

บทที่ 1

บทนำ

ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ในปัจจุบันกิจการห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็กเป็นห้างหุ้นส่วนสามัญนิติบุคคล และห้างหุ้นส่วนจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย มีทุนจดทะเบียนชำระแล้วในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีไม่เกิน 5 ล้านบาท มีสินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และมีรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท ทุกรายการไม่เกินที่กำหนด ไม่ต้องจัดให้มีการเงินที่มีรอบระยะเวลาบัญชีที่สิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม 2545 เป็นต้นไป ได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. 2556: เว็บไซต์) แต่ประมวลรัษฎากรมีการกำหนดให้นิติบุคคลที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้พร้อมบัญชีงบดุล บัญชีทำการ บัญชีกำไรขาดทุน บัญชีรายรับรายจ่ายหรือบัญชีรายรับก่อนหักรายจ่าย โดยบัญชีดังกล่าวจะต้องมีผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร (อาภรณ์ นารัตติก; และโกเมนทร์ สืบวิเศษ. 2550: ก94-ก95)

ในปี 2556 (มกราคม-ธันวาคม) มีการจัดตั้งหุ้นส่วนและบริษัท จำนวน 67,302 ราย ซึ่งเป็นจำนวนการจัดตั้งสูงสุดนับตั้งแต่มีการจัดตั้งหุ้นส่วนและบริษัทมาและมีมูลค่าทุนจดทะเบียน 378,792 ล้านบาท มีแนวโน้มการจัดทะเบียนจัดตั้งห้างหุ้นส่วนและบริษัท ในปี 2557 คาดว่าจะมีการจดทะเบียนจัดตั้งใหม่ จำนวนสูงประมาณ 74,000 ราย ซึ่งจะสูงกว่าปี 2556 เนื่องจากสถิติการจดทะเบียนจัดตั้งใหม่ 5 ปี ย้อนหลัง (2552-2556) มีอัตราเติบโตเฉลี่ยปีละ 10% (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. 2557: เว็บไซต์) จะเห็นว่าแนวโน้มของจดทะเบียนนิติบุคคลใหม่นั้นมีจำนวนเพิ่มขึ้นทุกๆ ปี ฉะนั้นหากการจัดทำงบการเงินของนิติบุคคลที่จดทะเบียนใหม่จะต้องมีการจัดทำงบการเงินให้มีความน่าเชื่อถือของข้อมูลในงบการเงิน ซึ่งจะส่งผลให้การจดทะเบียนภาษีอากรได้ถูกต้องครบถ้วนตามผลประกอบการที่แท้จริงและลดปัญหาการชำระภาษีอากรผิดพลาด

ทั้งนี้กรมสรรพากรได้มีออกประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี เรื่อง กำหนดระเบียบเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 12 มีนาคม 2544 กำหนดให้งบการเงินของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็กดังกล่าว ต้องมีการตรวจสอบและรับรองบัญชีเพื่อประโยชน์แห่งการเสียภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตหรือผู้สอบบัญชีภาษีอากร (กรมสรรพากร. 2556: เว็บไซต์) เป็นอีกแนวทางการพัฒนาการตรวจสอบด้านภาษีอากร ที่กรมสรรพากรจะดำเนินการคัดเลือกผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีให้ปฏิบัติงานเน้นการตรวจสอบและรับรองบัญชีทางด้านภาษี

อากร ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.293/2550 เรื่อง หลักเกณฑ์การพัฒนาผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 25 มิถุนายน พ.ศ.2550 ซึ่งประกาศ กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการยื่นคำขอเข้ารับการอบรมและทดสอบเป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีที่ได้รับการคัดเลือก ครั้งที่ 3 (1/2552) ซึ่งเป็น โครงการคัดเลือกผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีให้ปฏิบัติงานเน้นการตรวจสอบและรับรองบัญชีทางด้าน ภาษีอากรโดยเฉพาะ ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีที่จะมีสิทธิปฏิบัติงานได้นั้นต้องเข้ารับการอบรมและ ผ่านการทดสอบตามเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด อีกทั้งการตรวจสอบดังกล่าวต้องได้รับความ ยินยอมจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลด้วย โดยนิติบุคคลนั้นจะต้องจ่ายค่าธรรมเนียมแยก ต่างหากจากค่าสอบบัญชีตามปกติ แต่จะได้รับสิทธิประโยชน์ตามมาหลายประการทั้งในส่วนตัวผู้สอบ บัญชีเองและนิติบุคคลที่จัดให้มีการตรวจสอบด้านภาษีอากร (กรมสรรพากร. 2556: เว็บไซต์)

