

ผลกระทบของการมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิผลการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

Effects of Audit Well-Roundedness Orientation on Audit Effectiveness of Tax Auditors in Thailand

นิจรำไพ ดวงจักรวาล,¹ ญาณินท์ ตั้งภิญโญพุฒิกุณ,² ไตรรงค์ สวัสดิ์กุล³

Nitrampai Duangchakkawan,¹ YaninTangpinyoputtikhun,² TrairongSwatdikun³

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบผลกระทบของการมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิผลการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย จำนวน 136 คน ระยะเวลาการเก็บรวบรวมข้อมูล 15 ตุลาคม 2556 – 16 ธันวาคม 2556 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณและการวิเคราะห์ถดถอยแบบพหุคูณ ซึ่งการมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชีได้ถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรอิสระที่มีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อประสิทธิผลการสอบบัญชี ผลการวิจัย พบว่าการมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชีด้านจรรยาบรรณการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิผลการสอบบัญชีโดยรวม

คำสำคัญ: การมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชี, ประสิทธิผลการสอบบัญชี, ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

Abstract

The objective of this research was to assess effects of audit well-roundedness orientation on audit effectiveness of tax Auditors in Thailand by using a questionnaire as a tool for collecting data from 136 tax auditors in Thailand. The data collection period was 15 October 2013 - 16 December 2014. Statistics used for data analysis were multiple correlation analysis and multiple regression analysis. The audit well-roundedness orientation was regarded as independent variables

¹ นิสิตระดับปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต, คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

² ผู้ช่วยศาสตราจารย์, คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

³ อาจารย์, คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

¹ Master's Student of Accountancy Program, Maharakham Business School, Maharakham University.

² Assistant Professor, Maharakham Business School, Maharakham University

³ Lecturer, Maharakham Business School, Maharakham University

that have relationships and positive effects on audit effectiveness. The results revealed that the audit well-roundedness orientation, audit ethics have relationship and positive effects on the overall of audit effectiveness,

Keywords : Audit Well-Roundedness Orientation, Audit Effectiveness, Tax Auditorin Thailand

บทนำ

ปัจจุบันโลกของเรามีการเปลี่ยนแปลงในทุกๆด้านไม่ว่าจะเป็นด้านสังคม เศรษฐกิจ การเมือง และเทคโนโลยี ดังนั้นการปรับตัวให้ก้าวทันต่อการเปลี่ยนแปลงจึงเป็นเรื่องสำคัญอย่างยิ่ง โดยเฉพาะภาคธุรกิจที่ต้องให้ความสำคัญต่อการปรับตัวทางด้าน การบริหารจัดการภายในองค์กร เพื่อให้เท่าทันต่อการเปลี่ยนแปลงในสถานการณ์ปัจจุบันที่เกิดขึ้น องค์กรจึงต้องให้ความสำคัญต่อรายงานการสอบบัญชี เพื่อที่จะนำเสนองบการเงินที่มีความน่าเชื่อถือให้แก่ผู้ใช้งบการเงินหรือผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้อง เพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบและรับรองบัญชีตามเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีได้กำหนดขึ้น ซึ่งกระบวนการสอบบัญชีควรปฏิบัติโดยบุคคลที่มีความรู้ ความสามารถและมีความเป็นอิสระ (สภาวิชาชีพบัญชี.2556 :เว็บไซต์) โดยผู้ประกอบการซึ่งนี้ยังต้องมีความรอบรู้ ความเชี่ยวชาญและจำเป็นต้องมีประสบการณ์ในการปฏิบัติงานด้านการสอบบัญชี ตลอดจนมีการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่องอยู่เสมอ (Continuing Professional Development : CPD) (สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย) ซึ่งจะส่งผลทำให้การปฏิบัติงานในด้านต่างๆ เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีมีประสิทธิผล ถูกต้องน่าเชื่อถือที่เกิดจากการมุ่งมั่นสร้างสรรค์ความรู้ ความเชี่ยวชาญให้ตนเองอย่างต่อเนื่อง

การมุ่งเน้นความรู้รอบรู้การสอบบัญชี (Audit Well-Roundedness Orientation) เป็นส่วนหนึ่งที่จะช่วยในการพัฒนาตนเอง เพื่อให้ผู้สอบบัญชี ภาวการณ์ก้าวทันต่อความเปลี่ยนแปลงสภาพ

