

ผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการ
ขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ที่มีต่อประสิทธิภาพ
การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย
THE EFFECTS OF PRACTICE ON THAI FINANCIAL REPORTING
STANDARD FOR SMALL AND MEDIUM-SIZED ENTITIES
(TFRS FOR SMEs) ON PRACTICE EFFICIENCY
OF TAX AUDITORS IN THAILAND

สิบท ประยุทธ์ แก้วนพเก้า
CORPORAL PARANCHAI KAEWNOPHAKAO

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร
บัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี
มหาวิทยาลัยศรีปทุม
พ.ศ. 2560
ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยศรีปทุม

**THE EFFECTS OF PRACTICE ON THAI FINANCIAL REPORTING
STANDARD FOR SMALL AND MEDIUM-SIZED ENTITIES
(TFRS FOR SMEs) ON PRACTICE EFFICIENCY
OF TAX AUDITORS IN THAILAND**

CORPORAL PARANCHAI KAEWNOPHAKAO

**A THESIS SUBMITTED IN PARTIAL FULFILLMENT
OF THE REQUIREMENTS FOR THE DEGREE OF
MASTER OF ACCOUNTANCY SCHOOL OF ACCOUNTANCY
SRIPATUM UNIVERSITY**

2017

COPYRIGHT OF SRIPATUM UNIVERSITY

ชื่อหัวข้อวิทยานิพนธ์	ผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย
คำสำคัญ	การนำเสนองบการเงิน, การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน, การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย, ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร
นักศึกษา	สิบลโท ปรัญชัย แก้วนพเก้า
อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จิรพงษ์ จันทรัมย์
หลักสูตร	บัญชีมหาบัณฑิต
คณะ	บัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม
พ.ศ.	2560

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย กลุ่มตัวอย่าง คือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย เฉพาะผู้ที่มีสิทธิลงรายมือชื่อ จำนวน 312 คน เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บข้อมูล คือ แบบสอบถาม สถิติที่ใช้ในการทดสอบตัวแปร คือ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์สมมติฐาน คือ การวิเคราะห์ถดถอยพหุ

ผลการวิจัย พบว่า ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง มีช่วงอายุ 31 - 40 ปี มีระดับการศึกษาในระดับสูงกว่าปริญญาตรี ประสบการณ์ด้านการตรวจสอบและรับรองบัญชีน้อยกว่า 3 ปี ได้รับความรู้เพิ่มเติมทางด้านกฎหมาย โดยผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในทุกด้านทุกมิติ ได้แก่ 1) ด้านการนำเสนองบการเงิน และ 2) ด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน เว้นแต่ ด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย มิติของการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรยังไม่มีความเข้าใจในเนื้อหา นอกจากนี้ยังมีระดับความเห็นต่อการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) 1) ด้านการนำเสนอ

การเงิน ทุกมิติอยู่ในระดับมาก 2) การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน มิติเงินลงทุนในบริษัทย่อย มิติเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า อยู่ในระดับปานกลาง มิติที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ มิติอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน มิติต้นทุนการกู้ยืม และมิติสินทรัพย์ไม่มีตัวตน อยู่ในระดับมาก และ 3) การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย มิติโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า มิติผลประโยชน์ของพนักงาน มิติการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ อยู่ในระดับปานกลาง มิติการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ และมิติภาษีเงินได้ อยู่ในระดับมาก นอกจากนี้ความเห็นต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในทุกด้านอยู่ในระดับมาก

TITLE	THE EFFECTS OF PRACTICE ON THAI FINANCIAL REPORTING STANDARD FOR SMALL AND MEDIUM-SIZED ENTITIES (TFRS FOR SMEs) ON PRACTICE EFFICIENCY OF TAX AUDITORS IN THAILAND
คำสำคัญ	FINANCIAL STATEMENT PRESENTATION, ASSET AND LIABILITY MEASUREMENTS, REVENUE AND EXPENSE RECOGNITION, PRACTICE EFFICIENCY OF TAX AUDITORS
STUDENT	CORPORAL PARANCHAI KAEWNOPHAKAO
ADVISOR	ASSISTANT PROFESSOR PH.D JIRAPONG CHANNGAM
LEVEL OF STUDY	MASTER OF ACCOUNTANCY
FACULTY	ACCOUNTANCY SRIPATUM UNIVERSITY
YEAR	2017

ABSTRACT

This research aims to study. The effects of practice on Thai Financial Reporting Standard for Small and Medium-Sized Enterprises (SMEs for TFRS) on practice efficiency of tax auditors in Thailand. Three hundred and twelve tax auditors in Thailand were selected as sample. Only those who have the right to post the tool name. . Questionnaire was conducted and used for data collection. Mean and standard deviation were used for quantitative analyzed while regression was used for hypothesis testing.

The result found that most of taxes accounting auditor was female, 31-40 years old, graduated higher than bachelor degree, less than 3 years experiences on audit and certification, 10-15 hours/ year attend taxes accounting audit training, and have additional legal knowledge. Tax auditors had knowledge and understanding in context of Thai Financial Reporting Standard for Small and Medium-Sized Enterprises (SMEs for TFRS) in every dimensions which were 1) financial statement presentation 2) asset and liability measurement exempt unless revenue and expense recognition, revenue recognition from selling real estates, which tax auditor lack of understanding in the context. The level opinion of taxes accounting auditor on Thai Financial

Reporting Standards for SMEs (TFRS for SMEs) show that 1) high for financial statement presentation in every dimensions, 2) asset and liability measurement was in moderate for investment in subsidiaries dimension, investment in associates and joint venture dimension the level were high for property, plant and equipment dimension, investment property dimension, borrowing costs dimension and intangible assets dimension, and 3) revenue and expense recognition for programs for customers dimension, employee' benefits dimension, and share-based payment dimension were in moderate while revenue recognition from selling real estates dimension and income tax was in high. Beside that an opinion on practice efficiency of tax auditor in every dimension was in high.

สารบัญ

บทคัดย่อภาษาไทย.....	I
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	III
กิตติกรรมประกาศ.....	V
สารบัญ.....	VI
สารบัญตาราง.....	VIII
สารบัญภาพ.....	XII

บทที่	หน้า
1 บทนำ.....	1
ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
วัตถุประสงค์ของการวิจัย.....	3
กรอบแนวคิดการวิจัย.....	4
สมมติฐานการวิจัย.....	6
ขอบเขตของการวิจัย.....	7
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	8
นิยามศัพท์เฉพาะ.....	9
2 แนวคิดทฤษฎีและผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	12
การนำเสนองบการเงิน.....	15
การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน.....	27
การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย.....	34
ผู้สอบบัญชี.....	38
ผู้สอบบัญชีภาษีอากร.....	39
ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน.....	44
งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	46

สารบัญ (ต่อ)

บทที่	หน้า
3 ระเบียบวิธีวิจัย.....	53
ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง.....	53
เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย.....	54
การทดสอบเครื่องมือ.....	56
วิธีเก็บข้อมูล.....	60
วิธีการทางสถิติ.....	61
4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล.....	62
5 สรุปผลการวิจัย อภิปรายผลและข้อเสนอแนะ.....	116
สรุปผลการวิจัย.....	116
อภิปรายผล.....	120
ข้อเสนอแนะ.....	134
บรรณานุกรม.....	136
ภาคผนวก.....	141
ก ตารางแสดงการผ่อนผันระยะเวลาการถือปฏิบัติสำหรับกิจการ NPAEs ชับซ้อน และกิจการ NPAEs ไม่ทับซ้อน.....	141
ข ตัวอย่าง งบกระแสเงินสด.....	146
ค ตัวอย่าง เงินลงทุนในบริษัทย่อย, การร่วมค้า, บริษัทร่วม ที่แสดงในงบเฉพาะกิจการ..	153
ง แบบสอบถาม.....	157
จ รายนามผู้เชี่ยวชาญในการตรวจสอบเครื่องมือวิจัย.....	176
ฉ ผลสรุปการตรวจสอบเครื่องมือวิจัยจากผู้เชี่ยวชาญ.....	178
ประวัติผู้วิจัย.....	198

สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
1 ผลการวิเคราะห์ค่าความเที่ยง (Reliability) ของมาตรวัดสำหรับข้อมูลทดลองใช้.....	58
2 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย.....	63
3 ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการ ขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงิน.....	65
4 ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการ ขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์ และหนี้สิน.....	67
5 ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการ ขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้ และค่าใช้จ่าย.....	69
6 ระดับความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ กิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนอ งบการเงิน.....	71
7 ระดับความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ กิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์ และหนี้สิน.....	74
8 ระดับความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ กิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้ และค่าใช้จ่าย.....	78
9 ระดับความเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ.....	81
10 ระดับความเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน.....	82
11 ระดับความเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ.....	83

สารบัญตาราง (ต่อ)

ตารางที่	หน้า
12 ระดับความเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง.....	84
13 การตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุ โดยการวิเคราะห์ถดถอยพหุเมื่อประสิทธิภาพ การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นตัวแปรตาม.....	85
14 ค่าเมตริกซ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ.....	87
15 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนอ การเงินที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านการ บรรลุเป้าหมายความสำเร็จ.....	90
16 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนอ การเงินที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านกระบวนการ ปฏิบัติงาน.....	92
17 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนอ การเงินที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านมาตรฐาน และความน่าเชื่อถือ.....	94
18 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนอ การเงินที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านความ พึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง.....	96
19 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่า สินทรัพย์และหนี้สินที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ.....	98

สารบัญตาราง (ต่อ)

ตารางที่	หน้า
20 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่า สินทรัพย์และหนี้สินที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในด้านกระบวนการปฏิบัติงาน.....	100
21 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่า สินทรัพย์และหนี้สินที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ.....	102
22 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่า สินทรัพย์และหนี้สินที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง.....	104
23 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้ และค่าใช้จ่ายที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ.....	106
24 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้ และค่าใช้จ่ายที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในด้านกระบวนการปฏิบัติงาน.....	108
25 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้ และค่าใช้จ่ายที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ.....	110

สารบัญตาราง (ต่อ)

ตารางที่	หน้า
26 ผลการวิเคราะห์ห้ถดถอยพหุ ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้ และค่าใช้จ่ายที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง.....	112
27 สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน.....	113
28 แสดงค่า IOC และผลสรุปการตรวจสอบเครื่องมือจากผู้เชี่ยวชาญ.....	179

สารบัญภาพ

ภาพประกอบที่	หน้า
1 กรอบแนวคิดการวิจัย.....	5
2 แสดงความหมาย NPAEs ชับซ้อน.....	14
3 แสดงการถือปฏิบัติตาม TFRS for SMEs ระหว่าง NPAEs ชับซ้อน และ NPAEs ไม่ทับซ้อน.....	14
4 หลักการควบคุมการจัดทำงานการเงินรวม.....	19
5 แสดงถึงบุคคล และสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดของบุคคลนั้นมีอิทธิพล อย่างมีนัยสำคัญเหนือบริษัท.....	20
6 แสดงถึงบุคคลที่เป็นสมาชิกของผู้บริหารสำคัญของบริษัทใหญ่ของกิจการ ที่เสนอรายงาน.....	21
7 แสดงถึงบริษัทใหญ่ บริษัทย่อย และบริษัทย่อยในกลุ่มเดียวกัน.....	22
8 แสดงถึงบริษัทร่วม.....	23
9 แสดงถึงการร่วมค้าของบุคคลที่สามคนเดียวกัน.....	23
10 แสดงถึงการร่วมค้าและบริษัทร่วมของบุคคลที่สามคนเดียวกัน.....	24
11 แสดงถึงบุคคลที่ควบคุมกิจการที่เสนอรายงานเป็นบุคคลที่มีอิทธิพล อย่างมีนัยสำคัญเหนือกิจการ.....	25
12 แสดงถึงผู้ร่วมค้าสองรายควบคุมร่วมกันในการร่วมค้า.....	25
13 แสดงถึงการเปิดเผยชื่อของบริษัทใหญ่ บุคคลหรือกิจการที่ เป็นผู้ควบคุม สูงสุดในกิจการ และบริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุดของกลุ่มกิจการ.....	26
14 แสดงถึงการเลือกใช้นโยบายสำหรับการวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ.....	31
15 แสดงสิทธิประโยชน์ในการยกเว้นและลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลของบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดกลางและขนาดย่อม.....	43
16 แบบจำลองสมมติฐานที่ 1.....	89
17 แบบจำลองสมมติฐานที่ 2.....	91
18 แบบจำลองสมมติฐานที่ 3.....	93
19 แบบจำลองสมมติฐานที่ 4.....	95

สารบัญภาพ (ต่อ)

ภาพประกอบที่	หน้า
20 แบบจำลองสมมติฐานที่ 5.....	97
21 แบบจำลองสมมติฐานที่ 6.....	99
22 แบบจำลองสมมติฐานที่ 7.....	101
23 แบบจำลองสมมติฐานที่ 8.....	103
24 แบบจำลองสมมติฐานที่ 9.....	105
25 แบบจำลองสมมติฐานที่ 10.....	107
26 แบบจำลองสมมติฐานที่ 11.....	109
27 แบบจำลองสมมติฐานที่ 12.....	111

กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ สำเร็จลุล่วงสมบูรณ์ได้อย่างดีด้วยความกรุณาอย่างสูงจากบุคคลทั้งหลาย ผู้วิจัยขอขอบพระคุณผู้ที่ได้ให้ความอนุเคราะห์ในด้านต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

ขอขอบพระคุณ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จิรพงษ์ จันทรงาม รองคณบดีคณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม วิทยาเขตชลบุรีและอาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ ที่กรุณาให้คำปรึกษาและคำแนะนำ ตลอดจนให้ความช่วยเหลือในการตรวจสอบแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ เพื่อให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้มีความสมบูรณ์

ขอขอบพระคุณ รองศาสตราจารย์ สุขจิตต์ ณ นคร ประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จิตาภรณ์ สินจรรยาศักดิ์ คณบดีคณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม บางเขน และกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ และที่กรุณาให้คำแนะนำซึ่งเป็นแนวทางที่มีประโยชน์ในการจัดทำ และปรับแก้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ให้มีความสมบูรณ์มากยิ่งขึ้น

ขอขอบพระคุณ ผู้ช่วยศาสตราจารย์รองเอก วรรณพฤษ ผู้ช่วยผู้อำนวยการหลักสูตรปรัชญาดุษฎีบัณฑิต คุณชลิต ผลอินทร์หอม ผู้จัดการฝ่ายบัญชีการเงินและHR บริษัท เฟรชเชอร์ จำกัด คุณจรวรรณ ดันคำ ผู้จัดการฝ่ายบัญชี บริษัท ชัยชนะ สติล จำกัด คุณวีรติ นิรวิทย์ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และคุณอนุช วรรณสุทธิ ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ที่ให้ความอนุเคราะห์ตรวจสอบแก้ไขเครื่องมือในการวิจัย และให้คำแนะนำแนวทางด้านต่าง ๆ ทำให้เครื่องมือในการวิจัยมีความสมบูรณ์

ขอขอบพระคุณ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทยทุกท่าน ที่ให้ความกรุณาสละเวลาอันมีค่าในการตอบแบบสอบถามเพื่อให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่องานวิจัยในครั้งนี้

ขอขอบพระคุณ ทุก ๆ ท่าน ไม่ว่าจะเป็นอาจารย์ บุคลากร คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม รุ่นพี่ และเพื่อน ๆ ร่วมรุ่น M.Acc 12 ที่ได้ให้ความช่วยเหลือ เกื้อหนุน และเป็นกำลังใจในการทำวิทยานิพนธ์นี้เสมอมา กระทั่งสำเร็จลุล่วงด้วยดี และความดีอันเกิดจากวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ขอมอบแต่บิดา มารดา ครูบาอาจารย์ และผู้มีพระคุณทุกท่าน หากมีส่วนใดที่ผิดพลาด ต้องขออภัยไว้ ณ ที่นี้ด้วย

สิบท ประยูชย์ แก้วนพเก้า

สิงหาคม 2560

บทที่ 1

บทนำ

ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

สหรัฐอเมริกาใช้ระบบมาตรฐานการบัญชีที่พัฒนาขึ้นมาที่เรียกว่า GAAP (Generally Accepted Accounting Principles) ในขณะที่ทางยุโรปใช้มาตรฐานการบัญชีที่เรียกว่า IAS (International Accounting Standard) เพื่อให้มาตรฐานเป็นไปในทิศทางเดียวกันทั่วโลก IASB (International Accounting Standard Board) หรือคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีสากลจึงกำหนดมาตรฐานการบัญชีที่เป็นรูปแบบเดียวกันเพื่อใช้เป็นหลักสากลทั่วโลกที่เรียกว่า (International Financial Reporting Standards : IFRS) ซึ่งเป็นมาตรฐานใหม่ที่เป็นที่ยอมรับทั่วโลกมากกว่า 120 ประเทศ เป็นหลักการบัญชีที่ยอมรับทั่วโลกสร้างความเที่ยงตรงของการทำบัญชีของบริษัทต่าง ๆ ให้เป็นมาตรฐานเดียวกัน ดังนั้นทุก ๆ บริษัทจะต้องปรับแก้และการรายงานงบการเงินของบริษัทต่อผู้ใช้งบการเงินใหม่ จึงจำเป็นต้องทำให้เป็นที่ยอมรับของสาธารณะ

สำหรับประเทศไทยสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ซึ่งมีหน้าที่จัดทำมาตรฐานการบัญชีของไทยให้เป็นไปตามมาตรฐานสากลและสอดคล้องกับการบัญชีระหว่างประเทศ (IFRS) อย่างไรก็ตามเนื่องจากธุรกรรมและความซับซ้อนของระบบการเงินและการบัญชีมีการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีได้จัดทำและปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยให้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2558 (Bound Volume 2016 Consolidated without early application) โดยจะมีผลบังคับใช้สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2560 (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2559) โดยประเทศไทยมีมาตรฐานการรายงานทางการเงิน 2 ระดับ ได้แก่ 1) มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Thai Financial Reporting Standard for Publicly Accountable Entities: TFRS for PAEs) 2) มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Thai Financial Reporting Standard for Non-Publicly Accountable Entities: TFRS for NPAEs) ทั้งนี้ได้กำหนดค่านิยามของ PAEs ไว้ว่า

1) กิจการที่มีตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการซึ่งมีการซื้อขายต่อประชาชน ไม่ว่าจะ เป็นตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศ หรือการซื้อขายนอกตลาดหลักทรัพย์ (Over the Counter) รวมทั้งตลาดในท้องถิ่นและในภูมิภาค หรือกิจการที่นำส่งหรืออยู่ในกระบวนการของการ นำส่งงบการเงินของกิจการให้แก่สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ หรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่น เพื่อวัตถุประสงค์ในการออกขายหลักทรัพย์ใดๆ ต่อประชาชน

2) กิจการที่ดำเนินธุรกิจหลักในการดูแลสินทรัพย์ของกลุ่มบุคคลภายนอกในวงกว้าง เช่น สถาบันการเงิน บริษัทประกันชีวิต บริษัทประกันวินาศภัย บริษัทหลักทรัพย์กองทุนรวม ตลาด สินค้าเกษตรล่วงหน้าแห่งประเทศไทย ตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น เป็นต้น

3) บริษัทมหาชน ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทมหาชน

ส่วนคำนิยามของ NPAEs คือ กิจการที่ไม่ใช่ PAEs (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2556)

ปัจจุบันคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ได้กำหนดมาตรฐานการรายงานทาง การเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (Thai Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities: TFRS for SMEs) เพื่อให้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดโดยมาตรฐานการ รายงานทางการเงินระหว่างประเทศสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม ฉบับปรับปรุง 2558 (IFRS for SMEs incorporates 2015 Amendment) โดยจะมีผลบังคับใช้ วันที่ 1 มกราคม 2561 ซึ่งจะ นำมาใช้แทนมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Thai Financial Reporting Standards for Non-Publicly Accountable Entities : TFRS for NPAEs) ทั้งนี้ เพื่อรองรับธุรกิจที่มีความซับซ้อนให้ชัดเจนขึ้นลดความยุ่งยากที่มีอยู่ในข้อกำหนดมาตรฐานการ รายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะรวมถึงธุรกิจที่กำลังข้ามชาติ อีกทั้ง สนองความต้องการของผู้ใช้งบการเงิน (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2559)

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน (Practice Efficiency) เป็นผลของความสามารถ รวมถึง ความถูกต้องที่ได้กำหนดไว้ในมาตรฐานการปฏิบัติงานเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผล โดยการใช้ทรัพยากรที่มีอยู่อย่างคุ้มค่าที่สุด (ปาริชาติ แสงพานิช, 2545 หน้า 34) การปฏิบัติงาน ของการตรวจสอบบัญชีมีหลักอยู่ 4 ด้าน ได้แก่ ด้านเป้าหมายความสำเร็จ (Goal Accomplishment) ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน (Internal Process and Operation) ด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ (Standard and Reliability) ด้านความพึงพอใจจากผู้เกี่ยวข้อง (Participant Satisfaction) (สมใจ ลักษณ์, 2546 หน้า 251-252)

ผู้สอบบัญชีภาษีอากร (Tax Auditor) ได้เกิดขึ้นเมื่อปี พ.ศ.2543 อธิบดีกรมสรรพากรจะ เป็นผู้ออกใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้แก่ผู้มีคุณสมบัติที่กำหนดไว้และผู้สอบบัญชีภาษี

อากรมีสิทธิในการตรวจสอบและรับรองบัญชี แสดงความเห็นในงบการเงินของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็ก (นิพนธ์ เห็น โชคชัยชนะและศิลปะพร ศรีจั่นเพชร, 2552 หน้า 18-0)

รายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี เป็นสารสนเทศ หรือ ผลลัพธ์ จากการตรวจสอบ ซึ่งจะเป็นการสื่อสารข้อเท็จจริงที่ได้ตรวจพบในงบการเงิน ดังนั้นรายงานการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีภาษีอากรจึงต้องมีคุณลักษณะที่ดี ถูกต้องและมีคุณภาพเพื่อเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้ข้อมูลในการตัดสินใจได้ถูกต้อง (อรุณ คงรุ่งโชค, 2551) การที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจัดทำรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีจะมีประสิทธิภาพเพียงใดนั้นก็ขึ้นอยู่กับปัจจัยหลาย ๆ อย่างไม่ว่าจะเป็นการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่กำหนดได้อย่างถูกต้องครบถ้วนหรือไม่ เพื่อนำไปสู่การปฏิบัติงานอย่างมีประสิทธิภาพ มีคุณภาพที่เป็นที่ยอมรับและน่าเชื่อถือของผู้ใช้ข้อมูลในงบการเงิน

จากเหตุผลที่ได้กล่าวมาข้างต้น ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาวิจัยผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบว่าการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทยหรือไม่อย่างไร ซึ่งทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย สำหรับ TFRS for SMEs เป็นมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่ ดังนั้นผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการเตรียมความพร้อมสำหรับผู้สอบบัญชีภาษีอากรเพื่อปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินได้ถูกต้องไปในทิศทางเดียวกันตามที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนด และที่สำคัญใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาศักยภาพของประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้มีคุณภาพมีความถูกต้องและน่าเชื่อถือ

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

การวิจัยเรื่องผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทยผู้วิจัยมีวัตถุประสงค์ในการวิจัย ดังนี้

1. เพื่อศึกษาผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

2. เพื่อศึกษาผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

3. เพื่อศึกษาผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

กรอบแนวคิดการวิจัย

การวิจัยเรื่องผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ผู้วิจัยได้ทบทวนวรรณกรรมและกำหนดกรอบแนวคิดในการวิจัยดังนี้

ตัวแปรอิสระ (Independent variable) แบ่งเป็น 3 ส่วนใหญ่ ๆ โดยพิจารณาวิธีการปฏิบัติทางบัญชีและนโยบายการบัญชี เฉพาะส่วนที่เปลี่ยนแปลงหรือเพิ่มเติมไปจากมาตรฐานฉบับเดิม ได้แก่ 1) การนำเสนองบการเงิน 2) การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน และ 3) การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย

1. การนำเสนองบการเงิน ผู้วิจัยได้ใช้หลักเกณฑ์ที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) เฉพาะเรื่อง ได้แก่ 1) การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ 2) การจัดทำงบกระแสเงินสด 3) การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ และ 4) การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

2. การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน ผู้วิจัยได้ใช้หลักเกณฑ์ที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) เฉพาะเรื่อง ได้แก่ 1) เงินลงทุนในบริษัทย่อย 2) เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า 3) ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ 4) อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน 5) ต้นทุนการกู้ยืม และ 6) สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

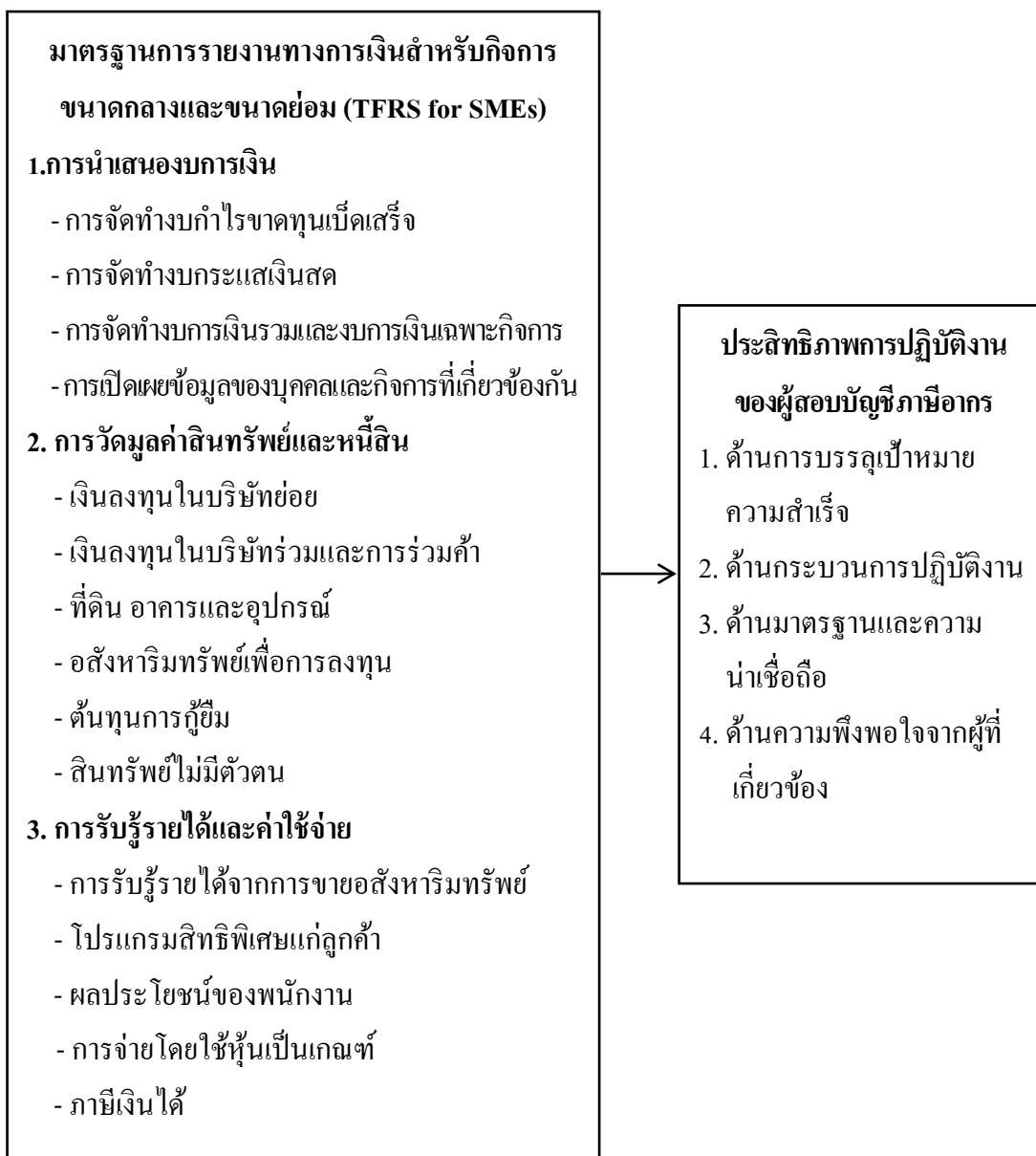
3. การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ผู้วิจัยได้ใช้หลักเกณฑ์ที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) เฉพาะเรื่อง ได้แก่ 1) การรับรู้รายได้จากขายอสังหาริมทรัพย์ 2) โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า 3) ผลประโยชน์ของพนักงาน 4) การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ และ 5) ภาษีเงินได้

ตัวแปรตาม (Dependent variable) คือ ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี โดยใช้หลักการตรวจสอบบัญชีที่มีอยู่ที่ 4 ด้าน ได้แก่ 1) ด้านการบรรลุเป้าหมาย

ความสำเร็จ 2) ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน 3) ด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ และ 4) ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง

ตัวแปรอิสระ

ตัวแปรตาม



ภาพประกอบที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

สมมติฐานที่ 9 การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ

สมมติฐานที่ 10 การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านการระบุนการปฏิบัติงาน

สมมติฐานที่ 11 การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ

สมมติฐานที่ 12 การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง

ขอบเขตของการวิจัย

1. ขอบเขตด้านเนื้อหา

การวิจัยครั้งนี้มุ่งศึกษาผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

2. ขอบเขตด้านประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ทำการศึกษาในครั้งนี้ คือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย เฉพาะผู้ที่มีสิทธิลงลายมือชื่อ ณ วันที่ 1 มีนาคม 2560 จำนวน 3,302 คน (กรมสรรพากร, 2560)

กลุ่มตัวอย่างในการศึกษา คือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย จำนวน 399 คน โดยกำหนดขนาดตัวอย่างจากสูตรของ Yamane ที่ระดับความเชื่อมั่น 95% ค่าความคาดเคลื่อน 5%

3. ขอบเขตด้านตัวแปรที่ศึกษา

3.1 ตัวแปรอิสระ

3.1.1 มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงิน ได้แก่ 1) การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ 2)

การจัดทำงบกระแสเงินสด 3) การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ 4) การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

3.1.2 มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน ได้แก่ 1) เงินลงทุนในบริษัทย่อย 2) เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า 3) ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ 4) อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน 5) ต้นทุนการกู้ยืม 6) สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

3.1.3 มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ได้แก่ 1) การรับรู้รายได้ของการขาย อสังหาริมทรัพย์ 2) โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า 3) ผลประโยชน์ของพนักงาน 4) การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ 5) ภาษีเงินได้

3.2 ตัวแปรตาม

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ได้แก่ 1) ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ 2) ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน 3) ด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ 4) ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ประโยชน์ทางด้านวิชาการ

1.1 เพื่อเพิ่มเติมองค์ความรู้และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน อันได้แก่ การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงิน

1.2 เพื่อเพิ่มเติมองค์ความรู้และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน อันได้แก่ การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน

1.3 เพื่อเพิ่มเติมองค์ความรู้และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน อันได้แก่ การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย

2. ประโยชน์ในการนำไปใช้

2.1 เพื่อเป็นแนวทางให้กับผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในการปฏิบัติตรวจสอบและรับรองบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) นำไปสู่การพัฒนาที่เพิ่มขึ้นของประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน

2.2 เพื่อเป็นแนวทางให้กับผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติทางการตรวจสอบและรับรองบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) นำไปสู่การพัฒนาที่เพิ่มขึ้นของประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน

2.3 เพื่อเป็นแนวทางให้กับผู้ทำบัญชีในการปฏิบัติทางด้านให้เป็นไปตามมาตรฐานมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) นำไปสู่การพัฒนาที่เพิ่มขึ้นของประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน

นิยามศัพท์เฉพาะ

การนำเสนองบการเงิน หมายถึง การรายงานงบการเงินต่อหน่วยงานที่เกี่ยวข้องหรือผู้ใช้ประโยชน์จากงบการเงิน ซึ่งแสดงผลประกอบการของกิจการในแต่ละงวด การรายงานจะต้องรายงานด้วยงบการเงินที่สมบูรณ์ ได้แก่ งบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน งบกระแสเงินสด งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น นโยบายการบัญชีและหมายเหตุประกอบงบการเงิน

การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน การวัดมูลค่า หมายถึง กระบวนการกำหนดจำนวนที่เป็นตัวเงินเพื่อรับรู้องค์ประกอบของงบการเงินในงบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุน การวัดมูลค่าจะเกี่ยวข้องกับการเลือกใช้เกณฑ์การวัดมูลค่า สินทรัพย์ หมายถึง ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของกิจการ ทรัพยากรดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต และกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากทรัพยากรนั้นในอนาคต ซึ่งทรัพยากรทางเศรษฐกิจในที่นี้ก็คือสิ่งของที่เป็นที่ต้องการของบุคคลทั่วไปอาจเป็นสังหาริมทรัพย์หรืออสังหาริมทรัพย์ และเป็นสิ่งที่มีตัวตนหรือไม่มีตัวตนก็ได้ เช่น เงินสด ลูกหนี้ สินค้าคงเหลือ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นต้น หนี้สิน หมายถึง ภาระผูกพันในปัจจุบันของกิจการ ภาระผูกพันดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีตซึ่งการชำระภาระผูกพันนั้น คาดว่าจะส่งผลให้กิจการต้องสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจึงเป็นผลของรายการและเหตุการณ์บัญชีที่เกิดขึ้นแล้วในอดีต ก่อให้เกิดภาระผูกพันในปัจจุบันที่กิจการจะต้องจ่ายชำระหนี้สิน ภาระผูกพันทำให้กิจการต้องสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจนั้นออกไป ดังนั้น การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน หมายถึง การกำหนดจำนวนของ

สินทรัพย์และหนี้สินในรูปของตัวเงินจากการได้มา การขาย หรือการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ รวมถึงการจ่ายชำระตามภาระผูกพันที่เกิดขึ้นทำให้รู้ถึงจำนวนเงินที่เข้าและออกของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของกิจการ

การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย รายได้ หมายถึง การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลาบัญชีในรูปกระแสเข้าหรือการเพิ่มค่าของสินทรัพย์ หรือการลดลงของหนี้สิน อันส่งผลให้ส่วนของผู้ถือหุ้นเพิ่มขึ้น ค่าใช้จ่าย หมายถึง การลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลาบัญชีในรูปกระแสออกหรือการลดค่าของสินทรัพย์ หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สิน อันส่งผลให้ส่วนของผู้ถือหุ้นลดลง ดังนั้น การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย หมายถึง การรวบรวมรายได้และค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน เมื่อรับรู้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่มีการเพิ่มขึ้นหรือลดลงเมื่อกิจการสามารถวัดค่าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตได้อย่างน่าเชื่อถือ

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน หมายถึง การปฏิบัติงานเพื่อให้บรรลุผลสำเร็จที่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ตามเป้าหมายขององค์กร โดยการใช้ทรัพยากรที่มีอยู่อย่างคุ้มค่าที่สุด เพื่อให้ได้มาซึ่งประสิทธิภาพและประสิทธิผลทำให้องค์กรอยู่รอดและมีความก้าวหน้า

Generally Accepted Accounting Principles: GAAP หมายถึง หลักการบัญชีรับรองทั่วไป

International Financial Reporting Standards: IFRS หมายถึง มาตรฐานรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ

Thai Financial Reporting Standards: TFRS หมายถึง มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย

Thai Financial Reporting Standards for Non-Publicly Accountable Entities TFRS for NPAEs หมายถึง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

Thai Financial Reporting Standards for Publicly Accountable Entities TFRS for PAEs หมายถึง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

Thai Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities: TFRS for SMEs หมายถึง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

สรุป

สำหรับเนื้อหาในบทที่ 1 บทนำ เป็นการกล่าวถึงความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา วัตถุประสงค์ของการวิจัย กรอบแนวคิดของวิจัย สมมติฐานการวิจัย ขอบเขตของการวิจัย ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ และนิยามศัพท์เฉพาะ ส่วนบทต่อ ๆ ไป กล่าวถึงประเด็นต่าง ๆ ดังนี้ บทที่ 2 กล่าวถึงแนวคิดทฤษฎีและผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง บทที่ 3 กล่าวถึงระเบียบวิธีวิจัยที่นำมาวิจัย ในครั้งนี้ บทที่ 4 เป็นการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล และบทที่ 5 เป็นการสรุปผลการวิจัย อภิปรายผล และข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในครั้งต่อไป

บทที่ 2

แนวคิดทฤษฎีและผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การวิจัยเรื่องผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (IFRS for SMEs) ที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ผู้วิจัยได้มีการศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องดังนี้

1. การนำเสนองบการเงิน
2. การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน
3. การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย
4. ผู้สอบบัญชี
5. ผู้สอบบัญชีภาษีอากร
6. ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน
7. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

สภาวิชาชีพบัญชีฯ ตระหนักถึงความสำคัญของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-Publicly Accountable Entities – NPAEs) ซึ่งเป็นแรงผลักดันระบบเศรษฐกิจของประเทศและมีความแตกต่างจากกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Publicly Accountable Entities – PAEs) กิจการเหล่านี้ยังมีความซับซ้อนที่แตกต่างกัน ไม่ว่าจะเป็นในแง่ของความซับซ้อนของธุรกรรม ความซับซ้อนของการจัดโครงสร้างดำเนินธุรกิจ ความซับซ้อนของการนำข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้ นอกจากนี้กิจการเหล่านี้ยังมีกลุ่มผู้ใช้งบการเงินที่หลากหลายแตกต่างกัน นอกเหนือจากกลุ่มครอบครัวผู้ก่อตั้งกิจการ ตลอดจนการเติบโตของธุรกิจและการเตรียมความพร้อมในการเป็นธุรกิจข้ามชาติระดับที่แตกต่างกัน (สภาวิชาชีพบัญชี, 2559)

สภาวิชาชีพบัญชีฯ ได้กำหนดแนวปฏิบัติทางบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะโดยการประกาศมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (IFRS for NPAEs) แต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าว ยังไม่ครอบคลุมประเด็นปัญหาของการนำมาตรฐานรายงานทางการเงินไปใช้ในการปฏิบัติ รวมทั้งไม่สามารถรองรับกิจการที่มีการขยายตัวอย่างต่อเนื่อง กล่าวคือ ยังไม่สามารถรองรับธุรกรรมที่มีความซับซ้อน เช่น เครื่องมือทางการเงินที่ซับซ้อน การควบรวมกิจการ การให้หุ้นแก่พนักงาน โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า เป็นต้น และยังมีข้อกำหนดที่มีความยุ่งยากซับซ้อน เช่น การรับรู้ต้นทุนการกู้ยืมที่เข้า

เงื่อนไขเป็นส่วนหนึ่งของราคาหุ้นหลักทรัพย์ การรับรู้รายจ่ายในขั้นตอนพัฒนาเป็นหลักทรัพย์ไม่มีตัวตน ฯลฯ เป็นต้น นอกจากนี้ยังไม่สามารถตอบสนองความต้องการของผู้ใช้รายงานทางการเงินได้แก่ สถาบันการเงินและกรมสรรพากร ซึ่งต้องการรายงานทางการเงินที่มีการเปิดเผยข้อมูลและสะท้อนภาพการดำเนินงานของกิจการมากขึ้น รวมถึงยังไม่สามารถรองรับกิจการที่เริ่มมีการขยายธุรกิจไปสู่การเป็นธุรกิจข้ามชาติ ดังนั้น สภาวิชาชีพบัญชีฯ จึงได้ตั้งคณะทำงาน ฯ เพื่อทำการศึกษานำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (Thai Financial Reporting Standards for Small and Medium – Sized Entities : TFRS for SMEs) เพื่อความเหมาะสมและสามารถปฏิบัติได้กับสภาพแวดล้อมทางธุรกิจสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะในประเทศไทย (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2559) มีการแปลและเรียบเรียงจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม ฉบับปรับปรุงปี 2558 (IFRS for SMEs 2015) ซึ่งมีความเป็นสากลอีกทั้งยังลดความยุ่งยากซับซ้อนที่มีอยู่ในข้อกำหนดของ NPAEs โดยมีหลักการรับรู้รายการและวัดมูลค่าที่ง่ายขึ้นและมีการเปิดเผยในระดับที่น้อยกว่า ประกอบด้วย บทต่าง ๆ 35 บท เมื่อเปรียบเทียบกับมาตรฐาน NPAEs ปัจจุบันมี 22 บท TFRS for SMEs ใช้กับกลุ่มกิจการ NPAEs 2 กลุ่ม ได้แก่ กลุ่มกิจการ NPAEs ที่มีความซับซ้อนและกลุ่มกิจการ NPAEs ที่ไม่มีความซับซ้อน ซึ่งมีความหมายดังนี้

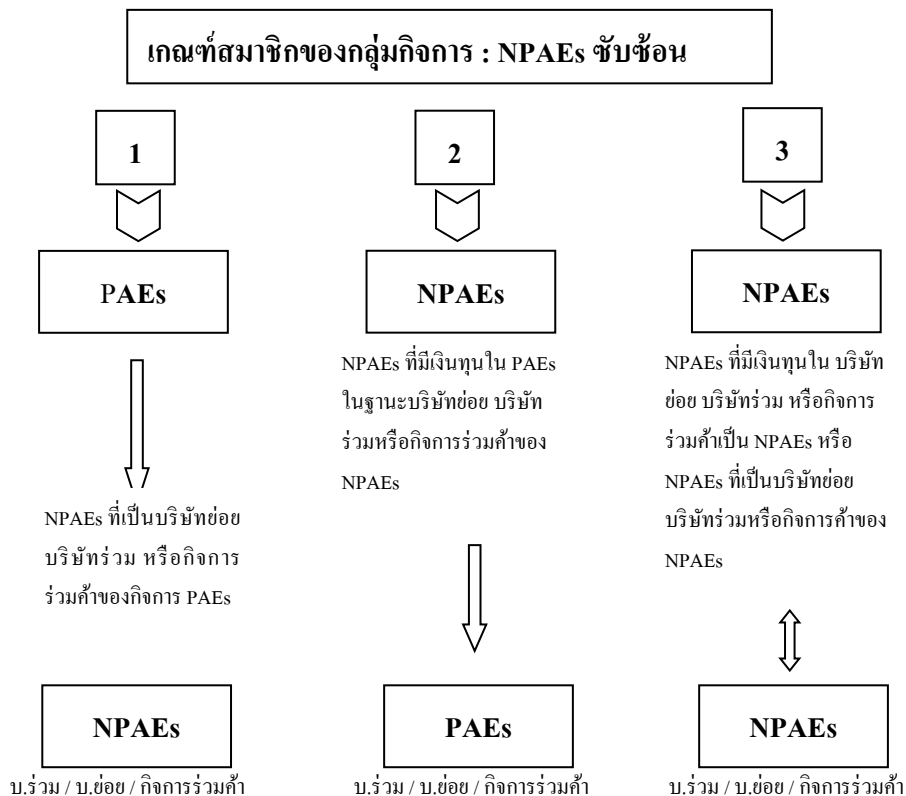
1. กลุ่มกิจการ NPAEs ที่มีความซับซ้อน หมายถึง กิจการ NPAEs ที่เป็นสมาชิกของกลุ่มกิจการโดยเข้าเงื่อนไข ดังต่อไปนี้ (ดูภาพประกอบที่ 2)

1.1 NPAEs ที่เป็นบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้าของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (PAEs)

1.2 NPAEs ที่มีเงินลงทุนในกิจการ PAEs ในฐานะบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้าของกิจการ PAEs

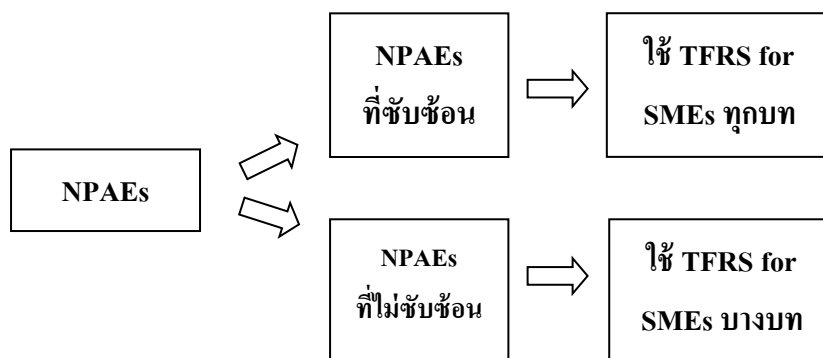
1.3 NPAEs ที่มีเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้าเป็นกิจการ NPAEs หรือ NPAEs ที่เป็นบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้าของกิจการ NPAEs

2. กลุ่มกิจการ NPAEs ที่ไม่มีความซับซ้อน หมายถึง NPAEs ที่ไม่ใช่ NPAEs ที่มีความซับซ้อน



ภาพประกอบที่ 2 แสดงความหมาย NPAEs ชับซ้อน (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2559)

NPAEs ที่มีความทับซ้อนต้องถือปฏิบัติ TFRS for SMEs ทุกบท ส่วน NPAEs ที่ไม่มีความทับซ้อนปฏิบัติตาม TFRS for SMEs บางบท เนื่องจากข้อกำหนดเหล่านั้นไม่เกี่ยวข้องกับการของกิจการ NPAEs ที่ไม่มีความทับซ้อน สามารถสรุปได้ตามภาพดังนี้



ภาพประกอบที่ 3 แสดงการถือปฏิบัติตาม TFRS for SMEs ระหว่าง NPAEs ชับซ้อน และ NPAEs ที่ไม่ทับซ้อน (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2559)

สำหรับกิจการ NPAEs ทั้ง 2 กลุ่ม คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีมีมติกำหนดให้มีการผ่อนผันการบังคับใช้ในบางเรื่อง (ดังภาพตามภาคผนวก ก)

