

**ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญ
ในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย**
**FACTORS AFFECTING DISCLOSURE QUALITY ON KEY AUDIT
MATTERS IN AUDITOR'S REPORT IN THAILAND**

ภัชรพรรณ กรรณ

ประเวศ เพ็ญวุฒิกุล

มหาวิทยาลัยศรีปทุม

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้เป็นการศึกษาผลกระทบการนำเสนอการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่อคุณภาพการเปิดเผย โดยวรรณกรรมนำเสนอการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ เป็นการเปลี่ยนแปลงครั้งสำคัญ โดยมีวัตถุประสงค์ 1. เพื่อศึกษาผลกระทบของปัจจัยเกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชีมีต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต 2. เพื่อศึกษาผลกระทบของปัจจัยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ มีต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยคือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย จำนวน 319 คน ใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล สถิติพรรณนา ได้แก่ ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ส่วนสถิติอนุมาน คือ การวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ โดยสอดคล้องกับสมมติฐานที่ตั้งไว้หรือไม่มีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05

ผลการวิจัยพบว่า

1. ปัจจัยเกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชีมีผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยปัจจัยเกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อการสื่อสารเรื่องการเปิดเผยข้อมูล มีผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตสูงสุด รองลงมา



คือด้านการประสานงานและการกำกับดูแลต่อผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแลและด้านความรับผิดชอบต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีมีผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่ำที่สุด

2. ปัจจัยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบมีผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยปัจจัยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบด้านความเชื่อมั่นในการจัดการการสื่อสารสำคัญการตรวจสอบ มีผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตสูงที่สุด และรองลงมาคือด้านความสัมพันธ์กับลูกค้ามีผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่ำที่สุด

คำสำคัญ: เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ, คุณภาพการเปิดเผย, รายงานของผู้สอบบัญชี

Abstract

This study to present key audit matters in auditor's report affecting to disclosure quality, interval of key audit matters which was major change in auditor's report. This study aimed to 1) study effect on factor concerning auditor towards disclosure quality in key audit matters in auditor's report; and 2) study effect of factor of key audit matters to disclosure quality in examining of auditor's report. The samples were 319 auditors. The instruments were questionnaires to collect information. Descriptive statistics, including frequency, percentage, mean and standard deviation. Inferential statistics are multiple regression analysis. This is consistent with the assumptions set out or not significant at 0.05.

The study indicated that:

1. auditor factor had resulted in disclosure quality of auditor's report, relating factor of responsibility for disclosure communication impacted on the quality of disclosure of critical communications in audit reports in the most



audited financial statements, followed by the coordination and oversight of executives and supervisors and the accountability of the auditor's performance had a lowest significant impact on the disclosure quality in auditor's report;

2. Factor of key audit matters had resulted in disclosure quality of auditor's report, the factor of key audit matters in confidence supply of key audit matters impacted on disclosure quality in auditor's report at the highest, followed by disclosure quality of key audit matters in auditor's report at the lowest.

Keywords: Key Audit Matter, disclosure quality, auditor reporting

บทนำ

ในแวดวงของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีการเปลี่ยนแปลงครั้งสำคัญนี้ คือหน้ารายงานผู้สอบบัญชี ที่เพิ่มวรรคการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ(Key Audit Matter : KAM) หากกล่าวถึงอุปสรรคของหน้ารายงานผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในอดีตมีรูปแบบที่เป็นมาตรฐานและคล้าย ๆ กัน ผู้อ่านหรือผู้ใช้งบการเงินอาจไม่ได้อ่านละเอียดทุกถ้อยคำที่ผู้สอบบัญชีได้เขียนลงไป ทำให้เกิดช่องว่างของข้อมูลหรือสารสนเทศ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ, ศิลปะพร จันเพชร, ชาญชัย ตั้งเรณรัตน์, 2560) โดยทางสภาวิชาชีพบัญชีได้กำหนดให้เพิ่มวรรคเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในหน้ารายงานผู้สอบบัญชีรับอนุญาต คือรายงานรูปแบบใหม่ ในหลายประเทศได้นำมาใช้ เช่น สหราชอาณาจักร ออสเตรเลีย มาเลเซีย สิงคโปร์ รวมถึงประเทศไทย เป็นต้น ผลลัพธ์ที่คาดว่าจะเกิดขึ้น คือข้อมูลเชิงคุณภาพที่มากขึ้น และมุ่งหมายให้มีการเพิ่มคุณค่าและความโปร่งใสให้กับหน้ารายงานผู้สอบบัญชีและงบการเงิน มากกว่ารายผู้สอบบัญชีในรูปแบบเดิมที่มีข้อความมาตรฐาน (สภาวิชาชีพบัญชี, 2561) การนำเสนอเป็นปัจจัยที่สำคัญยิ่งที่อาศัยความเชื่อมั่นและความไว้วางใจจากผู้นำเสนอและผู้รับข้อมูลการนำเสนอ โดยผ่านกระบวนการถ่ายทอดข้อมูลข่าวสาร ความรู้ ประสบการณ์ ความคิดเห็นโดยผ่านสื่อต่าง ๆ โดยมีวัตถุประสงค์ให้เกิดการรับรู้ร่วมกันและมีปฏิริยาตอบสนองต่อกัน ปัจจัยสำคัญที่จะช่วยให้การนำเสนออย่างมีคุณภาพสัมฤทธิ์ผล โดยผู้นำเสนอเป็นหน้าที่ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และผู้รับข้อมูลการนำเสนอเป็นผู้บริหาร ผู้ที่มีหน้าที่ในการกำกับดูแล ในขณะที่ปัจจุบันต้อง



