บทที่ 1

บทนำ

ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 กำหนดให้เฉพาะนิติบุคคลเท่านั้นที่มีหน้าที่จัดทำบัญชีและต้องจัดทำบัญชีให้ถูกต้องครบถ้วนสามารถแสดงผลการดำเนินงาน ฐานะการเงินหรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินที่เป็นอยู่ตามความเป็นจริงและให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีและต้องจัดให้งบการเงินได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเว้นแต่ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่มีทุนห้าล้านบาท สินทรัพย์รวมสามสิบล้านบาท และรายได้รวมสามสิบล้านบาท (ตามกฎกระทรวงลงวันที่ 4 มิถุนายน 2544 เริ่มใช้สำหรับการจัดทำงบการเงินซึ่งมีรอบปีบัญชีที่สิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม 2545 เป็นต้นไป) ซึ่งส่งผลกระทบต่อกรมสรรพากร เนื่องจากการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลได้มีการกำหนดให้ต้องแนบงบการเงินที่มีบุคคลตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากรรับรองงบการเงินด้วย ดังนั้น กรมสรรพากรจึงได้พิจารณา จัดให้มีผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี เพื่อทำหน้าที่รับรองงบการเงินว่าถูกต้องตามหลักการบัญชี หรือรับรองว่ากำไรหรือขาดทุนสุทธิและแสดงฐานะการเงินที่ถูกต้องเพื่อนิติบุคคลที่ได้รับยกเว้นดังกล่าวจะได้เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลให้ถูกต้องครบถ้วนและเป็นไปตามประมวลรัษฎากรกำหนดไว้และจะต้องจัดทำและจัดเก็บแนวการสอบบัญชีสำหรับงานที่รับทำไว้เป็นลายลักษณ์อักษรเพื่อเป็นหลักฐานและให้ทราบถึงวิธีปฏิบัติ เน้นการทดสอบความถูกต้องของงบการเงินและบัญชีว่าถูกต้องเป็นจริงตามควร และบันทึกบัญชีตามหลักการที่รับรองทั่วไปรวมทั้งตรวจสอบความถูกต้องในส่วนที่เป็นสาระสำคัญทางด้านภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร โดยใช้วิธีตรวจสอบต่างๆ เหมาะสมกับกรณีตรวจสอบการปรับปรุงกำไรหรือขาดทุนสุทธิตรวจสอบการจัดทำบัญชีพิเศษตามประมวลรัษฎากรและต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของบัญชีรวมทั้งแจ้งพฤติการณ์ทำเอกสารหรือลงบัญชีที่เห็นว่าน่าจะไม่ตรงกับความเป็นจริงอันเป็นเหตุให้เสียภาษีน้อยเกินไปไว้ในรายงานที่ตนจะต้องลงลายมือชื่อรับรองตามแบบที่กำหนดบทลงโทษผู้ไม่รักษามารยาทผู้ไม่เข้ารับการอบรมหรือผู้ไม่แจ้งการเปลี่ยนแปลงรายการทางทะเบียนของผู้สอบบัญชีภาษีอากรโดยไม่มีเหตุอันควรนั้น

จากการสรุปประเด็นความผิดที่พบจากการตรวจสอบการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีของกรมสรรพากรพบว่ามีประเด็นความผิดเป็นจำนวนมากและมีแนวโน้มจะเพิ่มขึ้น อาจเป็นเหตุให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต้องเสียภาษีน้อยกว่าข้อเท็จจริงส่งผลให้ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรขาดความน่าเชื่อถือต่อกรมสรรพากรและผู้ใช้งบการเงินรวมถึงผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้อง

