

การเรียนรู้การสอนโดยวิธีกรณีศึกษาการสอบบัญชี

นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ*

บทคัดย่อ

บทความนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อนำเสนอ หลักการเกี่ยวกับการใช้กรณีศึกษาในการศึกษา การสอบบัญชี ซึ่งเป็นวิธีการที่สามารถเพิ่มประสิทธิภาพในการศึกษาการสอบบัญชีได้ โดย บทความนี้นำเสนอถึงความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับกรณีศึกษาในเรื่องต่างๆ ตัวอย่างเช่น ความหมาย และประเภทของกรณีศึกษา วิธีการศึกษา วัตถุประสงค์ของการใช้กรณีศึกษา ลักษณะพื้นฐานของกรณีศึกษา องค์ประกอบของกรณีศึกษา และขั้นตอนในการจัดทำและ นำเสนอกรณีศึกษา

คำสำคัญ: กรณีศึกษา การสอบบัญชี

ABSTRACT

This article aims to present the principle of the use of case studies in auditing learning. This learning method can enhance an effectiveness of the auditing study. The article demonstrates various knowledge of the case study, for instance, definition and type of case study, case study method, objectives of the use of case study, foundation of case study, case study component, and case study creation process and presentation.

Keywords: Case study, Auditing

บทนำ

นักจิตวิทยาการศึกษา กล่าวว่า ความรู้นั้นควรเรียนรู้มากขึ้น และคงอยู่ได้สมบูรณ์มากขึ้น ถ้าผู้เรียนมีส่วนร่วมอย่างกระตือรือร้นในกระบวนการเรียนรู้ การใช้ความรู้ในการวิเคราะห์กรณีศึกษาเป็นวิธีการหนึ่งที่จะกระตุ้นให้ผู้เรียนได้เข้ามาเกี่ยวข้อง และความรู้นั้นจะติดตัวผู้เรียนได้นานขึ้นเมื่อใช้ความรู้นั้นไปวิเคราะห์กรณีศึกษา มากกว่าการให้ผู้เรียนอ่านและจดจำตำราเรียน การวิเคราะห์และการอภิปรายกรณีศึกษาช่วยให้ผู้เรียนรับรู้ความจริงที่ว่า ความรู้จากตำราเรียนไม่ได้ให้คำตอบอย่างสมบูรณ์ต่อปัญหาของโลกแห่งความเป็นจริง

ความหมายของกรณีศึกษา

กรณีศึกษา (Case Study) หรือเรื่องจริงเฉพาะกรณีหรือกรณีตัวอย่าง หมายถึง ข้อมูลที่อธิบายหรือนำเสนอเรื่องราว เหตุการณ์ หรือสถานการณ์ หรือปัจจัยที่เรียงตามลำดับ โดยไม่มีการวิเคราะห์ ประเมินหรือแปลความใดๆ ที่เกิดขึ้นจริงเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการ ซึ่งมีประเด็นหรือปัญหาประการใดประการหนึ่ง หรือหลายประการที่ต้องการให้ผู้เรียนได้รู้จักการวิเคราะห์และตัดสินใจเพื่อแก้ไขปัญหา และใช้เป็นเครื่องมือหรือสื่อประกอบการเรียนการสอนในห้องเรียน (Class Room Cases) โดยผู้เรียนไม่ได้มีการปฏิบัติงานจริง เพียงแต่ศึกษาข้อมูลที่กำหนดให้ในกรณีศึกษา แล้วใช้ดุลยพินิจในการพิจารณาเพื่อแก้ไขปัญหา

วิธีการศึกษา

การเรียนการสอนด้วยวิธีการศึกษามีลักษณะแตกต่างไปจากการเรียนการสอนด้วยวิธีบรรยาย (Lecture Method) หรือวิธีดั้งเดิม (Traditional Method)

วิธีบรรยาย เป็นวิธีการที่ผู้สอนให้ทฤษฎีหรือหลักการ และข้อเท็จจริง โดยมุ่งหวังให้ผู้เรียนได้รับทราบทฤษฎีและข้อเท็จจริง (Theory and Fact) เหล่านั้น ตลอดจนสามารถประยุกต์ทฤษฎีและหลักการเข้ากับปัญหา (Problems)

ที่ผู้สอนได้มอบหมายให้ทำ ผู้เรียนเป็นผู้นั่งฟัง คิดและจดคำบรรยายอย่างน่าเบื่อหน่ายและเฉื่อยชา (Passive Learning)

วิธีการศึกษาเป็นวิธีการที่ผู้เรียนตัดสินใจแก่ปัญหาต่าง ๆ เลือกเครื่องมือ แนวทางที่เหมาะสมเพื่อนำไปสู่การปฏิบัติ ผู้เรียนจะได้รับข้อมูลอย่างจำกัด และไม่สมบูรณ์ โดยไม่มีคำตอบที่ดีที่สุดเพียงคำตอบเดียว ผู้สอนจะไม่ชี้แนะหรือบอกแนวทางให้ แต่ผู้เรียนต้องริบคิดค้นคว้าด้วยตนเอง ผู้เรียนต้องเผชิญความยุ่งยากที่แท้จริงจากประสบการณ์ของงานและสถานการณ์ที่เอื้อต่อการฝึกศึกษา ดังนั้น วิธีการศึกษาจึงท้าทายและเปิดโอกาสให้ผู้เรียนอย่างเต็มที่ในการคิดและแสดงความคิดออกมา ั้งในรูปแบบการเขียน การพูด ตลอดจนรับฟังความคิดเห็นจากผู้อื่นโดยการอภิปรายหรือการพูด ผู้เรียนเป็นผู้พูดและแสดงออกอย่างสนุกสนานและกระตือรือร้น (Active Learning)