แวดล้อมทางธุรกิจที่เกิดขึ้น โดยมีความสนใจใฝ่หาความรู้ ทักษะ ความชำนาญ รู้กว้างขวาง รู้ลึก รู้จริงของการสอบบัญชี โดยผ่านการเรียนรู้ ประสบการณ์ ที่มีการคิด วิเคราะห์ สังเคราะห์ อย่างละเอียดและรอบคอบ เนื่องจากการตรวจสอบเป็นงานที่มีความละเอียดอ่อนมีความน่าเชื่อถือเป็นอย่างมาก ความรู้จึงเป็นสิ่งที่มีความสำคัญและถือเป็นอำนาจ (สมนึก เอื้อจิระพงษ์. 2553 : 17-18) บุคคลที่มีความรอบรู้จะสามารถขยายขีดความสามารถในการสร้างสรรค์ผลงานที่ต้องการได้อย่างต่อเนื่อง มีทัศนคติที่ดีต่อการแสวงหาความรู้ ซึ่งผู้สอบบัญชีต้องให้ความสำคัญในความรู้รอบรู้การสอบบัญชีในเรื่องต่างๆ เกี่ยวกับจรรยาบรรณการสอบบัญชี (Audit Ethics) การปฏิบัติงานตรวจสอบ (Audit Practice) หลักฐานการสอบบัญชี (Audit Evidence) และรายงานการตรวจสอบ (Audit Report) อันส่งผลให้รายงานการตรวจสอบมีประสิทธิผล ตลอดจนผลการปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพเยี่ยมมีอาชีพ

ประสิทธิผลการสอบบัญชี (Audit Effectiveness) เป็นผลลัพธ์จากการปฏิบัติงานการตรวจสอบ โดยเป็นไปตามวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายในกระบวนการที่เป็นระบบ ซึ่งชี้ให้เห็นว่าผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติงานการตรวจสอบมีความถูกต้องในส่วนที่เป็นสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป โดยสามารถแสดงออกถึงความรอบรู้ ความสามารถด้านการบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านกฎหมาย และด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะและศิลาพร ศรีจันเพชร. 2549: 36-39) ทั้งนี้สาธารณชนจะยอมรับและเชื่อถือในผลงานของผู้สอบบัญชีก็ต่อเมื่อผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติ

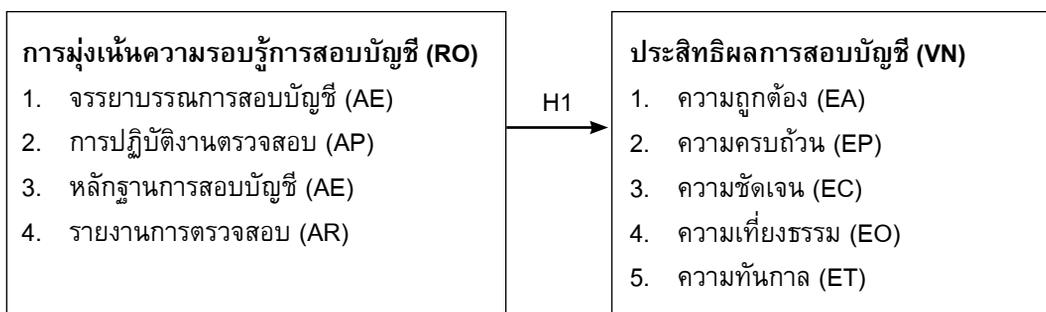
งานให้ป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่กำหนด เพื่อให้ผลการสอบบัญชีที่ได้มีประสิทธิภาพ ตัวชี้วัดประสิทธิภาพการสอบบัญชี ประกอบด้วย ความถูกต้อง (Accuracy) ความครบถ้วน (Completeness) ความชัดเจน (Clearness) ความเที่ยงธรรม (Objectiveness) และความทันกาล (Timeliness) (สภาวิชาชีพบัญชี. 2552 : 26) จึงทำให้รายงานทางการเงินหรืองบการเงินที่มีประสิทธิภาพ ถูกต้อง เชื่อถือได้และเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องได้

ผู้สอบบัญชีภาษีอากร (Tax Auditors) มีหน้าที่ปฏิบัติงานการตรวจสอบบัญชี เมื่อธุรกิจได้มีการจัดทำบัญชีและยื่นแบบชำระภาษีอากรตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร และพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ที่ธุรกิจได้จัดทำบัญชีเสร็จสมบูรณ์แล้วในแต่ละรอบบัญชี จะต้องจัดให้มีการตรวจสอบบัญชีในรายงานการตรวจสอบในห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่ได้จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่มีทุนจดทะเบียนชำระแล้วเกินกว่า 5 ล้านบาท และมีหรือมีรายได้ถึง 30 ล้านบาท และมีสินทรัพย์รวมถึง 30 ล้านบาท โดยผู้สอบบัญชีภาษีอากรควรมีความรู้ ความสามารถ ความชำนาญในวิชาชีพ ผู้สอบบัญชีอากรควรมีทัศนคติและความคิดที่เป็นอิสระในการแสดงความคิดเห็นต่อข้อมูลในงบการเงินให้ป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะและศิลปพร ศรีจันเพชร. 2554 : 1-2)

