

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาเรื่อง ปัจจัยที่มีผลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตภาคเหนือ ผู้ศึกษามีแนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง 2 ส่วน ได้แก่ แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชีภาษีอากร และ งานวิจัยในอดีตที่เกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียมสอบบัญชี

แนวคิดและทฤษฎี

พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 มาตรา 11 กำหนดให้ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่มีทุนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมและรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท ตามกฎกระทรวง พ.ศ.2544 ต้องจัดทำงบการเงินและยื่นต่อสำนักงานกลางบัญชีหรือสำนักงานบัญชีประจำท้องที่ภายในห้าเดือนนับแต่วันปิดบัญชี ซึ่งงบการเงินดังกล่าวได้รับยกเว้นไม่ต้องได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต แต่ให้ได้รับการตรวจสอบและรับรองบัญชีจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรอยู่ภายใต้การควบคุมของกรมสรรพากร โดยกรมสรรพากรได้กำหนดคุณสมบัติ หลักเกณฑ์ที่ใช้ในการปฏิบัติงาน การรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ซึ่งมีรายละเอียดโดยสรุปดังต่อไปนี้

1. คุณสมบัติ การทดสอบ การขอขึ้นทะเบียน การออกใบอนุญาต แบบคำขอและแบบแจ้งต่าง ๆ การอบรม การต่ออายุ และการขอออกใบแทนใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร (คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 98/2544)

1.1 คุณสมบัติของผู้ขอเข้ารับการทดสอบเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร

กรมสรรพากรได้กำหนดคุณสมบัติของผู้ขอเข้ารับการทดสอบเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร ดังนี้

1.1.1 สำเร็จการศึกษาไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีทางการบัญชี หรือประกาศนียบัตรทางการบัญชี ซึ่งสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา และสำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือนรับรองเทียบเท่าไม่ต่ำกว่าปริญญาดังกล่าว (แก้ไขเพิ่มเติมตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 146/2548)

1.1.2 มีอายุไม่ต่ำกว่ายี่สิบปีบริบูรณ์

1.1.3 มีสัญชาติไทย หรือมีสัญชาติของประเทศที่ยินยอมให้บุคคลสัญชาติไทย เป็นผู้สอบบัญชีในประเทศนั้นได้

1.1.4 ไม่เป็นผู้มีความประพฤติเสื่อมเสียหรือบกพร่องในศีลธรรมอันดี

1.1.5 ไม่เคยต้องโทษจำคุกในคดีเกี่ยวกับภาษีอากรหรือคดีอื่นที่อธิบดี กรมสรรพากรเห็นว่าอาจนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งความเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร

1.1.6 ไม่เป็นบุคคลวิกลจริตหรือจิตฟั่นเฟือน ไม่สมประกอบ

1.1.7 ไม่เป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่อยู่ระหว่างถูกสั่งพักหรือถูกเพิกถอน ใบอนุญาต

1.1.8 ต้องผ่านการทดสอบตามที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด

1.2 วิชาที่ทดสอบและขอบเขตวิชา

วิชาที่ใช้ทดสอบมี 3 วิชา ได้แก่ วิชาการบัญชี วิชาการสอบบัญชี และความรู้ เกี่ยวกับประมวลรัษฎากรและประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับห้างหุ้นส่วน นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ซึ่งมีขอบเขตวิชาที่ใช้ทดสอบ ดังนี้

1.2.1 วิชาการบัญชี ทดสอบความรู้การบัญชีเกี่ยวกับห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน โดยครอบคลุมในเรื่องแม่บทการบัญชี การบันทึกบัญชี การจัดทำงบการเงินตามประกาศกรม ทะเบียนการค้า เรื่อง กำหนดรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน พ.ศ.2544 ลงวันที่ 14 กันยายน พ.ศ. 2544 การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน มาตรฐานการบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย การบัญชีต้นทุนผลิตสินค้า ทั้งนี้ ไม่รวมถึงมาตรฐาน การบัญชีที่กรมพัฒนาธุรกิจการค้ากำหนดให้ใช้เฉพาะบริษัทมหาชน

1.2.2 วิชาการสอบบัญชี ทดสอบความรู้เกี่ยวกับการสอบบัญชีตามหลักเกณฑ์ การปฏิบัติงานและการรายงานสำหรับผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวล รัษฎากร โดยครอบคลุมถึงหลักฐานการสอบบัญชีและวิธีการรวบรวมหลักฐาน หลักพื้นฐานของ การควบคุมภายใน การประเมินความเสี่ยง เทคนิคต่าง ๆ ที่ใช้ในการตรวจสอบบัญชี การจัดทำ กระดาษทำการ แนวการตรวจสอบ การสอบทานและการควบคุมงานสอบบัญชี จรรยาบรรณของ ผู้สอบบัญชีภาษีอากร

1.2.3 ความรู้เกี่ยวกับประมวลรัษฎากร และประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ทดสอบความรู้เกี่ยวกับ ประมวลรัษฎากร ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของห้าง หุ้นส่วนจดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ อกรแสตมป์ หน้าที่เกี่ยวกับการยื่นแบบ แสดงรายการ การนำส่งภาษี การหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย การจัดทำรายงานและบัญชีพิเศษตาม

ประมวลรัษฎากร รวมถึงประกาศเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร และประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ประกาศและคำสั่งของกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เฉพาะในส่วนที่เกี่ยวกับห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน

1.3 การขอขึ้นทะเบียนและการออกใบอนุญาต (ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขเกี่ยวกับการขอขึ้นทะเบียน การออกใบอนุญาต การต่ออายุใบอนุญาต การขอออกใบแทนใบอนุญาต และการขอแก้ไขทะเบียนของผู้สอบบัญชีภาษีอากรตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร)

ผู้ที่ผ่านการทดสอบทุกวิชาแล้ว จะต้องยื่นแบบคำขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร พร้อมชำระค่าธรรมเนียมภายในหนึ่งเดือนนับแต่วันที่ประกาศรายชื่อผู้ผ่านการทดสอบ เพื่อให้อธิบดีกรมสรรพากรพิจารณาอนุมัติรับขึ้นทะเบียนและออกใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร ซึ่งมีเอกสารสำคัญที่ต้องยื่นประกอบเป็นหลักฐานในการขอขึ้นทะเบียน ดังนี้

