

บทที่ 4

ผลการศึกษา

จากการศึกษาเรื่อง แนวทางการพัฒนาผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากรในมุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ด้วยการส่งแบบสอบถามไปยังกลุ่มตัวอย่างที่เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรทั่วประเทศ จำนวน 500 ราย จากกลุ่มตัวอย่างที่ต้องการทั้งหมด 379 ราย ได้รับการตอบกลับทั้งสิ้น 372 ราย คิดเป็นอัตราการตอบกลับร้อยละ 74.40 และคิดเป็นร้อยละ 98.15 ของกลุ่มตัวอย่างที่ต้องการ ข้อมูลที่ได้จะนำมาวิเคราะห์ค่าทางสถิติและหาแนวทางการพัฒนาผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีจำแนกย่อยตามกลุ่มตัวอย่างแต่ละกลุ่ม แบ่งข้อมูลออกเป็น 6 ส่วน ดังนี้

- ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม (ตารางที่ 4-10)
- ส่วนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ด้านคุณสมบัติและข้อกำหนด (ตารางที่ 11-23)
- ส่วนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ด้านการปฏิบัติงานและการรายงานของผู้ตรวจสอบ (ตารางที่ 24-27)
- ส่วนที่ 4 ความคิดเห็นต่อการพัฒนาผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีในอนาคต (ตารางที่ 28-39)
- ส่วนที่ 5 ผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร (ตารางที่ 40-41)
- ส่วนที่ 6 แนวทางการพัฒนาผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตารางที่ 4 แสดงจำนวนและร้อยละของใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ในปัจจุบันของผู้ตอบแบบสอบถาม

ใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ในปัจจุบัน	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (CPA)	148	39.79
มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร (TA)	183	49.19
มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร	41	11.02
รวม	372	100.00

จากตารางที่ 4 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร หรือ TA ร้อยละ 49.19 รองลงมา มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หรือ CPA ร้อยละ 39.79 และที่เหลืออีกร้อยละ 11.02 มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ตารางที่ 5 แสดงจำนวนและร้อยละของระดับการศึกษาสูงสุดของผู้ตอบแบบสอบถาม

ระดับการศึกษา	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
ปริญญาตรี	53	35.81	112	61.20	14	34.15	179	48.12
ปริญญาโท	94	63.51	71	38.80	25	60.97	190	51.07
ปริญญาเอก	1	0.68	0	0.00	2	4.88	3	0.81
รวม	148	100.00	183	100.00	41	100.00	372	100.00

จากตารางที่ 5 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีการศึกษาระดับปริญญาโท ร้อยละ 51.07 รองลงมา มีการศึกษาระดับปริญญาตรี ร้อยละ 48.12 และที่เหลืออีกร้อยละ 0.81 มีการศึกษาระดับปริญญาเอก ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

- 1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่มีการศึกษาระดับปริญญาโท ร้อยละ 63.51 รองลงมามีการศึกษาระดับปริญญาตรีร้อยละ 35.81 และการศึกษาระดับปริญญาเอก ร้อยละ 0.68
- 2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่มีการศึกษาระดับปริญญาตรี ร้อยละ 61.20 ส่วนที่เหลือร้อยละ 38.80 มีการศึกษาระดับปริญญาโท
- 3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่มีการศึกษาระดับปริญญาโท ร้อยละ 60.97 รองลงมามีการศึกษาระดับปริญญาตรีร้อยละ 34.15 และ การศึกษาระดับปริญญาเอก ร้อยละ 4.88

ตารางที่ 6 แสดงจำนวนและร้อยละของประสบการณ์ในการทำงานด้านการสอบบัญชีของผู้ตอบแบบสอบถาม

ประสบการณ์ใน การทำงานด้าน การสอบบัญชี	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
น้อยกว่า 1 ปี	0	0.00	6	3.28	0	0.00	6	1.61
1 - 3 ปี	3	2.03	45	24.59	4	9.76	52	13.98
4 - 5 ปี	18	12.16	28	15.30	7	17.07	53	14.25
6 - 10 ปี	35	23.65	77	42.08	19	46.34	131	35.22
11 - 20 ปี	62	41.89	22	12.02	7	17.07	91	24.46
มากกว่า 20 ปี	30	20.27	5	2.73	4	9.76	39	10.48
รวม	148	100.00	183	100.00	41	100.00	372	100.00

จากตารางที่ 6 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีประสบการณ์ในการทำงานด้านการสอบบัญชีระหว่าง 6-10 ปี ร้อยละ 35.22 รองลงมา คือ มีประสบการณ์ระหว่าง 11-20 ปี ร้อยละ 24.46 มีประสบการณ์ระหว่าง 4-5 ปี ร้อยละ 14.25 มีประสบการณ์ระหว่าง 1-3 ปี ร้อยละ 13.98 มีประสบการณ์มากกว่า 20 ปี ร้อยละ 10.48 และที่เหลืออีกร้อยละ 1.61 มีประสบการณ์น้อยกว่า 1 ปี ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

- 1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่มีประสบการณ์ในการทำงานด้านการสอบบัญชีระหว่าง 11-20 ปี ร้อยละ 41.89 รองลงมา คือ มีประสบการณ์ระหว่าง 6-10 ปี

ร้อยละ 23.65 มีประสบการณ์มากกว่า 20 ปี ร้อยละ 20.27 มีประสบการณ์ระหว่าง 4-5 ปี ร้อยละ 12.16 และที่เหลืออีกร้อยละ 2.03 มีประสบการณ์ระหว่าง 1-3 ปี

2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่มีประสบการณ์ในการทำงานด้านการสอบบัญชีระหว่าง 6-10 ปี ร้อยละ 42.08 รองลงมา คือ มีประสบการณ์ระหว่าง 1-3 ปี ร้อยละ 24.59 มีประสบการณ์ระหว่าง 4-5 ปี ร้อยละ 15.30 มีประสบการณ์ระหว่าง 11-20 ปี ร้อยละ 12.02 มีประสบการณ์น้อยกว่า 1 ปี ร้อยละ 3.28 และที่เหลืออีกร้อยละ 2.73 มีประสบการณ์มากกว่า 20 ปี

3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่มีประสบการณ์ในการทำงานด้านการสอบบัญชีระหว่าง 6-10 ปี ร้อยละ 46.34 รองลงมา คือ มีประสบการณ์ระหว่าง 4-5 ปี และระหว่าง 11-20 ปี เท่ากันคือร้อยละ 17.07 มีประสบการณ์ระหว่าง 1-3 ปี และ มากกว่า 20 ปี เท่ากันคือร้อยละ 9.76

ตารางที่ 7 แสดงจำนวนและร้อยละของลักษณะการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีของผู้ตอบแบบสอบถาม

ลักษณะการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
เป็นอาชีพหลัก	70	47.30	46	25.14	21	51.22	137	36.83
เป็นอาชีพเสริม	66	44.59	121	66.12	20	48.78	207	55.64
ยังไม่ได้ลงลายมือชื่อตรวจสอบ	12	8.11	16	8.74	0	0.00	28	7.53
รวม	148	100.00	183	100.00	41	100.00	372	100.00

จากตารางที่ 7 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีเป็นอาชีพเสริม ร้อยละ 55.64 รองลงมา ร้อยละ 36.83 ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีเป็นอาชีพหลักและที่เหลืออีกร้อยละ 7.53 ยังไม่ได้ลงลายมือชื่อตรวจสอบ ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีเป็นอาชีพหลัก ร้อยละ 47.30 รองลงมา ร้อยละ 44.59 ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีเป็นอาชีพเสริมและที่เหลืออีกร้อยละ 8.11 ยังไม่ได้ลงลายมือชื่อตรวจสอบ

2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีเป็นอาชีพเสริม ร้อยละ 66.12 รองลงมาร้อยละ 25.14 ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีเป็นอาชีพหลักและที่เหลืออีกร้อยละ 8.74 ยังไม่ได้ลงลายมือชื่อตรวจสอบ

3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีเป็นอาชีพหลัก ร้อยละ 51.22 และที่เหลืออีกร้อยละ 48.78 ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีเป็นอาชีพเสริม

ตารางที่ 8 แสดงจำนวนและร้อยละของจำนวนงบการเงินที่ผู้ตอบแบบสอบถามได้ลงลายมือชื่อตรวจสอบและรับรองโดยเฉลี่ยใน 1 ปี

จำนวนงบการเงินที่ ได้ลงลายมือชื่อ รับรองใน 1 ปี	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
ไม่ได้ลงลายมือชื่อ								
ตรวจสอบ	12	8.11	16	8.74	0	0.00	28	7.53
1 - 50 ราย	71	47.97	97	53.01	17	41.46	185	49.73
51 - 100 ราย	31	20.95	44	24.04	12	29.27	87	23.39
101 - 150 ราย	13	8.78	15	8.20	3	7.32	31	8.33
151 - 200 ราย	13	8.78	8	4.37	5	12.19	26	6.99
มากกว่า 200 ราย	8	5.41	3	1.64	4	9.76	15	4.03
รวม	148	100.00	183	100.00	41	100.00	372	100.00

จากตารางที่ 8 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ได้ลงลายมือชื่อตรวจสอบและรับรองงบการเงินโดยเฉลี่ยใน 1 ปี 1-50 ราย ร้อยละ 49.73 รองลงมา คือ ตรวจสอบงบการเงิน 51-100 ราย ร้อยละ 23.39 ตรวจสอบงบการเงิน 101-150 ราย ร้อยละ 8.33 ยังไม่ได้ลงลายมือชื่อตรวจสอบ ร้อยละ 7.53 ตรวจสอบงบการเงิน 151-200 ราย ร้อยละ 6.99 และที่เหลืออีกร้อยละ 4.03 ตรวจสอบงบการเงินมากกว่า 200 ราย ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่ได้ลงลายมือชื่อตรวจสอบและรับรองงบการเงินโดยเฉลี่ยใน 1 ปี 1-50 ราย ร้อยละ 47.97 รองลงมา คือ ตรวจสอบงบการเงิน 51-100 ราย ร้อยละ 20.95 ตรวจสอบงบการเงิน 101-150 ราย และ 151-200 ราย เท่ากันคือร้อยละ 8.78

ยังไม่ได้ลงลายมือชื่อตรวจสอบ ร้อยละ 8.11 และที่เหลืออีกร้อยละ 5.41 ตรวจสอบงบการเงินมากกว่า 200 ราย

2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่ได้ลงลายมือชื่อตรวจสอบและรับรองงบการเงินโดยเฉลี่ยใน 1 ปี 1-50 ราย ร้อยละ 53.01 รองลงมา คือ ตรวจสอบงบการเงิน 51-100 ราย ร้อยละ 24.04 ยังไม่ได้ลงลายมือชื่อตรวจสอบ ร้อยละ 8.74 ตรวจสอบงบการเงิน 101-150 ราย ร้อยละ 8.20 ตรวจสอบงบการเงิน 151-200 ราย ร้อยละ 4.37 และที่เหลืออีกร้อยละ 1.64 ตรวจสอบงบการเงินมากกว่า 200 ราย

3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่ได้ลงลายมือชื่อตรวจสอบและรับรองงบการเงินโดยเฉลี่ยใน 1 ปี 1-50 ราย ร้อยละ 41.46 รองลงมา คือ ตรวจสอบงบการเงิน 51-100 ราย ร้อยละ 29.27 ตรวจสอบงบการเงิน 151-200 ราย ร้อยละ 12.19 ตรวจสอบงบการเงินมากกว่า 200 ราย ร้อยละ 9.76 และที่เหลืออีกร้อยละ 7.32 ตรวจสอบงบการเงิน 101-150 ราย

ตารางที่ 9 แสดงจำนวนและร้อยละของการทราบข่าวโครงการคัดเลือกผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีให้ปฏิบัติงานเน้นการตรวจสอบและรับรองบัญชีทางด้านภาษีอากร จากคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.293/2550^๑ ของผู้ตอบแบบสอบถาม

การทราบข่าวโครงการ	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
ทราบ	125	84.46	168	91.80	41	100.00	334	89.78
ไม่ทราบ	23	15.54	15	8.20	0	0.00	38	10.22
รวม	148	100.00	183	100.00	41	100.00	372	100.00

จากตารางที่ 9 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ทราบข่าวโครงการคัดเลือกผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีให้ปฏิบัติงานเน้นการตรวจสอบและรับรองบัญชีทางด้านภาษีอากร โดยกรมสรรพากร จากคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.293/2550^๑ ร้อยละ 89.78 ที่เหลือร้อยละ 10.22 ไม่ทราบข่าวโครงการดังกล่าว ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่ทราบข่าวโครงการร้อยละ 84.46 ที่เหลือร้อยละ 15.54 ไม่ทราบข่าว

2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่ทราบข่าวโครงการร้อยละ 91.80 ที่เหลือร้อยละ 8.20 ไม่ทราบข่าว

3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ทั้งหมดทราบข่าวโครงการดังกล่าว

ตารางที่ 10 แสดงจำนวนและร้อยละของการผ่านการอบรมโครงการคัดเลือกผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีให้ปฏิบัติงานเน้นการตรวจสอบและรับรองบัญชีทางด้านภาษีอากร จากคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.293/2550 ของผู้ตอบแบบสอบถาม

การผ่านการอบรม	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
เคย	37	29.60	70	41.67	24	58.54	131	39.22
ไม่เคย	88	70.40	98	58.33	17	41.46	203	60.78
รวม	125	100.00	168	100.00	41	100.00	334	100.00

จากตารางที่ 10 พบว่า ในจำนวนของผู้ตอบแบบสอบถามที่ทราบข่าวโครงการดังกล่าว นั้น ส่วนใหญ่ *ไม่เคย* เข้าร่วมการอบรม ร้อยละ 60.78 ที่เหลือร้อยละ 39.22 เคยเข้าร่วมการอบรม ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่ *ไม่เคย* เข้าร่วมการอบรมร้อยละ 70.40 ที่เหลือร้อยละ 29.60 เคยเข้าร่วมการอบรม

2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่ *ไม่เคย* เข้าร่วมการอบรมร้อยละ 58.33 ที่เหลือร้อยละ 41.67 เคยเข้าร่วมการอบรม

3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่ *เคย* เข้าร่วมการอบรมร้อยละ 58.54 ที่เหลือร้อยละ 41.46 *ไม่เคย* เข้าร่วมการอบรม

ส่วนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ด้านคุณสมบัติและข้อกำหนด

ตารางที่ 11 แสดงจำนวนและร้อยละของระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามจากข้อกำหนดที่ว่า “ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องเข้ารับการอบรมและผ่านการทดสอบก่อนจึงจะสามารถปฏิบัติงานได้”

ระดับความคิดเห็น	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	17	11.49	8	4.37	0	0.00	25	6.72
ไม่เห็นด้วย	65	43.92	50	27.32	12	29.27	127	34.14
ไม่แน่ใจ	8	5.41	17	9.29	4	9.75	29	7.79
เห็นด้วย	36	24.32	55	30.06	12	29.27	103	27.69
เห็นด้วยอย่างยิ่ง	22	14.86	53	28.96	13	31.71	88	23.66
รวม	148	100.00	183	100.00	41	100.00	372	100.00
ค่าเฉลี่ย	2.87 ไม่แน่ใจ		3.52 เห็นด้วย		3.62 เห็นด้วย		3.27 ไม่แน่ใจ	

จากตารางที่ 11 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ไม่เห็นด้วยเกี่ยวกับประเด็นด้านคุณสมบัติและข้อกำหนดตามคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ที่ว่า “ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องเข้ารับการอบรมและผ่านการทดสอบก่อนจึงจะสามารถปฏิบัติงานได้” คิดเป็นร้อยละ 34.14 อย่างไรก็ตาม ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.27 อยู่ในระดับไม่แน่ใจ ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่ไม่เห็นด้วยร้อยละ 43.92 แต่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 2.87 อยู่ในระดับไม่แน่ใจ

2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 30.06 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.52 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน

3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 31.71 แต่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.62 อยู่ในระดับเห็นด้วย

ตารางที่ 12 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเพิ่มเติมของผู้ตอบแบบสอบถามกรณีไม่เห็นด้วย หรือไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง กับเงื่อนไขในคำสั่งที่ว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องเข้ารับการอบรมและผ่านการทดสอบก่อนจึงจะสามารถปฏิบัติงานได้

การผ่านการอบรม	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
ไม่จำเป็นต้องเข้ารับการอบรมและทดสอบ	22	26.83	2	3.45	1	8.33	25	16.45
ต้องเข้ารับการอบรมแต่ไม่จำเป็นต้องผ่านการทดสอบ (เน้นที่การอบรม)	53	64.63	50	86.21	5	41.67	108	71.05
ไม่ต้องเข้ารับการอบรมแต่จำเป็นต้องผ่านการทดสอบ (เน้นที่การทดสอบ)	4	4.88	6	10.34	6	50.00	16	10.53
อื่นๆ	3	3.66	0	0.00	0	0.00	3	1.97
รวม	82	100.00	58	100.00	12	100.00	152	100.00

