

ผลกระทบการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีต่อประสิทธิภาพ การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

สิทธิศักดิ์ ทองคง^{1*} และ มนัสพันธ์ ศรีพิพัฒน์²

บทคัดย่อ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้กำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ที่เป็นหลักการบัญชีที่ยอมรับกันโดยทั่วไป ซึ่งมีการปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินให้สอดคล้องตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสากล IFRS เพื่อให้เป็นที่ยอมรับในการทำธุรกิจกับต่างประเทศ ประชากรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในเขตปริมณฑล ปี 2560 กำหนดขนาดของกลุ่มตัวอย่างจำนวน 125 ราย เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยคือ แบบสอบถาม เก็บรวบรวมข้อมูลโดยการส่งแบบสอบถามทางอินเทอร์เน็ต (Online Questionnaires) สถิติที่ใช้ได้แก่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียว (One-way Anova) และวิเคราะห์ความแตกต่างเป็นรายคู่ด้วย Scheffe Analysis ค่าความถดถอยและสหสัมพันธ์ และการวิเคราะห์เนื้อหา การวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติใช้โปรแกรมสำเร็จรูป SPSS งานวิจัยนี้กำหนดนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

ผลการวิจัยพบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง มีอายุระหว่าง 25 – 35 ปี โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตส่วนใหญ่ให้ความสำคัญเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และให้ความสำคัญเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีอยู่ในระดับมาก

การเปรียบเทียบความแตกต่างของประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เมื่อจำแนกตาม ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงานของผู้สอบบัญชี และการเข้าร่วมอบรมเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน พบว่าไม่มีความแตกต่างกัน

ผลการวิเคราะห์ความถดถอยและสหสัมพันธ์ของการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต พบว่า การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงินส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

คำสำคัญ: มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

¹นักศึกษาหลักสูตรบริหารธุรกิจบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีพระจอมเกล้าพระนครเหนือ

*ผู้นิพนธ์ประสานงาน โทรศัพท์ 08-2202-0007 E-mail: sittisak.tongkong1995@gmail.com

The impact of financial reporting standards on performance of Certified Public Accounting: CPAs

Sittisak Thongkon^{1*} and Manuspun Sripupat²

Abstract

The purpose of the research study to find the impact of financial reporting standards on performance of Certified Public Accountant: CPAs. The sample studied were 125 CPAs selected by random sampling systematic. The research instrument is questionnaire. The statistic used percentage, mean, standard deviation, t-test, and Anova.

The research found that the most of them are female younger than 25-35 years old. The most of CPAs concentrated with financial reporting standards and performance. There were non-significant for comparison level of CPAs's Performance with education, experience, and training. Moreover, the results found that significant for impact of financial reporting standards on performance of Certified Public Accounting: CPAs.

Keyword: Financial reporting standards, Performance, Certified Public Accountant

¹ Undergraduate Student, Department of Industrial Business Administration Faculty of Business Administration, King Mongkut's University of Technology North Bangkok

*Corresponding Author, Tel. 08-2202-0007 E-mail: sittisak.tongkong1995@gmail.com

1. ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้กำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เป็นหลักการบัญชีที่ยอมรับกันโดยทั่วไปของสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ซึ่งจะแสดงถึงกฎเกณฑ์และวิธีการปฏิบัติทางการบัญชี ซึ่งนำมาใช้เป็นหลักในการปฏิบัติงานทางบัญชีให้เป็นไปในแนวทางเดียวกัน โดยมีการพัฒนาให้เหมาะสมภายใต้สภาวะแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป

การปรับปรุงรูปแบบมาตรฐานการรายงานทางการเงินของประเทศไทย (Thai Financial Reporting Standards: TFRS) ให้เข้าใกล้กับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสากลมากขึ้น และอาจเกิดความเสี่ยงว่าจะมีการปรับปรุงไปในรูปแบบใด หลังจากปี 2554 สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ซึ่งเป็นหน่วยงานที่กำกับดูแลผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในประเทศไทยได้เคยมีการยกเครื่องมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยครั้งใหญ่มาแล้วครั้งหนึ่ง เพื่อปรับปรุงให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินของสากล โดยให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2554 ซึ่งการปรับปรุงครั้งนั้นส่งผลให้มีการจัดประเภทกิจการในประเทศไทยออกเป็น 2 ระดับ ได้แก่ 1. กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Publicly Accountable Entities: PAEs) กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่จัดขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศอย่างเต็มรูปแบบหรือที่เรียกกันสั้นๆ ว่า “มาตรฐานชุดใหญ่” และ 2. กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non - Publicly Accountable Entities: NPAEs) ซึ่งต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วน

ได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) หรือที่เรียกกันสั้นๆ ว่า “มาตรฐานชุดเล็ก” [1]

