

ผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพงบการเงิน
ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

**EFFECTS OF AUDITING COMPETENCY ON FINANCIAL
STATEMENT QUALITY OF TAX AUDITORS IN BANGKOK**

รัตติยา วงศรีลา

RATTIYA WONGSRILA

การค้นคว้าอิสระนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร

บัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี

มหาวิทยาลัยศรีปทุม

ปีการศึกษา 2560

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยศรีปทุม

**EFFECTS OF AUDITING COMPETENCY ON FINANCIAL
STATEMENT QUALITY OF TAX AUDITORS IN BANGKOK**

RATTIYA WONGSRILA

**INDEPENDENT STUDY SUBMITTED IN PARTIAL FULFILLMENT
OF THE REQUIREMENTS FOR THE DEGREE OF
MASTER OF ACCOUNTANCY SCHOOL OF ACCOUNTANCY
SRIPATUM UNIVERSITY
ACADEMIC YEAR 2017
COPYRIGHT OF SRIPATUM UNIVERSITY**

ชื่อหัวข้อการศึกษาค้นคว้าอิสระ ผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพ
งบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร
EFFECTS OF AUDITING COMPETENCY ON
FINANCIAL STATEMENT QUALITY OF
TAX AUDITORS IN BANGKOK

นักศึกษา รัตติยา วงศ์รีลา รหัสประจำตัว 60501739
หลักสูตร บัญชีมหาบัณฑิต
คณะ บัญชี
อาจารย์ที่ปรึกษา ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จिरพงษ์ จันทรงาม

คณะกรรมการสอบการศึกษาค้นคว้าอิสระ

..... ประธานกรรมการ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สมบูรณ์ สาระพัค)

..... กรรมการ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ฐิตาภรณ์ สีนจรรย์ศักดิ์)

..... กรรมการ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จिरพงษ์ จันทรงาม)

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม อนุมัติให้นับการศึกษาค้นคว้าอิสระฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่ง
ของการศึกษาตามหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต

คณบดีคณะบัญชี

.....

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ฐิตาภรณ์ สีนจรรย์ศักดิ์)

วันที่.....เดือน.....พ.ศ.

การศึกษาค้นคว้าอิสระเรื่อง	ผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อ คุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในเขตกรุงเทพมหานคร
คำสำคัญ	สมรรถนะการสอบบัญชี/ คุณภาพงบการเงิน/ ผู้สอบบัญชีภาษีอากร
นักศึกษา	รัตติยา วงศรีลา
อาจารย์ที่ปรึกษาการศึกษาค้นคว้าอิสระ	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จิรพงษ์ จันทรงาม
หลักสูตร	บัญชีมหาบัณฑิต
คณะ	บัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม
ปีการศึกษา	2560

บทคัดย่อ

การศึกษาในครั้งนี้เป็นการศึกษาเชิงปริมาณ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร จำนวน 87 คน สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ การหาความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ

ผลการศึกษา พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีสมรรถนะการสอบบัญชีโดยรวม และคุณภาพงบการเงินโดยรวม อยู่ในระดับมากที่สุด จากการทดสอบสมมติฐาน พบว่า สมรรถนะการสอบบัญชี ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงบการเงิน

ดังนั้น ผู้สอบบัญชีภาษีอากรควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาศักยภาพในเรื่องของสมรรถนะการสอบบัญชี ที่จะสามารถนำไปสร้างความได้เปรียบในการปฏิบัติงาน รวมถึงควรให้ความสำคัญกับการเสริมสร้างประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการสอบบัญชี และการพัฒนาสมรรถนะของตนเองอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้งบการเงินที่ตรวจสอบมีคุณภาพ ได้มาตรฐาน มีความถูกต้อง สมบูรณ์ มากยิ่งขึ้น อันจะนำไปสู่การสร้างเชื่อมั่นแก่ผู้ที่เกี่ยวข้องหรือผู้ใช้งบการเงินต่อไป

กิตติกรรมประกาศ

การศึกษาค้นคว้าอิสระฉบับนี้ สำเร็จสมบูรณ์ได้ด้วยความรู้และความช่วยเหลือแนะนำอย่างดียิ่งจาก ผศ.ดร.จิรพงษ์ จันทรงาม อาจารย์ที่ปรึกษา ที่ได้กรุณาให้คำปรึกษา คำแนะนำ ตรวจสอบ แก้ไข ตลอดจนชี้แนะแนวทางเพื่อให้การศึกษาค้นคว้าอิสระฉบับนี้มีความสมบูรณ์ ผู้ศึกษาขอกราบขอบพระคุณเป็นอย่างสูง

ขอขอบพระคุณ ผศ.ดร.ฐิตาภรณ์ ดินจรรยาศักดิ์ ที่ได้ให้ความรู้และแนวทางในการดำเนินการศึกษา รวมถึงคณาจารย์หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต ผู้ให้ความรู้ ตลอดจนเจ้าของผลงานวิจัย วิทยานิพนธ์ และเอกสารวิชาการทุกท่าน ที่ผู้ศึกษาได้นำมาประยุกต์ใช้เป็นแนวทางในการศึกษาในครั้งนี้ทุกท่าน

ขอขอบพระคุณผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานครที่สละเวลาในการให้ข้อมูล และกรอกแบบสอบถาม เพื่อประโยชน์ในการศึกษาครั้งนี้

ขอขอบพระคุณบิดา มารดา ที่ให้การสนับสนุนและเป็นกำลังใจที่ดีเสมอมา ตลอดจนเพื่อนร่วมหลักสูตรทุกคนที่ให้คำปรึกษา คำแนะนำต่าง ๆ เป็นกำลังใจให้กันและกัน จนทำให้เกิดความมุ่งมั่นในการศึกษาค้นคว้าอิสระจนสำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดี

สุดท้ายนี้หากมีข้อบกพร่องหรือผิดพลาดประการใด ผู้ศึกษาขออภัยเป็นอย่างสูงไว้ ณ ที่นี้ด้วย และหวังเป็นอย่างยิ่งว่าการศึกษานี้จะเป็นประโยชน์กับผู้ที่เกี่ยวข้อง และผู้ที่สนใจศึกษาต่อไป

รัตติยา วงศรีลา

กันยายน 2561

สารบัญ

บทคัดย่อ.....	I
กิตติกรรมประกาศ.....	II
สารบัญ.....	III
สารบัญตาราง.....	V
สารบัญภาพ.....	VIII
บทที่	หน้า
1 บทนำ.....	1
ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
วัตถุประสงค์ของการศึกษา.....	3
กรอบแนวคิดในการศึกษา.....	4
สมมติฐานการศึกษา.....	5
ขอบเขตของการศึกษา.....	6
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	7
นิยามศัพท์.....	8
2 แนวคิด ทฤษฎี และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	10
แนวคิดเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีภาษีอากร.....	10
แนวคิดเกี่ยวกับการสอบบัญชี.....	18
แนวคิดเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชี.....	34
แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน.....	43
งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	54
3 ระเบียบวิธีการศึกษา.....	61
รูปแบบการศึกษา.....	61
ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง.....	61
เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษา.....	62
การทดสอบเครื่องมือ.....	64

สารบัญ (ต่อ)

บทที่	หน้า
วิธีการรวบรวมข้อมูล.....	65
การวิเคราะห์ข้อมูล.....	66
4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล.....	67
สัญลักษณ์ที่ใช้ในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล.....	67
ลำดับขั้นตอนในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล.....	68
ผลการวิเคราะห์ข้อมูล.....	68
ตอนที่ 1 ข้อมูลด้านประชากรศาสตร์ และข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม...	68
ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชี.....	71
ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน.....	76
ตอนที่ 4 ตรวจสอบข้อตกลงเบื้องต้นของความสัมพันธ์ของตัวแปร.....	82
ตอนที่ 5 ทดสอบผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีกับคุณภาพงบการเงิน...	84
สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน.....	94
5 สรุปผล อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ.....	99
สรุปผลการศึกษา.....	99
อภิปรายผล.....	100
ข้อเสนอแนะ.....	103
บรรณานุกรม.....	104
ภาคผนวก.....	109
ภาคผนวก ก แบบตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหาของเครื่องมือ โดยผู้ทรงคุณวุฒิ.....	110
ภาคผนวก ข ผลการตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหาของเครื่องมือ.....	117
ภาคผนวก ค ผลการทดสอบความเที่ยงของเครื่องมือ.....	123
ภาคผนวก ง แบบสอบถาม.....	126
ประวัติผู้ศึกษา.....	135

สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
1 ความแตกต่างระหว่างการสอบบัญชีและการบัญชี.....	29
2 หลักฐานการสอบบัญชีกับประเภทของความเห็นของผู้สอบบัญชี.....	33
3 ข้อมูลด้านประชากรศาสตร์ และข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม.....	68
4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชีโดยรวมของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร.....	71
5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชี ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร.....	72
6 ความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร.....	73
7 ความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชี ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร.....	74
8 ความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชี ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร.....	75
9 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน โดยรวมของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร.....	76
10 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร.....	77
11 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร.....	77
12 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร.....	78
13 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร.....	79
14 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน ด้านความทันเวลาของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร.....	80

สารบัญตาราง (ต่อ)

ตารางที่	หน้า
15	81
16	82
17	83
18	85
19	86
20	88
21	89
22	91

สารบัญตาราง (ต่อ)

ตารางที่	หน้า
23 ผลการวิเคราะห์ถดถอยเชิงพหุของสมรรถนะการสอบบัญชี ในด้านความรู้ความสามารถ ในการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และ ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคลส่งผลต่อคุณภาพงบการเงินด้านความทันเวลาของผู้สอบบัญชี บัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร.....	92
24 ผลการวิเคราะห์ถดถอยเชิงพหุของสมรรถนะการสอบบัญชี ในด้านความรู้ความสามารถ ในการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และ ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคลส่งผลต่อคุณภาพงบการเงินด้านความสามารถเข้าใจได้ของ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร.....	94
25 สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน.....	95

สารบัญภาพ

ภาพประกอบที่	หน้า
1 กรอบแนวคิดในการศึกษา.....	4
2 โครงสร้างของลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์.....	46
3 ส่วนประกอบของความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ.....	47
4 ส่วนประกอบของความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม.....	48
5 แบบจำลองสมมติฐานแบบที่ 1	84
6 แบบจำลองสมมติฐานแบบที่ 2	86
7 แบบจำลองสมมติฐานแบบที่ 3	87
8 แบบจำลองสมมติฐานแบบที่ 4	89
9 แบบจำลองสมมติฐานแบบที่ 5	90
10 แบบจำลองสมมติฐานแบบที่ 6	92
11 แบบจำลองสมมติฐานแบบที่ 7	93

บทที่ 1

บทนำ

ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ในปัจจุบันสภาพแวดล้อมทางธุรกิจได้มีการเปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็วไม่ว่าจะเป็นด้านเศรษฐกิจ สังคม เทคโนโลยี และการแข่งขัน กิจการทุกกิจการจะอยู่รอดหรือมีความเจริญก้าวหน้าได้ต้องมีการปรับตัวให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลง โดยมีความจำเป็นที่กิจการต้องวางแผนกำหนดกลยุทธ์ใหม่ ๆ หากกิจการใดมีการจัดสรรทรัพยากรมาใช้ในการบริหารงานนำวิธีการต่าง ๆ เข้ามาประยุกต์ใช้ได้อย่างเหมาะสม ก็จะช่วยให้กิจการนั้นสามารถบริหารงานโดยบรรลุวัตถุประสงค์ที่ต้องการได้ ในการดำเนินงานด้านต่าง ๆ นั้น จำเป็นต้องใช้ทรัพยากรไม่ว่าจะเป็นแรงงาน เครื่องจักร อาคาร หรืออุปกรณ์สำนักงาน กิจการจะต้องจัดหาทรัพยากรเหล่านี้มาโดยการกู้ยืมเงินจากบุคคลภายนอกหรือจากเงินทุนของเจ้าของกิจการเอง เพื่อให้การตัดสินใจเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ผู้บริหารต้องมีข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากร วิธีการจัดหาทรัพยากรและผลที่ได้จากการใช้วิธีการดังกล่าว นอกจากนี้บุคคลภายนอกกิจการก็ต้องการข้อมูลเกี่ยวกับกิจการเช่นเดียวกันเพื่อใช้ในการตัดสินใจ ซึ่งข้อมูลเหล่านี้ได้มาจากการบัญชีนั่นเอง (นุชจรี พิเชษฐกุล, 2558, หน้า 1) กระบวนการบริหารทุกขั้นตอนล้วนต้องการข้อมูลทางการบัญชีเป็นเครื่องมือช่วยในการวางแผนตัดสินใจและควบคุมการดำเนินงาน ผู้บริหารจะสามารถบรรลุเป้าหมายของธุรกิจได้ต้องอาศัยข้อมูลทางการบัญชีเป็นแนวทางในการบริหารงาน การบัญชีจึงมีบทบาทที่สำคัญต่อการดำเนินงานขององค์กรธุรกิจเป็นอย่างมาก เพราะฉะนั้นข้อมูลทางการบัญชีต้องถูกต้องเป็นที่น่าเชื่อถือ เพื่อให้ผู้บริหารนำมาวางแผนประกอบการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

การสอบบัญชีนั้นมีบทบาทสำคัญต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจที่ต้องใช้ข้อมูลที่เชื่อถือได้ การสอบบัญชีช่วยให้ข้อมูลทางการบัญชีมีความน่าเชื่อถือเพิ่มขึ้น และสร้างความมั่นใจให้แก่ผู้ใช้ข้อมูลด้วย (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันทเพชร, 2559, หน้า 1-2) โดยการสอบบัญชีเป็นการรวบรวมและการประเมินหลักฐานอย่างเพียงพอและเหมาะสมในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งจะทำหน้าที่ตรวจสอบงบการเงิน เพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินนั้นว่าได้แสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานถูกต้องตามควรในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป รวมทั้งมาตรฐานที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินนั้นเกิดความเชื่อมั่นและมั่นใจว่างบการเงินได้ผ่านการตรวจสอบและ

รับรองโดยผู้สอบบัญชี ดังนั้นคุณสมบัติที่จำเป็นต่อการเป็นผู้สอบบัญชี นอกจากความรู้ความสามารถด้านการสอบบัญชี การมีจริยธรรมและจรรยาบรรณในวิชาชีพแล้ว ยังต้องมีความสามารถทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ตลอดจนทักษะที่จำเป็นต่อการตรวจสอบบัญชี โดยมีการเสริมสร้างสมรรถนะการสอบบัญชี เพื่อสร้างความเป็นมืออาชีพที่จะนำไปสู่ความก้าวหน้าทางวิชาชีพได้อย่างมั่นคงและยั่งยืน

สมรรถนะการสอบบัญชี (Auditing Competency) เป็นพฤติกรรมในการปฏิบัติงานที่เกิดจากความรู้ เจตคติ หรือคุณลักษณะเฉพาะตัวของแต่ละบุคคลที่สำคัญในการส่งเสริมให้บุคคลนั้นสามารถปฏิบัติงานและปฏิบัติหน้าที่ให้สำเร็จตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ เพราะฉะนั้นผู้สอบบัญชีควรจะมี ความรู้ ความสามารถ ทักษะ ประสบการณ์ ตลอดจนทัศนคติ และคุณลักษณะของบุคคลที่มีความจำเป็นต่อการปฏิบัติงานด้านการสอบบัญชี ซึ่งสมรรถนะการสอบบัญชี ประกอบไปด้วย ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี (Auditing Knowledge) ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ (Audit Practical Skills) ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology) และด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล (Personal Characteristics) ที่เสริมสร้างให้ผู้สอบบัญชีมีความเป็นมืออาชีพและความเชี่ยวชาญ อันจะนำไปสู่ความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงานตรวจสอบ อีกทั้งยังช่วยให้งบการเงินที่ตรวจสอบมีคุณภาพ มีความถูกต้อง มีความน่าเชื่อถือมากยิ่งขึ้น และสามารถสร้างความเชื่อมั่นและมั่นใจแก่ผู้ใช้งบการเงินอีกด้วย

คุณภาพงบการเงิน (Financial Statement Quality) เป็นสิ่งสำคัญที่ทำให้ข้อมูลในการนำเสนองบการเงินมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจในเรื่องต่าง ๆ สำหรับผู้ใช้งบการเงินซึ่งงบการเงินได้มาจากการรวบรวม จัดบันทึก วิเคราะห์รายการ ประมวลผลและสรุปเหตุการณ์ในการดำเนินธุรกิจอย่างเป็นระบบตามมาตรฐานบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป เพื่อนำเสนอต่อผู้เกี่ยวข้องให้ทราบถึงผลการดำเนินงานของกิจการที่ผ่านมาว่ามีผลอย่างไร มีกำไรหรือขาดทุนเท่าใด มีฐานะทางการเงินเป็นอย่างไร คุณภาพงบการเงินจึงต้องมีความถูกต้อง มีหลักฐานอ้างอิงที่น่าเชื่อถือ และสามารถตรวจสอบได้ นอกจากนี้การนำเสนองบการเงินต้องนำเสนอภายในระยะเวลาที่กำหนด และจะต้องมีความครบถ้วนในการจัดทำงบการเงิน และมีต้นทุนในการจัดทำไม่สูงกว่าประโยชน์ที่จะได้รับ สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์จึงได้กำหนดลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ ซึ่งประกอบด้วย ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน (Fundamental Qualitative Characteristics) ได้แก่ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) และความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (Faithful Representation) และลักษณะเชิงคุณภาพเสริม (Enhancing Qualitative Characteristics) ได้แก่ ความสามารถเปรียบเทียบได้ (Comparability) ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ (Verifiability) ความทันเวลา (Timeliness) และความสามารถเข้าใจได้ (Understandability) (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2558, หน้า 14-19) ดังนั้นงบการเงินที่มีคุณภาพ มีความน่าเชื่อถือ และมีประโยชน์

ต่อการตัดสินใจของผู้ที่เกี่ยวข้องต้องผ่านการตรวจสอบและรับรองบัญชีจากผู้สอบบัญชี เช่น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้สอบบัญชีภาษีอากร เป็นต้น

ผู้สอบบัญชีภาษีอากร (Tax Auditors) เป็นผู้ที่ยื่นทะเบียนและได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด แต่งตั้งขึ้นเพื่อทำการตรวจสอบและรับรองบัญชีตามประมวลรัษฎากร ซึ่งทำหน้าที่ในการตรวจสอบและรับรองบัญชีของห้างหุ้นส่วน นิติบุคคลขนาดเล็กที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกินห้าล้านบาท มีสินทรัพย์รวมไม่เกินสามสิบล้านบาท และรายได้รวมไม่เกินสามสิบล้านบาท เพื่อสร้างความน่าเชื่อถือในความถูกต้อง ครบถ้วน สมบูรณ์ ของงบการเงิน และเพื่อให้การบริการตรวจสอบเป็นไปด้วยความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะต้องปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กรมสรรพากรได้กำหนด รวมถึงมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป

จากเหตุผลที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ผู้ศึกษาจึงสนใจศึกษาผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบว่าสมรรถนะการสอบบัญชีมีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินหรือไม่ อย่างไร ซึ่งทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร ผลลัพธ์ที่ได้จากการศึกษาสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาศักยภาพในด้านสมรรถนะการสอบบัญชี เพื่อนำไปเสริมสร้างคุณภาพงบการเงินที่ตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้ได้มาตรฐาน มีความถูกต้อง สมบูรณ์ ตลอดจนสามารถเป็นแนวทางในการพัฒนาการสอบบัญชีให้มีประสิทธิภาพ เป็นประโยชน์ต่อคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากร อีกทั้งยังเป็นแนวทางในการพัฒนาและปรับปรุงคุณภาพงบการเงินให้มีประสิทธิผลสูงสุด อันจะนำไปสู่การสร้างความเชื่อมั่นแก่ผู้ที่เกี่ยวข้องหรือผู้ใช้งบการเงินต่อไป

วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1. เพื่อศึกษาสมรรถนะการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร ประกอบด้วย ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล
2. เพื่อศึกษาคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร ประกอบด้วย ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ด้านความทันเวลา และด้านความสามารถเข้าใจได้
3. เพื่อทดสอบความสัมพันธ์และผลกระทบระหว่างสมรรถนะการสอบบัญชีกับคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

กรอบแนวคิดในการศึกษา

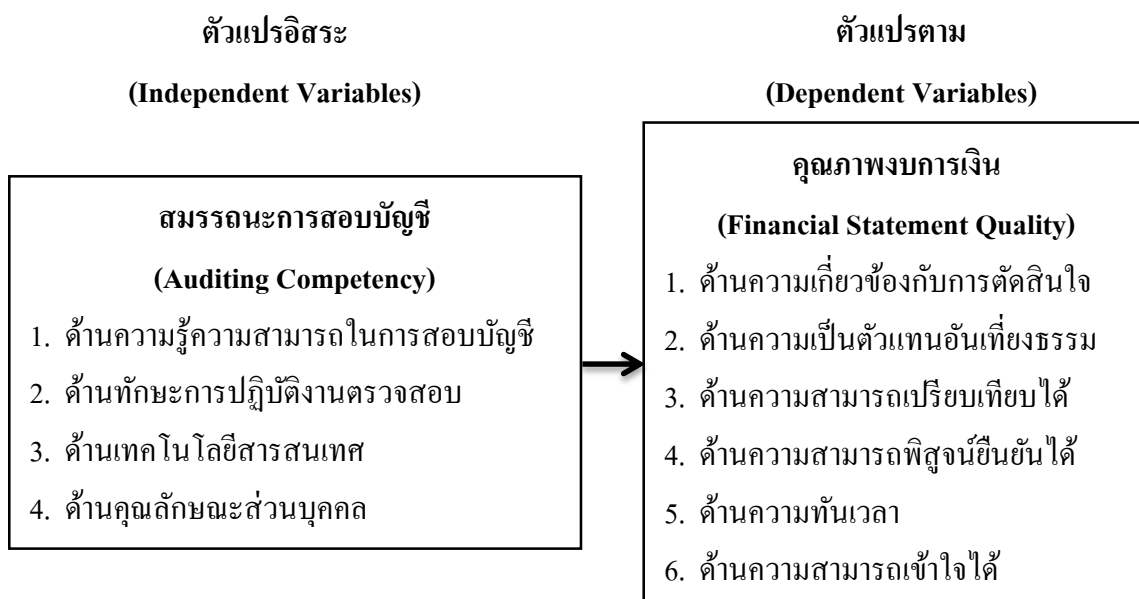
การศึกษาเรื่อง ผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร ผู้ศึกษาได้ใช้กรอบแนวคิดในการศึกษา ดังนี้

ตัวแปรอิสระ ประกอบด้วย

1. สมรรถนะการสอบบัญชี (Auditing Competency)
 - 1.1 ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี (Auditing Knowledge)
 - 1.2 ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ (Audit Practical Skills)
 - 1.3 ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology)
 - 1.4 ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล (Personal Characteristics)

ตัวแปรตาม ประกอบด้วย

2. คุณภาพงบการเงิน (Financial Statement Quality)
 - 2.1 ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance)
 - 2.2 ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (Faithful Representation)
 - 2.3 ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ (Comparability)
 - 2.4 ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ (Verifiability)
 - 2.5 ด้านความทันเวลา (Timeliness)
 - 2.6 ด้านความสามารถเข้าใจได้ (Understandability)



ภาพประกอบที่ 1 กรอบแนวคิดในการศึกษา

ขอบเขตของการศึกษา

ผู้ศึกษาได้กำหนดขอบเขตของการศึกษาค้างนี้ ซึ่งแบ่งเป็นขอบเขตด้านเนื้อหา ขอบเขตด้านตัวแปร ขอบเขตด้านประชากรและกลุ่มตัวอย่าง และขอบเขตด้านระยะเวลา รายละเอียดดังต่อไปนี้

1. ขอบเขตด้านเนื้อหา

การศึกษาค้างนี้ ผู้ศึกษามุ่งเน้นศึกษาและทำการทดสอบผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

2. ขอบเขตด้านตัวแปร

2.1 ตัวแปรอิสระ (Independent Variables) ได้แก่

2.1.1 สมรรถนะการสอบบัญชี (Auditing Competency) ประกอบด้วย

2.1.1.1 ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี (Auditing Knowledge)

2.1.1.2 ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ (Audit Practical Skills)

2.1.1.3 ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology)

2.1.1.4 ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล (Personal Characteristics)

2.2 ตัวแปรตาม (Dependent Variables) ได้แก่

2.2.1 คุณภาพงบการเงิน (Financial Statement Quality) ประกอบด้วย

2.2.1.1 ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance)

2.2.1.2 ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (Faithful Representation)

2.2.1.3 ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ (Comparability)

2.2.1.4 ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ (Verifiability)

2.2.1.5 ด้านความทันเวลา (Timeliness)

2.2.1.6 ด้านความสามารถเข้าใจได้ (Understandability)

3. ขอบเขตด้านประชากร และกลุ่มตัวอย่าง

3.1 ประชากรที่ใช้ในการศึกษาค้างนี้ คือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากร (Tax Auditors : TA) ในเขตกรุงเทพมหานคร จำนวน 1,534 คน (กรมสรรพากร ณ วันที่ 21 กุมภาพันธ์ 2561)

3.2 กลุ่มตัวอย่างในการศึกษา คือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากร (Tax Auditors : TA) ในเขตกรุงเทพมหานคร จำนวน 318 คน โดยกำหนดขนาดตัวอย่างจากสูตรของ Taro Yamane ที่ระดับความเชื่อมั่น 95% และยอมรับความคลาดเคลื่อนในการเลือกตัวอย่าง 5%

4. ขอบเขตด้านระยะเวลาที่ศึกษา

ระยะเวลาที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล วิเคราะห์ข้อมูล สรุปผล จัดทำและเสนอรายงาน ระหว่างเดือนธันวาคม 2560 – เดือนกันยายน 2561

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ประโยชน์ทางด้านวิชาการ

เพื่อเพิ่มเติมองค์ความรู้ และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับปัจจัยที่มีผลต่อคุณภาพงบการเงิน ในด้านสมรรถนะการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

2. ประโยชน์ทางการปฏิบัติ

2.1 เพื่อเป็นข้อเสนอแนะในการพัฒนาศักยภาพในเรื่องของสมรรถนะการสอบบัญชี อันได้แก่ ความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ เทคโนโลยีสารสนเทศ และคุณลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีภาษีอากร สามารถนำไปสร้างความได้เปรียบในการปฏิบัติงานให้เกิดประสิทธิภาพอย่างต่อเนื่อง

2.2 เพื่อเป็นข้อมูลในการพัฒนาความรู้ความสามารถ ทักษะในการปฏิบัติงาน ยกกระดับคุณภาพชีวิตในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ส่งผลต่อคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชี ภาษีอากร อันเป็นประโยชน์ต่อสาธารณชนและเพิ่มพูนความน่าเชื่อถือของวิชาชีพบัญชีและผู้สอบบัญชีภาษีอากรในอนาคต

2.3 เพื่อเป็นแนวทางการเพิ่มประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ให้มีคุณภาพมากยิ่งขึ้น รวมถึงเป็นข้อมูลที่จะนำไปใช้กำหนดแนวทางในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้เกิดประสิทธิผลสูงสุด

2.4 เพื่อเป็นแนวทางในการเสริมสร้างประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร และส่งเสริมให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรเล็งเห็นความสำคัญของการพัฒนาสมรรถนะของตนเองอย่างต่อเนื่อง สำหรับการสร้างคุณภาพงบการเงินให้มีมาตรฐาน ถูกต้อง สมบูรณ์ มากยิ่งขึ้น

2.5 เพื่อเป็นแนวทางในการปรับปรุงและพัฒนาประสิทธิภาพของการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้มีประสิทธิผลสูงสุด อันจะนำไปสู่การสร้างเชื่อมั่นแก่ผู้ที่เกี่ยวข้อง หรือผู้ใช้งบการเงินต่อไป

นิยามศัพท์

1. **ผู้สอบบัญชีภาษีอากร (Tax Auditor : TA)** หมายถึง ผู้ที่ขึ้นทะเบียนและได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด ซึ่งมีหน้าที่ตรวจสอบและรับรองบัญชีของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน ที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท สิ้นทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และต้องเป็นผู้ที่ไม่อยู่ในระหว่างถูกพักหรือถูกเพิกถอนใบอนุญาต หรือขาดใบต่ออนุญาต

2. **สมรรถนะการสอบบัญชี (Auditing Competency)** หมายถึง การที่ผู้สอบบัญชีมีพฤติกรรมในการปฏิบัติงานที่เกิดจากความรู้ ความสามารถ เจตคติ หรือคุณลักษณะเฉพาะตัวของแต่ละบุคคลที่สำคัญในการส่งเสริมให้บุคคลนั้นสามารถปฏิบัติงานและปฏิบัติหน้าที่ให้สำเร็จตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ ประกอบด้วย

2.1 **ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี (Auditing Knowledge)** หมายถึง การที่ผู้สอบบัญชีมีองค์ความรู้ และความสามารถเพียงพอเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี การสอบบัญชี และสามารถประยุกต์ใช้ความรู้ความสามารถนั้นมาใช้ในการปฏิบัติงาน สามารถตัดสินใจ และแก้ปัญหาได้ รวมถึงการแสดงความเห็นต่องบการเงินได้อย่างน่าเชื่อถือ

2.2 **ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ (Audit Practical Skills)** หมายถึง การที่ผู้สอบบัญชีมีความสามารถในการปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างคล่องแคล่ว ว่องไว ถูกต้อง แม่นยำ และมีความชำนาญในการปฏิบัติงานจนเป็นที่ยอมรับและเชื่อถือได้

2.3 **ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology)** หมายถึง การที่ผู้สอบบัญชีสามารถประยุกต์ใช้ประโยชน์จากเทคโนโลยีสารสนเทศในการปฏิบัติงานตรวจสอบ รวมถึงการสื่อสาร การจัดเก็บ และรวบรวมข้อมูลการสอบบัญชี อันจะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงานทั้งในด้านความสะดวกรวดเร็ว และความเป็นระบบระเบียบของข้อมูลการตรวจสอบ

2.4 **ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล (Personal Characteristics)** หมายถึง การที่ผู้สอบบัญชีมีความเชื่อมั่นในความรู้ความสามารถ จรรยาบรรณวิชาชีพ ความซื่อสัตย์ ความเที่ยงธรรม ความรับผิดชอบ ความตั้งใจที่จะเรียนรู้พัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง ความประพฤติปฏิบัติที่เหมาะสม มีการปรับตัวจนสามารถปฏิบัติงานให้บรรลุเป้าหมายอย่างมีประสิทธิภาพ

3. **คุณภาพงบการเงิน (Financial Statement Quality)** หมายถึง คุณสมบัติที่ทำให้ข้อมูลในงบการเงินมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินในลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน และลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของงบการเงิน ประกอบด้วย

3.1 ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) หมายถึง ข้อมูลในงบการเงินมีประโยชน์เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งข้อมูลนั้นมีส่วนช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินเหตุการณ์ในอดีต ปัจจุบัน และอนาคตได้อย่างน่าเชื่อถือ

3.2 ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (Faithful Representation) หมายถึง ข้อมูลในงบการเงินมีความครบถ้วน เป็นกลาง ปราศจากข้อผิดพลาดที่เป็นนัยสำคัญ ซึ่งทำให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเชื่อได้ว่าข้อมูลเหล่านั้นเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของข้อมูลที่ต้องการให้แสดง

3.3 ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ (Comparability) หมายถึง ข้อมูลในงบการเงินสามารถนำมาใช้เปรียบเทียบได้ในระยะเวลาต่างกัน หรือสามารถเปรียบเทียบกับงบการเงินระหว่างกิจการหรือธุรกิจได้ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินนำไปประเมินฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการ หรือระหว่างกิจการหนึ่งกับอีกกิจการหนึ่งได้

3.4 ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ (Verifiability) หมายถึง ข้อมูลในงบการเงินสามารถช่วยให้ความเชื่อมั่นแก่ผู้ใช้งบการเงินว่าข้อมูลนั้นสามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจที่กิจการนำเสนอ โดยแม้จะมีผู้พิสูจน์หลายรายที่มีความรอบรู้และมีความเป็นอิสระก็สามารถได้ข้อสรุปตรงกัน

3.5 ด้านความทันเวลา (Timeliness) หมายถึง ข้อมูลในงบการเงินเป็นข้อมูลที่พร้อมให้ผู้ตัดสินใจได้ทันเวลาตามความต้องการ หรือเวลาที่ข้อมูลสามารถมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจ ซึ่งต้องนำเสนองบการเงินภายในเวลาที่กำหนด เพื่อให้สามารถใช้ประโยชน์จากข้อมูลได้อย่างเต็มที่

3.6 ด้านความสามารถเข้าใจได้ (Understandability) หมายถึง ข้อมูลในงบการเงินมีการจัดประเภท กำหนดลักษณะ นำเสนอข้อมูลอย่างชัดเจน และกระชับ หรืออยู่ในรูปแบบและใช้ศัพท์ทางบัญชีที่ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจได้

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎี และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาเรื่อง ผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร ผู้ศึกษาได้รวบรวมแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องเพื่อสนับสนุนการศึกษา ดังต่อไปนี้

1. แนวคิดเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีภาษีอากร
2. แนวคิดเกี่ยวกับการสอบบัญชี
3. แนวคิดเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชี
4. แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน
5. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

1. แนวคิดเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีภาษีอากร

1.1 ความหมายของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

จากการศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ได้มีผู้ให้ความหมายของผู้สอบบัญชีภาษีอากร (Tax Auditor : TA) ไว้ ดังนี้

นิพนธ์ เห็น โชคชัยชนะ และศิลาพร ศรีจันทเพชร (2559 หน้า 14-3) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากร หมายถึง บุคคลธรรมดาที่มีคุณสมบัติและได้รับอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีอากรจากอธิบดีกรมสรรพากรให้ทำหน้าที่ตรวจสอบและรับรองบัญชีของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็กตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร และเสนอรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีต่ออธิบดีกรมสรรพากร พร้อมกับงบการเงินและแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ (ภ.ง.ด.)

