



นวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชีและความสำเร็จในการสอบบัญชีอย่างยั่งยืน
ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

Audit Innovation and Sustainable Audit Success of CPA.



นายสุวิทย์ ไวยทิพย์

งานวิจัยนี้ได้รับทุนสนับสนุนจากงบประมาณเงินรายได้ ประจำปีงบประมาณ พ.ศ.2561
คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร

ชื่อเรื่อง : นวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชีและความสำเร็จในการสอบบัญชีอย่างยั่งยืนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย
ผู้วิจัย : นายสุวิทย์ ไวยทิพย์
พ.ศ. : 2561

บทคัดย่อ

การวิจัยนี้เป็นการวิจัยเชิงสำรวจมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษานวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชีและความสำเร็จในการสอบบัญชีอย่างยั่งยืนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย โดยใช้แบบสอบถามในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากฐานข้อมูลของสภาวิชาชีพบัญชี ในพระราชูปถัมภ์จำนวน 4,292 คน

ผลของการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้การวิเคราะห์ข้อมูลด้วยการวิเคราะห์การถดถอยเชิงเส้นอย่างง่าย (simple linear regression analysis) และการวิเคราะห์การถดถอยพหุหลายตัวแปร (multiple linear regression analysis) ซึ่งเป็นสมการเชิงเส้นที่อธิบายความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับตัวแปรตามตามโมเดลได้อย่างมีประสิทธิภาพพบว่า นวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพการตรวจสอบ และความสำเร็จในการตรวจสอบ โดยเฉพาะความมีประสิทธิภาพในการใช้เครื่องมือสมัยใหม่ เทคนิคในการสืบค้น และการตรวจสอบข้อมูลแบบบูรณาการ และคุณภาพการตรวจสอบยังมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสำเร็จในการตรวจสอบ และคุณภาพการตรวจสอบมีความสัมพันธ์กับความสำเร็จในการตรวจสอบอย่างยั่งยืน นอกจากนี้การพัฒนาการตรวจสอบบัญชีอย่างต่อเนื่องมีความสัมพันธ์กับความสำเร็จในการตรวจสอบอย่างยั่งยืนอีกด้วย

ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยนี้สามารถนำไปเป็นแนวทางในการพัฒนาเสริมสร้างและปรับปรุงการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยทั้งเป็นผู้สอบบัญชีอิสระ และสังกัดสำนักงานตรวจสอบบัญชี เพื่อข้อมูลทางการเงินของกิจการสะท้อนถึงมูลค่าที่แท้จริง (เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม) ที่สามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ และได้รับความเชื่อถือจากสาธารณชน และอยู่รอดได้อย่างยั่งยืนและยาวนาน

Research Title : Audit Innovation and Sustainable Audit Success of CPA.
Research : Mr.Suwit Vaitip
Research Year : 2017

ABSTRACT

This research is to investigate the effects of audit innovation on sustainable audit success of CPA in Thailand by collecting data from 4,292 auditors in Thailand by using a questionnaire as an instrument.

The results of statistics used for analyzing the collected data were simple linear regression analysis and multiple linear regression analysis indicated audit innovation had positive relationships with audit quality and audit reputation. Especially, effective of Modern Equipment, Integrative of audit search technique and audit quality had positive relationships with audit reputation. Moreover, audit quality had positive relationships with audit sustainable.

The results obtained from this study could be used as guidelines for developing, creating and improving the efficiency of auditor performance and practice audit process to create reliability to the public and to be able to survive sustainably in a long period of time.

กิตติกรรมประกาศ

งานวิจัยเรื่องนวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชีและความสำเร็จในการสอบบัญชีอย่างยั่งยืนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ผู้วิจัยทำการศึกษาค้นคว้าและจัดทำขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษานวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชีที่มีผลต่อความสำเร็จของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย งานวิจัยนี้สำเร็จลงได้ด้วยดีต้องขอขอบคุณครู อาจารย์ที่ได้ประสิทธิประสาทวิชาความรู้เกี่ยวกับการบัญชี และการจัดทำวิจัย ตลอดจนให้คำแนะนำและข้อเสนอแนะต่าง ๆ ที่เป็นประโยชน์ ผู้วิจัยต้องกราบขอบพระคุณไว้ ณ โอกาสนี้

นอกจากนี้ผู้วิจัยต้องขอขอบพระคุณผู้ทรงคุณวุฒิ ผู้บริหารคณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร ที่ให้การสนับสนุนเงินทุนเพื่อใช้ในการดำเนินการวิจัย รวมถึงผู้ตอบแบบสอบถามจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ตลอดจนขอขอบคุณเพื่อนๆ และผู้ร่วมงานที่ให้ความช่วยเหลือ คุณค่าและประโยชน์ของงานวิจัยนี้ผู้วิจัยขอมอบเป็นเครื่องบูชาพระคุณของบิดา มารดา และผู้มีพระคุณทุกท่านที่ได้แนะแนวทางที่ดีมีคุณค่าแก่ผู้วิจัยจนกระทั่งงานวิจัยเล่มนี้สำเร็จลุล่วงไปด้วยดี

สุวิทย์ ไวยทิพย์
พ.ศ. 2561



สารบัญ

บทคัดย่อ	ก
กิตติกรรมประกาศ	ค
บทที่	
1. บทนำ	1
ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา	1
วัตถุประสงค์ของการวิจัย	3
ขอบเขตของโครงการวิจัย	3
2. ทฤษฎีและวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง	4
แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง	4
งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	4
รูปแบบและกรอบแนวคิดในงานวิจัย	10
นิยามศัพท์ที่ใช้ในการวิจัย	11
สมมติฐานการวิจัย	11
3. วิธีดำเนินงานวิจัย	13
ประชากร กลุ่มตัวอย่าง และการเก็บข้อมูล	13
เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย	14
การประมวลผลและการวิเคราะห์ข้อมูล	15
4. ผลการวิเคราะห์ข้อมูล	16
การวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติเชิงพรรณนา	16
การวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติเชิงอ้างอิง	17
สรุปผลการวิจัย	27
5. สรุปผล อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ	28
สรุปผลงานวิจัย	28
ประโยชน์ที่ได้รับจากงานวิจัยในครั้งนี้	29
ข้อจำกัดของงานวิจัย	29
งานวิจัยต่อเนื่อง	29
บรรณานุกรม	30
ภาคผนวก	33
ประวัติผู้วิจัย	43

บทที่ 1

บทนำ

1. ความสำคัญและที่มาของปัญหาที่ทำการวิจัย

จากปัญหาการล้มละลายของบริษัท Enron ซึ่งเป็นบริษัทผลิตพลังงานที่ใหญ่ในอเมริกา และการล้มละลายของอาร์เธอร์เดอร์ตันที่เป็นหนึ่งในห้าของสำนักงานตรวจสอบบัญชีขนาดใหญ่ของโลกในปี 2001 ผลจากการล้มละลายของเหตุการณ์ดังกล่าวส่งผลให้เกิดความเสียหายทางด้านความเชื่อมั่น และความน่าเชื่อถือของผู้เกี่ยวข้องต่อการดำเนินงานทางธุรกิจ (Frohnen and Clarke, 2002) โดยเฉพาะกลุ่มงานด้านบัญชี (Elias, 2006) ซึ่งเหตุการณ์ดังกล่าวนำไปสู่ข้อสงสัยเกี่ยวกับความเป็นอิสระ ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี การปฏิบัติการตรวจสอบบัญชี และคุณภาพของรายงานของผู้สอบบัญชีจากผู้มีส่วนได้เสียที่เผยแพร่ไปยังทั่วโลก และทำให้ต้องดำเนินคดีกับหลายบริษัทในเรื่องการทุจริตในประเด็นเกี่ยวกับข้อสงสัยในคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่ถูกตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตส่งผลกระทบต่อความยั่งยืนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต รวมถึงสถานการณ์ในปัจจุบันการดำเนินงานของธุรกิจมีความยุ่งยาก และซับซ้อน ประกอบกับธุรกรรมทางการค้าที่มีจำนวนมากยิ่งขึ้น ซึ่งเป็นผลจากการปรับเปลี่ยนวิธีการดำเนินงานให้สอดคล้องกับเทคโนโลยีที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว เพื่อความอยู่รอดขององค์กร ทำให้ผู้ใช้งบการเงินต้องการข้อมูลทางการเงินที่สะท้อนสภาพเศรษฐกิจที่แท้จริง และสอดคล้องกับลักษณะภูมิประเทศ รวมถึงผู้ใช้อ้างอิงข้อมูลทางการเงินต้องการข้อมูลที่มีคุณภาพมากยิ่งขึ้น ซึ่งสามารถนำไปใช้ในการเปรียบเทียบกับบริษัททั่วโลกได้ อีกทั้งหน่วยงานกำกับดูแลทางด้านวิชาชีพบัญชีได้มีการปรับปรุง และพัฒนาหลักเกณฑ์ ข้อบังคับ มาตรฐานการรายงานทางการเงินและมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชีและมาตรฐานที่เกี่ยวข้องให้สอดคล้องกับสถานการณ์ในปัจจุบันที่เปลี่ยนแปลงไป และมาตรฐานในระดับสากลอีกด้วย สิ่งเหล่านี้ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องตระหนักและให้ความสำคัญกับกระบวนการ และการเลือกวิธีตรวจสอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพสอดคล้องกับมาตรฐานและสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป และพัฒนาความรู้ ความสามารถในการตรวจสอบข้อมูลทางการเงินเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินเชื่อมั่นต่อข้อมูลทางการเงินของกิจการ

ข้อมูลทางการเงินของบริษัทมีวัตถุประสงค์เพื่อประโยชน์ต่อการตัดสินใจในการบริหารและจัดสรรทรัพยากรของหน่วยงานให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด (FASB, 2006) ซึ่งข้อมูลที่มีประโยชน์ต้องมีคุณลักษณะเชิงคุณภาพ ได้แก่ เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ในยุค real time economy ข้อมูลทางการเงินที่มีความเชื่อถือได้ และทันเวลาเป็นสิ่งสำคัญต่อการตัดสินใจในการดำเนินงานของธุรกิจ เพื่อวางแผนกลยุทธ์ เพิ่มทุน การให้เครดิต และการสร้างความสัมพันธ์ทางการค้ากับผู้จัดจำหน่ายและลูกค้า ซึ่งความก้าวหน้าในระบบสารสนเทศทางการบัญชี เช่น ระบบ Enterprise Resource Planning หรือ ERP เป็นระบบเกี่ยวกับการบริหารและวางแผนทรัพยากรทางธุรกิจขององค์กร ทำให้ได้รับข้อมูลทางการเงินทันต่อความต้องการของผู้ใช้งบการเงิน อย่างไรก็ตามการตรวจสอบบัญชีแบบเดิมไม่สามารถก้าวทันต่อการใช้อ้างอิงข้อมูลเพื่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจได้ และไม่สามารถเชื่อมั่นในข้อมูลทางการเงินได้ ซึ่งข้อจำกัดของการได้รับข้อมูลที่ทันต่อเวลาอาจเกิดจากกระบวนการตรวจสอบบัญชีด้วยมือหรือกระดาษ โดยกระบวนการตรวจสอบบัญชีด้วยมือให้ความสำคัญกับการใช้กำลังแรงงานและเวลาในการตรวจสอบมากกว่า ซึ่งข้อจำกัดเหล่านี้เกิดขึ้นจากความถี่การตรวจสอบรายงานประจำปี ดังนั้น การใช้ระบบสารสนเทศทางการบัญชีในการตรวจสอบจะทำให้ข้อมูลทางการเงินมีความมั่นใจต่อผู้บริหารและผู้ถือหุ้นของบริษัทเพื่อในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจได้ (David และ Miklos, 2011)

การลดลงของข้อจำกัดเหล่านี้ได้จากการใช้เทคโนโลยี และระบบอัตโนมัติ หากเชื่อมั่นในการใช้เทคโนโลยีในกระบวนการตรวจสอบจะทำให้ลดการใช้กำลังแรงงาน และเพิ่มประสิทธิภาพของผลผลิต และ

พัฒนากระบวนการตรวจสอบของจากแบบเดิมอย่างต่อเนื่องจากการใช้ระบบอัตโนมัติ เช่น การตรวจสอบอย่างต่อเนื่อง (continuous auditing) จะเป็นสิ่งจำเป็นในกระบวนการตรวจสอบที่มุ่งการพัฒนาเพื่อ ยืนยันการตรวจสอบที่มีคุณภาพ

อีกทั้ง ในอนาคตการตรวจสอบบัญชีโดยปราศจากการใช้กระดาษทำการของผู้สอบบัญชีจะ กลายเป็นเรื่องธรรมดาของการตรวจสอบ ลูกค้ายของผู้สอบบัญชีจะเปลี่ยนมาใช้ระบบการจัดทำข้อมูล และ ตรวจสอบที่ปราศจากใช้กระดาษ และใช้ระบบ software มากยิ่งขึ้น โดยการพัฒนาการดำเนินงานและ ตรวจสอบด้วยระบบออนไลน์ ลูกค้ายจะให้ความสำคัญกับการใช้คอมพิวเตอร์ในการดำเนินงาน และการ รวบรวมข้อมูลมากยิ่งขึ้น สำหรับจำนวนรายการค้า (transactions) ที่เกิดขึ้นของกิจการจะต้องผ่าน เครื่องมืออิเล็กทรอนิกส์เพิ่มขึ้นอย่างรวดเร็ว โดยกิจการมักจะใช้เทคโนโลยีในการดำเนินงานมากยิ่งขึ้น เช่น Electronic data interchange (EDI) เป็นเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ที่ใช้ในการแลกเปลี่ยนเอกสารทาง ธุรกิจระหว่างบริษัทคู่ค้าในรูปแบบมาตรฐานสากลจากเครื่องคอมพิวเตอร์เครื่องหนึ่งไปยังอีกเครื่องหนึ่ง หรือ electronic file transfer (EFT) เป็นการโอนเงินทางอิเล็กทรอนิกส์โดยลูกค้ายจะฝากเงินไว้ในบัญชี ธนาคารและนำบิลของลูกค้ายที่ต้องจ่ายเป็นการชำระหนี้หรือค้ายจ่ายไปชำระได้ในทุกเครื่องข้ายที่มีการ ให้บริการ ดังนั้นระบบการตรวจสอบบัญชีแบบเดิมจะหายไป ซึ่งเทคโนโลยีเหล่านี้จะทำให้เกิดการเปลี่ยน ในกระบวนการตรวจสอบบัญชีอย่างรวดเร็ว โดยไม่จำเป็นต้องอาศัยเอกสารในรูปแบบฟอร์ม สำหรับระบบ ออนไลน์ผู้สอบบัญชีจะต้องใช้ software ซึ่งถือเป็นเครื่องมือทางอิเล็กทรอนิกส์ในการตรวจสอบเบื้องต้น และรวบรวมหลักฐานการตรวจสอบ ทำให้สามารถตรวจสอบได้อย่างครอบคลุม และเพิ่มระดับการ ตรวจสอบมากขึ้น ย่อมส่งผลให้ผู้สอบบัญชีสามารถประเมินความเสี่ยงของลูกค้ายได้อย่างมีประสิทธิภาพ ยิ่งขึ้น (James และ Priscilla และ Jay, 2001) ดังนั้นเทคโนโลยีจึงมีบทบาทสำคัญในการดำเนินงาน และ การตรวจสอบข้อมูลเพื่อยืนยันความถูกต้อง ผู้สอบบัญชีจึงจำเป็นต้องพัฒนา และปรับปรุงระบบการ ตรวจสอบเพื่อรองรับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงดังกล่าว ซึ่งต้องมีความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับการใช้ คอมพิวเตอร์เพื่อใช้ในการตรวจสอบบัญชีของบริษัทไม่ว่าจะเป็นธุรกิจขนาดเล็ก กลาง หรือใหญ่ก็ตาม โดย ใช้ในการวางแผนการตรวจสอบ สืบค้นหลักฐานการตรวจสอบ และการบริหารการตรวจสอบบัญชีให้มี ประสิทธิภาพ และประสิทธิผล นอกจากนี้ผู้สอบบัญชียังจำเป็นต้องสามารถใช้เครื่องมือสมัยใหม่ที่ใช้ในการ ตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพเพื่อทำให้ประสิทธิภาพการตรวจสอบ และความเชื่อถือได้ของข้อมูล เพิ่มขึ้น โดยเฉพาะผู้สอบบัญชีสามารถบูรณาการตรวจสอบเข้ากับเทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology, IT) และใช้ทักษะของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพ และ การตรวจสอบข้อมูลทางบัญชีของกิจการมีความเชื่อมโยงผู้สอบบัญชีข้อมูลทางการเงินที่มีคุณภาพ และ เชื่อถือได้ต้องผ่านกระบวนการตรวจสอบบัญชีอย่างเป็นระบบ เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานที่สามารถยืนยันถึง เหตุการณ์ทางเศรษฐกิจ และการค้นหาข้อเท็จจริงจากเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นของกิจการที่สอดคล้องกับการ ดำเนินงาน และเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปหรือมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การปรับในปัจจุบันการตรวจสอบบัญชีโดยใช้นวัตกรรมกลายเป็นประเด็นสำคัญที่ให้ความสนใจ ของทุกภาคส่วนในสภาวะการแข่งขันปัจจุบัน และความอยู่รอดอย่างยั่งยืน สอดคล้องกับนโยบายของ รัฐบาลในปัจจุบันที่ให้ความสำคัญกับการสร้างนวัตกรรมผลิตภัณฑ์ (Product Innovation) นวัตกรรม กระบวนการ (Process Innovation) และนวัตกรรมบริการ (Service Innovation) ซึ่งผลลัพธ์ของ การสร้างนวัตกรรมนั้นช่วยให้ทุกภาคส่วนสามารถอยู่รอดได้ ซึ่งการตรวจสอบบัญชีถือเป็นงานให้บริการ ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอย่างหนึ่ง ที่ต้องใช้นวัตกรรมตรวจสอบเริ่มจากการใช้ความรู้ที่มีอยู่ในการ สร้างสินค้าหรือบริการแบบใหม่ให้กับลูกค้าย และสินค้าหรือบริการนั้นให้มีคุณภาพสูงขึ้นแต่ต้นทุนต่ำ ซึ่ง เริ่มจากความคิด และความรู้ ผ่านกระบวนการตัดสินใจจนสำเร็จเป็นสินค้าและบริการ นวัตกรรมเกิดจาก

ความรู้ เทคโนโลยีที่มีการ บูรณาการและเชื่อมโยงอย่างเป็นระบบ ตั้งแต่การวางแผน การตัดสินใจ กระบวนการ และจนถึงการให้บริการลูกค้าเกิดความพึงพอใจ ซึ่งการสอบบัญชีถือเป็นธุรกิจบริการ ประเภทหนึ่งที่ต้องสร้างความพึงพอใจในคุณภาพการให้บริการของลูกค้า โดยอยู่บนพื้นฐานการตรวจสอบ ตามมาตรฐานการสอบบัญชี และหลักเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องเพื่อสร้างความเชื่อมั่นของผู้ใช้บริการเงินได้แก่ ผู้ลงทุน ผู้ให้เครดิต และเจ้าหนี้อื่นต่อข้อมูลทางการเงินที่สามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ดังนั้น ผู้สอบบัญชีควรให้ความสำคัญและใช้แนวคิดนวัตกรรมบริการในการตรวจสอบบัญชีเพื่อให้ข้อมูลทางการเงินมีคุณภาพ สร้างชื่อเสียง และบรรลุผลสำเร็จอย่างยั่งยืน ซึ่งยิ่งผู้สอบบัญชีมีการเรียนรู้ และ พัฒนาการตรวจสอบอย่างต่อเนื่องยิ่งทำให้เกิดความสำเร็จในการตรวจสอบอย่างยั่งยืนอีกด้วย

ดังนั้น งานวิจัยนี้จึงมุ่งเน้นการให้ความสำคัญกับนวัตกรรมการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับ อนุญาตแห่งประเทศไทยต่อการความสำเร็จในการสอบบัญชีอย่างยั่งยืน

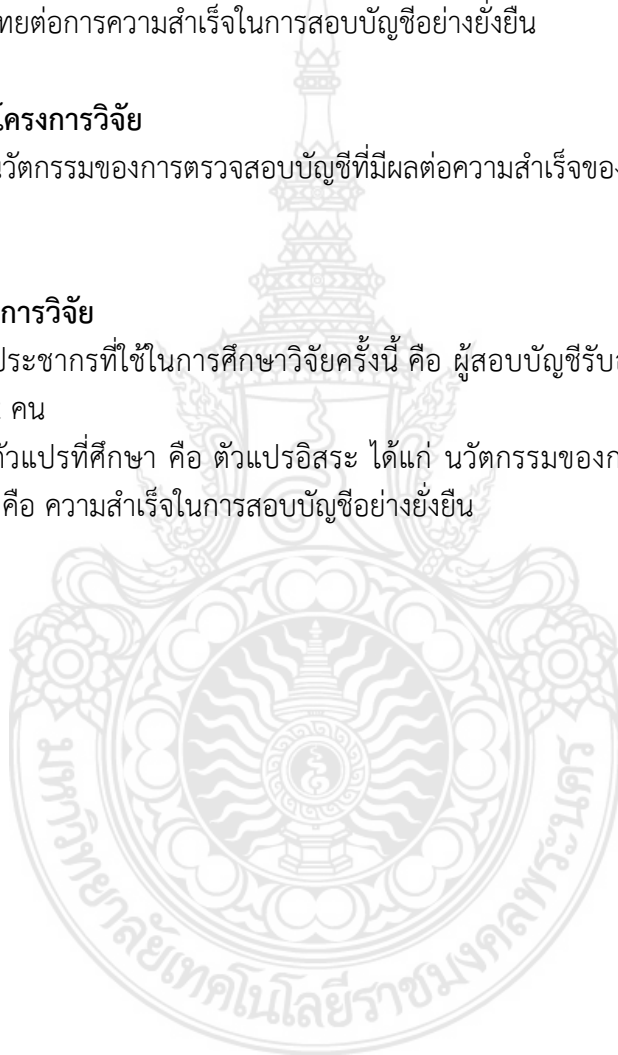
2. วัตถุประสงค์ของโครงการวิจัย

เพื่อศึกษานวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชีที่มีผลต่อความสำเร็จของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่ง ประเทศไทย

3. ขอบเขตของโครงการวิจัย

3.1 ประชากรที่ใช้ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย มี ทั้งหมดจำนวน 4,292 คน

3.2 ตัวแปรที่ศึกษา คือ ตัวแปรอิสระ ได้แก่ นวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชี และตัว แปรตามในงานวิจัยนี้ คือ ความสำเร็จในการสอบบัญชีอย่างยั่งยืน



การทบทวนวรรณกรรม และทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

1. แนวคิด ทฤษฎี และกรอบแนวความคิดของโครงการวิจัย

ทฤษฎีความสามารถ (Capability Theory)

เป็นทฤษฎีที่ริเริ่มโดย Sen and Nussbaum (1980) และกลายเป็นทฤษฎีที่มีอิทธิพลที่มีต่อนโยบายที่ถือปฏิบัติกัน กำหนดขึ้นภายใต้ทฤษฎีฐานทรัพยากรมุ่งบูรณาการทรัพยากรที่มีลักษณะเป็นเอกลักษณ์เฉพาะตัวที่ต้องปรับเปลี่ยนไปตามสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลง ทำให้ต้องมีการปรับหรือพัฒนาความสามารถใหม่ให้สอดคล้องหรือก้าวข้ามสภาพแวดล้อมหรือสถานการณ์ที่เปลี่ยนไป (Teece, Pisano & Shuen, 1997, Teece, 2007) ความสามารถเป็นการรวมกันของหน้าที่ที่มีความหลากหลายเกี่ยวกับบุคคลที่จะบรรลุเป้าหมาย การกำหนดหน้าที่ที่สะท้อนให้เห็นลักษณะหนึ่งขงชีวิตหรือการเลือกเส้นทางชีวิตที่เป็นไปได้ ทฤษฎีนี้ไม่ใช่เพียงใช้เพื่อรูปแบบต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นการวิเคราะห์ความยากจนและสิทธิมนุษยย์ แต่ยังเป็นแนวทางการพัฒนาคุณภาพชีวิตแบบยั่งยืนและการพัฒนาองค์กรด้วย (Johnstone, 2001).

ทฤษฎีนี้เป็นกรอบแนวคิดที่กำหนดถึงสิ่งที่ควรจะเป็นหรือปรากฏการณ์ที่ควรจะอุบัติขึ้นในการวัดและประเมินความเป็นอยู่ที่ดีของแต่ละบุคคลและสังคม การกำหนดนโยบาย และการเปลี่ยนแปลงทางสังคม ซึ่งสามารถได้นำมาใช้ประเมินความเป็นอยู่ที่ดีของบุคคล โดยลักษณะหลักของความสามารถมุ่งเน้นว่าบุคคลที่สามารถในการปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพเป็นอย่างไร โดยในทฤษฎีนี้ความยุติธรรม และการพัฒนาถือเป็นแนวคิดความสามารถบุคคลเพื่อปฏิบัติตามหน้าที่ โอกาสที่จะเกิดประสิทธิผลขึ้นอยู่กับกิจกรรมและความเกี่ยวข้องของกิจกรรมที่ต้องการทำ ซึ่งความสามารถของบุคคลไม่ใช่เพียงการเรียกร้องให้ประเมินตามที่กำหนดไว้ แต่ยังเป็นบริบทการกำหนดขึ้นระหว่างเศรษฐกิจและสังคม และสถานการณ์ที่บุคคลเลือกจากโอกาสที่ได้รับ (Robeyns, 2005).

ทฤษฎี Resource-Based

เป็นทฤษฎีที่ได้อธิบายถึงผลการดำเนินงานของกิจการที่มีความแตกต่างกันอยู่กับทรัพยากรที่มีคุณค่าของกิจการเหล่านั้น ซึ่งทฤษฎีนี้มีข้อสมมติฐาน 2 ประการ คือกิจการภายในอุตสาหกรรมเดียวกันมีทรัพยากรที่แตกต่างกัน และทรัพยากรเหล่านี้ไม่สมบูรณ์ทุกกิจการในอุตสาหกรรมเดียวกัน ดังนั้นความแตกต่างด้านทรัพยากรเป็นทรัพยากรที่คงทนระยะยาว (Barney, 1991) ทรัพยากรเหล่านั้นช่วยทำให้ความได้เปรียบทางการแข่งขันระยะสั้นเป็นความได้เปรียบทางการแข่งขันที่ยั่งยืน และ Barney, 1991 ได้เสนอว่าลักษณะที่สำคัญของทรัพยากรเชิงกลยุทธ์ ซึ่งจะก่อให้เกิดความได้เปรียบทางการแข่งขันแบ่งออกเป็น 4 ปัจจัย คือ 1) ทรัพยากรนั้นต้องมีคุณค่าในการดำเนินธุรกิจและการแข่งขันอย่างแท้จริง (Valuable Resource) ซึ่งหมายถึงทรัพยากรที่มีผลต่อการกำหนดกลยุทธ์ให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผล ซึ่งทรัพยากรที่มีคุณค่าคือทรัพยากรที่สร้างโอกาส และลดอุปสรรคขององค์กร 2) ทรัพยากรนั้นต้องหายาก (Rare Resources) องค์กรได้เปรียบทางการแข่งขันเพราะมีทรัพยากร ซึ่งคู่แข่งในอุตสาหกรรมไม่มี และผู้ที่ครอบครองทรัพยากรที่หายากจะเป็นผู้ที่มีความได้เปรียบ 3) ทรัพยากรเหล่านั้นต้องไม่สามารถลอกเลียนแบบได้ หากจะลอกเลียนแบบต้องมีต้นทุนสูงมาก (Imitate Resources) หรือทรัพยากรเหล่านั้นมีความเป็นเอกลักษณ์, ผู้อื่นทำเหมือนได้ยาก, มีความกำกวมหรือความไม่ชัดเจนว่าจะสามารถสร้างหรือทำใหม่ได้ และเป็นทรัพยากรที่ยากต่อการเลียนแบบทางสังคม 4.) ทรัพยากรเหล่านั้นไม่สามารถหามาทดแทนได้ (Non-substitutable Resources) ทั้ง 4 ลักษณะ เรียกรวม ๆ ว่า VRIN

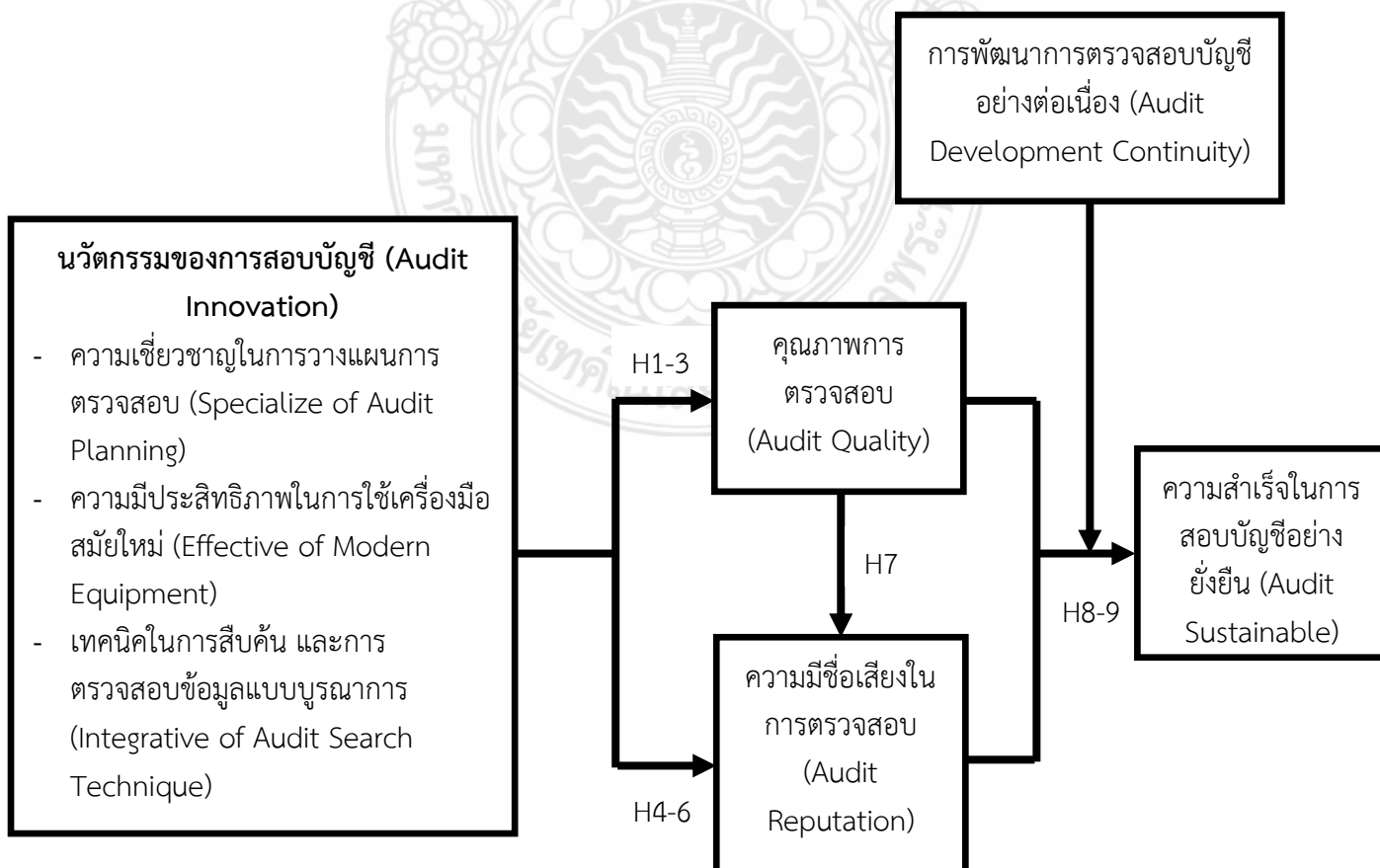
Barney,1991 ซึ่งทรัพยากรขององค์กรทั้ง 4 ลักษณะ สามารถที่จะทำให้คู่แข่งต้องเจอกับอุปสรรค และทำให้เพิ่มความเป็นไปได้ที่องค์กรจะมีกำไรเพิ่มขึ้นในอนาคต (Barney, 2001) และความรู้ที่อยู่ในตัวของบุคคล ก็ถือเป็นทรัพยากรที่สำคัญอีกประเภทหนึ่ง ดังนั้นการที่องค์กรจะมีความได้เปรียบเชิงการแข่งขัน องค์กรต้องสามารถทำให้บุคคลเหล่านั้นถ่ายทอดความรู้จากตัวเองไปให้ผู้อื่น องค์กรความรู้ที่ได้ถูกสะสมมา จะต้องมีการถ่ายทอดต่อๆ กันไป

อย่างไรก็ตาม กรอบทฤษฎีของ RBV ให้ความสนใจ หรือมุ่งเน้นไปที่ทรัพยากร และความสามารถที่มีอยู่ในองค์กรว่าเป็นสิ่งที่จำเป็นที่สามารถจะมีข้อได้เปรียบทางการแข่งขัน ทรัพยากรให้รวมถึงทรัพย์สินทั้งหมดขององค์กร, ความสามารถขององค์กร, กระบวนการทำงาน, เอกลักษณ์ขององค์กร, ข้อมูลสารสนเทศ, ประสบการณ์, ความรู้และเทคโนโลยี (Maijor and Witteloostuijn, 1996) ความสามารถที่มีคือความสามารถในการที่จะกำหนดหรือวางแผนงาน (Deploy) และนำทรัพยากรที่มีความแตกต่างกันมารวมเข้าด้วยกันได้ การรวมตัวกันอย่างเป็นปกติ, กระบวนการที่ใช้ในองค์กร เพื่อส่งผลในสิ่งที่องค์กรต้องการ (Amit and Shoemaker, 1993)

ทฤษฎีการเรียนรู้กลุ่มปัญญานิยม (Cognitive Theory)

ทฤษฎีนี้มุ่งเน้นความเข้าใจและการอธิบายถึงพฤติกรรมและการกระทำของบุคคล ซึ่งทฤษฎีนี้อธิบายพฤติกรรมของมนุษย์ที่เกิดจากการมีปฏิสัมพันธ์จากปัจจัยทางด้านสภาพแวดล้อมทางสังคม เช่น เพื่อน ครอบครัว เป็นต้น ปัจจัยการรับรู้ส่วนบุคคล เช่น ประสบการณ์เดิม สถานการณ์ ความต้องการและหน้าที่รับผิดชอบของบุคคล เป็นต้น และปัจจัยด้านจิตวิทยา เช่น ความรู้เดิม ลักษณะของสิ่งเร้า เป็นต้น (Bandura, 1997)

2. กรอบแนวคิดของโครงการวิจัย



3. การทบทวนวรรณกรรม/สารสนเทศ (information) ที่เกี่ยวข้อง

3.1 นวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชี (Audit Innovation)

ในปัจจุบันสถานการณ์ต่าง ๆ เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว ธุรกิจต่าง ๆ ต้องรู้จักปรับตัวให้สอดคล้องกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป โดยเฉพาะผลกระทบของเทคโนโลยี และนวัตกรรมต่อการดำเนินงานของธุรกิจไม่ว่าจะเป็นกระบวนการด้านการผลิตสินค้าและบริการ การตลาด และส่วนงานสนับสนุน แม้แต่การปฏิบัติงานสอบบัญชี ซึ่งในปัจจุบันการปฏิบัติงานสอบบัญชียังค้นพบข้อผิดพลาดในการตรวจสอบโดยเจตนาหรือไม่ก็ตาม ซึ่งอาจทำให้มีผลกระทบต่อการปฏิบัติหน้าที่ของผู้สอบบัญชีได้ (Flowerday และคณะ, 2006) และสถานการณ์เหล่านี้สร้างแรงกดดันให้ผู้สอบบัญชีให้พัฒนาการปฏิบัติงานสอบบัญชี และความรับผิดชอบในการป้องกันการทุจริต เพื่อให้การปฏิบัติงานสอบบัญชีมีคุณภาพดีขึ้น (Peecher, Schwartz และ Solomon, 2007) ดังนั้นผู้สอบบัญชีและผู้ตรวจสอบภายในต้องศึกษาและเรียนรู้การปฏิบัติงานสอบบัญชีเพิ่มเติม การใช้เทคโนโลยีสารสนเทศในการตรวจสอบ และเข้าใจในนวัตกรรมในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ซึ่งเป็นส่วนช่วยให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ (Barrett, Cooper and Jamal, 2005) โดยนวัตกรรมหมายถึงการสร้างและหรือการยอมรับความคิดใหม่ การพัฒนากระบวนการใหม่ การพัฒนาสินค้าและบริการใหม่ (Garcia and Calantone, 2002) ซึ่งประกอบด้วย 3 ส่วน คือนวัตกรรมแบบค่อยเป็นค่อยไป (Incremental Innovation) นวัตกรรมแบบเพิ่มเริ่มก้าวกระโดด (Breakthrough Innovation) และนวัตกรรมแบบก้าวกระโดด (Radical Innovation)

3.2 ความเชี่ยวชาญในการวางแผนการตรวจสอบ (Excellence Audit Planning)

สภาวิชาชีพบัญชีกำหนดให้ผู้สอบบัญชีควรรออกแบบกระบวนการปฏิบัติงานสอบบัญชีเพื่อลดความเสี่ยงในระดับที่ยอมรับได้ ป้องกันการทุจริต และเก็บหลักฐานในการตรวจสอบอย่างเพียงพอในการใช้ดุลยพินิจการตัดสินใจในการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยเฉพาะความตั้งใจ และชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีที่ได้รับจากประสิทธิภาพและประสิทธิผลของรายงานการตรวจสอบ ซึ่งสิ่งสำคัญลำดับแรกของกระบวนการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีเพื่อวัตถุประสงค์ดังกล่าวนี้คือการวางแผนการตรวจสอบอย่างเข้มข้น ดังนั้นการวางแผนการตรวจสอบหมายถึงการกำหนดลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของทรัพยากรที่จำเป็นที่จะใช้ในการตรวจสอบบัญชีให้สอดคล้องกับระดับการประเมินความเสี่ยง และเป็นแนวทางในการพัฒนาแผนการตรวจสอบอย่างเพียงพอและเหมาะสม (Bedard, Graham, and Jackson, 2005; Blay, Sneathen and Kizirian, 2007) ในความเป็นจริงการวางแผนการตรวจสอบไม่ได้ให้ความเชื่อถือได้ของรายงานการตรวจสอบที่เพียงพอเนื่องจากลักษณะของความเสี่ยงธุรกิจของลูกค้าที่เปลี่ยนแปลง ดังนั้นความเป็นเลิศในการวางแผนการตรวจสอบเป็นวิธีการตรวจสอบที่กำหนดล่วงหน้าเพื่อจัดการความเสี่ยงของลูกค้าอย่างสมบูรณ์และทำให้บรรลุผลสำเร็จของการปฏิบัติงานสอบบัญชี (Kent, Munro and Gambling, 2006).

ความเชี่ยวชาญในการวางแผนตรวจสอบหมายถึง การออกแบบการวางแผนการตรวจสอบอย่างสมบูรณ์ของผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างชาญฉลาดเพื่อให้สามารถประเมินความเสี่ยงทางธุรกิจของลูกค้าได้อย่างครบถ้วน การจัดสรรทรัพยากรในการตรวจสอบอย่างยอดเยี่ยม การพัฒนาหรือค้นหาวิธีการใหม่ เพื่อเป็นการลดต้นทุน เวลา และขอบเขตการทดสอบในกระบวนการตรวจสอบ (Carnaghan, 2006) นอกจากนี้การวางแผนการตรวจสอบเป็นงานที่มีความยากของกระบวนการตรวจสอบเนื่องจากความขัดแย้งกันระหว่างประโยชน์สูงสุดในการตรวจสอบ แต่ต้องมีต้นทุนในการตรวจสอบที่ต่ำสุด ซึ่งประโยชน์สูงสุดในการตรวจสอบคือผู้สอบบัญชีต้องเลือกวิธีการตรวจสอบที่ทำให้

สามารถป้องกันการทุจริต และป้องกันความผิดพลาดอย่างมีสาระสำคัญ ส่วนต้นทุนต่ำสุดในการตรวจสอบ หมายถึงการเลือกวิธีการตรวจสอบที่ใช้ทรัพยากรอย่างเพียงพอเพื่อให้บรรลุผลการปฏิบัติงานสอบบัญชีแต่เสียต้นทุนในการตรวจสอบต่ำที่สุด

3.3 เทคนิคในการสืบค้น และการตรวจสอบข้อมูลแบบบูรณาการ (Integrative of Audit Search Technique)

หลักฐานการสอบบัญชี (Audit Evidence) หมายถึง การสืบค้นหาหรือการรวบรวมข้อมูล หรือข้อเท็จจริงจากการใช้วิธีการตรวจสอบที่เพียงพอและหลากหลาย (เกี่ยวข้องและเชื่อถือได้) เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ใช้นับสนุนข้อสรุปผลการตรวจสอบ (American Institute of Certified Public Accountants (SAS No. 106 Audit evidence), 2010), มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์). อย่างไรก็ตาม ความเพียงพอและความเหมาะสมของหลักฐานการสอบบัญชีมีความเกี่ยวข้องกัน โดยความเพียงพอเป็นการวัดปริมาณของหลักฐานการสอบบัญชี ซึ่งปริมาณของหลักฐานการสอบบัญชีที่จำเป็นจะต้องได้รับนั้นมาจากการประเมินความเสี่ยงของผู้สอบบัญชีต่อการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง (ความเสี่ยงที่ประเมินได้ยิ่งสูง ปริมาณหลักฐานการสอบบัญชีที่ต้องการก็จะมากขึ้น) และจากคุณภาพของหลักฐานการสอบบัญชีเหล่านั้น (หลักฐานยังมีคุณภาพสูง ปริมาณหลักฐานการสอบบัญชีที่ต้องการอาจน้อยลง) อย่างไรก็ตามการได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่มากขึ้น อาจไม่สามารถทดแทนได้ หากหลักฐานที่ได้รับนั้นมีคุณภาพต่ำ โดยที่ความเหมาะสมเป็นการวัดคุณภาพของหลักฐานการสอบบัญชี นั่นคือ เป็นความเกี่ยวข้องและความน่าเชื่อถือของหลักฐานการสอบบัญชีที่ใช้ในการสนับสนุนข้อสรุปในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี ความเชื่อถือของหลักฐานการสอบบัญชีขึ้นอยู่กับแหล่งที่มาและลักษณะของหลักฐานการสอบบัญชี รวมถึงสถานการณ์ที่ได้รับหลักฐานนั้น (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์) ความเชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีสามารถจำแนกหลักฐานการตรวจสอบที่มีความเกี่ยวข้องและความไม่เกี่ยวข้องจากปัญหาของการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีจะใช้หลักฐานที่มีเกี่ยวข้อง และไม่สนใจหลักฐานการตรวจสอบที่ไม่มีความเกี่ยวข้องในการตรวจสอบ (Cowton, 2009).

หลักฐานการตรวจสอบประกอบด้วยข้อมูลจากการบันทึกรายการทางบัญชีภายใต้งบการเงิน และข้อมูลอื่นๆ เช่น การตรวจสอบในงวดก่อน กระบวนการควบคุมคุณภาพของบริษัท การยืนยันยอดจากบุคคลที่สาม รายงานการวิเคราะห์ และการเปรียบเทียบข้อมูลกับคู่แข่ง ซึ่งผู้สอบบัญชีต้องประเมินความเชื่อถือได้อย่างเพียงพอตามวัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชี รวมถึงสถานการณ์ที่จำเป็นในการตรวจสอบ นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีไม่ได้รับหลักฐานการตรวจสอบที่ถูกต้องและสมบูรณ์เท่านั้น แต่ยังต้องประเมินหลักฐานที่แม่นยำและตรงกับวัตถุประสงค์การตรวจสอบอีกด้วย (Chang and others, 2008) ซึ่งเป็นสิ่งสำคัญที่มีผลกระทบต่อความตัดสินใจในการปฏิบัติงานสอบบัญชีและผลการปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วย และผลการดำเนินงานตรวจสอบ

3.4 ความมีประสิทธิภาพในการใช้เครื่องมือสมัยใหม่ (Effective of Modern Equipment)

เป็นการพัฒนากระบวนการตรวจสอบให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผล ซึ่งเป็นการใช้ทดสอบรายละเอียดของรายการบัญชีและยอดคงเหลือ เช่น การคำนวณราคาสินค้าคงเหลือ และการคัดเลือกข้อมูล เป็นต้น การวิเคราะห์เปรียบเทียบ เช่น ตรวจสอบเพิ่มข้อมูลเพื่อค้นหารายการผิดปกติ ตรวจสอบสรุปผลข้อมูลในรูปแบบรายงานเพื่อการวิเคราะห์เปรียบเทียบ ได้แก่ รายงานการวิเคราะห์สินค้าล้ำสมัย เป็นต้น การทดสอบการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายใน เช่น การสอบทานความเหมาะสมของค่าของข้อมูล และการสอบทานประเภทของข้อมูล เป็นต้น (Bae and Ashcroft ,2004) โดยผู้วิจัยยืนยันว่าการตรวจสอบโดยคอมพิวเตอร์ถือเป็นหน้าที่ในกระบวนการตรวจสอบที่มีการเปลี่ยนแปลง และผู้สอบ

บัญชีใช้เป็นส่วนหนึ่งของการประมวลผลของการตรวจสอบของบริษัทอย่างมีสาระสำคัญ บริษัทใช้เทคนิคการตรวจสอบโดยคอมพิวเตอร์เกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงระบบการควบคุมภายใน กระบวนการทางธุรกิจ และการแบ่งแยกหน้าที่ การตรวจสอบโดยคอมพิวเตอร์สามารถทำให้การประเมินผลและดำเนินการตรวจสอบให้ธุรกิจหยุดชะงัก อาศัยการทำงานแบบมีกระบวนการ ความปลอดภัยของระบบเครือข่าย ความปลอดภัยของฐานข้อมูล ความปลอดภัยของระบบโปรแกรม และระบบการควบคุมภายในโดยรวมจากการทบทวนงานวิจัยในอดีตพบว่า การตรวจสอบโดยคอมพิวเตอร์มีอิทธิพลต่อการตรวจสอบ แต่ไม่ใช่เพียงการตรวจสอบเท่านั้น เทคโนโลยีสารสนเทศยังมีผลกระทบต่อกระบวนการตรวจสอบและการปฏิบัติงานตรวจสอบในด้านกระบวนการตรวจสอบโดยเทคโนโลยีทุกขั้นตอน (Bierstaker and others, 2001) และในปัจจุบันการตรวจสอบแบบดั้งเดิมกำลังจะหายไปโดยมีการพัฒนาระบบสารสนเทศทางการบัญชี (Zhao and other, 2004)

ในการตรวจสอบข้อมูลในคอมพิวเตอร์ ผู้สอบบัญชีต้องใช้เทคนิคการตรวจสอบโดยคอมพิวเตอร์ และเทคนิคอื่นเพื่อประสิทธิภาพของงานตรวจสอบ ซึ่งถือเป็นเครื่องมือสำคัญที่ช่วยทำให้ผู้สอบบัญชีสามารถเก็บรวบรวมหลักฐาน วิเคราะห์ และรายงานการตรวจสอบได้อย่างรวดเร็วและครบถ้วน และสามารถตรวจสอบความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องได้อย่างครอบคลุม รวมถึงทำให้เกิดความยืดหยุ่นของระบบการควบคุมภายใน และส่งผลต่อการลดความเสี่ยงในกระบวนการตรวจสอบด้วย (Bae and Ashcroft, 2004) โดยผู้สอบบัญชีต้องเข้าใจในโครงสร้างและองค์ประกอบของระบบ เพื่อประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการตรวจสอบบัญชี รวมถึงผู้สอบบัญชีต้องมีทักษะ ความรู้ ความเชี่ยวชาญ ความชำนาญงาน และประสบการณ์ทางด้านคอมพิวเตอร์ของผู้สอบบัญชี และการใช้ดุลพินิจในการใช้เทคนิคดังกล่าวในการการตรวจสอบบัญชีของบริษัทด้วย

3.4 คุณภาพการตรวจสอบ (Audit Quality)

มาตรฐานการสอบบัญชีกล่าวว่าคุณภาพการตรวจสอบคือการบรรลุผลสำเร็จการปฏิบัติงานตรวจสอบจากรายงานการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีจากข้อมูลกิจการลูกค้าอย่างเหมาะสม และเป็นไปตามมาตรฐานที่รับรองโดยทั่วไป (Francis, 2011). วัตถุประสงค์ของการปฏิบัติงานตรวจสอบคือยืนยันความถูกต้องจากการตรวจสอบข้อมูลทางการเงินของบริษัท ซึ่งถือว่าเป็นสิ่งสำคัญที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพของตลาดทุน และไม่ใช่เป็นเพียงการลดต้นทุนการแลกเปลี่ยนข้อมูลระหว่างผู้จัดการและผู้มีส่วนได้เสียของกิจการเท่านั้น แต่ยังเป็นกลไกสำคัญของตลาดทุนในการให้ข้อมูลที่มีความเชื่อถือได้อีกด้วย (Chaney and Philipich, 2002) เปิดเผยว่าความล้มเหลวของการตรวจสอบบัญชีของบริษัทเอนลอนมีผลกระทบต่อชื่อเสียงของผู้สอบบัญชี และมีผลกระทบต่อราคาหุ้นของกิจการลูกค้าที่ผู้สอบบัญชีตรวจสอบรายดังกล่าว ตรวจสอบ ความมีชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีเกี่ยวข้องโดยตรงจากระดับคุณภาพของการตรวจสอบที่เกิดจากรายงานผู้สอบบัญชี ดังนั้นความถูกต้องในการแสดงความเห็นในการตรวจสอบถือเป็นสิ่งสำคัญซึ่งเกิดจากการความเหมาะสมในการประเมินความเสี่ยงจากการตรวจสอบ งานวิจัยนี้กำหนดให้คุณภาพการตรวจสอบบัญชีหมายถึงความถูกต้องในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการตรวจสอบรายงานทางการเงินของกิจการลูกค้าที่มีต่อการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการการรายงานทางการเงินในระดับการประเมินความเสี่ยงอย่างเหมาะสม นอกจากนี้หลักฐานเชิงประจักษ์ที่ผ่านมามีมากมาย เช่น DeFond และ Francis (2005) กล่าวว่าคุณภาพการตรวจสอบที่สูงเกิดขึ้นขนาดของสำนักงานตรวจสอบบัญชีขนาดใหญ่ สำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กรายงานโดยใช้หลักความระมัดระวังน้อย และงบการเงินของลูกค้ามีรายการคงค้างที่ไม่ปกติจำนวนมากซึ่งมีผลต่อการตกแต่งกำไร ดังนั้นการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีอย่างถูกต้องเกี่ยวกับข้อมูลทางการเงินที่ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีและ

มาตรฐานการรายงานทางการเงินถือเป็นสิ่งสำคัญสำหรับคุณภาพการตรวจสอบบัญชี ซึ่งย่อมมีอิทธิพลต่อความสำเร็จในการตรวจสอบบัญชีอย่างยั่งยืน

3.5 ความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ (Audit Reputation)

ในมุมมองด้านการตลาด ความมีชื่อเสียงเป็นส่วนช่วยในกลไกภายนอกที่เกิดจากความพยายามในการตรวจสอบมากขึ้น และทำให้คุณภาพการตรวจสอบสูงขึ้นเมื่อความต้องการในการบริการของผู้สอบบัญชีขึ้นอยู่กับความมีชื่อเสียงด้านการรายงานการตรวจสอบที่มีคุณภาพ (Mayhew, 2001). คุณภาพการตรวจสอบได้รับการส่งเสริมโดยการให้รางวัลกับผู้ตรวจสอบที่มีการพัฒนาและรักษาไว้ซึ่งชื่อเสียงในด้านอย่างต่อเนื่องเพื่อความต้องการให้บริการในอนาคตของผู้สอบบัญชี ในเมื่อผู้ลงทุนตอบแทนผู้จัดการของบริษัทโดยการจ้างผู้สอบบัญชีที่มีชื่อเสียง ผู้จัดการต้องสนองความต้องการโดยจ้างผู้สอบบัญชีที่มีชื่อเสียงตามที่คุณภาพต้องการ ซึ่งผู้สอบบัญชีต้องพัฒนาชื่อเสียงโดยการพัฒนาการปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างมีคุณภาพ เมื่อผู้สอบบัญชีที่มีชื่อเสียงทำให้เกิดคุณภาพการตรวจสอบสูงขึ้น ความมีชื่อเสียงเป็นกฎของผู้สอบบัญชีในการสร้างความพยายามในการตรวจสอบให้มีคุณภาพสูงขึ้นเพื่อคงไว้ซึ่งชื่อเสียงในการตรวจสอบที่มีคุณภาพ ดังนั้นความมีชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีจึงเป็นการสร้างความพยายามในการตรวจสอบให้มากขึ้น ดังนั้นเพื่อให้ชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีเป็นการสร้างความในการตรวจสอบที่มากขึ้น ผู้สอบบัญชีจะต้องได้รับผลประโยชน์จากการสร้างความมีชื่อเสียงในเวลาที่เหมาะสม ในงานวิจัยนี้ความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบหมายถึงผลจากการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่ได้รับการยอมรับและความเชื่อถือในความสามารถของผู้สอบบัญชีจากผู้มีส่วนได้เสีย อย่างไรก็ตาม Chaney and Philipich (2002) ชี้ให้เห็นว่าการสูญเสียความมีชื่อเสียงของ Andersen เป็นผลจากการทำลายเอกสารที่เกี่ยวข้องกับการบันทึกบัญชี Enron แทบทั้งหมด ซึ่งในที่สุดทำให้เกิดความสูญเสียลูกค้าทั้งหมดในตลาดหลักทรัพย์ของ Andersen ซึ่งสิ่งเหล่านี้ถือเป็นต้นทุนความสูญเสียชื่อเสียง ดังนั้นผู้สอบบัญชีควรต้องรักษาความมีชื่อเสียงของตนเองไว้ด้วยการรายงานการสอบบัญชีที่มีคุณภาพอย่างต่อเนื่อง นอกจากนี้ Barton (2005) เสนอแนะว่าบริษัทจะมุ่งให้ความสำคัญกับผู้สอบบัญชีที่มีชื่อเสียงเพื่อตอบสนองตลาดทุน และเพื่อสร้างความเชื่อถือได้ในรายงานทางการเงินของบริษัทด้วยการตรวจสอบรายงานทางการเงินจากผู้สอบบัญชีที่มีชื่อเสียงอีกด้วย

3.6 ความยั่งยืนในการตรวจสอบบัญชี (Audit Sustainable)

ผลกระทบของสถาบันการศึกษาทั่วโลกถือเป็นจุดเริ่มต้นของการเปลี่ยนแปลงที่จะชะลอหรือหยุดการปฏิบัติการณ์ที่มีต่อความเสียหายของระบบสังคมและระบบนิเวศอย่างจริงจัง ในวงกว้างและขอบเขตการเปลี่ยนแปลงได้ระบุดังความเป็นไปได้ของประโยชน์จากผู้มีส่วนร่วมจากวิวัฒนาการทางวัฒนธรรม ซึ่งได้พิจารณาที่จะนำมาเป็นแนวคิดและการปฏิบัติในการพัฒนาอย่างยั่งยืน โดยวัตถุประสงค์ของแนวคิดนี้คือ การกำหนดหลักเกณฑ์และลักษณะเฉพาะของการบริหารการพัฒนาอย่างยั่งยืนและเครื่องมือทางการบัญชี (Birkin, Edwards and Woodward, 2005). การบัญชีตามความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อมและสังคมเป็นการพัฒนาอย่างยั่งยืน (Russell and Thomson, 2009) โดยธุรกิจควรคำนึงถึงผลที่ตามมาจากกิจกรรมทางธุรกิจที่ส่งผลกระทบต่อผลประโยชน์ของผู้มีส่วนได้เสียเพื่อได้รับความมีชื่อเสียงทางธุรกิจ และทำให้ธุรกิจเติบโตขึ้นในอนาคต นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีควรใช้แนวคิดความยั่งยืนเพื่อทำให้ผู้สอบบัญชีเหล่านั้นสามารถดำรงอยู่ได้ต่อไปในอนาคตจากคุณภาพการตรวจสอบ และเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบด้วยแม้ว่าผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีก็ตาม ผู้สอบบัญชีจึงควรคำนึงถึงประโยชน์ของผู้มีส่วนได้เสียทุกส่วนเพื่อทำให้สามารถสร้างความมีชื่อเสียงและทำให้ประสบผลสำเร็จในการตรวจสอบระยะยาว.

งานวิจัยในอดีตเชื่อว่าศักดิ์ศรีและรางวัลที่เป็นตัวเงินเกิดจากการปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีคุณภาพที่ดีขึ้นซึ่งได้รับการวางแผนการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพ การปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีความโปร่งใสหรือความเป็นอิสระซึ่งทำให้สร้างมูลค่าเพิ่มของรายงานการตรวจสอบ ยิ่งไปกว่านั้นผู้สอบบัญชีเชื่อว่าคุณภาพการตรวจสอบอย่างยั่งยืนเป็นสิ่งที่จะทำให้บรรลุปเป้าหมายการตรวจสอบ (Peecher, Schwartz and Solomon, 2007) ซึ่งความสำเร็จในการตรวจสอบบัญชีอย่างยั่งยืนเป็นการปฏิบัติงานสอบบัญชีตามเป้าหมายของลูกค้าที่ได้คุณภาพการตรวจสอบอย่างต่อเนื่องโดยผ่านความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ(Chang and others, 2008).

3.7 การพัฒนาการตรวจสอบอย่างต่อเนื่อง (Audit Development Continuity)

จากความล้มเหลวของบริษัทจากการสอบบัญชีที่ผ่านมาล่าสุดและผลกระทบดังกล่าวขึ้นอยู่กับความกังวลของตลาดทุนเกี่ยวกับมาตรฐานหรือข้อบังคับของวิชาชีพบัญชี การขยายการตรวจสอบข้อเท็จจริงและความเป็นไปได้ในการเปลี่ยนมาใช้หลัก principles-based accounting เป็นการสร้างสภาพแวดล้อมการตรวจสอบที่ต้องให้ความสำคัญกับทักษะการคิดอย่างมีวิจารณญาณ ดังนั้นหลักสูตรการตรวจสอบบัญชีบนพื้นฐานของหลัก rule based อาจไม่เพียงพอสำหรับการเตรียมนักศึกษาสำหรับสาขาที่เปิดใหม่ ตระกูลเป็นส่วนประกอบที่สำคัญของการคิดอย่างมีวิจารณญาณสอดคล้องกับการทบทวนวรรณกรรมด้านปรัชญา แม้ว่าเคยเรียกตระกูลว่าเป็นต้นฉบับของศาสตร์ทางการตรวจสอบ การอบรมเกี่ยวกับตระกูลได้หายไปจากหลักสูตรทางการบัญชี ในขณะที่งานวิจัยเกี่ยวกับตระกูลเกือบจะไม่มีในการศึกษาทางด้านบัญชีและงานวิจัยทางการใช้ดุลพินิจแล้ว แต่การเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้สอนรูปแบบตระกูลทั้งที่เป็นทางการและไม่เป็นทางการในหลักสูตรการสอบบัญชี โดยกำหนดให้ศึกษารูปแบบเหตุผลที่ถูกต้องและไม่ถูกต้องของการบริการตรวจสอบ ซึ่งผู้สอบบัญชีเหล่านี้ยังต้องมีการทดสอบเกี่ยวกับการใช้ดุลพินิจและความเป็นตระกูล ดังนั้นจึงเป็นสิ่งสำคัญที่จะนำไปกำหนดในหลักสูตรในสถาบันการศึกษา และการเป็นผู้สอบบัญชี (Nelson and others, 2003).

การศึกษาอย่างต่อเนื่องเป็นเรื่องที่มีการอภิปรายกันอย่างมาก เนื่องจากสิ่งเหล่านี้มีผลกระทบกับสถานการณ์ในปัจจุบันและเป็นความท้าทายกับวิชาชีพบัญชีในอนาคต ความท้าทายเหล่านี้เป็นเรื่องเกี่ยวกับความยั่งยืนในวิชาชีพ ความน่าสนใจในคุณภาพของสำนักงานตรวจสอบบัญชีข้ามชาติ การให้บริการที่มีคุณภาพ แม้ว่ากฎหมายที่ผ่านมาได้กำหนดบางประเด็นบางอย่างเหล่านี้แล้ว สิ่งเหล่านี้ก็ยังถือเป็นความท้าทายที่ต้องให้ความสำคัญมากยิ่งขึ้น การวิพากษ์สำหรับความเข้มข้นทางการศึกษามุ่งเน้นกับทำอย่างไรเพื่อให้เกิดความรู้และประสิทธิภาพสำหรับนักบัญชีรุ่นใหม่ ซึ่งคุณภาพของนักบัญชีขึ้นอยู่กับคุณภาพของงานที่มีการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง และความเข้มข้นทางการเป็นการเพิ่มต้นทุนและเป็นอุปสรรคการเป็นผู้สอบบัญชีหรือนักศึกษารุ่นใหม่ซึ่งเป็นผลทำให้จำนวนลดลง การลดลงของนักบัญชีจะส่งผลทำให้บริษัทผู้ใช้บริการมีต้นทุนสูงขึ้น และคุณภาพของการปฏิบัติงานด้านบัญชีต่ำลง เนื่องจากปัญหาดังกล่าว

ทั่วโลกมีความคาดหวังจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตคือเป็นผู้ที่มีการศึกษาตามข้อกำหนดขั้นต่ำ ความต้องการทางการศึกษาขั้นต่ำอย่างต่อเนื่องมีโอกาสส่งผลกระทบต่อต้นทุนของวิชาชีพบัญชี จำนวนบุคลากรทางวิชาชีพ เงินเดือน ต้นทุนการให้บริการ คุณภาพของบุคคลทางวิชาชีพ และคุณภาพของผลการปฏิบัติงาน อย่างไรก็ตาม อย่างไรก็ตามมีความคิดเห็นของคนส่วนใหญ่ที่ยังหาข้อสรุปไม่ได้ของนักกฎหมาย องค์กรวิชาชีพ นักวิชาการ และสมาชิกในวิชาชีพบัญชีที่ว่าอะไรคือระดับการศึกษาที่เหมาะสมในการเป็นนักบัญชี ซึ่งงานวิจัยในอดีตพบว่าการศึกษาที่สูงขึ้นมีความสัมพันธ์กับค่าธรรมเนียมการตรวจสอบ และคุณภาพการตรวจสอบบัญชี (Allen and Woodland, 2010). นอกจากนี้ Schultz and others (2010) พบว่าผู้สอบบัญชีที่ได้รับการฝึกอบรมมีโอกาสน้อยที่จะบูรณาการหลักฐานเกี่ยวกับการประเมินความเสี่ยงของธุรกิจเพื่อวางแผนการตรวจสอบ ซึ่งผลงานวิจัยนี้เชื่อว่าผู้สอบบัญชีอาจมุ่งมั่น

เข้าใจลักษณะความเสี่ยงทางธุรกิจของลูกค้า และการฝึกอบรมเป็นเครื่องมือเพื่อให้เข้าใจในความเสี่ยงทางธุรกิจมากยิ่งขึ้น ในทำงานเดียวกัน Knechel (2005) แสดงให้เห็นว่าการพัฒนาการตรวจสอบอย่างต่อเนื่องทำให้ผู้สอบบัญชีสามารถประเมินความเสี่ยงทางธุรกิจของลูกค้าได้อย่างมีประสิทธิภาพ

3. คำจำกัดความของตัวแปรในรูปแบบงานวิจัย

ตัวแปร

นวัตกรรมของการสอบบัญชี

ความหมาย

ความเชี่ยวชาญในการวางแผนการตรวจสอบ การใช้เครื่องมือการตรวจสอบสมัยใหม่ได้อย่างมีประสิทธิภาพ และการใช้เทคนิคในการสืบค้นและการตรวจสอบข้อมูลแบบบูรณาการเพื่อประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการตรวจสอบบัญชี

ความเชี่ยวชาญในการวางแผนการตรวจสอบ

การผสมผสานความรู้ ความสามารถ และวิธีการวางแผนการตรวจสอบ ทำให้สามารถตรวจสอบบัญชีได้อย่างครอบคลุมและมีประสิทธิภาพ

ความมีประสิทธิภาพในการใช้เครื่องมือสมัยใหม่

การแสวงหาความรู้และเข้าใจการใช้เทคโนโลยีที่ทันสมัยในการตรวจสอบ รวมถึงการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสมัยใหม่ที่มีประสิทธิภาพมาช่วยในการตรวจสอบ

เทคนิคในการสืบค้นและการตรวจสอบข้อมูลแบบบูรณาการ

การใช้วิธีการตรวจสอบที่มีความหลากหลาย และมีความเชื่อมโยงกับข้อมูลในการตรวจสอบ เพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลที่มีความถูกต้อง และตรงประเด็นในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน

ข้อสมมติฐานการวิจัย

1. นวัตกรรมของการสอบบัญชีมีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบ
2. นวัตกรรมของการสอบบัญชีมีผลกระทบเชิงบวกต่อความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ
3. ความเชี่ยวชาญในการวางแผนการตรวจสอบมีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบ
4. ความเชี่ยวชาญในการวางแผนการตรวจสอบมีผลกระทบเชิงบวกต่อความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ
5. ความมีประสิทธิภาพในการใช้เครื่องมือสมัยใหม่มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบ
6. ความมีประสิทธิภาพในการใช้เครื่องมือสมัยใหม่มีผลกระทบเชิงบวกต่อความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ
7. เทคนิคในการสืบค้น และการตรวจสอบข้อมูลแบบบูรณาการมีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบ
8. เทคนิคในการสืบค้น และการตรวจสอบข้อมูลแบบบูรณาการมีผลกระทบเชิงบวกต่อความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ
9. คุณภาพการตรวจสอบมีผลกระทบเชิงบวกต่อความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ
10. คุณภาพการตรวจสอบมีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีอย่างยั่งยืน

11. ความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบมีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีอย่างยั่งยืน
12. เมื่อมีการพัฒนาการตรวจสอบบัญชีอย่างต่อเนื่องยิ่งทำให้คุณภาพการตรวจสอบ และความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสำเร็จในการสอบบัญชีอย่างยั่งยืน



บทที่ 3 วิธีดำเนินงานวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ วิธีการศึกษาและรวบรวมข้อมูลใช้การรวบรวมข้อมูลปฐมภูมิ โดยการออกแบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเข้าถึงกลุ่มตัวอย่างที่เป็นตัวแทนประชากร ที่ทำการศึกษาโดยผ่านระเบียบวิธีการวิจัยในการหาจำนวนตัวอย่าง และวิธีการเลือกกลุ่มตัวอย่าง รวมถึงการเลือกเก็บข้อมูลและใช้วิธีการทางสถิติในการตรวจสอบสมมติฐานที่ตั้งขึ้นจากข้อมูลที่เก็บรวบรวมดังกล่าว สำหรับการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยใช้ระเบียบวิธีวิจัยเชิงสำรวจ (Survey Research) โดยมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง
2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย
3. วิธีการที่ใช้ในการทดสอบคุณภาพของเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย
4. ข้อมูลที่ใช้ในการศึกษา
5. วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล
6. การวิเคราะห์ข้อมูล

การศึกษาเชิงพรรณนา (Descriptive Research) โดยการเก็บรวบรวมข้อมูลปฐมภูมินำเสนอในรูปแบบการบรรยายเชิงคุณภาพ

การศึกษาโดยใช้ค่าอนุมาน (Inferential Research) มาทำการทดสอบสมมติฐานที่วางไว้เพื่อให้สามารถบรรลุวัตถุประสงค์

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากร

ประชากรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ซึ่งมีจำนวนประชากรทั้งสิ้น 4,292 คน ซึ่งรายชื่อของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย สืบค้นเมื่อวันที่ 15 ธันวาคม 2560 จากสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (ที่มา: <http://www.fap.or.th>)

กลุ่มตัวอย่าง

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ซึ่งได้จากการสุ่มตัวอย่างแบบง่าย และกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างโดยใช้ตารางเครซีและมอร์แกน (Krejcie and Morgan, 1970) โดยยึดผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเป็นหน่วยการวิเคราะห์ (Unit of Analysis) ซึ่งพบว่าจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ต้องสำรวจในการวิจัยครั้งนี้เท่ากับ 367 บริษัท เพื่อเพิ่มความเชื่อมั่นของกลุ่มตัวอย่างในการสำรวจแบบสอบถาม โดยแสดงรายละเอียดการส่งแบบสอบถาม และการคำนวณอัตราการตอบกลับของจำนวนประชากรและกลุ่มตัวอย่างในการตอบแบบสอบถาม ดังนี้

ตารางที่ 1 รายละเอียดการส่งแบบสอบถาม

รายละเอียดการส่งแบบสอบถาม	จำนวน
จำนวนการส่งแบบสอบถาม	367
จำนวนแบบสอบถามที่ตีกลับ	6
จำนวนแบบสอบถามที่ส่งถึงผู้รับ	361
จำนวนแบบสอบถามที่ได้รับและสมบูรณ์	101
อัตราการตอบกลับแบบสอบถาม (101/361*100)	27.97%

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลเป็นแบบสอบถาม (Questionnaire) โดยได้ดำเนินการสร้างตามลำดับขั้นตอน ดังนี้

1. ศึกษาแนวความคิด ทฤษฎี เอกสารและวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องกับนวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชีและความสำเร็จในการสอบบัญชีอย่างยั่งยืนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย
2. ศึกษาหลักเกณฑ์และวิธีการสร้างแบบสอบถามจากตำรา เอกสาร และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องกับนวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชีและความสำเร็จในการสอบบัญชีอย่างยั่งยืนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย เพื่อนำมาปรับปรุงและสร้างแบบสอบถาม
3. สร้างแบบสอบถามตามหลักเกณฑ์ให้ครอบคลุมเนื้อหาโดยศึกษาจากแบบสอบถาม และแบบทดสอบต่างๆ ที่มีลักษณะใกล้เคียง
4. นำแบบสอบถามที่สร้างขึ้นให้ผู้เชี่ยวชาญด้านการบัญชีตรวจสอบ แก้ไข และปรับปรุง เพื่อให้ได้ข้อคำถามที่มีความชัดเจนและถูกต้องเพื่อนำไปหาคุณภาพของเครื่องมือ
5. นำแบบสอบถามที่แก้ไข และปรับปรุงแล้วทำการทดสอบความเที่ยงและความเชื่อถือได้ของเครื่องมือ โดยงานวิจัยนี้ได้ทำ Pre-test ของประชากรที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่างจำนวน 30 ชุด และทดสอบ Non-response bias เพื่อทดสอบความมีอคติของข้อมูลจากผู้ตอบแบบสอบถามก่อนและหลัง
6. นำแบบสอบถามที่ทำการทดสอบข้างต้นแล้วเก็บข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างหรือประชากรจริง ซึ่งการวิจัยครั้งนี้ได้สร้างแบบสอบถามขึ้นโดยใช้กรอบแนวคิด ทฤษฎี และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องเป็นฐานในการสร้างแบบสอบถาม เพื่อใช้เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลที่จะใช้ในการศึกษาวิเคราะห์ต่อไป โดยแบบสอบถามชนิดปลายปิดและปลายเปิด แบ่งออกเป็น 4 ส่วน ดังนี้
 - 6.1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีลักษณะเป็นแบบสำรวจรายการ (Check – List) ประกอบด้วยข้อมูลส่วนต่าง ๆ ได้แก่ เพศ อายุ สถานภาพ ระดับการศึกษา ประสบการณ์การทำงานในบริษัท รายได้เฉลี่ยต่อเดือน จำนวนงบ

การเงินที่ท่านตรวจสอบโดยเฉลี่ยในแต่ละปี และจำนวนครั้งที่เข้าร่วมอบรมเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชี

- 6.2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับนวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
- 6.3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยภายในและภายนอกที่มีผลต่อผลการปฏิบัติงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
- 6.4 ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

การประมวลและการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลสำหรับงานวิจัยนี้ผู้วิจัยได้ดำเนินการวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถามโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูป SPSS V.11 ซึ่งใช้วิธีทางสถิติดังนี้

1. ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามเป็นการวิเคราะห์โดยการแจกแจงความถี่ และหาค่าร้อยละของแต่ละข้อ และข้อคำถามที่เป็นแบบเรียงลำดับ วิเคราะห์ด้วยวิธีการรวมค่าตัวแปรและหาค่าความถี่ (Frequencies) และการบรรยายเชิงพรรณนา
2. ข้อมูลเกี่ยวกับนวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชีและความสำเร็จในการสอบบัญชีอย่างยั่งยืนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ใช้วิธีหาค่าความถี่ (Frequencies : Compute Variable : If Cases) ค่าเฉลี่ย (Mean), ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) กและสถิติอนุมาน (Inferential Statistics Analysis) ซึ่งประกอบด้วย
 - 2.1 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlation Analysis) เป็นการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของตัวแปรเบื้องต้นระหว่างตัวแปรอิสระกับตัวแปรตาม และตัวแปรอิสระกับตัวแปรอิสระของโมเดลงานวิจัยนี้
 - 2.2 การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงซ้อน (Multiple Regression Analysis) เป็นการหาค่าความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระได้แก่ นวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชีและความสำเร็จในการตรวจสอบบัญชีอย่างยั่งยืนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย กับความสำเร็จในการสอบบัญชีอย่างยั่งยืนซึ่งเป็นตัวแปรตามของโมเดลงานวิจัยนี้ และหาค่าความสัมพันธ์ของตัวแปรแทรก ได้แก่ การเรียนรู้อย่างมืออาชีพ ระหว่างนวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชีและความสำเร็จในการตรวจสอบบัญชีอย่างยั่งยืนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย กับคุณภาพการสอบบัญชี และความมีชื่อเสียงของการสอบบัญชี และการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง ระหว่างคุณภาพการสอบบัญชี และความมีชื่อเสียงของการสอบบัญชีกับความสำเร็จในการสอบบัญชีอย่างยั่งยืน
3. ข้อคิดเห็นและข้อเสนอแนะอื่นๆเกี่ยวกับการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้ความถี่ และร้อยละ และเรียงลำดับความคิดเห็นจากมากไปหาน้อย

บทที่ 4

ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษานวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชีที่มีผลต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีอย่างยั่งยืนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย เป็นการวิจัยเชิงสำรวจ (Survey Research) ซึ่งใช้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยเป็นกลุ่มตัวอย่างจำนวน 367 คน

การวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic Analysis)

โดยงานวิจัยนี้อธิบายถึงลักษณะของผู้ตอบแบบสอบถามประกอบด้วย เพศ อายุ สถานภาพ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงานด้านการสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อเดือน จำนวนงบการเงินที่ท่านตรวจสอบโดยเฉลี่ยในแต่ละปี และจำนวนครั้งที่เข้าร่วมการอบรมเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชี งานวิจัยนี้ได้อธิบายถึงลักษณะของผู้ตอบแบบสอบถามซึ่งมีจำนวน 101 ชุด คิดเป็นร้อยละ 27.97 พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง คิดเป็นร้อยละ 66.3 มีอายุสูงสุดในระหว่าง 30-40 ปีคิดเป็นร้อยละ 60.4 ระดับการศึกษาต่ำกว่าระดับปริญญาตรีมากที่สุดคิดเป็นร้อยละ 79.2 ซึ่งมีประสบการณ์ทำงานมากกว่า 5-10 ปีมากที่สุดคิดเป็นร้อยละ 56.4 และมีรายได้เฉลี่ยต่อเดือน 70,000-90,000 บาท ส่วนจำนวนงบการเงินที่ตรวจโดยเฉลี่ยในแต่ละปีน้อยกว่า 50 งบคิดเป็นร้อยละ 50.50 สำหรับจำนวนครั้งที่เข้าร่วมการอบรมเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชี 3-4 ครั้งต่อปีคิดเป็นร้อยละ 59.4

จากตารางที่ 2 อธิบายเกี่ยวกับค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของตัวแปรพบว่าค่าเฉลี่ยของตัวแปรงานวิจัยนี้อยู่ระหว่าง 4.124 - 4.287 ประกอบด้วยนวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชีได้แก่ ความเชี่ยวชาญในการวางแผนการตรวจสอบ (4.287) ความมีประสิทธิภาพในการใช้เครื่องมือสมัยใหม่ (4.124) และเทคนิคในการสืบค้น และการตรวจสอบข้อมูลแบบบูรณาการ (4.267) ในทำนองเดียวกับผลการปฏิบัติงานสอบบัญชีซึ่งประกอบด้วย คุณภาพการตรวจสอบ (4.126) ความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ (4.267) และความสำเร็จในการตรวจสอบอย่างยั่งยืน (4.173) รวมถึงตัวแปรแทรกซ้อนคือ การพัฒนาการตรวจสอบบัญชีอย่างต่อเนื่อง (4.2475) สำหรับค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของตัวแปรงานวิจัยนี้อยู่ระหว่าง 0.382 - 0.519 ซึ่งมีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานในระดับที่สูง นอกจากนี้ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของตัวแปรควบคุมของงานวิจัยได้แก่ เพศ (1.663, 0.474) และอายุ (1.851, 0.683)

งานวิจัยนี้ใช้ Pearson correlation ในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์แบบการวิเคราะห์สองตัวแปร (bivariate analysis) เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระ และตัวแปรตาม พบว่าความเชี่ยวชาญในการวางแผนตรวจสอบมีความสัมพันธ์กับคุณภาพการตรวจสอบ ความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ ความสำเร็จในการตรวจสอบอย่างยั่งยืน และการพัฒนาการตรวจสอบบัญชีอย่างต่อเนื่อง ในระหว่าง 0.259-0.367 และความมีประสิทธิภาพในการใช้เครื่องมือสมัยใหม่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพการตรวจสอบ ความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ ความสำเร็จในการตรวจสอบอย่างยั่งยืน และการพัฒนาการตรวจสอบบัญชีอย่างต่อเนื่องในระหว่าง 0.276-0.386 รวมถึงเทคนิคในการสืบค้น และการตรวจสอบข้อมูลแบบบูรณาการมีความสัมพันธ์กับคุณภาพการตรวจสอบ ความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ ความสำเร็จในการตรวจสอบอย่างยั่งยืน และการพัฒนาการตรวจสอบบัญชีอย่างต่อเนื่องในระหว่าง 0.315-0.433 ที่ระดับนัยสำคัญ < 0.01 นอกจากนี้เพศยังมีความสัมพันธ์กับอายุเท่ากับ -0.248 ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 และไม่มีปัญหา multicollinearity ในระดับนัยสำคัญทางสถิติ เนื่องจากค่าความสัมพันธ์ต่ำกว่า 0.80 (Hair et al., 2006)

ตารางที่ 2 แสดงสถิติเชิงพรรณนาและค่าสหสัมพันธ์ของตัวแปรงานวิจัย

ตัวแปร	SAP	EME	IAST	AQ	AR	AS	ADC	FS	FA
MEAN	4.287	4.124	4.267	4.126	4.267	4.173	4.247	1.663	1.851
S.D.	0.382	0.519	0.409	0.383	0.395	0.471	0.447	0.474	0.683
SAP	1								
EME	0.414**	1							
IAST	0.320**	0.413**	1						
AQ	0.259**	0.276**	0.433**	1					
AR	0.367**	0.276**	0.366*	0.533**	1				
AS	0.276**	0.386**	0.328**	0.542**	0.399**	1			
ADC	0.308**	0.317**	0.315**	0.300**	0.247**	0.366**	1		
FS	0.086	-0.112	0.077	0.195	0.164	-0.050	0.031	1	
FA	-0.088	-0.032	-0.035	-0.023	-0.064	0.065	-0.124	-0.248*	1

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

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

การทดสอบสมมติฐานจากการวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติเชิงอ้างอิง (Inferential Statistics Analysis)

งานวิจัยนี้ใช้การวิเคราะห์ข้อมูลด้วยการวิเคราะห์การถดถอยเชิงเส้นอย่างง่าย (Single linear regression analysis) และการวิเคราะห์การถดถอยพหุหลายตัวแปร (multiple linear regression analysis) ซึ่งเป็นสมการเชิงเส้นที่อธิบายความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับตัวแปรตามตามโมเดลได้อย่างมีประสิทธิภาพ (Aulakh, Masaaki and Hildy, 2000) ดังนั้นงานวิจัยนี้จึงใช้การวิเคราะห์การถดถอยเชิงเส้นอย่างง่ายทดสอบสมมติฐานทั้งหมด 9 สมการ ซึ่งรวมถึงตัวแปรควบคุมของงานวิจัยได้แก่ เพศ และอายุของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยอธิบายการทดสอบสมมติฐานได้ดังนี้

การทดสอบสมมติฐานการวิจัยที่ 1-3 เป็นการทดสอบความสัมพันธ์เชิงบวกระหว่างตัวแปรอิสระ คือ องค์ประกอบของนวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชีซึ่งประกอบด้วย ความเชี่ยวชาญในการวางแผนการตรวจสอบ ความมีประสิทธิภาพในการใช้เครื่องมือสมัยใหม่ และเทคนิคในการสืบค้น และการตรวจสอบข้อมูลแบบบูรณาการกับคุณภาพการตรวจสอบซึ่งเป็นตัวแปรตาม ซึ่งสามารถอธิบายได้ว่าความเชี่ยวชาญ

ในการวางแผนการตรวจสอบ ความมีประสิทธิภาพในการใช้เครื่องมือสมัยใหม่ และเทคนิคในการสืบค้น และการตรวจสอบข้อมูลแบบบูรณาการมีความสัมพันธ์กับคุณภาพการตรวจสอบ ซึ่งได้พิจารณาเบื้องต้นจากการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (correlation analysis) ของตัวแปรดังกล่าวอย่างมีนัยสำคัญ ($r = 0.259, p < 0.01$; $r = 0.276, p < 0.01$; $r = 0.433, p < 0.01$) (ตารางที่ 3) แต่ไม่เกิดปัญหา multicollinearity เนื่องจากค่าความสัมพันธ์น้อยกว่า 0.80 (Hair et al., 2006)

จากการวิเคราะห์การถดถอยพหุหลายตัวแปรของตัวแปรดังกล่าวตามสมมติฐานการวิจัยที่ 1-3 พบว่า เทคนิคในการสืบค้น และการตรวจสอบข้อมูลแบบบูรณาการมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพการตรวจสอบ ($\beta_3 = 0.342, p > 0.01$) ส่วนความเชี่ยวชาญในการวางแผนการตรวจสอบ ความมีประสิทธิภาพในการใช้เครื่องมือสมัยใหม่ไม่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพการตรวจสอบ ($\beta_1 = 0.87, p > 0.01$; $\beta_2 = 0.121, p > 0.01$) นอกจากนี้งานวิจัยนี้ยังใช้ตัวแปรควบคุมได้แก่ เพศ และอายุ พบว่าไม่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพการตรวจสอบ ($\beta_4 = 0.186, p > 0.01$) ($\beta_5 = 0.047, p > 0.01$) ตามลำดับดังตารางที่ 4

ตารางที่ 3 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (correlation analysis)

ตัวแปร	SAP	EME	IAST	AQ	FS	FA
MEAN	4.287	4.124	4.267	4.126	1.663	1.851
S.D.	0.382	0.519	0.409	0.383	0.474	0.683
SAP	1					
EME	0.414**	1				
IAST	0.320**	0.413**	1			
AQ	0.259**	0.276**	0.433**	1		
Sex	0.086	-0.112	0.077	0.195	1	
Age	-0.088	-0.032	-0.035	-0.023	-0.248*	1

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

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

ตารางที่ 4 ผลการวิจัยของนวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชีที่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

Independent Variables	Dependent Variables
	คุณภาพการตรวจสอบ (Eq.1-3)
ความเชี่ยวชาญในการวางแผนการตรวจสอบ (SAP)	0.087 (0.862)
ความมีประสิทธิภาพในการใช้เครื่องมือสมัยใหม่ (EME)	0.121 (1.143)
เทคนิคในการสืบค้น และการตรวจสอบข้อมูลแบบบูรณาการ (IAST)	0.342** (3.405)
ตัวแปรควบคุม:	
Sex (S)	0.186 (1.967)
Age (A)	0.047 (0.502)
Adjusted R ²	0.199
Maximum VIF	1.403

*** p<0.01, ** p<0.05, * p<0.10, Beta coefficients with standard errors in parenthesis

การทดสอบสมมติฐานการวิจัยที่ 4-6 เป็นการทดสอบความสัมพันธ์เชิงบวกระหว่างตัวแปรอิสระคือ องค์ประกอบของนวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชีซึ่งประกอบด้วย ความเชี่ยวชาญในการวางแผนการตรวจสอบ ความมีประสิทธิภาพในการใช้เครื่องมือสมัยใหม่ และเทคนิคในการสืบค้น และการตรวจสอบข้อมูลแบบบูรณาการกับความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ ซึ่งสามารถอธิบายได้ว่าความเชี่ยวชาญในการวางแผนการตรวจสอบ ความมีประสิทธิภาพในการใช้เครื่องมือสมัยใหม่ และเทคนิคในการสืบค้น และการตรวจสอบข้อมูลแบบบูรณาการมีความสัมพันธ์กับความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ ซึ่งได้พิจารณาเบื้องต้นจากการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (correlation analysis) ของตัวแปรดังกล่าวอย่างมีนัยสำคัญ ($r = 0.367, p < 0.01$; $r = 0.276, p < 0.01$; $r = 0.366, p < 0.01$) (ตารางที่ 5) แต่ไม่เกิดปัญหา multicollinearity เนื่องจากค่าความสัมพันธ์น้อยกว่า 0.80 (Hair et al., 2006) กล่าวคือ ตัวแปรอิสระดังกล่าวไม่มีความสัมพันธ์กัน

จากการวิเคราะห์การถดถอยพหุหลายตัวแปรของตัวแปรดังกล่าวตามสมมติฐานการวิจัยที่ 4-6 พบว่า ความเชี่ยวชาญในการวางแผนการตรวจสอบ และเทคนิคในการสืบค้น และการตรวจสอบข้อมูลแบบบูรณาการมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ ($\beta_6 = 0.240, p > 0.05$) ($\beta_8 = 0.241, p > 0.05$) ตามลำดับ ส่วนความมีประสิทธิภาพในการใช้เครื่องมือสมัยใหม่ไม่มีความสัมพันธ์กับความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ ($\beta_7 = 0.093, p > 0.10$) นอกจากนี้งานวิจัยนี้ทดสอบตัวแปรควบคุม ได้แก่ เพศ และอายุพบว่าไม่มีความสัมพันธ์กับความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ ($\beta_9 = 0.136, p > 0.01$) ($\beta_{10} = 0.002, p > 0.01$) ตามลำดับดังตารางที่ 6

ตารางที่ 5 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (correlation analysis)

ตัวแปร	SAP	EME	IAST	AR	FS	FA
MEAN	4.287	4.124	4.267	4.267	1.663	1.851
S.D.	0.382	0.519	0.409	0.395	0.474	0.683
SAP	1					
EME	0.414**	1				
IAST	0.320**	0.413**	1			
AR	0.367**	0.276**	0.366*	1		
FS	0.086	-0.112	0.077	0.164	1	
FA	-0.088	-0.032	-0.035	-0.064	-0.248*	1

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

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

ตารางที่ 6 ผลการวิจัยของนวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชีที่มีความสัมพันธ์กับความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

Independent Variables	Dependent Variables
	ความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ (Eq.4-6)
ความเชี่ยวชาญในการวางแผนการตรวจสอบ (SAP)	0.24* (2.356)
ความมีประสิทธิภาพในการใช้เครื่องมือสมัยใหม่ (EME)	0.093 (0.865)
เทคนิคในการสืบค้น และการตรวจสอบข้อมูลแบบบูรณาการ (IAST)	0.241* (2.372)
ตัวแปรควบคุม:	
Sex (S)	0.136 (1.426)
Age (A)	0.002 (0.021)
Adjusted R ²	0.183
Maximum VIF	1.403

*** p<0.01, ** p<0.05, * p<0.10, Beta coefficients with standard errors in parenthesis

การทดสอบสมมติฐานการวิจัยที่ 7 เป็นการทดสอบความสัมพันธ์เชิงบวกระหว่างตัวแปรอิสระคือ คุณภาพการตรวจสอบกับความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ ซึ่งสามารถอธิบายได้ว่าคุณภาพการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ โดยได้พิจารณาเบื้องต้นจากการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (correlation analysis) ของตัวแปรดังกล่าวพบว่ามีความสัมพันธ์กันที่ระดับนัยสำคัญ 0.01 ($r = 0.533, p < 0.01$) ดังตารางที่ 7 และไม่เกิดปัญหา multicollinearity เนื่องจากค่าความสัมพันธ์น้อยกว่า 0.80 (Hair et al., 2006)

จากการวิเคราะห์การถดถอยพหุหลายตัวแปรของตัวแปรดังกล่าวตามสมมติฐานการวิจัยที่ 7 พบว่า คุณภาพการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ ($\beta_{11} = 0.522, p > 0.01$) และทดสอบความสัมพันธ์ของตัวแปรควบคุมได้แก่ เพศ และอายุพบว่าไม่มีความสัมพันธ์กับ

ความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ ($\beta_{12} = 0.053, p > 0.01$) ($\beta_{13} = -0.039, p > 0.01$) ตามลำดับดังตารางที่ 8

ตารางที่ 7 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (correlation analysis)

ตัวแปร	AQ	AR	FS	FA
MEAN	4.126	4.267	1.663	1.851
S.D.	0.383	0.395	0.474	0.683
AQ	1			
AR	0.533**	1		
FS	0.195	0.164	1	
FA	-0.023	-0.064	-0.248*	1

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

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

ตารางที่ 8 ผลการวิจัยของคุณภาพการตรวจสอบที่มีความสัมพันธ์กับความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ

Independent Variables	Dependent Variables
	ความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ(Eq.7)
คุณภาพการตรวจสอบ (AQ)	0.522** (5.982)
ตัวแปรควบคุม:	
Sex (S)	0.053 (0.590)
Age (A)	-0.039 (-0.442)
Adjusted R ²	0.268
Maximum VIF	1.108

*** p<0.01, ** p<0.05, * p<0.10, Beta coefficients with standard errors in parenthesis

การทดสอบสมมติฐานการวิจัยที่ 8-9 เป็นการทดสอบความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระ คือ คุณภาพการตรวจสอบ และความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบกับความสำเร็จในการตรวจสอบบัญชีอย่างยั่งยืน ซึ่งสามารถอธิบายได้ว่าคุณภาพการสอบบัญชี และความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสำเร็จในการตรวจสอบบัญชีอย่างยั่งยืน โดยได้พิจารณาเบื้องต้นจากผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (correlation analysis) ของตัวแปรดังกล่าวที่ระดับนัยสำคัญ 0.01 ($r = 0.542, p < 0.01$; $r = 0.542, p < 0.01$) ดังตารางที่ 9 แต่ไม่เกิดปัญหา multicollinearity เนื่องจากค่าความสัมพันธ์น้อยกว่า 0.80 (Hair et al., 2006)

จากการวิเคราะห์การถดถอยพหุหลายตัวแปรของตัวแปรดังกล่าวตามสมมติฐานการวิจัยที่ 8-9 พบว่า คุณภาพการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสำเร็จในการตรวจสอบบัญชีอย่างยั่งยืน ($\beta_{14} = 0.483, p > 0.01$) ส่วนความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบไม่มีความสัมพันธ์กับความสำเร็จในการตรวจสอบบัญชีอย่างยั่งยืน ($\beta_{15} = 0.171, p > 0.01$) งานวิจัยนี้ยังพบว่าตัวแปรควบคุมได้แก่ เพศ และอายุไม่มีความสัมพันธ์กับความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ ($\beta_{16} = -0.160, p > 0.01$) ($\beta_{17} = -0.048, p > 0.01$) ตามลำดับดังตารางที่ 8

ตารางที่ 9 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (correlation analysis)

ตัวแปร	AQ	AR	AS	FS	FA
MEAN	4.126	4.267	4.173	1.663	1.851
S.D.	0.383	0.395	0.471	0.474	0.683
AQ	1				
AR	0.533**	1			
AS	0.542**	0.399**	1		
FS	0.195	0.164	-0.050	1	
FA	-0.023	-0.064	0.065	-0.248*	1

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

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

ตารางที่ 10 ผลการวิจัยของคุณภาพการสอบบัญชี และความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบที่มีความสัมพันธ์กับความสำเร็จในการตรวจสอบอย่างยั่งยืนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

Independent Variables	Dependent Variables
	ความสำเร็จในการตรวจสอบอย่างยั่งยืน (Eq.8-9)
คุณภาพการสอบบัญชี (AQ)	0.483** (4.880)
ความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ (AR)	0.171 (1.742)
ตัวแปรควบคุม:	
Sex (S)	-0.160 (-1.828)
Age (A)	0.48 (0.557)
Adjusted R ²	0.313
Maximum VIF	1.424

*** p<0.01, ** p<0.05, * p<0.10, Beta coefficients with standard errors in parenthesis

การทดสอบสมมติฐานการวิจัยที่ 10-11 เป็นการทดสอบความสัมพันธ์ของตัวแปรแทรก คือ การพัฒนาการตรวจสอบบัญชีอย่างต่อเนื่องจากการหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ คือ คุณภาพการสอบบัญชี และความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบกับความสำเร็จในการตรวจสอบอย่างยั่งยืน ซึ่งสามารถอธิบายได้ว่าหากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีการพัฒนาการตรวจสอบบัญชีอย่างต่อเนื่อง ยิ่งส่งผลให้คุณภาพการสอบบัญชี และความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสำเร็จในการตรวจสอบอย่างยั่งยืนมากยิ่งขึ้น ซึ่งได้พิจารณาเบื้องต้นจากผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (correlation analysis) ของตัวแปรดังกล่าวที่ระดับนัยสำคัญ 0.01 ($r = 0.542, p < 0.01$; $r = 0.399, p < 0.01$; $r = 0.366, p < 0.01$; $r = 0.553, p < 0.01$; $r = 0.469, p < 0.01$) ดังตารางที่ 9 แต่ไม่เกิดปัญหา multicollinearity เนื่องจากค่าความสัมพันธ์น้อยกว่า 0.80 (Hair et al., 2006)

จากการวิเคราะห์การถดถอยพหุหลายตัวแปรของตัวแปรดังกล่าวตามสมมติฐานการวิจัยที่ 10-11 พบว่าการพัฒนาการตรวจสอบบัญชีอย่างต่อเนื่องเป็นตัวแปรแทรกความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพการสอบบัญชี และความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบกับความสำเร็จในการตรวจสอบอย่างยั่งยืน พบว่าค่า

variance inflation factor (VIF) ของตัวแปรดังกล่าวสูงกว่า 10 ทำให้เกิด multicollinearity (Neter, Wasserman, and Kutner, 1985) ดังนั้นงานวิจัยนี้จึงได้พิจารณาตัดตัวแปรดังกล่าว แต่ได้ทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างการพัฒนาการตรวจสอบบัญชีอย่างต่อเนื่องกับความสำเร็จในการตรวจสอบอย่างยั่งยืน ซึ่งงานวิจัยนี้พบว่าการพัฒนาการตรวจสอบบัญชีอย่างต่อเนื่องมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความความสำเร็จในการตรวจสอบอย่างยั่งยืน ($\beta_{18} = 0.215, p > 0.05$) ตามตารางที่ 12

ตารางที่ 11 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (correlation analysis)

ตัวแปร	AQ	AR	AS	ADC	AQxADC	ARxADC	FS	FA
MEAN	4.126	4.267	4.173	4.247	-	-	1.663	1.851
S.D.	0.383	0.395	0.471	0.447	-	-	0.474	0.683
AQ	1							
AR	0.533**	1						
AS	0.542**	0.399**	1					
ADC	0.300**	0.247**	0.366**	1				
AQ*ADC	0.783**	0.470**	0.553**	0.824**	1			
AR*ADC	0.510**	0.747**	0.469**	0.823**	0.835**	1		
FS	0.195	0.164	-0.050	0.031	0.138	0.110	1	
FA	-0.023	-0.064	0.065	-0.124	-0.095	-0.122	-0.248*	1

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

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

ตารางที่ 12 ผลการวิจัยของการพัฒนาการตรวจสอบบัญชีอย่างต่อเนื่องมีอิทธิพลต่อความสำเร็จในการตรวจสอบอย่างยั่งยืนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

Independent Variables	Dependent Variables
	ความสำเร็จในการตรวจสอบอย่างยั่งยืน (Eq.10)
การพัฒนาการตรวจสอบบัญชีอย่างต่อเนื่อง (ADC)	0.215* (2.505)
ตัวแปรควบคุม:	
Sex (S)	-0.145 (-1.703)
Age (A)	0.075 (0.892)
Adjusted R ²	0.349
Maximum VIF	1.493

*** p<0.01, ** p<0.05, * p<0.10,

Beta coefficients with standard errors in parenthesis

สรุปผลการวิจัย

งานวิจัยนี้เป็นการอธิบายถึงลักษณะของประชาชนของงานวิจัยโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive statistics) และการทดสอบสมมติฐานของงานวิจัยโดยใช้สถิติเชิงอ้างอิง (Inferential Statistics Analysis) คือ การวิเคราะห์การถดถอยเชิงเส้นอย่างง่าย (simple linear regression analysis) และการวิเคราะห์การถดถอยพหุหลายตัวแปร (multiple linear regression analysis) แบบกำลังสองน้อยที่สุด (Ordinary Least Squares: OLS) ซึ่งผลของการวิจัยครั้งนี้สรุปพบว่า นวัตกรรมของการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับผลการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี และประสิทธิภาพการบริหารความเสี่ยง ในทำนองเดียวกันประสิทธิผลการดำเนินงานเพิ่มขึ้นมีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับการบรรลุผลสำเร็จตามเป้าหมายองค์กร

ในบทต่อไปเป็นสรุปผลการวิจัย ประโยชน์ของงานวิจัย การอภิปรายผล และข้อเสนอแนะของงานวิจัยในอนาคต

ตารางที่ 13 : สรุปผลการทดสอบสมมติฐานงานวิจัย

สมมติฐานงานวิจัย	คำอธิบายของสมมติฐานงานวิจัย	ผลงานวิจัย
H1	ความเชี่ยวชาญในการวางแผนการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพการตรวจสอบ	ไม่สนับสนุน
H2	ความมีประสิทธิภาพในการใช้เครื่องมือสมัยใหม่มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพการตรวจสอบ	ไม่สนับสนุน
H3	เทคนิคในการสืบค้น และการตรวจสอบข้อมูลแบบบูรณาการมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพการตรวจสอบ	ไม่สนับสนุน
H4	ความเชี่ยวชาญในการวางแผนการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ	สนับสนุน
H5	ความมีประสิทธิภาพในการใช้เครื่องมือสมัยใหม่มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ	ไม่สนับสนุน
H6	เทคนิคในการสืบค้น และการตรวจสอบข้อมูลแบบบูรณาการมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ	สนับสนุน
H7	คุณภาพการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ	สนับสนุน
H8	คุณภาพการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสำเร็จในการตรวจสอบอย่างยั่งยืน	สนับสนุน
H9	ความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสำเร็จในการตรวจสอบอย่างยั่งยืน	ไม่สนับสนุน
H10	การพัฒนาการตรวจสอบบัญชีอย่างต่อเนื่องมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสำเร็จในการตรวจสอบอย่างยั่งยืน	สนับสนุน

บทที่ 5

สรุปผลการวิจัย อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

หลังจากผู้วิจัยได้นำเสนอการวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนา และสถิติเชิงอ้างอิงเพื่อศึกษาประสิทธิภาพของการทบทวนการตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในบทที่ 4 แล้วนั้น โดยส่วนนี้เป็นการสรุปงานการวิจัยซึ่งประกอบด้วย วัตถุประสงค์ของงานวิจัย ผลการวิจัย ประโยชน์ของงานวิจัย ข้อจำกัด และงานวิจัยในอนาคต ดังนี้

สรุปงานวิจัย

งานวิจัยนี้เป็นผลมาจากปัญหาของการบัญชีและข้อมูลการรายงานทางการเงินส่งผลให้เกิดเหตุการณ์วิกฤตเศรษฐกิจของโลก ส่งผลทำให้เกิดความเสียหายทางด้านความเชื่อมั่น และความน่าเชื่อถือของผู้เกี่ยวข้องต่อการดำเนินงานทางธุรกิจ (Frohen and Clarke, 2002) ซึ่งเหตุการณ์ดังกล่าวนำไปสู่ข้อสงสัยเกี่ยวกับความเป็นอิสระ ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี การปฏิบัติการตรวจสอบบัญชี และคุณภาพของรายงานของผู้สอบบัญชีจากผู้มีส่วนได้เสียอย่างแพร่หลายทั่วโลก และทำให้ต้องดำเนินคดีกับหลายบริษัทเกี่ยวกับทุจริตเกี่ยวกับข้อสงสัยในคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่ตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีส่งผลกระทบต่อความยั่งยืนของผู้สอบบัญชี รวมถึงสถานการณ์ในปัจจุบันธุรกิจมีการดำเนินงานที่มีความยุ่งยาก และซับซ้อน และธุรกรรมการค้าที่มีจำนวนมากยิ่งขึ้น ซึ่งเป็นผลจากการปรับเปลี่ยนวิธีการดำเนินงานให้สอดคล้องกับเทคโนโลยีที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว เพื่อความอยู่รอดขององค์กร ทำให้ผู้ใช้งบการเงินต้องการข้อมูลทางการเงินที่สะท้อนสภาพเศรษฐกิจที่แท้จริง และสอดคล้องกับลักษณะภูมิประเทศ รวมถึงต้องการข้อมูลทางการเงินที่มีคุณภาพมากยิ่งขึ้นที่สามารถเปรียบเทียบกับข้อมูลทางการเงินกับบริษัททั่วโลกได้ อีกทั้งหน่วยงานกำกับดูแลทางด้านวิชาชีพบัญชีได้มีการปรับปรุง และพัฒนาหลักเกณฑ์ ข้อบังคับ มาตรฐานการรายงานทางการเงินและมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี และมาตรฐานที่เกี่ยวข้องให้สอดคล้องกับสถานการณ์ในปัจจุบันที่เปลี่ยนแปลงไป และมาตรฐานในระดับสากลอีกด้วย สิ่งเหล่านี้ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีต้องตระหนักและให้ความสำคัญกับกระบวนการ และการเลือกวิธีตรวจสอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพสอดคล้องกับมาตรฐานและสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป และพัฒนาความรู้ ความสามารถในการตรวจสอบข้อมูลทางการเงินเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินเชื่อมั่นต่อข้อมูลทางการเงินของกิจการ

งานวิจัยนี้ใช้วิธีการวิจัยที่เรียกว่าการวิจัยเชิงสำรวจ (Survey Research) โดยรวบรวมข้อมูลเพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของนวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชีที่มีผลต่อความสำเร็จของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ซึ่งคำถามในแบบสอบถามที่ใช้ในแต่ละปัจจัยมาจากการรวบรวมข้อคำถามจากงานวิจัยและบทความที่เกี่ยวข้อง ซึ่งข้อมูลที่ได้รับจะนำไปเพื่อหาค่าความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตามด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ โดยวิเคราะห์ข้อมูลด้วยการวิเคราะห์การถดถอยเชิงเส้นอย่างง่าย (simple linear regression analysis) และการวิเคราะห์การถดถอยพหุหลายตัวแปร (multiple linear regression analysis) ซึ่งเป็นสมการเชิงเส้นที่อธิบายความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับตัวแปรตามตามโมเดลได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ผลการวิจัยนี้แสดงให้เห็นว่านวัตกรรมของการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพการตรวจสอบ และความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ และคุณภาพการตรวจสอบกับความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสำเร็จในการสอบบัญชีอย่างยั่งยืน โดยเฉพาะอย่างยิ่งองค์ประกอบของนวัตกรรมของการสอบบัญชีประกอบด้วยความเชี่ยวชาญในการวางแผนการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ เทคนิคในการสืบค้น และการตรวจสอบข้อมูล

แบบบูรณาการมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ ซึ่งส่งผลให้คุณภาพการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ และความสำเร็จในการตรวจสอบอย่างยั่งยืน รวมถึงการพัฒนาการตรวจสอบบัญชีอย่างต่อเนื่องมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสำเร็จในการตรวจสอบอย่างยั่งยืน

ประโยชน์ของงานวิจัย

งานวิจัยสะท้อนให้เห็นถึงความเชี่ยวชาญในการวางแผนการตรวจสอบที่มีต่อความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน เทคนิคในการสืบค้น และการตรวจสอบข้อมูลแบบบูรณาการ ส่งผลให้มีความสัมพันธ์กับความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ และส่งผลต่อความสำเร็จในการตรวจสอบอย่างยั่งยืน ซึ่งทำให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้ความสนใจในการนำไปปรับปรุงคุณภาพการตรวจสอบบัญชีจากการเปิดเสรีทางการค้าในเอเชีย สำหรับนักวิชาการ และอาจารย์ผู้สอนทางบัญชี สามารถนำผลการวิจัยไปใช้ในการเรียนการสอนของรายวิชาที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชี และวิชาที่เกี่ยวข้อง นอกจากนี้ นักวิจัยยังสามารถนำผลการวิจัยไปใช้เพื่อเป็นการเพิ่มมูลค่างานวิจัยที่เกี่ยวข้องได้อีกด้วย

ข้อจำกัดของงานวิจัย

งานวิจัยนี้มีข้อจำกัดคือผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยตอบกลับแบบสอบถามค่อนข้างน้อย อาจเนื่องจากมีเวลาในการตอบแบบสอบถามค่อนข้างน้อย และเป็นช่วงการปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

และงานวิจัยนี้เมื่อพิจารณาจากอำนาจในการพยากรณ์ของตัวแปรอยู่ในระดับต่ำอาจเนื่องจากยังมีตัวแปรอิสระที่มีอิทธิพลต่อตัวแปรตามอีก

งานวิจัยต่อเนื่อง

จากผลการวิจัยและข้อจำกัดของงานวิจัยนี้ศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อนวัตกรรมการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยทั้งปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอก ได้แก่ ประสิทธิภาพการตรวจสอบ ความมุ่งมั่นในการตรวจสอบ เป็นต้น รวมถึงการเพิ่มตัวแปรแทรกซ้อน เช่น เป้าหมายเชิงรุก การติดต่อสื่อสารกับผู้มีส่วนได้เสีย การแข่งขันทางด้าน การตรวจสอบบัญชี เป็นต้น

บรรณานุกรม

Allen CD, Macalady AK, Chenchouni H, Bachelet D, McDowell N, Vennetier M, Kitzberger T, Rigling A, Breshears DD, Hogg EH, Gonzalez P, Fensham R, Zhang Z, Castro J, Demidova N, Lim JH, Allard G, Running SW, Semerci A, Cobb N. "A global overview of drought and heat-induced tree mortality reveals emerging climate change risks for forests," *Forest Ecology and Management*, 259: 660–684, 2010.

Amit R., and Schoemaker P. "Strategic assets and organizational rent," *Strategic Management Journal*. 14 : 33-46, 1993.

Bae, B and Ashcroft R. "Implementation of ERP Systems: Accounting and Auditing Implications," *Academy of Management Meeting*, Chicago, 2004.

Bandura, A. "Self-Efficacy: The Exercise of Control," New York: Freeman. 1997.

Barney, J. B. "Firm Resources and Sustained Competitive Advantage," *Journal of Management*. 17 : 99-120, 1991.

Barney, J. B. "It the resource-based "view" a useful perspective for strategic management research? Yes," *Academy of Management Review*. 26 : 41-56, 2001.

Barrett, M., D. J. Cooper, and K. Jamal. "Globalization and the coordinating of work in multinational audits," *Accounting, Organizations and Society*, 30 (1) : 1-24, 2005.

Bedard J. C., Graham L. and Jackson C. "Information Systems Risks and Audit Planning," *International Journal of Auditing*, 9 (2005) : 147-163, 2005.

Bierstaker, J., Burnaby, P., & Thibodeau, J. "The Impact of Information Technology on the Audit Process: An Assessment of the State of the Art and Implications for the Future," *Managerial Auditing Journal*, 16(2), 159-164, 2001. <http://dx.doi.org/10.1108/02686900110385489>.

Birkin, F., Edwards, P., & Woodward, D. "Accounting's contribution to a conscious cultural evolution: an end to sustainable development," *Critical Perspectives on Accounting*, 16, 185–208, 2005.

Blay, A. D., Sneathen, L. D., and Kizirian, T. "The effects of fraud and going-concern risk on auditors' assessments of the risk of material misstatement and resulting audit procedures," *International Journal of Auditing*, 11 (3) : 149-163, 2007.

Carnaghan C. "Business process modeling approaches in the context of process level audit risk assessment: An analysis and comparison," *Int J of Account Inf Syst*, 7(2), pp. 170–204, 2006.

Chaney, P.K., and K.L. Philipich. "Shredded reputation: The cost of audit failure," *Journal of Accounting Research*, 40: 1221-1245, 2002.

Chang, S. and M. Lee. "The Linkage Between Knowledge Accumulation Capability and Organizational Innovation," *Journal of Knowledge Management*, 12 : 3-20, 2008.

Cowton, C. J. "Accounting and the ethics challenge: Re-membering the professional body," *Accounting and Business Research*, 39 (3): 177–189, 2009.

David Y. Chan, and Miklos A. Vasarhelyi. "Innovation and practice of continuous auditing," *International Journal of Accounting Information Systems*. 12 (2011) : 152-160 ; January, 2011.

Elias, R. Z. "The Impact of Professional Commitment and Anticipatory Socialization on Accounting Students' Ethical Orientation," *Journal of Business Ethics*. 68 (1) : 83-90 ; September, 2006.

FASB. *Financial Accounting Series. Conceptual Framework for Financial Reporting: Objective of Financial Reporting and Qualitative Characteristics of Decision-Useful Financial Reporting Information*, Vol. 1260-001. ; 2006.

Frohnen, B. and L. Clarke. "Scandal in Corporate America: An Ethical, not a Legal, Problem," *USA Today Magazine*. November 1, 2002. <http://goliath.ecnext.com/coms2/gi_0199-2228999/Scandal-in-corporate-America-an.html> January, 2009.

James L. Bierstaker, Priscilla Burnaby, and Jay Thibodeau. "The impact of information technology on the audit process: an assessment of the state of the art and implications for the future," *Managerial Auditing Journal*. 16 (3) : 159-164, 2001.

Knechel, W. R., Rouse, P., and Schelleman, C. "A modified audit production framework: Evaluating the relative efficiency of audit engagements. Working Paper, 2005

Garcia, R. and Calantone, R. "Acritical look at technological innovation typology and innovativeness terminology: a literature review." *Journal of Product Innovation Management*, 19 (2) : 110-132, 2002.

Kent, P., L. Munro, and T. Gambling, "Psychological Characteristics Contributing to Expertise in Audit Judgement," *International Journal of Auditing*, 10, 125–141,2006.

Maijoor S., Van Witteloostuijn A., "An empirical test of the resource-based theory: strategic regulation in the Dutch audit industry," *Strategic Management Journal*, 17 : 549-569, 1996.

Mayhew, Anne. "Human Agency, Cumulative Causation, and the State," *Journal of Economic Issues*, 35: 239-250, June 2001.

Peecher, M. E., Schwartz, R. and Solomon, I. "It's all about audit quality: Perspectives on strategic-systems auditing," *Accounting, Organizations and Society*, 32 (4-5) : 463-485, 2007.

Schultz, R.A., Okubo, C.H., Fossen, H., "Porosity and grain size controls on compaction band formation in Jurassic Navajo Sandstone," *Geophysical Research Letters*, 37, 2010. L22306. doi:10.1029/2010GL044909.

Teece, D. J., G. Pisano and A. Shuen, "Dynamic Capabilities and Strategic Management," *Strategic Management Journal*, 18(7) : 509–533, 1997, 1997.

Johnstone, K. and J. Bedard. "Engagement Planning, Bid Pricing, and Client Response in the Market for Initial attest Engagements," *The Accounting Review*. 76(2) : 199-220, 2001.

Teece, D. J. "Explicating Dynamic Capabilities: The Nature and Microfoundations of (Sustainable) Enterprise Performance," *Strategic Management Journal*. 28 ; 1319-1350, 2007.

Robeyns, I. "The Capability Approach: a theoretical survey" *Journal of Human Development*. 6 (1) ; 93-114, March, 2005.



ภาคผนวก
แบบสอบถาม





แบบสอบถามเพื่อการวิจัย

เรื่อง นวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชีและความสำเร็จในการสอบบัญชีอย่างยั่งยืน
ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

คำชี้แจง

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างนวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชีและความสำเร็จในการสอบบัญชีอย่างยั่งยืนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย เพื่อใช้เป็นข้อมูลในการจัดทำงานวิจัยตามงบประมาณประจำปี 2561 ของคณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร โทรศัพท์ 0-2665-3555

ผู้วิจัยใคร่ขอความอนุเคราะห์จากท่านในการตอบแบบสอบถาม และได้โปรดให้ข้อเท็จจริงในการตอบแบบสอบถาม ชุดนี้ ซึ่งข้อมูลที่ได้รับจากท่านนั้นมีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการวิเคราะห์ข้อมูลในการศึกษาครั้งนี้ ดังนั้น เพื่อให้การศึกษานี้ มีความถูกต้องเที่ยงตรง และเป็นประโยชน์อย่างแท้จริง จึงใคร่ขอความกรุณาจากท่านได้โปรดให้ข้อมูลที่เป็นข้อเท็จจริงในการตอบแบบสอบถามชุดนี้อย่างถูกต้อง ครบถ้วนทุกตอน ซึ่งคำตอบของท่านจะถูกเก็บรักษาเป็นความลับ และจะไม่มีการใช้ข้อมูลใด ๆ ที่เปิดเผยเกี่ยวกับตัวท่านในการรายงานข้อมูล รวมทั้งไม่มีการร่วมใช้ข้อมูลดังกล่าวกับบุคคลภายนอกอื่นใด โดยไม่ได้รับอนุญาตจากท่าน

อนึ่งหากท่านมีข้อสงสัยประการใดเกี่ยวกับแบบสอบถามโปรดติดต่อผู้วิจัย และหากท่านมีความประสงค์ที่จะขอรับรายงานสรุปเกี่ยวกับการศึกษาวิจัยในครั้งนี้โปรดแจ้งความประสงค์และโปรตระกูล E-mail Address ของท่านตามที่ระบุไว้ด้านล่างหรือแนบนามบัตรของท่านมาพร้อมกับแบบสอบถามชุดนี้

ท่านต้องการรายงานสรุปผลการวิจัยหรือไม่

() ต้องการ ระบุ E-mail () ไม่ต้องการ

ข้าพเจ้าขอขอบพระคุณท่านที่ได้สละเวลาในการตอบแบบสอบถามชุดนี้ทุกข้อ ทุกตอน อย่างถูกต้อง ครบถ้วน และหวังเป็นอย่างยิ่งว่าข้อมูลที่ได้รับจากท่านจะเป็นประโยชน์อย่างยิ่งต่อการศึกษาวิจัยในครั้งนี้ และขอขอบพระคุณท่านเป็นอย่างสูง มา ณ โอกาสนี้

(นายสุวิทย์ ไวยทิพย์)

อาจารย์ประจำสาขาวิชาการบัญชี

คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร

โทรศัพท์มือถือ : 08-6343-3733

E-mail : Suwit.v@rmutp.ac.th

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

1. เพศ

<input type="checkbox"/> ชาย	<input type="checkbox"/> หญิง
------------------------------	-------------------------------

2. อายุ

<input type="checkbox"/> น้อยกว่า 30 ปี	<input type="checkbox"/> 30 - 40 ปี
<input type="checkbox"/> 41 - 50 ปี	<input type="checkbox"/> มากกว่า 50 ปี

3. สถานภาพ

<input type="checkbox"/> โสด	<input type="checkbox"/> สมรส
<input type="checkbox"/> หม้าย/หย่าร้าง	

4. ระดับการศึกษา

<input type="checkbox"/> ปริญญาตรี	<input type="checkbox"/> สูงกว่าปริญญาตรี
------------------------------------	---

5. ประสบการณ์ในการทำงานด้านการสอบบัญชี

<input type="checkbox"/> น้อยกว่า 5 ปี	<input type="checkbox"/> 5-10 ปี
<input type="checkbox"/> 11-15 ปี	<input type="checkbox"/> มากกว่า 15 ปี

6. รายได้เฉลี่ยต่อเดือน

<input type="checkbox"/> ต่ำกว่า 70,000 บาท	<input type="checkbox"/> 70,000-90,000 บาท
<input type="checkbox"/> 90,001-120,000 บาท	<input type="checkbox"/> มากกว่า 120,000 บาท

7. จำนวนงบการเงินที่ท่านตรวจสอบโดยเฉลี่ยในแต่ละปี

<input type="checkbox"/> น้อยกว่า 50 งบ	<input checked="" type="checkbox"/> 50-100 งบ
<input type="checkbox"/> 101-150 งบ	<input type="checkbox"/> มากกว่า 150 งบ

8. จำนวนครั้งที่เข้าร่วมการอบรมเกี่ยวกับวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชี ก็ครั้งต่อปี

<input type="checkbox"/> 1-2 ครั้งต่อปี	<input type="checkbox"/> 3-4 ครั้งต่อปี
<input type="checkbox"/> 5-6 ครั้งต่อปี	<input type="checkbox"/> มากกว่า 6 ครั้งต่อปี

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับนวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

นวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด 5	มาก 4	ปานกลาง 3	น้อย 2	น้อยที่สุด 1
1. ท่านเชื่อมั่นว่าการผสมผสานความรู้ ความสามารถ และวิธีการวางแผนการตรวจสอบบัญชี จะสามารถเพิ่มศักยภาพและประสิทธิภาพในงานตรวจสอบ					
2. ท่านให้ความสำคัญกับการกำหนดแนวทางการสอบบัญชีได้อย่างสอดคล้องและเหมาะสมกับลักษณะ/ประเภทธุรกิจของลูกค้า ช่วยทำให้ลดระดับความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นได้อย่างมีประสิทธิภาพ					
3. ท่านให้ความสำคัญกับการกำหนดขอบเขตการสอบบัญชีอย่างครอบคลุม ทำให้ลดเวลา และค่าใช้จ่ายในการสืบค้นข้อมูล และหาหลักฐานการสอบบัญชี รวมถึงการลดการตรวจสอบในส่วนที่ไม่ได้เป็นสาระสำคัญลงได้อย่างมีประสิทธิภาพ					
4. ท่านศึกษาหาความรู้ และทำความเข้าใจในระบบการควบคุมภายในของลูกค้าที่เกี่ยวข้องและเชื่อมโยง ทำให้สามารถกำหนดแนวทางการตรวจสอบได้อย่างครอบคลุมและมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น					
5. ท่านให้ความสำคัญกับการพิจารณาและประเมินผลงานของผู้ตรวจสอบภายในหรือผู้เชี่ยวชาญอื่น เพื่อลดความซ้ำซ้อนและต้นทุนในการปฏิบัติงาน และส่งผลให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการตรวจสอบเพิ่มขึ้น					
6. ท่านให้ความสำคัญกับการใช้เทคโนโลยีที่มีประสิทธิภาพมาช่วยในการวิเคราะห์ข้อมูล เพื่อช่วยให้เกิดความสะดวก และรวดเร็วในการสืบค้นข้อมูล และหาหลักฐานการสอบบัญชีได้อย่างกว้างขวางจากแหล่งข้อมูลต่าง ๆ					
7. ท่านมุ่งเน้นการนำเทคโนโลยีขั้นสูงต่าง ๆ มาใช้ในการสอบทาน และตรวจสอบความถูกต้อง และครบถ้วนของข้อมูล ทำให้ลดโอกาสที่จะเกิดความผิดพลาดในงบการเงินได้เป็นอย่างดี					
8. ท่านมุ่งมั่นในการแสวงหาความรู้ และทำความเข้าใจเกี่ยวกับการใช้เทคโนโลยีที่ทันสมัย และเหมาะสมกับลักษณะประเภทของธุรกิจที่ตรวจสอบ ช่วยทำให้เกิดการพัฒนากระบวนการประเมินความเสี่ยงที่มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น					
9. ท่านเชื่อมั่นว่าการนำเทคโนโลยีสมัยใหม่มาช่วยในการตรวจสอบ จะเป็นการเพิ่มความสามารถในการเข้าถึงข้อมูล และทำให้ได้มาซึ่งข้อมูลที่หลากหลายรอบด้าน และทันสมัย ซึ่งส่งผลต่อการแสดงความคิดเห็นในงบการเงินได้อย่างถูกต้อง ชัดเจน แม่นยำ ตรงประเด็น และน่าเชื่อถือมากยิ่งขึ้น					

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับนวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย (ต่อ)

นวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด 5	มาก 4	ปานกลาง 3	น้อย 2	น้อยที่สุด 1
10. ท่านมุ่งเน้นการใช้เทคโนโลยีที่มีประสิทธิภาพ ทำให้สามารถเลือกใช้วิธีการตรวจสอบวิเคราะห์แนวทางการตรวจสอบกิจการที่มีรายการค้าที่ยุ่งยากและสลับซับซ้อน					
11. ท่านให้ความสำคัญอย่างมากกับการใช้วิธีการตรวจสอบที่มีความหลากหลาย ในการวิเคราะห์และรวบรวมเอกสารหลักฐานต่าง ๆ เพื่อนำไปใช้เป็นข้อมูลประกอบการแสดงความคิดเห็นต่องบการเงิน					
12. ท่านตระหนักเสมอว่าข้อมูลที่ได้จากเอกสาร และหลักฐานต่าง ๆ ที่เป็นลายลักษณ์อักษรที่น่าเชื่อถือ จะส่งผลให้เกิดความถูกต้องในการระบุสาเหตุและช่วยลดโอกาสที่จะเกิดความผิดพลาดในงบการเงินของกิจการได้อย่างมีประสิทธิภาพ					
13. ท่านมุ่งเน้นในการวิเคราะห์แนวโน้ม และการเชื่อมโยงข้อมูลจากแหล่งต่าง ๆ จากภายในและภายนอกกิจการ เพื่อทำให้รายงานการสอบบัญชีมีความเชื่อถือได้มากยิ่งขึ้น					
14. ท่านให้ความสำคัญกับการประเมินความน่าเชื่อถือของหลักฐานการสอบบัญชี เพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลที่มีความถูกต้อง และตรงประเด็นในการแสดงความคิดเห็นต่องบการเงิน					
15. ท่านประยุกต์ใช้กระบวนการรูปแบบใหม่ๆ ในการรวบรวมข้อมูลจากหลากหลายแหล่งที่น่าเชื่อถือ ทำให้เกิดประสิทธิภาพในการใช้ดุลพินิจอย่างมีเหตุผลในการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มากยิ่งขึ้น					

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการปฏิบัติงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ผลการปฏิบัติงานสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด 5	มาก 4	ปานกลาง 3	น้อย 2	น้อยที่สุด 1
1. ท่านสามารถตรวจพบและรายงานผลการตรวจพบข้อบกพร่องตลอดถึงจุดอ่อนที่เป็นสาระสำคัญของระบบบัญชีของกิจการที่ตรวจสอบได้อย่างตรงไปตรงมา					
2. ท่านได้รายงานผลการตรวจสอบงบการเงินที่สะท้อนให้เห็นถึงผลการดำเนินงานเชิงเศรษฐกิจที่แท้จริงของกิจการได้อย่างถูกต้องและเชื่อถือได้					
3. ท่านสามารถตรวจพบและรายงานให้ทราบถึงการทุจริตและข้อผิดพลาดอันเป็นสาระสำคัญต่องบการเงินของลูกค้าได้					
4. ท่านได้รายงานผลการตรวจสอบที่ถูกต้องและครบถ้วนทำให้ผู้ใช้งบการเงินได้ใช้ข้อมูลที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจได้อย่างถูกต้อง					
5. ท่านเป็นที่ยอมรับจากผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่าย ว่าได้ปฏิบัติงานอย่างตรงไปตรงมาและปฏิบัติต่อผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่ายอย่างเท่าเทียมกัน					
6. ท่านได้รับการยอมรับจากสาธารณะชนทั่วไปว่าเป็นผู้สอบบัญชีที่มุ่งมั่นในการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่เป็นไปตามจริยธรรมทางวิชาชีพอย่างเคร่งครัด					
7. ท่านได้รับการยอมรับจากลูกค้าอย่างต่อเนื่องว่าเป็นผู้สอบบัญชีที่ปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างถูกต้อง เชื่อถือได้ และมีคุณภาพ					
8. ท่านได้รับการกล่าวถึงจากบุคคลอื่นว่าเป็นผู้สอบบัญชีที่มีความเป็นธรรมและมีความน่าเชื่อถือจากผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่าย					
9. ท่านได้รับความไว้วางใจให้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีของลูกค้ารายเดิมอย่างต่อเนื่องเป็นเวลานาน					
10. ท่านได้รับลูกค้ารายใหม่จากคำแนะนำของลูกค้ารายเดิมเป็นส่วนใหญ่					
11. ท่านเชื่อมั่นว่าลูกค้ามีความพึงพอใจในการปฏิบัติงานและบริการของท่านเป็นอย่างมาก					
12. ท่านสามารถสร้างรายได้จากการปฏิบัติงานสอบบัญชีได้เพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่อง					

ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมในการปฏิบัติงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

สภาพแวดล้อมในการปฏิบัติงานสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด 5	มาก 4	ปานกลาง 3	น้อย 2	น้อยที่สุด 1
1. ท่านให้ความสำคัญกับการศึกษาและความเข้าใจกฎระเบียบต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีเพื่อทำให้การปฏิบัติงานสอบบัญชีเพิ่มประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น					
2. ท่านเชื่อมั่นว่าการปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างต่อเนื่องสามารถช่วยให้การสอบบัญชีมีคุณภาพมากยิ่งขึ้น					
3. ท่านมุ่งเน้นให้มีการวิเคราะห์ถึงจุดอ่อน จุดแข็งของการปฏิบัติงานสอบบัญชีในอดีตเพื่อใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาคุณภาพในปัจจุบัน					
4. ท่านมุ่งมั่นในการปรับปรุง และพัฒนาแนวทางในการปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างต่อเนื่อง เพื่อช่วยให้เกิดองค์ความรู้ใหม่อย่างสม่ำเสมอ					

ตอนที่ 5 ข้อคิดเห็นและข้อเสนอแนะการปฏิบัติงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

.....

.....

.....

.....

.....

.....

ขอขอบพระคุณท่านที่ได้สละเวลาในการตอบแบบสอบถาม

ส่วนที่ 1 คุณสมบัติของกลุ่มประชากร

คุณสมบัติของผู้ตอบแบบสอบถาม		อัตราร้อยละ
เพศ	ชาย	33.7
	หญิง	66.3
อายุ	น้อยกว่า 30 ปี	28.7
	30-40 ปี	60.4
	41-50 ปี	7.9
	มากกว่า 50	3.0
สถานภาพ	โสด	79.2
	สมรส	19.8
	หม้าย/หย่าร้าง	1.0
ระดับการศึกษา	ปริญญาตรี	51.5
	สูงกว่าปริญญาตรี	48.5
ประสบการณ์ในการทำงานด้านการสอบบัญชี	น้อยกว่า 5 ปี	19.8
	5-10 ปี	56.4
	11-15 ปี	9.9
	มากกว่า 15 ปี	13.9
รายได้เฉลี่ยต่อเดือน	ต่ำกว่า 70,000 บาท	43.6
	70,000-90,000 บาท	45.5
	90,001-120,000 บาท	5.9
	มากกว่า 120,000 บาท	5.0
จำนวนงบการเงินที่ท่านตรวจสอบโดยเฉลี่ยในแต่ละปี	น้อยกว่า 50 งบ	50.5
	50-100 งบ	31.7
	101-150 งบ	14.9
	มากกว่า 150 งบ	3.0
จำนวนครั้งที่เข้าร่วมการอบรมเกี่ยวกับวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชี	1-2 ครั้งต่อปี	11.9
	3-4 ครั้งต่อปี	59.4
	5-6 ครั้งต่อปี	20.8
	มากกว่า 6 ครั้งต่อปี	7.9

ส่วนที่ 2 การทดสอบค่า Factor Loadings and Reliability Analyses รายข้อ

โครงสร้าง	รายการ	Factor Loadings	Reliability (Alpha)
ความเชี่ยวชาญในการวางแผนการตรวจสอบ (SAP)	SAP1	0.608	0.682
	SAP2	0.632	
	SAP3	0.704	
	SAP4	0.681	
ความมีประสิทธิภาพในการใช้เครื่องมือสมัยใหม่ (EME)	EME1	0.775	0.850
	EME2	0.837	
	EME3	0.831	
	EME4	0.740	
	EME5	0.768	
เทคนิคในการสืบค้น และการตรวจสอบข้อมูล แบบบูรณาการ (IAST)	IAST1	0.737	0.768
	IAST2	0.703	
	IAST3	0.813	
	IAST4	0.746	
	IAST5	0.595	
คุณภาพการตรวจสอบ (AQ)	AQ1	0.732	0.613
	AQ2	0.768	
	AQ3	0.576	
	AQ4	0.656	

โครงสร้าง	รายการ	Factor Loadings	Reliability (Alpha)
ความมีชื่อเสียงในการตรวจสอบ (AR)	AR1	0.697	0.765
	AR2	0.762	
	AR3	0.800	
	AR4	0.804	
ความสำเร็จในการสอบบัญชีอย่างยั่งยืน (AS)	AS1	0.583	0.763
	AS2	0.864	
	AS3	0.858	
	AS4	0.754	
การพัฒนาการตรวจสอบบัญชีอย่างต่อเนื่อง (ADC)	AS1	0.653	0.718
	AS2	0.745	
	AS3	0.824	
	AS4	0.716	

ประวัติคณะผู้วิจัย

หัวหน้าโครงการ:

1. ชื่อ - นามสกุล (ภาษาไทย): นายสุวิทย์ ไวยทิพย์
(ภาษาอังกฤษ): Mr.Suwit Waitip
2. เลขหมายบัตรประจำตัวประชาชน: 3140600251091
3. ตำแหน่งปัจจุบัน: อาจารย์
สาขาวิชาการบัญชี
คณะบริหารธุรกิจ
มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร
4. หน่วยงานและสถานที่อยู่ติดต่อได้สะดวก
คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร
86 ถนนพิษณุโลก แขวงจตุรลดา เขตดุสิต กรุงเทพฯ 10300
โทร 02-2829101 ต่อ 2346 โทรสาร 02-6299024
E-mail: Vaitip@yahoo.com
5. ประวัติการศึกษา
บริหารธุรกิจบัณฑิต (การบัญชี) สถาบันเทคโนโลยีราชมงคล วิทยาเขตพระนครศรีอยุธยา
วาสุกรี (2542)
บัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ (2546)
ปรัชญาดุษฎีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี (2558)
6. สาขาวิชาการที่มีความชำนาญพิเศษ (แตกต่างจากวุฒิการศึกษา) ระบุสาขาวิชาการ
-
7. ประสบการณ์ที่เกี่ยวข้องกับการบริหารงานวิจัยทั้งภายในและภายนอกประเทศ โดยระบุ
สถานภาพในการทำการวิจัยว่าเป็นผู้อำนวยการแผนงานวิจัย หัวหน้าโครงการวิจัย หรือผู้
ร่วมวิจัยในแต่ละผลงานวิจัย
 - a. ผู้อำนวยการแผนงานวิจัย : ชื่อแผนงานวิจัย
 - b. หัวหน้าโครงการวิจัย : ชื่อโครงการวิจัย
 - c. งานวิจัยที่สำเร็จแล้ว : ชื่อผลงานวิจัย ปีที่พิมพ์ การเผยแพร่ และแหล่งทุน
(อาจมากกว่า 1 เรื่อง)
 - d. งานวิจัยที่กำลังทำ : ชื่อข้อเสนอการวิจัย แหล่งทุน และสถานภาพในการทำ
วิจัยว่าได้ทำการวิจัยลุล่วงแล้วประมาณร้อยละเท่าใด