1.3.1 หนังสือรับรองความประพฤติและคุณสมบัติของผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร โดยต้องได้รับการรับรองจากข้าราชการพลเรือนสามัญ ระดับ 7 ขึ้นไป หรือข้าราชการอื่น ๆ เทียบเท่าข้าราชการพลเรือนสามัญ ระดับ 7 ขึ้นไป หรือผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หรือผู้สอบบัญชีภาษีอากร รับรองว่าเป็นผู้ที่มีความประพฤติดี และมีคุณสมบัติครบถ้วนสมควรเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้

1.3.2 ภาพถ่ายใบปริญญาบัตร ตามวุฒิการศึกษาที่ใช้ในการยื่นคำขอเข้ารับการทดสอบ จำนวน 1 ฉบับ

1.3.3 ภาพถ่ายใบแสดงผลการศึกษารายวิชา (Transcript) จำนวน 2 ฉบับ

1.3.4 ภาพถ่ายใบทะเบียนแสดงผลการเรียนระดับอนุปริญญา กรณีผู้ขอขึ้นทะเบียนสำเร็จการศึกษาในหลักสูตรปริญญาตรีต่อเนื่อง 2 ปี จำนวน 1 ฉบับ

1.3.5 ภาพถ่ายใบรับรองคุณวุฒิจากสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา และสำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน กรณีจบการศึกษาจากต่างประเทศ หน่วยงานละ 1 ฉบับ

1.3.6 ภาพถ่ายบัตรประจำตัวประชาชน จำนวน 1 ฉบับ

1.3.7 ภาพถ่ายใบเปลี่ยนชื่อตัว – ชื่อสกุล (ถ้ามี) จำนวน 1 ฉบับ

1.3.8 ภาพถ่ายใบสำคัญการสมรสหรือใบสำคัญการหย่า (ถ้ามี) จำนวน 1 ฉบับ

1.3.9 รูปถ่ายปกติน้ำตรง แต่งกายสุภาพ ไม่สวมหมวก ไม่สวมแว่นตาดำ โดยถ่ายในคราวเดียวกันไม่เกิน 6 เดือนก่อนวันยื่นคำขอ ขนาด 2 นิ้ว จำนวน 2 รูป

1.3.10 เอกสารหลักฐานของผู้ให้คำรับรอง ได้แก่ ภาพถ่ายบัตรประจำตัวของผู้ให้คำรับรองจำนวน 1 ฉบับ หรือ ภาพถ่ายบัตรประจำตัวประชาชน และภาพถ่ายใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชี กรณีผู้รับรองเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตหรือผู้สอบบัญชีภาษีอากร อย่างละ 1 ฉบับ

และเมื่ออธิบดีกรมสรรพากรอนุมัติและออกใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรแล้ว เจ้าหน้าที่จะทำการจัดเก็บข้อมูลเกี่ยวกับชื่อ ที่อยู่ คุณวุฒิ ที่ตั้งสำนักงาน และรายละเอียดอื่นๆ ตามที่ได้แจ้งไว้ตามคำขอขึ้นทะเบียนและรูปถ่ายลงในทะเบียนผู้สอบบัญชีภาษีอากร จึงจะออกใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้ซึ่งมีอายุห้าปี

1.4 แบบคำขอและแบบแจ้งต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชีภาษีอากร

แบบ บก. 01 คือ แบบคำขอเพื่อขอเข้ารับการทดสอบเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร

แบบ บก. 02 คือ แบบคำขอเพื่อขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร

แบบ บก. 03 คือ แบบคำขอทั่วไปโดยมิได้ไว้สำหรับการขอผ่อนผันการเข้าอบรมทางด้านกฎหมายภาษีอากร ขอแก้ไขรายการทางทะเบียนที่ได้แจ้งไว้ ขอใบแทนใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร และในกรณีอื่น ๆ

แบบ บก. 04 คือ แบบคำขอต่อใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร

แบบ บก. 05 คือ แบบคำขอเพื่อให้พิจารณาวุฒิการศึกษา ใช้ในกรณีที่จบการศึกษาในต่างประเทศ

แบบ บก. 06 คือ แบบคำขอแจ้งการเข้ารับการอบรมทางด้านกฎหมายภาษีอากร

แบบ บก.07 คือ แบบแจ้งจำนวนและรายชื่อห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะลงลายมือชื่อรับรอง

แบบ บก.08 คือ แบบแจ้งการเปลี่ยนแปลงจำนวน และรายชื่อห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะลงลายมือชื่อรับรอง

แบบคำขอและแบบแจ้งข้างต้นนี้ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถยื่นแบบผ่านทางเว็บไซต์ของกรมสรรพากรได้ที่ www.rd.go.th ในส่วนของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ซึ่งตัวอย่างแบบคำขอและแบบแจ้งได้แนบอยู่ในภาคผนวก

1.5 การอบรม 9 ชั่วโมงของผู้สอบบัญชีภาษี

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ได้รับการขึ้นทะเบียนและได้รับใบอนุญาตจากอธิบดีกรมสรรพากรแล้ว ต้องเข้ารับการอบรมด้านกฎหมายภาษีอากร และความรู้อื่นที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพผู้สอบบัญชีภาษีอากร ได้แก่ ความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี และมาตรฐานการสอบบัญชี ไม่น้อยกว่า 9 ชั่วโมงต่อปี โดยให้นับระยะเวลาตั้งแต่วันที่ได้รับอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรครบทุกหนึ่งปี เมื่อเข้ารับการอบรมในแต่ละปีแล้ว ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องแจ้งการอบรมตามแบบแจ้งการเข้ารับการอบรม (แบบ บก.06) ต่ออธิบดีกรมสรรพากรผ่านผู้อำนวยการสำนักงานมาตรฐานการสอบบัญชีภาษีอากร พร้อมแนบเอกสารดังนี้

1.5.1 สำเนาหรือภาพถ่ายใบประกาศนียบัตรหรือหนังสือรับรองการเข้ารับการอบรมจากองค์กรวิชาชีพบัญชี