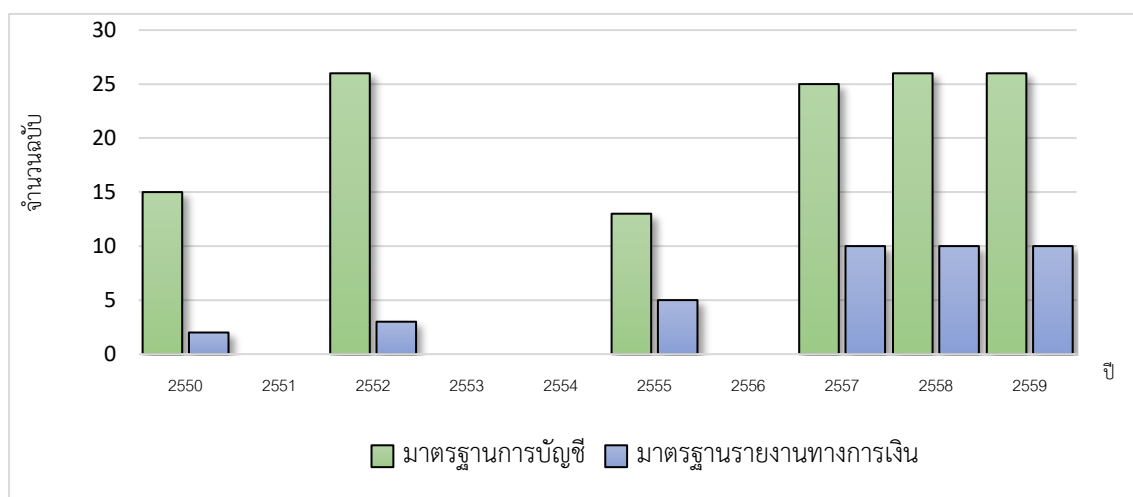
เพื่อให้การจัดทำรายงานทางการเงินของประเทศไทยมีความเป็นสากลสามารถเปรียบเทียบกันได้ และสอดคล้องกับกลุ่มประเทศในสมาชิก ASEAN Economic Community (AEC) ซึ่งจะเป็นการส่งเสริมให้กิจการในประเทศไทยมีศักยภาพในการแข่งขันมากยิ่งขึ้น คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ จึงนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (IFRS for SMEs) มาใช้ในประเทศไทย เพื่อให้การจัดทำรายงานทางการเงินเหมาะสมและง่ายในการนำมาปฏิบัติ ซึ่งแนวทางเบื้องต้นมีการพิจารณาจัดประเภทกิจการในประเทศไทย ออกเป็น 3 ระดับ (3-Tier Financial Reporting) ซึ่งระดับแรกยังคงไว้สำหรับกิจการ PAEs แต่มีการแบ่งระดับของกิจการ NPAEs ออกเป็น 2 ส่วนคือ 1. กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่เป็นกิจการขนาดใหญ่หรือมีความพร้อมสูง (NPAEs ขนาดใหญ่หรือมีความพร้อมสูง) ซึ่งจะต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของ TFRS for SMEs ที่อาจปรับเปลี่ยนขอบเขตตามมาตรฐานสากล (IFRS for SMEs) และ 2. กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่เป็นกิจการขนาดเล็ก ซึ่งขณะนี้มีความโน้มที่จะกำหนดให้ปฏิบัติตาม TFRS for NPAEs ที่ใช้อยู่ในปัจจุบันต่อไป [2]

ปัจจุบันคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีสากล (IASB) ได้มีการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงินสากล (IFRS) บ่อยขึ้น ส่งผลให้สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ มีการปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRS)

เพื่อให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสากล (IFRS) เพื่อให้เป็นที่ยอมรับในการทำธุรกิจกับต่างประเทศมากขึ้น

จากผลสำรวจพบว่าสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ มีการปรับปรุงมาโดยตลอดเพื่อให้

เป็นไปตามกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสากล (IFRS) มากที่สุด โดยมีการปรับปรุงปี 2550, 2552, 2555, 2557, 2558 และในปัจจุบันกำลังปรับปรุงปี 2559 สังเกตว่าจะมีการปรับทุกๆ 2 ปี และในช่วงหลังมีการปรับทุก 1 ปี [3] ดังรูปที่ 1



รูปที่ 1 การแสดงการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน [3]

ดังนั้นผู้วิจัยจึงต้องการศึกษาถึงผลกระทบการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เพื่อนำไปเป็นข้อมูลให้กับสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และหน่วยงานอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง ได้นำไปใช้ในการวางแผนการแก้ไขและปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินต่อไป

2. วัตถุประสงค์ของการวิจัย

เพื่อศึกษาผลกระทบการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

3. แนวคิดทฤษฎีและการทบทวนวรรณกรรม

การวิจัยเรื่อง ผลกระทบการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตผู้วิจัยได้ค้นคว้าแนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับงานวิจัยนี้จากเอกสาร บทความวิชาการและรายงานการวิจัยของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2560) สรุปดังนี้

3.1 ความสำคัญของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (Thai Financial Reporting Standards) ซึ่งถือว่าเป็นภาษาทางธุรกิจและแนวทางการดำเนินธุรกิจที่

ช่วยสื่อสารและรวบรวมธุรกรรมที่เกิดขึ้นประจำวัน ออกมาเป็นรูปแบบงบการเงินที่อ่านและเข้าใจง่าย แก่นักลงทุน ตลอดจนผู้ใช้รายงานทางการเงินกลุ่มอื่นๆ เช่น สถาบันการเงิน ที่ปรึกษาทางการเงิน กรมสรรพากร เป็นต้น TFRS มีความสำคัญต่อการดำเนินธุรกิจ โดยธุรกิจจะมีธุรกรรมประจำวันเกิดขึ้น ได้แก่ รายการซื้อ รายการขาย รายการรับชำระเงิน และรายการจ่ายชำระเงิน รวมถึงมีธุรกรรมเกิดขึ้นใหม่ๆ เช่น การควบรวมกิจการ เป็นต้น ธุรกรรมเหล่านั้นสามารถสะท้อนเนื้อหาที่แท้จริงของรายการแสดงอยู่ในรูปแบบของงบการเงินได้โดยใช้แนวทางที่กำหนดไว้ใน TFRS โดย TFRS จะกำหนดแนวทางในการรับรู้และวัดมูลค่าของรายการธุรกรรมต่างๆ ในงบการเงิน

3.2 กรอบแนวคิดสำหรับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2559) หลายกิจการทั่วโลกจัดทำและนำเสนองบการเงินสำหรับบุคคลภายนอก แม้งบการเงินของประเทศหนึ่งอาจคล้ายกับอีกประเทศหนึ่ง แต่มีความแตกต่างที่น่าจะเกิดจากสภาพแวดล้อมทางสังคมเศรษฐกิจและกฎหมายที่แตกต่างกันและจากการที่ประเทศต่างๆ คำนึงถึงความต้องการของผู้ใช้งบการเงินกลุ่มต่างๆ หน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชีจึงมุ่งมั่นที่จะลดความแตกต่างเหล่านี้โดยหาทางที่จะทำให้กฎระเบียบ มาตรฐานการบัญชีและกระบวนการเกี่ยวกับการจัดทำและนำเสนองบการเงินที่มีความสอดคล้องกัน คณะกรรมการฯ เชื่อว่าแนวทางที่ดีที่สุดเพื่อให้เกิดความสอดคล้องมากขึ้น

3.3 มาตรฐานการรายงานทางการเงินของประเทศไทยที่มีการประกาศใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของประเทศไทยที่ได้รับการปรับปรุงให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทาง

การเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standards, IFRS) ซึ่งประกอบด้วย มาตรฐานการบัญชีไทย (Thai Accounting Standards, TAS) มาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย (Thai Financial Reporting Standards, TFRS) ซึ่งได้ผ่านการเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีที่ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วและมีผลบังคับใช้สำหรับงบการเงินที่จัดทำขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2560 เป็นต้นไป

3.4 ประสิทธิภาพการสอบบัญชี (Auditing Efficiency) ประสิทธิภาพการสอบบัญชีเป็นการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีที่สามารถตรวจพบถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง หรือ หลักฐานการปฏิบัติบัญชีโดยส่วนใหญ่ที่จะต้องใช้อุบายพินิจอย่างมีเหตุผลในการพิจารณาเพื่อให้เกิดผลลัพธ์อย่างถูกต้อง เชื่อถือได้ และทันตามเวลาที่กำหนดไว้ ประกอบด้วย 1. ด้านการทำงานต้อง เชื่อถือได้ หมายถึง การปฏิบัติงานการสอบบัญชี ต้องมีการบันทึกที่น่าเชื่อถือได้มีความรวดเร็วและถูกต้องทันเหตุการณ์เพียงพอและถาวรเป็นที่พอใจแก่ทุกฝ่าย 2. ด้านงานสำเร็จทันเวลา หมายถึง การที่ผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีให้สำเร็จ ลุล่วงตามระยะเวลาหรือมาตรฐานที่ตั้งไว้ 3. ผลงานได้มาตรฐาน หมายถึง งานสอบบัญชีสำเร็จ ถูกต้อง สมบูรณ์ ครบถ้วนทั้งเชิงปริมาณและคุณภาพการสนับสนุนหรือส่งเสริมข้อความที่ต้องการเสนอใน รายงาน [8]

กล่าวโดยสรุป ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานงานด้านการสอบบัญชี หมายถึง การปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีที่สามารถตรวจพบถึงการ

แสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง หรือหลักฐานการปฏิบัติบัญชีโดยส่วนใหญ่ที่ต้องใช้ดุลยพินิจอย่างมีเหตุผลในการพิจารณาเพื่อให้เกิดผลลัพธ์อย่างถูกต้อง เชื่อถือได้ และทันตามเวลาที่กำหนดไว้

3.5 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

[6] ศึกษาประเด็นปัญหาการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน TFRS FOR SMEs เรื่องงบการเงินรวมของผู้ทำบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้ทำบัญชีเข้าใจถึงปัญหาการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน TFRS for SMEs เรื่องงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการของแต่ละธุรกิจและความคิดเห็นเกี่ยวกับความเข้าใจปัญหาการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้น กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้คือ ผู้ทำบัญชีในเขตจังหวัดกรุงเทพมหานคร จำนวน 400 คน พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ที่มีความรู้ความเข้าใจรวมถึงเข้าใจถึงปัญหาเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงเรื่องงบการเงินรวม มาตรฐานการรายงานทางการเงิน TFRS for SMEs ว่าทำไมต้องเปลี่ยนไปใช้ TFRS for SMEs ในปัจจุบันกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ บางกิจการมีการเจริญเติบโตของธุรกิจไม่ว่าจะเป็นขนาดสินทรัพย์ รายได้ หรือทุนจดทะเบียน หรือมีธุรกรรมที่ซับซ้อน รวมถึงความต้องการของผู้ใช้งบการเงินกลุ่มอื่นๆ มีความสนใจในงบการเงินมากขึ้น เช่น กรมสรรพากร และสถาบันการเงินให้ความสนใจในเรื่องงบการเงินรวม

[7] ศึกษาเรื่องการเปลี่ยนแปลงแม่บทการบัญชีของประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้อ่านได้ทราบและเข้าใจถึงการเปลี่ยนแปลงไปของแม่บทการบัญชีไทย ซึ่งมีความสำคัญต่อการจัดทำและ

นำเสนองบการเงินของกิจการทุกประเภทในประเทศไทย พบว่า ในปัจจุบันนี้แม่บทการบัญชีหรือกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินยังมีความสำคัญต่อการบัญชีของไทย เนื่องจากแม่บทการบัญชีเป็นแนวคิดพื้นฐานและแนวทางในการจัดทำและนำเสนองบการเงินแก่ผู้ใช้ภายนอกกิจการ รวมทั้งเป็นการตอบรับวิธีการทางบัญชีต่างๆ อีกด้วย จากวันที่มีประกาศใช้แม่บทการบัญชีจนมาถึงทุกวันนี้จะเห็นได้ถึงพัฒนาการการเปลี่ยนแปลงตามลำดับซึ่งคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีได้มีการพัฒนาให้เป็นแนวทางที่ดีที่สุดเพื่อให้เกิดความสอดคล้องกับการนำข้อมูลไปใช้ในเชิงเศรษฐกิจมากที่สุด

การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีไทยในปี 2554: การศึกษาผลกระทบที่มีต่อบริษัทจดทะเบียนในกลุ่ม SET 50 มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลกระทบที่มีต่อบริษัทจดทะเบียนในกลุ่ม SET 50 ในการแสดงรายการในงบแสดงฐานะการเงินการนำเสนองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีต่อกำไรผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีต่อส่วนของผู้ถือหุ้น พบว่า การวิเคราะห์จากมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่บังคับใช้กับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (publicly Accountable Entities-PAEs) ซึ่งแต่เดิมมาประเทศไทยมีมาตรฐานการรายงานทางการเงินเพียงชุดเดียว ที่อ้างอิงจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ แต่โดยที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างจัดทำรายงานทางการเงินของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่ส่วนใหญ่เป็นกิจการขนาดกลางและขนาดเล็ก [4]



รูปที่ 2 กรอบแนวคิดงานวิจัย

4. การดำเนินการวิจัย

4.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

4.1.1 ประชากรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตปริมณฑล จำนวน 247 ราย [5] ประกอบด้วย จังหวัดนครปฐม จำนวน 17 ราย จังหวัดนนทบุรี จำนวน 125 ราย จังหวัดปทุมธานี จำนวน 39 ราย จังหวัดสมุทรปราการ จำนวน 39 ราย และจังหวัดสมุทรสาคร จำนวน 8 ราย

4.1.2 จากการสุ่มตัวอย่างอย่างง่ายด้วยวิธีการใช้คอมพิวเตอร์ งานวิจัยครั้งนี้สุ่มตัวอย่างได้ จังหวัดนนทบุรี ดังนั้น ประชากรมีทั้งสิ้น 125 ราย ผู้วิจัยได้นำจำนวนประชากรทั้งหมดมาเป็นกลุ่มตัวอย่าง

4.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

4.2.1 ลักษณะของเครื่องมือในการวิจัย ลักษณะของเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้เป็นแบบสอบถามซึ่งแบบเป็น 4 ตอน ดังนี้ ตอนที่ 1

เป็นแบบสอบถามเกี่ยวกับสถานภาพทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Check-List) ตอนที่ 2 เป็นแบบสอบถามเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) ตอนที่ 3 เป็นแบบสอบถามเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) และตอนที่ 4 เป็นแบบสอบถามเกี่ยวกับข้อคิดเห็นและข้อเสนอแนะอื่นๆ ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบปลายเปิด (Open Ended)

4.2.2 การสร้างเครื่องมือในการวิจัย เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยจะทำการสร้างแบบสอบถาม (Questionnaire) โดยศึกษาหลักการสร้างแบบสอบถามเพื่อการวิจัย และกำหนดกรอบแนวความคิดในการวิจัย ศึกษาข้อมูลจากหนังสือเอกสาร บทความ และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

รวมทั้งสอบถามผู้มีประสบการณ์ในวงการบัญชี เพื่อเป็นแนวทางนำมาสร้างข้อคำถาม (Item) นำข้อคำถามไปให้ผู้เชี่ยวชาญ ซึ่งมีความรู้และประสบการณ์ทางด้านที่จะทำการศึกษาพิจารณาแบบสอบถาม เพื่อทดสอบความเที่ยงตรง ความครอบคลุมเนื้อหา โดยวิธีคำนวณหาดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับเนื้อหาหรือจุดประสงค์ (Item Objective Congruence: IOC) จากนั้นนำไปทดลองใช้ (try-out) กับกลุ่มประชากรที่มีลักษณะคล้ายคลึงกับประชากรที่ต้องการศึกษา ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ซึ่งผู้วิจัยไม่ได้นำมาเป็นกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ จำนวน 30 ชุด และแบบสอบถามตามผลจากการวิเคราะห์ค่าอำนาจจำแนก และค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถามก่อนนำไปใช้จริง

4.3 วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล ผู้วิจัยได้ดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลโดยได้ดำเนินการ ดังนี้ ดำเนินการจัดทำแบบสอบถามตามจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย ส่งแบบสอบถามให้กับกลุ่มตัวอย่างในรูปของจดหมายอิเล็กทรอนิกส์ ตรวจสอบความถูกต้องสมบูรณ์ของแบบสอบถามที่ได้รับการตอบกลับ นำข้อมูลจากแบบสอบถามไปวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติด้วยเครื่องคอมพิวเตอร์ต่อไป

