

บทที่ 2

ทฤษฎี แนวคิด และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาเรื่อง “ทัศนคติต่อการประกอบวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากร” ผู้ศึกษาได้ค้นคว้าเอกสาร รวมทั้งบททวนงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อนำแนวคิดและทฤษฎีมาปรับใช้ในการศึกษา ซึ่งครอบคลุมเนื้อหา ดังนี้

1. แนวคิดเกี่ยวกับทัศนคติ
2. ผู้สอบบัญชีภาษีอากร
3. วรรณกรรมหรืองานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

แนวคิดเกี่ยวกับทัศนคติ

ความหมายของทัศนคติ

ทัศนคติ (Attitude) มีความหมายตามแนวคิดของนักวิชาการ ดังต่อไปนี้

จิตินันท์ วรรณธรรมานนท์ (2546: หน้า 4) ได้ให้ความหมายของทัศนคติไว้ว่า ความรู้สึกนึกคิดของบุคคลที่มีต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่ง หรืออาจหมายถึงความโน้มเอียงที่เกิดขึ้นจากการเรียนรู้ในการตอบสนองต่อสิ่งกระตุ้นไปในทิศทางที่สม่ำเสมอ

จิตาภา ชัมสกุล (2546: หน้า 5) ให้ความหมายว่า ทัศนคติ เป็นการแสดงความรู้สึกภายในของบุคคลออกมาในรูปของความชอบหรือไม่ชอบที่มีต่อสิ่งของ บุคคล หรือเหตุการณ์ และทัศนคติเป็นแนวความคิดของบุคคลที่เกิดจากการเรียนรู้ ดังนั้น ทัศนคติจึงเป็นปัจจัยส่งเสริมหรือขัดขวางต่อการตัดสินใจ

สุชา จันทน์เอม (2541: หน้า 242) สรุปความหมายของทัศนคติไว้ คือ ความรู้สึกหรือท่าทีของบุคคลที่มีต่อบุคคล วัตถุสิ่งของหรือสถานการณ์ต่างๆ เป็นไปในทำนองที่พึงพอใจหรือไม่พึงพอใจ เห็นด้วยหรือไม่เห็นด้วยก็ได้

จึงพอสรุปได้ว่า ทัศนคติเป็นนามธรรมที่เกิดจากการเรียนรู้หรือประสบการณ์ในชีวิตของบุคคล และทัศนคติมีความสำคัญต่อการตอบสนองทางสังคมของบุคคลเป็นอย่างมาก นั่นคือ บุคคลมีพฤติกรรมอย่างไรหรือทำสิ่งใดลงไป ทัศนคติจะเป็นเครื่องกำหนด ทัศนคติจึงเป็นส่วนหนึ่งของบุคลิกภาพของบุคคล และบุคคลมีทัศนคติต่อสิ่งแวดล้อมต่างๆ ในลักษณะที่แตกต่างกันออกไป

สาเหตุการเกิดทัศนคติ

อัลพอร์ท (Allport) (2539:หน้า 20;อ้างจากปริยาพร วงศ์อนุตรโรจน์) กล่าวว่า ทัศนคติเกิดจากความพร้อมทางจิตใจที่เกิดจากการสั่งสมประสบการณ์ และความพร้อมนี้เป็นตัวกำหนดทิศทางของปฏิกิริยาของบุคคลที่จะมีต่อสิ่งต่าง ๆ ซึ่งอาจสรุปได้ว่าทัศนคติเกิดจากสาเหตุดังต่อไปนี้

1. วัฒนธรรมและขนบธรรมเนียมประเพณีในสังคม
2. ประสบการณ์ของแต่ละบุคคล
3. การเลียนแบบ

องค์ประกอบของทัศนคติ

John R.G. Jenkins (2546: หน้า 4-6; อ้างจากอวยพร อัจจิตรไพศาล) ได้กล่าวถึงองค์ประกอบของทัศนคติไว้ 3 ประการ ดังนี้

1. องค์ประกอบเกี่ยวกับความรู้ความเข้าใจ (Cognitive Element) ประกอบด้วยความเชื่อต่างๆ เป็นวิถีทางที่เขานึกเห็นภาพพจน์โลกภายนอกที่ล้อมรอบตัวเขา เช่น ทัศนคติที่มีต่อรถยนต์รวมถึงความเชื่อเกี่ยวกับกำลังเครื่องยนต์ ระบบห้ามล้อ ระบบพวงมาลัย การที่ผู้บริโภคเห็นภาพพจน์ข่าวสารเกี่ยวกับผลิตภัณฑ์ บริการ โฆษณา หรือร้านค้าปลีก องค์ประกอบนี้รวมถึงความเชื่อที่ผู้บริโภคมีต่อบริการสนับสนุนการขายต่างๆ ของพ่อค้าปลีก กับความเชื่อเกี่ยวกับคุณค่าของผลิตภัณฑ์

2. องค์ประกอบทางด้านความชอบ (Affective Element) ประกอบด้วยความรู้สึกละแอมณ์ที่บุคคลมีต่อสิ่งต่างๆ เป็นความรู้สึกละแอมณ์หรือไม่ชอบวัตถุที่เกี่ยวกับทัศนคติ เช่น ผลิตภัณฑ์ บริการ โฆษณา และร้านค้าปลีก เป็นต้น โดยปกตินักการตลาดใช้ข้อความในรูปคำพูดวัดผลองค์ประกอบชนิดนี้ องค์ประกอบเกี่ยวกับความชอบและความรู้ความเข้าใจได้รับพิจารณาว่ามีความสัมพันธ์ซึ่งกันและกันเป็นอย่างมาก นักวิจัยตลาดจะพบว่า ความเชื่อและความรู้สึกของผู้บริโภคผลิตภัณฑ์ใดก็ตามโดยปกติมักจะสอดคล้องกัน