1.5.2 สำเนาหรือภาพถ่ายใบเสร็จรับเงินค่าธรรมเนียมการเข้ารับการอบรม การอบรมในแต่ละปีต้องแจ้งการอบรมดังกล่าวภายในหนึ่งเดือนนับแต่วันที่ใบอนุญาตมีอายุครบทุกหนึ่งปี สำหรับปีที่ 5 ซึ่งเป็นปีสุดท้ายขอใบอนุญาตให้แจ้งการอบรมพร้อมกับการต่อใบอนุญาตการเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร ซึ่งกฎหมายกำหนดให้ยื่นภายใน 3 เดือน ก่อนวันใบอนุญาตสิ้นสุด การแจ้งแบบ บก.06 ทางอินเทอร์เน็ตให้แจ้งหลังจากเข้ารับการอบรมแล้ว ประมาณ 1 สัปดาห์ เพราะระบบจะต้องตรวจสอบกับทะเบียนรายชื่อผู้เข้ารับการอบรมที่องค์กรวิชาชีพบัญชีแจ้งมา

กรณีที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรไม่สามารถเข้ารับการอบรมภายในกำหนดเวลาให้ยื่นแบบคำขอทั่วไป (แบบ บก.03) พร้อมชี้แจงเหตุผลให้ทราบภายในหนึ่งเดือนนับแต่วันที่ใบอนุญาตมีอายุครบทุกหนึ่งปี สำหรับปีที่ 5 ซึ่งเป็นปีสุดท้ายขอใบอนุญาตการเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะไม่พิจารณาผ่อนผันให้ โดยการขอผ่อนผันการอบรมจะต้องมีเหตุจำเป็นที่ไม่สามารถเข้ารับการอบรมได้ภายในปีนั้นๆ เช่น เกิดอุบัติเหตุ หรือไปศึกษาต่อต่างประเทศ (มิใช่กรณีลี้ภัยหรือไม่มีเวลาเพราะทำงาน) เนื่องจากต้องส่งหลักฐานสนับสนุนเหตุจำเป็นมาพร้อมกับแบบ บ.ภ.03 ซึ่งเหตุจำเป็นบางกรณีอาจไม่ได้รับการอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรก็ได้ ดังนั้น ผู้สอบบัญชีภาษีอากรทุกคนจึงควรปฏิบัติด้านการอบรมให้ถูกต้อง

1.6 การต่ออายุใบอนุญาต

1.6.1 กรณีใบอนุญาตหมดอายุ

1.6.1.1 ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องยื่นแบบคำขอต่ออายุใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร (แบบ บก. 04) ต่ออธิบดีกรมสรรพากร ภายในสามเดือนก่อนวันที่ใบอนุญาตสิ้นสุด โดยให้แนบสำเนาหรือภาพถ่ายใบประกาศนียบัตรหรือหนังสือรับรองผ่านการอบรมที่ได้รับ

การอบรมระหว่างที่เป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร (แก้ไขเพิ่มเติมตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 146/2548)

1.6.1.2 กรณีที่ไม่สามารถยื่นแบบคำขอต่ออายุใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรภายในเวลาที่กำหนดที่ระบุในข้อ 1.6.1.1 ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะยื่นแบบคำขอต่ออายุใบอนุญาตก่อนระยะเวลาดังกล่าวได้เมื่อได้รับความเห็นชอบจากอธิบดีกรมสรรพากรแล้ว แต่ทั้งนี้ ต้องขอต่ออายุใบอนุญาตภายในเวลาไม่เกินหกเดือนก่อนวันที่ใบอนุญาตสิ้นสุด มิฉะนั้นให้ถือว่าผู้นั้นหมดสภาพการเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร และหากประสงค์จะเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรต่อไปจะต้องยื่นแบบ บก.04 ภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่ใบอนุญาตสิ้นสุดและเข้ารับการอบรมอีกเป็นเวลานานไม่น้อยกว่าสิบแปดชั่วโมง

1.6.1.3 ใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ได้รับการต่ออายุแล้ว ให้มีอายุห้าปีนับแต่วันที่ใบอนุญาตสิ้นสุด

1.6.2 กรณีพ้นจากการถูกเพิกถอนใบอนุญาต

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ถูกเพิกถอนใบอนุญาตมีสิทธิยื่นแบบคำขอเพื่อให้ได้รับ การพิจารณาอนุญาตให้กลับไปเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้อีก เมื่อเวลาผ่านไปเกินกว่าสามปีนับแต่วันที่ถูกเพิกถอนใบอนุญาต แต่ต้องผ่านการทดสอบตามข้อ 1.2 แต่ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของอธิบดีกรมสรรพากรด้วย

1.7 การขอออกใบแทนใบอนุญาต และการขอแก้ไขทะเบียน

1.7.1 ในกรณีใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรสูญหายหรือถูกทำลายหรือชำรุดเสียหายจนไม่สามารถใช้การได้ ให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรยื่นแบบคำขอทั่วไป (แบบ บก. 03) เพื่อขอใบแทนใบอนุญาตต่ออธิบดีกรมสรรพากรได้ ซึ่งใบแทนใบอนุญาตให้ใช้แบบเดียวกันกับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรตามที่กำหนดไว้ในข้อ 1.3 แต่ให้ระบุข้อความเพิ่มเติมว่า “ใบแทน” ไว้ในที่ซึ่งเห็นได้ชัดเจนและมีอายุเช่นเดียวกันกับใบอนุญาตฉบับจริงที่สูญหายหรือถูกทำลายหรือชำรุดเสียหายจนไม่สามารถใช้การได้

1.7.2 ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ที่มีการเปลี่ยนแปลงรายการทางทะเบียนตามที่ได้แจ้งไว้แล้ว กล่าวคือ ชื่อ ที่อยู่ และที่ตั้งสำนักงานตามข้อ 1.3 ให้แจ้งแก้ไขการเปลี่ยนแปลงต่ออธิบดีกรมสรรพากรภายในหนึ่งเดือนนับแต่วันที่มีการเปลี่ยนแปลงตามแบบคำขอทั่วไป (แบบ บก. 03)