กรมสรรพากร (2546) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากร หมายถึง ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากรที่ขอขึ้นทะเบียนและได้รับอนุญาตจากอธิบดีกรมสรรพากร โดยสามารถตรวจสอบและรับรองบัญชีเฉพาะห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องจัดให้งบการเงิน ได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามกฎหมายกระทรวงออกตามความในพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543

(ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้รับยกเว้นดังกล่าว มีทุนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท)

จากความหมายของผู้สอบบัญชีภาษีอากรข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากร หมายถึง ผู้ที่ขึ้นทะเบียนและได้รับใบอนุญาตให้เป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด ซึ่งมีหน้าที่ตรวจสอบและรับรองบัญชีของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และต้องเป็นผู้ที่ไม่อยู่ในระหว่างถูกพักหรือถูกเพิกถอนใบอนุญาต หรือขาดต่อใบอนุญาต

1.2 ความเป็นมาของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

สืบเนื่องจากพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ในมาตรา 11 วรรคสี่ กำหนดให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงพาณิชย์มีอำนาจออกกฎกระทรวง ยกเว้นให้งบการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ซึ่งเป็นห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน (ห้างหุ้นส่วนสามัญนิติบุคคลและห้างหุ้นส่วนจำกัด) ที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท (ทุกรายการไม่เกินที่กำหนด) หรือเรียกว่า ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็ก ไม่ต้องจัดให้งบการเงินที่มีรอบปีบัญชีสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม 2545 เป็นต้นไป ได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็น โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอีกต่อไป

แต่ในมาตรา 69 แห่งประมวลรัษฎากร ได้กำหนดให้บริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล (รวมถึงห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็ก) ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ (ภ.ง.ด.) พร้อมบัญชีงบดุล บัญชีทำการ บัญชีกำไรขาดทุน บัญชีรายรับรายจ่าย หรือบัญชีรายรับก่อนหักรายจ่าย โดยบัญชีดังกล่าวจะต้องมีผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ทำให้กรมสรรพากรต้องดำเนินการสรรหาบุคคลมาทำหน้าที่ตรวจสอบและรับรองบัญชีของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็กแทนผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จึงเป็นที่มาของผู้สอบบัญชีภาษีอากร (นิพนธ์ เห็น โชคชัยชนะ และ ศิลปพร ศรีจันเพชร, 2559, หน้า 14-3)

1.3 คุณสมบัติของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ผู้ที่ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องมีคุณสมบัติ ดังนี้ (กรมสรรพากร, 2559)

(1) สำเร็จการศึกษาไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีทางการบัญชี หรือประกาศนียบัตรทางการบัญชี ซึ่งสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา และสำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือนรับรอง เทียบเท่าไม่ต่ำกว่าปริญญาดังกล่าว

(2) มีอายุไม่ต่ำกว่ายี่สิบปีบริบูรณ์

- (3) มีสัญชาติไทย หรือมีสัญชาติของประเทศที่ยินยอมให้บุคคลสัญชาติไทยเป็นผู้สอบบัญชีในประเทศนั้นได้
- (4) ไม่เป็นผู้มีความประพฤติเสื่อมเสียหรือบกพร่องในศีลธรรมอันดี
- (5) ไม่เคยต้องโทษจำคุกในคดีเกี่ยวกับภาษีอากรหรือคดีอื่นที่อธิบดีกรมสรรพากรเห็นว่าอาจนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งความเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร
- (6) ไม่เป็นบุคคลวิกลจริตหรือจิตฟั่นเฟือน ไม่สมประกอบ
- (7) ไม่เป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีที่อยู่ระหว่างถูกสั่งพักหรือถูกเพิกถอนใบอนุญาต
- (8) ต้องผ่านการทดสอบตามที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด

1.4 การทดสอบความรู้ของผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะต้องมีคุณสมบัติตามข้อ (8) คือต้องผ่านการทดสอบตามที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด โดยขอเข้ารับการทดสอบความรู้ตามแบบ (บก.01) และต้องผ่านการทดสอบความรู้ใน 3 วิชา โดยมีเนื้อหาของวิชาที่ทดสอบครั้งที่ 4 (1/2561) ดังนี้ (กรมสรรพากร, 2560)

(1) วิชาการบัญชี ทดสอบความรู้ทางการบัญชีเกี่ยวกับห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน โดยครอบคลุมในเรื่องแม่บทการบัญชี การบันทึบบัญชี การจัดทำงบการเงินตามประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน มาตรฐานการบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย การบัญชีต้นทุนผลิตสินค้า ทั้งนี้ ให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for Non-Publicly Accountable Entities : NPAEs) ที่สภาวิชาชีพในพระบรมราชูปถัมภ์ ประกาศใช้ในปัจจุบัน

(2) วิชาการสอบบัญชี ทดสอบความรู้เกี่ยวกับการสอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่สภาวิชาชีพในพระบรมราชูปถัมภ์ ประกาศใช้ในปัจจุบัน และตามหลักเกณฑ์การปฏิบัติงานและการรายงานสำหรับผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร โดยครอบคลุมถึงหลักฐานการสอบบัญชีและวิธีรวบรวมหลักฐาน หลักพื้นฐานของการควบคุมภายใน การประเมินความเสี่ยง เทคนิคต่าง ๆ ที่ใช้ในการตรวจสอบบัญชี การจัดทำกระดาษทำการ แนวการตรวจสอบ การสอบทานและการควบคุมงานสอบบัญชี จรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี

(3) วิชาความรู้เกี่ยวกับประมวลรัษฎากร และประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ทดสอบความรู้เกี่ยวกับ

(3.1) ประมวลรัษฎากร ในส่วนที่เกี่ยวกับการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้ นิติบุคคลของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ อากรแสตมป์ หน้าที่เกี่ยวกับการยื่นแบบแสดงรายการ การนำส่งภาษี การหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย การจัดทำรายงานและบัญชีพิเศษ

ตามประมวลรัษฎากร รวมถึงประกาศเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต
แห่งประมวลรัษฎากร

(3.2) ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ประกาศ
และคำสั่งของกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เฉพาะในส่วนที่เกี่ยวกับห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน

1.5 การขอขึ้นทะเบียนและการออกใบอนุญาต

ผู้ผ่านการทดสอบครบทุกวิชาตามที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด จะต้องยื่นคำขอขึ้น
ทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดภายในหนึ่งเดือนนับแต่
วันที่ประกาศรายชื่อผู้ผ่านการทดสอบ โดยจะต้องมีข้าราชการพลเรือนสามัญ ระดับ 7 ขึ้นไป หรือ
ข้าราชการอื่น ๆ เทียบเท่าข้าราชการพลเรือนสามัญ ระดับ 7 ขึ้นไป หรือผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
หรือผู้สอบบัญชีภาษีอากร รับรองว่าผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้ที่มีความประพฤติดี และมีคุณสมบัติ
ครบถ้วนสมควรเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้ เมื่อผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็น
ผู้มีคุณสมบัติครบถ้วน เจ้าหน้าที่จะเสนอคำขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรต่ออธิบดี
กรมสรรพากร เพื่อพิจารณาอนุญาตให้รับขึ้นทะเบียนและออกใบอนุญาตให้เป็นผู้สอบบัญชีภาษี
อากร ซึ่งใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้มีอายุห้าปี (กรมสรรพากร, 2555)

1.6 สิทธิและหน้าที่ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ผู้สอบบัญชีภาษีอากร สามารถตรวจสอบและรับรองบัญชีได้เฉพาะห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน
ที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องจัดให้งบการเงินได้รับการตรวจสอบและแสดง
ความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยมีทุน สินทรัพย์ และรายได้ ทุกรายการไม่เกินจำนวนที่
กำหนดไว้ตามกฎหมายกระทรวง ดังนี้ (กรมสรรพากร, 2559)

- (1) ทุนห้าล้านบาท
- (2) สินทรัพย์รวมสามสิบล้านบาท
- (3) รายได้รวมสามสิบล้านบาท

กรณีห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่มีทุน สินทรัพย์ และรายได้ ตาม
เงื่อนไขข้างต้นมีการแจ้งเลิกกิจการ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรไม่มีสิทธิตรวจสอบและรับรองงบการเงิน
ที่แจ้งเลิก

1.6.1 การยื่นแบบ บก.07/08

แบบ บก.07 คือ แบบแจ้งจำนวนและรายชื่อห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ผู้ตรวจสอบและ
รับรองบัญชีจะลงลายมือชื่อรับรอง

แบบ บก.08 คือ แบบแจ้งการเปลี่ยนแปลงจำนวนและรายชื่อห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีจะลงลายมือชื่อรับรอง

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะต้องยื่นแบบ บก.07 ภายในวันที่ 30 มิถุนายน ของทุกปี โดยต้องแจ้งก่อนปีที่จะลงลายมือชื่อรับรองไม่ว่าจะมีหรือไม่มีการลงลายมือชื่อรับรองการตรวจสอบและรับรองบัญชี และต้องแนบหนังสือตอบรับงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีที่มีข้อความไม่น้อยกว่าที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด ในปีแรกที่ได้รับอนุญาตจากอธิบดีกรมสรรพากรให้เป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะต้องยื่นแบบ บก.07 จำนวน 2 ฉบับ ตามปีปฏิบัติงานภายในวันที่ 30 มิถุนายน หรือภายใน 60 วันนับแต่วันที่ได้รับอนุญาตจากอธิบดีกรมสรรพากรแล้วแต่กรณี ทั้งนี้ไม่ว่าจะมีการลงลายมือชื่อหรือไม่มีการลงลายมือชื่อ และในปีต่อ ๆ ไป ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะต้องยื่นแบบ บก.07 ภายในวันที่ 30 มิถุนายน ของทุกปี และยื่นแบบ บก.08 ภายในวันที่ 5 ของเดือนถัดจากเดือนที่มีการเปลี่ยนแปลงในกรณี ดังต่อไปนี้

- 1) จำนวนรายเพิ่มขึ้น
- 2) จำนวนรายลดลง
- 3) จำนวนรายที่แก้ไขรอบระยะเวลาบัญชี
- 4) จำนวนรายที่แก้ไขค่าธรรมเนียมรับงาน
- 5) จำนวนรายที่แก้ไขสถานะสอบบัญชี
- 6) จำนวนรายที่แก้ไขกรณีอื่น ๆ

ทั้งนี้ จะต้องแจ้งก่อนวันที่ลงลายมือชื่อในรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี ปัจจุบันผู้สอบบัญชีภาษีอากร สามารถยื่นแบบ บก.07/08 ทางอินเทอร์เน็ต โดยไม่ต้องยื่นหนังสือตอบรับงาน แต่ให้เก็บหนังสือตอบรับงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีไว้ที่สำนักงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 5 ปี นับแต่วันที่ลงลายมือชื่อรับรอง

1.6.2 การปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชี

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรฐานการปฏิบัติงานในเรื่องต่อไปนี้

- 1) จัดทำแนวทางการสอบบัญชีและต้องเก็บไว้เป็นหลักฐานสำหรับงานที่รับตรวจสอบเพื่อให้ทราบถึงวิธีการปฏิบัติงานตรวจสอบ
- 2) จัดทำกระดาดำทำการ เพื่อบันทึกและสรุปการตรวจสอบพร้อมข้อเสนอแนะที่ตรวจพบและต้องเก็บไว้เป็นหลักฐาน
- 3) ทดสอบความถูกต้องของงบการเงิน บัญชี และเอกสารประกอบการลงบัญชี
- 4) ทดสอบการบันทึกบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป

- 5) ตรวจสอบความถูกต้องในส่วนที่เป็นสาระสำคัญทางด้านภาษีอากร
- 6) ตรวจสอบการปรับปรุงกำไรสุทธิ/ขาดทุนสุทธิทางบัญชี เป็นกำไรสุทธิ/ขาดทุนสุทธิ เพื่อเสียภาษีอากร
- 7) ตรวจสอบการจัดทำบัญชีพิเศษ
- 8) เปิดเผยข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของบัญชี และต้องแจ้งพฤติการณ์ไว้ในรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี ในกรณีที่พบว่าห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็กมีพฤติการณ์ในการทำเอกสารประกอบการลงบัญชีหรือบันทึกบัญชี โดยเห็นว่าน่าจะไม่ตรงกับความเป็นจริง อันอาจเป็นเหตุให้ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็กนั้นมิต้องเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยลงกว่าที่ควรเสีย

1.6.3 การรักษารายบรรณ

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องประพฤติตนตามจรรยาบรรณที่อธิบดีกรมสรรพากร กำหนดไว้ในคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 123/2545 เรื่อง กำหนดจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบด้วย 5 หมวด รวม 22 ข้อกำหนด ดังนี้ (นิพนธ์ เห็น โชคชัยชนะ และศิลาพร ศรีจันทเพชร, 2559, หน้า 14-8 – 14-10)

- (1) ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต
 - (1.1) ไม่รับตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการที่ตนขาดความเป็นอิสระ
 - (1.2) ไม่รับตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการที่ตนขาดความเป็นกลางโดยมีผลประโยชน์หรือตำแหน่งที่เกี่ยวข้องกับกิจการนั้น หรือ โดยมีเหตุอื่นที่อาจจะก่อให้เกิดความลำเอียงและส่งผลให้มีการละเว้นการเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยกว่าความเป็นจริง
 - (1.3) ปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีด้วยความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต
 - (1.4) ไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญของงบการเงินที่ตนลงลายมือชื่อรับรองไว้ในรายงาน ซึ่งอาจทำให้เกิดการหลงผิดและอาจเสียหายแก่กิจการที่ตรวจสอบและรับรองบัญชานั้น หรือแก่กรมสรรพากร หรือแก่บุคคลอื่นที่เกี่ยวข้อง
 - (1.5) ไม่เป็นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการซื้อ ขาย ออก หรือใช้ใบกำกับภาษีที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย
 - (1.6) ไม่เป็นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการลงบัญชีหรือการทำเอกสารประกอบการลงบัญชี ซึ่งเป็นเหตุให้กิจการที่ตรวจสอบและรับรองบัญชานั้นมิต้องเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยลงกว่าที่ควรเสีย

(1.7) ไม่เป็นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องหรือมีส่วนร่วมในการตรวจสอบและรับรองบัญชีของกิจการใด ซึ่งมีเหตุผลเชื่อได้ว่ามีข้อมูลที่ผิดหรือบิดเบือนไปจากข้อเท็จจริงและมีการละเว้นหรือปิดบังข้อมูลที่จำเป็นต้องยื่นต่อกรมสรรพากร

(1.8) ไม่รับรองบัญชีที่ตนเป็นผู้จัดทำขึ้นเอง หรือช่วยเหลือ หรือเป็นผู้จัดทำบัญชีชุดอื่นขึ้น เพื่อเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีอากร

(2) ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน

(2.1) ต้องปฏิบัติงานด้วยความรู้ความสามารถของวิชาชีพ

(2.2) ไม่ตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการที่เกินความรู้ความสามารถของคนที่ จะปฏิบัติงานได้ และไม่ทำการตรวจสอบและรับรองบัญชีเกินกว่า 300 รายต่อปี

(2.3) ไม่ลงลายมือชื่อรับรองในรายงานของกิจการที่ตนมิได้ปฏิบัติงานตรวจสอบ หรือควบคุมการปฏิบัติงานตรวจสอบ

(2.4) สอดส่องใช้ความรู้ความระมัดระวังในการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพโดยทั่วไป

(2.5) ไม่ยินยอมให้ผู้อื่นอ้างว่าตนเป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการใด โดยตนมิได้ปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชี

(3) จรรยาบรรณต่อผู้เสียภาษี

(3.1) ไม่เปิดเผยความลับกิจการของผู้เสียภาษีหรือผู้อื่นที่เกี่ยวข้องโดยนำออก แจงแก่ผู้ใด หรือให้ทราบโดยวิธีใดสำหรับกิจการที่ตนได้รู้มาในหน้าที่จากการตรวจสอบและ รับรองบัญชีอันเป็นเหตุให้กิจการนั้น ได้รับความเสียหาย เว้นแต่การกระทำนั้นเป็นการกระทำตาม หน้าที่ทางวิชาชีพหรือตามกฎหมาย

(3.2) ไม่ละทิ้งการปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีที่รับไว้แล้วโดยไม่มีเหตุ อันสมควร

(4) จรรยาบรรณต่อผู้ร่วมอาชีพ

(4.1) ไม่แย่งงานตรวจสอบและรับรองบัญชีจากผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีอื่น

(4.2) ไม่ทำการตรวจสอบและรับรองบัญชีเกินกว่าที่ได้รับมอบหมายจากผู้ตรวจสอบ และรับรองบัญชีอื่น เว้นแต่จะได้รับอนุญาตจากผู้มอบหมายนั้น

(5) จรรยาบรรณทั่วไป

(5.1) ไม่กระทำการใด ๆ อันอาจนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพ ในส่วนที่เกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากร หรือกฎหมายอื่น

(5.2) ไม่โฆษณาหรือยินยอมให้ผู้อื่นโฆษณาด้วยประการใด ๆ ซึ่งการประกอบวิชาชีพอันแสดงให้เห็นว่าจะช่วยเหลือให้เสียภาษีน้อยกว่าความเป็นจริง

(5.3) ไม่ให้หรือรับว่าจะให้ทรัพย์สินหรือประโยชน์ใด ๆ เพื่อเป็นการจูงใจให้บุคคลอื่นแนะนำหรือจัดหางานตรวจสอบและรับรองบัญชีมาให้ตนทำ

(5.4) ไม่เรียกหรือรับทรัพย์สินหรือประโยชน์จากบุคคลใดในเมื่อบุคคลนั้นได้ทำงานเพราะการแนะนำหรือการจัดหางานของตน

(5.5) ไม่กำหนดค่าธรรมเนียมหรือค่าตอบแทนโดยถือเอาอัตราสูงต่ำกว่าตามยอดเงินหรือของมูลค่าทรัพย์สินใดที่ตนตรวจสอบและรับรองบัญชี หรือมีส่วนร่วมในการตรวจสอบและรับรองบัญชีเป็นเกณฑ์

1.6.4 การอบรม

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ได้รับการขึ้นทะเบียนและได้รับใบอนุญาตจากอธิบดีกรมสรรพากรแล้ว ต้องเข้ารับการอบรมด้านกฎหมายภาษีอากร และความรู้อื่นที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพผู้สอบบัญชีภาษีอากร ได้แก่ ความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี และมาตรฐานการสอบบัญชี ไม่น้อยกว่า 12 ชั่วโมงต่อปี โดยให้นับระยะเวลาตั้งแต่วันที่ได้รับอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรครบทุกหนึ่งปี (กรมสรรพากร, 2560)

(1) การแจ้งการอบรม

เมื่อเข้ารับการอบรมในแต่ละปีแล้ว ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องแจ้งการอบรมตามแบบแจ้งการเข้ารับการอบรม (แบบ บก.06) ต่ออธิบดีกรมสรรพากรผ่านผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการสอบบัญชีภาษีอากร

การอบรมฯ ในแต่ละปีต้องแจ้งการอบรมดังกล่าวภายในหนึ่งเดือนนับแต่วันที่ใบอนุญาตมีอายุครบทุกหนึ่งปี สำหรับปีที่ 5 ซึ่งเป็นปีสุดท้ายขอใบอนุญาตให้แจ้งการอบรมฯ พร้อมกับการต่อใบอนุญาตการเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร ซึ่งกฎหมายกำหนดให้ยื่นภายใน 3 เดือนก่อนวันใบอนุญาตสิ้นสุด

(2) การขอผ่อนผันการเข้ารับการอบรม

กรณีที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรไม่สามารถเข้ารับการอบรมภายในกำหนดเวลาให้ยื่นคำขอทั่วไป (แบบ บก.03) พร้อมชี้แจงเหตุผลให้ทราบภายในหนึ่งเดือนนับแต่วันที่ใบอนุญาตมีอายุครบทุกหนึ่งปี สำหรับปีที่ 5 ซึ่งเป็นปีสุดท้ายขอใบอนุญาตการเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร จะไม่พิจารณาผ่อนผันให้

โดยการขอผ่อนผันการอบรมจะต้องมีเหตุจำเป็นที่ไม่สามารถเข้ารับการอบรมได้ภายในปีนั้น ๆ เช่น เกิดอุบัติเหตุ หรือไปศึกษาต่อต่างประเทศ (มิใช่กรณีลี้ม หรือไม่มีเวลาเพราะทำงาน)

เนื่องจากต้องส่งหลักฐานสนับสนุนเหตุจำเป็นมาพร้อมคำร้อง (บภ.03) ซึ่งเหตุจำเป็นบางกรณีอาจไม่ได้รับการอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรก็ได้

(3) บทลงโทษ

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ไม่เข้ารับการอบรมหรือเข้ารับการอบรมน้อยกว่า 12 ชั่วโมงต่อปี อธิบดีกรมสรรพากรอาจพิจารณาพักใบอนุญาตการเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นการชั่วคราว จนกว่าผู้นั้นจะเข้ารับการอบรมครบตามที่กำหนดพร้อมแจ้งการอบรมต่ออธิบดีกรมสรรพากร

จากผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่กล่าวมาข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรแต่งตั้งขึ้นเพื่อทำการตรวจสอบและรับรองบัญชีตามประมวลรัษฎากร ซึ่งทำหน้าที่ในการตรวจสอบและรับรองบัญชีของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็กที่มีรายการไม่เกินที่กำหนดไว้ เพื่อสร้างความน่าเชื่อถือในความถูกต้อง ครบถ้วน ของงบการเงิน และเพื่อให้การบริการตรวจสอบเป็นไปด้วยความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะต้องปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กรมสรรพากรได้กำหนด รวมถึงมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป ดังนั้น ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องมีความรู้ ความสามารถ มีทักษะในการปฏิบัติงานสอบบัญชี อันจะนำไปสู่ความเชื่อมั่นและมั่นใจให้แก่ผู้ใช้งบการเงินต่อไป

2. แนวคิดเกี่ยวกับการสอบบัญชี

2.1 ความหมายของการสอบบัญชี

จากการค้นคว้าศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ได้มีผู้ให้ความหมายของการสอบบัญชีไว้ ดังนี้

นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร (2559 หน้า 1-13) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง กระบวนการของการรวบรวม และประเมินหลักฐานเกี่ยวกับสารสนเทศเพื่อระบุและรายงานเกี่ยวกับระดับความสอดคล้องต้องกันของสารสนเทศกับหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ และการสื่อสารผลลัพธ์ให้ผู้ผู้ใช้ที่สนใจ

สมาคมการบัญชีอเมริกัน (The American Accounting Association: AAA) (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร, 2559, หน้า 1-10) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง กระบวนการของการรวบรวมและการประเมินหลักฐานเกี่ยวกับสารสนเทศเพื่อระบุและรายงานเกี่ยวกับระดับความสอดคล้องต้องกันของสารสนเทศนั้นกับเกณฑ์ที่กำหนดไว้และการสื่อสารผลลัพธ์ให้ผู้ผู้ใช้ที่สนใจ การสอบบัญชีควรปฏิบัติโดยบุคคลที่มีความรู้ความสามารถและมีความเป็นอิสระ

จรรยา มีสิม (2556 หน้า 7) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง กระบวนการของการรวบรวมและการประเมินหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับสารสนเทศ เพื่อระบุและรายงานเกี่ยวกับระดับความสอดคล้องต้องกันของสารสนเทศนั้นกับหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้และการสื่อสารผลลัพธ์ให้ผู้ใช่ที่สนใจ การสอบบัญชีควรปฏิบัติโดยบุคคลที่มีความรู้ความสามารถและอิสระ โดยการตรวจสอบงบการเงินจะใช้หลักเกณฑ์ที่เรียกว่า หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป แต่ถ้าเป็นการตรวจสอบภาษีอากรจะใช้หลักเกณฑ์ที่เรียกว่า ประมวลรัษฎากรหรือกฎหมายภาษีอากร

ปรีดา หาญพยัคฆ์ (2555 หน้า 15) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง กระบวนการในการรวบรวมและการประเมินหลักฐานเกี่ยวกับสารสนเทศ โดยเลือกใช้วิธีการตรวจสอบต่าง ๆ ให้เหมาะสมกับกรณี เพื่อให้สามารถวินิจฉัยเกี่ยวกับระดับความสอดคล้องต้องกันของข้อมูลสารสนเทศกับหลักเกณฑ์ที่กำหนด เพื่อรายงานและแสดงความคิดเห็นต่องบการเงินที่ตรวจสอบนั้นได้จัดทำในส่วนของสาระสำคัญเป็นไปตามแม่บทการบัญชีในรายงานการเงินตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่ และให้ผู้ใช่สารสนเทศทางการเงินสามารถนำไปใช้ประโยชน์ในการประกอบการตัดสินใจทางการเงิน

Whittington และ Pany (2014 หน้า 4) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง การรับรองของผู้สอบบัญชีถึงระบบการรวบรวมหลักฐานและการให้ความเชื่อมั่นในระดับสูงว่า งบการเงินนั้นเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป หรือสิ่งที่เป็นพื้นฐานที่เหมาะสมอื่น ๆ ทางการบัญชี ซึ่งการตรวจสอบจะเกี่ยวข้องกับการค้นหาและตรวจสอบการบันทึกบัญชีและการตรวจสอบหลักฐานอื่น ๆ ที่สนับสนุนงบการเงิน โดยการรวบรวมสารสนเทศเกี่ยวกับบริษัทและสภาพแวดล้อมดังกล่าว

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ (2551) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง การตรวจสอบสมุดบัญชี เอกสารประกอบการลงบัญชี และหลักฐานอื่น ๆ โดยผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีตามแนวทางปฏิบัติงานที่วิชาชีพได้กำหนดเป็นมาตรฐานไว้เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถวินิจฉัยและแสดงความเห็นได้ว่างบการเงินที่กิจการจัดทำขึ้นขัดกับข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญและเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่ เพียงใด

จากความหมายของการสอบบัญชีข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง การรวบรวมและการประเมินหลักฐานอย่างเพียงพอและเหมาะสมในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งจะทำหน้าที่ตรวจสอบงบการเงิน เพื่อที่แสดงความคิดเห็นต่องบการเงินนั้นว่าได้แสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานถูกต้องตามควรในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป รวมทั้งมาตรฐานที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินนั้นเกิดความเชื่อมั่นและมั่นใจว่างบการเงินได้ผ่านการตรวจสอบและรับรองโดยผู้สอบบัญชีในการนำงบการเงินนั้นไปใช้เพื่อการตัดสินใจ

2.2 พัฒนาการของวิชาชีพสอบบัญชี

การสอบบัญชีมีพัฒนาการมาอย่างต่อเนื่องตั้งแต่ในอดีตจนถึงปัจจุบันตามสภาพแวดล้อม (เช่น เศรษฐกิจ กฎหมาย การเมือง เทคโนโลยีและสังคม เป็นต้น) ที่เปลี่ยนแปลงไป การศึกษา ประวัติความเป็นมาวิชาชีพสอบบัญชีทั้งในต่างประเทศและในประเทศไทย จะช่วยให้ผู้ศึกษาเข้าใจ ถึงพัฒนาการของวิชาชีพสอบบัญชีและเหตุผลของการเปลี่ยนแปลงในวิชาชีพสอบบัญชีที่เกิดขึ้น ในปัจจุบันและแนวโน้มที่เกิดขึ้นในอนาคตได้ (นิพนธ์ เห็น โชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจั่นเพชร, 2559, หน้า 2-1 – 2-8)

2.2.1 วิชาชีพสอบบัญชีในต่างประเทศ

การสอบบัญชีได้ถือกำเนิดขึ้นก่อนคริสต์ศตวรรษที่ 15 แต่จุดกำเนิดที่แท้จริงของการตรวจสอบงบการเงินยังเป็นที่โต้เถียงกันอยู่ หลักฐานทางประวัติศาสตร์บันทึกว่า แนวคิดของการตรวจสอบได้เกิดขึ้นแล้วตั้งแต่สมัยอียิปต์โบราณและสมัยบาบิโลเนีย ชาวอียิปต์โบราณ กำหนดให้ผู้เก็บภาษี 2 คนจดรายการภาษี และมีการสอบยืนยันความถูกต้องของการจดบันทึกนั้น อย่างอิสระ ชาวโรมันกำหนดให้มีการกระหนาบยอดรายจ่ายที่ได้รับอนุมัติกับรายจ่ายที่เกิดขึ้นจริง ถึงแม้ว่าการสอบบัญชีจะถือกำเนิดมานานแล้ว แต่พัฒนาการทางการสอบบัญชีเกิดขึ้นอย่างรวดเร็ว ในคริสต์ศตวรรษที่ 19

(1) การสอบบัญชีสมัยก่อนจนถึง ค.ศ. 1900 (ก่อน พ.ศ. 2443)

ในช่วงปลายคริสต์ศตวรรษที่ 18 ประเทศอังกฤษเริ่มปฏิวัติอุตสาหกรรม เจ้าของกิจการเข้ามาเกี่ยวข้องในกิจการน้อยลง และแต่งตั้งให้ผู้บริหารมีอาชีพดำเนินกิจการแทนตน การแบ่งแยกความเป็นเจ้าของกับการบริหาร (โดยบุคคลภายนอก) ทำให้การตรวจสอบเป็นที่ต้องการมากขึ้น โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อตรวจจับการทุจริตและการประเมินความรับผิดชอบของผู้บริหาร ที่มีต่อเจ้าของ การตรวจสอบรายการที่บันทึกในงบการเงินกับสมุดบัญชี และตรวจสอบเอกสารการเบิกจ่ายทุกรายการ

วัตถุประสงค์ของการสอบบัญชีเริ่มเปลี่ยนจากการตรวจจับการทุจริตมาเป็นการตรวจสอบเพื่อแสดงความเห็นต่อความถูกต้องตามที่ควรของงบการเงิน ทั้งนี้เพื่อตอบสนองความต้องการของผู้ใช้งบการเงิน เนื่องจากมีผู้ใช้ข้อมูลมากยิ่งขึ้น ความเจริญเติบโตของตลาดเงินและตลาดทุนมีส่วนช่วยอย่างมากให้วิชาชีพสอบบัญชีเป็นที่ต้องการมากขึ้น

(2) การสอบบัญชีในช่วงคริสต์ศตวรรษที่ 20 (พ.ศ. 2443 – พ.ศ. 2543)

พัฒนาการที่สำคัญของวิชาชีพสอบบัญชีในศตวรรษที่ 20 มีดังนี้

(2.1) วัตถุประสงค์ของการสอบบัญชีเปลี่ยนจากการมุ่งเน้นการจับทุจริตไปเป็นการพิจารณาความถูกต้องตามที่ควร

(2.2) ขอบเขตความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเพิ่มมากขึ้น กล่าวคือ ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีขยายขอบเขตจากผู้ถือหุ้นและผู้บริหารของกิจการที่ตรวจสอบไปยังบุคคลที่สาม เช่น หน่วยงานของทางการ หน่วยงานกำกับดูแล และผู้ลงทุนที่เป็นสาธารณชนทั่วไป

(2.3) ขอบเขตการตรวจสอบเปลี่ยนจากการตรวจสอบทุกรายการอย่างละเอียดไปเป็นการเลือกตัวอย่างขึ้นมาทดสอบ

(2.4) การให้ความสำคัญกับการประเมินประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายใน เพื่อใช้เป็นแนวทางในการกำหนดลักษณะ เวลา และขอบเขตของวิธีการทดสอบ และการเลือกตัวอย่างรายการ

(2.5) การพัฒนาวิธีการตรวจสอบใหม่ ๆ ที่ใช้กับระบบคอมพิวเตอร์ และการใช้คอมพิวเตอร์เป็นเครื่องมือช่วยในการตรวจสอบ

(2.6) ผู้สอบบัญชีต้องหาวิธีป้องกันตนเองจากคดีความฟ้องร้องที่เกิดขึ้นกับตน โดยการเพิ่มความระมัดระวังรอบคอบ การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ตลอดจนการประกันภัย

(2.7) บริษัทมหาชนจำกัดต้องเปิดเผยข้อมูลที่จำเป็นอย่างเพียงพอตามความต้องการของผู้ใช้งบการเงิน และตามมาตรฐานที่กำหนดโดยหน่วยงานกำกับดูแล ทั้งนี้เพื่อไม่ให้ผู้ใช้งบการเงินหลงผิด

(2.8) ผู้สอบบัญชีต้องรับผิดชอบเพิ่มมากขึ้นในการประเมินความเสี่ยงของการทุจริตที่มีสาระสำคัญ

(2.9) บริการอื่นของผู้สอบบัญชีมีความสำคัญมากขึ้นตามสภาพเศรษฐกิจที่เปลี่ยนไป และตามความต้องการที่หลากหลายของลูกค้า เช่น งานที่ปรึกษาทางธุรกิจ การตรวจสอบระบบการควบคุมภายใน การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับ เป็นต้น

(3) การสอบบัญชีในช่วงคริสต์ศตวรรษที่ 21 (พ.ศ. 2544 - ปัจจุบัน)

วิชาชีพสอบบัญชีในคริสต์ศตวรรษที่ 21 นี้ เกิดกระแสของการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญ ดังนี้

(3.1) การประสานเข้าหากันระดับโลก (Global Harmonization) วิชาชีพในหลายประเทศ เช่น ประเทศไทย สหรัฐอเมริกา สหราชอาณาจักรอังกฤษ เป็นต้น กำลังประสานเข้าหากันผ่านทางมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standard : IFRS) เป็นหนึ่งเดียว โดยมาตรฐานดังกล่าวกำหนดขึ้นจากคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standards Board : IASB) เนื่องจากองค์การของคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์ระหว่างประเทศ (International Organization of Securities Commission : IOSCO) ได้ผลักดันให้ตลาดหลักทรัพย์ทุกแห่งในโลกใช้มาตรฐานการรายงานทาง

การเงินระหว่างประเทศ (IFRS) เพื่อให้งบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ทุกแห่งทั่วโลกสามารถเปรียบเทียบกันได้ อันจะทำให้การซื้อขายหลักทรัพย์แบบไร้พรมแดนหรือโลกาภิวัตน์เป็นไปได้อย่างสะดวกและมีประสิทธิภาพ

(3.2) การกำหนดมาตรฐานการสอบบัญชี (Setting Auditing Standards) สหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IFAC) มีบทบาทสำคัญในการส่งเสริมและสนับสนุนให้สถาบันทางการสอบบัญชีในทุกประเทศใช้มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ เพื่อให้การปฏิบัติงานทางวิชาชีพสอบบัญชีเป็นไปตามมาตรฐานเดียวกันทั่วโลก และสร้างความเชื่อมั่นให้แก่วิชาชีพสอบบัญชี

(3.3) การรายงานทางการเงินที่ละเอียดและรวดเร็วขึ้น (More detailed Reporting) เนื่องจากผู้ใช้งบการเงินต้องการสารสนเทศที่เป็นปัจจุบันมากกว่างบการเงินประจำปีหรือรายไตรมาส โดยการใช้ภาษาเอ็กซ์บีอาร์แอล (XBRL : Extensible Business Reporting Language) ซึ่งเป็นภาษาคอมพิวเตอร์แบบไฮเปอร์แท็กซ์ในการจัดทำรายงานทางการเงิน และการเข้าถึงหรือเรียกใช้สารสนเทศดังกล่าวได้อย่างรวดเร็วและตลอดเวลาผ่านทางเครือข่ายอินเทอร์เน็ต ดังนั้น เทคโนโลยีสารสนเทศพัฒนาอย่างรวดเร็วและมีอิทธิพลอย่างมากต่อวิชาชีพสอบบัญชี

(3.4) ความต้องการเพื่อการกำกับดูแลกิจการที่ปรับปรุง (Demand for Improved Corporate Governance) และการรายงานความเสี่ยงที่เพิ่มขึ้น สาธารณชนต้องการสารสนเทศทางด้านความเสี่ยงเกี่ยวกับกิจการเพิ่มมากขึ้น วิชาชีพตรวจสอบทั้งการตรวจสอบภายนอกและการตรวจสอบภายในมีบทบาทสำคัญต่อการกำกับดูแลกิจการหรือธรรมาภิบาล รวมทั้งการบริหารความเสี่ยงขององค์กร (Enterprise Risk Management : ERM)

(3.5) กรณีความล้มเหลวทางด้านบัญชี และการล้มละลายของบริษัทขนาดใหญ่ในสหรัฐอเมริกาที่เกิดขึ้นในช่วง พ.ศ. 2544 – 2545 เช่น เอนรอน เวิลด์คอม และสำนักงานสอบบัญชีแอนเดอร์สัน การล้มละลายของบริษัทเหล่านี้ก่อให้เกิดผลกระทบอย่างใหญ่หลวงต่อตลาดทุนและเศรษฐกิจของประเทศทั่วโลก จนเป็นเหตุให้สภาสูงของสหรัฐอเมริกาและองค์การกำกับดูแลหลายองค์การตอบสนองต่อการตื่นตัวในเรื่องการกำกับดูแลกิจการ โดยออกกฎหมาย Sarbanes-Oxley Act (SOX) เพื่อเรียกความเชื่อมั่นจากนักลงทุนรวมทั้งปรับปรุงความน่าเชื่อถือในการเปิดเผยข้อมูลของบริษัท ซึ่งมีผลกระทบอย่างมากต่อผู้บริหารคณะกรรมการตรวจสอบ และผู้สอบบัญชีทั่วโลก

2.2.2 วิชาชีพสอบบัญชีในประเทศไทย

เหตุการณ์สำคัญที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพสอบบัญชีในประเทศไทย สรุปได้ดังนี้

ปี พ.ศ.	กฎหมาย	เหตุการณ์
2418	- พระราชบัญญัติสำหรับกรมพระคลังมหาสมบัติแลว่าด้วยกรมต่าง ๆ ซึ่งจะเบิกเงินส่งเงิน	- พระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว ทรงพระกรุณาโปรดเกล้าให้กำหนดพระราชบัญญัติดังกล่าว ซึ่งถือว่าเป็นต้นกำเนิดการตรวจเงินแผ่นดินในประเทศไทย เกิดออฟฟิศหลวงหรืออดีตออฟฟิศขึ้นในพระบรมมหาราชวังโดยมีหน้าที่ตรวจสอบบัญชีต่าง ๆ และนำขึ้นทูลเกล้าให้ทรงทราบทุกปี ให้บรรจวิชาการศึกษาในโรงเรียนหลวง
2455	- พระราชบัญญัติลักษณะเข้าหุ้น ส่วน และ บริษัท รัดน โกลินทร์ ศก 130	- มาตรา 199 บัญญัติว่า “งบเทียบนั้นให้มีผู้สอบบัญชีคนหนึ่งถาหลายคนได้ตรวจสอบเสร็จแล้วและให้เสนอที่ประชุมผู้ถือหุ้นเพื่อได้ชี้ขาดอนุญาตรับเชื่อฟังภายใน 4 เดือน นับแต่วันที่ลงในงบเทียบนั้น” ภาค 4 การสอบบัญชี (มาตรา 211 ถึง 217) กำหนดให้บริษัทจำกัดเท่านั้นที่ต้องทำบัญชี และมิผู้ตรวจสอบบัญชี
2491	-	- จัดตั้งสมาคมนักบัญชีแห่งประเทศไทย ต่อมาในปี พ.ศ. 2518 ได้เปลี่ยนชื่อเป็นสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย (ส.บ.ช.) และได้เลิกสมาคมไปในปี พ.ศ. 2548
2496	- พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10)	- มาตรา 3 สัตต ให้อำนาจอธิบดีกรมสรรพากรออกใบอนุญาตในการตรวจสอบและรับรองบัญชี
2505	พระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี	- เป็นกฎหมายว่าด้วยผู้สอบบัญชีฉบับแรก จัดตั้งคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (ก.บ.ช.) และได้ถูกยกเลิกไปในปี พ.ศ. 2547

ปี พ.ศ.	กฎหมาย	เหตุการณ์
2515	- ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 285	- ให้อภัยโทษพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2482 และใช้เป็นกฎหมายว่าด้วยการจัดทำบัญชีโดยกำหนดให้นิติบุคคลจัดทำบัญชีและบัญชีกำไรขาดทุน โดยมีผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตรวจสอบและรับรองงบการเงินดังกล่าว และได้ถูกยกเลิกไปในปี พ.ศ. 2543
2544	- กฎกระทรวงว่าด้วยการยกเว้นไม่ต้องจัดให้งบการเงินได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็น โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	- ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่มีทุนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท (ทุกรายการรวมกัน) ได้รับยกเว้นไม่ต้องจัดให้งบการเงินได้รับการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
2545	- คำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 98/2544	- อธิบดีกรมสรรพากรออกใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร
2545	- คำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 122/2545	- อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดหลักเกณฑ์การปฏิบัติงานและการรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร
2547	- พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี	- ยกเลิกพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 และจัดตั้งคณะกรรมการดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี (กทบ.) คณะกรรมการจรรยาบรรณ และเกิดสภาวิชาชีพบัญชี
2553	- ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ 19)	- สภาวิชาชีพบัญชีจัดทำและกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
2554	- ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 20/2554	- กทบ. และสภาวิชาชีพบัญชีกำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงิน 2 กลุ่มแยกจากกัน คือ กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะกับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

ปี พ.ศ.	กฎหมาย	เหตุการณ์
2558	- พระราชบัญญัติหลักประกัน ทางธุรกิจ พ.ศ. 2558	- ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตสามารถเป็นผู้บังคับ หลักประกันได้ โดยต้องมีคุณสมบัติผ่านการอบรม และการทดสอบตามที่กรมพัฒนาธุรกิจการค้า ประกาศกำหนด จึงจะได้รับใบอนุญาตเป็น ผู้บังคับบัญชี

2.3 วัตถุประสงค์ของการสอบบัญชี

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 เรื่อง วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีได้กำหนดวัตถุประสงค์ของการสอบบัญชี หรือการตรวจสอบงบการเงินไว้ดังนี้

“วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ คือ เพิ่มระดับความเชื่อมั่นของผู้ใช้งบการเงินที่มีต่องบการเงิน การบรรลุวัตถุประสงค์ดังกล่าวเกิดขึ้นได้โดยการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีว่า งบการเงินได้จัดทำในสาระสำคัญตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องหรือไม่” ดังนั้น วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบงบการเงิน คือ การแสดงความเห็นว่างบการเงินได้แสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการ โดยถูกต้องตามควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินหรือไม่ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันทเพชร, 2559, หน้า 1-12)

โดยวัตถุประสงค์ของการสอบบัญชี มีจุดมุ่งหมาย 2 ประการ คือ

(1) การตรวจสอบการปฏิบัติตามระบบ (Compliance Test) เป็นวิธีการที่ช่วยให้ผู้ประเมินได้ความเชื่อมั่นอย่างมีเหตุผลว่าการควบคุมภายในที่องค์กรกำหนดขึ้นนั้น ได้มีการปฏิบัติตามระบบบัญชีและการควบคุมภายในอย่างสม่ำเสมอและมีประสิทธิภาพ ซึ่งจะเป็นการเพิ่มความเชื่อมั่นให้ระบบการควบคุมภายในยิ่งขึ้น

วิธีการทดสอบการปฏิบัติตามระบบ จัดทำได้โดย

(1.1) การทดสอบรายการบัญชี เป็นการตรวจดูเอกสารหลักฐานต่าง ๆ เพื่อให้แน่ใจว่าการควบคุมภายในที่กำหนดไว้ได้มีการปฏิบัติอย่างถูกต้อง กล่าวคือ มีการอนุมัติรายการโดยผู้มีอำนาจก่อนการบันทึกบัญชี

(1.2) การปฏิบัติงานซ้ำ เป็นการทดสอบว่าการปฏิบัติงานเป็นไปตามระบบและวิธีการปฏิบัติงานที่กำหนดไว้ โดยการปฏิบัติงานซ้ำตามวิธีที่พนักงานปฏิบัติอาจจะเป็นบางขั้นตอนหรือทั้งหมด เช่น การทดสอบระบบการรับเงินฝาก เป็นต้น

(1.3) การสอบถามและการสังเกตการณ์ เป็นการสังเกตดูการปฏิบัติงานจริงขณะที่พนักงานปฏิบัติงานอยู่ เพื่อดูว่ามีการละเมิดหรือละเว้นการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในที่วางไว้หรือไม่ เช่น การสังเกตว่ามีพนักงานคนใดได้ปฏิบัติงานที่ตนไม่ได้รับมอบหมายหรือไม่มีหน้าที่เกี่ยวข้องกับงานนั้นหรือไม่

กรณีที่ผู้ประเมินพบว่า การปฏิบัติงานไม่เป็นไปตามระบบการควบคุมภายใน ผู้ประเมินควรหาสาเหตุว่าเกิดขึ้นเนื่องจากอะไร และมีความถี่มากน้อยเพียงใด ตลอดจนโอกาสจะเกิดความผิดพลาด บกพร่อง หรือการทุจริต อันจะก่อให้เกิดความเสียหายต่อองค์กร ถ้าผู้ประเมินได้รับการชี้แจงแล้วแต่ยังไม่มีความมั่นใจว่าจะเหมาะสมหรือเพียงพอผู้ประเมินอาจไม่มีความเชื่อถือในระบบการควบคุมภายใน และต้องทำการทดสอบความถูกต้องของรายการบัญชีและยอดคงเหลือ โดยการทดสอบในสาระสำคัญ (Substantive test)

(2) การตรวจสอบรายการบัญชีและยอดคงเหลือ โดยการทดสอบในสาระสำคัญ (Substantive Test) หมายถึง การตรวจสอบหลักฐานประกอบรายการที่ปรากฏในงบการเงิน ซึ่งจะกระทำภายหลังการตรวจสอบระบบข้อมูล เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินได้

เป้าหมายหรือวัตถุประสงค์หลักในการตรวจสอบ ได้แก่

(2.1) ความมีอยู่จริงหรือเกิดขึ้นจริง ผู้สอบบัญชีจะทดสอบรายการที่ปรากฏอยู่ในงบการเงินไม่ว่าจะสินทรัพย์ หนี้สิน ทุน รายได้ และค่าใช้จ่าย ว่าจะต้องเป็นรายการที่มีอยู่จริงหรือเกิดขึ้นจริงในกิจการที่รับตรวจสอบ

(2.2) ความถูกต้องและครบถ้วนของรายการ โดยทั่วไปรายการประเภทสินทรัพย์ และรายได้มักจะมีแนวโน้มที่จะแสดงไว้สูงกว่าที่มีอยู่จริง ในขณะที่รายการประเภทหนี้สิน และค่าใช้จ่ายมักจะมีแนวโน้มที่จะแสดงไว้ต่ำกว่าที่มีอยู่จริง ดังนั้น ผู้สอบบัญชีจึงต้องพิสูจน์ว่ารายการเหล่านี้ได้ถูกบันทึกไว้อย่างถูกต้องและครบถ้วน (ไม่สูงหรือต่ำกว่าความเป็นจริง) ในส่วนที่มีสาระสำคัญ

(2.3) กรรมสิทธิ์และภาระหนี้สิน รายการที่จะบันทึกเป็นสินทรัพย์ของกิจการจะต้องเป็นสิ่งที่กิจการมีกรรมสิทธิ์ และรายการที่จะบันทึกเป็นหนี้สิน ได้จะต้องเป็นสิ่งที่กิจการมีภาระในการจ่ายชำระ ผู้สอบบัญชีจึงต้องหาหลักฐานเพื่อดูว่าสินทรัพย์และหนี้สินที่บันทึกในงบการเงินมีกรรมสิทธิ์และภาระหนี้สินจริง

(2.4) การตีราคาหรือการกระจายราคา รายการที่แสดงในงบการเงินจะต้องเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป เช่น รายการที่เกี่ยวกับเงินตราต่างประเทศจะต้องมีการแปลงค่าเป็นเงินบาทตามอัตราที่หลักการบัญชีได้ระบุไว้ การตีราคาสินค้าคงเหลือต้องตีตามราคาทุนหรือ

มูลค่าสุทธิที่ได้รับ เป็นต้น ดังนั้น ผู้สอบบัญชีจะต้องตรวจสอบว่ารายการเหล่านี้มีการแสดงมูลค่า ถูกต้อง

(2.5) การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน นอกจากรายการที่ปรากฏ อยู่ในงบการเงินแล้ว ผู้สอบบัญชีจะต้องคำนึงถึงรายละเอียดที่ปรากฏอยู่ในหมายเหตุประกอบ งบการเงิน เช่น เรื่องการนำสินทรัพย์ไปค้ำประกันเงินกู้ยืม ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาว่าได้มีการเปิดเผยข้อมูลไว้หรือไม่ การมีหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในอนาคต (สหกรณ์ถูกฟ้องร้องและอยู่ระหว่างการดำเนินคดี) เป็นต้น เพื่อช่วยในการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน (กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2551)

ซึ่งการสอบบัญชีควรปฏิบัติโดยบุคคลที่มีความรู้ความสามารถและมีความเป็นอิสระ โดยการสอบบัญชีจะเกี่ยวข้องในเรื่องต่อไปนี้

(1) การรวบรวมรวมและประเมินหลักฐาน (Accumulation and Evaluating Evidence)

หลักฐานการสอบบัญชี หมายถึง ข้อมูลหรือข้อเท็จจริงใด ๆ ที่ผู้สอบบัญชีได้รับ และใช้เป็นเกณฑ์ในการสรุปว่าข้อมูลหรือสารสนเทศที่ตรวจสอบนั้นแสดงไว้ตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ ผู้สอบบัญชีมีหน้าที่รวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีให้เพียงพอและเหมาะสม โดยใช้วิธีการ ตรวจสอบและประเมินหลักฐานการสอบบัญชีนั้นเพื่อนำไปสู่ข้อสรุปที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการรายงาน

(2) สารสนเทศที่กำหนดไว้ (Information and Established Criteria)

สารสนเทศที่ตรวจสอบนั้นควรอยู่ในรูปแบบที่สามารถพิสูจน์ได้ (Verifiable Form) และมีเกณฑ์ หรือมาตรฐานที่ผู้สอบบัญชีสามารถนำมาใช้ประเมินสารสนเทศดังกล่าวได้ เกณฑ์ที่ ผู้สอบบัญชีใช้ในการประเมินขึ้นอยู่กับลักษณะของสารสนเทศที่ตรวจสอบ เช่น การตรวจสอบ งบการเงินจะใช้เกณฑ์ที่เรียกว่า “มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (Financial Reporting Standards: FRS)” แต่ถ้าเป็นการตรวจสอบภาษีอากรจะใช้เกณฑ์ที่เรียกว่า “ประมวลรัษฎากร” หรือกฎหมาย ภาษีอากร เป็นต้น

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (IFRS) หมายถึง มาตรฐานและตีความที่ออกโดย คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ซึ่งประกอบด้วย

- มาตรฐานการรายงานทางการเงินแต่ละฉบับ
- มาตรฐานการบัญชีแต่ละฉบับ
- การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินแต่ละเรื่อง
- การตีความมาตรฐานการบัญชีแต่ละฉบับ

เดิมผู้สอบบัญชีเรียกมาตรฐานการรายงานทางการเงินว่า “หลักการบัญชีที่รับรอง ทั่วไป” (Generally Accepted Accounting Principle : GAAP) ส่วนนักบัญชีนั้นเดิมเรียกว่ามาตรฐาน รายงานทางการเงินว่า “มาตรฐานการบัญชี” (Accounting Standards : AS)

(3) บุคคลที่มีความรู้ความสามารถและความเป็นอิสระ (Competent, Independent Person)

ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (หรือผู้สอบบัญชี) ควรมีความรู้ ความสามารถ และความชำนาญในวิชาชีพเป็นพิเศษเช่นเดียวกับวิชาชีพอิสระอื่น ๆ (เช่น แพทย์ หนายความ วิศวกร สถาปนิก) และควรมีความรู้เกี่ยวกับการบัญชีและการสอบบัญชี ซึ่งได้รับการศึกษาใน สถาบันการศึกษา และมีประสบการณ์ในการปฏิบัติงานตลอดจนพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ (Continuing Professional Development : CPD) และผู้สอบบัญชีควรมีทัศนคติและความคิดที่เป็น อิสระ

(4) การรายงาน (Reporting)

การรายงานถือเป็นผลงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งใช้การสื่อสารผลลัพธ์ของการ ปฏิบัติงานให้กับผู้ใช้ข้อมูล รายงานของผู้สอบบัญชีแต่ละประเภทที่มีลักษณะแตกต่างกันไป ซึ่งขึ้นอยู่กับลักษณะงานที่ปฏิบัติ และข้อสรุปจากการปฏิบัติงาน เช่น การรายงานการตรวจสอบ งบการเงิน รายงานการสอบทานงบการเงิน เป็นต้น

การรายงานของผู้สอบบัญชีควรแจ้งให้ผู้ใช้ข้อมูลทราบถึง ระดับความสอดคล้อง ต้องกันของสารสนเทศที่ตรวจสอบกับเกณฑ์ที่กำหนดไว้ เช่น การตรวจสอบงบการเงินเป็นการ ตรวจสอบเพื่อแสดงความเห็นว่างบการเงินที่ตรวจสอบแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และ กระแสเงินสดของกิจการ โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน หรือไม่ เป็นต้น (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันทพร, 2559, หน้า 1-10 - 1-11)

2.4 ความแตกต่างระหว่างการสอบบัญชีกับการบัญชี

ผู้ซึ่งงบการเงินและสาธารณชนทั่วไปมักสับสนระหว่าง “การสอบบัญชี” และ “การ บัญชี” ซึ่งทั้งสองคำ มีความหมายที่แตกต่างกัน ดังนี้

(1) การสอบบัญชี หมายถึง กระบวนการของการรวบรวม และประเมินหลักฐานเกี่ยวกับ สารสนเทศ เพื่อระบุและรายงานเกี่ยวกับระดับความสอดคล้องต้องกันของสารสนเทศกับ หลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้และการสื่อสารผลลัพธ์ให้ผู้ใช้ที่สนใจ

(2) การบัญชี หมายถึง กระบวนการจัดบันทึก การจัดประเภท และการสรุปเหตุการณ์ ทางเศรษฐกิจในลักษณะอย่างมีเหตุผล เพื่อให้สารสนเทศทางการเงินสำหรับการตัดสินใจของผู้ใช้ ทั้งภายใน (เช่น ผู้บริหาร) และภายนอก (เช่น ผู้ถือหุ้น ผู้ลงทุน และสาธารณชนทั่วไป เป็นต้น) (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันทพร, 2559, หน้า 1-13 - 1-14)

ตารางที่ 1 ความแตกต่างระหว่างการสอบบัญชีและการบัญชี

เรื่อง	การสอบบัญชี	การบัญชี
1. สิ่งที่ป้อนเข้า (Input)	งบทดลองหรืองบการเงิน	รายการค้าหรือเอกสารประกอบการลงบัญชี
2. การประมวลผล (Processing)	รวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีหรือจัดทำกระดาษทำการของผู้สอบบัญชี	จดบันทึกรายการลงในสมุดบัญชี (ขึ้นต้นและขึ้นปลาย)
3. สิ่งที่ป้อนออก (Output)	รายงานของผู้สอบบัญชี	งบการเงิน
4. วัตถุประสงค์	เพื่อให้ความเห็นต่อสารสนเทศในงบการเงิน	เพื่อให้สารสนเทศในงบการเงิน
5. มาตรฐานหรือเกณฑ์ที่ใช้ในการปฏิบัติงาน	มาตรฐานการสอบบัญชี	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

2.5 กระบวนการของการสอบบัญชี

การสอบบัญชีเป็นกระบวนการของการรวบรวม และประเมินหลักฐานการสอบบัญชี เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถสรุปผลการตรวจสอบและจัดทำรายงานการสอบบัญชีได้ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลป์พร ศรีจันเพชร, 2559, หน้า 1-14 - 1-15)

กระบวนการสอบบัญชีแบ่งออกเป็น 3 ขั้นตอน ดังนี้

(1) การวางแผนงานตรวจสอบ ประกอบด้วย

(1.1) การพิจารณารับงานสอบบัญชี

(1.2) การรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับธุรกิจที่ตรวจสอบ

(1.3) การวิเคราะห์เปรียบเทียบในเบื้องต้น

(1.4) การกำหนดระดับความมีสาระสำคัญ

(1.5) การประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีที่ยอมรับได้ และความเสี่ยงสืบเนื่อง

(1.6) การทำความเข้าใจในระบบการควบคุมภายใน และการประเมินความเสี่ยงจากการควบคุม

การควบคุม

(1.7) การพัฒนากลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวม และการจัดทำแผนการสอบบัญชี

(2) การปฏิบัติงานตรวจสอบ ประกอบด้วย การทดสอบการควบคุม (ถ้ามี) และการตรวจสอบเนื้อหาสาระ ดังต่อไปนี้

- (2.1) วงจรรายได้
- (2.2) วงจรรายจ่าย
- (2.3) วงจรการผลิต
- (2.4) วงจรการลงทุน
- (2.5) วงจรการจัดหาเงิน
- (2.6) การตรวจสอบที่สำคัญเพิ่มเติม
- (3) การเสร็จสิ้นการสอบบัญชี และการออกรายงานการสอบบัญชี
 - (3.1) การประเมินผลจากหลักฐานการสอบบัญชี
 - (3.2) การเสนอรายการปรับปรุงและการจัดประเภทบัญชีใหม่
 - (3.3) การออกรายงานการสอบบัญชี

2.6 รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงิน

รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นผลงานขั้นสุดท้ายของผู้สอบบัญชีที่เสนอข้อสรุปต่อกลุ่มผู้ใช้งาน (ซึ่งได้แก่ ผู้ถือหุ้น ผู้บริหารของกิจการ เจ้าหนี้ ผู้ลงทุน หน่วยงานราชการ และบุคคลอื่นที่เกี่ยวข้อง) ผู้สอบบัญชีจึงต้องมีแนวทางปฏิบัติงานในการจัดทำรายงานของผู้สอบบัญชีให้เป็นมาตรฐานอยู่ในรูปแบบเดียวกัน มีความสม่ำเสมอและการเปรียบเทียบกันได้ เพื่อให้ผู้ใช้รายงานได้เข้าใจและรับทราบถึงข้อสรุปอย่างชัดเจนและส่งเสริมให้เกิดความน่าเชื่อถือในประชาคมโลก

2.6.1 ความหมายของรายงานของผู้สอบบัญชี

รายงานของผู้สอบบัญชี (Auditor's Report) หมายถึง การติดต่อสื่อสารที่เป็นลายลักษณ์อักษรอย่างชัดเจนและเป็นทางการเกี่ยวกับข้อสรุปจากการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีไปยังผู้ใช้ หรือเป็นผลงานขั้นสุดท้ายของการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี รายงานที่เป็นลายลักษณ์อักษรครอบคลุมถึงรายงานที่อยู่ในรูปแบบข้อความที่พิมพ์ลงกระดาษ หรือสำเนาถาวร (Hard Copy) หรือสื่ออิเล็กทรอนิกส์

2.6.2 ประเภทของรายงานของผู้สอบบัญชี

รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอาจจำแนกได้ 2 ประเภท ตามระดับความเชื่อมั่น (Level of Assurance) ของบริการที่ผู้สอบบัญชีเสนอให้แก่ผู้ใช้บริการ ดังนี้

(1) รายงานการตรวจสอบงบการเงิน เป็นรายงานการสอบบัญชีที่ให้ความเชื่อมั่นในระดับสูงแต่ไม่ถึงขั้นเป็นข้อยุติ (High, but not Absolute) หรือให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล (Reasonable Assurance) แก่ผู้ใช้งบการเงินและเป็นรายงานที่ผู้สอบบัญชีได้รวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีอย่างเพียงพอและเหมาะสม โดยได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีแล้ว ผู้สอบบัญชีจึงสามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินโดยรวมได้ว่างบการเงินนั้นได้จัดทำขึ้นโดย

ถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินและตามแม่บทการรายงานทางการเงิน หรือตามที่กฎหมายกำหนด หรือไม่ เพียงใด

(2) รายงานการสอบทานงบการเงิน เป็นรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นในระดับปานกลางหรืออย่างพอประมาณ (Moderate Assurance) แก่ผู้ใช้งบการเงิน และเป็นรายงานที่ผู้สอบบัญชีได้รวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีอย่างจำกัด ผู้สอบบัญชีจึงไม่สามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินได้ แต่จะให้ความมั่นใจเชิงปฏิเสธ (Negative Assurance) หรืออย่างจำกัด ซึ่งเป็นการให้ความเชื่อมั่นในรูปแบบที่ไม่เป็นการแสดงความเห็น

นอกจากรายงานของผู้สอบบัญชี 2 ประเภทดังกล่าวข้างต้นแล้ว ผู้สอบบัญชียังสามารถจัดทำรายงานในกรณีอื่น ๆ ได้อีก เช่น รายงานการตรวจสอบตามวิธีการที่ตกลงร่วมกัน รายงานการรวบรวมข้อมูลรายงานการตรวจสอบเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ และรายงานการตรวจสอบข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวกับอนาคต เป็นต้น

2.6.3 ประเภทของความเห็นของผู้สอบบัญชี

เมื่อผู้สอบบัญชีได้รวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอแล้ว ผู้สอบบัญชีสามารถประเมินผลข้อสรุปจากหลักฐานการสอบบัญชีเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินที่ตรวจสอบแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินอย่างน้อยเพียงใด ความเห็นของผู้สอบบัญชีอาจจำแนกประเภทได้เป็น 4 อย่าง ดังนี้

(1) ความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข (Unqualified Opinion ตัวย่อ U)

ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข ก็ต่อเมื่อ

(ก) ผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติตามตรวจสอบงบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชีได้ และ

(ข) ผู้สอบบัญชีมีความเชื่อมั่นว่างบการเงินที่ตรวจสอบนั้นได้แสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดไว้อย่างถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินและตามแม่บทการรายงานทางการเงิน หรืองบการเงิน โดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริต หรือข้อผิดพลาด

(2) ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข (Qualified Opinion ตัวย่อ Q)

ผู้สอบบัญชีจะแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข ก็ต่อเมื่อ

(ก) ผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติตามตรวจสอบงบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชีได้เป็นส่วนใหญ่ แต่อาจมีบางเรื่องที่เป็นปัญหาอุปสรรค ซึ่งมีสาระสำคัญแต่ไม่แพร่กระจายในการปฏิบัติงานตรวจสอบ และ

(ข) ผู้สอบบัญชีมีความเชื่อมั่นว่างบการเงินที่ตรวจสอบได้แสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสด อย่างถูกต้องตามควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เมื่อได้ยกเว้นเรื่องที่เป็นปัญหาและอุปสรรคที่มีสาระสำคัญแต่ไม่แพร่กระจายในการปฏิบัติงานตรวจสอบ หรือยกเว้นเงื่อนไขที่มีสาระสำคัญแต่ไม่แพร่กระจายได้กล่าวไว้ในหัวข้อเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข และอ้างไว้ในหัวข้อความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

(3) ความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง (Adverse Opinion ตัวอย่าง A)

ผู้สอบบัญชีจะแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง ก็ต่อเมื่อ

(ก) ผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี และ

(ข) ผู้สอบบัญชีมีความเชื่อมั่นว่างบการเงินที่ตนตรวจสอบนั้นไม่ได้แสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดไว้อย่างถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ผู้สอบบัญชีควรชี้แจงเหตุผลของสิ่งที่ผิดพลาดหรือบกพร่องที่มีสาระสำคัญและแพร่กระจาย พร้อมทั้งระบุผลกระทบที่มีต่อบงการเงินนั้น ไว้ในหัวข้อเกณฑ์ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง และอ้างไว้ในหัวข้อความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

(4) การไม่แสดงความเห็นหรืองดแสดงความเห็น (Disclaimer of Opinion ตัวอย่าง D)

ผู้สอบบัญชีจะไม่แสดงความเห็น ก็ต่อเมื่อ

(ก) ผู้สอบบัญชีไม่ได้ปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชีอย่างมีสาระสำคัญและแพร่กระจาย หรือ

(ข) มีความไม่แน่นอนหลายสถานการณ์ ซึ่งมีความสัมพันธ์กันและสะสม อันมีผลกระทบต่อบงการเงินอย่างมีสาระสำคัญและแพร่กระจาย ซึ่งทำให้ผู้สอบบัญชีไม่ได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอที่จะวินิจฉัย หรือให้ความเห็นได้ว่างบการเงินนั้นมีความถูกต้องตามที่ควรหรือไม่เพียงใด

ผู้สอบบัญชีควรชี้แจงเหตุผลของสิ่งที่ปัญหาอุปสรรคดังกล่าวที่มีสาระสำคัญและแพร่กระจายไว้ในหัวข้อเกณฑ์การไม่แสดงความเห็น และอ้างไว้ในหัวข้อการไม่แสดงความเห็น (นิพนธ์ เห็น โชคชัยชนะ และศิลาพร ศรีจันทพร, 2559, หน้า 11-2 – 11-4)

ความสัมพันธ์ของหลักฐานการสอบบัญชี ข้อสรุปผลการตรวจสอบและประเภทของความเห็นของผู้สอบบัญชี แสดงได้ดังตารางที่ 2

ตารางที่ 2 หลักฐานการสอบบัญชีกับประเภทของความเห็นของผู้สอบบัญชี

หลักฐานการสอบบัญชี	ข้อสรุปผลการตรวจสอบ	ประเภทของความเห็นของผู้สอบบัญชี
1. เพียงพอ	1. สามารถสรุปผลได้ว่า	
	1.1 งบการเงินถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ	1.1 ความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข (U)
	1.2 งบการเงินไม่ถูกต้องเป็นบางส่วน (มีสาระสำคัญ)	1.2 ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข (Q)
	1.3 งบการเงินไม่ถูกต้องเป็นส่วนใหญ่ (มีสาระสำคัญและแผ่กระจาย)	1.3 ความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง (A)
2. ไม่เพียงพอ	2. ไม่สามารถสรุปได้ว่างบการเงินถูกต้องตามที่ควรหรือไม่	
	2.1 เป็นบางส่วน (มีสาระสำคัญ)	2.1 ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข (Q)
	2.2 เป็นส่วนใหญ่ (มีสาระสำคัญและแผ่กระจาย)	2.2 การไม่แสดงความเห็น (D)

จากการสอบบัญชีที่กล่าวมาข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า การสอบบัญชีช่วยให้ข้อมูลทางการบัญชีมีความน่าเชื่อถือเพิ่มขึ้น และสร้างความมั่นใจให้แก่ผู้ใช้ข้อมูล โดยการสอบบัญชีเป็นการรวบรวมและการประเมินหลักฐานอย่างเพียงพอและเหมาะสมในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งจะทำหน้าที่ตรวจสอบงบการเงิน เพื่อที่แสดงความเห็นต่องบการเงินนั้นว่า ได้แสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป รวมทั้งมาตรฐานที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินนั้นเกิดความเชื่อมั่นและมั่นใจว่างบการเงินได้ผ่านการตรวจสอบและรับรองโดยผู้สอบบัญชี ดังนั้นคุณสมบัติที่จำเป็นต่อการเป็นผู้สอบบัญชี นอกจากความรู้ความสามารถด้านการสอบบัญชี การมีจริยธรรมและจรรยาบรรณในวิชาชีพแล้ว ยังต้องมีความสามารถทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ตลอดจนทักษะที่จำเป็นต่อการตรวจสอบบัญชี โดยมีการเสริมสร้างสมรรถนะการสอบบัญชี เพื่อสร้างความเป็นมืออาชีพที่จะนำไปสู่ความก้าวหน้าทางวิชาชีพได้อย่างมั่นคงและยั่งยืน

3. แนวคิดเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชี

3.1 ความหมายของสมรรถนะการสอบบัญชี

จากการศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ได้มีผู้ให้ความหมายของสมรรถนะการสอบบัญชี ไว้ดังนี้

จิราภรณ์ ปะจันทะสี (2559 หน้า 31) ได้ให้ความหมายไว้ว่า สมรรถนะการสอบบัญชี หมายถึง กลุ่มพฤติกรรมในการปฏิบัติงานด้านการสอบบัญชีที่เกิดจากความรู้ เจตคติ หรือ คุณลักษณะเฉพาะตัวของผู้สอบบัญชี ซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญในการผลักดันให้ผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติงานในหน้าที่ให้สำเร็จลุล่วงตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ รวมถึงพฤติกรรมในการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับผลสำเร็จของงาน และเกี่ยวข้องกับความรู้ ทักษะ ความสามารถและคุณลักษณะส่วนบุคคลอื่น ๆ ที่จำเป็นสำหรับการปฏิบัติงานให้ประสบความสำเร็จ

สายฝน อุไร (2557 หน้า 6) ได้ให้ความหมายไว้ว่า สมรรถนะการสอบบัญชี หมายถึง การที่ผู้สอบบัญชีใช้ความรู้ความสามารถที่มีอยู่ทั้งองค์ความรู้ ทักษะ ตลอดจนทัศนคติที่จำเป็นต่อการสอบบัญชีในปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล รวมถึงคุณลักษณะของบุคคลที่มีผลต่อพฤติกรรมนำมาประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีจนประสบความสำเร็จ

ณัฐชา วัฒนวิไล และจุฑามาน สิทธิพลวนิชกุล (2556 หน้า 21) ได้ให้ความหมายไว้ว่า สมรรถนะการสอบบัญชี หมายถึง ความสามารถที่จะทำหน้าที่การงานได้ถึงระดับตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐาน โดยขึ้นอยู่กับสภาพแวดล้อมการปฏิบัติงานจริง ซึ่คือความสามารถในการปฏิบัติงานซึ่งเกี่ยวข้องไปถึงการกระทำของบุคคลถึงระดับตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐาน ก็ถือว่าบุคคลนั้นมีขีดความสามารถในการปฏิบัติงาน

ธนาทิพย์ วัฒนสุชาติ (2556 หน้า 6) ได้ให้ความหมายไว้ว่า สมรรถนะการสอบบัญชี หมายถึง การที่ผู้สอบบัญชีใช้ความสามารถที่มีอยู่ทั้งความรู้ ความชำนาญ ทักษะและประสบการณ์ของผู้สอบบัญชีที่สั่งสมและนำความสามารถของผู้สอบบัญชีทั้งหมด นำมาประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานสอบบัญชี จนประสบความสำเร็จ

จากความหมายข้างต้นสามารถสรุปได้ว่า สมรรถนะการสอบบัญชี หมายถึง ความรู้ ความสามารถ ทักษะ ทัศนคติ ความเชื่อ และค่านิยม รวมถึงคุณลักษณะที่สำคัญอื่น ๆ ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีเพื่อให้บรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่ได้กำหนดไว้

3.2 สมรรถนะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี

มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (IES) ได้กล่าวถึงข้อกำหนดต่าง ๆ รวมถึงข้อกำหนดด้านสมรรถนะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ดังนี้

1) IES ฉบับที่ 1 ข้อกำหนดเพื่อเข้าสู่โปรแกรมการศึกษาทางวิชาชีพบัญชี กำหนดให้นักบัญชีมืออาชีพจะต้องสำเร็จการศึกษาขั้นต้นทางด้านการบัญชีในระดับปริญญาตรีหรือเทียบเท่า จากสถาบันการศึกษาที่เปิดการเรียนการสอนหลักสูตรวิชาการบัญชี มีการจัดเนื้อหาเกี่ยวกับหลักสูตรการบัญชีที่จะทำให้ผู้สำเร็จการศึกษาเป็นผู้มีความรู้ และมีความสามารถเป็นนักบัญชีมืออาชีพ

2) IES ฉบับที่ 2 เนื้อหาของโปรแกรมการศึกษาทางวิชาชีพบัญชี กำหนดให้นักบัญชีมืออาชีพต้องมีความรู้ทางวิชาชีพ ทั้งหมด 3 ส่วน ได้แก่ การบัญชีการเงิน และวิชาที่เกี่ยวข้อง องค์กรธุรกิจ และเทคโนโลยีสารสนเทศ

3) IES ฉบับที่ 3 ทักษะทางวิชาชีพ กำหนดให้นักบัญชีมืออาชีพต้องมีทักษะทางวิชาชีพ ได้แก่ ทักษะด้านสติปัญญาหรือการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด ทักษะด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ ทักษะด้านบุคคล ทักษะในการสื่อสารและการทำงานร่วมกับผู้อื่น และทักษะด้านการบริหารจัดการธุรกิจและองค์กร

4) IES ฉบับที่ 4 ค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพ กำหนดให้นักบัญชีมืออาชีพต้องเป็นผู้มีคุณค่าแห่งวิชาชีพ มีจริยธรรม และมีทัศนคติที่ดีต่อวิชาชีพ

5) IES ฉบับที่ 5 ข้อกำหนดด้านประสบการณ์การทำงานจริง กำหนดให้นักบัญชีมืออาชีพจะต้องมีการสั่งสมประสบการณ์เชิงปฏิบัติเป็นระยะเวลาเพียงพอที่จะแสดงให้เห็นว่าเป็นนักบัญชีที่มีความรู้ความสามารถและมีทักษะทางวิชาชีพ โดยมีหน่วยงานที่รับผิดชอบกำกับดูแลและมีกระบวนการติดตามอย่างมีมาตรฐานและสม่ำเสมอ

6) IES ฉบับที่ 6 การวัดผลขีดความสามารถและสมรรถนะกำหนดให้นักบัญชีมืออาชีพจะต้องผ่านการประเมินศักยภาพและความสามารถทางวิชาชีพ ซึ่งจะเป็นการประเมินความรู้ความสามารถทางวิชาชีพตลอดจนการมีคุณค่า ทัศนคติทางวิชาชีพ และจริยธรรม เพื่อเป็นเครื่องบ่งชี้ว่าผู้ประกอบวิชาชีพจะประกอบวิชาชีพได้อย่างเต็มความสามารถ

7) IES ฉบับที่ 7 การพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่องเกี่ยวกับโปรแกรมเพื่อการเรียนรู้ตลอดชีวิตและการพัฒนาสมรรถนะทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง กำหนดให้นักบัญชีมืออาชีพจะต้องพัฒนาตนเองด้วยการเรียนรู้ต่อเนื่องอย่างไม่จบสิ้น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะต้องได้รับการฝึกฝนในการประกอบวิชาชีพจะต้องมีหน้าที่ดำรงความสามารถและปรับปรุงพัฒนาความรู้เพิ่มเติมของ

คนให้ทันสมัยอย่างต่อเนื่อง และเป็นรูปธรรม โดยมีหน่วยงานที่รับผิดชอบกำกับดูแลและมีกระบวนการติดตามอย่างมีมาตรฐานและสม่ำเสมอ

8) IES ฉบับที่ 8 ข้อกำหนดด้านสมรรถนะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี กำหนดสมรรถนะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ซึ่งกำหนดว่าผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีนอกจากจะต้องเป็นผู้ที่มีคุณสมบัติเป็นนักบัญชีมืออาชีพดังที่กล่าวไว้ใน IES ฉบับที่ 1 – 7 แล้วยังต้องมีความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ข้อมูลทางการเงินการบัญชีและการรายงานทางการเงินในระดับสูง อีกทั้งต้องมีความสามารถทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ตลอดจนทักษะที่จำเป็นต่อการตรวจสอบ และที่สำคัญคือจะต้องผ่านการวัดผลขีดความสามารถในการสอบบัญชีอย่างเป็นระบบอีกด้วย (ณัฐชา วัฒนวิไล และจุฑามาน สิทธิผลวนิชกุล, 2556, หน้า 20-21)

มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่องข้อกำหนดด้านสมรรถนะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ได้กล่าวถึงข้อกำหนดด้านสมรรถนะของผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี โดยรวมถึงผู้ที่ปฏิบัติงานในอุตสาหกรรมหรือสภาพแวดล้อมที่มีลักษณะเฉพาะ องค์กรสมาชิกของสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติจำเป็นต้องกำหนดนโยบายและวิธีการที่จะช่วยให้สมาชิกสามารถบรรลุข้อกำหนดของมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้ ก่อนที่จะต้องปฏิบัติงานในฐานะของผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ความรับผิดชอบในการพัฒนาและการประเมินสมรรถนะของผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี เป็นหน้าที่ขององค์กรสมาชิกของสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติ หน่วยงานตรวจสอบ ผู้มีอำนาจในการออกกฎระเบียบต่าง ๆ และหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศโดยเฉพาะส่วนที่เกี่ยวข้องกับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีมีความจำเป็น ไม่ใช่เพียงเพราะความเชี่ยวชาญทางความรู้และทักษะที่จำเป็นสำหรับการปฏิบัติหน้าที่ที่มีสมรรถนะในขอบเขตนี้ แต่รวมถึงการที่ประชาชนทั่วไปและผู้เกี่ยวข้องอื่น ๆ มีความเชื่อถือต่อข้อมูลทางการเงินในอดีต ที่ผ่านการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีอีกด้วย

โดยวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้ คือเพื่อให้แน่ใจว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีและรักษาขีดความสามารถที่จำเป็น เพื่อที่จะปฏิบัติงานเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีความสมรรถนะ

ข้อกำหนดด้านสมรรถนะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี มีดังนี้

1. องค์ความรู้

องค์ความรู้ภายในขอบเขตของโปรแกรมการศึกษาและการพัฒนาสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีควรรวมหัวข้อเรื่องต่อไปนี้

(1.1) การสอบบัญชีข้อมูลทางการเงินในอดีตระดับสูง

(ก) แนวทางปฏิบัติที่เหมาะสมที่สุดในงานตรวจสอบข้อมูลทางการเงินในอดีตรวมถึงประเด็นที่เกี่ยวข้องในปัจจุบันและการพัฒนา และ

(ข) มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ (ISAs) และแนวทางปฏิบัติการสอบบัญชี (International Auditing Practice Statements: IAPSS) และ/หรือ

(ค) มาตรฐานและกฎหมายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง

(1.2) การบัญชีและการรายงานทางการเงินในระดับสูง

(ก) แนวทางและวิธีปฏิบัติในเรื่องการบัญชีและการรายงานทางการเงิน รวมถึงประเด็นที่เกี่ยวข้องในปัจจุบันและการพัฒนา และ

(ข) มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRSs) และ/หรือ

(ค) มาตรฐานและกฎหมายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง

(1.3) เทคโนโลยีสารสนเทศ

(ก) ระบบสารสนเทศสำหรับการบัญชีและการรายงานทางการเงิน รวมถึงประเด็นที่เกี่ยวข้องในปัจจุบัน และการพัฒนา และ

(ข) โครงร่างงานสำหรับการประเมินการควบคุมและการประเมินความเสี่ยงในระบบการบัญชีและการรายงานที่เหมาะสมกับการตรวจสอบข้อมูลทางการเงินในอดีต

2. ทักษะทางวิชาชีพ

ทักษะที่ควรมีอยู่ในโปรแกรมการศึกษาและการพัฒนาสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีควรรวมถึง

(2.1) การใช้ทักษะทางวิชาชีพดังต่อไปนี้ในสภาพแวดล้อมการสอบบัญชี

(ก) การระบุและการแก้ไขปัญหา

(ข) การทำวิจัยทางเทคนิคที่เหมาะสม

(ค) การทำงานเป็นทีมอย่างมีประสิทธิภาพ

(ง) การรวบรวมและการประเมินหลักฐาน

(จ) การนำเสนอ การอภิปราย และการยืนยันความคิดเห็นอย่างมีประสิทธิภาพผ่านการสื่อสารทั้งทางด้านการเขียนและการพูดทั้งที่เป็นทางการและไม่เป็นทางการ

(2.2) การพัฒนาทักษะวิชาชีพดังต่อไปนี้ในระดับที่สูงขึ้น ในสภาพแวดล้อมการสอบบัญชี

(ก) การใช้แนวทางปฏิบัติและมาตรฐานการตรวจสอบที่เกี่ยวข้อง

(ข) การประเมินการใช้มาตรฐานการนำเสนอรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง

(ค) การแสดงถึงขีดความสามารถในการสอบถาม การคิดในเชิงทฤษฎี และการวิเคราะห์อย่างระมัดระวัง

(ง) การแสดงความสงสัยทางวิชาชีพ

(จ) การตัดสินใจทางวิชาชีพ

(ฉ) การอดทนและการแก้ปัญหาเกี่ยวกับความขัดแย้ง

3. ค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพ

ผู้สอบบัญชีแต่ละคน ควรที่จะสามารถนำค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพ มาใช้ในสภาพแวดล้อมการสอบบัญชี ก่อนที่จะมาเป็นผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี

หลักการพื้นฐานเหล่านี้มีความสำคัญสำหรับวิชาชีพบัญชีและสังคมโดยรวม ประมวล จรรยาบรรณผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีของสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติ ได้กำหนดหลักการพื้นฐาน ดังต่อไปนี้

(ก) ความซื่อสัตย์

(ข) ความเป็นรูปธรรม

(ค) สมรรถนะทางวิชาชีพ และความใส่ใจ

(ง) การรักษาความลับ

(จ) ความประพฤติทางวิชาชีพ

ยิ่งไปกว่านั้นประมวลจรรยาบรรณผู้ประกอบวิชาชีพของสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติ ได้กำหนดให้สมาชิกทุกคนในทีมที่ให้ความเชื่อมั่นและองค์กรมีความอิสระกับลูกค้าสมาชิกทุกคน ในทีมที่ให้ความเชื่อมั่นและองค์กรต้องมีการประยุกต์ใช้โครงสร้างด้านความอิสระ

4. ประสบการณ์ในการทำงานจริง

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรจะผ่านการฝึกงานเพื่อให้มีประสบการณ์การทำงานจริงก่อน ที่จะมิบทบาทเป็นผู้สอบบัญชีอาชีพ ช่วงระยะเวลาี้ควรจะเป็นเวลานานและเข้มข้นเพียงพอ ที่จะแสดงให้เห็นว่าพวกเขาได้รับความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ และค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติที่จำเป็นมาแล้ว ส่วนที่สำคัญในช่วงระยะเวลาของการมีประสบการณ์การทำงานจริง ควรจะอยู่ในขอบเขตของการตรวจสอบข้อมูลทางการเงินในอดีต

ประสบการณ์การทำงานจริงที่มีส่วนช่วยให้ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีมีสมรรถนะ จำเป็นจะต้องเกี่ยวข้องกับชนิดและขนาดของงานสอบบัญชี ที่ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีจะมีหรือ มีแนวโน้มที่จะมีส่วนร่วมในงานนั้นด้วย ระยะเวลาของประสบการณ์ควรจะทำให้ผู้ประกอบ วิชาชีพบัญชี

(ก) สามารถประยุกต์ใช้ความรู้และทักษะที่จำเป็นในสภาพแวดล้อมที่อยู่ในการควบคุมดูแล

(ข) พัฒนาและแสดงสมรรถนะที่กำหนดโดยมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้

โดยปกติช่วงระยะเวลาของการฝึกงานเพื่อหาประสบการณ์การทำงานจริงที่เกี่ยวกับวิชาชีพสอบบัญชี ควรจะมีเวลาไม่ต่ำกว่าสามปี ซึ่งระยะเวลาอย่างน้อยสองปีควรจะใช้ในขอบเขตของการสอบบัญชีของข้อมูลทางการเงินในอดีต ภายใต้การดูแลของหุ้นส่วนผู้รับผิดชอบงานสอบบัญชี ในที่ซึ่งองค์กรสมาชิกไม่ได้กำหนดให้ทำระยะเวลาขั้นต่ำของประสบการณ์ทั้งหมด องค์กรสมาชิกต้องสามารถแสดงให้เห็นว่าการใช้ความรู้และทักษะที่กำหนดโดยเฉพาะเจาะจงในมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้ ได้บรรลุในสภาพแวดล้อมของการสอบบัญชี และได้ส่งผลให้ผู้สมัครมีการพัฒนาสมรรถนะ และขีดความสามารถที่จำเป็นสำหรับการตัดสินใจในงานสอบบัญชี

ประสบการณ์การสอบบัญชีที่กำหนดไว้ ควรจะได้รับจากองค์กรที่สามารถให้ประสบการณ์การสอบบัญชีที่เหมาะสม ภายใต้การดูแลของหุ้นส่วนผู้รับผิดชอบงานสอบบัญชี โดยองค์กรที่ให้ประสบการณ์การสอบบัญชีที่เหมาะสม อาจจะประกอบด้วยองค์กรตรวจสอบภาครัฐและเอกชน องค์กรสมาชิกสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติ ต้องมีความพึงพอใจว่าหน่วยงานดังกล่าวมีนโยบายและขบวนการที่จะทำให้เกิดสภาพแวดล้อมที่เหมาะสม สภาพแวดล้อมที่เหมาะสม คือสภาพแวดล้อมที่ทำให้คนทั่วไปมีการพัฒนา และแสดงถึงความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ และค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพที่จะเปิดโอกาสให้พวกเขาได้รับฝึกหัดในการตัดสินใจที่มีความสำคัญในการตรวจสอบข้อมูลทางการเงินในอดีต

5. การพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ต้องการเป็นผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี อาจจะอาศัยกิจกรรมของการพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง เพื่อช่วยให้พวกเขาสนองตามข้อกำหนดที่ตั้งไว้ในมาตรฐานการศึกษาระดับนี้ ยิ่งกว่านั้นการพัฒนาวิชาชีพอย่างต่อเนื่องเป็นสิ่งจำเป็น เพื่อที่จะทำให้แน่ใจว่าผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีพัฒนาและรักษาสมรรถนะต่อ ๆ ไป องค์กรสมาชิกสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติ อาจจะพิจารณากำหนดกิจกรรมเฉพาะของการพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่องสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีหรือผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ต้องการเป็นผู้สอบบัญชี

6. การวัดผล

ขีดความสามารถและสมรรถนะทางวิชาชีพ ควรจะได้รับการวัดผลก่อนที่บุคคลหนึ่งจะมีบทบาทเป็นผู้สอบบัญชี การวัดผลควรจะมีกรอบคลุมเพียงพอที่จะสามารถแสดงความรู้

ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ และค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพ ที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี

การวัดผลของขีดความสามารถและสมรรถนะของผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีอาจจะดำเนินงานโดย

(ก) องค์กรสมาชิกสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติ ซึ่งมีบุคคลเป็นสมาชิก (รวมถึงกระบวนการสอบทานที่ผ่านบุคคลที่มีฐานะหรือตำแหน่งเท่ากับองค์กรสมาชิก)

(ข) องค์กรสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติอื่น

(ค) บุคคลที่สาม (เช่น องค์กรที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาหรืออบรม หน่วยงานทางภาครัฐ หรือหน่วยงานที่กำกับดูแล หรือหน่วยงานที่อยู่ภายใต้การบริหารขององค์กรสมาชิก)

(ง) องค์กรที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชี (รวมทั้งที่ผ่านระบบควบคุมคุณภาพขององค์กร) หรือ

(จ) องค์กรรวมทั้งหมดในกรณีที่องค์กรอื่นเป็นผู้ออกไปอนุญาตสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี องค์กรสมาชิกควรจะสนับสนุนให้องค์กรอื่นนั้นนำมาตราฐานการศึกษาระหว่างประเทศมาใช้ (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2548)

3.3 องค์กรประกอบของสมรรถนะการสอบบัญชี

ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี นอกจากจะต้องเป็นผู้ที่มีคุณสมบัติเป็นผู้สอบบัญชีมืออาชีพ ตามมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ฉบับที่ 1 – 7 แล้ว ยังต้องมีสมรรถนะทางด้านต่าง ๆ ดังนี้

(1) ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี คือการที่ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี มีองค์ความรู้ความสามารถที่เพียงพอต่อการประกอบวิชาชีพ ไม่ว่าจะเป็ความรู้ความสามารถเกี่ยวกับด้านการบัญชี ด้านการสอบบัญชี วิชาอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชี และความรู้เกี่ยวกับองค์กรธุรกิจที่ตรวจสอบ รวมถึงความสามารถในการตัดสินใจ แก้ไขปัญหา สามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินได้อย่างน่าเชื่อถือตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่กำหนดไว้

(1.1) ตามมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศ ฉบับที่ 2 การพัฒนาวิชาชีพเริ่มแรก – ความรู้ความสามารถเชิงเทคนิค (ฉบับปรับปรุง) โดยสมาชิกสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศต้องกำหนดผลการเรียนรู้ด้านความรู้ความสามารถเชิงเทคนิค ที่ผู้มุ่งมั่นประกอบวิชาชีพบัญชีต้องพัฒนาให้มีขึ้นก่อนที่จะสิ้นสุดการพัฒนาทางวิชาชีพเริ่มแรก สำหรับในด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชีและการให้ความเชื่อมั่น โดยมีผลการเรียนรู้ดังนี้ (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2548)

(1.1.1) อธิบายวัตถุประสงค์และขั้นตอนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงิน

(1.1.2) ประยุกต์ใช้มาตรฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้อง (เช่น มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ) และกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงิน

(1.1.3) ประเมินความเสี่ยงของข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญต่องบการเงินและพิจารณาถึงผลกระทบต่อกลยุทธ์การตรวจสอบ

(1.1.4) ประยุกต์ใช้วิธีเชิงปริมาณที่ใช้ในงานตรวจสอบ

(1.1.5) อธิบายองค์ประกอบสำคัญของงาน ให้ความเชื่อมั่นและมาตรฐานที่เกี่ยวข้องกับงานนั้น

(1.2) มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง ข้อกำหนดด้านสมรรถนะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ได้กล่าวถึงข้อกำหนดด้านสมรรถนะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ในด้านองค์ความรู้ ดังนี้ (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2548)

(1.2.1) องค์ความรู้ภายในของเขตของโปรแกรมการศึกษาและการพัฒนาสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ควรรวมหัวข้อเรื่องต่อไปนี้

ก) การสอบบัญชีข้อมูลทางการเงินในอดีต ควรรวมเรื่องในระดับสูง ได้แก่ แนวทางปฏิบัติที่เหมาะสมที่สุดในงานตรวจสอบข้อมูลทางการเงินในอดีต รวมถึงประเด็นที่เกี่ยวข้องในปัจจุบัน มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ (ISAs) และแนวทางปฏิบัติการสอบบัญชี (International Auditing Practice Statements: IAPs) และ/หรือมาตรฐานและกฎหมายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง

ข) การบัญชีและการรายงานทางการเงินในระดับสูง ควรรวมเรื่องในระดับสูง ได้แก่ แนวทางและวิธีปฏิบัติในเรื่องการบัญชีและการรายงานทางการเงิน รวมถึงประเด็นที่เกี่ยวข้องในปัจจุบันและการพัฒนามาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRSs) และ/หรือมาตรฐานและกฎหมายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง

ค) เทคโนโลยีสารสนเทศ องค์ความรู้เกี่ยวกับระบบเทคโนโลยีสารสนเทศที่ควรมี ได้แก่ ระบบสารสนเทศสำหรับการบัญชีและการรายงานทางการเงิน รวมถึงประเด็นที่เกี่ยวข้องในปัจจุบัน และการพัฒนา และ โครงร่างงานสำหรับการประเมินการควบคุมและการประเมินความเสี่ยงในระบบการบัญชีและการรายงานที่เหมาะสมกับการตรวจสอบข้อมูลทางการเงินในอดีต

(2) ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ คือการที่ผู้สอบบัญชีมีความสามารถในการปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างคล่องแคล่ว ว่องไว ถูกต้อง แม่นยำและมีความชำนาญในการปฏิบัติงานจนเป็นที่ยอมรับและเชื่อถือได้ โดยทักษะที่ควรมีอยู่ในโปรแกรมการศึกษาและการพัฒนาสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ควรรวมถึง

(2.1) การใช้ทักษะทางวิชาชีพดังต่อไปนี้ในสภาพแวดล้อมการสอบบัญชี

(2.1.1) การระบุและแก้ไขปัญหา

(2.1.2) การทำวิจัยทางเทคนิคที่เหมาะสม

(2.1.3) การทำงานเป็นทีมอย่างมีประสิทธิภาพ

(2.1.4) การรวบรวมและการประเมินหลักฐาน

(2.1.5) การนำเสนอ การอภิปราย และการยืนยันความคิดเห็นอย่างมีประสิทธิภาพ ผ่านการสื่อสารทั้งด้านการเขียนและการพูดทั้งที่เป็นทางการและไม่เป็นทางการ

(2.2) การพัฒนาทักษะทางวิชาชีพดังต่อไปนี้ในระดับที่สูงขึ้น ในสภาพแวดล้อมการสอบบัญชี

(2.2.1) การใช้แนวทางปฏิบัติและมาตรฐานการตรวจสอบที่เกี่ยวข้อง

(2.2.2) การประเมินการใช้มาตรฐานการนำเสนอรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง

(2.2.3) การแสดงถึงขีดความสามารถในสอบทาน การคิดในเชิงทฤษฎี และการวิเคราะห์อย่างระมัดระวัง

(2.2.4) การแสดงความสงสัยทางวิชาชีพ

(2.2.5) การตัดสินใจทางวิชาชีพ

(3) ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ คือการที่ผู้สอบบัญชีสามารถประยุกต์ใช้ประโยชน์จากเทคโนโลยีสารสนเทศในการปฏิบัติงานตรวจสอบ รวมถึงการจัดเก็บและรวบรวมข้อมูลการสอบบัญชี อันจะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงานทั้งในด้านสะดวก รวดเร็ว และความเป็นระบบระเบียบของข้อมูลการตรวจสอบ

เทคโนโลยีสารสนเทศ เป็นการนำเอาเทคโนโลยีมาสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับสารสนเทศ ทำให้สารสนเทศมีประโยชน์และใช้งานได้กว้างขวางมากขึ้น เทคโนโลยีสารสนเทศรวมไปถึงการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศด้านต่าง ๆ ที่จะรวบรวม จัดเก็บ ใช้งาน ส่งต่อ หรือสื่อสารระหว่างกัน ในปัจจุบันเทคโนโลยีสารสนเทศทำให้การกระจายข้อมูลข่าวสารเป็นไปอย่างรวดเร็ว และยังเป็นการสื่อสารแบบสองทิศทาง

(4) ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล คือการที่ผู้สอบบัญชีมีความเชื่อมั่นในความรู้ จรรยาบรรณวิชาชีพ ความซื่อสัตย์ ความเที่ยงธรรม มีความรับผิดชอบ ตั้งใจที่จะเรียนรู้พัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง มีความประพฤติที่เหมาะสม มีการปรับตัว จนสามารถปฏิบัติงานให้บรรลุเป้าหมายอย่างมีประสิทธิภาพ และมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีฉบับที่ 3 เรื่องทักษะทางวิชาชีพ ได้กล่าวถึงทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล คือ ทักษะคิด

และพฤติกรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การพัฒนาทักษะเหล่านี้จะช่วยการเรียนรู้และการปรับ
คุณลักษณะเฉพาะบุคคล ซึ่งรวมถึง

(ก) การจัดการตนเอง

(ข) ความคิดริเริ่ม อธิติพล และการเรียนรู้ด้วยตนเอง

(ค) ความสามารถที่จะเลือกและเรียงลำดับทรัพยากรที่มีขีดจำกัด และจัดแรงงานให้เสร็จ
ตามกำหนดเวลา

(ง) ความสามารถที่จะเข้าร่วมและปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลง

(จ) พิจารณาการปรับใช้ค่านิยมทางวิชาชีพ จรรยาบรรณและทัศนคติให้เข้ากับการ
ตัดสินใจ

(ฉ) ความระมัดระวังสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

จากสมรรถนะการสอบบัญชีที่กล่าวมาข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า สมรรถนะการสอบ
บัญชี เป็นพฤติกรรมในการปฏิบัติงานที่เกิดจากความรู้ เจตคติ หรือคุณลักษณะเฉพาะตัวของ
แต่ละบุคคลที่สำคัญในการส่งเสริมให้บุคคลนั้นสามารถปฏิบัติงานและปฏิบัติหน้าที่ให้สำเร็จตาม
เป้าหมายที่กำหนดไว้ เพราะฉะนั้นผู้สอบบัญชีควรมีความรู้ ความสามารถ ทักษะ ประสบการณ์
ตลอดจนทัศนคติ และคุณลักษณะของบุคคล ที่มีความจำเป็นต่อการปฏิบัติงานด้านการสอบบัญชี
นอกจากนั้นผู้สอบบัญชีควรมีสมรรถนะในด้านต่าง ๆ ประกอบไปด้วยด้านความรู้ความสามารถ
ในการสอบบัญชี (Auditing Knowledge) ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ (Audit Practical Skills)
ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology) และด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล (Personal
Characteristics) ที่เสริมสร้างให้ผู้สอบบัญชีมีความเป็นมืออาชีพและความเชี่ยวชาญ อันจะนำไปสู่
ความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงานตรวจสอบ อีกทั้งยังช่วยให้งบการเงิน
ที่ตรวจสอบมีคุณภาพ มีความถูกต้อง มีความน่าเชื่อถือมากยิ่งขึ้น และสามารถสร้างความเชื่อมั่น
และมั่นใจแก่ผู้ใช้งบการเงินอีกด้วย

4. แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน

มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for
NPAEs) ให้ถือปฏิบัติกับบริษัทจำกัดและห้างหุ้นส่วนเป็นสำคัญ ซึ่งผู้สอบบัญชีภายนอกทำหน้าที่
ในการตรวจสอบและรับรองบัญชีของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็ก โดยใช้มาตรฐานการรายงาน
ทางการเงินฉบับนี้ควบคู่กับการปฏิบัติงาน ผู้ศึกษาจึงนำเสนอรายละเอียดที่เกี่ยวข้องกับมาตรฐาน
การรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) ด้วย

4.1 ความหมายของคุณภาพงบการเงิน

จากการศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ได้มีผู้ให้ความหมายของคุณภาพงบการเงินไว้ดังนี้

นันทิยา อังกรวัฒนานุกุล (2557 หน้า 53) ได้ให้ความหมายไว้ว่า คุณภาพงบการเงิน หมายถึง คุณสมบัติที่ทำให้ข้อมูลงบการเงินมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน งบการเงินนั้นถือเป็นแหล่งข้อมูลที่สำคัญ เนื่องจากผู้ตัดสินใจหลาย ๆ ฝ่ายมักจะใช้ข้อมูลในงบการเงินเหล่านั้นเป็นเกณฑ์ในการคาดคะเนฐานะการเงินและผลการดำเนินงานในอนาคต

นิภาพร มาสม (2555 หน้า 3) ได้ให้ความหมายไว้ว่า คุณภาพงบการเงิน หมายถึง คุณสมบัติที่ทำให้งบการเงินมีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน ลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงิน ประกอบด้วยคุณภาพด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความมีสาระสำคัญ ด้านความเชื่อถือได้ ด้านการเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ด้านเนื้อหาสำคัญกว่ารูปแบบ ด้านความเป็นกลาง ด้านความระมัดระวัง ด้านความครบถ้วน และด้านการเปรียบเทียบกันได้

ธกานต์ ชาติวงศ์ (2550 หน้า 10) ได้ให้ความหมายไว้ว่า คุณภาพงบการเงิน หมายถึง คุณสมบัติที่ทำให้ข้อมูลในงบการเงินมีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งประกอบด้วยเจ็ดประการ ได้แก่ เข้าประเด็น เข้าใจง่าย มีหลักฐานอ้างอิง ความเป็นกลาง ทันเวลา ความเปรียบเทียบกันได้ และความสมบูรณ์

จากความหมายของคุณภาพงบการเงินข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า คุณภาพงบการเงิน หมายถึง คุณสมบัติที่ทำให้ข้อมูลทางการเงินมีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจและมีความน่าเชื่อถือในลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน และลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของงบการเงิน

4.2 วัตถุประสงค์ของงบการเงิน

มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ได้กล่าวว่า วัตถุประสงค์ของงบการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ คือ การนำเสนอข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานของกิจการที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ

ข้อมูลที่มีประโยชน์ หมายถึง ข้อมูลทางการเงินที่แสดงผลกระทบของรายการในอดีตที่มีต่อฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานของกิจการที่ช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินในการประเมินความสามารถของกิจการในการก่อให้เกิดเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดไม่ว่าจะเป็นจำนวนเงิน จังหวะเวลา และความแน่นอนของกระแสเงินสด (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2554)

4.3 การนำเสนองบการเงิน

มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ กำหนดให้ งบการเงินที่สมบูรณ์ต้องประกอบด้วย

1. งบแสดงฐานะการเงิน ซึ่งนำเสนอข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินของกิจการ ณ วันสิ้นงวด
2. งบกำไรขาดทุน แสดงผลการดำเนินงานของกิจการสำหรับงวด
3. งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น แสดงถึงการเปลี่ยนแปลงในรายการที่เป็นองค์ประกอบต่าง ๆ ของเจ้าของในระหว่างงวด
4. หมายเหตุประกอบงบการเงิน แสดงถึงข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำ งบการเงิน นโยบายการบัญชีที่ใช้และข้อมูลอื่น ๆ นอกเหนือจากที่นำเสนอในงบการเงิน (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2554)

4.4 ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลในงบการเงิน

ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ได้นำเสนอ ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลในงบการเงิน ไว้ดังนี้ (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2554)

1. ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน

วัตถุประสงค์หลักของการรายงานทางการเงิน คือ การให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน ข้อมูลดังกล่าวต้องมีลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานดังต่อไปนี้

1.1 เชื่อถือได้

ข้อมูลที่เชื่อถือได้ต้องนำเสนอเหตุการณ์เชิงเศรษฐกิจโดย ครบถ้วน เป็นกลาง และปราศจากข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญ

1.2 เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจต้องสามารถสร้างความแตกต่างในการตัดสินใจได้อย่างมีสาระสำคัญ โดยช่วยผู้ใช้งบการเงินยืนยันผลของเหตุการณ์หรือรายการค้าที่คาดการณ์ไว้ในอดีต และคาดคะเนผลของเหตุการณ์หรือรายการค้าในปัจจุบันที่จะเกิดขึ้นในอนาคต

2. ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม

นอกจากลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานแล้ว ข้อมูลในรายงานทางการเงินต้องมีลักษณะเชิงคุณภาพเสริมเพื่อแยกข้อมูลที่มีประโยชน์ในการตัดสินใจมากกว่าออกจากข้อมูลที่มีประโยชน์ในการตัดสินใจน้อยกว่า ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมมีดังต่อไปนี้

2.1 เปรียบเทียบกันได้

ข้อมูลในรายงานทางการเงินต้องสามารถในการระบุความแตกต่างหรือความเหมือนของเหตุการณ์เชิงเศรษฐกิจระหว่างสองเหตุการณ์ได้ การใช้นโยบายทางการบัญชีมาถือปฏิบัติอย่าง

สม่ำเสมอจะสามารถช่วยให้ข้อมูลสามารถเปรียบเทียบกันได้

2.2 ยืนยันความถูกต้องได้

ข้อมูลที่สามารถยืนยันความถูกต้องได้ทำให้ผู้ใช้งบการเงินที่มีระดับของความรู้และความเป็นอิสระที่แตกต่างกันเกิดความเห็นที่ยอมรับร่วมกันได้ ถึงแม้จะไม่เห็นด้วยอย่างสมบูรณ์ก็ตาม

2.3 ทันต่อเวลา

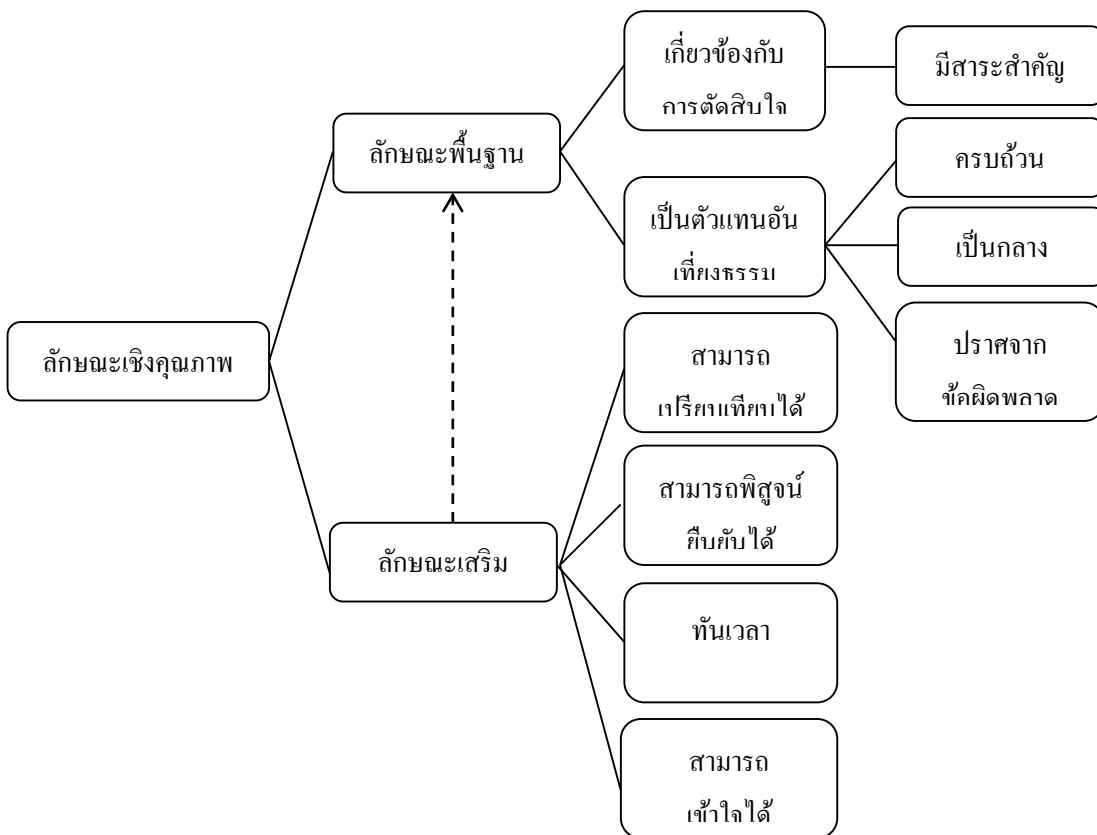
ข้อมูลที่มีความทันต่อเวลาจะต้องเป็นข้อมูลที่ใช้รายงานทางการเงินสามารถนำไปใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจได้ก่อนที่ข้อมูลนั้นจะสูญเสียความสามารถในการมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจ

2.4 เข้าใจได้

ข้อมูลที่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจได้เป็นข้อมูลที่นำเสนออย่างกระชับชัดเจน โดยมีข้อสมมติว่าผู้ใช้งบการเงินมีความรู้พอควรเกี่ยวกับธุรกิจและกิจกรรมทางเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องและมีความสามารถที่จะอ่านและวิเคราะห์รายงานทางการเงินได้โดยใช้ความพากเพียรพอควร

4.4 ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์

กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2558) ได้กำหนดลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่สามารถนำมาใช้ในการพิจารณาว่า ข้อมูลใดมีประโยชน์มากที่สุด ดังนี้



ภาพประกอบที่ 2 โครงสร้างของลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์

1. ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน

ข้อมูลทางการเงินมีประโยชน์ เมื่อข้อมูลนั้นมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม

1.1 ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance)

ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเป็นลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานลักษณะหนึ่งในสองลักษณะที่ทำให้ข้อมูลทางการเงินเป็นข้อมูลที่มีประโยชน์ในการตัดสินใจ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและส่วนประกอบของความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ดังภาพประกอบที่ 3



ภาพประกอบที่ 3 ส่วนประกอบของความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

ข้อมูลที่มีประโยชน์จะต้องเป็นข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ กล่าวคือ เมื่อผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินได้รับข้อมูลนี้แล้วจะช่วยให้ตัดสินใจแตกต่างไปจากกรณีที่ไม่ได้รับข้อมูลนี้ ข้อมูลทางการเงินทำให้การตัดสินใจแตกต่างไปเมื่อข้อมูลมีคุณค่าทางการพยากรณ์ (Predictive Value) มีคุณค่าทางการยืนยัน (Feedback Value) หรือมีทั้งสองลักษณะ

คุณค่าทางการพยากรณ์ ข้อมูลทางการเงินมีคุณค่าทางการพยากรณ์ ถ้าข้อมูลนั้นสามารถนำไปใช้ในกระบวนการพยากรณ์เหตุการณ์ในอนาคตได้

คุณค่าทางการยืนยัน ข้อมูลทางการเงินมีคุณค่าทางการยืนยัน ถ้าข้อมูลนั้นช่วยในการยืนยันหรือชี้ให้เห็นถึงผลของการประเมินในอดีต

คุณค่าทางการพยากรณ์และคุณค่าทางการยืนยันของข้อมูลทางการเงินมีความสัมพันธ์กัน ข้อมูลทางการเงินที่มีคุณค่าทางการพยากรณ์มักจะมีคุณค่าทางการยืนยันด้วย เช่น กรณีของบริษัทไทยเจริญ จำกัด นำเสนองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จเปรียบเทียบ ทำให้ผู้ลงทุนมีข้อมูลในการเปรียบเทียบผลการดำเนินงานของปีปัจจุบันกับปีก่อน ข้อมูลที่ได้นี้จะนำไปสู่การประเมินผลการดำเนินงานที่เกิดขึ้นมาแล้วและการคาดคะเนสำหรับผลการดำเนินงานในอนาคต และกรณีของ

บริษัท ชัยเจริญ ไทย จำกัด นำเสนองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จโดยการแยกแสดงรายการเกี่ยวกับการดำเนินงานที่มีลักษณะไม่เป็นปกติ และรายการที่เกิดขึ้นไม่บ่อยของรายได้และค่าใช้จ่ายซึ่งจะทำให้งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จมีประโยชน์เพิ่มมากขึ้น ในการคาดคะเนผลการดำเนินงานของกิจการในอนาคต

ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของข้อมูล นอกจากจะขึ้นอยู่กับลักษณะของข้อมูลแล้วยังขึ้นอยู่กับความมีสาระสำคัญ (Materiality) ของข้อมูลด้วย ข้อมูลมีสาระสำคัญก็ต่อเมื่อ การไม่แสดงข้อมูลหรือการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงมีผลกระทบต่อผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ

ความมีสาระสำคัญถือเป็นลักษณะของความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจที่ขึ้นอยู่กับสถานการณ์เฉพาะของแต่ละกิจการ ความมีสาระสำคัญพิจารณาจากลักษณะและขนาดของรายการในเชิงเปรียบเทียบในแต่ละสถานการณ์นั้น ทั้งนี้ปัจจัยที่ใช้ในการพิจารณาอาจเป็นขนาดหรือลักษณะของรายการหรือทั้งสองปัจจัยก็ได้ ในบางกรณีเมื่อพิจารณาลักษณะข้อมูลอย่างเดียวเพียงที่จะบอกได้ว่าข้อมูลนี้มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ เนื่องจากข้อมูลนี้จะแสดงให้เห็นถึงความสามารถในการทำกำไรของกิจการในอนาคต แต่ในบางกรณีต้องพิจารณาทั้งลักษณะและขนาดของข้อมูลด้วย เช่นการรายงานมูลค่าสินค้าคงเหลือแยกตามประเภทต่าง ๆ ถ้ามูลค่าสินค้าคงเหลือน้อยไม่มีสาระสำคัญข้อมูลนี้ก็ไม่ได้เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ในการพิจารณาขนาดของรายการว่ามีสาระสำคัญหรือไม่จะต้องพิจารณาขนาดของรายการในเชิงเปรียบเทียบ (Relative Size) ด้วย

1.2 ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (Faithful Representation)

ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมเป็นลักษณะที่สองของลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานที่ทำให้ข้อมูลทางการเงินเป็นข้อมูลที่มีประโยชน์ในการตัดสินใจ ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมและส่วนประกอบของความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ดังภาพประกอบที่ 4



ภาพประกอบที่ 4 ส่วนประกอบของความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม

ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม หมายความว่า ข้อมูลทางการเงินเป็นตัวแทนของปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจ (Economic Phenomena) ในรูปของข้อความและตัวเลข ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมเป็นลักษณะเชิงคุณภาพที่สำคัญ เนื่องจากผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินส่วนใหญ่ไม่มีเวลาและไม่มีผู้เชี่ยวชาญที่จะประเมินข้อเท็จจริงของข้อมูล เช่นกิจการรายงานยอดขายในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ 10 ล้านบาท ทั้ง ๆ ที่ยอดขายจริงมี 9 ล้านบาท แสดงว่าข้อมูลนี้ไม่เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม หรือในกรณีสินค้าคงเหลือของกิจการค้าปลีกที่แสดงในงบแสดงฐานะการเงินคือ สินทรัพย์ที่กิจการตั้งใจจะขายในการดำเนินงานตามปกติของกิจการ ถ้ากิจการนำเครื่องจักรที่ใช้ในการผลิตสินค้าไปรวมไว้ในบัญชีสินค้าคงเหลือแล้ว แสดงว่าข้อมูลเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือนี้ไม่เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม

ข้อมูลทางการเงินที่มีความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมต้องมีความครบถ้วน ความเป็นกลาง และปราศจากข้อผิดพลาด รายละเอียดมีดังนี้

1.2.1 ความครบถ้วน (Completeness)

ความครบถ้วน หมายความว่า ข้อมูลในงบการเงินต้องครบถ้วนภายใต้ข้อจำกัดของความมีสาระสำคัญและต้นทุนในการจัดทำ กล่าวคือ ผู้จัดทำงบการเงินจะต้องแสดงข้อมูลอย่างครบถ้วน รวมทั้งมีการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอ เพื่อให้แน่ใจว่าผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินจะไม่เข้าใจผิด เช่น สัญญาขายสินค้าหรือบริการในอนาคต แม้ว่ารายการยังไม่เกิดขึ้นแต่สัญญานี้มีผลกระทบที่มีสาระสำคัญต่อฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการในอนาคต ดังนั้น กิจการควรเปิดเผยข้อมูลนี้ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

1.2.2 ความเป็นกลาง (Neutrality)

ความเป็นกลาง หมายความว่า ข้อมูลที่แสดงในงบการเงินไม่ได้แสดงข้อมูลไปตามความต้องการของผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินกลุ่มใดกลุ่มหนึ่ง ข้อมูลที่แสดงต้องมีความเป็นกลางหรือปราศจากอคติในการเลือกหรือนำเสนอ เช่น คติความต่าง ๆ ที่กิจการถูกฟ้องร้องอยู่ กิจการควรเปิดเผยข้อมูลนี้ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ถึงแม้ว่าการเปิดเผยข้อมูลนี้อาจมีผลเสียหายต่อกิจการก็ตาม

1.2.3 การปราศจากข้อผิดพลาด (Free from Error)

การปราศจากข้อผิดพลาด หมายความว่า ไม่มีข้อผิดพลาดหรือการละเว้นการให้ความหมายของปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจ หรือไม่มีข้อผิดพลาดในกระบวนการเลือกและประยุกต์กระบวนการที่ใช้การจัดทำข้อมูล ข้อมูลทางการเงินไม่จำเป็นต้องมีความถูกต้องทุกลักษณะ เนื่องจากในการจัดทำข้อมูลบางครั้งอาจต้องใช้ดุลยพินิจและการประมาณการ เช่น ในการคำนวณค่าเสื่อมราคา กิจการต้องประมาณการอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของอาคารและเครื่องจักร

การประมาณการนี้สามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมได้ ถ้ามีการอธิบายรายละเอียดอย่างชัดเจน และถูกต้องว่าจำนวนเงินนั้น ได้มาจากการประมาณการ อธิบายลักษณะและข้อจำกัดของกระบวนการประมาณ และอธิบายว่าไม่มีข้อผิดพลาดในการเลือกและใช้กระบวนการที่เหมาะสมในการประมาณการ

นอกจากนี้ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมยังมีหมายความครอบคลุมถึงข้อมูลทางการเงินที่แสดงเนื้อหาของปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจแทนที่จะเป็นรูปแบบทางกฎหมายอย่างเดียว ถึงแม้ว่าในปัจจุบันกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินไม่ถือว่า “เนื้อหาสำคัญกว่ารูปแบบ” (Substance Form) เป็นลักษณะเชิงคุณภาพที่แตกต่างหากจากความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม เนื่องจากจะเป็นการซ้ำซ้อน กล่าวคือ ข้อมูลที่แสดงตามรูปแบบตามกฎหมายซึ่งแตกต่างไปจากเนื้อหาและความเป็นจริงเชิงเศรษฐกิจ จะทำให้ข้อมูลนั้นไม่เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม เช่น สัญญาเช่าการเงิน ซึ่งยังไม่มีกรรมสิทธิ์ในสินทรัพย์ไปให้ผู้เช่า แต่ผู้เช่าเป็นผู้ได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์และมีความสามารถในการควบคุมสินทรัพย์นั้น ดังนั้นเมื่อพิจารณาเนื้อหาของเชิงเศรษฐกิจ สินทรัพย์ตามสัญญาเช่าการเงินนี้ถือเป็นสินทรัพย์ของผู้เช่าไม่ใช่ผู้ให้เช่า

ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมในกรอบแนวคิดการรายงานทางการเงินแตกต่างไปจากความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมในแม่บทการบัญชี 2 ลักษณะที่สำคัญคือ

1) ในกรอบแนวคิดใช้คำว่า “ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม” แทนคำว่า “ความเชื่อถือได้” เนื่องจากคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (IASB) และคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกา (FASB) มีความเห็นว่าความเชื่อถือได้ไม่ได้แสดงความหมายตรงตามที่ต้องการแสดง

2) ในแม่บทการบัญชีกำหนดให้ “เนื้อหาสำคัญกว่ารูปแบบ” และ “ความระมัดระวัง” (Prudence of Conservative) เป็นลักษณะรองของความเชื่อถือได้ แต่ในกรอบแนวคิดไม่ถือเป็นลักษณะรองของความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม “เนื้อหาสำคัญกว่ารูปแบบ” มีความซ้ำซ้อนกับความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ส่วน “ความระมัดระวัง” ถูกตัดออกไป แต่นักบัญชียังถือว่าเป็นข้อควรพิจารณาที่สำคัญในการปฏิบัติทางการบัญชีในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

2. ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม (Enhancing Qualitative Characteristics)

ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมเป็นส่วนประกอบที่ทำให้ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานสมบูรณ์มากขึ้น ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมจะช่วยแยกข้อมูลที่มีประโยชน์มากกว่าออกจากข้อมูลที่มีประโยชน์น้อยกว่า ในกรณีที่ข้อมูลทั้งสองชุดมีลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานเท่าเทียมกันหรือมีความ

เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมเท่าเทียมกัน ข้อมูลทางการเงินควรมีลักษณะเชิงคุณภาพเสริมให้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้ แต่ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมไม่สามารถทำให้ข้อมูลทางการเงินมีประโยชน์ ถ้าข้อมูลนั้นไม่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและไม่เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม ได้แก่ ความสามารถเปรียบเทียบได้ ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลา และความสามารถเข้าใจได้

2.1 ความสามารถเปรียบเทียบได้ (Comparability)

การตัดสินใจของผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินเกี่ยวข้องกับการเลือกที่ดีที่สุดจากหลายทางเลือก เช่น การขาย หรือการถือเงินลงทุน หรือการซื้อเงินลงทุนของกิจการใดกิจการหนึ่ง ในการประเมินข้อมูลทางการเงินของกิจการ ความสามารถเปรียบเทียบได้จึงเป็นลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินและช่วยให้ผู้ใช้สามารถวิเคราะห์ข้อมูลได้ 2 ลักษณะคือ

1) การวิเคราะห์อนุกรมเวลาหรือการวิเคราะห์แนวโน้ม (Time-series or Trend Analysis) เป็นการเปรียบเทียบงบการเงินของกิจการหนึ่งในหลายงวดเวลา เพื่อศึกษาแนวโน้มของฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดของกิจการนั้น

2) การวิเคราะห์เชิงตัดขวาง (Cross-sectional Analysis) เป็นการเปรียบเทียบงบการเงินของกิจการต่าง ๆ ณ งวดเวลาเดียวกัน เพื่อประเมินฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดของกิจการเทียบกับกิจการอื่น

ความสามารถเปรียบเทียบได้เป็นลักษณะเชิงคุณภาพที่ทำให้ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินสามารถระบุและเข้าใจความเหมือนและความแตกต่างของปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจระหว่างกิจการได้ เช่น ในอดีตการบัญชีสำหรับผลประโยชน์ของพนักงานเมื่อออกจากงานในประเทศญี่ปุ่นกับประเทศสหรัฐอเมริกามีความแตกต่างกัน กล่าวคือ ในประเทศญี่ปุ่นโดยทั่วไปกิจการบันทึกค่าใช้จ่ายนี้น้อยมากหรือบางที่ไม่บันทึกเลย ส่วนกิจการในประเทศสหรัฐอเมริกาทันทีค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้น ผลที่ตามมาคือ ทำให้เกิดความยุ่งยากในการเปรียบเทียบและการประเมินผลการดำเนินงานบริษัทญี่ปุ่นและบริษัทสหรัฐอเมริกา