วัตถุประสงค์ของการใช้วิธีการศึกษา

กรณีศึกษาการสอบบัญชีและการใช้วิธีการศึกษา (Case Study Method) เป็นการออกแบบเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่สำคัญ คือ การให้ผู้เรียนได้รับประสบการณ์ในการตัดสินใจอย่างเหมาะสมภายใต้สถานการณ์ที่กำหนดให้ผู้เรียนต้องใช้ดุลยพินิจในการวิเคราะห์ปัญหา ซึ่งนำหนักปัจจัยต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง และให้ข้อสรุปเพื่อนำเสนอต่อผู้อื่นได้ เพื่อพัฒนาทักษะ ทักษะคิด ความสามารถ และพฤติกรรมทางด้านวิชาชีพสอบบัญชีให้แก่ผู้เรียนในการก้าวเข้าสู่ผู้สอบบัญชีอย่างมืออาชีพ

วิธีการศึกษาเป็นวิธีการเรียนรู้ ซึ่งต้องมีการเตรียมการสำหรับสถานการณ์และการอภิปรายแลกเปลี่ยนความคิดเห็นเกี่ยวกับสถานการณ์นั้น ดังนั้น วิธีการศึกษาจึงมุ่งเน้นให้ผู้เรียนได้เรียนรู้ผ่านการใช้ความพยายามร่วมกันระหว่างผู้เรียนและผู้สอน รู้จักการทำงานร่วมกันอย่างเป็นระบบ โดยการลงมือปฏิบัติจริงหรือกระทำโดยใช้ความคิด ความฉลาดอย่างมีเหตุผลและใช้สติปัญญาอย่างมีคุณธรรมและรับผิดชอบในสถานการณ์นั้น

วัตถุประสงค์ของวิธีการศึกษา อาจสรุปได้ดังนี้

1. เพื่อเปิดช่องทางของการสื่อสารระหว่างบุคคลทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้องให้ผู้เรียนรู้จักอ่านกรณีศึกษาจับประเด็นสำคัญ รู้จักคิด รู้จักพูด รู้จักฟัง และรู้จักเขียน อย่างรอบด้าน
2. เพื่อพัฒนาความเชื่อมั่นในตัวของผู้เรียน ซึ่งความเชื่อมั่นนี้จะเป็นสิ่งกระตุ้นที่มีพลังในการเรียนรู้และความพยายามในการศึกษาทำความเข้าใจความคิดเห็นของผู้อื่น ตลอดจนเสริมสร้างบุคลิกภาพความเป็นผู้นำ
3. เพื่อสร้างกิจกรรมภายใต้สถานการณ์ที่เป็นจริง ให้รู้จักทำงานร่วมกับผู้อื่นได้ ฝึกฝนให้ผู้เรียนมีระเบียบวินัยและเตรียมความพร้อมให้กับผู้เรียนก่อนที่จะได้ลงมือทำงานจริง
4. เพื่อพัฒนาศิลปะของการแลกเปลี่ยนความคิดเห็น และทักษะของการสื่อสาร ซึ่งเป็นผลมาจากกระบวนการให้และรับความคิดเห็นอย่างต่อเนื่อง และการเรียนรู้จากผู้อื่นในกลุ่มย่อยภายนอกชั้นเรียนและในกลุ่มใหญ่ภายในชั้นเรียน
5. เพื่อแนะนำผู้เรียนถึงวิธีการคิดอย่างสร้างสรรค์ และเป็นอิสระ กล้าแสดงความคิดเห็นของตนเองอย่างมีเหตุผล การใช้ดุลยพินิจที่รับผิดชอบอย่างมีอาชีพในการวิเคราะห์สถานการณ์ธุรกิจและการสอบบัญชีที่สลับซับซ้อน รวมทั้งการตัดสินใจได้อย่างรวดเร็วและถูกต้องอย่างเหมาะสมกับสถานการณ์นั้น
6. เพื่อพัฒนาความสามารถของผู้เรียนในการวิเคราะห์และแก้ไขปัญหาด่าง ๆ ที่เผชิญหน้าต่อผู้บริหารและกิจการ โดยอาศัยหลักการ ทฤษฎี และแนวคิดที่เหมาะสมมาดัดแปลงและประยุกต์เข้ากับปัญหาที่เกิดขึ้น
7. เพื่อนำสถานการณ์ที่เกิดขึ้นจริง ไม่ใช่จำลองหรือสมมติขึ้นมา ให้ผู้เรียนได้มีโอกาสพบเห็นและได้ศึกษาและทำความเข้าใจ แลงที่ผสมผสานหลักการและทฤษฎีเข้ากับการปฏิบัติงานจริงได้อย่างเหมาะสมและลงตัว
8. เพื่อให้ผู้เรียนสามารถคาดหมายปัญหาที่อาจเกิดขึ้น และเพื่อพยากรณ์คำตอบที่ดีที่สุดภายใต้ภาวะการณ์ที่คาดหมายไว้
9. เพื่อวางสิ่งขัดขวางหรืออุปสรรคต่าง ๆ ให้ผู้เรียนได้ศึกษาเกี่ยวกับความรับผิดชอบของตน การทำความเข้าใจ

การใช้ดุลยพินิจและการยืนยันโดยใช้ความคิดเห็น การตัดสินใจกระทำที่มีผลผูกพันต่อตนเองในอนาคตเพื่อแก้ไขปัญหาต่าง ๆ

10. เพื่อนำผู้เรียนไปสู่การตัดสินใจภายใต้ขอบเขตภายใต้แรงกดดันของเวลาที่มีอยู่อย่างจำกัดและข้อมูลที่ไม่สมบูรณ์และมีความไม่แน่นอน

ลักษณะพื้นฐานของกรณีศึกษา

กรณีศึกษาเป็นแนวทางการเรียนรู้ทั้งหมดที่อธิบายสถานการณ์ธุรกิจที่เป็นเรื่องและข้อมูลเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพ ปัญหาที่เผชิญอยู่ได้เปิดเผยออกมาอย่างชัดเจนและอาจถูกฝังซ่อนเร้นก็ได้ การวิเคราะห์กรณีศึกษาจึงไม่มีความสมบูรณ์ ลักษณะของปัจจัยที่เปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลาทำให้ผู้เรียนไม่เคยแน่ใจว่าตนได้ตัดสินใจอย่างถูกต้อง ซึ่งทำให้ผู้เรียนตระหนักว่าระดับของความน่าจะเป็นอาจเปลี่ยนแปลงได้ตลอดเวลาในการตัดสินใจทางธุรกิจ และมีกรกระทำในหลายทางเลือกที่ยอมรับได้ วิธีการกรณีศึกษาช่วยให้ผู้สอนและผู้เรียนสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ของการเรียนรู้มากกว่าวิธีการเรียนรู้อย่างอื่น