2. สิทธิของผู้สอบบัญชีภาษีอากร (มาตรา 11 แห่งพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543)

ผู้สอบบัญชีภาษีอากร สามารถตรวจสอบและรับรองบัญชีได้เฉพาะห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่ได้รับยกเว้น ไม่ต้องจัดให้งบการเงิน ได้รับการตรวจสอบและ

แสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยมีทุน สิ้นทรัพย์ และรายได้ ทุกรายการไม่เกิน จำนวนที่กำหนดไว้ตามกฎหมายกระทรวง ดังนี้

1. ทุนห้าล้านบาท
2. สิ้นทรัพย์รวมสามสิบล้านบาท
3. รายได้รวมสามสิบล้านบาท

กรณีห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่มีทุน สิ้นทรัพย์ และ รายได้ ตามเงื่อนไขข้างต้นมีการแจ้งเลิกกิจการ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรไม่มีสิทธิตรวจสอบและ รับรองงบการเงินที่แจ้งเลิก โดยให้ได้รับการตรวจสอบจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

3. มาตรฐานการปฏิบัติงานและการรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบ บัญชีภาษีอากร (คำสั่งกรมสรรพากรที่ ทป. 122/2545)

3.1 มาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชี (ประกาศอธิบดี กรมสรรพากรเรื่อง กำหนดแนวทางการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการปฏิบัติงานการตรวจสอบและ รับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร) มีดังนี้

3.1.1 ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องจัดทำแนวทางการสอบบัญชีสำหรับงานที่รับ ตรวจสอบไว้เป็นลายลักษณ์อักษรเพื่อให้ทราบถึงวิธีการปฏิบัติงานตรวจสอบ และจัดเก็บไว้เป็น หลักฐาน และเนื่องจากแนวทางการสอบบัญชีเป็นส่วนหนึ่งของการวางแผนการตรวจสอบ ผู้สอบ บัญชีภาษีอากรจึงต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี หมวดรหัส 300 - 399 เรื่อง การวางแผนงานสอบบัญชี ซึ่งในการจัดทำแนวทางการสอบบัญชีผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้อง พิจารณาการประเมินเฉพาะเรื่องเกี่ยวกับความเสี่ยงสืบเนื่องและความเสี่ยงจากการควบคุมตาม มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 400 เรื่อง การประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีกับการควบคุม ภายใน

3.1.2 ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องจัดทำกระดาษทำการ เพื่อบันทึกการตรวจสอบ และจัดเก็บไว้เป็นหลักฐาน โดยต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 เรื่อง กระดาษทำการของผู้สอบบัญชี

3.1.3 การทดสอบความถูกต้องของงบการเงินและบัญชี รวมถึงการตรวจสอบ ความถูกต้องในส่วนที่เป็นสาระสำคัญด้านภาษีอากร ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องทดสอบความ ถูกต้องของงบการเงินและบัญชีว่าถูกต้องเป็นจริงตามควรตรงตามเอกสารประกอบงบบัญชี และบันทึกบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่ ซึ่งงบการเงินต้องแสดงข้อมูลและรายการ ตรงตามสมุดบัญชี รวมถึงการตรวจสอบความถูกต้องในส่วนที่เป็นสาระสำคัญทางด้านภาษีอากร

ตามประมวลรัษฎากร ซึ่งผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องเลือกใช้วิธีการตรวจสอบต่าง ๆ ให้เหมาะสมกับกรณี โดยต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี หมวดรหัส 500 - 599 เรื่อง หลักฐานการสอบบัญชี วิธีการตรวจสอบที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรเลือกใช้ในการตรวจสอบและรับรองบัญชีของแต่ละกิจการ จะต้องรวมถึงการขอข้อมูลจากธนาคาร การขอยืนยันยอดลูกหนี้ เจ้าหนี้ การขอยืนยันการออกใบกำกับภาษี การเข้าสังเกตการณ์การตรวจนับสินค้าคงเหลือ และการตรวจสอบเอกสารสิทธิ์ต่าง ๆ เว้นแต่มีเหตุสุดวิสัยไม่สามารถใช้วิธีการดังกล่าวได้ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องใช้วิธีอื่นที่ให้ความเชื่อมั่นเช่นเดียวกันและอยู่ในวิสัยที่สามารถกระทำได้

3.1.4 การตรวจสอบการปรับปรุงกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิทางบัญชีเป็นกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิเพื่อเสียภาษีอากร รวมถึงการตรวจสอบการจัดทำบัญชีพิเศษของกิจการที่กำหนดไว้ตามประมวลรัษฎากร ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะต้องตรวจสอบการปรับปรุงกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิทางบัญชีเป็นกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิเพื่อเสียภาษีอากร รวมถึงการตรวจสอบการจัดทำบัญชีพิเศษของกิจการที่กำหนดไว้ตามประมวลรัษฎากร ดังนี้

3.1.4.1 การตรวจสอบหาความแตกต่างระหว่างนโยบายบัญชีของกิจการกับหลักเกณฑ์ทางด้านภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร

3.1.4.2 การตรวจสอบความถูกต้องครบถ้วนของการปรับปรุงรายการตาม 3.1.4.1 เพื่อขึ้นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล (แบบ ภ.ง.ด.50) ของกิจการ

3.1.4.3 การตรวจสอบความถูกต้องครบถ้วนของการจัดทำบัญชีพิเศษและการจัดทำรายงานตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนด โดยผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะต้องทำการทดสอบรายการในบัญชีพิเศษหรือรายงานไม่น้อยกว่า 20 รายการ

3.1.4.4 การเปิดเผยข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของบัญชี และต้องแจ้งพฤติการณ์ไว้ในรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี ในกรณีที่พบว่าห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็กมีพฤติการณ์ในการทำเอกสารประกอบการลงบัญชีหรือบันทึกบัญชี โดยเห็นว่าน่าจะไม่ตรงกับความเป็นจริงอันอาจเป็นเหตุให้ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็กนั้นมีต้องเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยลงกว่าที่ควรเสีย

