

บทที่ 5

สรุปผลการศึกษา อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

บทนี้เป็นการสรุปผลการศึกษา ผลการทดสอบสมมุติฐาน การอภิปรายผลของการศึกษา เปรียบเทียบกับแนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องที่ผู้วิจัยได้ทำการสืบค้นและนำเสนอไว้ในบทที่ 2 การนำผลการศึกษาไปใช้ในทางปฏิบัติและข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป

5.1 สรุปผลการวิจัย

ผลการศึกษาด้านข้อมูลส่วนบุคคล และผลสรุปตามวัตถุประสงค์มีดังนี้

5.1.1 ผลสรุปข้อมูลส่วนบุคคล

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง มีอายุต่ำกว่า 30 ปี การศึกษาระดับปริญญาตรี รายได้เฉลี่ยอยู่ที่ 35,001-45,000 บาท และประสบการณ์ในการทำงาน 5 – 10 ปี

5.1.2 ผลสรุปข้อมูลเกี่ยวกับระดับความคิดเห็นต่อปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

5.1.2.1 ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง การไม่มีผลประโยชน์ใดๆ ที่เกี่ยวข้องกับผู้ที่อยู่ในตำแหน่งที่จะมีอิทธิพลต่อผลลัพธ์ของการตรวจสอบบัญชี และการตระหนักดีว่าผู้สอบบัญชีต้องทำงานอย่างใกล้ชิดกับผู้ที่เกี่ยวข้องในส่วนต่างๆ เพื่อนำเสนอผลลัพธ์ที่ลูกค้าต้องการเท่านั้น รองลงมา การตระหนักดีว่าผู้สอบบัญชีคือการเป็นผู้รับประกันต่อผู้มีส่วนได้เสียทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุดคือ การตระหนักดีว่าผู้สอบบัญชีคือการค้นหาการฉ้อโกงต่างๆ ทั้งการฉ้อโกงขนาดเล็กและขนาดใหญ่

5.1.2.2 ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง ค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชีที่องค์กรวิชาชีพอิสระกำหนดจะทำให้คุณภาพการสอบบัญชีสูงขึ้น รองลงมา ค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชีที่เพิ่มขึ้นเพื่อให้สามารถตรวจสอบบัญชีลูกค้าได้อย่างละเอียดมากขึ้น และการตรวจสอบบัญชีที่เรียกเก็บค่าธรรมเนียมการตรวจสอบสูงมักใช้เวลาในการตรวจสอบมากขึ้นและมีแนวโน้มที่จะให้ผลการตรวจสอบที่มีคุณภาพสูง ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุดคือ ค่าธรรมเนียมในการตรวจสอบบัญชีมีความสัมพันธ์กับคุณภาพการตรวจสอบบัญชี

5.1.2.3 ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อระยะเวลาในการเป็นผู้สอบบัญชี โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง ระยะเวลาในการเป็นผู้สอบบัญชีที่ยาวนานกับองค์กรใดองค์กรหนึ่งอาจทำให้ ผู้สอบบัญชีขาดความเป็นอิสระ รองลงมา ระยะเวลาในการเป็นผู้สอบบัญชีที่ยาวนานกับองค์กรใด องค์กรหนึ่งทำให้ผู้สอบบัญชีมีประสบการณ์มากขึ้น และการดำรงตำแหน่งในการเป็นผู้สอบบัญชี ระยะเวลาควรได้รับอนุญาตเฉพาะกับ บริษัทขนาดใหญ่เท่านั้น ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อย ที่สุดคือ ระยะเวลาในการเป็นผู้สอบบัญชีมีความสัมพันธ์ด้านบวกกับคุณภาพการตรวจสอบบัญชี

5.1.2.4 ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อขนาดของบริษัทตรวจสอบบัญชี โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วย มากที่สุดในเรื่อง บริษัทตรวจสอบบัญชีขนาดใหญ่มีคุณภาพการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพสูง รองลงมา ขนาดของบริษัทสอบบัญชีมีความสัมพันธ์ด้านบวกกับคุณภาพการตรวจสอบบัญชี และ องค์กรที่ได้รับการตรวจสอบบัญชีโดยบริษัทตรวจสอบบัญชีขนาดใหญ่ทำให้ได้รับความน่าเชื่อถือ เพิ่มขึ้นจากนักลงทุน ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุดคือ บริษัทตรวจสอบบัญชีขนาดใหญ่ สามารถรองรับความต้องการที่หลากหลายของลูกค้า ได้มากขึ้น

5.1.2.5 ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อสภาพแวดล้อมทางกายภาพ โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมาก ที่สุดในเรื่อง การแข่งขันในตลาดการตรวจสอบบัญชีให้ความสำคัญต่อการสร้างมูลค่าเพิ่มทางธุรกิจ ให้กับลูกค้า รองลงมา มาตรฐานการตรวจสอบบัญชีที่ต้องใช้การประมาณการและการตัดสินใจมี ความต้องการความเชี่ยวชาญด้านเทคนิคมากขึ้น และสภาพแวดล้อมทางธุรกิจในปัจจุบันได้ให้ ความสำคัญกับการวางแผนการตรวจสอบบัญชีมากขึ้น ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุดคือ การตรวจสอบบัญชีในปัจจุบันสามารถสร้างความเชื่อมั่นให้องค์กรธุรกิจมากยิ่งขึ้น

5.1.3 ผลสรุปข้อมูลเกี่ยวกับระดับความคิดเห็นต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

5.1.3.1 ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชี ด้านความรับผิดชอบของผู้นำ โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง มีกำหนดอำนาจหน้าที่ความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่ เป็นลายลักษณ์อักษร รองลงมา มีการกำหนดนโยบายคุณภาพการตรวจสอบบัญชีที่มีความ เหมาะสมกับวัตถุประสงค์ของสำนักงานตรวจสอบบัญชี และมีการทบทวนการบริหารงานของ สำนักงานตรวจสอบบัญชีอย่างสม่ำเสมอ ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุดคือ มีการ ปรับปรุงระบบคุณภาพสำนักงานบัญชีอย่างต่อเนื่อง

5.1.3.2 ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชี ด้านทรัพยากรบุคคล โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง มีการสรรหาบุคลากรในสำนักงานตรวจสอบบัญชีต้องมีความรู้ความสามารถตามตำแหน่งหน้าที่งาน รองลงมา มีการชี้แจงหรือจัดอบรมการปฏิบัติงานแก่บุคลากรใหม่ และมีการจัดหาและบำรุงรักษาเครื่องมือที่จำเป็นในการตรวจสอบบัญชีเพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุดคือ มีการสื่อสารและเสริมสร้างจิตสำนึกที่ดีของผู้สอบบัญชีให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีและกฎระเบียบที่เกี่ยวข้อง

5.1.3.3 ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชี ด้านการปฏิบัติงาน โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง มีการการทบทวนผลงาน และนำไปปรับปรุงแก้ไข อย่างต่อเนื่อง รองลงมา มีการกำกับดูแลความคืบหน้าของงาน และคอยแก้ไขปัญหาต่างๆ ที่เกิดขึ้นกับงานนั้น และมีการชี้แจงบุคลากรให้เข้าใจถึงวัตถุประสงค์ที่ชัดเจนของงาน ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุดคือ มีคู่มือการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีและปฏิบัติตามคู่มือนั้น

5.1.3.4 ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชี ด้านการติดตามผล โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง มีการบันทึกผลการดำเนินงาน และแก้ไขให้ทันเวลา รองลงมา มีกระบวนการรับเรื่องร้องเรียนของลูกค้า และมีการปฏิบัติการแก้ไขและแจ้งกลับไปยังลูกค้า ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุดคือ มีกระบวนการตรวจสอบแก้ไขในการปฏิบัติงานของตนเอง

5.1.4 ผลการทดสอบสมมติฐาน

5.1.4.1 ผลการวิเคราะห์ความแปรปรวน (One-Way ANOVA) พบว่า ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ได้แก่ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงาน ในขณะที่เพศ รายได้ ไม่มีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

5.1.4.2 ผลการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Analysis) พบว่า ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ได้แก่ ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี ระยะเวลาในการเป็นผู้สอบบัญชี ขนาดของบริษัท ตรวจสอบบัญชี และสภาพแวดล้อมทางกายภาพ ในขณะที่ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ไม่มีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยอิทธิพลของความเป็นอิสระของ

ผู้สอบบัญชี ระยะเวลาในการเป็นผู้สอบบัญชีขนาดของบริษัทตรวจสอบบัญชี และสภาพแวดล้อมทางกายภาพ ส่งผลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต คิดเป็นร้อยละ 60.1

5.2 อภิปรายผลการวิจัย

สมมติฐานที่ 1 ระดับคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอยู่ในระดับมาก

ผลการศึกษาพบว่า ระดับความคิดเห็นต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต พบว่า ทุกปัจจัยมีระดับความคิดเห็นในระดับมากทุกปัจจัย โดยผู้ตอบแบบสอบถามให้ความสำคัญกับ ด้านทรัพยากรบุคคล มากที่สุด รองลงมาได้แก่ ด้านความรับผิดชอบของผู้นำ ด้านการติดตามผล และด้านการปฏิบัติงาน ทั้งนี้เนื่องจาก ทรัพยากรบุคคลซึ่งก็คือนักบัญชีนั้นจะทำให้องค์กรสามารถวางแผนการตรวจสอบและใช้วิธีการต่างๆ ในการตรวจสอบ รวมทั้งตรวจสอบได้อย่างพอเพียง รายงานผลการตรวจสอบได้ตรงตามความเป็นจริงโดยไม่ถูกบิดเบือน ซึ่งทรัพยากรบุคคลนี้ต้องไม่มีส่วนได้ส่วนเสียในงานตรวจสอบขององค์กรนั้นๆ จึงทำการรายงานการตรวจสอบบัญชีนั้นมีคุณภาพ ดังนั้น ระดับคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจึงอยู่ในระดับมาก สอดคล้องกับแนวคิดของ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า (2555) ได้อธิบายว่า ระบบคุณภาพของสำนักงานบัญชีเป็นระบบที่มีการกำหนดนโยบาย ทิศทางและวัตถุประสงค์ เพื่อดำเนินการควบคุมองค์กรในเรื่องคุณภาพด้านการจัดทำบัญชีและกิจกรรมที่เกี่ยวข้องให้เป็นไปตามกฎหมายและมาตรฐานการบัญชี โดยแนวปฏิบัติด้านการควบคุมคุณภาพของสำนักงานบัญชี (Quality Control Practices) ถือเป็นมาตรฐานคุณภาพในการปฏิบัติงานของสำนักงานนอกจากนี้ผลการศึกษา ยังสอดคล้องกับการศึกษาของ ปภัสรา ช่างสาร กัญญาณัฐ รัตนประภาธรรม และวิญญู สุमितสุวรรณต์ (2556) ได้ทำการศึกษาเรื่อง ผลกระทบของคุณลักษณะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่า ระดับคุณภาพการตรวจสอบบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับมาก

สมมติฐานที่ 2 ระดับคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต แตกต่างกันระหว่าง เพศ อายุ ระดับการศึกษา รายได้เฉลี่ยต่อเดือน และประสบการณ์การในการทำงาน

ผลการศึกษาพบว่า ความแตกต่างของปัจจัยส่วนบุคคลด้านอายุ ระดับการศึกษา และประสบการณ์การในการทำงาน มีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 ส่วน ปัจจัยส่วนบุคคลด้านเพศ และรายได้เฉลี่ยต่อเดือน ไม่มี

อิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ทั้งนี้เนื่องจาก ทั้งนี้เป็นเพราะ ปัจจัยส่วนบุคคลเป็นถึงพื้นฐานของพฤติกรรมต่างๆ ของมนุษย์รวมทั้งพฤติกรรมที่เกี่ยวข้องกับ คุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ซึ่งปัจจัยด้านอายุ ระดับการศึกษา และ ประสบการณ์การในการทำงาน ต่างเป็นปัจจัยสำคัญที่มีความเกี่ยวข้องกับคุณภาพในการตรวจสอบ บัญชี เนื่องด้วย อายุ ระดับการศึกษา และประสบการณ์การในการทำงาน นั้นเป็นส่วนหนึ่งที่บ่ง บอกรถึงระยะเวลาในการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการตรวจสอบบัญชีซึ่งเป็นที่แน่นอนว่าผู้ที่มีอายุมาก และมีประสบการณ์ในการทำงานมากย่อมมีระยะเวลาในการตรวจสอบบัญชีนานมากกว่าผู้ที่มีอายุ หรือประสบการณ์ในการทำงานน้อยกว่า จึงทำให้ผู้ที่มีอายุน้อยกว่า หรือมีประสบการณ์ในการ ทำงานที่น้อยกว่า มีระดับคุณภาพในการตรวจสอบบัญชีที่น้อยกว่าผู้ที่มีอายุหรือระยะเวลาในการ ทำงานที่มากกว่า เช่นเดียวกับระดับการศึกษา ซึ่งผู้ที่มีระดับการศึกษาที่แตกต่างกันย่อมมีระดับ คุณภาพการตรวจสอบบัญชีแตกต่างกัน ไปด้วยนั่นเอง ซึ่งผลที่ได้จากการศึกษาครั้งนี้มีบางส่วน สอดคล้องกับการศึกษาของ ประทีป วชิทองรัตนา (2558) ทำการศึกษาเรื่อง คุณภาพการสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่า ปัจจัยด้านอายุ รายได้ต่อเดือน และ ประสบการณ์ในการทำงานที่แตกต่างกัน อิทธิพลต่อคุณภาพการสอบบัญชี แตกต่างกัน อย่างมี นัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05

สมมติฐานที่ 3 ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีมีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ผลการศึกษาพบว่า ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีมีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบ บัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 ทั้งนี้เป็นเพราะ ความเป็นอิสระ ของนักตรวจสอบบัญชีนั้นจะทำให้ผู้ตรวจสอบสามารถวางแผนการตรวจสอบและใช้วิธีการต่างๆ ในการตรวจสอบ รวมทั้งตรวจสอบได้อย่างพอเพียง รายงานผลการตรวจสอบได้ตรงตามความเป็น จริงโดยไม่ถูกบิดเบือน ซึ่งความเป็นอิสระนี้ต้องเป็นที่ประจักษ์ต่อพนักงาน เจ้าหน้าที่ทุกคนใน องค์กรว่าผู้ตรวจสอบไม่มีส่วนได้ส่วนเสียในงานตรวจสอบขององค์กรนั้นๆ จึงทำการรายงานการ ตรวจสอบบัญชีนั้นมีความคุณภาพ ดังนั้น ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีจึงมีอิทธิพลต่อคุณภาพการ ตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สอดคล้องกับแนวคิดของ เจริญ เกษฎาวัลย์ (2545) ที่ กล่าวว่า ผู้ตรวจสอบควรจะมีความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน รวมถึงปฏิบัติงานต่างๆ โดย ปราศจากความลำเอียง ความขัดแย้งทางผลประโยชน์หรืออิทธิพลที่ไม่เหมาะสมจากผู้อื่น โดยความ เป็นอิสระในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบนั้นถือเป็นสิ่งสำคัญที่จะทำให้การตรวจสอบภายในนั้น มีประสิทธิผล และก่อให้เกิดความน่าเชื่อถือต่อบุคคลต่างๆ ทั้งภายในและภายนอกองค์กร

นอกจากนี้ผลการศึกษายังสอดคล้องกับการศึกษาของ ปภัสรา ช่างสาร กัญญาณัฐ รัตนประภาธรรม และวิษณุ สุमितสุวรรณ (2556) ได้ทำการศึกษาเรื่อง ผลกระทบของคุณลักษณะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่า ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี มีความสัมพันธ์กับผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม

สมมติฐานที่ 4 ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีมีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ผลการศึกษาพบว่า ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีไม่มีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ทั้งนี้อาจเป็นเพราะ ค่าบริการสอบบัญชีจะกำหนดในระดับที่ลูกค้ายอมรับได้หรือบางกรณีถูกกำหนดให้ขึ้นกับผลประกอบการของกิจการ เช่น สภาวะเศรษฐกิจตกต่ำกิจการต้องการให้ปรับลดค่าบริการ ซึ่งสิ่งเหล่านี้อาจไม่ได้สะท้อนถึงความเป็นจริงของการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ดังนั้นค่าบริการที่ลดลงหรือเพิ่มขึ้นนั้นอาจไม่ใช่สิ่งจูงใจที่มีผลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยเฉพาะอย่างยิ่ง คณะกรรมการตรวจสอบ ที่จะพิจารณาถึงปัจจัยอื่นๆที่มีผลกระทบต่อการตรวจสอบบัญชีมากกว่า เช่น ความรับผิดชอบทางกฎหมาย ในกรณีที่มีข้อผิดพลาดที่สำคัญในงบการเงิน และผู้สอบบัญชีควรสร้างความตระหนักให้แก่ผู้จัดทำบัญชี ผู้บริหาร คณะกรรมการตรวจสอบ และเจ้าของกิจการให้เข้าใจถึงขอบเขตของการปฏิบัติงานสอบบัญชี ดังนั้นแล้วจึงทำให้ ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีไม่มีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ซึ่ง Niemi et al. (2004) ได้อธิบายว่า ค่าธรรมเนียมในการตรวจสอบบัญชีจะผันแปรตามคุณลักษณะของสำนักงานบัญชี และคุณลักษณะของลูกค้า นอกจากนี้ผลการศึกษายังสอดคล้องกับการศึกษาของ ปภัสรา ช่างสาร กัญญาณัฐ รัตนประภาธรรม และวิษณุ สุमितสุวรรณ (2556) ได้ทำการศึกษาเรื่อง ผลกระทบของคุณลักษณะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่า ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ไม่มีความสัมพันธ์กับผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม

สมมติฐานที่ 5 ระยะเวลาในการเป็นผู้สอบบัญชีมีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ผลการศึกษาพบว่า ระยะเวลาในการเป็นผู้สอบบัญชีมีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ทั้งนี้เป็นเพราะ ประสบการณ์ในการเป็นผู้สอบบัญชีของผู้สอบบัญชีในองค์กรต่างๆ นั้น เมื่อผู้สอบบัญชีมีระยะเวลาในการปฏิบัติงานที่ยาวนานจะทำให้มี

แนวโน้มที่จะมีความรู้ความเข้าใจอย่างดีในกระบวนการดำเนินธุรกิจของบริษัทลูกค้าและทราบถึงจุดแข็งและจุดอ่อนในระบบการบัญชีของบริษัทลูกค้า ซึ่งจะช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถระบุถึงจุดที่มีความเสี่ยงสูงและจุดที่เคยเกิดข้อผิดพลาดซึ่งได้ตรวจพบในปีก่อนๆ เพื่อจะได้ให้ความใส่ใจในจุดดังกล่าวเป็นพิเศษ และวางแผนการตรวจสอบได้อย่างเหมาะสม อันจะส่งผลให้การตรวจสอบบัญชีมีคุณภาพมากยิ่งขึ้น ดังนั้นแล้ว ระยะเวลาในการเป็นผู้สอบบัญชีจึงอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สอดคล้องกับแนวคิดของ Ghosh & Moon (2005) ที่อธิบายว่า คุณภาพการตรวจสอบบัญชีที่รับรู้อาจวัดได้จากระยะเวลาที่ผู้สอบบัญชีอยู่กับลูกค้า (Audit Tenure) กล่าวคือ ถ้าผู้สอบบัญชีอยู่กับลูกค้าเป็นระยะเวลานานเพียงพอ จะทำให้ผู้สอบบัญชีมีความรู้ในกิจการลูกค้า มีความเข้าใจ และระบุความเสี่ยงได้ดีขึ้น นอกจากนี้ผลการศึกษายังสอดคล้องกับการศึกษาของ Rahmina & Agoes (2014) ศึกษาเรื่องความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี ระยะเวลาในการเป็นผู้สอบบัญชี และค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ที่ส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของนักบัญชีในประเทศอินโดนีเซีย ผลการศึกษาพบว่า ระยะเวลาในการเป็นผู้สอบบัญชี ส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของนักบัญชีในประเทศอินโดนีเซีย

สมมติฐานที่ 6 ขนาดของบริษัทตรวจสอบบัญชีมีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ผลการศึกษาพบว่า ขนาดของบริษัทตรวจสอบบัญชีมีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ทั้งนี้เป็นเพราะในประเทศไทยนั้น บริษัทที่อยู่ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จะต้องมีการตรวจสอบบัญชีจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ได้รับความเห็นชอบจากสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (สำนักงาน ก.ล.ต.) ที่ได้มีการกำหนดความเป็นนานาชาติของสำนักงานสอบบัญชี ที่มีผู้สอบบัญชีที่สามารถตรวจสอบและรับรองงบการเงินของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งการมีผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่สามารถรับรองงบการเงินของบริษัทที่อยู่ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเป็นเกณฑ์ในการจัดกลุ่มของสำนักงานสอบบัญชีประเทศไทย โดยมีจำนวน 27 สำนักงาน ซึ่งในจำนวนนี้มีสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ (Big 4) และมีชื่อเสียงในระดับนานาชาติจะมีจำนวน 4 สำนักงาน จึงเห็นได้ว่าขนาดของสำนักงานสอบบัญชีนั้นมีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีที่เป็นที่ยอมรับ สอดคล้องกับแนวคิดของ Fuerman and Kraten (2009) ที่กล่าวว่า สำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่มีคุณภาพของงานสอบบัญชีที่สูงกว่า เนื่องจากสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ต้องรักษาชื่อเสียงไว้และนอกจากนี้ยังมีทรัพยากรมากเพียงพอในการเพิ่มทักษะของกับพนักงานให้สูงขึ้น นอกจากนี้ผลการศึกษา ยังสอดคล้องกับ

การศึกษาของ สมศักดิ์ จินตวัฒน์กุล (2554) ศึกษาเรื่อง คุณภาพการสอบบัญชี พบว่า ปัจจัยด้านขนาดสำนักงานสอบบัญชี ส่งผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชี

สมมติฐานที่ 7 สภาพแวดล้อมทางกายภาพมีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ผลการศึกษาพบว่า สภาพแวดล้อมทางกายภาพมีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ทั้งนี้เป็นเพราะ สภาพแวดล้อมทางกายภาพที่ดีขององค์กรนั้น สามารถส่งเสริมความคิดสร้างสรรค์ในการทำงาน และมีความสำคัญต่อประสิทธิภาพในการทำงานของพนักงานให้มีคุณภาพ ซึ่งการบริหารองค์กรและบุคลากรสมัยใหม่ โดยทำให้บุคลากรภายในองค์กรปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีความสุขและมีประสิทธิภาพ จะต้องมีการจัดการกับสภาพแวดล้อมขององค์กรให้เหมาะสม เพื่อเอื้ออำนวยต่อการปฏิบัติงาน ซึ่งจากสภาพการแข่งขันกัน ในธุรกิจตรวจสอบบัญชีในปัจจุบันที่ทุกองค์กรต่างก็ต้องการตอบสนองต่อความคาดหวังของลูกค้าเป็นสิ่งสำคัญ การที่พนักงานในองค์กรสามารถปฏิบัติงานได้อย่างเต็มความสามารถยอมทำให้องค์กรสามารถที่จะแข่งขันกับองค์กรอื่นได้ ฉะนั้นองค์กรใดมีการปรับปรุงสภาพแวดล้อมในทางกายภาพที่ดีย่อมส่งผลที่ดีต่อการปฏิบัติงานของบุคลากรภายในองค์กรด้วย จึงทำให้ สภาพแวดล้อมทางกายภาพมีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สอดคล้องกับแนวคิดของ Moultrie et al. (2007) กล่าวว่า องค์กรที่ให้ความสนใจกับสภาพแวดล้อมทางกายภาพที่ส่งเสริมความคิดสร้างสรรค์และนวัตกรรมมากขึ้น เพราะมีความสำคัญต่อการเจริญเติบโตและความอยู่รอดขององค์กร สภาพแวดล้อมเหล่านี้จึงสะท้อนกลยุทธ์ขององค์กรและคุณภาพในการทำงานของพนักงานในองค์กร นอกจากนี้ผลการศึกษา ยังสอดคล้องกับการศึกษาของ Masood & Afzal (2016) ศึกษาเรื่อง ข้อกำหนดเกี่ยวกับการตรวจสอบคุณภาพบัญชีในประเทศปากีสถาน พบว่า สภาพแวดล้อมการทำงานทางกายภาพ มีความสัมพันธ์ทางบวกอย่างมีนัยสำคัญต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชี

5.3 ข้อเสนอแนะที่ได้รับจากการวิจัย

5.3.1 ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องควรให้ความสำคัญกับการเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี โดยการสร้างการรับรู้ว่าคุณสอบบัญชีนั้นเป็นผู้ที่ต้องทำงานเพื่อตรวจสอบงบการเงินให้แก่ผู้มีส่วนได้ส่วนเสียกับงบการเงินทุกคนอย่างตรงไปตรงมา จะต้องไม่มีผลประโยชน์ใดๆ ที่เกี่ยวข้องกับผู้ที่อยู่ในตำแหน่งที่จะมีอิทธิพลต่อผลลัพธ์ของการตรวจสอบบัญชี ต้องรักษาความเป็นอิสระของตนเอง เพื่อให้การตรวจสอบบัญชีมีคุณภาพและนำเสนอ

ผลลัพธ์ที่เป็นจริงของงบการเงินตามที่ถูกคำต้องการ

5.3.2 ระยะเวลาในการเป็นผู้สอบบัญชี ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องควรมีการตระหนักว่า ระยะเวลาในการเป็นผู้สอบบัญชีที่ยาวนานกับองค์กรใดองค์กรหนึ่งทำให้ผู้สอบบัญชีมีประสบการณ์มากขึ้น และทำให้การตรวจสอบบัญชีมีคุณภาพมากยิ่งขึ้น ถึงแม้ว่าระยะเวลาในการเป็นผู้สอบบัญชีที่ยาวนานกับองค์กรใดองค์กรหนึ่งอาจทำให้ผู้สอบบัญชีขาดความเป็นอิสระ แต่ก็ก็เป็นสิ่งสำคัญที่ทำให้ผู้สอบบัญชีมีประสบการณ์และมีความชำนาญในการตรวจสอบบัญชีมากยิ่งขึ้น ดังนั้นแล้วการเลือกผู้สอบบัญชีที่มีระยะเวลาในการปฏิบัติงานที่ยาวนานย่อมนจะทำให้การตรวจสอบบัญชีมีคุณภาพมากกว่าผู้สอบบัญชีที่มีประสบการณ์น้อยกว่า

5.3.3 ขนาดของบริษัทตรวจสอบบัญชี ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องควรให้ความสำคัญในการพัฒนาองค์กรให้เป็นที่ยอมรับ โดยการผลักดันองค์กรให้ได้รับการรับรองจากสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (สำนักงาน ก.ล.ต.) เพื่อให้การตรวจสอบบัญชีมีคุณภาพและมีความน่าเชื่อถือ เป็นที่ยอมรับองค์กรธุรกิจต่างๆ ต่อไป

5.3.4 สภาพแวดล้อมทางกายภาพ ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องควรตระหนักว่าลักษณะทางกายภาพพื้นฐานต่างๆ ขององค์กรเป็นสิ่งสำคัญที่จะทำให้การตรวจสอบบัญชีมีคุณภาพ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในปัจจุบันที่การแข่งขันกันในตลาดการตรวจสอบบัญชี องค์กรจึงควรให้ความสำคัญกับการตอบสนองต่อความต้องการของลูกค้า ต้องมีการสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับลูกค้าจากการตรวจสอบบัญชี เพื่อสร้างความเชื่อมั่นให้กับองค์กรเหล่านั้นมากยิ่งขึ้น และให้องค์กรเหล่านั้นถึงเห็นถึงความสำคัญในการตรวจสอบบัญชีมากยิ่งขึ้น

5.4 ข้อเสนอแนะเพื่อการวิจัยครั้งต่อไป

5.4.1 ควรศึกษาปัจจัยอื่นๆ ที่มีอิทธิพลหรือส่งผลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เพื่อทำการวิเคราะห์ว่าตัวแปรใดนั้นที่มีความสัมพันธ์ต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ได้อย่างเหมาะสม และให้ทราบถึงองค์ความรู้ใหม่ๆ ที่อาจส่งผลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี เพื่อการพัฒนาการตรวจสอบบัญชีที่มีคุณภาพต่อไป

5.4.2 ควรเพิ่มเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลอื่นๆ เพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงลึกและเฉพาะเจาะจง เพื่อให้ผลการวิจัยที่มีข้อมูลที่เป็นประโยชน์แก่ผู้ที่นำไปใช้สูงสุด เช่น การสัมภาษณ์เจาะลึก (In-depth Interview) หรือการสนทนากลุ่ม (Focus Group) ควบคู่ไปกับการแจกแบบสอบถาม

5.4.3 ควรใช้การวิเคราะห์สมการเชิงโครงสร้าง (SEM) เพื่อการยืนยัน โครงสร้างของทฤษฎีว่าสามารถนำไปใช้กับข้อมูลเชิงประจักษ์ได้จริง ทำให้ผลการวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้จากการวิเคราะห์โมเดลสมการ โครงสร้างมีความถูกต้องมากยิ่งขึ้น

5.4.4 ควรเพิ่มการศึกษาเชิงคุณภาพ โดยการสัมภาษณ์เจาะลึกกลุ่มตัวอย่าง เพื่อให้ได้ข้อมูลมากขึ้น