

บทที่ 5

สรุปผล อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การศึกษานี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาทัศนคติของผู้ประกอบการห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในกรุงเทพมหานคร ต่อการใช้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร โดยศึกษาห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เข้าเงื่อนไขมีสิทธิเลือกใช้บริการของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีในกลุ่มที่มีรายได้ 10 – 30 ล้านบาทต่อปี ซึ่งมีจำนวน 3,099 ราย ใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบตามสะดวก จำนวน 354 ราย และได้รับตอบกลับคืนมาจำนวน 226 ราย จากผลการศึกษาสรุปได้ดังนี้

สรุปผลการศึกษา

ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ผู้ตอบแบบสอบถาม ส่วนใหญ่เป็นเพศชาย คิดเป็นร้อยละ 53.54 มีอายุในช่วง 41-50 ปี ร้อยละ 38.93 สำเร็จการศึกษาสูงสุดในระดับปริญญาตรี ร้อยละ 45.13 ตำแหน่งงานในห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลคือหุ้นส่วนผู้จัดการ ร้อยละ 60.18

ข้อมูลทั่วไปของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลส่วนใหญ่ประกอบธุรกิจประเภทพาณิชย์กรรม คิดเป็นร้อยละ 59.29 ดำเนินธุรกิจมาแล้วเป็นเวลา 5 – 10 ปี คิดเป็นร้อยละ 53.54 มีทุนจดทะเบียนต่ำกว่าหรือเท่ากับ 1 ล้านบาท คิดเป็นร้อยละ 52.21 มีสินทรัพย์รวม มากกว่า 10 ล้านบาท แต่ไม่เกิน 20 ล้านบาท คิดเป็นร้อยละ 56.64 และมีรายได้รวมต่อปี มากกว่า 10 ล้านบาท แต่ไม่เกิน 20 ล้านบาท คิดเป็นร้อยละ 55.31

ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลส่วนใหญ่มีการจัดทำบัญชีและงบการเงินทั้ง 2 วิธี คือใช้พนักงานบัญชีและจ้างสำนักงานบัญชี คิดเป็นร้อยละ 62.83 คุณวุฒิสูงสุดของผู้รับผิดชอบงานด้านบัญชีคือปริญญาตรีทางการบัญชี ร้อยละ 63.72 โดยห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีรายได้รวมต่อปี 10 – 20 ล้านบาท จัดทำบัญชีและงบการเงินโดยมีพนักงานบัญชีและใช้บริการสำนักงานบัญชีควบคู่ไปด้วย ร้อยละ 54.40 และ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีรายได้รวมต่อปี 20 – 30 ล้านบาท จัดทำบัญชีและงบการเงินโดยมีพนักงานบัญชีและใช้บริการสำนักงานบัญชีควบคู่ไปด้วย ร้อยละ 73.27

ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จัดทำบัญชีและงบการเงิน โดยพนักงานบัญชีของห้างเองทั้งหมด ผู้รับผิดชอบงานด้านบัญชีมีคุณวุฒิปริญญาตรีทางการบัญชี และใช้วิธีจ้างสำนักงานบัญชี ส่วนใหญ่ ไม่มีผู้รับผิดชอบงานด้านบัญชี คิดเป็นร้อยละ 32.43 สำหรับรายที่ใช้ทั้งพนักงานบัญชีและสำนักงานบัญชีควบคู่กัน ผู้รับผิดชอบงานด้านบัญชีมีคุณวุฒิปริญญาตรีทางการบัญชี ร้อยละ 83.10

ด้านความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีภาษีอากร

จากการศึกษาพบว่าในภาพรวมผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีภาษีอากร โดย ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ ทราบว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรดำเนินงานและควบคุมโดยกรมสรรพากร คิดเป็นร้อยละ 91.20 และ ทราบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตดำเนินงานและควบคุมโดยคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี คิดเป็นร้อยละ 88.93 และ ทราบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สามารถตรวจสอบและรับรองงบการเงินของนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย คิดเป็นร้อยละ 92.00 ทราบว่ากิจการเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำงบการเงิน มิใช่ผู้สอบและรับรองบัญชี คิดเป็นร้อยละ 85.40

แต่ผู้ตอบแบบสอบถามบางส่วนยังขาดความรู้ความเข้าใจอยู่บ้าง โดยทราบว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถตรวจสอบและรับรองบัญชีของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท เพียงร้อยละ 77.40 และทราบว่าห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท มีสิทธิเลือกใช้บริการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตหรือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรก็ได้ เพียงร้อยละ 77.40 และทราบว่าความรับผิดชอบในความถูกต้องและครบถ้วนของงบการเงินเป็นของกิจการ มิใช่ของผู้สอบและรับรองบัญชี เพียงร้อยละ 74.80

สำหรับผู้ตอบแบบสอบถามที่ขาดความรู้ความเข้าใจจำแนกตามตำแหน่งงาน ในเรื่องเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถตรวจสอบและรับรองบัญชีของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และเรื่องเกี่ยวกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท มีสิทธิเลือกใช้บริการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตหรือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรก็ได้ ส่วนใหญ่คือหุ้นส่วนผู้จัดการ คิดเป็นร้อยละ 27.21 และผู้ที่ขาดความรู้ความเข้าใจในเรื่องเกี่ยวกับความรับผิดชอบในความถูกต้องและครบถ้วนของงบการเงินเป็นของกิจการ มิใช่ของผู้สอบและรับรองบัญชี ส่วนใหญ่คือหุ้นส่วนผู้จัดการ คิดเป็นร้อยละ 28.68

ด้านพฤติกรรมที่มีต่อผู้สอบบัญชีภาษีอากร

จากการศึกษาพบว่า ในปี 2545 - 2548 ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีแนวโน้มเลือกใช้บริการของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเพิ่มขึ้น โดยในปี 2545 ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใช้บริการของผู้สอบบัญชีภาษีอากร คิดเป็นร้อยละ 31.42 ในปี 2546 เพิ่มขึ้นเป็นร้อยละ 63.27 และ ปี 2547 เพิ่มขึ้นเป็น ร้อยละ 80.97 และคาดว่าในปี 2548 เพิ่มขึ้นเป็นร้อยละ 81.41

ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลส่วนใหญ่ ถึงร้อยละ 89.82 ใช้ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีในปี 2548 กับปี 2547 เป็นบุคคลเดียวกัน สำหรับรายที่ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีในปี 2548 กับปี 2547 ไม่เป็นบุคคลเดียวกัน มีสาเหตุมาจากสำนักงานบัญชีเป็นผู้จัดหา กิจการไม่ได้เป็นผู้เลือกเอง ถึงร้อยละ 48.71

ค่าบริการตรวจสอบและรับรองบัญชี 3 ปี ที่ผ่านมาของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล มีแนวโน้มเพิ่มขึ้นคิดเป็นร้อยละ 50.00 ใกล้เคียงกับอัตราค่าบริการเท่าเดิมคือร้อยละ 49.10

ปัจจัยที่มีอิทธิพลในการเลือกใช้บริการของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี คือคำแนะนำจากผู้ทำบัญชีหรือสำนักงานบัญชี รองลงมาคือความสะดวกรวดเร็วในการติดต่อ อัตราค่าบริการ ตรวจสอบ ชื่อเสียงและประสบการณ์ของผู้ตรวจสอบ และ ทำเลที่ตั้งของสำนักงานอยู่ในท้องถิ่นเดียวกัน

