

ผลกระทบของทักษะและจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานตรวจสอบ
ที่มีต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

นภาพร ชูเปียเต็ง^{1*} ฐิตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์²

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลกระทบของทักษะและจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ที่มีต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย กลุ่มตัวอย่างในการศึกษา คือ เจ้าของกิจการหรือหุ้นส่วนผู้จัดการ หัวหน้าฝ่ายบัญชี พนักงานบัญชี ซึ่งปฏิบัติงานในห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทยยื่นตรวจสอบและรับรองบัญชีต่อกรมสรรพากร ประจำปี 2558 ผู้วิจัยกำหนดขนาดของกลุ่มตัวอย่างโดยใช้สูตร Taro Yamane ที่ระดับความเชื่อมั่น 95% ได้ขนาดของกลุ่มตัวอย่างจำนวน 398 คน เครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลเป็นแบบสอบถาม (Questionnaire) ศึกษาผลกระทบโดยใช้การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

ผลการวิจัยพบว่าผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเจ้าของกิจการหรือหุ้นส่วนผู้จัดการ มีความรู้ทางด้านบัญชีในระดับปานกลาง ลักษณะของกิจการส่วนใหญ่เป็นกิจการให้บริการ ระยะเวลาในการดำเนินธุรกิจคือ 10 ปีขึ้นไป – 20 ปี การทดสอบผลกระทบพบว่าทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบ และจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานตรวจสอบมีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย โดยทักษะด้านการสอบบัญชี และจรรยาบรรณด้านความซื่อสัตย์สุจริต มีผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทยทุกด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล

คำสำคัญ : ทักษะ, จรรยาบรรณ, รายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี, ผู้สอบบัญชีภาษีอากร

¹ นักศึกษาระดับปริญญาโท คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม กรุงเทพมหานคร

e-mail: doun24@hotmail.com

² อาจารย์ ผศ.ดร., คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม e-mail: titaporn.si@spu.ac.th

* ผู้นิพนธ์หลัก e-mail: doun24@hotmail.com

EFFECTS OF SKILL AND PROFESSIONAL ETHICS ON QUALITY OF ACCOUNTS AUDITING AND CERTIFIED REPORTING OF TAX AUDITORS IN THAILAND

Navaporn Koopeateng^{1*} Titaporn Sincharoonsak²

Abstract

The purposes of this quantitative research were to study the effect of the skills and ethics in auditing operation which has affected to the quality of the auditing report and certified for the tax auditors in Thailand. The sampling group for this study was the owner or managing partner, chief accountant and the accountants who were operating in registered partnership that tax auditors in Thailand submit to audit and certified accounts to Revenue Department in the year 2558. The researcher specified the size of the sampling group by using Taro Yamane which has the confidence level at 95%. The sampling group was in the amount of 398. The tool for data collecting was questionnaire which is to study the effect by using Multiple Regression Analysis.

The result of the study found that most questionnaire respondents were the owner or managing partner who had the knowledge in accounting at the medium level and most of the type of the business was in the service industry. The period of the business operating was ten up to twenty years. The effect test found that the skills and ethics in auditing operation had the effect in positive way and related to the quality of the auditing report and certified accounts for the tax auditors by the skills of the audit and ethics in honesty which has the effect in the quality of audit report and certified accounts for the tax auditors in Thailand in all aspects were as follows: accuracy, clarity, conciseness, creativity, completeness and timeliness.

