

# จรรยาบรรณในวิชาชีพที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร\*

## PROFESSIONAL ETHICS THAT AFFECT THE QUALITY OF AUDITING OF TAX AUDITORS

ปิยพงศ์ ประไพศรี

Piyapong Prapaisri

มหาวิทยาลัยภาคกลาง

The University of Central Thailand, Thailand

E-mail: piyapong25099@hotmail.com

### บทคัดย่อ

บทความวิจัยนี้เป็นการวิจัยข้อมูลเชิงปริมาณ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาเกี่ยวกับจรรยาบรรณในวิชาชีพที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร โดยกลุ่มตัวอย่างในการศึกษา ครั้งนี้คือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ขึ้นทะเบียนกับกรมสรรพากร โดยใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างตามวิธี Taro Yamane และใช้ แบบสอบถามเป็นเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีภาษีอากร จำนวน 400 คน สำหรับสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ ค่าความถี่ และ ค่าร้อยละ สำหรับการวิเคราะห์ผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีภาษีอากร ใช้วิธีการวิเคราะห์การถดถอยพหุ (Multiple Regression Analysis) ผลการศึกษาพบว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง อายุระหว่าง 36 – 45 ปี จบการศึกษาระดับปริญญาตรี โดยมีประสบการณ์ในงานสอบบัญชี 4 - 6 ปี สำหรับจรรยาบรรณที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีภาษีอากร ได้แก่ ด้านความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม ความซื่อสัตย์สุจริต ด้านความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน ด้านจรรยาบรรณต่อผู้ร่วมอาชีพ และด้านจรรยาบรรณทั่วไป ยกเว้นปัจจัยด้านจรรยาบรรณต่อผู้เสียภาษีที่ไม่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีภาษีอากร ผลที่ได้จากการวิจัยผู้สอบบัญชีภาษีอากรควรให้ความสำคัญกับทักษะและจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยเฉพาะทักษะในด้านการสอบบัญชี และจรรยาบรรณในด้านความซื่อสัตย์สุจริตซึ่งเป็นปัจจัยสาเหตุที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทยสูงสุด และเพื่อให้การจัดทำรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีมีคุณภาพเป็นสารสนเทศที่น่าเชื่อถือ รวมถึงสามารถใช้เป็นประโยชน์ในการกำหนดคุณสมบัติของผู้สอบ

---

\* Received 25 September 2020; Revised 4 November 2020; Accepted 27 November 2020

บัญชีภาษีอากร และสามารถพัฒนาให้เหมาะสมกับงานสอบบัญชีภาษีอากรในอนาคตให้มีคุณภาพมากยิ่งขึ้น

**คำสำคัญ:** จรรยาบรรณวิชาชีพ, คุณภาพงานสอบบัญชี, ผู้สอบบัญชีภาษีอากร

## Abstract

The article of this research is a quantitative research with the objective to study about Professional ethics affecting the auditing quality of tax auditors. The sample group in this study is taxation auditors registered with the Revenue Department. Sampling size formation was calculated by Taro Yamane at the significance level of 95%. Questionnaire was the tool for data collecting. Data was collected from 400 tax auditors for statistics used in the analysis of general data of the sample, namely frequency and hundred. The statistics for data analysis was Multiple Regression Analysis method. The results showed that most of the sample were female, aged 36 - 45 years, graduated with bachelor's degree and has 4 - 6 years of experience in auditing. For ethics that have a positive impact on the quality of tax auditing are uprightness and honesty knowledge and ability to perform tasks ethics for career partners general ethics except ethical factors for taxpayers that do not affect tax audit quality. The results of the tax auditor research should focus on audit skills and ethics. Especially auditing skills and ethics in honesty, which are the factors that affect the quality of the auditing and certification reports of the tax auditors in Thailand and to provide quality accounting audit and certification reports it is good and reliable information. It can also be used to determine the qualifications of a tax auditor and can be developed to suit the tax audit to have more quality in the future.

**Keywords:** Professional Ethics, Audit Quality, Tax Auditor

## บทนำ

ผู้สอบบัญชีภาษีอากร (Tax Auditor) ตัวย่อ TA หมายถึง ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากรโดยสามารถตรวจสอบและรับรองบัญชีเฉพาะห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องจัดทำงบการเงินเพื่อการตรวจสอบและแสดงความคิดเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ซึ่งหมายถึงห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้รับยกเว้นดังกล่าวมีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้าน



บาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท (กรมสรรพากร, 2561) ดังนั้น ผู้สอบบัญชีภาษีอากร จึงเป็นวิชาชีพบัญชีอีกด้านหนึ่ง บุคคลที่จะขอขึ้นทะเบียนและได้รับ อนุญาตจากอธิบดี กรมสรรพากรให้เป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะต้องมีคุณสมบัติและผ่านการทดสอบตามคำสั่ง กรมสรรพากรที่ ท.ป.98/2544 จึงกล่าวได้ว่าเป็นวิชาชีพที่มีการพัฒนาจากความต้องการ ของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ต้องปฏิบัติงานตามข้อกำหนดของอธิบดี กรมสรรพากร เพื่อให้การปฏิบัติงานและรับรองบัญชีมี ความถูกต้อง เที่ยงตรง และเชื่อถือได้ ซึ่งการปฏิบัติงานตรวจสอบให้เกิดความน่าเชื่อถือเป็นผล มาจากการมีจรรยาบรรณในการปฏิบัติงาน กรมสรรพากรจึงได้กำหนดจรรยาบรรณของ ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี เพื่อควบคุมการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร เพื่อให้ ผลงานเป็นที่ยอมรับเพิ่มความเชื่อมั่นของผู้ใช้งบการเงินทั้งยังเป็นบรรทัดฐานให้ผู้สอบบัญชี ภาษีอากรถือปฏิบัติและรักษามาตรฐานแห่งวิชาชีพ (กรมสรรพากร, 2563)