องค์ประกอบของกรณีศึกษา

กรณีศึกษาที่ดีควรมีเนื้อหาที่ครบถ้วน กระชับรัดและครอบคลุมประเด็นสำคัญ เพื่อให้ผู้เรียนสามารถศึกษาและทำความเข้าใจสถานการณ์ของกรณีศึกษาได้เป็นอย่างดี

กรณีศึกษาโดยทั่วไปมีองค์ประกอบดังนี้

1. ข้อมูลความเป็นมา (Background Information) กล่าวถึงข้อมูลพื้นฐานทั่วไปที่ผู้เรียนควรทราบ เช่น ประวัติความเป็นมาของกิจการ ปัจจัยสิ่งแวดล้อมทั้งภายนอกและภายในของกิจการที่เกี่ยวข้อง ลักษณะของการดำเนินธุรกิจของกิจการ
2. ข้อเท็จจริงที่เกี่ยวข้อง (Relevant Facts) กล่าวถึงข้อมูลสำคัญที่เกี่ยวข้องและใช้เป็นแนวทางในการวิเคราะห์ปัญหาที่เกิดขึ้น ข้อเท็จจริงนี้อาจกล่าวถึงเรื่องใดเรื่องหนึ่งโดยเฉพาะหรือหลายเรื่องประกอบกัน

3. ข้อความที่เป็นปัญหา (Problem Statement) กล่าวถึงปัญหาหรืออุปสรรคที่ขัดขวางความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ของกิจการโดยอาจไม่ระบุไว้อย่างชัดเจนก็ได้ เพียงแต่ระบุถึงผลของปัญหาที่เกิดขึ้น เพื่อให้ผู้เรียนรู้จัก การค้นหาหรือระบุปัญหาหลักและปัญหารองด้วยตนเอง ปัญหาอาจเกิดขึ้นได้จาก 2 กรณี คือ (1) จุดอ่อน หรือ ข้อบกพร่อง (Weakness) จากปัจจัยสิ่งแวดล้อมภายใน กิจการเอง และ (2) อุปสรรค (Threat) จากปัจจัยสิ่งแวดล้อมภายนอกกิจการ

4. ผลลัพธ์ (Results) กล่าวถึงผลเสียหายที่เกิดขึ้น อันสืบเนื่องมาจากปัญหาตามข้อ 3 โดยอาจแสดงถึงลักษณะ และระดับความรุนแรงของปัญหา

หน้าที่ของผู้เรียน

หน้าที่ของผู้เรียนที่ควรปฏิบัติในการทำกรณีศึกษา ทั้งวิชาทั่วไปและวิชาเฉพาะ เช่น วิชาการสอบบัญชี มีดังนี้

1. ตัดสินใจว่าประเด็นปัญหาคืออะไร ผู้เรียนจะได้เรียนรู้ถึงปัญหาภายใต้สถานการณ์ทางธุรกิจและสภาพแวดล้อมภายนอก ผู้เรียนควรค้นหาปัญหาที่แท้จริงให้พบก่อนที่จะดำเนินการวิเคราะห์ปัญหาดังกล่าวต่อไป
2. ประยุกต์ความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการสอบบัญชี มาตรฐานการบัญชี ทฤษฎีการจัดการ และอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง ที่เหมาะสมกับสถานการณ์ที่ซับซ้อน เพื่อแสวงหาทางเลือกต่าง ๆ ที่เป็นไปได้ทั้งหมด
3. คำนวณตัวเลข โดยใช้ความสามารถในการวิเคราะห์เชิงปริมาณอย่างเต็มที่หรือประเมินข้อดี ข้อเสียในแต่ละทางเลือกที่เป็นไปได้
4. คิดอย่างมีเป้าหมายและอย่างเป็นอิสระเพื่อวิเคราะห์แต่ละทางเลือกที่เป็นไปได้อย่างละเอียด
5. ระบุและประเมินจุดแข็งและจุดอ่อนของทางเลือกต่าง ๆ ที่เป็นไปได้
6. ตัดสินใจเลือกทางเลือกที่ดีที่สุด หรือเหมาะสมที่สุด ภายใต้สถานการณ์นั้น พร้อมทั้งเหตุผลสนับสนุน การเสนอแนะแนวทางปฏิบัติภายใต้ทางเลือกที่ดีที่สุด

ในการทำหน้าที่ดังกล่าว ผู้เรียนจะได้ใช้ความรู้ทางธุรกิจ ในการอ่าน การฟัง การเขียน การพูดกับผู้อื่น และการแก้ปัญหาต่าง ๆ อย่างมีหลักการและมีเหตุผล

