

ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพ  
การปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร  
ในประเทศไทย

EFFECTS OF CORPORATE INCOME TAX CHANGES ON EFFICIENCY  
PERFORMANCE OF THE AUDIT OF THE TAX AUDITOR  
IN THAILAND

สวรรยา จินดาวงศ์  
SAWANYA JINDAWONG

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร  
บัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี  
มหาวิทยาลัยศรีปทุม  
ปีการศึกษา 2563  
ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยศรีปทุม

ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพ  
การปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร  
ในประเทศไทย

EFFECTS OF CORPORATE INCOME TAX CHANGES ON EFFICIENCY  
PERFORMANCE OF THE AUDIT OF THE TAX AUDITOR  
IN THAILAND

สวรรณยา จินดาวงศ์

SAWANYA JINDAWONG

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร

บัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี

มหาวิทยาลัยศรีปทุม

ปีการศึกษา 2563

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยศรีปทุม

**EFFECTS OF CORPORATE INCOME TAX CHANGES ON EFFICIENCY  
PERFORMANCE OF THE AUDIT OF THE TAX AUDITOR  
IN THAILAND**

**SAWANYA JINDAWONG**

**ATHESIS SUBMITTED IN PARTIAL FULFILLMENT OF THE  
REQUIREMENTS FOR THE DEGREE OF  
MASTER OF ACCOUNTANCY SCHOOL OF ACCOUNTANCY  
SRIPATUM UNIVERSITY  
ACADEMIC 2020  
COPYRIGHT OF SRIPATUM UNIVERSITY**

ชื่อหัวข้อวิทยานิพนธ์

ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางภาษีเงินได้บุคคลที่มีต่อ  
ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี  
ภาษีอากรในประเทศไทย  
EFFECTS OF CORPORATE INCOME TAX CHANGES ON  
EFFICIENCY PERFORMANCE OF THE AUDIT OF THE  
TAX AUDITOR IN THAILAND

นักศึกษา

นางสาวสวรรรยา จินดาวงศ์ รหัสประจำตัว 60500967

หลักสูตร

บัญชีมหาบัณฑิต


คณะ

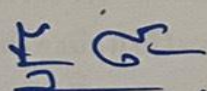
บัญชี


อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จिरพงษ์ จันทรงาม

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

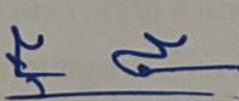
  
.....ประธานกรรมการ  
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สมบุรณ์ สารพัด)

  
.....กรรมการ  
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จิตาภรณ์ สิ้นจรูญศักดิ์)

  
.....กรรมการ  
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จिरพงษ์ จันทรงาม)

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม อนุมัติให้นับวิทยานิพนธ์ฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของ  
การศึกษาตามหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต

คณบดีคณะบัญชี

  
.....  
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จิตาภรณ์ สิ้นจรูญศักดิ์)



วันที่ 1 เดือน พฤษภาคม พ.ศ. 2563

<b>วิทยานิพนธ์เรื่อง</b>	ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย
<b>คำสำคัญ</b>	ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ภาษี ภาษีเงินได้นิติบุคคล ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน
<b>นักศึกษา</b>	สวรรยา จินดาวงศ์
<b>อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์</b>	ผศ.ดร.จิรพงษ์ จันทร์งาม
<b>หลักสูตร</b>	บัญชีมหาบัณฑิต
<b>คณะ</b>	บัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม
<b>ปีการศึกษา</b>	2563

### บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ศึกษา คือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย จำนวน 400 คน ใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บข้อมูล มีการวิเคราะห์ข้อมูลโดยสถิติเชิงพรรณนา ด้วยค่าความถี่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย และค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ใช้สถิติเชิงอนุมาน ในการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ โดยการใช้การวิเคราะห์สหสัมพันธ์หุคูณ การทดสอบค่าความทนทาน และค่า VIF และทดสอบสมมติฐานด้วยการใช้การวิเคราะห์แบบถดถอยพหุ ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

ผลการวิจัย พบว่า ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทยทุกด้าน ได้แก่ ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ ด้านการบรรลุเป้าหมาย และด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง มีความสัมพันธ์และผลกระทบกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล พบว่า การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านค่าใช้จ่าย ด้านค่าลดหย่อน ด้านอัตรากำไรเงินได้ ด้านระยะเวลาในการยื่นแบบ และด้านวิธีการคำนวณภาษี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานทุกด้าน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05

<b>THESIS TITLE</b>	EFFECTS OF CORPORATE INCOME TAX CHANGES ON EFFICIENCY PERFORMANCE OF THE AUDIT OF THE TAX AUDITOR IN THAILAND
<b>KEYWORD</b>	TAX AUDITOR, TAX, INCOME TAX, OPERATIONAL EFFICIENCY
<b>STUDENT</b>	SAWANYA JINDAWONG
<b>THESIS ADVISOR</b>	ASSISTANT PROFESSOR Dr. JIRAPONG CHANNGAM
<b>CURRICULUM</b>	MASTER OF ACCOUNTANCY PROGRAM
<b>FACULTY</b>	SCHOOL OF ACCOUNTANCY SRIPATUM UNIVERSITY
<b>ACADMIC YEAR</b>	2020

### **ABSTRACT**

This quantitative research aims to study the impact of the change in Corporate Income Tax (CIT) on the audit-operational efficiency of tax auditor in Thailand. Samples used in the study include 400 tax auditors in Thailand and data collected by questionnaire. Statistical data analysis is carried out with descriptive statistics including frequency, percentage, average, and standard deviation. Inferential statistics are used in testing relationships between independent variables via analyses of multiple correlation, robustness tests, and VIF statistics while related assumptions are tested with the regression analysis at the 0.05 level of statistical significance.

The research findings show that the audit-operational efficiency of tax auditor in Thailand in all aspects, i.e. operational procedures, standards and reliability, timeliness of the results, goal achievement and satisfaction of stakeholders, relates to and affects the change in Corporate Income Tax. It is found that the change in Corporate Income Tax with respect to expenses, tax deduction, income tax rate, tax submission period and tax calculation method, positively relates to and significantly affects the audit-operational efficiency in all aspects at the 0.05 level of statistical significance.

## กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จสมบูรณ์ได้ด้วยดีเพราะได้รับความกรุณาชี้แนะและช่วยเหลืออย่างดียิ่งจาก ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จิตาภรณ์ สิ้นจรรยาศักดิ์ คณบดีคณะบัญชี และอาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จิรพงษ์ จันทรงาม ที่กรุณาให้คำปรึกษา และคำแนะนำ ตลอดจนให้ความช่วยเหลือในการแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ เพื่อให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้มีความสมบูรณ์ ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณเป็นอย่างสูง

ขอขอบพระคุณท่าน ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สมบูรณ์ สารพัด ประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จิตาภรณ์ สิ้นจรรยาศักดิ์ คณบดีคณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม และคณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ที่ได้ให้คำแนะนำที่มีคุณค่าอย่างยิ่งต่อการทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ รวมทั้งขอขอบพระคุณผู้ทรงคุณวุฒิ และผู้เชี่ยวชาญทุกท่าน ที่กรุณาให้ความอนุเคราะห์ ในการตรวจสอบเครื่องมือวิจัยในครั้งนี้

ขอขอบพระคุณทุก ๆ ท่านที่มีส่วนสนับสนุน งานวิจัยในครั้งนี้สำเร็จไปได้ ตลอดจนผู้ช่วยผู้อำนวยการหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิตที่ให้ความอนุเคราะห์ตรวจสอบความถูกต้องของวิทยานิพนธ์ฉบับนี้

ทั้งนี้ผู้วิจัยขอมอบคุณค่า และประโยชน์อันพึงได้จากวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ เป็นเครื่องบูชาพระคุณบิดา มารดา ครู อาจารย์ และผู้มีพระคุณทุกท่าน

สวรรยา จินดาวงศ์

กันยายน 2563

## สารบัญ

บทคัดย่อภาษาไทย .....	I
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ .....	II
กิตติกรรมประกาศ .....	III
สารบัญ .....	IV
สารบัญตาราง .....	VII
สารบัญภาพ .....	X

บทที่	หน้า
1 บทนำ .....	1
ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา .....	1
วัตถุประสงค์ในการวิจัย .....	3
กรอบแนวคิดในการวิจัย .....	4
สมมติฐานในการวิจัย .....	4
ขอบเขตในการวิจัย .....	5
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ .....	5
คำนิยามศัพท์เฉพาะ .....	6
2 แนวคิดทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง .....	9
แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับภาษีอากร .....	9
แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการสอบบัญชี .....	19
แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีภาษีอากร .....	24
แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน .....	29
งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง .....	32



## สารบัญ (ต่อ)

บทที่	หน้า
3 ระเบียบวิธีวิจัย .....	38
รูปแบบการวิจัย .....	38
ประชากร ตัวอย่าง และการเลือกตัวอย่าง .....	38
เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย .....	39
การทดสอบเครื่องมือ .....	41
วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล .....	42
วิธีการทางสถิติ .....	43
4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล .....	45
สัญลักษณ์ที่ใช้ในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล.....	45
ข้อมูลด้านประชากรศาสตร์ และข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่างที่ตอบ	
แบบสอบถาม .....	46
ระดับความคิดเห็นที่เกี่ยวข้องกับปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อของการเปลี่ยนแปลง	
ทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี	
ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย .....	49
การตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุ (Multicollinearity) .....	60
การทดสอบสมมติฐานโดยวิเคราะห์ถดถอยพหุ .....	61
5 สรุปผลการศึกษา อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ .....	68
สรุปผลการวิจัย .....	68
การอภิปรายผล .....	73
ข้อเสนอแนะ .....	76
บรรณานุกรม .....	77
ภาคผนวก .....	80

## สารบัญ (ต่อ)

บทที่	หน้า
ภาคผนวก ก แบบสอบถามการวิจัย .....	81
ภาคผนวก ข ผลการประเมินความตรงเชิงเนื้อหา (ICO) .....	89
ภาคผนวก ค รายนามผู้เชี่ยวชาญในการตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหาของ แบบสอบถาม .....	96
ประวัติผู้วิจัย .....	101

## สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
1 การเปลี่ยนแปลงค่าใช้จ่าย .....	13
2 การเปลี่ยนแปลงค่าลดหย่อนส่วนตัว .....	14
3 การเปลี่ยนแปลงค่าลดหย่อนอื่น ๆ .....	14
4 การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้ .....	14
5 การเปลี่ยนแปลงเรื่องยื่นแบบแสดงรายการ .....	15
6 การเปลี่ยนแปลงเรื่องยื่นแบบแสดงรายการ .....	16
7 การเปลี่ยนแปลงเรื่องผลกระทบของนโยบายภาษีใหม่ต่อธุรกิจ .....	16
8 จำนวนประชากรและกลุ่มตัวอย่าง และจำนวนผู้ตอบแบบสอบถามของ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทยจำแนกตามภูมิภาค .....	39
9 ข้อมูลด้านประชากรศาสตร์ และข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถาม ...	46
10 ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้ นิติบุคคลจำแนกรายด้าน ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย .....	49
11 ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้ นิติบุคคล ด้านค่าใช้จ่าย จำแนกรายข้อคำถามของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในประเทศไทย .....	50
12 ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้ นิติบุคคล ด้านค่าลดหย่อน จำแนกรายข้อคำถามของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในประเทศไทย .....	51
13 ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้ นิติบุคคล ด้านอัตราภาษีเงินได้ จำแนกรายข้อคำถามของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในประเทศไทย .....	52
14 ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้ นิติบุคคล ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ จำแนกรายข้อคำถามของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในประเทศไทย .....	52

## สารบัญตาราง (ต่อ)

ตารางที่	หน้า
15 ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้ นิติบุคคล ด้านวิธีการคำนวณภาษี จำแนกรายข้อคำถามของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในประเทศไทย .....	53
16 ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับการประสิทธิผลการปฏิบัติงานใน การสอบบัญชี จำแนกรายด้านของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย .....	54
17 ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับการประสิทธิผลการปฏิบัติงานใน การสอบบัญชี ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน จำแนกรายข้อคำถามของผู้สอบบัญชี ภาษีอากรในประเทศไทย .....	55
18 ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับการประสิทธิผลการปฏิบัติงานใน การสอบบัญชี ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ จำแนกรายข้อคำถามของผู้สอบบัญชี ภาษีอากรในประเทศไทย .....	56
19 ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับการประสิทธิผลการปฏิบัติงานใน การสอบบัญชี ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ จำแนกรายข้อคำถามของผู้สอบบัญชี ภาษีอากรในประเทศไทย .....	57
20 ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับการประสิทธิผลการปฏิบัติงานใน การสอบบัญชี ด้านการบรรลุเป้าหมาย จำแนกรายข้อคำถามของผู้สอบบัญชี ภาษีอากรในประเทศไทย .....	58
21 ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับการประสิทธิผลการปฏิบัติงานใน การสอบบัญชี ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง จำแนกรายข้อคำถามของผู้สอบบัญชี ภาษีอากรในประเทศไทย .....	59
22 การตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุ โดยการวิเคราะห์ถดถอยพหุเมื่อประสิทธิภาพ การปฏิบัติงานในการสอบบัญชี เป็นตัวแปรตาม .....	60
23 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ที่มีต่อประสิทธิผลการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี โดยรวม .....	61

## สารบัญตาราง (ต่อ)

ตารางที่	หน้า
24	ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน ..... 62
25	ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านมาตรฐาน และความเชื่อถือได้ ..... 63
26	ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ ... 64
27	ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านการบรรลุเป้าหมาย ..... 65
28	ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความพึงพอใจ จากผู้ที่เกี่ยวข้อง ..... 66
29	สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน ..... 67

## สารบัญภาพ

ภาพประกอบที่	หน้า
1 กรอบแนวคิดในการวิจัย .....	4

# บทที่ 1

## บทนำ

### ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ตามหลักฐานในประวัติศาสตร์ที่อ้างอิงได้เกี่ยวกับประวัติการจัดเก็บภาษีอากรของประเทศไทย คือ ศิลาจารึกสมัยพ่อขุนรามคำแหงมหาราช ซึ่งอยู่ในยุคสมัยกรุงสุโขทัย แต่ความเป็นมาก่อนยุคสุโขทัยได้เคยมีการวิเคราะห์โดยพิจารณาถึงลักษณะประวัติศาสตร์การปกครองของประเทศไทย ซึ่งคาดว่า การจัดเก็บภาษีอากรน่าจะเป็นวิวัฒนาการมาจากผลของการก่อสร้างราชอาณาจักรในยุคแรก ๆ ของชนประเทศไทยที่ต่างมีการรบพุ่งเป็นสงครามกับเพื่อนบ้านใกล้เคียง เมื่อมีการรบชนะก็มีการกวาดต้อนผู้คนและทรัพย์สิน หลังจากนั้นก็จะให้ประเทศผู้แพ้ที่อยู่ภายใต้การปกครองจัดส่งเครื่องบรรณาการมามอบให้ ซึ่งลักษณะการได้มาซึ่งรายได้และทรัพย์สินข้างต้นเป็นการนำรายได้จากนอกราชอาณาจักรเข้ามาในราชอาณาจักร ซึ่งอาจถือว่าเป็นรูปแบบการจัดเก็บภาษีประเภทหนึ่ง และในขณะเดียวกันการที่จะให้ราชอาณาจักรมีการปกครองที่เข้มแข็ง มีการพัฒนาในด้านความเป็นอยู่ที่ดีขึ้นรัฐจำเป็นต้องมีการเกณฑ์แรงงานภายในประเทศ เพื่อเข้ามาทำนุบำรุงประเทศทั้งในด้านการก่อสร้างถาวรวัตถุ การขุดคลอง ถนนหนทางต่าง ๆ ทั้งนี้โดยการเกณฑ์แรงงาน อาจถือเป็นรูปแบบการเก็บภาษีที่ไม่เป็นตัวเงินประเภทหนึ่งเช่นกัน จนกระทั่งต่อมาเมื่อมีการพัฒนาจนมีการนำระบบนำเงินตรามาใช้ในการแลกเปลี่ยนในราชอาณาจักร ถ้าผู้ที่ถูกเกณฑ์เป็นแรงงานต้องการประกอบอาชีพเป็นอิสระก็อาจนำเงินตราที่หามาได้มาใช้ให้กับรัฐหรือเจ้าขุนมูลนาย เพื่อขอความเป็นอิสระในการประกอบอาชีพอันเป็นก้าวหนึ่งของการเริ่มเป็นระบบการจัดเก็บภาษีอากรในระยะต่อมา (กรมสรรพากร, 2560)

ในปัจจุบันงบการเงินของแต่ละธุรกิจ มีผลกระทบต่อสาธารณะชนที่ใช้ประโยชน์จากงบการเงินตามวัตถุประสงค์ที่แตกต่างกัน และผู้ใช้งบการเงินไม่ได้อยู่ในสถานะที่จะทราบได้ว่าข้อมูลที่ถูกรวบรวมมาเพื่อจัดทำงบการเงินนั้นถูกต้อง ครบถ้วน และสมเหตุสมผลหรือไม่ ดังนั้น ผู้ใช้งบการเงินเหล่านี้จึงต้องการความเชื่อมั่นว่างบการเงินนั้นมีความถูกต้องตามควรและได้จัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งถือเป็นหน้าที่อันสำคัญของผู้สอบบัญชีที่ควรแสดงความคิดเห็นต่องบการเงินอย่างอิสระ ไม่ลำเอียง เพื่อแสดงให้ผู้ใช้งบการเงินได้เกิดความเชื่อมั่นในรายงานทางการเงิน ซึ่งจะพิจารณาได้จากผลงานของผู้สอบบัญชี ได้แก่ รายงานของผู้สอบบัญชีและงบการเงินที่

ผ่านการตรวจสอบแล้ว สำหรับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ซึ่งเป็นธุรกิจที่งบการเงินยังไม่มีนัยสำคัญหรือมีจำนวนเงินที่ไม่มากพอแก่การที่ต้องตรวจสอบและให้ความเห็นหรือรับรองว่ารายงานทางการเงินได้จัดทำตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป กรมสรรพากรจึงจัดให้มีการตรวจสอบและรับรองบัญชีตามประมวลรัษฎากร ซึ่งกระทำโดยผู้สอบบัญชีภาษีอากร (กรมสรรพากร, 2560)

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีหน้าที่ตรวจสอบงบการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม การปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากรจัดเป็นการตรวจสอบงบการเงินผสมกับการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบให้เป็นที่ไปตามแนวทางและวิธีการที่กรมสรรพากรกำหนด โดยมีวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบงบการเงิน คือ ได้มีการแสดงความเห็นว่างบการเงินนั้นได้แสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานของธุรกิจโดยถูกต้องตามควรในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และตามหลักเกณฑ์ของประมวลรัษฎากร เพื่อให้งบการเงินที่ผ่านการตรวจสอบนั้นมีความน่าเชื่อถือ สามารถนำไปประกอบการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงินทุกฝ่าย ดังนั้น บทบาทหน้าที่ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรจึงมีความสำคัญต่อการดำเนินธุรกิจ และเนื่องจากการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องมีการติดต่อประสานงานกับธุรกิจทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้องเพื่อความสะดวกในการปฏิบัติงาน ผู้สอบบัญชีภาษีอากรควรมีบุคลิกภาพที่ดีในการทำงาน เพื่อให้การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความน่าเชื่อถือและไว้วางใจ (กรมสรรพากร, 2560)

ประเทศไทยก็มีการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับปีภาษี 2560 อย่างเป็นทางการ หลังจากโครงสร้างภาษีเดิมมาตั้งแต่ปีภาษี 2535 หรือกว่า 25 ปีที่แล้ว ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงครั้งใหญ่ของประเทศไทย เพื่อให้ผู้เสียภาษีสามารถเตรียมตัวรับความเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นในปีภาษี 2560 นี้ สรุปความเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นเป็น 5 ด้าน ได้แก่ ด้านค่าใช้จ่าย ด้านค่าลดหย่อน ด้านอัตราภาษีเงินได้ ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ และด้านวิธีการคำนวณภาษี การเปลี่ยนแปลงโครงสร้างภาษีปี 2560 ในภาพรวมช่วยให้ผู้มีรายได้จากงานประจำเสียภาษีน้อยลง เพราะได้สิทธิค่าลดหย่อนและค่าใช้จ่ายเพิ่มขึ้น ทำให้คนที่มีเงินเดือนเฉลี่ยไม่เกิน 26,000 บาท ก็จะไม่มียกเว้นที่ต้องยื่นภาษี (กรมสรรพากร, 2560)

เนื่องจากการแพร่ระบาดของเชื้อไวรัสโคโรนา (COVID-19) ขยายวงกว้างขึ้น โดยเฉพาะการเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่องของจำนวนผู้ติดเชื้อในประเทศไทย ส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจไทยทั้งทางตรงและทางอ้อม รวมทั้งมาตรการการควบคุมการแพร่ระบาดของไวรัสโคโรนา (COVID-19) การสั่งปิดสถานที่เป็นการชั่วคราว เช่น ห้างสรรพสินค้า การระงับการให้บริการของสถานบริการต่าง ๆ ทั้งในกรุงเทพมหานคร ปริมณฑล และอีกหลายพื้นที่ การงดจัดกิจกรรม อาทิ การแข่งขันกีฬา งานบันเทิง งานอบรมสัมมนา การแสดงสินค้า เป็นต้น ซึ่งส่งผลกับการดำเนินชีวิตของ



ประชาชน คณะรัฐมนตรีจึงได้มีมติ เมื่อวันที่ 17 มีนาคม 2563 เห็นชอบให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องจัดทำมาตรการให้ความช่วยเหลือเยียวยาที่เกี่ยวข้อง เพื่อบรรเทาทางเศรษฐกิจจากการแพร่ระบาดของไวรัสโคโรนา (COVID-19) เพื่อดูแลเศรษฐกิจอย่างทันทั่วทั้งที่ เมื่อสถานการณ์เปลี่ยนแปลงไป และให้เศรษฐกิจไทยขับเคลื่อนต่อไปได้

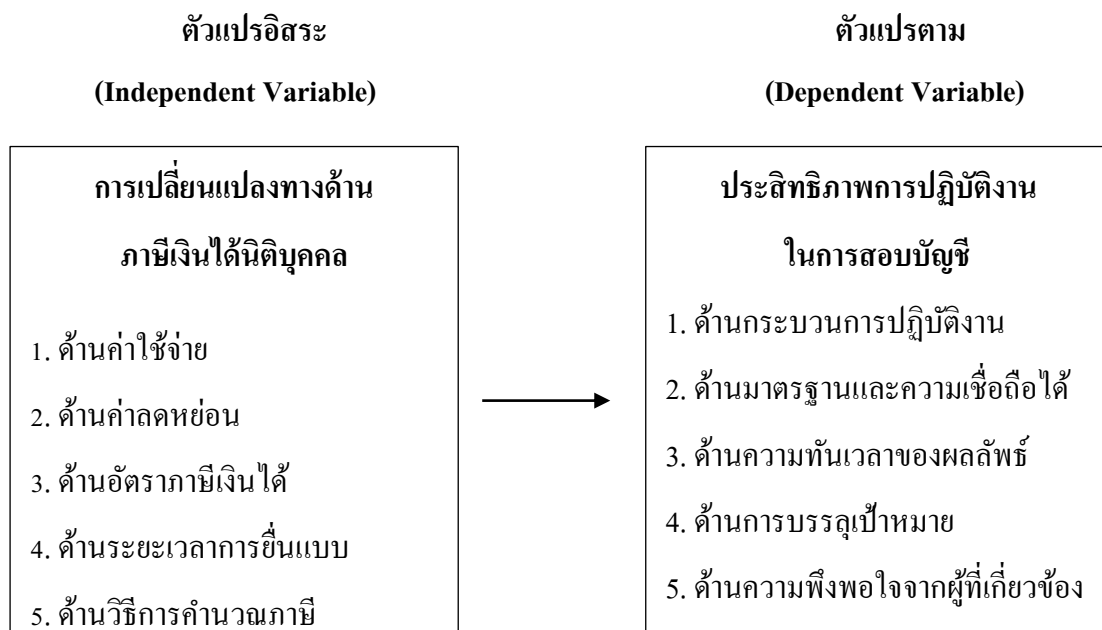
จากเหตุผลที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ผู้วิจัยจึงสนใจที่จะศึกษา ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบว่า การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลมีผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชีหรือไม่ อย่างไร ซึ่งทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำข้อมูลไปใช้เป็นแนวทางในการสร้างและพัฒนาความรู้ ความสามารถในการสอบบัญชีแก่ผู้สอบบัญชีภาษีอากร เพื่อให้เกิดความสำเร็จในการสอบบัญชี เพื่อเป็นประโยชน์ช่วยให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถดำเนินงานไปสู่เป้าหมาย และสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ต่อไปในอนาคต

### วัตถุประสงค์ในการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้กำหนดวัตถุประสงค์ของการวิจัยไว้ ดังนี้

1. เพื่อศึกษาผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานโดยรวมของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย
2. เพื่อศึกษาผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านกระบวนการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย
3. เพื่อศึกษาผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย
4. เพื่อศึกษาผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย
5. เพื่อศึกษาผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านการบรรลุเป้าหมายของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย
6. เพื่อศึกษาผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้องของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

## กรอบแนวคิดในการวิจัย



ภาพประกอบที่ 1 กรอบแนวคิดในการวิจัย

## สมมติฐานในการวิจัย

จากการทบทวนวรรณกรรมสามารถกำหนดสมมติฐานการวิจัย ดังนี้

สมมติฐานที่ 1 การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานโดยรวม

สมมติฐานที่ 2 การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน

สมมติฐานที่ 3 การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้

สมมติฐานที่ 4 การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์

สมมติฐานที่ 5 การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านการบรรลุเป้าหมาย

สมมติฐานที่ 6 การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง

## ขอบเขตในการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้กำหนดขอบเขตการวิจัย ดังต่อไปนี้

### 1. ขอบเขตด้านเนื้อหา

การวิจัยครั้งนี้มุ่งศึกษาผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

### 2. ขอบเขตด้านประชากร และกลุ่มตัวอย่าง

2.1 ประชากรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย จำนวน 3,418 คน (กรมสรรพากร, 2560)

2.2 กลุ่มตัวอย่างในการวิจัยครั้งนี้ คือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย จำนวน 400 คน โดยการกำหนดขนาดตัวอย่างจากสูตรของ Tara Yamane (1973) ที่ระดับความเชื่อมั่น 95% และยอมรับความคลาดเคลื่อนในการเลือกตัวอย่าง 5% แต่เนื่องจากการเก็บข้อมูลด้วยแบบสอบถาม ซึ่งอัตราการตอบกลับค่อนข้างต่ำ จึงได้เพิ่มขนาดตัวอย่างเป็น 400 คน

### 3. ขอบเขตด้านตัวแปร

3.1 ตัวแปรอิสระ คือ การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ได้แก่ ด้านค่าใช้จ่าย ด้านค่าลดหย่อน ด้านอัตราภาษีเงินได้ ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ และด้านวิธีการคำนวณภาษี

3.2 ตัวแปรตาม คือ ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ได้แก่ ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ ด้านการบรรลุเป้าหมาย และด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง

## ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

### 1. ประโยชน์ทางด้านวิชาการ

1.1 เพื่อเป็นข้อมูลในการพัฒนาด้านกระบวนการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร เพื่อที่จะส่งผลให้เกิดประสิทธิภาพในการสอบบัญชี

1.2 เพื่อเป็นข้อมูลในการพัฒนาด้านมาตรฐานความเชื่อถือได้ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร เพื่อที่จะส่งผลให้เกิดประสิทธิภาพในการสอบบัญชี

1.3 เพื่อเป็นข้อมูลในการพัฒนาด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร เพื่อที่จะส่งผลให้เกิดประสิทธิภาพในการสอบบัญชี

1.4 เพื่อเป็นข้อมูลในการพัฒนาด้านการบรรลุเป้าหมายของผู้สอบบัญชีภาษีอากร เพื่อที่จะส่งผลให้เกิดประสิทธิภาพในการสอบบัญชี

1.5 เพื่อเป็นข้อมูลในการพัฒนาด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้องของผู้สอบบัญชีภาษีอากร เพื่อที่จะส่งผลให้เกิดประสิทธิภาพในการสอบบัญชี

## 2. ประโยชน์ในการนำไปใช้

2.1 เพื่อใช้เป็นข้อสนเทศสำหรับการรับรู้และทำความเข้าใจในการปรับตัวในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเพื่อให้สอดคล้องกับความต้องการของภาคธุรกิจในระบบเศรษฐกิจปัจจุบัน

2.2 เพื่อใช้เป็นแนวทางในการส่งเสริมและสนับสนุนให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรดำเนินการตรวจสอบโดยคำนึงถึงประสิทธิภาพในการสอบบัญชี เพื่อให้เกิดความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

## นิยามศัพท์เฉพาะ

**ผู้สอบบัญชีภาษีอากร (Tax Auditor)** หมายถึง ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีเฉพาะห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ที่มีทุนจดทะเบียนชำระแล้วไม่เกิน 5 ล้านบาท และมีรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีปีใดไม่เกิน 30 ล้านบาท และมีทรัพย์สินรวมในรอบระยะเวลาบัญชีปีใดไม่เกิน 30 ล้านบาท หรือเรียกว่า ห้างหุ้นส่วนขนาดเล็ก

**ภาษี (Tax)** หมายถึง เงินหรือทรัพย์สินที่รัฐหรือสถาบันที่ปฏิบัติหน้าที่เทียบเท่ารัฐเรียกเก็บจากรายได้ ซึ่งอาจเป็นได้ทั้งบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล เพื่อนำมาใช้ในการบริหารประเทศ ให้เจริญก้าวหน้าทั้งทางเศรษฐกิจ การศึกษา สาธารณสุข การคมนาคม การประชาสัมพันธ์ การป้องกันประเทศและรักษาความสงบเรียบร้อยภายในประเทศ สร้างสาธารณูปโภค รวมไปถึงเงินเดือนของข้าราชการ ทหาร ตำรวจ ผู้ทำหน้าที่บริการประชาชน และใช้จ่ายค่าน้ำ ค่าไฟ ของสถานราชการต่าง ๆ เรียกได้ว่าการเรียกเก็บภาษีจากรายได้ เป็นเครื่องมือทางการคลังที่สำคัญในการบริหารประเทศ เพื่อให้รัฐสามารถดำเนินการตามหน้าที่ที่มีต่อประชาชน ในการดูแลความผาสุกของประชาชน และรักษาความสงบเรียบร้อยของบ้านเมือง แบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ ภาษีทางตรง คือ ภาษีที่เรียกเก็บจากรายได้และทรัพย์สินต่าง ๆ ของบุคคล หรือนิติบุคคล โดยส่วนใหญ่จะไม่สามารถผลักภาระภาษีไปยังผู้อื่นได้ โดยทั่วไปภาษีทางตรง ได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีป้าย ภาษีโรงเรือน ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีมรดก ภาษีทรัพย์สินต่าง ๆ โดยจะเรียกเก็บจากรายได้ หรือความมั่งคั่งของบุคคล หรือนิติบุคคลที่จัดเก็บ และภาษีทางอ้อม คือ ภาษีที่เรียกเก็บจากผู้บริโภค เมื่อขายสินค้าและบริการต่าง ๆ โดยเป็นภาษีที่สามารถผลักภาระทางภาษี

ทั้งหมด หรือบางส่วนไปยังผู้ซื้อหรือผู้บริโภค เป็นผู้รับชำระภาษีอากรแทนผู้ขาย โดยทั่วไปภาษีทางอ้อม ได้แก่ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต ภาษีธุรกิจเฉพาะ ภาษีศุลกากร ภาษีทางการค้า ค่าธรรมเนียมอากรต่าง ๆ ที่จะเรียกเก็บจากรายจ่ายของบุคคล โดยมีได้พิจารณาฐานะความมั่งคั่งของบุคคล หรือนิติบุคคลนั้น ในประเทศไทยประเภทภาษีแบ่งตามประมวลรัษฎากรให้อำนาจกรมสรรพากร ในการจัดเก็บภาษี 5 ประเภทใหญ่ ๆ คือ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์