ทั้งนี้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (Thai Financial Reporting Standards for Small and Medium – Sized Entities : TFRS for SMEs) ได้มีการเพิ่มเติมและปรับเปลี่ยนแนวการปฏิบัติทางบัญชี ไปจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Thai Financial Reporting Standards for Non – Publicly Accountable Entities : TFRS for NPAEs) ดังนี้

การนำเสนองบการเงิน

การรายงานงบการเงินต่อหน่วยงานที่เกี่ยวข้องหรือผู้ที่ใช้ประโยชน์จากงบการเงิน ซึ่งแสดงผลประกอบการของกิจการในแต่ละงวด การรายงานจะต้องรายงานด้วยงบการเงินที่สมบูรณ์ ได้แก่ งบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน งบกระแสเงินสด งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และนโยบายการบัญชีและหมายเหตุประกอบงบการเงิน ดังนั้น ในที่นี้ผู้วิจัยขอกล่าวถึงมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) เฉพาะเรื่องที่มีการเปลี่ยนแปลงหรือเพิ่มเติมของการนำเสนองบการเงินซึ่งมีด้วยกัน 4 เรื่อง ได้แก่ 1) การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ 2) การจัดทำงบกระแสเงินสด 3) การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ และ 4) การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน ซึ่งมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

1. การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

ผลการดำเนินงานสำหรับงวดที่กำหนดข้อมูลที่นำเสนอในงบการเงินรวมถึงการนำเสนอข้อมูลโดยสามารถแสดงได้ 2 วิธี

วิธีแสดงงบเดียว งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จจะต้องรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายทุกรายการสำหรับงวดโดย TFRS for SMEs ฉบับนี้ได้กำหนดการนำเสนอการวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายโดยการจัดประเภทตามลักษณะของค่าใช้จ่าย เช่น ค่าเสื่อมราคา ค่าซื้อวัตถุดิบ ค่าขนส่ง เป็นต้น ตามหน้าที่ของค่าใช้จ่าย เช่น ต้นทุนของกิจกรรมการกระจายสินค้า หรือ กิจกรรมการบริหาร เป็นต้น รวมถึงวิธีปฏิบัติที่แตกต่างออกไปสำหรับสถานการณ์ต่าง ๆ เช่น ผลกระทบจากการแก้ไขข้อผิดพลาดและการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีให้แสดงปรับย้อนหลังงบการเงินงวดก่อน แทนการรวมเป็นส่วนหนึ่งของงบกำไรหรือขาดทุนในงวด กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นที่รับรู้เป็นส่วนหนึ่งของกำไรเบ็ดเสร็จรวม แต่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของกำไรหรือขาดทุนเมื่อเกิดรายการขึ้นมี 4 ประเภท

1) กำไรและขาดทุนบางประเภทที่เกิดจากการแปลงค่างบการเงินของหน่วยงานต่างประเทศ

- 2) ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย
- 3) การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของเครื่องมือป้องกันความเสี่ยง
- 4) การเปลี่ยนแปลงในส่วนเกินทุนจากการตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ซึ่งวัดมูลค่าด้วยการตีราคาใหม่

วิธีแสดงสองงบ การนำเสนอจะแยกเป็นสองงบ คือ งบกำไรขาดทุนพร้อมด้วยงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ โดยต้องเริ่มจากงบกำไรหรือขาดทุน รวมถึงต้องเปิดเผยกำไรหรือขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับงวด ซึ่งประกอบด้วยส่วนได้เสียที่ไม่อาจควบคุมและส่วนของผู้เป็นเจ้าของบริษัทใหญ่

โดยสรุปและการนำวิธีทั้งสองมาถือปฏิบัติหากมีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีหรือการแก้ไขข้อผิดพลาดให้แสดงการปรับย้อนหลังงบการเงินงวดก่อนแทนการรวมเป็นส่วนหนึ่งของกำไรหรือขาดทุนในงวดที่เกิดขึ้น รวมถึงต้องแสดงรายการเพิ่มเติมขอย่อยในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จเพื่อให้เกิดความเข้าใจในผลการดำเนินงานของกิจการ และไม่ต้องแสดงหรืออธิบายใด ๆ ของรายได้และค่าใช้จ่ายที่เป็นรายการพิเศษลงในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จหรือหมายเหตุประกอบงบการเงิน

2. การจัดทำงบกระแสเงินสด

งบกระแสเงินสดจะให้ข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงในเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดสำหรับรอบระยะเวลารายงาน โดยแยกแสดงการเปลี่ยนแปลงเป็นกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุนและกิจกรรมจัดหาเงิน

กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน (Cash Flows from Operating Activities) เป็นกระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมหลักที่ก่อให้เกิดรายได้ของกิจการและกิจกรรมอื่นที่ไม่ใช่กิจกรรมลงทุนหรือกิจกรรมจัดหาเงิน แสดงให้เห็นถึงความสามารถการดำเนินงานของกิจการสำหรับกระแสเงินสดที่เพียงพอสำหรับการดำเนินงาน การชำระคืนเงินกู้ การจ่ายเงินปันผล ตลอดจนลงทุนใหม่ โดยไม่จำเป็นต้องพึ่งพาการจัดหาเงินจากแหล่งเงินทุนภายนอก ทั้งนี้สามารถเลือกแสดงกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานได้ 2 วิธี ได้แก่

1) วิธีทางตรง (Direct Method) เป็นวิธีที่แสดงเงินสดรับและเงินสดจ่ายตามลักษณะรายการที่สำคัญในการคำนวณกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน เช่น เงินสดรับจากลูกค้า เงินสดจ่ายให้แก่เจ้าหนี้การค้า เงินสดจ่ายค่าดอกเบี้ย เป็นต้น

2) วิธีทางอ้อม (Indirect Method) เป็นวิธีที่แสดงเริ่มต้นด้วยกำไรขาดทุนตามเกณฑ์คงค้างปรับปรุงด้วยผลกระทบของรายการที่ไม่เกี่ยวข้องกับเงินสด เช่น ค่าเสื่อมราคา ค่าตัดจำหน่าย

เป็นต้น รวมทั้งขาดทุนจากกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุนหรือกิจกรรมจัดหาเงิน เช่น ผลกำไรจากการขายที่ดิน ส่วนลดหรือส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้ที่ตัดจำหน่ายในระหว่างงวด เป็นต้น ทั้งนี้รูปแบบของการนำเสนองบกระแสเงินสดด้วยวิธีทางอ้อมจะแตกต่างจากการนำเสนองบกระแสเงินสดด้วยวิธีทางตรงเฉพาะกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานเท่านั้น งบกระแสเงินสดวิธีทางอ้อมนี้ยังช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถทราบถึงสาเหตุของความแตกต่างระหว่างกำไรขาดทุนตามเกณฑ์คงค้างกับกระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน (ดังตัวอย่างตามภาคผนวก ข)

กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน (Cash Flows from Investing Activities) เป็นกระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมเกี่ยวกับการได้มาและการจำหน่ายสินทรัพย์ระยะยาวและเงินลงทุนอื่น ซึ่งกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุนแสดงให้เห็นถึงรายจ่ายที่กิจการจ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งทรัพยากรที่ก่อให้เกิดรายได้และกระแสเงินสดในอนาคต ดังนั้น เฉพาะรายจ่ายที่ส่งผลให้เกิดการรับรู้สินทรัพย์ในงบแสดงฐานะการเงินเท่านั้นที่สามารถจัดประเภทกิจกรรมลงทุน (ดังตัวอย่างตามภาคผนวก ข)

กระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน (Cash Flows from Financing Activities) เป็นกระแสเงินสดที่แสดงให้เห็นถึงประโยชน์ในการคาดคะเนสิทธิเรียกร้องในกระแสเงินสดในอนาคตจากผู้ให้เงินลงทุน เกิดจากกิจกรรมที่มีผลให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในขนาดองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้นและส่วนของการกู้ยืมของกิจการ (ดังตัวอย่างตามภาคผนวก ข)

2.1 กระแสเงินสดที่เป็นเงินตราต่างประเทศ

ต้องบันทึกกระแสเงินสดจากรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศด้วยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน โดยให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยนระหว่างสกุลเงินที่ใช้ดำเนินงานและสกุลเงินตราต่างประเทศ ณ วันที่เกิดกระแสเงินสด รวมถึงต้องแปลงค่ากระแสเงินสดของบริษัทย่อยในต่างประเทศด้วยอัตราแลกเปลี่ยนระหว่างสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการและสกุลเงินตราต่างประเทศ ณ วันที่เกิดกระแสเงินสด ทั้งนี้ผลกำไรและขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศไม่ถือเป็นกระแสเงินสด ดังนั้นต้องวัดมูลค่าเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดที่ถืออยู่รอบระยะเวลารายงานด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันสิ้นงวด ต้องแยกแสดงผลกำไรหรือขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นต่างหากจากกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุนและกิจกรรมจัดหาเงิน (ดังตัวอย่างตามภาคผนวก ข)

2.2 ดอกเบี้ยและเงินปันผล

กำหนดให้แสดงกระแสเงินสดจากดอกเบี้ยและเงินปันผลรับและจ่ายต้องจัดประเภทกระแสเงินสดว่าเป็นกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุน หรือกิจกรรมจัดหาเงินให้สอดคล้องกับงวดก่อนในแต่ละงวดอย่างสม่ำเสมอ การจัดประเภทกระแสเงินสดจากดอกเบี้ยรับ ดอกเบี้ยจ่าย เงินปันผลรับ และเงินปันผลจ่าย สามารถสรุปในรูปแบบของตาราง (ดังตัวอย่างตามภาคผนวก ข)

นอกจากนี้ยังต้องเปิดเผยกระแสเงินสดที่เกิดจากภาษีเงินได้เป็นรายการที่แยกต่างหาก และให้จัดเป็นประเภทกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานนอกจากจะสามารถระบุได้ว่ามาจากแหล่งกิจกรรมใด

3. การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

3.1 งบการเงินรวม

เป็นงบการเงินของกลุ่มกิจการที่นำเสนอทรัพย์สิน หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ ค่าใช้จ่าย และกระแสเงินสดของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยเสมือนว่าเป็นงบการเงินของหน่วยงานเศรษฐกิจหน่วยงานเดียว

บริษัทใหญ่ต้องนำเสนองบการเงินรวมซึ่งรวมเงินลงทุนในบริษัทย่อย งบการเงินรวมต้องรวมบริษัทย่อยทั้งหมดของบริษัทใหญ่ แต่อย่างไรก็ตามบริษัทใหญ่ไม่จำเป็นต้องนำเสนองบการเงินรวมในกรณีที่เข้าเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

1) บริษัทใหญ่มีฐานะเป็นบริษัทย่อยซึ่งถูกกิจการอื่นควบคุมอยู่ทั้งหมดหรือบางส่วน โดยผู้ถือหุ้นอื่นของกิจการรวมทั้งผู้ถือหุ้นที่ไม่มีสิทธิออกเสียงได้รับทราบและไม่คัดค้านในการที่บริษัทใหญ่จะไม่นำเสนองบการเงินรวม

2) ตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของบริษัทใหญ่ไม่มีการซื้อขายในตลาดสาธารณะ

3) บริษัทใหญ่ไม่ได้นำเสนอหรืออยู่ในกระบวนการของการนำเสนองบการเงินบริษัทให้แก่สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์หรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่น เพื่อวัตถุประสงค์ในการออกขายหลักทรัพย์ใด ๆ ในตลาดสาธารณะ

4) บริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุดหรือในลำดับระหว่างกลางได้จัดทำงบการเงินรวมเผยแพร่เพื่อประโยชน์ของสาธารณะ

การพิจารณาว่ากิจการใดถูกนำมารวมในงบการเงินรวมจะต้องเป็นไปตามหลักการควบคุมที่กำหนดไว้ 3 องค์ประกอบดังนี้



ภาพประกอบที่ 4 หลักการควบคุมการจัดทำงบการเงินรวม (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2558)

3.1.1 หลักเกณฑ์การจัดทำงบการเงินรวม

บริษัทใหญ่ต้องจัดทำงบการเงินรวมโดยใช้นโยบายการบัญชีที่เหมือนกันคั้งนี้ การจัดทำงบการเงินรวมต้องเริ่มตั้งแต่วันที่บริษัทใหม่ได้ควบคุมบริษัทย่อย และสิ้นสุดเมื่อบริษัทใหญ่สูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อย ดังขั้นตอนต่อไปนี้

- 1) รวมรายการที่เหมือนกันระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย เช่น สินทรัพย์หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ และค่าใช้จ่าย
- 2) ตัดมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนของบริษัทใหญ่ในบริษัทย่อยและตัดส่วนได้เสียในส่วนของบริษัทใหญ่ในบริษัทย่อย
- 3) วัตถุประสงค์และแสดงกำไรขาดทุนของบริษัทย่อยที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมสำหรับรอบระยะเวลารายงานแยกต่างหากจากส่วนของผู้ถือหุ้นบริษัทใหญ่

บริษัทใหญ่ต้องรวมรายได้และค่าใช้จ่ายของบริษัทย่อยในงบการเงินรวมตั้งแต่วันที่ซื้อจนถึงวันสิ้นสุดการควบคุมบริษัทย่อยนั้นเมื่อสิ้นสุดการควบคุมผลต่างระหว่างเงินที่ได้รับจากการจำหน่ายบริษัทย่อยและมูลค่าตามบัญชี ณ วันที่สูญเสียการควบคุมให้รับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุนในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ เมื่อสถานะสิ้นสุดลงแต่บริษัทใหญ่ยังคงถือเงินลงทุนในกิจการ เงินลงทุนนี้ต้องบันทึกเป็นสินทรัพย์ทางการเงิน

3.1.2 ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในบริษัทย่อย

ต้องแสดงส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในงบแสดงฐานะการเงินรวมแยกต่างหากจากส่วนของผู้เป็นเจ้าของบริษัทใหญ่ แยกแสดงกำไรหรือขาดทุนต่างหากจากงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและต้องบันทึกส่วนกำไรหรือขาดทุนและแต่ละส่วนประกอบในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น รวมถึงกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมไปยังส่วนของผู้เป็นเจ้าของบริษัทใหญ่และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม

3.2 งบการเงินเฉพาะกิจการ

เป็นงบการเงินที่นำเสนอ โดยบริษัทใหญ่ผู้ลงทุนมีอำนาจควบคุมหรือมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเหนือผู้ได้รับการลงทุน ซึ่งมีการนำเสนอเพิ่มเติมจากงบการเงินรวมหรือเพิ่มเติมจากงบการเงินที่แสดงเงินลงทุนในบริษัทร่วม ทั้งนี้งบการเงินที่แสดงตามวิธีส่วนได้เสียไม่ถือเป็นงบการเงินเฉพาะกิจการ

ในการจัดทำงบการเงินเฉพาะกิจการต้องบันทึกเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในการร่วมค้าและเงินลงทุนในบริษัทร่วมตามวิธีราคาทุนหรือวัดมูลค่าเงินลงทุนด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน เมื่อบันทึกบัญชีแต่ละประเภทแล้วจำเป็นต้องใช้วิธีการบันทึกบัญชีเดียวกันในแต่ละประเภทเงินลงทุนอย่างอื่นสม่ำเสมอ

งบการเงินที่เกิดจากการรวมกันเป็นงบการเงินชุดเดียวที่รวมงบการเงินของกิจการตั้งแต่สองแห่งขึ้นไปที่อยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกัน และระบุว่ากิจการได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดย่อม ต้องตัดรายการและยอดคงเหลือระหว่างกิจการในกลุ่มซึ่งรวมถึงรายการกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากรายการระหว่างกิจการ ในกลุ่มที่รับรู้เป็นสินทรัพย์ เช่น สินค้าคงเหลือ และที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ รวมถึงต้องมีวันที่รายงานวันเดียวกันหรือหากไม่สามารถปฏิบัติได้และต้องใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันสำหรับรายการบัญชีที่เหมือนกันและเหตุการณ์อื่น ๆ ในสถานการณ์ที่คล้ายคลึงกัน (ดังตัวอย่างตามภาคผนวก ค)

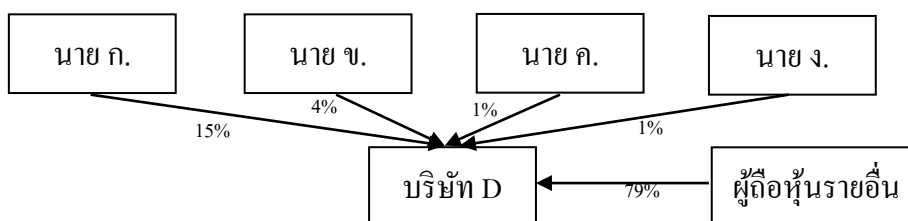
4. การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้อง

เป็นการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินที่จำเป็นที่แสดงความสัมพันธ์ระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยโดยไม่คำนึงว่าจะมีรายการระหว่างกันหรือไม่

4.1 บุคคล หรือ สมาชิกในครอบครัวของบุคคลใด ๆ ที่คาดว่าจะมีอิทธิพลจากบุคคลนั้นในการทำรายการกับกิจการ

4.1.1 มีการควบคุมกิจการ หรือ มีการควบคุมร่วมในกิจการที่เสนอรายงาน

4.1.2 มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเหนือกิจการที่เสนอรายงาน



ภาพประกอบที่ 5 แสดงถึงบุคคล และสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดของบุคคลนั้นมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเหนือบริษัท (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2559)

นาย ก. และนาง ข. เป็นสามีภรรยา กัน นาย ค. เป็นบุตรของนาย ก. และนาง ข. ส่วนนาง ง. เป็นบุตรของนาง ข. และอดีตสามีของนาง ข. บุคคลทั้ง 4 ถือหุ้นของบริษัท D ในสัดส่วนตามภาพ ทั้งนี้ บุคคลทั้ง 4 ไม่ได้เป็นผู้บริหารในบริษัท D

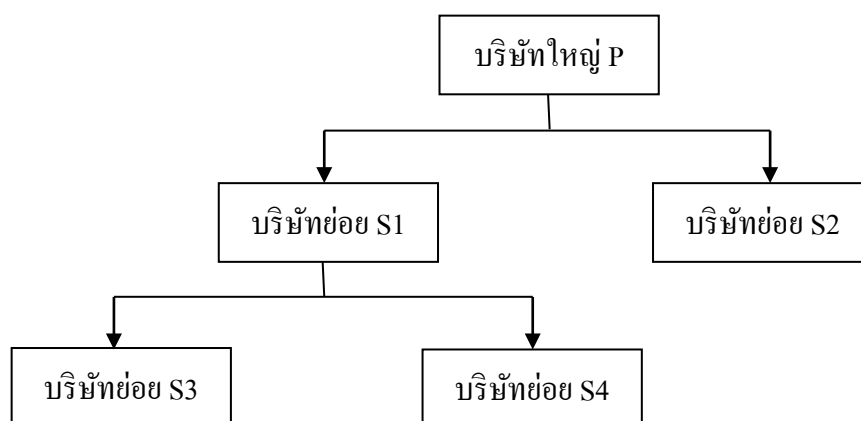
4.1.3 เป็นบุคคลที่มีอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบในการวางแผนสั่งการและควบคุมกิจกรรมต่าง ๆ



ภาพประกอบที่ 6 แสดงถึงบุคคลที่เป็นสมาชิกของผู้บริหารสำคัญของบริษัทใหญ่ของกิจการที่เสนอรายงาน (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2559)

ในมุมมองของบริษัทย่อย B

4.2 กิจการและกิจการที่เสนอรายงานเป็นสมาชิกในกลุ่มกิจการเดียวกัน



ภาพประกอบที่ 7 แสดงถึงบริษัทใหญ่ บริษัทย่อย และบริษัทย่อยในกลุ่มเดียวกัน (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2559)

ในมุมมองของบริษัทใหญ่ P

ทั้งบริษัทย่อย S1 S2 S3 และ S4 เป็นกิจการที่เกี่ยวข้องกันกับบริษัท เนื่องจากบริษัททั้งหมดเป็นบริษัทย่อยของบริษัทใหญ่ P

ในมุมมองของบริษัทย่อย S1

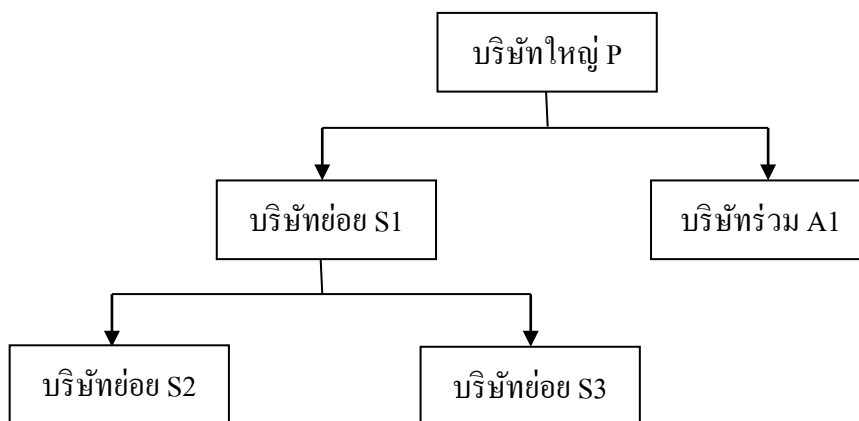
บริษัทใหญ่ P เป็นกิจการที่เกี่ยวข้องกันกับบริษัท เนื่องจากเป็นบริษัทใหญ่ของบริษัท
บริษัทย่อย S2 เป็นกิจการที่เกี่ยวข้องกันกับบริษัท เนื่องจากเป็นบริษัทย่อยในกลุ่มเดียวกัน
บริษัทย่อย S3 และ S4 เป็นกิจการที่เกี่ยวข้องกันกับบริษัท เนื่องจากเป็นบริษัทย่อยของบริษัท

ในมุมมองของบริษัทย่อย S3

บริษัทย่อย S1 เป็นกิจการที่เกี่ยวข้องกันกับบริษัท เนื่องจากเป็นบริษัทใหญ่ของบริษัท

บริษัทใหญ่ P เป็นกิจการที่เกี่ยวข้องกันกับบริษัท เนื่องจากเป็นบริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุด
บริษัทย่อย S4 และ S2 เป็นกิจการที่เกี่ยวข้องกันกับบริษัท เนื่องจากเป็นบริษัทย่อยใน
กลุ่มเดียวกัน โดยมี P เป็นบริษัทใหญ่ลำดับสูงสุดร่วมกัน

4.3 กิจการหนึ่งเป็นบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าของอีกกิจการหนึ่ง



ภาพประกอบที่ 8 แสดงถึงบริษัทร่วม (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2559)

ในมุมมองของบริษัทใหญ่ P

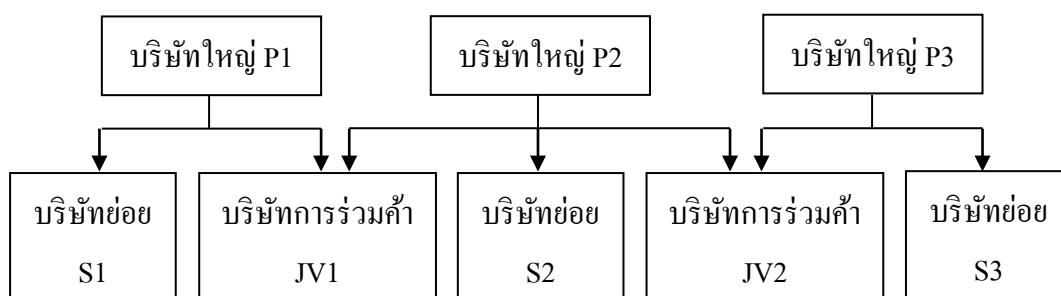
บริษัทร่วม A1 เป็นกิจการที่เกี่ยวข้องกันกับบริษัท เนื่องจากเป็นบริษัทร่วม

ในมุมมองของบริษัทร่วม A1

บริษัทใหญ่ P เป็นกิจการที่เกี่ยวข้องกันกับบริษัท เนื่องจากบริษัทร่วม A1 เป็นบริษัทร่วม
ของบริษัทใหญ่ P

บริษัทย่อย S1 S2 และ S3 เป็นกิจการที่เกี่ยวข้องกันกับบริษัท เนื่องจากบริษัทร่วม A1
เป็นบริษัทร่วมของกลุ่มกิจการซึ่งมี บริษัทใหญ่ P เป็นบริษัทใหญ่

4.4 กิจการทั้งสองเป็นการร่วมค้าของบุคคลที่สามคนเดียวกัน



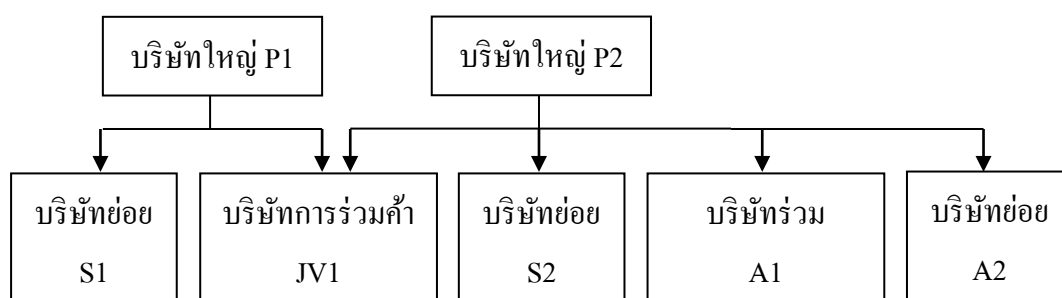
ภาพประกอบที่ 9 แสดงถึงการร่วมค้าของบุคคลที่สามคนเดียวกัน (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2559)

ในมุมมองของบริษัทร่วมค้า JV1

บริษัทการร่วมค้า JV2 เป็นกิจการที่เกี่ยวข้องกันกับบริษัท เนื่องจากบริษัทการร่วมค้า JV1 และบริษัทการร่วมค้า JV2 มีผู้ร่วมค้าร่วมกันคือ บริษัทใหญ่ P2

บริษัทใหญ่ P1 และ P2 และบริษัทย่อย S1 และ S2 เป็นกิจการที่เกี่ยวข้องกันกับบริษัท เนื่องจากบริษัทการร่วมค้า JV1 เป็นการร่วมค้าของกลุ่มกิจการ 2 กลุ่ม คือ กลุ่มบริษัทใหญ่ P1 และกลุ่มบริษัทใหญ่ P2

4.5 กิจการหนึ่งเป็นร่วมค้าของบุคคลที่สามและอีกกิจการหนึ่งเป็นบริษัทร่วมของบุคคลที่ 3



ภาพประกอบที่ 10 แสดงถึงการร่วมค้าและบริษัทร่วมของบุคคลที่สามคนเดียวกัน (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2559)

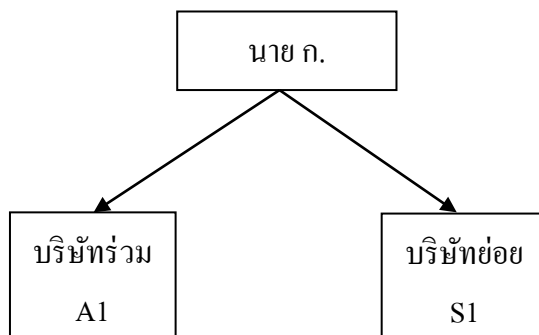
ในมุมมองของบริษัทร่วม A1

บริษัทการร่วมค้า JV1 เป็นกิจการที่เกี่ยวข้องกันกับบริษัท เนื่องจากบริษัทใหญ่ P2 เป็นผู้ร่วมค้าในขณะเดียวกันก็เป็นผู้ลงทุนที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญในบริษัทร่วม A1

นอกจากนี้ บริษัทใหญ่ P2 และบริษัทย่อย S2 เป็นกิจการที่เกี่ยวข้องกันกับบริษัท เนื่องจากบริษัทร่วม A1 เป็นบริษัทร่วมของกลุ่มกิจการซึ่งมีบริษัทใหญ่ P2 เป็นบริษัทใหญ่

บริษัทร่วม A2 ไม่ถือเป็นกิจการไม่ถือเป็นกิจการที่เกี่ยวข้องกันกับบริษัท

4.6 สมาชิกในครอบครัวใด ๆ มีอิทธิพลที่มีนัยสำคัญเหนือกิจการ



ภาพประกอบที่ 11 แสดงถึงบุคคลที่ควบคุมกิจการที่เสนอรายงานเป็นบุคคลที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเหนือกิจการ (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2559)

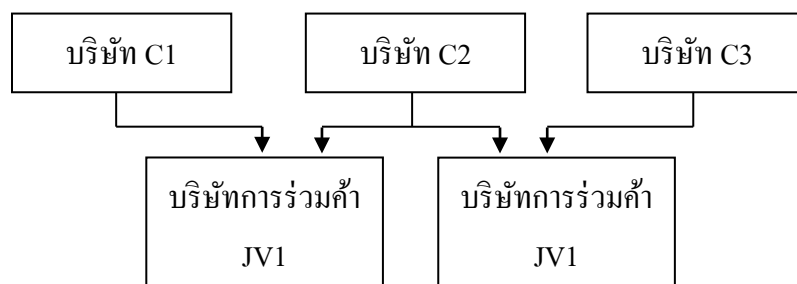
ในมุมมองของบริษัทย่อย S1

บริษัทร่วม A1 เป็นกิจการที่เกี่ยวข้องกันกับบริษัท เนื่องจากนาย ก. (ซึ่งควบคุมบริษัทย่อย S1) มีอิทธิพลที่มีนัยสำคัญเหนือบริษัทร่วม A1

ลักษณะที่ไม่ถือเป็นบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

1) กิจการสองกิจการมีเพียงกรรมการคนใดคนหนึ่ง หรือผู้บริหารสำคัญคนใดคนหนึ่งร่วมกัน หรือเนื่องจากสมาชิกคนหนึ่งของผู้บริหารสำคัญของกิจการหนึ่งมีอิทธิพลเหนืออีกกิจการหนึ่ง

2) ผู้ร่วมค้าสองรายเพียงแต่ทั้งสองควบคุมร่วมกันในการร่วมค้า



ภาพประกอบที่ 12 แสดงถึงผู้ร่วมค้าสองรายควบคุมร่วมกันในการร่วมค้า (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2559)

ในมุมมองของบริษัท C1

บริษัท C2 ไม่ใช่กิจการที่เกี่ยวข้องกันกับบริษัทเนื่องจากเป็นเพียงผู้ร่วมค้าที่ควบคุมร่วมกันในบริษัทร่วมค้า JV1

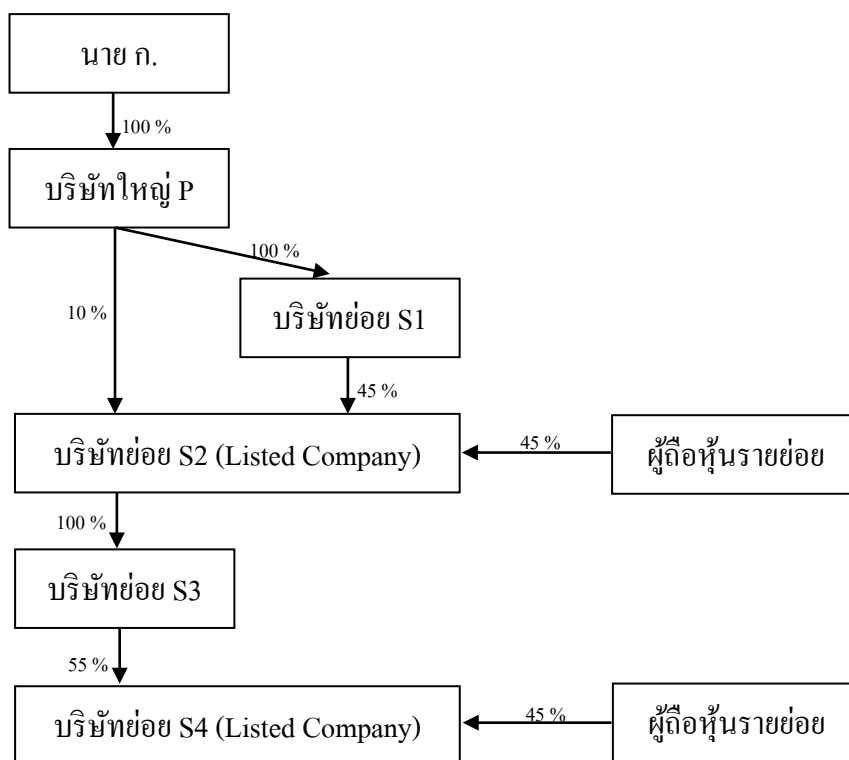
ในมุมมองของบริษัทการร่วมค้า JV1

บริษัทาร่วมค้า JV2 เป็นกิจการที่เกี่ยวข้องกันกับบริษัท เนื่องจากบริษัทาร่วมค้า JV1 และบริษัทาร่วมค้า JV2 มีผู้ร่วมค้าร่วมกันคือ บริษัท C2

3) กิจการที่ความสัมพันธ์ในการทำธุรกิจที่กระทบต่อความเป็นอิสระในการดำเนินกิจกรรมทางธุรกิจของกิจการ

4) ลูกค้า ผู้ขาย เจ้าของสิทธิการค้า ผู้จัดจำหน่ายที่กิจการมีรายการค้าด้วยในปริมาณที่มีนัยสำคัญ

กิจการต้องเปิดเผยความสัมพันธ์ระหว่างบริษัทและบริษัทย่อยในทุกกรณีไม่ว่าจะเป็นรายการระหว่างกันหรือไม่



ภาพประกอบที่ 13 แสดงถึงการเปิดเผยชื่อของบริษัทใหญ่ บุคคลหรือกิจการที่เป็นผู้ควบคุมสูงสุดในกิจการ และบริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุดของกลุ่มกิจการ (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2559)

การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของบริษัทย่อย S4

บริษัทใหญ่และผู้ควบคุมสูงสุดในกิจการของบริษัท คือ บริษัทย่อย S3 และนาย ก. ตามลำดับบริษัทใหญ่ในลำดับแรกสุดที่จัดทำงบการเงินรวมเพื่อเสนอต่อประชาชน คือ บริษัทย่อย S2

การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน

การวัดมูลค่า หมายถึง กระบวนการกำหนดจำนวนที่เป็นตัวเงินเพื่อรับรองประกอบของงบการเงินในงบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุน การวัดมูลค่าจะเกี่ยวข้องกับการเลือกใช้เกณฑ์การวัดมูลค่า สินทรัพย์ หมายถึง ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของกิจการ ทรัพยากรดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต และกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากทรัพยากรนั้นในอนาคต ซึ่งทรัพยากรทางเศรษฐกิจในที่นี้ก็คือสิ่งของที่เป็นที่ต้องการของบุคคลทั่วไปอาจเป็นสิ่งหายากหรือสิ่งหายากและเป็นสิ่งที่มีตัวตนหรือไม่มีตัวตนก็ได้ เช่น เงินสด ลูกหนี้ สินค้าคงเหลือ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นต้น หนี้สิน หมายถึง ภาระผูกพันในปัจจุบันของกิจการ ภาระผูกพันดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีตซึ่งการชำระภาระผูกพันนั้นคาดว่าจะส่งผลให้กิจการต้องสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจึงเป็นผลของรายการและเหตุการณ์บัญชีที่เกิดขึ้นแล้วในอดีต ก่อให้เกิดภาระผูกพันในปัจจุบันที่กิจการจะต้องจ่ายชำระหนี้สิน ภาระผูกพันทำให้กิจการต้องสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจนั้นออกไป ดังนั้นการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน หมายถึง การกำหนดจำนวนของสินทรัพย์และหนี้สินในรูปของตัวเงินจากการได้มา การขาย หรือการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ รวมถึงการจ่ายชำระตามภาระผูกพันที่เกิดขึ้นทำให้รู้ถึงจำนวนเงินที่เข้าและออกของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของกิจการ ดังนั้น ในที่นี้ผู้วิจัยขอกล่าวถึงมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) เฉพาะเรื่องที่มีการเปลี่ยนแปลงหรือเพิ่มเติมของการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินมีด้วยกัน 6 เรื่องได้แก่ 1) เงินลงทุนในบริษัทย่อย 2) เงินลงทุนในบริษัทร่วมค้าและการร่วมค้า 3) ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ 4) อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน 5) ต้นทุนการกู้ยืม และ 6) สินทรัพย์ไม่มีตัวตน มีรายละเอียดดังต่อไปนี้

1. เงินลงทุนในบริษัทย่อย

กิจการซึ่งอยู่ภายใต้การควบคุมของบริษัทใหญ่ ผู้ร่วมค้าที่มีส่วนได้เสียในกิจการที่ควบคุมร่วมกันนำเสนองบการเงินเฉพาะกิจการและระหว่างกาลปฏิบัติตามมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม ต้องใช้นโยบายการบัญชีสำหรับการบันทึกเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม และกิจการที่ควบคุมร่วมกันด้วยวิธีใดวิธีหนึ่ง ดังนี้

1) วิธีราคาทุน

ต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วมด้วยราคาทุนหักผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมซึ่งรับรู้ตามการด้อยค่าของสินทรัพย์เว้นแต่บริษัทร่วมดังกล่าวมีการเสนอราคาที่เผยแพร่ต่อสาธารณะ

ผู้ลงทุนต้องรับรู้รายการเงินปันผลและการแบ่งปันส่วนทุนอื่นที่ได้รับจากการลงทุนเป็นรายได้ โดยไม่ต้องคำนึงว่าส่วนแบ่งนั้นมาจากกำไรของบริษัทย่อยและบริษัทร่วมที่สะสมมาตั้งแต่ก่อนหรือหลังวันที่ได้มาซึ่งเงินลงทุน ต้องวัดมูลค่าที่มีการเสนอราคาที่เผยแพร่ต่อสาธารณะด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรม

2) วิธีส่วนได้เสีย

การบันทึกบัญชีส่วนได้เสียนั้น ผู้ลงทุนต้องรับรู้รายการเงินลงทุนในตราสารทุนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาที่ทำให้เกิดราคา (ซึ่งรวมถึงต้นทุนในการทำรายการ) จากนั้นต้องปรับปรุงรายการเพื่อให้สะท้อนถึงส่วนแบ่งในกำไรหรือขาดทุนในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นของบริษัทย่อย บริษัทร่วม ตามสัดส่วนที่ผู้ลงทุนมีส่วนได้เสียอยู่

3) วิธีมูลค่ายุติธรรม

ผู้ลงทุนต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วมที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกด้วยราคาที่ทำให้เกิดรายการ โดยไม่รวมต้นทุนในการทำรายการ

การรายงานผู้ลงทุนต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วมด้วยมูลค่ายุติธรรม ซึ่งการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน โดยใช้แนวปฏิบัติเกี่ยวกับการวัดมูลค่ายุติธรรม ผู้ลงทุนที่ใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมต้องใช้วิธีราคาทุนสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วมในกรณีที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยปราศต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป

2. เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า

2.1 เงินลงทุนในบริษัทร่วม

กิจการซึ่งรวมถึงกิจการที่ไม่ได้ก่อตั้งในรูปแบบบริษัทที่อยู่ภายใต้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญของผู้ลงทุนและไม่ถือเป็นบริษัทย่อยหรือส่วนได้เสียในการร่วมค้า การเลือกนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการวัดมูลค่า ผู้ลงทุนต้องรับรู้เงินลงทุนทุกรายการ โดยใช้วิธีใดวิธีหนึ่ง ดังนี้

- 1) วิธีราคาทุน
- 2) วิธีส่วนได้เสีย
- 3) วิธีมูลค่ายุติธรรม

การแสดงรายการในงบการเงินผู้ลงทุนต้องจัดประเภทรายการเงินลงทุนในบริษัทร่วมเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

2.2 เงินลงทุนในการร่วมค้า

เป็นการร่วมงานซึ่งผู้ที่มีการควบคุมร่วมมีสิทธิในสินทรัพย์สุทธิของการร่วมการงานนั้น โดยการร่วมค้ำนั้นจะต้องจัดตั้งเป็นหน่วยงานแยกต่างหาก ผู้ร่วมค้ำไม่มีส่วนได้เสียใด ๆ ในสินทรัพย์และผูกพันในหนี้สินแต่ละรายการของการร่วมค้ำเจ้าหนี้ของการร่วมค้ำไม่มีสิทธิไต่เบียดกับผู้ร่วมการงานให้ชำระหนี้ของการร่วมค้ำได้ ผู้เข้าร่วมค้ำจะรับผิดชอบเพียงเงินลงทุนของตนในร่วมค้ำเท่านั้นและผู้ร่วมค้ำจะต้องบันทึกบัญชีเงินลงทุนในการร่วมค้ำด้วยวิธีส่วนได้เสีย

การเลือกนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการวัดมูลค่าผู้ร่วมค้ำต้องรับรู้ส่วนได้เสียในกิจการที่ควบคุมร่วมกันทุกรายการ โดยวิธีใดวิธีหนึ่ง ดังนี้

- 1) วิธีราคาทุน
- 2) วิธีส่วนได้เสีย
- 3) วิธีมูลค่ายุติธรรม

ผู้ร่วมค้ำต้องรับรู้ส่วนได้เสียของผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการโอนหรือขายสินทรัพย์ให้แก่การร่วมค้ำและได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญให้แก่การร่วมค้ำแต่ยังคงครอบครองสินทรัพย์นั้นอยู่ ผู้ร่วมค้ำต้องรับรู้ผลกำไรหรือผลขาดทุนเฉพาะส่วนที่เป็นส่วนได้เสียของผู้ร่วมค้ำอื่น แต่เมื่อผู้ร่วมค้ำซื้อสินทรัพย์จากการร่วมค้ำไม่ต้องรับรู้ส่วนแบ่งของตนในกำไรที่เกิดจากการร่วมค้ำที่ได้รับจากสินทรัพย์จนกว่าผู้ร่วมค้ำจะขายสินทรัพย์ให้บุคคลที่สามที่มีความอิสระ เว้นแต่กรณีผลขาดทุนจากการด้อยค่าผู้ร่วมค้ำต้องรับรู้ผลขาดทุนนั้นทันที

3. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

สินทรัพย์ที่มีตัวตนที่กิจการมีไว้เพื่อประโยชน์ในการผลิตเพื่อใช้ในการจำหน่ายสินค้าหรือบริการ เพื่อให้เช่าหรือใช้ในการบริหารงานโดยกิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลารายงาน

3.1 การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

การรับรู้ต้นทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เป็นสินทรัพย์เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากรายการนั้น และสามารถวัดมูลค่าต้นทุนของรายการนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกโดยใช้ราคาทุน

ราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ประกอบไปด้วย ราคาซื้อรวมถึงค่าธรรมเนียมวิชาชีพและค่าที่ปรึกษาทางกฎหมาย อาคารขาเข้า ต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาสินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพพร้อมใช้งาน รวมถึงต้นทุนที่ประมาณในเบื้องต้นสำหรับการซื้อ การขนย้ายและการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์ซึ่งเป็นภาระผูกพันของกิจการที่เกิดขึ้นเมื่อกิจการได้รับสินทรัพย์นั้นมา

3.2 การวัดมูลค่าภายหลังจากรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก

วิธีราคาทุน ภายหลังกการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกต้องวัดมูลค่าของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม

วิธีการตีราคาใหม่ การวัดมูลค่าที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการตีราคาใหม่หักด้วยค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม และต้องมีการตีราคาใหม่สม่ำเสมอเพื่อให้แน่ใจว่ามูลค่าตามบัญชีจะไม่แตกต่างจากมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานอย่างมีสาระสำคัญ หากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ทำให้มูลค่าตามบัญชีเพิ่มขึ้นหรือลดลงต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีจากการตีราคาใหม่ไปยังกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น รับรู้จำนวนสะสมที่เพิ่มขึ้นหรือลดลงยังส่วนของเจ้าของภายใต้หัวข้อส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์

วิธีราคาทุน	วิธีการตีราคาใหม่
ราคาทุน	มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการตีราคาใหม่
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม	หัก ค่าเสื่อมราคาสะสมที่เกิดขึ้นภายหลัง
หัก ผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม ของสินทรัพย์	หัก ผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม ที่เกิดขึ้นภายหลัง

ภาพประกอบที่ 14 แสดงถึงการเลือกใช้นโยบายสำหรับการวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2559)

3.3 การคิดค่าเสื่อมราคา

กิจการต้องบันทึกส่วนจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์จะเริ่มต้นคิดค่าเสื่อมราคาเมื่อสินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพและสถานที่ที่พร้อมใช้งานได้ตามวัตถุประสงค์ และการคิดค่าเสื่อมราคาจะสิ้นสุดเมื่อกิจการตัดรายการสินทรัพย์และไม่สามารถหยุดคิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่หยุดใช้งาน นอกจากสินทรัพย์นั้นค่าเสื่อมราคาเต็มแล้ว

3.4 วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา

การเลือกใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาจะต้องเลือกโดยคำนึงถึงรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ โดยวิธีการคิดค่าเสื่อมราคามีหลายวิธีเช่น วิธีเส้นตรง วิธียอดคงเหลือลดลงและวิธีที่ขึ้นอยู่กับปริมาณการใช้ เช่น วิธีจำนวนผลผลิต หากรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตนั้นเปลี่ยนแปลงไปอย่างมีนัยสำคัญจะต้องมีการทบทวนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาใหม่ หรืออาจมีการเปลี่ยนแปลงค่าเสื่อมราคา การเปลี่ยนแปลงถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี

3.5 การด้อยค่าของสินทรัพย์

ผลขาดทุนจากการด้อยค่าเกิดขึ้นเมื่อมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สูงกว่าที่คาดว่าจะได้รับคืนต้องรับรู้ หรือกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์นั้นจำนวนค่าชดเชยจากบุคคลที่สามที่เกิดจากการด้อยค่า สูญหาย หรือเลิกใช้ต้องนำมารวมในกำไรหรือขาดทุนเมื่อมีสิทธิได้รับค่าชดเชยนั้น และการจำหน่ายสินทรัพย์ก่อนวันที่คาดการณ์ไว้อาจบ่งชี้ได้ว่าสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่าจำเป็นต้องคำนวณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ว่าสินทรัพย์นั้นเกิดจากการด้อยค่าหรือไม่

4. อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

เป็นอสังหาริมทรัพย์ เช่น ที่ดินหรืออาคารหรือทั้งที่ดินและอาคารที่ถือครองโดยเจ้าของหรือโดยผู้เช่าภายใต้สัญญาเช่าการเงินเพื่อหาประโยชน์รายได้ค่าเช่า จากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าสินทรัพย์หรือทั้งสองอย่าง ผู้เช่าสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์ได้โดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป อสังหาริมทรัพย์ที่มีการใช้ร่วมกันต้องแยกระหว่างอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนและที่ดิน อาคารและอุปกรณ์หากมูลค่ายุติธรรมขององค์ประกอบของอสังหาริมทรัพย์การลงทุนไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามมากเกินไป อสังหาริมทรัพย์ทั้งหมดต้องบันทึกเป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

4.1 การวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการเริ่มแรก

การวัดมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเมื่อรับรู้รายการเริ่มแรกด้วยราคาทุน หากการจ่ายชำระมีการขยายกำหนดการชำระออกไปราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเท่ากับมูลค่าปัจจุบันของเงินที่ต้องชำระในอนาคตทั้งหมด ต้นทุนเมื่อเริ่มแรกของส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์ที่ถือไว้ภายใต้สัญญาและจัดเป็นประเภทอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน แม้ว่าสัญญาเช่าจะถูกรับจัดเป็นประเภทสัญญาเช่าดำเนินงาน สินทรัพย์ต้องรับรู้ด้วยมูลค่าที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์และมูลค่าปัจจุบันของจำนวนขั้นต่ำที่ต้องจ่าย

4.2 การวัดมูลค่าภายหลังเมื่อรับรู้รายการ

ในการรายงานแต่ละครั้งกิจการต้องวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วยมูลค่ายุติธรรม การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนหากส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์ที่ถือครองภายใต้สัญญาเช่าถูกจัดประเภทเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน รายการที่บันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรมคือส่วนได้เสียไม่ใช่อสังหาริมทรัพย์ กิจการต้องรับรู้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนอื่นทั้งหมดด้วยวิธีราคาทุน

5. ต้นทุนการกู้ยืม

ดอกเบี้ยและต้นทุนอื่นที่เกิดขึ้นจากการกู้ยืมของกิจการรวมถึงค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยที่คำนวณโดยวิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง หรือค่าใช้จ่ายที่เกิดจากสัญญาเช่าการเงิน หรือผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากการกู้ยืมเป็นเงินตราต่างประเทศสำหรับส่วนที่นำมาปรับปรุงกับต้นทุนของดอกเบี้ยกิจการต้องรับรู้ต้นทุนการกู้ยืมทั้งหมดเป็นค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่เกิดขึ้น

ทั้งนี้ การปฏิบัติดังกล่าวอาจส่งผลให้เกิดปัญหาในทางปฏิบัติที่อาจสร้างภาระในการปรับปรุงบัญชีให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ดังนั้น สภาวิชาชีพฯ จึงได้กำหนดแนวทางที่สามารถเลือกปฏิบัติได้ ดังนี้

- 1) สามารถรับรู้ต้นทุนการกู้ยืมทั้งหมดเป็นค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่เกิดขึ้น
- 2) สามารถรับรู้เป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนสินทรัพย์ได้ เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่าต้นทุนการกู้ยืมจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต และสามารถคำนวณต้นทุนการกู้ยืมได้อย่างน่าเชื่อถือ และต้นทุนที่เกิดที่กู้ยืมมาเพื่อให้ได้ซึ่งสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข

สินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข หมายถึง สินทรัพย์ที่จำเป็นต้องใช้ระยะเวลาในการเตรียมพร้อมเพื่อให้สามารถนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ได้ตามประสงค์หรือนำไปขาย หรือสินทรัพย์ที่ต้องใช้ระยะเวลาในการแปลงสภาพให้พร้อมที่จะขาย และสินทรัพย์ที่อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขายทันทีที่ซื้อ

6. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่สามารถระบุได้และไม่มีลักษณะทางกายภาพสามารถแยกออกหรือแบ่งออกจากกิจการ สามารถขายโอน ให้สิทธิ หรือแลกเปลี่ยนได้ สินทรัพย์นั้นเกิดจากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น โดยไม่คำนึงถึงว่าสิทธิเหล่านั้นจะสามารถโอนหรือสามารถแยกออกจากกิจการ

6.1 การรับรู้รายการ

การรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะต้องมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือและสินทรัพย์ไม่ได้เกิดขึ้นเนื่องจากรายจ่ายที่เกิดภายในกิจการสำหรับรายการที่ไม่มีตัวตน

6.2 การวัดมูลค่า

การวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุนสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ การอุดหนุนจากรัฐบาล การแลกเปลี่ยน ต้องวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม

การวัดมูลค่าสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนภายหลังการรับรู้รายการด้วยราคาหักค่าตัดจำหน่าย สะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม

6.3 อายุการให้ประโยชน์

อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนต้องรวมระยะเวลาที่ต่ออายุใหม่เฉพาะกรณี ที่มีหลักฐานสนับสนุนการต่ออายุใหม่โดยไม่มีต้นทุนที่มีนัยสำคัญ หากอายุการให้ประโยชน์ไม่สามารถก่อให้เกิดความน่าเชื่อถือต้องพิจารณาบนพื้นฐานของประมาณการที่ดีที่สุดของผู้บริหารแต่ ต้องไม่เกิน 10 ปี และต้องมีการปันส่วนจำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนอย่างเป็นระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน และกำหนดมูลค่าคงเหลือสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนให้เป็นศูนย์

การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย

รายได้ หมายถึง การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลาบัญชีในรูป กระแสเข้าหรือการเพิ่มค่าของสินทรัพย์ หรือการลดลงของหนี้สิน อันส่งผลให้ส่วนของเจ้าของ เพิ่มขึ้น ค่าใช้จ่าย หมายถึง การลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลาบัญชีในรูป กระแสออกหรือการลดค่าของสินทรัพย์ หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สิน อันส่งผลทำให้ส่วนของ เจ้าของลดลง ดังนั้น การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย หมายถึง การรวบรวมรายได้และค่าใช้จ่ายในงบ กำไรขาดทุน เมื่อรับรู้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่มีการเพิ่มขึ้นหรือลดลงเมื่อกิจการสามารถ วัดค่าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตได้อย่างน่าเชื่อถือ ดังนั้น ในที่นี้ผู้วิจัยขอกล่าวถึง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) เฉพาะ เรื่องที่มีการเปลี่ยนแปลงหรือเพิ่มเติมของการนำเสนองบการเงินซึ่งมีด้วยกัน 5 เรื่อง ได้แก่ 1) การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ 2) โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า 3) ผลประโยชน์ของ พนักงาน 4) การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ และ 5) ภาษีเงินได้ ซึ่งมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

1. การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์

การสร้างอสังหาริมทรัพย์ไม่ว่าจะก่อสร้างเองหรือผ่านผู้รับเหมาอื่นถือว่าสัญญาก่อสร้าง เป็นการให้บริการและรับรู้รายได้โดยวิธีอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จก็ต่อเมื่อผู้ซื้อสามารถกำหนด ส่วนประกอบโครงสร้างหลักของการออกแบบอสังหาริมทรัพย์ก่อนที่การก่อสร้างจะเริ่มขึ้น หรือผู้ซื้อต้องจัดหาและส่งมอบวัสดุก่อสร้างและกิจการให้บริการก่อสร้างเท่านั้น

หากมีการให้บริการพร้อมจัดหาวัสดุก่อสร้าง เพื่อทำตามภาระผูกพันตามสัญญาในการส่งมอบอสังหาริมทรัพย์ให้กับผู้ซื้อถือเป็นสัญญาการขายสินค้า ผู้ซื้อยังไม่มีอำนาจในการควบคุมหรือ

ยังไม่ได้รับการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญ ดังนั้นการโอนจะเกิดขึ้นก็ต่อเมื่อมีการส่งมอบบอสังหาริมทรัพย์ที่เสร็จสมบูรณ์แล้วให้กับผู้ซื้อ

2. โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า

โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้าสามารถดำเนินการได้หลายรูปแบบเพื่อกระตุ้นลูกค้าให้สนใจที่จะซื้อสินค้าหรือรับบริการจากกิจการ ลูกค้าอาจจะต้องการสะสมคะแนนให้ได้ตามจำนวนที่กำหนดหรือตามมูลค่าของคะแนนสะสมก่อนจึงจะใช้สิทธิแลกซื้อสินค้าหรือบริการได้

การรับรู้และวัดมูลค่าภาระผูกพันที่กิจการจัดหาสินค้าหรือบริการ โดยไม่มีค่าตอบแทนหรือโดยให้ส่วนลดในสินค้าหรือบริการ ให้ปันส่วนสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับจากรายการขายให้กับคะแนนสะสม และรับรู้รายได้รอการรับรู้ ให้ประมาณการต้นทุนในอนาคตจากการจัดหารางวัลให้แก่ลูกค้า

การวัดมูลค่ายุติธรรมของคะแนนสะสมอาจอ้างอิงจากมูลค่ายุติธรรมของรางวัลที่ให้ลูกค้าใช้สิทธิโดยต้องพิจารณาจากจำนวนของส่วนลดหรือสิ่งจูงใจที่เสนอให้แก่ลูกค้า สัดส่วนของคะแนนสะสมที่คาดว่าลูกค้าจะไม่นำมาใช้สิทธิและความเสี่ยงที่ลูกค้าไม่สามารถทำคะแนนสะสมได้ตามเงื่อนไข

3. ผลประโยชน์ของพนักงาน

ผลประโยชน์ของพนักงาน หมายถึง สิ่งตอบแทนทุกรูปแบบที่กิจการให้เพื่อแลกเปลี่ยนกับการบริการที่ได้รับจากพนักงาน โดยแบ่งออกเป็น 4 ประเภท ได้แก่

1) ผลประโยชน์ระยะสั้นพนักงาน ที่ไม่ใช่ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างที่มีกำหนดชำระภายใน 12 เดือน นับจากวันสิ้นสุดที่พนักงานให้บริการ

2) ผลประโยชน์หลังออกจากงาน ที่ไม่ใช่ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างซึ่งมีการจ่ายหลังจากการจ้างงานสิ้นสุดลง

3) ผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน ที่ไม่ใช่ผลประโยชน์หลังออกจากงานและผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง ซึ่งไม่ได้ถึงกำหนดชำระภายใน 12 เดือน นับจากวันสิ้นสุดที่พนักงานให้บริการ

4) ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง เป็นผลประโยชน์ที่จะจ่ายก็ต่อเมื่อกิจการเลิกจ้างพนักงานก่อนวันออกจากการปกติหรือการตัดสินใจของพนักงานที่ออกจากงานโดยสมัครใจ

3.1 การรับรู้รายการทั่วไปสำหรับผลประโยชน์ของพนักงานทั้งหมด

ต้องรับรู้ต้นทุนของผลประโยชน์ของพนักงานที่พนักงานได้สุทธิโดยรับรู้เป็นหนี้สิน หลังหักจำนวนเงินที่จ่ายแล้วหากจำนวนเงินที่จ่ายแล้วสูงกว่าภาระผูกพันต้องรับรู้ส่วนเกินนั้นเป็นสินทรัพย์ด้วยจำนวนเงินล่วงหน้าที่จะส่งผลในการลดการจ่ายในอนาคต

3.2 วิธีกำหนดมูลค่าจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย

หากกิจการมีความสามารถเพียงพอโดยที่ไม่ใช้ต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปควรใช้วิธีคิดลดแต่ละหน่วยที่ประมาณการไว้ในการวัดมูลค่า กำหนดให้ใช้ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยในการวัดมูลค่าของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ รวมถึงอัตราคิดลด หรือหากกิจการไม่มีความสามารถเพียงพอเนื่องความพยายามและต้นทุนที่มากเกินไปสามารถใช้วิธีการคำนวณอย่างง่ายในการวัดมูลค่าของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ของพนักงานปัจจุบัน

อย่างไรก็ตามไม่ได้กำหนดให้กิจการต้องจ้างนักคณิตศาสตร์ประกันภัยอิสระเพื่อประเมินมูลค่าตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยแต่ต้องมีการประเมินมูลค่าตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยใหม่ทุกปี

3.3 การรับรู้รายการ

นโยบายการบัญชีที่เลือกใช้ต้องปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอต้องรับรู้ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยทั้งหมดในงวดที่เกิดขึ้นในกำไรหรือขาดทุน หรือกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นต้องแสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

4. การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

รายการที่ได้รับสินค้าหรือบริการโดยมีข้อตกลงในการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ หรือก่อให้เกิดภาระผูกพันที่ต้องชำระ โดยมีข้อตกลงในการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ทำให้อีกฝ่ายหนึ่งมีสิทธิที่จะได้รับเงินสดหรือสินทรัพย์อื่นที่อ้างอิงกับมูลค่าตราสารทุนหรือเป็นตราสารทุน

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

เมื่อได้รับสินค้าหรือบริการแล้วต้องรับรู้ส่วนของเจ้าของที่เกี่ยวข้องเพิ่มขึ้น หากได้ว่าเป็นการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุนหรือสินค้า หรือบริการที่ได้มาเป็นรายจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยเงินสดต้องรับรู้หนี้สินเพิ่มขึ้น

การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ให้แก่พนักงานได้รับสิทธิทันทีที่ต้องรับรู้บริการที่ได้รับทั้งจำนวนพร้อมกับรับรู้การเพิ่มขึ้นของส่วนของเจ้าของหรือหนี้สิน ณ วันที่ให้สิทธิ หากการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ยังไม่ได้รับสิทธิจนกว่าพนักงานจะให้บริการตามเวลาที่กำหนดต้องบันทึก

บริการในระยะเวลาให้ได้รับสิทธิพร้อมกับรับรู้การเพิ่มขึ้นของส่วนของผู้ถือหุ้นหรือหนี้สินที่เกี่ยวข้อง

การวัดมูลค่าการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ ต้องวัดมูลค่าสินค้าหรือบริการที่ได้รับและการเพิ่มขึ้นของส่วนของผู้ถือหุ้นด้วยมูลค่ายุติธรรม เว้นแต่มูลค่ายุติธรรมไม่สามารถประมาณการได้อย่างน่าเชื่อถือ ต้องวัดมูลค่าโดยการอ้างอิงกับมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้ สำหรับรายการที่เกิดขึ้นกับพนักงานมูลค่ายุติธรรมต้องวัด ณ วันที่ให้สิทธิ

5. ภาษีเงินได้

ภาษีเงินได้ที่ต้องชำระหรือสามารถขอคืนได้ในงวดอนาคตเป็นผลมาจากการได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์หรือการชำระหนี้สินสำหรับมูลค่าตามบัญชีปัจจุบัน รวมถึงผลกระทบทางภาษีจากผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ในปัจจุบันยกไปและเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ยกไป

5.1 การรับรู้รายการ

การที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือจ่ายชำระมูลค่าตามบัญชีของหนี้สิน หากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่าการได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือการจ่ายชำระมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินจะมีผลทำให้กิจการต้องจ่ายภาษีเพิ่มขึ้นหรือลดลง จากจำนวนภาษีที่ต้องจ่ายหากรายการนี้ไม่มีผลกระทบทางภาษีกิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

ภาษีเงินได้รอตัดบัญชีเกิดจากผลแตกต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการในงบแสดงฐานะการเงินผลแตกต่างนี้เรียกว่าผลแตกต่างชั่วคราว

5.2 ผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี

ต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีซึ่งเกิดจากผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีทุกรายการ เว้นแต่รายการที่เกิดจากการรับรู้เริ่มแรกของค่าความนิยมหรือการรับรู้เมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์หรือหนี้สินที่ไม่ใช่การรวมธุรกิจและไม่มีผลกระทบต่อกำไรหรือขาดทุนทางบัญชีและภาษี

5.3 ผลแตกต่างชั่วคราวที่หักภาษี

ต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชีสำหรับผลแตกต่างชั่วคราวที่หักภาษีบันทึกรายการ โดยการรับรู้มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่าจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะนำผลแตกต่างชั่วคราวมาใช้หักภาษี

เมื่อสิ้นรอบระยะเวลารายงานจะต้องประเมินสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอดักบัญชีที่ยังไม่ได้รับรู้ใหม่และจะรับรู้ต่อเมื่อเป็นไปได้ก่อนข้างแน่นอนว่ามีกำไรทางภาษีในอนาคต ที่จะทำให้ได้รับประโยชน์ในอนาคตจากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอดักบัญชี

ผู้สอบบัญชี

จากการศึกษาค้นคว้าเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ได้มีผู้ให้ความหมายของการสอบบัญชีไว้ดังนี้

นิพนธ์ เห็น โชคชัยชนะและศิลปะพร ศรีจันทเพชร (2552, หน้า 1-1) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับการสอบบัญชีไว้ว่า การสอบบัญชีหมายถึง ข้อมูลจากงบการเงินควรมีความถูกต้องและเชื่อถือได้จึงเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจจึงก่อให้เกิดวิชาชีพสอบบัญชีเกิดขึ้นมา เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถให้ความเชื่อมั่นแก่ผู้ใช้ข้อมูลในงบการเงินได้

สมพงษ์ พรอุปถัมภ์ (2547, หน้า 9) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับการสอบบัญชีไว้ว่า การสอบบัญชีหมายถึง การตรวจสอบงบการเงินเพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินว่างบการเงินนั้นได้จัดทำในส่วนสาระสำคัญเป็นไปตามกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินในการรายงานทางการเงินหรือไม่ ซึ่งในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชานั้นจะต้องได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมด้วยวิธีการตรวจสอบต่าง ๆ

สุรีย์ คารารัตน์ทวี (2542, หน้า 1) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับการสอบบัญชีไว้ว่า การสอบบัญชีหมายถึง การตรวจสอบสมุดบัญชีเอกสารประกอบการลงบัญชีและหลักฐานอื่น ๆ โดยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตามแนวทางปฏิบัติงานที่วิชาชีพได้กำหนดเป็นมาตรฐานไว้เพื่อให้ผู้สอบบัญชีจะสามารถวินิจฉัยและแสดงความเห็นได้ว่างบการเงินที่กิจการจัดทำขึ้นมีความถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปเพียงใด

จากความหมายของการสอบบัญชีข้างต้นสามารถสรุปได้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง กระบวนการวินิจฉัยการตรวจสอบงบการเงิน โดยการรวบรวมและประเมินหลักฐานรวมถึงผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นต่องบการเงินในส่วนที่เป็นสาระสำคัญให้เป็นไปตามกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินและมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ที่เป็นไปตามแนวทางปฏิบัติที่วิชาชีพได้กำหนด เพื่อให้เกิดความถูกต้องและน่าเชื่อถือเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน

ผู้สอบบัญชีภาษีอากร

จากการศึกษาค้นคว้าเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ได้มีผู้ให้ความหมายของผู้สอบบัญชีภาษีอากรไว้ดังนี้

กลชัย ช่างเหล็ก (2557) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากร หมายถึง ผู้ที่ได้รับการขึ้นทะเบียนและได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรจากอธิบดีกรมสรรพากรสามารถตรวจสอบและรับรองบัญชี เฉพาะห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็ก

กรมสรรพากร (2559 : เว็บบอร์ด) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากร หมายถึง ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร โดยขึ้นทะเบียนกับกรมสรรพากร และต้องมีคุณสมบัติ ผ่านการทดสอบ การขอขึ้นทะเบียน การออกใบอนุญาต การอบรม การต่ออายุ และการขอออกใบแทนใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรตามที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด

คุณสมบัติของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

1. สำเร็จการศึกษาไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีทางการบัญชี หรือประกาศนียบัตรทางการบัญชี ซึ่งสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา และสำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือนรับรอง เทียบเท่า ไม่ต่ำกว่าปริญญาดังกล่าว (ผู้ยื่นคำขอเข้าทดสอบจะต้องได้รับอนุมัติจากสภามหาวิทยาลัย ไม่เกินวันที่ วันสุดท้ายของการรับสมัครในแต่ละครั้ง)
2. มีอายุไม่ต่ำกว่ายี่สิบปีบริบูรณ์
3. มีสัญชาติไทย หรือมีสัญชาติของประเทศที่ยินยอมให้บุคคลสัญชาติไทยเป็นผู้สอบบัญชีในประเทศนั้นได้
4. ไม่เป็นผู้มีความประพฤติเสื่อมเสียหรือบกพร่องในศีลธรรมอันดี
5. ไม่เคยต้องโทษจำคุกในคดีเกี่ยวกับภาษีอากรหรือคดีอื่นที่อธิบดีเห็นว่าอาจนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งความเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร
6. ไม่เป็นบุคคลวิกลจริตหรือจิตฟั่นเฟือนไม่สมประกอบ
7. ไม่เป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีที่อยู่ระหว่างถูกสั่งพักหรือถูกเพิกถอน ใบอนุญาต
8. ต้องผ่านการทดสอบตามที่อธิบดีกำหนด

สิทธิของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ผู้สอบบัญชีภาษีอากร สามารถตรวจสอบและรับรองบัญชีได้เฉพาะห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องจัดให้งบการเงินได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยมีทุน สินทรัพย์ และรายได้ทุกรายการไม่เกินจำนวนที่กำหนดไว้ตามกฎหมายกระทรวง ดังนี้

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

กรณีห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่มีทุน สิทธิทรัพย์ และรายได้ตามเงื่อนไขข้างต้นมีการแจ้งเลิกกิจการ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรไม่มีสิทธิตรวจสอบและรับรองงบการเงินที่แจ้งเลิก

หน้าที่ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

1. การยื่นแบบ บก.07/08

แบบ บก.07 คือ แบบแจ้งจำนวนและรายชื่อบุคคลที่ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีจะลงลายมือชื่อรับรอง

แบบ บก.08 คือ แบบแจ้งการเปลี่ยนแปลงจำนวนและรายชื่อบุคคลที่ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีจะลงลายมือชื่อรับรอง

กำหนดเวลาการยื่นแบบ

1. ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะต้องยื่นแบบ บก.07 ภายในวันที่ 30 มิถุนายน ของทุกปี โดยต้องแจ้งก่อนปีที่จะลงลายมือชื่อรับรองไม่ว่าจะมีหรือไม่มีการลงลายมือชื่อรับรองการตรวจสอบและรับรองบัญชี และต้องแนบหนังสือตอบรับงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีที่มีข้อความไม่น้อยกว่าที่อธิบดีกำหนด

ในปีแรกที่ได้รับอนุญาตจากอธิบดีให้เป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะต้องยื่นแบบ บก.07 จำนวน 2 ฉบับ ตามปีปฏิบัติงาน ภายในวันที่ 30 มิถุนายน หรือภายใน 60 วัน นับแต่วันที่ได้รับอนุญาตจากอธิบดี แล้วแต่กรณี ทั้งนี้ไม่ว่าจะมีการลงลายมือชื่อหรือไม่มีการลงลายมือชื่อ และในปีต่อ ๆ ไป ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะต้องยื่นแบบ บก.07 ภายในวันที่ 30 มิถุนายน ของทุกปี

2. ยื่นแบบ บก.08 ภายในวันที่ 5 ของเดือนถัดจากเดือนที่มีการเปลี่ยนแปลงในกรณีดังต่อไปนี้

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

ทั้งนี้ จะต้องแจ้งก่อนวันที่ลงลายมือชื่อในรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี ปัจจุบันผู้สอบบัญชีภาษีอากร สามารถยื่นแบบ บก.07/08 ทางอินเทอร์เน็ต โดยไม่ต้องยื่น

หนังสือตอบรับงาน แต่ให้เก็บหนังสือตอบรับงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีไว้ที่สำนักงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 5 ปีนับแต่วันที่ลงลายมือชื่อรับรอง

การปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชี

1. จัดทำแนวทางการสอบบัญชีและต้องเก็บไว้เป็นหลักฐานสำหรับงานที่รับตรวจสอบ เพื่อให้ทราบถึงวิธีการปฏิบัติงานตรวจสอบ

2. จัดทำกระดาษทำการ เพื่อบันทึกและสรุปการตรวจสอบพร้อมข้อเสนอแนะที่ตรวจพบ และต้องเก็บไว้เป็นหลักฐาน

3. ทดสอบความถูกต้องของงบการเงิน บัญชี และเอกสารประกอบการลงบัญชี

4. ทดสอบการบันทึกบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป

5. ตรวจสอบความถูกต้องในส่วนที่เป็นสาระสำคัญทางด้านภาษีอากร

6. ตรวจสอบการปรับปรุงกำไรสุทธิ/ขาดทุนสุทธิทางบัญชี เป็นกำไรสุทธิ/ขาดทุนสุทธิเพื่อเสียภาษีอากร

7. ตรวจสอบการจัดทำบัญชีพิเศษ

8. เปิดเผยข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของบัญชี และต้องแจ้งพฤติการณ์ไว้ในรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี ในกรณีที่พบว่าห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็กมีพฤติการณ์ในการทำเอกสารประกอบการลงบัญชีหรือบันทึกบัญชี โดยเห็นว่าน่าจะไม่ตรงกับความเป็นจริงอันอาจเป็นเหตุให้ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็กนั้นมิต้องเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยลงกว่าที่ควรเสีย (คำสั่งกรมสรรพากรที่ ทป.122/2545ฯ)

การทดสอบรายการตามแบบแจ้งข้อความของกรรมการ

การทดสอบรายการตามแบบแจ้งข้อความของกรรมการ หรือผู้เป็นหุ้นส่วนหรือผู้จัดการ ในแบบ ภ.ง.ด.50 จะต้องทำการทดสอบ 5 ข้อ ดังนี้

1. ทดสอบว่ามีการขายสินค้า บริการ หรือทรัพย์สิน ให้กู้ยืมเงิน หรือให้เช่าทรัพย์สิน โดยไม่มีค่าตอบแทนหรือมีแต่ต่ำกว่าราคาตลาด อันถือได้ว่าเป็นสาระสำคัญโดยชัดแจ้งหรือไม่

2. ทดสอบว่ามีการซื้อทรัพย์สิน รวมทั้งรายจ่ายเพื่อซื้อทรัพย์สินดังกล่าว และค่าบริการ ในราคาที่เกินปกติ อันถือได้ว่าเป็นสาระสำคัญโดยชัดแจ้งหรือไม่

3. ทดสอบว่ามีการตั้งเจ้าหนี้หรือลูกหนี้โดยไม่มีตัวตน หรือมีตัวตน แต่มีจำนวนเกินความเป็นจริง อันถือเป็นสาระสำคัญโดยชัดแจ้งหรือไม่

4. ทดสอบว่ามีผลขาดทุนสุทธิติดต่อกันเกินกว่า 3 รอบระยะเวลาบัญชี แต่มีการขยายกิจการหรือไม่

5. ทดสอบว่ามีภาระภาษี ณ ที่จ่าย และนำส่งถูกต้องครบถ้วนแล้วหรือไม่ (แบบ ภ.ง.ด.50 หน้า 8)

การรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะต้องจัดทำรายงานฯ ที่มีข้อความตามแบบที่อธิบดีกำหนดและสรุปผลการตรวจในแต่ละรายเพื่อแนบกับงบการเงิน 5 ข้อ ดังนี้

1. รายงานว่างบการเงินแสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกันของห้างหุ้นส่วนตรงกับสมุดบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชีหรือไม่ อย่างไร
2. รายงานว่างบการเงินได้จัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือ มาตรฐานการบัญชีที่กำหนดตามกฎหมายว่าด้วยการนั้นหรือไม่ อย่างไร
3. รายงานว่าเอกสารประกอบการลงบัญชี เป็นเอกสารที่เกี่ยวข้องกับรายการที่เกิดขึ้นจริงถูกต้อง เชื่อถือได้ และเกี่ยวข้องกับกิจการหรือไม่ อย่างไร
4. รายงานว่ากิจการได้ปรับปรุงกำไรสุทธิ/ขาดทุนสุทธิทางบัญชี ให้เป็นกำไรสุทธิ/ขาดทุนสุทธิ เพื่อเสียภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรหรือไม่ อย่างไร
5. รายงานในกรณีอื่น ๆ ที่เป็นสาระสำคัญ ซึ่งมีได้กำหนดไว้ตาม 1.- 4. ข้างต้น
(คำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.122/2545 แก้ไขเพิ่มเติม โดยคำสั่งกรมสรรพากรที่ ทป.194/2555ฯ)

การรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี กรณีได้จัดแจ้งตามพระราชกำหนดว่าด้วยการยกเว้นและสนับสนุนการปฏิบัติการเกี่ยวกับภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร พ.ศ.2558 และได้มีการแก้ไขข้อผิดพลาดทางบัญชีของผู้ตรวจสอบบัญชีรับอนุญาต และผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามแบบรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีที่กรมสรรพากรกำหนดตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ทป.122/2545 แก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากรที่ ทป.194/2555 เรื่องกำหนดหลักเกณฑ์การปฏิบัติงาน และการรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร

เมื่อวันที่ 1 มกราคม พ.ศ.2559 ได้มีพระบรมราชโองการ โปรดเกล้าฯ ประกาศพระราชกำหนดการยกเว้นและสนับสนุนการปฏิบัติเกี่ยวกับภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร พ.ศ.2558 โดยเนื้อหามีสาระสำคัญดังต่อไปนี้

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีไม่เกิน 500 ล้านบาท และมีการจัดแจ้งการจัดทำบัญชีและงบการเงินให้สอดคล้องกับสภาพที่แท้จริงของกิจการ ต่อกรมสรรพากร จะได้รับการยกเว้นจากการตรวจสอบภาษีอากรย้อนหลัง ถึงแม้บริษัทหรือห้าง

หุ้นส่วนนิติบุคคลใด ที่ยังคงอยู่ในระหว่างการถูกตรวจสอบหรือถูกดำเนินคดี ก่อนวันประกาศพระราชกำหนด ยังคงสามารถจัดแจ้งการใช้บัญชีชุดเดียวต่อกรมสรรพากรได้

สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีทุนจดทะเบียนเกิน 5 ล้านบาทและรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีเกิน 30 ล้านบาท จะได้รับสิทธิประโยชน์และลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนี้

กำไรสุทธิ	อัตราภาษี	
	รอบระยะเวลาบัญชีปี 2559	รอบระยะเวลาบัญชีปี 2560
0 – 3 แสนบาท	ยกเว้น	ยกเว้น
3 แสนบาทขึ้นไป		10%

ภาพประกอบที่ 15 แสดงสิทธิประโยชน์ในการยกเว้นและลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดกลางและขนาดย่อม (กรมสรรพากร, 2559)

ดังนั้นสรุปได้ว่า การแก้ไขข้อผิดพลาดทางบัญชี เนื่องจากในระหว่างปี 2558 รัฐบาลได้ออกพระราชกำหนดว่าด้วยการยกเว้น และสนับสนุนการปฏิบัติการเกี่ยวกับภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร พ.ศ.2558 และพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 595) พ.ศ.2558 ให้สิทธิแก่ห้างหุ้นส่วนในการได้รับยกเว้นการตรวจสอบภาษีอากร และยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนั้น ห้างฯ จึงได้ทบทวนข้อมูลทางบัญชีเพิ่มเติม และพบข้อผิดพลาดจากการบันทึกบัญชี โดยห้างฯ ได้แก้ไขข้อผิดพลาดดังกล่าวโดยแสดงไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

การรักษาจรรยาบรรณ

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะต้องรักษาจรรยาบรรณ ได้แก่

1. ต้องรักษาความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต
2. ต้องปฏิบัติงานด้วยความรู้ ความสามารถของวิชาชีพ
3. ไม่ตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการที่เกินความรู้ความสามารถและไม่ทำการตรวจสอบและรับรองบัญชีเกิน 300 รายต่อปี
4. ไม่ลงลายมือชื่อรับรองในรายงานของกิจการที่ตนมิได้ตรวจสอบ หรือควบคุมการปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้ช่วยผู้ตรวจสอบ
5. ต้องสอดส่องและใช้ความระมัดระวังในการตรวจสอบและรับรองบัญชีเชิงผู้ประกอบวิชาชีพโดยทั่วไป

6. ต้องรักษาจรรยาบรรณต่อผู้เสียหาย เช่น ไม่เปิดเผยความลับกิจการของผู้เสียหาย ไม่ละทิ้งการปฏิบัติงานที่รับไว้โดยไม่มีเหตุอันสมควร

7. ต้องรักษาจรรยาบรรณต่อผู้ร่วมอาชีพ เช่น ไม่แย่งงานจากผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีอื่น ไม่ทำการตรวจสอบและรับรองบัญชีเกินกว่าที่ได้รับมอบหมายจากผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีอื่น เว้นแต่จะได้รับอนุญาตจากผู้มอบหมายนั้น

8. ต้องไม่กระทำการใด ๆ อันอาจนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพ

9. ต้องไม่กำหนดค่าธรรมเนียม/ค่าตอบแทนตามยอดเงินหรือมูลค่าทรัพย์สินของกิจการ

10. ต้องเสียภาษีอากรของตนเองให้ถูกต้อง ครบถ้วน

(คำสั่งกรมสรรพากรที่ ทป.123/2545)

จากความหมายของผู้สอบบัญชีภาษีอากรข้างต้นสามารถสรุปได้ว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรหมายถึง ผู้ที่คุณสมบัติ ผ่านการทดสอบต่าง ๆ และได้ขึ้นทะเบียนและได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรจากกรมสรรพากรซึ่งสามารถปฏิบัติและรับรองบัญชีได้

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน

จากการศึกษาค้นคว้าเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ได้มีผู้ให้ความหมายของประสิทธิภาพการปฏิบัติงานไว้ดังนี้

สายฝน อุไร (2557) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานไว้ว่า ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน หมายถึง การใช้ทรัพยากรเพื่อให้เกิดความสำเร็จในการปฏิบัติงาน โดยใช้ทรัพยากรน้อยที่สุดอย่างคุ้มค่า และการใช้ทรัพยากรนั้น ๆ ต้องเกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลเป็นความอยู่รอดและความก้าวหน้าขององค์กร

ประเวศน์ มหารัตน์สกุล (2547 หน้า 32) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานไว้ว่า ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน หมายถึง การดำเนินงานตามวัตถุประสงค์ทำให้เกิดประสิทธิผลที่สามารถใช้ค่าใช้จ่ายต่ำที่สุดหรือทรัพยากรน้อยที่สุดเมื่อเทียบกับผลที่ได้รับ

สมใจ ลักษณะ (2543 หน้า 7) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานไว้ว่า ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน หมายถึง บุคคลที่ใช้เทคนิคการปฏิบัติงานอย่างเต็มความสามารถจนได้ผลงานที่มีคุณภาพเป็นที่น่าพอใจ เป็นบุคคลที่มีความพอใจจะเพิ่มพูนคุณภาพผลงาน คิดค้นคิดแปลงวิธีการปฏิบัติเพื่อให้ได้ผลดียิ่งขึ้น

จากความหมายของประสิทธิภาพการปฏิบัติงานข้างต้นสามารถสรุปได้ว่า ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน หมายถึง การปฏิบัติงานเพื่อให้บรรลุผลสำเร็จที่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ตาม

เป้าหมายขององค์กร โดยการใช้ทรัพยากรที่มีอยู่อย่างคุ้มค่าที่สุด เพื่อให้ได้มาซึ่งประสิทธิภาพและประสิทธิผลทำให้องค์กรอยู่รอดและมีความก้าวหน้า

หลักการประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานเป็นหัวใจสำคัญของการแข่งขันทางธุรกิจที่ทุกหน่วยงานต้องพยายามดำเนินงานให้คุ้มค่าและเกิดประโยชน์สูงสุด การประเมินประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีจะมีส่วนสัมพันธ์ไปในทิศทางเดียวกันหากต้องการปฏิบัติงานอย่างมีประสิทธิภาพและประสบความสำเร็จได้ก็จะต้องมีการกำหนดตัวบ่งชี้ที่ใช้ในการประเมินประสิทธิภาพของผู้สอบบัญชี ไว้ดังนี้ (สมใจ ลักษณะ, 2546 หน้า 251-252)

ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ (Gold Accomplishment) เป็นการนำเอาผลงานเปรียบเทียบกับเป้าหมายที่กำหนดไว้เป็นการศึกษาความสำเร็จ และตระหนักถึงสภาพแวดล้อมทั้งภายในและภายนอกที่มีอิทธิพลต่อการกำหนดเป้าหมายต้องมีความชัดเจนมีการจัดลำดับความสำคัญและเป็นที่ยอมรับของทุกฝ่าย การปฏิบัติงานตรวจสอบควรเป็นไปตามกำหนดเวลา ตามแผนที่วางไว้ การปฏิบัติงานที่ตรงต่อเวลาอุทิศเวลาให้กับการตรวจสอบ เข้าใจระเบียบและขั้นตอนการปฏิบัติงานเป็นอย่างดีสามารถปฏิบัติงานได้อย่างรวดเร็ว ซึ่งมีความถูกต้อง ครบถ้วน สมบูรณ์ และเชื่อถือได้ และนำไปใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุด

ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน (Internal Process and Operations) ซึ่งจะเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติหน้าที่ตามบทบาทของแต่ละกลุ่มงานตามมาตรฐานการปฏิบัติงาน มีการใช้นวัตกรรมและเทคโนโลยีช่วยปฏิบัติงานบุคคลปฏิบัติงานศักยภาพ ไม่มีสภาพคนล้นงานหรืองานล้นคน ความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและระหว่างกลุ่มงานมีความราบรื่น ไม่มีข้อขัดแย้ง การตรวจสอบงบการเงินโดยยึดหลักความถูกต้องตามหลักการสอบบัญชี การทบทวนกระบวนการปฏิบัติงานอย่างสม่ำเสมอ

ด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ (Standard and Reliability) การควบคุมงานเพื่อกำกับให้ผู้ปฏิบัติงานปฏิบัติได้ตามมาตรฐาน ครบถ้วนทั้งเชิงปริมาณงานในหน้าที่รับผิดชอบหรือปฏิบัติงานไม่ผิดพลาดบกพร่อง ได้ผลตามเป้าหมาย ทันเวลา ไม่เกิดการสูญเปล่าของทรัพยากร การบันทึกต่าง ๆ ควรจะครอบคลุมถึงค่าใช้จ่ายต่าง ๆ รวมถึงประสิทธิภาพการใช้สินทรัพย์ที่กิจการมี และเป็นประโยชน์ต่อสังคมด้วย รวมทั้งไม่มีความลำเอียงในการนำเสนอข้อมูลที่ทำให้ไม่ตรงกับความเป็นจริงที่เป็นอยู่

ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง (Participant Satisfaction) การพิจารณาว่าผลงานความสำเร็จและกระบวนการปฏิบัติที่ใช้ นำมาซึ่งความพอใจของผู้ที่เกี่ยวข้องต่าง ๆ เพียงใดกลุ่มคนที่สมควรพิจารณา ระดับความสามารถของผู้สอบบัญชีในการตอบสนองความต้องการของกลุ่มที่

เกี่ยวข้อง เพื่อนำข้อมูลที่ได้จากกระบวนการปฏิบัติงานไปใช้ประกอบการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ เพื่อก่อให้เกิดประโยชน์ในอนาคตได้ ความรู้สึกหรือทัศนคติด้านบวกของบุคคลที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบบัญชีทำให้การปฏิบัติงานเกิดประสิทธิภาพสูงสุด

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

กชพร นามสีฐาน (2557) ได้ศึกษาเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างความสามารถทางการบัญชีสมัยใหม่กับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากร มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสามารถทางการบัญชีสมัยใหม่ โดยรวม และเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความรู้ในงานด้านความสามารถในการวางแผน และด้านการสร้างองค์ความรู้ใหม่ และมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน โดยรวม และเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความสามารถทางการตัดสินใจ ด้านความถูกต้องของข้อมูล และด้านความทันเวลาของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ที่มีเพศแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสามารถทางบัญชีสมัยใหม่ ด้านการสร้างองค์ความรู้ใหม่ แตกต่างกัน ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ที่มีเพศแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านความทันเวลา แตกต่างกัน ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ที่มีประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน โดยรวม แตกต่างกัน ความสามารถทางการบัญชีสมัยใหม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ดังนั้น ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ต้องให้ความสำคัญต่อการเพิ่มพูนความรู้ความสามารถทางการบัญชีอย่างต่อเนื่อง เช่น ความสามารถในการวางแผน การมุ่งเน้นในการค้นคว้าหาความรู้ที่ทันสมัย ซึ่งจะช่วยส่งเสริมให้การปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชีภาษีอากร มีคุณภาพ ถูกต้อง เชื่อถือได้ ตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป สะท้อนให้เห็นถึงผลการปฏิบัติงานที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล สามารถนำไปใช้ประโยชน์และสร้างข้อได้เปรียบทางการแข่งขันได้ในอนาคตต่อไป

กลชัย ช่างเหล็ก (2557) ได้ศึกษาเรื่องผลกระทบของความเป็นเลิศทางการบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากร มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความเป็นเลิศทางการบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านการทำงานเชิงรุก ด้านความทุ่มเทและอดทน ด้านความยืดหยุ่น ปรับตัวได้ และด้านคุณภาพของงานและความสำเร็จได้ และผู้สอบบัญชีภาษีอากร มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน โดยรวมและ เป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านผลการปฏิบัติงาน ด้านต้นทุน และด้านเวลาของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ที่มีระดับการศึกษาแตกต่างกัน มี

ความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความเป็นเลิศทางการบัญชี ด้านการทำงานเชิงรุก และด้านความทุ่มเทและอดทน แตกต่างกัน ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ที่มีเพศแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านต้นทุน แตกต่างกัน ความเป็นเลิศทางการบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ดังนั้น ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ต้องเป็นผู้ที่มีทักษะความรู้เป็นอย่างมากเพื่อปรับตัวให้เข้ากับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็วได้ และพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่องเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานให้สูงขึ้น เช่น การมีความรู้ในสายงาน โดยการเข้าอบรมในด้านวิชาชีพ การพัฒนาอย่างต่อเนื่องกำหนดทิศทางการปฏิบัติงาน โดยกำหนดวัตถุประสงค์และเป้าหมายของสิ่งที่ต้องการปฏิบัติอย่างชัดเจน เพื่อกระตุ้นสมาชิกให้บรรลุเป้าหมาย

ปฐมชัย กรเลิศ (2555) ได้ศึกษาเรื่องความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ผลการวิจัยพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่เป็นเพศชายมีอายุ 31-40 ปี จบการศึกษาสูงสุดในระดับปริญญาตรี สาขาการบัญชี ส่วนใหญ่เป็นเฉพาะผู้สอบบัญชีภาษีอากรเพียงอย่างเดียว (ไม่ได้เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต) มีประสบการณ์ในการสอบบัญชีภาษีอากรอยู่ระหว่าง 3-6 ปี และประกอบอาชีพสอบบัญชีภาษีอากรเป็นอาชีพรอง โดยไม่มีผู้ช่วยในการสอบบัญชีภาษีอากร ความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรแตกต่างกัน ในประเด็นที่เกี่ยวกับวัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และขอบเขตของมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 เมื่อจำแนกตามอายุ ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ประสบการณ์การสอบบัญชีภาษีอากร การเป็นทั้งผู้สอบบัญชีภาษีอากรและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และลักษณะการประกอบอาชีพสอบบัญชีภาษีอากร

พิชญ กาญจนคลอด, ร้อยตรี (2555) ได้ศึกษาเรื่องปัญหาและอุปสรรคในทางปฏิบัติจากข้อกำหนดตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชี เรื่อง เกษตรกรรม ของบริษัทกลุ่มธุรกิจพืชผลทางการเกษตร ผลการวิจัยพบว่า ปัญหาในการจัดการเปลี่ยนแปลงทางกายภาพในแต่ละด้านโดยมีระดับปัญหาปานกลาง ได้แก่ ขาดบุคลากรที่มีความรู้ความเข้าใจเพื่อสามารถนำไปประยุกต์ใช้ในทางปฏิบัติได้จริงๆ และต้องใช้บริษัทประเมินในการจัดการเปลี่ยนแปลงเพื่อความน่าเชื่อถือเท่านั้น ปัญหาในการใช้มูลค่ายุติธรรมเพื่อกำหนดราคาของผลิตผลทางการเกษตรที่อยู่ในธุรกิจกับการทำได้ยากในทางปฏิบัติส่วนใหญ่เห็นด้วยกับปัญหาในการใช้มูลค่ายุติธรรมในแต่ละด้าน โดยมีปัญหาในการใช้มูลค่ายุติธรรมเกี่ยวกับราคาปัจจุบันในตลาดซื้อขายคด่องที่ไม่สามารถกำหนดได้เนื่องจากราคาดังกล่าวไม่อาจครอบคลุม และราคาปัจจุบันสุทธิที่การประมาณการกระแสเงินสดต้องใช้ราคาซื้อขายต้นกล้า/ผลผลิตแต่เนื่องจากราคามีการผันผวนอยู่ตลอดทำให้ทำได้ค่อนข้างยาก ระดับความ

คิดเห็นต่อปัญหาในทางปฏิบัติแต่ละด้านในการนำมาตราฐานการบัญชีฉบับที่ 41 เรื่อง “เกษตรกรรม” มาใช้เป็นแนวทางปฏิบัติในธุรกิจพืชผลทางการเกษตรแบ่งระดับปัญหาและอุปสรรค ออกเป็น 3 ด้าน โดยทุกด้านมีระดับปัญหามากที่สุด ซึ่งสามารถเรียงลำดับปัญหาและอุปสรรคตามค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อยได้ดังนี้ ด้านการวัดมูลค่ายุติธรรมด้านอื่นๆ และด้านการจัดทำและนำเสนองบ

ศลิษา หวังดี (2555) ได้ศึกษาเรื่องความรู้ความเข้าใจต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของผู้ทำบัญชีในนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือจังหวัดลำพูน ผลการวิจัย พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง อายุระหว่าง 25-30 ปี การศึกษาระดับปริญญาตรี สาขาการบัญชี ทำงานในตำแหน่งพนักงาน/เจ้าหน้าที่บัญชี และมีประสบการณ์ในการทำงาน 5 ปีขึ้นไป ในด้านความรู้ความเข้าใจของผู้ตอบแบบสอบถามโดยรวมต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในระดับปานกลาง โดยเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจมากที่สุด คือ เรื่องความหมายของมาตรฐานฯ และเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจน้อยที่สุด คือ เรื่องอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ในด้านความรู้ความเข้าใจของผู้ตอบแบบสอบถามต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำแนกตามอายุ และตำแหน่ง พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามมีความรู้ความเข้าใจปานกลาง และมีความแตกต่างกันเล็กน้อยแต่ไม่มีสาระสำคัญ โดยเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจมากที่สุด คือ เรื่องความหมายของมาตรฐานฯ และเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจน้อยที่สุด คือ เรื่องอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ในด้านความรู้ความเข้าใจต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำแนกตามประสบการณ์ทำงาน พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามมีความรู้ความเข้าใจโดยรวมปานกลาง ซึ่งผู้ตอบแบบสอบถามที่มีประสบการณ์น้อยกว่า 5 ปีมีระดับความรู้ความเข้าใจที่มาก โดยเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจมากที่สุด คือ เรื่องความหมายของมาตรฐานฯ และเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจน้อยที่สุด คือ เรื่องอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนและเรื่องเงินลงทุน ส่วนผู้ตอบแบบสอบถามที่มีประสบการณ์ที่มากกว่า 5 ปี มีความรู้ความเข้าใจในระดับปานกลาง โดยเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจมากที่สุด คือ เรื่องความหมายของมาตรฐานฯ และเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจน้อยที่สุด คือ เรื่องต้นทุนการกู้ยืม

สายฝน อุไร (2557) ได้ศึกษาเรื่องผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีสมรรถนะการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคลด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี และด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ และมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิภาพการ

ปฏิบัติงานโดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากได้แก่ ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือและด้านกระบวนการปฏิบัติงานสมรรถนะการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการปฏิบัติ ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาสมรรถนะการสอบบัญชีโดยการเข้าร่วมสัมมนาการสอบบัญชี และการเข้าอบรมความรู้ใหม่ๆ ที่เกี่ยวกับการสอบบัญชีอย่างสม่ำเสมอ เพื่อนำมาประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีจนประสบความสำเร็จและสมรรถนะการสอบบัญชีสามารถสร้างความแตกต่าง เป็นปัจจัยที่ทำให้บุคคลมีผลการปฏิบัติงานที่ดีกว่าหรือสูงกว่ามาตรฐานสูงกว่าคนทั่วไป จึงทำให้เกิดความสำเร็จที่แตกต่างสามารถนำองค์ความรู้ไปถ่ายทอดได้และมีทักษะในการสร้างรูปแบบนวัตกรรมใหม่ๆ ได้

อภิศักดิ์ เกียรติคุณ (2556) ได้ศึกษาเรื่องผลกระทบของการสอบทานการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยผลการวิจัย พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมี การสอบทานการสอบบัญชีโดยรวม และเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านการทบทวนแผนการสอบบัญชีด้านวิธีการตรวจสอบและจัดทำหลักฐานการปฏิบัติงาน ด้านการวิเคราะห์เปรียบเทียบในเบื้องต้นและด้านการรายงานการสอบบัญชี และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิภาพการสอบบัญชีโดยรวม และเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านการทำงานเชื่อถือได้ ด้านงานสำเร็จทันเวลา และด้านผลงานได้มาตรฐาน การสอบทานการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการสอบบัญชี ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ต้องให้ความสำคัญกับการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีอย่างเข้มงวด ต้องมีความเอาใจใส่เป็นพิเศษ ปฏิบัติงานอย่างละเอียดและรอบคอบ โดยมีการวางแผนการสอบทานและติดตามการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีหรือผู้ช่วยผู้สอบบัญชีที่เป็นปัจจัยสำคัญในการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี โดยเริ่มต้นตั้งแต่ 1) การทบทวนแผนการสอบบัญชี 2) วิธีการตรวจสอบและจัดทำหลักฐานการปฏิบัติงาน 3) การวิเคราะห์เปรียบเทียบในเบื้องต้น และ 4) การรายงานการสอบบัญชี ซึ่งจะช่วยให้ การปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นไปตามวัตถุประสงค์ตรงตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปและนำไปปฏิบัติเพื่อปรับปรุงพัฒนาวิธีการสอบบัญชีให้มีประสิทธิภาพต่อไป

อัมรินทร์ จำหัน (2557) ได้ศึกษาเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชี กับการประสบความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีของผู้ทำบัญชีในจังหวัดระยอง ผลการวิจัย พบว่าผู้ทำบัญชีที่มีเพศแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชี ด้านการศึกษาหาความรู้เพิ่มเติม แตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีสถานภาพสมรสแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชี ด้านการรายงาน แตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มี

รายได้เฉลี่ยต่อเดือนแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชี โดยรวม แตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีรูปแบบธุรกิจแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชีรายด้าน แตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีเพศแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชี ด้านการวัดค่ามูลค่ายุทธการแตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีอายุแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวม ด้านการเลือกรายการ ด้านการวัดค่ามูลค่ายุทธการ และด้านการเปิดเผยข้อมูลแตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีสถานภาพสมรสแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชี ด้านการวัดค่ามูลค่ายุทธการแตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีประสบการณ์ในการทำงานแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวม ด้านการวัดค่ามูลค่ายุทธการแตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีรายได้เฉลี่ยต่อเดือนแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวม ด้านการเลือกรายการ และด้านการวัดค่ามูลค่ายุทธการ แตกต่างกันจากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบ พบว่า 1) ทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชีด้านการฝึกอบรม มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวม ด้านการเลือกรายการ 2) ทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชี ด้านการพัฒนาตนเองมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวมด้านการเลือกรายการ และด้านการวัดค่ามูลค่ายุทธการ 3) ทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชี ด้านการวิจัยมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวม ด้านการวัดค่ามูลค่ายุทธการ 4) ทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชี ด้านการรายงาน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวม ด้านการเปิดเผยข้อมูลทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชี ดังนั้นผู้ทำบัญชีจึงควรมุ่งให้ความสำคัญในการพัฒนาศักยภาพในการเรียนรู้สิ่งใหม่ๆ ที่มีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา มีการฝึกอบรมพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่องต้องมีความรู้และประสบการณ์ในการจัดทำบัญชีและนำเสนองบการเงินอย่างเพียงพอ และใช้ความรู้ที่ได้จากการเรียนรู้มาเป็นแนวทางในการพัฒนาตนเองอย่างสม่ำเสมอ เพื่อสร้างความน่าเชื่อถือให้กับตนเอง และเพื่อให้สามารถปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงและสภาพแวดล้อมต่อไป

Howieson (2006 : 69-103) ได้ศึกษาเรื่องการปฏิบัติงานทางบัญชีในศตวรรษใหม่ กรณีศึกษาการบัญชีที่ตอบสนองต่อความท้าทาย ผลการวิจัยพบว่า การเปลี่ยนแปลงในการปฏิบัติงานทางบัญชีและความหมายของการปฏิบัติงานบัญชีจะครอบคลุมเนื้อหาอยู่ 3 หัวข้อ ได้แก่

- 1) การปฏิบัติงานทางการบัญชีของธุรกิจในอนาคตที่มีการคาดการณ์เกี่ยวกับวิธีการที่ดำเนินการ

ของธุรกิจในยุคใหม่ที่จะต้องปรับเปลี่ยนแปลงทางการศึกษา 2) การเปลี่ยนแปลงการดำเนินธุรกิจที่คาดหวังไว้สิ่งที่ถูกกำหนดไว้คือทักษะในการปฏิบัติงาน 3) การศึกษาในบัญชีมีอะไรบ้างที่เกิดขึ้นประสิทธิภาพการทำงานบัญชีจะปรากฏอยู่ในขอบเขตข้อมูลของธุรกิจที่ให้บริการโดยนักบัญชีจะต้องมีความรู้ และมีความรับผิดชอบในหน้าที่ซึ่งมีเทคโนโลยีเป็นองค์ประกอบในทักษะการปฏิบัติงานมากกว่าทักษะในการวิเคราะห์การแก้ไขปัญหาการสื่อสารและความสัมพันธ์ติดต่อกู้

Jeong และ Rho (2004 : 175-196) ได้ศึกษาเรื่องสำนักงานสอบบัญชีใหญ่และคุณภาพการตรวจสอบบัญชี : หลักฐานจากประเทศเกาหลี ผลการวิจัยพบว่า การสำรวจกิจการมีความแตกต่างระหว่างการตรวจสอบบัญชีของ 6 สำนักงานบัญชีใหญ่และไม่ใช่ 6 สำนักงานบัญชีใหญ่ในประเทศเกาหลี พบว่าไม่มีลักษณะสำคัญใด ๆ ที่แตกต่างกันเลยระหว่างกระบวนการที่เกิดขึ้นมาอย่างครอบคลุมของ 6 สำนักงานบัญชีใหญ่และไม่ใช่ 6 สำนักงานบัญชีใหญ่ สิ่งเหล่านี้สื่อให้เห็นว่าผู้สอบบัญชีที่มาจาก 6 สำนักงานบัญชีใหญ่และไม่ใช่ 6 สำนักงานบัญชีใหญ่ไม่มีความแตกต่างของคุณภาพการตรวจสอบบัญชีระหว่างผู้ตรวจสอบบัญชีทั้ง 2 กลุ่มในเกาหลีซึ่งสอดคล้องกับการศึกษาด้านอื่น ๆ แต่ในขณะเดียวกันอาจไม่สอดคล้องกับการศึกษาถึงข้อกำหนดคุณภาพการตรวจสอบบัญชีในประเทศอื่น ๆ

Sriois และ Crawford (2009 : 1-7) ได้ศึกษาเรื่องพฤติกรรมการแข่งขันในธุรกิจสอบบัญชี ผลการวิจัยพบว่า การปฏิบัติงานสอบบัญชีต้องเป็นไปตามมาตรฐานของวิชาชีพ เกิดการสร้างความแตกต่างในเรื่องบริการ การแข่งขันจึงเน้นด้านความแตกต่าง ด้านราคา แต่การแข่งขันด้านราคาอาจหมายถึงการลดต้นทุน อาจทำให้ต้องมีการจ้างพนักงานตรวจสอบ ทำให้เกิดผลกระทบการรับผิดชอบต่อสังคมส่งผลทำให้ผู้ประกอบการขนาดเล็กลดลงเนื่องจากขาดความสามารถในการแข่งขันซึ่งนำไปสู่การผูกขาดทางการตลาดของผู้ประกอบการรายใหญ่ในอนาคต

สรุป

สำหรับเนื้อหาในบทที่ 2 นี้ เป็นการทบทวนแนวคิดทฤษฎีและผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ซึ่งผู้วิจัยได้มุ่งเน้นศึกษาข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับหัวข้อของการวิจัย โดยทำการศึกษา ค้นคว้า รวบรวม และประมวลผลด้านวิชาการ อันประกอบด้วย บทความ เอกสารวิชาการ ตำราต่าง ๆ และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อนำมาใช้ในการปรับปรุงกรอบแนวคิดการวิจัย สมมติฐานการวิจัย เพื่อใช้ในการวิจัยในครั้งนี้

บทที่ 3

ระเบียบวิธีวิจัย

การวิจัยเรื่อง ผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ครั้งนี้เป็นการศึกษาเชิงปริมาณ โดยแบ่งขั้นตอนการวิจัยออกเป็นดังนี้

1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง
2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย
3. การทดสอบเครื่องมือ
4. วิธีเก็บข้อมูล
5. วิธีการทางสถิติ

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

1. ประชากร (Population)

ประชากรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ คือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย จำนวน 3,302 คน (กรมสรรพากร, 2560)

2. กลุ่มตัวอย่าง (Sample)

ตัวอย่างที่ทำการศึกษาในครั้งนี้ ได้แก่ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย เฉพาะผู้ที่มีสิทธิลงลายมือชื่อ จำนวน 399 คน ซึ่งกำหนดขนาดตัวอย่างโดยใช้สูตรของ Yamane ที่ระดับความเชื่อมั่น 95% และยอมรับความคลาดเคลื่อนในการเลือกตัวอย่าง 5% โดยมีขั้นตอนดังนี้

$$n = \frac{N}{1 + Ne^2}$$

เมื่อ n แทน ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง

N แทน ขนาดของประชากร

e แทน ความคลาดเคลื่อนของการสุ่มที่ยอมรับได้

แทนค่าในสูตร

$$n = \frac{3,302}{1 + 3,302(0.05)^2}$$

$$= 399.88 \approx 399 \text{ คน}$$

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

ผู้วิจัยทำการใช้แบบสอบถาม (Questionnaire) เป็นเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย เพื่อเก็บข้อมูลจากผู้ตอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย จำนวน 399 คน โดยผู้วิจัยได้สร้างแบบสอบถามขึ้นตามวัตถุประสงค์ และกรอบแนวความคิดของการวิจัยที่กำหนดขึ้นจากการทบทวนวรรณกรรม ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย จำนวน 6 ข้อ ประกอบด้วย เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ด้านการสอบบัญชีภาษีอากร ประสบการณ์การเข้าอบรมความรู้เกี่ยวกับผู้ตอบบัญชี และความรู้ด้านอื่น ๆ ของผู้ตอบบัญชี ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Check List) โดยเลือกเพียงคำตอบเดียว

ส่วนที่ 2 ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ประกอบด้วย การนำเสนองบการเงิน จำนวน 14 ข้อ ได้แก่ 1) การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ จำนวน 3 ข้อ 2) การจัดทำงบกระแสเงินสด จำนวน 3 ข้อ 3) การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ จำนวน 6 ข้อ และ 4) การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน จำนวน 2 ข้อ การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน จำนวน 16 ข้อ ได้แก่ 1) เงินลงทุนในบริษัทย่อย จำนวน 2 ข้อ 2) เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า จำนวน 3 ข้อ 3) ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ จำนวน 4 ข้อ 4) อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน จำนวน 3 ข้อ 5) ต้นทุนการกู้ยืม จำนวน 2 ข้อ และ 6) สินทรัพย์ไม่มีตัวตน จำนวน 2 ข้อ การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย จำนวน 11 ข้อ ได้แก่ 1) การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ จำนวน 2 ข้อ 2) โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า จำนวน 2 ข้อ 3) ผลประโยชน์พนักงาน จำนวน 3 ข้อ 4) การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ จำนวน 2 ข้อ และ 5) ภาษีเงินได้รอตัดบัญชี จำนวน 2 ข้อ โดยลักษณะแบบสอบถามเป็นคำถามปลายปิด 3 ตัวเลือก คือ ใช่ ไม่ใช่ และไม่เกี่ยวข้อง โดยเกณฑ์การให้คะแนนแบ่งเป็น 3 ระดับ ดังนี้ (บุญธรรม กิจปริดาภิวัตน์, 2549: 59-61)

ตอบถูก

ให้คะแนนน้ำหนักเป็น 1

ตอบผิด และตอบ ไม่เกี่ยวข้อง

ให้คะแนนน้ำหนักเป็น 0

ส่วนที่ 3 ความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ประกอบด้วย การนำเสนองบการเงิน จำนวน 9 ข้อ ได้แก่ 1) งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ จำนวน 2 ข้อ 2) การจัดทำงบกระแสเงินสด จำนวน 3 ข้อ 3) การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ จำนวน 2 ข้อ และ 4) การเปิดข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้อง จำนวน 2 ข้อ การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน จำนวน 14 ข้อ ได้แก่ 1) เงินลงทุนในบริษัทย่อย จำนวน 2 ข้อ 2) เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า จำนวน 3 ข้อ 3) ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ จำนวน 3 ข้อ 4) อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน จำนวน 2 ข้อ 5) ต้นทุนการกู้ยืม จำนวน 2 ข้อ และ 6) สินทรัพย์ไม่มีตัวตน จำนวน 2 ข้อ การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย จำนวน 11 ข้อ ได้แก่ 1) การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ จำนวน 2 ข้อ 2) โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า จำนวน 2 ข้อ 3) ผลประโยชน์พนักงาน จำนวน 3 ข้อ 4) การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ จำนวน 2 ข้อ และ 5) ภาษีเงินได้รอตัดบัญชี จำนวน 2 ข้อ

ส่วนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร จำนวน 16 ข้อ ประกอบด้วย 1) ด้านการบรรลุเป้าหมาย จำนวน 4 ข้อ 2) ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน จำนวน 4 ข้อ 3) ด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ จำนวน 4 ข้อ และ 4) ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง จำนวน 4 ข้อ (สายฝน อุไร, 2557) โดยข้อคำถามเป็นแบบมาตราส่วนประเมินค่า (Rating Scale) 5 ระดับ โดยมีรายละเอียดการให้คะแนนดังต่อไปนี้ (บุญชม ศรีสะอาด, 2553 : 121)

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

จากนั้นหาค่าเฉลี่ยของคำตอบแบบสอบถาม โดยใช้การแปลความหมายค่าเฉลี่ย ดังนี้ (บุญชม ศรีสะอาด, 2554 : 121)

ค่าเฉลี่ย 4.51 – 5.00	หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด
ค่าเฉลี่ย 3.51 – 4.50	หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก
ค่าเฉลี่ย 2.51 – 3.50	หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับปานกลาง
ค่าเฉลี่ย 1.51 – 2.50	หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับน้อย
ค่าเฉลี่ย 1.00 – 1.50	หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับน้อยที่สุด

การทดสอบเครื่องมือ

ผู้วิจัยทำการตรวจสอบความถูกต้องของเครื่องมือวิจัย โดยทำการทดสอบเครื่องมือ 2 ส่วน คือ (1) การตรวจสอบความตรง (Validity) ประกอบด้วยการตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) และ (2) การตรวจสอบความเที่ยง (Reliability) ขั้นตอนในการตรวจสอบความถูกต้องของเครื่องมือวิจัย มีดังต่อไปนี้

การตรวจสอบความตรง (Validity)

การตรวจสอบความตรง เป็นการวัดคุณภาพของเครื่องมือที่สร้างขึ้นกับองค์ประกอบที่ต้องการวัดอย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งเครื่องมือแต่ละชนิดมีจุดมุ่งหมายเฉพาะตัว ดังนั้นเครื่องมือที่มีความตรงในจุดมุ่งหมายหนึ่งได้ โดยไม่จำเป็นจะต้องครอบคลุมจุดมุ่งหมายทั้งหมด (Wainer & Braun, 1988) โดยการตรวจสอบนั้น จะพิจารณาทีละข้อว่ามีลักษณะข้อความเป็นอย่างไร และทุกข้อมีคุณภาพตามเกณฑ์ในแต่ละแบบการประเมินนั้น ๆ หรือไม่

ความตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity)

ความตรงเชิงเนื้อหา หมายถึง คุณภาพของเครื่องมือวัดที่สร้างขึ้นเพื่อให้มีความถูกต้องตรงตามเนื้อเรื่องที่ต้องการวัด หรือวัดได้ครอบคลุมเนื้อเรื่องทั้งหมด (วัลลภ ลำพาย, 2547) เป็นความตรงที่เกี่ยวกับการวิเคราะห์ตรวจสอบเนื้อหาของเครื่องมือว่าเนื้อหาของข้อคำถามวัดได้ตรงตามเนื้อหาของตัวแปรที่ต้องการวัดหรือไม่ โดยการแต่งตั้งผู้เชี่ยวชาญในศาสตร์นั้น ๆ ทำการพิจารณาว่าเครื่องมือที่มีความครบถ้วนสมบูรณ์ถูกต้องตามนิยามเชิงปฏิบัติการในกรอบขอบเขตที่ต้องการวัดหรือไม่ (Gable, 1986) ซึ่งจำนวนผู้เชี่ยวชาญควรมีตั้งแต่ 3 คนขึ้นไป เพื่อหลีกเลี่ยงความคิดเห็นที่แบ่งเป็น 2 ขั้ว (สุวิมล ติรกันันท์, 2546)

ผู้วิจัยนำแบบสอบถามไปปรึกษาอาจารย์ที่ปรึกษาเพื่อตรวจสอบความถูกต้อง หลังจากนั้นจึงแต่งตั้งผู้ทรงคุณวุฒิที่เชี่ยวชาญในสาขาที่เกี่ยวข้องจำนวน 5 ท่าน เพื่อทำการตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหา โดยการนำนิยามเชิงทฤษฎีนิยามเชิงปฏิบัติการ และ โครงสร้างของการสร้างข้อคำถามควบคู่กับเครื่องมือให้ผู้เชี่ยวชาญพิจารณาถึงความสอดคล้องของผู้เชี่ยวชาญ และกรอกผลการพิจารณา ความสอดคล้องระหว่างประเด็นที่ต้องการวัดกับข้อคำถามที่สร้างขึ้นดัชนีที่ใช้แสดงค่าความสอดคล้องเรียกว่าดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อคำถาม และวัตถุประสงค์ (Item-Objective Congruence Index-IOC) โดยผู้เชี่ยวชาญต้องประเมินด้วยคะแนน 3 ระดับคือ

ให้คะแนน +1 ถ้าแน่ใจว่าข้อคำถามนั้น สอดคล้อง กับนิยามของตัวแปรที่กำหนด

ให้คะแนน 0 ถ้าไม่แน่ใจว่าข้อคำถามนั้น สอดคล้อง กับนิยามของตัวแปรที่กำหนด

ให้คะแนน -1 ถ้าแน่ใจว่าข้อคำถามนั้น **ไม่สอดคล้อง** กับนิยามของตัวแปรที่กำหนด หลังจากนั้นนำผลของผู้เชี่ยวชาญแต่ละท่านมารวมกัน เพื่อคำนวณจากดัชนีความสอดคล้อง^๔ ซึ่งมีสูตรคำนวณดังนี้ (Rovinelli & Hambleton, 1977)

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

$\sum R$ = ผลรวมของคะแนนตามความเห็นของผู้เชี่ยวชาญในแต่ละข้อคำถาม

n = จำนวนผู้เชี่ยวชาญทั้งหมด

เกณฑ์ในการหาค่าความสอดคล้อง ระหว่างข้อคำถามกับนิยามการวัดตัวแปรที่กำหนด (สุวิมล ติรกันันท์, 2548)

1) ข้อคำถามที่มีค่า IOC ตั้งแต่ 0.50-1.00 มีค่าความตรงผ่านเกณฑ์สามารถนำไปใช้ในการทดสอบก่อนการใช้งานได้

2) ข้อคำถามที่มีค่า IOC น้อยกว่า 0.50 ไม่ผ่านเกณฑ์ต้องปรับปรุงแก้ไข

ผลจากการทำ IOC นี้ ไม่มีข้อคำถามถูกตัดออกจากการวัดตัวแปร ผู้ทรงคุณวุฒิทั้ง 3 ท่าน ให้คำแนะนำ แก้ไขคำพูดในบางคำถาม เพื่อสื่อความหมายที่ตรงกับความหมายในนิยามศัพท์ปฏิบัติการ และนิยามเชิงทฤษฎี ผลการวิเคราะห์ IOC แสดงในภาคผนวก ง

การตรวจสอบความเที่ยง (Reliability)

ผู้วิจัยได้นำแบบสอบถามปรับปรุงตามคำแนะนำของอาจารย์ที่ปรึกษา และผู้เชี่ยวชาญไปทำการทดสอบ (Pre-test) จำนวน 30 ชุด หลังจากได้ผลแล้ว จึงนำมารวบรวมเพื่อทำการทดสอบความเชื่อมั่น โดยวิธีการหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha) ซึ่งเป็นวิธีที่นิยมใช้วัดค่าความเที่ยงที่กว้างขวางมากที่สุดวิธีหนึ่ง โดยการใช้โปรแกรมทางสถิติ ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาฯ ควรมีค่าในระดับ .70 ขึ้นไป และค่าอำนาจจำแนกรายข้อ (Corrected Item Total Correlation) ควรมีค่าตั้งแต่ 0.3 (Hair et al., 2006)

ผลการวิเคราะห์ความเที่ยงของแต่ละตัวแปรได้ค่าตามมาตรฐานที่กำหนดคือ สัมประสิทธิ์แอลฟาฯ มีค่ามากกว่า 0.7 และค่าอำนาจจำแนกรายข้อมีค่ามากกว่า 0.3 ทั้งนี้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาฯ มีค่าอยู่ระหว่าง 0.810 ถึง 0.971 และค่าอำนาจจำแนกรายข้อมีค่าอยู่ระหว่าง 0.474 ถึง 0.945 ถือได้ว่าแบบสอบถามมีความน่าเชื่อถือ ผู้วิจัยจึงไม่ได้ทำการตัดข้อคำถามใด ๆ ออกจากการวัดตัวแปร จากนั้นจึงนำแบบสอบถามไปใช้ศึกษากับกลุ่มตัวอย่างจริง โดยมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

ตารางที่ 1 ผลการวิเคราะห์ค่าความเที่ยง (Reliability) ของมาตรวัดสำหรับข้อมูลทดลองใช้
(Pre-test) ($n = 30$)

มิติหรือตัวแปร	จำนวน ตัวชี้วัด	ตัวชี้วัด	Corrected Item-Total Correlation	ค่าสัมประสิทธิ์ แอลฟา
การจัดทำงบการไรขาดทุน เบ็ดเสร็จ (CISS)	2	CISS1	.759	.864
		CISS2	.759	
การจัดทำงบกระแสเงินสด (CFSS)	3	CFSS1	.474	.819
		CFSS2	.800	
		CFSS3	.783	
การจัดทำงบการเงินรวม และการเปิดเผยข้อมูล (CASS)	2	CASS1	.768	.864
		CASS2	.768	
การเปิดเผยข้อมูลของ บุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้อง ซึ่งกัน (DRAS)	2	DRAS1	.836	.911
		DRAS2	.836	
เงินลงทุนในบริษัทย่อย (IVSS)	2	IVSS1	.811	.896
		IVSS2	.811	
เงินลงทุนในบริษัทร่วม และการร่วมค้า (IAJS)	3	IAJS1	.931	.961
		IAJS2	.907	
		IAJS3	.917	
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (PPES)	3	PPES1	.668	.849
		PPES2	.824	
		PPES3	.670	
		PPES3	.670	
อสังหาริมทรัพย์เพื่อการ ลงทุน (IVPS)	2	IVPS1	.736	.845
		IVPS2	.736	

ตารางที่ 1 (ต่อ) ผลการวิเคราะห์ค่าความเที่ยง (Reliability) ของมาตรวัดสำหรับข้อมูลทดลองใช้ (Pre-test) ($n = 30$)

มิติหรือตัวแปร	จำนวน ตัวชี้วัด	ตัวชี้วัด	Corrected Item-Total Correlation	ค่าสัมประสิทธิ์ แอลฟา
ต้นทุนการกู้ยืม (BRCS)	2	BRCS1	.874	.930
		BRCS2	.874	
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (IBAS)	2	IBAS1	.813	.896
		IBAS2	.813	
การรับรู้รายได้จากการขาย อสังหาริมทรัพย์ (RSES)	2	RESS1	.908	.951
		RESS2	.908	
โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ ลูกค้า (CLPS)	2	CLPS1	.794	.878
		CLPS2	.794	
ผลประโยชน์ของพนักงาน (EPSS)	2	EPSS1	.683	.810
		EPSS2	.683	
การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็น เกณฑ์ (SBPS)	2	SBPS1	.694	.816
		SBPS2	.694	
ภาษีเงินได้ (TCTS)	2	TCTS1	.945	.971
		TCTS2	.945	
ด้านการบรรลุเป้าหมาย ความสำเร็จ (PGA)	4	PGA1	.923	.921
		PGA2	.820	
		PGA3	.645	
		PGA4	.921	
ด้านกระบวนการปฏิบัติ งาน (PIP)	4	PIP1	.865	.935
		PIP2	.859	
		PIP3	.853	
		PIP4	.838	

ตารางที่ 1 (ต่อ) ผลการวิเคราะห์ค่าความเที่ยง (Reliability) ของมาตรวัดสำหรับข้อมูลทดลองใช้ (Pre-test) ($n = 30$)

มิติหรือตัวแปร	จำนวน ตัวชี้วัด	ตัวชี้วัด	Corrected Item-Total Correlation	ค่าสัมประสิทธิ์ แอลฟา
ด้านมาตรฐานและความ น่าเชื่อถือ (PSR)	4	PSR1	.815	.911
		PSR2	.853	
		PSR3	.800	
		PSR4	.759	
ด้านความพึงพอใจจากผู้ ที่เกี่ยวข้อง (PPS)	4	PPS1	.744	.874
		PPS2	.804	
		PPS3	.588	
		PPS4	.842	

วิธีเก็บข้อมูล

หลังจากผู้วิจัยสร้างข้อคำถามและร่างแบบสอบถามผ่านการทดสอบเครื่องมือแล้วผู้วิจัยได้เก็บรวบรวมข้อมูลตามขั้นตอนดังต่อไปนี้

ขั้นตอนในการเก็บรวบรวมข้อมูล มีรายละเอียดของขั้นตอนการเก็บข้อมูลดังต่อไปนี้

ขั้นตอนที่ 1 เริ่มจากทำหนังสือขออนุญาตแจกแบบสอบถามจากหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยศรีปทุม

ขั้นตอนที่ 2 ขอความร่วมมือจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย และแจกแบบสอบถามให้กับผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ขั้นตอนที่ 3 ทำการแจกแบบสอบถามให้กับผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ขั้นตอนที่ 4 ทำการรวบรวมเก็บแบบสอบถาม และประเมินจำนวนแบบสอบถามที่ได้กลับมาจากผู้ตอบแบบสอบถาม ว่ามีความสมบูรณ์ครบตามที่ออกแบบไว้คือ 399 ชุด หรือไม่

วิธีการทางสถิติ

การวิจัยในครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณใช้การบรรยายโดยสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) มีชนิดของสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อตอบวัตถุประสงค์มีดังนี้

แบบสอบถามส่วนที่ 1 นำมาวิเคราะห์เพื่ออธิบายลักษณะทั่วไปของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ประกอบด้วย การแจกแจงความถี่ (Frequency) และค่าร้อยละ (Percentage)

แบบสอบถามส่วนที่ 2 นำมาวิเคราะห์เพื่ออธิบายความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ประกอบด้วย การแจกแจงความถี่ (Frequency) ค่าร้อยละ (Percentage)

แบบสอบถามส่วนที่ 3 นำมาวิเคราะห์ความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ประกอบด้วย การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ย (Mean) ค่าร้อยละ (Percentage) ค่าความเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)

แบบสอบถามส่วนที่ 4 นำมาวิเคราะห์ความเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ประกอบด้วย การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ย (Mean) ค่าร้อยละ (Percentage) ค่าความเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)

สรุป

สำหรับเนื้อหาในบทที่ 3 นี้ เป็นการกำหนดวิธีการดำเนินการวิจัย โดยผู้วิจัยใช้รูปแบบการวิจัยเชิงปริมาณซึ่งประชากรและกลุ่มตัวอย่างที่นำมาใช้ในการวิจัยครั้งนี้ มีจำนวนทั้งสิ้น 399 คน สถิติพื้นฐานที่ใช้ในการวิเคราะห์ ประกอบด้วย (1) ความถี่และร้อยละ (Frequency and Percentage) (2) ค่าเฉลี่ย (Mean) (3) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) รวมทั้งทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (Multicollinearity Test) โดยการทำเมทริกซ์สหสัมพันธ์ (Correlation Matrix) พร้อมหาค่าความทนทาน (Tolerance) และหาค่า VIF ส่วนการทดสอบสมมติฐานจะใช้การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ซึ่งผลการวิเคราะห์ก็นำเสนอในบทต่อไป

บทที่ 4

ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลในครั้งนี้ผู้วิจัยรายงานผลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) และใช้สถิติแบบพหุตัวแปร (Multivariate Statistics) ผู้วิจัยจึงนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลเป็น 5 ขั้นตอน ตามลำดับดังนี้

1. สัญลักษณ์ที่ใช้ในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล
2. ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย
3. ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)
4. ระดับความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)
5. ระดับความเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร
6. การตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุ (Multicollinearity)
7. การทดสอบสมมติฐานโดยวิเคราะห์ถดถอยพหุ
8. ผลการทดสอบสมมติฐาน

1. สัญลักษณ์ที่ใช้ในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล

เพื่อให้การนำเสนอข้อมูลเป็นที่เข้าใจตรงกันในการแปลความหมาย ผู้ศึกษาจึงได้กำหนดสัญลักษณ์ที่ใช้ในการเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้

n	แทน	จำนวนกลุ่มตัวอย่าง
\bar{x}	แทน	ค่าเฉลี่ย (Mean)
S.D.	แทน	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)
t	แทน	สถิติพิจารณาความมีนัยสำคัญจากการแจกแจงแบบ (t-Distribution)
F	แทน	สถิติที่ใช้พิจารณาความมีนัยสำคัญจากการแจกแจงแบบ (F-Distribution)
Sig	แทน	ระดับนัยสำคัญทางสถิติ (Significance)
R ²	แทน	ค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ

- * แทน ค่านัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05
 ** แทน ค่านัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01
 VIF แทน ค่าทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับตัวแปรอิสระ

2. ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะทางประชากรศาสตร์ของผู้ตอบแบบสอบถาม ทำการวิเคราะห์ โดยการแจกแจงความถี่และหาค่าร้อยละ สามารถสรุปผลได้ตามตารางต่อไปนี้

ตารางที่ 2 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ข้อมูลทั่วไป	จำนวน (คน)	ร้อยละ
1. เพศ		
ชาย	130	41.67
หญิง	182	58.33
รวม	312	100.00
2. อายุ		
ต่ำกว่า 30 ปีหรือเท่ากับ 30 ปี	94	30.13
31 – 40 ปี	110	35.26
41 – 50 ปี	77	24.68
มากกว่า 50 ปี	31	9.93
รวม	312	100.00
3. ระดับการศึกษา		
ปริญญาตรี	112	35.90
สูงกว่าปริญญาตรี	200	64.10
รวม	312	100.00
4. ประสบการณ์ด้านการตรวจสอบและ รับรองบัญชี		
น้อยกว่า 3 ปี	165	52.88
3 – 5 ปี	35	11.22
5 – 10 ปี	38	12.18
มากกว่า 10 ปี	74	23.72
รวม	312	100.00

ตารางที่ 2 (ต่อ) ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ข้อมูลทั่วไป	จำนวน (คน)	ร้อยละ
5. เข้ารับการอบรมเกี่ยวกับความรู้ที่เกี่ยวข้อง ข้อกับการสอบบัญชีภาษีอากร		
น้อยกว่า 5 ชั่วโมง / ปี	0	0.00
5 – 10 ชั่วโมง/ปี	15	4.81
10 – 15 ชั่วโมง/ปี	164	52.56
มากกว่า 10 ปี	133	42.63
รวม	312	100.00
6. ความรู้ด้านอื่น ๆ		
เทคโนโลยีสารสนเทศ	72	23.08
กฎหมาย	195	62.50
เศรษฐศาสตร์	0	0.00
อื่น ๆ	45	14.42
รวม	312	100.00

จากตารางที่ 2 ข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา จากตารางที่ 2 พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 182 คน คิดเป็นร้อยละ 58.33 และที่เหลือเป็นเพศชาย จำนวน 130 คน คิดเป็นร้อยละ 41.67

ด้านอายุ พบว่ากลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีช่วงอายุ 31 – 40 ปี จำนวน 110 คน คิดเป็นร้อยละ 35.26 ช่วงอายุต่ำกว่า 30 ปี จำนวน 94 คน คิดเป็นร้อยละ 30.13 ช่วงอายุ 41-50 ปี จำนวน 77 คน คิดเป็นร้อยละ 24.68 และน้อยที่สุดคือช่วงอายุมากกว่า 50 ปี จำนวน 31 คน คิดเป็นร้อยละ 9.94

ด้านระดับการศึกษา พบว่ากลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีระดับการศึกษาในระดับสูงกว่าปริญญาตรี จำนวน 200 คน คิดเป็นร้อยละ 64.10 และมีระดับการศึกษาในระดับปริญญาตรี จำนวน 112 คน คิดเป็นร้อยละ 35.90

ด้านประสบการณ์ด้านการตรวจสอบและรับรองบัญชี พบว่ากลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีประสบการณ์ด้านการตรวจสอบและรับรองบัญชีน้อยกว่า 3 ปี จำนวน 165 คน คิดเป็นร้อยละ 52.88 ประสบการณ์ด้านการตรวจสอบและรับรองบัญชีมากกว่า 10 ปี จำนวน 74 คน คิดเป็นร้อยละ 23.72 ประสบการณ์ด้านการตรวจสอบและรับรองบัญชี 5 - 10 ปี

จำนวน 38 คน คิดเป็นร้อยละ 12.18 และประสบการณ์ด้านการตรวจสอบและรับรองบัญชี 3 - 5 ปี จำนวน 35 คน คิดเป็นร้อยละ 11.22

ด้านเข้ารับการอบรมเกี่ยวกับความรู้ที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีภาษีอากร พบว่ากลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เข้ารับการอบรมเกี่ยวกับความรู้ที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีภาษีอากรอยู่ที่ 10 - 15 ชั่วโมง/ปี จำนวน 164 คน คิดเป็นร้อยละ 52.56 เข้ารับการอบรมเกี่ยวกับความรู้ที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีมากกว่า 15 ชั่วโมง/ปี จำนวน 133 คน คิดเป็นร้อยละ 42.63 และเข้ารับการอบรมเกี่ยวกับความรู้ที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชี 5 - 10 ชั่วโมง/ปี จำนวน 15 คน คิดเป็นร้อยละ 4.81

ด้านความรู้ด้านอื่น ๆ เพิ่มเติม พบว่ากลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้เพิ่มเติมทางด้านกฎหมาย จำนวน 195 คน คิดเป็นร้อยละ 62.50 มีความรู้เพิ่มเติมทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ จำนวน 72 คน คิดเป็นร้อยละ 23.08 และมีความรู้เพิ่มเติมทางด้านการเงินและภาษี จำนวน 45 คน คิดเป็นร้อยละ 14.42

3. ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)

ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ประกอบด้วย การนำเสนองบการเงิน ได้แก่ 1) การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ 2) การจัดทำงบกระแสเงินสด 3) การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ และ 4) การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน ได้แก่ 1) เงินลงทุนในบริษัทย่อย 2) เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วม 3) ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ 4) อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน 5) ต้นทุนการกู้ยืม และ 6) สินทรัพย์ไม่มีตัวตน การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ได้แก่ 1) การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ 2) โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า 3) ผลประโยชน์ของพนักงาน 4) การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ และ 5) ภาษีเงินได้

ตารางที่ 3 ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงิน

การนำเสนองบการเงิน	จำนวน (คน)	ร้อยละ
1. การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ		
มีความรู้ความเข้าใจ	240	76.92
ไม่มีความรู้ความเข้าใจ	72	23.08
รวม	312	100.00

ตารางที่ 3 (ต่อ) ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงิน

การนำเสนองบการเงิน	จำนวน (คน)	ร้อยละ
2. การจัดทำงบกระแสเงินสด		
มีความรู้ความเข้าใจ	264	84.62
ไม่มีความรู้ความเข้าใจ	48	15.38
รวม	312	100.00
3. การจัดทำงบการเงินรวมและงบเฉพาะกิจการ		
มีความรู้ความเข้าใจ	271	86.86
ไม่มีความรู้ความเข้าใจ	41	13.14
รวม	312	100.00
4. การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน		
มีความรู้ความเข้าใจ	312	100.00
ไม่มีความรู้ความเข้าใจ	0	0.00
รวม	312	100.00

จากตารางที่ 3 การวิเคราะห์ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ของกลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา ด้านการนำเสนองบการเงิน ประกอบด้วย

การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ พบว่ากลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จำนวน 264 คน คิดเป็นร้อยละ 76.92 และผู้ที่ยังไม่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จำนวน 48 คน คิดเป็นร้อยละ 15.38

การจัดทำงบกระแสเงินสด พบว่ากลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จำนวน 264 คน คิดเป็นร้อยละ 84.62 และผู้ที่ยังไม่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา

ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จำนวน 48 คน คิดเป็นร้อยละ 15.38

การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ พบว่ากลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จำนวน 271 คน คิดเป็นร้อยละ 86.86 และผู้ที่ยังไม่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จำนวน 41 คน คิดเป็นร้อยละ 13.14

การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน พบว่ากลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จำนวน 312 คน คิดเป็นร้อยละ 100

ตารางที่ 4 ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน

การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน	จำนวน(คน)	ร้อยละ
1. เงินลงทุนในบริษัทย่อย		
มีความรู้ความเข้าใจ	273	87.50
ไม่มีความรู้ความเข้าใจ	39	12.50
รวม	312	100.00
2. เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า		
มีความรู้ความเข้าใจ	235	75.32
ไม่มีความรู้ความเข้าใจ	77	24.68
รวม	312	100.00
3. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์		
มีความรู้ความเข้าใจ	303	97.12
ไม่มีความรู้ความเข้าใจ	9	2.88
รวม	312	100.00
4. อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน		
มีความรู้ความเข้าใจ	312	100.00
ไม่มีความรู้ความเข้าใจ	0	0.00
รวม	312	100.00

ตารางที่ 4 (ต่อ) ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน

การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน	จำนวน(คน)	ร้อยละ
5. ต้นทุนการกู้ยืม		
มีความรู้ความเข้าใจ	297	95.19
ไม่มีความรู้ความเข้าใจ	15	4.81
รวม	312	100.00
6. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน		
มีความรู้ความเข้าใจ	312	100.00
ไม่มีความรู้ความเข้าใจ	0	0.00
รวม	312	100.00

จากตารางที่ 4 การวิเคราะห์ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ของกลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา ด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน ประกอบด้วย

เงินลงทุนในบริษัทย่อย พบว่ากลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จำนวน 273 คน คิดเป็นร้อยละ 87.50 และผู้ที่ยังไม่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จำนวน 39 คน คิดเป็นร้อยละ 12.50

เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า พบว่ากลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จำนวน 235 คน คิดเป็นร้อยละ 75.32 และผู้ที่ยังไม่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จำนวน 77 คน คิดเป็นร้อยละ 24.68

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ พบว่ากลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จำนวน 303 คน คิดเป็นร้อยละ 97.12 และผู้ที่ยังไม่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จำนวน 9 คน คิดเป็นร้อยละ 2.88

อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน พบว่ากลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จำนวน 312 คน คิดเป็นร้อยละ 100

ต้นทุนการกู้ยืม พบว่ากลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จำนวน 297 คน คิดเป็นร้อยละ 95.19 และผู้ที่ยังไม่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จำนวน 15 คน คิดเป็นร้อยละ 4.81

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน พบว่ากลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จำนวน 312 คน คิดเป็นร้อยละ 100

ตารางที่ 5 ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย

การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย	จำนวน(คน)	ร้อยละ
1. การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์		
มีความรู้ความเข้าใจ	94	30.13
ไม่มีความรู้ความเข้าใจ	218	69.87
รวม	312	100.00
2. โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า		
มีความรู้ความเข้าใจ	312	100.00
ไม่มีความรู้ความเข้าใจ	0	0.00
รวม	312	100.00
3. ผลประโยชน์ของพนักงาน		
มีความรู้ความเข้าใจ	240	76.92
ไม่มีความรู้ความเข้าใจ	72	23.08
รวม	312	100.00

ตารางที่ 5 (ต่อ) ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย

การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย	จำนวน(คน)	ร้อยละ
4. การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์		
มีความรู้ความเข้าใจ	260	83.33
ไม่มีความรู้ความเข้าใจ	52	16.67
รวม	312	100.00
5. ภาษีเงินได้		
มีความรู้ความเข้าใจ	171	54.81
ไม่มีความรู้ความเข้าใจ	141	45.19
รวม	312	100.00

จากตารางที่ 5 การวิเคราะห์ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ของกลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา ด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ประกอบด้วย

การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ พบว่ากลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ยังไม่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จำนวน 218 คน คิดเป็นร้อยละ 69.87 และผู้ที่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จำนวน 94 คน คิดเป็นร้อยละ 30.13

โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า พบว่ากลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จำนวน 312 คน คิดเป็นร้อยละ 100

ผลประโยชน์ของพนักงาน พบว่ากลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จำนวน 240 คน คิดเป็นร้อยละ 76.92 และผู้ที่ยังไม่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จำนวน 72 คน คิดเป็นร้อยละ 23.08

การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ พบว่ากลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

(TFRS for SMEs) จำนวน 260 คน คิดเป็นร้อยละ 83.33 และผู้ที่ยังไม่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จำนวน 52 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67

ภาษีเงินได้ พบว่ากลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จำนวน 171 คน คิดเป็นร้อยละ 54.81 และผู้ที่ยังไม่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จำนวน 141 คน คิดเป็นร้อยละ 45.19

4. ระดับความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)

ระดับความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ประกอบด้วย การนำเสนองบการเงิน ได้แก่ 1) การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ 2) การจัดทำงบกระแสเงินสด 3) การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ และ 4) การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน ได้แก่ 1) เงินลงทุนในบริษัทย่อย 2) เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า 3) ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ 4) อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน 5) ต้นทุนการกู้ยืม และ 6) สินทรัพย์ไม่มีตัวตน การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ได้แก่ 1) การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ 2) โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า 3) ผลประโยชน์ของพนักงาน 4) การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ และ 5) ภาษีเงินได้

ตารางที่ 6 ระดับความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงิน

การนำเสนองบการเงิน	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน	แปลความหมาย
1. การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (CISS)	4.01	0.67	มาก
- ท่านให้ความสำคัญกับการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จที่กำหนดโดยมาตรฐานฉบับนี้	3.99	0.70	มาก

ตารางที่ 6 (ต่อ) ระดับความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงิน

การนำเสนองบการเงิน	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน	แปลความหมาย
- ท่านสามารถจัดทำงบกำไรขาดทุน เบ็ดเสร็จได้ตามที่มาตรฐานฉบับนี้กำหนดได้อย่างมีประสิทธิภาพ	4.03	0.74	มาก
2. การจัดทำงบกระแสเงินสด (CFSS)	3.66	0.83	มาก
- ท่านเห็นถึงความสำคัญในการจัดทำงบกระแสเงินสดที่เป็นประโยชน์ต่อกิจการ	3.80	1.00	มาก
- ท่านเข้าใจวิธีการบันทึกกระแสเงินสดที่เป็นเงินตราต่างประเทศ ณ วันที่เกิดกระแสเงินสด	3.63	1.02	มาก
- ท่านตระหนักถึงการเลือกแสดงงบกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานที่มี 2 วิธี	3.54	0.99	มาก
3. การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ (CASS)	3.80	0.78	มาก
- ท่านสามารถพิจารณาได้ทันทีว่ากิจการใดถูกนำมารวมในงบการเงินตามหลักการควบคุมการจัดทำงบการเงินรวม	3.79	0.90	มาก
- ท่านให้ความสำคัญในการพิจารณาใช้วิธีการวัดมูลค่าของเงินลงทุน	3.80	0.78	มาก
4. การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (DRAS)	4.08	0.74	มาก
- ท่านตระหนักถึงการเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน บางครั้งมีความซับซ้อนในการพิจารณา	4.03	0.78	มาก
- ท่านเห็นว่าการเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกันมีความสำคัญต่อผู้ใช้ข้อมูลในงบการเงิน	4.14	0.78	มาก

จากตารางที่ 6 ผลการวิเคราะห์ระดับความเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงิน ประกอบด้วย 1) การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (CISS) 2) การจัดทำงบกระแสเงินสด (CFSS) 3) การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ (CASS) 4) การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (DRAS) ซึ่งสามารถสรุปผลการวิเคราะห์ในแต่ละด้านแต่ละมิติได้ดังนี้

การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ พบว่า มีค่าเฉลี่ยที่ 4.01 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) เรื่อง การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณารายข้อ พบว่าอยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อยได้แก่ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จได้ตามที่มาตรฐานฉบับนี้กำหนดได้อย่างมีประสิทธิภาพ มีค่าเฉลี่ยที่ 4.03 และผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้ความสำคัญกับการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จที่กำหนดโดยมาตรฐานฉบับนี้ มีค่าเฉลี่ยที่ 3.99

การจัดทำงบกระแสเงินสด พบว่า มีค่าเฉลี่ย 3.66 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) เรื่อง การจัดทำงบกระแสเงินสด อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณารายข้อพบว่า อยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อยได้แก่ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรเห็นถึงความสำคัญในการจัดทำงบกระแสเงินสดที่เป็นประโยชน์ต่อกิจการ มีค่าเฉลี่ยที่ 3.80 ผู้สอบบัญชีภาษีอากรเข้าใจวิธีการบันทึกกระแสเงินสดที่เป็นเงินตราต่างประเทศ ณ วันที่เกิดกระแสเงินสด มีค่าเฉลี่ยที่ 3.63 และผู้สอบบัญชีภาษีอากรตระหนักถึงการเลือกแสดงงบกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานที่มี 2 วิธี มีค่าเฉลี่ยที่ 3.54

การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ พบว่า มีค่าเฉลี่ยที่ 3.80 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) เรื่อง การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณารายข้อพบว่า อยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อยได้แก่ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้ความสำคัญในการพิจารณาใช้วิธีการวัดมูลค่าของเงินลงทุน มีค่าเฉลี่ยที่ 3.80 และผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถพิจารณาได้ทันทีว่ากิจการใดถูกนำมารวมในงบการเงินตามหลักการควบคุมการจัดทำงบการเงินรวม มีค่าเฉลี่ยที่ 3.79

การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน พบว่า มีค่าเฉลี่ยที่ 4.08 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการ

ขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) เรื่อง การจัดทำการเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณารายข้อพบว่า อยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรตระหนักถึงการเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน บางครั้งมีความซับซ้อนในการพิจารณา มีค่าเฉลี่ยที่ 4.14 และผู้สอบบัญชีภาษีอากรเห็นว่าการเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกันมีความสำคัญต่อผู้ใช้ข้อมูลในงบการเงิน มีค่าเฉลี่ยที่ 4.03

ตารางที่ 7 ระดับความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน

การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน	แปลความหมาย
1. เงินลงทุนในบริษัทย่อย (IVSS)	3.37	0.89	ปานกลาง
- ท่านมีความรู้ความเข้าใจในการวัดมูลค่าของเงินลงทุนในบริษัทย่อย	3.37	0.96	ปานกลาง
- ท่านทราบถึงการกำหนดวิธีการวัดมูลค่าเพิ่มเติมในมาตรฐานฉบับนี้	3.37	0.91	ปานกลาง
2. เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า (IAJS)	3.36	0.70	ปานกลาง
- ท่านมีความรู้ความเข้าใจในการพิจารณาว่ากิจการในรูปแบบใดถือเป็นเงินลงทุนในบริษัทร่วม	3.37	0.76	ปานกลาง
- ท่านสามารถจัดประเภทแสดงรายการของเงินลงทุนในบริษัทร่วมได้อย่างถูกต้องเชื่อถือได้	3.43	0.67	ปานกลาง
- ท่านเข้าใจถึงสิทธิในเงินลงทุนในการร่วมค้าเป็นอย่างดี	3.29	0.77	ปานกลาง

ตารางที่ 7 (ต่อ) ระดับความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ
กิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน

การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน	แปล ความหมาย
3. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (PPES)	4.00	0.49	มาก
- ท่านมีความรู้ความเข้าใจในการแสดง รายการวัดมูลค่าด้วยวิธีการตีราคาใหม่	4.01	0.61	มาก
- ท่านให้ความสำคัญและตระหนักถึงวิธีการ คิดค่าเสื่อมราคาและการรับรู้ผลขาดทุน จากการด้อยค่า	4.06	0.59	มาก
- ท่านสามารถเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องได้ ถูกต้องตามมาตรฐานฉบับนี้	3.95	0.63	มาก
4. อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (IVPS)	3.73	0.64	มาก
- ท่านมีความเข้าใจถึงวัตถุประสงค์ของ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนและ สามารถวัดมูลค่าได้อย่างถูกต้อง	3.72	0.63	มาก
- ท่านตระหนักถึงการวัดมูลค่าภายหลังเมื่อ รับรู้รายการ เมื่อมีเหตุการณ์ที่ทำให้ต้อง พิจารณาว่าจะต้องวัดมูลค่าด้วยมูลค่า ยุติธรรมหรือวิธีราคาทุน	3.74	0.76	มาก
5. ต้นทุนการกู้ยืม (BRCS)	3.70	0.67	มาก
- ท่านทราบและมีความเข้าใจว่าต้นทุนการ กู้ยืมสามารถเลือกปฏิบัติได้ 2 วิธี คือ ให้ถือเป็น ค่าใช้จ่ายประจำงวด หรือเป็นต้นทุน ของสินทรัพย์ได้กรณีเป็นสินทรัพย์ที่เข้า เงื่อนไข	3.77	0.66	มาก
- ท่านมีความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับการ คำนวณและบันทึกดอกเบี้ยด้วยวิธีดอกเบี้ย ที่แท้จริงได้	3.62	0.74	มาก

ตารางที่ 7 (ต่อ) ระดับความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน

การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน	แปล ความหมาย
6. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (IBAS)	3.71	0.66	มาก
- ท่านให้ความสำคัญในการประมาณการอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	3.80	0.67	มาก
- ท่านมีความสามารถในการปฏิบัติกรรับรู้อย่างรวดเร็วและการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้อย่างถูกต้อง	3.63	0.72	มาก

จากตารางที่ 7 ผลการวิเคราะห์ระดับความเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน ประกอบด้วย 1) เงินลงทุนในบริษัทย่อย (IVSS) 2) เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า (IAJS) 3) ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (PPES) 4) อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (IVPS) 5) ต้นทุนการกู้ยืม (BRCS) 6) สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (IBAS) ซึ่งสามารถสรุปผลการวิเคราะห์ในแต่ละด้านแต่ละมิติได้ดังนี้

เงินลงทุนในบริษัทย่อย พบว่า มีค่าเฉลี่ยที่ 3.37 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทย่อย อยู่ในระดับปานกลาง เมื่อพิจารณารายข้อพบว่า อยู่ในระดับปานกลางและมีค่าเฉลี่ยเท่ากันทุกข้อ ได้แก่ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรทราบถึงการกำหนดวิธีการวัดมูลค่าเพิ่มเติมในมาตรฐานฉบับนี้ มีค่าเฉลี่ยที่ 3.37 และผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจในการวัดมูลค่าของเงินลงทุนในบริษัทย่อย มีค่าเฉลี่ยที่ 3.37

เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า พบว่า มีค่าเฉลี่ยที่ 3.36 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า อยู่ในระดับปานกลาง เมื่อพิจารณารายข้อพบว่า อยู่ในระดับปานกลางทุกข้อ โดยเรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถจัดประเภทแสดงรายการของเงินลงทุนในบริษัทร่วมได้อย่างถูกต้องเชื่อถือได้ มีค่าเฉลี่ยที่ 3.43 ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจในการพิจารณาว่ากิจการในรูปแบบใดถือ

เป็นเงินลงทุนในบริษัทร่วม มีค่าเฉลี่ยที่ 3.37 และผู้สอบบัญชีภาษีอากรเข้าใจถึงสิทธิในเงินลงทุนในการร่วมค้าเป็นอย่างดีมีค่าเฉลี่ยที่ 3.29

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ พบว่า มีค่าเฉลี่ยที่ 4.00 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณารายข้อพบว่า อยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้ความสำคัญและตระหนักถึงวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาและการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่า มีค่าเฉลี่ยที่ 4.06 ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจในการแสดงรายการวัดมูลค่าด้วยวิธีการตีราคาใหม่ มีค่าเฉลี่ยที่ 4.01 และผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องได้ถูกต้องตามมาตรฐานฉบับนี้ มีค่าเฉลี่ยที่ 3.95

อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน พบว่า มีค่าเฉลี่ยที่ 3.73 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณารายข้อพบว่า อยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรตระหนักถึงการวัดมูลค่าภายหลังเมื่อรับรู้รายการ เมื่อมีเหตุการณ์ที่ทำให้ต้องพิจารณาว่าจะต้องวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหรือวิธีราคาทุน มีค่าเฉลี่ยที่ 3.74 และผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความเข้าใจถึงวัตถุประสงค์ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนและสามารถวัดมูลค่าได้อย่างถูกต้อง มีค่าเฉลี่ยที่ 3.72

ต้นทุนการกู้ยืม พบว่า มีค่าเฉลี่ยที่ 3.70 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณารายข้อพบว่า อยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรทราบและมีความเข้าใจว่าต้นทุนการกู้ยืมสามารถเลือกปฏิบัติได้ 2 วิธี คือ ให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวด หรือเป็นต้นทุนของสินทรัพย์ได้กรณีเป็นสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข มีค่าเฉลี่ยที่ 3.77 และผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับการคำนวณและบันทึกดอกเบี้ยด้วยวิธีดอกเบี้ยที่แท้จริงได้ มีค่าเฉลี่ยที่ 3.62

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน พบว่า มีค่าเฉลี่ยที่ 3.71 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณารายข้อพบว่า อยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้ความสำคัญในการประมาณการอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน มีค่าเฉลี่ยที่ 3.80 และผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความสามารถในการปฏิบัติกรับรู้รายการและการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้อย่างถูกต้อง มีค่าเฉลี่ยที่ 3.63

ตารางที่ 8 ระดับความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย

การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน	แปล ความหมาย
1. การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ (RSES)	3.84	0.68	มาก
- ท่านสามารถรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ด้วยวิธีอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ กรณีที่การส่งมอบเป็นสัญญาก่อสร้างได้ถูกต้อง	3.88	0.68	มาก
- ท่านสามารถพิจารณาสัญญาในการส่งมอบอสังหาริมทรัพย์ว่าเป็นสัญญาซื้อขายหรือเป็นสัญญาก่อสร้าง	3.80	0.71	มาก
2. โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า (CLPS)	3.18	0.76	ปานกลาง
- ท่านมีความเห็นว่าโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้าเป็นเรื่องใหม่สำหรับท่าน	3.16	0.89	ปานกลาง
- เมื่อท่านศึกษาการปฏิบัติทางบัญชีโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้าแล้วท่านเห็นว่ายังไม่มีความจำเป็นที่ต้องใช้หลักการนี้ในการตรวจสอบในขณะนี้	3.21	0.71	ปานกลาง
3. ผลประโยชน์ของพนักงาน (EPSS)	3.46	0.84	ปานกลาง
- ท่านมีความเข้าใจในหลักการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย	3.34	1.09	ปานกลาง
- ท่านเห็นว่าการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยเป็นเรื่อง ไกลตัวและทำได้ยากจำเป็นต้องจ้างนักคณิตศาสตร์ประกันภัยอิสระ	3.58	0.86	มาก

ตารางที่ 8 (ต่อ) ระดับความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย

การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน	แปล ความหมาย
4. การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (SBPS)	3.39	0.70	ปานกลาง
- ท่านคิดว่า การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ เป็นเรื่องที่ท่านต้องศึกษาเพิ่มเติม	3.51	0.91	มาก
- ท่านสามารถปฏิบัติทางบัญชีในการใช้นโยบายการวัดมูลค่าของการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ได้อย่างมีประสิทธิภาพ	3.27	0.67	ปานกลาง
5. ภาษีเงินได้ (ICTS)	3.65	0.86	มาก
- ท่านเข้าใจในการปฏิบัติทางด้านบัญชีในการใช้ภาษีเงินได้รอดักบัญชีวิธีเดียว	3.71	0.86	มาก
- ท่านสามารถปฏิบัติและเข้าใจการรับรู้รายได้ของภาษีเงินได้รอดักบัญชี	3.59	0.89	มาก

จากตารางที่ 8 ผลการวิเคราะห์ระดับความเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ประกอบด้วย 1) การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ (RSES) 2) โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า (CLPS) 3) ผลประโยชน์ของพนักงาน (EPSS) 4) การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (SBPS) 5) ภาษีเงินได้ (ICTS) ซึ่งสามารถสรุปผลการวิเคราะห์ในแต่ละด้านแต่ละมิติได้ดังนี้

การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ พบว่า มีค่าเฉลี่ยที่ 3.84 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) เรื่อง การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณารายข้อพบว่า อยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ด้วยวิธีอัตราส่วน กรณีที่การส่งมอบเป็นสัญญาก่อสร้างได้อย่างถูกต้อง มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 3.88 และผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถพิจารณาสัญญาในการส่งมอบอสังหาริมทรัพย์ว่าเป็นสัญญาซื้อขายหรือเป็นสัญญาก่อสร้าง มีค่าเฉลี่ยที่ 3.80

โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า พบว่า มีค่าเฉลี่ยที่ 3.18 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) เรื่อง โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า อยู่ในระดับปานกลาง เมื่อพิจารณารายข้อ พบว่า อยู่ในระดับปานกลางทุกข้อ โดยเรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรศึกษาการปฏิบัติทางบัญชีโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้าแล้วท่านเห็นว่ายังไม่มีควมจำเป็นที่ต้องใช้หลักการนี้ในการตรวจสอบในขณะนี้ มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 3.21 และผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความเห็นว่าโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้าเป็นเรื่องใหม่สำหรับท่าน มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 3.16

ผลประโยชน์ของพนักงาน พบว่า มีค่าเฉลี่ยที่ 3.46 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน อยู่ในระดับปานกลาง เมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรเห็นว่าการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยเป็นเรื่อง ใกล้เคียงและทำได้ยากจำเป็นต้องจ้างนักคณิตศาสตร์ประกันภัยอิสระ มีค่าเฉลี่ยที่ 3.58 อยู่ในระดับมากและผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความเข้าใจในหลักการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย มีค่าเฉลี่ยที่ 3.34 อยู่ในระดับปานกลาง

การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ พบว่า มีค่าเฉลี่ยที่ 3.39 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ อยู่ในระดับปานกลาง เมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรคิดว่าการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์เป็นเรื่องที่ท่านต้องศึกษาเพิ่มเติม มีค่าเฉลี่ยที่ 3.51 อยู่ในระดับมาก และผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถปฏิบัติทางบัญชีในการใช้นโยบายการวัดมูลค่าของการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ได้อย่างมีประสิทธิภาพ มีค่าเฉลี่ยที่ 3.27 อยู่ในระดับปานกลาง

ภาษีเงินได้ พบว่า มีค่าเฉลี่ย 3.65 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) เรื่อง ภาษีเงินได้ อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณารายข้อพบว่า อยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีอากรเข้าใจในการปฏิบัติทางด้านบัญชีในการใช้ภาษีเงินได้รอดัดบัญชีวิธีเดียว มีค่าเฉลี่ยที่ 3.71 และผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถปฏิบัติและเข้าใจการรับรู้รายได้ของภาษีเงินได้รอดัดบัญชี มีค่าเฉลี่ย 3.59

5. ระดับความเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ประกอบด้วย 4 มิติ ได้แก่ 1) ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ 2) ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน 3) ด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ 4) ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง

ตารางที่ 9 ระดับความเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน	แปล ความหมาย
ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ (PGA)	4.24	0.56	มาก
- ท่านปฏิบัติงานตรวจสอบได้ตาม กำหนดเวลาที่กำหนดไว้ในแผนการ ตรวจสอบเสมอ	4.30	0.57	มาก
- ท่านสามารถปฏิบัติงานได้อย่างมี ประสิทธิผลและประสิทธิภาพโดยการ ทุ่มเทในงานที่รับผิดชอบอย่างเต็มที่	4.29	0.63	มาก
- ท่านเข้าใจและเชี่ยวชาญในกระบวนการ ตรวจสอบอย่างมากส่งผลให้การ ปฏิบัติงานบรรลุวัตถุประสงค์การ ตรวจสอบเสมอ	4.08	0.70	มาก
- ท่านสามารถนำเสนอและสื่อสารผลการ ตรวจสอบที่ถูกต้องและน่าเชื่อถือ สอดคล้องกับวัตถุประสงค์การตรวจสอบ	4.29	0.59	มาก

จากตารางที่ 9 ผลการวิเคราะห์ระดับความเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ พบว่า มีค่าเฉลี่ยที่ 4.24 แปลความหมายว่า อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณารายข้อพบว่า อยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อย ได้แก่ 1) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรปฏิบัติงานตรวจสอบได้ตามกำหนดเวลาที่กำหนดไว้ในแผนการตรวจสอบเสมอ มีค่าเฉลี่ยที่ 4.30 2) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลโดยการทุ่มเทในงานที่รับผิดชอบอย่างเต็มที่ มีค่าเฉลี่ยที่ 4.29 3) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถนำเสนอและสื่อสารผลการตรวจสอบที่ถูกต้องและน่าเชื่อถือ

สอดคล้องกับวัตถุประสงค์การตรวจสอบ มีค่าเฉลี่ย 4.29 4) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรเข้าใจและเชี่ยวชาญในกระบวนการตรวจสอบอย่างมากส่งผลให้การปฏิบัติงานบรรลุวัตถุประสงค์การตรวจสอบเสมอ มีค่าเฉลี่ย 4.08

ตารางที่ 10 ระดับความเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน	แปล ความหมาย
ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน (PIP)	4.29	0.59	มาก
- ท่านสามารถวางแผนการปฏิบัติงาน ตรวจสอบเพื่อเก็บรวบรวมหลักฐานการ สอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเสมอ	4.28	0.56	มาก
- ท่านสอบทานงานของผู้ช่วยอย่างเป็น ระบบโดยสอบทานงานในทุกขั้นตอนของ งานตรวจสอบส่งผลให้มีคุณภาพงานสอบ บัญชีมากขึ้น	4.30	0.68	มาก
- ท่านประเมินความเสี่ยงและพิจารณาการ ควบคุมภายในของกิจการที่ตรวจสอบ เสมอ และประเมินการนำเสนอ	4.32	0.65	มาก
- ท่านสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้ตาม วัตถุประสงค์ โดยการออกแบบวิธีการ ตรวจสอบที่เหมาะสมในแต่ละงานที่ รับผิดชอบเสมอ	4.27	0.68	มาก

จากตารางที่ 10 ผลการวิเคราะห์ระดับความเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในด้านกระบวนการปฏิบัติงาน พบว่า มีค่าเฉลี่ยที่ 4.29 แปลความหมายว่า อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณารายข้อพบว่า อยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อย ได้แก่ 1) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรประเมินความเสี่ยงและพิจารณาการควบคุมภายในของกิจการที่ตรวจสอบเสมอ และประเมินการนำเสนอ มีค่าเฉลี่ยที่ 4.32 2) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสอบทานงานของผู้ช่วยอย่างเป็นระบบโดยสอบทานงานในทุกขั้นตอนของงานตรวจสอบส่งผลให้มีคุณภาพงานสอบบัญชีมากขึ้น มีค่าเฉลี่ยที่ 4.30 3) ผู้สอบบัญชีภาษีอากร

สามารถวางแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อเก็บรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเสมอ มีค่าเฉลี่ยที่ 4.28 4) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้ตามวัตถุประสงค์ โดยการออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมในแต่ละงานที่รับผิดชอบเสมอ มีค่าเฉลี่ยที่ 4.27

ตารางที่ 11 ระดับความเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน	แปล ความหมาย
ด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ (PSR)	4.17	0.53	มาก
- ท่านสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบตาม มาตรฐานการสอบบัญชีข้อกำหนด และ จรรยาบรรณต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องอย่างมี ประสิทธิภาพ	4.24	0.55	มาก
- ท่านสามารถใช้วิจารณญาณเชิงผู้ ประกอบวิชาชีพ ในการตรวจสอบอย่างมี ประสิทธิภาพเสมอ	4.32	0.58	มาก
- ท่านสามารถแก้ปัญหาเฉพาะหน้าได้อย่าง มืออาชีพ สร้างความน่าเชื่อถือแก่ลูกค้า ของท่านเป็นอย่างมาก	4.02	0.61	มาก
- ท่านสามารถปรับปรุงและรักษามาตรฐาน การปฏิบัติงานตรวจสอบอย่างมืออาชีพได้ อย่างสม่ำเสมอ	4.11	0.72	มาก

จากตารางที่ 11 ผลการวิเคราะห์ระดับความเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ พบว่า มีค่าเฉลี่ยที่ 4.17 แปลความหมายว่า อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณารายข้อพบว่า อยู่ในระดับมากทุกข้อโดยเรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อย ได้แก่ 1) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถใช้วิจารณญาณเชิงผู้ประกอบวิชาชีพ ในการตรวจสอบอย่างมีประสิทธิภาพเสมอ มีค่าเฉลี่ยที่ 4.32 2) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีข้อกำหนด และจรรยาบรรณต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องอย่างมีประสิทธิภาพ มีค่าเฉลี่ยที่ 4.24 3) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถปรับปรุงและ

รักษามาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบอย่างมืออาชีพได้อย่างสม่ำเสมอ มีค่าเฉลี่ยที่ 4.11 และ 4) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถแก้ปัญหาเฉพาะหน้าได้อย่างมืออาชีพ สร้างความน่าเชื่อถือแก่ลูกค้าของท่านเป็นอย่างมาก มีค่าเฉลี่ยที่ 4.02

ตารางที่ 12 ระดับความเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน	แปล ความหมาย
ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง (PPR)	4.01	0.58	มาก
- ท่านได้รับการยกย่องและชมเชยจากลูกค้า ของท่านสม่ำเสมอว่าผลงานตรวจสอบ ของท่านมีคุณภาพและน่าเชื่อถือ	3.96	0.54	มาก
- ท่านได้รับการว่าจ้างจากลูกค้ารายใหม่ ผ่านการแนะนำของลูกค้ารายเดิมของท่าน เสมอ	3.81	0.63	มาก
- ท่านไม่เคยถูกหน่วยงานกำกับดูแลที่ เกี่ยวข้องกับวิชาชีพเรียกเข้าพบแต่ประการ ใด	4.17	0.86	มาก
- ท่านได้รับการว่าจ้างจากลูกค้ารายเดิมอย่าง ต่อเนื่อง จากความประทับใจในการ ให้บริการและความเป็นมืออาชีพในการ ตรวจสอบ	4.09	0.66	มาก

จากตารางที่ 12 ผลการวิเคราะห์ระดับความเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง พบว่า มีค่าเฉลี่ยที่ 4.01 แปลความหมายว่า อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณารายชื่อพบว่า อยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อย ได้แก่ 1) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรไม่เคยถูกหน่วยงานกำกับดูแลที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพเรียกเข้าพบแต่ประการใด มีค่าเฉลี่ยที่ 4.17 2) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้รับการว่าจ้างจากลูกค้ารายเดิมอย่างต่อเนื่อง จากความประทับใจในการให้บริการและความเป็นมืออาชีพในการตรวจสอบ มีค่าเฉลี่ยที่ 4.09 3) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้รับการยกย่องและชมเชยจากลูกค้าของท่านสม่ำเสมอว่าผลงานตรวจสอบของท่านมีคุณภาพและน่าเชื่อถือ มีค่าเฉลี่ยที่ 3.96 4)

ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ได้รับการว่าจ้างจากลูกค้ารายใหม่ผ่านการแนะนำของลูกค้ารายเดิมของท่าน
เสมอ มีค่าเฉลี่ยที่ 3.81

6. การตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุ (Multicollinearity)

ภาวะร่วมเส้นตรงพหุ หมายถึง ภาวะที่ตัวแปรในการวิจัยที่เป็นตัวแปรต้นมีความสัมพันธ์กันสูงมาก และมีผลเสียต่อการวิเคราะห์ถดถอย ทำให้ผลการวิเคราะห์ข้อมูลคลาดเคลื่อนไปจากความเป็นจริง วิธีการตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุ ทำได้โดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ วิเคราะห์ตรวจสอบค่าสถิติ 2 ตัว คือ Tolerance และ Variance Inflation Factor (VIF) ค่าสถิติ Tolerance หมายถึง สัดส่วนความแปรปรวนในตัวแปรที่อธิบายไม่ได้ด้วยตัวแปรตัวอื่น ๆ ถ้า Tolerance มีค่าใกล้ 0 แสดงว่าตัวแปรนั้นมีความสัมพันธ์กับตัวแปรอื่น ๆ สูง ส่วนค่าที่ใกล้ 1 แสดงว่าตัวแปรนั้นมีความสัมพันธ์กับตัวแปรอื่น ๆ ต่ำ ในการวิเคราะห์ข้อมูล สำหรับค่าสถิติ VIF มีค่าเท่ากับส่วนกลับของค่า Tolerance จึงแปลความหมายตรงกันข้าม กล่าวคือ ค่า VIF ที่สูงมาก (มีค่าสูงสุดเท่ากับ 10.0) แสดงว่า มีภาวะร่วมเส้นตรงพหุสูงมากในกลุ่มตัวแปรต้น (นงลักษณ์ วิรัชชัย , 2542, pp. 17-18)

ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า เกณฑ์ในการวัดว่าตัวแปรอิสระแต่ละคู่มีภาวะร่วมเส้นตรงพหุหรือไม่ ให้ดูที่ค่า Tolerance ควรมีค่ามากกว่า 0.1 ค่า VIF ควรมีค่าน้อยกว่า 10 (J. F. Hair, Jr., Black, Babin, & Anderson, 2014)

ตารางที่ 13 การตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุ โดยการวิเคราะห์ถดถอยพหุเมื่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นตัวแปรตาม

ตัวแปร/ตัวชี้วัด	tolerance	VIF
1. การนำเสนองบการเงิน		
- การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ	0.54	1.85
- การจัดทำงบกระแสเงินสด	0.57	1.75
- การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ	0.54	1.84
- การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน	0.43	2.32

ตารางที่ 13 (ต่อ) การตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุ โดยการวิเคราะห์ถดถอยพหุเมื่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นตัวแปรตาม

ตัวแปร/ตัวชี้วัด	tolerance	VIF
2. การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน		
- เงินลงทุนในบริษัทย่อย	0.36	2.76
- เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า	0.17	5.95
- ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	0.35	2.87
- อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	0.13	7.78
- ต้นทุนการกู้ยืม	0.44	2.29
- สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	0.17	5.81
3. การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย		
- การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์	0.66	1.51
- โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า	0.83	1.20
- ผลประโยชน์ของพนักงาน	0.50	2.01
- การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์	0.61	1.65
- ภาษีเงินได้	0.83	1.20

จากตารางที่ 13 พบว่า ตัวแปรอิสระทั้ง 3 ตัวแปร ที่ประกอบด้วย 1) การนำเสนองบการเงิน 2) การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน 3) การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย มีค่า Tolerance ต่ำสุดเท่ากับ 0.13 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ขั้นต่ำที่ต้องมากกว่า 0.1 และค่า VIF มีค่าสูงสุดเท่ากับ 7.78 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 ดังนั้น จึงสรุปได้ว่า ตัวแปรอิสระทั้ง 3 ตัวแปร ไม่มีความสัมพันธ์กัน และมีความเหมาะสมที่จะนำไปวิเคราะห์การถดถอยพหุ (Multiple Regression Analysis)

ตารางที่ 14 ค่าเมตริกซ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ

ตัวแปร อิสระ	CISS	CFSS	CASS	DRAS	IVSS	IAJS	PPES	IVPS	BRCs	IBAS	RRES	CLPS	EPSS	SBPS	ICTS
CISS	1														
CFSS	.234**	1													
CASS	.256**	.636**	1												
DRAS	.673**	.438**	.481**	1											
IVSS	.116*	.869**	.612**	.245**	1										
IAJS	.361**	.744**	.553**	.507**	.717**	1									
PPES	.503**	.571**	.497**	.617**	.431**	.691**	1								
IVPS	.545**	.318**	.292**	.577**	.272**	.700**	.692**	1							

ตารางที่ 14 (ต่อ) ค่าเมทริกซ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ

ตัวแปร อิสระ	CISS	CFSS	CASS	DRAS	IVSS	IAJS	PPES	IVPS	BRCS	IBAS	RRES	CLPS	EPSS	SBPS	ICTS
BRCS	.171**	.482**	.518**	.434**	.429**	.698**	.631**	.664**	1						
IBAS	.628**	.400**	.386**	.587**	.267**	.578**	.725**	.881**	.573**	1					
RRES	.035	.317**	.133*	.047	.516**	.535**	.454**	.616**	.470**	.428**	1				
CLPS	-.362**	.005	-.173**	-.281**	.030	.096	-.080	-.016	.197**	-.144*	.274**	1			
EPSS	.439**	.564**	.638**	.412**	.511**	.745**	.637**	.675**	.470**	.697**	.451**	-.124*	1		
SBPS	.764**	.360**	.266**	.610**	.191**	.497**	.630**	.745**	.307**	.778**	.274**	-.020	.608**	1	
ICTS	.422**	.444**	.504**	.239**	.591**	.431**	.368**	.169**	.073	.109	.275**	-.080	.329**	.324**	1

จากตารางที่ 14 ผู้วิจัยได้ทำการตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระด้วยการหาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ แบบเพียร์สัน (Pearson's Product moment correlation coefficient) หากพบว่าคู่ตัวแปรใดมีค่าเกินกว่า 0.90 แสดงว่าคู่ตัวแปรดังกล่าวมีความสัมพันธ์กันสูงเกินไป อาจจะก่อให้เกิดปัญหา (Multicollinearity) ได้ (Black, 2006 : 585 อ้างอิง วันรักษ์ โสภภาพ, 2556)

7. การทดสอบสมมติฐานโดยวิเคราะห์ถดถอยพหุ

ผู้วิจัยทำการทดสอบสมมติฐานตามแบบจำลองที่สร้างจากกรอบแนวคิดของงานวิจัย โดยการวิเคราะห์การถดถอยพหุ (Multiple Regression Analysis) และกำหนดระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 ถ้าผลการทดสอบได้ค่าระดับนัยสำคัญที่คำนวณได้ (Sig) น้อยกว่า ค่าระดับนัยสำคัญที่กำหนด แสดงว่ายอมรับสมมติฐาน ดังนี้

การทดสอบสมมติฐานที่ 1 การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ

สมการทดสอบสมมติฐานที่ 1

$$PGA = \beta_1 CISS + \beta_2 CFSS + \beta_3 CASS + \beta_4 DRAS \dots \dots \dots (1)$$

β_1 หมายถึง สัมประสิทธิ์ถดถอยของตัวแปรแต่ละตัว

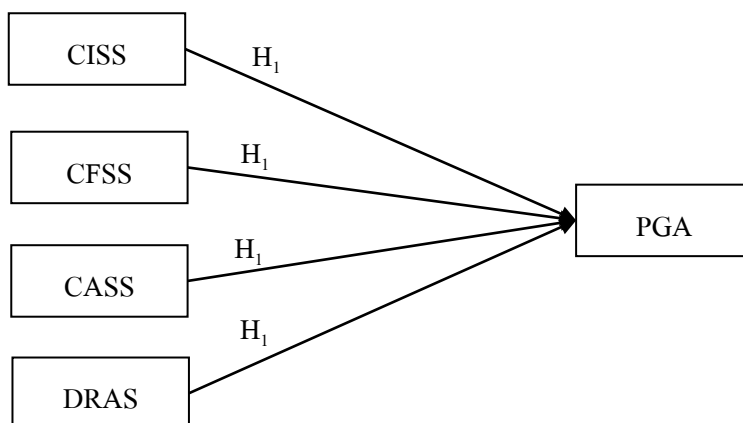
PGA หมายถึง ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ

CISS หมายถึง การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

CFSS หมายถึง การจัดทำงบกระแสเงินสด

CASS หมายถึง การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

DRAS หมายถึง การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน



ภาพประกอบที่ 16 แบบจำลองสมมติฐานที่ 1

ตารางที่ 15 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ

Variable	Standardized Coefficients	t- value	Sig
การนำเสนองบการเงิน			
การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (CISS)	0.063	0.875	0.382
การจัดทำงบกระแสเงินสด (CFSS)	-0.160	-2.277	0.023*
การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ (CASS)	0.331	4.582	0.000**
การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (DRAS)	0.135	1.665	0.097

หมายเหตุ: n = 312, R² = 0.131, F = 11.612, Sig = 0.000

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 **มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

$$PGA = 0.063 \text{ CISS} + -0.160 * \text{CFSS} + 0.331 ** \text{CASS} + 0.135 \text{ DRAS} \dots \dots \dots (1)$$

จากตารางที่ 15 ผลการวิเคราะห์ พบว่า R² มีค่าเท่ากับ 0.131 หมายถึง ตัวแปรต้น คือ การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินสามารถอธิบายการใช้งานได้ 13.10% จากแบบจำลองการทดสอบสมมติฐานที่ 1 พบว่า การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญ (Sig < 0.01) การจัดทำงบกระแสเงินสด ได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญ (Sig < 0.05) ส่วนการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและการเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน ไม่มีนัยสำคัญ (Sig > 0.05)

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงิน ในมิติการจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ ส่วนการจัดทำงบกระแสเงินสดมีผลกระทบทางลบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ

การทดสอบสมมติฐานที่ 2 การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินมีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านกระบวนการปฏิบัติงาน

สมการทดสอบสมมติฐานที่ 2

$$PIP = \beta_5 CISS + \beta_6 CFSS + \beta_7 CASS + \beta_8 DRAS \dots \dots \dots (2)$$

β_i หมายถึง สัมประสิทธิ์ถดถอยของแต่ละตัวแปร

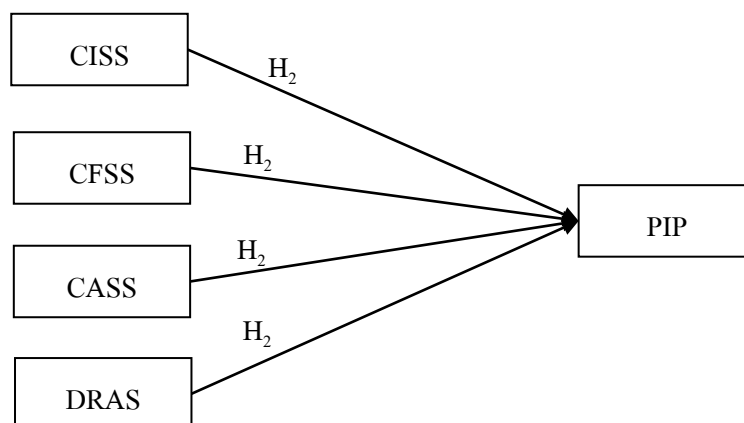
PIP หมายถึง ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภายนอกในด้านกระบวนการปฏิบัติงาน

CISS หมายถึง การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

CFSS หมายถึง การจัดทำงบกระแสเงินสด

CASS หมายถึง การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

DRAS หมายถึง การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน



ภาพประกอบที่ 17 แบบจำลองสมมติฐานที่ 2

ตารางที่ 16 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านกระบวนการปฏิบัติงาน

Variable	Standardized Coefficients	t- value	Sig
การนำเสนองบการเงิน			
การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (CISS)	0.004	0.057	0.955
การจัดทำงบกระแสเงินสด (CFSS)	0.061	0.907	0.365
การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ (CASS)	0.305	4.441	0.000**
การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (DRAS)	0.179	2.332	0.020*

หมายเหตุ: n = 312, R² = 0.216, F = 21.156, Sig = 0.000

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 **มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

$$PIP = 0.004 \text{ CISS} + 0.061 \text{ CFSS} + 0.305**\text{CASS} + 0.179*\text{DRAS} \dots\dots\dots(2)$$

จากตารางที่ 16 ผลการวิเคราะห์ พบว่า R² มีค่าเท่ากับ 0.216 หมายถึง ตัวแปรต้น คือ การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินสามารถอธิบายการใช้งานได้ 21.60% จากแบบจำลองการทดสอบสมมติฐานที่ 2 พบว่า การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญ (Sig < 0.01) การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน ได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญ (Sig < 0.05) ส่วนการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและการจัดทำงบกระแสเงินสด ไม่มีนัยสำคัญ (Sig > 0.05)

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงิน ในมิติการจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการและการเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านกระบวนการปฏิบัติงาน

การทดสอบสมมติฐานที่ 3 การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินมีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ

สมการทดสอบสมมติฐานที่ 3

$$PSR = \beta_9 CISS + \beta_{10} CFSS + \beta_{11} CASS + \beta_{12} DRAS \dots \dots \dots (3)$$

β_i หมายถึง สัมประสิทธิ์ถดถอยของตัวแปรแต่ละตัว

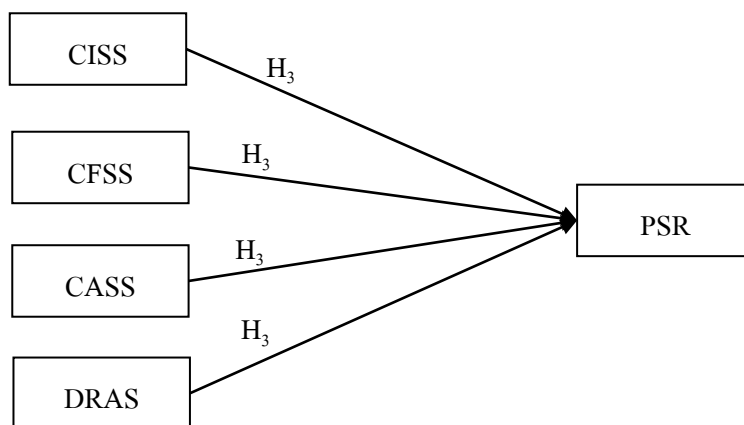
PSR หมายถึง ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภายนอกในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ

CISS หมายถึง การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

CFSS หมายถึง การจัดทำกระแสเงินสด

CASS หมายถึง การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

DRAS หมายถึง การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน



ภาพประกอบที่ 18 แบบจำลองสมมติฐานที่ 3

ตารางที่ 17 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ

Variable	Standardized Coefficients	t- value	Sig
การนำเสนองบการเงิน			
การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (CISS)	-0.002	-0.027	0.979
การจัดทำงบกระแสเงินสด (CFSS)	0.148	2.166	0.031*
การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ (CASS)	-0.091	-1.290	0.198
การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (DRAS)	0.387	4.905	0.000**

หมายเหตุ: n = 312, R² = 0.178, F = 16.619, Sig = 0.000

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 **มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

$$PSR = -0.002 CISS + 0.148*CFSS + -0.091 CASS + 0.387**DRAS.....(3)$$

จากตารางที่ 17 ผลการวิเคราะห์ พบว่า R² มีค่าเท่ากับ 0.178 หมายถึง ตัวแปรต้น คือ การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงิน สามารถอธิบายการใช้งานได้ 17.80% จากแบบจำลองการทดสอบสมมติฐานที่ 3 พบว่า การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน ได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญ (Sig < 0.01) การจัดทำงบกระแสเงินสดได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญ (Sig < 0.05) ส่วนการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและการจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ไม่มีนัยสำคัญ (Sig > 0.05)

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงิน ในมิติการจัดทำงบกระแสเงินสดและการเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ

การทดสอบสมมติฐานที่ 4 การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง

สมการทดสอบสมมติฐานที่ 4

$$PPS = \beta_{13}CISS + \beta_{14}CFSS + \beta_{15}CASS + \beta_{16}DRAS \dots\dots\dots(4)$$

β_i หมายถึง สัมประสิทธิ์ถดถอยของแต่ละตัวแปร

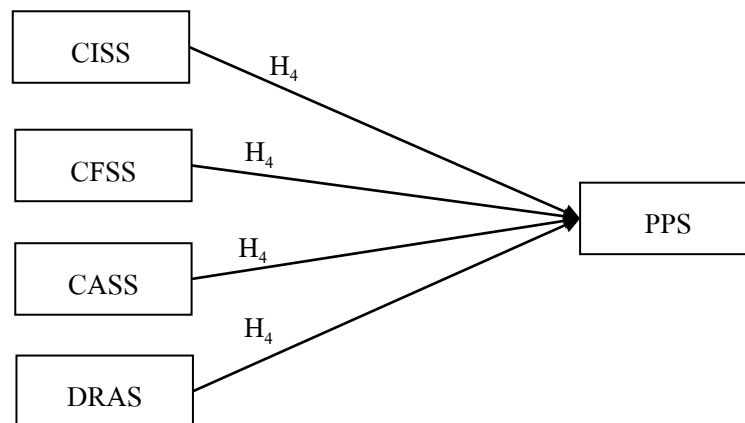
PPS หมายถึง ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง

CISS หมายถึง การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

CFSS หมายถึง การจัดทำกระแสเงินสด

CASS หมายถึง การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

DRAS หมายถึง การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน



ภาพประกอบที่ 19 แบบจำลองสมมติฐานที่ 4

ตารางที่ 18 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง

Variable	Standardized Coefficients	t- value	Sig
การนำเสนองบการเงิน			
การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (CISS)	-0.041	-0.630	0.529
การจัดทำงบกระแสเงินสด (CFSS)	0.276	4.392	0.000**
การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ (CASS)	-0.215	-3.326	0.001**
การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (DRAS)	0.517	7.137	0.000**

หมายเหตุ: n = 312, R² = 0.305, F = 33.711, Sig = 0.000

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 **มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

$$PPS = -0.041 \text{ CISS} + 0.276**\text{CFSS} + -0.215**\text{CASS} + 0.517**\text{DRAS}.....(4)$$

จากตารางที่ 18 ผลการวิเคราะห์ พบว่า R² มีค่าเท่ากับ 0.305 หมายถึง ตัวแปรต้น คือ การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินสามารถอธิบายการไ้ใช้งานได้ 30.50% จากแบบจำลองการทดสอบสมมติฐานที่ 4 พบว่า การจัดทำงบกระแสเงินสด การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ และการเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน ได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญ (Sig < 0.01) ส่วนการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ไม่มีนัยสำคัญ (Sig > 0.05)

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงิน ในมิติการจัดทำงบกระแสเงินสด และการเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง ส่วนการจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการมีผลกระทบทางลบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง

การทดสอบสมมติฐานที่ 5 การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ

สมการทดสอบสมมติฐานที่ 5

$$PGA = \beta_{17}IVSS + \beta_{18}IAJS + \beta_{19}PPES + \beta_{20}IVPS + \beta_{21}BRCS + \beta_{22}IBAS \dots \dots \dots (5)$$