ความรับผิดชอบของผู้เรียน

การใช้วิธีการศึกษา ผู้เรียนมีความรับผิดชอบดังนี้

1. การสวมบทบาทของตัวละครที่กำหนดไว้ในกรณีศึกษา เพื่อให้ผู้เรียนได้ก้าวเข้าไปสู่สถานการณ์อย่างจริงจัง รับผิดชอบ และตกอยู่ภายใต้สถานการณ์นั้น โดยให้ผู้เรียน ลืมสถานภาพความเป็นผู้เรียนไปชั่วระยะเวลาหนึ่ง เพื่อจะได้มีประสบการณ์ที่สถานการณ์ของกรณีศึกษานั้นโดยตรง
2. การทำจิตใจให้ร่าเริงแจ่มใส สนุกสนาน เพลิดเพลิน ก่อนการเรียนการสอน ด้วยวิธีการศึกษา จะช่วยให้ผู้เรียน ลดความเครียด ความกังวลจนเกินไป ผู้เรียนควรมีส่วนร่วม ในการแสดงความคิดเห็นของตนเองและรับฟังความคิดเห็นของผู้อื่นอย่างเที่ยงธรรมและเป็นกลาง
3. การร่วมมืออภิปรายโดยการเสนอและให้ความคิดเห็นแก่กลุ่มหรือชั้นเรียน ตรงตามประเด็นหรือหัวข้อเรื่อง การสนับสนุนให้ผู้เรียนได้ใช้ความคิดเห็นอย่างมั่นใจ และรับฟังข้อเสนอความคิดเห็นของผู้อื่นอย่างเอาใจใส่
4. การเข้าชั้นเรียนอย่างสม่ำเสมอ ผู้เรียนที่ไม่เอาใจใส่ ในกรณีศึกษาหรือไม่เข้าชั้นเรียน หรือไม่แสดงความคิดเห็น จะไม่ได้รับประโยชน์จากการใช้วิธีการศึกษานี้
5. การวิเคราะห์กรณีศึกษาให้มากที่สุดก่อนการเรียน ผู้เรียนควรอ่านและวิเคราะห์กรณีศึกษาเป็นการล่วงหน้า ก่อนเข้าชั้นเรียน โดยพยายามวิเคราะห์ปัญหาและทางเลือกต่าง ๆ อย่างละเอียดและระมัดระวังทุกแง่มุมของสถานการณ์ที่กำหนดไว้ในกรณีศึกษา

ประเภทของกรณีศึกษา

ปัญหาที่เกิดขึ้นในกรณีศึกษาอาจเป็นปัญหาที่เกิดขึ้นอย่างทันทีทันใด หรือเกิดขึ้นเป็นประจำ ปัญหานั้นอาจมองเห็นได้อย่างชัดเจนหรือซับซ้อนและเกี่ยวข้องกับนโยบายระยะยาวของกิจการ ดังนั้นกรณีศึกษามีหลายประเภท เช่น

1. **กรณีศึกษาประเด็นหรือกรณีศึกษาที่ยังไม่ได้วิเคราะห์ (Issue Case)** เป็นกรณีศึกษาซึ่งมีประเด็นที่ต้องการให้แก้ไข ซึ่งไม่ได้ระบุอยู่ในปัญหาอย่างชัดเจน ผู้เรียนต้องวิเคราะห์ เพื่อค้นหาประเด็นปัญหาต่าง ๆ ที่มีอยู่ในกรณีศึกษาด้วยตนเอง พร้อมทั้งเสนอแนวทางแก้ไขปัญหานั้น ๆ เช่น ผู้สอบบัญชีควรตัดสินใจตอบรับงานของบริษัท ก. หรือไม่ ผู้เรียนจะได้รับข้อมูลเกี่ยวกับประเด็นต่าง ๆ เพื่อนำมาใช้ในการวิเคราะห์ ตลอดจนใช้ดุลยพินิจในการพิจารณาและตัดสินใจเลือกคำตอบที่ดีที่สุด

2. **กรณีศึกษาประเมินหรือกรณีศึกษาที่วิเคราะห์แล้ว (Appraisal Case)** เป็นกรณีศึกษาซึ่งมีการอธิบายระบบหรือวิธีปฏิบัติงานของกิจการตั้งแต่อดีตจนถึงปัจจุบัน ผู้เรียนต้องวิเคราะห์ระบบหรือวิธีปฏิบัติดังกล่าวที่มีแนวทางแก้ไขปัญหาไว้แล้ว และข้อเสนอนี้ในการปรับปรุงแก้ไขให้ดีขึ้นหรืออีกรูปแบบหนึ่ง กรณีศึกษาอาจอธิบายทางเลือกต่าง ๆ และเหตุผลไว้ และให้ผู้เรียนประเมินว่าเหตุผลของทางเลือกใดที่ดีที่สุด เพื่อให้ผู้เรียนได้เรียนรู้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานต่อไป มิได้มีจุดมุ่งหมายให้ผู้เรียนวิเคราะห์ปัญหาเพื่อกำหนดแนวทางแก้ไขปัญหาดังเช่นกรณีศึกษาประเด็น

3. **กรณีศึกษามืดบอด (Blind Case)** เป็นกรณีศึกษาที่มีประเด็นไม่ชัดเจนหรือคลุมเครือ มีการอธิบายสถานการณ์แล้วให้ผู้เรียนต้องระบุประเด็นปัญหาขึ้นเองและระบุวิธีการแก้ไขปัญหาดังกล่าวนั้น

4. **กรณีศึกษาก้อนน้ำแข็ง (Iceberg Case)** เป็นกรณีศึกษาที่ให้ข้อมูลเพียงเล็กน้อย ผู้เรียนต้องตัดสินใจว่าตนต้องการข้อมูลอะไรอีกเพิ่มเติมที่จำเป็น ซึ่งรวบรวมและจะเก็บรวบรวมข้อมูลดังกล่าวอย่างไร

5. **กรณีศึกษาชุด (Series Case)** เป็นกรณีศึกษาที่ให้ปัญหาที่แตกต่างจากหลายอย่างที่เกิดขึ้น ปัญหาอย่างหนึ่งอาจก่อให้เกิดปัญหาอีกอย่างหนึ่งขึ้นตามมา ดังนั้น ผู้เรียนควรตัดสินใจแก้ไขปัญหาด้านทางที่ถูกต้อง จะทำให้ปัญหาข้ออื่น ๆ ที่เป็นปลายทางหมดไป

6. **กรณีศึกษาที่เป็นจริง (Real Case)** เป็นกรณีศึกษาที่เขียนขึ้นจากเหตุการณ์หรือเรื่องราวที่เกิดขึ้นจริง ผู้เรียนรวบรวมข้อมูลมาให้ผู้เรียนได้ศึกษาโดยอาจเปลี่ยนแปลงข้อมูล ชื่อตัวละคร และจำนวนเงิน เพื่อหลีกเลี่ยงปัญหาการนำข้อมูลกลับมาเปิดเผย