อย่างไรก็ตามจากการตรวจสอบการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร สำนักมาตรฐาน การสอบบัญชีภาษีอากร กรมสรรพากร พบว่า ยังมีผู้สอบบัญชีภาษีอากรบางส่วนปฏิบัติงานไม่เป็นไป ตามระเบียบเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร เช่น งบการเงินที่จัดทำขึ้นจัดประเภทรายการบัญชีไม่ถูกต้อง แสดงรายการไม่เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี แสดงรายการไม่สอดคล้องกับข้อเท็จจริง ตลอดจนแสดงรายการไม่เป็นไปตามประกาศกรมพัฒนา ธุรกิจการค้า เรื่อง กำหนดรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน พ.ศ. 2554 จึงได้จัดทำสรุปประเด็นความผิด ที่พบบ่อยให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากร เพื่อเพิ่มความระมัดระวัง ในการปฏิบัติงาน (กรมพัฒนาธุรกิจ การค้า. 2556: เว็บไซต์) ทั้งนี้กรมสรรพากรได้รายงานสถานะผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ถูกพักใบอนุญาต จำนวน 66 ราย ถูกเพิกถอนใบอนุญาต 14 ราย ขาดต่ออายุใบอนุญาต 118 ราย และหมดสภาพ 102 ราย (กรมสรรพากร. 2557: เว็บไซต์) ซึ่งเป็นประเด็นข้อมูลสำคัญที่ให้กรมสรรพากรวางแผนในการ พัฒนาผู้สอบบัญชีภาษีอากรต่อไปในอนาคต

ในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรนั้น การให้ความสำคัญและมุ่งมั่นการปฏิบัติงาน เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพ โดยการสร้างความเป็นเลิศในการทำงาน (Job Excellence) จึงเป็นหัวใจสำคัญ ของงานด้านการสอบบัญชีที่ต้องพยายามดำเนินงานให้เกิดความคุ้มค่า ครบถ้วนสมบูรณ์ และเกิดการ สูญเปล่าของประโยชน์น้อยที่สุด เพื่อมุ่งเน้นสู่การทำงานที่เกิดประสิทธิภาพสูงสุด โดยพิจารณาจาก การบรรลุเป้าหมายสู่ความสำเร็จ ดังนั้น การจะพัฒนาความเป็นเลิศในการทำงานที่ประสบผลสำเร็จ และเป็นที่น่าพอใจนั้น ต้องอาศัยการปรับเปลี่ยนและพัฒนาตนเองในแบบ 360 องศา และส่งเสริม การพัฒนาด้านความรู้ ความคิด หลักการและแนวปฏิบัติ ตั้งแต่เริ่มต้นการปฏิบัติงานถึงการวางแผน การดำเนินงาน (มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช. 2543: 203-205) ทั้งนี้หากผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี มีความสามารถในการปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ หรือมีความเป็นเลิศในการทำงาน ย่อมส่งเสริม

ให้ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี สามารถปฏิบัติงานด้วยความเป็นมืออาชีพ ซึ่งเป็นปัจจัยที่นำไปสู่ความแข็งแกร่งศักยภาพความอยู่รอดและความสำเร็จ ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีจะมีลักษณะการยึดถือเอาทฤษฎีที่เป็นระบบเป็นแนวทางในการปฏิบัติงาน การมีความรู้ความสามารถในวิชาชีพของตนเอง การได้รับการฝึกอบรมมาโดยเฉพาะการมีจรรยาบรรณและการมีวัฒนธรรมเฉพาะกลุ่ม (ดิน ปรัชญพฤทธิ. 2546: 319) กล่าวคือ ความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีจะมีสูงขึ้น ถ้ามีการประสมของทักษะที่ต้องมีเพื่อการมีคุณสมบัติเป็นผู้สอบบัญชีอย่างมืออาชีพประกอบด้วยด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด (Intellectual) ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ (Technical and Functional) ด้านบุคคล (Personal) ด้านสัมพันธ์ การติดต่อสื่อสาร (Interpersonal and Communication) ด้านองค์กร (Organization) และการบริหารจัดการธุรกิจ (ศศิวิมล ศรีเจริญจิตร. 2548: 1) สิ่งซึ่งเหล่านี้ล้วนแล้วแต่จำเป็นที่จะเข้ามาเป็นตัวช่วยในการสร้างบทบาทความเป็นมืออาชีพของผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีให้เกิดความสำเร็จในการปฏิบัติงานด้านคุณภาพการสอบบัญชีได้เป็นอย่างดี