3. องค์ประกอบเกี่ยวกับความตั้งใจก่อพฤติกรรม (Behavioral Element) เป็นแนวโน้มที่จะก่อปฏิกิริยาหรือความตั้งใจก่อพฤติกรรมของผู้บริโภค “ความโน้มเอียงที่จะซื้อ” เป็นองค์ประกอบที่เกี่ยวข้องกับวงจรการซื้อปกติของผลิตภัณฑ์ ดังนั้น ถ้าผู้บริโภคแสดงความตั้งใจที่จะซื้อรถยนต์ นักการตลาดจะต้องทำการวัดองค์ประกอบนี้ให้ถูกต้องและในจังหวะเวลาที่เหมาะสมเนื่องจากองค์ประกอบนี้แสดงถึงความสัมพันธ์ระหว่างแนวโน้มที่จะก่อปฏิกิริยาของผู้บริโภคกับพฤติกรรมการซื้อจริงของเขา

การวัดทัศนคติ

วิธีการในการวัดทัศนคติของบุคคลสามารถทำได้ดังนี้

1. **วิธีการสังเกต** เป็นการสังเกตพฤติกรรมของบุคคลจากการกระทำ เช่น การสังเกตบุคลิกภาพของนักบัญชี
2. **วิธีการสัมภาษณ์** เป็นการอาศัยวิธีการสนทนา เพื่อช่วยในการสรุปทัศนคติของผู้ถูกสัมภาษณ์หรือคู่สนทนา เช่น การสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับประกาศอธิบดีกรมสรรพากรในเรื่องการกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขเกี่ยวกับการอบรมของผู้สอบบัญชีภาษีอากร
3. **วิธีตอบแบบสอบถาม** การวัดทัศนคตินอกจากใช้วิธีการสังเกตแล้วอาจใช้วิธีการให้ตอบแบบสอบถาม ซึ่งเป็นแบบวัดหรือเครื่องมือที่นิยมใช้กันอย่างแพร่หลายในกลุ่มของนักจิตวิทยานิยม เช่น แบบสอบถามความพึงพอใจของธุรกิจในจังหวัดเชียงใหม่ต่อการสอบบัญชี

ผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ผู้สอบบัญชีภาษีอากร (Tax Auditor : TA) หมายถึง ผู้ที่ผ่านการทดสอบได้รับการขึ้นทะเบียนและมีใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรจากอธิบดีกรมสรรพากร ให้สามารถทำการตรวจสอบและรับรองบัญชี ในกิจการห้างหุ้นส่วนจำกัด ขนาดเล็กที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกินห้าล้านบาท มีสินทรัพย์รวมและรายได้รวมไม่เกินสามสิบล้านบาทได้

ผู้ที่สามารถสมัครสอบเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้ต้องมีคุณสมบัติดังนี้

1. สำเร็จการศึกษาไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีทางการบัญชี หรือประกาศนียบัตรทางการบัญชี ซึ่งสำนักงานคณะกรรมการอุดมศึกษา และสำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือนรับรองเทียบเท่าไม่ต่ำกว่าปริญญาดังกล่าว
2. มีอายุไม่ต่ำกว่า 20 ปีบริบูรณ์
3. มีสัญชาติไทย หรือมีสัญชาติของประเทศที่ยินยอมให้บุคคลสัญชาติไทยเป็นผู้สอบบัญชีในประเทศนั้นได้
4. ไม่เป็นผู้มีความประพฤติเสื่อมเสียหรือบกพร่องในศีลธรรม
5. ไม่เคยต้องโทษจำคุกในคดีเกี่ยวกับภาษีอากรหรือคดีอื่นที่อธิบดีเห็นว่าอาจนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งความเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร
6. ไม่เป็นบุคคลวิกลจริตหรือจิตฟั่นเฟือนไม่สมประกอบ
7. ไม่เป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีที่อยู่ระหว่างถูกสั่งพักหรือถูกเพิกถอนใบอนุญาต

8. ต้องผ่านการทดสอบ จำนวน 3 รายวิชา คือ การบัญชี การสอบบัญชี และความรู้เกี่ยวกับประมวลรัษฎากรประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

สิทธิของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ผู้สอบบัญชีภาษีอากร สามารถตรวจสอบและรับรองบัญชีได้เฉพาะห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยซึ่งได้รับการยกเว้นไม่ต้องจัดให้งบการเงินได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และอยู่ภายใต้กฎกระทรวง คือ เป็นห้างหุ้นส่วนฯ ที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกินห้าล้านบาท มีสินทรัพย์รวมและรายได้รวมไม่เกินสามสิบล้านบาท

ในกรณีห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่มีทุนจดทะเบียน สินทรัพย์รวมและรายได้รวม ตามเงื่อนไขข้างต้นมีการแจ้งเลิกกิจการ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรไม่มีสิทธิตรวจสอบและรับรองงบการเงินของกิจการที่มีการแจ้งเลิกดังกล่าว (กรมสรรพากร,2548:ออนไลน์)

หน้าที่ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

1. การยื่นแบบ บก.07/08

แบบ บก.07 คือ แบบแจ้งจำนวนและรายชื่อห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีจะลงลายมือชื่อรับรอง

แบบ บก.08 คือ แบบแจ้งการเปลี่ยนแปลงจำนวนและรายชื่อห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีจะลงลายมือชื่อรับรอง