**ค่าใช้จ่าย (The cost)** คือ มูลค่าเงินที่ใช้เป็นค่าบริการหรือสินค้าต้องจ่ายเมื่อทำกิจกรรมใด โดยอาจจ่ายในรูปแบบเงินสดหรือเครดิต

**ค่าลดหย่อน (Deduction)** คือ รายการต่าง ๆ ที่กฎหมายได้กำหนดไว้ให้นำไปหักออกจากเงินได้เพิ่มขึ้นหลังจากที่หักค่าใช้จ่ายแล้ว

**อัตราภาษีเงินได้ (Income tax rate)** คือ ค่าบริการรายปีที่เรียกเก็บจากรายได้ ค่าจ้าง เงินเดือน ค่าคอมมิชชั่น และรายได้รับล่วงหน้า (เงินปันผล ดอกเบี้ย ค่าเช่า ค่าไรจากการซื้อขาย) แบ่งออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่ ประเภทแรกคือภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่เรียกเก็บจากรายได้ของบุคคล คราวเรือน ห้างหุ้นส่วนและเจ้าของแต่เพียงผู้เดียว ประเภทที่สองคือภาษีเงินได้นิติบุคคลซึ่งเรียกเก็บจากกำไรสุทธิของบริษัทที่จดทะเบียน

**ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน (Performance)** หมายถึง ความสามารถและทักษะในการกระทำของบุคคลของตนเอง หรือของผู้อื่นให้ดีขึ้น เจริญขึ้น เพื่อให้บรรลุเป้าหมายของตนเองและขององค์กร อันจะทำให้ตนเอง ผู้อื่นและองค์กร เกิดความพึงพอใจและสงบสุขในที่สุด

**กระบวนการปฏิบัติงาน (Operational process)** คือ ผลลัพธ์ที่เกิดจากการทำงานซึ่งแสดงให้เห็นถึงศักยภาพประสิทธิภาพของบุคคลในการปฏิบัติงาน เพื่อบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร

**ความเชื่อถือได้ (Dependability)** คือ โอกาสที่อุปกรณ์นั้น ๆ จะทำงานได้ตามหน้าที่ที่กำหนดไว้ภายในระยะเวลาที่กำหนดภายใต้เงื่อนไขที่กำหนด

**การบรรลุเป้าหมาย (Accomplishment)** คือ การประสบผลสำเร็จ การประสบความสำเร็จ และการสำเร็จ

**ด้านความพึงพอใจ (Satisfaction)** คือ สภาวะจิตที่ปราศจากความเครียด เป็นความรู้สึกของบุคคลในทางบวก ความชอบ ความสบายใจ ความสุขใจต่อสภาพแวดล้อมในด้านต่าง ๆ หรือเป็นความรู้สึกที่พอใจต่อสิ่งทำให้เกิดความชอบ ความสบายใจ และเป็นความรู้สึกที่บรรลุถึงความต้องการ

**ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporate income tax)** คือ เครื่องมือของรัฐประเภทหนึ่ง ที่จัดเก็บจากผู้ประกอบการที่มีรายได้จากการประกอบกิจการหรือเนื่องจากการ ประกอบกิจการของ บริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี มีกำหนดสิบสองเดือนต่อหนึ่งรอบ ระยะเวลาบัญชี นอกจากนี้ยังมีวิธีการจัดเก็บวิธีอื่นอีก คือ เก็บจากยอดรายรับหรือยอดขายก่อนหัก รายจ่ายใดๆ หรือเก็บจากค่าโดยสาร ค่าระวางฯ ของกิจการขนส่งระหว่างประเทศ หรือเก็บจากการ จำหน่ายเงินกำไรไปต่างประเทศ เป็นต้น

### สรุป

สำหรับเนื้อหาในบทที่ 1 บทนำเป็นการกล่าวถึง ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา วัตถุประสงค์การวิจัย กรอบแนวคิดในการวิจัย คำถามการวิจัย สมมติฐานในการวิจัย ขอบเขตของ การวิจัย ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ และนิยามศัพท์เฉพาะ ส่วนบทต่อไป กล่าวถึงแนวคิดทฤษฎี และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องในบทที่ 2

## บทที่ 2

### แนวคิดทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การวิจัย เรื่อง ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ผู้วิจัยได้ทบทวนวรรณกรรมจากเอกสารทางวิชาการและผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง โดยแบ่งออกเป็น 5 หัวข้อ ดังรายละเอียดต่อไปนี้

1. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับภาษีอากร
2. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการสอบบัญชี
3. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีภาษีอากร
4. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน
5. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

### แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับภาษีอากร

#### ความหมายของภาษีอากร

รัฐบาลในปัจจุบันมีหน้าที่หลายประการในการทำให้ประชาชนอยู่ดีมีสุข นอกจากหน้าที่ในการรักษาความสงบภายในประเทศ และป้องกันประเทศจากการรุกรานของข้าศึกศัตรูแล้ว ยังมีหน้าที่ในด้านการจัดการดูแลและส่งเสริมการสาธารณสุข การศึกษา การเกษตร การอุตสาหกรรม การสื่อสาร การพลังงาน และการพาณิชย์อื่น ๆ อีกด้วย

การดำเนินกิจการของรัฐบาลดังกล่าว เห็นได้ชัดเจนว่าต้องมีค่าใช้จ่ายรัฐบาลจึงจำเป็นต้องหารายได้เพื่อให้พอกับค่าใช้จ่ายนั้น รายได้ของรัฐบาลได้มาจากหลายทาง เช่น จากการเก็บภาษีอากร การขายสินค้า การให้บริการ การรับบริจาคหรือความช่วยเหลือ ฯลฯ แต่ในบรรดารายได้เหล่านี้ ภาษีอากรเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญที่สุดของรัฐบาล บางครั้งรัฐบาลอาจต้องกู้ยืมเงินหรือพิมพ์ธนบัตรอีกด้วย

ความหมายของภาษีอากร คำว่าภาษีอากรนั้นมีผู้ให้คำนิยามไว้หลายความหมายด้วยกัน ดังนี้

สมใจ เอื้อความคิด (2555) ได้ให้ความหมายของภาษีอากรไว้ว่า สิ่งที่รัฐบาลบังคับเก็บจากราษฎร และนำไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนรวม โดยมีได้มีสิ่งตอบแทนโดยตรงแก่ผู้เสียภาษีอากร

M.MEHL (2546) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ภาษีเป็นเงินตราที่รัฐบาลเรียกเก็บจากบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลตามหลักความสามารถในการรับภาระสาธารณะ โดยมีลักษณะเป็นการใช้อำนาจในการบังคับจัดเก็บ ซึ่งเป็นรายได้ที่มีการจัดเก็บอย่างถาวรและไม่มีผลประโยชน์ตอบแทนโดยตรงต่อผู้เสียภาษี เนื่องจากเป็นรายได้ที่มีไว้เพื่อครอบคลุมภาระสาธารณะของรัฐและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นหรือการแทรกแซงอำนาจรัฐ

SELIGMAN (2535) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ภาษีอากร คือ เงินที่รัฐบาลบังคับเก็บจากบุคคล เพื่อนำไปใช้จ่ายในการดำเนินกิจกรรมต่าง ๆ ของรัฐ โดยที่ผู้เสียภาษีมิได้รับผลประโยชน์ใด ๆ เป็นการตอบแทน

จากความหมายของภาษีอากรข้างต้น แม้จะแตกต่างกัน แต่สามารถสรุปประเด็นสำคัญเกี่ยวกับภาษีอากรได้ คือ ภาษีอากร หมายถึง เงินที่รัฐบาลบังคับจัดเก็บจากรายได้ตามเงื่อนไขที่กฎหมายบัญญัติและนำไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนรวม แต่ไม่รวมถึงการกู้ยืมหรือขายสินค้า หรือให้บริการในราคาทุนโดยรัฐบาล เพื่อรัฐจะได้นำไปใช้จ่ายในกิจการอันเป็นสาธารณะประโยชน์ทั่วไป โดยที่ผู้จ่ายไม่ได้รับผลประโยชน์ตอบแทนเป็นการเฉพาะตัว

### ประเภทภาษีอากร

ประมวลรัษฎากรเป็นกฎหมายที่ให้อำนาจกรมสรรพากรจัดเก็บภาษี 5 ประเภทใหญ่ ๆ ได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ ภาษีอากรแต่ละประเภทมีลักษณะและวิธีการจัดเก็บที่แตกต่างกัน ดังนี้

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา คือ ภาษีที่จัดเก็บจากบุคคลทั่วไป หรือจากหน่วยภาษีที่มีลักษณะพิเศษ ตามที่กฎหมายกำหนดและมีรายได้เกิดขึ้นตามเกณฑ์ที่กำหนด โดยปกติจัดเก็บเป็นรายปี รายได้ที่เกิดขึ้นในปีใด ๆ ผู้มีรายได้มีหน้าที่ต้องนำไปแสดงรายการตนเองตามแบบแสดงรายการภาษีที่กำหนดภายในเดือนมกราคมถึงมีนาคมของปีถัดไป สำหรับผู้มีเงินได้บางกรณี กฎหมายยังกำหนดให้อื่นแบบๆ เสียภาษีตอนครึ่งปี สำหรับรายได้ที่เกิดขึ้นจริงในช่วงครึ่งปีแรก เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีที่ต้องชำระและเงินได้บางกรณี กฎหมายกำหนดให้ผู้จ่ายทำหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายจากเงินได้ที่จ่ายบางส่วน เพื่อให้มีการทยอยชำระภาษีขณะที่มีเงินได้เกิดขึ้นด้วย

ภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นภาษีอากรประเภทหนึ่งที่บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากรจัดเก็บจากเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ที่จดทะเบียนตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ และหมายความรวมถึงนิติบุคคลอื่น ๆ ที่ไม่ได้จดทะเบียนตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ด้วย

ภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นภาษีที่เก็บจากผู้ขายสินค้าในประเทศ การให้บริการในประเทศ และการนำเข้าสินค้า ผู้ประกอบการที่ขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพเป็นปกติ



ฐานะ ไม่ว่าจะประกอบกิจการในรูปของบุคคลธรรมดา คณะบุคคลหรือห้างหุ้นส่วนสามัญที่มีชนิดิบุคคล หรือนิติบุคคลใด ๆ หากมีรายรับจากการขายสินค้าหรือให้บริการเกินกว่า 1.8 ล้านบาทต่อปี มีหน้าที่ต้องยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน โดยคำนวณภาษีที่ต้องเสียจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อในแต่ละเดือนภาษี

ภาษีธุรกิจเฉพาะ เป็นภาษีตามประมวลรัษฎากรประเภทหนึ่ง จัดเก็บจากการประกอบกิจการเฉพาะอย่างแทนภาษีการค้าที่ถูกยกเลิก ภาษีธุรกิจเฉพาะเริ่มใช้บังคับใน พ.ศ.2535 พร้อมกับกับภาษีมูลค่าเพิ่ม

อากรแสตมป์ เป็นภาษีตามประมวลรัษฎากรประเภทหนึ่ง จัดเก็บจากการกระทำ ตราสาร 28 ลักษณะ ตามที่กำหนดไว้ในบัญชีอัตราอากรแสตมป์

### ลักษณะของภาษีอากร

Adam Smith นักเศรษฐศาสตร์ผู้มีชื่อเสียงชาวอังกฤษ ซึ่งถือเป็นบิดาแห่งการภาษีอากรได้กล่าวไว้ในหนังสือ The Wealth of Nation เมื่อปี ค.ศ.1776 ว่าหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดีนั้นจะต้องประกอบด้วยหลักเกณฑ์ 4 ประการ หรือที่เรียกว่า Adam Smith's Canons ซึ่งพอสรุปได้ดังนี้

1. ต้องให้เกิดความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี โดยจะต้องยึดหลักว่าผู้ที่มีรายได้มากควร จะต้องเสียภาษีมาก คนมีรายได้น้อยควรเสียภาษีน้อยตามกำลังความสามารถในการชำระภาษี (Ability to Pay) ของแต่ละคน

2. ต้องกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บให้รัดกุมและแน่นอน เช่น ผู้เสียภาษีจะต้อง ชำระภาษีเมื่อใด ที่ไหน ถ้าผู้ใดละเลย หลีกเลียง หรือล่าช้า จะต้องได้รับโทษอย่างไร เป็นต้น

3. ต้องอำนวยความสะดวกให้แก่ผู้เสียภาษีมากที่สุด เช่น ควรกำหนดช่วงเวลาในการชำระภาษีให้นานพอสมควร เพื่อให้โอกาสแก่ผู้เสียภาษี และควรใช้วิธีการที่ง่ายไม่ยุ่งยากซับซ้อน เพื่อมิให้ผู้เสียภาษีเกิดความเบื่อหน่าย หรือให้ผ่อนชำระได้ในกรณีที่ต้องเสียภาษีเป็นจำนวนมาก เป็นต้น

4. ต้องถือหลักจัดเก็บในอัตราต่ำแต่เก็บได้มากและทั่วถึงดีกว่าที่จะเก็บในอัตราสูงแต่เก็บได้น้อยเนื่องจากเก็บแต่เฉพาะคนที่มีรายได้มาก อีกประการหนึ่งก็คือ การเรียกเก็บภาษีในอัตราสูง ย่อมเป็นการช่วยให้ผู้เสียภาษีเกิดความรู้สึกเสียดายเงินและพยายามหลีกเลี่ยงภาษี

โดยสรุปแล้วการจัดเก็บภาษีอากรที่ดีต้องอาศัยหลักการ ต่อไปนี้

1. หลักความยุติธรรม การเสียภาษีอากรควรคำนึงถึงความสามารถหรือรายได้ของผู้ประกอบการและประชาชนผู้เสียภาษีเป็นหลัก เช่น คนที่มีรายได้มากก็เสียภาษีมากคนที่มีรายได้น้อยก็อาจเสียภาษีน้อยหรือไม่เก็บเลย คนที่มีรายได้เท่าเทียมกันก็ควรเสียเท่ากัน

2. หลักความแน่นอน เป็นสิ่งสำคัญอย่างยิ่งที่การเก็บภาษีจะต้องมีความแน่นอน เพราะผู้ประกอบการและประชาชนผู้เสียภาษีจะได้ใช้ในการวางแผนเกี่ยวกับภาษีของตนเอง ความแน่นอนนั้นต้องแน่นอนในเรื่อง ดังต่อไปนี้

2.1 เวลาที่ต้องเสียภาษี หมายความว่า การเสียภาษีอากรจะต้องมีกำหนดเวลาที่แน่นอนว่าต้องชำระ เช่น ต้องยื่นแบบแสดงรายการค้าภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป ภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่ายให้นำส่ง ณ ที่ว่าการอำเภอหรือเขตท้องที่ภายใน 7 วันนับตั้งแต่วันสิ้นเดือน เป็นต้น

2.2 วิธีการเสียภาษี ควรกำหนดให้ผู้เสียภาษีทราบว่าได้เงินประเภทใด

2.3 จำนวนภาษี ควรกำหนดอัตราภาษีที่จะต้องเสียให้แน่นอน เงินรายได้เท่าใด อยู่ในเกณฑ์จะต้องเสียภาษีเงินได้ หรืออยู่เกณฑ์จะต้องเสียในอัตราเท่าใด หรือจะต้องเสียอย่างน้อยอย่างมากเป็นจำนวนเท่าใด

3. หลักความสะดวก ภาษีทุกชนิดควรให้ความสะดวกแก่ผู้เสียภาษี ทั้งวิธีการเวลา และสถานที่ที่ต้องเสียภาษี เช่น สามารถยื่นแบบรายการผ่านอินเทอร์เน็ต สามารถชำระภาษีได้ผ่านที่ทำการไปรษณีย์ ธนาคาร หรือร้านสะดวกซื้อ เป็นต้น

4. หลักความประหยัด และมีประสิทธิภาพภาษีอากรที่ดีต้องพิจารณาค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีให้น้อยที่สุดโดยพิจารณาทั้งผู้จัดเก็บภาษีและผู้เสียภาษี

5. หลักการอำนวยความสะดวก การเก็บภาษีอากรจากประชาชนควรเก็บเฉพาะประเภทที่สามารถทำรายได้ได้ดีไม่ควรจัดเก็บภาษีหลายประเภทมากเกินไป การที่ภาษีอากรจะผลิตรายได้ให้มากน้อยเพียงใด นอกจากอัตราภาษีแล้วยังขึ้นอยู่กับเงื่อนไข 2 ประการ คือ

5.1 ลักษณะของฐานภาษี ได้แก่ ฐานกว้าง คือ ภาษีอากรที่จัดเก็บครอบคลุมถึงผู้เสียภาษีอากรจำนวนมากหรือมีกิจการที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีจำนวนมาก ย่อมสามารถจัดเก็บได้มากกว่าภาษีอากรที่มีฐานแคบ

5.2 ขนาดของฐานภาษี ได้แก่ การที่เก็บภาษีจากฐานที่มีขนาดใหญ่คือเก็บได้เป็นจำนวนมากจากผู้เสียภาษีแต่ละราย แม้ผู้เสียภาษีจะมีจำนวนน้อยก็สามารถเก็บภาษีได้มาก

6. หลักความยืดหยุ่น การเก็บภาษีอากรควรมีความยืดหยุ่นตามสภาพภาวะเศรษฐกิจของประเทศที่เปลี่ยนไป เช่น เมื่อเศรษฐกิจของประเทศดีประชาชนมีรายได้เพิ่มขึ้นรัฐอาจเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่มจาก 7% เป็น 10% เป็นต้น

7. หลักการยอมรับของประชาชน การเก็บภาษีอากรที่ดีนั้น ประชาชนจะยอมรับและยินดีที่จะได้เสียภาษีมากกว่าการหลีกเลี่ยง

8. หลักการบริหารที่ดี วิธีการในการจัดเก็บภาษีอากรนั้น ควรจัดเก็บอย่างมีหลักเกณฑ์ที่รัดกุม มีประสิทธิภาพ และสามารถควบคุมการหลีกเลี่ยงภาษีอากรได้อย่างดี

### การเปลี่ยนแปลงภาษีอากร

การเปลี่ยนแปลงภาษีอากร แยกออกเป็น 5 กลุ่มในเรื่องของการปรับปรุงและเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้น โดยแยกออกเป็นการเปลี่ยนแปลงค่าใช้จ่าย ค่าลดหย่อน อัตราภาษีเงินได้ การยื่นแบบแสดงรายการ และการคำนวณภาษี ดังนี้

การเปลี่ยนแปลงค่าใช้จ่าย เริ่มต้นจากเรื่องของการเปลี่ยนแปลงในเรื่องค่าใช้จ่ายที่นำมาคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สรุปไว้ว่าค่าใช้จ่ยต่าง ๆ ที่ใช้คำนวณภาษีนั้น มีการเปลี่ยนแปลง ดังนี้

### ตารางที่ 1 การเปลี่ยนแปลงค่าใช้จ่ย

ประเภทเงินได้	อัตราค่าใช้จ่ยเดิม	อัตราค่าใช้จ่ยใหม่
เงินเดือน ฟรีแลนซ์ มาตรา 40(1) และ 40(2)	40% ไม่เกิน 60,000 บาท	50% ไม่เกิน 100,000 บาท
ค่ากุ๊ควิลด์ ลิขสิทธิ์ และอื่น ๆ มาตรา 40(3)	40% ไม่เกิน 60,000 บาท (เฉพาะค่าลิขสิทธิ์)	รอปประกาศอัตราค่าใช้จ่ย อีกครั้งหนึ่ง
รายได้จากการรับเหมา มาตรา 40(7)	70% (เลือกหักค่าใช้จ่ยตามจริง)	60% (เลือกหักค่าใช้จ่ยตามจริง)
รายได้อื่น ๆ (จากการทำธุรกิจ) มาตรา 40(8)	65-80% (เลือกหักค่าใช้จ่ยตามจริง)	60% (เลือกหักค่าใช้จ่ยตามจริง)

กรณีนี้จะเห็นได้ว่า ผลกระทบที่มีนั้นจะถูกแยกออกเป็น 2 กลุ่มย่อย คือ ส่วนของมนุษย์เงินเดือน ฟรีแลนซ์ และค่าลิขสิทธิ์ ที่สามารถหักค่าใช้จ่ยได้เพิ่มขึ้นเพื่อให้เสียภาษีลดลง ในขณะที่รายได้ในกลุ่มของผู้ทำธุรกิจอย่าง รับเหมาและรายได้อื่น ๆ จะถูกปรับอัตราค่าใช้จ่ยลดลงเพื่อให้เสียภาษีเพิ่มขึ้น

การเปลี่ยนแปลงค่าลดหย่อน มีการเปลี่ยนแปลงในหลาย ๆ ส่วน โดยแยกย่อยออกเป็น 2 ส่วน คือ ค่าลดหย่อนส่วนตัว และค่าลดหย่อนอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง

### ตารางที่ 2 การเปลี่ยนแปลงค่าลดหย่อนส่วนตัว

ค่าลดหย่อนส่วนตัว	อัตราค่าลดหย่อนเดิม	อัตราค่าลดหย่อนใหม่
บุคคลธรรมดา	30,000 บาท	60,000 บาท
กองมรดกที่ยังไม่ได้แบ่ง	30,000 บาท	60,000 บาท
ห้างหุ้นส่วนสามัญ / คณะบุคคล	60,000 บาท	120,000 บาท

อีกกลุ่มหนึ่งเป็นค่าลดหย่อนอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง ซึ่งเป็นสิทธิที่เพิ่มขึ้นจากครอบครัวเป็นหลัก ได้แก่ เรื่องของกลุ่มสมรสและบุตร ดังนี้

### ตารางที่ 3 การเปลี่ยนแปลงค่าลดหย่อนอื่น ๆ

ค่าลดหย่อนอื่น ๆ	อัตราค่าลดหย่อนเดิม	อัตราค่าลดหย่อนใหม่
คู่สมรส (ไม่มีเงินได้)	30,000 บาท	60,000 บาท
บุตร	15,000 / 17,000 บาท	30,000 บาท

สำหรับเงื่อนไขเดิมของทั้งสองกลุ่มนี้ยังไม่ได้เปลี่ยนแปลงไป แต่จะมีเพิ่มเติมในส่วน of บุตร ดังนี้

- 1) ยกเลิกค่าลดหย่อนการศึกษาบุตร 2,000 บาท
- 2) กรณีมีบุตรชอบด้วยกฎหมาย สามารถลดหย่อนได้ไม่จำกัดจำนวนบุตร
- 3) กรณีมีทั้งบุตรชอบด้วยกฎหมาย และบุตรบุญธรรม หรือบุตรบุญธรรมเพียงอย่างเดียว หักลดหย่อนรวมกันสูงสุดต้องไม่เกิน 3 คน

การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้ สำหรับการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้นั้น จะกำหนดให้เงินได้สุทธิที่ต้องเสียภาษีในอัตรา 35% นั้น จะเปลี่ยนเป็นเริ่มต้นที่ 5,000,000 บาทขึ้นไป ซึ่งของเดิมนั้นจะเริ่มที่ 4,000,000 บาทขึ้นไป

### ตารางที่ 4 การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้

ก่อนปี 2560 (บาท)	ตั้งแต่ปี 2560 (บาท)	อัตราภาษี (%)
1 – 150,000	1 – 150,000	ได้รับยกเว้น
150,001 – 300,000	150,001 – 300,000	5

ตารางที่ 4 (ต่อ)

ก่อนปี 2560 (บาท)	ตั้งแต่ปี 2560 (บาท)	อัตราภาษี (%)
300,001 – 500,000	300,001 – 500,000	10
500,001 – 750,000	500,001 – 750,000	15
750,001 – 1,000,000	750,001 – 1,000,000	20
1,000,001 – 2,000,000	1,000,001 – 2,000,000	25
2,000,001 – 4,000,000	2,000,001 – 5,000,000	30
4,000,001 บาทขึ้นไป	5,000,001 บาทขึ้นไป	35

หมายเหตุ สำหรับเงินได้สุทธิ 150,000 บาทแรกนั้น จะได้รับสิทธิยกเว้นภาษีตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 470)

จากตารางข้างต้น จะเห็นว่าในกรณีของคนที่มียears ได้สูงนั้น จะได้รับสิทธิประโยชน์เพิ่มเติมขึ้นมา และประหยัดภาษีได้สูงสุด เป็นจำนวน 50,000 บาท ( $1,000,000 \times 5\%$ ) ซึ่งการปรับอัตราภาษีครั้งนี้ ทางอธิบดีกรมสรรพากรได้เคยชี้แจงไว้ว่า เป็นการลดความเหลื่อมล้ำและทำให้โครงสร้างอัตราภาษีที่แท้จริง หรือ Effective Rate มีอัตราเฉลี่ยอยู่ที่ 29% ใกล้เคียงกับกรณีบุคคลธรรมดาที่นำเงินไปลงทุนในบริษัทได้กำไรต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล 20% ของกำไรสุทธิ กำไรที่เหลือ 80% นำมาจ่ายเป็นเงินปันผลนั่นเอง

การเปลี่ยนแปลงเรื่องยื่นแบบแสดงรายการ สำหรับการเปลี่ยนแปลงเรื่องการยื่นแบบแสดงรายการนั้น กฎหมายฉบับใหม่ได้กำหนดจำนวนเงินขั้นต่ำไว้ ดังนี้

ตารางที่ 5 การเปลี่ยนแปลงเรื่องยื่นแบบแสดงรายการ

สถานะ	เงินเดือน	รายได้ที่ไม่ใช่เงินเดือน
โสด	120,000 บาท	60,000 บาท
สมรส	220,000 บาท	120,000 บาท

การเปลี่ยนแปลงเรื่องวิธีการคำนวณภาษี ในขณะที่ยังมีการเปลี่ยนแปลงรายการเงินได้ ดังนั้นการคำนวณภาษีจะเปลี่ยนแปลงด้วยจากเดิมจะใช้ 60,000 บาท คูณด้วย 0.5% สำหรับกรณีเงินได้ที่ไม่ใช่เงินเดือน แต่ตอนนี้เปลี่ยนใหม่ตามกฎหมายฉบับล่าสุดเป็น 120,000 บาท

ดังนั้น วิธีการคำนวณภาษีได้ยังไม่เกิน 5,000 บาทก็ยังไม่มีการเปลี่ยนแปลงสามารถยึดตามแนวทางของพระราชกฤษฎีกา 480 หรือหากเงินได้ทั้งปี (ที่ไม่ใช่เงินเดือน) ยังไม่เกิน 1,000,000 บาท ก็จะไม่ต้องเสียตามวิธีการนี้

#### ตารางที่ 6 การเปลี่ยนแปลงเรื่องยื่นแบบแสดงรายการ

วิธีการคำนวณภาษี (วิธีที่ 2)	แบบเดิม	แบบใหม่
0.5 x เงินได้พึงประเมิน	ตั้งแต่ 60,000 บาท	ตั้งแต่ 120,000 บาท

ผลกระทบของนโยบายภาษีใหม่ต่อธุรกิจ เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงครั้งนี้ได้กำหนดให้กลุ่มบุคคลธรรมดาที่ทำธุรกิจจะสามารถหักค่าใช้จ่ายได้น้อยลง ซึ่งหมายความว่าหากยังมีรายได้เท่าเดิม การเสียภาษีจะเปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้น

#### ตารางที่ 7 การเปลี่ยนแปลงเรื่องผลกระทบของนโยบายภาษีใหม่ต่อธุรกิจ

รายการ	รายได้ 1 ล้าน		รายได้ 2 ล้าน		รายได้ 4 ล้าน	
	แบบเก่า	แบบใหม่	แบบเก่า	แบบใหม่	แบบเก่า	แบบใหม่
รายได้	1,000,000	1,000,000	2,000,000	2,000,000	4,000,000	4,000,000
ค่าใช้จ่าย	800,000	600,000	1,600,000	1,200,000	3,200,000	2,400,000
ค่าลดหย่อน	30,000	60,000	30,000	60,000	30,000	60,000
เงินได้สุทธิ	170,000	340,000	370,000	740,000	770,000	1,540,000
ภาษีที่ต้องเสีย	1,000	11,500	14,500	63,500	69,000	250,000

จากผลของการเปลี่ยนแปลงหากอยากจะประหยัดภาษีภาครัฐก็เหมือนว่าจะวางช่องทางไว้ มีมาตรการสนับสนุนเรื่องของการเปลี่ยนจากบุคคลธรรมดาเป็นนิติบุคคล ซึ่งเคยวางแนวทางไว้ 5 แนวทางตามยุทธศาสตร์ ดังนี้ มาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมให้บุคคลธรรมดาประกอบธุรกิจในรูปของนิติบุคคล ในการประชุมคณะรัฐมนตรี เมื่อวันที่ 9 สิงหาคม 2559 คณะรัฐมนตรีได้มีมติเห็นชอบตามข้อเสนอของกระทรวงการคลังเกี่ยวกับมาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมให้บุคคลธรรมดาประกอบธุรกิจในรูปของนิติบุคคล

1) ยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ ให้แก่บุคคลธรรมดา สำหรับการโอนกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์และทรัพย์สินใด ๆ ที่บุคคลธรรมดาโอนให้แก่นิติบุคคลที่จดทะเบียนจัดตั้ง ตั้งแต่วันถัดจากวันที่คณะรัฐมนตรีมีมติให้ความเห็นชอบในมาตรการฯ ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2560 เพื่อใช้ทรัพย์สินนั้นเป็นทุนในการจดทะเบียนจัดตั้งนิติบุคคล

2) กำหนดให้นิติบุคคลที่จดทะเบียนจัดตั้งตั้งแต่วันถัดไปจากวันที่คณะรัฐมนตรีมีมติให้ความเห็นชอบมาตรการฯ ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2560 โดยมีทุนที่ชำระแล้วในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีไม่เกิน 5 ล้านบาทและมีรายได้ไม่เกิน 30 ล้านบาท สามารถนำรายจ่ายอันเกิดจากการจดทะเบียนจัดตั้งนิติบุคคลรายจ่ายค่าทำบัญชีและค่าสอบบัญชีมาหักเป็นรายจ่ายได้ 2 เท่าเป็นเวลา 5 รอบระยะเวลาบัญชี

3) ปรับปรุงอัตราการหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาสำหรับเงินได้ตามมาตรา 40(7) และ (8) แห่งประมวลรัษฎากร ให้ลดลงเหลือร้อยละ 60 สำหรับเงินได้ที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2560 เป็นต้นไป

4) ลดค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมสำหรับธุรกรรมการโอนอสังหาริมทรัพย์และธุรกรรมการโอนห้องชุดของผู้ถือหุ้นเพื่อชำระค่าหุ้นให้แก่นิติบุคคลที่จัดตั้งใหม่ตามมาตราการนี้จากร้อยละ 2 ของราคาประเมินทุนทรัพย์เหลือ ร้อยละ 0.01 โดยมีผลตั้งแต่วันที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยลงนามในประกาศกระทรวงมหาดไทยถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2560

5) กำหนดให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องอำนวยความสะดวกในการพิจารณาให้บุคคลธรรมดาสามารถโอนใบอนุญาตในการประกอบกิจการให้นิติบุคคลตั้งใหม่ได้

ทั้งนี้ มาตรการดังกล่าวจะเป็นการส่งเสริมให้บุคคลธรรมดาประกอบธุรกิจในรูปแบบของนิติบุคคล อันจะทำให้ผู้ประกอบการธุรกิจแสดงผลการประกอบที่แท้จริง สร้างความโปร่งใส และเป็นการสร้างฐานภาษีที่ยั่งยืนในระยะยาว รวมถึงจะเป็นการช่วยบรรเทาภาระภาษีให้กับผู้ประกอบการนิติบุคคลรายใหม่และช่วยส่งเสริมให้ผู้ประกอบการใช้วิธีการหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรเพื่อให้เกิดความเป็นธรรมและเท่าเทียมกันมากขึ้น

#### การเปลี่ยนแปลงช่วงโควิด

ในช่วงวิกฤตการแพร่ระบาดของเชื้อไวรัสโคโรนา (COVID-19) แบบนี้ เรื่องของมาตรการด้านภาษีก็มีการเปลี่ยนแปลงหลายอย่างที่ส่งผลกระทบต่อการทำความเข้าใจของผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี โดยเฉพาะเรื่องการเลื่อนยื่นแบบและชำระภาษีต่าง ๆ ซึ่งสรุปได้ดังนี้

1. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ขยายระยะเวลายื่นแบบ ภ.ง.ด90, ภ.ง.ด91 ทั้งการยื่นแบบกระดาษและยื่นผ่านอินเทอร์เน็ต ไปเป็นวันที่ 31 สิงหาคม 2563 กรณีที่ภาษีที่ชำระตั้งแต่ 3,000 บาทเป็นต้นไป สามารถผ่อนชำระได้ 3 งวด คืองวด 31 สิงหาคม 2563 งวด 30 กันยายน 2563 และงวด 31 ตุลาคม 2563

2. ภาษีเงินได้นิติบุคคล ขยายระยะเวลายื่นแบบ ภ.ง.ด50, ภ.ง.ด55 ที่มีรอบบัญชีสิ้นสุดตั้งแต่ช่วงวันที่ 2 พ.ย.62-31 มี.ค.63 ทั้งการยื่นแบบกระดาษและยื่นผ่านอินเทอร์เน็ต ไปเป็น

วันที่ 31 สิงหาคม 2563 ส่วน ภ.ง.ด.51 ที่มีรอบครึ่งปีสิ้นสุดตั้งแต่วันที่ 1 ก.พ.62 -31 ก.ค.63 สามารถยื่นแบบกระดาษและยื่นผ่านอินเทอร์เน็ตได้ถึงวันที่ 30 กันยายน 2563

3. ภาษีมูลค่าเพิ่ม ขยายระยะเวลายื่นแบบ ภ.พ.30 เดือนมีนาคมและเดือนเมษายน ทั้งการยื่นแบบกระดาษและยื่นผ่านอินเทอร์เน็ตไปเป็นวันที่ 23 พฤษภาคม 2563

4. ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ขยายระยะเวลายื่นแบบ ภ.ง.ด.1/2/3, ภ.ง.ด.53/54 เดือนมีนาคม และเดือนเมษายน ทั้งการยื่นแบบกระดาษและยื่นผ่านอินเทอร์เน็ต ไปเป็นวันที่ 15 พฤษภาคม 2563

5. ภาษีธุรกิจเฉพาะ ขยายระยะเวลายื่นแบบ ภ.ศ.40 เดือนมีนาคมและเดือนเมษายน ทั้งการยื่นแบบกระดาษและยื่นผ่านอินเทอร์เน็ต ไปเป็นวันที่ 23 พฤษภาคม 2563

6. อากรแสดมปี กรณีที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการหรือชำระอากรเป็นตัวแทนยื่นชำระได้ภายในวันที่ 15 พฤษภาคม 2563

ต่อมากรมสรรพากร ประกาศลดอัตราภาษีหัก ณ ที่จ่ายจาก 3% เหลือ 1.5% มาตรการภาษี ในช่วงโควิด 19 ซึ่งการลดอัตราภาษีหัก ณ ที่จ่ายจาก 3% เหลือเพียง 1.5% นั้นเป็นหนึ่งในมาตรการที่กฎหมายกำหนดเท่านั้น (กฎกระทรวงฉบับที่ 361) ซึ่งหลักการทั้งหมดมี ดังนี้

1. ปรับลดเฉพาะอัตราหัก ณ ที่จ่าย 3% จากเดิมที่เคยหัก สำหรับอัตราอื่น ๆ เช่น 5% หรือ 2% หรือ 1% ทุกอย่างยังเป็นเหมือนเดิมไม่ได้รับสิทธิในการลดอัตราภาษีหัก ณ ที่จ่ายแต่อย่างใด

2. การปรับลดอัตราภาษี ณ ที่จ่าย จะลดในกรณี ดังต่อไปนี้

2.1 กรณีจ่ายให้กับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

2.1.1 เงินได้ตามมาตรา 40(2)

2.1.2 เงินได้ตามมาตรา 40(3) เฉพาะค่าสิทธิ์

2.1.3 เงินได้ตามมาตรา 40(6) และ 40(7)

2.1.4 เงินได้ตามมาตรา 40(8) ในส่วนจ้างทำของ ส่วนลด ส่งเสริมการขาย

2.2 กรณีจ่ายให้กับบุคคลธรรมดา

2.2.1 เงินได้ตามมาตรา 40(6) และ 40(7)

2.2.2 เงินได้ตามมาตรา 40(8) ในส่วนจ้างทำของ ส่วนลด ส่งเสริมการขาย

3. การลดอัตราภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ที่ไม่ได้ลดเป็น 1.5% ตลอดไป แต่ลดให้ในช่วงเวลาจำกัดเท่านั้น โดยกำหนดไว้ในช่วงตั้งแต่ 1 เม.ย.63-30 ก.ย.63

หลังจากนั้น จะยังคงอยู่ แต่ลดเฉพาะกรณีผู้จ่ายเงินจ่ายผ่านระบบ E-withholding TAX โดยลดเหลือ 2% ตั้งแต่วันที่ 1 ต.ค.63-31 ธ.ค.64



## แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการสอบบัญชี

### ความหมายของการสอบบัญชี

จากการศึกษาและค้นคว้าเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ได้มีผู้ให้ความหมายของการสอบบัญชีไว้ ดังนี้

นิพนธ์ เห็น โชคชัยชนะ (2545) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง กระบวนการของการรวบรวมและการประเมินหลักฐานเกี่ยวกับข้อมูลสารสนเทศ เพื่อระบุและรายงานเกี่ยวกับระดับความสอดคล้องต้องกันของข้อมูลสารสนเทศนั้นกับหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ การสอบบัญชีควรปฏิบัติโดยบุคคลที่มีความรู้ความสามารถและอิสระ โดยการตรวจสอบงบการเงิน จะให้หลักเกณฑ์ที่เรียกว่า หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป แต่ถ้านำเป็นการตรวจสอบภาษีอากรจะใช้หลักเกณฑ์ที่เรียกว่า ประมวลรัษฎากรหรือกฎหมายภาษีอากร

สมพงษ์ พรอุปถัมภ์ (2545) ได้ให้ความหมายว่า การสอบบัญชี หมายถึง การตรวจสอบงบการเงินเพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินนั้น ว่าได้จัดทำในส่วนสาระสำคัญเป็นไปตามแม่บทการบัญชีในการรายงานทางการเงินหรือไม่ ซึ่งการแสดงความคิดเห็นของผู้สอบบัญชานั้นจะต้องได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสม

พยอม สิงห์แสน (2548) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง การตรวจสอบสมุดบัญชี เอกสารประกอบการลงบัญชีและหลักฐานอื่น ๆ โดยผู้ประกอบการวิชาชีพสอบบัญชี ตามแนวทางปฏิบัติงานวิชาชีพได้กำหนดเป็นมาตรฐานไว้ เพื่อให้ผู้สอบบัญชีจะสามารถวินิจฉัยและแสดงความเห็นได้ว่า งบการเงินที่กิจการจัดทำขึ้นมีความถูกต้องตามควรในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปเพียงใดหรือไม่ และงบการเงินดังกล่าวได้แสดงข้อมูลที่จำเป็นเพื่อให้ผู้อ่านงบการเงินได้ทราบอย่างเพียงพอแล้วหรือไม่

สมาคมนักบัญชีแห่งสหรัฐอเมริกา (สภาวิชาชีพบัญชี 2554) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง กระบวนการของการรวบรวม และการประเมินหลักฐานเกี่ยวกับสารสนเทศ เพื่อระบุและรายงานเกี่ยวกับระดับความสอดคล้องต้องกันของสารสนเทศนั้นกับหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้และการสื่อสารผลลัพธ์ให้ผู้ใช้ที่สนใจ การบัญชีควรปฏิบัติโดยบุคคลที่มีความรู้ความสามารถและมีความเป็นอิสระ

จากความหมายของการสอบบัญชีข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง การตรวจสอบและรับรองบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานแห่งวิชาชีพ และข้อกำหนดของอธิบดีกรมสรรพากร โดยเน้นการทดสอบความถูกต้องของงบการเงินและบัญชีว่าถูกต้องเป็นจริงตามควรตรงตามเอกสารประกอบการลงบัญชี รวมถึงการตรวจสอบความถูกต้องในส่วนที่เป็นสาระสำคัญทางด้านภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร โดยเลือกใช้วิธีการตรวจสอบต่าง ๆ ให้เหมาะสมกับกรณี

### ความสำคัญของการสอบบัญชี

เนื่องจากรายงานทางการเงิน คือ งบการเงินขององค์กรหรือบริษัททั่วไป ที่จัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ผลงานของผู้สอบบัญชี ได้แก่ รายงานของผู้สอบบัญชี และงบการเงินที่ผ่านการตรวจสอบแล้วซึ่งผู้ลงทุน ธนาคารหรือสถาบันการเงิน รวมทั้งสาธารณชนที่เกี่ยวข้องสามารถนำไปใช้เพื่อการตัดสินใจกระทำกรอย่างใดอย่างหนึ่งตามวัตถุประสงค์ โดยที่บุคคลเหล่านี้สามารถให้ความเชื่อถือในความถูกต้องครบถ้วนของงบการเงินที่ผ่านการตรวจสอบแล้วในระดับหนึ่ง ดังนั้น ถือเป็นหน้าที่อันสำคัญของผู้สอบบัญชีอิสระที่ต้องแสดงความคิดเห็นต่องบการเงินอย่างอิสระ เพื่อผู้ใช้งบการเงินจะได้ใช้งบการเงินนั้นอย่างมั่นใจ ต้องถือว่าผู้ตรวจสอบภายนอกเป็นเพียงคนกลุ่มเดียวที่สามารถทำงานนี้ได้ เนื่องจากผู้ตรวจสอบภายนอกย่อมเป็นผู้มีความรู้ความสามารถมีความเป็นอิสระในการแสดงความคิดเห็น และที่สำคัญได้รับอนุญาตให้ตรวจสอบงบการเงินและเพื่อให้เกิดความเข้าใจเกี่ยวกับการสอบบัญชีสามารถสรุปประเด็นสำคัญของการสอบบัญชี (สุชาย ยังประสิทธิ์กุล, 2548) ได้ดังนี้

การรวบรวมและการประเมินหลักฐาน เป็นความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในการรวบรวมและการประเมินหลักฐาน ซึ่งเป็นข้อมูลสารสนเทศหรือข้อเท็จจริง เพื่อกำหนดว่าข้อมูลสารสนเทศที่ตรวจสอบนั้นแสดงไว้ ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้หลักฐานอาจมีหลายรูปแบบ เช่น คำชี้แจงด้วยวาจาผู้รับการตรวจ (ลูกค้า) หนังสือตอบยืนยันจากบุคคลภายนอก และผลการสังเกตการณ์โดยผู้สอบบัญชีเอง นอกจากนี้ในการรวบรวมและการประเมินหลักฐานนั้น ผู้สอบบัญชีมีหน้าที่รวบรวม (หรือประมวล) หลักฐานการสอบบัญชีให้เพียงพอ (ในเชิงปริมาณ) และเหมาะสม (ในเชิงคุณภาพ) ก่อนที่จะสรุปผลหรือประเมินจากหลักฐานการสอบบัญชีนั้น

ข้อสารสนเทศและหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ ข้อมูลสารสนเทศสามารถพิสูจน์ได้ และมีหลักเกณฑ์หรือมาตรฐานที่ผู้สอบบัญชีสามารถนำมาใช้ประเมินข้อสารสนเทศได้ ข้อมูลสารสนเทศสามารถจำแนกออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่ ข้อมูลสารสนเทศเป็นข้อมูลเชิงตัวเลขจำนวนเงินที่สามารถวัดได้ เช่น งบการเงินแบบแสดงรายการภาษี และเป็นข้อมูลที่ไม่เป็นตัวเลขจำนวนเงิน เช่น ประสิทธิภาพของระบบคอมพิวเตอร์ ประสิทธิภาพของการดำเนินการผลิต เป็นต้น

การรายงาน เป็นขั้นตอนสุดท้ายของกระบวนการสอบบัญชี คือ การจัดทำรายงานการสอบบัญชีซึ่งใช้ติดต่อสื่อสารข้อสรุปผลการสอบบัญชีจากผู้สอบบัญชีไปยังผู้ใช้ รายงานการสอบบัญชีแต่ละประเภทมีลักษณะแตกต่างกันออกไป แต่รายงานการสอบบัญชีจะแจ้งให้ผู้ใช้ทราบถึงระดับความสอดคล้องต้องกันของข้อมูลสารสนเทศที่ตรวจสอบนั้นกับหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้

### วัตถุประสงค์ของการสอบบัญชี

การสอบบัญชีมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้สอบบัญชี สามารถแสดงความคิดเห็นต่องบการเงินว่างบการเงินนั้น ได้จัดทำในส่วนสำคัญเป็นไปตามแม่บทการบัญชีในการรายงานทางการเงินหรือไม่ (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200) โดยการแสดงความคิดเห็นในงบการเงินนั้น ผู้สอบบัญชีนั้น จะต้องทำการทดสอบสาระสำคัญ กล่าวคือจะต้องทำการตรวจสอบหลักฐานประกอบรายการที่กำหนดวัตถุประสงค์ หรือเป้าหมายในการตรวจสอบซึ่งมีอยู่ 5 ประการที่สำคัญ (แก้วตา อัมรินทร์, 2542) ดังนี้

1. ความมีอยู่หรือเกิดขึ้นจริง การตรวจสอบงบการเงินเป็นการแสดงว่า ผู้บริหารมีสินทรัพย์ หนี้สิน ทุน รายได้ ค่าใช้จ่าย กำไรหรือขาดทุน รวมทั้งการเปลี่ยนแปลงฐานะทางการเงินเป็นจำนวนเงินเท่าใดในแต่ละประเภท ผู้สอบบัญชีจะทดสอบในสาระสำคัญ เพื่อให้ทราบว่า มีสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นว่ามีอยู่จริงเท่าใด รายได้ ค่าใช้จ่าย กำไรหรือขาดทุนเกิดขึ้นจริง และรายการที่ปรากฏในงบการเงินมิได้รวมรายการที่ไม่ได้เกิดขึ้นจริงอยู่ด้วย ซึ่งจะทำให้งบการเงินนั้นผิดไป

2. ความถูกต้องครบถ้วน ในทางปฏิบัติมักจะปรากฏว่า สินทรัพย์ และรายได้มีความโน้มเอียงที่จะแสดงให้สูงกว่าที่มีอยู่และเกิดขึ้นจริง และตรงกันข้ามหนี้สินและค่าใช้จ่ายมักจะแสดงไว้ในจำนวนที่ต่ำกว่าจำนวนที่มีอยู่จริงและเกิดขึ้นจริง ซึ่งมีผลทำให้สินทรัพย์สุทธิ และกำไรสุทธิสูงกว่าที่ควร ดังนั้น ในการตรวจสอบจึงจำเป็นต้องเน้นถึงความสำคัญและครบถ้วนของรายการ โดยถือหลักว่ารายการค่าที่เกิดขึ้นได้นามาลงบัญชีโดยถูกต้องครบถ้วน

3. กรรมสิทธิ์และภาระหนี้สิน การสอบบัญชีจะต้องหาหลักฐานเพื่อให้ทราบแน่ชัดว่า สินทรัพย์ที่ปรากฏในงบการเงินเป็นกรรมสิทธิ์ของงบกิจการและหนี้สินเป็นความรับผิดชอบของกิจการ กล่าวคือ รายการสินทรัพย์แต่ละประเภทมิได้รวมสินทรัพย์ที่มีใช่เป็นกรรมสิทธิ์ของงบกิจการ เช่น สินค้ารับฝากขาย หรือสินค้าที่ขายไปแล้วแต่ยังไม่ได้ส่งของให้ผู้ซื้อ และหนี้สินเกิดจากการดำเนินธุรกิจมิใช่หนี้สินส่วนบุคคล

4. การตีราคาและการกระจายราคา การสอบบัญชีจะต้องตรวจสอบให้ทราบว่า สินทรัพย์และหนี้สินได้บันทึก และแสดงไว้ในงบการเงิน โดยถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปหรือไม่ การกระจายราคาทุนของทรัพย์สินเป็นค่าเสื่อมราคาการคิดต้นทุนของราคาสินค้าได้รวมส่วนเฉลี่ยค่าใช้จ่ายในการผลิตแล้วหรือไม่ นโยบายเกี่ยวกับการตั้งดอกเบี้ยจ่ายเป็นราคาของทุนทรัพย์สิน นโยบายการตั้งค่าใช้จ่ายทุนเป็นราคาของทุนทรัพย์สินเหล่านี้เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่

5. การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล การจัดทำงบการเงินเป็นการแสดงผลการจดบันทึกรายการค้า โดยการจัดประเภทเรื่องสำคัญให้ถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป รายการที่มีลักษณะเหมือนกัน อาจบันทึกไว้ในบัญชีเดียวกัน แต่เมื่อนำมาแสดงในงบการเงิน อาจจำเป็นต้องแยกประเภทให้ถูกต้อง รวมทั้งตรวจสอบข้อมูลต่าง ๆ ที่เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินที่มีความครบถ้วนและถูกต้อง เพื่อมิให้ใช้งบการเงินเข้าใจผิดพลาด และขาดข้อมูลสำคัญในการตัดสินใจตรวจสอบข้อมูลต่าง ๆ

#### **หลักการพื้นฐานของการสอบบัญชี**

ในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานที่สำคัญจากแม่บทของมาตรฐานการสอบบัญชี ได้กล่าวถึงหลักการพื้นฐานของการสอบบัญชีว่าจะเกี่ยวข้องกับโดยตรงกับวัตถุประสงค์ของการสอบบัญชี ซึ่งการสอบบัญชานั้นมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินว่า งบการเงินนั้นได้จัดทำขึ้นเป็นไปตามแม่บทการบัญชีในการรายงานทางการเงิน หรือกล่าวอีกอย่างหนึ่งก็คือ การตรวจสอบนั้นตรวจสอบงบการเงิน ซึ่งฝ่ายบริหารของกิจการให้คำรับรองว่าถูกต้อง และเมื่อตรวจสอบแล้วผู้สอบบัญชีจะแสดงความเห็นว่า งบการเงินนั้นได้ทำขึ้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป หลักการพื้นฐานของการสอบบัญชี ดังนี้

นอกจากหลักการพื้นฐานที่สำคัญ 3 ประการดังกล่าวข้างต้น ผู้สอบบัญชีต้องกำหนดขอบเขตวิธีการตรวจสอบบัญชีที่จำเป็นภายใต้สถานการณ์แวดล้อม โดยคำนึงถึงข้อกำหนดขององค์กร หรือหน่วยงานหรือสถาบันที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพ ข้อกำหนดของกฎหมาย หรือในบางกรณีตามหนังสือตอบรับงานสอบบัญชี และตามรูปแบบรายงานที่กำหนดไว้ในหนังสือตอบรับงานสอบบัญชี หลักการพื้นฐาน 3 ประเภท และเพิ่มเติมด้วยข้อกำหนดขององค์กรกฎหมายหรือข้อตกลงกันดังกล่าวเป็นไปตามประกาศ ก.บช. ฉบับที่ 40 พ.ศ.2541 เรื่อง แนวทางการปฏิบัติหน้าที่ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

#### **ประโยชน์ของการสอบบัญชี**

การสอบบัญชีเป็นองค์ประกอบอย่างหนึ่งของการบริหารการเงิน กล่าวคือ ในการประกอบธุรกิจเพื่อหวังผลกำไรจำเป็นต้องมีการจัดทำงบการเงิน เพื่อให้ทราบถึงฐานะทางการเงิน และผลของการดำเนินงานของกิจการอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้ง งบการเงินดังกล่าวย่อมเป็นที่น่าสนใจว่าบริษัทสามารถจ่ายเงินปันผลได้เท่าไร ธนาคารหรือสถาบันการเงินผู้ให้กู้เงินแก่บริษัทต้องการทราบว่า บริษัทมีความสามารถที่จะหาเงินมาชำระดอกเบี้ยและใช้คืนเงินกู้ได้หรือไม่และผู้ลงทุนทั่วไปย่อมต้องการทราบถึงความสามารถหากำไรของบริษัทเพื่อการตัดสินใจซื้อขายหุ้นในบริษัทนั้น ๆ ต่อไป (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2548)

งบการเงินที่คณะกรรมการของบริษัทเป็นผู้รับผิดชอบจัดทำขึ้น แม้ว่าอาจมีข้อมูลทางบัญชีเพื่อประโยชน์ในการตัดสินใจของผู้บริหารแล้วก็ตาม แต่สำหรับผู้ถือหุ้นและบุคคลภายนอกแล้วยังไม่ให้ความเชื่อถือต่องบการเงินที่คณะกรรมการของบริษัทจัดทำขึ้นทีเดียว เพราะคณะกรรมการของบริษัทเป็นผู้ที่ได้รับมอบหมายให้บริหารงานของบริษัท จึงจำเป็นจะต้องมีผู้สอบบัญชีซึ่งมีอิสระและเชี่ยวชาญทางด้านการบัญชีเข้าทำการตรวจสอบ และแสดงความเห็นต่องบการเงินเสียก่อน งบการเงินซึ่งผู้สอบบัญชีมิได้ตรวจสอบและแสดงความเห็นยังไม่เป็นที่น่าเชื่อถือของผู้ถือหุ้นธนาคารเจ้าอื่น ๆ และบุคคลที่เกี่ยวข้องด้วยเหตุหลายประการ ดังนี้

1. อาจมีข้อผิดพลาดหรือข้อบกพร่องในการจัดทำบัญชีหรืองบการเงิน ทำให้ข้อมูลที่ปรากฏในงบการเงินไม่ถูกต้องเท่าที่ควร หรือไม่ปฏิบัติตามหลักการบัญชี เช่น ลงรายการจ่ายค่าใช้จ่ายในบัญชีสินทรัพย์ ลงรายการในวันสิ้นปี โดยยังมีได้ส่งมอบสินค้า กำหนดค่าเสื่อมราคาผิดพลาด ไม่ได้ปรับปรุงเจ้าหนี้ และค่าใช้จ่ายในวันสิ้นปีให้ครบถ้วน มีการบันทึกรายการผิดหลักการบัญชี แสดงค่าใช้จ่ายคลาดเคลื่อนจากประเภทที่แท้จริง เป็นต้น

2. ผู้บริหารอาจมีเจตนาจัดทำงบการเงินที่แสดงข้อมูลคลาดเคลื่อนไปตามความเป็นจริง เพื่อแสดงผลงานในแต่ด้านที่ดี ปิดบังความเสียหาย และผลการปฏิบัติงานผิดพลาด เช่น แสดงลูกหนี้เงินยืมทดลองรวมไว้เป็นลูกหนี้ทางการค้า แสดงรายได้เบ็ดเตล็ดหรือกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ถาวรรวมไว้เป็นส่วนหนึ่งของกำไรจากการดำเนินงานและแสดงขาดทุนจากการดำเนินงานไว้เป็นรายการรอดักบัญชี เป็นต้น

3. ผู้บริหารอาจมีเจตนาจัดทำงบการเงินที่เป็นเท็จขึ้น เพื่อปิดบังการทุจริตหรือเพื่อแสดงฐานะทางการเงินที่เป็นเท็จหลอกลวงบุคคลภายนอก เช่น จัดทำงบการเงิน โดยมีรายจ่ายไม่ตรงกับบัญชี หรือลงรายการเท็จในบัญชีเพื่อปกปิดการทุจริต

4. เงื่อนไขของบริษัทที่ขายหุ้นในตลาดหลักทรัพย์อาจถูกเปิดเผยรายการและข้อมูลต่าง ๆ ไว้ไม่ครบถ้วนสมบูรณ์ ทำให้ผู้ลงทุนขาดข้อมูลที่จำเป็นในการตัดสินใจในการซื้อขายหุ้น เช่น ไม่ได้เปิดเผยนโยบายการบัญชีที่บริษัทถือปฏิบัติ หรือเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นหลังวันสิ้นปี

5. การตรวจสอบเฉพาะด้าน ได้แก่ การตรวจสอบให้ทราบถึงข้อมูลทางบัญชีเรื่องใดเรื่องหนึ่งโดยเฉพาะ เพื่อประโยชน์ของผู้บริหารงานหรือบุคคลภายนอก เช่น การตรวจสอบให้ทราบถึงความถูกต้องของรายละเอียดของลูกหนี้หรือสินค้าคงเหลือ เป็นต้น ในกรณีเช่นนี้ผู้สอบบัญชีไม่ต้องแสดงความเห็นเพื่อรับรองงบการเงินทั้งหมด ด้วยเหตุผลต่าง ๆ เหล่านี้โดยบุคคลทั่วไปหรือบุคคลที่สนใจในงบการเงินจึงให้ความไว้วางใจในผลงานของผู้สอบบัญชีเป็นอย่างมาก

## แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีภาษีอากร

### ความหมายของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

จากการศึกษาและค้นคว้าเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ได้มีผู้ให้ความหมายของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ไว้ดังนี้

กรมสรรพากร (2560) ได้ให้ความหมายว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากร หมายถึง ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากรที่ขอขึ้นทะเบียน และได้รับอนุญาตจากอธิบดีกรมสรรพากร โดยสามารถตรวจสอบและรับรองบัญชีเฉพาะห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องจัดให้งบการเงินได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามกฎหมายกระทรวงออกตามความในพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543 (ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้รับการยกเว้นดังกล่าว มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท)

จากความหมายของผู้สอบบัญชีภาษีอากรข้างต้นสามารถสรุปได้ว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากร หมายถึง ผู้ที่ได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีตามอธิบดีกรมสรรพากรกำหนดให้ตรวจสอบและรับรองบัญชีเฉพาะห้างหุ้นส่วนที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท มีสินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาทและรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท ซึ่งต้องไม่อยู่ในระหว่างถูกพักหรือถูกเพิกถอนใบอนุญาตหรือขาดต่อใบอนุญาต

### ประเภทของผู้ตรวจสอบ

ผู้ตรวจสอบมีมากมายหลายประเภท แต่ที่รู้จักกันมากที่สุด ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ผู้ตรวจสอบภายใน เจ้าหน้าที่ตรวจเงินแผ่นดิน และเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษีอากร ซึ่งสามารถสรุปได้ ดังนี้

1. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Certified Public Accountants : CPA) เป็นนักบัญชีที่ทำหน้าที่ตรวจสอบบัญชี และแสดงความเห็นไว้ในรายงานการสอบบัญชี และเนื่องจากผลงานของผู้สอบบัญชีมีผลกระทบต่อสาธารณชน กฎหมาย (พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี, 2547) จึงต้องเข้ามากำกับดูแล โดยกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจากสภาวิชาชีพบัญชีก่อนจึงจะสามารถปฏิบัติงานได้ เรียกว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต นอกจากนี้คุณสมบัติที่สำคัญอีกประการหนึ่งของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต คือ ต้องมีความเป็นอิสระจากกิจการที่ตรวจสอบหรือเป็นบุคคลภายนอกของกิจการที่ตรวจสอบ ทั้งนี้ เพื่อเพิ่มความน่าเชื่อถือในความเห็นของผู้สอบบัญชี จึงอาจเรียกอีกชื่อหนึ่งว่า ผู้สอบบัญชีอิสระหรือผู้ตรวจสอบภายนอก การปฏิบัติงานส่วนใหญ่ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะเป็นการตรวจสอบงบการเงิน

2. ผู้ตรวจสอบภายใน (Internal Auditor : IA) เป็นพนักงานหรือลูกจ้างของกิจการ ซึ่งทำหน้าที่ตรวจสอบหน่วยงานต่าง ๆ ภายในกิจการ และเสนอรายงานต่อผู้บริหารระดับสูงหรือคณะกรรมการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในควรมีความเป็นอิสระจากหน่วยงานที่ตนไปตรวจสอบ ทั้งนี้เพื่อให้สามารถเสนอรายงานได้อย่างอิสระ ในทางปฏิบัติกิจการอาจจ้างบุคคลภายนอกมาปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบภายในก็ได้ รายงานผลการตรวจสอบจะเป็นประโยชน์ต่อผู้บริหาร ซึ่งจะนำไปตัดสินใจปรับปรุงแก้ไขการดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

3. ผู้สอบบัญชีภาษีอากร (Tax Auditor) เป็นนักบัญชีที่ผ่านการทดสอบความรู้และได้รับใบอนุญาตจากอธิบดีกรมสรรพากร ซึ่งมีหน้าที่ตรวจสอบงบการเงินของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็ก การปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากร จัดเป็นการตรวจสอบงบการเงินผสมกับการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบ ซึ่งเป็นไปตามแนวทางและวิธีการที่กรมสรรพากรกำหนด

4. เจ้าหน้าที่ตรวจเงินแผ่นดิน (General Accounting Office Auditor : GAO) ทำหน้าที่ตรวจสอบหน่วยราชการ รัฐวิสาหกิจ หน่วยงานอื่นของรัฐ หน่วยงานที่ได้รับเงินอุดหนุนหรือกิจการที่ได้รับเงินหรือทรัพย์สินจากหน่วยงานของรัฐ รวมทั้งหน่วยงานอื่นใดที่ได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐที่มีกฎหมายกำหนดให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้ตรวจสอบ และเสนอรายงานต่อสภาผู้แทนราษฎร วุฒิสภา และคณะรัฐมนตรีการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นไปตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ.2542

5. เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษีอากร (Internal Revenue Agent : IRA) เป็นเจ้าหน้าที่ของกรมสรรพากร หรือเป็นตัวแทนที่ได้รับแต่งตั้งจากกรมสรรพากร ซึ่งทำหน้าที่ตรวจสอบข้อมูลในแบบแสดงรายงานภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษีว่าเป็นไปตามประมวลรัษฎากร การตรวจสอบประเภทนี้จัดเป็นการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบ

#### หน้าที่และความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

หน้าที่ในการตรวจสอบและรับรองบัญชีที่สำคัญก็คือ ตรวจสอบและรับรองว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีการจัดทำบัญชีให้เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือมาตรฐานการบัญชี อันเป็นหลักการทั่วไปตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชี ซึ่งหน้าที่และความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีภาษีอากร (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และสิลปะพร ศรีจั่นเพชร, 2546) มีดังนี้

1. ต้องตรวจสอบตามแนวทางและวิธีการที่กรมสรรพากรกำหนด โดยใช้วิธีทดสอบและวิธีการตรวจสอบอื่นที่เหมาะสม และให้เน้นการทดสอบความถูกต้องของงบการเงิน และบัญชีว่าแสดงข้อมูลและรายการถูกต้องเป็นจริงตามควร ตรงตามเอกสารประกอบการลงบัญชี

และบันทึกบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป เอกสารประกอบการลงบัญชีเป็นเอกสารที่เกี่ยวข้องกับรายการที่เกิดขึ้นจริง ถูกต้อง เชื่อถือได้ และเกี่ยวข้องกับกิจการ

2. ต้องตรวจสอบความถูกต้อง ในส่วนที่เป็นสาระสำคัญทางด้านภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร

3. ต้องรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี โดยกล่าวถึงผลการตรวจสอบที่พบอธิบายข้อยกเว้นที่สำคัญ (ถ้ามี) และจะต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของบัญชีในเรื่องต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

3.1 งบการเงินแสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานตรงตามสมุดบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชี

3.2 งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามหลักการบัญชี และวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือมาตรฐานการบัญชี

3.3 เอกสารประกอบการลงบัญชี เป็นเอกสารที่เกี่ยวข้องกับรายการที่เกิดขึ้นจริง ถูกต้อง เชื่อถือได้ และเกี่ยวข้องกับกิจการ

3.4 กิจการได้ปรับปรุงกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิทางบัญชีให้เป็นกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิเพื่อเสียภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร

3.5 เปิดเผยข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญและแจ้งพฤติการณ์ไว้ในรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี เมื่อผู้สอบบัญชีภาษีอากรตรวจพบว่า ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีพฤติการณ์ในการทำเอกสารประกอบการลงบัญชี หรือบันทึกบัญชีที่เห็นว่าไม่ตรงกับความเป็นจริงจนเป็นเหตุให้ไม่เสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยกว่าความเป็นจริง ให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรเปิดเผยข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของบัญชีและแจ้งพฤติการณ์ไว้ในรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี

3.6 ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะต้องยึดหลักการปฏิบัติงานตามมาตรฐานวิชาชีพที่ตอบสนองความต้องการของผู้เสียภาษี โดยไม่ขัดต่อข้อกำหนดและจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี โดยจะต้องคำนึงถึงความถูกต้อง โดยชี้แจงและสร้างความเข้าใจอันดีต่อผู้เสียภาษี ซึ่งเป็นลูกค้าตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และตามหลักเกณฑ์ของประมวลรัษฎากร

#### วัตถุประสงค์ของการสอบบัญชีภาษีอากร

การตรวจสอบงบการเงินของผู้สอบบัญชี มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินว่างบการเงินนั้นได้จัดทำขึ้นในส่วนที่เป็นสาระสำคัญเป็นไปตามแม่บทการบัญชีในการรายงานทางการเงิน ดังนั้น วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบงบการเงิน คือ



การแสดงความคิดเห็นว่างบการเงินนั้น ได้แสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานของกิจการ โดยถูกต้องตามควรในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปโดยผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะต้องยึดหลักการปฏิบัติงานตามมาตรฐานวิชาชีพที่ตอบสนองความต้องการของผู้เสียภาษี โดยไม่ขัดต่อข้อกำหนดและจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีโดยจะต้องคำนึงถึงความถูกต้อง โดยชี้แจงและสร้างความเข้าใจอันดีต่อผู้เสียภาษีซึ่งเป็นลูกค้าตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปและตามหลักเกณฑ์ของประมวลรัษฎากร และผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องปฏิบัติหน้าที่โดยคำนึงถึงเรื่อง ต่อไปนี้ (นิพนธ์ เห็น โชคชัยชนะ, 2545)

1. การตรวจสอบและรับรองบัญชีให้มีประสิทธิภาพและลดค่าใช้จ่าย การดำเนินงานของสำนักงานสอบบัญชีไม่ว่าจะจัดตั้งสำนักงานสอบบัญชีในรูปแบบใดต้องยึดหลักการเดียวกันกับการดำเนินธุรกิจ โดยปฏิบัติงานตรวจสอบให้มีประสิทธิภาพและเสียค่าใช้จ่ายน้อยที่สุด ผู้สอบบัญชีภาษีอากรพิจารณาเลือกใช้วิธีการตรวจสอบที่ทำให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่ดีที่สุด โดยเสียค่าใช้จ่ายน้อยที่สุดซึ่งเป็นผลให้ค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชีต่ำลง

2. บริหารและลดความเสี่ยงจากการตรวจสอบและรับรองบัญชี ผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้เริ่มปฏิบัติงานจะก่อให้เกิดความเสี่ยงจากการปฏิบัติงานในวิชาชีพสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีภาษีอากรควรคำนึงถึงหลักเกณฑ์การบริหารที่จะลดความเสี่ยงที่เกิดขึ้น จากการปฏิบัติงานในวิชาชีพสอบบัญชี เพื่อให้ความเสี่ยงนั้นลดน้อยลงหรือต่ำลงถึงระดับที่ตนยอมรับ

3. เพิ่มคุณค่าจากการตรวจสอบและรับรองบัญชีให้แก่ผู้เสียภาษี การตรวจสอบและรับรองบัญชีเป็นการให้บริการตามความคาดหวังของผู้เสียภาษีที่เป็นลูกค้า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถทำให้ผู้เสียภาษีได้รับรู้ถึงผลงาน เช่น คำแนะนำเกี่ยวกับภาษีอากรที่ถูกต้อง การวางแผนภาษีอากรที่เกินกว่าความคาดหวังของผู้เสียภาษีอากร ย่อมเป็นการเพิ่มคุณค่าของการให้บริการงานสอบบัญชีภาษีอากร

### **มรรยาทของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย**

ผู้สอบบัญชีภาษีอากร จะต้องรักษามรรยาทตามที่กำหนดในกฎกระทรวง ฉบับที่ 4 (พ.ศ.2534) ออกตามความในพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ.2505 และจะต้องปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีไม่เกิน 300 รายต่อคนต่อปี มรรยาทของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี (กรมสรรพากร, 2560) มีดังนี้

1. ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม ความซื่อสัตย์สุจริต
  - 1.1 ไม่รับสอบบัญชีในกิจการที่ตนขาดความเป็นอิสระ
  - 1.2 ไม่รับสอบบัญชีในกิจการที่ตนขาดความเป็นกลาง โดยมีผลประโยชน์ หรือตำแหน่งเกี่ยวข้องกับกิจการนั้น หรือ โดยมีเหตุอื่นที่อาจจะก่อให้เกิดความลำเอียง ยกเว้น

ค่าธรรมเนียมที่ได้รับจากการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีหรือหน้าที่ในการประกอบวิชาชีพอิสระอื่นที่เกี่ยวข้องกับกิจการนั้น

1.3 ปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริตไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญของงบการเงินที่ตนลงลายมือชื่อรับรองในรายงาน โดยการแสดงความเห็นซึ่งอาจทำให้เกิดการหลงผิดและอาจเสียหายแก่กิจการที่สอบบัญชีนั้นหรือแก่บุคคลที่เกี่ยวข้อง

## 2. ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน

2.1 ไม่สอบบัญชีในกิจการที่เกินความรู้ความสามารถของตนที่จะปฏิบัติงาน

2.2 ปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความระมัดระวังและรอบคอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป

2.3 ไม่ลงลายมือชื่อรับรองในรายงาน โดยการแสดงความเห็นเกี่ยวกับการคาดคะเนรายการใด ๆ ของกิจการที่ตนรับสอบบัญชี เว้นแต่เป็นการสอบบัญชีหรือสอบทานตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป

2.4 ไม่ลงลายมือชื่อรับรองในรายงาน โดยการแสดงความเห็นในการสอบบัญชีของกิจการใดที่ตนมิได้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป

2.5 ไม่ยินยอมให้ผู้อื่นอ้างว่าตนเป็นผู้ทำการสอบบัญชีในกิจการใด โดยตนมิได้ปฏิบัติงานสอบบัญชีหรือควบคุมการสอบบัญชีในกิจการนั้น

2.6 ให้บันทึกความเห็นไว้ในรายงานสอบบัญชี เมื่อปรากฏว่ากิจการที่ตนรับสอบบัญชานั้นมีการปฏิบัติที่ขัดแย้งกับหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และมีผลกระทบที่สำคัญต่องบการเงิน

2.7 การลงลายมือชื่อรับรอง โดยการแสดงความเห็นในรายงานการสอบบัญชีโดยมีเงื่อนไขหรือไม่แสดงความเห็น หรือโดยแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้องต้องแสดงเหตุผลไว้ในรายงานนั้นด้วย

## 3. มรรยาทต่อลูกค้า

3.1 ไม่เปิดเผยความลับของกิจการที่ตนได้รู้มาในหน้าที่จากการสอบบัญชีเว้นแต่กรณีที่ต้องให้ถ้อยคำในฐานะพยานตามกฎหมาย

3.2 ไม่ละทิ้งการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่รับไว้แล้ว โดยไม่มีเหตุอันสมควร

## 4. มรรยาทต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ

4.1 ไม่แย่งงานสอบบัญชีจากผู้สอบบัญชีอื่น

4.2 ไม่ทำการสอบบัญชีเกินกว่าที่ได้รับมอบหมายจากผู้สอบบัญชีอื่น เว้นแต่จะ  
ได้รับอนุญาตจากผู้มอบหมายนั้น

#### 5. มรรยาททั่วไป

5.1 ไม่กระทำการใด ๆ อันอาจนำมาซึ่งความเสี่ยงเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่ง  
วิชาชีพ

5.2 ไม่โฆษณาหรือยินยอมให้ผู้อื่น โฆษณาด้วยประการใด ๆ ซึ่งการประกอบ  
วิชาชีพสอบบัญชี เว้นแต่การแสดงชื่อ คุณวุฒิ ที่อยู่ หรือชื่อและที่ตั้งสำนักงานของตน

5.3 ไม่ให้หรือรับว่าจะให้ทรัพย์สินหรือประโยชน์ใด ๆ เพื่อเป็นการจูงใจให้  
บุคคลอื่นแนะนำหรือจัดหางานการสอบบัญชีมาให้ตนทำ

5.4 ไม่เรียกหรือรับทรัพย์สินหรือประโยชน์จากบุคคลใดในเมื่อบุคคลนั้นได้รับ  
งาน แนะนำหรือการจัดหางานของตนในฐานะที่เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของกิจการนั้น

5.5 ไม่กำหนดค่าธรรมเนียมหรือค่าตอบแทน โดยถือเอาอัตราสูงต่ำของยอดเงิน  
หรือของมูลค่าทรัพย์สินใดที่ตนสอบบัญชีหรือมีส่วนร่วมในการสอบบัญชีเป็นเกณฑ์

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะมีความสำคัญก็ต่อเมื่อได้รับความเชื่อถือจากบุคคลที่  
เกี่ยวข้องซึ่งมิใช่แต่เพียงธุรกิจที่ตรวจสอบเท่านั้น แต่ยังรวมถึงบุคคลหรือหน่วยงานที่เกี่ยวข้องและ  
ใช้ประโยชน์จากงบการเงินที่รับรองโดยผู้สอบบัญชีภาษีอากร ซึ่งแสดงไว้ในรายงานการตรวจสอบ  
และรับรองบัญชีตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดนั่นเอง

ผลงานของผู้สอบบัญชีจะมีความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี จะต้องสร้างความ  
มั่นใจให้แก่ผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับความรู้ความสามารถ โดยคำนึงถึงคุณค่าวิชาชีพ จรรยาบรรณ ซึ่ง  
นับว่าเป็นการช่วยเพิ่มความน่าเชื่อถือในคุณภาพของวิชาชีพตามโปรแกรมการศึกษาวิชาชีพ ซึ่งเป็น  
โปรแกรมที่ได้รับการออกแบบมาเพื่อต้องการธำรงรักษา และพัฒนาคุณภาพของวิชาชีพภายใต้  
แนวคิดที่ว่า คุณภาพของวิชาชีพขึ้นอยู่กับคุณภาพของบุคคล ซึ่งเป็นการเพิ่มความน่าเชื่อถือใน  
งานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้มากยิ่งขึ้น

### แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน

#### ความหมายของประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน

โดยทั่วไปแล้วประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานมักจะแยกไม่ออกกับประสิทธิภาพใน  
การปฏิบัติงานเพราะการปฏิบัติงานนั้นจะมีประสิทธิภาพไม่ได้ ถ้าหากว่าการปฏิบัติงานนั้นไม่มี  
ประสิทธิภาพ ซึ่งหมายความว่า การปฏิบัติงานจะไม่บรรลุเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์ที่ได้กำหนดไว้

แต่ในขณะเดียวกันการปฏิบัติที่มีประสิทธิผลก็ไม่จำเป็นว่าการปฏิบัติงานนั้นจะต้องมีประสิทธิภาพเสมอไป เพราะว่าความหมายโดยตรงของประสิทธิภาพนั้นมีผู้กล่าวไว้หลายท่านด้วยกัน ดังนี้

ณัฐธัญ ถนักรบ (2545) ได้ให้ความหมายของประสิทธิภาพไว้ว่า ประสิทธิภาพ หมายถึง การกระทำของแต่ละบุคคลที่มีความสามารถและความพร้อมพยายามทุ่มเทอย่างเต็มที่ในการปฏิบัติงานของตนอย่างคล่องแคล่วด้วยความมีระเบียบ มีกฎเกณฑ์ปฏิบัติงานให้เสร็จทันเวลารวดเร็วถูกต้อง มีคุณภาพ และมาตรฐานซึ่งประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานต้องเกิดจากความขยันหมั่นเพียร มีความรับผิดชอบและเอาใจใส่ในงานพร้อมด้วยจิตใจที่ซื่อสัตย์และภักดีต่อองค์กร

ดิน ปรัชญพฤทธิ (2542) ได้ให้ความหมายว่า ประสิทธิภาพ คือ การสนับสนุนให้มีวิธีการบริหารที่จะได้รับผลดีมากที่สุด โดยสิ้นเปลืองค่าใช้จ่ายน้อยที่สุด นั่นคือการลดค่าใช้จ่ายทางด้านวัตถุดิบบุคลากรลงในขณะที่พยายามเพิ่มความเร็วและความราบเรียบ

สิริวดี ชูเชิด (2556) ได้กล่าวว่า ประสิทธิภาพการทำงาน หมายถึง ความสามารถและทักษะในการกระทำของบุคคลของตนเอง หรือของผู้อื่นให้ดีขึ้น เจริญขึ้น เพื่อให้บรรลุเป้าหมายของตนเองและขององค์กร อันจะทำให้ตนเอง ผู้อื่นและองค์กร เกิดความพึงพอใจและสงบสุข

พจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ.2525 (2526) ได้ให้ความหมายประสิทธิภาพ หมายถึง ความสามารถที่ทำงานให้เกิดผลในการปฏิบัติงาน

สรุปได้ว่าประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน คือ ระดับของพฤติกรรม หรือความพึงพอใจของบุคคลที่มีต่อคุณภาพของงานที่บุคคลนั้นใช้ความพยายามที่จะกระทำให้ดีที่สุด ภายใต้มาตรฐานที่กำหนด หรือความสามารถในการดำเนินงานให้บรรลุตามวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้โดยเร็ว และสำหรับการวิจัยในครั้งนี้ผู้วิจัยเห็นว่าในการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพนั้นจะต้องประกอบด้วย ความรวดเร็ว ถูกต้อง และใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่า

### **ปัจจัยในการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพ**

ปัจจัยสำคัญในการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพมีปัจจัย 7 ประการที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานในองค์กร คือ

1. กลยุทธ์ คือ กลยุทธ์เกี่ยวกับการกำหนดภารกิจ การพิจารณาจุดอ่อนจุดแข็งภายในองค์กร โอกาสและอุปสรรคภายนอก
2. โครงสร้าง คือ โครงสร้างขององค์กรที่เหมาะสมจะช่วยให้การปฏิบัติงาน
3. ระบบ คือ ระบบขององค์กรที่จะบรรลุเป้าหมาย
4. แบบ คือ แบบของการบริหารเพื่อบรรลุเป้าหมายขององค์กร
5. บุคลากร คือ ผู้ร่วมองค์กร
6. ความสามารถ

### 7. ค่านิยม คือ ค่านิยมร่วมของคนในองค์กร

กลุ่มทำงานที่มีประสิทธิภาพจะต้องมีความรู้สึกที่ดีต่อกันและกันใน หมู่สมาชิกและผู้ที่เป็นหัวหน้าต้องตระหนักว่าปัญหาส่วนใหญ่เกิดจากสภาพแวดล้อม และความสัมพันธ์ระหว่างบุคคล ดังนั้น ทีมงานที่มีประสิทธิภาพต้องมีเงื่อนไขที่สำคัญ คือ

1. ความรับผิดชอบและความผูกพัน โดยความผูกพันต่อองค์กรเป็นความผูกพันใน 3 ลักษณะ คือ

- 1.1 ความปรารถนาอย่างแรงกล้าที่จะคงความเป็นสมาชิกในองค์กร
- 1.2 มีความตั้งใจและความพร้อมที่จะใช้ความพยายามที่มีอยู่เพื่อองค์กร
- 1.3 มีความเชื่อและยอมรับในคุณค่าและเป้าหมายขององค์กร

2. ความจำเป็นที่จะต้องพัฒนาความเข้าใจในความสัมพันธ์ระหว่างบุคคล เนื่องจากบุคคลเกิดความรู้สึกว่าตนเองมีความสำคัญ มีคุณค่าและมีการแลกเปลี่ยนความคิดแบบริเริ่มสร้างสรรค์กับความก้าวหน้าให้องค์กร

3. ความจำเป็นต้องพัฒนาทักษะ ความสามารถของสมาชิกให้สมาชิกมีความรู้และความชำนาญงาน ตลอดจนเทคนิคการทำงานร่วมกับผู้อื่น

4. มีสิ่งอำนวยความสะดวกให้กับทีมงาน รวมทั้งการมีที่ปรึกษาเป็นบุคคลที่สาม ซึ่งทำหน้าที่เป็นผู้รวบรวมข้อมูล เพื่อพัฒนาการทำงานให้ข่าวสารย้อนกลับ แก้ไข ปัญหาความขัดแย้งและการไกล่เกลี่ย

### ลักษณะของประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน

1. ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน
2. ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้
3. ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์
4. ด้านการบรรลุเป้าหมาย
5. ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง

### ประโยชน์การพัฒนาประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน

บุคลากรถือเป็นหัวใจสำคัญในการนำพาองค์กรไปสู่ความสำเร็จ และเป้าหมายที่องค์กรตั้งไว้ การบริหารทรัพยากรบุคคลเป็นการที่องค์กรจะกระทำภารกิจหลักให้บรรลุวัตถุประสงค์และมีประสิทธิภาพนั้น หน่วยงานจำเป็นจะต้องมีบุคลากรที่มีคุณภาพในปริมาณที่เหมาะสมกับงาน ซึ่งประโยชน์ของการพัฒนาประสิทธิภาพในการทำงาน มีดังนี้

1. ช่วยทำให้เกิดการปรับเปลี่ยนกระบวนการหรือวิธีการทำงานใหม่ที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

2. ช่วยเพิ่มกลยุทธ์ในการสร้างความสำเร็จในการทำงานและช่วยลดความซ้ำซ้อน
3. ช่วยทำให้การทำงานบรรลุเป้าหมายที่วางไว้ด้วยวิธีการที่รวดเร็ว
4. ช่วยทำให้องค์กรมีความเจริญก้าวหน้า หรือพัฒนาสู่ความเป็นเลิศ
5. ทำให้ได้ผลงานที่มีคุณภาพ ลดความสิ้นเปลืองค่าใช้จ่าย ประหยัดเวลา ทรัพยากร และกำลังคน
6. องค์กรมีความสามารถในการกำหนดกลยุทธ์ เทคนิค วิธีการ ด้วยวิธีการทำงานที่เหมาะสม ลดปัญหาอุปสรรคและมีความสุขในการทำงาน
7. ใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาตนเอง เมื่อพัฒนาตนเองแล้วจะสามารถนำความรู้ที่ได้รับจากการพัฒนานั้นไปใช้ให้เกิดประโยชน์ต่องานและองค์กรต่อไป

## งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

### ปัจจัยตัวที่ 1 การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้ส่วนบุคคล

สายสมร สังข์เมฆ (2553) ได้ศึกษาความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการเสียภาษีเงินได้ของประชาชนในจังหวัดภูเก็ต พบว่า ประชาชนในจังหวัดภูเก็ตเป็นเพศชาย ร้อยละ 36.3 เพศหญิง ร้อยละ 63.7 มีวุฒิการศึกษามัธยมศึกษาตอนต้น ร้อยละ 11.60 มัธยมศึกษาตอนปลาย ร้อยละ 21.0 ปริญญาตรี ร้อยละ 57.3 และสูงกว่าปริญญาตรี ร้อยละ 10.1 มีอาชีพเป็นเจ้าของกิจการ ร้อยละ 11.3 พนักงานลูกจ้าง ร้อยละ 50.6 อาชีพอิสระ ร้อยละ 19.2 ค้าขาย ร้อยละ 10.4 และข้าราชการ/รัฐวิสาหกิจ ร้อยละ 8.5 ผู้ตอบแบบสอบถามมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา อยู่ในระดับปานกลาง โดยคะแนนเต็ม 30 คะแนน มีผู้ได้คะแนนต่ำสุด 10 คะแนน ร้อยละ 0.61 ได้คะแนนสูงสุด 28 คะแนน ร้อยละ 0.30 และได้คะแนน 19 คะแนนมีจำนวนมากที่สุด ร้อยละ 13.72 เมื่อเปรียบเทียบระดับความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประชาชนในจังหวัดภูเก็ต ตามตัวแปรเพศ วุฒิการศึกษา และอาชีพ พบว่า ระดับความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประชาชนในจังหวัดภูเก็ต ตามตัวแปรเพศแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยเพศหญิง มีความรู้ความเข้าใจสูงกว่าเพศชาย ตามตัวแปรวุฒิการศึกษา พบว่า มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยผู้ที่มีการศึกษาระดับมัธยมศึกษาตอนปลายและระดับปริญญาตรี

คารณี เอื้อชนะจิต (2556) ได้ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า เมื่อพิจารณาตัวแปรผลสำเร็จทางการสอบบัญชีเป็นตัวแปรตาม ปัจจัยที่มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกมากที่สุด ได้แก่ ตัวแปรคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี รองลงมาคือ ตัวแปรประสิทธิภาพในการสอบบัญชี และตัวแปรประสิทธิภาพทางการ

วินิจฉัยในการสอบบัญชี ตามลำดับอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 และผลการวิจัยพบว่า ปัจจัยที่มีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกมากที่สุด ได้แก่ ตัวแปรประสิทธิภาพผลการวินิจฉัยในการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางอ้อมต่อตัวแปร ผลสำเร็จทางการสอบบัญชี โดยส่งผ่านตัวแปรคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี รองลงมาคือ ตัวแปรประสิทธิภาพในการรายงานการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางอ้อมต่อตัวแปรผลสำเร็จทางการสอบบัญชี โดยส่งผ่านตัวแปรคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามทฤษฎีมีความสอดคล้อง กลมกลืน เหมาะสม พอดีกับข้อมูลเชิงประจักษ์ โดยพิจารณาจากค่าสถิติไค-สแควร์ (Chi-Square) เท่ากับ 0.00 ที่องศาอิสระ (df) เท่ากับ 0 ค่าความน่าจะเป็น (P-value) เท่ากับ 1.0000 ค่าดัชนีรากที่สองของความคลาดเคลื่อนในการประมาณค่า (Root Mean Square Error of Approximation : RMSEA) เท่ากับ 0.0000

มนัส มนูกุลกิจ (2552) ได้ศึกษาประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร พบว่า ค่าดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานครรวมทั้ง 16 สำนักงานมีค่ามากกว่า 1 ในปีงบประมาณ 2547, 2548 และ 2550 ซึ่งมีค่าเท่ากับ 1.131, 1.067 และ 1.037 ตามลำดับ และมีค่าน้อยกว่า 1 ในปีงบประมาณ 2549 และ 2551 ซึ่งมีค่าเท่ากับ 0.990 และ 0.932 ตามลำดับ ในส่วนของค่าเฉลี่ยทั้ง 5 ปีมีค่าเท่ากับ 1.031 สำหรับค่าเฉลี่ยของค่าดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานครแยกสำนักงาน พบว่ามีเพียง 2 สำนักงาน ที่มีค่าต่ำกว่า 1 ได้แก่ สำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 14 และ 15 ในส่วนของปีงบประมาณ 2551 ทั้ง 16 สำนักงานมีค่าดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่ำกว่า 1 ซึ่งเป็นผลมาจากสภาพเศรษฐกิจของประเทศ และมาตรการของกรมสรรพากรในการเพิ่มสิทธิ์ในการหักค่าลดหย่อนตามกฎหมายและการยกเว้นรายได้บางประเภทที่ไม่ต้องนำมาคำนวณภาษี

สงกรานต์ ไกยวงษ์ (2555) ได้ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อทักษะความเป็นมืออาชีพของนักวิชาชีพบัญชีไทยในบริบทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และผู้สอบภาษีอากร พบว่า ผลการวิจัยจากการวิเคราะห์ข้อมูลพบว่ามี 7 ปัจจัยประกอบด้วย 1) ปัจจัยความรู้ทางด้านภาษีอากร 2) ปัจจัยความรู้ด้านการตรวจสอบ 3) ปัจจัยความหลากหลายของธุรกิจที่ตรวจสอบ 4) ปัจจัยจำนวนธุรกิจที่ทำการตรวจสอบ 5) ปัจจัยระยะเวลาที่ทำงานด้านตรวจสอบบัญชี 6) ปัจจัยการเข้าอบรมพัฒนาความรู้ต่อเนื่อง และ 7) ปัจจัยการศึกษาด้วยตนเองอย่างต่อเนื่องของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่งผลเชิงบวกต่อทักษะความเป็นมืออาชีพ และผลวิจัยจากการสรุปความคิดเห็นจากแบบสอบถามที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาทักษะความเป็นมืออาชีพ พบว่า ต้องการให้มีสร้างความรู้

ร่วมมือระหว่างผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีการเสนอให้เพิ่มหลักเกณฑ์ในการเข้ารับรองเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรโดยเฉพาะ ประสบการณ์หรือระยะเวลาในการทำงานในวิชาชีพเพื่อเพิ่มความเชื่อมั่นในงานให้ทัดเทียม ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเสริมความรู้ทางด้านระบบเทคโนโลยีสารสนเทศเพื่อใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ เน้นหลักสูตรการอบรมในรูปแบบของ workshop การอบรมในรูปแบบของ e-learning และยังมีข้อเสนอแนะให้มีการจัดตั้งมาตรฐานในการรับงาน โดยเฉพาะในเรื่องของค่าตอบแทนผู้สอบบัญชีภาษีอากรการ นอกจากนี้ยังมีข้อเสนอแนะให้สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์เป็นแหล่งข้อมูลข่าวสาร ให้แก่สมาชิกโดยไม่คิดมูลค่ามีความต้องการที่จะให้มีการกำหนดประสบการณ์การทำงานเป็นคุณสมบัติของผู้สอบบัญชีภาษีอากร และต้องการให้หน่วยงานกำกับดูแลกำหนด มาตรฐานต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องและมีบทบาทในการพัฒนานักวิชาชีพให้มากขึ้น

Francis (2004) ได้ศึกษาเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบบัญชี ผลการวิจัย พบว่า จากประสบการณ์เมื่อ 25 ปีที่ผ่านมาแล้วจากประเทศสหรัฐอเมริกา ประเมินว่าเราเพิ่งรู้เกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบบัญชีกับความเชื่อต่อบริษัทที่จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ โดยเปิดเผยหลักฐานบ่งชี้ว่าความผิดพลาดของคุณภาพการตรวจสอบบัญชีทั้งหมดมีอัตราที่นาน ๆ ครั้งจะเกิดขึ้น ซึ่งน้อยกว่า 1% ต่อปี และค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชีที่น้อยกว่า 0.1% ของยอดรวมของลูกค้า สิ่งที่น่าจะน่าจะมีการยอมรับของคุณภาพการตรวจสอบบัญชีในระดับที่ค่าใช้จ่ายค่อนข้างต่ำและยังเป็นหลักฐานของคุณภาพการตรวจสอบบัญชีที่แตกต่างกันอย่างเห็นได้ชัดท่ามกลางจำนวนของความสำคัญ เช่น ขนาดกิจการ ความเชี่ยวชาญเฉพาะด้านของอุตสาหกรรม ลักษณะของสำนักงาน และความแตกต่างของประเทศในระบบกฎหมายและการเปิดเผยหนี้ ผู้ตรวจสอบบัญชีมีผลในทางบวกมากกว่าถึงแม้ว่าจะมีเครื่องบ่งชี้ถึงจำนวนของคุณภาพการตรวจสอบบัญชีที่อาจต้องสิ้นสุดในช่วงทศวรรษที่ 1990 ซึ่งเป็นกรณีที่มีข้อดีในการปฏิรูปเมื่อเร็ว ๆ นี้ เช่นเดียวกับ Sarbanes Oxley Act of 2002 ในประเทศสหรัฐอเมริกา

Lennox (2004, 201-231) ได้ศึกษาคุณภาพการตรวจสอบบัญชีและผู้บริหารสาขากับผู้ตรวจสอบบัญชีรับอนุญาต พบว่า ผู้บริหารถูกยอมจากสาขาเมื่อทำงานก่อนกำหนดบริษัทตรวจสอบบัญชีของเขาทั้งหลาย เราพบว่ามีการยอมรับเกิดขึ้นเมื่อผู้สอบบัญชีกลายเป็นลูกจ้างของการตรวจสอบบัญชีแต่สาขายังเพิ่มขึ้น เมื่อบริษัทถูกผู้ว่าจ้างซึ่งเป็นผู้บริหารที่มาจากผู้ตรวจสอบบัญชีรับอนุญาต บริษัทสาขามี้นัยสำคัญมากพอสมควรเมื่อเปรียบเทียบกับบริษัทที่ไม่มีสาขาที่รับความคิดเห็นในการตรวจสอบบัญชีที่ถูกต้อง สิ่งที่ค้นพบระหว่างบริษัทจัดหางานและสาขาเก่าที่เคยร่วมงานกันมา การพลิกผันของผู้บริหารอย่างมีนัยสำคัญสำหรับสาขาที่มีผู้บริหารมากกว่าสาขาที่ไม่มีผู้บริหารแสดงถึงหลักประกันในความคิดเห็นของการตรวจสอบบัญชีที่ถูกต้อง



สิ่งนี้แนะนำให้บริษัทเข้าใจถึงสาขาอย่างมีประโยชน์ หลังจากได้รับความคิดเห็นจากการตรวจสอบบัญชีที่ถูกต้อง

Philip (2008, 1-29) ได้ศึกษาคุณภาพการตรวจสอบบัญชีการเปิดเผยข้อมูลทางบัญชี และโดยเฉพาะกับบริษัทที่มีความเสี่ยงหลักฐานจากสิ่งที่เสนอสาธารณชนในเบื้องต้นในสภาพแวดล้อมที่เราหวังว่าราคาของการฟ้องร้องคดีเกิดขึ้น โดยเปรียบเทียบมีระดับและข้อกำหนดกฎเกณฑ์ในวันข้างหน้าของข้อมูลข่าวสารทางบัญชีโดยสมัครใจของประเทศออสเตรเลีย เราแสดงให้เห็นว่า IPO มีความเต็มใจอย่างยิ่งถึงการประมาณรายได้ในเอกสารมีความสำคัญกว่าการใช้ผู้ตรวจสอบบัญชีที่มีคุณภาพสูงสอดคล้องกับบทบาทการเป็นพยานของผู้ตรวจสอบบัญชีที่มีความลำเอียงน้อยที่สุดขอบเขตของความสมัครใจการเปิดเผยข้อมูลการตรวจสอบบัญชีการแลกเปลี่ยนใด ๆ ระหว่างตัวเลือกผู้ตรวจสอบบัญชีกับบริษัทใดบริษัทหนึ่งที่มีความเสี่ยงหรือการจำกัดขอบเขตของความเป็นเจ้าของโดยให้ IPO ขนาดเล็กหรือให้ผู้รับประกันที่มีความน่าเชื่อถือน้อยสิ่งเหล่านี้มักมีการสนับสนุนบทบาทของผู้ตรวจสอบบัญชี และการเปิดเผยข้อมูลด้วยความสมัครใจอีกด้วยจะเป็นหลักฐานโดยใช้แบบตัวอย่างในการประเมินซึ่งผลลัพธ์ที่ได้จะเน้นในเรื่องของความผิดพลาดที่ทันสมัย จุดสนใจ จึงเป็นรูปแบบที่สูงสัญญาณ ดังเช่น Deter (1991) and Hughes (1986) เพื่อที่จะทบทวนผลกระทบในวงกว้างระหว่างกลไกที่หลากหลาย ซึ่งทำปฏิกิริยาระหว่างวิธีการและเทคนิคที่แตกต่างกัน โดยส่งผลให้เกิดความสมดุลที่เด่นชัดมากขึ้น

Jeong and Rho (2004) ศึกษาเกี่ยวกับหกล้านงานบัญชีใหญ่และคุณภาพการตรวจสอบบัญชี: หลักฐานจากประเทศเกาหลี ผลการวิจัยพบว่า การศึกษานี้มีการสำรวจกิจการที่มีความแตกต่างระหว่างการตรวจสอบบัญชีของหกล้านงานสอบบัญชีใหญ่และสำนักงานที่มีใช้หกล้านงานสอบบัญชีใหญ่และทิศทางการเปลี่ยนแปลงของผู้สอบบัญชีโดยตั้งสมมติฐานว่าไม่มีความแตกต่างที่สำคัญต่อการเพิ่มขึ้นของลูกค้านี้ระหว่างหกล้านงานบัญชีใหญ่และสำนักงานที่มีใช้หกล้านงานสอบบัญชีใหญ่เมื่อมีสิ่งกระตุ้นกระทบต่อผู้สอบบัญชีถึงข้อกำหนดของคุณภาพการตรวจสอบบัญชีที่สูงเฉพาะในประเทศเกาหลีนอกเหนือจากการตรวจสอบกระบวนการที่เกิดขึ้นมาอย่างรอบคอบของบริษัทที่จดทะเบียนตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ตั้งแต่ปี 1994 ถึง 1998 พบว่า ไม่มีลักษณะสำคัญใด ๆ ที่แตกต่างกันระหว่างกระบวนการที่เกิดของบริษัทหกล้านงานสอบบัญชีใหญ่และผู้ตรวจสอบบัญชีที่มีใช้หกล้านงานสอบบัญชีใหญ่ สิ่งเหล่านี้สื่อให้เห็นว่าผู้ตรวจสอบบัญชีที่มาจากหกล้านงานสอบบัญชีใหญ่และมีใช้หกล้านงานสอบบัญชีใหญ่ ไม่มีความแตกต่างของคุณภาพการตรวจสอบบัญชีระหว่างผู้สอบบัญชีทั้ง 2 กลุ่ม ในเกาหลีซึ่งสอดคล้องกับการศึกษาด้านอื่น ๆ ในประเทศเกาหลีในขณะที่เดียวกันอาจไม่สอดคล้องกับการศึกษาถึงข้อกำหนดของคุณภาพการตรวจสอบบัญชีในประเทศอื่น ๆ

Ohta (2009) ศึกษาเกี่ยวกับการตรวจสอบบทบาทของหลักฐานการสอบบัญชีในการตรวจสอบเชิงกลยุทธ์ ผลการวิจัยพบว่า เป็นวิธีการตรวจสอบความเสี่ยง (ความน่าจะเป็นของการยอมรับข้อเท็จจริง) และส่วนประกอบของการเปลี่ยนแปลงเมื่อผู้สอบบัญชีได้รับหลักฐานการตรวจสอบในรูปแบบของการสุ่มตัวอย่างการยอมรับความเสี่ยง สำหรับการตรวจสอบการกระทำการทุจริตและการประเมินความเสี่ยงเสมอเพิ่มขึ้นเมื่อได้หลักฐานการตรวจสอบเป็นคุณลักษณะที่ดีและผู้สอบบัญชีที่มีความสามารถเพียงพอสำหรับการหลีกเลี่ยงการปฏิเสธข้อเท็จจริงและความเสี่ยงได้นั้น นอกจากนี้การตรวจสอบจะต้องเพิ่มหลักฐานการตรวจสอบ เพื่อวิเคราะห์บ่งชี้ว่าผู้สอบบัญชีใช้ข้อมูลและหลักฐานการสอบที่มีประสิทธิภาพในการป้องกันการแสดงงบการเงินที่ผิดพลาดได้ ตรวจสอบรายละเอียดของหลักฐานที่ปล่อยให้การบังคับใช้กับความหมายสำหรับมาตรฐานและใช้สำหรับการวิจัยในอนาคต

จากการศึกษางานวิจัยในต่างประเทศและต่างประเทศที่เกี่ยวข้องกับปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของบุคคลข้างต้นสรุปได้ว่า ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต คุณลักษณะการสอบบัญชีที่ดี และความสามารถทางการบริการงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีอิทธิพลต่อคุณภาพการสอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

### **ปัจจัยตัวที่ 2 ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน**

อัครินทร์ พาพเสวต (2546) ได้ศึกษาวิจัยเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพ การทำงานของพนักงาน บริษัท คาโอ อินดัสเตรียล (ประเทศไทย) จำกัด พบว่า พนักงานที่มีเพศ ระดับการศึกษา ระดับตำแหน่งงาน ต่างกัน มีประสิทธิภาพในการทำงานแตกต่างกันอย่างมี นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และผลการทดสอบความสัมพันธ์ของอายุและประสบการณ์การทำงาน ของพนักงาน พบว่า มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพในการทำงานอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

เสาวรักษ์ สุวรรณสว่าง (2550) ได้ศึกษาวิจัยเกี่ยวกับ ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงาน ของพนักงานบริษัทประกันชีวิตในเขตกรุงเทพมหานคร ผลการวิจัยพบว่า ลักษณะประชากรของพนักงานบริษัทประกันชีวิต ได้แก่ อายุ สถานภาพสมรส รายได้เฉลี่ยต่อเดือน ประสบการณ์การทำงาน และระดับการศึกษาแตกต่างกัน จะมีประสิทธิภาพการทำงานแตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ลักษณะทางการบริหาร ได้แก่ ลักษณะงานที่รับผิดชอบ โอกาสและความก้าวหน้าในการทำงาน สภาพแวดล้อมในการทำงาน และความสัมพันธ์ภายในองค์กร มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงาน การเสริมสร้างประสิทธิภาพการทำงาน ของพนักงานควรพิจารณาลักษณะพนักงาน และลักษณะงานควรส่งเสริมด้านความร่วมมือภายในองค์กรและการทำงานเป็นทีม

ชัยวัฒน์ รุ่งโรจน์สุวรรณ (2553) ได้ศึกษาวิจัยเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของพนักงาน บริษัท อมรินทร์ บู๊ค เซ็นเตอร์ จำกัด พบว่า ลักษณะส่วนบุคคลของพนักงาน บริษัท อมรินทร์ บู๊ค เซ็นเตอร์ จำกัด ได้แก่ เพศ ระดับการศึกษา รายได้เฉลี่ยต่อเดือน ตำแหน่ง และประสบการณ์การทำงานที่แตกต่างกันจะมีประสิทธิภาพการทำงานไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และปัจจัยที่มีผลต่อการปฏิบัติงาน ได้แก่ ลักษณะงานที่รับผิดชอบ โอกาสก้าวหน้าในหน้าที่การงาน สภาพแวดล้อมในการทำงาน และความสัมพันธ์ภายในองค์กรนั้น มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน การเสริมสร้างประสิทธิภาพการทำงานของพนักงานควรพิจารณาลักษณะพนักงาน และลักษณะงานควรส่งเสริมด้านความร่วมมือภายในองค์กรและโอกาสความก้าวหน้าในหน้าที่การงาน

ดวงใจ วุฒิประเสริฐ (2550) ได้ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของพนักงานสำนักขายและบริการลูกค้าองค์กร บริษัท ทีไอที จำกัด (มหาชน) พบว่า ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของพนักงานสำนักขายและบริการลูกค้า องค์กร บริษัท ทีไอที จำกัด (มหาชน) ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน แบ่งออกเป็น ปัจจัยจูงใจ (Motivator Factors) 5 ด้าน คือ ความสำเร็จในการทำงาน การได้รับการยอมรับนับถือ ลักษณะของงานที่ปฏิบัติ ความรับผิดชอบ ความก้าวหน้าในหน้าที่การงาน และปัจจัยสุขอนามัย (Hygiene Factors) 7 ด้าน คือ นโยบายการบริหารงานขององค์กร การปกครองบังคับบัญชา ความสัมพันธ์กับบุคคลในหน่วยงาน สภาพการทำงาน เงินเดือนและสวัสดิการ ความมั่นคงในงาน ตำแหน่งงานในภาพรวมอยู่ในระดับมาก

## สรุป

สำหรับเนื้อหาในบทที่ 2 นี้ เป็นการทบทวนแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ซึ่งผู้วิจัยได้มุ่งเน้นศึกษาข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับหัวข้อการวิจัย โดยได้ทำการค้นคว้า วิเคราะห์และรวบรวม ประมวลผลด้านวิชาการ จากรายงานการวิจัย การทบทวนวรรณกรรม แนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง หนังสือวิชาการ เอกสาร วารสาร สิ่งพิมพ์ และการสืบค้นข้อมูลทางเว็บไซต์ที่เกี่ยวข้องเพื่อนำมาใช้ในการอ้างอิงประกอบ กรอบแนวคิดของการการวิจัย สมมติฐานการวิจัย

## บทที่ 3

### ระเบียบวิธีวิจัย

การวิจัย เรื่อง ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย เป็นการวิจัยเชิงปริมาณซึ่งในบทนี้จะกล่าวถึงวิธีการที่ใช้ในการวิจัยโดยมีขั้นตอน ดังต่อไปนี้

1. รูปแบบการวิจัย
2. ประชากร ตัวอย่าง และการเลือกตัวอย่าง
3. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย
4. การทดสอบเครื่องมือ
5. วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล
6. วิธีการทางสถิติ

#### รูปแบบการวิจัย

การวิจัยเรื่อง ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาข้อมูลปฐมภูมิโดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามที่ผู้สอบบัญชีในประเทศไทย แสดงความคิดเห็น และได้ทำการศึกษาข้อมูลทุติยภูมิจากรายงานการวิจัย การทบทวนวรรณกรรม แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง หนังสือวิชาการ เอกสาร วารสาร สิ่งพิมพ์ และการสืบค้นข้อมูลทางเว็บไซต์ที่เกี่ยวข้องเพื่อนำมาอ้างอิงประกอบการวิจัย

#### ประชากร ตัวอย่าง และการเลือกตัวอย่าง

##### ประชากรที่ใช้ในการวิจัย

ประชากร (Population) ที่ทำการศึกษาคั้งนี้ คือ ผู้สอบบัญชีในประเทศไทยจำนวน 3,418 คน (สถิติผู้สอบบัญชี กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2561)

### กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย

กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัยในครั้งนี้ ได้แก่ ผู้สอบบัญชีในประเทศไทย จำนวน 400 คน โดยเปิดตารางของ Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด. 2545) และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ ซึ่งมีขั้นตอนในการสุ่มตัวอย่าง ดังนี้

**ตารางที่ 8** จำนวนประชากรและกลุ่มตัวอย่าง และจำนวนผู้ตอบแบบสอบถามของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทยจำแนกตามภูมิภาค

ภูมิภาค	ประชากร (คน)	กลุ่มตัวอย่าง (คน)
1. กรุงเทพมหานคร	2,015	236
2. ภาคกลาง	690	81
3. ภาคตะวันตก	33	4
4. ภาคตะวันออก	138	16
5. ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ	156	18
6. ภาคใต้	178	21
7. ภาคเหนือ	208	24
<b>รวม</b>	<b>3,418</b>	<b>400</b>

### เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

#### การสร้างเครื่องมือในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ แบบสอบถาม (Questionnaire) เป็นเครื่องมือที่สร้างขึ้นเพื่อเก็บรวบรวมข้อมูลจากการทบทวนวรรณกรรม ค้นคว้า วิเคราะห์กรอบแนวคิดและทฤษฎีตามวัตถุประสงค์จากเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง โดยแบ่งออกเป็น 3 ส่วน คือ

ส่วนที่ 1 ข้อมูลด้านประชากรศาสตร์ ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีในประเทศไทย ได้แก่ เพศ อายุ สถานภาพ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชี ประสบการณ์ทำงานด้านอื่นนอกเหนือจากการสอบบัญชี และจำนวนรายของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็กที่ท่านปฏิบัติหน้าที่ผู้สอบบัญชีและรับรองบัญชีในรอบปีที่ผ่านมา โดยเป็นคำถามแบบเป็นตัวเลือกเพียงคำตอบเดียว (Fix alternative question)

ส่วนที่ 2 แบบประเมินความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ประกอบด้วย 5 ด้าน ได้แก่ ด้านค่าใช้จ่าย จำนวน 3 ข้อ ด้านค่าลดหย่อน จำนวน 3 ข้อ ด้านอัตราภาษีเงินได้ จำนวน 3 ข้อ ด้านระยะเวลาในการยื่นแบบ จำนวน 3 ข้อ และด้านวิธีคำนวณภาษี จำนวน 3 ข้อ โดยข้อคำถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) 5 ระดับมีรายละเอียดการให้คะแนนดังต่อไปนี้

1 คะแนน หมายถึง ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้สอบบัญชี ในระดับน้อยที่สุด

2 คะแนน หมายถึง ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้สอบบัญชี ในระดับน้อย

3 คะแนน หมายถึง ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้สอบบัญชี ในระดับปานกลาง

4 คะแนน หมายถึง ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้สอบบัญชี ในระดับมาก

5 คะแนน หมายถึง ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้สอบบัญชี ในระดับมากที่สุด

ส่วนที่ 3 แบบประเมินความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ประกอบด้วย 5 ด้าน ได้แก่ ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน จำนวน 4 ข้อ ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ จำนวน 4 ข้อ ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ จำนวน 4 ข้อ ด้านการบรรลุเป้าหมาย จำนวน 4 ข้อ และด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง จำนวน 4 ข้อ โดยลักษณะข้อคำถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) 5 ระดับ โดยมีรายละเอียดการให้คะแนนดังต่อไปนี้

1 คะแนน หมายถึง ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้สอบบัญชี ในระดับน้อยที่สุด

2 คะแนน หมายถึง ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้สอบบัญชี ในระดับน้อย

3 คะแนน หมายถึง ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้สอบบัญชี ในระดับปานกลาง

4 คะแนน หมายถึง ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้สอบบัญชี ในระดับมาก

5 คะแนน หมายถึง ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้สอบบัญชี ในระดับมากที่สุด

สำหรับส่วนที่ 2 และ 3 กำหนดเกณฑ์การแปลความหมายของค่าเฉลี่ยจากการวิเคราะห์ข้อมูลดังนี้ (บุญชม ศรีสะอาด, 2535)

คะแนนเฉลี่ย	แปลความหมาย
1.00 – 1.50	มีความเห็นอยู่ในระดับน้อยที่สุด
1.51 – 2.50	มีความเห็นอยู่ในระดับน้อย
2.51 – 3.50	มีความเห็นอยู่ในระดับปานกลาง
3.51 – 4.50	มีความเห็นอยู่ในระดับมาก
4.51 – 5.00	มีความเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด

### การทดสอบเครื่องมือ

ผู้วิจัยทำการตรวจสอบความถูกต้องของเครื่องมือวิจัย โดยทำการทดสอบเครื่องมือ 2 ส่วน ได้แก่

#### ส่วนที่ 1 การตรวจสอบความตรง (Validity)

การตรวจสอบความตรง เป็นการวัดคุณภาพของเครื่องมือที่สร้างขึ้นกับองค์ประกอบที่ต้องการวัดอย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งเครื่องมือแต่ละชนิดมีจุดมุ่งหมายเฉพาะตัว ดังนั้นเครื่องมือที่มีความตรงในจุดมุ่งหมายหนึ่งได้ โดยไม่จำเป็นจะต้องครอบคลุมจุดมุ่งหมายทั้งหมด (Wainer & Braun, 1988) โดยการตรวจสอบนั้น จะพิจารณาทีละข้อว่ามีลักษณะข้อความเป็นอย่างไร และทุกข้อมีคุณภาพตามเกณฑ์ในแต่ละแบบการประเมินนั้น ๆ หรือไม่ สำหรับการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้เป็นการตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) หมายถึง คุณภาพของเครื่องมือวัดที่สร้างขึ้นมีความถูกต้องตรงตามเนื้อเรื่องที่ต้องการวัดหรือวัดได้ครอบคลุมเนื้อเรื่องทั้งหมด (วัลลภ ลำพวย, 2547) ของตัวแปรที่ต้องการวัด โดยการแต่งตั้งผู้เชี่ยวชาญในสาขานั้น ๆ พิจารณาความถูกต้องครบถ้วนสมบูรณ์ตามนิยามเชิงปฏิบัติการหรือไม่ (Gabl, 1986) เพื่อหลีกเลี่ยงความคิดเห็นที่แบ่งเป็น 2 ขั้ว จำนวนผู้เชี่ยวชาญควรมีตั้งแต่ 3 คนขึ้นไป (สุวิมล ตรีภานันท์, 2546)

ดังนั้น ในการตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหาของการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยแต่งตั้งผู้ทรงคุณวุฒิที่เชี่ยวชาญในสาขาที่เกี่ยวข้องจำนวน 3 ท่าน เพื่อทำการตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหา โดยการนำนิยามศัพท์ในการวิจัย คือ นิยามทางทฤษฎี นิยามเชิงปฏิบัติการ โครงสร้างการสร้างข้อคำถาม และ

ร่างแบบสอบถาม เพื่อให้ผู้เชี่ยวชาญประเมินความสอดคล้องระหว่างประเด็นที่ต้องการวัดกับข้อคำถามที่สร้างขึ้น โดยแสดงค่าดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับวัตถุประสงค์โดยใช้วิธี (Index of Item-Objective Congruence: IOC) โดยค่าดัชนีความสอดคล้องต้องมีค่าตั้งแต่ 0.5 ขึ้นไป ด้วยคะแนนการประเมิน 3 ระดับ คือ

ให้คะแนน +1 ถ้าแน่ใจว่าข้อคำถามนั้น **สอดคล้อง** กับนิยามของตัวแปรที่กำหนด

ให้คะแนน 0 ถ้าไม่แน่ใจว่าข้อคำถามนั้น **สอดคล้อง** กับนิยามของตัวแปรที่กำหนด

ให้คะแนน -1 ถ้าแน่ใจว่าข้อคำถามนั้น **ไม่สอดคล้อง** กับนิยามของตัวแปรที่กำหนด

หลังจากนั้นนำผลการประเมินของผู้เชี่ยวชาญแต่ละท่านมารวมกัน เพื่อคำนวณค่าดัชนีความสอดคล้อง<sup>๔</sup>ซึ่งมีสูตรคำนวณดังนี้ (Rovinelli & Hambleton, 1977)

$$IOC = \frac{\sum R}{n}$$

เมื่อ IOC = ค่าดัชนีความสอดคล้อง (Index of Congruence)

$\sum R$  = ผลรวมของคะแนนตามความเห็นของผู้เชี่ยวชาญในแต่ละข้อคำถาม

N = จำนวนผู้เชี่ยวชาญทั้งหมด

เกณฑ์ในการหาค่าความสอดคล้อง ระหว่างข้อคำถามกับนิยามการวัดตัวแปรที่กำหนด (สุวิมล ติรกันันท์, 2546)

1. ข้อคำถามที่มีค่า IOC ตั้งแต่ 0.50 – 1.00 มีค่าความตรงผ่านเกณฑ์สามารถนำไปใช้ในการทดสอบก่อนการใช้งานได้

2. ข้อคำถามที่มีค่า IOC น้อยกว่า 0.50 ไม่ผ่านเกณฑ์ต้องปรับปรุงแก้ไข

## ส่วนที่ 2 การตรวจสอบความเที่ยง (Reliability)

ผู้ศึกษาได้นำแบบสอบถามปรับปรุงตามคำแนะนำของผู้เชี่ยวชาญ และนำไปทำการทดสอบ (Pre-test) จำนวน 30 ชุด กับกลุ่มตัวอย่างที่มีลักษณะใกล้เคียงกับกลุ่มตัวอย่างของการวิจัยครั้งนี้ หลังจากได้ผลแล้ว จึงนำมารวบรวมเพื่อทำการทดสอบความเชื่อมั่น โดยวิธีการหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha) ซึ่งเป็นวิธีที่นิยมใช้วัดค่าความเที่ยงที่กว้างขวางมากที่สุดวิธีหนึ่ง โดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาฯ ควรมีค่าในระดับ 0.70 ขึ้นไป และค่าอำนาจจำแนกรายข้อ (Corrected Item Total Correlation) ควรมีค่าตั้งแต่ 0.3 (Hair, Black, Babin, Anderson, & Tatham, 2006)

## วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล



ข้อมูลในการวิจัยครั้งนี้ คือ ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) โดยการเก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถาม (Questionnaire) สอบถามผู้สอบบัญชีในประเทศไทย หลังจากร่างแบบสอบถามผ่านการทดสอบความตรง และความเที่ยงแล้ว ผู้วิจัยจึงทำการสร้างแบบสอบถามฉบับจริงเพื่อใช้เก็บรวบรวมข้อมูลภาคสนามตามขั้นตอนดังต่อไปนี้

ขั้นตอนที่ 1 ทำหนังสือขออนุญาตแจกแบบสอบถามจากบัณฑิตวิทยาลัยมหาวิทยาลัยศรีปทุม

ขั้นตอนที่ 2 ขอความอนุเคราะห์ในการเก็บรวบรวมข้อมูล จากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

ขั้นตอนที่ 3 ทำการแจกแบบสอบถามให้กับผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยวิธีส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ จดหมายอิเล็กทรอนิกส์ออนไลน์ และส่งจดหมายอิเล็กทรอนิกส์โดยตรง

ขั้นตอนที่ 4 ทำการรวบรวมเก็บแบบสอบถามที่ได้กลับมาจากผู้ตอบแบบสอบถาม และคัดแยกแบบสอบถามออกเป็น 2 ประเภท คือ สมบูรณ์ครบถ้วน และไม่สมบูรณ์หลังจากนั้นตรวจนับจำนวนแบบสอบถามที่สมบูรณ์ครบถ้วน และคำนวณอัตราการตอบกลับ

ขั้นตอนที่ 5 นำข้อมูลในแบบสอบถามที่สมบูรณ์ครบถ้วนไปทำการวิเคราะห์ข้อมูลต่อไป

### วิธีการทางสถิติ

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ มีการวิเคราะห์ข้อมูลโดยสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) และสถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistics) ในการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ และทดสอบผลกระทบด้วยการใช้การวิเคราะห์แบบถดถอยพหุ (Multiple Regression Analysis) โดยมีขั้นตอน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ คือ ค่าความถี่ (Frequency) และค่าร้อยละ (Percentage)

ส่วนที่ 2 การวิเคราะห์ค่าสถิติเบื้องต้นของตัวแปร คือ ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย สถิติที่ใช้ในการทดสอบ คือ ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD)

ส่วนที่ 3 การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ คือ ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชีของ

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย สถิติที่ใช้ในการทดสอบ คือ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์พหุคูณ การทดสอบค่าความทนทาน (Tolerance) และค่า VIF (Variance inflation factors)

ส่วนที่ 4 การทดสอบสมมติฐานการวิจัย ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี สถิติที่ใช้ในการทดสอบ คือ การวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression)

### สรุป

สำหรับเนื้อหาในบทที่ 3 นี้ เป็นการกำหนดรูปแบบ ขั้นตอนการดำเนินการวิจัย ประชากร และกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย การกำหนดและสร้างเครื่องมือการวิจัย การทดสอบเครื่องมือการวิจัย กำหนดวิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล และสถิติที่ใช้ในการวิจัย โดยผู้วิจัยใช้รูปแบบการวิจัยเชิงปริมาณ ประชากรและกลุ่มตัวอย่างที่นำมาใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย จำนวน 400 คน ใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล ใช้สถิติพื้นฐานในการวิเคราะห์ข้อมูล ประกอบด้วย ค่าความถี่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ทดสอบความสัมพันธ์ ด้วยการหาค่าสัดส่วนความแปรปรวน (Tolerance) และหาค่า VIF การทดสอบสมมติฐานใช้การวิเคราะห์การถดถอยพหุ (Multiple Regression) ซึ่งผลการวิเคราะห์ข้อมูลจะได้นำเสนอในบทที่ 4 ต่อไป

## บทที่ 4

### ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลในครั้งนี้ผู้วิจัยรายงานผลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) และสถิติอ้างอิง (Inference Statistics) การศึกษาในบทนี้แบ่งออกเป็น 5 หัวข้อ ดังนี้

1. สัญลักษณ์ที่ใช้ในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล
2. ข้อมูลด้านประชากรศาสตร์ และข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถาม
3. ระดับความคิดเห็นที่เกี่ยวข้องกับปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย
4. การตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุ (Multicollinearity)
5. การทดสอบสมมติฐานโดยวิเคราะห์ถดถอยพหุ

### สัญลักษณ์ที่ใช้ในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยได้กำหนดสัญลักษณ์ที่ใช้ในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลในบทนี้เพื่อให้เป็นที่เข้าใจตรงกันในการแปลความหมายดังต่อไปนี้

N	หมายถึง	จำนวนกลุ่มตัวอย่าง
t-value	หมายถึง	ค่าสถิติทดสอบความมีนัยสำคัญค่าคงที่และสัมประสิทธิ์จากการแจกแจงแบบ t-Distribution
F-value	หมายถึง	ค่าสถิติทดสอบตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์เชิงเส้นกับตัวแปรตามมีนัยสำคัญจากการแจกแจงแบบ F-Distribution
P	หมายถึง	ระดับนัยสำคัญทางสถิติ (Significance)
R <sup>2</sup>	หมายถึง	ค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ
*	หมายถึง	ค่านัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05
VIF	หมายถึง	ค่าทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับตัวแปรอิสระ

TX	หมายถึง	การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล
OG	หมายถึง	ด้านค่าใช้จ่าย
DT	หมายถึง	ด้านค่าลดหย่อน
IT	หมายถึง	ด้านอัตราภาษีเงินได้
LS	หมายถึง	ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ
TC	หมายถึง	ด้านวิธีคำนวณภาษี
OE	หมายถึง	ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี
OP	หมายถึง	ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน
SD	หมายถึง	ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้
TR	หมายถึง	ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์
AP	หมายถึง	ด้านการบรรลุเป้าหมาย
ST	หมายถึง	ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง

### ข้อมูลด้านประชากรศาสตร์ และข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถาม

ข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะทางประชากรศาสตร์ของผู้ตอบแบบสอบถาม ทำการวิเคราะห์ โดยการแจกแจงความถี่และหาค่าร้อยละ สามารถสรุปผลได้ตามตารางต่อไปนี้

ตารางที่ 9 ข้อมูลด้านประชากรศาสตร์ และข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถาม ( $n = 400$ )

ตัวแปร/ ตัวชี้วัด	จำนวน	ร้อยละ
1. เพศ		
ชาย	158	39.50
หญิง	242	60.50
รวม	400	100.00
2. อายุ		
น้อยกว่า 35 ปี	213	53.25
36 – 40 ปี	144	36.00
มากกว่า 40 ปี	43	10.75
รวม	400	100.00

## ตารางที่ 9 (ต่อ)

ตัวแปร/ ตัวชี้วัด	จำนวน	ร้อยละ
3. สถานภาพ		
โสด	188	47.00
สมรส	174	43.50
หม้าย/หย่าร้าง	38	9.50
รวม	400	100.00
4. ระดับการศึกษา		
ปริญญาตรี	299	74.75
ปริญญาโท	96	24.00
ปริญญาเอก	5	1.25
รวม	400	100.00
5. ประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชี		
น้อยกว่า 3 ปี	178	44.50
3 – 6 ปี	132	33.00
7 – 9 ปี	70	17.50
มากกว่า 9 ปี	20	5.00
รวม	400	100.00
6. ประสบการณ์ทำงานด้านอื่นนอกเหนือจาก		
การเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร		
รับทำบัญชี	127	31.75
การวางระบบบัญชี	132	33.00
การตรวจสอบภายใน	23	5.75
อาจารย์	59	14.75
ที่ปรึกษาด้านบัญชี	11	2.75
อื่น ๆ เช่น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้จัดการ	48	12.00
รวม	400	100.00

ตารางที่ 9 (ต่อ)

ตัวแปร/ ตัวชี้วัด	จำนวน	ร้อยละ
7. จำนวนรายห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ท่าน ตรวจสอบและรับรองบัญชีในปีที่ผ่านมา		
0 ราย	24	6.00
1 – 100 ราย	128	32.00
101 – 200 ราย	156	39.00
201 – 300 ราย	92	23.00
รวม	400	100.00

การวิเคราะห์ข้อมูลด้านประชากรศาสตร์ ข้อมูลทั่วไป ของกลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามโดยใช้สถิติเชิงพรรณนาจากตารางที่ 9 พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 242 คน คิดเป็นร้อยละ 60.50 และที่เหลือจำนวน 158 คน เป็นเพศชาย คิดเป็นร้อยละ 39.50

ด้านอายุ พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีอายุน้อยกว่า 35 ปี จำนวน 213 คน คิดเป็นร้อยละ 53.25 รองลงมาอายุระหว่าง 36-40 ปี จำนวน 144 คน คิดเป็นร้อยละ 36.00 และน้อยที่สุดมีอายุมากกว่า 40 ปี จำนวน 43 คน คิดเป็นร้อยละ 10.75

ด้านสถานภาพ พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีสถานภาพโสด จำนวน 188 คน คิดเป็นร้อยละ 47.00 รองลงมาสถานภาพสมรส จำนวน 174 คน คิดเป็นร้อยละ 43.50 และน้อยที่สุดสถานภาพหม้าย/หย่าร้าง จำนวน 38 คน คิดเป็นร้อยละ 9.50

ด้านระดับการศึกษา พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีระดับการศึกษาในระดับปริญญาตรี จำนวน 299 คน คิดเป็นร้อยละ 74.75 รองลงมา มีระดับการศึกษาในระดับปริญญาโท จำนวน 96 คน คิดเป็นร้อยละ 24.00 และที่เหลือ จำนวน 5 คน มีระดับการศึกษาในระดับปริญญาเอก คิดเป็นร้อยละ 1.25

ด้านประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชี พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชีอยู่ที่ น้อยกว่า 3 ปี จำนวน 178 คน คิดเป็นร้อยละ 44.50 รองลงมาช่วงระหว่าง 3-6 ปี จำนวน 132 คน คิดเป็นร้อยละ 33.00 ช่วงระหว่าง 7-9 ปี จำนวน 70 คน คิดเป็นร้อยละ 17.50 และประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชีอยู่ที่ มากกว่า 9 ปี จำนวน 20 คน คิดเป็นร้อยละ 5.00

ด้านประสบการณ์ทำงานด้านอื่นนอกเหนือจากการเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่รับวางระบบบัญชี จำนวน 132 คน คิดเป็นร้อยละ 33.00 รองลงมา รับทำบัญชี จำนวน 127 คน คิดเป็นร้อยละ 31.75 อาจารย์ จำนวน 59 คน คิดเป็นร้อยละ 14.75 อื่น ๆ (รับทำบัญชี และผู้จัดการ) จำนวน 48 คน คิดเป็นร้อยละ 12.00 การตรวจสอบภายใน จำนวน 23 คน คิดเป็นร้อยละ 5.75 และที่ปรึกษาด้านบัญชี จำนวน 11 คน คิดเป็นร้อยละ 2.75

ด้านจำนวนรายห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ท่านตรวจสอบและรับรองบัญชีในปีที่ผ่านมา พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มี 101-200 ราย จำนวน 156 คน คิดเป็นร้อยละ 39.00 รองลงมา 1-100 ราย จำนวน 128 คน คิดเป็นร้อยละ 32.00 201-300 ราย จำนวน 92 คน คิดเป็นร้อยละ 23.00 และ 0 ราย จำนวน 24 คน คิดเป็นร้อยละ 6.00

### ระดับความคิดเห็นที่เกี่ยวข้องกับปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างที่เกี่ยวข้องกับ การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยแบ่งออกเป็น 5 ด้าน ได้แก่ ด้านค่าใช้จ่าย ด้านค่าลดหย่อน ด้านอัตราภาษีเงินได้ ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ และด้านวิธีการคำนวณภาษี ซึ่งสามารถสรุปได้ตามตารางดังนี้

ตารางที่ 10 ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลจำแนกรายด้าน ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล	Mean	SD	แปลความหมาย
1. ด้านค่าใช้จ่าย	2.57	0.39	ระดับปานกลาง
2. ด้านค่าลดหย่อน	2.52	0.29	ระดับปานกลาง
3. ด้านอัตราภาษีเงินได้	2.48	0.36	ระดับน้อย
4. ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ	2.48	0.21	ระดับน้อย
5. ด้านวิธีการคำนวณภาษี	2.48	0.36	ระดับน้อย
โดยรวม	2.51	0.26	ระดับปานกลาง

จากตารางที่ 10 พบว่า ผลการวิเคราะห์การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล จำแนกรายด้าน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยรวม มีค่าเฉลี่ยที่ 2.51 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีมีทักษะทางด้านเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลอยู่ในระดับปานกลาง เมื่อพิจารณาในระดับรายด้าน พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ในด้านค่าใช้จ่าย มีค่าเฉลี่ยสูงที่สุดอยู่ที่ 2.57 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับปานกลาง ผู้สอบบัญชีมีทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ในด้านค่าลดหย่อน มีค่าเฉลี่ยที่ 2.52 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับปานกลาง ผู้สอบบัญชีมีทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ในด้านอัตราภาษีเงินได้ มีค่าเฉลี่ยที่ 2.48 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับน้อย ผู้สอบบัญชีมีทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ในด้านระยะเวลาการยื่นแบบ มีค่าเฉลี่ยที่ 2.48 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับน้อย และน้อยที่สุด คือ ผู้สอบบัญชีมีทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ในด้านวิธีการคำนวณภาษี มีค่าเฉลี่ยที่ 2.48 แปลความหมายว่า อยู่ในระดับน้อย

ตารางที่ 11 ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านค่าใช้จ่าย จำแนกรายข้อคำถาม ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย (n = 400)

ด้านค่าใช้จ่าย	Mean	SD	แปลความหมาย
1. การสนับสนุนให้จ้างงานต่อเนื่องโดยสามารถนำรายจ่ายค้างจ่ายพนักงานมาหักรายได้ 3 เท่า	2.63	0.56	ระดับปานกลาง
2. การลดภาระดอกเบี้ยจ่ายโดยสามารถหักรายจ่ายดอกเบี้ยเพิ่มได้ 1.5 เท่า	2.51	0.64	ระดับปานกลาง
3. โครงการสินเชื่อเพื่อช่วยเหลือผู้ประกอบการ เพื่อเสริมสภาพคล่องธุรกิจและแบ่งเบาค่าใช้จ่าย	2.57	0.61	ระดับปานกลาง
<b>โดยรวม</b>	<b>2.57</b>	<b>0.39</b>	<b>ระดับปานกลาง</b>

จากตารางที่ 11 พบว่า ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านค่าใช้จ่าย จำแนกรายข้อคำถาม มีความคิดเห็นเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านค่าใช้จ่าย โดยรวม มีค่าเฉลี่ยที่ 2.57 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีมีทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติ



บุคคล ด้านค่าใช้จ่าย อยู่ในระดับปานกลาง เมื่อพิจารณาในระดับรายข้อคำถาม พบว่า การสนับสนุนให้จ้างงานต่อเนื่องโดยสามารถนำรายจ่ายค้างจ่ายพนักงานมาหักรายได้ 3 เท่า มีค่าเฉลี่ยสูงสุด มีค่าเฉลี่ยที่ 2.63 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับปานกลาง โครงการสินเชื่อเพื่อช่วยเหลือผู้ประกอบการสภาพคล่องธุรกิจและแบ่งเบาค่าใช้จ่าย มีค่าเฉลี่ยที่ 2.57 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับปานกลาง และน้อยที่สุด คือ การลดดอกเบี้ยจ่ายโดยสามารถหักรายจ่ายดอกเบี้ยเพิ่มได้ 1.5 เท่า มีค่าเฉลี่ยที่ 2.51 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับปานกลาง

**ตารางที่ 12** ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านค่าลดหย่อน จำแนกรายข้อคำถาม ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ( $n = 400$ )

ด้านค่าลดหย่อน	Mean	SD	แปลความหมาย
1. มาตรการเพิ่มความเชื่อมั่นนักลงทุน	2.47	0.55	ระดับน้อย
2. การปรับเพิ่มโครงสร้างภาษีเงินได้นิติบุคคลในการหักค่าลดหย่อน	2.54	0.52	ระดับปานกลาง
3. การลดหย่อนภาษีสำหรับกำไรสุทธิในอัตราพิเศษ	2.54	0.58	ระดับปานกลาง
<b>โดยรวม</b>	<b>2.52</b>	<b>0.29</b>	<b>ระดับปานกลาง</b>

จากตารางที่ 12 พบว่า ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านค่าลดหย่อน จำแนกรายข้อคำถาม มีความคิดเห็นเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านค่าลดหย่อน โดยรวมมีค่าเฉลี่ยที่ 2.52 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีมีทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านค่าลดหย่อน อยู่ในระดับปานกลาง เมื่อพิจารณาในระดับรายข้อคำถาม พบว่า การปรับโครงสร้างภาษีเงินได้นิติบุคคลในการหักค่าลดหย่อน และการลดหย่อนภาษีสำหรับกำไรสุทธิในอัตราพิเศษ มีค่าเฉลี่ยสูงสุด โดยมีค่าเฉลี่ยที่ 2.54 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับปานกลาง และน้อยที่สุด คือ มาตรการเพิ่มความเชื่อมั่นนักลงทุน มีค่าเฉลี่ยที่ 2.47 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับน้อย

**ตารางที่ 13** ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านอัตราภาษีเงินได้ จำแนกรายข้อคำถาม ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ( $n = 400$ )

ด้านอัตราภาษีเงินได้	Mean	SD	แปลความหมาย
1. การลดอัตราภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพื่อเพิ่มสภาพคล่องให้กับผู้ประกอบการ	2.58	0.49	ระดับปานกลาง
2. การปรับเพิ่มอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล	2.38	0.50	ระดับน้อย
3. การเร่งคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลให้ผู้ประกอบการ	2.48	0.50	ระดับน้อย
<b>โดยรวม</b>	<b>2.48</b>	<b>0.36</b>	<b>ระดับน้อย</b>

จากตารางที่ 13 พบว่า ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านอัตราภาษีเงินได้ จำแนกรายข้อคำถาม มีความคิดเห็นเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านอัตราภาษีเงินได้ โดยรวม มีค่าเฉลี่ยที่ 2.48 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านอัตราภาษีเงินได้ อยู่ในระดับน้อย เมื่อพิจารณาในระดับรายข้อคำถาม พบว่า การลดอัตราภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพื่อเพิ่มสภาพคล่องให้กับผู้ประกอบการ มีค่าเฉลี่ยสูงที่สุด มีค่าเฉลี่ยที่ 2.58 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับปานกลาง การเร่งคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลให้ผู้ประกอบการ มีค่าเฉลี่ยที่ 2.48 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับน้อย และน้อยที่สุด คือ การปรับเพิ่มอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล มีค่าเฉลี่ยที่ 2.38 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับน้อย

**ตารางที่ 14** ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ จำแนกรายข้อคำถาม ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ( $n = 400$ )

ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ	Mean	SD	แปลความหมาย
1. การเพิ่มสภาพคล่อง โดยคืนภาษีมูลค่าเพิ่มภายใน 15 วัน	2.58	0.49	ระดับปานกลาง
2. การขยายระยะเวลาการยื่นแบบ ภ.ง.ด.50 และ ภ.ง.ด.55 ทั้งการยื่นแบบกระดาษและยื่นผ่านอินเทอร์เน็ต ออกไป	2.38	0.50	ระดับน้อย

ตารางที่ 14 (ต่อ)

ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ	Mean	SD	แปลความหมาย
3. การขยายระยะเวลายื่นแบบ ภ.ง.ด.1/2/3 และ ภ.ง.ด.53/54 ทั้งการยื่นแบบกระดาษและยื่นผ่านอินเทอร์เน็ต ออกไป	2.48	0.50	ระดับน้อย
โดยรวม	2.48	0.21	ระดับน้อย

จากตารางที่ 14 พบว่า ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ จำแนกรายด้าน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับทักษะด้านระยะเวลาการยื่นแบบโดยรวม มีค่าเฉลี่ยที่ 2.48 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ อยู่ในระดับน้อย เมื่อพิจารณาในระดับรายด้าน พบว่า การเพิ่มสภาพคล่อง โดยคืนภาษีมูลค่าเพิ่มภายใน 15 วัน มีค่าเฉลี่ยสูงสุด มีค่าเฉลี่ยที่ 2.58 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับปานกลาง การขยายระยะเวลายื่นแบบ ภ.ง.ด.1/2/3 และ ภ.ง.ด.53/54 ทั้งการยื่นแบบกระดาษและยื่นผ่านอินเทอร์เน็ต ออกไป มีค่าเฉลี่ยที่ 2.48 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับน้อย และน้อยที่สุด คือ การขยายระยะเวลายื่นแบบ ภ.ง.ด.50 และ ภ.ง.ด.55 ทั้งการยื่นแบบกระดาษและยื่นผ่านอินเทอร์เน็ต ออกไป มีค่าเฉลี่ยที่ 3.77 แปลความหมายว่า อยู่ในระดับมาก

ตารางที่ 15 ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านวิธีการคำนวณภาษี จำแนกรายข้อคำถาม ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ( $n = 400$ )

ด้านวิธีการคำนวณภาษี	Mean	SD	แปลความหมาย
1. การปรับโครงสร้างวิธีการคำนวณภาษีเงินได้	2.58	0.49	ระดับปานกลาง
2. การเปลี่ยนแปลงวิธีการคำนวณค่าสึกหรอ	2.38	0.50	ระดับน้อย
3. การเปลี่ยนแปลงวิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคา	2.48	0.50	ระดับน้อย
โดยรวม	2.48	0.36	ระดับน้อย

จากตารางที่ 15 พบว่า ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านวิธีการคำนวณภาษี จำแนกรายข้อคำถาม มีความคิดเห็นเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านวิธีการคำนวณภาษี โดยรวม มีค่าเฉลี่ยที่ 2.48 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านวิธีการคำนวณภาษี อยู่ในระดับน้อย เมื่อพิจารณาในระดับรายข้อคำถาม พบว่า การปรับโครงสร้างวิธีการคำนวณภาษีเงินได้ มีค่าเฉลี่ยสูงสุด มีค่าเฉลี่ยที่ 2.58 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับปานกลาง การเปลี่ยนแปลงวิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคา มีค่าเฉลี่ยที่ 2.48 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับน้อย และน้อยที่สุด คือ การเปลี่ยนแปลงวิธีการคำนวณค่าสึกหรอ มีค่าเฉลี่ยที่ 2.38 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับน้อย

ตารางที่ 16 ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี จำแนกรายด้านของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ( $n = 400$ )

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี	Mean	SD	แปลความหมาย
1. ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน	2.52	0.25	ระดับปานกลาง
2. ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้	2.47	0.40	ระดับน้อย
3. ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์	2.48	0.23	ระดับน้อย
4. ด้านการบรรลุเป้าหมาย	2.51	0.35	ระดับปานกลาง
5. ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง	2.48	0.25	ระดับน้อย
โดยรวม	2.49	0.23	ระดับน้อย

จากตารางที่ 16 พบว่า ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี จำแนกรายด้าน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี โดยรวม มีค่าเฉลี่ยที่ 2.49 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี อยู่ในระดับน้อย เมื่อพิจารณาในระดับรายด้าน พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน มีค่าเฉลี่ยสูงสุด มีค่าเฉลี่ยที่ 2.52 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับปานกลาง ด้านการบรรลุเป้าหมาย มีค่าเฉลี่ยที่ 2.51 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับปานกลาง ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ และด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง มีค่าเฉลี่ยที่ 2.48 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับน้อย และ

น้อยที่สุด คือ ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ มีค่าเฉลี่ยที่ 2.47 แปลความหมายว่า อยู่ในระดับน้อย

**ตารางที่ 17** ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน จำแนกรายข้อคำถามของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ( $n = 400$ )

ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน	Mean	SD	แปลความหมาย
1. ท่านมีส่วนร่วมในการปรับปรุงและพัฒนาการปฏิบัติงาน เพื่อให้เกิดผลงานที่มีประสิทธิภาพ	2.44	0.50	ระดับน้อย
2. ท่านสามารถจัดระบบการไหลเวียนของงานได้อย่างเหมาะสมและคล่องตัวในการปฏิบัติงานโดยรวม	2.54	0.52	ระดับปานกลาง
3. ท่านสามารถแก้ไขปัญหาและตัดสินใจในการสอบบัญชีได้ถูกต้องสมเหตุสมผลและทันกาล	2.54	0.58	ระดับปานกลาง
4. ท่านสามารถใช้ความรู้ความสามารถในการตัดสินใจแก้ไขปัญหาในการสอบได้อย่างถูกต้อง	2.58	0.49	ระดับปานกลาง
โดยรวม	2.52	0.25	ระดับปานกลาง

จากตารางที่ 17 พบว่า ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน จำแนกรายข้อคำถาม มีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านกระบวนการปฏิบัติงานโดยรวม มีค่าเฉลี่ยที่ 2.52 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน อยู่ในระดับปานกลาง เมื่อพิจารณาในระดับรายข้อคำถามพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถใช้ความรู้ความสามารถในการตัดสินใจแก้ไขปัญหาในการสอบได้อย่างถูกต้อง มีค่าเฉลี่ยสูงที่สุด มีค่าเฉลี่ยที่ 2.58 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับปานกลาง ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถจัดระบบการไหลเวียนของงานได้อย่างเหมาะสมและคล่องตัวในการปฏิบัติงาน โดยรวม และสามารถแก้ไขปัญหาและตัดสินใจในการสอบบัญชีได้ถูกต้องสมเหตุสมผลและทันกาล มีค่าเฉลี่ยที่ 2.54 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับปานกลาง และน้อยที่สุดคือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีส่วนร่วมในการปรับปรุงและพัฒนาการปฏิบัติงาน เพื่อให้เกิดผลงานที่มีประสิทธิภาพ มีค่าเฉลี่ยที่ 2.44 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับน้อย

**ตารางที่ 18** ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบ  
บัญชี ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ จำแนกรายข้อคำถาม ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร  
ในประเทศไทย ( $n = 400$ )

ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้	Mean	SD	แปลความหมาย
1. ท่านปฏิบัติงานสอบบัญชีในกิจการที่ไม่มีส่วน เกี่ยวข้องการทำบัญชีทางตรงและทางอ้อม	2.38	0.50	ระดับน้อย
2. ท่านเชื่อมั่นว่าได้ปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างถูกต้อง ครบถ้วนตรงไปตรงมา	2.50	0.50	ระดับน้อย
3. ท่านมุ่งเน้นในการรายงานผลการตรวจสอบโดย ปราศจากอคติและความลำเอียง	2.41	0.51	ระดับน้อย
4. ท่านปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์ไม่ปกปิดข้อเท็จจริง อันเป็นสาระสำคัญ	2.61	0.57	ระดับปานกลาง
โดยรวม	2.47	0.40	ระดับน้อย

จากตารางที่ 18 พบว่า ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับ  
ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ จำแนกรายข้อ  
คำถาม มีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านมาตรฐานและ  
ความเชื่อถือได้โดยรวม มีค่าเฉลี่ยที่ 2.47 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีประสิทธิภาพ  
การปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้อยู่ในระดับน้อย เมื่อพิจารณาใน  
ระดับรายข้อคำถามพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์ไม่ปกปิดข้อเท็จจริงอัน  
เป็นสาระสำคัญ มีค่าเฉลี่ยสูงที่สุด มีค่าเฉลี่ยที่ 2.61 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับปานกลาง ผู้สอบ  
บัญชีภาษีอากรเชื่อมั่นว่าได้ปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างถูกต้องครบถ้วนตรงไปตรงมา มีค่าเฉลี่ยที่  
2.50 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับน้อย ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมุ่งเน้นในการรายงานผลการ  
ตรวจสอบโดยปราศจากอคติและความลำเอียง มีค่าเฉลี่ยที่ 2.41 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับน้อย  
และน้อยที่สุด คือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรปฏิบัติงานสอบบัญชีในกิจการที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องการทำ  
บัญชีทางตรงและทางอ้อม มีค่าเฉลี่ยที่ 2.38 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับน้อย

ตารางที่ 19 ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบ บัญชี ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ จำแนกรายข้อคำถาม ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ( $n = 400$ )

ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์	Mean	SD	แปลความหมาย
1. ท่านให้ความสำคัญกับการหาหลักฐานมาอ้างอิง เพื่อตรวจสอบข้อพิพจน์ที่เป็นความจริง	2.47	0.50	ระดับน้อย
2. ท่านมุ่งเน้นการใช้เทคนิคตรวจสอบบัญชีที่หลากหลาย เพื่อได้รับข้อมูลที่ถูกต้องแม่นยำ	2.58	0.49	ระดับปานกลาง
3. ท่านตระหนักถึงการรวบรวมข้อมูลหรือหลักฐานให้มีความเพียงพอเหมาะสม	2.38	0.50	ระดับน้อย
4. ท่านพิจารณาหลักฐานที่ได้กับข้อมูลจริง เพื่อให้เหตุผลประกอบการรับรองรายงานและสอบทานได้	2.48	0.50	ระดับน้อย
โดยรวม	2.48	0.23	ระดับน้อย

จากตารางที่ 19 พบว่า ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ จำแนกรายข้อคำถาม มีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ โดยรวม มีค่าเฉลี่ยที่ 2.48 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีมีประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ อยู่ในระดับน้อย เมื่อพิจารณาในระดับรายข้อคำถาม พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมุ่งเน้นการใช้เทคนิคตรวจสอบบัญชีที่หลากหลาย เพื่อได้รับข้อมูลที่ถูกต้องแม่นยำ มีค่าเฉลี่ยสูงสุด มีค่าเฉลี่ยที่ 2.58 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับปานกลาง ผู้สอบบัญชีภาษีอากรพิจารณาหลักฐานที่ได้กับข้อมูลจริง เพื่อให้เหตุผลประกอบการรับรองรายงานและสอบทานได้ มีค่าเฉลี่ยที่ 2.48 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับน้อย ผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้ความสำคัญกับการหาหลักฐานมาอ้างอิง เพื่อตรวจสอบข้อพิพจน์ที่เป็นความจริง มีค่าเฉลี่ยที่ 2.47 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับน้อย และน้อยที่สุด คือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรตระหนักถึงการรวบรวมข้อมูลหรือหลักฐานให้มีความเพียงพอเหมาะสม มีค่าเฉลี่ยที่ 2.38 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับน้อย

ตารางที่ 20 ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบ บัญชี ด้านการบรรลุเป้าหมาย จำแนกรายข้อคำถาม ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ( $n = 400$ )

ด้านการบรรลุเป้าหมาย	Mean	SD	แปลความหมาย
1. ท่านปฏิบัติงานตามหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายอย่าง ถูกต้องและประสบผลสำเร็จตามที่คาดหวัง	2.41	0.49	ระดับน้อย
2. ท่านมีความคิดสร้างสรรค์ในการทำงาน เพื่อปรับปรุง การทำงานให้มีประสิทธิภาพเพิ่มมากขึ้น	2.55	0.51	ระดับปานกลาง
3. ท่านปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายได้ด้วยความรวดเร็ว ถูกต้องแม่นยำและเหมาะสมกับงาน	2.55	0.59	ระดับปานกลาง
4. ท่านมีการประยุกต์ใช้แนวคิดใหม่ ๆ เพื่อนำมา พัฒนาการดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพ	2.53	0.63	ระดับปานกลาง
โดยรวม	2.51	0.35	ระดับปานกลาง

จากตารางที่ 20 พบว่า ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับ ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านการบรรลุเป้าหมาย จำแนกรายข้อคำถาม มีความ คิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านการบรรลุเป้าหมายโดยรวม มี ค่าเฉลี่ยที่ 2.51 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีมีประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้าน การบรรลุเป้าหมาย อยู่ในระดับปานกลาง เมื่อพิจารณาในระดับรายข้อคำถาม พบว่า ผู้สอบบัญชี ภาษีอากรมีความคิดสร้างสรรค์ในการทำงาน เพื่อปรับปรุงการทำงานให้มีประสิทธิภาพเพิ่มมากขึ้น และปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายได้ด้วยความรวดเร็วถูกต้องแม่นยำและเหมาะสมกับงาน มี ค่าเฉลี่ยสูงสุด มีค่าเฉลี่ยที่ 2.55 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับปานกลาง ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมี การประยุกต์ใช้แนวคิดใหม่ ๆ เพื่อนำมาพัฒนาการทำงานให้มีประสิทธิภาพ มีค่าเฉลี่ยที่ 2.53 แปล ความหมายว่าอยู่ในระดับปานกลาง และน้อยที่สุด คือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรปฏิบัติงานตามหน้าที่



ได้รับมอบหมายอย่างถูกต้องและประสบผลสำเร็จตามที่คาดหวัง มีค่าเฉลี่ยที่ 2.41 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับน้อย

**ตารางที่ 21** ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง จำแนกรายข้อคำถาม ของผู้สอบบัญชีภาชิอากรในประเทศไทย ( $n = 400$ )

ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง	Mean	SD	แปลความหมาย
1. ท่านสามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพมีการพัฒนาตนเองอยู่ตลอดเวลา	2.48	0.50	ระดับน้อย
2. ท่านได้รับการยกย่องชมเชยในการปฏิบัติงานจากเพื่อนร่วมงานและเป็นที่ยอมรับจากทุกฝ่าย	2.39	0.49	ระดับน้อย
3. ท่านให้ข้อเสนอเป็นประโยชน์แก่กิจการที่ตรวจสอบใช้อ้างอิงในการทำงานของหน่วยงานอื่นได้	2.58	0.49	ระดับปานกลาง
4. ท่านมีความพร้อมและเต็มใจช่วยเหลือให้ความร่วมมือในการทำงานร่วมกับผู้อื่นอยู่เสมอ	2.47	0.50	ระดับน้อย
โดยรวม	2.48	0.25	ระดับน้อย

จากตารางที่ 21 พบว่า ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง จำแนกรายข้อคำถาม มีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้องโดยรวม มีค่าเฉลี่ยที่ 2.51 แปลความหมายว่า ผู้สอบบัญชีมีประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง อยู่ในระดับน้อย เมื่อพิจารณาในระดับรายข้อคำถาม พบว่า ผู้สอบบัญชีภาชิอากรให้ข้อเสนอเป็นประโยชน์แก่กิจการที่ตรวจสอบใช้อ้างอิงในการทำงานของหน่วยงานอื่นได้ มีค่าเฉลี่ยสูงสุด มีค่าเฉลี่ยที่ 2.58 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับปานกลาง ผู้สอบบัญชีภาชิอากรสามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพมีการพัฒนาตนเองอยู่ตลอดเวลา มีค่าเฉลี่ยที่ 2.48 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับน้อย ผู้สอบบัญชีภาชิอากรมีความพร้อมและเต็มใจช่วยเหลือให้ความร่วมมือในการทำงานร่วมกับผู้อื่นอยู่เสมอ มีค่าเฉลี่ยที่ 2.47 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับน้อย และน้อยที่สุด คือ ผู้สอบบัญชีภาชิอากรได้รับการยกย่องชมเชย

ในการปฏิบัติงานจากเพื่อนร่วมงานและเป็นที่ยอมรับจากทุกฝ่าย มีค่าเฉลี่ยที่ 2.39 แปลความหมายว่าอยู่ในระดับน้อย

### การตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุ (Multicollinearity)

ภาวะร่วมเส้นตรงพหุ หมายถึง ภาวะที่ตัวแปรในการวิจัยที่เป็นตัวแปรต้นมีความสัมพันธ์กันสูงมาก และมีผลเสียต่อการวิเคราะห์ถดถอย ทำให้ผลการวิเคราะห์ข้อมูลคลาดเคลื่อนไปจากความเป็นจริง วิธีการตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุ ทำได้โดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ วิเคราะห์ตรวจสอบค่าสถิติ 2 ตัว คือ Tolerance และ Variance Inflation Factor (VIF) ค่าสถิติ Tolerance หมายถึง สัดส่วนความแปรปรวนในตัวแปรที่อธิบายไม่ได้ด้วยตัวแปรตัวอื่น ๆ ถ้า Tolerance มีค่าใกล้ 0 แสดงว่าตัวแปรนั้นมีความสัมพันธ์กับตัวแปรอื่น ๆ สูง ส่วนค่าที่ใกล้ 1 แสดงว่าตัวแปรนั้นมีความสัมพันธ์กับตัวแปรอื่น ๆ ต่ำ ในการวิเคราะห์ข้อมูล สำหรับค่าสถิติ VIF มีค่าเท่ากับส่วนกลับของค่า Tolerance จึงแปลความหมายตรงกันข้าม กล่าวคือ ค่า VIF ที่สูงมาก (มีค่าสูงสุดเท่ากับ 10.0) แสดงว่า มีภาวะร่วมเส้นตรงพหุสูงมากในกลุ่มตัวแปรต้น (นงลักษณ์ วิรัชชัย, 2542, pp. 17-18)

ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า เกณฑ์ในการวัดว่าตัวแปรอิสระแต่ละคู่มีภาวะร่วมเส้นตรงพหุหรือไม่ ให้ดูที่ค่า Tolerance ควรมีค่ามากกว่า 0.1 ค่า VIF ควรมีค่าน้อยกว่า 10 (J. F. Hair, Jr., Black, Babin, & Anderson, 2014)

**ตารางที่ 22** การตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุ โดยการวิเคราะห์ถดถอยพหุเมื่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี เป็นตัวแปรตาม

ตัวแปร/ตัวชี้วัด	tolerance	VIF
<b>การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล</b>		
- ด้านค่าใช้จ่าย	0.31	3.26
- ด้านค่าลดหย่อน	0.73	1.37
- ด้านอัตราภาษีเงินได้	0.28	3.54
- ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ	0.57	1.75
- ด้านวิธีการคำนวณภาษี	0.30	3.34

จากตารางที่ 22 พบว่า ตัวแปรอิสระทั้ง 5 ตัวแปร ที่ประกอบด้วย ด้านค่าใช้จ่าย ด้านค่าลดหย่อน ด้านอัตราภาษีเงินได้ ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ และด้านวิธีการคำนวณภาษี มีค่า Tolerance ต่ำสุดเท่ากับ 0.28 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ขั้นต่ำที่ต้องมากกว่า 0.1 และค่า VIF มีค่าสูงสุดเท่ากับ

3.54 ซึ่งน้อยกว่า 10 ดังนั้น จึงสรุปได้ว่า ตัวแปรอิสระทั้ง 5 ตัวแปร ไม่มีความสัมพันธ์กัน และมีความเหมาะสมที่จะนำไปวิเคราะห์การถดถอยพหุ (Multiple Regression Analysis)

### การทดสอบสมมติฐานโดยวิเคราะห์ถดถอยพหุ

ผู้วิจัยทำการทดสอบสมมติฐานตามแบบจำลองที่สร้างจากกรอบแนวคิดของงานวิจัย โดยการวิเคราะห์การถดถอยพหุ (Multiple Regression Analysis) และกำหนดระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 ถ้าผลการทดสอบได้ค่าระดับนัยสำคัญที่คำนวณได้ (Sig) น้อยกว่า ค่าระดับนัยสำคัญที่กำหนด แสดงว่า ปฏิเสธ  $H_0$  และยอมรับสมมติฐานการวิจัย

การทดสอบสมมติฐานตามแบบจำลองการทดสอบสมมติฐาน ซึ่งการวิเคราะห์การถดถอยพหุเป็นการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร ในกรณีที่มีตัวแปรอิสระมากกว่า 1 ตัวแปร และตัวแปรตาม 1 ตัวแปร (Hair et al., 1998, p. 14)

โดยผู้วิจัยได้ทดสอบสมมติฐานและแสดงผลการทดสอบ ดังต่อไปนี้

**การทดสอบสมมติฐานที่ 1** การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน โดยรวม

**ตารางที่ 23** ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี โดยรวม

ตัวแปร	b	SE <sub>b</sub>	Standardized Coefficients	t- value	p
OG	0.008	0.020	0.014	0.398	0.691
DT	0.072	0.018	0.091	4.060	0.000*
IT	-0.030	0.034	-0.047	-0.867	0.386
LS	0.406	0.027	0.373	14.754	0.000*
TC	0.433	0.041	0.666	10.502	0.000*

หมายเหตุ ค่าคงที่ = 0.925,  $SE_{est} = 0.088$ ,  $n = 400$ ,  $R^2 = 0.856$ ,  $F = 468.674$ ,  $Sig = 0.000$

\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 23 พบว่า ผลการวิเคราะห์ เมื่อพิจารณาตัวแปรทั้งหมด พบว่า ตัวแปรทั้งหมดสามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี โดยรวม ได้อย่างมีนัยสำคัญทาง

สถิติที่ระดับ 0.05 และมีอำนาจพยากรณ์ประมาณร้อยละ 85.60 นั่นคือ สมมติฐานที่ 1 ได้รับการสนับสนุน

เมื่อพิจารณารายตัวแปร พบว่า ด้านค่าลดหย่อน (Beta = 0.091) ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ (Beta = 0.373) และด้านวิธีการคำนวณภาษี (Beta = 0.666) สามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี โดยรวมได้ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และด้านค่าใช้จ่าย (Beta = 0.014) ด้านอัตราภาษีเงินได้ (Beta = -0.047) ไม่สามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี โดยรวมได้ และพบว่า ด้านค่าลดหย่อน ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ และด้านวิธีการคำนวณภาษี มีอิทธิพลทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี โดยรวม และด้านค่าใช้จ่าย และด้านค่าลดหย่อน ไม่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี โดยรวม

**การทดสอบสมมติฐานที่ 2** การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน

**ตารางที่ 24** ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน

ตัวแปร	b	SE <sub>b</sub>	Standardized Coefficients	t- value	p
OG	0.028	0.047	0.044	0.589	0.556
DT	0.249	0.041	0.291	6.022	0.000*
IT	-0.046	0.079	-0.068	-0.574	0.566
LS	0.107	0.064	0.091	1.673	0.095
TC	0.266	0.096	0.379	2.772	0.006

หมายเหตุ ค่าคงที่ = 0.575, SE<sub>est</sub> = 0.205, n = 400, R<sup>2</sup> = 0.330, F = 38.842, Sig = 0.000

\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 24 พบว่า ผลการวิเคราะห์ เมื่อพิจารณาตัวแปรทั้งหมด พบว่า ตัวแปรทั้งหมดสามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน ได้ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และมีอำนาจพยากรณ์ประมาณ ร้อยละ 33.00 นั่นคือ สมมติฐานที่ 2 ได้รับการสนับสนุน

เมื่อพิจารณารายตัวแปร พบว่า ด้านค่าลดหย่อน (Beta = 0.291) ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ (Beta = 0.091) และด้านวิธีการคำนวณภาษี (Beta = 0.379) สามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านกระบวนการปฏิบัติงานได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และด้านค่าใช้จ่าย (Beta = 0.044) ด้านอัตราภาษีเงินได้ (Beta = -0.068) ไม่สามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านกระบวนการปฏิบัติงานได้ และพบว่า ด้านค่าลดหย่อน ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ และวิธีการคำนวณภาษี มีอิทธิพลทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน และด้านค่าใช้จ่าย ด้านอัตราภาษีเงินได้ ไม่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน

**การทดสอบสมมติฐานที่ 3** การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล มีผลกระทบกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้

**ตารางที่ 25** ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้

ตัวแปร	b	SE <sub>b</sub>	Standardized Coefficients	t- value	p
OG	-0.034	0.060	-0.033	-0.558	0.577
DT	0.169	0.053	0.124	3.219	0.001*
IT	-0.118	0.101	-0.109	-1.167	0.244
LS	0.480	0.082	0.256	5.885	0.000*
TC	0.746	0.122	0.664	6.096	0.000*

หมายเหตุ ค่าคงที่ = 0.758, SE<sub>est</sub> = 0.261, n = 400, R<sup>2</sup> = 0.575, F = 106.473, Sig = 0.000

\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 25 พบว่า ผลการวิเคราะห์ เมื่อพิจารณาตัวแปรทั้งหมด พบว่า ตัวแปรทั้งหมดสามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และมีอำนาจพยากรณ์ประมาณร้อยละ 57.50 นั่นคือสมมติฐานที่ 3 ได้รับการสนับสนุน

เมื่อพิจารณารายตัวแปร พบว่า ด้านค่าลดหย่อน (Beta = 0.124) ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ (Beta = 0.256) และด้านวิธีการคำนวณภาษี (Beta = 0.664) สามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการ

ปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และด้านค่าใช้จ่าย (Beta = -0.033) ด้านอัตราภาษีเงินได้ (Beta = -0.109) ไม่สามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ และพบว่า ด้านค่าลดหย่อน ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ และวิธีการคำนวณภาษี มีอิทธิพลทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ และด้านค่าใช้จ่าย ด้านอัตราภาษีเงินได้ ไม่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้

**การทดสอบสมมติฐานที่ 4** การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล มีผลกระทบกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์

**ตารางที่ 26** ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์

ตัวแปร	b	SE <sub>b</sub>	Standardized Coefficients	t- value	p
OG	0.016	0.024	0.028	0.673	0.501
DT	0.008	0.021	0.010	0.368	0.713
IT	0.041	0.041	0.067	1.004	0.316
LS	0.085	0.033	0.079	2.571	0.010*
TC	0.482	0.049	0.755	9.782	0.000*

หมายเหตุ ค่าคงที่ = 0.887, SE<sub>est</sub> = 0.105, n = 400, R<sup>2</sup> = 0.787, F = 291.203, Sig = 0.000

\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 26 พบว่า ผลการวิเคราะห์ เมื่อพิจารณาตัวแปรทั้งหมด พบว่า ตัวแปรทั้งหมดสามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และมีอำนาจพยากรณ์ประมาณร้อยละ 78.70 นั่นคือสมมติฐานที่ 4 ได้รับการสนับสนุน

เมื่อพิจารณารายตัวแปร พบว่า ด้านอัตราภาษีเงินได้ (Beta = 0.067) ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ (Beta = 0.079) และด้านวิธีการคำนวณภาษี (Beta = 0.755) สามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

และด้านค่าใช้จ่าย (Beta = 0.028) ด้านค่าลดหย่อน (Beta = 0.010) ไม่สามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ และพบว่า ด้านอัตราภาษีเงินได้ ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ และวิธีการคำนวณภาษี มีอิทธิพลทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ และด้านค่าใช้จ่าย ด้านค่าลดหย่อน ไม่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์

**การทดสอบสมมติฐานที่ 5** การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล มีผลกระทบกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านการบรรลุเป้าหมาย

**ตารางที่ 27** ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านการบรรลุเป้าหมาย

ตัวแปร	b	SE <sub>b</sub>	Standardized Coefficients	t- value	p
OG	0.004	0.063	0.005	0.070	0.944
DT	-0.054	0.055	-0.045	-0.974	0.331
IT	-0.047	0.105	-0.050	-0.450	0.653
LS	0.522	0.085	0.318	6.121	0.000*
TC	0.454	0.128	0.463	3.553	0.000*

หมายเหตุ ค่าคงที่ = 0.627, SE<sub>est</sub> = 0.273, n = 400, R<sup>2</sup> = 0.393, F = 50.959, Sig = 0.000

\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 27 พบว่า ผลการวิเคราะห์ เมื่อพิจารณาตัวแปรทั้งหมด พบว่า ตัวแปรทั้งหมดสามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านการบรรลุเป้าหมายได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และมีอำนาจพยากรณ์ประมาณร้อยละ 39.30 นั่นคือ สมมติฐานที่ 5 ได้รับการสนับสนุน

เมื่อพิจารณารายตัวแปร พบว่า ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ (Beta = 0.318) และด้านวิธีการคำนวณภาษี (Beta = 0.463) สามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านการบรรลุเป้าหมายได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และด้านค่าใช้จ่าย (Beta = 0.005) ด้านค่าลดหย่อน (Beta = -0.045) ด้านอัตราภาษีเงินได้ (Beta = -0.050) ไม่สามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านการบรรลุเป้าหมาย และพบว่า ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ และ

วิธีการคำนวณภาษี มีอิทธิพลทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านการบรรลุปเป้าหมาย และด้านค่าใช้จ่าย ด้านค่าลดหย่อน ด้านอัตราภาษีเงินได้ ไม่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านการบรรลุปเป้าหมาย

**การทดสอบสมมติฐานที่ 6** การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล มีผลกระทบกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง

**ตารางที่ 28** ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง

ตัวแปร	b	SE <sub>b</sub>	Standardized Coefficients	t- value	p
OG	0.025	0.017	0.040	1.537	0.125
DT	-0.012	0.014	-0.015	-0.858	0.391
IT	0.022	0.028	0.034	0.810	0.418
LS	0.835	0.022	0.715	37.288	0.000*
TC	0.217	0.034	0.310	6.460	0.000*

หมายเหตุ ค่าคงที่ = 0.958, SE<sub>est</sub> = 0.072, n = 400, R<sup>2</sup> = 0.917, F = 873.994, Sig = 0.000

\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 28 พบว่า ผลการวิเคราะห์ เมื่อพิจารณาตัวแปรทั้งหมด พบว่า ตัวแปรทั้งหมดสามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้องได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และมีอำนาจพยากรณ์ประมาณร้อยละ 91.70 นั่นคือสมมติฐานที่ 6 ได้รับการสนับสนุน

เมื่อพิจารณารายตัวแปร พบว่า ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ (Beta = 0.715) และด้านวิธีการคำนวณภาษี (Beta = 0.310) สามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้องได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และด้านค่าใช้จ่าย (Beta = 0.040) ด้านค่าลดหย่อน (Beta = -0.015) ด้านอัตราภาษีเงินได้ (Beta = 0.034) ไม่สามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง และพบว่า ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ และวิธีการคำนวณภาษี มีอิทธิพลทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง และด้านค่าใช้จ่าย ด้านค่าลดหย่อน ด้านอัตรา



ภาษีเงินได้ ไม่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง

### สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน

จากการวิเคราะห์ข้อมูลข้างต้น ทำให้สามารถตอบสมมติฐานได้ดังตาราง ต่อไปนี้

#### ตารางที่ 29 สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน

	สมมติฐาน	ผลการทดสอบสมมติฐาน
H1	การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน โดยรวม	ได้รับการสนับสนุน (supported)
H2	การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน	ได้รับการสนับสนุน (supported)
H3	การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้	ได้รับการสนับสนุน (supported)
H4	การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์	ได้รับการสนับสนุน (supported)
H5	การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านการบรรลุเป้าหมาย	ได้รับการสนับสนุน (supported)
H6	การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง	ได้รับการสนับสนุน (supported)

## บทที่ 5

### สรุปผลการศึกษา อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้สรุปผลการวิจัย การอภิปรายผลที่ได้จากการวิเคราะห์ รวมทั้งนำเสนอข้อจำกัดในงานวิจัยและข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยในอนาคต ซึ่งมีประเด็นสำคัญในการนำเสนอตามลำดับ ดังนี้

1. สรุปผลการวิจัย
2. อภิปรายผลการวิจัย
3. ข้อเสนอแนะ

### สรุปผลการวิจัย

#### ส่วนที่ 1 การวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา

1. ข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย จำนวนทั้งสิ้น 400 คน กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 242 คน คิดเป็นร้อยละ 60.50 มีอายุน้อยกว่า 35 ปี จำนวน 213 คน คิดเป็นร้อยละ 53.25 มีสถานภาพโสด จำนวน 188 คน คิดเป็นร้อยละ 47.00 มีระดับการศึกษาในระดับปริญญาตรี จำนวน 299 คน คิดเป็นร้อยละ 74.75 มีประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชีอยู่ที่ น้อยกว่า 3 ปี จำนวน 178 คน คิดเป็นร้อยละ 44.50 มีประสบการณ์ทำงานด้านอื่นนอกเหนือจากการเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่รับวางระบบบัญชี จำนวน 132 คน คิดเป็นร้อยละ 33.00 และจำนวนรายห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ท่านตรวจสอบและรับรองบัญชีในปีที่ผ่านมา พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มี 101-200 ราย จำนวน 156 คน คิดเป็นร้อยละ 39.00

2. ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถาม กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นต่อปัจจัยที่เกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลจำแนกรายด้าน ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ดังนี้

2.1 ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลจำแนกรายด้าน ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย โดยรวม อยู่ในระดับปานกลาง เมื่อพิจารณารายด้าน พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ในด้านค่าใช้จ่าย ด้านค่าลดหย่อน อยู่ในระดับปานกลาง ส่วนด้านอัตราภาษีเงินได้ ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ และด้านวิธีการคำนวณภาษี อยู่ในระดับน้อย

2.2 ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านค่าใช้จ่าย จำแนกรายข้อคำถาม มีความคิดเห็นเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านค่าใช้จ่ายโดยรวม อยู่ในระดับปานกลาง เมื่อพิจารณาในระดับรายข้อคำถาม พบว่าการสนับสนุนให้จ้างงานต่อเนื่องโดยสามารถนำรายจ่ายค้างจ่ายพนักงานมาหักรายได้ 3 เท่า การลดภาระดอกเบี้ยจ่ายโดยสามารถหักรายจ่ายดอกเบี้ยเพิ่มได้ 1.5 เท่า และโครงการสินเชื่อเพื่อช่วยเหลือผู้ประกอบการ เพื่อเสริมสภาพคล่องธุรกิจและแบ่งเบาค่าใช้จ่าย อยู่ในระดับปานกลาง

2.3 ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านค่าลดหย่อน จำแนกรายข้อคำถาม มีความคิดเห็นเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านค่าลดหย่อน โดยรวม อยู่ในระดับปานกลาง เมื่อพิจารณาในระดับรายข้อคำถาม พบว่า การปรับโครงสร้างภาษีเงินได้นิติบุคคล ในการหักค่าลดหย่อน และการลดหย่อนภาษีสำหรับกำไรสุทธิในอัตราพิเศษ อยู่ในระดับปานกลาง และมาตรการเพิ่มความเชื่อมั่นนักลงทุน อยู่ในระดับน้อย

2.4 ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านอัตราภาษีเงินได้ จำแนกรายข้อคำถาม มีความคิดเห็นเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านอัตราภาษีเงินได้โดยรวม อยู่ในระดับน้อย เมื่อพิจารณาในระดับรายข้อคำถาม พบว่า การลดอัตราภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพื่อเพิ่มสภาพคล่องให้กับผู้ประกอบการ อยู่ในระดับปานกลาง ส่วนการเร่งคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลให้ผู้ประกอบการ และการปรับเพิ่มอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล อยู่ในระดับน้อย

2.5 ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ จำแนกรายข้อคำถาม มีความคิดเห็นเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ โดยรวม อยู่ในระดับน้อย เมื่อพิจารณาในระดับรายด้าน พบว่า การเพิ่มสภาพคล่อง โดยคืนภาษีมูลค่าเพิ่มภายใน 15 วัน อยู่ในระดับปานกลาง ส่วนการขยายระยะเวลาการยื่นแบบ ภ.ง.ด.1/2/3 และ ภ.ง.ด.53/54 ทั้งการยื่นแบบกระดาษและยื่นผ่านอินเทอร์เน็ต ออกไป อยู่ในระดับน้อย และ

การขยายระยะเวลาขึ้นแบบ ภ.ง.ด.50 และ ภ.ง.ด.55 ทั้งการยื่นแบบกระดาษและยื่นผ่านอินเทอร์เน็ต ออกไป อยู่ในระดับมาก

2.6 ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านวิธีการคำนวณภาษี จำแนกรายข้อคำถาม มีความคิดเห็นเกี่ยวกับทักษะด้านการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้านวิธีการคำนวณภาษี โดยรวม อยู่ในระดับน้อย เมื่อพิจารณาในระดับรายข้อคำถาม พบว่า การปรับโครงสร้างวิธีการคำนวณภาษีเงินได้ มีค่าเฉลี่ยสูงสุด อยู่ในระดับปานกลาง ส่วนการเปลี่ยนแปลงวิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคา และการเปลี่ยนแปลงวิธีการคำนวณค่าสึกหรอ อยู่ในระดับน้อย

3. ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถาม กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี จำแนกรายด้านของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ดังนี้

3.1 ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี จำแนกรายด้าน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชีโดยรวม อยู่ในระดับน้อย เมื่อพิจารณาในระดับรายด้าน พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน และด้านการบรรลุเป้าหมาย อยู่ในระดับปานกลาง ส่วนด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ และด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง อยู่ในระดับน้อย

3.2 ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน จำแนกรายข้อคำถาม มีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน โดยรวม อยู่ในระดับปานกลาง เมื่อพิจารณาในระดับรายข้อคำถามพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถใช้ความรู้ความสามารถในการตัดสินใจแก้ไขปัญหาในการสอบได้อย่างถูกต้อง สามารถจัดระบบการไหลเวียนของงานได้อย่างเหมาะสมและคล่องตัวในการปฏิบัติงานโดยรวม และสามารถแก้ไขปัญหาและตัดสินใจในการสอบบัญชีได้ถูกต้องสมเหตุสมผลและทันกาล อยู่ในระดับปานกลาง ส่วนผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีส่วนร่วมในการปรับปรุงและพัฒนาการปฏิบัติงาน เพื่อให้เกิดผลงานที่มีประสิทธิภาพ อยู่ในระดับน้อย

3.3 ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ จำแนกรายข้อคำถาม มีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ โดยรวม อยู่ในระดับน้อย เมื่อพิจารณาในระดับรายข้อคำถามพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์ไม่ปกปิดข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ อยู่ในระดับปานกลาง ส่วนผู้สอบบัญชีภาษีอากรเชื่อมั่นว่าได้ปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างถูกต้องครบถ้วนตรงไปตรงมา มุ่งเน้นในการรายงานผลการตรวจสอบโดยปราศจากอคติและความลำเอียง และปฏิบัติงานสอบบัญชีในกิจการที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการทำบัญชีทางตรงและทางอ้อม อยู่ในระดับน้อย

3.4 ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ จำแนกรายข้อคำถาม มีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์โดยรวม อยู่ในระดับน้อย เมื่อพิจารณาในระดับรายข้อคำถาม พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมุ่งเน้นการใช้เทคนิคตรวจสอบบัญชีที่หลากหลาย เพื่อได้รับข้อมูลที่ต้องแม่นยำ อยู่ในระดับปานกลาง ส่วนผู้สอบบัญชีภาษีอากรพิจารณาหลักฐานที่ได้กับข้อมูลจริง เพื่อให้เหตุผลประกอบการรับรองรายงานและสอบทานได้ การให้ความสำคัญกับการหาหลักฐานมาอ้างอิง เพื่อตรวจสอบข้อพิพาทที่เป็นความจริง และการตระหนักถึงการรวบรวมข้อมูลหรือหลักฐานให้มีความเพียงพอเหมาะสม อยู่ในระดับน้อย

3.5 ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านการบรรลุเป้าหมาย จำแนกรายข้อคำถาม มีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านการบรรลุเป้าหมายโดยรวม อยู่ในระดับปานกลาง เมื่อพิจารณาในระดับรายข้อคำถาม พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความคิดสร้างสรรค์ในการทำงาน เพื่อปรับปรุงการทำงานให้มีประสิทธิภาพเพิ่มมากขึ้น และปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายได้ด้วยความรวดเร็วถูกต้องแม่นยำและเหมาะสมกับงาน การมีการประยุกต์ใช้แนวคิดใหม่ ๆ เพื่อนำมาพัฒนาการทำงานให้มีประสิทธิภาพ อยู่ในระดับปานกลาง ส่วนผู้สอบบัญชีภาษีอากรปฏิบัติงานตามหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายอย่างถูกต้องและประสบผลสำเร็จตามที่คาดหวัง อยู่ในระดับน้อย

3.6 ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง จำแนกรายข้อคำถาม มีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้องโดยรวม อยู่ในระดับน้อย เมื่อพิจารณาในระดับรายข้อคำถาม พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้ข้อเสนอเป็นประโยชน์แก่กิจการที่ตรวจสอบใช้อ้างอิงในการทำงานของหน่วยงานอื่นได้ อยู่ในระดับปานกลาง ส่วนผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพมีการพัฒนาตนเองอยู่ตลอดเวลา มีความพร้อมและเต็มใจช่วยเหลือให้ความร่วมมือในการทำงาน

ร่วมกับผู้อื่นอยู่เสมอ และการได้รับการยกย่องชมเชยในการปฏิบัติงานจากเพื่อนร่วมงานและเป็นที่ยอมรับจากทุกฝ่าย อยู่ในระดับน้อย

## ส่วนที่ 2 การสรุปผลตามวัตถุประสงค์ และสมมติฐานการวิจัย

ผู้วิจัยสรุปผลการวิจัยตามวัตถุประสงค์และสมมติฐาน ซึ่งการวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ 6 ประเด็น สามารถสรุปผลการวิจัยตามวัตถุประสงค์ได้ ดังนี้

(1) เพื่อศึกษาผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ดังนั้น เพื่อให้ได้คำตอบในงานวิจัยตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 1 ผู้วิจัยจึงกำหนดสมมติฐานการวิจัยด้วยสมมติฐานที่ 1 สามารถสรุปผลการทดสอบสมมติฐาน ดังกล่าวได้ดังนี้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 1 ด้วยวิธีการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุ พบว่า การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชีโดยรวม ได้รับการสนับสนุนที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ

(2) เพื่อศึกษาผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านกระบวนการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ดังนั้น เพื่อให้ได้คำตอบในงานวิจัยตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 2 ผู้วิจัยจึงกำหนดสมมติฐานการวิจัยด้วยสมมติฐานที่ 2 สามารถสรุปผลการทดสอบสมมติฐาน ดังกล่าวได้ดังนี้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 2 ด้วยวิธีการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุ พบว่า การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน ได้รับการสนับสนุนที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ

(3) เพื่อศึกษาผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ดังนั้น เพื่อให้ได้คำตอบในงานวิจัยตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 3 ผู้วิจัยจึงกำหนดสมมติฐานการวิจัยด้วยสมมติฐานที่ 3 สามารถสรุปผลการทดสอบสมมติฐาน ดังกล่าวได้ดังนี้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 3 ด้วยวิธีการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุ พบว่า การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ ได้รับการสนับสนุนที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ

(4) เพื่อศึกษาผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ดังนั้น เพื่อให้ได้คำตอบในงานวิจัยตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 4 ผู้วิจัยจึงกำหนดสมมติฐานการวิจัยด้วยสมมติฐานที่ 4 สามารถสรุปผลการทดสอบสมมติฐาน ดังกล่าวได้ดังนี้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 4 ด้วยวิธีการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุ พบว่า การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ ได้รับการสนับสนุนที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ

(5) เพื่อศึกษาผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านการบรรลุเป้าหมายของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ดังนั้น เพื่อให้ได้คำตอบในงานวิจัยตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 5 ผู้วิจัยจึงกำหนดสมมติฐานการวิจัยด้วยสมมติฐานที่ 5 สามารถสรุปผลการทดสอบสมมติฐาน ดังกล่าวได้ดังนี้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 5 ด้วยวิธีการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุ พบว่า การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านการบรรลุเป้าหมาย ได้รับการสนับสนุนที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ

(6) เพื่อศึกษาผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้องของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ดังนั้น เพื่อให้ได้คำตอบในงานวิจัยตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 6 ผู้วิจัยจึงกำหนดสมมติฐานการวิจัยด้วยสมมติฐานที่ 6 สามารถสรุปผลการทดสอบสมมติฐาน ดังกล่าวได้ดังนี้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 6 ด้วยวิธีการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุ พบว่า การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง ได้รับการสนับสนุนที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ

## อภิปรายผลการศึกษา

ข้อค้นพบที่ได้จากการวิจัยครั้งนี้ เป็นไปตามสมมติฐานและวัตถุประสงค์ในการวิจัย โดยผลการวิจัยทั้งหมด ผู้วิจัยได้สรุปไว้ในตาราง 29 ซึ่งมีประเด็นสำคัญที่นำมาอภิปราย ดังนี้

**การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล**

จากการทดสอบสมมติฐานการวิจัยที่ 1 ผลการวิเคราะห์ของหน่วยวิเคราะห์ทั้งหมดจากกลุ่มตัวอย่าง พบว่า การเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยรวมมีอิทธิพลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชีโดยรวม ด้านค่าลดหย่อน ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ และด้านวิธีการคำนวณภาษี มีอิทธิพลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี

โดยรวม ในขณะที่ด้านค่าใช้จ่าย ด้านอัตราภาษีเงินได้ ไม่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ในการสอบบัญชีโดยรวม ทั้งนี้เพราะผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความเข้าใจเกี่ยวกับช่วงสถานการณ์ ระบาดของเชื้อไวรัสโคโรนา (COVID-19) รัฐบาลได้ให้การช่วยเหลือผู้ประกอบการตามมาตรการ ดูแลและเยียวยาผลกระทบจากไวรัสโคโรนา (COVID-19) ต่อเศรษฐกิจไทยทั้งทางตรงและ ทางอ้อม รวมทั้งเรื่องของมาตรการด้านภาษีก็มีการเปลี่ยนแปลงหลายอย่างที่ส่งผลกระทบต่อการทำ ความเข้าใจของผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี โดยเฉพาะเรื่องการเลื่อนยื่นแบบและชำระภาษีต่าง ๆ ดังนี้ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ขยายระยะเวลายื่นแบบ ภ.ง.ด 90, ภ.ง.ด 91 ทั้งการยื่นแบบกระดาษ และยื่นผ่านอินเทอร์เน็ต ไปเป็นวันที่ 31 สิงหาคม 2563 กรณีที่ภาษีที่ชำระตั้งแต่ 3,000 บาทเป็นต้น ไป สามารถผ่อนชำระได้ 3 งวด คืองวด 31 สิงหาคม 2563 งวด 30 กันยายน 2563 และงวด 31 ตุลาคม 2563 ภาษีเงินได้นิติบุคคล ขยายระยะเวลายื่นแบบ ภ.ง.ด 50, ภ.ง.ด 55 ที่มีรอบบัญชีสิ้นสุด ตั้งแต่ช่วงวันที่ 2 พ.ย.62 - 31 มี.ค.63 ทั้งการยื่นแบบกระดาษและยื่นผ่านอินเทอร์เน็ต ไปเป็นวันที่ 31 สิงหาคม 2563 ส่วน ภ.ง.ด. 51 ที่มีรอบครึ่งปีสิ้นสุดตั้งแต่วันที่ 1 ก.พ. 62 -31 ก.ค. 63 สามารถ ยื่นแบบกระดาษและยื่นผ่านอินเทอร์เน็ตได้ถึงวันที่ 30 กันยายน 2563 ภาษีมูลค่าเพิ่ม ขยาย ระยะเวลายื่นแบบ ภ.พ.30 เดือนมีนาคม และเดือนเมษายน ทั้งการยื่นแบบกระดาษและยื่นผ่าน อินเทอร์เน็ต ไปเป็นวันที่ 23 พฤษภาคม 2563 ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ขยายระยะเวลายื่นแบบ ภ.ง.ด.1/2/3 ภ.ง.ด.53/54 เดือนมีนาคม และเดือนเมษายน ทั้งการยื่นแบบกระดาษและยื่นผ่าน อินเทอร์เน็ต ไปเป็นวันที่ 15 พฤษภาคม 2563 ภาษีธุรกิจเฉพาะ ขยายระยะเวลายื่นแบบ ภ.ธ.40 เดือนมีนาคม และเดือนเมษายน ทั้งการยื่นแบบกระดาษและยื่นผ่านอินเทอร์เน็ต ไปเป็นวันที่ 23 พฤษภาคม 2563 อากรแสดมปี กรณีที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการหรือชำระอากรเป็นตัวแทนยื่น ชำระได้ภายในวันที่ 15 พฤษภาคม 2563 สอดคล้องกับวารสาร CPD & ACCOUNT ปีที่ 17 ฉบับที่ 197 เดือนพฤษภาคม 2563 กล่าวว่า การเปลี่ยนแปลงเป็นประเด็นที่กล่าวถึงมานานแล้ว แนวคิดในการจัดการเพื่อระงับการเปลี่ยนแปลง มีนักวิชาการหลายท่านได้ให้ความเห็นมาโดยตลอด ดังนั้นจึงเป็นสิ่งที่ต้องปรับปรับตัวให้ทันตามสถานการณ์ที่มีการเปลี่ยนแปลง จากหัวข้อเรื่อง สถานการณ์ “ไวรัสโควิด-19 (COVID-19) กับ บทบาทของนักบัญชี” นักบัญชีหลายท่านก็คงจะ สงสัยว่าเกี่ยวอะไรกัน ถ้ามองทั่ว ๆ ไป ก็ไม่เกี่ยวข้องกัน จากภาวะวิกฤตโควิดในช่วงที่ผ่านมา นัก บัญชีและผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้เห็นมาตรการในการเลื่อนยื่นภาษีจากทางกรมสรรพากรที่ ออกมามากมายอย่างไม่ม่มีมาก่อน

### ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี

จากการทดสอบสมมติฐานการวิจัยที่ 2, 3, 4, 5, 6, ผลการวิเคราะห์ของหน่วยวิเคราะห์ ทั้งหมดจากกลุ่มตัวอย่าง พบว่า ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ ด้าน



ความทันเวลาของผลลัพธ์ ด้านการบรรลุเป้าหมาย และด้านความพึงพอใจของผู้ที่เกี่ยวข้อง มีอิทธิพลเชิงบวก เนื่องจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความเข้าใจ และพร้อมรับฟังความคิดเห็นจากบุคคลอื่นที่เกี่ยวข้องเพื่อนำมาประกอบการตัดสินใจ ให้ความสำคัญกับการยอมรับในสิทธิหน้าที่ และความเท่าเทียมกัน และมีความเชื่อมั่นในผลการปฏิบัติงานและการตัดสินใจของผู้ที่ส่วนเกี่ยวข้องและเพื่อนร่วมงาน รวมทั้งมีการเปิดรับประสบการณ์จากผู้สอบบัญชีคนอื่นหรือผู้อื่นที่เกี่ยวข้อง เพื่อนำมาประกอบการตัดสินใจและนำไปปรับใช้ในอนาคต นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรยังให้ความสำคัญกับการปฏิบัติงานสอบบัญชี โดยใช้ความรู้ความสามารถทางการสอบบัญชีอย่างเต็มความสามารถ เพื่อให้ผลการตรวจสอบมีประสิทธิภาพเป็นที่ยอมรับได้ และให้ความสำคัญในการปฏิบัติงานสอบบัญชีโดยยึดหลักความระมัดระวัง รอบคอบ และเป็นไปตามมาตรฐานที่รับรองโดยทั่วไป ทั้งนี้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้มีการส่งเสริมและพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่องมีความรู้ความชำนาญเกี่ยวกับการบัญชีและการสอบบัญชีอย่างเพียงพอ และสามารถนำไปใช้ในการปฏิบัติการสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ และให้ความสำคัญกับการปฏิบัติงานให้เกิดความยืดหยุ่นเพื่อรองรับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงได้อย่างเหมาะสมและทันกาล และที่สำคัญได้มีการกำหนดแนวทางการดำเนินงานที่ดีที่สุดภายใต้สภาวะการที่แตกต่างกัน เพื่อให้บรรลุเป้าหมายที่ต้องการได้ สอดคล้องกับแนวคิดของ นิพนธ์ เห็น โชคชัยและศิลาปะพร ศรีจันเพชร (2546) กล่าวว่า หน้าที่และความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีภาษีอากร จะต้องตรวจสอบตามแนวทางและวิธีการที่กรมสรรพากรกำหนด โดยเน้นการทดสอบความถูกต้องแสดงข้อมูลและรายการถูกต้องเป็นจริงตรงตามเอกสารประกอบการลงบัญชีที่เกิดขึ้นจริง ถูกต้องเชื่อถือได้ ต้องตรวจสอบความถูกต้องในส่วนที่เป็นสาระสำคัญทางด้านภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร และผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องมีความสามารถในการวิเคราะห์ปัญหาต่าง ๆ และหาทางแก้ปัญหาเหล่านั้นโดยมีเหตุผลในการตรวจสอบหลักฐานต่าง ๆ โดยต้องอาศัยความชำนาญและไหวพริบด้วย

## ข้อเสนอแนะ

### 1. ข้อเสนอแนะสำหรับการนำผลการวิจัยไปใช้

1.1 ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ควรศึกษาและพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง เพื่อส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี และควรให้ความสำคัญกับการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างภาษีอยู่เสมอ พัฒนาความรู้ความสามารถในทุก ๆ ด้าน รวมทั้งต้องมีการปรับตนเองอย่างเหมาะสม เพื่อช่วยอำนวยความสะดวกในการปฏิบัติการสอบบัญชีภาษีอากร และก่อให้เกิดความเชื่อมั่นให้กับผู้ใช้งบการเงินต่อไป

1.2 ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ต้องฝึกอบรม พัฒนาตนเองในการสอบบัญชีอย่างต่อเนื่องเป็นประจำทุกปี นอกจากนี้ยังต้องพัฒนาตนเองในสาขาอื่น ๆ ที่ช่วยในการทำงาน ให้เกิดความสำเร็จในการสอบบัญชีมากยิ่งขึ้น ได้แก่ ระบบเทคโนโลยี ระบบการบริหารจัดการอื่น ๆ ที่ประกอบการทำงานให้สำเร็จและมีประสิทธิภาพมากที่สุด

1.3 ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ควรตระหนักถึงจรรยาบรรณต่อผู้มีส่วนได้เสีย และความสามารถในด้านเทคนิคต่าง ๆ และให้ความสำคัญในการแก้ปัญหาในการทำงานอย่างมีประสิทธิภาพ ดังนั้น จะต้องพัฒนาความรู้ความสามารถของตนเองอย่างต่อเนื่อง เพื่อเพิ่มขีดความสามารถให้สูงขึ้นและทันกับสภาพการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป

## 2. ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป

2.1 ควรศึกษาผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีที่มีประสิทธิภาพ การปฏิบัติงาน กับกลุ่มตัวอย่างอื่น ๆ เพื่อศึกษาเปรียบเทียบว่ามีความแตกต่างกันหรือไม่ อย่างไร ซึ่งอาจทำให้งานวิจัยมีประสิทธิผลและสามารถนำไปใช้ประโยชน์ได้ ตรงตามเป้าหมายมากยิ่งขึ้น เช่น ผู้บริหารองค์กร นักบัญชี เป็นต้น

2.2 ควรศึกษาตัวแปรการปฏิบัติงานในการสอบบัญชีเป็นตัวแปรอื่น เช่น ความสำเร็จขององค์กร ศักยภาพในการแข่งขัน เป็นต้น

2.3 ควรเปลี่ยนวิธีการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถาม เป็นการสอบถามแบบเชิงลึก เพื่อให้ได้ข้อมูลและความคิดเห็นที่ครบถ้วน ละเอียดยิ่ง และชัดเจนมากขึ้น

### บรรณานุกรม

- กรมสรรพากร. (2560). **โครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาใหม่ เริ่มใช้ปี 2560**. สืบค้นเมื่อ 2 เมษายน 2561, จากเว็บไซต์: <http://www.rd.go.th/publish/57043.0.html>
- แก้วตา อัมรินทร์. (2542) **วิธีการสอบบัญชี**. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ: พอดี.
- ณัฐธัญ ถนัทรบ. (2545). ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของพนักงานการเดินรถการรถไฟแห่งประเทศไทย. **วิทยานิพนธ์ ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, สถาบันราชภัฏบ้านสมเด็จเจ้าพระยา**.
- ดวงใจ วุฒิประเสริฐ. (2550). ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของพนักงานสำนักงานขายและบริการลูกค้าองค์กรบริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน). **วิทยานิพนธ์ บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธนบุรี**.
- คารณิ เอื้อชนะจิต. (2556). ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. **วิทยานิพนธ์ ปริญญาโทบริหารธุรกิจบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์**.
- ดิน ปรัชญพฤทธิ. (2542). **ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของข้าราชการพลเรือน**. กรุงเทพฯ: คณะรัฐศาสตร์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ธัญญ์ณัชช รุ่งโรจน์สุวรรณ. (2553). ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานพนักงานบริษัท อมรินทร์บุ๊ค เซ็นเตอร์ จำกัด. **วิทยานิพนธ์ บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยบูรพา**.
- นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ. (2545). **คู่มือการสอบบัญชี**. กรุงเทพฯ: ทีพีเอ็นเพรส
- บุญชม ศรีสะอาด. (2535). **การวิจัยเบื้องต้น**. มหาสารคาม : ภาควิชาพื้นฐานการศึกษา คณะศึกษาศาสตร์มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- พยอม สิงห์เสนห์. (2544). **การสอบบัญชี**. กรุงเทพฯ: ชวนพิมพ์.
- มนัส มนูกุลกิจ. (2552). ประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร. **วิทยานิพนธ์เศรษฐศาสตร์มหาบัณฑิต, สาขาวิชาเศรษฐศาสตร์ การพัฒนามนุษย์, บัณฑิตวิทยาลัย, มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ**.
- วัลลภ ลำพาย. (2547). **เทคนิควิจัยทางสังคมศาสตร์**. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- ศิลป์พร ศรีจันเพชร. (2546). การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีสำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาด เล็กและขนาดกลาง. **วารสารวิชาชีพบัญชีปี ที่ 5 ฉบับที่ 14 ธันวาคม 2552 : 26-28**.
- ศุภลักษณ์ พิณีจิววดล. (2556). **กฎหมายภาษีอากร**. กรุงเทพฯ : ห้างหุ้นส่วนจำกัด จตุลักษ์ณ์ 79.

- สงกรานต์ ไกยวงษ์. (2555). ปัจจัยที่ส่งผลต่อทักษะความเป็นมืออาชีพของนักวิชาชีพบัญชีไทยในบริบทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบภาษีอากร. **วิทยานิพนธ์ ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์.**
- สมใจ เอื้อความดี. (2555). **ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับภาษีอากร (หน่วยที่ 1).** สืบค้นเมื่อ 2 เมษายน 2561, จากเว็บไซต์: <https://www.gotoknow.org/posts/300089>
- สมพงษ์ พรอุบลรัตน์. (2547). **การสอบบัญชี.** กรุงเทพมหานคร : บริษัทธรรมนิติเพรส.
- สายสมร สังข์เมฆ. (2553). **ความรู้ความเข้าใจ เกี่ยวกับการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประชาชนในจังหวัดภูเก็ต. วิทยานิพนธ์ ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, วิทยาลัยราชพฤกษ์.**
- สิริวิดี ชูเชิด. (2556). **การพัฒนาประสิทธิภาพการทำงาน.** สืบค้นเมื่อวันที่ 25 มีนาคม 2562, จากเว็บไซต์: <http://www.thailandindustry.com/onlinemag/view2.php?id=771>
- สุชาย ยังประสิทธิ์กุล. (2548). **การสอบบัญชี.** กรุงเทพฯ: ห้างหุ้นส่วนจำกัด ทีพีเอ็น เพรส.
- สุวิมล ตีรกานันท์. (2546). **ระเบียบวิธีวิจัยทางสังคมศาสตร์: แนวทางสู่การปฏิบัติ.** กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- เสาวลักษณ์ สุวรรณสว่าง. (2550). **ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของพนักงานประกันชีวิตในเขตกรุงเทพมหานคร. วิทยานิพนธ์ บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต, กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช.**  
หน้า 1.
- อักรินทร์ พาพเสวต. (2546). **ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของพนักงานบริษัท คาโอ อินดัสเตรียล (ประเทศไทย) จำกัด. สารนิพนธ์ บธ.ม. (การจัดการ), กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ.**

## BIBLIOGRAPHY

- Francis R. Jere. (2004). **“What do We Know About Audit Quality?”** The British Accounting Review. 36(4) : 345 – 368.
- James Alm, Jorge Martinez-Vazquez and Friedrich Schneider. **‘Sizing’ the Problem of the Hard-to-Tax. n.p., n.d.**
- Jere, R. and A. Francis. (2004). **What do We Know About Audit Quality ?**. New York: The British Accounting Review.
- Pyle, David J. Tax Evasion and the Black Economy. **London : Macmilian Press, n.d.**
- Shafer, W. E., & Simmons, R. S. (2006). **Social responsibility, ethics and tax avoidance: A study of Hong Kong tax professionals.** Department of Accountancy, Lingnan University Tuen Mun, N. T. Hong Kong.
- Williams, D. F. (2007). **Tax and corporate social responsibility.** United Kingdom: KPMG International.

ภาคผนวก

ภาคผนวก ก

แบบสอบถามการวิจัย

## แบบสอบถาม

การวิจัยเรื่อง ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีต่อประสิทธิภาพ  
การปฏิบัติงานในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

### คำชี้แจง

1. แบบสอบถามชุดนี้ แบ่งออกเป็น 3 ตอน ดังนี้
    - ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย จำนวน 7 ข้อ
    - ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล จำนวน 15 ข้อ
    - ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร จำนวน 20 ข้อ
  2. การตอบแบบสอบถามฉบับนี้ คำตอบของท่านมีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการวิเคราะห์ข้อมูลในการวิจัยกรุณาตอบให้ครบถ้วนสมบูรณ์ทุกข้อเพื่อให้การวิจัยนี้มีความเที่ยงตรงและเกิดประโยชน์อย่างแท้จริง
  3. ข้อมูลที่ท่านตอบแบบสอบถามนี้จะถูกเก็บรักษาเป็นความลับและการนำเสนอผลการวิจัยจะเสนอในภาพรวมเท่านั้น
  4. หากท่านต้องการรับรายงานสรุปการวิจัย โปรดแนบนามบัตรของท่านมาพร้อมกับแบบสอบถามฉบับนี้ ( ) ต้องการ ( ) ไม่ต้องการ
  5. หากท่านมีปัญหาหรือข้อสงสัยประการใดเกี่ยวกับแบบสอบถามฉบับนี้ โปรดติดต่อข้าพเจ้า นางสาวสรวรยา จินดาวงศ์ เลขที่ 13/1 ตำบลบางขัน อำเภอบางขัน จังหวัดนครศรีธรรมราช รหัสไปรษณีย์ 80360 โทรศัพท์ 083-392-4598 E-mail : jang\_19932536@hotmail.com
- ผู้วิจัยใคร่ขอขอบพระคุณที่ท่านกรุณาสละเวลาในการให้ข้อมูลตอบแบบสอบถาม และขอความกรุณาส่งแบบสอบถามกลับภายใน 15 วันนับจากวันที่ได้รับแบบสอบถาม ขอขอบพระคุณมา ณ โอกาสนี้

นางสาวสรวรยา จินดาวงศ์  
นักศึกษาระดับปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต  
คณะการบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม



ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

1. เพศ

- ( ) ชาย ( ) หญิง

2. อายุ

- ( ) น้อยกว่า 35 ปี ( ) 36-40 ปี  
( ) มากกว่า 40 ปี

3. สถานภาพ

- ( ) โสด ( ) สมรส  
( ) หม้าย/หย่าร้าง

4. ระดับการศึกษา

- ( )ปริญญาตรี ( )ปริญญาโท  
( )ปริญญาเอก

5. ประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชี

- ( ) น้อยกว่า 3 ปี ( ) 3-6 ปี  
( ) 7-9 ปี ( ) มากกว่า 9 ปี

6. ประสบการณ์ทำงานด้านอื่นนอกเหนือจากการเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร

- ( ) รับทำบัญชี ( ) การวางระบบบัญชี  
( ) การตรวจสอบภายใน ( ) อาจารย์  
( ) ที่ปรึกษาด้านบัญชี ( ) อื่น ๆ (โปรดระบุ) .....

7. จำนวนรายของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็กที่ท่านปฏิบัติหน้าที่ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีให้ในรอบปีที่ผ่านมา

- ( ) 0 ราย ( ) 1-100 ราย  
( ) 101-200 ราย ( ) 201-300 ราย

ตอนที่ 2 โปรดแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยมี อยู่ 5 ระดับ คือ คิดว่ามีการเปลี่ยนแปลงน้อยที่สุด ไปจนถึง คิดว่ามีการเปลี่ยนแปลงมากที่สุด

การเปลี่ยนแปลงทางด้าน ภาษีเงินได้นิติบุคคล	ระดับการเปลี่ยนแปลง ในความคิดของท่าน				
	มาก ที่สุด	มาก	ปาน กลาง	น้อย	น้อย ที่สุด
<b>ด้านค่าใช้จ่าย</b>					
1. การสนับสนุนให้จ้างงานต่อเนื่อง โดยสามารถนำ รายจ่ายค่าจ้างพนักงานมาหักรายได้ 3 เท่า					
2. การลดภาระดอกเบี้ยจ่าย โดยสามารถหักรายจ่าย ดอกเบี้ยเพิ่มได้ 1.5 เท่า					
3. โครงการสินเชื่อเพื่อช่วยเหลือผู้ประกอบการ เพื่อ เสริมสภาพคล่องในการดำเนินธุรกิจและแบ่งเบาภาระ ค่าใช้จ่าย					
<b>ด้านค่าลดหย่อน</b>					
4. มาตรการเพิ่มความเชื่อมั่นนักลงทุน					
5. การปรับเปลี่ยนโครงสร้างภาษีเงินได้นิติบุคคลใน การหักค่าลดหย่อน					
6. การลดหย่อนภาษีสำหรับกำไรสุทธิในอัตรา พิเศษ					
<b>ด้านอัตราภาษีเงินได้</b>					
7. การลดอัตราภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพื่อเพิ่มสภาพ คล่องให้กับผู้ประกอบการ					
8. การปรับเปลี่ยนอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล					
9. การเร่งคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลให้ผู้ประกอบการ					
<b>ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ</b>					
10. การเพิ่มสภาพคล่อง โดยคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม ภายใน 15 วัน					

ตอนที่ 2 (ต่อ)

การเปลี่ยนแปลงทางด้าน ภาษีเงินได้นิติบุคคล	ระดับการเปลี่ยนแปลง ในความคิดของท่าน				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
ด้านระยะเวลาการยื่นแบบ (ต่อ)					
11. การขยายระยะเวลายื่นแบบ ภ.ง.ด 50, ภ.ง.ด 55 ทั้งการยื่นแบบกระดาษและยื่นผ่านอินเทอร์เน็ต ออกไป					
12. การขยายระยะเวลายื่นแบบ ภ.ง.ด.1/2/3 ภ.ง.ด. 53/54 ทั้งการยื่นแบบกระดาษและยื่นผ่านอินเทอร์เน็ต ออกไป					
ด้านวิธีการคำนวณภาษี					
13. การปรับเพิ่ม โครงสร้างวิธีการคำนวณภาษีเงิน ได้					
14. การเปลี่ยนแปลงวิธีการคำนวณค่าสึกหรอ					
15. การเปลี่ยนแปลงวิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคา					

ตอนที่ 3 โปรดแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับการปฏิบัติงานในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร โดยมีอยู่ 5 ระดับ คือ มีความคิดเห็นน้อยที่สุด ไปจนถึง มีความคิดเห็นมากที่สุด

การปฏิบัติงานในการสอบบัญชีของ ผู้สอบบัญชีภาษีอากร	ระดับความคิดเห็น ในความคิดของท่าน				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน					
1. ท่านมีส่วนร่วมในการปรับปรุงและพัฒนาการ ปฏิบัติงานเพื่อให้เกิดผลงานที่มีประสิทธิภาพ					

## ตอนที่ 3 (ต่อ)

การปฏิบัติงานในการสอบบัญชีของ ผู้สอบบัญชีภาษีอากร	ระดับความคิดเห็น ในความคิดของท่าน				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
<b>ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน (ต่อ)</b>					
2. ท่านสามารถจัดระบบการไหลเวียนของงานได้อย่างเหมาะสมและเสริมสร้างความคล่องตัวในกระบวนการปฏิบัติงานโดยรวม					
3. ท่านสามารถแก้ไขปัญหาและตัดสินใจในการสอบบัญชีได้ถูกต้อง สมเหตุสมผล และทันกาล					
4. ท่านสามารถใช้ความรู้ความสามารถในการตัดสินใจแก้ไขปัญหาในการสอบได้อย่างถูกต้อง					
<b>ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้</b>					
5. ท่านมุ่งเน้นในการปฏิบัติงานสอบบัญชีในกิจการที่ท่านไม่มีส่วนเกี่ยวข้องในการจัดทำบัญชีนั้น ๆ ทั้งทางตรงและทางอ้อม					
6. ท่านเชื่อมั่นว่าได้ปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างถูกต้อง ครบถ้วน ตรงไปตรงมา					
7. ท่านมุ่งเน้นในการรายงานผลการตรวจสอบ โดยปราศจากอคติและความลำเอียง					
8. ท่านให้ความสำคัญกับการปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความซื่อสัตย์สุจริต โดยไม่ปกปิดข้อเท็จจริง หรือบิดเบือนความเป็นจริงอันเป็นสาระสำคัญ					
<b>ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์</b>					
9. ท่านให้ความสำคัญกับการหาหลักฐานมาอ้างอิงกับการตรวจสอบเพื่อให้ได้ข้อพิสูจน์ที่เป็นความจริง					

## ตอนที่ 3 (ต่อ)

การปฏิบัติงานในการสอบบัญชีของ ผู้สอบบัญชีภาษีอากร	ระดับความคิดเห็น ในความคิดของท่าน				
	มาก ที่สุด	มาก	ปาน กลาง	น้อย	น้อย ที่สุด
ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ (ต่อ)					
10. ท่านมุ่งเน้นในการใช้เทคนิคการตรวจสอบบัญชี ที่หลากหลาย เพื่อให้ได้รับข้อมูลที่ถูกต้องแม่นยำ					
11. ท่านตระหนักถึงการรวบรวมข้อมูลหรือ หลักฐานให้มีความเพียงพอ เหมาะสม					
12. ท่านให้ความสำคัญกับการพิจารณาหลักฐานที่ ได้รับกับข้อมูลที่เป็นจริง เพื่อให้มีเหตุผลประกอบการ รับรองรายงานการตรวจสอบบัญชี และสามารถสอบ ทานได้					
ด้านการบรรลุเป้าหมาย					
13. ท่านสามารถปฏิบัติงานตามขอบเขตหน้าที่ ที่ ได้รับมอบหมายได้อย่างถูกต้องและประสบผลสำเร็จ ตามที่คาดหวัง					
14. ท่านมีความคิดริเริ่มสร้างสรรค์สิ่งใหม่ในการ ทำงานอยู่เสมอเพื่อปรับปรุงการทำงานให้มี ประสิทธิภาพเพิ่มมากขึ้น					
15. ท่านปฏิบัติงานตามหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายได้ ด้วยความรวดเร็ว ถูกต้องแม่นยำ และเหมาะสมกับงาน					
16. ท่านมีการประยุกต์ใช้แนวคิดใหม่ ๆ เพื่อนำมา พัฒนาการทำงานให้มีประสิทธิภาพ					
ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง					
17. ท่านสามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีได้อย่างมี ประสิทธิภาพ มีการพัฒนาตนเองอยู่ตลอดเวลา					

## ตอนที่ 3 (ต่อ)

การปฏิบัติงานในการสอบบัญชีของ ผู้สอบบัญชีภาษีอากร	ระดับความคิดเห็น ในความคิดของท่าน				
	มาก ที่สุด	มาก	ปาน กลาง	น้อย	น้อย ที่สุด
ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง (ต่อ)					
18. ท่านได้รับการยกย่องชมเชยในการปฏิบัติงาน จากเพื่อนร่วมงานและเป็นที่ยอมรับจากทุกฝ่าย					
19. ท่านสามารถให้ข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์ แก่กิจการที่เข้าทำการตรวจสอบและสามารถใช้อ้างอิง ในการทำงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้องได้					
20. ท่านมีความพร้อมและเต็มใจให้ความช่วยเหลือ ให้ความร่วมมือในการทำงานร่วมกับผู้อื่นอยู่เสมอ					

ภาคผนวก ข

ผลการประเมินความตรงเชิงเนื้อหา (IOC)

## ผลการประเมินความตรงเชิงเนื้อหา (IOC) จากผู้เชี่ยวชาญทั้ง 3 ท่าน

### ส่วนที่ 1 แบบประเมินข้อมูลทั่วไป ด้านประชากรศาสตร์

ข้อความ	ท่านที่ 1	ท่านที่ 2	ท่านที่ 3	Total	IOC	Result
<b>1. เพศ</b>						
<input type="checkbox"/> ชาย <input type="checkbox"/> หญิง	1	1	1	3	1	ผ่าน
<b>2. อายุ</b>						
<input type="checkbox"/> น้อยกว่า 35 ปี <input type="checkbox"/> 36-40 ปี <input type="checkbox"/> มากกว่า 40 ปี	1	1	1	3	1	ผ่าน
<b>3. สถานภาพ</b>						
<input type="checkbox"/> โสด <input type="checkbox"/> สมรส <input type="checkbox"/> หม้าย/หย่าร้าง	1	1	1	3	1	ผ่าน
<b>4. ระดับการศึกษา</b>						
<input type="checkbox"/> ปริญญาตรี <input type="checkbox"/> สูงกว่าปริญญาตรี	1	1	1	3	1	ผ่าน
<b>5. ประสบการณ์ทำงานด้านการสอบฯ</b>						
<input type="checkbox"/> น้อยกว่า 3 ปี <input type="checkbox"/> 3-6 ปี <input type="checkbox"/> 7-9 ปี <input type="checkbox"/> มากกว่า 9 ปี	1	1	1	3	1	ผ่าน
<b>6. ประสบการณ์ทำงานด้านอื่นๆ</b>						
<input type="checkbox"/> รับทำบัญชี <input type="checkbox"/> การวางระบบบัญชี <input type="checkbox"/> การตรวจสอบภายใน <input type="checkbox"/> อาจารย์ <input type="checkbox"/> คณะกรรมการตรวจสอบบัญชี <input type="checkbox"/> ที่ปรึกษาด้านบัญชี <input type="checkbox"/> อื่น ๆ	1	1	1	3	1	ผ่าน
<b>7. จำนวนรายชื่อของห้างหุ้นส่วนที่รับรองฯ</b>						
<input type="checkbox"/> 0 ราย <input type="checkbox"/> 1-100 ราย <input type="checkbox"/> 101-200 ราย <input type="checkbox"/> 201-300 ราย	1	1	1	3	1	ผ่าน



ส่วนที่ 2 แบบประเมินความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล

ข้อคำถาม		ท่านที่ 1	ท่านที่ 2	ท่านที่ 3	Total	IOC	Result
<b>ด้านค่าใช้จ่าย</b>							
1	การสนับสนุนให้จ้างงานต่อเนื่อง โดยสามารถนำรายจ่ายค่าจ้างพนักงานมาหักรายได้ 3 เท่า	1	1	1	3	1	ผ่าน
2	การลดภาระดอกเบี้ยจ่าย โดยสามารถหักรายจ่ายดอกเบี้ยเพิ่มได้ 1.5 เท่า	1	1	1	3	1	ผ่าน
3	โครงการสินเชื่อเพื่อช่วยเหลือผู้ประกอบการ เพื่อเสริมสภาพคล่องในการดำเนินธุรกิจและแบ่งเบาภาระค่าใช้จ่าย	1	1	1	3	1	ผ่าน
<b>ด้านค่าลดหย่อน</b>							
4	มาตรการเพิ่มความเชื่อมั่นนักลงทุน	1	1	1	3	1	ผ่าน
5	การปรับเพิ่มโครงสร้างภาษีเงินได้นิติบุคคลในการหักค่าลดหย่อน	1	1	1	3	1	ผ่าน
6	การลดหย่อนภาษีสำหรับกำไรสุทธิในอัตราพิเศษ	1	1	1	3	1	ผ่าน
<b>ด้านอัตรากำไรเงินได้</b>							
7	การลดอัตรากำไรหัก ณ ที่จ่าย เพื่อเพิ่มสภาพคล่องให้กับผู้ประกอบการ	1	1	1	3	1	ผ่าน
8	การปรับเพิ่มอัตรากำไรเงินได้นิติบุคคล	1	1	1	3	1	ผ่าน
9	การเร่งคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลให้ผู้ประกอบการ	1	1	1	3	1	ผ่าน

## ส่วนที่ 2 (ต่อ)

ข้อคำถาม		ท่านที่ 1	ท่านที่ 2	ท่านที่ 3	Total	IOC	Result
<b>ด้านระยะเวลาในการยื่นแบบ</b>							
10	การเพิ่มสภาพคล่อง โดยคืน ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภายใน 15 วัน	1	1	1	3	1	ผ่าน
11	การขยายระยะเวลายื่นแบบ ภ.ง.ด. 50, ภ.ง.ด 55 ทั้งการยื่นแบบ กระดาษและยื่นผ่านอินเทอร์เน็ต ออกไป	1	1	1	3	1	ผ่าน
12	การขยายระยะเวลายื่นแบบ ภ.ง.ด. 1/2/3 ภ.ง.ด.53/54 ทั้งการยื่นแบบ กระดาษและยื่นผ่านอินเทอร์เน็ต ออกไป	1	1	1	3	1	ผ่าน
<b>ด้านวิธีการคำนวณภาษี</b>							
13	การปรับเพิ่มโครงสร้างวิธีการ คำนวณภาษีเงินได้	1	1	1	3	1	ผ่าน
14	การเปลี่ยนแปลงวิธีการคำนวณค่า สึกหรอ	1	1	1	3	1	ผ่าน
15	การเปลี่ยนแปลงวิธีการคำนวณค่า เสื่อมราคา	1	1	1	3	1	ผ่าน

ส่วนที่ 3 แบบประเมินความคิดเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี

ข้อคำถาม		ท่านที่ 1	ท่านที่ 2	ท่านที่ 3	Total	IOC	Result
<b>ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน</b>							
1	ท่านมีส่วนร่วมในการปรับปรุงและพัฒนาการปฏิบัติงานเพื่อให้เกิดผล งานที่มีประสิทธิภาพ	1	1	1	3	1	ผ่าน
2	ท่านสามารถจัดระบบไหลเวียนของ งานได้อย่างเหมาะสมและเกิดความ คล่องตัวในกระบวนการปฏิบัติงาน โดยรวม	1	1	1	3	1	ผ่าน
3	ท่านสามารถแก้ไขปัญหาและ ตัดสินใจในการสอบบัญชีได้ถูกต้อง สมเหตุสมผล และทันกาล	1	1	1	3	1	ผ่าน
4	ท่านสามารถใช้ความรู้ ความสามารถในการตัดสินใจแก้ไข ปัญหาในการสอบได้อย่างถูกต้อง	1	1	1	3	1	ผ่าน
<b>ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้</b>							
5	ท่านมุ่งปฏิบัติงานสอบบัญชีใน กิจการที่ท่านไม่มีส่วนเกี่ยวข้อง ทั้ง ทางตรงและทางอ้อม	1	1	1	3	1	ผ่าน
6	ท่านเชื่อมั่นว่าได้ปฏิบัติงานสอบ บัญชีอย่างถูกต้อง ครบถ้วน ตรงไปตรงมา	1	1	1	3	1	ผ่าน
7	ท่านมุ่งเน้นในการรายงานผลการ ตรวจสอบโดยปราศจากอคติและ ความลำเอียง	1	1	1	3	1	ผ่าน

## ส่วนที่ 3 (ต่อ)

ข้อคำถาม		ท่านที่ 1	ท่านที่ 2	ท่านที่ 3	Total	IOC	Result
<b>ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ (ต่อ)</b>							
8	ท่านให้ความสำคัญกับการปฏิบัติงานสอบบัญชี ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต โดยไม่ปกปิดข้อเท็จจริง หรือบิดเบือนความจริง	1	1	1	3	1	ผ่าน
<b>ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์</b>							
9	ท่านให้ความสำคัญกับการหาหลักฐานมาอ้างอิงกับการตรวจสอบ เพื่อให้ได้ข้อพิสูจน์ที่เป็นความจริง	1	1	1	3	1	ผ่าน
10	ท่านมุ่งเน้นในการใช้เทคนิคการตรวจสอบบัญชีที่หลากหลาย เพื่อให้ได้รับข้อมูลที่ถูกต้องแม่นยำ	1	1	1	3	1	ผ่าน
11	ท่านตระหนักถึงการรวบรวมข้อมูลหรือหลักฐานให้มีคุณภาพเหมาะสม	1	1	1	3	1	ผ่าน
12	ท่านให้ความสำคัญกับการพิจารณาหลักฐานที่ได้รับกับข้อมูลที่เป็นจริง เพื่อให้มีเหตุผลประกอบการรับรองรายงานการตรวจสอบบัญชี และสามารถสอบทานได้	1	1	1	3	1	ผ่าน
<b>ด้านการบรรลุเป้าหมาย</b>							
13	ท่านสามารถปฏิบัติงานตามขอบเขตหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายได้อย่างถูกต้องและประสบผลสำเร็จ	1	1	1	3	1	ผ่าน

## ส่วนที่ 3 (ต่อ)

ข้อคำถาม		ท่านที่ 1	ท่านที่ 2	ท่านที่ 3	Total	IOC	Result
<b>ด้านการบรรลุเป้าหมาย (ต่อ)</b>							
14	ท่านมีความคิดริเริ่มสร้างสรรค์สิ่งใหม่ในการทำงานอยู่เสมอเพื่อปรับปรุงการทำงานให้มีประสิทธิภาพเพิ่มมากขึ้น	1	1	1	3	1	ผ่าน
15	ท่านปฏิบัติงานตามหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายได้ด้วยความรวดเร็ว ถูกต้องแม่นยำ ละเหมาะสมกับงาน	1	1	1	3	1	ผ่าน
16	ท่านมีการประยุกต์ใช้แนวคิดใหม่เพื่อนำมาพัฒนาการทำงานให้มีประสิทธิภาพ	1	1	1	3	1	ผ่าน
<b>ด้านความพึงพอใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง</b>							
17	ท่านสามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ มีการพัฒนาตนเองอยู่ตลอดเวลา	1	1	1	3	1	ผ่าน
18	ท่านได้รับการยกย่องชมเชยในการปฏิบัติงานจากเพื่อนร่วมงานและเป็นที่ยอมรับจากทุกฝ่าย	1	1	1	3	1	ผ่าน
19	ท่านสามารถให้ข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์แก่กิจการที่เข้าทำการตรวจสอบและสามารถใช้อ้างอิงในการทำงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้องได้	1	1	1	3	1	ผ่าน
20	ท่านมีความพร้อมและเต็มใจให้ความช่วยเหลือ ให้ความร่วมมือในการทำงานร่วมกับผู้อื่นอยู่เสมอ	1	1	1	3	1	ผ่าน

ภาคผนวก ค

รายนามผู้เชี่ยวชาญในการตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหาของแบบสอบถาม



ที่ คบข.0105/022

2 เมษายน 2563

เรื่อง ขอบความอนุเคราะห์ในการตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาของเครื่องมือวิจัย

เรียน ดร.สรารุส ดวงจันทร์

ด้วยนักศึกษา นางสาวสวรรยา จินตวงค์ รหัสนักศึกษา 60500967 หลักสูตรบัญชี  
มหาบัณฑิต คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม กำลังจัดทำวิทยานิพนธ์เรื่อง “ผลกระทบของการ  
เปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษี  
อากรในประเทศไทย” โดยมี ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จิรพงษ์ จันทร์งาม เป็นอาจารย์ที่ปรึกษา ในการนี้  
หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต ขอขอบความอนุเคราะห์จาก ดร.สรารุส ดวงจันทร์ ผู้ช่วยผู้จัดการฝ่าย  
ธุรการ/บริการและพัสดุ สหกรณ์ออมทรัพย์ครูลพบุรี จำกัด เป็นผู้เชี่ยวชาญในการตรวจสอบและ  
พิจารณาความถูกต้องของคุณภาพความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาของเครื่องมือวิจัย ทั้งนี้เพื่อเป็นไปด้วย  
ความเรียบร้อยและบรรลุวัตถุประสงค์ จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

ทางหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม หวังเป็นอย่างยิ่งว่าจะได้รับ  
ความอนุเคราะห์จากท่านจึงเรียนขอขอบพระคุณมา ณ โอกาสนี้

ขอแสดงความนับถือ



(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สุติตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์)  
คณบดีคณะบัญชี

ผู้ประสานงาน : อาจารย์ชลิต ผลอินทร์หอม (ผู้ช่วยผู้อำนวยการหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต)  
โทรศัพท์ 0-2579-1111 ต่อ 2374



ที่ คบช.0105/022

2 เมษายน 2563

เรื่อง ขอบความอนุเคราะห์ในการตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาของเครื่องมือวิจัย

เรียน ดร.พิมพ์วิมล มะณีวงศ์

ด้วยนักศึกษา นางสาวสวรรยา จินดาวงศ์ รหัสนักศึกษา 60500967 หลักสูตรบัญชี  
มหาบัณฑิต คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม กำลังจัดทำวิทยานิพนธ์เรื่อง “ผลกระทบของการ  
เปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษี  
อากรในประเทศไทย” โดยมี ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จิรพงษ์ จันทร์งาม เป็นอาจารย์ที่ปรึกษา ในการ  
นี้หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต ขอขอบความอนุเคราะห์จาก ดร.พิมพ์วิมล มะณีวงศ์ อาจารย์ประจำ  
สาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลรัตนโกสินทร์ วิทยาเขตวังไกลกังวล  
เป็นผู้เชี่ยวชาญในการตรวจสอบและพิจารณาความถูกต้องของคุณภาพความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาของ  
เครื่องมือวิจัย ทั้งนี้เพื่อเป็นไปด้วยความเรียบร้อยและบรรลุวัตถุประสงค์ จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

ทางหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม หวังเป็นอย่างยิ่งว่าจะได้รับความ  
อนุเคราะห์จากท่านจึงเรียนขอขอบพระคุณมา ณ โอกาสนี้

ขอแสดงความนับถือ



(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ฐิตาภรณ์ สินจรรยาศักดิ์)  
คณบดีคณะบัญชี

ผู้ประสานงาน : อาจารย์ชลิต ผลอินทร์หอม (ผู้ช่วยผู้อำนวยการหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต)  
โทรศัพท์ 0-2579-1111 ต่อ 2374

ที่ คบช.0105/022

2 เมษายน 2563

เรื่อง ขอบความอนุเคราะห์ในการตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาของเครื่องมือวิจัย

เรียน คุณอุไรวรรณ ชาติโย

ด้วยนักศึกษา นางสาวสวรรษา จินดาวงศ์ รหัสนักศึกษา 60500967 หลักสูตรบัญชี  
มหาบัณฑิต คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม กำลังจัดทำวิทยานิพนธ์เรื่อง “ผลกระทบของการ  
เปลี่ยนแปลงทางด้านภาษีที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษี  
อากรในประเทศไทย” โดยมี ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จิรพงษ์ จันทร์งาม เป็นอาจารย์ที่ปรึกษา ในการ  
นี้หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต ขอขอบความอนุเคราะห์จาก คุณอุไรวรรณ ชาติโย กรรมการผู้จัดการและ  
ผู้สอบบัญชีภาษีอากร บริษัท เวย์ บิสซิเนส คอนซัลแตนท์ จำกัด เป็นผู้เชี่ยวชาญในการตรวจสอบและ  
พิจารณาความถูกต้องของคุณภาพความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาของเครื่องมือวิจัย ทั้งนี้เพื่อเป็นไปด้วย  
ความเรียบร้อยและบรรลุวัตถุประสงค์ จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

ทางหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม หวังเป็นอย่างยิ่งว่าจะได้รับ  
ความอนุเคราะห์จากท่านจึงเรียนขอขอบพระคุณมา ณ โอกาสนี้

ขอแสดงความนับถือ



(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ฐิตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์)  
คณบดีคณะบัญชี

ผู้ประสานงาน : อาจารย์ชลิต ผลอินทร์หอม (ผู้ช่วยผู้อำนวยการหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต)  
โทรศัพท์ 0-2579-1111 ต่อ 2374

## ประวัติผู้วิจัย

ชื่อ – นามสกุล

นางสาวสวรรรษา จินดาวงศ์

วัน เดือน ปีเกิด

วันจันทร์ ที่ 15 มีนาคม 2536

สถานที่เกิด

จังหวัดนครศรีธรรมราช

วุฒิการศึกษา

พ.ศ.2558 บัณฑิตบัณฑิต (บช.บ)

มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลรัตนโกสินทร์

วิทยาเขตวังไกลกังวล

ตำแหน่งหน้าที่ปัจจุบัน

พนักงานบัญชี บริษัท พุงคาคอนกรีต จำกัด สาขาหัวหิน

สถานที่อยู่ปัจจุบัน

13/1 หมู่ที่ 8 ตำบลบางขัน อำเภอบางขัน

จังหวัดนครศรีธรรมราช 80360