บทที่ 1
บทนำ

หลักการและเหตุผล

ในปี พ.ศ. 2541 ได้เกิดคดีการฟ้องร้อง ระหว่างบริษัทเงินลงทุนหลักทรัพย์ ธนไทย จำกัด กับ บริษัท เอสจีวี ณ ถลาง จำกัด บริษัท อาเธอร์แอนเดอร์สัน จำกัด ซึ่งเป็นบริษัทผู้ตรวจสอบบัญชี และ นายสง่า ศรีอริยะเมตตา ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และในเดือนตุลาคม พ.ศ. 2546 ศาลแพ่งกรุงเทพใต้ได้ตัดสินให้บริษัท เอสจีวี ณ ถลาง จำกัด บริษัท อาเธอร์แอนเดอร์สัน จำกัด และนายสง่า ศรีอริยะเมตตา ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตร่วมกันชดใช้เงินจำนวนกว่า 688 ล้านบาท ให้กับกลุ่มผู้ถือหุ้นบริษัทเงินทุนหลักทรัพย์ ธนไทย จำกัด ฐานยืนยันและรับรองงบการเงินผิดจากความเป็นจริง

คดีบริษัทเงินทุนหลักทรัพย์ ธนไทย จำกัด ถือเป็นคดีประวัติศาสตร์ เพราะไม่บ่อยนักที่ผู้ตรวจสอบบัญชีรับอนุญาต จะต้องรับผิดชอบต่อความเสียหายซึ่งเกิดจากการตรวจสอบบัญชีและรับรองงบการเงินอันมีข้อมูลเป็นเท็จ การที่มีคำสั่งศาลในครั้งนี้แสดงให้เห็นว่าการฟ้องร้องเรียกค่าเสียหายกับผู้สอบบัญชีสามารถกระทำการได้และยังแสดงให้เห็นว่าข้อมูลทางการบัญชียังมีความสำคัญและมีผลต่อการตัดสินใจเลือกลงทุน

ผู้สอบมีหน้าที่ตรวจสอบงบการเงินและแสดงความเห็นต่องบการเงินตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 (มาตรา 11) ผู้สอบบัญชีให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับ สิ่งที่ผู้บริหารให้การรับรองไว้เกี่ยวกับงบการเงินแก่ผู้ใช้งบการเงินว่างบการเงินโดยรวมมิได้แสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ (นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปะพร ศรีจันเพชร, 2549) โดยปกติวิชาชีพสอบบัญชีเปรียบเสมือนผู้มีความชำนาญทางการบัญชี ที่ทำหน้าที่เฉพาะทางในการตรวจสอบงบการเงินและแสดงความเห็นต่องบการเงินว่ามีความถูกต้องตามควร ตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่ การปฏิบัติงานสอบบัญชีถูกกำหนดให้มีวิธีการปฏิบัติเพื่อตรวจสอบความถูกต้องของรายการตามควร คือ ผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานทดสอบรายการบางรายการ มิใช่ผู้มีหน้าที่ปฏิบัติเป็นการประจำที่จะสามารถตรวจสอบรายการบัญชีทุกรายการ การตรวจสอบบัญชีจึงเป็นการตรวจสอบเพื่อให้ได้ข้อสรุปของรายการว่าถูกต้องตามควรมากกว่า แต่ไม่ใช่ถูกต้องทั้งหมด หรือกล่าวในอีกนัยหนึ่งถึงความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีก็คือ งบการเงินที่ผู้สอบบัญชีได้ทำการตรวจสอบต้องไม่มีข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญจนทำให้ผู้ใช้งบการเงินมีการตัดสินใจที่เปลี่ยนแปลงไปจากเดิม และจากการศึกษาในอดีตที่ผ่านมายังมีสาเหตุอื่น ๆ ที่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินมีความเชื่อที่ว่าผู้สอบบัญชีจะต้องมีความสามารถในการตรวจพบข้อผิดพลาดและข้อทุจริตของงบการเงิน (Epstein & Geiger, 1994) และได้มีการศึกษาถึงระดับคุณภาพของงานสอบบัญชีต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ โดย

มหาวิทยาลัยบูรพา Burapha University

การสอบถามจากกลุ่มธุรกิจที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่าผู้ใช้บริการจากสำนักงานสอบบัญชีทั้งที่เป็นสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่และสำนักงานสอบบัญชีทั่วไปต่างมีความคาดหวังในคุณภาพของการสอบบัญชีในทุกด้านสูงกว่าที่ได้รับในปัจจุบัน (ธเนศศิริ ฝากมิตร, นริศรา ศรีศุภชัยยา และสโรชา พยุงพงษ์สานนท์, 2544) ความแตกต่างในความเข้าใจของบทบาทภาระและหน้าที่ในฐานะผู้สอบบัญชี และผู้ใช้รายงานงบการเงิน (User) และแม้ว่าบทบาทของผู้สอบบัญชีจะได้มีการระบุไว้อย่างชัดเจนในแม่บทการสอบบัญชีก็ตาม แต่ยังมีสาเหตุที่นำไปสู่ความเชื่อต่าง ๆ เช่น ผู้สอบบัญชีจะต้องตรวจสอบพบทุจริตและข้อผิดพลาดด้วย ด้วยเหตุนี้จึงก่อให้เกิดความไม่เข้าใจกันระหว่างผู้สอบบัญชีกับผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งความเข้าใจที่ไม่ตรงกันนำไปสู่คำศัพท์ทางวิชาการเรียกว่า ช่องว่างของความคาดหวังในการสอบบัญชี (The Expectation Gap in Auditing)

ช่องว่างของความคาดหวังในการสอบบัญชี เป็นประเด็นที่น่าสนใจ เนื่องจากมีหลายประเทศที่สนใจและต่างทำการวิจัยในเรื่องนี้ เช่น สหรัฐอเมริกา อังกฤษ ออสเตรเลีย Denmark สิงค์โปร์และมาเลเซีย เป็นต้นนักวิชาชีพบัญชีได้มีความสนใจและหาสาเหตุของของความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี และพบว่าความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชียังคงมีอยู่ในผู้ที่มีส่วนได้เสียในกิจการทุกคนที่ใช้งบการเงินเพื่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจ รวมถึง ผู้ถือหุ้น ผู้ลงทุน เจ้าหนี้ เป็นต้น ประเด็นสำคัญที่พบส่วนมากมีผลมาจากผู้ใช้งบการเงินไม่เข้าใจบทบาทของผู้สอบบัญชี รวมทั้งผู้ใช้งบการเงินยังมีความรู้ความเข้าใจไม่เพียงพอเกี่ยวกับการสอบบัญชี

ความแตกต่างของความคาดหวัง (Expectation Gap) มีมานานแล้วโดยผู้ที่วิจัยและให้คำว่า Expectation Gap ในงานสอบบัญชีคนแรก ๆ คือ Liggio (1974) โดยได้กล่าวว่า ความแตกต่างของความคาดหวังจะเกิดขึ้นเมื่อผู้สอบบัญชีกับสาธารณะชนมีความเข้าใจที่แตกต่างกันในเรื่องเกี่ยวกับหน้าที่ความรับผิดชอบ และข้อความที่มีอยู่ในรายงานของผู้สอบบัญชี สิ่งนี้จึงกลายเป็นความแตกต่างระหว่างสิ่งที่สาธารณะชนคาดหวังกับความเป็นจริงที่ได้รับ

Humphrey, Mozers and Turley (1997) กล่าวว่า ประเด็นที่ทำให้เกิดช่องว่างของความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี ได้แก่ การให้ความเชื่อมั่นของการสอบบัญชี รายงานการสอบบัญชี ความเป็นอิสระในการสอบบัญชี ข้อกำหนดและความรับผิดชอบของการสอบบัญชี

Porter (1993) ได้ศึกษากฎของความแตกต่างของความคาดหวัง และการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี และได้ระบุว่า ความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีเกิดจากความเข้าใจในบทบาทของตัวผู้สอบบัญชี ไม่ตรงกับความคาดหวังของผู้ใช้งบการเงินที่มีความคาดหวัง

มหาวิทยาลัยบูรพา Burapha University

ที่จะให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติ Porter ได้ศึกษาวิจัยและให้คำจำกัดความว่า ความแตกต่างของความคาดหวัง คือ ช่องว่างความคาดหวังของสังคมต่อผู้สอบบัญชีกับผลการทำงานของผู้สอบบัญชีที่สังคมได้รับรู้ ซึ่งความแตกต่างของความคาดหวังนี้อาจจะสมเหตุสมผลหรือไม่ก็ได้ ประเด็นปัญหาของความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อวิชาชีพสอบบัญชีมีอยู่ในหลาย ๆ การวิจัยของต่างประเทศเกี่ยวกับความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีเน้นในหลายประเด็น ขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ของการศึกษานั่น ๆ

สำหรับในประเทศไทยยังไม่ค่อยมีผลงานการวิจัยในเรื่องนี้มากนัก ข้าพเจ้าจึงมีความสนใจที่จะศึกษาถึงช่องว่างของความคาดหวังในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี (Auditer) ที่ ต้องการจะให้บริการด้านการสอบบัญชีให้แก่ผู้ใช้บริการว่ามีความคาดหวังที่ไปในทิศทางเดียวกันหรือไม่ โดยข้าพเจ้าจะนำแนวความคิดทฤษฎีความคาดหวัง (Expectancy Theory) ของ Victor Vroom และทฤษฎีช่องว่างของความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อวิชาชีพการสอบบัญชีของ Porter และ Humphrey และแนวคิดเกี่ยวกับทฤษฎีความพึงพอใจ มาเป็นแนวทางในการศึกษาในครั้งนี้

วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1. เพื่อศึกษาช่องว่างของความคาดหวังของบุคคลผู้ใช้รายงานงบการเงินที่จะได้รับการบริการจากผู้สอบบัญชี (สำนักงานสอบบัญชี) และความคาดหวังของผู้สอบบัญชีที่ต้องการให้บริการแก่ผู้ใช้รายงานงบการเงินในการตรวจสอบงบการเงินประจำปี ในเขตจังหวัดสงขลา

2. เพื่อศึกษาความเข้าใจของผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับบทบาทความรับผิดชอบของ ผู้สอบบัญชี รายงานการสอบบัญชี และรายงานงบการเงินประจำปี

3. เพื่อเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างความคาดหวังของผู้ใช้รายงานงบการเงินและความคาดหวังของผู้สอบบัญชีที่มีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

4. เพื่อศึกษาแนวทางในการลดช่องว่างของความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี

กรอบแนวความคิด

ศึกษาถึงช่องว่างของความคาดหวังในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี ที่ต้องการจะให้บริการด้านการสอบบัญชีให้แก่บุคคลผู้ใช้บริการและบุคคลผู้ใช้รายงานงบการเงินต้องการจะได้รับบริการจากผู้สอบบัญชีว่ามีความคาดหวังที่ไปในทิศทางเดียวกันหรือไม่ซึ่งจะแบ่งการพิจารณาเป็น 3 ประเด็น คือ

มหาวิทยาลัยบูรพา Burapha University

1. บทบาทและหน้าที่ของผู้สอบบัญชี
2. ความเชื่อถือในรายงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และ
3. ความเป็นอิสระและความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

สมมติฐานของการทดสอบ

การศึกษาถึงช่องว่างของความคาดหวังในการสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีที่ต้องการจะให้บริการด้านการสอบบัญชีให้แก่บุคคลผู้ใช้บริการหรือบุคคลผู้ใช้รายงานงบการเงินว่ามีความคาดหวังที่ไปในทิศทางเดียวกันหรือไม่

ดังนั้นในการศึกษาครั้งนี้ข้าพเจ้าใช้การทดสอบสถิติเชิงอนุมานแบบพาราเมตริกซึ่งจะใช้สถิติคำสั่ง t-Test ในโปรแกรม SPSS FOR WINDOWS ในการวิจัย โดยจะหาช่องว่างของความคาดหวังในการสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีที่ต้องการจะให้บริการด้านการสอบบัญชีแก่ผู้ใช้บริการที่จะได้รับบริการจากผู้สอบบัญชี ทั้ง 2 กลุ่ม คือ กลุ่มนิติบุคคลจดทะเบียนกรมพัฒนาธุรกิจการค้าและกลุ่มฝ่ายสินเชื่อธนาคารพาณิชย์

สมมุติฐานของการทดสอบ

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต กับ ผู้ใช้งบการเงิน

H_0 = ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของบุคคลที่ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ไม่แตกต่างกัน

H_1 = ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของบุคคลที่ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต แตกต่างกัน

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต กับ เจ้าหน้าที่สินเชื่อธนาคารพาณิชย์

H_0 = ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของเจ้าหน้าที่สินเชื่อธนาคารพาณิชย์ผู้ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตไม่แตกต่างกัน

H_1 = ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของเจ้าหน้าที่สินเชื่อธนาคารพาณิชย์ผู้ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต แตกต่างกัน

คำศัพท์

ความคาดหวังของผู้ใช้บริการ หมายถึง ระดับการบริการที่ผู้ใช้รายงานงบการเงินต้องการที่จะได้รับจากการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี (หรือการบริการที่จะได้รับจากสำนักงานสอบบัญชี)

มหาวิทยาลัยบูรพา Burapha University

ความคาดหวังของผู้สอบบัญชี หมายถึง ระดับการให้บริการที่ผู้สอบบัญชี (สำนักงานสอบบัญชี) ต้องการที่จะให้แก่ผู้ใช้รายงานงบการเงิน (ผู้ใช้บริการ)

การสอบบัญชี หมายถึง การตรวจสอบสมุดบัญชี เอกสารประกอบการลงบัญชี และหลักฐานอื่น ๆ โดยผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีตามแนวปฏิบัติงานวิชาชีพสอบบัญชีที่ได้มีการกำหนดไว้เป็นมาตรฐาน เพื่อให้ผู้สอบบัญชีจะสามารถวินิจฉัยและแสดงความเห็นได้ว่า งบการเงินที่กิจการเป็นผู้จัดทำขึ้นมีความถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และงบการเงินดังกล่าวได้แสดงข้อมูลที่จำเป็นเพื่อให้ผู้ใช้รายงานงบการเงินได้ทราบอย่างเพียงพอ และสามารถแสดงความเห็นได้อย่างสมเหตุสมผลต่อความถูกต้องตามควรของงบการเงิน (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200)

ผู้สอบบัญชี หมายถึง ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ปฏิบัติงานสอบบัญชีเพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินที่ได้ทำการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี (พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547)

ผู้ใช้บริการ หมายถึง บุคคลผู้มีส่วนได้เสียในกิจการทุกคน เช่น ผู้ถือหุ้น (ผู้ใช้งบการเงิน) ผู้ลงทุน กรรมการผู้จัดการ หุ้นส่วนผู้จัดการ ผู้จัดการฝ่ายบัญชี และเจ้าหน้าที่ฝ่ายสินเชื่อธนาคารพาณิชย์ และผู้ที่จะนำรายงานงบการเงินของกิจการที่ได้รับการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตไปใช้เพื่อประกอบการตัดสินใจในเชิงเศรษฐกิจ

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ทราบถึงความคาดหวังของผู้ที่ใช้รายงานงบการเงิน(ผู้ใช้บริการ)มีความต้องการที่จะได้รับบริการจากผู้สอบบัญชี และความคาดหวังของผู้สอบบัญชี (สำนักงานสอบบัญชี) ต้องการที่จะให้บริการแก่ผู้ใช้รายงานงบการเงิน (ผู้ใช้บริการ)
2. ทราบถึงความเข้าใจของผู้สอบบัญชีและผู้ใช้รายงานงบการเงินเกี่ยวกับบทบาทและหน้าที่ของผู้สอบบัญชี
3. ทราบถึงความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้รายงานงบการเงินและผู้สอบบัญชี
4. แนวทางการการช่วยลดช่องว่างของความแตกต่างของความคาดหวังในการสอบบัญชีระหว่างผู้ใช้รายงานงบการเงินและผู้สอบบัญชี

การศึกษาในครั้งนี้ใช้เขตพื้นที่ในจังหวัดสงขลาสุ่มหาตัวอย่างประชากรในการศึกษาถึงช่องว่างของความคาดหวังในการสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีที่ต้องการจะให้บริการด้านการสอบบัญชีให้แก่ผู้ใช้บริการ (หรือผู้ใช้รายงานงบการเงิน) และผลการสำรวจเป็นการศึกษาข้อมูลเฉพาะ

มหาวิทยาลัยบูรพา Burapha University

ในเขตจังหวัดสงขลาเท่านั้น จึงอาจมีประโยชน์เฉพาะกลุ่มในการปรับใช้เฉพาะกับธุรกิจขนาดเล็กและขนาดย่อม ที่จดทะเบียนนิติบุคคลกับกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เช่น การขอสินเชื่อกับธนาคารพาณิชย์เป็นต้น

มหาวิทยาลัยบูรพา
Burapha University