

อิทธิพลของความเชี่ยวชาญและความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีที่มีผลต่อความสำเร็จ
ในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
EFFECTS OF AUDIT SPECIALIZATION AND AUDIT RELIABILITY ON
AUDIT SUCCESS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS (CPAs) IN THAILAND

วรกมล ปิ่นทอง¹ และ สุภา ทองคง^{2*}
Vorakamol Pinthong¹ and Supa Tongkong^{2*}

¹นักศึกษาระดับปริญญาโทบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี จังหวัดปทุมธานี 12110

²อาจารย์ที่ปรึกษาหลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี จังหวัดปทุมธานี 12110

¹Student-Master of Business Administration Rajamangala University of Technology Thanyaburi, Pathum Thani 12110

²Advisor-Master of Business Administration Rajamangala University of Technology Thanyaburi, Pathum Thani 12110

Received : 2021-05-15 Revised : 2021-05-28 Accepted : 2021-05-28

บทคัดย่อ

บทความนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาอิทธิพลของความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี และความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีที่มีผลต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ใช้แบบสอบถามในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจำนวน 1,945 คนโดยส่งแบบสอบถามผ่านทางจดหมายอิเล็กทรอนิกส์และได้รับการตอบกลับจำนวน 400 ชุด คิดเป็นการตอบกลับร้อยละ 20.56 วิเคราะห์ข้อมูลด้วยการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ ผลการศึกษา พบว่า ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี ด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านประสบการณ์วิชาชีพบัญชี ด้านการเรียนรู้อย่างไม่จบ และ ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี ด้านความเป็นจริงของข้อมูลและตรวจสอบได้ ด้านศักยภาพในการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ณ ระดับ 0.05

คำสำคัญ: ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี, ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี, ความสำเร็จในการสอบบัญชี

Abstract

This study aimed to investigate the effects of audit specialization and audit reliability on the audit success of Certified Public Accountants (CPAs) in Thailand. Questionnaire were used collect data from 1,945 CPAs, which were sent via e-mail and received 400 responses, representing 20.56%. The statistical method used to analyze the data was multiple regression analysis. The study results showed that the components of audit specialization including professional skills, auditing professional experience and infinite learning, together with dimensions of audit reliability including inspected ability and information truthfulness, and audit potentiality, both demonstrated statistically significant effects on the audit success of CPAs in Thailand at a level of 0.05.

Keywords : Audit specialization, Audit reliability, Audit success

*สุภา ทองคง

E-mail: supa_t@rmutt.ac.th

1. บทนำ

ในปัจจุบันแต่ละธุรกิจต้องมีการจัดหางบการเงิน โดยผู้ใช้งบการเงินไม่สามารถรู้ได้ว่าการเก็บรวบรวมข้อมูลที่ได้นั้นอาจเป็นข้อมูลที่ไม่ถูกต้อง ไม่ครบถ้วน ไม่สมเหตุ สมผล ดังนั้นผู้สอบบัญชีต้องสร้างความเชื่อมั่นให้กับผู้ใช้งบการเงินเป็นไปตามหลักการบัญชีที่ได้รับรองโดยทั่วไป ผู้สอบบัญชีได้ตรวจสอบข้อมูลอย่างถูกต้อง โปร่งใส มีการแสดงความเห็นอย่างเป็นอิสระ ไม่มีความลำเอียงในการตรวจสอบงบการเงิน ทำให้ผู้ใช้งบการเงินมีความเชื่อมั่นในรายงานทางการเงิน โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต(Certified Public Accountants : CPAs) ต้องทำการตรวจสอบความถูกต้อง การแสดงความเห็นต่องบการเงิน ผลการดำเนินงาน ความโปร่งใสในการตรวจสอบบัญชีด้วยความระมัดระวัง แสดงข้อมูลข้อเท็จจริงอย่างมีสาระสำคัญไม่ปกปิดข้อมูลอันเป็นเท็จ เพื่อให้มั่นใจได้ว่างบการเงินที่ผู้สอบบัญชีได้ตรวจสอบถูกต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป สามารถนำงบการเงินมาใช้ในการนำเสนอข้อมูลแสดงผลการดำเนินงานของธุรกิจ เพื่อใช้ประกอบการตัดสินใจในการดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล [1]

ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี (Audit Specialization) การนำความรู้ความสามารถ ประสบการณ์ทางด้านบัญชี การปฏิบัติหน้าที่ในการสอบบัญชีจนเกิดความชำนาญในการสอบบัญชีเป็นที่ยอมรับจากลูกค้า สามารถนำงบการเงินไปใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจ ซึ่งผู้สอบบัญชีนั้นจะต้องปฏิบัติหน้าที่อย่างเชี่ยวชาญ การตรวจสอบงบการเงินต้องมีความถูกต้อง ชัดเจน และมีความเที่ยงธรรม ดังนั้นผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเป็นมืออาชีพ เพื่อสร้างความเชื่อมั่นต่อผู้ใช้งบการเงิน ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี (Audit Reliability) ปัจจัยที่แสดงให้เห็นว่าผู้สอบบัญชีประสบความสำเร็จ นั้นต้องแสดงให้เห็นถึงความโปร่งใส ความรู้ ความสามารถ ความถูกต้อง ความเป็นอิสระ มีความเป็นกลางของข้อมูล ซึ่งสามารถนำข้อมูลมาใช้ในการตัดสินใจทางการเงินการลงทุนได้อย่างถูกต้อง โดยข้อมูลทางการเงินสามารถวัดผลลัพธ์

ได้จากการสอบบัญชี และสามารถประเมินความแม่นยำ การปฏิบัติงานที่ผู้สอบบัญชีได้ [2] ในการปฏิบัติงานผู้สอบบัญชีจะต้องมีมาตรฐานในการสอบบัญชี และมีความเชื่อถือได้เพื่อสร้างความเชื่อมั่นให้กับผู้ที่เกี่ยวข้องมีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน และสามารถนำข้อมูลไปใช้ในการตัดสินใจ เพื่อให้เกิดผลสำเร็จในการดำเนินธุรกิจในอนาคต ความสำเร็จในการสอบบัญชี (Audit Success) ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่ประสบความสำเร็จ และบรรลุเป้าหมายถือเป็นเป้าหมายสูงสุด ในการสอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพต่อการรายงานทางการเงิน เพื่อสร้างความเชื่อมั่นในการปฏิบัติหน้าที่ทบทวนผู้สอบบัญชีกระทำการตรวจสอบผิดพลาด ถือว่าผู้สอบบัญชีละเลยหน้าที่ ส่งผลให้งบการเงินเกิดข้อผิดพลาดได้ [3] ปัจจัยที่สำคัญที่สุดขึ้นอยู่กับตัวบุคคลในการปฏิบัติงานให้ได้ตามคุณภาพ และมาตรฐานการบริหารเวลาการปฏิบัติงานให้เสร็จก่อนเวลาที่กำหนด [4]

จากการศึกษาข้อมูลที่กำลังข้างต้นมีความสนใจที่จะศึกษา “อิทธิพลของความเชี่ยวชาญและความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีที่มีผลต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย” ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี ด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านประสบการณ์วิชาชีพบัญชี ด้านการเรียนรู้อย่างไม่จบ และความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี ด้านความเป็นจริงของข้อมูลและตรวจสอบได้ ด้านความเป็นอิสระและเที่ยงธรรม ด้านศักยภาพในการสอบบัญชี โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบ อิทธิพลของความเชี่ยวชาญ และความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีที่มีผลต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ผลลัพธ์จากการศึกษาในครั้งนี้สามารถนำไปใช้ในการพัฒนาความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีและความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี เพื่อให้เกิดความสำเร็จในการประกอบวิชาชีพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย เพื่อให้ทราบศักยภาพ และการสร้างความเชื่อมั่นให้กับวิชาชีพบัญชี โดยส่งผลถึงความสามารถในการ

ปฏิบัติจนเพื่อก่อให้เกิดประสิทธิภาพในการสอบบัญชี สะท้อนความเป็นจริงของผลการดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ตลอดจนสามารถใช้เป็นข้อมูลให้กับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยได้นำไปใช้ปรับปรุงการปฏิบัติงานทางการสอบบัญชีให้ดียิ่งขึ้นไป

2. วัตถุประสงค์ของการวิจัย

2.1 เพื่อศึกษาความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีที่มีผลต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

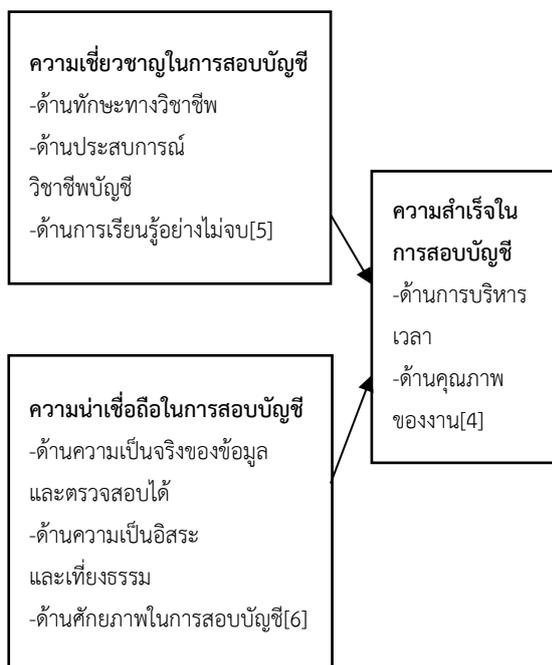
2.2 เพื่อศึกษาความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีที่มีผลต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