จากเหตุผลที่กล่าวมาข้างต้น ผู้วิจัยจึงสนใจที่ศึกษาวิจัย ผลกระทบของการมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบว่า การมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชีมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีหรือไม่ อย่างไร ซึ่งทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีภาษีอากร ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปใช้เป็นข้อเสนอแนะในการเพิ่มกระบวนการ ทักษะ วิธีการและการปฏิบัติงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ ช่วยในการพัฒนา ปรับปรุงความรู้ ความสามารถ การปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชี อีกทั้งยังเป็นแนวทางในการเสริมสร้างประสิทธิภาพการสอบบัญชีให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น รวมถึงเป็นแนวทางสำหรับผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีแนวคิดการสอบบัญชีภาษีอากรอย่างป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานวิชาชีพและตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป

เอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องและสมมุติฐานของการวิจัย

ในการวิจัยครั้งนี้การมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชีได้ถูกกำหนดให้เป็นตัวอิสระ และมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการสอบบัญชี จากวัตถุประสงค์ข้างต้นสามารถสรุปกรอบแนวคิดในการวิจัยได้ดังนี้



ภาพประกอบ 1

โมเดลของการมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชีและประสิทธิภาพการสอบบัญชี

1. การมุ่งเห็นความรอบรู้การสอบบัญชี (Audit Well - Roundedness Orientation) หมายถึง การให้ความสนใจใฝ่หาความรู้ ทักษะ ความชำนาญ รู้กว้างขวาง รู้ลึก รู้จริง ในการตรวจสอบบัญชี โดยผ่านการเรียนรู้ ประสบการณ์ การฝึกฝน เพื่อนำไปใช้ในการประกอบวิชาชีพ ในการสอบบัญชี รวมถึงรู้จักวิเคราะห์ หาวิธีการแก้ปัญหาหรือข้อมูลอื่นๆ ที่มีความจำเป็น เพื่อนำไปสู่พฤติกรรมที่ก่อให้เกิดความเข้าใจและพร้อมที่จะนำไปใช้ในการวิเคราะห์ สังเคราะห์ การประเมินผล การรายงานและการตัดสินใจ ให้ได้ผลการปฏิบัติงานเป็นไปตามวัตถุประสงค์ (สมเดชโรจน์ศรีเสถียร. 2550) ประกอบด้วย

1.1 ด้านจรรยาบรรณการสอบบัญชี (Audit Ethics) หมายถึง ข้อกำหนดความประพฤติหรือวิธีปฏิบัติงานที่ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (ผู้สอบบัญชีภาษีอากรหรือผู้สอบบัญชีรับอนุญาต) ทุกคนต้องยึดถือเพื่อดำรงความเป็นมืออาชีพ และเสริมสร้างเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพ สอบบัญชีให้เป็นประจักษ์แก่ลูกค้าและสาธารณชน ที่จะเชื่อถือและไว้วางใจในผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี

1.2 ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ (Audit Practice) หมายถึง หน้าที่และวิธีการในการตรวจสอบที่ได้มีการวางแผนการสอบบัญชีไว้ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์การปฏิบัติงานไว้ในคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป122/2525 เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์การตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล

1.3 ด้านหลักฐานการสอบบัญชี (Audit Evidence) หมายถึง ข้อมูลหรือข้อเท็จจริงที่ผู้สอบบัญชีได้รับหรือรวบรวมจากการใช้วิธีการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ใช้นับสนุนข้อมูลและผลการตรวจสอบ และใช้ข้อสรุปนั้นเป็นเกณฑ์อย่างเหมาะสมในการแสดงความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี

1.4 ด้านรายงานการตรวจสอบ (Audit Report) หมายถึง การติดต่อสื่อสารที่เป็นลายลักษณ์อักษรอย่างชัดเจน และเป็นทางการเกี่ยวกับข้อสรุปจากการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีไปยังผู้ใช้หรือเป็นผลงานขั้นสุดท้ายของการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี

2. ประสิทธิภาพการสอบบัญชี (Audit Effectiveness) หมายถึง ผลลัพธ์ของการปฏิบัติงานการตรวจสอบบัญชีที่เป็นไปตามวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายในกระบวนการที่เป็นระบบ โดยการแสดงความคิดเห็นการสอบบัญชี ในรายงานทางการเงินของผู้สอบบัญชี เพื่อสร้างความเชื่อมั่นในส่วนของคุณถูกต้องและความครบถ้วนในสาระสำคัญ เพื่อเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน (สภาวิชาชีพบัญชี. 2552 : 26) ประกอบด้วย

2.1 ด้านความถูกต้อง (Accuracy) หมายถึง การไม่เกิดข้อผิดพลาด บิดเบือนและเป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้อง ความถูกต้อง ข้อความทุกประโยค ตัวเลข ผู้ตรวจสอบได้รวบรวม ประเมิน และสรุปนำเสนออย่างระมัดระวังและแม่นยำแล้ว