จากตารางที่ 12 พบว่า ในจำนวนของผู้ตอบแบบสอบถามที่มีความคิดเห็นในระดับ *ไม่เห็นด้วยหรือไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง* กับเงื่อนไขที่ว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องเข้ารับการอบรมและผ่านการทดสอบก่อนจึงจะสามารถปฏิบัติงานได้นั้น ส่วนใหญ่เห็นว่าควรต้องเข้ารับการอบรม แต่ไม่จำเป็นต้องผ่านการทดสอบ ร้อยละ 71.05 รองลงมาเห็นว่าไม่จำเป็นต้องเข้ารับการอบรมและทดสอบ ร้อยละ 16.45 เห็นว่าไม่ต้องเข้ารับการอบรมแต่จำเป็นต้องผ่านการทดสอบ อีกร้อยละ 10.53 และที่เหลือร้อยละ 1.97 เป็นความคิดเห็นอื่น ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็นตามใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

1) **กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต** ส่วนใหญ่เห็นว่าควรต้องเข้ารับการอบรมแต่ไม่จำเป็นต้องผ่านการทดสอบ ร้อยละ 64.63 รองลงมาเห็นว่าไม่จำเป็นต้องเข้ารับการอบรมและทดสอบ ร้อยละ 26.83 เห็นว่าไม่ต้องเข้ารับการอบรมแต่จำเป็นต้องผ่านการทดสอบ อีกร้อยละ 4.88 และที่เหลือร้อยละ 3.66 เป็นความคิดเห็นอื่น โดยเห็นว่าควรมีการอบรมและทดสอบ รวมถึงพิจารณาประสิทธิภาพการทำงานร่วมด้วย (1 ราย) และไม่เห็นด้วยกับโครงการนี้ (2 ราย)

2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นว่าควรต้องเข้ารับการอบรม แต่ไม่จำเป็นต้องผ่านการทดสอบ ร้อยละ 86.21 รองลงมา เห็นว่าไม่ต้องเข้ารับการอบรม แต่จำเป็นต้องผ่านการทดสอบ ร้อยละ 10.34 และเห็นว่าไม่จำเป็นต้องเข้ารับการอบรมและทดสอบ ร้อยละ 3.45

3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นว่าไม่ต้องเข้ารับการอบรม แต่จำเป็นต้องผ่านการทดสอบ ร้อยละ 50.00 รองลงมา เห็นว่าควรต้องเข้ารับการอบรม แต่ไม่จำเป็นต้องผ่านการทดสอบ ร้อยละ 41.67 และเห็นว่าไม่จำเป็นต้องเข้ารับการอบรมและทดสอบ ร้อยละ 8.33

ตารางที่ 13 แสดงจำนวนและร้อยละของระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามจากข้อกำหนด
ที่ว่า “วิชาที่ต้องอบรมและผ่านการทดสอบ คือ สารสำคัญทางด้านเภสัชวิทยาตาม
ประมวลรัษฎากร”

ระดับความคิดเห็น	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	11	7.43	2	1.09	0	0.00	13	3.49
ไม่เห็นด้วย	5	3.38	5	2.73	0	0.00	10	2.69
ไม่แน่ใจ	5	3.38	3	1.64	1	2.44	9	2.42
เห็นด้วย	97	65.54	99	54.10	19	46.34	215	57.80
เห็นด้วยอย่างยิ่ง	30	20.27	74	40.44	21	51.22	125	33.60
รวม	148	100.00	183	100.00	41	100.00	372	100.00
ค่าเฉลี่ย	3.88 เห็นด้วย		4.30 เห็นด้วย		4.49 เห็นด้วย		4.15 เห็นด้วย	

จากตารางที่ 13 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นด้วยเกี่ยวกับประเด็นด้าน
คุณสมบัติและข้อกำหนดตามคำสั่งที่ ท.293/2550๑ ที่ว่า “วิชาที่ต้องอบรมและผ่านการทดสอบ คือ
สารสำคัญทางด้านเภสัชวิทยาตามประมวลรัษฎากร” คิดเป็นร้อยละ 57.80 และค่าเฉลี่ยของความ
คิดเห็นเท่ากับ 4.15 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาต
ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

- 1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 65.54 และ
ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.88 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน
- 2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 54.10 และ
ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 4.30 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน
- 3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่
เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 51.22 แต่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 4.49 อยู่ในระดับเห็นด้วย

ตารางที่ 14 แสดงจำนวนและร้อยละของระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามจากข้อกำหนด
ที่ว่า “วิชาที่ต้องอบรมและผ่านการทดสอบ คือ ความแตกต่างของหลักเกณฑ์ทางบัญชี
กับหลักเกณฑ์ทางภาษีอากร”

ระดับความคิดเห็น	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	11	7.43	2	1.09	1	2.44	14	3.76
ไม่เห็นด้วย	6	4.05	6	3.28	0	0.00	12	3.23
ไม่แน่ใจ	5	3.38	6	3.28	0	0.00	11	2.96
เห็นด้วย	95	64.19	106	57.92	18	43.90	219	58.87
เห็นด้วยอย่างยิ่ง	31	20.95	63	34.43	22	53.66	116	31.18
รวม	148	100.00	183	100.00	41	100.00	372	100.00
ค่าเฉลี่ย	3.87 เห็นด้วย		4.21 เห็นด้วย		4.46 เห็นด้วย		4.10 เห็นด้วย	

จากตารางที่ 14 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นด้วยเกี่ยวกับประเด็นด้าน
คุณสมบัติและข้อกำหนดตามคำสั่งที่ ท.293/2550๑ ที่ว่า “วิชาที่ต้องอบรมและผ่านการทดสอบ คือ
ความแตกต่างของหลักเกณฑ์ทางบัญชีกับหลักเกณฑ์ทางภาษีอากร” คิดเป็นร้อยละ 58.87 และ
ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 4.10 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็น
ตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

- 1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 64.19 และ
ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.87 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน
- 2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 57.92 และ
ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 4.21 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน
- 3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่
เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 53.66 แต่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 4.46 อยู่ในระดับเห็นด้วย

ตารางที่ 15 แสดงจำนวนและร้อยละของระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามจากข้อกำหนด
ที่ว่า “วิชาที่ต้องอบรมและผ่านการทดสอบ คือ Tax Mapping”

ระดับความคิดเห็น	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	14	9.46	6	3.28	0	0.00	20	5.38
ไม่เห็นด้วย	11	7.43	12	6.56	5	12.20	28	7.53
ไม่แน่ใจ	22	14.87	14	7.65	8	19.51	44	11.83
เห็นด้วย	72	48.65	86	46.99	17	41.46	175	47.04
เห็นด้วยอย่างยิ่ง	29	19.59	65	35.52	11	26.83	105	28.22
รวม	148	100.00	183	100.00	41	100.00	372	100.00
ค่าเฉลี่ย	3.61 เห็นด้วย		4.05 เห็นด้วย		3.83 เห็นด้วย		3.85 เห็นด้วย	

จากตารางที่ 15 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นด้วยเกี่ยวกับประเด็นด้านคุณสมบัติและข้อกำหนดตามคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ที่ว่า “วิชาที่ต้องอบรมและผ่านการทดสอบ คือ Tax Mapping (ตารางที่แสดงให้เห็นว่าแต่ละบัญชีในงบการเงินนั้นเกี่ยวข้องกับบัญชีประเภทใดบ้าง)” คิดเป็นร้อยละ 47.04 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.85 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

- 1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 48.65 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.61 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน
- 2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 46.99 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 4.05 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน
- 3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 41.46 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.83 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน

ตารางที่ 16 แสดงจำนวนและร้อยละของระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามจากข้อกำหนดที่ว่า “การจะปฏิบัติงานตรวจสอบทางภาษีได้นั้น จะต้องได้รับความยินยอมจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเท่านั้น”

ระดับความคิดเห็น	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	7	4.73	29	15.85	5	12.20	41	11.02
ไม่เห็นด้วย	15	10.14	31	16.94	6	14.63	52	13.98
ไม่แน่ใจ	27	18.24	36	19.67	7	17.07	70	18.82
เห็นด้วย	66	44.59	52	28.41	12	29.27	130	34.94
เห็นด้วยอย่างยิ่ง	33	22.30	35	19.13	11	26.83	79	21.24
รวม	148	100.00	183	100.00	41	100.00	372	100.00
ค่าเฉลี่ย	3.70 เห็นด้วย		3.18 ไม่แน่ใจ		3.44 ไม่แน่ใจ		3.41 ไม่แน่ใจ	

จากตารางที่ 16 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นด้วยเกี่ยวกับประเด็นด้านคุณสมบัติและข้อกำหนดตามคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ที่ว่า “การจะปฏิบัติงานตรวจสอบทางภาษีได้นั้น จะต้องได้รับความยินยอมจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเท่านั้น” คิดเป็นร้อยละ 34.94 อย่างไรก็ตาม ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.41 อยู่ในระดับ *ไม่แน่ใจ* ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

- 1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 44.59 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.70 อยู่ในระดับ *เห็นด้วย* เช่นกัน
- 2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 28.41 แต่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.18 อยู่ในระดับ *ไม่แน่ใจ*
- 3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 29.27 แต่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.44 อยู่ในระดับ *ไม่แน่ใจ*

ตารางที่ 17 แสดงจำนวนและร้อยละของระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ที่ผู้ตรวจสอบจะได้รับหลังจากผ่านการทดสอบ คือ กรณีที่กรมสรรพากรจัดอบรมเพิ่มพูนความรู้ในอนาคต จะได้รับการพิจารณาคัดเลือกให้เข้าอบรมก่อนเป็นกลุ่มแรก

ระดับความคิดเห็น	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	11	7.43	7	3.82	2	4.88	20	5.38
ไม่เห็นด้วย	28	18.92	18	9.84	6	14.63	52	13.98
ไม่แน่ใจ	22	14.86	15	8.20	3	7.32	40	10.75
เห็นด้วย	65	43.92	99	54.10	23	56.10	187	50.27
เห็นด้วยอย่างยิ่ง	22	14.87	44	24.04	7	17.07	73	19.62
รวม	148	100.00	183	100.00	41	100.00	372	100.00
ค่าเฉลี่ย	3.40 ไม่แน่ใจ		3.85 เห็นด้วย		3.66 เห็นด้วย		3.65 เห็นด้วย	

จากตารางที่ 17 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นด้วยเกี่ยวกับประเด็นด้านคุณสมบัติและข้อกำหนดตามคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ที่ว่า “สิทธิประโยชน์ที่ผู้ตรวจสอบจะได้รับหลังจากผ่านการทดสอบ คือ กรณีที่กรมสรรพากรจัดอบรมเพิ่มพูนความรู้ในอนาคต จะได้รับการพิจารณาคัดเลือกให้เข้าอบรมก่อนเป็นกลุ่มแรก” คิดเป็นร้อยละ 50.27 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.65 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 43.92 แต่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.40 อยู่ในระดับไม่แน่ใจ

2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 54.10 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.85 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน

3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 56.10 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.66 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน

ตารางที่ 18 แสดงจำนวนและร้อยละของระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ที่ผู้ตรวจสอบจะได้รับหลังจากผ่านการทดสอบ คือ ได้รับข้อมูลข่าวสารที่สำคัญจากกรมสรรพากรผ่าน e-Taxinfo

ระดับความคิดเห็น	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	9	6.08	1	0.55	2	4.88	12	3.23
ไม่เห็นด้วย	10	6.76	14	7.65	2	4.88	26	6.99
ไม่แน่ใจ	24	16.21	12	6.56	2	4.88	38	10.21
เห็นด้วย	77	52.03	106	57.92	25	60.97	208	55.91
เห็นด้วยอย่างยิ่ง	28	18.92	50	27.32	10	24.39	88	23.66
รวม	148	100.00	183	100.00	41	100.00	372	100.00
ค่าเฉลี่ย	3.71 เห็นด้วย		4.04 เห็นด้วย		3.95 เห็นด้วย		3.90 เห็นด้วย	

จากตารางที่ 18 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นด้วยเกี่ยวกับประเด็นด้านคุณสมบัติและข้อกำหนดตามคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ที่ว่า “สิทธิประโยชน์ที่ผู้ตรวจสอบจะได้รับหลังจากผ่านการทดสอบ คือ ได้รับข้อมูลข่าวสารที่สำคัญจากกรมสรรพากรผ่าน e-Taxinfo” คิดเป็นร้อยละ 55.91 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.90 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน ทั้งนี้สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

- 1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 52.03 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.71 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน
- 2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 57.92 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 4.04 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน
- 3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 60.97 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.95 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน

ตารางที่ 19 แสดงจำนวนและร้อยละของระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ที่ผู้ตรวจสอบจะได้รับหลังจากผ่านการทดสอบ คือ ได้รับส่วนลดในการสมัครสมาชิกสรรพากรสาส์นและได้รับส่วนลดในการเข้ารับการอบรมกับสรรพากรสาส์น

ระดับความคิดเห็น	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	9	6.08	4	2.19	4	9.76	17	4.57
ไม่เห็นด้วย	18	12.16	22	12.02	2	4.88	42	11.29
ไม่แน่ใจ	26	17.57	22	12.02	14	34.15	62	16.67
เห็นด้วย	72	48.65	92	50.27	16	39.02	180	48.39
เห็นด้วยอย่างยิ่ง	23	15.54	43	23.50	5	12.19	71	19.08
รวม	148	100.00	183	100.00	41	100.00	372	100.00
ค่าเฉลี่ย	3.55 เห็นด้วย		3.81 เห็นด้วย		3.39 ไม่แน่ใจ		3.66 เห็นด้วย	

จากตารางที่ 19 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นด้วยเกี่ยวกับประเด็นด้านคุณสมบัติและข้อกำหนดตามคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ที่ว่า “สิทธิประโยชน์ที่ผู้ตรวจสอบจะได้รับหลังจากผ่านการทดสอบ คือ ได้รับส่วนลดในการสมัครสมาชิกสรรพากรสาส์นและได้รับส่วนลดในการเข้ารับการอบรมกับสรรพากรสาส์น” คิดเป็นร้อยละ 48.39 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.66 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 48.65 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.55 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน

2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 50.27 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.81 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน

3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 39.02 แต่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.39 อยู่ในระดับไม่แน่ใจ

ตารางที่ 20 แสดงจำนวนและร้อยละของระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ที่ผู้ตรวจสอบจะได้รับหลังจากผ่านการทดสอบ คือ สิทธิประโยชน์ทั้งหมดมีกำหนดเวลา 5 ปีนับแต่วันที่ได้รับการคัดเลือก

ระดับความคิดเห็น	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	11	7.43	6	3.28	8	19.51	25	6.72
ไม่เห็นด้วย	31	20.95	33	18.03	7	17.07	71	19.09
ไม่แน่ใจ	39	26.35	26	14.21	9	21.95	74	19.89
เห็นด้วย	56	37.84	87	47.54	13	31.71	156	41.93
เห็นด้วยอย่างยิ่ง	11	7.43	31	16.94	4	9.76	46	12.37
รวม	148	100.00	183	100.00	41	100.00	372	100.00
ค่าเฉลี่ย	3.17 ไม่แน่ใจ		3.57 เห็นด้วย		2.95 ไม่แน่ใจ		3.34 ไม่แน่ใจ	

จากตารางที่ 20 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นด้วยเกี่ยวกับประเด็นด้านคุณสมบัติและข้อกำหนดตามคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ที่ว่า “สิทธิประโยชน์ที่ผู้ตรวจสอบจะได้รับหลังจากผ่านการทดสอบ คือ สิทธิประโยชน์ทั้งหมดมีกำหนดเวลา 5 ปีนับแต่วันที่ได้รับการคัดเลือก” คิดเป็นร้อยละ 41.93 แต่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.34 อยู่ในระดับ *ไม่แน่ใจ* ทั้งนี้สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

- 1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 37.84 แต่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.17 อยู่ในระดับ *ไม่แน่ใจ*
- 2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 47.54 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.57 อยู่ในระดับ *เห็นด้วย* เช่นกัน
- 3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 31.71 แต่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 2.95 อยู่ในระดับ *ไม่แน่ใจ*

ตารางที่ 21 แสดงจำนวนและร้อยละของระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ที่นิติบุคคลที่ยินยอมให้ตรวจสอบจะได้รับ คือ ได้รับการเว้นการตรวจสอบภาพกิจการจากกรมสรรพากรเป็นระยะเวลาไม่เกิน 2 ปี เว้นแต่กรณีที่มีหลักฐานหรือข้อมูลที่ชัดเจนแจ้งว่านิติบุคคลนั้นเสียภาษีอากรไม่ถูกต้อง

