

คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา
ของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร
DESIRABLE CHARACTERISTICS OF WORKING IN FORENSIC
ACCOUNTING OF AUDIT WORKER IN BANGKOK

ทศพร วัฒนศักดิ์
TODSAPORN WATTANASAK

การค้นคว้าอิสระนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร
บัญชีมหาบัณฑิต
คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม
ปีการศึกษา 2563
ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยศรีปทุม

DESIRABLE CHARACTERISTICS OF WORKING IN FORENSIC
ACCOUNTING OF AUDIT WORKER IN BANGKOK

TODSAPORN WATTANASAK

INDEPENDENT STUDY SUBMITTED IN PARTIAL FULFILLMENT
OF THE REQUIREMENTS FOR THE DEGREE OF MASTER OF
ACCOUNTANCY SCHOOL OF ACCOUNTANCY
SRIPATUM UNIVERSITY
ACADEMIC YEAR 2020
COPYRIGHT OF SRIPATUM UNIVERSITY

ชื่อหัวข้อการค้นคว้าอิสระ

คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชี
นิติวิทยาของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบใน
กรุงเทพมหานคร
DESIRABLE CHARACTERISTICS OF WORKING IN
FORENSIC ACCOUNTING OF AUDIT WORKER IN
BANGKOK

นักศึกษา

ทศพร วัฒนศักดิ์ รหัสประจำตัว 61500887

หลักสูตร

บัญชีมหาบัณฑิต

คณะ

บัญชี

อาจารย์ที่ปรึกษา

ผศ.ดร.จिरพงษ์ จันทร์งาม

คณะกรรมการสอบการค้นคว้าอิสระ

.....ประธานกรรมการ
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สมบูรณ์ สาระพัด)

.....กรรมการ
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ฐิตาภรณ์ สิ้นจรรย์ศักดิ์)

.....กรรมการ
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จिरพงษ์ จันทร์งาม)

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม อนุมัติให้นับการค้นคว้าอิสระ ฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต

คณบดีคณะบัญชี

.....
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ฐิตาภรณ์ สิ้นจรรย์ศักดิ์)

วันที่.....เดือน.....พ.ศ.....

ชื่อหัวข้อการค้นคว้าอิสระ	คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชี นิติวิทยาของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบใน กรุงเทพมหานคร
คำสำคัญ	คุณลักษณะอันพึงประสงค์, การบัญชีนิติวิทยา, การตรวจสอบ
นักศึกษา	ทศพร วัฒนศักดิ์
อาจารย์ที่ปรึกษา	ผศ.ดร.จิรพงษ์ จันทรงาม
หลักสูตร	บัญชีมหาบัณฑิต
คณะ	บัญชี
ปีการศึกษา	2564

บทคัดย่อ

การศึกษาค้นคว้าครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาคุณลักษณะอันพึงประสงค์ ความรู้ความเข้าใจในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา และเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลกับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยาของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร โดยเก็บรวบรวมจากกลุ่มตัวอย่างที่เป็นผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร จำนวน 377 คน

ผลการศึกษาพบว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยาอยู่ในระดับมาก มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยาอยู่ในระดับมากที่สุด ซึ่งเรื่องที่คุณปฏิบัติงานด้านการบัญชี มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์อยู่ในระดับมากที่สุด ได้แก่ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และด้านธุรกิจ รองลงมาได้แก่ ด้านกฎหมาย ด้านการทุจริต ด้านการตรวจสอบ และด้านการสื่อสาร สำหรับเรื่องที่คุณปฏิบัติงานด้านการบัญชี มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์อยู่ในระดับมาก คือ ด้านบัญชี และจากผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่าคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยา เมื่อจำแนกตามเพศ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงานด้านการตรวจสอบ จำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง และความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยาที่แตกต่างกัน ทำให้ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยาที่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

กิตติกรรมประกาศ

การค้นคว้าอิสระเล่มนี้สำเร็จสมบูรณ์ได้ด้วยดียิ่ง เพราะได้รับความกรุณาชี้แนะแนวทาง และให้ คำปรึกษาที่เป็นประโยชน์ต่อการศึกษาค้นคว้าอย่างดียิ่ง จากผศ.ดร.จिरพงษ์ จันทร์งาม อาจารย์ที่ปรึกษาค้นคว้าอิสระ ที่ได้กรุณาให้คำแนะนำและตรวจแก้ไขข้อบกพร่องมาโดยตลอด ตั้งแต่เริ่มต้นจนกระทั่งสำเร็จเรียบร้อยเป็นอย่างดี ผู้ศึกษาขอขอบพระคุณด้วยความเคารพอย่างสูงไว้ ณ โอกาสนี้

ขอขอบพระคุณ ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องทุกท่าน ที่ได้ให้ความรู้และแนะแนวทางในการดำเนินงานวิจัย ตลอดจนเจ้าของผลงานวิจัย วิทยานิพนธ์และเอกสาร ตำราวิชาการของทุกท่านที่ผู้ศึกษาได้นำมาศึกษาและประยุกต์ใช้เป็นแนวทางในการวิจัยในครั้งนี้

ขอขอบพระคุณทุกท่านที่ไม่ได้เอ่ยนาม และมีส่วนช่วยทำให้การค้นคว้าอิสระ ครั้งนี้สำเร็จ ลุล่วงเป็นอย่างดี ด้วยความดีและประโยชน์อันพึงมีจากการค้นคว้าอิสระเล่มนี้ ผู้ศึกษาขอมอบให้บิดา มารดา คณาจารย์มหาวิทยาลัยศรีปทุมทุกท่าน ที่ได้ประสิทธิประสาทวิชาความรู้ และเจ้าหน้าที่ทุกท่าน ที่ให้ความช่วยเหลือในการอำนวยความสะดวกให้ประสบความสำเร็จในการศึกษาด้วยดี

ทศพร วัฒนศักดิ์

สิงหาคม 2564

สารบัญ

บทคัดย่อ.....	I
กิตติกรรมประกาศ.....	II
สารบัญ.....	III
สารบัญตาราง.....	V
สารบัญภาพ.....	VII
บทที่	หน้า
1 บทนำ.....	1
ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
คำถามการวิจัย.....	2
วัตถุประสงค์ของการวิจัย.....	2
กรอบแนวคิดในการวิจัย.....	3
สมมติฐานในการวิจัย.....	3
ขอบเขตของการวิจัย.....	3
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	4
นิยามศัพท์.....	4
2 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	6
แนวคิดเกี่ยวกับความพร้อมและการเตรียมความพร้อม.....	6
แนวคิดเกี่ยวกับการเตรียมความพร้อมของนักบัญชีนิติวิทยา.....	8
แนวคิดเกี่ยวกับทักษะทางวิชาชีพสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี.....	15
แนวคิดเกี่ยวกับคุณลักษณะของนักบัญชีนิติวิทยาที่ดี.....	24
ลักษณะการปฏิบัติงานด้านการบัญชีนิติวิทยา.....	31
งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	48
3 วิธีการศึกษาและการค้นคว้า.....	53
รูปแบบการศึกษา.....	53
ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง.....	53
เครื่องมือวิจัยและการตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือ.....	54

สารบัญ (ต่อ)

บทที่	หน้า
การเก็บรวบรวมข้อมูล.....	56
การวิเคราะห์ข้อมูล.....	56
4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล.....	57
ส่วนที่ 1 ข้อมูลคุณลักษณะทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม.....	57
ส่วนที่ 2 ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยา.....	61
ส่วนที่ 3 คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา.....	61
ส่วนที่ 4 การทดสอบสมมติฐาน.....	69
5 สรุปผล อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ.....	85
สรุปผล.....	85
อภิปรายผล.....	88
ข้อเสนอแนะที่รับจากการศึกษา.....	89
ข้อจำกัดในการวิจัย.....	89
ข้อเสนอแนะเพื่อการศึกษาครั้งต่อไป.....	90
บรรณานุกรม.....	91
ภาคผนวก.....	96
ประวัติผู้วิจัย.....	102

สารบัญตาราง

ตารางที่		หน้า
1	ความแตกต่างระหว่างการสอบบัญชีและการตรวจสอบทุจริต.....	21
2	ความแตกต่างระหว่างการบัญชีนิติวิทยาและการสอบบัญชี.....	22
3	จำนวน และร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม จำแนกตามคุณลักษณะทั่วไป.....	57
4	จำนวน และร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม จำแนกตามคุณลักษณะเฉพาะ.....	59
5	ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน จำนวน และร้อยละของ ผู้ตอบแบบสอบถาม จำแนกตามความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยา.....	61
6	ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ใน การทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา โดยภาพรวม.....	61
7	ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ใน การทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา ด้านบัญชี.....	62
8	ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ใน การทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา ด้านการตรวจสอบ.....	63
9	ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ใน การทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา ด้านการสื่อสาร.....	64
10	ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ใน การทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา ด้านกฎหมาย.....	65
11	ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ใน การทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ.....	66
12	ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ใน การทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา ด้านการทุจริต.....	67
13	ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ใน การทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา ด้านธุรกิจ.....	68
14	การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชี นิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามเพศ.....	69

สารบัญตาราง (ต่อ)

ตารางที่		หน้า
15	การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชี นิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามอายุ.....	70
16	การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชี นิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามระดับการศึกษา.....	72
17	การทดสอบความแตกต่างรายคู่ระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชี นิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามระดับการศึกษา ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ.....	73
18	การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชี นิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามรายได้เฉลี่ยต่อเดือน.....	74
19	การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชี นิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามประสบการณ์ในการทำงานด้านการตรวจสอบ.....	76
20	การทดสอบความแตกต่างรายคู่ระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชี นิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามประสบการณ์ในการทำงานด้านการตรวจสอบ.....	78
21	การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชี นิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามจำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง.....	79
22	การทดสอบความแตกต่างรายคู่ระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชี นิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามจำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง.....	81
23	การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชี นิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยา.....	83

สารบัญตาราง (ต่อ)

ตารางที่		หน้า
24	สรุปสมมติฐานการวิจัย.....	84

สารบัญภาพ

ภาพที่		หน้า
1	กรอบแนวคิดในการวิจัย.....	3

บทที่ 1

บทนำ

ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

การดำเนินกิจการต่างๆ ภายในบริษัทหรือการทำธุรกิจย่อมต้องมีการตรวจสอบบัญชีเพื่อสามารถตรวจสอบงบประมาณต่าง ๆ และเพื่อการยื่นภาษีต่อสรรพากร การตรวจสอบบัญชียังมีความหมายและความสำคัญต่อบริษัทหรือธุรกิจต่างๆ ปัจจุบันมีการเปลี่ยนแปลงเกิดขึ้นอยู่ตลอดเวลา มีการพัฒนาทั้งทางด้านวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยี จนทำให้เกิดการเปลี่ยนรูปแบบการดำเนินธุรกิจ การใช้ชีวิตประจำวัน ส่งผลให้การแข่งขันธุรกิจมีการเปลี่ยนแปลงรูปแบบไปด้วยเช่นกัน ดังนั้นผู้ประกอบการวิชาชีพสายงานบัญชีเป็นสายอาชีพที่มีความจำเป็นต้องเรียนรู้ พัฒนาทักษะในหน้าที่การงาน เนื่องจากเป็นสายงานที่จะมีแนวโน้มการทดแทนแรงงานด้วยเทคโนโลยีและนวัตกรรมใหม่ (นภารัตน์ ศรีวรรณวิทย์, 2564) และควรเตรียมตัวให้พร้อมอยู่เสมอด้วยการพัฒนาความรู้และทักษะทางวิชาชีพให้มีคุณภาพตามมาตรฐานวิชาชีพ โดยการปรับทัศนคติ มุมมอง และทบทวนให้พัฒนาไปพร้อมกับโลกที่เปลี่ยนแปลงในปัจจุบัน (จักรกฤษณ์ พาราพันธกุล, 2562) เนื่องจากในช่วงระยะเวลาที่ผ่านมา ได้มีการนำความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีมาพัฒนากระบวนการทำงานและทดแทนงานของนักบัญชีอยู่ตลอดเวลา ทำให้นักบัญชีต้องมีการปรับตัว การทบทวนทักษะเพื่ออนาคต (Reskill) เพื่อให้ตอบสนองความต้องการของโลกอนาคต นักบัญชีจะต้องมีความเข้าใจระบบสารสนเทศทางการบัญชีและเทคโนโลยีในระดับที่สามารถมีส่วนร่วมในการพัฒนาระบบ เพื่อให้ทันกับระบบงานของลูกค้าและรูปแบบการปฏิบัติงานของนักบัญชี นอกจากทักษะด้านความรู้แล้ว ทักษะด้านอารมณ์ก็มีส่วนสำคัญในการประกอบอาชีพบัญชี เพราะงานบัญชีจะใช้ดุลยพินิจและวิเคราะห์ การสื่อสาร และการทำงานร่วมกันข้ามวิชาชีพ เพื่อการหาทางออกของปัญหาจะมีส่วนสำคัญมากขึ้น

การทุจริตทางการบัญชีและภาษีอากร ถือเป็นปัญหาที่มีความรุนแรงและส่งผลกระทบต่อระบบเศรษฐกิจของโลกเป็นอย่างมาก การล้มละลายของบริษัทยักษ์ใหญ่ทั่วโลก ส่งผลให้เกิดความเสียหายมหาศาลต่อสำนักงานสอบบัญชี ผู้ถือหุ้น เจ้าหนี้ พนักงาน รวมทั้งความน่าเชื่อถือความไว้วางใจในวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชีจากสาธารณชนทั่วโลก การทุจริตทางภาษีอากร ในแง่ของกฎหมายการทุจริตทางด้านการบัญชีและภาษีอากรบางลักษณะเป็นความผิดและมีโทษในทางอาญา แต่เนื่องจากในปัจจุบันการกระทำอันทุจริตนั้นมีความซับซ้อนและมีหลายรูปแบบ แต่ละรูปแบบก็มีการควบคุมและมีบทลงโทษทางกฎหมายที่แตกต่างกันไป (ชนิดา ยาระณะ, 2562)

นักบัญชีนิติวิทยา ถือเป็นนักบัญชีประเภทหนึ่งที่มีความเกี่ยวข้องกับกระบวนการยุติธรรม การสืบสวน การวิเคราะห์ทางการเงิน กระบวนการบัญชี การตรวจจับทุจริตหรืออาชญากรรมทาง เศรษฐกิจ ซึ่งเป็นงานส่วนหนึ่งของการบัญชี การทุจริตสามารถป้องกันได้โดยผู้ตรวจสอบภายในหรือ ภายนอก โดยการตรวจสอบเป็นระยะ เพื่อตรวจสอบการปฏิบัติงานตามระเบียบของบัญชีบริษัท ให้ เป็นไปตามหลักการบัญชีและนโยบายองค์กร จึงจำเป็นต้องมีการสร้างการบัญชีประเภทบัญชีนิติวิทยา เพื่อพิสูจน์การทุจริต ระบุรายการธุรกรรมการทุจริต จึงเรียกได้ว่า “การบัญชีนิติวิทยา” ซึ่งนักบัญชี นิติวิทยา จะต้องมีความรู้ทักษะทางการบัญชี การตรวจสอบ และการสืบสวน ต้องตอบสนองและสื่อสาร ข้อมูลทางการเงินอย่างรัดกุมชัดเจนในการพิจารณาคดีในชั้นศาลในฐานะพยานผู้เชี่ยวชาญ และที่ ปรีกษาในการดำเนินคดี (อิฐนันท์ ปุระณะพรรค, 2563)

ดังนั้น ผู้วิจัยจึงมีความสนใจที่จะทำการศึกษาเรื่อง คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงาน ด้านการบัญชีนิติวิทยาของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร เพื่อศึกษาถึง คุณลักษณะอันพึงประสงค์ และการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยาของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบ ในกรุงเทพมหานคร เพื่อใช้เป็นแนวทางพัฒนาคุณลักษณะอันพึงประสงค์ของนักบัญชีนิติวิทยาให้ มี ความพร้อมในการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชี และสามารถตอบสนองความต้องการทางด้าน นักบัญชีนิติวิทยาได้อย่างมีประสิทธิภาพ

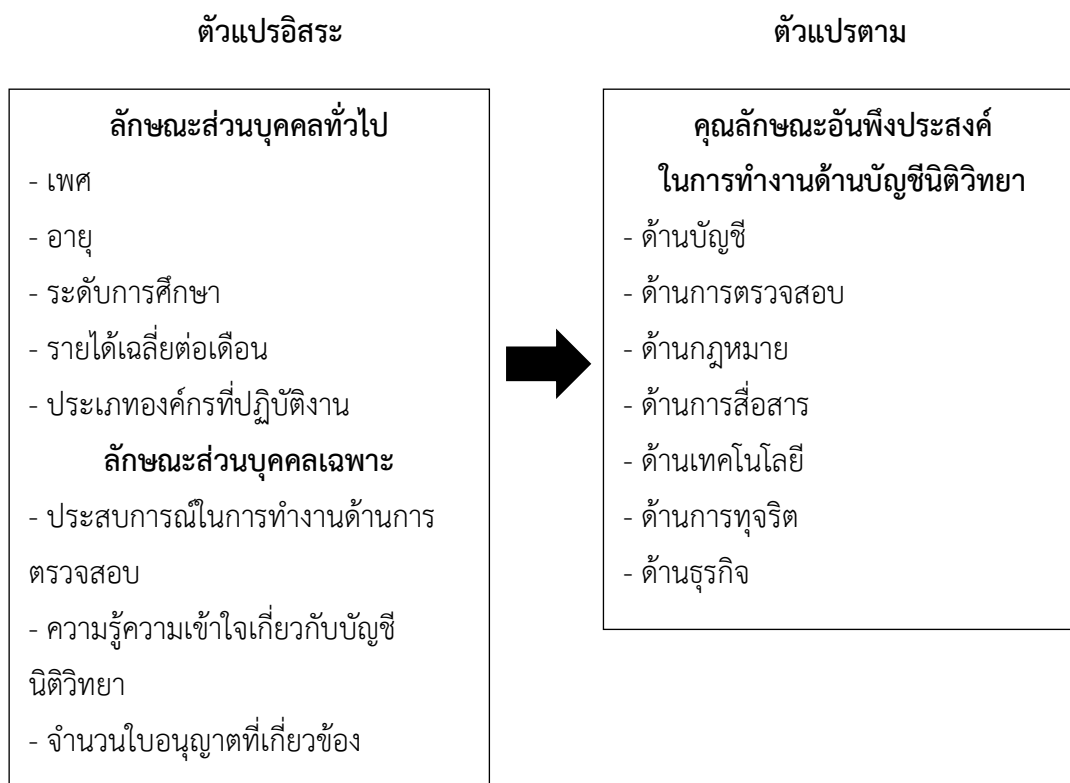
คำถามการวิจัย

1. คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยาของผู้ปฏิบัติงานด้านการ ตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร เป็นอย่างไร
2. ความรู้ความเข้าใจในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยาของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบ ในกรุงเทพมหานคร อยู่ในระดับใด
3. คุณลักษณะอันพึงประสงค์กับความพร้อมในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยาของ ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร มีความแตกต่างกันอย่างไร

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยาของผู้ปฏิบัติงาน ด้านการตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร
2. เพื่อศึกษาความรู้ความเข้าใจในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยาของผู้ปฏิบัติงานด้านการ ตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร
3. เพื่อเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างลักษณะส่วนบุคคลกับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยาของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร

กรอบแนวคิดในการวิจัย



ภาพประกอบที่ 1 กรอบแนวคิดในการวิจัย

สมมติฐานในการวิจัย

คุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยาที่แตกต่างกัน มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา ความแตกต่างกัน

ขอบเขตของการวิจัย

1. ขอบเขตด้านประชากร

ประชากรที่ใช้ในการศึกษา คือ ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร จำนวน 19,413 คน (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2563)

2. ขอบเขตด้านเนื้อหา

2.1 ตัวแปรอิสระ (Independent Variables) ได้แก่

2.1.1 คุณลักษณะทั่วไป ประกอบด้วย เพศ อายุ ระดับการศึกษา รายได้เฉลี่ยต่อเดือน และประเภทองค์กรที่ปฏิบัติงาน

2.1.2 คุณลักษณะเฉพาะ ประกอบด้วย ประสบการณ์ในการทำงานด้านการตรวจสอบ ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชี และจำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง

2.2 ตัวแปรตาม (Dependent Variables) ได้แก่ คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชี นิติวิทยา ประกอบด้วย 7 ด้าน ได้แก่ ด้านบัญชี ด้านการตรวจสอบ ด้านกฎหมาย ด้านการสื่อสาร ด้านเทคโนโลยี ด้านการทุจริต และด้านธุรกิจ

3. ขอบเขตด้านระยะเวลาการดำเนินการวิจัย

ระยะเวลาในการดำเนินการวิจัย รวมทั้งสิ้น 5 เดือน เริ่มตั้งแต่ เดือนมีนาคม พ.ศ. 2563-เดือนกรกฎาคม พ.ศ. 2564

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

ประโยชน์เชิงวิชาการ

สามารถนำข้อมูลที่ได้ออกวางแผน การจัดฝึกอบรมให้กับนักบัญชีนิติวิทยา เพื่อให้เกิดความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการบัญชีด้านนิติวิทยา และคุณลักษณะอันพึงประสงค์ที่นักบัญชีนิติวิทยาควรจะมี

ประโยชน์ด้านการนำผลวิจัยไปใช้

สามารถนำข้อมูลที่นำมาใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาคุณลักษณะอันพึงประสงค์ของนักบัญชีนิติวิทยาให้มีความพร้อมในการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชี เพื่อสามารถตอบสนองความต้องการทางด้านนักบัญชีนิติวิทยาได้อย่างมีประสิทธิภาพ

นิยามศัพท์

คุณลักษณะส่วนบุคคล หมายถึง คุณลักษณะที่ประกอบไปด้วย เพศ อายุ ระดับการศึกษา รายได้เฉลี่ยต่อเดือน และประเภทองค์กรที่ปฏิบัติงาน ประสบการณ์ในการทำงานด้านการตรวจสอบความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชี และจำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง

นักบัญชีนิติวิทยา หมายถึง ผู้ที่ปฏิบัติงานเกี่ยวข้องกับกระบวนการยุติธรรม การสืบสวน การวิเคราะห์ทางการเงิน กระบวนการบัญชี การตรวจจับทุจริตหรืออาชญากรรมทางเศรษฐกิจ ซึ่งเป็นงานส่วนหนึ่งของการบัญชี การทุจริตสามารถป้องกันได้โดยผู้ตรวจสอบภายในหรือภายนอก โดยการตรวจสอบเป็นระยะ เพื่อตรวจสอบการปฏิบัติงานตามระเบียบของบัญชีบริษัท ให้เป็นไปตามหลักการบัญชีและนโยบายองค์กร

ความรู้ความเข้าใจ หมายถึง การมีความรู้ความเข้าใจในงานที่ปฏิบัติ รวมทั้งขั้นตอน วิธีการทำงานอย่างถ่องแท้ มีความชำนาญ และสามารถประยุกต์ใช้ความรู้ และทักษะต่างๆ ในการปฏิบัติงานให้เกิดผลสำเร็จได้อย่างมีประสิทธิภาพ

คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา หมายถึง ความพร้อมในการทำงานของ ผู้ตรวจสอบบัญชีที่ประกอบไปด้วย 7 ด้าน ได้แก่ ด้านบัญชี ด้านการตรวจสอบด้านกฎหมาย ด้านการสื่อสาร ด้านเทคโนโลยี ด้านการทุจริต และด้านธุรกิจ

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาเรื่อง คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยาของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร ครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อใช้เป็นแนวทางในการดำเนินการศึกษา โดยมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

1. แนวคิดเกี่ยวกับความพร้อมและการเตรียมความพร้อม
2. แนวคิดเกี่ยวกับการเตรียมความพร้อมของนักบัญชีนิติวิทยา
3. แนวคิดเกี่ยวกับทักษะทางวิชาชีพสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
4. แนวคิดเกี่ยวกับคุณลักษณะของนักบัญชีนิติวิทยาที่ดี
5. ลักษณะการปฏิบัติงานด้านการบัญชีนิติวิทยา
6. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับความพร้อมและการเตรียมความพร้อม

1. ความหมายของความพร้อม

สมคิด ทาศิริ (2541 อ้างถึงใน มนูญ บุญมณี, 2555) กล่าวว่า ความพร้อมเป็นสภาพหรือคุณภาพของการเตรียมการอันเนื่องมาจากการเตรียมความรู้ความสามารถ ความพอใจ ความกระตือรือร้น ตลอดจนถึงอุปกรณ์เครื่องมือเครื่องใช้ในการที่จะกระทำสิ่งใดสิ่งหนึ่งให้สำเร็จลุล่วงไปด้วยดีเกิดประสิทธิภาพสูงสุด

สุภาวดี ฉัตรจรัสกุล (2552) ได้ให้ความหมายว่า ความพร้อม หมายถึง สภาพบุคคลหรือองค์กรที่มีภาวะสมบูรณ์ทั้งทางกายภาพและกระบวนการที่มีความสามารถ ที่จะรู้จักทำ และดำเนินกิจกรรมต่าง ๆ ได้อย่างสัมฤทธิ์ผล

มนูญ บุญมณี (2555) ได้สรุปไว้ว่า ความพร้อม หมายถึง สภาพความสมบูรณ์ของร่างกายและจิตใจของบุคคลที่มีอยู่ และมีความเป็นไปได้ที่จะปฏิบัติกิจกรรมเพื่อให้บรรลุเป้าหมายที่วางไว้ โดยเกิดจากวุฒิภาวะแรงจูงใจ และประสบการณ์เดิมสูงพอที่จะก่อให้เกิดการเรียนรู้ได้โดยสะดวก โดยความพร้อมอาจเกิดขึ้นเองตามธรรมชาติหรือจากการกระตุ้น

จากการศึกษาความหมายของความพร้อม สรุปได้ว่า ความพร้อม เป็นสภาพหรือสมรรถภาพของบุคคลที่เต็มใจปฏิบัติหรือดำเนินกิจกรรมต่าง ๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพ ความพร้อมจึงเป็นปัจจัย

สำคัญในการทำนายผลที่จะเกิดจากการปฏิบัติกิจกรรมต่าง ๆ ได้ว่าจะสามารถปฏิบัติหรือดำเนินกิจกรรมต่าง ๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพหรือสำเร็จผลตามที่มุ่งหวังเพียงใด

2. องค์ประกอบของความพร้อม

นฤตพงษ์ ไชยวงศ์ (2540 อ้างถึงใน ลาวรรณ เมฆจินดา, 2557) ได้แบ่งองค์ประกอบความพร้อมไว้ 4 ด้าน คือ

1. ด้านร่างกาย เช่น วุฒิภาวะการเจริญเติบโตของอวัยวะในร่างกาย
2. ด้านสติปัญญา เช่น การรับรู้เกี่ยวกับสิ่งที่จะเรียนหรือปฏิบัติ
3. ด้านอารมณ์และสังคม เช่น ความพึงพอใจต่อสิ่งที่มากระตุ้นหรือสิ่งที่จะเรียนรู้
4. ด้านจิตวิทยาและสิ่งแวดล้อม เช่น ประสบการณ์ต่างๆ เกี่ยวกับสิ่งที่จะเรียนรู้หรือปฏิบัติ

ปฏิบัติ

ดาวนิง และแทคเคอรี (1971 อ้างถึงใน ลาวรรณ เมฆจินดา, 2557) ได้แบ่งองค์ประกอบความพร้อมไว้ 4 กลุ่ม คือ

1. ทางกาย (Physiological factors) ได้แก่ การบรรลುವุฒิภาวะทางด้านร่างกายทั่วไป
2. ทางสติปัญญา (Intellectual factors) ได้แก่ ความพร้อมด้านสติปัญญาโดยทั่วไป ความสามารถในการรับรู้และความสามารถในการคิดอย่างมีเหตุผล
3. ทางอารมณ์แรงจูงใจและบุคลิกภาพ (Emotional factors) ได้แก่ ความมั่นคงทางอารมณ์และความต้องการที่จะเรียนรู้
4. ทางสิ่งแวดล้อม (Environmental factors) ได้แก่ สภาพทางเศรษฐกิจ สังคม และการเมือง

ทฤษฎีความพร้อมของเฮอร์เชย์ และบลันชาร์ด (Hersey and Blanchard) ซึ่งมีองค์ประกอบหลักอยู่สองด้าน คือ ด้านความสามารถ (Ability) ประกอบด้วยความรู้ความเข้าใจทักษะ และ ประสบการณ์ ส่วนอีกด้าน คือ ความเต็มใจ (Willingness) ประกอบด้วยการให้คำมั่นสัญญา หรือ ความผูกพัน แรงจูงใจในการทำงาน และความมั่นคง

ทฤษฎีการเรียนรู้ของธอร์นไดค์ (Edward L Thorndike) เจ้าของทฤษฎีพันธะระหว่างสิ่งเร้ากับการตอบสนอง (Connectionism Theory) หรือทฤษฎีสัมพันธ์เชื่อมโยง เป็นการเรียนรู้ที่เน้นความสัมพันธ์เชื่อมโยงระหว่างสิ่งเร้า (S) กับการตอบสนอง (R) พบว่า กฎแห่งความพร้อม (Law of Readiness) หมายถึง สภาพความพร้อมหรือวุฒิภาวะของผู้เรียนทั้งทางร่างกายอวัยวะต่าง ๆ ในการเรียนรู้และจิตใจ รวมทั้งพื้นฐานและประสบการณ์เดิม สภาพความพร้อมของหูตา ประสาทสมอง กล้ามเนื้อ ประสบการณ์เดิมที่จะเชื่อมโยงกับความรู้ใหม่หรือสิ่งใหม่ ตลอดจนความสนใจความเข้าใจต่อสิ่งที่เห็น

จากการศึกษาองค์ประกอบของความพร้อม สรุปได้ว่า สภาพความพร้อมของร่างกายและจิตใจของบุคคล ที่จะกระทำให้สิ่งใดสิ่งหนึ่งได้อย่างสมบูรณ์ที่สุด การเตรียมความพร้อม หมายถึง การกระทำบางสิ่งบางอย่างไว้ล่วงหน้าก่อนการปฏิบัติ กิจกรรมจริง เช่น การศึกษาและทำความเข้าใจเกี่ยวกับกิจกรรมที่จะปฏิบัติเพื่อให้บรรลุ เป้าหมายที่วางไว้และเกิดประสิทธิภาพสูงที่สุด

แนวคิดเกี่ยวกับการเตรียมความพร้อมของนักบัญชีนิติวิทยา

1. ประวัติความเป็นมาและความหมายของการบัญชีนิติวิทยา

การบัญชีสืบสวน เกิดขึ้นมาเป็น 10 ปี โดย Apostolou and Crumbley (2002) (อ้างถึงใน ศิลปพร ศรีจันเพชร, 2553) ได้เขียนบทความใน Ohio CPA Journal ฉบับเดือนกรกฎาคม-กันยายน 2002 ไว้ว่า ในปี ค.ศ. 1946 บุคคลคนแรกที่พูดถึงแนวคิดของการบัญชีนิติวิทยา คือ Maurice E. Peloubet ซึ่งได้เขียนไว้ใน บทความเรื่อง “Forensic Accounting: Its Place in Today’s Economy” เพื่อเน้นให้เห็นถึง ความสำคัญของการบัญชีนิติวิทยาในสภาวะเศรษฐกิจขณะนั้น และได้กล่าวว่า การบัญชีนิติวิทยามักปฏิบัติกันเฉพาะในห้องพิจารณาคดี และใช้ในบางเวลาในการจัดทำรายงานทางการเงิน ต่อมาปี ค.ศ.1982 Francic C. Dykman ได้เขียนหนังสือ Accounting: The Accountant as an Expert Witness เกี่ยวกับบทบาทของนักบัญชีในการเป็นพยานที่มีความรู้เชี่ยวชาญวิชาชีพ และในปี ค.ศ.1986 The American Institute of Certified Public Accountants หรือ AICPA ประกาศใช้แนวปฏิบัติ ในแนวทาง 6 ด้านของกฎหมาย (Practice Aid 7, outlining six areas of litigation services) (Nunn, McGuire, Whitcomb, & Jost, 2006)

ในปี ค.ศ.1992 มีการจัดตั้ง The American College of Forensic Examiners จนต่อมาวิชาชีพนักบัญชีสืบสวนเริ่มเติบโตและเป็นที่รู้จักมากขึ้น ทำให้ในปี ค.ศ. 1997 มีการก่อตั้ง The American Board of Forensic Accountants และในปี ค.ศ. 2000 มีการจัดพิมพ์เผยแพร่วารสาร The Journal of Forensic Accounting, Auditing, Fraud and Taxation (พ ร ร ณ นิ ภ า รอดวรรณะ, 2556)

การบัญชีนิติวิทยานับว่าเป็นเรื่องใหม่สำหรับประเทศไทย เนื่องจากยังไม่ค่อยเป็นที่รู้จักหรือแพร่หลายในประเทศไทยนัก และยังไม่มีการเรียกอย่างเป็นทางการ โดยมีคำศัพท์ ภาษาอังกฤษว่า Forensic Accounting, Fraud auditing และ Investigative accounting ซึ่ง “ Forensic accounting เป็นคำที่มีความหมายครอบคลุมในวงกว้างที่มุ่งเน้นการสืบสวนการทุจริตทางการเงิน ซึ่งส่งผลให้เกิดคดีความในที่สุด ส่วน Fraud auditing เป็นส่วนย่อยของ Forensic accounting ที่สืบสวนเรื่องการทุจริตโดยเฉพาะ และ Investigative accounting เป็นการสอบถามเอกสารข้อมูลทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์อย่างใดอย่างหนึ่งโดยเฉพาะ ซึ่งอาจเป็นข้อมูลหลักฐานประกอบการฟ้องร้องหรือการ เรียกร้องเงินประกันความเสียหายรวมทั้งคดีอาญาได้”

The Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) ให้คำนิยามคำว่า Forensic accounting ไว้ว่าเป็นการใช้ทักษะของนักบัญชีมืออาชีพเกี่ยวกับการดำเนินคดีทางแพ่ง และอาญานอกจากนั้นยังรวมถึงการบัญชีที่รับรองทั่วไปและหลักการตรวจสอบในเรื่องของการ สูญเสียกำไร รายได้ สินทรัพย์หรือความเสียหาย การประเมินการควบคุมภายใน การทุจริต และอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับความเชี่ยวชาญทางการบัญชีในทางกฎหมาย และจากพจนานุกรมกฎหมายอเมริกัน คำว่า Forensic มีความหมายเกี่ยวกับเรื่องที่ใช้ในศาล หรือเรื่องซึ่งเป็นที่โต้เถียงกันในที่สาธารณะ ดังนั้น Forensic Accounting แท้จริงแล้วจึงเป็นการสนับสนุนการดำเนินคดีที่เกี่ยวข้องกับการบัญชี William S. Hopwood (อ้างอิงใน กันต์พร เอื้อสุทธิสุขคนธ์ และคณะ, 2554) กล่าวว่า Forensic Accounting เป็นทักษะของการสืบสวนและการวิเคราะห์ทางการเงินเพื่อให้สอดคล้องกับมาตรฐานของกฎหมาย

ชื่อภาษาไทยของ Forensic Accounting นั้นได้มีผู้เสนอไว้หลายคำด้วยกัน ได้แก่ การบัญชีนิติเวชศาสตร์ การบัญชีนิติเวช การบัญชีนิติวิทยา และการบัญชีสืบสวน โดยให้คำนิยามไว้ ดังนี้

สมชาย ศุภธาดา (2541) กล่าวว่า การบัญชีนิติเวชศาสตร์ หมายถึง การใช้ทักษะทางด้านการเงินและแนวคิดทางด้านการสืบสวนสอบสวนมาแก้ไขปัญหาการทุจริตภายในองค์การ

เสาวนีย์ ลิขณวัฒน์ (2544) ได้ใช้คำว่า การบัญชีสืบสวน กล่าวว่า การบัญชีสืบสวน หมายถึง การบัญชี (การสอบบัญชี) เพื่อตรวจสอบการทุจริต หรือหาข้อเท็จจริงในเรื่องที่ยังคลุมเครือ นักบัญชีแขนงนี้จึงทำหน้าที่คล้าย ๆ นักสืบ แต่เนื่องจากจุดเริ่มต้นของการตรวจสอบนี้มาจากการตรวจสอบด้านภาษีอากร ซึ่งเกี่ยวข้องกับกฎหมายและมักจะเป็นความผิดอาญา ดังนั้นการบัญชี สืบสวนจึงถูกมองว่าเป็นการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับอาชญากรรม

จิรเดชา วันชู (2547) ซึ่งใช้คำว่า การบัญชีนิติเวช หรือการบัญชีนิติวิทยา หมายถึง การใช้ทักษะด้านการเงินและแนวคิดทางด้านการสืบสวน สอบสวน เพื่อใช้ในการตรวจสอบ สืบสวนและสอบสวนข้อมูลทางการเงินเพื่อพิสูจน์ หรือเพื่อหาหลักฐานประกอบข้อเท็จจริงเกี่ยวกับการทุจริต

กรมพัฒนาธุรกิจการค้า (อ้างอิงใน กันต์พร เอื้อสุทธิสุขคนธ์ และคณะ, 2554) กล่าวว่า การบัญชีนิติเวช (Forensic Accounting) หมายถึง การใช้ความรู้ความสามารถทางบัญชี ในการวิเคราะห์และประมวลผลเหตุการณ์หรือสถานการณ์ ซึ่งการวิเคราะห์นี้จะถูกนำไปใช้ในศาล

2. แนวคิดเกี่ยวกับนวัตกรรมภายใต้นโยบายไทยแลนด์ 4.0 และเศรษฐกิจดิจิทัล

แนวคิดเกี่ยวกับนวัตกรรมภายใต้นโยบายไทยแลนด์ 4.0 และเศรษฐกิจดิจิทัล ส่งผลกระทบต่อการปฏิบัติงานทางบัญชีและการเงิน ภายใต้นโยบาย ไทยแลนด์ 4.0 ซึ่งส่งผลกระทบต่อโดยตรงต่อแนวทางการพัฒนาเทคโนโลยี และนวัตกรรมด้านการเงินและการบัญชีไม่ว่าจะเป็นเรื่องของ “Financial technology (Fintech)” ซึ่งมีการเปลี่ยนแปลงอย่างชัดเจนของรูปแบบการบริการ