พิจารณาหน้ารายงานของผู้สอบบัญชีถี่ถ้วนมากขึ้น ซึ่งทำให้ผู้สอบบัญชีต้องมีการใส่ใจเป็นพิเศษในการปฏิบัติงานตรวจสอบและพิจารณาโดยใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพว่ามีนัยสำคัญอย่างมากในการตรวจสอบงบการเงินของงวดปัจจุบัน ทั้งเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพ อาทิเช่น ขนาดของรายการลักษณะและผลกระทบของเรื่อง หรือ ความสนใจของผู้ใช้งบการเงิน หรือผู้รับ เป็นต้น เป็นเรื่องที่มีนัยสำคัญขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้สอบบัญชี โดยเป็นเรื่องที่เลือกมาเพื่อนำเสนอให้กับผู้ที่มีหน้าที่ในการกำกับดูแล เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงิน ได้มีความเข้าใจรายงานของผู้สอบบัญชีมากขึ้น ช่วยให้ผู้บริหารกับผู้ที่มีหน้าที่กำกับดูแลเพิ่มความสนใจและให้ความร่วมมือในการนำเสนอข้อมูลในงบการเงินซึ่งได้มีการอ้างอิงในรายงานผู้สอบบัญชี รวมถึงเป็นการเพิ่มมูลค่าและความโปร่งใสในการนำเสนอมากขึ้น ปิยะพันธ์ ทยานิติ (ปิยะพันธ์ ทยานิติ (2557), 2561) กล่าวถึงคุณภาพของการเปิดเผยข้อมูลขึ้นอยู่กับลักษณะข้อมูล โดยคุณภาพของข้อมูลมีองค์ประกอบหลักได้แก่รูปแบบโครงสร้างรายละเอียดและใจความในส่วนคุณภาพ กระบวนการเปิดเผยข้อมูลมีรากฐานได้แก่ความคิดความตั้งใจและความรู้ความสามารถเป็นปัจจัยสำคัญ โดยรวมมีความสัมพันธ์กันตลอดทั้งกระบวนการด้วย รวมทั้งมีคุณสมบัติสำคัญสำหรับข้อมูลที่มีคุณภาพ ได้แก่ ข้อมูลถูกต้อง ข้อมูลที่เป็นจริง ข้อมูลที่ครบถ้วนสมบูรณ์ ข้อมูลที่มีความชัดเจน ข้อมูลที่กระชับรัดกุม ข้อมูลที่ทันเวลา ข้อมูลที่ตรงประเด็น และมีนัยสำคัญเพียงพอเหมาะสมและเป็นประโยชน์ สรรพากรสาสน์ (สรรพากรสาสน์ (2558), 2561) สรุปได้ว่า กิจการจึงควรเปิดเผยข้อมูลตามที่จำเป็น พิจารณาจาก 3 เรื่องดังต่อไปนี้ 1. ความเพียงพอของข้อมูล คือการเปิดเผยข้อมูลให้เพียงพอเหมาะสม 2. ความถูกต้องตามควรของข้อมูลคือการเปิดเผยข้อมูลรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีที่ต้องการให้แสดงหรือควรจะแสดง 3. ความครบถ้วนของข้อมูล คือการเปิดเผยข้อมูลทุกรายการที่เกี่ยวข้องที่ไม่ทำให้เกิดผลเสียมากกว่าผลดี และไม่ควรมากเกินไปยากต่อการตีความและไม่มีความสำคัญ ทั้งนี้เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงิน ที่มีความรู้ความชำนาญ สามารถตีความหมายนั้นไม่ให้เกิดความเข้าใจผิดและบิดเบือนไป จากได้กล่าวมาข้างต้นนี้ ผู้วิจัยจึงมีความสนใจในการศึกษา ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการเปิดเผยเรื่องสำคัญในการตรวจสอบให้มีคุณภาพในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เพื่อทราบถึง ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวมาตรฐานสอบบัญชี ประสบการณ์ในธุรกิจที่ปฏิบัติงานตรวจสอบ และการประสานงานและการกำกับดูแลของต่อผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล ว่าสอดคล้องกับ



การเปิดเผยเรื่องสำคัญในการตรวจสอบให้มีคุณภาพในหน้ารายงานผู้สอบบัญชีได้รับอนุญาตหรือไม่

อย่างไรก็ตามการนำเสนอข้อมูลที่มีคุณภาพนั้นต้องเป็นประโยชน์ทั้งทางตรงและทางอ้อม เพื่อไม่ให้เกิดความเข้าใจผิด บิดเบือนและไม่ให้เกิดผลกระทบ อันเป็นการหลีกเลี่ยงคดีความ หรือไม่เกิดความสัมพันธ์ในทางลบกับลูกค้า ยากต่อการตีความหรือหลงประเด็น โดยคุณภาพในการนำเสนอข้อมูลนั้นจะมีทั้งที่เกี่ยวข้องกับการเงินและไม่ใช้ทางการเงิน จากข้างต้นจำเป็นต้องมีความเพียงพอ ความถูกต้องตามควร และความครบถ้วนในเรื่องที่นำเสนออย่างมีคุณภาพ ทั้งนี้ยังเกี่ยวข้องกับความสัมพันธ์กับลูกค้า ซึ่งเกี่ยวข้องกับการนำเสนอ KAM เพื่อสามารถยกระดับในการนำเสนอรายงานผู้สอบบัญชีที่ได้รับอนุญาตให้ผู้ใช้งบการเงินได้อย่างโปร่งใส กระชับ ชัดเจนและเข้าใจง่าย

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาผลกระทบของปัจจัยเกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชีมีต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
2. เพื่อศึกษาผลกระทบของปัจจัยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบมีต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

กรอบแนวคิดในการวิจัย

ตัวแปรอิสระ

ปัจจัยเกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชี

1. ด้านความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานสอบบัญชี
2. ด้านความรับผิดชอบต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี
3. ด้านความรับผิดชอบต่อการสื่อสารเรื่องการเปิดเผยข้อมูล
4. ด้านประสบการณ์ในธุรกิจที่ปฏิบัติงานตรวจสอบ
5. ด้านการประสานงานและการกำกับดูแลต่อผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแล

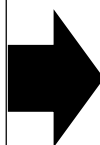
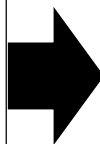
ปัจจัยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

1. ด้านความสัมพันธ์กับผู้รับบริการ
2. ด้านความเชื่อมั่นในการจัดหาการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

ตัวแปรตาม

คุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

1. ด้านความเพียงพอ
2. ด้านความถูกต้องตามควร
3. ด้านความครบถ้วน





วิธีดำเนินการวิจัย

กลุ่มประชากรคือผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ใช้ข้อมูลจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ประสงค์นำเสนอข้อมูลเพื่อการติดต่อ ณ วันที่ 11 มีนาคม 2561 จำนวน 1,570 คน (สภาวิชาชีพบัญชี, 2561) กำหนดขนาดตัวอย่างโดยสูตรของ Yamane ที่ระดับความเชื่อมั่น 95% และ ได้ยอมรับความคลาดเคลื่อนในการเลือกตัวอย่าง 5 % เป็นกลุ่มตัวอย่างจำนวน 319 คน โดยแจกแบบสอบถามทางออนไลน์ ผู้สอบบัญชีในบริษัทตรวจสอบบัญชีและผู้เข้าอบรมที่ได้รับอนุญาตกับสภาวิชาชีพบัญชี ซึ่งเครื่องมือที่ใช้เก็บข้อมูลคือ แบบสอบถาม (Questionnaire) แบ่งออกเป็น 5 ส่วน คือ ส่วนที่ 1 ข้อมูลด้านประชากรศาสตร์ และข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีที่ได้รับอนุญาตที่ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีในกิจการ ส่วนที่ 2 คิดเห็นทั่วไปเกี่ยวกับการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยเกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชีในเรื่องการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และส่วนที่ 5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ซึ่งแต่ละคำถามจะประกอบด้วยความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี 5 ระดับ โดยกำหนดคะแนนจาก 5 ไป 1 เรียงลำดับจาก มากที่สุด มาก ปานกลาง น้อย น้อยที่สุด โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล สถิติพรรณนา ได้แก่ ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ส่วนสถิติอนุมาน คือ การวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ

การตรวจสอบเครื่องมือการวิจัย ประกอบด้วย การตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) ของแบบสอบถาม โดยผู้ทรงคุณวุฒิ จำนวน 5 ท่าน ที่มีความรู้ความสามารถที่เหมาะสมกับกรอบแนวคิดในการศึกษา เพื่อพิจารณาประเด็นคำถามในแต่ละหัวข้อให้ครบถ้วนเหมาะสมในเรื่องของนิยามคำศัพท์ โครงสร้างในแต่ละคำถาม และแบบร่างแบบสอบถาม ทั้งนี้การตรวจสอบคุณภาพ เครื่องมือในด้านความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาโดยใช้การประเมิน ค่าดัชนีความสอดคล้องของแบบสอบถามเป็นการหาค่าสัมประสิทธิ์ความสอดคล้อง (Index of Item Objective Congruence : IOC) เมื่อผ่านเกณฑ์โดยมีผลลัพธ์ค่า IOC ระหว่าง 0.50 – 1.00 มีค่าความตรงผ่านเกณฑ์ที่กำหนดสามารถนำไปใช้ในการทดสอบก่อนการใช้งานได้ จึงนำแบบสอบถามไปทดลองใช้กับกลุ่มตัวอย่างมีคุณสมบัติใกล้เคียงกับกลุ่มตัวอย่างของ



การวิจัยครั้งนี้ จำนวน 30 คน รวบรวมแบบสอบถาม และทำการตรวจสอบความเที่ยง (Reliability) โดยวิธีการหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha) ซึ่งเป็นวิธีที่นิยมใช้วัดค่าความเที่ยงที่กว้างขวางมากที่สุดวิธีหนึ่ง ตามตารางที่ 1

ตารางที่ 1 สัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha)

ชุดคำถาม	IOC	Cronbach's
ภาพรวมชุดคำถามทั้งหมด	0.76	0.97
ด้านความเพียงพอ	0.80	0.92
ด้านความถูกต้อง	0.73	0.90
ด้านความครบถ้วน	0.84	0.85
ด้านความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานสอบบัญชี	0.92	0.89
ด้านความรับผิดชอบต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี	0.76	0.85
ด้านความรับผิดชอบต่อการสื่อสารเรื่องการเปิดเผยข้อมูล	0.72	0.84
ด้านประสบการณ์ในธุรกิจที่ปฏิบัติงานตรวจสอบ	0.68	0.83
ด้านการประสานงานและการกำกับดูแลต่อผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแล	0.84	0.93
ด้านความสัมพันธ์กับผู้รับบริการ	0.40	0.88
ความเชื่อมั่นในการจัดการการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ	0.93	0.92

หมายเหตุ : ค่า IOC เป็นภาพรวมค่าเฉลี่ยทั้งหมดของข้อคำถามในแต่ละชุด โดยผู้วิจัยได้มีการปรับแก้ไขตามผู้ทรงคุณวุฒิทั้ง 5 ท่านเรียบร้อยแล้ว

ผลการวิจัย

การศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย พบว่า

1. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลแบบสอบถาม

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย จำนวน 319 ชุด พบว่า (1) ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง คิดเป็นร้อยละ 63 (2) อายุช่วง 31-40 ปี คิดเป็นร้อยละ



41.10 (3) ระดับการศึกษาปริญญาโท คิดเป็นร้อยละ 58.60 (4) ตำแหน่งงานในปัจจุบัน ผู้สอบบัญชีอิสระ คิดเป็นร้อยละ 41.70 (5) ประสบการณ์ทำงาน มากกว่า 10 ปี คิดเป็นร้อยละ 50.50 (6) ประสบการณ์ในธุรกิจพาณิชย์ คิดเป็นร้อยละ 7.48 (7) ไม่ได้ปฏิบัติงานด้านตรวจสอบบัญชีกิจการในตลาดทุน คิดเป็นร้อยละ 40.80 และ (8) ปฏิบัติงานหรืออยู่ในสำนักงานสอบบัญชีประเภท Non – Big 4 คิดเป็นร้อยละ 65.20 ส่วนที่ 2 ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการสื่อสารในการตรวจสอบเรื่องสำคัญ ซึ่งเป็นคำถามปลายปิด พบว่า (1) คำถามที่ 1 ท่านคิดว่าการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีมีขึ้นเพื่ออะไร ตอบถูกต้องจำนวน 286 คน คิดเป็นร้อยละ 89.70 (2) คำถามที่ 2 ท่านจำเป็นต้องเอาใส่ใจดูแลเป็นพิเศษในการปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อเพิ่มวรรณเรื่องสำคัญในการตรวจสอบสื่อสารในรายงานของผู้สอบบัญชี ตอบถูกต้องจำนวน 264 คน คิดเป็นร้อยละ 82.80 (3) คำถามที่ 3 ท่านคิดว่าท่านควรสื่อสารและร่วมมือกับบุคคลใดมากที่สุดเพื่อนำเสนอวรรณการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชี ตอบถูกต้องจำนวน 299 คน คิดเป็นร้อยละ 93.70 (4) คำถามที่ 4 ข้อใดเหมาะสมสำหรับการใช้ดุลยพินิจเพื่อกำหนดเรื่องสำคัญที่นำเสนอ ตอบถูกต้องจำนวน 213 คน คิดเป็นร้อยละ 66 และ (5) คำถามที่ 5 ท่านมีความเห็นว่าจำเป็นต้องนำเสนอเรื่องสำคัญในการตรวจสอบทุกเรื่องหรือไม่ ตอบไม่ถูกต้องจำนวน 190 คน คิดเป็นร้อยละ 59.60 ส่วนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต พบว่า ด้านความเพียงพอ ด้านความถูกต้อง และ ด้านความครบถ้วน มีความเห็นอยู่ในระดับมาก ส่วนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยเกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชีในเรื่องการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต พบว่า ด้านความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานสอบบัญชี ด้านความรับผิดชอบต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี ด้านความรับผิดชอบต่อสื่อสารเรื่องการเปิดเผยข้อมูล ด้านประสบการณ์ในธุรกิจที่ปฏิบัติงานตรวจสอบ และด้านการประสานงานและการกำกับดูแลของต่อผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแล มีความเห็นอยู่ในระดับมาก และส่วนที่ 5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยเกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชีในเรื่องการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชี พบว่าด้านความสัมพันธ์กับผู้รับบริการ มีความเห็นอยู่ในระดับปานกลาง และด้านความเชื่อมั่นในการจัดการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ มีความเห็นอยู่ในระดับมาก



นอกจากนี้ ผู้ตอบแบบสอบถามยังได้ให้ข้อเสนอแนะไว้ดังนี้ เป็นเรื่องยากหากผู้บริหารไม่เข้าใจเกี่ยวกับการเปิดเผยเรื่องสำคัญในการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีอาจเกิดการกระทบกระทั่งกัน และนำไปสู่การเลิกจ้างในที่สุด ขณะที่ผู้สอบได้ปฏิบัติงานตามจรรยาบรรณทางวิชาชีพบัญชี และยังเปิดเผยมากกิจการไม่ชอบ ยิ่งเปิดเผยมากผู้ใช้งบการเงินก็ไม่ค่อยอ่าน

2. สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน

2.1 ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัยตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 1 พบว่า ปัจจัยเกี่ยวข้องกับ ผู้สอบบัญชีโดยรวมอันได้แก่ ด้านความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานสอบบัญชี ด้านความรับผิดชอบต่อการสื่อสารเรื่องการเปิดเผยข้อมูล ด้านความรับผิดชอบต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี ด้านประสบการณ์ในธุรกิจที่ปฏิบัติงานตรวจสอบ และด้านการประสานงานและการกำกับดูแลต่อผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแล มีผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และพบว่า ปัจจัยเกี่ยวข้องกับ ผู้สอบบัญชีรายด้าน ได้แก่ ด้านความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานสอบบัญชี ด้านความรับผิดชอบต่อการสื่อสารเรื่องการเปิดเผยข้อมูล และด้านการประสานงานและการกำกับดูแลต่อผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแล ส่งผลต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 ส่วนปัจจัยเกี่ยวข้องกับ ผู้สอบบัญชีในด้านความรับผิดชอบต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี และด้านประสบการณ์ในธุรกิจที่ปฏิบัติงานตรวจสอบ พบว่า ไม่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ไม่สอดคล้องกับสมมติฐานที่ตั้งไว้หรือไม่มีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05

ตารางที่ 2 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณของปัจจัยเกี่ยวข้องกับ ผู้สอบบัญชีที่มีผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต



ตัวแปร	Standardized Coefficients	t-value	sig
ด้านความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานสอบบัญชี	0.230	4.074	0.000
ด้านความรับผิดชอบต่อการปฏิบัติการทำงานของ ผู้สอบบัญชี	-0.055	-0.954	0.341
ด้านความรับผิดชอบต่อการสื่อสารเรื่องการเปิดเผย ข้อมูล	0.414	6.568	0.000
ด้านประสบการณ์ในธุรกิจที่ปฏิบัติงานตรวจสอบ	0.072	1.400	0.162
ด้านการประสานงานและการกำกับดูแลต่อ ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแล	0.238	3.782	0.000

หมายเหตุ : $n=319$, $R^2=0.680$, $F=133.165$, $Sig=0.000$

2.2 ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัยตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 2 ปัจจัยเกี่ยวข้องกับการสื่อสารเรื่องสำคัญการตรวจสอบโดยรวมอันได้แก่ ด้านความสัมพันธ์กับผู้รับบริการ และ ด้านความเชื่อมั่นในการจัดการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ มีผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย และพบว่า ปัจจัยเกี่ยวข้องกับการสื่อสารเรื่องสำคัญการตรวจสอบรายด้าน คือ ด้านความเชื่อมั่นในการจัดการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ ส่งผลต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 ส่วนปัจจัยเกี่ยวข้องกับการสื่อสารเรื่องสำคัญการตรวจสอบด้านความสัมพันธ์กับผู้รับบริการ พบว่า ไม่ส่งผลต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ไม่สอดคล้องกับสมมติฐานที่ตั้งไว้ หรือไม่มีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05

ตารางที่ 3 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณของปัจจัยเกี่ยวข้องกับการสื่อสารเรื่องสำคัญการตรวจสอบมีผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต



ตัวแปร	Standardized Coefficients	t-value	sig
ด้านความสัมพันธ์กับผู้รับบริการ	-0.017	-0.377	0.706
ความเชื่อมั่นในการจัดหาการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ	0.621	13.685	0.000

หมายเหตุ : $n=319$, $R^2=0.381$, $F=97.454$, $Sig=0.000$

อภิปรายผล

จากการวิเคราะห์ ผู้วิจัยได้อภิปรายผลการวิเคราะห์ได้ตามตัวแปรที่ได้ทำการศึกษา ดังนี้

1. ปัจจัยเกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชีส่งผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย สอดคล้องกับกรอบแนวคิดของการวิจัยครั้งนี้

1.1 ด้านความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานสอบบัญชี พบว่า ปัจจัยเกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชี ด้านความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานสอบบัญชี ส่งผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย สอดคล้องกับ IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). (2014), 2018) ได้กล่าวไว้ในกรอบแนวคิดคุณภาพในการตรวจสอบ เกี่ยวกับความรู้ความเข้าใจเป็นพื้นฐานขั้นแรกของคุณภาพในการตรวจสอบ สภาวิชาชีพบัญชีฯ (สภาวิชาชีพบัญชี, 2561) ได้อ้างอิงจาก IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). (2014), 2018) โดยกล่าวถึงความสำคัญของคุณภาพในการตรวจสอบผู้ปฏิบัติงานต้องมีความรู้ความเข้าใจ และได้รับการอบรมและสอนงานอย่างเหมาะสม สมพงษ์ พรอุปถัมภ์ และธัญลักษณ์ วิจิตรสารวงศ์ (สมพงษ์ พรอุปถัมภ์, ธัญลักษณ์ วิจิตรสารวงศ์, 2557) สรุปผลไว้ว่า ผู้สอบบัญชีต้องมีความเข้าใจเพื่อรายงานเพิ่มเติมไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีรูปแบบใหม่ถือเป็นความท้าทายของผู้สอบบัญชีเพื่อให้หน้ารายงานมีคุณภาพและประสิทธิภาพ สอดคล้องกับ ลัดดาวัลย์ ยอดบัว และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินทร์ (ลัดดาวัลย์ ยอดบัว, กนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินทร์, 2560) ได้กล่าวถึงความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีได้ระบุว่าความเป็นมืออาชีพในการ