4.4 การวิเคราะห์ข้อมูลและสถิติที่ใช้

การวิจัยครั้งนี้วิเคราะห์ข้อมูลด้วยเครื่องคอมพิวเตอร์ โดยใช้โปรแกรม SPSS หาค่าความถี่ (Frequency) แล้วสรุปออกมาเป็นค่าร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) และค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation: S.D.) Anova และ สหสัมพันธ์ (Regression and Correlation Analysis)

5. ผลการวิจัย

5.1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับสถานภาพทั่วไปเกี่ยวกับของผู้ตอบแบบสอบถาม

5.1.1 สถานภาพทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามในด้านเพศ พบว่า เพศของผู้ตอบแบบสอบถามมากที่สุด ได้แก่ เพศหญิง คิดเป็นร้อยละ 65.6 ที่เหลือได้แก่เพศชาย ร้อยละ 34.4

5.1.2 สถานภาพทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามในด้านอายุ พบว่า อายุของผู้ตอบแบบสอบถามมากที่สุด ได้แก่ อายุ 25–35 ปี คิดเป็นร้อยละ 36.8 รองลงมา ได้แก่ อายุ 36–46 ปี คิดเป็นร้อยละ 32.0 และน้อยที่สุด ได้แก่ อายุมากกว่า 46 ปีขึ้นไป คิดเป็นร้อยละ 31.2

5.1.3 สถานภาพทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามในด้านระดับการศึกษา พบว่า ระดับการศึกษาของผู้ตอบแบบสอบถามมากที่สุด ได้แก่ ปริญญาโท คิดเป็นร้อยละ 55.2 รองลงมา ได้แก่ ปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 38.4 และน้อยที่สุด ได้แก่ ปริญญาเอก คิดเป็นร้อยละ 6.4

5.1.4 สถานภาพทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามในด้านประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี พบว่า ประสบการณ์ในการทำงานสอบบัญชีของผู้ตอบแบบสอบถามมากที่สุด ได้แก่ 5–10 ปี คิดเป็นร้อยละ 34.4 รองลงมา ได้แก่ มากกว่า 15 ปีขึ้นไป คิดเป็นร้อยละ 28.8 รองลงมา ได้แก่ 11–15 ปี คิดเป็นร้อยละ 20.8 และน้อยที่สุด ได้แก่ น้อยกว่า 5 ปี คิดเป็นร้อยละ 16

5.1.5 สถานภาพทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามในด้านการเข้าอบรมเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน พบว่า จำนวนครั้งที่เข้าร่วมอบรมเกี่ยวกับมาตรฐานการงานทางการเงินต่อปี มากที่สุด ได้แก่ 2 ครั้งต่อปี และ

มากกว่า 3 ครั้งขึ้นไปต่อปี คิดเป็นร้อยละ 28 รองลงมา ได้แก่ 3 ครั้งต่อปี คิดเป็นร้อยละ 24.8 และน้อยที่สุด ได้แก่ 1 ครั้งต่อปี คิดเป็นร้อยละ 19.2

5.2 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลง

มาตรฐานการรายงานทางการเงินโดยภาพรวม ซึ่งมีลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Rating Scale) มีดังนี้

5.2.1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับ

ระดับความสำคัญของมาตรฐานการรายงานทางการเงินโดยภาพรวม ปรากฏผลดังตารางที่ 1

ตารางที่ 1 แสดงค่าเฉลี่ยและค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของระดับความสำคัญของการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน		$\bar{x}$	S.D.	ระดับความสำคัญ
1.	ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนอการเงิน การเปลี่ยนแปลงการอธิบายหลักการของการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินโดยกำหนดหลักการเปิดเผยข้อมูลที่ชัดเจนมากขึ้น	4.03	0.832	มาก
2.	ฉบับที่ 5 เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก มีการอธิบายเพิ่มเติมกรณีเปลี่ยนแปลงแผนการขายหรือแผนการจ่ายให้แก่ผู้เป็นเจ้าของให้ชัดเจนยิ่งขึ้น	3.57	0.892	มาก
3.	ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม กรณีบริษัทย่อยมิได้เป็นกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุนให้รวมบริษัทย่อยดังกล่าวในการจัดทำงบการเงินรวม และกรณีที่บริษัทย่อยเป็นกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน (IE) ให้วัดมูลค่าบริษัทย่อยดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุน	3.57	0.944	มาก
4.	ฉบับที่ 11 เรื่อง การร่วมการงาน ถ้าการซื้อส่วนได้เสียในการดำเนินงานร่วมกันที่กิจกรรมของการดำเนินงานร่วมกันขึ้นเป็นธุรกิจตาม TFRS 3 ให้นำหลักการ TFRS 3 มาถือปฏิบัติ ยกเว้นกรณีซื้อดำเนินงานร่วมกันภายใต้การควบคุมเดียวกัน	3.56	0.954	มาก
5.	ฉบับที่ 12 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับส่วนได้เสียในกิจการอื่น กำหนดชัดเจนยิ่งขึ้นให้กิจการที่เป็นกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน (IE) โดยวัดมูลค่ายุติธรรมบนบริษัทย่อยทั้งหมด และต้องเปิดเผยตาม TFRS 12	3.67	0.998	มาก

	การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน	$\bar{x}$	S.D.	ระดับ ความสำคัญ
6.	ฉบับที่ 16 เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่ไม่อนุญาตให้ใช้วิธีคิดค่าเสื่อมราคาโดยอ้างอิงจากรายได้	3.89	0.986	มาก
7.	ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์พนักงาน ปรับปรุงการใช้อัตราคิดลดสำหรับการประมาณผลประโยชน์หลังออกจากงาน เป็นพิจารณาที่สกุลเงินของหุ้นภาคเอกชนที่มีการซื้อขายในตลาดน้อยวันถือปฏิบัติ	3.74	0.899	มาก
8.	ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ งบการเงินเฉพาะกิจการให้ทางเลือกเพิ่มเติมบนงบการเงินเฉพาะกิจการให้ใช้วิธีส่วนได้เสีย	3.61	0.991	มาก
9.	ฉบับที่ 28 เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้าการเปลี่ยนแปลงจากการปรับปรุง TAS 27 เรื่องงบการเงินเฉพาะกิจการ ที่ให้ทางเลือกเพิ่มเติมบนงบการเงินเฉพาะกิจการให้ใช้วิธีส่วนได้เสียตาม TAS 28 ได้ โดยให้ปรับปรุงย้อนหลัง	3.64	1.003	มาก
10.	ฉบับที่ 34 เรื่อง การรายงานทางการเงินระหว่างกาลอนุญาตให้เปิดเผยข้อมูลอื่นๆ เรื่อง การรายงานทางการเงินระหว่างกาล สามารถแสดงไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินระหว่างกาลโดยอ้างอิงจากงบการเงินระหว่างกาล เช่น การวิเคราะห์ของผู้บริหาร เป็นต้น	3.45	1.066	ปานกลาง
11.	ฉบับที่ 38 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน การพิจารณาเลือกการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้มีพิจารณาจากปัจจัยที่มีอำนาจเหนือกว่าที่มีอยู่เป็นปกติวิสัยในสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น	3.62	0.957	มาก
12.	ฉบับที่ 41 เรื่อง เกษตรกรรม ผลผลิตที่เจริญเติบโตจากพืชเพื่อการใช้ผลผลิต ให้ถือเป็นสินทรัพย์ชีวภาพ และเงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่เกี่ยวข้องกับพืชเพื่อการใช้ผลผลิต ให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล และพืชเพื่อการใช้ผลผลิต ให้ถือเป็นรายการ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	3.16	1.298	ปานกลาง
	โดยรวม	3.63	0.985	มาก

จากตารางที่ 1 พบว่าระดับความสำคัญของ
ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่อการเปลี่ยนแปลง

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยรวมอยู่ใน
ระดับ มาก ($\bar{x} = 3.63$) และระดับความสำคัญมาก

ที่สุด ผลของการวิจัยไม่พบรายการใดที่อยู่ในเกณฑ์คะแนนเฉลี่ยระดับนี้

ระดับความสำคัญของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่อการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน อยู่ในระดับความสำคัญปานกลาง โดยเรียงลำดับจากมากไปน้อย ได้แก่ ฉบับที่ 1 เรื่องการนำเสนองบการเงิน ($\bar{x} = 4.03$) ฉบับที่ 16 เรื่องเรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ($\bar{x} = 3.89$) ฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์พนักงาน ($\bar{x} = 3.74$) ฉบับที่ 12 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับส่วนได้เสียในกิจการอื่น ($\bar{x} = 3.67$) ฉบับที่ 28 เรื่องเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า ($\bar{x} = 3.64$) ฉบับที่ 38 เรื่องสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ($\bar{x} = 3.62$) ฉบับที่ 27 เรื่องงบการเงินเฉพาะกิจการ ($\bar{x} = 3.61$) ฉบับที่ 5 เรื่องสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน ($\bar{x} = 3.57$) ฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวม ($\bar{x} = 3.57$) ฉบับที่ 11 เรื่องการรวมกิจการ ($\bar{x} = 3.56$)

ระดับความสำคัญของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่อการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน อยู่ในระดับความสำคัญปานกลาง โดยเรียงลำดับจากมากไปน้อย ได้แก่ ฉบับที่ 34 เรื่องการรายงานทางการเงินระหว่างกาล ($\bar{x} = 3.45$) ฉบับที่ 41 เรื่องเกษตรกรรม ($\bar{x} = 3.16$)

5.3 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานการสอบบัญชี

การวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานการสอบบัญชีโดยภาพรวม แบ่งเป็นราย ด้าน 3 ด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน และด้านความสมบูรณ์ รวมทั้งวิเคราะห์เป็นรายข้อ ดังนี้

5.3.1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับระดับความสำคัญของประสิทธิภาพโดยภาพรวมปรากฏผลดังตารางที่ 2

ตารางที่ 2 แสดงค่าเฉลี่ยและค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของระดับความสำคัญของประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการสอบบัญชี

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานการสอบบัญชี	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความสำคัญ
ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานการสอบบัญชี			
ด้านความถูกต้อง			
1. นำเสนอรายงานทางการเงินโดยให้ความสำคัญในความถูกต้องของข้อมูลเสมอ	4.34	0.673	มาก
2. ตรวจสอบและนำเสนอรายงานทางการเงินเป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้อง	4.30	0.725	มาก
3. รวบรวม ประเมิน สรุปและนำเสนอรายงานทางการเงินอย่างระมัดระวังและแม่นยำให้ผู้ประกอบวิชาชีพ	4.28	0.723	มาก