นอกจากความเป็นมืออาชีพของผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีแล้ว ปัจจัยที่สำคัญอีกประการหนึ่งในการทำงานสอบบัญชีให้เกิดความน่าเชื่อถือมากยิ่งขึ้น คือ ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีจะต้องมีจรรยาบรรณในวิชาชีพการสอบบัญชี ซึ่งถือว่าเป็นยุทธศาสตร์ที่สำคัญที่จะทำให้ธุรกิจเกิดความมั่นใจในคุณภาพของงานสอบบัญชีที่ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีได้ทำการตรวจสอบนั้น กล่าวคือ การสอบบัญชีจะมีความสำคัญในวงธุรกิจก็ต่อเมื่อได้รับความเชื่อถือจากบุคคลที่เกี่ยวข้อง ซึ่งมีใช้เพียงแต่ธุรกิจที่ตรวจสอบเท่านั้น แต่ยังรวมถึงบุคคลและหน่วยงานที่ใช้ประโยชน์จากงบการเงินที่ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีแสดงความเห็นไว้นั้น ด้วยความเชื่อถือในความเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับงบการเงินย่อมสืบเนื่องมาจากความเชื่อถือในคุณสมบัติและความสามารถของผู้สอบบัญชีในฐานะผู้เชี่ยวชาญทางด้านบัญชี รวมทั้งความเป็นอิสระจากกิจการที่ตรวจสอบ ดังนั้น เพื่อให้ผลงานของผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีได้รับความเชื่อมั่นเชื่อถือได้ จะต้องสร้างความมั่นใจแก่ผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับความรู้ความสามารถ และความเป็นอิสระของผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี สภาวิชาชีพและสถาบันควบคุมได้กำหนดมาตรฐานการสอบบัญชีและจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี รวมถึงมรรยาทของผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีไว้เป็นบรรทัดฐานให้ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีถือปฏิบัติ เพื่อช่วยเพิ่มความน่าเชื่อมั่นในคุณภาพการปฏิบัติงานของวิชาชีพ และรักษามาตรฐานของวิชาชีพให้อยู่ในระดับเดียวกัน (พยอมสิงห์เสนห์. 2545: 2)

นอกจากนั้นวิชาชีพบัญชีเป็นวิชาชีพหนึ่งที่ได้รับการยอมรับว่า มีส่วนในการพัฒนาประเทศด้านต่างๆ เช่น การจัดทำรายงาน งบการเงินเพื่อให้ข้อมูลแก่บุคคลที่มีส่วนในการใช้ข้อมูลเพื่อพัฒนาประเทศ ได้แก่ ผู้ลงทุน ลูกค้า รัฐบาล สาธารณชน ฯลฯ ตลอดระยะเวลาที่ผ่านมาสภาวิชาชีพบัญชีได้มีการปรับเปลี่ยนมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชีซึ่งมุ่งเน้นใช้แนวทางสหสัมพันธ์นักบัญชี

ระหว่างประเทศและได้ออกกฎหมายสำหรับวิชาชีพบัญชี จำนวน 2 ฉบับ คือ พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 และพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 เพื่อสร้างคุณภาพการให้บริการทางวิชาชีพให้ได้มาตรฐานระดับสากลอันจะนำมาซึ่งความเชื่อมั่นของผู้ลงทุน (สุทธิ คหวิธิช. 2549: 47) ทั้งนี้การพัฒนาคุณภาพและความสำเร็จในการทำงานให้บริการทางวิชาชีพบัญชีให้ได้มาตรฐานระดับสากลนั้น นักบัญชีหรือผู้ประกอบการวิชาชีพด้านการบัญชี เช่น ผู้สอบบัญชีภาษีอากร จะต้องตระหนักและเล็งเห็นถึงความสำคัญของผลที่จะเกิดจากการปฏิบัติงานของตนเพราะหากนักบัญชีหรือผู้ปฏิบัติงานไม่มีความตระหนัก ตลอดจนไม่มีความรู้สึกผูกพันในงานที่ตนปฏิบัติอยู่ ผลของการปฏิบัติงานที่ออกมา ก็อาจไม่ก่อให้เกิดความสำเร็จตามเป้าหมายขององค์กร ผลการปฏิบัติงานของนักบัญชีหรือผู้ปฏิบัติงานดังกล่าวอาจนำเสนอออกมาโดยไม่มีประสิทธิภาพ เพราะผู้ปฏิบัติงานไม่รู้สึกผูกพันในงานที่ตนเองปฏิบัติ ความผูกพันจึงถือเป็นจิตลักษณะที่สำคัญที่เป็นผลผลิตกระบวนการใช้ที่เกี่ยวกับตัวผู้ปฏิบัติงานตามหลักการบริหารกับงานที่ปฏิบัติอยู่ของตนได้มีประสิทธิภาพสูง (สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาแห่งชาติ. 2545: 23)