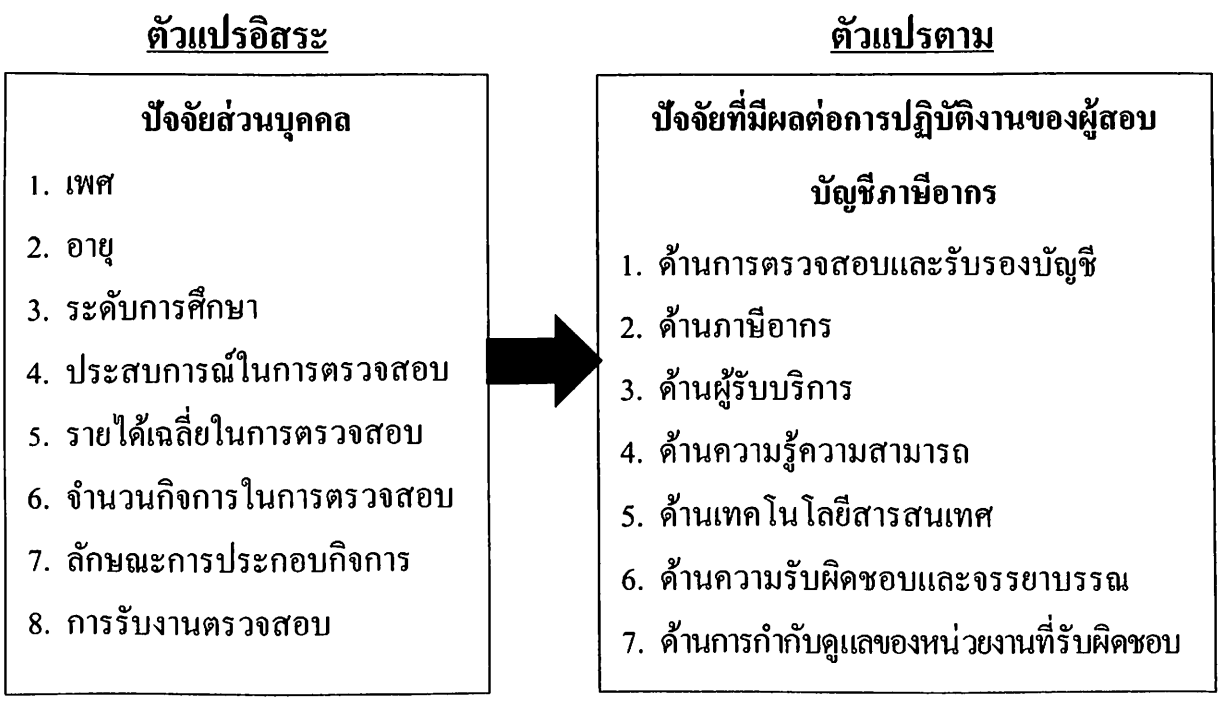
ดังนั้น ผู้วิจัยมีความสนใจที่จะศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร เพื่อทราบว่ามีปัจจัยในด้านใดที่เป็นปัญหา อุปสรรคและข้อเสนอแนะต่างๆ ของผู้สอบภาษีอากร อีกทั้งเพื่อใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้มีประสิทธิภาพและเป็นมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดและเพื่อประโยชน์แก่หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ผู้ที่สนใจในการนำผลการศึกษานี้ไปใช้ประโยชน์อื่นๆ ต่อไป

วัตถุประสงค์ในการวิจัย

เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร

กรอบแนวคิดในการวิจัย

แผนภาพและกรอบแนวความคิดของการวิจัย



แผนภาพประกอบที่ 1 แสดงกรอบแนวคิดการวิจัย

สมมุติฐานในการวิจัย

สมมติฐานข้อที่ 1 : เพศแตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรแตกต่างกัน จำแนกเป็นรายด้าน ปัจจัยด้านตรวจสอบและรับรองบัญชี ปัจจัยด้านภาษีอากร ปัจจัยด้านผู้รับบริการ ปัจจัยด้านความรู้และความสามารถ ปัจจัยด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ปัจจัยด้านความรับผิดชอบและจรรยาบรรณบัญชี และปัจจัยด้านการกำกับดูแลของหน่วยงานที่รับผิดชอบ

สมมติฐานข้อที่ 2 : อายุแตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรแตกต่างกัน จำแนกเป็นรายด้าน ปัจจัยด้านตรวจสอบและรับรองบัญชี ปัจจัยด้านภาษีอากร ปัจจัยด้านผู้รับบริการ ปัจจัยด้านความรู้และความสามารถ ปัจจัยด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ปัจจัยด้านความรับผิดชอบและจรรยาบรรณบัญชีและปัจจัยด้านการกำกับดูแลของหน่วยงานที่รับผิดชอบ

สมมติฐานข้อที่ 3 : ระดับการศึกษาแตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรแตกต่างกัน จำแนกเป็นรายด้าน ปัจจัยด้านตรวจสอบและรับรองบัญชี ปัจจัยด้านภาษีอากร ปัจจัยด้านผู้รับบริการ ปัจจัยด้านความรู้และความสามารถ ปัจจัยด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ปัจจัยด้านความรับผิดชอบและจรรยาบรรณบัญชีและปัจจัยด้านการกำกับดูแลของหน่วยงานที่รับผิดชอบ

สมมติฐานข้อที่ 4 : ประสบการณ์ในการตรวจสอบแตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรแตกต่างกัน จำแนกเป็นรายด้าน ปัจจัยด้านตรวจสอบและรับรองบัญชี ปัจจัยด้านภาษีอากร ปัจจัยด้านผู้รับบริการ ปัจจัยด้านความรู้และความสามารถ ปัจจัยด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ปัจจัยด้านความรับผิดชอบและจรรยาบรรณบัญชีและปัจจัยด้านการกำกับดูแลของหน่วยงานที่รับผิดชอบ

สมมติฐานข้อที่ 5 : รายได้เฉลี่ยในการตรวจสอบแตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรแตกต่างกัน จำแนกเป็นรายด้าน ปัจจัยด้านตรวจสอบและรับรองบัญชี ปัจจัยด้านภาษีอากร ปัจจัยด้านผู้รับบริการ ปัจจัยด้านความรู้และความสามารถ ปัจจัยด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ปัจจัยด้านความรับผิดชอบและจรรยาบรรณบัญชีและปัจจัยด้านการกำกับดูแลของหน่วยงานที่รับผิดชอบ

สมมติฐานข้อที่ 6 : จำนวนกิจการในการตรวจสอบแตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรแตกต่างกัน จำแนกเป็นรายด้าน ปัจจัยด้านตรวจสอบและรับรองบัญชี ปัจจัยด้านภาษีอากร ปัจจัยด้านผู้รับบริการ ปัจจัยด้านความรู้และความสามารถ

ปัจจัยด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ปัจจัยด้านความรับผิดชอบและจรรยาบรรณบัญชีและปัจจัยด้านการกำกับดูแลของหน่วยงานที่รับผิดชอบ

สมมติฐานข้อที่ 7 : ลักษณะการประกอบกิจการแตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรแตกต่างกัน จำแนกเป็นรายด้าน ปัจจัยด้านตรวจสอบและรับรองบัญชี ปัจจัยด้านภาษีอากร ปัจจัยด้านผู้รับบริการ ปัจจัยด้านความรู้และความสามารถ ปัจจัยด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ปัจจัยด้านความรับผิดชอบและจรรยาบรรณบัญชีและปัจจัยด้านการกำกับดูแลของหน่วยงานที่รับผิดชอบ

สมมติฐานข้อที่ 8 : การรับงานตรวจสอบแตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยด้านตรวจสอบและรับรองบัญชีที่มีผลต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรแตกต่างกัน จำแนกเป็นรายด้าน ปัจจัยด้านตรวจสอบและรับรองบัญชี ปัจจัยด้านภาษีอากร ปัจจัยด้านผู้รับบริการ ปัจจัยด้านความรู้และความสามารถ ปัจจัยด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ปัจจัยด้านความรับผิดชอบและจรรยาบรรณบัญชีและปัจจัยด้านการกำกับดูแลของหน่วยงานที่รับผิดชอบ

ขอบเขตของการวิจัย

งานวิจัยนี้ได้ทำการศึกษาความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ขึ้นทะเบียนกับกรมสรรพากร โดยมีผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีสิทธิ์ลงลายมือชื่อ ข้อมูล ณ วันที่ 29 ตุลาคม 2556 จำนวนทั้งหมด 2,729 ราย และเลือกผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่อยู่ในเขตกรุงเทพมหานคร จำนวน 1,327 ราย

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ทราบปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร
2. เป็นแนวทางในการแก้ไขปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพและเป็นมาตรฐานเดียวกัน
3. เป็นประโยชน์ต่อกรมสรรพากรในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ถูกต้องครบถ้วนตามประมวลรัษฎากรกำหนดไว้
4. เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในการรับรองงบการเงินเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดและหน่วยงานกำกับดูแลที่กำหนดไว้

คำนิยามศัพท์

1. วิชาชีพบัญชี หมายถึง วิชาชีพในด้านการทำบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านการบัญชีบริหาร ด้านการวางระบบบัญชี ด้านการบัญชีภาษีอากร ด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี

2. การสอบบัญชี หมายถึง กระบวนการของการรวบรวม และการประเมินหลักฐานเกี่ยวกับการสารสนเทศเพื่อระบุและรายงานเกี่ยวกับระดับความสอดคล้องต้องกันของสารสนเทศกับเหลักเกณฑ์ที่กำหนด