3.1.4.5 การทดสอบรายการตามแบบแจ้งข้อความของกรรมการหรือผู้เป็นหุ้นส่วนหรือผู้จัดการในแบบ ภ.ง.ด.50 ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะต้องทำการทดสอบ 5 ข้อ ดังนี้

- ทดสอบว่ามีการขายสินค้า บริการ หรือทรัพย์สิน ให้กู้ยืมเงิน หรือให้เช่าทรัพย์สิน โดยไม่มีค่าตอบแทนหรือมีแต่ต่ำกว่าราคาตลาด อันถือได้ว่าเป็นสาระสำคัญโดยชัดแจ้งหรือไม่

- ทดสอบว่ามีการซื้อทรัพย์สินรวมทั้งรายจ่ายเพื่อซื้อทรัพย์สินดังกล่าว และค่าบริการในราคาที่เกินปกติ อันถือได้ว่าเป็นสาระสำคัญโดยชัดแจ้งหรือไม่
- ทดสอบว่ามีการตั้งเจ้าหนี้หรือลูกหนี้โดยไม่มีตัวตน หรือมีตัวตน แต่มีจำนวนเกินความเป็นจริง อันถือเป็นสาระสำคัญโดยชัดแจ้งหรือไม่
- ทดสอบว่ามีผลขาดทุนสุทธิติดต่อกันเกินกว่า 3 รอบระยะเวลาบัญชี แต่มีการขยายกิจการหรือไม่
- ทดสอบว่ามีการหักภาษี ณ ที่จ่าย และนำส่งถูกต้องครบถ้วนแล้วหรือไม่

3.2 การรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี

การตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความแตกต่างจากการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความรับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่องบการเงินว่าถูกต้องตามควรในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป แต่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรับผิดชอบในการรายงานสิ่งที่ตรวจพบจากการตรวจสอบ และผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีที่มีข้อความตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดและสรุปผลการตรวจในแต่ละรายเพื่อแนบกับงบการเงิน ซึ่งแบบรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีไม่สามารถแก้ไข ดัดแปลง หรือตัดข้อความใด ๆ ได้ ดังนั้น ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องกำหนดขอบเขตการตรวจสอบและรับรองบัญชีให้ครอบคลุมถึงการรายงานเกี่ยวกับสิ่งที่ตรวจพบไว้ในรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีซึ่งประกอบด้วย 5 ข้อ ดังนี้

ข้อ 1 งบการเงินแสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานตรงตามบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชี หมายถึง ผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้ทำการทดสอบรายการทางบัญชีกับสมุดบัญชีแยกประเภท และเอกสารประกอบการลงบัญชี แล้วพบว่าไม่มีรายละเอียดตรงกัน ซึ่งในข้อนี้จะไม่พิจารณาถึงคุณภาพของเอกสารว่าเป็นเอกสารจริงหรือไม่

ข้อ 2 งบการเงินได้จัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่รับรองทั่วไป หรือมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดตามกฎหมาย หมายถึง งบการเงินต้องปฏิบัติตาม

- แม่บทการบัญชี
- มาตรฐานการบัญชี
- แนวปฏิบัติหรือวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนด

ข้อ 3 เอกสารประกอบการลงบัญชีเป็นเอกสารที่เกี่ยวข้องกับรายการที่เกิดขึ้นจริง ถูกต้อง เชื่อถือได้ และเกี่ยวข้องกับกิจการ หมายถึง เอกสารดังกล่าวเป็นเอกสารที่มีการทำธุรกรรมทางการค้า เกิดขึ้นจริง และเป็นเอกสารที่เกี่ยวข้องกับกิจการจริง ซึ่งในข้อนี้จะเป็นการ

พิจารณาถึงคุณภาพของเอกสารว่าเป็นเอกสารจริง

ข้อ 4 กิจการได้ปรับปรุงกำไรสุทธิ/ขาดทุนสุทธิทางบัญชี ให้เป็นกำไรสุทธิ/ขาดทุนสุทธิ เพื่อเสียภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร หมายถึง กิจการได้ทำการปรับปรุงกำไรสุทธิ/ขาดทุนสุทธิทางบัญชีเป็นกำไรสุทธิ/ขาดทุนสุทธิทางภาษีตามหลักเกณฑ์ที่ประมวลรัษฎากรกำหนด

ข้อ 5 รายงานสิ่งที่ตรวจพบในเรื่องที่นอกเหนือจาก 4 ข้อที่กล่าวมา ซึ่งเรื่องที่จะนำมารายงานในข้อ 5 เช่น การถูกจำกัดขอบเขต พฤติกรรมของกิจการที่ตรวจพบว่า มีการทำเอกสารประกอบการลงบัญชีหรือบันทึกบัญชีไม่ตรงกับความเป็นจริง การปฏิบัติหน้าที่ตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนดของกิจการไม่ถูกต้อง และการกระทำของกิจการที่มีผลกระทบต่อความถูกต้องครบถ้วนของข้อมูลในงบการเงินและการเสียภาษีอากร

3.3 การยื่นแบบ บก. 07 แบบ บก.08 และ กำหนดเวลาการยื่นแบบ

3.3.1 ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะต้องยื่นแบบ บก.07 ภายในวันที่ 30 มิถุนายนของทุกปี โดยต้องแจ้งก่อนปีที่จะลงลายมือชื่อรับรองไม่ว่าจะมีหรือไม่มีการลงลายมือชื่อรับรอง การตรวจสอบและรับรองบัญชี และต้องแนบหนังสือตอบรับงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีที่มีข้อความไม่น้อยกว่าที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด

3.3.2 ยื่นแบบ บก.08 ภายในวันที่ 5 ของเดือนถัดจากเดือนที่มีการเปลี่ยนแปลงในกรณี ดังต่อไปนี้

- จำนวนรายเพิ่มขึ้น
- จำนวนรายลดลง
- จำนวนรายที่แก้ไขรอบระยะเวลาบัญชี
- จำนวนรายที่แก้ไขค่าธรรมเนียมรับงาน
- จำนวนรายที่แก้ไขสถานะสอบบัญชี
- จำนวนรายที่แก้ไขกรณีอื่นๆ เช่น แก้ไขชื่อกิจการ เลขประจำตัวผู้เสีย

