

บทที่ 5

สรุปผลการศึกษา อภิปรายผลและข้อเสนอแนะ

การศึกษาเรื่องบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนในการปฏิบัติงานสอบบัญชีสหกรณ์ในพื้นที่ภาคเหนือ ในครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนในการปฏิบัติงานสอบบัญชีสหกรณ์ในพื้นที่ภาคเหนือ ผู้ศึกษาได้ทำการศึกษาแบบวิจัยเชิงสำรวจโดยใช้แบบสอบถาม สอบถามประธานกรรมการ ผู้จัดการ หรือพนักงานที่ปฏิบัติงานด้านบัญชีของสหกรณ์ที่จัดจ้างผู้สอบบัญชีภาคเอกชนในการตรวจสอบบัญชีให้กับสหกรณ์ในพื้นที่ภาคเหนือ โดยเลือกกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 45 สหกรณ์ ซึ่งใช้ผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ทั้งหมด 30 ราย รวมทั้งค้นคว้าหนังสือและเอกสารของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ระเบียบ ประกาศ คำแนะนำ หนังสือเวียนต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีสหกรณ์ของผู้สอบบัญชีภาคเอกชน และเอกสารงานวิจัยอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องในเรื่องธรรมาภิบาล ซึ่งประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษาในครั้งนี้ ทำให้ทราบถึงบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนในการปฏิบัติงานสอบบัญชีสหกรณ์ในพื้นที่ภาคเหนือ และเพื่อเป็นประโยชน์ต่อผู้สอบบัญชีโดยทั่วไปที่จะสามารถนำข้อมูลมาใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาวิชาชีพสอบบัญชีต่อไปได้

สรุปผลการศึกษา

จากการศึกษาบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนในการปฏิบัติงานสอบบัญชีสหกรณ์ในพื้นที่ภาคเหนือ สามารถสรุปผลการศึกษาได้ดังต่อไปนี้ ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถาม

จากกลุ่มตัวอย่างจำนวน 45 คน ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศชาย ร้อยละ 53.33 รองลงมาเป็นเพศหญิงร้อยละ 46.67 ส่วนใหญ่มีอายุระหว่าง 41 – 50 ปี ร้อยละ 33.33 รองลงมามีอายุระหว่าง 31 – 40 ปี ร้อยละ 31.11 ส่วนใหญ่มีการศึกษาระดับปริญญาตรี ร้อยละ 62.22 รองลงมามีการศึกษาระดับปริญญาโท ร้อยละ 35.56 ส่วนใหญ่เป็นผู้จัดการสหกรณ์ ร้อยละ 80.00 รองลงมาเป็นหัวหน้าฝ่ายบัญชี พนักงานบัญชี ร้อยละ 20.00 ส่วนใหญ่มีประสบการณ์ทำงานในตำแหน่งปัจจุบัน 6 – 10 ปี ร้อยละ 40.00 รองลงมามีประสบการณ์ทำงานในตำแหน่งปัจจุบัน 1 – 5 ปี ร้อยละ 26.67

**การวัดระดับความคิดเห็นในบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลของผู้สอบบัญชี
ภาคเอกชน**

**1. ระดับความความคิดเห็นต่อบทบาทการให้บริการของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนในการ
ปฏิบัติงานสอบบัญชีตามหลักนิติธรรม**

จากผลการศึกษาพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด 45 คน เห็นว่าบทบาทการ
ให้บริการของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนในการปฏิบัติงานสอบบัญชีตามหลักนิติธรรม อยู่ในระดับมากที่สุด
(ค่าเฉลี่ย 4.38) โดยส่วนใหญ่เห็นว่า ผู้สอบบัญชีมีกำหนดระยะเวลาแล้วเสร็จของการให้บริการ
อยู่ในระดับ มากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.62) รองลงมา คือ ผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานด้วยความเป็นกลาง มี
ความเป็นอิสระไม่อยู่ภายใต้อิทธิพลใด ๆ อยู่ในระดับ มากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.60) การปฏิบัติงานของ
ผู้สอบบัญชีมีความเป็นธรรม ไม่เลือกปฏิบัติ (ให้บริการตามลำดับก่อน – หลัง) อยู่ในระดับมาก
ที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.51) สหกรณ์สามารถรับทราบข้อมูลเกี่ยวกับการให้บริการในด้านต่าง ๆ ของ
ผู้สอบบัญชีที่ให้บริการ อยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ย 4.09) และการมีขั้นตอนกระบวนการให้บริการ
สอบบัญชีที่ชัดเจน อยู่ในระดับ มาก (ค่าเฉลี่ย 4.07)

**2. ระดับความความคิดเห็นต่อบทบาทการให้บริการของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนในการ
ปฏิบัติงานสอบบัญชีตามหลักคุณธรรม**

จากผลการศึกษาพบว่า พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด 45 คน เห็นว่าบทบาทการ
ให้บริการของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนในการปฏิบัติงานสอบบัญชีตามหลักคุณธรรม อยู่ในระดับมาก
ที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.55) โดยส่วนใหญ่เห็นว่าผู้สอบบัญชีมีการปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริต และ
ซื่อตรง อยู่ในระดับ มากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.62) รองลงมา คือ ผู้สอบบัญชีมีความประพฤติเหมาะสม
น่านับถือ อยู่ในระดับ มากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.58) และผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานโดยคำนึงถึงผลประโยชน์
ของสหกรณ์และสมาชิกสหกรณ์ อยู่ในระดับ มากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.44)

**3. ระดับความความคิดเห็นต่อบทบาทการให้บริการของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนในการ
ปฏิบัติงานสอบบัญชีตามหลักความโปร่งใส**

จากผลการศึกษาพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด 45 คน เห็นว่าบทบาทการ
ให้บริการของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนในการปฏิบัติงานสอบบัญชีตามหลักความโปร่งใส อยู่ใน
ระดับ มากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.59) โดยส่วนใหญ่เห็นว่าผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานด้วยความโปร่งใส
สามารถตรวจสอบได้ อยู่ในระดับ มากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.64) รองลงมา คือ ผู้สอบบัญชีปฏิบัติงาน
สอบบัญชีอย่างตรงไปตรงมา (ไม่มีการขัดแย้งระหว่างประโยชน์ส่วนตนและประโยชน์ส่วนรวม)

และในกรณีที่ผู้สอบบัญชีมีข้อสังเกตจากการตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ สหกรณ์จะได้รับคำชี้แจงหรือการแก้ไขปัญหา อยู่ในระดับ มากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.56)

4. ระดับความคิดเห็นต่อบทบาทการให้บริการของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนในการปฏิบัติงานสอบบัญชีตามหลักความมีส่วนร่วม

ผลการศึกษาพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด 45 คน เห็นว่าบทบาทการให้บริการของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนในการปฏิบัติงานสอบบัญชีตามหลักความมีส่วนร่วม อยู่ในระดับ มาก (ค่าเฉลี่ย 4.02) โดยส่วนใหญ่เห็นว่าผู้สอบบัญชีมีการรับฟังความคิดเห็นและคำชี้แจงของสหกรณ์ อยู่ในระดับ มากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.22) รองลงมา คือ ผู้สอบบัญชีมีการปรับปรุงการทำงานกรณีที่ได้รับข้อคิดเห็นหรือข้อเสนอแนะ อยู่ในระดับ มาก (ค่าเฉลี่ย 4.07) และมีช่องทางที่สามารถเข้าถึงข้อมูลข่าวสารของผู้สอบบัญชีหรือสำนักงานของผู้สอบบัญชีได้สะดวก อยู่ในระดับ มาก (ค่าเฉลี่ย 3.76)

5. ระดับความคิดเห็นต่อบทบาทการให้บริการของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนในการปฏิบัติงานสอบบัญชีตามหลักความรับผิดชอบ

ผลการศึกษาพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด 45 คน เห็นว่าบทบาทการให้บริการของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนในการปฏิบัติงานสอบบัญชีตามหลักความรับผิดชอบ อยู่ในระดับ มากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.41) โดยส่วนใหญ่เห็นว่าผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการปฏิบัติหน้าที่(ให้บริการ) เป็นอย่างดี อยู่ในระดับ มากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.56) รองลงมา คือ ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบต่อหน้าที่การงาน ไม่ละทิ้งงาน อยู่ในระดับ มากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.47) ผู้สอบบัญชีมีความเอาใจใส่ และกระตือรือร้นในการปฏิบัติงาน อยู่ในระดับ มากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.44) และมีการเปิดเผยหลักเกณฑ์ วิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับการให้บริการให้สหกรณ์ทราบ อยู่ในระดับ มาก (ค่าเฉลี่ย 4.16)