สอบบัญชีเป็นคุณสมบัติของคุณภาพการตรวจสอบ โดยมาจากหลาย ๆ ปัจจัย หนึ่งในนั้นเป็นเรื่องความรู้ความเข้าใจ เพื่อให้ปฏิบัติงานสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพและบรรลุผลสำเร็จ และปิยะพันธ์ ทยานิติ (ปิยะพันธ์ ทยานิติ (2557), 2561) ได้กล่าวถึงข้อมูลที่เปิดเผยที่อยู่ในระดับคุณภาพ ขั้นตอนการเปิดเผยข้อมูลอย่างมีคุณภาพนั้นจำเป็นต้องมีความรู้ความเข้าใจ

1.2 ด้านความรับผิดชอบต่อการปฏิบัติการงานของผู้สอบบัญชี พบว่า ปัจจัยเกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อการปฏิบัติการงานของผู้สอบบัญชีไม่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ไม่เป็นไปตามสมมติฐาน ไม่สอดคล้องกับ จาลักษณ์ ขุนพล(2551) อ้างอิงจาก ลัดดาวัลย์ ยอดบัว และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธ์ (ลัดดาวัลย์ ยอดบัว, กนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธ์, 2560) ได้กล่าวถึงความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีในเรื่องของความรับผิดชอบในทุก ๆ สถานการณ์ โดยสามารถจัดการและยอมรับสิ่งที่เกิดขึ้นในสถานการณ์ต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นผลกระทบทางตรงและทางอ้อม ซึ่งผู้ปฏิบัติงานต้องมีความรับผิดชอบ ทั้งนี้ยังไม่มีผู้ใดศึกษาถึงความรับผิดชอบในแต่ละรายด้าน หากถึงความรับผิดชอบภาพรวมของความเป็นมืออาชีพนั้น ยังคงไม่สอดคล้องกับผลการวิจัยที่ผ่านมา

1.3 ด้านความรับผิดชอบต่อการสื่อสารเรื่องการเปิดเผยข้อมูล พบว่า ปัจจัยเกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อการสื่อสารเรื่องการเปิดเผยข้อมูลส่งผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย สอดคล้องกับ ธนากรพัฒนาเอเชีย (ธนากรพัฒนาเอเชีย (2554), 2560) ได้สรุปถึงการเปิดเผยข้อมูลในบางกรณีอาจมีผลกระทบเชิงลบ หลังจากการเปิดเผยแล้ว ดังนั้น ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องมีความรับผิดชอบในการเลือกเรื่องสำคัญในการตรวจสอบเพื่อสื่อสารในรายงานทางการเงิน ทั้งข้อมูลทางการเงินและไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน และสรรพากรสาส์น (สรรพากรสาส์น (2558), 2561) กล่าวว่า กิจการต้องไม่ละเว้นการเปิดเผยข้อมูลที่สำคัญ โดยจะใช้หลักเกณฑ์ “เมื่อสงสัยให้เปิดเผย” และไม่มีกฎเกณฑ์ที่แน่นอนว่า การเปิดเผยข้อมูลที่เพียงพอควรมีลักษณะอย่างไร รายการใดที่ควรเปิดเผย และเปิดเผยในระดับใด ทั้งนี้ผู้สอบบัญชีจึงมีความระมัดระวังและ จำเป็นอย่างยิ่งที่ผู้สอบบัญชีคำนึงถึงความรับผิดชอบต่อการเปิดเผยข้อมูลสู่สาธารณะ



1.4 ด้านประสบการณ์ในธุรกิจที่ปฏิบัติงานตรวจสอบ พบว่า ปัจจัยเกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชีด้านประสบการณ์ในธุรกิจที่ปฏิบัติงานตรวจสอบ ส่งผลต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยด้านความครบถ้วนเท่านั้น สอดคล้องกับ ลัดดาวัลย์ ยอดบัว และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธ์ (ลัดดาวัลย์ ยอดบัว, กนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธ์, 2560) ได้กล่าวถึง การสั่งสมประสบการณ์เป็นส่วนหนึ่งของความเป็นมืออาชีพ ทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพปฏิบัติงานอย่างมีระบบระเบียบและขั้นตอนเพื่อให้เกิดคุณภาพในงานตรวจสอบ และข้อมูลที่เปิดเผยอย่างมีคุณภาพ ทั้งนี้เรื่องการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบถือเป็นเรื่องที่ใหม่สำหรับผู้สอบบัญชี ประกอบกับบังคับใช้กับบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดทุน ทำให้ประสบการณ์ในธุรกิจที่ตรวจสอบนั้นมีผลต่อคุณภาพการเปิดเผยเรื่องสำคัญในการตรวจสอบด้านความถูกต้องตามควรเท่านั้นและยังไม่มีหน่วยงานใดที่กำหนดอย่างเป็นทางการว่าการเปิดเผยเรื่องสำคัญในการตรวจสอบระดับใด ถึงมีความเพียงพอความถูกต้องและความครบถ้วน