ระบบการเงิน การธนาคาร การบัญชีได้รับผลกระทบในเรื่องของผลิตภัณฑ์ทางการเงินที่จะต้องมีการพัฒนาอย่างมาก โดยเน้นไปที่ ระบบออนไลน์ซึ่งกระทบต่อบุคลากรทั้งทางการเงินและบัญชี นักบัญชีนิติวิทยาจึงมีความจำเป็นที่จะต้องปรับปรุงและพัฒนาศักยภาพในการบริหารจัดการสารสนเทศทางบัญชีและการเงินให้ ทันสมัยและตอบสนองต่อความก้าวหน้าของเทคโนโลยีสมัยใหม่ เช่น การรักษาข้อมูลความลับของ ลูกค้า (IT Security) ความรวดเร็วและถูกต้องเที่ยงตรงและเป็นปัจจุบัน

การพัฒนาการนำข้อมูลสารสนเทศในระบบ Business value dashboard มาร่วมในการสนับสนุนการตัดสินใจทางบัญชีและการเงิน (James F., 2016) การบริหารจัดการองค์กร สามารถตรวจสอบความเสี่ยงต่าง ๆ ที่จะเกิดขึ้นกับธุรกิจได้อย่างทันเวลา (Mock, et., 2017) ตามนโยบายไทยแลนด์ 4.0 รัฐบาลได้มุ่งเน้นให้ทางหน่วยงานราชการ กรมสรรพากรดำเนินการใช้ระบบอิเล็กทรอนิกส์ให้ครบทั้งระบบภายในปี พ.ศ. 2565 ธุรกิจทุกรายจะต้องเข้าระบบ e-Tax Invoice และ ระบบ e-Receipt ส่วน ระบบ e-Filing (สุชาติดา กรวิทยาธิลปะ, 2560) ดังนั้น นักบัญชีนิติวิทยาต้องได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงระบบเศรษฐกิจที่จะต้องเกิดขึ้นภายใต้นโยบายไทยแลนด์ 4.0 ในยุค เศรษฐกิจดิจิทัล

3. แนวคิด Digital Accounting และผลกระทบจาก Digital Economy

ประเทศไทยพัฒนาเศรษฐกิจโดยเปลี่ยนโครงสร้างเศรษฐกิจไปสู่ “Value Base Economy” หรือ “เศรษฐกิจขับเคลื่อนด้วยนวัตกรรม” โดยมีแนวคิดหลัก คือ เปลี่ยนจากการผลิตสินค้า “โภคภัณฑ์” ไปสู่สินค้าเชิง “นวัตกรรม” เปลี่ยนการขับเคลื่อนประเทศด้วย ภาคอุตสาหกรรมไปสู่ภาคเทคโนโลยีความคิดสร้างสรรค์และนวัตกรรม เปลี่ยนจากภาคการผลิตสินค้าไปสู่ภาคบริการ มีกลุ่มเป้าหมายในการพัฒนาจำนวน 5 กลุ่ม ซึ่งกลุ่มที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับงานการบัญชีได้แก่ กลุ่มดิจิทัล เทคโนโลยีอินเทอร์เน็ตที่เชื่อมต่อและบังคับอุปกรณ์ต่าง ๆ ปัญญาประดิษฐ์และเทคโนโลยีสมองกลฝังตัว เช่น เทคโนโลยีด้านการเงิน อุปกรณ์เชื่อมต่อออนไลน์โดยไม่ต้องใช้คน เทคโนโลยีการศึกษา อี-มาร์เก็ตเพลส อี-คอมเมิร์ซ เป็นต้น และกลุ่มอุตสาหกรรมสร้างสรรค์วัฒนธรรมและบริการที่มีมูลค่าสูง เช่น เทคโนโลยีการออกแบบ ธุรกิจไลฟ์สไตล์เทคโนโลยีการท่องเที่ยว การเพิ่มประสิทธิภาพการบริการ งานบัญชีจะเป็นแบบรวดเร็ว ข้อมูลจะเชื่อมโยงกันระหว่าง Application เฉพาะเรื่อง ตัวอย่างเช่น การขายแบบ E-commerce ระบบสินค้า คงคลัง ใช้ระบบการบันทึกรายการตรงสู่ระบบบัญชีบนคลาวด์ โดยไม่ต้องให้นักบัญชีมาบันทึกรายการ นักบัญชีนิติวิทยาจึงต้องเปลี่ยนบทบาทจากเดิมไปเป็นที่ปรึกษา ที่จะสามารถรวบรวมข้อมูลบัญชีมาแปลงเป็นข้อมูลที่ผู้บริหารสามารถนำไปใช้ตัดสินใจทางธุรกิจ

4. วิชาชีพบัญชีในอนาคต

แนวโน้มที่จะเกิดขึ้นในปี 2020 ที่จะมีผลต่อเศรษฐกิจโลก มีผลกระทบต่อนักธุรกิจและวิชาชีพบัญชีโดยตรงคือการก้าวสู่ Digital Economy 4.0 ด้วยระบบบัญชีออนไลน์ Cloud Accounting นำซอฟต์แวร์บัญชีมาปรับปรุงกระบวนการทางธุรกิจให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นช่วยเพิ่มศักยภาพ รองรับเป้าหมายของธุรกิจในอนาคต (Intuit, 2020) ประกอบด้วย 8 เหตุผล (1) ทำงานได้ทุกที่ ทุกเวลา (Anywhere anytime) (2) รองรับการใช้งานทุกระบบการดำเนินงาน (Multiple operating systems (OS)) (3) รองรับการทำงานผ่านเครื่องมือหลากหลาย Computer, Tablet หรือ Mobile (Multiple devices) (4) โปรแกรมใช้งานง่าย ไม่มีความรู้บัญชี ก็สามารถทำงานได้ (Easy to use) (5) ข้อมูล Update ที่ฐานข้อมูลเดียวกัน แบบ Real time (Real-time collaboration) (6) สะดวก รวดเร็วในการทำงาน ลดเวลา ลดต้นทุน (Reduce time, Reduce cost) (7) ช่วยให้ตัดสินใจทางธุรกิจได้รวดเร็ว และถูกต้อง (Better business decisions) และ (8) ช่วยเพิ่มศักยภาพในการถ่ายเท เคลื่อนย้าย รองรับเป้าหมายของธุรกิจในอนาคต (Digital transformation)

นักบัญชีนิติวิทยาในยุคนี้ต้องตระหนักและเตรียมตัวรับกับการพัฒนาเทคโนโลยี ทางด้านบัญชีอันส่งผลกระทบต่อประกอบวิชาชีพในอนาคต และวางแผนในการปรับตัวให้ก้าว ไปในโลก Digital ให้เท่าทัน ทิศทางการพัฒนาของระบบบัญชีคอมพิวเตอร์มีการปรับเปลี่ยนก้าวตามยุคดิจิทัล (ศิริรัฐ โชติเวชการ, 2561) ประกอบด้วย (1) Cloud based accounting software การพัฒนาของโปรแกรมบัญชีปรับเปลี่ยนจาก Desktop เป็นระบบ Cloud หรือโปรแกรมบัญชี ออนไลน์ช่วยให้ผู้ใช้งานจากฝ่ายต่าง ๆ นักบัญชีนิติวิทยาและผู้บริหารสามารถบันทึกและเข้าถึงข้อมูลได้ จากทุกแหล่งข้อมูลทันที ผ่านหลากหลายอุปกรณ์ทำให้ทุกฝ่ายใช้ข้อมูลบนฐานข้อมูลเดียวกัน สามารถเรียกข้อมูล แสดงผลทำได้ทันที ไม่ต้องลงทุนจำนวนมากในการซื้อเหมือนระบบ Desktop แต่สามารถจ่ายค่าบริการเป็นรายเดือน ซึ่งค่าบริการขึ้นอยู่กับขอบเขตของบริการที่เลือกใช้ (2) 591 Mobile accounting ความสะดวกและความชำนาญการใช้ Application ต่าง ๆ ผ่านโทรศัพท์มือถือ (Mobile application) สามารถใช้งานบัญชีที่ Cloud based accounting software ทำงานที่เกี่ยวข้องกับการออกไปกำกับสินค้า-จ่ายเงิน-รับ ชำระหนี้ ฯลฯ ผ่านโทรศัพท์มือถือ แท็บเล็ต หรือแม้กระทั่ง นาฬิกาอัจฉริยะ แล้วข้อมูลเหล่านั้นก็เชื่อมโยงผ่านระบบ Cloud ไป ประมวลผลในระบบบัญชีของธุรกิจ (3) Artificial intelligence (AI) การพัฒนาของโปรแกรมบัญชี ระดับสากล เช่น Quick, Books, Xero, Sage และซอฟต์แวร์อื่น ๆ ได้พัฒนาปัญญาประดิษฐ์ (AI) มาช่วยในการลงรหัสบัญชีบันทึกบัญชีและทำการกระทบยอดรายการเงินในบัญชีธนาคาร รวมทั้งจัดทำแบบฟอร์มภาษีโดยอัตโนมัติเพื่อความรวดเร็วและมีประสิทธิภาพให้มีความถูกต้อง แม่นยำในการทำงาน และ (4) Optical character recognition (OCR) ในวงการซอฟต์แวร์บัญชีเริ่มนำเทคโนโลยี OCR มาใช้โดยมี

หลายๆ Application เช่น Hubdoc Receipt Bank, Entryless ที่ผู้ใช้สามารถถ่ายภาพหรือสแกนใบเสร็จค่าใช้จ่าย แล้ว Application เหล่านี้จะสามารถแปลงข้อมูลไปบันทึกเป็นรายการค่าใช้จ่าย ลงรหัสบัญชีและเชื่อมโยงกับ Cloud based accounting software ต่าง ๆ เพื่อเข้าไปลงบัญชีให้โดยอัตโนมัติ

5. การเตรียมความพร้อมของนักบัญชีนิสิตวิทยาไทยเพื่อรองรับยุคดิจิทัล

5.1 ความพร้อมด้านความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี

เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงของธุรกิจที่มีความเป็นสากลที่เป็นยุคดิจิทัลมากยิ่งขึ้น ทำให้ทั่วโลกต่างเรียกร้องให้วิชาชีพบัญชีอิงกับมาตรฐานสากล เพื่อความเข้าใจของผู้ใช้ข้อมูลทางการเงิน ทำให้ประเทศไทยเองก็ได้มีการนำมาตรฐานสากลมาแปลและมีผลบังคับใช้ไปแล้ว ดังนั้นนักบัญชีนิสิตวิทยาจึงต้องมีความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานบัญชีสากลในรูปแบบของระบบดิจิทัล เพื่อเตรียมพร้อมที่จะใช้งานในโปรแกรมของระบบบัญชีในรูปแบบต่าง ๆ ได้อย่างเข้าใจ นักบัญชีนิสิตวิทยาจะต้องมีความสามารถในการบริหารเงินสด บริหาร เงินเดือนค่าแรง วางแผนทางการเงิน และวางแผนงบประมาณ นั่นหมายความว่า นักบัญชีนิสิตวิทยาจะต้องสามารถใช้ข้อมูลทางการเงินขององค์กรที่มีอยู่มาใช้ในการวางแผนและควบคุมทางการเงินให้มีประสิทธิภาพ เนื่องจากเงินสดนั้นเป็นปัจจัยที่สำคัญในการบริหารสภาพคล่องขององค์กรธุรกิจ ดังนั้นองค์กรธุรกิจจึงคาดหวังว่านักบัญชีจะสามารถนำความรู้ทางด้านการบัญชีและความรู้เกี่ยวกับธุรกิจมาช่วยในการวางแผนงานในส่วนนี้ได้

5.2 ความพร้อมด้านจรรยาบรรณของนักบัญชีนิสิตวิทยา

จรรยาบรรณในวิชาชีพ และค่านิยมทางวิชาชีพบัญชีที่ดีสมรรถนะนี้ในการพิจารณา รายข้อพบว่าเป็นประเด็นที่องค์กรธุรกิจให้ความสำคัญในระดับมากที่สุด เนื่องจากนักบัญชีนิสิตวิทยาเป็นผู้ที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลทางการเงิน ซึ่งเป็นความลับขององค์กร ดังนั้น จรรยาบรรณของนักบัญชีนิสิตวิทยาจึงเป็นสิ่งสำคัญที่นักบัญชีนิสิตวิทยาพึงตระหนักและดำรงตนให้มีจริยธรรม และตระหนักถึงคุณค่าของการประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งจรรยาบรรณของนักบัญชีนิสิตวิทยา มีองค์ประกอบดังต่อไปนี้

5.2.1 ข้อกำหนดในเรื่องจรรยาบรรณ

(1) นักบัญชีนิสิตวิทยาหรือผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีมีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณของนักบัญชีนิสิตวิทยา และต้องปฏิบัติหน้าที่ของตนตามมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี หรือมาตรฐานอื่นใดที่เกี่ยวข้องตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้

(2) สภาวิชาชีพบัญชี เป็นผู้จัดทำจรรยาบรรณของนักบัญชีนิสิตวิทยาขึ้นเป็นภาษาไทย และอย่างน้อยต้องประกอบด้วยข้อกำหนดในเรื่อง

- ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต
- ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน
- การรักษาความลับ
- ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ
- ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน หรือบุคคลหรือนิติบุคคลที่

นักบัญชีนิติวิทยาปฏิบัติหน้าที่ให้

- ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไป

(3) การกระทำดังต่อไปนี้ ถือว่าเป็นการประพฤติผิดจรรยาบรรณ

- ไม่ปฏิบัติตามจรรยาบรรณของนักบัญชีนิติวิทยา
- ไม่ปฏิบัติหน้าที่ของตนตามมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการสอบ

บัญชี หรือมาตรฐานอื่นใดที่เกี่ยวข้องที่กำหนดตามพระราชบัญญัตินี้

- ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตรายงานผลการสอบบัญชีโดยระบุข้อความใดอัน

แสดงว่าตนไม่รับผิดชอบในผลการตรวจสอบ หรือแสดงความไม่ชัดเจนในผลการตรวจสอบเพราะเหตุที่ตนมิได้ปฏิบัติหน้าที่โดยครบถ้วนที่พึงคาดหวังได้หรือโดยครบถ้วนตามมาตรฐานการสอบบัญชี

5.3 ความพร้อมด้านทักษะทางด้านภาษา

สุณี ประยูร (2552) ได้อธิบายคุณลักษณะที่พึงประสงค์ของบุคลากรที่เป็นนักบัญชีนิติวิทยาในยุคดิจิทัลไว้ว่า นักบัญชีนิติวิทยายุคดิจิทัล จะต้องเป็นผู้ปฏิบัติงานจะต้องเป็นผู้ที่มีความรู้ความสามารถ ใน ด้านวิชาการตรงตามสายงานที่ตนเองปฏิบัติงานอยู่ มีความรู้พื้นฐานทางด้านภาษาอังกฤษในเกณฑ์ที่พอใช้ เป็นผู้ที่มีความสามารถในการเรียนรู้งานที่ตนเองรับผิดชอบอยู่เป็นอย่างดี เป็นผู้ที่มีความสามารถในการแสวงหาความรู้ด้วยตนเองและพัฒนาตนเองอยู่เสมอ มีความรู้ความสามารถใน การใช้เครื่องมือและเลือกใช้เครื่องมือในการปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้องและเหมาะสม อีกทั้ง กุลนิษฐ์ สารภาพ (2553) ลักษณะของการปฏิบัติงานที่ดีที่นักบัญชีนิติวิทยาควรมี และพึงปฏิบัติในการประกอบวิชาชีพนักบัญชีนิติวิทยา ไว้ว่า นักบัญชีนิติวิทยาจะต้องมีความสามารถในการเรียนรู้ดี นักบัญชีนิติวิทยาต้องมีความสามารถที่จะเรียนรู้สิ่งใหม่ ๆ ได้เสมอ เพื่อที่จะช่วยในการปรับปรุงปฏิบัติงานของตนให้ดีขึ้นอยู่เสมอมีความเข้าใจรายละเอียดของงานได้ อย่างรวดเร็ว สามารถเรียนรู้แนวคิดและวิธีการใหม่ ๆ ปรับตัวเข้ากับการเปลี่ยนแปลงในงานหรือ สภาพการทำงานได้อย่างรวดเร็ว ซึ่งนักบัญชีต้องมีความพยายามเอาใจใส่ หมั่นคิดหมั่นไตร่ตรองเรื่องงานอยู่เสมอ นักบัญชีนิติวิทยาจำเป็นต้องอ่านและทำความเข้าใจและหากนักบัญชีนิติวิทยามีความสามารถพิเศษเฉพาะตัวแล้วจะทำให้การทำงานในวิชาชีพดียิ่งขึ้น เช่น การใช้ภาษาอังกฤษ เทคโนโลยีสารสนเทศ เป็นต้น

5.4 ความพร้อมด้านความรู้ความสามารถทางด้านกฎหมาย

การจะบันทึกบัญชีให้ถูกต้องนั้น ต้องมีความเข้าใจในธุรกิจประเภทของรายการและการเลือกใช้มาตรฐานบัญชีที่ถูกต้อง เหมาะสม เป็นผลให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจำเป็นต้องไปศึกษากฎหมายข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง รวมถึงการปฏิบัติงานผ่านการใช้เทคโนโลยีต่าง ๆ เพื่อที่จะสามารถปฏิบัติงานที่ถูกต้อง ซึ่งจะช่วยให้การดูแลและให้บริการกับลูกค้าของนักบัญชีนิติวิทยาเอง สามารถทำธุรกรรมทางธุรกิจได้อย่างราบรื่น ไม่โดนการตรวจสอบการกระทำที่ผิดกฎหมาย

5.5 ความพร้อมด้านความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับเทคโนโลยีและนวัตกรรมใหม่ ๆ เกี่ยวกับระบบบัญชี

ความก้าวหน้าและความเปลี่ยนแปลงทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ มีผลต่อการจัดการและการใช้ข้อมูลทางการบัญชีไม่ว่าจะช่วยในการประมวลผลข้อมูลจำนวนมากได้อย่างรวดเร็ว การจัดทำรายงานทางการเงินให้สะดวกยิ่งขึ้น รวมทั้งการมีระบบอินเทอร์เน็ตที่ช่วยให้เข้าถึงข้อมูลธุรกิจของนักลงทุน ทำได้สะดวกและรวดเร็ว ดังนั้น การเพิ่มขีดความสามารถในด้านการทำงานร่วมกับระบบเทคโนโลยีสารสนเทศจะเป็นการเพิ่มโอกาส สำหรับนักบัญชีนิติวิทยาในการให้บริการด้านบัญชีรูปแบบใหม่ได้

5.6 ความพร้อมด้านความสามารถในการใช้ระบบสารสนเทศทางการบัญชี

การจัดทำและนำเสนอข้อมูลบัญชีการเงิน และการจัดทำรายงานทางการเงิน รวมทั้งการบัญชีบริหาร เป็นสิ่งที่ที่องค์กรธุรกิจมีความคาดหวังในนักบัญชีนิติวิทยา ซึ่งนักบัญชีนิติวิทยาจะต้องมีความรู้ด้านวิชาชีพบัญชีรวมทั้งมาตรฐานต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีและการนำเสนอรายงานและการค้นหาสิ่งผิดปกติทางการบัญชี อย่างไรก็ตาม นักบัญชีนิติวิทยายังคงต้องเรียนรู้และสั่งสมประสบการณ์ในการทำงานด้านการบัญชีสืบสวน เพื่อให้เกิดความเชี่ยวชาญในด้านการจัดทำและนำเสนอข้อมูล อีกทั้งผู้ประกอบวิชาชีพจำเป็นต้องมีการติดต่อสื่อสารประสานงานขอข้อมูลสรุปข้อมูลทางการเงินเป็นรายงานเพื่อส่งให้แก่ผู้บริหาร ซึ่งล้วนต้องใช้การสื่อสารทั้งสิ้น รวมทั้งความเข้าใจทางด้านภาษาสำหรับการใช้โปรแกรมต่าง ๆ ที่มีความเกี่ยวข้องกับทางบัญชี ไม่ว่าจะเป็นในรูปแบบของภาษาไทย หรือภาษาอังกฤษ ดังนั้นภาษาอังกฤษ ซึ่งส่วนใหญ่ถูกกำหนดให้เป็นภาษากลางในการใช้งานในระบบผ่านเทคโนโลยีต่าง ๆ จึงมีความสำคัญมากในการทำงานและการติดต่อสื่อสาร นักบัญชีนิติวิทยา จึงต้องมีความเข้าใจยอมรับและปรับตัวให้เข้ากับสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไปตามยุคดิจิทัล

จากการศึกษาการเตรียมความพร้อมของนักบัญชีนิติวิทยา สรุปได้แก่นักบัญชี จะต้องมีความพร้อมในด้านความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี มีจรรยาบรรณของนักบัญชีนิติวิทยา มีทักษะด้านภาษา มีความรู้ความสามารถทางด้านกฎหมาย มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับเทคโนโลยี และนวัตกรรมใหม่ ๆ เกี่ยวกับระบบบัญชีสืบสวน และมีความสามารถในการใช้ระบบสารสนเทศทางการบัญชี ซึ่งความพร้อมเหล่านี้ถือได้ว่าเป็นความพร้อมที่นำไปสู่การเป็นนักบัญชีนิติวิทยาได้เป็นอย่างดี และถือเป็นคุณสมบัติที่องค์กรธุรกิจต่าง ๆ พึงประสงค์และคาดหวังในความสามารถของนักบัญชีนิติวิทยาเช่นกัน

แนวคิดเกี่ยวกับทักษะทางวิชาชีพสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีนิติวิทยา

วิชาชีพบัญชี หมายถึง วิชาชีพในด้านการทำบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านการบัญชีบริหาร ด้านการวางระบบบัญชี ด้านการบัญชีภาษีอากร ด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี ทั้งนี้ในภายหน้าหากเห็นว่ามีบริการเกี่ยวกับการบัญชีด้านใดที่มีความสำคัญ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงพาณิชย์อาจออกกฎกระทรวงกำหนดบริการเกี่ยวกับการบัญชีด้านนั้นเพิ่มเติมขึ้นในคำนิยามวิชาชีพบัญชีก็ได้ เช่น การตรวจสอบภายใน เป็นต้น (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2563)

วิชาชีพบัญชี เป็นวิชาชีพการให้บริการที่เกี่ยวข้องกับการบัญชี พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 แบ่งองค์ประกอบวิชาชีพบัญชีไว้ 7 ด้าน ดังนี้

1. การทำบัญชี
2. การสอบบัญชี
3. การบัญชีบริหาร
4. การวางระบบบัญชี
5. การบัญชีภาษีอากร
6. การศึกษาและเทคโนโลยีบัญชี
7. ด้านอื่นตามที่กำหนดโดยกฎกระทรวง (ในปัจจุบันยังไม่ได้กำหนดไว้)

พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 กำหนดให้วิชาชีพบัญชี 2 ด้าน คือ ด้านการทำบัญชี และด้านการสอบบัญชีเป็นวิชาชีพที่อยู่ภายใต้การควบคุมของสภาวิชาชีพผู้ประกอบวิชาชีพที่อยู่ภายใต้การควบคุมจะต้องได้รับใบอนุญาตในการประกอบวิชาชีพ และเป็นสมาชิกสภาวิชาชีพหรือขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพ จึงจะสามารถประกอบวิชาชีพได้

นอกจากการจำแนกองค์ประกอบวิชาชีพบัญชี 7 ด้าน ตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 แล้ว อาจแบ่งประเภทของนักบัญชี ตามลักษณะหน่วยงานที่นักบัญชีปฏิบัติงานเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีออกเป็น 4 แขนง ดังนี้ (ธนชัย ยมจินดา และสุชาติ สถาวรวงศ์, 2543)

1. การบัญชีส่วนบุคคล (Private Accounting)
2. การบัญชีสาธารณะ (Public Accounting Profession)
3. การบัญชีรัฐบาล (Governmental Accounting)
4. การบัญชีเพื่อการศึกษา (Accounting Education)

การบัญชีส่วนบุคคล

นักบัญชีส่วนนี้มีฐานะเป็นพนักงานในกิจการใดกิจการหนึ่ง ทำหน้าที่เป็นพนักงานบัญชีในการทำบัญชีในฝ่ายหรือแผนกบัญชีของธุรกิจ นักบัญชีอาจอยู่ในตำแหน่งผู้อำนวยการฝ่ายบัญชี ผู้จัดการ สมุห์บัญชี หัวหน้าหรือพนักงานบัญชีสำหรับธุรกิจขนาดใหญ่ทั่วไปมักแยกงานเกี่ยวกับการบัญชีไว้ดังนี้ การบัญชีการเงิน การบัญชีต้นทุน ผู้ตรวจสอบภายใน ผู้เชี่ยวชาญภาษีอากร ผู้เชี่ยวชาญงบประมาณ

การบัญชีสาธารณะ

นักบัญชีส่วนนี้ เป็นนักบัญชีอิสระที่ไม่ได้เป็นลูกจ้าง หรือพนักงานประจำของกิจการหนึ่งกิจการใดโดยเฉพาะส่วนใหญ่ ได้แก่ สำนักงานบัญชีที่จัดตั้งขึ้นเพื่อให้บริการแก่ธุรกิจที่ไม่ได้จัดทำบัญชีด้วยตัวเอง แต่จ้างสำนักงานบัญชีเป็นผู้จัดทำให้ นอกจากนี้ยังมีนักบัญชีสาธารณะที่เรียกว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ซึ่งเป็นผู้ที่มีความรู้และความเชี่ยวชาญด้านการบัญชี และมีคุณสมบัติตามที่กฎหมายกำหนดทำหน้าที่การตรวจสอบและให้ความเห็นต่องบการเงินที่กิจการจัดทำขึ้นบางครั้งสำนักงานบัญชีก็มีการรับเป็นที่ปรึกษางานด้านบัญชีและภาษีอากร

การบัญชีรัฐบาล

นักบัญชีส่วนนี้เป็นข้าราชการหรือพนักงานอยู่ในส่วนของหน่วยงานรัฐบาล รัฐวิสาหกิจ ซึ่งมีหน้าที่ในการจัดทำบัญชีให้เป็นไปตามระเบียบ วิธีการและนโยบายของรัฐบาล โดยมีสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินทำหน้าที่ตรวจสอบการจัดทำบัญชีในภาครัฐบาล การบัญชีเพื่อการศึกษา นักบัญชีส่วนนี้ทำหน้าที่ถ่ายทอดความรู้ ความเข้าใจในด้านบัญชีให้กับผู้ที่ต้องการเรียนรู้เกี่ยวกับงานบัญชีให้คำปรึกษา แนะนำหรือตรวจสอบปัญหาที่เกี่ยวข้องกับงานบัญชีครอบคลุมถึงงานวิจัยทางการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบและการวิเคราะห์ปัญหาและข้อโต้แย้งต่าง ๆ

คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการศึกษาระดับปริญญาตรีและเทคโนโลยีการบัญชี (2550) ได้ทำการกำหนดทักษะทางวิชาชีพบัญชี จะต้องประกอบด้วยทักษะ 5 ด้าน ดังต่อไปนี้

1. ทักษะทางปัญญา (Intellectual Skills) ซึ่งแบ่งย่อยได้อีก 6 ระดับ ได้แก่ การมีความรู้ ความเข้าใจ สามารถประยุกต์ใช้ สามารถวิเคราะห์ได้ สามารถสังเคราะห์ได้ และสามารถประเมิน

คุณค่าได้ ซึ่งสิ่งที่สำคัญที่สุดก็คือ บุคคลที่พร้อมจะเป็นผู้ประกอบการวิชาชีพต้องบรรลุระดับสูงสุดของทักษะเหล่านี้ ณ ช่วงเวลาที่มีคุณสมบัติเป็นผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี ทักษะทางปัญญานี้จะช่วยให้ นักบัญชีแก้ปัญหา ตัดสินใจ และใช้ดุลยพินิจที่ดีแก้ไขสถานการณ์ที่ซับซ้อนขององค์กรได้ ทักษะทางปัญญาที่จำเป็นของนักบัญชีวิชาชีพ ได้แก่ (1) ความสามารถที่จะกำหนดได้มา จัด และเข้าใจสารสนเทศจากคน สิ่งพิมพ์และสื่ออิเล็กทรอนิกส์ (2) ชีตความสามารถที่จะสอบถาม วิจัย คิดเชิงเหตุผลและการวิเคราะห์ และ (ค) ความสามารถที่จะระบุและแก้ไขปัญหาที่ไม่เคยเจอมาก่อน

2. ทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าที่การทำงาน (Technical and Functional Skills) ประกอบด้วย ทักษะทั่วไปและทักษะเฉพาะเจาะจงสำหรับผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี ที่ประกอบไปด้วย (1) ความชำนาญทางตัวเลข (การใช้คณิตศาสตร์และสถิติ) และความชำนาญด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (2) การวิเคราะห์แบบจำลองการตัดสินใจและความเสี่ยง (Decision Modeling and Risk

Analysis) (3) การประเมินค่า (4) การรายงาน และ (5) ความรู้ด้านกฎหมายและกฎเกณฑ์ข้อบังคับ

3. ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล (Personal Skills) เกี่ยวข้องกับทัศนคติและพฤติกรรมของผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี การพัฒนาทักษะนี้ จะช่วยการเรียนรู้และการปรับคุณลักษณะเฉพาะบุคคล ที่ประกอบไปด้วย (1) ความสามารถในการจัดการตนเอง (2) มีความคิดริเริ่ม มีความสามารถใฝ่เรียนรู้ด้วยตนเอง (3) ความสามารถที่จะเลือกและเรียงลำดับทรัพยากรที่มีจำกัด และจัดแจงให้เสร็จตามกำหนดเวลา (4) ความสามารถที่จะเข้ร่วมและปรับตัวใหญ่เข้ากับการเปลี่ยนแปลง (5) พิจารณาปรับค่านิยมทางวิชาชีพ จรรยาบรรณ และทัศนคติให้เข้ากับการตัดสินใจ และ (6) ความระมัดระวังสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ

4. ทักษะทางปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร (Interpersonal and Communication Skills) ซึ่งช่วยให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีสามารถปฏิบัติงานร่วมกับบุคคลอื่นในองค์กรได้ดี รับและส่งผลสารสนเทศได้ การตัดสินใจอย่างมีเหตุผลและมีประสิทธิภาพส่วนประกอบของทักษะทางปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคล และการสื่อสาร ซึ่งประกอบด้วย (1) การทำงานร่วมกับผู้อื่นในกระบวนการปรึกษาหารือกัน เพื่อแก้ปัญหาความขัดแย้ง (2) สามารถทำงานเป็นกลุ่ม (3) มีปฏิสัมพันธ์กับบุคคลที่ต่างวัฒนธรรมและความคิดเห็นต่างกันได้ (4) เจรจาต่อรองหนทางแก้ปัญหา และกำหนดข้อตกลงร่วมกันในสถานการณ์ทางวิชาชีพ (5) การทำงานในวัฒนธรรมที่ต่างกันได้อย่างมีประสิทธิภาพ (6) สามารถนำเสนอ อภิปราย รายงานและการปกป้องมุมมองของตนอย่างมีประสิทธิภาพผ่านการเขียนและการพูด ทั้งที่เป็นทางการและไม่เป็นทางการ (7) ฟังและอ่านอย่างมีประสิทธิภาพ รวมถึงให้ความสำคัญกับวัฒนธรรมและภาษาที่แตกต่าง

5. ทักษะการบริหารองค์กรและการจัดการทางธุรกิจ (Organizational and Business Management Skills) มีความสำคัญเพิ่มขึ้นต่อผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี โดยจะมีการเรียกร้องให้เป็นผู้

แสดงบทบาทในเชิงรุกในการจัดองค์กรในแต่ละวัน ในขณะที่ก่อนหน้าบทบาทของผู้ประกอบวิชาชีพ บัญชี อาจถูกจำกัดอยู่เพียงแค่การเก็บและรวบรวมข้อมูล เพื่อให้หน่วยงานอื่นนำไปใช้ แต่ในปัจจุบันผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้เข้าไปมีบทบาทกับหลายหน่วยงานมากขึ้น จึงมีความจำเป็นที่ต้องมีความรู้ ด้านธุรกิจเพิ่มขึ้น และตระหนักในเรื่องการเมืองและมีมุมมองแบบรอบด้าน ทักษะการบริหารองค์กร และการจัดการธุรกิจ รวมไปถึง (1) การวางแผนเชิงกลยุทธ์ การบริหารโครงการ การบริหารงาน บุคคลและทรัพยากร การตัดสินใจ (2) ความสามารถที่จะจัดแบ่งหน้าที่งาน และการมอบหมายงาน เพื่อกระตุ้นและพัฒนาบุคลากร (3) การมีภาวะความเป็นผู้นำ (4) การพิจารณาและตัดสินใจได้อย่าง ผู้มีวิชาชีพ

นอกจากความรู้พื้นฐานเกี่ยวกับการบัญชีแล้ว นักบัญชีนิติวิทยายังจำเป็นต้องมีทักษะเฉพาะ ไม่ว่าจะเป็นในเรื่องของการสอบบัญชี การเงิน กฎหมายและการวิจัย อีกทั้งยังต้องมีทักษะการสืบสวน ในการเก็บรวบรวมหลักฐาน การวิเคราะห์และการประเมินหลักฐานทางการเงินเช่นเดียวกับการตีความและการสื่อสาร และหมั่นศึกษาหาความรู้ความชำนาญเพิ่มเติมอยู่ตลอดเวลา โดย ศิลปพร ศรีจันเพชร (2553) กล่าวว่า นักบัญชีนิติวิทยาควรมีความรู้ในเรื่องต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

1. ความรู้เกี่ยวกับการทุจริต (Fraud Knowledge) นักบัญชีนิติวิทยาควรมีความรู้ และทักษะอย่างเพียงพอที่จะรับทราบสัญญาณบอกเหตุเกี่ยวกับการทุจริตที่อาจเกิดขึ้น (Warning Signs หรือ Red Flag) รวมทั้งจุดอ่อนของระบบการควบคุมภายในต่าง ๆ ที่อาจก่อให้เกิดความเสี่ยง หรือ การทุจริต

2. ทักษะการตรวจสอบ (Investigative Competency) เนื่องจากการทุจริตมักถูกปิดบังไว้ อย่งดี ดังนั้น ทักษะการตรวจสอบนี้จะช่วยให้นักบัญชีนิติวิทยาสามารถระบุ แยกแยะและวิเคราะห์ ข้อมูลที่ได้จากการสืบสวนนั้น

3. ความรู้เกี่ยวกับกฎหมาย (Knowledge of Law) นักบัญชีนิติวิทยาควรมีความรู้ ทั้งกฎหมายแพ่งและกฎหมายอาญา เพื่อที่จะได้เข้าใจว่าการกระทำอันไม่สมควรนั้นละเมิดต่อกฎหมาย ในเรื่องใด

4. ความรู้เกี่ยวกับหลักฐาน (Rules of Evidence) หลักฐานที่ได้จากการตรวจสอบอาจมีความแตกต่างจากหลักฐานทางกฎหมาย นักบัญชีนิติวิทยาจึงต้องมีความรู้ในเรื่อง กฎเกณฑ์ของ หลักฐานทางกฎหมายด้วย

5. ความรู้เกี่ยวกับธุรกิจ (Business Knowledge) นักบัญชีนิติวิทยาควรมีความรู้เกี่ยวกับ ธุรกิจที่กิจการดำเนินงานอยู่ ซึ่งจะใช้ในการประเมินความเสี่ยงและระบุปัญหา รวมทั้ง วางแผนและ ปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพ

6. ทักษะการติดต่อสื่อสาร (Communication Skill) เนื่องจากบ่อยครั้งที่นักบัญชีนิติวิทยา ต้องทำหน้าที่เป็นพยานในศาล ดังนั้น การสื่อสารอย่างมีประสิทธิภาพจึงมีความสำคัญ อย่างยิ่ง

นอกจากนี้ยังจำเป็นต้องมีทักษะในเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างบุคคล (Interpersonal Skill) เนื่องจากลักษณะงานต้องมีการติดต่อ สัมภาษณ์และประสานงานกับบุคคลต่างๆ

7. ทักษะทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (IT Skill) นักบัญชีนิติวิทยาควรมีความรู้ ทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศอย่างเพียงพอในระดับที่เข้าใจและสามารถใช้งานได้ ซึ่งในบางครั้ง นักบัญชีนิติวิทยา อาจมีความจำเป็นต้องใช้ผู้เชี่ยวชาญด้านระบบสารสนเทศ เนื่องจากในบางกรณี ขอบเขตของการบัญชีนิติวิทยาอาจต้องเข้าไปเกี่ยวข้องกับระบบสารสนเทศที่ต้องใช้คอมพิวเตอร์

บทบาทของนักบัญชีนิติวิทยา

การทำงานของนักบัญชีนิติวิทยา มีแนวทางที่กว้างขวางกว่าเมื่อเทียบกับผู้สอบบัญชีทั่วไป เพราะต้องมีความร่วมมือกันระหว่างทีมงานนักบัญชีและทีมงานแขนงอื่น ๆ ในองค์กร โดยเฉพาะเมื่อมีคดีความเกิดขึ้นในชั้นศาลในต่างประเทศบทบาทของนักบัญชีนิติวิทยา (หรือที่เรียกกันว่า ผู้ตรวจสอบทุจริต) ได้มีการพัฒนาอย่างกว้างขวาง โดยมีการออกใบอนุญาตรับรองการเป็นผู้ตรวจการทุจริตรับอนุญาต (Certified Fraud Examiner) (อังสนา ศรีประเสริฐ, 2549)

ศิลปพร ศรีจันเพชร (2551) ระบุว่าบทบาทของนักบัญชีนิติวิทยามีดังนี้

1. นักบัญชีนิติวิทยาสามารถปฏิบัติงานเพื่อค้นหาหลักฐานและข้อเท็จจริงตาม ลักษณะงานที่ได้รับมอบหมายในสถานการณ์นั้น ๆ โดยทำงานร่วมกับผู้บริหารในฐานะผู้สนับสนุนงานบริหาร ซึ่งอาจปฏิบัติงานโดยลำพังหรือทำงานร่วมกันเป็นทีม ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับลักษณะของงานที่ได้รับมอบหมาย

2. นักบัญชีนิติวิทยาสามารถเข้าไปช่วยผู้บริหารในการสอบทานการปฏิบัติตาม กฎหมาย และข้อบังคับต่าง ๆ เพื่อพิจารณาถึงความเป็นไปได้ที่กิจการอาจไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับนั้น นอกจากนี้ยังอาจเข้าไปมีส่วนร่วมในการกำหนดนโยบายเพื่อป้องกันการละเมิดกฎหมายและข้อบังคับนั้น รวมถึงการติดตามข้อกำหนดทางกฎหมาย เพื่อให้แน่ใจว่าได้มีการกำหนดระเบียบวิธีปฏิบัติงานไว้สอดคล้องกับข้อกำหนดดังกล่าว การจัดให้มีระบบการควบคุมภายในหรือระเบียบวิธีปฏิบัติที่เหมาะสม และกำหนดให้มีการปฏิบัติตามระบบนั้น การจัดเก็บตัวบทกฎหมายที่สำคัญซึ่งกิจการต้องปฏิบัติตามสำหรับอุตสาหกรรมนั้นๆ และการปฏิบัติงานร่วมกับที่ปรึกษาทางกฎหมาย เพื่อช่วยในการติดตามดูแลการปฏิบัติให้เป็นไปตามข้อกำหนดทางกฎหมาย เป็นต้น

3. นักบัญชีนิติวิทยาอาจเข้าไปมีส่วนร่วมในหน่วยงานรัฐบาลในส่วนที่เกี่ยวกับการสอบทานการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ข้อบังคับ เช่น การสอบทานการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์หรือ ข้อบังคับของหน่วยงานต่าง ๆ ตามโครงการเงินอุดหนุนและเงินช่วยเหลือจากรัฐบาล เป็นต้น

4. ในส่วนที่เกี่ยวกับคดีความทางกฎหมาย (Litigation) นักบัญชีนิติวิทยาอาจให้คำแนะนำในฐานะที่ปรึกษา (Consultant) แก่นักกฎหมาย โดยเฉพาะอย่างยิ่งในงานส่วนที่เกี่ยวกับการบัญชี

คอมพิวเตอร์ ภาษีอากร การปฏิบัติตามกฎระเบียบข้อบังคับ และการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายใน เป็นต้น

5. ในส่วนที่เกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในนั้น นักบัญชีนิติวิทยาอาจเข้าไปมีบทบาทในการสอบทานระบบการควบคุมภายในเพิ่มเติม จากงานที่ทำโดยหน่วยงานตรวจสอบภายใน ถึงแม้ว่ากิจการแห่งนั้นจะมีหน่วยงานตรวจสอบภายในอยู่แล้วก็ตาม ทั้งนี้เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่า บุคลากรได้รับการฝึกอบรมอย่างเพียงพอเพื่อให้สามารถปฏิบัติหน้าที่ตามระบบการควบคุมภายในที่ได้กำหนดไว้ ระบบการควบคุมภายในจะสามารถป้องกันความเสี่ยงหรือการทุจริตที่อาจเกิดขึ้นได้ และระบบการควบคุมภายในมีต้นทุนสูงเกินไปหรือไม่ เมื่อเปรียบเทียบกับความเสี่ยงหรือการทุจริตที่อาจเกิดขึ้น (6)

6. นักบัญชีนิติวิทยาอาจมีบทบาทในการให้คำแนะนำแก่เจ้าหนี้ ลูกหนี้ และบุคคลที่เกี่ยวข้องกับกิจการที่ล้มละลาย หรือกิจการที่กำลังมีปัญหาทางการเงิน ซึ่งอาจให้คำแนะนำถึงกลยุทธ์หรือวิธีปฏิบัติเพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดกฎหมาย เช่น สอบทานฐานะการเงินของลูกหนี้ (ของบริษัทที่ล้มละลาย) ประเมินราคาทรัพย์สิน วิเคราะห์รายการระหว่างบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน เป็นต้น ในสหรัฐอเมริกาถึงกับมีสมาคมที่มีชื่อว่า Association of Insolvency Accountant (AIA) เพื่อจัดให้มีการสอบเพื่อให้ได้ใบอนุญาตเป็นนักบัญชีนิติวิทยาที่ทำหน้าที่เกี่ยวกับการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการล้มละลาย (Bankruptcy Accounting) นักบัญชีที่ผ่านการทดสอบจะเรียกว่า Certified Insolvency and Reorganization Accountant (CIRA)

7. นักบัญชีนิติวิทยาอาจมีบทบาทในฐานะพยานผู้เชี่ยวชาญในศาล (Expert Witness) โดยอาศัยความรู้และทักษะทางวิชาชีพที่มี

8. นักบัญชีนิติวิทยาอาจให้บริการอื่น ๆ อีก เช่น เป็นผู้ช่วยทนายความในการค้นหา ข้อมูลหรือเอกสารสำคัญซึ่งต้องใช้ในศาล (Discovery Assistance) สืบหาข้อมูลจากตลาด หรืออุตสาหกรรม (Proof of Business Fact) หรือให้คำแนะนำหรือเสนอแนะกลยุทธ์แก่กิจการ (Development of Strategy) เพื่อแก้ไขปัญหาทางการเงินและการบัญชี เป็นต้น ในส่วนที่เกี่ยวกับบริษัทประกันภัย นักบัญชีนิติวิทยาอาจเข้าไปมีบทบาทในการสอบทานความสมเหตุสมผลของข้อมูลที่ใช้ในการขอรับเงินประกัน (Insurance Claims) หรือคำนวณผลเสียหายที่เกิดขึ้นเป็นตัวเงิน (Computation of Damage) หรือสอบทานความถูกต้องของใบเสร็จค่ายาที่นำมาเบิก (Medical Insurance) เป็นต้น

นักบัญชีวิทยากับผู้สอบบัญชี

การบัญชีสืบสวนเป็นแขนงวิชาชีพใหม่ที่มีแนวโน้มที่จะได้รับการพัฒนาและถูกนำมาใช้อย่างกว้างขวางมากขึ้นในอนาคตอันใกล้ โดยปัจจัยที่ทำให้เกิดการพัฒนานี้ในวิชาชีพนี้คือ จำนวนการทุจริต

ที่เพิ่มมากขึ้น และจำนวนการฟ้องร้องในคดีที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจที่มีเพิ่มมากขึ้น แต่สำหรับในประเทศไทย นักบัญชีสืบสวนจัดว่าเป็นแขนงวิชาชีพใหม่ที่หลายคนคงยังไม่คุ้นเคยเท่ากับวิชาชีพสอบบัญชี นอกจากความไม่คุ้นเคยในสายงานวิชาชีพของนักบัญชีสืบสวนแล้ว แนวทางและขอบเขตการทำงานของทั้งสองสายงานนั้น ยังมีความคลุมเครือที่อาจยากต่อการแบ่งแยกหน้าที่กันได้อย่างชัดเจน ถึงแม้ว่ามาตรฐานการสอบบัญชีฉบับที่ 99 (AICPA's Statement on Auditing Standard No.99 : Consideration of Fraud in Financial Statement Audit) โดยสมาคมผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยและมาตรฐานการสอบบัญชีไทย รหัส 240 เรื่องการทุจริตและข้อผิดพลาด ระบุว่า การตรวจพบสิ่งที่ไม่ถูกต้องอย่างมีสาระสำคัญในงบการเงิน ถือเป็นหัวใจของการตรวจสอบ และเป็นหน้าที่ของผู้สอบบัญชีที่จะประเมินความเสี่ยงของข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญอันเกิดจากการทุจริต แต่มาตรฐานดังกล่าวก็ยากที่จะแบ่งแยกได้อย่างชัดเจนว่างานของผู้สอบบัญชีจะสิ้นสุด ณ จุดใด และงานของนักบัญชีสืบสวนจะเริ่มต้น ณ จุดใด และถึงแม้ว่าทั้งผู้สอบบัญชีและนักบัญชีสืบสวนจะใช้วิธีการและมีแนวทางการทำงานที่คล้ายกัน แต่ในความเป็นจริงแล้วทั้งสองคนมีบทบาทที่แตกต่างกันอย่างมีสาระสำคัญในการตรวจทุจริต โดยผู้สอบบัญชีทำหน้าที่ในการตรวจสอบข้อมูลทางการเงิน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินที่ตรวจสอบ แต่นักบัญชีสืบสวนตรวจสอบข้อมูลทางการเงินเพื่อพิสูจน์หรือเพื่อค้นพบข้อเท็จจริงที่เกี่ยวข้องกับการทุจริต ซึ่งความแตกต่างในงานของผู้สอบบัญชีและนักบัญชีสืบสวน สามารถสรุปได้ดังนี้

ตารางที่ 1 ความแตกต่างระหว่างการสอบบัญชีและการตรวจสอบทุจริต

ความแตกต่างระหว่างการสอบบัญชีและการตรวจสอบทุจริต		
ประเด็น	การสอบบัญชี	การตรวจสอบทุจริต
ระยะเวลา	ตรวจสอบเป็นประจำทุกรอบปีบัญชี	ตรวจสอบเฉพาะตามสถานการณ์ที่อาจเกิดการทุจริตขึ้น
ขอบเขตงาน	ตรวจสอบข้อมูลทางการเงิน	ตรวจสอบเฉพาะข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับเหตุการณ์การกระทำทุจริต
วัตถุประสงค์	แสดงความเห็นต่องบการเงิน	ตรวจสอบเฉพาะข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับเหตุการณ์การกระทำทุจริต
ความสัมพันธ์กับผู้อื่น	ไม่มองโลกในแง่ร้าย	เนื่องจากลักษณะงานเป็นการตรวจให้พบผู้กระทำผิดจึงต้องมองในแง่ลบก่อนเสมอ

ตารางที่ 1 ความแตกต่างระหว่างการสอบบัญชีและการตรวจสอบทุจริต (ต่อ)

ความแตกต่างระหว่างการสอบบัญชีและการตรวจสอบทุจริต		
ประเด็น	การสอบบัญชี	การตรวจสอบทุจริต
วิธีปฏิบัติงาน	ตรวจสอบจากข้อมูลทางการเงินที่น่าเชื่อถือได้	ตรวจสอบจากข้อมูลทั้งจากภายในและภายนอกและอาจใช้วิธีการสัมภาษณ์
หลักการทำงาน	ตรวจสอบข้อมูลทางการเงินตามแนวทางการทำงานเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ	ตรวจสอบข้อมูลโดยพยายามพิสูจน์ข้อเท็จจริงที่เกี่ยวข้องกับการทุจริต

นอกจากนี้ หากศึกษาเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างการบัญชีสืบสวนและการสอบบัญชี โดยมีขอบเขตการศึกษาเปรียบเทียบทั้งหมด 8 หัวข้อ ได้แก่ ลักษณะการให้บริการตรวจสอบ ความรับผิดชอบ กระบวนการปฏิบัติงาน การวางแผน การควบคุมภายใน หลักฐานการตรวจสอบ การสรุปผลการตรวจสอบและการรายงาน และคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ พบว่า

ตารางที่ 2 ความแตกต่างระหว่างการบัญชีนิติวิทยาและการสอบบัญชี

หัวข้อ	ความแตกต่างระหว่างการบัญชีนิติวิทยาและการสอบบัญชี
1. ลักษณะการให้บริการตรวจสอบ	ลักษณะการให้บริการตรวจสอบของนักบัญชีสืบสวนเป็นการตรวจสอบ เพื่อการรายงานข้อเท็จจริงที่พบ ซึ่งมีลักษณะการให้บริการคล้ายคลึงกับการให้บริการเกี่ยวเนื่องที่เป็นการตรวจสอบตามวิธีที่ตกลงร่วมกัน
2. ความรับผิดชอบ	ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีและนักบัญชีสืบสวนมีส่วนที่คล้ายคลึงกันในข้อตกลงในการรับงานตรวจสอบและการจัดทำกระดาษทำการ แต่มีความแตกต่างกันในเรื่องวัตถุประสงค์และหลักการพื้นฐานของการตรวจสอบการทุจริตและข้อผิดพลาด

ตารางที่ 2 ความแตกต่างระหว่างการบัญชีนิติวิทยาและการสอบบัญชี (ต่อ)

หัวข้อ	ความแตกต่างระหว่างการบัญชีนิติวิทยาและการสอบบัญชี
3. กระบวนการปฏิบัติงาน	กระบวนการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีและนักบัญชีสืบสวนมีความคล้ายคลึงกันในกระบวนการปฏิบัติงานหลัก โดยสามารถจัดกลุ่มขั้นตอนการปฏิบัติงานที่มีความคล้ายคลึงกัน ซึ่งแบ่งเป็น 3 ช่วงการปฏิบัติงาน คือ การปฏิบัติงานช่วงการวางแผน การปฏิบัติงานช่วงการตรวจสอบ และการปฏิบัติงานช่วงการออกรายงาน แต่มีความแตกต่างกันในส่วนของการละเอียดการปฏิบัติงานของแต่ละช่วง
4. การวางแผน	การวางแผนของผู้สอบบัญชีและนักบัญชีสืบสวนมีความคล้ายคลึงกันในเรื่องการได้มาซึ่งความรู้เกี่ยวกับธุรกิจที่ตรวจสอบ แต่มีความแตกต่างกันในเรื่องแนวคิดของการวางแผน และความมีสาระสำคัญ
5. การควบคุมภายใน	การพิจารณาเกี่ยวกับการควบคุมภายในของผู้สอบบัญชีและนักบัญชีสืบสวนมีความคล้ายคลึงกันในเรื่องการพิจารณาเกี่ยวกับการตรวจสอบในสภาพแวดล้อมของระบบสารสนเทศที่ประมวลผลด้วยคอมพิวเตอร์ แต่มีความแตกต่างกันในเรื่องการประเมินความเสี่ยงในการตรวจสอบกับการควบคุมภายใน โดยมีความแตกต่างกันในสองประเด็น คือ ประเภทของความเสี่ยงและวัตถุประสงค์ ของการประเมินความเสี่ยง
6. หลักฐานการตรวจสอบ	หลักฐานของการตรวจสอบ มีความคล้ายคลึงกันในส่วนของการประเมินหลักฐาน คือ ผู้สอบบัญชีและนักบัญชีสืบสวนจะประเมินหลักฐานเกี่ยวกับความเพียงพอเหมาะสมและความน่าเชื่อถือ เพื่อใช้ในการออกรายงานได้อย่างสมเหตุสมผล ในขณะที่มีความแตกต่างกัน ได้แก่ ลักษณะของหลักฐานของการตรวจสอบการรวบรวมหลักฐานและการเลือกตัวอย่าง
7. การสรุปผลการตรวจสอบ	การสรุปผลการตรวจสอบและการรายงานของผู้สอบบัญชีและนักบัญชีสืบสวนมีความแตกต่างกันในเรื่องวัตถุประสงค์ของการรายงานและรูปแบบและเนื้อหาของรายงาน

ตารางที่ 2 ความแตกต่างระหว่างการบัญชีนิติวิทยาและการสอบบัญชี (ต่อ)

หัวข้อ	ความแตกต่างระหว่างการบัญชีนิติวิทยาและการสอบบัญชี
8. คุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ	คุณสมบัติของผู้สอบบัญชีและนักบัญชีสืบสวนมีความแตกต่างกันในด้านความรู้ ความสามารถด้านต่างๆ สำหรับการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยนักบัญชีสืบสวนต้องมีความรู้ในหลาย ๆ ด้านมากกว่าผู้สอบบัญชีคือ ด้านกฎหมาย และด้านอาชญาวิทยา ส่วนในด้านการสอบบัญชีก็มีความต่างกัน บางส่วนโดยที่นักบัญชีสืบสวนต้องมีความรู้ ด้านสอบบัญชีที่เน้นในเชิงสอบสวนด้วย

เนื่องจากการบัญชีสืบสวน ซึ่งเป็นแขนงวิชาชีพใหม่ที่ยังไม่เกิดขึ้นในประเทศไทย ทำให้ผู้บริหารและนักลงทุนยังมีความเข้าใจที่ไม่ชัดเจนในหน้าที่ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี โดยผู้บริหารและนักลงทุน คิดว่าการตรวจสอบการทุจริตนั้นเป็นหน้าที่ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีโดยตรง ซึ่งความคาดหวังที่ผู้บริหารและนักลงทุนมีต่อผู้สอบบัญชีนี้เกิดเป็นช่องว่างของความคาดหวังขึ้น (Expectation Gap) ในประเทศสหรัฐอเมริกาได้มีการเพิ่มวิชาชีพบัญชีแขนงใหม่ที่เรียกว่า ผู้ตรวจสอบทุจริตรับอนุญาต (CFE : Certified Fraud Examiner) ขึ้นเพื่อเติมเต็มช่องว่างของความคาดหวังนี้ โดยผู้บริหารและนักลงทุนที่มีความสงสัยว่าจะเกิดการทุจริตขึ้นในองค์กรสามารถให้ผู้ตรวจสอบทุจริตรับอนุญาตเข้ามาตรวจสอบได้ทันที

การบัญชีสืบสวนดังกล่าวข้างต้นนี้เป็นการเพิ่มพูนความรู้และเพิ่มมุมมองที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบการทุจริตซึ่งเป็นประเภทการตรวจสอบประเภทหนึ่งที่มีความสำคัญและช่วยเพิ่มคุณค่าให้กับองค์กร และสามารถนำไปปรับใช้ประโยชน์ในการปฏิบัติงานตรวจสอบสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินและการประกันคุณภาพงานตรวจสอบภายในภาครัฐ รวมทั้งสามารถนำไปให้คำปรึกษาแนะนำแก่ผู้ตรวจสอบภายในเกี่ยวกับการตรวจสอบการทุจริตได้

แนวคิดเกี่ยวกับคุณลักษณะของนักบัญชีนิติวิทยาที่ดี

การทำงานของผู้สอบบัญชีทั่วไปจะมีแผนการตรวจสอบที่มุ่งให้เกิดความเชื่อมั่นของผู้ใช้งบการเงิน แต่ในขณะที่นักบัญชีนิติวิทยาจะทำการตรวจสอบเพื่อป้องกัน หรือค้นหาการทุจริตที่อาจเกิดขึ้นภายในองค์กร การทำงานจึงมักไม่กำหนดแผนการตรวจสอบที่ชัดเจน แต่ต้องเป็นผู้ที่มีความละเอียด ช่างสังเกต เพื่อการค้นหาความผิดปกติที่อาจจะเกิดขึ้น โดยไม่สนใจว่าข้อมูลทางการเงินได้จัดทำตามมาตรฐานการบัญชีหรือไม่ นักบัญชีนิติวิทยาจึงต้องมีความรู้ในแขนงต่าง ๆ ที่กว้างขวางทั้งในด้านพฤติกรรมมนุษย์ ด้านกฎหมาย ด้านภาษีอากร รวมถึงการมีความคิดสร้างสรรค์

มีความสามารถในการวิเคราะห์ และมีมนุษยสัมพันธ์ที่ดี เพื่อการเข้าถึงข้อมูลที่จำเป็น (อังสนาศรีประเสริฐ, 2549)

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2550) ได้กำหนดคุณสมบัติสำหรับผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีให้ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการศึกษาสากล (International Education Standard : IES) ที่ออกโดยสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IFAC) ทั้ง 8 ฉบับ เพื่อยกระดับมาตรฐานการศึกษาวิชาการบัญชีและพัฒนาคุณภาพของนักบัญชีในประเทศให้เป็นที่ยอมรับในระดับสากล โดยกล่าวถึงคุณสมบัติที่นักบัญชีมืออาชีพ (International Federation of Accountants, 2009) ได้แก่

1. IES1 ข้อกำหนดเพื่อเข้าสู่โปรแกรมการศึกษาระดับวิชาชีพ (IES 1 Entry Requirements to a Program of Professional Accounting Education) กำหนดให้นักบัญชีจะต้องสำเร็จการศึกษาขั้นต่ำทางด้านการเงินในระดับปริญญาตรีหรือเทียบเท่าจากสถาบันการศึกษาที่เปิดการเรียนการสอนหลักสูตรวิชาการบัญชี

2. IES2 เนื้อหาของโปรแกรมการศึกษาทางวิชาชีพบัญชี (IES 2 Content of Professional Accounting Education Program) กำหนดให้นักบัญชีต้องมีความรู้ทางวิชาชีพบัญชี โดยต้องประกอบด้วยความรู้ 3 ด้าน ได้แก่

2.1 การบัญชีการเงินและวิชาที่เกี่ยวข้อง ประกอบด้วย บัญชีการเงินและรายงานการเงิน บัญชีบริหารและการควบคุม ภาษีอากร ธุรกิจและกฎหมายธุรกิจ การตรวจสอบและการรับรองการเงินและการจัดการทางการเงิน และจรรยาบรรณของวิชาชีพ

2.2 ความรู้เกี่ยวกับองค์กรธุรกิจ ประกอบด้วย เศรษฐศาสตร์ สภาพแวดล้อมทางธุรกิจ การบริหารองค์กร จริยธรรมทางธุรกิจ ตลาดเงิน วิธีการเชิงปริมาณ พฤติกรรมองค์กร การตลาด ธุรกิจระหว่างประเทศ และการจัดการและการตัดสินใจเชิงธุรกิจ

2.3 ความรู้และความชำนาญในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ประกอบด้วย ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับเทคโนโลยีสารสนเทศ ความรู้เกี่ยวกับการควบคุมเทคโนโลยีสารสนเทศ ความสามารถในการควบคุมเทคโนโลยีสารสนเทศ ความสามารถของผู้ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ และความสามารถและบทบาทของผู้ออกแบบระบบสารสนเทศ ผู้ประเมิน และผู้บริหาร

3. IES3 ทักษะทางวิชาชีพ (IES 3 Professional Skills) กำหนดให้นักบัญชีต้องมีทักษะทางวิชาชีพ เพื่อให้สามารถสนองต่อความต้องการของฝ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องได้ ได้แก่

3.1 ทักษะทางด้านปัญญา เช่น ความรู้ความเข้าใจ การประยุกต์ใช้ความรู้เพื่อใช้ในการแก้ปัญหา การตัดสินใจ และการใช้วิจารณญาณที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานบัญชี เป็นต้น

3.2 ทักษะทางวิชาการเชิงการปฏิบัติและหน้าที่งาน เช่น ทักษะการคำนวณ การวิเคราะห์ความเสี่ยง และรายงาน เป็นต้น

3.3 ทักษะทางลักษณะเฉพาะบุคคล เช่น การมีความคิดริเริ่มสร้างสรรค์ การศึกษาเรียนรู้ด้วยตนเอง ความสามารถในการปรับตัวให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลง เป็นต้น

3.4 ทักษะทางปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่นและการสื่อสาร เช่น การทำงานร่วมกับผู้อื่นได้อย่างมีความสุข และการทำงานเป็นทีม เป็นต้น

3.5 ทักษะทางองค์การและจัดการธุรกิจ เช่น การวางแผนกลยุทธ์ การจัดโครงการความเป็นผู้นำ เป็นต้น

4. IES4 ค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพกำหนดให้นักบัญชีต้องมีความรู้ค่าแห่งวิชาชีพ มีจริยธรรม และมีทัศนคติที่ดีต่อวิชาชีพ ได้แก่

4.1 ความซื่อสัตย์ต่อวิชาชีพ นักบัญชีต้องมีความซื่อสัตย์

4.2 ความเป็นกลาง นักบัญชีต้องไม่มีความลำเอียง ไม่มีผลประโยชน์ทับซ้อนหรือได้รับอิทธิพลจากบุคคลอื่น ซึ่งทำให้ส่งผลต่อการตัดสินใจทางวิชาชีพ

4.3 ความสามารถในการรักษาความลับ นักบัญชีต้องเก็บรักษาข้อมูลที่ได้จากการปฏิบัติงานในวิชาชีพไว้เป็นความลับ และไม่เปิดเผยข้อมูลดังกล่าวให้แก่บุคคลที่สาม หากไม่ได้รับอนุญาตจากผู้มีอำนาจในเรื่องดังกล่าว นอกจากนี้จะเป็นเรื่องการให้ข้อมูลตามที่กฎหมายกำหนด

4.4 การปฏิบัติตนเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ นักบัญชีต้องปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง เพื่อหลีกเลี่ยงการกระทำใด ๆ ที่ก่อให้เกิดความเสียหายแก่วิชาชีพ

4.5 ความสามารถและความระมัดระวังทางวิชาชีพ นักบัญชีต้องมีการพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่องในด้านการปฏิบัติงาน กฎหมาย ข้อบังคับ เพื่อให้มีความรู้ความสามารถอยู่ในระดับที่สามารถให้บริการทางวิชาชีพได้อย่างมีประสิทธิภาพ และเป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพ

5. IES5 ข้อกำหนดด้านประสบการณ์การทำงานจริง (IES 5 Practical Experience Requirements for Aspiring Professional Accountants) นักบัญชีจะต้องมีประสบการณ์ที่สะสมมาเป็นระยะเวลาที่สามารถแสดงให้เห็นถึงทักษะและความสามารถทางวิชาชีพ มีจริยธรรมและมีทัศนคติที่ดี

6. IES6 การประเมินความรู้ความสามารถเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ (IES 6 Assessment of Professional Capabilities Competence) นักบัญชีจะต้องมีการประเมินทักษะทางวิชาชีพ ความรู้ ความสามารถทางเทคนิค มีจริยธรรม และทัศนคติที่ดีทางวิชาชีพ

7. IES7 การพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่องกับโปรแกรมเพื่อการเรียนรู้ตลอดชีวิตและการพัฒนาสมรรถนะทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง (IES 7 Continuing Professional Development: A Program of Lifelong Learning and Continuing Development Professional Competence) นักบัญชีจะต้องเรียนรู้ฝึกฝนในวิชาชีพของตนเองอย่างต่อเนื่อง ต้องมีความสามารถมุ่งมั่นพัฒนาความรู้เพิ่มเติมให้ต่อเนื่องทันสมัยอยู่ตลอดเวลา

8. IES8 ข้อกำหนดด้านสมรรถนะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (IES 8 Competence Requirement for Audit Professionals) ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี นอกจากคุณสมบัติข้างต้นที่กล่าวมาแล้ว ต้องมีความรู้ด้านสอบบัญชี ข้อมูลทางการเงิน การบัญชี และรายงานทางการเงิน แบบระดับสูง และผู้สอบบัญชีต้องผ่านการวัดระดับความสามารถในการเป็นผู้สอบบัญชีอย่างเป็นระบบ

ปัจจุบันสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2557) ได้กำหนดคุณสมบัติสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการศึกษาสากล (International Education Standard: IES) ที่ออกโดยสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IFAC) ทั้ง 8 ฉบับ โดยมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้ได้มีการปรับปรุง อธิบายหลักการที่ใช้ในการกำหนดและสื่อสารข้อกำหนดสำหรับการเข้าสู่หลักสูตรวิชาชีพทางบัญชีโดยข้อกำหนดในการเข้าสู่วิชาชีพบัญชีได้กล่าวไว้ในมาตรฐานการศึกษาฉบับที่ 2-6 ดังรายละเอียดต่อไปนี้

1. IES ฉบับที่ 2 การพัฒนาทางวิชาชีพระยะเริ่มแรก ประกอบด้วย

- ความรู้ความสามารถเชิงเทคนิค
- ผลการเรียนรู้ด้านความรู้ความสามารถเชิงเทคนิค ด้านความรู้ความสามารถและระดับความเชี่ยวชาญ
- การบัญชีการเงินและการรายงานทางการเงิน ระดับความเชี่ยวชาญอยู่ในระดับปานกลาง
- การบัญชีบริหาร ระดับความเชี่ยวชาญอยู่ในระดับปานกลาง
- การเงินและการบริหารการเงิน ระดับความเชี่ยวชาญอยู่ในระดับปานกลาง
- ภาษีอากร ระดับความเชี่ยวชาญอยู่ในระดับปานกลาง
- การสอบบัญชีและการให้ความเชื่อมั่น ระดับความเชี่ยวชาญอยู่ในระดับปานกลาง
- การกำกับดูแลการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน ระดับความเชี่ยวชาญอยู่ในระดับปานกลาง

- กฎหมายและข้อบังคับทางธุรกิจ ระดับความเชี่ยวชาญอยู่ในระดับปานกลาง
- เทคโนโลยีสารสนเทศ ระดับความเชี่ยวชาญอยู่ในระดับปานกลาง
- สภาพแวดล้อมทางธุรกิจและองค์การ ระดับความเชี่ยวชาญอยู่ในระดับปานกลาง
- เศรษฐศาสตร์ระดับความเชี่ยวชาญอยู่ในระดับพื้นฐาน
- กลยุทธ์ธุรกิจและการจัดการ ระดับความเชี่ยวชาญอยู่ในระดับปานกลาง

2. IES ฉบับที่ 3 การพัฒนาทางวิชาชีพระยะเริ่มแรก

- ทักษะทางวิชาชีพผลการเรียนรู้ ด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านความรู้ความสามารถและระดับความเชี่ยวชาญ
- ปัญญา ระดับความเชี่ยวชาญอยู่ในระดับปานกลาง

- ความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร ระดับความเชี่ยวชาญอยู่ในระดับปานกลาง
- การจัดการตนเอง ระดับความเชี่ยวชาญอยู่ในระดับปานกลาง
- การจัดการองค์กร ระดับความเชี่ยวชาญอยู่ในระดับปานกลาง

3. IES ฉบับที่ 4 ค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพ กำหนดให้นักบัญชีต้องมีคุณค่าแห่งวิชาชีพ มีจริยธรรม และมีทัศนคติที่ดีต่อวิชาชีพ ได้แก่

- ความซื่อสัตย์ต่อวิชาชีพ นักบัญชีต้องมีความซื่อสัตย์
- ความเป็นกลาง นักบัญชีต้องไม่มีความลำเอียง ไม่มีผลประโยชน์ทับซ้อนหรือได้รับอิทธิพลจากบุคคลอื่นซึ่งทำให้ส่งผลต่อการตัดสินใจทางวิชาชีพ
- ความสามารถในการรักษาความลับ นักบัญชีต้องเก็บรักษาข้อมูลที่ได้จากการปฏิบัติงานในวิชาชีพไว้เป็นความลับและไม่เปิดเผยข้อมูลดังกล่าวให้แก่บุคคลที่สาม หากไม่ได้รับอนุญาตจากผู้ที่มีอำนาจในเรื่องดังกล่าว นอกจากจะเป็นเรื่องการให้ข้อมูลตามที่กฎหมายกำหนด

- การปฏิบัติตนเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ นักบัญชีต้องปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง เพื่อหลีกเลี่ยงการกระทำใด ๆ ที่ก่อให้เกิดความเสียหายแก่วิชาชีพ

- ความสามารถและความระมัดระวังทางวิชาชีพ นักบัญชีต้องมีการพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่องในด้านการปฏิบัติงาน กฎหมาย ข้อบังคับ เพื่อให้มีความรู้ความสามารถอยู่ในระดับที่สามารถให้บริการทางวิชาชีพได้อย่างมีประสิทธิภาพและเป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพ

4. IES ฉบับที่ 5 ข้อกำหนดด้านประสบการณ์การทำงานจริง (Practical Experience Requirements for Aspiring Professional Accountants) นักบัญชีจะต้องมีประสบการณ์ที่สะสมมาเป็นระยะเวลาอันยาวนาน ที่สามารถแสดงให้เห็นถึงทักษะและความสามารถทางวิชาชีพ มีจริยธรรม และมีทัศนคติที่ดี

5. IES ฉบับที่ 6 การพัฒนาทางวิชาชีพระยะเริ่มแรก

- การประเมินความรู้ความสามารถเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ นักบัญชีต้องมีความรู้ทางเทคนิค ทักษะทางวิชาชีพ และค่านิยม จริยธรรม และทัศนคติทางวิชาชีพ และควรมีส่วนร่วมอย่างต่อเนื่องในการเรียนรู้ตลอดชีพ

คุณสมบัติของนักบัญชี

นักบัญชีนิติวิทยา ถือเป็นนักบัญชีประเภทหนึ่งที่มีความเกี่ยวข้องกับกระบวนการยุติธรรม การสืบสวน การวิเคราะห์ทางการเงิน กระบวนการบัญชี การตรวจจับทุจริตหรืออาชญากรรมทางเศรษฐกิจ ซึ่งเป็นงานส่วนหนึ่งของการบัญชี การทุจริตสามารถป้องกันได้โดยผู้ตรวจสอบภายในหรือภายนอก โดยการตรวจสอบเป็นระยะ เพื่อตรวจสอบการปฏิบัติงานตามระเบียบของบัญชีบริษัท ให้เป็นไปตามหลักการบัญชีและนโยบายองค์กร จึงจำเป็นต้องมีการสร้างการบัญชีประเภทบัญชีนิติวิทยา

เพื่อพิสูจน์การทุจริต ระบุรายการธุรกรรมการทุจริต จึงเรียกว่า “การบัญชีนิติวิทยา” ซึ่งนักบัญชีนิติวิทยา จะต้องมึทักษะทางการบัญชี การตรวจสอบ และการสืบสวน ต้องตอบสนองและสื่อสารข้อมูลทางการเงินอย่างรัดกุมชัดเจนในการพิจารณาคดีในชั้นศาลในฐานะพยานผู้เชี่ยวชาญ และที่ปรึกษาในการดำเนินคดี (อิฐนันท์ ปุระณะพรรค, 2563)

ตามประกาศกรมทะเบียนการค้า เรื่อง กำหนดคุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี พ.ศ. 2543 และพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 หมวด 6 การควบคุมการประกอบวิชาชีพ ด้านการทำบัญชีได้กำหนดคุณสมบัติของผู้ทำบัญชีไว้ดังนี้

1. มีภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่ในราชอาณาจักร
2. มีความรู้ภาษาไทยเพียงพอที่จะทำหน้าที่เป็นผู้ทำบัญชีได้
3. ไม่เคยต้องโทษใดโดยคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก เนื่องจากได้กระทำความผิดตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชี หรือกฎหมายว่าด้วยผู้สอบบัญชีหรือกฎหมายว่าด้วยวิชาชีพบัญชี เว้นแต่พ้นระยะเวลาที่ถูกลงโทษมาแล้วเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 3 ปี
4. มีคุณวุฒิการศึกษาตามขนาดและประเภทของธุรกิจ ดังนี้

4.1 ผู้ทำบัญชีของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนและบริษัทจำกัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ณ วันปิดบัญชีในรอบปีที่ผ่านมา มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และมีรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท ผู้ทำบัญชีต้องมีคุณวุฒิการศึกษาไม่ต่ำกว่าอนุปริญญาหรือประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง (ปวส.) ทางการทำบัญชี หรือเทียบเท่า จากสถาบันการศึกษาที่ทบวงมหาวิทยาลัยหรือคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน (ก.พ.) หรือกระทรวงศึกษาธิการ เทียบว่าไม่ต่ำกว่าอนุปริญญาหรือประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูงทางการบัญชี

4.2 ผู้ทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีดังต่อไปนี้

- ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนและบริษัทที่มีทุนจดทะเบียนหรือสินทรัพย์รวม หรือรายได้รวม รายการใดรายการหนึ่งเกินกว่าที่กำหนดในข้อ 4.1

- บริษัทมหาชน
- นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย
- กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร
- ผู้ประกอบธุรกิจซึ่งได้รับการส่งเสริมการลงทุนตามกฎหมายว่าด้วยการ ส่งเสริม

การลงทุน ผู้ทำบัญชีต้องมีคุณวุฒิการศึกษาไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีทางการบัญชี หรือเทียบเท่าจากสถาบันการศึกษาซึ่งทบวงมหาวิทยาลัย หรือคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน (ก.พ.) หรือกระทรวงศึกษาธิการเทียบว่าไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีทางการบัญชี

4.3 ผู้ทำบัญชีของบุคคลธรรมดา หรือห้างหุ้นส่วนที่มีได้จดทะเบียนซึ่งรัฐมนตรีว่าการกระทรวงพาณิชย์ ประกาศให้เป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี คุณวุฒิการศึกษาของผู้ทำบัญชีให้เป็นไปตามที่

กำหนดไว้ในข้อ 4.1 หรือ 4.2 โดยอนุโลม

นอกจากนี้ พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชีได้กำหนดให้ผู้ทำบัญชีจะต้องเป็นสมาชิกของสภาวิชาชีพ หรือขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพ

หลักการพื้นฐานของการบัญชีนิติวิทยา

หลักการพื้นฐานของการบัญชีนิติวิทยา สามารถสรุปได้ดังต่อไปนี้ (อังสนา ศรีประเสริฐ, 2549)

1. บัญชีนิติวิทยา เป็นการใช้หลักคิดที่อนุমানว่าจะไม่มองโลกในแง่ดี โดยจะมองว่าอาจมีการทุจริตเกิดขึ้น และต้องคิดหรือจินตนาการให้เหมือนผู้กระทำการทุจริตให้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้ เพื่อวิเคราะห์ว่าอาจเกิดการทุจริตแบบใดบ้าง

2. บัญชีนิติวิทยา เป็นการเรียนรู้จากประสบการณ์เป็นส่วนใหญ่ แทนที่จะเรียนรู้จากตำราหรือกระดาษ ทำการจากการตรวจสอบในปีก่อน ๆ โดยให้พิจารณามูลเหตุจูงใจ โอกาส และสภาพแวดล้อม

ดังนั้นคุณลักษณะของนักบัญชีนิติวิทยาที่ดี จึงประกอบไปด้วย (ประภารัตน์ ศรีวรพงษ์พันธ์, 2557)

1. นักบัญชีนิติวิทยาจะไม่มีรูปแบบการทำงานที่ชัดเจน แต่ต้องเป็นผู้มีความละเอียดรอบคอบที่จะสังเกตสิ่งต่าง ๆ ได้ โดยจะไม่ยึดติดกับกรอบที่เป็นมาตรฐาน เนื่องจากการทุจริตนั้นไม่มีรูปแบบที่ตายตัว และมักจะมีลักษณะพิเศษที่พัฒนาขึ้นมาอยู่เรื่อย ๆ ตามแต่โอกาสและสถานการณ์ที่จะอำนวยของผู้กระทำความผิด

2. นักบัญชีนิติวิทยาควรจะคิดแบบคนโกงให้เป็น เพื่อสามารถจินตนาการว่าผู้ทุจริตควรจะทำกรอย่างไรในการทุจริต

3. นักบัญชีนิติวิทยาจะติดตามหาทางตรวจสอบการทุจริตนั้น ต้องเป็นคนช่างคิด ช่างสังเกต มีความรอบรู้ในกฎหมายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง โดยเฉพาะอย่างยิ่งต้องมีความรู้ในด้านภาษีอากรเป็นอย่างดี

4. มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการสืบสวนหาข้อเท็จจริง

5. มีความสามารถในการวิเคราะห์ห้งบการเงิน โดยต้องทำการเปรียบเทียบและเก็บข้อมูลจากงบการเงินมาเปรียบเทียบย้อนหลังอย่างน้อย 3 ปี จนถึงปีที่เกิดเหตุการณ์การฉ้อฉลจนถึงปัจจุบัน

6. วิเคราะห์งบการเงินในกลุ่มบริษัทที่มีการยกย้ายถ่ายเททรัพย์สิน

7. ต้องสามารถเชื่อมโยงความสัมพันธ์ของตัวเลขในแต่ละปีบริษัทแม่และในบริษัทของกลุ่มผู้กระทำความผิดได้

8. นอกจากการเชื่อมโยงตัวเลขทางการเงินของกลุ่มแล้ว ยังต้องเชื่อมโยงความสัมพันธ์ของกรรมการและผู้ถือหุ้นกันในระหว่างกลุ่ม

9. มีทักษะตั้งประเด็นในการสืบสวนหาข้อเท็จจริง เพื่อให้ได้พยานหลักฐาน พยานเอกสารว่าใคร ทำอะไร ที่ไหน อย่างไรและได้ประโยชน์อะไรไป เพื่อให้ครบองค์ประกอบความผิดตามกฎหมาย

10. มีทักษะในการตั้งคำถามและสื่อสารที่สามารถซักถาม และรวบรวมพยานหลักฐานมาประกอบกัน เพื่อนำไปสู่ข้อสรุปที่ถูกต้องได้

11. มีทักษะในการให้การต่อพนักงานสอบสวนในรายละเอียดของพยานเอกสาร หลักฐานที่ได้ เพื่อให้เห็นองค์ประกอบความผิด

สมชาย ศุภธาดา (2541) ได้กล่าวถึง หลักการพื้นฐานของการบัญชีสืบสวน เป็นแนวทางสรุปได้ดังนี้

1. เป็นการใช้หลักคิดที่อนุมานว่าจะไม่มองโลกในแง่ดี โดยจะมองว่าอาจมีการทุจริตเกิดขึ้น และต้องคิดหรือจินตนาการให้เหมือนผู้กระทำการทุจริตให้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้

2. เป็นการเรียนรู้จากประสบการณ์เป็นส่วนใหญ่แทนที่จะเรียนรู้จากตำราหรือกระดาษทำการจากการตรวจสอบในปีก่อน ๆ โดยให้พิจารณามูลเหตุจูงใจ โอกาส และสภาพแวดล้อมในการทำการทุจริต

3. การทำทุจริตสำหรับพนักงาน ผู้บริหารในแต่ละระดับมีลักษณะไม่เหมือนกัน ทั้งในด้านประเภทของทุจริต และจำนวนเงินความเสียหายที่เกิดขึ้น

4. การทุจริตทางการบัญชีมักจะค้นพบโดยบังเอิญ และส่วนใหญ่ของการทุจริตทางการเงินมักตรวจสอบพบโดยอาศัยเทคนิควิธีการอื่นเป็นหลักไม่ใช่ตรวจพบ จากวิธีการตรวจสอบที่ใช้ทั่วไป

ลักษณะการปฏิบัติงานด้านการบัญชีนิติวิทยา

สุเทพ พงษ์พิทักษ์ (2549) ให้ความเห็นเกี่ยวกับองค์ประกอบคุณลักษณะของนักบัญชีแบ่งเป็น 6 องค์ประกอบ ดังนี้

1. องค์ความรู้ทางด้านวิชาชีพบัญชี เป็นความรู้พื้นฐานที่สำคัญของนักบัญชีทุก ๆ คน ประกอบด้วยความรู้เกี่ยวกับหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป มาตรฐานการบัญชี วิชาชีพบัญชีอื่น ๆ เช่น การวางระบบบัญชี และการสอบบัญชี การบัญชีเพื่อการบริหาร ซึ่งความรู้นี้ถือเป็นวิชาชีพที่นักบัญชีต้องใช้ประกอบวิชาชีพด้านความเป็นอิสระ

2. องค์ความรู้ทางด้านคอมพิวเตอร์ นักบัญชีสมัยใหม่ต้องมีความรู้ในด้านคอมพิวเตอร์ เพื่อที่จะเป็นเครื่องทุ่นแรงในการจัดทำบัญชี และการนำข้อมูลทางบัญชีมาให้ประโยชน์ในรูปของรายงานต่าง ๆ

3. องค์ความรู้ทางด้านภาษา นักบัญชีต้องมีความรู้ด้านภาษาไทย จึงสามารถประกอบวิชาชีพในประเทศไทยได้ แต่โลกในยุคโลกาภิวัตน์ การเคลื่อนย้ายทุน แรงงาน และเทคโนโลยีเป็นไปอย่าง

รวดเร็ว ภาษาต่างประเทศจะช่วยให้การสื่อสารเป็นไปอย่างรวดเร็วและเป็นสื่อกลางในการถ่ายทอดความรู้ ความเข้าใจในศิลปะ วิทยาการต่าง ๆ ให้กว้างขวางแพร่หลายยิ่งขึ้น

4. องค์ความรู้ทางด้านภาษาอากร ความรู้ด้านการภาษาอากร การบัญชีภาษาอากร หรือการวางแผนภาษาอากร จัดเป็นความรู้ที่สำคัญอีกประการหนึ่ง โดยเฉพาะการบัญชีภาษาอากรที่ถือเป็นวิชาชีพตามกฎหมายว่าด้วยวิชาชีพบัญชี

5. องค์ความรู้ด้านการบริหารการจัดการ เฉพาะอย่างยิ่งวิสัยทัศน์หรือการเห็นปัญหา

6. องค์ความรู้ด้านจริยธรรมและคุณธรรม จริยธรรมและคุณธรรมเป็นหลักการสำคัญในการใช้องค์ความรู้ทั้งห้าประการข้างต้น มิฉะนั้นจะก่อให้เกิดความเดือดร้อนทั้งนักบัญชีผู้ปฏิบัติ และผู้ที่เกี่ยวข้องทั้งหลาย

ทุกวัฒนธรรมนั้นอยู่ในสิ่งแวดล้อมที่มีการเปลี่ยนแปลงอยู่เสมอ ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในปัจจุบันต้องเป็นผู้เชี่ยวชาญด้านวิชาการที่มีทักษะการสื่อสารที่ยืดหยุ่นและจำเป็นต้องสามารถสนองความต้องการข้อมูลและรายงานที่ต้องการในระบบเศรษฐกิจแบบใหม่ที่อิงความรู้การศึกษาทางวิชาชีพบัญชีนอกเหนือจากได้มาซึ่งความรู้ทางวิชาการและทักษะทางวิชาชีพบัญชีด้านต่าง ๆ แล้วผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีจำเป็นต้องมีทักษะที่จะทำให้ตนสามารถเป็นได้ทั้งที่ปรึกษาธุรกิจ

นักวิเคราะห์การเงิน ผู้สื่อสาร นักเจรจาต่อรองและผู้จัดการในแต่ละสถานการณ์ที่เหมาะสมในขณะเดียวกันความซื่อสัตย์ ความเที่ยงธรรมและความต้องการที่จะยกย่ององค์กรที่ตนทำงานอยู่ก็เป็นคุณสมบัติที่สำคัญของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ส่วนค่านิยม จรรยาบรรณและทัศนคติทางวิชาชีพก็เป็นส่วนส่งเสริมในการเป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (สภาวิชาชีพบัญชี, 2560)

แนงน้อย ใจอ่อนน้อย (2541) ได้กล่าวถึง นักบัญชีอาจแยกออกเป็น 2 กลุ่ม คือ นักบัญชีในฐานะผู้บริหารขององค์กร และนักบัญชีในฐานะของผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี

1. ในฐานะผู้บริหารขององค์กร จากสภาพแวดล้อมของการดำเนินธุรกิจที่เปลี่ยนไปธุรกิจจำเป็นต้องปรับโครงสร้างขององค์กรให้มีลักษณะการบริหารงานที่พึ่งพาระบบสารสนเทศมากขึ้น ระบบสารสนเทศเพื่อการจัดการในองค์กรสำหรับข้อมูลที่เป็นตัวเลขนั้น ฐานข้อมูลที่สำคัญคือข้อมูลทางบัญชี ดังนั้นถ้าจะให้ผู้บริหารมีข้อมูลที่ถูกต้องและเชื่อถือได้ จะต้องมีการตรวจสอบความถูกต้องของระบบสารสนเทศทางการบัญชีซึ่งประมวลผลโดยคอมพิวเตอร์ ดังนั้นนักบัญชีจะต้องมีความรู้ก้าวหน้าทันเทคโนโลยีอยู่ตลอดเวลา เพื่อที่จะสามารถได้นำมาประยุกต์ใช้ให้ทันกับความเปลี่ยนแปลงทางด้านการดำเนินธุรกิจ ในขณะเดียวกันก็พัฒนาตนเองมาเป็นผู้จัดทำระบบสารสนเทศเพื่อการจัดการให้กับผู้บริหารในลักษณะต่าง ๆ นักบัญชีที่มีความรู้ทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศจะเป็นตัวเชื่อมกับบุคลากรทางด้านเทคนิคได้ดีที่สุด เนื่องจากมีความรู้ทั้งทางด้านธุรกิจซึ่งในเรื่องข้อมูลที่เป็นตัวเลข ซึ่งเป็นฐานข้อมูลในส่วนอื่น ๆ และเทคโนโลยีซึ่งจะทำให้กิจการมีระบบสารสนเทศที่มีประสิทธิภาพสนองตอบการบริหารยุคที่ไร้พรมแดนได้เป็นอย่างดี นอกจากนั้นยังควรจะมีความรู้ใน

ด้านการนำเทคโนโลยีมาประยุกต์ใช้กับงานส่วนของตน สามารถที่จะเลือกซื้อหรือมีส่วนร่วมในการพัฒนาโปรแกรมทางด้านบัญชีที่สามารถตอบสนองความต้องการขององค์กรได้เป็นอย่างดี

2. ในฐานะผู้ประกอบการวิชาชีพสอบบัญชี สำหรับผู้สอบบัญชีภายนอกก็จะต้องมีความรอบรู้เช่นเดียวกัน โดยจะต้องรอบรู้ในเรื่องของรูปแบบของธุรกิจที่ปรับเปลี่ยนไป เนื่องจากความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีเพื่อจะได้ทราบถึงวิธีการดำเนินงานธุรกิจของกิจการผู้รับตรวจหรือกิจการอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับผู้รับตรวจ ทำให้สามารถกำหนดแผนการตรวจสอบได้อย่างเหมาะสม นอกจากนี้ความรู้ทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศถือเป็นสิ่งที่ไม่ได้เช่นเดียวกัน ผู้สอบบัญชีที่รับงานตรวจสอบกิจการที่ใช้ระบบคอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูลทางการบัญชี จำเป็นต้องมีความรู้ทางด้านคอมพิวเตอร์อย่างเพียงพอที่จะสามารถสอบทานการควบคุมภายในของระบบคอมพิวเตอร์และตรวจสอบระบบดังกล่าวได้ เพราะรายงานทางการเงินที่ถูกระบุสะท้อนถึงระบบการควบคุมภายในที่ดีและสร้างความน่าเชื่อถือต่อผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินอีกด้วย

สุณี ประยูร (2552) ได้อธิบายคุณลักษณะที่พึงประสงค์ของบุคลากรไว้ว่า คุณลักษณะที่พึงประสงค์ในการปฏิบัติงานประกอบด้วย 3 ด้าน คือ

1. ด้านความรู้ความสามารถ หมายถึง ผู้ปฏิบัติงานจะต้องเป็นผู้ที่มีความรู้ความสามารถในด้านวิชาการตรงตามสายงานที่ตนเองปฏิบัติงานอยู่ มีความรู้พื้นฐานทางด้านภาษาอังกฤษในเกณฑ์ที่พอใช้เป็นผู้ที่มีความสามารถในการเรียนรู้งานที่ตนเองรับผิดชอบอยู่เป็นอย่างดีเป็นผู้ที่มีความสามารถในการแสวงหาความรู้ด้วยตนเองและพัฒนาตนเองอยู่เสมอมีความรู้ความสามารถในการใช้เครื่องมือและเลือกใช้เครื่องมือในการปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้องและเหมาะสม

2. ด้านบุคลิกภาพ หมายถึง ผู้ปฏิบัติงานจะต้องเป็นผู้ที่มีมนุษยสัมพันธ์เข้ากับเพื่อนร่วมงานได้เป็นอย่างดี มีบุคลิกภาพที่ดี สุขภาพร่างกายแข็งแรง มีความกระตือรือร้น มีบุคลิกเป็นผู้นำและรับฟังความคิดเห็นของผู้อื่น

3. ด้านคุณธรรมจริยธรรม หมายถึง ผู้ปฏิบัติงานจะต้องเป็นผู้ที่มีคุณธรรมที่ดีเป็นพลเมืองที่ดีของสังคม มีการปฏิบัติตนอยู่ในประเพณีที่ดีงาม มีความซื่อสัตย์ต่อตนเองและผู้อื่น มีความผูกพันต่อองค์กร

กุลนิษฐ์ สารภาพ (2553) ได้อธิบายไว้ว่า ลักษณะของการปฏิบัติงานที่ดีที่นักบัญชีควรมีและพึงปฏิบัติในการประกอบวิชาชีพนักบัญชี ได้แก่

1. มีความขยันหมั่นเพียรดี นักบัญชีต้องมีความขยันหมั่นเพียรในการปฏิบัติงานของตนเองอย่างสม่ำเสมอเอาใจใส่และตั้งใจทำงานให้เสร็จโดยเร็ว ไม่ปล่อยเวลาให้หมดไปโดยเปล่าประโยชน์และไม่ควรให้ผู้บริหารคอยติดตามหรือทวงถาม อีกทั้งงานที่ปฏิบัติจะต้องมีปริมาณมากพอเป็นที่ยอมรับได้ตามมาตรฐานขององค์กรหรือเกินกว่านั้นและการทำงานต้องเป็นคนที่ตรงต่อเวลาอย่างสม่ำเสมอ

2. มีผลงานที่มีคุณภาพดี นักบัญชีต้องสามารถปฏิบัติงานได้เป็นผลสำเร็จด้วยความรวดเร็ว และมีคุณภาพการพิจารณาคุณภาพคู่ได้จากความถูกต้องสมบูรณ์ตามที่ต้องการหรือไม่และทันเวลาที่จำเป็นไปใช้งานได้

3. มีความรับผิดชอบเป็นที่ไว้วางใจได้ดี นักบัญชีต้องมีความรับผิดชอบคือรับผิดชอบต่อตนเองต่อเพื่อนร่วมงานต่อผู้บริหารและต่อองค์กรซึ่งความรับผิดชอบนี้จะต้องรับผิดชอบทั้งทางด้านการปฏิบัติงานและประพฤติกการรับผิดชอบต่อหน้าที่ของตนได้เป็นอย่างดีเป็นที่ไว้วางใจของผู้บริหารว่าสามารถปฏิบัติงานในหน้าที่ของตนซึ่งได้รับมอบหมายได้ผลอย่างเต็มที่ โดยที่ผู้บริหารไม่ต้องวิตกกังวลหรือต้องติดตามตรวจสอบอยู่ตลอดเวลา นอกจากนี้ความรับผิดชอบเมื่อมีความผิดพลาดเกิดขึ้นต้องรับผิดชอบด้วยความยินดีและเต็มใจทำการแก้ไขข้อผิดพลาดนั้นให้ถูกต้องโดยเร็ว โดยไม่ปิดความรับผิดชอบและโทษผู้อื่น

4. มีความรู้และเข้าใจพื้นฐานเป็นอย่างดี นักบัญชีย่อมต้องมีความรู้และความเข้าใจในหน้าที่ของตนเป็นอย่างดีว่าหน้าที่และความรับผิดชอบของตนนั้น มีรายละเอียดขั้นตอนและขอบเขตของการปฏิบัติเป็นอย่างดีและต้องเข้าใจงานเกี่ยวข้องหรือต้องประสานงานกับใคร จุดเริ่มต้นและแล้วเสร็จเมื่อใดที่ไหนทั้งนี้จะต้องมีความเอาใจใส่ศึกษาพื้นฐานของงาน เพราะถ้าไม่เข้าใจพื้นฐานของงานแล้วจะไม่สามารถปฏิบัติงานได้ดีและถูกต้อง

5. มีความสามารถในการเรียนรู้ดี นักบัญชีต้องมีความสามารถที่จะเรียนรู้สิ่งใหม่ ๆ ได้เสมอ เพื่อที่จะช่วยในการปรับปรุงปฏิบัติงานของตนให้ดีขึ้นอยู่เสมอ มีความเข้าใจรายละเอียดของงานได้อย่างรวดเร็ว สามารถเรียนรู้แนวคิดและวิธีการใหม่ ๆ ปรับตัวเข้ากับการเปลี่ยนแปลงในงานหรือสภาพการทำงานได้อย่างรวดเร็ว ซึ่งนักบัญชีต้องมีความพยายามเอาใจใส่หมั่นคิดหมั่นไตร่ตรองเรื่องงานอยู่เสมอ เช่น มีข่าวสารการประกาศหรือการเปลี่ยนแปลงเกี่ยวกับภาษีอากร ซึ่งนักบัญชีจำเป็นต้องอ่านและทำความเข้าใจ และหากนักบัญชีมีความสามารถพิเศษเฉพาะตัวแล้ว จะทำให้การทำงานในวิชาชีพดียิ่งขึ้น เช่น การใช้ภาษาอังกฤษ เทคโนโลยีสารสนเทศ เป็นต้น

6. มีความคิดริเริ่มนักบัญชีต้องมีความคิดริเริ่มอยู่เสมอ สร้างสรรค์และคิดหาวิธีการทำงานที่ดีขึ้น สะดวกขึ้น ประหยัดและปลอดภัยขึ้น โดยมีความมั่นใจที่จะแสดงความคิดเห็นที่จะปรับปรุงวิธีการทำงานให้ดีขึ้น

7. มีดุลยพินิจ สามัญสำนึกที่ดี นักบัญชีที่ดีจะต้องมีไหวพริบการคิดอย่างเป็นเหตุเป็นผล มีดุลยพินิจและสามัญสำนึกที่ดี ที่จะช่วยให้พนักงานสามารถปฏิบัติงานและตัดสินใจได้เป็นอย่างดี การปฏิบัติงานจะเป็นไปอย่างสมเหตุสมผลและถูกต้องดุลยพินิจจะต้องอาศัยการคิด การไตร่ตรอง การทบทวนหาเหตุผลประกอบโดยพิจารณาจากข้อมูลหลาย ๆ ด้านมิใช่เพียงแต่คิดและอาศัยข้อมูลเพียงด้านเดียวในบางครั้งจะต้องฟังความคิดเห็นและเหตุผลของผู้อื่นประกอบการพิจารณาตัดสินใจ

8. มีมนุษยสัมพันธ์ดี นักบัญชีที่ดีจะต้องมีมนุษยสัมพันธ์ซึ่งหมายถึงความสามารถที่จะเข้ากับบุคคลอื่นได้เป็นอย่างดีมีบุคลิกภาพที่เหมาะสม สามารถทำงานกับเพื่อนร่วมงานและผู้บริหาร ตลอดจนบุคคลอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการทำงานในหน้าที่ที่ตนรับผิดชอบอยู่นั้นได้เป็นอย่างดี รู้จักกาลเทศะ รู้จักระงับอารมณ์เมื่อโกรธ มีความสุภาพอ่อนน้อมถ่อมตนในการวางตัวให้เหมาะสมมีความอดทน อดกลั้นและอ่อนน้อมถ่อมตน ทำให้เกิดความสัมพันธ์ที่ดี พร้อมทั้งประสานความเข้าใจทางด้านปฏิบัติกับหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้องทำให้เกิดประโยชน์ทั้งแก่ตนเองและองค์กร

9. มีความร่วมมือที่ดี นักบัญชีต้องมีความร่วมมือที่ดีกับผู้ที่เกี่ยวข้อง ความร่วมมือเป็นสิ่งจำเป็นอย่างยิ่งในการปฏิบัติงานประจำวันจะต้องมีการประสานงานกับผู้อื่นเสมอ ในทางตรงกันข้ามการทำงานของนักบัญชีต้องได้รับความร่วมมือจากผู้ปฏิบัติงานฝ่ายอื่น ๆ เช่นกัน ดังนั้นหากนักบัญชีไม่ให้ความร่วมมือก็จะเป็นการยากที่ผู้ปฏิบัติงานฝ่ายอื่น ๆ จะให้ความร่วมมือแก่นักบัญชีจะเห็นได้ว่าความสำคัญของการร่วมมือและประสานงานกัน มีการทำงานเป็นกลุ่มปรึกษาหารือกันในการ

ทำงานความเข้าใจซึ่งกันและกันได้ต้องอาศัยการสื่อสารที่ดี

10. มีทัศนคติที่ดีต่องานและองค์กร นักบัญชีต้องมีทัศนคติที่ดีต่อเพื่อนร่วมงาน ต่อผู้บังคับบัญชา ต่อลูกค้า และผู้อื่น ตลอดจนองค์กร เพราะถ้ามีทัศนคติที่ไม่ดีต่อผู้อื่นไม่ดีต่องานหรือต่อองค์กรของตนเองแล้ว ย่อมไม่สามารถปฏิบัติได้ดีและจะไม่ได้รับความร่วมมือจากคนอื่นหรือทำงานร่วมกับคนอื่นได้ไม่ราบรื่น การที่มีทัศนคติที่ดีต่อองค์กรและต่องานโดยต้องศึกษางานและองค์กรว่ามีเป้าหมายอย่างไร ซึ่งเมื่อทราบเป้าหมายแล้วจะทำให้สามารถปรับตัวให้เข้ากับงานและองค์กรได้

ศศิวิมล มีอำพล (2556) ได้กล่าวถึงคุณลักษณะของผู้ทำบัญชีว่า ผู้ทำบัญชีควรมีคุณลักษณะดังนี้

1. มีความจริงใจ คุณสมบัตินี้ดีของนักบัญชีควรมีความจริงใจต่อวิชาชีพ
2. ใฝ่หาความรู้ มีความกระตือรือร้นที่จะหาความรู้เพิ่มเติมเพื่อมาพัฒนาตนเองและเพื่อปรับปรุงการทำงาน
3. รู้จักประยุกต์ สามารถนำความรู้และประสบการณ์ที่มีอยู่มาประยุกต์เข้ากับการทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ
4. มีเป้าหมายในการทำงาน มีการพัฒนาความก้าวหน้าของตนเอง
5. เปิดใจกว้างและสามารถทำงานร่วมกับผู้อื่นได้
6. รู้จักการนำเสนอและการสื่อสาร เพื่อให้ข้อมูลแก่ฝ่ายบริหารและฝ่ายอื่น ๆ ได้อย่างถูกต้อง
7. การรู้จักวิเคราะห์และแก้ปัญหา เมื่อการทำงานมีปัญหาซึ่งต้องอาศัยประสบการณ์ในการทำงาน

ผู้ทำบัญชีจะต้องมีความจริงใจต่อวิชาชีพ ใฝ่หาความรู้และมีความกระตือรือร้นที่จะหาความรู้เพิ่มเติม รู้จักประยุกต์ มีการพัฒนาตนเอง รู้จักวิเคราะห์และแก้ปัญหาที่เกิดขึ้นได้เมื่อการทำงานมีปัญหา และคือผู้ที่ต้องรับผิดชอบในการทำบัญชีของผู้มีหน้าที่ จัดทำบัญชีไม่ว่าจะเป็นลูกจ้างของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือไม่ก็ตาม

RUK UNN ในยุคดิจิทัล นักบัญชีต้องปรับตัวเพื่อให้เข้ากับเทคโนโลยีที่เปลี่ยนแปลง การจะเป็นนักบัญชียุคดิจิทัลต้องมีความรู้เพิ่มเติมในด้านไหนบ้าง ดร.พัทธนันท์ เพชรเชิดชู (2560) ได้กล่าวไว้ในบทความต้องรู้อะไรก่อนที่จะบอกว่าคุณเป็นนักบัญชียุคดิจิทัล โดยอธิบายว่าสิ่งที่นักบัญชียุคดิจิทัลต้องรู้นี้

1. Fintech จะทำให้กระบวนการทางบัญชีไม่เหมือนเดิม นักบัญชีต้องเรียนรู้เพิ่มเติมมากมายไม่ว่าจะเป็นช่องทางการจ่ายเงินของลูกค้าไปรูปแบบใหม่ การยื่นภาษีทางอิเล็กทรอนิกส์ผ่าน e-Receipt และ e-Tax Invoice การยื่นงบผ่านระบบ e-filing ของกรมพัฒนาธุรกิจการค้า การชำระเงินผ่านระบบ e-payment การชำระเงินในช่องทางใหม่ที่ไม่ผ่านระบบของธนาคาร เป็นต้น

2. Fintech ที่จะเข้ามามีบทบาทในอนาคตอันใกล้ เช่น การระดมทุนผ่าน Crowdfunding หรือ การใช้เทคโนโลยี Blockchain ในงานด้านการเงิน นักบัญชีจะต้องรู้ผลกระทบที่มีต่อวิธีและกระบวนการรวบรวมข้อมูลเพื่อบันทึกบัญชี และการวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อธุรกิจ และในอนาคต Bitcoin ที่กำลังนิยมใช้ทั่วโลกและก่อให้เกิดปัญหามากมายก็อาจจะตามมาสร้างสีสันให้กับนักบัญชีให้เกิดอาการมึนงง เข้าไปอีก

3. Technology ทำให้กระบวนการทางธุรกิจเปลี่ยนแปลงไป ซึ่งมีผลต่อการรวบรวมข้อมูลรายได้รายจ่าย เพื่อนำมาบันทึกบัญชีข้อมูลจะวิ่งมาเป็นแบบอิเล็กทรอนิกส์ เช่น ในสายการบิน รายได้จากการขายตั๋วเครื่องบินจะวิ่งผ่านระบบ Reservation System และมี Software ที่เรียกว่า Revenue Management System เป็นตัวรวบรวมข้อมูลรายได้การขายตั๋ว เพื่อบันทึกบัญชีรายได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม และการรับเงินผ่านบัตรเครดิต โดยอัตโนมัติซึ่งระบบนี้จะคล้ายกับระบบ E-Commerce ที่ธุรกิจเปิดเว็บไซต์เพื่อขายของส่วนการกระทบยอดเงินรับจากบัตรเครดิตจะมีการชนยอดจาก Text File ที่ได้รับจากธนาคารทุกวัน โดยรายการจะเป็นลักษณะ 1+1 หรือ T+2 แล้วแต่เงื่อนไข การกระทบยอดเงินฝากธนาคารก็จะเป็นการชนยอดในระบบบัญชีอิเล็กทรอนิกส์

4. ระบบ ERP ที่ใช้จะถูกกระทบโดยเทคโนโลยีสมัยใหม่ของธุรกิจ เช่น การผสมผสานระหว่าง Drone technology กับงานบริหาร Fixed assets หรือ Inventory เป็นต้น

5. การใช้ Software ในการบันทึกบัญชีแบบเดิมกำลังจะเปลี่ยนแปลงไป นักบัญชีจะไม่ทำงาน Bookkeeping อีกแล้วแต่จะผันตัวไปเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลการเงินและข้อมูลธุรกิจ เพื่อทำหน้าที่เป็น “คู่คตินักธุรกิจ”

6. นักบัญชีต้องเป็นนักวางระบบบัญชีอิเล็กทรอนิกส์ที่รู้ว่าต้อง Set ค่าในระบบยังไง เพื่อให้ระบบทำงานถูกต้องเป็นไปตามมาตรฐานบัญชีและภาษี

7. ปี 2017 จะเป็นปีแห่งการสร้าง App ของธุรกิจที่เน้นการทำ Startup นักบัญชีต้องรู้ Tax Point เพื่อบอกเจ้าของธุรกิจได้ว่าเกิด ณ จุดไหน เพื่อที่จะช่วยให้ธุรกิจไม่เสียเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่มในภายหลัง

8. ในยุคแห่งเทคโนโลยีและนวัตกรรมค่าใช้จ่ายด้าน R&D ไม่ว่าจะเป็นการพัฒนา App /Blockchain/AR/Robots/A จะเป็นสัดส่วนที่มากมายมหาศาลในแต่ละบริษัท นักบัญชีต้องช่วยเสนอแนะแนวทางในการบริหารจัดการ นอกเหนือจากแนวทางที่บันทึกบัญชีตามมาตรฐานบัญชี ซึ่งในบางเรื่องก็ต้องใช้ Judgement พอสมควร

9. เทคนิคและวิธีการที่ใช้งานสอบบัญชีก็จะเปลี่ยนแปลงไปเช่นกัน แต่แนวคิดในงานสอบบัญชียังคงเดิมตามมาตรฐานสอบบัญชี

10. Big data technology จะทำให้นักบัญชีสามารถวิเคราะห์ข้อมูลได้ในหลากหลายมิติมากขึ้นแต่ทั้งนี้นักบัญชีจะต้องรู้จักว่าเทคโนโลยีนี้คืออะไร และจะนำมาประยุกต์ได้อย่างไร

11. ในอนาคตอันใกล้จะเป็นสังคมของการใช้เทคโนโลยีอย่างแพร่หลาย เช่น APP/Augmented reality/Robotics ฯลฯ ดังนั้นนักบัญชีคงจะต้องฝึกให้สามารถเขียนโปรแกรม หรือที่เรียกว่า Coding ได้ โดยอาจจะเป็นการเขียนแบบง่าย ๆ ในปัจจุบันมีภาษาใหม่ที่เรารู้จักว่า Ruby ซึ่งเป็นภาษาที่เขียนง่ายและน่าสนใจ

12. Software บัญชีที่เป็นลักษณะ AI/Cloud Computing/Prompt pay/Sandbox และอื่น ๆ อีกมากมายที่นักวิชาชีพบัญชีทั้ง 6 ด้าน ต้องเรียนรู้อันเป็นผลจากการเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยีที่เป็นไปอย่างรวดเร็วและต่อเนื่องในทุก ๆ วัน

สำหรับลักษณะการปฏิบัติงานด้านการบัญชีนิติวิทยา โดยทั่วไปลักษณะของงานที่ได้รับมอบหมายให้ตรวจเชิงวิเสสสวน มีขั้นตอนการปฏิบัติงาน โดยจะแบ่งออกเป็น 4 ขั้นตอน ดังนี้ (พรรณทิพ สร้อยสนธิ์ และคณะ, 2555)

1. ขั้นตอนการรับรู้ปัญหาและการวางแผนการตรวจสอบ (Problem Recognition and Review Planning) การรับรู้ปัญหาเป็นการพิจารณาว่า ปัญหาที่เกิดขึ้นนั้นมีที่มาอย่างไร มีสัญญาณบอเหตุให้ทราบว่าจะเกิดความผิดปกติแล้ว นักบัญชีนิติวิทยาอาจค้นหาสัญญาณนั้นด้วยตนเอง หรือจากผู้ตรวจสอบภายใน ผู้สอบบัญชีหรือบุคคลที่มีความเกี่ยวข้องนั้น ๆ อีกทั้งต้องพิจารณาว่า การทุจริตที่เกิดขึ้น เกิดขึ้นที่ไหน เมื่อไหร่ และเคยประสบการณเหตุเช่นนี้มาแล้วหรือไม่ ใครเป็นผู้ต้องสงสัยแล้วทำการสอบทานประวัติการทำงาน (Personal File) ต่าง ๆ เป็นต้น ส่วนการวางแผนการตรวจสอบ เมื่อมีเหตุผลสนับสนุนที่ถูกต้องและเชื่อถือได้ว่าการทุจริตเกิดขึ้น จะต้องมีการวางแผน

เพื่อตรวจทานโดยทำการกำหนดวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบ กำหนดช่วงเวลาในการทำการตรวจสอบและกำหนดบุคลากรที่ใช้ตรวจสอบ และประมาณการต้นทุนทั้งหมดที่คาดว่าจะเกิดขึ้น

2. ขั้นตอนการรวบรวมหลักฐาน (Evidence Collection) เป็นการรวบรวมหลักฐาน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานที่แสดงถึงความน่าเชื่อถือและใช้ประโยชน์จากหลักฐานได้ วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูลดังกล่าวจึงต้องใช้ความพิถีพิถัน โดยอาจจะรวมถึงการสืบสวนภูมิหลังของบุคลากรที่สงสัย เช่น คุณสมบัติทางวิชาชีพ การศึกษา ภาระหนี้สิน ทั้งนี้ต้องไม่เป็นการละเมิดสิทธิส่วนบุคคลด้วย และอาจใช้วิธีการตรวจสอบอื่น ๆ ร่วมด้วย เช่น การสอบถาม การยืนยัน การวิเคราะห์ การสังเกตการณ์ อย่างไรก็ตามก็ต้องขึ้นกับแต่ละสถานการณ์นั้น ๆ โดยหลักฐานต่าง ๆ อาจได้มาจากบุคคล (People as Evidence) เช่น พยานบุคคล เจ้าทุกข์ ลูกค้า เจ้าหนี้ หรือเป็นหลักฐานที่เป็นเอกสาร (Document as Evidence) เช่น การปลอมแปลง แก๊ซเอกสาร อีกทั้งหลักฐานที่มีตัวตน (Physical as Evidence) เช่น รอยนิ้วมือ เป็นต้น

3. ขั้นตอนการประเมินหลักฐาน (Evidence Evaluation) ขั้นตอนนี้เป็นขั้นตอนที่มีความสำคัญมาก เมื่อได้ทำการรวบรวมหลักฐานมาแล้ว นักบัญชีนิติวิทยาจะต้องทำการประเมินว่าหลักฐานนั้น มีคุณสมบัติเพียงพอและเหมาะสมหรือไม่ ซึ่งสามารถแบ่งออกเป็น 2 ส่วน ได้แก่ การประเมินความเพียงพอ (Competency of Evidence) และความเหมาะสมของหลักฐาน (Sufficiency of Evidence) โดยพิจารณาได้จากปริมาณหลักฐาน ส่วนความเหมาะสมจะพิจารณาจากความเชื่อถือได้ (Objectivity) และตรงประเด็น (Relevance) คุณสมบัติเพิ่มเติมจากคุณสมบัติของหลักฐานการสอบบัญชี คือ หลักฐานที่รวบรวมมานั้นต้องเป็นหลักฐานทางกฎหมายได้ (Legality) คือเป็นหลักฐานที่สามารถตอบคำถามที่เกี่ยวข้องกับข้อกำหนดทางกฎหมายได้ นอกจากนี้ ความทันเวลาของหลักฐาน (Timelines of Evidence) ก็มีความสำคัญมาก หลากล่าช้าอาจเกิดเหตุการณ์ที่หลักฐานถูกทำลาย ดังนั้น การประเมินหลักฐานโดยรวมนั้น ให้พิจารณาถึงความมีสาระสำคัญ (Materiality) คือ หลักฐานนั้น ๆ สามารถสนับสนุนถึงโอกาสที่จะเกิดขึ้นของข้อเท็จจริงที่สำคัญนั้นได้ สำหรับขั้นตอนการประเมินหลักฐานอีกส่วน คือ การสรุปประเด็นเกี่ยวกับการทุจริต

4. ขั้นตอนการรายงานสิ่งที่ค้นพบ (Report Finding) เป็นการรายงานผลอาจทำได้โดยรายงานทางวาจาและโดยลายลักษณ์อักษร ทั้งในระหว่างสืบสวนและเมื่อเสร็จแล้ว โดยแจ้งให้ผู้บริหารทราบเกี่ยวกับสถานการณ์และหลักฐานที่ได้ รวมทั้งข้อสรุปจากการตรวจสอบ เพื่อให้ผู้บริหารได้ตัดสินใจในการดำเนินมาตรการต่าง ๆ กับผู้ทุจริต รายงานการตรวจสอบทุจริตทุกกรณี อีกทั้งรายงานลักษณะของการทุจริต วิธีค้นพบการทุจริต ชื่อ และข้อมูลผู้กระทำการทุจริต ผลเสียหายที่ได้รับผลกระทบ วิธี และช่วงเวลาที่ใช้ในการทุจริต และควรเสนอข้อเสนอแนะสำหรับการลดโอกาสและยังยั้งการทุจริต เป็นต้น

พรรณนิภา รอดวรรณะ (2556) ได้กล่าวว่า ขั้นตอนการปฏิบัติงานของนักบัญชีนิติวิทยา หลังจากที่ได้รับมอบหมาย โดยทั่วไปมี 6 ขั้นตอน ประกอบด้วย

1. ตรวจสอบความขัดแย้ง (Perform a Conflict Check) เป็นการตรวจสอบในทันทีที่มีการมาร่วมงานด้วยกัน

2. ตรวจสอบข้อมูลเบื้องต้น (Perform an Initial Investigation) การตรวจสอบเบื้องต้น เป็นการสังเกตเพื่อหาข้อมูลในเบื้องต้นเพื่อใช้ในการวางแผนการตรวจสอบในรายละเอียดต่อไป ในการตรวจสอบข้อมูลเบื้องต้นเป็นการสร้างความเข้าใจให้ชัดเจนมากขึ้น

3. พัฒนาแผนการปฏิบัติ (Develop an Action Plan) เป็นการวางแผนการปฏิบัติงาน เพื่อให้ได้ข้อมูลความรู้ที่น่าสนใจและเกี่ยวข้อง มีการกำหนดวัตถุประสงค์และวิธีการ ตรวจสอบเพื่อใช้ในการหาหลักฐาน

4. รวบรวมหลักฐานที่เกี่ยวข้อง (Obtain the Relevant Evidence) หลังจากมีการวางแผนการตรวจสอบแล้ว ขั้นตอนต่อไปคือการเก็บข้อมูลหลักฐานให้ได้ตามวัตถุประสงค์และแนวทาง ปฏิบัติที่ได้วางไว้ พยายามหาหลักฐานที่เกี่ยวข้องให้มากที่สุด

5. วิเคราะห์ (Perform the Analysis) เมื่อได้หลักฐานที่เกี่ยวข้องแล้วให้นำมาวิเคราะห์โดยใช้วิธีการวิเคราะห์ต่าง ๆ เช่น การคำนวณดัชนีชี้วัดทางการเงิน การสรุปรายการที่มีเป็นจำนวนมาก การสอบทานสินทรัพย์ การคำนวณมูลค่าปัจจุบัน เพื่อหาอัตราผลตอบแทนที่แท้จริง การใช้คอมพิวเตอร์ช่วยในการวิเคราะห์ เช่น ACL, IDEA, Data Mining ฐานข้อมูล การจัดทำผังสถิติ กราฟ เป็นต้น

6. รายงาน (Perform the Report) งานขั้นสุดท้ายคือ การรายงาน หลังจากทำการวิเคราะห์ข้อมูลหลักฐานแล้ว ผลการวิเคราะห์ถือเป็นหลักฐานที่ได้ผ่านการประมวลผลแล้ว เมื่อมีการตีความที่สามารถสรุปเป็นเหตุเป็นผลของการตรวจสอบโดยการรายงานอย่างเป็นระบบและมีหลักฐานอ้างอิงครบถ้วนและพิสูจน์ได้เพื่อดำเนินการตามกฎหมายต่อไป การรายงานควรจะประกอบด้วย ลักษณะของการตรวจสอบ ขอบเขตวิธีการตรวจสอบ ข้อจำกัด สิ่งที่พบและข้อสรุปหรือความเห็น รายงานอาจมีเอกสารประกอบ ตาราง รูปหรือกราฟ เพื่อให้การอธิบายชัดเจนยิ่งขึ้น

ศิลปพร ศรีจันเพชร (2553) ได้สรุปขั้นตอนการปฏิบัติงานของนักบัญชีนิติวิทยา ออกเป็น 4 ขั้นตอน ดังนี้

1. การรับรู้ปัญหา (Problem Recognition) โดยนักบัญชีนิติวิทยาจะต้องพยายาม ที่จะตอบคำถามว่าปัญหาที่เกิดขึ้นมีสาเหตุมาจากอะไร ซึ่งนักบัญชีนิติวิทยาอาจจะค้นพบสัญญาณนั้นด้วยตนเองหรือจากบุคคลที่เกี่ยวข้องกับปัญหานั้น นอกจากนี้ยังต้องสามารถระบุได้ว่า การทุจริตเกิดขึ้นที่ไหนและเมื่อไร และเคยเกิดขึ้นหรือไม่ ใครเป็นผู้ต้องสงสัย โดยอาจทำการตรวจสอบจากแฟ้มประวัติการทำงาน หรือผังองค์กรที่มีการระบุตำแหน่งหน้าที่ความรับผิดชอบในงานนั้น ๆ

2. การรวบรวมหลักฐาน (Evidence Collection) ในขั้นตอนนี้จะต้องมีการทำอย่างรอบคอบเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานที่น่าเชื่อถือได้ โดยอาจทำการรวบรวมจากการสืบสวนภูมิหลังของผู้ต้องสงสัย หลักฐานที่มาจากพยานบุคคล หรือหลักฐานที่เป็นเอกสาร เป็นต้น

3. การประเมินหลักฐาน (Evidence Evaluation) เมื่อรวบรวมหลักฐานแล้ว นักบัญชีนิติวิทยาจะต้องประเมินหลักฐานว่ามีความเพียงพอและเหมาะสมหรือไม่ โดยความเพียงพอให้พิจารณาจากปริมาณหลักฐาน และความเหมาะสมให้พิจารณาจากความน่าเชื่อถือได้ และที่สำคัญอย่างยิ่งคือต้องเป็นหลักฐานที่กฎหมายยอมรับได้

4. การสรุปผลหรือการรายงานสิ่งที่สืบพบ (Report Finding) การรายงานผลอาจทำได้หลายวิธี เช่น ทางวาจาหรือลายลักษณ์อักษร โดยรายงานให้ผู้บริหารหรือผู้ที่เกี่ยวข้องทราบถึงสถานการณ์และหลักฐานที่ได้สืบพบ การสรุปผลการตรวจสอบที่ได้ตรวจพบ นอกจากนี้อาจรวมถึงการเสนอแนะสำหรับการป้องกันการทุจริตที่อาจเกิดขึ้น และมาตรการที่อาจดำเนินการกับผู้ทุจริต เป็นต้น

ธกานต์ ชาติวงศ์ (2560) ได้กล่าวถึง การทำงานของนักบัญชีนิติวิทยาไว้ว่า ในการสืบสวนคดีต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นอาชญากรรมทางการเงิน หรือการทุจริตโดยทั่วไป จะมีขั้นตอนที่เหมือนกัน คือ ขั้นตอนการริเริ่ม การวางแผน การดำเนินการ และสุดท้าย คือการพิสูจน์ให้เห็นว่ามีการทุจริตเกิดขึ้นหรือไม่อย่างไร โดยส่วนใหญ่แล้วอาชญากรรมที่เกี่ยวข้องกับการเงินจะมีความท้าทายสำหรับนักบัญชีสืบสวนหรือผู้สืบสวน เนื่องจากปริมาณหลักฐานที่มากและมีความซับซ้อน การสืบสวนจึงต้องใช้นักบัญชีนิติวิทยาหรือผู้สืบสวนที่มีประสบการณ์สูง กระบวนการสืบสวนเริ่มตั้งแต่การพิจารณาการก่อคดี การประเมินคดี การตั้งเป้าหมายและการวางแผน และการสืบสวน

1. การก่อคดี การสืบสวนอาชญากรรมทางการเงินอาจแบ่งออกเป็น 2 ประเภทหลัก คือ

1.1 การสืบสวนเชิงรับ เกิดขึ้นเนื่องจากการแจ้งเตือนจากภายนอกกว่าอาชญากรรมได้เกิดขึ้นแล้ว แหล่งข้อมูลแจ้งเตือน เช่น พนักงาน บางโอกาสผู้แจ้งเตือนอาจเป็นผู้สอบบัญชี ผู้ถือหุ้น ผู้บริหารองค์กร ผู้ต้องสงสัยอาจยังคงทำงานให้กับกิจการใน บางกรณีผู้สืบสวนอาจได้ข้อมูลแจ้งเตือนการทุจริตภายหลังจากที่ผู้ต้องสงสัยได้ถูกให้ออกจากบริษัทแล้ว บางกรณีผู้ต้องสงสัยอาจยังคงทำงานให้กับบริษัท แต่มีลางรู้ว่ามีย่อสงสัยเกี่ยวกับตน ซึ่งทั้งการสืบสวนเชิงรับหรือเชิงรุก จะใช้วิธีสืบสวนที่แตกต่างกัน

1.2 การสืบสวนเชิงรุก การสืบสวนจะเกิดขึ้นโดยการกระทำของผู้สืบสวนเอง บางครั้งในกรณีของการฟอกเงิน นักบัญชีนิติวิทยาอาจตามรอยมาจากคดีอื่น และมาค้นพบอาชญากรรมทางการเงินโดยบังเอิญก็เป็นได้ เทคนิคการสืบสวน เช่น การตรวจตราดูแลและปฏิบัติการอำพรางตัวไม่ค่อยได้ใช้ในการสืบสวนเกี่ยวกับการเงิน ในโลกธุรกิจปัจจุบันที่มีการใช้คอมพิวเตอร์ในการควบคุมระบบบัญชีโดยเฉพาะวงจรการเกิดรายได้ทำให้การสืบสวนหาผู้กระทำผิดทำได้ยากยิ่งขึ้น เมื่อรายการต่าง ๆ บันทึกด้วยระบบคอมพิวเตอร์ จึงเป็นการยากที่จะใช้วิธีตรวจสอบและสืบสวน

แบบเดิม ซึ่งในสมัยก่อน เอกสาร ทางบัญชีนิติเวชถือเป็นองค์ประกอบที่สำคัญในการไขคดีทางการเงิน อย่างไรก็ตาม แม้วาร่องรอยการตรวจสอบที่ได้จากระบบคอมพิวเตอร์จะมีปริมาณที่มากและเพียงพอ ต่อการสืบสวนแต่หากระบบความปลอดภัยทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศอ่อนแอ ก็จะทำให้หลักฐานไม่เพียงพอต่อการ พิสูจน์ได้

2. การประเมินคดี ในคดีเกี่ยวกับการเงินการสืบสวนเชิงรับ ซึ่งส่วนมากได้รับรายงานจากผู้ลงทุน บุคคลภายในองค์กรหรือแม้แต่ผู้สอบบัญชี ซึ่งเป็นผู้ค้นพบข้อสงสัย ข้อมูลจากการแจ้งเตือน อาจเป็นได้ทั้งข้อเท็จจริง การคาดเดา หรือแม้แต่อคติหรือการกล่าวเกินจริงได้ ดังนั้น ขั้นตอนการประเมินคดีจำเป็นต้องมีผู้สืบสวนการทุจริตที่มีความสามารถที่จะคัดกรอง ข้อมูลจำนวนมาก และคัดเลือกเพียงแค่ส่วนที่เป็นประโยชน์ต่อคดี ขั้นตอนแรกในการประเมินคดี คือการพิจารณา แรงจูงใจในการก่อเหตุ และนักบัญชีนิติวิทยาควรมีความรู้เกี่ยวกับกฎหมายแพ่งและอาญา ความสามารถในการไขคดีมีปัจจัยที่เกี่ยวข้อง คือ ปัจจัยที่มีน้ำหนักและปัจจัยที่ไม่มีน้ำหนัก ปัจจัยเหล่านี้คือลักษณะของการเกิดเหตุการณ์ ซึ่งจะช่วยพยากรณ์ว่าการสืบสวนจะประสบความสำเร็จมากน้อยเพียงใด ปัจจัยที่มีน้ำหนักตามความเห็นของนักบัญชีนิติวิทยา เชื่อว่าไม่ใช่ทุกปัจจัยมีความสำคัญกับความสามารถในการไขคดี ยกตัวอย่างเช่น รอยนิ้วมือในที่เกิดเหตุอาจมีความสำคัญกว่าพยาน ดังนั้น รอยนิ้วมือจึงควรเป็นหลักฐานที่ได้รับน้ำหนักมากกว่าพยานผู้เห็นเหตุการณ์ ซึ่งการให้น้ำหนักจะมีพื้นฐานอยู่บนผลการวิจัยเชิงสถิติและจากประสบการณ์ของนักบัญชีนิติวิทยา ส่วนปัจจัยที่ไม่มีน้ำหนัก หมายถึง นักบัญชีนิติวิทยาไม่ได้ให้ความสำคัญกับปัจจัยใดปัจจัยหนึ่ง

3. การตั้งเป้าหมายและการวางแผน การตั้งเป้าหมายรวมไปถึงการระบุเป้าหมายของโจทก์หรือผู้ร้องทุกข์ สำหรับนักบัญชีนิติวิทยาแล้ว เป้าหมายนั้นจะต้องเป็นเป้าหมายที่ชัดเจน ในกรณีส่วนมาก โจทก์ต้องการการชดเชยค่าเสียหายและการจำคุกผู้กระทำความผิด อาจกล่าวได้ว่าโจทก์หรือผู้ร้องทุกข์ในที่นี้ คือ ลูกค้ายของผู้สืบสวน แม้จะไม่เต็มใจก็ตาม โจทก์ใช้บริการสืบสวนทุจริต เพื่อความคาดหวังผลลัพธ์ที่สามารถยอมรับได้ หากความคาดหวังสมเหตุสมผล ผลลัพธ์ที่ออกมาก็มักจะเป็นที่พึงพอใจ แต่ในทางกลับกันถ้าหากลูกค้ายมีความคาดหวัง ในผลลัพธ์อย่างไม่สมเหตุสมผลก็มักจะทำให้ผิดหวังหรือไม่พอใจในภายหลัง ดังนั้น งานหนึ่งของนักบัญชีนิติวิทยา คือ การให้ความรู้ความเข้าใจแก่ลูกค้ายเกี่ยวกับผลลัพธ์ที่สามารถหาได้และผลลัพธ์ที่ยอมรับได้ เพื่อให้ทั้งสองฝ่ายมีความเข้าใจตรงกัน เมื่อมีความคาดหวังที่ตรงกันแล้วก็ต้องกำหนดเป้าหมายที่ชัดเจน เพื่อให้ทั้งนักบัญชีนิติวิทยาและลูกค้าย สามารถประเมินความก้าวหน้าหรือขึ้นความสำเร็จของงานตรวจสอบได้อย่างไม่มีอคตินั้นคือ นักบัญชีนิติวิทยาจะต้องมีความสามารถในการให้ความรู้ความเข้าใจแก่ลูกค้าย เพื่อให้ได้รับความร่วมมือ นอกจากนี้นักบัญชีนิติวิทยาจะมีความเชี่ยวชาญทางด้านอาชญากรรมและทุจริตการเงินแล้ว ยังต้องมีทักษะความชำนาญในวิธีการและเทคโนโลยีสำหรับการสืบสวน

โดยสรุปการตั้งเป้าหมายที่ชัดเจน ช่วยให้เกิดความคาดหวังที่สมเหตุสมผลทั้งยังเป็นเกณฑ์ และพื้นฐานของการสืบสวน อีกด้วย หลังจากการตั้งเป้าหมายที่ชัดเจน ขั้นตอนที่สำคัญ ก็คือการวางแผนการสืบสวน โดยลักษณะการสืบสวน ของอาชญากรรมทางการเงินมักจะมีข้อมูลในปริมาณมากเข้ามาเกี่ยวข้อง หากปราศจากแผนที่ดีแล้ว นักบัญชีนิติวิทยาอาจต้องจมอยู่กับกองเอกสารจำนวนมาก ในทางตรงข้ามหากมีการวางแผนที่ดีและยืดหยุ่นจะช่วยให้สามารถควบคุม แต่ละขั้นตอนของการสืบสวนได้ บางครั้งจำเป็นที่จะต้องปรับการสืบสวนให้เข้ากับสภาพแวดล้อมหรือความเปลี่ยนแปลงที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ การวางแผนมิได้เพียงช่วยป้องกันอุปสรรคที่จะเกิดขึ้นในกระบวนการสืบสวน แต่จะทำให้สามารถจัดการกับอุปสรรคเหล่านั้นได้ แผนการสืบสวนควรมีคุณสมบัติที่สำคัญ คือการมุ่งเน้นการสอบสวน โดยให้อยู่ภายใต้เป้าหมายที่กำหนดไว้ การควบคุมการสืบสวนที่เหมาะสม เพื่อให้แบ่งเวลาได้อย่างมีประสิทธิภาพ รวมถึงความสามารถในการปรับตัวต่อสภาพแวดล้อมและการเปลี่ยนแปลง

เมื่อผู้สืบสวนได้พิจารณาหรือคิดแผนล่วงหน้าสำหรับการสืบสวน เช่น บางครั้งจะต้องจัดหาหลักฐานหรือเอกสารจากบุคคลภายนอก การวางแผนจะช่วยผู้สืบสวนหลีกเลี่ยง การเผชิญกับการตัดสินใจแบบเฉอะเฉย การวางแผนทางการเงินยังช่วยลดต้นทุนในการสอบสวน ค่าใช้จ่ายในการจัดหาทรัพยากร เพราะหากจำนวนเงินไม่เพียงพออาจทำให้ไม่บรรลุเป้าหมายที่ตั้งไว้ การวางแผนบุคคลช่วยให้การสอบสวนมีประสิทธิภาพมากขึ้น การจัดตั้งทีมสืบสวนจะต้องกำหนดขอบเขตที่ชัดเจนและคาดการณ์ความต้องการของสมาชิกในทีม ในขั้นนี้นักบัญชีนิติวิทยาอาจมีการพิจารณาความจำเป็นที่จะต้องขอความช่วยเหลือจากผู้เชี่ยวชาญภายนอก เนื่องจากอาจมีเหตุการณ์ที่อยู่เหนือความสามารถของทีมตรวจสอบ ผู้เชี่ยวชาญอาจเป็นผู้ให้ คำปรึกษาหรือเป็นพยานที่มีความชำนาญและเป็นมืออาชีพ นอกจากนี้ผู้เชี่ยวชาญทางด้านบัญชีแล้ว นักบัญชีนิติวิทยาอาจใช้ผู้เชี่ยวชาญเรื่องหุ้นและรายการที่เกี่ยวข้องกับหลักทรัพย์ประเภทต่าง ๆ ผู้เชี่ยวชาญด้านการกำกับดูแลกิจการ หรือผู้ชำนาญด้านการเงินระหว่างประเทศ เป็นต้น ส่วนการวางแผนทางด้านเทคโนโลยีก็มีความสำคัญเช่นกัน เนื่องจากบางโอกาสนักบัญชีนิติวิทยาอาจมีความ จำเป็นที่จะต้องใช้เครื่องมือหรืออุปกรณ์ที่เป็นเทคโนโลยีขั้นสูงอาจเป็นในระยะสั้น เช่น กล้องถ่ายภาพสำหรับการสำรวจตรวจตราหรือระยะยาว เช่น การปรับปรุงระบบคอมพิวเตอร์ โดยจะต้องได้รับการประเมินความจำเป็นของเทคโนโลยีตามหลักการวิเคราะห์ ต้นทุนและผลประโยชน์

4. การสืบสวน เมื่อเสร็จสิ้นกระบวนการวางแผนแล้ว นักบัญชีนิติวิทยาจึงสามารถเริ่มขั้นตอนการสืบสวนได้ โดยเริ่มที่การระบุพยาน เก็บรวบรวมเอกสาร วิเคราะห์ข้อมูลที่ได้และรวบรวมเพื่อพร้อมต่อการชี้แจง ท้ายที่สุดแล้วหากทุกอย่างเป็นไปตามแผน นักบัญชีนิติวิทยาก็จะได้ตัวผู้ต้องสงสัย งานนี้เป็นงานที่จะต้องใช้เวลาอดทนอดสาหัส การเดินทาง และหลักการ พื้นฐานของตำรวจ

โดยทั่วไปแล้ว ขั้นตอนวิธีการต่าง ๆ จะเหมือน ๆ กัน แต่ก็จะมีบางมุมที่มีข้อแตกต่างทางด้านเทคนิค การสืบสวนหากเป็นการทุจริตทางการเงิน

ไม่ว่าจะมีการวางแผนที่ดีมากเพียงไรก็ตาม การสืบสวนอาจพบสิ่งที่ไม่เป็นไปตามแผนได้ อย่างไรก็ตาม การเปลี่ยนแปลงทิศทางของการสืบสวนจะเกิดขึ้นตาม ธรรมชาติของกระบวนการสืบสวน เนื่องจากนักบัญชีนิติวิทยาจะพบข้อมูล ข้อเท็จจริง ทฤษฎี หรือความรู้ใหม่ ๆ เพิ่มขึ้นเสมอ และเมื่อความรู้เพิ่มมากขึ้นจะทำให้ต้องมีการประเมิน ข้อสมมติฐานของคดีนั้นใหม่อีกครั้ง และอาจต้องมีการนำทฤษฎีอื่นเข้ามาเกี่ยวข้อง ดังนั้น ด้วยข้อเท็จจริงใหม่ ๆ ที่ได้ มาอาจทำให้หลักฐานที่มีอยู่น่าเชื่อถือมากขึ้นหรืออ่อนแอลง

การสืบสวนและการวิเคราะห์หลักฐานเป็นกระบวนการที่ต้องกระทำอย่างสม่ำเสมอตลอดทั้ง การสืบสวน แม้นักบัญชีนิติวิทยาจะมีความมั่นใจว่าได้รับข้อมูลจากพยานมาอย่างครบถ้วนสมบูรณ์ หรือได้เก็บรวบรวมเอกสารหลักฐานต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องมาจนหมดสิ้นแล้วก็ตาม นักบัญชีนิติวิทยาก็ยังไม่สามารถปิดคดีได้ทันที การวิเคราะห์ใน ทุก ๆ ด้านรวมถึงการวิเคราะห์ ความเป็นไปได้ในข้อสมมติฐานหรือทฤษฎีที่จะโต้แย้งคำพูดของพยานจะทำให้เกิดข้อสมมติฐานใหม่ และยังทำให้นักบัญชีนิติวิทยาค้นพบพยานอื่นที่อาจมีความเกี่ยวข้อง รวมถึงแหล่งที่มาของเอกสารหลักฐานใหม่ การค้นพบด้านใหม่ ๆ เหล่านี้มักส่งผลทำให้นักบัญชีนิติวิทยาต้องกลับไปที่ขั้นตอนการวางแผนใหม่อีกครั้งหนึ่ง อย่างไรก็ตาม หากผู้สืบสวนได้ ตั้งเป้าหมายเอาไว้อย่างชัดเจนและเหมาะสม การค้นพบที่ไม่สามารถหลีกเลี่ยงได้เหล่านี้จะทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลง ในแผนการสืบสวนเพียงเล็กน้อยเท่านั้น

งานสืบสวนควรกระทำอย่างเป็นระบบและตามลำดับ ขั้นตอนอย่างเฉพาะเจาะจง ถึงกระนั้น ในบางครั้งนักบัญชีนิติวิทยาอาจมีการสลับขั้นตอน เช่น สัมภาษณ์พยานในเหตุการณ์ ก่อนที่จะสืบประวัติ หรือสอบถามผู้ต้องสงสัยก่อนแม้จะยังมีเอกสารบางอย่างที่มีความสำคัญและน่าจะเป็นหลักฐานสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการไต่คดี ซึ่งขึ้นอยู่กับวิจารณ์ญาณของนักบัญชีนิติวิทยา หากนักบัญชีนิติวิทยามีความเข้าใจเหตุผลในแต่ละขั้นตอน นักบัญชีนิติวิทยาสามารถที่จะปรับการสืบสวนและลำดับขั้นตอนได้ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับตรรกะพื้นฐานที่เหมาะสม

พื้นฐานในการสืบสวน

การวางรากฐานในการสืบสวนมีความสำคัญอย่างยิ่ง โดยเฉพาะสำหรับการสืบสวนอาชญากรรมทางการเงิน เพราะไม่เพียงแต่หลักฐานในการสืบสวนคดีอาชญากรรม ทางการเงินจะต้องมีความหนักแน่นเท่านั้น แต่ยังมีความซับซ้อนมากด้วยเหตุผลหลัก 2 ประการที่ทำให้หลักฐานคดีทุจริตทางการเงินมีความซับซ้อน ซึ่งเหตุผลทั้ง 2 ประการนี้ ประกอบด้วย (ธกานต์ ชาติวงศ์, 2560)

1. การเปลี่ยนแปลงที่มากมายนับไม่ถ้วนของอุปายการฉ้อฉล แนนอนที่ผู้สืบสวนจะต้องเผชิญกับ รูปแบบพื้นฐานบางอย่างที่ซ้ำ ๆ หรือเหมือนเดิมของอาชญากร อย่างไรก็ตาม ยังมีความผัน

แปรเกิดขึ้นมากมายจากความช่างคิดของเหล่าผู้กระทำผิด เรื่องที่ดูเสมือนเรียบง่าย อาจเปลี่ยนรูปแบบเป็นรูปแบบที่ยุ่งยากและสลับซับซ้อน

2. การเปลี่ยนแปลงด้านหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้นก็เช่นกัน เรื่องเกี่ยวกับการเงินจำเป็นต้องใช้เวลาในการศึกษา แม้แต่เมื่ออาชีพก็เช่นกัน ผู้เชี่ยวชาญด้านบัญชี กฎหมายและผู้บริหารธุรกิจใช้เวลาจำนวนมากหมดไปกับการศึกษาเพื่อให้เข้าใจรูปแบบทางธุรกิจใหม่ ๆ สำหรับ นักบัญชีนิติวิทยาอาจติดตามข่าวสารและศึกษาความรู้ด้านธุรกิจดังกล่าวไม่ทัน นักบัญชีนิติวิทยาจึงควรเรียนรู้แนวคิดพื้นฐานของธุรกิจ ศัพท์เทคนิคทั่วไปที่จำเป็นหลังจากที่ได้พัฒนาความเชี่ยวชาญมากยิ่งขึ้นแล้ว นักบัญชีนิติวิทยาก็จะเผชิญกับแนวคิดทางธุรกิจใหม่ ๆ และการเปลี่ยนแปลงจากเดิม ซึ่งจะช่วยสร้างและต่อยอด ความรู้ต่อไป

เป้าหมายของขั้นตอนพื้นฐานการสืบสวน คือการเข้าใจคดี นักบัญชีนิติวิทยาจะต้องเพิ่มความเข้าใจในแต่ละคดี ซึ่งมีความแตกต่างกันไป เช่น โครงสร้างทางธุรกิจ กระบวนการของระบบบัญชีที่แตกต่างกัน การทำความเข้าใจโครงสร้างธุรกิจ อาจให้ข้อมูลว่าใครเป็นผู้มีอำนาจในการตัดสินใจ เอกสารใดที่มีความสำคัญ หรือข้อบ่งชี้ในการทุจริต นอกจากนั้น นักบัญชีนิติวิทยาต้องมีความคุ้นเคยกับกระบวนการทางธุรกิจ เช่น รู้ว่ากิจการมีการออกใบแจ้งหนี้แก่ลูกค้าบ่อยมากน้อยเพียงใด แต่ละขั้นตอนมีระบบการควบคุมภายในอะไรบ้าง ใครเป็นผู้มีหน้าที่และความรับผิดชอบในการนำเงินฝากธนาคาร เป็นต้น นักบัญชีนิติวิทยาควรจัดทำผังขั้นตอนต่าง ๆ โดยอาจใช้เครื่องมือช่วย เช่น แผนภูมิการไหลของข้อมูล ผังโครงสร้างองค์กร ซึ่งจะช่วยให้มองเห็นภาพชัดเจนและเป็นรูปธรรม มากขึ้น

นอกจากนี้ นักบัญชีนิติวิทยาอาจให้พนักงานของกิจการ ช่วยยืนยันผังที่สร้างขึ้นว่าองค์กรมีการดำเนินงานเช่นไร หลังจากพัฒนาความเข้าใจในโครงสร้างของกิจการ และขั้นตอนการดำเนินงานต่าง ๆ ขององค์กรแล้ว นักบัญชีนิติวิทยาควรให้ความสนใจที่ภาพรวมของอุตสาหกรรม ในขณะที่นักบัญชีนิติวิทยาสามารถเรียนรู้มากมายได้จากการวิเคราะห์กิจการแล้ว การวิเคราะห์ในระดับอุตสาหกรรมจะทำให้การสืบสวนเป็นไปได้ในระดับที่สูงขึ้น ทุก ๆ อุตสาหกรรมมีมาตรฐานซึ่งกำหนดโดยหน่วยงานในภาคอุตสาหกรรมนั้น ๆ และสมาชิกในอุตสาหกรรมจำต้องปฏิบัติตาม นักบัญชีนิติวิทยาจึงควรเปรียบเทียบกิจการที่ตรวจสอบกับอุตสาหกรรม เมื่อเข้าใจกิจการและอุตสาหกรรมที่ตรวจสอบอย่างชัดเจนแล้ว จากนั้นนักบัญชีนิติวิทยาจึงหันมาสนใจที่ผู้ต้องสงสัย ซึ่งรวมไปถึงข้อมูลประวัติของผู้ต้องสงสัย ซึ่งจะอยู่ในขั้นตอนที่เรียกว่าการรวบรวมข่าวกรอง (Intelligence Gathering) การรวบรวมข่าวกรอง คือ กระบวนการในการรวบรวมข้อมูล ซึ่งเป็นขั้นตอนที่มีคุณค่าและไม่อาจมองข้าม บางครั้งเทคนิคในขั้นตอนนี้จะช่วยส่งเสริมกับการประเมินคดีและทำให้ได้มาซึ่งข้อมูลที่จำเป็นในการตัดสินใจ

การรวบรวมข่าวกรองอาจทำได้โดยการตรวจตรา การค้นหาจาก ฐานข้อมูล และการเก็บข้อมูลขยะ (Trash Collection) การตรวจตราเป็นการให้ข้อมูลโดยภาพรวม การแฝงตัวเข้าไปตรวจ

ตราผู้ต้องสงสัยหรือบุคคลใดซึ่งมีความสัมพันธ์กับผู้ต้องสงสัย เพื่อเรียนรู้เกี่ยวกับคดีมากขึ้น ผลที่ได้คือนักบัญชีนิติวิทยาจะได้ข้อมูลที่สำคัญบางประการ เช่น ธนาการหรือสถาบันการเงินที่เกี่ยวข้อง รถยนต์ และสินทรัพย์อื่นที่มีมูลค่า บ้าน อาคาร และอสังหาริมทรัพย์อื่น และบุคคลที่เกี่ยวข้องอื่นที่นักบัญชีนิติวิทยาอาจต้องสัมภาษณ์และสอบถามข้อมูลในภายหลัง ฐานข้อมูลเป็นแหล่งรวบรวมข้อมูลที่มีคุณค่า นักบัญชีนิติวิทยาใช้ข้อมูลเพื่อแกะรอยบุคคล เช่น การพยากรณ์ความต้องการซื้อ และแม้แต่เปลี่ยนพฤติกรรมการซื้อ การใช้บัตรเครดิต ซื้อสินค้า การตอบใบขับขี่ ผู้สืบสวนจะเสาะหาข้อมูลส่วนตัวของบุคคลและพยายามปะติดปะต่อเข้าด้วยกัน เพื่อให้เห็นเป็นภาพรวมของเป้าหมาย ปกติแล้วฐานข้อมูลอาจ แบ่งออกเป็น 2 ประเภทคือ

1. ฐานข้อมูลส่วนตัว คือ ฐานข้อมูลที่มีการจำกัดการเข้าถึง ซึ่งฐานข้อมูลส่วนตัวจะรวมไปถึงทั้งแหล่งข้อมูลเชิงพาณิชย์และแหล่งข้อมูลของรัฐ ตัวอย่างเช่น ข้อมูล ใบขับขี่ เป็นต้น ฐานข้อมูลส่วนตัวจะมีการบรรจุข้อมูลอย่างเฉพาะเจาะจง ซึ่งไม่เหมือนฐานข้อมูลสาธารณะที่จะบรรจุข้อมูลอย่างกว้าง สำหรับฐานข้อมูลสาธารณะ แม้ความเร็วในการเข้าถึงข้อมูลจะไม่เทียบเท่าฐานข้อมูลส่วนตัวเชิงพาณิชย์แต่ฐานข้อมูลสาธารณะมีต้นทุนที่ต่ำกว่า ภาครัฐจึงพยายามที่จะทำให้ข้อมูลและบันทึกต่าง ๆ สามารถเข้าถึงได้ด้วยอินเทอร์เน็ต เช่น บันทึกการตีราคา อสังหาริมทรัพย์หรือบันทึกเกี่ยวกับด้านภาษีเป็นประโยชน์แก่พนักงานบัญชี บางกลุ่มงานอาจเรียกเก็บค่าดาวน์โหลดข้อมูลต่าง ๆ แต่ส่วนมากมักจะเป็นการดาวน์โหลดข้อมูลโดยไม่เสียค่าใช้จ่าย

2. ข้อมูลขยะ คือ ข้อมูลที่ผู้คนทิ้งหรือไม่ใช้แล้ว เช่น กระดาษ ใบเสร็จ และเอกสารส่วนตัวอื่น ๆ แม้ว่าจะไม่มีความหมายในสายตาของบุคคลอื่น แต่หากนำมารวมเข้าและปะติดปะต่อข้อมูลเข้าด้วยกันแล้ว อาจทำให้นักบัญชีนิติวิทยามองเห็นภาพรวมของกิจกรรมที่ผู้ต้องสงสัยกระทำได้

การพิสูจน์คดีด้วยหลักฐานเอกสาร

คดีที่เกี่ยวข้องกับการเงินมักใช้หลักฐานเอกสารเป็นสำคัญ ซึ่งเอกสารมีจำนวนมากเนื่องจากธุรกรรมทางการเงินมีมากมาย เช่น จำนวนของเช็คที่จ่ายของบัญชีใด บัญชีหนึ่งในหนึ่งปี ซึ่งการพิสูจน์คดีด้วยหลักฐานเอกสาร ประกอบด้วย (ธกานต์ ชาตวิงค์, 2560)

1. การเก็บรวบรวมเอกสาร

การรวบรวมหลักฐานเอกสารเพื่อสรุปคดีจำเป็นที่จะต้องมีหลักฐานที่ดีที่สุด (Best Evidence) ซึ่งหลักฐานที่ดีที่สุดในที่นี้ไม่ได้หมายความว่าถึงหลักฐานที่เหมาะสมในการอ้างหรือยืนยันคดี แต่คือหลักฐานที่ยื่นเสนอเพื่อพิสูจน์คดี ซึ่งจะต้องเป็นหลักฐานเอกสารตัวจริง มิใช่สำเนา หากไม่สามารถหามาซึ่งหลักฐานเอกสารตัวจริงจะต้องมีเหตุผล ที่สมควรและพิสูจน์ได้ว่าถูกต้องเป็นจริง

2. แหล่งที่มาของเอกสาร

แหล่งที่มาของเอกสารอาจมาจากบุคคลหรือองค์กรที่ได้รับความเสียหาย จากหน่วยงานภายนอกและจากผู้ต้องสงสัย โดยแนะนำว่าให้หาเอกสารตามลำดับ ดังนี้

2.1 เอกสารจากผู้เสียหาย นักบัญชีนิติวิทยาเริ่มหาหลักฐาน เอกสารจากผู้ร้องทุกข์ เพราะผู้ร้องทุกข์อาจมีหลักฐาน ที่จะสนับสนุนคำกล่าวหาของตน ซึ่งผู้สืบสวนควรเป็นผู้เก็บเอกสารนั้น เพราะผู้ร้องทุกข์อาจทำเอกสารหายไปไว้ผิดที่ผิดทาง หรือกรณีที่ย่ำที่สุดคือทำลายเอกสาร ซึ่งอาจทำให้ผู้ร้องทุกข์ตกเป็นผู้ต้องสงสัยเองเสีย หากหลักฐานถูกเก็บไว้ที่ผู้ร้องทุกข์ก็อาจมีโอกาสที่ผู้ต้องสงสัย และผู้สมรู้ร่วมคิดจะพยายามเข้าถึงเอกสารเหล่านั้นและนำไปทำลายได้ นอกจากนี้ นักบัญชีนิติวิทยาจะต้องตรวจสอบเอกสาร อย่างละเอียดถี่ถ้วนและจดบันทึกรายการเอกสารที่ได้รับ เพื่อมิให้เกิดความสับสนและปัญหาที่ผู้ร้องทุกข์ อาจกล่าวหานักบัญชีนิติวิทยาว่าได้รับเอกสารบางอย่างที่เป็นข้อมูลลับหรือนำไปเปิดเผยในภายหลัง นักบัญชีนิติวิทยาควรทำสำเนาเอาไว้และมีการออกเอกสารกำกับว่าได้รับเอกสารจากผู้ร้องทุกข์หรือผู้เสียหาย และอธิบายให้เข้าใจถึงเหตุผลในชั้นศาลที่จำเป็นจะต้องใช้หลักฐาน เพราะบางครั้งผู้ร้องทุกข์อาจรู้สึกต่อต้านที่จะต้องให้เอกสารหรือเปิดเผยข้อมูลความลับเหล่านั้น แม้ว่าผู้ร้องทุกข์จะไม่มีเอกสารมาอ้างอิงคำพูด นักบัญชีนิติวิทยาก็ควรจดบันทึกคำกล่าวของผู้ร้องทุกข์และให้ลงนามเป็นหลักฐานของคำให้การ เพื่อจะได้ไม่ลืมในภายหลังว่าได้กล่าว อะไรไปบ้าง ชนิดของเอกสารที่คาดหมาย เช่น คำให้การที่มีการลงนาม แหล่งข้อมูลภายในจากอินเทอร์เน็ต อีเมล

2.2 เอกสารจากหน่วยงานภายนอก เอกสารจากบุคคล ที่สาม หรือหน่วยงานภายนอก เป็นเอกสารประเภทที่ใช้ มากที่สุดในการตรวจสอบคดีทางการเงิน ซึ่งอาจได้มาจาก หลายแหล่งที่มีการทำรายการหรือธุรกรรมทางการเงิน เช่น ธนาคาร นักบัญชี องค์กรธุรกิจ หรือข้อมูลจากภาครัฐ ผู้ต้องสงสัยมักจะมีการติดต่อบุคคลต่อไปนี้บ่อยเป็นประจำ เช่น

- ภาคส่วนงานเกี่ยวกับการเงิน (เช่น ธนาคาร โบรคเกอร์ ผู้เชี่ยวชาญด้านการประกันภัย)
- ผู้เชี่ยวชาญอย่างนักกฎหมายและนักบัญชี รวมถึงผู้สอบบัญชี นักบัญชีนิติวิทยา อาจได้รับกระดาษทำการ หมายเหตุหรือโน้ตย่อ สำเนาหนังสือการคืนภาษี รายงานการประชุม เป็นต้น
- การติดต่อกับกิจการอื่นรวมไปถึงกลุ่มเครือข่าย องค์กร องค์กรในอุตสาหกรรมเดียวกัน อาจให้ข้อมูลเปรียบเทียบหรือข้อมูลที่เป็นค่าเฉลี่ยของอุตสาหกรรม
- การติดต่อกับลูกค้าและผู้จัดจำหน่าย
- หน่วยงานภาครัฐ ซึ่งมีข้อมูลธุรกิจ อสังหาริมทรัพย์ ที่ผู้ต้องสงสัยหรือกิจการของผู้ต้องสงสัยครอบครอง รวมถึงข้อมูลบันทึกทางกฎหมายและส่วนตัว

- การติดต่อกับบุคคลรู้จักส่วนตัว เช่น คนรัก หุ่นส่วน บุคคลเหล่านี้อาจมีข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการสืบสวน

เอกสารจากผู้ต้องสงสัย สำหรับคดีส่วนมาก ผู้ต้องสงสัยมักเป็นแหล่งเอกสารสุดท้ายที่นักบัญชีนิติวิทยาจะรวบรวมมา นักบัญชีนิติวิทยาต้องมีความรู้มากพอที่จะไม่มองข้ามเอกสารหรือข้อผิดพลาดต่าง ๆ ในหลักฐาน ซึ่งอาจมีอยู่ หรือผู้ต้องสงสัยพยายามปกปิด บางครั้ง ผู้ต้องสงสัยไม่ยินยอมจะให้ตรวจสอบเอกสารบางอย่าง และนักบัญชีนิติวิทยาไม่มีอำนาจที่จะเข้าถึงข้อมูลเอกสารต่าง ๆ เนื่องด้วยข้อกำหนดของกฎหมาย

การจัดระเบียบเอกสาร

เอกสารที่มีจำนวนมากที่รวบรวมได้อาจเกิดการล้นของข้อมูล (Information Overload) ดังนั้น นักบัญชีนิติวิทยาจึงควรจัดระเบียบเอกสารและจัดเก็บหลักฐาน กุญแจสำคัญของระบบการจัดระเบียบเอกสารอยู่ที่การจัดเรียงลำดับเลขและระบบอ้างอิง เพื่อให้สามารถรู้ได้ว่าเอกสารจำนวนหลายพันแผ่นจะไม่หายไปหรือหาไม่เจอ ระบบดัชนีที่ใช้ควรมีความยืดหยุ่นเพื่อรองรับกับจำนวนเอกสารที่จะมีมากขึ้นในอนาคต ซึ่งอาจใช้ตัวอักษรเข้ามาช่วยจำแนกหมวดหมู่ ประเภทของเอกสาร และใช้ลำดับตัวเลขเรียงลำดับเอกสาร อย่างเป็นระบบและอื่น ๆ ตามที่ผู้สืบสวนจะพึงพอใจ โดย จัดเก็บเอกสารอย่างปลอดภัยในกล่อง ซองเอกสาร หรือบรรจุภัณฑ์อื่นเพื่อป้องกันเอกสารอย่างระมัดระวัง เพราะแครยหรือเครื่องหมายหรือการเปลี่ยนแปลงในเอกสาร อาจนำไปสู่ความไม่น่าเชื่อถือของหลักฐานในชั้นศาล ดังนั้น นักบัญชีนิติวิทยาควรคัดสำเนาเอกสารตัวจริงเอาไว้ด้วย หรือจะใช้บรรจุภัณฑ์ เช่น ซองพลาสติกใส่เอกสารและมาร์ครอยไว้บนซอง นอกจากนี้ นักบัญชีนิติวิทยาอาจทำเครื่องหมายหรือฉลากของตนเองติดลงบนเอกสารเพื่ออำนวยความสะดวก

แนวทางการพัฒนาวิชาชีพผู้สอบบัญชีสู่การเป็นผู้สอบบัญชีนิติวิทยา

ในปัจจุบันองค์กรรวมถึงสังคมต้องการการตรวจสอบเพื่อค้นหาการทุจริตมากขึ้น หลังจากที่เกิดคดีใหญ่ ๆ ขึ้นกับหลาย ๆ บริษัท โดยคดีเหล่านั้นได้มีนักบัญชีนิติวิทยาเข้าไปมีส่วนสำคัญในการสืบสวนเพื่อหาหลักฐานและข้อมูลเกี่ยวกับการทำทุจริตให้ผู้บริหารใช้ประกอบการในการตัดสินใจ รวมทั้งใช้เป็นหลักฐานประกอบการพิจารณาคดีความ เพื่อเกิดการฟ้องร้องในชั้นศาลในหลาย ๆ คดี พบว่า การเปิดเผยข้อมูลของผู้สอบบัญชีทั่วไป มีความไม่ครอบคลุมหรือไม่เพียงพอต่อการตัดสินใจของฝ่ายบริหาร จึงเป็นให้ The Association of Certified Fraud Examiners เน้นให้มีการอบรมเพื่อพัฒนาทางการตรวจสอบและเพิ่มพูนความรู้ด้านการบัญชีนิติวิทยาแก่นักบัญชีทั่วไป พร้อมกับการพัฒนาให้เกิดความแข็งแกร่งกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เพื่อเตรียมความพร้อมในการตรวจสอบและค้นหาการทุจริตที่อาจเกิดขึ้นในงบการเงิน ตามแนวคิดของการบัญชีนิติวิทยา

การทำงานของนักบัญชีนิติวิทยาจึงมีแนวทางที่กว้างขวางเมื่อเทียบกับผู้สอบบัญชีทั่วไป เพราะต้องมีความร่วมมือกันระหว่างทีมงานนักบัญชี และทีมงานแขนงอื่น ๆ ในองค์กร โดยเฉพาะเมื่อ มีคดีความเกิดขึ้นในชั้นศาล นักบัญชีนิติวิทยาจะช่วยนักกฎหมายได้อย่างมาก ในการพิสูจน์ การกระทำทุจริตในส่วนที่อาจเกิดข้อมูลทางการบัญชี ในต่างประเทศบทบาทของผู้ตรวจสอบการทุจริตได้ มีการพัฒนาไปอย่างกว้างขวาง โดยมีการออกใบอนุญาตรับรองการเป็นผู้ตรวจสอบการทุจริตรับ อนุญาต (Certified Fraud Examiner) ในประเทศไทย การตรวจสอบเพื่อการทุจริตจะกว้างขวางแค้ ไหน ขึ้นอยู่กับความต้องการของสังคม รวมถึงการพัฒนาความรู้ความสามารถของกลุ่มวิชาชีพที่จะทำ ให้การตรวจสอบเกิดประโยชน์สูงสุดแก่ผู้ใช้บริการ ซึ่งถือเป็นแนวคิดและเป็นความท้าทายใหม่ในกลุ่ม วิชาชีพบัญชี (อังสนา ศรีประเสริฐ, 2549)

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

นิอร อองอาจสิทธิกุล (2549) ได้ทำการศึกษาเรื่อง การบัญชีสืบสวนในทัศนคติของผู้สอบบัญชี: การบัญชีสืบสวนในประเทศไทย จากผลการศึกษาพบว่า ผู้สอบบัญชีมีความพร้อมในการเปิดรับ วิชาชีพการบัญชีสืบสวน ซึ่งเป็นวิชาชีพการบัญชีแขนงใหม่ของประเทศไทยนี้แล้ว เนื่องจากมีทัศนคติ ที่ดีต่อการมีนักบัญชีในประเทศไทย โดยมีความคิดเห็นว่าการบัญชีสืบสวนในประเทศไทยควรอยู่ใน รูปแบบของวิชาชีพ อย่างไรก็ตามยังพบอีกว่า ผู้สอบบัญชีบางส่วนยังขาดความรู้ความเข้าใจในแนวคิด การบัญชีสืบสวนอยู่บ้าง หน่วยงานที่เกี่ยวข้องจึงควรวางรูปแบบการให้การศึกษาเพิ่มเติม โดยเน้นให้ ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่รู้จักแนวความคิดการบัญชีแขนงนี้ก่อน จึงค่อยให้ความรู้เชิงลึกในขั้นถัดไป นอกจากนี้ควรมีการพัฒนากฎหมายเพื่อรองรับการปฏิบัติงานและให้ความรู้แก่บุคลากรในภาคอื่น เพื่อลดข้อจำกัดในการปฏิบัติของวิชาชีพซึ่งจะเกิดขึ้นในอนาคตด้วย

สมบุรณ์ กุมาร และคณะ (2557) เรื่อง คุณสมบัตินักบัญชีที่พึงประสงค์ของสถาน ประกอบการในจังหวัดน่าน จากผลการศึกษาพบว่า เจ้าของหรือผู้บริหารสถานประกอบการส่วนใหญ่ มีความพึงพอใจในระดับดี ต่อนักบัญชีที่มีในปัจจุบัน คือ การมีระดับคะแนนเฉลี่ย 3.00 ขึ้นไป การมี ความสามารถในการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศเกี่ยวกับการพิมพ์งาน การรักสามัคคีและทำงานกันเป็น ทีมมากที่สุด ขณะคุณสมบัตินักบัญชีที่พึงประสงค์ของนักบัญชีที่มีความรู้ความสามารถด้านภาษาอกร ความสามารถในการใช้ เทคโนโลยีสารสนเทศเกี่ยวกับการพิมพ์งานและเกี่ยวกับตารางคำนวณได้ และ การสามารถใช้ภาษาต่างประเทศโดยเฉพาะภาษาอังกฤษในทักษะการพูดมากที่สุด ขณะที่ด้าน คุณธรรม จริยธรรม เจ้าของหรือผู้บริหารของสถานประกอบการส่วนใหญ่ต้องการนักบัญชีที่มีความ ซื่อสัตย์สุจริตสอดคล้องกับผลการวิเคราะห์ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีที่มีความเที่ยงธรรมและ ความซื่อสัตย์สุจริตเป็นคุณสมบัตินักบัญชีที่ต้องการสูงสุด

ดาระณี สุรินทร์เสรี (2559) ได้ทำการศึกษาเรื่อง คุณสมบัตินักบัญชีในการบริการของสำนักงานบัญชี จากผลการศึกษาพบว่า สำนักงานบัญชีในจังหวัดบุรีรัมย์ ดำเนินธุรกิจแบบบุคคลธรรมดา ร้อยละ 50 มีระยะเวลาการดำเนินธุรกิจมาแล้ว จำนวนเท่ากัน ระหว่างระยะเวลาการดำเนินธุรกิจ 11-15 ปี กับระยะเวลา การดำเนินธุรกิจ 16-20 ปี ร้อยละ 30 ผู้บริหารสำนักงานบัญชีสำเร็จการศึกษาในระดับปริญญาตรีสาขาการบัญชี ร้อยละ 50 สำนักงานบัญชีมีจำนวนพนักงาน 1-5 คน ร้อยละ 60 พนักงานมีวุฒิการศึกษาในระดับปริญญาตรี สาขาการบัญชี ร้อยละ 80 สำนักงานบัญชีมีจำนวนลูกค้า 51-100 ราย ร้อยละ 50 การให้บริการที่มีในสำนักงานบัญชีทุกแห่ง คือ การจัดทำบัญชีและออกงบการเงิน การจัดทำรายงานภาษีอื่นสรรพากร การรับจดทะเบียนจัดตั้งกิจการ และการจดทะเบียนเปลี่ยนแปลงกิจการ สำนักงานบัญชีในจังหวัดบุรีรัมย์จัดทำบัญชีด้วยคอมพิวเตอร์ ร้อยละ 80 คุณสมบัตินักบัญชีในการให้บริการของสำนักงานบัญชีจังหวัดบุรีรัมย์ พบว่าคุณสมบัตินักบัญชีที่มีอยู่ในปัจจุบัน ระดับมากที่สุด คือ คุณสมบัตินักบัญชีในภาษาไทย คุณสมบัตินักบัญชีที่มีอยู่ในปัจจุบัน ระดับมาก ประกอบด้วย คุณสมบัตินักบัญชีอากรธุรกิจ ด้านจริยธรรม ด้านการบริหารจัดการ ด้านวิชาชีพบัญชี และด้านคอมพิวเตอร์คุณสมบัตินักบัญชีที่มีอยู่ในปัจจุบัน ระดับน้อย คือ คุณสมบัตินักบัญชีด้านภาษาต่างประเทศ คุณสมบัตินักบัญชีในการให้บริการของสำนักงานบัญชี จังหวัดบุรีรัมย์ พบว่าคุณสมบัตินักบัญชีที่ต้องการระดับมากที่สุด ประกอบด้วยคุณสมบัตินักบัญชีอากรธุรกิจ ด้านจริยธรรม ด้านการบริหารจัดการ ด้านภาษาไทย ด้านคอมพิวเตอร์ และด้านวิชาชีพบัญชี คุณสมบัตินักบัญชีที่ต้องการระดับปานกลาง คือ คุณสมบัตินักบัญชีด้านภาษาต่างประเทศ

ศิรินทิพย์ จ้อยพุดชา (2560) ได้ทำการศึกษาผลกระทบของคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่อความพร้อมในการทำงานด้านการบัญชีสืบสวนในประเทศไทย จากผลการศึกษาพบว่า คุณลักษณะของผู้สอบบัญชี รับอนุญาต ด้านประสบการณ์ในการทำงานสอบบัญชี เพศชาย และระดับการศึกษา มีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อความพร้อมในการทำงานด้านบัญชีสืบสวน ขณะที่ความเข้าใจเกี่ยวกับหลักการเบื้องต้น ของบัญชีสืบสวนนั้น ไม่พบความสัมพันธ์กับความพร้อมในการทำงานด้านการบัญชีสืบสวน

กัญฐณา ดิษฐ์แก้ว และคณะ (2560) เรื่องคุณสมบัตินักบัญชีที่พึงประสงค์สำหรับวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ในเขตอำเภอเมือง จังหวัดตาก จากผลการศึกษาพบว่าระดับคุณสมบัตินักบัญชีที่พึงประสงค์ของผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ด้านความรู้ความสามารถในวิชาชีพการบัญชีและด้านจรรยาบรรณทางวิชาชีพบัญชีในภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ส่วนคุณสมบัตินักบัญชีที่พึงประสงค์ด้านความรู้พื้นฐานที่ส่งผลต่อการทำงานและด้านความรู้ทั่วไปมีความต้องการในภาพรวมอยู่ในระดับมาก สำหรับการศึกษาเปรียบเทียบคุณสมบัตินักบัญชีที่พึงประสงค์โดยจำแนกตามลักษณะและรูปแบบของธุรกิจพบว่าผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลาง

และขนาดย่อมที่มีลักษณะธุรกิจแตกต่างกันและรูปแบบธุรกิจที่แตกต่างกันนั้น มีความต้องการคุณสมบัติที่บัญชีพึงประสงค์ด้านความรู้ความสามารถในวิชาชีพบัญชี ด้านความรู้พื้นฐานที่ส่งผลต่อการทำงาน ด้านความรู้ทั่วไปแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ ยกเว้นคุณสมบัติที่บัญชีพึงประสงค์ด้านจรรยาบรรณทางวิชาชีพไม่แตกต่างกัน

กมลภุ สันตะจักร และคณะ (2561) เรื่อง คุณลักษณะนักบัญชีที่พึงประสงค์ในยุคไทยแลนด์ 4.0 จากผลการศึกษาพบว่า หัวหน้าฝ่ายการเงินและบัญชีที่มีอายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ทำงาน และสังกัดแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณลักษณะนักบัญชีในยุคไทยแลนด์ 4.0 ด้านความรู้ทางวิชาชีพ ด้านทักษะทางวิชาชีพบัญชี ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ด้านภาษาอังกฤษ ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ ด้านกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับบัญชี และด้านการวิเคราะห์และแก้ไขปัญหาไม่แตกต่างกัน เนื่องจากหน่วยงานราชการในประเทศไทย มีการกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการคัดสรรที่เป็นมาตรฐานเดียวกันทุกกระทรวง โดยปฏิบัติตามคู่มือการสรรหาและเลือกสรรเพื่อบรรจุบุคคลเข้ารับราชการ การอนุมัติคัดเลือกจากบัญชีผู้สอบแข่งขันได้ของสำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน การแสดงความคิดเห็นของหัวหน้าฝ่ายการเงินและบัญชีของหน่วยงานราชการในประเทศไทยเกี่ยวกับคุณลักษณะนักบัญชีที่พึงประสงค์ในยุคไทยแลนด์ 4.0 ของหน่วยงานราชการจึงไม่แตกต่างกัน

วันวิสา กลิ่นหอม และคณะ (2561) เรื่อง คุณลักษณะของนักบัญชีที่ผู้ประกอบการในนิคมอุตสาหกรรมจังหวัดพระนครศรีอยุธยาพึงพอใจ จากผลการศึกษาพบว่า ผู้ประกอบการมีความต้องการคุณลักษณะนักบัญชีในด้านคุณธรรม จริยธรรม และจรรยาบรรณวิชาชีพมากที่สุด คือ ไม่นำความลับขององค์กรไปเปิดเผย รวมทั้งนำไปใช้เพื่อเป็นการหาประโยชน์ของตนเองหรือบุคคลอื่น ผู้ประกอบการมีระดับความพึงพอใจต่อคุณลักษณะนักบัญชีมากที่สุดในด้านคุณธรรม จริยธรรม และจรรยาบรรณวิชาชีพ และคุณลักษณะของ นักบัญชีที่มีผลต่อความพึงพอใจของผู้ประกอบการมี 2 ปัจจัย คือ ปัจจัยด้านคุณลักษณะเฉพาะบุคคล และปัจจัยด้านความรู้ ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

ณัชชา คล้ายสุบรรณ (2562) ได้ทำการศึกษาเรื่อง คุณสมบัติของนักบัญชีที่พึงประสงค์ของสถานประกอบการในยุคดิจิทัล จากผลการศึกษาพบว่า ระดับความคิดเห็นของผู้จัดการฝ่ายบัญชีต่อคุณสมบัติของนักบัญชีที่พึงประสงค์ของสถานประกอบการในยุคดิจิทัลในภาพรวม มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณารายคุณสมบัติพบว่า อยู่ในระดับมาทุกประเด็น โดยความต้องการลำดับที่ 1 ได้แก่ คุณสมบัติด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านที่มีความต้องการ คือ ด้านทักษะทางลักษณะเฉพาะบุคคล ในเรื่องของความรับผิดชอบในหน้าที่ สามารถจัดการตนเองได้ ลำดับที่ 2 ได้แก่ คุณสมบัติด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ด้านที่มีความต้องการ คือ ด้านการบัญชี การเงิน และวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง ในเรื่องของจริยธรรมทางวิชาชีพลำดับที่ 3 ได้แก่ คุณสมบัติด้านความรู้ด้านเทคโนโลยีดิจิทัล ด้านที่มีความต้องการ คือ ระบบการยื่นเอกสารผ่านอิเล็กทรอนิกส์ในเรื่องของระบบการชำระเงินผ่านอินเทอร์เน็ต ลำดับที่ 4 ได้แก่ คุณสมบัติด้านทักษะด้านภาษาด้านที่มีความต้องการ คือ ภาษาอังกฤษ และภาษา

อื่น ๆ ในเรื่องของทักษะในการอ่านภาษาต่างประเทศ จากการทดสอบสมมติฐานพบว่า สถานประกอบการที่มีรูปแบบการดำเนินงาน ระยะเวลาในการดำเนินงาน และสัดส่วนร่วมทุนกับชาวต่างชาติแตกต่างกัน มีความต้องการของนักบัญชีที่มีคุณสมบัติแตกต่างกัน ส่วนสถานประกอบการที่มีทุนจดทะเบียน ขนาดองค์กร รูปแบบการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ และช่องทางการจัดจำหน่าย มีความต้องการคุณสมบัติของนักบัญชีไม่แตกต่างกัน

ผกาวดี นิลสุวรรณ และคณะ (2563) ได้ทำการศึกษาเรื่อง คุณสมบัติของนักบัญชีที่พึงประสงค์ที่ส่งผลต่อคุณภาพของการจัดทำงบการเงินของสำนักงานบัญชี ในเขตอำเภอเมือง จังหวัดอุดรธานี จากผลการศึกษาพบว่า คุณสมบัติของนักบัญชีที่พึงประสงค์ที่ส่งผลต่อคุณภาพของการจัดทำงบการเงิน คือ ด้านวิชาชีพบัญชี ด้านภาษีอากรธุรกิจ ด้านคอมพิวเตอร์ ด้านภาษา ด้านจรรยาบรรณ วิชาชีพบัญชี ด้านกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการบัญชี และด้านอื่น ๆ มีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อคุณภาพของการจัดทำงบการเงิน โดยเฉพาะอย่างยิ่ง คุณสมบัติของนักบัญชีที่พึงประสงค์ที่ส่งผลต่อคุณภาพของการจัดทำงบการเงิน คือ ด้านคอมพิวเตอร์ และด้านจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพของการจัดทำงบการเงิน ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05 ดังนั้นผู้ประกอบการต้องการนักบัญชีที่มีคุณสมบัติทางด้านคอมพิวเตอร์ และด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงานและประสิทธิผล ซึ่งจะส่งผลให้การดำเนินงานของสำนักงานบัญชีประสบความสำเร็จและบรรลุเป้าหมายของสำนักงานบัญชีทั้งในปัจจุบันและอนาคต

Bhasin (2013) ได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับ การสำรวจทักษะที่เหมาะสมที่นักบัญชีนิติเวชต้องการ: หลักฐานเชิงประจักษ์จากเศรษฐกิจที่กำลังพัฒนา จากผลการศึกษาพบว่า การฉ้อโกงและการฉ้อโกงทางบัญชีเป็นไปโดยถาวร เกิดขึ้นทุกยุคทุกสมัยและทุกประเทศ และส่งผลกระทบต่อมากมายองค์กร โดยไม่คำนึงถึงขนาด สถานที่ หรืออุตสาหกรรม จาก Enron และ WorldCom ในปี 2544 ถึง Madoff และ Satyam ในปี 2552 การฉ้อโกงทางบัญชีและการหลอกลวงได้ครอบงำรายการข่าวในทศวรรษที่ผ่านมา บริษัทและหน่วยงานกำกับดูแลหน่วยงานพยายามอย่างเต็มที่ในการวิเคราะห์และแก้ไขข้อบกพร่องที่มีอยู่ในระบบการรายงาน หลังจากมีภาพรวมของสถานการณ์การฉ้อโกงในอินเดีย เห็นได้ชัดว่าอาชญากรกลายเป็นผู้ชำนาญด้านเทคโนโลยี และคิดค้นแผนการใหม่เพื่อก่ออาชญากรรมต่อเนื่อง ในสภาพแวดล้อมการรายงานในปัจจุบันของ “ยุคดิจิทัล” นักบัญชีนิติเวช (FA's) อยู่ในระดับสูงความต้องการทักษะด้านการบัญชี การตรวจสอบ กฎหมาย และการสืบสวน 'เฉพาะ' ดังนั้นการบัญชี 'นิติเวช' จึงเป็นโยนใน "แถวหน้าของสงครามครูเสด" กับการหลอกลวงทางการเงินและเรื่องอื้อฉาวทางบัญชีการศึกษาปัจจุบันสอบสวนผ่านแบบสอบถามซึ่งดำเนินการในสามรัฐชั้นนำของประเทศภูมิภาคเมืองหลวง (NCR) ของอินเดียในช่วงปี 2554-2555 “หากมีความแตกต่างในมุมมองของทักษะที่เกี่ยวข้องของ FA ระหว่างผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี นักวิชาการ และผู้ใช้บริการบัญชีนิติเวช” จากการทดสอบทางสถิติของสมมติฐานที่เสนอสำหรับการศึกษาครั้งนี้ เราพบว่า “ทักษะ

หลักไม่เพียงพอสำหรับ FA's มีความแตกต่างที่มีนัยสำคัญในทักษะที่เกี่ยวข้องของ FA ตามที่นักวิจัยคนก่อน ๆ ได้ให้ไว้กับงานวิจัยในปัจจุบันและทักษะที่จำเป็นของ FA ตามที่ทั้งนักวิชาการและผู้เชี่ยวชาญระบุหวังว่าจะได้พบกับนายจ้างความคาดหวังเช่นกัน” ดังนั้น เอฟเอจึงเป็นผู้เชี่ยวชาญมืออาชีพที่มี 'สัมผัสที่หก' และมีทักษะ 'พิเศษ' จำเป็นเร่งด่วนเพื่อตอบโต้ความเฉื่อยฉาบของอาชญากรเหล่านี้ ปัจจุบันมหาวิทยาลัยบางแห่งในอินเดียกำลังพิจารณาอยู่เพิ่มหลักสูตรการบัญชีนิติเวชในหลักสูตรของพวกเขา ผลของการศึกษานี้อาจให้คำแนะนำแก่นักการศึกษาเพื่อพัฒนาหลักสูตรการบัญชีนิติเวชโดยระบุทักษะที่เกี่ยวข้องกับโปรแกรมดังกล่าวของการศึกษา

James (2010) ได้ทำการศึกษาเรื่อง การตรวจสอบเชิงประจักษ์ของทักษะที่เกี่ยวข้องของนักบัญชีนิติเวช จากผลการศึกษาพบว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี นักวิชาการบัญชี และผู้ใช้บริการบัญชีนิติเวช ควรมีการเรียนรู้เพิ่มหลักสูตรการบัญชีนิติเวชในหลักสูตรเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ซึ่งไม่จำเป็นต้องมีทักษะพิเศษในการสืบสวนทางบัญชีทางนิติเวช แต่จะเน้นในเรื่องการคิดเชิงวิพากษ์ การสื่อสารเป็นลายลักษณ์อักษร ความสงบ และวาจา ความสามัคคี อื่น ๆ ได้แก่ ความรู้ทางกฎหมาย การวิเคราะห์แบบนิรนัย ความยืดหยุ่นในการสืบสวน การวิเคราะห์ และความชำนาญและการแก้ปัญหาที่ไม่มีโครงสร้าง

Chukwa และคณะ (2019) ได้ทำการศึกษาผลกระทบของทักษะการบัญชีทางนิติวิทยาศาสตร์ขั้นพื้นฐานต่อการรายงานทางการเงินความน่าเชื่อถือของบริษัทจดทะเบียนในไนจีเรีย จากผลการศึกษาพบว่า การประเมินผลกระทบของทักษะการบัญชีทางนิติวิทยาศาสตร์ขั้นพื้นฐาน ได้แก่ ทักษะการสื่อสาร ทักษะทางเทคนิคและการวิเคราะห์ ทักษะการบัญชีและการตรวจสอบ และจิตวิทยาสังคม ทักษะด้านความน่าเชื่อถือในการรายงานทางการเงินขององค์กรจดทะเบียนในไนจีเรีย ขอบเขตของการศึกษาประกอบด้วยบริษัทที่อ้างถึงในตลาดหลักทรัพย์ไนจีเรีย ณ มกราคม 2018 ในขณะที่ประชากรที่ศึกษาคือผู้ใช้และผู้ตรวจสอบรายงานทางการเงินที่จัดทำโดยหน่วยงานเหล่านี้ NS ผู้ใช้รายงานทางการเงินเป็นตัวแทนของที่ปรึกษาการลงทุนซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของทุนผู้ดำเนินการตลาดในขณะที่ผู้ตรวจสอบบัญชีเป็นตัวแทนของ บริษัท ตรวจสอบ Big 4 ที่ดำเนินงานในไนจีเรีย ณ เดือนมกราคม 2561 การออกแบบงานวิจัยเป็นแนวทางการสำรวจโดยใช้ข้อมูลเบื้องต้นถูกรวบรวมจากกลุ่มตัวอย่างที่อธิบายข้างต้นในขณะที่การวิเคราะห์หลายตัวแปรคือ ดำเนินการเพื่อเน้นผลกระทบของตัวแปรอิสระที่เลือกในการรายงานทางการเงิน พบว่า ยกเว้นทักษะในการสื่อสารที่แสดงออกแต่ด้านลบ ผลกระทบที่สำคัญ ทักษะการบัญชีทางนิติวิทยาศาสตร์พื้นฐานอื่นๆ ทั้งหมดมีผลในเชิงบวกและมีนัยสำคัญ ผลกระทบต่อวิธีการที่องค์กรรายงานการเงิน กำหนดไว้ว่านักบัญชีนิติเวชที่ไฝฝืนควรได้รับการฝึกอบรมอย่างเพียงพอเพื่อให้สามารถประกอบวิชาชีพได้อย่างน่าพอใจ

บทที่ 3

วิธีการศึกษาและการค้นคว้า

การศึกษาเรื่อง คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยาของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร ครั้งนี้ มีวิธีการศึกษาและการค้นคว้า โดยมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

1. รูปแบบการศึกษา
2. ประชากรและตัวอย่าง
3. เครื่องมือวิจัยและการตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือ
4. การเก็บรวบรวมข้อมูล
5. การวิเคราะห์ข้อมูล

รูปแบบการศึกษา

การศึกษาเรื่อง คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยาของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร ครั้งนี้ เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) ในรูปแบบการวิจัยเชิงสำรวจ (Survey Research) โดยใช้วิธีเก็บข้อมูลด้วยแบบสอบถาม (Questionnaire) เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลในการวิจัย ณ ช่วงเวลาใดเวลาหนึ่งเพียงครั้งเดียว (Cross Sectional Study)

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

1. ประชากร

ประชากรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ คือ ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร จำนวน 19,413 คน (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2563)

2. กลุ่มตัวอย่าง

2.1 การกำหนดขนาดของกลุ่มตัวอย่าง

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ ได้แก่ คือ ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร โดยทำการกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่าง (Sample Size) โดยใช้ตารางสำเร็จรูปของ Taro Yamane (1973) ที่ค่าความคลาดเคลื่อน 0.05 ได้ขนาดของกลุ่มตัวอย่างได้ดังต่อไปนี้

$$n = \frac{\chi^2 N p (1 - p)}{e^2 (N - 1) + \chi^2 p (1 - p)}$$

เมื่อ	n	จำนวนตัวอย่างที่ต้องการ
	N	จำนวนประชากร
	e	ค่าคลาดเคลื่อนของกลุ่มตัวอย่างที่ยอมรับได้
	χ^2	ค่าความเชื่อมั่น 95% (เท่ากับ 3.841)
	p	สัดส่วนของลักษณะที่สนใจในประชากร (ถ้าไม่ทราบจำนวนให้กำหนด 0.5)

$$n = \frac{3.841 \times 19,413 \times 0.5 \times 0.5}{(0.05)^2 (19,413 - 1) + 3.841 (0.5) (1 - 0.5)}$$

$$= 376.66$$

จากการคำนวณกลุ่มตัวอย่าง ได้จำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาทั้งหมด จำนวน 377 คน

2.2 การสุ่มตัวอย่าง

การสุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาคั้งนี้ จะใช้การสุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง (Purposive Sampling) คือ ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร เท่านั้น

เครื่องมือวิจัยและการตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือ

ผู้วิจัยได้จัดทำแบบสอบถาม (Questionnaire) เพื่อใช้เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล จากกลุ่มตัวอย่าง โดยมีรายละเอียดเกี่ยวกับการสร้างแบบสอบถาม ดังต่อไปนี้

1. ผู้วิจัยรวบรวมข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับแนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยาของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบ เพื่อใช้เป็นแนวทางในการสร้างแบบสอบถาม
2. จัดสร้างแบบสอบถามจากกรอบแนวคิด ที่เกี่ยวข้องกับแนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยาของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบ
3. นำแบบสอบถามที่ได้สร้างขึ้นมาเสนอต่ออาจารย์ที่ปรึกษา เพื่อปรับปรุงแก้ไข
4. นำแบบสอบถามที่แก้ไขแล้วไปทดลอง (Try Out) กับกลุ่มตัวอย่างจำนวน 30 ราย ที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่างจริง เพื่อหาค่าความเชื่อมั่น (Reliability of the Test) โดยใช้วิธีหาค่าสัมประสิทธิ์

อัลฟา ของครอนบาช (Alpha Cronbach Coefficient) โดยให้มีค่าความเชื่อมั่นเกินกว่า 0.80 แล้ว จึงนำแบบสอบถามไปใช้กับกลุ่มตัวอย่างจริงต่อไป ซึ่งได้ค่าสัมประสิทธิ์อัลฟาเท่ากับ 0.83

สำหรับเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ เป็นแบบสอบถามที่มีข้อมูลเกี่ยวกับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยาของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร โดยทำการแบ่งแบบสอบถามออกเป็น 3 ส่วน ประกอบด้วย

ส่วนที่ 1 ข้อมูลคุณลักษณะทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม เป็นคำถามแบบปลายปิด (Close-ended Response Question) เกี่ยวกับข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม มีจำนวน 7 ข้อ ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา รายได้เฉลี่ยต่อเดือน ประเภทขององค์กรที่ปฏิบัติงาน ประสบการณ์ในการทำงานด้านการตรวจสอบ และจำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง

ส่วนที่ 2 ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยา เป็นคำถามแบบเลือกตอบ จำนวน 10 ข้อ ข้อคำถามจำนวนข้อทั้งหมดมีเกณฑ์การตัดสิน แบ่งเป็น 2 ระดับ ได้แก่ จริง และเท็จ ถ้าผู้ตอบแบบสอบถามตอบถูกจะให้ 1 คะแนน ถ้าตอบผิดหรือไม่ตอบให้ 0 คะแนน รวมคะแนนเต็มทั้งหมด 20 คะแนน ผู้วิจัยได้กำหนดเกณฑ์การแปลผลข้อมูล โดยแบ่งระดับคะแนนเป็น 3 ระดับ ดังต่อไปนี้

การแปลผลคะแนน

คะแนน 7-10	คะแนน	หมายถึง	มีความรู้อยู่ในระดับมาก
คะแนน 4-6	คะแนน	หมายถึง	มีความรู้อยู่ในระดับปานกลาง
คะแนน 0-3	คะแนน	หมายถึง	มีความรู้อยู่ในระดับน้อย

ส่วนที่ 3 การประเมินตนเองเกี่ยวกับการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา เป็นคำถามแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale Method) โดยแบ่งคำตอบออกเป็น 5 ระดับ เกี่ยวกับการประเมินตนเองเกี่ยวกับการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา แบ่งออกเป็น 7 ด้าน ได้แก่ ด้านบัญชี ด้านการตรวจสอบ ด้านกฎหมาย ด้านการสื่อสาร ด้านเทคโนโลยี ด้านการทุจริต และด้านธุรกิจ

การแปลผลคำตอบแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale Method) ประกอบด้วย

คะแนน	5	หมายถึง	มีความพร้อมมากที่สุด
คะแนน	4	หมายถึง	มีความพร้อมมาก
คะแนน	3	หมายถึง	มีความพร้อมปานกลาง
คะแนน	2	หมายถึง	มีความพร้อมน้อย
คะแนน	1	หมายถึง	มีความพร้อมน้อยที่สุด

โดยมีเกณฑ์การประเมินผลดังนี้

คะแนนเฉลี่ย	4.21-5.00	หมายถึง	มีความพร้อมมากที่สุด
คะแนนเฉลี่ย	3.41-4.20	หมายถึง	มีความพร้อมมาก
คะแนนเฉลี่ย	2.61-3.40	หมายถึง	มีความพร้อมปานกลาง

คะแนนเฉลี่ย	1.81-2.60	หมายถึง	มีความพร้อมด้วย
คะแนนเฉลี่ย	1.00-1.80	หมายถึง	มีความพร้อมน้อยที่สุด

การเก็บรวบรวมข้อมูล

1. ผู้วิจัยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถาม จากผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร จำนวน 377 คน ด้วยวิธีการแจกแบบสอบถามกับกลุ่มตัวอย่างโดยตรง และการตอบแบบสอบถามโดยใช้ Google Form กับกลุ่มตัวอย่าง
2. ผู้วิจัยนำแบบสอบถามที่ได้มาตรวจสอบความถูกต้องครบถ้วนของข้อมูล และนำมาตรวจให้คะแนนตามเกณฑ์ที่ตั้งไว้ ซึ่งได้จำนวนกลุ่มตัวอย่างจากการเก็บรวบรวมข้อมูลมาทั้งหมด 377 คน จากนั้นจึงนำข้อมูลที่ได้มาพิมพ์ลงเครื่องคอมพิวเตอร์เพื่อเตรียมวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์สำเร็จรูปทางสถิติในการวิเคราะห์ผลการศึกษาต่อไป

การวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลในการวิจัยครั้งนี้ เป็นการวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Analysis) โดยนำข้อมูลมาประมวลผลและวิเคราะห์ด้วยโปรแกรมทางสถิติ โดยสถิติที่นำมาใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ผู้วิจัยจะทำการตรวจสอบความถูกต้องและสมบูรณ์แบบของแบบสอบถามเพื่อคัดเลือกแบบสอบถามที่มีคำตอบสมบูรณ์ใช้ในการประมวลผล โดยการลงรหัสข้อมูลในแบบสอบถาม ตรวจสอบความถูกต้องแล้วบันทึกลงคอมพิวเตอร์ เพื่อใช้ในการประมวลผลข้อมูล โดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ ซึ่งสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล แบ่งออกเป็น 2 ประเภทดังต่อไปนี้

1. สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ได้แก่

ส่วนที่ 1 ข้อมูลคุณลักษณะทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ค่าสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ค่าความถี่ (Frequency) และค่าร้อยละ (Percentage)

ส่วนที่ 2 ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยา ค่าสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ค่าความถี่ (Frequency) และค่าร้อยละ (Percentage)

ส่วนที่ 3 การประเมินตนเองเกี่ยวกับการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา ค่าสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ค่าเฉลี่ย (Mean) และค่าส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน (Standard Deviation)

3.5.2 สถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistics) เพื่อเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างความพร้อมในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามคุณลักษณะอันพึงประสงค์ โดยค่าสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ t-test และ One Way ANOVA และทำการทดสอบความแตกต่างรายคู่ด้วยวิธี Least Significant Difference (LSD) โดยได้กำหนดนัยสำคัญทางสถิติไว้ที่ระดับ 0.05

บทที่ 4

ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การศึกษาเรื่อง คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยาของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร ครั้งนี้ ได้ทำการเก็บรวบรวมจากกลุ่มตัวอย่างที่เป็นผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร จำนวน 377 คน โดยใช้แบบสอบถามในการเก็บรวบรวมข้อมูล แล้วจึงนำข้อมูลที่ได้มาทำการวิเคราะห์ค่าทางสถิติ สามารถอธิบายผลการศึกษาได้ในรูปแบบของตารางประกอบคำบรรยาย ซึ่งแบ่งผลการศึกษาออกเป็น 4 ส่วน ดังต่อไปนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลคุณลักษณะทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ส่วนที่ 2 ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยา

ส่วนที่ 3 คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา

ส่วนที่ 4 การทดสอบสมมติฐาน

ส่วนที่ 1 ข้อมูลคุณลักษณะทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตารางที่ 3 จำนวน และร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม จำแนกตามคุณลักษณะทั่วไป

n = 377

คุณลักษณะทั่วไป	จำนวน (คน)	ร้อยละ
เพศ		
ชาย	119	31.60
หญิง	258	68.40
อายุ		
ต่ำกว่า 25 ปี	78	20.70
25-35 ปี	71	18.80
36-45 ปี	116	30.80
46-55 ปี	67	17.80
มากกว่า 55 ปี	45	11.90

ตารางที่ 3 จำนวน และร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม จำแนกตามคุณลักษณะทั่วไป (ต่อ)

n = 377

คุณลักษณะทั่วไป	จำนวน (คน)	ร้อยละ
ระดับการศึกษา		
ปริญญาตรี	148	39.30
ปริญญาโท	203	43.80
ปริญญาเอก	26	6.90
รายได้เฉลี่ยต่อเดือน		
น้อยกว่า 20,000 บาท	-	-
20,000-40,000 บาท	152	40.30
40,001-60,000 บาท	188	49.90
60,001-80,000 บาท	23	6.10
มากกว่า 80,001 บาท	14	3.70

จากตารางที่ 3 คุณลักษณะทั่วไปของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 258 คน คิดเป็นร้อยละ 68.40 และเป็นเพศชาย จำนวน 119 คน คิดเป็นร้อยละ 31.60

ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร ส่วนใหญ่มีอายุระหว่าง 36-45 ปี จำนวน 116 คน คิดเป็นร้อยละ 30.80 รองลงมาคืออายุต่ำกว่า 25 ปี จำนวน 78 คน คิดเป็นร้อยละ 20.70 อายุระหว่าง 25-35 ปี จำนวน 71 คน คิดเป็นร้อยละ 18.80 อายุระหว่าง 46-55 ปี จำนวน 67 คน คิดเป็นร้อยละ 17.80 และอายุมากกว่า 55 ปี จำนวน 45 คน คิดเป็นร้อยละ 11.90 ตามลำดับ

ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร ส่วนใหญ่จบการศึกษาระดับปริญญาโท จำนวน 203 คน คิดเป็นร้อยละ 43.80 รองลงมาจบการศึกษาระดับปริญญาตรี จำนวน 148 คน คิดเป็นร้อยละ 39.30 และระดับปริญญาเอก จำนวน 26 คน คิดเป็นร้อยละ 6.90 ตามลำดับ

ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร ส่วนใหญ่มีรายได้เฉลี่ยต่อเดือนระหว่าง 40,001-60,000 บาท จำนวน 188 คน คิดเป็นร้อยละ 49.90 รองลงมาคือรายได้เฉลี่ยระหว่าง 20,000-40,000 บาท จำนวน 152 คน คิดเป็นร้อยละ 40.30 รายได้เฉลี่ยต่อเดือนระหว่าง 60,001-80,000 บาท จำนวน 23 คน คิดเป็นร้อยละ 6.10 และมากกว่า 80,000 บาท จำนวน 14 คน คิดเป็นร้อยละ 3.70 ตามลำดับ

ตารางที่ 4 จำนวน และร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม จำแนกตามคุณลักษณะเฉพาะ

n = 377

คุณลักษณะเฉพาะ	จำนวน (คน)	ร้อยละ
ประเภทขององค์กรที่ปฏิบัติงาน		
หน่วยงานราชการ	77	20.40
หน่วยงานรัฐวิสาหกิจ	46	12.20
หน่วยงานเอกชน	220	58.40
เจ้าของธุรกิจ	34	9.00
ประสบการณ์ในการทำงานด้านการตรวจสอบ		
น้อยกว่า 3 ปี	41	10.90
3-6 ปี	131	34.70
6-9 ปี	122	32.40
9-12 ปี	44	11.70
มากกว่า 12 ปีขึ้นไป	39	10.30
จำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง (\bar{X} = 2.55 ใบ Min = 1 ใบ Max = 4 ใบ)		
1 ใบ	116	30.80
2 ใบ	70	18.60
3 ใบ	167	44.20
4 ใบ	24	6.40
ประเภทใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง (เลือกตอบได้มากกว่า 1 ข้อ)		
CPA	377	100.00
CIA	200	53.05
CMA	156	41.40
CFA	35	9.30
TA	85	22.55

จากตารางที่ 4 คุณลักษณะเฉพาะของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีใน กรุงเทพมหานคร ส่วนใหญ่ปฏิบัติงานอยู่ในหน่วยงานเอกชน จำนวน 220 คน คิดเป็นร้อยละ 58.40 รองลงมาปฏิบัติงานอยู่ในหน่วยงานราชการ จำนวน 77 คน คิดเป็นร้อยละ 20.40 หน่วยงาน รัฐวิสาหกิจ จำนวน 46 คน คิดเป็นร้อยละ 12.20 และเจ้าของธุรกิจ จำนวน 34 คน คิดเป็นร้อยละ 9.00 ตามลำดับ

ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร ส่วนใหญ่มีประสบการณ์ในการทำงานด้านการตรวจสอบอยู่ระหว่าง 3-6 ปี จำนวน 131 คน คิดเป็นร้อยละ 34.70 รองลงมามีประสบการณ์ระหว่าง 6-9 ปี จำนวน 122 คน คิดเป็นร้อยละ 32.40 ประสบการณ์ระหว่าง 9-12 ปี จำนวน 44 คน คิดเป็นร้อยละ 11.70 ประสบการณ์น้อยกว่า 3 ปี จำนวน 41 คน คิดเป็นร้อยละ 10.90 และประสบการณ์มากกว่า 12 ปีขึ้นไป จำนวน 39 คน คิดเป็นร้อยละ 10.30 ตามลำดับ

ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร ส่วนใหญ่มีจำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้องเฉลี่ย 2.55 ใบ โดยมีจำนวนใบอนุญาตต่ำสุด 1 ใบ และสูงสุด 4 ใบ ส่วนใหญ่มีจำนวนใบอนุญาตจำนวน 3 ใบ จำนวน 167 คน คิดเป็นร้อยละ 44.20 รองลงมามีใบอนุญาตจำนวน 1 ใบ จำนวน 116 คน คิดเป็นร้อยละ 30.80 จำนวน 2 ใบ จำนวน 70 คน คิดเป็นร้อยละ 18.60 และจำนวน 4 ใบ จำนวน 24 คน คิดเป็นร้อยละ 6.40 ตามลำดับ

ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร ทั้งหมดมีใบอนุญาตประเภท CPA จำนวน 377 คน คิดเป็นร้อยละ 100.00 รองลงมามีใบอนุญาตประเภท CIA จำนวน 200 คน คิดเป็นร้อยละ 53.05 ใบอนุญาตประเภท CMA จำนวน 156 คน คิดเป็นร้อยละ 41.40 ใบอนุญาตประเภท TA จำนวน 35 คน คิดเป็นร้อยละ 22.55 และใบอนุญาตประเภท CFA จำนวน 35 คน คิดเป็นร้อยละ 9.30 ตามลำดับ

ส่วนที่ 2 ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยา

ตารางที่ 5 ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน จำนวน และร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม
จำแนกตามความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยา

n = 377

ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยา	จำนวน (คน)	ร้อยละ
ระดับปานกลาง	15	4.00
ระดับมาก	362	96.00
\bar{X} = 8.86 คะแนน Min = 5 คะแนน Max = 10 คะแนน		

จากตารางที่ 5 ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร มีคะแนนเฉลี่ยความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยา เท่ากับ 8.86 คะแนน โดยมีคะแนนต่ำสุด 5 คะแนน และคะแนนสูงสุด 10 คะแนน ส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยาอยู่ในระดับมาก จำนวน 362 คน คิดเป็นร้อยละ 96.00 และมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยาอยู่ในระดับปานกลาง มีเพียง 15 คน คิดเป็นร้อยละ 4.00

ส่วนที่ 3 คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา

ตารางที่ 6 ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา โดยภาพรวม

n = 377

คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความพร้อม
ด้านบัญชี	3.63	0.71	มาก
ด้านการตรวจสอบ	4.21	0.56	มากที่สุด
ด้านการสื่อสาร	4.21	0.56	มากที่สุด
ด้านกฎหมาย	4.50	0.47	มากที่สุด
ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	4.52	0.49	มากที่สุด
ด้านการทุจริต	4.35	0.54	มากที่สุด
ด้านธุรกิจ	4.53	0.53	มากที่สุด
รวม	4.28	0.43	มากที่สุด

จากตารางที่ 6 คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา ของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร โดยภาพรวม พบว่า ของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยาอยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.28$) ซึ่งเรื่องที่คุณลักษณะอันพึงประสงค์อยู่ในระดับมากที่สุด ได้แก่ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และด้านธุรกิจ ($\bar{X} = 4.53$) รองลงมาได้แก่ ด้านกฎหมาย ($\bar{X} = 4.50$) ด้านการทุจริต ($\bar{X} = 4.35$) ด้านการตรวจสอบ และด้านการสื่อสาร ($\bar{X} = 4.21$) สำหรับเรื่องที่คุณลักษณะอันพึงประสงค์อยู่ในระดับมากที่สุด คือ ด้านบัญชี ($\bar{X} = 3.63$) ตามลำดับ

ตารางที่ 7 ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา ด้านบัญชี

n = 377

ด้านบัญชี	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความพร้อม
1. ความสามารถในการตีความหมายของข้อมูลทางการเงิน	4.10	0.84	มาก
2. ความสามารถที่จะระบุปัญหาจากงบการเงิน	4.54	0.71	มากที่สุด
3. ความเข้าใจเกี่ยวกับระบบบัญชี	3.03	1.11	มาก
4. ความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี และการสอบบัญชี	3.23	1.03	มาก
5. ทักษะความชำนาญและประสบการณ์ทางวิชาชีพ	3.22	1.05	มาก
รวม	3.63	0.71	มาก

จากตารางที่ 7 คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา ของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร ด้านบัญชี พบว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยาอยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 3.63$) ซึ่งเรื่องที่คุณลักษณะอันพึงประสงค์อยู่ในระดับมากที่สุด คือ ความสามารถที่จะระบุปัญหาจากงบการเงิน ($\bar{X} = 4.54$) สำหรับเรื่องที่คุณลักษณะอันพึงประสงค์อยู่ในระดับมากที่สุด คือ ความสามารถในการตีความหมายของข้อมูลทางการเงิน ($\bar{X} = 4.10$) ความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี และการสอบบัญชี ($\bar{X} = 3.23$) ทักษะความชำนาญและประสบการณ์ทางวิชาชีพ ($\bar{X} = 3.22$) และความเข้าใจเกี่ยวกับระบบบัญชี ($\bar{X} = 3.03$) ตามลำดับ

ตารางที่ 8 ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงาน
ด้านบัญชีนิติวิทยา ด้านการตรวจสอบ

n = 377

ด้านการตรวจสอบ	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความพร้อม
1. ความรู้เกี่ยวกับการตรวจสอบและควบคุมภายใน	3.63	0.95	มาก
2. ทักษะในการประเมินความเสี่ยง	3.46	1.16	มาก
3. ความเข้าใจเกี่ยวกับวิธีการสืบสวนหาข้อเท็จจริง	4.81	0.48	มากที่สุด
4. ความสามารถในการระบุ แยกแยะ และวิเคราะห์ข้อมูล	4.61	0.67	มากที่สุด
5. ความสามารถในการประเมินความเหมาะสมของหลักฐาน	4.52	0.69	มากที่สุด
รวม	4.21	0.56	มากที่สุด

จากตารางที่ 8 คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา ของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร ด้านการตรวจสอบ พบว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยาอยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.21$) ซึ่งเรื่องที่คุณลักษณะอันพึงประสงค์อยู่ในระดับมากที่สุด ได้แก่ ความเข้าใจเกี่ยวกับวิธีการสืบสวนหาข้อเท็จจริง ($\bar{X} = 4.81$) รองลงมา ได้แก่ ความสามารถในการระบุ แยกแยะ และวิเคราะห์ข้อมูล ($\bar{X} = 4.61$) และความสามารถในการประเมินความเหมาะสมของหลักฐาน ($\bar{X} = 4.52$) สำหรับเรื่องที่คุณลักษณะอันพึงประสงค์อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ความรู้เกี่ยวกับการตรวจสอบและควบคุมภายใน ($\bar{X} = 3.63$) และทักษะในการประเมินความเสี่ยง ($\bar{X} = 3.46$) ตามลำดับ

ตารางที่ 9 ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงาน
ด้านบัญชีนิติวิทยา ด้านการสื่อสาร

n = 377

ด้านการสื่อสาร	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความพร้อม
1. เทคนิคในการสัมภาษณ์บุคคลที่เกี่ยวข้อง	3.63	0.85	มาก
2. ความสามารถในการติดต่อประสานงาน	3.46	1.06	มาก
3. ความรู้เกี่ยวกับพฤติกรรมมนุษย์	4.81	0.58	มากที่สุด
4. การนำเสนอสิ่งที่พบจากการตรวจสอบโดยทางวาจา	4.61	0.57	มากที่สุด
5. การนำเสนอสิ่งที่พบจากการตรวจสอบ แบบเป็นลาย ลักษณะ อักษร	4.52	0.79	มากที่สุด
รวม	4.21	0.56	มากที่สุด

จากตารางที่ 9 คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา ของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร ด้านการสื่อสาร พบว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยาอยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.21$) ซึ่งเรื่องที่คุณลักษณะอันพึงประสงค์อยู่ในระดับมากที่สุด ได้แก่ ความรู้เกี่ยวกับพฤติกรรมมนุษย์ ($\bar{X} = 4.81$) รองลงมา ได้แก่ การนำเสนอสิ่งที่พบจากการตรวจสอบโดยทางวาจา ($\bar{X} = 4.61$) และการนำเสนอสิ่งที่พบจากการตรวจสอบแบบเป็นลายลักษณะอักษร ($\bar{X} = 4.52$) สำหรับเรื่องที่คุณลักษณะอันพึงประสงค์อยู่ในระดับมาก ได้แก่ เทคนิคในการสัมภาษณ์บุคคลที่เกี่ยวข้อง ($\bar{X} = 3.63$) และความสามารถในการติดต่อประสานงาน ($\bar{X} = 3.46$) ตามลำดับ

ตารางที่ 10 ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงาน
ด้านบัญชีนิติวิทยา ด้านกฎหมาย

n = 377

ด้านกฎหมาย	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความพร้อม
1. ความรู้เกี่ยวกับพระราชบัญญัติการบัญชี	4.66	0.62	มากที่สุด
2. ความรู้เกี่ยวกับกฎหมายแพ่งและพาณิชย์	4.76	0.53	มากที่สุด
3. ความรู้เกี่ยวกับกฎหมายทางการเงินและการบัญชี	4.49	0.62	มากที่สุด
4. ความรู้เกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากร	4.48	0.59	มากที่สุด
5. สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดของสภาวิชาชีพบัญชี	4.11	0.77	มาก
รวม	4.50	0.47	มากที่สุด

จากตารางที่ 10 คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา ของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร ด้านกฎหมาย พบว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยาอยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.50$) ซึ่งเรื่องที่ผู้ปฏิบัติงานด้านการบัญชี มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์อยู่ในระดับมากที่สุด ได้แก่ ความรู้เกี่ยวกับกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ($\bar{X} = 4.76$) รองลงมา ได้แก่ ความรู้เกี่ยวกับพระราชบัญญัติการบัญชี ($\bar{X} = 4.66$) ความรู้เกี่ยวกับกฎหมายทางการเงินและการบัญชี ($\bar{X} = 4.49$) และความรู้เกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากร ($\bar{X} = 4.48$) สำหรับเรื่องที่ผู้ปฏิบัติงานด้านการบัญชี มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์อยู่ในระดับมาก คือ สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดของสภาวิชาชีพบัญชี ($\bar{X} = 4.11$) ตามลำดับ

ตารางที่ 11 ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงาน
ด้านบัญชีนิติวิทยา ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ

n = 377

ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความพร้อม
1. ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ	4.37	0.70	มากที่สุด
2. ความรู้เกี่ยวกับการใช้งานระบบ Internet	4.55	0.63	มากที่สุด
3. ความเข้าใจเกี่ยวกับการแก้ปัญหาาระบบเทคโนโลยี สารสนเทศ	4.53	0.57	มากที่สุด
4. ความเชี่ยวชาญในการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทั่วไป	4.61	0.56	มากที่สุด
5. ความสามารถในการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศกับ ระบบบัญชีต่าง ๆ	4.56	0.62	มากที่สุด
รวม	4.52	0.49	มากที่สุด

จากตารางที่ 11 คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา ของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ พบว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยาอยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.52$) ซึ่งเรื่องที่คุณลักษณะอันพึงประสงค์อยู่ในระดับมากที่สุด ได้แก่ ความเชี่ยวชาญในการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทั่วไป ($\bar{X} = 4.61$) รองลงมา ได้แก่ ความสามารถในการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศกับระบบบัญชีต่าง ๆ ($\bar{X} = 4.56$) ความรู้เกี่ยวกับการใช้งานระบบ Internet ($\bar{X} = 4.55$) ความเข้าใจเกี่ยวกับการแก้ปัญหาระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ ($\bar{X} = 4.53$) และความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ ($\bar{X} = 4.37$) ตามลำดับ

ตารางที่ 12 ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงาน
ด้านบัญชีนิติวิทยา ด้านการทุจริต

n = 377

ด้านการทุจริต	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความพร้อม
1. พิจารณาได้ว่าสิ่งแวดล้อมในการทำงานแบบใด จะทำให้เกิดการทุจริตได้ง่าย	4.29	0.71	มากที่สุด
2. ความสามารถในการระบุสัญญาณบอกเหตุเกี่ยวกับการทุจริต (Red Flag)	4.08	0.82	มาก
3. สามารถจำแนกประเภทของการทุจริตได้	4.39	0.77	มากที่สุด
4. ความเข้าใจในสาเหตุที่ทำให้เกิดการทุจริต	4.47	0.71	มากที่สุด
5. ความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับการป้องกันการทุจริต	4.54	0.61	มากที่สุด
รวม	4.35	0.54	มากที่สุด

จากตารางที่ 12 คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา ของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร ด้านการทุจริต พบว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยาอยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.35$) ซึ่งเรื่องที่คุณลักษณะอันพึงประสงค์อยู่ในระดับมากที่สุด ได้แก่ ความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับการป้องกันการทุจริต ($\bar{X} = 4.54$) รองลงมา ได้แก่ ความเข้าใจในสาเหตุที่ทำให้เกิดการทุจริต ($\bar{X} = 4.47$) สามารถจำแนกประเภทของการทุจริตได้ ($\bar{X} = 4.39$) และพิจารณาได้ว่าสิ่งแวดล้อมในการทำงานแบบใด จะทำให้เกิดการทุจริตได้ง่าย ($\bar{X} = 4.29$) สำหรับเรื่องที่คุณลักษณะอันพึงประสงค์อยู่ในระดับมาก คือ ความสามารถในการระบุสัญญาณบอกเหตุเกี่ยวกับการทุจริต (Red Flag) ($\bar{X} = 4.08$) ตามลำดับ

ตารางที่ 13 ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงาน
ด้านบัญชีนิติวิทยา ด้านธุรกิจ

n = 377

ด้านธุรกิจ	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความพร้อม
1. มีความสามารถในการวางแผนกลยุทธ์ การบริหาร โครงการการบริหารงานบุคคลและทรัพยากร การตัดสินใจ ต่าง ๆ ทางธุรกิจ	4.52	0.63	มากที่สุด
2. มีทักษะความเป็นผู้นำเพื่อโน้มน้าวใจผู้อื่นให้ปฏิบัติงาน ให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร	4.62	0.58	มากที่สุด
3. มีทักษะในการใช้เครื่องมือและเทคโนโลยีที่เหมาะสมเพื่อ เพิ่มประสิทธิภาพ และช่วยในการตัดสินใจที่ดีขึ้น	4.56	0.64	มากที่สุด
4. มีการสอบทานงานของตนเองและงานของผู้อื่นเพื่อ ประเมินว่าผลงานเป็นไปตามมาตรฐานของนักบัญชีนิติวิทยา	4.40	0.64	มากที่สุด
5. สามารถปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายตามแนวทางและ ภายในระยะเวลาที่กำหนด	4.56	0.60	มากที่สุด
รวม	4.53	0.53	มากที่สุด

จากตารางที่ 13 คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา ของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร ด้านธุรกิจ พบว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยาอยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.53$) ซึ่งเรื่องที่คุณลักษณะอันพึงประสงค์อยู่ในระดับมากที่สุด ได้แก่ มีทักษะความเป็นผู้นำเพื่อโน้มน้าวใจผู้อื่นให้ปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร ($\bar{X} = 4.62$) รองลงมา ได้แก่ สามารถปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายตามแนวทางและภายในระยะเวลาที่กำหนด และมีทักษะในการใช้เครื่องมือและเทคโนโลยีที่เหมาะสมเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพ และช่วยในการตัดสินใจที่ดีขึ้น ($\bar{X} = 4.56$) มีความสามารถในการวางแผนกลยุทธ์ การบริหารโครงการการบริหารงานบุคคลและทรัพยากร การตัดสินใจต่าง ๆ ทางธุรกิจ ($\bar{X} = 4.52$) และมีการสอบทานงานของตนเองและงานของผู้อื่นเพื่อประเมินว่าผลงานเป็นไปตามมาตรฐานของนักบัญชีนิติวิทยา ($\bar{X} = 4.40$) ตามลำดับ

ส่วนที่ 4 การทดสอบสมมติฐาน

สมมติฐานการวิจัย : คุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยาที่แตกต่างกัน มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา แตกต่างกัน

4.1 คุณลักษณะทั่วไป

ตารางที่ 14 การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามเพศ

การทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา	เพศ	n	\bar{X}	S.D.	t	Sig
ด้านบัญชี	ชาย	119	3.66	0.71	0.507	0.477
	หญิง	258	3.61	0.71		
ด้านการตรวจสอบ	ชาย	119	4.18	0.54	0.200	0.655
	หญิง	258	4.22	0.58		
ด้านการสื่อสาร	ชาย	119	4.18	0.53	0.212	0.658
	หญิง	258	4.22	0.54		
ด้านกฎหมาย	ชาย	119	4.50	0.47	0.332	0.565
	หญิง	258	4.50	0.47		
ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	ชาย	119	4.49	0.53	4.487	0.035*
	หญิง	258	4.54	0.47		
ด้านการทุจริต	ชาย	119	4.39	0.56	0.369	0.544
	หญิง	258	4.34	0.53		
ด้านธุรกิจ	ชาย	119	4.50	0.57	5.980	0.015*
	หญิง	258	4.55	0.50		
รวม	ชาย	119	4.27	0.44	1.432	0.232
	หญิง	258	4.28	0.42		

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 14 การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามเพศ จากการทดสอบด้วยค่า t-test พบว่า คุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามเพศ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และด้านธุรกิจ มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 เนื่องจากผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร ที่เป็นเพศหญิงมีระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานมากกว่าเพศชาย

สำหรับคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามเพศ โดยภาพรวม ด้านบัญชี ด้านการตรวจสอบ ด้านการสื่อสาร ด้านกฎหมาย และด้านการทุจริต ไม่มีความแตกต่างกันทางสถิติ

ตารางที่ 15 การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามอายุ

การทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา	อายุ (ปี)	n	\bar{X}	S.D.	F	Sig
ด้านบัญชี	<25	78	3.61	0.74	1.510	0.199
	25-35	71	3.61	0.70		
	36-45	116	3.59	0.69		
	46-55	67	3.56	0.76		
	>55	45	3.87	0.62		
ด้านการตรวจสอบ	<25	78	4.20	0.55	0.922	0.451
	25-35	71	4.20	0.51		
	36-45	116	4.19	0.52		
	46-55	67	4.15	0.70		
	>55	45	4.35	0.55		
ด้านการสื่อสาร	<25	78	4.21	0.56	0.822	0.473
	25-35	71	4.22	0.51		
	36-45	116	4.19	0.53		
	46-55	67	4.18	0.72		
	>55	45	4.36	0.58		

ตารางที่ 15 การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามอายุ (ต่อ)

การทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา	อายุ (ปี)	n	\bar{X}	S.D.	F	Sig
ด้านกฎหมาย	<25	78	4.51	0.47	0.265	0.900
	25-35	71	4.50	0.40		
	36-45	116	4.49	0.46		
	46-55	67	4.46	0.58		
	>55	45	4.55	0.42		
ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	<25	78	4.53	0.51	1.286	0.275
	25-35	71	4.51	0.50		
	36-45	116	4.52	0.46		
	46-55	67	4.44	0.57		
	>55	45	4.66	0.39		
ด้านการทุจริต	<25	78	4.37	0.54	2.029	0.090
	25-35	71	4.32	0.57		
	36-45	116	4.35	0.51		
	46-55	67	4.25	0.59		
	>55	45	4.54	0.45		
ด้านธุรกิจ	<25	78	4.56	0.51	0.712	0.584
	25-35	71	4.49	0.52		
	36-45	116	4.50	0.54		
	46-55	67	4.53	0.58		
	>55	45	4.64	0.46		
รวม	<25	78	4.28	0.45	1.597	0.175
	25-35	71	4.26	0.39		
	36-45	116	4.26	0.38		
	46-55	67	4.22	0.53		
	>55	45	4.42	0.38		

จากตารางที่ 15 การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามอายุ จากการทดสอบด้วยค่า One Way ANOVA พบว่า คุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามอายุ โดยภาพรวม และรายด้านทุกด้าน ไม่มีความแตกต่างกันทางสถิติ

ตารางที่ 16 การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามระดับการศึกษา

การทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา	ระดับการศึกษา	n	\bar{X}	S.D.	F	Sig
ด้านบัญชี	ป.ตรี	148	3.64	0.68	0.126	0.881
	ป.โท	203	3.61	0.73		
	ป.เอก	26	3.67	0.70		
ด้านการตรวจสอบ	ป.ตรี	148	4.20	0.53	0.276	0.759
	ป.โท	203	4.20	0.60		
	ป.เอก	26	4.29	0.53		
ด้านการสื่อสาร	ป.ตรี	148	4.22	0.54	0.482	0.732
	ป.โท	203	4.25	0.62		
	ป.เอก	26	4.29	0.58		
ด้านกฎหมาย	ป.ตรี	148	4.49	0.49	3.092	0.047*
	ป.โท	203	4.48	0.47		
	ป.เอก	26	4.72	0.31		
ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	ป.ตรี	148	4.50	0.50	2.747	0.065
	ป.โท	203	4.51	0.49		
	ป.เอก	26	4.74	0.33		
ด้านการทุจริต	ป.ตรี	148	4.37	0.50	1.510	0.222
	ป.โท	203	4.33	0.58		
	ป.เอก	26	4.52	0.40		

ตารางที่ 16 การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามระดับการศึกษา (ต่อ)

การทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา	ระดับการศึกษา	n	\bar{X}	S.D.	F	Sig
ด้านธุรกิจ	ป.ตรี	148	4.54	0.50	0.619	0.539
	ป.โท	203	4.52	0.54		
	ป.เอก	26	4.64	0.55		
รวม	ป.ตรี	148	4.28	0.43	1.292	0.276
	ป.โท	203	4.26	0.44		
	ป.เอก	26	4.41	0.32		

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 16 การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามระดับการศึกษา จากการทดสอบด้วยค่า One Way ANOVA พบว่า คุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามระดับการศึกษาด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

สำหรับคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามระดับการศึกษา โดยภาพรวม ด้านบัญชี ด้านการตรวจสอบ ด้านการสื่อสาร ด้านกฎหมาย ด้านการทุจริต และด้านธุรกิจ ไม่มีความแตกต่างกันทางสถิติ

เมื่อทำการทดสอบความแตกต่างรายคู่ด้วยวิธี Least Significant Difference (LSD) พบว่า

ตารางที่ 17 การทดสอบความแตกต่างรายคู่ระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามระดับการศึกษา ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ

ระดับการศึกษา	ปริญญาตรี	ปริญญาโท	ปริญญาเอก
ปริญญาตรี	-	0.842	0.021*
ปริญญาโท	-	-	0.014*
ปริญญาเอก	-	-	-

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 17 การทดสอบความแตกต่างรายคู่ระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามระดับการศึกษา ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ โดยใช้วิธี Least Significant Difference (LSD) พบว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร ที่จบการศึกษาระดับปริญญาเอก มีระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยาแตกต่างจาก ผู้ปฏิบัติงานที่จบการศึกษาระดับปริญญาตรี และปริญญาโท อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 18 การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามรายได้เฉลี่ยต่อเดือน

การทำงาน	รายได้เฉลี่ย	n	\bar{X}	S.D.	F	Sig
ด้านบัญชีนิติวิทยา	ต่อเดือน (บาท)					
ด้านบัญชี	20,001-40,000	152	3.57	0.72	0.795	0.497
	40,001-60,000	188	3.65	0.71		
	60,001-80,000	23	3.80	0.55		
	>80,000	14	3.65	0.85		
ด้านการตรวจสอบ	20,001-40,000	152	4.17	0.56	0.463	0.709
	40,001-60,000	188	4.23	0.58		
	60,001-80,000	23	4.27	0.53		
	>80,000	14	4.25	0.48		
ด้านการสื่อสาร	20,001-40,000	152	4.18	0.54	0.635	0.671
	40,001-60,000	188	4.25	0.55		
	60,001-80,000	23	4.27	0.53		
	>80,000	14	4.28	0.48		
ด้านกฎหมาย	20,001-40,000	152	4.50	0.44	0.932	0.425
	40,001-60,000	188	4.47	0.50		
	60,001-80,000	23	4.58	0.44		
	>80,000	14	4.65	0.24		

ตารางที่ 18 การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามรายได้เฉลี่ยต่อเดือน (ต่อ)

การทำงาน ด้านบัญชีนิติวิทยา	รายได้เฉลี่ย ต่อเดือน (บาท)	n	\bar{X}	S.D.	F	Sig
ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	20,001-40,000	152	4.52	0.46	0.717	0.542
	40,001-60,000	188	4.50	0.52		
	60,001-80,000	23	4.64	0.49		
	>80,000	14	4.62	0.38		
ด้านการทุจริต	20,001-40,000	152	4.35	0.44	0.450	0.718
	40,001-60,000	188	4.34	0.41		
	60,001-80,000	23	4.47	0.56		
	>80,000	14	4.41	0.38		
ด้านธุรกิจ	20,001-40,000	152	4.55	0.53	0.692	0.557
	40,001-60,000	188	4.52	0.53		
	60,001-80,000	23	4.63	0.44		
	>80,000	14	4.40	0.56		
รวม	20,001-40,000	152	4.26	0.40	0.539	0.656
	40,001-60,000	188	4.28	0.47		
	60,001-80,000	23	4.38	0.37		
	>80,000	14	4.32	0.29		

จากตารางที่ 18 การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามรายได้เฉลี่ยต่อเดือน จากการทดสอบด้วยค่า One Way ANOVA พบว่า คุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามรายได้เฉลี่ยต่อเดือน โดยภาพรวม และรายด้านทุกด้าน ไม่มีความแตกต่างกันทางสถิติ

4.2 คุณลักษณะพิเศษ

ตารางที่ 19 การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามประสบการณ์ในการทำงานด้านการตรวจสอบ

การทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา	ประสบการณ์ (ปี)	n	\bar{X}	S.D.	F	Sig
ด้านบัญชี	<3	41	3.48	0.79	2.029	0.090
	3-6	131	3.66	0.67		
	6-9	122	3.61	0.69		
	9-12	44	3.50	0.76		
	>12	39	3.87	0.70		
ด้านการตรวจสอบ	<3	41	4.13	0.65	0.847	0.496
	3-6	131	4.23	0.52		
	6-9	122	4.20	0.55		
	9-12	44	4.13	0.71		
	>12	39	4.32	0.48		
ด้านการสื่อสาร	<3	41	4.13	0.65	0.847	0.521
	3-6	131	4.23	0.52		
	6-9	122	4.20	0.55		
	9-12	44	4.13	0.71		
	>12	39	4.32	0.48		
ด้านกฎหมาย	<3	41	4.44	0.50	0.276	0.894
	3-6	131	4.49	0.43		
	6-9	122	4.50	0.49		
	9-12	44	4.53	0.55		
	>12	39	4.54	0.36		

ตารางที่ 19 การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามประสบการณ์ในการทำงานด้านการตรวจสอบ (ต่อ)

การทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา	ประสบการณ์ (ปี)	n	\bar{X}	S.D.	F	Sig
ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	<3	41	4.54	0.52	0.061	0.993
	3-6	131	4.52	0.48		
	6-9	122	4.52	0.50		
	9-12	44	4.51	0.53		
	>12	39	4.55	0.44		
ด้านการทุจริต	<3	41	4.29	0.63	2.550	0.039*
	3-6	131	4.36	0.54		
	6-9	122	4.43	0.48		
	9-12	44	4.14	0.65		
	>12	39	4.42	0.41		
ด้านธุรกิจ	<3	41	4.38	0.54	1.838	0.121
	3-6	131	4.57	0.50		
	6-9	122	4.53	0.54		
	9-12	44	4.47	0.64		
	>12	39	4.67	0.39		
รวม	<3	41	4.20	0.47	1.321	0.262
	3-6	131	4.29	0.41		
	6-9	122	4.29	0.43		
	9-12	44	4.20	0.51		
	>12	39	4.38	0.34		

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 19 การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามประสบการณ์ในการทำงานด้านการตรวจสอบ จากการทดสอบด้วยค่า One Way ANOVA พบว่า คุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามประสบการณ์ในการทำงานด้านการตรวจสอบ ด้านการทุจริต มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

สำหรับคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามระดับการศึกษา โดยภาพรวม ด้านบัญชี ด้านการตรวจสอบ ด้านการสื่อสาร ด้านกฎหมาย ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และด้านธุรกิจ ไม่มีความแตกต่างกันทางสถิติ

เมื่อทำการทดสอบความแตกต่างรายคู่ด้วยวิธี Least Significant Difference (LSD) พบว่า

ตารางที่ 20 การทดสอบความแตกต่างรายคู่ระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามประสบการณ์ในการทำงานด้านการตรวจสอบ ด้านการทุจริต

ประสบการณ์(ปี)	<3 ปี	3-6 ปี	6-9 ปี	9-12 ปี	>12 ปี
<3 ปี	-	0.487	0.166	0.195	0.310
3-6 ปี	-	-	0.318	0.020*	0.573
6-9 ปี	-	-	-	0.003*	0.902
9-12 ปี	-	-	-	-	0.021*
>12 ปี	-	-	-	-	-

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 20 การทดสอบความแตกต่างรายคู่ระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามประสบการณ์ในการทำงาน ด้านการทุจริต โดยใช้วิธี Least Significant Difference (LSD) พบว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร ที่มีประสบการณ์ในการทำงานระหว่าง 9-12 ปี มีระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยาแตกต่างจาก ผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์ในการทำงานระหว่าง 3-6 ปี และระหว่าง 6-9 ปี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร ที่มีประสบการณ์ในการทำงานมากกว่า 12 ปี

มีระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยาแตกต่างจาก ผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์ในการทำงานระหว่าง 9-12 ปี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 21 การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามจำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง

การทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา	จำนวน ใบอนุญาต	n	\bar{X}	S.D.	F	Sig
ด้านบัญชี	1 ใบ	77	3.50	0.85	5.774	0.001*
	2 ใบ	46	3.99	0.63		
	3 ใบ	220	3.62	0.67		
	4 ใบ	34	3.45	0.57		
ด้านการตรวจสอบ	1 ใบ	77	3.96	0.53	6.971	0.000*
	2 ใบ	46	4.21	0.72		
	3 ใบ	220	4.29	0.50		
	4 ใบ	34	4.22	0.39		
ด้านการสื่อสาร	1 ใบ	77	3.98	0.72	8.125	0.000*
	2 ใบ	46	4.20	0.50		
	3 ใบ	220	4.21	0.39		
	4 ใบ	34	4.22	0.56		
ด้านกฎหมาย	1 ใบ	77	4.44	0.60	0.709	0.547
	2 ใบ	46	4.48	0.54		
	3 ใบ	220	4.53	0.39		
	4 ใบ	34	4.48	0.49		
ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	1 ใบ	77	4.43	0.55	1.797	0.147
	2 ใบ	46	4.46	0.48		
	3 ใบ	220	4.56	0.47		
	4 ใบ	34	4.59	0.48		

ตารางที่ 21 การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามจำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง (ต่อ)

การทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา	จำนวน ใบอนุญาต	n	\bar{X}	S.D.	F	Sig
ด้านการทุจริต	1 ใบ	77	4.22	0.60	3.215	0.022*
	2 ใบ	46	4.25	0.59		
	3 ใบ	220	4.42	0.51		
	4 ใบ	34	4.37	0.48		
ด้านธุรกิจ	1 ใบ	77	4.40	0.56	3.041	0.029*
	2 ใบ	46	4.45	0.58		
	3 ใบ	220	4.59	0.51		
	4 ใบ	34	4.58	0.46		
รวม	1 ใบ	77	4.13	0.55	4.192	0.006*
	2 ใบ	46	4.29	0.47		
	3 ใบ	220	4.33	0.39		
	4 ใบ	34	4.27	0.25		

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 21 การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามจำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง จากการทดสอบด้วยค่า One Way ANOVA พบว่า คุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามจำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง โดยภาพรวม ด้านบัญชี ด้านการตรวจสอบ ด้านการสื่อสาร ด้านการทุจริต และด้านธุรกิจ มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

สำหรับคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามจำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง ด้านกฎหมาย และด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ไม่มีความแตกต่างกันทางสถิติ

เมื่อทำการทดสอบความแตกต่างรายคู่ด้วยวิธี Least Significant Difference (LSD) พบว่า

ตารางที่ 22 การทดสอบความแตกต่างรายคู่ระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามจำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง โดยภาพรวม ด้านบัญชี ด้านการตรวจสอบ ด้านการสื่อสาร ด้านการทุจริต และด้านธุรกิจ

จำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง	1 ใบ	2 ใบ	3 ใบ	4 ใบ
โดยภาพรวม				
1 ใบ	-	0.041*	0.000*	0.106
2 ใบ	-	-	0.595	0.829
3 ใบ	-	-	-	0.464
4 ใบ	-	-	-	-
ด้านบัญชี				
1 ใบ	-	0.000*	0.172	0.737
2 ใบ	-	-	0.001*	0.001*
3 ใบ	-	-	-	0.175
4 ใบ	-	-	-	-
ด้านการตรวจสอบ				
1 ใบ	-	0.014*	0.000*	0.022*
2 ใบ	-	-	0.376	0.961
3 ใบ	-	-	-	0.472
4 ใบ	-	-	-	-
ด้านการสื่อสาร				
1 ใบ	-	0.015*	0.002*	0.032*
2 ใบ	-	-	0.315	0.841
3 ใบ	-	-	-	0.376
4 ใบ	-	-	-	-
ด้านการทุจริต				
1 ใบ	-	0.762	0.005*	0.194
2 ใบ	-	-	0.053	0.351
3 ใบ	-	-	-	0.575
4 ใบ	-	-	-	-

ตารางที่ 22 การทดสอบความแตกต่างรายคู่ระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามจำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง โดยภาพรวม ด้านบัญชี ด้านการตรวจสอบ ด้านการสื่อสาร ด้านการทุจริต และด้านธุรกิจ (ต่อ)

จำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง	1 ใบ	2 ใบ	3 ใบ	4 ใบ
1 ใบ	-	0.633	0.006*	0.104
2 ใบ	-	-	0.090	0.276
3 ใบ	-	-	-	0.878
4 ใบ	-	-	-	-

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 22 การทดสอบความแตกต่างรายคู่ระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามจำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง โดยภาพรวม โดยใช้วิธี Least Significant Difference (LSD) พบว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร ที่มีจำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง จำนวน 1 ใบ มีระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยาแตกต่างจาก ผู้ปฏิบัติงานที่มีจำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง จำนวน 2 ใบ และ 3 ใบ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ด้านบัญชี และการตรวจสอบ ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร ที่มีจำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง จำนวน 1 ใบ มีระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยาแตกต่างจาก ผู้ปฏิบัติงานที่มีจำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง จำนวน 2 ใบ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร ที่มีจำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง จำนวน 2 ใบ มีระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยาแตกต่างจาก ผู้ปฏิบัติงานที่มีจำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง จำนวน 3 ใบ และ 4 ใบ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ด้านการสื่อสาร ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร ที่มีจำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง จำนวน 1 ใบ มีระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยาแตกต่างจาก ผู้ปฏิบัติงานที่มีจำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง จำนวน 2 ใบ 3 ใบ และ 4 ใบ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ด้านการทุจริต และด้านธุรกิจ ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร ที่มีจำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง จำนวน 1 ใบ มีระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติ

วิทยาแตกต่างจาก ผู้ปฏิบัติงานที่มีจำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง จำนวน 3 ใบ มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 23 การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยา

การทำงาน ด้านบัญชีนิติวิทยา	ความรู้ ความเข้าใจ	n	\bar{X}	S.D.	t	Sig
ด้านบัญชี	ปานกลาง	15	3.54	0.53	1.562	0.212
	มาก	362	3.63	0.72		
ด้านการตรวจสอบ	ปานกลาง	15	4.18	0.49	0.199	0.656
	มาก	362	4.21	0.57		
ด้านการสื่อสาร	ปานกลาง	15	4.18	0.49	0.215	0.543
	มาก	362	4.32	0.57		
ด้านกฎหมาย	ปานกลาง	15	4.40	0.50	0.148	0.701
	มาก	362	4.50	0.47		
ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	ปานกลาง	15	4.52	0.50	0.014	0.904
	มาก	362	4.52	0.49		
ด้านการทุจริต	ปานกลาง	15	4.44	0.29	6.871	0.009*
	มาก	362	4.35	0.55		
ด้านธุรกิจ	ปานกลาง	15	4.53	0.53	0.058	0.809
	มาก	362	4.53	0.53		
รวม	ปานกลาง	15	4.25	0.39	0.055	0.815
	มาก	362	4.28	0.43		

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 23 การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยา จากการทดสอบด้วยค่า t-test พบว่า คุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยาด้านการทุจริต มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ

0.05 เนื่องจากผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร ที่มีความรู้อยู่ในระดับปานกลางมีระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานมากกว่าผู้ที่มีความรู้ในระดับมาก

สำหรับคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยากับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา จำแนกตามความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยา โดยภาพรวมด้านบัญชี ด้านการตรวจสอบ ด้านการสื่อสาร ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ด้านกฎหมาย ด้านธุรกิจ ไม่มีความแตกต่างกันทางสถิติ

ตารางที่ 24 สรุปสมมติฐานการวิจัย

สมมติฐานการวิจัย	ด้านบัญชี	ด้านการตรวจสอบ	ด้านการสื่อสาร	ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	ด้านกฎหมาย	ด้านการทุจริต	ด้านธุรกิจ	โดยภาพรวม
เพศ	x	x	x	✓	x	✓	x	x
อายุ	x	x	x	x	x	x	x	x
ระดับการศึกษา	x	x	x	✓	x	x	x	x
รายได้เฉลี่ยต่อเดือน	x	x	x	x	x	x	x	x
ประสบการณ์ในการทำงาน	x	x	x	x	x	✓	x	x
ด้านการตรวจสอบ								
จำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง	✓	✓	✓	x	x	✓	✓	✓
ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยา	x	x	x	x	x	✓	x	x

หมายเหตุ : ✓ เป็นการยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้

x เป็นการปฏิเสธสมมติฐานที่ตั้งไว้

บทที่ 5

สรุปผล อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การศึกษาเรื่อง คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยาของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร ครั้งนี้ มีวัตถุประสงค์ของการศึกษาเพื่อศึกษาคุณลักษณะอันพึงประสงค์ ความรู้ความเข้าใจในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา ความพร้อมในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา และเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างคุณลักษณะอันพึงประสงค์กับความพร้อมในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยาของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร โดยเก็บรวบรวมจากกลุ่มตัวอย่างที่เป็นผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร จำนวน 377 คน จากแบบสอบถาม แล้วจึงนำข้อมูลที่ได้มาทำการวิเคราะห์ค่าทางสถิติ ได้แก่ ค่าความถี่ (Frequency) ค่าร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) ค่าต่ำสุด (Minimum) ค่าสูงสุด (Maximum) การทดสอบความแตกต่างด้วยค่า t-test และ One Way ANOVA และการทดสอบความแตกต่างรายคู่ด้วยวิธี Least Significant Difference (LSD) สามารถสรุปผลการศึกษาดังต่อไปนี้

สรุปผล

ส่วนที่ 1 ข้อมูลคุณลักษณะทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

คุณลักษณะทั่วไปของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง มีอายุระหว่าง 36-45 ปี จบการศึกษาระดับปริญญาโท และมีรายได้เฉลี่ยต่อเดือนระหว่าง 40,001-60,000 บาท

คุณลักษณะเฉพาะของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร ส่วนใหญ่ปฏิบัติงานอยู่ในหน่วยงานเอกชน มีประสบการณ์ในการทำงานด้านการตรวจสอบอยู่ระหว่าง 3-6 ปี มีจำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้องเฉลี่ย 2.55 ใบ ส่วนใหญ่มีจำนวนใบอนุญาตจำนวน 3 ใบ และทั้งหมดมีใบอนุญาตประเภท CPA รองลงมาคือใบอนุญาตประเภท CIA และใบอนุญาตประเภท CMA ตามลำดับ

ส่วนที่ 2 ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยา

ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร มีคะแนนเฉลี่ยความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยา เท่ากับ 8.86 คะแนน โดยมีคะแนนต่ำสุด 5 คะแนน และคะแนนสูงสุด 10 คะแนน ส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยาอยู่ในระดับมาก

ส่วนที่ 3 คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา

คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา ของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร โดยภาพรวม พบว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยาอยู่ในระดับมากที่สุด ซึ่งเรื่องและผู้ปฏิบัติงานด้านการบัญชี มีความพร้อมอยู่ในระดับมากที่สุด ได้แก่ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และด้านธุรกิจ รองลงมาได้แก่ ด้านกฎหมาย ด้านการทุจริต ด้านการตรวจสอบ และด้านการสื่อสาร สำหรับเรื่องและผู้ปฏิบัติงานด้านการบัญชี มีความพร้อมอยู่ในระดับมาก คือ ด้านบัญชีตามลำดับ เมื่ออธิบายรายด้านพบว่า

1. ด้านบัญชี

ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยาอยู่ในระดับมาก ซึ่งเรื่องและผู้ปฏิบัติงานด้านการบัญชี มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์มากที่สุด คือความสามารถที่จะระบุปัญหาจากงบการเงิน รองลงมา คือ ความสามารถในการตีความหมายของข้อมูลทางการเงิน และความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี และการสอบบัญชี

2. ด้านการตรวจสอบ

ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยาอยู่ในระดับมาก ซึ่งเรื่องและผู้ปฏิบัติงานด้านการบัญชี มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์มากที่สุด ได้แก่ ความเข้าใจเกี่ยวกับวิธีการสืบสวนหาข้อเท็จจริง รองลงมาได้แก่ ความสามารถในการระบุ แยกแยะ และวิเคราะห์ข้อมูล และความสามารถในการประเมินความเหมาะสมของหลักฐาน

3. ด้านการสื่อสาร

ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยาอยู่ในระดับมากที่สุด ซึ่งเรื่องและผู้ปฏิบัติงานด้านการบัญชี มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์มากที่สุด คือ ความรู้เกี่ยวกับพฤติกรรมมนุษย์ รองลงมาได้แก่ การนำเสนอสิ่งที่พบจากการตรวจสอบโดยทางวาจา และการนำเสนอสิ่งที่พบจากการตรวจสอบ แบบเป็นลายลักษณ์อักษร

4. ด้านกฎหมาย

ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยาอยู่ในระดับมากที่สุด ซึ่งเรื่องและผู้ปฏิบัติงานด้านการบัญชี มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์มากที่สุด คือ ความรู้เกี่ยวกับกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ รองลงมาได้แก่ ความรู้เกี่ยวกับพระราชบัญญัติการบัญชี และความรู้เกี่ยวกับกฎหมายทางการเงินและการบัญชี

5. ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ

ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยาอยู่ในระดับมากที่สุด ซึ่งเรื่องที่คุณลักษณะอันพึงประสงค์มากที่สุด คือ ความเชี่ยวชาญในการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทั่วไป รองลงมาได้แก่ความสามารถในการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศกับระบบบัญชีต่าง ๆ และความรู้เกี่ยวกับการใช้งานระบบ Internet

6. ด้านการทุจริต

ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยาอยู่ในระดับมากที่สุด ซึ่งเรื่องที่คุณลักษณะอันพึงประสงค์มากที่สุด คือ ความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับการป้องกันการทุจริต รองลงมาได้แก่ความเข้าใจในสาเหตุที่ทำให้เกิดการทุจริต และสามารถจำแนกประเภทของการทุจริตได้

7. ด้านธุรกิจ

ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยาอยู่ในระดับมากที่สุด ซึ่งเรื่องที่คุณลักษณะอันพึงประสงค์มากที่สุด คือ มีทักษะความเป็นผู้นำเพื่อนำผู้อื่นให้ปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร รองลงมาได้แก่ สามารถปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายตามแนวทางและภายในระยะเวลาที่กำหนด และมีทักษะในการใช้เครื่องมือและเทคโนโลยีที่เหมาะสมเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพ และช่วยในการตัดสินใจที่ดีขึ้น

ส่วนที่ 4 การทดสอบสมมติฐาน

สมมติฐานการวิจัย : คุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยาที่แตกต่างกัน มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา แตกต่างกัน

จากผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า คุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยาเมื่อจำแนกตามเพศ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงานด้านการตรวจสอบ จำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง และความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยาที่แตกต่างกัน ทำให้ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยาที่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

สำหรับคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยา เมื่อจำแนกตามอายุ และรายได้เฉลี่ยต่อเดือน ไม่ทำให้ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีในกรุงเทพมหานคร มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยาแตกต่างกัน

จากการสรุปผลการศึกษายืนยันได้ว่า เพศ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงานด้านการตรวจสอบ จำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง และความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยา เป็นตัวบ่งชี้ที่สามารถกำหนดคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยาได้เป็นอย่างดี ยิ่งนักบัญชีมีความรู้ และมีประสบการณ์มากก็ทำให้มีลักษณะการปฏิบัติงานทางด้านบัญชีที่ถูกต้องและตรงตามคุณลักษณะอันพึงประสงค์ที่จะเป็นนักบัญชีนิติวิทยาที่ดีได้

อภิปรายผล

การศึกษาเรื่อง คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยาของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร ครั้งนี้ จากผลการศึกษา สามารถอภิปรายผลการศึกษาดังต่อไปนี้

จากผลการศึกษาพบว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีนิติวิทยาในกรุงเทพมหานคร ส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยาอยู่ในระดับมาก และมีเพียงบางส่วนเท่านั้นที่มีความรู้ที่อยู่ในระดับปานกลาง ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ นีอร อองอาจสิทธิกุล (2549) ได้ทำการศึกษาเรื่อง การบัญชีสืบสวนในทัศนคติผู้สอบบัญชี: การบัญชีสืบสวนในประเทศไทย จากผลการศึกษาพบว่า ผู้สอบบัญชีบางส่วนยังขาดความรู้ความเข้าใจในแนวคิดการบัญชีสืบสวนอยู่บ้างหน่วยงานที่เกี่ยวข้องจึงควรวางรูปแบบการให้การศึกษาเพิ่มเติม โดยเน้นให้ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่รู้จักแนวความคิดการบัญชีแขนงนี้ก่อน จึงค่อยให้ความรู้เชิงลึกในขั้นถัดไป

อีกทั้งจากการทดสอบสมมติฐาน ผลการศึกษาพบว่า คุณลักษณะส่วนบุคคลนิติวิทยาเมื่อจำแนกตามเพศ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงานด้านการตรวจสอบ จำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง และความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยาที่แตกต่างกัน ทำให้ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีนิติวิทยาในกรุงเทพมหานคร มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยาที่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 แต่สำหรับคุณลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชีนิติวิทยา เมื่อจำแนกตามอายุ และรายได้เฉลี่ยต่อเดือน ไม่ทำให้ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีนิติวิทยาในกรุงเทพมหานคร มีคุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยาแตกต่างกัน ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ศิรินทิพย์ จ้อยพุดชา (2560) ได้ทำการศึกษาผลกระทบของคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่อความพร้อมในการทำงานด้านการบัญชีสืบสวนในประเทศไทย จากผลการศึกษาพบว่า คุณลักษณะของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ด้านประสบการณ์ในการทำงานสอบบัญชี เพศชาย และระดับการศึกษา มีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อความพร้อมในการทำงานด้านบัญชีสืบสวน ขณะที่ความเข้าใจเกี่ยวกับหลักการเบื้องต้น ของบัญชีสืบสวนนั้น ไม่พบความสัมพันธ์กับความพร้อมในการทำงานด้านการบัญชีสืบสวน และสอดคล้องกับงานวิจัยของ กัญธรรณา ดิษฐ์แก้ว และคณะ (2560) เรื่องคุณสมบัติของนักบัญชีที่พึงประสงค์สำหรับวิสาหกิจขนาด

กลางและขนาดย่อม (SMEs) ในเขตอำเภอเมือง จังหวัดตาก จากผลการศึกษาพบว่า การศึกษาเปรียบเทียบคุณสมบัติของนักบัญชีที่พึงประสงค์โดยจำแนกตามลักษณะและรูปแบบของธุรกิจพบว่า ผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมที่มีลักษณะธุรกิจแตกต่างกันและรูปแบบธุรกิจที่แตกต่างกันนั้น มีความต้องการคุณสมบัตินักบัญชีที่พึงประสงค์ด้านความรู้ความสามารถในวิชาชีพบัญชี ด้านความรู้พื้นฐานที่ส่งผลต่อการทำงาน ด้านความรู้ทั่วไปแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ ยกเว้น คุณสมบัตินักบัญชีที่พึงประสงค์ด้านจรรยาบรรณทางวิชาชีพไม่แตกต่างกัน ทั้งนี้จากผลการศึกษายังมีความสอดคล้องกับงานวิจัยของผกาดี นิลสุวรรณ และคณะ (2563) ได้ทำการศึกษาเรื่อง คุณสมบัติของนักบัญชีที่พึงประสงค์ที่ส่งผลต่อคุณภาพของการจัดทำงบการเงินของสำนักงานบัญชี ในเขตอำเภอเมือง จังหวัดอุดรธานี จากผลการศึกษาพบว่า คุณสมบัติของนักบัญชีที่พึงประสงค์ที่ส่งผลต่อคุณภาพของการจัดทำงบการเงิน คือ ด้านวิชาชีพบัญชี ด้านภาษีอากรธุรกิจ ด้านคอมพิวเตอร์ ด้านภาษา ด้านจรรยาบรรณ วิชาชีพบัญชี ด้านกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการบัญชี และด้านอื่น ๆ มีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อคุณภาพของการจัดทำงบการเงิน โดยเฉพาะอย่างยิ่ง คุณสมบัติของนักบัญชีที่พึงประสงค์ที่ส่งผลต่อคุณภาพของการจัดทำงบการเงิน คือ ด้านคอมพิวเตอร์ และด้านจรรยาบรรณ วิชาชีพบัญชีมีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพของการจัดทำงบการเงิน ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05 ดังนั้นผู้ประกอบการต้องการนักบัญชีที่มีคุณสมบัติทางด้านคอมพิวเตอร์ และด้านจรรยาบรรณ วิชาชีพ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงานและประสิทธิผล ซึ่งจะส่งผลให้การดำเนินงานของสำนักงานบัญชีประสบความสำเร็จและบรรลุเป้าหมายของสำนักงานบัญชีทั้งในปัจจุบันและอนาคตด้วยเช่นกัน

ข้อเสนอแนะที่ได้รับจากการศึกษา

ข้อเสนอแนะเชิงองค์ความรู้

1. ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีนิติวิทยา ควรมีการฝึกฝนและเพิ่มทักษะในการประเมินความเสี่ยง ทักษะสามารถในการติดต่อประสานงาน เพิ่มเติมความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ ศึกษาทักษะในการระบุสัญญาณบอกเหตุเกี่ยวกับการทุจริต (Red Flag) เพื่อที่จะนำมาปรับปรุง และพัฒนาความพร้อมในการปฏิบัติงานงานด้านการตรวจสอบบัญชีนิติวิทยาให้มีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้น
2. ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีนิติวิทยา ควรปฏิบัติตามข้อกำหนดของสภาวิชาชีพบัญชี และมีการสอบทานงานของตนเองและงานของผู้อื่นเพื่อประเมินว่าผลงานเป็นไปตามมาตรฐานของนักบัญชีนิติวิทยา เพื่อเป็นการตรวจสอบความถูกต้อง และเตรียมความพร้อมในการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีนิติวิทยาให้เกิดความถูกต้องและแม่นยำ

ข้อเสนอแนะในการนำผลการศึกษาไปใช้

สามารถนำผลการศึกษาที่ได้ไปพัฒนาปรับปรุงบุคลากรทางด้านนักบัญชีนิติวิทยา ให้ควรมีการเตรียมพร้อมในการปฏิบัติหน้าที่ทางด้านบัญชีนิติวิทยา ซึ่งควรจะต้องมีการจัดฝึกอบรมทั้งในด้านบัญชี ด้านการตรวจสอบ ด้านการสื่อสาร ด้านกฎหมาย ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ด้านการทุจริต และด้านธุรกิจ เพื่อให้มีศักยภาพในการปฏิบัติที่ตรงกับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ของการเป็นนักบัญชีนิติวิทยาที่ดี

ข้อเสนอแนะเพื่อการศึกษาครั้งต่อไป

สำหรับในการศึกษาครั้งต่อไป ผู้ที่มีความสนใจในการศึกษาเกี่ยวกับนักบัญชีนิติวิทยา ควรมีการขยายขอบเขตของกลุ่มตัวอย่างให้มีพื้นที่กว้างมากขึ้น เพื่อที่จะสามารถเปรียบเทียบความพร้อมในการปฏิบัติตามเขตพื้นที่ต่าง ๆ เพื่อที่จะได้นำมาผลการศึกษามาปรับปรุง และพัฒนาคุณลักษณะอันพึงประสงค์ของนักบัญชีนิติวิทยา ให้ตอบสนองต่อความต้องการในการปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ

บรรณานุกรม

- กมลภู สันตะจักร และคณะ. (2561). คุณลักษณะนักบัญชีที่พึงประสงค์ในยุคไทยแลนด์ 4.0. **วารสารมหาจุฬานาครทรรศน์**. 5(3),771-790
- กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. (2563). **จำนวนผู้ทำบัญชีคงอยู่ ณ วันที่ 31 ตุลาคม 2563**. กรุงเทพฯ: กรมพัฒนาธุรกิจการค้า.
- กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. (2563). **ประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง กำหนดคุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี พ.ศ. 2557**. สืบค้นจาก : https://www.dbd.go.th/ewt_dl_link.php?nid=9083&filename=law06.
- กัญฐณา ดิษฐ์แก้ว และคณะ. (2560). คุณสมบัติของนักบัญชีที่พึงประสงค์สำหรับวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ในเขตอำเภอเมือง จังหวัดตาก. **วารสารการจัดการธุรกิจ มหาวิทยาลัยบูรพา**. 6(1),1-15.
- กันต์พร เอื้อสุทธิสุนทร และคณะ. (2554). **การบัญชีสืบสวนและการตรวจสอบทุจริต**. ปัญหาพิเศษ ปริญญาบริหารธุรกิจบัณฑิต สาขาการบัญชีบริหาร คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- กุลนิษฐ์ สารภาพ. (2553). **ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความต้องการมหาบัณฑิตทางการบัญชีและคุณลักษณะมหาบัณฑิตทางการบัญชีที่พึงประสงค์ของสถานประกอบการสาขาการบัญชี**. วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต สาขาวิชาการจัดการ มหาวิทยาลัยบูรพา.
- คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี. (2550). **วิชาชีพทางการบัญชี**. รายงานการวิจัย มหาวิทยาลัยราชภัฏรำไพพรรณี.
- จักรกฤษฏ์ พาราพันธกุล. (2562). **การพัฒนาความรู้และทักษะทางวิชาชีพให้มีคุณภาพตามมาตรฐานวิชาชีพ**. กรุงเทพฯ: โอเดียนสโตร์.
- จิรเดชา วันชู. (2547). **การศึกษาเปรียบเทียบการบัญชีนิติเวชและการสอบบัญชี**. การค้นคว้าอิสระ ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- ชนิดา ยาระณะ. (2562). การศึกษารูปแบบการกระทำความผิดและการลงโทษการทุจริตทางการบัญชีและภาษีอากร: กรณีศึกษาบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. **วารสารนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยนเรศวร**. 12(2),143-165.
- ดาระณี สุรินทรเสรี. (2559). **คุณสมบัติที่จำเป็นของนักบัญชีในการบริการของสำนักงานบัญชี**. งานวิจัย มหาวิทยาลัยราชภัฏอุตรธานี.

บรรณานุกรม (ต่อ)

- ณัชชา คล้ายสุบรรณ. (2562). **คุณสมบัติของนักบัญชีที่พึงประสงค์ของสถานประกอบการในยุคดิจิทัล**. การค้นคว้าอิสระ ปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต วิชาเอกการบัญชี คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.
- ธนชัย ยมจินดา และสุชาดา สดาวรวงศ์. (2543). **การเงินเฉพาะกรณี**. นนทบุรี: มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช.
- นภารัตน์ ศรีวรรณวิทย์. (2564). **รูปแบบการบริหารจัดการทางบัญชี**. กรุงเทพฯ: สถาบันวิทยาการตลาดทุน.
- นือร อองอาจสิทธิกุล. (2549). **การบัญชีสืบสวนในทัศนคติผู้สอบบัญชี: การบัญชีสืบสวนในประเทศไทย**. งานวิจัยโครงการปริญญาโททางบัญชี (MAP) คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- แน่น้อย ใจอ่อนน้อย. (2541). **บทบาทของนักบัญชีกับสภาพของสังคมที่เปลี่ยนไป**. กรุงเทพฯ: สุวีริยาสาส์น.
- ธกานต์ ชาติวงศ์ (2560). **การทำงานของนักบัญชีสืบสวน**. วารสารวิชาชีพบัญชี. 13(40), 109-115.
- ผกาวดี นิลสุวรรณ และคณะ. (2563). **คุณสมบัติของนักบัญชีที่พึงประสงค์ที่ส่งผลต่อคุณภาพของการจัดทำงบการเงินของสำนักงานบัญชี ในเขตอำเภอเมือง จังหวัดอุดรธานี**. งานวิจัย มหาวิทยาลัยราชภัฏอุดรธานี.
- ประภารัตน์ ศรีวรรณพงษ์พันธ์. (2557). **การบัญชีนิติวิทยา**. กรุงเทพฯ: สภาวิชาชีพบัญชี.
- พรรณนิภา รอดวรรณะ. (2556). **การบัญชีต้นทุนหลักและกระบวนการ**. กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- พรรณทิพ สร้อยสนธิ์ และคณะ. (2555) **รายงานผลการศึกษารายวิชาปัญหาพิเศษ การตรวจสอบการทุจริตการรับจำนำข้าวเปลือก**. รายงานผลการศึกษา ปริญญาบริหารธุรกิจบัณฑิต
- พัทธนันท์ เพชรเชิดชู. (2560). **ปัจจัยที่ส่งผลให้การกำหนดราคาหลักทรัพย์ที่เข้าจดทะเบียนครั้งแรกต่ำกว่ามูลค่าของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย**. วารสารสุทธิปริทัศน์. 34(111).
- ลาวรรณ เมฆจินดา. (2557). **การเตรียมความพร้อมของนิสิตมหาวิทยาลัยบูรพา เพื่อมุ่งสู่ตลาดแรงงาน ในประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (AEC) ปี พ.ศ. 2558**. ปัญหาพิเศษ รัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชาบริหารทั่วไป วิทยาลัยการบริหารรัฐกิจ มหาวิทยาลัยบูรพา.

บรรณานุกรม (ต่อ)

- วันวิสา กลิ่นหอม และคณะ. (2561). **คุณลักษณะของนักบัญชีที่ผู้ประกอบการในนิคมอุตสาหกรรมจังหวัดพระนครศรีอยุธยาพึงพอใจ**. การประชุมวิชาการและนำเสนอผลงานวิชาการระดับชาติ UTCC Academic Day ครั้งที่ 2.
- มนูญ บุญมณี. (2555). **การเตรียมความพร้อมการบังคับใช้พระราชบัญญัติการขุดดินและถมดิน พ.ศ. 2543 ขององค์การบริหารส่วนตำบล เขตอำเภอคูเมือง จังหวัดบุรีรัมย์**. นครราชสีมา: คลังปัญญา มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีสุรนารี.
- ศศิวิมล มีอำพล. (2556). **หลักการบัญชีเบื้องต้น**. กรุงเทพฯ: อินโฟเมนิ่ง.
- ศิลปะพร ศรีจันทเพชร. (2558). **กระดาษทำการของผู้สอบบัญชี**. กรุงเทพฯ: ทีพีเอ็น เพรส.
- ศิรินทิพย์ จ้อยพุดชา. (2560). **ผลกระทบของคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่อความพร้อมในการทำงานด้านการบัญชีสืบสวนในประเทศไทย**. การค้นคว้าอิสระปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- ศิริรัฐ โชติเวชการ. (2561). **การพัฒนาของระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ที่น่าจับตามอง**. สืบค้นจาก : <http://www.fap.or.th/upload/9414/OGI4CNUmTs.pdf>.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2550). **มาตรฐานการสอบบัญชี**. กรุงเทพฯ: สภาวิชาชีพบัญชี.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2557). **มาตรฐานการสอบบัญชี**. สืบค้นจาก : <http://www.fap.or.th>,
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2560). **กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2557)**. สืบค้นจาก: <http://www.tfac.or.th/>.
- สมชาย ศุภธาดา. (2541). **การบัญชีนิติเวชศาสตร์ : ถึงเวลานักบัญชีไม่อาจปฏิเสธ**. **วารสารนักบัญชี (เมษายน-กรกฎาคม)**,41-46.
- สมบูรณ์ กุมาร และคณะ. (2557). **คุณสมบัติของนักบัญชีที่พึงประสงค์ของสถานประกอบการในจังหวัดน่าน**. **วารสารศรีนครินทร์วิโรฒวิจัยและพัฒนา (สาขามนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์)**. 6(12),122-137.
- สุชาติ กรวิทยาศิลปะ. (2560). **นักบัญชีกับประเทศไทย 4.0**. สืบค้นจาก : http://www.fap.or.th/images/column_1477650726/Thailand%204_0.pdf.

บรรณานุกรม (ต่อ)

- สุณี ประยูร. (2552). **คุณลักษณะที่พึงประสงค์ของบุคลากรด้านโลจิสติกส์ตามความต้องการของสถานประกอบการธุรกิจท่องเที่ยว**. สารนิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ สาขาการจัดการ ไซ่อุทยานแบบบูรณาการ มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์.
- สุภาวดี ฉัตรจรัสกุล. (2552). **การบัญชีเชิงกลยุทธ์**. คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- สุเทพ พงษ์พิทักษ์. (2549). **เอกสารการสอนวิชาการวางแผนภาษีอากร (ฉบับปรับปรุงใหม่)**. เชียงใหม่: มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- เสาวนีย์ สีชมวัฒน์. (2544). **การบัญชีสืบสวน (Forensic Accounting)**. **วารสารบริหารธุรกิจ**. 24(90),6-10.
- อังสนา ศรีประเสริฐ. (2549). **การบัญชีนิติเวชศาสตร์ : แนวทางใหม่สำหรับการสอบบัญชี**. **วารสารวิชาการ มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย**. 26(1),5-11. สาขาวิชาการบัญชีบริหาร คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- อิฐนันท์ ปุระณะพรรค. (2563). **การบัญชีนิติวิทยา: การยกระดับสู่การเป็นวิชาชีพในประเทศไทย**. **วารสารสภาวิชาชีพบัญชี**. 2(5),99-117.
- Bhasin, M.L. (2013). Survey of appropriate skills required by forensic accountants: empirical evidence from a developing economy. **International Journal of Accounting and Economics Studies**. 1(2),53-73.
- Chaukwa, N. & et, al. (2019). The impact of basic forensic accounting skills on financial reporting credibility among listed firms in Nigeria. **International Conference on Energy and Sustainable Environment**. 331,012041 IOP Publishing doi:10.1088/1755-1315/331/1/012041.
- James, A.D. (2010). An Empirical Investigation of the Relevant Skills of Forensic Accountants. **The Journal of Education for Business**. 83(6),331-338.
- Krejcie, R. V. & Morgan, D. W. (1970). Determining Sample Size for Research Activities. **Educational and Psychological Measurement**. 30(3),607-610.
- International Federation of Accountants. (2009). **International Education Standards** 1-8. https://www.ifac.org/Members/Downloads/2005_Code_of_Ethics.pdf. (24 August 2008).

- Intuit. (2020). **Report-Future of the Accounting Profession**. Retrieved from :
<https://www.thaiaccounting.com/single-post/2017/01/23/Intuit-2020-Report--Futureof-the-Accounting-Profession>.
- Mock, T. J., Srivastava, R. P., & Wright, A. M. (2017). Fraud Risk Assessment Using the Fraud Risk Model as a Decision Aid. **Journal of Emerging Technologies in Accounting**. 14(1),37- 56.
- Nunn, L., McGuire, B. L., Whitcomb, C., & Jost, E. (2006). Forensic Accountants: Financial Investigators. **Journal of Business & Economics Research (JBER)**, 4(2).
<https://doi.org/10.19030/jber.v4i2.2631>.

ภาคผนวก

แบบสอบถาม

เรื่อง คุณลักษณะอันพึงประสงค์ในการทำงานด้านการบัญชีนิติวิทยา
ของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบในกรุงเทพมหานคร

คำชี้แจง

แบบสอบถามฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาค้นคว้าอิสระ ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม ประจำปีการศึกษา 2564 โดยข้อมูลที่ได้รับจากการตอบแบบสอบถาม จะนำมาใช้เพื่อการศึกษาค้นคว้าอิสระเท่านั้น หวังเป็นอย่างยิ่งว่าจะได้รับความร่วมมือจากท่านในการสละเวลาอันมีค่าเพื่อตอบแบบสอบถาม และผู้วิจัยขอขอบพระคุณท่านล่วงหน้ามา ณ โอกาสนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลคุณลักษณะทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

1. เพศ

- ชาย หญิง

2. อายุ

- ต่ำกว่า 25 ปี 25-35 ปี
 36-45 ปี 46-55 ปี
 มากกว่า 55 ปี

3. ระดับการศึกษา

- ปริญญาตรี ปริญญาโท
 ปริญญาเอก

4. รายได้เฉลี่ยต่อเดือน

- น้อยกว่า 20,000 บาท 20,001-40,000 บาท
 40,001-60,000 บาท 60,001-80,000 บาท
 มากกว่า 80,001 บาท

5. ประเภทขององค์กรที่ปฏิบัติงาน

- หน่วยงานราชการ หน่วยงานรัฐวิสาหกิจ
 หน่วยงานเอกชน เจ้าของธุรกิจ
 อื่น ๆ (ระบุ)

6. ประสบการณ์ในการทำงานด้านการตรวจสอบ

- น้อยกว่า 3 ปี 3-6 ปี
 6-9 ปี 9-12 ปี
 มากกว่า 12 ปีขึ้นไป

7. จำนวนใบอนุญาตที่เกี่ยวข้อง.....ใบ ได้แก่

- CPA CIA
 CMA CFA
 TA อื่น ๆ (ระบุ).....

ส่วนที่ 2 ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีนิติวิทยา

โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ลงในช่องตามความคิดเห็นของท่าน

ความรู้ความเข้าใจ	จริง	เท็จ
1. การบัญชีนิติวิทยาครอบคลุมทั้งการบัญชี การตรวจสอบบัญชี และทักษะที่การสืบสวนในประเด็นปัญหาทางกฎหมาย		
2. นักบัญชีนิติวิทยาจะไม่ตั้งสมมติฐานล่วงหน้าว่าฝ่ายจัดการจะบริหารงานด้วยความซื่อสัตย์		
3. การปฏิบัติงานตรวจสอบของนักบัญชีนิติวิทยา จะมีการกำหนดแผน การตรวจสอบที่ชัดเจน เป็นมาตรฐานเดียวกัน		
4. นักบัญชีนิติวิทยาปฏิบัติงานโดยสืบจากเอกสารเท่านั้น		
5. ในการปฏิบัติงานนักบัญชีนิติวิทยาจะต้องคิดให้เหมือนผู้กระทำทุจริตให้มากที่สุด		
6. นักบัญชีนิติวิทยาไม่จำเป็นต้องมีทักษะ ในเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างบุคคล		
7. ในบางครั้งนอกจากการสืบสวนหาหลักฐานแล้ว นักบัญชีนิติวิทยาอาจต้องเป็นพยานในศาลด้วย		
8. การกระทำทุจริตสำหรับพนักงาน และผู้บริหารในแต่ละระดับ มีลักษณะเหมือนกัน ทั้งในด้านประเภทของการทุจริต และจำนวนความเสียหายที่เกิดขึ้น		
9. การปฏิบัติงานตรวจสอบของนักบัญชีนิติวิทยา มีวัตถุประสงค์เพื่อสรุปเกี่ยวกับความถูกต้องตามควรของงบการเงิน ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน		

ความรู้ความเข้าใจ	จริง	เท็จ
10. การประเมินความเสียหายของกิจการ เป็นบริการหนึ่งของนักบัญชีนิติวิทยา		

ส่วนที่ 3 การประเมินตนเองเกี่ยวกับการทำงานด้านบัญชีนิติวิทยา

โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ลงในช่องตามความคิดเห็นของท่าน

1 = น้อยที่สุด 2 = น้อย 3 = ปานกลาง 4 = มาก 5 = มากที่สุด

รายการ	ระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์				
	5	4	3	2	1
ด้านบัญชี					
1. ความสามารถในการตีความหมายของข้อมูลทางการเงิน					
2. ความสามารถที่จะระบุปัญหาจากงบการเงิน					
3. ความเข้าใจเกี่ยวกับระบบบัญชี					
4. ความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี และการสอบบัญชี					
5. ทักษะความชำนาญและประสบการณ์ทางวิชาชีพ					
ด้านการตรวจสอบ					
1. ความรู้เกี่ยวกับการตรวจสอบและควบคุมภายใน					
2. ทักษะในการประเมินความเสี่ยง					
3. ความเข้าใจเกี่ยวกับวิธีการสืบสวนหาข้อเท็จจริง					
4. ความสามารถในการระบุ แยกแยะ และวิเคราะห์ข้อมูล					
5. ความสามารถในการประเมินความเหมาะสมของหลักฐาน					
ด้านการสื่อสาร					
1. เทคนิคในการสัมภาษณ์บุคคลที่เกี่ยวข้อง					
2. ความสามารถในการติดต่อประสานงาน					
3. ความรู้เกี่ยวกับพฤติกรรมมนุษย์					
4. การนำเสนอสิ่งที่พบจากการตรวจสอบโดยทางวาจา					
5. การนำเสนอสิ่งที่พบจากการตรวจสอบ แบบเป็นลายลักษณ์อักษร					

รายการ	ระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์				
	5	4	3	2	1
ด้านกฎหมาย					
1. ความรู้เกี่ยวกับพระราชบัญญัติการบัญชี					
2. ความรู้เกี่ยวกับกฎหมายแพ่งและพาณิชย์					
3. ความรู้เกี่ยวกับกฎหมายทางการเงินและการบัญชี					
4. ความรู้เกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากร					
5. สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดของสภาวิชาชีพบัญชี					
ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ					
1. ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ					
2. ความรู้เกี่ยวกับการใช้งานระบบ Internet					
3. ความเข้าใจเกี่ยวกับการแก้ปัญหาาระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ					
4. ความเชี่ยวชาญในการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทั่วไป					
5. ความสามารถในการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศกับระบบบัญชีต่าง ๆ					
ด้านการทุจริต					
1. พิจารณาได้ว่าสิ่งแวดล้อมในการทำงานแบบใด จะทำให้เกิดการทุจริตได้ง่าย					
2. ความสามารถในการระบุสัญญาณบอกเหตุเกี่ยวกับการทุจริต (Red Flag)					
3. สามารถจำแนกประเภทของการทุจริตได้					
4. ความเข้าใจในสาเหตุที่ทำให้เกิดการทุจริต					
5. ความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับการป้องกันการทุจริต					
ด้านธุรกิจ					
1. มีความสามารถในการวางแผนกลยุทธ์ การบริหารโครงการ การบริหารงานบุคคลและทรัพยากร การตัดสินใจต่าง ๆ ทางธุรกิจ					
2. มีทักษะความเป็นผู้นำเพื่อโน้มน้าวใจผู้อื่นให้ปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร					

รายการ	ระดับคุณลักษณะอันพึงประสงค์				
	5	4	3	2	1
3. มีทักษะในการใช้เครื่องมือและเทคโนโลยีที่เหมาะสมเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพ และช่วยในการตัดสินใจที่ดีขึ้น					
4. มีการสอบทานงานของตนเองและงานของผู้อื่นเพื่อประเมินว่าผลงานเป็นไปตามมาตรฐานของนักบัญชีนิติวิทยา					
5. สามารถปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายตามแนวทางและภายในระยะเวลาที่กำหนด					

ข้อเสนอแนะ

.....

.....

.....

ประวัติผู้วิจัย

ชื่อ-สกุล	นายทศพร วัฒนศักดิ์
วัน เดือน ปีเกิด	24 สิงหาคม 2527
สถานที่เกิด	กรุงเทพมหานคร
วุฒิการศึกษา	ระดับปริญญาตรี คณะวิทยาศาสตร์คอมพิวเตอร์ สาขาวิทยาการคอมพิวเตอร์ประยุกต์ ม.พระจอมเกล้าพระนครเหนือ (วท.บ.) ระดับปริญญาตรี คณะบัญชี สาขาบัญชี ม.ราชภัฏจันทรเกษม (บช.บ.)
ประสบการณ์ในการทำงาน	รับราชการสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน 3 ปี 10 เดือน
ตำแหน่งหน้าที่ปัจจุบัน	นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน
สถานที่อยู่ปัจจุบัน	645 ซอยลาดพร้าว80 แยก21 (ซอยกลาง) ถนนลาดพร้าว แขวงวังทองหลาง เขตวังทองหลาง กรุงเทพมหานคร 10310