



รายงานผลการวิจัย

เรื่อง

ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากร

**Factors affecting client satisfaction with
tax auditors' services**

โดย

สุปราณี หารษาจักรตรี

อาจารย์ประจำคณะการบัญชี

มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

รายงานผลการวิจัยนี้ได้รับทุนอุดหนุนจากมหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

ปี พ.ศ. 2552

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	ก
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	ข
กิตติกรรมประกาศ	ค
สารบัญเรื่อง	(1)
สารบัญตาราง	(2)
สารบัญรูปภาพ	(4)
บทที่ 1 บทนำ	
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา	1
1.2 วัตถุประสงค์ในการศึกษา	2
1.3 สมมติฐานของการวิจัย	3
1.4 ขอบเขตของการวิจัย	3
1.5 กรอบแนวคิดในการทำวิจัย	5
บทที่ 2 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	
2.1 กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพการสอบบัญชี	6
2.2 ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีภาษีอากร	8
2.3 คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร	9
2.4 ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการสอบบัญชีภาษีอากร	9
2.5 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	10
บทที่ 3 ระเบียบวิธีวิจัย	
3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง	20
3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย	21
3.3 การเก็บรวบรวมข้อมูล	21
3.4 วิธีการวิเคราะห์ข้อมูล	22

บทที่ 4 ผลการวิจัย

4.1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีภาษีอากร	26
4.2 ความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีภาษีอากร	
4.2.1 ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีภาษีอากร	31
4.2.2 คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร	36
4.2.3 ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากร	41
4.3 ทดสอบสมมติฐาน	
4.3.1 การวิเคราะห์ความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรง	42
4.3.2 การวิเคราะห์ปัจจัย	43
4.3.3 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์	49
4.3.4 การวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุคูณ	51
4.3.5 สรุปผลจากการทดสอบสมการถดถอยเชิงพหุคูณ	60
4.3.6 ข้อเสนอแนะ	62
บทที่ 5 สรุป อภิปราย และข้อเสนอแนะ	67
บรรณานุกรม	74
ภาคผนวก	
ภาคผนวก ก. กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพ	
ภาคผนวก ข. แบบสอบถาม	
ภาคผนวก ค. ประวัติผู้วิจัย	

สารบัญตาราง

ตารางที่		หน้า
1	แสดง เพศ อายุ และระดับการศึกษาของกลุ่มตัวอย่าง	25
2	แสดงประสพการณ์ในการปฏิบัติงานในหน้าที่ผู้สอบบัญชี	26
3	แสดงประสพการณ์ในการทำงานในด้านอื่นๆ	26
4	แสดงรายได้ค่าสอบบัญชีโดยเฉลี่ยต่อรอบบัญชี	27
5	แสดงการฝึกอบรมเกี่ยวกับการสอบบัญชีและกฎหมายในรอบ	28
6	แสดงความต้องการการฝึกอบรมเพื่อเพิ่มเติมความรู้ในแต่ละด้าน และจำนวนผู้สอบบัญชีภาคีอากรที่มีความต้องการฝึกอบรม	29
7	แสดงระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความรู้ความสามารถการปฏิบัติงานด้านการบัญชี	32
8	แสดงระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความรู้ความสามารถในวางแผนการสอบบัญชี	33
9	แสดงระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความรู้ความสามารถในการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี	34
10	แสดงระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความรู้ความสามารถในด้านกฎหมาย	35
11	แสดงระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการรวบรวมและประเมินหลักฐาน	37
12	แสดงระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับสารสนเทศและหลักเกณฑ์ที่กำหนด	38
13	แสดงระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความชำนาญและความเป็นอิสระ	39
14	แสดงระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการรายงาน	40
15	แสดงระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ	41
16	ค่าสัมประสิทธิ์كرون บาคแอลฟา	43
17	ค่า Factor Loadings ของตัวแปรต้น ตัวแปรกลางและตัวแปรตาม	45
18	การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรต้นและตัวแปรตาม	50
19	การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีภาคีอากรกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาคีอากรด้านการรวบรวมและประเมินหลักฐาน	52
20	การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีภาคีอากรกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาคีอากรด้านสารสนเทศ	53
21	การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีภาคีอากรกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาคีอากรด้านความชำนาญและความเป็นอิสระ	54
22	การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีภาคีอากรกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาคีอากรด้านการรายงาน	55

สารบัญตาราง

ตารางที่		หน้า
23	การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีภาษีอากรกับ คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรโดยรวม	56
24	การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรกับ ความพึงพอใจของผู้บริการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร	57
25	การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพงานสอบบัญชีโดยรวมของผู้สอบบัญชีภาษีอากรกับ ความพึงพอใจของผู้บริการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร	58
26	การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีภาษีอากรกับ ความพึงพอใจของผู้บริการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร	59
27	ผลการทดสอบสมการถดถอยตัวแปรต้นต่อคุณภาพงานสอบบัญชี	60
28	ผลการทดสอบสมการถดถอยตัวแปรกลางต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ	61
29	ผลการทดสอบสมการถดถอยตัวแปรอิสระที่มีต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ	62
30	ประโยชน์ของการพัฒนาศักยภาพ ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร	63
31	ประโยชน์เกี่ยวกับลักษณะของคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ดี	64
32	ประโยชน์จากปัจจัยที่สำคัญของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในการสร้างความพึงพอใจให้กับลูกค้า	65
33	ข้อเสนอแนะอื่นๆ	66

สารบัญรูปภาพ

ภาพที่

หน้า

- 1 แผนภาพความสัมพันธ์ของความรู้ความสามารถในด้านความรู้ทางวิชาชีพ คุณภาพงาน
สอบบัญชี และความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ ผู้สอบบัญชีภาษีอากร

5



ชื่อเรื่อง: ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ผู้วิจัย: อาจารย์ สุปราณี หารษาจักรตรี

สถาบัน: มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต

ปีที่พิมพ์: พุทธศักราช 2552

สถานที่พิมพ์: มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต

แหล่งที่เก็บรายงานการวิจัยฉบับสมบูรณ์: ศูนย์การวิจัยมหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต

จำนวนหน้างานวิจัย: 102 หน้า

ลิขสิทธิ์: มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต

คำสำคัญ: ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพ คุณภาพงานสอบบัญชี ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้จึงมีวัตถุประสงค์เพื่อที่ศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากร ปัจจัยที่นำมาใช้ในการศึกษาเกิดจากการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องกับความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร และคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร โดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามที่ส่งให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากร จำนวน 400 คน และได้รับแบบสอบถามคืนจากผู้สอบบัญชีภาษีอากร จำนวน 97 ชุด หรือคิดเป็นร้อยละ 24.25 ผลการวิจัยพบว่า 1) ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในลักษณะที่มีความสัมพันธ์กันในเชิงบวก 2) คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีผลกระทบต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในลักษณะที่มีความสัมพันธ์กันในเชิงบวก และ 3) ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีภาษีอากร มีผลกระทบต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในลักษณะที่มีความสัมพันธ์กันในเชิงบวก นอกจากนี้ประโยชน์ของการวิจัยและข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยในอนาคตได้นำเสนอในบทความวิจัยนี้ด้วย

Title : Factors affecting client satisfaction with tax auditors' services

Researcher: Mrs. Supranee Hunsachakthree

Institution: Dhurakij Pundit University

Year of publication: 2009

Publisher: Dhurakij Pundit University

Sources: Dhurakij Pundit University

No.of page: 102 pages

Copy right: Dhurakij Pundit University

Keyword: Professional Competency , Audit Quality, Customer Satisfaction

Abstract

This research aims at studying factors affecting client satisfaction with tax auditors' services. The factors selected for the study were collected from what were stated in previous literature regarding the capabilities of tax auditors and the qualities of tax audit works. The research gathered information from questionnaire surveys, which were sent to 400 tax auditors. The returned questionnaires were 97, which accounted for 24.25%. The findings are that firstly, the capabilities of tax auditors have a positive effect on the qualities of tax audit works. Secondly, the qualities of tax audit works have a positive effect on client satisfaction with tax auditors' services. Thirdly, the capabilities of tax auditors have a positive effect on client satisfaction with tax auditors' services. The contributions and further suggestions for future research in this area are also illustrated in the paper.

กิตติกรรมประกาศ

ในการวิจัยเรื่อง “ ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากร ” ผู้วิจัยขอขอบพระคุณหน่วยงานต่าง ๆ และผู้ตอบแบบสอบถามในการให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่องานวิจัยในครั้งนี้ ผู้ทรงคุณวุฒิ ผู้เชี่ยวชาญ อาจารย์ และเจ้าหน้าที่ของมหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์ ที่มีส่วนสนับสนุนในงานวิจัยครั้งนี้เสร็จสมบูรณ์ ดังมีรายนามต่อไปนี้

- | | | |
|--|-----------------|--|
| 1. รศ.ดร.วราภรณ์ | สาม โทเศศ | อธิการบดี |
| 2. รศ.ดร.อนุมงคล | ศิริเวทิน | อดีตอธิการบดี |
| 3. ศ.ดร.ไพฑูรย์ | สินลาร์จน์ | รองอธิการบดีฝ่ายวิจัยและวิทขบริการ |
| 4. รศ.ดร.สรชัย | พิศาลบุตร | ผู้อำนวยการศูนย์วิจัย |
| 5. อาจารย์วิศิษฐ์ศรี | จินตนา | ที่ปรึกษาคณะการบัญชี |
| 6. ดร.ปริเปรม | นนทลีรักษ์ | รองอธิการบดีฝ่ายแผนงาน และพัฒนาองค์กร |
| 7. ผศ.อัมพร | เที่ยงตระกูล | คณบดีคณะการบัญชี |
| 8. รศ.ดร.ปพฤกษ์ | อุดสาหะวานิชกิจ | คณบดีคณะการบัญชีและการจัดการ
มหาวิทยาลัยมหาสารคาม |
| 9. อาจารย์สุฎีกา | รักประสูติ | อาจารย์ประจำคณะการบัญชี |
| 10. ดร.พัทธนันท์ | เพชรเชิดชู | ผู้อำนวยการหลักสูตรมหาบัณฑิต สาขาการบัญชี |
| 11. อาจารย์สาวิตรี | แสงวิริยภาพ | หัวหน้าแผนกบริการสารสนเทศ
ศูนย์สนเทศและห้องสมุด |
| 12. อาจารย์และเจ้าหน้าที่ของศูนย์วิจัย | | |

อาจารย์ สุปราณี หารษาจักรตรี
พฤษภาคม 2553

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ในยุคการค้าเสรีและยุคแห่งข้อมูลข่าวสาร ข้อมูลข่าวสารจึงถือเป็นปัจจัยสำคัญที่มีผลต่อการตัดสินใจในการดำเนินธุรกรรมทางธุรกิจ การลงทุน ทั้งนี้ข้อมูลทางการเงินส่วนใหญ่ล้วนได้มาจากงบการเงินที่จัดทำโดยกิจการ งบการเงินที่ถูกต้องและมีคุณภาพจึงมีความสำคัญต่อการพัฒนาธุรกรรมทางการเงิน งบการเงินที่ถูกต้องและมีคุณภาพได้มาจากการจัดทำ และแสดงข้อมูลตามมาตรฐานที่กำหนดโดยหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้งบการเงินต้องมีความโปร่งใสและสามารถตรวจสอบได้ เพื่อสร้างความเชื่อมั่นให้กับผู้ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีจึงเข้ามามีบทบาทในการตรวจสอบและแสดงความเห็นต่อความถูกต้องของงบการเงิน โดยกฎหมายกำหนดให้งบการเงินต้องได้รับการตรวจเป็นประจำจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีความเป็นอิสระ

แต่ปรากฏว่าจำนวนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีไม่เพียงพอกับปริมาณงบการเงินที่ต้องให้มีการรับรองอย่างมีคุณภาพ ดังนั้น กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ ซึ่งเป็นหน่วยงานกำกับดูแลธุรกิจ พยายามที่จะแก้ไขปัญหาการขาดแคลนผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จนเมื่อได้มีการออกพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 มีผลบังคับตั้งแต่วันที่ 10 สิงหาคม 2543 โดยให้ยกเลิกการตรวจสอบและรับรองงบการเงิน ของห้างหุ้นส่วนจำกัด ที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท และหรือมีรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และหรือมีทรัพย์สินรวมไม่เกิน 30 ล้านบาท ซึ่งเป็นผู้ประกอบการขนาดกลางและขนาดย่อม (Small and Medium Enterprises: SMEs)

หากแต่ว่าการยกเลิกดังกล่าว มีผลกระทบต่อบริษัทที่ขึ้นต่อกรมสรรพากรเนื่องจากกรมสรรพากรยังคงมีความจำเป็นที่จะต้องกำหนดให้บริษัทและห้างหุ้นส่วน มีผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งจะต้องยื่นต่อกรมสรรพากร พร้อมกับแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด. 50) จึงได้มีการแก้ปัญหา โดยกำหนดวิชาชีพบัญชีขึ้นใหม่เรียกว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากร (Tax Auditors) ขึ้น ภายใต้การกำกับดูแลของกรมสรรพากร แยกต่างหากจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Certified Public Accountant) ซึ่งอยู่ภายใต้การกำกับดูแลของสภาวิชาชีพบัญชีแห่งประเทศไทยในพระบรมราชูปถัมภ์

จากเว็บไซต์ (www.rd.go.th) ซึ่งเป็นของกรมสรรพากร ณ วันที่ 10 มิถุนายน 2551 มีผู้สอบบัญชีภาษีอากรทั้งหมดจำนวน 2,022 คน ที่ทำหน้าที่ในการรับรองงบการเงินของห้างหุ้นส่วนจำกัด ที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท และหรือมีรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และหรือมีทรัพย์สินรวมไม่เกิน 30 ล้านบาท ซึ่งเป็นผู้ประกอบการขนาดกลางและขนาดย่อม (Small and Medium

Enterprises: SMEs) อย่างไรก็ตามถึงแม้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรซึ่งผ่านการทดสอบแล้ว แต่ถ้าหากไม่ได้ปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ วิธีการตรวจสอบอย่างเคร่งครัดก็จะทำให้ไม่สามารถตรวจพบสิ่งที่ขัดแย้งกับข้อเท็จจริงในงบการเงินได้ ซึ่งอาจทำให้เกิดความเสียหายแก่ผู้ใช้บริการหรือห้างหุ้นส่วนดังกล่าวได้

จากเหตุผลที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ผู้วิจัยจึงมีความสนใจที่จะศึกษาว่าความรู้ความสามารถทางด้านความรู้ในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความสัมพันธ์ต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรและความพึงพอใจของผู้ใช้บริการอย่างไร นอกจากนี้ยังต้องการศึกษาคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรว่าเป็นตัวกลางที่สร้างความเชื่อมโยงความรู้ความสามารถในด้านความรู้ทางวิชาชีพและมีความสัมพันธ์อย่างไรกับความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ ซึ่งการเก็บข้อมูลได้จากการสำรวจความคิดเห็นของกลุ่มผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ยังคงปฏิบัติงานอยู่ ณ เดือน กรกฎาคม 2551

ผลที่ได้จากการศึกษาวิจัยช่วยให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถนำข้อมูลที่ได้ใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาความสามารถในการทำงาน เพื่อยกระดับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้เป็นที่พึงพอใจของผู้ใช้บริการ และเพื่อให้กรมสรรพากรได้ทราบข้อมูลเพื่อใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาความรู้ความสามารถในด้านความรู้ทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเพื่อนำไปสู่มาตรฐานอันเป็นที่ยอมรับ นอกจากนี้ ผลงานวิจัยยังเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้บริการที่จะนำไปใช้ประกอบการตัดสินใจ ที่จะเลือกผู้สอบบัญชีภาษีอากรและยังสามารถใช้เป็นข้อมูลในการปรับปรุงหลักสูตรการเรียนการสอนในคณะกรรมการบัญชีให้มีความทันสมัย แผนการเผยแพร่ข้อมูลที่ได้จากงานวิจัยให้กับ 4กลุ่ม คือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ผู้ใช้บริการ กรมสรรพากร และ คณะกรรมการบัญชีใช้เป็นข้อมูลในการปรับปรุงหลักสูตรการเรียนการสอน โดยจะทำการรวบรวมข้อมูลที่ได้จากผลการวิจัย ที่เกี่ยวข้องกับหน่วยงานนั้น ๆ และนำไปมอบให้กับหัวหน้าของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เพื่อใช้ประโยชน์ต่อไป

1.2 วัตถุประสงค์ของการวิจัย

การทำวิจัยเรื่องนี้ผู้วิจัยมีวัตถุประสงค์ ดังนี้

- (1) เพื่อศึกษาข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีภาษีอากร
- (2) เพื่อศึกษาความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร
- (3) เพื่อศึกษาคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร
- (4) เพื่อศึกษาความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากร

- (5) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชี ภาษีอากรกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร
- (6) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร กับความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากร
- (7) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชี ภาษีอากรกับความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากร

1.3 สมมติฐานการวิจัย

การทำวิจัยในเรื่องนี้มีสมมติฐานการวิจัย ดังนี้คือ

สมมติฐาน 1 ความรู้ความสามารถในด้านความรู้ทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

สมมติฐาน 2 คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับ ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ

สมมติฐาน 3 ความรู้ความสามารถในด้านความรู้ทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ

1.4 ขอบเขตของการวิจัย

1.4.1 ประชากรและวิธีการเลือกกลุ่มตัวอย่าง

ในการเลือกกลุ่มตัวอย่าง ผู้วิจัยเลือกกลุ่มนักบัญชีวิชาชีพผู้สอบบัญชีภาษีอากรซึ่งมีรายชื่อ จากประกาศของกรมสรรพากรจำนวน 2,022 คน โดยเลือกกลุ่มตัวอย่างโดยใช้สูตร YAMANE(1973) $n = N / 1 + NC^2 = 400$ โดย n = ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง N=ขนาดของ ประชากร C =ค่าความคาดเคลื่อนของการสุ่มตัวอย่าง โดยส่งแบบสอบถามไปทั้งสิ้น 400 ฉบับ พบว่ามีแบบสอบถามติดกลับจำนวน 12 ฉบับ เมื่อครบกำหนด การเก็บแบบสอบถามได้รับ แบบสอบถามทั้งสิ้น 100 ฉบับซึ่งเป็นแบบสอบถามที่สมบูรณ์ทั้งสิ้น 97 ฉบับ จึงสรุปว่ามีอัตราผลตอบกลับร้อยละ 24.25 ซึ่งสอดคล้องกับ (Aaker, Kumar and Say, 2001) ที่เห็นว่าการส่งแบบสอบถามต้องได้รับอย่างน้อยร้อยละ 20 จึงเป็นที่ยอมรับได้

1.4.2 ขอบจำกัดของการวิจัย

ข้อจำกัดของการวิจัยนี้คือ การศึกษากลุ่มตัวอย่างในภาพรวมของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ไม่ใช่เฉพาะเจาะจงแต่ละชนิดของอุตสาหกรรม เพื่อให้เข้าใจถึงความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร และความพึงพอใจของผู้ใช้บริการของแต่ละอุตสาหกรรม

1.4.3 นิยามศัพท์

(1) ความรู้ความสามารถ ทางวิชาชีพ (Professional Competency) คือ ความรู้ทางวิชาชีพ ที่กำหนดโดยกรมสรรพากรประกอบด้วย การศึกษาระดับปริญญาตรีสาขาการบัญชี และผ่านการทดสอบ 3 วิชา ซึ่งจัดทดสอบโดยกรมสรรพากร ได้แก่ วิชาการบัญชี วิชาการสอบบัญชี และวิชาความรู้เกี่ยวกับประมวลรัษฎากร ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย

(2) คุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นไปตามกระบวนการงานสอบบัญชีในคำนิยามของการสอบบัญชีที่กำหนดโดยสมาคมการบัญชีอเมริกัน (The American Accounting Association: AAA) ซึ่งมี 4 ด้าน คือ

(2.1) การรวบรวมและการประเมินหลักฐานหมายถึงข้อเท็จจริงใดๆหรือ ข้อมูลที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้รับโดยใช้วิธีการตรวจสอบตาม หลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้และมีหน้าที่รวบรวมให้เพียงพอและทำการประเมินหลักฐานการสอบบัญชีนั้น เพื่อใช้เป็นแนวทางในการ แสดงความเห็นเพื่อสรุปผลการตรวจสอบ

(2.2) ระบบสารสนเทศและหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้หมายถึงสารสนเทศที่จะ ตรวจสอบนั้นจะเกี่ยวข้องกับหลักเกณฑ์หรือมาตรฐานที่ผู้สอบบัญชีสามารถนำไปใช้ประเมิน สารสนเทศดังกล่าว

(2.3) ความชำนาญและความเป็นอิสระหมายถึงผู้สอบบัญชีภาษีอากรควรมี ความรู้ความสามารถและความชำนาญในวิชาชีพ โดยมีความรู้ในวิชาชีพ มีการพัฒนาความรู้ ต่อเนื่อง มีทัศนคติและมีความคิดเห็นอย่างเป็นอิสระ และ

(2.4) การรายงาน หมายถึงรายงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรถึงสิ่งที่ตรวจพบ จากการปฏิบัติงานตรวจสอบ มีการจัดทำรายงานและรับรองตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรเป็นผู้ กำหนด

(3) ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ (Customer Satisfaction) (Gerson,1993) หมายถึงลูกค้าได้รับการตอบสนองในระดับตามที่คาดหวัง หรือเกินความคาดหมาย ทำให้เกิดการ ใช้บริการอย่างต่อเนื่อง

(4) ผู้ประกอบกิจการ SMEs คือ ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่มีทุนจดทะเบียนไม่ เกิน 5 ล้านบาทและหรือมีรายได้ไม่ เกิน 30 ล้านบาท และหรือมีทรัพย์สินรวมไม่เกิน 30 ล้านบาท

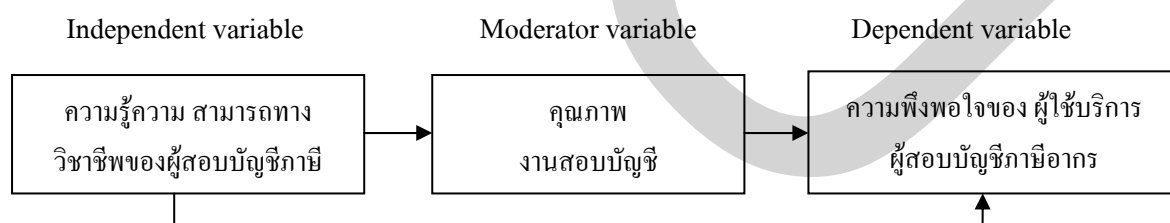
1.4.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

ข้อมูลที่ใช้ในการศึกษาคาดว่าจะช่วยให้

- (1) หน่วยงานที่กำกับดูแลหรือเกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชีภาษีอากรทราบถึงข้อมูลและลักษณะทั่วไปของผู้สอบบัญชีภาษีอากร
- (2) หน่วยงานที่กำกับดูแลผู้สอบบัญชีภาษีอากรทราบแนวทางในการพัฒนาความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ไปสู่มาตรฐานเป็นที่ยอมรับของผู้ประกอบ ธุรกิจห้างหุ้นส่วนจำกัด ที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท และหรือมีรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และหรือมีทรัพย์สินรวมไม่เกิน 30 ล้านบาท
- (3) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถพัฒนาความรู้ความสามารถและคุณภาพงานสอบบัญชีให้สอดคล้องกับความต้องการของผู้ใช้บริการและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง
- (4) ธุรกิจห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน ที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท และหรือมีรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และหรือมีทรัพย์สินรวมไม่เกิน 30 ล้านบาท มีปัจจัยที่ใช้ประกอบการตัดสินใจเลือกผู้สอบบัญชีภาษีอากร
- (5) ผู้ที่สนใจงานวิจัยด้านคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรนำไปใช้เป็นแนวทางในการทำงานวิจัยในอนาคต

1.5 กรอบแนวคิดการวิจัย

ในการวิจัยผู้วิจัยต้องการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรซึ่งเป็นตัวแปรต้น (Independent variable) คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ซึ่งเป็นตัวแปรกลาง (Moderator variable) และ ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากรซึ่งเป็นตัวแปรตาม (Dependent variable)



ภาพ 1 ความสัมพันธ์ของความรู้ความสามารถทางวิชาชีพ คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร และความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากร

บทที่ 2

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ในบทนี้จะกล่าวถึงเอกสาร แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการศึกษา เรื่อง ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากรซึ่งผู้วิจัยนำมาเป็นแนวทางในการศึกษา ดังนี้

2.1 กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพการสอบบัญชี

จากการที่มีการยกเลิกประกาศ คณะปฏิวัติฉบับที่ 285 (ปว. 285) โดยตราเป็นพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ซึ่งมีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 10 สิงหาคม พ.ศ. 2543 แทนประกาศคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 285 ซึ่งจากการบังคับใช้พระราชบัญญัตินี้ดังกล่าว ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่มีทุนจดทะเบียนเรียกชำระแล้วไม่เกิน 5 ล้านบาท และหรือมีรายได้ไม่เกิน 30 ล้านบาทและหรือมีสินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท ไม่ต้องจัดให้มีการตรวจสอบและแสดงความเห็นในงบการเงินโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต(Certified Public Accountant : CPA) ที่ต้องยื่นต่อกรมพัฒนาธุรกิจการค้า ทั้งนี้ สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่สิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม 2545 เป็นต้นไป

อย่างไรก็ตาม ในทางภาษีอากรตามมาตรา 3 สัตต กำหนดว่าเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีอากร การตรวจสอบและรับรองบัญชีจะกระทำได้โดยบุคคลที่ได้รับอนุญาต ตามที่อธิบดีกำหนด ซึ่งจะเป็นไปตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี เรื่อง กำหนดระเบียบเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี ลงวันที่ 12 มีนาคม พ.ศ. 2544 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดว่า บริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะต้องจัดทำงบการเงิน ที่จัดทำขึ้นตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 และยื่นพร้อมทั้งแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากร โดยให้มีการตรวจสอบและรับรองบัญชี ต้องกระทำโดย “ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี” ดังนั้น จึงต้องมีผู้ตรวจและรับรองบัญชีเฉพาะห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องจัดใ้งบการเงินดังกล่าวข้างต้นได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ซึ่งอธิบดีกรมสรรพากรอาศัยอำนาจความในมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ออกประกาศ เกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชีโดยผู้ตรวจสอบภาษีอากร เรื่อง กำหนดระเบียบเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชีโดย มีคำสั่งกรมสรรพากร ดังนี้

(1) ท.ป. 98/2544 เรื่อง กำหนดคุณสมบัติ การทดสอบ การขอขึ้นทะเบียน การออกใบอนุญาต การอบรม การต่ออายุ และการขอออกใบแทนใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร

(2) ท.ป. 122/2545 เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์การปฏิบัติงานและการรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

(3) ท.ป.123/2545 เรื่องกำหนดจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี

ซึ่งคำสั่งกรมสรรพากรดังกล่าวมีผลบังคับใช้สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่สิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม 2545

จากคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 98/2544 เรื่อง การกำหนดการทดสอบเพื่อเป็น ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ซึ่งมีการทดสอบ 3 วิชา คือ วิชาการบัญชี วิชาการสอบบัญชี และความรู้เกี่ยวกับประมวลรัษฎากร และประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย

โดยความรู้ความสามารถทางด้านความรู้ในวิชาชีพของผู้สอบบัญชี มาจากคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 98/2544 กำหนดขอบเขตของแต่ละวิชาดังนี้

(1) วิชาการบัญชี ให้มีความรู้การบัญชีเกี่ยวกับห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน โดยครอบคลุมในเรื่องแม่บทการบัญชี การบันทึกบัญชีการจัดทำงบการเงินตามประกาศกรมทะเบียนการค้า เรื่อง กำหนดรายการข้อที่ต้องมีในงบการเงิน พ.ศ. 2544 ลงวันที่ 14 กันยายน พ.ศ.2544 การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน มาตรฐานการบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย การบัญชีต้นทุนผลิตสินค้า

(2) วิชาการสอบบัญชี มีความรู้ความสามารถเกี่ยวกับการสอบบัญชีตามหลักเกณฑ์การปฏิบัติงานและการรายงานสำหรับผู้สอบบัญชีภาษี ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร โดยครอบคลุมถึงหลักฐานการสอบบัญชีและวิธีการรวบรวมหลักฐาน หลักพื้นฐานของการควบคุมภายใน การประเมินความเสี่ยง เทคนิคต่างๆ ที่ใช้ในการตรวจสอบบัญชี การจัดทำกระดาษทำการ แนวการตรวจสอบ การสอบทานและการควบคุมงานสอบบัญชี จรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี

(3) ความรู้เกี่ยวกับประมวลรัษฎากร และประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ซึ่งประมวลรัษฎากรนั้นจะเน้นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ อากรแสดมปี หน้าที่เกี่ยวกับการยื่นแบบแสดงรายการ การนำส่งภาษี การหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย การจัดทำรายงานและบัญชีพิเศษตามประมวลรัษฎากร รวมถึง

ประกาศเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร รวมถึงประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ประกาศและคำสั่งของกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เฉพาะในส่วนที่เกี่ยวข้องกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย

2.2 ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

คณะกรรมการการศึกษาของ สมาพันธ์นักบัญชีสากล (International Federation of Accountant : IFAC) ได้กำหนดแนวทางในการศึกษาเพื่อเป็นมาตรฐานการศึกษา สำหรับนักวิชาบัญชี (International Education Standards for professional: IES) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับความรู้ความสามารถไว้ดังนี้

ความรู้ทางวิชาชีพ (Professional knowledge) หัวข้อต่างๆที่รวมมาเป็นหัวข้อการเรียนของวิชาบัญชี รวมทั้งสาขาวิชาทางธุรกิจต่างๆ ที่เมื่อมารวมกันแล้วจะเกิดองค์ความรู้ที่จำเป็นต่อนักวิชาชีพบัญชี

ทักษะทางวิชาชีพ (Professional skill) ความสามารถประเภทต่างๆที่จำเป็นต่อการนำความรู้ทางวิชาชีพ ค่านิยม จริยธรรม และแนวความคิดทางวิชาชีพ ไปปฏิบัติอย่างเหมาะสมและมีประสิทธิภาพภายใต้สภาพแวดล้อมทางวิชาชีพ นักวิชาชีพบัญชีจำเป็นต้องมีทักษะจำนวนหนึ่งรวมทั้งทักษะเฉพาะด้าน และทักษะในการทำงาน ทักษะองค์กรและการบริหารธุรกิจ ทักษะเฉพาะบุคคล ทักษะในการสื่อสารระหว่างบุคคล ทักษะความรู้ต่างๆ และทักษะในการพิจารณาแย้งผู้ประกอบวิชาชีพ

ความสามารถ (Capability) ความสามารถนั้น เป็นลักษณะของบุคคลที่ทำให้บุคคลสามารถทำหน้าที่ของตนได้ ขณะที่ความสามารถทำงานนั้นหมายถึงการแสดงผลการปฏิบัติงานจริง การมีความสามารถเป็นตัวบ่งชี้ว่าบุคคลหนึ่งมีความสามารถที่จะทำงานได้อย่างดีในที่ทำงาน ความสามารถนั้นรวมถึงความรู้ในระดับที่น่าพอใจ ทักษะเฉพาะด้านและทางการทำงาน ทักษะทางการปฏิบัติ ความสามารถด้านความรู้ (รวมทั้งวิจารณ์ญาณทางวิชาชีพ) และค่านิยม จริยธรรม และแนวความคิดทางวิชาชีพ ความสามารถเหล่านี้บางที่อาจถูกกล่าวถึงในเอกสารอื่นว่าเป็นความสามารถ (Competencies, capacities, abilities) ทักษะที่สำคัญ ทักษะหลัก ทักษะและค่านิยมพื้นฐาน แนวความคิด ลักษณะนิสัยที่ทำให้แตกต่าง คุณสมบัติที่แพร่หลาย และลักษณะของบุคคล

ความสามารถทำงาน (Competence) การสามารถที่จะปฏิบัติหน้าที่การงานถึงระดับที่กำหนดไว้ ภายใต้สภาวะแวดล้อมการทำงานจริง ความสามารถทำงานหมายถึง ความสามารถที่แสดงเพื่อทำหน้าที่หรืองานที่เกี่ยวข้องให้ถึงมาตรฐานที่กำหนดไว้ ขณะที่ความสามารถ (Capability) หมายความว่าถึงลักษณะของบุคคลที่ทำให้มีศักยภาพที่จะปฏิบัติงาน ความสามารถ

ทำงานหมายถึงการแสดงการปฏิบัติงานจริง ความสามารถทำงานอาจวัดได้โดยหลายวิธี รวมถึงการปฏิบัติงานในที่ทำงาน การจำลองการปฏิบัติงานจริง การทดสอบโดยการเขียนหรือพูด และการทดสอบด้วยตนเอง

2.3 คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

จากข้อกำหนดในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ซึ่งต้องมีความรับผิดชอบในการตรวจสอบและให้ความเห็นต่องบการเงิน จึงต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีเช่นเดียวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ดังนั้นกระบวนการงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรจึงเป็นกระบวนการเดียวกันกับงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

นิพนธ์ เห็น โชคชัยชนะและศิลปพร ศรีจันเพชร (2550) ได้สรุปสาระสำคัญของคำนิยามของการสอบบัญชีที่กำหนดโดยสมาคมการบัญชีอเมริกัน (The American Accounting Association: AAA) ว่าเป็น “กระบวนการของการรวบรวมและประเมินหลักฐานเกี่ยวกับสารสนเทศเพื่อระบุและรายงานเกี่ยวกับระดับความสอดคล้องของสารสนเทศนั้นกับหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ และการสื่อสารผลลัพธ์ให้ผู้ใช้งที่สนใจ การสอบบัญชีควรปฏิบัติโดยบุคคลที่มีความรู้ความสามารถและมีความเป็นอิสระ” ดังนั้นงานวิจัยนี้จึงวัดคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามนิยามดังกล่าวซึ่งคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรมี 4 องค์ประกอบ ได้แก่