β_i หมายถึง สัมประสิทธิ์ถดถอยของแต่ละตัวแปร

PGA หมายถึง ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ

IVSS หมายถึง เงินลงทุนในบริษัทย่อย

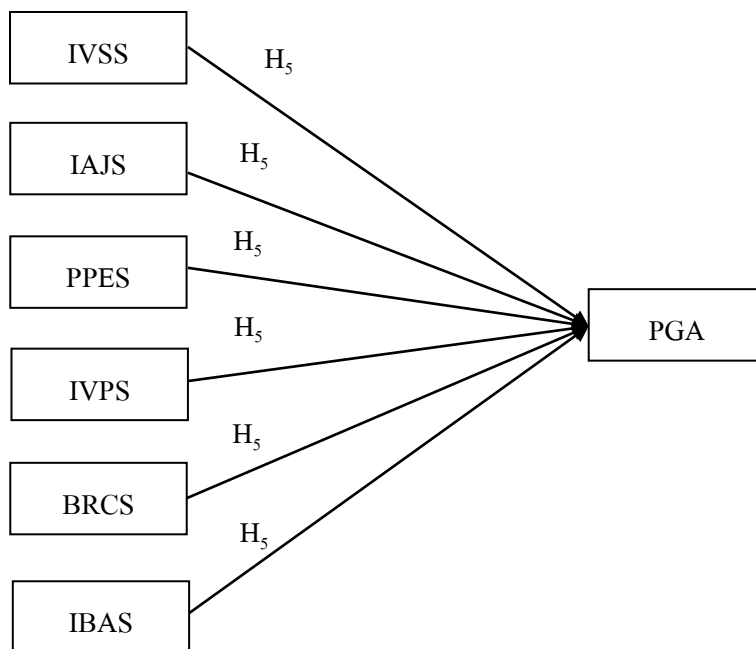
IAJS หมายถึง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า

PPES หมายถึง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

IVPS หมายถึง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

BRCS หมายถึง ต้นทุนการกู้ยืม

IBAS หมายถึง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน



ภาพประกอบที่ 20 แบบจำลองสมมติฐานที่ 5

ตารางที่ 19 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ

Variable	Standardized Coefficients	t- value	Sig
การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน			
เงินลงทุนในบริษัทย่อย (IVSS)	0.185	2.599	0.010*
เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า (IAJS)	-0.012	-0.112	0.911
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (PPES)	-0.139	-1.916	0.056
อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (IVPS)	0.891	7.475	0.000**
ต้นทุนการกู้ยืม (BRCS)	-0.029	-0.453	0.651
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (IBAS)	-0.209	-2.025	0.044*

หมายเหตุ: n = 312, R² = 0.443, F = 40.359, Sig = 0.000

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 **มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

$$PGA = 0.185*IVSS + -0.012 IAJS + -0.139 PPES + 0.891**IVPS + -0.029 BRCS + -0.209*IBAS.....(5)$$

จากตารางที่ 19 ผลการวิเคราะห์ พบว่า R² มีค่าเท่ากับ 0.443 หมายถึง ตัวแปรต้น คือ การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน สามารถอธิบายการใช้งานได้ 44.30% จากแบบจำลองการทดสอบสมมติฐานที่ 5 พบว่า อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญ (Sig < 0.01) เงินลงทุนในบริษัทย่อย และสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญ (Sig < 0.05) ส่วนเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และต้นทุนการกู้ยืม ไม่มีนัยสำคัญ (Sig > 0.05)

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน ในมิติเงินลงทุนในบริษัทย่อย และอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ ส่วนสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีผลกระทบทางลบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ

การทดสอบสมมติฐานที่ 6 การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านกระบวนการปฏิบัติงาน

สมการทดสอบสมมติฐานที่ 6

$$PIP = \beta_{23}IVSS + \beta_{24}IAJS + \beta_{25}PPES + \beta_{26}IVPS + \beta_{27}BRCS + \beta_{28}IBAS \dots\dots\dots(6)$$

β_i หมายถึง สัมประสิทธิ์ถดถอยของตัวแปรแต่ละตัว

PIP หมายถึง ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านกระบวนการปฏิบัติงาน

IVSS หมายถึง เงินลงทุนในบริษัทย่อย

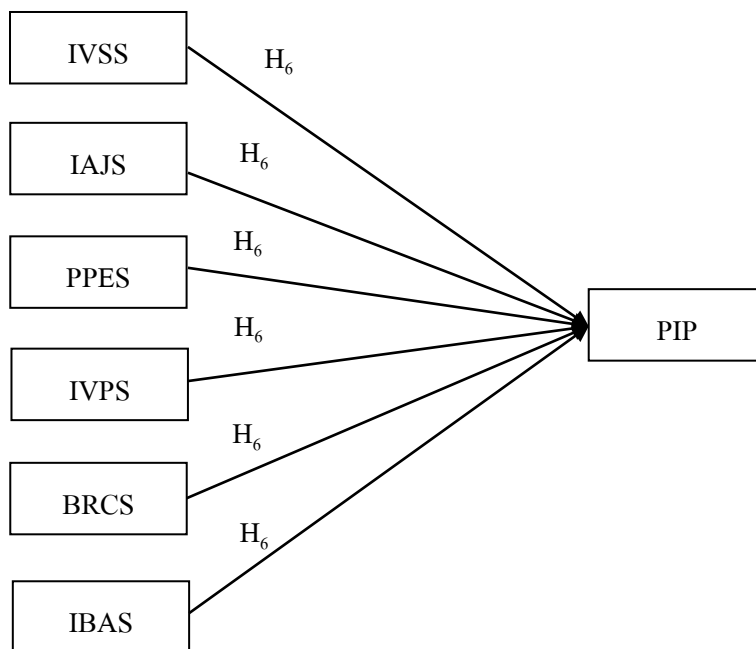
IAJS หมายถึง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า

PPES หมายถึง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

IVPS หมายถึง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

BRCS หมายถึง ต้นทุนการกู้ยืม

IBAS หมายถึง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน



ภาพประกอบที่ 21 แบบจำลองสมมติฐานที่ 6

ตารางที่ 20 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านกระบวนการปฏิบัติงาน

Variable	Standardized Coefficients	t- value	Sig
การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน			
เงินลงทุนในบริษัทย่อย (IVSS)	0.538	7.225	0.000**
เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า (IAJS)	-0.439	-4.018	0.000**
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (PPES)	0.590	7.773	0.000**
อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (IVPS)	0.368	2.949	0.003**
ต้นทุนการกู้ยืม (BRCS)	-0.208	-3.074	0.002**
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (IBAS)	-0.179	-1.659	0.098

หมายเหตุ: n = 312, R² = 0.388, F = 32.258, Sig = 0.000

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 **มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

$$PIP = 0.538**IVSS + -0.439**IAJS + 0.590**PPES + 0.368**IVPS + -0.208**IBAS + -0.179IBAS \dots \dots \dots (6)$$

จากตารางที่ 20 ผลการวิเคราะห์ พบว่า R² มีค่าเท่ากับ 0.388 หมายถึง ตัวแปรต้น คือ การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน สามารถอธิบายการใช้งานได้ 38.80% จากแบบจำลองการทดสอบสมมติฐานที่ 6 พบว่า เงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และต้นทุนการกู้ยืม ได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญ (Sig < 0.01) ส่วนสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ไม่มีนัยสำคัญ (Sig > 0.05)

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน ในมิติเงินลงทุนในบริษัทย่อย ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านกระบวนการปฏิบัติงาน ส่วนเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้าและต้นทุนการกู้ยืมมีผลกระทบทางลบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านกระบวนการปฏิบัติงาน

การทดสอบสมมติฐานที่ 7 การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ

สมการทดสอบสมมติฐานที่ 7

$$PSR = \beta_{29}IVSS + \beta_{30}IAJS + \beta_{31}PPES + \beta_{32}IVPS + \beta_{33}BRCS + \beta_{34}IBAS \dots \dots \dots (7)$$

β_i หมายถึง สัมประสิทธิ์ถดถอยของแต่ละตัวแปร

PSR หมายถึง ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ

IVSS หมายถึง เงินลงทุนในบริษัทย่อย

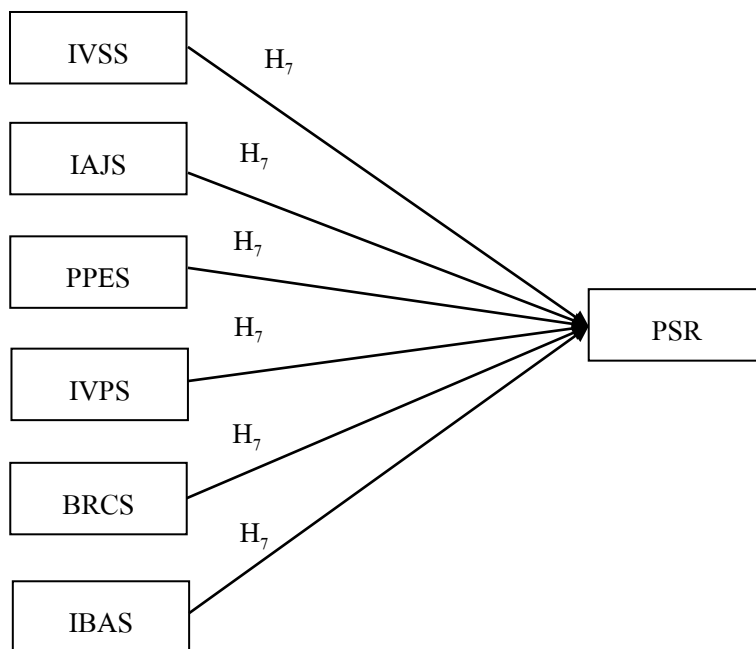
IAJS หมายถึง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า

PPES หมายถึง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

IVPS หมายถึง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

BRCS หมายถึง ต้นทุนการกู้ยืม

IBAS หมายถึง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน



ภาพประกอบที่ 22 แบบจำลองสมมติฐานที่ 7

ตารางที่ 21 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ

Variable	Standardized Coefficients	t- value	Sig
การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน			
เงินลงทุนในบริษัทย่อย (IVSS)	0.253	3.675	0.000**
เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า (IAJS)	-0.065	-0.644	0.520
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (PPES)	0.010	0.143	0.887
อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (IVPS)	0.757	6.543	0.000**
ต้นทุนการกู้ยืม (BRCS)	-0.111	-1.767	0.078
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (IBAS)	-0.062	-0.616	0.538

หมายเหตุ: n = 312, R² = 0.475, F = 46.002, Sig = 0.000

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 **มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

$$PSR = 0.253**IVSS + -0.065 IAJS + 0.010 PPES + 0.757**IVPS + -0.111 BRCS + -0.062 IBAS.....(7)$$

จากตารางที่ 21 ผลการวิเคราะห์ พบว่า R² มีค่าเท่ากับ 0.475 หมายถึง ตัวแปรต้น คือ การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน สามารถอธิบายการใช้งานได้ 47.50% จากแบบจำลองการทดสอบสมมติฐานที่ 7 พบว่า เงินลงทุนในบริษัทย่อย และอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญ (Sig < 0.01) ส่วนเงินลงทุนในบริษัทย่อยและการร่วมค้า ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ต้นทุนการกู้ยืม และสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ไม่มีนัยสำคัญ (Sig > 0.05)

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน ในมิติเงินลงทุนในบริษัทย่อยและอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนมีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ

การทดสอบสมมติฐานที่ 8 การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง

สมการทดสอบสมมติฐานที่ 8

$$PPS = \beta_{35}IVSS + \beta_{36}IAJS + \beta_{37}PPES + \beta_{38}IVPS + \beta_{39}BRCS + \beta_{40}IBAS \dots \dots \dots (8)$$

β_i หมายถึง สัมประสิทธิ์ถดถอยของแต่ละตัวแปร

PPS หมายถึง ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง

IVSS หมายถึง เงินลงทุนในบริษัทย่อย

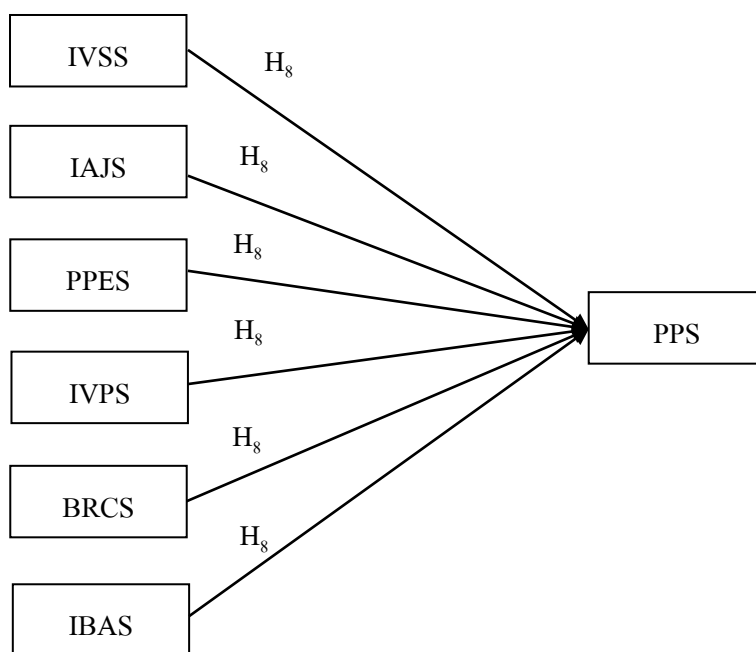
IAJS หมายถึง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า

PPES หมายถึง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

IVPS หมายถึง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

BRCS หมายถึง ต้นทุนการกู้ยืม

IBAS หมายถึง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน



ภาพประกอบที่ 23 แบบจำลองสมมติฐานที่ 8

ตารางที่ 22 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง

Variable	Standardized Coefficients	t- value	Sig
การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน			
เงินลงทุนในบริษัทย่อย (IVSS)	0.224	3.724	0.000**
เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า (IAJS)	-0.497	-5.640	0.000**
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (PPES)	0.468	7.646	0.000**
อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (IVPS)	0.365	3.618	0.000**
ต้นทุนการกู้ยืม (BRCS)	0.133	2.426	0.016*
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (IBAS)	0.185	2.124	0.034*

หมายเหตุ: n = 312, R² = 0.602, F = 76.821, Sig = 0.000

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 **มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

$$PPS = 0.224**IVSS + -0.497**IAJS + 0.468**PPES + 0.365**IVPS + 0.133*BRCS + 0.185*IBAS \dots \dots \dots (8)$$

จากตารางที่ 22 ผลการวิเคราะห์ พบว่า R² มีค่าเท่ากับ 0.602 หมายถึง ตัวแปรต้น คือ การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน สามารถอธิบายการใช้งานได้ 60.20% จากแบบจำลองการทดสอบสมมติฐานที่ 8 พบว่า เงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญ (Sig < 0.01) ส่วนต้นทุนการกู้ยืม และสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญ (Sig < 0.05)

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน ในมิติเงินลงทุนในบริษัทย่อย ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ต้นทุนเงินกู้ยืม และสินทรัพย์ไม่มีตัวตน มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง ส่วนเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า มีผลกระทบทางลบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง

การทดสอบสมมติฐานที่ 9 การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ

สมการทดสอบสมมติฐานที่ 9

$$PGA = \beta_{41}RSES + \beta_{42}CLPS + \beta_{43}EPSS + \beta_{44}SBPS + \beta_{45}ICTS \dots \dots \dots (9)$$

β_i หมายถึง สัมประสิทธิ์ถดถอยของแต่ละตัวแปร

PGA หมายถึง ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ

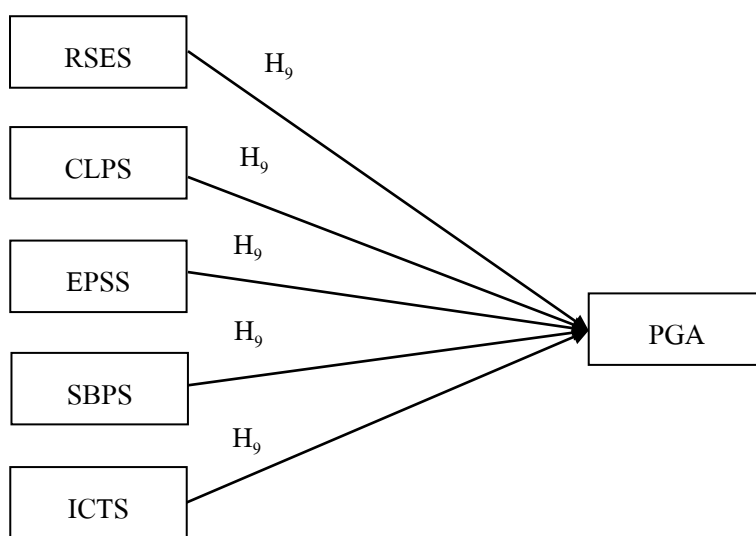
RSES หมายถึง การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์

CLPS หมายถึง โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า

EPSS หมายถึง ผลประโยชน์ของพนักงาน

SBPS หมายถึง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

ICTS หมายถึง ภาษีเงินได้



ภาพประกอบที่ 24 แบบจำลองสมมติฐานที่ 9

ตารางที่ 23 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ

Variable	Standardized Coefficients	t- value	Sig
การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย			
การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ (RSES)	0.609	12.729	0.000**
โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า (CLPS)	-0.147	-3.442	0.000**
ผลประโยชน์ของพนักงาน (EPSS)	0.242	4.383	0.001**
การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (SBPS)	0.014	0.272	0.786
ภาษีเงินได้ (ICTS)	-0.033	-0.765	0.445

หมายเหตุ: n = 312, R² = 0.536, F = 70.743, Sig = 0.000

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 **มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

$$PGA = 0.609**RSES + -0.147**CLPS + 0.242**EPSS + 0.014 SBPS + -0.033 ICTS.....(9)$$

จากตารางที่ 23 ผลการวิเคราะห์ พบว่า R² มีค่าเท่ากับ 0.536 หมายถึง ตัวแปรต้น คือ การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย สามารถอธิบายการใช้งานได้ 53.60% จากแบบจำลองการทดสอบสมมติฐานที่ 9 พบว่า การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า และผลประโยชน์ของพนักงาน ได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญ (Sig < 0.01) ส่วนการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ และภาษีเงินได้ ไม่มีนัยสำคัญ (Sig > 0.05)

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ในมิติการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ และผลประโยชน์ของพนักงาน มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ ส่วนเงิน โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า มีผลกระทบทางลบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ

การทดสอบสมมติฐานที่ 10 การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านกระบวนการปฏิบัติงาน

สมการทดสอบสมมติฐานที่ 10

$$PIP = \beta_{46}RSES + \beta_{47}CLPS + \beta_{48}EPSS + \beta_{49}SBPS + \beta_{50}ICTS \dots \dots \dots (10)$$

β_i หมายถึง สัมประสิทธิ์ถดถอยของแต่ละตัวแปร

PIP หมายถึง ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านกระบวนการปฏิบัติงาน

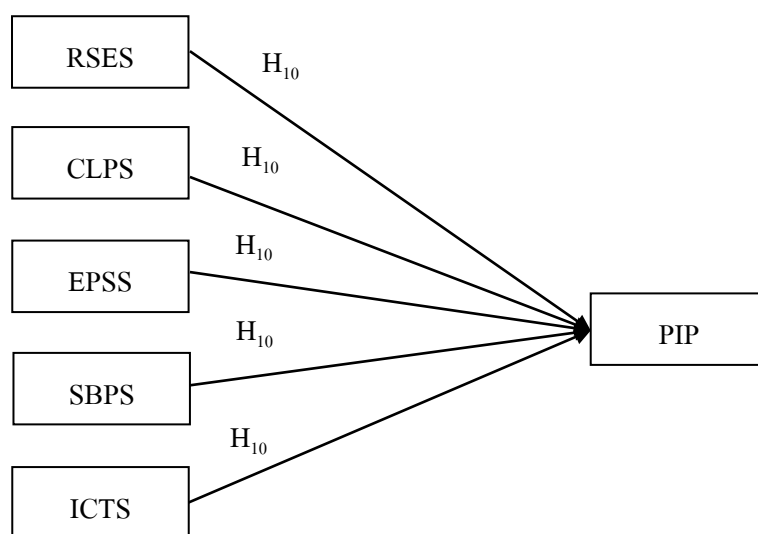
RSES หมายถึง การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์

CLPS หมายถึง โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า

EPSS หมายถึง ผลประโยชน์ของพนักงาน

SBPS หมายถึง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

ICTS หมายถึง ภาษีเงินได้



ภาพประกอบที่ 25 แบบจำลองสมมติฐานที่ 10

ตารางที่ 24 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านกระบวนการปฏิบัติงาน

Variable	Standardized Coefficients	t- value	Sig
การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย			
การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ (RSES)	0.463	9.108	0.000**
โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า (CLPS)	-0.147	-3.228	0.001**
ผลประโยชน์ของพนักงาน (EPSS)	0.046	0.782	0.435
การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (SBPS)	-0.016	-0.309	0.758
ภาษีเงินได้ (ICTS)	0.381	8.405	0.000**

หมายเหตุ: n = 312, R² = 0.475, F = 55.458, Sig = 0.000

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 **มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

$$PIP = 0.463**RSES + -0.147**CLPS + 0.046 EPSS + -0.016 SBPS + 0.381**ICTS.....(10)$$

จากตารางที่ 24 ผลการวิเคราะห์ พบว่า R² มีค่าเท่ากับ 0.475 หมายถึง ตัวแปรต้น คือ การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย สามารถอธิบายการใช้งานได้ 47.50% จากแบบจำลองการทดสอบสมมติฐานที่ 10 พบว่า การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า และภาษีเงินได้ ได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญ (Sig < 0.01) ส่วนผลประโยชน์ของพนักงาน และการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ ไม่มีนัยสำคัญ (Sig > 0.05)

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ในมิติการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ และภาษีเงินได้ มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านกระบวนการปฏิบัติงาน ส่วนโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า มีผลกระทบทางลบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านกระบวนการปฏิบัติงาน

การทดสอบสมมติฐานที่ 11 การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ

สมการทดสอบสมมติฐานที่ 11

$$PSR = \beta_{s1}RSES + \beta_{s2}CLPS + \beta_{s3}EPSS + \beta_{s4}SBPS + \beta_{s5}ICTS \dots \dots \dots (11)$$

β_i หมายถึง สัมประสิทธิ์ถดถอยของแต่ละตัวแปร

PSR หมายถึง ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ

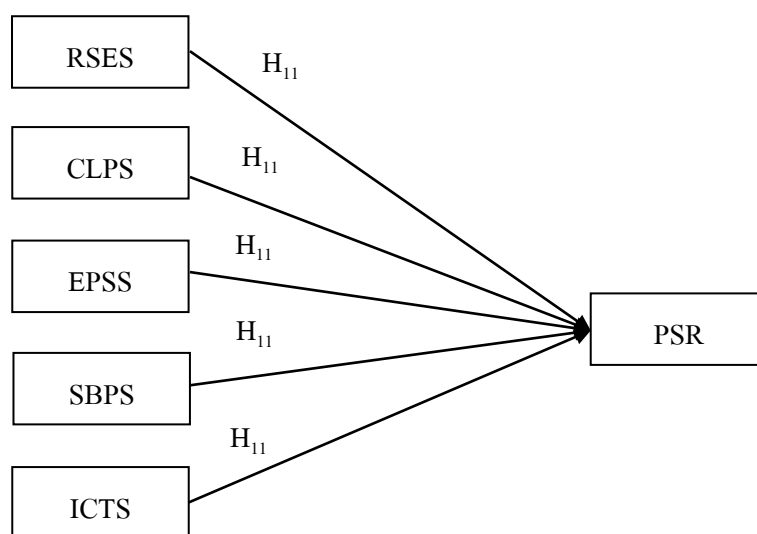
RSES หมายถึง การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์

CLPS หมายถึง โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า

EPSS หมายถึง ผลประโยชน์ของพนักงาน

SBPS หมายถึง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

ICTS หมายถึง ภาษีเงินได้



ภาพประกอบที่ 26 แบบจำลองสมมติฐานที่ 11

ตารางที่ 25 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ

Variable	Standardized Coefficients	t- value	Sig
การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย			
การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ (RSES)	0.633	12.998	0.000**
โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า (CLPS)	-0.124	-2.857	0.005**
ผลประโยชน์ของพนักงาน (EPSS)	-0.018	-0.323	0.747
การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (SBPS)	0.292	5.755	0.000**
ภาษีเงินได้ (ICTS)	-0.049	-1.122	0.263

หมายเหตุ: n = 312, R² = 0.520, F = 66.267, Sig = 0.000

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 **มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

$$PSR = 0.633**RSES + -0.124**CLPS + -0.018 EPSS + 0.292**SBPS + -0.049 ICTS..... (11)$$

จากตารางที่ 25 ผลการวิเคราะห์ พบว่า R² มีค่าเท่ากับ 0.520 หมายถึง ตัวแปรต้น คือ การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย สามารถอธิบายการใช้งานได้ 52.00% จากแบบจำลองการทดสอบสมมติฐานที่ 11 พบว่า การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า และการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ ได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญ (Sig < 0.01) ส่วนผลประโยชน์ของพนักงาน และภาษีเงินได้ ไม่มีนัยสำคัญ (Sig > 0.05)

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ในมิติการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ และการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ ส่วนโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า มีผลกระทบทางลบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ

การทดสอบสมมติฐานที่ 12 การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง

สมการทดสอบสมมติฐานที่ 12

$$PPS = \beta_{56}RSES + \beta_{57}CLPS + \beta_{58}EPSS + \beta_{59}SBPS + \beta_{60}ICTS \dots \dots \dots (12)$$

β_i หมายถึง สัมประสิทธิ์ถดถอยของแต่ละตัวแปร

PPS หมายถึง ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง

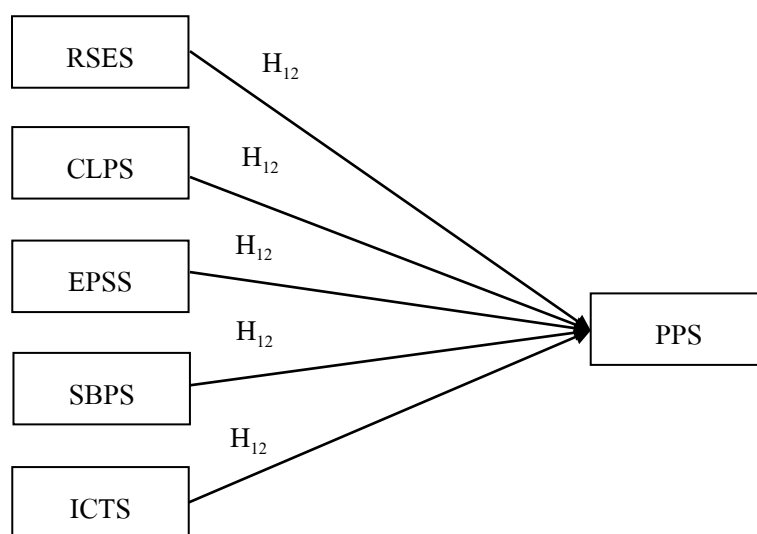
RSES หมายถึง การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์

CLPS หมายถึง โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า

EPSS หมายถึง ผลประโยชน์ของพนักงาน

SBPS หมายถึง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

ICTS หมายถึง ภาษีเงินได้



ภาพประกอบที่ 27 แบบจำลองสมมติฐานที่ 12

ตารางที่ 26 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง

Variable	Standardized Coefficients	t- value	Sig
การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย			
การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ (RSES)	0.586	12.145	0.000**
โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า (CLPS)	-0.065	-1.513	0.131
ผลประโยชน์ของพนักงาน (EPSS)	-0.128	-2.298	0.022*
การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (SBPS)	0.482	9.583	0.000**
ภาษีเงินได้ (ICTS)	-0.136	-3.160	0.002**

หมายเหตุ: n = 312, $R^2 = 0.529$, $F = 68.760$, $Sig = 0.000$

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 **มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

$$PPS = 0.586**RSES + -0.065 CLPS + -0.128*EPSS + 0.482**SBPS + 0.136**ICTS.....(12)$$

จากตารางที่ 26 ผลการวิเคราะห์ พบว่า R^2 มีค่าเท่ากับ 0.520 หมายถึง ตัวแปรต้น คือ การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย สามารถอธิบายการใช้งานได้ 52.90% จากแบบจำลองการทดสอบสมมติฐานที่ 12 พบว่า การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ และภาษีเงินได้ ได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญ ($Sig < 0.01$) ผลประโยชน์ของพนักงาน ได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญ ($Sig < 0.05$) ส่วน โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า ไม่มีนัยสำคัญ ($Sig > 0.05$)

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ในมิติการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ และการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง ส่วนผลประโยชน์ของพนักงาน และภาษีเงินได้ มีผลกระทบทางลบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง

7. ผลการทดสอบสมมติฐาน

จากการวิเคราะห์ข้อมูลข้างต้น ทำให้สามารถตอบสมมติฐานที่ได้ตั้งไว้ดังตาราง ต่อไปนี้

ตารางที่ 27 สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน

	สมมติฐาน	ผลการทดสอบสมมติฐาน
H1	การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมในด้านการนำเสนองบการเงินมีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ	ได้รับการสนับสนุน (supported)
H2	การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมในด้านการนำเสนองบการเงินมีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านการกระบวนการปฏิบัติงาน	ได้รับการสนับสนุน (supported)
H3	การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมในด้านการนำเสนองบการเงินมีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ	ได้รับการสนับสนุน (supported)
H4	การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมในด้านการนำเสนองบการเงินมีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง	ได้รับการสนับสนุน (supported)
H5	การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินมีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ	ได้รับการสนับสนุน (supported)

ตารางที่ 27 (ต่อ) สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน

	สมมติฐาน	ผลการทดสอบสมมติฐาน
H6	การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ กิจการขนาดกลางและขนาดย่อมในด้านการวัดมูลค่า สินทรัพย์และหนี้สินมีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพ การปฏิบัติงานในด้านกระบวนการปฏิบัติงาน	ได้รับการสนับสนุน (supported)
H7	การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ กิจการขนาดกลางและขนาดย่อมในด้านการวัดมูลค่า สินทรัพย์และหนี้สินมีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพ การปฏิบัติงานในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ	ได้รับการสนับสนุน (supported)
H8	การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ กิจการขนาดกลางและขนาดย่อมในด้านการวัดมูลค่า สินทรัพย์และหนี้สินมีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพ การปฏิบัติงานในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง	ได้รับการสนับสนุน (supported)
H9	การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ กิจการขนาดกลางและขนาดย่อมในด้านการรับรู้รายได้และ ค่าใช้จ่ายมีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการ ปฏิบัติงานในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ	ได้รับการสนับสนุน (supported)
H10	การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ กิจการขนาดกลางและขนาดย่อมในด้านการรับรู้รายได้และ ค่าใช้จ่ายมีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการ ปฏิบัติงานในด้านกระบวนการปฏิบัติงาน	ได้รับการสนับสนุน (supported)

ตารางที่ 27 (ต่อ) สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน

	สมมติฐาน	ผลการทดสอบสมมติฐาน
H11	การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายมีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ	ได้รับการสนับสนุน (supported)
H12	การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายมีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง	ได้รับการสนับสนุน (supported)

สรุป

สำหรับเนื้อหาในบทที่ 4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล จะแสดงให้เห็นถึงรายละเอียดของการวิเคราะห์และผลที่ได้จากการวิเคราะห์ข้อมูลโดยผู้วิจัยได้แบ่งหัวข้อออกเป็น 8 หัวข้อดังนี้ (1) สัญลักษณ์ที่ใช้ในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล (2) ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย (3) ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) (4) ระดับความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) (5) ระดับความเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร (6) การตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุ (Multicollinearity) (7) การทดสอบสมมติฐาน โดยวิเคราะห์ถดถอยพหุ และ (8) ผลการทดสอบสมมติฐาน โดยผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัยครั้งนี้ยอมรับสมมติฐานทุกข้อ ซึ่งผู้วิจัยจะนำมาสรุปพร้อมอภิปรายผลในบทต่อไป

บทที่ 5

สรุปผลการวิจัย อภิปรายผลและข้อเสนอแนะ

จากผลการวิเคราะห์ในบทที่ 4 สามารถสรุปผลการศึกษาวิจัยเรื่อง ผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ได้ดังนี้

1. สรุปผลการวิจัย
2. อภิปรายผล
3. ข้อเสนอแนะ

สรุปผลการวิจัย

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง

กลุ่มตัวอย่างที่ทำการวิจัยในครั้งนี้ ได้แก่ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย เฉพาะผู้ที่มีสิทธิลงลายมือชื่อ จำนวน 312 คน ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง คิดเป็นร้อยละ 58.33 มีช่วงอายุ 31 – 40 ปี คิดเป็นร้อยละ 35.26 ระดับการศึกษาในระดับสูงกว่าปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 64.10 มีประสบการณ์ด้านการตรวจสอบและรับรองบัญชีน้อยกว่า 3 ปี คน คิดเป็นร้อยละ 52.88 เข้ารับการอบรมเกี่ยวกับความรู้ที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีภาษีอากรอยู่ที่ 10 – 15 ชั่วโมง/ปี คิดเป็นร้อยละ 52.56 และมีความรู้เพิ่มเติมทางด้านกฎหมาย คิดเป็นร้อยละ 62.50

กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามมีความเข้าใจในเนื้อหาของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ดังนี้ 1) ด้านการนำเสนองบการเงิน ประกอบด้วย มิติการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา คิดเป็นร้อยละ 76.92 มิติการจัดทำงบกระแสเงินสด มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา คิดเป็นร้อยละ 84.62 มิติการจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา คิดเป็นร้อยละ 86.86 และมิติการเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา คิดเป็นร้อยละ 100 2) ด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน ประกอบด้วย มิติเงินลงทุนในบริษัทย่อย มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา คิดเป็นร้อยละ 87.50 มิติเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา คิดเป็นร้อยละ 75.32 มิติที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา คิดเป็นร้อยละ 97.12 มีตีสั่งหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา คิดเป็นร้อยละ 100 มีติดันทุนการกู้ยืม มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา คิดเป็นร้อยละ 95.19 และมีที่ดินทรัพย์ไม่มีตัวตน มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา คิดเป็นร้อยละ 100 3) ด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ประกอบด้วย มติการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ยังไม่มีความเข้าใจในเนื้อหา คิดเป็นร้อยละ 69.87 มติโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา คิดเป็นร้อยละ 100 มติผลประโยชน์ของพนักงาน มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา คิดเป็นร้อยละ 76.92 มติการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา คิดเป็นร้อยละ 83.33 และมีสิทธิภาษีเงินได้ มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา คิดเป็นร้อยละ 54.81

กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามมีความเห็นต่อการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ดังนี้ 1) ด้านการนำเสนองบการเงิน ประกอบด้วย มติการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ อยู่ในระดับมาก มติการจัดทำงบกระแสเงินสด อยู่ในระดับมาก มติการจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ อยู่ในระดับมาก และมีมติการเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน อยู่ในระดับมาก 2) การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน ประกอบด้วย มติเงินลงทุนในบริษัทย่อย อยู่ในระดับปานกลาง มติเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า อยู่ในระดับปานกลาง มติที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ อยู่ในระดับมาก มีตีสั่งหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน อยู่ในระดับมาก มีติดันทุนการกู้ยืม อยู่ในระดับมาก และมีที่ดินทรัพย์ไม่มีตัวตน อยู่ในระดับมาก 3) การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ประกอบด้วย มติการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ อยู่ในระดับมาก มติโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า อยู่ในระดับปานกลาง มติผลประโยชน์ของพนักงาน อยู่ในระดับปานกลาง มติการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ อยู่ในระดับปานกลาง และมีสิทธิภาษีเงินได้ อยู่ในระดับมาก

กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามมีความเห็นต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ดังนี้ 1) ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ อยู่ในระดับมาก 2) ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน อยู่ในระดับมาก 3) ด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ อยู่ในระดับมาก 4) ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง อยู่ในระดับมาก

ส่วนที่ 2 การสรุปผลตามวัตถุประสงค์การวิจัย

วัตถุประสงค์ 1 เพื่อศึกษาผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ผลการวิจัยพบว่า (1) การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมในด้านการนำเสนองบการเงินมีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการ

ปฏิบัติงานในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอย มติการจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ เท่ากับ 0.331 มติการเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน เท่ากับ 0.135 มติการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ เท่ากับ 0.063 และ มติการจัดทำงบกระแสเงินสด เท่ากับ -0.160 ตามลำดับ (2) การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินที่มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านกระบวนการปฏิบัติงาน โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยมติการจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ เท่ากับ 0.305 มติการเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน เท่ากับ 0.179 มติการจัดทำงบกระแสเงินสด เท่ากับ 0.061 และ มติการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ เท่ากับ 0.004 ตามลำดับ (3) การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินที่มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านมาตรฐานและคำแนะนำเชื่อถือ โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอย มติการเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน เท่ากับ 0.387 มติการจัดทำงบกระแสเงินสด เท่ากับ 0.148 มติการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ เท่ากับ -0.002 และ มติการจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ เท่ากับ -0.091 ตามลำดับ และ (4) การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินที่มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอย มติการเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน เท่ากับ 0.517 มติการจัดทำงบกระแสเงินสด เท่ากับ 0.276 มติการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ เท่ากับ -0.041 และ มติการจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ เท่ากับ -0.215 ตามลำดับ

วัตถุประสงค์ 2 เพื่อศึกษาผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ผลการวิจัยพบว่า (1) การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยมติดึงดูดการลงทุนเพื่อการลงทุน เท่ากับ 0.891 มติเงินลงทุนในบริษัทย่อย เท่ากับ 0.185 มติเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า เท่ากับ -0.012 มติต้นทุนการกู้ยืม เท่ากับ -0.029 มติที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เท่ากับ -0.139 และ มติสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เท่ากับ -0.209 ตามลำดับ (2) การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS

for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านกระบวนการปฏิบัติงาน โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยมิติที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เท่ากับ 0.590 มิติเงินลงทุนในบริษัทย่อย เท่ากับ 0.538 มิติอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน เท่ากับ 0.368 มิติสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เท่ากับ -0.179 มิติต้นทุนการกู้ยืม เท่ากับ -0.208 และ มิติเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า เท่ากับ -0.439 ตามลำดับ (3) การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยมิติอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน เท่ากับ 0.757 มิติเงินลงทุนในบริษัทย่อย เท่ากับ 0.253 มิติที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เท่ากับ 0.010 มิติสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เท่ากับ -0.062 มิติเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า เท่ากับ -0.065 และมิติต้นทุนการกู้ยืม เท่ากับ -0.111 ตามลำดับ และ (4) การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยมิติที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เท่ากับ 0.468 มิติอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน เท่ากับ 0.365 มิติเงินลงทุนในบริษัทย่อย เท่ากับ 0.224 มิติสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เท่ากับ 0.185 มิติต้นทุนการกู้ยืม เท่ากับ 0.133 และมิติเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า เท่ากับ -0.497 ตามลำดับ

วัตถุประสงค์ 3 เพื่อศึกษาผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ผลการวิจัยพบว่า (1) การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยมิติการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ เท่ากับ 0.609 มิติผลประโยชน์ของพนักงาน เท่ากับ 0.242 มิติการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ เท่ากับ 0.014 มิติภาษีเงินได้ เท่ากับ -0.033 และ มิติโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า เท่ากับ -0.147 ตามลำดับ (2) การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ที่มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านกระบวนการปฏิบัติงาน โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยมิติการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ เท่ากับ 0.463 มิติภาษีเงินได้ เท่ากับ 0.381 มิติผลประโยชน์ของพนักงาน เท่ากับ 0.046 มิติการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็น

เกณฑ์ เท่ากับ -0.016 และ มิติโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า เท่ากับ -0.147 ตามลำดับ (3) การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยมิติการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ เท่ากับ 0.633 มิติการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ เท่ากับ 0.292 มิติผลประโยชน์ของพนักงาน เท่ากับ -0.018 มิติภาษีเงินได้ เท่ากับ -0.049 และมิติโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า เท่ากับ -0.124 ตามลำดับ และ (4) การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยมิติการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ เท่ากับ 0.586 มิติการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ เท่ากับ 0.482 มิติโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า เท่ากับ -0.065 มิติผลประโยชน์ของพนักงาน เท่ากับ -0.128 และ มิติภาษีเงินได้ เท่ากับ -0.136 ตามลำดับ

อภิปรายผลการวิจัย

ผลการวิจัยเรื่อง ผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย พบว่า

(1) การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินมีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ ซึ่งสอดคล้องกับผลการวิจัยของ ปฐมชัย กรเลิศ (2555) ได้ทำการศึกษาเรื่องความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ผลการวิจัยพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่เป็นเพศชายมีอายุ 31-40 ปี จบการศึกษาสูงสุดในระดับปริญญาตรี สาขาการบัญชี ส่วนใหญ่เป็นเฉพาะผู้สอบบัญชีภาษีอากรเพียงอย่างเดียว (ไม่ได้เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต) มีประสบการณ์ในการสอบบัญชีภาษีอากรอยู่ระหว่าง 3-6 ปี และประกอบอาชีพสอบบัญชีภาษีอากรเป็นอาชีพรอง โดยไม่มีผู้ช่วยในการสอบบัญชีภาษีอากร ความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรแตกต่างกัน ในประเด็นที่เกี่ยวกับวัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 เมื่อจำแนกตามอายุ ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ประสบการณ์การสอบบัญชีภาษีอากร การเป็นทั้งผู้สอบบัญชีภาษีอากรและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และลักษณะการประกอบอาชีพสอบบัญชีภาษีอากร

ดังนั้นในที่นี้ผู้วิจัยสรุปได้ว่า หากผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของการปฏิบัติ ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินทุกด้าน อันได้แก่ (1) การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (2) การ จัดทำงบกระแสเงินสด (3) การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ และ (4) การ เปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกันด้วยแล้ว พร้อมยังให้ความสำคัญและตระหนักกับ การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จะส่งผลทำให้การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีมีประสิทธิภาพ เป็นไปตามกำหนดเวลา นำเชื่อถือ และสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ ดังนั้นหากผู้สอบบัญชีอากรมีความรู้ ความเข้าใจในเนื้อหาและปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและ ขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินที่เพิ่มมากขึ้นแล้วจะส่งผลทำให้เกิด ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จที่เพิ่ม มากขึ้นตามไปด้วย

(2) การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาด ย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินที่มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการ ปฏิบัติงานในด้านกระบวนการปฏิบัติงาน ซึ่งสอดคล้องกับผลการวิจัยของ ศลิษา หวังดี (2555) ได้ ศึกษาเรื่องความรู้ความเข้าใจต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะของผู้ทำบัญชีในนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือจังหวัดลำพูน ผลการวิจัย พบว่า ผู้ตอบ แบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง อายุระหว่าง 25-30 ปี การศึกษาระดับปริญญาตรี สาขาการ บัญชี ทำงานในตำแหน่งพนักงาน/เจ้าหน้าที่บัญชี และมีประสบการณ์ในการทำงาน 5 ปีขึ้นไป ใน ด้านความรู้ความเข้าใจของผู้ตอบแบบสอบถามโดยรวมต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจใน ระดับปานกลาง โดยเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจมากที่สุด คือ เรื่องความหมายของมาตรฐานฯ และ เรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจน้อยที่สุด คือ เรื่องอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ในด้านความรู้ความ เข้าใจของผู้ตอบแบบสอบถามต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ จำแนกตามอายุ และตำแหน่ง พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามมีความรู้ความเข้าใจปานกลาง และมีความแตกต่างกันเล็กน้อยแต่ไม่มีสาระสำคัญ โดยเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจมากที่สุด คือ เรื่องความหมายของมาตรฐานฯ และเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจน้อยที่สุด คือ เรื่องอสังหาริมทรัพย์ เพื่อการลงทุน ในด้านความรู้ความเข้าใจต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มี ส่วนได้เสียสาธารณะ จำแนกตามประสบการณ์ทำงาน พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามมีความรู้ความ เข้าใจโดยรวมปานกลาง ซึ่งผู้ตอบแบบสอบถามที่มีประสบการณ์น้อยกว่า 5 ปีมีระดับความรู้ความ

เข้าใจที่มาก โดยเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจมากที่สุด คือ เรื่องความหมายของมาตรฐานฯ และเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจน้อยที่สุด คือ เรื่องอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนและเรื่องเงินลงทุน ส่วนผู้ตอบแบบสอบถามที่ประสบการณ์ที่มากกว่า 5 ปี มีความรู้ความเข้าใจในระดับปานกลาง โดยเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจมากที่สุด คือ เรื่องความหมายของมาตรฐานฯ และเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจน้อยที่สุด คือ เรื่องต้นทุนการกู้ยืม ดังนั้นในที่นี้ผู้วิจัยสรุปได้ว่า หากผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินทุกด้าน อันได้แก่ (1) การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (2) การจัดทำงบกระแสเงินสด (3) การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ และ (4) การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกันด้วยแล้ว พร้อมทั้งให้ความสำคัญและตระหนักกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จะส่งผลทำให้เป็นไปตามกระบวนการปฏิบัติงาน การวางแผนการปฏิบัติตรวจสอบอย่างเป็นระบบ การพิจารณาการประเมินการนำเสนองบการเงิน และการปฏิบัติงานตรวจสอบได้ตรงตามวัตถุประสงค์ในแต่ละงานที่รับผิดชอบ ดังนั้นหากผู้สอบบัญชีอากรมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาและปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินที่เพิ่มมากขึ้นแล้วจะส่งผลทำให้เกิดประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านกระบวนการปฏิบัติงานที่เพิ่มมากขึ้นตามไปด้วย

(3) การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินที่มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ ซึ่งสอดคล้องกับผลการวิจัยของ อัมรินทร์ จำพัน (2557) ได้ศึกษาเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชีกับความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีของผู้ทำบัญชีในจังหวัดระยอง ผลการวิจัยพบว่าผู้ทำบัญชีที่มีเพศแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีทักษะการเรียนรู้ทางการศึกษาค้นคว้าหาความรู้เพิ่มเติม แตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีสถานภาพสมรสแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชี ด้านการรายงาน แตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีรายได้เฉลี่ยต่อเดือนแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชีโดยรวม แตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีรูปแบบธุรกิจแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชีรายด้าน แตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีเพศแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชี ด้านการวัดค่ามูลค่ารายการแตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีอายุแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการ

บัญชีโดยรวม ด้านการเลือกรายการ ด้านการวัดค่ามูลค่ายุติธรรม และการเปิดเผยข้อมูลแตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีสถานภาพสมรสแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชี ด้านการวัดค่ามูลค่ายุติธรรมแตกต่างกัน ผู้ทำบัญชีที่มีประสบการณ์ในการทำงานแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวม ด้านการวัดค่ามูลค่ายุติธรรมแตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีรายได้เฉลี่ยต่อเดือนแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวม ด้านการเลือกรายการ และด้านการวัดค่ามูลค่ายุติธรรม แตกต่างจากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบ พบว่า 1) ทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชีด้านการฝึกอบรม มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวม ด้านการเลือกรายการ 2) ทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชี ด้านการพัฒนาตนเองมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวมด้านการเลือกรายการ และด้านการวัดค่ามูลค่ายุติธรรม 3) ทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชี ด้านการวิจัยมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวม ด้านการวัดค่ามูลค่ายุติธรรม 4) ทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชี ด้านการรายงาน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวม ด้านการเปิดเผยข้อมูลทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชี ดังนั้นผู้ทำบัญชีจึงควรให้ความสำคัญในการพัฒนาศักยภาพในการเรียนรู้สิ่งใหม่ๆ ที่มีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา มีการฝึกอบรมพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่องต้องมีความรู้และประสบการณ์ในการจัดทำบัญชีและนำเสนอทางการเงินอย่างเพียงพอ และใช้ความรู้ที่ได้จากการเรียนรู้มาเป็นแนวทางในการพัฒนาตนเองอย่างสม่ำเสมอ เพื่อสร้างความน่าเชื่อถือให้กับตนเอง และเพื่อให้สามารถปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงและสภาพแวดล้อมต่อไป ดังนั้นในที่นี้ผู้วิจัยสรุปได้ว่า หากผู้สอบบัญชีอากรมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนอทางการเงินทุกด้าน อันได้แก่ (1) การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (2) การจัดทำงบกระแสเงินสด (3) การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ และ (4) การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกันด้วยแล้ว พร้อมทั้งให้ความสำคัญและตระหนักกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จะส่งผลทำให้เป็นไปตามมาตรฐานและความน่าเชื่อถือในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี จรรยาบรรณต่าง ๆ การปรับปรุงและการรักษามาตรฐานการตรวจสอบรวมถึงการสร้าง ความน่าเชื่อถือให้แก่ลูกค้า ดังนั้นหากผู้สอบบัญชีอากรมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาและปฏิบัติ

ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินที่เพิ่มมากขึ้นแล้วจะส่งผลทำให้เกิดประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือที่เพิ่มมากขึ้นตามไปด้วย

(4) การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินที่มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง ซึ่งสอดคล้องกับผลการวิจัยของ สายฝน อุไร (2557) ได้ศึกษาเรื่องผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีสมรรถนะการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคลด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี และด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ และมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิภาพการปฏิบัติงานโดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ และด้านกระบวนการปฏิบัติงานสมรรถนะการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการปฏิบัติ ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาสมรรถนะการสอบบัญชีโดยการเข้าร่วมสัมมนาการสอบบัญชี และการเข้าอบรมความรู้ใหม่ๆ ที่เกี่ยวกับการสอบบัญชีอย่างสม่ำเสมอ เพื่อนำมาประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีจนประสบความสำเร็จ และสมรรถนะการสอบบัญชีสามารถสร้างความแตกต่าง เป็นปัจจัยที่ทำให้บุคคลมีผลการปฏิบัติงานที่ดีกว่าหรือสูงกว่ามาตรฐานสูงกว่าคนทั่วไป จึงทำให้เกิดความสำเร็จที่แตกต่างสามารถนำองค์ความรู้ไปถ่ายทอดได้และมีทักษะในการสร้างรูปแบบนวัตกรรมใหม่ ๆ ได้ ดังนั้นในที่นี้ผู้วิจัยสรุปได้ว่า หากผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินทุกด้าน อันได้แก่ (1) การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (2) การจัดทำงบกระแสเงินสด (3) การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ และ (4) การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกันด้วยแล้ว พร้อมทั้งให้ความสำคัญและตระหนักกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จะส่งผลทำให้เกิดความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง อาจทำให้เกิดการแนะนำลูกค้ารายใหม่จากลูกค้ารายเดิม รวมถึงได้รับการยกย่องและคำชมเชยจากผู้ว่าจ้างให้ตรวจสอบบัญชีอย่างต่อเนื่อง ดังนั้นหากผู้สอบบัญชีอากรมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาและปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินที่

เพิ่มมากขึ้นแล้วจะส่งผลทำให้เกิดประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้องที่เพิ่มมากขึ้นตามไปด้วย

(5) การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ ซึ่งสอดคล้องกับผลการวิจัยของปฐมชัย กรเลิศ (2555) ได้ทำการศึกษาเรื่องความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ผลการวิจัยพบว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่เป็นเพศชายมีอายุ 31-40 ปี จบการศึกษาสูงสุดในระดับปริญญาตรี สาขาการบัญชี ส่วนใหญ่เป็นเฉพาะผู้สอบบัญชีภาษีอากรเพียงอย่างเดียว (ไม่ได้เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต) มีประสบการณ์ในการสอบบัญชีภาษีอากรอยู่ระหว่าง 3-6 ปี และประกอบอาชีพสอบบัญชีภาษีอากรเป็นอาชีพรอง โดยไม่มีผู้ช่วยในการสอบบัญชีภาษีอากร ความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรแตกต่างกัน ในประเด็นที่เกี่ยวกับวัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และขอบเขตของมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 เมื่อจำแนกตามอายุ ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ประสบการณ์การสอบบัญชีภาษีอากร การเป็นทั้งผู้สอบบัญชีภาษีอากรและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และลักษณะการประกอบอาชีพสอบบัญชีภาษีอากร ดังนั้นในที่นี้ผู้วิจัยสรุปได้ว่า หากผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินทุกด้าน อันได้แก่ (1) เงินลงทุนในบริษัทย่อย (2) เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า (3) ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (4) อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (5) ต้นทุนการกู้ยืม และ (6) สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ด้วยแล้ว พร้อมยังให้ความสำคัญและตระหนักกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จะส่งผลทำให้การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีมีประสิทธิภาพ เป็นไปตามกำหนดเวลา น่าเชื่อถือ และสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ ดังนั้นหากผู้สอบบัญชีอากรมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาและปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่เพิ่มมากขึ้นแล้วจะส่งผลทำให้เกิดประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จที่เพิ่มมากขึ้นตามไปด้วย

(6) การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ ซึ่งสอดคล้องกับผลการวิจัยของ สติยา

หวังดี (2555) ได้ศึกษาเรื่องความรู้ความเข้าใจต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของผู้ทำบัญชีในนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือจังหวัดลำพูน ผลการวิจัยพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง อายุระหว่าง 25-30 ปี การศึกษาระดับปริญญาตรี สาขาการบัญชี ทำงานในตำแหน่งพนักงาน/เจ้าหน้าที่บัญชี และมีประสบการณ์ในการทำงาน 5 ปีขึ้นไป ในด้านความรู้ความเข้าใจของผู้ตอบแบบสอบถามโดยรวมต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในระดับปานกลาง โดยเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจมากที่สุด คือ เรื่องความหมายของมาตรฐานฯ และเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจน้อยที่สุด คือ เรื่องอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ในด้านความรู้ความเข้าใจของผู้ตอบแบบสอบถามต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำแนกตามอายุ และตำแหน่ง พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามมีความรู้ความเข้าใจปานกลาง และมีความแตกต่างกันเล็กน้อยแต่ไม่มีสาระสำคัญ โดยเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจมากที่สุด คือ เรื่องความหมายของมาตรฐานฯ และเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจน้อยที่สุด คือ เรื่องอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ในด้านความรู้ความเข้าใจต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำแนกตามประสบการณ์ทำงาน พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามมีความรู้ความเข้าใจโดยรวมปานกลาง ซึ่งผู้ตอบแบบสอบถามที่มีประสบการณ์น้อยกว่า 5 ปีมีระดับความรู้ความเข้าใจที่มาก โดยเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจมากที่สุด คือ เรื่องความหมายของมาตรฐานฯ และเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจน้อยที่สุด คือ เรื่องอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนและเรื่องเงินลงทุน ส่วนผู้ตอบแบบสอบถามที่มีประสบการณ์ที่มากกว่า 5 ปี มีความรู้ความเข้าใจในระดับปานกลาง โดยเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจมากที่สุด คือ เรื่องความหมายของมาตรฐานฯ และเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจน้อยที่สุด คือ เรื่องต้นทุนการกู้ยืม ดังนั้นในที่นี้ผู้วิจัยสรุปได้ว่า หากผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินทุกด้าน อันได้แก่ (1) เงินลงทุนในบริษัทย่อย (2) เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า (3) ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (4) อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (5) ต้นทุนการกู้ยืม และ (6) สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ด้วยแล้ว พร้อมยังให้ความสำคัญและตระหนักกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จะส่งผลทำให้เป็นไปตามกระบวนการปฏิบัติงาน การวางแผนการปฏิบัติตามตรวจสอบอย่างเป็นระบบ การพิจารณาการประเมินการนำเสนองบการเงิน และการปฏิบัติงานตรวจสอบได้ตรงตามวัตถุประสงค์ในแต่ละงานที่รับผิดชอบ ดังนั้นหากผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาและปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ใน

ด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่เพิ่มมากขึ้นแล้วจะส่งผลทำให้เกิดประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านกระบวนการปฏิบัติงานที่เพิ่มมากขึ้นตามไปด้วย

(7) การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ ซึ่งสอดคล้องกับผลการวิจัยของ อัมรินทร์ จำหัน (2557) ได้ศึกษาเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชีกับความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีของผู้ทำบัญชีในจังหวัดระยอง ผลการวิจัยพบว่า ผู้ทำบัญชีที่มีเพศแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชีด้านการศึกษาหาความรู้เพิ่มเติม แตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีสถานภาพสมรสแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชี ด้านการรายงาน แตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีรายได้เฉลี่ยต่อเดือนแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชีโดยรวม แตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีรูปแบบธุรกิจแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชีรายด้าน แตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีเพศแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชี ด้านการวัดมูลค่ารายการแตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีอายุแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวม ด้านการเลือกรายการ ด้านการวัดมูลค่ารายการ และด้านการเปิดเผยข้อมูล แตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีสถานภาพสมรสแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยกับการมีความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชี ด้านการวัดมูลค่ารายการแตกต่างกัน ผู้ทำบัญชีที่มีประสบการณ์ในการทำงานแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยกับการมีความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวม ด้านการวัดมูลค่ารายการแตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีรายได้เฉลี่ยต่อเดือนแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยกับการมีความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวม ด้านการเลือกรายการ และด้านการวัดมูลค่ารายการ แตกต่างกันจากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบ พบว่า 1) ทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชีด้านการฝึกอบรม มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวม ด้านการเลือกรายการ 2) ทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชี ด้านการพัฒนาตนเองมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวมด้านการเลือกรายการ และด้านการวัดมูลค่ารายการ 3) ทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชี ด้านการวิจัยมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวม ด้านการวัดมูลค่ารายการ 4) ทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชี ด้านการรายงาน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวม ด้านการเปิดเผย

ข้อมูลทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชี ดังนั้นผู้ทำบัญชีจึงควรให้ความสำคัญในการพัฒนาศักยภาพในการเรียนรู้สิ่งใหม่ๆ ที่มีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา มีการฝึกอบรมพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่องต้องมีความรู้และประสบการณ์ในการจัดทำบัญชีและนำเสนองบการเงินอย่างเพียงพอ และใช้ความรู้ที่ได้จากการเรียนรู้มาเป็นแนวทางในการพัฒนาตนเองอย่างสม่ำเสมอ เพื่อสร้างความน่าเชื่อถือให้กับตนเอง และเพื่อให้สามารถปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงและสภาพแวดล้อมต่อไป ดังนั้นในที่นี้ผู้วิจัยสรุปได้ว่า หากผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินทุกด้าน อันได้แก่ (1) เงินลงทุนในบริษัทย่อย (2) เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า (3) ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (4) อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (5) ต้นทุนการกู้ยืม และ (6) สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ด้วยแล้ว จะส่งผลทำให้เป็นไปตามมาตรฐานและความน่าเชื่อถือในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี จรรยาบรรณต่าง ๆ การปรับปรุงและการรักษามาตรฐานการตรวจสอบรวมถึงการสร้างที่น่าเชื่อถือให้แก่ลูกค้า ดังนั้นหากผู้สอบบัญชีอากรมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาและปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่เพิ่มมากขึ้นแล้วจะส่งผลทำให้เกิดประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือที่เพิ่มมากขึ้นตามไปด้วย

(8) การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง ซึ่งสอดคล้องกับผลการวิจัยของสายฝน อุไร (2557) ได้ศึกษาเรื่องผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีสมรรถนะการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมากได้แก่ ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคลด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี และด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ และมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิภาพการปฏิบัติงานโดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากได้แก่ ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือและด้านกระบวนการปฏิบัติงานสมรรถนะการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการปฏิบัติ ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาสมรรถนะการสอบบัญชีโดยการเข้าร่วมสัมมนาการสอบบัญชี และการเข้าอบรมความรู้ใหม่ๆ ที่เกี่ยวกับการสอบบัญชีอย่างสม่ำเสมอ เพื่อนำมาประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีจนประสบ

ความสำเร็จและสมรรถนะการสอบบัญชีสามารถสร้างความแตกต่าง เป็นปัจจัยที่ทำให้บุคคลมีผลการปฏิบัติงานที่ดีกว่าหรือสูงกว่ามาตรฐานสูงกว่าคนทั่วไป จึงทำให้เกิดความสำเร็จที่แตกต่างสามารถนำองค์ความรู้ไปถ่ายทอดได้และมีทักษะในการสร้างรูปแบบนวัตกรรมใหม่ ๆ ได้ ดังนั้นในที่นี้ผู้วิจัยสรุปได้ว่า หากผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินทุกด้าน อันได้แก่ (1) เงินลงทุนในบริษัทย่อย (2) เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า (3) ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (4) อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (5) ต้นทุนการกู้ยืม และ (6) สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ด้วยแล้ว พร้อมยังให้ความสำคัญและตระหนักกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จะส่งผลทำให้เกิดความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง อาจทำให้เกิดการแนะนำลูกค้ารายใหม่จากลูกค้ารายเดิม รวมถึงได้รับการยกย่องและคำชมเชยจากผู้ว่าจ้างให้ตรวจสอบบัญชีอย่างต่อเนื่อง ดังนั้นหากผู้สอบบัญชีอากรมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาและปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่เพิ่มมากขึ้นแล้วจะส่งผลทำให้เกิดประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้องที่เพิ่มมากขึ้นตามไปด้วย

(9) การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ ซึ่งสอดคล้องกับผลการวิจัยของ ปฐมชัย กรเลิศ (2555) ได้ทำการศึกษาเรื่องความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ผลการวิจัยพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่เป็นเพศชายมีอายุ 31-40 ปี จบการศึกษาสูงสุดในระดับปริญญาตรี สาขาการบัญชี ส่วนใหญ่เป็นเฉพาะผู้สอบบัญชีภาษีอากรเพียงอย่างเดียว (ไม่ได้เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต) มีประสบการณ์ในการสอบบัญชีภาษีอากรอยู่ระหว่าง 3-6 ปี และประกอบอาชีพสอบบัญชีภาษีอากรเป็นอาชีพรอง โดยไม่มีผู้ช่วยในการสอบบัญชีภาษีอากร ความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรแตกต่างกัน ในประเด็นที่เกี่ยวกับวัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 เมื่อจำแนกตามอายุ ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ประสบการณ์การสอบบัญชีภาษีอากร การเป็นทั้งผู้สอบบัญชีภาษีอากรและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และลักษณะการประกอบอาชีพสอบบัญชีภาษีอากร ดังนั้นในที่นี้ผู้วิจัยสรุปได้ว่า หากผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)

ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย อันได้แก่ (1) โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า (2) ผลประโยชน์ของพนักงาน (3) การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ และ (4) ภาษีเงินได้ ถึงแม้จะยังไม่มี ความเข้าใจ เนื้อหาในเรื่องการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ด้วยแล้ว หากให้ความสำคัญและตระหนักกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จะส่งผลทำให้การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีมีประสิทธิภาพ เป็นไปตามกำหนดเวลา น่าเชื่อถือ และสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ ดังนั้นหากผู้สอบบัญชีอากรมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาและปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่เพิ่มมากขึ้นแล้ว จะส่งผลทำให้เกิดประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีอากรในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จที่เพิ่มมากขึ้นตามไปด้วย

(10) การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านกระบวนการปฏิบัติงาน ซึ่งสอดคล้องกับผลการวิจัยของ ศลิษา หวังดี (2555) ได้ศึกษาเรื่องความรู้ความเข้าใจต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของผู้ทำบัญชีในนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือจังหวัดลำพูน ผลการวิจัย พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง อายุระหว่าง 25-30 ปี การศึกษาระดับปริญญาตรี สาขาการบัญชี ทำงานในตำแหน่งพนักงาน/เจ้าหน้าที่บัญชี และมีประสบการณ์ในการทำงาน 5 ปีขึ้นไป ในด้านความรู้ความเข้าใจของผู้ตอบแบบสอบถามโดยรวมต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในระดับปานกลาง โดยเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจมากที่สุด คือ เรื่องความหมายของมาตรฐานฯ และเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจน้อยที่สุด คือ เรื่องอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ในด้านความรู้ความเข้าใจของผู้ตอบแบบสอบถามต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำแนกตามอายุ และตำแหน่ง พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามมีความรู้ความเข้าใจปานกลาง และมีความแตกต่างกันเล็กน้อยแต่ไม่มีสาระสำคัญ โดยเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจมากที่สุด คือ เรื่องความหมายของมาตรฐานฯ และเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจน้อยที่สุด คือ เรื่องอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ในด้านความรู้ความเข้าใจต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำแนกตามประสบการณ์ทำงาน พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามมีความรู้ความเข้าใจโดยรวมปานกลาง ซึ่งผู้ตอบแบบสอบถามที่มีประสบการณ์น้อยกว่า 5 ปีมีระดับความรู้ความเข้าใจที่มาก โดยเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจมากที่สุด คือ เรื่องความหมายของมาตรฐานฯ และเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจน้อยที่สุด คือ เรื่องอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนและเรื่องเงินลงทุน ส่วนผู้ตอบ

แบบสอบถามที่ประสบการณ์ที่มากกว่า 5 ปี มีความรู้ความเข้าใจในระดับปานกลาง โดยเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจมากที่สุด คือ เรื่องความหมายของมาตรฐานฯ และเรื่องที่มีความรู้ความเข้าใจน้อยที่สุด คือ เรื่องต้นทุนการกู้ยืม ดังนั้นในที่นี้ผู้วิจัยสรุปได้ว่า หากผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย อันได้แก่ (1) โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า (2) ผลประโยชน์ของพนักงาน (3) การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ และ (4) ภาษีเงินได้ ถึงแม้จะยังไม่มีความเข้าใจเนื้อหาในเรื่องการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ด้วยแล้ว หากยังให้ความสำคัญและตระหนักกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จะส่งผลทำให้เป็นไปตามกระบวนการปฏิบัติงาน การวางแผนการปฏิบัติตรวจสอบอย่างเป็นระบบ การพิจารณาการประเมินการนำเสนอการเงิน และการปฏิบัติงานตรวจสอบได้ตรงตามวัตถุประสงค์ในแต่ละงานที่รับผิดชอบ ดังนั้นหากผู้สอบบัญชีอากรมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาและปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่เพิ่มมากขึ้นแล้ว จะส่งผลทำให้เกิดประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านกระบวนการปฏิบัติงานที่เพิ่มมากขึ้นตามไปด้วย

(11) การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ ซึ่งสอดคล้องกับผลการวิจัยของ อัมรินทร์ จำพันธ์ (2557) ได้ศึกษาเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชีกับความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีของผู้ทำบัญชีในจังหวัดระยอง ผลการวิจัยพบว่าผู้ทำบัญชีที่มีเพศแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีทักษะการเรียนรู้ทางการศึกษาค้นคว้าความรู้เพิ่มเติม แตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีสถานภาพสมรสแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชี ด้านการรายงาน แตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีรายได้เฉลี่ยต่อเดือนแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชีโดยรวม แตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีรูปแบบธุรกิจแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชีรายด้าน แตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีเพศแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชี ด้านการวัดค่ามูลค่ายุติธรรมแตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีอายุแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวม ด้านการเลือกรายการ ด้านการวัดค่ามูลค่ายุติธรรม และด้านการเปิดเผยข้อมูลแตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีสถานภาพสมรสแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการ

ประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชี ด้านการวัดค่ามูลค่ายุติธรรมแตกต่างกัน ผู้ทำบัญชีที่มีประสบการณ์ในการทำงานแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวม ด้านการวัดค่ามูลค่ายุติธรรมแตกต่างกัน ผู้ทำบัญชี ที่มีรายได้เฉลี่ยต่อเดือนแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวม ด้านการเลือกรายการ และด้านการวัดค่ามูลค่ายุติธรรม แตกต่างจากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบ พบว่า 1) ทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชีด้านการฝึกอบรม มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวม ด้านการเลือกรายการ 2) ทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชี ด้านการพัฒนาตนเองมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวมด้านการเลือกรายการ และด้านการวัดค่ามูลค่ายุติธรรม 3) ทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชี ด้านการวิจัยมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวม ด้านการวัดค่ามูลค่ายุติธรรม 4) ทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชี ด้านการรายงาน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวม ด้านการเปิดเผยข้อมูลทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชี ดังนั้นผู้ทำบัญชีจึงควรให้ความสำคัญในการพัฒนาศักยภาพในการเรียนรู้สิ่งใหม่ๆ ที่มีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา มีการฝึกอบรมพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่องต้องมีความรู้และประสบการณ์ในการจัดทำบัญชีและนำเสนองบการเงินอย่างเพียงพอ และใช้ความรู้ที่ได้จากการเรียนรู้มาเป็นแนวทางในการพัฒนาตนเองอย่างสม่ำเสมอ เพื่อสร้างความน่าเชื่อถือให้กับตนเอง และเพื่อให้สามารถปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงและสภาพแวดล้อมต่อไป ดังนั้นในที่นี้ผู้วิจัยสรุปได้ว่า หากผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย อันได้แก่ (1) โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกจ้าง (2) ผลประโยชน์ของพนักงาน (3) การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ และ (4) ภาษีเงินได้ ถึงแม้จะยังไม่มีความเข้าใจในเรื่องการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ด้วยแล้ว จะส่งผลทำให้เป็นไปตามมาตรฐานและความน่าเชื่อถือในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี จรรยาบรรณต่าง ๆ การปรับปรุงและการรักษามาตรฐานการตรวจสอบรวมถึงการสร้างที่น่าเชื่อถือให้แก่ลูกจ้าง ดังนั้นหากผู้สอบบัญชีอากรมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาและปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่เพิ่มมากขึ้นแล้วจะส่งผลทำให้เกิดประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือที่เพิ่มมากขึ้นตามไปด้วย

(12) การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง ซึ่งสอดคล้องกับผลการวิจัยของ สายฝน อุไร (2557) ได้ศึกษาเรื่องผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีสมรรถนะการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคลด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี และด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบ และมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิภาพการปฏิบัติงานโดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ และด้านกระบวนการปฏิบัติงานสมรรถนะการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการปฏิบัติ ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาสมรรถนะการสอบบัญชีโดยการเข้าร่วมสัมมนาการสอบบัญชี และการเข้าอบรมความรู้ใหม่ๆ ที่เกี่ยวกับการสอบบัญชีอย่างสม่ำเสมอ เพื่อนำมาประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีจนประสบความสำเร็จ และสมรรถนะการสอบบัญชีสามารถสร้างความแตกต่าง เป็นปัจจัยที่ทำให้บุคคลมีผลการปฏิบัติงานที่ดีกว่าหรือสูงกว่ามาตรฐานสูงกว่าคนทั่วไป จึงทำให้เกิดความสำเร็จที่แตกต่างสามารถนำองค์ความรู้ไปถ่ายทอดได้และมีทักษะในการสร้างรูปแบบนวัตกรรมใหม่ๆ ได้ ดังนั้นในที่นี้ ผู้วิจัยสรุปได้ว่า หากผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย อันได้แก่ (1) โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า (2) ผลประโยชน์ของพนักงาน (3) การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ และ (4) ภาษีเงินได้ ถึงแม้จะยังไม่มีความเข้าใจเนื้อหาในเรื่องการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ด้วยแล้ว หากยังให้ความสำคัญและตระหนักกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จะส่งผลทำให้เกิดความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง อาจทำให้เกิดการแนะนำลูกค้ารายใหม่จากลูกค้ารายเดิม รวมถึงได้รับการยกย่องและคำชมเชยจากผู้ว่าจ้างให้ตรวจสอบบัญชีอย่างต่อเนื่อง ดังนั้นหากผู้สอบบัญชีอากรมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาและปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่เพิ่มมากขึ้นแล้วจะส่งผลทำให้เกิดประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้องที่เพิ่มมากขึ้นตามไปด้วย

ข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ผู้วิจัยมีข้อเสนอแนะ ดังนี้

1. ข้อเสนอแนะจากการวิจัย

1.1 ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้ทำบัญชี หรือผู้ที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ปฏิบัติงานควรให้ความสำคัญและส่งเสริมความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐาน เพื่อสร้างความถูกต้อง ความน่าเชื่อถือและเพื่อความเป็นสากลของรายงานทางการเงิน

1.2 ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ควรสร้างความเข้าใจในเนื้อหาของการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ จากผลการวิจัยเป็นเนื้อหาที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรยังไม่มี ความเข้าใจ ดังนั้นควรสร้างความเข้าใจเพื่อเป็นประโยชน์ต่อการปฏิบัติงานการตรวจสอบ เพื่อให้ได้ซึ่งรายงานทางการเงินที่ถูกต้อง น่าเชื่อถือ

1.3 องค์กรที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาหรือปรับเปลี่ยนมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ควรส่งเสริมและคำนึงถึงความสำคัญของการเปลี่ยนแปลงในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน รวมถึงคำนึงถึงความพร้อมของธุรกิจที่จะต้องปรับตัวให้ เป็นไปตามมาตรฐานที่มีการเปลี่ยนแปลงไป

2. ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

2.1 ควรทำการวิจัยแนวเดียวกันนี้กับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) บทอื่น ๆ ที่เหลือ เพื่อจะได้นำผลการวิจัยมาปรับปรุง ซึ่งสามารถส่งผลให้เกิดประโยชน์ต่อการตรวจสอบรายงานทางการเงินได้อย่างถูกต้อง น่าเชื่อถือ มีความเป็นสากล และเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้รายงานทางการเงิน

2.2 ควรศึกษากลุ่มตัวอย่างอื่น เช่น ผู้ทำบัญชี ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ซึ่งเป็นกลุ่มบุคคลที่จะต้องใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในการปฏิบัติงานทางด้านบัญชีหรือการตรวจสอบและรับรองบัญชี

สรุป

สำหรับเนื้อหาในบทที่ 5 ประกอบด้วย 3 หัวข้อ ดังนี้ (1) สรุปผลการวิจัย (2) อภิปรายผล และ (3) ข้อเสนอแนะ โดยการสรุปผลการวิจัยและอภิปรายผลการวิจัยได้แสดงให้เห็นว่า ตามกรอบแนวคิดการวิจัย ตัวแปรอิสระ ได้แก่ 1. การนำเสนองบการเงิน ผู้วิจัยได้ใช้หลักเกณฑ์ที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) เฉพาะเรื่อง ได้แก่ (1) การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (2) การจัดทำงบกระแสเงินสด (3) การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ และ (4) การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน 2. การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน ได้แก่ (1) เงินลงทุนในบริษัทย่อย (2) เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า (3) ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (4) อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (5) ต้นทุนการกู้ยืม และ (6) สินทรัพย์ไม่มีตัวตน และ 3. การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ได้แก่ (1) การรับรู้รายได้จากขายอสังหาริมทรัพย์ (2) โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า (3) ผลประโยชน์ของพนักงาน (4) การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ และ (5) ภาษีเงินได้ ตัวแปรตาม (Dependent variable) ได้แก่ ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี โดยใช้หลักการตรวจสอบบัญชีที่มีอยู่ที่ 4 ด้าน ได้แก่ (1) ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ (2) ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน (3) ด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ และ (4) ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง ผลการศึกษาพบว่าโดยรวมแล้วการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) มีผลกระทบทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี ภาษีอากรในประเทศไทย

สำหรับข้อเสนอแนะจากการวิจัยรวมถึงข้อเสนอแนะสำหรับการศึกษาในครั้งต่อไปเป็นการกล่าวถึงข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์สำหรับการศึกษาในอนาคตที่ผู้สนใจสามารถนำไปต่อยอดเพื่อการศึกษาและวิจัย และนำมาปรับปรุงให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น

บรรณานุกรม

- กรมสรรพากร. (2559). **ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร** (ออนไลน์) เข้าถึงได้จาก: www.rd.go.th/fileadmin/user_upload/taxaudit/FAQ/FAQ1.doc (2560, 27 กุมภาพันธ์)
- _____. (2559). **คุณสมบัติของผู้สอบบัญชีภาษีอากร** (ออนไลน์) เข้าถึงได้จาก: <http://www.rd.go.th/publish/13770.0.html> (2560, 27 กุมภาพันธ์)
- _____. (2560). **ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีสิทธิ์ลงลายมือชื่อ** (ออนไลน์) เข้าถึงได้จาก: http://taxaudit.rd.go.th/ta2/TaxAuditor_01.jsp (2560, 1 มีนาคม)
- _____. (2560). **มาตรการบัญชีชุดเดียวและการยกเว้นและลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับ SMEs** (ออนไลน์) เข้าถึงได้จาก: http://www.rd.go.th/publish/fileadmin/download/sme/1std_040159edit.pdf (2560, 17 มีนาคม)
- _____. (2559). **สิทธิของผู้สอบบัญชีภาษีอากร** (ออนไลน์) เข้าถึงได้จาก: <http://www.rd.go.th/publish/25624.0.html> (2560, 27 กุมภาพันธ์)
- _____. (2559). **หน้าที่ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร การทดสอบรายการตามแบบแจ้งข้อความของ กรรมการ** (ออนไลน์) เข้าถึงได้จาก: <http://www.rd.go.th/publish/25627.0.html> (2560, 27 กุมภาพันธ์)
- _____. (2559). **หน้าที่ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร การปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชี** (ออนไลน์) เข้าถึงได้จาก: <http://www.rd.go.th/publish/7247.0.html> (2560, 27 กุมภาพันธ์)
- _____. (2559). **หน้าที่ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร การยื่นแบบ บก.07/08** (ออนไลน์) เข้าถึงได้จาก: <http://www.rd.go.th/publish/25625.0.html> (2560, 27 กุมภาพันธ์)
- _____. (2559). **หน้าที่ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร การรักษาจรรยาบรรณ** (ออนไลน์) เข้าถึงได้จาก: <http://www.rd.go.th/publish/25629.0.html> (2560, 27 กุมภาพันธ์)

บรรณานุกรม (ต่อ)

- กรมสรรพากร. (2559). **หน้าที่ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร การรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี** (ออนไลน์) เข้าถึงได้จาก: <http://www.rd.go.th/publish/25628.0.html> (2560, 27 กุมภาพันธ์)
- กชพร นามดีฐาน. (2557). **ความสัมพันธ์ระหว่างความสามารถทางการบัญชีสมัยใหม่กับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย**. วิทยานิพนธ์ บช.ม. มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- กลชัย ช่างเหล็ก. (2557). **ผลกระทบของความเป็นเลิศทางการบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย**. วิทยานิพนธ์ บช.ม. มหาสารคาม มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- นิพนธ์ เห็น โชคชัยชนะ. (2548). **คู่มือสอบ ผู้สอบบัญชีภาษีอากร**. (พิมพ์ครั้งที่ 1). กรุงเทพฯ.
- นิพนธ์ เห็น โชคชัยชนะ และ ศิลปพร ศรีจันทเพชร. (2552). **การสอบบัญชี**. (พิมพ์ครั้งที่ 2). กรุงเทพฯ : หจก.ทีพีเอ็น เพรส.
- บุญชม ศรีสะอาด. (2553). **การวิจัยเบื้องต้น**. (พิมพ์ครั้งที่ 7). กรุงเทพฯ : สุวีริยาสาส์น.
- บุญธรรม กิจปรีดาบริสุทธิ์. (2549). **เทคนิคการสร้างเครื่องมือรวบรวมข้อมูลสำหรับการวิจัย**. พิมพ์ครั้งที่ 6. กรุงเทพฯ : จามจุรีโปรดักท์.
- ปฐมชัย กรเลิศ. (2555). **ความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับ มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มี ส่วนได้เสียสาธารณะ**. วิทยานิพนธ์ บช.ม. เชียงใหม่ : มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- ประเวศน์ มหารัตน์สกุล. (2547). **การบริหารทรัพยากรมนุษย์แนวใหม่**. กรุงเทพฯ : ส.ศ.ท.
- ปาริชาติ แสงพานิช. (2545). **การศึกษาเปรียบเทียบความเฉลี่ยฉลาดทางอารมณ์และประสิทธิภาพการทำงานของกลุ่มแรงงานเด็กที่เข้าร่วมและไม่เข้าร่วมทำกิจกรรมในสโมสรแรงงานเด็ก**. วิทยานิพนธ์ บช.ม. มหาสารคาม มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- พิษณุ กาญจนคลอด, ร้อยตรี. (2555). **ปัญหาและอุปสรรคในทางปฏิบัติจากข้อกำหนดตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชี เรื่อง เกษตรกรรม ของบริษัทกลุ่มธุรกิจพืชผลทางการเกษตร**. วิทยานิพนธ์ บช.ม. : กรุงเทพมหานครมหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- วัลลภ ลำพวย. (2547). **เทคนิควิจัยทางสังคมศาสตร์**. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์ มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์

บรรณานุกรม (ต่อ)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2556). **ขั้นตอนการจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน** (ออนไลน์) เข้าถึงได้จาก: <http://www.fap.or.th/DueProcess.html> (2560, 27 กุมภาพันธ์)

_____. (2557). **UPDATE สถานภาพของ TFRS** (ออนไลน์) เข้าถึงได้จาก:

http://www.fap.or.th/images/column_1435573882/%E0%B8%97%E0%B8%B4%E0%B8%A8%E0%B8%97%E0%B8%B2%E0%B8%87%E0%B8%A1%E0%B8%B2%E0%B8%95%E0%B8%A3%E0%B8%90%E0%B8%B2%E0%B8%99%E0%B8%81%E0%B8%B2%E0%B8%A3%E0%B8%A3%E0%B8%B2%E0%B8%A2%E0%B8%87%E0%B8%B2%E0%B8%99%E0%B8%97%E0%B8%B2%E0%B8%87%E0%B8%81%E0%B8%B2%E0%B8%A3%E0%B9%80%E0%B8%87%E0%B8%B4%E0%B8%99.pdf
(2560, 16 มีนาคม)

_____. (2558). **คู่มืออธิบายมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม** (ออนไลน์) เข้าถึงได้จาก:

http://www.fap.or.th/images/column_1450929703/34%20TFRS%2010%20up%2026_10_59.pdf (2560, 27 กุมภาพันธ์)

_____. (2558). **รู้ก่อนพร้อมก่อนมาตรฐานฯ ปรับปรุงใหม่ 2558** (ออนไลน์) เข้าถึงได้จาก:

http://www.fap.or.th/images/column_1450931604/FAP%20New32-8-58%20%E0%B8%A3%E0%B8%B9%E0%B9%89%E0%B8%81%E0%B9%88%E0%B8%AD%E0%B8%99%E0%B8%9E%E0%B8%A3%E0%B9%89%E0%B8%AD%E0%B8%A1%E0%B8%81%E0%B9%88%E0%B8%AD%E0%B8%99%20%E0%B8%A1_%E0%B8%9B%E0%B8%9B%202558%20%E0%B8%95%E0%B8%AD%E0%B8%99%201-3.pdf (2560, 16 มีนาคม)

_____. (2559). **คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน** (ออนไลน์) เข้าถึงได้จาก:

http://www.fap.or.th/images/column_1450929703/16%20TAS%2024%20up%2016_11_59.pdf (2560, 27 กุมภาพันธ์)

บรรณานุกรม (ต่อ)

- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2559). **คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์** (ออนไลน์) เข้าถึงได้จาก:
http://www.fap.or.th/images/column_1450929703/TAS%2016-Manual%20Up%2018_11_59.pdf (2560, 27 กุมภาพันธ์)
- _____. (2559). **มาตรฐานการรายงานทางการเงิน** (ออนไลน์) เข้าถึงได้จาก:
<http://www.fap.or.th/index.php?lay=show&ac=article&Id=539978476&Ntype=58> (2560, 17 มีนาคม)
- _____. (2559). **TFRS for SMEs** (ออนไลน์) เข้าถึงได้จาก:
http://www.fap.or.th/images/sub_1461638741/TFRS%20for%20SMEs%20Up_200360.p (2560, 17 มีนาคม)
- _____. (2559). **TFRS for SMEs ประเด็นสำคัญที่คุณอ่านไม่ทราบเกี่ยวกับมาตรฐานใหม่** (ออนไลน์) เข้าถึงได้จาก:
http://www.fap.or.th/images/column_1465890555/TFRSforSMEs.pdf (2560, 6 มีนาคม)
- สมพงษ์ พรอุปถัมภ์. (2547). **การสอบบัญชี**. (พิมพ์ครั้งที่ 3). กรุงเทพฯ : บจ. ชรรมนิติ เพรส
- สมใจ ลักษณะ. (2543). **การพัฒนาประสิทธิภาพในการทำงาน**. (พิมพ์ครั้งที่ 2). กรุงเทพฯ : ศูนย์หนังสือสถาบันราชภัฏสวนสุนันทา.
- สายฝน อุไร. (2557). **ผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย**. วิทยานิพนธ์ บข.ม.มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- สุรีย์ ดารารัตน์ทวิ. (2542). **การสอบบัญชี**. (พิมพ์ครั้งที่ 1). กรุงเทพมหานคร : ศูนย์หนังสือสถาบันราชภัฏสวนสุนันทา.
- สุวิมล ตีรกานันท์. (2546). **การใช้สถิติในงานวิจัยทางสังคมศาสตร์: แนวทางสู่การปฏิบัติ**.
- สุวิมล ตีรกานันท์. (2548). **ระเบียบวิธีการวิจัยทางสังคมศาสตร์: แนวทางสู่การปฏิบัติ**
- อภิศักดิ์ เจียรสุคนธ์. (2556). **ผลกระทบของการสอบทานการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย**. วิทยานิพนธ์ บข.ม. มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

บรรณานุกรม (ต่อ)

- ศลิษา หวังดี. (2555). *ความรู้ความเข้าใจต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้ เสียฐานะของผู้ทาบัญชีในนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือจังหวัดลำพูน*. วิทยานิพนธ์ บข.ม. เชียงใหม่ : มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- อัมรินทร์ จำทัน. (2557). *ความสัมพันธ์ระหว่างทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชีกับความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีของผู้ทาบัญชีในจังหวัดระยอง*. วิทยานิพนธ์ บข.ม. มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- อรุณ คงรุ่งโชค. (2551). *ระบบสารสนเทศทางการบัญชี Accounting Information Systems*. กรุงเทพฯ: ท้อป.
- Hair, J. F. J., Black, W. C., Babin, B. J., Anderson, R. E., & Tatham, R. L. (2006). **Multivariate data analysis**. (6th ed.). Upper Saddle River, New Jersey: Prentice Hall.
- Howieson, B. “**Accounting Practice in the New Millennium : Accounting Education Ready to Meet the Challenge?**,” *The British Accounting Review*. 35(1) : 69 – 103, 2006.
- Jeong, Seok Woo and Joonhwa Rho. “**Big Six Auditors and Audit Quality : The Korean Evidence,**” *The International Journal of Accounting*. 39 : 175 – 196, 2004.
- 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.*, 49-60.
- Sriosis, L. Peter and Louis Crawford. “**The Application of Diagnostic Model and Surveys in Organizational Development,**” *Journal of Management Psychology*. 15(2) : 1-7 ; January, 2009.

ภาคผนวก ก

ตารางแสดงการผ่อนผันระยะเวลาการถือปฏิบัติสำหรับกิจการ NPAEs ชั้นซ้อน
และ กิจการ NPAEs ไม่ชั้นซ้อน

ตารางสรุปบทที่ผ่อนผัน และบทที่ยกเว้นสำหรับกิจการ NPAEs ชั้นซ้อน และ NPAEs ไม่ชั้นซ้อน

TFRS for SMEs (IFRS for SMEs (2015))

บทที่	เรื่อง	ปีที่ถือปฏิบัติ	
		NPAEs ชั้นซ้อน	NPAEs ไม่ชั้นซ้อน
1	กิจการขนาดกลางและขนาดย่อม	2561	2561
2	แนวคิดและหลักการ	2561	2561
3	การนำเสนองบการเงิน	2562	2562
4	งบแสดงฐานะการเงิน	2562	2562
5	งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและงบกำไรขาดทุน	2562	2562
6	งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นและงบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม	2562	2562
7	งบกระแสเงินสด	2562	2562
8	หมายเหตุประกอบงบการเงิน	2561	2561
9	งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ	2562	ยกเว้น
10	การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี	2561	2561
11	เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน	2565	ยกเว้น
12	ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น	2565	ยกเว้น
13	สินค้าคงเหลือ	2561	2561
14	เงินลงทุนในบริษัทร่วม	2562	ยกเว้น
15	เงินลงทุนในการร่วมค้า	2562	ยกเว้น
16	อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	2561	2561

ตารางสรุปบทที่ผ่อนผัน และบทที่ยกเว้นสำหรับกิจการ NPAEs ชับซ้อน และ NPAEs ไม่ทับซ้อน

IFRS for SMEs (IFRS for SMEs (2015))

บทที่	เรื่อง	ปีที่ถือปฏิบัติ	
		NPAEs ชับซ้อน	NPAEs ไม่ทับซ้อน
17	ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	2561	2561
18	สินทรัพย์ไม่มีตัวตน นอกเหนือจากค่าความนิยม	2561	2561
19	การรวมธุรกิจและค่าความนิยม	2561	2561
20	สัญญาเช่า	2561	2561
	20.1 เนื้อหากล้ายคลึง TFRIC 4 เรื่อง ข้อกำหนดเกี่ยวกับการประเมินว่าข้อตกลงประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่	2562	ยกเว้น
21	ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น - ภาคผนวกบทที่ 21 แนวทางสำหรับการรับรู้ รายการและการวัดมูลค่าประมาณการหนี้สิน	2561	2561
22	หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น - ภาคผนวกบทที่ 22 ตัวอย่างการบันทึกบัญชีตราสารหนี้แปลงสภาพสำหรับผู้ออกตราสาร	2565	ยกเว้น
23	รายได้ - ภาคผนวกบทที่ 23 ตัวอย่างการรับรู้รายได้ตามหลักการของบทที่ 23	2561	2561

ตารางสรุปบทที่ผ่อนผัน และบทที่ยกเว้นสำหรับกิจการ NPAEs ชับซ้อน และ NPAEs ไม่ทับซ้อน

TFRS for SMEs (IFRS for SMEs (2015))

บทที่	เรื่อง	ปีที่ถือปฏิบัติ		
		NPAEs ชับซ้อน	NPAEs ไม่ทับซ้อน	
23.1	การรับรู้รายได้จากการขาย และการให้บริการ	สินค้า	2561	2561
23.2	การรับรู้รายได้จากการขาย อสังหาริมทรัพย์เมื่อโอน		2562	ยกเว้น
23.3	เนื้อหาคล้ายคลึง IFRIC 13 เรื่องโปรแกรมสิทธิ พิเศษแก่ลูกค้า		2562	ยกเว้น
24	เงินอุดหนุนจากรัฐบาล		2561	2561
25	ต้นทุนการกู้ยืม		2561	2561
26	การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์		2561	ยกเว้น
27	การด้อยค่าของสินทรัพย์		2561	ยกเว้น
28	ผลประโยชน์ของพนักงาน		2562	2562
29	ภาษีเงินได้		2562	ยกเว้น
30	การแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ		2565	ยกเว้น
31	ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง		2561	ยกเว้น
32	เหตุการณ์ภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลา รายงาน		2561	2561
33	การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่ เกี่ยวข้องกัน		2562	ยกเว้น
34	กิจกรรมที่มีลักษณะเฉพาะ		2562	2562
34.1	เกษตรกรรม		2562	ยกเว้น

ตารางสรุปบทที่ผ่อนผัน และบทที่ยกเว้นสำหรับกิจการ NPAEs ชั้นซ้อน และ NPAEs ไม่ชั้นซ้อน

TFRS for SMEs (IFRS for SMEs (2015))

บทที่	เรื่อง	ปีที่ถือปฏิบัติ	
		NPAEs ชั้นซ้อน	NPAEs ไม่ชั้นซ้อน
34.2	ข้อตกลงสัมปทาน	2562	2562
34.3	การสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่	2562	2562
35	การเปลี่ยนแปลงสู่มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม	2561	2561

ภาคผนวก ข

ตัวอย่าง งบกระแสเงินสด

ตัวอย่างที่ 1 งบกระแสเงินสดที่แสดงกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานด้วยวิธีเส้นตรง (สภา
วิชาชีพฯ, 2559)

บริษัท xxx จำกัด		
งบกระแสเงินสด		
สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ xx ธันวาคม 25xx		
		หน่วย : บาท
กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน		
เงินสดรับจากลูกค้า	xx	
เงินสดรับจากเงินปันผล	xx	
เงินสดจ่ายให้แก่เจ้าหนี้การค้า	(xx)	
เงินสดจ่ายค่าดอกเบี้ย	(xx)	
เงินสดจ่ายค่าภาษีเงินได้	(xx)	
เงินสดสุทธิได้มา (ใช้ไป) จากกิจกรรมดำเนินงาน		xx
กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน		
เงินสดจ่ายจากการซื้อเงินลงทุนหุ้นสามัญในบริษัทอื่น	(xx)	
เงินสดจ่ายจากการซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	(xx)	
เงินสดรับจากการขายเงินลงทุน	xx	
เงินสดรับจากการขายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	xx	
เงินสดจ่ายจากการให้กู้ยืม	(xx)	
เงินสดรับจากการรับชำระคืนเงินกู้	xx	
เงินสดสุทธิได้มา (ใช้ไป) จากกิจกรรมลงทุน		xx
กระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน		
เงินสดรับจากการออกหุ้นสามัญ	xx	
เงินสดรับจากการออกหุ้นกู้	xx	
เงินสดจ่ายจากการซื้อหุ้นคืน	(xx)	
เงินสดรับจากการกู้ยืมระยะยาว	xx	
เงินสดจ่ายจากการชำระคืนเงินกู้ระยะยาว	(xx)	

เงินสดจ่ายจากการจ่ายเงินปันผล	(xx)	
เงินสดสุทธิได้มา (ใช้ไป) จากกิจกรรมจัดหาเงิน		xx
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดเพิ่มขึ้น (ลดลง)		xx
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันต้นงวด		<u>xx</u>
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันสิ้นงวด		<u>xx</u>

ตัวอย่างที่ 2 งบกระแสเงินสดที่แสดงกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานด้วยวิธีทางอ้อม (สภา
วิชาชีพฯ, 2559)

บริษัท xxx จำกัด

งบกระแสเงินสด

สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ xx ธันวาคม 25xx

หน่วย : บาท

กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน

กำไรก่อนภาษี	xx
ปรับปรุงด้วย	
ค่าเสื่อมราคา	xx
ค่าตัดจำหน่าย	xx
ผลกำไรจากการขายเงินลงทุนระยะยาว	(xx)
ผลขาดทุนจากการขายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	<u>xx</u>
	xx
ลูกหนี้การค้าเพิ่มขึ้น	(xx)
สินค้าคงเหลือลดลง	xx
วัสดุสำนักงานลดลง	xx
ค่าเบี่ยงประกันภัยจ่ายล่วงหน้าเพิ่มขึ้น	(xx)
เจ้าหนี้การค้าเพิ่มขึ้น	xx
ค่าเช่ารับล่วงหน้าลดลง	(xx)
เงินสดจ่ายค่าดอกเบี้ย	(xx)
เงินสดจ่ายค่าภาษีเงินได้	<u>(xx)</u>

กระแสเงินสดสุทธิได้มา (ใช้ไป) จากกิจการดำเนินงาน

xx

กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน

เงินสดจ่ายจากการซื้อเงินลงทุนหุ้นสามัญในบริษัทอื่น	(xx)
เงินสดจ่ายจากการซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	(xx)
เงินสดรับจากการขายเงินลงทุน	xx

เงินสดรับจากการขายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	xx	
เงินสดจ่ายจากการให้กู้ยืม	(xx)	
เงินสดรับจากการรับชำระคืนเงินกู้	<u>xx</u>	
กระแสเงินสดสุทธิได้มา (ใช้ไป) จากกิจกรรมลงทุน		xx
กระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน		
เงินสดจากการออกหุ้นสามัญ	xx	
เงินสดรับจากการออกหุ้นกู้	xx	
เงินสดจ่ายจากการซื้อหุ้นทุนคืนมา	(xx)	
เงินสดรับจากการกู้ยืมระยะยาว	xx	
เงินสดจ่ายจากการชำระคืนเงินกู้ยืมระยะยาว	(xx)	
เงินสดจ่ายจากการจ่ายเงินปันผล	(<u>xx</u>)	
กระแสเงินสดสุทธิได้มา (ใช้ไป) จากกิจกรรมจัดหาเงิน		xx
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดเพิ่มขึ้น (ลดลง)		xx
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันต้นงวด		<u>xx</u>
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันสิ้นงวด		<u>xx</u>

ตัวอย่างที่ 3 กระแสเงินสดที่เป็นเงินตราต่างประเทศ (สภาวิชาชีพฯ, 2559)

ในวันที่ 30 มิถุนายน 25x2 บริษัท xxx จำกัด กู้ยืมเงินเป็นเงินตราต่างประเทศจากธนาคารในต่างประเทศ เป็นจำนวนเงิน 10,000,000 เหรียญสหรัฐ ซึ่งข้อมูลจากงบทดลองของบริษัท xxx จำกัด มีดังนี้

หน่วย : บาท

รายการ	31 ธ.ค.25x1	30 มิ.ย.25x2	31 ธ.ค. 25x2
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	470,000	2,045,000	2,045,000
รวมสินทรัพย์	470,000	2,045,000	2,045,000
เงินกู้ยืม	-0-	1,575,000	1,800,000
หุ้นสามัญ	470,000	470,000	470,000
กำไรสะสม	-0-	-0-	(225,000)
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	470,000	2,045,000	2,045,000

ข้อมูลเพิ่มเติม

1) ขาดทุนสำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x2 เท่ากับ 225,000 บาท

2) ณ วันที่ 30 มิถุนายน 25x1 อัตราแลกเปลี่ยน 35 บาท ต่อ 1 เหรียญสหรัฐ

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x2 อัตราแลกเปลี่ยน 40 บาท ต่อ 1 เหรียญสหรัฐ

จากข้อมูลดังกล่าว บริษัทสามารถจัดทำงบกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x2 ได้ดังนี้

บริษัท xxx จำกัด
งบกระแสเงินสด
สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ xx ธันวาคม 25x2

หน่วย : บาท

กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน	
กำไรสำหรับปี	(225,000)
ปรับปรุงกำไรสำหรับปีให้เป็นกระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน	
ผลขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นจริงจากอัตราแลกเปลี่ยน	<u>225,000</u>
กระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน	-0-
กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน	
กระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมลงทุน	-0-
กระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน	
เงินสดรับจากการกู้ยืมเงินจากธนาคาร	<u>1,575,000</u>
กระแสเงินสดสุทธิจากกรรรมจัดหาเงิน	<u>1,575,000</u>
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดเพิ่มขึ้น	1,575,000
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันต้นงวด	<u>470,000</u>
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันสิ้นงวด	<u>2,045,000</u>

ภาคผนวก ค

ตัวอย่าง เงินลงทุนในบริษัทย่อย, การร่วมค้า, บริษัทร่วม ที่แสดงในงบเฉพาะกิจการ

ตัวอย่างที่ 1 เงินลงทุนในบริษัทย่อยตามที่แสดงในงบการเงินเฉพาะกิจการ (สภาวิชาชีพฯ, 2558)

(หน่วย: พันบาท)

เงินปันผลที่บริษัทฯ

บริษัท	ทุนเรียกชำระแล้ว		สัดส่วนเงินทุน		ราคาทุน		รับระหว่างปี	
	2556	2555	2556	2555	2556	2555	2556	2555
			(ร้อยละ)(ร้อยละ)					
บริษัท [xx] จำกัด	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
บริษัท [xx] จำกัด	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
บริษัท [xx] จำกัด	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
รวม					xx	xx	xx	xx

ตัวอย่างที่ 2 เงินลงทุนในการร่วมค้าตามที่แสดงในงบการเงินเฉพาะกิจการ (สภาวิชาชีพฯ, 2558)

(หน่วย: พันบาท)

งบการเงินเฉพาะกิจการ

กิจการที่ควบคุม	ลักษณะ	สัดส่วนเงินทุน		ราคาทุน		ค่าเพื่อการด้อย		มูลค่าตามบัญชี	
		2556	2555	2556	2555	2556	2555	ตามวิธีราคาทุน	- สุทธิ
ร่วมกัน	ธุรกิจ								
		2556	2555	2556	2555	2556	2555	2556	2555
		(ร้อยละ)(ร้อยละ)							
บริษัท [xx] จำกัด		xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
บริษัท [xx] จำกัด		xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
รวม						xx	xx	xx	xx

ตัวอย่างที่ 3 เงินลงทุนในบริษัทร่วมตามที่แสดงในงบการเงินเฉพาะกิจการ (สภาวิชาชีพฯ, 2558)

(หน่วย: พันบาท)

			งบการเงินเฉพาะกิจการ					
			มูลค่าตามบัญชี					
บริษัท	ลักษณะ ธุรกิจ	จัดตั้งขึ้น ในประเทศ	ค่าเพื่อการด้อยค่า ตามวิธีราคาทุน					
			สัดส่วนเงินลงทุน		ราคาทุน		ค่าของเงินลงทุน - สุทธิ	
			2556	2555	2556	2555	2556	2555
			(ร้อยละ)	(ร้อยละ)				
บริษัท [xx] จำกัด			xx	xx	xx	xx	xx	xx
บริษัท [xx] จำกัด			xx	xx	xx	xx	xx	xx
รวม					xx	xx	xx	xx

ภาคผนวก ง

แบบสอบถาม

แบบสอบถามเพื่อการวิจัย

การวิจัยเรื่อง ผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ
กิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน
ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

.....
คำชี้แจง แบบสอบถามชุดนี้เป็นแบบสอบถามเพื่อการวิจัย เพื่อประกอบการศึกษาระดับปริญญาโท
หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยศรีปทุม ทั้งนี้ผู้วิจัยจึงขอความอนุเคราะห์ให้ผู้ตอบ
แบบสอบถามให้ข้อเท็จจริงในการตอบแบบสอบถามชุดนี้

รายละเอียดแบบสอบถามประกอบด้วย 5 ส่วนดังนี้

แบบสอบถามส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

แบบสอบถามส่วนที่ 2 ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)

แบบสอบถามส่วนที่ 3 ความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานรายงานทางการเงิน
สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)

แบบสอบถามส่วนที่ 4 ความเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษี
อากร

การตอบแบบสอบถามนี้ คำตอบของท่านมีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการวิเคราะห์ข้อมูลใน
การวิจัย กรุณาตอบคำถามให้ครบถ้วนสมบูรณ์ โปรดตอบแบบสอบถามด้วยความเป็นจริง เพื่อให้
การวิจัยในครั้งนี้มีความเที่ยงตรงและเกิดประโยชน์อย่างแท้จริง ข้อมูลที่ท่านตอบแบบสอบถามนี้
จะเก็บเป็นความลับ โดยจะนำเสนอผลการวิจัยในภาพรวมเท่านั้น

ผู้วิจัยขอขอบพระคุณที่ท่านกรุณาสละเวลาในการให้ข้อมูลและขอความกรุณาส่ง
แบบสอบถามภายใน 15 วัน ขอขอบพระคุณมา ณ โอกาสนี้

สิบทิปริญชัช แก้วนพเก้า

นักศึกษาระดับปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

แบบสอบถาม

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

คำชี้แจง กรุณาทำเครื่องหมาย ✓ ลงใน หน้าคำตอบที่ตรงกับท่านมากที่สุดเพียงหนึ่งข้อเท่านั้น

1. เพศ

1. ชาย 2. หญิง

2. อายุ

1. ต่ำกว่าหรือเท่ากับ 30 ปี 2. 31-40 ปี
 3. 41-50 ปี 4. มากกว่า 50 ปี

3. ระดับการศึกษา

- 1.ปริญญาตรี 2. สูงกว่าปริญญาตรี

4. ประสบการณ์ด้านการตรวจสอบและรับรองบัญชี

1. น้อยกว่า 3 ปี 2. 3-5 ปี
 3. 5-10 ปี 4. มากกว่า 10 ปี

5. ท่านเข้ารับการอบรมเกี่ยวกับความรู้ที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีภาษีอากรกี่ชั่วโมง / ปี

1. น้อยกว่า 5 ชั่วโมง/ปี 2. 5-10 ชั่วโมง/ปี
 3. 10-15 ชั่วโมง/ปี 4. มากกว่า 15 ชั่วโมง/ปี

6. ท่านมีความรู้ด้านอื่น ๆ เพิ่มเติมด้านใดบ้าง (ตอบได้มากกว่า 1 ข้อ)

1. เทคโนโลยีสารสนเทศ 2. กฎหมาย
 3. เศรษฐศาสตร์ 4. อื่น ๆ (โปรดระบุ).....

ส่วนที่ 2 ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลาง และขนาดย่อม (TFRS for SMEs)

คำชี้แจง โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ในช่อง ใช่ หรือ ไม่ใช่ หากไม่เกี่ยวข้องกับท่านในการสอบบัญชี ภาษีอากร ให้ทำเครื่องหมาย ✓ ในช่องคำตอบ ไม่เกี่ยวข้อง

การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการ ขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)	ใช่	ไม่ใช่	ไม่ เกี่ยว ข้อง
การนำเสนองบการเงิน			
1. การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ			
1.1 การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสามารถเลือกแสดงได้ 2 วิธีคือ วิธีแสดงงบเดียวและวิธีแสดงสองงบ โดยแสดงวิธีใดวิธีหนึ่ง			
1.2 หากมีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีหรือมีการแก้ไข ข้อผิดพลาดต้องแสดงการปรับย้อนหลังงบการเงินงวดก่อน			
1.3 การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จมาตรฐานฉบับนี้กำหนด ไว้ว่าจะนำเสนอหรือไม่ก็ได้			
2. การจัดทำงบกระแสเงินสด			
2.1 มาตรฐานฉบับนี้ไม่ได้บังคับให้ทำงบกระแสเงินสด หากเห็น ประโยชน์ก็สามารถทำได้			
2.2 งบกระแสเงินสดจะแสดงข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงใน เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดเท่านั้น			
2.3 หากจัดทำงบกระแสเงินสดจะต้องแสดงการเปลี่ยนแปลง โดยแยกเป็น 3 กิจกรรม คือ กิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุน และกิจกรรมจัดหาเงิน			

ส่วนที่ 2 (ต่อ) ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)

การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)	ใช่	ไม่ใช่	ไม่เกี่ยวข้อง
3. การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ			
3.1 งบการเงินรวม บริษัทใหญ่จะต้องรวมรายได้และค่าใช้จ่ายของบริษัทย่อยในงบการเงินตั้งแต่วันที่ซื้อจนถึงวันสิ้นสุดการควบคุม			
3.2 บริษัทใหญ่ต้องจัดทำงบการเงินรวม โดยต้องใช้นโยบายการบัญชีที่เหมือนกัน ระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย			
3.3 ต้องแสดงส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในงบแสดงฐานะการเงิน			
3.4 งบการเงินที่เสนอโดยบริษัทผู้ลงทุนที่มีอำนาจควบคุมและมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเหนือผู้ได้รับการลงทุนเรียกว่า การนำเสนอเฉพาะกิจการ			
3.5 งบการเงินที่แสดงด้วยวิธีส่วนได้เสียไม่ถือเป็นเฉพาะกิจการ			
3.6 งบเฉพาะกิจการต้องบันทึกเงินลงทุนด้วยวิธีราคาทุนหรือมูลค่ายุติธรรม			
4. การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน			
4.1 ต้องเปิดเผยข้อมูลของความสัมพันธ์ระหว่างบริษัทใหญ่บริษัทย่อยในทุกกรณีไม่ว่าจะมีรายการระหว่างกันหรือไม่			

ส่วนที่ 2 (ต่อ) ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)

การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)	ใช่	ไม่ใช่	ไม่เกี่ยวข้อง
4.2 เปิดเผยข้อมูลที่จำเป็นเพื่อทำให้ผู้อ่านตระหนักถึงความเป็นไปได้ว่าฐานะการเงินกำไรหรือขาดทุน มาจากผลกระทบจากกิจการที่มีบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน			
การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน			
1. เงินลงทุนในบริษัทย่อย			
1.1 เงินลงทุนในบริษัทย่อยสามารถรับรู้ได้ 3 วิธี คือ ราคาทุน วิธีส่วนได้เสีย และวิธีมูลค่ายุติธรรม			
1.2 กรณีไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือต้องบันทึกด้วยวิธีราคาทุน			
2. เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า			
2.1 การลงทุนในบริษัทย่อยเงินลงทุนจัดเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน			
2.2 การวัดมูลค่าการร่วมค้าต้องรับรู้ส่วนได้เสียในกิจการด้วยวิธีราคาทุนเท่านั้น			
3. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์			
3.1 วัดมูลค่าเริ่มแรกด้วยวิธีราคาทุน			
3.2 สามารถวัดมูลค่าภายหลังได้ด้วยวิธีการตีราคาใหม่ และต้องตีราคาใหม่สม่ำเสมอ			

ส่วนที่ 2 (ต่อ) ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)

การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)	ใช่	ไม่ใช่	ไม่เกี่ยวข้อง
3.3 ผลขาดทุนจากการด้วยค่าสินทรัพย์ เกิดจากมูลค่าตามบัญชีต่ำกว่าที่คาดว่าจะได้รับคืน			
3.4 ต้องปันส่วนจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์			
4. อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน			
4.1 เมื่อวัดมูลค่าเริ่มแรกต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุน			
4.2 การวัดมูลค่าภายหลังเมื่อรับรู้รายการ ต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุน			
5. ต้นทุนการกู้ยืม			
5.1 กำหนดให้รับรู้ต้นทุนการกู้ยืมโดย ใช้วิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง			
5.2 ต้นทุนการกู้ยืมทั้งหมดบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดที่เกิดขึ้น			
6. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน			
6.1 สามารถวัดมูลค่าเริ่มแรกด้วยราคาทุน เว้นแต่ได้มาจากการรวมธุรกิจ การอุดหนุนจากรัฐบาล การแลกเปลี่ยนต้องวัดด้วยมูลค่ายุติธรรม			
6.2 การตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้เงินไม่ทราบแน่นอน สามารถทำได้มากกว่า 10 ปี			

ส่วนที่ 2 (ต่อ) ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)

การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)	ใช่	ไม่ใช่	ไม่เกี่ยวข้อง
การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย			
1. การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์			
1.1 สามารถรับรู้รายได้โดยวิธีอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ			
1.2 หากการก่อสร้างพร้อมจัดหาวัสดุ เพื่อทำตามสัญญาในการส่งมอบอสังหาริมทรัพย์ให้แก่ลูกค้าไม่ถือเป็นสัญญาการขายสินค้า			
2. โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า			
2.1 วัดมูลค่ายุติธรรมของคะแนนสะสมโดยอ้างอิงจากราคาขาย			
2.2 มูลค่ายุติธรรมของราคาที่ใช้เป็นเกณฑ์อ้างอิงในการวัดมูลค่ายุติธรรมของคะแนนสะสม			
3. ผลประโยชน์พนักงาน			
3.1 หากใช้วิธีคิดลดแต่ละหน่วยที่ประมาณในการวัดมูลค่าต้องใช้อัตราคิดลดในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย			
3.2 ไม่จำเป็นต้องมีการประเมินมูลค่าตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยใหม่ทุกปี			
3.3 รับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยทั้งหมดในงบกำไรขาดทุน			

ส่วนที่ 2 (ต่อ) ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)

การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)	ใช่	ไม่ใช่	ไม่เกี่ยวข้อง
4. การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์			
4.1 การวัดมูลค่าการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ ต้องวัดมูลค่าสินค้าหรือบริการที่ได้รับและการเพิ่มขึ้นของส่วนของผู้ถือหุ้นด้วยราคาทุน			
4.2 หากมีการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมแต่ไม่สามารถประมาณการได้อย่างน่าเชื่อถือ ต้องอ้างอิงมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุน			
5. ภาษีเงินได้			
5.1 ผลต่างของภาษีเงินได้รอตัดบัญชีระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงินเรียกว่า ผลแตกต่างชั่วคราว			

ส่วนที่ 3 ความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลาง และขนาดย่อม (TFRS for SMEs)

คำชี้แจง กรุณาทำเครื่องหมาย ✓ ลงในช่องระดับความเห็นที่ตรงกับความเห็นของท่านมากที่สุด เพียงหนึ่งข้อเท่านั้น

การนำเสนองบการเงิน	ระดับความเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
1. งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ					
1.1 ท่านให้ความสำคัญกับการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จที่กำหนดโดยมาตรฐานฉบับนี้					
1.2 ท่านสามารถจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จได้ตามที่มาตรฐานฉบับนี้กำหนดได้อย่างมีประสิทธิภาพ					
2. การจัดทำงบกระแสเงินสด					
2.1 ท่านเห็นถึงความสำคัญในการจัดทำงบกระแสเงินสดที่เป็นประโยชน์ต่อกิจการ					
2.2 ท่านเข้าใจวิธีการบันทึกกระแสเงินสดที่เป็นเงินตราต่างประเทศ ณ วันที่เกิดกระแสเงินสด					
2.3 ท่านตระหนักถึงการเลือกแสดงงบกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานที่มี 2 วิธี					

ส่วนที่ 3 (ต่อ) ความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)

การนำเสนองบการเงิน	ระดับความเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
3. การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ					
3.1 ท่านสามารถพิจารณาได้ทันทีว่ากิจการใดถูกนำมารวมในงบการเงินตามหลักการควบคุมการจัดทำงบการเงินรวม					
3.2 ท่านให้ความสำคัญในการพิจารณาใช้วิธีการวัดมูลค่าของเงินลงทุน					
4. การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้อง					
4.1 ท่านตระหนักถึงการเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้อง ซึ่งบางครั้งมีความซับซ้อนในการพิจารณา					
4.2 ท่านเห็นว่า การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการมีความสำคัญต่อผู้ใช้ข้อมูลในงบการเงิน					

ส่วนที่ 3 (ต่อ) ความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)

การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน	ระดับความเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
1. เงินลงทุนในบริษัทย่อย					
1.1 ท่านมีความรู้ความเข้าใจและเชี่ยวชาญในการวัดมูลค่าของเงินลงทุนในบริษัทย่อย					
1.2 ท่านทราบถึงการกำหนดวิธีการวัดมูลค่าเพิ่มเติมในมาตรฐานฉบับนี้					
2. เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า					
2.1 ท่านมีความรู้ความเข้าใจในการพิจารณาว่ากิจการในรูปแบบใดให้ถือเป็นเงินลงทุนในบริษัทร่วม					
2.2 ท่านสามารถจัดประเภทแสดงรายการของเงินลงทุนบริษัทร่วมได้อย่างถูกต้องมีประสิทธิภาพ					
2.3 ท่านเข้าใจถึงสิทธิในเงินลงทุนเป็นการร่วมค้าเป็นอย่างดี					
3. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์					
3.1 ท่านมีความรู้ความเข้าใจในการแสดงการวัดมูลค่าด้วยวิธีการตีราคาใหม่					

ส่วนที่ 3 (ต่อ) ความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)

การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน	ระดับความเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
3.2 ท่านให้ความสำคัญและตระหนักถึงวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาและการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่า					
3.3 ท่านสามารถเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องได้ถูกต้องตามมาตรฐานฉบับนี้กำหนด					
4. อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน					
4.1 ท่านมีความเข้าใจถึงวัตถุประสงค์ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนและสามารถวัดมูลค่าได้ถูกต้อง					
4.2 ท่านตระหนักถึงการวัดมูลค่าภายหลังเมื่อรับรู้รายการ เมื่อมีเหตุการณ์ที่ทำให้ต้องพิจารณาว่าจะต้องวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหรือวิธีราคาทุน					
5. ต้นทุนการกู้ยืม					
5.1 ท่านทราบและมีความเข้าใจว่าต้นทุนการกู้ยืมสามารถเลือกปฏิบัติได้ 2 วิธี คือ ให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวด หรือ เป็นต้นทุนของสินทรัพย์ได้กรณีเป็นสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข					

ส่วนที่ 3 (ต่อ) ความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)

การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน	ระดับความเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
5.2 ท่านมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการคำนวณและบันทึกบัญชีดอกเบี้ยด้วยวิธีดอกเบี้ยที่แท้จริงได้					
6. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน					
6.1 ท่านให้ความสำคัญในการประมาณการอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน					
6.2 ท่านมีความสามารถในการปฏิบัติการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้อย่างถูกต้อง					

ส่วนที่ 3 (ต่อ) ความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)

การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย	ระดับความเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
1. การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์					
1.1 ท่านสามารถรับรู้ได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ด้วยวิธีอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จกรณีที่การส่งมอบเป็นสัญญาก่อสร้างได้อย่างถูกต้อง					
1.2 ท่านสามารถพิจารณาสัญญาในการส่งมอบอสังหาริมทรัพย์ว่าเป็นสัญญาซื้อขายหรือเป็นสัญญาก่อสร้าง					
2. โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า					
2.1 ท่านมีความเห็นว่าโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้าเป็นเรื่องใหม่สำหรับท่าน					
2.2 เมื่อท่านศึกษาการปฏิบัติทางบัญชีโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้าแล้วท่านเห็นว่ายังไม่มีความจำเป็นที่ต้องใช้หลักการนี้ในการตรวจสอบในขณะนี้					
3. ผลประโยชน์พนักงาน					
3.1 ท่านมีความเข้าใจในหลักการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย					

ส่วนที่ 3 (ต่อ) ความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)

การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย	ระดับความเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
3.2 ท่านเห็นว่าการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยเป็นเรื่องไกลตัวและทำได้ยากจำเป็นต้องจ้างนักคณิตศาสตร์ประกันภัยอิสระ					
4. การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์					
4.1 ท่านคิดว่าการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์เป็นเรื่องที่ท่านต้องศึกษาเพิ่มเติม					
4.2 ท่านสามารถปฏิบัติทางบัญชีในการใช้นโยบายการวัดมูลค่าของการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ได้อย่างมีประสิทธิภาพ					
5. ภาษีเงินได้					
5.1 ท่านเข้าใจในการปฏิบัติทางด้านบัญชีในการใช้ภาษีเงินได้รอดักบัญชีวิธีเดียว					
5.2 ท่านสามารถปฏิบัติและเข้าใจการรับรู้รายได้ของภาษีเงินได้รอดักบัญชี					

ส่วนที่ 4 ความเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

คำชี้แจง กรุณาทำเครื่องหมาย ✓ ลงในช่องระดับความเห็นที่ตรงกับความเห็นของท่านมากที่สุด เพียงหนึ่งข้อเท่านั้น

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานการตรวจสอบ และรับรองบัญชี	ระดับความเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
1. ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ					
1.1 ท่านปฏิบัติงานตรวจสอบได้ตาม กำหนดเวลาที่กำหนดไว้ในแผนการตรวจสอบ เสมอ					
1.2 ท่านสามารถปฏิบัติงานได้อย่างมี ประสิทธิผลและประสิทธิภาพ โดยการทุ่มเทใน งานที่รับผิดชอบอย่างเต็มที่					
1.3 ท่านเข้าใจและเชี่ยวชาญในกระบวนการ ตรวจสอบอย่างมาก ส่งผลให้การปฏิบัติงานบรรลุ วัตถุประสงค์การตรวจสอบเสมอ					
1.4 ท่านสามารถนำเสนอและสื่อสารผลการ ตรวจสอบที่ถูกต้อง และน่าเชื่อถือ สอดคล้องกับ วัตถุประสงค์การตรวจสอบ					
2. ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน					
2.1 ท่านสามารถวางแผนการปฏิบัติงาน ตรวจสอบเพื่อเก็บรวบรวมหลักฐานการสอบ บัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเสมอ					

ส่วนที่ 4 (ต่อ) ความเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานการตรวจสอบ และรับรองบัญชี	ระดับความเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
2.2 ท่านสอบทานงานของผู้ช่วยอย่างเป็นระบบ โดยสอบทานงานในทุกขั้นตอนของงาน ตรวจสอบส่งผลให้มีคุณภาพงานสอบบัญชีมากขึ้น					
2.3 ท่านประเมินความเสี่ยงและพิจารณาการควบคุมภายในของกิจการที่ตรวจสอบเสมอ และ ประเมินการนำเสนองบการเงินของกิจการที่ ตรวจสอบเสมอ					
2.4 ท่านสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้ตาม วัตถุประสงค์ โดยการออกแบบวิธีการตรวจสอบ ที่เหมาะสมในแต่ละงานที่รับผิดชอบเสมอ					
<u>3. ด้านมาตรฐานและความน่าเชื่อถือ</u>					
3.1 ท่านสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบตาม มาตรฐานการสอบบัญชีข้อกำหนด และ จรรยาบรรณต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องอย่างมี ประสิทธิภาพ					

ส่วนที่ 4 (ต่อ) ความเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานการตรวจสอบ และรับรองบัญชี	ระดับความเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
3.2 ท่านสามารถใช้วิจารณ์ฐานเชิงผู้ประกอบวิชาชีพ ในการตรวจสอบอย่างมีประสิทธิภาพเสมอ					
3.3 ท่านสามารถแก้ปัญหาเฉพาะหน้าได้อย่างมืออาชีพ สร้างความน่าเชื่อถือแก่ลูกค้าของท่านเป็นอย่างมาก					
3.4 ท่านสามารถปรับปรุง และรักษามาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบอย่างมืออาชีพได้อย่างสม่ำเสมอ					
4. ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง					
4.1 ท่านได้รับการยกย่องและชมเชยจากลูกค้าของท่านสม่ำเสมอว่า ผลงานตรวจสอบของท่านมีคุณภาพและน่าเชื่อถือ					
4.2 ท่านได้รับการว่าจ้างจากลูกค้ารายใหม่ผ่านการแนะนำของลูกค้ารายเดิมของท่านเสมอ					
4.3 ท่านไม่เคยถูกหน่วยงานกำกับดูแลที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพเรียกเข้าพบแต่ประการใด					

ส่วนที่ 4 (ต่อ) ความเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานการตรวจสอบ และรับรองบัญชี	ระดับความเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
4.4 ท่านได้รับการว่าจ้างจากลูกค้ารายเดิมอย่างต่อเนื่อง จากความประทับใจในการให้บริการและความเป็นมืออาชีพในการตรวจสอบ					

ภาคผนวก จ

รายนามผู้เชี่ยวชาญในการตรวจสอบเครื่องมือวิจัย

รายนามผู้เชี่ยวชาญในการตรวจสอบเครื่องมือวิจัย

1. ชื่อ-สกุล ผศ.รองเอก วรรณพฤษย์
 วุฒิการศึกษา ปริญญาโทบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
 ปริญญาโทบัญชีและการเงิน Macquarie University, Australia.
 ตำแหน่งปัจจุบัน ผู้ช่วยผู้อำนวยการหลักสูตรปรัชญาดุษฎีบัณฑิต
2. ชื่อ-สกุล คุณชลิต ผลอินทร์หอม
 วุฒิการศึกษา บัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยศรีปทุม
 ตำแหน่งปัจจุบัน ผู้จัดการฝ่ายบัญชีการเงินและHR บริษัท เฟรชเชอร์ จำกัด
3. ชื่อ-สกุล คุณจารูวรรณ คั่นคำ
 วุฒิการศึกษา บัญชีบัณฑิต มหาวิทยาลัยราชภัฏบ้านสมเด็จเจ้าพระยา
 ตำแหน่งปัจจุบัน ผู้จัดการฝ่ายบัญชี บริษัท ชัยชนะ สตีล จำกัด
4. ชื่อ-สกุล คุณวีรติ นิรวิทย์
 วุฒิการศึกษา บัญชีมหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
 ตำแหน่งปัจจุบัน ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
5. ชื่อ-สกุล คุณอนุช วรรณสุทธิ
 วุฒิการศึกษา บัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยศรีปทุม
 ตำแหน่งปัจจุบัน ผู้จัดการบัญชีโรงงาน บริษัท มิตซูบิชิ (มอเตอร์) ประเทศไทย จำกัด และ
 ผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ภาคผนวก ฉ

ผลสรุปการตรวจสอบเครื่องมือวิจัยจากผู้เชี่ยวชาญ

ผลสรุปการตรวจสอบเครื่องมือวิจัยจากผู้เชี่ยวชาญ

ผู้วิจัยได้ตัดข้อคำถามที่มีค่า ต่ำกว่า 0.5 ออกจากแบบสอบถาม ดังนั้นข้อคำถามที่แสดงดังต่อไปนี้ จึงเป็นข้อคำถามที่มีค่า IOC มากกว่า 0.5 ขึ้นไป

ตารางที่ 28 แสดงค่า IOC และผลสรุปการตรวจสอบเครื่องมือจากผู้เชี่ยวชาญ

ข้อคำถาม	ผลการพิจารณาของผู้เชี่ยวชาญท่านที่						ผลการพิจารณา
	1	2	3	4	5	IOC	
ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย							
1. เพศ	1	1	1	1	1	1	ใช้ได้
1) ชาย							
2) หญิง							
2. อายุ	1	1	1	1	1	1	ใช้ได้
1) ต่ำกว่าหรือเท่ากับ 30 ปี							
2) 31-40 ปี							
3) 41-50 ปี							
4) มากกว่า 50 ปี							
3. ระดับการศึกษา	1	1	1	1	1	1	ใช้ได้
1)ปริญญาตรี							
2) สูงกว่าปริญญาตรี							
4. ประสบการณ์ด้านการตรวจสอบและรับรองบัญชี	1	1	1	1	1	1	ใช้ได้
1) น้อยกว่า 3 ปี							
2) 3-5 ปี							
3) 5-10 ปี							
4) มากกว่า 10 ปี							

ตารางที่ 28 (ต่อ) แสดงค่า IOC และผลสรุปการตรวจสอบเครื่องมือจากผู้เชี่ยวชาญ

ข้อความ	ผลการพิจารณาของผู้เชี่ยวชาญท่านที่						ผลการพิจารณา
	1	2	3	4	5	IOC	
5. ท่านเข้ารับการอบรมเกี่ยวกับความรู้ที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีภาษีอากรกี่ชั่วโมง/ปี	1	1	1	1	1	1	ใช้ได้
1) น้อยกว่า 5 ชั่วโมง/ปี							
2) 5-10 ชั่วโมง/ปี							
3) 10-15 ชั่วโมง/ปี							
4) มากกว่า 15 ชั่วโมง/ปี							
6. ท่านมีความรู้ด้านอื่น ๆ เพิ่มเติมด้านใดบ้าง	1	1	1	1	1	1	ใช้ได้
1) เทคโนโลยีสารสนเทศ							
2) กฎหมาย							
3) เศรษฐศาสตร์							
4) อื่น ๆ							

ตารางที่ 28 (ต่อ) แสดงค่า IOC และผลสรุปการตรวจสอบเครื่องมือจากผู้เชี่ยวชาญ

ข้อคำถาม	ผลการพิจารณาของผู้เชี่ยวชาญท่านที่						ผลการพิจารณา
	1	2	3	4	5	IOC	
การนำเสนองบการเงิน							
2.3 การจัดทำงบกระแสเงินสดต้องแสดงการเปลี่ยนแปลงของกระแสเงินสดจาก 3 กิจกรรม คือ กิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุนและ กิจกรรมจัดหาเงิน	1	1	1	1	1	1	ใช้ได้
3. การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ							
3.1 งบการเงินรวม บริษัทใหญ่จะต้องรวมรายได้และค่าใช้จ่ายของบริษัทย่อยในงบการเงินตั้งแต่วันที่ซื้อจนถึงวันสิ้นสุดการควบคุม	1	1	1	1	1	1	ใช้ได้
3.2 บริษัทใหญ่ต้องจัดทำงบการเงินรวม โดยใช้นโยบายการบัญชีที่เหมือนกัน ระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย	1	1	1	1	1	1	ใช้ได้
3.3 ต้องแสดงส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในงบแสดงฐานะการเงิน	1	1	0	1	1	0.80	ใช้ได้
3.4 งบการเงินที่เสนอโดยบริษัทผู้ลงทุนที่มีอำนาจควบคุมและมีอิทธิพล อย่างมีนัยสำคัญเหนือผู้ได้รับการลงทุนเรียกว่า การนำเสนอเฉพาะกิจการ	1	1	1	-1	1	0.60	ใช้ได้

ตารางที่ 28 (ต่อ) แสดงค่า IOC และผลสรุปการตรวจสอบเครื่องมือจากผู้เชี่ยวชาญ

ข้อคำถาม	ผลการพิจารณาของผู้เชี่ยวชาญท่านที่						ผลการพิจารณา
	1	2	3	4	5	IOC	
การนำเสนองบการเงิน							
3.5 งบการเงินที่แสดงด้วยวิธีส่วนได้เสียไม่ถือเป็นงบเฉพาะกิจการ	1	1	1	1	1	1	ใช้ได้
3.6 งบเฉพาะกิจการต้องบันทึกเงินลงทุนด้วยวิธีราคาทุนหรือมูลค่ายุติธรรม	1	1	1	1	1	1	ใช้ได้
4. การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน							
4.1 ต้องเปิดเผยข้อมูลของความสัมพันธ์ระหว่างบริษัทใหญ่ บริษัทย่อยในทุกกรณีไม่ว่าจะมีรายการระหว่างกันหรือไม่	1	1	1	1	1	1	ใช้ได้
4.2 เปิดเผยข้อมูลที่จำเป็นเพื่อให้ผู้อ่านตระหนักถึงความเป็นไปได้ว่าฐานะการเงินกำไรหรือขาดทุนมาจากผลกระทบจากกิจการที่มีบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน	1	1	1	1	1	1	ใช้ได้
การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน							
1. เงินลงทุนในบริษัทย่อย							
1.1 เงินลงทุนในบริษัทย่อยสามารถรับรู้ได้ 3 วิธี คือ ราคาทุน วิธีส่วนได้เสีย และวิธีมูลค่ายุติธรรม	1	1	1	1	1	1	ใช้ได้
1.2 กรณีไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือต้องบันทึกด้วยวิธีราคาทุน	1	1	1	-1	1	0.60	ใช้ได้

ตารางที่ 28 (ต่อ) แสดงค่า IOC และผลสรุปการตรวจสอบเครื่องมือจากผู้เชี่ยวชาญ

ข้อคำถาม	ผลการพิจารณาของผู้เชี่ยวชาญท่านที่						ผลการพิจารณา
	1	2	3	4	5	IOC	
การนำเสนองบการเงิน							
3. การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ							
3.1 ท่านสามารถพิจารณาได้ทันทีว่า กิจการใดถูกนำมารวมในงบ การเงินตามหลักการควบคุมการ จัดทำงบการเงินรวม	-1	1	1	1	1	0.60	ใช้ได้
3.2 ท่านให้ความสำคัญในการพิจารณา ใช้วิธีการวัดมูลค่าของเงินลงทุน	0	1	1	1	1	0.80	ใช้ได้
4. การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้อง							
4.1 ท่านตระหนักถึงการเปิดเผยข้อมูล ของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้อง บางครั้งมีความซับซ้อนในการ พิจารณา	0	1	1	1	1	0.80	ใช้ได้
4.2 ท่านเห็นว่าการเปิดเผยข้อมูลของ บุคคลและกิจการที่มีความสำคัญ ต่อผู้ใช้ข้อมูลในงบการเงิน	0	1	1	1	1	0.80	ใช้ได้
การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน							
1. เงินลงทุนในบริษัทย่อย							
1.1 ท่านมีความเข้าใจและเชี่ยวชาญใน การวัดมูลค่าของเงินลงทุนใน บริษัทย่อย	-1	1	1	1	1	0.60	ใช้ได้

ตารางที่ 28 (ต่อ) แสดงค่า IOC และผลสรุปการตรวจสอบเครื่องมือจากผู้เชี่ยวชาญ

ข้อคำถาม	ผลการพิจารณาของผู้เชี่ยวชาญท่านที่						ผลการพิจารณา
	1	2	3	4	5	IOC	
การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน							
1.2 ท่านทราบถึงการกำหนดวิธีการวัดมูลค่าเพิ่มเติมในมาตรฐานฉบับนี้	-1	1	1	1	1	0.60	ใช้ได้
2. เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า							
2.1 ท่านมีความรู้ความเข้าใจในการพิจารณาว่ากิจการในรูปแบบใดให้ถือเป็นเงินลงทุนในบริษัทร่วม	-1	1	1	1	1	0.60	ใช้ได้
2.2 ท่านสามารถจัดประเภทแสดงรายการของเงินลงทุนบริษัทร่วมได้อย่างถูกต้อง มีประสิทธิภาพ	-1	1	1	1	1	0.60	ใช้ได้
2.3 ท่านเข้าใจถึงสิทธิในเงินลงทุนเป็นการร่วมค้าเป็นอย่างดี	-1	1	1	1	1	0.60	ใช้ได้
3. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์							
3.1 ท่านมีความเชี่ยวชาญในการแสดงการวัดมูลค่าด้วยวิธีการตีราคาใหม่	-1	1	1	1	1	0.60	ใช้ได้
3.2 ท่านให้ความสำคัญและตระหนักถึงวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาและการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่า	0	1	1	1	1	0.80	ใช้ได้
3.3 ท่านสามารถเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องได้ถูกต้องตามมาตรฐานฉบับนี้กำหนด	-1	1	1	1	1	0.60	ใช้ได้

ตารางที่ 28 (ต่อ) แสดงค่า IOC และผลสรุปการตรวจสอบเครื่องมือจากผู้เชี่ยวชาญ

ข้อคำถาม	ผลการพิจารณาของผู้เชี่ยวชาญท่านที่						ผลการพิจารณา
	1	2	3	4	5	IOC	
การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน							
4. อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน							
4.1 ท่านมีความเข้าใจถึงวัตถุประสงค์ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และสามารถวัดมูลค่าได้ถูกต้อง	-1	1	1	1	1	0.60	ใช้ได้
4.2 ท่านตระหนักถึงการวัดมูลค่าภายหลังเมื่อรับรู้รายการ เมื่อมีเหตุการณ์ที่ทำให้ต้องพิจารณาว่าจะต้องวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหรือวิธีราคาทุน	1	1	1	1	1	1	ใช้ได้
5. ต้นทุนการกู้ยืม							
5.1 ท่านทราบและมีความเข้าใจว่าต้นทุนการกู้ยืมสามารถเลือกปฏิบัติได้ 2 วิธี คือ ให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวด หรือ เป็นต้นทุนของสินทรัพย์ได้กรณีเป็นสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข	1	1	1	1	1	1	ใช้ได้
5.2 ท่านมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการคำนวณและบันทึกบัญชีดอกเบี้ยด้วยวิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง	0	1	1	1	1	0.80	ใช้ได้
6. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน							
6.1 ท่านให้ความสำคัญในการประมาณการอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	0	1	1	1	1	0.80	ใช้ได้

ตารางที่ 28 (ต่อ) แสดงค่า IOC และผลสรุปการตรวจสอบเครื่องมือจากผู้เชี่ยวชาญ

ข้อคำถาม	ผลการพิจารณาของผู้เชี่ยวชาญท่านที่						ผลการพิจารณา
	1	2	3	4	5	IOC	
การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน							
6.2 ท่านมีความสามารถในการปฏิบัติกรรับรู้รายการและการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้อย่างถูกต้อง	-1	1	1	1	1	0.60	ใช้ได้
การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย							
1. การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์							
1.1 ท่านสามารถรับรู้ได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ด้วยวิธีอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จกรณีที่การส่งมอบเป็นสัญญาก่อสร้างได้อย่างถูกต้อง	-1	1	1	1	1	0.60	ใช้ได้
1.2 ท่านสามารถพิจารณาสัญญาในการส่งมอบอสังหาริมทรัพย์ว่าเป็นสัญญาซื้อขายหรือเป็นสัญญาก่อสร้าง	-1	1	1	1	1	0.60	ใช้ได้
2. โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า							
2.1 ท่านมีความเห็นว่าโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้าเป็นเรื่องใหม่สำหรับท่าน	1	1	1	1	0	0.80	ใช้ได้

ประวัติผู้วิจัย

ชื่อ – นามสกุล	สิบท ประจักษ์ แก้วนพเก้า
วัน เดือน ปีเกิด	22 ตุลาคม 2533
สถานที่เกิด	กรุงเทพมหานคร
วุฒิการศึกษา	พ.ศ. 2555 บัญชีบัณฑิต สาขาการบัญชี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลรัตนโกสินทร์ บพิตรพิมุข จักรวรรดิ กรุงเทพมหานคร
ประสบการณ์ทำงาน	บริษัท เจที.คอนซัลแทนท์ จำกัด กรมสรรพาวุธทหารบก
ตำแหน่งหน้าที่ปัจจุบัน	เสมียนการเงิน
สถานที่ปัจจุบัน	48/98 หมู่ 5 ซอยสุขชาติ ถนนบางกรวย-ไทรน้อย ตำบลบางกรวย อำเภอบางกรวย จังหวัดนนทบุรี 11130