Keywords : Skills, Ethics, Auditing report and certified accounts, Tax auditors

¹ Master of Accounting Program in Accountancy, Sripatum University, Bangkok e-mail: doun24@hotmail.com

² Assistant Professor, Dr., in Accountancy, Sripatum University, e-mail: titaporn.si@spu.ac.th

* Corresponding author e-mail: doun24@hotmail.com

บทนำ

ผู้สอบบัญชี คือ บุคคลที่มีความรู้ ความสามารถ ความเชี่ยวชาญในวิชาชีพ และมีความเป็นอิสระในการตรวจสอบ ต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานที่สำคัญ คือ จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพ มาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป และวิจรณ์ญานในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร, 2557 : 1-16) ดังนั้นผู้สอบบัญชีจึงต้องมีทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบที่ดี เพื่อให้การสอบบัญชีมีคุณภาพ วิชาชีพสอบบัญชีจึงต้องผ่านการทดสอบความรู้ และได้รับใบอนุญาตในการประกอบวิชาชีพ ซึ่งความรู้ที่ผู้สอบบัญชีมีนั้นคือสิ่งที่สั่งสมมาจากการศึกษาเล่าเรียน การค้นคว้าหรือประสบการณ์ รวมทั้งความสามารถเชิงปฏิบัติ และทักษะความเข้าใจ (พจนานุกรมราชบัณฑิตยสถาน, 2542) ผู้สอบบัญชีภาษีอากร (Tax Auditor) มีหน้าที่ในการตรวจสอบและรับรองบัญชี ของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็ก ตามที่กฎกระทรวงได้กำหนดไว้ (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2544) คือ ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน ที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท ซึ่งเป็นห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่ได้รับการยกเว้นไม่ต้องให้งบการเงินได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ตามมาตรา 11 แห่งพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะต้องมีคุณสมบัติ ผ่านการทดสอบความรู้ และได้รับใบอนุญาตจากอธิบดีกรมสรรพากร ดังนั้นผู้สอบบัญชีภาษีอากรจึงเป็นบุคคลที่มีความรู้ ความสามารถ และความเชี่ยวชาญทางการบัญชี และการสอบบัญชี การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องปฏิบัติงานตามข้อกำหนดตามที่อธิบดีกรมสรรพากรได้กำหนด เพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบมีความถูกต้องเที่ยงตรงและเชื่อถือได้ นอกจากนี้กรมสรรพากรยังได้ออกคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.123/2545 กำหนดเกี่ยวกับจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี เพื่อควบคุมการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้ปฏิบัติงานอย่างมีจรรยาบรรณ และรักษามาตรฐานแห่งวิชาชีพ เนื่องจากการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร มีผลกระทบต่อสาธารณชน จึงต้องมีการกำหนดจรรยาบรรณให้ชัดเจน เพื่อให้วิชาชีพเป็นที่ยอมรับ เพิ่มความเชื่อมั่นในคุณภาพของการปฏิบัติงาน

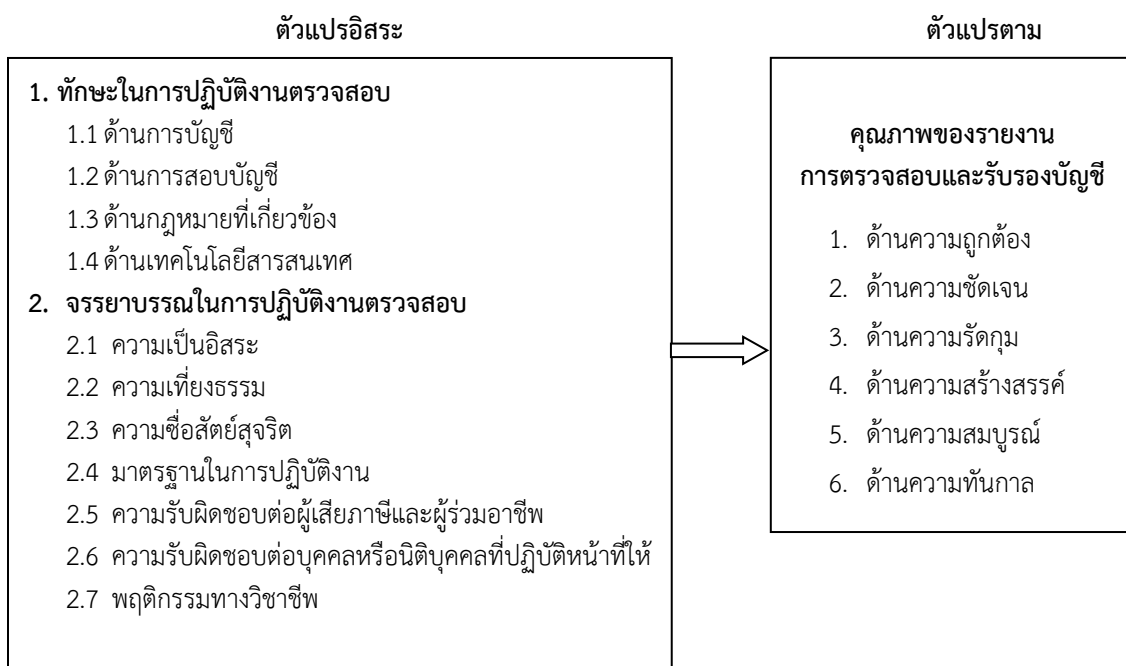
ผลงานขั้นสุดท้ายของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ก็คือ รายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี (Accounts Audit and Certified Report) ซึ่งถือเป็นผลลัพธ์ (Output) หรือสารสนเทศ (Information) จากการตรวจสอบ ซึ่งจะสื่อสารข้อเท็จจริงที่ตรวจพบในงบการเงินไปยังผู้ที่ใช้ข้อมูล ดังนั้นรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรจึงต้องมีลักษณะของสารสนเทศที่ดีและมีคุณภาพ เพื่อให้เกิดประโยชน์ต่อผู้ใช้ข้อมูล ซึ่งคุณภาพของสารสนเทศ (Qualities of Information) จะถูกผูกติดไปกับตัวข้อมูลสารสนเทศเสมอ และการใช้ข้อมูลสารสนเทศที่มีคุณภาพจะทำให้สามารถแก้ปัญหาและตัดสินใจได้อย่างถูกต้องแม่นยำ (อรุช คงรุ่งโชค, 2551) รายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี ที่จัดทำขึ้นโดยผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะมีคุณภาพเพียงใด ขึ้นอยู่กับหลายปัจจัยด้วยกัน ไม่ว่าจะเป็นทักษะของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ทั้งในด้านการบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านกฎหมายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง รวมไปถึงความสามารถในการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรยังต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในเรื่องจรรยาบรรณของการตรวจสอบและรับรองบัญชี ที่กำหนดโดยกรมสรรพากรอีกด้วย

จากรายละเอียดที่กล่าวมาข้างต้น ผู้วิจัยจึงมีความสนใจที่จะศึกษาทักษะและจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานตรวจสอบด้านใดของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ส่งผลต่อการจัดทำรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาผลกระทบของทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย
2. เพื่อศึกษาผลกระทบของจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

กรอบแนวคิดในการวิจัย



รูปที่ 1 กรอบแนวคิดในการวิจัย

สมมติฐานของการวิจัย

การศึกษาวิจัยในครั้งนี้ผู้วิจัยได้กำหนดสมมติฐานของการวิจัย ตามกรอบแนวคิดในการวิจัย โดยมีรายละเอียดดังนี้

1. ทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบมีผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย
2. จรรยาบรรณในการปฏิบัติงานตรวจสอบมีผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

วิธีดำเนินการวิจัย

1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรในการศึกษาครั้งนี้ คือ เจ้าของกิจการหรือหุ้นส่วนผู้จัดการ หัวหน้าฝ่ายบัญชี พนักงานบัญชี จำนวน 70,637 คน ซึ่งปฏิบัติงานในห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ยื่นตรวจสอบและรับรองบัญชีต่อกรมสรรพากร ประจำปี 2558 (กรมสรรพากร, 26 ธันวาคม 2558) กลุ่มตัวอย่างคือ เจ้าของกิจการหรือหุ้นส่วนผู้จัดการ หัวหน้าฝ่ายบัญชี พนักงานบัญชี จำนวน 398 คน ซึ่งปฏิบัติงานในห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ยื่นตรวจสอบและรับรองบัญชีต่อกรมสรรพากร ประจำปี 2558 ผู้วิจัยกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างโดยใช้สูตรของ Yamane (1973) ที่ระดับความเชื่อมั่น 95%