6. ระดับความคิดเห็นต่อบทบาทการให้บริการของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนในการปฏิบัติงานสอบบัญชีตามหลักความคุ้มค่า

ผลการศึกษาพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด 45 คน เห็นว่าบทบาทการให้บริการของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนในการปฏิบัติงานสอบบัญชีตามหลักความคุ้มค่า อยู่ในระดับ มากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.28) โดยส่วนใหญ่เห็นว่า ผู้สอบบัญชี มีความรู้ ความสามารถ ความชำนาญเหมาะสมกับงานที่รับผิดชอบ มีอยู่ในระดับ มากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.53) รองลงมา คือ ผู้สอบบัญชี

สามารถให้คำปรึกษา แนะนำได้อย่างชัดเจนและเหมาะสม อยู่ในระดับ มากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.44) จำนวนผู้ช่วยหรือบุคลากรในการปฏิบัติงานสอบบัญชีมีความเหมาะสมกับปริมาณงาน และผลการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีมีความคุ้มค่าต่อค่าใช้จ่ายหรือต้นทุนที่สทกรณเสียไป อยู่ในระดับ มาก (ค่าเฉลี่ย 4.16) และมีการใช้เทคโนโลยี และอุปกรณ์ต่าง ๆ ที่ทันสมัยเพื่อลดค่าใช้จ่ายหรือต้นทุน การให้บริการ ตลอดจนลดระยะเวลาในการปฏิบัติงาน อยู่ในระดับ มาก (ค่าเฉลี่ย 4.09)

7. ระดับความคิดเห็นต่อบทบาทการให้บริการของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนตามหลักธรรมาภิบาลจำแนกตามเพศของผู้ตอบแบบสอบถาม

ผลการศึกษาพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเพศชายทั้งหมด 24 คน เห็นว่า ผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักคุณธรรม อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.68)

ส่วนผู้ตอบแบบสอบถามเพศหญิงทั้งหมด 21 คน เห็นว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักความโปร่งใส อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.54)

8. ระดับความคิดเห็นต่อบทบาทการให้บริการของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนตามหลักธรรมาภิบาลจำแนกตามอายุของผู้ตอบแบบสอบถาม

ผลการศึกษาพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามอายุต่ำกว่า 30 ปี ทั้งหมด 3 คน เห็นว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักความโปร่งใส อยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ย 4.11)

ผู้ตอบแบบสอบถามอายุ 31 – 40 ปี ทั้งหมด 14 คน เห็นว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักความโปร่งใส อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.71)

ผู้ตอบแบบสอบถามอายุ 41 – 50 ปี ทั้งหมด 15 คน เห็นว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักคุณธรรม อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.56)

ผู้ตอบแบบสอบถามอายุ 51 – 60 ปี ทั้งหมด 13 คน เห็นว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักความโปร่งใส อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.62)

9. ระดับความคิดเห็นต่อบทบาทการให้บริการของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนตามหลักธรรมาภิบาลจำแนกตามระดับการศึกษาสูงสุดของผู้ตอบแบบสอบถาม

ผลการศึกษาพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามที่มีระดับการศึกษาสูงสุดในระดับ ปวส./อนุปริญญาตรี ทั้งหมด 1 คน เห็นว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักความโปร่งใส อยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ย 4.00)

ผู้ตอบแบบสอบถามที่มีระดับการศึกษาสูงสุดในระดับปริญญาตรี ทั้งหมด 28 คน เห็นว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักความโปร่งใส อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.52)

ผู้ตอบแบบสอบถามที่มีระดับการศึกษาสูงสุดในระดับปริญญาโท ทั้งหมด 16 คน เห็นว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักความโปร่งใส อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.73)

