

บทที่ 5

สรุปผลการวิจัย และข้อเสนอแนะ

ในการศึกษา ความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีภาษีอากรต่อคำสั่งของกรมสรรพากรเกี่ยวกับการปฏิบัติงาน การรายงาน การตรวจสอบและการรับรองบัญชี เพื่อสำรวจความเข้าใจเกี่ยวกับบทบาทหน้าที่ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรและความเข้าใจที่มีต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชี เพื่อสำรวจความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีต่อประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับแนวทางการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร และเพื่อสำรวจว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรแต่ละภูมิภาคจะมีความรู้ ความเข้าใจในบทบาทหน้าที่ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรและความเข้าใจที่มีต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชีแตกต่างกันหรือไม่ โดยการเก็บรวบรวมข้อมูลปฐมภูมิจากแบบสอบถาม ผู้สอบบัญชีภาษีอากร จำนวน 622 ราย

5.1 สรุปผลการวิจัย

5.1.1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีภาษีอากร

- การศึกษาของผู้สอบบัญชีภาษีอากร อยู่ในระดับปริญญาตรี 59.1% ซึ่งเป็นการศึกษาระดับที่สามารถเข้ารับการศึกษาต่อเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้ แต่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีแนวโน้มที่จะการศึกษาระดับปริญญาโทมากขึ้น

- ที่ตั้งสำนักงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร โดยส่วนใหญ่อยู่ในภาคกลาง 70.1% ซึ่งเป็นที่ตั้งของศูนย์กลางเศรษฐกิจของประเทศ ที่ห้างฯ ดำเนินธุรกิจ และผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถเซ็นรับรองงบการเงินของห้างฯ ได้

- ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ทำหน้าที่เป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรเพียงอย่างเดียว 81.5% เนื่องจากแบบสอบถามในครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อสอบถามเฉพาะผู้สอบบัญชีภาษีอากรเท่านั้น

- ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ปฏิบัติงานเป็นเพียงบางเวลา 38.2% และไม่ได้ปฏิบัติงาน 33.1% เนื่องจากลักษณะการปฏิบัติงานที่ขึ้นอยู่กับข้อกำหนดของกรมสรรพากร จึงอาจเป็นเหตุให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีการปฏิบัติงานเป็นเพียงบางเวลา จนอาจไม่ปฏิบัติงาน ซึ่งไม่มีการกำหนดการปฏิบัติงานขั้นต่ำไว้ และผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ปฏิบัติงาน โดยส่วนใหญ่ไม่มีผู้ช่วยในการปฏิบัติงาน 60.1%

5.1.2 ความเข้าใจเกี่ยวกับบทบาทหน้าที่ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความเข้าใจเกี่ยวกับบทบาทหน้าที่ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร อยู่ในระดับมาก และมี 3 เรื่องที่อยู่ในระดับมากที่สุด

- ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องอบรมพัฒนาความรู้ต่อเนื่องปีละ 12 ชม.
- ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องมีความเป็นอิสระ เทียบธรรม ความซื่อสัตย์สุจริต
- ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องมีความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน

5.1.3 ความเข้าใจที่มีต่องานสอบบัญชี

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความเข้าใจที่มีต่องานสอบบัญชี อยู่ในระดับมาก ยกเว้นระดับปานกลาง 3 เรื่อง

- ความเข้าใจในการจัดทำแนวการสอบบัญชี
 - ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถระบุปัจจัยเสี่ยงของกิจการที่ตรวจสอบ
 - ผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้ประเมินระบบการควบคุมภายในของกิจการที่ตรวจสอบ
- ความเข้าใจในการขอยืนยันการออกไปกำกับภาษีซื้อ
 - ผู้สอบบัญชีภาษีอากรคิดว่าการขอยืนยันการออกไปกำกับภาษีซื้อจำนวน 20 ลำดับ มีความเหมาะสมระดับน้อย 1 เรื่อง
- ความเข้าใจในการขอยืนยันการออกไปกำกับภาษีซื้อ
 - ผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้รับหนังสือตอบรับการยืนยันการออกไปกำกับภาษีซื้อ

5.1.4 ความคิดเห็นที่มีต่อประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับแนวทางการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความคิดเห็นที่มีต่อประกาศอธิบดีกรมสรรพากรฯ อยู่ในระดับมาก และมี เรื่องอยู่ในระดับปานกลาง

