

บทที่ 1

บทนำ

หลักการและเหตุผล

นับตั้งแต่ประเทศไทยมีการใช้บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2481 เป็นกฎหมายในการกำหนดการจัดเก็บภาษีเงินได้จากบุคคลธรรมดา และนิติบุคคล โดยภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจัดเก็บจากการประเมินจากยอดรายรับหรือรายได้ ส่วนของนิติบุคคลจัดเก็บจากยอดกำไรสุทธิในรอบปีบัญชีและถ้าขาดทุนสุทธิไม่ต้องเสียภาษีเงินได้ดังกล่าวในปีนั้นต่อมาจึงมีการกำหนดให้ต้องมีการจัดทำบัญชีเพื่อใช้ในการคำนวณเพื่อเสียภาษี โดยต้องนำบัญชีดังกล่าวส่งมอบให้สารวัตรบัญชีตรวจสอบตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2482 แต่เนื่องจากบทบัญญัติของพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2482 มีข้อปฏิบัติในการจัดทำบัญชีและระบบการตรวจสอบภาษีอากรที่ไม่เสมอภาคระหว่างผู้ประกอบการกิจการกล่าวคือ กำหนดให้เฉพาะธุรกิจที่จดทะเบียนการค้าประเภทผู้ผลิต ผู้รับจ้างทำของ ผู้นำเข้าและผู้ส่งออกเป็นกิจการที่ต้องมีหน้าที่จัดทำบัญชีเท่านั้น ซึ่งในเวลาต่อมาในวันที่ 17 พฤศจิกายน พ.ศ. 2514 รัฐบาลคณะปฏิวัติโดยจอมพลถนอม กิตติขจร พิจารณาเห็นว่า พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2482 มีบทบัญญัติต่างๆ ไม่เหมาะสมกับสถานการณ์ทางเศรษฐกิจจึงดำเนินการแก้ไขปรับปรุงให้เหมาะสมเพื่อประโยชน์ในการพัฒนาเศรษฐกิจ และเพื่อให้สอดคล้องกับระบบการจัดเก็บภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร จึงออกคำสั่งประกาศคณะปฏิวัติฉบับที่ 285 เป็นกฎหมายการบัญชีโดยเริ่มบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 11 พฤศจิกายน พ.ศ. 2514 จนถึงวันที่ 9 สิงหาคม พ.ศ. 2543 จึงยกเลิกประกาศคณะปฏิวัติดังกล่าว เนื่องจากความก้าวหน้าทางการบัญชีและการจัดทำบัญชีซึ่งไม่สอดคล้องกับสถานการณ์ทางเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไปโดย กระทรวงพาณิชย์ ซึ่งกำหนดให้มีการใช้พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 แทน โดยกำหนดให้บุคคลธรรมดาและ ห้างหุ้นส่วนที่ไม่ได้จดทะเบียนไม่ต้องจัดทำบัญชี แต่นิติบุคคลและกิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากรต้องจัดทำบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีซึ่งสมาคมนักบัญชี และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยกำหนดขึ้น และมีมติให้ประกาศใช้เป็นมาตรฐานการบัญชีตามกฎหมาย อย่างไรก็ตามผลจากพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ทำให้ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกินกว่า 5 ล้านบาทและรายรับรวมไม่เกินกว่า 30 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกินกว่า 30 ล้านบาทไม่ต้องตรวจสอบและรับรองงบการเงินโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต แต่ตามมาตรา 69 แห่งประมวลรัษฎากรกำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งคำนวณภาษีตามมาตรา 65 ตรี

มาตรา 65 ทวิ มาตรา 66 และ 67 ยื่นรายการภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันสุดท้ายของ รอบระยะเวลา บัญชีต่อเจ้าพนักงานพร้อมด้วยบัญชีงบดุลและงบกำไรขาดทุน บัญชีรายรับรายจ่าย โดยต้องมี บุคคลตามมาตรา 3 สัตตที่ ได้รับอนุญาตจากอธิบดีกรมสรรพากรทำการตรวจสอบและรับรองงบ การเงิน (ฉันทนา วินิจจะกุล บรรณาธิการ 2544 : 65-68) จากหลักการดังกล่าวทำให้กรมสรรพากร ต้องดำเนินการจัดหาผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องได้รับ การตรวจสอบ และแสดงความเห็นต่องบการเงินจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตนั้นคือ ผู้ตรวจสอบ บัญชีภาษีอากร โดยจะเริ่มรับรอง และแสดงความเห็นต่องบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ.2545 เป็นปีแรก แต่ประเด็นในเรื่องคุณสมบัติของผู้สอบบัญชีภาษีอากรและผู้สอบ บัญชีรับอนุญาตมีความแตกต่างอย่างชัดเจน คือผู้สอบบัญชีภาษีอากรไม่จำเป็นต้องผ่านงานด้านการ ตรวจสอบบัญชี และต้องผ่านกระบวนการทดสอบเพียง 3 ด้านในระดับอัตราไม่ต่ำกว่า ร้อยละ 60 ได้แก่ ความรู้ด้านมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี และประมวลรัษฎากรและประมวล กฎหมายแพ่งและพาณิชย์เฉพาะส่วนที่เกี่ยวข้องกับห้างหุ้นส่วนสามัญนิติบุคคล ซึ่งจะส่งผลกระทบต่อระดับความน่าเชื่อถือของงบการเงินที่ผ่านการตรวจสอบจากผู้สอบบัญชีภาษีอากร เนื่องจากนับ ตั้งแต่วิกฤติเศรษฐกิจจนถึงปัจจุบันผลงานการตรวจสอบงบการเงินของผู้สอบบัญชีรับ อนุญาตยังคงได้รับการวิจารณ์โดยตลอดว่าไม่ได้ให้สัญญาเตือนภัยล่วงหน้าถึงฐานะและผลการ ดำเนินงานของธุรกิจทำให้ผู้มีส่วนได้เสียต่าง ๆ นำงบการเงินไปใช้ตัดสินใจอย่างผิดพลาด นำไปสู่ การสรุปหาสาเหตุว่าเกิดจากสาเหตุใด เช่น ความโปร่งใสและจริยธรรมในการแสดงข้อมูลในการ ดำเนินธุรกิจ หรือมาตรฐานการบัญชีที่นำมาใช้ไม่เหมาะสมนำไปสู่กระบวนการปรับแต่งตัวเลข ทางบัญชี (Creative Accounting)

