

ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพและความรับผิดชอบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบ บัญชีรับอนุญาตในเขตพื้นที่กรุงเทพมหานครและปริมณฑล

The relationship between professional ethics and responsibility for audit quality of certified
public accountants in the Bangkok Metropolitan area

ปฐมภรณ์ คำชื่น (Patamaporn Kumchuen)¹

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) ศึกษาระดับจรรยาบรรณวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต 2) ศึกษาระดับความรับผิดชอบต่อของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต 3) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และ 4) ความสัมพันธ์ระหว่างความรับผิดชอบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย คือ ผู้สอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล จำนวน 262 คน โดยสุ่มกลุ่มตัวอย่างแบบง่าย เครื่องมือที่ใช้คือแบบสอบถามที่มีค่าความเชื่อมั่นเท่ากับ 0.86 วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และการทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับค่าเฉลี่ย ซึ่งเป็นการเปรียบเทียบความแตกต่างของค่าเฉลี่ย โดยการวิเคราะห์ค่าสหสัมพันธ์เพียร์สัน (Pearson Product Moment Correlation)

ผลการวิจัย พบว่า 1) ระดับจรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชี พบว่า ในภาพรวมอยู่ในระดับมาก 2) ระดับความรับผิดชอบต่อในวิชาชีพบัญชี ในภาพรวมอยู่ในระดับมาก 3) ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพกับคุณภาพงานบัญชีของผู้สอบบัญชี มีความสัมพันธ์ในภาพรวมเชิงบวกระดับสูง โดยจรรยาบรรณวิชาชีพด้านความซื่อสัตย์สุจริต สูงที่สุด รองลงมาเป็นด้านความเที่ยงธรรม มีความสัมพันธ์กับคุณภาพงานบัญชีของผู้สอบบัญชี ด้านการรักษาความลับ และจรรยาบรรณวิชาชีพด้านพฤติกรรมทางวิชาชีพ การปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้องมีความสัมพันธ์กับคุณภาพงานบัญชีของผู้สอบบัญชีต่ำที่สุด และ 4) ความสัมพันธ์ระหว่างความรับผิดชอบต่อคุณภาพงานบัญชีของผู้สอบบัญชี มีความสัมพันธ์ในภาพรวมเชิงบวกระดับกลาง โดยจรรยาบรรณวิชาชีพด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่สูงที่สุด รองลงมาเป็นด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการมีความสัมพันธ์กับคุณภาพงานบัญชีของผู้สอบบัญชี และด้านความรับผิดชอบต่อผู้ร่วมวิชาชีพ

คำสำคัญ: จรรยาบรรณวิชาชีพ ความรับผิดชอบต่อ คุณภาพงานบัญชี ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

Abstract

The purposes of this research were to study 1) the level of professional ethics of certified public accountants, 2) the level of responsibility of certified public accountants, 3) the relationship between professional ethics for audit quality of certified public accountants, and 4) the relationship between responsibilities for audit quality of certified public accountants. The sample group used in the research was 262 auditors in Bangkok and surrounding areas using a simple random sampling method. The tool used was a questionnaire with a confidence value of 0.86. Data was analyzed using percentages, mean, standard deviation, and hypothesis testing about the mean, which is a comparison of the difference in the mean by analyzing the Pearson Product Moment Correlation.

The results of the research showed that: 1) the level of ethics in the accounting profession was found that the overall level was at a high level. 2) The level of responsibility in the accounting

¹ สาขาวิชาการบัญชี คณะบัญชี มหาวิทยาลัยราชพฤกษ์ e-mail: sasung@rpu.ac.th

profession. It was found that the overall level was at a high level. 3) There was a relationship between professional ethics and the quality of the accounting work of auditors. There was a high overall positive relationship. The professional ethics aspect of honesty and integrity is the highest, followed by fairness. It is related to the quality of the auditor's accounting work. Confidentiality and professional ethics regarding professional behavior compliance with relevant laws and regulations have the lowest relationship with the quality of the auditor's accounting work, and 4) There was a medium level of positive overall relationship with the highest professional ethics regarding responsibility and duty Secondly, responsibility towards service recipients is related to the quality of the auditor's accounting work and responsibility towards professional colleagues.

Keywords: Professional Ethics, Responsibility, Accounting Work Quality, Auditor

วันที่รับบทความ: 18 มิถุนายน 2567 วันที่แก้ไขบทความ: 26 สิงหาคม 2567 วันที่ตอบรับตีพิมพ์บทความ: 27 สิงหาคม 2567

1. บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ในปัจจุบัน เทคโนโลยีสารสนเทศได้พัฒนาอย่างรวดเร็วส่งผลกระทบต่อการเรียนรู้และปรับปรุงพัฒนาองค์กรอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้การบริหารงานมีประสิทธิภาพ ลดความเสี่ยงทางธุรกิจให้อยู่ในระดับที่ยอมรับ เกิดความสำเร็จอย่างยั่งยืน (Suminthorn Baotham, 2013) สำนักงานสอบบัญชีถือว่าเป็นหน่วยงานหนึ่งที่ได้รับผลกระทบและต้องปรับตัวให้สอดคล้องกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป สหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountants: IFAC) ได้กำหนดมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบการสอบทานงบการเงิน และงานที่ให้ความเชื่อมั่น ตลอดจนการให้บริการที่เกี่ยวข้อง ทำให้เกิดการยกระดับมาตรฐานการบัญชีไทยให้เป็นแนวทางเดียวกับมาตรฐานระหว่างประเทศ (Songkran Kraiwong, 2010) รวมถึงผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติงานบนพื้นฐานของจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีอย่างเคร่งครัด ประกอบด้วย 1) ความเป็นอิสระ 2) ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ และ 3) การรักษาความลับ โดยผู้สอบบัญชีต้องมีความรู้ความสามารถและเข้าใจในนโยบายและข้อกำหนดว่าด้วยเรื่องของจรรยาบรรณในประเด็นความขัดแย้งทางผลประโยชน์และการจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี เพื่อเป็นการควบคุมมาตรฐานการควบคุมคุณภาพและสร้างความเชื่อมั่นในงบการเงิน

สภาวิชาชีพบัญชีได้นำกรอบแนวคิดดังกล่าวมาใช้ โดยใช้ชื่อว่ามาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ทำให้อำนาจสำนักงานสอบบัญชีต้องตระหนักถึงความสำคัญที่จะต้องปฏิบัติตามอย่างเคร่งครัด (Penpak Nonthapa and Silaporn Srijanphet, 2014) โดยผู้สอบบัญชีสามารถนำมาใช้วัดตัวบ่งชี้ถึงคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี (Thipawan Sirimatra, 2012) ดังนั้น ในรายงานของสอบบัญชีต้องแสดงข้อมูลที่เป็นประโยชน์ในการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน (Niphan Henchokchaichana and Silaporn Srijanphet, (2011) เพื่อให้ได้งานสอบบัญชีที่มีคุณภาพ สร้างความเชื่อมั่นให้กับหน่วยรับตรวจและผู้ที่เกี่ยวข้อง โดยจะสะท้อนให้เห็นว่า ผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพ ข้อกำหนดกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และเสนอรายงานผู้สอบบัญชีได้อย่างเหมาะสม ถึงแม้ว่าจะมีนักวิจัยหลายท่านได้ศึกษาเรื่องนี้มากแล้วก็ตามแต่ในปัจจุบันก็ยังพบปัญหาของการละเมิดจรรยาบรรณวิชาชีพและความรับผิดชอบซึ่งส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีทำให้เกิดความเสียหายเป็นอย่างมากในวงการธุรกิจ เนื่องจากงบการเงินมีผู้เกี่ยวข้องหลายฝ่าย ย่อมส่งผลกระทบในวงกว้างหากข้อมูลที่ไม่ถูกต้องอาจทำลายระบบเศรษฐกิจในภาพรวมได้

จากที่กล่าวมาข้างต้นทำให้เห็นถึงความสำคัญของการสอบบัญชีเนื่องจากคุณภาพของงบการเงินมีความสำคัญต่อบุคคลหลายฝ่าย ดังนั้นการใช้วิจารณ์ ความรู้ความสามารถตลอดจนหลักจรรยาบรรณวิชาชีพและความรับผิดชอบต่อ

คุณภาพงานบัญชีของผู้สอบบัญชีนั้นสำคัญมาก หากมีศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์ของสภาวิชาชีพ เพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นได้ว่าผู้ตรวจสอบและควบคุมภายในของสถานประกอบการ ได้ปฏิบัติงานเป็นไปตามอำนาจหน้าที่ด้วยความอิสระ เป็นกลาง โปร่งใสมีความเป็นมืออาชีพ คุณภาพของงานมีประสิทธิภาพ เป็นไปตามมาตรฐานอย่างสม่ำเสมอมีความน่าเชื่อถือ และสามารถเป็นประโยชน์กับผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานในการพัฒนาคุณภาพงานตรวจสอบบัญชีต่อไป

1.2 วัตถุประสงค์ของการวิจัย

- 1.2.1 เพื่อศึกษาระดับจรรยาบรรณวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
- 1.2.2 เพื่อศึกษาระดับความรับผิดชอบต่อของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
- 1.2.3 เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพกับคุณภาพสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
- 1.2.4 เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความรับผิดชอบต่อกับคุณภาพสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

1.3 ขอบเขตของการวิจัย

1.3.1 ขอบเขตด้านเนื้อหา ดังนี้

ตัวแปรมี 3 กลุ่ม ประกอบด้วย

1. จรรยาบรรณ ได้แก่ ความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม ความรู้ความสามารถและความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ การรักษาความลับ และพฤติกรรมทางวิชาชีพ การปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
2. ความรับผิดชอบต่อในวิชาชีพบัญชี ได้แก่ ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ด้านความรับผิดชอบต่อผู้ร่วมวิชาชีพ และด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่
3. คุณภาพบัญชีของผู้สอบบัญชี

1.3.2 ขอบเขตด้านประชากร กลุ่มเป้าหมาย คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล จำนวน 754 คน (Federation of Accounting Professions under the Royal Patronage, 2022)

1.3.3 ขอบเขตด้านระยะเวลา โดยเริ่มตั้งแต่เดือน มกราคม - ธันวาคม 2566

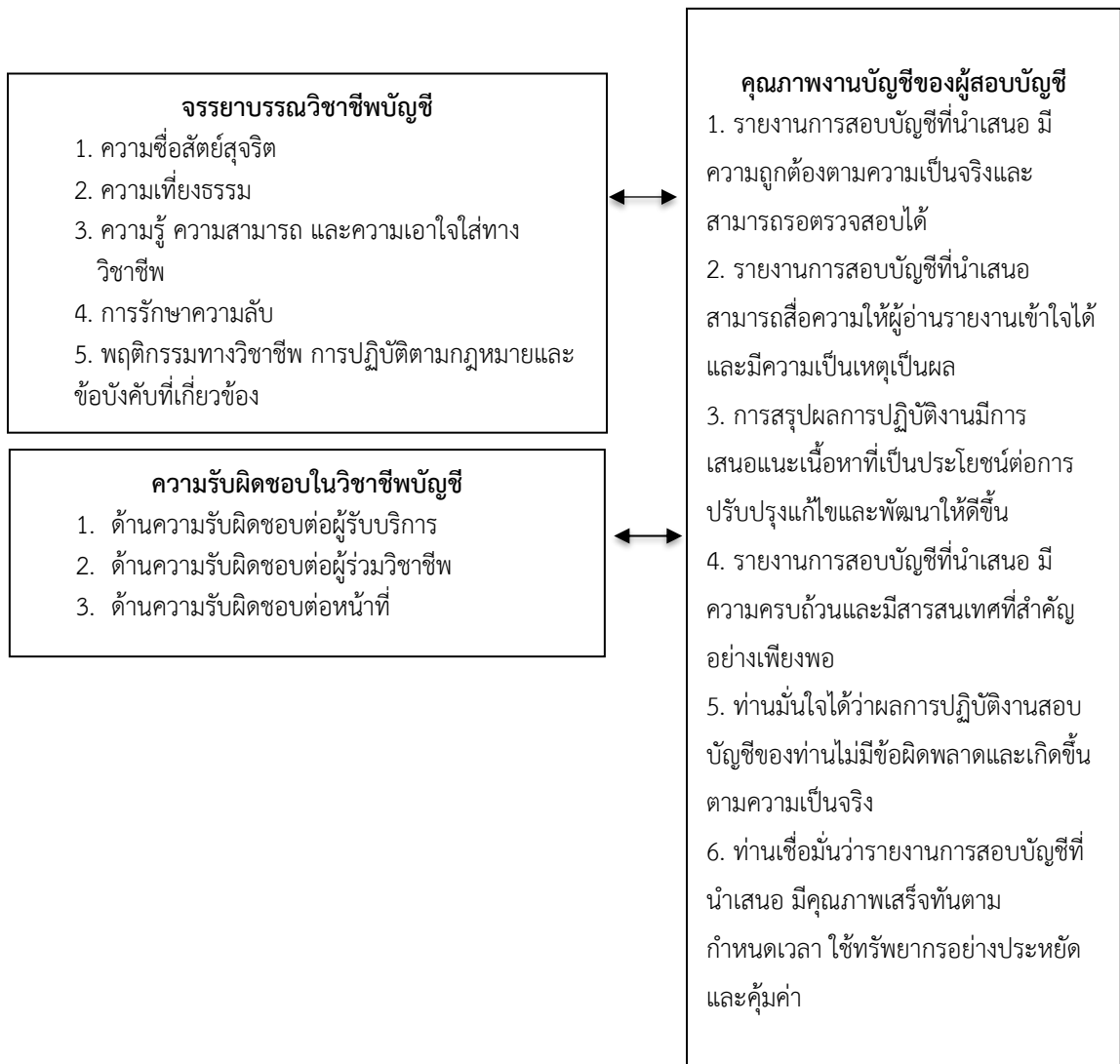
1.3.4 ขอบเขตด้านพื้นที่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่อยู่ในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล

1.4 สมมติฐานการวิจัย

1.4.1 จรรยาบรรณวิชาชีพมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล

1.4.2 ความรับผิดชอบต่อมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล

1.5 กรอบแนวคิดในการวิจัย



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดวิจัย

2. แนวคิดทฤษฎี

การวิจัยเรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพและความรับผิดชอบต่อคุณภาพงานบัญชีของผู้สอบบัญชีในเขตพื้นที่กรุงเทพมหานครและปริมณฑล โดยค้นคว้าและทบทวน แนวคิดทฤษฎี และเอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อกำหนดกรอบการศึกษาวิจัย ได้ประเด็นสำคัญที่เกี่ยวข้องดังนี้

2.1 แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับจรรยาบรรณวิชาชีพ

จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี คือ กรอบความประพฤติและวิธีปฏิบัติของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เพื่อให้ผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีคุณภาพ น่าเชื่อถือและผู้ใช้บริการให้ความเชื่อมั่นของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เนื่องจากวิชาชีพบัญชีเป็นวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง ซึ่งในปี พ.ศ. 2561 สภาวิชาชีพบัญชีได้มีการปรับปรุงกรอบของจรรยาบรรณให้เหมาะสมมากยิ่งขึ้น โดยฉบับใหม่จรรยาบรรณต้องประกอบด้วย ความโปร่งใส ความเป็นอิสระเที่ยงธรรม

และความซื่อสัตย์สุจริต ความรู้ความสามารถ ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ ตลอดจนความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วนหรือบุคคลหรือนิติบุคคลที่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้กับผู้รับบริการ

2.2 แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชี

สภาวิชาชีพบัญชี ได้กำหนดข้อบังคับสภาวิชาชีพ ฉบับที่ 19 ในเรื่องจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2553 ซึ่งมีความสำคัญและช่วยในการส่งเสริมพัฒนาการถึงการกำกับดูแลการปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้ถูกต้องตามจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพ ซึ่งได้แก่ ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ความรับผิดชอบต่อผู้ร่วมวิชาชีพ และความรับผิดชอบต่อหน้าที่ ความสอดคล้องกับ Fundamental Principle ว่าด้วยเรื่องหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติงานในการตรวจสอบงบการเงิน ผู้สอบต้องมีวิจรรย์ญาณในการปฏิบัติงานอย่างมีคุณธรรม รวมถึงความรับผิดชอบต่องบการเงินตามหลักธรรมาภิบาล (Nathapon Loylib, 2018)

2.3 แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับมาตรฐานการบริหารคุณภาพ/ควบคุมคุณภาพ

สภาวิชาชีพบัญชี ได้กำหนดมาตรฐานเกี่ยวกับการบริหารคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี ได้แก่

2.3.1 International Standard on Quality Management 1 (ISQM1) คือ มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 และ

2.3.2 International Standard on Quality Management 2 (ISQM2) คือ การสอบทานคุณภาพงาน ซึ่งจะมีผลบังคับใช้ในต่างประเทศวันที่ 15 ธันวาคม พ.ศ. 2565 แทนที่มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน

3. วิธีดำเนินการวิจัย

3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในการวิจัยคือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล จำนวน 754 คน (Thailand federation of accounting professions, 2022) เพื่อให้ครอบคลุม และเป็นตัวแทนที่ดีของประชากร ดังนั้น การกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างในการศึกษาครั้งนี้ คำนวณโดยใช้สูตรสำเร็จรูปของ ยามาเน่ ระดับความคาดเคลื่อนน้อยสำคัญ .05 (Sittithi Theerasorn, 2009) โดยใช้สูตรคำนวณดังต่อไปนี้

$$n = \frac{N}{1 + Ne^2}$$

เมื่อ e = ความคลาดเคลื่อนของการสุ่มตัวอย่าง

N = ขนาดของประชากร

n = ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง

$$\begin{aligned} n &= \frac{754}{1 + 754(.05)^2} \\ &= 262 \end{aligned}$$

ได้กลุ่มตัวอย่างจำนวน 262 ตัวอย่าง การสุ่มกลุ่มตัวอย่างคำนวณตามสัดส่วนของประชากรแต่ละจังหวัด เพื่อให้ได้จำนวนที่เหมาะสม จากนั้นโดยวิธีการสุ่มตัวอย่างอย่างง่าย (Simple Random Sampling)

3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้คือ แบบสอบถาม โดย แบ่งออกเป็น 5 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ได้แก่ เพศ สถานภาพสมรส อายุ ระดับการศึกษา และ ประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชีในสำนักงานตรวจบัญชี จำนวน 5 ข้อ

ตอนที่ 2 ระดับจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ประกอบด้วย ความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม ความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ การรักษาความลับ และพฤติกรรมทางวิชาชีพ จำนวน 10 ข้อ

ตอนที่ 3 ระดับความรับผิดชอบในวิชาชีพผู้สอบบัญชี ประกอบด้วย ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ด้านความรับผิดชอบต่อผู้ร่วมวิชาชีพ และด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่ จำนวน 8 ข้อ

ตอนที่ 4 ระดับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สภาวิชาชีพบัญชี ประกอบด้วย รายงานการสอบบัญชีที่นำเสนอ มีความถูกต้องตามความเป็นจริงและสามารถตรวจสอบได้ รายงานการสอบบัญชีที่นำเสนอ สามารถสื่อความ ให้ผู้อ่านรายงานเข้าใจได้และมีความเป็นเหตุเป็นผล การสรุปผลการปฏิบัติงานมีการเสนอแนะเนื้อหาที่เป็นประโยชน์ต่อการปรับปรุงแก้ไขและพัฒนาให้ดีขึ้น รายงานการสอบบัญชีที่นำเสนอ มีความครบถ้วนและมีสารสนเทศที่สำคัญอย่าง เพียงพอ เชื่อมั่นใจได้ว่าผลการปฏิบัติงานสอบบัญชีของท่านไม่มีข้อผิดพลาดและเกิดขึ้นตามความเป็นจริง และเชื่อมั่นว่า รายงานการสอบบัญชีที่นำเสนอ มีคุณภาพเสร็จทันตามกำหนดเวลา ใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดและคุ้มค่า จำนวน 6 ข้อ

โดยใช้คำถามแบบเลือกตอบ (check list) ข้อใดข้อหนึ่งเป็นคำถามแบบมาตราส่วนประมาณค่า 5 ระดับ ประมาณค่าตามวิธีของ ลิเคิร์ท (Likert Scale) (Likert, Rensis, 1967). คะแนนที่ได้กำหนดในแบบสอบถามคือ

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

ตอนที่ 5 ข้อเสนอแนะอื่น ๆ เป็นคำถามปลายเปิด

การเก็บรวมข้อมูลดำเนินการโดยการส่งแบบสอบถามให้กลุ่มตัวอย่าง ทางระบบออนไลน์ E-Mail และทาง ไปรษณีย์

3.3 การสร้างและตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

3.3.1 การสร้างแบบสอบถามครอบคลุมวัตถุประสงค์ของการวิจัย โดยศึกษาค้นคว้าจากตำรา แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ความรับผิดชอบในวิชาชีพผู้สอบบัญชี และคุณภาพงานสอบบัญชี ตามเกณฑ์ของสภาวิชาชีพบัญชี โดยนำมาวิเคราะห์ตัวแปร เพื่อสร้างกรอบแนวคิดและนำไปสร้างเป็นแบบสอบถาม

3.3.2 การตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือ

1. ทดสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) โดยนำแบบสอบถามที่สร้างขึ้นให้ผู้ทรงคุณวุฒิจำนวน 3 ท่าน ประกอบด้วยผู้ทรงคุณวุฒิทางการศึกษา 1 ท่าน ผู้ทรงคุณวุฒิด้านวิธีวิทยาการวิจัย 1 ท่าน และผู้ทรงคุณวุฒิด้านภาษาไทย 1 ท่าน ตรวจสอบสำนวนภาษาที่ใช้ตลอดจนเนื้อหา และวิเคราะห์หาค่าดัชนีความ สอดคล้องของข้อคำถามกับวัตถุประสงค์ของการวิจัย

2. ทดสอบค่าความเชื่อมั่น (Reliability) โดยการนำแบบสอบถามไปทดลองใช้ (Try - Out) กับประชากรที่ ใกล้เคียงกับกลุ่มตัวอย่างซึ่งเป็นผู้สอบบัญชีในพื้นที่นครปฐม ที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่าง จำนวน 30 ชุด จากนั้นวิเคราะห์หาค่า ความเชื่อมั่น (Reliability) ของแบบสอบถาม โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์อัลฟา (Alpha Coefficient) โดยใช้สูตรของ Cronbach (Cronbach's Coefficient Alpha) (Suwimon Tirakanun, 2003) กำหนดความเชื่อมั่นมากกว่า 0.60 ซึ่ง ผลของการหาค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถามมีค่าเท่ากับ 0.86 แสดงถึงข้อคำถามนี้มีค่าความเชื่อมั่นสูง

3.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล

ข้อมูลปฐมภูมิ เป็นการรวบรวมข้อมูลโดยมีลำดับขั้นตอนดังนี้

3.4.1 ผู้วิจัยขอความร่วมมือไปยังผู้สอบบัญชีในการเก็บข้อมูลจากแบบสอบถาม โดยส่งแบบสอบถามผ่านทางระบบออนไลน์ E-Mail และทางไปรษณีย์

3.4.2 ผู้วิจัยได้แบบสอบถามที่คืนมาแล้ว ทำการตรวจสอบและแยกเฉพาะฉบับที่สมบูรณ์เพื่อดำเนินการจัดทำรหัสในแบบสอบถามตามที่กำหนดในตารางแจกแจงความถี่

ข้อมูลทุติยภูมิ เป็นการรวบรวมข้อมูลที่ได้จากการศึกษาค้นคว้าเอกสาร ตำราทางวิชาการ บทความ วารสาร และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาครั้งนี้

3.5 การวิเคราะห์ข้อมูลสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

เพื่อคัดเลือกแบบสอบถามที่ไม่สมบูรณ์ทั้ง และทำความสะอาดข้อมูล (clean data) ทำการบันทึกข้อมูลลงในโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ ทำการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ด้วยวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบน ทดสอบสมมติฐาน หาความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล โดยการวิเคราะห์ค่าสหสัมพันธ์เพียร์สัน (Pearson Product Moment Correlation)

การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพและความรับผิดชอบต่อคุณภาพงานบัญชีของผู้สอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล โดยใช้การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เพียร์สัน (Pearson's Correlation Coefficient: r)

ค่าระดับความสัมพันธ์ของค่าสหสัมพันธ์ (Wichian Ketsingh, 2000)

$-1 < r < 0$	หมายถึง	มีความสัมพันธ์กันเชิงลบ
$0 < r < 1$	หมายถึง	มีสัมพันธ์กันเชิงบวก
$ r = 0.71-1.00$	หมายถึง	มีสัมพันธ์กันระดับสูง
$ r = 0.31-0.70$	หมายถึง	มีความสัมพันธ์กันระดับปานกลาง
$ r = 0.01-0.30$	หมายถึง	มีสัมพันธ์กันระดับต่ำ

การกำหนดช่วงคะแนนค่าเฉลี่ยของปัจจัยต่าง ๆ มีดังนี้ (Bunchom Srisaat, 2004)

ช่วงคะแนนของค่าเฉลี่ย		ระดับของปัจจัยต่าง ๆ ที่ได้รับ
4.51–5.00 คะแนน	หมายถึง	ได้รับมากที่สุด
3.51–4.50 คะแนน	หมายถึง	ได้รับมาก
2.51–3.50 คะแนน	หมายถึง	ได้รับปานกลาง
1.51–2.50 คะแนน	หมายถึง	ได้รับน้อย
1.01–1.50 คะแนน	หมายถึง	ได้รับน้อยที่สุด

4. สรุปผลการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้กลุ่มตัวอย่างคือผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จำนวน 262 ตัวอย่าง ผลการวิจัยสามารถสรุปได้ดังต่อไปนี้

4.1 ระดับจรรยาบรรณในภาพรวมอยู่ในระดับมาก ปรากฏดังตารางที่ 1

ตารางที่ 1 แสดงระดับจรรยาบรรณ โดยภาพรวม

ระดับจรรยาบรรณ	$\bar{X}$	SD	แปลผล
1. ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ	4.02	0.12	มาก
2. ความรับผิดชอบต่อผู้ร่วมวิชาชีพ	4.13	0.29	มาก
3. ความรับผิดชอบต่อน้ำที่	4.03	0.28	มาก
โดยเฉลี่ย	4.06	0.23	มาก

จากตารางที่ 1 พบว่า ระดับจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชี ในภาพรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}=4.02$, $SD=0.18$) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า การรักษาความลับ มีค่าเฉลี่ยสูงที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}=4.13$, $SD=0.34$) รองลงมา คือ ความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}=4.12$, $SD=0.33$) และพฤติกรรมทางวิชาชีพ การปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้องมีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}=4.09$, $SD=0.46$) ตามลำดับ

4.2 ระดับความรับผิดชอบต่อวิชาชีพบัญชี โดยภาพรวม ปรากฏดังตารางที่ 2

ตารางที่ 2 ระดับความรับผิดชอบต่อวิชาชีพบัญชี โดยภาพรวม

ระดับความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ	$\bar{X}$	SD	แปลผล
1. ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ	4.02	0.12	มาก
2. ความรับผิดชอบต่อผู้ร่วมวิชาชีพ	4.13	0.29	มาก
3. ความรับผิดชอบต่อหน้าที่	4.03	0.28	มาก
โดยเฉลี่ย	4.06	0.23	มาก

จากตารางที่ 2 พบว่า ระดับความรับผิดชอบต่อวิชาชีพบัญชี ในภาพรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}=4.06$, $SD=0.23$) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ด้านความรับผิดชอบต่อผู้ร่วมวิชาชีพมีค่าเฉลี่ยสูงที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}=4.13$, $SD=0.29$) รองลงมา คือ ด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่ มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}=4.03$, $SD=0.28$) และ ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}=4.02$, $SD=0.12$) ตามลำดับ

4.3 ระดับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สภาวิชาชีพบัญชี โดยภาพรวม ปรากฏดังตารางที่ 3

ตารางที่ 3 การวิเคราะห์ระดับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สภาวิชาชีพบัญชี โดยภาพรวม

ระดับคุณภาพงานสอบบัญชี	$\bar{X}$	SD	แปลผล
1. รายงานการสอบบัญชีที่น่าเสนอ มีความถูกต้องตามความเป็นจริง และสามารถตรวจสอบได้	4.10	0.40	มาก
2. รายงานการสอบบัญชีที่น่าเสนอ สามารถสื่อความให้ผู้อ่าน รายงานเข้าใจได้และมีความเป็นเหตุเป็นผล	3.97	0.40	มาก
3. การสรุปผลการปฏิบัติงานมีการเสนอแนะเนื้อหาที่เป็นประโยชน์ ต่อการปรับปรุงแก้ไขและพัฒนาให้ดีขึ้น	4.04	0.28	มาก

ระดับคุณภาพงานสอบบัญชี	$\bar{X}$	SD	แปลผล
4. รายงานการสอบบัญชีที่นำเสนอ มีความครบถ้วนและมีสารสนเทศที่สำคัญอย่างเพียงพอ	4.04	0.43	มาก
5. ท่านมั่นใจได้ว่าผลการปฏิบัติงานสอบบัญชีของท่านไม่มีข้อผิดพลาดและเกิดขึ้นตามความเป็นจริง	4.10	0.38	มาก
6. ท่านเชื่อมั่นว่ารายงานการสอบบัญชีที่นำเสนอ มีคุณภาพเสร็จทันตามกำหนดเวลา ใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดและคุ้มค่า	4.13	0.34	มาก
โดยเฉลี่ย	4.07	0.18	มาก

จากตารางที่ 3 พบว่า ระดับคุณภาพงานสอบบัญชี ในภาพรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}=4.07$, $SD=0.18$) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ท่านเชื่อมั่นว่ารายงานการสอบบัญชีที่นำเสนอ มีคุณภาพเสร็จทันตามกำหนดเวลา ใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดและคุ้มค่า มีค่าเฉลี่ยสูงสุด โดยมีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}=4.13$, $SD=0.34$) รองลงมา คือ ท่านมั่นใจได้ว่าผลการปฏิบัติงานสอบบัญชีของท่านไม่มีข้อผิดพลาดและเกิดขึ้นตามความเป็นจริง มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}=4.10$, $SD=0.34$) รายงานการสอบบัญชีที่นำเสนอ มีความถูกต้องตามความเป็นจริงและสามารถตรวจสอบได้ อยู่ในระดับมาก ($\bar{x}=4.04$, $SD=0.40$) และรายงานการสอบบัญชีที่นำเสนอ สามารถสื่อความให้ผู้อ่านรายงานเข้าใจได้และมีความเป็นเหตุเป็นผล มีค่าเฉลี่ยต่ำที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}=3.97$ $SD=0.40$) ตามลำดับ

4.4 การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพและความรับผิดชอบกับคุณภาพงานบัญชีของผู้สอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ปรากฏ ดังตารางที่ 4

ตารางที่ 4 การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพกับคุณภาพงานบัญชีของผู้สอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล

จรรยาบรรณวิชาชีพ	คุณภาพงานบัญชีของผู้สอบบัญชี		
	Pearson Correlation (r)	Sig (2-tailed)	ระดับความสัมพันธ์
1. ความซื่อสัตย์สุจริต	.946**	.000	ความสัมพันธ์เชิงบวกระดับสูง
2. ความเที่ยงธรรม	.751**	.000	ความสัมพันธ์เชิงบวกระดับสูง
3. ความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ	.647**	.000	ความสัมพันธ์เชิงบวกระดับกลาง
4. การรักษาความลับ	.704**	.000	ความสัมพันธ์เชิงบวกระดับสูง
5. พฤติกรรมทางวิชาชีพ การปฏิบัติตามกฎหมาย และข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง	.598**	.000	ความสัมพันธ์เชิงบวกระดับกลาง
รวมทุกด้าน	.770**	.000	ความสัมพันธ์เชิงบวกระดับสูง

** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

จากตารางที่ 4 พบว่า ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพกับคุณภาพงานบัญชีของผู้สอบบัญชี มีความสัมพันธ์ ในภาพรวมเชิงบวกระดับสูง ($r=.770$) โดยจรรยาบรรณวิชาชีพด้านความซื่อสัตย์สุจริต สูงที่สุด ($r=.946$) รองลงมาเป็นด้านความเที่ยงธรรม มีความสัมพันธ์กับคุณภาพงานบัญชีของผู้สอบบัญชี ($r=.751$) ด้านการรักษาความลับ

($r=.704$) และจรรยาบรรณวิชาชีพด้านพฤติกรรมทางวิชาชีพ การปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้องมีความสัมพันธ์กับคุณภาพงานบัญชีของผู้สอบบัญชีต่ำที่สุด ($r=.598$)

ตารางที่ 5 การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างความรับผิดชอบต่อคุณภาพงานบัญชีของผู้สอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล

ความรับผิดชอบต่อ	คุณภาพงานบัญชีของผู้สอบบัญชี		
	Pearson Correlation (r)	Sig (2-tailed)	ระดับความสัมพันธ์
1. ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ	.400**	.000	ความสัมพันธ์เชิงบวก ระดับกลาง
2. ด้านความรับผิดชอบต่อผู้ร่วมวิชาชีพ	.295**	.000	ความสัมพันธ์เชิงบวก ระดับกลาง
3. ด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่	.621**	.000	ความสัมพันธ์เชิงบวก ระดับกลาง
รวมทุกด้าน	.539**	.000	ความสัมพันธ์เชิงบวก ระดับกลาง

** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

จากตารางที่ 5 พบว่า ความสัมพันธ์ระหว่างความรับผิดชอบต่อคุณภาพงานบัญชีของผู้สอบบัญชี มีความสัมพันธ์ในภาพรวมเชิงบวกระดับกลาง ($r=.539$) โดยจรรยาบรรณวิชาชีพด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่ที่สูงที่สุด ($r=.621$) รองลงมาเป็นด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการมีความสัมพันธ์กับคุณภาพงานบัญชีของผู้สอบบัญชี ($r=.400$) และด้านความรับผิดชอบต่อผู้ร่วมวิชาชีพ ($r=.295$)

5. อภิปรายผล

ผู้วิจัยนำผลที่ได้มาอภิปรายตามวัตถุประสงค์การวิจัยดังนี้

5.1 ระดับจรรยาบรรณวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตพื้นที่กรุงเทพมหานครและปริมณฑล

ผลการศึกษาระดับจรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชี ในภาพรวมอยู่ในระดับมาก เนื่องจากผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี โดยรักษาเกียรติแห่งวิชาชีพบัญชีและสร้างความเชื่อมั่นว่าข้อมูลทางการเงินบัญชีถูกต้อง ครบถ้วน และเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ด้านการรักษาความลับ มีค่าเฉลี่ยสูงที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก รองลงมา คือ ด้านความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ และพฤติกรรมทางวิชาชีพ การปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง ซึ่งสอดคล้องกับ Ratchaneekorn Chantimi and Thitirat Meemak (2016) พบว่าจรรยาบรรณของนักบัญชีภาพรวมมีอยู่ในระดับมากนักบัญชีที่ปฏิบัติงานในสำนักงานบัญชี มีจรรยาบรรณด้านการรักษาความลับ ทั้งภาพรวมและรายข้ออยู่ในระดับมาก โดยนักบัญชีปฏิบัติหน้าที่โดยไม่นำข้อมูลขององค์กรไปเปิดเผยเพื่อประโยชน์ส่วนตนไม่ว่าด้วยผลประโยชน์ใด ๆ ทั้งทรัพย์สินหรือตำแหน่งหน้าที่ เว้นแต่กรณีเปิดเผยข้อมูลตามสิทธิในฐานะผู้ประกอบการวิชาชีพ ซึ่งด้านความรู้ความสามารถตามสาขาวิชาชีพที่ได้นำความรู้ และทฤษฎีมาประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงาน สอดคล้องกับ Thitirat Meemak and Ratikorn Bunsawat (2015) พบว่า ความรู้ความสามารถของนักบัญชีของธุรกิจ SMEs ใน จังหวัดนครราชสีมา ภาพรวมพบว่านักบัญชีปฏิบัติหน้าที่ด้วยความรู้ความสามารถอย่างตรงไปตรงมา มีการรายงานข้อมูลตามความเป็นจริง ถูกต้อง เชื่อถือได้ โดยยึดหลักพิทักษ์ผลประโยชน์และชื่อเสียงขององค์กรและไม่นำข้อมูลขององค์กรไปเปิดเผย เพื่อผลประโยชน์ส่วนตน ซึ่งสอดคล้องกับ Sitthikorn Danpilaipon (2015) พบว่า นักบัญชีธุรกิจประกันวินาศภัยเขตภาคเหนือตอนบนมีระดับความคิดเห็น

เกี่ยวกับจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทั้งภาพรวมและรายด้านอยู่ในระดับมาก โดยจรรยาบรรณของนักบัญชีด้านความรู้ ความสามารถ ด้านการรักษาความลับ สอดคล้อง Nutchanee Dejitt (2019) พบว่าการปฏิบัติงานตามจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ด้านความรู้ความสามารถความเอาใจใส่ ด้านการรักษาความลับ ด้านพฤติกรรมทางวิชาชีพ ด้านความโปร่งใสของนักบัญชีในเขตภาคเหนืออย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

5.2 ระดับความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตพื้นที่กรุงเทพมหานครและปริมณฑล

ผลการศึกษาระดับความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชี ในภาพรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่า ด้านความรับผิดชอบต่อผู้ร่วมวิชาชีพมีค่าเฉลี่ยสูงสุด รองลงมา ด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่ และด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการมีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมากตามลำดับ สอดคล้องกับ Vananporn Chuenphibun et al (2019) พบว่า ด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไปเป็นลำดับแรก ซึ่งอาจเป็นมารยาทที่มีต่อผู้ร่วมวิชาชีพบัญชี ซึ่งผู้สอบควรให้ความร่วมมือกันในการส่งเสริมและพัฒนาวิชาชีพสอบบัญชี รวมถึงการสร้างความสัมพันธ์ที่ดีระหว่างผู้ประกอบวิชาชีพ ต้องไม่ล่วงละเมิดความรับผิดชอบหรือทำงานเกินขอบเขตที่ตนได้รับมอบหมายอันเป็นการแย่งงานหรือแย่งผู้ช่วยสอบบัญชีซึ่งเป็นมารยาทขั้นพื้นฐานในการประกอบวิชาชีพ

5.3 ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตพื้นที่กรุงเทพมหานครและปริมณฑล

การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพกับคุณภาพงานบัญชีของผู้สอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล พบว่า ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพกับคุณภาพงานบัญชีของผู้สอบบัญชี มีความสัมพันธ์ในภาพรวมเชิงบวกระดับสูง โดยจรรยาบรรณวิชาชีพด้านความซื่อสัตย์สุจริต สูงที่สุด รองลงมาเป็นด้านความเที่ยงธรรม มีความสัมพันธ์กับคุณภาพงานบัญชีของผู้สอบบัญชี ด้านการรักษาความลับ และจรรยาบรรณวิชาชีพด้านพฤติกรรมทางวิชาชีพ การปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้องมีความสัมพันธ์กับคุณภาพงานบัญชีของผู้สอบบัญชีต่ำที่สุด สอดคล้องกับ Supattra Rakkarnsin et al. (2018) พบว่าจรรยาบรรณการปฏิบัติงาน ด้านความซื่อสัตย์สุจริตและด้านความรู้ความสามารถมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงานโดยรวม และด้านคุณภาพงาน ด้านความทันเวลาและด้านปริมาณงานอย่างมีนัยสำคัญ เนื่องจาก การทำงานด้านบัญชีจะอาศัยจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานแล้ว ผู้ทำบัญชีจำเป็นต้องมีความรู้และความสามารถในการทำงาน เพราะงานด้านบัญชีจำเป็นต้องอาศัยผู้ที่มีความรู้ความสามารถ และมีประสบการณ์การทำงาน จึงจะทำให้งานประสบผลสำเร็จทันเวลา ผลงานที่ออกมามีคุณภาพ รวมไปถึงปริมาณงานตรงตามความต้องการที่วางไว้และหากผู้ทำบัญชีมีทั้งความซื่อสัตย์สุจริตและความรู้ความสามารถควบคู่กัน ก็จะช่วยส่งผลให้งานที่ออกมามีคุณภาพยิ่งขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับ Amika Phuyaduang (2014) พบว่าความซื่อสัตย์ในวิชาชีพ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการทำงาน

5.4 ความสัมพันธ์ระหว่างความรับผิดชอบกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตพื้นที่กรุงเทพมหานครและปริมณฑล

ความสัมพันธ์ระหว่างความรับผิดชอบกับคุณภาพงานบัญชีของผู้สอบบัญชี มีความสัมพันธ์ในภาพรวมเชิงบวกระดับกลาง โดยจรรยาบรรณวิชาชีพด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่สูงสุด รองลงมาเป็นด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการมีความสัมพันธ์กับคุณภาพงานบัญชีของผู้สอบบัญชี และด้านความรับผิดชอบต่อผู้ร่วมวิชาชีพ ซึ่งสอดคล้องกับ Nathapon Loylib (2018) พบว่าจรรยาบรรณด้านความโปร่งใส จรรยาบรรณด้านความเที่ยงธรรมเป็นตัวแปรที่มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีมากที่สุด รองลงมาคือ จรรยาบรรณด้านความรู้ความสามารถ และจรรยาบรรณด้านมาตรฐานการปฏิบัติงานตามลำดับ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 อาจเป็นเพราะว่าความโปร่งใสและความเที่ยงธรรมเป็นจริยธรรมระดับต้น ๆ ที่ส่งผลต่อคุณภาพงานของผู้สอบบัญชีเนื่องจากหากงบการเงินมีผู้เกี่ยวข้องหลายฝ่าย ดังนั้นการที่ผู้สอบบัญชีจึงให้ความสำคัญในเรื่องความโปร่งใสเพราะความโปร่งใสแสดงให้เห็นถึงภาพลักษณ์ในการปฏิบัติงานที่เป็นไปตามกฎระเบียบและมาตรฐานที่กำหนดไว้ โดยมีได้ปิดข้อเท็จจริงหรือมีเจตนาบิดเบือนข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงินซึ่งก่อให้เกิดความเข้าใจผิดต่อผู้ใช้งบการเงินดังกล่าว สามารถติดตามตรวจสอบข้อเท็จจริงดังกล่าว

ได้ รวมถึงการปฏิบัติงานด้วยความเที่ยงธรรมปราศจากอคติ ซึ่งจะนำมาสู่คุณภาพงานสอบบัญชีให้มีความน่าเชื่อถือมากยิ่งขึ้น

6. ข้อเสนอแนะ

6.1 ข้อเสนอแนะในการนำผลการวิจัยไปใช้

6.1.1 การตระหนักถึงความรับผิดชอบต่อการเงินของผู้สอบบัญชีจะแสดงให้เห็นถึงความเชื่อมั่นของผู้ใช้งบการเงิน ดังนั้นผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติงานด้วยความยุติธรรม ซื่อตรงต่อวิชาชีพ และไม่มีส่วนได้เสีย นอกเหนือจากค่าตอบแทนที่ได้รับจากการปฏิบัติหน้าที่ ใช้ดุลยพินิจอย่างเที่ยงธรรม ปฏิบัติงานด้วยความโปร่งใส เป็นอิสระ ใช้ความรู้และความสามารถด้วยความเอาใจใส่ ระมัดระวังรอบคอบเพื่อให้บริการเงินที่ออกมาได้อย่างมีคุณภาพ

6.1.2 แนวโน้มพฤติกรรมการทำงานของผู้สอบบัญชีในปัจจุบันผู้สอบจำเป็นต้องมีความประพฤติเหมาะสมเป็นที่เคารพและเป็นที่ยอมรับ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องประพฤติปฏิบัติตนในทางที่ถูกต้อง สำนึกในหน้าที่และไม่ปฏิบัติตนในลักษณะที่ทำให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชีไม่แย่งงาน หรือหาประโยชน์จากวิชาชีพก่อให้เกิดข้อขัดแย้ง คิดถึงประโยชน์ส่วนรวมไม่ทำเกินกว่าหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย

6.2 ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) โดยการวิจัยเกี่ยวกับจรรยาบรรณวิชาชีพและความรับผิดชอบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยกลุ่มตัวอย่างที่เป็นผู้สอบบัญชีในกลุ่ม Big 4 ซึ่งเป็นบริษัทตรวจสอบบัญชีที่ใหญ่ที่สุด 4 แห่งในโลก ต้องรับผิดชอบต่อผู้ใช้งบหลายกลุ่ม ทั้งนี้การวิจัยครั้งต่อไปควรเข้าไปสัมภาษณ์ผู้บริหารของบริษัทในกลุ่ม Big 4 เพื่อเป็นแนวทางในการวางแผนปรับปรุงพัฒนาแนวปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับจรรยาบรรณวิชาชีพและความรับผิดชอบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ทำให้ได้งานวิจัยที่มีความสมบูรณ์มากยิ่งขึ้น

7. องค์ความรู้ใหม่จากการวิจัย

งานวิจัยนี้ได้องค์ความรู้ที่สำคัญคือทราบถึงระดับของจรรยาบรรณ ระดับความรับผิดชอบต่อตลอดจนความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพและความรับผิดชอบต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตควรนำองค์ความรู้ดังกล่าวไปสร้างแนวทางการปฏิบัติหน้าที่และพัฒนาคุณภาพงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชี โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตควรให้ความสำคัญกับประเด็นต่าง ๆ ประกอบด้วย 1) ควรปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์และมีคุณธรรมยอมสละผลประโยชน์ให้เกิดความสำเร็จ ส่งผลให้คุณภาพงานมีประสิทธิภาพ เป็นไปตามมาตรฐานอย่างสม่ำเสมอมีความน่าเชื่อถือ 2) ต้องประพฤติตนให้เหมาะสมเป็นที่เคารพและเป็นที่ยอมรับ สำนึกในหน้าที่และไม่ปฏิบัติตนในทางที่เสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี 3) ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพและความรับผิดชอบต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในภาพรวมด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่สูงสุด เห็นได้ว่าผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณวิชาชีพต้องมีความซื่อสัตย์สุจริต และปฏิบัติหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายเพื่อประโยชน์สูงสุดของผู้ใช้งบการเงิน จะได้คุณภาพของงานสอบที่มีประสิทธิภาพ เป็นไปตามมาตรฐาน มีความน่าเชื่อถือ และเป็นประโยชน์กับผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานในการพัฒนาคุณภาพงานตรวจสอบบัญชีต่อไป

8. กิตติกรรมประกาศ

การวิจัยเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพและความรับผิดชอบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตพื้นที่กรุงเทพมหานครและปริมณฑลได้รับทุนสนับสนุนทุนวิจัยมหาวิทยาลัยราชภัฏวชิรเวศน์นครราชสีมา คณะผู้ทรงคุณวุฒิ นักวิจัย นักวิชาการ และผู้ให้ข้อมูลจากแหล่งข้อมูลต่าง ๆ การศึกษาวิจัยครั้งนี้สำเร็จลงได้ด้วยดี ผู้วิจัยจึงขอขอบพระคุณ ทุกหน่วยงานและทุกท่าน มา ณ โอกาสนี้

9. เอกสารอ้างอิง

- Baotham, S. (2013, January - June). The relationship between perception of work value Professional commitment and good professional membership behavior of tax auditors. Taxation in Thailand. *Journal of Management Science*, 30(2013), 115-141.
- Chantimi, R., & Meemak, T. (2016). Ethics of accountants that affect the work efficiency of accountants working in accounting offices in the Mueang District Nakhon Ratchasima Province. In *Proceedings of the National Graduate Research Conference 2016* (pp. 1123 – 1131). Khon Kaen University.
- Chuenphibun, V. et al. (2019). Opinions of accountants towards the accounting professional ethics. A case study of accountants in accounting offices in Mueang Khon Kaen District, Khon Kaen Province. *Journal of Liberal Arts and Management Sciences Kasetsart University*, 6(2), 49-61.
- Danpilaipon, S. (2015). *The relationship between the ethics of accounting professionals and the work efficiency of accountants. General insurance business in the upper northern region*. [Master's thesis]. Phitsanulok University.
- Dejit, N. (2019). *Factors influencing work performance according to ethics. of accountants in the northern region*. [Master's thesis]. Sripatum University.
- Henchokchaichana, N., & Srijanphet, S. (2011). *Auditing* (2nd ed.). PTN Press.
- Ketsingh, W. (2000). *Research Handbook: Practical Research* (4th ed.). Charoenphon Printing and Covering House.
- Krai Wong, S. (2010). *Factors affecting the professional skills of Thai accounting professionals in the context of tax auditors and certified public accountants*. Dhurakij Pundit University.
- Loylib, N. (2018). *The relationship between ethics and responsibility in the accounting profession and the quality of audit work according to the Office of the Auditor General of Thailand criteria*. [Master's thesis]. Dhurakij Pundit University.
- Meemak, T., & Bunsawat, R. (2015). Working environment. and the knowledge and abilities of accountants that affect the quality of financial reports of small and medium-sized enterprises (SMEs) in Nakhon Ratchasima Province. *Academic Journal of the Association of Private Higher Education Institutions of Thailand*, 21(1), 127-140.
- Nonthapa, P., & Srijanphet, S. (2014). Problems and impacts from the adoption of quality control standards by small and medium sized auditing firms. *Journal of Business Administration the Association of Private Higher Education Institutions of Thailand*, 3(1), 1–11.
- Phuyaduang, A. (2014). *The relationship between professional honesty and work success of accountants in Udon Thani Province*. [Master's thesis]. Mahasarakham University.
- Rakkarnsin, S. et al. (2018). *Relationship between work ethics and efficiency the work of accountants in the northeastern region*. Buriram Rajabhat University.
- Sirimatra, T. (2012). *The impact of good auditing characteristics on the auditing quality of certified public accountants in Thailand*. [Master's thesis]. Mahasarakham University.
- Srisaat, B. (2004). *Statistical methods for research* (4th ed.). Suviriyasan.
- Thailand federation of accounting professions. (2022). *System for checking license status of certified public accountants*. https://eservice.tfac.or.th/check_cpa.

Theerasorn, S. (2009). *Basic research concepts*. Chulalongkorn University.

Tirakanun, S. (2003). *Social science research methods: guidelines for practice* (4th ed.). Chulalongkorn University.