กำหนดเวลาการยื่นแบบ

1. ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะต้องยื่นแบบ บก.07 ภายในวันที่ 30 มิถุนายน ของทุกปี โดยต้องแจ้งก่อนปีที่จะลงลายมือชื่อรับรองไม่ว่าจะมีหรือไม่มีการลงลายมือชื่อรับรองการตรวจสอบและรับรองบัญชี

2. ยื่นแบบ บก.08 ภายในวันที่ 5 ของเดือนถัดจากเดือนที่มีการเปลี่ยนแปลงในกรณีที่จำนวนรายเพิ่มขึ้น จำนวนรายลดลง จำนวนรายที่แก้ไขรอบระยะเวลาบัญชี จำนวนรายที่แก้ไขค่าธรรมเนียมรับงาน จำนวนรายที่แก้ไขสถานะสอบบัญชี และจำนวนรายที่แก้ไขกรณีอื่นๆ ทั้งนี้ต้องแจ้งก่อนวันที่ลงลายมือชื่อในรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี

2. การปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชี

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีหน้าที่ปฏิบัติงานตรวจสอบให้เป็นไปตามมาตรฐานการปฏิบัติงาน ดังนี้

1. จัดทำแนวทางการสอบบัญชีและต้องเก็บไว้เป็นหลักฐานสำหรับงานที่รับตรวจสอบ เพื่อให้ทราบถึงวิธีการปฏิบัติงานตรวจสอบ

2. จัดทำกระดาษทำการ เพื่อบันทึกและสรุปการตรวจสอบพร้อมข้อเสนอแนะที่ตรวจพบ และต้องเก็บไว้เป็นหลักฐาน

3. ทดสอบความถูกต้องของงบการเงิน บัญชี และเอกสารประกอบการลงบัญชี

4. ทดสอบการบันทึกบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป

5. ตรวจสอบความถูกต้องในส่วนที่เป็นสาระสำคัญทางด้านภาษีอากร

6. ตรวจสอบการปรับปรุงกำไรสุทธิ ขาดทุนสุทธิทางบัญชี เป็นกำไรสุทธิ ขาดทุนสุทธิเพื่อเสียภาษีอากร

7. ตรวจสอบการจัดทำบัญชีพิเศษ เพื่อแสดงถึงการหักภาษี ณ ที่จ่ายและการนำส่งภาษี

8. เปิดเผยข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของบัญชี และต้องแจ้งพฤติการณ์ไว้ในรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี ในกรณีที่พบว่าห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็กมีพฤติการณ์ในการทำเอกสารประกอบการลงบัญชีหรือบันทึกบัญชี โดยเห็นว่าอาจจะไม่ตรงกับความเป็นจริงอันอาจเป็นเหตุให้ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็กนั้นมิต้องเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยลงกว่าที่ควรเสีย

3. การทดสอบรายการตามแบบแจ้งข้อความ

การทดสอบรายการตามแบบแจ้งข้อความของกรรมการ หรือผู้เป็นหุ้นส่วนหรือผู้จัดการในแบบ ภ.ง.ด.50 จะต้องทำการทดสอบ 5 ข้อ ดังนี้

1. ทดสอบว่ามีการขายสินค้า บริการ หรือทรัพย์สิน ให้กู้ยืมเงิน หรือให้เช่าทรัพย์สิน โดยไม่มีค่าตอบแทนหรือมีแต่ต่ำกว่าราคาตลาด อันถือได้ว่าเป็นสาระสำคัญโดยชัดแจ้งหรือไม่

2. ทดสอบว่ามีการซื้อทรัพย์สิน รวมทั้งรายจ่ายเพื่อซื้อทรัพย์สินดังกล่าว และค่าบริการในราคาที่เกินปกติ อันถือได้ว่าเป็นสาระสำคัญโดยชัดแจ้งหรือไม่

3. ทดสอบว่ามีการตั้งเจ้าหนี้หรือลูกหนี้ โดยไม่มีตัวตน หรือมีตัวตน แต่มีจำนวนเกินความเป็นจริง อันถือได้ว่าเป็นสาระสำคัญโดยชัดแจ้งหรือไม่

4. ทดสอบว่ามีผลขาดทุนสุทธิติดต่อกันเกินกว่า 3 รอบระยะเวลาบัญชี แต่มีการขยายกิจการหรือไม่

5. ทดสอบว่ามีการหักภาษี ณ ที่จ่าย และนำส่งถูกต้องครบถ้วนแล้วหรือไม่

4. การรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะต้องจัดทำรายงานฯ ที่มีข้อความตามแบบที่อธิบดีกำหนดและสรุปผลการตรวจในแต่ละรายเพื่อแนบกับงบการเงิน 5 ข้อ ดังนี้

1. รายงานว่างบการเงินแสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกันของห้างหุ้นส่วนตรงกับสมุดบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชีหรือไม่ อย่างไร

2. รายงานว่างบการเงินได้จัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือ มาตรฐานการบัญชีที่กำหนดตามกฎหมายว่าด้วยการนั้นหรือไม่ อย่างไร

3. รายงานว่าเอกสารประกอบการลงบัญชี เป็นเอกสารที่เกี่ยวข้องกับรายการที่เกิดขึ้นจริง ถูกต้อง เชื่อถือได้ และเกี่ยวข้องกับกิจการหรือไม่ อย่างไร

4. รายงานว่ากิจการได้ปรับปรุงกำไรสุทธิ ขาดทุนสุทธิทางบัญชี ให้เป็นกำไรสุทธิขาดทุนสุทธิ เพื่อเสียภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรหรือไม่ อย่างไร

5. รายงานในกรณีอื่น ๆ ที่เป็นสาระสำคัญ ซึ่งมีได้กำหนดไว้ตาม 1.- 4. ข้างต้น

แนวทางการสอบบัญชี

เป็นส่วนหนึ่งของแผนการตรวจสอบบัญชี ที่ผู้สอบบัญชีต้องจัดทำขึ้นเพื่อใช้เป็นคำสั่งงานแก่ ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีภาษีอากรในการปฏิบัติงานตรวจสอบให้เป็นไปตามวิธีที่ระบุเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานที่ต้องการ

วัตถุประสงค์ ในการจัดทำแนวทางการสอบบัญชีเพื่อ

1. เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานประกอบรายการที่ปรากฏในงบการเงิน
2. เพื่อใช้เป็นหลักเกณฑ์ในการตรวจสอบว่าถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ
3. เพื่อให้เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป
4. เพื่อตรวจสอบความถูกต้อง ในส่วนที่เป็นสาระสำคัญ ทางด้านภาษีอากรตามประมวล

รัษฎากร

สิ่งที่ต้องระบุในแนวทางการตรวจสอบ ประกอบด้วย

1. วิธีการตรวจสอบที่จะใช้ โดยระบุถึงคำสั่งงานแก่ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในการเก็บรวบรวมหลักฐานในการปฏิบัติงานตรวจสอบว่าถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ
2. ดัชนีกระดาษทำการอ้างอิง ที่อ้างอิงถึงงานตรวจสอบในกระดาษทำการอื่นที่เกี่ยวข้อง
3. ระยะเวลาที่คาดว่าจะใช้ในการตรวจสอบและระยะเวลาที่ใช้ไป ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับลักษณะและประเภทของธุรกิจที่ตรวจสอบ วิธีการตรวจสอบที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะใช้
4. ผู้ตรวจสอบและผู้สอบทาน พร้อมวันที่ที่ตรวจสอบหรือสอบทานแล้วเสร็จในแต่ละเรื่อง

การจัดทำแนวทางการสอบบัญชี

1. ข้อพิจารณาในการจัดทำแนวทางการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องพิจารณาถึงเรื่องต่าง ๆ ดังนี้

1.1 วัตถุประสงค์ ขอบเขต และจังหวะเวลาในการตรวจสอบและรับรอง

1.2 ลักษณะหรือประเภทของธุรกิจที่ตรวจสอบและปัญหาเฉพาะเรื่องของกิจการ ได้แก่ ลักษณะของธุรกิจ ลักษณะการเป็นเจ้าของ หรือรูปแบบของกิจการ การบริหารงาน วิธีการปฏิบัติงาน ของกิจการที่ตรวจสอบ และปัญหาเฉพาะเรื่องของกิจการ เพื่อจะสามารถระบุและเข้าใจ เหตุการณ์ รายการ วิธีปฏิบัติงาน และความเสี่ยงที่งบการเงินและบัญชีไม่ได้แสดงรายการอย่างถูกต้อง ครบถ้วนตามความเป็นจริง ตลอดจนความเสี่ยงที่กิจการอาจเสียภาษีอากรไม่ถูกต้องครบถ้วน ซึ่งผู้สอบ บัญชีภาษีอากรเห็นว่าส่งผลกระทบต่องบการเงิน ต่อการเสียภาษีอากรของกิจการ หรือต่อการ ปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชี

1.3 ประสิทธิภาพการตรวจสอบกิจการนั้นและ/หรือ กิจการอื่นที่ประกอบธุรกิจประเภท เดียวกัน

1.4 ความเข้าใจในระบบบัญชี และระบบการควบคุมภายในของกิจการเกี่ยวกับประเภท ของรายการที่สำคัญ การเกิดขึ้นของรายการ และการบันทึกรายการและเอกสารที่เกี่ยวข้อง รวมถึง วิธีการควบคุมภายในที่สำคัญ

1.5 การประเมินความเสี่ยงและความมีสาระสำคัญ

1.6 ข้อมูลที่แสดงอยู่ในงบการเงิน ซึ่งหมายรวมถึง แบบของงบการเงิน การจัดรายการ และข้อมูลในงบการเงิน เพื่อพิจารณารายการที่เป็นสาระสำคัญที่จะตรวจสอบประกอบด้วย รายการ สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน รายได้ และ ค่าใช้จ่าย ตลอดจนข้อมูลอื่นในหมายเหตุ ประกอบงบการเงินของกิจการ

1.7 สาระสำคัญด้านภาษีอากรของกิจการตามประมวลรัษฎากร เพื่อให้ทราบว่า กิจการ จะต้องเสียภาษีอากรประเภทใดบ้าง และมีหน้าที่ที่ต้องปฏิบัติตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนด เพื่อระบุ วิธีการตรวจสอบในส่วนที่เป็นสาระสำคัญด้านภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร

2. เนื้อหาสำคัญที่ต้องกำหนดไว้ในแนวทางการสอบบัญชี ประกอบด้วยเนื้อหาสำคัญ ดังนี้

2.1 วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ

2.2 ขอบเขตในการตรวจสอบ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ สำหรับขนาด ตัวอย่าง และวิธีการเลือกตัวอย่างที่จะทำการตรวจสอบผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะแจ้งไว้ในแนวทางการ สอบบัญชีนี้หรือจะแจ้งไว้ในกระดาษทำการที่ทำการตรวจสอบรายการนั้น ๆ ก็ได้

2.3 จังหวะเวลาในการตรวจสอบและรับรองบัญชี

2.4 วิธีการตรวจสอบแต่ละเรื่อง เพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจใน เิงวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในการเลือกใช้ให้เหมาะสมแก่กรณี เช่น การวิเคราะห์เปรียบเทียบ

การตรวจนับ การขอขึ้นชั้นข้อมูลจากบุคคลภายนอก การสังเกตการณ์ การตรวจสอบเอกสารหลักฐาน การตรวจสอบการคำนวณ การสอบถาม

2.5 คำนีกระดากทำการที่ อ้างถึง เวลาที่ประมาณว่าจะใช้ในการตรวจสอบและเวลาที่ ใช้ไปจริงในภายหลัง

การทบทวนแนวทางการสอบบัญชี

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องจัดทำกรทบทวนแนวทางการสอบบัญชีตามความจำเป็นและสมควร ในระหว่างการตรวจสอบ เนื่องจากผลกระทบจากสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป โดยผู้สอบบัญชีภาษี อากรจะต้องบันทึกเหตุผลของการเปลี่ยนแปลงแนวทางการสอบบัญชีไว้ด้วย

จรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรควรปฏิบัติตามจรรยาบรรณของวิชาชีพ เพื่อสร้างมาตรฐานการ ปฏิบัติงาน ลดข้อขัดแย้งในการปฏิบัติงาน และสร้างความแข็งแกร่งให้วิชาชีพในประเด็นต่าง ๆ ดังนี้

1. ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต

1.1 ไม่รับตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการที่ตนขาดความเป็นอิสระ

1.2 ไม่รับตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการที่ตนขาดความเป็นกลางโดยมีผลประโยชน์ หรือตำแหน่งที่เกี่ยวข้องกับกิจการนั้น หรือโดยมีเหตุอื่นที่อาจจะก่อให้เกิดความลำเอียงและส่งผลให้มีการละเว้นการเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยกว่าความเป็นจริง

1.3 ปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีด้วยความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต

1.4 ไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญของงบการเงินที่ตนลง ลายมือชื่อรับรองไว้ในรายงาน ซึ่งอาจทำให้เกิดการหลงผิดและอาจเสียหายแก่ กิจการที่ตรวจสอบและ รับรองบัญชีนั้น หรือแก่กรมสรรพากร หรือแก่บุคคลอื่นที่เกี่ยวข้อง

1.5 ไม่เป็นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการซื้อ ขาย ออก หรือใช้ใบกำกับภาษีที่ไม่ชอบด้วย กฎหมาย

1.6 ไม่เป็นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการลงบัญชีหรือการทำเอกสารประกอบการลงบัญชี ซึ่ง เป็นเหตุให้กิจการที่ตรวจสอบและรับรองบัญชีนั้นต้องมีเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยลงกว่าที่ควรเสีย

1.7 ไม่เป็นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องหรือมีส่วนร่วมในการตรวจสอบและรับรองบัญชีของกิจการ ใด ซึ่งมีเหตุผลเชื่อได้ว่ามีข้อมูลที่ผิดหรือบิดเบือนไปจากข้อเท็จจริงและมีการละเว้นหรือปิดบังข้อมูลที่ จำเป็นต้องยื่นต่อกรมสรรพากร

- 1.8 ไม่รับรองบัญชีที่ตนเป็นผู้จัดทำขึ้นเอง หรือช่วยเหลือ หรือเป็น ผู้จัดทำบัญชีชุดอื่นขึ้น เพื่อเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีอากร
2. ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน
 - 2.1 ต้องปฏิบัติงานด้วยความรู้ความสามารถของวิชาชีพ
 - 2.2 ไม่ตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการที่เกินความรู้ความสามารถของตนที่จะปฏิบัติงานได้ และไม่ทำการตรวจสอบและรับรองบัญชีเกินกว่า 300 รายต่อปี
 - 2.3 ไม่ลงลายมือชื่อรับรองในรายงานของกิจการที่ตนมิได้ปฏิบัติงานตรวจสอบหรือควบคุมการปฏิบัติงานตรวจสอบ
 - 2.4 สอดส่องใช้ความรู้ความระมัดระวังในการตรวจสอบและรับรองบัญชีเชิงผู้ประกอบวิชาชีพโดยทั่วไป
 - 2.5 ไม่ยินยอมให้ผู้อื่นอ้างว่าตนเป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีใน กิจการใด โดยตนมิได้ปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชี
3. จรรยาบรรณต่อผู้เสียภาษี
 - 3.1 ไม่เปิดเผยความลับกิจการของผู้เสียภาษีหรือผู้อื่นที่เกี่ยวข้องโดยนำออกแจ้งแก่ผู้ใด หรือให้ทราบโดยวิธีใดสำหรับกิจการที่ตนได้รู้มาในหน้าที่จากการตรวจสอบและรับรองบัญชีอันเป็นเหตุให้ กิจการนั้นได้รับความเสียหาย เว้นแต่การกระทำนั้นเป็นการกระทำตามหน้าที่ทางวิชาชีพหรือตามกฎหมาย
 - 3.2 ไม่ละทิ้งการปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีที่รับไว้แล้วโดยไม่มีเหตุอันสมควร
4. จรรยาบรรณต่อผู้ร่วมอาชีพ
 - 4.1 ไม่แย่งงานตรวจสอบและรับรองบัญชีจากผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีอื่น
 - 4.2 ไม่ทำการตรวจสอบและรับรองบัญชีเกินกว่าที่ได้รับมอบหมายจากผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีอื่น เว้นแต่จะได้รับอนุญาตจากผู้มอบหมายนั้น
5. จรรยาบรรณทั่วไป
 - 5.1 ไม่กระทำการใด ๆ อันอาจนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพในส่วนที่เกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากร หรือกฎหมายอื่น
 - 5.2 ไม่โฆษณาหรือยินยอมให้ผู้อื่นโฆษณาด้วยประการใด ๆ ซึ่งการประกอบวิชาชีพอัน แสดงให้เห็นว่าจะช่วยเหลือให้เสียขี้น้อยกว่าความเป็นจริง
 - 5.3 ไม่ให้หรือรับว่าจะให้ทรัพย์สินหรือประโยชน์ใด ๆ เพื่อเป็นการ จูงใจให้บุคคลอื่น แนะนำหรือจัดหางานตรวจสอบและรับรองบัญชีมาให้ตนทำ

5.4 ไม่เรียก หรือ รับทรัพย์สิน หรือ ประโยชน์จากบุคคลใดในเมื่อบุคคลนั้นได้รับงาน เพราะการแนะนำหรือการจัดหางานของตน

5.5 ไม่กำหนดค่าธรรมเนียมหรือค่าตอบแทน โดยถือเอาอัตราสูงต่ำตามยอดเงินหรือของ มูลค่าทรัพย์สินใดที่ตนตรวจสอบและรับรองบัญชีหรือมีส่วนร่วมในการตรวจสอบและรับรอง

การรักษาจรรยาบรรณ

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะต้องรักษาจรรยาบรรณ เช่น

1. ต้องรักษาความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต
2. ต้องปฏิบัติงานด้วยความรู้ ความสามารถของวิชาชีพ
3. ไม่ตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการที่เกินความรู้ความสามารถและไม่ทำการตรวจสอบ และรับรองบัญชีเกิน 300 รายต่อปี
4. ไม่ลงลายมือชื่อรับรองในรายงานของกิจการที่ตนมิได้ตรวจสอบ หรือควบคุมการปฏิบัติงาน ตรวจสอบของผู้ช่วยผู้ตรวจสอบ
5. ต้องสอดส่องและใช้ความระมัดระวังในการตรวจสอบและรับรองบัญชีเยี่ยงผู้ประกอบการ วิชาชีพโดยทั่วไป
6. ต้องรักษาจรรยาบรรณต่อผู้เสียภาษี เช่น ไม่เปิดเผยความลับกิจการของผู้เสียภาษี ไม่ละทิ้ง การปฏิบัติงานที่รับไว้โดยไม่มีเหตุอันสมควร
7. ต้องรักษาจรรยาบรรณต่อผู้ร่วมอาชีพ เช่น ไม่แย่งงานจากผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีอื่น ไม่ทำการตรวจสอบและรับรองบัญชีเกินกว่าที่ได้รับมอบหมายจากผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีอื่น เว้นแต่จะได้รับอนุญาตจากผู้มอบหมายนั้น
8. ต้องไม่กระทำการใด ๆ อันอาจนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพ
9. ต้องไม่กำหนดค่าธรรมเนียม/ค่าตอบแทนตามยอดเงินหรือมูลค่าทรัพย์สินของกิจการ
10. ต้องเสียภาษีอากรของตนเองให้ถูกต้อง ครบถ้วน

การอบรม 12 ชั่วโมงต่อปี

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ได้รับการขึ้นทะเบียนและได้รับใบอนุญาตจากอธิบดีกรมสรรพากร แล้ว ต้องเข้ารับการอบรมด้านกฎหมายภาษีอากรจากองค์กรวิชาชีพบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบจาก อธิบดีกรมสรรพากร ไม่น้อยกว่า 12 ชั่วโมงต่อปี โดยมีเนื้อหาและระยะเวลา ดังนี้

- | | |
|--|-----------|
| 1. ภาษีเงินได้นิติบุคคล | 3 ชั่วโมง |
| 2. ภาษีมูลค่าเพิ่ม | 3 ชั่วโมง |
| 3. ภาษีธุรกิจเฉพาะ ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย กฎหมายระเบียบข้อบังคับอื่น ๆ | 3 ชั่วโมง |

4. มาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชี

3 ชั่วโมง

โดยเริ่มบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 กันยายน 2548 เป็นต้นไป

การแจ้งการอบรม

เมื่อเข้ารับการอบรมในแต่ละปีผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องแจ้งการอบรมตามแบบแจ้งการเข้ารับการอบรม (แบบ บก.06) ต่ออธิบดีกรมสรรพากรผ่านผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการสอบบัญชีภาษีอากร

การอบรมฯ ในแต่ละปีต้องแจ้งการอบรมฯ ภายในหนึ่งเดือนนับแต่วันที่ใบอนุญาตครบทุกหนึ่งปี สำหรับปีที่ 5 ซึ่งเป็นปีสุดท้ายของใบอนุญาตการอบรมฯ ให้แจ้งพร้อมกับการต่อใบอนุญาตการเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร ซึ่งกฎหมายกำหนดให้ยื่นภายในสามเดือนก่อนวันที่ใบอนุญาตสิ้นสุด

การขอผ่อนผันการเข้ารับการอบรม

กรณี que ผู้สอบบัญชีภาษีอากรไม่สามารถเข้ารับการอบรมภายในกำหนดเวลาให้ยื่นแบบคำขอทั่วไป (แบบ บก.03) ซึ่งแจ้งเหตุผลภายในหนึ่งเดือนนับแต่วันที่ใบอนุญาตมีอายุครบทุกหนึ่งปี เว้นแต่ปีสุดท้ายที่ใบอนุญาตสิ้นสุด (ปีที่ 5) จะไม่พิจารณาผ่อนผันให้

บทลงโทษ

สำหรับผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศ จะมีบทลงโทษในประเด็นต่าง ๆ ดังนี้

1.1 กรณีผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีไม่รักษามรรยาท และไม่ปฏิบัติตามตรวจสอบตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด อาจถูกพิจารณาหรือเพิกถอนใบอนุญาตเป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร

1.2 กรณีที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้เข้ารับการอบรมเกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากรน้อยกว่า 12 ชั่วโมงต่อปี อาจถูกพิจารณาพักใบอนุญาตเป็นการชั่วคราวจนกว่าผู้นั้นจะได้เข้ารับการอบรมครบตามเกณฑ์ที่กำหนด และแจ้งให้อธิบดีทราบ

1.3 กรณีที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากร มีการเปลี่ยนแปลงรายการทางทะเบียน ตามที่ได้แจ้งไว้ต่ออธิบดี ในส่วนที่เกี่ยวกับ ชื่อ ที่อยู่ และที่ตั้งสำนักงาน โดยมีได้แจ้งการเปลี่ยนแปลงนั้นต่ออธิบดีตามแบบที่อธิบดีกำหนดภายใน 1 เดือนนับแต่วันที่มีการเปลี่ยนแปลงโดยไม่มีเหตุอันควร อธิบดีอาจดำเนินการพักใบอนุญาตได้

1.4 ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีต้องสอดคล้องใช้ความรู้และความระมัดระวังในการตรวจสอบและรับรองบัญชีเชิงผู้ประกอบการวิชาชีพโดยทั่วไปต้องปฏิบัติ ในกรณีที่พบว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเจ้าของบัญชีได้มีการกระทำ หรือดเว้นการกระทำเอกสารประกอบการลงบัญชี หรือลงบัญชี โดยที่เห็นว่า ไม่ตรงกับความเป็นจริงอันอาจเป็นเหตุให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นไม่ต้องเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยกว่าที่ควรเสียอย่างเป็นสาระสำคัญ ให้ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีเปิดเผยข้อเท็จจริงที่พบในแบบแจ้งข้อความที่อธิบดีกำหนด และในกรณีที่กรรมการหรือผู้เป็นหุ้นส่วนหรือผู้จัดการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลแจ้งข้อความเกี่ยวกับกิจการของบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ตามแบบแจ้งข้อความที่อธิบดีกำหนดเพื่อยื่นพร้อมกับแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลของกิจการนั้น ให้ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีทำการทดสอบรายการดังกล่าวด้วย

1.5 ในกรณีที่ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี ไม่ปฏิบัติให้เป็นไปตามระเบียบ ที่อธิบดีกำหนด อธิบดีอาจสั่งพักหรือเพิกถอนการเป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีได้

ตารางที่ 2.1 แสดงความแตกต่างระหว่างผู้สอบบัญชีภาษีอากรและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ประเด็นความแตกต่าง	ผู้สอบบัญชีภาษีอากร	ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
1. การขึ้นทะเบียนและผู้ใช้ใบอนุญาต	อธิบดีกรมสรรพากร ตามคำสั่งที่ ท.ป. 98/2544	สภาวิชาชีพบัญชี ตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2547
2. สิทธิในการปฏิบัติงาน	ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็กที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกินกว่า 5 ล้านบาท มีสินทรัพย์และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท	บริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร
3. หลักเกณฑ์ในการปฏิบัติงาน	ปฏิบัติงานตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด	<ul style="list-style-type: none"> - ตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีสำหรับบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดใหญ่ ตามที่สภาวิชาชีพกำหนด - ตรวจสอบปฏิบัติงานตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดสำหรับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็ก
4. การรายงาน การตรวจสอบ และการรับรองบัญชี	รายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีตามที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดสำหรับการตรวจสอบห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็ก	<ul style="list-style-type: none"> - รายงานการตรวจสอบและแสดงความเห็นตามสภาวิชาชีพบัญชี กำหนดเกี่ยวกับการจัดทำรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตสำหรับการตรวจสอบบริษัทและนิติบุคคลขนาดใหญ่ - รายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีตามที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดสำหรับการตรวจสอบห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็ก

วรรณกรรมหรืองานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

บุญเรือง เจริญศรีและคณะ (2548; หน้า ข-ค) ได้ศึกษางานวิจัย เรื่อง “ทัศนคติของนักศึกษา ระดับปริญญาตรี สาขาวิชาการบัญชีในจังหวัดเชียงใหม่ ต่อใบอนุญาตในการประกอบวิชาชีพทางการบัญชี” ซึ่งการวิจัยครั้งนี้มุ่งสำรวจทัศนคติของนักศึกษาสาขาวิชาการบัญชีชั้นปีสุดท้ายในปีการศึกษา 2546 ในหลักสูตรบัญชีบัณฑิตตามหลักสูตร 4 ปี และหลักสูตรต่อเนื่อง (หลักสูตร 2 ปี) ของสถาบันการศึกษาในระดับอุดมศึกษาในจังหวัดเชียงใหม่ เกี่ยวกับองค์ประกอบด้านความรู้ ความเข้าใจ องค์ประกอบด้านความรู้สึกและองค์ประกอบด้านพฤติกรรมของนักศึกษา ในการประกอบวิชาชีพ เฉพาะทางด้านบัญชี จากผลการวิจัยพบว่านักศึกษาส่วนใหญ่เห็นด้วยอย่างยิ่งว่า ในการประกอบวิชาชีพบัญชี ผู้ที่ได้รับใบอนุญาตประกอบวิชาชีพต้องมีการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่องและมีจรรยาบรรณในการประกอบวิชาชีพ

ทัศนคติของนักศึกษาต่อใบประกอบวิชาชีพผู้สอบบัญชีรับอนุญาตนั้น นักศึกษาส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจต่อใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ รวมทั้งคุณสมบัติ การสมัครสอบ และมีความสนใจต่อการสอบใบประกอบวิชาชีพเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เนื่องจากต้องการเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี และคาดว่าจะทำงานหาประสบการณ์ก่อนสอบ ทำให้สามารถตรวจสอบบัญชีได้และได้รับความเชื่อถือในการประกอบวิชาชีพมากขึ้น

ทัศนคติของนักศึกษาต่อใบประกอบวิชาชีพผู้สอบบัญชีภาษีอากร นักศึกษาส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในเรื่องวุฒิการศึกษาของผู้สมัครสอบ คุณสมบัติและวิธีการสมัครสอบ แต่ยังขาดความเข้าใจในขอบเขตการรับรองการเงิน ระยะเวลาและจำนวนวิชาที่จะต้องสอบ ทั้งนี้ นักศึกษาส่วนใหญ่มีความสนใจต่อการสอบใบประกอบวิชาชีพเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากร เนื่องจากเห็นว่าเป็นสิ่งท้าทายความสามารถและต้องการเพิ่มคุณวุฒิให้กับตนเอง

ทัศนคติของนักศึกษาต่อใบประกอบวิชาชีพการตรวจสอบภายในรับอนุญาต นักศึกษามีความรู้ความเข้าใจเฉพาะหน่วยงานที่กำกับดูแลและที่มาของการสอบวิชาชีพผู้ตรวจสอบภายในรับอนุญาต แต่ไม่มีความรู้ความเข้าใจด้านการสอบ คุณสมบัติ ระยะเวลาการทำงานและเรื่องอื่น ๆ ของการสอบ และนักศึกษาส่วนใหญ่มีความสนใจต่อการสอบใบประกอบวิชาชีพผู้ตรวจสอบภายในรับอนุญาต เพราะต้องการเพิ่มคุณวุฒิให้กับตนเองถือเป็นสิ่งท้าทายและมีความคิดเห็นว่าประโยชน์ที่จะได้รับจากใบประกอบวิชาชีพผู้ตรวจสอบภายในรับอนุญาต ได้รับความเชื่อถือ แสดงความเป็นมืออาชีพ และมีโอกาสสร้างรายได้ให้มากขึ้น

เขาวเรศ วัชราคม (2546; หน้า ง-จ) ได้ศึกษาเรื่องปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้บริการตรวจสอบ และรับรองบัญชีของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ การศึกษาครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ ที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างจำนวน 367 ราย เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล คือ แบบสอบถามพร้อมทั้งรวบรวมข้อมูลที่ได้มาทำการวิเคราะห์ด้วยเครื่องมือไมโครคอมพิวเตอร์ สถิติที่ใช้ คือ ค่าความถี่ ค่าร้อยละ และค่าเฉลี่ยเลขคณิต นอกจากนี้ยังรวบรวมข้อมูลจากหนังสือ เอกสาร วารสาร และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง สรุปผลการศึกษาได้ดังนี้

ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลส่วนใหญ่ดำเนินงานในรูปแบบธุรกิจบริการและธุรกิจพาณิชย์กรรม มีระยะเวลาดำเนินงานอยู่ในช่วง 5-10 ปี มีเงินทุนจดทะเบียนไม่เกิน 1 ล้านบาท มีสินทรัพย์รวมไม่เกิน 10 ล้านบาท และมีรายได้รวมต่อปีไม่เกิน 10 ล้านบาท ส่วนใหญ่มีวิธีการจัดทำบัญชีบางส่วนโดยมีพนักงานบัญชีเป็นของบริษัทเอง และมีการจ้างสำนักงานบัญชีเป็นผู้จัดทำบัญชีด้วย โดยมีผู้รับผิดชอบงานด้านบัญชีจำนวน 2-5 คน มีคุณวุฒิสูงสุด คือ วุฒิปริญญาตรีทางการบัญชี

การตรวจสอบและรับรองงบการเงินของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใช้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี โดยให้สำนักงานบัญชีเป็นผู้จัดหาผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี เพราะถ้าสำนักงานบัญชีเป็นผู้แนะนำหากมีปัญหาจะได้คุยกันเอง ค่าใช้จ่ายในการบริการตรวจสอบและรับรองบัญชีเท่ากับ 10,000 บาทหรือมากกว่า

ในการเลือกใช้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะต้องคำนึงถึงปัจจัยด้านต่างๆ ดังนี้ ปัจจัยด้านผลิตภัณฑ์ที่สำคัญ คือ ด้านมาตรฐานงานตรวจสอบ ด้านจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบ และด้านความชำนาญของผู้ตรวจสอบในแต่ละธุรกิจ ปัจจัยด้านราคาที่สำคัญ คือ ด้านอัตราค่าบริการ ปัจจัยด้านการส่งเสริมการขายที่สำคัญ คือ ด้านชื่อเสียงและประสบการณ์ของผู้ตรวจสอบ ด้านการช่วยเหลือหากมีการตรวจสอบภาษีอากร และด้านรู้จักและเคยใช้บริการ ส่วนปัจจัยด้านช่องทางการจำหน่ายที่สำคัญ คือ ค่าแนะนำจากสำนักงานบัญชี ความสะดวกในการติดต่อ และทำเลที่ตั้งของสำนักงานอยู่ในอำเภอและจังหวัดเดียวกัน