ถึงแม้ว่าความสม่ำเสมอ (Consistency) จะเกี่ยวข้องกับความสามารถเปรียบเทียบได้ แต่ความสม่ำเสมอไม่เหมือนกับความสามารถเปรียบเทียบได้ ความสม่ำเสมอ หมายถึง การใช้วิธีปฏิบัติทางการบัญชีเดียวกันสำหรับรายการที่เหมือนกัน ไม่ว่าจะ เป็นจากงวดเวลาหนึ่งไปยังอีกงวดเวลาหนึ่ง หรือในงวดเดียวกันสำหรับกิจการที่แตกต่างกัน ความสามารถเปรียบเทียบได้คือเป้าหมาย โดยมีความสม่ำเสมอช่วยให้บรรลุเป้าหมายนั้น เช่น ถ้ามีเพียงบริษัทเดียวที่จัดทำงบการเงินรายไตรมาส ข้อมูลนี้มีประโยชน์น้อย เนื่องจากผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินไม่สามารถนำไปเปรียบเทียบกับงบการเงินรายไตรมาสของบริษัทอื่น และถ้าวิธีการวัดมูลค่าที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินรายไตรมาส

ในแต่ละไตรมาสของกิจการเดียวกันแตกต่างกัน ข้อมูลนี้ก็มีประโยชน์น้อยเช่นกัน เนื่องจากผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินไม่สามารถนำไปเปรียบเทียบกันระหว่างไตรมาสได้

ดังนั้น เพื่อให้งบการเงินแสดงข้อมูลที่มีประโยชน์ การวัดมูลค่าและการแสดงผลกระทบทางการเงินของรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันต้องปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ

2.2 ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ (Verifiability)

ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ช่วยให้ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินมั่นใจได้ว่า ข้อมูลเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจที่กิจการนำเสนอ ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้หมายความว่า ผู้สังเกตการณ์ที่มีความรอบรู้แตกต่างกันและมีความเป็นอิสระสามารถได้ข้อสรุปตรงกันว่าข้อมูลนั้นเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม โดยที่ข้อสรุปนั้นไม่จำเป็นต้องมีข้อตกลงอย่างสมบูรณ์ ข้อมูลเชิงปริมาณไม่จำเป็นต้องเป็นการประมาณการออกมาเป็นจำนวนเดียวเท่านั้น (Single point Estimate) จึงจะถือว่าเป็นข้อมูลที่สามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ข้อมูลที่แสดงจำนวนเป็นช่วงและมีความน่าจะเป็นที่เกี่ยวข้อง (Range of Possible Amounts And Related Probabilities) สามารถเป็นข้อมูลที่สามารถพิสูจน์ยืนยันได้เช่นกัน

ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้สามารถแบ่งเป็นทางตรงหรือทางอ้อม ดังนี้

1) ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ทางตรง (Direct Verifiability) หมายถึง การพิสูจน์จำนวนหรือการเป็นตัวแทนอื่นด้วยการสังเกตโดยตรง เช่น การตรวจนับเงินสด การตรวจสอบและตรวจนับสินค้าคงเหลือและเครื่องจักร

2) ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ทางอ้อม (Indirect Verifiability) หมายถึง การตรวจสอบปัจจัยนำเข้าสู่แบบจำลอง สูตรหรือเทคนิคอื่น และการคำนวณผลลัพธ์อีกครั้งด้วยระเบียบวิธีการที่เหมือนกัน เช่น การพิสูจน์มูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือโดยการตรวจสอบปริมาณและต้นทุน การคำนวณสินค้าคงเหลือปลายงวดอีกครั้งโดยใช้วิธีการราคาสินค้าคงเหลือเหมือนเดิม

2.3 ความทันเวลา (Timeliness)

แม้ว่าข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์เมื่อข้อมูลนั้นเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมแล้ว ประโยชน์ของข้อมูลจะมากขึ้นเมื่อข้อมูลนั้นรายงานอย่างทันเวลา ความทันเวลา หมายถึง การมีข้อมูลพร้อมให้ผู้ตัดสินใจทันเวลาที่ข้อมูลนั้นสามารถมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจ ข้อมูลที่ล่าช้าไม่ทันต่อเวลาจะทำให้ข้อมูลนั้นไม่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ โดยทั่วไปข้อมูลที่ย้อนอดีตนานขึ้น ประโยชน์จากข้อมูลนั้นยิ่งลดน้อยลง

2.4 ความสามารถเข้าใจได้ (Understandability)

ข้อมูลที่มีประโยชน์จะต้องเป็นข้อมูลที่ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินสามารถเข้าใจข้อมูลนั้นได้ ลักษณะเชิงคุณภาพข้อนี้มีความสำคัญ เนื่องจากเป็นตัวเชื่อมโยงระหว่างผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินกับการตัดสินใจ ทำให้ผู้ใช้ข้อมูลสามารถนำข้อมูลไปใช้ตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจได้ ดังนั้นข้อมูลทางการเงินที่จัดทำขึ้นจึงควรมีการจัดประเภท กำหนดลักษณะและการนำเสนอข้อมูลอย่างชัดเจนและกระชับ หรืออยู่ในรูปแบบและใช้ศัพท์ทางบัญชีที่ผู้ใช้ข้อมูลสามารถเข้าใจได้ โดยมีข้อกำหนดว่าผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินต้องมีความรู้เกี่ยวกับกิจกรรมทางธุรกิจและกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจ รวมทั้งมีความหมั่นเพียรที่จะศึกษาข้อมูลดังกล่าว นอกจากนี้ข้อมูลบางรายการแม้มีความซับซ้อนก็ควรจะนำไปแสดงในงบการเงินด้วย ถ้าข้อมูลนั้นเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ และไม่ควรที่จะไม่แสดงในงบการเงิน โดยให้เหตุผลว่าข้อมูลนั้นยากซับซ้อนเกินไปสำหรับผู้ใช้อ้างอิงที่จะเข้าใจ เช่น กรณีของบริษัท ไทยนำไทย จำกัด (มหาชน) ออกงบการเงินรายไตรมาส ซึ่งแสดงให้เห็นว่าความสามารถในการทำกำไรของบริษัทลดลง งบการเงินรายไตรมาสที่ออกมานี้เป็นงบการเงินที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ผู้ใช้อ้างอิงหลายคนไม่เข้าใจเนื้อหาและความหมายของงบการเงิน ผู้ใช้อ้างอิงกลุ่มนี้จึงประหลาดใจเมื่อบริษัทประกาศจ่ายเงินปันผลน้อยลงตอนสิ้นปีและราคาตลาดของหุ้นก็ลดลงด้วย

ดังนั้นถึงแม้ว่าข้อมูลที่นำเสนอในงบการเงินเป็นข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมก็ตาม หากผู้ใช้ข้อมูลไม่เข้าใจความหมายที่งบการเงินสื่อสารออกมา ข้อมูลนั้นก็จะเป็นข้อมูลที่ไม่มีความประโยชน์ (นุชจรี พิเชษฐกุล, 2558, หน้า 24-33)

จากคุณภาพงบการเงินที่กล่าวมาข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า คุณภาพงบการเงิน (Financial Statement Quality) เป็นสิ่งสำคัญที่ทำให้ข้อมูลในการนำเสนองบการเงินมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจในเรื่องต่าง ๆ สำหรับผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งงบการเงินได้มาจากการรวบรวมจดบันทึก วิเคราะห์รายการ ประมวลผลและสรุปเหตุการณ์ในการดำเนินธุรกิจอย่างเป็นระบบตามมาตรฐานบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป เพื่อนำเสนอต่อผู้เกี่ยวข้องให้ทราบถึงผลการดำเนินงานของกิจการที่ผ่านมามีผลอย่างไร มีกำไรหรือขาดทุนเท่าใด มีฐานะทางการเงินเป็นอย่างไร คุณภาพงบการเงินจึงต้องมีความถูกต้อง มีหลักฐานอ้างอิงที่น่าเชื่อถือและสามารถตรวจสอบได้ นอกจากนี้การนำเสนองบการเงินต้องนำเสนอภายในระยะเวลาที่กำหนด และจะต้องมีความครบถ้วนในการจัดทำงบการเงิน และมีต้นทุนในการจัดทำไม่สูงกว่าประโยชน์ที่จะได้รับ ซึ่งผู้ศึกษาได้เลือกลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์จากกรอบแนวคิดการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2558) มาใช้เป็นกรอบแนวคิดของตัวเองแปรตามในการศึกษาครั้งนี้ ซึ่งประกอบด้วยลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน (Fundamental Qualitative Characteristics) ได้แก่ ความเกี่ยวข้องกับ

การตัดสินใจ (Relevance) และความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (Faithful Representation) และลักษณะเชิงคุณภาพเสริม (Enhancing Qualitative Characteristics) ได้แก่ ความสามารถเปรียบเทียบได้ (Comparability) ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ (Verifiability) ความทันเวลา (Timeliness) และความสามารถเข้าใจได้ (Understandability)

5. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ณัฐภัทร หงษ์พงษ์ (2560) ได้ศึกษาผลกระทบของทักษะทางวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครและนนทบุรี พบว่า (1) ทักษะทางวิชาชีพในมิติด้านปัญญา มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน (2) ทักษะทางวิชาชีพในมิติด้านความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน (3) ทักษะทางวิชาชีพในมิติด้านการจัดการบุคคล มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน และ (4) ทักษะทางวิชาชีพในมิติด้านการจัดการองค์กร มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน

สุพรรณิ ทัทธานี (2560) ได้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความซื่อสัตย์ในการปฏิบัติงานกับประสิทธิภาพการทำงานของพนักงานบัญชีในสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา พบว่า ความซื่อสัตย์ในการปฏิบัติงาน ด้านความซื่อสัตย์ต่อตนเอง มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงาน โดยรวม และด้านการทำงานต้องเชื่อถือได้ โดยสรุป ความซื่อสัตย์ในการปฏิบัติงาน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงานของพนักงานบัญชีในสถานศึกษา ดังนั้น ผู้บริหารและพนักงานบัญชีจะต้องตระหนักและให้ความสำคัญต่อการปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์ทั้งต่อตนเอง ความซื่อสัตย์ต่อบุคคลอื่น ความซื่อสัตย์ต่อหน้าที่ และความซื่อสัตย์ต่อหมู่คณะ เพื่อให้ผลการปฏิบัติงานของพนักงานบัญชีมีความน่าเชื่อถือ มีประสิทธิภาพ และมีประโยชน์อย่างแท้จริงกับองค์กรต่อไป

จิราภรณ์ ปะจันทะสี (2559) ได้ศึกษาผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีสมัยใหม่ที่มีต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีรายได้เฉลี่ยต่อเดือนแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีสมรรถนะการสอบบัญชีสมัยใหม่โดยรวมแตกต่างกัน จากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบ พบว่า 1) สมรรถนะการสอบบัญชีสมัยใหม่ด้านความรู้ทางการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการสอบบัญชีโดยรวม และด้านความเชื่อถือได้ 2) สมรรถนะการสอบบัญชีสมัยใหม่ด้านการมีไหวพริบและปฏิภาณ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการสอบบัญชีโดยรวม 3) สมรรถนะการสอบบัญชีสมัยใหม่ ด้านความเป็นอิสระในการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์

และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการสอบบัญชีโดยรวม และด้านผลงาน ได้มาตรฐาน

4) สมรรถนะการสอบบัญชีสมัยใหม่ ด้านการควบคุมอาชญากรรม มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความเชื่อถือได้ ด้านความทันเวลา และด้านผลงาน ได้มาตรฐาน และ 5) สมรรถนะการสอบบัญชีสมัยใหม่ ด้านความรอบคอบและช่างสงสัย มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความเชื่อถือได้ และด้านผลงาน ได้มาตรฐาน โดยสรุป สมรรถนะการสอบบัญชีสมัยใหม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการสอบบัญชี ดังนั้น ผู้สอบบัญชีอาชีพควรมีการฝึกฝน พัฒนาตนเองและแสวงหาความรู้ที่เกี่ยวข้องกับงานสอบบัญชี เพื่อให้ตนมีสมรรถนะการสอบบัญชีสมัยใหม่ที่สำคัญ คือ ความรู้ทางการสอบบัญชีที่เป็นปัจจุบัน การมีไหวพริบและปฏิภาณในการตรวจสอบ มีความอิสระในการสอบบัญชี และสามารถควบคุมอาชญากรรมได้อย่างดี ตลอดจนมีความรอบคอบและช่างสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ เพื่อให้การสอบบัญชีมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุดและประสบความสำเร็จในวิชาชีพสอบบัญชีได้อย่างยั่งยืนสืบไป

อรสา ไชยผง (2559) ได้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความรับผิดชอบในการปฏิบัติงานทางการบัญชีกับผลการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบ พบว่า 1) ความรับผิดชอบในการปฏิบัติงานทางการบัญชี ด้านความตั้งใจในการปฏิบัติงาน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลการปฏิบัติงานโดยรวม ด้านปริมาณงาน ด้านคุณภาพงาน และด้านระยะเวลาการปฏิบัติงาน 2) ความรับผิดชอบในการปฏิบัติงานทางการบัญชี ด้านการวางแผนการปฏิบัติงาน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลการปฏิบัติงานโดยรวม ด้านปริมาณงาน ด้านคุณภาพงาน และด้านระยะเวลาการปฏิบัติงาน 3) ความรับผิดชอบในการปฏิบัติงานทางการบัญชี ด้านความละเอียดรอบคอบ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงลบกับผลการปฏิบัติงาน ด้านปริมาณงาน และ 4) ความรับผิดชอบในการปฏิบัติงานทางการบัญชี ด้านความสามารถปฏิบัติงานได้ตามเป้าหมาย มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลการปฏิบัติงานโดยรวมด้านปริมาณงาน ด้านคุณภาพงาน และด้านระยะเวลาการปฏิบัติงาน โดยสรุป ความรับผิดชอบในการปฏิบัติงานทางการบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลการปฏิบัติงาน ดังนั้น ผู้ทำบัญชีในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือควรให้ความสำคัญกับการมีความรับผิดชอบในการปฏิบัติงานทางการบัญชี ควรใส่ใจ ทุ่มเท รับผิดชอบงานในหน้าที่ที่ตนเองปฏิบัติด้วยความระมัดระวังรอบคอบ ปฏิบัติงานทางการบัญชีให้ถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และปฏิบัติตนอยู่ในจรรยาบรรณวิชาชีพทางการบัญชี เพื่อให้ผลการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ออกมามีความถูกต้อง น่าเชื่อถือ และผู้ใช้ข้อมูลทางการบัญชีเกิดความมั่นใจในการนำข้อมูลไปใช้เพื่อการตัดสินใจต่อไป

ณัฐวุฒิ ตันติเศรษฐ (2558) ได้ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพของงบการเงิน และประสิทธิภาพในการตัดสินใจของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า ความเป็นมืออาชีพของพนักงานบัญชี และความสามารถของระบบสารสนเทศทางบัญชี มีความสัมพันธ์ทางบวกต่อคุณภาพของงบการเงิน โดยรวม นอกจากนี้คุณภาพของงบการเงิน โดยรวมและคุณภาพของงบการเงินรายด้าน ได้แก่ ความเกี่ยวข้องต่อการตัดสินใจ ความทันต่อเวลา และความเปรียบเทียบกันได้ มีความสัมพันธ์ทางบวกต่อประสิทธิภาพการตัดสินใจ ผลการวิจัยชี้ให้เห็นว่าการพัฒนาศักยภาพในความเป็นมืออาชีพของพนักงานบัญชี และการพัฒนาระบบสารสนเทศทางการบัญชีให้โดดเด่นจะส่งผลดีต่อการจัดทำงบการเงินให้มีคุณภาพและจะช่วยส่งผลดีต่อไปยังประสิทธิภาพต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน ผลการวิจัยนี้เป็นประโยชน์ต่อผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชี ผู้ใช้งบการเงิน รวมถึงกิจการเพื่อที่จะพัฒนาและส่งเสริมให้เกิดคุณภาพในการจัดทำงบการเงิน

กชพร นามสีฐาน (2557) ได้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความสามารถทางการบัญชีสมัยใหม่กับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย พบว่า 1) ความสามารถทางการบัญชีสมัยใหม่ ด้านความสามารถในการวางแผน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน โดยรวม ด้านความสามารถทางการตัดสินใจ ด้านความถูกต้องของข้อมูล และด้านความทันเวลา และ 2) ความสามารถทางการบัญชีสมัยใหม่ ด้านการสร้างองค์ความรู้ใหม่ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านความสามารถทางการตัดสินใจ และด้านความถูกต้องของข้อมูล โดยสรุป ความสามารถทางการบัญชีสมัยใหม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ดังนั้น ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องให้ความสำคัญต่อการเพิ่มพูนความรู้ความสามารถทางการบัญชีอย่างต่อเนื่อง เช่น ความสามารถในการวางแผน การมุ่งเน้นในการค้นคว้าหาความรู้ที่ทันสมัย ซึ่งจะช่วยส่งเสริมให้การปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีคุณภาพถูกต้อง เชื่อถือได้ ตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป สะท้อนให้เห็นถึงผลการปฏิบัติงานที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล สามารถนำไปใช้ประโยชน์และสร้างข้อได้เปรียบทางการแข่งขันได้ในอนาคตต่อไป

ทัดดาว สิทธิรักษ์ (2557) ได้ศึกษาผลกระทบศักยภาพนักบัญชีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน กรณีศึกษาเชิงประจักษ์นักบัญชีในประเทศไทย พบว่า ศักยภาพของนักบัญชี ด้านความมีเหตุผลเชิงจริยธรรม การตระหนักถึงผู้มีส่วนได้เสีย ความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชี ความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและทักษะการสื่อสาร และการตัดสินใจที่มีประสิทธิภาพ ส่งผลกระทบต่อ

เชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน โดยการตัดสินใจที่มีประสิทธิภาพเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลสูงสุดต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในประเทศไทย

นิจราไพ ดวงจักรวาล (2557) ได้ศึกษาผลกระทบของการมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิผลการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย 1) การมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชี ด้านจรรยาบรรณการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิผลการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน และด้านความเที่ยงธรรม 2) การมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชี ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิผลการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง 3) การมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชี ด้านหลักฐานการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิผลการสอบบัญชี ด้านความครบถ้วน และด้านความทันกาล และ 4) การมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชี ด้านรายงานการตรวจสอบมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิผลการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน โดยสรุป การมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิผลการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ดังนั้น ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องให้ความสำคัญกับการพัฒนาความรู้ ความสามารถ และประสบการณ์ในด้านการสอบบัญชีอย่างต่อเนื่องในด้านต่าง ๆ ได้แก่ ด้านจรรยาบรรณการสอบบัญชี ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านหลักฐานการสอบบัญชี และด้านรายงานการตรวจสอบ เพื่อจะทำให้ระบบการตรวจสอบมีประสิทธิภาพที่จะช่วยให้ผู้สอบบัญชีมีรายงานการตรวจสอบที่มีประสิทธิผล ครบถ้วน ถูกต้อง และเชื่อถือได้ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป

ศรัลชล ทองคำ (2557) ได้ศึกษาผลกระทบของเทคนิคการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย พบว่า 1) เทคนิคการสอบบัญชีด้านการตรวจสอบความสัมพันธ์ของข้อมูล มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงานโดยรวม 2) เทคนิคการสอบบัญชีด้านการสังเกตสภาพและลักษณะการปฏิบัติงาน และด้านการวิเคราะห์เปรียบเทียบ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงานโดยรวม ด้านการทำงานต้องเชื่อถือได้ และด้านผลงานได้มาตรฐาน และ 3) เทคนิคการสอบบัญชีด้านการคำนวณ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงานโดยรวม ด้านงานสำเร็จทันเวลา และด้านผลงานได้มาตรฐาน โดยสรุป เทคนิคการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงาน ดังนั้น ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ควรให้ความสำคัญกับเทคนิคการสอบบัญชีโดยเฉพาะอย่างยิ่ง ด้านการตรวจสอบความสัมพันธ์ของข้อมูล ด้านการวิเคราะห์เปรียบเทียบ ด้านการสังเกตสภาพและลักษณะการปฏิบัติงาน และด้านการคำนวณ ซึ่งจะส่งเสริมให้การปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีประสิทธิภาพเพิ่มมากขึ้น

และให้รายงานสะท้อนถึงผลการดำเนินงานที่แท้จริงและสร้างความเชื่อมั่นให้กับผู้ใช้งบการเงิน โดยผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถพัฒนาตนเองให้มีการเรียนรู้อย่างต่อเนื่องและให้ทันกับเหตุการณ์ ปัจจุบันโดยการเข้ารับการฝึกอบรม ซึ่งจะทำให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้รับความรู้ใหม่ ๆ เพิ่มขึ้น และสามารถนำไปใช้ประโยชน์เพื่อให้รายงานการตรวจสอบมีคุณภาพ และมีความถูกต้อง เชื่อถือได้ตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปและนำไปปฏิบัติเพื่อปรับปรุงและพัฒนาเทคนิค การสอบบัญชีให้มีประสิทธิภาพต่อไป

บุญรวย นะเป้า (2556) ได้ศึกษา สมรรถนะตามหลักมาตรฐานการศึกษาาระหว่างประเทศ สำหรับผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีกับประสิทธิภาพในการทำงาน : กรณีศึกษา นักบัญชีธุรกิจ SMEs ในจังหวัดนนทบุรี พบว่า สมรรถนะตามหลักมาตรฐานการศึกษาาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบ วิชาชีพบัญชีของนักบัญชีธุรกิจ SMEs ในจังหวัดนนทบุรี ด้านความรู้ ด้านทักษะ ด้านคุณลักษณะ โดยรวมอยู่ในระดับมาก และประสิทธิภาพในการทำงานของนักบัญชีธุรกิจ SMEs ในจังหวัด นนทบุรี ด้านงานเสร็จทันเวลา ด้านความเชื่อได้ ด้านผลงานได้มาตรฐาน โดยรวมอยู่ในระดับมาก ซึ่งสมรรถนะตามหลักมาตรฐานการศึกษาาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีกับ ประสิทธิภาพในการทำงานของนักบัญชีธุรกิจ SMEs ในจังหวัดนนทบุรี มีความสัมพันธ์กันอยู่ใน ระดับค่อนข้างสูง

วิภาวรรณ สุขสมัย (2556) ได้ศึกษา ผลกระทบของระบบเทคโนโลยีสารสนเทศทาง การบัญชีเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจ โรงแรมในประเทศไทย พบว่า ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ ด้านความรู้ความสามารถของทรัพยากรบุคคล และด้านความพร้อมของระบบเครือข่าย มีความสัมพันธ์และมีผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพ รายงานทางการเงิน โดยรวม ประโยชน์ของการวิจัยสามารถนำไปใช้เป็นข้อมูลในการพัฒนาและ ปรับปรุงประสิทธิภาพเกี่ยวกับระบบเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ เพื่อให้องค์กร สามารถมีรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพที่จะนำมาใช้ในการตัดสินใจวางแผนและควบคุมการ ดำเนินงานทั้งระยะสั้นและระยะยาวแก่ผู้บริหาร

อภิสิทธิ์ ไทยถาวร (2556) ได้ศึกษาผลกระทบของความสามารถในการใช้โปรแกรม คอมพิวเตอร์ที่มีต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า ความสามารถในการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ ด้านการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ในการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงาน โดยรวม ด้านการบรรลุเป้าหมาย ความสำเร็จ ด้านการจัดหาและใช้ปัจจัยทรัพยากร ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน และด้านความพอใจ ของทุกฝ่าย โดยสรุป ความสามารถในการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ มีความสัมพันธ์และผลกระทบ เชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงาน ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจึงควรพัฒนาทักษะและ

ความสามารถในการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ให้เกิดความเชี่ยวชาญ รวมทั้งการคัดเลือกข้อมูลที่ต้องการตรวจสอบและการสอบถามความถูกต้องของรายงานการตรวจสอบอย่างต่อเนื่อง และสม่ำเสมอ ซึ่งจะส่งผลให้การปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความถูกต้อง แม่นยำ และเชื่อถือได้พร้อมทั้งสามารถนำมาใช้ประโยชน์ได้อย่างทันกาล

Siamak (2012) ได้ศึกษาประโยชน์ของระบบสารสนเทศทางการบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานขององค์กรในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งคูโบ (DFM) พบว่า มีความสัมพันธ์ในเชิงบวก ดังนี้ 1) การใช้ระบบสารสนเทศทางการบัญชีทำให้มีผลการดำเนินงานทางเศรษฐกิจและการเงินดีขึ้น 2) มีความสัมพันธ์ระหว่างผลการดำเนินงานทางการเงินและผลการดำเนินงานขององค์กร 3) มีความสัมพันธ์ระหว่างระบบสารสนเทศทางการบัญชีและประสิทธิภาพการดำเนินงานขององค์กร และ 4) มีความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการบริหารงานและประสิทธิภาพการดำเนินงานขององค์กร โดยสรุปได้ว่า ระบบสารสนเทศทางการบัญชีมีประโยชน์และมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานขององค์กรในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งคูโบ เนื่องจากระบบสารสนเทศทางการบัญชีเป็นองค์ประกอบสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการทำงานร่วมกัน เพื่อรวบรวม จัดเก็บ และเผยแพร่ข้อมูล เพื่อใช้ในการวางแผน การควบคุม การประสานงาน การวิเคราะห์และการตัดสินใจ

Nelson และคณะ (2010 หน้า 18 – 27) ได้ศึกษาความรู้ ความสามารถ และการตัดสินใจอย่างมีเหตุผลของผู้สอบบัญชี กรณีศึกษาการฝึกฝนเกี่ยวกับการตัดสินใจอย่างมีเหตุผลสามารถช่วยลดการลงความเห็นที่ผิดพลาดของผู้สอบบัญชี พบว่า ทักษะและความรู้ความสามารถในการสอบบัญชีช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถแก้ไขปัญหาในสถานการณ์ต่าง ๆ ได้ ซึ่งในการเรียนและฝึกอบรมช่วยให้ผู้สอบบัญชีได้เรียนรู้ถึงรูปแบบที่เป็นทางการและไม่เป็นทางการ และได้ศึกษาทั้งผลการลงความเห็น แบบที่มีหลักฐานและไม่มีความหลักฐาน ซึ่งผู้สอบบัญชีที่ผ่านการฝึกอบรมสามารถมองเห็นข้อสรุปใด ๆ ที่มีหลักฐาน และไม่มีหลักฐานมากกว่าทั้ง 2 กลุ่ม แต่ผู้มีประสบการณ์มากจะสามารถมองเห็นสมมุติฐานทั้งที่น่าเชื่อถือและไม่น่าเชื่อถือดีกว่าผู้สอบบัญชีที่ได้รับการฝึกฝน ดังนั้น สามารถสรุปได้ว่าคุณภาพการสอบบัญชีขึ้นอยู่กับความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีรวมทั้งประสบการณ์ในด้านการสอบบัญชีควบคู่กันไป

Cepeda และ Vera (2007 หน้า 426 - 437) ได้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยส่วนบุคคลกับประสิทธิภาพการทำงาน พบว่า ประสิทธิภาพการทำงานของคนเป็นผลมาจากสิ่งแวดล้อมในการทำงาน และขึ้นอยู่กับปฏิบัติหน้าที่ในตำแหน่ง โดยตำแหน่งนั้นจะถูกจัดวางให้เข้าถึงอำนาจ และโอกาสจึงจะส่งเสริมให้เกิดพฤติกรรมการทำงาน โดยอาศัยปัจจัยหลายประการ เช่น สภาพการทำงานที่ดี การมีเครื่องมืออุปกรณ์ ค่าตอบแทน สิ่งอำนวยความสะดวกในการปฏิบัติงาน

ตลอดจนการได้รับการสนับสนุนช่วยเหลือ นิเทศ แนะนำจากบุคคลอื่นความสามารถของบุคคลแตกต่างกันไปตามความถนัดลักษณะทางบุคลิกภาพ ความสนใจแรงจูงใจ อายุ เพศ การศึกษา ประสบการณ์ ความเชื่อ และค่านิยม

Rubin (2004 หน้า 123 - 145) ได้ศึกษาอุปนิสัยของนักบัญชี พบว่า นักบัญชีเป็นบุคคลที่มีประสิทธิภาพ สรุปได้ดังนี้ (1) เป็นผู้ที่มีการวางแผนในการทำสิ่งต่าง ๆ ล่วงหน้าก่อนที่จะสั่งให้ทำ (2) เป็นผู้แสวงหาทางเลือกใหม่ ๆ ไม่หยุดนิ่ง (3) เป็นผู้ที่มีเป้าหมายอยู่ในใจ จัดลำดับความสำคัญของงาน เพื่อให้การดำเนินงานบรรลุเป้าหมายนั้น ๆ (4) เป็นผู้ที่เข้าใจและจัดลำดับความสำคัญของงานอย่างเป็นระบบ (5) เป็นผู้ที่มีความคิดว่าจะชนะและประสบความสำเร็จตามคาดหวัง โดยการที่ชนะหรือการประสบความสำเร็จนั้นจะไม่ทำให้ผู้อื่นเดือดร้อน (6) เป็นผู้รับฟังเหตุผลของผู้อื่น ตลอดจนแสวงหาข้อมูลเพื่อความเข้าใจอย่างแท้จริงและทำงานร่วมกับผู้อื่นได้ (7) เป็นผู้รับฟังเหตุผลและความคิดเห็นจากผู้อื่น ตลอดจนแสวงหาข้อเท็จจริงแล้วจึงโน้มน้าวให้ผู้อื่นเข้าใจยอมรับในความคิดเห็นของตนเอง (8) เป็นผู้ทำงานร่วมกับผู้อื่นได้อย่างดีและให้ความสำคัญในการทำงานเป็นทีมและเป็นผู้ที่มีการพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่องอย่างสม่ำเสมอ

บทที่ 3

ระเบียบวิธีการศึกษา

การศึกษา เรื่อง ผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร ผู้ศึกษาได้ดำเนินการตามขั้นตอน ดังนี้

1. รูปแบบการศึกษา
2. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง
3. เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษา
4. การทดสอบเครื่องมือ
5. วิธีการรวบรวมข้อมูล
6. การวิเคราะห์ข้อมูล

รูปแบบการศึกษา

การศึกษา เรื่อง ผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร เป็นการศึกษาเชิงปริมาณ (Quantitative Research) ผู้ศึกษาเก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามกับผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร ในเรื่อง ผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพงบการเงิน โดยทำการศึกษาข้อมูลดังนี้

1. การศึกษาข้อมูลปฐมภูมิ ได้แก่ ข้อมูลจากแบบสอบถามที่สอบถามความเห็นจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร
2. ศึกษาข้อมูลทุติยภูมิ ได้แก่ หนังสือวิชาการ เอกสาร วารสาร รายงานการวิจัย สิ่งพิมพ์ และการสืบค้นข้อมูลทางเว็บไซต์ที่เกี่ยวข้องเพื่อนำมาอ้างอิงประกอบการศึกษา

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากร (Population) ที่ใช้ในการศึกษา คือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร จำนวนรวมทั้งสิ้น 1,534 คน (กรมสรรพากร, 2561)

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา ได้มาจากการกำหนดขนาดตัวอย่างโดยใช้สูตรจากตาราง Taro Yamane : Yamane (ชานินทร์ ศิลป์จารุ, 2555, หน้า 45) ในการคำนวณขนาดของกลุ่มตัวอย่างที่ประชากร 1,534 คน ขอมรับความคลาดเคลื่อนของการสุ่มตัวอย่างได้ 5% ที่ระดับความเชื่อมั่น 95% ซึ่งมีรายละเอียดการคำนวณ ดังต่อไปนี้

$$\begin{aligned} \text{สูตร} \quad n &= \frac{N}{1 + Ne^2} \\ \text{เมื่อ} \quad n &= \text{ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง} \\ N &= \text{ขนาดของประชากร} \\ e &= \text{ระดับความคลาดเคลื่อนของการสุ่มที่ยอมรับได้} \end{aligned}$$

แทนค่าในสูตร

$$\begin{aligned} \text{แทนค่า} \quad n &= \frac{1,534}{1 + 1,534(0.05)^2} \\ n &= 317.27 \approx 318 \text{ คน} \end{aligned}$$

ดังนั้น ขนาดของกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา ได้แก่ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร จำนวน 318 คน

เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษา

เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษาคั้งนี้เป็นแบบสอบถาม (Questionnaire) ซึ่งได้สร้างตามวัตถุประสงค์และกรอบแนวคิดที่กำหนดขึ้น โดยแบ่งออกเป็น 4 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) จำนวน 6 ข้อ ประกอบด้วย เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อเดือน และจำนวนรายที่ลงลายมือชื่อตรวจสอบและรับรองบัญชีเฉลี่ยต่อปี

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชี ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) จำนวน 16 ข้อ ประกอบด้วย ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี จำนวน 4 ข้อ ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ จำนวน 4 ข้อ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ จำนวน 4 ข้อ และด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล จำนวน 4 ข้อ โดยมีรายละเอียดการให้คะแนนดังต่อไปนี้

1 คะแนน หมายถึง ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในระดับน้อยที่สุด

2 คะแนน หมายถึง ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในระดับน้อย

3 คะแนน หมายถึง ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในระดับปานกลาง

4 คะแนน หมายถึง ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในระดับมาก

5 คะแนน หมายถึง ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในระดับมากที่สุด

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน (ผู้สอบบัญชีภาษีอากรแสดงความคิดเห็นต่องบการเงินของลูกค้ำที่เคยตรวจสอบและรับรองบัญชี) ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) จำนวน 18 ข้อ ประกอบด้วย ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ จำนวน 2 ข้อ ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม จำนวน 3 ข้อ ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ จำนวน 4 ข้อ ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ จำนวน 2 ข้อ ด้านความทันเวลา จำนวน 3 ข้อ และด้านความสามารถเข้าใจได้ จำนวน 4 ข้อ โดยมีรายละเอียดการให้คะแนนดังต่อไปนี้

1 คะแนน หมายถึง ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในระดับน้อยที่สุด

2 คะแนน หมายถึง ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในระดับน้อย

3 คะแนน หมายถึง ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในระดับปานกลาง

4 คะแนน หมายถึง ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในระดับมาก

5 คะแนน หมายถึง ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในระดับมากที่สุด

ตอนที่ 4 เป็นแบบแสดงข้อคิดเห็นและข้อเสนอแนะอื่น ๆ เป็นส่วนของข้อคำถามและเนื้อที่ว่างที่ใช้บันทึกคำตอบเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

การทดสอบเครื่องมือ

ผู้ศึกษาทำการตรวจสอบความถูกต้องของเครื่องมือที่ใช้ในการศึกษา โดยทำการทดสอบเครื่องมือ 2 ส่วน คือ

1. การตรวจสอบความตรง (Validity) ประกอบด้วย การตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) ของเครื่องมือวัดตัวแปรด้วยวิธีการตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหาของแบบสอบถามฉบับร่าง โดยส่งแบบสอบถามฉบับร่างไปยังผู้เชี่ยวชาญ ปกติแล้วจะให้ผู้เชี่ยวชาญตรวจสอบ ตั้งแต่ 3 คนขึ้นไปในการตรวจสอบโดยให้เกณฑ์ในการตรวจพิจารณาข้อคำถาม ดังนี้ (สุรพงษ์ คงศักดิ์ และธีรชาติ ชรรวมวงศ์, 2551)

ให้คะแนน +1 ถ้าแน่ใจว่าข้อคำถามวัดได้ตรงตามวัตถุประสงค์

ให้คะแนน 0 ถ้าไม่แน่ใจว่าข้อคำถามวัดได้ตรงตามวัตถุประสงค์

ให้คะแนน -1 ถ้าแน่ใจว่าข้อคำถามวัดได้ไม่ตรงตามวัตถุประสงค์

หลังจากนั้นนำผลของผู้เชี่ยวชาญแต่ละท่านมารวมกัน เพื่อคำนวณค่าดัชนีความสอดคล้อง กับนิยามของตัวแปรซึ่งมีสูตรคำนวณดังนี้ (Rovinelli & Hambleton, 1977)

$$IOC = \frac{\sum R}{n}$$

เมื่อ IOC หมายถึง ค่าดัชนีความสอดคล้อง (Index of Congruence)

$\sum R$ หมายถึง ผลรวมของคะแนนตามความเห็นของผู้เชี่ยวชาญในแต่ละข้อคำถาม

n หมายถึง จำนวนผู้เชี่ยวชาญทั้งหมด

เกณฑ์ในการหาค่าความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับนิยามการวัดตัวแปรที่กำหนด

ข้อคำถามที่มีค่า IOC ตั้งแต่ 0.50 – 1.00 มีค่าความตรงผ่านเกณฑ์ สามารถนำไปใช้ในการทดสอบก่อนการใช้งาน (Pre-test) ได้

ข้อคำถามที่มีค่า IOC น้อยกว่า 0.50 ไม่ผ่านเกณฑ์ต้องปรับปรุงแก้ไข

ผลจากการนำแบบสอบถามที่สร้างขึ้นสำหรับการศึกษาไปทำการทดสอบหาค่าความตรง (Validity) พบว่าจากการวัดค่าดัชนีความสอดคล้อง (IOC) ของคำถามมีค่าอยู่ระหว่าง 0.67 – 1 ซึ่งข้อคำถามมีความตรงและครอบคลุมวัตถุประสงค์การวิจัยโดยไม่มีข้อคำถามถูกตัดออกจากการวัดค่าดัชนีความสอดคล้อง (IOC) ของคำถาม และผู้เชี่ยวชาญให้คำแนะนำแก้ไขประเด็นคำถามให้มีความชัดเจนในการใช้ภาษา เพื่อสื่อความหมายที่ตรงกับความหมายในนิยามศัพท์ปฏิบัติการ และนิยามเชิงทฤษฎี ผลการวิเคราะห์ IOC แสดงในภาคผนวก ข

2. การตรวจสอบความเที่ยง (Reliability) ผู้ศึกษาได้นำแบบสอบถามที่ได้ปรับปรุงตามคำแนะนำของอาจารย์ที่ปรึกษาและผู้เชี่ยวชาญไปทำการทดสอบ (Pre-test) จำนวน 30 ชุด หลังจากได้ตรวจสอบแล้ว จึงนำมารวบรวมเพื่อทดสอบความเชื่อมั่น โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient Method) ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach) ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา ควรมีค่าตั้งแต่ 0.7 ขึ้นไป และค่าอำนาจจำแนกรายข้อ (Corrected Item Total Correlation) ควรมีค่าตั้งแต่ 0.3 ขึ้นไป (Hair et al, 2006)

ผลการวิเคราะห์ความเที่ยงของแต่ละตัวแปร ได้ค่าตามมาตรฐานที่กำหนด คือค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา มีค่าอยู่ระหว่าง 0.858 – 0.968 (ภาคผนวก ค) และค่าอำนาจจำแนกรายข้อ มีค่าอยู่ระหว่าง 0.568 – 0.933 (ภาคผนวก ค) ถือได้ว่าเป็นแบบสอบถามที่มีความน่าเชื่อถือ ผู้ศึกษาจึงไม่ได้ทำการตัดข้อคำถามใด ๆ ออกจากการวัดตัวแปร จากนั้นจึงนำแบบสอบถามไปใช้ศึกษากับกลุ่มตัวอย่างจริง

วิธีการรวบรวมข้อมูล

ผู้ศึกษาทำการสำรวจข้อมูลด้วยแบบสอบถามกับกลุ่มตัวอย่าง โดยได้ดำเนินการดังต่อไปนี้

ขั้นตอนที่ 1 ดำเนินการจัดทำแบบสอบถาม พร้อมกับตรวจสอบความถูกต้อง ครบถ้วน และความสมบูรณ์ของแบบสอบถาม

ขั้นตอนที่ 2 ทำหนังสือขออนุญาตแจกแบบสอบถามจากคณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม เพื่อขอความอนุเคราะห์และความร่วมมือในการตอบแบบสอบถามจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

ขั้นตอนที่ 3 ดำเนินการจัดส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์อิเล็กทรอนิกส์ถึงผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร จำนวน 318 ฉบับ

ขั้นตอนที่ 4 ทำการตรวจสอบความถูกต้อง ครบถ้วน และสมบูรณ์ของแบบสอบถามที่ได้รับการตอบกลับมา ซึ่งเป็นแบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์ จำนวน 87 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 27.36 ซึ่งสอดคล้องกับ Aaker, Kumar และ Day (2001) ได้นำเสนอว่าการส่งแบบสอบถามต้องมีอัตราตอบกลับอย่างน้อยร้อยละ 20 จึงจะถือว่ายอมรับได้ว่ามีขนาดตัวอย่างเพียงพอในการนำไปใช้วิเคราะห์ข้อมูล

ขั้นตอนที่ 5 ดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์ทั้งหมด และนำข้อมูลจากแบบสอบถามที่ได้รับมาวิเคราะห์ข้อมูลต่อไป

การวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้ศึกษาทำการวิเคราะห์ข้อมูลที่รวบรวมได้จากแบบสอบถาม โดยแบ่งการวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้

ตอนที่ 1 วิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม โดยใช้วิธีการประมวลผลทางหลักสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic) ได้แก่ ความถี่ (Frequency) และร้อยละ (Percentage)

ตอนที่ 2 และ 3 วิเคราะห์ข้อมูลความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชีและคุณภาพงบการเงิน โดยใช้วิธีการประมวลผลทางหลักสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic) ได้แก่ ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) นำเสนอข้อมูลรูปแบบตารางควบคู่กับการบรรยายและสรุปผลการวิจัย มีการกำหนดคะแนนในแต่ละข้อ ดังนี้

ระดับความคิดเห็นมากที่สุด	กำหนดให้	5 คะแนน
ระดับความคิดเห็นมาก	กำหนดให้	4 คะแนน
ระดับความคิดเห็นปานกลาง	กำหนดให้	3 คะแนน
ระดับความคิดเห็นน้อย	กำหนดให้	2 คะแนน
ระดับความคิดเห็นน้อยที่สุด	กำหนดให้	1 คะแนน

หลังจากการให้คะแนนในแต่ละระดับแล้ว จึงประเมินผลจากการคำนวณความกว้างของแต่ละอันตรภาคชั้น ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{ความกว้างของอันตรภาคชั้น} &= \frac{\text{ระดับคะแนนสูงสุด} - \text{ระดับคะแนนต่ำสุด}}{\text{จำนวนอันตรภาคชั้น}} \\ &= \frac{5 - 1}{5} \\ &= 0.8 \end{aligned}$$

คะแนนเฉลี่ย 4.21 – 5.00	หมายถึง	ระดับมากที่สุด
คะแนนเฉลี่ย 3.41 – 4.20	หมายถึง	ระดับมาก
คะแนนเฉลี่ย 2.61 – 3.40	หมายถึง	ระดับปานกลาง
คะแนนเฉลี่ย 1.81 – 2.60	หมายถึง	ระดับน้อย
คะแนนเฉลี่ย 1.00 – 1.80	หมายถึง	ระดับน้อยที่สุด

ตอนที่ 4 ทดสอบความสัมพันธ์และผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีกับคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร โดยใช้การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple Correlation Analysis) และการถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

บทที่ 4

ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลการศึกษา เรื่อง ผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร ผู้ศึกษาได้นำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลตามลำดับ ดังนี้

1. สัญลักษณ์ที่ใช้ในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล
2. ลำดับขั้นตอนในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล
3. ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

สัญลักษณ์ที่ใช้ในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล

เพื่อให้การนำเสนอข้อมูลเป็นที่เข้าใจตรงกัน ในการแปลความหมาย ผู้ศึกษาจึงได้กำหนดสัญลักษณ์ที่ใช้ในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้

n	แทน	จำนวนกลุ่มตัวอย่าง
\bar{X}	แทน	ค่าเฉลี่ย (Mean)
S.D.	แทน	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)
F	แทน	ค่าสถิติทดสอบที่ใช้พิจารณาในการแจกแจง แบบ F-distribution
t	แทน	สถิติทดสอบที่ใช้เปรียบเทียบใน t-distribution
Sig	แทน	ระดับนัยสำคัญทางสถิติ (Significance)
VIF	แทน	ค่าทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับตัวแปรตาม (Variance Inflation Factors)
R^2	แทน	ค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ
AdjR ²	แทน	ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง

ลำดับขั้นตอนในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้ศึกษาได้นำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลตามลำดับต่อไปนี้

ตอนที่ 1 วิเคราะห์ข้อมูลด้านประชากรศาสตร์ และทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม โดยใช้วิธีการประมวลผลทางหลักสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic) ได้แก่ ความถี่ (Frequency) และ ร้อยละ (Percentage)

ตอนที่ 2 วิเคราะห์ข้อมูลความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี ภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร โดยใช้วิธีการประมวลผลทางหลักสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic) ได้แก่ ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)

ตอนที่ 3 วิเคราะห์ข้อมูลความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในเขตกรุงเทพมหานคร โดยใช้วิธีการประมวลผลทางหลักสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic) ได้แก่ ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)

ตอนที่ 4 ตรวจสอบข้อตกลงเบื้องต้นของความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระ ได้แก่ ค่าสหสัมพันธ์ (Pearson Correlation) ค่า Tolerance และค่า VIF (Variance inflation factor)

ตอนที่ 5 ทดสอบผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีกับคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร โดยใช้การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ประกอบด้วย เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อเดือน และจำนวนรายได้ที่ลงลายมือชื่อตรวจสอบ และรับรองบัญชีเฉลี่ยต่อปี แสดงในตารางที่ 3

ตารางที่ 3 ข้อมูลด้านประชากรศาสตร์ และข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม	จำนวน (คน)	ร้อยละ
1. เพศ		
1.1 ชาย	37	42.53
1.2 หญิง	50	57.47
รวม	87	100.00

ตารางที่ 3 (ต่อ)

ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม	จำนวน (คน)	ร้อยละ
2. อายุ		
2.1 ต่ำกว่า 25 ปี	1	1.15
2.2 25 - 35 ปี	23	26.44
2.3 36 - 45 ปี	37	42.53
2.4 สูงกว่า 45 ปี	26	29.88
รวม	87	100.00
3. ระดับการศึกษา		
3.1 ปริญญาตรี	33	37.93
3.2 สูงกว่าปริญญาตรี	54	62.07
รวม	87	100.00
4. ประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชี		
4.1 น้อยกว่า 5 ปี	26	29.88
4.2 5 - 10 ปี	23	26.44
4.3 11 - 15 ปี	16	18.39
4.4 มากกว่า 15 ปี	22	25.29
รวม	87	100.00
5. รายได้เฉลี่ยต่อเดือน		
5.1 ต่ำกว่า 25,000 บาท	13	14.94
5.2 25,000 - 50,000 บาท	29	33.33
5.3 50,001 - 100,000 บาท	32	36.79
5.4 มากกว่า 100,000 บาท	13	14.94
รวม	87	100.00
6. จำนวนรายได้ที่ลงลายมือชื่อตรวจสอบและรับรองบัญชี		
6.1 น้อยกว่า 50 ราย	59	67.82
6.2 50 - 100 ราย	16	18.39
6.3 101 - 200 ราย	8	9.19
6.4 มากกว่า 200 ราย	4	4.60
รวม	87	100.00

จากตารางที่ 3 การวิเคราะห์ข้อมูลด้านประชากรศาสตร์ และข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม จำนวน 87 คน ประกอบด้วย เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อเดือน และจำนวนรายที่ลงลายมือชื่อตรวจสอบและรับรองบัญชีเฉลี่ยต่อปี สรุปผลได้ดังนี้

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 50 คน คิดเป็นร้อยละ 57.47 และเพศชายจำนวน 37 คน คิดเป็นร้อยละ 42.53

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีอายุระหว่าง 36 – 45 ปี จำนวน 37 คน คิดเป็นร้อยละ 42.53 รองลงมาคือมีอายุสูงกว่า 45 ปี จำนวน 26 คน คิดเป็นร้อยละ 29.88 อายุระหว่าง 25 – 35 ปี จำนวน 23 คน คิดเป็นร้อยละ 26.44 และอายุต่ำกว่า 25 ปี จำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 1.15

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีการศึกษาสูงกว่าระดับปริญญาตรี จำนวน 54 คน คิดเป็นร้อยละ 62.07 และปริญญาตรี จำนวน 33 คน คิดเป็นร้อยละ 37.93

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชีน้อยกว่า 5 ปี จำนวน 26 คน คิดเป็นร้อยละ 29.88 รองลงมาคือมีประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชีระหว่าง 5 – 10 ปี จำนวน 23 คน คิดเป็นร้อยละ 26.44 มีประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชีมากกว่า 15 ปี จำนวน 22 คน คิดเป็นร้อยละ 25.29 และมีประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชีระหว่าง 11 – 15 ปี จำนวน 16 คน คิดเป็นร้อยละ 18.39

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีรายได้เฉลี่ยต่อเดือนระหว่าง 50,001 – 100,000 บาท จำนวน 32 คน คิดเป็นร้อยละ 36.79 รองลงมาคือมีรายได้เฉลี่ยต่อเดือนระหว่าง 25,000 – 50,000 บาท จำนวน 29 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 มีรายได้เฉลี่ยต่อเดือนต่ำกว่า 25,000 บาท จำนวน 13 คน คิดเป็นร้อยละ 14.94 และมีรายได้เฉลี่ยต่อเดือนมากกว่า 100,000 บาท จำนวน 13 คน คิดเป็นร้อยละ 14.94

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีจำนวนรายที่ลงลายมือชื่อตรวจสอบและรับรองบัญชีเฉลี่ยต่อปีน้อยกว่า 50 ราย จำนวน 59 คน คิดเป็นร้อยละ 67.82 รองลงมามีจำนวนรายที่ลงลายมือชื่อตรวจสอบและรับรองบัญชีเฉลี่ยต่อปีระหว่าง 50 – 100 ราย จำนวน 16 คน คิดเป็นร้อยละ 18.39 มีจำนวนรายที่ลงลายมือชื่อตรวจสอบและรับรองบัญชีเฉลี่ยต่อปีระหว่าง 101 – 200 ราย จำนวน 8 คน คิดเป็นร้อยละ 9.19 และมีจำนวนรายที่ลงลายมือชื่อตรวจสอบและรับรองบัญชีเฉลี่ยต่อปีมากกว่า 200 ราย จำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 4.60

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร แสดงในตารางที่ 4 – 8 โดยกำหนดเกณฑ์การแปลความหมายของค่าเฉลี่ยจากการวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้

ค่าเฉลี่ย 4.21 – 5.00	หมายถึง	มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด
ค่าเฉลี่ย 3.41 – 4.20	หมายถึง	มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก
ค่าเฉลี่ย 2.61 – 3.40	หมายถึง	มีความคิดเห็นอยู่ในระดับปานกลาง
ค่าเฉลี่ย 1.81 – 2.60	หมายถึง	มีความคิดเห็นอยู่ในระดับน้อย
ค่าเฉลี่ย 1.00 – 1.80	หมายถึง	มีความคิดเห็นอยู่ในระดับน้อยที่สุด

ตารางที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชีโดยรวมของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

สมรรถนะการสอบบัญชี	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความคิดเห็น
1. ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี	4.18	0.57	มาก
2. ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ	4.14	0.64	มาก
3. ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	4.22	0.54	มากที่สุด
4. ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล	4.43	0.52	มากที่สุด
โดยรวม	4.25	0.51	มากที่สุด

จากตารางที่ 4 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร มีความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชีโดยรวม อยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X}=4.25$) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด จำนวน 2 ด้าน โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย คือ ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล ($\bar{X}=4.43$) รองลงมา คือ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ($\bar{X}=4.22$) และมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก จำนวน 2 ด้าน โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย คือ ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ($\bar{X}=4.18$) รองลงมา คือ ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ ($\bar{X}=4.14$)

ตารางที่ 5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชี ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี
เป็นรายชื่อของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

สมรรถนะการสอบบัญชี ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความคิดเห็น
1. ท่านมีความรู้ความเข้าใจที่เพียงพอที่เกี่ยวข้องกับ มาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี ประมวลรัษฎากร และประมวลกฎหมายแพ่งและ พาณิชย์ที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบ	4.03	0.64	มาก
2. ท่านมีความมั่นใจในความรู้ของท่าน ที่จะสามารถนำไป แก้ปัญหา หรือตัดสินใจในการปฏิบัติงานตรวจสอบ	4.07	0.71	มาก
3. ท่านให้ความสำคัญกับการใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจ อย่างระมัดระวัง เพื่อสรุปผลการตรวจสอบได้อย่าง ถูกต้องตามที่ควร	4.36	0.65	มากที่สุด
4. ท่านมีการประยุกต์ใช้ความรู้ทางการสอบบัญชีภาษี อากรในการปฏิบัติงานตรวจสอบได้เป็นอย่างดี สามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินได้อย่าง น่าเชื่อถือตามมาตรฐานที่กำหนด	4.28	0.66	มากที่สุด
โดยรวม	4.18	0.57	มาก

จากตารางที่ 5 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร มีความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชี ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชีโดยรวม อยู่ในระดับมาก (\bar{X} = 4.18) เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด อันดับที่ 1 คือ ท่านให้ความสำคัญกับการใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจอย่างระมัดระวัง เพื่อสรุปผลการตรวจสอบได้อย่างถูกต้องตามที่ควร (\bar{X} = 4.36) รองลงมา คือ ท่านมีการประยุกต์ใช้ความรู้ทางการสอบบัญชีภาษีอากรในการปฏิบัติงานตรวจสอบได้เป็นอย่างดี สามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินได้อย่างน่าเชื่อถือตามมาตรฐานที่กำหนด (\bar{X} = 4.28) และมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก อันดับที่ 1 คือ ท่านมีความมั่นใจในความรู้ของท่านที่จะสามารถนำไปแก้ปัญหา หรือตัดสินใจในการปฏิบัติงานตรวจสอบ (\bar{X} = 4.07) รองลงมา คือ ท่านมีความรู้ความเข้าใจที่เพียงพอที่เกี่ยวข้องกับมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี ประมวลรัษฎากร และประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบ (\bar{X} = 4.03)

ตารางที่ 6 ความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นรายข้อของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

สมรรถนะการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความคิดเห็น
1. ท่านมีการวิเคราะห์ข้อมูลต่าง ๆ ในการปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างฉับไว ทันต่อเหตุการณ์	4.05	0.70	มาก
2. ท่านมีความรอบรู้และสามารถเข้าใจในงานที่ตรวจสอบได้อย่างรวดเร็ว สามารถปฏิบัติงานได้ถูกต้อง ครบถ้วน และทันเวลา	4.21	0.73	มากที่สุด
3. ท่านมีการวางแผนการตรวจสอบอย่างเป็นระบบ และสามารถปฏิบัติตามแผนที่วางไว้ในการสอบบัญชีภาษีอากรได้อย่างมีประสิทธิภาพ	4.02	0.81	มาก
4. ท่านมีการออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมและเลือกใช้เทคนิคการตรวจสอบต่าง ๆ ได้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์การตรวจสอบ	4.28	0.76	มากที่สุด
โดยรวม	4.14	0.64	มาก

จากตารางที่ 6 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร มีความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยรวม อยู่ในระดับมาก ($\bar{X}= 4.14$) เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด อันดับที่ 1 คือ ท่านมีการออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมและเลือกใช้เทคนิคการตรวจสอบต่าง ๆ ได้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์การตรวจสอบ ($\bar{X}= 4.28$) รองลงมา คือ ท่านมีความรอบรู้และสามารถเข้าใจในงานที่ตรวจสอบได้อย่างรวดเร็ว สามารถปฏิบัติงานได้ถูกต้อง ครบถ้วน และทันเวลา ($\bar{X}= 4.21$) และมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก อันดับที่ 1 คือ ท่านมีการวิเคราะห์ข้อมูลต่าง ๆ ในการปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างฉับไว ทันต่อเหตุการณ์ ($\bar{X}= 4.05$) รองลงมา คือ ท่านมีการวางแผนการตรวจสอบอย่างเป็นระบบ และสามารถปฏิบัติตามแผนที่วางไว้ในการสอบบัญชีภาษีอากรได้อย่างมีประสิทธิภาพ ($\bar{X}= 4.02$)

ตารางที่ 7 ความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชี ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศเป็นรายข้อ
ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

สมรรถนะการสอบบัญชี ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความคิดเห็น
1. ท่านมีการนำเทคโนโลยีสารสนเทศมาประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อช่วยให้ผลการตรวจสอบมีคุณภาพและมีความน่าเชื่อถือ	4.25	0.69	มากที่สุด
2. ท่านให้ความสำคัญกับการนำเทคโนโลยีมาช่วยในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ซึ่งสามารถลดระยะเวลาในการปฏิบัติงาน และมีความถูกต้องแม่นยำของข้อมูล	4.15	0.69	มาก
3. ท่านตระหนักถึงการเรียนรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ เพื่อนำมาใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุดในการปฏิบัติงานตรวจสอบ	4.20	0.68	มาก
4. ท่านส่งเสริมให้มีการนำเทคโนโลยีสารสนเทศด้านต่าง ๆ มาช่วยในการปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อความรวดเร็ว และมีความถูกต้องของข้อมูล ช่วยในการตัดสินใจได้เร็วขึ้น	4.30	0.63	มากที่สุด
โดยรวม	4.22	0.54	มากที่สุด

จากตารางที่ 7 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร มีความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชี ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศโดยรวม อยู่ในระดับมากที่สุด (\bar{X} = 4.22) เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด อันดับที่ 1 คือ ท่านส่งเสริมให้มีการนำเทคโนโลยีสารสนเทศด้านต่าง ๆ มาช่วยในการปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อความรวดเร็ว และมีความถูกต้องของข้อมูล ช่วยในการตัดสินใจได้เร็วขึ้น (\bar{X} = 4.30) รองลงมา คือ ท่านมีการนำเทคโนโลยีสารสนเทศมาประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อช่วยให้ผลการตรวจสอบมีคุณภาพและมีความน่าเชื่อถือ (\bar{X} = 4.25) และมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก อันดับที่ 1 คือ ท่านตระหนักถึงการเรียนรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ เพื่อนำมาใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุดในการปฏิบัติงานตรวจสอบ (\bar{X} = 4.20) รองลงมา คือ ท่านให้ความสำคัญกับการนำเทคโนโลยีมาช่วยในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ซึ่งสามารถลดระยะเวลาในการปฏิบัติงาน และมีความถูกต้องแม่นยำของข้อมูล (\bar{X} = 4.15)

ตารางที่ 8 ความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชี ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคลเป็นรายชื่อของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

สมรรถนะการสอบบัญชี ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความคิดเห็น
1. ท่านเชื่อมั่นว่าความรู้ความสามารถ และความชำนาญ ในการปฏิบัติงานในวิชาชีพการสอบบัญชีภาษีอากร ของท่านนั้น จะทำให้การปฏิบัติงานประสบ ความสำเร็จตามเป้าหมายที่ตั้งไว้	4.37	0.63	มากที่สุด
2. ท่านมุ่งเน้นปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริต เทียงธรรม มีวินัย มีความรับผิดชอบ และมีความละเอียดรอบคอบ ในการสอบบัญชีภาษีอากรเสมอ	4.51	0.61	มากที่สุด
3. ท่านส่งเสริมให้มีการประพฤติตนที่เหมาะสมต่อการ ปฏิบัติงานตรวจสอบ ซึ่งแสดงถึงคุณธรรมและ จริยธรรมในวิชาชีพ	4.48	0.59	มากที่สุด
4. ท่านเชื่อมั่นว่าความสามารถปรับตัวในการปฏิบัติงาน และมีมนุษยสัมพันธ์ที่ดี มีความกระตือรือร้น ย่อมทำให้ การปฏิบัติงานตรวจสอบ บรรลุวัตถุประสงค์การ ตรวจสอบ	4.37	0.61	มากที่สุด
โดยรวม	4.43	0.52	มากที่สุด

จากตารางที่ 8 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร มีความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชี ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคลโดยรวม อยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X}=4.43$) เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุดทุกข้อ โดยเรียงลำดับจากมากไปหาน้อย ดังนี้ ท่านมุ่งเน้นปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริต เทียงธรรม มีวินัย มีความรับผิดชอบ และมีความละเอียดรอบคอบในการสอบบัญชีภาษีอากรเสมอ ($\bar{X}=4.51$) รองลงมา คือ ท่านส่งเสริมให้มีการประพฤติตนที่เหมาะสมต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบ ซึ่งแสดงถึงคุณธรรมและจริยธรรมในวิชาชีพ ($\bar{X}=4.48$) ท่านเชื่อมั่นว่าความรู้ความสามารถ และความชำนาญในการปฏิบัติงานในวิชาชีพการสอบบัญชีภาษีอากรของท่านนั้นจะทำให้การปฏิบัติงานประสบความสำเร็จตามเป้าหมายที่ตั้งไว้ ($\bar{X}=4.37$) และท่านเชื่อมั่นว่าความสามารถปรับตัวในการปฏิบัติงานและมีมนุษยสัมพันธ์ที่ดี มีความกระตือรือร้น ย่อมทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบบรรลุวัตถุประสงค์การตรวจสอบ ($\bar{X}=4.37$)

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร แสดงในตารางที่ 9 – 15 โดยกำหนดเกณฑ์การแปลความหมายของค่าเฉลี่ยจากการวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้

ค่าเฉลี่ย 4.21 – 5.00	หมายถึง	มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด
ค่าเฉลี่ย 3.41 – 4.20	หมายถึง	มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก
ค่าเฉลี่ย 2.61 – 3.40	หมายถึง	มีความคิดเห็นอยู่ในระดับปานกลาง
ค่าเฉลี่ย 1.81 – 2.60	หมายถึง	มีความคิดเห็นอยู่ในระดับน้อย
ค่าเฉลี่ย 1.00 – 1.80	หมายถึง	มีความคิดเห็นอยู่ในระดับน้อยที่สุด

ตารางที่ 9 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน โดยรวมของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

คุณภาพงบการเงิน	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความคิดเห็น
1. ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ	4.09	0.62	มาก
2. ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม	4.42	0.61	มากที่สุด
3. ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้	4.26	0.58	มากที่สุด
4. ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้	4.26	0.65	มากที่สุด
5. ด้านความทันเวลา	4.27	0.66	มากที่สุด
6. ด้านความสามารถเข้าใจได้	4.28	0.61	มากที่สุด
โดยรวม	4.26	0.53	มากที่สุด

จากตารางที่ 9 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงินโดยรวม อยู่ในระดับมากที่สุด (\bar{X} = 4.26) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย คือ ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (\bar{X} = 4.42) รองลงมา คือ ด้านความสามารถเข้าใจได้ (\bar{X} = 4.28) ด้านความทันเวลา (\bar{X} = 4.27) ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ (\bar{X} = 4.26) ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ (\bar{X} = 4.26) และมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก คือ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (\bar{X} = 4.09)

ตารางที่ 10 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

คุณภาพงบการเงิน ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความคิดเห็น
1. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ แสดงให้ทราบถึงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานที่ผ่านมา ซึ่งสามารถนำไปใช้ประกอบการตัดสินใจได้	4.15	0.64	มาก
2. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ พร้อมทั้งจะนำไปช่วยในการตัดสินใจที่เกี่ยวข้องได้ตามความต้องการของผู้ใช้	4.02	0.70	มาก
โดยรวม	4.09	0.62	มาก

จากตารางที่ 10 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจโดยรวม อยู่ในระดับมาก ($\bar{X}=4.09$) เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากทุกข้อ อันดับที่ 1 คือ งบการเงินที่ท่านตรวจสอบแสดงให้ทราบถึงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานที่ผ่านมา ซึ่งสามารถนำไปใช้ประกอบการตัดสินใจได้ ($\bar{X}=4.15$) รองลงมา คือ งบการเงินที่ท่านตรวจสอบพร้อมที่จะนำไปช่วยในการตัดสินใจที่เกี่ยวข้องได้ตามความต้องการของผู้ใช้ ($\bar{X}=4.02$)

ตารางที่ 11 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

คุณภาพงบการเงิน ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความคิดเห็น
1. ท่านทำการตรวจสอบงบการเงิน โดยปราศจากอคติและความลำเอียง	4.38	0.72	มากที่สุด
2. ท่านให้ความสำคัญกับการตรวจสอบงบการเงินด้วยความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต โดยไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความเป็นจริงอันมีสาระสำคัญ	4.43	0.62	มากที่สุด
3. ท่านให้ความสำคัญถึงความเป็นกลาง และความอิสระของผู้ประกอบวิชาชีพ	4.45	0.62	มากที่สุด
โดยรวม	4.42	0.61	มากที่สุด

จากตารางที่ 11 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม โดยรวม อยู่ในระดับมากที่สุด (\bar{X} = 4.42) ซึ่งเมื่อพิจารณาเป็นรายข้อมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุดทุกข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ ท่านให้ความสำคัญถึงความเป็นกลาง และความอิสระของผู้ประกอบวิชาชีพ (\bar{X} = 4.45) รองลงมา คือ ท่านให้ความสำคัญกับการตรวจสอบงบการเงินด้วยความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต โดยไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความเป็นจริงอันมีสาระสำคัญ (\bar{X} = 4.43) และท่านทำการตรวจสอบงบการเงินโดยปราศจากอคติ และความลำเอียง (\bar{X} = 4.38)

ตารางที่ 12 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

คุณภาพงบการเงิน ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความคิดเห็น
1. ท่านมีวิธีการตรวจสอบงบการเงินที่ถูกต้องตรงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเกี่ยวกับการเปรียบเทียบนโยบายการบัญชีที่สำคัญ เพื่อให้ข้อมูลสามารถเปรียบเทียบกันได้	4.33	0.58	มากที่สุด
2. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีการนำเสนอ นโยบายการบัญชีและข้อมูลการเงินที่เป็นรอบระยะเวลาเดียวกันกับกิจการอื่น	4.21	0.67	มากที่สุด
3. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีการนำเสนอข้อมูลทางการเงินในรูปแบบที่สามารถเปรียบเทียบกับข้อมูลในอดีตได้	4.26	0.66	มากที่สุด
4. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีการนำเสนอข้อมูลทางการเงินเป็นลักษณะเดียวกันทุกงวดบัญชี เพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลมีความเข้าใจ	4.22	0.69	มากที่สุด
โดยรวม	4.26	0.58	มากที่สุด

จากตารางที่ 12 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้โดยรวม อยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X}=4.26$) ซึ่งเมื่อพิจารณาเป็นรายข้อมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุดทุกข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ ท่านมีวิธีการตรวจสอบงบการเงินที่ถูกต้องตรงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเกี่ยวกับการเปรียบเทียบนโยบายการบัญชีที่สำคัญ เพื่อให้ข้อมูลสามารถเปรียบเทียบกันได้ ($\bar{X}=4.33$) รองลงมา คือ งบการเงินที่ท่านตรวจสอบมีการนำเสนอข้อมูลทางการเงินในรูปแบบที่สามารถเปรียบเทียบข้อมูลในอดีตได้ ($\bar{X}=4.26$) งบการเงินที่ท่านตรวจสอบมีการนำเสนอข้อมูลทางการเงินบัญชีเป็นลักษณะเดียวกันทุกงวดบัญชี เพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลมีความเข้าใจ ($\bar{X}=4.22$) และงบการเงินที่ท่านตรวจสอบมีการนำเสนอ นโยบายการบัญชีและข้อมูลการเงินที่เป็นรอบระยะเวลาเดียวกันกับกิจการอื่น ($\bar{X}=4.21$)

ตารางที่ 13 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

คุณภาพงบการเงิน ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความคิดเห็น
1. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ สามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจได้	4.28	0.69	มากที่สุด
2. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีความถูกต้อง ครบถ้วน ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง	4.25	0.65	มากที่สุด
โดยรวม	4.26	0.65	มากที่สุด

จากตารางที่ 13 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้โดยรวม อยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X}=4.26$) ซึ่งเมื่อพิจารณาเป็นรายข้อมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุดทุกข้อ อันดับที่ 1 คือ งบการเงินที่ท่านตรวจสอบสามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจได้ ($\bar{X}=4.28$) รองลงมา คือ งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีความถูกต้อง ครบถ้วน ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ($\bar{X}=4.25$)

ตารางที่ 14 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน ด้านความทันเวลาของผู้สอบบัญชีภาษีอากรใน
เขตกรุงเทพมหานคร

คุณภาพงบการเงิน ด้านความทันเวลา	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความคิดเห็น
1. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ ท่านได้รับข้อมูลที่ถูกต้อง ครบถ้วนภายในระยะเวลาที่เหมาะสม ทำให้ท่านตรวจสอบได้อย่างทันเวลา	4.24	0.71	มากที่สุด
2. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ ท่านสามารถนำเสนอข้อเท็จจริงที่พบในระยะเวลาที่กำหนด เพื่อให้ผู้เกี่ยวข้องสามารถแก้ไขปัญหาได้อย่างทันทั่วทั้งที่	4.32	0.71	มากที่สุด
3. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ ถูกนำเสนอเมื่อตรวจสอบเสร็จแล้วอย่างทันเวลา เพื่อให้สามารถนำไปปฏิบัติได้ทันที และให้ผู้บริหารนำข้อมูลไปใช้ดำเนินงานได้อย่างมีคุณภาพ	4.24	0.71	มากที่สุด
โดยรวม	4.27	0.66	มากที่สุด

จากตารางที่ 14 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน ด้านความทันเวลาโดยรวม อยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X}=4.27$) เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุดทุกข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ ท่านสามารถนำเสนอข้อเท็จจริงที่พบในระยะเวลาที่กำหนด เพื่อให้ผู้เกี่ยวข้องสามารถแก้ไขปัญหาได้อย่างทันทั่วทั้งที่ ($\bar{X}=4.32$) รองลงมา คือ งบการเงินที่ท่านตรวจสอบท่านได้รับข้อมูลที่ถูกต้อง ครบถ้วน ภายในระยะเวลาที่เหมาะสม ทำให้ท่านตรวจสอบได้อย่างทันเวลา ($\bar{X}=4.24$) และงบการเงินที่ท่านตรวจสอบ ถูกนำเสนอเมื่อตรวจสอบเสร็จแล้วอย่างทันเวลา เพื่อให้สามารถนำไปปฏิบัติได้ทันที และให้ผู้บริหารนำข้อมูลไปใช้ดำเนินงานได้อย่างมีคุณภาพ ($\bar{X}=4.24$)

ตารางที่ 15 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน ด้านความสามารถเข้าใจได้ของผู้สอบบัญชี
ภาคีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

คุณภาพงบการเงิน ด้านความสามารถเข้าใจได้	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความคิดเห็น
1. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีการแสดงรายการต่าง ๆ ได้อย่างกระชับ ได้ใจความ ทำให้ง่ายต่อการทำความเข้าใจ	4.29	0.65	มากที่สุด
2. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีการแสดงรายละเอียดประกอบแต่ละรายการครบถ้วนและเพียงพอ ทำให้ผู้ใช้เกิดความเข้าใจอย่างชัดเจน	4.28	0.66	มากที่สุด
3. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีการแสดงรายการและรายละเอียดต่าง ๆ โดยมุ่งเน้นให้ผู้ใช้งานสามารถเข้าใจในข้อมูลที่นำเสนอและใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจอย่างมีประสิทธิภาพ	4.23	0.66	มากที่สุด
4. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีรูปแบบที่ถูกต้องตามมาตรฐานที่กำหนด เปิดเผยนโยบายการบัญชีและวิธีการที่เหมาะสมให้ผู้ใช้ได้ทราบข้อมูล	4.32	0.66	มากที่สุด
โดยรวม	4.28	0.61	มากที่สุด

จากตารางที่ 15 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาคีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน ด้านความสามารถเข้าใจได้โดยรวม อยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.28$) เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุดทุกข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ งบการเงินที่ท่านตรวจสอบมีรูปแบบที่ถูกต้องตามมาตรฐานที่กำหนด เปิดเผยนโยบายการบัญชีและวิธีการที่เหมาะสมให้ผู้ใช้ได้ทราบข้อมูล ($\bar{X} = 4.32$) รองลงมา คือ งบการเงินที่ท่านตรวจสอบมีการแสดงรายการต่าง ๆ ได้อย่างกระชับ ได้ใจความ ทำให้ง่ายต่อการทำความเข้าใจ ($\bar{X} = 4.29$) งบการเงินที่ท่านตรวจสอบมีการแสดงรายละเอียดประกอบแต่ละรายการครบถ้วนและเพียงพอ ทำให้ผู้ใช้เกิดความเข้าใจอย่างชัดเจน ($\bar{X} = 4.28$) และงบการเงินที่ท่านตรวจสอบมีการแสดงรายการและรายละเอียดต่าง ๆ โดยมุ่งเน้นให้ผู้ใช้งานสามารถเข้าใจในข้อมูลที่นำเสนอและใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจอย่างมีประสิทธิภาพ ($\bar{X} = 4.23$)

ตอนที่ 4 ตรวจสอบข้อตกลงเบื้องต้นของความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระ โดยการวิเคราะห์ค่าความสอดคล้องของข้อมูลหลายตัวแปรด้วยการตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุ (Multicollinerlity) ดังนี้

การทดสอบความสัมพันธ์กันระหว่างตัวแปรอิสระในสมการถดถอยพหุตามกรอบแนวคิดในการศึกษา คือ สมรรถนะการสอบบัญชี ประกอบไปด้วย ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี (Auditing Knowledge) ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ (Audit Practical Skills) ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology) และด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล (Personal Characteristics) ผู้ศึกษาทำการตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุ (Multicollinearity Check) โดยการตรวจสอบหาค่าสัดส่วนความแปรปรวนในตัวแปรที่อธิบายไม่ได้ด้วยตัวแปรอื่น ๆ (Tolerance) ซึ่งค่า Tolerance ต้องมีค่ามากกว่า 0.1 อธิบายได้ว่า ในการวิเคราะห์ข้อมูล ถ้าค่า Tolerance มีค่าใกล้ 0 แสดงว่าตัวแปรนั้นมีความสัมพันธ์กับตัวแปรอื่น ๆ สูง ส่วนค่าที่ใกล้ 1 แสดงว่าตัวแปรนั้นมีความสัมพันธ์กับตัวแปรอื่น ๆ ต่ำ และการตรวจสอบโดยหาค่า Variance Inflation Factor (VIF) โดยที่ค่า VIF ต้องมีค่าน้อยกว่า 10 แปลความหมายได้ว่า ถ้าค่า VIF สูงมากกว่า 10.0 แสดงว่าภาวะร่วมเส้นตรงพหุในกลุ่มตัวแปรต้นสูงมาก (Hair et al, 2010) ผลการตรวจสอบดังต่อไปนี้

ตารางที่ 16 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของสมรรถนะการสอบบัญชีกับคุณภาพงบการเงินโดยรวม

ตัวแปร	FSQ	AK	AP	IT	PC
FSQ	1	0.740**	0.829**	0.697**	0.809**
AK		1	0.814**	0.561**	0.646**
AP			1	0.724**	0.795**
IT				1	0.650**
PC					1

** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

โดยที่

FSQ หมายถึง คุณภาพงบการเงินโดยรวม

AK หมายถึง ความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี

AP หมายถึง ทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ

IT หมายถึง เทคโนโลยีสารสนเทศ

PC หมายถึง คุณลักษณะส่วนบุคคล

จากตารางที่ 16 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กัน ซึ่งอาจเกิดเป็นปัญหา Multicollinearity เมื่อพิจารณาค่า Tolerance และค่า Variance Inflation Factor (VIF) ตามตารางที่ 17 แสดงให้เห็นว่า ตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันแต่ไม่มีนัยสำคัญ และเมื่อพิจารณาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระในแต่ละด้านกับตัวแปรตาม พบว่า มีความสัมพันธ์กัน โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง 0.697 – 0.829

ตารางที่ 17 การตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุ โดยการวิเคราะห์ถดถอยเชิงพหุเมื่อคุณภาพงบการเงินเป็นตัวแปรตาม

สมรรถนะการสอบบัญชี	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1. ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี	0.335	2.985
2. ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ	0.179	5.572
3. ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	0.459	2.178
4. ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล	0.356	2.808

จากตารางที่ 17 พบว่า ตัวแปรอิสระทั้ง 4 ตัวแปร มีค่า Tolerance อยู่ระหว่าง 0.179 – 0.459 ซึ่งต้องมีค่ามากกว่า 0.1 ส่วนค่า VIF มีค่าอยู่ระหว่าง 2.178 – 5.572 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่า ตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันแต่ไม่มีนัยสำคัญ (Black, 2006, หน้า 585) ดังนั้น จึงสรุปได้ว่า ตัวแปรอิสระทั้ง 4 ตัวแปร ไม่มีความสัมพันธ์กันเองสูงเกินไปทำให้ไม่เกิดปัญหา เนื่องจากความสัมพันธ์ภายในระหว่างตัวแปรอิสระ มีความเหมาะสมที่จะนำไปวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple regression analysis)

ตอนที่ 5 ทดสอบผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีกับคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร โดยใช้การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ ผู้ศึกษาทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ และการสร้างสมการพยากรณ์ ตามที่ได้ตั้งสมมติฐาน ดังนี้

สมมติฐานข้อที่ 1 สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคลมีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินโดยรวมของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

สมการการทดสอบสมมติฐานสมการที่ 1

$$FSQ = \beta_1 AK + \beta_2 AP + \beta_3 IT + \beta_4 PC \dots\dots\dots(1)$$

β_1 หมายถึง สัมประสิทธิ์ถดถอยของตัวแปรแต่ละตัว

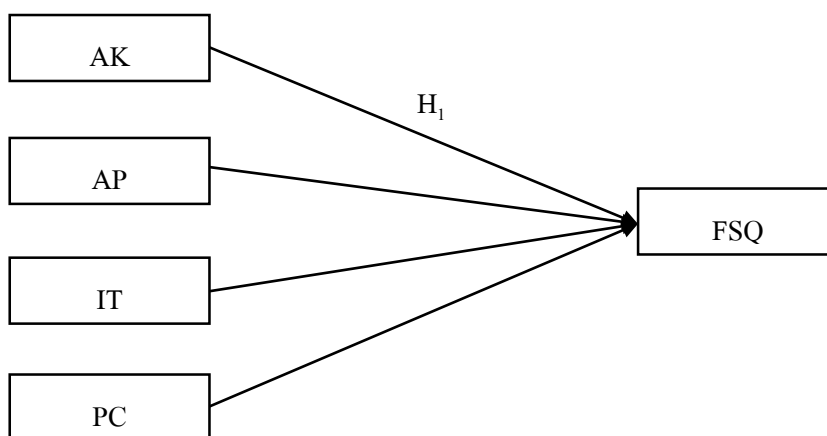
FSQ หมายถึง คุณภาพงบการเงินโดยรวม

AK หมายถึง ความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี

AP หมายถึง ทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ

IT หมายถึง เทคโนโลยีสารสนเทศ

PC หมายถึง คุณลักษณะส่วนบุคคล



ภาพประกอบที่ 5 แบบจำลองสมมติฐานแบบที่ 1

ตารางที่ 18 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุของสมรรถนะการสอบบัญชีในด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และด้านคุณลักษณะส่วนบุคคลส่งผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินโดยรวมของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

Variable	Standardized Coefficients	t	Sig
ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี	0.206	2.262	0.026*
ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ	0.249	2.004	0.048*
ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	0.157	2.023	0.046*
ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล	0.375	4.241	0.000*

หมายเหตุ : n = 87, $R^2 = 0.772$, $Adj R^2 = 0.761$, $F = 69.405$, $Sig \text{ of } F = 0.000$

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

$$FSQ = 0.206AK + 0.249AP + 0.157IT + 0.375PC \dots\dots\dots(1)$$

จากตารางที่ 18 ผลการวิเคราะห์ พบว่า ตัวแปรอิสระทั้งหมดสามารถอธิบายคุณภาพงบการเงินโดยรวมได้ร้อยละ 77.20 จากแบบจำลองการทดสอบสมมติฐาน พบว่า สมมติฐานที่ 1 ได้รับการสนับสนุนอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า สมรรถนะการสอบบัญชี ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงบการเงินโดยรวม

สมมติฐานข้อที่ 2 สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคลมีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

สมการการทดสอบสมมติฐานสมการที่ 2

$$RV = \beta_1AK + \beta_2AP + \beta_3IT + \beta_4PC \dots\dots\dots(2)$$

β_i หมายถึง สัมประสิทธิ์ถดถอยของตัวแปรแต่ละตัว

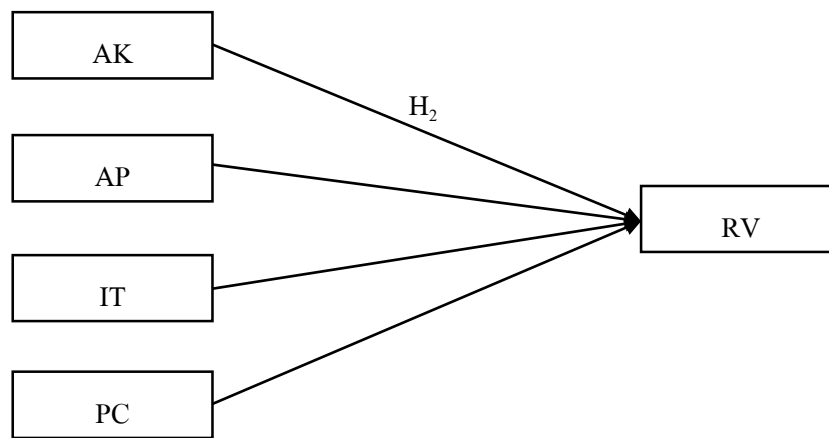
RV หมายถึง คุณภาพงบการเงินด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

AK หมายถึง ความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี

AP หมายถึง ทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ

IT หมายถึง เทคโนโลยีสารสนเทศ

PC หมายถึง คุณลักษณะส่วนบุคคล



ภาพประกอบที่ 6 แบบจำลองสมมติฐานแบบที่ 2

ตารางที่ 19 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุของสมรรถนะการสอบบัญชีในด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และด้านคุณลักษณะส่วนบุคคลส่งผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

Variable	Standardized Coefficients	t	Sig
ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี	0.275	2.051	0.043*
ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ	0.337	1.845	0.069
ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	0.114	0.997	0.322
ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล	0.058	0.446	0.657

หมายเหตุ : n = 87, $R^2 = 0.508$, $Adj R^2 = 0.484$, $F = 21.134$, $Sig \text{ of } F = 0.000$

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

$$RV = 0.275AK \dots\dots\dots(2)$$

จากตารางที่ 19 ผลการวิเคราะห์ พบว่า ตัวแปรอิสระทั้งหมดสามารถอธิบายคุณภาพงบการเงินด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจได้ที่ร้อยละ 50.80 จากแบบจำลองการทดสอบสมมติฐาน พบว่า สมมติฐานที่ 2 ได้รับการสนับสนุนอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า สมรรถนะการสอบบัญชี ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงบการเงินด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

สมมติฐานข้อที่ 3 สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคลมีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

สมการการทดสอบสมมติฐานสมการที่ 3

$$FR = \beta_1 AK + \beta_2 AP + \beta_3 IT + \beta_4 PC \dots\dots\dots(3)$$

β_i หมายถึง สัมประสิทธิ์ถดถอยของตัวแปรแต่ละตัว

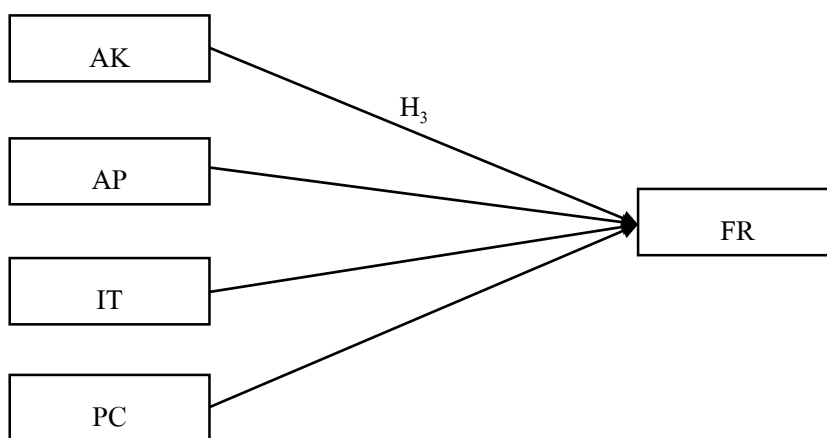
FR หมายถึง คุณภาพงบการเงินด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม

AK หมายถึง ความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี

AP หมายถึง ทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ

IT หมายถึง เทคโนโลยีสารสนเทศ

PC หมายถึง คุณลักษณะส่วนบุคคล



ภาพประกอบที่ 7 แบบจำลองสมมติฐานแบบที่ 3

ตารางที่ 20 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุของสมรรถนะการสอบบัญชีในด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และด้านคุณลักษณะส่วนบุคคลส่งผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

Variable	Standardized Coefficients	t	Sig
ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี	0.069	0.576	0.566
ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ	0.152	0.922	0.359
ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	0.146	1.416	0.160
ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล	0.488	4.176	0.000*

หมายเหตุ : n = 87, $R^2 = 0.601$, $Adj R^2 = 0.582$, $F = 30.931$, $Sig \text{ of } F = 0.000$

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

$$FR = 0.488PC \dots\dots\dots(3)$$

จากตารางที่ 20 ผลการวิเคราะห์ พบว่า ตัวแปรอิสระทั้งหมดสามารถอธิบายคุณภาพงบการเงินด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ได้ที่ร้อยละ 60.10 จากแบบจำลองการทดสอบสมมติฐาน พบว่า สมมติฐานที่ 3 ได้รับการสนับสนุนอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า สมรรถนะการสอบบัญชี ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม

สมมติฐานข้อที่ 4 สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคลมีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ของผู้สอบบัญชีภาคีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

สมการการทดสอบสมมติฐานสมการที่ 4

$$CB = \beta_1AK + \beta_2AP + \beta_3IT + \beta_4PC \dots\dots\dots(4)$$

β_i หมายถึง สัมประสิทธิ์ถดถอยของตัวแปรแต่ละตัว

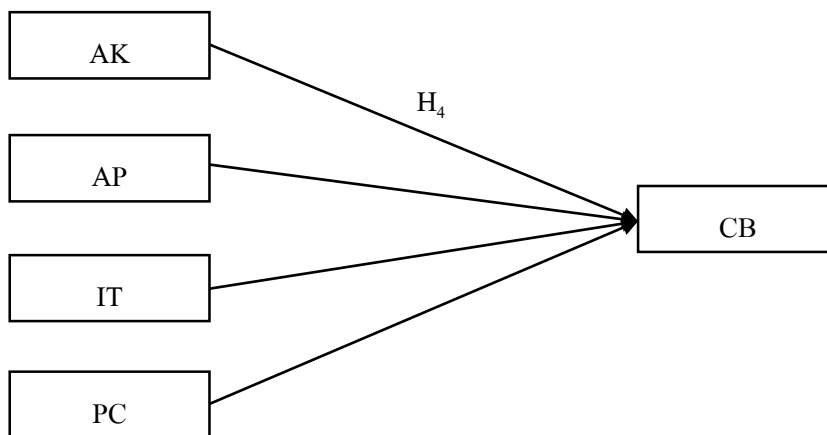
CB หมายถึง คุณภาพงบการเงินด้านความสามารถเปรียบเทียบได้

AK หมายถึง ความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี

AP หมายถึง ทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ

IT หมายถึง เทคโนโลยีสารสนเทศ

PC หมายถึง คุณลักษณะส่วนบุคคล



ภาพประกอบที่ 8 แบบจำลองสมมติฐานแบบที่ 4

ตารางที่ 21 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุของสมรรถนะการสอบบัญชีในด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และด้านคุณลักษณะส่วนบุคคลส่งผลต่อคุณภาพงบการเงินด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

Variable	Standardized Coefficients	t	Sig
ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี	0.172	1.448	0.152
ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ	0.177	1.094	0.277
ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	0.226	2.234	0.028*
ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล	0.315	2.736	0.008*

หมายเหตุ : n = 87, R² = 0.614, Adj R² = 0.595, F = 32.547, Sig of F = 0.000

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

$$CB = 0.226IT + 0.315PC \dots\dots\dots(4)$$

จากตารางที่ 21 ผลการวิเคราะห์ พบว่า ตัวแปรอิสระทั้งหมดสามารถอธิบายคุณภาพงบการเงินด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ ได้ที่ร้อยละ 61.40 จากแบบจำลองการทดสอบสมมติฐาน พบว่า สมมติฐานที่ 4 ได้รับการสนับสนุนอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

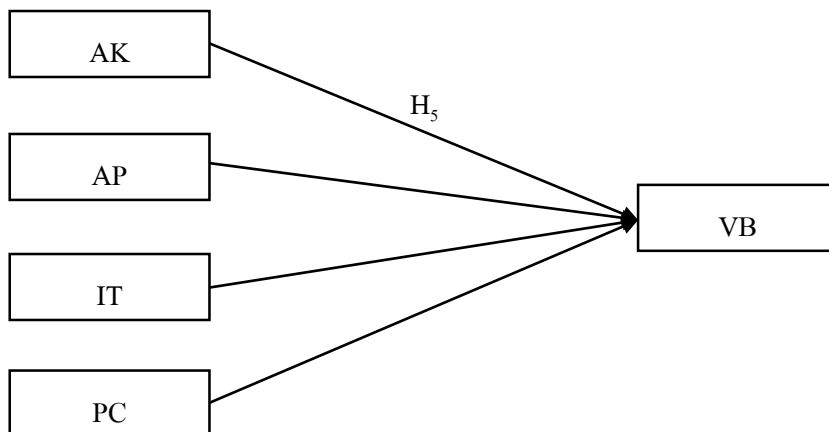
ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า สมรรถนะการสอบบัญชีด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงบการเงินด้านความสามารถเปรียบเทียบได้

สมมติฐานข้อที่ 5 สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคลมีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

สมการการทดสอบสมมติฐานสมการที่ 5

$$VB = \beta_1AK + \beta_2AP + \beta_3IT + \beta_4PC \dots\dots\dots(5)$$

- β_i หมายถึง สัมประสิทธิ์ถดถอยของตัวแปรแต่ละตัว
- VB หมายถึง คุณภาพงบการเงินด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้
- AK หมายถึง ความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี
- AP หมายถึง ทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ
- IT หมายถึง เทคโนโลยีสารสนเทศ
- PC หมายถึง คุณลักษณะส่วนบุคคล



ภาพประกอบที่ 9 แบบจำลองสมมติฐานแบบที่ 5

ตารางที่ 22 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุของสมรรถนะการสอบบัญชีในด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และด้านคุณลักษณะส่วนบุคคลส่งผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

Variable	Standardized Coefficients	t	Sig
ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี	0.264	2.251	0.027*
ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ	-0.005	-0.031	0.976
ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	0.242	2.417	0.018*
ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล	0.405	3.560	0.001*

หมายเหตุ : n = 87, R² = 0.622, Adj R² = 0.604, F = 33.774, Sig of F = 0.000

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

$$VB = 0.264AK + 0.242IT + 0.405PC \dots\dots\dots(5)$$

จากตารางที่ 22 ผลการวิเคราะห์ พบว่า ตัวแปรอิสระทั้งหมดสามารถอธิบายคุณภาพงบการเงินด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ได้ที่ร้อยละ 62.20 จากแบบจำลองการทดสอบสมมติฐาน พบว่า สมมติฐานที่ 5 ได้รับการสนับสนุนอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า สมรรถนะการสอบบัญชีด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงบการเงินด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้

สมมติฐานข้อที่ 6 สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคลมีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความทันเวลาของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

สมการการทดสอบสมมติฐานสมการที่ 6

$$TL = \beta_1AK + \beta_2AP + \beta_3IT + \beta_4PC \dots\dots\dots(6)$$

β_i หมายถึง สัมประสิทธิ์ถดถอยของตัวแปรแต่ละตัว

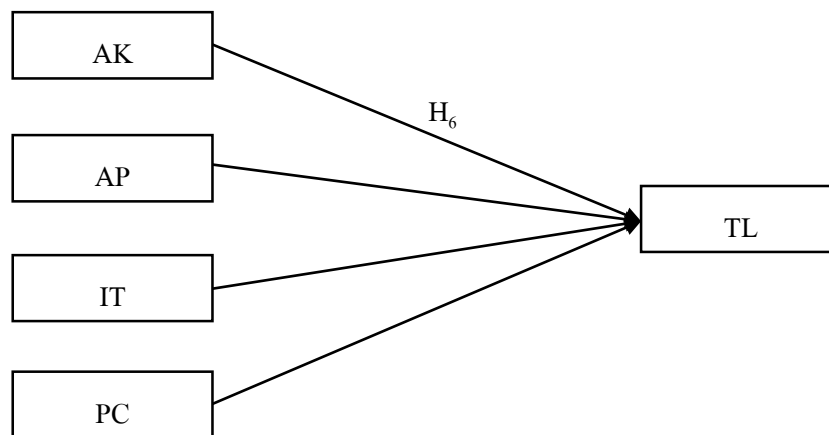
TL หมายถึง คุณภาพงบการเงินด้านความทันเวลา

AK หมายถึง ความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี

AP หมายถึง ทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ

IT หมายถึง เทคโนโลยีสารสนเทศ

PC หมายถึง คุณลักษณะส่วนบุคคล



ภาพประกอบที่ 10 แบบจำลองสมมติฐานแบบที่ 6

ตารางที่ 23 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุของสมรรถนะการสอบบัญชีในด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และด้านคุณลักษณะส่วนบุคคลส่งผลต่อคุณภาพงบการเงินด้านความทันเวลาของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

Variable	Standardized Coefficients	t	Sig
ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี	-0.026	-0.219	0.827
ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ	0.549	3.432	0.001*
ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	-0.002	-0.019	0.985
ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล	0.304	2.678	0.009*

หมายเหตุ : n = 87, $R^2 = 0.624$, $Adj R^2 = 0.606$, $F = 34.013$, $Sig \text{ of } F = 0.000$

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

$$TL = 0.549AP + 0.304PC \dots\dots\dots(6)$$

จากตารางที่ 23 ผลการวิเคราะห์ พบว่า ตัวแปรอิสระทั้งหมดสามารถอธิบายคุณภาพงบการเงินด้านความทันเวลาได้ที่ร้อยละ 62.40 จากแบบจำลองการทดสอบสมมติฐาน พบว่าสมมติฐานที่ 6 ได้รับการสนับสนุนอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า สมรรถนะการสอบบัญชีด้านทักษะการปฏิบัติงาน ตรวจสอบ และด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงบการเงินด้านความทันเวลา

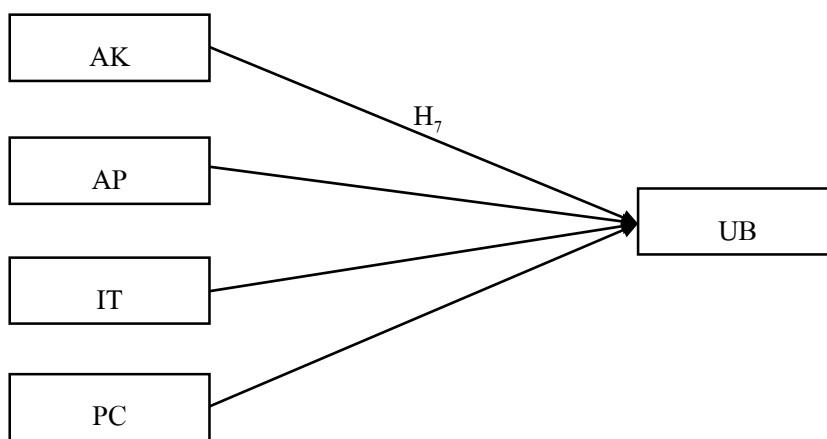
สมมติฐานข้อที่ 7 สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคลมีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความสามารถเข้าใจได้ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

สมการการทดสอบสมมติฐานสมการที่ 7

$$UB = \beta_1 AK + \beta_2 AP + \beta_3 IT + \beta_4 PC$$

.....(7)

- β_i หมายถึง สัมประสิทธิ์ถดถอยของแต่ละตัวแปร
- UB หมายถึง คุณภาพงบการเงินด้านความสามารถเข้าใจได้
- AK หมายถึง ความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี
- AP หมายถึง ทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ
- IT หมายถึง เทคโนโลยีสารสนเทศ
- PC หมายถึง คุณลักษณะส่วนบุคคล



ภาพประกอบที่ 11 แบบจำลองสมมติฐานแบบที่ 7

ตารางที่ 24 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุของสมรรถนะการสอบบัญชีในด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และด้านคุณลักษณะส่วนบุคคลส่งผลต่อคุณภาพงบการเงินด้านความสามารถเข้าใจได้ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

Variable	Standardized Coefficients	t	Sig
ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี	0.318	2.506	0.014*
ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ	0.063	0.362	0.719
ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	0.096	0.885	0.379
ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล	0.368	2.995	0.004*

หมายเหตุ : n = 87, $R^2 = 0.559$, $Adj R^2 = 0.537$, $F = 25.941$, $Sig \text{ of } F = 0.000$

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

$$UB = 0.318AK + 0.368PC \dots\dots\dots(7)$$

จากตารางที่ 24 ผลการวิเคราะห์ พบว่า ตัวแปรอิสระทั้งหมดสามารถอธิบายคุณภาพงบการเงินด้านความสามารถเข้าใจได้ ได้ที่ร้อยละ 55.90 จากแบบจำลองการทดสอบสมมติฐานพบว่า สมมติฐานที่ 7 ได้รับการสนับสนุนอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า สมรรถนะการสอบบัญชีด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี และด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงบการเงินด้านความสามารถเข้าใจได้

สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน

จากผลการศึกษาสมรรถนะการสอบบัญชี ประกอบด้วย ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล ที่ส่งผลต่อคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานครในครั้งนี้ สามารถสรุปผลการทดสอบสมมติฐานได้ดังตารางต่อไปนี้

ตารางที่ 25 สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน

	สมมติฐาน	ผลการทดสอบสมมติฐาน
H1	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินโดยรวมของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ได้รับการสนับสนุน (supported)
	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินโดยรวมของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ได้รับการสนับสนุน (supported)
	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินโดยรวมของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ได้รับการสนับสนุน (supported)
	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินโดยรวมของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ได้รับการสนับสนุน (supported)
H2	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ได้รับการสนับสนุน (supported)
	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ไม่ได้รับการสนับสนุน (not supported)
	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ไม่ได้รับการสนับสนุน (not supported)
	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ไม่ได้รับการสนับสนุน (not supported)

ตารางที่ 25 (ต่อ)

	สมมติฐาน	ผลการทดสอบสมมติฐาน
H3	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ไม่ได้รับการสนับสนุน (not supported)
	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ไม่ได้รับการสนับสนุน (not supported)
	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ไม่ได้รับการสนับสนุน (not supported)
	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ได้รับการสนับสนุน (supported)
H4	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ไม่ได้รับการสนับสนุน (not supported)
	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ไม่ได้รับการสนับสนุน (not supported)
	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ได้รับการสนับสนุน (supported)
	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ได้รับการสนับสนุน (supported)

ตารางที่ 25 (ต่อ)

	สมมติฐาน	ผลการทดสอบสมมติฐาน
H5	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ได้รับการสนับสนุน (supported)
	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ไม่ได้รับการสนับสนุน (not supported)
	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ได้รับการสนับสนุน (supported)
	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ได้รับการสนับสนุน (supported)
	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความทันเวลาของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ไม่ได้รับการสนับสนุน (not supported)
H6	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความทันเวลาของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ได้รับการสนับสนุน (supported)
	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความทันเวลาของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ไม่ได้รับการสนับสนุน (not supported)
	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความทันเวลาของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ได้รับการสนับสนุน (supported)

ตารางที่ 25 (ต่อ)

	สมมติฐาน	ผลการทดสอบสมมติฐาน
H7	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความสามารถเข้าใจได้ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ได้รับการสนับสนุน (supported)
	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความสามารถเข้าใจได้ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ไม่ได้รับการสนับสนุน (not supported)
	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความสามารถเข้าใจได้ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ไม่ได้รับการสนับสนุน (not supported)
	สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินในด้านความสามารถเข้าใจได้ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร	ได้รับการสนับสนุน (supported)

บทที่ 5

สรุปผล อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การศึกษาค้นคว้าอิสระ เรื่อง ผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร ผู้ศึกษาได้นำเสนอประเด็นสำคัญตามลำดับ ดังนี้

1. สรุปผลการศึกษา
2. อภิปรายผลการศึกษา
3. ข้อเสนอแนะ

สรุปผลการศึกษา

การวิเคราะห์ข้อมูลของการศึกษาในครั้งนี้ ประกอบด้วย การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม โดยใช้วิธีการประมวลผลทางหลักสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic) ได้แก่ ความถี่ (Frequency) และร้อยละ (Percentage) การวิเคราะห์ข้อมูลความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชีและคุณภาพงบการเงิน โดยใช้วิธีการประมวลผลทางหลักสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic) ได้แก่ ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) การทดสอบความสัมพันธ์และผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีกับคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร โดยใช้การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple Correlation Analysis) และการถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ซึ่งสามารถสรุปผลการศึกษา ดังนี้

1. ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 50 คน คิดเป็นร้อยละ 57.47 มีอายุระหว่าง 36 – 45 ปี จำนวน 37 คน คิดเป็นร้อยละ 42.53 การศึกษาสูงกว่าระดับปริญญาตรี จำนวน 54 คน คิดเป็นร้อยละ 62.07 ประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชีน้อยกว่า 5 ปี จำนวน 26 คน คิดเป็นร้อยละ 29.88 รายได้เฉลี่ยต่อเดือนระหว่าง 50,001 – 100,000 บาท จำนวน 32 คน คิดเป็นร้อยละ 36.79 และมีจำนวนรายที่ลงลายมือชื่อตรวจสอบและรับรองบัญชีเฉลี่ยต่อปีน้อยกว่า 50 ราย จำนวน 59 คน คิดเป็นร้อยละ 67.82
2. ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานครมีความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า มีความคิดเห็นอยู่ในระดับ

มากที่สุด จำนวน 2 ด้าน คือ ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล รองลงมา คือ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก จำนวน 2 ด้าน คือ ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี รองลงมา คือ ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ

3. ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานครมีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน โดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย คือ ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม รองลงมา คือ ด้านความสามารถเข้าใจได้ ด้านความทันเวลา ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ และมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก คือ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

4. สมรรถนะการสอบบัญชี ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล มีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงิน

อภิปรายผล

1. สมรรถนะการสอบบัญชี ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินโดยรวม ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ และด้านความสามารถเข้าใจได้ เนื่องจากในการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร จำเป็นต้องอาศัยองค์ความรู้ความสามารถที่เพียงพอต่อการประกอบวิชาชีพ ไม่ว่าจะเป็นความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี ประมวลรัษฎากร ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ และความรู้ด้านอื่น ๆ ที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบ รวมถึงความสามารถในการนำความรู้เหล่านั้นมาใช้ในการปฏิบัติงาน ตัดสินใจ แก้ไขปัญหา และสามารถแสดงความคิดเห็นต่องบการเงินได้อย่างน่าเชื่อถือตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่กำหนดไว้ ซึ่งสอดคล้องกับผลงานวิจัยของกชพร นามสีฐาน (2557) พบว่า ความสามารถทางการบัญชีสมัยใหม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ดังนั้น ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องให้ความสำคัญต่อการเพิ่มพูนความรู้ความสามารถทางการบัญชีอย่างต่อเนื่อง เช่น ความสามารถในการวางแผนการมุ่งเน้นในการค้นคว้าหาความรู้ที่ทันสมัย ซึ่งจะช่วยส่งเสริมให้การปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีคุณภาพ ถูกต้อง เชื่อถือได้ ตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป สะท้อนให้เห็นถึงผลการปฏิบัติงานที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล สามารถนำไปใช้ประโยชน์และสร้างข้อได้เปรียบทางการแข่งขันได้ในอนาคตต่อไป และสอดคล้องกับผลงานวิจัยของนิจรัพา ดวงจักรวาล (2557) พบว่า การมุ่งเน้นความรู้การสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ดังนั้น ผู้สอบบัญชี

ภาษีอากรต้องให้ความสำคัญกับการพัฒนาความรู้ ความสามารถ และประสบการณ์ในด้านการสอบบัญชีอย่างต่อเนื่องในด้านต่าง ๆ ได้แก่ ด้านจรรยาบรรณการสอบบัญชี ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านหลักฐานการสอบบัญชี และด้านรายงานการตรวจสอบ เพื่อจะทำให้ระบบการตรวจสอบมีประสิทธิภาพที่จะช่วยให้ผู้สอบบัญชีมีรายงานการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพ ครบถ้วน ถูกต้อง และเชื่อถือได้ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป

2. สมรรถนะการสอบบัญชี ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินโดยรวม และด้านความทันเวลา เนื่องจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องมีทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี มีความคล่องแคล่ว ว่องไว ถูกต้อง แม่นยำ และมีความชำนาญในการปฏิบัติงานจนเป็นที่ยอมรับและเชื่อถือได้ ดังนั้น เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสม หรือเพื่อให้เกิดความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจึงต้องอาศัยทั้งทักษะ ความเชี่ยวชาญ และเทคนิคต่างๆ ที่จะสามารถพิจารณาวิเคราะห์ข้อมูลจากหลักฐานการสอบบัญชี และตัดสินใจได้อย่างถูกต้อง ครบถ้วน และมีความน่าเชื่อถือ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของศรีอุบล ทองคำ (2557) พบว่า เทคนิคการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ดังนั้น ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ควรให้ความสำคัญกับเทคนิคการสอบบัญชี ที่จะช่วยส่งเสริมให้การปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีประสิทธิภาพเพิ่มมากขึ้น และให้รายงานสะท้อนถึงผลการดำเนินงานที่แท้จริงและสร้างความเชื่อมั่นให้กับผู้ใช้งบการเงิน โดยผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถพัฒนาตนเองให้มีการเรียนรู้อย่างต่อเนื่องและให้ทันกับเหตุการณ์ปัจจุบันโดยการเข้าร่วม การฝึกอบรม ซึ่งจะช่วยให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้รับความรู้ใหม่ ๆ เพิ่มขึ้น และสามารถนำไปใช้ประโยชน์เพื่อทำให้รายงานการตรวจสอบมีคุณภาพ และมีความถูกต้อง เชื่อถือได้ตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปและนำไปปฏิบัติเพื่อปรับปรุงและพัฒนาเทคนิคการสอบบัญชีให้มีประสิทธิภาพต่อไป และสอดคล้องกับผลงานวิจัยของนวพร ชูเปี้ยเต็ง (2559) พบว่า ทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบและจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานตรวจสอบมีผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ดังนั้น ผู้สอบบัญชีภาษีอากรควรให้ความสำคัญกับทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ที่จะช่วยส่งเสริมให้การปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีประสิทธิภาพเพิ่มมากขึ้น และให้รายงานสะท้อนถึงผลการดำเนินงานที่แท้จริงและสร้างความเชื่อมั่นให้กับผู้ใช้งบการเงิน

3. สมรรถนะการสอบบัญชี ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินโดยรวม ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ และด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ เนื่องจาก ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องสามารถประยุกต์ใช้ประโยชน์จากเทคโนโลยีสารสนเทศ

ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ รวมถึงการวางแผน การประมวลผล การวิเคราะห์ข้อมูล การจัดเก็บ และรวบรวมข้อมูลการสอบบัญชี อันจะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงานทั้งในด้านสะดวก รวดเร็ว และความเป็นระบบระเบียบของข้อมูลการตรวจสอบ ซึ่งสอดคล้องกับผลงานวิจัยของ อภิสัทธ์ ไทยถาวร (2556) พบว่า ความสามารถในการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ มีความสัมพันธ์ และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงาน ดังนั้น ผู้สอบบัญชีจึงควรพัฒนาทักษะและ ความสามารถในการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ให้เกิดความเชี่ยวชาญ รวมทั้งการคัดเลือกข้อมูล ที่ต้องการตรวจสอบและการสอบทานความถูกต้องของรายงานการตรวจสอบอย่างต่อเนื่องและ สม่าเสมอ ซึ่งจะส่งผลให้การปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชี มีความถูกต้อง แม่นยำ และเชื่อถือได้พร้อมทั้งสามารถนำมาใช้ประโยชน์ได้อย่างทันกาล

4. สมรรถนะการสอบบัญชี ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพ งบการเงิน โดยรวม ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ด้านความทันเวลา และด้านความสามารถเข้าใจได้ เนื่องจาก ผู้สอบบัญชีที่อาศัยการมีความเชื่อมั่นในความรู้ มีจรรยาบรรณวิชาชีพ มีความซื่อสัตย์ มีความ เที่ยงธรรม มีความรับผิดชอบ มีความประพฤติที่เหมาะสม มีการปรับตัว มีความตั้งใจที่จะเรียนรู้ พัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้สามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ และบรรลุ เป้าหมายที่กำหนดไว้ได้ ซึ่งสอดคล้องกับผลงานวิจัยของ ยุพร แก้วแสนเมือง (2553) พบว่า คุณลักษณะส่วนบุคคลมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการทำงานของบุคลากรสำนักงานคลังจังหวัด กรมบัญชีกลาง ดังนั้น บุคลากรควรมีการบริหารจัดการคุณลักษณะส่วนบุคคลให้เหมาะสมกับการ ปฏิบัติงาน อันจะช่วยเพิ่มประสิทธิผลในการทำงานมากยิ่งขึ้น สามารถสร้างความได้เปรียบในการ ทำงานและสอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงในอนาคต และสอดคล้องกับผลงานวิจัยของอรสา ไชยผง (2559) พบว่า ความรับผิดชอบในการปฏิบัติงานทางการบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิง บวกกับผลการปฏิบัติงาน ดังนั้น ผู้ทำบัญชีควรให้ความสำคัญกับการมีความรับผิดชอบในการ ปฏิบัติงานทางการบัญชี ควรใส่ใจ ทุ่มเท รับผิดชอบงานในหน้าที่ที่ตนเองปฏิบัติด้วยความ ระมัดระวังรอบคอบ ปฏิบัติงานทางการบัญชีให้ถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และ ปฏิบัติตนอยู่ในจรรยาบรรณวิชาชีพทางการบัญชี เพื่อให้ผลการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ออกมา มีความถูกต้อง น่าเชื่อถือ และผู้ใช้ข้อมูลทางการบัญชีเกิดความมั่นใจในการนำข้อมูลไปใช้เพื่อการ ตัดสินใจต่อไป

ข้อเสนอแนะ

1. ข้อเสนอแนะเพื่อนำไปใช้

1.1 ผู้สอบบัญชีภาษีอากรควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาศักยภาพในเรื่องของสมรรถนะการสอบบัญชี อันได้แก่ ความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ทักษะการปฏิบัติงาน ตรวจสอบ เทคโนโลยีสารสนเทศ และคุณลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ที่จะสามารถนำไปสร้างความได้เปรียบในการปฏิบัติงานให้เกิดประสิทธิภาพอย่างต่อเนื่อง

1.2 ผู้สอบบัญชีภาษีอากรควรให้ความสำคัญกับการเสริมสร้างประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการสอบบัญชี และการพัฒนาสมรรถนะของตนเองอย่างต่อเนื่อง สำหรับการสร้างคุณภาพงบการเงินให้มีความมาตรฐาน ถูกต้อง สมบูรณ์ มากยิ่งขึ้น รวมถึงการบรรลุเป้าหมายตามที่ได้กำหนดไว้

1.3 ผู้สอบบัญชีภาษีอากรควรกำหนดแนวทางในการปรับปรุงและพัฒนาประสิทธิภาพของการสอบบัญชีให้มีประสิทธิผลสูงสุด อันจะนำไปสู่การสร้างเชื่อมั่นแก่ผู้ที่เกี่ยวข้องหรือผู้ใช้งบการเงินต่อไป

1.4 กรมสรรพากร เจ้าของกิจการที่รับตรวจ และหน่วยงานอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง ควรใช้เป็นข้อมูลในการประเมินศักยภาพการตรวจสอบถึงการมีสมรรถนะ ในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

2. ข้อเสนอแนะในการศึกษาครั้งต่อไป

2.1 ควรศึกษาถึงผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพงบการเงินกับกลุ่มตัวอย่างอื่น ๆ เช่น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หน่วยงานผู้รับตรวจ หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เป็นต้น เพื่อเปรียบเทียบว่ามีความแตกต่างกันหรือไม่ อย่างไร ซึ่งอาจทำให้งานวิจัยมีประสิทธิผลและสามารถนำไปใช้ประโยชน์ได้ตรงตามเป้าหมายมากยิ่งขึ้น

2.2 ควรศึกษาถึงผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่ส่งผลต่อตัวแปรอื่นๆ เช่น ความน่าเชื่อถือของงบการเงิน คุณภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบ เป็นต้น เพื่อสามารถนำข้อมูลจากการวิจัยไปประยุกต์ใช้งานได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

2.3 ควรมีการศึกษาเชิงคุณภาพเพิ่มเติมควบคู่ไปกับการศึกษาเชิงปริมาณเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร เพื่อให้ได้รายละเอียดของปัจจัยที่ก่อให้เกิดสมรรถนะการสอบบัญชีเพิ่มเติม เช่น การสังเกตการณ์ร่วมกับการสัมภาษณ์ การทำ Focus Group และสัมภาษณ์เชิงลึก เพื่อให้การศึกษามีเนื้อหาที่สมบูรณ์ยิ่งขึ้น

บรรณานุกรม

- กรมตรวจบัญชีสหกรณ์. (2551). ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการสอบบัญชี. สืบค้นเมื่อ 6 มกราคม 2561, จากเว็บไซต์: <http://www.cad.go.th/ewtadmin/ewt/evaluate/download/knowledge>.
- กรมสรรพากร. (ม.ป.ป.). ความรู้เกี่ยวกับผู้สอบบัญชีภาษีอากร. สืบค้นเมื่อ 16 ธันวาคม 2560, จากเว็บไซต์: <http://www.rd.go.th/publish/7247.0.html>.
- _____. (2561). ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีสิทธิ์ลงลายมือชื่อ. สืบค้นเมื่อ 10 มีนาคม 2561, จากเว็บไซต์: http://taxaudit.rd.go.th/ta2/TaxAuditor_01.jsp.
- กชพร นามสีฐาน. (2557). ความสัมพันธ์ระหว่างความสามารถทางการบัญชีสมัยใหม่กับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม).
- จรรยา มีสิม. (2556). ความสัมพันธ์ระหว่างความจงรักภักดีในวิชาชีพกับความสำเร็จในการทำงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม).
- จิราภรณ์ ปะจันทะสี. (2559). ผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีสมัยใหม่ที่มีต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม).
- ณัฐภัทร หงษ์พงษ์. (2560). ผลกระทบของทักษะทางวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครและนนทบุรี. สืบค้นเมื่อ 8 มกราคม 2561, จากเว็บไซต์: <https://www.spu.ac.th/uploads/contents/20170729111326.pdf>.
- ณัฐชา วัฒนวิไล และ จุฑามาน สิทธิผลวนิชกุล. (2556). การพัฒนาศักยภาพวิชาชีพบัญชีไทย เมื่อเปิดเสรีทางเศรษฐกิจ. สืบค้นเมื่อ 14 ธันวาคม 2560, จากเว็บไซต์: http://www.bu.ac.th/knowledgecenter/executive_journal/july_sep_12/pdf/aw03.
- ณัฐวุฒิ ตันติเศรษฐ. (2558). ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพของงบการเงินและประสิทธิภาพในการตัดสินใจของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารบริหารธุรกิจ ศรีนครินทร์วิโรฒ, 6(2), หน้า 20.
- ทัดดาว สิทธิรักษ์. (2557). ผลกระทบตักยภาพนักบัญชีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินกรณีศึกษาเชิงประจักษ์นักบัญชีในประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์).

บรรณานุกรม

- ชกานต์ ชาติวงศ์. (2550). ผลกระทบของจริยธรรมธุรกิจและวัฒนธรรมองค์กรที่มีต่อคุณภาพงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม).
- ชนาทิพย์ วัฒนสุชาติ. (2556). ความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะทางการสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม).
- ชานินทร์ ศิลป์จารุ. (2555). การวิจัยและวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติด้วย SPSS. (พิมพ์ครั้งที่ 13). กรุงเทพฯ: บิซิเนสเซอร์แอนดี้.
- นันทิยา อังกรวัฒนากุล. (2557). ผลกระทบของการบริหารความเสี่ยงในการปฏิบัติงานในระบบ GFMIS ที่มีต่อคุณภาพงบการเงินของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา. วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 6(4), หน้า 51.
- นวพร ชูเปี้ยเต็ง. (2559). ผลกระทบของทักษะและจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยศรีปทุม).
- นิจราไพ ดวงจักรวาล. (2557). ผลกระทบของการมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม).
- นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ และ ศิลปพร ศรีจันเพชร. (2559). การสอบบัญชี. (พิมพ์ครั้งที่ 1). กรุงเทพฯ: ทีพีเอ็น เพรส.
- นิภาพร มาสม. (2555). ความคิดเห็นของเจ้าหน้าที่สรรพากรจังหวัดเชียงใหม่ต่อคุณภาพงบการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม. (การค้นคว้าอิสระปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยเชียงใหม่).
- นุชจรี พิเชฐกุล. (2558). รายงานการเงินและการวิเคราะห์งบการเงิน. (พิมพ์ครั้งที่ 5). กรุงเทพฯ: ทีพีเอ็น เพรส.

บรรณานุกรม

- บุญรวาย นะเป้า. (2556). สมรรถนะตามหลักมาตรฐานการศึกษาาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีกับประสิทธิภาพในการทำงาน : กรณีศึกษา นักบัญชีธุรกิจ SMEs ในจังหวัดนนทบุรี. สืบค้นเมื่อ 8 มกราคม 2561, จากเว็บไซต์: <https://www.tci-thaijo.org/index.php/apheitvu/article/view/95092/74290>.
- ปรีดา หาญพยัคฆ์. (2555). ผลกระทบของความรับผิดชอบทางการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม).
- พัชรินทร์ คำหาญ. (2556). ผลกระทบของคุณภาพโปรแกรมสำเร็จรูปบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจ SMEs ในจังหวัดอุดรธานี. วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 5(3), หน้า 182.
- ยุพร แก้วแสนเมือง. (2553). ผลกระทบของคุณลักษณะส่วนบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการทำงานของบุคลากรสำนักงานคลังจังหวัด กรมบัญชีกลาง. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม).
- วิภาวรรณ สุขสมัย. (2556). ผลกระทบของระบบเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจโรงแรมในประเทศไทย. วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 5(2), หน้า 55.
- ศรีอุบล ทองคำ. (2557). ผลกระทบของเทคนิคการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการทำงานของ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม).
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2558). กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2558). สืบค้นเมื่อ 27 ธันวาคม 2560, จากเว็บไซต์: http://www.fap.or.th/images/column_1450924281/Framework.pdf.
- _____. (2557). มาตรฐานการศึกษาาระหว่างประเทศ ฉบับที่ 2 การพัฒนาทางวิชาชีพระยะเริ่มแรก-ความรู้ความสามารถเชิงเทคนิค (ฉบับปรับปรุง). สืบค้นเมื่อ 8 มกราคม 2561, จากเว็บไซต์: <http://www.fap.or.th/upload/9414/OQdg2sK1Bf.pdf>.

บรรณานุกรม

- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2554). **มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**. สืบค้นเมื่อ 11 มกราคม 2561, จากเว็บไซต์: <http://www.fap.or.th/upload/9414/e8cXTzUL59.pdf>.
- _____. (2548). **มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง ข้อกำหนดด้านสมรรถนะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี**. สืบค้นเมื่อ 8 มกราคม 2561, จากเว็บไซต์: <http://www.fap.or.th/upload/9414/1U2r9e0jMJ.pdf>.
- สายฝน อุไร. (2557). **ผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย**. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม).
- สุพรรณิ ทักษานี. (2560). **ความสัมพันธ์ระหว่างความซื่อสัตย์ในการปฏิบัติงานกับประสิทธิภาพการทำงานของพนักงานบัญชีในสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา**. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม).
- สุรพงษ์ คงศักดิ์ และ ชีรชาติ ธรรมวงศ์. (2551). **การหาความเที่ยงตรงของแบบสอบถาม (OIC)**. สืบค้นเมื่อ 7 มกราคม 2561, จากเว็บไซต์: http://www.mcu.ac.th/site/articlecontent_desc.php?article_id=656&articlegroup_id=146.
- อรสา ไชยพง. (2559). **ความสัมพันธ์ระหว่างความรับผิดชอบในการปฏิบัติงานทางการบัญชีกับการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ**. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม).
- อภิสิทธิ์ ไทยถาวร. (2556). **ผลกระทบของความสามารถในการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่มีต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย**. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม).
- Aaker, D.A., V. Kumar and G.S. Day. (2001). **Marketing Research**. (7th ed.). New York: John Wiley & Sons.
- Black, K. (2006). **Business Statistics for Contemporary Decision Making**. (4th ed.) USA : John Wiley & Sons.

บรรณานุกรม

- Cepeda, G. and D. Vera. (2007) “Dynamic Capabilities and Operational Capabilities : A Knowledge Management Perspective,” **Journal of Business Research**, 60(5), pp. 426-437.
- Hair, J. F., Jr., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R.E. & Tatham, R. L. (2006). **Multivariate data analysis**. (6th ed.). Upper Saddle River, NJ: Prentice-Hall.
- Nelson, R. and others. (2010). “The Vulnerability of Australian Rural Communities to Climate Variability and Change : Part II Integrating Impacts with Adaptive Capacity,” **Environmental Science & Policy**, 13(1), pp. 18 – 27.
- Rovinelli, R. J., & Hambleton, R. K. (1977). On the use of content specialists in the assessment of criterion-referenced test item validity. **Dutch Journal of Educational Research**, 2, pp. 49-60.
- Rubin, D. Riley. (2004). “The Problem of Elicitation Management Knowledge: A Case of Research into Hospitality Management Knowledge”. **International Journal of Hospitality Management**, 3(5), pp. 123-145.
- Siamak Nejadhosseini Soudani. (2012). “The Usefulness of an Accounting Information System for Effective Organizational Performance”. **International Journal of Economics and Finance**, 4(5), pp. 136-145.
- Whittington, O.R. and K. Pany. (2014). **Principles of Auditing and Other Assurance Services**. (19thed.). New York: McGraw – Hill/Lrwin.

ภาคผนวก

ภาคผนวก ก

แบบตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหาของเครื่องมือโดยผู้ทรงคุณวุฒิ

แบบตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหาของเครื่องมือการศึกษา

เรื่อง ผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพงบการเงิน ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

ผู้ศึกษา

นางสาวรัตติยา วงศ์ริตา นักศึกษาปริญญาโท บัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยศรีปทุม

อาจารย์ที่ปรึกษาการศึกษาค้นคว้าอิสระ

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. จิรพงษ์ จันทร์งาม

วัตถุประสงค์ของการศึกษา

เพื่อศึกษาผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพงบการเงิน
ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

คำชี้แจงเกี่ยวกับการตรวจสอบความสอดคล้องของข้อคำถามกับนิยามของตัวแปร

1. ขอให้ท่านพิจารณาตรวจสอบความสอดคล้องของผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากร และโปรดทำเครื่องหมาย (✓) ลงในช่องระดับความสอดคล้องที่ตรงกับความคิดเห็นของท่าน ดังนี้

1 หมายถึง ข้อคำถามมีความสอดคล้องกับนิยามที่ต้องการวัด

0 หมายถึง ไม่แน่ใจว่าข้อคำถามมีความสอดคล้องกับนิยามที่ต้องการวัด

-1 หมายถึง ข้อคำถามไม่มีความสอดคล้องกับนิยามที่ต้องการวัด

2. เพื่อความเข้าใจที่ตรงกันในการตรวจสอบความสอดคล้องของตัวแปรขอให้ท่านโปรดดูนิยามเชิงปฏิบัติการ และแบบสอบถามฉบับร่างที่แนบมาพร้อมนี้

ในกรณีที่ท่านมีความเห็นหรือข้อเสนอแนะในการปรับปรุงนิยามและข้อคำถามแต่ละข้อโปรดเขียนข้อเสนอแนะของท่านลงในช่องเสนอแนะหรืออาจให้ข้อเสนอแนะโดยตรงแก่ผู้ศึกษาจักขอบคุณยิ่ง

1. ความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชี

สมรรถนะการสอบบัญชี	ระดับความสอดคล้อง			หมายเหตุ
	+1	0	-1	
ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี				
1. ท่านมีความรู้ความเข้าใจที่เพียงพออย่างมีสาระสำคัญ ที่เกี่ยวข้องกับมาตรฐานการสอบบัญชี ที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบ				
2. ท่านมีความมั่นใจในความรู้ของท่าน ที่จะสามารถนำไปแก้ปัญหา หรือตัดสินใจในการปฏิบัติงานตรวจสอบ				
3. ท่านให้ความสำคัญกับการใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจอย่างระมัดระวัง เพื่อสรุปผลการตรวจสอบได้อย่างถูกต้อง				
4. ท่านมีการประยุกต์ใช้ความรู้ทางการสอบบัญชีในการปฏิบัติงานตรวจสอบได้เป็นอย่างดี สามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินได้อย่างน่าเชื่อถือตามมาตรฐานที่กำหนด				
ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ				
5. ท่านมีการวิเคราะห์ข้อมูลต่างๆ ในการปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างฉับไว ทันท่วงทีต่อเหตุการณ์				
6. ท่านมีความรอบรู้และสามารถเข้าใจในงานที่ตรวจสอบได้อย่างรวดเร็ว สามารถปฏิบัติงานได้ถูกต้อง ครบถ้วน เสร็จทันเวลา				
7. ท่านมีการวางแผนการตรวจสอบอย่างเป็นระบบ และสามารถปฏิบัติตามแผนที่วางไว้ใน การสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ				
8. ท่านมีการออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมและเลือกใช้เทคนิคการตรวจสอบต่างๆ ได้อย่างมีอาชีพ ทำให้การปฏิบัติงานของท่านบรรลุวัตถุประสงค์				

สมรรถนะการสอบบัญชี	ระดับความสอดคล้อง			หมายเหตุ
	+1	0	-1	
ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ				
9. ท่านมีการนำเทคโนโลยีสารสนเทศมาประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อช่วยให้ผลการตรวจสอบมีคุณภาพและมีความน่าเชื่อถือ				
10. ท่านให้ความสำคัญกับการนำเทคโนโลยีมาช่วยในการตรวจสอบ ซึ่งทำให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผล และประหยัดต้นทุนในการตรวจสอบเป็นอย่างมาก				
11. ท่านตระหนักถึงการเรียนรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศเพื่อนำมาใช้ในการสื่อสารข้อมูล ทำให้สามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างรวดเร็ว				
12. ท่านส่งเสริมให้มีการนำเทคโนโลยีสารสนเทศด้านต่างๆ มาช่วยในการปฏิบัติงาน เพื่อความรวดเร็วในการปฏิบัติงานตรวจสอบ และมีความถูกต้องของข้อมูล				
ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล				
13. ท่านเชื่อมั่นว่าความรู้ความสามารถ และความชำนาญในการปฏิบัติงานในวิชาชีพการสอบบัญชีนั้น จะทำให้การตรวจสอบประสบความสำเร็จตามที่ได้ตั้งเป้าหมายไว้				
14. ท่านมุ่งมั่นในการปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริต เที่ยงธรรม มีวินัย มีความรับผิดชอบ และมีความละเอียดรอบคอบในการตรวจสอบเสมอ				
15. ท่านส่งเสริมให้มีการประพฤติตนที่เหมาะสมต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบ ซึ่งแสดงถึงคุณธรรม และจริยธรรมในวิชาชีพ				
16. ท่านเชื่อมั่นว่าความสามารถปรับตัวในการปฏิบัติงาน และมีมนุษยสัมพันธ์ที่ดี มีความกระตือรือร้น ย่อมทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบ บรรลุวัตถุประสงค์การตรวจสอบ				

2. ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน

คุณภาพงบการเงิน	ระดับความสอดคล้อง			หมายเหตุ
	+1	0	-1	
ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ				
1. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ แสดงให้ทราบถึงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานที่ผ่านมา ซึ่งสามารถนำไปใช้ประกอบการตัดสินใจได้				
2. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ พร้อมทั้งจะนำไปช่วยในการตัดสินใจในปัญหาต่างๆ ที่เกี่ยวข้องได้ตามความต้องการของผู้ใช้				
ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม				
3. ท่านทำการตรวจสอบงบการเงิน โดยปราศจากอคติและความลำเอียง				
4. ท่านให้ความสำคัญกับการตรวจสอบงบการเงินด้วยความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต โดยไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความเป็นจริงอันมีสาระสำคัญ				
5. ท่านให้ความสำคัญถึงความเป็นกลาง และความอิสระเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ				
ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้				
6. ท่านมีวิธีการตรวจสอบงบการเงินที่ถูกต้องตรงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเกี่ยวกับการเปรียบเทียบนโยบายการบัญชีที่สำคัญ เพื่อให้ข้อมูลสามารถเปรียบเทียบกันได้				
7. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีการนำเสนอนโยบายการบัญชีและข้อมูลการเงินที่เป็นรอบระยะเวลาเดียวกันกับกิจการอื่น				

คุณภาพงบการเงิน	ระดับความสอดคล้อง			หมายเหตุ
	+1	0	-1	
ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ (ต่อ)				
8. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีการนำเสนอข้อมูลทางการบัญชีในรูปแบบที่สามารถเปรียบเทียบ กับข้อมูลในอดีตได้				
9. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีการนำเสนอข้อมูลทางการบัญชีเป็นลักษณะเดียวกันทุกงวดบัญชี เพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลมีความเข้าใจ				
ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้				
10. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ สามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจได้				
11. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีความถูกต้อง ครบถ้วน ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง				
ด้านความทันเวลา				
12. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ ท่านได้รับข้อมูลที่ถูกต้อง ครบถ้วน ภายในระยะเวลาที่เหมาะสม ทำให้ท่านตรวจสอบงบการเงินได้อย่างทันเวลา				
13. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ ท่านสามารถนำเสนอข้อเท็จจริงที่พบในระยะเวลาที่กำหนด เพื่อให้ผู้เกี่ยวข้องสามารถแก้ไขปัญหาได้อย่างทันท่วงที				
14. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ ถูกนำเสนอเมื่อตรวจสอบเสร็จแล้วอย่างทันเวลา เพื่อให้สามารถนำไปปฏิบัติได้ทันที และให้ผู้บริหารนำข้อมูลไปใช้ดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ				
ด้านความสามารถเข้าใจได้				
15. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีการแสดงรายการต่างๆ ได้อย่างกระชับ ได้ใจความ ทำให้ง่ายต่อการทำความเข้าใจ				

คุณภาพงบการเงิน	ระดับความสอดคล้อง			หมายเหตุ
	+1	0	-1	
ด้านความสามารถเข้าใจได้ (ต่อ)				
16. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีการแสดงรายละเอียดประกอบแต่ละรายการครบถ้วนและเพียงพอ ทำให้ผู้ใช้เกิดความเข้าใจอย่างชัดเจน				
17. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีการแสดงรายการและรายละเอียดต่างๆ โดยมุ่งเน้นให้ผู้ใช้งานสามารถเข้าใจในข้อมูลที่นำเสนอและใช้ประโยชน์ต่อการตัดสินใจอย่างมีประสิทธิภาพ				
18. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีรูปแบบที่ถูกต้องตามมาตรฐานที่กำหนด เปิดเผยนโยบายการบัญชีและวิธีการที่เหมาะสมให้ผู้ใช้ได้ทราบข้อมูล				

3. ข้อเสนอแนะ

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

ลงชื่อ.....

(.....)

ผู้ตรวจสอบ

***ขอขอบคุณเป็นอย่างสูงที่ให้ความอนุเคราะห์ในการตรวจสอบ
ความสอดคล้องของตัวแปรในครั้งนี้***

ภาคผนวก ข

ผลการตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหาของเครื่องมือ

แบบรายงานผลการตรวจสอบค่าความสอดคล้องของข้อกำหนดกับนิยามของตัวแปร

1. ความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชี

สมรรถนะการสอบบัญชี	ผลการพิจารณา			ค่าดัชนี IOC
	+1	0	-1	
ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี				
1. ท่านมีความรู้ความเข้าใจที่เพียงพออย่างมีสาระสำคัญ ที่เกี่ยวข้องกับมาตรฐานการสอบบัญชี ที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบ	3			1
2. ท่านมีความมั่นใจในความรู้ของท่าน ที่จะสามารถนำไปแก้ปัญหา หรือตัดสินใจในการปฏิบัติงานตรวจสอบ	2	1		0.67
3. ท่านให้ความสำคัญกับการใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจอย่างระมัดระวัง เพื่อสรุปผลการตรวจสอบได้อย่างถูกต้อง	3			1
4. ท่านมีการประยุกต์ใช้ความรู้ทางการสอบบัญชีในการปฏิบัติงานตรวจสอบได้เป็นอย่างดี สามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินได้อย่างน่าเชื่อถือตามมาตรฐานที่กำหนด	3			1
ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ				
5. ท่านมีการวิเคราะห์ข้อมูลต่างๆ ในการปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างฉับไว ทันต่อเหตุการณ์	3			1
6. ท่านมีความรอบรู้และสามารถเข้าใจในงานที่ตรวจสอบได้อย่างรวดเร็ว สามารถปฏิบัติงานได้ถูกต้อง ครบถ้วน เสร็จทันเวลา	3			1
7. ท่านมีการวางแผนการตรวจสอบอย่างเป็นระบบ และสามารถปฏิบัติตามแผนที่วางไว้ใน การสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ	3			1
8. ท่านมีการออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมและเลือกใช้เทคนิคการตรวจสอบต่างๆ ได้อย่างมีอาชีพ ทำให้การปฏิบัติงานของท่านบรรลุวัตถุประสงค์	3			1

สมรรถนะการสอบบัญชี	ระดับความสอดคล้อง			ค่าดัชนี IOC
	+1	0	-1	
ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ				
9. ท่านมีการนำเทคโนโลยีสารสนเทศมาประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อช่วยให้ผลการตรวจสอบมีคุณภาพและมีความน่าเชื่อถือ	2	1		0.67
10. ท่านให้ความสำคัญกับการนำเทคโนโลยีมาช่วยในการตรวจสอบ ซึ่งทำให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผล และประหยัดต้นทุนในการตรวจสอบเป็นอย่างมาก	2	1		0.67
11. ท่านตระหนักถึงการเรียนรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศเพื่อนำมาใช้ในการสื่อสารข้อมูล ทำให้สามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างรวดเร็ว	2	1		0.67
12. ท่านส่งเสริมให้มีการนำเทคโนโลยีสารสนเทศด้านต่างๆ มาช่วยในการปฏิบัติงาน เพื่อความรวดเร็วในการปฏิบัติงานตรวจสอบ และมีความถูกต้องของข้อมูล	3			1
ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล				
13. ท่านเชื่อมั่นว่าความรู้ความสามารถ และความชำนาญในการปฏิบัติงานในวิชาชีพการสอบบัญชานั้น จะทำให้การตรวจสอบประสบความสำเร็จตามที่ได้ตั้งเป้าหมายไว้	3			1
14. ท่านมุ่งมั่นในการปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริต เที่ยงธรรม มีวินัย มีความรับผิดชอบ และมีความละเอียดรอบคอบในการตรวจสอบเสมอ	3			1
15. ท่านส่งเสริมให้มีการประพฤติตนที่เหมาะสมต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบ ซึ่งแสดงถึงคุณธรรม และจริยธรรมในวิชาชีพ	3			1
16. ท่านเชื่อมั่นว่าความสามารถปรับตัวในการปฏิบัติงาน และมีมนุษยสัมพันธ์ที่ดี มีความกระตือรือร้น ย่อมทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบ บรรลุวัตถุประสงค์ การตรวจสอบ	2	1		0.67

2. ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน

คุณภาพงบการเงิน	ระดับความสอดคล้อง			ค่าดัชนี IOC
	+1	0	-1	
ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ				
1. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ แสดงให้ทราบถึงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานที่ผ่านมา ซึ่งสามารถนำไปใช้ประกอบการตัดสินใจได้	2	1		0.67
2. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ พร้อมทั้งจะนำไปช่วยในการตัดสินใจในปัญหาต่างๆ ที่เกี่ยวข้องได้ตามความต้องการของผู้ใช้	2	1		0.67
ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม				
3. ท่านทำการตรวจสอบงบการเงิน โดยปราศจากอคติและความลำเอียง	3			1
4. ท่านให้ความสำคัญกับการตรวจสอบงบการเงินด้วยความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต โดยไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความเป็นจริงอันมีสาระสำคัญ	3			1
5. ท่านให้ความสำคัญถึงความเป็นกลาง และความอิสระของผู้ประกอบวิชาชีพ	3			1
ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้				
6. ท่านมีวิธีการตรวจสอบงบการเงินที่ถูกต้องตรงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเกี่ยวกับการเปรียบเทียบนโยบายการบัญชีที่สำคัญ เพื่อให้ข้อมูลสามารถเปรียบเทียบกันได้	3			1
7. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีการนำเสนอนโยบายการบัญชีและข้อมูลการเงินที่เป็นรอบระยะเวลาเดียวกันกับกิจการอื่น	2	1		0.67

คุณภาพงบการเงิน	ระดับความสอดคล้อง			ค่าดัชนี IOC
	+1	0	-1	
ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ (ต่อ)				
8. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีการนำเสนอข้อมูลทางการบัญชีในรูปแบบที่สามารถเปรียบเทียบ กับข้อมูลในอดีตได้	3			1
9. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีการนำเสนอข้อมูลทางการบัญชีเป็นลักษณะเดียวกันทุกงวดบัญชี เพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลมีความเข้าใจ	3			1
ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้				
10. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ สามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจได้	2	1		0.67
11. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีความถูกต้อง ครบถ้วน ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง	3			1
ด้านความทันเวลา				
12. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ ท่านได้รับข้อมูลที่ถูกต้อง ครบถ้วน ภายในระยะเวลาที่เหมาะสม ทำให้ท่านตรวจสอบงบการเงินได้อย่างทันเวลา	2	1		0.67
13. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ ท่านสามารถนำเสนอข้อเท็จจริงที่พบในระยะเวลาที่กำหนด เพื่อให้ผู้เกี่ยวข้องสามารถแก้ไขปัญหาได้อย่างทันท่วงที	2	1		0.67
14. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ ถูกนำเสนอเมื่อตรวจสอบเสร็จแล้วอย่างทันเวลา เพื่อให้สามารถนำไปปฏิบัติได้ทันที และให้ผู้บริหารนำข้อมูลไปใช้ดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ	2	1		0.67
ด้านความสามารถเข้าใจได้				
15. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีการแสดงรายการต่างๆ ได้อย่างกระชับ ได้ใจความ ทำให้ง่ายต่อการทำความเข้าใจ	2	1		0.67

คุณภาพงบการเงิน	ระดับความสอดคล้อง			ค่าดัชนี IOC
	+1	0	-1	
ด้านความสามารถเข้าใจได้ (ต่อ)				
16. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีการแสดงรายละเอียดประกอบแต่ละรายการครบถ้วนและเพียงพอ ทำให้ผู้ใช้เกิดความเข้าใจอย่างชัดเจน	2	1		0.67
17. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีการแสดงรายการและรายละเอียดต่างๆ โดยมุ่งเน้นให้ผู้ใช้งานสามารถเข้าใจในข้อมูลที่นำเสนอและใช้ประโยชน์ต่อการตัดสินใจอย่างมีประสิทธิภาพ	2	1		0.67
18. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีรูปแบบที่ถูกต้องตามมาตรฐานที่กำหนด เปิดเผยนโยบายการบัญชีและวิธีการที่เหมาะสมให้ผู้ใช้ได้ทราบข้อมูล	2	1		0.67

ภาคผนวก ค

ผลการทดสอบความเที่ยงของเครื่องมือ

ค่าอำนาจจำแนกรายข้อ และค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม

ข้อ	ค่าอำนาจจำแนก (r)	ค่าความเชื่อมั่น
1. สมรรถนะการสอบบัญชี		
1.1 ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี		0.864
1.	0.740	
2.	0.753	
3.	0.656	
4.	0.712	
1.2 ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ		0.862
1.	0.583	
2.	0.797	
3.	0.760	
4.	0.699	
1.3 ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ		0.892
1.	0.568	
2.	0.864	
3.	0.833	
4.	0.809	
1.4 ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล		0.858
1.	0.714	
2.	0.805	
3.	0.731	
4.	0.639	
2. คุณภาพงบการเงิน		
2.1 ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ		0.898
1.	0.816	
2.	0.816	

ค่าอำนาจจำแนกรายข้อ และค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม (ต่อ)

ข้อ	ค่าอำนาจจำแนก (r)	ค่าความเชื่อมั่น
2.2 ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม		0.968
1.	0.966	
2.	0.897	
3.	0.933	
2.3 ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้		0.927
1.	0.695	
2.	0.928	
3.	0.881	
4.	0.869	
2.4 ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้		0.961
1.	0.924	
2.	0.924	
2.5 ด้านความทันเวลา		0.947
1.	0.910	
2.	0.885	
3.	0.883	
2.6 ด้านความสามารถเข้าใจได้		0.947
1.	0.898	
2.	0.846	
3.	0.907	
4.	0.849	

ภาคผนวก ง

แบบสอบถาม

แบบสอบถาม

เรื่อง ผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพงบการเงิน ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

คำชี้แจง

แบบสอบถามชุดนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร ข้อมูลที่ได้จากท่านจะเป็นประโยชน์ในการนำมาใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาด้านสมรรถนะทางวิชาชีพสอบบัญชี ผู้ศึกษาจึงใคร่ขอความอนุเคราะห์และขอความร่วมมือในการตอบแบบสอบถามจากท่าน โปรดให้ข้อมูลในการตอบแบบสอบถามให้ครบทุกคำถาม

แบบสอบถามข้อมูลชุดนี้ แบ่งออกเป็น 4 ตอน ดังนี้

- | | |
|---|--------------|
| ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม | จำนวน 6 ข้อ |
| ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชี | จำนวน 16 ข้อ |
| ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน | จำนวน 18 ข้อ |
| ตอนที่ 4 ข้อเสนอแนะเพิ่มเติมของผู้ตอบแบบสอบถาม | |

การตอบแบบสอบถามนี้ คำตอบของท่านจะเป็นความลับ และมีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการวิเคราะห์ข้อมูลในการศึกษา กรุณาตอบคำถามให้ครบถ้วนสมบูรณ์ทุกข้อ ทุกตอน และกรุณาตอบตามความเป็นจริง เพื่อให้การศึกษานี้มีความเที่ยงตรงและเกิดประโยชน์อย่างแท้จริง หากท่านมีปัญหาหรือข้อสงสัยประการใดเกี่ยวกับแบบสอบถามชุดนี้ โปรดติดต่อข้าพเจ้าโดยตรงที่ นางสาวรัตติยา วงศ์ริลา มหาวิทยาลัยศรีปทุม โทร. 096-5469731 หรือ E-mail : rattiya.wo@gmail.com

ข้าพเจ้าขอขอบพระคุณที่ท่านกรุณาสละเวลาในการให้ข้อมูลตอบแบบสอบถาม ขอขอบคุณมา ณ โอกาสนี้

นางสาวรัตติยา วงศ์ริลา
นักศึกษาระดับปริญญาตรี สาขาบริหารธุรกิจ
มหาวิทยาลัยศรีปทุม

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

คำชี้แจง : โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ใน () หน้าข้อความตามความเป็นจริงและตรงกับข้อมูลผู้ตอบแบบสอบถาม

1. เพศ

() ชาย

() หญิง

2. อายุ

() ต่ำกว่า 25 ปี

() 25 - 35 ปี

() 36 - 45 ปี

() สูงกว่า 45 ปี

3. ระดับการศึกษา

() ปริญญาตรี

() สูงกว่าปริญญาตรี

4. ประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชี

() น้อยกว่า 5 ปี

() 5 - 10 ปี

() 11 - 15 ปี

() มากกว่า 15 ปี

5. รายได้เฉลี่ยต่อเดือน

() ต่ำกว่า 25,000 บาท

() 25,000 – 50,000 บาท

() 50,001 – 100,000 บาท

() มากกว่า 100,000 บาท

6. จำนวนรายได้ลงลายมือชื่อตรวจสอบและรับรองบัญชีเฉลี่ยต่อปี

() น้อยกว่า 50 ราย

() 50 - 100 ราย

() 101 - 200 ราย

() มากกว่า 200 ราย

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะการสอบบัญชี

คำชี้แจง : โปรดทำเครื่องหมาย ✓ เพียงข้อเดียวเท่านั้น ในช่องระดับความคิดเห็นที่สอดคล้องกับ
ความคิดเห็นของท่านมากที่สุด

สมรรถนะการสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด (5)	มาก (4)	ปานกลาง (3)	น้อย (2)	น้อยที่สุด (1)
ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี					
1. ท่านมีความรู้ความเข้าใจที่เพียงพอที่เกี่ยวข้องกับ มาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี ประมวล รัษฎากร และประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบ					
2. ท่านมีความมั่นใจในความรู้ของท่าน ที่จะสามารถ นำไปแก้ปัญหา หรือตัดสินใจในการปฏิบัติงาน ตรวจสอบ					
3. ท่านให้ความสำคัญกับการใช้ดุลยพินิจในการ ตัดสินใจอย่างระมัดระวัง เพื่อสรุปผลการตรวจสอบ ได้อย่างถูกต้องตามที่ควร					
4. ท่านมีการประยุกต์ใช้ความรู้ทางการสอบบัญชีภายใน อากรในการปฏิบัติงานตรวจสอบได้เป็นอย่างดี สามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินได้อย่าง น่าเชื่อถือตามมาตรฐานที่กำหนด					
ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ					
5. ท่านมีการวิเคราะห์ข้อมูลต่าง ๆ ในการปฏิบัติงาน ตรวจสอบได้อย่างฉับไว ทันต่อเหตุการณ์					
6. ท่านมีความรอบรู้และสามารถเข้าใจในงานที่ ตรวจสอบได้อย่างรวดเร็ว สามารถปฏิบัติงานได้ ถูกต้อง ครบถ้วน และทันเวลา					

ตอนที่ 2 (ต่อ)

สมรรถนะการสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด (5)	มาก (4)	ปานกลาง (3)	น้อย (2)	น้อยที่สุด (1)
ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ (ต่อ)					
7. ท่านมีการวางแผนการตรวจสอบอย่างเป็นระบบ และสามารถปฏิบัติตามแผนที่วางไว้ใน การสอบบัญชีภายใต้การดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ					
8. ท่านมีการออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสม และเลือกใช้เทคนิคการตรวจสอบต่าง ๆ ได้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์การตรวจสอบ					
ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ					
9. ท่านมีการนำเทคโนโลยีสารสนเทศมาประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อช่วยให้ผลการตรวจสอบมีคุณภาพและมีความน่าเชื่อถือ					
10. ท่านให้ความสำคัญกับการนำเทคโนโลยีมาช่วยในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ซึ่งสามารถลดระยะเวลาในการปฏิบัติงาน และมีความถูกต้องแม่นยำของข้อมูล					
11. ท่านตระหนักถึงการเรียนรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ เพื่อนำมาใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุดในการปฏิบัติงานตรวจสอบ					
12. ท่านส่งเสริมให้มีการนำเทคโนโลยีสารสนเทศด้านต่าง ๆ มาช่วยในการปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อความรวดเร็ว และมีความถูกต้องของข้อมูล ช่วยในการตัดสินใจได้เร็วขึ้น					

ตอนที่ 2 (ต่อ)

สมรรถนะการสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด (5)	มาก (4)	ปานกลาง (3)	น้อย (2)	น้อยที่สุด (1)
ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล					
13. ท่านเชื่อมั่นว่าความรู้ความสามารถ และความชำนาญในการปฏิบัติงานในวิชาชีพการสอบบัญชี ภาษีอากรของท่านนั้น จะทำให้การปฏิบัติงานประสบความสำเร็จตามเป้าหมายที่ตั้งไว้					
14. ท่านมุ่งมั่นปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริต เที่ยงธรรม มีวินัย มีความรับผิดชอบ และมีความละเอียดรอบคอบในการสอบบัญชีภาษีอากรเสมอ					
15. ท่านส่งเสริมให้มีการประพฤติดนที่เหมาะสมต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบ ซึ่งแสดงถึงคุณธรรมและจริยธรรมในวิชาชีพ					
16. ท่านเชื่อมั่นว่าความสามารถปรับตัวในการปฏิบัติงานและมีมนุษยสัมพันธ์ที่ดี มีความกระตือรือร้น ย่อมทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบ บรรลุวัตถุประสงค์การตรวจสอบ					

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน

คำชี้แจง : โปรดทำเครื่องหมาย ✓ เพียงข้อเดียวเท่านั้น ในช่องระดับความคิดเห็นที่สอดคล้องกับ
ความคิดเห็นของท่านมากที่สุด

คุณภาพงบการเงิน	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด (5)	มาก (4)	ปานกลาง (3)	น้อย (2)	น้อยที่สุด (1)
ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ					
1. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ แสดงให้ทราบถึงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานที่ผ่านมา ซึ่งสามารถนำไปใช้ประกอบการตัดสินใจได้					
2. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ พร้อมทั้งจะนำไปช่วยในการตัดสินใจที่เกี่ยวข้องได้ตามความต้องการของผู้ใช้					
ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม					
3. ท่านทำการตรวจสอบงบการเงินโดยปราศจากอคติ และความลำเอียง					
4. ท่านให้ความสำคัญกับการตรวจสอบงบการเงินด้วยความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต โดยไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความเป็นจริงอันมีสาระสำคัญ					
5. ท่านให้ความสำคัญถึงความเป็นกลาง และความอิสระของผู้ประกอบวิชาชีพ					
ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้					
6. ท่านมีวิธีการตรวจสอบงบการเงินที่ถูกต้องตรงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเกี่ยวกับการเปรียบเทียบนโยบายการบัญชีที่สำคัญ เพื่อให้ข้อมูลสามารถเปรียบเทียบกันได้					

ตอนที่ 3 (ต่อ)

คุณภาพงบการเงิน	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด (5)	มาก (4)	ปานกลาง (3)	น้อย (2)	น้อยที่สุด (1)
ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ (ต่อ)					
7. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีการนำเสนอ นโยบายการบัญชีและข้อมูลการเงินที่เป็นรอบระยะเวลาเดียวกันกับกิจการอื่น					
8. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีการนำเสนอข้อมูลทางการบัญชีในรูปแบบที่สามารถเปรียบเทียบกับข้อมูลในอดีตได้					
9. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีการนำเสนอข้อมูลทางการบัญชีเป็นลักษณะเดียวกันทุกงวดบัญชี เพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลมีความเข้าใจ					
ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้					
10. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ สามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจได้					
11. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีความถูกต้องครบถ้วน ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง					
ด้านความทันเวลา					
12. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ ท่านได้รับข้อมูลที่ถูกต้อง ครบถ้วน ภายในระยะเวลาที่เหมาะสม ทำให้ท่านตรวจสอบได้อย่างทันเวลา					
13. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ ท่านสามารถนำเสนอข้อเท็จจริงที่พบในระยะเวลาที่กำหนด เพื่อให้ผู้เกี่ยวข้องสามารถแก้ไขปัญหาได้อย่างทันที่					

ตอนที่ 3 (ต่อ)

คุณภาพงบการเงิน	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด (5)	มาก (4)	ปานกลาง (3)	น้อย (2)	น้อยที่สุด (1)
ด้านความทันเวลา (ต่อ)					
14. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ ถูกนำเสนอเมื่อตรวจสอบเสร็จแล้วอย่างทันเวลา เพื่อให้สามารถนำไปปฏิบัติได้ทันที และให้ผู้บริหารนำข้อมูลไปใช้ดำเนินงาน ได้อย่างมีประสิทธิภาพ					
ด้านความสามารถเข้าใจได้					
15. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีการแสดงรายการต่าง ๆ ได้อย่างกระชับ ได้ใจความ ทำให้ง่ายต่อการทำความเข้าใจ					
16. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีการแสดงรายละเอียดประกอบแต่ละรายการครบถ้วนและเพียงพอ ทำให้ผู้ใช้เกิดความเข้าใจอย่างชัดเจน					
17. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีการแสดงรายการและรายละเอียดต่าง ๆ โดยมุ่งเน้นให้ผู้ใช้งานสามารถเข้าใจในข้อมูลที่นำเสนอและใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจอย่างมีประสิทธิภาพ					
18. งบการเงินที่ท่านตรวจสอบ มีรูปแบบที่ถูกต้องตามมาตรฐานที่กำหนด เปิดเผยนโยบายการบัญชีและวิธีการที่เหมาะสมให้ผู้ใช้ได้ทราบข้อมูล					

ตอนที่ 4 ข้อเสนอแนะเพิ่มเติม

.....

.....

.....

ประวัติผู้ศึกษา

ชื่อ – นามสกุล	นางสาวรัตติยา วงศรีลา
วัน เดือน ปีเกิด	28 เมษายน พ.ศ. 2534
สถานที่เกิด	จังหวัดสกลนคร
วุฒิการศึกษา	พ.ศ. 2556 บัญชีบัณฑิต มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร
ประสบการณ์ในการทำงาน	พ.ศ. 2556 – 2558 อาจารย์ประจำสาขาวิชาการบัญชี วิทยาลัยเทคโนโลยีฟังก์โคนพัฒนชยการ
ตำแหน่งหน้าที่ปัจจุบัน	นักวิชาการเงินและบัญชีปฏิบัติการ กรมศุลกากร
สถานที่อยู่ปัจจุบัน	36 ซอยพหลโยธิน 24 แยก 2 ถนนพหลโยธิน แขวงจอมพล เขตจตุจักร กรุงเทพมหานคร 10900