

## บทที่ 2

### ทฤษฎี แนวคิด และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษาเรื่องนี้มีวัตถุประสงค์ เพื่อศึกษาความรู้ความเข้าใจและความคิดเห็นของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในเขตจังหวัดเชียงใหม่ที่มีต่อพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2547 โดยได้นำทฤษฎี แนวคิด และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องมาใช้ในการศึกษาดังนี้

#### 2.1 ทฤษฎี และแนวคิดที่เกี่ยวข้อง

ทฤษฎีและแนวคิดที่ใช้ในการศึกษาประกอบด้วยแนวคิดเกี่ยวกับทัศนคติ พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 และข้อแตกต่างของพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 กับพระราชบัญญัติวิชาชีพการสอบบัญชี พ.ศ.2505 ดังนี้

##### 2.1.1 แนวคิดเกี่ยวกับทัศนคติ

###### 1) ความหมายของทัศนคติ

คำจำกัดความหรือความหมายของทัศนคติที่นักวิชาการเสนอเอาไว้มีหลากหลายความหมาย ซึ่งจะสามารถนำมาเสนอไว้มีดังนี้

เสรี วงษ์มณฑา (2542) ได้ให้ความหมายของทัศนคติว่าเป็นการประเมินความพอใจหรือไม่พอใจ ความรู้สึกและท่าทีความรู้สึกที่คนเรามีต่อความคิดหรือสิ่งใดสิ่งหนึ่ง ทัศนคติเป็นสิ่งที่จะนำมาซึ่งการปฏิบัติของผู้บริโภค

ดารา ทีปาละपाल (2541) ได้ให้ความหมายของทัศนคติว่าเป็นแนวความคิดเห็นหรือท่าทีของบุคคลที่มีต่อบางสิ่งบางอย่าง ทัศนคติเกิดจากการเรียนรู้ที่มีพื้นฐานมาจากความเชื่อที่สัมพันธ์กันหลายๆความเชื่อ ทัศนคติจะแสดงให้เห็นถึงทิศทางของความรู้สึกต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่งว่าดีหรือไม่ดี ชอบหรือไม่ชอบ พอใจหรือไม่พอใจ กล่าวอีกนัยหนึ่งคือมีทั้งแง่บวกและแง่ลบและในแง่ที่เป็นกลาง

นิวกอมป์ (อ้างในสุรพงษ์ โสธนะเสถียร, 2550. ออนไลน์)กล่าวว่าทัศนคติของบุคคลขึ้นอยู่กับลักษณะของสิ่งแวดล้อมที่บุคคลได้รับการแสดงพฤติกรรมใน 2 ลักษณะ คือ ทัศนคติทางบวก แสดงออกในลักษณะพึงพอใจและเห็นด้วยหรือชอบจะทำให้บุคคลอยากทำ อยากได้ อยากเข้าใกล้สิ่งนั้น และทัศนคติทางลบ แสดงออกในลักษณะไม่พึงพอใจและไม่ได้เห็นด้วยหรือไม่ชอบ จะทำให้บุคคลที่เกิดความเบื่อบ่นขิงขง ต้องการหนีให้ห่างจากสิ่งนั้น

สรุปได้ว่า ทักษะคิดเป็นความสัมพันธ์ที่คาบเกี่ยวกันระหว่างความรู้สึก และความเชื่อ หรือการรับรู้ของบุคคล กับแนวโน้มที่จะมี พฤติกรรมใดตอบ ในทางใดทางหนึ่งต่อเป้าหมายของ ทักษะคิดนั้น ซึ่งเป็นเรื่องของจิตใจ ทำให้ ความรู้สึกนึกคิด และความโน้มเอียงของบุคคล ที่มีต่อ ข้อมูลข่าวสาร และการเปิดรับจากสถานการณ์ที่ได้รับมา ซึ่งเป็นไปได้ทั้งเชิงบวก และเชิงลบ ทักษะคิดจึงมีผลต่อการแสดงพฤติกรรม ซึ่งในการศึกษาเรื่องนี้สามารถสรุปได้ว่าเป็นความรู้สึก การยอมรับ และความเข้าใจของนักบัญชีทั้งด้านบวก ด้านลบ หรือการไม่แสดงความคิดเห็นใดๆ ต่อ การนำพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 มาใช้

## 2) องค์ประกอบของทักษะคิด

จากความหมายของทักษะคิดดังกล่าว สุชา จันท์ธอม และคณะ (2545) สามารถแยก องค์ประกอบของทักษะคิดได้ 3 ประการคือ