2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลคือแบบสอบถาม พัฒนาขึ้นจากการทบทวนวรรณกรรมครอบคลุม เนื้อหาตามกรอบแนวคิดการวิจัย แบ่งเป็น 4 ส่วน ได้แก่ ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม และของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบ Checklist ส่วนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานตรวจสอบ และส่วนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ลักษณะของแบบสอบถามส่วนที่ 2 3 และ 4 เป็นแบบประเมินค่าแบบ Likert's Scale โดยให้ค่าคะแนนตามความสำคัญของตัวแปรในลักษณะที่เรียกว่า Weight Rating โดยได้กำหนดระดับผลกระทบออกเป็น 5 ระดับ คือ 5=เห็นด้วยมากที่สุด 4=เห็นด้วยมาก 3=เห็นด้วยปานกลาง 2=เห็นด้วยน้อย และ 1=เห็นด้วยน้อยที่สุด

การตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือ ผู้วิจัยนำแบบสอบถามที่ได้พัฒนาขึ้นให้อาจารย์ที่ปรึกษาตรวจสอบความเหมาะสมของเนื้อหา นำมาปรับปรุงแก้ไข หลังจากนั้นนำแบบสอบถามให้ผู้เชี่ยวชาญจำนวน 3 ท่านตรวจสอบ เพื่อตรวจสอบความเที่ยงตรงตามเนื้อหา (Content Validity) โดยเลือกเฉพาะข้อคำถามที่มีค่าดัชนีความสอดคล้องของแต่ละข้อ (IOC: Index of Item Objective Congruence) ตั้งแต่ 0.5 ขึ้นไป และปรับแก้ไขข้อคำถาม แล้วจึงนำแบบสอบถามฉบับสมบูรณ์ไปทดลองใช้ (Try Out) โดยตรงกับเจ้าของกิจการหรือหุ้นส่วนผู้จัดการ หัวหน้าฝ่ายบัญชี พนักงานบัญชี ของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนของกลุ่มตัวอย่างอื่น จำนวน 30 ชุด เพื่อหาค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability) โดยใช้สูตรสัมประสิทธิ์อัลฟาของครอนบาคอัลฟา (Cronbach's Alpha) ได้ค่าความเชื่อมั่นแบบสอบถามทั้งฉบับ 0.98 ซึ่งมีค่าใกล้ 1 แสดงว่าแบบสอบถามมีความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรงสูง (Nunnally, 1978) นำแบบสอบถามที่ผ่านการตรวจสอบคุณภาพแล้วไปปรับปรุงแก้ไขให้สมบูรณ์ยิ่งขึ้นแล้วนำไปเก็บข้อมูลกับกลุ่มตัวอย่าง

3. การเก็บรวบรวมข้อมูล

การเก็บรวบรวมข้อมูลโดยผู้ช่วยเก็บรวบรวมข้อมูลออกภาคสนามตามแผนการที่ผู้วิจัยได้ทำการจัดเตรียมและวางแผนไว้ ซึ่งตลอดระยะเวลาที่ผู้ช่วยเก็บรวบรวมข้อมูลลงภาคสนาม ผู้วิจัยได้ทำการควบคุม ดูแล และคอยให้คำแนะนำแก่ผู้ช่วยรวบรวมข้อมูลตลอดเวลา เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ครบถ้วน เชื่อถือได้กลับมามากที่สุด การเก็บข้อมูลในครั้งนี้ได้รับแบบสอบถามกลับมาทั้งหมดจำนวน 387 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 97.24

