

# แนวทางการแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย

## Strategic pursuits Auditor has confidence in the work of the Cooperative Auditor in Thailand

วิไลวรรณ ศรีหาดา<sup>1</sup>  
wilaiwan srihata<sup>1</sup>

Received: 28 August 2020

Revised: 16 November 2020

Accepted: 15 January 2021

### บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษา แนวทางการแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย จำนวน 350 คน โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือและได้รับตอบกลับ จำนวน 317 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 90.57 สถิติที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ t-test F-test (ANOVA และ MANOVA) การวิเคราะห์สหสัมพันธ์พหุคูณและการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ

ผลการวิจัย พบว่า ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านการใช้ประสบการณ์จริง ด้านการสังเกตและวิเคราะห์ ด้านการคิดทางวิทยาศาสตร์ ด้านการคิดแบบมีเหตุผล มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับประสิทธิภาพผลการตรวจสอบบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความถูกต้องครบถ้วน และด้านความคิดสร้างสรรค์ ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบ พบว่า (1) การแสวงหาความรู้ ด้านประสบการณ์จริง มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านการสังเกตและการวิเคราะห์ ด้านการคิดแบบมีเหตุผล และด้านการใช้แหล่งความรู้ (2) การแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชี ด้านการใช้วิธีคิดวิเคราะห์ทางวิทยาศาสตร์ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านคุณภาพงาน (3) การแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชี ด้านการคิดแบบมีเหตุผล มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านปริมาณงาน (4) การแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชี ด้านการใช้แหล่งความรู้ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านปริมาณงาน และด้านระยะเวลา

<sup>1</sup> อาจารย์, คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุตรดิตถ์

<sup>1</sup> Lecturer, Faculty of Management, Uttaradit Rajabhat University

การแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชีที่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย ดังนั้น บัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยจึงควรนำข้อสนเทศที่ได้จากการวิจัยครั้งนี้ไปใช้เป็นข้อมูล ในการพัฒนาศักยภาพของผู้สอบบัญชีการเรียนรู้สิ่งใหม่ๆ ที่เกิดขึ้นและเป็นแนวทางในการส่งเสริมสร้างความเชื่อมั่นต่อผู้เกี่ยวข้องทุกฝ่ายในการกำหนดทิศทางในการบริหารให้สอดคล้องกับสภาวะเศรษฐกิจและการเปลี่ยนแปลงในอนาคตต่อไป

**คำสำคัญ:** การสอบบัญชี, ผู้สอบบัญชี, บัญชีสหกรณ์

## Abstract

This research examines methods of acquiring audit knowledge influencing the effectiveness of audits among cooperative auditors in Thailand. A questionnaire was used to collect data from 400 cooperative auditors in Thailand. Response rate was 90.57 percent, accounted for 317. statistics used for data analysis were t-test, F-test (ANOVA and MANOVA), multiple correlation analysis and multiple regression analysis.

The result of the study revealed that cooperative auditors in Thailand agree with the methods of acquiring audit knowledge at a high level, both overall and for every aspect, including actual experience, observation and analysis, scientific thinking, and reasonable thinking. The sample also agrees with the audit effectiveness at a high level in general and every aspect, including objectivity, accuracy and completeness, and creativity.

The analysis of multiple regression and effect shows that.- (1) acquiring knowledge through actual experiences has a relationship with and positive effects on the overall audit effectiveness in the aspects of observation and analysis, reasonable thinking, and utilizing sources of knowledge (2) acquiring knowledge through scientific thinking has a relationship with and positive effects on the overall audit effectiveness in the aspect of audit quality (3) acquiring knowledge through reasonable thinking has a relationship with and positive effects on the overall audit effectiveness in the aspect of audit quantity (4) acquiring knowledge through utilizing sources of knowledge has a relationship and positive effects on the overall audit effectiveness in the aspect of audit quantity and time.

Acquiring audit knowledge has a relationship with and positive effect on the effectiveness of audit among cooperative auditors in Thailand. Thai cooperatives should exploit these study results for developing auditors' potential concerning new knowledge and building confidence of stakeholders leading to management policy setting in accordance with economic situations and changes in the future.

**Keywords:** Auditing, Auditor, Cooperative Accounting

## บทนำ

ปัจจุบันสภาพแวดล้อมทางธุรกิจในระดับมหภาคได้มี การเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว ไม่ว่าจะเป็นสภาพแวดล้อม ด้านการเมือง กฎหมาย เศรษฐกิจ สังคม และวัฒนธรรม อีกทั้งความรุนแรงของการแข่งขันรวมถึงการผ่อนปรน กฎเกณฑ์ทางการค้าเสรีและความเป็นโลกาภิวัตน์ ที่ส่งผลทำให้หน่วยงานและองค์กรทั้งภาครัฐและเอกชนต้องมีปรับตัว และประเมินผลทางด้านการเงินที่ชัดเจนโดยเริ่มตั้งแต่การประเมินประสิทธิภาพการสอบบัญชี (Auditing Efficiency) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ต้องมีคุณสมบัติที่เกี่ยวข้อง 3 ประการคือ ความประหยัด (Economy) ประสิทธิภาพ (Efficiency) และประสิทธิผล (Effectiveness) หรือที่ เรียกว่า “3Es” (Glendinning, 2007; Guthrie, 1987; Hossain, 2010; Pendlebury & Shreim, 1990) อันได้แก่ ผู้สอบบัญชีอนุญาตต้องมีความรู้ด้านมาตรฐานการสอบ บัญชี (Auditing Standard) มีประสบการณ์ในด้านการวาง ระบบบัญชี การปฏิบัติงานสอบบัญชี และการให้คำปรึกษาด้านบัญชี เพื่อให้แน่ใจว่าจะได้รายงานทางการเงินที่มีคุณภาพ และสามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจในการวางแผนและ ลงทุนได้ โดยที่ผู้บริหารและผู้ประกอบการมองว่า การดำเนินการตรวจสอบประสิทธิภาพรายงานทางการเงินนั้น จะทำให้การจัดสรรงบประมาณประจำปี มีความถูกต้อง นำเชื่อถือ สมบูรณ์และได้มาตรฐานมากขึ้น (พิพัฒน์ นนทนาถรณ์ และ สุรมน ไทยเกษม, 2558) และเนื่องจาก ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตนั้นมีบทบาทที่สำคัญ ในการพัฒนา องค์กรทั้งภายในและภายนอก ทั้งทางตรงและทางอ้อม ผู้ มีส่วนได้เสียในรายงานทางการเงิน ได้แก่ นักลงทุน ลูกค้ำ รัฐบาล สาธารณชน ฯลฯ จะใช้ข้อมูลทางการเงินในการตัดสินใจ เชิงเศรษฐกิจ (ชูศักดิ์ เพชรกระจำง, 2559) เพื่อให้ผู้ประกอบการวิชาชีพ ทางบัญชี ได้แสดง

ความคิดเห็นอย่างถูกต้องตามควรต่องบการเงินที่กิจการได้จัดทำขึ้น การได้มาซึ่งหลักฐานที่เพียงพอ เพื่อใช้เป็นพื้นฐานของการให้ความเห็นอย่าง เป็นอิสระต่องบการเงินที่ตรวจสอบ โดยยึดหลัก การบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป ทั้งนี้จะต้องมีการวางแผนการตรวจสอบที่ช่วยให้ผู้สอบบัญชีแสดงความคิดเห็นตามวิชาชีพ (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2559: 12) วิชาชีพบัญชีเป็นวิชาชีพหนึ่งที่มีส่วนสำคัญในการพัฒนาประเทศด้านต่างๆ เช่น การจัดทำรายงานงบการเงิน เพื่อให้ข้อมูลแก่บุคคลที่มีส่วนในการใช้ข้อมูลในการพัฒนาประเทศ ได้แก่ ผู้ลงทุน ลูกค้ำ รัฐบาล สาธารณชน เป็นต้น แต่สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ได้มีการปรับเปลี่ยนมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชีซึ่งมุ่งเน้นใช้แนวทางสหสัมพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ และได้ออกกฎหมายสำหรับวิชาชีพบัญชี จำนวน 2 ฉบับ คือพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 และพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 เพื่อสร้างคุณภาพการให้บริการทางวิชาชีพให้ได้มาตรฐานระดับสากลอันจะนำมาซึ่งความเชื่อมั่นของผู้ลงทุน (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ, 2559: 5-8) นอกจากนี้ผู้สอบบัญชียังเป็นบุคคลที่เสนอการ ให้บริการที่ต้องอาศัยความรู้ ความชำนาญความ เป็นอิสระ ความรับผิดชอบและภาวะผูกพันกับ ผู้ให้ความไว้วางใจในงานของตน ซึ่งเป็นคุณสมบัติขั้นต้นของผู้ประกอบวิชาชีพ การยอมรับการ ปฏิบัติงานตามมาตรฐานมรรยาทแห่งวิชาชีพอัน เป็นสิ่งสำคัญในการกำกับระหว่างการสอบบัญชี กับลูกค้ำ การตรวจสอบบัญชี และการแสดงความคิดเห็นต่องบการเงินของผู้สอบบัญชีที่รับรองไว้ ว่างบการเงินโดยรวมมิได้แสดงข้อมูลที่ขัดต่อ ข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ รวมถึงการปฏิบัติ ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และมาตรฐานวิชาชีพ นอกจากการแสดงความรับผิดชอบต่องบการเงินแล้ว ผู้สอบบัญชียังต้องแสดงความรับผิดชอบต่อ

วิชาชีพอีกด้วย เพื่อให้เกิดการยอมรับและความเชื่อมั่นในวิชาชีพบัญชีให้เป็นที่ประจักษ์แก่ลูกค้าและสาธารณชน (กรมตรวจบัญชีสหกรณ์. 2559: 9 - 15) ดังนั้น ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ควรมีกลยุทธ์ในการแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชีเพื่อที่จะช่วยให้ผู้สอบบัญชีสหกรณ์สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมั่นใจมีประสิทธิภาพและ ประสิทธิผล ก่อให้เกิดความสำเร็จในหน้าที่การงานที่ได้ตั้งเป้าหมายไว้ ตลอดจนเป็นสิ่งที่จะช่วยให้ผู้ซึ่งบการเงินมีความมั่นใจต่อรายงานการเงิน งบการเงิน จะเป็นเครื่องมือช่วยในการนำเสนอข้อมูลทางเศรษฐกิจที่มีคุณภาพน่าเชื่อถือและสามารถตอบสนองความต้องการของผู้ซึ่งบการเงินได้เป็นอย่างดี (ชาตชัย ตั้งเรือนรัตน์. 2552: 32) และสิ่งที่ช่วยให้ผู้สอบบัญชีสหกรณ์มีความมั่นใจ ต่อบการเงินที่น่าเสนอต่อผู้ซึ่งบการเงินว่ามีความถูกต้องและน่าเชื่อถือได้ก็คือ การแสวงหาความรู้ ทางการตรวจบัญชี

การแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชี (Audit Knowledge Searching) เป็นความสามารถ ในการค้นหาความรู้ความจริงที่ต้องอาศัยสติปัญญาและการฝึกฝนทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรม อย่างค่อนข้างถาวร ซึ่งการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมนี้ไม่ได้มาจากภาวะชั่วคราว วุฒิภาวะ หรือสัญชาตญาณ (วรดิศ ไพจิตรโยธี, 2558: 16) แต่เป็นการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมที่ค่อนข้างถาวรจนเป็นนิสัย วิธีการแสวงหา ความรู้และการได้รับข้อมูลต่างๆ เริ่มตั้งแต่วิธีการที่ไม่มีเหตุผล ไม่มีระบบ จนกระทั่งถึงวิธีที่มีแบบแผน มีการใช้เหตุผล มีระบบ เพื่อที่จะทำให้เกิดความรู้ใหม่ๆ เพิ่มเติม โดยเฉพาะอย่างยิ่งวิชาชีพการบัญชี และการสอบบัญชีซึ่งมีความสำคัญในการทำงานการสอบบัญชี เพื่อตอบสนองการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ของผู้ซึ่งบการเงิน โดยการแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชี

ของผู้สอบบัญชีสหกรณ์นั้น ประกอบด้วย ด้านการใช้ประสบการณ์จริง (Experience)ด้านการสังเกตและวิเคราะห์ (Observation and Analysis) ด้านการใช้วิธีคิดทางวิทยาศาสตร์ (Scientific Thinking) ด้านการคิดแบบมีเหตุผล (Reasoning Thinking) และด้านการใช้แหล่งความรู้ (Learning Source) (ศิริชัย กาญจนวาสี. 2553) ซึ่งวิธีการแสวงหา ความรู้ทางการสอบบัญชีในด้านต่างๆ จะเป็นสิ่งที่ช่วยให้การปฏิบัติงานการตรวจสอบมีประสิทธิภาพ อันจะสร้างความมั่นใจให้แก่ตนเองและผู้ซึ่งบการเงินรวมถึงความรู้ที่เพิ่มมากขึ้นนั้นจะช่วยให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากยิ่งขึ้น ในการปฏิบัติงานการสอบบัญชีนั้น ผู้สอบบัญชีต้องสามารถแสดงความเห็นต่อบการเงินว่ามีสาระสำคัญมากน้อยเพียงใด ดังนั้นการแสวงหา ความรู้ทางการสอบบัญชี จึงมีความสำคัญอย่างมากในการสร้างความน่าเชื่อถือ ความโปร่งใส และส่งผลต่อประสิทธิผลการสอบบัญชีที่เพิ่มมากขึ้น

ประ ส ธิ ท ิ ผล ก าร ส อ บ บ ัญ ชี (AuditReliability) เป็นผลมาจากการปฏิบัติงานด้านการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่น่าเชื่อถือเป็นสหกรณ์แต่งตั้งให้ทำหน้าที่ตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ต้องปฏิบัติงานสอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป และตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด โดยให้ครอบคลุมทั้งในด้านการเงิน การบัญชี (Financial Audit) การปฏิบัติการ (Operational Audit) และการบริหารงาน(Management Audit) ของสหกรณ์ในการกำหนดแนวทางเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชีสหกรณ์ เพื่อเป็นการสร้างความเชื่อมั่นให้แก่ระบบสหกรณ์ได้กำหนดมาตรฐานการสอบบัญชีและมรรยาทของผู้สอบบัญชีไว้เป็นบรรทัดฐาน

ให้ผู้สอบบัญชีถือปฏิบัติการสร้างเชื่อมั่นให้กับผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับความรู้ความสามารถและความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีเพิ่มความเชื่อถือในคุณภาพของวิชาชีพความเชื่อมั่นต่องบการเงินที่ผ่านการตรวจสอบจากผู้สอบบัญชีสหกรณ์และรักษามาตรฐานของวิชาชีพให้อยู่ในระดับเดียวกันและต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์การควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีเพื่อสร้างเชื่อมั่นทางการสอบบัญชีประกอบด้วยความถูกต้อง (Accuracy) ความเที่ยงธรรม (Objectiveness) ความสร้างสรรค์ (Creation) และความสมบูรณ์ (Completeness) (เยาวนาด หมานหมุย, 2559: 16-17) โดยการที่ผลงานของผู้สอบบัญชีเป็นที่เชื่อถือได้และเป็นการเพิ่มคุณภาพงานสอบบัญชีให้มีเพิ่มมากยิ่งขึ้น

ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ (Cooperative Auditor) เป็นข้าราชการพลเรือนในหน่วยงานของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์สังกัดกระทรวงสหกรณ์การเกษตร ที่ทำหน้าที่ตรวจสอบบัญชีสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรให้คำแนะนำการบริหารการเงิน วางระบบบัญชีและวิเคราะห์ประเมินผลการดำเนินงานของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรจากรายงานการสอบบัญชีประจำปีหรือระยะครึ่งปีผู้สอบบัญชีสหกรณ์เป็นทรัพยากรบุคคลที่สำคัญในการบริหารงานและปฏิบัติงานของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ซึ่งเป็นผู้ที่มีส่วนทำให้การบริหารงานการจัดการด้านการเงินและบัญชีสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรสำเร็จตามเป้าหมายของหน่วยงานอย่างมีประสิทธิภาพ (กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2551: เว็บไซต์) ดังนั้นผู้สอบบัญชีสหกรณ์ก็เป็นปัจจัยสำคัญต่อการบริหารระบบราชการเนื่องจากผู้สอบบัญชีสหกรณ์เป็นผู้ปฏิบัติงานในการดำเนินงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรและเป็นทรัพยากรที่มีชีวิตจิตใจมีความรู้ ความคิด ความสามารถ ที่จะปฏิบัติงานให้เกิดประสิทธิภาพและ

นำทรัพยากรด้านการเงิน วัสดุ และอุปกรณ์มาใช้ให้เกิดประโยชน์

จากเหตุผลที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาวิจัย แนวทางการแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิผลการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาว่า การแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชีมีผลความเชื่อมั่นในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีสหกรณ์หรือไม่อย่างไร ผลลัพธ์ที่ได้จากงานวิจัยทำให้ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยทราบถึง ความสำคัญของการแสวงหาความรู้ว่ามีผลต่อประสิทธิภาพในการทำงาน และผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยสามารถใช้เป็นข้อมูลในการวางแผนและการกำหนดทิศทางในการพัฒนาวิชาชีพการตรวจบัญชี ตลอดจนสามารถช่วยให้ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยพัฒนาวิชาชีพการสอบบัญชีให้เป็นมาตรฐานสากลมากยิ่งขึ้นและเกิดประสิทธิภาพในการตรวจบัญชีอย่างสูงสุด

## วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาการแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย
2. เพื่อศึกษาประสิทธิผลการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย
3. เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างการแสวงหาความรู้ทางการบัญชีกับประสิทธิผลในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย
4. เพื่อทดสอบผลกระทบของการแสวงหาความรู้ทางการบัญชีที่มีต่อประสิทธิผลในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย
5. เพื่อเปรียบเทียบการแสวงหาความรู้ทางการบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย ที่มีเพศ อายุสถานภาพ ระดับการศึกษา และรายได้เฉลี่ยต่อเดือนแตกต่างกัน



6. เพื่อเปรียบเทียบประสิทธิผลการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยที่มีเพศ อายุสถานภาพ ระดับการศึกษา และรายได้เฉลี่ยต่อเดือนแตกต่างกัน

### ขอบเขตของการวิจัย

การวิจัยเรื่อง ถึงแนวทางการแสวงหาความรู้เหตุที่ส่งผลต่อประสิทธิผลการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย ผู้วิจัยได้กำหนดขอบเขตในการวิจัย ดังนี้

1. ขอบเขตด้านเนื้อหา การวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยมุ่งเน้นศึกษาถึงแนวทางการแสวงหาความรู้เหตุที่ส่งผลต่อประสิทธิผลการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย ซึ่งสามารถอธิบายได้ดังนี้ แนวทางการแสวงหาความรู้ (วรจิต ไพจิตรโยธี, 2558: 16) ประกอบไปด้วย ด้านการใช้ประสบการณ์จริง ด้านการสังเกตและวิเคราะห์ ด้านการคิดทางวิทยาศาสตร์ ด้านการคิดแบบมีเหตุผล และด้านการใช้แหล่งความรู้ประสิทธิผลการสอบบัญชี (เยาวนถน หนานหมุย, 2559: 16-17) ประกอบไปด้วย ด้านความถูกต้องครบถ้วน ด้านความเที่ยงธรรม ด้านสร้างสรรค์ และด้านความสมบูรณ์

2. ขอบเขตด้านพื้นที่ ผู้วิจัยได้กำหนดขอบเขตด้านพื้นที่ในการวิจัยครั้งนี้ ครอบคลุมพื้นที่ในประเทศไทยโดยแบ่งเป็นทั้งหมด 10 เขต ได้แก่ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 จังหวัดอยุธยา สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 2 จังหวัดชลบุรี สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 3 จังหวัดนครราชสีมา สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 4 จังหวัดอุบลราชธานี สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 5 จังหวัดอุบลราชธานี สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6 จังหวัดขอนแก่น สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 7 จังหวัดพิษณุโลก สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 8 จังหวัดนครศรีธรรมราช

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 จังหวัดสงขลา และ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 10 จังหวัดเพชรบุรี (กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2558: เว็บไซต์)

3. ขอบเขตด้านประชากรและกลุ่มตัวอย่าง ประชากร ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยที่เปิดเผยข้อมูลกับกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จำนวน 1,831 คน (กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2558: เว็บไซต์)

4. ขอบเขตด้านเวลา การวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยดำเนินการศึกษาแนวคิด ทฤษฎี และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องกับแนวทางการแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชีที่มีผลต่อประสิทธิผลการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย ดำเนินการเก็บข้อมูลการวิจัยในระหว่าง เดือน มิถุนายน ถึง เดือน กรกฎาคม พ.ศ. 2559

### วิธีดำเนินงานวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้เป็นแบบสอบถาม ซึ่งผู้วิจัยได้กำหนดจากการรวบรวมข้อมูลที่ได้จากทฤษฎี แนวคิด และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง แล้วนำมาประยุกต์เป็นลักษณะคำถามในแบบสอบถามโดยแบ่งเป็น 3 ส่วนคือ

ส่วนที่ 1 เป็นข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย มีลักษณะเป็นคำถามปลายปิด

ส่วนที่ 2 เป็นข้อมูลเกี่ยวกับความคิดเห็นเกี่ยวกับการแสวงหาความรู้ของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย มีลักษณะเป็นคำถามปลายปิดแบบสเกลเปรียบเทียบความสำคัญ (Rating Scale) ประกอบด้วย 1) ด้านการใช้ประสบการณ์จริง 2) ด้านการสังเกตและวิเคราะห์ 3) ด้านการคิดทางวิทยาศาสตร์ 4) ด้านการคิดแบบมีเหตุผล 5) ด้านการใช้แหล่งความรู้

ส่วนที่ 3 เป็นข้อมูลเกี่ยวกับความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิผลการตรวจสอบบัญชี ลักษณะ

แบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) ประกอบด้วย 1) ด้านความถูกต้องครบถ้วน 2) ด้านความเที่ยงตรง 3) ด้านสร้างสรรค์ 4) ด้านความสมบูรณ์

### การเก็บรวบรวมข้อมูล

การเก็บรวบรวมข้อมูล ผู้วิจัยจะดำเนินการจัดส่งแบบสอบถามให้กับผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยทางไปรษณีย์ และเก็บแบบสอบถามด้วยตนเองตามพื้นที่ในการวิจัย

การวิเคราะห์ข้อมูลและสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล การวิจัยครั้งนี้ผู้วิจัยได้ใช้สถิติในการวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้

1. การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยความคิดเห็นเกี่ยวกับการแสวงหาความรู้และประสิทธิผลการตรวจสอบบัญชีของผู้ตรวจสอบบัญชีในประเทศไทยใช้สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ความถี่(Frequency) ร้อยละ (Percentage)

2. การเปรียบเทียบการแสวงหาความรู้และประสิทธิผลการตรวจสอบบัญชีของผู้ตรวจสอบบัญชีในประเทศไทยตาม เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ด้านการสอบบัญชี ประสบการณ์ด้านอื่นๆ รายได้ต่อเดือนในปัจจุบัน และความต้องการในการฝึกอบรมแตกต่างกัน โดยใช้การทดสอบความแตกต่างระหว่างค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่างที่มีมากกว่า 2 กลุ่ม ใช้การวิเคราะห์ความแปรปรวน (Analysis of Variance: ANOVA) และการวิเคราะห์ความแปรปรวนพหุคูณ (Multivariate Analysis of Variance: MANOVA)

3. การทดสอบความสัมพันธ์และผลกระทบของการแสวงหาความรู้ที่มีต่อประสิทธิผลการตรวจสอบบัญชีของผู้ตรวจสอบบัญชีในประเทศไทย โดยใช้ผลกระทบและการวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple Correlation

Analysis) และการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

### ผลการวิจัย

#### ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

1. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง อายุ 40 ปีขึ้นไป ระดับการศึกษาปริญญาตรีหรือเทียบเท่า ประสบการณ์ทำงานด้านสอบบัญชีมากกว่า 15 ปี ประสบการณ์ทำงานด้านอื่นๆ รายได้เฉลี่ยต่อเดือน 20,001 - 35,000 บาท ความต้องการในการฝึกอบรมเพิ่มเติมเกี่ยวกับกฎหมาย

2. ผู้ตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชีโดยรวม อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านการใช้ประสบการณ์จริง เช่น ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยเชื่อมั่นว่าการแสวงหาความรู้อย่างสม่ำเสมอโดยการเรียนรู้จากผู้มีประสบการณ์การสอบบัญชี จะช่วยพัฒนาความรู้ความสามารถของท่านได้เป็นอย่างดี ความสำคัญกับการแสวงหาความรู้จากวิธีการแก้ไขปัญหาทางการสอบบัญชีอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้มีความทันสมัยและง่ายต่อการปฏิบัติงานการสอบบัญชีมากยิ่งขึ้น เป็นต้น ด้านการสังเกตและวิเคราะห์ เช่น ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยเชื่อมั่นว่าการนำแบบอย่างที่ดีจากผู้มีประสบการณ์มาปฏิบัติจะช่วยให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพเพิ่มมากขึ้น เป็นต้น ด้านการคิดทางวิทยาศาสตร์ เช่น ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยเชื่อมั่นว่าการวางแผนก่อนการปฏิบัติงานสอบบัญชีจะช่วยให้สามารถประสบความสำเร็จได้เป็นอย่างดี ประสิทธิภาพในการทำงานมากขึ้น เป็นต้น ด้านการคิดแบบมีเหตุผล เช่น ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยให้ความสำคัญกับการศึกษาข้อมูลของกิจการที่ท่านตรวจสอบเพื่อนำไปกำหนดทิศทางการสอบบัญชี ให้ความ

สำคัญกับการศึกษาและวิเคราะห์ข้อมูลจากผลการปฏิบัติงานมาใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานในครั้งต่อไป เชื่อกันว่าการประเมินข้อมูลการสอบบัญชีจะช่วยให้สามารถระบุแนวทางแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นได้ เป็นต้น

3. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการประสิทธิผลการตรวจสอบบัญชีโดยรวม อยู่ในระดับมาก ด้านความเที่ยงธรรม เช่น ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยได้รวบรวมประเมิน สรุปและนำเสนอรายงานอย่างระมัดระวัง และแม่นยำเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ เป็นต้น ด้านความถูกต้องครบถ้วน เช่น ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยได้ทำการสอบบัญชีในกิจการที่รับตรวจโดยปราศจากอคติและความลำเอียงให้ความสำคัญกับการปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริตโดยไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญในการนำเสนอข้อมูลในรายงานการสอบบัญชี เป็นต้น ด้านสร้างสรรค์ เช่น ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย มีการนำเสนอรายงานที่มีเนื้อหาที่เป็นประโยชน์เพื่อช่วยให้สหกรณ์รับตรวจมีการปรับปรุงในทางที่ดี ขึ้นเสมอ ให้ความสำคัญเกี่ยวกับข้อความในรายงานสอบบัญชีที่มุ่งใจให้สหกรณ์รับตรวจเกิดความรู้สึกต้องการแก้ไขปัญหหรือปฏิบัติตามข้อแนะนำที่ท่านเสนอ ในรายงาน ในการแสดงความเห็นในรายงานการสอบบัญชี เป็นต้น

4. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยที่มีเพศ อายุ ประสบการณ์ในการสอบบัญชี ความต้องการในการฝึกอบรม มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชีโดยรวม ไม่แตกต่างกัน

5. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยที่มีระดับการศึกษาสูงกว่าปริญญาตรี มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชี

โดยรวม มากกว่า ระดับการศึกษาปริญญาตรีหรือเทียบเท่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยที่มีรายได้ต่อเดือนในปัจจุบัน มากกว่า 40,000 บาทขึ้นไป มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชีโดยรวม มากกว่า รายได้ต่อเดือนในปัจจุบัน ต่ำกว่า 20,000 - 40,000 บาท

6. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยที่มีการศึกษาระดับสูงกว่าปริญญาตรี มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชี ด้านการใช้ประสบการณ์จริง ด้านการสังเกตและวิเคราะห์ ด้านการคิดแบบมีเหตุผล มากกว่า ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยต่ำกว่าปริญญาตรี และระดับการศึกษาปริญญาตรีหรือเทียบเท่า

7. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยที่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชีมากกว่า 15 ปี ขึ้นไป มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชี ด้านการใช้ประสบการณ์จริง มากกว่า ประสบการณ์สอบบัญชีระหว่าง 5 - 10 ปี

8. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยที่มีประสบการณ์ในการทำงานด้านการใช้ประสบการณ์จริง มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการแสวงหาความรู้ด้านอื่นๆ มากกว่า การรับทำบัญชีและงานรับทำบัญชี มากกว่า การวางระบบบัญชี

8.1 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยที่มีประสบการณ์ในการทำงานด้านการสังเกตและวิเคราะห์ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการแสวงหาความรู้ด้านการรับทำบัญชี มากกว่า การวางระบบบัญชีและงานตรวจสอบภายใน มากกว่า การรับทำบัญชี

8.2 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยที่มีประสบการณ์ในการทำงานด้านการคิดทางวิทยาศาสตร์ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการแสวงหาความรู้ด้านอื่นๆ มากกว่า การรับทำบัญชีและงานรับทำบัญชี มากกว่า การวางระบบบัญชี



8.3 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยที่มีประสบการณ์ในการคิดแบบมีเหตุผล มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการแสวงหาความรู้ด้านอื่นๆ และการรับทำบัญชี มากกว่า การวางระบบบัญชี

8.4 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยที่มีประสบการณ์ในการทำงานด้านการใช้แหล่งความรู้ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการแสวงหาความรู้ด้านอื่นๆ ด้านการตรวจสอบภายใน และด้านการรับทำบัญชี มากกว่า การวางระบบบัญชี

9. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยที่มีรายได้ต่อเดือนในปัจจุบันมากกว่า 40,000 บาทขึ้นไป มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการแสวงหาความรู้ด้านการใช้ประสบการณ์จริง ด้านการสังเกตและวิเคราะห์ ด้านการสังเกตและวิเคราะห์ มากกว่า ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยที่มีรายได้ในปัจจุบันต่ำกว่า 20,000 บาท และ 20,001 - 35,000 บาท

ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยที่มีรายได้ต่อเดือนในปัจจุบัน 35,001 - 40,000 บาท มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการแสวงหาความรู้ด้านการคิดทางวิทยาศาสตร์ ด้านการคิดแบบมีเหตุผล มากกว่า ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยที่มีรายได้ในปัจจุบันต่ำกว่า 20,000 บาท และ 20,001 - 35,000 บาท

10. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยที่มีเพศ อายุ ประสบการณ์ในการสอบบัญชี ความต้องการในการฝึกอบรม มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับประสิทธิผลการตรวจสอบบัญชีโดยรวมไม่แตกต่างกัน

11. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยที่มีประสบการณ์การทำงานด้านสอบบัญชีมากกว่า 15 ปีขึ้นไป มีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิผลการสอบบัญชีด้านความถูกต้องครบถ้วน ด้านความเที่ยงธรรม มากกว่า ผู้สอบบัญชีสหกรณ์

ในประเทศไทยที่มีประสบการณ์การทำงานด้านสอบบัญชีน้อยกว่า 5 - 10 ปี

12. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยที่มีประสบการณ์การทำงานด้านอื่นๆ 6 - 10 ปี มีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิผลการสอบบัญชีด้านความถูกต้องครบถ้วน ด้านความเที่ยงธรรม มากกว่า ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยที่มีประสบการณ์การทำงานด้านอื่นๆ น้อยกว่า 5 ปี

13. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยที่มีรายได้ต่อเดือนในปัจจุบัน 35,001 - 40,000 บาทขึ้นไป มีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิผลการสอบบัญชีด้านความถูกต้องครบถ้วน ด้านความเที่ยงธรรม มากกว่า มีรายได้ต่อเดือนในปัจจุบัน ต่ำกว่า 20,000 - 35,000 บาท

ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยที่มีรายได้ต่อเดือนในปัจจุบัน 35,001 - 40,000 บาทขึ้นไปมีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิผลการสอบบัญชีด้านความสมบูรณ์ มากกว่า รายได้ต่อเดือนในปัจจุบัน ต่ำกว่า 20,000 บาท

14. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยที่มีความต้องการในการฝึกอบรมเพิ่มเติมด้านความคิดสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิผลการสอบบัญชีด้านการตลาด มากกว่า ด้านเศรษฐศาสตร์

15. การแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์กับประสิทธิผลการสอบบัญชีโดยรวม และตัวแปรพยากรณ์ประสิทธิผลการตรวจสอบบัญชีโดยรวม (TAG) ได้แก่ ด้านการใช้ประสบการณ์จริง (TRE) ด้านการสังเกตและวิเคราะห์ (OAA) ด้านการคิดแบบมีเหตุผล (TRN) ด้านการใช้แหล่งความรู้ (IUR)  $TAG = 0.682 + 0.267 TRE + 0.108 OAA + 0.164 TSE + 0.80 TRN + 0.159 IUR$

**ตาราง 1** แสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานความคิดเห็นเกี่ยวกับการแสวงหาความรู้โดยภาพรวมของผู้ตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย

การแสวงหาความรู้	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. การใช้ประสบการณ์จริง	4.29	0.51	มาก
2. การสังเกตและวิเคราะห์	4.27	0.52	มาก
3. การคิดทางวิทยาศาสตร์	4.23	0.53	มาก
4. การคิดแบบมีเหตุผล	4.23	0.53	มาก
5. การใช้แหล่งความรู้	4.19	0.57	มาก
<b>โดยรวม</b>	<b>4.24</b>	<b>0.48</b>	<b>มาก</b>

จากตาราง 1 พบว่า ผู้ตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชีโดยรวม อยู่ในระดับมาก ( $\bar{X}=4.24$ , S.D.=0.48) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากทุกด้าน โดย

เรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ด้านการใช้ประสบการณ์จริง ( $\bar{X}=4.29$ , S.D.=0.51) ด้านการสังเกตและวิเคราะห์ ( $\bar{X}=4.27$ , S.D.=0.52) ด้านการคิดทางวิทยาศาสตร์และด้านการคิดแบบมีเหตุผล ( $\bar{X}=4.23$ , S.D.=0.53)

**ตาราง 2** แสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการตรวจสอบบัญชีโดยภาพรวมของผู้ตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย

ประสิทธิภาพการตรวจสอบบัญชี	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ความถูกต้องครบถ้วน	4.46	0.55	มาก
2. ความเที่ยงธรรม	4.48	0.56	มาก
3. สร้างสรรค์	4.27	0.56	มาก
4. ความสมบูรณ์	4.42	0.55	มาก
<b>โดยรวม</b>	<b>4.41</b>	<b>0.51</b>	<b>มาก</b>

จากตาราง 2 พบว่า ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับประสิทธิภาพการตรวจสอบบัญชีโดยรวม อยู่ในระดับมาก ( $\bar{X}=4.41$ , S.D.=0.51) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านมีความคิดเห็นด้วยอยู่ในระดับมาก

ทุกด้าน โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ ด้านความเที่ยงธรรม ( $\bar{X}=4.48$ , S.D.=0.56) ด้านความถูกต้องครบถ้วน ( $\bar{X}=4.46$ , S.D.=0.55) และด้านสร้างสรรค์ ( $\bar{X}=4.27$ , S.D.=0.56)

### ตาราง 3 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์การถดถอยกับการแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชีโดยรวมของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย

การแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชี	ประสิทธิภาพการตรวจสอบบัญชีโดยรวม		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	0.682	0.151	4.514	0.000*
ด้านการใช้ประสบการณ์จริง	0.267	0.058	4.571	0.000*
ด้านการสังเกตและวิเคราะห์	0.108	0.058	1.851	0.065
ด้านการคิดทางวิทยาศาสตร์	0.164	0.050	3.274	0.001*
ด้านการคิดแบบมีเหตุผล	0.180	0.057	3.171	0.002*
ด้านการใช้แหล่งความรู้	0.159	0.048	3.342	0.001*

\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 3 พบว่า การแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชี ด้านการใช้ประสบการณ์จริง (TRE) ด้านการสังเกตและวิเคราะห์ (OAA) ด้านการคิดแบบมีเหตุผล (TRN) ด้านการใช้แหล่งความรู้ (IUR) และค่าคงที่ มีความสัมพันธ์กับประสิทธิผลการตรวจสอบบัญชีจัดเก็บรายได้โดยรวมโดยรวม (TAG) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมรับสมมุติฐานที่ 1,3,4 และ 5

#### อภิปรายผล

1. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง อายุ 40 ปีขึ้นไป ระดับการศึกษาปริญญาตรีหรือเทียบเท่า ประสบการณ์ทำงานด้านสอบบัญชีมากกว่า 15 ปี ประสบการณ์ทำงานด้านอื่นๆ รายได้เฉลี่ยต่อเดือน 20,001 - 35,000 บาท ความต้องการในการฝึกอบรมเพิ่มเติมเกี่ยวกับกฎหมาย

2. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับมาก ได้แก่

2.1 ด้านการใช้ประสบการณ์จริง เช่น ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยเชื่อมั่นว่าการแสวงหาความรู้อย่างสม่ำเสมอโดยการเรียนรู้จากผู้มีประสบการณ์การสอบบัญชี จะช่วยพัฒนาความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ได้เป็นอย่างดี ความสำคัญกับการแสวงหาความรู้จากวิธีการแก้ไขปัญหามาจากการสอบบัญชีอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้มีความทันสมัยและง่ายต่อการปฏิบัติงานการสอบบัญชีมากยิ่งขึ้น เชื่อมั่นว่าความรู้จากประสบการณ์จริงในการสอบบัญชีสามารถนำมาใช้ในการพัฒนาให้เกิดผลงาน หรือสร้างคุณค่าของงานการสอบบัญชีได้อย่างต่อเนื่อง เป็นต้น

2.2 ด้านการสังเกตและวิเคราะห์ เช่น ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยเชื่อมั่นว่าการนำแบบอย่างที่ดีจากผู้มีประสบการณ์มาปฏิบัติ จะช่วยทำให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพเพิ่มมากขึ้น ให้ความสำคัญกับการนำคำแนะนำในการพัฒนาความรู้จากผู้มีประสบการณ์ เพื่อให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้นให้ความสำคัญกับการพัฒนาตนเอง โดยการสังเกต และจดจำจากผู้เชี่ยวชาญทางด้านสอบบัญชี เพื่อนำมาเป็นแบบอย่างในการทำงาน เป็นต้น

2.3 ด้านการคิดทางวิทยาศาสตร์ เช่น ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยเชื่อมั่นว่าการวางแผนก่อนการปฏิบัติงานสอบบัญชีจะช่วยให้สามารถประสบความสำเร็จได้เป็นอย่างดี ประสิทธิภาพในการทำงานมากขึ้น มุ่งมั่นในการสืบค้นและรวบรวมหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชี เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ถูกต้องตามความเป็น ให้ความสำคัญกับการนำเสนอรายงานการตรวจสอบที่มีความถูกต้องและเป็นต่อกิจการที่ตรวจและผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้อง ด้านการคิดแบบมีเหตุผล เช่น ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยให้ความสำคัญกับการศึกษาข้อมูลของกิจการที่ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ตรวจสอบเพื่อนำไปกำหนดทิศทางการสอบบัญชี ให้ความสำคัญกับการศึกษาและวิเคราะห์ข้อมูลจากผลการปฏิบัติงานมาใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานในครั้งต่อไป เชื่อมั่นว่าการประเมินข้อมูลการสอบบัญชีจะช่วยให้สามารถระบุแนวทางแก้ไขปัญหที่เกิดขึ้น

2.4 ด้านการใช้แหล่งความรู้ เช่น ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยเชื่อมั่นว่าการเข้าอบรมในประเด็น และหัวข้ออื่นๆ ที่นอกเหนือวิชาชีพสอบบัญชีจะทำให้ผู้สอบบัญชีสหกรณ์มีการวิเคราะห์ และวินิจฉัยในการสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ

3. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับประสิทธิภาพผลการตรวจสอบบัญชีโดยรวม อยู่ในระดับมาก ได้แก่

3.1 ด้านความเที่ยงธรรม เช่น ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยได้รวบรวมประเมินสรุปและนำเสนอรายงานอย่างระมัดระวัง และแม่นยำเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพได้ตรวจสอบและนำเสนอรายงานเป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้องนำเสนอรายงานโดยให้ความสำคัญในความถูกต้องของข้อมูลเสมอ

3.2 ด้านความถูกต้องครบถ้วน เช่น ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยได้ทำการสอบบัญชีในกิจการที่รับตรวจโดยปราศจากอคติและความลำเอียง ให้ความสำคัญกับการปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริตโดยไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญ ในการนำเสนอข้อมูลในรายงานการสอบบัญชี ให้ความสำคัญถึงความเป็นกลางและความอิสระเยี่ยงผู้ประกอบอาชีพ

3.3 ด้านความสมบูรณ์ เช่น ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยให้ความสำคัญในรายงานการสอบบัญชีที่จะนำเสนอโดยมุ่งเน้นถึงความครบถ้วนสมบูรณ์ของข้อมูล ให้ความสำคัญในหลักฐานการสอบบัญชีอย่างเพียงพอ เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ครบถ้วนและสมบูรณ์ ให้ความสำคัญเกี่ยวกับความครบถ้วนของข้อมูลสารสนเทศที่สำคัญในการนำไปใช้เพื่อตัดสินใจของสหกรณ์รับตรวจ

3.4 ด้านสร้างสรรค์ เช่น ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย มีการนำเสนอรายงานที่มีเนื้อหาที่เป็นประโยชน์เพื่อช่วยให้สหกรณ์รับตรวจมีการปรับปรุงในทางที่ดี ขึ้นเสมอให้ความสำคัญเกี่ยวกับข้อความในรายงานสอบบัญชีที่จูงใจให้สหกรณ์รับตรวจเกิดความรู้สึกต้องการแก้ไขปัญหาหรือปฏิบัติตามข้อแนะนำที่ท่านเสนอในรายงาน ในการแสดงความเห็นในรายงานการสอบบัญชี เป็นต้น

## ข้อเสนอแนะ

### 1. ข้อเสนอแนะเชิงนโยบาย

เนื่องจาก การแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชีมีอิทธิพลเชิงบวกต่อประสิทธิผลการสอบบัญชีผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย ดังนั้น ผู้บริหารและผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้องควรจะให้ ให้ความสำคัญกับปัจจัยเหตุ

ดังกล่าวเพื่อเพิ่มประสิทธิผลในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในการตรวจสอบ งบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชีและ มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีการเปลี่ยนแปลงไป

## 2. ข้อเสนอแนะเชิงนโยบาย

ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ควรจะพัฒนาตนเอง โดยการ เข้าร่วมการฝึกอบรมสัมมนาเกี่ยวกับ ประสิทธิภาพสอบบัญชี โดยคำนึงถึงความมี ประสิทธิภาพในด้านจรรยาบรรณทางวิชาชีพ การตรวจสอบและเก็บรวบรวมหลักฐาน ทาง การสอบบัญชี การวางแผนงานสอบบัญชี เป็นต้น รวมถึงเพิ่มความสามารถด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ เพื่อสร้างความปลอดภัยของระบบประมวลผล ขององค์กร ให้มีประสิทธิภาพและเชื่อถือได้

## 3. ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยต่อไป

การวิจัยครั้งต่อไป ผู้วิจัยควรดำเนินการศึกษาแนวคิด ทฤษฎีต่างๆ และทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องจากแหล่ง ข้อมูลทุติยภูมิ จากวรรณกรรมต่างประเทศและในประเทศ เพื่อให้ได้รับความรู้พื้นฐานใหม่ๆ ในการวิจัย และนำมาใช้ในการพัฒนากรอบแนวคิดการวิจัย เพื่อนำมาใช้ในการ ศึกษาถึงปัจจัยเหตุใหม่ๆ ที่เป็น ปัจจัยเหตุอันจะส่งผลแนวทางการแสวงหาความรู้ทางการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิผลการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย เช่น ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี นโยบาย การบัญชี ของกิจการ เป็นต้น

## บรรณานุกรม

- กรมตรวจบัญชีสหกรณ์. (2558). *คู่มือการตรวจสอบกิจการอย่างง่าย*. กรุงเทพฯ.
- กรมตรวจบัญชีสหกรณ์. (2558). *ผู้ตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย*. (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: <http://www.cad.go.th>. [2558, 27 มิถุนายน].
- กรมตรวจบัญชีสหกรณ์. (2558). *การบริหารจัดการด้านการเงินสหกรณ์*. (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: <http://www.cad.go.th>. [2551, 27 มิถุนายน].
- ศิริชัย กาญจนวาสี. (2553). “การแสวงหาความรู้,” *วารสารวิจัยการศึกษา*. 18(3), 5-8.
- บุญชม ศรีสะอาด. (2554). *การวิจัยเบื้องต้น*. พิมพ์ครั้งที่ 9. กรุงเทพฯ: สุวีริยาสาส์น.
- ชาญชัย ตั้งเรือนรัตน์. (2552). การสื่อสารของรายงานของผู้สอบบัญชีกรณีร่างรายงานของผู้สอบบัญชีแบบใหม่. *วารสารวิชาชีพบัญชี*. 5(13), 25-28.
- ชูศักดิ์ เพชรกระจ่าง. (2559). ภาวะผู้นำการเปลี่ยนแปลงเชิงจริยธรรม วัฒนธรรมองค์การ องค์การแห่งการเรียนรู้ และ ประสิทธิภาพโรงเรียนสังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาประถมศึกษาใน จังหวัดนครสวรรค์: การวิเคราะห์เส้นทาง. *วารสารสมาคมนักวิจัย*, 21(3), 62-74.
- พิพัฒน์ นนทนาครณ์ และสุรมน ไทยเกษม. (2558). อิทธิพลของภาวะผู้นำที่รับผิดชอบต่อสังคมและพฤติกรรมความเป็นสมาชิกที่ดีขององค์การที่ส่งผลต่อการมีส่วนร่วมในกิจกรรมด้านความรับผิดชอบต่อสังคมของพนักงานธนาคาร อาคารสงเคราะห์. *วารสารสมาคมนักวิจัย*, 20(3), 61-71.
- เยาวนาถ หมานหมุย. (2559). *ผลกระทบและจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีต่อประสิทธิภาพระบบการควบคุมภายในและคุณภาพงานสอบบัญชีสหกรณ์*. วิทยานิพนธ์ บข.ม. มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์



- วดีศ ไพจิตรโยธี. (2558). ผลกระทบของการแสวงหาความรู้ของการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย. *วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*, 34(2), 16
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2559). รายงานฉบับสมบูรณ์ความพร้อมในการแข่งขันของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไทยภายในกลุ่มประเทศสมาชิกอาเซียน ภายใต้ข้อตกลงการยอมรับร่วมบริการวิชาชีพบัญชี. เข้าถึงได้จาก: <http://www.tfac.or.th/upload/941/FxyE3wzkn.pdf>. (วันสืบค้น: เมษายน 2559)
- Glendinning. (2007). The perception of public sector auditors on performance audit in Malaysia: an exploratory study. *Asian Review of Accounting*, 24(1), 90-104.
- Guthrie. (1987). A quarter of a century of performance auditing in the Australian federal public sector: A malleable masque. *Abacus*, 35(3), 302-332.
- Hossain. (2010). Corporate governance, legal environment, and auditor choice in emerging markets. *Review of pacific basin financial markets and policies*, 13(01), 91-126.
- Pendlebury and Shreim. (1990). UK auditors 'attitudes to effectiveness auditing. *Financial Accountability & Management*, 6(3), 177-189.