7. **กรณีศึกษานักขึ้นเองหรือเพ็ดฉี (Armchair Case)** เป็นกรณีศึกษาที่เขียนขึ้นจากมุมมองส่วนตัวภาพขึ้นเองหรือจินตนาการขึ้นมาเอง หรือประมวลเหตุการณ์ที่ได้จากการศึกษา พบเห็น นำมาคิดวิเคราะห์ต่อและสร้างขึ้นมาให้สอดคล้องกับข้อเท็จจริง ผู้เขียนต้องมีประสบการณ์และความสามารถพอสมควร เพื่อประกอบการนำกรณีศึกษานี้ไปใช้ จำกัดกว่ากรณีศึกษาที่เป็นจริง

กรณีศึกษาการสอบบัญชี

กรณีศึกษาการสอบบัญชีอาจเป็นกรณีศึกษาประเภทใดประเภทหนึ่งทีกล่าวมาข้างต้นซึ่งครอบคลุมประเด็นปัญหาของการสอบบัญชี แต่กรณีศึกษาการสอบบัญชีมีลักษณะเฉพาะซึ่งแตกต่างจากกรณีศึกษาธุรกิจปกติทั่วไป ในกรณีศึกษาธุรกิจปกติทั่วไปนั้น ผู้วิเคราะห์จะมุ่งเน้นไปยังกิจการใดกิจการหนึ่งโดยเฉพาะด้วยวัตถุประสงค์และโครงสร้างของกิจการนั้น ส่วนกรณีศึกษาการสอบบัญชีได้รวมกรณีศึกษาธุรกิจปกติทั่วไปในทุกด้าน และขยายขอบเขตไปถึงข้อควรพิจารณาของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความเป็นอิสระ มาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปและจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชี รวมทั้งความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อบุคคลที่เกี่ยวข้องด้วย

การวิเคราะห์กรณีศึกษา

การวิเคราะห์กรณีศึกษาเป็นกระบวนการที่ผู้เรียนใช้สมองและสติปัญญาในการที่จะนำเสนอความคิดเห็นและข้อเสนอต่าง ๆ เพื่อการปฏิบัติหรือการดำเนินการอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่างของบุคคลหรือกิจการ ภายใต้สถานการณ์ที่ได้กำหนดไว้ในกรณีศึกษา

ผู้เรียนจะต้องใช้ความพยายามกับกรณีศึกษา (Case Study) มากกว่าปัญหา (Problem) ที่ได้รับ ลักษณะของกรณีศึกษาจะทำให้ผู้เรียนได้ประสบการณ์ทั้งทางด้านดีและไม่ดีอย่างรวดเร็ว

การจัดทำกรณีศึกษาไม่ใช่แนวทางวิทยาศาสตร์ ถึงแม้ว่าวัตถุประสงค์และวิธีเชิงปริมาณอาจเป็นส่วนหนึ่งของการวิเคราะห์และนำเสนอคำตอบของกรณีศึกษา กรณีศึกษาเหมือนกับการตัดสินใจในชีวิตจริงคือข้อมูลที่มีอยู่อย่างจำกัดคลุมเครือไม่ชัดเจนและบางครั้งขัดแย้งกันเอง ความเสี่ยงของการตัดสินใจอย่างไม่ถูกต้องจึงเกิดขึ้นได้มาก

ผู้เรียนที่มีความตั้งใจจริงอาจพบว่าการจัดทำกรณีศึกษาใช้เวลาเพิ่มมากขึ้น แต่ในขณะเดียวกันความสามารถในการใช้ดุลยพินิจ การสื่อสาร และการวิเคราะห์ของผู้เรียนจะดีขึ้นตามไปด้วย ผู้เรียนอาจพบว่าตนได้รับความรู้เฉพาะเจาะจงเพียงเล็กน้อยจากการใช้กรณีศึกษา แต่เขาจะมีความรู้กว้างขวางอย่างมากที่ไม่ใช่ผลลัพธ์หรือคำตอบขั้นสุดท้ายของกรณีศึกษา ทำให้สติปัญญาของเขาแตกฉานและเจริญงอกงามมากยิ่งขึ้นกว่าเดิม

ขั้นตอนในการจัดทำกรณีศึกษา

ขั้นตอนในการจัดทำกรณีศึกษามี 8 ขั้นตอน ดังต่อไปนี้ อาจกระทำโดยผู้เรียนเพียงคนเดียวหรือเป็นกลุ่มขนาดเล็ก ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับขั้นตอนของกรณีศึกษานี้เน้นเพียงแนวทางหนึ่งและอาจยืดหยุ่นได้ ขั้นตอนเหล่านี้จะมีประสิทธิภาพเพียงใดขึ้นอยู่กับระดับความรู้ ความสามารถและสติปัญญาของผู้เรียนเป็นสำคัญ

1. อ่านกรณีศึกษา (Read the Case Study) กรณีศึกษามีความยาว ประเด็น และวัตถุประสงค์ที่แตกต่างกันไป บางกรณีศึกษาก็ง่าย บางกรณีศึกษาก็ยุ่งยากและสลับซับซ้อน ดังนั้น ผู้เรียนต้องศึกษากรณีศึกษาอย่างละเอียดถี่ถ้วนและรอบคอบด้วยความระมัดระวัง โดยควรอ่านกรณีศึกษาอย่างน้อย 2 รอบ เพื่อให้เข้าใจเนื้อหาและข้อมูลของกรณีศึกษาอย่างแท้จริง

การอ่านรอบแรกเพื่อให้เห็นภาพรวมและลักษณะที่ระบุขอบเขตและสภาพแวดล้อม ปัจจัยต่าง ๆ ที่กำหนดต่อกรณีศึกษาตลอดจนประเด็นปัญหา และการอ่านรอบที่สองเพื่อให้จับประเด็นสำคัญให้ได้ เตรียมหลักการและเกณฑ์การคาดคะเนที่จะนำมาปรับใช้เข้ากับกรณีศึกษานี้

2. วิเคราะห์ข้อเท็จจริง (Analyze the Facts)

เป็นการวิเคราะห์ข้อมูลที่มีอยู่ในกรณีศึกษาอย่างกว้างขวางและลึกซึ้ง การวิเคราะห์คือการมองและบางสิ่งบางอย่างให้ละเอียด ปลีกย่อยเล็กกลงเป็นส่วนประกอบย่อยต่าง ๆ และอธิบายส่วนประกอบย่อยเหล่านั้นได้ว่ามีความสัมพันธ์และเกี่ยวข้องกันอย่างไร นอกจากนี้ผู้เรียนควรกำหนดจุดยืนหรือมุมมอง (View Point) ทัศนวิเคราะห้ปัญหาในฐานะใด ผู้เรียนต้องสามารถประยุกต์ทฤษฎีหรือหลักการเข้ากับประสบการณ์หรือสถานการณ์ที่กำหนดไว้ในกรณีศึกษา ผู้เรียนควรมีความสามารถในการวิเคราะห์และใช้เทคนิคและเครื่องมือวิเคราะห์ต่าง ๆ เพื่อตรวจสอบข้อมูลในรายละเอียด ตลอดจนการกำหนดวัตถุประสงค์ของกิจการ

ข้อเท็จจริงและตัวแปรต่าง ๆ ควรจัดหมวดหมู่ เช่น ข้อมูลเกี่ยวกับองค์กร ธุรกิจและสภาพเศรษฐกิจ ความสัมพันธ์ระหว่างบุคคล ข้อมูลเกี่ยวกับการดำเนินงาน เช่น การควบคุม สถานการณ์ทางการเงิน เป็นต้น ข้อมูลจากหลักฐานที่รวบรวม ข้อมูลจากรายงาน และข้อมูลจากผลของการกระทำในอดีต

ผู้เรียนที่คุ้นเคยและใช้เทคนิคความคิดเชิงสร้างสรรค์ การระดมสมองและจินตนาการ จะประสบความสำเร็จในขั้นตอนนี้และขั้นตอนต่อไป ในขั้นตอนที่ 3 ถึง 7 ที่จะกล่าวต่อไปเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการตัดสินใจ (Decision Making Process)

3. ระบุหลักการที่เกี่ยวข้อง (identify relevant principles)

ผู้เรียนต้องระบุและอธิบายหลักการที่ใช้และเป็นหัวใจสำคัญของกรณีศึกษาแต่ละเรื่อง เพื่อใช้เป็นหลักเกณฑ์การตัดสินใจ (Decision Criteria) และให้นำหนักของหลักเกณฑ์ดังกล่าวด้วย นอกจากนี้ผู้เรียนต้องระบุข้อสมมติฐานที่ผู้เขียนกรณีศึกษากำหนดไว้และลักษณะ

ของกรณีศึกษาที่สามารถยอมรับได้ ซึ่งเป็นจุดเริ่มต้นสำหรับการคิดอย่างมีเหตุผล ผู้เรียนต้องระบุกฎหมาย จรรยาบรรณ และหลักการที่เกี่ยวข้องต่าง ๆ ซึ่งจะนำมาใช้กับกรณีศึกษา

4. ระบุส่วนของปัญหา (Enumerate or Identify the Problem Areas) ผู้เรียนควรใช้เวลาส่วนใหญ่ในการกำหนดและเขียนปัญหาที่เกี่ยวข้องกับกรณีศึกษานั้นออกมา ปัญหาอาจมีมากกว่าหนึ่งเรื่อง ผู้เรียนควรจัดลำดับความสำคัญของปัญหาในแต่ละเรื่อง

ข้อผิดพลาดโดยทั่วไปในการตัดสินใจของคนคือความประทับใจและการรับรู้ของผู้เรียน กล่าวคือ ผู้เรียนคิดว่าปัญหาคืออะไร (แท้จริงแล้วอาจไม่ใช่ปัญหาที่เป็นจริงก็ได้) และผู้เรียนเสียเวลาส่วนใหญ่ไปกับการหาหนทางและวิธีการแก้ไขปัญหานั้น ซึ่งไม่ใช่ปัญหาที่เป็นจริงก็ได้

ผู้เรียนหลายคนอาจไม่ระบุปัญหาอย่างเดียวกัน เพราะว่ามีผู้เรียนแต่ละคนให้น้ำหนักหรือคุณค่าของข้อมูลแตกต่างกันไป เป้าหมายของผู้เรียนจึงไม่เหมือนกัน ปัญหาที่ผู้เรียนเผชิญอยู่ในกรณีศึกษาจะแตกต่างกัน ซึ่งจะนำไปสู่สถานการณ์การเรียนรู้ที่ดีขึ้น เมื่อผู้เรียนสามารถระบุส่วนของปัญหาได้แล้ว ลำดับต่อมาคือการวิเคราะห์หาสาเหตุ (Cause Analysis) ของปัญหานั้น

5. ระบุทางเลือกที่จะกระทำ (Identify Alternative Courses of Actions) เมื่อผู้เรียนระบุปัญหาหลักได้แล้ว ผู้เรียนควรกำหนดทางเลือกที่เป็นไปได้ทั้งหมด ทางเลือกคือแนวทางหรือวิธีการที่จะแก้ไขปัญหามาตามสาเหตุที่วิเคราะห์ได้ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของกิจการ หลังจากนั้นจึงพิจารณาแต่ละทางเลือกโดยคำนึงถึง

- (1) ความเป็นไปได้
- (2) ความสามารถในการนำไปปฏิบัติได้
- (3) ความประหยัด และ
- (4) ความเหมาะสมกับสถานการณ์

ทางเลือกทั้งหมดนั้นจะผ่านการทดสอบดังกล่าวจนเหลือทางเลือกที่ดีที่สุดเพียง 3-4 ทางเลือกเท่านั้นเรียกว่า การพัฒนาทางเลือก (Development of Alternatives)