คุณภาพงานในวิชาชีพสอบบัญชีภาษีอากร หมายถึง การตรวจสอบรับรองบัญชี ของธุรกิจ ตลอดจนการ ให้บริการด้านอื่น ๆ เช่น การบริการเป็นที่ปรึกษาทางบัญชี การบริการ ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับภาษีอากร การวางระบบบัญชีซึ่งการปฏิบัติงานดังกล่าวต้องอาศัยแนวคิด ทฤษฎีดังกล่าว จึงจะให้ผลการตรวจสอบบัญชีมีคุณภาพเป็นไปตาม เกณฑ์มาตรฐานหรือตาม วัตถุประสงค์ที่กรมสรรพากรกำหนดไว้ (จินดา จอกแก้ว, 2561)

คุณภาพรายงานการตรวจสอบ (Quality of Auditing Reports) หมายถึง ข้อความ และสาระที่เป็นประโยชน์ หรือน่าสนใจ ครอบคลุมสาระสำคัญที่ต้องการรายงานทั้งหมด และ เน้นในสิ่งที่ควรเน้น ใช้ศัพท์และภาษาที่เข้าใจง่าย แต่มีความกระชับหรือกะทัดรัดและชัดเจน มีข้อความจูงใจให้ผู้อ่านเกิดความสนใจที่จะนำข้อเสนอแนะไปพิจารณา ดำเนินการ (อุษณา ภัทรมนตรี, 2560)

คุณภาพงานสอบบัญชี หมายถึง คุณภาพของรายงานผลการดำเนินงานของผู้สอบ บัญชีที่แสดงความคิดเห็น ต่องบการเงินจากการตรวจสอบอย่างเป็นอิสระ จากหลักฐาน ที่เพียงพอและเหมาะสมภายใต้มาตรฐานการบัญชีที่ รับรองทั่วไปที่มีความถูกต้องครบถ้วน ในสาระสำคัญเพื่อสร้างความเชื่อมั่นและเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของ ผู้ใช้บริการ (บุญช่วง ศรีธรรมาภรณ์, 2559) คุณภาพงานสอบบัญชี หมายถึง การแสดงความคิดเห็นในงบ การเงินของผู้สอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพ รวมทั้ง ปฏิบัติงานตรงตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรอง ทั่วไปโดยทำการตรวจสอบอย่างถูกต้องครบถ้วนมีหลักฐานที่เพียงพอ เหมาะสมภายใต้ มาตรฐานและเพื่อสร้างความเชื่อมั่นและเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้บริการ ซึ่งสอดคล้องกับ Titman & Trueman กล่าวว่าคุณภาพงานสอบบัญชีที่กำหนดในแง่ความ ถูกต้องของข้อมูลที่จัดทำโดย ผู้สอบบัญชีให้กับนักลงทุน รวมทั้งความสามารถของผู้สอบบัญชี ในการตรวจสอบโดยถูกต้องพบข้อผิดพลาดของงบ การเงินก่อนที่จะถูกเผยแพร่ไปยัง



สาธารณชน (Sheridan Titman & Brett Trueman, 1984) คุณภาพงานสอบบัญชี เป็นส่วนสำคัญในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ให้เป็นไปตามมาตรฐานทางวิชาชีพที่กำหนดนำไปสู่การแสดงความเห็นต่อรายงานทางการเงิน รวมทั้งเป็นการสร้างความเชื่อมั่นแก่ผู้ใช้บริการและการมีคุณภาพงานสอบบัญชีที่ดีนั้นจะส่งผลต่อการเชื่อมโยงที่นำไปสู่ความสำเร็จในงานสอบบัญชี (นริชา ทองมณี, 2559) ดังนั้นสรุปได้ว่า คุณภาพงานสอบบัญชี เป็นสิ่งสำคัญที่ผู้สอบบัญชีควรให้ความสำคัญและปฏิบัติงานโดยยึด หลักการภายใต้มาตรฐานของกระบวนการสอบบัญชีและมาตรฐานการรายงานการสอบบัญชีเพื่อให้รายงานการสอบ บัญชีมีคุณภาพและเป็นประโยชน์ และสร้างความเชื่อมั่นต่อการตัดสินใจของผู้ใช้บริการ ดังนั้น คุณภาพงานสอบบัญชี สามารถวัดได้จากรายงานการสอบบัญชีที่มีลักษณะเชิงคุณภาพที่ดีโดยการประยุกต์แนวคิดหลักเกณฑ์และข้อกำหนด ตามมาตรฐานการตรวจสอบบัญชีรหัส 2420 (อุษณา ภัทรมนตรี, 2560)

จรรยาบรรณวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 123/2545 เรื่อง กำหนดจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากรลงวันที่ 19 พฤศจิกายน พ.ศ. 2545 ได้กำหนดจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากรไว้ดังนี้

