

ผลกระทบความเป็นมืออาชีพที่มีต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบของ  
ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ  
Effects of Professionalism on Audit Efficiency of Cooperative  
Auditing Office in Northeastern Thailand

ชนพรรณ ธรรมโร<sup>1</sup> รศ.ดร.ภณิตา สุนทรไชย<sup>2</sup> และ ผศ.ดร. เกียรติไกร นามนัย<sup>3</sup>  
Thanapan Thammaro<sup>1</sup>, Assoc. Prof. Dr. Phanita Soonthornchai<sup>2</sup> and  
Asst. Prof. Dr. Kriengkrai namnai<sup>3</sup>

Received	Reviewed	Revised	Accepted
09/02/2019	15/02/2019	19/04/2019	22/04/2019

**บทคัดย่อ**

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลกระทบความเป็นมืออาชีพที่มีต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาคือผู้สอบบัญชีที่ปฏิบัติงานสอบบัญชีในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 152 คน โดยใช้วิธีการสุ่มอย่างง่าย เครื่องมือในการเก็บข้อมูล คือ แบบสอบถาม สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน t-test (Independent), F-test (One Way ANOVA) การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ ผลการวิจัยพบว่า

ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือมีความคิดเห็นในความเป็นมืออาชีพ และประสิทธิภาพการตรวจสอบโดยรวมอยู่ในระดับมาก ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีเพศแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่แตกต่างกัน และผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีเพศแตกต่างกันมีความคิดเห็นประสิทธิภาพการตรวจสอบไม่แตกต่างกัน ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีประสบการณ์ทำงานแตกต่างกันมีความคิดเห็นความเป็นมืออาชีพโดยรวม ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ ด้านความเชื่อมั่นในตนเองแตกต่างกัน และผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีประสบการณ์ทำงานแตกต่างกันมีความคิดเห็นประสิทธิภาพการตรวจสอบโดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความคิดสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์แตกต่างกัน และจากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบพบว่าความเป็นมืออาชีพมีความสัมพันธ์และผลกระทบกับประสิทธิภาพการตรวจสอบโดยรวม โดยตัวแปรที่สามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการสอบบัญชี ได้แก่ ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ ด้านจริยธรรม ด้านความสัมพันธ์

<sup>1</sup> นักศึกษาปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม  
M.B.A. student, Faculty of Management Science, Rajabhat Maha Sarakham University.  
Email : thanapan101@gmail.com

<sup>2</sup> อาจารย์ประจำ คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม  
Lecturer of Faculty of Management Science, Rajabhat Maha Sarakham University.  
E-mail : p\_nita54@hotmail.com

<sup>3</sup> อาจารย์ประจำ คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม  
Lecturer of Faculty of Management Science, Rajabhat Maha Sarakham University.  
E-mail : kriengkrai.nn@gmail.com

และการติดต่อสื่อสาร ด้านความเชื่อมั่นในตนเอง จากผลลัพธ์ดังกล่าวผู้สอบบัญชีสหกรณ์สามารถนำไปประยุกต์ใช้ในการวางแผนและการปฏิบัติงานในด้านการสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ

**คำสำคัญ :** ความเป็นมืออาชีพ, ประสิทธิภาพการตรวจสอบ, ผู้สอบบัญชีสหกรณ์

## Abstract

This research aimed to study effects of professionalism on audit efficiency of Cooperative Auditing Office in Northeastern Thailand. The samples of the study were 152 auditors operating for audit in Northeast Thailand by using Simple Random Sampling. The data collecting tools were questionnaire, and statistics used for data analysis were average, standard deviation, t-test (independent), F-test (One Way ANOVA), multiple correlation analysis, and multiple regression analysis. The results found that:

Auditors in Northeast Thailand had opinions toward professionalism and overall audit efficiency at high level. Auditors with different genders showed different technical opinions and operations but didn't have different opinion toward audit efficiency. Auditors with different experiences in operation had different opinions toward professionalism, technique and operation, and self-confidence. In addition, auditors with different experiences in operation had different opinions toward overall audit efficiency, accuracy, clarity, conciseness, creativity, and completion. Moreover, from relationship and effect analysis, it found that professionalism had relationship with and effects on overall audit efficiency. Variables able to predict audit efficiency were technique, operation, morality, relationship and communication, and self-confidence. From these results, cooperative auditors are able to apply the results for effective planning and operation in auditing.

**Keywords :** Professionalism, Auditing Efficiency, Cooperative Auditors

## บทนำ

การพัฒนาศักยภาพวิชาชีพบัญชีไทยเมื่อเปิดเสรีทางเศรษฐกิจที่มีการรวมกลุ่มเกิดการค้า การลงทุน การเคลื่อนย้ายแรงงานได้อย่างเสรี วิชาชีพบัญชีคือหนึ่งในเจ็ดวิชาชีพที่มีโอกาสในการก้าวหน้าในระดับอาชีพเมื่อมีการเปิดประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ดังนั้นวิชาชีพบัญชีของไทยและนักบัญชีต้องยกระดับคุณภาพและศักยภาพของตนเองให้สูงเพื่อสามารถแข่งขันกับ นักบัญชีของต่างประเทศทั้งในกลุ่มภูมิภาคและระดับโลก การพัฒนามาตรฐานการศึกษาด้านวิชาชีพการบัญชีของสภา นักบัญชีระหว่างประเทศและสถาบันการศึกษาเพื่อมุ่งผลิตนักบัญชีมืออาชีพทั้งด้านภาษาด้านวิทยาการและเทคโนโลยี (Natcha Wattanawilai and Juthamon Sitthiphonwanichakul. 2012 : 1) ผู้สอบบัญชีสหกรณ์เป็นผู้ทำหน้าที่ให้คำแนะนำการบริหารการเงิน การวางระบบบัญชีและวิเคราะห์ประเมินผลการดำเนินงานของ

สหกรณ์ ประกอบกับการแสดงความเห็นไว้ในรายงานการสอบบัญชีสหกรณ์และเป็นบุคคลที่นายทะเบียนสหกรณ์แต่งตั้งให้ทำหน้าที่ตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ด้วยความสำคัญดังกล่าวผลงานของผู้สอบบัญชีสหกรณ์จึงมีผลกระทบต่อสาธารณชนผู้บริหารคณะกรรมการของสหกรณ์ในการตรวจสอบและแสดงความเห็นต่องบการเงินของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่จะต้องเป็นไปตามมาตรฐานของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่กำหนดโดยคำนึงถึงจริยธรรมในวิชาชีพที่ทุกคนต้องยึดถือปฏิบัติ

เรื่องความไม่โปร่งใสในงบการเงินมีโอกาสเกิดขึ้นทุกระดับในองค์กร ทั้งภาครัฐและเอกชนของทุก ๆ ประเทศ ยิ่งนับวันก็มีจำนวนมากขึ้นเรื่อย ๆ มีเทคนิคและวิธีการที่แยบยลในการปกปิด สร้างภาพลวงตา ดังปรากฏจากผลการสำรวจของ PWC ประเทศไทยเผยแพร่ผลสำรวจอาชญากรรมทางเศรษฐกิจในปี 2557 พบว่ามีบริษัทไทยที่ทำการสำรวจถึง 37 % ตกเป็นเหยื่อการทุจริต สำหรับประเภทของการทุจริตที่พบมากที่สุด 5 อันดับแรกของไทย ได้แก่ การยกยอกสินทรัพย์ 71 % ตามด้วยการทุจริตจัดซื้อ 43 % การรับสินบนและคอร์รัปชัน 39 % อาชญากรรมทางคอมพิวเตอร์ 18 % และการทุจริตทางบัญชี 18 % การทุจริตในองค์กรส่วนใหญ่เกิดขึ้นจากการกระทำผิดของพนักงานระดับผู้จัดการหรือผู้บริหารระดับกลาง มากที่สุด 56 % โดยเป็นไปในทิศทางเดียวกับภูมิภาคที่ 52 % ปัจจัยที่กระตุ้นให้เกิดการทุจริต บริษัทไทย 76 % เชื่อว่าขึ้นอยู่กับโอกาสมากที่สุด ตามด้วยแรงจูงใจในการกระทำผิด 24 % ในขณะที่การใช้เหตุผลสนับสนุนเพื่อความชอบธรรมในการกระทำผิดของตน (Isaraews Agency. 2014, ออนไลน์) ในแวดวงสหกรณ์ในช่วงเวลา 4-5 ปี ที่ผ่านมา ปัญหาการทุจริตของสหกรณ์ตกเป็นข่าวอยู่เป็นระยะ ๆ ตั้งแต่ปัญหาการทุจริตเกี่ยวกับแชร์ล็อตเตอรี่ของสหกรณ์ออมทรัพย์ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จนกระทั่งมาถึงปัญหาหนักที่สุดคือการทุจริตของสหกรณ์เครดิตยูเนียนคลองจั่น จำกัด ได้สร้างความเสียหายมีมูลค่ามากกว่าหนึ่งหมื่นล้านบาท ส่งผลกระทบต่อสมาชิกและผู้ที่เกี่ยวข้องเป็นจำนวนมากถึงแม้ในภาพรวมสหกรณ์ที่มีการทุจริตมีจำนวนน้อยเมื่อเปรียบเทียบกับจำนวนทั้งหมด แต่ผลกระทบในเชิงลบทำให้เกิดกระแสความไม่เชื่อมั่นต่อระบบสหกรณ์ในประเทศไทย (Cooperative Auditing Department. 2017)

การจะสร้างความโปร่งใสให้กับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้ส่วนหนึ่งเป็นหน้าที่ของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ที่จะมีส่วนช่วยกำกับและนำการดำเนินกิจกรรมของกิจการสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรซึ่งบุคคลที่อยู่ในวิชาชีพการสอบบัญชีในส่วนของการตรวจบัญชีสหกรณ์กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ทำหน้าที่ให้บริการตรวจสอบบัญชีและพัฒนาการสอบบัญชีให้มีความสอดคล้องกับการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร โดยอาศัยความรู้ความชำนาญและความสามารถซึ่งผู้สอบบัญชีในสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ต้องปฏิบัติตามงานสอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป และปฏิบัติตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดเพื่อให้รายงานการสอบบัญชีมีความครบถ้วนสมบูรณ์และเชื่อถือได้ (Darunee Wongsil, Srirungrat Sudsomboon and Natthawut Tuntiseth. 2013 : 2) ระดับการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ ผู้ตรวจการสหกรณ์ และผู้ตรวจสอบภายในสหกรณ์ทำหน้าที่สร้างความเชื่อมั่นต่อผู้มีส่วนเกี่ยวข้องทุกฝ่ายในเรื่องของความถูกต้อง โดยตรวจสอบการปฏิบัติงานของบุคลากรทุก ๆ ส่วนงาน และสอบทานเอกสารหลักฐานที่เป็นรายงานการปฏิบัติงาน โดยเฉพาะอย่างยิ่ง คือ รายงานทางการเงินว่ามีความถูกต้อง ครบถ้วน ตรงตามความเป็นจริง และปฏิบัติตามกฎระเบียบที่กำหนดไว้อย่างเคร่งครัดหรือไม่ หากพบว่ามีข้อบกพร่องต้องมีการ

รายงาน การสั่งการและมีข้อเสนอแนะให้ปรับปรุงแก้ไขให้ตรงตามความจริง ให้เหมาะสมและทันเวลา ซึ่งการสร้างความปลอดภัยให้กับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้นั้นต้องอาศัยความรู้ ความชำนาญ และความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีเป็นอย่างมาก

ในความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีเป็นการปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความรู้ความสามารถที่มีคุณภาพและมีความชำนาญในการสอบบัญชีมีความเป็นอิสระในการทำงานการดำเนินงานไม่เกิดความผิดพลาดในการปฏิบัติงานที่เป็นสาระสำคัญ ซึ่งเป็นปัจจัยหลักที่สำคัญเป็นอย่างมาก ในปัจจุบันมีการแข่งขันและยิ่งนับวันจะทวีความรุนแรงขึ้นเรื่อย ๆ ซึ่งมีผลต่อตลาดแรงงานเนื่องจากถือเป็นคุณลักษณะหรือคุณสมบัติที่คาดหวังจากผู้ประกอบวิชาชีพ ทั้งนี้ผู้ประกอบวิชาชีพที่มีความพร้อมจะประกอบวิชาชีพอย่างมืออาชีพจำเป็นต้องมีส่วนผสมของทักษะทางวิชาชีพอย่างเหมาะสมประกอบด้วยด้านความเชี่ยวชาญในวิชาชีพ ด้านความคิดสร้างสรรค์ ด้านสัมพันธ์กับผู้เกี่ยวข้อง และด้านความเชื่อมั่นในตนเอง (Sirirumpa Puangpila, Julsuchada Sirisom and Naratthawun Musik . 2018 : 6-7) และ Buajan Inthiso (2009 : 94-98) มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความเป็นมืออาชีพต้องประกอบด้วย ด้านความเชี่ยวชาญในวิชาชีพ ด้านความคิดสร้างสรรค์ ด้านความสัมพันธ์กับผู้เกี่ยวข้อง และด้านความเชื่อมั่นในตนเอง Natthathida Jinmon (2016 : 101) ได้ให้ความสำคัญของการเป็นมืออาชีพไว้ว่าประกอบด้วย ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ ด้านความสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสารและการจัดการองค์กรซึ่งความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีจะมีสูงขึ้นถ้ามีการประสมของทักษะที่ต้องมีเพื่อการมีคุณสมบัติเป็นผู้สอบบัญชีอย่างมืออาชีพ ประกอบด้วย ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ ด้านบุคคล ซึ่งสัมพันธ์โดยตรงกับด้านจริยธรรมในตัวบุคคล ด้านสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร และด้านองค์กร (Sasiwimon Srichareonjit. 2005 : 1-25) จากที่กล่าวมาทั้งหมดอาจกล่าวได้ว่าความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีสหกรณ์มีผลต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

ประสิทธิภาพการทำงานเป็นความสามารถในการปฏิบัติงานของบุคลากรในองค์กรให้บรรลุผลสำเร็จซึ่งบุคลากรขององค์กรมีความสุขและความพอใจในการทำงาน จึงได้ตั้งใจปฏิบัติงานอย่างเต็มความสามารถโดยนำเทคนิคหรือวิธีการต่าง ๆ มาใช้ในการทำงานเพื่อช่วยสร้างผลงานให้ได้ในปริมาณมากและผลงานมีคุณภาพเป็นที่น่าพึงพอใจ รวมทั้งยังสามารถลดต้นทุนพลังงานและเวลาให้น้อยลง ซึ่งการประเมินประสิทธิภาพการทำงานของบุคลากร (Somjai Laksana. 2009 : 7-15) ประกอบไปด้วย ด้านผลการปฏิบัติงาน ด้านต้นทุนงานและด้านเวลา ส่วนในด้านตัวชี้วัดที่แสดงถึงประสิทธิภาพการสอบบัญชี ประกอบไปด้วยปัจจัยหลายด้านได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล (Usana Patramontree. 2004 : 9-40) และ Darunee Wongsil, Srirungrat Sudsomboon and Natthawut Tuntiseth (2013 : 108-111) มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีในสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ประกอบไปด้วย ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล และความจงรักภักดีต่อวิชาชีพการสอบบัญชี ทั้งนี้ปัจจัยที่จะทำให้องค์กรในปัจจุบันยังยืนอย่างแท้จริงคือการมีจริยธรรมในการทำงานที่ช่วยให้บุคลากรมีความปรารถนาดีกับองค์กรต้องการให้องค์กรมีความเจริญเติบโตส่งผลให้บุคลากรมีการปฏิบัติงานอย่างเต็มความรู้ ความสามารถทำให้เกิดประสิทธิภาพในการทำงาน รวมไปถึงองค์กรมีความเจริญก้าวหน้าสืบไปโดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้สอบ