ภาษีอากร และเลขทะเบียนธุรกิจการค้า เป็นต้น

โดยจะต้องยื่นแบบ บก.07 และแบบ บก.08 ก่อนวันที่ลงลายมือชื่อในรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี ซึ่งในปัจจุบันสามารถยื่นแบบดังกล่าวผ่านทางระบบอินเทอร์เน็ตได้ โดยไม่ต้องยื่นหนังสือตอบรับงาน แต่ให้เก็บหนังสือตอบรับงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีไว้ที่สำนักงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 5 ปีนับแต่วันที่ลงลายมือชื่อรับรอง

4. การรักษาจริยบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากร (คำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 123/2545) ประกอบด้วย 5 หมวด ดังนี้

4.1 ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต

- 4.1.1 ไม่รับตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการที่ตนขาดความเป็นอิสระ
- 4.1.2 ไม่รับตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการที่ตนขาดความเป็นกลางโดยมีผลประโยชน์หรือตำแหน่งที่เกี่ยวข้องกับกิจการนั้น หรือโดยมีเหตุอื่นที่อาจจะก่อให้เกิดความลำเอียงและส่งผลให้มีการละเว้นการเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยกว่าความเป็นจริง
- 4.1.3 ปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีด้วยความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต
- 4.1.4 ไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญของการเงินที่ตนลงลายมือชื่อรับรองไว้ในรายงาน ซึ่งอาจทำให้เกิดการหลงผิดและอาจเสียหายแก่กิจการที่ตรวจสอบและรับรองบัญชานั้น หรือแก่กรมสรรพากร หรือแก่บุคคลอื่นที่เกี่ยวข้อง
- 4.1.5 ไม่เป็นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการซื้อ ขาย ออก หรือใช้ใบกำกับภาษีที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย
- 4.1.6 ไม่เป็นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการลงบัญชีหรือการทำเอกสารประกอบการลงบัญชี ซึ่งเป็นเหตุให้กิจการที่ตรวจสอบและรับรองบัญชานั้นมีต้องเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยลงกว่าที่ควรเสีย
- 4.1.7 ไม่เป็นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องหรือมีส่วนร่วมในการตรวจสอบและรับรองบัญชีของกิจการใด ซึ่งมีเหตุผลเชื่อได้ว่ามีข้อมูลที่ผิดหรือบิดเบือนไปจากข้อเท็จจริงและมีการละเว้นหรือปิดบังข้อมูลที่จำเป็นต่อกรมสรรพากร
- 4.1.8 ไม่รับรองบัญชีที่ตนเป็นผู้จัดทำขึ้นเอง หรือช่วยเหลือ หรือเป็น ผู้จัดทำบัญชีชุดอื่นขึ้น เพื่อเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีอากร

4.2 ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน

- 4.2.1 ต้องปฏิบัติงานด้วยความรู้ความสามารถของวิชาชีพ
- 4.2.2 ไม่ตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการที่เกินความรู้ความสามารถของตนที่จะปฏิบัติงานได้ และไม่ทำการตรวจสอบและรับรองบัญชีเกินกว่า 300 รายต่อปี
- 4.2.3 ไม่ลงลายมือชื่อรับรองในรายงานของกิจการที่ตนมิได้ปฏิบัติงานตรวจสอบหรือควบคุมการปฏิบัติงานตรวจสอบ
- 4.2.4 สอดส่องใช้ความรู้ความระมัดระวังในการตรวจสอบและรับรองบัญชีเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพโดยทั่วไป

4.2.5 ไม่ยินยอมให้ผู้อื่นอ้างว่าตนเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรในกิจการใดโดยตนมิได้ปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชี

4.3 จรรยาบรรณต่อผู้เสียหาย

4.3.1 ไม่เปิดเผยความลับกิจการของผู้เสียหายหรือผู้อื่นที่เกี่ยวข้องโดยนำออกแจ้งแก่ผู้ใด หรือให้ทราบโดยวิธีใดสำหรับกิจการที่ตนได้รู้มาในหน้าที่จากการตรวจสอบและรับรองบัญชีอันเป็นเหตุให้กิจการนั้นได้รับความเสียหาย เว้นแต่การกระทำนั้นเป็นการกระทำตามหน้าที่ทางวิชาชีพหรือตามกฎหมาย

4.3.2 ไม่ละทิ้งการปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีที่รับไว้แล้วโดยไม่มีเหตุอันสมควร

4.4 จรรยาบรรณต่อผู้ร่วมอาชีพ

4.4.1 ไม่แย่งงานตรวจสอบและรับรองบัญชีจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรอื่น

4.4.2 ไม่ทำการตรวจสอบและรับรองบัญชีเกินกว่าที่ได้รับมอบหมายจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรอื่น เว้นแต่จะได้รับอนุญาตจากผู้มอบหมายนั้น

4.5 จรรยาบรรณทั่วไป

4.5.1 ไม่กระทำการใด ๆ อันอาจนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพในส่วนที่เกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากร หรือกฎหมายอื่น

4.5.2 ไม่โฆษณาหรือยินยอมให้ผู้อื่นโฆษณาด้วยประการใด ๆ ซึ่งการประกอบวิชาชีพอันแสดงให้เห็นว่าจะช่วยเหลือให้เสียยาน้อยกว่าความเป็นจริง

4.5.3 ไม่ให้หรือรับว่าจะให้ทรัพย์สินหรือประโยชน์ใด ๆ เพื่อเป็นการจูงใจให้บุคคลอื่นแนะนำหรือจัดหางานตรวจสอบและรับรองบัญชีมาให้ตนทำ

4.5.4 ไม่เรียกหรือรับทรัพย์สินหรือประโยชน์จากบุคคลใดในเมื่อบุคคลนั้นได้รับงานเพราะการแนะนำหรือการจัดหางานของตน

4.5.5 ไม่กำหนดค่าธรรมเนียมหรือค่าตอบแทน โดยถือเอาอัตราสูงต่ำตามยอดเงินหรือของมูลค่าทรัพย์สินใดที่ตนตรวจสอบและรับรองบัญชี หรือมีส่วนร่วมในการตรวจสอบและรับรองบัญชีเป็นเกณฑ์

