

ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ของผู้ช่วยผู้สอบบัญชี

นาวพร ชูเปียเต้ง^{1*} จันทรลอย เลขทิพย์²

Received : November 3, 2019

Revised : November 29, 2019

Accepted : December 23, 2019

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้ช่วยผู้สอบบัญชี กลุ่มตัวอย่างในการศึกษา คือ ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่แจ้งรายละเอียดไว้กับสภาวิชาชีพ จำนวน 324 ราย กำหนดขนาดของกลุ่มตัวอย่างโดยใช้สูตร Taro Yamane ที่ระดับความเชื่อมั่น 95% เครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลเป็นแบบสอบถาม สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล คือ การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ

จากการทดสอบสมมติฐานพบว่า 1) ความรู้ความสามารถด้านการบัญชีมีผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติของผู้ช่วยผู้สอบบัญชีด้านคุณภาพ และด้านงบประมาณค่าใช้จ่าย 2) ความรู้ความสามารถด้านการตรวจสอบมีผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของผู้ช่วยผู้สอบบัญชีด้านคุณภาพ ด้านเวลา และด้านงบประมาณค่าใช้จ่าย 3) ความรู้ความสามารถด้านกฎหมายมีผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของผู้ช่วยผู้สอบบัญชีด้านปริมาณ ด้านคุณภาพ และด้านงบประมาณค่าใช้จ่าย 4) ความรู้ความสามารถด้านเทคโนโลยี และด้านการติดต่อสื่อสารที่มีผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของผู้ช่วยผู้สอบบัญชีทุกด้าน คือ ด้านปริมาณงาน ด้านคุณภาพ ด้านเวลา และด้านงบประมาณค่าใช้จ่าย

คำสำคัญ: ประสิทธิภาพ, งานตรวจสอบ, ผู้ช่วยผู้สอบบัญชี

¹ อาจารย์ คณะบัญชี มหาวิทยาลัยรัตนบัณฑิต กรุงเทพมหานคร e-mail: doun24@hotmail.com

² อาจารย์ คณะบัญชี มหาวิทยาลัยรัตนบัณฑิต กรุงเทพมหานคร e-mail: arjankeaw2@gmail.com

* ผู้นิพนธ์หลัก e-mail: doun24@hotmail.com

THE FACTORS AFFECTING TO EFFICIENCY THE PRACTICES AUDIT OF AUDITOR ASSISTANT

Navaporn Koopeateng^{1*} Janloy Lekthip²

Abstract

The purposes for this Quantitative Research were to study the factors that affect the audit effectiveness of the assistant auditor. The sampling for this study was Certified public accountants who were registered with the Federation of Accounting Professions. The sampling, at the amount of 324, was determined by Taro Yamane at the significance level of 95%. The tool of data collecting was Questionnaire and statistics used in data analysis were Multiple Regression Analysis.

Impact assessment found that 1) Knowledge and Ability in Accounting was affecting in positive way to performance of Auditor Assistant in the way of the quality and budget. 2) Knowledge and Ability in Auditing was affecting in positive way to performance of Auditor Assistant in the way of the quality, time and budget. 3) Knowledge and Ability in Laws was affecting in positive way to performance of Auditor Assistant in the way of the quantity, quality and budget. 4) Knowledge and Ability in Technology was affecting in positive way to performance of Auditor Assistant in the way of the quantity, quality, time and budget.

Keywords : Efficiency, Practices Audit, Auditor Assistant

¹ Lecturer of Bachelor in Accountancy, Rattanaabundit University, Bangkok
e-mail: dOUNG24@hotmail.com

² Lecturer of Bachelor in Accountancy, Rattanaabundit University,
e-mail: arjankeaw2@gmail.com

* Corresponding author e-mail: dOUNG24@hotmail.com

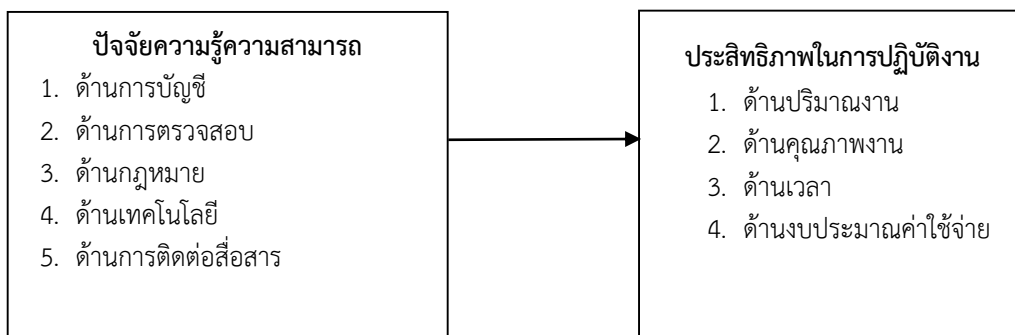
บทนำ

พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 มาตรา 11 วรรค 4 ได้กำหนดให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องจัดทำงบการเงิน และได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ซึ่งในการตรวจสอบและแสดงความเห็นต่องบการเงินนั้น ตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 หมวด 5 มาตรา 37 ได้กำหนดไว้ว่าห้ามมิให้ผู้ใดลงลายมือชื่อรับรองการสอบบัญชี รับรองเอกสารหรือแสดงความเห็นในฐานะผู้สอบบัญชี เว้นแต่เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หากแต่ในการสอบบัญชียังไม่มีวิธีการและขั้นตอนมากมายซึ่งต้องอาศัยบุคคลที่มีความรู้ความสามารถและความเป็นอิสระในการตรวจสอบ และการปฏิบัติงานตรวจสอบมักจะทำเป็นทีม เพื่อให้ทันต่อระยะเวลา และให้การสอบบัญชีมีประสิทธิภาพ ผลงานจึงเป็นที่ยอมรับ และมีความน่าเชื่อถือต่อผู้รับบริการ ดังนั้นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจึงจำเป็นต้องมีผู้ช่วยผู้สอบบัญชี เพื่อมอบหมายงานการตรวจสอบให้ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีทำการตรวจสอบบัญชีต่าง ๆ ของกิจการ เมื่อกล่าวถึงวิชาชีพสอบบัญชีแล้วถือเป็นอาชีพหนึ่งที่เป็นส่วนในการขับเคลื่อนการพัฒนาประเทศให้พัฒนาไปในทางที่ดี ประเทศไทยจำเป็นต้องมีทรัพยากรมนุษย์ที่มีคุณภาพ มีความรู้ สมรรถนะ และทักษะที่สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงต่าง ๆ สามารถรู้เท่าทันและปรับตัวให้สามารถดำเนินชีวิตได้อย่างมีความสุข มีอาชีพที่มั่นคง สร้างรายได้ ท่ามกลางความเปลี่ยนแปลงกฎเกณฑ์และกติกาใหม่ ๆ และมาตรฐานที่สูงขึ้น โดยเฉพาะในโลกที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วซึ่งจำเป็นต้องมีการพัฒนาระบบและปัจจัยส่งเสริมต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องไปพร้อมกัน (ยุทธศาสตร์ชาติ พ.ศ. ๒๕๖๑ – ๒๕๘๐) ในการสอบบัญชีควรปฏิบัติโดยบุคคลที่มีความรู้ความสามารถ และมีความเป็นอิสระ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันทเพชร, 2561, หน้า 1-11) รวมทั้งมีการพิจารณาสถานการณ์แวดล้อมของลูกค้าย่อยอย่างครบถ้วน ถูกต้องและเหมาะสม (สราวุธ เจษฎาคำ, 2557, หน้า 164) หากผู้สอบบัญชีทำงานบกพร่อง ไม่ได้ใช้ความรู้ความสามารถอย่างเต็มที่หรือละเลยต่อข้อผิดพลาดที่ตรวจพบ จะส่งผลทำให้งบการเงินที่ตรวจสอบมีข้อผิดพลาดและจะสื่อว่างานสอบบัญชี ซึ่งทำให้เกิดเป็นข้อผิดพลาดในรายงานทางการเงินนั้น สามารถนำมาใช้เป็นตัวบ่งชี้ในการวัดคุณภาพของงานสอบบัญชีได้ (Jeong, 2004) ดังนั้นในการวิจัยครั้งนี้ผู้วิจัยจึงสนใจที่จะศึกษาความรู้ความสามารถของผู้ช่วยผู้สอบบัญชีที่มีผลประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยจะเป็นการศึกษาในมุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตซึ่งเป็นผู้ควบคุมดูแลการปฏิบัติงานของผู้ช่วยผู้สอบบัญชี

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

ผู้วิจัยมีวัตถุประสงค์ของการวิจัยในครั้งนี้ คือ เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้ช่วยผู้สอบบัญชี

กรอบแนวคิดในการวิจัย



สมมติฐานของการวิจัย

1. ความรู้ความสามารถด้านการบัญชี ด้านการตรวจสอบ ด้านกฎหมาย ด้านเทคโนโลยี และด้านการติดต่อสื่อสาร มีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานด้านปริมาณงาน
2. ความรู้ความสามารถด้านการบัญชี ด้านการตรวจสอบ ด้านกฎหมาย ด้านเทคโนโลยี และด้านการติดต่อสื่อสาร มีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานด้านคุณภาพงาน
3. ความรู้ความสามารถด้านการบัญชี ด้านการตรวจสอบ ด้านกฎหมาย ด้านเทคโนโลยี และด้านการติดต่อสื่อสาร มีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานด้านเวลา
4. ความรู้ความสามารถด้านการบัญชี ด้านการตรวจสอบ ด้านกฎหมาย ด้านเทคโนโลยี และด้านการติดต่อสื่อสาร มีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานด้านงบประมาณค่าใช้จ่าย

วิธีดำเนินการวิจัย

1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง ประชากร (Population) ในการศึกษาครั้งนี้ คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่แจ้งรายละเอียดไว้กับสภาวิชาชีพบัญชี 1,701 คน (สภาวิชาชีพบัญชี, ข้อมูล ณ วันที่ 22 มิถุนายน 2562) กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่แจ้งรายละเอียดไว้กับสภาวิชาชีพ จำนวน 324 ราย กำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างโดยใช้สูตรการคำนวณของ Taro Yamane (1973) ที่ระดับความเชื่อมั่น 95% ค่าความคลาดเคลื่อน 0.05

2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย เก็บรวบรวมข้อมูลโดยแบบสอบถาม พัฒนาขึ้นจากการทบทวนวรรณกรรม ครอบคลุมเนื้อหาตามกรอบแนวคิดการวิจัย แบ่งเป็น 3 ส่วน ทำการตรวจสอบความเที่ยงตรงตามเนื้อหา (Content Validity) ด้วยการนำแบบสอบถามที่สร้างขึ้นให้ผู้เชี่ยวชาญจำนวน 3 ท่านตรวจสอบ นำผลการพิจารณาของผู้เชี่ยวชาญทำการวิเคราะห์ความเที่ยงตรงของเนื้อหา ด้วยวิธีการหาค่าดัชนีความสอดคล้องของข้อคำถามกับโครงสร้างหลักเนื้อหา คัดเลือกข้อคำถามเฉพาะข้อคำถามที่มีค่าดัชนีความสอดคล้องของข้อคำถามแต่ละข้อ (IOC) ตั้งแต่ 0.5 ขึ้นไปมาใช้ตามเกณฑ์ของ Rinelli and Hambleton (1977) เมื่อปรับปรุงแก้ไข แล้วจึงนำแบบสอบถามฉบับสมบูรณ์ไปทดลองใช้ (Try Out) กับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่แจ้งรายละเอียดไว้กับสภาวิชาชีพ จำนวน 30 ชุด และใช้สูตรสัมประสิทธิ์อัลฟาของครอนบาคอัลฟา หาค่าความเชื่อมั่นแบบสอบถามทั้งฉบับได้เท่ากับ 0.936 ซึ่งมีค่าใกล้ 1 แสดงว่าแบบสอบถามมีความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรงสูง (Nunnally, 1978) และนำแบบสอบถามฉบับสมบูรณ์ที่แก้ไขปรับปรุงแล้วไปเก็บข้อมูลกับกลุ่มตัวอย่าง

3. การเก็บรวบรวมข้อมูล ใช้แบบสอบถามออนไลน์ ทางไปรษณีย์ และเก็บรวบรวมข้อมูลออกภาคสนามจากผู้สอบบัญชีโดยตรง ได้รับแบบสอบถามกลับมาทั้งหมด

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยใช้สถิติในการวิเคราะห์ข้อมูล โดยแบ่งออกเป็น 3 ส่วน ตามลักษณะของแบบสอบถาม คือ 1) การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ใช้สถิติพรรณนา (Descriptive Statistic) ได้แก่ การแจกแจงความถี่ (Frequency) และร้อยละ (Percentage) 2) การวิเคราะห์ข้อมูลความคิดเห็น ใช้สถิติพรรณนา (Descriptive Statistic) ได้แก่ การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ย (Mean) ค่าร้อยละ (Percentage) ค่าความเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) 3) การวิเคราะห์ผลกระทบระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม โดยการวิเคราะห์ความสัมพันธ์เบื้องต้นด้วยค่าสถิติสหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน (Pearson Product Moment Correlation) และการวิเคราะห์ความเป็นอิสระของตัวแปรสาเหตุด้วยค่าสถิติ Variance Inflation Factor (VIF) ทดสอบความเป็น

อิสระของตัวแปรสาเหตุ ก่อนการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) เพื่อทดสอบสมมติฐาน

ผลการวิจัย

จากการวิเคราะห์ข้อมูล ผู้วิจัยสามารถสรุปผลการศึกษาวิจัยได้ดังนี้

1. ผู้ตอบแบบสอบถาม ส่วนใหญ่เป็นผู้หญิง ช่วงอายุ 31-40 ปี มีระดับการศึกษาระดับปริญญาตรี ประสบการณ์ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ 6-10 ปี ผู้ตอบแบบสอบถามมีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีที่ควบคุมดูแลส่วนใหญ่เป็นผู้หญิง อายุ 20-30 ปี และมีการศึกษาระดับปริญญาตรี

2. ความคิดเห็นเกี่ยวกับความรู้ความสามารถของผู้ช่วยผู้สอบบัญชีโดยรวม อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่าทุกด้านอยู่ในระดับมาก รายละเอียดแสดงไว้ในตารางที่ 1

ตารางที่ 1 แสดงค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามที่มีต่อความรู้ความสามารถของผู้ช่วยผู้สอบบัญชีโดยรวมและจำแนกรายด้าน

ความรู้ความสามารถ	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ด้านการบัญชี	3.95	.607	มาก
2. ด้านการตรวจสอบ	4.00	.598	มาก
3. ด้านกฎหมาย	4.05	.633	มาก
4. ด้านเทคโนโลยี	3.97	.522	มาก
5. ด้านการติดต่อสื่อสาร	4.04	.526	มาก
โดยรวม	4.00	.461	มาก

3. ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานโดยรวม อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่าทุกด้านอยู่ในระดับมาก รายละเอียดแสดงไว้ในตารางที่ 2

ตารางที่ 2 แสดงค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามที่มีต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของผู้ช่วยผู้สอบบัญชี โดยรวมและจำแนกเป็นรายด้าน

ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ด้านปริมาณงาน	4.04	.653	มาก
2. ด้านคุณภาพงาน	4.05	.568	มาก
3. ด้านเวลา	4.01	.597	มาก
4. ด้านงบประมาณค่าใช้จ่าย	4.03	.624	มาก
ภาพรวม	4.03	.491	มาก

4. การวิเคราะห์ความสัมพันธ์เบื้องต้นด้วยค่าสถิติสหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน (Pearson Product Moment Correlation) จากตารางที่ 3 พบว่าค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน (Pearson Product Moment Correlation) ในภาพรวมมีค่าอยู่ระหว่าง 0.353** ถึง 0.680** ในทางสถิติแล้วถ้าค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน มีค่าไม่ต่ำกว่า 0.3 หรือไม่สูงเกิน 0.8 จะถือว่าไม่ละเมิดข้อตกลงเบื้องต้นก่อนการวิเคราะห์การถดถอย หรือที่เรียกว่า ไม่เกิดปัญหาความสัมพันธ์กับตัวแปรอิสระ (Multi Collinearity)

ตารางที่ 3 แสดงค่าสหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน (Pearson Product Moment Correlation)

ตัวแปรอิสระ	การบัญชี	การสอบ	กฎหมาย	เทคโนโลยี	ติดต่อสื่อสาร
ด้านการบัญชี	1.000				
ด้านการตรวจสอบ	.613**	1.000			
ด้านกฎหมาย	.463**	.680**	1.000		
ด้านเทคโนโลยี	.431**	.603**	.658**	1.000	
ด้านการติดต่อสื่อสาร	.353**	.495**	.483**	.656**	1.000

**มีนัยสำคัญที่ระดับ 0.01

5. การทดสอบความเป็นอิสระของตัวแปรสาเหตุ ค่าสถิติ Tolerance และ Variance Inflation Factor: VIF พบว่า ตัวแปรอิสระทั้ง 5 ด้าน คือ ด้านการบัญชี ด้านการตรวจสอบ ด้านกฎหมาย ด้านเทคโนโลยี และด้านการติดต่อสื่อสาร มีค่า Tolerance ต่ำสุด คือ 0.398 สูงกว่าเกณฑ์ขั้นต่ำที่ต้องมากกว่า 0.1 ในส่วนของค่า VIF (Variance Inflation Factor) ของตัวแปรอิสระทั้ง 5 ด้านมีค่าอยู่ระหว่าง 1.620 ถึง 2.512 ซึ่งมีค่าไม่เกิน 5 ดังนั้น ตัวแปรอิสระทุกตัวแปรมีความเป็นอิสระกับตัวแปรอื่นที่เป็นตัวแปรอิสระด้วยกันจึงไม่เกิดปัญหา ตัวแปรอิสระสัมพันธ์กับตัวแปรอิสระ ถือว่าข้อมูลจากการสำรวจสามารถนำไปวิเคราะห์การถดถอยได้

6. การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) เพื่อทดสอบสมมติฐาน ซึ่งมีรายละเอียดดังตารางที่ 5

ตารางที่ 5 สรุปผลการทดสอบสมมติฐานความรู้ความสามารถของผู้ช่วยผู้สอบบัญชีที่มีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของผู้ช่วยผู้สอบบัญชี

ตัวแปรตาม ตัวแปรอิสระ	ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน			
	1. ปริมาณ	2. คุณภาพ	3. ระยะเวลา	4. งบประมาณค่าใช้จ่าย
ความรู้ความสามารถ				
1. ด้านการบัญชี	0.32	*0.04	0.12	*0.04
2. ด้านการตรวจสอบ	0.18	*0.05	*0.05	*0.04
3. ด้านกฎหมาย	**0.00	**0.00	0.39	*0.04
4. ด้านเทคโนโลยี	*0.04	*0.05	*0.02	*0.04
5. ด้านการติดต่อสื่อสาร	**0.00	**0.00	*0.05	**0.01

หมายเหตุ: n = 324 **มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับที่ 0.01 *มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับที่ 0.05

จากตารางที่ 5 พบว่าปัจจัยความรู้ความสามารถด้านการบัญชีมีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติของผู้ช่วยผู้สอบบัญชีด้านคุณภาพ และด้านงบประมาณค่าใช้จ่าย ปัจจัยความรู้ความสามารถด้านการตรวจสอบมีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานด้านคุณภาพ ด้านเวลา และด้านงบประมาณค่าใช้จ่าย ปัจจัยความรู้ความสามารถของผู้ช่วยผู้สอบบัญชีด้านกฎหมายมีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานด้านปริมาณ ด้านคุณภาพ และด้านงบประมาณค่าใช้จ่าย ปัจจัยความรู้ความสามารถด้านเทคโนโลยี และด้านการติดต่อสื่อสารที่มีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของผู้ช่วยผู้สอบบัญชีทุกด้าน คือ ด้านปริมาณงาน ด้านคุณภาพ ด้านเวลา และด้านงบประมาณค่าใช้จ่าย

อภิปรายผล

ผู้วิจัยมีข้อค้นพบที่ได้รับจากการวิจัยครั้งนี้สามารถอภิปรายผลได้ดังนี้

1. ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยความรู้ความสามารถของผู้ช่วยผู้สอบบัญชีโดยรวม อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่าอยู่ในระดับมากทุกด้าน ได้แก่ ด้านการบัญชี ด้านการตรวจสอบ ด้านกฎหมาย ด้านเทคโนโลยี และด้านการติดต่อสื่อสาร ซึ่งความรู้ความสามารถมีความสำคัญต่อการปฏิบัติงานไม่ว่าจะเป็นงานในด้านใด ดังนั้นระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความรู้ความสามารถ และความเข้าใจในการทำงานในงานวิจัยส่วนมากจึงจะอยู่ในระดับมาก (มลธา พิทักษ์, 2554; อัครเดช ไม้จันทร์, 2560)

2. ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของผู้ช่วยผู้สอบบัญชีโดยรวม อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่าทุกด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านปริมาณงาน ด้านคุณภาพงาน ด้านเวลา และด้านงบประมาณค่าใช้จ่าย ซึ่งสอดคล้องกับผลการวิจัยของนลพรรณ บุญฤทธิ์ (2558, หน้า 90) ที่ศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของบุคลากรองค์การบริหารส่วนจังหวัดชลบุรี ซึ่งพบว่าประสิทธิภาพในการปฏิบัติทั้ง 4 ด้าน ได้แก่ ด้านคุณภาพของงาน ด้านปริมาณงาน ด้านเวลา และด้านค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานมีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมากทุกด้าน ทั้งนี้การที่พนักงานสามารถทำงานได้ตามเป้าหมายที่กำหนด มีความถูกต้องสามารถทำงานเสร็จได้ทันเวลา ผลงานที่ออกมามีคุณภาพตรงตามมาตรฐาน แสดงให้เห็นว่าพนักงานมีความรับผิดชอบต่องานที่ได้รับมอบหมาย (อัครเดช ไม้จันทร์, 2560; ชุตินาส ขนะจิตต์, 2552)

3. ปัจจัยความรู้ความสามารถมีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้ช่วยผู้สอบบัญชีในการสอบบัญชีควรปฏิบัติโดยบุคคลที่มีความรู้ความสามารถ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร, 2561, หน้า 1-11) ความสามารถเป็นอีกส่วนหนึ่งของปัจจัยอิทธิพลการปฏิบัติงาน ที่มีความสำคัญต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของบุคลากรในระดับมาก ในการปฏิบัติงานของบุคคลจะส่งผลให้เกิดประสิทธิภาพนั้นจะต้องประกอบด้วยความสามารถความชำนาญของผู้ปฏิบัติงานและการตั้งใจในการปฏิบัติงานที่นำไปสู่การใช้ความสามารถอย่างเต็มที่ในการปฏิบัติงาน เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพ (Vroom and Deci, 1970 : P61-67) ผู้สอบบัญชีจะสามารถประสบผลสำเร็จในวิชาชีพบัญชีจะต้องปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ในการให้บริการ มีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี และมีคุณภาพในการรายงานการสอบบัญชี ประการสำคัญผู้สอบบัญชีได้ใช้ความสามารถทางวิชาชีพปกป้องผลประโยชน์ให้แก่ส่วนรวมจัดเป็นคุณลักษณะที่สำคัญของนักวิชาชีพบัญชี อันจะนำไปสู่ผลสำเร็จทางการสอบบัญชี (ดารณี เอื้อชนะจิต, 2556: หน้า 31) ทั้งนี้หากผู้ช่วยสอบบัญชีต้องสามารถตรวจพบข้อผิดพลาด และรายงานข้อผิดพลาดที่ตรวจพบนั้นได้ ในการที่จะตรวจพบข้อผิดพลาดได้ขึ้นอยู่กับความรู้ ความสามารถของผู้สอบบัญชี และทีมงาน ซึ่งก็คือ ผู้ช่วยผู้สอบบัญชี การใช้ เทคนิควิธีการในการตรวจสอบ รวมไปถึงการวางแผนการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี (สรารุณ เจษฎาคำ, 2557; Anantharaman, 2012; DeAngelo, 1981; Bedard, 1989; Jeong, 2004)

ข้อเสนอแนะ

1. ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับงานวิจัย ผลการวิจัยจะช่วยผู้สอบบัญชีในเรื่องของการสรรหา คัดเลือก และการอบรมพัฒนาผู้ช่วยผู้สอบบัญชีเพื่อให้มีความรู้ความสามารถ นอกจากนี้ผลการวิจัยยังมีประโยชน์ต่อนักบัญชีที่สนใจจะเป็นผู้ช่วยผู้สอบบัญชี รวมถึงหน่วยงาน สถาบันการศึกษาที่มีส่วนในการผลิตบัณฑิตการบัญชีให้มีคุณสมบัติมีความรู้ความสามารถเพื่อให้การปฏิบัติงานในสายของการตรวจสอบเกิดประสิทธิภาพ

2. ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป ควรมีการเก็บข้อมูลจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในส่วนที่ไม่ได้แจ้งรายละเอียดไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีด้วยเพื่อให้ได้ข้อมูลในมุมมองที่หลากหลาย และจะทำให้เกิดประโยชน์มากยิ่งขึ้น กลุ่มตัวอย่างซึ่งเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ซึ่งผู้สอบบัญชีในประเทศไทยยังมีอีกหลายกลุ่ม เช่น ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ผู้ตรวจสอบภายใน หรือผู้ตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งกลุ่มตัวอย่างแต่ละกลุ่มอาจจะให้ข้อมูลผลการวิจัยที่เป็นแตกต่าง หลากหลาย และเป็นประโยชน์มากขึ้น การทำวิจัยแบบผสมระหว่างเก็บแบบสอบถามกับการสัมภาษณ์เชิงลึกเพื่อให้ได้คำตอบหรือข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการวิจัยมากยิ่งขึ้น

เอกสารอ้างอิง

- ชุตินาส ขนะจิตต์. (2552). *ความสัมพันธ์ระหว่างการจัดการทรัพยากรมนุษย์กับประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของพนักงานบริษัทในนิคมอุตสาหกรรมบางชัน กรุงเทพมหานคร, วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยธนบุรี.*
- ดารณี เอื้อชนะจิต. (2556). *ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย, งานวิจัยคณะบัญชี, มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต.*
- นิพนธ์ เทินโชคชัยชนะและศิลาพร ศรีจันเพชร. (2561). *การสอบบัญชี*. กรุงเทพฯ: ทีพีเอ็นเพรส.
- มลฑา พิทักษ์. (2554). *ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของพนักงานสังกัดสำนักงานมหาวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยราชภัฏพระนครศรีอยุธยา.*
- สภาวิชาชีพบัญชี. (2562). *ข้อมูลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (เฉพาะท่านที่ประสงค์เปิดเผยข้อมูลเพื่อการติดต่อ)*, สืบค้น 22 มิถุนายน 2562, จาก http://eservice.tf.ac.or.th/fap_registration/cpa-contact-list.
- สรารุณ เจริญคำ. (2557). *ปัจจัยนำไปสู่การพัฒนาปัญญาทางเทคนิคและทักษะการสอบบัญชี ความฉลาดทางอารมณ์ และทัศนคติทางจรรยาบรรณวิชาชีพ*, ดุษฎีนิพนธ์ ปริญญาบริหารธุรกิจดุษฎีบัณฑิต มหาวิทยาลัยรามคำแหง.
- สำนักงานสภาพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ. (2562). *ยุทธศาสตร์ชาติ พ.ศ. ๒๕๖๑ – ๒๕๘๐*, ln[8ho 24 rAK4k8, 2562 , จาก: <http://nscr.nesdb.go.th>.
- อัครเดช ไม้จันทร์. (2560). *ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของพนักงานกลุ่มอุตสาหกรรมติดตั้งเครื่องจักรสายการผลิตในจังหวัดสงขลา*, วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.
- Anantharaman, D. (2012). Comparing self-regulation and statutory regulation: Evidence from the accounting profession. *Accounting, Organizations and Society*, 32(2), 1-17.
- Bedard, Jean. (1989). Expertise in Auditing: Myth or Reality, *Accounting Organization and Society*. 14(1-2), 113-131.
- DeAngelo, L.E. (1981). Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and economics*. 19 (1), 183-199.

- Jeong, Seok Woo and Rho, Joonhwa. (2004). Big Six auditors and audit quality: The Korean evidence. *The International Journal of Accounting*. Vol.39,175-196.
- Nunnally, J.C. (1978). *Psychometric Theory*. New York: McGraw-Hill.
- Rorinelli, R.J. and Hambleton, R.K. (1977). On the use of content specialists in the assessment of criterion referenced test item validity. *Dutch Journal of Educational Research*, (2), pp. 49-60.
- Vroom, H. Victor. (1970). *Management and Motivation*. Harmonworht: Penguin Book LTD,.
- Yamane, T. (1973). *Statistic: An Introductory Analysis*. New York: Harper and Row.