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานการสอบบัญชี	$\bar{x}$	S.D.	ระดับ ความสำคัญ
ด้านความชัดเจน			
4. นำเสนอรายงานทางการเงินที่มีความชัดเจนเพื่อป้องกันความเข้าใจผิดพลาดของผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินอยู่เสมอ	4.27	0.700	มาก
5. ใช้ภาษาที่ชัดเจนในการสื่อสารให้ผู้ใช้อ้างอิงข้อมูลเข้าใจในส่วนสาระสำคัญของรายงานทางการเงินได้ดี	4.18	0.723	มาก
6. ในกรณีที่จะต้องใช้ศัพท์เทคนิค จะต้องมีการอธิบายหรือคำนิยามศัพท์เสมอ	4.02	0.793	มาก
ด้านความสมบูรณ์			
7. ค้นหาหลักฐานการสอบบัญชีอย่างเพียงพอ เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ครบถ้วนและสมบูรณ์	4.30	0.675	มาก
8. นำเสนอข้อมูลสารสนเทศทางการบัญชีที่สำคัญอย่างครบถ้วนในการนำไปใช้เพื่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ	4.18	0.627	มาก
9. รวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีได้อย่างครบถ้วนพอเพียงในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน	4.30	0.698	มาก
10. จัดสรรเวลาและทรัพยากรที่ใช้ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีได้อย่างเหมาะสมและมีประสิทธิภาพ	4.21	0.687	มาก
โดยรวม	4.24	0.702	มาก

จากตารางที่ 2 พบว่า ระดับความสำคัญของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานการสอบบัญชี อยู่ในระดับความสำคัญมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อยดังนี้

5.4 ผลการเปรียบเทียบความแตกต่างของประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการสอบบัญชี จำแนกตามระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงานสอบบัญชี และการเข้าร่วมการอบรมเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การเปรียบเทียบความแตกต่างของประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการสอบบัญชี จำแนกตามระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงานสอบบัญชี การเข้าร่วมการอบรมเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ใช้การวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียว

5.4.1 ผลการเปรียบเทียบความแตกต่างของประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการสอบบัญชีที่จำแนกตามระดับการศึกษา ปรากฏผลดังตารางที่ 3



ตารางที่ 3 แสดงค่าสถิติที่ใช้ในการเปรียบเทียบความแตกต่างของประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการสอบบัญชี
ที่จำแนกตามระดับการศึกษา

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน การสอบบัญชี	แหล่งความแปรปรวน	SS	df	MS	F	Sig.
ความถูกต้องของการ นำเสนอ	Between Groups	1.023	2	.512	1.131	.326
	Within Groups	55.185	122	.452		
	Total	56.208	124			
ความถูกต้องของการ ตรวจสอบ	Between Groups	2.081	2	1.040	2.048	.133
	Within Groups	61.967	122	.508		
	Total	64.048	124			
ความถูกต้องของการ รวบรวม	Between Groups	1.107	2	.553	1.053	.352
	Within Groups	64.093	122	.525		
	Total	65.200	124			
ความชัดเจนการนำเสนอ	Between Groups	1.076	2	.538	1.100	.336
	Within Groups	59.676	122	.489		
	Total	60.752	124			
ความชัดเจนของภาษา	Between Groups	1.964	2	.982	1.907	.153
	Within Groups	62.804	122	.515		
	Total	64.768	124			
ความชัดเจนของ ศัพท์เทคนิค	Between Groups	3.350	2	1.675	2.739	.069
	Within Groups	74.618	122	.612		
	Total	77.968	124			
ความสมบูรณ์ของหลักฐาน	Between Groups	.477	2	.238	.520	.596
	Within Groups	55.971	122	.459		
	Total	56.448	124			
ความสมบูรณ์ของข้อมูล สารสนเทศ	Between Groups	2.415	2	1.207	3.178	.045*
	Within Groups	46.353	122	.380		
	Total	48.768	124			
ความสมบูรณ์ของการ รวบรวมหลักฐาน	Between Groups	.804	2	.402	.822	.442
	Within Groups	59.644	122	.489		
	Total	60.448	124			
ความสมบูรณ์ของการ จัดสรรเวลา	Between Groups	1.332	2	.666	1.419	.246
	Within Groups	57.260	122	.469		
	Total	58.592	124			

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

จากตาราง 3 พบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่
จำแนกตามระดับการศึกษาส่วนใหญ่ให้ความสำคัญ
เกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานสอบบัญชีไม่
แตกต่างกัน ยกเว้นด้านความสมบูรณ์ของข้อมูล
สารสนเทศที่มีความแตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญ
ทางสถิติที่ระดับ .05

5.5 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบ
การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี
รับอนุญาต การวิเคราะห์การถดถอยและสหสัมพันธ์
โดยภาพรวมของการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการ
รายงานทางการเงินที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพ
การปฏิบัติงานการสอบบัญชี ในด้านความถูกต้อง
ด้านความชัดเจน และด้านความสมบูรณ์ ดังตาราง
ที่ 4

ตารางที่ 4 แสดงค่าความถดถอยและสหสัมพันธ์ของการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีต่อ
ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานการสอบบัญชี

ความถูกต้องการนำเสนอรายงาน ทางการเงิน		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	18.138	15	1.209	3.462	.000*
	Residual	38.070	109	.349		
	Total	56.208	124			

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

จากตารางที่ 4 พบว่าการวิเคราะห์ค่าถดถอย
และสหสัมพันธ์ของการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการ
รายงานทางการเงินโดยรวม ส่งผลกระทบกับ
ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานการสอบบัญชีอย่างมี
นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

6. อภิปรายผลการวิจัย

ประเด็นสำคัญที่ได้จากผลการวิจัยเรื่องนี้ ผู้วิจัย
จะได้นำมาอภิปรายเพื่อสรุปเป็นข้อยุติให้ทราบถึง
ข้อเท็จจริงโดยมีการนำเสนอเอกสารและงานวิจัยที่
เกี่ยวข้องมาอ้างอิงสนับสนุนหรือขัดแย้ง ได้ 2 ข้อ
ดังนี้

6.1 จากผลการวิจัยพบว่า ผู้สอบบัญชีรับ
อนุญาตส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจและให้

ความสำคัญเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทาง
การเงิน ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ [6] ที่พบว่า
ผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่มีความรู้และเข้าใจเกี่ยวกับ
มาตรฐานการรายงานทางการเงิน TFRS for SMEs
และสอดคล้องกับงานวิจัยของ [7] ที่พบว่าแม่บท
การบัญชีมีความสำคัญต่อระบบการบัญชีของไทย
เนื่องจากแม่บทการบัญชีเป็นแนวคิดพื้นฐานและ
แนวทางในการจัดทำและนำเสนองบการเงินแก่ผู้
ใช้งบการเงินภายนอกกิจการ รวมทั้งเป็นการตอบรับ
วิธีการทางบัญชีต่าง ๆ อีกด้วย

6.2 จากผลการวิจัยพบว่า การเปลี่ยนแปลง
มาตรฐานการรายงานทางการเงินส่งผลกระทบต่อ
ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีโดยรวม
ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ [8] ที่พบว่า ผลกระทบ

จากกฎหมาย ข้อบังคับ หรือประกาศจากหน่วยงาน ควบคุมที่ประกาศบังคับใช้ใหม่ ทั้งทางด้านบัญชี และการสอบบัญชี ส่งผลต่อการปฏิบัติงาน ตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขต กรุงเทพมหานคร

7. ข้อเสนอแนะ

ในระยะหลังสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้มีการปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินเพื่อให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสากล จึงทำให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตบางรายอาจไม่ได้ติดตามการเปลี่ยนแปลง มาตรฐานการรายงานทางการเงินอย่างต่อเนื่อง ทำให้เกิดผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จากการวิจัยเรื่องผลกระทบการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้วิจัยจึงขอเสนอแนวทางที่สำคัญดังต่อไปนี้

7.1 ข้อเสนอแนะจากการวิจัย

จากผลการวิจัยพบว่า การเปลี่ยนแปลง มาตรฐานการรายงานทางการเงินมีผลกระทบต่อ ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี ดังนั้น สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ควรจัดทำ แนวทางปฏิบัติเพื่อให้ผู้ประกอบการวิชาชีพเข้าใจ ตรงกันมากขึ้น และควรจัดการอบรมสัมมนาให้ ความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ทั้งถึงกันทั่วประเทศ

7.2 ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

ศึกษาผลกระทบการเปลี่ยนแปลงมาตรฐาน การรายงานทางการเงินที่มีต่อประสิทธิภาพการ

ปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตพื้นที่ อื่นๆ ที่นอกเหนือจากจังหวัดนนทบุรี

8. บรรณานุกรม

- [1] สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2560). [ออนไลน์]. *กรอบแนวคิดสำหรับ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2559)*. [สืบค้นวันที่ 21 มีนาคม 2560] จาก <http://www.fap.or.th>
- [2] _____. (2560). [ออนไลน์]. *การแสดงผล การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทาง การเงิน*. [สืบค้นวันที่ 15 มกราคม 2560] จาก <http://www.fap.or.th>
- [3] _____. (2560). [ออนไลน์]. *ความสำคัญของ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน*. [สืบค้นวันที่ 15 มกราคม 2560] จาก <http://www.fap.or.th>
- [4] กิติมา อัครนพวงศ์. (2555). “การเปลี่ยนแปลง มาตรฐานการบัญชีไทยในปี 2554: การศึกษา ผลกระทบที่มี ต่อบริษัทจดทะเบียนในกลุ่ม SET 50.” *วารสารวิชาการมหาวิทยาลัย หอการค้าไทย*. ปีที่ 32 ฉบับที่ 1: 119-142
- [5] สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2560) [ออนไลน์]. *จำนวนผู้สอบบัญชีรับ อนุญาต*. [สืบค้นวันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2560] จาก <http://www.fap.or.th>
- [6] สราวุฒ โลหากาศ และ ศักดิ์ชาย จันทรเรือง (2559). *ประเด็นปัญหาการเปลี่ยนแปลง มาตรฐานรายงานทางการเงิน TFRS for SMEs เรื่องงบการเงินรวมของผู้ทำบัญชีในเขต จังหวัดกรุงเทพมหานคร*. วิทยาลัย พาณิชยศาสตร์ มหาวิทยาลัยบูรพา.



[7] อริสรา ธาณีนานนท์. (2557). “การเปลี่ยนแปลงแม่บทการบัญชีไทย.” วารสารวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏนครปฐม. ปีที่ 2 ฉบับที่ 1 : 139-146.

[8] อติศักดิ์ เจียรสุคนธ์, พรภัส สุวรรณรัตน์ และไพฑูรย์ อินตะขัน. (2557). “ผลกระทบการสอบทานการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย.” วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม. ปีที่ 33 ฉบับที่ 3 : 2,4.