จากจำนวนแบบสอบถามที่ตอบกลับมาทั้งหมด 226 ฉบับ ปรากฏว่ามีห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เคยใช้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรร้อยละ 81.41 สำหรับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ไม่เคยใช้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีสาเหตุมาจากสำนักงานบัญชีเป็นผู้จัดหา กิจการไม่ได้เป็นผู้เลือกถึงร้อยละ 37.70 และสำหรับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เคยใช้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่ไม่เคยมีปัญหาในการใช้บริการคิดเป็นร้อยละ 30.82 สำหรับผู้ที่มีปัญหามีสาเหตุมาจากอัตราค่าบริการไม่เหมาะสม คิดเป็นร้อยละ 24.65 รองลงมาคือไม่ได้รับคำแนะนำ หรือไม่ได้รับบริการที่คาดหวังไว้ และมีความผิดพลาดเกี่ยวกับการปรับปรุงกำไรสุทธิทางบัญชีเป็นกำไรสุทธิทางภาษี

ด้านความรู้สึกเมื่อใช้บริการของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

จากการศึกษาพบว่า ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลส่วนใหญ่มีความรู้สึกพอใจเมื่อใช้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในภาพรวม โดยห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลส่วนใหญ่มีความรู้สึกพอใจเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถตรวจสอบและรับรองบัญชีได้อย่างถูกต้องคิดเป็นร้อยละ 98.91 การตรวจและรับรองบัญชีเสร็จภายในเวลาที่กำหนดและยื่นงบการเงินต่อกรมพัฒนาธุรกิจการค้าได้อย่างทันเวลา คิดเป็นร้อยละ 89.13 และ ตรวจและรับรองบัญชีเสร็จภายในเวลาที่กำหนดและยื่นแบบแสดงรายการภาษีต่อกรมสรรพากรได้อย่างทันเวลา คิดเป็นร้อยละ 84.78

เมื่อมีการตรวจสอบภาษีอากรผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้สึกพอใจเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเมื่อมีการตรวจสอบภาษีอากร คิดเป็นร้อยละ 89.13 และมีความพอใจในการแก้ปัญหาของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเมื่อมีการตรวจสอบภาษีอากร คิดเป็นร้อยละ 86.95 แต่ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลส่วนใหญ่มีความรู้สึกพอใจเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีภาษีอากรในการปรับปรุงกำไรสุทธิทางบัญชีให้เป็นกำไรสุทธิทางภาษีได้อย่างถูกต้อง ไม่ต้องถูกประเมินภาษีเพิ่มเพียงร้อยละ 57.60

นอกจากนี้ผู้ตอบแบบสอบถามยังมีความคาดหวังถึงบริการต่อเนื่องจากการใช้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในการได้รับคำแนะนำในการใช้สิทธิพิเศษทางภาษีเพื่อเป็นการประหยัดภาษี ถึงร้อยละ 28.52 รองลงมาคือ การให้ข่าวสารความรู้เกี่ยวกับกฎหมายใหม่ๆ ที่เกี่ยวข้อง ให้คำแนะนำและจัดวางระบบบัญชี ให้คำแนะนำในการวางแผนภาษีอากร และให้คำแนะนำด้านการควบคุมภายใน

ความคิดเห็นอื่นๆ ของผู้ประกอบการ

ผู้ตอบแบบสอบถามแสดงความเห็นต่อการให้บริการของผู้สอบบัญชีภาษีอากรไว้โดยเห็นว่า หากกรมสรรพากรเข้าตรวจสอบก็ต้องเสียภาษีเพิ่มอยู่ดีไม่ว่าจะใช้ผู้สอบบัญชีคนไหน และบางรายไม่เคยพบกับผู้สอบบัญชี และไม่แน่ใจว่าปีปัจจุบันกับปีก่อนผู้สอบบัญชีคนเดียวกันหรือไม่ เพราะสำนักงานบัญชีเป็นผู้จัดการทุกอย่าง ผู้สอบบัญชีควรมาพบที่สถานประกอบการบ้างเพื่อให้คำแนะนำ รวมทั้งเสนอให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องควรกำหนดอัตราค่าบริการมาตรฐาน เพราะค่าสอบบัญชีแพงมากและเพิ่มขึ้นทุกปี