1.5 ด้านการประสานงานและการกำกับดูแลของต่อผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแล พบว่า ปัจจัยเกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชีด้านการประสานงานและการกำกับดูแลของต่อผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแล ส่งผลต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย สอดคล้องกับ ชาญชัย ตั้งเรือนรัตน์ (2558) กล่าวถึงเรื่องเกี่ยวกับการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบที่ผู้สอบบัญชีไม่นำเสนออย่างตรงไปตรงมา เป็นผลจากอิทธิพลของผู้มีหน้าที่กำกับดูแล หรือผู้บริหาร ทั้งนี้การศึกษายังขาดหลายมุมมองที่ยังต้องศึกษาต่อไป ยุวดี เครือรัฐติกาล (ยุวดี เครือรัฐติกาล, 2560) ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลอย่างมีสาระสำคัญ ทั้งนี้ ผู้สอบบัญชีและผู้มีหน้าที่กำกับดูแลต้องศึกษาและเข้าใจธุรกิจอย่างถ่องแท้ และจอมขวัญ รัชตะวรรณ (จอมขวัญ รัชตะวรรณ, 2549) ระบุไว้ว่าเป็นหน้าที่ที่หน่วยงานกำกับดูแลควรให้ความรู้ความเข้าใจเพิ่มเติมหากบริษัทยังไม่ทราบแนวทางที่ควรปฏิบัติอย่างชัดเจน ซึ่งเป็นความร่วมมือทั้งหลายฝ่ายที่ต้องร่วมมือกัน เพื่อให้เกิดข้อมูลที่มีคุณภาพในการเปิดเผยเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ



2. ปัจจัยเกี่ยวข้องกับการสื่อสารเรื่องสำคัญการตรวจสอบ มีผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย สอดคล้องกับกรอบแนวคิดของการวิจัยครั้งนี้

2.1 ด้านความสัมพันธ์กับผู้รับบริการ พบว่า ปัจจัยเกี่ยวข้องกับการสื่อสารเรื่องสำคัญการตรวจสอบด้านความสัมพันธ์กับผู้รับบริการไม่มีผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยไม่เป็นไปตามสมมติฐาน ทั้งนี้ เป็นเพียงส่วนน้อยตามข้อเสนอแนะจากผู้ตอบแบบสอบถามนั้น เป็นเรื่องยากกรณีที่ผู้บริหารอาจไม่เข้าใจเกี่ยวกับการเปิดเผยเรื่องสำคัญในการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีเป็นผลให้เกิดการกระทบกระทั้งกัน และนำไปสู่การเลิกจ้างในที่สุด ขณะที่ผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติงานตามจรรยาบรรณทางวิชาชีพบัญชี และในกรณีที่มีการเปิดเผยมากเท่าไรกิจการหรือผู้บริหารเกิดความไม่พอใจขณะเดียวกันหากเปิดเผยมากผู้ใช้งบการเงินอาจไม่อ่านในเนื้อหาที่มีปริมาณมากเกินไป

2.2 ด้านความเชื่อมั่นในการจัดการสื่อสารเรื่องสำคัญในการ พบว่า ปัจจัยเกี่ยวข้องกับการสื่อสารเรื่องสำคัญการตรวจสอบด้านความเชื่อมั่นในการจัดการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ มีผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย สอดคล้องกับ Lang and Lundholm (Lang, M. & Lundholm, R. , 1993) มีการศึกษาพบว่า การเปิดเผยข้อมูลอย่างมีคุณภาพสามารถเชื่อมั่น และความทันต่อเวลาของข้อมูลที่เหมาะสม เป็นผลให้การดำเนินงานมีการคาดการณ์จากนักวิเคราะห์การเงินมีความถูกต้องมากขึ้นและมีความต่างกันน้อยลงระหว่างนักวิเคราะห์การเงินด้วยกัน พิไลวรรณ พันธุ์เพ็ง (พิไลวรรณ พันธุ์เพ็ง, 2557) ระบุว่า การจัดหาข้อมูลมีประสิทธิภาพ เนื่องจาก ข้อมูลมีความน่าเชื่อถือ ชัดเจน และเป็นที่ต้องการ ส่งผลให้ตัดสินใจในเชิงบวกค่อนข้างเหมาะสม โดยผู้สอบบัญชีพิจารณาข้อมูลระหว่างการตรวจสอบได้อย่างถูกต้อง เพียงพอ และครบถ้วนพอควร และสามารถนำมาวิเคราะห์เป็นประโยชน์ต่อนักวิเคราะห์ หรือผู้ใช้งบการเงินได้อย่างเหมาะสมมากขึ้น และสภาวิชาชีพบัญชี (สภาวิชาชีพบัญชี, 2561) กล่าวถึงการได้รับข้อมูลจากการตรวจสอบมีความหลากหลาย โดยผู้สอบบัญชีต้องจัดทำรายงานให้แก่ผู้ถือหุ้นเกี่ยวกับความเชื่อมั่นในงบการเงิน หรือการรายงานต่อผู้มีหน้าที่กำกับดูแล ผู้บริหาร หรือผู้ที่เกี่ยวข้อง เพื่อเป็นสื่อกลาง



ข้อเสนอแนะ

1. ข้อเสนอแนะเพื่อการนำไปใช้

หน่วยงานกำกับดูแล หรือหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง สามารถนำผลการวิเคราะห์ไปเป็นแนวทางในการกำหนดทิศทางในการนำเสนอพรรคเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในหน้ารายงานผู้สอบบัญชี หรือใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาหน้ารายงานผู้สอบบัญชีแบบใหม่ เพื่อให้มีความทันสมัย ง่ายต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี รวมทั้งผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องตื่นตัวอยู่ตลอดเวลาและพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง เพื่อเสริมสร้างความรู้ความสามารถ ทักษะในการประกอบวิชาชีพ ตลอดจนการแสวงหาข้อมูลใหม่ ๆ ทักษะพื้นฐานใหม่ ๆ ในวิชาชีพอื่นหรือศาสตร์อื่น ที่เป็นประโยชน์ต่อการปฏิบัติงานเพื่อให้งานสัมฤทธิ์ผล

2. ข้อเสนอแนะเพื่อการศึกษาครั้งต่อไป

2.1 ควรศึกษาปัจจัยส่งผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในตลาดทุน ซึ่งอาจทำให้งานวิจัยมีประสิทธิผลและสามารถนำไปใช้ประโยชน์ได้ตรงตามเป้าหมายยิ่งขึ้น

2.2 ควรศึกษาประเด็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบที่ได้ถูกเปิดเผย เพื่อให้สามารถนำข้อมูลในอดีตมาวิเคราะห์และปรับปรุงการนำเสนอข้อมูลให้มีคุณภาพมากขึ้นมากกว่าการนำเสนอวิธีการปฏิบัติงาน

2.3 ควรศึกษาผลกระทบในการเปิดเผยข้อมูลในพรรคการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในมุมมองของผู้บริหารหรือนักลงทุน เพื่อใช้เป็นแนวทางปฏิบัติงานร่วมกัน และเข้าใจในมุมมองของผู้บริหารหรือนักลงทุนมากยิ่งขึ้นและเพื่อให้สามารถวิเคราะห์ปัญหาหรืออุปสรรคได้มากยิ่งขึ้น ทั้งนี้เพื่อหาแนวทางการป้องกันปัญหาหรืออุปสรรคอาจเกิดขึ้นในอนาคต

2.4 สำหรับการศึกษาครั้งต่อไปผู้สนใจควรศึกษาปัจจัยอื่นที่มีความสัมพันธ์ต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หรือเพิ่มตัวแปรเพื่อให้มีความสมบูรณ์และครอบคลุมมากยิ่งขึ้น



เอกสารอ้างอิง

- จอมขวัญ รัชตะวรรณ. (2549). การเปรียบเทียบปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมของบริษัทในอุตสาหกรรมการผลิตและอุตสาหกรรมบริการ การวิจัยเชิงประจักษ์ : บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วิทยานิพนธ์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ธนาคารพัฒนาเอเชีย (2554). (พฤศจิกายน 2560). เรื่องการเสริมสร้างความเชื่อมั่นผ่านความโปร่งใส. เข้าได้ถึงจาก. เข้าถึงได้จาก <https://www.adb.org/sites/default/files/publication/29813/pcp-2011-th.pdf>
- นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ, ศิลปะพร จันเพชร,ชาญชัย ตั้งเรื่อนรัตน์. (2560). อ่านและเขียนรายงานของผู้สอบบัญชี.
- ปิยะพันธ์ ทยานิธิ (2557). (กุมภาพันธ์ 2561). การเปิดเผยข้อมูล : เมื่อมากอาจกลายเป็นน้อย. เข้าถึงได้จาก <http://www.forbesthailand.com commentaries-detail.php?did=44>
- พิไลวรรณ พันธุ์เพ็ง. (2557). ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่มีผลกระทบกับคุณภาพการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วิทยานิพนธ์ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร.
- ยุวดี เครือรัฐติกาล. (2560). การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชี รับอนุญาตสำหรับแต่ละธุรกิจ. บทความ การประชุมวิชาการระดับชาติและนานาชาติ มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- ลัดดาวลย์ ยอดบัว, กนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธุ์. (2560). ความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชี. บทความวิชาการ งานประชุมวิชาการระดับชาติครั้งที่ 9 มหาวิทยาลัยราชภัฏนครปฐม.
- สภาวิชาชีพบัญชี. (มีนาคม 2561). ข้อมูลผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ประสงค์เปิดเผยข้อมูลเพื่อการติดต่อ. เข้าถึงได้จาก https://eservice.fap.or.th/fap_registration/cpa-contact-list



สมพงษ์ พรอุปถัมภ์, ธีณลักษณ์ วิจิตรสารวงค์. (2557). ร่างรายงานของผู้สอบบัญชีรูปแบบใหม่: ความท้าทายของผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งารงาน. จุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์ ปีที่ 36 ฉบับที่ 141 (กรกฎาคม – กันยายน 2557).

สรรพากรสาส์น (2558). (กุมภาพันธ์ 2561). บัญชี NPAEs กับภาษี ตอน การเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงิน.บทความวารสาร. เข้าถึงได้จาก

http://www.sanpakornsarn.com/page_article_detail.php?aID=664

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). (2014). (January 2018). A Framework For Audit Quality, Key Elements that Create an Environment for Audit Quality. เข้าถึงได้จาก

<https://www.ifac.org/system/files/uploads/IAASB/Framework-for-Audit-Quality-Full-Version>

Lang, M. & Lundholm, R. . (1993). Cross-sectional determinants of analyst ratings of corporate disclosures. Journal of Accounting Research,31(2), 246-268.