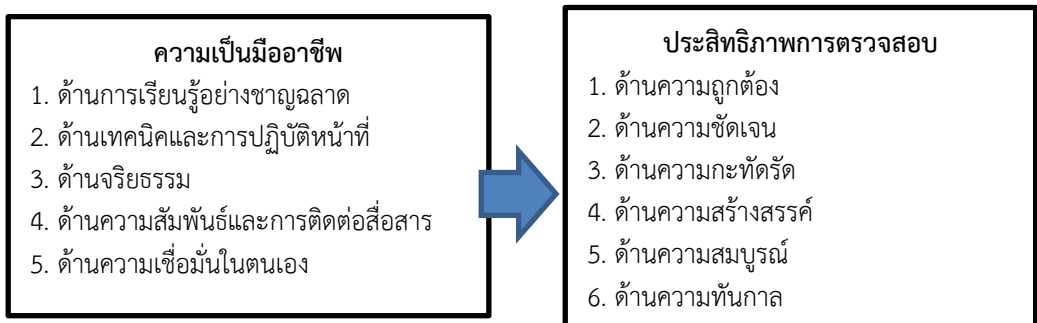
บัญชีสหกรณ์ที่ทำหน้าที่ในการสร้างความเชื่อมั่นแก่สมาชิกสหกรณ์ในการทำธุรกรรมต่าง ๆ จึงต้องมีความเป็นมืออาชีพในการสอบบัญชีซึ่งประกอบไปด้วย ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ ด้านจริยธรรม ด้านความสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร ด้านความเชื่อมั่นในตนเอง จึงจะทำให้การสอบบัญชีมีประสิทธิภาพอันประกอบไปด้วย ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์และด้านความทันกาล ด้วยเหตุนี้ผู้สอบบัญชีสหกรณ์จึงควรมีการปฏิบัติงานอย่างมีประสิทธิภาพเพื่อให้การบริหารจัดการด้านการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรมีความโปร่งใสและช่วยป้องกันการทุจริต

จากเหตุผลที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ผู้วิจัยซึ่งเป็นส่วนหนึ่งในกรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงมีความสนใจศึกษาผลกระทบความเป็นมืออาชีพที่มีต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความเป็นมืออาชีพที่มีต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ซึ่งทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีในกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการสร้างความเป็นมืออาชีพเพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีคุณภาพและเกิดประสิทธิภาพในการตรวจสอบของงานสอบบัญชีและเป็นประโยชน์ช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถดำเนินงานไปสู่เป้าหมาย และบรรลุวัตถุประสงค์ที่วางไว้

### วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อศึกษาความเป็นมืออาชีพและประสิทธิภาพการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ
2. เพื่อศึกษาผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือที่มีเพศแตกต่างกันมีความเป็นมืออาชีพ และประสิทธิภาพการตรวจสอบแตกต่างกัน
3. เพื่อศึกษาผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือที่มีประสบการณ์การทำงานที่แตกต่างกันมีความเป็นมืออาชีพ และประสิทธิภาพการตรวจสอบแตกต่างกัน
4. เพื่อศึกษาผลกระทบความเป็นมืออาชีพที่มีต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

### กรอบแนวคิดการวิจัย



แผนภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

## ระเบียบวิธีวิจัย

ประชากรและกลุ่มตัวอย่างประชากร ได้แก่ ผู้สอบบัญชีที่ปฏิบัติงานสอบบัญชีในพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 3 จำนวน 80 คน (Cooperative Auditing Department, Cooperative Auditing Office 3. 2017 : ออนไลน์) สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 4 จำนวน 89 คน (Cooperative Auditing Office 4. 2016 : 16) และ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 5 จำนวน 75 คน (Cooperative Auditing Department, Cooperative Auditing Office 5. 2017 : ออนไลน์) รวมทั้งสิ้นจำนวน 244 คน กลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ ผู้สอบบัญชีที่ปฏิบัติงานสอบบัญชีในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 152 คน สำหรับการกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างได้มาโดยใช้สูตรการคำนวณตามวิธีของ Yamane (1973 : 727) เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย เป็นแบบสอบถาม (Questionnaire) ซึ่งสร้างตามวัตถุประสงค์และกรอบแนวคิดได้แก่ 1) ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ โดยครอบคลุมข้อมูลมี เพศ อายุ รายได้ ระดับการศึกษา และประสบการณ์ในการทำงานด้านการสอบบัญชี ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) 2) ความคิดเห็นเกี่ยวกับความเป็นมืออาชีพ จำนวน 5 ด้านประกอบด้วย ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ ด้านบุคคล ด้านความสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร และด้านความเชื่อมั่นในตนเอง ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) 3) เป็นแบบสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการตรวจสอบบัญชี จำนวน 6 ด้านประกอบด้วย ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale)

การวัดคุณลักษณะของตัวแปร ความเป็นมืออาชีพสามารถจำแนกได้ 5 ด้านดังนี้ 1) ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด โดยครอบคลุมความสามารถในการปฏิบัติงานทางการสอบบัญชีโดยสามารถกำหนดกลยุทธ์และเทคนิคต่าง ๆ ซึ่งจะต้องมีความรู้ความสามารถและทักษะในการปฏิบัติงานที่มีความซับซ้อน 2) ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ โดยครอบคลุมการมีวิธีการทำงานใหม่ ๆ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงาน 3) ด้านจริยธรรม โดยครอบคลุม จริยธรรมในวิชาชีพทางการบัญชี ซึ่งจะต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพในฐานะผู้ประกอบวิชาชีพที่มีหน้าที่ต้องคัดกรองที่ตนปฏิบัติงานอยู่ ต่อวิชาชีพ ต่อสาธารณชน และต่อตนเองที่จะต้องปฏิบัติตามมาตรฐานจริยธรรม 4) ด้านความสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร โดยครอบคลุม การติดต่อสื่อสารกับบุคคลหลายฝ่ายที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีเพื่อสนับสนุนบทบาทของการเป็นที่ปรึกษาทางธุรกิจมากขึ้นตลอดจนเพื่อให้มีความเข้าใจตรงกันในเรื่องข่าวสารนั้น 5) ด้านความเชื่อมั่นในตนเอง โดยครอบคลุม การที่บุคคลมีความรู้สึกนึกคิดต่อตนเอง รับผิดชอบต่อการกระทำต่อตนเองมีความภาคภูมิใจในตนเองและผลสำเร็จของงานมีความเป็นตัวของตัวเอง

ประสิทธิภาพการสอบบัญชี สามารถจำแนกได้ 6 ด้านดังนี้ 1) ด้านความถูกต้อง โดยครอบคลุมรายงานการสอบบัญชีมีความถูกต้องไม่ว่าจะเป็นเหตุการณ์หรือข้อความตัวเลขรวมทั้งการอ้างอิงทุกครั้งต้องมีเอกสารหลักฐานที่เชื่อถือได้ประกอบ 2) ด้านความชัดเจน โดยครอบคลุม ความสามารถในการสื่อสารข้อความให้ผู้อ่านรายงานเข้าใจแสดงลำดับความเป็นเหตุเป็นผลความชัดเจนอาจเกิดขึ้น 3) ด้านความกะทัดรัด โดยครอบคลุม การใช้ข้อความสั้น ๆ แต่ได้ใจความในการจัดทำรายงานแต่ไม่ได้หมายถึงการจัดทำรายงานให้สั้น ๆ ได้ใจความ 4) ด้านความสร้างสรรค์ โดยครอบคลุม รายงานการสอบบัญชีที่จัดทำขึ้นโดยมีข้อเสนอแนะให้ปรับปรุงในสิ่งที่จำเป็นควรจัดทำรายงานในเชิงบวกเพื่อเป็นการสร้างสัมพันธ์ภาพอันดีระหว่างผู้สอบบัญชีและเจ้าของกิจการ 5) ด้านความสมบูรณ์ โดยครอบคลุม การเสนอรายงานที่ครบถ้วนสมบูรณ์หมายถึงการไม่ขาดสารสนเทศที่สำคัญต่อผู้อ่านที่เป็นเป้าหมาย 6) ด้านความทันกาล โดยครอบคลุม การเสนอรายงานต้องกระทำภายในเวลาที่เหมาะสมเพื่อที่ผู้ใช้ประโยชน์จะได้นำข้อมูลจากรายงานไปพิจารณาดำเนินการให้ทันต่อสถานการณ์

คุณภาพของเครื่องมือวัดหาค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถามทั้งฉบับ (Reliability) โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์อัลฟา (Alpha Coefficient) ซึ่งความเป็นมืออาชีพได้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.8817-0.8878 ประสิทธิภาพการตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ได้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.9325-0.9367 ซึ่งมากกว่า 0.60 (Hair et al., 2006) โดยระดับของการวัดนั้นแสดงถึงความสอดคล้องของผลลัพธ์และการวัดดังกล่าวยังมีความเหมาะสมสำหรับการวิเคราะห์ขั้นต่อไปตลอดจนการยอมรับค่า Validity และค่า Reliability สถิติที่ใช้ในการวิจัยในการวิจัยครั้งนี้ผู้วิจัยได้ใช้ สถิติที่ใช้ทดสอบสมมุติฐาน ได้แก่ t-test, F-test (One Way ANOVA) การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple Correlation Analysis) และ การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

### ผลการวิจัย

1. ความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ พบว่าความเป็นมืออาชีพโดยรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อยดังนี้ ด้านจริยธรรม ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด ด้านความสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร ด้านความเชื่อมั่นในตนเอง และด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่

ประสิทธิภาพการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อยดังนี้ ด้านความทันกาล ด้านความถูกต้อง ด้านความสมบูรณ์ ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความชัดเจน และด้านความกะทัดรัด

2. การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับความเป็นมืออาชีพโดยรวมและเป็นรายด้าน ของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ที่มีเพศแตกต่างกันพบว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีเพศแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับความเป็นมืออาชีพโดยรวมและเป็นรายด้าน ได้แก่ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด ด้านจริยธรรม ด้านความสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร ด้านความเชื่อมั่นในตนเอง ไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ ) ส่วนด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ เพศหญิงมีค่าเฉลี่ย น้อยกว่า เพศชาย

ตารางที่ 1 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับความเป็นมืออาชีพโดยรวมและเป็นรายด้าน ของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีเพศแตกต่างกัน

ความเป็นมืออาชีพ	ชาย		หญิง		t	p-value
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด	4.22	0.58	4.20	0.50	.162	.573
ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่	4.02	0.73	3.99	0.50	.184	.041
ด้านจริยธรรม	4.44	0.46	4.40	0.54	.322	.102
ด้านความสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร	4.01	0.77	4.18	0.56	-1.144	.416
ด้านความเชื่อมั่นในตนเอง	4.13	0.67	4.16	0.51	-.225	.124
โดยรวม	4.17	0.52	4.19	0.41	-.192	.540

3. การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับความเป็นมืออาชีพโดยรวมและรายด้านของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีประสบการณ์แตกต่างกัน พบว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีประสบการณ์การทำงานด้านการสอบบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับความเป็นมืออาชีพโดยรวมแตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 เมื่อเปรียบเทียบเป็นรายด้านพบว่าด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ และด้านความเชื่อมั่นในตนเองแตกต่างกัน

**ตารางที่ 2** การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับความเป็นมืออาชีพโดยรวมและรายด้าน ของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีประสบการณ์แตกต่างกัน (One Way ANOVA)

ความเป็นมืออาชีพ	แหล่งของความแปรปรวน	df	SS	MS	F	p-value
ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด	ระหว่างกลุ่ม	3	.548	.183	.703	.552
	ภายในกลุ่ม	148	38.463	.260		
	รวม	151	39.011			
ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่	ระหว่างกลุ่ม	3	6.024	2.008	8.031	.000*
	ภายในกลุ่ม	148	37.004	.250		
	รวม	151	43.028			
ด้านจริยธรรม	ระหว่างกลุ่ม	3	1.942	.647	2.327	.077
	ภายในกลุ่ม	148	41.160	.278		
	รวม	151	43.102			
ด้านความสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร	ระหว่างกลุ่ม	3	2.301	.767	2.224	.088
	ภายในกลุ่ม	148	51.032	.345		
	รวม	151	53.333			
ด้านความเชื่อมั่นในตนเอง	ระหว่างกลุ่ม	3	5.968	1.989	7.921	.000*
	ภายในกลุ่ม	148	37.170	.251		
	รวม	151	43.139			
ความเป็นมืออาชีพโดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	3	2.516	.839	4.898	.003*
	ภายในกลุ่ม	148	25.337	.171		
	รวม	151	27.853			

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

4. การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีประสิทธิภาพการตรวจสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ที่มีเพศแตกต่างกัน พบว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีเพศแตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการสอบบัญชีไม่แตกต่างกัน

5. การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการตรวจสอบบัญชีโดยรวมและรายด้าน ของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ที่มีประสบการณ์แตกต่างกัน พบว่า ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีประสบการณ์แตกต่างกันมีความคิดเห็นต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบบัญชีการตรวจสอบบัญชีโดยรวมแตกต่างกัน ผู้สอบบัญชี



สหกรณ์ที่มีประสบการณ์การทำงานด้านการสอบบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับประสิทธิภาพการตรวจสอบบัญชีโดยรวมแตกต่างกัน ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีประสบการณ์ 15 ปีขึ้นไปมีความคิดเห็นประสิทธิภาพการสอบบัญชีโดยรวม มากกว่า ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีประสบการณ์ต่ำกว่า 5 ปี

**ตารางที่ 3** การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการตรวจสอบบัญชีโดยรวมและรายด้านของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ที่มีประสบการณ์แตกต่างกัน (ANOVA)

ประสิทธิภาพการสอบ บัญชี	แหล่งของ ความแปรปรวน	df	SS	MS	F	p- value
ด้านความถูกต้อง	ระหว่างกลุ่ม	3	6.363	2.121	7.774	.000**
	ภายในกลุ่ม	148	40.381	.273		
	รวม	151	46.743			
ด้านความชัดเจน	ระหว่างกลุ่ม	3	4.928	1.643	5.104	.002**
	ภายในกลุ่ม	148	47.628	.322		
	รวม	151	52.556			
ด้านความกะทัดรัด	ระหว่างกลุ่ม	3	4.607	1.536	5.428	.001**
	ภายในกลุ่ม	148	41.870	.283		
	รวม	151	46.477			
ด้านความสร้างสรรค์	ระหว่างกลุ่ม	3	7.985	2.662	8.270	.000**
	ภายในกลุ่ม	148	47.628	.322		
	รวม	151	55.613			
ด้านความสมบูรณ์	ระหว่างกลุ่ม	3	5.064	1.688	5.914	.001**
	ภายในกลุ่ม	148	42.236	.285		
	รวม	151	47.300			
ด้านความทันกาล	ระหว่างกลุ่ม	3	1.907	.636	1.704	.169
	ภายในกลุ่ม	148	55.214	.373		
	รวม	151	57.121			
ประสิทธิภาพการสอบ บัญชี โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	3	4.658	1.553	6.863	.000**
	ภายในกลุ่ม	148	33.489	.226		
	รวม	151	38.147			

\*\* มีนัยสำคัญที่ระดับ 0.01

6. การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ความเป็นมืออาชีพและประสิทธิภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ พบว่าตัวแปรมีความสัมพันธ์กัน แต่ไม่ได้ทำให้เกิดปัญหา Multi-collinearity เนื่องจากค่า VIF ไม่เกิน 10 (Hair Joseph F. I., Black William C.. 2006 : 585) และเมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระความเป็นมืออาชีพแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามประสิทธิภาพการตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ (AUD) อย่างมี

นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง 0.405-0.787 จากนั้น ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ

**ตารางที่ 4** การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ความเป็นมืออาชีพและประสิทธิภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

	LNT	TEC	ETH	COMU	SELF	AUD	VIF
LNT	1						1.674
TEC	.552**	1					2.317
ETH	.405**	.532**	1				1.680
COMU	.525**	.452**	.488**	1			1.783
SELF	.517**	.714**	.597**	.595**	1		2.710
AUD	.566**	.726**	.668**	.624**	.787**	1	

\*\*มีนัยสำคัญที่ระดับ 0.01

7. ผลกระทบความเป็นมืออาชีพที่มีต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ พบว่า ความเป็นมืออาชีพมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยผลกระทบความเป็นมืออาชีพที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 และตัวแปรที่สามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการตรวจสอบบัญชีโดยรวม ได้แก่ ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ ด้านจริยธรรม ด้านความสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร ด้านความเชื่อมั่นในตนเอง

**ตารางที่ 5** การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์การถดถอยความเป็นมืออาชีพที่มีต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์โดยรวมโดยใช้วิธี (Enter)

ความเป็นมืออาชีพ	ประสิทธิภาพการสอบบัญชีโดยรวม		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	.153		.714	.477
ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด	.078	.079	1.449	.150
ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่	.234	.248	3.874	.000**
ด้านจริยธรรม	.209	.223	4.076	.000**
ด้านความสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร	.134	.159	2.826	.005**
ด้านความเชื่อมั่นในตนเอง	.321	.341	4.917	.000**

a = .153 SE<sub>est</sub> = .26017 R = .861 R<sup>2</sup> = .741  
N = 152 F = 83.513 p = .000\*\*

\*\* มีนัยสำคัญที่ระดับ 0.01

## สรุปผลการวิจัย

1. ผลการศึกษาเกี่ยวกับความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อยดังนี้ ด้านจริยธรรม ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด และด้านความสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร ด้านความเชื่อมั่นในตนเอง ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ ผลการศึกษาเกี่ยวกับประสิทธิภาพการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อยดังนี้ ด้านความทันกาล ด้านความถูกต้อง ด้านความสมบูรณ์ ด้านความคิดสร้างสรรค์ ด้านความชัดเจน และด้านความกะทัดรัด

2. ผลการเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับเพศ ประสบการณ์ทำงานที่แตกต่างกันกับความเป็นมืออาชีพและมีประสิทธิภาพการตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีเพศแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับความเป็นมืออาชีพด้านเทคนิคการปฏิบัติหน้าที่แตกต่างกัน ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีเพศแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับประสิทธิภาพการตรวจสอบไม่แตกต่างกัน

3. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ที่มีประสบการณ์การทำงานด้านการสอบบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับความเป็นมืออาชีพโดยรวมแตกต่างกัน ความเป็นมืออาชีพโดยรวม ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ที่มีประสบการณ์ 15 ปีขึ้นไป มีความคิดเห็นความเป็นมืออาชีพมากกว่าประสบการณ์ 11-15 ปี , 5-10 ปี และต่ำกว่า 5 ปี ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ที่มีประสบการณ์การทำงานด้านการสอบบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับประสิทธิภาพการตรวจสอบบัญชีโดยรวมแตกต่างกัน ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ที่มีประสบการณ์ 15 ปีขึ้นไป มีความคิดเห็นประสิทธิภาพการสอบบัญชีโดยรวม มากกว่า 11-15 ปี, 5-10 ปี และต่ำกว่า 5 ปี

4. ความเป็นมืออาชีพ มีความสัมพันธ์และส่งผลต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบบัญชีโดยรวม และตัวแปรที่สามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการสอบบัญชีโดยรวม (AUD) ได้แก่ ด้านความเชื่อมั่นในตนเอง (SELF) ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ (TEC) ด้านจริยธรรม (ETH) ด้านความสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร (COMU)

## อภิปรายผล

1. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีเกี่ยวกับความเป็นมืออาชีพโดยรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากทุกด้าน ด้านจริยธรรม ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด ด้านความสัมพันธ์และการติดต่อ สื่อสาร ด้านความเชื่อมั่นในตนเอง และด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ สอดคล้องกับ (Nanthawan Wongchai, 2009 : 139-143) พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความเป็นมืออาชีพโดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมาก

2. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ที่มีเพศแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความเป็นมืออาชีพด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่แตกต่างกัน โดยผู้สอบบัญชีสหกรณ์ เพศหญิง มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับความเป็นมืออาชีพ ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่น้อยกว่า เพศชาย ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ (Wanida Tapsirat, Yanin Tangpinyoputtikhun and Kanyanat Ratanapraphatum, 2013 : 94) พบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีเพศแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมี

การพัฒนาความเป็นมืออาชีพอย่างต่อเนื่องแตกต่างกัน และผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีเพศแตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการสอบบัญชีไม่แตกต่างกัน

3. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ที่มีประสบการณ์การทำงานด้านการสอบบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับความเป็นมืออาชีพโดยรวมแตกต่างกัน ความเป็นมืออาชีพโดยรวม ผู้สอบบัญชีสหกรณ์มากมีความคิดเห็นความเป็นมืออาชีพมากกว่าประสบการณ์น้อย สอดคล้องกับงานวิจัย (Nanthawan Wongchai. 2009 : 139-143) พบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชีแตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความเป็นมืออาชีพด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ที่มีจรรยาบรรณวิชาชีพด้านการปฏิบัติตนเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพและด้านความเป็นอิสระและมีคุณภาพการสอบบัญชีด้านกษัตริย์แตกต่างกัน ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ที่มีประสบการณ์การทำงานด้านการสอบบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับประสิทธิภาพการตรวจสอบบัญชีโดยรวมแตกต่างกัน โดยผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีประสบการณ์มากมีความคิดเห็นประสิทธิภาพการสอบบัญชีโดยรวม มากกว่าประสบการณ์น้อย

4. ความเป็นมืออาชีพ มีความสัมพันธ์และผลกระทบกับประสิทธิภาพการสอบบัญชีโดยรวมและตัวแปรที่สามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการตรวจสอบบัญชีโดยรวมได้แก่ ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ ด้านจรรยาบรรณ ด้านความสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร ด้านความเชื่อมั่นในตนเอง สอดคล้องกับงานวิจัยของสอดคล้องกับงานวิจัยของ (Thanathip Wattanasuchart. 2013 : 87-90) พบว่า จากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบพบว่า สมรรถนะทางการสอบบัญชีด้านเทคนิคการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความคิดสร้างสรรค์และด้านความสมบูรณ์

## ข้อเสนอแนะ

### 1. ข้อเสนอแนะสำหรับการนำผลการวิจัยไปใช้

1.1 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาความเป็นมืออาชีพด้านความเชื่อมั่นในตนเอง ได้แก่ สามารถปรับตัวเข้ากับสภาวะการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปในขณะที่ยังคงไว้ซึ่งความมีจุดยืนในการปฏิบัติงานที่ถูกต้องตามมาตรฐาน

1.2 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาความเป็นมืออาชีพด้านความมีจรรยาบรรณโดยปฏิบัติงานสอบบัญชียึดหลักความเป็นกลางปราศจากความลำเอียง

### 2. ข้อเสนอแนะในการทำวิจัยครั้งต่อไป

2.1 ควรศึกษาผลกระทบของความเป็นมืออาชีพที่มีต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีในกลุ่มตัวอย่างในเขตอื่น ๆ เช่นผู้สอบบัญชีในเขตภาคกลางกับภาคตะวันออกเฉียงเหนือเพื่อศึกษการเปรียบเทียบกับกลุ่มตัวอย่างอื่นว่ามีความแตกต่างกันหรือไม่อย่างไร

2.2 ควรศึกษาถึงปัญหาและอุปสรรคต่าง ๆ ของความเป็นมืออาชีพต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีสหกรณ์

## เอกสารอ้างอิง

- Buajan Inthiso. (2009). *The relationship between self-development and professionalism of licensed auditors in Thailand*. Master of Accounting Thesis : Maha Sara Kham University. [in Thai].
- Cooperative Auditing Department, Cooperative Auditing Office 3. (2017). *Auditor performing auditing work in the Office of the Cooperative Auditing Area 3*. [Online]. [http://www.cad.go.th/main.php?filename=location\\_03](http://www.cad.go.th/main.php?filename=location_03) [6 August 2017]. [in Thai].
- Cooperative Auditing Department, Cooperative Auditing Office 4. (2016). *Annual Report, Office of the Cooperative Auditing No. 4*. Ubon Ratchathani : Department of Cooperative Auditing. [in Thai].
- Cooperative Auditing Department, Cooperative Auditing Office 5. (2017). *Auditor performing auditing work in the Cooperative Auditing Area 5*. [Online]. [http://www.cad.go.th/main.php?filename=location\\_05](http://www.cad.go.th/main.php?filename=location_05) [6 August 2017]. [in Thai].
- Cooperative Auditing Department. (2017). *How do cooperative auditors play a role and duty to prevent and monitor corruption in cooperatives?*. [Online]. [http://www.cad.go.th/cadweb\\_org/ewt\\_news.php?nid=30847](http://www.cad.go.th/cadweb_org/ewt_news.php?nid=30847). [16 September 2017]
- Darunee Wongsil, Srirungrat Sudsomboon and Natthawut Tuntiset. (2013). "Effects of Professional Auditing Loyalty on Audit Quality of Office Cooperative Auditing Auditor in the Northeast". *Journal of Accountancy and Management, Maha Sara Kham University*, 5 (1) : January-March 2013. [in Thai].
- Hair Joseph F. I., Black William C., Babin Barry J., Anderson Rolph E. and Tatham Ronald L. (2006). *Multivariate Data Analysis*. New Jersey: Pearson.
- Isaraews Agency. (2014). *Economic crime survey in 2014*. [Online]. <https://www.isranews.org/community/278-thaireform/thaireform-slide/33272-pwc.html> [16 September 2017]. [in Thai].
- Nanthawan Wongchai. (2009). *The impact of professionalism and professional ethics on the quality of auditing of licensed auditors in Bangkok*. Master of Accounting Thesis : Maha Sara Kham University. [in Thai].
- Natcha Wattanawilai and Juthamon Sitthiphonwanichakul. (2012). "The Potential Development of Thai Accounting Profession on Economic Liberalization". *Executive Journal*, 2013, p 20. [in Thai].
- Natthathida Jinmon. (2016). *Professional and Audit Quality of Certified Public Accountant (CPAs) in Thailand*. Master of Accounting Thesis : Chiang Rai Rajabhat University. [in Thai].

- Sasiwimon Srichareonjit. (2005). *Qualifications of competent professionals*. [Online].  
<http://www.icaat.go.th> [22 February 2018]. [in Thai].
- Sirirumpa Puangpila, Julsuchada Sirisom and Naratthawun Musik. (2018). “The Relationship between Lifelong Learning and Professionalism of Bookkeepers in the Northeast”. *Journal of Humanities and Social Sciences Mahasarakham University*, 37 (2) : March-April 2018. [in Thai].
- Somjai Laksana. (2009). *Development of Work Efficiency*. Bangkok : Phermsap Printing. [in Thai].
- Thanathip Wattanasuchart. (2013). *The relationship between auditing competencies and auditing quality of licensed auditors in Thailand*. Master of Accounting Thesis : Maha Sara Kham University. [in Thai].
- Usana Patramontree. (2004). *Modern Internal Audition*. Bangkok : Text and Journal Publications. [in Thai].
- Wanida Tapsrirat, Yanin Tangpinyoputtikhun and Kanyanat Ratanapraphatum (2013). “Effects of continuing professional development on audit efficiency of certified public accountantants in Thailand”. *Journal of Accountancy and Management, Maha Sara Kham University*, 5 (1) : January-March 2013. [in Thai].
- Yamane, Taro. (1973). *Statistics: an introductory analysis*. New York : Harper and Row