อภิปรายผล

ข้อมูลทั่วไป

จากการศึกษาเรื่อง ทักษะคิดของผู้ประกอบการห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในกรุงเทพมหานคร ต่อการใช้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ผลการศึกษาพบว่า

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีตำแหน่งเป็นหุ้นส่วนผู้จัดการ ผู้รับผิดชอบงานด้านบัญชีของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลส่วนใหญ่มีคุณวุฒิสูงสุดคือปริญญาตรีทางการบัญชี ซึ่งสอดคล้องกับข้อกำหนดตาม พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 แต่ลักษณะการจัดทำบัญชีและงบการเงินมีเพียง ร้อยละ 4.4 เท่านั้นที่จัดทำบัญชีและงบการเงินโดยพนักงานบัญชีของห้างฯ เอง นอกนั้นยังคงต้องใช้บริการของสำนักงานบัญชีควบคู่ไปด้วย และมีถึงร้อยละ 83.10 ที่ ผู้รับผิดชอบงานด้านบัญชีของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีคุณวุฒิปริญญาตรีทางการบัญชี แต่ใช้สำนักงานบัญชีในการจัดทำบัญชีและงบการเงินควบคู่ไปด้วย ซึ่งผู้ที่มีคุณวุฒิปริญญาตรีทางการบัญชีน่าจะจัดทำบัญชีและงบการเงินของกิจการขนาดเล็กได้โดยไม่ต้องใช้บริการสำนักงานบัญชีควบคู่ไปด้วย

เมื่อพิจารณาถึงลักษณะการจัดทำบัญชีและงบการเงินจำแนกตามรายได้รวมต่อปีของห้างหุ้นส่วน พบว่าห้างหุ้นส่วนที่มีรายได้ 20 - 30 ล้านบาทต่อปีจัดทำบัญชีและงบการเงินโดยใช้พนักงานบัญชีและสำนักงานบัญชีควบคู่กัน ไป ถึงร้อยละ 73.27 และใช้พนักงานบัญชีของห้างฯ เองเพียงร้อยละ 6.93 จะเห็นได้ว่ากิจการขนาดเล็กส่วนใหญ่ต้องใช้บริการของสำนักงานบัญชี ซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษาของ อัญชญา เหมวงศ์กุล (2545) ที่พบว่า ธุรกิจขนาดเล็กที่มีสินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท การจัดทำบัญชีส่วนใหญ่ใช้บริการจากสำนักงานทำบัญชี ส่วนธุรกิจที่มีสินทรัพย์รวมเกิน 30 ล้านบาท ส่วนใหญ่จัดทำบัญชีโดยพนักงานบัญชี

ด้านความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ในภาพรวม ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในเรื่อง เกี่ยวกับผู้สอบบัญชีภาษีอากร ดำเนินงานและควบคุมโดยกรมสรรพากร ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ดำเนินงานและควบคุมโดยคณะกรรมการควบคุมคณะกรรมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สามารถตรวจสอบและรับรองงบการเงินของนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย และกิจการเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำงบการเงิน มิใช่ผู้สอบและรับรองบัญชี

แต่ยังขาดความรู้ความเข้าใจอยู่บ้างเกี่ยวกับขอบเขตการรับงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากร สามารถตรวจสอบและรับรองบัญชีของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท

เท่านั้น และในเรื่องสิทธิในการเลือกใช้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีว่าห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาทมีสิทธิเลือกใช้บริการตรวจสอบของ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หรือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรก็ได้

นอกจากนี้ผู้ตอบแบบสอบถามยังขาดความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับความรับผิดชอบในความถูกต้องและครบถ้วนของงบการเงินเป็นของกิจการ มิใช่ของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีด้วย ซึ่งจากผลการศึกษาของ รัชมาลัย สุจิตจร และคณะ (2541) ที่ได้ศึกษาเรื่องทัศนคติต่อการเลือก ผู้สอบบัญชีของธุรกิจในเมืองกรุงเทพมหานคร ก็พบว่า นักธุรกิจบางส่วนเข้าใจผิดเกี่ยวกับการสอบบัญชี จึงคาดหวังประโยชน์จากการสอบบัญชีตามที่ตนเองเข้าใจ ซึ่งได้แก่การตรวจสอบความถูกต้องของการบันทึกบัญชี และใช้งบการเงินเพื่อการขออนุมัติสินเชื่อ

อย่างไรก็ดี การขาดความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับขอบเขตการรับงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร และ สิทธิในการเลือกใช้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีของห้างหุ้นส่วนขนาดเล็ก อาจมีสาเหตุจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรยังเป็นเรื่องที่ยังค่อนข้างใหม่และห้างหุ้นส่วนขนาดเล็กไม่ได้ให้ความสำคัญกับผู้สอบตรวจสอบและรับรองบัญชีมากนัก แต่จะให้ความสำคัญในเรื่องค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีมากกว่า (รัชมาลัย สุจิตจร และคณะ, 2541)

ด้านพฤติกรรมที่มีต่อผู้สอบบัญชีภาษีอากร

แนวโน้มในการใช้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรจากปี 2545 – 2548 มีมากขึ้น โดยปัจจัยที่มีอิทธิพลในการเลือกใช้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชี 3 อันดับแรกคือสำนักงานบัญชีเป็นผู้จัดหาให้ รองลงมาคือความสะดวกรวดเร็วในการติดต่อ และอัตราค่าบริการตรวจสอบ ตามลำดับ สำหรับอัตราค่าบริการตรวจสอบและรับรองบัญชี 3 ปี ที่ผ่านมามีแนวโน้มเพิ่มขึ้นและเท่าเดิมใกล้เคียงกัน คือ ร้อยละ 50 และ 49.1 ตามลำดับ

การให้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลของปี 2548 กับปี 2547 ส่วนใหญ่ ใช้ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีเป็นบุคคลเดียวกัน สำหรับรายที่มีการเปลี่ยนแปลงเหตุผลในการเปลี่ยนเนื่องจาก สำนักงานบัญชีเป็นผู้จัดหาให้ จะเห็นได้ว่าสำนักงานบัญชีมีบทบาทต่อการเลือกใช้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีอย่างมาก

จากจำนวนห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตอบแบบสอบถามและส่งกลับมทั้งหมด 226 ราย เป็นผู้ที่เคยใช้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร 184 ราย สำหรับผู้ที่ไม่เคยใช้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่สำนักงานบัญชีเป็นผู้จัดหาให้ รองลงมาคือ ไม่เคยทราบว่าจะสามารถใช้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรแทนผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้

ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลส่วนใหญ่ที่เคยใช้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชี ภาษีอากรส่วนใหญ่ ไม่เคยมีปัญหาในการใช้บริการ สำหรับรายที่มีปัญหาคืออัตราค่าบริการไม่เหมาะสมและไม่ได้รับบริการที่คาดหวัง

จากผลการศึกษาจะเห็นได้ว่า อัตราค่าบริการตรวจสอบและรับรองบัญชี 3 ปี ที่ผ่านมา มีแนวโน้มเพิ่มขึ้น และปัญหาที่ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลส่วนใหญ่พบจากการใช้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร คืออัตราค่าบริการที่ไม่เหมาะสม ซึ่งขัดกับผลการศึกษา ของจิตตพันธ์ ตียเกษม (2548) ที่พบว่าในทัศนะของผู้สอบบัญชีภาษีอากร วิชาชีพผู้สอบบัญชีภาษีอากร เป็นวิชาชีพที่มีความเสี่ยงสูงแต่ให้ผลตอบแทนค่อนข้างต่ำ แต่ในทางกลับกันผู้ตอบแบบสอบถาม กลับเห็นว่าค่าบริการสูงไป ไม่เหมาะสม

ด้านความรู้สึกเมื่อใช้บริการของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ มีความรู้สึกพอใจเมื่อใช้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในภาพรวม ได้แก่ ตรวจสอบและรับรองบัญชีได้อย่างถูกต้อง ตรวจสอบและรับรองบัญชีเสร็จภายในเวลาที่กำหนดและยื่นงบการเงินต่อกรมพัฒนาธุรกิจการค้าได้อย่างทันเวลา ตรวจสอบและรับรองบัญชีเสร็จภายในเวลาที่กำหนดและยื่นแบบแสดงรายการภาษีต่อกรมสรรพากรได้อย่างทันเวลา ความพอใจในชนิดของความเห็นหรือรายงานต่องบการเงินของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ความพอใจในความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเมื่อมีการตรวจสอบภาษีอากร และ ความพอใจในการแก้ปัญหาของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเมื่อมีการตรวจสอบภาษีอากร ยกเว้นการปรับปรุงกำไรสุทธิทางบัญชีให้เป็นกำไรสุทธิทางภาษีได้อย่างถูกต้อง ไม่ต้องถูกประเมินภาษีเพิ่ม มีความพอใจเพียง ร้อยละ 57.60

อย่างไรก็ดีการถูกประเมินภาษีเพิ่ม อาจมีสาเหตุมาจากวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบมีความแตกต่างจากวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบภาษีอากรของกรมสรรพากร ตามที่ กิตติโชติ ตันฑารักษ์ (2546) ได้ศึกษาไว้ว่า วัตถุประสงค์ ในการตรวจสอบของงานบัญชีโดยผู้สอบบัญชีและงานตรวจสอบภาษีอากร โดยเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษีมีความแตกต่างกันคือ การตรวจสอบของผู้สอบบัญชีเป็นการตรวจสอบเพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงิน เพื่อนำเสนอรายงานการสอบบัญชีและงบการเงินซึ่งฝ่ายบริหารของกิจการมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการจัดทำ โดยชี้ให้เห็นว่า งบการเงินนั้นมีความถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ส่วนการตรวจสอบภาษีอากร โดยเจ้าพนักงานของรัฐ มีวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบภาษีอากรเพื่อเป็นมาตรการป้องปรามให้ผู้เสียภาษีมียุติหน้าที่ในการเสียภาษีให้ถูกต้องตามเงื่อนไข เงื่อนไข เวลา ตามที่กฎหมายบัญญัติ ดังนั้น การทำงานตรวจสอบภาษีอากรจึงต้องเข้าไปที่การจัดเก็บภาษี

ให้ทั่วถึง เหมาะสมและเป็นธรรมแก่ผู้เสียหายทุกฝ่าย จึงยังไม่สามารถสรุปได้ว่าการที่กิจการถูกประเมินภาษีเพิ่มเป็นความผิดพลาดในการปรับปรุงกำไรสุทธิทางบัญชีให้เป็นกำไรสุทธิทางภาษีของผู้สอบบัญชีทั้งหมด

นอกจากนี้ ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ยังมีความคาดหวังถึงบริการต่อเนื่องจากการใช้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรใน 3 อันดับแรกได้แก่ การได้รับคำแนะนำในการใช้สิทธิพิเศษทางภาษีเพื่อเป็นการประหยัดภาษี การให้ข่าวสารความรู้เกี่ยวกับกฎหมายใหม่ๆ ที่เกี่ยวข้อง และให้คำแนะนำและจัดวางระบบบัญชี อีกด้วย ซึ่งสอดคล้องตามที่ไพโรจน์ เกตุภักดิ์กุล (2545) ได้ศึกษาไว้ว่า ความชำนาญของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ห้างหุ้นส่วนขนาดเล็กให้ความสำคัญ 5 อันดับแรก คือ การให้คำปรึกษาด้านภาษีอากร แก้ไขปัญหาที่เกิดจากการตรวจสอบ การให้คำปรึกษาด้านการบัญชี สอบทานงานสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ ควบคุมงานตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ข้อเสนอแนะจากการศึกษา

1. ในปัจจุบันสำนักงานบัญชี มีบทบาทต่อผู้ประกอบการมาก ในการให้คำแนะนำเพื่อปฏิบัติเกี่ยวกับการบัญชี และให้ข้อมูลต่างๆ รวมทั้งการเลือกผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี หน่วยงานที่เกี่ยวข้องควรให้ความสำคัญในการอบรมและกำหนดจรรยาบรรณของสำนักงานบัญชีด้วย
2. ตามพระราชบัญญัติการบัญชีพุทธศักราช 2543 ได้ยกเว้นงบการเงินของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ขนาดเล็กที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท ไม่ต้องได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต แต่ยังคงต้องมีหน้าที่จัดให้งบการเงินได้รับการตรวจสอบและรับรองบัญชีโดยผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในการยื่นงบการเงินต่อกรมสรรพากรเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร จึงเป็นที่น่าสนใจว่า ไม่ว่าจะเป็นห้างหุ้นส่วนขนาดเล็ก – ใหญ่ หรือบริษัทจำกัด ล้วนเป็นนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อมุ่งค้าหากำไร ต่างกันที่ขนาดและโครงสร้างของเงินทุน แต่ยังคงมีหน้าที่จัดทำบัญชีและงบการเงินตามมาตรฐานการบัญชี ปฏิบัติตามประมวลรัษฎากร และนำส่งภาษีอากรเพื่อใช้ในการพัฒนาประเทศทั้งสิ้น ดังนั้น มาตรฐานในการตรวจสอบงบการเงินควรเป็นมาตรฐานเดียวกัน การที่อนุญาตให้ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็กมีสิทธิเลือกใช้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีโดยผู้สอบบัญชีภาษีอากรซึ่งมีมาตรฐานที่ต่างจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอาจเป็นช่องโหว่ทางกฎหมายที่มุ่งใจให้มีการจัดตั้งห้างหุ้นส่วนขนาดเล็กขึ้นเพื่อการกระจายรายได้และถ่ายโอนกำไร กันมากขึ้น

3. จากจำนวนห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตอบแบบสอบถามและส่งกลับมามีทั้งหมด 226 ราย เป็นผู้ที่ไม่เคยใช้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร 42 ราย คิดเป็นร้อยละ 18.59 สาเหตุที่ไม่เคยใช้ 3 อันดับแรกได้แก่สำนักงานบัญชีเป็นผู้จัดทำให้ รองลงมาคือ ไม่เคยทราบว่าสามารถใช้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรแทนผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้ และรู้จักกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตคนเดิมเป็นการส่วนตัว จะเห็นได้ว่าสำนักงานบัญชีมีบทบาทสำคัญเป็นช่องทางถึงผู้ประกอบการในการตัดสินใจเลือกใช้ผู้ตรวจสอบ และกรมสรรพากรอาจต้องประชาสัมพันธ์เกี่ยวกับสิทธิในการเลือกใช้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมากขึ้นด้วย

ข้อค้นพบ

พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ได้กำหนดคุณสมบัติของผู้ทำบัญชีไว้เพื่อขึ้นทะเบียนเป็นผู้ทำบัญชี จากผลการศึกษาพบว่าผู้รับผิดชอบงานด้านบัญชี ของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลส่วนใหญ่มีคุณวุฒิสูงสุดคือปริญญาตรีทางการบัญชี แต่จากลักษณะการจัดทำบัญชีและงบการเงินมีเพียงร้อยละ 4.4 เท่านั้นที่จัดทำบัญชีและงบการเงินโดยพนักงานบัญชีของกิจการเอง นอกนั้นยังคงต้องใช้บริการของสำนักงานบัญชีควบคู่ไปด้วย ซึ่งมีคุณวุฒิปริญญาตรีทางการบัญชีน่าจะจัดทำบัญชีและงบการเงินของกิจการขนาดเล็กได้โดยไม่ต้องใช้สำนักงานบัญชีควบคู่ไปด้วย หากผู้ประกอบการต้องการใช้บริการสำนักงานบัญชีน่าจะใช้บริการเกี่ยวกับการเป็นที่ปรึกษามากกว่า จึงอาจเป็นเครื่องบ่งชี้ได้ว่า คุณสมบัติของผู้ทำบัญชีที่กำหนดไว้ยังต่ำไป ผู้ประกอบการจ้างพนักงานบัญชีซึ่งได้รับใบอนุญาตเป็นผู้ทำบัญชีแล้วจึงยังคงต้องใช้บริการสำนักงานบัญชีอีก อาจต้องเพิ่มประสบการณ์ในการฝึกงาน หรือ ต้องเก็บชั่วโมงการฝึกงานในการทำบัญชี เข้าในคุณสมบัติของผู้ทำบัญชีด้วย

การศึกษาต่อเนื่อง

จากการศึกษาครั้งนี้ สามารถศึกษาต่อไปได้อีกในส่วนของ ระดับความพึงพอใจในประสิทธิภาพของผู้ทำบัญชีของผู้ประกอบการ ว่าพนักงานบัญชีที่มีวุฒิปริญญาตรีทางการบัญชีซึ่งได้ขึ้นทะเบียนเป็นผู้ทำบัญชีที่ผู้ประกอบการจ้าง สามารถปฏิบัติงานได้ตามมาตรฐานหรือตามความคาดหวังว่าคุ้มค่ากับอัตราค่าจ้างหรือไม่

ปัญหา/ข้อจำกัด ที่พบจากการศึกษา

1. จากจำนวนห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในกรุงเทพมหานคร จำนวนทั้งสิ้น 35,644 ราย เป็นห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท เข้าเงื่อนไขมีสิทธิเลือกใช้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรจำนวน 34,131 ราย ผู้ศึกษาได้เลือกศึกษาในกลุ่มที่มีรายได้ 10-30 ล้านบาทต่อปีขึ้นไป ซึ่งมีจำนวน 3,099 ราย แต่ไม่สามารถทราบจำนวนห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ใช้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร หากทราบจะทำให้กลุ่มตัวอย่างแคบลง และส่งแบบสอบถามได้ตรงกลุ่มตัวอย่างมากขึ้น ผลการศึกษาที่ได้จะมีความชัดเจนมากขึ้น
2. การสุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการค้นคว้าอิสระครั้งนี้เป็นการสุ่มตัวอย่างแบบตามสะดวก (Convenience sampling) แบบสอบถามที่ได้รับตอบกลับมาจึงกระจายไปในกลุ่มที่มีรายได้ 10 – 20 ล้านบาทต่อปี มากกว่ากลุ่มที่มีรายได้ 20 – 30 ล้านบาทต่อปี ซึ่งผู้ศึกษาได้ให้ความสำคัญกับกลุ่มที่มีรายได้ 20 – 30 ล้านบาทต่อปีมากกว่า
3. วิธีการส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ เป็นวิธีที่มีอัตราการตอบกลับน้อย กลุ่มตัวอย่างที่ต้องการมีจำนวน 354 ราย แต่ได้รับแบบสอบถามที่ส่งกลับเพียง 226 ชุด คิดเป็น ร้อยละ 63.84 ของกลุ่มตัวอย่างที่ต้องการ ซึ่งการส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ ผู้ตอบแบบสอบถามอาจติดปัญหาในการตอบแบบสอบถาม จึงทำให้ไม่ตอบ และความรู้ของผู้ตอบแบบสอบถามก็อาจเป็นปัญหาในการตอบแบบสอบถามด้วย