

## บทที่ 5

### สรุปผลการศึกษา อภิปราย และข้อเสนอแนะ

#### สรุปผลการศึกษา

การศึกษา เรื่อง ทักษะคติของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ ที่มีต่อพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงทัศนคติของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ที่มีต่อ พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาคั้งนี้ แยกตามประเภทของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ ได้ 5 กลุ่ม คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต นักวิชาการ เจ้าหน้าที่ในหน่วยงานรัฐบาลและรัฐวิสาหกิจ และพนักงานบัญชีของธุรกิจเอกชน โดยมีกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ทำการศึกษารวม 250 ราย โดยทำการเก็บข้อมูลจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในเดือน เมษายน พ.ศ. 2544

#### ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชี

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ ซึ่งเป็นกลุ่มตัวอย่างจำนวน 250 ราย แยกเป็นร้อยละ 78.4 เป็นเพศหญิง และเป็นเพศชายร้อยละ 21.6 มีอายุน้อยกว่า 25 ปี คิดเป็นร้อยละ 42.8 มีอายุระหว่าง 25 – 34 ปี 35 – 44 ปี และมากกว่า 44 ปี คิดเป็นร้อยละ 35.6 14.0 และ 7.6 ตามลำดับ โดยส่วนใหญ่ร้อยละ 66.4 สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรี รองลงมาสำเร็จการศึกษาต่ำกว่าปริญญาตรี ร้อยละ 24.8 และร้อยละ 8.8 สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาโท เป็น ผู้สำเร็จการศึกษาในสาขาการบัญชี ร้อยละ 79.6 และสำเร็จการศึกษาสาขาอื่น ๆ ร้อยละ 20.4 ได้แก่ สาขาคอมพิวเตอร์ สาขาการจัดการ ฯลฯ ผู้ประกอบวิชาชีพได้รับข่าวสารเกี่ยวกับ พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 จากการเข้ารับการอบรมมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 33.6 รองลงมาคือได้รับข่าวสารจากเพื่อนร่วมงาน ร้อยละ 26.0 จากวิทยุ ร้อยละ 13.2 และจากแหล่งอื่น ๆ ร้อยละ 27.2 ซึ่งได้แก่ อินเทอร์เน็ต แผ่นพับ โทรทัศน์ ฯลฯ

#### ข้อมูลเกี่ยวกับความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ เมื่อแยกการวิเคราะห์ออกเป็น 3 ส่วน คือ การรับรู้ ความเข้าใจ และการเปรียบเทียบความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพ ตาม พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 ผลปรากฏว่า

ในส่วนของการรับรู้จะเห็นว่าในภาพรวมแล้วผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทราบเกี่ยวกับ พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 ฉบับนี้ คิดเป็นร้อยละ 56.9 โดยเรื่องที่ผู้ประกอบวิชาชีพส่วนใหญ่ทราบ

ได้แก่เรื่องระยะเวลาในการจัดเก็บบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชีให้จัดเก็บไว้ 5 ปี ร้อยละ 75.2 รองลงมาได้แก่ เรื่อง พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 ออกมาบังคับใช้แทนประกาศคณะปฏิวัติฉบับที่ 285 มีผลบังคับใช้วันที่ 10 สิงหาคม พ.ศ. 2543 ผู้ประกอบวิชาชีพไม่ทราบเกี่ยวกับ พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 คิดเป็นร้อยละ 43.1 ส่วนใหญ่ได้แก่ เรื่องโทษของการไม่จัดทำงบการเงินและยื่นงบการเงินภายในกำหนด ร้อยละ 53.6 รองลงมาได้แก่ เรื่องโทษของการลงรายการเท็จ แก้ไข หรือ ละเว้น การลงรายการในบัญชีหรืองบการเงิน คิดเป็นร้อยละ 52.8

ในส่วนของความเข้าใจต่อ พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 พบว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีความเข้าใจต่อ พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 คิดเป็นร้อยละ 75.6 ส่วนใหญ่ได้แก่ เรื่องความหมายของงบการเงิน ร้อยละ 94.0 รองลงมาได้แก่ เรื่องความหมายของผู้ทำบัญชี ร้อยละ 89.2 หัวข้อที่ผู้ประกอบวิชาชีพมีความไม่ เข้าใจต่อ พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 คิดเป็นร้อยละ 11.7 ส่วนใหญ่ได้แก่ เรื่องธุรกิจที่มีทุนจดทะเบียน ไม่เกินห้าล้านบาท มีสินทรัพย์รวมไม่เกินสามสิบล้านบาทและมีรายได้รวมไม่เกินสามสิบล้านบาท ไม่ต้องได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ร้อยละ 25.2 รองลงมาได้แก่ เรื่องบุคคลธรรมดา หรือห้างหุ้นส่วนที่มีได้จดทะเบียนที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทยไม่ถึงเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ร้อยละ 22.0 หัวข้อที่ผู้ประกอบวิชาชีพไม่แน่ใจเกี่ยวกับความเข้าใจต่อ พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 ร้อยละ 12.7 ส่วนใหญ่ได้แก่ เรื่องการยกเว้นการตรวจสอบงบการเงินของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่มีทุน สินทรัพย์ และรายได้รวมไม่เกินที่กฎกระทรวงกำหนดไว้ ทั้งนี้ข้อสรุปดังกล่าวเป็นผลมาจากการศึกษาเก็บข้อมูลเมื่อเดือน เมษายน พ.ศ. 2544 ซึ่งในขณะนั้นยังไม่มีกฎกระทรวงกำหนดรายละเอียดของการยกเว้น (กฎกระทรวงว่าด้วยเรื่องการยกเว้นไม่ต้องจัดให้งบการเงินได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ประกาศ ณ วันที่ 4 มิถุนายน พ.ศ. 2544) และผู้ทำบัญชีของธุรกิจดังกล่าวต้องมีคุณสมบัติไม่ต่ำกว่าอนุปฏิญญาตรี ร้อยละ 21.2 รองลงมาได้แก่ เรื่องคุณสมบัติของผู้ทำบัญชีของธุรกิจที่มี ทุน สินทรัพย์ และรายได้รวมเกินที่กรมทะเบียนการค้ากำหนดไว้ ร้อยละ 20.0

นอกจากนี้ยังพบว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ทั้ง 5 กลุ่ม เมื่อแบ่งการวิเคราะห์ออกเป็น 3 ส่วน คือการรับรู้ ความเข้าใจ และการเปรียบเทียบการรับรู้และเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพ เกี่ยวกับ พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 ผลปรากฏดังนี้ คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้รับจ้างทำบัญชี นักวิชาการ พนักงานบัญชีของธุรกิจเอกชน และเจ้าหน้าที่ในหน่วยงานของรัฐบาลและเอกชน มีการรับรู้เกี่ยวกับ พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 ฉบับนี้ คิดเป็นร้อยละ 78.1 ร้อยละ 70.0 ร้อยละ 69.5 ร้อยละ 49.1 และ 46.2 ตามลำดับ ในส่วนของความเข้าใจ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต นักวิชาการ ผู้รับจ้างทำบัญชี พนักงานบัญชีของธุรกิจเอกชน และเจ้าหน้าที่ในหน่วยงานของรัฐบาลและรัฐวิสาหกิจ มีความเข้าใจต่อ พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 คิดเป็นร้อยละ 95.0 ร้อยละ 89.4 ร้อยละ 77.8 ร้อยละ 70.1 และ 55.6 ตามลำดับ

### ข้อมูลเกี่ยวกับทัศนคติของผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชี

การประกาศใช้ พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 นั้น เพื่อเป็นการแก้ไขกฎหมายการบัญชี ให้มีความทันสมัยมากขึ้น มีการกำหนดบทลงโทษ หน้าที่ และความรับผิดชอบของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีและผู้ทำบัญชีให้มีความชัดเจน และคาดว่าจะมีผลทำให้การจัดทำบัญชีของกิจการต่าง ๆ มีความถูกต้องและสอดคล้องกับความก้าวหน้าทางการบัญชีในปัจจุบัน อีกทั้งยังช่วยลดภาระในการเก็บรักษาบัญชีของกิจการอีกด้วย

ในภาพรวมแล้วผู้ประกอบวิชาชีพส่วนใหญ่มีทัศนคติที่ไม่เห็นด้วยต่อผลของการประกาศใช้ พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 ตามหัวข้อต่าง ๆ คิดเป็นร้อยละ 47.6 ส่วนใหญ่ไม่เห็นด้วยในเรื่องการจัดทำบัญชีของกิจการมีความถูกต้องและมีความโปร่งใสมากขึ้น คิดเป็นร้อยละ 56.0 รองลงมาไม่เห็นด้วยในเรื่องการจัดทำบัญชีของกิจการต่าง ๆ เป็นไปในแนวเดียวกันตามมาตรฐานการบัญชี คิดเป็นร้อยละ 53.2

ส่วนใหญ่ผู้ประกอบวิชาชีพแต่ละกลุ่มไม่ว่าจะเป็น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้รับจ้างทำบัญชีนักวิชาการ เจ้าหน้าที่ในหน่วยงานของรัฐบาลและรัฐวิสาหกิจ หรือพนักงานฝ่ายบัญชีของธุรกิจเอกชน ต่างไม่เห็นด้วยเกี่ยวกับผลการประกาศใช้ พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 ในหัวข้อต่าง ๆ ตรงกัน

ทั้งนี้ผู้ประกอบวิชาชีพทั้ง 5 กลุ่ม ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้รับจ้างทำบัญชี นักวิชาการ เจ้าหน้าที่ในหน่วยงานของรัฐบาลและรัฐวิสาหกิจ และพนักงานฝ่ายบัญชีของธุรกิจเอกชน ต่างมีความเห็นด้วยกับ พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 ร้อยละ 49.2 เกี่ยวกับข้อกำหนดในเรื่องคุณวุฒิการศึกษาของผู้ทำบัญชีว่า ธุรกิจที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกินห้าล้านบาท มีสินทรัพย์รวมไม่เกินสามสิบล้านบาท และมีรายได้รวมไม่เกินสามสิบล้านบาท ผู้ทำบัญชีต้องมีคุณวุฒิการศึกษาไม่ต่ำกว่าอนุปริญญาตรีทางการบัญชี และธุรกิจที่มีทุนจดทะเบียน สินทรัพย์และรายได้เกินกว่าที่กล่าวข้างต้นผู้ทำบัญชีต้องมีคุณวุฒิการศึกษาไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีหรือเทียบเท่า

โดยสรุปแล้วผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไม่คิดว่าการมี พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 ออกมาบังคับใช้จะทำให้วิธีการบัญชีของกิจการต่าง ๆ ดีขึ้น แต่อย่างไรก็ตามถึงแม้ผู้ตอบแบบถามส่วนใหญ่ไม่เห็นด้วยกับข้อกำหนดหรือผลที่คาดว่าจะได้รับของ พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 ฉบับนี้ แต่เนื่องจากพระราชบัญญัติถือเป็นกฎหมายที่ทุกคนต้องปฏิบัติตาม หากไม่ปฏิบัติตามถือว่าทำผิดกฎหมายต้องรับโทษตามที่กำหนดไว้ ดังนั้นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจึงจำเป็นต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดต่าง ๆ ตาม พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543

### อภิปรายผล

ในการศึกษาถึง ทักษะคิดของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ นั้น จากผลการศึกษาพบว่า ผู้ประกอบวิชาชีพส่วนใหญ่จะมีทัศนคติที่ไม่เห็นด้วยกับผลการประกาศใช้ว่า พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 ฉบับนี้จะทำให้การจัดทำบัญชีของกิจการต่าง ๆ มีความถูกต้องตามมาตรฐาน และมีความโปร่งใสมากขึ้น หรือ พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 ฉบับนี้ออกมามีผลบังคับใช้ ทำให้ธุรกิจต้องมีการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี ซึ่งก่อนหน้านี้มาตรฐานการบัญชีเป็นเพียงแนวทางในการปฏิบัติที่ยอมรับกันโดยทั่วไปเท่านั้น ทำให้ธุรกิจและผู้ประกอบวิชาชีพ ยังไม่ค่อยยอมรับ ทั้งนี้ ในปัจจุบันมีมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ออกมาเป็นจำนวนมาก และผู้ประกอบวิชาชีพก็ยังไม่มีความรู้ความเข้าใจเพียงพอในมาตรฐานต่าง ๆ อาจมีผลทำให้ทัศนคติของผู้ประกอบวิชาชีพ ที่มีต่อ พ.ร.บ. ฉบับนี้เป็นไปในแง่ลบมากกว่า ซึ่งสอดคล้องกับที่ Gordon Allport กล่าวว่า “ทัศนคติเป็นสภาวะที่มีก่อนการแสดงออกมาเป็นพฤติกรรม ซึ่งหมายถึง สภาวะความพร้อมทางด้านจิตใจ ซึ่งเกิดจากประสบการณ์ สภาวะความพร้อมนี้จะเป็แรงที่จะกำหนดทิศทางของปฏิกิริยาของบุคคลที่จะมีต่อบุคคล สิ่งของ หรือสถานการณ์ที่เกี่ยวข้อง” ในที่นี้ก็คือ ผู้ประกอบวิชาชีพยังไม่มีความพร้อมในเรื่องของความรู้ความเข้าใจตามมาตรฐานการบัญชีฉบับต่าง ๆ อีกทั้งทางด้านจิตใจก็ยังไม่ยอมรับที่จะให้มาตรฐานการบัญชีเป็นกฎหมายที่ต้องปฏิบัติตาม

ส่วนสาเหตุของการมี พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 ออกมาบังคับใช้ก็ต้องการให้หลักการบัญชีมีความทันสมัยและสอดคล้องกับความก้าวหน้าทางการบัญชีและหลักการปฏิบัติที่เป็นสากล ต้องการที่จะช่วยแก้ปัญหาผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่รับงานเกินจำนวนที่เหมาะสมและรับรองงบการเงิน โดยไม่มีการตรวจสอบ อีกทั้งต้องการที่จะให้มีผู้ทำบัญชีที่มีคุณสมบัติเหมาะสมกับลักษณะ ประเภท และขนาดของธุรกิจ แต่ผลจากการวิจัยพบว่า ผู้ประกอบวิชาชีพไม่เห็นด้วยว่าการมี พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 ฉบับนี้ จะทำให้หลักการบัญชีสอดคล้องกับความก้าวหน้าทางบัญชี และไม่เห็นด้วยว่า พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 ฉบับนี้จะช่วยแก้ปัญหาผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่รับรองงบการเงินโดยไม่มีการตรวจสอบได้

### ข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาในครั้งนี้ผู้ศึกษาขอเสนอแนะต่อผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับ พ.ร.บ.การบัญชี พ.ศ. 2543 ดังต่อไปนี้

#### ด้านกรมทะเบียนการค้า กระทรวงพาณิชย์

1. ควรมีการประชุมสัมพัทธ์อย่างทั่วถึงและรวดเร็ว เกี่ยวกับ พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 เพื่อให้ผู้ประกอบการวิชาชีพทราบกันอย่างทั่วถึง
2. ควรจัดให้มีการทำประชาพิจารณ์ เพื่อจะได้ทราบว่าผู้ประกอบการวิชาชีพมีความคิดเห็นอย่างไร ก่อนที่จะมีการจัดทำ พ.ร.บ. ฉบับนี้ขึ้นมา
3. จัดการอบรมให้ความรู้แก่ผู้ประกอบการวิชาชีพทั้งที่เป็นผู้ทำบัญชีและผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี
4. ควรมีการจัดหาวิทยากรที่มีคุณภาพและมีความรู้เกี่ยวกับ พ.ร.บ. นี้ มาจัดการอบรมให้กับผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องอย่างทั่วถึง
5. ควรมีการสำรวจถึงระยะเวลาที่เหมาะสมที่จะนำ พ.ร.บ. นี้มาบังคับใช้ เพื่อที่ผู้ประกอบการวิชาชีพจะได้มีความพร้อมในทุก ๆ ด้าน

#### ด้านผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี

1. ควรติดตามข่าวสารที่เกี่ยวกับวิชาชีพ เพื่อจะได้ทราบถึงการเปลี่ยนแปลงในเรื่องต่าง ๆ
2. ควรทำการศึกษาเกี่ยวกับ พ.ร.บ. นี้ให้เข้าใจ เพื่อจะได้ปฏิบัติตามได้อย่างถูกต้อง
3. ควรเข้ารับการอบรม เมื่อมีการจัดอบรมในเรื่องที่เกี่ยวกับ พ.ร.บ. นี้ เพื่อความเข้าใจอย่างถูกต้องมากขึ้น
4. เมื่อมีปัญหาในการปฏิบัติควรสอบถามจาก ผู้ที่สามารถให้คำตอบได้อย่างถูกต้อง เช่น กรมทะเบียนการค้า หรือ สมาคมนักบัญชีอนุญาตแห่งประเทศไทย เพื่อป้องกันการกระทำผิดและถูกลงโทษตามกฎหมาย
5. เจ้าของกิจการควรให้การสนับสนุนพนักงานให้เข้ารับการอบรม เพื่อสามารถปฏิบัติงานด้านบัญชีของกิจการได้ถูกต้องมากขึ้น

### ข้อเสนอแนะสำหรับการศึกษารั้งต่อไป

ข้อกำหนดต่าง ๆ ที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 บางเรื่องมีผลบังคับใช้ตั้งแต่ช่วงแรกของการประกาศใช้ บางเรื่องมีผลการบังคับใช้เมื่อวันที่ 10 สิงหาคม พ.ศ. 2544 ได้แก่ เรื่องบทเฉพาะกาลที่ผ่อนผันให้นักบัญชีที่ไม่มีคุณสมบัติเป็นผู้ทำบัญชีเข้ารับการอบรมความรู้สำหรับผู้ทำบัญชี เพื่อให้สามารถเป็นผู้ทำบัญชีต่อไปได้อีก 8 ปีนับจากวันที่ 10 สิงหาคม 2544 ไปจนถึง 9 สิงหาคม 2551 แต่บางเรื่องยังไม่มีผลบังคับใช้ ได้แก่ การตรวจสอบบัญชีของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกินห้าล้านบาท มีสินทรัพย์รวมไม่เกินสามสิบล้านบาทและมีรายได้รวมไม่เกินสามสิบล้านบาท ดังนั้นหากมีการใช้บังคับทุกกรณีแล้ว อาจทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีกลุ่มต่าง ๆ มีทัศนคติที่เปลี่ยนแปลงไปจากเดิมได้