10. ระดับความคิดเห็นต่อบทบาทการให้บริการของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนตามหลักธรรมาภิบาลจำแนกตามตำแหน่งงานของผู้ตอบแบบสอบถาม

ผลการศึกษาพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามที่มีตำแหน่งผู้จัดการ ทั้งหมด 36 คน เห็นว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักความโปร่งใส อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.66)

ผู้ตอบแบบสอบถามที่มีตำแหน่งทางด้านบัญชี ทั้งหมด 9 คน เห็นว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักนิติธรรม และหลักความโปร่งใส อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.29)

11. ระดับความคิดเห็นต่อบทบาทการให้บริการของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนตามหลักธรรมาภิบาลจำแนกตามประสบการณ์ในการทำงานในตำแหน่งของผู้ตอบแบบสอบถาม

ผลการศึกษาพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามที่มีประสบการณ์ในการทำงาน 1 – 5 ปี ทั้งหมด 12 คน เห็นว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักความโปร่งใส อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.58)

ผู้ตอบแบบสอบถามที่มีประสบการณ์ในการทำงาน 6 – 10 ปี ทั้งหมด 18 คน เห็นว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักคุณธรรม อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.65)

ผู้ตอบแบบสอบถามที่มีประสบการณ์ในการทำงาน 11 – 15 ปี ทั้งหมด 5 คน เห็นว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักนิติธรรม อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.68)

ผู้ตอบแบบสอบถามที่มีประสบการณ์ในการทำงาน 16 – 20 ปี ทั้งหมด 3 คน เห็นว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักความโปร่งใส อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.33)

ผู้ตอบแบบสอบถามที่มีประสบการณ์ในการทำงานมากกว่า 20 ปีขึ้นไป ทั้งหมด 7 คน เห็นว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักความโปร่งใส อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.53)

12. ระดับความคิดเห็นต่อบทบาทการให้บริการของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนตามหลักธรรมาภิบาลจำแนกตามประเภทย่อยของสหกรณ์ที่ตอบแบบสอบถาม

ผลการศึกษาพบว่า สหกรณ์เครดิตยูเนียน ทั้งหมด 3 สหกรณ์ เห็นว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักคุณธรรม อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.33)

สหกรณ์ออมทรัพย์ครู ทั้งหมด 12 สหกรณ์ เห็นว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักความโปร่งใส อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.70)

สหกรณ์ออมทรัพย์ตำรวจ ทั้งหมด 12 สหกรณ์ เห็นว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักความโปร่งใส อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.69)

สหกรณ์ออมทรัพย์ทหาร ทั้งหมด 7 สหกรณ์ เห็นว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักความโปร่งใส อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.57)

สหกรณ์ออมทรัพย์พนักงานรัฐวิสาหกิจ ทั้งหมด 1 สหกรณ์ เห็นว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักคุณธรรม หลักความโปร่งใส และหลักความคุ้มค่า อยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ย 4.00)

สหกรณ์ออมทรัพย์ข้าราชการอื่น ๆ ทั้งหมด 1 สหกรณ์ เห็นว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักนิติธรรม อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.80)

สหกรณ์ออมทรัพย์โรงพยาบาล ทั้งหมด 2 สหกรณ์ เห็นว่าผู้สอบบัญชีมี
 มีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักความโปร่งใส อยู่ในระดับมาก
 (ค่าเฉลี่ย 4.00)

สหกรณ์ออมทรัพย์สถาบันอุดมศึกษา ทั้งหมด 1 สหกรณ์ เห็นว่าผู้สอบบัญชี
 มีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักคุณธรรม อยู่ในระดับมากที่สุด
 (ค่าเฉลี่ย 5.00)

สหกรณ์ออมทรัพย์สาธารณสุข ทั้งหมด 6 สหกรณ์ เห็นว่าผู้สอบบัญชีมี
 มีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักคุณธรรม อยู่ในระดับมากที่สุด
 (ค่าเฉลี่ย 4.83)

13. ระดับความคิดเห็นต่อบทบาทการให้บริการของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนตาม หลักธรรมาภิบาลจำแนกตามจำนวนสมาชิกของสหกรณ์ที่ตอบแบบสอบถาม

ผลการศึกษาพบว่า สหกรณ์ที่มีสมาชิกต่ำกว่า 5,000 คน ทั้งหมด 34 สหกรณ์
 เห็นว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลัก
 ความโปร่งใส อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.63)

สหกรณ์ที่มีสมาชิก 5,001 – 10,000 คน ทั้งหมด 7 สหกรณ์ เห็นว่าผู้สอบบัญชี
 ภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักคุณธรรมและหลัก
 ความโปร่งใส อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.33)

สหกรณ์ที่มีสมาชิก 10,001 – 15,000 คน ทั้งหมด 3 สหกรณ์ เห็นว่าผู้สอบบัญชี
 ภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักความโปร่งใส อยู่ใน
 ระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.78)

สหกรณ์ที่มีสมาชิกมากกว่า 15,000 คนขึ้นไป ทั้งหมด 1 สหกรณ์ เห็นว่า
 ผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักนิติธรรม
 และหลักคุณธรรม อยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ย 4.00)

14. ระดับความคิดเห็นต่อบทบาทการให้บริการของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนตาม หลักธรรมาภิบาลจำแนกตามทุนดำเนินงานของสหกรณ์ที่ตอบแบบสอบถาม

ผลการศึกษาพบว่า สหกรณ์ที่มีทุนดำเนินงานต่ำกว่า 1,000 ล้านบาท ทั้งหมด 33
 สหกรณ์ เห็นว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดใน
 เรื่องหลักความโปร่งใส อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.60)

สหกรณ์ที่มีทุนดำเนินงาน 1,001 – 2,000 ล้านบาท ทั้งหมด 2 สหกรณ์ เห็นว่า ผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักคุณธรรม อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.83)

สหกรณ์ที่มีทุนดำเนินงาน 2,001 – 3,000 ล้านบาท ทั้งหมด 2 สหกรณ์ เห็นว่า ผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักความโปร่งใสและหลักความรับผิดชอบ อยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ย 4.00)

สหกรณ์ที่มีทุนดำเนินงาน 3,001 – 4,000 ล้านบาท ทั้งหมด 2 สหกรณ์ เห็นว่า ผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักความโปร่งใส อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.58)

สหกรณ์ที่มีทุนดำเนินงาน 4,001 – 5,000 ล้านบาท ทั้งหมด 2 สหกรณ์ เห็นว่า ผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักคุณธรรม อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 5.00)

สหกรณ์ที่มีทุนดำเนินงาน 5,001 – 6,000 ล้านบาท ทั้งหมด 2 สหกรณ์ เห็นว่า ผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักความโปร่งใส อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.33)

สหกรณ์ที่มีทุนดำเนินงานมากกว่า 6,000 ล้านบาทขึ้นไป ทั้งหมด 2 สหกรณ์ เห็นว่า ผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลมากที่สุดในเรื่องหลักนิติธรรม หลักคุณธรรม หลักความโปร่งใส หลักความรับผิดชอบต่อสังคม และหลักความคุ้มค่า อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 5.00)

อภิปรายผล

ในการศึกษาบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนในการปฏิบัติงานสอบบัญชีสหกรณ์ในพื้นที่ภาคเหนือ ครั้งนี้ ยึดหลักธรรมาภิบาลที่กำหนดไว้ตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรี พ.ศ. 2542 ว่าด้วยการบริหารจัดการบ้านเมืองและสังคมที่ดี 6 หลักจากการศึกษา พบว่า ผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีบทบาทในการให้บริการตามหลักความโปร่งใสเป็นอันดับแรก อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.59) รองลงมาคือบทบาทในการให้บริการตามหลักคุณธรรม อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.55) ซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษาจำแนกตามเพศ อายุ ระดับการศึกษาสูงสุด ตำแหน่งงาน ประสบการณ์ทำงาน ประเภทย่อยสหกรณ์ จำนวนสมาชิก สหกรณ์ และทุนดำเนินงานสหกรณ์ของผู้ตอบแบบสอบถาม ซึ่งเห็นว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีการปฏิบัติตามหลักความโปร่งใสมากที่สุด

