

บทที่ 5

สรุปผลการศึกษา อภิปรายผล ข้อค้นพบ และข้อเสนอแนะ

การศึกษาค้นคว้าในหัวข้อเรื่อง ความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยศึกษาจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย จำนวน 2,632 ราย โดยทำการศึกษาจากกลุ่มตัวอย่างจำนวน 348 ราย คิดเป็นร้อยละ 13.22 ของประชากรทั้งหมด สามารถสรุปผลและอภิปรายผลการศึกษา ข้อค้นพบ และข้อเสนอแนะ ได้ดังนี้

5.1 สรุปผลและอภิปรายผลการศึกษา

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีภาษีอากร

จากการศึกษาพบว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่เป็นเพศชาย มีอายุ 31-40 ปี จบการศึกษาระดับปริญญาตรี สาขาบัญชี ส่วนใหญ่เป็นเฉพาะผู้สอบบัญชีภาษีอากร เพียงอย่างเดียว (ไม่ได้เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต) มีประสบการณ์ในการสอบบัญชีภาษีอากรอยู่ระหว่าง 3-6 ปี และประกอบสอบบัญชีภาษีอากรเป็นอาชีพรอง โดยไม่มีผู้ช่วยในการสอบบัญชีภาษีอากร

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่ศึกษาหาความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะผ่านการอบรมสัมมนา โดยเห็นด้วยว่ามาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะช่วยลดความยุ่งยากด้านการคำนวณกำไรสุทธิทางบัญชีได้ และทำให้การจัดทำบัญชีง่ายขึ้น นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่ต้องการพัฒนาความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะในด้านหนี้สินและส่วนของเจ้าของเพิ่มเติมมากที่สุด

ส่วนที่ 2 ความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

เมื่อนำค่าเฉลี่ยความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ มาเรียงลำดับจากมากไปหาน้อยจะได้ข้อมูลดังตารางที่ 5.1

ตารางที่ 5.1 แสดงการเรียงลำดับค่าเฉลี่ยความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับ
มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

ลำดับ	ประเด็นเรื่อง	ค่าเฉลี่ย	แปลผล
1	ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการนำเสนองบการเงินตาม มาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับ NPAEs	70.59	มาก
2	ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการถือปฏิบัติในช่วง เปลี่ยนแปลงและวันถือปฏิบัติของ NPAEs	67.96	ปานกลาง
3	ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการวัดมูลค่าและรับรู้รายการ ทางการบัญชีของ NPAEs	64.77	ปานกลาง
4	ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และขอบเขต NPAEs	64.45	ปานกลาง
รวม		66.94	ปานกลาง

จากตารางที่ 5.1 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากร มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการ
รายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะโดยรวมอยู่ในระดับปานกลาง เมื่อนำ
ค่าเฉลี่ยมาเรียงลำดับมากไปหาน้อย พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการ
นำเสนองบการเงินตามมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับ NPAEs มากที่สุด รองลงมา มีความรู้
ความเข้าใจเกี่ยวกับการถือปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงและวันถือปฏิบัติของ NPAEs มีความรู้ความ
เข้าใจเกี่ยวกับการวัดมูลค่าและรับรู้รายการทางการบัญชีของ NPAEs และมีความรู้ความเข้าใจ
เกี่ยวกับวัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และขอบเขต NPAEs ตามลำดับ

ตารางที่ 5.2 แสดงจำนวนและร้อยละของผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับ

มาตรฐานรายงานทางการเงินในแต่ละประเด็น เรียงลำดับจากน้อยที่สุดไปมากที่สุด
สามลำดับแรก

ลำดับ	ประเด็นเรื่อง	รายการ	จำนวน	ร้อยละ
1	การวัดมูลค่าและการรับรู้ รายการทางการบัญชีของ NPAEs	เหตุการณ์ที่ระบุได้ว่าสถานการณ์นั้นได้ เกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลารายงาน ไม่ถือเป็นเหตุการณ์หลังรอบระยะเวลา รายงานที่ต้องทำการรับรู้และวัดมูลค่า เสมอไป	152	43.68

