



## สรุปผลสำรวจ

### ผลกระทบจากการกำหนดจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี ตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 366/2569

#### 1. หลักการและเหตุผล

แบบสำรวจฉบับนี้จัดทำขึ้นเพื่อ ศึกษาผลกระทบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจากการกำหนดจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร (คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 366/2569) ซึ่งเกี่ยวข้องกับ การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ให้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีด้านภาษีอากร ทั้งนี้ พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 มาตรา 38 วรรค 3 ระบุว่า “เมื่อได้รับใบอนุญาตแล้ว และใบอนุญาตนั้นมิได้ถูกพักใช้หรือเพิกถอน ให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้รับยกเว้นไม่ต้องขออนุญาตต่ออธิบดีกรมสรรพากร ในการตรวจสอบและรับรองบัญชีตามประมวลรัษฎากร”

#### 2. วัตถุประสงค์

การสำรวจนี้ มีวัตถุประสงค์หลักเพื่อศึกษาผลกระทบของคำสั่งกรมสรรพากรต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี ในการรวบรวมข้อคิดเห็นและข้อเสนอแนะจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ใช้เป็นข้อมูลสนับสนุนการกำหนดแนวทางเชิงนโยบายของ สภาวิชาชีพบัญชี

#### 3. วิธีการสำรวจ

ในการดำเนินการสำรวจ มีรายละเอียด ดังนี้

รายการ	รายละเอียด
ช่องทางการส่งแบบสำรวจ	รูปแบบออนไลน์ Google Forms
กลุ่มตัวอย่าง	ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
ระยะเวลาสำรวจ	15 – 19 มีนาคม 2569
จำนวนผู้สอบรับบัญชีอนุญาต (สถานะคงอยู่ )	11,907 คน
จำนวนผู้ตอบกลับแบบสำรวจ	1,374 คน
คิดเป็นอัตราร้อยละ	11.54

#### 4. แบบสำรวจ ประกอบด้วย

- ส่วนที่ 1 : ข้อมูลพื้นฐาน
- ส่วนที่ 2 : ประเมินระดับผลกระทบจากคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 366/2569
- ส่วนที่ 3 : ข้อเสนอแนะเพิ่มเติม



## 5. ผลการสำรวจ

### 5.1. ข้อมูลพื้นฐานผู้ตอบแบบสำรวจ การรับรองบัญชีปี 2566 2567 และ 2568

การรับรองบัญชีของท่านปี 2566			การรับรองบัญชีของท่านปี 2567			การรับรองบัญชีของท่านปี 2568		
รายการ	จำนวน (คน)	ร้อยละ	รายการ	จำนวน (คน)	ร้อยละ	รายการ	จำนวน (คน)	ร้อยละ
ตรวจสอบและรับรองบัญชีทั้งหมดประมาณ (ราย)			ตรวจสอบและรับรองบัญชีทั้งหมดประมาณ (ราย)			ตรวจสอบและรับรองบัญชีทั้งหมดประมาณ (ราย)		
0 – 50	559	40.68	0 – 50	488	35.52	0 – 50	436	31.73
51 – 100	269	19.58	51 – 100	271	19.72	51 – 100	304	22.13
101 – 150	314	22.85	101 – 150	325	23.65	101 – 150	314	22.85
151 – 200	219	15.94	151 – 200	276	20.09	151 – 200	306	22.27
มากกว่า 200	13	0.95	มากกว่า 200	14	1.02	มากกว่า 200	14	1.02
<b>รวม</b>	<b>1,374</b>	<b>100</b>	<b>รวม</b>	<b>1,374</b>	<b>100</b>	<b>รวม</b>	<b>1,374</b>	<b>100</b>
ตรวจสอบฯ ห้างหุ้นส่วนขนาดเล็กประมาณ (ราย)			ตรวจสอบฯ ห้างหุ้นส่วนขนาดเล็กประมาณ (ราย)			ตรวจสอบฯ ห้างหุ้นส่วนขนาดเล็กประมาณ (ราย)		
0 – 15	963	70.09	0 – 15	942	68.56	0 – 15	930	67.69
16 – 30	140	10.19	16 – 30	143	10.41	16 – 30	144	10.48
31 – 45	60	4.37	31 – 45	69	5.02	31 – 45	63	4.59
มากกว่า 45	211	15.36	มากกว่า 45	220	16.01	มากกว่า 45	237	17.25
<b>รวม</b>	<b>1,374</b>	<b>100</b>	<b>รวม</b>	<b>1,374</b>	<b>100</b>	<b>รวม</b>	<b>1,374</b>	<b>100</b>