1. การรวบรวมและการประเมินหลักฐานหมายถึง ข้อเท็จจริงใดๆหรือข้อมูลของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ได้รับโดยใช้วิธีการตรวจสอบตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้และมีหน้าที่รวบรวมให้เพียงพอและทำการประเมินหลักฐานการสอบบัญชานั้น เพื่อใช้เป็นแนวทางในการแสดงความคิดเห็นเพื่อสรุปผลการตรวจสอบ
2. ระบบสารสนเทศและหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้หมายถึง สารสนเทศที่จะตรวจสอบนั้นจะเกี่ยวข้องกับหลักเกณฑ์หรือมาตรฐานที่ผู้สอบบัญชีสามารถนำไปใช้ประเมินสารสนเทศดังกล่าว
3. ความชำนาญและความเป็นอิสระหมายถึงผู้สอบบัญชีภาษีอากรควรมีความรู้ความสามารถและความชำนาญในวิชาชีพ โดยมีความรู้ในวิชาชีพ มีการพัฒนาความรู้ต่อเนื่อง มีทัศนคติและมีความคิดเห็นอย่างเป็นอิสระ และ
4. การรายงาน หมายถึงรายงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรถึงสิ่งที่ตรวจพบจากการปฏิบัติงานตรวจสอบ มีการจัดทำรายงานและรับรอง ตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรเป็นผู้กำหนด

2.4 ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ความพึงพอใจของลูกค้า (Customer Satisfaction) (Kotler, 1997) เป็นระดับความรู้สึกของลูกค้าที่เกิดจากการเปรียบเทียบผลประโยชน์ของคุณสมบัติของผลิตภัณฑ์หรือบริการ กับการคาดหวังของลูกค้า ความแตกต่างระหว่างผลิตภัณฑ์และการคาดหวังของลูกค้าทำให้เกิดเป็นความ

พอใจ ความคาดหวังของบุคคล (Expectation) เกิดจากประสบการณ์ในอดีตของผู้ซื้อ ส่วนผลประโยชน์ของผลิตภัณฑ์หรือบริการ เกิดจากนักการตลาดและฝ่ายอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องพยายามสร้างมูลค่าเพิ่ม (Value Added) ให้กับผลิตภัณฑ์หรือบริการ ทั้งจากตัวผลิตภัณฑ์หรือบริการเอง และจากการตลาด

2.5 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

มีนักวิจัยหลายท่านพยายามที่จะให้คำนิยามของคำว่า คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร การวัดค่าของคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร การศึกษาปัจจัยที่มีความเกี่ยวข้องกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรหลาย ๆ แง่มุม ซึ่งจากการทบทวนวรรณกรรมและข้อสรุปที่ได้จากทฤษฎี และงานวิจัยเชิงประจักษ์ต่างๆ มีปัจจัยมากมายที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ดังเช่น

DeAngelo (1981) ได้ให้คำนิยามเกี่ยวกับคุณภาพของงานสอบบัญชีไว้ว่า “งานสอบบัญชีที่มีคุณภาพนั้นผู้สอบบัญชีจะต้องสามารถตรวจพบข้อผิดพลาดและสามารถที่จะรายงานข้อผิดพลาดที่ตรวจพบนั้นได้ ซึ่งการที่จะตรวจพบข้อผิดพลาดนั้นได้ก็ต้องขึ้นอยู่กับความรู้ความสามารถเทคนิคที่ใช้ การวางแผนการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี” และยังศึกษาพบว่า “สำนักงานสอบบัญชีที่มีขนาดใหญ่ จะสามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีได้ดีกว่า เนื่องจากที่ว่าสำนักสอบบัญชีที่มีขนาดใหญ่ย่อมจะมีชื่อเสียงมาก จะต้องรักษาชื่อเสียงให้คงไว้ด้วยการให้บริการงานสอบบัญชีที่มีคุณภาพ และยิ่งไปกว่านั้นสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่จะสามารถที่จะจัดสรรทรัพยากรต่างๆ ได้ดีกว่า ไม่ว่าจะในเรื่องของบุคลากรและการจัดการ โดยที่จะสรรหาผู้สอบบัญชีและทีมงานสอบบัญชีที่มีความสามารถและทักษะที่สูงมาร่วมงานได้ นอกจากนี้ยังมีความสามารถในการจัดการเกี่ยวกับเทคนิคและการวางแผนการสอบบัญชีที่ดีอีกด้วย ดังนั้นการยอมรับอย่างต่อเนื่องและประสบการณ์ที่ยาวนานจึงเป็นส่วนสำคัญที่จะทำให้ผู้สอบบัญชีสามารถตรวจพบข้อผิดพลาดในงบการเงินได้ ส่วนการรายงานข้อผิดพลาดที่ตรวจพบนั้นจะขึ้น อยู่กับความเป็นอิสระจากผู้ให้บริการแต่ละราย โดยผู้สอบบัญชีที่มีความเป็นอิสระมากมีแนวโน้มที่จะรายงานข้อผิดพลาดที่ตรวจพบมากกว่า”

Palmrose (1988) ให้ความหมายของคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ไว้ว่า “งานสอบบัญชีที่มีคุณภาพก็คือการที่งบการเงินไม่มีข้อผิดพลาดใด ๆ ดังนั้น ถ้าหากผู้สอบบัญชีทำงานบกพร่อง ไม่ได้ใช้ความรู้ความสามารถอย่างเต็มที่ หรือละเลยต่อข้อผิดพลาดที่ตรวจพบนั้น จะส่งผลให้งบการเงินที่ตรวจสอบมีข้อผิดพลาด และเป็นการสื่อว่างานสอบบัญชานั้นมีคุณภาพต่ำ ซึ่งถ้าจะกล่าวอีกนัยหนึ่งว่าความผิดพลาดในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ที่ทำให้เกิดเป็นข้อผิดพลาดในรายงานการเงินนั้น สามารถเป็นตัวบ่งชี้ในการวัดคุณภาพของงานสอบบัญชีได้ วิธีวัดการ

ประเมินความผิดพลาดของการปฏิบัติงานสอบบัญชีได้จาก อัตราการที่ผู้สอบบัญชีหรือสำนักงานสอบบัญชีถูกฟ้องร้องดำเนินคดีเกี่ยวกับข้อผิดพลาดที่ปรากฏในรายงานทางการเงิน”

Teop และ Wong (1993) ให้ความหมายของคุณภาพของงานสอบบัญชีไว้ว่า “คุณภาพของการรายงานผลการดำเนินงานที่แสดงไว้ในรายงานทางการเงินซึ่งเป็นลักษณะข้อมูล ที่มีคุณค่าต่อผู้ใช้รายงานทางการเงิน หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งคือข้อมูลที่แสดงในรายงานทางการเงินจะต้องเป็นประโยชน์และเป็นข้อมูลที่มีคุณค่าต่อผู้ใช้รายงานทางการเงิน”

McKeown et al. (1991) Chen and Church (1998) Summer (1998) และ Casterella et al. (1999) ได้ทำการวิจัยโดยศึกษาเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรว่า “แม้ว่าผู้สอบบัญชีจะไม่มีหน้าที่รับผิดชอบ ในการพยากรณ์ความอยู่รอดในการดำเนินกิจการต่อไปในอนาคตของลูกค้า แต่อย่างไรก็ดีการที่ผู้ใช้รายงานทางการเงินและสาธารณะชนไม่ได้รับข้อมูล ความรู้ ความเข้าใจที่ถูกต้อง หรือไม่ได้รับรายงานสอบบัญชีซึ่งบ่งชี้ถึงสถานะที่ไม่มีความมั่นคงของกิจการ ในปีก่อนที่กิจการจะล้มละลาย จะถือว่ารายงานสอบบัญชีฉบับนั้นผิดพลาดและล้มเหลว ก็ถือเป็นรายงานการสอบที่ไม่มีคุณภาพหรือมีคุณภาพต่ำ”

จากงานวิจัยดังกล่าว ผู้วิจัยเห็นว่าปัจจัยเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร เป็นปัจจัยที่น่าสนใจกับงานของผู้วิจัยที่ได้ทำการวิจัย ด้านปัจจัยด้านคุณภาพที่มีอิทธิพลต่องานสอบสอบบัญชี ด้านการรวบรวมและประเมินหลักฐานในการนำเสนอรายงาน โดยให้ความสำคัญในความถูกต้องของข้อมูลและข้อเท็จจริง

Tyrone M.Carlin et al. (2008) ได้ทำการวิจัยโดย ศึกษาคุณภาพงานตรวจสอบบัญชีจะกำหนดได้เนื่องจากมีความเกี่ยวข้องกับความเป็นไปได้ที่มีการละเว้นการรายงานที่มีสาระสำคัญในงบการเงิน หรือทำให้การรายงานงบการเงินผิดพลาด ซึ่งงานวิจัยก่อนหน้านี้นี้เชื่อมั่นว่าสำนักงานตรวจสอบขนาดใหญ่ (Big 4) มีความคล้ายคลึงกันในเรื่องการจัดเตรียมข้อมูลเชิงคุณภาพการตรวจสอบระดับสูงกว่าสำนักงานตรวจสอบขนาดเล็ก (non – Big 4) อย่างไรก็ตามมีหลักฐานเพียงเล็กน้อยที่มีเอกสารรองรับ เกี่ยวกับความแตกต่างเชิงคุณภาพระหว่างสำนักงานตรวจสอบขนาดใหญ่ ยกเว้นการล้มเหลวของ Arthur Anderson ในการศึกษาครั้งนี้ได้มีการพัฒนาวิธีการเกี่ยวกับคุณภาพกับการตรวจสอบที่ดีขึ้น ระหว่างสำนักงานตรวจสอบบัญชี Big 4 และมีความพยายามที่จะตอบคำถามเกี่ยวกับข้อสันนิษฐานเชิงคุณภาพของการตรวจสอบ ผลจากการตรวจสอบพบว่าเป็นสิ่งที่น่าแปลกใจเมื่อพบว่า มีการล้มเหลวในระบบของการตรวจสอบของ Big 4 ในมาเลเซียในการเปิดเผยการทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยม”

จึงสามารถสรุปได้ว่าข้อมูลเชิงคุณภาพในการตรวจสอบระดับสูงจะเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อสำนักงานขนาดเล็กและขนาดใหญ่ ซึ่งผู้วิจัยเห็นว่าผลของอิทธิพลดังกล่าวจะนำมาใช้

ประโยชน์ในการทำวิจัยของผู้วิจัยครั้งนี้โดยข้อมูลคุณภาพในการตรวจสอบ จะเป็นปัจจัยที่สำคัญเกี่ยวกับลักษณะคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ดี ที่ช่วยให้ความเห็นต่อการเงินเกี่ยวกับข้อมูลที่ถูกต้อง ครบถ้วน ทันเวลา และสะท้อนถึงเนื้อหาของงบการเงินได้ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน

Jong-Hag Choi et al. (2007) ศึกษาขนาดของสำนักงานตรวจสอบ คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร และค่าบริการสอบบัญชี โดยใช้ตัวอย่างจากลูกค้าที่ใช้บริการตรวจสอบ ในปี 2000-2005 งานวิจัยนี้ศึกษาว่าขนาดของสำนักงานตรวจสอบในระดับท้องถิ่นมีความสัมพันธ์กับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ค่าบริการสอบบัญชี และความเป็นผู้นำในอุตสาหกรรมการสอบบัญชีหรือไม่และอย่างไร Jong-Hag Choi et al. (2007) วัดคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร จากตัวเลขค่าสัมบูรณ์ ของรายการคงค้างที่ไม่ปกติ ส่วนขนาดของสำนักงานจะมีการกำหนดโดยใช้ 2 หลักเกณฑ์ คือ จำนวนของลูกค้าในแต่ละสำนักงาน และค่าบริการการสอบบัญชีโดยรวมของแต่ละสำนักงาน ผลการวิจัยพบว่า ขนาดของสำนักงานมีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร และค่าบริการสอบบัญชี ความสัมพันธ์เชิงบวกนี้สนับสนุนมุมมองที่ว่า สำนักงานขนาดใหญ่มีคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในระดับสูงกว่าสำนักงานขนาดเล็ก และความแตกต่างในด้านคุณภาพนี้จะเป็นตัวกำหนดราคาตลาดของค่าบริการสอบบัญชี

จากผลการทดสอบของ Jong-Hag Choi et al. ดังกล่าว ปัจจัยเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบ และการกำหนดค่าบริการในการสอบบัญชี เป็นปัจจัยที่ผู้วิจัยสนใจในการทำวิจัยครั้งนี้ ในกรณีที่ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบ ค่าบริการในการสอบบัญชี ซึ่งก่อให้เกิดความพอใจของผู้ใช้บริการ เช่นเดียวกันกับการทำวิจัยของผู้วิจัยในครั้งนี้ ซึ่งมีอิทธิพลด้านปัจจัยความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ โดยเฉพาะลูกค้าที่เป็นกิจการขนาดเล็ก จะมีปัญหาค่าบริการในการสอบบัญชี และนอกจากนั้นปัจจัยที่มีอิทธิพลดังกล่าวยังนำมาใช้ในการวิจัย โดยคำนึงถึงค่าบริการในการสอบบัญชีที่มีความเหมาะสมกับงาน โดยนับที่ราคาไม่แพง รวมทั้งการเอาใจใส่ให้บริการที่ดีเยี่ยม อัจฉริยะที่ดี มีจรรยาบรรณในการทำงาน ด้วยคุณภาพราคาและความเป็นมืออาชีพ

Serdar Ozkan et al. (2009) ได้ทำวิจัยโดยศึกษาผลกระทบของคุณภาพการตรวจสอบ ในการเปิดเผยนโยบายทางการเงินบัญชี:ส่งผลต่อนโยบายการรับรู้รายได้ พบว่า “ การเปิดเผยนโยบายทางการเงินบัญชีเป็นส่วนสำคัญของการรายงานทางการเงิน ซึ่งผู้บริหารมีทางเลือกในการจัดเตรียมข้อมูลที่มีคุณค่าที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ การให้ความสำคัญของการรายงานเกี่ยวกับรายได้และการบริหารกำไร ทำให้ต้องมีการกำหนดนโยบายการเปิดเผยการรับรู้รายได้ เนื่องจากเป็นรายการที่มีความสำคัญต่อผู้ใช้งบการเงิน” และยังพบอีกว่า “การวัดคุณภาพการตรวจสอบ โดย Big

4 และ non - Big 4 ขนาดของสำนักงานตรวจสอบ จำนวนรายการที่เปิดเผยและระยะเวลา "ไม่มีความสัมพันธ์กับการเปิดเผยนโยบายทางการเงินบัญชี ดังนั้นจึงสรุปได้ว่าการเปิดเผยนโยบายเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ มีความสัมพันธ์กับบริษัทมากกว่าผู้ตรวจสอบ งานวิจัยชิ้นนี้ยังแสดงให้เห็นว่ามีความจำเป็นสำหรับการตรวจสอบเกี่ยวกับการเปิดเผยนโยบายทางการเงินบัญชี จึงต้องเรียกร้องให้ผู้ตรวจสอบให้ความสำคัญโดยการตรวจสอบเกี่ยวกับการเปิดเผยนโยบายทางการเงินบัญชี"

จากผลการวิจัยข้างต้นของ Serdar Ozkan et al. ผู้วิจัยเห็นว่า ปัจจัยจำนวนรายการที่เปิดเผยดังกล่าว เมื่อนำมาศึกษาในการวิจัยครั้งนี้จะเป็นปัจจัยสำคัญของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในการสร้างความพึงพอใจให้กับลูกค้า โดยเฉพาะการออกรายงานการตรวจสอบถูกต้อง เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กรมสรรพากรกำหนด รวดเร็วทันเวลาได้

Katherine Gunny et al. (2007) ศึกษาคุณภาพของการตรวจสอบมีความเกี่ยวข้องกับช่วงเวลาในการเป็นผู้ตรวจสอบ ประสบการณ์ในอุตสาหกรรม และค่าบริการในการสอบบัญชีหรือไม่ หลักฐานจากความคิดเห็นของ PCAOB พบว่า "ประสบการณ์ของผู้ตรวจสอบในอุตสาหกรรมนั้น มีความสำคัญมากกว่าช่วงเวลาที่เป็นผู้ตรวจสอบ และยังพบอีกว่าประสบการณ์ของผู้ตรวจสอบในระดับท้องถิ่น มีคุณภาพในการตรวจสอบสูงกว่าในระดับนานาชาติ ค่าบริการในการตรวจสอบที่ผิดปกติและค่าบริการในการตรวจสอบรวมทั้งมีความเกี่ยวข้องกับความไม่เพียงพอในการค้นหาข้อมูลเพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐาน นอก จากนั้นปฏิสัมพันธ์ระหว่างค่าบริการที่ผิดปกติ และช่วงเวลาที่เป็นผู้ตรวจสอบที่ยาวนานในกิจการเดิม จะมีโอกาสเพิ่มขึ้นในการตรวจสอบไม่เป็นไปตาม GAAP และพบว่าขนาดของสำนักงานตรวจสอบ ลูกค้า ผู้กำกับดูแล และอื่นๆ มีความเกี่ยวข้องกับคุณภาพของการตรวจสอบ"

จากผลการวิจัยดังกล่าวของ Katherine Gunny et al. ผู้วิจัยเห็นว่าปัจจัยเกี่ยวกับขนาดของสำนักงานตรวจสอบ ลูกค้า ช่วงเวลา ผู้กำกับดูแล จะเป็นปัจจัยที่สำคัญในการทำวิจัยในครั้งนี้ ซึ่งจะ เป็นปัจจัยต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ รวมทั้งผู้สอบบัญชีภาษีอากร นำชั่วโมงการทำงานมาเป็นชั่วโมงการฝึกงานเพื่อสอบเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

Bruce K. Behn et al. (2007) ศึกษาคุณภาพของการตรวจสอบ และคุณสมบัติในการพยากรณ์ของนักวิเคราะห์ ภายใต้ข้อสมมติฐานที่ว่า คุณภาพของการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความน่าเชื่อถือของรายงานที่ไม่สามารถสังเกตเห็นได้ มีการตรวจสอบสิ่งที่เกี่ยวข้องกับความความสามารถในการพยากรณ์กำไรทางบัญชีโดยนักวิเคราะห์ จากหลักฐานพบว่า "ในการพยากรณ์กำไรทางบัญชีของนักวิเคราะห์มีความถูกต้องแม่นยำอยู่ในระดับสูง แต่การเผยแพร่การพยากรณ์ให้กับลูกค้าของผู้ตรวจสอบบัญชีระดับ Big 5 มีน้อยกว่าลูกค้าของผู้ตรวจสอบบัญชีระดับ non- Big 5" และยังพบต่อไปอีกว่า "ผู้สอบบัญชีที่มีประสบการณ์หรือความชำนาญในอุตสาหกรรมมี

ความสัมพันธ์ กับความถูกต้องแม่นยำในการพยากรณ์ระดับสูง ส่วนการเผยแพร่คำพยากรณ์ให้กับผู้ตรวจสอบ non- Big 5 มีระดับน้อยกว่า ผู้ตรวจสอบ non- Big 5 ผลจากการศึกษาโดยสรุปพบว่าคุณภาพในการตรวจสอบระดับสูงมิได้โดยผู้ตรวจสอบ Big 5 และผู้สอบบัญชี non – Big 5 ที่มีความชำนาญในอุตสาหกรรม ซึ่งมีความสำคัญอย่างมากต่อนักวิเคราะห์ในการพยากรณ์ที่ดีกว่า

จากผลการวิจัยดังกล่าวของ Bruce K. Behn et al. ผู้วิจัยจึงเห็นว่า ปัจจัยความน่าเชื่อถือของการรายงาน ความถูกต้อง ความชำนาญ น่าจะเป็นปัจจัยที่นำมาใช้ในการทำวิจัยในครั้งนี้ ซึ่งจะเป็นประโยชน์เกี่ยวกับลักษณะของคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ดี ปัจจัยการรวบรวมและประเมินหลักฐานด้านสารสนเทศ ความชำนาญและความเป็นอิสระและการรายงาน อันจะมีอิทธิพลต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ

Dennis Chambers et al. (2008) ได้ทำการศึกษาวิจัยเรื่อง คุณภาพการตรวจสอบ และรายการคงค้างที่ผิดปกติ พบว่า “ความสำคัญของรายการคงค้างเกี่ยวกับการส่งคืนและรับคืนสินค้าที่มีความสัมพันธ์เชิงลบกับคุณภาพการตรวจสอบ โดยที่ คุณภาพการตรวจสอบที่ต่ำกว่านำไปสู่การผิดปกติของรายการที่คงค้างที่มีจำนวนเงินมากกว่า และเกี่ยวข้องกับการส่งคืนและรับคืนสินค้า เราจึงอธิบายได้ว่าความเชื่อมโยงระหว่างคุณภาพการตรวจสอบ”

จากงานวิจัยดังกล่าวของ Dennis Chambers et al. ผู้วิจัยจึงเห็นว่า ปัจจัยของคุณภาพการตรวจสอบที่ต่ำ นำไปสู่ความผิดปกติรายการ ซึ่งเป็นปัจจัยที่น่าสนใจด้านคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในการรายงานของผู้วิจัยครั้งนี้

Donald R. Deis, Jr. et al.(1992) ตัวกำหนดคุณภาพการตรวจสอบใน Public Sector คุณภาพการตรวจสอบถูกกำหนดความเป็นไปได้ที่ผู้ตรวจสอบจะสามารถค้นพบ และรายงานเกี่ยวกับระบบการบัญชีของลูกค้า อธิบายความแตกต่างของคุณภาพการตรวจสอบบัญชีได้สองข้อคือ ชื่อเสียงและความขัดแย้งทางอำนาจ เพราะว่าหน้าที่ของผู้ตรวจสอบในการรวม “Client – specific quasi – rents” เป็นสิ่งจูงใจในการทำให้คุณภาพการตรวจสอบต่ำลง ในการมอบให้กับลูกค้า อย่างไรก็ตามขนาดของสำนักงานสอบบัญชี เป็นตัวกำหนดผลการทบทวนที่ยังคงมีความสำคัญสำหรับลูกค้า ซึ่งโดยพื้นฐานแล้วยอมให้ชื่อเสียงของบริษัทเข้ามามีส่วนเกี่ยวข้อง และมีความสำคัญมากกว่าการรักษาไว้ซึ่งความต้องการส่วนอื่นๆ ของลูกค้า ความคาดหวังดังกล่าวนี้เป็นการสรุปได้ว่า

- (1) คุณภาพของการตรวจสอบลดลง ถ้าช่วงเวลาคำร่ำถามตำแหน่งของผู้ตรวจสอบเพิ่มขึ้น
- (2) คุณภาพของการตรวจสอบเพิ่มขึ้น สอดคล้องกับจำนวนของลูกค้า

- (3) คุณภาพการตรวจสอบมีความสัมพันธ์ตรงกันข้ามกับขนาดและสภาพทางการเงินของบริษัท
- (4) คุณภาพของผู้ตรวจสอบสามารถที่จะปรับปรุงได้ เมื่อผู้ตรวจสอบรับรู้ว่าจะงาน ที่ทำ จะต้องถูกตรวจสอบโดยบุคคลที่ 3

การศึกษานี้ได้วิเคราะห์ การตรวจสอบโดยบุคคลที่ 3 ซึ่งพบว่า “มีความสัมพันธ์กับตัวชี้วัด คุณภาพการตรวจสอบ ผลการศึกษานี้ยังยืนยันว่าคุณภาพของการตรวจสอบและการรายงานการ ตรวจสอบอย่างทันเวลา จำนวนชั่วโมงที่ใช้ในการปฏิบัติการตรวจสอบจริง สรุปว่าจำนวนชั่วโมงที่ ใช้มีความเหมาะสมที่จะเป็นตัวแทนของคุณภาพการตรวจสอบ เมื่อตัวชี้วัดตัวอื่นๆ ไม่สามารถที่จะ นำมาใช้ได้”

Morris et al.(2009) ศึกษาผลกระทบของภาวะผู้นำที่แท้จริง และวัฒนธรรมองค์กรด้าน จริยธรรมต่อพฤติกรรมของผู้ตรวจสอบพบว่า “ ผู้สอบบัญชีภายนอกที่มีพฤติกรรมไม่เป็นมืออาชีพ ในการรายงานทางการเงินที่มีความผิดพลาดหลายครั้งและส่งผลให้เกิดการล้มละลายของธุรกิจ ผู้ ตรวจสอบบัญชีถูกดำเนินคดีเกี่ยวกับความผิดพลาดในการค้นหาการทุจริตหรือความผิดปกติของ รายงานทางการเงินนำไปสู่ความล้มเหลวของธุรกิจ ในสำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่ต้องการให้มีการ ส่งเสริมจริยธรรมภายในองค์กรมากขึ้น ซึ่งหมายความว่าพฤติกรรมที่ไม่เหมาะสมในการปฏิบัติ หน้าที่ในการตรวจสอบ เช่นการเซ็นเอกสารล่วงหน้า การรวบรวมหลักฐานในการตรวจสอบไม่ เพียงพอ และการไม่รายงานเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ การส่งเสริมจริยธรรมตามคำแนะนำนี้มีข้อ สมมติฐาน 2 ข้อ

1. พฤติกรรมของผู้ตรวจสอบเป็นองค์ประกอบหนึ่งของคุณภาพการตรวจสอบ
2. พฤติกรรมของพนักงานได้รับอิทธิพลจากวัฒนธรรมขององค์กร”

จากงานวิจัยดังกล่าวของ Morris et al. จะเห็นว่า การรายงานการตรวจสอบจำนวนชั่วโมงใน การปฏิบัติตรวจสอบจริง เป็นปัจจัยที่น่าสนใจที่นำมาเป็นปัจจัยความรู้ ความสามารถในการ ปฏิบัติงานการบัญชี รวมทั้งปัจจัยความรู้ความสามารถ เกี่ยวกับผลการปฏิบัติงานการสอบบัญชีใน ครั้งนี้

Ismal et al. (2006) ได้ทำการวิจัยเรื่องคุณภาพงานบริการ ความพึงพอใจของลูกค้า และ ความจงรักภักดีต่อสำนักงานสอบบัญชี โดยศึกษาความสัมพันธ์ที่ได้มาจากการสังเกตบริษัทของ มาเลเซียที่มีการใช้บริการตรวจสอบบัญชีของ Big 4 (Pricewater House Coopers, Ernst and Young, KPMG, และ Kassim Chon Deloitte) และบริษัทที่ไม่ใช่ Big 4 พบว่า “บริษัทที่จดทะเบียนในตลาด หลักทรัพย์มีความพึงพอใจในสิ่งที่มองเห็นได้ชัดเจน สัมผัสได้ สิ่งที่ถูกค้าไม่มีความพึงพอใจมาก

ที่สุดคือมุมมองด้านความรู้สึกรู้สึก ความพึงพอใจของลูกค้าจะนำไปสู่ความสัมพันธ์ที่ดีและจะมีความจงรักภักดีต่อองค์กร พร้อมการกลับมาใช้บริการซ้ำ”

จากผลการวิจัย ผู้วิจัยเห็นว่า ความสำคัญของความพึงพอใจจะนำไปสู่การใช้บริการซ้ำ Parasuraman et al. (1998) ทำการวิจัยเรื่อง วิธีการวัดความพึงพอใจของลูกค้าต่อคุณภาพงานบริการ (SERVQUAL) เป็นปรัชญาเชิงวิชาการที่ประกอบไปด้วยองค์ความรู้ ใช้ในการพัฒนาคุณภาพของการบริการ พบว่า “ลูกค้าพิจารณา 5 ปัจจัยในการประเมินค่าคุณภาพของงานบริการ ได้แก่ ความน่าเชื่อถือ ความรับผิดชอบ การรับประกัน ความเอาใจใส่ ความมีตัวตนกล่าวคือ

Reliability ความน่าเชื่อถือ เป็นความสามารถที่จะสร้างบริการที่ไว้วางใจในคำมั่นสัญญาที่ให้กับลูกค้าได้

Responsiveness ความรับผิดชอบ เป็นความเต็มใจที่จะช่วยลูกค้าและให้บริการได้ตลอดเวลา

Assurance การรับประกัน อ้างอิงมาจากความรู้ในการให้บริการผสมกับมารยาทและความสามารถในการทำให้เชื่อถือและความมั่นใจในคุณภาพสินค้า

Empathy ความเอาใจใส่ การให้ความสำคัญต่อลูกค้า คือการดูแลที่ให้ลูกค้าแต่ละรายประทับใจ

Tangibles ความมีตัวตน คือ รูปลักษณ์ของบริษัท เครื่องมืออุปกรณ์ บุคลากร และเอกสาร” จากคำนิยามความพึงพอใจของลูกค้าข้างต้นของ ผู้วิจัยเห็นว่า ความพึงพอใจของลูกค้าเป็นคำนิยามที่นำมาใช้ในการวิจัยครั้งนี้ด้วย

Percy, J.P. (1997) รวบรวมและวิเคราะห์ข้อมูลความคาดหวังของผู้ใช้บริการเงินต่อผู้สอบบัญชีจากวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องหลายเรื่อง สรุปได้ดังต่อไปนี้

- (1) ผู้ใช้บริการเงินคาดหวังให้ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินว่ามีความถูกต้องและเชื่อถือได้ในระดับที่เพียงพอต่อการนำไปใช้ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจหรือไม่
- (2) ผู้ใช้บริการเงินคาดหวังให้ผู้สอบบัญชีเตือนผู้ใช้บริการเงินถึงความเสี่ยงและความไม่แน่นอนที่อาจนำไปสู่การล้มละลายของกิจการ
- (3) ผู้ใช้บริการเงินคาดหวังให้ผู้สอบบัญชีรายงานว่ากิจการดำเนินการโดยถูกต้องตามกฎหมายหรือไม่
- (4) ผู้ใช้บริการเงินคาดหวังว่าผู้สอบบัญชีสามารถค้นพบการทุจริตที่มีสาระสำคัญ และคาดหวังผู้สอบบัญชีรายงานคณะกรรมการในเรื่องประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในของกิจการเพื่อลดความเสี่ยงของการทุจริตและข้อผิดพลาด

- (5) ผู้ใช้งบการเงินคาดหวังว่าผู้สอบบัญชีต้องรับผิดชอบต่อความเชื่อถือได้ของข้อมูลในรายงานประจำปี ทั้งส่วนที่เป็นข้อมูลทางการเงินและส่วนที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน โดยไม่ยอมให้ผู้บริหารแสดงข้อมูลที่บิดเบือนจากข้อเท็จจริงในรายงานประจำปี
- (6) ผู้ใช้งบการเงินคาดหวังว่าผู้สอบบัญชีต้องมีความเป็นอิสระ มีความสามารถระดับมืออาชีพ ปฏิบัติงานโดยมีจุดยืนโดยไม่คำนึงผลประโยชน์ทางการค้า

Porter (1990) ศึกษาว่ามีความแตกต่างทางทัศนคติของผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับหน้าที่ของผู้สอบบัญชีหรือไม่ ผลการศึกษาพบว่า “มีความแตกต่างทางทัศนคติเกิดขึ้นจริง กล่าวคือ ผู้ใช้งบการเงินคิดว่าผู้สอบบัญชีควรปฏิบัติตนเป็นยามคอยเฝ้าระวังการทุจริตในองค์กร และส่งสัญญาณเตือนภัยให้กับสังคม ในขณะที่ผู้สอบบัญชีไม่ได้คิดเช่นนั้น เนื่องจากคิดว่าตนไม่ได้มีหน้าที่ในการตรวจพบหรือป้องกันการทุจริต แต่มีหน้าที่แสดงความเห็นต่องบการเงินและรายงานเบาะแสการทุจริต แต่มีหน้าที่ตนพบในการปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินดังกล่าว”

จากผลการวิจัย ผู้วิจัยเห็นว่า ผลการวิจัยของ Porter ทางด้านทัศนคติ จะนำมาเป็นส่วนพิจารณาเรื่องของปัจจัยความรู้ความสามารถเกี่ยวกับ ผลการปฏิบัติงานการสอบบัญชี ในคุณลักษณะของตัวแปรเกี่ยวกับการเข้าใจถึงลักษณะและรูปแบบการทำทุจริตและข้อผิดพลาดในรายงานงบการเงิน และวิธีปฏิบัติทางการบัญชีหรือวิธีการอื่นนี้ เกี่ยวข้องเป็นอย่างดี เป็นต้น

ปิยมาศ เรืองแสงรอบ และศิลปพร ศรีจันเพชร (2552) ศึกษาปัญหาและอุปสรรคในทางปฏิบัติหากนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรมาใช้ในสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กและขนาดกลาง การวิจัยรวบรวมข้อมูลจากการสัมภาษณ์ความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ได้รับความเห็นชอบจากสำนักงาน ก.ล.ต. ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่แสดงความเห็นว่า “ปัญหาและอุปสรรคในทางปฏิบัติมากที่สุดของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กและขนาดกลาง คือ การจัดให้มีระบบการสอบทานคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร และการแต่งตั้งผู้สอบทานคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้เป็นไปตามมาตรฐานสากล” ผลการวิจัยของ ปิยมาศ เรืองแสงรอบ และศิลปพร ศรีจันเพชร ผู้วิจัยเห็นว่าขนาดของสำนักงานสอบบัญชี เป็นปัจจัยที่สำคัญที่นำมาใช้กับปัจจัยความรู้ความสามารถเกี่ยวกับผลการปฏิบัติงานการสอบบัญชี

จุฑามาน สิทธิพลวนิชกุล และมนวิกา ผดุงสิทธิ์ (2550) ศึกษาปัจจัยสำคัญที่มีผลต่อการเลือกผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของบริษัทจดทะเบียน รวมทั้งเปรียบเทียบปัจจัยสำคัญที่มีผลต่อการ

เลือกผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของบริษัทจดทะเบียนแยกตามบริษัทจดทะเบียนที่ใช้บริการสอบบัญชี จากสำนักงานสอบบัญชีในกลุ่ม Big 4 และบริษัทจดทะเบียนที่ไม่ได้ใช้บริการจากสำนักงานสอบบัญชีในกลุ่ม Big 4 ผลการศึกษาพบว่า ปัจจัยค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีนั้น ลुकค่าให้ความสำคัญในระดับปานกลางเท่านั้น นอกจากนี้ยังพบว่าระดับความสำคัญของปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกผู้สอบบัญชีไม่ได้ขึ้นอยู่กับกลุ่มของสำนักงานสอบบัญชีที่แยกเป็นกลุ่ม Big 4 และ Non - Bog 4 ผู้วิจัยเห็นว่าประโยชน์ของปัจจัย ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีลูกค้ำ เป็นปัจจัยที่สำคัญที่ผู้วิจัยในมาใช้เป็นปัจจัยในการทำวิจัยครั้งนี้

