

ความสามารถทางวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของ
ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร*
Professional Competence on Quality of Audit and Certification Report of
Certified Public Accountant in Bangkok Metropolitan Region

มนัสนันท์ กิตต์เจริญภาคิน¹ และสุรีย์ โบษกรณัฐ²
Manutsanan Kitcharoenpakin¹ and Suree Bursakornnat²
มหาวิทยาลัยศรีปทุม^{1,2}
Sripatum University^{1,2}

Email : manutsanan2010@hotmail.com

บทคัดย่อ

บทความวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์ 1) เพื่อศึกษาความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร 2) เพื่อศึกษาคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร 3) เพื่อศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร กลุ่มตัวอย่างได้แก่บุคลากรผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร จำนวน 395 คน เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลเป็นแบบสอบถาม สถิติที่ใช้ ได้แก่ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุคูณ

ผลการวิจัยพบว่า 1. ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตโดยรวมอยู่ในระดับมาก 2. คุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตโดยรวมอยู่ในระดับมาก 3. ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

คำสำคัญ : ความสามารถทางวิชาชีพ; คุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี; ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

* Received May 2, 2020; Revised June 29, 2021; Accepted Revised July 2, 2021

ABSTRACT

The objectives of the research article were 1) to study the professional competence of the certified public account in Bangkok, 2) to study the quality of the audit and account certification report of the certified public accountant in Bangkok, 3) to study the factors submitted. Effects on the Quality of Audit and Account Certification Reports of Certified Public Accountants in Bangkok. The sample group of certified public accountants in Bangkok 395 people. The research tool such as questionnaire. The statistics used were mean, standard deviation and Multiple Linear Regression.

The results of the research showed that: 1. The professional competence of the Certified Public Accountant as a whole is at a high level. 2. The quality of the auditor's audit and account certification report as a whole is at a high level. 3. Factors Affecting the Quality of Audit and Account Certification Reports of Certified Public Accountants in Bangkok, professional competence of the CPA was positively correlated with the quality of the CPA's audit and certification reports. Statistically significant at 0.01 level.

Keywords : Professional Competence; Quality of Accounting Audit and Certification Report; Certified Public Accountant

1. ความสำคัญและที่มาของปัญหาที่ทำการวิจัย

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ซึ่งเป็นหน่วยงานที่กำกับดูแลผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในแต่ละด้านรวมถึงผู้ประกอบการวิชาชีพสอบบัญชีได้กำหนดแนวทางเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตไว้ในมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC 1) เพื่อควบคุมผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีให้ปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องโดยกำหนดให้ผู้สอบบัญชี และสำนักงานสอบบัญชีต้องจัดให้มีนโยบาย และวิธีปฏิบัติที่ออกแบบมาเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าผู้สอบบัญชีและบุคลากรปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องตามข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ฉบับที่ 19 เรื่องจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพ.ศ. 2553 เกี่ยวกับเรื่อง 1)ความเป็นอิสระ 2)ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ และ 3)การรักษาความลับโดยผู้สอบบัญชีและบุคลากรต้องมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับนโยบายและข้อกำหนดเกี่ยวกับจรรยาบรรณต้องทราบขั้นตอนและวิธีการดำเนินการกรณีที่มีประเด็นที่อาจเกิดขึ้นในเรื่องการขัดแย้งทางผลประโยชน์ และการจัดการเกี่ยวกับอุปสรรคต่อความเป็นอิสระที่อาจเกิดขึ้นโดยให้มีผลบังคับใช้ในปี 2557

เพื่อให้ผู้สอบบัญชี และสำนักงานสอบบัญชีมีมาตรฐานการควบคุมคุณภาพในระดับสำนักงานและให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าสำนักงาน และบุคลากรของสำนักงานปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้องรวมถึงรายงานที่ออกโดยสำนักงานหรือผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานมีความเหมาะสมกับสถานการณ์ที่ส่งผลให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพทำให้เกิดความเชื่อมั่นแก่ผู้ใช้และผู้ที่เกี่ยวข้องในรายงานทางการเงิน และวิชาชีพสอบบัญชีเป็นที่ยอมรับและช่วยลดความเสี่ยงในการที่จะเกิดข้อผิดพลาดจากการตรวจสอบซึ่งส่งผลเสียหายต่อตลาดทุน และระบบเศรษฐกิจโดยรวม (เพ็ญธิดา พงษ์ธานี, 2560)

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีความซื่อสัตย์ในวิชาชีพปฏิบัติงานด้วยความมุ่งมั่น ตรงต่อเวลา ตระหนักถึงความรับผิดชอบต่อหน้าที่ ยึดหลักความเป็นไปตามกฎระเบียบด้วยความเที่ยงธรรม มีคุณธรรม ไม่ปิดบังข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญอย่างตรงไปตรงมา ส่งผลต่อคุณภาพการปฏิบัติงานทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่คุณภาพเป็นที่ยอมรับและสร้างความพึงพอใจต่อผู้ที่เกี่ยวข้องสูงสุด (รัชณี บินยาเซ็น และกนกศักดิ์ สุขวัฒน์สินิทธิ์, 2561) มาตรฐานการปฏิบัติงานวิชาชีพตรวจสอบภายในได้กำหนดคุณภาพการสื่อสารว่า การสื่อสารผลการปฏิบัติการต้องมีความถูกต้อง เที่ยงธรรมชัดเจน รัดกุม สร้างสรรค์ ครบถ้วน และทันกาล หมายความว่า การสื่อสารผลการตรวจสอบที่ถูกต้อง ต้องปราศจากข้อผิดพลาด และชัดเจนเป็นไปตามข้อเท็จจริง การสื่อสารที่เที่ยงธรรมต้องมีความเป็นกลาง ไม่เอนเอียงไปฝ่ายใดฝ่ายหนึ่ง และเป็นผลมาจากการสอบทานข้อเท็จจริงและเหตุผลทั้งหมดอย่างโปร่งใส การสื่อสารที่ดี คือ การสื่อสารสั้นได้ใจความ และมีเหตุผล หลีกเลี่ยงการใช้คำศัพท์เทคนิคที่ไม่จำเป็น และกล่าวถึงสารสนเทศที่สำคัญและเกี่ยวข้องไว้อย่างครบถ้วน การสื่อสารที่กระชับ คือ การสื่อสารที่ตรงประเด็นปราศจากความเยิ่นเย้อ ถ้อยคำซ้ำซ้อนและรายละเอียดปลีกย่อยที่ไม่จำเป็น การสื่อสารที่สร้างสรรค์ต้องสร้างประโยชน์ให้กับผู้รับการตรวจและองค์กร อันนำไปสู่การปรับปรุงในส่วนที่จำเป็น การสื่อสารที่สมบูรณ์ต้องนำเสนอใจความสำคัญต่อผู้อ่านโดยครบถ้วน ซึ่งรวมถึงสารสนเทศสำคัญทั้งหมดที่เกี่ยวข้อง ข้อสังเกตต่าง ๆ ที่สนับสนุนข้อเสนอนั้น และข้อสรุป การสื่อสารที่ทันเวลา คือ การสื่อสารที่ถูกต้องเหมาะสมตามความสำคัญของประเด็นโดยเปิดโอกาสให้ฝ่ายบริหารได้ดำเนินการแก้ไขได้อย่างเหมาะสม(บรรดาศักดิ์ ชูสาย และ กนกศักดิ์ สุขวัฒน์สินิทธิ์, 2562)

จากเหตุผลที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ผู้วิจัยจึงสนใจที่จะศึกษาลักษณะและคุณภาพบริการของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ประกอบด้วย ความรู้ด้านบัญชี ความรู้ด้านสอบบัญชี ความรู้ด้านภาษีอากร ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ และการมีคุณธรรม ซึ่งส่งผลต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต คือ ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความคิดสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล เพื่อผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีความรู้ความสามารถและความเป็นมืออาชีพในการสอบบัญชี สามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ และได้รับความไว้วางใจจากบุคคลภายนอก และบุคคลที่เกี่ยวข้องมากยิ่งขึ้น

2. วัตถุประสงค์ของการวิจัย

- 2.1 เพื่อศึกษาความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร
- 2.2 เพื่อศึกษาคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร
- 2.3 เพื่อศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร

3. สมมติฐานการวิจัย

- 3.1 สมมติฐานที่ 1 ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตประกอบไปด้วยความรู้ด้านบัญชี ความรู้ด้านสอบบัญชี ความรู้ด้านภาษีอากร ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ การมีคุณธรรมส่งผลต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตด้านความถูกต้อง
- 3.2 สมมติฐานที่ 2 ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตประกอบไปด้วยความรู้ด้านบัญชี ความรู้ด้านสอบบัญชี ความรู้ด้านภาษีอากร ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ การมีคุณธรรมส่งผลต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตด้านความชัดเจน
- 3.3 สมมติฐานที่ 3 ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตประกอบไปด้วยความรู้ด้านบัญชี ความรู้ด้านสอบบัญชี ความรู้ด้านภาษีอากร ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ การมีคุณธรรมส่งผลต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตด้านความกะทัดรัด
- 3.4 สมมติฐานที่ 4 ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตประกอบไปด้วยความรู้ด้านบัญชี ความรู้ด้านสอบบัญชี ความรู้ด้านภาษีอากร ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ การมีคุณธรรมส่งผลต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตด้านความคิดสร้างสรรค์
- 3.5 สมมติฐานที่ 5 ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตประกอบไปด้วยความรู้ด้านบัญชี ความรู้ด้านสอบบัญชี ความรู้ด้านภาษีอากร ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ การมีคุณธรรมส่งผลต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตด้านความสมบูรณ์
- 3.6 สมมติฐานที่ 6 ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตประกอบไปด้วยความรู้ด้านบัญชี ความรู้ด้านสอบบัญชี ความรู้ด้านภาษีอากร ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ การมีคุณธรรมส่งผลต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตด้านความทันต่อเวลา

4. ประโยชน์ที่ได้รับจากการวิจัย

- 4.1 สอบบัญชีรับอนุญาตนำข้อมูลที่ได้รับไปพัฒนาตนเองเพื่อทำรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีให้มีคุณภาพดียิ่งขึ้น

4.2 ผู้ประกอบการหรือหน่วยงานที่เกี่ยวข้องนำข้อมูลที่ได้รับไปวางแผนทบทวนพิจารณาคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีให้เหมาะสมยิ่งขึ้น

4.3 ผลที่ได้รับจากการวิจัยสามารถนำไปใช้เป็นข้อมูลสำหรับผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สามารถกำหนดศักยภาพในการปฏิบัติงานด้านบัญชีให้บรรลุเป้าหมายตามที่วางไว้

4.4 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีความรู้ความสามารถและความเป็นมืออาชีพในการสอบบัญชีรับอนุญาตสามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ

5. วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยเรื่อง ความสามารถทางวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร ผู้วิจัยกำหนดขอบเขตด้านเนื้อหาเกี่ยวข้องกับความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ประกอบด้วย 1)ความรู้ด้านบัญชี 2)ความรู้ด้านสอบบัญชี 3)ความรู้ด้านภาษีอากร 4)ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ 5)การมีคุณธรรม และคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ได้แก่ 1)ด้านความถูกต้อง 2)ด้านความชัดเจน 3)ด้านความกะทัดรัด 4)ด้านความคิดสร้างสรรค์ 5)ด้านความทันต่อเวลา กลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ บุคลากรผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร จำนวน 395 คน เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลเป็นแบบสอบถาม สถิติที่ใช้ ได้แก่ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุคูณ นำเสนอข้อมูลในรูปแบบตารางควบคู่กับการบรรยายและสรุปผลการวิจัย

6. ผลการวิจัย

6.1 ผลการศึกษาความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร

ตารางที่ 1 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร

ข้อ	ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	ค่าสถิติ		ระดับ	อันดับ
		\bar{X}	<i>S.D.</i>		
1	ความรู้ด้านบัญชี	4.04	1.045	มาก	2
2	ความรู้ด้านสอบบัญชี	3.63	1.226	มาก	5
3	ความรู้ด้านภาษีอากร	3.66	1.208	มาก	4
4	ความรับผิดชอบต่อหน้าที่	3.95	1.395	มาก	3
5	การมีคุณธรรม	4.441	0.949	มาก	1
รวม		3.93	1.161	มาก	

จากตารางที่ 1 พบว่า ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตทั้ง 5 ด้าน ภาพรวมมีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 3.93, S.D. = 1.161$) เมื่อพิจารณารายด้าน ด้านที่มีค่าเฉลี่ยเรียงลำดับจากมากไปน้อย ดังนี้ 1)การมีคุณธรรม ($\bar{X} = 4.41, S.D. = 0.949$) 2) ความรู้ด้านบัญชี ($\bar{X} = 4.04, S.D. = 1.045$) 3)ความรับผิดชอบต่อนักที่ ($\bar{X} = 3.95, S.D. = 1.395$) 4)ความรู้ด้านภาษีอากร ($\bar{X} = 3.66, S.D. = 1.208$) และ 5)ความรู้ด้านสอบบัญชี ($\bar{X} = 3.63, S.D. = 1.226$) ตามลำดับ

6.2 ผลการศึกษาคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร

ตารางที่ 2 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร

ข้อ	ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	ค่าสถิติ		ระดับ	อันดับ
		\bar{X}	<i>S.D.</i>		
1	ความถูกต้อง	4.34	0.918	มาก	1
2	ความชัดเจน	4.21	1.051	มาก	2
3	ความกะทัดรัด	4.18	1.057	มาก	3
4	ความคิดสร้างสรรค์	4.11	1.111	มาก	6
5	ความสมบูรณ์	4.15	1.043	มาก	4
6	ความทันต่อเวลา	4.11	1.090	มาก	5
รวม		4.18	1.045	มาก	

จากตารางที่ 2 พบว่า คุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตทั้ง 6 ด้าน ภาพรวมมีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 4.18, S.D. = 1.045$) เมื่อพิจารณารายด้าน ด้านที่มีค่าเฉลี่ยเรียงลำดับจากมากไปน้อย ดังนี้ 1) ความถูกต้อง ($\bar{X} = 4.34, S.D. = 0.918$) 2)ความชัดเจน ($\bar{X} = 4.21, S.D. = 1.051$) 3)ความกะทัดรัด ($\bar{X} = 4.18, S.D. = 1.057$) 4)ความสมบูรณ์ ($\bar{X} = 4.15, S.D. = 1.043$) 5) ความทันต่อเวลา ($\bar{X} = 4.11, S.D. = 1.090$) และ 6)ความคิดสร้างสรรค์ ($\bar{X} = 4.11, S.D. = 1.090$) ตามลำดับ

6.3 ผลการศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร

ตารางที่ 3 แสดงค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยเชิงพหุคูณ และค่าความคลาดเคลื่อนมาตรฐานระหว่างปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตด้านความถูกต้อง

ตัวแปร	ด้านความถูกต้อง					
	B	Std.	Beta	t	Sig.	VIF
(Constant)	3.874	0.270		14.332	0.000	
ด้านความรู้ด้านบัญชี(x_1)	0.016	0.057	0.018	1.286	0.015	1.211
ความรู้ด้านสอบบัญชี(x_2)	0.007	0.047	0.010	1.153	0.178	1.113
ความรู้ด้านภาษีอากร(x_3)	0.148	0.055	0.183	2.677	0.008	1.014
ความรับผิดชอบต่อหน้าที่(x_4)	0.105	0.046	0.153	2.272	0.024	1.125
การมีคุณธรรม(x_5)	0.014	0.056	0.022	1.251	0.002	1.216

$R = 0.720$ $R^2 = 0.648$ $SEE = 0.540$ $F = 1.499$ $Sig. = 0.045$ $Durbin = 1.245$

จากตารางที่ 3 พบว่า การวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุคูณ พบว่า ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตด้านความรู้ด้านบัญชี สามารถทำนายคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตด้านความถูกต้องได้ร้อยละ 64.80 ($R^2 = 0.648$)

6.4 ผลการทดสอบสมมติฐาน สมมติฐานที่ 1 ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตประกอบไปด้วยความรู้ด้านบัญชี ความรู้ด้านสอบบัญชี ความรู้ด้านภาษีอากร ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ การมีคุณธรรม ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตด้านความถูกต้องพบว่า ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตประกอบไปด้วยความรู้ด้านบัญชี ความรู้ด้านสอบบัญชี ความรู้ด้านภาษีอากร ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ การมีคุณธรรมค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยคะแนนปกติ (B ของ unstandardized coefficients) เท่ากับ 0.016, 0.007, 0.148, 0.105 และ 0.014 ตามลำดับ ค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยคะแนนมาตรฐาน (Beta ของ standardized coefficients) เท่ากับ 0.018, 0.010, 0.183, 0.153 และ 0.022 ตามลำดับ โดยมีระดับนัยสำคัญของสถิติทดสอบ Sig เท่ากับ 0.045 ซึ่งน้อยกว่าระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ($Sig. = 0.045 < 0.05$) แสดงให้เห็นว่าความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตประกอบไปด้วยความรู้ด้านบัญชี ความรู้ด้านสอบบัญชี ความรู้ด้านภาษีอากร ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ การมีคุณธรรม ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตด้านความถูกต้องดังนั้นจึงสนับสนุนสมมติฐานงานวิจัยที่ 1

ตารางที่ 4 แสดงผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย

สมมติฐานการวิจัย	ผลการทดสอบสมมติฐาน
สมมติฐานที่ 1 ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตประกอบไปด้วยความรู้ด้านบัญชี ความรู้ด้านสอบบัญชี ความรู้ด้านภาษีอากร ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ การมีคุณธรรม ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตด้านความถูกต้อง	สนับสนุนสมมติฐานที่ 1
สมมติฐานที่ 2 ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตประกอบไปด้วยความรู้ด้านบัญชี ความรู้ด้านสอบบัญชี ความรู้ด้านภาษีอากร ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ การมีคุณธรรม ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตด้านความชัดเจน	สนับสนุนสมมติฐานที่ 2
สมมติฐานที่ 3 ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตประกอบไปด้วยความรู้ด้านบัญชี ความรู้ด้านสอบบัญชี ความรู้ด้านภาษีอากร ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ การมีคุณธรรม ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตด้านความกะทัดรัด	สนับสนุนสมมติฐานที่ 3
สมมติฐานที่ 4 ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตประกอบไปด้วยความรู้ด้านบัญชี ความรู้ด้านสอบบัญชี ความรู้ด้านภาษีอากร ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ การมีคุณธรรม ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตด้านความคิดสร้างสรรค์	สนับสนุนสมมติฐานที่ 4
สมมติฐานที่ 5 ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตประกอบไปด้วยความรู้ด้านบัญชี ความรู้ด้านสอบบัญชี ความรู้ด้านภาษีอากร ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ การมีคุณธรรม ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตด้านความสมบูรณ์	สนับสนุนสมมติฐานที่ 5
สมมติฐานที่ 6 ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตประกอบด้วยความรู้ด้านบัญชี ความรู้ด้านสอบบัญชี ความรู้ด้านภาษีอากร ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ การมีคุณธรรม ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตด้านความทันต่อเวลา	สนับสนุนสมมติฐานที่ 6

7. อภิปรายผลการวิจัย

จากผลการวิจัยพบประเด็นที่น่าสนใจและนำมาอภิปรายผล ดังต่อไปนี้

7.1 ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานครพบว่า ผลการวิเคราะห์อำนาจพยากรณ์ของความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ที่มีผลต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตพบว่า ความรู้ด้านบัญชี ความรู้ด้านภาษีอากร การมีคุณธรรม สามารถพยากรณ์คุณภาพรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยตัวแปรทั้ง 3 ตัว ร่วมกันพยากรณ์คุณภาพรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ได้ร้อยละ 61.10 สอดคล้องกับ นวพร ชูเปียเต็ง และจันทร์ลอย เลขทิพย์ (2561) ได้ศึกษาความรู้ความสามารถที่มีผลกระทบต่อคุณภาพการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย (ในมุมมองของผู้รับการตรวจสอบ) ผลการวิจัยพบว่า 1)ความรู้ความสามารถในเรื่องมาตรฐานการรายงานทางการเงินมีผลกระทบต่อคุณภาพการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ด้านการสื่อสารที่ถูกต้อง เที่ยงธรรม ชัดเจน และทันกาล 2)ความรู้ความสามารถในเรื่องการตรวจสอบและรับรองบัญชี มีผลกระทบต่อคุณภาพการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ด้านการสื่อสารที่ถูกต้อง ชัดเจน รัดกุม สร้างสรรค์ ครบถ้วน และทันกาล 3)ความรู้ความสามารถในเรื่องการใช้เทคโนโลยีคอมพิวเตอร์ มีผลกระทบต่อคุณภาพการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ด้านการสื่อสารที่ถูกต้อง และครบถ้วน 4)ความรู้ความสามารถในเรื่องกฎหมายภาษีอากร และกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง มีผลกระทบต่อคุณภาพการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ดัชนีชี้วัดประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีนั้นควรจะพิจารณาถึง ความถูกต้อง ความน่าเชื่อถือ ความสมบูรณ์ เป็นไปตามมาตรฐาน และความทันเวลา อาจเป็นเพราะการสอบบัญชีที่มีคุณภาพนั้น ผู้สอบบัญชีจะรายงานการสอบบัญชี ในการแสดงความเห็นใน งบการเงินของผู้สอบบัญชีในลักษณะของข้อมูลที่มีคุณภาพต่อผู้ใช้รายงานทางการเงิน เพื่อสร้างความเชื่อมั่น ความน่าเชื่อถือความครบถ้วนอย่างเป็นสาระสำคัญ ต่อผู้ใช้งบการเงิน ตลอดจนเพื่อเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจต่อผู้ใช้งบการเงิน คุณภาพการสอบบัญชี เป็นสิ่งที่สะท้อนให้เห็นถึงความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชี สามารถปฏิบัติงานในความรับผิดชอบของตนอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ความสามารถและความเป็นมืออาชีพในการสอบบัญชี สามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ และได้รับความสนใจจากบุคคลภายนอกและบุคคลที่เกี่ยวข้อง ดังนั้น การทิ้งงบการเงินปราศจากข้อผิดพลาดใดๆ ถ้าหากผู้สอบบัญชีทำงานบกพร่องไม่ได้ใช้ความรู้ความสามารถ ความเชี่ยวชาญอย่างเต็มที่ หรือละเลยต่อข้อผิดพลาดที่ตรวจพบ จนส่งผลให้งบการเงินที่ตรวจสอบมีข้อผิดพลาด จะถือว่าผู้สอบบัญชีมีคุณภาพต่ำ หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งว่าข้อผิดพลาดในการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสามารถนำมาใช้วัดตัวบ่งชี้ถึงคุณภาพในการสอบ

บัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอาจเป็นเพราะ ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีจะต้องมีความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการสอบบัญชีเพียงพอต่อการปฏิบัติงานในวิชาชีพ รวมไปถึงความรู้เกี่ยวกับกฎหมายธุรกิจ เช่น มาตรฐานการตรวจสอบบัญชีรหัส 250 เรื่องการพิจารณากฎหมาย และข้อบังคับในการตรวจสอบงบการเงิน กำหนดให้ผู้สอบบัญชีทำความเข้าใจกฎหมายและข้อบังคับที่มีผล บังคับใช้กับกิจการ ในการได้มาซึ่งความเข้าใจในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ เป็นต้น ซึ่งสิ่งเหล่านี้ เกิดจากการศึกษา ประสบการณ์ของผู้สอบบัญชีผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและปฏิบัติหน้าที่ของตนโดยสุจริต ผู้สอบบัญชีได้นำเสนอรายงานโดยให้ความสำคัญในความต้องการของข้อมูลเสมอ มีการตรวจสอบและนำเสนอรายงานเป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้อง ได้ทำการสอบบัญชีในกิจการรับตรวจโดยปราศจากอคติและความลำเอียง ให้ความสำคัญกับการปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริตโดยไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญมีการใช้ภาษาที่ชัดเจนในการสื่อสารให้ผู้ใช้อข้อมูลเข้าใจในส่วนสาระสำคัญของรายงานการสอบบัญชีได้ดี ให้ความสำคัญที่จะหลีกเลี่ยงการใช้ภาษาทางวิชาการที่ไม่จำเป็นเพื่อป้องกันความไม่เข้าใจของผู้ใช้อข้อมูลเสมอ ในการนำเสนอรายงาน จะพิจารณาตัดทอนข้อความและคำฟุ่มเฟือยที่ไม่จำเป็นออกไปแต่ยังคงไว้ซึ่งความต่อเนื่องของแนวคิดที่รายงานไว้เสมอ ตลอดจนผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องตื่นตัวอยู่ตลอดเวลาและพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง เพื่อเสริมสร้างความรู้ความสามารถ ทักษะในการประกอบวิชาชีพ ตลอดจนการแสวงหาข้อมูลใหม่ๆ ทักษะพื้นฐานใหม่ๆ ในวิชาชีพอื่นหรือศาสตร์อื่น ที่เป็นประโยชน์ต่อการปฏิบัติงาน เพื่อให้งานสัมฤทธิ์ผล ดังนั้น การสอบบัญชีที่มีคุณภาพนั้น ผู้สอบบัญชีจะรายงานการสอบบัญชี ในการแสดงความเห็นใน งบการเงินของผู้สอบบัญชีในลักษณะของข้อมูลที่มีคุณภาพต่อผู้ใช้งบการเงิน เพื่อสร้างความเชื่อมั่น ความน่าเชื่อถือความครบถ้วนอย่างเป็นสาระสำคัญ ต่อผู้ใช้งบการเงิน ตลอดจนเพื่อเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจต่อผู้ใช้งบการเงินคุณภาพการสอบบัญชี เป็นสิ่งที่สะท้อนให้เห็นถึงความ เป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชี สามารถปฏิบัติงานในความรับผิดชอบของตนอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

8. ข้อเสนอแนะ

8.1 ข้อเสนอแนะเชิงนโยบาย

8.1.1 จากผลการวิจัยผู้บริหารสามารถกำหนดเป็นนโยบายและแนวทางให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตนำข้อมูลที่ได้รับไปพัฒนาตนเองเพื่อทำรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีให้มีคุณภาพดียิ่งขึ้น

8.2 ข้อเสนอแนะสำหรับผู้ปฏิบัติ

8.2.1 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ควรให้ความสำคัญกับความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตประกอบด้วย ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ ความรู้ด้านภาษีอากร และความรู้ด้านสอบบัญชี

8.2.2 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ควรให้ความสำคัญกับคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ประกอบด้วย ด้านความสมบูรณ์ ความทันต่อเวลา และด้านความคิดสร้างสรรค์

8.2.3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ควรให้ความสำคัญความรู้ด้านบัญชี ความรู้ด้านภาษีอากร และการมีคุณธรรม เพราะผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เป็นสิ่งที่สะท้อนให้เห็นถึงความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชี สามารถปฏิบัติงานในความรับผิดชอบของตน และการมีคุณธรรมในจรรยาบรรณวิชาชีพ

8.3 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป

8.3.1 ควรศึกษาวิจัยเชิงคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ตามทัศนคติของผู้ประกอบการหรือเจ้าของบริษัท เพื่อเป็นการเปรียบเทียบกันและได้ข้อมูลในการศึกษาเพิ่มขึ้น

8.3.2 ควรมีการศึกษาวิจัยถึงปัญหาและอุปสรรคต่างๆ ของความเป็นมืออาชีพต่อคุณภาพการสอบบัญชีในประเด็นอื่นๆ

9. บรรณานุกรม

- นwor พร ชูเปี้ยเต็ง และจันท์ลอย เลขทิพย์. (2561). ความรู้ความสามารถที่มีผลกระทบต่อคุณภาพการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย (ในมุมมองของผู้รับการตรวจสอบ). วารสารวิจัยและพัฒนา วไลยอลงกรณ์ ในพระบรมราชูปถัมภ์. 13(2). 170-181.
- บรรดาศักดิ์ ชูสาย และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินี. (2562). ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุดรธานี. 8(1). 19-34.
- เพ็ญธิดา พงษ์ธานี. (2563). ทักษะการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1(TSQC1). วารสารสุทธิปริทัศน์. 34(109). 202-215.
- รัชณี บินยาเซ็น. (2560). อิทธิพลของมาตรฐานการปฏิบัติงานความซื่อสัตย์ในวิชาชีพและการพัฒนาศักยภาพทางการบัญชีต่อคุณภาพการปฏิบัติงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต. คณะบัญชี : มหาวิทยาลัยศรีปทุม.