5. แนวคิดเกี่ยวกับการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี

5.1 การกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร (สำนักมาตรฐานการสอบบัญชีภาษีอากร, 2551: ออนไลน์) การกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีภาษีอากรเป็นเรื่องของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่จะต้องทำการตกลงกับลูกค้าโดยอาจพิจารณาจากปัจจัย

ต่าง ๆ เช่น ชั่วโมงที่จำเป็นต้องใช้ในการให้บริการตรวจสอบ ประสิทธิภาพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ปริมาณเอกสารใบสำคัญที่ต้องทำการตรวจหรือประเภทกิจการมีความซับซ้อนเพียงใด แต่ทั้งนี้การกำหนดค่าธรรมเนียมดังกล่าวจะต้องไม่ถือเอาอัตราสูงต่ำตามยอดเงินหรือของมูลค่าทรัพย์สินใดที่ตนตรวจสอบและรับรองบัญชี หรือมีส่วนร่วมในการตรวจสอบและรับรองบัญชีเป็นเกณฑ์ เพราะเป็นการปฏิบัติที่ผิดจรรยาบรรณตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.123/2545

5.2 การกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 เรื่อง ข้อตกลงในการรับการสอบบัญชี กล่าวว่า ค่าธรรมเนียมการบริการแม้ว่าจะเป็นหน้าที่ของที่ประชุมผู้ถือหุ้นเป็นผู้กำหนด แต่ในทางปฏิบัติจะมีการปรึกษารื้อกันระหว่างผู้สอบบัญชีและฝ่ายบริหาร ซึ่งผู้สอบบัญชีควรระบุให้ชัดเจนว่า ค่าธรรมเนียมที่เจรจานั้น ครอบคลุมเรื่องใด ไม่ครอบคลุมเรื่องใด เพื่อไม่ให้เกิดข้อโต้แย้ง นอกจากนี้ โดยทั่วไปจะกำหนดการจ่ายค่าธรรมเนียมว่าจะจ่ายเป็นงวดอย่างไร เพราะผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องรักษากระแสเงินสดของสำนักงานสอบบัญชีของตน ซึ่งอาจมีการระบุค่าธรรมเนียมในการตรวจสอบบัญชีไว้ในหนังสือตอบรับงาน (Engagement Letter) โดยค่าธรรมเนียมอาจมีการเปลี่ยนแปลงในแต่ละปี หรือกำหนดเป็นจำนวนเงินคงที่สำหรับช่วงระยะเวลาในเวลาหนึ่งสุดแล้วแต่ปริมาณงานและดัชนีค่าครองชีพหรือการขึ้นลงของภาวะเศรษฐกิจ

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ชนิษฐา พิภพลาภอนันท์ (2546) ได้ศึกษาเรื่องปัญหาในการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงปัญหาในการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร การศึกษาใช้วิธีส่งแบบสอบถามไปยังผู้สอบบัญชีภาษีอากรจำนวน 395 คน ได้รับแบบสอบถามกลับมาภายในกำหนดเวลาจำนวน 135 คน แล้วนำมาวิเคราะห์โดยใช้สถิติซึ่งประกอบด้วย ค่าความถี่ ร้อยละ และค่าเฉลี่ยเลขคณิต จากนั้นนำเสนอในรูปแบบของตารางประกอบการบรรยาย ซึ่งผลที่ได้จากการศึกษาพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง มีอายุอยู่ระหว่าง 31-40 ปี ประกอบอาชีพเป็นผู้จัดการฝ่ายบัญชี ในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2545 มีผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ปฏิบัติงานจำนวน 69 คน และอีก 66 คนไม่มีการปฏิบัติงาน ส่วนใหญ่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ปฏิบัติงาน รับงานตรวจสอบระหว่าง 1-20 ราย ซึ่งติดต่อบริษัทเอง ค่าธรรมเนียมการตรวจสอบต่อรายสูงสุดอยู่ในช่วง 5,001-8,000 บาท และต่ำสุดเป็นจำนวนเงินต่ำกว่า 3,000 บาท ปัญหาที่เกิดจากการตรวจสอบและรับรองบัญชีในภาพรวมอยู่ในระดับปานกลาง ซึ่งปัญหาต่าง ๆ ประกอบด้วย ปัญหาเกี่ยวกับการรับงานและการแจ้งรายชื้อลูกค้า ปัญหาด้านมาตรฐานการปฏิบัติงาน ปัญหาเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี และปัญหาเกี่ยวกับการเข้าฝึกอบรมและการได้รับข้อมูล

ข่าวสาร โดยได้เสนอแนวทางแก้ไขปัญหาดังกล่าว คือ ให้นำหน่วยงานของรัฐที่รับผิดชอบกำหนดมาตรฐานการสอบบัญชี และแนวปฏิบัติในการตรวจสอบและรับรองบัญชีให้มีความชัดเจนมากขึ้น รวมถึงควรจัดให้มีการอบรมเกี่ยวกับวิธีการเขียนรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี เนื่องจากมีความแตกต่างกับรายงานผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ศุภเชษฐ คุณาถักษณ์กุล, กนกวรรณ แซ่ตั้งและพรเทพ แต้มศิริชัย (2547) ได้ศึกษาปัจจัย ที่มีผลกระทบต่อข้อกำหนดอัตราค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยจัดเก็บข้อมูลจากการสัมภาษณ์ผู้บริหารสำนักงานสอบบัญชี งบการเงิน รายงานการประชุมผู้ถือหุ้น และแบบ 56-1 ประจำปี 2546 ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์จำนวน 295 บริษัท ตัวแบบจำลองที่ใช้ศึกษามาจากการสัมภาษณ์ผู้บริหารสำนักงานสอบบัญชีและจากงานวิจัยในอดีต ใช้วิธีการวิเคราะห์สมการถดถอยแบบพหุคูณ ซึ่งผลการศึกษาพบว่า ปัจจัยที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใช้ในการกำหนดค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชีประกอบด้วย รายได้รวม ค่าใช้จ่ายรวม ดอกเบี้ยจ่าย สินทรัพย์รวม หนี้สินรวม ทุนจดทะเบียนและทุนชำระแล้ว โดยมูลค่าของรายการเหล่านี้จะส่งผลกระทบต่อข้อกำหนดวิธีการตรวจสอบบัญชี จำนวนรายการที่ใช้ตรวจสอบ ความยากง่ายของรายการบัญชี ระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ ค่าใช้จ่ายในการตรวจสอบและจำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีที่จะต้องปฏิบัติตาม โดยปัจจัยดังกล่าวได้ส่งผลกระทบต่อปริมาณงานของผู้สอบบัญชีและการกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีด้วย

จิตนันทน์ ตียเกษม (2548) ได้ศึกษาทัศนคติต่อการประกอบวิชาชีพของผู้สอบบัญชี ภาษีอากร มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาทัศนคติต่อการประกอบวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร โดยการส่งแบบสอบถามไปยังผู้สอบบัญชีภาษีอากรจำนวน 231 คนจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ได้รับการขึ้นทะเบียนแล้วทั้งสิ้น 1,546 คน โดยได้รับกลับคืนมา 187 คน แล้วนำมาทำการวิเคราะห์หาค่าเฉลี่ยและการวิเคราะห์เปรียบเทียบ ซึ่งผลที่ได้จากการศึกษาพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับสิทธิหน้าที่ การจัดทำแผนการตรวจสอบและจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากรอยู่ในระดับดี แต่มีความเข้าใจคลาดเคลื่อนในเรื่องการทดสอบรายการ การรับรองงบการเงิน และการพักใบอนุญาตเนื่องจากอบรมไม่ครบ 12 ชั่วโมงต่อปี ในด้านทัศนคติต่อการประกอบวิชาชีพ พบว่า ส่วนใหญ่เห็นด้วยมากในเรื่องการกำหนดจรรยาบรรณ ซึ่งเห็นว่าเป็นการกำหนดกรอบในการประกอบวิชาชีพที่ดี ช่วยส่งเสริมสร้างความเข้มแข็งในวิชาชีพต่อไป เห็นด้วยมากว่าในการกำหนดระยะเวลาการต่ออายุใบอนุญาต 5 ปีต่อครั้งเป็นช่วงเวลาที่มีความเหมาะสม และเห็นด้วยมากกว่า การปฏิบัติงานในฐานะผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความเสี่ยงจากการประกอบวิชาชีพสูง มีความเห็นระดับปานกลางในเรื่องการกำหนดคุณสมบัติของผู้สอบบัญชีภาษีอากร การกำหนด

สิทธิหน้าที่ การเข้าอบรม 12 ชั่วโมงต่อปี การตรวจสอบได้เฉพาะห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมและรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และการจัดทำแนวการตรวจสอบ ในด้านผลตอบแทนที่ได้รับจากการตรวจสอบเมื่อเทียบกับความเสี่ยงทางวิชาชีพแล้ว มีความเห็นอยู่ในระดับน้อยที่สุด หรือ มีจำนวน 55 คน จากผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด 187 คน คิดเป็นร้อยละ 29.40 ปัญหาและข้อเสนอแนะที่พบจากการศึกษาพบว่า การที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีจำนวนที่เพิ่มขึ้นทุก ๆ ปี จึงมีความต้องการให้กรมสรรพากรกำหนดมาตรฐานสำหรับผู้ที่อยู่ในวิชาชีพนี้ให้มีความเข้มงวดมากขึ้น และให้กรมสรรพากรช่วยรับภาระค่าใช้จ่ายในการอบรมบางส่วน รวมถึงขยายขอบเขตการรับงานให้ครอบคลุมถึงบริษัทขนาดเล็กด้วย

จันทร์เพ็ญ ธงไชย (2551) ได้ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ของปัจจัยด้านขนาดกิจการ ความเสี่ยงในการดำเนินงาน การใช้บริการด้านอื่นๆ จากสำนักงานสอบบัญชี และประเภทของสำนักงานสอบบัญชีต่อจำนวนเงินค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยเก็บข้อมูลจากงบการเงิน รายงานประจำปี และแบบสรุปข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยปี พ.ศ. 2548-2550 จำนวน 525 ข้อมูล โดยนำข้อมูลที่ได้อามาวิเคราะห์ผลทางสถิติโดยใช้สมการถดถอยแบบพหุคูณ ณ ระดับความเชื่อมั่นที่ร้อยละ 95 โดยปัจจัยที่นำมาสัมพันธ์กับค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชี ประกอบด้วย 5 ปัจจัย ได้แก่ ขนาดกิจการซึ่งวัดค่าจากรายได้รวม ณ วันสิ้นงวด ความซับซ้อนของกิจการโดยวัดจากจำนวนบริษัทย่อย ความเสี่ยงในการดำเนินงานวัดจากอัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น การใช้บริการด้านอื่น ๆ จากสำนักงานสอบบัญชีที่เป็นผู้สอบประจำปี และด้านสำนักงานสอบบัญชีโดยจัดแบ่งออกเป็น 2 กลุ่ม คือ สำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 อันดับแรก หรือ BIG 4 และสำนักงานสอบบัญชีที่ไม่ใช่สำนักงานบัญชีขนาดใหญ่ 4 อันดับแรก หรือ NON BIG 4 ซึ่งผลการศึกษาพบว่า มีปัจจัย 4 ปัจจัยจากทั้งหมด 5 ปัจจัย มีความสัมพันธ์ไปในทิศทางเดียวกันกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอย่างมีสาระสำคัญ ซึ่งเป็นไปตามสมมติฐานที่กำหนดไว้ แต่อีก 1 ปัจจัย คือ การใช้บริการด้านอื่น มีความสัมพันธ์ไม่ เป็นไปตามสมมติฐานที่กำหนดไว้ และนอกจากปัจจัย 5 ปัจจัยที่นำมาศึกษาแล้วยังพบว่า ระยะเวลาที่ใช้ในการปฏิบัติงานและความเสี่ยงในการสอบบัญชี ที่มีผลทำให้ต้นทุนในการปฏิบัติงานตรวจสอบเพิ่มขึ้น ดังนั้นผู้สอบบัญชีจึงมีการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมสอบบัญชีที่เพิ่มขึ้นตามไปด้วย