2.1) องค์ประกอบทางด้านพุทธิปัญญา (Cognitive Component) ได้แก่ ความรู้ เกี่ยวกับสิ่งใดสิ่งหนึ่ง ซึ่งเป็นองค์ประกอบที่มนุษย์ใช้ในการคิด เป็นการตอบสนองของบุคคลรับรู้ และวินิจฉัยข้อมูลต่าง ๆ ที่ได้รับ ซึ่งมีผลทำให้เกิดทักษะคิดและสามารถจะบอกได้ว่าสนใจ ไม่สนใจ ชอบ ไม่ชอบ เป็นต้น

2.2) องค์ประกอบด้านท่าทีความรู้สึก (Affective Component) เป็นลักษณะทาง อารมณ์ของบุคคลที่คล้อยตามความคิด ถ้าบุคคลมีความคิดที่ติดต่อสิ่งใด ก็จะมีความรู้สึกที่ติดต่อ สิ่งนั้น ทักษะคิดจะแสดงออกในรูปของความชอบ ไม่ชอบ พอใจ หรือไม่พอใจ

2.3) องค์ประกอบด้านการปฏิบัติ (Behavioral Component) คือ ความพร้อมที่จะ กระทำเป็นผลเนื่องมาจากความคิดและความรู้สึก ซึ่งจะออกมาในรูปของการยอมรับหรือปฏิเสธ

จะเห็นได้ว่า การที่บุคคลมีทัศนคติต่อสิ่งหนึ่งสิ่งใดต่างกัน ก็เนื่องมาจากบุคคลมีความเข้าใจ มีความรู้สึก หรือมีแนวคิดแตกต่างกันนั้น ดังนั้นส่วนประกอบทาง ด้านความคิด หรือ ความรู้ ความเข้าใจ จึงนับได้ว่าเป็นส่วนประกอบขั้นพื้นฐานของทัศนคติ และส่วนประกอบนี้ จะ เกี่ยวข้องสัมพันธ์กับความรู้สึกของบุคคล อาจออกมาในรูปแบบแตกต่างกันทั้งในทางบวกและทาง ลบ ซึ่งขึ้นอยู่กับประสบการณ์ และการ เรียนรู้การเกิดทัศนคติ (Attitude Formation)

## 3) ลักษณะการเกิดทัศนคติ

ลัดดา กิติวิภาค (2538) ได้แบ่งลักษณะการเกิดทัศนคติไว้ดังนี้

3.1) เกิดจากการเรียนรู้ ได้แก่ การอบรมเลี้ยงดู การได้รับการอบรมจาก ครอบครัว หรือเป็นการเลียนแบบอย่าง ซึ่งเป็นการถ่ายทอดทัศนคติจากบุคคลที่มีความสัมพันธ์ เกี่ยวข้องทั้งโดยตรงและโดยอ้อม

3.2) เกิดจากประสบการณ์ที่สะสมกันมาของบุคคล ซึ่งเป็นการประสบพบด้วยตนเอง อาจจะในด้านดีหรือไม่ดี สิ่งที่ได้ประสบหรือพบนี้จะมีผลต่อทัศนคติของบุคคลดังกล่าวในเวลาต่อมา

3.3) เกิดจากประสบการณ์ที่เป็นผลให้เราจดจำไปนานเป็นประสบการณ์ที่อาจจะเกิดขึ้น ทันทีทันใดหรือเกิดขึ้นอย่างไม่น่าเชื่อว่าจะเป็นไปได้

3.4) เกิดจากบุคลิกภาพ เป็นบุคลิกภาพส่วนตัวของบุคคลนั้นที่เป็นลักษณะพิเศษ

3.5) เกิดจากสื่อมวลชนต่างๆ การเสนอข่าวหรือข้อมูลต่าง ๆ ของสื่อมวลชน เช่น หนังสือพิมพ์ วิทยุ โทรทัศน์ ฯลฯ ล้วนมีอิทธิพลต่อทัศนคติของบุคคลแทบทั้งสิ้น

สรุปได้ว่าการเกิดทัศนคติมีหลายปัจจัยซึ่งผสมผสานอยู่ในตัวบุคคลบางครั้งไม่สามารถแยกได้ว่าปัจจัยอะไรที่เป็นเหตุที่ทำให้บุคคลนั้นมีทัศนคติที่แตกต่างกัน

#### 4) อิทธิพลของสิ่งแวดล้อมที่มีต่อทัศนคติ

สุชา จันทร์เอม (2545) ได้เสนอแนวคิดเกี่ยวกับทัศนคติว่าอิทธิพลของสิ่งแวดล้อมจะมีอิทธิพลต่อทัศนคติ

4.1) บิดามารดาของเด็ก บิดามารดาเป็นผู้ที่เด็กได้คลุกคลีอยู่มากกว่าคนอื่น เด็กจึงย่อมมีความเอนเอียงไปทางบิดามารดาไม่มากก็น้อย

4.2) วัฒนธรรมภายในสังคม คนที่มีอาชีพต่างกัน อยู่ในชั้นของสังคมต่างกัน หรือนับถือศาสนาต่างกันย่อมมีทัศนคติต่างกัน

4.3) การศึกษา การเรียนในโรงเรียน ย่อมมีส่วนในการสร้างทัศนคติของเด็ก เพราะโรงเรียนเป็นสถาบัน ที่จัดให้มีการฝึกอบรมเด็กอย่างมีระเบียบแบบแผน งานของโรงเรียนจึงมักจะมีอิทธิพลต่อเด็กมากกว่าสถาบันอื่นในสังคม

4.4) สื่อมวลชนต่างๆ เช่น หนังสือพิมพ์ วิทยุ โทรทัศน์ ภาพยนตร์ ย่อมมีอิทธิพลปลูกฝังเปลี่ยนแปลงทัศนคติของเด็กได้ เช่นเดียวกัน

#### 5) การวัดทัศนคติเชิงจิตวิทยา

สุบิน ยุระรัช (2550. ออนไลน์) ได้กล่าวถึงการวัดทัศนคติของบุคคลโดย การประเมินค่าการรับรู้ ความรู้สึก และความนึกคิดออกตามประสบการณ์และความสามารถที่มีอยู่ซึ่งแตกต่างกันไปตามบุคคล วิธีการวัดทัศนคติจะสร้างเป็นแบบเครื่องมือที่เรียกว่ามาตรวัด(Scale) โดยมาตรวัดในเชิงปริมาณ (Magnitude) จะวัดความเข้มข้น หรือปริมาณ และความรุนแรงของทัศนคติไปในทางบวกหรือลบโดยวัดทัศนคติตามแบบของ Likert ซึ่งเป็นแบบวัดที่ได้รับความนิยม ซึ่งได้กำหนดให้ข้อความทุกข้อความในแบบวัดทัศนคติมีความสำคัญเท่า ๆ กัน คะแนนของผู้ตอบแต่ละคนในแบบวัดทัศนคติ คือ ผลรวมของคะแนนทุกข้อในแบบวัดทัศนคติ ซึ่ง Likert ถือว่าผู้ที่

### 2.1.2 พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547

พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2547 เป็นกฎหมายที่มีความเกี่ยวข้องกับผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในทุกด้าน โดยมีสภาวิชาชีพบัญชีเป็นศูนย์กลางเพื่อเสริมสร้างจรรยาบรรณและพัฒนาคุณภาพ ความโปร่งใสให้กับนักบัญชีและผู้เกี่ยวข้อง ดังนั้นคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี(2547) จึงได้ตราพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2547 ได้กล่าวถึงอำนาจหน้าที่และการควบคุม รวมทั้งกำหนดบทลงโทษ ของสภาวิชาชีพบัญชี ดังนี้

#### 1) อำนาจหน้าที่ของสภาวิชาชีพบัญชี

อำนาจหน้าที่ของสภาวิชาชีพบัญชีกำหนดให้ส่งเสริมการศึกษา การอบรม และการวิจัยเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี ส่งเสริมความสามัคคีและผดุงเกียรติของสมาชิกจัดสวัสดิการและการสงเคราะห์ระหว่างสมาชิก กำหนดมาตรฐานการบัญชี กำหนดมาตรฐานการสอบบัญชี และมาตรฐานอื่นที่เกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี กำหนดจรรยาบรรณผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี รับขึ้นทะเบียนการประกอบวิชาชีพบัญชี การออก พักใช้ หรือเพิกถอนใบอนุญาตผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี รับรองปริญญาหรือประกาศนียบัตรในวิชาการบัญชีของสถาบันการศึกษาต่างๆ เพื่อประโยชน์ในการรับสมัครเป็นสมาชิก เป็นต้น

#### 2) สาระสำคัญในพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547

ในพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ได้กล่าวถึงการควบคุมการประกอบวิชาชีพด้านการสอบบัญชี การทำบัญชี จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และ บทลงโทษ ดังนี้

##### 2.1) การควบคุมการประกอบวิชาชีพด้านการสอบบัญชี

พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ได้กำหนดควบคุมวิชาชีพ การสอบบัญชี โดยกำหนดให้ผู้สอบบัญชีลงลายมือชื่อรับรองเอกสารหรือแสดงความเห็นในเอกสารงานบัญชี และห้ามไม่ให้ผู้อื่นที่ไม่ใช่ผู้สอบบัญชีลงลายมือชื่อรับรองการสอบบัญชี รับรองเอกสาร หรือแสดงความเห็นในฐานะผู้สอบบัญชี ผู้เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องได้รับใบอนุญาตจากสภาวิชาชีพบัญชี การขอรับใบอนุญาต การอนุญาต การออกใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้เป็นไปตามแบบและหลักเกณฑ์ที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี เมื่อได้รับใบอนุญาตแล้วและใบอนุญาตนั้น ไม่ได้ถูกพักใช้หรือถูกเพิกถอนให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้รับยกเว้นไม่ต้องขออนุญาตต่ออธิบดีกรมสรรพากรในการตรวจสอบและรับรองบัญชีตามประมวลรัษฎากร และผู้สอบ

## 2.2) การควบคุมการประกอบวิชาชีพด้านการทำบัญชี

พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ห้ามไม่ให้ผู้ใดประกอบวิชาชีพเป็นผู้ทำบัญชี เว้นแต่เป็นสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชีหรือขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไขในการขึ้นทะเบียนตามวรรคหนึ่งให้เป็นไปตามข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ผู้ทำบัญชีที่จะขึ้นทะเบียนกับสภาวิชาชีพบัญชีต้องมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้ามดังนี้

- (1) มีภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่ในราชอาณาจักร
- (2) มีความรู้ภาษาไทยเพียงพอที่จะทำบัญชีภาษาไทยได้
- (3) ไม่เคยต้องคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก เนื่องจากกระทำความผิดตามกฎหมายที่กำหนดในมาตรา 39 (3) เว้นแต่ต้องคำพิพากษาหรือพ้นโทษมาแล้วไม่น้อยกว่าสามปี

- (4) มีคุณวุฒิการศึกษาตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี
- (5) ไม่มีลักษณะต้องห้ามอื่น ตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

### 3) จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 กำหนดไว้ว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีมีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และต้องปฏิบัติหน้าที่ของตนตามมาตรฐานการสอบบัญชีหรือมาตรฐานอื่นใดที่เกี่ยวข้องที่กำหนดตามพระราชบัญญัตินี้บุคคลตามวรรคหนึ่งผู้ใดไม่ปฏิบัติตามจรรยาบรรณหรือมาตรฐานที่กำหนดตามพระราชบัญญัตินี้ ให้ถือว่าผู้นั้นประพฤติผิดจรรยาบรรณ

### 4) บทกำหนดโทษ

พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 กำหนดไว้ว่าผู้ใดฝ่าฝืนมีโทษ ทั้งจำทั้งปรับตามข้อกำหนดมาตรานั้นๆ ในกรณีที่ผู้กระทำความผิดซึ่งต้องรับโทษตามพระราชบัญญัตินี้เป็นนิติบุคคลให้กรรมการผู้มีอำนาจลงนามผูกพันนิติบุคคล หุ้่นส่วนผู้จัดการ ผู้แทนนิติบุคคล หรือบุคคลใดซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินการของนิติบุคคลนั้น ต้องรับโทษตามที่กฎหมายกำหนดไว้สำหรับความผิดนั้นๆ ด้วย เว้นแต่จะพิสูจน์ได้ว่าตนมิได้มีส่วนรู้เห็นหรือยินยอมในการกระทำความผิดของนิติบุคคลนั้น

### 2.1.3 ข้อแตกต่างของพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 กับพระราชบัญญัติวิชาชีพการสอบบัญชี พ.ศ.2505

พ่องพรรณ เกียรวิริยะพันธ์ (2547) ได้ชี้แจงไว้ในการสัมมนาเรื่องการเตรียมความพร้อมสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไทยยุคใหม่ ในหัวข้อร่างพระราชบัญญัติการบัญชี ความแตกต่างของร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพ พ.ศ. 2547 กับพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2505 คือ

- 1) การโอนอำนาจการกำกับดูแลผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เพื่อเป็นศูนย์กลางและกำกับดูแลด้านจรรยาบรรณ
- 2) กำหนดให้วิชาชีพทำบัญชีควบคุมเพิ่มขึ้นจากเดิมซึ่งกำหนดเฉพาะวิชาชีพสอบบัญชี
- 3) กำหนดให้มีคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีเป็นองค์กรกลางทำหน้าที่กำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี
- 4) กำหนดให้มีคณะกรรมการจรรยาบรรณทำหน้าที่พิจารณาจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพ
- 5) ริเริ่มหลักการใหม่ให้นิติบุคคลที่ประกอบกิจการด้านสอบบัญชีด้านการทำบัญชีต้องจดทะเบียนต่อสภาวิชาชีพบัญชีและต้องมี หลักประกันเพื่อประกันความรับผิดชอบ

### 2.2 วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

เสาวลักษณ์ หนูสุวรรณ (2544) ได้ศึกษาเรื่องทัศนคติของผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีในเขตอำเภอเมืองจังหวัดเชียงใหม่ที่มีต่อพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543 ได้แบ่งผู้ประกอบวิชาชีพ 5 กลุ่มคือผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้รับจ้างทำบัญชี นักวิชาการ เจ้าหน้าที่ในหน่วยงานของรัฐและวิสาหกิจ พนักงานบัญชีของธุรกิจเอกชน จำนวน 250 คนผลการศึกษาทัศนคติด้านความรู้ความเข้าใจทั้ง 5 กลุ่ม มีความรู้ความเข้าใจค่อนข้างดี แต่ขาดความรู้เรื่องโทษของการไม่จัดทำงบการเงินและยื่น งบการเงินภายในกำหนด และเรื่องการยกเว้น ให้ธุรกิจที่มีขนาดตามที่กฎกระทรวงกำหนดไม่ต้องรับการตรวจสอบและแสดงความเห็น โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ทัศนคติด้านความรู้สึกผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีส่วนใหญ่ไม่เห็นด้วยว่าพ.ร.บ.มีผลทำให้การจัดทำบัญชีมีความถูกต้องและโปร่งใส แต่เห็นด้วยเรื่องคุณวุฒิการศึกษาของผู้ทำบัญชีตามประกาศกรมทะเบียนการค้า ทัศนคติด้าน พฤติกรรมส่วนใหญ่ยังไม่เห็นด้วยเกี่ยวกับข้อกำหนดบางประการหรือผลที่

**ัญชญา เหมวงศ์กุล (2546)** ศึกษาเรื่องทัศนคติของผู้ประกอบการในการจัดทำบัญชีสำหรับธุรกิจนิติบุคคลในจังหวัดลำปาง ได้แบ่งกลุ่มธุรกิจออกเป็น 3 ประเภท คือ ธุรกิจพาณิชย์กรรม อุตสาหกรรมและบริการ เก็บข้อมูลจำนวน 270 รายจากประชากร 1,160 ราย ผลการศึกษาพบว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นธุรกิจประเภทขนาดกลางและขนาดย่อม ทุนชำระแล้วไม่เกิน 5 ล้านบาท รายได้และสินทรัพย์ไม่เกิน 30 ล้านบาท มีการจัดทำบัญชีโดยสำนักงานทำบัญชี แต่ถ้าธุรกิจขนาดใหญ่การจัดทำโดยพนักงานของบริษัทเอง ผู้ประกอบการที่ใช้บริการสำนักงานทำบัญชีมีความเชื่อถือในสำนักงานในเรื่องการทำบัญชี การให้คำปรึกษา และสามารถติดต่อประสานงานได้เมื่อมีปัญหา และส่วนใหญ่ให้ความสำคัญต่อการจัดทำงบการเงินเพื่อยื่นชำระภาษี ต่อกรมสรรพากรมากกว่าการนำไปใช้บริหารและตัดสินใจ ผู้ประกอบการที่ต้องการใช้ข้อมูลทางบัญชีเป็นเครื่องมือในการบริหารงานต้องมีความรู้ทางบัญชีในระดับดี มีการจัดทำบัญชีอย่างเป็นระบบ แต่ผู้ประกอบการส่วนใหญ่ไม่มีความรู้ทางบัญชีจึงจำเป็นต้องพึ่งพาสำนักงานทำบัญชี ดังนั้นจึงเสนอแนะให้มีการพัฒนาวิชาชีพบัญชีให้ผู้ประกอบการใช้ประโยชน์ได้โดยภาครัฐต้องดำเนินการช่วยสนับสนุนการจัดอบรม และสถาบันการศึกษาต้องจัดการเรียนการสอนที่เหมาะสม เพื่อสร้างนักบัญชีที่มีคุณภาพ