6. ประเมินทางเลือกที่เหลือ (Evaluate the Remaining Alternatives) ผู้เรียนควรประเมินและวิเคราะห์ทางเลือกที่เหลืออยู่นั้น (Analyse Alternatives) เพื่อค้นหาทางเลือกที่ดีที่สุด โดยคำนึงถึงความเสี่ยงหรือความไม่แน่นอนที่อาจเกิดขึ้นในอนาคต การเข้าลู่หรือจุดต่ำสุดของสูงสุด (Minimax Point) จุดจุดที่มีความเสี่ยงที่จะเกิดผลเสียหายและต้นทุนที่เพิ่มขึ้นและผลประโยชน์ตอบแทนที่จะได้รับที่สูงที่สุดต่อความเสี่ยงที่เกี่ยวข้อง ทางเลือกที่ดีที่สุดควรมีลักษณะดังนี้

- (1) สามารถระบุความเสี่ยงหรือแหล่งอ้างอิงได้
- (2) ผ่านการสอบพิจารณา นโยบายการบัญชี การแสดงรายการในงบการเงิน และรายงานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้อง
- (3) ผลกระทบจากข้อกำหนดของกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

ผู้เรียนควรตัดสินใจเลือกทางเลือกที่ดีที่สุด (Select an Alternative หรือ Alternatives Decision) นอกจากนี้ ผู้เรียนควรสามารถพยากรณ์ผลลัพธ์ที่จะตามมาจากการตัดสินใจเลือกทางเลือกที่ดีที่สุดนี้ว่าเป็นอย่างไร ต่อจากนั้น กำหนดแผนดำเนินงานและการปฏิบัติการตามทางเลือก (Implement the Alternative) และการประเมินผลการตัดสินใจ (Evaluate Decision Effectiveness)

7. เลือกข้อเสนอแนะ (Select a Specific Recommendation) ผู้เรียนอาจพบว่าการตัดสินใจขึ้นอยู่กับข้อมูลที่ไม่สมบูรณ์ แต่ต้องตัดสินใจให้ทันเวลา ผู้เรียนอาจมีข้อเสนอแนะที่เฉพาะเจาะจง ซึ่งสามารถปฏิบัติได้ภายใต้ข้อจำกัดของเวลา เงินทุน และความสามารถของบุคคลที่เกี่ยวข้อง ในการวิเคราะห์ขั้นสุดท้ายจะได้คำตอบที่เป็นข้อเสนอแนะ ซึ่งขึ้นอยู่กับความคิดริเริ่มสร้างสรรค์ ดุลยพินิจ และประสบการณ์ของผู้เรียน

8. จัดโครงสร้างและเขียนคำตอบ (Organize and Write a Solution) บางกรณีศึกษา ผู้เรียนอาจตอบทางวาจาก็ได้ แต่ผลลัพธ์ที่ดีที่สุดคือการเขียนตอบเป็นลายลักษณ์อักษรในรูปแบบของรายงาน

เนื้อหาของคำตอบของกรณีศึกษาควรประกอบด้วย 3 ส่วน คือ

- (1) ปัญหาที่ชัดเจน (จากขั้นตอนที่ 4)
- (2) คำตอบที่เสนอแนะ (จากขั้นตอนที่ 7) โดยมีรายละเอียดว่าทำอะไรและทำอย่างไร
- (3) การวิเคราะห์ข้อเท็จจริง ขอบเขตของการวิเคราะห์ ขึ้นอยู่กับข้อมูลที่จะไปสนับสนุนข้อ (1) และ (2) ข้างต้น

การนำเสนอกรณีศึกษา

ผู้สอนอาจมอบหมายให้ผู้เรียนแต่ละคนหรือแต่ละกลุ่ม ผลัดเปลี่ยนหมุนเวียนกันหรือให้ทุกกลุ่มมานำเสนอผลการวิเคราะห์กรณีศึกษาที่หน้าชั้นเรียน การนำเสนอกรณีศึกษามี 2 รูปแบบ คือ

1. การนำเสนอกรณีศึกษาเป็นลายลักษณ์อักษรในรูปแบบของรายงาน

1.1 กรณีศึกษาที่มีคำถามตั้งไว้ล่วงหน้า

ผู้เรียนต้องตอบคำถามที่ตั้งไว้ล่วงหน้าให้ครบถ้วนทุกประเด็น ในแต่ละประเด็นควรระบุเป็นข้อ ๆ เขียนให้อยู่ในรูปแบบของรายงานที่เหมาะสม

1.2 กรณีศึกษาที่ไม่มีคำถามตั้งไว้ล่วงหน้า

ผู้เรียนต้องระบุปัญหาที่เกิดขึ้นซึ่งอยู่ในกรณีศึกษา จัดเรียงลำดับความสำคัญ ก่อน-หลังของปัญหา ผู้เรียนควรเขียนตอบตามขั้นตอนของการตัดสินใจที่ดี คือ

- ระบุปัญหา
- วิเคราะห์สาเหตุของปัญหา
- กำหนดทางเลือกเพื่อแก้ปัญหา
- ตัดสินใจเลือกทางเลือกที่ดีที่สุดและข้อเสนอแนะ
- กำหนดแผนการดำเนินงาน

2. การนำเสนอกรณีศึกษา ด้วยวาจาหรือการอภิปราย

2.1 กำหนดตัวผู้นำเสนอ อาจมีมากกว่า 1 คนก็ได้ แต่หากมีผู้นำเสนอคนเดียว ผู้ฟังอาจสับสนและผู้นำเสนอแต่ละคนอาจเกิดความตึงเครียดในเนื้อหาโดยรวม

2.2 เตรียมข้อมูลที่จะนำเสนอเฉพาะประเด็นสำคัญเท่านั้น เนื่องจากเวลาการนำเสนอมีจำกัด

2.3 เตรียมสื่อที่ใช้ประกอบการนำเสนอ เช่น แผ่นใส โปสเตอร์ เอกสาร และสไลด์ทัศนูปกรณ์ให้พร้อม และควรทดลองใช้สื่อเหล่านั้นก่อนการนำเสนอจริง

2.4 ฝึกซ้อมการนำเสนอก่อนการนำเสนอจริง

2.5 เมื่อนำเสนอจริงให้ใช้วิธีพูดจาความเข้าใจ ไม่ใช่วิธีอ่านจากกระดาษที่เขียนมา ควรแบ่งเวลาการนำเสนอให้มีเวลาเหลือสำหรับตอบคำถามข้อสงสัยจากผู้ฟังด้วย

การอภิปรายกรณีศึกษาเป็นการทำให้ผู้เรียนรู้จักการแก้ปัญหาโดยการคิดอย่างมีเหตุผล การวิพากษ์วิจารณ์ความคิดเห็นของผู้อื่น และผู้เรียนรู้จักคำอภิปรายของผู้เรียนอื่นร่วมชั้นเรียน

จุดมุ่งหมายของการอภิปรายกรณีศึกษาคือ การพัฒนาทักษะของระบบการคิด กระบวนการให้เหตุผล และกระบวนการนำหลักฐานข้อเท็จจริงมาสนับสนุนความคิดเห็นของตนไปพร้อมกัน

การอภิปรายกรณีศึกษาจะไม่ได้นำไปสู่ข้อยุติที่มีคำตอบแน่นอนตายตัว แต่จะให้ข้อสรุปหรือแนวทางในการแก้ปัญหา อาจเป็นไปได้

การอภิปรายกรณีศึกษาเป็นการประมวลหรือรวบรวมความคิดเห็นที่หลากหลายต่อประเด็นหรือปัญหาหนึ่ง ๆ เพื่อให้ผู้เรียนได้รับรู้ถึงความคิดเห็นของผู้อื่น แล้วนำความคิดเห็นของผู้อื่นมาเปรียบเทียบกับความคิดเห็นของตนเอง และพัฒนาความคิดใหม่ซึ่งเกิดจากการเปลี่ยนแปลงจากความคิดเดิมของตนที่ไม่ถูกต้องหรือไม่สมบูรณ์นั้น ไปสู่ความคิดใหม่ที่ถูกต้องหรือสมบูรณ์และดีขึ้นกว่าเดิม

วิธีการในชั้นเรียน

การใช้วิธีกรณีศึกษาเป็นการผสมผสานวิธีการเรียนการสอนหลายอย่างเข้าด้วยกัน ผู้สอนจะใช้วิธีการสำคัญในชั้นเรียน เพื่อกระตุ้นหรือบังคับผู้เรียนเพื่อให้สามารถ

- 1. อธิบายข้อเท็จจริงในกรณีศึกษาได้
- 2. สรุปหลักการของธุรกิจ
- 3. ประเมินการกระทำในอดีต

4. ระบุวัตถุประสงค์ของกิจการและวัตถุประสงค์ของบุคคลหรือของกลุ่ม
5. รับรู้และกล่าวถึงปัญหาที่เกิดขึ้นในปัจจุบันและปัญหาที่อาจเกิดขึ้นในอนาคต
6. เชื่อมความสัมพันธ์ระหว่างข้อเท็จจริงกับทฤษฎีเพื่อคาดการณ์เหตุการณ์ที่จะเกิดขึ้นภายใต้สถานการณ์ปัจจุบัน
7. สร้างทางเลือกที่จะปฏิบัติในอนาคต
8. ให้นำน้ำหนักข้อดีและข้อเสียของแต่ละทางเลือก
9. ตัดสินใจเลือกทางเลือกที่ดีที่สุด
10. คาดหมายผลลัพธ์ที่จะเกิดขึ้นจากการตัดสินใจเลือกทางเลือกที่ดีที่สุด

สรุป

วิธีกรณีศึกษาเป็นวิธีการเรียนรู้วิธีหนึ่งที่มีมุ่งเน้นการเตรียมการและการอภิปรายในห้องเรียนเกี่ยวกับสถานการณ์ตามที่กำหนดไว้ในกรณีศึกษา วิธีการนี้ตรงกันข้ามกับวิธีปัญหาตามตำราเรียน (Textbook/problem method) ซึ่งมุ่งเน้นความจำและความเข้าใจเนื้อหาที่อยู่ในตำราเรียน และฝึกฝนทำแบบฝึกหัดหรือปัญหาที่ตอบเป็นเชิงตัวเลข แต่วิธีกรณีศึกษามีจุดมุ่งเน้นยึดผู้เรียนเป็นหลักในการเรียนรู้ผ่านความพยายามร่วมมือกันมากกว่าการถ่ายทอดแนวคิดของผู้สอน ข้อแตกต่างระหว่างกรณีศึกษากับข้อปัญหา

จะมีคำตอบที่ถูกต้อง แต่กรณีศึกษาไม่มีคำตอบที่ถูกต้องในการแก้ไขปัญหา ผู้เรียนทำงานด้วยตนเองและใช้ข้อมูลที่ได้มาจากตำราหรือผู้สอน ในการเตรียมกรณีศึกษา ผู้เรียนต้องฝึกฝนการใช้ดุลยพินิจ และพบว่าดุลยพินิจของแต่ละคนแตกต่างกันไป จึงไม่มีคำตอบที่ถูกต้องเพียงคำตอบเดียวสำหรับกรณีศึกษา การใช้กรณีศึกษามีประโยชน์หลายประการ เช่น กรณีศึกษาจะสอนให้ผู้เรียนเป็นผู้มีเหตุผลเพื่อใช้ความรู้ในการแก้ไขปัญหา ผู้เรียนจัดทำกรณีศึกษาในฐานะสมาชิกของกลุ่ม ผู้เรียนจะเรียนรู้ทักษะการติดต่อระหว่างบุคคล การแบ่งงานกันทำ ใช้งานที่ทำได้โดยผู้อื่น และมีปฏิสัมพันธ์กันระหว่างเรียน

เอกสารอ้างอิง

- Barnes, Louis B. (1994). *Teaching and the case method: text, cases, and readings (Third edition)*. Boston: Harvard Business School Press.
- Crossman, Robert W. (1994). Encouraging critical thinking using the case study method and cooperative learning techniques. *Journal of Excellence in College Teaching*, 5(1), 7–20.
- Wasserman, Selma (1994). *Introduction to case method teaching: a guide to the galaxy*. New York: Teachers College Press.

JAP