ตารางที่ 5.2 แสดงจำนวนและร้อยละของผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานรายงานทางการเงินในแต่ละประเด็น เรียงลำดับจากน้อยที่สุดไปมากที่สุด สามลำดับแรก (ต่อ)

ลำดับ	ประเด็นเรื่อง	รายการ	จำนวน	ร้อยละ
2	การวัดมูลค่าและการรับรู้รายการทางการเงินบัญชีของ NPAEs	เงินลงทุนในตราสารทุนที่ถือเป็นหลักทรัพย์เพื่อขายให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ผลต่างจากการปรับมูลค่ายุติธรรมบันทึกรายการแยกต่างหากในส่วนของเจ้าของ	170	48.85
3	การวัดมูลค่าและการรับรู้รายการทางการเงินบัญชีของ NPAEs	ผลประโยชน์ของพนักงาน ตั้งประมาณการหนี้สิน ด้วยการใช้ประมาณการที่ดีที่สุด โดยไม่ต้องใช้หลักคณิตศาสตร์ประกันภัย	170	48.85
4	การวัดมูลค่าและการรับรู้รายการทางการเงินบัญชีของ NPAEs	อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนวัดมูลค่าเริ่มแรกใช้วิธีราคาทุน	170	48.85
5	การนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับการเงินสำหรับ NPAEs	หากกิจการเลือกแสดงรายการค่าใช้จ่ายตามหน้าที่แล้ว ไม่จำเป็นต้องเปิดเผยการแสดงรายการตามลักษณะอีก	170	48.85
6	การวัดมูลค่าและการรับรู้รายการทางการเงินบัญชีของ NPAEs	เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่เป็นหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดที่ไม่ได้ตั้งใจจะถือจนครบกำหนด โดยวัดมูลค่าภายหลังการได้มา ด้วยมูลค่าราคายุติธรรม	175	50.29

จากตารางที่ 5.2 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเรียงลำดับจากน้อยที่สุดไปมากที่สุดสามลำดับแรก ได้แก่ ในประเด็นการวัดมูลค่าและการรับรู้รายการทางการเงินบัญชีของ NPAEs เรื่องเหตุการณ์ที่ระบุได้ว่าสถานการณ์นั้นได้เกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลารายงาน ไม่ถือเป็นเหตุการณ์หลังรอบระยะเวลารายงานที่ต้องทำการรับรู้และวัดมูลค่าเสมอไป จำนวน 152 ราย คิด

เป็นร้อยละ 43.68 รองลงมาคือประเด็นการวัดมูลค่าและการรับรู้รายการทางการบัญชีของ NPAEs เรื่องเงินลงทุนในตราสารทุนที่ถือเป็นหลักทรัพย์เพื่อขายให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ผลต่างจากการปรับมูลค่ายุติธรรมบันทึกรายการแยกต่างหากในส่วนของผู้ขาย เรื่องผลประโยชน์ของพนักงาน ตั้งประมาณการหนี้สิน ด้วยการใช้งประมาณการที่ดีที่สุด โดยไม่ต้องใช้หลักคณิตศาสตร์ ประกันภัย เรื่องอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนวัดมูลค่าเริ่มแรกใช้วิธีราคาทุน และประเด็นการนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับ NPAEs เรื่องหากกิจการเลือกแสดงรายการค่าใช้จ่ายตามหน้าที่แล้ว ไม่จำเป็นต้องเปิดเผยการแสดงรายการตามลักษณะอีก จำนวน 170 ราย คิดเป็นร้อยละ 48.85 และประเด็นการวัดมูลค่าและการรับรู้รายการทางการบัญชีของ NPAEs เรื่องเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่เป็นหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดที่ไม่ได้ตั้งใจจะถือจนครบกำหนด โดยวัดมูลค่าภายหลังการได้มาด้วยมูลค่าราคายุติธรรม จำนวน 175 ราย คิดเป็นร้อยละ 50.29 ตามลำดับ

เมื่อนำความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำแนกตามเพศ อายุ ประสบการณ์ ระดับการศึกษา การเป็นทั้งผู้สอบบัญชีภาษีอากรและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ประสบการณ์ในการสอบบัญชีภาษีอากร ลักษณะการประกอบอาชีพสอบบัญชีภาษีอากร และจำแนกตามจำนวนผู้ช่วยในการสอบบัญชีภาษีอากร ผลการศึกษาสามารถสรุปและอภิปรายผล ได้ดังนี้

1. ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่เป็นเพศชายมีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ย 71.37) ในขณะที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่เป็นเพศหญิงมีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับปานกลาง (ค่าเฉลี่ย 62.26) โดยจากการทดสอบความแตกต่างของระดับความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำแนกตามเพศของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรทั้งเพศชายและหญิง มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะทุกด้านไม่แตกต่างกัน

2. ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีอายุต่ำกว่าหรือเท่ากับ 30 ปี มีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ย 77.43) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีอายุระหว่าง 31-40 ปี มีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับปานกลาง (ค่าเฉลี่ย 66.06) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีอายุระหว่าง 41-50 ปี มีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับปานกลาง (ค่าเฉลี่ย 62.06) และผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีอายุมากกว่า 50 ปี มีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับปานกลาง (ค่าเฉลี่ย 67.88) โดยจากการทดสอบความแตกต่างของระดับความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำแนกตามอายุของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่า ผู้สอบบัญชี

ภาษีอากรทั้ง 4 กลุ่มอายุ มีความรู้ความเข้าใจแตกต่างกันในด้านเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และขอบเขต NPAEs ซึ่งกลุ่มที่มีอายุต่ำกว่าหรือเท่ากับ 30 ปี มีค่าเฉลี่ยของระดับความรู้ความเข้าใจมากกว่ากลุ่มที่มีอายุระหว่าง 41-50 ปี กลุ่มที่มีอายุระหว่าง 31-40 ปี มีค่าเฉลี่ยของระดับความรู้ความเข้าใจมากกว่ากลุ่มที่มีอายุระหว่าง 41-50 ปี และกลุ่มที่มีอายุมากกว่า 50 ปี มีค่าเฉลี่ยของระดับความรู้ความเข้าใจมากกว่ากลุ่มที่มีอายุระหว่าง 41-50 ปี

ส่วนความรู้ความเข้าใจการวัดมูลค่าและรับรู้รายการทางการบัญชีของ NPAEs พบว่า กลุ่มที่มีอายุต่ำกว่าหรือเท่ากับ 30 ปี มีค่าเฉลี่ยของระดับความรู้ความเข้าใจมากกว่ากลุ่มที่มีอายุระหว่าง 31-40 ปี และกลุ่มที่มีอายุระหว่าง 41-50 ปี รวมถึงกลุ่มที่มีอายุมากกว่า 50 ปี มีค่าเฉลี่ยของระดับความรู้ความเข้าใจมากกว่ากลุ่มที่มีอายุระหว่าง 41-50 ปี

3. ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีระดับการศึกษาปริญญาตรีมีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับปานกลาง (ค่าเฉลี่ย 65.38) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีระดับการศึกษาปริญญาโทหรือสูงกว่าสาขาการบัญชีมีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับปานกลาง (ค่าเฉลี่ย 63.80) และผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีระดับการศึกษาระดับการศึกษาปริญญาโท หรือสูงกว่าสาขาอื่นๆ มีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับปานกลาง (ค่าเฉลี่ย 66.91) โดยจากการทดสอบความแตกต่างของระดับความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำแนกตามระดับการศึกษาของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรทั้ง 3 กลุ่ม มีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะไม่แตกต่างกัน

4. ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่เป็นทั้งผู้สอบบัญชีภาษีอากรและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ย 70.56) และผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ไม่ได้เป็นทั้งผู้สอบบัญชีภาษีอากรและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับปานกลาง (ค่าเฉลี่ย 64.34) โดยจากการทดสอบความแตกต่างของระดับความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำแนกตามการเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรทั้งที่เป็นทั้งผู้สอบบัญชีภาษีอากรและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และผู้ที่เป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรเพียงอย่างเดียวมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะแตกต่างกันในด้านความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และขอบเขต NPAEs

5. ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ไม่มีประสบการณ์สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับปานกลาง (ค่าเฉลี่ย 63.84) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีประสบการณ์น้อยกว่า 3 ปี มีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับปานกลาง (ค่าเฉลี่ย 66.33) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีประสบการณ์สอบบัญชีภาษีอากรระหว่าง 3-6 ปี มีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับปานกลาง (ค่าเฉลี่ย 64.76) และผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีประสบการณ์สอบบัญชีภาษีอากรมากกว่า 6 ปี มีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับปานกลาง (ค่าเฉลี่ย 68.69) โดยจากการทดสอบความแตกต่างของระดับความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำแนกตามประสบการณ์สอบบัญชีภาษีอากร ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรทั้ง 4 กลุ่ม มีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะแตกต่างกันในด้านความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และขอบเขต NPAEs โดยกลุ่มที่มีประสบการณ์สอบบัญชีภาษีอากรมากกว่า 6 ปี มีค่าเฉลี่ยของระดับความรู้ความเข้าใจมากกว่ากลุ่มที่ไม่มีประสบการณ์ กลุ่มที่มีประสบการณ์น้อยกว่า 3 ปี และกลุ่มที่มีประสบการณ์ 3 – 6 ปี

6. ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ประกอบอาชีพสอบบัญชีภาษีอากรเป็นอาชีพหลัก มีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ย 70.49) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ประกอบอาชีพสอบบัญชีภาษีอากรเป็นอาชีพรองมีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับปานกลาง (ค่าเฉลี่ย 65.35) และผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ไม่ได้ประกอบอาชีพสอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับปานกลาง (ค่าเฉลี่ย 61.64) โดยจากการทดสอบความแตกต่างของระดับความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำแนกตามลักษณะการประกอบอาชีพสอบบัญชีภาษีอากร ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรทั้ง 3 กลุ่ม มีความรู้ความเข้าใจแตกต่างกันในด้านเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และขอบเขต NPAEs ซึ่งกลุ่มที่มีลักษณะการประกอบอาชีพสอบบัญชีภาษีอากรเป็นอาชีพหลัก มีค่าเฉลี่ยของระดับความรู้ความเข้าใจมากกว่ากลุ่มที่ไม่ได้ประกอบอาชีพสอบบัญชีภาษีอากร และกลุ่มที่มีลักษณะการประกอบอาชีพสอบบัญชีภาษีอากรเป็นอาชีพรอง มีค่าเฉลี่ยของระดับความรู้ความเข้าใจมากกว่ากลุ่มที่ไม่ได้ประกอบอาชีพสอบบัญชีภาษีอากร

ส่วนความรู้ความเข้าใจในด้านการวัดมูลค่าและรับรู้รายการทางการบัญชีของ NPAEs พบว่า กลุ่มที่มีลักษณะการประกอบอาชีพสอบบัญชีภาษีอากรเป็นอาชีพหลัก มีค่าเฉลี่ยของระดับความรู้ความเข้าใจมากกว่ากลุ่มที่ไม่ได้ประกอบอาชีพสอบบัญชีภาษีอากร และกลุ่มที่ประกอบอาชีพสอบบัญชีภาษีอากรเป็นอาชีพรอง

7. ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ไม่มีผู้ช่วยในการสอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับปานกลาง (ค่าเฉลี่ย 68.46) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีผู้ช่วยในการสอบบัญชีภาษีอากรจำนวน 1-2 คน มีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับปานกลาง (ค่าเฉลี่ย 67.92) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีผู้ช่วยในการสอบบัญชีภาษีอากรจำนวน 3-5 คน มีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับปานกลาง (ค่าเฉลี่ย 68.43) และผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีผู้ช่วยในการสอบบัญชีภาษีอากรมากกว่า 5 คน มีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ย 75.05) โดยจากการทดสอบความแตกต่างของระดับความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำแนกตามจำนวนผู้ช่วยในการสอบบัญชีภาษีอากร ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรทั้ง 4 กลุ่ม มีความรู้ความเข้าใจแตกต่างกันในด้านการนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับ NPAEs ซึ่งกลุ่มที่ไม่มีผู้ช่วยในการสอบบัญชีภาษีอากรมีค่าเฉลี่ยของระดับความรู้ความเข้าใจมากกว่ากลุ่มที่มีผู้ช่วยในการสอบบัญชีภาษีอากรจำนวน 1-2 คน และกลุ่มที่มีผู้ช่วยในการสอบบัญชีภาษีอากรจำนวน 3-5 คน