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496 และข้อ 6 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 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 ไม่รับตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการที่ตนขาดความเป็นกลางโดยมีผลประโยชน์หรือตำแหน่งที่เกี่ยวข้องกับกิจการนั้น หรือโดยมีเหตุอื่นที่อาจจะ



ก่อให้เกิดความลำเอียงและส่งผลให้มีการละเว้นการเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยกว่าความเป็นจริง

2.1.3 ปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีด้วยความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต

2.1.4 ไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญของงบการเงินที่ตนลงลายมือชื่อรับรองไว้ในรายงาน ซึ่งอาจทำให้เกิดการหลงผิดและอาจเสียหายแก่ กิจการที่ตรวจสอบและรับรองบัญชีนั้น หรือแก่กรมสรรพากร หรือแก่บุคคลอื่นที่เกี่ยวข้อง

2.1.5 ไม่เป็นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการซื้อ ขาย ออก หรือใช้ใบกำกับภาษีที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย

2.1.6 ไม่เป็นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการลงบัญชีหรือการทำเอกสารประกอบการลงบัญชี ซึ่งเป็นเหตุให้กิจการที่ตรวจสอบและรับรองบัญชีนั้นมิต้องเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยลงกว่าที่ควรเสีย

2.1.7 ไม่เป็นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องหรือมีส่วนร่วมในการตรวจสอบและรับรองบัญชีของกิจการใด ซึ่งมีเหตุผลเชื่อได้ว่ามีข้อมูลที่ผิดหรือบิดเบือนไปจากข้อเท็จจริงและมีการละเว้นหรือปิดบังข้อมูลที่จำเป็นต้องยื่นต่อกรมสรรพากร

2.1.8 ไม่รับรองบัญชีที่ตนเป็นผู้จัดทำขึ้นเอง หรือช่วยเหลือ หรือเป็นผู้จัดทำบัญชีชุดอื่นขึ้น เพื่อเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีอากร

2.2 ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน

2.2.1 ต้องปฏิบัติงานด้วยความรู้ความสามารถของวิชาชีพ

2.2.2 ไม่ตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการที่เกินความรู้ความสามารถของตนที่จะปฏิบัติงานได้ และไม่ทำการตรวจสอบและรับรองบัญชีเกินกว่า 300 รายต่อปี

2.2.3 ไม่ลงลายมือชื่อรับรองในรายงานของกิจการที่ตนมิได้ปฏิบัติงานตรวจสอบหรือควบคุมการปฏิบัติงานตรวจสอบ

2.2.4 สอดส่องใช้ความรู้ความระมัดระวังในการตรวจสอบและรับรองบัญชีเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพโดยทั่วไป

2.2.5 ไม่ยินยอมให้ผู้อื่นอ้างว่าตนเป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการใดโดยตนมิได้ปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชี

2.3 จรรยาบรรณต่อผู้เสียภาษี

2.3.1 ไม่เปิดเผยความลับกิจการของผู้เสียภาษีหรือผู้อื่นที่เกี่ยวข้อง โดยนำออกแจ้งแก่ผู้ใด หรือให้ทราบโดยวิธีใดสำหรับกิจการที่ตนได้รู้มาในหน้าที่จากการ

ตรวจสอบและรับรองบัญชีอื่นเป็นเหตุให้กิจการนั้นได้รับความเสียหาย เว้นแต่การกระทำนั้นเป็นการกระทำตามหน้าที่ทางวิชาชีพหรือตามกฎหมาย

2.3.2 ไม่ละทิ้งการปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีที่รับไว้แล้วโดยไม่มีเหตุอันสมควร

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 เพื่อเป็นการจูงใจให้บุคคลอื่นแนะนำหรือจัดหางานตรวจสอบและรับรองบัญชีมาให้ตนทำ

2.5.4 ไม่เรียกหรือรับทรัพย์สินหรือประโยชน์จากบุคคลใดในเมื่อบุคคลนั้นได้รับงานเพราะการแนะนำหรือการจัดหางานของตน

2.5.5 ไม่กำหนดค่าธรรมเนียมหรือค่าตอบแทนโดยถือเอาอัตราสูงต่ำตามยอดเงินหรือของมูลค่าทรัพย์สินใดที่ตนตรวจสอบและรับรองบัญชี หรือมีส่วนร่วมในการตรวจสอบและรับรองบัญชีเป็นเกณฑ์

**ข้อ 3** คำสั่งนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ที่ลงในคำสั่งนี้เป็นต้นไป

ลงวันที่ 19 พฤศจิกายน พ.ศ. 2545

จากข้อมูลของกรมสรรพากร ณ วันที่ 21 มีนาคม 2563 พบว่าปัจจุบันผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย มีสิทธิ์ลงลายมือชื่อจำนวน 3,747 คน ขาดต่อใบอนุญาตจำนวน 132 คน หมดสภาพจำนวน 304 คน เพิกถอนใบอนุญาตจำนวน 19 คน พักใบอนุญาตจำนวน 9 คน และถึงแก่กรรม จำนวน 29 คน ซึ่งเมื่อคิดสัดส่วนแล้วจะเห็นว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ขาดต่อใบอนุญาต หมดสภาพ เพิกถอนใบอนุญาต และพักใบอนุญาต มีจำนวน 464 คน คิดเป็นร้อยละ 12.38 เมื่อเทียบกับผู้สอบบัญชีอากรที่มีสิทธิ์ลงลายมือชื่อในงบการเงิน ซึ่งจะเห็นได้ว่ามีอัตราส่วนค่อนข้างสูง (กรมสรรพากร, 2563)