2.2 ด้านความครบถ้วน (Completeness) หมายถึง การเสนอรายงานที่ครบถ้วนสมบูรณ์หมายถึง การไม่ขาดสารสนเทศที่สำคัญต่อผู้อ่านที่เป็นเป้าหมาย ซึ่งควรประกอบด้วยสารสนเทศและข้อสังเกตที่สนับสนุนข้อสรุป และข้อแนะนำที่เพียงพอ

2.3 ด้านความชัดเจน (Clearness) หมายถึง ความสามารถในการสื่อความให้ผู้่านรายงานเข้าใจ แสดงลำดับความเป็นเหตุเป็นผล ความชัดเจนอาจเกิดขึ้นโดยหลีกเลี่ยงการใช้ภาษาทางวิชาการที่ไม่จำเป็น หากจำเป็นต้องใช้ศัพท์เทคนิคต้องมีคำอธิบายหรือนิยามศัพท์ที่ใช้

2.4 ด้านความเที่ยงธรรม (Objectiveness) หมายถึง การสื่อสารที่ถูกต้องตามควรไม่ลำเอียงทั้งจากทัศนคติและผลการประเมินที่เป็นกลาง โดยพิจารณาจากความจริง

และสถานการณ์รอบด้านแล้วทั้งนี้การสังเกตการณ์ การสรุปและการเสนอแนะของผู้ตรวจสอบต้องได้ มาจากการกระทำที่ปราศจากอคติ ความลำเอียง ไม่มีผลประโยชน์ส่วนตัวหรือไม่อยู่ภายใต้อิทธิพล ของผู้อื่น

2.5 ด้านความทันกาล (Timeliness)

หมายถึง การเสนอรายงานต้องกระทำภายในเวลา ที่ดีให้ผู้เกี่ยวข้องมีโอกาสแก้ไข การเสนอผลการ ตรวจสอบไม่ควรล่าช้าควรทำในระดับด่วน เพื่อ ช่วยให้การแก้ไขอย่างมีประสิทธิภาพและเพื่อนำไป ใช้ในการตัดสินใจได้ตามที่ต้องการ

สมมุติฐานการวิจัย

การมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชีมี ความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิ ผลการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรใน ประเทศไทย

วิธีการดำเนินงานวิจัย

1. กระบวนการและวิธีการเลือกกลุ่ม ตัวอย่าง

ในกระบวนการเลือกกลุ่มตัวอย่างสำหรับการ วิจัยนั้น ประชากร (Population) ที่ใช้ในการ วิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีภาษีอากร จำนวน 2,714 คน (กรมสรรพากร, 2556 : เว็บไซต์) กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีภาษี อากรในประเทศไทย จำนวน 400 คน โดยเปิด ตาราง Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด, 2554 : 42-43) และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบแบ่ง ชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) โดยจำแนก ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทยตามเขตพื้นที่ และกำหนดกลุ่มตัวอย่างตามสัดส่วน และเลือก ตัวอย่างโดยใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ช่วยในการ สุ่ม ผู้วิจัยส่งแบบสอบถามจำนวน 400 ชุด ปรากฏ ว่าเมื่อครบกำหนดในการเก็บแบบสอบถามได้

รับแบบสอบถามตอบกลับทั้งสิ้น 141 ชุด เป็น แบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์ทั้งสิ้น 136 ชุด อัตรา ผลตอบกลับคิดเป็นร้อยละ 34.00 ซึ่งสอดคล้องกับ Aaker, Kumar, และ Day (2001) ได้นำเสนอว่าการ ส่งแบบสอบถามต้องมีอัตราตอบกลับอย่างน้อยร้อย ละ 20 จึงจะถือว่ายอมรับได้

2. การวัดคุณลักษณะของตัวแปร

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้เป็น แบบสอบถาม (Questionnaire) ซึ่งได้สร้างขึ้น ตามวัตถุประสงค์และกรอบแนวคิดของการวิจัยที่ กำหนดขึ้น โดยแบ่งออกเป็น 3 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชี ภาษีอากรในประเทศไทย ลักษณะแบบสอบถาม เป็นแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) จำนวน 6 ข้อ ประกอบด้วย เพศ อายุ สถานภาพ ระดับ การศึกษาสูงสุด ประสบการณ์ในด้านการสอบ บัญชีภาษีอากร รายได้เฉลี่ยต่อเดือน และจำนวน การเข้าร่วมอบรมเกี่ยวกับการสอบบัญชี