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยใช้สถิติในการวิเคราะห์ข้อมูล โดยแบ่งออกเป็น 3 ส่วน ตามลักษณะของแบบสอบถาม คือ

1. การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามและของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน ใช้สถิติพรรณนา (Descriptive Statistic) ได้แก่ การแจกแจงความถี่ (Frequency) และร้อยละ (Percentage)
2. การวิเคราะห์ข้อมูลความคิดเห็น ใช้สถิติพรรณนา (Descriptive Statistic) ได้แก่ การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ย (Mean) ค่าร้อยละ (Percentage) ค่าความเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)
3. การวิเคราะห์ผลกระทบระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม โดยการใช้การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

ผลการวิจัย

จากการวิเคราะห์ข้อมูล ผู้วิจัยสามารถสรุปผลการศึกษาดังนี้

1. ผู้ตอบแบบสอบถาม ส่วนใหญ่เป็นเจ้าของกิจการหรือหุ้นส่วนผู้จัดการ มีความรู้ทางการบัญชีในระดับปานกลาง ลักษณะของกิจการ ส่วนใหญ่เป็นกิจการให้บริการ มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท มีสินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และมีรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท ระยะเวลาในการดำเนินธุรกิจ ของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนส่วนใหญ่จะดำเนินธุรกิจมาเป็นเวลา 10 ปีขึ้นไป – 20 ปี

2. ความคิดเห็นเกี่ยวกับทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย โดยรวมอยู่ในระดับมาก (3.96) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่า ทุกด้านอยู่ในระดับมาก เรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อย คือ 1. ด้านการสอบบัญชี 2. ด้านกฎหมายที่เกี่ยวข้อง 3. ด้านบัญชี และ 4. ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ

3. ความคิดเห็นเกี่ยวกับจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย โดยรวม อยู่ในระดับมาก (3.91) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่าทุกด้านอยู่ในระดับมาก เรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อย คือ 1. ความรับผิดชอบต่อบุคคล/นิติบุคคลที่ปฏิบัติหน้าที่ให้ 2. มาตรฐานในการปฏิบัติงาน 3. ความเที่ยงธรรม 4. พฤติกรรมทางวิชาชีพ 5. ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและผู้ร่วมอาชีพ 6. ความซื่อสัตย์สุจริต 7. ความเป็นอิสระ

4. ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย โดยรวมอยู่ในระดับมาก (3.91) เมื่อพิจารณารายด้านพบว่าอยู่ในระดับมากทุกด้าน เรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อย คือ 1. ด้านความถูกต้อง 2. ด้านความชัดเจน 3. ด้านความสร้างสรรค์ และด้านความสมบูรณ์ 4. ด้านความทันกาล และ 5. ด้านความรัดกุม

5. การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) เพื่อทดสอบสมมติฐาน

5.1 การทดสอบสมมติฐานที่ 1 ทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบมีผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ตารางที่ 1 ผลกระทบของทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ตัวแปรตาม ตัวแปรอิสระ	คุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี					
	ถูกต้อง	ชัดเจน	รัดกุม	สร้างสรรค์	สมบูรณ์	ทันกาล
ทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบ						
ด้านการบัญชี	**0.005	**0.002	0.389	0.527	0.138	0.066
ด้านการสอบบัญชี	**0.003	*0.043	**0.005	*0.012	**0.003	**0.009
ด้านกฎหมายที่เกี่ยวข้อง	*0.047	**0.009	**0.000	**0.000	0.083	0.124
ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	*0.027	0.124	0.679	0.606	**0.001	0.633

หมายเหตุ : n = 387 **มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับที่ 0.01 *มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับที่ 0.05

จากตารางที่ 1 การทดสอบสมมติฐาน 1 พบว่าทักษะด้านการสอบบัญชี มีผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี ทุก ๆ ด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ความชัดเจน ความรัดกุม ความสร้างสรรค์ ความสมบูรณ์ และความทันกาล และยังพบว่าทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบทั้ง 4 ด้าน ได้แก่ ด้านการบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ มีผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี ด้านความถูกต้อง