ระดับความคิดเห็น	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	13	8.78	9	4.92	5	12.20	27	7.26
ไม่เห็นด้วย	31	20.95	29	15.85	5	12.20	65	17.47
ไม่แน่ใจ	33	22.30	25	13.66	6	14.63	64	17.20
เห็นด้วย	55	37.16	77	42.07	16	39.02	148	39.79
เห็นด้วยอย่างยิ่ง	16	10.81	43	23.50	9	21.95	68	18.28
รวม	148	100.00	183	100.00	41	100.00	372	100.00
ค่าเฉลี่ย	3.20 ไม่แน่ใจ		3.63 เห็นด้วย		3.46 ไม่แน่ใจ		3.44 ไม่แน่ใจ	

จากตารางที่ 21 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นด้วยเกี่ยวกับประเด็นด้านคุณสมบัติและข้อกำหนดตามคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ที่ว่า “สิทธิประโยชน์ที่นิติบุคคลที่ยินยอมให้ตรวจสอบจะได้รับ คือ ได้รับการเว้นการตรวจสอบภาพกิจการจากกรมสรรพากรเป็นระยะเวลาไม่เกิน 2 ปี เว้นแต่กรณีที่มีหลักฐานหรือข้อมูลที่ชัดเจนแจ้งว่านิติบุคคลนั้นเสียภาษีอากรไม่ถูกต้อง” คิดเป็นร้อยละ 39.79 อย่างไรก็ตาม ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.44 อยู่ในระดับไม่แน่ใจ ทั้งนี้สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

- 1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 37.16 แต่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.20 อยู่ในระดับไม่แน่ใจ
- 2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 42.07 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.63 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน
- 3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 39.02 แต่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.46 อยู่ในระดับไม่แน่ใจ

ตารางที่ 22 แสดงจำนวนและร้อยละของระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ที่นิติบุคคลที่ยินยอมให้ตรวจสอบจะได้รับ คือ ได้รับการพิจารณาและแจ้งผลการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลภายใน 90 วันนับแต่วันที่เจ้าหน้าที่ได้รับข้อมูล

ระดับความคิดเห็น	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	11	7.43	9	4.92	3	7.32	23	6.18
ไม่เห็นด้วย	28	18.92	17	9.29	5	12.19	50	13.44
ไม่แน่ใจ	29	19.59	21	11.48	7	17.07	57	15.32
เห็นด้วย	54	36.49	81	44.26	14	34.15	149	40.06
เห็นด้วยอย่างยิ่ง	26	17.57	55	30.05	12	29.27	93	25.00
รวม	148	100.00	183	100.00	41	100.00	372	100.00
ค่าเฉลี่ย	3.38 ไม่แน่ใจ		3.85 เห็นด้วย		3.66 เห็นด้วย		3.64 เห็นด้วย	

จากตารางที่ 22 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นด้วยเกี่ยวกับประเด็นด้านคุณสมบัติและข้อกำหนดตามคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ที่ว่า “สิทธิประโยชน์ที่นิติบุคคลที่ยินยอมให้ตรวจสอบจะได้รับ คือ ได้รับการพิจารณาและแจ้งผลการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลภายใน 90 วันนับแต่วันที่เจ้าหน้าที่ได้รับข้อมูล” คิดเป็นร้อยละ 40.06 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.64 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

- 1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 36.49 แต่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.38 อยู่ในระดับไม่แน่ใจ
- 2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 44.26 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.85 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน
- 3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 34.15 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.66 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน

ตารางที่ 23 สรุปความคิดเห็นเกี่ยวกับคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ด้านคุณสมบัติและข้อกำหนด

ข้อกำหนด	ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็น		
	CPA	TA	มีทั้ง 2 ใบอนุญาต
1. ต้องเข้าอบรมและผ่านการทดสอบก่อนการปฏิบัติงาน	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วย
วิชาที่ต้องอบรมและทดสอบ คือ			
1.1 สาระสำคัญด้านภาษีอากร	เห็นด้วย	เห็นด้วย	เห็นด้วย
1.2 ความแตกต่างของหลักเกณฑ์บัญชีกับภาษีอากร	เห็นด้วย	เห็นด้วย	เห็นด้วย
1.3 Tax Mapping	เห็นด้วย	เห็นด้วย	เห็นด้วย
2. ต้องได้รับความยินยอมจากนิติบุคคลก่อนการตรวจสอบ	เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	ไม่แน่ใจ
3. สิทธิประโยชน์ที่ผู้ตรวจสอบจะได้รับ คือ			
3.1 ได้รับพิจารณาคัดเลือกเข้าอบรมเพิ่มพูนความรู้จากกรมสรรพากรก่อนเป็นกลุ่มแรก	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วย
3.2 ได้รับข้อมูลข่าวสารที่สำคัญจากกรมสรรพากรผ่าน e-Taxinfo	เห็นด้วย	เห็นด้วย	เห็นด้วย
3.3 ได้รับส่วนลดการสมัครสมาชิกและการเข้าอบรมกับสรรพากรสาสน์	เห็นด้วย	เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ
3.4 ได้สิทธิตามข้อ 3.1-3.3 เป็นเวลา 5 ปี นับแต่วันที่ได้รับคัดเลือก	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ
4. สิทธิประโยชน์ที่นิติบุคคลที่ยินยอมให้ตรวจสอบจะได้รับ คือ			
4.1 การเว้นการตรวจสอบจากกรมสรรพากรไม่เกิน 2 ปี	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ
4.2 ได้รับการพิจารณาและแจ้งผลขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลภายใน 90 วันนับแต่วันที่เจ้าหน้าที่ได้รับข้อมูล	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วย

จากตารางที่ 23 เป็นการสรุปค่าเฉลี่ยความคิดเห็นเกี่ยวกับคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ด้านคุณสมบัติและข้อกำหนด ของกลุ่มผู้มีใบอนุญาตเฉพาะผู้สอบบัญชีรับอนุญาต กลุ่มผู้มีใบอนุญาตเฉพาะผู้สอบบัญชีภาษีอากร และกลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ความคิดเห็นเพิ่มเติมเกี่ยวกับคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ด้านคุณสมบัติและข้อกำหนด

ความคิดเห็นเกี่ยวกับข้อกำหนด

- 1) เป็นการเพิ่มค่าใช้จ่ายการตรวจสอบให้กับภาคธุรกิจ ไม่ว่าจะเป็ค่าใช้จ่ายในการสรรหาผู้ตรวจสอบและค่าตรวจสอบด้านภาษี (6 ราย)
- 2) เป็นการเพิ่มความรับผิดชอบให้ผู้ตรวจสอบมากเกินไป (3 ราย)
- 3) ควรบังคับให้มีการตรวจสอบด้านภาษีกับนิติบุคคลทุกประเภท (3 ราย)
- 4) ควรบังคับให้มีการตรวจสอบด้านภาษีกับนิติบุคคลทุกประเภทที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการชำระภาษีกับกรมสรรพากร โดยให้ผู้ตรวจสอบรับรองแบบแสดงรายการภาษีทุกประเภท (1 ราย)
- 5) ควรให้สิทธิผู้ประกอบการเลือกว่าจะใช้ CPA หรือ ผู้ตรวจสอบตามโครงการ ท.293 เพียงคนเดียวในการรับรองงบการเงิน (1 ราย)
- 6) ควรยกเว้นเรื่องการสอบให้ TA เนื่องจากผ่านการสอบมาแล้วและปฏิบัติงานเน้นด้านการตรวจสอบภาษีมมากกว่า CPA (1 ราย)

ความคิดเห็นเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ที่ผู้ตรวจสอบได้รับ

- 1) ไม่ควรให้สิทธิอบรมด้านภาษีกแก่ผู้สอบกลุ่มนี้ก่อน เพราะการอบรมเป็นการใช้เงินภาษีของคนทั้งประเทศ (1 ราย)
- 2) ควรให้สิทธิแก่ผู้ตรวจสอบตลอดไป ไม่ใช่แค่ 5 ปี แต่ทุกปีควรมีการอบรมด้านภาษีโดยเฉพาะ (1 ราย)
- 3) ผู้ที่ผ่านการอบรมโครงการนี้ควรประกาศให้เป็น CPTA โดยไม่มีเงื่อนไขเหมือนสมัยก่อนที่ให้ใบอนุญาต CPA โดยไม่ต้องเข้าทำการทดสอบในรุ่นแรก ๆ (1 ราย)

ความคิดเห็นเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ที่นิติบุคคลได้รับ

- 1) สิทธิประโยชน์ที่นิติบุคคลได้รับยกเว้นตรวจสอบสภาพกิจการ 2 ปีนั้นเชื่อว่าไม่สามารถเป็นจริงได้ เพราะทีมกำกับดูแลของสรรพากรต้องเรียกตรวจอยู่ดี (4 ราย)
- 2) สิทธิประโยชน์ของนิติบุคคลที่ได้รับยกเว้นตรวจสอบสภาพกิจการ 2 ปีนั้นน้อยเกินไป เพราะกรมสรรพากรสามารถตรวจสอบกิจการหรือวิเคราะห์สภาพข้อเท็จจริงได้อยู่แล้ว (1 ราย)
- 3) สิทธิประโยชน์ของนิติบุคคลที่ได้รับยกเว้นตรวจสอบสภาพกิจการ 2 ปีนั้นน้อยเกินไป ควรให้ 5 ปี (1 ราย)
- 4) สิทธิประโยชน์ควรให้กับนิติบุคคลเท่าเทียมกัน ไม่ว่าจะตรวจโดยผู้ตรวจสอบตามโครงการนี้หรือไม่ (1 ราย)
- 5) สิทธิประโยชน์ที่ให้แก่ผู้ตรวจสอบและนิติบุคคลที่ถูกตรวจควรเป็นสิทธิประโยชน์ด้านภาษีมากกว่า (1 ราย)
- 6) ควรให้สิทธิประโยชน์แก่นิติบุคคลเพิ่ม เช่น ค่าใช้จ่ายด้านการตรวจสอบภาษีถือเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีได้ 2 เท่าหรือเป็นเครดิตภาษีได้ เป็นต้น (1 ราย)

ส่วนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ด้านการปฏิบัติงานและการรายงานของผู้
ตรวจสอบ

ตารางที่ 24 แสดงจำนวนและร้อยละของระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับการส่ง
หนังสือยืนยันการออกใบกำกับภาษีซื้อที่กิจการได้รับ ไปยังผู้ขายสินค้าหรือบริการด้วย

ระดับความคิดเห็น	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	39	26.35	38	20.77	10	24.39	87	23.39
ไม่เห็นด้วย	52	35.13	54	29.51	14	34.15	120	32.26
ไม่แน่ใจ	24	16.22	30	16.39	8	19.51	62	16.66
เห็นด้วย	28	18.92	45	24.59	5	12.19	78	20.97
เห็นด้วยอย่างยิ่ง	5	3.38	16	8.74	4	9.76	25	6.72
รวม	148	100.00	183	100.00	41	100.00	372	100.00
ค่าเฉลี่ย	2.38 ไม่เห็นด้วย		2.71 ไม่แน่ใจ		2.49 ไม่เห็นด้วย		2.55 ไม่แน่ใจ	

จากตารางที่ 24 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ไม่เห็นด้วยเกี่ยวกับประเด็นด้านการปฏิบัติงานและการรายงานของผู้ตรวจสอบตามคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ที่ว่า “นอกเหนือจากการตรวจสอบหน้าที่ความรับผิดชอบของนิติบุคคลตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนดแล้ว จะต้องทำการส่งหนังสือยืนยันการออกใบกำกับภาษีซื้อที่กิจการได้รับ ไปยังผู้ขายสินค้าหรือบริการด้วย” คิดเป็นร้อยละ 32.26 อย่างไรก็ตาม ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 2.55 อยู่ในระดับไม่แน่ใจ ทั้งนี้สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

- 1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่ไม่เห็นด้วยร้อยละ 35.13 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 2.38 อยู่ในระดับไม่เห็นด้วยเช่นกัน
- 2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่ไม่เห็นด้วยร้อยละ 29.51 แต่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 2.71 อยู่ในระดับไม่แน่ใจ
- 3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่ไม่เห็นด้วยร้อยละ 34.15 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 2.49 อยู่ในระดับไม่เห็นด้วยเช่นกัน

ตารางที่ 25 แสดงจำนวนและร้อยละของระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับการตรวจสอบการปรับปรุงกำไรสุทธิ/ขาดทุนสุทธิทางบัญชีเป็นกำไรสุทธิ/ขาดทุนสุทธิเพื่อเสียภาษีอากร

ระดับความคิดเห็น	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	9	6.08	1	0.55	2	4.88	12	3.22
ไม่เห็นด้วย	11	7.43	2	1.09	4	9.76	17	4.57
ไม่แน่ใจ	11	7.43	14	7.65	4	9.76	29	7.80
เห็นด้วย	80	54.06	95	51.91	13	31.70	188	50.54
เห็นด้วยอย่างยิ่ง	37	25.00	71	38.80	18	43.90	126	33.87
รวม	148	100.00	183	100.00	41	100.00	372	100.00
ค่าเฉลี่ย	3.84 เห็นด้วย		4.27 เห็นด้วย		4.00 เห็นด้วย		4.07 เห็นด้วย	

จากตารางที่ 25 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นด้วยเกี่ยวกับประเด็นด้านการปฏิบัติงานและการรายงานของผู้ตรวจสอบตามคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ที่ว่า “ต้องตรวจสอบการปรับปรุงกำไรสุทธิ/ขาดทุนสุทธิทางบัญชีเป็นกำไรสุทธิ/ขาดทุนสุทธิเพื่อเสียภาษีอากร” คิดเป็นร้อยละ 50.54 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 4.07 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

- 1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 54.06 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.84 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน
- 2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 51.91 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 4.27 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน
- 3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 43.90 แต่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 4.00 อยู่ในระดับเห็นด้วย

ตารางที่ 26 แสดงจำนวนและร้อยละของระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับการยื่น
รายงานการตรวจสอบภาษีอากรภายใน 30 วันนับแต่วันที่ตรวจสอบเสร็จ

ระดับความคิดเห็น	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	18	12.16	27	14.75	6	14.63	51	13.71
ไม่เห็นด้วย	34	22.97	27	14.75	10	24.39	71	19.09
ไม่แน่ใจ	43	29.06	45	24.59	6	14.64	94	25.27
เห็นด้วย	48	32.43	63	34.43	16	39.02	127	34.14
เห็นด้วยอย่างยิ่ง	5	3.38	21	11.48	3	7.32	29	7.79
รวม	148	100.00	183	100.00	41	100.00	372	100.00
ค่าเฉลี่ย	2.92 ไม่แน่ใจ		3.13 ไม่แน่ใจ		3.00 ไม่แน่ใจ		3.03 ไม่แน่ใจ	

จากตารางที่ 26 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นด้วยเกี่ยวกับประเด็นด้านการปฏิบัติงานและการรายงานของผู้ตรวจสอบตามคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ที่ว่า “ต้องยื่นรายงานการตรวจสอบภาษีอากรภายใน 30 วันนับแต่วันที่ตรวจสอบเสร็จ” คิดเป็นร้อยละ 34.14 อย่างไรก็ตาม ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.03 อยู่ในระดับ *ไม่แน่ใจ* ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

- 1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 32.43 แต่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 2.92 อยู่ในระดับ *ไม่แน่ใจ*
- 2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 34.43 แต่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.13 อยู่ในระดับ *ไม่แน่ใจ*
- 3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 39.02 แต่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.00 อยู่ในระดับ *ไม่แน่ใจ*

ตารางที่ 27 สรุปความคิดเห็นเกี่ยวกับคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ด้านการปฏิบัติงานและการรายงานของผู้ตรวจสอบ

ข้อกำหนด	ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็น		
	CPA	TA	มีทั้ง 2 ใบอนุญาต
1. ต้องส่งหนังสือยืนยันการออกไปกำกับภาษีซื้อที่นิติบุคคลที่ตรวจสอบได้รับไปยังผู้ขายสินค้าหรือบริการ	ไม่เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	ไม่เห็นด้วย
2. ต้องตรวจสอบการปรับปรุงกำไร/ขาดทุนสุทธิทางบัญชีเป็นกำไร/ขาดทุนสุทธิเพื่อเสียภาษีอากร	เห็นด้วย	เห็นด้วย	เห็นด้วย
3. ต้องยื่นรายงานการตรวจสอบภาษีอากรภายใน 30 วันนับแต่วันที่ตรวจสอบเสร็จ	ไม่แน่ใจ	ไม่แน่ใจ	ไม่แน่ใจ

จากตารางที่ 27 เป็นการสรุปค่าเฉลี่ยความคิดเห็นเกี่ยวกับคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ด้านการปฏิบัติงานและการรายงานของผู้ตรวจสอบ ของกลุ่มผู้มีใบอนุญาตเฉพาะผู้สอบบัญชีรับอนุญาต กลุ่มผู้มีใบอนุญาตเฉพาะผู้สอบบัญชีภาษีอากร และกลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ความคิดเห็นเพิ่มเติมเกี่ยวกับคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ด้านการปฏิบัติงานและการรายงานของผู้ตรวจสอบ

ความคิดเห็นเกี่ยวกับการส่งหนังสือยืนยันการออกไปกำกับภาษีซื้อ

1) การส่งหนังสือยืนยันการออกไปกำกับภาษีซื้อไปยังกิจการผู้ขายและผู้ให้บริการ ผลที่ได้กับค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นไม่คุ้มกัน เพราะแท้ที่จริงกรมสรรพากรน่าจะมีระบบการตรวจสอบได้อยู่แล้ว (4 ราย)

2) การส่งหนังสือยืนยันการออกไปกำกับภาษีซื้อควรขึ้นอยู่กับดุลยพินิจผู้ตรวจสอบ เพราะบางกิจการไม่สะดวกให้ยืนยัน ฉะนั้น ควรอนุโลมใช้วิธีการตรวจสอบอื่นทดแทนได้ เช่น ตรวจหลักฐานการจ่ายเงิน (2 ราย)

3) การส่งหนังสือยืนยันการออกไปกำกับภาษีซื้อควรกำหนดเป็นจำนวนเงินเพิ่มเติม เช่น มากกว่ากี่บาท เพราะบางกิจการมีแต่การซื้อจำนวนน้อยกว่าหนึ่งพันบาทหลายรายการ (1 ราย)

4) ไม่ควรกำหนดว่าต้องส่งหนังสือยืนยันการออกไปกำกับภาษีชื่อ 20 รายการ เพราะกิจการขนาดเล็กต้องส่งหนังสือยืนยันเกือบ 100% (1 ราย)

5) การส่งหนังสือยืนยันการออกไปกำกับภาษีชื่อมักไม่ได้รับความร่วมมือตอบกลับ เพราะกิจการขนาดเล็กมักจ้างสำนักงานบัญชีดูแลเรื่องเอกสารให้ ไม่ค่อยได้สนใจข้อมูลทางการเงินของตน (1 ราย)

6) ควรมีมาตรการให้ผู้ออกไปกำกับภาษีมีหน้าที่ต้องตอบกลับหรือกำหนดมาตรการเพื่อให้มีการตอบกลับ (1 ราย)

ความคิดเห็นเกี่ยวกับการตรวจสอบการปรับปรุงกำไรสุทธิ/ขาดทุนสุทธิทางบัญชีเป็นกำไรสุทธิ/ขาดทุนสุทธิเพื่อเสียภาษีอากร

1) เป็นการทำงานซ้ำซ้อนกับการตรวจสอบบัญชีตามปกติของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ปกติผู้สอบบัญชีก็ตรวจสอบด้านภาษีอยู่แล้ว (9 ราย)

2) ควรกำหนดแนวการตรวจสอบว่าจะแบ่งการตรวจสอบภาษีแต่ละด้านอย่างไร (2 ราย)

3) ปกตินิติบุคคลจัดทำบัญชีเพื่อส่งกรมสรรพากรเป็นหลักอยู่แล้ว ดังนั้นรายการที่เกิดขึ้นก็จะเกี่ยวกับภาษีเท่านั้น (1 ราย)

ความคิดเห็นเกี่ยวกับการยื่นรายงานการตรวจสอบภาษีอากร

1) ระยะเวลาการยื่นรายงานเร็วเกินไป เพราะปกติผู้สอบบัญชีต้องตรวจสอบงบการเงิน ส่งกรมพัฒนาธุรกิจการค้าและกรมสรรพากรอยู่แล้ว ถ้าให้ตรวจสอบภาษี 100% ผู้สอบบัญชีจะเสี่ยงทำงานไม่ทัน (2 ราย)

2) ควรยื่นรายงานภายใน 60 วัน (2 ราย)

3) ควรยื่นรายงานภายใน 90 วัน (1 ราย)

4) ควรระบุ "วันที่ตรวจสอบเสร็จ" ให้ชัดเจนว่านับอย่างไร และกรมสรรพากรจะตรวจสอบได้อย่างไร (1 ราย)

5) ไม่จำเป็นต้องยื่นรายงาน แต่ควรกำหนดว่ากรมสรรพากรจะขอตรวจได้ทุกเมื่อ (1 ราย)

6) ระยะเวลาในการยื่นรายงานควรสอดคล้องกับวันที่ในหน้ารายงานของผู้สอบบัญชี เพื่อป้องกันความสับสน (1 ราย)

7) ควรนำรายงานไปรวมในแบบ ภงด.50 เพื่อให้ทันเวลา (1 ราย)

ส่วนที่ 4 ความคิดเห็นต่อการพัฒนาผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีในอนาคต

ตารางที่ 28 แสดงจำนวนและร้อยละของระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามกรณี
กรมสรรพากรจะมีการเปลี่ยนแปลงคุณสมบัติ เงื่อนไข สิทธิของผู้สอบบัญชีภาษีอากร
จากปัจจุบันนี้

ระดับความคิดเห็น	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	14	9.46	13	7.10	2	4.88	29	7.80
ไม่เห็นด้วย	12	8.11	35	19.13	7	17.07	54	14.52
ไม่แน่ใจ	86	58.11	68	37.16	12	29.27	166	44.62
เห็นด้วย	29	19.59	44	24.04	15	36.59	88	23.65
เห็นด้วยอย่างยิ่ง	7	4.73	23	12.57	5	12.19	35	9.41
รวม	148	100.00	183	100.00	41	100.00	372	100.00
ค่าเฉลี่ย	3.02 ไม่แน่ใจ		3.16 ไม่แน่ใจ		3.34 ไม่แน่ใจ		3.12 ไม่แน่ใจ	

จากตารางที่ 28 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ *ไม่แน่ใจ* หากกรมสรรพากรจะมีการเปลี่ยนแปลงคุณสมบัติ เงื่อนไข และสิทธิของผู้สอบบัญชีภาษีอากรจากปัจจุบันนี้ คิดเป็นร้อยละ 44.62 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.12 อยู่ในระดับ *ไม่แน่ใจ* เช่นกัน ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

- 1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่ *ไม่แน่ใจ* ร้อยละ 58.11 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.02 อยู่ในระดับ *ไม่แน่ใจ* เช่นกัน
- 2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่ *ไม่แน่ใจ* ร้อยละ 37.16 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.16 อยู่ในระดับ *ไม่แน่ใจ* เช่นกัน
- 3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่ *เห็นด้วย* ร้อยละ 36.59 อย่างไรก็ตาม ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.34 อยู่ในระดับ *ไม่แน่ใจ*

ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงคุณสมบัติ เงื่อนไข สิทธิของผู้สอบบัญชีภาษีอากรจากปัจจุบัน

1) ควรกำหนดให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องผ่านการฝึกงานตรวจสอบบัญชีเสมือนผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เช่น 1 ปี หรือ ฝึกงานกับ CPA หรือกรมสรรพากร เป็นต้น เพราะ TA บางคนไม่มีประสบการณ์ด้านงานตรวจสอบ เป็นการเพิ่มความเสี่ยงให้กับผู้สอบบัญชี (8 ราย)

2) ควรขยายอำนาจของ TA ในการตรวจสอบกิจการเพิ่มเติม เช่น สามารถตรวจสอบนิติบุคคลทุกประเภท หรือ ห้างหุ้นส่วนที่มีทุนเกิน 5 ล้านบาท หรือ บริษัทจำกัดที่มีทุนไม่เกิน 5 ล้านบาทหรือบริษัทจำกัดที่มีรายได้ไม่เกิน 30 ล้านบาท สินทรัพย์ไม่เกิน 30 ล้านบาท และทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท (7 ราย)

3) ควรเน้นการเป็นผู้เชี่ยวชาญด้านภาษี เพื่อไม่ให้ซ้ำซ้อนกับ CPA ของสภาวิชาชีพบัญชี แต่ก็ต้องมีความชำนาญด้านมาตรฐานบัญชีด้วย (6 ราย)

4) แบบทดสอบและวิชาที่ทดสอบควรมีความเข้มข้นกว่าเดิม เช่น แยกวิชากฎหมายออกเป็น 2 วิชาเพราะ TA เน้นความรู้ด้านกฎหมายตามประมวลฯ (2 ราย)

5) ควรมีการอบรมเข้มก่อนการปฏิบัติงานจริง เพื่อให้แน่ใจว่าผู้ผ่านการทดสอบมีความรู้เพียงพอ (2 ราย)

6) ควรยกระดับ TA ให้มีหน้าที่หรืออำนาจเท่ากับ CPA (2 ราย)

7) ปัจจุบันกฎหมายการจดทะเบียนบริษัทที่เปลี่ยนไปให้มีผู้ถือหุ้นได้ขั้นต่ำเพียง 3 คน ทำให้ผู้ประกอบการหันมาจดทะเบียนในรูปแบบบริษัทจำกัดหรือเปลี่ยนห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลไปเป็นบริษัทจำกัดมากขึ้น ส่งผลให้สัดส่วนผู้สอบบัญชีภาษีอากรกับจำนวนลูกค้าที่เป็นห้างหุ้นส่วนขนาดเล็กสวนทางกัน ดังนั้นจึงควรจะหยุดการสอบ TA ก่อนเพื่อให้ชัดเจนเรื่อง CPTA (1 ราย)

8) ควรให้สิทธิในการเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรตลอด ทั่วประเทศที่ยังปฏิบัติงานตรวจสอบอยู่ (1 ราย)

9) ปัจจุบันเกณฑ์เอื้อต่อข้าราชการสรรพากรที่เกษียณอายุราชการมากขึ้นไป และส่วนมาก TA เป็นข้าราชการระดับผู้ใหญ่ ข้าราชการชั้นผู้น้อยมักเกรงใจ จึงได้เปรียบในการเสนอตัวต่อผู้ประกอบการ (1 ราย)

10) ควรให้เจ้าหน้าที่สรรพากร สามารถสอบเป็น TA ได้ด้วย (1 ราย)

11) ควรให้ TA ได้รับการอบรมโดยผู้เชี่ยวชาญด้านประมวลรัษฎากรอย่างสม่ำเสมอ (1 ราย)

12) กรมสรรพากรควรจัดอบรมเก็บชั่วโมง TA 12 ชั่วโมงต่อปีโดยคิดค่าธรรมเนียม น้อยกว่าสถาบันเอกชนภายนอก (1 ราย)

- 13) การพัฒนาความรู้ของ TA "ไม่ควรจำกัดเฉพาะ "การอบรม/สัมมนา" เท่านั้น กิจกรรมการพัฒนาความรู้的其他 เช่น การเขียนบทความ การแต่งตำรา การศึกษาในคุณวุฒิที่สูงขึ้น เป็นต้น ก็น่าจะถือว่าการพัฒนาความรู้ของ TA ได้ (1 ราย)
- 14) ลดจำนวนรายที่ TA สามารถตรวจสอบลงเหลือ 100 รายต่อคนต่อปี (1 ราย)
- 15) ควรกำหนดให้ TA เท่านั้นที่สามารถตรวจสอบห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็กได้ (2 ราย)
- 16) ประสานงานกับสภาวิชาชีพบัญชีให้สิทธิพิเศษในการให้ TA ไม่ต้องสอบบางวิชา กรณีที่ต้องการสอบเป็น CPA (1 ราย)

ตารางที่ 29 แสดงจำนวนและร้อยละของระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับการสรรหา ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีภาษีอากร (Certified Public Tax Accountant; CPTA) ของกรมสรรพากร

ระดับความคิดเห็น	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	30	20.27	14	7.65	5	12.20	49	13.17
ไม่เห็นด้วย	46	31.08	13	7.10	10	24.39	69	18.55
ไม่แน่ใจ	40	27.03	42	22.95	6	14.63	88	23.66
เห็นด้วย	30	20.27	75	40.99	13	31.71	118	31.72
เห็นด้วยอย่างยิ่ง	2	1.35	39	21.31	7	17.07	48	12.90
รวม	148	100.00	183	100.00	41	100.00	372	100.00
ค่าเฉลี่ย	2.51 ไม่แน่ใจ		3.61 เห็นด้วย		3.17 ไม่แน่ใจ		3.13 ไม่แน่ใจ	

จากตารางที่ 29 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นด้วย หากกรมสรรพากรต้องการสรรหา “ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีภาษีอากร (Certified Public Tax Accountant; CPTA)” คิดเป็นร้อยละ 31.72 อย่างไรก็ตาม ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.13 อยู่ในระดับไม่แน่ใจ ทั้งนี้สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

- 1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่ไม่เห็นด้วยร้อยละ 31.08 แต่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 2.51 อยู่ในระดับไม่แน่ใจ
- 2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 40.99 และค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.61 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน
- 3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 31.71 แต่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.17 อยู่ในระดับไม่แน่ใจ

สำหรับผู้ตอบแบบสอบถามที่เห็นด้วยหรือไม่แน่ใจเกี่ยวกับการสรรหาผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีภาษีอากร หรือ CPTA นั้นจะมีคำถามเจาะลึกเกี่ยวกับคุณสมบัติของผู้มีสิทธิทดสอบวิชาที่ควรมีการทดสอบ เงื่อนไขสำหรับนิติบุคคลที่ต้องถูกตรวจสอบและการลงลายมือชื่อของผู้ตรวจสอบ ดังนี้

ตารางที่ 30 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับคุณสมบัติด้านการศึกษาของผู้ที่มีสิทธิทดสอบเป็น CPTA

คุณสมบัติด้านการศึกษา	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
เป็นผู้ที่จบปริญญาตรี ทุกสาขาวิชา	5	6.94	7	4.49	3	11.54	15	5.91
เป็นผู้ที่จบปริญญาตรี บางสาขาวิชา	66	91.67	149	95.51	23	88.46	238	93.70
อื่น ๆ	1	1.39	0	0.00	0	0.00	1	0.39
รวม	72	100.00	156	100.00	26	100.00	254	100.00

จากตารางที่ 30 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามที่เห็นด้วยหรือไม่แน่ใจในการสรรหา CPTA ส่วนใหญ่เห็นว่า ผู้มีสิทธิทดสอบเป็น CPTA นั้นควรเป็นผู้ที่จบปริญญาตรี จำกัดเฉพาะบางสาขาวิชา ร้อยละ 93.70 รองลงมา ควรเป็นผู้ที่จบปริญญาตรีในทุกสาขาวิชา ร้อยละ 5.91 และอื่น ๆ ร้อยละ 0.39 ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ดังนี้

1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่เห็นว่าควรเป็นผู้ที่จบปริญญาตรี จำกัดเฉพาะบางสาขาวิชา ร้อยละ 91.67 รองลงมา ควรเป็นผู้ที่จบปริญญาตรีในทุกสาขาวิชา ร้อยละ 6.94 และอื่น ๆ ร้อยละ 1.39 ซึ่งคุณสมบัติด้านการศึกษาอื่น ๆ นั้น ผู้ตอบแบบสอบถามได้ให้ความคิดเห็นว่า ควรจบปริญญาตรีสาขาใดก็ได้ที่ได้เรียนวิชาที่เกี่ยวข้อง เช่น วิชาด้านบัญชีและกฎหมาย ภาษีอากร อย่างน้อยก็หน่วยกิต เป็นต้น

2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นว่าควรเป็นผู้ที่จบปริญญาตรี จำกัดเฉพาะบางสาขาวิชา ร้อยละ 95.51 และที่เหลือร้อยละ 4.49 เห็นว่าควรเป็นผู้ที่จบปริญญาตรีในทุกสาขาวิชา

3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นว่าควรเป็นผู้ที่จบปริญญาตรี จำกัดเฉพาะบางสาขาวิชา ร้อยละ 88.46 และที่เหลือร้อยละ 11.54 เห็นว่าควรเป็นผู้ที่จบปริญญาตรีในทุกสาขาวิชา

สำหรับสาขาวิชาที่ควรจำกัดให้เฉพาะผู้ที่มีสิทธิทดสอบเป็น CPTA นั้น สรุปได้ดังนี้

ตารางที่ 31 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับสาขาวิชาที่ผู้
มีสิทธิทดสอบเป็น CPTA ควรสำเร็จในระดับปริญญาตรี

สาขาวิชา	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
นิติศาสตร์	22	33.33	57	38.26	8	34.78	87	36.55
การบัญชี	63	95.45	148	99.33	23	100.00	234	98.32
การเงิน	18	27.27	20	13.42	2	8.70	40	16.81
บริหารธุรกิจ	10	15.15	14	9.40	0	0.00	24	10.08
เศรษฐศาสตร์	3	4.55	2	1.34	0	0.00	5	2.10
อื่น ๆ	1	1.52	1	0.67	0	0.00	2	0.84
รวม	117		242		33		392	

หมายเหตุ : 1. ผู้ตอบแบบสอบถามสามารถตอบได้มากกว่า 1 ข้อ

2. ร้อยละคิดจากผู้ตอบแบบสอบถามแต่ละกลุ่ม คือ CPA= 66 ราย TA = 149 ราย มีทั้ง 2 ใบอนุญาต = 23 ราย รวมทั้งหมด 238 ราย

จากตารางที่ 31 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นว่าควรเป็นผู้จบปริญญาตรี สาขาการบัญชี คิดเป็นร้อยละ 98.32 ของผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด 238 ราย รองลงมา คือสาขานิติศาสตร์ ร้อยละ 36.55 สาขาการเงิน ร้อยละ 16.81 สาขาบริหารธุรกิจ ร้อยละ 10.08 สาขาเศรษฐศาสตร์ ร้อยละ 2.10 และอื่น ๆ ร้อยละ 0.84 ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่เห็นว่าควรเป็นผู้จบสาขาการบัญชี คิดเป็นร้อยละ 95.45 ของผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด 66 ราย รองลงมา คือสาขานิติศาสตร์ ร้อยละ 33.33 สาขาการเงิน ร้อยละ 27.27 สาขาบริหารธุรกิจ ร้อยละ 15.15 สาขาเศรษฐศาสตร์ ร้อยละ 4.55 และอื่น ๆ ร้อยละ 1.52 โดยเห็นว่า ควรเป็นสาขาซึ่งมีการเรียนเกี่ยวกับภาษีมาอย่างเพียงพอ หรือต้องเข้ารับการอบรมเป็นกรณีพิเศษเพื่อให้สามารถปฏิบัติหน้าที่ได้

2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นว่าควรเป็นผู้จบสาขาการบัญชี คิดเป็นร้อยละ 99.33 ของผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด 149 ราย รองลงมา คือสาขานิติศาสตร์

ร้อยละ 38.26 สาขาการเงิน ร้อยละ 13.42 สาขาบริหารธุรกิจ ร้อยละ 9.40 สาขาเศรษฐศาสตร์ ร้อยละ 1.34 และอื่น ๆ ร้อยละ 0.67 เห็นว่าควรจบสาขานิติศาสตร์ที่เน้นด้านภาษีอากร

3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ทั้งหมด 23 ราย เห็นว่าควรเป็นผู้จบสาขาการบัญชี รองลงมา คือสาขานิติศาสตร์ ร้อยละ 34.78 และสาขาการเงิน ร้อยละ 8.70

ตารางที่ 32 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับเนื้อหาวิชาที่
ควรถูกกำหนดให้มีการทดสอบ CPTA ใน 5 อันดับแรก

ผู้ที่มี ใบอนุญาต	อันดับเนื้อหาวิชา	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
CPA	อันดับที่ 1 ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับภาษีอากร ประมวลรัษฎากรและ วิชาชีพ CPTA	44	61.11
	อันดับที่ 2 ภาษีเงินได้นิติบุคคล	34	47.22
	อันดับที่ 3 ภาษีมูลค่าเพิ่ม	19	26.39
	อันดับที่ 4 ภาษีมูลค่าเพิ่ม	21	29.17
	อันดับที่ 5 ภาษีธุรกิจเฉพาะ อากรแสตมป์ และภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย	21	29.17
TA	อันดับที่ 1 ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับภาษีอากร ประมวลรัษฎากรและ วิชาชีพ CPTA	98	62.82
	อันดับที่ 2 ภาษีเงินได้นิติบุคคล	74	47.44
	อันดับที่ 3 ภาษีมูลค่าเพิ่ม	60	38.46
	อันดับที่ 4 ความแตกต่างระหว่างการบัญชีกับภาษีอากร	35	22.44
	อันดับที่ 5 การสอบบัญชี	43	27.56
CPAและTA	อันดับที่ 1 ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับภาษีอากร ประมวลรัษฎากรและ วิชาชีพ CPTA	16	61.54
	อันดับที่ 2 ภาษีเงินได้นิติบุคคล	14	53.85
	อันดับที่ 3 ภาษีมูลค่าเพิ่ม	11	42.31
	อันดับที่ 4 ภาษีธุรกิจเฉพาะ อากรแสตมป์ และภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย	8	30.77
	อันดับที่ 5 การสอบบัญชี	8	30.77
รวม	อันดับที่ 1 ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับภาษีอากร ประมวลรัษฎากรและ วิชาชีพ CPTA	158	62.20
	อันดับที่ 2 ภาษีเงินได้นิติบุคคล	122	48.03
	อันดับที่ 3 ภาษีมูลค่าเพิ่ม	90	35.43
	อันดับที่ 4 ภาษีมูลค่าเพิ่ม	57	22.44
	อันดับที่ 4 ความแตกต่างระหว่างการบัญชีกับภาษีอากร	57	22.44

หมายเหตุ : 1. ผู้ตอบแบบสอบถามเลือกเรียงลำดับความสำคัญ 5 เนื้อหาวิชาแรกจากทั้งหมด 10 วิชา

2. ร้อยละคิดจากผู้ตอบแบบสอบถามแต่ละกลุ่ม คือ CPA= 72 ราย TA = 156 ราย มีทั้ง 2

ใบอนุญาต = 26 ราย รวมทั้งหมด 254 ราย

จากตารางที่ 32 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถาม ได้จัดลำดับเนื้อหาวิชาที่ควรกำหนดให้มีการทดสอบ CPTA 5 เนื้อหาวิชาจากตัวเลือกทั้งหมด 10 เนื้อหาวิชา โดยผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เลือกเนื้อหาวิชาความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับพยาธิอากร ประมวลรัษฎากรและวิชาชีพ CPTA เป็นอันดับที่ 1 คิดเป็นร้อยละ 62.20 ของผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด 254 ราย มีผู้เลือกเนื้อหาวิชาภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นอันดับที่ 2 ร้อยละ 48.03 มีผู้เลือกภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นอันดับที่ 3 ร้อยละ 35.43 ส่วนผู้ที่เลือกเนื้อหาวิชาอันดับที่ 4 มีจำนวนเท่ากัน คือ ภาษีมูลค่าเพิ่ม และความแตกต่างระหว่างการบัญชีกับพยาธิอากร ร้อยละ 22.44 ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่เลือกความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับพยาธิอากร ประมวลรัษฎากรและวิชาชีพ CPTA เป็นอันดับที่ 1 คิดเป็นร้อยละ 61.11 ของผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด 72 ราย มีผู้เลือกภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นอันดับที่ 2 ร้อยละ 47.22 มีผู้เลือกภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นอันดับที่ 3 ร้อยละ 26.39 และเลือกเป็นอันดับที่ 4 ร้อยละ 29.17 และเลือกภาษีธุรกิจเฉพาะ อากรแสดมภ์และภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายเป็นอันดับที่ 5 ร้อยละ 29.17

2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เลือกความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับพยาธิอากร ประมวลรัษฎากรและวิชาชีพ CPTA เป็นอันดับที่ 1 คิดเป็นร้อยละ 62.82 ของผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด 156 ราย มีผู้เลือกภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นอันดับที่ 2 ร้อยละ 47.44 มีผู้เลือกภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นอันดับที่ 3 ร้อยละ 38.46 มีผู้เลือกความแตกต่างระหว่างการบัญชีกับพยาธิอากรเป็นอันดับที่ 4 ร้อยละ 22.44 และมีผู้เลือกการสอบบัญชีเป็นอันดับที่ 5 ร้อยละ 27.56

3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เลือกความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับพยาธิอากร ประมวลรัษฎากรและวิชาชีพ CPTA เป็นอันดับที่ 1 คิดเป็นร้อยละ 61.54 ของผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด 26 ราย มีผู้เลือกภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นอันดับที่ 2 ร้อยละ 53.85 มีผู้เลือกภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นอันดับที่ 3 ร้อยละ 42.31 และมีผู้เลือกภาษีธุรกิจเฉพาะ อากรแสดมภ์และภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย เป็นอันดับที่ 4 ร้อยละ 30.77 และมีผู้เลือกการสอบบัญชีเป็นอันดับที่ 5 ร้อยละ 30.77

อย่างไรก็ตาม หากพิจารณาถึงการเลือกเนื้อหาวิชาที่ควรกำหนดให้มีการทดสอบเป็น CPTA โดยไม่คำนึงถึงการจัดอันดับเนื้อหาวิชาต่าง ๆ จะสามารถแสดงผลได้ดังนี้

ตารางที่ 33 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับเนื้อหาวิชาที่ควรกำหนดให้มีการทดสอบ CPTA โดยไม่คำนึงถึงการจัดอันดับ

เนื้อหาวิชา	CPA			TA			มีทั้ง 2 ใบอนุญาต			รวม		
	จำนวน	ร้อยละ	อันดับ	จำนวน	ร้อยละ	อันดับ	จำนวน	ร้อยละ	อันดับ	จำนวน	ร้อยละ	อันดับ
1.ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับ พยาธิอกร ประมวล รัษฎากร และวิชาชีพ CPTA	62	17.37	2	135	17.53	2	21	16.54	2	218	17.38	2
2.ภาษีเงินได้นิติบุคคล	67	18.77	1	150	19.48	1	24	18.90	1	241	19.22	1
3.ภาษีเงินได้บุคคล ธรรมดา	21	5.88		22	2.86		4	3.15		47	3.75	
4.ภาษีมูลค่าเพิ่ม	60	16.81	3	126	16.36	3	19	14.96	4	205	16.35	3
5.ภาษีธุรกิจเฉพาะ อากรแสตมป์และภาษี เงินได้หัก ณ ที่จ่าย	36	10.08	5	49	6.36		10	7.87		95	7.58	
6.ภาษีท้องถิ่น (ภาษี โรงเรือนและที่ดิน ภาษี ป้าย ภาษีบำรุงท้องที่)	5	1.40		1	0.13		0	0.00		6	0.48	
7.ความแตกต่างระหว่าง การบัญชีกับภาษีอากร	48	13.45	4	110	14.29	4	16	12.60	5	174	13.87	4
8.การบัญชีการเงิน (การ บัญชีตามมาตรฐานการ บัญชี)	24	6.72		66	8.57		11	8.66		101	8.05	
9.การบัญชีบริหาร	4	1.12		11	1.43		2	1.57		17	1.36	
10.การสอบบัญชี	30	8.40		100	12.99	5	20	15.75	3	150	11.96	5
รวม	357	100.00		770	100.00		127	100.00		1,254	100.00	

จากตารางที่ 33 พบว่า ใน 5 อันดับเนื้อหาวิชาที่ผู้ตอบแบบสอบถามเลือกสูงสุดคือ อันดับที่ 1 ภาษีเงินได้นิติบุคคล ร้อยละ 19.22 รองลงมา คือ ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับพยาธิอกร ประมวลรัษฎากรและวิชาชีพ CPTA ร้อยละ 17.38 ภาษีมูลค่าเพิ่ม ร้อยละ 16.35 ความแตกต่างระหว่างการบัญชีกับภาษีอากร ร้อยละ 13.87 และการสอบบัญชี ร้อยละ 11.96 ตามลำดับ ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่เลือกเนื้อหาวิชาภาษีเงินได้นิติบุคคลมากที่สุด คือ ร้อยละ 18.77 อันดับที่ 2 คือ ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับภาษีอากร ประมวลรัษฎากร และวิชาชีพ CPTA ร้อยละ 17.37 อันดับที่ 3 คือ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ร้อยละ 16.81 อันดับที่ 4 คือ ความแตกต่างระหว่างการบัญชีกับภาษีอากร ร้อยละ 13.45 และอันดับที่ 5 คือ ภาษีธุรกิจเฉพาะ อากรแสตมป์และภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ร้อยละ 10.08

2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เลือกเนื้อหาวิชาภาษีเงินได้นิติบุคคลมากที่สุด คือ ร้อยละ 19.48 อันดับที่ 2 คือ ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับภาษีอากร ประมวลรัษฎากร และวิชาชีพ CPTA ร้อยละ 17.53 อันดับที่ 3 คือ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ร้อยละ 16.36 อันดับที่ 4 คือ ความแตกต่างระหว่างการบัญชีกับภาษีอากร ร้อยละ 14.29 และอันดับที่ 5 คือ การสอบบัญชี ร้อยละ 12.99

3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เลือกเนื้อหาวิชาภาษีเงินได้นิติบุคคลมากที่สุด คือ ร้อยละ 18.90 อันดับที่ 2 คือ ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับภาษีอากร ประมวลรัษฎากรและวิชาชีพ CPTA ร้อยละ 16.54 อันดับที่ 3 คือ การสอบบัญชี ร้อยละ 15.75 อันดับที่ 4 คือ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ร้อยละ 14.96 และอันดับที่ 5 คือ ความแตกต่างระหว่างการบัญชีกับภาษีอากร ร้อยละ 12.60

ตารางที่ 34 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับบุคคลที่เห็น
ว่าสามารถเป็น CPTA ได้โดยไม่ต้องผ่านการสอบ แต่ต้องผ่านการอบรมและทดสอบ
เบื้องต้นก่อนปฏิบัติงาน

วิชาชีพ	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
ผู้สอบบัญชีรับ อนุญาต (CPA)	63	87.50	121	77.56	23	88.46	207	81.50
ผู้สอบบัญชีภาษี อากร (TA)	41	56.94	126	80.77	16	61.54	183	72.05
ทนายความ	2	2.78	3	1.92	0	0.00	5	1.97
อดีตเจ้าพนักงาน ประเมินของ กรมสรรพากรที่ สำเร็จการศึกษา ระดับปริญญาตรี และอายุงานไม่ น้อยกว่า 25 ปี	13	18.06	29	18.59	2	7.69	44	17.32
ไม่ควรมีผู้ที่ได้รับ ยกเว้น	9	12.50	28	17.95	3	11.54	40	15.75
อื่น ๆ	0	0.00	1	0.64	0	0.00	1	0.39
รวม	128		308		44		480	

หมายเหตุ : 1. ผู้ตอบแบบสอบถามสามารถตอบได้มากกว่า 1 ข้อ

2. ร้อยละคิดจากผู้ตอบแบบสอบถามแต่ละกลุ่ม คือ CPA= 72 ราย TA = 156 ราย มีทั้ง 2 ใบอนุญาต
= 26 ราย รวมทั้งหมด 254 ราย

จากตารางที่ 34 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นว่าบุคคลที่สามารถเป็น CPTA
ได้โดยไม่ต้องผ่านการสอบ แต่ต้องผ่านการอบรมและทดสอบเบื้องต้นก่อนปฏิบัติงาน คือ ผู้ที่มี
ใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต คิดเป็นร้อยละ 81.50 ของผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด 254
ราย รองลงมา คือ ผู้ที่มีใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร ร้อยละ 72.05 อดีตเจ้าพนักงานประเมิน
ของกรมสรรพากรที่สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรีและอายุงานไม่น้อยกว่า 25 ปี ร้อยละ 17.32

ไม่ควรมีผู้ที่ได้รับยกเว้น ร้อยละ 15.75 ทนายนความ ร้อยละ 1.97 และอื่น ๆ อีกร้อยละ 0.39 ทั้งนี้สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

1) **กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต** ส่วนใหญ่เห็นว่าควรเป็นผู้ที่มีใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต คิดเป็นร้อยละ 87.50 ของผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด 72 ราย รองลงมาคือ ผู้ที่มีใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร ร้อยละ 56.94 อดีตเจ้าพนักงานประเมินของกรมสรรพากรที่สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรีและอายุงานไม่น้อยกว่า 25 ปี ร้อยละ 18.06 ไม่ควรมีผู้ที่ได้รับยกเว้น ร้อยละ 12.50 และทนายนความ ร้อยละ 2.78

2) **กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร** ส่วนใหญ่เห็นว่าควรเป็นผู้ที่มีใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร คิดเป็นร้อยละ 80.77 ของผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด 156 ราย รองลงมาคือ ผู้ที่มีใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ร้อยละ 77.56 อดีตเจ้าพนักงานประเมินของกรมสรรพากรที่สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรีและอายุงานไม่น้อยกว่า 25 ปี ร้อยละ 18.59 ไม่ควรมีผู้ที่ได้รับยกเว้น ร้อยละ 17.95 ทนายนความ ร้อยละ 1.92 และอื่น ๆ อีกร้อยละ 0.64 โดยเห็นว่าควรเป็นอดีตเจ้าพนักงานประเมินของกรมสรรพากรที่สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรีเฉพาะสาขาการบัญชีและอายุงานไม่น้อยกว่า 25 ปี

3) **กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร** ส่วนใหญ่เห็นว่าควรเป็นผู้ที่มีใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต คิดเป็นร้อยละ 88.46 ของผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด 26 ราย รองลงมาคือ ผู้ที่มีใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร ร้อยละ 61.54 ไม่ควรมีผู้ที่ได้รับยกเว้น ร้อยละ 11.54 และอดีตเจ้าพนักงานประเมินของกรมสรรพากรที่สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรีและอายุงานไม่น้อยกว่า 25 ปี ร้อยละ 7.69

ตารางที่ 35 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับนิติบุคคลที่
ต้องถูกตรวจสอบทางภาษีอากรโดย CPTA

นิติบุคคลที่ควร ถูกตรวจสอบ	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
ควรกำหนดให้ นิติบุคคลทุก ประเภทถูก ตรวจสอบทาง ภาษีอากรโดย CPTA	19	26.39	94	60.26	15	57.69	128	50.39
ควรกำหนด เฉพาะนิติบุคคล บางกลุ่ม	13	18.06	17	10.90	3	11.54	33	12.99
ควรให้นิติบุคคล ตัดสินใจเองว่า จะใช้บริการ CPTA หรือไม่ โดยให้สิทธิ ประโยชน์เพื่อจูง ใจ	40	55.55	45	28.84	8	30.77	93	36.62
รวม	72	100.00	156	100.00	26	100.00	254	100.00

จากตารางที่ 35 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นว่าควรกำหนดให้นิติบุคคลทุกประเภทถูกตรวจสอบทางภาษีอากรโดย CPTA คิดเป็นร้อยละ 50.39 รองลงมา คือ ควรให้นิติบุคคลตัดสินใจเองว่าจะใช้บริการ CPTA หรือไม่ โดยให้สิทธิประโยชน์เพื่อจูงใจ ร้อยละ 36.62 และกำหนดเฉพาะนิติบุคคลบางกลุ่ม ร้อยละ 12.99 ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่เห็นว่าควรให้นิติบุคคลตัดสินใจเองว่าจะใช้บริการ CPTA หรือไม่ โดยให้สิทธิประโยชน์เพื่อจูงใจ ร้อยละ 55.55 รองลงมา คือ กำหนดให้นิติบุคคลทุกประเภทถูกตรวจสอบ ร้อยละ 26.39 และกำหนดเฉพาะนิติบุคคลบางกลุ่ม ร้อยละ 18.06

2) **กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร** ส่วนใหญ่เห็นว่าควรกำหนดให้นิติบุคคลทุกประเภทถูกตรวจสอบทางภาษีอากรโดย CPTA คิดเป็นร้อยละ 60.26 รองลงมา คือ ควรให้นิติบุคคลตัดสินใจเอง ร้อยละ 28.84 และกำหนดเฉพาะนิติบุคคลบางกลุ่ม ร้อยละ 10.90

3) **กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร** ส่วนใหญ่เห็นว่าควรกำหนดให้นิติบุคคลทุกประเภทถูกตรวจสอบทางภาษีอากรโดย CPTA คิดเป็นร้อยละ 57.69 รองลงมา คือ ควรให้นิติบุคคลตัดสินใจเอง ร้อยละ 30.77 และกำหนดเฉพาะนิติบุคคลบางกลุ่ม ร้อยละ 11.54

สำหรับผู้ตอบแบบสอบถามที่เลือกให้นิติบุคคลบางกลุ่มถูกตรวจสอบโดย CPTA นั้น มีความคิดเห็นเกี่ยวกับกลุ่มนิติบุคคลที่ควรถูกตรวจสอบ ดังนี้

- 1) บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ (7 ราย)
- 2) นิติบุคคลทุกประเภท ยกเว้นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ (6 ราย)
- 3) ธุรกิจขนาดใหญ่ เช่น รายได้เกิน 10 ล้านบาทต่อปี หรือ รายได้และสินทรัพย์เกิน 100 ล้านบาท (6 ราย)
- 4) กิจการขนาดกลางและขนาดย่อม หรือ SME (3 ราย)
- 5) กิจการที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับสาธารณะ เพราะมีมาตรฐานการบัญชีกำหนดให้ใช้โดยเฉพาะและแตกต่างกับระบบภาษีอากรมาก ผู้ตรวจสอบอาจไม่มีเวลามากพอในการตรวจสอบด้านภาษี (3 ราย)
- 6) กลุ่มที่มีการหลีกเลี่ยงภาษีอากรเป็นจำนวนมาก (3 ราย)
- 7) นิติบุคคลที่ทำการค้ากำไร (2 ราย)
- 8) บริษัทต่างประเทศ (1 ราย)
- 9) ธุรกิจที่มีลักษณะพิเศษเฉพาะธุรกิจ (1 ราย)
- 10) อุตสาหกรรมการผลิต (1 ราย)

ตารางที่ 36 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับการห้ามบุคคลคนเดียวปฏิบัติงานในฐานะ CPA และ CPTA ให้กับกิจการเดียวกัน

ระดับความคิดเห็น	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	16	22.22	13	8.33	7	26.92	36	14.17
ไม่เห็นด้วย	26	36.11	24	15.38	6	23.08	56	22.05
ไม่แน่ใจ	8	11.11	16	10.26	1	3.85	25	9.84
เห็นด้วย	13	18.06	47	30.13	4	15.38	64	25.20
เห็นด้วยอย่างยิ่ง	9	12.50	56	35.90	8	30.77	73	28.74
รวม	72	100.00	156	100.00	26	100.00	254	100.00
ค่าเฉลี่ย	2.63 ไม่แน่ใจ		3.70 เห็นด้วย		3.00 ไม่แน่ใจ		3.32 ไม่แน่ใจ	

จากตารางที่ 36 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นด้วยอย่างยิ่งเกี่ยวกับการลงลายมือชื่อรับรองความถูกต้องทางภาษีอากรของ CPTA ที่ว่า “ห้ามบุคคลคนเดียวปฏิบัติงานในฐานะ CPA และ CPTA ให้กับกิจการเดียวกัน” คิดเป็นร้อยละ 28.74 อย่างไรก็ตาม ค่าเฉลี่ยของความความคิดเห็นเท่ากับ 3.32 กลับอยู่ในระดับไม่แน่ใจ ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

- 1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่ไม่เห็นด้วยร้อยละ 36.11 แต่ค่าเฉลี่ยของความความคิดเห็นเท่ากับ 2.63 อยู่ในระดับไม่แน่ใจ
- 2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 35.90 แต่ค่าเฉลี่ยของความความคิดเห็นเท่ากับ 3.70 อยู่ในระดับเห็นด้วย
- 3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 30.77 แต่ค่าเฉลี่ยของความความคิดเห็นเท่ากับ 3.00 อยู่ในระดับไม่แน่ใจ

ตารางที่ 37 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับการห้าม CPA และ CPTA ที่ปฏิบัติงานให้กับกิจการเดียวกันอยู่สำนักงานเดียวกัน

ระดับความคิดเห็น	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	18	25.00	19	12.18	5	19.23	42	16.53
ไม่เห็นด้วย	27	37.50	51	32.69	8	30.77	86	33.86
ไม่แน่ใจ	9	12.50	24	15.39	1	3.85	34	13.39
เห็นด้วย	12	16.67	29	18.59	5	19.23	46	18.11
เห็นด้วยอย่างยิ่ง	6	8.33	33	21.15	7	26.92	46	18.11
รวม	72	100.00	156	100.00	26	100.00	254	100.00
ค่าเฉลี่ย	2.46 ไม่แน่ใจ		3.04 ไม่แน่ใจ		3.04 ไม่แน่ใจ		2.87 ไม่แน่ใจ	

จากตารางที่ 37 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ *ไม่เห็นด้วย* เกี่ยวกับเงื่อนไขการลงลายมือชื่อรับรองความถูกต้องทางภาษีอากรของ CPTA ที่ว่า “ห้าม CPA และ CPTA ที่ปฏิบัติงานให้กับกิจการเดียวกันอยู่สำนักงานเดียวกัน” คิดเป็นร้อยละ 33.86 อย่างไรก็ตาม ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 2.87 กลับอยู่ในระดับ *ไม่แน่ใจ* ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

- 1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่ *ไม่เห็นด้วย* ร้อยละ 37.50 แต่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 2.46 อยู่ในระดับ *ไม่แน่ใจ*
- 2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่ *ไม่เห็นด้วย* ร้อยละ 32.69 แต่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.04 อยู่ในระดับ *ไม่แน่ใจ*
- 3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่ *ไม่เห็นด้วย* ร้อยละ 30.77 แต่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเท่ากับ 3.04 อยู่ในระดับ *ไม่แน่ใจ*

ตารางที่ 38 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับการห้าม CPA หรือ TA ที่อยู่ระหว่างถูกสั่งพักหรือถูกเพิกถอนใบอนุญาตทำงานเป็น CPTA

ระดับความคิดเห็น	CPA		TA		มีทั้ง 2 ใบอนุญาต		รวม	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	2	2.78	0	0.00	1	3.85	3	1.18
ไม่เห็นด้วย	2	2.78	1	0.64	0	0.00	3	1.18
ไม่แน่ใจ	4	5.55	4	2.56	2	7.69	10	3.94
เห็นด้วย	35	48.61	54	34.62	7	26.92	96	37.80
เห็นด้วยอย่างยิ่ง	29	40.28	97	62.18	16	61.54	142	55.90
รวม	72	100.00	156	100.00	26	100.00	254	100.00
ค่าเฉลี่ย	4.21 เห็นด้วย		4.58 เห็นด้วยอย่างยิ่ง		4.42 เห็นด้วย		4.46 เห็นด้วย	

จากตารางที่ 38 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นด้วยอย่างยิ่งเกี่ยวกับการลงลายมือชื่อรับรองความถูกต้องทางภาษีอากรของ CPTA ที่ว่า “ต้องไม่เป็น CPA หรือ TA ที่อยู่ระหว่างถูกสั่งพักหรือถูกเพิกถอนใบอนุญาต” คิดเป็นร้อยละ 55.90 อย่างไรก็ตาม ค่าเฉลี่ยของความความคิดเห็นเท่ากับ 4.46 อยู่ในระดับเห็นด้วย ทั้งนี้ สามารถแบ่งความคิดเห็นตามกลุ่มใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอยู่ ดังนี้

- 1) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่เห็นด้วยร้อยละ 48.61 และค่าเฉลี่ยของความความคิดเห็นเท่ากับ 4.21 อยู่ในระดับเห็นด้วยเช่นกัน
- 2) กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 62.18 และค่าเฉลี่ยของความความคิดเห็นเท่ากับ 4.58 อยู่ในระดับเห็นด้วยอย่างยิ่งเช่นกัน
- 3) กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 61.54 แต่ค่าเฉลี่ยของความความคิดเห็นเท่ากับ 4.42 อยู่ในระดับเห็นด้วย

ตารางที่ 39 สรุปความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณสมบัติและเงื่อนไขการเป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี
ภาษีอากร (CPTA)

ประเด็นพิจารณา	ความคิดเห็นส่วนใหญ่		
	CPA	TA	มีทั้ง 2 ใบอนุญาต
1. คุณสมบัติด้านการศึกษารุ่นต่ำ	ปริญญาตรี การบัญชี	ปริญญาตรี การบัญชี	ปริญญาตรี การบัญชี
2. เนื้อหาวิชาที่ควรกำหนดให้ทดสอบ 5 อันดับ แรก			
2.1 อันดับที่ 1	1. ภาษีเงินได้นิติ บุคคล	1. ภาษีเงินได้นิติ บุคคล	1. ภาษีเงินได้นิติ บุคคล
2.2 อันดับที่ 2	2. ความรู้ทั่วไป เกี่ยวกับภาษีอากร ประมวลรัษฎากร และวิชาชีพ CPTA	2. ความรู้ทั่วไป เกี่ยวกับภาษีอากร ประมวลรัษฎากร และวิชาชีพ CPTA	2. ความรู้ทั่วไป เกี่ยวกับภาษีอากร ประมวลรัษฎากร และวิชาชีพ CPTA
2.3 อันดับที่ 3	3. ภาษีมูลค่าเพิ่ม	3. ภาษีมูลค่าเพิ่ม	3. การสอบบัญชี
2.4 อันดับที่ 4	4. ความแตกต่าง ระหว่างการบัญชี กับภาษีอากร	4. ความแตกต่าง ระหว่างการบัญชี กับภาษีอากร	4. ภาษีมูลค่าเพิ่ม
2.5 อันดับที่ 5	5. ภาษีธุรกิจ- เฉพาะ อกร แสดมปีและภาษี หัก ณ ที่จ่าย	5. การสอบบัญชี	5. ความแตกต่าง ระหว่างการบัญชี กับภาษีอากร
3. บุคคลที่สามารถเป็น CPTA ได้โดยไม่ต้อง ผ่านการสอบ แต่ต้องผ่านการอบรมและ ทดสอบเบื้องต้นก่อนการปฏิบัติงาน	ผู้สอบบัญชี รับอนุญาต	ผู้สอบบัญชี ภาษีอากร	ผู้สอบบัญชี รับอนุญาต
4. นิติบุคคลที่ควรถูกตรวจสอบโดย CPTA	ให้นิติบุคคลเลือก เอง โดยให้สิทธิ ประโยชน์เพื่อจูงใจ	ให้นิติบุคคลทุก ประเภทถูก ตรวจสอบโดย CPTA	ให้นิติบุคคลทุก ประเภทถูก ตรวจสอบโดย CPTA

ตารางที่ 39 (ต่อ) สรุปความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณสมบัติและเงื่อนไขการเป็นผู้ตรวจสอบและรับรอง
บัญชีภาษีอากร (CPTA)

ประเด็นพิจารณา	ความคิดเห็นส่วนใหญ่		
	CPA	TA	มีทั้ง 2 ใบอนุญาต
5. เงื่อนไขการตรวจสอบทางภาษีของ CPTA			
5.1 ห้ามบุคคลคนเดียวปฏิบัติงานในฐานะ CPA และ CPTA ให้กับกิจการเดียวกัน	ไม่เห็นใจ	เห็นด้วย	ไม่เห็นใจ
5.2 ห้าม CPA และ CPTA ที่ปฏิบัติงานให้กิจการเดียวกันอยู่สำนักงานเดียวกัน	ไม่เห็นใจ	ไม่เห็นใจ	ไม่เห็นใจ
5.3 ต้องไม่เป็น CPA หรือ TA ที่อยู่ระหว่างถูกสั่งพักหรือถูกเพิกถอนใบอนุญาต	เห็นด้วย	เห็นด้วยอย่างยิ่ง	เห็นด้วย

จากตารางที่ 39 เป็นการสรุปความคิดเห็นส่วนใหญ่เกี่ยวกับคุณสมบัติและเงื่อนไขการเป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีภาษีอากร (CPTA) ของกลุ่มผู้มีใบอนุญาตเฉพาะผู้สอบบัญชีรับอนุญาต กลุ่มผู้มีใบอนุญาตเฉพาะผู้สอบบัญชีภาษีอากร และกลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ความคิดเห็นเพิ่มเติมเกี่ยวกับการสรรหา CPTA

เหตุผลและข้อเสนอแนะของผู้ตอบแบบสอบถามที่เห็นด้วย

1) เพื่อให้ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีมีความเชี่ยวชาญเฉพาะด้านอย่างจริงจัง สามารถอธิบายให้ผู้เสียภาษีอากรเข้าใจในเรื่องภาษีได้ดีกว่า เพื่อให้เกิดความร่วมมือในการเสียภาษีดีกว่า การไปได้ตรวจสอบเอาผิดผู้เสียภาษี (7 ราย)

2) ทำให้นิติบุคคลเสียภาษีถูกต้องมากขึ้น (3 ราย)

3) เป็นการแบ่งเบาภาระของกรมสรรพากร (2 ราย)

4) เพราะกฎหมายภาษีอากรมีความซับซ้อนและยุ่งยากในทางปฏิบัติ จึงควรจัดให้มีผู้ตรวจสอบหรือที่ปรึกษาด้านภาษีอากร ที่ไม่ใช่แค่ประโยชน์ด้านการจัดเก็บภาษีเท่านั้น แต่ให้ประโยชน์แก่ผู้ประกอบการที่มีความประสงค์จะปฏิบัติตามกฎหมายอย่างถูกต้องด้วย (1 ราย)

5) ควรให้ CPTA สามารถปฏิบัติงานได้หลากหลาย ไม่ใช่เฉพาะด้านภาษีอากรด้านเดียว (2 ราย)

6) ควรให้ CPA สามารถเป็นคนเดียวกับ CPTA ได้เพราะจะได้มีความรู้เกี่ยวกับกิจการที่ตรวจสอบครบถ้วน กิจการจะได้ไม่ต้องเสียค่าใช้จ่ายมากเกินไป ทำงานไม่ซ้ำซ้อนกัน (2 ราย)

7) เป็นการเพิ่มความหลากหลายในอาชีพผู้ตรวจสอบ (1 ราย)

8) นอกจากความรู้ด้านภาษีแล้ว CPTA ควรมีความรู้ด้านมาตรฐานการบัญชีด้วย (1 ราย)

9) ควรต้องมีการพัฒนาเจ้าหน้าที่จัดเก็บภาษีและเจ้าหน้าที่ประเมินควบคู่ไปด้วย (1 ราย)

เหตุผลและข้อเสนอแนะของผู้ตอบแบบสอบถามที่ไม่เห็นด้วย

1) เป็นการทำงานซ้ำซ้อนกับการปฏิบัติงานตามปกติของผู้สอบบัญชี (18 ราย)

2) เป็นการเพิ่มภาระค่าใช้จ่ายให้กับผู้ประกอบการมากขึ้น โดยเฉพาะกิจการ SME ทำให้ศักยภาพในการแข่งขันลดลง (17 ราย)

3) กรมสรรพากรควรพัฒนาจากบุคลากรภายในองค์กร เช่น อาจจัดอบรมคัดเลือกและทดสอบ เนื่องจากผู้สอบบัญชีจะได้รับค่าตรวจสอบจากกิจการจึงอาจขาดความเป็นอิสระ การใช้เจ้าหน้าที่รัฐนั้น ไม่มีผลประโยชน์มาเกี่ยวข้อง น่าจะได้รับความร่วมมือมากกว่า และหากมี CPTA แล้วกรมสรรพากรมาตรวจอีกก็จะสร้างความยุ่งยากให้แก่ผู้เสียภาษี (10 ราย)

4) ผู้สอบบัญชีเดิมทำงานลำบากขึ้น โดยเฉพาะสำนักงานที่มีผู้สอบบัญชีเพียงท่านเดียว (1 ราย)

5) การให้ CPTA สามารถให้คำปรึกษาแก่ผู้ประกอบการด้วยอาจขาดความเป็นอิสระ (1 ราย)

6) แม้ว่าจะมี CPTA แต่คิดว่าอย่างไรก็ตาม กรมสรรพากรก็ต้องเรียกตรวจสอบภาษีซ้ำอีกอยู่ดี (2 ราย)

7) ความรู้และคุณสมบัติ TA กับ CPTA ไม่น่าจะต่างกัน (1 ราย)

8) เป็นการแบ่งประเภทของผู้สอบบัญชีมากเกินไป สร้างความสับสนให้กับผู้ประกอบการ (2 ราย)

9) ทำให้ TA ถูกลดความสำคัญลง (1 ราย)

10) กรมสรรพากรควรคิดหาวิธีการจัดเก็บภาษีแบบเหมาจ่ายดีกว่า เพราะในต่างประเทศมีการทำมากมาย ควรหาวิธีการให้ผู้เสียภาษีเต็มใจในการเสียภาษี (1 ราย)

ข้อเสนอแนะอื่นเกี่ยวกับการพัฒนาผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีในอนาคต

ความคิดเห็นเกี่ยวกับคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ

- 1) โครงการนี้ควรได้รับการยอมรับจากหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เช่น สภาวิชาชีพบัญชี ธนาคารแห่งประเทศไทย หอการค้า กรมศุลกากร กรมสรรพสามิต ฯลฯ เพื่อให้เป็นหลักเกณฑ์มาตรฐานเดียวกัน (3 ราย)
- 2) ควรแก้กฎหมายควบคุมตรวจสอบผู้ประกอบการตั้งแต่ต้นทางมากกว่า โดยการสร้างจิตสำนึกในการเสียภาษีอย่างถูกต้องของผู้ประกอบการมากกว่าการแก้ปัญหาปลายทาง (1 ราย)
- 3) ทำให้ผู้ตรวจสอบมีอำนาจมากขึ้นไป (1 ราย)
- 4) กรมสรรพากรควรแสดงให้เห็นก่อนว่าการเรียกเก็บภาษีเกิดจากความสมัครใจ ไม่ใช่บังคับ เพราะปัจจุบันสรรพากรบางท้องที่จะให้ส่งร่างงบการเงินให้ผู้ประกอบการดูก่อนว่าจะเสียภาษีเท่าใด บางครั้งถึงกับไม่รับแบบเสียภาษีเนื่องจากเสียภาษีน้อย (1 ราย)

ข้อเสนอแนะอื่น

- 1) อยากให้กรมสรรพากรมีการพัฒนาความรู้ต่าง ๆ ให้แก่ผู้สอบบัญชีอย่างต่อเนื่อง ทั้งด้านบัญชีและภาษีอากร เพื่อ TA จะได้มีความรู้ในการตรวจสอบอย่างถูกต้องและเป็นแนวทางเดียวกัน (5 ราย)
- 2) ควรให้กรมสรรพากรและสภาวิชาชีพบัญชีพัฒนาความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีร่วมกัน ไม่ใช่ต่างคนต่างเดินคนละทาง และควรที่จะกำหนดขอบเขตการรับรองงบการเงินของ CPA กับ TA ให้ชัดเจนมากกว่านี้ เพื่อพัฒนามาตรฐานวิชาชีพให้เป็นสากล (2 ราย)
- 3) กรมสรรพากรควรมีการทดสอบผู้ตรวจสอบที่ได้รับใบอนุญาตแล้ว ทุก ๆ 5 ปี เพื่อให้ผู้ตรวจสอบมีความตื่นตัวในการพัฒนาความรู้อันจะก่อให้เกิดประโยชน์กับตัวเองและลูกค้าด้วย (1 ราย)
- 4) ควรกำหนดมาตรฐานค่าตรวจสอบและรับรองบัญชี และส่งเสริมผู้ที่ทำงานได้มาตรฐานการตรวจสอบให้ได้รับความเชื่อถือมากยิ่งขึ้น (1 ราย)
- 5) กรมสรรพากรควรพิจารณาการกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับผู้ตรวจสอบและรับรองภาษีอากร (CPTA) อย่างรอบคอบ โดยเน้นไปที่การปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบและรับรองเกี่ยวกับภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย หรืออาจรวมถึงภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาด้วยในอนาคต เพื่อเป็นการยกระดับมาตรฐานด้านการภาษีอากรของประเทศไทยอย่างยั่งยืน (1 ราย)

6) ควรกำหนดให้ผู้สอบบัญชีร่วมรับผิดชอบในกรณีที่กรมสรรพากรตรวจสอบแล้วพบว่าผิด เพราะปัจจุบันไม่ค่อยได้รับผิดชอบมากนัก หากเทียบกับผู้ทำบัญชี (1 ราย)

7) การพัฒนาผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีควรสร้างในลักษณะของ Tax Auditor & Consultant มากกว่าเน้นการเสียภาษีให้กับกรมสรรพากรสูงสุด หรือมุ่งที่ผลกำไรที่ต้องมาเสียภาษี โดยคำนึงถึงความอยู่รอดของธุรกิจ ทำให้ธุรกิจยินดีที่จะให้ผู้ตรวจสอบเข้าตรวจสอบแนะนำ แต่ทั้งนี้หน่วยงานรัฐต้องให้ทั้งอำนาจและความรับผิดชอบที่เพียงพอที่จะปฏิบัติงานได้ และธุรกิจเองไม่มีภาระค่าใช้จ่ายด้านการรับรองบัญชีภาษีอากรเพิ่มขึ้นมากกว่าที่ควรจะเป็น (1 ราย)

8) ไม่เห็นด้วยที่เจ้าพนักงานกรมสรรพากร ปรินญาตรี สาขาใดก็ได้ ที่มีอายุการทำงาน 25 ปีขึ้นไป สามารถเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร CPTA โดยไม่ต้องผ่านการทดสอบ เนื่องจากเป็นการเปิดช่องให้เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรอาจมีส่วนได้เสีย หรือผลประโยชน์ทับซ้อน ไม่มีความเป็นกลาง ผู้ที่จะเป็น CPTA ได้ควรจะมีวุฒิปรินญาตรีสาขาบัญชีเท่านั้น และผ่านการทดสอบวิชาสอบบัญชี เนื่องจากเป็นวิชาสำคัญ แต่ตามที่กรมสรรพากรเสนอแนะวิชาที่ทดสอบกลับไม่มีวิชาสอบบัญชี แล้วจะรู้วิธีการตรวจสอบที่ได้มาตรฐานอย่างไร (1 ราย)

9) ปัจจุบันเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรก็ทำหน้าที่เหมือน CPTA อยู่แล้ว เพียงแต่กำลังคนอาจไม่เพียงพอต่อจำนวนผู้ประกอบการ ฉะนั้นอาจต้องพิจารณาบทลงโทษ CPTA แบบเป็นลำดับขั้นตอน และจำเป็นอย่างยิ่งที่ผู้ประกอบการจะต้องให้ความร่วมมือ มิเช่นนั้น CPTA ก็คงไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างเต็มที่ (1 ราย)

10) หากให้ CPA และ CPTA เป็นคนละคน หรือคนละสำนักงานกัน จะทำให้การตรวจสอบไม่ทันกาล เพราะปัจจุบันกิจการจัดทำงบการเงินก็ใช้เวลามากแล้ว เหลือเวลาตรวจสอบน้อย หากแยกส่วนข้างต้นอีก จะทำให้การตรวจสอบล้าหลัง เนื่องจากต่างคนต่างแย่งเอกสารกัน ตรวจสอบ และเกิดปัญหาขึ้นมากมาย แนวทางปฏิบัติอาจให้ CPTA ตรวจสอบภายหลังการยื่นแบบแสดงรายการ หากพบข้อผิดพลาดก็ให้กิจการยื่นเพิ่มเติม โดยกำหนดให้ว่าหากยื่นเพิ่มเติมในช่วงเวลาการตรวจสอบ เช่น ภายใน 2 เดือนนับจากวันครบ 150 วันของวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี จะไม่เสียเบี้ยปรับเงินเพิ่ม (1 ราย)

11) ทุกสาขาอาชีพคิดว่าน่าจะเข้าสู่ FTA (Free Trade Area) ในเร็ว ๆ นี้ ดังนั้นน่าจะพัฒนาหรือสร้างเครือข่ายไปยังองค์กรต่าง ๆ ในระดับภูมิภาคเอเชียแปซิฟิกหรือในระดับเอเชียและระดับโลก เพื่อพัฒนาความเป็นมาตรฐานและพัฒนาศักยภาพของ CPTA ไปสู่ตลาดโลกได้ เช่น การเป็นที่ปรึกษาให้กับบริษัทข้ามชาติต่าง ๆ ทั้งในประเทศและต่างประเทศต่อไป (1 ราย)

12) ควรกำหนดให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตทุกรายที่มีอายุงานเกิน 3 ปี สามารถขึ้นทะเบียนเป็น TA ได้ ทั้งนี้ ต้องผ่านการอบรมเพิ่มเติมตามหลักสูตรของกรมสรรพากร ส่วน TA ให้

ตรวจสอบได้เฉพาะส่วนที่ต้องยื่นแบบเพื่อเสียภาษีอากรต่อกรมสรรพากร ไม่สามารถตรวจสอบ
รับรองทางบัญชี (งบการเงิน) ได้ ในด้านนิติบุคคลต้องให้มีการตรวจสอบทั้งงบการเงินและแบบ
แสดงรายการเพื่อเสียภาษีอากร โดยบุคคลที่มีคุณสมบัติตามที่หน่วยงานกำกับดูแลต้องการ (1 ราย)

13) ควรให้นิติบุคคลสามารถเลือกผู้สอบบัญชี 1 คนให้รับรองทั้งทางบัญชีและภาษี
อากร หรืออาจจะเลือกผู้สอบบัญชีให้รับรองงบการเงินและผู้ตรวจสอบภาษีอากรทำการตรวจสอบ
แบบยื่นแสดงรายการภาษีเป็นคนละคนกันก็ได้ (1 ราย)

ส่วนที่ 5 ผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ตารางที่ 40 แสดงผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ

หัวข้อ	ค่าเฉลี่ยความคิดเห็น		T-Test	Pearson Chi-Square
	CPA	TA	p-value	
ความคิดเห็นเกี่ยวกับคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ด้านคุณสมบัติและข้อกำหนด				
1. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องเข้ารับการอบรมและผ่านการทดสอบก่อนจึงจะสามารถปฏิบัติงานได้	2.87 ไม่แน่ใจ	3.52 เห็นด้วย	.000*	.000*+
2. วิชาที่ต้องอบรมและผ่านการทดสอบ คือ				
2.1 สารสำคัญทางด้านภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร	3.88 เห็นด้วย	4.30 เห็นด้วย	.000*	.000*+
2.2 ความแตกต่างของหลักเกณฑ์ทางบัญชีกับหลักเกณฑ์ทางภาษีอากร	3.87 เห็นด้วย	4.21 เห็นด้วย	.001*	.006*+
2.3 Tax Mapping (ตารางที่แสดงให้เห็นว่าแต่ละบัญชีในงบการเงินนั้นเกี่ยวกับกับภาษีอากรประเภทใดบ้าง)	3.61 เห็นด้วย	4.05 เห็นด้วย	.000*	.002*+
3. การจะปฏิบัติงานตรวจสอบทางภาษีได้นั้น จะต้องได้รับความยินยอมจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเท่านั้น	3.70 เห็นด้วย	3.18 ไม่แน่ใจ	.000*	.001*+

หมายเหตุ:

* หมายถึง มีนัยสำคัญ ณ ระดับที่ 0.05

+ หมายถึง มีความสัมพันธ์ไปในทิศทางเดียวกัน

ตารางที่ 40 (ต่อ) แสดงผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ

หัวข้อ	ค่าเฉลี่ยความคิดเห็น		T-Test	Pearson Chi-Square
	CPA	TA	p-value	
4. สิทธิประโยชน์ที่ผู้ตรวจสอบจะได้รับหลังจากผ่านการทดสอบ				
4.1 กรณีที่กรมสรรพากรจัดอบรมเพิ่มพูนความรู้ในอนาคต จะได้รับการพิจารณาคัดเลือกให้เข้าอบรมก่อนเป็นกลุ่มแรก	3.40 ไม่แน่ใจ	3.85 เห็นด้วย	.000*	.004*+
4.2 ได้รับข้อมูลข่าวสารที่สำคัญจากกรมสรรพากรผ่าน e-Taxinfo	3.71 เห็นด้วย	4.04 เห็นด้วย	.002*	.001*+
4.3 ได้รับส่วนลดในการสมัครสมาชิกสรรพากรสาสน์และได้ส่วนลดในการเข้ารับการอบรมกับสรรพากรสาสน์	3.55 เห็นด้วย	3.81 เห็นด้วย	.027*	.110
4.4 สิทธิประโยชน์ทั้งหมดมีกำหนดเวลา 5 ปี นับแต่วันที่ได้รับการคัดเลือก	3.17 ไม่แน่ใจ	3.57 เห็นด้วย	.001*	.002*+
5 สิทธิประโยชน์ที่นิติบุคคลที่ยินยอมให้ตรวจสอบจะได้รับ				
5.1 ได้รับการเว้นการตรวจสอบกิจการจากกรมสรรพากรเป็นระยะเวลาไม่เกิน 2 ปี เว้นแต่กรณีที่มีหลักฐานหรือข้อมูลที่ชัดเจนว่านิติบุคคลนั้นเสียภาษีอากรไม่ถูกต้อง	3.20 ไม่แน่ใจ	3.63 เห็นด้วย	.001*	.006*+
5.2 ได้รับการพิจารณาและแจ้งผลการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลภายใน 90 วันนับแต่วันที่เจ้าหน้าที่ได้รับข้อมูล	3.38 ไม่แน่ใจ	3.85 เห็นด้วย	.000*	.002*+

หมายเหตุ:

* หมายถึง มีนัยสำคัญ ณ ระดับที่ 0.05

+ หมายถึง มีความสัมพันธ์ไปในทิศทางเดียวกัน

ตารางที่ 40 (ต่อ) แสดงผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ

หัวข้อ	ค่าเฉลี่ยความคิดเห็น		T-Test	Pearson
	CPA	TA	p-value	Chi-Square
ความคิดเห็นเกี่ยวกับคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ด้านการปฏิบัติงานและการรายงานของผู้ตรวจสอบ				
1. นอกเหนือจากการตรวจสอบหน้าที่ความรับผิดชอบของนิติบุคคลตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนดแล้ว จะต้องทำการส่งหนังสือยืนยันการออกไปกำกับภาษีซื้อที่กิจการได้รับ ไปยังผู้ขายสินค้าหรือบริการด้วย	2.38 ไม่เห็นด้วย	2.71 ไม่เห็นด้วย	.014*	.146
2. ต้องตรวจสอบการปรับปรุงกำไรสุทธิ/ขาดทุนสุทธิทางบัญชีเป็นกำไรสุทธิ/ขาดทุนสุทธิเพื่อเสียภาษีอากร	3.84 เห็นด้วย	4.27 เห็นด้วย	.000*	.000*+
3. ต้องยื่นรายงานการตรวจสอบภาษีอากรภายใน 30 วันนับแต่วันที่ตรวจสอบเสร็จ	2.92 ไม่เห็นด้วย	3.13 ไม่เห็นด้วย	.102	.027*+

หมายเหตุ:

* หมายถึง มีนัยสำคัญ ณ ระดับที่ 0.05

+ หมายถึง มีความสัมพันธ์ไปในทิศทางเดียวกัน

การทดสอบแบบไม่ใช้พารามิเตอร์ในส่วนนี้จะใช้ T-Test เพื่อหาความแตกต่างของความคิดเห็นเกี่ยวกับคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ระหว่างผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร โดยหากค่า p -value ที่ได้มากกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 แสดงว่า ยอมรับ H_0 นั่นหมายความว่า ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ไม่แตกต่างกัน แต่ในทางกลับกันหากค่า p -value ที่ได้น้อยกว่าหรือเท่ากับระดับนัยสำคัญ 0.05 แสดงว่า ปฏิเสธ H_0 นั่นหมายความว่า ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรแตกต่างกัน

สมมติฐานของการทดสอบ

H_0 : ค่าเฉลี่ยความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร เกี่ยวกับคำสั่งที่ ท.293/2550ฯ ไม่แตกต่างกัน ($M_1 = M_2$)

H_1 : ค่าเฉลี่ยความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร เกี่ยวกับคำสั่งที่ ท.293/2550๑ แตกต่างกัน ($M_1 \neq M_2$)

จากตารางที่ 40 พบว่าความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับคำสั่งที่ ท.293/2550๑ แตกต่างกันในทุกข้อกำหนดที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 ยกเว้นเงื่อนไขด้านการปฏิบัติงานและการรายงานของผู้ตรวจสอบ ที่ว่าผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีต้องยื่นรายงานการตรวจสอบภาษีอากรภายใน 30 วันนับแต่วันที่ตรวจสอบเสร็จ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความคิดเห็นเฉลี่ยไม่แตกต่างกัน

ในการทดสอบความเป็นอิสระด้วย Chi-square เพื่อทดสอบว่าค่าเฉลี่ยระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นอิสระกับข้อกำหนดในคำสั่งที่ ท.293/2550๑ หรือไม่ โดยหากค่า p -value ที่ได้มากกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 แสดงว่าค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นอิสระกับข้อกำหนด แต่ในทางกลับกันหากค่า p -value ที่ได้น้อยกว่าหรือเท่ากับระดับนัยสำคัญ 0.05 แสดงว่า ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรไม่เป็นอิสระหรือมีความสัมพันธ์กับข้อกำหนด

ผลการทดสอบพบว่าความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความสัมพันธ์กับทุกข้อกำหนดที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 ยกเว้น 2 ข้อ ที่ความคิดเห็นเฉลี่ยเป็นอิสระกับข้อกำหนด นั่นคือ สิทธิประโยชน์การได้รับส่วนลดในการสมัครสมาชิกและการเข้ารับการอบรมกับสรรพากรสาส์น และเงื่อนไขที่ผู้ตรวจสอบต้องการส่งหนังสือยืนยันการออกไปกำกับภาษีซื้อที่กิจการได้รับไปยังผู้ขายสินค้าหรือบริการ

ตารางที่ 41 แสดงผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับการพัฒนาผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีในอนาคต

หัวข้อ	ค่าเฉลี่ยความคิดเห็น		T-Test	Pearson
	CPA	TA	p-value	Chi-Square
ความคิดเห็นต่อการพัฒนาผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีในอนาคต				
1. ท่านเห็นว่ากรมสรรพากรควรมีการเปลี่ยนแปลงคุณสมบัติ เงื่อนไข สิทธิของผู้สอบบัญชีภาษีอากรจากปัจจุบันนี้หรือไม่	3.02 ไม่แน่ใจ	3.16 ไม่แน่ใจ	.214	.000*+
2. ท่านเห็นด้วยหรือไม่ หากกรมสรรพากรต้องการสรรหา “ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีภาษีอากร” (Certified Public Tax Accountant; CPTA) ซึ่งเป็นผู้เชี่ยวชาญด้านการตรวจสอบและให้คำปรึกษาเกี่ยวกับภาษีอากร โดยปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบทางภาษีอากรเท่านั้น เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีอากร	2.51 ไม่แน่ใจ	3.61 เห็นด้วย	.000*	.000*+

หมายเหตุ:

* หมายถึง มีนัยสำคัญ ณ ระดับที่ 0.05

+ หมายถึง มีความสัมพันธ์ไปในทิศทางเดียวกัน

สมมติฐานของการทดสอบ

H_0 : ค่าเฉลี่ยความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร เกี่ยวกับการพัฒนาผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีในอนาคต ไม่แตกต่างกัน ($M_1 = M_2$)

H_1 : ค่าเฉลี่ยความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร เกี่ยวกับการพัฒนาผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีในอนาคต แตกต่างกัน ($M_1 \neq M_2$)

จากตารางที่ 41 พบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความคิดเห็นไม่แตกต่างกับผู้สอบบัญชีภาษีอากร โดยมีความ *ไม่แน่ใจ* หากกรมสรรพากรจะมีการเปลี่ยนแปลงคุณสมบัติ เงื่อนไข สิทธิของผู้สอบบัญชีภาษีอากรจากปัจจุบันนี้ ส่วนประเด็นการต้องการสรรหาผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีภาษีอากร (Certified Public Tax Accountant; CPTA) นั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความคิดเห็นเฉลี่ยที่แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 ทั้งนี้ การทดสอบความเป็นอิสระนั้นพบว่าค่าเฉลี่ยความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความสัมพันธ์กับทั้ง 2 ประเด็น

ส่วนที่ 6 แนวทางการพัฒนาผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 ลัดต แห่งประมวลรัษฎากร

จากการสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับแนวทางการพัฒนาผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีในอนาคต ไม่ว่าจะเป็นรูปแบบของการปรับเปลี่ยนคุณสมบัติ เงื่อนไข และสิทธิของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีอยู่ในปัจจุบัน รวมถึงรูปแบบของการยกระดับผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี พัฒนาให้กลายเป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีภาษีอากร หรือ CPTA ที่เน้นการปฏิบัติงานตรวจสอบและให้คำปรึกษาเกี่ยวกับภาษีอากรเท่านั้น กลุ่มผู้ตอบแบบสอบถามทั้ง 3 กลุ่มมีความคิดเห็น ดังนี้

กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีรับอนุญาตส่วนใหญ่ *ไม่แน่ใจ* กับทั้ง 2 แนวทาง ไม่ว่าจะเป็นแนวทางการปรับเปลี่ยนคุณสมบัติ เงื่อนไข สิทธิของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีอยู่ในปัจจุบัน และแนวทางการยกระดับผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีให้กลายเป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีภาษีอากร หรือ CPTA แต่หากวิเคราะห์ในรายละเอียดแล้วกลับพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความคิดเห็นในระดับ *ไม่เห็นด้วยถึงไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง* กับแนวทางการพัฒนาผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีสู่การเป็น CPTA มากที่สุดถึงร้อยละ 51.35 โดยส่วนใหญ่ให้เหตุผล ดังนี้

- 1) เป็นการทำงานซ้ำซ้อนกับการปฏิบัติงานตามปกติของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
- 2) เป็นการเพิ่มภาระค่าใช้จ่ายให้กับผู้ประกอบการมากขึ้น โดยเฉพาะกิจการขนาดกลาง และขนาดย่อม ที่อาจทำให้ศักยภาพในการแข่งขันลดลง
- 3) กรมสรรพากรควรพัฒนาจากบุคลากรภายในองค์กร เช่น อาจจัดอบรมคัดเลือกและทดสอบ เนื่องจากผู้สอบบัญชีจะได้รับค่าตรวจสอบจากกิจการจึงอาจขาดความเป็นอิสระ การใช้เจ้าหน้าที่รัฐนั้นไม่มีผลประโยชน์มาเกี่ยวข้อง น่าจะได้รับความร่วมมือมากกว่า และหากมี CPTA แล้วกรมสรรพากรมาตรวจอีกก็จะสร้างความยุ่งยากให้แก่ผู้เสียภาษี

อย่างไรก็ตาม ในส่วนของผู้ที่ *เห็นด้วยหรือไม่แน่ใจ* กับการสรรหา CPTA นั้นส่วนใหญ่เห็นว่าผู้ที่มีสิทธิในการทดสอบควรสำเร็จการศึกษาขั้นต้นในระดับปริญญาตรี เฉพาะสาขาการบัญชี โดยเนื้อหาวิชาที่ควรกำหนดให้ทดสอบ 5 อันดับแรก คือ

- 1) ภาษีเงินได้นิติบุคคล
- 2) ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับภาษีอากร ประมวลรัษฎากรและวิชาชีพ CPTA
- 3) ภาษีมูลค่าเพิ่ม
- 4) ความแตกต่างระหว่างการบัญชีกับภาษีอากร
- 5) ภาษีธุรกิจเฉพาะ อากรแสตมป์และภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

ทั้งนี้ควรให้สิทธิผู้ที่มีใบอนุญาตการเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตไม่ต้องผ่านการสอบดังกล่าว แต่อาจต้องผ่านการอบรมและทดสอบเบื้องต้นก่อนการปฏิบัติงาน

ในส่วนของนิติบุคคลที่ควรถูกตรวจสอบโดย CPTA นั้น กลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาตส่วนใหญ่เห็นว่าควรให้นิติบุคคลตัดสินใจเองว่าจะใช้บริการของ CPTA หรือไม่ อย่างไรก็ตามกรมสรรพากรควรให้สิทธิประโยชน์ในการจูงใจให้นิติบุคคลเลือกใช้บริการ CPTA

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตส่วนใหญ่เห็นด้วยกับเงื่อนไขการตรวจสอบทางภาษีของ CPTA ที่ว่า ต้องไม่เป็น CPA หรือ TA ที่อยู่ระหว่างถูกสั่งพักหรือถูกเพิกถอนใบอนุญาต แต่ไม่แน่ใจกับเงื่อนไขที่ห้ามบุคคลคนเดียวกันปฏิบัติงานในฐานะ CPA และ CPTA ให้กับกิจการเดียวกัน และเงื่อนไขการห้าม CPA และ CPTA ที่ปฏิบัติงานให้กิจการเดียวกันอยู่สำนักงานเดียวกัน ซึ่งหากวิเคราะห์ลงในรายละเอียดแล้วกลับพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความคิดเห็นค่อนข้างไม่เห็นด้วยถึงไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งกับ 2 เงื่อนไขดังกล่าว ถึงร้อยละ 58.33 และร้อยละ 62.50 ตามลำดับ

กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากร

กลุ่มที่มีใบอนุญาตผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่ไม่แน่ใจกับแนวทางการปรับเปลี่ยนคุณสมบัติ เงื่อนไข สิทธิของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีอยู่ในปัจจุบัน แต่เห็นด้วยกับแนวทางการยกระดับผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีให้กลายเป็น CPTA โดยให้เหตุผลว่า เพื่อให้ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีมีความเชี่ยวชาญเฉพาะด้านอย่างจริงจัง สามารถอธิบายให้ผู้เสียภาษีอากรเข้าใจในเรื่องภาษีได้ดีกว่า ทำให้เกิดความร่วมมือในการเสียภาษีมากกว่า

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่เห็นด้วยหรือไม่แน่ใจกับการสรรหา CPTA นั้นส่วนใหญ่เห็นว่าผู้ที่มีสิทธิในการทดสอบควรสำเร็จการศึกษาขั้นต่ำในระดับปริญญาตรี เฉพาะสาขาการบัญชี โดยเนื้อหาวิชาที่ควรกำหนดให้ทดสอบ 5 อันดับแรก คือ

- 1) ภาษีเงินได้นิติบุคคล
- 2) ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับภาษีอากร ประมวลรัษฎากรและวิชาชีพ CPTA
- 3) ภาษีมูลค่าเพิ่ม
- 4) ความแตกต่างระหว่างการบัญชีกับภาษีอากร
- 5) การสอบบัญชี

ทั้งนี้ควรให้สิทธิผู้ที่มีใบอนุญาตการเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรไม่ต้องผ่านการสอบดังกล่าว แต่อาจต้องผ่านการอบรมและทดสอบเบื้องต้นก่อนการปฏิบัติงาน

ในส่วนของนิติบุคคลที่ควรถูกตรวจสอบโดย CPTA นั้น กลุ่มผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่เห็นว่าควรบังคับให้นิติบุคคลทุกประเภทถูกตรวจสอบโดย CPTA

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่เห็นด้วยอย่างยิ่งกับเงื่อนไขการตรวจสอบทางภาษีของ CPTA ที่ว่า ต้องไม่เป็น CPA หรือ TA ที่อยู่ระหว่างถูกสั่งพักหรือถูกเพิกถอนใบอนุญาต และเห็นด้วยกับเงื่อนไขที่ห้ามบุคคลคนเดียวปฏิบัติงานในฐานะ CPA และ CPTA ให้กับกิจการเดียวกันแต่ไม่แน่ใจกับเงื่อนไขการห้าม CPA และ CPTA ที่ปฏิบัติงานให้กิจการเดียวกันอยู่สำนักงานเดียวกัน ทั้งนี้ หากวิเคราะห์ลงในรายละเอียดแล้วกลับพบว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความคิดเห็นก่อนไปทางไม่เห็นด้วยถึงไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งกับเงื่อนไขดังกล่าว ถึงร้อยละ 44.87

กลุ่มที่มีใบอนุญาตทั้งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร

กลุ่มที่มีทั้ง 2 ใบอนุญาต ถือเป็นกลุ่มที่มีความรู้ความเข้าใจในบทบาท การปฏิบัติงาน ข้อกฎหมายเฉพาะของการเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร ส่วนใหญ่ไม่แน่ใจกับแนวทางการปรับเปลี่ยนคุณสมบัติ เงื่อนไข สิทธิของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีอยู่ในปัจจุบัน แต่หากวิเคราะห์ในรายละเอียดแล้วกลับพบว่ามีความคิดเห็นในระดับเห็นด้วยถึงเห็นด้วยอย่างยิ่งกับเปลี่ยนแปลงมากที่สุดถึงร้อยละ 48.78 โดยส่วนใหญ่ให้เหตุผล ดังนี้

1) ควรกำหนดให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องผ่านการฝึกงานตรวจสอบบัญชีเสมือนผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เช่น 1 ปี หรือ ฝึกงานกับ CPA หรือกรมสรรพากร เป็นต้น เพราะ TA บางคนไม่มีประสบการณ์ด้านงานตรวจสอบ เป็นการเพิ่มความเสี่ยงให้กับผู้สอบบัญชี

2) ควรขยายอำนาจของ TA ในการตรวจสอบกิจการเพิ่มเติม เช่น สามารถตรวจสอบนิติบุคคลทุกประเภท หรือ ห้างหุ้นส่วนที่มีทุนเกิน 5 ล้าน หรือ บริษัทจำกัดที่มีทุนไม่เกิน 5 ล้าน หรือบริษัทจำกัดที่มีรายได้ไม่เกิน 30 ล้าน สินทรัพย์ไม่เกิน 30 ล้าน และทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้าน

นอกจากนี้กลุ่มที่มีทั้ง 2 ใบอนุญาตส่วนใหญ่เห็นด้วยกับการสรรหา CPTA แต่ไม่ได้ให้เหตุผลสนับสนุนความเห็น อย่างไรก็ตาม ผู้ที่เห็นด้วยหรือไม่แน่ใจกับการสรรหา CPTA นั้นส่วนใหญ่เห็นว่าผู้ที่มีสิทธิในการทดสอบควรสำเร็จการศึกษาขั้นต่ำในระดับปริญญาตรี เฉพาะสาขาการบัญชี โดยเนื้อหาวิชาที่ควรกำหนดให้ทดสอบ 5 อันดับแรก คือ

- 1) ภาษีเงินได้นิติบุคคล
- 2) ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับภาษีอากร ประมวลรัษฎากรและวิชาชีพ CPTA
- 3) การสอบบัญชี
- 4) ภาษีมูลค่าเพิ่ม
- 5) ความแตกต่างระหว่างการบัญชีกับภาษีอากร

ทั้งนี้ควรให้สิทธิผู้ที่มีใบอนุญาตการเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตไม่ต้องผ่านการสอบดังกล่าว แต่อาจต้องผ่านการอบรมและทดสอบเบื้องต้นก่อนการปฏิบัติงาน

ในส่วนของนิติบุคคลที่ควรถูกตรวจสอบโดย CPTA นั้น กลุ่มผู้ที่มีทั้ง 2 ใบอนุญาตส่วนใหญ่เห็นว่าควรบังคับให้นิติบุคคลทุกประเภทถูกตรวจสอบโดย CPTA

ผู้ที่มีทั้ง 2 ใบอนุญาตส่วนใหญ่เห็นด้วยกับเงื่อนไขการตรวจสอบทางภาษีของ CPTA ที่ว่า ต้องไม่เป็น CPA หรือ TA ที่อยู่ระหว่างถูกสั่งพักหรือถูกเพิกถอนใบอนุญาต แต่ไม่แน่ใจกับ 2 เงื่อนไข คือ การห้ามบุคคลคนเดียวกันปฏิบัติงานในฐานะ CPA และ CPTA ให้กับกิจการเดียวกัน และการห้าม CPA และ CPTA ที่ปฏิบัติงานให้กิจการเดียวกันอยู่สำนักงานเดียวกัน อย่างไรก็ตามหากวิเคราะห์ลงในรายละเอียดแล้วกลับพบว่ากลุ่มผู้ที่มีทั้ง 2 ใบอนุญาตมีความคิดเห็นค่อนข้างไม่เห็นด้วยถึงไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งถึงร้อยละ 50 เท่ากันทั้ง 2 เงื่อนไข