จากที่กล่าวมาแล้วข้างต้น จึงเป็นสาเหตุที่ทำให้ผู้วิจัยมีความสนใจที่จะศึกษาว่าเพราะสาเหตุใดผู้สอบบัญชีภาษีอากรจึงไม่ปฏิบัติตามระเบียบของกรมสรรพากรที่กำหนดไว้ จึงเป็น



เหตุให้ผู้สอบบัญชีอากรถึงการขาดต่อใบอนุญาตหมดสภาพ เพิกถอนใบอนุญาต และพักใบอนุญาตในการเป็นผู้สอบบัญชีอากรดังกล่าว ซึ่งอาจจะเกิดจากการไม่ปฏิบัติตามจรรยาบรรณในวิชาชีพจึงมีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีอากรดังกล่าว ซึ่งปัจจุบันการสอบบัญชีมีบทบาทสำคัญต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจต้องใช้ข้อมูลที่เชื่อถือได้ การสอบบัญชีช่วยให้ข้อมูลทางการบัญชีมีความน่าเชื่อถือเพิ่มขึ้น และสร้างความมั่นใจให้แก่ผู้ใช้ข้อมูล (นิพนธ์ เหมโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร, 2559) ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับกิจการ ทั้งที่เป็นข้อมูลตัวเลขหรือข้อมูลนโยบายของกิจการ นับว่าเป็นข้อมูลสำคัญที่ใช้เป็นเครื่องมือในการบริหารงานของกิจการในการตัดสินใจในการลงทุนสำหรับดำเนินธุรกิจของนักลงทุนและผู้ให้บริการทั่วไป รวมถึงการได้รับการตรวจสอบและรับรองจากผู้สอบบัญชีอากร (TA) ว่าห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท และมีรายได้หรือสินทรัพย์ไม่เกิน 30 ล้านบาท ได้มีการจัดทำบัญชีให้เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือมาตรฐานการบัญชีอันเป็นหลักการทั่วไปตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชี (สุเทพ พงษ์พิทักษ์, 2561) การตรวจสอบบัญชีด้านภาษีอากรจึงเป็นสิ่งสำคัญอีกอย่างหนึ่งที่ผู้สอบบัญชีอากรควรให้ความสำคัญ ซึ่งผู้สอบบัญชีอากรมีหน้าที่สำคัญในการตรวจสอบและรับรองบัญชีว่ารายงานผลการตรวจสอบฐานะทางการเงินและรวมถึงผลการดำเนินงานและรายละเอียดอื่น ๆ ของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีการจัดทำบัญชี ให้เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือตามมาตรฐานการบัญชีหรือไม่ (กรรณิการ์ ผิวสะอาด และฐิตาภรณ์ สินจรรยาศักดิ์, 2560) ข้อมูลทางการเงินส่วนมากย่อมได้มาจากการเงินที่ถูกต้องและมีคุณภาพโดยได้มาจากการจัดทำและแสดงข้อมูลตามมาตรฐานการบัญชีที่กำหนด ผู้บริหารจึงจำเป็นต้องให้ความสนใจต่อการตรวจสอบและการรายงานผลการสอบบัญชีอากรอย่างถูกต้อง มีหลักเกณฑ์ในการปฏิบัติงาน มีความสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีและการตรวจสอบบัญชี โดยผู้สอบบัญชีอากรจะต้องรักษารายการบรรณ คุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีนั้น ถือเป็นเครื่องบ่งชี้ถึงความน่าเชื่อถือและเป็นการยืนยันผลการดำเนินงานของกิจการที่ได้ตรวจสอบว่ากิจการมีผลการดำเนินงานแบบใดและเป็นที่ยอมรับของนักลงทุนหรือผู้ให้บริการทั่วไป หรือไม่ โดยควรคำนึงถึงเรื่องความถูกต้อง ความเที่ยงตรงความชัดเจน ความกะทัดรัด ความสร้างสรรค์ ความครบถ้วนสมบูรณ์ และความทันเวลา คุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี เป็นสิ่งที่สะท้อนให้เห็นถึงความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีอากรสามารถปฏิบัติงานในความรับผิดชอบของตนอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ความเป็นมืออาชีพกับคุณภาพ ของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชียังมีส่วนศึกษาไม่มากเท่าที่ควรขณะที่ความต้องการผู้สอบบัญชีที่มี ความรู้ความสามารถและความเป็นมืออาชีพในการสอบบัญชี สามารถปฏิบัติงานสอบบัญชี ได้อย่างมีประสิทธิภาพ และได้รับความสนใจจากบุคคลภายนอกและบุคคลที่เกี่ยวข้องมากยิ่งขึ้น (ณัฐธิดา จินมอญ, 2559)