5.2 การทดสอบสมมติฐานที่ 2 จรรยาบรรณในการปฏิบัติงานตรวจสอบมีผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ตารางที่ 2 ผลกระทบของจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ตัวแปรตาม ตัวแปรอิสระ	คุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี					
	ถูกต้อง	ชัดเจน	รัดกุม	สร้างสรรค์	สมบูรณ์	ทันกาล
จรรยาบรรณในการปฏิบัติงานตรวจสอบ						
ความเป็นอิสระ	0.148	0.498	0.088	0.211	0.304	0.134
ความเที่ยงธรรม	*0.038	0.554	0.217	0.451	0.626	0.370
ความซื่อสัตย์สุจริต	**0.001	**0.006	**0.000	**0.001	*0.032	*0.016
มาตรฐานในการปฏิบัติงาน	**0.000	*0.021	*0.016	0.260	**0.003	0.231
ความรับผิดชอบต่อผู้เสียภาษีและผู้ร่วมอาชีพ	0.923	0.769	0.349	0.335	0.478	*0.036
ความรับผิดชอบต่อบุคคลนิติบุคคลที่ปฏิบัติหน้าที่ให้	**0.000	**0.000	0.116	0.708	0.642	**0.002
พฤติกรรมทางวิชาชีพ	0.262	**0.001	**0.000	**0.000	**0.000	0.058

หมายเหตุ: n = 387 **มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับที่ 0.01 *มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับที่ 0.05

จากตารางที่ 2 พบว่าจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานด้านความซื่อสัตย์สุจริต มีผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีทุก ๆ ด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ความชัดเจน ความรัดกุม ความสร้างสรรค์ ความสมบูรณ์ และความทันกาล ขณะที่จรรยาบรรณด้านความเป็นอิสระไม่มีผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีทุกด้าน

อภิปรายผล

ผู้วิจัยมีข้อค้นพบที่ได้รับจากการวิจัยครั้งนี้สามารถอภิปรายผลได้ดังนี้

1. ทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบมีผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาคีอากรในประเทศไทย ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของเพ็ญธิดา พงษ์ธานี (2555) และสรารุช เจษฎาคำ (2557) ซึ่งพบว่าทักษะส่งผลกระทบต่อสมรรถนะของผู้สอบบัญชีภาคีอากร ทั้งนี้สมรรถนะของพนักงานสอบบัญชีใหม่มีอิทธิพลต่อคุณภาพการสอบบัญชี ซึ่งกระบวนการในการสอบทานงานตรวจสอบจะช่วยให้พนักงานสอบบัญชีและส่งผลให้เกิดคุณภาพงานสอบบัญชีขึ้นนั่นเอง (Anantharaman, 2012) และสอดคล้องกับ DeAngelo (1981) กล่าวไว้ว่างานสอบบัญชีที่มีคุณภาพนั้นผู้สอบบัญชีต้องสามารถตรวจพบข้อผิดพลาด และสามารถที่จะรายงานข้อผิดพลาดที่ตรวจพบนั้นได้ การที่จะตรวจพบข้อผิดพลาดได้ก็ขึ้นอยู่กับความรู้ ความสามารถ เทคนิคที่ใช้ และการวางแผนการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี รวมทั้งการมีทีมงานที่มีความรู้ความสามารถ และมีทักษะที่สูงมาร่วมงาน จะส่งผลให้คุณภาพของงานสอบบัญชีมีคุณภาพมากยิ่งขึ้น ทั้งนี้ Bedard (1989) ก็ยังพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีความชำนาญมาก จะสามารถแก้ไขปัญหาการปฏิบัติงานสอบบัญชีได้ดีกว่า ส่งผลให้การสอบบัญชีก็จะมีคุณภาพ ซึ่งงานสอบบัญชีที่มีคุณภาพคือการที่งบการเงินปราศจากข้อผิดพลาดใด ๆ ดังนั้นถ้าหากผู้สอบบัญชีทำงานบกพร่องไม่ได้ใช้ความรู้ความสามารถอย่างเต็มที่ หรือละเลยต่อข้อผิดพลาดที่ตรวจพบ จะส่งผลทำให้งบการเงินที่ตรวจสอบมีข้อผิดพลาดซึ่งสื่อว่างานสอบบัญชีไม่มีคุณภาพ (Jeong, 2004) ทักษะด้านการบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านกฎหมายที่เกี่ยวข้องและด้านเทคโนโลยีสารสนเทศมีผลกระทบต่อเชิงบวกกับคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี ด้านความถูกต้อง ดังที่กล่าวไว้แล้วว่าผู้สอบบัญชีต้องเป็นบุคคลที่มีความรู้ความสามารถ มีทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบ จะส่งผลให้การจัดทำรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีมีความถูกต้อง ซึ่งความถูกต้องเป็นคุณลักษณะหนึ่งของสารสนเทศที่ดี (อรุช คงรุ่งโชค, 2551; เมธสิทธิ์ พูลดี, 2550)

2. จรรยาบรรณในการปฏิบัติงานตรวจสอบมีผลกระทบต่อเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของนิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันทเพชร (2557) ซึ่งได้กล่าวไว้ว่าในการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงิน เพื่อให้ผลงานของผู้สอบบัญชีเป็นที่เชื่อถือแก่ผู้ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานที่สำคัญ สิ่งหนึ่งก็คือจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพที่กำหนดโดยสมาคมผู้ประกอบวิชาชีพหรือโดยหน่วยงานกำกับดูแลตามกฎหมายในประเทศไทย นอกจากนี้คุณภาพงานสอบบัญชีสามารถเกิดขึ้นได้จากการที่ทีมงานสอบบัญชีมีกระบวนการในการปฏิบัติงานตามจรรยาบรรณ โดยใช้วิจารณ์ญาณในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพต่อข้อมูลของกิจการ รวมทั้งมีการพิจารณาสถานการณ์แวดล้อมของลูกค้าที่มีอยู่อย่างครบถ้วนถูกต้องและเหมาะสม (สรารุช เจษฎาคำ, 2557) ผลการวิจัยยังพบว่าความซื่อสัตย์สุจริต มีผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีทุกด้านสอดคล้องกับงานวิจัยของมณฑิรา กิจสัมพันธ์วงศ์ (2550) พบว่ามรรยาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตด้านความซื่อสัตย์สุจริตมีความสัมพันธ์และกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ผู้สอบบัญชีภาคีอากรที่มีความซื่อสัตย์สุจริต ยังเป็นคุณสมบัติที่ต้องการของเจ้าของกิจการหรือหุ้นส่วนผู้จัดการของห้างหุ้นส่วนขนาดเล็ก (ไพโรจน์ เกตุภักดิ์กุล, 2545)

ข้อเสนอแนะ

1. ผู้สอบบัญชีภาษีอากรควรให้ความสำคัญต่อทักษะในด้านการสอบบัญชีซึ่งมีผลกระทบต่อการจัดทำรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีให้มีคุณภาพในทุกด้าน เพื่อให้รายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีมีคุณภาพต่อผู้ใช้รายงาน
2. ผู้สอบบัญชีภาษีอากรควรให้ความสำคัญต่อจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานด้านความซื่อสัตย์สุจริตซึ่งมีผลกระทบต่อจัดทำรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีทุกด้าน เพื่อให้รายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีมีคุณภาพต่อผู้ใช้รายงาน