จากเหตุผลที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษา การพัฒนาโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยที่สำคัญที่ส่งผลต่อความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร อันจะนำไปใช้เป็นแนวทางในการส่งเสริม และพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพผู้สอบบัญชีภาษีอากร ให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ สร้างความเป็นมืออาชีพแก่ผู้สอบบัญชีภาษีอากร เพื่อสร้างความพร้อมและศักยภาพในการแข่งขันให้แก่ผู้ประกอบการวิชาชีพผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ซึ่งจะส่งผลต่อการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศในภาพรวมต่อไป

ความมุ่งหมายของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาองค์ประกอบของปัจจัยจรรยาบรรณ ความเป็นเลิศในการทำงาน และความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร
2. เพื่อศึกษาความสัมพันธ์เชิงสาเหตุระหว่างจรรยาบรรณ ความเป็นเลิศในการทำงาน และความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร
3. เพื่อพัฒนาโมเดลโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยที่สำคัญที่ส่งผลต่อความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ขอบเขตของการวิจัย

1. ประชากรที่ใช้ในการวิจัย คือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีสิทธิ์ลงลายมือชื่อในงบการเงิน จำนวน 1,726 คน (กรมสรรพากร. 2556: เว็บไซต์) โดยกำหนดกลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัย คือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากร จำนวน 220 คน

2. ระยะเวลาที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล พฤศจิกายน 2556-เมษายน 2557

3. ตัวแปรที่ศึกษา

3.1 ตัวแปรแฝงภายนอก (Exogenous Variable) ได้แก่ จรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

3.2 ตัวแปรแฝงภายใน (Endogenous Variable) ได้แก่

3.2.1 ความเป็นเลิศในการทำงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

3.2.2 ความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

นิยามศัพท์เฉพาะ

ผู้สอบบัญชีภาษีอากร หมายถึง ผู้ที่ได้รับการขึ้นทะเบียนและได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรจากอธิบดีกรมสรรพากร ให้เป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีเฉพาะห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ที่มีทุนจดทะเบียนชำระแล้วไม่เกิน 5 ล้านบาท มีสินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และมีรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท

ตัวแปรแฝง หมายถึง ตัวแปรที่ไม่สามารถวัดได้โดยตรงแต่มีโครงสร้างตามทฤษฎีแสดงผลออกมาในรูปของระดับความคิดเห็น ซึ่งในการวิจัยครั้งนี้มีตัวแปรแฝง 3 ตัวแปร ได้แก่ จรรยาบรรณ ความเป็นเลิศในการทำงาน และความเป็นมืออาชีพ

ตัวแปรสังเกตได้ หมายถึง องค์ประกอบที่สามารถวัดค่าได้ของตัวแปรแฝงแต่ละตัวที่ใช้ในการวิจัย

ตัวแปรแฝงภายนอก หมายถึง ตัวแปรที่เป็นจุดเริ่มต้นของความสัมพันธ์เชิงสาเหตุ โดยตัวแปรดังกล่าวมีอิทธิพลต่อตัวแปรอื่นๆ ที่แสดงความสัมพันธ์ในโมเดลสมการโครงสร้างตามทฤษฎีและงานวิจัยสนับสนุน

ตัวแปรแฝงภายใน หมายถึง ตัวแปรที่ปรากฏในโมเดลสมการโครงสร้างที่ได้แสดงความสัมพันธ์เชิงสาเหตุ ทั้งนี้จะมีอิทธิพลก่อน หรือหลังนั้นจะต้องเป็นไปตามทฤษฎีและงานวิจัยสนับสนุน โดยตัวแปรดังกล่าวได้รับอิทธิพลมาจากตัวแปรภายนอก

จรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากร หมายถึง การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ทุกคนต้องยึดถือ และเสริมสร้างเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพการตรวจสอบและรับรองบัญชีให้เป็นที่

ประจักษ์แก่ลูกค้าและสาธารณะชนที่จะเชื่อถือและไว้วางใจในผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพการตรวจสอบและรับรองบัญชี ประกอบด้วย ด้านความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม ความซื่อสัตย์สุจริต ด้านความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน ด้านจรรยาบรรณต่อผู้เสียภาษี ด้านจรรยาบรรณต่อผู้ร่วมอาชีพ และด้านจรรยาบรรณทั่วไป

ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม ความซื่อสัตย์สุจริต หมายถึง การปฏิบัติงานที่พึงปฏิบัติงานด้วยความเป็นอิสระ มีการสื่อสารที่ถูกต้องตามควร ไม่ลำเอียงทั้งจากทัศนคติ ผลการประเมินที่เป็นกลางปราศจากอคติ ลำเอียง ไม่มีผลประโยชน์ส่วนตัว ปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริต ซื่อตรงต่อวิชา ไม่คดโกง และไม่หลอกลวงปฏิบัติงานตรงตามความเป็นจริง

ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน หมายถึง การปฏิบัติงานที่สามารถปฏิบัติงานด้วยความรู้ความสามารถของวิชาชีพ ไม่ตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการที่เกินความรู้ความสามารถของตนที่จะปฏิบัติงานได้ และใช้ความรู้ความระมัดระวังในการตรวจสอบและรับรองบัญชีเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ โดยไม่ยินยอมให้ผู้อื่นอ้างว่าตนเป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการใดโดยตนมิได้ปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชี

จรรยาบรรณต่อผู้เสียภาษี หมายถึง การปฏิบัติงานที่ไม่เปิดเผยความลับกิจการของผู้เสียภาษีหรือผู้อื่นที่เกี่ยวข้อง เว้นแต่การกระทำนั้นเป็นการกระทำตามหน้าที่ทางวิชาชีพหรือตามกฎหมาย และไม่ละทิ้งการปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีที่รับไว้แล้วโดยไม่มีเหตุอันสมควร

จรรยาบรรณต่อผู้ร่วมอาชีพ หมายถึง การปฏิบัติงานที่ไม่แย่งงานตรวจสอบและรับรองบัญชีจากผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีอื่น และไม่ทำการตรวจสอบและรับรองบัญชีเกินกว่าที่ได้รับมอบหมายจากผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีอื่น เว้นแต่จะได้รับอนุญาตจากผู้มอบหมายนั้น

จรรยาบรรณทั่วไป หมายถึง การปฏิบัติงานที่ไม่กระทำการใดๆ อันอาจนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพในส่วนที่เกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากร หรือกฎหมายอื่น ไม่โฆษณาหรือยินยอมให้ผู้อื่นโฆษณา ไม่ให้หรือรับว่าจะให้ทรัพย์สินหรือประโยชน์ใดๆ ไม่เรียกรับหรือรับทรัพย์สินหรือประโยชน์จากบุคคลใด ไม่กำหนดค่าธรรมเนียมหรือค่าตอบแทนโดยถือเอาอัตราสูงต่ำตามยอดเงินหรือของมูลค่าทรัพย์สินใดที่ตนตรวจสอบและรับรองบัญชี

ความเป็นเลิศในการทำงานของผู้สอบบัญชีอากร หมายถึง การปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพสูงสุด และพัฒนาตนเองอยู่ตลอดเวลา เพื่อมุ่งเน้นการทำงานที่เป็นเลิศโดยพิจารณาจากการบรรลุเป้าหมายสู่ความสำเร็จก่อนอื่น และผลลัพธ์ที่ได้จากการดำเนินงานต้องมีความครบถ้วนสมบูรณ์ และเกิดการสูญเสียเปล่าของประโยชน์น้อยที่สุดประกอบไปด้วย ประกอบด้วย ด้านการทำงานเชิงรุก ด้านความทุ่มเทและอดทน ด้านความยืดหยุ่นปรับตัวได้ และด้านคุณภาพของงานและความเชื่อถือได้