สาธารณชนจะยอมรับและ เชื่อถือในผลงานของผู้สอบบัญชีก็ต่อเมื่อผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติงานอย่างเต็มความสามารถและเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่กำหนด ตัวชี้วัดถึงคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีประกอบไปด้วย ความถูกต้อง ความชัดเจน ความกะทัดรัด ความสร้างสรรค์ ความครบถ้วนสมบูรณ์ และความทันกาล ดังนั้น ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาว่า จรรยาบรรณในข้อใดที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีภาษีอากร เพื่อให้มีการป้องกันและแก้ไขปัจจัยดังกล่าวและสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาด้านการรักษาจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากร เพื่อเป็นประโยชน์สามารถกำหนดแนวทางการแก้ไขใน การปฏิบัติงานให้เหมาะสมและให้การตรวจสอบและรับรองบัญชีมีคุณภาพมากขึ้น และเป็นประโยชน์ต่อผู้สอบบัญชีภาษีอากร และผู้ใช้บริการ

### วัตถุประสงค์ของการวิจัย

เพื่อศึกษาถึงจรรยาบรรณในวิชาชีพที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

### วิธีดำเนินการวิจัย

รูปแบบการวิจัย การวิจัยเรื่อง จรรยาบรรณในวิชาชีพที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) โดยมีรายละเอียดในการดำเนินการดังนี้

**1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง** เก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือจากผู้สอบบัญชีภาษีอากร ประชากรและการเลือกกลุ่มตัวอย่าง ประชากร (Population) และกลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ทำการศึกษาในการวิจัยครั้งนี้คือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ขึ้นทะเบียนกับกรมสรรพากรรวมทั้งสิ้นจำนวน 400 คน (กรมสรรพากร, 2563) โดยใช้สูตรจากตารางของ ทาโร ยามาเน่ (Yamane, Taro, 1973) ที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 และยอมรับความคลาดเคลื่อน ในการเลือกตัวอย่างร้อยละ 5 โดยได้จำนวนจากการคำนวณตัวอย่างทั้งสิ้น 380 คน เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษา การพัฒนาเครื่องมือและการตรวจสอบความน่าเชื่อถือของเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล โดยศึกษาจาก เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อเป็นแนวทางในการสร้างแบบสอบถาม นำแบบสอบถามที่ได้เสนอกับทางมหาวิทยาลัยเพื่อพิจารณาความครบถ้วน ความถูกต้องและความเหมาะสมของการใช้ภาษากล่าวว่าเป็นแบบสอบถามที่มีความน่าเชื่อถือ เพื่อผู้วิจัยจะได้นำแบบสอบถามไปเก็บข้อมูลกับกลุ่มตัวอย่างต่อไปจากนั้นจะได้ดำเนินการส่งลิงค์แบบสอบถามออนไลน์ให้กับผู้สอบบัญชีภาษีอากร และเก็บรวบรวมข้อมูลที่ได้ภายหลังตอบ แบบสอบถามเสร็จ ได้ทำการตรวจสอบความถูกต้อง ครบถ้วน และสมบูรณ์ของแบบสอบถามที่ได้รับกลับมามีเป็น แบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์จำนวน 400 คน (จำนวน 400 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 100) ซึ่งสอดคล้องกับ Aaker, D. A. et al. ได้นำเสนอว่า



การส่งแบบสอบถามต้องมีอัตราการตอบกลับอย่างน้อยร้อยละ 20 จึงจะถือว่ายอมรับได้ ที่ขนาดของจำนวนตัวอย่างจะเพียงพอในการนำข้อมูลที่ได้ไปวิเคราะห์ในขั้นตอนต่อไป (Aaker, D. A. et al., 2001)

## 2. เครื่องมือที่ใช้ในการรวบรวมข้อมูล

2.1 การเก็บข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) เป็นแบบสอบถาม (Questionnaire) ที่ได้ถูกสร้างขึ้นตามวัตถุประสงค์ของการวิจัย และกรอบแนวคิดการวิจัยที่กำหนดขึ้น จำแนกเป็น 3 ตอน คือ

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบบัญชี จำนวน 4 ข้อ ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ด้านการสอบบัญชี

ส่วนที่ 2 ความพึงพอใจเกี่ยวกับจรรยาบรรณในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร จำนวน 22 ข้อ ได้แก่ ด้านความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต ด้านความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน ด้านจรรยาบรรณต่อผู้เสียภาษี ด้านจรรยาบรรณต่อผู้ร่วมอาชีพด้านจรรยาบรรณทั่วไป

ส่วนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี จำนวน 25 ข้อ ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความครบถ้วนสมบูรณ์ ด้านความทันกาล ลักษณะข้อคำถาม ส่วนที่ 2 และ 3 เป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) ซึ่งเกณฑ์ในการวัดมีการกำหนดระดับมาตราส่วนที่เป็นข้อความให้เป็นค่าน้ำหนักตัวเลขตามวิธีลิเคิร์ต (Likert, R., 1992) ดังนี้ การเก็บรวบรวมข้อมูล ในการเก็บรวบรวมข้อมูลครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ทำการดำเนินการส่งแบบสอบถามออนไลน์และไปรษณีย์อิเล็กทรอนิกส์ (E - mail) ตามที่อยู่กลุ่มตัวอย่างได้แจ้งไว้ต่อกรมสรรพากร สำหรับกำหนดการให้คะแนน คำตอบของแบบสอบถาม โดยใช้ระยะเวลาในการเก็บรวบรวมข้อมูล ตั้งแต่วันที่ 20 มิ.ย. 63 – 15 ก.ค. 63 ซึ่งใช้มาตราการวัดระดับของลิเคิร์ต (Likert Scale)

2.2 การเก็บข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) ข้อมูลส่วนนี้ได้มาจากการศึกษาค้นคว้ารวบรวมจากแหล่งต่าง ๆ เช่น เอกสารวิชาการ ผลการวิจัย วิทยานิพนธ์ วารสาร เว็บไซต์และสื่อออนไลน์เพื่อให้ข้อมูลประกอบการวิจัย

3. การวิเคราะห์ข้อมูล ทำการวิเคราะห์ค่าคะแนนของแบบสอบถาม โดยใช้เกณฑ์ในการแปลความหมายของค่าเฉลี่ย สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Data) การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่างใช้ สถิติ ได้แก่ ค่าความถี่ และ ค่าร้อยละ สำหรับการวิเคราะห์ผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีภาษีอากร โดยใช้วิธีการวิเคราะห์การถดถอยพหุ (Multiple Regression Analysis) ซึ่งก่อนการทดสอบ

สมมติฐาน ผู้วิจัยได้ทำการทดสอบข้อมูลตามข้อตกลงเบื้องต้นของการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุผล พบว่าข้อมูลที่นำมาวิเคราะห์เป็นไปตามข้อตกลง โดยกำหนดสมการถดถอย ดังนี้

$$TAFE = \beta_0 + \beta_{EID} + \beta_{EKN} + \beta_{ETX} + \beta_{EFR} + \beta_{EGE} + \Sigma$$

เมื่อ TAF แทนจรรยาบรรณในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรโดยรวม

EID แทนด้านอิสระ ความเที่ยงธรรม ความซื่อสัตย์สุจริต

EKN แทนด้านความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน

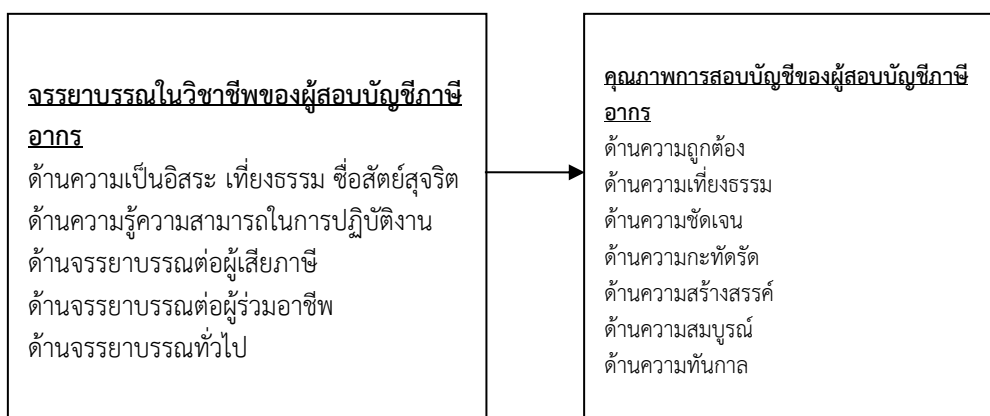
ETX แทนด้านจรรยาบรรณต่อผู้เสียภาษี

EFR แทนด้านจรรยาบรรณผู้ร่วมอาชีพ

EGE แทนด้านจรรยาบรรณทั่วไป

**4. สมมติฐานการวิจัย** ปัจจัยด้านจรรยาบรรณในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

#### 5. กรอบแนวคิดในการวิจัย



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดในการวิจัย

#### ผลการวิจัย

จากการเก็บรวบรวมข้อมูล และวิเคราะห์ข้อมูล ผลวิจัยปรากฏว่า ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชี จำนวน 4 ข้อ ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ด้านการสอบบัญชี

1. เพศพบว่าผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิงจำนวน 258 คน คิดเป็นร้อยละ 64.5 รองลงมาเพศชายจำนวน 142 คน คิดเป็นร้อยละ 35.50 ตามลำดับ

2. อายุพบว่าผู้ตอบแบบสอบถาม ส่วนใหญ่มีอายุ 36 – 45 ปี จำนวน 136 คน คิดเป็นร้อยละ 34 รองลงมา มีอายุ 25 – 35 ปี จำนวน 127 คน คิดเป็นร้อยละ 31.8 และอายุ



46 - 54 ปี จำนวน 65 คน คิดเป็นร้อยละ 16.2 และอายุต่ำกว่า 25 ปี จำนวน 50 คน คิดเป็นร้อยละ 12.5 และอายุมากกว่า 55 ปีขึ้นไป จำนวน 22 คน คิดเป็นร้อยละ 5.5 ตามลำดับ

3. ระดับการศึกษาพบว่าผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ จบการศึกษาระดับปริญญาตรี จำนวน 245 คน คิดเป็นร้อยละ 61.2 รองลงมาระดับปริญญาโท จำนวน 134 คน คิดเป็นร้อยละ 33.5 และสูงกว่าระดับปริญญาโท จำนวน 21 คน คิดเป็นร้อยละ 5.2 ตามลำดับ

4. ประสบการณ์ในการตรวจสอบบัญชี พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ 4 - 6 ปี จำนวน 132 คน คิดเป็นร้อยละ 33 รองลงมา 1 - 3 ปี จำนวน 96 คน คิดเป็นร้อยละ 24 และ 7 - 10 ปี จำนวน 73 คน คิดเป็นร้อยละ 18.2 และต่ำกว่า 1 ปี จำนวน 53 คน คิดเป็นร้อยละ 13.2 และมากกว่า 10 ปี จำนวน 46 คน คิดเป็นร้อยละ 11.5 ตามลำดับ