หมายเหตุ : ห้างหุ้นส่วนขนาดเล็กหมายถึง ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่มีรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม 2545 และรอบระยะเวลาบัญชีนั้นมีทุนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท

ผู้ตอบแบบสำรวจกลุ่มใหญ่ทั้ง 3 ปี (ปี 2566 2567 2568) ตรวจสอบและรับรองบัญชีทั้งหมดจำนวน 0 – 50 ราย และกลุ่มใหญ่ตรวจสอบและรับรองบัญชีห้างหุ้นส่วนขนาดเล็กจำนวน 0 – 15 ราย ทั้ง 3 ปี ผู้ตอบแบบสำรวจตรวจสอบและรับรองบัญชีห้างหุ้นส่วนขนาดเล็กมากกว่า 45 ราย จำนวนร้อยละ 15.36, 16.01 และ 17.25 ตามลำดับ

### 5.2. การประเมินระดับผลกระทบจากคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 366/2569

ระดับการเห็นด้วย

- 5 หมายถึง มากที่สุด
- 4 หมายถึง มาก
- 3 หมายถึง ปานกลาง
- 2 หมายถึง น้อย
- 1 หมายถึง น้อยที่สุด



ร้อยละของผู้ที่เห็นด้วย	
ประเด็น	ร้อยละ
1. ต้นทุนบุคลากรสูงขึ้น	91.79
2. ความเสี่ยงจากการทำงานที่ผิดพลาดลดน้อยลง	47.54
3. การกำกับดูแลมีมาตรฐานมากขึ้น	47.34
4. ความถูกต้องและครบถ้วนของการตรวจสอบและรับรองบัญชีดีขึ้น	47.06
5. เวลาที่ใช้ในการปฏิบัติงานน้อยลง	46.61
6. การบริหารงานได้ดีขึ้น	39.51
7. การตรวจสอบและการปฏิบัติตามมาตรฐาน/จรรยาบรรณที่กรมสรรพากรกำหนด ทำได้ไม่ยาก	39.30
8. ความสามารถในการแข่งขันของสำนักงานขนาดเล็กทำได้ดีขึ้น	35.76
9. <b>ความเห็นโดยรวมจากคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 366/2569</b>	<b>33.11</b>

ผู้ตอบแบบสอบถามร้อยละ 91.79 เห็นด้วยกับประเด็น “ต้นทุนบุคลากรสูงขึ้น” ส่วนประโยชน์ด้านคุณภาพยังไม่เด่นชัด เห็นได้จากขึ้นมีผู้ที่เห็นด้วยไม่ถึงร้อยละ 50 ในประเด็นเหล่านี้ (ความเสี่ยงที่ลดลง การกำกับดูแลมีมาตรฐานมากขึ้น ความถูกต้องและครบถ้วนของการตรวจสอบและรับรองบัญชีดีขึ้น เวลาที่ใช้ในการปฏิบัติงานน้อยลง การบริหารงานได้ดีขึ้น การตรวจสอบและการปฏิบัติตามมาตรฐาน/จรรยาบรรณที่กรมสรรพากรกำหนด ทำได้ไม่ยาก และความสามารถในการแข่งขันของสำนักงานขนาดเล็กทำได้ดี)

ทั้งนี้ มีผู้ตอบแบบสอบถามเพียงร้อยละ 33.11 เห็นด้วยกับคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 366/2569

### 5.3. ข้อเสนอแนะเพิ่มเติม โดยสรุป

#### 5.3.1. แนวทางการกำหนดผู้ช่วยตรวจสอบ

1. ไม่เห็นด้วยกับ “เกณฑ์สัดส่วนผู้ช่วยแบบตายตัว” เช่น 15 จบ : 1 ผู้ช่วย เนื่องจากมองว่า “ไม่สะท้อนงานจริง” และงานสอบบัญชีแต่ละงานแตกต่างกันมาก
2. ควรพิจารณาตาม ขนาดกิจการ ความซับซ้อน และความเสี่ยง
3. ต้นทุนเพิ่มสูง และกระทบความสามารถในการแข่งขัน ต้องจ้างผู้ช่วยเพิ่ม อีกทั้งค่าสอบบัญชีปรับขึ้นยาก ทำให้สำนักงานขนาดเล็กอยู่ยาก
4. ควรให้ผู้สอบบัญชีใช้ “ดุลยพินิจทางวิชาชีพ” เพราะผู้สอบมี competence อยู่แล้ว ไม่ควรถูกกำหนดวิธีทำงานแบบ Rigid และมองว่าลักษณะ “อาชีพอิสระ” ควรมี Flexibility
5. การกำหนดผู้ช่วย ไม่ได้การันตีคุณภาพงาน งานเล็กแต่จำนวนมาก มีผู้ช่วยก็ไม่ได้เพิ่มคุณภาพ บางกรณี ผู้ช่วยประสบการณ์น้อย อาจไม่ช่วยอะไร ควรเน้นที่ “quality control / oversight” มากกว่า

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ไม่เห็นด้วยกับการกำหนดสัดส่วนผู้ช่วยตรวจสอบแบบตายตัว โดยเห็นว่าควรพิจารณาตามขนาดและความซับซ้อนของกิจการมากกว่า ทั้งนี้ ประเด็นที่ถูกกล่าวขานมากที่สุด ได้แก่ ความไม่เหมาะสมของเกณฑ์เชิงปริมาณ ผลกระทบด้านต้นทุน ความจำเป็นในการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ และข้อกังวลว่าการมีผู้ช่วยไม่ได้ส่งผลต่อคุณภาพงานอย่างมีนัยสำคัญ



### 5.3.2. แนวทางการพัฒนาผู้ช่วยผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี

1. ควรเน้น “การอบรมและพัฒนาทักษะ (Training / CPD)” อบรมมาตรฐานบัญชี / สอบบัญชี / ภาษี / e-learning / training ต่อเนื่อง / learning by doing / on-the-job training
2. ไม่จำเป็นต้องกำหนดวุฒิปริญญาตรีบัญชี ปวส / ปวช / สาขาอื่น ที่ทำงานได้ โดยเน้น competence มากกว่า degree
3. ไม่เห็นด้วยกับการ “บังคับให้มีผู้ช่วยทุกกรณี” ไม่จำเป็นสำหรับงบเล็ก / ไม่ซับซ้อน เพราะผู้สอบบัญชีรับอนุญาตทำเองได้ บางกรณีมีผู้ช่วยอาจไม่เพิ่มคุณภาพ
4. ต้นทุนเพิ่ม แต่คุณภาพไม่ได้เพิ่มตาม เพราะจ้างผู้ช่วยเท่ากับต้นทุนเพิ่ม แต่ค่าสอบบัญชีเพิ่มไม่ได้
5. ควรกำหนดตาม “ขนาดและความซับซ้อนของงาน” ใช้กับงานใหญ่ หรืองานซับซ้อน

### 5.3.3. ความร่วมมือระหว่างหน่วยงานกำกับดูแล

1. ควรหารือก่อนออกกฎ ขอให้มีการ consultation / public hearing สอบถามผู้ได้รับผลกระทบก่อน ไม่ควรออกประกาศโดยไม่ปรึกษา
2. ต้องมี “ความร่วมมือและประสานงานระหว่างหน่วยงาน” เช่น สภาวิชาชีพบัญชี กรมสรรพากร และหน่วยงานอื่น ทำงานไปในทิศทางเดียวกัน ไม่ควรต่างคนต่างออกกฎ
3. คำสั่งที่ออกมาไม่สอดคล้องกับการปฏิบัติงานจริง ไม่เข้าใจบริบทสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก
4. ควรศึกษาผลกระทบ (Impact assessment) ก่อนออกกฎ พิจารณาด้านต้นทุน / ผลกระทบทั้งระบบ สำรวจ/ วิเคราะห์ก่อน ไม่ควรประกาศทันที
5. ต้องการให้บทบาทสภาวิชาชีพบัญชีเป็นตัวกลาง/ตัวแทนวิชาชีพ ปกป้องและสะท้อนเสียงสมาชิก

### 5.3.4. แนวทางผ่อนปรนในช่วงเปลี่ยนผ่าน

1. “เลื่อน / ชะลอ / ยกเลิก” ก่อน ขอให้เลื่อนการบังคับใช้ ขอให้หยุดใช้ / พักใช้ หลายความเห็นเสนอ “ยกเลิกเลย”
2. ควรมี “ระยะเวลาเปลี่ยนผ่าน (Transition period)” ที่เพียงพอ ระยะเวลาที่เสนอที่ตั้งแต่ 1-2 ปี ส่วนมากเสนอ 2-3 ปี บางส่วนเสนอ 3-5 ปี
3. ต้อง “ประกาศล่วงหน้า” เพื่อให้วางแผนอย่างน้อย 6 เดือน – 1 ปี หรือ 1 รอบปีบัญชี เพื่อวางแผนงาน วางแผนต้นทุน และจัดหาบุคลากร
4. ควรค่อยเป็นค่อยไป / ใช้แบบ phased approach เริ่มจากบริษัทขนาดใหญ่ หรืองานที่ซับซ้อนก่อน ควรผ่อนปรนบริษัทขนาดเล็ก
5. ต้อง “ทบทวน/รับฟัง/ศึกษาผลกระทบก่อน” ขอให้มีการ public hearing / survey / impact assessment ก่อนบังคับใช้จริง



สรุปผลสำรวจผลกระทบจากการกำหนดจรรยาบรรณของ  
ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี  
ตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 366/2569

ส่วนงานวิจัย ฝ่ายวิชาการ  
สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์



# หลักการและเหตุผล

แบบสำรวจฉบับนี้จัดทำขึ้นเพื่อ ศึกษาผลกระทบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจากการกำหนด จรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี ตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร (คำสั่ง กรมสรรพากร ที่ ท.ป. 366/2569) ซึ่งเกี่ยวข้องกับ การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ ให้บริการตรวจสอบและรับรองบัญชีด้านภาษีอากร ทั้งนี้ พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 มาตรา 38 วรรค 3 ระบุว่า "เมื่อได้รับใบอนุญาตแล้ว และใบอนุญาตนั้นมิได้ถูกพักใช้หรือเพิกถอน ให้ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้รับยกเว้นไม่ต้องขออนุญาตต่ออธิบดีกรมสรรพากร ในการตรวจสอบและ รับรองบัญชีตามประมวลรัษฎากร"



# วัตถุประสงค์

การสำรวจนี้ มีวัตถุประสงค์หลักเพื่อศึกษาผลกระทบของคำสั่งกรมสรรพากรต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี ในการรวบรวมข้อคิดเห็นและข้อเสนอแนะจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ใช้เป็นข้อมูลสนับสนุนการกำหนดแนวทางเชิงนโยบายของสภาวิชาชีพบัญชี



## วิธีการสำรวจ



รายการ	รายละเอียด
ช่องทางการส่งแบบสำรวจ	รูปแบบออนไลน์ Google Forms
กลุ่มตัวอย่าง	ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
ระยะเวลาสำรวจ	15 – 19 มีนาคม 2569
จำนวนผู้สอบรับบัญชีอนุญาต (สถานะคงอยู่ )	11,907 คน
จำนวนผู้ตอบกลับแบบสำรวจ	1,374 คน
คิดเป็นอัตราร้อยละ	11.54



# ข้อมูลพื้นฐานผู้ตอบแบบสำรวจ การรับรองบัญชีปี 2566 2567 และ 2568

การรับรองบัญชีของท่านปี 2566		
รายการ	จำนวน (คน)	ร้อยละ
<b>ตรวจสอบและรับรองบัญชีทั้งหมดประมาณ</b>		
0 – 50 ราย	559	40.68
51 – 100 ราย	269	19.58
101 – 150 ราย	314	22.85
151 – 200 ราย	219	15.94
มากกว่า 200 ราย	13	0.95
<b>รวม</b>	<b>1,374</b>	<b>100</b>
<b>ตรวจสอบฯ ห้างหุ้นส่วนขนาดเล็กประมาณ</b>		
0 – 15 ราย	963	70.09
16 – 30 ราย	140	10.19
31 – 45 ราย	60	4.37
มากกว่า 45 ราย	211	15.36
<b>รวม</b>	<b>1,374</b>	<b>100</b>

การรับรองบัญชีของท่านปี 2567		
รายการ	จำนวน (คน)	ร้อยละ
<b>ตรวจสอบและรับรองบัญชีทั้งหมดประมาณ</b>		
0 – 50 ราย	488	35.52
51 – 100 ราย	271	19.72
101 – 150 ราย	325	23.65
151 – 200 ราย	276	20.09
มากกว่า 200 ราย	14	1.02
<b>รวม</b>	<b>1,374</b>	<b>100</b>
<b>ตรวจสอบฯ ห้างหุ้นส่วนขนาดเล็กประมาณ</b>		
0 – 15 ราย	942	68.56
16 – 30 ราย	143	10.41
31 – 45 ราย	69	5.02
มากกว่า 45 ราย	220	16.01
<b>รวม</b>	<b>1,374</b>	<b>100</b>

การรับรองบัญชีของท่านปี 2568		
รายการ	จำนวน (คน)	ร้อยละ
<b>ตรวจสอบและรับรองบัญชีทั้งหมดประมาณ</b>		
0 – 50 ราย	436	31.73
51 – 100 ราย	304	22.13
101 – 150 ราย	314	22.85
151 – 200 ราย	306	22.27
มากกว่า 200 ราย	14	1.02
<b>รวม</b>	<b>1,374</b>	<b>100</b>
<b>ตรวจสอบฯ ห้างหุ้นส่วนขนาดเล็กประมาณ</b>		
0 – 15 ราย	930	67.69
16 – 30 ราย	144	10.48
31 – 45 ราย	63	4.59
มากกว่า 45 ราย	237	17.25
<b>รวม</b>	<b>1,374</b>	<b>100</b>

หมายเหตุ : ห้างหุ้นส่วนขนาดเล็กหมายถึง ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่มีรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม 2545 และรอบระยะเวลาบัญชีนั้นมีทุนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท

## ร้อยละของผู้เห็นด้วย

ประเด็น	ร้อยละ
1. ต้นทุนบุคลากรสูงขึ้น	91.79
2. ความเสี่ยงจากการทำงานที่ผิดพลาดลดน้อยลง	47.54
3. การกำกับดูแลมีมาตรฐานมากขึ้น	47.34
4. ความถูกต้องและครบถ้วนของการตรวจสอบและรับรองบัญชีดีขึ้น	47.06
5. เวลาที่ใช้ในการปฏิบัติงานน้อยลง	46.61
6. การบริหารงานได้ดีขึ้น	39.51
7. การตรวจสอบและการปฏิบัติตามมาตรฐาน/จรรยาบรรณที่กรมสรรพากรกำหนด ทำได้ไม่ยาก	39.30
8. ความสามารถในการแข่งขันของสำนักงานขนาดเล็กทำได้ดีขึ้น	35.76
9. ความเห็นโดยรวมจากคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 366/2569	33.11

อัตราการเห็นด้วยหมายถึง จำนวนผู้ที่ตอบ เห็นด้วยอย่างยิ่ง (5) หรือ เห็นด้วย (4) หารด้วยผู้ที่ตอบแบบสำรวจทั้งหมด คิดเป็นร้อยละ

# ระดับความคิดเห็น (คะแนนเฉลี่ย) และร้อยละของผู้เห็นด้วย