และสอดคล้องกับสรุปผลการดำเนินงานตามมาตรการ/แผนป้องกันการทุจริตการส่งเสริมคุณธรรม จริยธรรมและธรรมาภิบาลของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ประจำปีงบประมาณ 2551 พบว่าร้อยละ 72.53 ของผู้ตอบแบบสอบถามเห็นว่าข้าราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ซึ่งเป็นผู้สอบบัญชีในภาครัฐไม่มีช่องทางในการกระทำทุจริตหรือประพฤติมิชอบต่อหน้าที่ราชการ อาทิ เรียกรับค่าตอบแทนหรือประโยชน์อื่นใดจากสหกรณ์เพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินที่ไม่ถูกต้องตามความเป็นจริง หรือแจ้งข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชีของสหกรณ์ไม่ถูกต้องตามข้อเท็จจริงเพื่อต่อรองหรือเรียกร้องผลประโยชน์ที่มิชอบ ซึ่งเป็นไปตามหลักคุณธรรมและหลักความโปร่งใส

นอกจากนี้ผลการศึกษายังพบว่า การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีมีความเป็นธรรม ไม่เลือกปฏิบัติ ให้บริการตามลำดับก่อน-หลัง อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.51) ผู้สอบบัญชีมีการปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์ สุจริตและซื่อตรง อยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 4.62) ซึ่งจะเห็นได้ว่า ผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีการปฏิบัติงานเป็นไปตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในเรื่อง ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ต้องปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์ โดยยึดหลักความเสมอภาคในการให้บริการ และการปฏิบัติตามมรรยาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่กำหนดในกฎกระทรวง ซึ่งออกตามกฎหมายว่าด้วยผู้สอบบัญชี

ข้อค้นพบจากการศึกษา

ในการศึกษาบทบาทการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนในการปฏิบัติงานสอบบัญชีสหกรณ์ในพื้นที่ภาคเหนือ จากผลการศึกษาโดยสรุปพบว่า

ผู้สอบบัญชีมีช่องทางที่ทำให้สหกรณ์เข้าถึงข้อมูลข่าวสารของผู้สอบบัญชีหรือสำนักงานของผู้สอบบัญชีได้ไม่เพียงพอ คิดเป็นร้อยละ 40.00 ของผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด และยังพบว่าผู้สอบบัญชีบางรายเปิดเผยหลักเกณฑ์ วิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับการให้บริการ ตลอดจนมีการปรับปรุงการทำงานกรณีที่ได้รับข้อคิดเห็นหรือข้อเสนอแนะจากสหกรณ์ในระดับน้อย และผลการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีมีความคุ้มค่าต่อค่าใช้จ่ายหรือต้นทุนที่สหกรณ์เสียไปในระดับน้อยเช่นกัน

สหกรณ์ออมทรัพย์พนักงานรัฐวิสาหกิจเห็นว่าการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีอยู่ในระดับปานกลาง ในด้านสหกรณ์สามารถรับทราบข้อมูลเกี่ยวกับการให้บริการในด้านต่าง ๆ ของผู้สอบบัญชีที่ให้บริการ ผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานด้วยความเป็นกลาง มีความเป็นอิสระไม่อยู่ภายใต้อิทธิพลใด ๆ ผู้สอบบัญชีมีช่องทางที่สามารถเข้าถึงข้อมูลข่าวสารของผู้สอบบัญชีหรือสำนักงานของผู้สอบบัญชีได้สะดวก ผู้สอบบัญชีมีการปรับปรุงการทำงาน กรณีที่ได้รับข้อคิดเห็นหรือ

ข้อเสนอแนะ การเปิดเผยหลักเกณฑ์ วิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับการให้บริการให้สหกรณ์ทราบ ผู้สอบบัญชี มีความเอาใจใส่ กระตือรือร้นในการปฏิบัติงาน มีความรับผิดชอบต่อน้ำที่การทำงาน ไม่ละทิ้งงาน