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการมุ่ง เน้นความรอบรู้การสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี ภาษีอากรในประเทศไทย ลักษณะแบบสอบถาม เป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) จำนวน 20 ข้อ โดยครอบคลุมเนื้อหาการมุ่งเน้น ความรอบรู้การสอบบัญชีจำนวน 4 ด้าน ประกอบด้วย 1) ด้านจรรยาบรรณการสอบบัญชีจำนวน 5 ข้อโดยครอบคลุมเกี่ยวกับ การยึดมั่นการปฏิบัติงาน ตรวจสอบด้วยความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และมีการปฏิบัติอย่างเต็มความสามารถเพื่อให้งาน มีประสิทธิภาพ 2) ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ จำนวน 5 ข้อโดยครอบคลุมเกี่ยวกับการตระหนัก ถึงการเปิดเผยข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไว้ใน รายงานการตรวจสอบที่ตนได้ลงลายมือชื่อรับรอง ทุกครั้ง 3) ด้านหลักฐานการสอบบัญชีจำนวน 5 ข้อโดยครอบคลุมเกี่ยวกับความสำคัญกับการรวม ข้อเท็จจริงจากหลักฐานการสอบบัญชีในการแสดง ความคิดเห็นในรายงานการสอบบัญชีที่สอดคล้อง กับหลักฐานได้อย่างถูกต้องเหมาะสม และ 4) ด้าน

รายงานกาตรตรวจสอบ จำนวน 5 ข้อ โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการแสดงความคิดเห็นในรายงานการตรวจสอบเป็นลายลักษณ์อักษรนำเสนอรูปแบบรายงานการสอบบัญชีเข้าใจง่ายสามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจได้ทันที

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิผลการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีวิชาชีพอากรในประเทศไทย ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (RatingScale) จำนวน 20 ข้อ โดยครอบคลุมเนื้อหาประสิทธิผลการสอบบัญชีจำนวน 5 ด้าน ประกอบด้วย 1) ด้านความถูกต้อง จำนวน 4 ข้อโดยครอบคลุมเกี่ยวกับการนำเสนอรายงานการสอบบัญชีด้วยข้อเท็จจริงมีความรอบคอบและระมัดระวัง 2) ด้านความครบถ้วน จำนวน 4 ข้อโดยครอบคลุมเกี่ยวกับการรายงานการสอบบัญชีด้วยสารสนเทศที่ครบถ้วนตามมาตรฐานการสอบบัญชี เพื่อนำไปใช้ในการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ 3) ด้านความชัดเจน จำนวน 4 ข้อโดยครอบคลุมเกี่ยวกับการใช้ภาษาที่เหมาะสมหลีกเลี่ยงการใช้ภาษาทางวิชาการที่ไม่จำเป็น เพื่อเข้าใจง่ายได้อย่างชัดเจนและเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของทุกฝ่าย 4) ด้านความเที่ยงธรรม จำนวน 4 ข้อโดยครอบคลุมเกี่ยวกับการนำเสนอรายงานการสอบบัญชีโดยไม่หวังผลประโยชน์ส่วนตัว โดยการเปิดเผยข้อมูลที่ปราศจากความลำเอียงและไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญ และ 5) ด้านความทันกาล จำนวน 4 ข้อ โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพ ความครบถ้วน สมบูรณ์ภายในเวลาที่เหมาะสมกับผู้ประกอบวิชาชีพอยู่เสมอ

3. การสร้างและการตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือ

1. ศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องเพื่อนำมาเป็นแนวทางในการสร้างแบบสอบถาม

2. จัดทำแบบสอบถามตามกรอบแนวคิดที่กำหนด โดยพิจารณาเนื้อหาให้สอดคล้องกับกรอบแนวคิด ความมุ่งหมายและสมมุติฐานในงานวิจัย

3. นำแบบสอบถามที่สร้างขึ้นตามกรอบแนวคิดเสนออาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ เพื่อพิจารณาความเหมาะสม ความถูกต้องของการใช้ภาษาและครอบคลุมเนื้อหาของงานวิจัย เพื่อนำมาปรับปรุงแก้ไขตามอาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์แนะนำ

4. ปรับปรุงแก้ไขแบบสอบถามตามที่อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์แนะนำ แล้วเสนอต่อผู้เชี่ยวชาญ เพื่อตรวจสอบความถูกต้องและครอบคลุมเนื้อหาของงานวิจัย

4.1 รองศาสตราจารย์ ดร.ปพฤกษ์บารมีอุตสาหกรรมกิจ คณบดีคณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

4.2 อาจารย์ ดร. อัครเดช จวีร์รักษ์ ผู้อำนวยการสำนักกิจการพิเศษคณะกรรมการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

5. ปรับปรุงแก้ไขตามข้อเสนอแนะของผู้เชี่ยวชาญ แล้วนำเสนออาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์พิจารณาอีกครั้ง

6. การตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือ

6.1 นำแบบสอบถามที่แก้ไขตามผู้เชี่ยวชาญเสนอแนะไปทดลองใช้ (Try-Out) กับผู้สอบบัญชีวิชาชีพอากรในประเทศไทยที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่าง จำนวน 30 คน

6.2 การหาค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discriminant Power) โดยใช้เทคนิค Item-total Correlation ซึ่งการมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชีได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.604 -0.939 และประสิทธิผลการสอบบัญชีได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.740 - 0.953 ซึ่งเป็นค่าที่มีนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

ซึ่งสอดคล้องกับ Nunnally (1978) ได้นำเสนอว่าการทดสอบค่าอำนาจจำแนกเกินกว่า 0.40 เป็นค่าที่ยอมรับได้

6.3 การหาค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม (Reliability) โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach) ซึ่งการมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชีมีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาอยู่ระหว่าง 0.834-0.938 และประสิทธิผลการสอบบัญชีมีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาอยู่ระหว่าง 0.820 - 0.909 ซึ่งสอดคล้องกับ (Nunnally และ Bernstein, 1994) ได้นำเสนอว่า ค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือเกินกว่า 0.7 เป็นที่ยอมรับได้

ผลการศึกษาและการอภิปรายผล

ตาราง 1 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของการมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชีกับประสิทธิผลการสอบบัญชีโดยรวมของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ตัวแปร	VN	AE	AP	AD	AR	VIF _s
\bar{X}	4.01	4.22	4.09	4.10	4.06	
S.D.	0.55	0.54	0.61	0.59	0.54	
VN		0.727*	0.717*	0.745*	0.683*	
VN			0.780*	0.787*	0.745*	3.170
AP				0.906*	0.715*	6.034
AD					0.798*	7.570
AR						3.098

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 1 พบว่า ตัวแปรอิสระ การมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชีแต่ละด้าน มีความสัมพันธ์กัน โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ทางบวก มีค่าตั้งแต่ 0.683 - 0.745 ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIF ปรากฏว่า

7. นำผลที่ได้จากการตรวจสอบคุณภาพของแบบสอบถาม เสนออาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์อีกครั้ง เพื่อปรับปรุงแก้ไขตามคำแนะนำแล้วจัดทำเป็นฉบับสมบูรณ์ เพื่อนำไปใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างต่อไป

4. สถิติที่ใช้ในการวิจัย

สำหรับการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ใช้การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณในการทดสอบความสัมพันธ์และผลกระทบของการมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชีกับประสิทธิผลการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ค่า VIF_s ของตัวแปรอิสระการมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชีมีค่าตั้งแต่ 3.098–7.570 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันแต่ไม่มีนัยสำคัญ (Black, 2006 : 585)

ตาราง 2 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณโดยใช้ตัวแปรตามเป็นประสิทธิผลการสอบบัญชีโดยรวมของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

การมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชี	ประสิทธิผลการสอบบัญชีโดยรวม		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	0.590	0.246	2.394	0.018*
ด้านจรรยาบรรณการสอบบัญชี(AE)	0.308	0.098	3.134	0.002*
ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ(AP)	0.118	0.012	0.987	0.326
ด้านหลักฐานการสอบบัญชี(AP)	0.251	0.138	1.811	0.072
ด้านรายงานการตรวจสอบ(AR)	0.150	0.096	1.560	0.121

F = 52.570 AdjR² = 0.604p = 0.000

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 2 พบว่าจากผลการการมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชีมีผลกระทบต่อประสิทธิผลการสอบบัญชีโดยรวม อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 มีค่าสัมประสิทธิ์การทำนายร้อยละ 60.40 โดยตัวแปรที่มีผลกระทบต่อประสิทธิผลการสอบบัญชีโดยรวม อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ได้แก่ จรรยาบรรณการสอบบัญชี (AD1) มีค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยเท่ากับ 0.098 และสามารถสร้างสมการ ได้ดังนี้

$$\text{Audit Effectiveness} = 0.590* + 0.308*AE1 + 0.118AP2 + 0.251AD3 + 0.150AR4$$

$$Z_{\text{AuditEffec}} = 0.308Z_{ae} + 0.118Z_{ap2} + 0.251Z_{ad3} + 0.150Z_{ar4}$$

เมื่อ RO แทน การมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชี

AE1 แทน การมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชี ด้านจรรยาบรรณการสอบบัญชี

AP2 แทน การมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชี ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ

AD3 แทน การมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชี ด้านหลักฐานการสอบบัญชี