สุวรรณ หวังเจริญเดช (2547) ศึกษาเรื่อง ความคาดหวังที่แตกต่างระหว่างผู้ใช้บริการ และผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบรายงานการเงินประจำปีในเขตพื้นที่ภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนล่าง พบว่า ความคาดหวังของผู้ใช้บริการและผู้สอบบัญชีมีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ โดยความคาดหวังต่อจรรยาบรรณวิชาชีพผู้สอบบัญชี จะมีระดับความคาดหวังที่สูงกว่าผู้ใช้บริการ เพราะผู้สอบบัญชีจะต้องปฏิบัติงานสอบบัญชีโดยต้องรักษามารยาทผู้สอบบัญชี ซึ่งถือเป็นจรรยาบรรณของวิชาชีพผู้สอบบัญชี แต่ในส่วนของผู้ใช้บริการ ส่วนใหญ่เป็นธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ที่มีความต้องการผลการตรวจสอบบัญชี เพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดของกฎหมาย โดยไม่ได้คำนึงถึงข้อกำหนดของการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี และไม่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับหน้าที่ความรับผิดชอบของตนเองและของผู้สอบบัญชี จนทำให้เกิดความแตกต่างของความหวังในเรื่องจรรยาบรรณวิชาชีพ ส่วนความคาดหวังต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ที่ผู้ใช้บริการจะมีความคาดหวังที่สูงกว่าผู้สอบบัญชีที่แตกต่างกัน เพราะว่าผู้ใช้บริการมีความต้องการได้รับบริการที่นอกเหนือไปจากการสอบบัญชี เช่น การให้คำปรึกษาด้านธุรกิจ ด้านภาษีอากรหรือการปฏิบัติงานที่มีการดูแลเอาใจใส่ ตามลักษณะของงานบริการ แต่เนื่องจากผู้สอบบัญชียังไม่เข้าใจในงานบริการดังกล่าว ของผู้ใช้บริการจึงไม่มีการตอบสนองความต้องการเหล่านั้น จึงก่อให้เกิดความแตกต่างกัน และความคาดหวังในบริการตามข้อกำหนดของกฎหมายผู้ใช้บริการจะมีความคาดหวังที่สูงกว่าผู้สอบบัญชี เป็นเพราะความเข้าใจผิดของผู้ใช้บริการที่คิดว่าหน้าที่ในการปฏิบัติตามข้อกำหนดของกฎหมาย เช่น การยื่นแบบเสียภาษีอากรเป็นหน้าที่ของผู้สอบบัญชี ซึ่งในความจริงแล้วเป็นหน้าที่ของผู้ใช้บริการที่จะต้องเป็นผู้ปฏิบัติเอง จึงก่อให้เกิดความแตกต่างกัน

ผู้วิจัยเห็นว่า การศึกษาวิจัยของ สุวรรณ หวังเจริญเดช มีปัจจัยที่น่าสนใจ ได้แก่ ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับหน้าที่รับผิดชอบตนเองและของผู้สอบบัญชี รวมทั้งเรื่องจรรยาบรรณวิชาชีพ จะมีผลต่อคุณภาพของงานสอบบัญชี ซึ่งผู้วิจัยได้นำปัจจัยดังกล่าวมาใช้ในการทำวิจัยครั้งนี้ ในปัจจัยความรู้ความสามารถการปฏิบัติงานด้านกฎหมาย ปัจจัยด้านความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานด้านการบัญชี ด้านสอบบัญชี

จารุมน ศรีสันต์ และคณะ(2550) ได้ศึกษา เรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างคุณค่าวิชาชีพ กับ คุณภาพงานสอบของผู้สอบบัญชีภาษีอากรบัญชี ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร พบว่า “ผู้สอบบัญชี ภาษีอากร มีความคิดเห็นด้านเกี่ยวกับการคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมทุกด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความถูกต้อง เช่นมีการเสนอรายงาน โดยให้ความสำคัญในถูกต้องของข้อมูลเสนอ ตรวจสอบและนำเสนอรายงานตามความจริงที่เกี่ยวข้อง และได้รวบรวมประเมินสรุป นำเสนอรายงาน อย่างระมัดระวัง แม่นยำเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพเป็นต้น ด้านความทันการณ์ มีการทำรายงานการ สอบบัญชีที่ครบถ้วนสมบูรณ์ และทันเวลาเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพเสมอ โดยคำนึงถึงคุณภาพของ งานสอบบัญชี และมีการนำเสนอรายงานที่ใช้ในการตัดสินใจที่มีประสิทธิผลภายในเวลาที่เหมาะสม”

จากผลการวิจัยดังกล่าว ผู้วิจัยเห็นว่ากรรายงานข้อมูลที่มีความถูกต้อง และทันเวลา มีผล ต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรซึ่งเป็นปัจจัยที่น่าสนใจด้านคุณภาพงานสอบ บัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ผู้วิจัยนำมาใช้ในการวิจัยครั้งนี้

มณฑิรา กิจสัมพันธ์วงศ์ และคณะ (2550) ได้ศึกษาเรื่อง ผลกระทบของเทคนิคการสอบ บัญชีและมรรยาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชี พบว่า “ 1) เทคนิคการ สอบบัญชีด้านการตรวจหารายการผิดปกติมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการ สอบบัญชีด้านความเที่ยงธรรม ความชัดเจน ความสมบูรณ์ 2) มรรยาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ด้านความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริตมีผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการ สอบบัญชีด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ความชัดเจน ความกะทัดรัด ความสร้างสรรค์ ความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล 3) มรรยาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ด้านมารยาทต่อลูกค้า มีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยง ธรรม ความกะทัดรัด”

จากผลการวิจัยดังกล่าว ผู้วิจัยเห็นว่าเทคนิคการสอบบัญชีมีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชี ด้านด้านความเป็นอิสระ และด้านความทันกาล มีผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษี อากรซึ่งเป็นปัจจัยที่น่าสนใจด้านคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ผู้วิจัยนำมาใช้ ในการวิจัยครั้งนี้

บทที่ 3

ระเบียบวิธีวิจัย

ตามที่มีการทบทวนเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องในบทที่ 2 งานวิจัยนี้เป็นงานวิจัยประยุกต์ (Applied Research) ที่มุ่งจะศึกษาว่าปัจจัยแห่งความสำเร็จใดที่ส่งผลกระทบต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากร และมีความสัมพันธ์ในลักษณะใด จากการที่มีการระบุปัญหาและกรอบการวิจัยอย่างชัดเจน ระเบียบวิธีวิจัยจึงเป็นลักษณะของการวิจัยเชิงเหตุผล (Causal research) โดยมุ่งที่จะแสดงลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรต้น ตัวแปรกลาง และตัวแปรตาม (Cause-and-effect relationships) และสามารถอธิบายและพยากรณ์ความสัมพันธ์ดังกล่าวได้ ดังนั้นเพื่อให้งานวิจัยได้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ดังกล่าว จึงกำหนดให้มีการใช้เครื่องมือวิจัยทั้งแบบเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพ เพื่อให้สามารถเก็บข้อมูลจากการสำรวจความคิดเห็น (Survey) ได้ทั้งข้อมูลเชิงปริมาณและข้อมูลเชิงคุณภาพ มาใช้ประกอบการวิเคราะห์งานวิจัยรายละเอียดของระเบียบวิธีวิจัยมีดังต่อไปนี้

3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

งานวิจัยนี้มีขอบเขตการศึกษาประชากรเฉพาะผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ประกอบการในประเทศไทย เนื่องจากเป็นกลุ่มวิชาชีพที่ต้องการศึกษา และมีจำนวนประชากรแน่นอนตามที่ประกาศไว้ในบัญชีรายชื่อผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี ซึ่งมีทั้งหมดจำนวน 2,022 คน

ซึ่งในการเลือกกลุ่มตัวอย่าง ผู้วิจัยเลือกกลุ่มตัวอย่างได้ใช้สูตร YAMANE (1973) ดังนี้

$$n = \frac{N}{1 + NC^2}$$

$$n = \frac{2,022}{1 + 2,022(0.05)^2}$$

$$n = 400$$

โดยที่ n = ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง

N = ขนาดของประชากร

C = ค่าความคลาดเคลื่อนของการสุ่มตัวอย่าง

ผลจากการคำนวณโดยสูตร YAMANA (1973) เพื่อหาจำนวนตัวอย่าง สุ่มแบบสอบถามทั้งสิ้น 400 ฉบับ โดยใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างอย่างง่าย (Simple Sampling) จากกลุ่มประชากร

3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบสอบถามความคิดเห็นของหัวหน้าสำนักงานบัญชี โดยแบ่งคำถามออกเป็น 5 ส่วน (ดูแบบสอบถามในภาคผนวก) มีรายละเอียดดังนี้

ตอนที่ 1 ครอบคลุมข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ตอนที่ 2 ครอบคลุมข้อมูลเกี่ยวกับ ปัจจัยด้านความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ตอนที่ 3 ครอบคลุมข้อมูลเกี่ยวกับคุณภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ตอนที่ 4 ครอบคลุมเกี่ยวกับ ปัจจัยด้านความพึงพอใจของผู้ใช้บริการด้านการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ตอนที่ 5 ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับประเด็นต่างๆที่เกี่ยวกับการรับรอง และการตรวจสอบบัญชีภาษีอากร

เมื่อทำการออกแบบสอบถามเสร็จสิ้น ผู้วิจัยทำการทดสอบแบบสอบถาม โดยได้ให้ผู้ชำนาญการจำนวน 2 ท่านสอบทานคำถาม และทำ pilot test แบบสอบถามจำนวนทั้งสิ้น 6 ชุดเพื่อทดสอบ Content Validity โดยใช้วิธีการส่งแบบสอบถามที่เป็นชุด pilot test ให้กับผู้สอบบัญชีภาษีอากรและอาจารย์ผู้สอนวิชาการบัญชีภาษีอากรตอบแบบสอบถาม จำนวน 6 ท่าน เพื่อตอบแบบสอบถาม และทำการปรับปรุงแบบสอบถามก่อนส่งไปยังกลุ่มตัวอย่างโดยทางจดหมายและนำไปส่งที่ไปรษณีย์ ซึ่งแบบสอบถามแต่ละชุดได้ถูกแนบด้วยจดหมายนำจากคณบดีคณะการบัญชีมหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต พร้อมซองจดหมายติดแสตมป์สำหรับตอบกลับมายังผู้วิจัย โดยกำหนดให้ส่งกลับภายใน 1 เดือน

3.3 การเก็บรวบรวมข้อมูล

ในการเก็บรวบรวมข้อมูล ผู้วิจัยได้ดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลใน 2 ลักษณะดังนี้

ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary data) เก็บจากแบบสอบถามที่ตอบกลับจาก ผู้สอบบัญชีภาษีอากร โดยได้รับแบบสอบถามทั้งสิ้น 100 ฉบับซึ่งเป็นแบบสอบถามที่สมบูรณ์ 97 ฉบับ มีอัตราผลตอบแทนร้อยละ 24.25 ซึ่งสอดคล้องกับข้อเสนอของ (Aaker, Kumar and Say, 2001) ที่เห็นว่าการส่งแบบสอบถามต้องได้รับอย่างน้อยร้อยละ 20 จึงเป็นที่ยอมรับได้

ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary data) การเก็บข้อมูลมาจากการศึกษาค้นคว้าทางเอกสาร โดยศึกษาข้อกำหนดของพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 พระราชบัญญัติวิชาชีพการบัญชี พ.ศ. 2547 ศึกษา งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับผลกระทบของความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถกับ

ประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชี งานวิจัยเกี่ยวกับปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร งานวิจัยเกี่ยวกับปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับพฤติกรรมที่ทำให้คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรลดลง และศึกษางานวิจัยเชิงประจักษ์ปัจจัยที่ส่งผลต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ(ลูกค้า) ของสำนักงานสอบบัญชี

3.4 วิธีการวิเคราะห์ข้อมูล

ในการวิเคราะห์ข้อมูล ผู้วิจัยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติสำหรับสังคมศาสตร์โดยมีสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลดังนี้

3.4.1 สถิติพรรณนา (Descriptive Statistics) ประกอบด้วยการหาค่าความถี่ (Frequency) ค่าร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) และการวัดการกระจาย (Dispersion) เช่น ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard deviation) เพื่อตอบวัตถุประสงค์ของการวิจัยดังนี้

(1) แจกแจงความถี่เกี่ยวกับคุณข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ประกอบด้วย 11 คำถามครอบคลุมข้อมูล ส่วนบุคคล อาทิ เพศ อายุ การศึกษา ประสบการณ์การทำงาน รายได้ การเข้ารับการศึกษาต่อ ความรู้ความสามารถด้านอื่นที่เกี่ยวข้องกับงาน และจำนวนลูกค้า

(2) แจกแจงความถี่และหาค่าเฉลี่ยความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับ
ก. ความรู้ ความสามารถของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ประกอบด้วย 29 คำถาม ครอบคลุม 3 ปัจจัยหลักได้แก่ 1) ความรู้ความสามารถด้านการบัญชี จำนวน 8 คำถาม 2) ความรู้ความสามารถด้านการสอบบัญชี จำนวน 15 คำถาม และ 3) ความรู้ความสามารถด้านกฎหมาย จำนวน 6 คำถาม

ข. คุณภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ประกอบด้วย 22 คำถาม ครอบคลุม 4 ปัจจัยหลักได้แก่ 1) การรวบรวมและการประเมินหลักฐานเพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงใดๆ หรือข้อมูลที่คุณสอบบัญชีภาษีอากรได้รับโดยใช้วิธีการตรวจสอบตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้และมีหน้าที่รวบรวมให้เพียงพอและทำการประเมินหลักฐานการสอบบัญชีนั้นเพื่อใช้เป็นแนวทางในการแสดงความคิดเห็นเพื่อสรุปผลการตรวจสอบ จำนวน 5 คำถาม 2) ระบบสารสนเทศและหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้เพื่อให้ได้สารสนเทศที่จะตรวจสอบนั้นจะเกี่ยวข้องกับหลักเกณฑ์หรือมาตรฐานที่คุณสอบบัญชีสามารถนำไปใช้ประเมินสารสนเทศดังกล่าว จำนวน 4 คำถาม 3) ความชำนาญและความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีภาษีอากรควรมีความรู้ความสามารถและความชำนาญในวิชาชีพ โดยมีความรู้ในวิชาชีพ มีการพัฒนาความรู้ต่อเนื่อง มีทัศนคติและมีความคิดเห็นอย่างเป็นอิสระ จำนวน 6 คำถาม และ 4) การรายงาน เพื่อเป็นการรายงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรถึงสิ่งที่ตรวจพบจากการ

ปฏิบัติงานตรวจสอบ มีการจัดทำรายงานและรับรองตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรเป็นผู้กำหนด จำนวน 7 คำถาม

ค. ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการด้านการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ประกอบด้วย 6 คำถาม ครอบคลุม 3 ปัจจัยหลัก ได้แก่ 1) การบริการต่อเนื่องและแนะนำลูกค้า จำนวน 3 คำถาม 2) ความพร้อมของการให้คำปรึกษา จำนวน 2 คำถาม และ 3) ค่าตอบแทนจำนวน 1 คำถาม

โดยใช้การแบ่งระดับคะแนนแบบ Rating Scale ของ Likert ออกเป็น 5 ระดับ ในการวัดค่าเฉลี่ยความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ดังนี้

ระดับ Likert Scale	ระดับความคิดเห็น
5	มากที่สุด
4	ค่อนข้างมาก
3	ปานกลาง
2	ค่อนข้างน้อย
1	น้อยที่สุด

และกำหนดเกณฑ์การแปลความหมายของค่าเฉลี่ยความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีภาษีอากร เกี่ยวกับความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ดังนี้คือ

ค่าเฉลี่ย 4.21-5.00	หมายถึง มีความรู้ความสามารถทางวิชาชีพมากที่สุด
ค่าเฉลี่ย 3.41-4.20	หมายถึง มีความรู้ความสามารถทางวิชาชีพค่อนข้างมาก
ค่าเฉลี่ย 2.61-3.40	หมายถึง มีความรู้ความสามารถทางวิชาชีพปานกลาง
ค่าเฉลี่ย 1.81-2.60	หมายถึง มีความรู้ความสามารถทางวิชาชีพค่อนข้างน้อย
ค่าเฉลี่ย 1.00-1.80	หมายถึง มีความรู้ความสามารถทางวิชาชีพน้อยที่สุด

และกำหนดเกณฑ์การแปลความหมายของค่าเฉลี่ยความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีภาษีอากร เกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ดังนี้คือ

ค่าเฉลี่ย 4.21-5.00	หมายถึง มีคุณภาพมากที่สุด
ค่าเฉลี่ย 3.41-4.20	หมายถึง มีคุณภาพค่อนข้างมาก
ค่าเฉลี่ย 2.61-3.40	หมายถึง มีคุณภาพปานกลาง
ค่าเฉลี่ย 1.81-2.60	หมายถึง มีคุณภาพค่อนข้างน้อย
ค่าเฉลี่ย 1.00-1.80	หมายถึง มีคุณภาพน้อยที่สุด

และกำหนดเกณฑ์การแปลความหมายของค่าเฉลี่ยความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับความพึงพอใจการใช้บริการของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ดังนี้คือ

ค่าเฉลี่ย 4.21-5.00	หมายถึง มีความพึงพอใจมากที่สุด
ค่าเฉลี่ย 3.41-4.20	หมายถึง มีความพึงพอใจค่อนข้างมาก
ค่าเฉลี่ย 2.61-3.40	หมายถึง มีความพึงพอใจปานกลาง
ค่าเฉลี่ย 1.81-2.60	หมายถึง มีความพึงพอใจค่อนข้างน้อย
ค่าเฉลี่ย 1.00-1.80	หมายถึง มีความพึงพอใจน้อยที่สุด

3.4.2 สถิติอนุมาน (Inference Statistics) ประกอบด้วยการทดสอบความสัมพันธ์ของตัวแปร โดยใช้การวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบ Anova การวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุ (Multiple regression) และการวัดค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Correlation)

3.4.3 ใช้เครื่องมือการวิเคราะห์เนื้อหา (Content Analysis) สำหรับข้อมูลเชิงคุณภาพที่ได้จากผู้ตอบแบบสอบถามในคำถามปลายเปิดในตอนที่ 5 โดยทำการจัดกลุ่มของคำตอบเพื่อหาค่าความถี่เพื่อการวิเคราะห์ตัวแปร

บทที่ 4

ผลการวิจัย

จากการที่ได้ศึกษา ผลของการวิจัยเรื่อง “ ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากร “ที่ใช้แบบสอบถาม เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล โดยได้รับตอบกลับจากกลุ่มตัวอย่างจำนวน 100 ฉบับ จากจำนวนทั้งสิ้น 400 ฉบับ ตามระยะเวลาที่กำหนด แบบสอบถามได้นำมาทำดัชนีและตรวจสอบความสมบูรณ์ของแบบสอบถาม และพบว่า มีแบบสอบถามจำนวน 3 ฉบับที่ไม่สมบูรณ์ จึงได้ทำการคัดออกเหลือแบบสอบถามที่สมบูรณ์เพื่อใช้ในการวิเคราะห์ผลการวิจัยทั้งสิ้น 97 ฉบับ ซึ่งผลการวิเคราะห์ข้อมูลนำเสนอเป็น 3 ส่วน ดังนี้

- 4.1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีภาษีอากร
- 4.2 ความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับ
 - 4.2.1 ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร
 - 4.2.2 คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรของผู้สอบ บัญชีภาษีอากร
 - 4.2.3 ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากร
- 4.3 ทดสอบสมมติฐาน

4.1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ในการวิเคราะห์คุณลักษณะของกลุ่มตัวอย่าง ผู้วิจัยใช้เครื่องมือสถิติพรรณนาในการวิเคราะห์ โดยเริ่มจากการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตารางที่ 1 แสดง เพศ อายุ และระดับการศึกษาของกลุ่มตัวอย่าง

คุณลักษณะ	ผู้สอบบัญชีภาษีอากร	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
เพศ		
ชาย	39	40.2
หญิง	58	59.8
รวม	97	100
อายุ		
น้อยกว่า 30 ปี	5	5.2
30-35 ปี	34	35.1
36-40 ปี	17	17.5
มากกว่า 40 ปี	41	42.5
รวม	97	100
ระดับการศึกษา		
ปริญญาตรีหรือเทียบเท่า	47	48.5
สูงกว่าปริญญาตรี	50	51.5
รวม	97	100

จากตารางที่ 1 แสดงให้เห็นว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเป็นเพศหญิงมากกว่าเพศชาย กล่าวคือ เพศหญิงและเพศชาย ร้อยละ 59.8 และร้อยละ 40.2 ตามลำดับ ซึ่งส่วนใหญ่ จะมีอายุมากกว่า 40 ปี ขึ้นไปถึงร้อยละ 42.3 รองลงมาอายุ 30-35 ปี ร้อยละ 35.1 สำหรับผู้สอบบัญชีภาษีที่มีอายุน้อยกว่า 30 ปี มีเพียง ร้อยละ 5.2 เท่านั้น ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีคุณวุฒิทางการศึกษาสูงกว่าปริญญาตรีร้อยละ 51.5 ซึ่งน่าจะกล่าวได้ว่าผู้ตอบแบบสอบถามเป็นกลุ่มตัวอย่างที่เหมาะสม มีความรู้ความสามารถที่เพียงพอ ที่จะให้ข้อมูลได้ตรงกับความต้องการตามวัตถุประสงค์ที่ได้ตั้งไว้

ตารางที่ 2 แสดงประสบการณ์ในการปฏิบัติงานในหน้าที่ผู้สอบบัญชี

ประสบการณ์ในการหน้าที่ผู้สอบบัญชี	ผู้สอบบัญชีภาษีอากร	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
น้อยกว่า 2 ปี	18	18.6
2-4 ปี	39	40.2
มากกว่า 4 ปี	40	41.2
รวม	97	100

จากตารางที่ 2 แสดงให้เห็นว่ากลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามจะมีประสบการณ์ในการทำงานด้านการตรวจสอบและรับรองบัญชีส่วนใหญ่มากกว่า 4 ปี ถึงร้อยละ 41.2 รองลงมาอยู่ที่ร้อยละ 2-4 ปี ร้อยละ 40.2 และมีประสบการณ์น้อยกว่า 2 ปี เพียงร้อยละ 18.6 ซึ่งก็ถือว่ากลุ่มตัวอย่างมีประสบการณ์มากอย่างเพียงพอ ที่จะให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับงานสอบบัญชี จะเห็นว่าวิชาชีพผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีภาษี จะมีประสบการณ์ค่อนข้างน้อยเพราะเป็นวิชาชีพที่ใหม่

ตารางที่ 3 แสดงประสบการณ์ในการทำงานในด้านอื่นๆ

ประสบการณ์ในการทำงาน	จำนวนกลุ่มผู้ตอบแบบสอบถาม (ราย)	ร้อยละ
ด้านรับทำบัญชี	70	72.16
ด้านการวางแผนภาษี	42	43.30
ด้านวางระบบบัญชี	33	34.12
ด้านตรวจสอบภายใน	29	29.90
ด้านอื่นๆ	26	26.80

จากตารางที่ 3 แสดงให้เห็นว่ากลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามนอกจากจะมีประสบการณ์การทำงานด้านการตรวจสอบบัญชีแล้ว พบว่าผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่จะมีประสบการณ์ทำงานหลายด้านโดยมีประสบการณ์จากการเป็นผู้ทำบัญชีสูงสุดร้อยละ 72.2 รองลงมาเป็นประสบการณ์ด้านการวางแผนภาษีร้อยละ 43.3 สำหรับประสบการณ์ด้านอื่นๆ นอกเหนือจากด้านทำบัญชี การวางแผนภาษี การวางระบบบัญชี และการตรวจสอบภายใน อยู่ในระดับน้อยที่สุดคือร้อยละ 26.80 ซึ่งน่าจะกล่าวได้ว่าผู้สอบบัญชีภาษีส่วนใหญ่มาจากกลุ่มผู้ทำบัญชี ย่อมต้องมีความรู้เกี่ยวกับหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ความรู้ในด้านการวางแผนภาษีซึ่งเกี่ยวข้องกับอาชีพของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีโดยตรง

ตารางที่ 4 แสดงรายได้ค่าสอบบัญชีโดยเฉลี่ยต่อรอบบัญชี

รายได้เฉลี่ยต่อปี	ผู้สอบบัญชีภาษีอากร	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
ต่ำกว่า 50,000 บาท	46	47.4
50,000 – 100,000 บาท	20	20.6
100,001 – 150,000 บาท	7	7.2
มากกว่า 150,000 บาท	24	24.7
รวม	97	100

จากตารางที่ 4 แสดงให้เห็นว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่มีรายได้สุทธิเฉลี่ยเฉพาะค่าสอบบัญชี ต่อรอบระยะเวลาบัญชี ต่ำกว่า 100,000 บาท คิดเป็นร้อยละ 68 ซึ่งถือว่ารายได้จากวิชาชีพผู้สอบบัญชีภาษีอากรยังไม่สูงมากเมื่อเปรียบเทียบกับภาวะเศรษฐกิจปัจจุบัน ในขณะที่มีรายได้สุทธิเฉลี่ย ต่อรอบระยะเวลาบัญชี มากกว่า 150,000 บาท มีเพียงจำนวนร้อยละ 24.7 เท่านั้น

ตารางที่ 5 แสดงการฝึกอบรมเกี่ยวกับการสอบบัญชีและกฎหมายในรอบ

การฝึกอบรมต่อเนื่อง	ผู้สอบบัญชีภาษีอากร	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
ด้านการสอบบัญชี		
1 ครั้งหรือน้อยกว่า	29	29.9
2-3 ครั้ง	53	54.6
4-5 ครั้ง	11	11.3
มากกว่า 5 ครั้ง	4	4.1
รวม	97	100
ด้านกฎหมาย		
1 ครั้งหรือน้อยกว่า	26	26.8
2-3 ครั้ง	56	57.7
4-5 ครั้ง	11	11.3
มากกว่า 5 ครั้ง	4	4.1
รวม	97	100

จากตารางที่ 5 แสดงให้เห็นว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้เข้ารับการอบรมในระยะเวลา 3 ปีที่ผ่านมาด้านการสอบบัญชี และการเข้ารับการอบรมด้านกฎหมายภาษีอากร ในจำนวนที่ใกล้เคียงกัน สิ่งที่น่าสนใจคือจำนวนครั้งในการอบรมนั้น ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่ผ่านการอบรมเพียง 1-3 ครั้ง ถึงร้อยละ 84 และอีกร้อยละ 15 ได้รับการอบรมมากกว่า 4 ครั้งขึ้นไป จึงอาจกล่าวได้ว่าการเพิ่มพูนความรู้ยังคงเป็นไปตามข้อกำหนดของกฎหมายมากกว่าที่เป็นตามความสนใจของตัวผู้สอบบัญชีภาษีเอง

ตารางที่ 6 แสดงความต้องการการฝึกอบรมเพื่อเพิ่มเติมความรู้ในแต่ละด้าน และ จำนวนผู้สอบ
 บัญชีภาษีอากรที่มีความต้องการฝึกอบรม

ความต้องการอบรมความรู้ (เรื่อง)	จำนวนผู้มีความต้องการฝึกอบรม (ราย)	ร้อยละ
กฎหมายภาษีอากร	56	57.73
เทคนิคการสอบบัญชี	53	54.64
มาตรฐานการบัญชี	50	51.55
มาตรฐานการสอบบัญชี	45	46.39
เทคโนโลยีสารสนเทศ	37	38.14

จากตารางที่ 6 แสดงให้เห็นว่า สิ่งที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรนอกจากมีความรู้ในด้านเกี่ยวกับการสอบบัญชีแล้ว ยังมีความต้องการที่จะฝึกอบรมเพิ่มเติมในความรู้ด้านอื่นๆทุกด้านใกล้เคียงกัน มีจำนวนร้อยละตั้งแต่ 46.39 - 57.73 เป็นที่น่าสนใจว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความต้องการที่จะฝึกอบรมเพิ่มเติมในความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ น้อยที่สุดซึ่งมีเพียงร้อยละ 38.14 เท่านั้น

สรุปว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง มีอายุ 40 ปีขึ้นไป ระดับการศึกษาสูงกว่าปริญญาตรี ส่วนใหญ่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชีมากกว่า 4 ปี ซึ่งผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่มีประสบการณ์จากการทำบัญชีมาก่อน การฝึกอบรมเพื่อพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่องส่วนใหญ่เป็นไปตามที่กฎหมายกำหนด มีจำนวนผู้สอบบัญชีภาษีอากรจำนวนน้อยรายที่สนใจพัฒนาความรู้นอกเหนือจากที่กฎหมายกำหนด ในขณะที่รายได้จากค่าสอบบัญชียังไม่เป็นที่พอใจเท่าที่ควร

จากผลการสำรวจ แสดงให้เห็นว่าปัจจัยที่น่าสนใจในการวิเคราะห์ตัวแปรควบคุม ที่จะนำเอาปัจจัยทั้ง 3 ด้านได้แก่ ประสบการณ์ในการปฏิบัติงาน การอบรมต่อเนื่องด้านการสอบบัญชี การอบรมต่อเนื่องด้านกฎหมายภาษีอากร มาศึกษาในลักษณะของตัวแปรควบคุม และทดสอบความสัมพันธ์ว่าจะส่งผลอย่างไรต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากร ซึ่งจะแสดงผลการวิเคราะห์นี้ในตอนต่อไป

4.2 การศึกษาความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถาม

ในการศึกษาความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามในปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีปัจจัย 2 ด้าน ประกอบด้วย 1) ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร และ 2) คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร โดยผู้วิจัยจะทำการวิเคราะห์และแปลความหมายของแต่ละกลุ่มปัจจัยจากค่าเฉลี่ยระดับความคิดเห็นตาม Likert Scale จากนั้นทำการทดสอบความแตกต่างในระดับความคิดเห็นระหว่าง ประสบการณ์การทำงาน โดยใช้การวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบ One-way Anova ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05

4.2.1 ปัจจัยด้านความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ปัจจัยด้านความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรมี 4 ด้าน ประกอบด้วย 1) ความรู้ความสามารถด้านการบัญชี 2) ความรู้ความสามารถด้านการวางแผนการสอบบัญชี 3) ความรู้ความสามารถด้านการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี และ 4) ความรู้ความสามารถด้านกฎหมาย ดังนั้นในการวิเคราะห์และแปลความหมายระดับความคิดเห็นจะรายงานแต่ละหัวข้อดังนี้

4.2.1(1) ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานด้านการบัญชี

จากผลการศึกษาความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานด้านการบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามตามร่างที่ 7 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานด้านบัญชีโดยรวมค่อนข้างมาก ($\bar{X} = 3.69$) โดยพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานในเรื่องการให้ความสำคัญการนำเสนอ กับการเปิดเผยข้อมูลตามแม่บทการบัญชีและมาตรฐานการบัญชี มากที่สุด ($\bar{X} = 4.12$) ซึ่งเป็นที่น่าศึกษาต่อไปในอนาคตว่าสาเหตุใด ผู้สอบบัญชีภาษีอากรของห้างหุ้นส่วนขนาดกลางและขนาดย่อมจึงให้ความสำคัญต่อการนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลให้เป็นไปตามแม่บทการบัญชีและมาตรฐานการบัญชี

ตารางที่ 7 แสดงระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานด้านการบัญชี

ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานด้านการบัญชี	ระดับความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานด้านบัญชี		
	\bar{X}	SD	แปลความหมาย
1.การให้ความสำคัญกับการนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลให้เป็นไปตามแม่บทการบัญชีและมาตรฐานการบัญชี	4.12	.582	ค่อนข้างมาก
2. สามารถวิเคราะห์และทำความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีเกี่ยวกับหลักการ แนวคิดและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีที่สภาวิชาชีพบัญชีประกาศให้ใช้แล้ว	3.64	.632	ค่อนข้างมาก
3. มีความรู้เกี่ยวกับการบัญชีต้นทุนเป็นอย่างดี	3.53	.647	ค่อนข้างมาก
4. มีความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์หนี้สินเป็นอย่างดี	3.67	.535	ค่อนข้างมาก
5. มีความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายเป็นอย่างดี	3.78	.544	ค่อนข้างมาก
6. เข้ารับการอบรม ประชุมและสัมมนาทางวิชาการเกี่ยวกับประเด็นข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพการบัญชีอย่างต่อเนื่อง	3.64	.819	ค่อนข้างมาก
7. เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงสภาพแวดล้อมทางธุรกิจมีการใช้มาตรฐานการบัญชีหรือหลักการบัญชีที่เกี่ยวข้องมาประยุกต์เพื่อวัดมูลค่าของรายการบัญชีต่าง ๆ อย่างเหมาะสม	3.44	.645	ค่อนข้างมาก
8. สามารถใช้วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับห้างหุ้นส่วนที่กฎหมายกำหนดเป็นอย่างดี	3.74	.600	ค่อนข้างมาก
ค่าเฉลี่ยรวม	3.69	.625	ค่อนข้างมาก

4.2.1(2) ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานการวางแผนการสอบบัญชี

จากผลการศึกษาความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานการวางแผนการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามตารางที่ 8 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานวางแผนสอบบัญชีโดยรวมค่อนข้างมาก ($\bar{X} = 3.76$) โดยพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานการวางแผนการสอบบัญชีเกี่ยวกับยึดมั่นกับจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากรตลอดเวลาที่ปฏิบัติงานการสอบบัญชี มากที่สุด ($\bar{X} = 4.20$)

ตารางที่ 8 แสดงระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความรู้ความสามารถในการวางแผนการสอบบัญชี

ปัจจัยความรู้ความสามารถเกี่ยวกับ ผลการปฏิบัติงานการสอบบัญชี	ระดับความรู้ความสามารถในการ วางแผนการสอบบัญชี		
	\bar{X}	SD	แปลความหมาย
1. ศึกษาข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะของงานและสภาพแวดล้อม ของห้างหุ้นส่วนที่รับตรวจก่อนนำเสนอเงื่อนไขข้อตกลงใน การรับงาน	3.66	.776	ค่อนข้างมาก
2. มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับแนวคิดทั่วไปและแม่บทของ มาตรฐานการสอบบัญชีอย่างดี	3.64	.648	ค่อนข้างมาก
3. เข้าใจถึงลักษณะและรูปแบบการทุจริตและข้อผิดพลาดใน รายงานงบการเงินและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีหรือวิธีการอื่น ที่เกี่ยวข้องเป็นอย่างดี	3.66	.575	ค่อนข้างมาก
4. ในการสอบบัญชีแต่ละครั้งได้มีการวางแผนการสอบบัญชี อย่างเป็นระบบและสามารถปฏิบัติตามแผนที่วางไว้ได้อย่าง มีประสิทธิภาพ	3.54	.560	ค่อนข้างมาก
5. ให้ความสำคัญอย่างสม่ำเสมอเกี่ยวกับความเสี่ยงในการ สอบบัญชีและความมีนัยสำคัญ	3.90	.653	ค่อนข้างมาก
6. ในการตรวจสอบแต่ละครั้ง ปฏิบัติงานตรวจสอบงบ การเงินตามแนวทางและวิธีการตรวจสอบที่กรมสรรพากร กำหนดอย่างเคร่งครัด	3.89	.643	ค่อนข้างมาก
7. ให้ความสำคัญกับการเลือกตัวอย่างและหลักฐานในการ สอบบัญชี เนื่องจากเป็นปัจจัยสำคัญที่เป็นปัจจัย และ แนวทางที่นำไปสู่การได้มาซึ่งข้อมูลในการสอบบัญชี	3.79	.594	ค่อนข้างมาก
8. ยึดมั่นกับจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาณีอาคารตลอดเวลา ที่ปฏิบัติงานการสอบบัญชี	4.20	.687	ค่อนข้างมาก
9. การมีความเห็นว่า การปฏิบัติงานการสอบบัญชีบาง ขั้นตอนไม่จำเป็นและไม่มีความสำคัญ	3.47	.818	ค่อนข้างมาก
10. สามารถทำการตรวจสอบได้ทุกรายการในกรณีที่มี รายการบัญชีที่มีสาระสำคัญค่อนข้างมาก	3.87	.671	ค่อนข้างมาก
ค่าเฉลี่ยรวม	3.76	.662	ค่อนข้างมาก

4.2.1(3) ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี

จากผลการศึกษาความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามตารางที่ 9 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานการจัดทำกระดาษทำการโดยรวมค่อนข้างมาก ($\bar{X} = 3.63$) โดยพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชีเกี่ยวกับให้ความสำคัญกับการจัดทำกระดาษทำการที่มีคุณภาพ ซึ่งสามารถอ้างอิงถึงหลักฐานกระบวนการและวิธีการในการตรวจสอบ มากที่สุด ($\bar{X} = 3.89$)

ตารางที่ 9 แสดงระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความรู้ความสามารถในการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี

ปัจจัยความรู้ความสามารถเกี่ยวกับผลการปฏิบัติงานการสอบบัญชี	ระดับความรู้ความสามารถในการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี		
	\bar{X}	SD	แปลความหมาย
1.ให้ความสำคัญกับการจัดทำกระดาษทำการที่มีคุณภาพ ซึ่งสามารถอ้างอิงถึงหลักฐานกระบวนการและวิธีการในการตรวจสอบ	3.89	.627	ค่อนข้างมาก
2.ใช้วิธีการในการรวบรวมและการตรวจสอบอย่างเป็นระบบ	3.77	.621	ค่อนข้างมาก
3.การเข้าสังเกตการณ์ การตรวจนับสินค้าคงเหลือรวมมูลค่าไม่น้อยกว่าร้อยละ 50	3.27	.757	ปานกลาง
4.การขอข้อมูลจากธนาคารทุกรายการ	3.70	.856	ค่อนข้างมาก
5.การยืนยันยอดลูกหนี้หรือเจ้าหนี้รวมมูลค่าไม่น้อยกว่า ร้อยละ 60 ของมูลค่าหนี้ทั้งหมด	3.54	.737	ค่อนข้างมาก
ค่าเฉลี่ยรวม	3.63	.719	ค่อนข้างมาก

4.2.1(4) ความรู้ความสามารถการปฏิบัติงานด้านกฎหมาย

ในการศึกษาในหัวข้อนี้คำถามต้องการศึกษาถึงกฎหมาย ที่เกี่ยวข้องกับงานการสอบบัญชี โดยใช้ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ประมวลรัษฎากร และประกาศเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชีตาม

มาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร วิธีการและแนวทางที่กรมสรรพากรกำหนดเพื่อให้ได้ข้อมูลเกี่ยวกับประสิทธิภาพของการตรวจสอบ

จากผลการศึกษาความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานการจัดทำกระดาษทำางานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามตารางที่ 10 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความสามารถในด้านกฎหมายโดยรวมค่อนข้างมาก ($\bar{X} = 3.82$) โดยพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานการจัดทำกระดาษทำางานสอบบัญชีเกี่ยวกับการศึกษา และทำความเข้าใจเกี่ยวกับประมวลรัษฎากรในส่วนที่เกี่ยวข้องกับห้างหุ้นส่วน มากที่สุด ($\bar{X} = 3.95$)

ตารางที่ 10 แสดงระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความรู้ความสามารถในด้านกฎหมาย

ปัจจัยความรู้ความสามารถเกี่ยวกับการปฏิบัติงานด้านกฎหมาย	ระดับความรู้ความสามารถในด้านกฎหมาย		
	\bar{X}	SD	แปลความหมาย
1. ได้เสนอแนะให้ผู้รับบริการจัดทำบัญชีพิเศษตามประมวลรัษฎากร	3.63	.882	ค่อนข้างมาก
2. มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับ พระราช บัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543 ประกาศและคำสั่งของกรมสรรพากร เป็นอย่างดี	3.85	.682	ค่อนข้างมาก
3. มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับพระราช บัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2547 ในเรื่องหลักการ วิธีการและผลกระทบในพระราชบัญญัติดังกล่าวเป็นอย่างดี	3.74	.726	ค่อนข้างมาก
4. การศึกษา และทำความเข้าใจเกี่ยวกับประมวลรัษฎากรในส่วนที่เกี่ยวข้องกับห้างหุ้นส่วน	3.95	.683	ค่อนข้างมาก
5.การศึกษา และทำความเข้าใจเกี่ยวกับประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน	3.80	.687	ค่อนข้างมาก
6.ท่านศึกษา และทำความเข้าใจประกาศเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากรอย่างต่อเนื่อง	3.94	.689	ค่อนข้างมาก
ค่าเฉลี่ยรวม	3.82	.724	ค่อนข้างมาก

สรุป

จากผลการวิเคราะห์รู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร สามารถที่จะสรุปได้ว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่ มีความรู้ความสามารถทางวิชาชีพค่อนข้างมาก โดยมีความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีในด้านกฎหมายมากที่สุด ($\bar{X} = 3.82$) รองลงมา คือการวางแผนการสอบบัญชี ($\bar{X} = 3.76$) การปฏิบัติงานทางด้านบัญชี ($\bar{X} = 3.69$) และการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี ($\bar{X} = 3.63$) ตามลำดับ

4.2.2 ปัจจัยเกี่ยวกับการปฏิบัติงานด้านคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ปัจจัยด้านคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรนั้น ประกอบด้วย 4 ข้อได้แก่ การรวบรวมและการประเมินหลักฐาน สารสนเทศและหลักเกณฑ์ที่กำหนด ความชำนาญและความเป็นอิสระ และการรายงานสิ่งที่ตรวจพบ

4.2.2.(1) คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในการรวบรวมและประเมินหลักฐาน

คำถามแต่ละข้อจะมุ่งเน้นว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากร ได้มีการปฏิบัติงานอย่างมืออาชีพเกี่ยวกับการรวบรวมหลักฐานที่เพียงพอ การประเมินหลักฐาน โดยให้ความสำคัญของข้อมูลในความต้องการและทันเวลาตามความต้องการของผู้ใช้

จากผลการศึกษาคูณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในการรวบรวมและประเมินหลักฐาน ตามตารางที่ 11 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีคุณภาพงานสอบบัญชีในการรวบรวมและประเมินหลักฐานโดยรวม ค่อนข้างมาก ($\bar{X} = 4.00$) โดยพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีคุณภาพงานสอบบัญชีในการรวบรวมและประเมินหลักฐาน เกี่ยวกับนำเสนอรายงาน โดยให้ความสำคัญในความต้องการของข้อมูลหรือข้อเท็จจริงเสมอ มากที่สุด ($\bar{X} = 4.07$)

ตารางที่ 11 แสดงระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชีในการรวบรวม
และประเมินหลักฐาน

ปัจจัยการรวบรวมและประเมินหลักฐาน	ระดับคุณภาพงานสอบบัญชีในการรวบรวมและประเมินหลักฐาน		
	\bar{X}	SD	แปลความหมาย
1. ได้รวบรวม ประเมิน สรุปและนำเสนอรายงานอย่างระมัดระวังและแม่นยำเพียงพอประกอบวิชาชีพ	4.01	.568	ค่อนข้างมาก
2. มีการปฏิบัติงานในการนำเสนอข้อมูลที่ทันเวลาและตรงตามความต้องการของหน่วยรับตรวจโดยยังคงมุ่งเน้นถึงควมมีคุณภาพของการสอบบัญชี	3.97	.637	ค่อนข้างมาก
3. มีการรวบรวมหลักฐานที่เพียงพอ เหมาะสมเพื่อให้ได้ข้อมูลที่ครบถ้วนและสมบูรณ์	3.98	.629	ค่อนข้างมาก
4. นำเสนอรายงาน โดยให้ความสำคัญในความถูกต้องของข้อมูลหรือข้อเท็จจริงเสมอ	4.07	.505	ค่อนข้างมาก
ค่าเฉลี่ยรวม	4.00	.584	ค่อนข้างมาก

4.2.2(2) คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในระบบสารสนเทศและ หลักเกณฑ์ที่กำหนด

คำถามแต่ละข้อจะมุ่งเน้นว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากร ได้มีการปฏิบัติงานโดยยึดหลักเกณฑ์ตามมาตรฐานการสอบบัญชี หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป หลักตามประมวลรัษฎากรและกฎหมายภาษีอื่น อย่างมีอาชีพ

จากผลการศึกษาคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในระบบสารสนเทศและหลักเกณฑ์ที่กำหนด ตามตารางที่ 12 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีคุณภาพงานสอบบัญชีในระบบสารสนเทศและหลักเกณฑ์ที่กำหนดโดยรวม ค่อนข้างมาก ($\bar{X} = 3.97$) โดยพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีคุณภาพงานสอบบัญชีในระบบสารสนเทศและหลักเกณฑ์ที่กำหนดเกี่ยวกับการตรวจสอบภาษีอากรได้ปฏิบัติงานโดยยึดหลักประมวลรัษฎากรและกฎหมายภาษีมากที่สุด ($\bar{X} = 4.22$)

ตารางที่ 12 แสดงระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชีในระบบสารสนเทศ
และหลักเกณฑ์ที่กำหนด

ปัจจัยระบบสารสนเทศและหลักเกณฑ์ที่กำหนด	ระดับคุณภาพงานสอบบัญชีในระบบสารสนเทศและหลักเกณฑ์ที่กำหนด		
	\bar{X}	SD	แปลความหมาย
1. ข้อมูลและหลักฐานที่ตรวจสอบสามารถพิสูจน์ได้และมีหลักฐานอ้างอิงสามารถตรวจสอบได้	3.94	.592	ค่อนข้างมาก
2. มีการใช้หลักเกณฑ์และมาตรฐานการสอบบัญชีสำหรับประเมินข้อมูลและสารสนเทศอย่างครบถ้วน	3.68	.587	ค่อนข้างมาก
3. ในการตรวจสอบงบการเงินใช้หลักเกณฑ์ในการตรวจสอบโดยยึดหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	4.05	.584	ค่อนข้างมาก
4. ในการตรวจสอบภาษีอากรได้ปฏิบัติตามโดยยึดหลักประมวลรัษฎากรและกฎหมายภาษี	4.22	.616	มากที่สุด
ค่าเฉลี่ยรวม	3.97	.594	ค่อนข้างมาก

4.2.2(3) คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่เกี่ยวกับความชำนาญและความเป็นอิสระ

คำถามในหัวข้อนี้มุ่งเน้นที่จะศึกษาว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความเป็นอิสระ ความเป็นกลาง ความซื่อสัตย์สุจริตในการปฏิบัติงาน วางแผนการสอบบัญชีเป็นไปตามมติที่ประชุม โดยครอบคลุมขอบเขตเนื้อหาสาระของกระบวนการสอบบัญชี และได้ปฏิบัติตามแผนการตรวจสอบโดยครบถ้วน

จากผลการศึกษาคูณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่เกี่ยวกับความชำนาญและความเป็นอิสระ ตามตารางที่ 13 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีคุณภาพงานสอบบัญชีที่เกี่ยวกับความชำนาญและความเป็นอิสระค่อนข้างมาก ($\bar{X} = 3.85$) โดยพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีคุณภาพงานสอบบัญชีที่เกี่ยวกับความชำนาญและความเป็นอิสระในการนำเสนอข้อมูลในรายงานการสอบบัญชี มีการปฏิบัติงานโดยคำนึงถึงความเป็นอิสระ ความเป็นกลาง ตลอดจนความซื่อสัตย์สุจริตมากที่สุด ($\bar{X} = 4.18$)

ตารางที่ 13 แสดงระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความชำนาญและความเป็นอิสระ

ปัจจัยความชำนาญและความเป็นอิสระ	ระดับคุณภาพงานสอบบัญชีที่เกี่ยวกับความชำนาญและความเป็นอิสระ		
	\bar{X}	SD	แปลความหมาย
1. ในการนำเสนอข้อมูลในรายงานการสอบบัญชี มีการปฏิบัติงานโดยคำนึงถึงความเป็นอิสระ ความเป็นกลาง ตลอดจนความซื่อสัตย์สุจริต	4.18	.575	ค่อนข้างมาก
2. มีการปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริตโดยไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญ	4.16	.607	ค่อนข้างมาก
3. สามารถปฏิบัติงานการตรวจสอบบัญชีตามแผนการสอบบัญชีโดยครบถ้วน	3.68	.622	ค่อนข้างมาก
4. มีการวางแผนการสอบบัญชีให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชีอย่างเคร่งครัด	3.76	.642	ค่อนข้างมาก
5. มีการวางแผนการสอบบัญชีที่ครอบคลุมขอบเขตเนื้อหาสาระของกระบวนการการสอบบัญชีมาตรฐานการสอบบัญชีอย่างถูกต้องและเหมาะสม	3.80	.623	ค่อนข้างมาก
6. มีการวางแผนการสอบบัญชีที่เป็นไปตามมติที่ประชุมของผู้ร่วมงานจะทำให้การปฏิบัติงานสอบบัญชีมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล	3.53	.708	ค่อนข้างมาก
ค่าเฉลี่ย รวม	3.85	.629	ค่อนข้างมาก

4.2.2(4) คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่เกี่ยวกับการรายงาน

คำถามในหัวข้อนี้มุ่งเน้นที่จะศึกษาว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีการนำเสนอรายงานด้วยความระมัดระวังถูกต้องแม่นยำ ตรงความเป็นจริง ยึดหลักความชัดเจนเพื่อป้องกันความเข้าใจผิดพลาดของผู้ใช้งบการเงิน

จากผลการศึกษาคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่เกี่ยวกับการรายงานตามตารางที่ 14 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีคุณภาพงานสอบบัญชีที่เกี่ยวกับการรายงาน

ค่อนข้างมาก ($\bar{X} = 4.01$) โดยพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีคุณภาพงานสอบบัญชีที่เกี่ยวกับการรายงานการสอบบัญชีที่ทันเวลาเพียงผู้ประกอบวิชาชีพเสมอมากที่สุด ($\bar{X} = 4.15$)

ตารางที่ 14 แสดงระดับความคิดเห็นคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร
ที่เกี่ยวกับการรายงาน

คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่เกี่ยวกับการรายงาน	ระดับความคิดเห็น		
	\bar{X}	SD	แปลความหมาย
1. การนำเสนอรายงาน โดยให้ความสำคัญในความถูกต้องของข้อมูลและเป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้อง	3.98	.559	ค่อนข้างมาก
2. ได้รวบรวมประเมิน สรุปและนำเสนอรายงานอย่างระมัดระวังและแม่นยำเพียงผู้ประกอบวิชาชีพ	4.01	.568	ค่อนข้างมาก
3. การนำเสนอข้อมูลในรายงานการสอบบัญชียึดหลักถึงความ เป็นกลางและเป็นอิสระเพียงผู้ประกอบวิชาชีพ	4.06	.566	ค่อนข้างมาก
4. มีการรายงานการสอบบัญชีโดยยึดหลักความชัดเจนเพื่อ ป้องกันความเข้าใจผิดพลาดของผู้ใช้ข้อมูลเสมอ	3.98	.559	ค่อนข้างมาก
5. การนำเสนอรายงานที่ตรงประเด็นและไม่อ้อมค้อม	3.96	.519	ค่อนข้างมาก
6. การรายงานการสอบบัญชีที่นำเสนอโดยมุ่งเน้นถึงความ ครบถ้วนสมบูรณ์ของข้อมูล	3.99	.510	ค่อนข้างมาก
7. การรายงานการสอบบัญชีที่ทันเวลาเพียงผู้ประกอบวิชาชีพเสมอ	4.15	.583	ค่อนข้างมาก
ค่าเฉลี่ย รวม	4.01	.552	ค่อนข้างมาก

สรุป จากผลการวิเคราะห์คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร สามารถที่จะสรุปได้ว่าคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่ ค่อนข้างมาก โดยมีความรู้คุณภาพด้านการรายงานมากที่สุด ($\bar{X} = 4.01$) รองลงมาคือการรวบรวมและประเมินหลักฐาน ($\bar{X} = 4.00$) ระบบสารสนเทศและหลักเกณฑ์ที่กำหนด ($\bar{X} = 3.97$) และความชำนาญและความเป็นอิสระ ($\bar{X} = 3.85$) ตามลำดับ

4.2.3 ปัจจัยเกี่ยวกับ ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากร

คำถามในหัวข้อนี้มุ่งเน้น ที่จะศึกษาว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากร ได้รับความพึงพอใจจาก ผู้ใช้บริการ โดยที่ดูจากลูกค้ารายเดิมมีการใช้บริการต่อเนื่อง มีการแนะนำลูกค้ารายใหม่ให้ มีการขอ คำปรึกษาปัญหาด้าน การบัญชี กฎหมายหรือด้านอื่นๆ อย่างสม่ำเสมอ และสามารถปรับ ค่าตอบแทนการสอบบัญชีตามปริมาณงาน

จากผลการศึกษาความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามตารางที่ 15 พบว่า ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากร ค่อนข้างมาก ($\bar{X} = 3.50$) โดยพบว่า ผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความพึงพอใจเกี่ยวกับการให้บริการแก่ลูกค้ารายเดิมอย่างต่อเนื่องเป็นส่วนใหญ่มากที่สุด ($\bar{X} = 3.96$)

ตารางที่ 15 แสดงระดับความคิดเห็นระดับความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ	ระดับความพึงพอใจของผู้บริการ ผู้สอบบัญชีภาษีอากร		
	\bar{X}	SD	แปลความหมาย
1. ได้รับลูกค้ารายใหม่เพิ่มขึ้นจากการแนะนำของลูกค้ารายเดิม	3.10	1.094	ปานกลาง
2. ได้ให้บริการแก่ลูกค้ารายเดิมอย่างต่อเนื่องเป็นส่วนใหญ่	3.96	.934	ค่อนข้างมาก
3. รู้สึกว่าผู้ให้บริการพึงพอใจต่อบริการที่ได้รับ	3.74	.857	ค่อนข้างมาก
4. ได้รับการร้องขอจากลูกค้าในการให้คำปรึกษาปัญหาด้าน บัญชี ด้านกฎหมายหรือด้านอื่น ๆ อย่างสม่ำเสมอ	3.67	.898	ค่อนข้างมาก
5. ได้รับการติดต่อในการให้บริการเกี่ยวเนื่องจากลูกค้าของ ท่าน	3.38	1.005	ปานกลาง
6. สามารถปรับค่าตอบแทนการสอบบัญชี ตามปริมาณงานที่ เพิ่มขึ้น	3.19	.993	ปานกลาง
ค่าเฉลี่ยรวม	3.50	.963	ค่อนข้างมาก

4.3 การทดสอบสมมติฐานโดยเครื่องมือทางสถิติอนุมาน

ในการทดสอบสมมติฐาน จะใช้เครื่องมือวิจัยเครื่องมือทางสถิติอนุมาน (Inference Statistics) ประกอบด้วยการทดสอบดังนี้

1. ทดสอบความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรง (Reliability and Validity) ของข้อมูลตัวแปรที่ได้รับการตอบกลับในแบบสอบถาม
2. ทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรต้นและตัวแปรตาม โดยใช้การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlation)
3. ทดสอบสมมติฐานงานวิจัย โดยใช้การวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุ (Multiple regression)

4.3.1 การวิเคราะห์ความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรง (Reliability and Validity of Measurement)

จากการที่ผู้วิจัยได้อธิบายการทดสอบความถูกต้องของเนื้อหา (Content Validity) ของแบบสอบถามแล้วในบทที่ 3 แล้วนั้น สำหรับการวิเคราะห์ความเชื่อถือได้ของเครื่องมือวัดนั้น ใช้การทดสอบในเชิงความสอดคล้องภายใน (Internal Consistency) โดยใช้การทดสอบค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha reliability Coefficient) ผลจากการทดสอบแสดงในตารางที่ 16

จากการทดสอบพบว่าตัวแปรต้น-ความรู้ความสามารถ ทุกตัวมีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาครอนบาค อยู่ระหว่าง 0.8210 ถึง 0.8818 สำหรับการทดสอบตัวแปรกลางตาม – คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรทุกตัวมีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาครอนบาค อยู่ระหว่าง 0.8710 ถึง 0.9280 และการทดสอบตัวแปรตาม – ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการพบว่าตัวแปรตามทุกตัวมีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาครอนบาค 0.9036

George and Mallery (2003) ได้ให้เกณฑ์ในการพิจารณาว่าเมื่อค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาครอนบาคมีค่ามากกว่า 0.7 จะถือได้ว่าสามารถยอมรับในความเชื่อถือได้ (Reliability) ของเครื่องมือวัดในค่าตัวแปรได้ ดังนั้นผู้วิจัยจะนำตัวแปรต้น ตัวแปรกลางและตัวแปรตามทุกตัวที่มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาครอนบาคมากกว่า 0.7 มาใช้ในการวิเคราะห์ในตอนที่ 4 และ ตอนที่ 5 ต่อไป ดังนั้นจึงสรุปได้จากการทดสอบว่าค่าอำนาจจำแนกและค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาครอนบาคมีค่าค่อนข้างสูงเมื่อเทียบกับเกณฑ์สำหรับงานวิจัยแบบประยุต์ จึงถือได้ว่าตัวแปรที่ใช้ในการศึกษามีความเชื่อถือและเที่ยงตรง

ตารางที่ 16 ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาครอนบาค

ตัวแปร	ค่าสัมประสิทธิ์ แอลฟาครอนบาค
ตัวแปรต้น	
ปัจจัยด้านความรู้ความสามารถ	
1. ความรู้ความสามารถด้านการบัญชี	0.8210
2. ความรู้ความสามารถด้านการสอบบัญชี	0.8315
3. ความรู้ความสามารถด้านกฎหมาย	0.8818
ตัวแปรกลาง	
ปัจจัยด้านคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร	
1. การรวบรวมและประเมินหลักฐาน	0.8104
2. สารสนเทศ	0.7871
3. ความชำนาญและความเป็นอิสระ	0.8731
4. การรายงาน	0.9280
ตัวแปรตาม	
ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ	0.9036

4.3.2 การวิเคราะห์ปัจจัย (Factor Analysis)

เนื่องจากกลุ่มตัวแปรแต่ละกลุ่ม มีปัจจัยย่อยอยู่หลายตัว ผู้วิจัยจึงใช้เครื่องมือการวิเคราะห์ปัจจัย (Factor Analysis) เพื่อช่วยกำหนดค่าน้ำหนักของแต่ละตัวแปร และเพื่อลดจำนวนตัวแปรให้มีจำนวนที่น้อยที่สุดที่เป็นไปได้ (สุชาติ 2537) ก่อนที่จะนำค่าของตัวแปรเหล่านี้มาทำการทดสอบสมการถดถอยพหุคูณ

ในการวิเคราะห์ปัจจัยตัวแปร ผู้วิจัยดำเนินการตาม 4 ลำดับขั้นตอน (สุชาติ 2537) โดยเริ่มจาก 1) การสร้างเมตริกความสัมพันธ์ระหว่างคู่ของตัวแปรทุกตัว (Correlation matrix)

2) การสกัดปัจจัย (Factor Extraction)

3) การหมุนแกนปัจจัย (Factor Rotation)

4) การหาค่าคะแนนปัจจัย (Factor Scores)

เมื่อเริ่มการวิเคราะห์ Correlation matrix ในแต่ละกลุ่มปัจจัย ไม่พบว่ามีปัญหาในความสัมพันธ์ระหว่างกันของตัวแปรย่อย ซึ่งจะเห็นได้จากเมื่อทำการสกัดปัจจัย (Factor Extraction) โดยใช้วิธีองค์ประกอบหลัก (Principal Component Factor Analysis) เพื่อให้ได้ค่าน้ำหนักปัจจัย

(Factor Loadings) ของตัวแปรอิสระแต่ละตัว ค่าของ Factor Loadings ที่ได้ พบว่าตัวแปรทุกตัวมีค่าสูงกว่า 0.4 ซึ่งค่าดังกล่าวสอดคล้องกับ Nunnally (1978) ที่ได้เสนอว่าในการทดสอบค่า Factor Loading ที่เกินกว่า 0.4 ถือเป็นค่าที่ยอมรับได้ว่ามีความน่าเชื่อถือ ในงานวิจัยนี้จำเป็นต้องใช้การหมุนแกนแบบ Orthogonal โดยใช้วิธี Varimax rotation เนื่องจากค่า factor loading ที่ได้มีหลายองค์ประกอบ (component) ผลการวิเคราะห์แสดงในตารางที่ 17 แสดงให้เห็นว่าค่า Factor Loading ของทุกตัวแปรสูงกว่า 0.4

จากนั้นจึงดำเนินการสร้างค่าคะแนนปัจจัย (Factor Scores) ซึ่งสามารถจัดกลุ่มใหม่และลดจำนวนตัวแปรลง โดยที่ตัวแปรต้นเพิ่มจาก 3 กลุ่มรวม 29 ปัจจัย เป็น 4 กลุ่ม 19 ปัจจัย และตัวแปรกลาง ยังคงเป็น 4 กลุ่ม แต่ลดตัวแปรจาก 22 ปัจจัย ลงเหลือ 21 ปัจจัย สำหรับตัวแปรตามไม่ต้องลดตัวแปรซึ่งใช้ได้ทั้ง 6 ตัวแปร โดยที่ตัวแปรทั้งหมดมีค่า Factor Loading สูงกว่า 0.4 รายละเอียดของการลดตัวแปรมีดังนี้

	จำนวนตัวแปร	
	<u>ตัวแปรเดิม</u>	<u>ตัวแปรกลุ่มใหม่</u>
ตัวแปรต้น – ความรู้ความสามารถ	29	19
ตัวแปรกลาง – คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร	22	21
ตัวแปรตาม – ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการด้านการปฏิบัติงาน	<u>6</u>	<u>6</u>
รวม	<u>57</u>	<u>46</u>

ตารางที่ 17 ค่า Factor Loadings ของตัวแปรต้น ตัวแปรกลางและตัวแปรตาม

ตัวแปร	Factor Loading	% of Variance
ตัวแปรต้น ที่ 1 ความรู้ความสามารถด้านการบัญชี		58.883
1.สามารถวิเคราะห์และทำความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีเกี่ยวกับหลักการแนวคิด และวิธีปฏิบัติทางการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีที่สภาวิชาชีพบัญชี ประกาศใช้แล้ว	.737	
2.มีความรู้เกี่ยวกับการบัญชีต้นทุนเป็นอย่างดี	.666	
3.มีความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์หนี้สินเป็นอย่างดี	.882	
4.มีความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์หนี้สินเป็นอย่างดี และค่าใช้จ่ายเป็นอย่างดี	.863	
5.เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ มีการใช้มาตรฐานการบัญชีหรือหลักการบัญชีที่เกี่ยวข้องมาประยุกต์เพื่อวัดมูลค่าของรายการบัญชีต่างๆ	.659	
ตัวแปรต้น ที่ 2 ความรู้ความสามารถด้านการสอบบัญชี-Audit Plan		54.220
6.มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับแนวคิดทั่วไปและแม่บทของมาตรฐานการสอบบัญชีเป็นอย่างดี	.564	
7.มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับแนวคิดทั่วไปและแม่บทของมาตรฐานการสอบบัญชีและสามารถปฏิบัติตามแผนที่วางไว้ได้อย่างมีประสิทธิภาพ	.844	
8.สามารถปฏิบัติตามแผนที่วางไว้ได้อย่างมีประสิทธิภาพและความมีนัยสำคัญ	.769	
9. ในการตรวจสอบแต่ละครั้ง การปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินตามแนวทางและวิธีการตรวจสอบที่กรมสรรพากรกำหนดอย่างเคร่งครัด	.740	
ตัวแปรต้นที่ 3 ความรู้ความสามารถด้านการสอบบัญชี-Audit Work		61.066
10.การให้ความสำคัญกับการจัดทำกระดาษทำการที่มีคุณภาพ ซึ่งสามารถอ้างอิงถึงหลักฐานกระบวนการและวิธีการในการตรวจสอบ	.788	
11.การให้ความสำคัญกับการเลือกตัวอย่างและหลักฐานในการสอบบัญชี เนื่องจากเป็นปัจจัยสำคัญที่เป็นปัจจัย และแนวทางที่นำไปสู่การได้มาซึ่งข้อมูลในการสอบบัญชี	.857	

ตัวแปร	Factor Loading	% of Variance
12.การใช้วิธีการในการรวบรวม และการตรวจสอบอย่างเป็นระบบ	.840	
13.การยืนยันยอดลูกค้าหรือเจ้าหนี้รวมมูลค่าไม่น้อยกว่าร้อยละ 60 ของมูลค่าหนี้ทั้งหมด	.618	
ตัวแปรต้นที่ 4 ความรู้ความสามารถด้านกฎหมาย		66.582
14.ได้เสนอแนะให้ผู้รับบริการจัดทำบัญชีพิเศษตามประมวลรัษฎากร	.505	
15.มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543 ประกาศและคำสั่งของกรมสรรพากร เป็นอย่างดี	.912	
16. มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ในเรื่องหลักการ วิธีการและผลกระทบในพระราชบัญญัติดังกล่าวเป็นอย่างดี	.871	
17.การศึกษา และทำความเข้าใจเกี่ยวกับประมวลรัษฎากรในส่วนที่เกี่ยวข้องกับห้างหุ้นส่วน	.860	
18.การศึกษา และทำความเข้าใจเกี่ยวกับประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน	.789	
19. ศึกษา และทำความเข้าใจประกาศเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร อย่างต่อเนื่อง	.887	
ตัวแปรกลางที่ 1 คุณภาพการสอบบัญชีด้านการรวบรวมและประเมินหลักฐาน		73.837
20.ได้รวบรวม ประเมิน สรุป และนำเสนอรายงานอย่างระมัดระวังและแม่นยำเพียงพอประกอบวิชาชีพ	.896	
21.มีการปฏิบัติงานในการนำเสนอข้อมูลที่ทันเวลาและตรงตามความต้องการของหน่วยรับตรวจโดยยังคงมุ่งเน้นถึงควมมีคุณภาพของการสอบบัญชี	.853	
22. มีการรวบรวมหลักฐานที่เพียงพอ เหมาะสมเพื่อให้ได้ข้อมูลที่ครบถ้วนและสมบูรณ์	.878	
23.การนำเสนอรายงาน โดยให้ความสำคัญในความต้องการของข้อมูลหรือข้อเท็จจริงเสมอ	.784	

ตัวแปร	Factor Loading	% of Variance
ตัวแปรกลางที่ 2 คุณภาพการสอบบัญชีด้านสารสนเทศ		61.154
24. ข้อมูลและหลักฐานที่ท่านตรวจสอบพิสูจน์ได้และมีหลักฐานอ้างอิงสามารถตรวจสอบได้	.801	
25. มีการใช้หลักเกณฑ์และมาตรฐานการสอบบัญชีสำหรับประเมินข้อมูลและสารสนเทศอย่างครบถ้วน	.731	
26. ในการตรวจสอบงบการเงิน ใช้หลักเกณฑ์ในการตรวจสอบโดยยึดหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	.820	
27. ในการตรวจสอบภาษีอากร ได้ปฏิบัติงานโดยยึดหลักประมวลรัษฎากรและกฎหมายภาษี	.772	
ตัวแปรกลางที่ 3 คุณภาพการสอบบัญชีด้านความชำนาญและความเป็นอิสระ		62.221
28. ในการนำเสนอข้อมูลในรายงานการสอบบัญชี มีการปฏิบัติงานโดยคำนึงถึงความเป็นอิสระ ความเป็นกลาง ตลอดจนความซื่อสัตย์สุจริต	.734	
29. มีการปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริตโดยไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญ	.770	
30. สามารถปฏิบัติงานการตรวจสอบบัญชีตามแผนการสอบบัญชีครบถ้วน	.781	
31. มีการวางแผนการสอบบัญชีให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชีอย่างเคร่งครัด	.910	
32. มีการวางแผนการสอบบัญชีที่ครอบคลุมขอบเขตเนื้อหาสาระของกระบวนการการสอบบัญชีมาตรฐานการสอบบัญชีอย่างถูกต้องและเหมาะสม	.861	
33. มีการวางแผนการสอบบัญชีที่เป็นไปตามมติที่ประชุมของผู้ร่วมงานจะทำให้การปฏิบัติงานสอบบัญชีมีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผล	.650	
ตัวแปรกลางที่ 4 คุณภาพการสอบบัญชีด้านการรายงาน		69.975
34. นำเสนอรายงาน โดยให้ความสำคัญในความถูกต้องของข้อมูลและเป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้อง	.824	

ตัวแปร	Factor Loading	% of Variance
35. รวบรวมประเมิน สรุปและนำเสนอรายงานอย่างระมัดระวังและแม่นยำเพียงพอประกอบวิชาชีพ	.856	
36.การนำเสนอข้อมูลในรายงานการสอบบัญชี ท่านยึดหลักถึงความเป็นกลางและความเป็นอิสระเพียงพอประกอบวิชาชีพ	.844	
37. มีการรายงานการสอบบัญชีโดยยึดหลักความชัดเจนเพื่อเข้าใจความผิดพลาดของผู้ใช้ข้อมูลเสมอ	.848	
38. มีการนำเสนอรายงานที่ตรงประเด็นและไม่อ้อมค้อม	.806	
39. มีการรายงานการสอบบัญชีที่นำเสนอโดยมุ่งเน้นถึงความครบถ้วนสมบูรณ์ของข้อมูล	.855	
40.มีการรายงานการสอบบัญชีที่ทันเวลาเพียงพอประกอบวิชาชีพเสมอ	.821	
ตัวแปรกลาง - คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรโดยรวม		76.375
1. คุณภาพการสอบบัญชีด้านการรวบรวมและประเมินหลักฐาน	.917	
2.คุณภาพการสอบบัญชีด้านสารสนเทศ	.825	
3.คุณภาพการสอบบัญชีด้านความชำนาญและความเป็นอิสระ	.867	
4.คุณภาพการสอบบัญชีด้านการรายงาน	.884	
ตัวแปรตาม - ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการด้านการปฏิบัติงาน		68.420
1.ได้รับลูกค้ารายใหม่เพิ่มขึ้นจากการแนะนำของลูกค้ารายเดิม	.757	
2.ได้ให้บริการแก่ลูกค้ารายเดิมอย่างต่อเนื่องเป็นส่วนใหญ่	.787	
3.รู้สึกว่าคุณใช้บริการพึงพอใจต่อบริการที่ได้รับ	.869	
4.ได้รับการร้องขอจากลูกค้าในการให้คำปรึกษาปัญหาด้านบัญชี ด้านกฎหมายหรือด้านอื่น ๆ อย่างสม่ำเสมอ	.878	
5.ได้รับการติดต่อในการให้บริการเนื่องจากลูกค้าของท่าน	.860	
6.สามารถปรับค่าตอบแทนการสอบบัญชี ตามปริมาณงานที่เพิ่มขึ้น	.805	

สำหรับค่า Factor Scores ทั้ง 10 ตัวจะเป็นตัวแปรที่นำไปใช้ในการวิเคราะห์การถดถอยพหุต่อไป เพื่อให้สะดวกในการทดสอบสมการ จึงใช้คำย่ออธิบายของแต่ละตัวแปรแสดงดังต่อไปนี้

ตัวแปร		คำอธิบาย
ตัวแปรต้น		
1	Acc	ความรู้ความสามารถด้านการบัญชี
2	Aplan	ความรู้ความสามารถด้านการวางแผนการสอบบัญชี
3	Awork	ความรู้ความสามารถด้านการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี
4	Tax	ความรู้ความสามารถด้านกฎหมาย
ตัวแปรกลาง		
5	Evi	คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านการรวบรวมและประเมินหลักฐาน
6	Info	คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านสารสนเทศ
7	Free	คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านความชำนาญและความเป็นอิสระ
8	Rpt	คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรการรายงาน
9	AQ	คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรโดยรวม
ตัวแปรตาม		
10	CS	ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ

4.3.3 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlation)

ในการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรต้น ตัวแปรกลางและตัวแปรตามนั้น จะทดสอบระหว่าง

ตัวแปรความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชี ซึ่งเป็นตัวแปรต้น ประกอบด้วย 1) ความรู้ความสามารถด้านการบัญชี 2) ความรู้ความสามารถด้านการวางแผนการสอบบัญชี 3) ความรู้ความสามารถด้านการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี และ 4) ความรู้ความสามารถด้านกฎหมาย

ตัวแปรคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ซึ่งเป็นตัวแปรกลาง ประกอบด้วย

1) คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ด้านการรวบรวมและประเมินหลักฐาน 2) คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านสารสนเทศ 3) คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านความชำนาญและความเป็นอิสระ และ 4) คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านการรายงาน

ตัวแปรความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ ซึ่งเป็นตัวแปรตามโดยใช้ค่า Factor scores ของตัวแปรที่ได้จากการวิเคราะห์ปัจจัยในตอนต้นที่ 4 นำมาทดสอบ

งานวิจัยนี้ใช้โดยใช้การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของ Pearson (Pearson Correlation Coefficients) โดยนำผลการวิเคราะห์หามาแสดงไว้ในตารางที่ 18 จากตารางดังกล่าวแสดงให้เห็นว่าตัวแปรต้น และตัวแปรกลางทุกตัวมีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม โดยมีค่าสหสัมพันธ์ระหว่าง 0.261 – 0.501 ที่ระดับนัยสำคัญที่ 0.01

จากนั้นทำการทดสอบปัญหาเกี่ยวกับตัวแปรต้นว่ามีความสัมพันธ์กันหรือไม่ (Multicollinearity) พบว่าค่า VIF อยู่ระหว่าง 1.573 – 4.304 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าความสัมพันธ์ระหว่างกันของตัวแปรต้นไม่ถึงขั้นก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity ซึ่ง Lee et al. (2000) เสนอว่าเมื่อค่า VIF ของตัวแปรต้นน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรต้นไม่มีความสัมพันธ์กัน

ดังนั้นจึงสรุปจากการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ได้ว่าตัวแปรต้น และตัวแปรกลางมีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม และจากการทดสอบพบว่าระหว่างตัวแปรต้นและตัวแปรกลางเองไม่มีความสัมพันธ์กัน ตัวแปรเหล่านี้จึงมีความเหมาะสมที่จะนำไปทำการวิเคราะห์หสมการถดถอยเชิงพหุ (Multiple regression) ต่อไป

ตารางที่ 18 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรต้นและตัวแปรตาม

ตัวแปร	accounting	Audit plan	Audit work	tax	Evidence	Information	Freedom	Report	Customer Satisfaction	VIF
Mean	3.6124	3.7397	3.7474	3.8179	4.0077	3.9716	3.8522	4.0191	3.5069	
SD	0.4544	0.4563	0.4980	0.5773	0.5031	0.4647	0.4958	0.4604	0.7941	
accounting										1.573
Audit plan	0.379*									2.675
Audit work	0.283*	.560								1.913
Tax	0.577*	.615	.413							2.450
Evidence	0.408*	.724	.593	.555						4.304
Information	0.351*	.589	.539	.558	.698					2.399
Freedom	0.368*	.617	.575	.561	.716	.610				2.851
Report	0.327*	.663	.422	.524	.788	.597	.703			3.143
Customer	0.261*	0.501*	0.451*	0.497*	0.498*	0.415*	0.469*	0.467*		

* ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05

4.3.4 การวิเคราะห์สมการถดถอยพหุคูณ(Multiple regression)

ในการทดสอบสมมติฐาน โดยการวิเคราะห์สมการถดถอยพหุคูณ (Multiple regression) ตัวแปรที่ใช้ในการวิเคราะห์นั้น นอกเหนือจากตัวแปรต้น ตัวแปรกลางและตัวแปรตามค่า Factor Scores ที่ได้จากการวิเคราะห์ปัจจัยในตอนต้น 4 แล้วนั้น ผู้วิจัยมีความสนใจที่จะทดสอบตัวแปรเชิงคุณภาพที่ได้จากการวิเคราะห์ทางประชากรศาสตร์ 3 ด้านที่ได้กล่าวไว้ในตอนที่ 1 ได้แก่ ประสิทธิภาพในการทำงาน การเข้ารับการอบรมต่อเนื่องด้านการสอบบัญชี และการเข้ารับการอบรมต่อเนื่องด้านภาษี โดยจะนำมาใช้เป็นตัวแปรในการทดสอบสมการที่เรียกว่าตัวแปรควบคุม ดังมีรายละเอียดดังนี้

ตัวแปรควบคุม	คำอธิบาย
Year	ประสิทธิภาพในการทำงาน
CPDA	การเข้ารับการอบรมต่อเนื่องด้านการสอบบัญชี
CPDT	การเข้ารับการอบรมต่อเนื่องด้านภาษี

จากกรอบการวิจัยที่ได้กล่าวไว้ในบทที่ 3 นั้น การวิเคราะห์จะทดสอบความสัมพันธ์ 3 ลักษณะคือ

1. ระหว่างตัวแปรต้น-ความรู้ความสามารถ กับ ตัวแปรกลาง – คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร
2. ระหว่างตัวแปรกลาง – คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร กับตัวแปรตาม – ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ
3. ระหว่างตัวแปรต้น – ความรู้ความสามารถ กับ ตัวแปรตาม – ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ

ดังนั้นการทดสอบจึงมีทั้งสิ้น 8 สมการดังนี้

สมการที่ 1

ทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรความรู้ความสามารถ ซึ่งเป็นตัวแปรต้น ประกอบด้วย 1)ความรู้ความสามารถด้านการบัญชี 2)ความรู้ความสามารถด้านการวางแผนการสอบบัญชี 3) ความรู้ความสามารถด้านการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี และ 4)ความรู้ความสามารถด้านกฎหมาย กับตัวแปรคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ซึ่งเป็นตัวแปรคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านการรวบรวมและประเมินหลักฐาน ซึ่งเป็นตัวแปรกลาง และตัวแปรควบคุม ซึ่งประกอบด้วย 1)ประสิทธิภาพในการทำงาน 2) การเข้ารับการอบรมอย่าง

ต่อเนื่องด้านการสอบบัญชี และ 3) การเข้ารับการอบรมอย่างต่อเนื่องด้านภาษี แสดงในสมการที่ 1 ดังนี้

สมการที่	ตัวแปรกลาง – คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรการรวบรวมและประเมินหลักฐาน
1	$Y_{evi} = a_1 + b_1 acc + b_2 aplan + b_3 awork + b_4 tax + b_5 year + b_6 CPDA + b_7 CPDT + E$

ตารางที่ 19 การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร กับ

คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านการรวบรวมและประเมินหลักฐาน

	Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)		-.320	.750		
accounting	.083	.997	.322	.646	1.548
audit plan	.479	5.115	.000*	.505	1.981
audit work	.274	3.340	.001*	.658	1.521
tax	.096	.982	.329	.461	2.169
YEAR	.061	.871	.386	.910	1.099
CPDA	.082	.854	.396	.476	2.099
CPDT	-.113	-1.167	.246	.469	2.130

Sig= 0.05 , $R^2=.606$, Adj. $R^2=.575$

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากสมการที่ 1 ในการทดสอบทุกตัวแปร พบว่าตัวแปรต้น 2 ตัวแปร คือ ความรู้ความสามารถด้านการวางแผนการสอบบัญชี และความรู้ความสามารถด้านการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญ ($b_2=0.479$, $p < 0.01$ และ $b_3=0.274$, $p < 0.01$)

สมการที่ 2

ทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรความรู้ความสามารถ ซึ่งเป็นตัวแปรต้น ประกอบด้วย 1) ความรู้ความสามารถด้านการบัญชี 2) ความรู้ความสามารถด้านการวางแผนการสอบบัญชี 3) ความรู้ความสามารถด้านการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี และ 4) ความรู้ความสามารถด้านกฎหมาย กับตัวแปรคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านสารสนเทศ ซึ่งเป็นตัวแปรกลาง และตัวแปรควบคุม ซึ่งประกอบด้วย 1) ประสบการณ์ในการทำงาน 2) การเข้ารับการอบรมอย่างต่อเนื่องด้านการสอบบัญชี และ 3) การเข้ารับการอบรมอย่างต่อเนื่องด้านภาษี แสดงในสมการที่ 2 ดังนี้

สมการที่	ตัวแปรกลาง – คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านสารสนเทศ
2	$Y_{info} = a_2 + b_8 \cdot acc + b_9 \cdot aplan + b_{10} \cdot awork + b_{11} \cdot tax + b_{12} \cdot year + b_{13} \cdot CPDA + b_{14} \cdot CPDT + E$

ตารางที่ 20 การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร กับ คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านสารสนเทศ

	Standardized	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	Coefficients			Tolerance	VIF
	Beta				
(Constant)		.846	.400		
accounting	.037	.385	.701	.646	1.548
audit plan	.265	2.451	.016*	.505	1.981
audit work	.250	2.643	.010*	.658	1.521
tax	.286	2.536	.013*	.461	2.169
YEAR	-.111	-1.377	.172	.910	1.099
CPDA	-.062	-.556	.580	.476	2.099
CPDT	.078	.696	.488	.469	2.130

Sig= 0.05 , $R^2=.476$, Adj. $R^2=.435$

*มีระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากสมการที่ 2 ในการทดสอบทุกตัวแปร พบว่าตัวแปรต้น 3 ตัวแปร คือ ความรู้ความสามารถด้านการวางแผน การสอบบัญชี ความรู้ความสามารถด้านการจัดทำกระดาษทำการ

งานสอบบัญชี และความรู้ความสามารถด้านกฎหมาย มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญ ($b_9 = 0.265$, $p < 0.05$, $b_{10} = 0.250$, $p < 0.01$, $b_{11} = 0.286$, $p < 0.05$)

สมการที่ 3

ทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรความรู้ความสามารถ ซึ่งเป็นตัวแปรต้น ประกอบด้วย 1) ความรู้ความสามารถด้านการบัญชี 2) ความรู้ความสามารถด้านการวางแผนการสอบบัญชี 3) ความรู้ความสามารถด้านการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี และ 4) ความรู้ความสามารถด้านกฎหมาย กับตัว คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านความชำนาญและความเป็นอิสระ ซึ่งเป็นตัวแปรกลาง และตัวแปรควบคุม ซึ่งประกอบด้วย 1) ประสิทธิภาพในการทำงาน 2) การเข้ารับการอบรมอย่างต่อเนื่องด้านการสอบบัญชี และ 3) การเข้ารับการอบรมอย่างต่อเนื่องด้านภาษี แสดงในสมการที่ 3 ดังนี้

สมการที่ 3 ตัวแปรกลาง – คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านความชำนาญและความเป็นอิสระ

$$3 \quad Y_{\text{free}} = a_3 + b_{15} \text{acc} + b_{16} \text{aplan} + b_{17} \text{awork} + b_{18} \text{tax} + b_{19} \text{year} + b_{20} \text{CPDA} + b_{21} \text{CPDT} + E$$

ตารางที่ 21 การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร กับ คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านความชำนาญและความเป็นอิสระ

	Standardized	t	Sig.	Colinearity Statistics	
	Coefficients			Tolerance	VIF
	Beta				
(Constant)		1.816	.073		
accounting	.035	.382	.703	.646	1.548
audit plan	.273	2.652	.009*	.505	1.981
audit work	.306	3.393	.001*	.658	1.521
tax	.284	2.632	.010*	.461	2.169
YEAR	-.087	-1.136	.259	.910	1.099
CPDA	.053	.501	.618	.476	2.099
CPDT	-.174	-1.625	.108	.469	2.130

Sig= 0.05 , $R^2 = .523$, Adj. $R^2 = .486$

*มีระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากสมการที่ 3 ในการทดสอบทุกตัวแปร พบว่าตัวแปรต้น 3 ตัวแปร คือ ความรู้ความสามารถด้านการวางแผนการสอบบัญชี ความรู้ความสามารถด้านการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี และความรู้ความสามารถด้านกฎหมาย มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญ ($b_{16} = 0.273$, $p < 0.01$, $b_{17} = 0.306$, $p < 0.01$, $b_{18} = 0.284$, $p < 0.01$)

สมการที่ 4

ทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรความรู้ความสามารถ ซึ่งเป็นตัวแปรต้น ประกอบด้วย 1) ความรู้ความสามารถด้านการบัญชี 2) ความรู้ความสามารถด้านการวางแผนการสอบบัญชี 3) ความรู้ความสามารถด้านการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี และ 4) ความรู้ความสามารถด้านกฎหมาย กับตัวแปรคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านการรายงาน ซึ่งเป็นตัวแปรกลาง และตัวแปรควบคุม ซึ่งประกอบด้วย 1) ประสิทธิภาพในการทำงาน 2) การให้บริการอบรมอย่างต่อเนื่องด้านการสอบบัญชี และ 3) การให้บริการอบรมอย่างต่อเนื่องด้านภาษี แสดงในสมการที่ 4 ดังนี้

สมการที่	ตัวแปรกลาง – คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรการรายงาน
4	$Y_{rpt} = a_4 + b_{22}acc + b_{23}aplan + b_{24}awork + b_{25}tax + b_{26}year + b_{27}CPDA + b_{28}CPDT + E$

ตารางที่ 22 การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร กับ คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านการรายงาน

	Standardized	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	Coefficients			Tolerance	VIF
	Beta				
(Constant)		-.066	.948		
accounting	.004	.040	.968	.646	1.548
audit plan	.514	4.734	.000**	.505	1.981
audit work	.069	.723	.472	.658	1.521
tax	.178	1.562	.122	.461	2.169
YEAR	.036	.451	.653	.910	1.099
CPDA	.058	.516	.607	.476	2.099
CPDT	-.089	-7.89	.432	.469	2.130

Sig= 0.05 , $R^2=.469$, Adj. $R^2=.428$

*มีระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากสมการที่ 4 ในการทดสอบทุกตัวแปรพบว่าตัวแปรต้น คือความรู้ความสามารถด้านการวางแผนการสอบบัญชีเพียงตัวแปรเดียว ที่มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญ ($b_{23}= 0.514, p<0.01$)

สมการที่ 5

ทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรความรู้ความสามารถ ซึ่งเป็นตัวแปรต้น ประกอบด้วย 1) ความรู้ความสามารถด้านการบัญชี 2) ความรู้ความสามารถด้านการวางแผนการสอบบัญชี 3) ความรู้ความสามารถด้านการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี และ 4) ความรู้ความสามารถด้านกฎหมาย กับตัวแปรคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ซึ่งเป็นตัวแปรกลาง และตัวแปรควบคุม ซึ่งประกอบด้วย 1) ประสบการณ์ในการทำงาน 2) การเข้ารับการอบรมอย่างต่อเนื่องด้านการสอบบัญชี และ 3) การเข้ารับการอบรมอย่างต่อเนื่องด้านภาษี แสดงในสมการที่ 5 ดังนี้

สมการที่ 5 ตัวแปรกลาง – คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรการรายงาน

$$5 \quad Y_{aq} = a_5 + b_{29}acc + b_{30}aplan + b_{31}awork + b_{32}tax + b_{33}year + b_{34}CPDA + b_{35}CPDT + E$$

ตารางที่ 23 การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร กับ คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

	Standardized	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	Coefficients			Tolerance	VIF
	Beta				
(Constant)		.756	.452		
accounting	.046	.586	.560	.646	1.548
audit plan	.442	5.005	.000*	.505	1.981
audit work	.257	3.319	.001*	.658	1.521
tax	.238	2.579	.012*	.461	2.169
YEAR	-.026	-.394	.695	.910	1.099
CPDA	.040	.438	.662	.476	2.099
CPDT	-.088	-.961	.339	.469	2.130

Sig= 0.05 , $R^2=.650$, Adj. $R^2=.623$

*มีระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากสมการที่ 5 ในการทดสอบทุกตัวแปร พบว่าตัวแปรต้น 3 ตัวแปร คือ ความรู้ความสามารถด้านการวางแผนการสอบบัญชี ความรู้ความสามารถด้านการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี และความรู้ความสามารถด้านกฎหมาย มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญ ($b_{37} = 0.442$, $p < 0.01$, $b_{38} = 0.257$, $p < 0.01$, $b_{39} = 0.238$, $p < 0.05$)

สมการที่ 6

ทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ซึ่งเป็นตัวแปรกลางประกอบด้วย 1)คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านการรวบรวมและประเมินหลักฐาน 2) คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านสารสนเทศ 3) คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านความชำนาญและความเป็นอิสระ และ4) คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านการรายงาน กับตัวแปรความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ ซึ่งเป็นตัวแปรตาม และ ตัวแปรควบคุม ซึ่งประกอบด้วย 1)ประสบการณ์ในการทำงาน 2) การเข้ารับการอบรมอย่างต่อเนื่องด้านการสอบบัญชี และ 3)การเข้ารับการอบรมอย่างต่อเนื่องด้านภาษี แสดงในสมการที่ 6 ดังนี้

สมการที่	ตัวแปรตาม – ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ
6	$Y_{cs} = a_6 + b_{36}evi + b_{37}info + b_{38}free + b_{39}rpt + b_{40}year + b_{41}CPDA + b_{42}CPDT + E$

ตารางที่ 24 การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในแต่ละด้าน กับ ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

	Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)		-3.694	.000		
Evidence	.161	1.019	.311	.276	3.619
Information	.073	.587	.559	.451	2.219
Freedom	.263	2.011	.047*	.404	2.476
Report	.084	.592	.555	.347	2.884
YEAR	.230	2.654	.009*	.921	1.086
CPDA	-.011	-.088	.930	.473	2.112
CPDT	.254	2.078	.041*	.462	2.166

Sig= 0.05 , $R^2=.386$, Adj. $R^2=.338$

*มีระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากสมการที่ 6 ในการทดสอบทุกตัวแปร พบว่าตัวแปรกลาง 1 ตัวแปร คือ ความชำนาญ และความเป็นอิสระ กับตัวแปรควบคุม 2 ตัวแปร คือประสบการณ์ในการปฏิบัติงาน และการฝึกอบรมต่อเนื่องด้านกฎหมาย มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญ ($b_{38} = 0.263, p < 0.05, B_{40} = 0.230, p < 0.01, b_{42} = 0.254, p < 0.05$)

สมการที่ 7

ทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร โดยรวม ซึ่งเป็นตัวแปรกลาง กับตัวแปรความพึงพอใจของผู้ใช้บริการสอบบัญชีภาษีอากร ซึ่งเป็นตัวแปรตาม และตัวแปรควบคุม ซึ่งประกอบด้วย 1) ประสบการณ์ในการทำงาน 2) การเข้ารับการอบรมอย่างต่อเนื่องด้านการสอบบัญชี และ 3) การเข้ารับการอบรมอย่างต่อเนื่องด้านภาษี แสดงในสมการที่ 7 ดังนี้

สมการที่	ตัวแปรตาม – ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ
7	$Y_{cs} = a_7 + b_{43}aq + b_{44}year + b_{45}CPDA + b_{46}CPDT + E$

ตารางที่ 25 การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร กับ ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

	Standardized	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	Coefficients			Tolerance	VIF
	Beta				
(Constant)		-3.671	.000		
Audit quality	.510	6.195	.000*	.996	1.004
YEAR	.225	2.704	.008*	.978	1.023
CPDA	-.006	-.051	.959	.483	2.068
CPDT	.236	2.002	.048*	.484	2.066

Sig= 0.05 , $R^2 = .379$, Adj. $R^2 = .352$

*มีระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากสมการที่ 7 การทดสอบทุกตัวแปร พบว่าตัวแปรกลาง คือ คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร กับตัวแปรควบคุม 2 ตัวแปร คือประสบการณ์ในการปฏิบัติงาน และการ

ฝึกรอบมต่อเนื่องด้านกฎหมาย มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญ ($b_{43} = 0.510$ $p < 0.01$, $B_{44} = 0.225$, $p < 0.01$, $b_{46} = 0.236$ $p < 0.05$)

สมการที่ 8

ทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรความรู้ความสามารถ ซึ่งเป็นตัวแปรต้น ประกอบด้วย 1)ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านการบัญชี 2)ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านการวางแผนการสอบบัญชี 3) ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี และ 4)ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านกฎหมาย กับตัวแปรความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ ซึ่งเป็นตัวแปรตาม และตัวแปรควบคุม ซึ่งประกอบด้วย 1)ประสบการณ์ในการทำงาน 2) การเข้ารับการอบรมอย่างต่อเนื่องด้านการสอบบัญชี และ 3)การเข้ารับการอบรมอย่างต่อเนื่องด้านภาษี แสดงในสมการที่ 8 ดังนี้

สมการที่	ตัวแปรตาม – ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ
8	$Y_{cs} = a_8 + b_{47}acc + b_{48}aplan + b_{24}awork + b_{25}tax + b_{26}year + b_{27}CPDA + b_{28}CPDT + E$

ตารางที่ 26 การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร กับ ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

	Standardized	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	Coefficients			Tolerance	VIF
	Beta				
(Constant)		-3.145	.002		
accounting	-.076	-.748	.457	.646	1.548
audit plan	.218	1.906	.060*	.505	1.981
audit work	.248	2.478	.015*	.658	1.521
tax	.237	1.978	.051*	.461	2.169
YEAR	.214	2.517	.014*	.910	1.099
CPDA	.025	.215	.830	.476	2.099
CPDT	.157	1.326	.188	.469	2.130

Sig= 0.05 , $R^2=.413$, Adj. $R^2=.367$

*มีระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากสมการที่ 8 ในการทดสอบทุกตัวแปร พบว่าตัวแปรต้น 3 ตัวแปร คือ ความรู้ความสามารถด้านการวางแผนการสอบบัญชี ความรู้ความสามารถด้านการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี และความรู้ความสามารถด้านกฎหมาย และมีตัวแปรควบคุมอีก 1 ตัวแปร คือ ประสบการณ์ในการปฏิบัติงาน มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญ ($b_{48} = 0.218, p < 0.10, b_{49} = 0.248, p < 0.05, b_{50} = 0.237, p < 0.10, b_{51} = 0.214, p < 0.05$)

4.3.5 สรุปผลจากการทดสอบสมการถดถอย

ผลที่ได้จากการทดสอบสมการถดถอยสามารถสรุปได้ว่า ตัวแปรต้นหรือปัจจัยความสำเร็จที่มีต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ตารางที่ 27 ผลการทดสอบสมการถดถอยตัวแปรต้นต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ตัวแปรต้น	Models				
	1	2	3	4	5
Audit Plan	0.479*** (0.094)	0.265** (0.108)	0.273*** (0.103)	0.514*** (0.109)	0.442*** (0.088)
Audit Work	0.274*** (0.082)	0.250*** (0.095)	0.306*** (0.090)		0.257*** (0.077)
Tax		0.286** (0.113)	0.284*** (0.108)		0.238** (0.092)

จากตารางที่ 27 สรุปได้ว่า ความสัมพันธ์ตัวแปรต้น ต่อ คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีจำนวนตัวแปรปัจจัยความสำเร็จ 3 ตัวแปร ที่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ซึ่งกล่าวได้น่าจะเป็นตัวที่ใช้วัดคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ได้แก่ด้านการรวบรวมและประเมินหลักฐาน ด้านสารสนเทศ ด้านความชำนาญและความเป็นอิสระ และด้านการรายงาน นอกจากนี้จะเห็นว่าตัวแปรต้น ได้แก่ ความรู้ความสามารถด้านการวางแผนการสอบบัญชี ด้านการจัดทำกระดาษทำการ และด้านกฎหมายนั้น ผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้ความสำคัญมากและมีความสำคัญกับตัวแปรกลาง จากการทดสอบยังพบต่อไปว่าตัวแปรต้นความรู้ความสามารถด้านการบัญชีและแปรควบคุมซึ่งได้แก่ประสบการณ์การทำงาน การอบรมต่อเนื่องด้านการบัญชี การอบรมต่อเนื่องด้านกฎหมาย ไม่มีความสัมพันธ์กับตัวแปรกลาง รายละเอียดของการสรุปผลวิเคราะห์จะแสดงในบทที่ 5 ต่อไป

ตารางที่ 28 ผลการทดสอบสมการถดถอยตัวแปรกลางต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ

ตัวแปรกลาง	Models	
	6	7
Freedom	0.263** (0.131)	
Audit Quality		0.510*** (0.082)
Year	0.309*** (0.116)	0.302*** (0.112)
CPDT	0.343** (0.165)	0.320** (0.160)

จากตารางที่ 28 สรุปได้ว่า ความสัมพันธ์ของตัวแปรกลาง ต่อ ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการมีจำนวนตัวแปรปัจจัยความสำเร็จ 4 ตัวแปร ที่มีความสัมพันธ์กับความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ ซึ่งกล่าวได้น่าจะเป็นตัวที่ใช้วัดความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ นอกจากนี้จะพบว่าตัวคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ได้แก่ ความชำนาญและความเป็นอิสระของคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรนั้น ผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้ความสำคัญมากและมีความสำคัญกับความพึงพอใจ และพบว่าตัวแปรควบคุมซึ่งได้แก่ ประสบการณ์ในการปฏิบัติงานการฝึกอบรมต่อเนื่องด้านกฎหมาย มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม แต่ตัวแปรควบคุมซึ่งได้แก่ การฝึกอบรมต่อเนื่องด้านการบัญชีไม่มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม รายละเอียดของการสรุปผลวิเคราะห์จะแสดงในบทที่ 5 ต่อไป

ผลที่ได้จากการทดสอบสมการถดถอยสามารถสรุปได้ว่า ตัวแปรอิสระหรือปัจจัยความสำเร็จที่มีต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ แสดงได้ดังตารางที่ 29

ตารางที่ 29 ผลการทดสอบสมการถดถอยตัวแปรต้นที่มีต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ

ตัวแปรต้น	Models
	8
Audit Plan	0.218* (0.114)
Audit Work	0.248** (0.100)
Tax	0.237* (0.120)
Year	0.288** (0.115)

จากตารางที่ 29 สรุปได้ว่า ตัวแปรต้น ต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการมีจำนวนตัวแปรปัจจัยความสำเร็จ 4 ตัวแปร ที่มีความสัมพันธ์กับความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ ซึ่งกล่าวได้ว่าจะเป็นตัวที่ใช้วัดความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ นอกจากนี้จะเห็นว่าตัวแปรต้น ได้แก่ ความรู้ความสามารถด้านการวางแผนการสอบบัญชี ด้านการจัดทำกระดาษทำการ และด้านกฎหมาย กับตัวแปรควบคุมซึ่งได้แก่ ประสบการณ์การทำงาน มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม ซึ่งผู้สอบบัญชีภาคีอากรให้ความสำคัญมาก แต่ยังพบว่าตัวแปรต้นความรู้ความสามารถด้านการบัญชี กับตัวแปรควบคุมซึ่งได้แก่ การอบรมต่อเนื่องด้านการบัญชี การอบรมต่อเนื่องด้านกฎหมายไม่มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม รายละเอียดของการสรุปผลวิเคราะห์จะแสดงในบทที่ 5 ต่อไป

4.3.6 ข้อเสนอแนะ

ข้อสรุปที่ได้จากการแสดงความคิดเห็น หรือข้อเสนอแนะเพิ่มเติมจากกลุ่มตัวอย่างผู้สอบบัญชีภาคีอากร ได้ให้ความคิดเห็นในเรื่องเกี่ยวกับการรับรองและตรวจสอบบัญชีภาคีอากรซึ่งผู้วิจัยใช้วิธีการวิเคราะห์เนื้อหา (Content Analysis) เพื่อสรุปในหัวข้อสำคัญจากผู้ปฏิบัติงานจริงดังตารางที่ 30 , 31 , 32 และ 33

ตารางที่ 30 ประโยชน์ของการพัฒนาศักยภาพ ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ประโยชน์ของการพัฒนาศักยภาพ ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร	ความถี่	ร้อยละ
1. ช่วยพัฒนาศักยภาพให้มีความรู้ความเข้าใจอย่างถ่องแท้ ในกฎหมายภาษีอากร กฎหมายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง สามารถค้นหาคำสั่ง ประกาศ กฎหมายใหม่ ได้รวดเร็ว ถูกต้องแม่นยำ อย่างต่อเนื่อง	26	25.49
2. ช่วยพัฒนาความรู้ด้านมาตรฐานการบัญชีโดยเฉพาะที่ออกใหม่	23	22.55
3. ช่วยพัฒนาความรู้ด้านมาตรฐานการสอบบัญชี และเทคนิคการตรวจสอบ	25	24.51
4. ช่วยพัฒนาทักษะ การใช้เทคโนโลยี เพื่อการทำงานได้รวดเร็ว สามารถที่จะประหยัด ค่าใช้จ่ายได้	16	15.69
5. ช่วยเพิ่มทักษะ โดยให้มีการฝึกอบรมผู้สอบบัญชีภาษีอากร(ใหม่) ก่อนมีการลงมือ ปฏิบัติงานให้มากกว่าปัจจุบัน	5	4.90
6. ช่วยพัฒนาด้านจริยธรรม จรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชี	4	3.92
7. ช่วยให้มีศักยภาพในการแนะนำการบริหารงานด้านเอกสารให้ ครบถ้วน ถูกต้อง	2	1.96
8. ช่วยเพิ่มทักษะการใช้ภาษาอังกฤษ หรือภาษาอื่นๆ	1	0.98
รวม	102	100

ตารางที่ 31 ประโยชน์เกี่ยวกับลักษณะของคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ดี

ประโยชน์เกี่ยวกับลักษณะของคุณภาพงานสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ดี	ความถี่	ร้อยละ
1. การสุ่มตัวอย่างในการตรวจสอบควรเป็นไปตามดุลพินิจของผู้ตรวจสอบ บัญชีภาษีอากรซึ่งสอดคล้องกับมาตรฐานการสอบบัญชี มากกว่าที่จะยึด หลักเกณฑ์ของกรมสรรพากร ระเบียบข้อบังคับอื่นๆ โดยตรวจเฉพาะรายการที่ มีสาระสำคัญ ไม่ใช่กำหนดตายตัว ว่าต้องตรวจกี่เปอร์เซ็นต์ กี่รายการ	24	29.63
2. ช่วยให้ความเห็นต่องบการเงิน เกี่ยวกับข้อมูลที่มีความถูกต้อง ครบถ้วนทัน เวลาแล สะท้อนถึงเนื้อหาของงบการเงินได้ซึ่งจะมีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน	22	27.16
3. ช่วยการจัดทำแผนการตรวจสอบ การจัดทำกระดาษทำการ และมีหลักฐาน ในการตรวจสอบที่เพียงพอเหมาะสม	12	14.82
4. ช่วยในการออกรายงาน ให้ข้อเสนอแนะในงบการเงิน เกี่ยวกับ การตรวจ สอบภายใต้ความเป็นอิสระ รายงานอย่างระมัดระวัง เชี่ยวชาญประกอบวิชาชีพ	7	8.64
5. ช่วยยกระดับอัตราค่าบริการสอบบัญชีให้เหมาะสมกับเนื้องาน โดยให้รัฐเป็น ผู้วางแบบอัตราจ้างงานสอบบัญชี ตามสภาพของแต่ละกิจการ ซึ่งจะช่วยให้ ผู้สอบบัญชีมีอิสระอย่างแท้จริง ไม่ตกอยู่ภายใต้แรงกดดันของกิจการ โดยจะ กำหนดค่าสอบบัญชีขั้นต่ำ หรือมีมาตรฐานการคิดอัตราค่าบริการให้เป็น ราคากลาง	5	6.17
6. ลูกค้ำให้ความร่วมมือที่ดี เห็นความสำคัญของการสอบบัญชีให้ข้อมูลที่ ถูกต้อง ครบถ้วน ทันเวลา	4	4.94
7. ช่วยให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความพร้อมในด้านความรู้ ความสามารถ ความชำนาญ ความเที่ยงตรง ความซื่อสัตย์สุจริต และรอบครอบ	3	3.70
8. ช่วยการตรวจสอบมีความถูกต้องตามหลักเกณฑ์ที่กำหนด และเสียภาษีได้ ถูกต้อง ครบถ้วน	3	3.70
9. ช่วยให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากร สามารถตอบปัญหาได้ชัดเจน และให้ คำแนะนำที่ดี	1	1.24
รวม	81	100

ตารางที่ 32 ประโยชน์จากปัจจัยที่สำคัญ ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในการสร้างความพึงพอใจให้กับลูกค้า

ประโยชน์จากปัจจัยที่สำคัญ ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในการสร้างความพึงพอใจให้กับลูกค้า	ความถี่	ร้อยละ
1. ให้คำปรึกษา แนะนำ ลูกค้าได้ทั้งด้านการบัญชี ด้านภาษีอากร และ ขบวนการทำงานเพื่อลดช่องโหว่ในการลดข้อผิดพลาดการจัดการรวมทั้งข้อผิดพลาดทางด้านภาษีอากร เน้นที่ความถูกต้อง ตลอดจนช่วยวางแผนภาษี เพื่อให้ลูกค้าสามารถประหยัดภาษีได้ เพื่อสร้างทัศนคติที่ดีในการเสียภาษี	37	46.84
2. ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีที่มีความเหมาะสมกับงาน โดยเน้นที่ราคาไม่แพง	16	20.25
3. มีความเอาใจใส่ ให้บริการที่ดีเยี่ยม อธิบายข้อดี มีจรรยาบรรณในวิชาชีพ ทำงานด้วยคุณภาพระดับมืออาชีพ	15	18.99
4. ออกรายงานการตรวจสอบถูกต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กรมสรรพากร กำหนด รวดเร็วทันเวลา	10	12.66
5. เปิดโอกาสให้ผู้สอบภาษีอากร นำชั่วโมงการทำงานมาเป็นชั่วโมงฝึกงาน เพื่อสอบเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	1	1.26
รวม	79	100

ตารางที่ 33 ข้อเสนอแนะอื่น ๆ

ข้อเสนอแนะอื่น ๆ	ความถี่	ร้อยละ
1. ผู้ใช้บริการไม่เข้าใจในการปฏิบัติงานสอบบัญชี จะพิจารณาจากค่าบริการที่ที่ ถูกที่สุด ไม่ได้มองที่ปริมาณงานและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร จึงควรให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องประชาสัมพันธ์ให้ผู้ใช้บริการเข้าใจ ใน ภาพรวมของวิชาชีพนี้ด้วย	4	30.77
2. กรมสรรพากรควรให้เครดิตกับผู้สอบบัญชีภาษีอากร และควรมีการ เปลี่ยนแปลงหลักเกณฑ์การตรวจสอบให้มีความยืดหยุ่น เหมาะสมมากกว่านี้ เพราะขณะนี้จะไม่เหมาะสมกับบางกิจการ	3	23.07
3. การตรวจสอบห้างหุ้นส่วนจำกัดซึ่งเป็นธุรกิจขนาดเล็กที่มีระบบการควบคุม ภายในน้อยหรือ ไม่มีเลย สำนักมาตรฐานการสอบบัญชีภาษีอากรควรมี มาตรการที่จะรองรับ กรณีที่ไม่มีระบบการควบคุมภายใน	2	15.38
4. ให้มหาวิทยาลัยทุกแห่งที่สอนในวิชาชีพบัญชี เน้นจรรยาบรรณในวิชาชีพ ให้สอดแทรกเนื้อหาในวิชาที่เรียน เพิ่มความเข้มข้นในการสอนให้มีความรู้ ในหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปอย่างจริงจังในปีสุดท้ายก่อนจบ จะได้บัณฑิตที่ เป็นนักบัญชีที่มีคุณภาพมา เป็นผู้สอบบัญชีที่มีคุณภาพต่อไป และให้ มหาวิทยาลัยมีส่วนร่วมในจัดอบรมในหัวข้อด้านการบัญชี การสอบบัญชี และ กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีให้มากยิ่งขึ้น	2	15.38
5. ปัจจุบันมีผู้ตรวจสอบบัญชีภาษีอากรและผู้ตรวจสอบบัญชีรับอนุญาตมี จำนวนเพิ่มขึ้นทำให้แย่งงานกัน โดยลดค่าตรวจสอบซึ่งทำให้การตรวจสอบต่ำ กว่ามาตรฐานจึงมีผลให้การตรวจสอบไม่คุ้มกับการปฏิบัติงานตรวจสอบ จึง ขอให้ผู้สอบบัญชีทุกท่านไม่ควรลดค่าตรวจสอบต่ำเกินไปหรือต่ำมาตรฐาน ทั่วไป	1	7.70
6. การปฏิบัติงานสอบบัญชีภาษีอากร ลูกค้านับเป็นกิจการขนาดเล็กจะมีปัญหาค่า บริการสอบบัญชี ค่อนข้างต่ำทำให้ต้นทุนในการให้บริการไม่คุ้มกับการปฏิบัติ งานตามมาตรฐานการสอบบัญชี และปัญหาที่พบผู้สอบบัญชีมักจะรับงานผ่าน สำนักงานบัญชี การกำหนดราคาส่วนหนึ่งต้องจ่ายให้สำนักงานบัญชีและการ ปฏิบัติงานอาจถูกจำกัดขอบเขตโดยสำนักงานบัญชี หากผู้สอบบัญชีสามารถรับ งานได้โดยตรงจะทำให้คุณภาพงานดีกว่านี้และจะทำให้อาชีพนี้ดีขึ้นด้วย	1	7.70
รวม	13	100

บทที่ 5

สรุป อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

งานวิจัย เรื่อง ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากร เป็นการวิจัยเชิงประยุกต์ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษา 1) ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีภาษีอากร 2) ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร 3) คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร 4) ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากร 5) ความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีภาษีอากรกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร 6) ความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรกับความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากร และ 7) ความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรกับความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากร โดยสำรวจความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีภาษีอากรจำนวน 97 คน สามารถสรุปผลที่สำคัญได้ดังนี้

5.1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ผลการวิจัยพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นเพศหญิงมากกว่าเพศชาย ซึ่งส่วนใหญ่จะมีอายุมากกว่า 40 ปี ขึ้นไป และมีคุณวุฒิทางการศึกษาสูงกว่าปริญญาตรี ซึ่งมีคุณสมบัติเหมาะสมเพียงพอที่จะให้ข้อมูลเกี่ยวกับความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร คุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร และความพึงพอใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามวัตถุประสงค์ของการวิจัย

5.2 ความรู้ความสามารถของสอบบัญชีภาษีอากร

ผลการวิจัยพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานด้านกฎหมายมากที่สุด รองลงมาคือความรู้ความสามารถด้านการวางแผนการสอบบัญชี การจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี และความรู้ความสามารถด้านการบัญชี ตามลำดับ

5.3 คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ผลการวิจัยพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีคุณภาพงานสอบบัญชีในด้านการรายงานมากที่สุด รองลงมาคือ การรวบรวมและประเมินหลักฐาน สารสนเทศ และ ความชำนาญและความเป็นอิสระ ตามลำดับ

5.4 ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการสอบบัญชีภาษีอากร

จากผลการวิจัยพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถให้ความพึงพอใจต่อผู้ให้บริการสอบบัญชีภาษีอากรในด้านการให้บริการแก่ลูกค้าอย่างต่อเนื่องมากที่สุด รองลงมาคือ ความพึงพอใจต่อบริการที่ได้รับ การได้รับการร้องขอจากลูกค้าในการให้คำปรึกษาปัญหาด้านบัญชี ด้านกฎหมาย หรือด้านอื่น ๆ อย่างสม่ำเสมอ การได้รับการติดต่อในการให้บริการเกี่ยวเนื่องจากลูกค้า สามารถปรับค่าตอบแทนการสอบบัญชี ตามปริมาณงานที่เพิ่มขึ้น และ ได้รับลูกค้ารายใหม่เพิ่มขึ้นจากการแนะนำของลูกค้ารายเดิม

5.6 ความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร กับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

จากผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร โดยใช้สมการถดถอยเชิงซ้อน (Multiple Regression) กำหนดให้ตัวแปรความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นตัวแปรต้น ประกอบด้วย 1) ความรู้ความสามารถด้านการบัญชี 2) ความรู้ความสามารถด้านการสอบบัญชี 3) ความรู้ความสามารถด้านการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี และ 4) ความรู้ความสามารถด้านกฎหมาย ตัวแปรคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นตัวแปรตาม และตัวแปรควบคุมที่นำมาใช้ในการทดสอบสมการ ได้แก่ ประสบการณ์ในการทำงาน การเข้ารับการอบรมต่อเนื่องด้านการสอบบัญชี และการเข้ารับการอบรมต่อเนื่องด้านภาษี ทำการคัดเลือกตัวแปรเข้าสมการโดยวิธี Enter พบว่า ตัวแปรความรู้ความสามารถด้านการวางแผนการสอบบัญชี และความรู้ความสามารถด้านการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ($R^2=0.650$) ซึ่งเป็นไปตามสมมติฐานการวิจัยข้อที่ 1 โดยมีค่า Beta เท่ากับ 0.442 และ 0.257ตามลำดับ

5.7 ความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร กับความพึงพอใจของผู้ใช้บริการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

จากผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรกับความพึงพอใจของผู้ใช้บริการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร โดยใช้สมการถดถอยเชิงซ้อน (Multiple Regression) กำหนดให้ตัวแปรคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นตัวแปรต้น ตัวแปรความพึงพอใจของผู้ใช้บริการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นตัว

แปรตาม และตัวแปรควบคุมที่นำมาใช้ในการทดสอบสมการ ได้แก่ ประสิทธิภาพในการทำงาน การเข้ารับการอบรมต่อเนื่องด้านการสอบบัญชี และการเข้ารับการอบรมต่อเนื่องด้านภาษี ทำการคัดเลือกตัวแปรเข้าสมการโดยวิธี Enter พบว่า ตัวแปรคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ($R^2 = 0.379$) ซึ่งเป็นไปตามสมมติฐานการวิจัยข้อที่ 2 โดยมีค่า Beta เท่ากับ 0.510

5.8 ความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร กับความพึงพอใจของผู้ใช้บริการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

จากผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร กับความพึงพอใจของผู้ใช้บริการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร โดยใช้สมการถดถอยเชิงซ้อน (Multiple Regression) กำหนดให้ตัวแปรความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร เป็นตัวแปรต้น ประกอบด้วย 1) ความรู้ความสามารถด้านการบัญชี 2) ความรู้ความสามารถด้านการสอบบัญชี 3) ความรู้ความสามารถด้านการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี และ 4) ความรู้ความสามารถด้านกฎหมาย ตัวแปรความพึงพอใจของผู้ใช้บริการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร เป็นตัวแปรตาม และตัวแปรควบคุมที่นำมาใช้ในการทดสอบสมการ ได้แก่ ประสิทธิภาพในการทำงาน การเข้ารับการอบรมต่อเนื่องด้านการสอบบัญชี และการเข้ารับการอบรมต่อเนื่องด้านภาษี ทำการคัดเลือกตัวแปรเข้าสมการโดยวิธี Enter พบว่า ตัวแปรความรู้ความสามารถด้านการวางแผนการสอบบัญชี ความรู้ความสามารถด้านการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี และ ความรู้ความสามารถด้านกฎหมาย มีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ($R^2 = 0.413$) ซึ่งเป็นไปตามสมมติฐานการวิจัยข้อที่ 3 โดยมีค่า Beta เท่ากับ 0.218 , 0.248 และ 0.237 ตามลำดับ

5.9 อภิปรายผลการวิจัย

5.9.1 ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในด้านความรู้ทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร จากผลงานวิจัย พบว่าความรู้ความสามารถใน 3 ด้าน ได้แก่ ด้านการวางแผนการสอบบัญชี ความรู้ความสามารถด้านการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี และความรู้ความสามารถด้านกฎหมาย จะมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านสารสนเทศ ด้านความชำนาญและความเป็นอิสระด้านการรายงาน ซึ่งสอดคล้องกับสมมติฐานที่ตั้ง

ไว้ และสอดคล้องกับงานวิจัยของ Thomas C. Wooten พบว่า “ความสามารถในการรายงาน ข้อมูลที่ผิดพลาดในงบการเงินขึ้นอยู่กับความเป็นอิสระ ถ้าผู้สอบบัญชีเป็นทาสของอารมณ์และความกดดันทางการเงิน มีโอกาสที่จะขาดความเป็นอิสระในการตรวจสอบ” นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับงานวิจัย DeAngelo (1981) ซึ่งให้ คำนิยามเกี่ยวกับคุณภาพของงานสอบบัญชีไว้ว่า “งานสอบบัญชีที่มีคุณภาพนั้นผู้สอบบัญชีจะต้องสามารถตรวจพบข้อผิดพลาดและสามารถที่จะรายงานข้อผิดพลาดที่ตรวจพบนั้นได้ ซึ่งการที่จะตรวจพบข้อผิดพลาดนั้นได้ก็ต้องขึ้นอยู่กับความรู้ความสามารถ เทคนิคที่ใช้ การวางแผนการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี”

อย่างไรก็ตามความรู้ทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีก็มีอากรอันได้แก่ความรู้ความสามารถด้านการบัญชี ไม่มีความสัมพันธ์กับ คุณภาพของงานสอบบัญชีซึ่งไม่สอดคล้องกับข้อสมมติฐานข้อที่ 1 อาจเนื่องจาก ผู้สอบบัญชีที่มีอากรทุกคนต้องผ่านการทดสอบความรู้ทางวิชาชีพดังนั้นความรู้ทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีที่มีอากรส่วนใหญ่จะใกล้เคียงกัน คุณภาพงานงานสอบบัญชีที่แตกต่างกันจึงเกิดจากความรู้ความสามารถด้านอื่นๆอีก 3 ด้าน ได้แก่ ด้านการวางแผนการสอบบัญชี ความรู้ความสามารถด้านการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี และความรู้ความสามารถด้านกฎหมาย

5.9.2 คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีที่มีอากรมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ จากผลงานวิจัยพบว่าคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีที่มีอากรด้าน ความชำนาญและความเป็นอิสระ ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน และการฝึกอบรมต่อเนื่องด้านกฎหมาย มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับความพึงพอใจของผู้ใช้บริการของผู้สอบบัญชีที่มีอากร ซึ่งสอดคล้องกับสมมติฐานที่ตั้งไว้ และสอดคล้องกับงานวิจัยของ Teop และ Wong (1993) ให้คำจำกัดความของคุณภาพของงานสอบบัญชีไว้ว่า “คุณภาพของการรายงานผลการดำเนินงานที่แสดงไว้ในรายงานทางการเงินซึ่งเป็นลักษณะข้อมูล ที่มีคุณค่าต่อผู้ใช้รายงานทางการเงิน หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งคือข้อมูลที่แสดงในรายงานการเงินจะต้องเป็นประโยชน์และเป็นข้อมูลที่มีคุณค่าต่อผู้ใช้รายงานทางการเงิน” และสอดคล้องกับงานวิจัยของ Ismal et.al (2006) “จากการสังเกตบริษัทของมาเลเซียที่มีการใช้บริการตรวจสอบบัญชีของ Big 4 และบริษัทที่ไม่ใช่ Big 4 พบว่า คุณภาพของบริการเป็นส่วนประกอบสำคัญของการรับรู้ของลูกค้า เพราะเป็นสิ่งที่เกิดขึ้นก่อนที่จะทำให้เกิดความพึงพอใจของลูกค้า”

อย่างไรก็ตามผลงานวิจัยพบว่าคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีที่มีอากรด้านอื่นๆทั้ง 3 ด้าน ได้แก่การรวบรวมและประเมินหลักฐาน ด้านสารสนเทศ และการรายงาน ไม่มีความสัมพันธ์กับ คุณภาพของงานสอบบัญชีซึ่งไม่สอดคล้องกับข้อสมมติฐานข้อที่ 2 อาจเนื่องจาก ผู้สอบบัญชีที่มีอากรไม่สามารถรวบรวมหลักฐานและประเมินหลักฐานที่มีความสมรรถนะได้มาก อาจเป็น

เพราะระบบปฏิบัติงานของผู้ให้บริการยังไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอ เพราะเป็นธุรกิจที่ยังมีระบบการควบคุมภายในไม่เพียงพอ หรือไม่มีระบบการควบคุมภายในเลย

5.9.3 ที่ว่า ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความพึงพอใจของผู้ให้บริการ จากผลงานวิจัยพบว่าความรู้ความสามารถด้านความรู้ทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้านการวางแผนการสอบบัญชี ด้านการจัดทำกระดาษทำการงานสอบบัญชี ด้านกฎหมาย และประสบการณ์ในการปฏิบัติงาน ซึ่งมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับความพึงพอใจของผู้ให้บริการของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ซึ่งสอดคล้องกับสมมติฐานที่ตั้งไว้ และสอดคล้องกับงาน Percy, J.P. (1997) เกี่ยวกับรวบรวมและวิเคราะห์ข้อมูลความคาดหวังของผู้ใช้งบการเงินต่อผู้สอบบัญชีจากวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องหลายเรื่อง คือ “ผู้ใช้งบการเงินคาดหวังให้ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินว่ามีความถูกต้องและเชื่อถือได้ในระดับที่เพียงพอต่อการนำไปใช้ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจหรือไม่ ผู้ใช้งบการเงินคาดหวังให้ผู้สอบบัญชีเตือนผู้ใช้งบการเงินถึงความเสี่ยงและความไม่แน่นอนที่อาจนำไปสู่การล้มละลายของกิจการ ผู้ใช้งบการเงินคาดหวังให้ผู้สอบบัญชีรายงานว่าการดำเนินการโดยถูกต้องตามกฎหมายหรือไม่ ผู้ใช้งบการเงินคาดหวังว่าผู้สอบบัญชีสามารถค้นพบการทุจริตที่มีสาระสำคัญ และคาดหวังผู้สอบบัญชีรายงานคณะกรรมการในเรื่องประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในของกิจการเพื่อลดความเสี่ยงของการทุจริตและข้อผิดพลาด ผู้ใช้งบการเงินคาดหวังว่าผู้สอบบัญชีต้องรับผิดชอบต่อความเชื่อถือได้ของข้อมูลในรายงานประจำปี ทั้งส่วนที่เป็นข้อมูลทางการเงินและส่วนที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน โดยไม่ยอมให้ผู้บริหารแสดงข้อมูลที่บิดเบือนจากข้อเท็จจริงในรายงานประจำปี และผู้ใช้งบการเงินคาดหวังว่าผู้สอบบัญชีต้องมีความเป็นอิสระ มีความสามารถระดับมืออาชีพ ปฏิบัติงานโดยมีจุดยืนโดยไม่คำนึงผลประโยชน์ทางการค้า”

อย่างไรก็ตามความรู้ทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรอื่น ได้แก่ความรู้ความสามารถด้านการบัญชี ไม่มีความสัมพันธ์กับ ความพึงพอใจของผู้ให้บริการ ซึ่งไม่สอดคล้องกับข้อสมมติฐานข้อที่ 3 อาจเนื่องจาก ผู้ใช้บริการมีความมุ่งหวังจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรเพื่อการตรวจสอบและรับรองงบการเงินกับเสียภาษีได้ถูกต้อง รวมทั้งมีการวางระบบภาษีให้โดยที่ไม่ได้ให้ความสำคัญในเรื่องของความรู้ความสามารถด้านการบัญชี

5.10 ข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาครั้งนี้อาจสรุปเป็นประเด็นเพื่อเป็นข้อเสนอแนะต่อแนวทางในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในอนาคตได้ดังนี้

5.10.1 ผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้ความสำคัญในความรู้ความสามารถทางการสอบบัญชี โดยเน้นที่ความรู้ความสามารถด้านการวางแผนการสอบบัญชี ด้านการจัดทำกระดาษทำการและด้านกฎหมายและภาษี ทั้งนี้เนื่องจากผลวิจัยแสดงว่าความรู้ความสามารถในด้านดังกล่าว เป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรและความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ และสามารถสรุปได้จากการทดสอบว่าคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นทั้งปัจจัยที่ส่งผลตรงต่อความพึงพอใจ และเป็นตัวกลางที่จะเสริมให้ความรู้ความสามารถในด้านดังกล่าวข้างต้นส่งผลต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ

5.10.2 ผู้สอบบัญชีภาษีอากร มีบทบาทสำคัญในการพัฒนาคุณภาพกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม จึงต้องมีการพัฒนาความรู้และเพิ่มบทบาทในเรื่องของการให้คำปรึกษานอกเหนือจากการตรวจสอบการเสียภาษี อาทิเช่น ให้คำปรึกษาทางระบบบัญชีขนาดเล็ก การวางแผนทางการเงิน และการประหยัดได้ของการเสียภาษี เป็นต้น

5.10.3 งานวิจัยนี้สรุปความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในประเด็นสำคัญเพื่อเสนอแนะต่อหน่วยงานและสถาบันที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแลและผลิตบุคลากร ได้แก่ กรมสรรพากร สภาวิชาชีพบัญชีสถาบันการศึกษาที่มีการสอนสาขาการบัญชี ดังนี้

- (1) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่ให้ความเห็นว่าควรเพิ่มทักษะ โดยให้มีการฝึกอบรมผู้สอบบัญชีภาษีอากรมือใหม่ก่อนที่จะลงมือปฏิบัติงานให้มากกว่าปัจจุบัน
- (2) ควรเปิดโอกาสให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรนำชั่วโมงการทำงานจริงมาเป็นชั่วโมงฝึกงานเพื่อสอบเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ทั้งนี้จะช่วยให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ
- (3) กรมสรรพากรควรเข้ามามีบทบาทในการกำหนดมาตรฐานค่าบริการงานสอบบัญชีให้เหมาะสม กับปริมาณงาน เพื่อป้องกันการตัดราคาซึ่งอาจส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร
- (4) กรมสรรพากรควรปรับปรุงหลักเกณฑ์การตรวจสอบให้เหมาะสมกับสภาพของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ซึ่งมีข้อจำกัดในระบบการทำบัญชี
- (5) เสนอให้สถาบันการศึกษาที่ให้ความรู้ด้านบัญชีควรเน้นเรื่องจรรยาบรรณในวิชาชีพแก่นักศึกษา ซึ่งถือว่าเป็นเรื่องที่มีความสำคัญ

นอกจากนี้ผู้วิจัยได้ทำการทดสอบระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างที่มีประสบการณ์การเป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีที่แตกต่างกัน พบว่ามีความแตกต่างในระดับความคิดเห็นอย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งเป็นประเด็นที่น่าจะทำการศึกษาต่อไป ใน 6 ข้อได้แก่

- (1) การวิเคราะห์ทำความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่สภาวิชาชีพบัญชีประกาศใช้แล้ว
- (2) การเข้ารับการอบรม ประชุมและสัมมนาทางวิชาการเกี่ยวกับประเด็นข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพการบัญชีอย่างต่อเนื่อง
- (3) การให้ความสำคัญกับการเลือกตัวอย่างและหลักฐานในการสอบบัญชี เนื่องจากเป็นปัจจัยสำคัญที่เป็นปัจจัย และแนวทางที่นำไปสู่การได้มาซึ่งข้อมูลในการสอบบัญชี
- (4) การศึกษาข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะของงานและสภาพแวดล้อมของห้างหุ้นส่วนที่รับตรวจก่อนนำเสนอเงื่อนไขข้อตกลงในการรับงาน
- (5) การขอข้อมูลจากธนาคารทุกรายการ
- (6) การศึกษา และทำความเข้าใจประกาศเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากรอย่างต่อเนื่อง

5.11 ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

สำหรับงานวิจัยต่อไป ผู้วิจัยเห็นว่าควรมีการศึกษาเพิ่มเติมในเชิงลึกในด้านความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากร โดยเฉพาะในกรอบความคิดทางด้านองค์ประกอบของคุณภาพงานบริการ (Service Quality) ทั้ง 5 ด้านของ Parasuraman et al.(1991) ได้แก่ Reliability, Responsiveness, Assurance , Empathy และ Tangibility มาใช้ในการศึกษาในกลุ่มตัวอย่างของผู้ใช้บริการงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ซึ่งจะทำให้มีความเข้าใจองค์ประกอบของคุณภาพงานบริการของผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้มากขึ้น นอกจากนี้ยังควรศึกษาปัจจัยอื่นๆที่ส่งผลต่อคุณภาพงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร อาทิเช่น ขนาดของสำนักงาน ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี เป็นต้น ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาวิชาชีพผู้สอบบัญชีภาษีอากรต่อไป

บรรณานุกรม

- จุฑามน สิทธิผลวนิชกุล และมนวิกา ผดุงสิทธิ์. 2550. “ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของบริษัทจดทะเบียน”. วารสารวิชาชีพบัญชี. 3, 7: 56 – 72.
- นลินรัตน์ เต็นดอนทราย. 2547. ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับพฤติกรรมที่ทำให้คุณภาพงานสอบบัญชีลดลง: มุมมองของผู้ช่วยผู้สอบบัญชีและผู้จัดการงานสอบบัญชี. วิทยานิพนธ์ บัญชีมหาบัณฑิต คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันทพร. 2550. การสอบบัญชี 1. กรุงเทพมหานคร: ห้างหุ้นส่วนจำกัดทีพีเอ็นเพรส.
- ปิยมาศ เรื่องแสงรอบ และศิลปพร ศรีจันทพร. 2552. “ปัญหาและอุปสรรคของการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี ให้เป็นไปตามมาตรฐานสากล”. วารสารวิชาชีพบัญชี. 5, 13: 84-96.
- สุวรรณ หวังเจริญเดช. 2549. “ผลกระทบของความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถกับประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ”. วารสารจุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์. 28, 109: 83-84.
- อมลยา โกไสยกานนท์. 2547. ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพของงานสอบบัญชี: กรณีบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วิทยานิพนธ์ บัญชีมหาบัณฑิต คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย .
- Aaker, D.A., Kumar, V. and Day, G.S. 2001. **Marketing research**. John Wiley and Sons: New York
- Behn, Bruce K. , Jong-Hag Choi and Tony Kang. 2007. **Audit Quality and Properties of Analyst Earnings Forecasts**. (September 15). [Online]. From: Available at SSAR: <http://ssrn.com/abstract=1013214> Retrieved November 13, 2009.
- Carcello, J.V., Hermanson, R.H. and McGrath N., 1992. “Audit Quality attributes: the perceptions of audit partners, preparers, and financial statement users”. **Auditing: A Journal of Practice & Theory**. 11: 1-15.

- Carlin, Tyrone M., Nigel Finch and Nur Hidayah Laili. 2008. "Questioning the Big 4 Audit Quality Assumption: New Evidence from Malaysia" [Online]. From: **Social Science Research Network** http://papers.ssen.com/so13/papers.cfm?abstract_id=1280790 Retrieved November 13, 2009.
- Chambers, Dennis and Jeff Payne. 2008. "Audit Quality and the Accrual Anomaly." [Online]. From: **Social Science Research Network**. <http://ssrn.com/abstract=1136787> Retrieved November 13, 2009.
- Choi, Jong-Hag, et al. 2007. **Audit Office Size, Audit Quality and Audit Pricing**. The Hong Kong Polytechnic University: Hong Kong.
- DeAngelo, H.L. 1981. "Auditor Size and Audit Quality". **Journal of Accounting and Economics**. 3, 3:183-199.
- Deis, Donald R. and Gary A. Giroux. 1992. "Determinants of Audit Quality in the Public Sector". **JSTOR: The Accounting Review**. 67,3:462-479.[Online]. From: <http://www.jstor.org/pss/247972>. Retrieved July 23, 2009.
- Fornel, C. 1992. "A national customer satisfaction barometer: the Swedish experience". **Journal of Marketing**. 56, 1: 1-2.
- GAO. 2003. "Accounting firm consolidation: selected large public company views on audit fees, quality, independence, and choice". report to the Senate Committee on Banking Housing and Urban Affairs and the House Committee on Financial Services, September.
- Gunny, Katherine, Gopal Krishnan and Tracey Zhang. 2007. **Is audit quality associated with auditor tenure, industry expertise, and fees? Evidence from PCAOB opinions**. Hong Kong: City University of Hong Kong and Hong Kong Polytechnic University.
- Ismail, I., Haron, H, Ibrahim, D, Isa, S. 2006. "Service Quality, Client Satisfaction and loyalty towards Audit Firms – Perceptions of Malaysian Public Listed Companies". **Managerial Auditing Journal**. 21,7: 738-756.

- Ismail, Ishak, et al. 2006. "Service quality, client satisfaction and loyalty towards audit firms perceptions of Malaysian public listed companies." **Managerial Auditing Journal**. 21, 7: 738-756. [Online]. From: <http://www.emeraldinsight.com/0268-6902.htm>. Retrieved July 23, 2009.
- J.P., Percy. 1997. "Auditing and Corporate Governance—a Look Forward into the 21st Century". **International Journal of Auditing**. 1, 1(March): 3-12.
- Lee, F., Lee, C. and Lee, A 2000. **Statistics for business and financial economics**. 2nd Ed., World Scientific, Singapore.
- Nunnally, C. 1978. **Psychometric theory**. McGraw-Hill: New York.
- Ozkan, Serdar and Cagnur Kaytmaz Balsar. 2009. "Impact of audit quality on accounting policy disclosures: implications on revenue recognition policy." [Online]. From: **Social Science Research Network**. http://papers.ssrn.com/so13/papers.cfm?abstract_id=1490105. Retrieved December 30, 2009.
- Palmrose Z. 1998. "An analysis of auditor litigation and audit service quality". **The Accounting Review**. (January): 55-73.
- Parasuraman, A, Berry, L. and Zeithml. A. 1991. "Refinement and reassessment of the SERVQUAL scale". **Journal of retailing**. 67, 4: 420-50.
- Porter, B.A. 1990. **The Audit expectation-performance gap and role of external auditors in society**. Unpublished Ph.D. Dissertation: New Zealand.
- Sutton, S. 1993. "Toward an understanding of the factors affecting the quality of the audit process". **Decision Science**. 24: 88-105.
- Taylor, Morris Janice. 2009. **The impact of authentic leadership and ethical organizational culture on auditor behavior**. [Online].
From: <http://proquest.umi.com/pqdweb?index=3&sid=3&srchmode=1&vinst=PROD&fmt=2>
Retrieved November 5, 2009.

พระราชบัญญัติ
การบัญชี พ.ศ. ๒๕๕๓

ภูมิพลอดุลยเดช ป.ร.

ให้ไว้ ณ วันที่ ๔ พฤษภาคม พ.ศ. ๒๕๕๓

เป็นปีที่ ๕๕ ในรัชกาลปัจจุบัน

พระบาทสมเด็จพระปรมินทรมหาภูมิพลอดุลยเดช มีพระบรมราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า โดยที่เป็นการสมควรปรับปรุงกฎหมายว่าด้วยการบัญชี

พระราชบัญญัตินี้มีบทบัญญัติบางประการเกี่ยวกับการจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคล ซึ่งมาตรา ๒๕ ประกอบกับมาตรา ๓๕ มาตรา ๔๘ และมาตรา ๕๐ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย บัญญัติให้กระทำได้โดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมาย

จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชบัญญัติขึ้นไว้โดยคำแนะนำและยินยอมของรัฐสภา ดังต่อไปนี้

มาตรา ๑ พระราชบัญญัตินี้เรียกว่า "พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. ๒๕๕๓"

มาตรา ๒ พระราชบัญญัตินี้ให้ใช้บังคับเมื่อพ้นกำหนดเก้าสิบวันนับแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษา เป็นต้นไป

มาตรา ๓ ให้ยกเลิกประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๒๘๕ ลงวันที่ ๒๔ พฤศจิกายน พ.ศ. ๒๕๑๕

มาตรา ๔ ในพระราชบัญญัตินี้

“งบการเงิน” หมายความว่า รายงานผลการดำเนินงาน สถานะการเงิน หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการ ไม่ว่าจะรายงานโดยบุคคล งบกำไรขาดทุน งบกำไรสะสม งบกระแสเงินสด งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น งบประกอบ หรือหมายเหตุประกอบงบการเงิน หรือคำอธิบายอื่นซึ่งระบุไว้ว่าเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงิน

“มาตรฐานการบัญชี” หมายความว่า หลักการบัญชีและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น

“ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี” หมายความว่า ผู้มีหน้าที่จัดให้มีการทำบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้

“ผู้ทำบัญชี” หมายความว่า ผู้รับผิดชอบในการทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ไม่ว่าจะได้กระทำ

ในฐานะเป็นลูกจ้าง ของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือไม่ก็ตาม

“สารวัตรใหญ่บัญชี” หมายความว่า อธิบดี และให้หมายความรวมถึงผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายด้วย

“สารวัตรบัญชี” หมายความว่า ผู้ซึ่งอธิบดีแต่งตั้งให้เป็นสารวัตรบัญชีประจำสำนักงานบัญชีประจำ
ท้อง

“อธิบดี” หมายความว่า อธิบดีกรมทะเบียนการค้า

“รัฐมนตรี” หมายความว่า รัฐมนตรีผู้รักษาการตามพระราชบัญญัตินี้

มาตรา ๕ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงพาณิชย์รักษาการตามพระราชบัญญัตินี้ และให้มีอำนาจออก
กฎกระทรวงเพื่อปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้

หมวด ๑

บททั่วไป

มาตรา ๖ ให้กรมทะเบียนการค้า กระทรวงพาณิชย์ เป็นสำนักงานกลางบัญชี ให้อธิบดีมีอำนาจจัดตั้ง
สำนักงานบัญชีประจำท้องที่ โดยขึ้นตรงต่อสำนักงานกลางบัญชี และมีสารวัตรบัญชีคนหนึ่งเป็นหัวหน้า
สำนักงานบัญชีประจำท้องที่

การจัดตั้งสำนักงานบัญชีประจำท้องที่ ให้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา

มาตรา ๗ อธิบดีมีอำนาจประกาศ ในราชกิจจานุเบกษากำหนดในเรื่อง ดังต่อไปนี้

(๑) ชนิดของบัญชีที่ต้องจัดทำ

(๒) ข้อความและรายการที่ต้องมีในบัญชี

(๓) ระยะเวลาที่ต้องลงรายการในบัญชี

(๔) เอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี

(๕) กำหนดข้อยกเว้นให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือผู้ทำบัญชี ไม่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีใน
เรื่องใดเรื่องหนึ่งหรือส่วนใดส่วนหนึ่ง

(๖) คุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้

ในการประกาศข้อกำหนดตามวรรคหนึ่ง ให้อธิบดีคำนึงถึงมาตรฐานการบัญชี และข้อคิดเห็นของหน่วยงานที่เกี่ยวข้องและสถาบันวิชาชีพบัญชี

ข้อกำหนดตาม (๕) และ (๖) ต้องได้รับความเห็นชอบจากรัฐมนตรีด้วย

ข้อกำหนดตาม (๑) (๒) (๓) และ (๔) หากเรื่องนั้นมีกฎหมายเฉพาะบัญญัติไว้ เป็นอย่างอื่น เมื่อผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีปฏิบัติตามกฎหมายเฉพาะนั้นแล้ว ให้ถือว่าได้จัดทำบัญชีโดยถูกต้องตามพระราชบัญญัตินี้แล้ว

หมวด ๒

ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี

มาตรา ๘ ให้ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน บริษัทจำกัด บริษัทมหาชนจำกัด ที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย นิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร เป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี และต้องจัดให้มีการทำบัญชีสำหรับการประกอบธุรกิจของตน โดยมีรายละเอียด หลักเกณฑ์ และวิธีการตามที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัตินี้

ในกรณีที่มีผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีประกอบธุรกิจเป็นประจำในสถานที่หลายแห่งแยกจากกัน ให้ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดการธุรกิจในสถานที่นั้นเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี

ในกรณีที่มีผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีเป็นกิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร ให้บุคคลซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินการของกิจการนั้นเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี

รัฐมนตรีโดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรีมีอำนาจประกาศในราชกิจจานุเบกษา กำหนดให้บุคคลธรรมดาใดหรือห้างหุ้นส่วนที่มีได้จดทะเบียนที่ประกอบธุรกิจใดในประเทศไทยตามเงื่อนไขใดเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้ได้

ประกาศของรัฐมนตรีตามวรรคสี่ ให้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาล่วงหน้าไม่น้อยกว่าหกเดือนก่อนวันใช้บังคับ

ในกรณีที่มีประกาศของรัฐมนตรีตามวรรคสี่ ให้อธิบดีกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการเกี่ยวกับวันเริ่มทำบัญชีครั้งแรก และกำหนดวิธีการจัดทำบัญชีของบุคคลธรรมดาหรือห้างหุ้นส่วนที่มีได้จดทะเบียนนั้น

มาตรา ๙ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องจัดให้มีการทำบัญชีนับแต่วันเริ่มทำบัญชี ดังต่อไปนี้เป็นต้นไป

(๑) ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน บริษัทจำกัด หรือบริษัทมหาชนจำกัด ให้เริ่มทำบัญชีนับแต่วันที่ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน บริษัทจำกัด หรือบริษัทมหาชนจำกัดนั้น ได้รับการจดทะเบียนเป็นนิติบุคคลตามกฎหมาย

(๒) นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย ให้เริ่มทำบัญชีนับแต่วันที่นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศนั้นได้เริ่มต้นประกอบธุรกิจในประเทศไทย

(๓) กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร ให้เริ่มทำบัญชีนับแต่วันที่กิจการร่วมค้านั้นได้เริ่มต้นประกอบกิจการ

(๔) สถานที่ประกอบธุรกิจเป็นประจำตามมาตรา ๘ วรรคสอง ให้เริ่มทำบัญชีนับแต่วันที่สถานที่ประกอบธุรกิจเป็นประจำนั้นเริ่มต้นประกอบกิจการ

มาตรา ๑๐ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องปิดบัญชีครั้งแรกภายในสิบสองเดือนนับแต่วันเริ่มทำบัญชีที่กำหนดตามมาตรา ๘ วรรคหก หรือวันเริ่มทำบัญชีตามมาตรา ๕ แล้วแต่กรณี และปิดบัญชีในรอบสิบสองเดือนนับแต่วันปิดบัญชีครั้งก่อน เว้นแต่

(๑) เมื่อได้รับอนุญาตจากสรรพากรใหญ่บัญชีหรือสรรพากรบัญชีให้เปลี่ยนรอบปีบัญชีแล้วอาจปิดบัญชีก่อนครบรอบสิบสองเดือนได้

(๒) ในกรณีมีหน้าที่จัดทำบัญชีตามมาตรา ๘ วรรคสอง ให้ปิดบัญชีพร้อมกับสำนักงานใหญ่

มาตรา ๑๑ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีซึ่งเป็นห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศและกิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร ต้องจัดทำงบการเงินและยื่นงบการเงินดังกล่าวต่อสำนักงานกลางบัญชีหรือสำนักงานบัญชีประจำท้องที่ภายในห้าเดือนนับแต่วันปิดบัญชีตามมาตรา ๑๐ สำหรับกรณีของบริษัทจำกัดหรือบริษัทมหาชนจำกัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ให้ยื่นภายในหนึ่งเดือนนับแต่วันที่งบการเงินนั้นได้รับอนุมัติในที่ประชุมใหญ่ ทั้งนี้ เว้นแต่มีเหตุจำเป็นทำให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีไม่สามารถจะปฏิบัติตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ อธิบดีอาจพิจารณาสั่งให้ขยายหรือเลื่อนกำหนดเวลาออกไปอีกตามความจำเป็นแก่กรณีได้

การยื่นงบการเงินให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกำหนด

งบการเงินต้องมีรายการย่อตามที่อธิบดีประกาศกำหนด โดยความเห็นชอบของรัฐมนตรี เว้นแต่กรณีที่ได้มีกฎหมายเฉพาะกำหนดเพิ่มเติมจากรายการย่อของงบการเงินที่อธิบดีกำหนดไว้แล้วให้ใช้รายการย่อตามที่กำหนดในกฎหมายเฉพาะนั้น

งบการเงินต้องได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็น โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เว้นแต่งบการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีซึ่งเป็นห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่มีทุน สินทรัพย์ หรือรายได้ รายการใดรายการหนึ่งหรือทุกรายการ ไม่เกินที่กำหนดโดยกฎกระทรวง

มาตรา ๑๒ ในการจัดทำบัญชี ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องส่งมอบเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีให้แก่ผู้ทำบัญชีให้ถูกต้องครบถ้วน เพื่อให้บัญชีที่จัดทำขึ้นสามารถแสดงผลการดำเนินงาน ฐานะการเงิน หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินที่เป็นอยู่ตามความเป็นจริงและตามมาตรฐานการบัญชี

มาตรา ๑๓ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไว้ ณ สถานที่ทำการ หรือสถานที่ที่ใช้เป็นที่ทำการผลิตหรือเก็บสินค้าเป็นประจำหรือสถานที่ที่ใช้เป็นที่ทำงาน ประจำ เว้นแต่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีจะได้รับอนุญาตจากสารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีให้เก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไว้ ณ สถานที่อื่นได้

การขออนุญาตและการอนุญาตตามวรรคหนึ่งให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกำหนด และในระหว่างรอการอนุญาตให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไว้ในสถานที่ที่ยื่นขออนั้นไปพลางก่อนได้

ในกรณีที่จัดทำบัญชีด้วยเครื่องคอมพิวเตอร์หรือเครื่องมืออื่นใดในสถานที่อื่นใดในราชอาณาจักรที่มีใช้สถานที่ตามวรรคหนึ่ง แต่มีการเชื่อมโยงเครือข่ายคอมพิวเตอร์หรือเครื่องมืออื่นมายังสถานที่ตามวรรคหนึ่ง กรณีดังกล่าวนี้ให้ถือว่าได้มีการเก็บรักษาบัญชีไว้ ณ สถานที่ตามวรรคหนึ่งแล้ว

มาตรา ๑๔ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไว้เป็นเวลาไม่น้อยกว่าห้าปีนับแต่วันปิดบัญชีหรือจนกว่าจะมีการส่งมอบบัญชีและเอกสารตามมาตรา ๑๓

เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบบัญชีของกิจการประเภทใดประเภทหนึ่ง ให้อธิบดีโดยความเห็นชอบของรัฐมนตรีมีอำนาจกำหนดให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไว้เกินห้าปีแต่ต้องไม่เกินเจ็ดปีได้

มาตรา ๑๕ ถ้าบัญชีหรือเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีสูญหายหรือเสียหาย ให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีแจ้งต่อสารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกำหนดภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่ทราบหรือควรทราบถึงการสูญหายหรือเสียหายนั้น

มาตรา ๑๖ ในกรณีที่สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีตรวจพบว่าบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีที่เป็นสาระสำคัญแก่การจัดทำบัญชีสูญหายหรือถูกทำลาย หรือปรากฏว่าบัญชีและเอกสารดังกล่าวมิได้เก็บไว้ในที่ปลอดภัย ให้สันนิษฐานว่าผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีมีเจตนาทำให้เสียหาย ทำลาย ซ่อนเร้น หรือทำให้สูญหายหรือทำให้ไร้ประโยชน์ซึ่งบัญชีหรือเอกสารนั้น เว้นแต่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีจะพิสูจน์ให้เชื่อได้ว่าตนได้ใช้ความระมัดระวังตามสมควรแก่กรณีแล้ว เพื่อป้องกันมิให้บัญชีหรือ

เอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีสูญหายหรือเสียหาย

มาตรา ๑๗ เมื่อผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีเลิกประกอบธุรกิจด้วยเหตุใดๆ โดยมีได้มีการชำระบัญชี ให้ส่งมอบบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีแก่สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีภายในเก้าสิบวันนับแต่วันเลิกประกอบธุรกิจ และให้สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีดังกล่าวไว้ไม่น้อยกว่าห้าปี

เมื่อผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีร้องขอให้สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีมีอำนาจขยายเวลาการส่งมอบบัญชีและเอกสารตามวรรคหนึ่งได้ แต่ระยะเวลาที่ขยายเมื่อรวมกันแล้วต้องไม่เกินหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันเลิกประกอบธุรกิจ

ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีส่งมอบบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไม่ครบถ้วนถูกต้อง สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีมีอำนาจเรียกให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีส่งมอบบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีให้ครบถ้วนถูกต้องภายในเวลาที่กำหนด

มาตรา ๑๘ งบการเงิน บัญชี และเอกสารที่สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีได้รับและเก็บรักษาไว้ตามมาตรา ๑๗ หรือมาตรา ๑๗ ผู้มีส่วนได้เสียหรือบุคคลทั่วไปอาจขอตรวจดูหรือขอภาพถ่ายสำเนาได้ โดยเสียค่าใช้จ่ายตามที่อธิบดีกำหนด

หมวด ๓

ผู้ทำบัญชี

มาตรา ๑๙ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องจัดให้มีผู้ทำบัญชีซึ่งเป็นผู้มีคุณสมบัติตามที่อธิบดีกำหนดตามมาตรา ๗ (๖) เพื่อจัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้ และมีหน้าที่ควบคุมดูแลผู้ทำบัญชีให้จัดทำบัญชีให้ตรงต่อความเป็นจริงและถูกต้องตามพระราชบัญญัตินี้

ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาจะเป็นผู้ทำบัญชีสำหรับกิจการของตนเองก็ได้

มาตรา ๒๐ ผู้ทำบัญชีต้องจัดทำบัญชีเพื่อให้มีการแสดงผลการดำเนินงาน ฐานะการเงินหรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีที่เป็นอยู่ตามความเป็นจริงและตามมาตรฐานการบัญชี โดยมีเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีให้ถูกต้องครบถ้วน

มาตรา ๒๑ ในการลงรายการในบัญชี ผู้ทำบัญชีต้องปฏิบัติดังต่อไปนี้

- (๑) ลงรายการเป็นภาษาไทย หากลงรายการเป็นภาษาต่างประเทศให้มีภาษาไทยกำกับ หรือลงรายการเป็นรหัสบัญชีให้มีคู่มือแปลรหัสที่เป็นภาษาไทยไว้
- (๒) เขียนด้วยหมึก ดิจิพิมพ์ ตีพิมพ์ หรือทำด้วยวิธีอื่นใดที่ได้ผลในการทำงานเดียวกัน

หมวด ๔

การตรวจสอบ

มาตรา ๒๒ สारวัตรใหญ่บัญชีและสารวัตรบัญชีมีอำนาจตรวจสอบบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีเพื่อให้เป็นไปตามพระราชบัญญัตินี้ ในการนี้ให้มีอำนาจเข้าไปในสถานที่ทำการหรือสถานที่เก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือผู้ทำบัญชี หรือสถานที่รวบรวมหรือประมวลข้อมูลของบุคคลดังกล่าวได้ในระหว่างเวลาทำการของสถานที่นั้น

ในกรณีที่มีเหตุอันควรเชื่อได้ว่าการฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัตินี้ ให้สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีมีอำนาจเข้าไปในสถานที่ตามวรรคหนึ่ง เพื่อยึด หรืออายัดบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีได้ในระหว่างเวลาพระอาทิตย์ขึ้นจนถึงพระอาทิตย์ตกหรือในเวลาทำการของสถานที่นั้น เมื่อมีเหตุอันควรเชื่อได้ว่าหากเนินช้ากว่าจะเอาหมายค้นมาได้ บัญชีเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี หรือเอกสารหรือหลักฐานอื่นที่เกี่ยวข้องกับความผิดดังกล่าวนี้จะถูกย้าย ซุก ซ่อน ทำลาย หรือทำให้เปลี่ยนแปลงสภาพไปจากเดิม

มาตรา ๒๓ ในการปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้ สารวัตรใหญ่บัญชีและสารวัตรบัญชีต้องแสดงบัตรประจำตัวต่อผู้ที่เกี่ยวข้อง

บัตรประจำตัว ให้เป็นไปตามแบบที่อธิบดีกำหนดโดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา

มาตรา ๒๔ ในการปฏิบัติหน้าที่ตามพระราชบัญญัตินี้ ให้สารวัตรใหญ่บัญชีและสารวัตรบัญชีมีอำนาจสั่งเป็นหนังสือ

- (๑) ให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ผู้ทำบัญชี หรือบุคคลที่เกี่ยวข้องมาให้อธิบายเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีหรือการเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี
- (๒) ให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือผู้ทำบัญชีส่งบัญชี เอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี หรือรหัส

บัญชีมาเพื่อตรวจสอบ

หนังสือที่ส่งตามวรรคหนึ่ง ให้ส่งโดยทางไปรษณีย์ลงทะเบียนตอบรับหรือให้นำส่ง ณ ภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่หรือสถานที่ประกอบธุรกิจของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ผู้ทำบัญชี หรือบุคคลที่เกี่ยวข้องถ้าไม่พบผู้รับ ณ ภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่หรือสถานที่ประกอบธุรกิจของผู้รับนั้น จะส่งให้แก่บุคคลใดซึ่งบรรลุนิติภาวะแล้วและอยู่หรือทำงานอยู่ในบ้านหรือสถานที่ประกอบธุรกิจที่ปรากฏว่าเป็นของผู้รับนั้นก็ได้

ในกรณีที่ไม่สามารถส่งตามวิธีการในวรรคสอง หรือผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ผู้ทำบัญชีหรือบุคคลที่เกี่ยวข้องนั้นออกไปนอกราชอาณาจักร ให้ใช้วิธีปิดหนังสือดังกล่าวในที่ซึ่งเห็นได้ง่าย ณ ที่อยู่หรือสถานที่ประกอบธุรกิจของผู้รับหรือบ้านที่ผู้รับมีชื่ออยู่ในทะเบียนตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร หรือโฆษณาข้อความย่อในหนังสือพิมพ์ที่จำหน่ายเป็นปกติในท้องถิ่นนั้นก็ได้

เมื่อได้ปฏิบัติตามวิธีการดังกล่าวข้างต้นแล้ว ให้ถือว่าเป็นอันได้รับแล้ว

มาตรา ๒๕ ห้ามมิให้ผู้ใดเปิดเผยข้อความใดๆ ที่ทราบหรือได้มาเนื่องจากการปฏิบัติตามมาตรา ๒๒ หรือมาตรา ๒๔ เว้นแต่จะมีอำนาจที่จะทำได้โดยชอบด้วยกฎหมาย

มาตรา ๒๖ ในการปฏิบัติหน้าที่ ให้สารวัตรใหญ่บัญชีและสารวัตรบัญชีเป็นเจ้าพนักงานตามประมวลกฎหมายอาญา

หมวด ๕

บทกำหนดโทษ

มาตรา ๒๗ ผู้ใดฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามประกาศของอธิบดีที่ออกตามมาตรา ๗ (๑) (๒) (๓) (๔) หรือ (๖) ต้องระวางโทษปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท กรณีที่ฝ่าฝืน หรือไม่ปฏิบัติตามประกาศของอธิบดีที่ออกตามมาตรา ๗ (๑) (๒) (๓) หรือ (๔) ให้ปรับเป็นรายวันอีกไม่เกินวันละห้าร้อยบาทจนกว่าจะปฏิบัติให้ถูกต้อง

มาตรา ๒๘ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีผู้ใดไม่จัดให้มีการทำบัญชีตามมาตรา ๘ หรือมาตรา ๙ ต้องระวางโทษปรับไม่เกินสามหมื่นบาท และปรับเป็นรายวันอีกไม่เกินวันละหนึ่งพันบาทจนกว่าจะปฏิบัติให้ถูกต้อง

มาตรา ๒๙ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีผู้ใดไม่ปฏิบัติตามมาตรา ๑๐ มาตรา ๑๒ หรือมาตรา ๑๕ วรรคหนึ่ง ต้องระวางโทษปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท

มาตรา ๓๐ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีผู้ใดไม่ปฏิบัติตามมาตรา ๑๑ วรรคหนึ่ง ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน ห้าหมื่นบาท

มาตรา ๓๑ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีผู้ใดไม่ปฏิบัติตามมาตรา ๑๑ วรรคสาม มาตรา ๑๓ มาตรา ๑๔ มาตรา ๑๕ หรือ มาตรา ๑๗ ต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าพันบาท

มาตรา ๓๒ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีผู้ใดไม่ปฏิบัติตามมาตรา ๑๑ วรรคสี่ ต้องระวางโทษปรับไม่เกินสองหมื่นบาท

มาตรา ๓๓ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีผู้ใดแจ้งข้อความตามมาตรา ๑๕ เป็นเท็จต่อสารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีว่าบัญชีหรือเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีสูญหาย หรือเสียหายต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๓๔ ผู้ใดไม่ปฏิบัติตามมาตรา ๒๐ ต้องระวางโทษปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท

มาตรา ๓๕ ผู้ใดไม่ปฏิบัติตามมาตรา ๒๑ ต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าพันบาท

มาตรา ๓๖ ผู้ใดขัดขวางการปฏิบัติหน้าที่ของสารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชี ซึ่งปฏิบัติตามมาตรา ๒๒ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งปี หรือปรับไม่เกินสองหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

ผู้ใดไม่อำนวยความสะดวกแก่สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีซึ่งปฏิบัติหน้าที่ตามมาตรา ๒๒ หรือฝ่าฝืนคำสั่งของสารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชี ซึ่งสั่งการตามมาตรา ๒๔ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งเดือน หรือปรับไม่เกินสองพันบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๓๗ ผู้ใดฝ่าฝืนมาตรา ๒๕ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือนหรือปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

ในกรณีที่ผู้กระทำความผิดตามวรรคหนึ่งเป็นสารวัตรใหญ่บัญชี สารวัตรบัญชี หรือเจ้าพนักงาน ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งปี หรือปรับไม่เกินสองหมื่นบาทหรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๓๘ ผู้ใดทำให้เสียหาย ทำลาย ซ่อนเร้น หรือทำให้สูญหายหรือทำให้ไร้ประโยชน์ซึ่งบัญชีหรือเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งปี หรือปรับไม่เกินสองหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

ในกรณีที่ผู้กระทำความผิดตามวรรคหนึ่งเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสอง

ปี หรือปรับไม่เกินสี่หมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๓๕ ผู้ใดลงรายการเท็จ แก้ไข ละเว้นการลงรายการในบัญชีหรืองบการเงิน หรือแก้ไขเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีเพื่อให้เกิดความเป็นจริง ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสองปี หรือปรับไม่เกินสี่หมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

ในกรณีที่ผู้กระทำความผิดตามวรรคหนึ่งเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสามปี หรือปรับไม่เกินหกหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๔๐ ในกรณีที่ผู้กระทำความผิดซึ่งต้องรับโทษตามพระราชบัญญัตินี้เป็นนิติบุคคล ให้กรรมการผู้จัดการ หุ่นส่วนผู้จัดการ ผู้แทนนิติบุคคล หรือบุคคลใดซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินการของนิติบุคคลนั้น ต้องรับโทษตามที่กฎหมายกำหนดไว้สำหรับความผิดนั้นๆ ด้วย เว้นแต่จะพิสูจน์ได้ว่าตนมิได้มีส่วนรู้เห็นหรือยินยอมในการกระทำความผิดของนิติบุคคลนั้น

มาตรา ๔๑ บรรดาความผิดตามมาตรา ๒๗ มาตรา ๒๘ มาตรา ๒๙ มาตรา ๓๐ มาตรา ๓๑ มาตรา ๓๒ มาตรา ๓๔ มาตรา ๓๕ และมาตรา ๓๖ วรรคสอง ให้อธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายมีอำนาจเปรียบเทียบได้ และเมื่อผู้กระทำความผิดได้ชำระค่าปรับตามที่ได้เปรียบเทียบแล้ว ให้คดีเป็นอันเลิกกันตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา

บทเฉพาะกาล

มาตรา ๔๒ บรรดากฎกระทรวง หรือประกาศที่ออกตามประกาศของคณะปฏิวัติฉบับที่ ๒๕๕ ลงวันที่ ๒๔ พฤศจิกายน พ.ศ. ๒๕๑๕ ที่ใช้บังคับอยู่ก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ ให้ยังคงใช้บังคับได้ต่อไปเท่าที่ไม่ขัดหรือแย้งกับพระราชบัญญัตินี้ ทั้งนี้ จนกว่าจะได้มีกฎกระทรวง หรือประกาศที่ออกตามความในพระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ

ผู้ใดเป็นผู้ทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีอยู่ก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ ไม่น้อยกว่าห้าปี แต่ไม่มีคุณสมบัติของการเป็นผู้ทำบัญชีตามที่อธิบดีกำหนดตามมาตรา ๗ (๖) หากประสงค์จะเป็นผู้ทำบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้ต่อไป ให้แจ้งต่ออธิบดีตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด ภายในหกสิบวันนับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ และเมื่อผู้นั้นเข้ารับการอบรมและสำเร็จการอบรมตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาที่อธิบดีประกาศกำหนดแล้ว ให้ผู้นั้นเป็นผู้ทำบัญชีต่อไป

ได้เป็นเวลาแปดปีนับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ

มาตรา ๔๓ ระหว่างที่ยังไม่มีมาตรฐานการบัญชีที่กฎหมายกำหนด ให้ถือว่ามาตรฐานการบัญชีที่กำหนดโดยสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยซึ่งคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีได้มีมติให้ประกาศใช้แล้ว เป็นมาตรฐานการบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้

มาตรา ๔๔ ให้กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร ซึ่งเริ่มต้นประกอบกิจการร่วมค้าอยู่ก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ ไม่ต้องปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้ จนกว่าจะเริ่มรอบระยะเวลาบัญชีใหม่หลังจากวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับแล้ว

มาตรา ๔๕ ให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีจัดให้มีผู้ทำบัญชีให้ถูกต้องตามมาตรา ๑๕ ภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้มีผลใช้บังคับ

กำหนดระยะเวลาตามวรรคหนึ่ง อธิบัติโดยความเห็นชอบของรัฐมนตรี จะขยายออกไปอีกตามความจำเป็นแก่กรณีก็ได้ทั้งนี้ ต้องไม่เกินหนึ่งปี

ในระหว่างระยะเวลาตามวรรคหนึ่งและวรรคสอง มิให้นำบทบัญญัติมาตรา ๒๕ มาใช้บังคับแก่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีที่มีได้จัดให้มีผู้ทำบัญชีตามมาตรา ๑๕ วรรคหนึ่ง

ผู้รับสนองพระบรมราชโองการ

ชวน หลีกภัย

นายกรัฐมนตรี

ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร
เกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี

เรื่อง กำหนดระเบียบเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496 อธิบดีกรมสรรพากร โดยอนุมนตรีรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง กำหนดคุณสมบัติและระเบียบปฏิบัติสำหรับบุคคลที่ทำการตรวจสอบและรับรองบัญชีบริษัท และห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร ไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 ให้ยกเลิกประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี เรื่อง กำหนดระเบียบเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 19 มิถุนายน พ.ศ.2523 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 2) ลงวันที่ 16 เมษายน พ.ศ.2533

ข้อ 2 ในประกาศนี้ เว้นแต่ข้อความจะแสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น
“อธิบดี” หมายความว่า อธิบดีกรมสรรพากร หรือผู้ที่อธิบดีกรมสรรพากรมอบหมาย
“การตรวจสอบและรับรองบัญชี” หมายความว่า การตรวจสอบและรับรองงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543

ข้อ 3 การตรวจสอบและรับรองบัญชี ซึ่งบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะต้องจัดทำ และยื่นพร้อม กับแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากร ให้กระทำโดยบุคคลซึ่งต่อไปในประกาศนี้จะเรียกว่า “ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี”

ข้อ 4 “ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี” ได้แก่บุคคลดังต่อไปนี้
4.1 “ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต” ตามกฎหมายเกี่ยวกับการสอบบัญชี ซึ่งตามประกาศนี้ให้ถือว่าเป็นผู้ได้รับอนุญาตจากอธิบดีให้เป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีสำหรับบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

4.2 “ผู้สอบบัญชีภาษีอากร” ที่ขอขึ้นทะเบียนและได้รับใบอนุญาตจากอธิบดี ให้เป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีเฉพาะห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องจัดให้งบการเงินได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็น โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ตามกฎกระทรวง ออกตามความในพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543

“ข้อ 5 “ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี“ ต้องปฏิบัติตามตรวจสอบและรับรองบัญชี ดังนี้

5.1 “ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต“ ต้องปฏิบัติตามการตรวจสอบและ รับรองบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานที่กำหนดไว้ตามกฎหมายเกี่ยวกับการสอบบัญชี หรือประกาศขององค์การวิชาชีพบัญชีที่กฎหมายกำหนด

กรณีการตรวจสอบและรับรองบัญชีห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่ ได้รับยกเว้นไม่ต้องจัดให้งบการเงินได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็น โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ตามกฎกระทรวง ออกตามความในพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดเช่นเดียวกับ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเรื่องการปฏิบัติงาน และการรายงาน

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตซึ่งหมดสิทธิไม่ว่าด้วยประการใดในการเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้ถือว่าเป็นผู้หมดสิทธิในการเป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีตามประกาศนี้

5.2 “ผู้สอบบัญชีภาษีอากร“ต้องปฏิบัติตามการตรวจสอบและ รับรองบัญชีตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดในเรื่องดังต่อไปนี้

5.2.1 คุณสมบัติ การทดสอบ การขอขึ้นทะเบียน การออกใบอนุญาต การอบรม การต่ออายุ และการขอออกใบแทนใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร

5.2.2 การปฏิบัติงาน และการรายงาน“

(แก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี (ฉบับที่ 2) ใช้บังคับตั้งแต่วันเวลาที่บัญชีที่สิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม 2545 เป็นต้นไป)

(ดูประกาศอธิบดีกรมสรรพากร การอบรมทางด้านกฎหมายภาษีอากรของผู้สอบบัญชี ลงวันที่ 14 กุมภาพันธ์ 2546)

(ดูประกาศอธิบดีกรมสรรพากร องค์การวิชาชีพบัญชีหรือหน่วยงานที่อธิบดีให้ความเห็นชอบในการจัดอบรมทางด้านกฎหมายภาษีอากรแก่ผู้สอบบัญชี ลงวันที่ 14 กุมภาพันธ์ 2546)

(คูประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขเกี่ยวกับการทดสอบเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 4 มีนาคม 2548 ใช้บังคับ 4 มีนาคม 2548 เป็นต้นไป)

(คูประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขเกี่ยวกับการอบรมของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ลงวันที่ 4 มีนาคม 2548 ใช้บังคับ 4 มีนาคม 2548 เป็นต้นไป)

(คูประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เรื่อง กำหนดแบบคำขอ/แบบแจ้งเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี และหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการยื่นแบบคำขอ/แบบแจ้งเกี่ยวกับ การตรวจสอบและรับรองบัญชี ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 4 มีนาคม 2548 ใช้บังคับ 4 มีนาคม 2548 เป็นต้นไป)

(คูประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขเกี่ยวกับการขอขึ้นทะเบียน การออกใบอนุญาต การต่ออายุใบอนุญาต การขอออกใบแทนใบอนุญาต และการขอแก้ไขทะเบียนของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 4 มีนาคม 2548 ใช้บังคับ 4 มีนาคม 2548 เป็นต้นไป)

“ข้อ 6 “ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี” ต้องประพฤติตนตามจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีตามที่อธิบดีกำหนด“

(แก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี (ฉบับที่ 2) ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม 2545 เป็นต้นไป)

ข้อ 7 “ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี” ต้องสอดส่องใช้ความรู้และความระมัดระวังในการตรวจสอบและรับรองบัญชีซึ่งผู้ประกอบการวิชาชีพโดยทั่วไปต้องปฏิบัติ ในกรณีที่พบว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเจ้าของบัญชีได้มีการกระทำหรืองดเว้นการกระทำเอกสารประกอบการลงบัญชี และหรือลงบัญชี โดยที่เห็นว่าไม่ตรงกับความเป็นจริง อันอาจเป็นเหตุให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น มีต้องเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยกว่าที่ควรเสียอันเป็นสาระสำคัญ ให้ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีเปิดเผยข้อเท็จจริงที่พบในแบบแจ้งข้อความที่อธิบดีกำหนด ในกรณีที่กรรมการหรือผู้เป็นหุ้นส่วนหรือผู้จัดการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลแจ้งข้อความเกี่ยวกับกิจการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามแบบแจ้งข้อความที่อธิบดีกำหนดในวรรคก่อน เพื่อยื่นพร้อมไปกับแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลของกิจการนั้น ให้ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีทำการทดสอบรายการดังกล่าวด้วย

“ข้อ 8 “ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี” ต้องเสียภาษีอากรของตนเองให้ถูกต้องครบถ้วน กรณีผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีจงใจหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร ให้ถือว่าปฏิบัติฝ่าฝืนระเบียบที่อธิบดีกำหนดในประกาศนี้”
(แก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี (ฉบับที่ 2) ใช้บังคับ 19 พฤศจิกายน 2545 เป็นต้นไป)

“ข้อ 9 “ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี” ที่ฝ่าฝืนระเบียบที่อธิบดีกำหนดในประกาศนี้ อธิบดีอาจพิจารณาสั่งถอนใบอนุญาตการเป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีเสียก็ได้”
(แก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี (ฉบับที่ 2) ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๑๖ ธันวาคม ๒๕๔๕ เป็นต้นไป)

“ข้อ 10 ประกาศนี้ให้ใช้บังคับทั่วราชอาณาจักรสำหรับการตรวจสอบและ รับรองบัญชีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เพื่อยื่นพร้อมแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากร ตั้งแต่วันที่ ๑๖ ธันวาคม ๒๕๔๕ เป็นต้นไป สำหรับกรณีตามข้อ 8 ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ที่ลงในประกาศนี้เป็นต้นไป”
(แก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี (ฉบับที่ 2) ใช้บังคับ 19 พฤศจิกายน 2545 เป็นต้นไป)

ประกาศ ณ วันที่ 12 มีนาคม พ.ศ. 2544

สุภรัตน์ วัฒนกุล
อธิบดีกรมสรรพากร

คำสั่งกรมสรรพากร

ที่ ท.ป. 98/2544

เรื่อง กำหนดคุณสมบัติ การทดสอบ การขอขึ้นทะเบียน การออกใบอนุญาต การอบรม การต่ออายุ และการขอ
ออกใบแทนใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร

อาศัยอำนาจตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติ แก้ไข
เพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496 และประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับการตรวจสอบและ
รับรองบัญชี เรื่อง กำหนดระเบียบเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวล
รัษฎากร ลงวันที่ 12 มีนาคม พ.ศ. 2544 อธิบดีกรมสรรพากรจึงมีคำสั่งให้ “ผู้สอบบัญชีภาษีอากร” ต้อง
ปฏิบัติตามการตรวจสอบและรับรองบัญชีตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เกี่ยวกับคุณสมบัติ การทดสอบ
การขอขึ้นทะเบียน การออกใบอนุญาต การอบรม การต่ออายุ และการขอออก ใบแทนใบอนุญาตเป็นผู้สอบ
บัญชีภาษีอากรดังต่อไปนี้

ข้อ 1 คุณสมบัติ

“1.1 สำเร็จการศึกษาไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีทางการบัญชี หรือประกาศนียบัตรทางการบัญชี ซึ่ง
สำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา และสำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือนรับรองเทียบเท่าไม่ต่ำ
กว่าปริญญาดังกล่าว”

(แก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.146/2548 ใช้บังคับ 4 มีนาคม 2548 เป็นต้นไป)

- 1.2 มีอายุไม่ต่ำกว่ายี่สิบปีบริบูรณ์
- 1.3 มีสัญชาติไทย หรือมีสัญชาติของประเทศที่ยินยอมให้บุคคลสัญชาติไทยเป็นผู้สอบบัญชีใน
ประเทศนั้นได้
- 1.4 ไม่เป็นผู้มีความประพฤติเสื่อมเสียหรือบกพร่องในศีลธรรมอันดี
- 1.5 ไม่เคยต้องโทษจำคุกในคดีเกี่ยวกับภาษีอากรหรือคดีอื่นที่อธิบดีเห็นว่าอาจนำมาซึ่งความ
เสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งความเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร
- 1.6 ไม่เป็นบุคคลวิกลจริตหรือจิตฟั่นเฟือนไม่สมประกอบ
- 1.7 ไม่เป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีที่อยู่ระหว่างถูกสั่งพักหรือถูกเพิกถอน ใบอนุญาต
- 1.8 ต้องผ่านการทดสอบตามที่อธิบดีกำหนด

ข้อ 2 การทดสอบ

2.1 ผู้ประสงค์เข้ารับการทดสอบ ต้องทดสอบวิชาดังต่อไปนี้

2.1.1 วิชาการบัญชี

2.1.2 วิชาการสอบบัญชี

2.1.3 ความรู้เกี่ยวกับประมวลรัษฎากร และประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย

2.1.4 วิชาอื่นที่อธิบดีกำหนด

2.2 ผู้ดำเนินการทดสอบ ได้แก่ กรมสรรพากรหรือหน่วยงานที่อธิบดีมอบหมาย

การเปิดให้มีการทดสอบ การยื่นคำขอสมัครทดสอบ ระยะเวลารับสมัคร วันเวลา สถานที่ทดสอบ ขอบเขตวิชาที่ทดสอบ ค่าธรรมเนียมในการทดสอบ สถานที่ประกาศรายชื่อผู้มีสิทธิ์เข้ารับการทดสอบ ผู้ผ่านการทดสอบ และรายละเอียดอื่นที่เกี่ยวข้อง ให้เป็นไปตามที่อธิบดีกำหนด (ดูประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขเกี่ยวกับการทดสอบเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 4 มีนาคม 2548 ใช้บังคับ 4 มีนาคม 2548 เป็นต้นไป)

ข้อ 3 การขอขึ้นทะเบียนและการออกใบอนุญาต

3.1 ผู้ผ่านการทดสอบทุกวิชาตามข้อ 2 จะต้องยื่นคำขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร พร้อมชำระค่าธรรมเนียมต่ออธิบดีตามแบบที่อธิบดีกำหนดภายในหนึ่งเดือนนับแต่วันที่ประกาศรายชื่อผู้ผ่านการทดสอบ

3.2 เมื่อผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นผู้มีคุณสมบัติครบถ้วน ให้เจ้าหน้าที่เสนอคำขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรต่ออธิบดี เพื่อพิจารณาอนุมัติให้รับขึ้นทะเบียนและออกใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร

3.3 เมื่ออธิบดีอนุมัติให้รับขึ้นทะเบียน และออกใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรแล้ว เจ้าหน้าที่จะทำการบันทึกชื่อ ที่อยู่ ภูมิลำเนา ที่ตั้งสำนักงาน และรายละเอียดอื่นๆ ตามที่ได้แจ้งไว้ตามคำขอขึ้นทะเบียน และติดรูปถ่ายของผู้นั้นลงในทะเบียนผู้สอบบัญชีภาษีอากรแล้วจึงออกใบอนุญาตให้

ใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้ใช้แบบที่อธิบดีกำหนด และให้มีอายุห้าปี

ข้อ 4 “การอบรม

เมื่อได้รับการขึ้นทะเบียนและได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรแล้ว ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องเข้ารับการอบรมทางด้านกฎหมายภาษีอากรและความรู้อื่นที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพผู้สอบบัญชีภาษีอากรไม่น้อยกว่าเก้าชั่วโมงต่อปีจากองค์กรวิชาชีพบัญชีหรือหน่วยงานที่อธิบดีให้ความเห็นชอบ”

(แก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.146/2548 ใช้บังคับ 1 กันยายน 2548 เป็นต้นไป)

(ดูประกาศอธิบดีกรมสรรพากร การอบรมด้านกฎหมายภาษีอากรของผู้สอบบัญชี ลงวันที่ 14 กุมภาพันธ์ 2546)

(ดูประกาศอธิบดีกรมสรรพากร องค์กรวิชาชีพบัญชีหรือหน่วยงานที่อธิบดีให้ความเห็นชอบในการจัดอบรมด้านกฎหมายภาษีอากรแก่ผู้สอบบัญชี ลงวันที่ 14 กุมภาพันธ์ 2546)

(ดูประกาศอธิบดีกรมสรรพากร กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขเกี่ยวกับการอบรมของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ลงวันที่ 4 มีนาคม 2548 เป็นต้นไป)

ข้อ 5 การต่ออายุใบอนุญาต

5.1 กรณีใบอนุญาตหมดอายุ

“5.1.1 ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องยื่นคำขอต่ออายุใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรต่ออธิบดีตามแบบที่อธิบดีกำหนดภายในสามเดือนก่อนวันที่ใบอนุญาตสิ้นสุด โดยให้แนบสำเนาหรือภาพถ่ายใบประกาศนียบัตรหรือหนังสือรับรองผ่านการอบรมที่ได้รับการอบรมระหว่างที่เป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามที่กำหนดในข้อ 4

5.1.2 กรณีที่ไม่สามารถยื่นคำขอต่ออายุใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรภายในเวลาที่กำหนดใน 5.1.1 ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะยื่นคำขอต่ออายุใบอนุญาตก่อนระยะเวลาดังกล่าวได้เมื่อได้รับความเห็นชอบจากอธิบดีแล้ว แต่ทั้งนี้ ต้องขอต่ออายุใบอนุญาตภายในเวลาไม่เกินหกเดือนก่อนวันที่ใบอนุญาตสิ้นสุด มิฉะนั้นให้ถือว่าผู้นั้นหมดสภาพการเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร และหากประสงค์จะเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรต่อไปจะต้องยื่นคำขอต่ออายุใบอนุญาตภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่ใบอนุญาตสิ้นสุดและเข้ารับการอบรมอีกเป็นเวลาไม่น้อยกว่าสิบแปดชั่วโมง”

(แก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.146/2548 ใช้บังคับ 4 มีนาคม 2548 เป็นต้นไป)

5.1.3 ใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ได้รับการต่ออายุแล้ว ให้มีอายุห้าปีนับแต่วันที่ใบอนุญาตสิ้นสุด

5.2 กรณีพ้นจากการถูกเพิกถอนใบอนุญาต

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ถูกเพิกถอนใบอนุญาตมีสิทธิยื่นคำขอเพื่อให้ได้รับ การพิจารณา อนุญาตให้กลับไปเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้อีก เมื่อเวลาผ่านไปเกินกว่าสามปีนับแต่วันที่ถูกเพิกถอน ใบอนุญาต แต่ต้องผ่านการทดสอบตามข้อ 2 ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของอธิบดี

ข้อ 6 การขอลอกใบแทนใบอนุญาต และการขอแก้ไขทะเบียน

6.1 ในกรณีใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรสูญหายหรือถูกทำลายหรือชำรุดเสียหายจนไม่สามารถใช้การได้ ให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรยื่นคำขอใบแทนใบอนุญาตต่ออธิบดีตามแบบที่อธิบดีกำหนด

ใบแทนใบอนุญาตให้ใช้แบบเดียวกันกับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรตามที่กำหนดไว้ในข้อ 3 แต่ให้ระบุข้อความเพิ่มเติมว่า “ใบแทน” ไว้ในที่ซึ่งเห็นได้ชัดเจนและให้มีอายุเช่นเดียวกันกับ ใบอนุญาตฉบับจริงที่สูญหายหรือถูกทำลายหรือชำรุดเสียหายจนไม่สามารถใช้การได้นั้น

6.2 ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ที่มีการเปลี่ยนแปลงรายการทางทะเบียนตามที่ได้แจ้งไว้แล้ว กล่าวคือ ชื่อ ที่อยู่ และที่ตั้งสำนักงานตามข้อ 3 ให้แจ้งแก้ไขการเปลี่ยนแปลงต่ออธิบดีภายในหนึ่งเดือนนับแต่วันที่มีการเปลี่ยนแปลงตามแบบที่อธิบดีกำหนด

“ข้อ 7 ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะต้องชำระค่าธรรมเนียมการทดสอบ การขอขึ้นทะเบียน การอบรมจาก กรมสรรพากร การต่ออายุใบอนุญาต การขอลอกใบแทนใบอนุญาต การขอแก้ไขทะเบียน รวมทั้งค่าธรรมเนียม อื่น ๆ ตามที่อธิบดีกำหนด”

(แก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.146/2548 ใช้บังคับ 4 มีนาคม 2548 เป็นต้นไป)

“ข้อ 8 หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขเกี่ยวกับการขอขึ้นทะเบียน การออกใบอนุญาต การต่ออายุ ใบอนุญาต การขอลอกใบแทนใบอนุญาต และการขอแก้ไขทะเบียนของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ให้เป็นไปตามที่ อธิบดีกำหนด”

(แก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.146/2548 ใช้บังคับ 4 มีนาคม 2548 เป็นต้นไป)

(ดูประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขเกี่ยวกับการขอขึ้นทะเบียน การ ออกใบอนุญาต การต่ออายุใบอนุญาต การขอลอกใบแทนใบอนุญาต และการขอแก้ไขทะเบียนของผู้สอบบัญชี ภาษีอากร ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 4 มีนาคม 2548 ใช้บังคับ 4 มีนาคม 2548 เป็นต้น ไป)

(ดูประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เรื่อง กำหนดแบบคำขอ/แบบแจ้งเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี และ หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการยื่นแบบคำขอ/แบบแจ้งเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี ตาม มาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 4 มีนาคม 2548 ใช้บังคับ 4 มีนาคม 2548 เป็นต้นไป)

สั่ง ณ วันที่ 12 มีนาคม พ.ศ. 2544

สุภรัตน์ ควัฒน์กุล
อธิบดีกรมสรรพากร

คำสั่งกรมสรรพากร

ที่ ท.ป. 122/2545

เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์การปฏิบัติงาน และการรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496 และข้อ 5 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี เรื่อง กำหนดระเบียบเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 12 มีนาคม พ.ศ. 2544 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี (ฉบับที่ 2) เรื่อง กำหนดระเบียบเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 19 พฤศจิกายน พ.ศ. 2545 อธิบดีกรมสรรพากรจึงกำหนดหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขการปฏิบัติงาน และการรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 ในคำสั่งนี้

“ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล” หมายความว่า ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องจัดให้งบการเงินได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ตามกฎกระทรวง ออกตามความในพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543

“ผู้สอบบัญชีภาษีอากร” หมายความว่า ความรวมถึง ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตซึ่งตรวจสอบและรับรองบัญชีห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามวรรคหนึ่ง

ข้อ 2 การปฏิบัติงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี**2.1 มาตรฐานการปฏิบัติงาน**

2.1.1 ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ต้องจัดทำแนวทางการสอบบัญชีสำหรับงานที่รับตรวจสอบไว้เป็นลายลักษณ์อักษร เพื่อให้ทราบถึงวิธีการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยให้จัดเก็บแนวทางการสอบบัญชีดังกล่าวไว้เป็นหลักฐาน

2.1.2 ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ต้องจัดทำกระดาษทำการ เพื่อบันทึกการตรวจสอบและจัดเก็บไว้เป็นหลักฐาน

2.1.3 การปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชี ให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรเน้นการทดสอบความถูกต้องของงบการเงินและบัญชีว่าถูกต้องเป็นจริงตามควรตรงตามเอกสารประกอบการลงบัญชี และบันทึกบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่ ซึ่งงบการเงินต้องแสดงข้อมูลและรายการตรงตามสมุดบัญชี รวมถึงการตรวจสอบความถูกต้องในส่วนที่เป็นสาระสำคัญทางด้านภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร โดยเลือกใช้วิธีการตรวจสอบต่าง ๆ ให้เหมาะสมกับกรณี

2.1.4 ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ต้องทำการตรวจสอบการปรับปรุงกำไรสุทธิ/ขาดทุนสุทธิทางบัญชีเป็นกำไรสุทธิ/ขาดทุนสุทธิเพื่อเสียภาษีอากร รวมถึงการตรวจสอบการจัดทำบัญชีพิเศษของกิจการที่กำหนดไว้ตามประมวลรัษฎากร

2.1.5 ในกรณีที่พบว่าห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีพฤติการณ์ในการทำเอกสารประกอบการลงบัญชีหรือบันทึกบัญชี โดยที่เห็นว่าจะไม่ตรงกับความเป็นจริงอันอาจเป็นเหตุให้ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นต้องเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยลงกว่าที่ควรเสีย ให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากร เปิดเผยข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของบัญชี และแจ้งพฤติการณ์ไว้ในรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีที่ตนจะต้องลงลายมือชื่อรับรอง

“สำหรับมาตรฐานการปฏิบัติงานตามวรรคหนึ่ง ให้เป็นไปตามแนวทางที่อธิบดีกำหนด”
(แก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.147/2548 ใช้บังคับ 4 มีนาคม 2548 เป็นต้นไป)

“2.2 การแจ้งรายชื่อกิจการที่ตรวจสอบและรับรองบัญชี

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องแจ้งจำนวนและรายชื่อห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตนจะลงลายมือชื่อรับรองการตรวจสอบและรับรองบัญชีตามแบบที่อธิบดีกำหนดภายในวันที่ 30 มิถุนายนของทุกปี พร้อมแนบหนังสือตอบรับงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีที่มีข้อความอย่างน้อยตามแบบท้ายแบบสำหรับการแจ้งจำนวนและรายชื่อห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวข้างต้น

กรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงจำนวนและรายชื่อห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้แจ้งไว้ตามวรรคหนึ่ง ให้แจ้งการเปลี่ยนแปลงต่ออธิบดีตามแบบที่อธิบดีกำหนดภายในวันที่ 5 ของเดือนถัดจากเดือนที่มีการเปลี่ยนแปลงนั้น ทั้งนี้ ต้องแจ้งก่อนวันที่ลงลายมือชื่อรับรองการตรวจสอบและรับรองบัญชี

กรณีผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ได้รับอนุญาตให้เป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรจากอธิบดีภายหลังกำหนดระยะเวลาการแจ้งข้อมูลตามวรรคหนึ่ง ให้แจ้งจำนวนและรายชื่อห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จะลงลายมือชื่อรับรองการตรวจสอบและรับรองบัญชีภายในหกสิบวันนับแต่วันที่ได้รับอนุญาตให้เป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร

การแจ้งจำนวนและรายชื่อห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามวรรคหนึ่ง ให้รวมถึงกรณีที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรไม่มีการลงลายมือชื่อรับรองการตรวจสอบและรับรองบัญชีด้วย”

(แก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.147/2548 ใช้บังคับ 4 มีนาคม 2548 เป็นต้นไป)

(ดูประกาศอธิบดีกรมสรรพากรกำหนดแบบคำขอ/แบบแจ้งเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี และหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการยื่นแบบคำขอ/แบบแจ้งเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 4 มีนาคม 2548 ใช้บังคับ 4 มีนาคม 2548 เป็นต้นไป)

ข้อ 3 การรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี

การตรวจสอบและรับรองบัญชีของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจัดทำรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีที่มีข้อความตามแบบท้ายคำสั่งนี้

ข้อ 4 คำสั่งนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ที่ลงในคำสั่งนี้เป็นต้นไป

สั่ง ณ วันที่ 19 พฤศจิกายน พ.ศ. 2545

สุภรัตน์ ควิวัฒน์กุล
(นายสุภรัตน์ ควิวัฒน์กุล)
อธิบดีกรมสรรพากร

คำสั่งกรมสรรพากร

ที่ ท.ป. 123/2545

เรื่อง กำหนดจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496 และข้อ 6 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี เรื่อง กำหนดระเบียบเกี่ยวกับการ ตรวจสอบและรับรองบัญชี ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 12 มีนาคม พ.ศ. 2544 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี (ฉบับที่ 2) เรื่อง กำหนดระเบียบเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 19 พฤศจิกายน พ.ศ. 2545 อธิบดีกรมสรรพากรจึงกำหนดจรรยาบรรณของ ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 ให้ยกเลิกคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.99/2544 เรื่อง กำหนดมรรยาท การปฏิบัติงาน การรายงาน และบทลงโทษสำหรับผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 12 มีนาคม พ.ศ. 2544

ข้อ 2 จรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี

2.1 ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต

2.1.1 ไม่รับตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการที่ตนขาดความเป็นอิสระ

2.1.2 ไม่รับตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการที่ตนขาดความเป็นกลาง โดยมีผลประโยชน์หรือตำแหน่งที่เกี่ยวข้องกับกิจการนั้น หรือโดยมีเหตุอื่นที่อาจจะก่อให้เกิดความลำเอียงและส่งผลให้มีการละเว้นการเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยกว่าความเป็นจริง

2.1.3 ปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีด้วยความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต

2.1.4 ไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญของงบการเงินที่ตนลงลายมือชื่อรับรองไว้ในรายงาน ซึ่งอาจทำให้เกิดการหลงผิดและอาจเสียหายแก่ กิจการที่ตรวจสอบและรับรองบัญชีนั้น หรือแก่กรมสรรพากร หรือแก่บุคคลอื่นที่เกี่ยวข้อง

2.1.5 ไม่เป็นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการซื้อ ขาย ออก หรือใช้ใบกำกับภาษีที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย

2.1.6 ไม่เป็นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการลงบัญชีหรือการทำเอกสารประกอบการลงบัญชี ซึ่งเป็นเหตุให้กิจการที่ตรวจสอบและรับรองบัญชีนั้นไม่ต้องเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยลงกว่าที่ควรเสีย

2.1.7 ไม่เป็นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องหรือมีส่วนร่วมในการตรวจสอบและรับรองบัญชีของกิจการใด ซึ่งมีเหตุผลเชื่อได้ว่ามีข้อมูลที่ผิดหรือบิดเบือนไปจากข้อเท็จจริงและมีการละเว้นหรือปิดบังข้อมูลที่จำเป็นต้องยื่นต่อกรมสรรพากร

2.1.8 ไม่รับรองบัญชีที่ตนเป็นผู้จัดทำขึ้นเอง หรือช่วยเหลือ หรือเป็นผู้จัดทำบัญชีชุดอื่นขึ้นเพื่อเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีอากร

2.2 ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน

2.2.1 ต้องปฏิบัติงานด้วยความรู้ความสามารถของวิชาชีพ

2.2.2 ไม่ตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการที่เกินความรู้ความสามารถของตนที่จะปฏิบัติงานได้ และไม่ทำการตรวจสอบและรับรองบัญชีเกินกว่า 300 รายต่อปี

2.2.3 ไม่ลงลายมือชื่อรับรองในรายงานของกิจการที่ตนมิได้ปฏิบัติงานตรวจสอบหรือควบคุมการปฏิบัติงานตรวจสอบ

2.2.4 สอดส่องใช้ความรู้ความระมัดระวังในการตรวจสอบและรับรองบัญชีแก่ผู้ประกอบการวิชาชีพโดยทั่วไป

2.2.5 ไม่ยินยอมให้ผู้อื่นอ้างว่าตนเป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีใน กิจการใด โดยตนมิได้ปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชี

2.3 จรรยาบรรณต่อผู้เสียภาษี

2.3.1 ไม่เปิดเผยความลับกิจการของผู้เสียภาษีหรือผู้อื่นที่เกี่ยวข้อง โดยนำออกแจ้งแก่ผู้ใด หรือให้ทราบโดยวิธีใดสำหรับกิจการที่ตนได้รู้มาในหน้าที่จากการตรวจสอบและรับรองบัญชีอันเป็นเหตุให้กิจการนั้นได้รับความเสียหาย เว้นแต่การกระทำนั้นเป็นการกระทำตามที่ทางวิชาชีพหรือตามกฎหมาย

2.3.2 ไม่ละทิ้งการปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีที่รับไว้แล้ว โดยไม่มีเหตุอันสมควร

2.4 จรรยาบรรณต่อผู้ร่วมอาชีพ

2.4.1 ไม่แย่งงานตรวจสอบและรับรองบัญชีจากผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีอื่น

2.4.2 ไม่ทำการตรวจสอบและรับรองบัญชีเกินกว่าที่ได้รับมอบหมายจากผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีอื่น เว้นแต่จะได้รับอนุญาตจากผู้มอบหมายนั้น

2.5 จรรยาบรรณทั่วไป

2.5.1 ไม่กระทำการใด ๆ อันอาจนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพในส่วนที่เกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากร หรือกฎหมายอื่น

2.5.2 ไม่โฆษณาหรือยินยอมให้ผู้อื่นโฆษณาด้วยประการใด ๆ ซึ่งการประกอบวิชาชีพอันแสดงให้เห็นว่าจะช่วยเหลือให้เสียภาษีน้อยกว่าความเป็นจริง

2.5.3 ไม่ให้หรือรับว่าจะให้ทรัพย์สินหรือประโยชน์ใด ๆ เพื่อเป็นการ จูงใจให้บุคคลอื่นแนะนำหรือจัดหางานตรวจสอบและรับรองบัญชีมาให้ตนทำ

2.5.4 ไม่เรียกหรือรับทรัพย์สินหรือประโยชน์จากบุคคลใดในเมื่อบุคคลนั้นได้รับงานเพราะการแนะนำหรือการจัดหางานของตน

2.5.5 ไม่กำหนดค่าธรรมเนียมหรือค่าตอบแทนโดยถือเอาอัตราสูงต่ำตามยอดเงินหรือของมูลค่าทรัพย์สินใดที่ตนตรวจสอบและรับรองบัญชี หรือมีส่วนร่วมในการตรวจสอบและรับรองบัญชีเป็นเกณฑ์

ข้อ 3 คำสั่งนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ที่ลงในคำสั่งนี้เป็นต้นไป

สั่ง ณ วันที่ 19 พฤศจิกายน พ.ศ. 2545

สุภรัตน์ ควัฒน์กุล
(นายสุภรัตน์ ควัฒน์กุล)
อธิบดีกรมสรรพากร

แบบสอบถามเพื่อการวิจัย

ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

คำชี้แจง โปรดกาเครื่องหมาย (X) ในช่องที่ตรงกับข้อมูลของท่านตามความเป็นจริง

- เพศ
 ชาย หญิง
- อายุ
 น้อยกว่า 30 ปี 30-35 ปี
 36-40 ปี มากกว่า 40 ปี
- ระดับการศึกษา
 ปริญญาตรีหรือเทียบเท่า สูงกว่าปริญญาตรี
- รายได้สุทธิเฉลี่ยเฉพาะค่าสอบบัญชี ต่อรอบระยะเวลาบัญชี
 ต่ำกว่า 50,000 บาท 50,000 - 100,000 บาท
 100,001-150,000 บาท มากกว่า 150,000 บาท
- ประสบการณ์ในการปฏิบัติงานในหน้าที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากร
 น้อยกว่า 2 ปี 2-4 ปี
 มากกว่า 4 ปี
- ประสบการณ์การทำงานในด้านอื่นๆ (ตอบได้มากกว่า 1 ข้อ)
 รับทำบัญชี วางระบบบัญชี
 ตรวจสอบภายใน วางแผนด้านภาษี
 อื่นๆ ระบุ.....
- ในระยะเวลา 3 ปีที่ผ่านมาท่านเคยเข้ารับการฝึกอบรมเกี่ยวกับการสอบบัญชีเฉลี่ยกี่ครั้งต่อปี
 1 ครั้งหรือน้อยกว่า 2-3 ครั้ง
 4-5 ครั้ง มากกว่า 5 ครั้ง (ระบุ).....
- ในระยะเวลา 3 ปีที่ผ่านมาท่านเคยเข้ารับการฝึกอบรมเกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากรเฉลี่ยกี่ครั้งต่อปี
 1 ครั้งหรือน้อยกว่า 2-3 ครั้ง
 4-5 ครั้ง มากกว่า 5 ครั้ง (ระบุ).....
- ท่านมีความรู้ความสามารถอื่นๆ (ตอบได้มากกว่า 1 ข้อ)
 ด้านคอมพิวเตอร์ ด้านกฎหมายอื่น(ระบุ).....
 ด้านโปรแกรมสำเร็จรูป (ระบุ)..... ด้านอื่นๆ ระบุ
- ท่านมีความต้องการในการฝึกอบรมเพื่อเพิ่มเติมความรู้ด้านใดบ้าง (ตอบได้มากกว่า 1 ข้อ)
 มาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี
 เทคโนโลยีสารสนเทศ เทคนิคการสอบบัญชี
 กฎหมายภาษีอากร อื่นๆ ระบุ
- จำนวนลูกค้าที่ท่านสอบบัญชีในรอบบัญชีที่ผ่านมาประมาณราย

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

คำชี้แจง โปรดกาเครื่องหมาย (/) ลงในช่องระดับความเห็นด้านเกี่ยวกับการสอบบัญชีในของแต่ละเรื่องที่ตรงกับความคิดเห็นของท่านมากที่สุด

ความรู้ความสามารถ	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	ค่อนข้างมาก	ปานกลาง	ค่อนข้างน้อย	น้อยที่สุด
ผลการปฏิบัติงาน					
1. ท่านให้ความสำคัญกับการนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลให้เป็นไปตามแม่บทการบัญชีและมาตรฐานการบัญชี					
2. ท่านสามารถวิเคราะห์และทำความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีเกี่ยวกับหลักการแนวคิดและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีที่สภาวิชาชีพบัญชี ประกาศให้ใช้แล้ว					
3. ท่านมีความรู้เกี่ยวกับการบัญชีต้นทุนเป็นอย่างดี					
4. ท่านมีความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์หนี้สินเป็นอย่างดี					
6. ท่านเข้ารับการอบรม ประชุม และสัมมนาทางวิชาการเกี่ยวกับประเด็นข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพการบัญชีอย่างต่อเนื่อง					
7. เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ ท่านมีการใช้มาตรฐานการบัญชีหรือหลักการบัญชีที่เกี่ยวข้องมาประยุกต์เพื่อวัดมูลค่าของรายการบัญชีต่างๆอย่างเหมาะสม					
8. ท่านสามารถใช้วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับห้างหุ้นส่วนตามที่กฎหมายกำหนดเป็นอย่างดี					
9. ท่านศึกษาข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะของงานและสภาพแวดล้อมของห้างหุ้นส่วนที่รับตรวจก่อนนำเสนอเงื่อนไขข้อตกลงในการรับงาน					
10. ท่านมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับแนวคิดทั่วไปและแม่บทของมาตรฐานการสอบบัญชีเป็นอย่างดี					
11. ท่านเข้าใจถึงลักษณะและรูปแบบการทุจริต และข้อผิดพลาดในรายงานงบการเงินและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีหรือวิธีการอื่นที่เกี่ยวข้องเป็นอย่างดี					
12. ในการสอบบัญชีแต่ละครั้งท่านได้มีการวางแผนการสอบบัญชีอย่างเป็นระบบ และสามารถปฏิบัติตามแผนที่วางไว้ได้อย่างมีประสิทธิภาพ					
13. ท่านให้ความสำคัญอย่างสม่ำเสมอเกี่ยวกับความเสี่ยงในการสอบบัญชีและความมี					
14. ในการตรวจสอบแต่ละครั้ง ท่านปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินตามแนวทางและวิธีการตรวจสอบที่กรมสรรพากรกำหนดอย่างเคร่งครัด					
15. ท่านให้ความสำคัญกับการจัดทำกระดาษทำการที่มีคุณภาพ ซึ่งสามารถอ้างอิงถึงหลักฐานกระบวนการและวิธีการในการตรวจสอบ					
16. ท่านให้ความสำคัญกับการเลือกตัวอย่างและหลักฐานในการสอบบัญชี เนื่องจากเป็นปัจจัยสำคัญที่เป็นปัจจัย และแนวทางที่นำไปสู่การได้มาซึ่งข้อมูลในการสอบบัญชี					
17. ท่านใช้วิธีการในการรวบรวม และการตรวจสอบอย่างเป็นระบบ					
บัญชี					
ความสำคัญ					
20. ท่านเข้าสังเกตการณ์ การตรวจนับสินค้าคงเหลือรวมมูลค่าไม่น้อยกว่าร้อยละ 50					
21. ท่านขอข้อมูลจากธนาคารทุกรายการ					
ความรู้ความสามารถ	ระดับความคิดเห็น				

ผลการปฏิบัติงาน	มากที่สุด	ค่อนข้างมาก	ปานกลาง	ค่อนข้างน้อย	น้อยที่สุด
22. ท่านยืนยันยอดลูกค้าหรือเจ้าหนี้นี้รวมมูลค่าไม่น้อยกว่าร้อยละ 60 ของมูลค่าหนี้ทั้งหมด					
23. ท่านสามารถทำการตรวจสอบได้ทุกรายการในกรณีที่รายการบัญชีที่มีสาระสำคัญค่อนข้างมาก					
24. ท่านได้เสนอแนะให้ผู้รับบริการจัดทำบัญชีพิเศษตามประมวลรัษฎากร					
25. ท่านมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543 ประกาศและคำสั่งของกรมสรรพากร เป็นอย่างดี					
26. ท่านมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ในเรื่องหลักการวิธีการและผลกระทบในพระราชบัญญัติดังกล่าวเป็นอย่างดี					
27. ท่านทำการศึกษา และทำความเข้าใจเกี่ยวกับประมวลรัษฎากรในส่วนที่เกี่ยวข้องกับห้างหุ้นส่วน					
28. ท่านทำการศึกษา และทำความเข้าใจเกี่ยวกับประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน					
29. ท่านศึกษา และทำความเข้าใจประกาศเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร อย่างต่อเนื่อง					

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

คำสั่งแจง โปรดกาเครื่องหมาย (/) ลงในช่องระดับความคิดเห็นของแต่ละเรื่องที่ตรงกับความคิดเห็นของท่านมากที่สุด

การปฏิบัติงาน	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	ค่อนข้างมาก	ปานกลาง	ค่อนข้างน้อย	น้อยที่สุด
1. ท่านได้รวบรวม ประเมิน สรุปรูป และนำเสนอรายงานอย่างระมัดระวังและแม่นยำเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ					
2. ท่านมีการปฏิบัติงานในการนำเสนอข้อมูลที่ทันเวลาและตรงตามความต้องการของหน่วยรับตรวจโดยยังคงมุ่งเน้นถึงควมมีคุณภาพของการสอบบัญชี					
3. ท่านมีการรวบรวมหลักฐานที่เพียงพอ เหมาะสมเพื่อให้ได้ข้อมูลที่ครบถ้วนและสมบูรณ์					
4. ท่านนำเสนอรายงาน โดยให้ความสำคัญในความถูกต้องของข้อมูลหรือข้อเท็จจริงเสมอ					
5. ท่านมีการเพิ่มขนาดของอัตราความผิดพลาดที่ยอมรับได้เพื่อให้รายงานนั้นผ่านเกณฑ์ที่ตั้งไว้					
6. ข้อมูลและหลักฐานที่ท่านตรวจสอบสามารถพิสูจน์ได้และมีหลักฐานอ้างอิงสามารถตรวจสอบได้					
7. ท่านมีการใช้หลักเกณฑ์และมาตรฐานการสอบบัญชีสำหรับประเมินข้อมูลและสารสนเทศอย่างครบถ้วน					
8. ในการตรวจสอบงบการเงินท่านใช้หลักเกณฑ์ในการตรวจสอบโดยยึดหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป					
9. ในการตรวจสอบภาษีอากรท่านได้ปฏิบัติงานโดยยึดหลักประมวลรัษฎากรและกฎหมายภาษี					
การปฏิบัติงาน	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	ค่อนข้างมาก	ปานกลาง	ค่อนข้างน้อย	น้อยที่สุด

	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
10. ในการนำเสนอข้อมูลในรายงานการสอบบัญชี ท่านมีการปฏิบัติงานโดยคำนึงถึงความเป็นอิสระ ความเป็นกลาง ตลอดจนความซื่อสัตย์สุจริต					
11. ท่านมีการปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต โดยไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญ					
12. ท่านสามารถปฏิบัติงานการตรวจสอบบัญชีตามแผนการสอบบัญชีโดยครบถ้วน					
13. ท่านมีการวางแผนการสอบบัญชีให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชีอย่างเคร่งครัด					
14. ท่านมีการวางแผนการสอบบัญชีที่ครอบคลุมขอบเขตเนื้อหาสาระของกระบวนการสอบบัญชีมาตรฐานการสอบบัญชีอย่างถูกต้องและเหมาะสม					
15. ท่านมีการวางแผนการสอบบัญชีที่เป็นไปตามมติที่ประชุมของผู้ร่วมงานจะทำให้การปฏิบัติงานสอบบัญชีมีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผล					
16. ท่านนำเสนอรายงาน โดยให้ความสำคัญในความถูกต้องของข้อมูลและเป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้อง					
17. ท่านได้รวบรวมประเมิน สรุปและนำเสนอรายงานอย่างระมัดระวังและแม่นยำยิ่งผู้ประกอบวิชาชีพ					
18. ในการนำเสนอข้อมูลในรายงานการสอบบัญชีท่านยึดหลักถึงความเป็นกลางและความเป็นอิสระยิ่งผู้ประกอบวิชาชีพ					
19. ท่านให้มีการรายงานการสอบบัญชีโดยยึดหลักความชัดเจนเพื่อป้องกันความเข้าใจผิดพลาดของผู้ใช้ข้อมูลเสมอ					
20. ท่านมีการนำเสนอรายงานที่ตรงประเด็นและไม่อ้อมค้อม					
21. ท่านมีการรายงานการสอบบัญชีที่นำเสนอโดยมุ่งเน้นถึงความครบถ้วนสมบูรณ์ของข้อมูล					
22. ท่านมีการรายงานการสอบบัญชีที่ทันเวลายิ่งผู้ประกอบวิชาชีพเสมอ					

ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความพึงพอใจของผู้ใช้บริการด้านการปฏิบัติงาน

คำชี้แจง กรุณาเขียนเครื่องหมาย (/) ลงในช่องระดับความพึงพอใจที่ตรงกับความเห็นด้วยของท่านมากที่สุด

ความพึงพอใจ	ระดับความเห็นด้วย				
	มากที่สุด	ค่อนข้างมาก	ปานกลาง	ค่อนข้างน้อย	น้อยที่สุด
1. ท่านได้รับลูกค้ารายใหม่เพิ่มขึ้นจากการแนะนำของลูกค้ารายเดิม					
2. ท่านได้ให้บริการแก่ลูกค้ารายเดิมอย่างต่อเนื่องเป็นส่วนใหญ่					
3. ท่านรู้สึกว่าคุณใช้บริการพึงพอใจต่อบริการที่ได้รับ					
4. ท่านได้รับการร้องขอจากลูกค้าในการให้คำปรึกษาปัญหาด้านบัญชี ด้านกฎหมาย หรือด้านอื่น ๆ อย่างสม่ำเสมอ					
5. ท่านได้รับการติดต่อในการให้บริการเนื่องจากลูกค้าของท่าน					
6. ท่านสามารถปรับค่าตอบแทนการสอบบัญชี ตามปริมาณงานที่เพิ่มขึ้น					

ตอนที่ 5 ข้อเสนอแนะในประเด็นต่างๆที่เกี่ยวกับการรับรองและตรวจสอบบัญชีภาษีอากร

คำชี้แจง จงตอบคำถามต่อไปนี้ตามความคิดเห็นของท่าน

1. ท่านคิดว่าในปัจจุบันผู้สอบบัญชีภาษีอากร ควรจะต้องพัฒนาศักยภาพในด้านใด เพื่อเสริมสร้างและพัฒนาคุณภาพการสอบบัญชีให้ดีขึ้น

.....

.....

.....

.....

.....

2. ท่านคิดว่าคุณภาพงานสอบบัญชีที่ดี ควรจะมีลักษณะอย่างไร

.....

.....

.....

.....

3. ท่านคิดว่าปัจจัยใดบ้างที่สำคัญของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในการสร้างความพึงพอใจให้กับลูกค้า

.....

.....

.....

.....

4. ข้อเสนอแนะอื่นๆ

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....