ส่วนที่ 3 ปัญหา และข้อเสนอแนะ

ปัญหาที่พบ

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่มีปัญหาเกี่ยวกับมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ได้แก่ มาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมีข้อกำหนดเกี่ยวกับประมาณการหนี้สิน และหนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้น ไม่ชัดเจน เช่น การวัดมูลค่าประมาณการที่ดีที่สุดของรายจ่ายที่ต้องนำไปชำระภาระผูกพันที่เกิดขึ้นในปัจจุบัน การรับรู้รายการผลประโยชน์พนักงาน เป็นต้น รองลงมาผู้ปฏิบัติตามมาตรฐานยังไม่มีความรู้ในการจัดประเภทรายการทางการบัญชีเป็น ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ หรืออสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนรวมถึงการรับรู้และวัดมูลค่า ปัญหาไม่เข้าใจในหลักการของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเท่าที่ควร เนื่องจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรเห็นว่ามาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมีความซับซ้อน และไม่มีตัวอย่างประกอบกรอธิบาย รวมถึงมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะไม่ได้กำหนดหรือระบุให้ชัดเจน จึงทำให้ผู้ใช้ตีความแตกต่างกัน

ข้อเสนอแนะ

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่มีข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการพัฒนาผู้สอบความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ดังนี้ ให้นำหน่วยงานที่ทำการจัดอบรมเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ต้องให้

ความรู้อย่างละเอียด โดยเสนอแนะให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องให้ความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเพิ่มเติม ผ่านทางช่องทางการเรียนรู้ต่างๆ ให้มากขึ้น เช่น เว็บไซต์ วารสาร การอบรม รวมถึงมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะควรมีความชัดเจนมากขึ้น โดยมีการยกตัวอย่าง เพื่อลดปัญหาระหว่างผู้ปฏิบัติ และผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเรื่องของการรับรู้ไม่ตรงกัน ต้องการให้มีการจัดอบรมผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในเรื่องข้อแตกต่างระหว่างมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะกับภาษีอากร ต้องการให้มีการจัดอบรมเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีอย่างต่อเนื่อง และกระจายทั่วถึงครอบคลุมทุกพื้นที่มากขึ้น ต้องการให้มีหน่วยงานที่รับผิดชอบในการส่งข่าวสารตามที่อยู่ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร และหน่วยงานที่อบรมควรลดชั่วโมงอบรมภาษีลง แล้วไป เพิ่มการอบรมทางการบัญชีให้มากขึ้น

5.2 ข้อค้นพบ

จากการศึกษาเรื่องความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ พบว่า

1. ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยรวมอยู่ในระดับปานกลาง
2. ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ในประเด็นเกี่ยวกับการนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ในระดับมาก
3. ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจเมื่อเรียงลำดับประเด็นคำถามเกี่ยวกับมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะจากจำนวนผู้ตอบถูกน้อยที่สุดไปมากที่สุด พบว่า ประเด็นการวัดมูลค่าและการรับรู้รายการทางการบัญชีของมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมีผู้ตอบถูกน้อยที่สุด โดยเฉพาะในประเด็นเกี่ยวกับเหตุการณ์ที่ระบุได้ว่าสถานการณ์นั้นได้เกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลารายงานไม่ถือเป็นเหตุการณ์หลังรอบระยะเวลารายงานที่ต้องทำการรับรู้และวัดมูลค่าเสมอไป
4. ผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่ศึกษาหาความรู้ความเข้าใจโดยผ่านช่องทางการอบรม
5. ผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่เห็นว่ามาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะช่วยลดความยุ่งยากด้านการคำนวณกำไรสุทธิทางบัญชีได้ส่วนหนึ่ง

สัมภาษณ์

5. ผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่เห็นว่ามาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะช่วยลดความยุ่งยากด้านการคำนวณกำไรสุทธิทางบัญชีได้ส่วนหนึ่ง

6. ผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่เห็นด้วยว่ามาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะช่วยทำให้การจัดทำบัญชีง่ายขึ้น และมีประโยชน์ต่อการจัดทำบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

7. ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่ต้องการพัฒนาความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะในด้านหนี้สินและส่วนของเจ้าของมากที่สุด

8. เมื่อเปรียบเทียบความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะจำแนกตามการเป็นทั้งผู้สอบบัญชีภาษีอากร และเป็นทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาต พบว่า มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ในประเด็นเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และขอบเขต NPAEs โดยผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่เป็นทั้งผู้สอบบัญชีภาษีอากรและเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความรู้ความเข้าใจมากกว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่เป็นเพียงผู้สอบบัญชีภาษีอากรอย่างเดียว

9. เมื่อเปรียบเทียบความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะจำแนกตามประสบการณ์การสอบบัญชีภาษีอากร พบว่า มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยกลุ่มที่มีประสบการณ์สอบบัญชีภาษีอากรมากกว่า 6 ปี มีระดับความรู้ความเข้าใจในประเด็นเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และขอบเขต NPAEs มากกว่ากลุ่มที่ไม่มีประสบการณ์ กลุ่มที่มีประสบการณ์น้อยกว่า 3 ปี และกลุ่มที่มีประสบการณ์ 3 – 6 ปี

10. เมื่อเปรียบเทียบความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะจำแนกตามลักษณะการประกอบอาชีพสอบบัญชีภาษีอากร พบว่า มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยกลุ่มที่มีลักษณะการประกอบอาชีพสอบบัญชีภาษีอากรเป็นอาชีพหลัก มีระดับความรู้ความเข้าใจในประเด็นเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และขอบเขต NPAEs และการนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ NPAEs มากกว่ากลุ่มที่ประกอบอาชีพสอบบัญชีภาษีอากรเป็นอาชีพรอง และกลุ่มที่ไม่ได้ประกอบอาชีพสอบบัญชีภาษีอากร

5.3 ข้อเสนอแนะจากผลการศึกษา

ผู้ศึกษามีข้อเสนอแนะจากผลการศึกษาข้างต้น ดังนี้

จากผลการศึกษา พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่ศึกษาหาความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ผ่านช่องทางการอบรมสัมมนา และต้องการพัฒนาความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะด้านหนี้สินและส่วนของเจ้าของเพิ่มเติมมากที่สุด ดังนั้น สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ สถาบันการศึกษา หรือหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ควรจัดอบรมสัมมนา มาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เกี่ยวกับด้านหนี้สินและส่วนของเจ้าของ โดยเฉพาะประเด็นผลประโยชน์พนักงาน เนื่องจากผลการศึกษา พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจในประเด็นเรื่องการวัดมูลค่าและการรับรู้รายการทางการเงินบัญชีของมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ในรายการผลประโยชน์ของพนักงานตั้งประมาณการหนี้สินด้วยการใช้ประมาณการที่ดีที่สุด โดยไม่ต้องใช้หลักคณิตศาสตร์ประกันภัย โดยมีผู้ตอบถูกเพียง 170 คน จากจำนวนผู้สอบบัญชีภาษีอากรทั้งสิ้น 348 คน คิดเป็นร้อยละ 48.85 และผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนหนึ่งแสดงความเห็นว่ามาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ มีข้อกำหนดเกี่ยวกับประมาณการหนี้สิน และหนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้นไม่ชัดเจน เช่น การวัดมูลค่าประมาณการที่ดีที่สุดของรายจ่ายที่ต้องนำไปชำระภาระผูกพันที่เกิดขึ้นในปัจจุบัน การรับรู้รายการผลประโยชน์พนักงาน เป็นต้น

ในขณะเดียวกันผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องมีการพัฒนาตนเองโดยการหาความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเพิ่มเติม