AR4 แทน การมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบ

บัญชีด้านรายงานการตรวจสอบ

อภิปรายผลการวิจัย 1) การมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชีด้านจรรยาบรรณการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิผลการสอบบัญชีโดยรวม เนื่องจากการที่ผู้สอบบัญชีมีจรรยาบรรณในการสอบบัญชีที่ปฏิบัติตามข้อกำหนดหรือปฏิบัติงานสอบบัญชีที่สภาวิชาชีพได้กำหนดไว้ เพื่อดำรงไว้ซึ่งความเป็นมืออาชีพและเสริมสร้างเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพสอบบัญชีให้เป็นประจักษ์แก่ลูกค้าและสาธารณชนที่มีความน่าเชื่อถือและไว้วางใจในผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ สมเดชโรจนคุริเสถียร (2550 : 58-60) กล่าวว่า ผลงานของผู้สอบบัญชีเป็นที่เชื่อถือได้จะต้องสร้างความมั่นใจแก่ผู้ใช้บริการเงินเกี่ยวกับความรู้ ความสามารถ และความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสมาคมวิชาชีพและสถาบันควบคุมได้ กำหนดมาตรฐานการสอบบัญชีและมรรยาทของผู้สอบบัญชีไว้เป็นบรรทัดฐานให้ผู้สอบบัญชีถือปฏิบัติซึ่งนับว่าได้ช่วยเพิ่มความน่าเชื่อถือในคุณภาพของวิชาชีพและรักษามาตรฐานของวิชาชีพให้อยู่ในระดับเดียวกันเพราะผู้สอบบัญชีปฏิบัติหน้าที่เกี่ยวกับการรับรองฐานะการเงิน

จรรยาบรรณจึงถือเป็นคติประจำใจที่ใช้ควบคุมความสัมพันธ์ระหว่างผู้สอบบัญชีกับลูกค้ากับสาธารณชนและกับผู้สอบบัญชีด้วยกันเองด้วยจรรยาบรรณของวิชาชีพอิสระซึ่งปฏิบัติตามโดยผู้ประกอบวิชาชีพนั้นจะช่วยยกฐานะและป้องกันความเสื่อมโทรมของวิชาชีพนั้นๆ ความจำเป็นในการมีมรรยาทก็เพื่อให้วิชาชีพสอบบัญชีได้เป็นที่ยอมรับนับถือจากสาธารณชนสอดคล้องกับงานวิจัยของสุวรรณ หวังเจริญเดช (2548: 41-53) พบว่าในการนำเสนอรายงานทางการเงินจะมีคุณภาพมีความถูกต้อง มีความสร้างสรรค์ และความน่าเชื่อถือได้นั้น กระบวนการทุกขั้นตอนต้องโปร่งใสโดยบุคคลที่เกี่ยวข้องต้องมีจรรยาบรรณ ความรับผิดชอบ มีความรอบรู้ในวิชาชีพสอบบัญชีภาคีอากร เพื่อจะช่วยให้การปฏิบัติงานเกิดประโยชน์สูงสุดต่อองค์กรและส่งผลต่อการดำเนินงานขององค์กรให้สำเร็จตามวัตถุประสงค์

ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต และประโยชน์ของการวิจัย

1. ข้อเสนอแนะสำหรับการนำผลการวิจัยไปใช้

1.1 ผู้สอบบัญชีภาคีอากร ควรให้ความสำคัญกับการมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชี เพื่อช่วยพัฒนากระบวนการ ทักษะ ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีที่มีประสิทธิผลในการแสดงความคิดเห็นการสอบบัญชีในรายงานทางการเงิน เพื่อเพิ่มความเชื่อมั่นในส่วนของความถูกต้อง ความครบถ้วนของรายงานการตรวจสอบ และก่อให้เกิดประโยชน์ในการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน

1.2 ผู้สอบบัญชีภาคีอากร ควรให้ความสำคัญกับการมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชี ด้านจรรยาบรรณการสอบบัญชีจะนำมาซึ่งการปฏิบัติตามข้อกำหนดหรือปฏิบัติงานสอบบัญชี

ที่สภาวิชาชีพกำหนดไว้ เพื่อดำรงไว้ซึ่งความป็นมืออาชีพและเสริมสร้างเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพสอบบัญชีให้เป็นประจักษ์แก่ลูกค้าและสาธารณชน

1.3 ผู้สอบบัญชีภาคีอากร ควรให้ความสำคัญกับสภาพการเปลี่ยนแปลงในปัจจุบัน เช่น การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการสอบบัญชีประมวลกฎหมายด้านบัญชีและภาคีอากร โดยเฉพาะการเข้าร่วมอบรมสัมมนา เพื่อเป็นการศึกษาหาความรู้ให้เกิดองค์ความรู้ใหม่และความรู้ที่เป็นปัจจุบันมากที่สุด ซึ่งจะนำไปสู่การปฏิบัติงานให้เกิดประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

1.4 ผู้สอบบัญชีภาคีอากร ควรให้ความสำคัญกับการดึงประสบการณ์จากอดีตที่เคยประสบพบมาใช้ในการปฏิบัติงาน เนื่องจากประสบการณ์แต่ละประสบการณ์ที่ผู้สอบบัญชีประสบพบมานั้นถือเป็นการพัฒนาความรู้ได้ โดยใช้ความรู้จากที่เคยพบมาประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด

1.5 ผู้สอบบัญชีภาคีอากร ควรให้ความสำคัญในการนำเสนอรายงานการตรวจสอบงบการเงินที่เกิดจากการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีอย่างตรงไปตรงมา มีความโปร่งใส ความถูกต้อง และความครบถ้วน เพื่อเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงินนั้น

2. ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป

2.1 ควรมีการศึกษาความสัมพันธ์และผลกระทบของการมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิผลการสอบบัญชีในกลุ่มบุคคลอื่นๆ เพื่อการเปรียบเทียบกับกลุ่มตัวอย่างอื่นว่ามีความแตกต่างกันหรือไม่ อย่างไร ซึ่งอาจทำให้งานวิจัยมีประสิทธิผลและสามารถนำไปใช้ประโยชน์ได้ตรงตามเป้าหมายมากยิ่งขึ้น

2.2 ควรมีการศึกษาตัวแปรองค์ประกอบอื่นๆ ที่ส่งผลต่อการมุ่งเน้นความรอบรู้การสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิผลการสอบบัญชี เช่น ความสามารถในการสอบบัญชี เพื่อเป็นประโยชน์ในการ

พัฒนาความรู้ของผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีในการปฏิบัติงานอย่างมีประสิทธิภาพ

2.3 ควรมีการศึกษาถึงปัญหาและอุปสรรค ที่มีผลต่อการมุ่งเน้นความรู้การสอบบัญชี เพื่อเป็นแนวทางในการปรับปรุงแก้ไขให้ได้ตรงประเด็น

2.4 ควรมีการเพิ่มวิธีการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถาม เช่น การสอบถามแบบเชิงลึก เพื่อให้ได้ข้อมูลและความคิดเห็นที่ถูกต้องและก่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด

2.5 ควรมีการศึกษาถึงปัจจัยด้านอื่นๆ ที่เป็นตัวผลักดันหรือส่งผลกระทบต่อความรู้ในการสอบบัญชีกับกลุ่มบุคคลอื่นๆ เช่น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้ตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ เพื่อจะสามารถนำข้อมูลจากการวิจัยไปประยุกต์ใช้งานได้ อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

กิตติกรรมประกาศ

งานวิจัยนี้ได้รับทุนอุดหนุนการวิจัยประเภทนิสิตระดับปริญญาโท คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคามงบประมาณเงินรายได้ ประจำปีงบประมาณ พ.ศ.2556

เอกสารอ้างอิง

- กรมสรรพกร. (2556). *คุณสมบัติของผู้สอบบัญชีภาษีอากร*. 19 มีนาคม 2556. <http://www.rd.go.th/publish/1379.0.html>.
- นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ. (2552). *การสอบบัญชี*. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ : ทีพีเอ็น เพรส.
- นิพนธ์เห็นโชคชัยชนะและศิลาพร ศรีจันเพชร. (2549). *การสอบบัญชี*. กรุงเทพฯ : ทีพีเอ็นเพรส.
- บุญชม ศรีสะอาด. (2554). *การวิจัยเบื้องต้น*. พิมพ์ครั้งที่ 9. กรุงเทพฯ : สุวีริยาสาส์น.
- สภาวิชาชีพบัญชี. (2556). *แม่บทการบัญชี (ปรับปรุง 2552)*. 17 มิถุนายน 2556. <<http://fap.or.th/.index.>>
- สุวรรณ หวังเจริญเดช. (2548). *ผลกระทบความรู้ความสามารถของนักบัญชีที่มีต่อคุณลักษณะบรรษัทภิบาลของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคใต้*. วิทยานิพนธ์ บข.ม. มหาสารคาม :มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- สมเดช โรจน์ศรีเสถียร. (2545). *แอ็คเคาน์ติ้งโนเล็จ Accounting Knowledge*. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ : ธรรมนิติ.
- สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์. (2553). *การจัดการความรู้กับนวัตกรรม*. กรุงเทพฯ : สามลดา.
- อุษณา ภัทรมนตรี. (2547). *การตรวจสอบและการควบคุมด้านคอมพิวเตอร์*. กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- Aaker, D.A., Kumar, V. and Day, G.S. (2001). *Marketing Research*. 7th ed. New York : John Wiley and Sons,
- Black, K. (2006). *Business Statistics For Contemporary Decision Making*. 4th ed. USA : JohnWiley and Sons,
- Nunnally, J.C. and Bernstein, I.H. (1994). *Psychometric theory*. New York :McGraw Hill.
- Nunnally, J.C. (1978). *Psychometric theory*. 2nded. New York : McGraw Hill.