

บทที่ 5

สรุปผลการศึกษา อภิปรายผล ข้อค้นพบและข้อเสนอแนะ

การศึกษาเรื่อง ปัญหาและอุปสรรคของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในภาคเหนือเกี่ยวกับการปฏิบัติงานการตรวจสอบบัญชี มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัญหาและอุปสรรคของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในภาคเหนือเกี่ยวกับการปฏิบัติงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร โดยใช้วิธีการศึกษาในรูปของแบบสอบถามเพื่อเก็บข้อมูล และการสัมภาษณ์จากผู้สอบบัญชีภาษีอากร จำนวน 15 จังหวัดในภาคเหนือ โดยมีผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ตอบแบบสอบถาม จำนวน 162 คน ซึ่งเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ปฏิบัติงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีจำนวน 158 คน จากจำนวนผู้สอบบัญชีภาษีอากรในภาคเหนือจำนวน 170 คน และผู้สอบบัญชีภาษีอากรจากการสัมภาษณ์จำนวน 14 คน สามารถสรุปผลการศึกษา อภิปรายผล ข้อค้นพบ และข้อเสนอแนะ ดังต่อไปนี้

5.1 สรุปผลการศึกษา

จากการศึกษาข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ตอบแบบสอบถามจำนวน 162 คน พบว่าเป็นเพศชายจำนวน 54 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 และเพศหญิงจำนวน 108 คน คิดเป็นร้อยละ 66.67 โดยส่วนใหญ่มีอายุอยู่ระหว่าง 31-40 ปี ส่วนใหญ่จบการศึกษาระดับปริญญาตรี จำนวน 88 คน คิดเป็นร้อยละ 54.32 ประสบการณ์ในการตรวจสอบและรับรองบัญชีในฐานะผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่อยู่ระหว่าง 6-10 ปี โดยได้รับใบอนุญาต 7 ปีขึ้นไป จำนวน 68 คน คิดเป็นร้อยละ 41.98 เป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่ที่เคยปฏิบัติงาน 1-100 งบ จำนวน 126 คน คิดเป็นร้อยละ 77.78 และไม่เคยปฏิบัติงานจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 2.47 การคิดต่อรับงานส่วนใหญ่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะเลือกและจัดหาเอง จำนวน 158 ราย คิดเป็น ร้อยละ 100 ซึ่งก่อนการรับงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี ผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่จะวิเคราะห์ข้อมูลลูกค้าโดยดูจากข้อมูลเกี่ยวกับการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีปีที่ผ่านมา และในการปฏิบัติงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีจะมีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีในฐานะผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่จำนวน 1-3 คน จำนวน 116 คน คิดเป็นร้อยละ 73.42

ประกอบกับข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้จากแบบสัมภาษณ์ จำนวน 14 คน พบว่าเป็นเพศชายจำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 35.71 และเพศหญิงจำนวน 9 คน คิดเป็นร้อยละ 64.29 ส่วนใหญ่มีอายุอยู่ระหว่าง 31-40 ปี และส่วนใหญ่จะจบการศึกษาระดับปริญญาตรี จำนวน 11 คน คิดเป็นร้อยละ 78.57 และจากการเก็บข้อมูลโดยใช้แบบสอบถาม และการสัมภาษณ์สามารถสรุปผลการศึกษาได้ดังนี้

5.1.1 ปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้มีปัญหาและอุปสรรคในแต่ละด้านไว้ดังนี้

1) ด้านการจัดทำแผนงานสอบบัญชี การประเมินความเสี่ยง และแนวทางการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากรอยู่ในระดับมาก

2) ด้านการจัดทำกระดาษทำการตรวจสอบและรับรองบัญชี ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากรอยู่ในระดับปานกลาง

3) ด้านการสอบทานการจัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีและกฎหมาย ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากรอยู่ในระดับปานกลาง

4) ด้านการจัดทำรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี ผู้สอบบัญชีภาษีอากร มีปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากรอยู่ในระดับปานกลาง

5) ด้านการทดสอบตามแบบแจ้งข้อความของกรรมการหรือผู้เป็นหุ้นส่วนหรือผู้จัดการที่แนบพร้อมกับการยื่น ภ.ง.ด.50 ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากรอยู่ในระดับมาก

นอกจากปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชี ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ในด้านต่าง ๆ ข้างต้นแล้ว ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ตอบแบบสอบถามมีปัญหาและอุปสรรคเกี่ยวกับการรับงาน การแจ้งรายชื่อลูกค้าอยู่ในระดับปานกลาง นอกจากนี้ยังมีปัญหาและอุปสรรคทั่วไปในการรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีอยู่ในระดับมาก

5.1.2 ปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 123/2545

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้ระบุระดับปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.123/2545 ดังนี้

1) ด้านความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.123/2545 ในระดับปานกลาง

2) ด้านความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.123/2545 ในระดับปานกลาง

3) ด้านจรรยาบรรณต่อผู้เสียภาษี ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.123/2545 ในระดับน้อย

4) ด้านจรรยาบรรณต่อผู้ร่วมวิชาชีพ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่ใหญ่มีปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.123/2545 ในระดับน้อย และจากการสัมภาษณ์ผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้ระบุว่าเป็นปัญหาและอุปสรรคในระดับมาก

5) ด้านจรรยาบรรณทั่วไป ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.123/2545 ในระดับปานกลาง

จากการศึกษาโดยการเก็บข้อมูลจากแบบสอบถาม และการสัมภาษณ์ พบว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตตแห่งประมวลรัษฎากร และการปฏิบัติงานตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 123/2545 ที่สอดคล้องกัน ยกเว้นในส่วนองปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 123/2545 ด้านจรรยาบรรณต่อผู้ร่วมวิชาชีพ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ระบุว่าเป็นปัญหาและอุปสรรคในระดับน้อย ซึ่งจากผลการสัมภาษณ์ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ทั้ง 14 คน (ร้อยละ 100) ระบุตรงกันว่ามีปัญหาและอุปสรรคระดับมากจากการถูกแย่งงานจากผู้ร่วมอาชีพ และการเสนอค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่ต่ำกว่า

5.2 อภิปรายผลการศึกษา

จากการศึกษาปัญหาและอุปสรรคของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับการปฏิบัติงานการตรวจสอบบัญชี พบว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีปัญหาและอุปสรรคของเกี่ยวกับการปฏิบัติงานการตรวจสอบบัญชี โดยภาพรวมมีระดับปัญหาและอุปสรรคอยู่ในระดับปานกลาง ซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษาของ ขนิษฐา พิภพลาภอนันต์ (2545) จากการศึกษาจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรของประเทศไทย พบว่าปัญหาและอุปสรรคภาพรวมอยู่ในระดับปานกลาง

ส่วนปัญหาและอุปสรรคของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ด้านการจัดทำกระดาษทำการตรวจสอบและรับรองบัญชีในบัญชีสินค้าคงเหลือ และด้านอื่น ๆ ในส่วนของผู้บริหารกิจการขาดความรู้/ มีความรู้ไม่เพียงพอในการบริหารกิจการ ที่มีปัญหาและอุปสรรคในระดับมากสอดคล้องกับผลการศึกษาของนริรัตน์ ไบบัว (2553) ทำการศึกษาจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรในภาคกลาง พบว่าปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานผู้สอบบัญชีภาษีอากรในการปฏิบัติงานผู้สอบบัญชีภาษีอากร โดยในการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรประสบปัญหาในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านต่าง ๆ ดังนี้ ด้านเอกสารของผู้ประกอบการที่ส่งให้ตรวจสอบเรื่องที่มีความสำคัญมากที่สุดคือเรื่องไม่ได้ตรวจนับสินค้าคงเหลือ ด้านอื่น ๆ คือเรื่องการไม่มีความรู้ด้านบัญชีและภาษีของผู้ประกอบการ

นอกจากปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานการตรวจสอบบัญชีที่ได้อภิปรายในข้างต้น จากการศึกษาในครั้งนี้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรยังมีปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 123/2545 โดยพบว่าระดับปัญหาและอุปสรรคมีความสอดคล้องกับผลการศึกษาของจารุมนต์ ศรีสันต์ (2550) ทำการศึกษาจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย พบว่าความสัมพันธ์ระหว่างคุณค่าวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย พบว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องปฏิบัติงานอย่างมีคุณธรรม เที่ยงธรรม มีความซื่อสัตย์สุจริต มีความเป็นอิสระตามมาตรฐานวิชาชีพ ปฏิบัติงานโดยคำนึงถึงมรรยาทแห่งวิชาชีพ ที่จะเป็นข้อบ่งชี้แสดงให้เห็นว่าถ้าผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานที่เป็นไปตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 123/2545 ในระดับมากจะทำให้การปฏิบัติงานการตรวจสอบบัญชีไม่เป็นไปตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับผลจากแบบสัมภาษณ์ที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้ระบุถึงปัญหาและอุปสรรคในด้านต่าง ๆ ของจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีผลต่อการปฏิบัติงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี เพื่อนำไปสู่การหาวิธีการหรือแนวทางในการแก้ไข

5.3 ข้อค้นพบจากการศึกษา

จากการศึกษาปัญหาและอุปสรรคของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในภาคเหนือเกี่ยวกับการปฏิบัติงานการตรวจสอบบัญชี มีข้อค้นพบที่น่าสนใจดังนี้

5.3.1 ปัญหาและอุปสรรคเกี่ยวกับการปฏิบัติงานการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร พบว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีปัญหาและอุปสรรคในระดับที่มากที่สุดคือผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีประสบการณ์ตรวจสอบบัญชี 0-2 ปี รองลงมาคือผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีประสบการณ์ตรวจสอบบัญชี 3-5 ปี ประสบการณ์ตรวจสอบบัญชี 6-10 ปี และประสบการณ์ตรวจสอบบัญชี 10 ปีขึ้นไปตามลำดับ

ยกเว้นในส่วนของปัญหาและอุปสรรคด้านทั่วไปพบว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีปัญหาและอุปสรรคในระดับที่มากที่สุดคือมีประสบการณ์ตรวจสอบบัญชี 6-10 ปี และประสบการณ์ตรวจสอบบัญชี 10 ปีขึ้นไป รองลงมาคือประสบการณ์ตรวจสอบบัญชี 3-5 ปี และประสบการณ์ตรวจสอบบัญชี 0 - 2 ปีตามลำดับ

5.3.2 ปัญหาและอุปสรรคเกี่ยวกับการปฏิบัติงานการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร พบว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ตรวจสอบงบการเงินจำนวนมากว่า 100 งบ มีปัญหาและอุปสรรคในระดับที่มากกว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ตรวจสอบงบการเงินจำนวน 1-100 งบ โดยสาเหตุหลักอาจมาจากปริมาณงานที่ตรวจสอบ ซึ่งแต่ละกิจการมีวงจรธุรกิจที่แตกต่างกัน รวมถึงการจัดส่งเอกสารล่าช้าของกิจการทำให้ระยะเวลาในการตรวจสอบน้อยลง จึงส่งผลกระทบต่อผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ตรวจสอบบัญชีจำนวนมากว่า 100 งบมีปัญหาและอุปสรรคในระดับมาก

5.3.3 การปฏิบัติงานการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร พบว่าสาเหตุของปัญหาและอุปสรรคคือการไม่เข้าใจในหลักเกณฑ์ที่อธิบดีกรมสรรพากรได้กำหนดไว้ คำสั่งประกาศกรมสรรพากรต่าง ๆ เกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ประกอบกับเจ้าของกิจการ พนักงานของกิจการมีความรู้ หรือความชำนาญไม่เพียงพอในด้านการบัญชีและการดำเนินงานของกิจการ จึงทำให้เกิดปัญหาและอุปสรรคต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

5.4 ข้อเสนอแนะ

5.4.1 ข้อเสนอแนะจากผลการศึกษา

จากการศึกษาปัญหาและอุปสรรคของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับการปฏิบัติงานการตรวจสอบบัญชี พบว่าปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีตาม มาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร และตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามคำสั่ง กรมสรรพากรที่ ท.ป. 123/2545 ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้สอบบัญชี ภาษีอากร โดยสำนักมาตรฐานการสอบบัญชีภาษีอากรควรให้ความสำคัญที่จะทำการปรับปรุง และตรวจสอบหลักเกณฑ์ในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร เพื่อที่จะได้ใช้เป็นแนวทาง ในการพัฒนา แก้ไขปัญหาและอุปสรรคของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

5.4.2 ข้อเสนอแนะในการศึกษาครั้งต่อไป

จากการศึกษาปัญหาและอุปสรรคของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในภาคเหนือเกี่ยวกับการ ปฏิบัติงานการตรวจสอบบัญชีในครั้งนี้ เป็นการศึกษาในส่วนของปัญหาและอุปสรรคของผู้สอบ บัญชีภาษีอากรในภาคเหนือเท่านั้น ดังนั้นในการศึกษาครั้งต่อไป ควรทำการศึกษาจากผู้สอบบัญชี ภาษีอากรในภูมิภาคอื่น และขยายขอบเขตทำการศึกษาไปยังผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เพื่อให้เห็น ปัญหาและอุปสรรคในการตรวจสอบบัญชีในกิจการที่ใหญ่ขึ้น ประเภทธุรกิจที่หลากหลายขึ้น

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved