

บทที่ 5

สรุปผลการศึกษา อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การศึกษาเรื่อง แนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในกรุงเทพมหานครมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาแนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในกรุงเทพมหานคร มีผลการศึกษา อภิปรายผลการศึกษา และข้อเสนอแนะ ดังนี้

สรุปผลการศึกษา

ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ผลการศึกษาพบว่าผู้ตอบแบบสอบถาม จำนวน 250 ราย เป็นเพศหญิงร้อยละ 61.60 และเป็นเพศชายร้อยละ 38.40 มีอายุมากกว่า 45 ปีร้อยละ 25.20 รองลงมามีอายุระหว่าง 31–35 ปี ร้อยละ 22.80 ส่วนใหญ่เป็นผู้สำเร็จการศึกษาในระดับปริญญาโทร้อยละ 51.60 และเป็นผู้สำเร็จการศึกษาในระดับปริญญาตรีร้อยละ 48.40 มีรูปแบบการจัดตั้งสำนักงานสอบบัญชีแบบกิจการเจ้าของคนเดียวร้อยละ 42.40 รองลงมาไม่ได้ปฏิบัติงานตรวจสอบร้อยละ 33.60 นอกจากนี้ใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากรแล้วผู้ตอบแบบสอบถามยังได้รับใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ร้อยละ 18.80 และใบอนุญาตผู้ตรวจสอบภายในร้อยละ 0.80 โดยได้รับใบอนุญาตผู้สอบบัญชี ภาษีอากรมาแล้ว 5 ปีร้อยละ 38.40 รองลงมา 3 ปีร้อยละ 25.60 ผู้ตอบแบบสอบถามเป็นผู้ที่ ปฏิบัติงานตรวจสอบร้อยละ 66.40 และไม่ได้ปฏิบัติงานตรวจสอบร้อยละ 33.60 ซึ่งผู้ตอบ แบบสอบถามที่ปฏิบัติงานตรวจสอบส่วนใหญ่มีจำนวนลูกค้าที่รับสอบบัญชีเฉลี่ยในแต่ละปี 1–100 รายคิดเป็นร้อยละ 90.96 รองลงมา 101–200 รายคิดเป็นร้อยละ 7.23 ไม่มีผู้ช่วยสอบบัญชีร้อยละ 46.99 มีผู้ช่วยสอบบัญชี 1–5 คนร้อยละ 42.17 การศึกษาส่วนใหญ่ของผู้ช่วยสอบบัญชีอยู่ใน ระดับปริญญาตรีขึ้นไปร้อยละ 84.09 และระดับ ปวส. หรืออนุปริญญาร้อยละ 15.91 สำหรับ บริการอื่นนอกเหนือจากการสอบบัญชีได้แก่ การรับจัดทำบัญชีร้อยละ 41.60 รองลงมาคือ บริการ วางแผนภาษีร้อยละ 29.20

ข้อมูลเกี่ยวกับการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ผลการศึกษาพบว่าแนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในกรุงเทพมหานครเป็นดังนี้

1. ปัจจัยสำคัญที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงสืบเนื่อง

ผลการศึกษาพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามให้ความสำคัญมากต่อปัจจัยที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงสืบเนื่องในระดับงบการเงิน มีค่าเฉลี่ย 3.70 อยู่ในระดับสำคัญมาก โดยปัจจัยที่ผู้ตอบแบบสอบถามให้ความสำคัญมากเป็นอันดับแรก คือ ความน่าเชื่อถือ ความซื่อสัตย์สุจริตและทัศนคติของผู้บริหารในการบริหารงานและการจัดทำงบการเงิน เช่น ผู้บริหารมีทัศนคติในทางลบต่อการจัดทำงบการเงินอาจสั่งให้มีการจัดทำงบการเงินที่บิดเบือนจากความเป็นจริง รองลงมาได้แก่ แรงกดดันที่ผิดปกติดูแลผู้บริหาร เช่น กิจการตกอยู่ในสถานการณ์ที่มีผลการดำเนินงานล้มเหลว หรือผู้บริหารของกิจการได้รับผลตอบแทนโดยมีเงื่อนไขขึ้นอยู่กับกำไรสุทธิหรือรายได้ ผู้ตอบแบบสอบถามให้ความสำคัญมากต่อทุกปัจจัยที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงสืบเนื่องในระดับงบการเงินยกเว้นปัจจัยเกี่ยวกับประสบการณ์และความรู้ของผู้บริหาร การเปลี่ยนผู้บริหารในระหว่างงวดอาจส่งผลกระทบต่อการจัดทำงบการเงินที่ผู้ตอบแบบสอบถามให้ความสำคัญในระดับปานกลาง

ผู้ตอบแบบสอบถามให้ความสำคัญมากต่อปัจจัยที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงสืบเนื่องในระดับของยอดคงเหลือในบัญชีและประเภทรายการ มีค่าเฉลี่ย 3.73 อยู่ในระดับสำคัญมาก โดยปัจจัยที่ผู้ตอบแบบสอบถามให้ความสำคัญมากเป็นอันดับแรก คือ รายการผิดปกติและซับซ้อน รายการที่ไม่ผ่านการประมวลผลตามปกติ โดยเฉพาะรายการที่เกิดขึ้น ณ วันสิ้นงวดหรือใกล้วันสิ้นงวด รองลงมาได้แก่ ความเป็นไปได้ที่สินทรัพย์จะสูญหายหรือถูกยึดออก โดยเฉพาะสินทรัพย์ที่มีสภาพคล่องสูงและเคลื่อนย้ายได้ ผู้ตอบแบบสอบถามให้ความสำคัญมากต่อทุกปัจจัยที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงสืบเนื่องในระดับของยอดคงเหลือในบัญชีและประเภทรายการ

เมื่อจำแนกตามการปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้ตอบแบบสอบถามที่มีการปฏิบัติงานตรวจสอบและที่ไม่ได้ปฏิบัติงานตรวจสอบ ต่างก็ให้ความสำคัญมากต่อปัจจัยที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงสืบเนื่องในระดับงบการเงิน ปัจจัยที่ให้ความสำคัญแตกต่างกันได้แก่ ประสบการณ์และความรู้ของผู้บริหาร การเปลี่ยนผู้บริหารในระหว่างงวดอาจส่งผลกระทบต่อการจัดทำงบการเงิน โดยผู้ตอบแบบสอบถามที่มีการปฏิบัติงานตรวจสอบให้ความสำคัญในระดับปานกลาง แต่ผู้ตอบแบบสอบถามที่ไม่ได้ปฏิบัติงานตรวจสอบให้ความสำคัญมาก และปัจจัยซึ่งกระทบต่ออุตสาหกรรมที่กิจการดำเนินอยู่ เช่น สถานการณ์ทางเศรษฐกิจ การเปลี่ยนแปลงของ

อัตราดอกเบี้ย การเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ การเปลี่ยนแปลงของอัตราภาษีอากร การเปลี่ยนแปลงของกฎหมายที่เกี่ยวข้อง สภาพการแข่งขัน การเปลี่ยนแปลงในเทคโนโลยี ความต้องการของลูกค้า โดยผู้ตอบแบบสอบถามที่มีการปฏิบัติงานตรวจสอบให้ความสำคัญมาก แต่ผู้ตอบแบบสอบถามที่ไม่ได้ปฏิบัติงานตรวจสอบให้ความสำคัญในระดับปานกลาง

ผู้ตอบแบบสอบถามที่มีการปฏิบัติงานตรวจสอบและที่ไม่ได้ปฏิบัติงานตรวจสอบให้ความสำคัญมากต่อปัจจัยที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงสืบเนื่องในระดับของยอดคงเหลือในบัญชีและประเภทรายการ โดยปัจจัยที่ให้ความสำคัญแตกต่างกันได้แก่ ความซับซ้อนของรายการและเหตุการณ์อื่นที่ต้องใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญ หรือบัญชีที่ต้องอาศัยการประมาณการและดุลยพินิจในการกำหนดยอดคงเหลือ โดยผู้ตอบแบบสอบถามที่มีการปฏิบัติงานตรวจสอบให้ความสำคัญในระดับปานกลาง แต่ผู้ตอบแบบสอบถามที่ไม่ได้ปฏิบัติงานตรวจสอบให้ความสำคัญมาก

เมื่อจำแนกตามใบอนุญาตเกี่ยวกับวิชาชีพตรวจสอบที่ได้รับ ผู้ตอบแบบสอบถามที่ได้รับเฉพาะใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากรและที่ได้รับใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากรและใบอนุญาตอื่นด้วย ต่างก็ให้ความสำคัญมากต่อปัจจัยที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงสืบเนื่องในระดับงบการเงิน ปัจจัยที่ให้ความสำคัญแตกต่างกันได้แก่ ประสบการณ์และความรู้ของผู้บริหาร การเปลี่ยนผู้บริหารในระหว่างงวดอาจส่งผลกระทบต่อการจัดทำงบการเงิน ลักษณะทางธุรกิจของกิจการ ลักษณะของผลิตภัณฑ์และการให้บริการ เช่น กิจการที่ผลิตสินค้าที่เป็นไปตามสมัยนิยมอาจมีความเสี่ยงที่สินค้าจะเกิดความล้าสมัย และปัจจัยซึ่งกระทบต่ออุตสาหกรรมที่กิจการดำเนินอยู่ เช่น สถานการณ์ทางเศรษฐกิจ การเปลี่ยนแปลงของอัตราดอกเบี้ย การเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ การเปลี่ยนแปลงของอัตราภาษีอากร การเปลี่ยนแปลงของกฎหมายที่เกี่ยวข้อง สภาพการแข่งขัน การเปลี่ยนแปลงในเทคโนโลยี ความต้องการของลูกค้า โดยผู้ตอบแบบสอบถามที่ได้รับเฉพาะใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้ความสำคัญในระดับปานกลาง แต่ผู้ตอบแบบสอบถามที่ได้รับใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากรและใบอนุญาตอื่นด้วยให้ความสำคัญมาก

ผู้ตอบแบบสอบถามที่ได้รับเฉพาะใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากรและที่ได้รับใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากรและใบอนุญาตอื่นด้วย ให้ความสำคัญมากต่อทุกปัจจัยที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงสืบเนื่องในระดับของยอดคงเหลือในบัญชีและประเภทรายการ โดยไม่มีปัจจัยที่ให้ความสำคัญแตกต่างกัน

2. ปัจจัยสำคัญที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงจากการควบคุม

ผลการศึกษาพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามให้ความสำคัญมากต่อปัจจัยที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงจากการควบคุม มีค่าเฉลี่ย 3.73 อยู่ในระดับสำคัญมาก โดยปัจจัยที่ผู้ตอบแบบสอบถามให้ความสำคัญมากเป็นอันดับแรก คือ กิจการมีเอกสารหลักฐานประกอบการบันทึกบัญชีและมีการเก็บรักษาเอกสารอย่างเหมาะสม รองลงมาได้แก่ กิจการมีการออกใบเสร็จรับเงินทุกครั้งที่ได้รับเงิน ผู้ตอบแบบสอบถามให้ความสำคัญมากต่อทุกปัจจัยที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงจากการควบคุมยกเว้นปัจจัยการจัดทำคู่มือการปฏิบัติงานหรือแนวทางปฏิบัติงานอย่างชัดเจนของกิจการที่ผู้ตอบแบบสอบถามให้ความสำคัญในระดับปานกลาง

เมื่อจำแนกตามการปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้ตอบแบบสอบถามที่มีการปฏิบัติงานตรวจสอบและที่ไม่ได้ปฏิบัติงานตรวจสอบ ต่างก็ให้ความสำคัญมากต่อปัจจัยที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงจากการควบคุม ปัจจัยที่ให้ความสำคัญแตกต่างกันได้แก่ การตรวจนับสินทรัพย์กับทะเบียนคุมเป็นครั้งคราวของกิจการ โดยผู้ตอบแบบสอบถามที่มีการปฏิบัติงานตรวจสอบให้ความสำคัญในระดับปานกลาง แต่ผู้ตอบแบบสอบถามที่ไม่ได้ปฏิบัติงานตรวจสอบให้ความสำคัญมาก

เมื่อจำแนกตามใบอนุญาตเกี่ยวกับวิชาชีพตรวจสอบที่ได้รับ ผู้ตอบแบบสอบถามที่ได้รับเฉพาะใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากรและที่ได้รับใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากรและใบอนุญาตอื่นด้วย ให้ความสำคัญมากต่อปัจจัยที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงจากการควบคุม โดยปัจจัยที่ให้ความสำคัญแตกต่างกันได้แก่ การตรวจนับสินทรัพย์กับทะเบียนคุมเป็นครั้งคราวของกิจการ โดยผู้ตอบแบบสอบถามที่ได้รับเฉพาะใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้ความสำคัญมาก แต่ผู้ตอบแบบสอบถามที่ได้รับใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากรและใบอนุญาตอื่นด้วยให้ความสำคัญในระดับปานกลาง

3. ปัจจัยสำคัญที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงจากการตรวจสอบ

ผลการศึกษาพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามให้ความสำคัญมากต่อปัจจัยที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงจากการตรวจสอบ มีค่าเฉลี่ย 3.84 อยู่ในระดับสำคัญมาก โดยปัจจัยที่ผู้ตอบแบบสอบถามให้ความสำคัญมากเป็นอันดับแรก คือ สามารถตรวจสอบการปรับปรุงกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิทางบัญชีเป็นกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิเพื่อเสียภาษีอากร รองลงมาได้แก่ สามารถตรวจสอบได้ว่าเอกสารประกอบการลงบัญชีเป็นเอกสารของรายการที่เกิดขึ้นจริง ถูกต้อง เชื่อถือได้และเกี่ยวข้องกับกิจการ ผู้ตอบแบบสอบถามให้ความสำคัญมากต่อทุกปัจจัยที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงจากการตรวจสอบยกเว้นปัจจัยความสามารถ

ในการประเมินความเหมาะสมของค่าเพื่อหนี้ซึ่งจะสูญเสียและปัจจัยความสามารถในการประเมินความเหมาะสมของประมาณการต่าง ๆ ที่กิจการบันทึกบัญชีไว้ที่ผู้ตอบแบบสอบถามให้ความสำคัญในระดับปานกลาง

เมื่อจำแนกตามการปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้ตอบแบบสอบถามที่มีการปฏิบัติงานตรวจสอบและที่ไม่ได้ปฏิบัติงานตรวจสอบ ต่างก็ให้ความสำคัญมากต่อปัจจัยที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงจากการตรวจสอบ ปัจจัยที่ให้ความสำคัญแตกต่างกันได้แก่ความสามารถในการทดสอบการคำนวณ เช่น จำนวนดอกเบี้ย จำนวนค่าเสื่อมราคา โดยผู้ตอบแบบสอบถามที่มีการปฏิบัติงานตรวจสอบให้ความสำคัญมาก แต่ผู้ตอบแบบสอบถามที่ไม่ได้ปฏิบัติงานตรวจสอบให้ความสำคัญในระดับปานกลาง

เมื่อจำแนกตามใบอนุญาตเกี่ยวกับวิชาชีพตรวจสอบที่ได้รับ ผู้ตอบแบบสอบถามที่ได้รับเฉพาะใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากรและที่ได้รับใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากรและใบอนุญาตอื่นด้วย ให้ความสำคัญมากต่อปัจจัยที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงจากการตรวจสอบ โดยไม่มีปัจจัยที่ให้ความสำคัญแตกต่างกัน

4. ปัจจัยสำคัญอื่นที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี

ปัจจัยที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงสืบเนื่อง คือ การถูกตรวจสอบจากหน่วยงานราชการและคดีความฟ้องร้อง นโยบายของรัฐบาลและสถานการณ์ราคาน้ำมัน ความสัมพันธ์และรายการระหว่างกันของหุ้นส่วน

ปัจจัยที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงจากการควบคุม คือ ความเพียงพอและเหมาะสมของจำนวนบุคลากรของกิจการ การข้ามขั้นตอนของระบบการควบคุมภายใน เช่น มีการลงลายมือชื่อสั่งจ่ายเช็คก่อนเมื่อผู้มีอำนาจต้องไปต่างประเทศ แล้วให้เจ้าหน้าที่การเงินระบุจำนวนเงินภายหลัง

ปัจจัยที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงจากการตรวจสอบ คือ ความซับซ้อนและการประมวลของโปรแกรมสำเร็จรูปทางบัญชีที่กิจการใช้ การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินในเรื่องของรายการและบุคคลที่เกี่ยวข้องกัน

ปัญหาและข้อเสนอแนะอื่น ๆ ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

จากผลการศึกษาศาสามารถสรุปรายละเอียดของปัญหาและข้อเสนอแนะที่ผู้ตอบแบบสอบถามมีต่อแนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้ดังนี้

1. ปัญหาในการขอขึ้นยืนยันขอเบิกกำกับภาษีซื้อ ซึ่งมีความยุ่งยากมากและต้องเสียเวลาในการเรียงข้อมูลทั้งหมดจากมากไปหาน้อย และเมื่อส่งไปแล้วไม่ได้รับการตอบกลับ ทำให้ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นไม่คุ้มกับค่าสอบบัญชีที่ได้รับ และเป็นส่วนที่ไม่ได้กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่งตามมาตรฐานการสอบบัญชีได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์วิธีการตรวจสอบที่มากพอและครอบคลุมแล้ว
2. เจ้าของกิจการและพนักงานขาดความรู้ความเข้าใจรวมถึงการไม่ให้ความสำคัญเกี่ยวกับการควบคุมภายใน ภาษีอากร การบันทึกบัญชี การสอบบัญชี อย่างแท้จริงทำให้ไม่ได้รับความร่วมมือในการเข้าทำการตรวจสอบ ควรมีการให้ความรู้แก่เจ้าของกิจการและพนักงานให้มากขึ้นจากทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง
3. กิจการไม่มีระบบการควบคุมภายในที่ดีเนื่องจากเป็นธุรกิจขนาดเล็ก เจ้าของคนเดียวหรือเป็นธุรกิจภายในครอบครัว ทำให้ไม่สามารถใช้วิธีการทดสอบการควบคุมภายในได้ต้องใช้วิธีตรวจสอบเนื้อหาสาระแทน

อภิปรายผลการศึกษา

จากการศึกษาเรื่อง แนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในกรุงเทพมหานคร พบว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้ความสำคัญมากในการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีเป็นไปตามข้อกำหนดของกรมสรรพากรตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรลงวันที่ 30 ธันวาคม พ.ศ. 2548 ที่ได้กำหนดแนวทางการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการปฏิบัติงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร โดยกำหนดให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องพิจารณาการประเมินเฉพาะเรื่องเกี่ยวกับความเสี่ยงสืบเนื่องและความเสี่ยงจากการควบคุมตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 400 เรื่องการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีกับการควบคุมภายใน ซึ่งได้กำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องทำความเข้าใจในระบบบัญชีและระบบการควบคุมภายใน เพื่อที่จะวางแผนการตรวจสอบและพัฒนาวิธีการตรวจสอบให้มีประสิทธิผล และนอกจากนี้ในประกาศอธิบดีกรมสรรพากรยังมีข้อกำหนดในส่วนของการทดสอบความถูกต้องของงบการเงิน และบัญชีรวมถึงการตรวจสอบความถูกต้องในส่วนที่เป็นสาระสำคัญด้านภาษีอากร ซึ่งผู้สอบบัญชีภาษีอากรก็ได้ให้ความสำคัญต่อข้อกำหนดในส่วนนี้เช่นกัน

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในกรุงเทพมหานครให้ความสำคัญต่อปัจจัยที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงจากการตรวจสอบเป็นอันดับแรก เนื่องจากเป็นความเสี่ยงที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถควบคุมและกำหนดระดับความเสี่ยงที่ยอมรับได้ด้วยตัวเอง สอดคล้องกับบทความของศิลปพร ศรีจันเพชร (2540) เรื่องความเสี่ยงในมุมมองของผู้สอบบัญชีว่า ผู้สอบบัญชีจะพิจารณาเน้นไปที่การจำกัดความเสี่ยงจากการตรวจสอบโดยวางแผนการตรวจสอบให้ความเสี่ยงในการสอบบัญชีอยู่ในระดับที่น่าพอใจเพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินได้ รองลงมาผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้ความสำคัญต่อปัจจัยที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงจากการควบคุม และให้ความสำคัญต่อปัจจัยที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงสืบเนื่องเป็นลำดับสุดท้าย เนื่องจากกิจการที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรตรวจสอบและรับรองบัญชีนั้นเป็นธุรกิจขนาดย่อมที่มีข้อจำกัดด้านการแบ่งแยกหน้าที่และการข้ามขั้นตอนของการควบคุมภายในโดยเจ้าของกิจการ รวมถึงการตัดสินใจในการบริหารกิจการเป็นของเจ้าของกิจการเพียงผู้เดียว ทำให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรไม่สามารถควบคุมความเสี่ยงดังกล่าวได้ ซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษาของงามฉวี โชติยมนตรี (2547) เรื่องแนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีในอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ ที่กล่าวไว้ว่ากิจการที่ผู้สอบบัญชีในอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ ตรวจสอบเป็นเพียงบริษัทจำกัดเล็ก ๆ ที่ดำเนินงานในรูปแบบระบบครอบครัวที่มีความเสี่ยงสืบเนื่องสูงและระบบการควบคุมภายในก็ยังไม่ดีเพียงพอ ทำให้ผู้สอบบัญชีมุ่งเน้นไปที่การประเมินความเสี่ยงจากการตรวจสอบเป็นสำคัญ แสดงว่าถึงแม้ขอบเขตการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีและผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะแตกต่างกัน คือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีหน้าที่ตรวจสอบห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งถือว่าเป็นธุรกิจขนาดย่อม ส่วนผู้สอบบัญชีมีหน้าที่ตรวจสอบบริษัทจำกัด แต่แนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีกลับเป็นไปในทิศทางเดียวกัน โดยให้ความสำคัญกับการประเมินความเสี่ยงจากการตรวจสอบเป็นอันดับแรก

เมื่อพิจารณาจากปัจจัยที่นำมาใช้เป็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีทั้งหมดพบว่าปัจจัยที่ให้ความสำคัญมากที่สุด 5 อันดับแรก ได้แก่ 1. ความสามารถในการตรวจสอบการปรับปรุงกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิทางบัญชีเป็นกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิเพื่อเสียภาษีอากร 2. ความน่าเชื่อถือ ความซื่อสัตย์สุจริตและทัศนคติของผู้บริหารในการบริหารงานและการจัดทำงบการเงิน และความสามารถในการตรวจสอบว่าเอกสารประกอบการลงบัญชีเป็นเอกสารของรายการที่เกิดขึ้นจริง ถูกต้อง เชื่อถือได้และเกี่ยวข้องกับกิจการ 3. ความสามารถในการสรุปความเห็นจากผลการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบได้อย่างเหมาะสม 4. ความสามารถในการตรวจสอบว่างบการเงินจัดทำขึ้นตรงตามสมุดบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชี และงบการเงินได้จัดทำขึ้นตามหลักการบัญชี มาตรฐานการบัญชี หรือวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่รับรอง

ทั่วไป 5. กิจกรรมมีเอกสารหลักฐานประกอบการบันทึกบัญชีและมีการเก็บรักษาเอกสารอย่างเหมาะสม ซึ่งส่วนใหญ่เป็นการให้ความสำคัญกับการประเมินความเสี่ยงจากการตรวจสอบ สอดคล้องกับบทความของซิลปพร ศรีจันเพชร (2540) เรื่องความเสี่ยงในมุมมองของผู้สอบบัญชี ที่กล่าวไว้ว่า ผู้สอบบัญชีที่มีประสบการณ์และความชำนาญต่างก็ให้ความสำคัญกับการตรวจสอบ เพราะมีความเสี่ยงแฝงอยู่ ดังนั้นเพื่อให้ความสำคัญในการสอบบัญชีอยู่ในระดับต่ำสุดที่ยอมรับได้ ผู้สอบบัญชีจะต้องวางแผนการตรวจสอบโดยเน้นไปที่การจำกัดความเสี่ยงที่เกิดจากการตรวจสอบ ไม่พบข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญ (Detection Risk) ให้อยู่ในระดับที่ให้ผลเป็นที่น่าพอใจเพื่อจะได้ แสดงความเห็นต่องบการเงินได้

ข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาเกี่ยวกับแนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในกรุงเทพมหานคร ผู้ศึกษามีข้อเสนอแนะดังนี้

1. หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เช่น กรมสรรพากรควรมีการให้ความรู้แก่เจ้าของกิจการและพนักงานให้เห็นถึงความสำคัญของการควบคุมภายในและการตรวจสอบบัญชี เพื่อนำไปปรับใช้ หรือพัฒนาระบบการควบคุมภายในของกิจการตนเองให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น รวมถึงเพื่อให้เกิดความร่วมมือที่ดีระหว่างเจ้าของกิจการและพนักงานกับผู้สอบบัญชีภาษีอากร และเป็นการลดความเสี่ยงในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรอีกทางหนึ่ง
2. การพิจารณารับงานตรวจสอบกิจการขนาดเล็กที่มีความเสี่ยงสืบเนื่องและความเสี่ยงจากการควบคุมอยู่ในระดับสูง ผู้สอบบัญชีภาษีอากรควรพิจารณาอย่างรอบคอบเพื่อวางแผนการตรวจสอบ กำหนดลักษณะ ระยะเวลาและขอบเขตวิธีการตรวจสอบให้รัดกุม
3. ผู้สอบบัญชีภาษีอากรควรเข้ารับการอบรมและศึกษาหาความรู้อย่างต่อเนื่อง เพื่อให้มีความรู้ความชำนาญมากยิ่งขึ้นในการตรวจสอบและมีความเข้าใจถึงสัญญาณเตือนภัยต่าง ๆ ซึ่งบ่งชี้ว่างบการเงินอาจมีข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญ สามารถตีความหมายของสัญญาณเตือนและวางแผนการตรวจสอบเพื่อป้องกันหรือจำกัดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นได้
4. ผู้สอบบัญชีภาษีอากรควรให้ความสำคัญในการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีของกิจการที่ใช้คอมพิวเตอร์ในการประมวลผล เนื่องจากในปัจจุบันกิจการต่าง ๆ มีการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปในการบันทึกบัญชีมากขึ้นแม้แต่ในกิจการขนาดเล็กก็ตาม พนักงานของกิจการอาจจะยังไม่มี ความชำนาญในการใช้โปรแกรมเพียงพอ ดังนั้นจึงมีความเสี่ยงสูงที่จะเกิดข้อผิดพลาดในการบันทึกบัญชีได้

ข้อเสนอแนะสำหรับการศึกษารั้งต่อไป

ผู้สนใจสามารถศึกษาในประเด็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ทักษะคิดและความคิดเห็นด้านต่าง ๆ ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ไม่ได้ปฏิบัติงานตรวจสอบซึ่งบุคคลกลุ่มนี้มีอยู่เป็นจำนวนมาก รวมถึงเหตุผลหรือสาเหตุของการที่ได้รับใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากรแล้วแต่ไม่ปฏิบัติงานตรวจสอบ



ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved