

ปัจจัยเชิงสาเหตุที่ส่งผลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงานและคุณภาพงานสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย*

CAUSAL FACTORS AFFECTING WORK MOTIVATION AND AUDIT QUALITY OF THE CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANT IN THAILAND



พิธาน แสนภักดี, ณัฐสพณ์ เผ่าพันธุ์

Pitan Sanpakdee, Natsapun Paopan

มหาวิทยาลัยศรีปทุม

Sripatum University

Corresponding Author E-mail: pitan1990@gmail.com

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยเชิงสาเหตุ อิทธิพลทางตรงและทางอ้อมของปัจจัย และสร้างแบบจำลองปัจจัยเชิงสาเหตุ โดยมีกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีสถานะเป็นผู้สอบบัญชีอิสระ จำนวน 460 คน การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยแบบผสมผสาน (Mixed Method) โดยมีการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) และการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) และนำมาวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้เทคนิคการวิเคราะห์ โมเดลสมการโครงสร้าง (Structural Equation Modeling: SEM)

ผลการวิจัยพบว่า ปัจจัยด้านสมรรถนะผู้สอบบัญชี การกำหนดค่าธรรมเนียมการตรวจสอบ การหมุนเวียนผู้สอบ และเทคโนโลยีด้านการตรวจสอบบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงานและคุณภาพงานสอบบัญชี และแรงจูงใจในการปฏิบัติงานมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และแบบจำลอง (Model) มีความสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ โดยมีค่าดัชนีความกลมกลืนทั้ง 6 ดัชนีที่ผ่านเกณฑ์การยอมรับ คือค่าดัชนี $\chi^2/df = 1.016$, CFI = 1.00, GFI = 0.97, AGFI = 0.95, RMSEA = 0.006 และ SRMR = 0.028

คำสำคัญ: แรงจูงใจในการปฏิบัติงาน; คุณภาพงานสอบบัญชี; ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

* Received September 13, 2021; Revised September 27, 2021; Accepted September 30, 2021

Abstract

Objectives of this research were to study the causal factors, direct and indirect influences of factors and a model of causal factors. The samples used for the research were 460 certified public accountants who had status of independent auditors, conducted with the mixed research methods, the quantitative and qualitative methods. Data were analyzed by Structural Equation Modeling, SEM.

The research results were found that factors of auditors' competence, audit fees, auditor rotation and auditing technology had direct positive influences on work motivation and audit quality. and work motivation has a positive direct influence on the audit quality of the Certified Public Accountants in Thailand with statistically significant level at 0.05 and the model was consistent with the empirical data that had six harmonious indices that met the acceptant criteria: $\chi^2/df = 1.016$, CFI = 1.00, GFI = 0.97, AGFI = 0.95, RMSEA = 0.006 and SRMR = 0.028

Keywords: work motivation; audit quality; Certified Public Accountant in Thailand

บทนำ

เศรษฐกิจของประเทศสามารถกระจายเงินไปยังกิจการที่มีประสิทธิภาพซึ่งดำเนินงานอย่างมีประสิทธิภาพ ดังนั้นเศรษฐกิจจึงให้ข้อมูลทางการเงินที่เชื่อถือได้ซึ่งช่วยให้นักลงทุนตัดสินใจลงทุนในธุรกิจที่มีประสิทธิภาพมากขึ้น อาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต คืออาชีพที่ต้องรับผิดชอบในการประเมินความน่าเชื่อถือของงบการเงินของธุรกิจให้ได้รับข้อมูลทางการเงินที่เชื่อถือได้ซึ่งเป็นพื้นฐานในการตัดสินใจจัดสรรทางเศรษฐกิจของทรัพยากร (Wiwi, 2014) ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเป็นวิชาชีพที่ให้บริการในด้านการตรวจสอบบัญชี การตรวจสอบงบการเงินและรับรองงบการเงิน วิชาชีพตรวจสอบบัญชีต้องเผชิญกับวิกฤต ความไม่ไว้วางใจระหว่างฝ่ายต่าง ๆ ซึ่งขึ้นอยู่กับรายงานของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความถูกต้องความเป็นธรรมและความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงิน โดยมีเหตุการณ์ทางบัญชีที่เพิ่มขึ้นทั่วโลกชี้ให้เห็นถึงจุดอ่อนของคุณภาพของรายงานทางการเงิน ซึ่งก่อให้เกิดความล้มเหลวในการรับรองงบการเงินที่ให้ความเชื่อมั่นแก่ผู้ใช้งบการเงิน (Rosita, 2017)

