

บทที่ 1

บทนำ

ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

สืบเนื่องจากพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543 ในมาตรา 11 วรรค 4 ได้ยกเว้นให้งบการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีซึ่งเป็นห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่มีทุน สิทธิทรัพย์ หรือรายได้รายการใดรายการหนึ่งหรือทุกรายการไม่เกินที่กำหนดโดยกฎกระทรวงไม่ต้องได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็น โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ต่อมาเมื่อวันที่ 4 มิถุนายน 2544 รัฐมนตรีว่าการกระทรวงพาณิชย์ได้ออกกฎกระทรวงว่าด้วยการยกเว้นไม่ต้องจัดให้งบการเงินได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็น โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต พ.ศ. 2544 กำหนดให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีซึ่งเป็นห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่มีทุนไม่เกิน ห้าล้านบาท สิทธิทรัพย์รวมไม่เกินสามสิบล้านบาท และรายได้รวมไม่เกินสามสิบล้านบาท ทุกรายการ (ห้างขนาดเล็ก) ไม่ต้องจัดให้งบการเงินได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็น โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร เพื่อประโยชน์แห่งการจัดเก็บภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร การตรวจสอบและรับรองบัญชีจะกระทำได้อีกก็แต่โดยบุคคลที่ได้รับใบอนุญาตจากอธิบดี บุคคลที่จะขอใบอนุญาตจากอธิบดี ต้องเป็นผู้ที่มีคุณสมบัติและปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี บุคคลใดได้รับใบอนุญาตดังกล่าวแล้ว ถ้าฝ่าฝืนระเบียบที่อธิบดีกำหนด อธิบดีอาจพิจารณาสั่งถอนใบอนุญาตเสียก็ได้ บทบัญญัติแห่งมาตรานี้จะใช้บังคับในเขตจังหวัดใด ให้อธิบดีประกาศโดยอนุมัติรัฐมนตรี การประกาศให้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา ต่อมาเมื่อวันที่ 12 มีนาคม พ.ศ. 2544 กรมสรรพากรได้ออกประกาศประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี เรื่อง กำหนดระเบียบเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ในข้อ 3 กำหนดให้ การตรวจสอบและรับรองบัญชีซึ่งบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะต้องจัดทำงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543 และยื่นพร้อมกันกับแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากร ให้กระทำโดยบุคคลซึ่งต่อไปในประกาศนี้จะเรียกว่า “ ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี ” และในข้อ 4 ได้ให้นิยามผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี ได้แก่บุคคลต่อไปนี้

1) ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ตามกฎหมายเกี่ยวกับการสอบบัญชี ซึ่งตามประกาศนี้ให้ถือว่าเป็นผู้ได้รับอนุญาตจากอธิบดีให้เป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีสำหรับบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

2) ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ที่ขอขึ้นทะเบียนและได้รับใบอนุญาตจากอธิบดี ให้เป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีเฉพาะห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องจัดให้งบการเงินได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็น โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ตามกฎกระทรวง ออกตามความในพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543

ความแตกต่างระหว่างผู้สอบบัญชีภาษีอากรและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ในปัจจุบันผู้ที่สามารถทำการตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ในฐานะผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี ได้แก่บุคคลดังต่อไปนี้

- 1) ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเป็นผู้ที่ได้รับการขึ้นทะเบียนและได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจากสภาวิชาชีพบัญชี ทั้งนี้ตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547
- 2) ผู้สอบบัญชีภาษีอากร เป็นผู้ที่ได้รับการขึ้นทะเบียนและได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรจากอธิบดีกรมสรรพากร

ตารางเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างผู้สอบบัญชีภาษีอากรกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ความแตกต่าง	ผู้สอบบัญชีภาษีอากร	ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
1. การขึ้นทะเบียน	ต้องเป็นผู้ที่ขึ้นทะเบียนและได้รับใบอนุญาต เป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรจากอธิบดีกรมสรรพากร ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.98/2544	ต้องเป็นผู้ที่ขึ้นทะเบียนและได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจากสภาวิชาชีพบัญชี ตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2547
2. สิทธิในการปฏิบัติงาน	สามารถตรวจสอบและรับรองบัญชีเฉพาะห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็ก (ทุนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท)	สามารถตรวจสอบและรับรองบัญชีบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร

จากการที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรไม่จำเป็นต้องผ่านการฝึกงานการสอบบัญชีเหมือนผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จึงมีข้อสงสัยว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความสามารถปฏิบัติงานครบถ้วน ถูกต้องตามมาตรฐานการสอบบัญชี และข้อบังคับต่าง ๆ ที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดขึ้นหรือไม่ และ

ต้องการทราบความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีภาษีอากรว่ามีความเห็นอย่างไรเกี่ยวกับหลักเกณฑ์การปฏิบัติงาน และการรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรซึ่งเป็นหลักเกณฑ์ที่กรมสรรพากรกำหนดขึ้น จึงเป็นแรงจูงใจให้ผู้ทำการวิจัยได้ศึกษาหัวข้อ “ความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีภาษีอากรต่อคำสั่งของกรมสรรพากรเกี่ยวกับการปฏิบัติงาน การรายงาน การตรวจสอบและการรับรองบัญชี” ขึ้นมาทำการศึกษา

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1) เพื่อสำรวจความเข้าใจเกี่ยวกับบทบาทหน้าที่ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรและความเข้าใจที่มีต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชีในประเด็น การจัดทำแนวทางการสอบบัญชีภาษีอากร การจัดทำกระดาษทำการ การทดสอบรายการทางบัญชีและภาษีอากร การจัดทำรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี และการขอยื่นยันการออกไปกำกับภาษีซื้อ

2) เพื่อสำรวจความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีต่อประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับแนวทางการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเด็นคู่มือการจัดทำแนวการสอบบัญชี คู่มือการจัดทำกระดาษทำการ คู่มือการทดสอบรายการทางบัญชีและภาษีอากร คู่มือการจัดทำรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี และคู่มือการขอยื่นยันการออกไปกำกับภาษีซื้อที่กรมสรรพากรกำหนดให้เป็นแนวทางปฏิบัตินั้นมีความเหมาะสมมากน้อยเพียงใด

3) เพื่อสำรวจว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรแต่ละภูมิภาคมีความรู้ ความเข้าใจ ในบทบาทหน้าที่ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรและความเข้าใจที่มีต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชีแตกต่างกันหรือไม่

สมมุติฐานการวิจัย

1) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรแต่ละภูมิภาคมีความเข้าใจเกี่ยวกับบทบาทหน้าที่ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรไม่แตกต่างกัน

2) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรแต่ละภูมิภาคมีความเข้าใจต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชีในประเด็น การจัดทำแนวทางการสอบบัญชีภาษีอากร การจัดทำกระดาษทำการ การทดสอบรายการทางบัญชีและภาษีอากร การจัดทำรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี และการขอยื่นยันการออกไปกำกับภาษีซื้อไม่แตกต่างกัน

3) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรแต่ละภูมิภาคมีความคิดเห็นที่มีต่อประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับแนวทางปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรไม่แตกต่างกัน

ขอบเขตของการวิจัย

การศึกษานี้ กำหนดขอบเขตการวิจัยไว้ดังนี้

1) ศึกษาถึงความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย เกี่ยวกับบทบาทหน้าที่ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรและการปฏิบัติงานสอบบัญชี รวมทั้งสำรวจความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีต่อประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับแนวทางการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีอากร

2) ศึกษาถึงความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทยที่มีต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชีในประเด็นการจัดทำแนวทางการสอบบัญชีภาษีอากร การจัดทำกระดาษทำการ ทดสอบรายการทางบัญชีและภาษีอากร การจัดทำรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี และการขอขึ้นชั้นการออกใบกำกับภาษีซื้อ

3) กลุ่มที่ทำการศึกษา

(1) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

(2) ช่วงเวลาที่เก็บข้อมูล เดือน กรกฎาคม – ตุลาคม 2553

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1) ผลของการวิจัยทำให้ทราบว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการสอบบัญชี การจัดทำแนวทางการสอบบัญชีภาษีอากร การจัดทำกระดาษทำการ ทดสอบรายการทางบัญชีและภาษีอากร การจัดทำรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีมากน้อยเพียงใด

2) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะได้มีการพัฒนาการปฏิบัติงานให้เหมาะสมยิ่งขึ้น

3) ผลของการสำรวจเป็นการสะท้อนความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีต่อประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับแนวทางการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเด็นคู่มือการจัดทำแนวการสอบบัญชี คู่มือการจัดทำกระดาษทำการ คู่มือการทดสอบรายการทางบัญชีและภาษีอากร คู่มือการจัดทำรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี และคู่มือการขอขึ้นชั้นการออกใบกำกับภาษีซื้อที่กรมสรรพากรกำหนดให้เป็นแนวทางปฏิบัติ

4) เป็นข้อมูลสำหรับ กรมสรรพากร ใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี

5) เพื่อเพิ่มศักยภาพของวิทยาลัยไปสู่ความเป็นเลิศทางวิชาการในศาสตร์ที่วิทยาลัยเปิดสอน และพัฒนาการเรียนการสอนให้เป็นสถาบันแห่งการเรียนรู้ยุคใหม่ ในด้านการพัฒนาองค์ความรู้ เพื่อการสร้างองค์ความรู้ใหม่และเป็นการพัฒนาขยายองค์ความรู้เดิมในสาขาวิชาการบัญชี

นิยามศัพท์

เพื่อให้เข้าใจคำศัพท์ที่ใช้ในงานวิจัยนี้ถูกต้องตรงกัน จึงขอให้ความหมายของคำศัพท์เฉพาะที่ใช้ในงานวิจัยดังนี้

การสอบบัญชี หมายถึง การตรวจสอบสมุดบัญชี เอกสารประกอบการลงบัญชี และหลักฐานอื่นๆ โดยผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ตามแนวทางปฏิบัติงานที่วิชาชีพได้กำหนดเป็นมาตรฐานไว้ เพื่อให้ผู้สอบบัญชีจะสามารถวินิจฉัยและแสดงความเห็นได้ว่า งบการเงินที่กิจการจัดทำขึ้นมีความถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และงบการเงินดังกล่าวได้แสดงข้อมูลที่จำเป็น เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้ทราบอย่างเพียงพอ นอกจากนั้น ผู้สอบบัญชียังเสนอข้อสังเกตต่อผู้บริหารของกิจการ เพื่อให้ทราบถึงข้อบกพร่องเกี่ยวกับการควบคุมภายในของกิจการ และบางครั้งการตรวจสอบยังช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถรายงานการทุจริตในกิจการให้ผู้บริหารทราบด้วย

ผู้สอบบัญชีภาษีอากร หมายถึง บุคคลที่ขอขึ้นทะเบียนและได้รับใบอนุญาตจากอธิบดีกรมสรรพากรให้เป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีเฉพาะห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยซึ่งได้รับยกเว้นไม่ต้องจัดให้งบการเงินได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็น โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามกฎหมายกระทรวงออกตามความในพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543

การตรวจสอบและรับรองบัญชี ตามมาตรา 3 สัตต หมายถึง การตรวจสอบและรับรองงบการเงินที่จัดทำขึ้นตาม พรบ.การบัญชี 2543 เพื่อประโยชน์แห่งการจัดเก็บภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร

แนวการสอบบัญชี หมายถึง เป็นเครื่องมือในการวางแผนการตรวจสอบที่กำหนดแนวทางไว้ล่วงหน้าอย่างชัดเจน โดยการนำเอาเทคนิคต่าง ๆ มาใช้เป็นวิธีการตรวจสอบเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่ได้กำหนดไว้ เป็นเครื่องมือในการมอบหมายงานและติดตามงาน หรือการควบคุมการปฏิบัติงานของผู้ช่วยได้อย่างมีประสิทธิภาพ และเป็นหลักฐานแสดงการปฏิบัติงานตรวจสอบถือเป็นส่วนหนึ่งของกระดาษทำการของผู้สอบบัญชี

กระดาษทำการ หมายถึง หลักฐานที่แสดงถึงการปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชี หลักฐานที่ได้รับจากการปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชี และสิ่งที่ตรวจพบจากการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ซึ่งได้แก่ เอกสารที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้จัดทำขึ้น

เอง เอกสารที่ได้รับมาจากกิจการที่ทำการตรวจสอบ หรือที่ขอจากบุคคลภายนอกกิจการ ทั้งนี้ เพื่อใช้ในการจัดทำรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี

การทดสอบรายการ หมายถึง การเลือกรายการบัญชีหรือรายการจากยอดคงเหลือของสินทรัพย์ และหนี้สิน รวมถึงรายการทางด้านภาษีอากรมาตรวจสอบ โดยใช้วิธีการตรวจสอบที่จะบรรลุวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ

ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนขนาดเล็ก หมายถึง ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องจัดให้งบการเงินได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยมีทุน สินทรัพย์ และรายได้ ทุกรายการไม่เกินจำนวนที่กำหนดไว้ตามกฎกระทรวง ดังนี้

- (1) ทุนห้าล้านบาท
- (2) สินทรัพย์รวมสามสิบล้านบาท
- (3) รายได้รวมสามสิบล้านบาท