การทำงานเชิงรุก หมายถึง การปฏิบัติงานที่มีการวางแผนล่วงหน้าอย่างละเอียด รอบคอบ และรู้จักรับผิดชอบตนเอง โดยสามารถเลือกที่จะตอบสนองต่อแรงกระตุ้นจากภายนอกในมุมมองของตนเองได้อย่างมีคุณค่า และไม่ตกอยู่ภายใต้อิทธิพลของสิ่งแวดล้อมรอบข้างใดๆ

ความทุ่มเทและอดทน หมายถึง การปฏิบัติงานด้วยความจริงจัง จริงจัง มีความรู้สึกว่าเป็นเจ้าของงาน และมีความวิริยะอุตสาหะที่จะผลักดันผลสำเร็จให้เกิดขึ้น

ความยืดหยุ่นปรับตัวได้ หมายถึง การปฏิบัติงานต้องพร้อมรับการเปลี่ยนแปลงในเหตุการณ์ต่างๆ ด้วยทัศนคติเชิงบวก โดยมองการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นนั้นให้เป็นแง่บวกใหม่ ในการที่จะใช้พัฒนาศักยภาพตนให้เกิดขึ้น

คุณภาพของงานและความเชื่อถือได้ หมายถึง การปฏิบัติงานต้องทำงานที่ได้รับมอบหมายด้วยความถูกต้อง ครบถ้วนสมบูรณ์ได้มาตรฐานสำเร็จลุล่วงภายในระยะเวลาที่กำหนดไว้ โดยไม่มีข้อผิดพลาดเกิดขึ้น และในการปฏิบัติงานทุกครั้งต้องมีการบันทึกรายงานที่ถูกต้อง รวดเร็ว ตรงต่อตามความเป็นจริง ข้อมูลที่รายงานทุกครั้งต้องมีความเชื่อถือได้และเพียงพอต่อความต้องการของทุกฝ่าย

ความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร หมายถึง เป็นผู้มีความรู้ ความเชี่ยวชาญ และความชำนาญในลักษณะของการกระทำ หรือการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด มีเทคนิคและการปฏิบัติการทำงานที่ยอดเยี่ยม มีความสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสารที่ดี และองค์กรที่เป็นเลิศ ซึ่งประกอบด้วย ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ ด้านบุคคล ด้านความสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร และด้านองค์กร

การเรียนรู้อย่างชาญฉลาด หมายถึง การเป็นผู้มีความรู้ ความสามารถ ตลอดจนมีความสามารถในการใช้ความรู้ กำหนดวิธีการใหม่ๆ ในการปฏิบัติงานเพื่อที่จะนำมาปรับปรุงใช้ในการทำงานพัฒนาและงานที่รับผิดชอบให้เกิดผลสำเร็จ

เทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ หมายถึง การมีวิธีการทำงานใหม่ๆ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงาน ซึ่งเน้นการทำงานร่วมกัน มีการปรับปรุงวิธีการทำงานใหม่ๆ รวมทั้งการนำเครื่องมือและเทคโนโลยีที่ทันสมัย และเหมาะสมมาใช้ในการดำเนินงาน

บุคคล หมายถึง การที่ผู้ปฏิบัติงานมีวิธีการเชื่อมโยงแนวความคิด นโยบาย และวิธีการทำงาน เพื่อมุ่งไปสู่ความเป็นเลิศ และต้องเป็นผู้ที่มีความสามารถทางวิชาชีพ รวมไปถึงการบริการบริหารงาน และมีความรับผิดชอบสูง

ความสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร หมายถึง การติดต่อสื่อสารกับบุคคลหลายฝ่ายที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบบัญชี เพื่อสนับสนุนบทบาทการเป็นที่ปรึกษาทางธุรกิจมากขึ้น ตลอดจนเพื่อให้มีความเข้าใจตรงกันในข้อมูลข่าวสาร และใช้ทรัพยากรอย่างประหยัด และใช้เวลาให้น้อยที่สุด

