

อิทธิพลของความเป็นอิสระจากการตรวจสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบ

ของผู้สอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

The Influence of Auditor Independence on the Audit Quality of Auditors in Bangkok

ประสิทธิ์ รุ่งเรือง

หลักสูตรบัญชีบัณฑิต มหาวิทยาลัยราชภัฏสงขลา

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาอิทธิพลของความเป็นอิสระจากการตรวจสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร จำนวน 387 ชุด สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลได้แก่ F-test (ANOVA) การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ ผลการวิจัยพบว่า ความเป็นอิสระจากการตรวจสอบบัญชี ด้านการวางแผนการตรวจสอบ และการรายงานการสอบบัญชี มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.5 ผลการวิจัยแสดงให้เห็นถึงความเป็นอิสระในการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีซึ่งถือเป็นหัวใจสำคัญในการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีเพื่อเพิ่มคุณภาพการตรวจสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีถือเป็นคนกลางที่ทำหน้าที่ตรวจสอบงบการเงินของบริษัทแทนผู้มีส่วนได้เสียซึ่งไม่สามารถเข้าไปทำหน้าที่ดังกล่าวได้ นอกจากนี้ เป้าหมายการปฏิบัติงานอย่างเป็นอิสระของผู้สอบบัญชียังนำไปสู่การบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบบัญชี สร้างความโปร่งใส และชื่อเสียงให้กับผู้สอบบัญชีต่อไป

คำสำคัญ: ความเป็นอิสระ การตรวจสอบบัญชี คุณภาพการตรวจสอบ

Abstract

This study aimed to investigate the influence of auditor independence on the audit quality of auditors in Bangkok by using questionnaires to gather data from 387 auditors in Bangkok. The statistics were F-test (ANOVA), multiple correlation and multiple regression. The results found that auditor independence in terms of auditing, audit planning, and audit reporting had significant positive influence on the audit quality of auditors in Bangkok at the 0.5 level. The results revealed that auditor independence, which is the basis for auditing, increases the audit quality. Auditors can act as mediators who audit the financial statements of a company instead of stakeholders. In addition, the goal of the auditor's independent performance can lead to fulfilling auditing goals, which include transparency, achievement and a positive reputation for the auditors.