- การยืนยันการออกไปกำกับภาษี ให้ยืนยันการออกไปกำกับภาษีซื้อฉบับที่มีมูลค่าสูงสุด 20 ลำดับแรกของรายงานภาษีซื้อ และจะต้องไม่เป็นใบกำกับภาษีที่ออกโดยผู้ประกอบการรายเดียวกัน
- ความคิดเห็นเกี่ยวกับคู่มือการขอยืนยันการออกไปกำกับภาษีซื้อ ทั้ง 4 ประเด็น

แสดงว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความเข้าใจในการปฏิบัติงานสอบบัญชี แต่มีความไม่เข้าใจหรือไม่เห็นด้วยกับการยืนยันการออกไปกำกับภาษีซื้อ

5.2 อภิปรายผลการวิจัย

5.2.1 ผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่มีความเข้าใจเกี่ยวกับบทบาทหน้าที่ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรอยู่ในระดับมากและมากที่สุด จากการสำรวจพบว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรแต่ละภูมิภาคมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบทบาทหน้าที่ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรไม่แตกต่างกันยกเว้นในประเด็นการปฏิบัติตามคำสั่ง ท.ป.122/2545 ความเป็นอิสระ เทียบธรรม ความซื่อสัตย์สุจริต และจรรยาบรรณต่อผู้ร่วมวิชาชีพ มีผู้สอบบัญชีบางภูมิภาคมีความเข้าใจที่แตกต่างกัน

5.2.2 ผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่มีความเข้าใจต่องานสอบบัญชีอยู่ในระดับมาก ยกเว้นการประเมินระบบการควบคุมภายใน การขอคำยืนยันการออกใบกำกับภาษีซื้อ อยู่ในระดับปานกลาง จากการสำรวจพบว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรแต่ละภูมิภาคมีความรู้ความเข้าใจที่มีต่องานสอบบัญชีไม่แตกต่างกัน ยกเว้น 5 ประเด็นต่อไปนี้ผู้สอบบัญชีบางภูมิภาคมีความเข้าใจที่แตกต่างกัน ได้แก่

5.2.2.1 ความรู้ ความเข้าใจ เกี่ยวกับธุรกิจของกิจการที่ตรวจสอบ

5.2.2.2 ความเข้าใจเกี่ยวกับกระดาษทำการของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

5.2.2.3 กระดาษทำการที่จัดทำขึ้นได้รวบรวมข้อมูลพื้นฐานของกิจการที่ตรวจสอบ
 มากน้อยเพียงใด

5.2.2.4 กระดาษทำการที่จัดทำขึ้นแสดงถึงข้อบกพร่องหรือสิ่งผิดปกติ การวินิจฉัยและข้อสรุปเกี่ยวกับข้อบกพร่องหรือสิ่งผิดปกติ การวินิจฉัยและข้อสรุปเกี่ยวกับข้อบกพร่องหรือสิ่งผิดปกติที่ตรวจพบ คำชี้แจงของผู้บริหารของกิจการในเรื่องดังกล่าว และข้อเสนอแนะที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้ให้แก่กิจการ มากน้อยเพียงใด

5.2.2.5 ผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้รับหนังสือตอบรับการยืนยันการออกใบกำกับภาษีซื้อ
 มากน้อยเพียงใด

5.2.3 ผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่มีความเห็นสอดคล้องกับประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับแนวทางการปฏิบัติงาน ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรอยู่ในระดับมาก ยกเว้นประเด็นการยืนยันการออกใบกำกับภาษีซื้อ อยู่ในระดับปานกลาง จากการสำรวจพบว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรแต่ละภูมิภาคมีความรู้ความเข้าใจที่มีต่องานสอบบัญชีไม่แตกต่างกัน ยกเว้น 8 ประเด็นต่อไปนี้ผู้สอบบัญชีบางภูมิภาคมีความเข้าใจที่แตกต่างกัน ได้แก่

5.2.3.1 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคู่มือการจัดทำกระดาษทำการ ในประเด็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร
 ต้องจัดทำกระดาษทำการ

5.2. 3.2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคู่มือการจัดทำกระดาษทำการ ในประเด็นกระดาษทำการ
 ต้องแสดงให้เห็นว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรและผู้ช่วยผู้สอบบัญชีภาษีอากร ได้ปฏิบัติงานตรวจสอบตาม
 แนวทางการสอบบัญชีที่ได้กำหนดขึ้น โดยถูกต้องและครบถ้วน

5.2.3.3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคู่มือการทดสอบรายการทางบัญชีและภาษีอากร ในประเด็นความเห็นด้วยกับข้อกำหนดที่ “ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องการทำการทดสอบระบบบัญชีของกิจการ เพื่อให้แน่ใจว่าการบันทึกบัญชีของกิจการเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และนโยบายการบัญชีที่กิจการเลือกใช้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี

5.2.3.4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคู่มือการจัดทำรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี ในประเด็นความเห็นด้วยกับแนวความคิดที่ว่า การรายงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นการรายงานสิ่งที่ตรวจพบไม่ใช่เป็นการรายงานแสดงความเห็น

5.2.3.5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคู่มือการจัดทำรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีที่อธิบายวิธีการตรวจสอบการกำหนดหรือไม่(รายงาน 5 ข้อ)

5.2.3.6 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคู่มือการขอขึ้นชั้นการออกใบกำกับภาษีซื้อ ในประเด็นความเห็นด้วยกับข้อกำหนดที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องขอขึ้นชั้นการออกใบกำกับภาษีซื้อ

5.2.3.7 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคู่มือการขอขึ้นชั้นการออกใบกำกับภาษีซื้อ ในประเด็นความเห็นด้วยกับที่กล่าวว่าการขอขึ้นชั้นการออกใบกำกับภาษีซื้อควรใช้วิธีการแบบตอบทุกกรณี

5.2.3.8 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคู่มือการขอขึ้นชั้นการออกใบกำกับภาษีซื้อ ในประเด็นความเห็นด้วยกับข้อกำหนดที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะต้องขอขึ้นชั้นการออกใบกำกับภาษีซื้อฉบับที่มีมูลค่าสูงสุด 20 ลำดับแรกของรายงานภาษีซื้อ โดยจะต้องไม่เป็นใบกำกับภาษีซื้อที่ออกโดยผู้ประกอบการรายเดียวกัน

5.3 ข้อเสนอแนะ

5.3.1 ผู้สอบบัญชีภาษีอากรโดยส่วนใหญ่มีความคิดเห็นไม่สอดคล้องกับประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับการปฏิบัติการขอขึ้นชั้นการออกใบกำกับภาษีซื้อ เพื่อให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความเข้าใจ และเห็นด้วยกับการปฏิบัติงานดังกล่าว กรมสรรพากรควรให้ความรู้เกี่ยวกับความสำคัญของการขอขึ้นชั้นการออกใบกำกับภาษีซื้อว่ามีประโยชน์ต่อการตรวจสอบและรับรองบัญชี

5.3.2 เนื่องจากมีผู้สอบบัญชีภาษีอากรบางภูมิภาคไม่เข้าใจในบทบาทหน้าที่ และการปฏิบัติงานสอบบัญชี ดังนั้น กรมสรรพากรในฐานะผู้กำกับดูแลผู้สอบบัญชีภาษีอากรควรอบรมให้ความเข้าใจในเรื่องดังกล่าว

5.4 งานวิจัยในอนาคต

เนื่องจากการวิจัยในครั้งนี้เป็นการวิจัยเพื่อวัดระดับความเข้าใจ และความคิดเห็นของผู้สอบ บัญชีภาษีอากรในแต่ละภูมิภาค สำหรับการวิจัยต่อในอนาคตควรศึกษาหาสาเหตุที่ทำให้ผู้สอบบัญชี ภาษีอากรในแต่ละภูมิภาคมีความเข้าใจ และความคิดเห็นที่แตกต่างกัน และคิดค้นหาเทคนิควิธีการ อบรมเพื่อพัฒนาผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้มีความเข้าใจ และความคิดเห็นที่เท่าเทียมกัน

5.5 ข้อจำกัดในการวิจัย

การวิจัยในครั้งนี้มีข้อจำกัดในการเลือกตัวอย่าง โดยเฉพาะภาคตะวันตก มีจำนวนผู้สอบบัญชี ภาษีอากรเพียง 27 คน แต่มีผู้ตอบกลับเพียง 14 คน ทำให้ผลที่ได้ อาจไม่เป็นตัวแทนที่แท้จริง