องค์กร หมายถึง การมีความสามารถในการวางแผนเชิงกลยุทธ์ การบริหารโครงการ การบริหารทรัพยากรมนุษย์ และการจัดการทรัพยากร รวมถึงการตัดสินใจอย่างมีประสิทธิภาพ จัดระบบ และมอบหมายงานรวมถึงสามารถจูงใจและพัฒนาบุคลากรให้เป็นไป ตามนโยบายขององค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพ และให้ความสำคัญกับแนวคิดและหลักการความเป็นผู้นำในทางวิชาชีพ ซึ่งจะส่งผลให้สามารถบรรลุเป้าหมายและประสบความสำเร็จในวิชาชีพ

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. นำผลการศึกษาไปใช้เป็นแนวทางพัฒนาส่งเสริม สนับสนุน ให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ให้เป็นผู้มีความเป็นมืออาชีพในการปฏิบัติงานอันจะทำให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพ และเกิดผลสัมฤทธิ์สูงสุด
2. หน่วยงานเกี่ยวข้องสามารถนำผลการศึกษาไปใช้กำหนดคุณลักษณะของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีแขนงอื่นๆ
3. สถาบันการศึกษานำแนวทางการสร้างความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรไปใช้ในการวางแผนในการพัฒนาบุคลากรทางด้านการบัญชีออกสู่ตลาดแรงงาน

กรอบแนวคิดในการวิจัย

การศึกษาวิจัย เรื่อง การพัฒนาโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยที่สำคัญที่ส่งผลต่อความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ได้ทำการศึกษาแนวคิด ทฤษฎี เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ผู้วิจัยได้กำหนดกรอบแนวคิดในการวิจัยโดยตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ คือ 1) จรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากร (Ethics of Tax Auditors) โดยประยุกต์จากคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 123/2545 เรื่อง กำหนดจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี ตามมาตรา 3 สัตตแห่งประมวลรัษฎากร (กรมสรรพากร. 2556: เว็บไซต์) ประกอบด้วย ด้านความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต (Independence Objectiveness and Integrity) ด้านความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน (Knowledge in practice) ด้านจรรยาบรรณต่อผู้เสียภาษี (Ethics of Tax's payable) ด้านจรรยาบรรณต่อผู้ร่วมอาชีพ (Ethics of Co-Occupation) และด้านจรรยาบรรณทั่วไป (General Ethics) 2) ความเป็นเลิศในการทำงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร (Job Excellence of Tax Auditors) โดยประยุกต์จากแนวคิดหลักการบริหารคนและองค์กรในยุคคลื่นลูกที่ 4 ของ (เสาวคนธ์ ศิริกิตากร. 2553: 288-294) ประกอบด้วย ด้านการทำงานเชิงรุก (Proactiveness) ด้านความทุ่มเทและอดทน (Dedicating and Patience) ด้านความยืดหยุ่นปรับตัวได้ (Adapt to Change) และด้านคุณภาพของงานและความเชื่อถือได้ (Quality and Reliability of Work) และ 3) ความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชี

ภาษีอากร (Professional Skills of Tax Auditors) โดยประยุกต์จากแนวคิดความเป็นมืออาชีพ (ศศิวิมล ศรีเจริญจิตร. 2548: 1) ประกอบด้วย ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด (Intellectual) ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ (Technical and Functional) ด้านบุคคล (Personal) ด้านสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร (Interpersonal and Communication) และด้านองค์กร (Organization) ดังภาพประกอบ 1

สมมติฐานในการวิจัย

สมมติฐานที่ 1 องค์ประกอบ ด้านความเป็นอิสระความเที่ยงธรรม ความซื่อสัตย์สุจริต ด้านความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน ด้านจรรยาบรรณต่อผู้เสียภาษี ด้านจรรยาบรรณต่อผู้ร่วมอาชีพ และด้านจรรยาบรรณทั่วไป เป็นองค์ประกอบของปัจจัยจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

สมมติฐานที่ 2 องค์ประกอบ ด้านการทำงานเชิงรุก ด้านความทุ่มเทและอดทน ด้านความยืดหยุ่น ปรับตัวได้ ด้านคุณภาพของงานและความเชื่อถือได้ เป็นองค์ประกอบของปัจจัยความเป็นเลิศในการทำงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

สมมติฐานที่ 3 องค์ประกอบ ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ ด้านบุคลิก ด้านความสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร ด้านองค์กร เป็นองค์ประกอบของปัจจัยความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

สมมติฐานที่ 4 จรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีอิทธิพลทางตรงต่อความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร และมีอิทธิพลทางอ้อมต่อจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ผ่านความเป็นเลิศในการทำงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร