

บทที่ 2

มาตรฐานการบัญชีกับความเป็นสากล

1. ความหมายและความสำคัญของมาตรฐานการบัญชี

การบัญชีเป็นภาษาธุรกิจ ทั้งนี้เนื่องด้วยฝ่ายต่าง ๆ ได้ใช้ข้อมูลทางบัญชีเพื่อประโยชน์ในการตัดสินใจเชิงธุรกิจเช่น ผู้บริหารจะนำมาใช้ในการพิจารณาปรับปรุงการบริหารงานของกิจการเพื่อให้สามารถต่อสู้กับคู่แข่งและยืนหยัดในวงการธุรกิจได้ รัฐบาลใช้เป็นข้อมูลในการเก็บภาษี เจ้าหนี้ใช้เป็นข้อมูลสำหรับพิจารณาให้กิจการกู้ยืมเงิน นักลงทุนใช้เป็นข้อมูลสำหรับพิจารณาลงทุนในกิจการต่าง ๆ เป็นต้น เนื่องจากข้อมูลทางบัญชีนี้มีบุคคลหลายฝ่ายต้องการนำไปใช้ในวัตถุประสงค์ต่าง ๆ กัน ข้อมูลทางบัญชีจึงต้องเชื่อถือได้ กระชับและสามารถเข้าใจได้ การที่ข้อมูลทางบัญชีจะมีคุณลักษณะดังกล่าวได้ขึ้นอยู่กับมาตรฐานการบัญชีที่ใช้จัดทำเป็นสำคัญ

มาตรฐานการบัญชี¹ หมายถึง แนวทางที่แนะนำให้นักบัญชีใช้ยึดถือเป็นหลักปฏิบัติในการรวบรวม จัดบันทึก จำแนก สรุปผล และรายงานเหตุการณ์เกี่ยวกับการเงิน

หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป² หรือมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป หมายถึง แนวทางที่ได้รับการรับรองและยอมรับเป็นส่วนใหญ่จากผู้มีอำนาจหน้าที่ในวิชาชีพการบัญชี เพื่อให้ นักบัญชีใช้ยึดถือเป็นหลักปฏิบัติในการรวบรวม จัดบันทึก จำแนก สรุปผล และจัดทำงบการเงินอย่างมีหลักเกณฑ์ มีมาตรฐานโดยกระทำขึ้นอย่างสม่ำเสมอและสามารถเข้าใจง่าย

การมีมาตรฐานการบัญชีที่ดีจะส่งผลกระทบต่อคุณภาพของข้อมูลทางบัญชีและมีบทบาทสำคัญยิ่งต่อการจัดสรรทรัพยากรในระบบเศรษฐกิจให้มีประสิทธิภาพ ทำให้ผู้ลงทุนได้รับข้อมูลจากรายงานทางการเงินที่ถูกต้อง สามารถนำไปใช้วิเคราะห์เปรียบเทียบกับรายงานทางการเงินในอดีตของกิจการเอง หรือกับรายงานทางการเงินของกิจการอื่นทั้งที่อยู่ในธุรกิจประเภทเดียวกันและคนละประเภทได้ นอกจากนี้ยังให้ประโยชน์ในการวางแผนและการลงทุน อันเป็นการช่วยส่งเสริมให้ผู้ลงทุนตัดสินใจลงทุนอย่างสมเหตุสมผลและถูกต้องที่สุดเท่าที่จะทำได้

¹ สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, ศัพท์บัญชี, พิมพ์ครั้งที่ 6, (มิถุนายน, 2538), หน้า 6.

² เรื่องเดียวกัน, หน้า 53.

ในด้านการติดตามสถานการณ์ธุรกิจ รายงานการเงินที่ถูกต้องและได้มาตรฐานจะช่วยให้รัฐบาลสามารถรวบรวมข้อมูล และสถิติทางธุรกิจได้สะดวกยิ่งขึ้น เนื่องจากมีข้อมูลที่แสดงถึงฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานของธุรกิจที่สอดคล้องกับข้อเท็จจริง และมีมาตรฐานเดียวกันกับหลักสากล ซึ่งรัฐบาลผู้ลงทุน และผู้ที่สนใจสามารถนำไปใช้วิเคราะห์และติดตามสถานการณ์ธุรกิจได้อย่างถูกต้องก็จะสามารถจัดสรรทรัพยากรได้อย่างเหมาะสมและมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

ในด้านประโยชน์ต่อนักบัญชีและวิชาชีพบัญชี การมีรายงานการเงินที่ได้มาตรฐานเป็นการพัฒนาทางการบัญชี อันส่งผลให้วิชาชีพบัญชีเป็นที่ยอมรับและสร้างความเชื่อถือในวงกว้างทั้งในและนอกประเทศ

2. การทำให้วิธีปฏิบัติทางการบัญชีมีความสอดคล้องกัน (Harmonization)

ปัจจุบันมีการดำเนินธุรกิจในลักษณะของบริษัทข้ามชาติมากขึ้น มีการลงทุนตั้งโรงงานในภูมิภาคต่างๆของโลกโดยนำปัจจัยเรื่องค่าแรง และค่าขนส่ง รวมทั้งอัตราภาษีเข้ามาพิจารณาโลกทั้งใบถูกมองเป็นตลาดและแหล่งทรัพยากรขนาดใหญ่ ที่เสมือนไม่มีพรมแดนในการดำเนินธุรกิจอีกต่อไป สิ่งหนึ่งที่สามารถช่วยในการพิจารณาทางเลือกเพื่อตัดสินใจลงทุนกับหุ้นส่วนทางธุรกิจในภูมิภาคต่างๆก็คืองบการเงินที่เชื่อถือได้ เข้าใจได้รวมทั้งสามารถนำมาเปรียบเทียบหรือวิเคราะห์ร่วมกับงบการเงินของผู้ลงทุน

ความต้องการให้ข้อมูลทางการเงินสามารถนำมาเปรียบเทียบกันได้นั้นเป็นแรงผลักดันที่สำคัญในการส่งเสริมให้เกิดความสอดคล้องกันของวิธีปฏิบัติทางการบัญชี อย่างน้อยงบการเงินที่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีที่แตกต่างกันไม่ควรจะทำให้เกิดผลต่างต่อฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และการรายงานถึงความสามารถในการควบคุมค่าใช้จ่ายของกิจการมากนัก เพราะอาจทำให้ผู้ใช้งบการเงินที่ไม่ทราบถึงความแตกต่างของมาตรฐานการบัญชีที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินนั้นๆตัดสินใจผิดพลาด

นอกจากนี้การที่มีวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่สอดคล้องกัน จะทำให้งบการเงินที่จัดทำขึ้นในแต่ละประเทศได้รับการยอมรับจากทุกประเทศในโลก ผู้ใช้งบการเงินโดยเฉพาะนักลงทุนข้ามชาติสามารถนำงบการเงินนั้นไปพิจารณาดัดสินใจในการลงทุนได้สะดวก แสดงให้เห็นถึงความ เป็นสากลของหลักการบัญชีและงบการเงินที่จัดทำขึ้นซึ่งเป็นเครื่องมือสื่อสารทางธุรกิจที่สำคัญ

2.1 ความหมาย

การทำให้วิธีปฏิบัติทางการบัญชีมีความสอดคล้องกัน (Harmonization) หมายถึง กระบวนการในการส่งเสริมให้เกิดความคล้ายคลึงและเกี่ยวเนื่องกันระหว่างวิธีการทางบัญชีที่ใช้

จริงในทางปฏิบัติ ด้วยการกำหนดขอบเขตว่าวิธีการทางบัญชีที่ใช้กันในทางปฏิบัตินั้นจะมีความแตกต่างกันได้เพียงใด มาตรฐานการบัญชีที่ได้รับการพัฒนาขึ้นโดยคำนึงถึงความสอดคล้องกันนี้จะสามารถลดข้อขัดแย้งทางด้านแนวคิดและช่วยพัฒนาคุณภาพด้านการเปรียบเทียบกันได้ของข้อมูลทางการเงินซึ่งมาจากประเทศที่แตกต่างกัน³

ความสอดคล้องของวิธีปฏิบัติทางการบัญชีนั้นควรประกอบด้วยความสอดคล้องในมาตรฐานการบัญชีอันได้แก่การวัดค่าของรายการและการเปิดเผยข้อมูล ความสอดคล้องในการเปิดเผยข้อมูลทั่วไปของบริษัทที่ออกหลักทรัพย์จำหน่ายต่อสาธารณชนและที่เป็นบริษัทจดทะเบียน รวมทั้งความสอดคล้องในการกำหนดมาตรฐานการสอบบัญชี

2.2 ประโยชน์ของความสอดคล้องของวิธีปฏิบัติทางการบัญชี

ความสอดคล้องของวิธีปฏิบัติทางการบัญชีนั้นมีประโยชน์หลายประการ สิ่งสำคัญที่สุดคือการที่ข้อมูลทางการเงินจากแต่ละประเทศสามารถนำมาเปรียบเทียบกันได้ ความสามารถในการเปรียบเทียบกันได้นี้สามารถลดความเข้าใจผิดที่มีต่อความเชื่อถือได้ของงบการเงินต่างประเทศและสามารถกำจัดอุปสรรคที่สำคัญต่อกระแสการไหลเข้าออกของเงินทุนจากแหล่งเงินทุนต่างประเทศได้ ประโยชน์ประการที่สองคือความสามารถในการลดเวลาและค่าใช้จ่ายในการจัดทำงบการเงินรวมจากรายงานทางการเงินของบริษัทย่อยที่มาจากหลายประเทศซึ่งต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีหรือกฎหมายของแต่ละชาติ ประการสุดท้ายคือความสอดคล้องของวิธีปฏิบัติทางการบัญชีสามารถนำไปสู่การพัฒนามาตรฐานการบัญชีของโลกให้มีคุณภาพสูงขึ้นไปจนถึงจุดที่สูงที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้โดยสอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจ กฎหมายและสังคมในแต่ละท้องถิ่นด้วย

2.3 องค์การระหว่างประเทศที่สำคัญซึ่งสนับสนุนการทำให้วิธีปฏิบัติทางการบัญชีมีความสอดคล้องกันได้แก่องค์การดังต่อไปนี้

2.3.1 คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standard Committee : IASC) คือ องค์การผู้ดำเนินงานด้านการกำหนดมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standards : IAS)

2.3.2 คณะกรรมการยุโรป (Commission of the European Union : EU) เป็นองค์กรทางการเมืองที่เกิดขึ้นจากการประชุมในระดับนานาชาติ สนับสนุนให้เกิดการใช้มาตรฐานวิชาชีพระหว่างประเทศ

³ Frederick D.S. Choi, *et al.*, International Accounting (New Jersey: Prentice Hall, 1999), pp.248.

2.3.3 คณะกรรมการหลักทรัพย์ระหว่างประเทศ (International Organisation of Securities Commissions : IOSCO) คือ องค์กรที่ส่งเสริมให้เกิดมาตรฐานขั้นสูงในการกำกับดูแล ความสอดคล้องของวิธีปฏิบัติทางบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับการระดมทุนและการค้าระหว่างประเทศ

2.3.4 สหพันธ์นักบัญชีนานาชาติ (International Federation of Accountants : IFAC) คือ องค์กรผู้ดำเนินงานด้านการกำหนดมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ (International Standard on Auditing : ISAs)

2.3.5 United Nations Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting (ISAR) คือ กลุ่มผู้เชี่ยวชาญว่าด้วยมาตรฐานสากลเกี่ยวกับการบัญชีและการรายงาน ซึ่งได้รับการจัดตั้งขึ้นเมื่อปี พ.ศ. 2525 เพื่อสนับสนุนให้มีการจัดทำมาตรฐานการบัญชี และการรายงานให้เป็นไปในรูปแบบเดียวกัน เพื่อประโยชน์ต่อการเปรียบเทียบและให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการค้าและการลงทุน อันถือเป็นส่วนหนึ่งในการประชุมสหประชาชาติว่าด้วยการค้าและพัฒนา [part of United Nations Conference on Trade and Development (UNCTAD)]

2.3.6 Organisation for Economic Cooperation and Development Working Group on Accounting Standards (OECD Working Group) เป็นองค์กรทางการเมืองที่เกิดขึ้นจากการประชุมในระดับนานาชาติ สนับสนุนให้เกิดการใช้มาตรฐานวิชาชีพระหว่างประเทศ

ทั้งนี้ที่ประชุมระดับรัฐมนตรีขององค์การการค้าโลก (World trade organization: WTO) ครั้งแรกที่สิงคโปร์ เมื่อเดือนธันวาคม 2539 มีมติสนับสนุนความสำเร็จในการกำหนดมาตรฐานระหว่างประเทศด้านวิชาชีพบัญชี โดย IFAC, IASC และ IOSCO และยังเห็นชอบให้มีการติดตามความคืบหน้าของการกำหนดมาตรฐานของหน่วยงานดังกล่าวและหน่วยงานอื่นๆที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งมอบหมายให้ฝ่ายเลขานุการรวบรวมเอกสารเกี่ยวกับการกำหนดมาตรฐานระหว่างประเทศให้ประเทศสมาชิกด้วย⁴

2.4 มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ

มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเป็นเครื่องมือสำคัญที่ช่วยส่งเสริมให้เกิดความสอดคล้องกันของมาตรฐานการบัญชีที่มีอยู่ในโลกนี้ เนื่องจากในการจัดทำมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศนั้นจะมีการเชิญผู้แทนจากสมาคมวิชาชีพในประเทศต่างๆมาเป็นคณะทำงาน และยังมีการเผยแพร่ร่างมาตรฐานการบัญชีเพื่อรับฟังความคิดเห็นของผู้ทรงคุณวุฒิ และบุคคล

⁴ กลุ่มงานพัฒนาระบบและมาตรฐานวิชาชีพ สำนักกำกับดูแลธุรกิจ กรมทะเบียนการค้า, “การเปิดเสรีการค้าบริการด้านบัญชี”, *ข่าววิชาชีพบัญชี*, (กรุงเทพ, ตุลาคม 2542), หน้า 9.

หลายฝ่ายที่เกี่ยวข้องเพื่อนำมาประกอบการพิจารณาปรับปรุงร่างมาตรฐานการบัญชีให้สมบูรณ์ ก่อนประกาศใช้โดยคำนึงถึงความเป็นไปได้จริงในทางปฏิบัติสำหรับประเทศต่างๆทั่วโลก นอกจากนี้ยังมีการเผยแพร่ร่างแนวการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ในรูปของคำถามและคำตอบผ่านทางเว็บไซต์ของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ(IASC) อันได้แก่ <http://www.iasc.org.uk> เพื่อรับฟังความคิดเห็นจากผู้สนใจทั่วโลกเพื่อนำมาปรับปรุงแนวทางการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเพื่อให้สามารถส่งเสริมให้เกิดความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีฉบับนั้นๆ ได้อย่างแท้จริง เช่นกรณีของมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศฉบับที่ 39 เรื่อง Financial Instruments: Recognition and Measurement ที่มีการเผยแพร่ร่างแนวทางการประยุกต์ใช้ในเว็บไซต์ดังกล่าวและกำหนดให้ผู้สนใจสามารถส่งความคิดเห็นหรือคำวิพากษ์วิจารณ์เป็นลายลักษณ์อักษรมายังคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศได้ภายในวันที่ 10 กรกฎาคม 2543 เป็นต้น

2.5 การสนับสนุนและการยอมรับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ

2.5.1 การยอมรับให้ใช้เป็นมาตรฐานการบัญชีประจำชาติ หลายประเทศกำหนดให้ใช้มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศโดยถือว่าเป็นมาตรฐานการบัญชีประจำชาติ เช่น ไครเอเชีย ไซปรัส คูเวต มาเลเซีย มอลตา โอมาน ปากีสถาน ปาปัวนิวกินี⁵

2.5.2 การยอมรับให้เป็นเกณฑ์หลักในระดับนานาชาติ หลายประเทศถือว่ามาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเป็นวิธีปฏิบัติทางการบัญชีซึ่งเป็นเกณฑ์หลักในระดับนานาชาติ (International Benchmark) ที่สามารถใช้เป็นแนวทางในการจัดทำมาตรฐานการบัญชีประจำชาติทั้งกรณีของประเทศอุตสาหกรรมสำคัญที่พัฒนาแล้วและประเทศใหม่ที่อยู่ระหว่างการก้าวเข้ามามีบทบาทสำคัญในธุรกิจการค้าระหว่างประเทศ

2.5.3 การยอมรับจากคณะกรรมการยุโรป(European Commission: EC) และองค์กรอื่นที่มีฐานะอยู่เหนือองค์กรระดับชาติ ที่เห็นได้จากคำรับรองที่ EC มีต่อมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศว่า แนวทางในการปรับปรุงภาวะปัจจุบันให้ดีขึ้นคือการที่ EU เข้าไปมีส่วนร่วม กับแนวทางที่ IASC และ IOSCO กำลังดำเนินการอยู่เพื่อส่งเสริมให้ความสอดคล้องกันของมาตรฐานการบัญชีที่มีอยู่ในโลกนี้ขยายขอบเขตไปมากยิ่งขึ้น

2.5.4 การยอมรับจากตลาดหลักทรัพย์หลายแห่งโดยอนุญาตให้บริษัทจดทะเบียนที่เป็นบริษัทต่างประเทศสามารถจัดส่งงบการเงินที่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศได้ ที่เห็นได้จากผลการสำรวจของ International Federation of Stock Exchanges และ Federation of Euro-Asian Stock Exchanges (FEAS) ซึ่งพบว่าตลาดหลักทรัพย์หลาย

⁵ FASB STAFF, The IASC-U.S. Comparison project: A Report on the Similarities and Differences between IASC Standards and U.S.GAAP (Connecticut, 1999), pp.11.

แห่งในโลกอนุญาตให้บริษัทต่างประเทศที่เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ของตนสามารถปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศหรือมาตรฐานการบัญชีประจำชาติของแต่ละบริษัทเองได้ แต่ต้องมีการเปิดเผยถึงการกระทบบยอดเพื่อแสดงให้เห็นถึงความแตกต่างระหว่างการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีประจำชาติที่บริษัทต่างประเทศเหล่านั้นถือปฏิบัติอยู่ (GAAP followed) กับมาตรฐานการบัญชีที่บังคับใช้ในตลาดหลักทรัพย์ที่มีการนำเสนองบการเงิน (Local GAAP) ได้แก่ตลาดหลักทรัพย์ดังต่อไปนี้

- ตลาดหลักทรัพย์บัวโนส ไอเรส ประเทศอาร์เจนตินา
- ตลาดหลักทรัพย์มอนทรีออล ประเทศแคนาดา
- ตลาดหลักทรัพย์โคเปนเฮเกน ประเทศเดนมาร์ก
- ตลาดหลักทรัพย์เฮลซิงกิ ประเทศฟินแลนด์
- ตลาดหลักทรัพย์ฮ่องกง ประเทศฮ่องกง
- ตลาดหลักทรัพย์เกาหลี่ ประเทศเกาหลี
- ตลาดหลักทรัพย์ลักเซมเบิร์ก ประเทศลักเซมเบิร์ก
- ตลาดหลักทรัพย์อัมสเตอร์ดัม ประเทศเนเธอร์แลนด์
- ตลาดหลักทรัพย์ลิมา ประเทศเปรู
- ตลาดหลักทรัพย์วอร์ซอร์ ประเทศโปแลนด์
- ตลาดหลักทรัพย์มาดริด ประเทศสเปน
- ตลาดหลักทรัพย์บาร์เซโลนา ประเทศสเปน
- ตลาดหลักทรัพย์ลอนดอน ประเทศอังกฤษ⁶

3. การพัฒนามาตรฐานการบัญชีไทย

ประเทศไทยมีมาตรฐานการบัญชีใช้เป็นครั้งแรกเมื่อปี พ.ศ.2522 โดยสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยได้ประกาศใช้แถลงการณ์เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 เรื่องข้อสมมติฐานของการบัญชี และให้เริ่มปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับงวดหรือปีสิ้นสุดวันที่ 1 กันยายน พ.ศ. 2522 เป็นต้นไป ซึ่งก่อนที่จะมีมาตรฐานการบัญชีไทยออกมาบังคับใช้ ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีและการสอบบัญชี ต่างก็ใช้แนวทางตามมาตรฐานการบัญชีของต่างประเทศ เช่น อังกฤษ, สหรัฐอเมริกา ฯลฯ ตามที่ศึกษามา สำหรับบางเรื่องที่ไม่ได้ศึกษามากก็ถือปฏิบัติตามที่เห็นสมควร จึงเกิดความแตกต่างในการบันทึกบัญชีสำหรับเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจเดียวกัน เนื่องจากไม่มีมาตรฐานการบัญชีไทยเป็นแนวทางให้ยึดถือ ทำให้งบการเงิน

⁶ http://www.iasc.org.uk/frame/cen1_10.htm

ขาดคุณภาพในเรื่องของการเปรียบเทียบกันได้ ระหว่างกิจการประเภทเดียวกันที่ดำเนินงานในช่วงเวลาเดียวกัน

หลังจากออกแถลงการณ์เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 มาแล้ว สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยก็ได้มีการออกมาตรฐานการบัญชี เพื่อให้ธุรกิจในประเทศไทยได้ใช้เป็นแนวปฏิบัติมาโดยตลอด จนถึงปี พ.ศ. 2540 ประเทศไทยมีมาตรฐานการบัญชีที่มีผลบังคับใช้จำนวน 31 ฉบับ และในช่วงปลายปี พ.ศ. 2540 นี้เอง ที่เริ่มเป็นยุคที่มีวิกฤตเศรษฐกิจทั้งในประเทศไทยและภูมิภาคเอเชียตะวันออกเฉียงใต้

ในปี พ.ศ. 2541 เป็นปีซึ่งเกิดภาวะทางเศรษฐกิจของประเทศตกต่ำมาก รัฐบาลไทยจำเป็นต้องขอรับความช่วยเหลือทางวิชาการและการเงินจากกองทุนเงินระหว่างประเทศ(IMF) และจากธนาคารกลางของมิตรประเทศ รวมทั้งสถาบันการเงินระหว่างประเทศ ซึ่งในการนี้รัฐบาลไทยจะต้องดำเนินการตามมาตรการที่ต้องปฏิบัติสำหรับโครงการเงินกู้เพื่อปรับโครงสร้างทางเศรษฐกิจและการเงิน มาตรการส่วนหนึ่งที่ทางราชการจะต้องดำเนินการคือ ให้มีการปรับปรุงมาตรฐานและวิธีปฏิบัติที่ดีที่สุดในระดับนานาชาติ ถึงแม้ว่าในตอนนั้นมาตรฐานการบัญชีโดยรวมของไทยจะสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีนานาชาติอยู่แล้ว เพื่อให้เป็นไปตามข้อเรียกร้องของผู้ให้ความช่วยเหลือเพื่อให้นักลงทุนเกิดความเชื่อมั่นในข้อมูลทางการบัญชี ซึ่งจะช่วยให้ธุรกิจไทยสามารถระดมเงินทุนจากตลาดการเงินระหว่างประเทศได้ง่ายขึ้น⁷

ถึงแม้ไม่มีแรงกดดันจากธนาคารโลกและกองทุนการเงินระหว่างประเทศแล้ว ก็เป็นเรื่องจำเป็นที่จะต้องมีการพัฒนามาตรฐานการบัญชีใหม่ๆของไทย และรวมถึงการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีที่ใช้อยู่เดิมให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลง เพราะมีกระแสเรียกร้องจากฝ่ายต่างๆ ที่ต้องการให้มาตรฐานการบัญชีของไทยสนองต่อพัฒนาการทางเศรษฐกิจอย่างทันทั่วถึง และเป็นที่ยอมรับในระดับสากลยิ่งขึ้น ปัญหาที่เกี่ยวข้องกับมาตรฐานการบัญชีก่อนที่จะปรับปรุงนั้นอาจสรุปได้โดยย่อดังต่อไปนี้⁸

- มาตรฐานการบัญชีไม่เพียงพอ มาตรฐานการบัญชีที่มีอยู่ในตอนนั้นยังมีไม่เพียงพอต่อรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีที่เกิดขึ้น ทำให้มีปัญหาในการปฏิบัติทางบัญชี
- ปัญหาการเผยแพร่ข้อมูลและข่าวสาร ตามปกติสมาคมนักบัญชีจะเป็นผู้เผยแพร่ข้อมูลเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีไปยังสมาชิก แต่มีนักบัญชีจำนวนมากไม่ได้เป็นสมาชิกของสมาคมนักบัญชีจึงไม่ได้ข้อมูลดังกล่าว

⁷ วิสาข์ หงษ์ศิริรัตน์, "การพัฒนามาตรฐานการบัญชี", หนังสือที่ระลึกกึ่งศตวรรษสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, (กรุงเทพ, ตุลาคม 2541), หน้า 59-65.

⁸ ภาพร เอกอรรถพร และ ศิลปพร ศรีจันเพชร, "มาตรฐานการบัญชีกับการช่วยชาติ", วารสารวิชาการ 60 ปี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, (กรุงเทพ, พฤศจิกายน 2541), หน้า 63-64.

- การเผยแพร่ข้อมูลและข่าวสาร ตำราเรียนและบทเรียนการบัญชีในสถานศึกษาหลายแห่งยังล้าสมัยและไม่สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีที่เกิดขึ้นใหม่ นอกจากนี้มาตรฐานการบัญชียังเข้าใจยากเนื่องจากรูปแบบ ภาษา และคำศัพท์ที่ใช้จำเป็นต้องเป็นทางการ ซึ่งทำให้การศึกษาโดยตรงจากมาตรฐานการบัญชีทำได้ไม่ถนัดนัก

- นักบัญชี นักบัญชีบางส่วนไม่เข้าใจเนื้อหาในมาตรฐานการบัญชีอย่างเพียงพอที่จะนำมาปฏิบัติ ทำให้การจัดทำรายงานทางบัญชีขาดตกบกพร่อง ซึ่งส่งผลให้ผู้ใช้ข้อมูลไม่ได้รับประโยชน์ที่แท้จริงจากรายงานการเงินนั้น นอกจากนี้นักบัญชีบางส่วนมีความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีอย่างเพียงพอแต่จงใจเลือกปฏิบัติทางบัญชีอันเป็นผลทำให้รายงานทางบัญชีไม่ถูกต้องตามควร เนื่องจากความไม่จริงจังหรือการตกเป็นเครื่องมือของผู้บริหาร

- ปัญหาความไม่สอดคล้องของกฎข้อบังคับจากหน่วยงานต่างๆ ในบางครั้งหน่วยงานต่างๆ เช่น ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กรมสรรพากร ธนาคารแห่งประเทศไทย ได้ออกกฎข้อบังคับให้ธุรกิจที่เกี่ยวข้องถือปฏิบัติ โดยที่กฎเหล่านี้ไม่สอดคล้องกัน หรือไม่สอดคล้องกับข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีที่มีอยู่หรือที่ควรจะเป็น

- องค์กรวิชาชีพบัญชี องค์กรกลางของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียังไม่แข็งแกร่งพอที่จะแก้ปัญหาต่าง ๆ ได้ในปัจจุบัน และยังไม่มีความสนับสนุนใด ๆ ให้นักบัญชีรวมตัวกันเป็นปึกแผ่นเพื่อพัฒนาวิชาชีพให้เข้มแข็ง ตลอดจนตัวนักบัญชีเองไม่ให้ความสนใจและความร่วมมือมากนักกับสมาคมนักบัญชี ในการติดตามและพัฒนาวิชาชีพใหม่ ๆ

ในการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทยเพื่อให้เป็นไปตามความต้องการของธนาคารโลก (World Bank) และกองทุนการเงินระหว่างประเทศ (IMF) นั้น สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย เป็นผู้ที่มีความสำคัญในการเร่งพัฒนามาตรฐานทางวิชาชีพอีกครั้งหนึ่ง โดยแต่งตั้งคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีและมอบหมายให้ทำหน้าที่ในการปรับปรุงและพัฒนามาตรฐานการบัญชีของประเทศไทยให้สอดคล้องกับการปฏิบัติทางบัญชีที่ดีที่สุดที่เป็นสากล(International Best Practices) และกำหนดให้ใช้มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศของ International Accounting Standards Committee: IASC เป็นเกณฑ์ในการกำหนดมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทย และในกรณีที่ IASC มิได้กำหนดมาตรฐานการบัญชีสำหรับเรื่องใดไว้ ให้พิจารณาหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปของสหรัฐอเมริกามาใช้แทน⁹

สำหรับขั้นตอนในการจัดทำมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทยมีดังนี้¹⁰

⁹ สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, เอกสารประกอบการอภิปราย เรื่อง บริหารอย่างไร เศรษฐกิจไทยจึงไป(ไม่)รอด,(กรุงเทพ, มีนาคม 2543). หน้า 7-8.

¹⁰ เรื่องเดียวกัน, หน้า 9-10.

1. คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีเสนอกำหนดการในการปรับปรุงและพัฒนามาตรฐานการบัญชีของประเทศไทยเสนอต่อคณะกรรมการสมาคมนักบัญชีฯ เพื่อพิจารณาความจำเป็นเร่งด่วนของการปรับปรุงและพัฒนามาตรฐานการบัญชีของประเทศไทยให้สอดคล้องกับความต้องการของภาคธุรกิจของประเทศ
2. เมื่อจัดทำร่างมาตรฐานการบัญชีแต่ละฉบับแล้วเสร็จคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีจะจัดให้มีการรับฟังความคิดเห็นจากกลุ่มบุคคลที่มีส่วนเกี่ยวข้องและได้รับผลกระทบจากการกำหนดมาตรฐานการบัญชีโดยตรง เพื่อให้มีโอกาสรับฟังปัญหาจากผู้ที่มีส่วนได้เสีย จะนำความคิดเห็นดังกล่าวมาปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีให้มีความเหมาะสมขึ้น หลังจากนั้นจะจัดให้มีการสัมมนามาตรฐานการบัญชี เพื่อประชาสัมพันธ์ รับฟังความคิดเห็นและข้อเสนอแนะจากนักบัญชีและผู้ที่มีความเกี่ยวข้องในวงกว้าง และนำข้อเสนอแนะมาปรับปรุงแก้ไขร่างมาตรฐานการบัญชีด้วยความรอบคอบอีกครั้ง
3. สมาคมนักบัญชีฯ จะเผยแพร่ร่างมาตรฐานการบัญชีที่นำเสนอในการสัมมนาทาง internet (<http://www.icaat.or.th>) และวารสารนักบัญชี นอกจากนี้จะมีการจัดส่งร่างมาตรฐานการบัญชีให้กับหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดมาตรฐานการบัญชี หน่วยงานกำกับดูแล สถาบันการศึกษา สำนักงานสอบบัญชี และสมาคมวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง ภายใน 3 วันหลังจากวันที่มีการสัมมนา เพื่อให้ให้นักบัญชี ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้อง และหน่วยงานดังกล่าวมีโอกาสได้ให้ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะในการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี
4. คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีจะรวบรวมความคิดเห็นและข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์เพื่อนำไปแก้ไขปรับปรุงร่างมาตรฐานการบัญชีให้เหมาะสมยิ่งขึ้น
5. คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีนำร่างมาตรฐานการบัญชีที่ปรับปรุงแล้วเสนอต่อคณะกรรมการสมาคมนักบัญชีฯ เพื่อให้ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะภายใน 15 วัน
6. คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีนำความคิดเห็นและข้อเสนอแนะของคณะกรรมการสมาคมนักบัญชีฯ มาพิจารณาปรับปรุงร่างมาตรฐานการบัญชี และนำร่างมาตรฐานการบัญชีที่ปรับปรุงแล้วเสนอต่อคณะกรรมการสมาคมนักบัญชีฯ เพื่อพิจารณาอนุมัติและประกาศใช้เป็นมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทย
7. สมาคมนักบัญชีฯ จะประชาสัมพันธ์เผยแพร่มาตรฐานการบัญชีที่ผ่านการอนุมัติจากคณะกรรมการสมาคมนักบัญชีฯ ให้ผู้ที่เกี่ยวข้องทราบและมีเวลาศึกษาเตรียมความพร้อมในการนำมาตรฐานการบัญชีไปใช้อย่างน้อย 6 เดือน ก่อนที่มาตรฐานการบัญชีจะมีผลใช้บังคับ

ดังจะเห็นได้ว่า สมาคมนักบัญชี ได้กำหนดขั้นตอนในการจัดทำมาตรฐานการบัญชีให้มีรายละเอียดดังกล่าว ก็เพื่อให้มาตรฐานการบัญชีของประเทศไทยเป็นมาตรฐานการบัญชีที่มีคุณภาพทัดเทียมหรือดีกว่ามาตรฐานการบัญชีที่อยู่ในประเทศชั้นนำทางเศรษฐกิจ เพื่อตอบสนองต่อความต้องการของผู้ที่ต้องการใช้ข้อมูลทางการเงินที่มีคุณภาพ สามารถเปรียบเทียบกันได้จากงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทย และจนถึงเดือนกุมภาพันธ์ 2543 สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยได้จัดทำและเผยแพร่มาตรฐานการบัญชีแล้วจำนวนทั้งสิ้น 48 ฉบับยกเลิกไปจำนวน 19 ฉบับ เหลือมาตรฐานการบัญชีที่มีผลบังคับใช้อยู่ 29 ฉบับ พร้อมทั้งแม่บทการบัญชีอีกหนึ่งฉบับ¹¹

การปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีที่ผ่านมานั้น เท่ากับเป็นการปรับหรือโครงสร้างมาตรฐานการบัญชีทั้งหมดที่มีอยู่เดิม ผู้ปฏิบัติงานทางการบัญชีและหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง อาจเกิดความสับสนต่อมาตรฐานการบัญชีใหม่บ้าง แต่พัฒนาการของมาตรฐานการบัญชีในครั้งนี้ ทำให้ประเทศไทยเรามีมาตรฐานการบัญชีบังคับใช้มากและมีเนื้อหาใกล้เคียงกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศมากที่สุด เป็นการยกระดับมาตรฐานการบัญชีไทยขึ้นสู่ระดับสากลได้อย่างเต็มภาคภูมิ

¹¹ สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. "มาตรฐานการบัญชีไทย". เอกสารประกอบการสัมมนาเรื่องพระราชบัญญัติการบัญชี(ใหม่).(กรุงเทพ, เมษายน 2543).