สหกรณ์ที่มีจำนวนสมาชิกมากกว่า 15,000 คน เห็นว่าการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี โดยคำนึงถึงผลประโยชน์ของสหกรณ์และสมาชิกสหกรณ์ การปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างตรงไปตรงมา (ไม่มีการขัดแย้งระหว่างประโยชน์ส่วนตนและประโยชน์ส่วนรวม) การมีช่องทางที่สหกรณ์สามารถเข้าถึงข้อมูลข่าวสารของผู้สอบบัญชีหรือสำนักงานสอบบัญชีได้สะดวก ความเอาใจใส่กระตือรือร้นในการปฏิบัติงาน และความรับผิดชอบต่องานไม่ละทิ้งงาน ตลอดจนการใช้เทคโนโลยีและอุปกรณ์ต่าง ๆ ที่ทันสมัยเพื่อลดต้นทุนการให้บริการ ตลอดจนลดระยะเวลาในการปฏิบัติงาน มีจำนวนผู้ช่วยที่เหมาะสมกับปริมาณงาน และผลการปฏิบัติงานสอบบัญชีมีความคุ้มค่าต่อค่าใช้จ่ายและต้นทุนที่สหกรณ์เสียไป อยู่ในระดับปานกลาง และในเรื่องการเปิดเผยหลักเกณฑ์ วิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับการให้บริการให้แก่สหกรณ์ทราบยังอยู่ในระดับน้อย

สหกรณ์ที่มีทุนดำเนินงาน 2,001 – 3,000 ล้านบาท เห็นว่าการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีในด้านการมีขั้นตอนในการให้บริการที่ชัดเจน การปฏิบัติงานมีความเป็นธรรม ไม่เลือกปฏิบัติ (ให้บริการตามลำดับก่อน-หลัง) มีการปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริต และซื่อตรง มีความประพฤติเหมาะสม ปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างตรงไปตรงมา มีช่องทางที่สหกรณ์สามารถเข้าถึงข้อมูลข่าวสารของผู้สอบบัญชีได้สะดวก สามารถให้คำปรึกษาแนะนำได้อย่างชัดเจนและเหมาะสม มีจำนวนผู้ช่วยหรือบุคลากรเหมาะสมกับปริมาณงานยังอยู่ในระดับปานกลาง และผู้สอบบัญชียังมีการปฏิบัติอยู่ในระดับน้อยในเรื่องการปรับปรุงการทำงานกรณีที่ได้รับข้อคิดเห็นและข้อเสนอแนะจากสหกรณ์ และผู้สอบบัญชีรับผิดชอบต่อหน้าที่การทำงาน ไม่ละทิ้งงาน

ผู้สอบบัญชีมีการปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีสหกรณ์โดยผู้สอบบัญชีมีการปฏิบัติงานด้วยความเป็นกลาง มีความเป็นอิสระไม่อยู่ภายใต้อิทธิพลใด ๆ

จากการศึกษายังพบว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมีความเอาใจใส่ต่อสหกรณ์ในระดับสูงกว่าเมื่อเทียบกับผู้สอบบัญชีในภาครัฐ ซึ่งทำให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์สามารถนำไปพิจารณาประกอบหลักเกณฑ์การถ่ายโอนสหกรณ์ไปสู่ภาคเอกชนได้

อย่างไรก็ตาม ผลการศึกษาพบว่าผู้สอบบัญชีภาคเอกชนบางรายยังมีความสับสนกับประเภทธุรกิจ และองค์กรที่ตรวจสอบ และสหกรณ์ยังต้องการให้ผู้สอบบัญชีภาคเอกชนชี้แจงหลักเกณฑ์วิธีการตรวจสอบบัญชีให้แก่สหกรณ์ทราบ