Keywords: Independence, Auditor, Audit Quality

บทนำ

การทุจริตเป็นสาเหตุสำคัญที่ทำให้องค์กรต่าง ๆ ล้มละลายทั่วโลก การทุจริตมักเกิดจากระบบควบคุมภายในหรือการตรวจสอบมีช่องโหว่หรือมีความล้มเหลว ผู้กระทำผิดมักใช้ประโยชน์จากการควบคุมภายในที่ไม่ดีพอเพื่อหาผลประโยชน์ที่สามารถกระทำการโดยไม่ถูกจับ การทุจริตสามารถกระทำโดยพนักงานในระดับใดก็ได้ภายในองค์กร การศึกษาจำนวนมากระบุว่า การทุจริตส่วนใหญ่เกิดจากการกระทำของฝ่ายจัดการ โดยทั่วไปผู้บริหารจะสามารถเข้าถึงข้อมูลที่เป็นความลับได้ง่าย และสร้างความเสียหายให้กับองค์กรได้สูงกว่าพนักงานระดับล่าง การทุจริตหรือฉ้อโกงทางบัญชีมีจำนวนและขนาดเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่อง (Agarwal and Medury, 2014) นี่คือนิยามสำคัญที่มีผลกระทบโดยตรงต่อทั้งผู้บริหารองค์กร และผู้มีส่วนได้เสียจากการตัดสินใจทางเศรษฐกิจที่ผิดพลาด การเพิ่มขึ้นของกฎระเบียบภายในองค์กรเป็นผลมาจากการควบคุม และป้องกันการทุจริตด้วยความระมัดระวังจากความพยายามแก้ปัญหาการทุจริตภายใต้สถานการณ์ความไม่แน่นอน แต่องค์กรก็อาจได้รับภัยคุกคามจากการทุจริตถึงแม้จะมีความพยายามป้องกันมากเพียงใด The International Professional Practices Framework (IPPF) กิจกรรมการตรวจสอบทั้งภายในและภายนอกที่มีประสิทธิภาพสามารถช่วยแก้ไขปัญหการทุจริตได้อย่างมาก แม้ว่าผู้บริหารต้องความรับผิดชอบต่อการต่อต้านการทุจริตและพยายามหาวิธีการต่าง ๆ มาป้องกันมากเพียงพแต่การทุจริตก็อาจเกิดขึ้นได้เสมอ ผู้สอบบัญชีซึ่งถือเป็นหน่วยงานภายนอกที่เข้ามาปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบจะช่วยสร้างความเชื่อมั่นให้กับผู้มีส่วนได้เสียทั้งภายในและภายนอกได้อย่างดีเยี่ยม เนื่องจากผู้สอบบัญชีถือเป็นบุคคลภายนอกองค์กร ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการทำงานขององค์กร ด้วยเหตุนี้ทำให้นักลงทุน ผู้ถือหุ้น เจ้าหนี้ ต่างให้ความไว้วางใจในการปฏิบัติหน้าที่โดยอิสระปราศจากการแทรกแซงจากฝ่ายบริหาร การปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชานั้นจำเป็นต้องอาศัยความรู้ความสามารถ และประสบการณ์ทำงานสูงเพื่อนำมาซึ่งการรายงานข้อเท็จจริงอันสะท้อนเนื้อหาเชิงเศรษฐกิจของกิจการ นอกจากนี้ ผู้สอบบัญชียังต้องมีการประเมินความเสี่ยง และประเมินการใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่าของกิจการ เพื่อส่งเสริมการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร ดังนั้นจึงเป็นเรื่องสำคัญที่องค์กรต่าง ๆ ควรให้ความสำคัญกับการตรวจสอบการทุจริตโดยมุ่งเน้นไปยังความเป็นอิสระจากการตรวจสอบ การวางแผนการตรวจสอบ การปฏิบัติงานตรวจสอบ และจากการรายงานผลการตรวจสอบถึงกระบวนการประเมินความเสี่ยงจากการทุจริตซึ่งมีความสำคัญต่อการเพิ่มคุณภาพการตรวจสอบต่อไป

ความเป็นอิสระจากการตรวจสอบบัญชีถือเป็นสิ่งสำคัญที่ผู้สอบบัญชีควรให้ความสำคัญเพื่อช่วยเพิ่มคุณภาพการตรวจสอบและสร้างชื่อเสียงให้กับผู้สอบบัญชี ความเป็นอิสระจากการตรวจสอบบัญชีประกอบด้วย 1) ความเป็นอิสระจากการวางแผนการตรวจสอบ (Programming Independence) หมายถึง อิสระจากการควบคุมหรืออิทธิพลที่ไม่เหมาะสมในการเลือกเทคนิคการตรวจสอบ, การวางแผนขั้นตอนการตรวจสอบ และในขอบเขตการประยุกต์ใช้วิธีการตรวจสอบ 2) ความเป็นอิสระจากการปฏิบัติงานตรวจสอบ (Investigative Independence) หมายถึง อิสระจากการควบคุมหรืออิทธิพลที่ไม่เหมาะสมในการเลือกพื้นที่ตรวจสอบ, กิจกรรมตรวจสอบ, อิสระจากความสัมพันธ์ส่วนตัว และการบริหารนโยบายที่จะตรวจสอบ 3) ความเป็นอิสระจากการรายงานผลการตรวจสอบ (Reporting Independence) หมายถึง อิสระจากการควบคุมหรืออิทธิพลที่ไม่เหมาะสมในการรายงานข้อเท็จจริงที่เปิดเผยจากการตรวจสอบหรือในการแสดงออกของข้อเสนอแนะหรือความคิดเห็นอันเป็นผลมาจากการตรวจสอบ จากองค์ประกอบของความเป็นอิสระจากการตรวจสอบบัญชีทั้ง 3 เป็นสิ่งสำคัญที่จะนำไปสู่การสร้างความเชื่อมั่นให้กับผู้มีส่วนได้เสียจากการปฏิบัติหน้าที่ของผู้สอบบัญชี

คุณภาพการสอบบัญชี เป็นผลงานที่สำคัญอย่างมากต่อผู้สอบบัญชี เนื่องจากเป็นผลลัพธ์ขั้นสุดท้ายที่ได้จากกระบวนการสอบบัญชี จัดทำขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นการติดต่อสื่อสารอย่างชัดเจนและเป็นทางการเกี่ยวกับข้อสรุปที่ได้จากการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีไปยังผู้ใช้งบการเงิน คุณภาพของรายงานผู้สอบบัญชีซึ่งผู้สอบได้ลงความเห็นไว้ใน

งบการเงินอย่างมีนัยสำคัญ เพื่อสร้างความเชื่อมั่นต่อผู้ใช้งบการเงิน (ณัฐนิชา พู่ทองสมบัติ, 2559) คุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) คือ การประเมินคุณภาพของการรายงานผลการดำเนินงานที่แสดงไว้ในรายงานทางการเงินตามหลักบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปได้อย่างมีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผลเพื่อสร้างความเชื่อมั่นให้กับผู้ใช้งบการเงินหรือเพื่อใช้ในการตัดสินใจของบุคคลภายนอก และเพื่อเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน

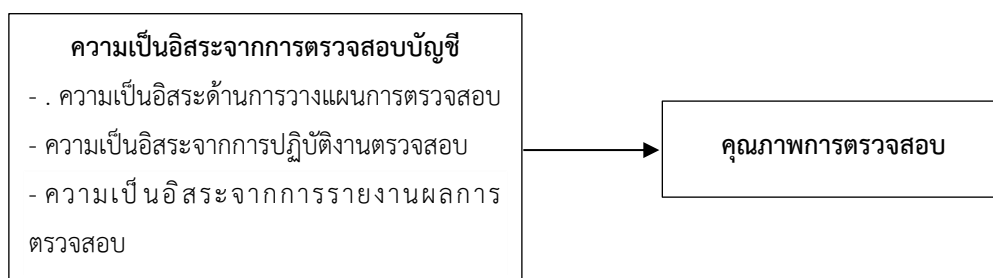
วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อศึกษาความเป็นอิสระด้านการวางแผนการตรวจสอบที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร
2. เพื่อศึกษาความเป็นอิสระจากการปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร
3. เพื่อศึกษาความเป็นอิสระจากรายงานผลการตรวจสอบที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

สมมติฐาน

1. ความเป็นอิสระด้านการวางแผนการตรวจสอบมีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร
2. ความเป็นอิสระจากการปฏิบัติงานตรวจสอบมีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร
3. ความเป็นอิสระจากรายงานผลการตรวจสอบมีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

กรอบแนวคิดการวิจัย



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

วิธีดำเนินการวิจัย

ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร ที่ขึ้นทะเบียนกับสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ณ วันที่ 24 เมษายน 2564 จำนวน 1,219 คน โดยผู้วิจัยได้ส่งแบบสอบถามไปยังประชากรทั้งหมดได้รับการตอบกลับ จำนวน 387 ฉบับ อัตราการตอบกลับ 31.74 เปอร์เซ็นต์ซึ่งสอดคล้องกับ Hoque and James (2000), ได้กล่าวว่าอัตราการตอบกลับสำหรับการสำรวจทางไปรษณีย์อย่างน้อยร้อยละ 20 ถือว่ายอมรับได้

ผู้วิจัยได้นำแบบสอบถามที่สร้างขึ้นมาพิจารณาและตรวจสอบเนื้อหาและความเหมาะสมของภาษาให้ผู้ทรงคุณวุฒิ จำนวน 3 ท่าน ตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาด้วยค่าดัชนีความสอดคล้องของคำถามแต่ละข้อ หลังจากปรับปรุงตามคำแนะนำจากผู้ทรงคุณวุฒิแล้วมีค่าอยู่ระหว่าง 0.67-1.00 ซึ่งถือว่าข้อคำถามมีความเที่ยงตรงและครอบคลุมวัตถุประสงค์และค่านิยามการวิจัย การตรวจสอบความเชื่อมั่น (Reliability) โดยนำแบบสอบถามที่ผ่านการตรวจสอบค่าความเที่ยงตรงของเนื้อหา (Validity) ไปทดลอง (Try Out) กับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอื่นที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่าง จำนวน 30 ชุด ค่าระดับค่าเชื่อมั่นอยู่ระหว่าง 0.756 – 0.835 มากกว่า 0.70 แสดงได้ว่าแบบสอบถามมีความเชื่อมั่น สามารถนำแบบสอบถามไปใช้เก็บข้อมูลกับกลุ่มตัวอย่างจริงได้ (Hair, Black, Babin, & Anderson, 2018)

สถิติที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ใช้การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ ในการทดสอบความเป็นอิสระจากการตรวจสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร ซึ่งเขียนสมการได้ดังนี้

$$AQU = \beta_0 + \beta_1 PIN + \beta_2 IIN + \beta_3 RIN + \varepsilon$$

โดย β = ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอย

$$\mathcal{E} = \text{ค่าความคาดเคลื่อนของการพยากรณ์}$$

AQA = คุณภาพการตรวจสอบบัญชี (Audit Quality)

PIN = ความเป็นอิสระในการเขียนแผนการตรวจสอบ (Programming Independence)

IIN = ความอิสระจากการตรวจสอบ (Investigative Independence)

RIN = ความเป็นอิสระจากการรายงาน (Reporting Independence)

ผลการวิจัย

การศึกษาเรื่อง ความเป็นอิสระจากการตรวจสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีในเขต กรุงเทพมหานคร โดยมีขั้นตอนการวิเคราะห์ดังนี้

ตารางที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร

ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในเขตกรุงเทพมหานคร	จำนวน (คน)	ร้อยละ
1. เพศ		
ชาย	126	32.60
หญิง	261	67.40
รวม	387	100.00
2. อายุ		
น้อยกว่า 30 ปี	20	5.20
31 – 40 ปี	70	18.10
41 – 50 ปี	109	28.20
มากกว่า 50 ปี	188	48.60
รวม	387	100.00
3. สถานภาพ		
โสด	148	38.20
สมรส	204	52.70
หย่า / หม้าย	35	9.00
รวม	387	100.00
4. ระดับการศึกษา		
ต่ำกว่าปริญญาตรี	0	0
ปริญญาตรี / เทียบเท่า	135	34.90
ปริญญาโท	235	60.70
สูงกว่าปริญญาโท	17	4.40
รวม	387	100.00

ตารางที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร (ต่อ)

ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในเขตกรุงเทพมหานคร	จำนวน (คน)	ร้อยละ
5. ประสบการณ์ในการสอบบัญชี		
น้อยกว่า 5 ปี	35	9.00
5 - 10 ปี	60	15.50
11 – 15 ปี	51	13.20
16 - 20 ปี	58	15.00
21 - 25 ปี	30	7.80
มากกว่า 25 ปี	153	39.50
รวม	387	100.00
6.รายได้เฉลี่ยต่อปี		
ต่ำกว่า 300,000 บาท	92	23.80
300,000 – 500,000 บาท	63	16.30
500,001 – 700,000 บาท	31	8.00
มากกว่า 700,000 บาท	201	51.90
รวม	387	100.00
7. จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี		
น้อยกว่า 50 งบ	199	51.40
50 - 100 งบ	68	17.60
101 – 150 งบ	36	9.30
มากกว่า 150 งบ	84	21.70
รวม	387	100.00

จากตารางที่ 1 พบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง (ร้อยละ67.40) อายุมากกว่า 50 ปี(ร้อยละ 48.60) รองลงมา 41-50 ปี(ร้อยละ28.20) สถานภาพ สมรส(ร้อยละ52.70) รองลงมา โสด(ร้อยละ38.20) ระดับการศึกษาปริญญาโท(ร้อยละ60.70) รองลงมา ปริญญาตรี(ร้อยละ34.90) ประสบการณ์ในการสอบบัญชี มากกว่า 25 ปี (ร้อยละ39.50) รองลงมา 5-10 ปี (ร้อยละ15.50)รายได้เฉลี่ยต่อปี มากกว่า 700,000(ร้อยละ51.90) รองลงมา ต่ำกว่า 300,000 (ร้อยละ 23.80) และจำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี น้อยกว่า 50 งบ (ร้อยละ51.40)รองลงมา มากกว่า 150งบ (ร้อยละ21.70)

ตารางที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความเป็นอิสระในการตรวจสอบโดยรวมและเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร

รายการ	ข้อคำถาม	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความเห็น
คุณภาพการสอบบัญชี				
	4	4.24	0.70	มาก
ความเป็นอิสระในการตรวจสอบ				
- ความเป็นอิสระด้านการวางแผนการตรวจสอบ	4	4.24	0.67	มาก
- ความเป็นอิสระจากการปฏิบัติงานตรวจสอบ	5	4.46	0.56	มาก
- ความเป็นอิสระจากการรายงานผลการตรวจสอบ	4	4.32	0.65	มาก
ความเป็นอิสระในการตรวจสอบโดยรวม		4.34	0.63	มาก

จากตาราง 2 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.24$) ความคิดเห็นเกี่ยวกับความเป็นอิสระในด้านของผู้สอบบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.34$) เมื่อพิจารณาความเป็นอิสระจากการสอบบัญชีเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากทุกด้านโดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อย พบว่าด้านความเป็นอิสระจากการตรวจสอบมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.46$) ด้านความเป็นอิสระจากการรายงานมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.32$) และด้านความเป็นอิสระของแผนการตรวจสอบมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.24$)

ตารางที่ 3 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของความเป็นอิสระจากการตรวจสอบกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร

ตัวแปร	AQU	PIN	IIN	RIN	VIF
AQU	-	0.614*	0.542*	0.633*	
PIN		-	0.577*	0.573*	1.681
IIN			-	0.632*	1.882
RIN				-	1.868

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เพียร์สัน เพื่อหาความสัมพันธ์ของความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงิน และการจัดการความเสี่ยงจากการตรวจสอบที่มีต่อผลคุณภาพการตรวจสอบบัญชี พบว่า มีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง 0.542- 0.633 ผลการวิจัยแสดงให้เห็นว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับตัวแปรตามอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 ตัวแปรทุกตัวมีค่าต่ำกว่า 0.80 สอดคล้องกับ Hair et al., (2018) ซึ่งเห็นว่าตัวแปรทุกตัวไม่มีความสัมพันธ์กัน (Multicollinearity) ตัวแปรทุกตัวมีความสัมพันธ์อาจเกิดเป็นปัญหา Multicollinearity ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า Variance Inflation Factor (VIF) ปรากฏว่า ค่า VIF ของตัวแปรอิสระ มีค่าตั้งแต่

1.681 – 1.882 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กัน ในระดับที่ไม่ก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity (Hair et al., 2018) ในการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ ดังตารางที่ 3

ตารางที่ 4 การทดสอบค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยของความเป็นอิสระจากการตรวจสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

ความเป็นอิสระจากการตรวจสอบ	คุณภาพการสอบบัญชี		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	-0.700	0.385	-1.819	0.070
ด้านการวางแผนการตรวจสอบ	0.431	0.060	7.204	0.000*
ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ	0.286	0.123	2.325	0.021*
ด้านการรายงานผลการตรวจสอบ	0.443	0.060	7.433	0.000*

F = 128.244, p = 0.000, Adj R² = 0.497

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4 พบว่า สมการที่ได้นี้สามารถพยากรณ์คุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม (AQU) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 (F = 128.244 ; p = 0.000) และค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R²) เท่ากับ 0.497 ความเป็นอิสระในการตรวจสอบ ด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ และด้านความเป็นอิสระจากการรายงานผลการตรวจสอบมีอิทธิพลเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมรับสมมุติฐานที่ 1 - 3 สามารถสร้างสมการพยากรณ์คุณภาพการสอบบัญชี ได้ดังนี้

$$AQU = -0.700 + 0.431PIN - 0.286IIN + 0.443RIN + E$$

สรุปผลและอภิปรายผล

จากการศึกษา เรื่อง อิทธิพลของความเป็นอิสระจากการตรวจสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร สามารถสรุปและอภิปรายผลตามวัตถุประสงค์ของการวิจัยดังนี้

ความเป็นอิสระจากการตรวจสอบ ด้านการวางแผนการตรวจสอบมีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบ อาจกล่าวได้ว่าการวางแผนการตรวจสอบเป็นจุดเริ่มต้นการปฏิบัติงานตรวจสอบที่สำคัญเพื่อกำหนดระยะเวลาจากการตรวจสอบให้เหมาะสมและสอดคล้องกับความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นจากการตรวจไม่พบ ดังนั้น การวางแผนการตรวจสอบจำเป็นต้องมีการประเมินสภาพแวดล้อมของธุรกิจ ระบบการควบคุมภายในเพื่อกำหนดแนวทางวิธีการตรวจสอบ และระยะเวลาการปฏิบัติงานอย่างอิสระเพื่อนำไปสู่คุณภาพการตรวจสอบเป็นไปตามมาตรฐานที่กำหนด และนำไปสู่การสร้างความเชื่อมั่นให้กับผู้มีส่วนได้เสีย สอดคล้องกับ กมล วาณิชถาวร, พิเชษฐ์ โสภางษ์ (2562) กล่าวว่า หากผู้สอบบัญชีมีการวางแผนการตรวจสอบไว้อย่างเหมาะสมจะส่งผลให้การตรวจสอบบัญชีมีคุณภาพมากยิ่งขึ้น และสอดคล้องกับ พิธาน แสนภักดี, ญัฐพันธ์ เผ่าพันธุ์ และวิชิต อ้วน (2564) ผู้สอบบัญชีสามารถวางแผนการตรวจสอบอย่างอิสระปราศจากการแทรกแซง โดยใช้วิธีการต่าง ๆ เพื่อให้ได้มา

ซึ่งหลักฐานที่เพียงพอและเหมาะสมกับสภาพแวดล้อมกับธุรกิจนั้น ๆ ดังนั้นการวางแผนการตรวจสอบถือเป็นจุดเริ่มต้นที่สำคัญที่ทำให้การตรวจสอบมีคุณภาพเป็นไปตามมาตรฐานต่อไป

ความเป็นอิสระจากการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบมีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบ อาจกล่าวได้ว่า ผู้สอบบัญชีสามารถการปฏิบัติงานตรวจสอบอย่างอิสระโดยเลือกพื้นที่ที่ตรวจสอบ วิธีการตรวจสอบโดยปราศจากความสัมพันธ์ส่วนตัว จะทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพซึ่งจะส่งผลต่อคุณภาพการตรวจสอบ สอดคล้องกับความต้องการ สอดคล้องกับ เจริญ เจริญวาลย์ (2545) ผู้ตรวจสอบควรจะมีความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน รวมถึงปฏิบัติงานต่าง ๆ โดยปราศจากความลำเอียง ความขัดแย้งทางผลประโยชน์หรืออิทธิพลที่ไม่เหมาะสมจากผู้อื่น โดยความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบนั้นถือเป็นสิ่งสำคัญที่จะทำให้การตรวจสอบภายในนั้นมีประสิทธิภาพ และก่อให้เกิดความน่าเชื่อถือต่อบุคคลต่าง ๆ ทั้งภายในและภายนอกองค์กร สอดคล้องกับ ภัชราภรณ์ จันทรวงศ์ และวิษณุ สุมิตรสวรรค์ (2564) กล่าวว่า การปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบอย่างอิสระจะช่วยสร้างความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน ซึ่งปราศจากการแทรกแซงจากผู้มีอิทธิพล ทำให้สร้างความน่าเชื่อถือให้กับรายงานการตรวจสอบอันนำไปสู่คุณภาพการตรวจสอบเป็นที่ยอมรับแก่บุคคลภายในและภายนอกองค์กร

ความเป็นอิสระจากการตรวจสอบ ด้านการรายงานผลการตรวจสอบมีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบ อาจกล่าวว่าการรายงานผลการตรวจสอบนั้นเกิดจากการรายงานผลการปฏิบัติงานว่าเป็นไปตามวัตถุประสงค์หรือไม่ซึ่งผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องรายงานข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้นเพื่อให้คุณภาพของการตรวจสอบเป็นไปตามมาตรฐานตามต้องการ สอดคล้องกับ ธีราภรณ์ แน่นดี, นาถนภา นิลนิยม และศุทธิณี ปรายศรีภูมิ (2561) กล่าวว่า การรายงานผลการปฏิบัติงานตรวจสอบต่อผู้บริหารระดับสูงขององค์กรเพื่อให้ทราบถึง วัตถุประสงค์ ขอบเขต วิธีการปฏิบัติงาน ในประเด็นความเสี่ยงที่สำคัญและการควบคุมปัญหาและอุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นจากการปฏิบัติงานไม่เป็นไปตามแผนการตรวจสอบที่วางไว้ นอกจากนี้ นวพร ชูเปียแต่ง และจันทรรอย เลขทิพย์ (2561) กล่าวว่า ผู้สอบบัญชีต้องรายงานข้อผิดพลาดที่ตรวจพบโดยอาศัยความรู้ ความสามารถของผู้สอบบัญชี และทีมงานตรวจสอบ เพื่อแก้ไขปัญหาการปฏิบัติงานสอบบัญชีให้เป็นไปอย่างมีคุณภาพ ปัจจัยเหล่านี้จะส่งผลให้การตรวจสอบบัญชีเป็นไปอย่างมีคุณภาพตามมาตรฐานที่วางไว้

ข้อเสนอแนะการวิจัย

1. ผู้สนใจอาจศึกษาปัจจัยอื่นๆ ที่มีความสัมพันธ์ต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เพื่อทำการเปรียบเทียบว่าตัวแปรใดที่มีความสัมพันธ์ต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
2. ผู้สนใจอาจการศึกษาถึงปัญหาและอุปสรรคที่มีผลต่อความเป็นอิสระจากการตรวจสอบบัญชีเพื่อเป็นแนวทางในการปรับปรุงแก้ไขให้ได้ตรงประเด็น

เอกสารอ้างอิง

- กมล วานิชถาวร, พิเชษฐ์ โสภางษ์. (2562). ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. วารสารมหาจุฬานาครธรรมศน์. 6(9), 4332-4345.
- เจริญ เจริญวาลย์. (2545). การวางแผนมาตรฐานธรรมาภิบาล. กรุงเทพมหานคร: พอติ.
- ณัฐนิชา พู่เพื่องสมบัติ. (2559). คุณภาพงานสอบบัญชีและการตกแต่งกำไร. วิทยานิพนธ์หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

- พิธาน แสนภักดี, ณัฐพันธ์ เฝ้าพันธุ์ และวิจิต อุ๋อัน. (2564). ปัจจัยเหตุที่ส่งผลต่อแรงจูงใจและคุณภาพการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย: การทบทวนวรรณกรรมเพื่อสร้างกรอบแนวคิด. **วารสารการบริหารนิติบุคคลและนวัตกรรมท้องถิ่น**. 7(7), 285-293.
- ธีราภรณ์ แน่นดี, นาถนภา นิลนิยม และศุทธิณี ปราชญ์ศรีภูมิ. (2561). ความสัมพันธ์ระหว่างความเป็นอิสระของการตรวจสอบภายในกับการบรรลุเป้าหมายองค์กรของธุรกิจเครื่องใช้ไฟฟ้าและอิเล็กทรอนิกส์ในประเทศไทย. **วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม**. 10(2), 56-67.
- นวพร ชูเปี้ยเต้ง และจันทร์ลอย เลขทิพย์. (2561). ความรู้ความสามารถที่มีผลกระทบต่อคุณภาพการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย (ในมุมมองของผู้รับการตรวจสอบ). **วารสารวิจัยและพัฒนา วไลยอลงกรณ์ ในพระบรมราชูปถัมภ์**. 13(2), 170-181.
- ภัชราภรณ์ จันทรสว่าง และวิษณุ สุมิตสวรรณ. (2564). ความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดขอนแก่น. **วารสารสังคมศาสตร์และมนุษยวิทยาเชิงพุทธ**. 6(8), 291-306.
- Agarwal G. K. and Medury Y. (2014). Internal Auditor as Accounting Fraud Buster. **The IUP Journal of Accounting Research & Audit Practices**, Vol. XIII, No. 1.
- Hair, J.F., Jr., Black, W. C., Babin, B. J. & Anderson, R. E. (2018). **Multivariate data analysis: A global Perspective (8thed.)**. Upper Saddle River, NJ: Prentice Hall
- Hoque, Z., & James, W. (2000). Linking balanced scorecard measures to size and market factors: Impact on organizational performance. **Journal of Management Accounting Research**, 12(1), 1-17.