**ตารางที่ 1** การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของจรรยาบรรณในวิชาชีพที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

| ตัวแปร | TAF    | EID    | EKN    | ETX    | EFR    | EGE    | VIF   |
|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|-------|
| MEAN   | 4.4946 | 4.5200 | 4.4865 | 4.5450 | 4.5550 | 4.4525 | -     |
| S.D    | .43512 | .44733 | .50184 | .49985 | .50260 | .51049 | -     |
| TAF    | -      | .726*  | .771*  | .704*  | .612*  | .816*  | -     |
| EID    | .726*  | -      | .794   | .681*  | .665*  | .730*  | 3.300 |
| EKN    | .771*  | .794*  | -      | .695*  | .616*  | .788*  | 3.760 |
| ETX    | .704*  | .681*  | .695*  | -      | .683*  | .691*  | 2.592 |
| EFR    | .612*  | .665*  | .616*  | .683*  | -      | .628*  | 2.224 |
| EGE    | .816*  | .730*  | .788*  | .691*  | .628*  | -      | 3.125 |

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

**ตารางที่ 2** การทดสอบความสัมพันธ์ของจรรยาบรรณในวิชาชีพที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

| จรรยาบรรณในวิชาชีพ                                | คุณภาพการสอบ<br>บัญชี(TAFCCCT) |                                | t     | Sig.  |
|---------------------------------------------------|--------------------------------|--------------------------------|-------|-------|
|                                                   | สัมประสิทธิ์<br>ถดถอย          | ความคลาด<br>เคลื่อน<br>มาตรฐาน |       |       |
| ค่าคงที่(a)                                       | .784                           | .123                           | 6.376 | .000* |
| ด้านอิสระ ความเที่ยงธรรม ความซื่อสัตย์สุจริต(EID) | .113                           | .046                           | 2.446 | .015* |
| ด้านความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน(EKN)         | .173                           | .044                           | 3.932 | .000* |
| ด้านจรรยาบรรณต่อผู้เสียภาษี(ETX)                  | .143                           | .037                           | 3.895 | .000* |
| ด้านจรรยาบรรณผู้ร่วมอาชีพ(EFR)                    | .016                           | .034                           | .474  | .635  |
| ด้านจรรยาบรรณทั่วไป (EGE)                         | .383                           | .039                           | 9.711 | .000* |

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

## อภิปรายผล

จากตารางที่ 1 พบว่าตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กัน ซึ่งอาจเกิดปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIF ของตัวแปรอิสระ จรรยาบรรณในวิชาชีพที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร มีค่าตั้งแต่ 2.224 - 3.760 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันในระดับที่ไม่ก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity ขึ้นได้ (Black, K., 2006)

จากตารางที่ 2 พบว่า

1. จรรยาบรรณในวิชาชีพที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบภาษีอากร ด้านอิสระ ความเที่ยงธรรม ความซื่อสัตย์สุจริต มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี เนื่องจาก ด้านอิสระ ความเที่ยงธรรม ความซื่อสัตย์สุจริต เป็นตัวที่ชี้นำถึงจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นอย่างดี สามารถทำให้ผู้สอบบัญชี ภาษีอากรทำงานด้านการตรวจสอบบัญชีด้วยความเป็นอิสระ มีความเที่ยงธรรม และมีความซื่อสัตย์สุจริต ต้องการเงินที่ตนเองตรวจสอบ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ กขพร นามสีฐาน ที่พบว่า มรรยาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ด้านความเที่ยงธรรมมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมด้านความถูกต้อง เที่ยงธรรมจะเป็นการใช้ดุลยพินิจโดยปราศจากความลำเอียง และพิจารณาข้อเท็จจริงต่าง ๆ อย่างยุติธรรมและเป็นกลาง (กขพร นามสีฐาน , 2559)

2. จรรยาบรรณในวิชาชีพที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบภาษีอากร ด้านความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี เนื่องจาก ด้านความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน เป็นตัวที่ชี้นำถึงจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นอย่างดี สามารถทำให้ผู้สอบบัญชี ภาษีอากรทำงานด้านการตรวจสอบบัญชีด้วยความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานอย่างเต็มที่สอดคล้องกับงานวิจัยของ จินดา จอกแก้ว ได้ศึกษาคุณภาพของงานสอบบัญชีต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ พบว่าการปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีอย่างเคร่งครัดเป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพการสอบ (จินดา จอกแก้ว, 2561)

3. จรรยาบรรณในวิชาชีพที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบภาษีอากร ด้านจรรยาบรรณต่อผู้เสียภาษี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี เนื่องจาก ด้านจรรยาบรรณต่อผู้เสียภาษี เป็นตัวที่ชี้นำถึงจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นอย่างดี สามารถทำให้ผู้สอบบัญชี ภาษีอากรทำงานด้านการตรวจสอบบัญชีต่อผู้เสียภาษีในการปฏิบัติงานอย่างเต็มที่ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ นันทวรรณ คงไชย ซึ่งผลการวิจัยพบว่า ปัจจัยด้านความปลอดภัยได้แก่การรักษาความลับของบริษัทผู้ใช้บริการสอบบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชี (นันทวรรณ วงศ์ไชย, 2559)



4. จรรยาบรรณในวิชาชีพที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบภาษีอากร ด้านจรรยาบรรณทั่วไป มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี เนื่องจาก ด้านจรรยาบรรณทั่วไป เป็นตัวที่ชี้วัดถึงจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นอย่างดี สามารถทำให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรทำงานด้านการตรวจสอบบัญชีต่อจรรยาบรรณทั่วไปในการปฏิบัติงานอย่างเต็มที่ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ วิลาศิณี ขอบดี ซึ่งผลการวิจัยพบว่าจรรยาบรรณทั่วไปมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม สอดคล้องกับหลักการที่กำหนดไว้ในคู่มือประมวลจรรยาบรรณ สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งได้กำหนดหลักการเกี่ยวกับพฤติกรรมทางวิชาชีพ (Professional Behavior) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะต้องปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้องและละเว้นการกระทำที่ทำให้เสื่อมเสียความน่าเชื่อถือต่อวิชาชีพ (วิลาศิณี ขอบดี, 2559)

### สรุป/ข้อเสนอแนะ

ข้อสรุปที่สำคัญ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรควรให้ความสำคัญกับทักษะและจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยเฉพาะทักษะในด้านการสอบบัญชี และจรรยาบรรณในด้านความซื่อสัตย์สุจริตซึ่งเป็นปัจจัยสาเหตุที่ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทยสูงสุด เพื่อให้การจัดทำรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีมีคุณภาพ เป็นสารสนเทศที่น่าเชื่อถือ รวมทั้งควรพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่องเพื่อให้ความรู้ความสามารถที่มีสิ่งสมจนกลายเป็นทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบซึ่งจะส่งผลต่อคุณภาพของรายงานที่จัดทำขึ้น โดนเสนอแนะในประเด็นที่น่าสนใจในการศึกษาครั้งต่อไป คือการศึกษาปัจจัยที่จะมีผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีหรือการศึกษาตัวแปรแทรกซ้อนที่มีแรงเสริมให้การจัดทำรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีมีคุณภาพ รวมถึงการออกแบบเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลควรใช้ลักษณะของข้อคำถามในแบบอื่น เพื่อให้ได้คำตอบหรือข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการวิจัยมากขึ้น

### เอกสารอ้างอิง

- กชพร นามสีฐาน. (2559). ความสัมพันธ์ระหว่างความสามารถทางการบัญชีสมัยใหม่กับประสิทธิภาพ การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย. ใน วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาการบัญชี. มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- กรมสรรพากร. (2561). การรักษาจรรยาบรรณ. เรียกใช้เมื่อ 12 พฤษภาคม 2563 จาก <http://www.rd.go.th/publish/25629.0.html>
- กรมสรรพากร. (2563). รายชื่อผู้สอบบัญชีภาษีอากร. เรียกใช้เมื่อ 11 พฤษภาคม 2563 จาก [http://taxaudit.rd.go.th/ta2/TaxAuditor\\_06.jsp](http://taxaudit.rd.go.th/ta2/TaxAuditor_06.jsp)

- กรรณิการ์ ผิวสะอาด และจิตาภรณ์ สิ้นจัญญศักดิ์. (2560). จรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากร. ใน วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาการบัญชี. มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- จินดา จอกแก้ว. (2561). ปัจจัยที่มีผลต่อคุณภาพงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร : กรณีศึกษาในเขต กรุงเทพมหานคร. วารสาร ร่มพฤกษ์, 26(2), 34-50.
- ณัฐธิดา จินมอญ. (2559). ความเป็นมืออาชีพกับ คุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. ใน วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาการบัญชี. มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่.
- นริษา ทองมณี. (2559). คุณลักษณะของผู้สอบบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชีและความสำเร็จในงานสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. ใน การประชุมวิชาการระดับชาติด้านการบริหารจัดการ ครั้งที่ 5 ประจำปี 2556. มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.
- นันทวรรณ วงศ์ไชย. (2559). ผลกระทบของความเป็นมืออาชีพและจรรยาบรรณวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร. ใน วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาการบัญชี. มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร. (2559). การสอบบัญชี. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์เอ็นเพรส.
- บุญช่วง ศรีธรรมาภรณ์. (2559). ความสัมพันธ์ระหว่างความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีกับคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. ใน วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาการบัญชี. มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- วิลาศิณี ขอบดี. (2559). ผลกระทบของความรู้ความสามารถทางวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีภายในสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษา. ใน วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาการบัญชี. มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- สุเทพ พงษ์พิทักษ์. (2561). ผู้สอบบัญชีภาษีอากร. เรียกใช้เมื่อ 12 พฤษภาคม 2563 จาก <http://www.pattanakit.net/index.php?lay=show&ac=article&id=538707773&Ntype=134>
- อุษณา ภัทรมนตรี. (2560). การตรวจสอบและการควบคุมด้านคอมพิวเตอร์. กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- Aaker, D. A. et al. (2001). Marketing Research. (7th ed.). New York: McGraw-Hill.
- Black, K. (2006). Business Statistics For Contemporary Decision Making. USA: John Wiley and Son.
- Likert, R. (1992). New pattern of management. New York, NY: McGraw-Hill.



- Sheridan Titman & Brett Trueman. (1984). Informational impact of auditor choice. Los Angeles, CA: University of California.
- Yamane, Taro. (1973). An Introductory Analysis. (3rd ed.). Tokyo: Harper International Edition.