3. การบัญชี หมายถึง กระบวนการจดบันทึก การจัดประเภท และการสรุปเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจในลักษณะอย่างมีเหตุผล เพื่อให้สารสนเทศทางการเงินสำหรับการตัดสินใจของผู้ใช้ทั้งภายในและภายนอก เช่น ผู้บริหาร ผู้ถือหุ้น ผู้ลงทุน และสาธารณชนทั่วไป เป็นต้น

4. รายงานของผู้สอบบัญชี (Auditor's Report) หมายถึง การแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความถูกต้องของงบการเงินที่ทำการตรวจสอบเพื่อแสดงให้เห็นถึงลักษณะการปฏิบัติงานสอบบัญชี ขอบเขตและความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี

5. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Certified Public Accountants : CPA) หมายถึง บุคคลทั่วไปอาจเรียกผู้สอบบัญชีรับอนุญาตโดยใช้คำสั้น ๆ ผู้สอบบัญชี เพราะเป็นนักบัญชีที่ทำหน้าที่ตรวจสอบบัญชีและแสดงความเห็นไว้ในรายงานการสอบบัญชี โดยกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจากสภาวิชาชีพบัญชีก่อนจึงจะสามารถปฏิบัติงานได้

6. ผู้ตรวจสอบภายใน (Internal Auditor :IA) หมายถึง ผู้ตรวจสอบภายในจะเป็นพนักงานหรือลูกจ้างของกิจการ ซึ่งทำหน้าที่ตรวจสอบหน่วยงานต่างๆ ภายในกิจการและเสนอรายงานต่อผู้บริหารระดับสูง ผู้ตรวจสอบภายในควรมีความเป็นอิสระจากหน่วยงานที่ตนไปตรวจสอบจะเน้นประเภทการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบหรือการตรวจสอบการดำเนินงาน

7. ผู้สอบบัญชีภาษีอากร (Tax Auditor :TA) หมายถึง ผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นนักบัญชีที่ผ่านการทดสอบความรู้และได้รับใบอนุญาตจากอธิบดีกรมสรรพากร ซึ่งมีหน้าที่ตรวจสอบงบการเงินของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็ก (ซึ่งมีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาทและรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท) การปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชีภาษีอากร จัดเป็นการตรวจสอบงบการเงินผสมกับการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบซึ่งเป็นไปตามแนวทางและวิธีการที่กรมสรรพากรกำหนด

8. เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษีอากร (Internal Revenue Agent : IRA) หมายถึง เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษีอากรเป็นเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรหรือเป็นตัวแทนที่ได้รับแต่งตั้งจากกรมสรรพากรซึ่งทำหน้าที่ตรวจสอบข้อมูลในแบบแสดงรายการแบบภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษี

9. งบการเงิน คือ งบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นโดยผู้บริหารของกิจการภายใต้การกำกับดูแลของผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล การตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีเป็นการตรวจสอบบนหลักการที่ว่าผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) ได้รับทราบถึงความรับผิดชอบอันเป็นพื้นฐานของการปฏิบัติงานตรวจสอบ การตรวจสอบงบการเงินไม่ได้ปลดเปลื้องความรับผิดชอบของผู้บริหาร

10. ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล หมายถึง บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จดทะเบียนตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ หมายความรวมถึงนิติบุคคลอื่นๆ ที่ไม่ได้จดทะเบียนตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

11. ภาษีเงินได้นิติบุคคล คำนวณจากเงินได้ที่ใช้เป็นหลักฐานในการคำนวณภาษีคูณด้วยอัตราภาษีที่กำหนด ดังนั้น เงินได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลหรือฐานภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้นโดยทั่วไป ได้แก่ กำไรสุทธิที่คำนวณตาม เงื่อนไขที่กำหนด แต่เพื่อความเป็นธรรมและอุดช่องว่างในการจัดเก็บภาษีเงินได้ จึงได้มี การบัญญัติจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากเงินได้หรือฐานภาษีที่แตกต่างกัน ดังนี้

11.1 กำไรสุทธิ

11.2 ยอดรายได้ก่อนหักรายจ่าย

11.3 เงินได้ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย

11.4 การจำหน่ายเงินกำไรออกไปจากประเทศไทย