ดังนั้นจากแนวคิดดังกล่าว ผู้ศึกษาจึงมีความสนใจศึกษาถึงความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี ภาษีอากรต่อกระบวนการปรับแต่งตัวเลขทางบัญชี (Creative Accounting) ซึ่งผลจากการศึกษาครั้ง นี้จะช่วยให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง หรือผู้สนใจสามารถนำข้อมูลที่ได้ไปใช้ประกอบการพิจารณาใน การที่จะพัฒนามาตรฐานในระบบงานบัญชีของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน ซึ่งถือเป็นหน่วยเศรษฐกิจ หน่วยหนึ่งของธุรกิจวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (Small and Medium Enterprise: SMEs) ที่ ภาครัฐบาลดำเนินการสนับสนุนและผลักดันให้เป็นหน่วยเศรษฐกิจหน่วยหนึ่งในการนำพาประเทศ ชาติไปสู่การเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจก้าวสู่ระดับความเป็นสากล (คลินิกธุรกิจขนาดย่อม, 2544) รวมทั้งการหาแนวทางป้องกันอื่นๆเพื่อไม่ให้เกิดประวัติศาสตร์ซ้ำรอยดังเช่นธุรกิจขนาดใหญ่ใน อดีตซึ่งจะสร้างความเชื่อมั่นให้แก่ผู้ลงทุน สถาบันการเงิน ผู้ปล่อยสินเชื่อทั้งในและต่างประเทศ เนื่องมาจากกระแสเงินทุนทั่วทุกสารทิศต่างพร้อมที่จะเคลื่อนย้ายจากประเทศหนึ่งไปยังประเทศ หนึ่งหากผู้ลงทุนพิจารณาว่าในประเทศนั้นๆให้อัตราผลตอบแทนจากการลงทุนที่ดีมีความมั่นคง

และมีจริยธรรมหรือความโปร่งใสอย่างแท้จริง ซึ่งจะช่วยให้กลไกระบบเศรษฐกิจดีขึ้นและนำพาประเทศไทยไปสู่การเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจอย่างต่อเนื่องและยั่งยืน

วัตถุประสงค์ของการศึกษา

เพื่อศึกษาความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีภาษีอากรถึงผลกระทบของกระบวนการปรับแต่งตัวเลขทางบัญชีที่มีต่อการนำเสนอรายงานทางการเงิน

นิยามศัพท์ที่ใช้ในการศึกษา

ความคิดเห็น (Opinions) หมายถึง ความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบบัญชีภาษีอากรแห่งประเทศไทยต่อกระบวนการปรับแต่งตัวเลขทางบัญชี (Creative Accounting) ภายใต้มาตรฐานการบัญชีที่ออกโดยสมาคมนักบัญชีและผู้ตรวจสอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

ผู้สอบบัญชีภาษีอากร (ประกาศกฎกระทรวง กระทรวงพาณิชย์, 2544) หมายถึง ผู้ที่ตรวจสอบและลงลายมือชื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกินห้าล้านบาท หรือสินทรัพย์รวมไม่เกินสามสิบล้านบาท หรือรายได้รวมไม่เกินสามสิบล้านบาท

Creative Accounting (วรศักดิ์ ทูมมานนท์, 2543) หมายถึง กระบวนการในการปรับแต่งตัวเลขทางบัญชีของฝ่ายจัดการ โดยการอาศัยความได้เปรียบจากช่องโหว่ของกฎเกณฑ์ทางบัญชีและทางเลือกต่างๆ ในการวัดมูลค่า หรือในการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินบัญชี ในการแปลงโฉมงบการเงินจากสิ่งที่ควรจะเป็นให้ไปสู่ฝ่ายจัดการปรารถนาที่จะให้ปรากฏในรายงานการเงิน หรือกระบวนการสร้างรายการธุรกิจขึ้น เพื่อก่อให้เกิดผลลัพธ์ทางการเงินที่ฝ่ายจัดการต้องการแทนที่การรายงานเหตุการณ์ทางธุรกิจในลักษณะที่เป็นกลาง (Neutrality) และยึดหลักความสม่ำเสมอ (Consistency)

ประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษา

1. ได้ทราบความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีภาษีอากรถึงผลกระทบของกระบวนการปรับแต่งตัวเลขทางบัญชีที่มีต่อการนำเสนอรายงานทางการเงิน
2. เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการนำงบการเงินไปใช้ประกอบการวิเคราะห์เพื่อการตัดสินใจ