3. สมมติฐานการวิจัย

สมมติฐานที่ 1 ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีมีผลต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

สมมติฐานที่ 2 ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีมีผลต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

4. กรอบแนวคิด



5. วิธีการดำเนินงานวิจัย

5.1 การเก็บรวบรวมข้อมูล

การศึกษานี้ได้ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามระหว่างเดือนธันวาคม พ.ศ.2563 จนถึง กุมภาพันธ์ พ.ศ.2564 โดยการจัดส่งจดหมายอิเล็กทรอนิกส์ไปยังผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ตามประกาศ ณ วันที่ 25 สิงหาคม 2563 จำนวน 13,631 คน (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, ปี 2563) และได้รับการตอบกลับจำนวน 400 ชุด คิดเป็นอัตราการตอบกลับของแบบสอบถาม 20.56%

5.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

1. เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้เป็นแบบสอบถาม (Questionnaire) ได้สร้างขึ้นตามวัตถุประสงค์และกรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ จากเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องโดยแบ่งแบบสอบถามเป็น 4 ตอน

ตอนที่ 1 ปัจจัยส่วนบุคคล มีลักษณะแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) จำนวน 5 ข้อ ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อปี

ตอนที่ 2 ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยเป็นแบบสอบถามแบบมาตราวัดประเมินค่า (Rating Scale) จำนวน 14 ข้อ ได้แก่ ด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านประสบการณ์วิชาชีพ ด้านการเรียนรู้อย่างไม่จบ

ตอนที่ 3 ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยเป็นแบบสอบถามแบบมาตราวัดประเมินค่า (Rating Scale) จำนวน 12 ข้อ ได้แก่ ด้านความเป็นจริงของข้อมูลและตรวจสอบได้ ด้านความเป็นอิสระและเที่ยงธรรม ด้านศักยภาพในการสอบบัญชี

ตอนที่ 4 ความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยเป็นแบบสอบถามแบบมาตราวัดประเมินค่า (Rating Scale) จำนวน 8 ข้อ ได้แก่ ด้านการบริหารเวลา ด้านคุณภาพของงาน ด้านความมีชื่อเสียง

5.3 การทดสอบคุณภาพของแบบสอบถาม

นำแบบสอบถามที่สร้างขึ้นไปทำการทดสอบความเที่ยงตรงของแบบสอบถาม (Content Validity) โดยนำแบบทดสอบไปทดสอบความเที่ยงตรงทางด้านเนื้อหา โดยผู้เชี่ยวชาญประกอบด้วย ผู้สอบบัญชี (นักทรัพยากรบุคคล ชำนาญการพิเศษ), ผู้สอบบัญชี (นักวิชาการตรวจสอบบัญชีปฏิบัติการ), ผู้สอบบัญชี (บริษัทรับตรวจสอบบัญชี) ทำการตรวจประเมินแบบสอบถามแต่ละข้อ ประกอบด้วย 1=สอดคล้อง 0=ไม่แน่ใจ และ -1=ไม่สอดคล้อง จากนั้นนำมาคำนวณค่า IOC ถ้ามีค่ามากกว่าหรือเท่ากับ 0.5 แสดงว่าข้อความมีความสอดคล้องกับนิยามศัพท์ หากมีค่าต่ำกว่า 0.5 แสดงว่า คำถามนั้นไม่สอดคล้องกับนิยามศัพท์ [7]

จากนั้นจึงทำการปรับปรุงและแก้ไขตามข้อเสนอแนะของผู้เชี่ยวชาญ และนำแบบสอบถามที่ปรับปรุงแล้วไปทดสอบความเชื่อมั่นของแบบสอบถามโดยทดลองใช้ (Try out) กับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่างจำนวน 30 คน เพื่อนำมาหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha Coefficient) พบว่า แบบสอบถามความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี และความสำเร็จในการสอบบัญชี รายงานทุกด้าน และโดยรวมมีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟารายด้านทุกด้านมากกว่า 0.7 และแบบสอบถามทั้งฉบับมีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา 0.915 รายละเอียดปรากฏตามตารางที่ 1 แสดงว่าแบบสอบถามมีค่าน่าเชื่อถือ สามารถนำไปใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลได้

ตารางที่ 1 ค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม

แบบสอบถาม	ค่าความเชื่อมั่น
ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี	
1. ด้านทักษะทางวิชาชีพ	0.832
2. ด้านประสบการณ์วิชาชีพบัญชี	0.711
3. ด้านการเรียนรู้อย่างไม่จบ	0.770
ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี	
1. ด้านความเป็นจริงของข้อมูลและตรวจสอบได้	0.853
2. ด้านความเป็นอิสระและเที่ยงธรรม	0.896
3. ด้านศักยภาพในการสอบบัญชี	0.816
ความสำเร็จในการสอบบัญชี	
1. ด้านการบริหารเวลา	0.807
2. ด้านคุณภาพของงาน	0.806
ค่าความเชื่อมั่นทั้งฉบับ	0.915

6. ผลการวิจัย

6.1 ผลการวิเคราะห์ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตารางที่ 2 ผลการวิเคราะห์ระดับความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี	ผลการวิเคราะห์		ระดับความเชี่ยวชาญ
	(n=400)		
	\bar{X}	S.D.	
ด้านทักษะทางวิชาชีพ	4.06	0.49	มาก
ด้านประสบการณ์วิชาชีพบัญชี	3.92	0.59	มาก
ด้านความรู้อย่างไม่จบ	4.07	0.57	มาก
รวม	4.02	0.48	มาก

จากตารางที่ 2 แสดงผลการวิเคราะห์ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยทั้งภาพรวมและรายด้าน พบว่า อยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ย 4.02 (S.D. = 0.48) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่า ด้านที่มีความเชี่ยวชาญเรียงลำดับจากมากไปหาน้อย ได้แก่ ด้านการเรียนรู้อย่างไม่จบ มีค่าเฉลี่ย 4.07 (S.D. = 0.57) รองลงมาคือ ด้านทักษะทางวิชาชีพ มีค่าเฉลี่ย 4.06 (S.D. =

0.49) และด้านประสบการณ์วิชาชีพบัญชี มีค่าเฉลี่ย 3.92 (S.D. = 0.59) ตามลำดับ

6.2 ผลการวิเคราะห์ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตารางที่ 3 ผลการวิเคราะห์ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี	ผลการวิเคราะห์ (n=400)		ระดับความน่าเชื่อถือ
	\bar{X}	S.D.	
	ด้านความเป็นจริงของข้อมูลและตรวจสอบได้	4.19	
ด้านความเป็นอิสระและเที่ยงธรรม	4.35	0.52	มาก
ด้านศักยภาพในการสอบบัญชี	4.06	0.59	มาก
รวม	4.20	0.46	มาก

จากตารางที่ 3 แสดงผลการวิเคราะห์ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยทั้งภาพรวมและรายด้าน พบว่า อยู่ในระดับมาก ค่าเฉลี่ย 4.20 (S.D. = 0.46) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ด้านที่มีความน่าเชื่อถือเรียงลำดับจากมากไปหาน้อย ได้แก่ ด้านความเป็นอิสระและเที่ยงธรรม มีค่าเฉลี่ย 4.35 (S.D. = 0.52) รองลงมาคือ ด้านความเป็นจริง ของข้อมูลและตรวจสอบได้ มีค่าเฉลี่ย 4.19 (S.D. = 0.51) และด้านศักยภาพในการสอบบัญชี มีค่าเฉลี่ย 4.06 (S.D. = 0.59) ตามลำดับ

6.3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตารางที่ 4 ผลการวิเคราะห์ความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความสำเร็จในการสอบบัญชี	ผลการวิเคราะห์ (n=400)		ระดับความสำเร็จ
	\bar{X}	S.D.	
	ด้านการบริหารเวลา	3.94	
ด้านคุณภาพของงาน	3.78	0.61	มาก
รวม	3.85	0.54	มาก

จากตารางที่ 4 แสดงผลการวิเคราะห์ความสำเร็จ ในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยทั้งภาพรวมและรายด้าน พบว่า อยู่ในระดับมาก ค่าเฉลี่ย 3.85 (S.D. = 0.54) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่า ด้านที่มีความสำเร็จเรียงลำดับจากมากไปหาน้อย

6.4 ผลการวิเคราะห์ความถดถอยพหุคูณอิทธิพลของความเชี่ยวชาญและความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีที่มีผลต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตารางที่ 5 ผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณอิทธิพลของความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีและความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี ที่มีผลต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี และความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี	ความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย				Sig	
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients			t-test
	B	Std. Error	Beta			
ค่าคงที่	0.113	0.161		0.699	0.485	
ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี						
ด้านทักษะทางวิชาชีพ	0.129	0.063	0.117	2.039	0.042*	
ด้านประสบการณ์วิชาชีพบัญชี	0.250	0.040	0.270	6.247	0.000*	
ด้านการเรียนรู้อย่างไม่จบ	0.099	0.048	0.104	2.069	0.039*	
ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี						
ด้านความเป็นจริงของข้อมูลและตรวจสอบได้	0.145	0.063	0.137	2.318	0.021*	
ด้านความเป็นอิสระและเที่ยงธรรม	0.033	0.044	0.031	0.744	0.458	
ด้านศักยภาพในการสอบบัญชี	0.264	0.051	0.288	5.220	0.000*	

จากตารางที่ 5 แสดงว่าความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีและความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีมีอิทธิพลต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ร้อยละ 79.50 ($R = 0.795$) ส่วนที่เหลืออีกร้อยละ 20.5 เป็นอิทธิพลของปัจจัยอื่นที่ไม่ได้ศึกษาในงานวิจัยนี้ โดยความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีและความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีสามารถทำนายความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยได้ ร้อยละ 62.70 ($\text{Adjusted } R^2 = 0.627$) นอกจากนี้ยังพบว่า ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี และความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีมีผลเชิงบวกต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีที่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 เรียงลำดับจากมากไปน้อย ได้แก่ ด้วยความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี ด้านประสบการณ์วิชาชีพบัญชี มีค่า $Beta = 0.270$ ด้านทักษะทางวิชาชีพ มีค่า $Beta = 0.117$ และด้านการเรียนรู้อย่างไม่จบ มีค่า $Beta = 0.104$ ส่วนความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีที่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 เรียงลำดับจากมากไปน้อย ได้แก่ ด้านศักยภาพในการสอบบัญชี $Beta = 0.288$ และด้านความเป็นจริงของข้อมูลและตรวจสอบได้ $Beta = 0.137$ ส่วนด้านความเป็นอิสระและเที่ยงธรรม ไม่มีผลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ระดับ 0.05

7. สรุปผลการวิจัย

กลุ่มตัวอย่างผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่ศึกษาในครั้งนี้ ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง มีอายุมากกว่า 40 ปี มีระดับการศึกษาสูงกว่าปริญญาตรี มีประสบการณ์ในการสอบบัญชี มากกว่า 10 ปี มีรายได้เฉลี่ยมากกว่า 1,000,000 บาทต่อปี มีความคิดเห็นว่าความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี ด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านประสบการณ์วิชาชีพบัญชี ด้านการ

เรียนรู้อย่างไม่จบ มีความสำคัญอยู่ในระดับมาก เรียงลำดับความสำคัญจากมากไปน้อย ดังนี้ ด้านการเรียนรู้อย่างไม่จบ ด้านทักษะทางวิชาชีพ และ ด้านประสบการณ์วิชาชีพบัญชี ตามลำดับ โดยความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีทุกด้านมีผลทางบวกต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย และพบว่าความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี ด้านความเป็นจริงของข้อมูลและตรวจสอบได้ ด้านความเป็นอิสระและเที่ยงธรรม และ ด้านศักยภาพในการสอบบัญชีมีความสำคัญระดับมาก เรียงลำดับจากมากไปน้อย ได้แก่ ด้านความเป็นอิสระและเที่ยงธรรม ด้านความเป็นจริงของข้อมูลและตรวจสอบได้ และด้านศักยภาพในการสอบบัญชี ซึ่งความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี ด้านความเป็นจริงของข้อมูลและตรวจสอบได้ และด้านศักยภาพในการสอบบัญชีมีอิทธิพลต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย นอกจากนี้ยังพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยมี ความสำเร็จในการสอบบัญชีอยู่ในระดับมาก โดยมีความสำเร็จด้านเวลามากกว่าด้านคุณภาพ

การทดสอบสมมติฐาน พบว่า อิทธิพลของความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีและความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีที่มีผลต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ได้แก่ ด้านทักษะทางวิชาชีพ ($\text{Sig.}=0.042$) ด้านประสบการณ์วิชาชีพบัญชี ($\text{Sig.}=0.000$) และด้านการเรียนรู้อย่างไม่จบ ($\text{Sig.}= 0.039$) มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ณ ระดับ 0.05 และความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี ด้านความเป็นจริงของข้อมูลและตรวจสอบได้ ($\text{Sig.}=0.021$) ด้านศักยภาพในการสอบบัญชี ($\text{Sig.}=0.000$) มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ณ ระดับ .05 ส่วนด้านความเป็นอิสระและเที่ยงธรรมไม่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ณ ระดับ 0.05

อธิบายได้ว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเชี่ยวชาญ จนเกิดความชำนาญในการสอบบัญชี การตั้งข้อสงสัย ใช้เทคนิคและวิธีการตรวจสอบ สร้างความเชื่อมั่นให้กับลูกค้าโดยในประสบการณ์ในการสอบบัญชี สามารถนำความรู้ ความสามารถมาปฏิบัติงานสอบบัญชี และมีการพัฒนาความรู้ ความสามารถเพื่อสร้างความเจริญก้าวหน้าและความเชื่อมั่นให้กับลูกค้า ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี การเก็บรวบรวมข้อมูลหลักฐาน ความถูกต้องครบถ้วนของข้อมูล การปฏิบัติหน้าที่อย่างมีอิสระตรงไปตรงมาไม่มีความลำเอียง และต้องแสดงความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชี ให้เป็นไปตามผลการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

8. การอภิปรายผล

จากผลการศึกษา พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี โดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก และมีความสำเร็จในการสอบบัญชีทั้งด้านเวลาและคุณภาพของการสอบบัญชี อยู่ในระดับมาก ซึ่งความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีทุกด้านมีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ได้แก่ ด้านทักษะทางวิชาชีพบัญชี ด้านประสบการณ์วิชาชีพบัญชี และด้านการเรียนรู้อย่างไม่จบ ทั้งนี้เนื่องจากการปฏิบัติหน้าที่การสอบบัญชีจะต้องตรวจสอบบัญชีให้เสร็จภายในเวลาที่เหมาะสม มีความถูกต้อง ครบถ้วนสมบูรณ์ มีความเที่ยงตรง และมีความสามารถนำเสนอข้อมูลกับผู้ใช้งบการเงิน ดังนั้น ผู้สอบบัญชีจึงต้องมีทักษะทางวิชาชีพบัญชี เช่น สามารถสังเกตและตั้งข้อสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพเพื่อช่วยลดความเสี่ยงในการสอบบัญชี มีเทคนิคในการสอบบัญชีที่เหมาะสมกับลักษณะกิจการที่ตรวจสอบ สามารถประสานงานที่ดีได้รับความร่วมมือจากกิจการที่สอบบัญชี และสามารถนำข้อมูลทั้งด้านการเงินและไม่ใช่ด้านการเงินมาวิเคราะห์เพื่อทำความเข้าใจและระบุความเสี่ยงในกิจการที่รับตรวจสอบ เป็นต้น นอกจากนี้การเรียนรู้

สิ่งใหม่หรือการเรียนรู้ไม่รู้จัก ก็มีความสำคัญยิ่งที่จะช่วยพัฒนาและเสริมสร้างความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี เช่น การเรียนรู้เกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี กฎหมายและเทคโนโลยีสารสนเทศอย่างต่อเนื่อง เพื่อสามารถนำความรู้ทางด้านกฎหมายมาใช้ให้เกิดประโยชน์ในวิชาชีพการสอบบัญชี สามารถนำเทคโนโลยีสารสนเทศมาช่วยในการคัดเลือกรายการและตรวจสอบหลักฐานในงานสอบบัญชีและเก็บรวบรวมข้อมูลในระบบดิจิทัล เป็นต้น อีกทั้งประสบการณ์การสอบบัญชีก็มีส่วนช่วยให้การสอบบัญชีประสบความสำเร็จทั้งด้านเวลาและคุณภาพของงานการสอบบัญชี กล่าวคือ ประสบการณ์การสอบบัญชีช่วยสร้างความเชื่อมั่นให้กับลูกค้าและผู้ใช้งบการเงิน และประสบการณ์จากการสอบบัญชีสามารถช่วยในการวางแผนและกำหนดเทคนิคในการสอบบัญชีให้สามารถตอบสนองต่อความเสี่ยงในการสอบบัญชีได้ดียิ่งขึ้น ซึ่งจะส่งผลให้การปฏิบัติงานสอบบัญชีมีประสิทธิภาพและเป็นไปตามเป้าหมายที่วางไว้ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ [8] พบว่า ทักษะทางวิชาชีพบัญชี ส่งผลต่อผลลัพธ์ในการสอบบัญชีและสามารถนำไปใช้ในการวางแผนการสอบบัญชีได้ ผู้สอบบัญชีต้องศึกษามาตรฐานการบัญชีที่มีการเปลี่ยนแปลงข้อมูล ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ [9] ความชำนาญในการประกอบวิชาชีพต้องมีทักษะ เพื่อส่งผลให้เกิดความสำเร็จในการทำงาน การใช้ทักษะวิชาชีพในการให้เหตุผล การปฏิสัมพันธ์ทางการสื่อสารเป็นส่วนหนึ่งที่สำคัญในการประกอบวิชาชีพด้านประสบการณ์วิชาชีพบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลลัพธ์ความสำเร็จในการสอบบัญชีโดยรวม เนื่องจากผู้สอบบัญชีต้องมีการกำหนดการวางแผนงานสอบบัญชี สามารถนำเทคนิคมาใช้ในงานสอบบัญชี โดยใช้ประสบการณ์ทางวิชาชีพสร้างความเชื่อมั่น และส่งผลให้มีการตอบรับงานลูกค้ามากยิ่งขึ้น ดังนั้นประสบการณ์ทางวิชาชีพมีความสำคัญในการปฏิบัติหน้าที่เพื่อให้เกิดความสำเร็จในการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้องมีความรอบคอบสามารถตัดสินใจและแก้ไขปัญหา ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัย

ของ อรุมา แก้วสิทธิ์ [10] พบว่า ประสบการณ์ทำงาน ในเรื่องความสำเร็จในการดำเนินงานให้ความสำคัญกับเรื่องการเงิน กระบวนการภายใน และการเรียนรู้ ซึ่งจะเห็นได้ว่าคุณภาพในการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการดำเนินงานการสอบบัญชี ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ McKnight, C. A. and Wright, W.F., [11] พบว่า ประสิทธิภาพในการตรวจสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีที่มีการปฏิบัติงานที่มีคุณภาพ ต้องมีเทคนิค ความรู้ การติดต่อประสานงานกับลูกค้า ทักษะคิด และมีพฤติกรรมที่เป็นมืออาชีพ ด้านการเรียนรู้อย่างไม่จบมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลลัพธ์ความสำเร็จในการสอบบัญชีโดยรวม เนื่องจากผู้สอบบัญชีมีการพัฒนาความรู้ความสามารถในการปฏิบัติหน้าที่ โดยต้องนำความรู้ในทุกด้านมาใช้เพื่อก่อให้เกิดประโยชน์ในการประกอบวิชาชีพ โดยการนำข้อมูลเทคโนโลยีสารสนเทศมาใช้เพื่อก่อให้เกิดประโยชน์ ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีนี้นั้นประกอบด้วยกระบวนการเรียนรู้อย่างไม่จบซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ นริษา ทองมณี [12] พบว่า คุณสมบัติของผู้สอบบัญชี การเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกคุณภาพและความสำเร็จในการสอบบัญชี นำมาใช้กับหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการออกกฎเพื่อควบคุม และพัฒนาศักยภาพในการสอบบัญชีเพื่อให้เป็นที่ยอมรับในวิชาชีพบัญชี ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Choo F [13] พบว่า ความรู้ ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกันจึงส่งผลให้เกิดความดำเนินการอย่างต่อเนื่องของหน้าที่ การงานที่แตกต่างกัน เกิดประสิทธิภาพการดำเนินงาน ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Thongchai C [14] พบว่า ความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบส่งผลต่อการตรวจสอบที่เป็นเลิศกับคุณภาพการรายงาน ซึ่งมีผลต่อความสำเร็จในการตรวจสอบบัญชี

สำหรับผลการวิจัยที่ พบว่า ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีด้านความเป็นจริงของข้อมูลและตรวจสอบได้มีและด้านศักยภาพในการสอบบัญชีผล

ทางบวกต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย เนื่องจากผู้สอบบัญชีต้องการเก็บรวบรวมข้อมูลหลักฐานให้มีความเพียงพอเพื่อใช้พิสูจน์ได้ถึงความเที่ยงธรรมและความครบถ้วนของข้อมูล และข้อมูลที่ได้รับเป็นข้อมูลที่เป็นจริงถูกต้อง ไม่ลำเอียง มีหลักฐาน สามารถใช้เหตุผลในการรับรองรายงานการตรวจสอบบัญชีได้ ไม่นำเสนอโดยกำหนดผลลัพธ์ไว้ล่วงหน้า ดังนั้น ผู้สอบบัญชีต้องเก็บรักษาความลับของลูกค้า และต้องสร้างความเชื่อมั่นให้กับลูกค้าซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ จารินยา แก้วสุริยา [15] พบว่า คุณภาพงานสอบบัญชีประกอบด้วย ความเที่ยงธรรม มีผลต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีได้ให้ความเห็นว่าความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี ต้องมีทัศนคติที่ดี ปราศจากความลำเอียงจากการตรวจสอบข้อมูล มีความรับผิดชอบในการปฏิบัติงาน มีความชัดเจน มีความเข้าใจในระบบสารสนเทศ เพื่อให้เกิดความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Philip, D.P. [16] พบว่า ผู้สอบบัญชีต้องไม่มีความลำเอียงในการตรวจสอบบัญชี มีการกำหนดขอบเขตในการตรวจสอบบัญชี และมีการเปิดเผยข้อมูลเพื่อเป็นหลักฐาน ใช้แบบตัวอย่างในการประเมินผลลัพธ์โดยจะเน้นความผิดพลาดที่ทันสมัย ด้านศักยภาพในการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลลัพธ์ความสำเร็จในการสอบบัญชีโดยรวม เนื่องจากผู้สอบบัญชีต้องมีหลักฐานและหลักเกณฑ์ในการสอบบัญชีต้องให้ความสำคัญในการแสดงความคิดเห็นในการปฏิบัติหน้าที่ในการสอบบัญชี และต้องมีการพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ Philip, D.P [16] ความเป็นมืออาชีพ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ดังนั้นผู้สอบบัญชีสามารถนำคุณภาพในการสอบบัญชีไปเพิ่มประสิทธิภาพ สร้างคุณภาพในการสอบบัญชี เพื่อสร้างความน่าเชื่อถือ อีกทั้งสามารถปรับปรุงและพัฒนาองค์กรให้เกิดคุณภาพที่ดีขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Siwawong Petchjul [18] พบว่า ผู้สอบบัญชีต้องมีความชำนาญ

ในความรู้เรื่องเทคโนโลยี การเรียนรู้ การควบคุมการปฏิบัติ การสอบบัญชี มีผลต่อความสำเร็จในการสอบบัญชี

9. ข้อเสนอแนะ

9.1 ควรศึกษาถึงปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

9.2 ควรใช้วิธีการวิจัยเชิงคุณภาพในการเก็บรวบรวมข้อมูล เช่น การสัมภาษณ์เชิงลึก เพื่อให้ได้ข้อมูลที่มีรายละเอียดเพิ่มขึ้น ทั้งนี้เพื่อยืนยันผลการวิจัยที่ได้ค้นพบในครั้งนี้ หรืออาจทำให้ได้องค์ความรู้ใหม่เกี่ยวกับปัจจัยอื่นๆ ที่มีผลต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

กิตติกรรมประกาศ

ขอขอบคุณผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่ให้ความอนุเคราะห์ในการตอบแบบสอบถามที่ใช้ในการค้นคว้าอิสระนี้

เอกสารอ้างอิง

- [1] พยอม สิงห์เสน่ห์, การสอบบัญชี. กรุงเทพฯ: ขวนพิมพ์, พ.ศ.2545.
- [2] นุชรี มาสกา, ผลกระทบของการปฏิบัติงานทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, พ.ศ.2555.
- [3] นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ, การสอบบัญชี. (พิมพ์ครั้งที่2). กรุงเทพฯ : ที พี เอ็น เพรส, พ.ศ.2545.
- [4] นริษา ทองมณี, ปัญหาและอุปสรรคในการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบของสำนักงานบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทย, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, พ.ศ.2556.

- [5] บุญช่วง ศรีธรรมราชวร, ความสัมพันธ์สัมพันธ์ระหว่างความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, พ.ศ.2554.
- [6] พิมพ์ปวีณ์ มะณีวงศ์, ความสัมพันธ์ระหว่างบุคลิกภาพที่ดีความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี และความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, พ.ศ.2555.
- [7] พิชิต ฤทธิจรรยา, การวิจัยเพื่อพัฒนาการเรียนรู้ ปฏิบัติการวิจัยในชั้นเรียน (พิมพ์ครั้งที่ 4), คณะครุศาสตร์ สถาบันราชภัฏพระนคร, พ.ศ.2547.
- [8] ศรีัญญา บุญขวัญ, ผลกระทบความพยายามในการสอบบัญชีและความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี ที่มีผลต่อผลลัพธ์ในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย, มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ พ.ศ.2560.
- [9] นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร, การสอบบัญชี. (พิมพ์ครั้งที่2). กรุงเทพฯ:เอเอ็นเอส บีซีเนส คอนซัลแทนส์, พ.ศ.2545.
- [10] อรุมา แก้วสิทธิ์, คุณภาพงานสอบบัญชีที่มีผลต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีในการดำเนินงานของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, มหาวิทยาลัยศรีปทุม, พ.ศ.2561.
- [11] McKnight, C. A. and Wright, W.F., Characteristics of relatively high-performance Reporting in Canada, Journal Accounting Public Policy, 28 : 349-365, 2011.

- [12] นริษา ทองมณี, ปัญหาและอุปสรรคในการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบของสำนักงานบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทย, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, พ.ศ.2556.
- [13] Choo F, Auditor's Knowledge Content and Judgment Performance : A Cognitive Script Approach, Accounting Organizational and Society, 21(4), 339-359, 1996.
- [14] Thongchai C, Audit specialization and audit success:an empirical investigation of certified public accountants (CPAs) in Thailand. The Business and Management Review, 7(1), 395-407, 2015.
- [15] จารินยา แก้วสุริยา, ผลกระทบของคุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีที่มีผลต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย, มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์, พ.ศ.2560.
- [16] Philip, D.P. Audit Quality and Financial Report Disclosure, Flinders Business Schools Research Paper Series. 1, 1-29, 2008.
- [17] ณิชฐธิดา จินมอญ, ความเป็นมืออาชีพกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย,มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่, พ.ศ.2559.
- [18] Siwawong Petchjul, Audit Review Strategy And Audit Success Of Certified Public Accountants (CPAs) In Thailand , Ph.D. student in Accounting at Mahasarakham Business School, Mahasarakham University, Thailand, 2013.