กิตติกรรมประกาศ

การวิจัยครั้งนี้สำเร็จลุล่วงได้อย่างดีด้วยความกรุณาอย่างสูงจากผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ฐิตาภรณ์ สีนจรรย์ศักดิ์ อาจารย์ที่ปรึกษา รองศาสตราจารย์ สุขจิตต์ ณ นคร ประธานกรรมการ และดร.ประเวศ เพ็ญวุฒิกุล คณะกรรมการ ที่กรุณาให้คำปรึกษาและคำแนะนำตลอดจนให้ความช่วยเหลือในการแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ เพื่อให้งานวิจัยมีความสมบูรณ์มากยิ่งขึ้น รวมถึงผู้ตอบแบบสอบถามที่สละเวลาในให้ข้อมูลที่สำคัญ

เอกสารอ้างอิง

- กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. (2544). กฎกระทรวงว่าด้วยการยกเว้นไม่ต้องจัดให้งบการเงินได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต พ.ศ. 2544, 25 ธันวาคม 2558
http://www.dbd.go.th/ewt_news.php?nid=1079
- กรมสรรพากร. (2558). รายชื่อผู้สอบบัญชีภาษีอากร, 24 พฤศจิกายน 2558. Website: <http://www.rd.go.th/Tax Auditor>
- นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะและศิลปพร ศรีจันเพชร. (2557). การสอบบัญชี. กรุงเทพมหานคร: ทีพีเอ็นเพรส.
- เพ็ญธิดา พงษ์ธานี. (2555). ผลกระทบของความรู้ทักษะ ค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติในวิชาชีพต่อสมรรถนะของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในกรุงเทพมหานคร และปริมณฑล, งานวิจัย คณะบัญชี มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต.
- ไพโรจน์ เกตุภักดีกุล. (2545). การวิจัยเชิงสำรวจเกี่ยวกับคุณสมบัติ ความรู้ความชำนาญของผู้สอบบัญชีอากรที่ห้างหุ้นส่วนขนาดเล็กเพียงประสงค์ : เขตกรุงเทพมหานคร, วิทยานิพนธ์ บัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ.
- มณฑิรา กิจสัมพันธ์วงศ์. (2550). ผลกระทบของเทคนิคการสอบบัญชีและมรรยาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชี, วิทยานิพนธ์ ปริญญามหาบัณฑิต ภาควิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- เมธสิทธิ์ พูลดี. (2550). ระบบบัญชี Accounting Systems. กรุงเทพมหานคร: ทริปเพิ้ล เอ็ดดูเคชั่น.
- ราชบัณฑิตยสถาน. (2546). พจนานุกรม ฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2542. กรุงเทพมหานคร: นานมีบุ๊คส์พับลิเคชั่นส์.
- สรารัฐ เจษฎาคำ. (2557). ปัจจัยนำไปสู่การพัฒนาปัญญาทางเทคนิคและทักษะการสอบบัญชี ความฉลาดทางอารมณ์ และทัศนคติทางจรรยาบรรณวิชาชีพ, ดุษฎีนิพนธ์ ปริญญาบริหารธุรกิจดุษฎีบัณฑิต มหาวิทยาลัยรามคำแหง.
- อรุช คงรุ่งโชค. (2551). ระบบสารสนเทศทางการบัญชี Accounting Information Systems. กรุงเทพมหานคร: ท็อป.

- Anantharaman, D. (2012). Comparing self-regulation and statutory regulation: Evidence from the accounting profession. *Accounting, Organizations and Society*, 32(2), 1-17.
- Bedard, Jean. (1989). Expertise in Auditing: Myth or Reality, *Accounting Organization and Society*. 14(1-2), 113-131.
- DeAngelo, L.E. (1981). Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and economics*. 19 (1), 183-199.
- Jeong, Seok Woo and Rho, Joonhwa. (2004). Big Six auditors and audit quality: The Korean evidence. *The International Journal of Accounting*. Vol.39,175-196.
- Nunnally, J.C. (1978). *Psychometric Theory*. New York: McGraw-Hill.
- Yamane, T. (1973). *Statistic: An Introductory Analysis*. New York: Harper and Row.