คุณภาพงานสอบบัญชีจึงเป็นความกังวลสูงสุดของผู้บริหารในองค์กร ซึ่งเป็นผลลัพธ์สุดท้ายและได้รับอิทธิพลจากปัจจัยต่างมากมาย สำหรับประเทศไทยจำนวนผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ในปี 2562 มีจำนวน 9,988 ราย (คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี, 2563) และ พบว่ามีบริษัทที่มีคุณสมบัติที่จะต้องได้รับการรับรองงบการเงินจากสถิติการจดทะเบียนบุคคลจากกรมพัฒนาธุรกิจการค้า ในปี 2562 มีสถิติการจดทะเบียนนิติบุคคล จำนวนทั้งสิ้น 746,298 ราย (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2563)

ด้วยปัญหาและความสำคัญของปัญหาดังกล่าวจากที่กล่าวมาข้างต้นจึงเป็นเหตุผลหลักที่ทำให้ผู้วิจัยสนใจที่จะศึกษาและทำการวิจัยในหัวข้อนี้ เพื่อจะได้แก้ปัญหาดังกล่าว และจากการทบทวนวรรณกรรม พบว่า ยังไม่มีการศึกษาถึงปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีอิทธิพลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงานและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยในบริษัทของประเทศไทย และการวิจัยครั้งนี้เป็นการศึกษาที่เกิดขึ้นจากการนำทฤษฎีความต้องการจากการเรียนรู้ของ McClelland มาพัฒนา และศึกษาตัวแปรเชิงประจักษ์ที่มีอิทธิพลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงานและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ผลการวิจัยครั้งนี้จะมีความสำคัญต่อองค์กรที่ต้องได้รับการตรวจสอบและรับรองงบการเงินจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย รวมถึงคุณประโยชน์ด้านวิชาการ อาทิเช่น นักวิชาการ นักวิจัย นักศึกษา ที่สามารถนำผลจากการศึกษาเชิงประจักษ์ในครั้งนี้ไปพัฒนาบูรณาการและการศึกษาต่อยอดทางวิชาการต่อไป

วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อศึกษาปัจจัยเชิงสาเหตุที่ส่งผลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงาน และคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย
2. เพื่อศึกษาอิทธิพลทางตรงและทางอ้อมของปัจจัยเชิงสาเหตุที่ส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย
3. เพื่อสร้างแบบจำลองปัจจัยเชิงสาเหตุที่ส่งผลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงานและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยแบบผสมผสาน (Mixed Method) การวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) และการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) แบบ Explanatory Research โดยมีรายละเอียดดังนี้

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากร คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย จำนวน 9,988 ราย (คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี, 2563) ในการศึกษาครั้งนี้ได้ออกแบบการวิเคราะห์ทางสถิติโดยใช้สมการโครงสร้าง (Structural Equation Model: SEM) โดยพบขนาดที่เหมาะสม คือ 15 - 20 เท่าขององค์ประกอบในการศึกษา ทั้งนี้มีตัวแปรสังเกตได้ทั้งสิ้น 23 ตัวแปร ได้กลุ่มตัวอย่าง 23 x 20 เท่ากับขนาดกลุ่มตัวอย่างที่ 460 ตัวอย่าง (Stevens, 1986) โดยใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบง่าย

ในการศึกษางานวิจัยเชิงคุณภาพด้วยการสัมภาษณ์เชิงลึก (In-Depth Interview) ผู้วิจัยได้เลือกใช้การสุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง (Purposive Sampling) โดยเลือกผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย เป็นผู้ให้ข้อมูลสำคัญจำนวน 10 ราย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาทบทวนวรรณกรรมของแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องจากแหล่งข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Sources) ที่ได้รับความเชื่อถือ ร่วมกับการสัมภาษณ์เชิงลึกกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย เพื่อวิเคราะห์หาตัวแปรและปัจจัยต่าง ๆ ที่นำมาศึกษาว่ามีความเหมาะสมและสอดคล้องในบริบทประเทศไทยอย่างไรและนำมาร่างข้อคำถามในการวิจัยเชิงคุณภาพ ร่วมกับการสร้างเครื่องมือแบบสอบถาม (Questionnaire) ในการศึกษาเชิงคุณภาพใช้วิธีการแบบสัมภาษณ์เชิงลึก (In-depth interview) แบบกึ่งโครงสร้าง (Semi-Structure Interview) โดยได้จัดเตรียมข้อคำถามเกี่ยวกับองค์ประกอบหรือตัวแปรระดับหนึ่ง และหากพบว่าการสัมภาษณ์มีประเด็นอื่น ๆ ที่น่าสนใจจะดำเนินการสัมภาษณ์หรือสอบถามในประเด็นอื่น ๆ เพิ่มเติม ส่วนในการศึกษาเชิงปริมาณเพื่อถามความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่าง จะแบ่งแบบสอบถามออกเป็น 7 ส่วน ประกอบด้วย ส่วนที่ 1 เกี่ยวกับข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีลักษณะคำถามแบบตัวเลือกทำรายการ (Checklist) และในส่วนที่ 2-7 มีลักษณะคำถามแบบประเมินค่า (Rating Scale) โดยใช้แบบ 5 ระดับ Likert's Scale (กัลยา วาณิชยบัญชา, 2559) ประกอบด้วยปัจจัยด้านแรงจูงใจในการปฏิบัติงาน จำนวน 15 ข้อคำถาม สมรรถนะของผู้สอบบัญชี จำนวน 25 ข้อคำถาม การกำหนดค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชี จำนวน 12 ข้อคำถาม การหมุนเวียนผู้สอบบัญชี จำนวน 8 ข้อคำถาม เทคโนโลยีด้านการตรวจสอบบัญชี จำนวน 11 ข้อคำถาม และคุณภาพงานสอบบัญชีจำนวน 26 ข้อคำถาม

การทดสอบคุณภาพเครื่องมือวิจัย โดยการมุ่งเน้นการวิเคราะห์ค่าความเที่ยงตรง (Content Validity) หรือความสอดคล้องของข้อคำถามต่อวัตถุประสงค์และการวิจัย ทั้งนี้ได้ดำเนินการส่งมอบร่างแบบสอบถามให้กับผู้เชี่ยวชาญ จำนวน 5 ท่านในการประเมินค่าสถิติดัชนีความสอดคล้อง (Index of Item Objective Congruence, IOC) โดยผู้เชี่ยวชาญ พบว่า ข้อคำถามทุกข้อมีค่ามากกว่าหรือเท่ากับ 0.60 และการทดสอบความเชื่อมั่น (Reliability) โดยการใช้สถิติ Cronbach's Alpha ซึ่งจะพิจารณาค่า เท่ากับ 0.944 หมายความว่า ข้อคำถามดังกล่าวมีความเชื่อมั่น (วิจิต อู๋อ้น, 2554)

การเก็บรวบรวมข้อมูล

ในขั้นตอนการวิเคราะห์เชิงปริมาณ เป็นการดำเนินการวิจัยในรูปแบบ Survey Research โดยผู้วิจัยได้ติดต่อขอความร่วมมือในการเก็บแบบสอบถามออนไลน์ (Online Questionnaire) จากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ด้วยจดหมายอิเล็กทรอนิกส์ จำนวน 460 ฉบับ ในส่วนวิธีเชิงคุณภาพโดยการสัมภาษณ์แบบเชิงลึกในการศึกษาครั้งนี้ ผู้วิจัย

ได้ทำการสัมภาษณ์ด้วยตนเองแบบเผชิญหน้ากันและทางโทรศัพท์ โดยมีระยะเวลา ในการเก็บข้อมูล ตั้งแต่ เดือนมิถุนายน พ.ศ. 2564 - สิงหาคม พ.ศ. 2564

การวิเคราะห์ข้อมูล และสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์สำเร็จรูปสำหรับการวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติ โดยสถิติที่ใช้การวิเคราะห์ข้อมูล ประกอบด้วย สถิติเชิงพรรณนาและสถิติเชิงอนุมาน ด้วยการประเมินแบบจำลองการวัดเพื่อตรวจสอบความเที่ยงของตัวแปร และการตรวจสอบความสัมพันธ์โครงสร้างเชิงเส้นและแบบจำลองโครงสร้าง (Structural Equation Modeling : SEM) และนำผลที่ได้จากการวิเคราะห์เชิงปริมาณมาสรุปเป็นแบบจำลองทางสถิติ ร่วมกับการวิเคราะห์โดยการบรรยายเชิงพรรณนา วิเคราะห์เนื้อหา(Content Analysis) จากการสัมภาษณ์เชิงลึก (In-depth Interview) เพื่อยืนยันแบบจำลองและความสอดคล้องของข้อมูลเชิงประจักษ์

ผลการวิจัย

1. ปัจจัยเชิงสาเหตุที่ส่งผลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงาน และคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ผลการศึกษาพบว่า

1.1 สมรรถนะผู้สอบบัญชีส่งผลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงาน มีค่า t-value เท่ากับ 3.81 ซึ่งมีค่ามากกว่า ค่าสถิติที่ (t-value) คือ 2.58 จึงสรุปได้ว่า สมรรถนะผู้สอบบัญชีส่งผลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงาน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

1.2 สมรรถนะผู้สอบบัญชีส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี มีค่า t-value เท่ากับ 3.04 ซึ่งมีค่ามากกว่า ค่าสถิติที่ (t-value) คือ 2.58 จึงสรุปได้ว่า สมรรถนะผู้สอบบัญชีส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

1.3 การกำหนดค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชีส่งผลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงาน มีค่า t-value เท่ากับ 2.34 ซึ่งมีค่ามากกว่า ค่าสถิติที่ (t-value) คือ 1.96 จึงสรุปได้ว่าการกำหนดค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชี ส่งผลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงานอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

1.4 การกำหนดค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชีส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชีมีค่า t-value เท่ากับ 2.45 ซึ่งมีค่ามากกว่า ค่าสถิติที่ (t-value) คือ 1.96 จึงสรุปได้ว่าการกำหนดค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชี ส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

1.5 การหมุนเวียนผู้ตรวจสอบบัญชีส่งผลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงาน มีค่า t-value เท่ากับ 1.99 ซึ่งมีค่ามากกว่า ค่าสถิติที่ (t-value) คือ 1.96 จึงสรุปได้ว่า การหมุนเวียนผู้สอบบัญชี ส่งผลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงานอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

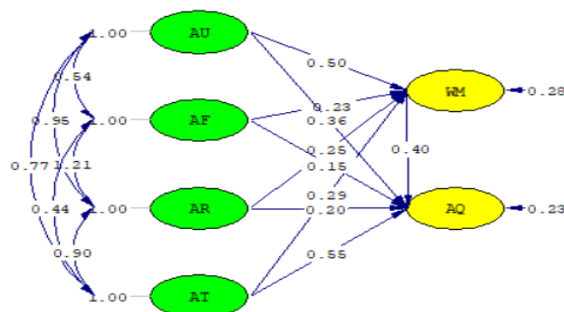
1.6 การหมุนเวียนผู้ตรวจสอบบัญชีส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี มีค่า t-value เท่ากับ 3.15 ซึ่งมีค่ามากกว่า ค่าสถิติที่ (t-value) คือ 2.58 จึงสรุปได้ว่า การหมุนเวียนผู้สอบบัญชีส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

1.7 เทคโนโลยีด้านการตรวจสอบบัญชีส่งผลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงาน มีค่า t-value เท่ากับ 2.36 ซึ่งมีค่ามากกว่า ค่าสถิติที่ (t-value) คือ 1.96 จึงสรุปได้ว่า เทคโนโลยีด้านการตรวจสอบบัญชี ส่งผลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงาน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

1.8 เทคโนโลยีด้านการตรวจสอบบัญชีส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี มีค่า t-value เท่ากับ 5.07 ซึ่งมีค่ามากกว่า ค่าสถิติที่ (t-value) คือ 2.58 จึงสรุปได้ว่า เทคโนโลยีด้านการตรวจสอบบัญชีส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

1.9 แรงจูงใจในการปฏิบัติงานส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี มีค่า t-value เท่ากับ 5.99 ซึ่งมีค่ามากกว่า ค่าสถิติที่ (t-value) คือ 2.58 จึงสรุปได้ว่า แรงจูงใจในการปฏิบัติงาน ส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

2. อิทธิพลทางตรงและทางอ้อมของปัจจัยเชิงสาเหตุที่ส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ผลการศึกษาพบว่า



Chi-Square=172.75, df=170, P-value=0.42679, RMSEA=0.006

ภาพที่ 1 แสดงการวิเคราะห์ค่าดัชนีความสอดคล้องกลมกลืนของโมเดล

เมื่อพิจารณาอิทธิพลทางตรงที่ส่งผลต่อตัวแปรแรงจูงใจในการปฏิบัติงาน (WM) พบว่า สมรรถนะผู้สอบบัญชี (AU) การกำหนดค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชี (AF) การหมุนเวียนผู้สอบบัญชี (AR) เทคโนโลยีด้านการตรวจสอบบัญชี (AT) มีอิทธิพลทางตรง เท่ากับ 0.50 ,0.23 ,0.25 ,0.29 และ 0.40 ตามลำดับ นอกจากนี้ยังพบว่า อิทธิพลทางตรงที่ส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี (AQ) ได้แก่ สมรรถนะผู้สอบบัญชี (AU) การกำหนดค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชี (AF) การหมุนเวียนผู้สอบบัญชี (AR) เทคโนโลยีด้านการตรวจสอบบัญชี (AT) โดยมีอิทธิพล เท่ากับ 0.36 ,0.15 ,0.20 และ 0.55 ตามลำดับ และอิทธิพลที่ส่งผลทางอ้อมต่อคุณภาพงานสอบบัญชีส่งผ่านแรงจูงใจในการปฏิบัติงาน ได้แก่ สมรรถนะผู้สอบบัญชี (AU) การ

กำหนดค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชี (AF) การหมุนเวียนผู้สอบบัญชี (AR) เทคโนโลยีด้านการตรวจสอบบัญชี (AT) โดยมีอิทธิพล เท่ากับ 0.20 ,0.09 ,0.10 และ 0.12 ตามลำดับซึ่งมีค่านัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และ 0.01

3. แบบจำลองปัจจัยเชิงสาเหตุที่ส่งผลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงานและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ผลการศึกษาพบว่า

ผลการวิเคราะห์แบบจำลองอิทธิพลของแรงจูงใจในการปฏิบัติงานที่ส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย พบว่า โมเดลสอดคล้องกลมกลืน กับข้อมูลเชิงประจักษ์โดยมีค่าดัชนีความกลมกลืนทั้ง 6 ดัชนีที่ผ่านเกณฑ์ การยอมรับ คือค่าดัชนี $\chi^2 / df = 1.016$, CFI = 1.00, GFI = 0.97, AGFI = 0.95, RMSEA = 0.006 และ SRMR = 0.028 ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า โมเดลแบบจำลองสมการเชิงโครงสร้างมีความเหมาะสม กลมกลืน กับข้อมูลเชิงประจักษ์

อภิปรายผลการวิจัย

จากผลการวิจัยสามารถอภิปรายผล ดังนี้

1. ปัจจัยเชิงสาเหตุที่ส่งผลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงาน และคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

1.1 ปัจจัยด้านสมรรถนะของผู้สอบบัญชีส่งผลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงานและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย สอดคล้องกับงานวิจัยของ Wiwil, i (2014) และ Putri et al. (2015) ระบุว่า ปัจจัยที่จะนำไปสู่ประสิทธิภาพและประสิทธิผลอันเนื่องมาจากแรงจูงใจในการปฏิบัติงานและคุณภาพงานสอบบัญชีเป็นผลมาจากสมรรถนะของผู้สอบบัญชี

1.2 ปัจจัยด้านการกำหนดค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชีส่งผลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงานและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย สอดคล้องกับงานวิจัยของ Wiwil, i (2014) และ Kuntari et al. (2017) ระบุว่า กล่าวได้ว่า องค์ประกอบย่อยของการกำหนดค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชี ในด้านของ ความซับซ้อนและความเสี่ยงของการตรวจสอบ รวมถึงขนาดของบริษัทลูกค้าส่งผลต่อการสร้างแรงจูงใจในการปฏิบัติงานและคุณภาพงานสอบบัญชีในทุกแง่มุม

1.3 ปัจจัยด้านการหมุนเวียนผู้ตรวจสอบบัญชีส่งผลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงานและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย สอดคล้องกับงานวิจัยของ Wiwil, i (2014) และ Kurniasih & Rohman (2014) ระบุว่า องค์ประกอบย่อยของการหมุนเวียนผู้ตรวจสอบบัญชี ในด้านของความเป็นอิสระและต้นทุนส่วนเพิ่มในการตรวจสอบบัญชีส่งผลให้ผู้สอบบัญชีเกิดแรงจูงใจในการปฏิบัติงานและเพิ่มประสิทธิภาพของคุณภาพงานสอบบัญชี

1.4 ปัจจัยด้านเทคโนโลยีด้านการตรวจสอบบัญชีส่งผลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงานและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย สอดคล้องกับงานวิจัยของ Wigfield, A., & Eccles, J. (2000) และ Wigfield, A., & Eccles, J. (2007) ระบุว่า องค์ประกอบย่อยของเทคโนโลยีด้านการตรวจสอบบัญชี ในด้านของความเข้ากันได้ของเทคโนโลยี ความซับซ้อนของเทคโนโลยี และประโยชน์เชิงเปรียบเทียบส่งผลให้ผู้สอบบัญชีเกิดแรงจูงใจในการปฏิบัติงานและเพิ่มประสิทธิภาพของคุณภาพงานสอบบัญชี

1.5 ปัจจัยด้านแรงจูงใจในการปฏิบัติงานที่ส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย สอดคล้องกับงานวิจัยของ Kuntari, Y. et al. (2017). ระบุว่า องค์ประกอบย่อยของแรงจูงใจในการปฏิบัติงาน ในด้านของความต้องการความสำเร็จ ความต้องการการมีอำนาจ และความต้องการสัมพันธภาพที่ดีของทฤษฎีความต้องการจากการเรียนรู้ของ McClelland ที่นำมาประยุกต์ใช้เป็นตัวกระตุ้นที่สำคัญที่จะส่งผลไปสู่คุณภาพงานสอบบัญชีที่มีความถูกต้อง เที่ยงธรรม ชัดเจน กะทัดรัด สร้างสรรค์ สมบูรณ์ และทันกาล

2. อิทธิพลทางตรงและทางอ้อมของปัจจัยเชิงสาเหตุที่ส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย สามารถอธิบายได้ว่า

2.1 จากผลการวิจัยปัจจัยด้านสมรรถนะผู้สอบบัญชีมีอิทธิพลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงาน โดยมีอิทธิพลทางตรงเท่ากับ 0.50 และสมรรถนะผู้สอบบัญชีมีอิทธิพลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี โดยมีอิทธิพลรวมเท่ากับ 0.49 เป็นอิทธิพลทางตรงเท่ากับ 0.36 และมีอิทธิพลทางอ้อมเท่ากับ 0.13 สอดคล้องกับงานวิจัยของ Pham, H. et al. (2019) พบว่าสมรรถนะผู้สอบบัญชีมีอิทธิพลในเชิงบวกต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงานและคุณภาพงานสอบบัญชี โดยผู้สอบบัญชีมีสมรรถนะสูงขึ้นเท่าใดแรงจูงใจในการปฏิบัติงานและคุณภาพงานสอบบัญชีก็จะยิ่งดีขึ้นเท่านั้น รวมถึงผู้ตรวจสอบบัญชีต้องมีความรู้ในการบัญชีเพื่อประกอบวิชาชีพ ทั้งนี้ผู้สอบบัญชีที่มีระดับการศึกษาที่สูงขึ้นจะมีความรู้กว้างขึ้นและสามารถทำงานได้อย่างมืออาชีพ นอกจากนี้ประสบการณ์ที่มีมากขึ้นจะทำให้ผู้สอบบัญชีตรวจพบการเกิดข้อผิดพลาดในการตรวจสอบได้ง่ายขึ้น

2.2 จากผลการวิจัยปัจจัยด้านการกำหนดค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชีมีอิทธิพลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงาน โดยมีอิทธิพลทางตรงเท่ากับ 0.23 และการกำหนดค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชีมีอิทธิพลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี โดยมีอิทธิพลรวมเท่ากับ 0.26 เป็นอิทธิพลทางตรงเท่ากับ 0.15 และมีอิทธิพลทางอ้อมเท่ากับ 0.11 สอดคล้องกับงานวิจัยของ Pham, H. et al. (2019) พบว่า การกำหนดค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชี เป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลในทิศทางเดียวกันและส่งผลกระทบบวกมากที่สุดต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงานในการทำงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเวียดนาม และงานวิจัยของ Chrisdinawidanty et al. (2016) พบว่าการกำหนดค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชีมีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบ

บัญชี โดยที่ค่าธรรมเนียมที่แตกต่างกันไปขึ้นอยู่กับงานที่ได้รับมอบหมาย ความซับซ้อนของบริการที่มีให้ และโครงสร้างของบริษัทลูกค้า

2.3 จากผลการวิจัยปัจจัยด้านการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีมีอิทธิพลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงาน โดยมีอิทธิพลทางตรงเท่ากับ 0.29 และการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีมีอิทธิพลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี โดยมีอิทธิพลรวมเท่ากับ 0.73 เป็นอิทธิพลทางตรงเท่ากับ 0.55 และมีอิทธิพลทางอ้อมเท่ากับ 0.20 สอดคล้องกับงานวิจัยของ Wiwil, I. (2014) พบว่าการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกผลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงานและมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชี

2.4 จากผลการวิจัยปัจจัยด้านเทคโนโลยีด้านการตรวจสอบบัญชีมีอิทธิพลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงาน โดยมีอิทธิพลทางตรงเท่ากับ 0.25 และด้านเทคโนโลยีด้านการตรวจสอบบัญชีมีอิทธิพลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี โดยมีอิทธิพลรวมเท่ากับ 0.41 เป็นอิทธิพลทางตรงเท่ากับ 0.20 และมีอิทธิพลทางอ้อมเท่ากับ 0.21 สอดคล้องกับงานวิจัยของ Wigfield, A., & Eccles, J. (2000) พบว่า เทคโนโลยีเป็นตัวช่วยที่จะทำให้การปฏิบัติงานที่มีประสิทธิภาพมากขึ้นและสามารถประหยัดเวลาจึงมีอิทธิพลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงานและงานวิจัยของ Douglas, H., & Jeffrey, M. (2007) พบว่า เทคโนโลยีทางด้านการสอบบัญชีมีอิทธิพลเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชี

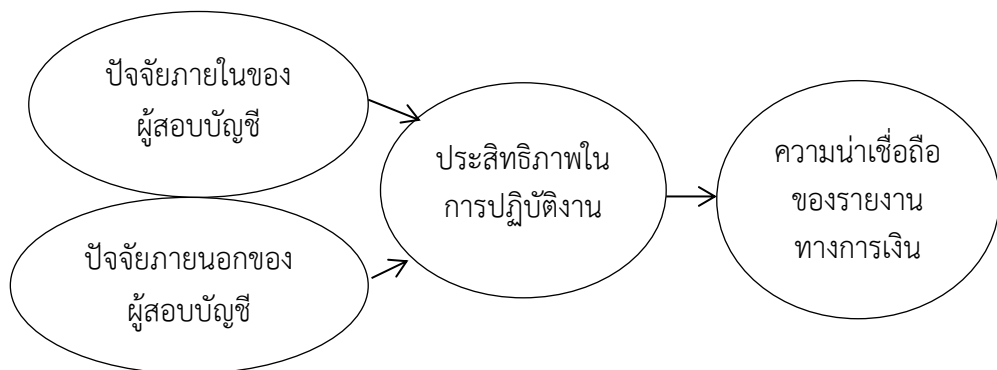
2.5 จากผลการวิจัยปัจจัยด้านแรงจูงใจในการปฏิบัติงานมีอิทธิพลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี โดยมีอิทธิพลทางตรงเท่ากับ 0.40 สอดคล้องกับงานวิจัยของ Ardini (2010) พบว่าแรงจูงใจในการปฏิบัติงานมีอิทธิพลเชิงบวกและมีความสำคัญต่อคุณภาพงานสอบบัญชี โดยในสำนักงานสอบบัญชีสาธารณะ แรงจูงใจในการปฏิบัติงานที่เกิดจากผู้สอบบัญชีจะมีผลต่อคุณภาพของการตรวจสอบเป็นอย่างมาก

3. แบบจำลองปัจจัยเชิงสาเหตุที่ส่งผลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงานและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

จากผลการวิเคราะห์ พบว่า ค่าดัชนีวัดความกลมกลืน (GFI) มีค่าเท่ากับ 0.97 ค่าดัชนีวัดความกลมกลืนที่ปรับแก้แล้ว (AGFI) มีค่าเท่ากับ 0.95 ซึ่งมีค่าเข้าใกล้ 1 และค่าดัชนีรากกำลังสองเฉลี่ยของส่วนที่เหลือ (RMR) มีค่าเท่ากับ 0.028 ซึ่งเข้าใกล้ศูนย์ แสดงว่าแบบจำลองปัจจัยเชิงสาเหตุที่ส่งผลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงานและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่พัฒนาขึ้นสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์

องค์ความรู้จากการวิจัย

ผู้วิจัยทำการวิจัยเกี่ยวกับแรงจูงใจในการปฏิบัติงานและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย และสามารถสังเคราะห์องค์ความรู้ที่ได้จากการวิจัย ดังนี้



ภาพที่ 2 องค์ความรู้จากงานวิจัย

จากภาพที่ 2 ข้อค้นพบที่ได้จากการวิจัยครั้งนี้สามารถสรุปได้ว่า ปัจจัยที่ทำให้เกิดแรงจูงใจในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีสามารถจำแนกได้ 2 ลักษณะ ได้แก่ปัจจัยภายในของผู้สอบบัญชี ประกอบด้วย สมรรถนะของผู้สอบบัญชี และการกำหนดค่าธรรมเนียมการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี ปัจจัยภายนอกของผู้สอบบัญชี ประกอบด้วย การหมุนเวียนของผู้สอบบัญชี และเทคโนโลยีด้านการตรวจสอบบัญชี ซึ่งปัจจัยดังกล่าวทำให้ผู้สอบบัญชีเกิดแรงจูงใจในการปฏิบัติงาน สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพส่งผลให้คุณภาพงานสอบบัญชีมีความถูกต้อง ครบถ้วน ชัดเจน ทันเวลา ทำให้รายงานทางการเงินที่รับรองโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความน่าเชื่อถือ และสามารถสร้างความเชื่อมั่นแก่ผู้ใช้งบการเงินทั้งผู้บริหาร พนักงานภายในองค์กรและผู้มีส่วนได้เสียที่จำเป็นต้องใช้งบการเงินในการตัดสินใจในการบริหารและการลงทุน

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะที่ได้จากการวิจัย

แบบจำลองของปัจจัยเชิงสาเหตุที่ส่งผลต่อแรงจูงใจในการปฏิบัติงานและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ในครั้งนี้ผู้วิจัยได้ดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามกับกลุ่มผู้สอบบัญชีอิสระเท่านั้น ดังนั้นผู้ที่นำผลการวิจัยไปใช้ต้องคำนึงถึงความแตกต่างของบริบทจากข้อจำกัดดังกล่าว

ข้อเสนอแนะเชิงนโยบาย

สภาวิชาชีพบัญชีซึ่งเป็นหน่วยงานที่ควบคุมดูแลผู้ประกอบการวิชาชีพผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ควรมีนโยบาย หรือแนวทางการส่งเสริม สนับสนุน ในการพัฒนาสมรรถนะและการเพิ่ม

องค์ความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีที่มีการปรับปรุงและเปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่อง หรือ การกำหนดค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชีที่เป็นค่ามาตรฐาน เพื่อกระตุ้นให้ผู้สอบบัญชีเกิด แรงจูงใจในการปฏิบัติงานที่จะทำให้คุณภาพงานสอบบัญชีมีประสิทธิภาพสูงสุด

ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป

1. ในการวิจัยครั้งต่อไป อาจมีการศึกษาเพิ่มเติมถึงตัวแปรอื่น ๆ ที่มีผลต่อแรงจูงใจ ในการปฏิบัติงานและคุณภาพงานสอบบัญชีที่กระทบต่อความถูกต้อง และความน่าเชื่อถือของงบ การเงิน
2. ในการวิจัยครั้งต่อไปอาจเพิ่มเติมการศึกษาในของกลุ่มผู้สอบบัญชีประเภทอื่น

เอกสารอ้างอิง

- กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. (2563). สถิติการจดทะเบียนนิติบุคคล 2560-2562. สืบค้น 15 พฤศจิกายน 2563, จาก https://www.dbd.go.th/news_view.php?nid=469413139
- กัลยา วาณิชย์บัญชา. (2559). การวิเคราะห์สถิติ: สถิติสำหรับบริหารและวิจัย (พิมพ์ครั้งที่ 16). กรุงเทพฯ: โรงพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี. (2563). จำนวนผู้สอบบัญชีรับอนุญาต. สืบค้น 20 ธันวาคม 2563, จาก https://www.dbd.go.th/more_news.php?cid=555.
- วิจิต อุ๋อัน. (2550). การวิจัยและสืบค้นข้อมูลทางธุรกิจ. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- Ardini, L. (2010). The effect of competence, independence, and motivation on audit quality. *Economic Magazine*, 20(3), 329–349.
- Chrisdinawidanty et al. (2016). The effect of auditor ethics and audit fees on audit quality (a case study on a public accounting firm in the Bandung area). *E-Proceeding of Management*, 3(3), 3466–3474.
- Douglas, H., & Jeffrey, M. (2007). *Development of an information technology Audit Process Quality*. Retrieved March 20, 2020, from <https://aisel.aisnet.org/amcis2007/61>
- Kuntari, Y. et al. (2017). The Effect of Auditor Ethics, Auditor Experience, Audit Fees and Auditor Motivation on Audit Quality. *SRIMWIJAYA INTERNATIONAL JOURNAL OF DYNAMIC ECONOMICS AND BUSINESS*, 1(2), 203-218.

- Kurniasih, et al. (2014). Effect of Audit Fee, Audit Tenure, and Audit Rotation on Audit Quality. *E-Journal Universitas Dipenogoro*, 3(3), 1-10.
- Pham, H. et al. 2019). A study of audit quality in Vietnam. *International Journal of Business, Accounting & Finance*, 8(2), 73-100.
- Putri, et al. (2015). Analysis of the effect of independence, competence, and the size of a public accounting firm on audit quality (a case study on the auditors of a public accounting firm in the city of Semarang). *In Applied National Seminar on Innovative Research (Sentrinov)* ,463–481
- Rosita, A. (2007). The Effect of Audit Complexity and Budget and Time Pressure on Audit Quality by Moderating Understanding of Information Systems. *Journal of Economics and Business*, 8(1), 54 -78.
- Stevens, J. (1986). *Applied multivariate statistics for the social sciences*. Hillsdale. NJ: Lawrence Erlbaum Associates.
- Wigfield, A., & Eccles, J. (2000). Expectancy-value theory of achievement motivation. *Contemporary Educational Psychology*, 25, 68–81.
- Wiwil, i. (2014). “Effect of audit rotation, audit fee and auditor competence to motivation auditor and implications on audit quality Case study of registered public accountant firms at bank Indonesia. *Journal of Economic and Sustainable Development*, 5(6).