ข้อเสนอแนะ

ในด้านคุณภาพของการให้บริการของผู้สอบบัญชีภาคเอกชน ควรปรับปรุงคุณภาพการบริการในเรื่องการแจ้งให้สหกรณ์รับทราบข้อมูลเกี่ยวกับการให้บริการในด้านต่าง ๆ ของผู้สอบบัญชี มีขั้นตอนกระบวนการให้บริการสอบบัญชีที่ชัดเจน มีช่องทางที่ทำให้สหกรณ์สามารถเข้าถึงข้อมูลข่าวสารของผู้สอบบัญชีหรือสำนักงานของผู้สอบบัญชีได้สะดวก รวมทั้งมีการปรับปรุงการทำงานกรณีที่ได้รับข้อคิดเห็นหรือข้อเสนอแนะจากสหกรณ์ มีการเปิดเผยหลักเกณฑ์วิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับการให้บริการให้กับสหกรณ์ทราบให้มากขึ้น อีกทั้งควรนำเทคโนโลยี และอุปกรณ์ต่าง ๆ ที่ทันสมัยมาใช้ในการปฏิบัติงานเพื่อลดค่าใช้จ่ายหรือต้นทุนการให้บริการให้น้อยลง ตลอดจนลดระยะเวลาในการปฏิบัติงาน ในด้านจำนวนผู้ช่วยหรือบุคลากรในการปฏิบัติงานสอบบัญชีควรจัดให้มีผู้ช่วยให้เหมาะสมกับปริมาณงาน ทั้งนี้เพื่อให้ผลการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีมีความคุ้มค่าต่อค่าใช้จ่ายหรือต้นทุนที่สหกรณ์เสียไป และทำให้คุณภาพการบริการดียิ่งขึ้นไป

การสอบบัญชีสหกรณ์เป็นการปฏิบัติงานในลักษณะงานวิชาชีพเช่นเดียวกันกับการสอบบัญชีของกิจการโดยทั่ว ๆ ไป ซึ่งผู้สอบบัญชีควรมีความรู้ ความเข้าใจในกิจการที่ตนตรวจสอบอย่างเพียงพอที่จะทำให้สามารถระบุ และเข้าใจรายการบัญชี และวิธีปฏิบัติงาน ซึ่งผู้สอบบัญชีเห็นว่าอาจมีผลกระทบที่สำคัญต่องบการเงิน หรือต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบ หรือต่อการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี

ข้อจำกัดในการศึกษา

1. เนื่องจากการศึกษาในครั้งนี้ใช้แบบสอบถามที่อ้างอิงตามแบบสอบถามของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ซึ่งเนื้อหาในการสอบถามจะเน้นเฉพาะในเรื่องหลักธรรมาภิบาลเท่านั้น ไม่ได้ถามถึงความสัมพันธ์ระหว่างผู้ตอบแบบสอบถามและผู้สอบบัญชีภาคเอกชน จึงทำให้ไม่สามารถประเมินความสัมพันธ์ระหว่างผู้ตอบแบบสอบถามและผู้สอบบัญชีภาคเอกชนได้
2. การศึกษาในครั้งนี้เป็นการศึกษาการให้บริการตามหลักธรรมาภิบาลในการปฏิบัติงานสอบบัญชีสหกรณ์เฉพาะผู้สอบบัญชีภาคเอกชนที่ปฏิบัติงานสอบบัญชีสหกรณ์ในภาคเหนือเท่านั้น อาจไม่สามารถสรุปผลกับผู้สอบบัญชีภาคเอกชนที่ปฏิบัติงานสอบบัญชีสหกรณ์ทั่วประเทศได้

ข้อเสนอแนะในการศึกษาครั้งต่อไป

1. ในการศึกษาครั้งต่อไป ผู้ศึกษาควรเพิ่มการศึกษาในเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างผู้ตอบแบบสอบถามและผู้สอบบัญชี อาทิเช่น จำนวนครั้งที่พบกันในปี ด้านที่ทำงานร่วมกัน ผู้ตอบแบบสอบถามเคยปรึกษาด้วยตนเอง เคยร่วมประชุม เคยฟังการบรรยาย หรือการนำเสนอ งบการเงินของผู้สอบบัญชีภาคเอกชน หรือเคยพูดคุยเป็นการส่วนตัว เพื่อให้สามารถประเมินได้ว่าผู้ตอบแบบสอบถามรู้จักผู้สอบบัญชีภาคเอกชนมากน้อยเพียงใด

2. เนื่องจากระยะเวลาในการศึกษามีจำกัด กลุ่มประชากรในการศึกษาครั้งนี้จึงอยู่ในเขตภาคเหนือเท่านั้น ดังนั้นในการศึกษาครั้งต่อไปควรเพิ่มกลุ่มประชากรไปยังพื้นที่ต่าง ๆ ซึ่งจะช่วยให้ผลการศึกษาที่ได้รับสามารถนำไปใช้ประโยชน์กับพื้นที่เหล่านั้น

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved