

บทที่ 2

วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาครั้งนี้ ได้ศึกษาทฤษฎีและงานวิจัยต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้เกิดความรู้ความเข้าใจในปัญหาและวิธีการดำเนินการศึกษาได้อย่างถูกต้อง โดยประกอบไปด้วยเนื้อหาต่อไปนี้

1. สภาพเศรษฐกิจในจังหวัดจันทบุรี
2. ทฤษฎีความต้องการ
3. แนวคิดเกี่ยวกับความคิดเห็น
4. กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการบัญชี
5. แนวคิดเกี่ยวกับการพัฒนาผู้ทำบัญชี
6. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

1. สภาพเศรษฐกิจในจังหวัดจันทบุรี

ข้อมูล ณ วันที่ 31 กรกฎาคม 2549 จังหวัดจันทบุรี มีพื้นที่ 6,338 ตารางกิโลเมตร มีประชากรจำนวน 500,229 คน เป็นจังหวัดชายแดนที่มีพรมแดนทางทิศตะวันออกติดต่อกับประเทศกัมพูชา เป็นระยะทาง 86 กิโลเมตร แบ่งเขตการปกครองออกเป็น 9 อำเภอ 1 กิ่งอำเภอ คือ อำเภอเมืองจันทบุรี อำเภอท่าใหม่ อำเภอขลุง อำเภอนายายอาม อำเภอมะขาม อำเภอสอยดาว อำเภอโป่งน้ำร้อน อำเภอแหลมสิงห์ อำเภอแก่งหางแมว และกิ่งอำเภอเขาคิชฌกูฏ มีอาณาเขตติดต่อ ดังนี้

ทิศเหนือ	ติดต่อกับ	จังหวัดฉะเชิงเทราและจังหวัดสระแก้ว
ทิศใต้	ติดต่อกับ	อ่าวไทย
ทิศตะวันออก	ติดต่อกับ	จังหวัดตราดและประเทศกัมพูชา
ทิศตะวันตก	ติดต่อกับ	จังหวัดระยองและจังหวัดชลบุรี

สำหรับบริเวณชายแดนไทย ที่เป็นผืนแผ่นดินติดต่อกับประเทศกัมพูชา ด้านอำเภอโป่งน้ำร้อน และอำเภอสอยดาว เป็นพื้นที่ทั้งทางบกและทางน้ำ อยู่ในความกำกับดูแลของฝ่ายทหาร กองบัญชาการป้องกันชายแดนจันทบุรีและตราด

จังหวัดจันทบุรีเป็นศูนย์กลางทางการค้า การลงทุนและเศรษฐกิจทั้งในและต่างประเทศ มีการคมนาคมที่สะดวก เป็นประตูสู่เขตการค้าชายแดนไทยและประเทศกัมพูชาและจังหวัดใกล้เคียง มีอำเภอที่เป็นเขตชายแดน 2 อำเภอ คือ อำเภอโป่งน้ำร้อน ติดกับเขตปกครองพิเศษกรุงไพลิน ของประเทศกัมพูชา และ อำเภอสอยดาวติดกับจังหวัดพระตะบองของประเทศกัมพูชา จังหวัดจันทบุรีมีการเปิดจุดผ่อนปรน โดยมีวัตถุประสงค์ด้านมนุษยธรรมการส่งเสริมความสัมพันธ์ในระดับท้องถิ่น ตลอดจนการค้าขายสินค้าเครื่องอุปโภค บริโภค และการสัญจรไปมาของประชาชน ตามความตกลงว่าด้วยการสัญจรข้ามแดนระหว่างประเทศไทย – กัมพูชา ปี 2540 โดยติดต่อการค้าผ่านพิธีการนำเข้า – ส่งออก ณ ด่านศุลกากรจังหวัดจันทบุรี รวมจุดผ่านแดน (Border Area Points Of Entry) จำนวน 5 จุด โดยแบ่งเป็น (ข้อมูลจากกองบริหารพาณิชย์ภูมิภาค สำนักงานพาณิชย์จังหวัดจันทบุรี)

จุดผ่านแดนถาวร (Permanent Crossing Point) 2 แห่ง ได้แก่

- 1) บ้านแหลม – บ้านกร้อมเรียง
- 2) บ้านผักกาด – บ้านโอบะกรอม

จุดผ่อนปรนทางการค้า (Check Point for Border Trade) 3 แห่ง ได้แก่

- 1) บ้านสวนส้ม – บ้านสังกะสี
- 2) บ้านบึงขี้ผึ้ง – บ้านกร้อมเรียง
- 3) บ้านซับริ – บ้านโอบะกรอม

ภาวะเศรษฐกิจการค้าโดยทั่วไปจะขึ้นอยู่กับภาคเกษตรกรรม สินค้าเศรษฐกิจที่สำคัญ ได้แก่ ผลไม้ (เงาะ ทุเรียน มังคุด) ยางพารา มันสำปะหลัง ประมง และปศุสัตว์ ลักษณะการค้าส่วนใหญ่เป็นธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม

การค้าชายแดนในช่วงเดือนสิงหาคม 2549 มีมูลค่าการค้ารวม 249.24 ล้านบาท ซึ่งเมื่อเทียบกับช่วงเวลาเดียวกันของปี 2548 มีจำนวน 169.34 ล้านบาท พบว่า มูลค่าการค้ารวมเพิ่มขึ้น 79.90 ล้านบาท หรือเพิ่มขึ้นร้อยละ 47.18

ผลิตภัณฑ์มวลรวมของจังหวัด (Gross Provincial Product : GDP) ปี 2548 มีมูลค่า 26,930 ล้านบาท แยกเป็นหมวดธุรกิจ คือ เกษตรกรรม การล่าสัตว์ และการป่าไม้ จำนวนร้อยละ 22.65 การค้าส่ง ค้าปลีก จำนวนร้อยละ 20.10 การผลิตอุตสาหกรรม ร้อยละ 6.96 การขนส่ง สถานที่เก็บสินค้าและการคมนาคม ร้อยละ 5.95 การประมง ร้อยละ 3.99 การไฟฟ้า ก๊าซ และการประปา ร้อยละ 3.29 และสาขาบริการอื่น ๆ ร้อยละ 37.06

ในขณะเดียวกัน รัฐบาลผลักดันให้จังหวัดจันทบุรี เป็น “นครแห่งอัญมณี” ซึ่งในปัจจุบัน ตลาดการค้าพลอยหลักของประเทศจะอยู่ที่ กรุงเทพมหานคร กาญจนบุรี เชียงราย ตาก

และจันทบุรี โดยจังหวัดจันทบุรีเป็นแหล่งซื้อขายพลอยที่ใหญ่ที่สุดของประเทศและภูมิภาคนี้ อันสอดคล้องกับวิสัยทัศน์ระดับจังหวัดที่ว่า “จังหวัดจันทบุรี เป็นศูนย์กลางการค้าอัญมณี การผลิตและการส่งออกผลไม้ ดินแดนท่องเที่ยวหลากหลาย เมืองเศรษฐกิจชายแดน ประชาชนมีคุณภาพชีวิตที่ดี”

สภาพเศรษฐกิจการค้าของจังหวัดจันทบุรี เมื่อเปรียบเทียบกับจังหวัดในภาคตะวันออกที่มีบริเวณชายแดนติดต่อกับประเทศกัมพูชา โดยมีจังหวัดตราด จังหวัดจันทบุรี และจังหวัดสระแก้ว จังหวัดจันทบุรีมีความได้เปรียบกว่าจังหวัดตราดและจังหวัดสระแก้ว ในด้านการค้าชายแดน และการมุ่งสู่นครแห่งอัญมณี ส่งผลให้จังหวัดจันทบุรีเป็นจังหวัดที่ได้รับความสนใจจากนักลงทุนเป็นอย่างมาก ซึ่งพิจารณาจากจำนวนนิติบุคคลที่คงอยู่ ณ วันที่ 31 กรกฎาคม 2549 เปรียบเทียบ ระหว่าง จังหวัดจันทบุรี จังหวัดตราด และจังหวัดสระแก้ว โดยในจังหวัดจันทบุรี มีจำนวน 1,192 ราย จังหวัดตราดมีจำนวน 809 ราย จังหวัดสระแก้วมีจำนวน 792 ราย ดังตารางที่ 2.1

ตารางที่ 2.1 การเปรียบเทียบจำนวนนิติบุคคลคงอยู่ในจังหวัดจันทบุรี ตราด และสระแก้ว

จังหวัด จำนวน (ราย)	จันทบุรี	ตราด	สระแก้ว
นิติบุคคลจดทะเบียน	1,192	809	792

ที่มา : สำนักงานพัฒนาธุรกิจการค้าจังหวัดจันทบุรี กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์
ข้อมูล ณ วันที่ 31 กรกฎาคม 2549

จากข้อมูลของสำนักงานพัฒนาธุรกิจการค้าจังหวัดจันทบุรี ปรากฏว่ามีข้อมูลการจดทะเบียนจัดตั้งและประกอบธุรกิจเพิ่มขึ้น ณ วันที่ 31 กรกฎาคม 2549 ดังตารางที่ 2.2

ตารางที่ 2.2 สถิติเปรียบเทียบจำนวนนิติบุคคลจัดตั้งและประกอบธุรกิจเพิ่มของจังหวัดจันทบุรี
ระหว่างปี พ.ศ. 2546 – พ.ศ. 2549

(จำนวน : ราย)

ปี พ.ศ.	ปี พ.ศ.				
	2545	2546	2547	2548	2549 *
นิติบุคคล					
1. ห้างหุ้นส่วนจำกัด	55	47	57	48	54
2. บริษัทจำกัด	61	148	94	96	31
รวม	116	195	151	144	85

ที่มา : สำนักงานพัฒนาธุรกิจการค้าจังหวัดจันทบุรี กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์
ข้อมูล ณ วันที่ 31 กรกฎาคม 2549

ปัจจุบันจังหวัดจันทบุรี มีห้างหุ้นส่วนจำกัดและบริษัทจำกัดจดทะเบียนคงอยู่จำนวน
1,192 ราย แบ่งเป็น บริษัทจำกัด จำนวน 487 ราย และห้างหุ้นส่วนจำกัด จำนวน 705 ราย ดัง
ตารางที่ 2.3

ตารางที่ 2.3 สถิตินิติบุคคลจดทะเบียนคงอยู่ของจังหวัดจันทบุรี

นิติบุคคล	จำนวน (ราย)
1. ห้างหุ้นส่วนจำกัด	705
2. บริษัทจำกัด	487
รวม	1,192

ที่มา : สำนักงานพัฒนาธุรกิจการค้าจังหวัดจันทบุรี กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์
ข้อมูล ณ วันที่ 31 กรกฎาคม 2549

จากข้อมูลการจดทะเบียนนิติบุคคลที่อยู่ในจังหวัดจันทบุรี แบ่งเป็นบริษัทจำกัด จำนวน 487 ราย และ ห้างหุ้นส่วนจำกัด จำนวน 705 ราย สามารถนำมาจำแนกตามอำเภอต่าง ๆ ได้ดังตารางที่ 2.4

ตารางที่ 2.4 สถิตินิติบุคคลจดทะเบียนอยู่ในจังหวัดจันทบุรี จำแนกตามอำเภอ

(จำนวน : ราย)

อำเภอ	ห้างหุ้นส่วน จำกัด	บริษัทจำกัด	รวม
1. กิ่งอำเภอเขาคิชฌกูฏ	14	3	17
2. อำเภอแก่งหางแมว	6	4	10
3. อำเภอขลุง	82	19	101
4. อำเภอท่าใหม่	65	50	115
5. อำเภอนายายอาม	27	28	55
6. อำเภอโป่งน้ำร้อน	21	9	30
7. อำเภอมะขาม	30	10	40
8. อำเภอเมืองจันทบุรี	381	333	714
9. อำเภอสอยดาว	45	20	65
10. อำเภอแหลมสิงห์	34	11	45
รวม	705	487	1,192

ที่มา : สำนักงานพัฒนาธุรกิจการค้าจังหวัดจันทบุรี กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์
ข้อมูล ณ วันที่ 31 กรกฎาคม 2549

โดยนิติบุคคลที่จัดตั้งและคงอยู่ในจังหวัดจันทบุรี จำนวน 1,192 ราย สามารถจำแนกตามหมวดธุรกิจตามที่กรมพัฒนาธุรกิจการค้ากำหนดไว้ 18 หมวดธุรกิจ อันได้แก่
1) การเกษตรกรรม การล่าสัตว์และป่าไม้ 2) การประมง 3) การทำเหมืองแร่และเหมืองหิน 4) การผลิต 5) การไฟฟ้า ก๊าซ ประปา 6) การก่อสร้าง 7) การขายส่ง การขายปลีก ซ่อมแซมยานยนต์ของใช้ส่วนบุคคลและของใช้ในครัวเรือน 8) โรงแรมและภัตตาคาร 9) การขนส่ง สถานที่

เก็บสินค้า และการคมนาคม 10) ตัวกลางทางการเงิน 11) บริการด้านอสังหาริมทรัพย์ การให้เช่าและบริการทางธุรกิจ 12) การบริหารราชการ และการป้องกันประเทศรวมทั้งประกันสังคม ภาคบังคับ 13) การศึกษา 14) การบริการด้านสุขภาพและสังคมสงเคราะห์ 15) การให้บริการชุมชน สังคมและบริการส่วนบุคคลอื่น ๆ 16) ลูกจ้างในครัวเรือนส่วนบุคคล 17) องค์กรระหว่างประเทศและองค์กรระหว่างประเทศอื่น ๆ และสมาชิก 18) ธุรกิจอื่น ๆ โดยสามารถนำมาจำแนกตามอำเภอที่ตั้งได้ดังตารางที่ 2.5

ตารางที่ 2.5 จำนวนนิติบุคคลจดทะเบียนคงอยู่ของจังหวัดจันทบุรี จำแนกตามหมวดธุรกิจและจำนวนตามอำเภอ

(จำนวน : ราย)

อำเภอ	หมวดธุรกิจ																		รวม		
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18		จำนวน	ร้อยละ
กิ่งอำเภอ																					
เขาศิขณู	0	0	0	6	0	4	4	0	1	2	0	0	0	0	0	0	0	0	0	17	1.43
แก่งหางแมว	1	0	0	3	0	2	2	0	1	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	10	0.84
ขลุง	2	0	0	24	0	35	32	0	2	1	5	0	0	0	0	0	0	0	0	101	8.47
ท่าใหม่	3	0	0	12	0	22	54	6	0	8	8	0	0	0	0	1	0	1	115	9.65	
นายายอาม	1	0	0	19	0	11	17	0	2	1	3	0	1	0	0	0	0	0	55	4.60	
โป่งน้ำร้อน	0	0	0	4	0	7	15	1	1	0	0	0	0	1	0	0	0	1	30	2.52	
มะขาม	0	0	2	7	0	7	15	0	2	2	4	0	1	0	0	0	0	0	40	3.36	
เมืองจันทบุรี	4	0	4	51	0	92	378	28	28	26	74	0	4	3	2	0	0	20	714	59.90	
สอยดาว	1	0	0	4	0	18	25	3	6	3	4	0	0	0	0	0	0	1	65	5.45	
แหลมสิงห์	3	2	0	7	0	12	13	1	3	2	2	0	0	0	0	0	0	0	45	3.78	
รวม	15	2	6	137	0	210	555	39	46	45	101	0	6	4	2	1	0	23	1,192	100.00	
ร้อยละ	1.26	0.17	0.50	11.49	0	17.62	46.56	3.27	3.86	3.78	8.47	0	0.50	0.33	0.17	0.08	0	1.94	100.00		

ที่มา : สำนักงานพัฒนาธุรกิจการค้าจังหวัดจันทบุรี กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ ข้อมูล ณ วันที่ 31 กรกฎาคม 2549

จากการวิเคราะห์ภาวะธุรกิจตามสถิติการจดทะเบียนนิติบุคคลคงอยู่ในจังหวัดจันทบุรี ปี 2549 ของกรมพัฒนาธุรกิจการค้าจังหวัดจันทบุรี ณ วันที่ 31 กรกฎาคม 2549 ปรากฏว่า การประกอบธุรกิจของจังหวัดจันทบุรี ซึ่งมีจำนวนธุรกิจจดทะเบียนคงอยู่สูงสุดในสี่อันดับแรก ได้แก่ หมวดขายส่ง ขายปลีก การซ่อมแซมยานยนต์ ของใช้ส่วนบุคคลตั้งใหม่ คิดเป็นร้อยละ 46.56 หมวดการก่อสร้าง คิดเป็นร้อยละ 17.62 หมวดการผลิต คิดเป็นร้อยละ 11.49 และ หมวดการบริการด้านอสังหาริมทรัพย์ การให้เช่าและบริการทางธุรกิจ คิดเป็นร้อยละ 8.47 โดยรวมแล้วมีจำนวนสูงถึงร้อยละ 84.14 ของธุรกิจทั้งหมดในจังหวัดจันทบุรี ซึ่งผู้วิจัยเห็นว่า ธุรกิจทั้งสี่หมวดมีบทบาทสำคัญต่อสภาพเศรษฐกิจโดยรวมของจังหวัดจันทบุรีเป็นอย่างยิ่ง ดังนั้น จึงควรให้ความสำคัญและทำการศึกษาในธุรกิจสี่หมวดดังกล่าว

2. ทฤษฎีความต้องการ

ศิริวรรณ เสรีรัตน์ และคณะ (2541 : 109 -113) ได้กล่าวถึงทฤษฎีความต้องการ ไว้ดังนี้

2.1 ทฤษฎีความต้องการตามลำดับขั้นของ Maslow (Maslow's Hierarchy of Needs) กล่าวไว้ว่า ความต้องการของคนเป็นจุดเริ่มต้นของกระบวนการจูงใจ และความต้องการของคนมีข้อสังเกต ดังนี้ (1) คนเรามีความต้องการไม่สิ้นสุดเมื่อได้รับการตอบสนองความต้องการอย่างหนึ่งแล้วก็จะเกิดความต้องการในสิ่งอื่นต่อไปไม่มีวันสิ้นสุด (2) ความต้องการที่ยังไม่ได้รับการตอบสนองจะทำให้เกิดการจูงใจที่จะทำพฤติกรรม ส่วนความต้องการที่ได้รับการตอบสนองแล้ว จะไม่เกิดการจูงใจอีกต่อไป (3) ความต้องการของคนจะเป็นลำดับขั้น โดยเริ่มจากความต้องการพื้นฐานที่จำเป็นไปสู่ความต้องการในระดับสูงขึ้น และความต้องการในระดับต้นจะเป็นพื้นฐานของความต้องการในระดับสูงขึ้นไป คนจึงจำเป็นต้องได้รับการตอบสนองความต้องการเป็นลำดับขั้น จึงจะพัฒนาความต้องการในระดับสูงขึ้น โดยสามารถจัดลำดับความต้องการได้ดังนี้

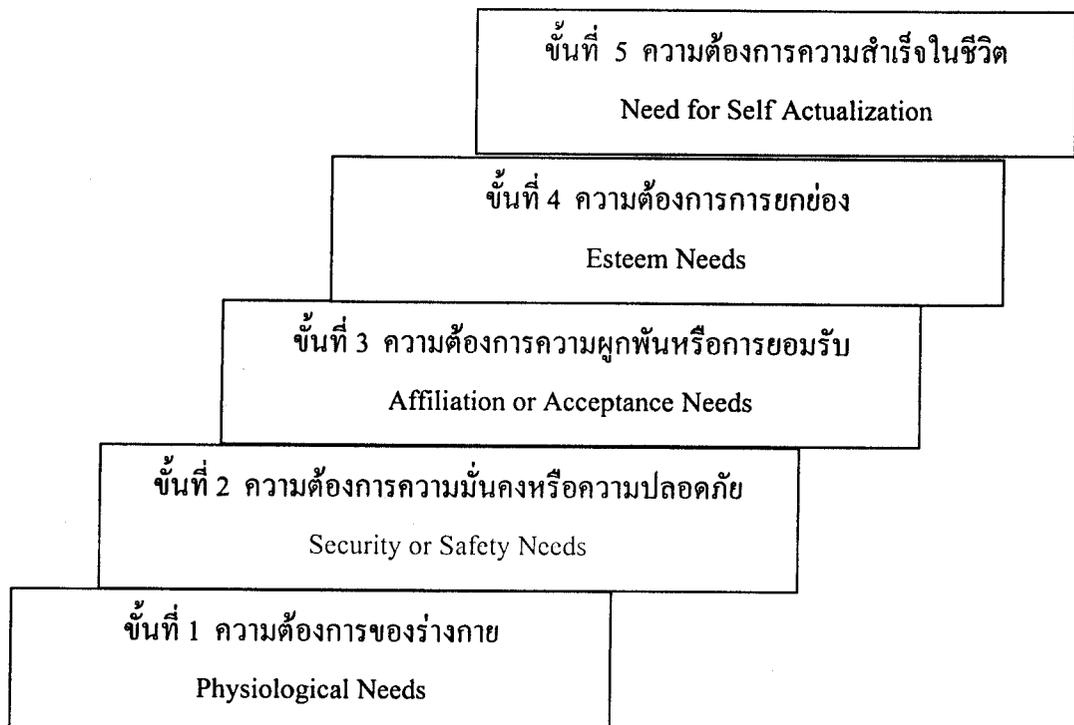
ขั้นที่ 1 ความต้องการของร่างกาย (Physiological Needs) เป็นความต้องการขั้นพื้นฐานที่จำเป็นต่อการดำรงชีวิต เช่น ความต้องการน้ำ อาหาร อากาศ การพักผ่อนนอนหลับ การขับถ่าย เป็นต้น

ขั้นที่ 2 ความต้องการความมั่นคงหรือความปลอดภัย (Security or Safety Needs) เป็นความต้องการที่คนต้องการความปลอดภัยในชีวิต จิตใจ ทรัพย์สิน หน้าที่การงาน

ขั้นที่ 3 ความต้องการความผูกพันหรือการยอมรับ (Affiliation or Acceptance Needs) หรือ ความต้องการด้านสังคมและความรัก (Social and Love Needs) เป็นความต้องการความรักจากบุคคลรอบข้าง ต้องการเป็นส่วนหนึ่งของสมาชิกของกลุ่มของครอบครัว ต้องการได้รับความใส่ใจและเป็นที่ยอมรับของผู้อื่น

ขั้นที่ 4 ความต้องการการยกย่อง (Esteem Needs) เป็นความต้องการการได้รับความนับถือ ความมีชื่อเสียง เกียรติยศ เพื่อทำให้เกิดความรู้สึกภาคภูมิใจในตนเอง บุคคลจึงพยายามทำสิ่งต่าง ๆ ให้ประสบความสำเร็จ จนเป็นที่ยอมรับของผู้อื่น ทำให้เกิดความเชื่อมั่นว่าตนก็สามารถทำได้

ขั้นที่ 5 ความต้องการความสำเร็จในชีวิต (Need for Self Actualization) เป็นความต้องการที่จะใช้ความสามารถสูงสุดที่ตนมีอยู่ ทำในสิ่งที่สามารถจะทำได้ ความต้องการได้รับความสำเร็จและสมหวังในสิ่งที่ตนหวังหรือต้องการ ผู้บริหารจงใจพนักงานให้รู้ถึงความสำเร็จของตน



ภาพที่ 2.1 แสดงลำดับขั้นความต้องการของ Maslow

2.2 ทฤษฎีลำดับความต้องการ : ทฤษฎีการจูงใจ ERG ของ Alderfer

ทฤษฎีลำดับความต้องการ (Need Theories) : ทฤษฎีการจูงใจ ERG ของ Alderfer (Alderfer's ERG Theory) ทฤษฎี ERG ย่อมาจาก Existence Relatedness – Growth Theory ซึ่งเน้นการทำให้เกิดความพอใจตามความต้องการของมนุษย์ ไม่คำนึงถึงชั้นความต้องการว่าความต้องการใดจะเกิดขึ้นก่อนหรือหลัง และความต้องการหลาย ๆ อย่างอาจเกิดขึ้นพร้อมกันก็ได้ ซึ่งสามารถแบ่งความต้องการของบุคคลออกเป็น 3 ประการ ดังนี้

2.2.1 ความต้องการมีชีวิตอยู่ (Existence Needs) เป็นความต้องการของบุคคลที่ต้องการการตอบสนองเพื่อให้มีชีวิต เป็นความต้องการได้รับการตอบสนองทางกาย กล่าวคือ ต้องการอาหาร เสื้อผ้า ที่อยู่อาศัย เครื่องใช้ต่าง ๆ ยารักษาโรค ซึ่งตรงกับความต้องการขั้นที่ 1 ความต้องการของร่างกายภายในทฤษฎีความต้องการของมาสโลว์

2.2.2 ความต้องการมีสัมพันธภาพ (Relatedness Needs) เป็นความต้องการของบุคคล ที่จะมิตมิตรไมตรี มีความสัมพันธ์กับบุคคลที่อยู่แวดล้อมในการทำงาน ผู้บริหารควรส่งเสริมให้บุคลากรในองค์กรมีความสัมพันธ์ที่ดีต่อกัน ตลอดจนสร้างความสัมพันธ์ที่ดีต่อบุคคลภายนอกด้วย ซึ่งตรงกับความต้องการขั้นที่ 3 ความต้องการความผูกพันหรือการยอมรับภายในทฤษฎีความต้องการของมาสโลว์

2.2.3 ความต้องการความก้าวหน้า (Growth Needs) เป็นความต้องการสูงสุดของบุคคล ได้แก่ ความต้องการได้รับการยกย่อง และความต้องการความสำเร็จในชีวิต ซึ่งตรงกับความต้องการขั้นที่ 4 และ ขั้นที่ 5 ความต้องการการยกย่องและความต้องการความสำเร็จในชีวิตภายในทฤษฎีความต้องการของมาสโลว์



ภาพที่ 2.2 แสดงลำดับชั้นความต้องการของ Alderfer

2.3 ทฤษฎีความต้องการ : ทฤษฎีสองปัจจัยของ Herzberg ทฤษฎีความต้องการ : ทฤษฎีสองปัจจัยของ Herzberg (Herzberg's Two – Factor Theory) ทฤษฎีนี้อาจเรียกว่า ทฤษฎีการจูงใจและชำระรักษา (Motivation Maintenance Theory) หรือ ทฤษฎีการจูงใจ สุขอนามัย (Motivation – Hygiene Theory) โดยแบ่งปัจจัยการจูงใจออกเป็น 2 องค์ประกอบ ดังนี้

2.3.1 ปัจจัยกระตุ้นให้เกิดแรงจูงใจ (Motivation Factor) หมายถึง ปัจจัยที่กระตุ้นให้เกิดแรงจูงใจในการทำงาน ทำให้การทำงานมีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้น ผลผลิตเพิ่มขึ้น ทำให้บุคคลเกิดความพึงพอใจในการทำงาน ปัจจัยหลักที่ทำให้เกิดแรงจูงใจ ได้แก่ ความสำเร็จในการทำงาน การได้รับการชมเชยยกย่อง การยอมรับจากเพื่อนร่วมงาน การได้รับมอบหมายให้รับผิดชอบงานในขั้นสูงต่อไป โอกาสในการเจริญก้าวหน้า การเลื่อนขั้น เลื่อนตำแหน่ง การมีชื่อเสียงเป็นที่รู้จัก เป็นต้น ปัจจัยดังกล่าวทำให้บุคคลมีความรู้สึกนึกคิดในด้านดี ซึ่งจัดเป็นความต้องการในขั้นที่ 4 และขั้นที่ 5 ของทฤษฎีความต้องการของ Maslow คือ ความต้องการการยกย่องนับถือ และความต้องการความสำเร็จ และ ความต้องการความก้าวหน้า ของทฤษฎีลำดับความต้องการ (Need Theories) : ทฤษฎีการจูงใจ ERG ของ Alderfer

2.3.2 ปัจจัยสุขอนามัย (Hygiene Factor) หมายถึง ปัจจัยที่ป้องกันไม่ให้เกิดความรู้สึกไม่พอใจในงานที่ทำ ไม่ใช่ปัจจัยที่จูงใจโดยตรงในการเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงาน ได้แก่ นโยบายและการบริหารงานขององค์กร การบังคับบัญชา ความสัมพันธ์ระหว่างบุคลากรในองค์กร อัตราค่าจ้าง ความมั่นคง สภาพการทำงาน สถานภาพในการทำงาน ซึ่งจะมีความสัมพันธ์กับทฤษฎีความต้องการของ Maslow ในขั้นความต้องการทางกาย ความต้องการความปลอดภัย และความต้องการเป็นส่วนหนึ่งของกลุ่ม

2.4 ทฤษฎีความต้องการ ของ McClelland ทฤษฎีความต้องการของ McClelland (McClelland's Acquired – Needs Theory) กล่าวว่า บุคคลมีความต้องการที่แตกต่างกัน และเป็นสิ่งที่ต้องเรียนรู้ ไม่ใช่ถ่ายทอดทางพันธุกรรม โดยแบ่งความต้องการออกเป็น 3 ประการ คือ

2.4.1 ความต้องการความสำเร็จ (Need for Achievement) หรือ nAche หมายถึง บุคคลต้องการทำสิ่งต่าง ๆ ให้เต็มที่และดีที่สุด เพื่อความสำเร็จ บุคคลที่ต้องการความสำเร็จจะมีลักษณะชอบการแข่งขัน ชอบงานท้าทาย ต้องการได้รับข้อมูลป้อนกลับ เพื่อประเมินผลงาน มีความชำนาญในการวางแผน มีความรับผิดชอบสูง ซึ่งตรงกับความต้องการขั้นที่ 4 และ ขั้นที่ 5 ความต้องการการยกย่องและความต้องการความสำเร็จในชีวิต ตามทฤษฎีความต้องการของ มาสโลว์ ทฤษฎีลำดับความต้องการ (Need Theories) : ทฤษฎีการจูงใจ ERG ของ Alderfer ความต้องการความก้าวหน้า (Growth Needs) และทฤษฎีความต้องการ : ทฤษฎีสองปัจจัยของ Herzberg (Herzberg's Two – Factor Theory) ปัจจัยกระตุ้นให้เกิดแรงจูงใจ (Motivation Factor)

2.4.2 ความต้องการความผูกพัน (*Need for Affiliation*) หรือ nAff หมายถึง บุคคลต้องการการยอมรับ ต้องการเป็นส่วนหนึ่งของกลุ่ม ต้องการมีความสัมพันธ์และผูกพันกับสมาชิกในกลุ่ม มีความเป็นมิตรไมตรี และมีสัมพันธภาพที่ดีต่อบุคคลอื่น ซึ่งจะมีความสัมพันธ์กับทฤษฎีความต้องการของมาสโลว์ ในชั้นความต้องการความผูกพันหรือการยอมรับ ทฤษฎีลำดับความต้องการ (Need Theories) : ทฤษฎีการจูงใจ ERG ของ Alderfer คือ ความต้องการมีสัมพันธภาพ (Relatedness Needs) และทฤษฎีความต้องการ : ทฤษฎีสองปัจจัยของ Herzberg (Herzberg's Two – Factor Theory) ปัจจัยกระตุ้นให้เกิดแรงจูงใจ (Motivation Factor)

2.4.3 ความต้องการอำนาจ (*Need for Power*) หรือ nPow หมายถึง บุคคลต้องการอำนาจเพื่อมีอิทธิพลเหนือผู้อื่น ต้องการเป็นผู้ดำเนินการตัดสินใจ บุคคลซึ่งต้องการอำนาจสูงจะมีความพยายามเพื่อที่จะมีอิทธิพลเหนือบุคคลอื่น มีความพอใจที่จะอยู่ในสถานการณการแข่งชันหรือสถานการณซึ่งมุ่งที่สถานภาพ และมีความต้องการความภาคภูมิใจ รวมทั้งการมีอิทธิพลเหนือบุคคลอื่นด้วยการทำงานที่มีประสิทธิผล

จากทฤษฎีความต้องการดังกล่าวผู้วิจัยสรุปได้ว่า ทุกวิชาชีพ ย่อมมีความต้องการ การยอมรับนับถือจากสังคม และความสำเร้งในชีวิต ผู้ทำบัญชีก้เช่นกัน ดังนั้น ผู้ทำบัญชีที่ จะได้รับการยอมรับนับถือ และความสำเร็จในชีวิตตามทฤษฎีความต้องการของมาสโลว์ ชั้นที่ 3 ความต้องการความผูกพันหรือการยอมรับ ชั้นที่ 4 ความต้องการการยกย่องและชั้นที่ 5 ความต้องการความสำเร็จชีวิต ทฤษฎีการจูงใจ ERG ของ Alderfer ด้านความต้องการมีสัมพันธภาพ และความต้องการความก้าวหน้า ทฤษฎีสองปัจจัย ของ Herzberg ในปัจจัยกระตุ้นให้เกิดแรงจูงใจ และทฤษฎีความต้องการของ McClelland ในด้านของความต้องการความสำเร็จ ดังนั้น ผู้ทำบัญชีจึงต้องสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่ตนเอง ซึ่งวิธีการที่จะสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับตนเองได้นั้น สามารถดำเนินการได้หลายรูปแบบ การพัฒนาความรู้ความสามารถโดยการศึกษาเพิ่มเติม อบรมสัมมนา ก็เป็นอีกวิธีหนึ่งที่นิยมปฏิบัติ และเมื่อผู้ทำบัญชีได้สร้างมูลค่าเพิ่มแก่ตนแล้ว ก็จะได้รับ การยอมรับนับถือจากสังคม อันนำมาซึ่งความสำเร็จในชีวิตได้เช่นกัน

3. แนวคิดเกี่ยวกับความคิดเห็น

ทวี เถรามัญ (2520) ได้ให้ความหมายของความคิดเห็นว่า ความคิดเห็น เป็นการแสดงออกซึ่งความรู้สึกที่อยู่บนพื้นฐานของข้อเท็จจริง และทัศนคติของบุคคลต่อสิ่งหนึ่งสิ่งใด ซึ่งอาจจะเป็นบุคคล กลุ่มคน หรือสถานการณ์ ความคิดเห็นอาจเป็นไปในทางเห็นด้วย หรือไม่เห็นด้วยกับสิ่งนั้นก็ได้

ประภาเพ็ญ สุวรรณ (2521) ได้ให้ความหมายของความคิดเห็นว่า ความคิดเห็น เป็นการแสดงออกทางด้านทัศนคติอย่างหนึ่ง แต่การแสดงความคิดเห็นมักจะมีอารมณ์เป็นส่วนประกอบ และเป็นส่วนที่พร้อมที่จะมีปฏิกิริยาเฉพาะอย่างต่อสถานการณ์ภายนอก

วิจิตร อวระกุล (2522) ได้ให้ความหมายของความคิดเห็นว่า ความคิดเห็น คือ การแสดงออกของบุคคลต่อสิ่งหนึ่งสิ่งใด หรือประเด็นใดประเด็นหนึ่ง ปฏิกิริยาความคิดเห็นนี้ ได้แก่ ทัศนคติ หรือท่าทีความรู้สึก (Attitude) แรงจูงใจ (Motive) ปฏิกิริยา (Reaction) ความนึกคิดที่เข้าใจผิด (Misconception) ตลอดจนอคติ (Prejudice)

กมลรัตน์ หล้าสุวรรณ (2527) ได้ให้ความหมายของความคิดเห็นว่า ความคิดเห็น เป็นการแสดงออกโดยการพูดหรือการเขียนเกี่ยวกับทัศนคติ ความเชื่อหรือค่านิยมของบุคคล ความคิดเห็นไม่เหมือนทัศนคติที่ไม่จำเป็นต้องแสดงความรู้สึก อารมณ์ หรือแม้กระทั่งการแสดงพฤติกรรมที่จะตอบสนองหรือไม่ตอบสนองต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่ง เป็นเพียงคำพูดพร้อมเหตุผลที่บุคคลคิดขึ้นมา และถ้าไม่มีคนเห็นด้วยบุคคลนี้ก็อาจเปลี่ยนคำพูดดังกล่าวได้

สุนิภา งามสันติกุล (2543) ได้ให้ความหมายของความคิดเห็นว่า ความคิดเห็น เป็นการแสดงออกของบุคคลในเรื่องใดเรื่องหนึ่งโดยเฉพาะ ความคิดเห็นจะเกี่ยวข้องกับความเชื่อ ทัศนคติ ประสบการณ์ และสภาพแวดล้อม ซึ่งมีผลมาจากคุณสมบัติประจำตัวของแต่ละบุคคล เช่น พื้นความรู้ ประสบการณ์ในการทำงาน การติดต่อระหว่างบุคคลหรือการได้รับข่าวสาร สถานภาพทางเศรษฐกิจ เป็นต้น เหล่านี้ล้วนเป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้บุคคลมีความคิดเห็นไปในทิศทางใดทิศทางหนึ่ง และการแสดงออกของความคิดเห็นอาจเป็นไปในทางเห็นด้วย หรือไม่เห็นด้วยก็ได้

สุภาวดี รอดโต (2543) ได้ให้ความหมายของความคิดเห็นว่า ความคิดเห็น เป็นความรู้สึกนึกคิดของบุคคล ซึ่งเป็นการตัดสินใจและประเมินค่าเกี่ยวกับเรื่องใดเรื่องหนึ่ง อาจจะเป็นด้วยหรือไม่เห็นด้วยก็ได้ ทั้งนี้เนื่องมาจากสถานการณ์สิ่งแวดล้อม การติดต่อกับภายนอก การเข้าเป็นสมาชิกกลุ่มต่างๆ และการพบปะสังสรรค์ประจำวัน

จากคำจำกัดความดังกล่าวผู้วิจัยสรุปได้ว่า ความคิดเห็น คือความรู้สึกรู้สึกนึกคิดของบุคคลที่แสดงออกมาด้วยการพูด การเขียนต่อเรื่องใดเรื่องหนึ่ง ในช่วงเวลาใดเวลาหนึ่ง ซึ่งไม่จำเป็นต้องคล้ายคลึงหรือเหมือนกันเสมอไป โดยจะขึ้นอยู่กับความรู้ประสบการณ์ สภาพแวดล้อม ทัศนคติ ลักษณะเฉพาะบุคคล อันมีอิทธิพลต่อการแสดงออกของความคิดเห็นในเรื่องนั้น ๆ

4. กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการบัญชี

4.1 พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543

4.1.1 ผู้ทำบัญชี

พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ได้ลงราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 12 พฤษภาคม 2543 ซึ่งจะมีผลบังคับใช้ภายใน 90 วันนับแต่วันที่ 10 สิงหาคม 2543 เป็นต้นไป ณ วันที่กฎหมายได้มีผลบังคับใช้ทำให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีของนิติบุคคลจะต้องจัดให้มี **“ผู้ทำบัญชี”** ตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543 ให้มีคุณสมบัติครบถ้วนถูกต้องตามมาตรา 19 ของพระราชบัญญัติดังกล่าวภายใน 1 ปีนับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้มีผลบังคับใช้ กำหนดระยะเวลาดังกล่าว อธิบดีโดยความเห็นชอบของรัฐมนตรีจะขยายเวลาออกไปอีกตามความจำเป็นแก่กรณีก็ได้ แต่ต้องไม่เกิน 1 ปี ตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ได้กำหนดให้นิติบุคคลที่จะต้องปฏิบัติตามพระราชบัญญัติการบัญชีหมายถึง 1) ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน 2) บริษัทจำกัด 3) บริษัทมหาชนจำกัด 4) นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย 5) กิจการร่วมค้า ตามประมวลรัษฎากร

ในกรณีที่กิจการเป็นบุคคลธรรมดาและห้างหุ้นส่วนที่ไม่ได้จดทะเบียนไม่ต้องจัดทำบัญชี เว้นแต่รัฐมนตรีโดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรีจะออกประกาศให้เป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ซึ่งเมื่อเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีแล้วจะต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์และวิธีการตามพระราชบัญญัติการบัญชี ดังนั้นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีของนิติบุคคลดังกล่าวจะต้องจัดให้มีผู้ทำบัญชีภายใน 1 ปี และขยายเวลาได้อีกแต่ไม่เกิน 1 ปี

ผู้ทำบัญชีจึงเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำบัญชีของนิติบุคคลเพื่อให้มีการแสดงผลการดำเนินงาน ฐานะการเงิน หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินที่เป็นอยู่ตามความเป็นจริงและตามมาตรฐานการบัญชี ซึ่งผู้ทำบัญชีจะเป็นพนักงาน ลูกจ้างที่ได้รับค่าตอบแทนเป็นเงินเดือนของนิติบุคคล หรือผู้รับทำบัญชีอิสระ หรือสำนักงานรับทำบัญชีก็ได้ ซึ่งนิติบุคคลตาม

พระราชบัญญัติการบัญชีจะต้องจัดให้มีผู้ทำบัญชีดังกล่าว แต่ผู้ทำบัญชีตามกฎหมายนี้จะต้องมีคุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชีตามที่อธิบดีประกาศกำหนด ซึ่งในพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543 ได้กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของการเป็น “ผู้ทำบัญชี” ตามกฎหมาย โดยกำหนดคุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชีไว้ตามประกาศของกรมทะเบียนการค้า เรื่อง กำหนดคุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี พ.ศ.2543 ซึ่งประกาศ ณ วันที่ 3 สิงหาคม 2543 และมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 10 สิงหาคม 2544 เป็นต้นไป สรุปได้ดังนี้

ผู้ทำบัญชีหมายถึง

- 1) ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชี สมุหบัญชี หัวหน้าแผนกบัญชี หรือผู้ดำรงตำแหน่งที่เรียกชื่ออย่างอื่นซึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบเช่นเดียวกับผู้ดำรงตำแหน่งดังกล่าว กรณีที่เป็นพนักงานของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี
- 2) หัวหน้าสำนักงาน กรณีที่เป็นสำนักงานบริการรับทำบัญชีมิได้จัดตั้งในรูปคณะบุคคล
- 3) ผู้เป็นหุ้นส่วนซึ่งรับผิดชอบในการให้บริการรับทำบัญชี กรณีที่เป็นสำนักงานบริการรับทำบัญชีที่จัดตั้งในรูปคณะบุคคล
- 4) กรรมการหรือผู้เป็นหุ้นส่วนซึ่งรับผิดชอบในการให้บริการรับทำบัญชี กรณีที่เป็นสำนักงานบริการรับทำบัญชีที่จดทะเบียนจัดตั้งเป็นนิติบุคคล
- 5) บุคคลธรรมดา กรณีที่เป็นผู้รับจ้างทำบัญชีอิสระ
- 6) ผู้ช่วยทำบัญชีตามที่กำหนดในข้อ 3) ซึ่งก็คือ “ผู้ทำบัญชีที่รับทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีปีละเกินกว่า 100 รายการจัดให้มีผู้ช่วยทำบัญชีซึ่งมีคุณสมบัติเช่นเดียวกับผู้ทำบัญชีอย่างน้อย 1 คนในทุกๆ 100 รายการเกิน 100 รายการแรกของ 100 ถ้าเกินกว่า 50 ให้นับเป็น 100 การนับจำนวนของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีไม่ใช้รวมถึงผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีที่ไม่ได้ทำการค้าขายหรือประกอบกิจการแล้วหรือที่ยังไม่ได้เริ่มทำการค้าขายหรือประกอบกิจการ”
- 7) บุคคลอื่นนอกจากที่ระบุตาม 1) 2) 3) 4) 5) และ 6) ซึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบในการทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี

4.1.2 คุณสมบัติของผู้ทำบัญชี

ตามประกาศของกรมทะเบียนการค้า เรื่อง กำหนดคุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี พ.ศ.2543 ประกาศ ณ วันที่ 3 สิงหาคม 2543 นั้น ได้กำหนดให้ผู้ทำบัญชีต้องมีคุณสมบัติดังต่อไปนี้

- 1) มีภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่ในราชอาณาจักร

2) มีความรู้ภาษาไทยเพียงพอที่จะทำหน้าที่เป็นผู้ทำบัญชีได้

3) ไม่เคยต้องโทษโดยคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก เนื่องจากได้กระทำความผิดตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชี หรือกฎหมายว่าด้วยผู้สอบบัญชี หรือกฎหมายว่าด้วยวิชาชีพบัญชี เว้นแต่พ้นระยะเวลาที่ถูกลงโทษมาแล้วเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 3 ปี

4) มีคุณสมบัติดังต่อไปนี้

(1) ผู้ทำบัญชีของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนและบริษัทจำกัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยซึ่ง ณ วันปิดบัญชีในรอบปีบัญชีที่ผ่านมา มี

ก. ทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท

ข. สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท

ค. รายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท

ต้องมีคุณสมบัติไม่ต่ำกว่าอนุปริญญา หรือประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง (ปวส.) ทางการบัญชีหรือเทียบเท่าจากสถาบันการศึกษาซึ่งทบวงมหาวิทยาลัยหรือคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน (ก.พ.) หรือกระทรวงศึกษาธิการเทียบว่าไม่ต่ำกว่าอนุปริญญา หรือประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง (ปวส.)ทาง การบัญชี

(2) ผู้ทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีดังต่อไปนี้ ต้องมีคุณสมบัติไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีทางการบัญชีหรือเทียบเท่าจากสถาบันการศึกษาซึ่งทบวงมหาวิทยาลัยหรือคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน (ก.พ.) หรือกระทรวงศึกษาธิการเทียบว่าไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีทางการบัญชี

ก. ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนและบริษัทจำกัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยซึ่ง ณ วันปิดบัญชีในรอบปีบัญชีที่ผ่านมา มีทุนจดทะเบียน หรือสินทรัพย์รวม หรือรายได้รวมรายการใดรายการหนึ่งเกินกว่าที่กำหนดไว้ใน (1)

ข. บริษัทมหาชนจำกัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย

ค. นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่

ประกอบธุรกิจในประเทศไทย

ง. กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร

จ. ผู้ประกอบธุรกิจธนาคาร เงินทุน หลักทรัพย์

เครดิตฟองซิเออร์ ประกันชีวิต ประกันวินาศภัย

ฉ. ผู้ประกอบธุรกิจซึ่งได้รับการส่งเสริมการลงทุนตาม

กฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน

(3) ในกรณีที่เป็นการเริ่มทำบัญชีรอบปีบัญชีแรกของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี คุณวุฒิของผู้ทำบัญชีให้พิจารณาโดยใช้เกณฑ์ทุนจดทะเบียนตามที่กำหนดไว้ใน (1) และ (2) แล้วแต่กรณี

ผู้ทำบัญชีของบุคคลธรรมดาหรือห้างหุ้นส่วนที่มีได้จดทะเบียน

ในกรณีที่เป็นผู้ทำบัญชีของบุคคลธรรมดาหรือห้างหุ้นส่วนที่มีได้จดทะเบียน ซึ่งรัฐมนตรีประกาศกำหนดให้เป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี คุณวุฒิของผู้ทำบัญชีดังกล่าวให้เป็นไปตามที่กำหนดไว้ในคุณสมบัติของผู้ทำบัญชีข้างต้นใน 4) (1) หรือ (2)

เงื่อนไขการเปลี่ยนแปลงคุณสมบัติของผู้ทำบัญชี

ในกรณีที่ทุนจดทะเบียน สิ้นทรัพย์รวม หรือรายได้รวมของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีดังกล่าว เปลี่ยนแปลงไปจนทำให้ผู้ทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีไม่มีคุณสมบัติของการเป็นผู้ทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีนั้นต่อไปให้ผู้นั้นสามารถเป็นผู้ทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีดังกล่าวต่อไปได้เป็นเวลา 2 ปีนับแต่วันสิ้นรอบปีบัญชีที่มีการเปลี่ยนแปลง

4.1.3 หน้าที่ของผู้ทำบัญชีที่ต้องปฏิบัติ

ตามประกาศของกรมทะเบียนการค้า เรื่อง กำหนดคุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี พ.ศ.2543 ประกาศ ณ วันที่ 3 สิงหาคม 2543 ได้กำหนดให้ผู้ทำบัญชีต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชีดังนี้

1) แจกจ่ายละเอียดที่เกี่ยวข้องกับการทำบัญชีตามแบบ ส.บข. 5 พร้อมด้วยหลักฐานตามที่ระบุไว้ในแบบ ส.บข. 5 ต่ออธิบดีภายใน 60 วันนับแต่วันที่ประกาศฉบับนี้มีผลใช้บังคับ (ประกาศของกรมทะเบียนการค้า เรื่อง กำหนดคุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี พ.ศ.2543 “ข้อ 2. ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 10 สิงหาคม 2544 เป็นต้นไป”) หรือนับแต่วันเริ่มทำบัญชีแล้วแต่กรณี เว้นแต่ผู้ทำบัญชีที่ระบุไว้ตามมาตรา 42 วรรคสอง (พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543 มาตรา 42 วรรคสอง “ผู้ใดเป็นผู้ทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีอยู่ก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับไม่น้อยกว่า 5 ปี แต่ไม่มีคุณสมบัติของการเป็นผู้ทำบัญชีตามพระราชบัญญัติตามที่อธิบดีกำหนดตามมาตรา 7 (6) หากประสงค์จะเป็นผู้ทำบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้ต่อไป ให้แจ้งต่ออธิบดีตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนดภายใน 60 วันนับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ และเมื่อผู้นั้นสำเร็จการอบรมตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาที่อธิบดีประกาศกำหนดแล้ว ให้ผู้นั้นเป็นผู้ทำบัญชีต่อไปเป็นเวลา 8 ปีนับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ”) ที่ได้ยื่นแบบ ส.บข. 5-ก ไว้แล้ว ในกรณีที่มิ

การเปลี่ยนแปลงรายการที่แจ้งไว้ดังกล่าว ผู้ทำบัญชีต้องแจ้งรายการเปลี่ยนแปลงนั้นโดยยื่นแบบ ส.บข.5 ต่ออธิบดีภายใน 60 วันนับแต่วันที่มีการเปลี่ยนแปลง

2) เข้ารับการอบรมความรู้เกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีอย่างน้อย 1 ครั้งในทุก รอบ 3 ปีจากสถาบันวิชาชีพบัญชีหรือสถาบันการศึกษาหรือหน่วยงานที่อธิบดีมีความเห็นชอบ ทั้งนี้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาที่อธิบดีประกาศกำหนด เงื่อนไขดังกล่าวให้ปฏิบัติเมื่อพ้นกำหนด 3 ปีนับแต่วันที่ประกาศฉบับนี้มีผลใช้บังคับ (ประกาศของกรมทะเบียนการค้า เรื่อง กำหนดคุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี พ.ศ.2543 “ข้อ 2. ประกาศนี้ให้ใช้บังคับ ตั้งแต่วันที่ 10 สิงหาคม 2544 เป็นต้นไป”)

3) ผู้ทำบัญชีที่รับทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีปีละเกินกว่า 100 ราย ต้องจัดให้มีผู้ช่วยผู้ทำบัญชีซึ่งมีคุณสมบัติเช่นเดียวกับผู้ทำบัญชีอย่างน้อย 1 คน ในทุก ๆ 100 รายที่ เกิน 100 รายแรก เศษของ 100 ถ้าเกินกว่า 50 ให้นับเป็น 100 การนับจำนวนของผู้มีหน้าที่ จัดทำบัญชีดังกล่าวมิให้รวมถึงผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีที่ได้ทำการค้าขายหรือประกอบกิจการแล้ว หรือที่ยังไม่ได้เริ่มทำการค้าขายหรือประกอบกิจการ

4.1.4 ผู้ทำบัญชีที่มีคุณสมบัติไม่ครบถ้วน

ตามประกาศกรมทะเบียนการค้า เรื่อง หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ในการแจ้งการเป็นผู้ทำบัญชี และหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาการเข้ารับการอบรมและสำเร็จ การอบรม พ.ศ. 2543 ประกาศ ณ วันที่ 3 สิงหาคม 2543 ได้กำหนดให้ผู้ทำบัญชีของผู้มีหน้าที่ จัดทำบัญชีอยู่ก่อนวันที่พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ใช้บังคับ แต่ไม่มีคุณสมบัติของการ เป็นผู้ทำบัญชีตามที่อธิบดีกำหนดตามมาตรา 7 (6) ซึ่งได้ออกประกาศไว้แล้ว ที่ประสงค์จะเป็น ผู้ทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ต่อไป ต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และ เงื่อนไข ดังต่อไปนี้

1) แจ้งความประสงค์จะเป็นผู้ทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ต่อไปต่ออธิบดี ในระหว่างวันที่ 10 สิงหาคม 2543 ถึงวันที่ 9 ตุลาคม 2543 โดยใช้แบบ แจ้งเป็นผู้ทำบัญชีที่แนบท้ายประกาศนี้ (แบบ ส.บข.5-ก) พร้อมด้วยหลักฐานเอกสารตามที่ระบุไว้ ในแบบ ส.บข.5-ก ดังนี้

(1) ในกรณีที่ผู้แจ้งมีภูมิลำเนาอยู่ในกรุงเทพมหานครหรือ จังหวัดนนทบุรีให้ยื่นแบบแจ้งเป็นผู้ทำบัญชีต่อสำนักงานกำกับดูแลธุรกิจ กรมทะเบียนการค้า กระทรวงพาณิชย์ ถนนนนทบุรี 1 ตำบลบางกระสอ อำเภอเมือง จังหวัดนนทบุรี รหัสไปรษณีย์

(2) ในกรณีที่ผู้แจ้งมีภูมิลำเนาอยู่ในท้องถิ่นอื่นนอกจาก 1) ให้ยื่นแบบแจ้งเป็นผู้ทำบัญชีต่อสำนักงานทะเบียนการค้าจังหวัดที่ผู้แจ้งมีภูมิลำเนาอยู่เขตจังหวัดนั้น

(3) การยื่นแบบแจ้งเป็นผู้ทำบัญชีจะใช้วิธีส่งโดยทางไปรษณีย์ลงทะเบียนตอบรับไปยังสถานที่ตาม 1) หรือ 2) แล้วแต่กรณีก็ได้ โดยจะถือวันที่ที่ไปรษณีย์ต้นทางประทับตราเป็นเกณฑ์ว่าได้ยื่นเมื่อใด ทั้งนี้ผู้ยื่นแบบแจ้งเป็นผู้ทำบัญชีจะต้องแนบของคิดตราไปรษณียากรเจ้าหน้าที่ของถึงตนเองไปด้วยเพื่อประโยชน์ในการแจ้งตอบรับ

(4) การยื่นแบบแจ้งเป็นผู้ทำบัญชีดังกล่าวข้างต้น หากปรากฏหลักฐานเอกสารครบถ้วนถูกต้องโดยสมบูรณ์จะถือว่า ได้ยื่นแบบแจ้งนับแต่วันที่ยื่นแบบหรือวันที่ประทับตราไปรษณีย์ต้นทางแล้วแต่กรณี หากปรากฏว่าหลักฐานเอกสารไม่ครบถ้วนถูกต้องสมบูรณ์จะแจ้งให้ผู้แจ้งทราบและผู้แจ้งจะต้องแก้ไขให้ถูกต้องครบถ้วนภายในกำหนด 30 วันนับแต่วันที่ได้รับแจ้ง หากผู้แจ้งได้ดำเนินการแก้ไขภายในกำหนดเวลาดังกล่าว ก็จะถือว่าได้ยื่นแบบแจ้งเป็นผู้ทำบัญชีไว้โดยถูกต้องครบถ้วนตั้งแต่แรก หากผู้แจ้งไม่ดำเนินการแก้ไขให้แล้วเสร็จภายในกำหนดเวลาดังกล่าว ก็จะถือว่าผู้แจ้งไม่ประสงค์จะแจ้งเป็นผู้ทำบัญชีต่อไป

2) การเข้ารับการอบรมและสำเร็จการอบรมหลักสูตรความรู้เกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีและมาตรฐานการบัญชีตามตารางที่กำหนด จากสถาบันการศึกษาหรือหน่วยงานอื่นตามวัน เวลา และสถานที่อบรม โดยเสียค่าธรรมเนียมในการอบรมตามที่กรมทะเบียนการค้าจะประกาศกำหนดต่อไป

3) เกณฑ์การตัดสินการสำเร็จการอบรม

ผู้เข้ารับการอบรมที่ถือว่าสำเร็จการอบรมจะต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังนี้

(1) มีระยะเวลาการเข้ารับการอบรมนับรวมกันได้ไม่น้อยกว่า 90% ของระยะเวลาอบรมที่กำหนดไว้ทั้งหลักสูตร

(2) ผ่านการทดสอบความรู้ในวิชาที่อบรมทั้งหลักสูตร โดยต้องได้คะแนนรวมไม่น้อยกว่า 60% ด้วยวิธีการสอบข้อเขียน การประเมินจากการทำรายงานของผู้เข้ารับการอบรม การทำแบบฝึกหัด หรือการสอบสัมภาษณ์ วิธีการใดวิธีการหนึ่งหลายวิธีการรวมกันตามที่กรมทะเบียนการค้าประกาศกำหนด

4.1.5 ข้อความและรายการที่ต้องมีในบัญชี

ข้อความและรายการที่ต้องมีในบัญชีที่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีจะต้องจัดทำได้กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขไว้ตามประกาศกรมทะเบียนการค้าดังนี้

1) ปกค้ำหน้ากรณีเป็นสมุดบัญชี หรือแผ่นหน้าของบัญชี กรณีที่บัญชีเป็นแผ่นต้องมีข้อความดังต่อไปนี้

(1) ชื่อนิติบุคคล กรณีที่ไม่ใช่นิติบุคคลให้ใช้ชื่อทางการค้า หรือชื่อของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี

(2) ชนิดของบัญชี

(3) ตัวเลขไทยหรืออารบิก ลำดับเล่มบัญชีแต่ละชนิด ถ้ามีมากกว่าหนึ่งเล่มต้องเรียงลำดับเล่มต่อเนื่องกัน

2) บัญชีรายวัน บัญชีแยกประเภททุกชนิด และบัญชีสินค้า ต้องมีข้อความหรือหน้าบัญชี หรือรหัสที่อ้างอิงรายการบัญชี และจำนวนเงิน

(1) ชื่อบัญชี วัน เดือน ปี เลขที่ของเอกสารประกอบการลงบัญชี หรือหน้าบัญชี หรือรหัสที่อ้างอิงรายการบัญชี และจำนวนเงิน

(2) หน้าบัญชีต้องมีตัวเลขไทยหรืออารบิกเรียงลำดับทุกหน้า

(3) รายการในบัญชีที่เป็นจำนวนเงินต้องเป็นเงินตราไทย

3) บัญชีแต่ละชนิดต้องมีรายการต่อไปนี้เพิ่มขึ้น

(1) บัญชีเงินสดหรือบัญชีธนาคาร ให้มีรายละเอียดการได้มาหรือจ่ายไปซึ่งเงินสด เงินในธนาคาร แต่ถ้ามีรายละเอียดดังกล่าวในเอกสารประกอบการลงบัญชีหรือบัญชีรายวันชนิดหนึ่งชนิดใดแล้ว จะลงรายการรับหรือจ่ายเงินประเภทเดียวกันเป็นยอดรวมก็ได้

(2) บัญชีรายวันซื้อหรือบัญชีรายวันขาย ให้มีรายละเอียด ชนิด ประเภท จำนวน และราคาของสินค้าหรือบริการที่ซื้อขาย แต่ถ้ามีรายละเอียดดังกล่าวในเอกสารประกอบการลงบัญชีหรือทะเบียนใดแล้ว จะลงรายการซื้อหรือขายสินค้าหรือบริการนั้นเป็นยอดรวมก็ได้

(3) บัญชีรายวันทั่วไป ให้มีคำอธิบายรายการบัญชี

(4) บัญชีแยกประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน ให้มีรายละเอียดการเพิ่มขึ้นหรือลดลงของสินทรัพย์ หนี้สินและทุน โดยให้อ้างชนิดของบัญชีและหน้าบัญชีหรือรหัสที่อ้างอิงด้วย

(5) บัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย ให้มีรายละเอียดที่มาแห่งรายได้หรือค่าใช้จ่าย โดยให้อ้างชนิดของบัญชีและหน้าที่หรือรหัสที่อ้างอิงด้วย

(6) บัญชีแยกประเภทลูกหนี้หรือบัญชีแยกประเภทเจ้าหนี้ให้มีชื่อลูกหนี้หรือเจ้าหนี้ การแสดงรายการบัญชีให้มีรายละเอียดการก่อหนี้หรือระงับหนี้ การลงรายการดังกล่าวให้อ้างชนิดของบัญชีและหน้าบัญชีหรือรหัสที่อ้างอิงด้วย

(7) บัญชีสินค้า ให้มีชื่อ ชนิด จำนวน หน่วยรับ รายละเอียดการได้มาหรือจำหน่ายไปซึ่งสินค้าและจำนวนสินค้านั้น

4.1.6 ระยะเวลาที่ต้องลงรายการในบัญชี

กิจการที่ต้องจัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543 จะต้องลงรายการในบัญชีให้แล้วเสร็จภายในกำหนดระยะเวลาดังต่อไปนี้

- 1) บัญชีเงินสด บัญชีธนาคาร และบัญชีรายวันทุกชนิด ภายใน 15 วันนับแต่วันที่รายการนั้นเกิดขึ้น
- 2) บัญชีแยกประเภท ต้องผ่านรายการจากบัญชีเงินสด บัญชีธนาคาร และบัญชีรายวันทุกชนิดภายใน 15 วันนับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่รายการนั้นเกิดขึ้น
- 3) บัญชีสินค้า ภายใน 15 วันนับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่รายการนั้นเกิดขึ้น
- 4) การลงรายการยอดคงเหลือในบัญชีเงินสด บัญชีธนาคาร บัญชีแยกประเภททุกชนิด และบัญชีสินค้า ณ วันปิดบัญชีแต่ละงวด ต้องลงให้แล้วเสร็จภายใน 60 วันนับแต่วันปิดบัญชี

4.1.7 เอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี

การลงรายการในบัญชีเงินสด บัญชีธนาคาร บัญชีรายวันและบัญชีสินค้าต้องมีเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีทุกรายการที่สามารถแสดงความถูกต้องครบถ้วนของรายการบัญชีตามความเป็นจริงและเชื่อถือได้

เอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี หมายถึง บันทึกรับฝาก หนังสือ หรือเอกสารใด ๆ ที่ใช้เป็นหลักฐานในการลงรายการในบัญชี ซึ่งแยกออกได้เป็น 3 ประเภท คือ

- 1) เอกสารที่จัดทำขึ้นโดยบุคคลภายนอก
- 2) เอกสารที่จัดทำขึ้นโดยผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี เพื่อออกให้แก่บุคคลภายนอก
- 3) เอกสารที่จัดทำขึ้นโดยผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีเพื่อใช้ในการกิจการลงรายการในบัญชีต้องใช้เอกสารข้อ 1) หรือ 2) แล้วแต่กรณีก่อนเว้นแต่ไม่มีเอกสารดังกล่าวจึงให้ใช้เอกสารข้อที่ 3) เอกสารประกอบการลงบัญชีทุกประเภทต้องมีรายการดังต่อไปนี้

- (1) ชื่อ หรือชื่อที่ใช้ในการประกอบธุรกิจของผู้จัดทำเอกสาร
- (2) ชื่อของเอกสาร
- (3) เลขที่ของเอกสาร และเล่มที่ (ถ้ามี)
- (4) วัน เดือน ปีที่ออกเอกสาร
- (5) จำนวนเงินรวม

เอกสารที่จัดทำขึ้น โดยผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีเพื่อออกให้แก่บุคคลภายนอก นอกจากต้องมีรายการดังกล่าวข้างต้นแล้วจะต้องมีรายการต่อไปนี้เพิ่มเติม คือ

ก. กรณีเอกสารเพื่อเป็นหลักฐานในการรับชำระ รับฝาก รับเงิน หรือตัวเงินต้องมีรายการเพิ่มขึ้นดังนี้

- เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของกิจการที่จัดทำเอกสาร
- สถานที่ตั้งของกิจการที่จัดทำเอกสาร
- รายละเอียดเกี่ยวกับการรับเงินหรือตัวเงิน
- ชื่อ ชนิด จำนวน หน่วยนับ ราคาต่อหน่วยและราคาของสินค้าหรือ

บริการแต่ละรายการ เว้นแต่ได้ระบุรายละเอียดดังกล่าวไว้ในเอกสารข้างต้นแล้ว

- ลายมือชื่อของผู้รับเงินหรือตัวเงิน

ข. กรณีเพื่อเป็นหลักฐานในการจำหน่าย จ่าย โอน ส่งมอบสินค้าหรือบริการ โดยยังมีได้มีการชำระเงินหรือตัวเงิน ต้องมีรายการเพิ่มขึ้นดังนี้

- เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของกิจการที่จัดทำเอกสาร
- สถานที่ตั้งของกิจการที่จัดทำเอกสาร
- ชื่อ ชนิด จำนวน หน่วยนับ ราคาต่อหน่วยและราคาของสินค้าหรือ

บริการแต่ละรายการ

หรือผู้รับบริการ

- ชื่อหรือชื่อที่ใช้ในการประกอบธุรกิจ และที่อยู่ของผู้ซื้อหรือผู้รับสินค้า

- ลายมือชื่อผู้จัดทำเอกสาร
- ลายมือชื่อผู้รับสินค้าหรือผู้รับบริการ

เอกสารที่จัดทำขึ้น โดยผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีเพื่อออกให้แก่บุคคลภายนอก ต้องมีสำเนาเก็บไว้อย่างน้อย 1 ฉบับ

ค. เอกสารที่จัดทำขึ้น โดยผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีเพื่อใช้ในกิจการ นอกจากต้องมีรายการดังกล่าวข้างต้นแล้ว ต้องมีรายการเพิ่มขึ้น

- คำอธิบายรายการ

- วิธีการและการคำนวณต่าง ๆ ที่ใช้ในการจัดทำบัญชี (ถ้ามี)
- ลายมือชื่อของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี หรือผู้ได้รับมอบหมายให้เป็น

ผู้อนุมัติรายการ

ง. เอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีที่ทำเป็นภาษาต่างประเทศ สารวัตรใหญ่บัญชีและสารวัตรบัญชีอาจสั่งให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือผู้ทำบัญชีจัดการแปลเป็นภาษาไทย ภายในเวลาที่กำหนดเพื่อใช้ประโยชน์ในการตรวจสอบก็ได้

4.1.8 การนำส่งงบการเงิน

เมื่อกิจการได้มีการจัดทำงบการเงินเมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีแล้วจะต้องนำงบการเงินดังกล่าวไปให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Auditor) ตรวจสอบและรับรองรายงานการสอบบัญชี ต่อจากนั้นจะต้องนำงบการเงินไปขออนุมัติต่อที่ประชุมผู้ถือหุ้น แล้วนำส่งกระทรวงพาณิชย์ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กองบัญชีธุรกิจ ดังนั้นระยะเวลาในการนำส่งงบการเงินมีดังนี้

ประเภทธุรกิจ	ระยะเวลานำส่ง
ก. ห้างหุ้นส่วนจำกัด ห้างหุ้นส่วนสามัญนิติบุคคล สาขานิติบุคคลต่างประเทศ	ก. ภายใน 5 เดือน นับแต่วันปิดบัญชี บัญชีรายชื่อผู้เป็นหุ้นส่วนส่งภายใน 14 วันนับแต่วันประชุมสามัญประจำปี
ข. บริษัทจำกัด	ข. ภายใน 1 เดือน นับแต่วันทิ้งบดูล ได้รับอนุมัติจากที่ประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้น ของบริษัท

4.1.9 เอกสารที่ต้องนำส่ง

การนำส่งงบการเงินให้กับกระทรวงพาณิชย์ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กองบัญชีธุรกิจนั้น จะต้องประกอบไปด้วยเอกสารดังนี้

- 1) แบบนำส่งงบดุลและงบกำไรขาดทุน (ส.บช.3)
- 2) รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
- 3) งบดุลและงบกำไรขาดทุน
- 4) สำเนารายชื่อผู้ถือหุ้น

4.2 พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547

การประกอบวิชาชีพบัญชีนอกจาก “ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต” และ “ผู้ทำบัญชี” แล้ว ยังมีอีกหลายวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับบัญชี เช่น การบัญชีบริหาร การบัญชีภาษีอากร การวางระบบบัญชี เป็นต้น แต่มีเพียงกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับบัญชี 2 ฉบับเท่านั้น คือ พระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 และพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 โดยพระราชบัญญัติดังกล่าวไม่เพียงพอต่อการควบคุมวิชาชีพบัญชี เนื่องจากพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 มีคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ซึ่งเป็นหน่วยงานของรัฐ มีหน้าที่ดูแลและควบคุมในการรับขึ้นทะเบียนและออกใบอนุญาตควบคุมการประกอบวิชาชีพการสอบบัญชี และพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 มีกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เป็นผู้มีหน้าที่ดูแลควบคุม “ผู้ทำบัญชี” และ “ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี” ให้จัดทำบัญชีให้ครบถ้วนถูกต้องเป็นไปตามกฎหมาย

วิชาชีพบัญชีในภาวะปัจจุบันได้มีเพิ่มขึ้นอีกหลายวิชาชีพ และหน่วยราชการพิจารณาว่า พระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 ได้นำออกมาใช้นานแล้วไม่ทันต่อเหตุการณ์ปัจจุบัน จึงสมควรให้ยกเลิกพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 แล้วให้ใช้พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ขึ้นมาแทน ซึ่งจะทำให้วิชาชีพบัญชีหลายด้านเข้ามารวมกันอันเป็นศูนย์รวมของวิชาชีพบัญชี ที่จะทำให้นักบัญชีดูแลกันเองและร่วมมือกับส่วนราชการที่จะผลักดันให้วิชาชีพมีความก้าวหน้า มีคุณภาพ มาตรฐาน และจรรยาบรรณที่ดีในวิชาชีพ

“วิชาชีพบัญชี” หมายถึง วิชาชีพในด้าน

- 1) การทำบัญชี
- 2) การสอบบัญชี
- 3) การบัญชีบริหาร
- 4) การวางระบบบัญชี
- 5) การบัญชีภาษีอากร
- 6) การศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี
- 7) บริการเกี่ยวกับการบัญชีด้านอื่นตามที่กำหนดโดยกฎกระทรวง

4.2.1 สภาวิชาชีพบัญชี

พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 กำหนดให้มี “สภาวิชาชีพบัญชี” ซึ่งมีฐานะเป็นนิติบุคคลตามกฎหมาย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมและพัฒนาวิชาชีพบัญชี โดยสภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ดังต่อไปนี้

- 1) ส่งเสริมการศึกษา การอบรม และการวิจัยเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี

- 2) ส่งเสริมความสามัคคีและผดุงเกียรติของสมาชิก จัดสวัสดิการและการสงเคราะห์ระหว่างสมาชิก
- 3) กำหนดมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี และมาตรฐานอื่นที่เกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี
- 4) กำหนดจรรยาบรรณผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
- 5) รับขึ้นทะเบียนการประกอบวิชาชีพบัญชี ออกใบอนุญาต พักใช้หรือเพิกถอนใบอนุญาตผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
- 6) รับรองปริญญาหรือประกาศนียบัตรในวิชาการบัญชีของสถาบันการศึกษาต่าง ๆ เพื่อประโยชน์ในการรับสมัครเป็นสมาชิก
- 7) รับรองความรู้ความชำนาญในการประกอบวิชาชีพบัญชี
- 8) รับรองหลักสูตรการฝึกอบรมเป็นผู้ชำนาญการและการศึกษาต่อเนื่องในด้านต่าง ๆ ของผู้ประกอบวิชาชีพ
- 9) ควบคุมความประพฤติและการดำเนินงานของสมาชิกอันเกี่ยวกับการประกอบวิชาชีพบัญชีให้ถูกต้องตามจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพบัญชี และออกคำสั่งลงโทษผู้ประพฤติผิดจรรยาบรรณ
- 10) ช่วยเหลือ แนะนำ เผยแพร่ และให้บริการวิชาการแก่ประชาชนเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี
- 11) ออกข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี
- 12) เป็นตัวแทนของผู้ประกอบวิชาชีพ
- 13) ให้คำปรึกษาและเสนอแนะต่อรัฐบาลเกี่ยวกับนโยบายแผนปัญหาของวิชาชีพบัญชี
- 14) ดำเนินการอื่นเพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์และอำนาจหน้าที่ของสภาวิชาชีพบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้

4.2.2 รายได้ของสภาวิชาชีพบัญชี

พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ได้กำหนดให้มี “สภาวิชาชีพบัญชี” ซึ่งสภาวิชาชีพ จะดำรงอยู่ได้ต้องมีรายได้เพื่อนำมาใช้ในการบริหารงานของสภาวิชาชีพบัญชี ที่จะสามารถดำเนินการทำธุรกรรมได้ตามวัตถุประสงค์ของกฎหมายซึ่งสภาวิชาชีพอาจมีรายได้ ดังต่อไปนี้

- 1) ค่าบำรุงสมาชิกและค่าธรรมเนียมตามพระราชบัญญัตินี้
- 2) เงินอุดหนุนจากงบประมาณแผ่นดิน

3) ผลประโยชน์จากการจัดการทรัพย์สินและการดำเนินกิจการของสภา
วิชาชีพบัญชี

4) เงินและทรัพย์สินซึ่งมีผู้ให้แก่สภาวิชาชีพบัญชี

5) ดอกผลของเงินและทรัพย์สินตาม 1) 2) 3) และ 4)

4.2.3 การควบคุมการประกอบวิชาชีพบัญชี

สภาวิชาชีพบัญชีมีหน้าที่ในการควบคุมการประกอบวิชาชีพด้าน “การสอบบัญชี” และการควบคุมการประกอบวิชาชีพด้าน “การทำบัญชี” ในกรณีที่มีการประกอบวิชาชีพบัญชีด้านใดมีผลกระทบต่อประโยชน์ได้เสียของประชาชน หรือเพื่อประโยชน์ที่จะให้มีการคุ้มครองประชาชนและพัฒนาหรือจัดระเบียบการประกอบวิชาชีพบัญชีด้านใด จะตราพระราชกฤษฎีกา กำหนดให้การประกอบวิชาชีพบัญชีด้านนั้นต้องได้รับใบอนุญาตหรือต้องขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีก็ได้ ดังนั้นพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชีจะมีการควบคุมวิชาชีพ ดังนี้

1) การสอบบัญชี (ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต)

2) การทำบัญชี (ผู้ทำบัญชี)

3) วิชาชีพบัญชีด้านอื่นที่จะออกเป็นกฎหมายต่อไป

เมื่อสภาวิชาชีพบัญชี ได้กำหนดวิชาชีพใดที่ต้องควบคุมให้ใช้บังคับสำหรับวิชาชีพบัญชีด้านใด ห้ามมิให้ผู้ใดประกอบวิชาชีพบัญชีด้านนั้น เว้นแต่ได้รับใบอนุญาตหรือขึ้นทะเบียนกับสภาวิชาชีพบัญชี การขอรับใบอนุญาต การอนุญาต การออกใบอนุญาต และการขึ้นทะเบียนผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้เป็นไปตามแบบ หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ในการขึ้นทะเบียนประกอบวิชาชีพบัญชี สภาวิชาชีพบัญชีจะกำหนดให้ผู้ขึ้นทะเบียนซึ่งมิได้เป็นสมาชิกต้องเสียค่าธรรมเนียมเป็นรายปีก็ได้ แต่จะกำหนดค่าธรรมเนียมดังกล่าวให้สูงกว่าค่าบำรุงสมาชิกและค่าธรรมเนียมใบอนุญาตที่เรียกเก็บจากสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชีเป็นรายปีไม่ได้

ข้อสังเกต อย่างหนึ่งตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ที่ได้กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีมีหน้าที่ในการควบคุมการประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งในปัจจุบันได้แก่วิชาชีพ “ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต” และ “ผู้ทำบัญชี” เท่านั้น แต่ในอนาคตอาจจะมีกฎหมายกำหนดออกมาเป็นวิชาชีพอื่นก็ได้ สำหรับ “นักบัญชี” ที่เป็นพนักงานบัญชีทั่วไป (ลูกน้อง) ที่ไม่ใช่ “ผู้ทำบัญชี” พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ไม่ได้บังคับให้ต้องสมัครเป็นสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี ขึ้นอยู่กับความสมัครใจของแต่ละบุคคล สำหรับวิชาชีพ “ผู้ตรวจสอบภายใน” และ “ผู้สอบบัญชีภาษีอากร” ไม่ได้อยู่ในวิชาชีพที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชีนับนี้

4.2.4 นิติบุคคลที่ประกอบวิชาชีพบัญชี

ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี นอกจากบุคคลธรรมดาแล้วยังมีนิติบุคคลประกอบวิชาชีพบัญชีอีกด้วย ซึ่งมักจะประกอบอาชีพให้บริการด้าน

- 1) ด้านการสอบบัญชี
- 2) ด้านการทำบัญชี
- 3) ด้านอื่นตามที่กฎหมายกำหนด

นิติบุคคลซึ่งประกอบกิจการให้บริการด้านการสอบบัญชีหรือด้านการทำบัญชีหรือให้บริการวิชาชีพด้านอื่นตามที่กำหนด ต้องจดทะเบียนต่อสภาวิชาชีพบัญชีตามเงื่อนไขดังต่อไปนี้

1) นิติบุคคลนั้นต้องจัดให้มีหลักประกันเพื่อประกันความรับผิดชอบต่อบุคคลที่สาม ทั้งนี้ ตามประเภท จำนวน หลักเกณฑ์ และวิธีการที่กำหนดโดยกฎกระทรวง

2) ในกรณีประกอบกิจการให้บริการสอบบัญชี บุคคลซึ่งมีอำนาจลงนามผูกพันนิติบุคคลในการให้บริการสอบบัญชีต้องเป็นผู้ได้รับใบอนุญาตให้เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต การกำหนดหลักประกันตาม 1) ให้ค้ำถึงขนาดและรายได้ของนิติบุคคลนั้น และให้นำความเห็นของหน่วยงานที่เกี่ยวข้องและสภาวิชาชีพบัญชีมาพิจารณาประกอบด้วย

ในกรณีผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องรับผิดชอบต่อบุคคลที่สาม ให้นิติบุคคล ซึ่งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตนั้นสังกัดอยู่ร่วมรับผิดชอบอย่างลูกหนี้ร่วม และในกรณีที่ยังไม่สามารถชำระค่าเสียหายได้ครบจำนวน ให้หุ้นส่วนหรือกรรมการผู้มีอำนาจลงนามผูกพันนิติบุคคลหรือผู้แทนนิติบุคคลใดซึ่งต้องรับผิดชอบในการดำเนินการของนิติบุคคลนั้น ต้องร่วมรับผิดชอบจำนวน เว้นแต่พิสูจน์ได้ว่าตนมิได้มีส่วนรู้เห็นหรือยินยอมในการกระทำผิดที่ต้องรับผิดชอบ

4.2.5 สมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี

ตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ได้กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพจะต้องสมัครเป็นสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชีหรือขึ้นทะเบียน ซึ่งสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชีมี 4 ประเภท ดังนี้ สมาชิกสามัญ สมาชิกวิสามัญ สมาชิกสมทบ และสมาชิกกิตติมศักดิ์ ผู้ที่จะสมัครเป็นสมาชิกของสภาวิชาชีพบัญชีจะต้องมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้ามดังต่อไปนี้

1) สมาชิกสามัญ ต้องเป็นผู้มีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้ามดังต่อไปนี้

- (1) มีอายุไม่ต่ำกว่า 20 ปีบริบูรณ์
- (2) มีสัญชาติไทย

(3) สำเร็จการศึกษาวิชาการบัญชีไม่ต่ำกว่าระดับปริญญาตรี หรือได้รับประกาศนียบัตร หรือวุฒิอื่นเทียบเท่าปริญญาตรีสาขาวิชาการบัญชีที่สภาวิชาชีพบัญชีรับรอง หรือสำเร็จการศึกษาสาขาอื่นตามที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนด

(4) ไม่เป็นผู้ประพฤติดิจรยาบรณอันนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชีตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

(5) ไม่เคยต้องโทษจำคุกโดยคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุกในคดีที่เป็นการประพฤติดิจรยาบรณอันจะนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

(6) ไม่เป็นคนไร้ความสามารถหรือคนเสมือนไร้ความสามารถ หรือเป็นโรคตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

2) สมาชิกสามัญ ต้องเป็นผู้มีสัญชาติไทยและต้องมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้ามตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี มิให้ใช้บังคับกับผู้ซึ่งไม่มีสัญชาติไทย แต่มีสัญชาติของประเทศซึ่งยินยอมให้ผู้มีสัญชาติไทยประกอบอาชีพสอบบัญชีในประเทศนั้นได้ และประสงค์จะสมัครเข้าเป็นสมาชิกสามัญ แต่ผู้นั้นจะต้องมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้าม

3) สมาชิกสมทบ ต้องเป็นผู้มีสัญชาติไทยและต้องมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้ามตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี มิให้ใช้บังคับกับผู้ซึ่งไม่มีสัญชาติไทย แต่มีสัญชาติของประเทศซึ่งยินยอมให้ผู้มีสัญชาติไทยประกอบอาชีพสอบบัญชีในประเทศนั้นได้ และประสงค์จะสมัครเข้าเป็นสมาชิกสมทบ แต่ผู้นั้นจะต้องมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้าม

4) สมาชิกกิตติมศักดิ์ ได้แก่ ผู้ทรงคุณวุฒิซึ่งได้รับเชิญเป็นสมาชิกตามมติของคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี

4.2.6 สิทธิและหน้าที่ของสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชีได้กำหนดให้ต้องสมัครเป็นสมาชิกสภาวิชาชีพมีสิทธิและหน้าที่ ดังต่อไปนี้

1) สมาชิกสามัญ

- (1) แสดงความคิดเห็นในการประชุมใหญ่
- (2) ออกเสียงลงคะแนนในการประชุมใหญ่
- (3) เลือกตั้ง รับเลือกตั้ง หรือรับแต่งตั้งเป็นกรรมการหรือดำรง

ตำแหน่งอื่นอันเกี่ยวกับกิจการของสภาวิชาชีพบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้

(4) ชำระค่าบำรุงสมาชิกหรือค่าธรรมเนียมตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

(5) ผดุงไว้ซึ่งเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชีและปฏิบัติตนตาม
บทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัตินี้

(6) สิทธิและหน้าที่อื่นตามที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนด

2) สมาชิกสามัญ สมาชิกสมทบ และสมาชิกกิตติมศักดิ์

(1) แสดงความคิดเห็นในการประชุมใหญ่

(2) ชำระค่าบำรุงสมาชิกหรือค่าธรรมเนียมตามที่กำหนดในข้อบังคับ

สภาวิชาชีพบัญชี

(3) ผดุงไว้ซึ่งเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชีและปฏิบัติตนตาม

บทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัตินี้

(4) สิทธิและหน้าที่อื่นตามที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนด

สิทธิและหน้าที่	สมาชิกสามัญ	สมาชิกวิสามัญ สมทบและกิตติมศักดิ์
1) แสดงความคิดเห็น	×	×
2) ออกเสียงลงคะแนน	×	
3) เลือกตั้ง รับเลือกตั้ง หรือรับแต่งตั้งเป็น กรรมการหรือตำแหน่งอื่น	×	
4) ชำระค่าบำรุงสมาชิกหรือ ค่าธรรมเนียม	×	×
5) ผดุงไว้ซึ่งเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชีและ ปฏิบัติตนตามบทบัญญัติ	×	×
6) สิทธิและหน้าที่อื่นตามที่สภากำหนด	×	×

สมาชิกภาพของสมาชิกสิ้นสุดลง เมื่อ

1) ตาย

2) ลาออก

3) ขาดคุณสมบัติหรือมีลักษณะต้องห้าม หรือคณะกรรมการสภาวิชาชีพ
บัญชีมีมติเพิกถอนสำหรับกรณีสมาชิกกิตติมศักดิ์

4) ไม่ชำระค่าบำรุงสมาชิก โดยไม่มีเหตุอันสมควรตามที่กำหนดใน
ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

4.2.7 การประชุมสภาวิชาชีพบัญชี

พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 กำหนดให้มีการประชุมใหญ่สามัญสภาวิชาชีพบัญชีอย่างน้อยปีละ 1 ครั้ง การประชุมใหญ่อื่นนอกจากการประชุมใหญ่สามัญ เรียกว่า การประชุมใหญ่วิสามัญ สมาชิกสามัญอาจขอให้มีการประชุมใหญ่วิสามัญได้ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ในการนี้นายกสภาวิชาชีพบัญชีต้องเรียกประชุมใหญ่วิสามัญภายใน 30 วันนับแต่วันที่ได้รับคำขอ ในการประชุมใหญ่ต้องมีสมาชิกสามัญมาประชุม ไม่น้อยกว่า 200 คน จึงเป็นองค์ประชุม

การประชุมใหญ่ครั้งใด เมื่อล่วงพ้นเวลาที่กำหนดไว้เป็นเวลา 30 นาทีแล้วมีสมาชิกสามัญมาประชุมไม่ครบองค์ประชุม และการประชุมนั้นได้เรียกประชุม หนึ่งการประชุมครั้งนั้น แต่ถ้าคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีเป็นผู้จัดให้มีการประชุมให้เลื่อนการประชุม นั้นออกไป โดยให้นายกสภาวิชาชีพบัญชีเรียกประชุมใหญ่อีกครั้งหนึ่งภายใน 30 วันและในการประชุมใหญ่ครั้งนี้ให้องค์ประชุมประกอบด้วยสมาชิกสามัญเท่าที่มาประชุม

ในการประชุมใหญ่ให้นายกสภาวิชาชีพบัญชีเป็นประธานในที่ประชุม ในกรณีที่นายกสภาวิชาชีพบัญชีไม่อยู่ในที่ประชุมหรือไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่ได้หรือไม่ปฏิบัติหน้าที่ ให้อุปนายกสภาวิชาชีพบัญชีคนหนึ่งหรือคนที่สองตามลำดับเป็นประธานในที่ประชุม ถ้านายกสภาวิชาชีพบัญชีและอุปนายกสภาวิชาชีพบัญชีไม่อยู่ในที่ประชุมหรือไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่ได้หรือไม่ปฏิบัติหน้าที่ ให้สมาชิกสามัญที่มาประชุมเลือกสมาชิกสามัญคนหนึ่งทำหน้าที่เป็นประธานในที่ประชุม

4.2.8 คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี

สภาวิชาชีพบัญชีจะต้องจัดให้มีคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี ประกอบด้วย

- 1) นายกสภาวิชาชีพบัญชี ซึ่งที่ประชุมใหญ่เลือกตั้งจากสมาชิกสามัญ
- 2) กรรมการโดยตำแหน่ง ได้แก่ ประธานคณะกรรมการวิชาชีพบัญชีทุกด้าน ประธานคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี และประธานคณะกรรมการจรรยาบรรณ
- 3) กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิ ซึ่งนายกสภาวิชาชีพบัญชีและกรรมการโดยตำแหน่งตาม 2) มีมติแต่งตั้งจากผู้ทรงคุณวุฒิเกี่ยวกับวิชาการบัญชี 2 คน และผู้ทรงคุณวุฒิทางด้านกฎหมาย 1 คน
- 4) กรรมการซึ่งที่ประชุมใหญ่เลือกตั้งจากสมาชิกสามัญ มีจำนวนไม่เกิน

5 คน

ให้เลขานุการสภาวิชาชีพบัญชีเป็นกรรมการและเลขานุการ และจะให้มีผู้ช่วยเลขานุการก็ได้ตามความจำเป็นและตามมติของคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี

คุณสมบัติและลักษณะต้องห้ามของนายกสภาวิชาชีพบัญชี กรรมการตาม 3) และ 4) และหลักเกณฑ์และวิธีการเลือกตั้งนายกสภาวิชาชีพบัญชีและกรรมการตาม 4) ให้เป็นไปตามข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี นายกสภาวิชาชีพบัญชี และกรรมการตาม 3) และ 4) มีวาระการดำรงตำแหน่งคราวละ 3 ปี ในกรณีที่นายกสภาวิชาชีพบัญชีหรือกรรมการตาม 3) และ 4) พ้นจากตำแหน่งก่อนครบวาระ หรือในกรณีที่ประชุมใหญ่เลือกกรรมการตาม 4) เพิ่มขึ้นในระหว่างที่กรรมการซึ่งเลือกไว้แล้วยังมีวาระอยู่ในตำแหน่งให้ผู้ที่ได้รับเลือกตั้งหรือแต่งตั้งแทนตำแหน่งที่ว่างหรือเป็นกรรมการเพิ่มขึ้นอยู่ในตำแหน่งเท่ากับวาระที่เหลืออยู่ของกรรมการซึ่งได้เลือกหรือแต่งตั้งไว้แล้ว เมื่อครบกำหนดตามวาระ หากยังมิได้มีการเลือกตั้งนายกสภาวิชาชีพบัญชี หรือยังมิได้มีการแต่งตั้งกรรมการตาม 3) หรือยังมิได้มีการเลือกกรรมการตาม 4) ขึ้นใหม่ ให้นายกสภาวิชาชีพบัญชีหรือกรรมการซึ่งพ้นจากตำแหน่งตามวาระนั้นอยู่ในตำแหน่งเพื่อดำเนินงานต่อไปจนกว่านายกสภาวิชาชีพบัญชีหรือกรรมการซึ่งได้รับเลือกหรือแต่งตั้งใหม่เข้ารับหน้าที่ นายกสภาวิชาชีพบัญชีหรือกรรมการซึ่งพ้นจากตำแหน่งตามวาระอาจได้รับเลือกตั้งหรือแต่งตั้งอีกได้ แต่นายกสภาวิชาชีพบัญชีจะดำรงตำแหน่งเกิน 2 วาระติดต่อกันไม่ได้ นอกจากการพ้นจากตำแหน่งตามวาระ ให้นายกสภาวิชาชีพบัญชีและกรรมการตาม 3) และ 4) พ้นจากตำแหน่ง เมื่อ

- 1) ตาย
- 2) ลาออก
- 3) พ้นจากสมาชิกภาพของสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี
- 4) ขาดคุณสมบัติหรือมีลักษณะต้องห้ามตามข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี
- 5) รัฐมนตรีมีคำสั่งให้พ้นจากตำแหน่ง

ให้นายกสภาวิชาชีพบัญชีเลือกกรรมการเพื่อแต่งตั้งให้ดำรงตำแหน่งอุปนายกตามจำนวนที่คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีกำหนด ตำแหน่งเลขานุการ เภรัญญิก และนายทะเบียน ตำแหน่งละ 1 คน และตำแหน่งอื่นตามที่คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีกำหนดตามความจำเป็น การปฏิบัติหน้าที่ อำนาจหน้าที่ และการพ้นจากตำแหน่งของผู้ดำรงตำแหน่ง ให้เป็นไปตามข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

การประชุมคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีต้องมีกรรมการมาประชุมไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่งของจำนวนกรรมการทั้งหมดจึงจะเป็นองค์ประชุม มติของที่ประชุมให้ถือเสียงข้างมาก กรรมการคนหนึ่งมีเสียงหนึ่งในการลงคะแนนถ้าคะแนนเสียงเท่ากัน ให้ประธานในที่ประชุมออกเสียงเพิ่มขึ้นอีกเสียงหนึ่งเป็นเสียงชี้ขาด

คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีจะแต่งตั้งคณะกรรมการเพื่อพิจารณา หรือปฏิบัติการตามที่มอบหมายก็ได้ ให้นำความในมาตรา 26 มาใช้บังคับแก่การประชุมของ คณะกรรมการโดยอนุโลม

4.2.9 อำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี

สภาวิชาชีพบัญชีกำหนดให้คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจ หน้าที่ดังต่อไปนี้

- 1) บริหารกิจการของสภาวิชาชีพบัญชีให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์
- 2) กระทำกิจการที่อยู่ในหน้าที่ของสภาวิชาชีพบัญชีตามพระราชบัญญัติ
- 3) เสนอร่างข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีในกิจการต่าง ๆ ที่กำหนดไว้ใน พระราชบัญญัตินี้ต่อที่ประชุมใหญ่สภาวิชาชีพบัญชี
- 4) จัดให้มีการประชุมใหญ่
- 5) ออกระเบียบเพื่อปฏิบัติการให้เป็นไปตามพระราชบัญญัตินี้

สมาชิกสามัญไม่น้อยกว่า 100 คนจะเข้าชื่อเสนอร่างข้อบังคับต่อสภาวิชาชีพ บัญชีด้วยก็ได้ ให้คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีจัดให้มีการประชุมใหญ่เพื่อพิจารณาร่างข้อบังคับ สภาวิชาชีพบัญชีโดยไม่ชักช้า วิธีการเสนอและการพิจารณาร่างข้อบังคับให้เป็นไปตามข้อบังคับ สภาวิชาชีพบัญชี ร่างข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีเกี่ยวกับค่าบำรุงสมาชิกหรือค่าธรรมเนียม หรือร่าง ข้อบังคับอื่นต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลประกอบวิชาชีพบัญชีก่อน ร่าง ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีซึ่งสภาวิชาชีพบัญชีอนุมัติหรือคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบ วิชาชีพบัญชีให้ความเห็นชอบแล้ว แล้วแต่กรณี เมื่อนายกสภาวิชาชีพบัญชีลงนามและประกาศใน ราชกิจจานุเบกษาแล้ว ให้ใช้บังคับได้

ในกิจการที่เกี่ยวกับบุคคลภายนอก ให้นายกสภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจกระทำการ แทนสภาวิชาชีพบัญชี ในการนี้นายกสภาวิชาชีพบัญชีจะมอบหมายเป็นหนังสือให้กรรมการอื่น กระทำการแทนตนเฉพาะในกิจการใดก็ได้

เพื่อประโยชน์ในการพัฒนาและส่งเสริมการประกอบวิชาชีพบัญชีด้านต่าง ๆ ให้มี คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีของแต่ละด้าน ประกอบด้วยประธานกรรมการและกรรมการอื่นมี จำนวนตามที่คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีกำหนด

ประธานกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านต่าง ๆ ให้มาจากการเลือกตั้งของสมาชิก สามัญโดยที่ประชุมใหญ่สภาวิชาชีพบัญชี คุณสมบัติและลักษณะต้องห้ามของประธานกรรมการ หรือกรรมการวิชาชีพบัญชี การแต่งตั้งหรือการเลือกตั้ง การดำรงตำแหน่ง การพ้นจากตำแหน่ง

อำนาจหน้าที่ และการดำเนินการอื่นของประธานกรรมการหรือกรรมการวิชาชีพบัญชี ให้เป็นไปตามข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

4.2.10 คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี

ให้มีคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ประกอบด้วยผู้ทรงคุณวุฒิ ซึ่งคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีแต่งตั้งจากผู้มีความรู้ความชำนาญและประสบการณ์เกี่ยวกับการบัญชี มีจำนวนไม่น้อยกว่า 7 คน แต่ไม่เกิน 11 คน และผู้แทนกรรมการประกันภัย ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า ผู้แทนกรมสรรพากร ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์เป็นกรรมการ

กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิมีวาระการดำรงตำแหน่งคราวละ 3 ปี ให้กรรมการดังกล่าวเลือกกรรมการคนหนึ่งเป็นประธานกรรมการ และเลือกกรรมการอีกคนหนึ่งเป็นเลขานุการ คุณสมบัติ ลักษณะต้องห้าม การคัดเลือกและการพ้นจากตำแหน่งของกรรมการผู้ทรงคุณวุฒิให้เป็นไปตามข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

ให้คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีมีอำนาจหน้าที่กำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี เพื่อใช้เป็นมาตรฐานในการจัดทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชี และกฎหมายอื่น

4.2.11 มาตรฐานการบัญชีต้องจัดทำขึ้นเป็นภาษาไทย

มาตรฐานการบัญชีที่คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีกำหนด และปรับปรุงเมื่อได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว ให้ใช้บังคับได้

เมื่อได้รับแจ้งจากผู้ทำบัญชี ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงิน กรรมการประกันภัย กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กรมสรรพากร ธนาคารแห่งประเทศไทย สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์หรือหน่วยงานอื่นใด ว่ามีปัญหาเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดไว้ซึ่งอาจก่อให้เกิดความเสียหาย หรือการปฏิบัติตามมาตรฐานดังกล่าว ทำให้เกิดความเสียหายต่อเศรษฐกิจของประเทศ หรือเป็นอุปสรรคต่อการประกอบกิจการ คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีต้องดำเนินการตรวจสอบและรับฟังความคิดเห็นของผู้ที่เกี่ยวข้อง และกำหนด ปรับปรุง หรือพัฒนามาตรฐานการบัญชีโดยพลัน

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีอาจแต่งตั้งคณะอนุกรรมการ เพื่อพิจารณาหรือปฏิบัติการอย่างใดตามที่มอบหมายได้

4.2.12 การควบคุมการประกอบวิชาชีพด้านการสอบบัญชี

ในกรณีที่มีกฎหมายบัญญัติให้มีการสอบบัญชีหรือให้เอกสารใดต้องมีผู้สอบบัญชีลงลายมือชื่อรับรองหรือแสดงความคิดเห็น ห้ามมิให้ผู้ใดลงลายมือชื่อรับรองการสอบบัญชีรับรองเอกสาร หรือแสดงความคิดเห็นในฐานะผู้สอบบัญชี เว้นแต่เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หรือเป็นการกระทำในอำนาจหน้าที่ทางราชการ

ผู้ใดจะเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ต้องได้รับใบอนุญาตจากสภาวิชาชีพบัญชี การขอรับใบอนุญาต การอนุญาต และการออกใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ให้เป็นไปตามแบบและหลักเกณฑ์ที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี และเมื่อได้รับใบอนุญาตแล้ว ให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ได้รับยกเว้นไม่ต้องขออนุญาตต่ออธิบดีกรมสรรพากรในการสอบบัญชีและรับรองบัญชีตามประมวลรัษฎากร

ผู้ขอรับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ต้องมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้าม ดังต่อไปนี้

1) เป็นสมาชิกสามัญหรือสมาชิกวิสามัญ แต่ในกรณีเป็นสมาชิกวิสามัญ ซึ่งเป็นคนต่างด้าวต้องเป็นผู้มีความรู้ภาษาไทยดีพอที่จะสามารถสอบบัญชีและจัดทำรายงานเป็นภาษาไทยได้และมีภูมิลำเนาในประเทศไทยและเมื่อได้รับใบอนุญาตแล้วต้องได้รับใบอนุญาตตามกฎหมายว่าด้วยการทำงานของคนต่างด้าวด้วย จึงจะปฏิบัติงานเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้

2) ผ่านการทดสอบ หรือฝึกงาน หรือเคยปฏิบัติงานเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีมาแล้วตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

3) ไม่เคยต้องคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก เนื่องจากกระทำความผิดตามมาตรา 269 มาตรา 323 หรือความผิดเกี่ยวกับทรัพย์ เว้นแต่ความผิดฐานทำให้เสียทรัพย์และความผิดฐานบุกรุกตามประมวลกฎหมายอาญา ความผิดตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชี กฎหมายว่าด้วยผู้สอบบัญชี หรือกฎหมายว่าด้วยการกำหนดความผิดเกี่ยวกับห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน ห้างหุ้นส่วนจำกัด บริษัทจำกัด สมาคม และมูลนิธิ เฉพาะที่เกี่ยวกับการรับรองงบการเงินหรือบัญชีอื่นใดอันไม่ถูกต้องหรือทำรายงานเท็จ หรือความผิดตามหมวด 5 และหมวด 6 แห่งพระราชบัญญัตินี้ เว้นแต่ต้องคำพิพากษาหรือพ้นโทษมาแล้วไม่น้อยกว่า 5 ปี

4) ไม่เป็นบุคคลล้มละลาย

5) มีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้ามอื่นตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตซึ่งถูกสั่งเพิกถอนใบอนุญาตอาจขอรับใบอนุญาตอีกได้เมื่อพ้น 5 ปีนับแต่วันที่ถูกลงโทษเพิกถอนใบอนุญาต แต่เมื่อคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีได้

พิจารณาคำขอรับใบอนุญาตและปฏิเสธการออกใบอนุญาต ผู้นั้นจะยื่นคำขอรับใบอนุญาตได้อีกเมื่อสิ้นระยะเวลา 1 ปีนับแต่วันที่คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีปฏิเสธการออกใบอนุญาตเป็นครั้งที่สองแล้ว ผู้นั้นเป็นอันหมดสิทธิขอรับใบอนุญาตอีกต่อไป

ใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตไม่มีอายุ แต่ผู้รับใบอนุญาตต้องชำระค่าธรรมเนียมใบอนุญาตตามที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนด

ใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตสิ้นผลเมื่อผู้รับใบอนุญาต

- 1) ตาย
- 2) พ้นจากสมาชิกภาพของสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี
- 3) ขาดคุณสมบัติหรือมีลักษณะต้องห้าม
- 4) ถูกเพิกถอนใบอนุญาตเนื่องจากประพฤติดิจจรยบรรณ
- 5) ไม่ชำระค่าธรรมเนียมใบอนุญาตและไม่ได้รับการผ่อนผันตามที่

คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีกำหนด

6) ไม่เข้ารับการอบรมตามหลักสูตรที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนดให้ครบถ้วน และสภาวิชาชีพบัญชีไม่ได้มีคำสั่งพักใช้ใบอนุญาต

เมื่อสภาวิชาชีพบัญชีได้รับคำขอใบอนุญาตแล้วเห็นว่าผู้ยื่นคำขอมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้าม ให้สภาวิชาชีพบัญชีพิจารณาออกใบอนุญาตให้ผู้ยื่นคำขอโดยเร็ว ซึ่งต้องไม่เกิน 90 วันนับแต่วันที่ได้รับคำขอ ในกรณีที่สภาวิชาชีพบัญชีไม่ออกใบอนุญาตให้แก่ผู้ยื่นคำขอ สภาวิชาชีพบัญชีต้องแสดงเหตุผลของการไม่ออกใบอนุญาตไว้โดยชัดแจ้ง ในกรณีเช่นนี้ผู้ยื่นคำขอมีสสิทธิตุทธนาการไม่ออกใบอนุญาตต่อคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีกำหนด ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีหน้าที่ต้องเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนา ตามหลักเกณฑ์ และวิธีการที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตผู้ใดไม่ปฏิบัติตามสภาวิชาชีพบัญชีจะมีคำสั่งพักใช้ใบอนุญาตของผู้นั้นไว้จนกว่าผู้นั้นจะปฏิบัติตามก็ได้

4.2.13 การควบคุมการประกอบวิชาชีพด้านการทำบัญชี

ตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ห้ามมิให้ผู้ใดประกอบวิชาชีพเป็น “ผู้ทำบัญชี” เว้นแต่เป็นสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชีหรือขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชี หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการขึ้นทะเบียนให้เป็นไปตามข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ผู้ทำบัญชีที่จะขึ้นทะเบียนกับสภาวิชาชีพบัญชีต้องมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้ามดังต่อไปนี้

- 1) มีภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่ในราชอาณาจักร

- 2) มีความรู้ภาษาไทยเพียงพอที่จะทำบัญชีเป็นภาษาไทยได้
- 3) ไม่เคยต้องคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก เนื่องจากกระทำความผิดตามฐานความผิด หรือกฎหมายที่กำหนด เว้นแต่ต้องคำพิพากษาหรือพ้นโทษมาแล้วไม่น้อยกว่า 3 ปี
- 4) มีคุณวุฒิการศึกษาตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี
- 5) ไม่มีลักษณะต้องห้ามอื่นตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

4.2.14 จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีมีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และต้องปฏิบัติหน้าที่ของตนตามมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี หรือมาตรฐานอื่นใดที่เกี่ยวข้องที่กำหนดตามพระราชบัญญัตินี้ บุคคลผู้ใดไม่ปฏิบัติตามจรรยาบรรณหรือมาตรฐานที่กำหนดตามพระราชบัญญัตินี้ ให้ถือว่าผู้นั้นประพฤติผิดจรรยาบรรณ

ให้สภาวิชาชีพบัญชีจัดทำจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีขึ้นเป็นภาษาไทย และอย่างน้อยต้องประกอบด้วยข้อกำหนดในเรื่องดังต่อไปนี้

- 1) ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต
- 2) ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน
- 3) ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ
- 4) ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วนหรือบุคคลหรือนิติบุคคลที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้

ข้อความใดในสัญญาจ้างสอบบัญชีที่กำหนดให้มีผลเป็นการจำกัดหรือปฏิเสธความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี ข้อความนั้นเป็นโมฆะ ผู้สอบบัญชีจะรายงานผลการสอบบัญชีโดยระบุข้อความใดอันแสดงว่าตนไม่รับผิดชอบในผลการตรวจสอบ หรือแสดงความไม่ชัดเจนในผลการตรวจสอบเพราะเหตุที่ตนมิได้ปฏิบัติหน้าที่โดยครบถ้วนที่พึงคาดหวังได้จากผู้สอบบัญชีหรือโดยครบถ้วนตามมาตรฐานการสอบบัญชีมิได้ การกระทำดังกล่าวถือว่าเป็นการประพฤติผิดจรรยาบรรณ

บทลงโทษการประพฤติผิดจรรยาบรรณ มีดังต่อไปนี้

- 1) ตักเตือนเป็นหนังสือ
- 2) ภาคทัณฑ์
- 3) พักใช้ใบอนุญาตหรือเพิกถอนการขึ้นทะเบียน โดยมีกำหนดเวลาแต่ไม่เกิน 3 ปี

เกิน 3 ปี

4) เพิกถอนใบอนุญาต เพิกถอนการขึ้นทะเบียน หรือสั่งให้พ้นจากการเป็นสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี

ให้มีคณะกรรมการจรรยาบรรณ มีจำนวนไม่น้อยกว่า 9 คน แต่ไม่เกิน 15 คน ซึ่งคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีแต่งตั้งโดยความเห็นชอบของที่ประชุมใหญ่สภาวิชาชีพบัญชีจากผู้ซึ่งมีความเที่ยงธรรมและมีความซื่อสัตย์สุจริตเป็นที่ประจักษ์ และมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้าม ดังต่อไปนี้

1) เป็นสมาชิกสามัญ
2) ประกอบวิชาชีพบัญชีมาแล้วไม่น้อยกว่าระยะเวลาตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

3) ไม่เคยถูกลงโทษฐานประพฤติผิดจรรยาบรรณผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
4) ไม่ดำรงตำแหน่งนายกสภาวิชาชีพบัญชีหรือเป็นกรรมการหรืออนุกรรมการอื่นตามพระราชบัญญัตินี้

ในกรณีที่เป็นการสมควรให้ส่วนราชการหรือหน่วยงานอื่นของรัฐและคณะกรรมการจรรยาบรรณได้วินิจฉัยเรื่องเกี่ยวกับการประพฤติผิดจรรยาบรรณ โดยมาตรฐานเดียวกัน ให้คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีโดยความเห็นชอบของที่ประชุมใหญ่สภาวิชาชีพบัญชีขอให้ส่วนราชการหรือหน่วยงานอื่นของรัฐที่กฎหมายกำหนดให้มีหน้าที่ดูแลเรื่องจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีแต่งตั้งผู้แทนของตนเพื่อเป็นกรรมการจรรยาบรรณ ในกรณีนี้ไม่ให้ความใน 1) และ 2) มาใช้บังคับ ให้คณะกรรมการจรรยาบรรณเลือกกรรมการจรรยาบรรณด้วยกันคนหนึ่งเป็นประธานกรรมการ และจะให้มีผู้ดำรงตำแหน่งอื่นตามที่คณะกรรมการจรรยาบรรณกำหนดก็ได้

ให้กรรมการจรรยาบรรณมีวาระการดำรงตำแหน่งคราวละ 3 ปี และอาจได้รับการแต่งตั้งอีกได้ แต่จะดำรงตำแหน่งเกิน 2 วาระติดต่อกันไม่ได้ ให้กรรมการจรรยาบรรณซึ่งพ้นจากตำแหน่งตามวาระปฏิบัติหน้าที่ไปพลางก่อนจนกว่ากรรมการจรรยาบรรณใหม่จะเข้ารับหน้าที่ นอกจากการพ้นจากตำแหน่งตามวาระ ให้กรรมการจรรยาบรรณพ้นจากตำแหน่ง เมื่อ

- 1) ตาย
- 2) ลาออก
- 3) ขาดคุณสมบัติหรือมีลักษณะต้องห้าม
- 4) ที่ประชุมใหญ่สภาวิชาชีพบัญชีมีมติให้ออกด้วยคะแนนเสียงไม่น้อยกว่า 2 ใน 3 ของจำนวนสมาชิกสามัญที่มาประชุม แต่ต้องไม่น้อยกว่า 200 คะแนนเสียง

ในกรณีที่ตำแหน่งว่างลงก่อนครบวาระ ให้คณะกรรมการสภาวิชาชีพ
บัญชีแต่งตั้งกรรมการจรรยาบรรณแทนตำแหน่งที่ว่างไปพลางก่อน และให้กรรมการจรรยาบรรณ
ซึ่งได้รับแต่งตั้งปฏิบัติหน้าที่ได้จนถึงการประชุมใหญ่คราวต่อไป

เมื่อผู้กล่าวหาหรือปรากฏต่อคณะกรรมการจรรยาบรรณว่าผู้ประกอบ
วิชาชีพบัญชีหรือผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีผู้ใดประพฤติผิดจรรยาบรรณ ให้
คณะกรรมการจรรยาบรรณดำเนินการสอบสวนพิจารณาโดยเร็ว สหิทธิการกล่าวหาดังกล่าวจะ
สิ้นสุดลงเมื่อพ้น 1 ปีนับแต่วันที่ผู้ได้รับความเสียหายหรือผู้กล่าวหาารู้เรื่องการประพฤติผิด
จรรยาบรรณและรู้ตัวผู้ประพฤติผิดจรรยาบรรณ ทั้งนี้ไม่เกิน 3 ปีนับแต่วันที่มีการประพฤติผิด
จรรยาบรรณนั้น การยื่นคำกล่าวหา การสอบสวน และการพิจารณาเรื่องจรรยาบรรณให้เป็นไป
ตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

ในการดำเนินการสอบสวนของคณะกรรมการจรรยาบรรณ
คณะกรรมการจรรยาบรรณจะแต่งตั้งคณะอนุกรรมการเพื่อดำเนินการแทนก็ได้ โดยประกอบด้วย
กรรมการจรรยาบรรณอย่างน้อยหนึ่งคนและอนุกรรมการอื่นซึ่งคณะกรรมการจรรยาบรรณแต่งตั้ง
จากผู้ซึ่งมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้ามตาม 1) 3) และ 4) ตามจำนวนที่เห็นสมควร

คณะกรรมการจรรยาบรรณและคณะอนุกรรมการมีอำนาจเรียกบุคคลที่
เกี่ยวข้องมาให้ถ้อยคำหรือชี้แจงข้อเท็จจริงหรือทำคำชี้แจงเป็นหนังสือ หรือส่งบัญชี ทะเบียน
เอกสาร หรือหลักฐานใดเพื่อตรวจสอบหรือประกอบการพิจารณา เพื่อประโยชน์แก่การสอบสวน
ก็ได้ เมื่อคณะอนุกรรมการทำการสอบสวนเสร็จแล้ว ให้เสนอเรื่องพร้อมทั้งความเห็นต่อ
คณะกรรมการจรรยาบรรณเพื่อพิจารณา การถอนเรื่องการกล่าวหาที่ได้ยื่นหรือแจ้งไว้แล้วนั้น ไม่
เป็นเหตุให้ระงับการดำเนินการตามพระราชบัญญัตินี้

เมื่อคณะกรรมการจรรยาบรรณพิจารณาจากผลการสอบสวนแล้วมีมติว่า
ผู้ใดประพฤติผิดจรรยาบรรณ ให้มีคำสั่งลงโทษผู้นั้น ในกรณีที่คณะกรรมการจรรยาบรรณมีมติว่า
ผู้ถูกกล่าวหามิได้ประพฤติผิดจรรยาบรรณให้สั่งยุติเรื่อง คำสั่งดังกล่าวให้เป็นที่สุด การออกคำสั่ง
ลงโทษหรือการออกคำสั่งยุติเรื่องให้แจ้งคำสั่งให้ผู้กล่าวหาและผู้ถูกกล่าวหาทราบเป็นหนังสือ
โดยเร็ว

ผู้ซึ่งถูกคณะกรรมการจรรยาบรรณสั่งลงโทษมีสิทธิอุทธรณ์คำสั่งลงโทษ
ต่อคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีได้ภายใน 30 วันนับแต่วันที่รับคำสั่งตาม
หลักเกณฑ์และวิธีการที่คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีกำหนด คำวินิจฉัยของ
คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีให้เป็นที่สุด การอุทธรณ์คำสั่งไม่เป็นการทุเลา

การปฏิบัติตามคำสั่งลงโทษ เว้นแต่คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีจะสั่งเป็นอย่างอื่น

ในการปฏิบัติหน้าที่ตามพระราชบัญญัตินี้ ให้กรรมการจรรยาบรรณและอนุกรรมการจรรยาบรรณที่คณะกรรมการจรรยาบรรณแต่งตั้งเป็นเจ้าพนักงานตามประมวลกฎหมายอาญา

กรรมการจรรยาบรรณหรืออนุกรรมการจรรยาบรรณผู้ใดมีส่วนได้เสียเป็นการส่วนตัวในเรื่องที่ปรึกษาหารือเรื่องหนึ่งเรื่องใด ห้ามมิให้เข้าร่วมพิจารณา ปรึกษาหารือหรือลงคะแนนเสียงในเรื่องนั้น

4.2.15 การกำกับดูแล

การดำเนินงานของสภาวิชาชีพบัญชีจะอยู่ภายใต้การกำกับดูแลของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งกำหนดให้มีคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีประกอบด้วย

1) ปลัดกระทรวงพาณิชย์เป็นประธานกรรมการ

2) กรรมการโดยตำแหน่ง ได้แก่ อธิบดีกรมการประกันภัย อธิบดี

กรมสรรพากร ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้ว่าการธนาคารแห่งประเทศไทย เลขาธิการสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ นายกสภาวิชาชีพบัญชี ประธานสภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย ประธานสมาคมธนาคารไทย และประธานกรรมการหอการค้าไทย

3) กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิซึ่งรัฐมนตรีแต่งตั้งจากผู้มีความรู้และความเชี่ยวชาญเกี่ยวกับวิชาการบัญชีสองคน และผู้ทรงคุณวุฒิทางด้านกฎหมายหนึ่งคน

อธิบดีกรมพัฒนาธุรกิจการค้าเป็นกรรมการและเลขานุการ และให้แต่งตั้งเจ้าหน้าที่กรมพัฒนาธุรกิจการค้าเป็นผู้ช่วยเลขานุการตามความจำเป็น

กรมพัฒนาธุรกิจการค้าทำหน้าที่ธุรการและสนับสนุนการดำเนินงานของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ตามที่คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีมอบหมาย

กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิตาม 3) มีวาระการดำรงตำแหน่งคราวละ 3 ปี และอาจได้รับการแต่งตั้งอีกได้ แต่ดำรงตำแหน่งเกิน 2 วาระติดต่อกันไม่ได้

คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ดังต่อไปนี้

1) กำกับดูแลการดำเนินการของสภาวิชาชีพบัญชีให้เป็นไปตามกฎหมายและสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของสภาวิชาชีพบัญชี

- 2) เสนอแนะให้มีการตราพระราชกฤษฎีกา
- 3) ให้ความเห็นชอบข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี และมาตรฐานการบัญชี
- 4) พิจารณาอุทธรณ์ของผู้ขอรับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
- 5) พิจารณาอุทธรณ์ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
- 6) แต่งตั้งคณะกรรมการเพื่อปฏิบัติการตามที่อยู่ในอำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี

ในการดำเนินการของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ให้คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีมีอำนาจดังต่อไปนี้ด้วย

- 1) สอบสวนข้อเท็จจริงเกี่ยวกับการดำเนินงานของสภาวิชาชีพบัญชี
- 2) สั่งเป็นหนังสือให้สมาชิก กรรมการ หรืออนุกรรมการอื่นใดของสภาวิชาชีพบัญชีหรือบุคคลใดชี้แจงข้อเท็จจริงเกี่ยวกับกิจการของสภาวิชาชีพบัญชี
- 3) สั่งเป็นหนังสือให้สภาวิชาชีพบัญชี คณะกรรมการ หรือ คณะอนุกรรมการตามพระราชบัญญัติระงับแก้ไข หรือวางมาตรการแก้ไขการกระทำอันเป็นการขัดต่อกฎหมาย วัตถุประสงค์ หรือข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

เมื่อปรากฏว่านายกสภาวิชาชีพบัญชี กรรมการ หรืออนุกรรมการ ตามพระราชบัญญัตินี้ผู้ใดไม่ปฏิบัติตามคำสั่งของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี หรือกระทำการอันเป็นการเสื่อมเสียอย่างร้ายแรงแก่สภาวิชาชีพบัญชี ให้คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีทำการสอบสวนโดยเร็ว และเสนอผลการพิจารณาเพื่อให้รัฐมนตรีให้มีคำสั่งให้นายกสภาวิชาชีพบัญชี กรรมการ หรืออนุกรรมการผู้นั้นพ้นจากตำแหน่ง คำสั่งของรัฐมนตรีให้เป็นที่สุด

ในกรณีที่กรรมการโดยตำแหน่ง ผู้ใดถูกสั่งให้พ้นจากตำแหน่ง ให้กรรมการผู้นั้นพ้นจากตำแหน่งด้วย

ในกรณีที่รัฐมนตรีมีคำสั่งอันเป็นผลให้จำนวนกรรมการของคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีเหลือไม่ถึงกึ่งหนึ่งของจำนวนกรรมการที่พึงมี ให้รัฐมนตรีแต่งตั้งสมาชิกสามัญเท่าจำนวนกรรมการที่จะมีได้เป็นกรรมการชั่วคราวแทน กรรมการที่พ้นจากตำแหน่ง ในวันเดียวกันกับวันที่รัฐมนตรีมีคำสั่งให้กรรมการพ้นจากตำแหน่ง

ให้มีการเลือกตั้งหรือแต่งตั้งกรรมการใหม่ให้แล้วเสร็จภายใน 90 วันนับแต่วันที่รัฐมนตรีมีคำสั่งแต่งตั้งกรรมการชั่วคราว เว้นแต่มีวาระเหลืออยู่ไม่ถึง 180 วัน รัฐมนตรีจะสั่งให้ไม่มีการเลือกตั้งก็ได้ และให้ผู้ซึ่งได้รับเลือกตั้งหรือแต่งตั้งเป็นกรรมการแทน อยู่ใน

ตำแหน่งเพียงเท่าวาระที่เหลืออยู่ของผู้ซึ่งตนแทน ให้กรรมการชั่วคราวซึ่งรัฐมนตรีแต่งตั้งพ้นจากตำแหน่งเมื่อกรรมการใหม่เข้ารับหน้าที่แล้ว

4.2.16 บทกำหนดโทษ

- 1) ผู้ใดฝ่าฝืนมาตรา 10 ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 3 ปี หรือปรับไม่เกิน 60,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ
 - 2) นิติบุคคลใดฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามมาตรา 11 ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 300,000 บาท และปรับอีกไม่เกินวันละ 10,000 บาทจนกว่าจะได้ปฏิบัติให้ถูกต้อง
 - 3) ผู้ใดฝ่าฝืนมาตรา 37 ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 3 ปี หรือปรับไม่เกิน 60,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ
 - 4) ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใดถูกสั่งพักใช้ใบอนุญาตตามมาตรา 43 ทำการสอบบัญชีในระหว่างนั้น ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 3 ปี หรือปรับไม่เกิน 60,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ
 - 5) ผู้ใดฝ่าฝืนมาตรา 44 ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 2 ปี หรือปรับไม่เกิน 40,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ
 - 6) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชี ผู้ใดถูกลงโทษประวัตินิติบุคคลตามมาตรา 49 (3) หรือ (4) ทำการประกอบวิชาชีพบัญชีในระหว่างนั้นต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 3 ปี หรือปรับไม่เกิน 60,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ
 - 7) ผู้ใดไม่ปฏิบัติตามคำสั่งของคณะกรรมการจรรยาบรรณตามมาตรา 53 วรรคห้า หรือคำสั่งของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีตามมาตรา 61 (2) หรือ (3) ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 1 เดือน หรือปรับไม่เกิน 1,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ
 - 8) ในกรณีที่ผู้กระทำความผิดซึ่งต้องรับโทษตามพระราชบัญญัตินี้เป็นนิติบุคคล ให้กรรมการผู้มีอำนาจลงนามผูกพันนิติบุคคล หุ่นส่วนผู้จัดการ ผู้แทนนิติบุคคล หรือบุคคลใดซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินการของนิติบุคคลนั้น ต้องรับโทษตามที่กฎหมายกำหนดไว้สำหรับความผิดนั้น ๆ ด้วย เว้นแต่จะพิสูจน์ได้ว่ามิได้มีส่วนรู้เห็นหรือยินยอมในการกระทำความผิดของนิติบุคคลนั้น
- นอกจากนี้กรมพัฒนาธุรกิจการค้า ได้ออกประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่องกำหนดคุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2547 ออกตามความใน มาตรา 7 (6) แห่งพระราชบัญญัติการบัญชีพ.ศ. 2543 กำหนดให้อธิบดีประกาศกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการและระยะเวลาในการพัฒนาความรู้ต่อแนวทางวิชาชีพของผู้ทำบัญชี ไว้ดังนี้

ข้อ 1 ประกาศนี้เรียกว่า ประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการและระยะเวลาในการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้ทำบัญชี พ.ศ. 2547

ข้อ 2 ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 10 สิงหาคม พ.ศ. 2547 เป็นต้นไป

ข้อ 3 ผู้ทำบัญชีต้องเข้ารับการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพทุกกรอบสามปี โดยในแต่ละรอบต้องมีจำนวนชั่วโมงไม่น้อยกว่า 27 ชั่วโมง และต้องเป็นกิจกรรมที่มีเนื้อหาที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีไม่น้อยกว่า 18 ชั่วโมง

ทั้งนี้ในแต่ละปีผู้ทำบัญชีจะต้องเข้ารับการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพไม่น้อยกว่า 6 ชั่วโมง

ข้อ 4 ภายใต้บังคับของข้อ 5 การเข้าร่วมกิจกรรมดังต่อไปนี้ให้ถือเป็นการเข้ารับการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้ทำบัญชีและให้นับจำนวนชั่วโมงตามที่กำหนดในข้อ 3 ได้ดังนี้

(1) การเข้าร่วมการอบรมหรือสัมมนาในหลักสูตรหรือเรื่องซึ่งจัดโดยสภาวิชาชีพบัญชี หรือการเข้าร่วมการอบรมหรือสัมมนาในหลักสูตรหรือเรื่องที่ดีให้ความเห็นชอบซึ่งจัดโดย

ก. กระทรวง กรม หรือส่วนราชการที่เรียกชื่ออย่างอื่นที่มีฐานะเทียบเท่า

ข. สถาบันการศึกษาของรัฐ หรือสถาบันการศึกษาของเอกชนตาม

กฎหมายว่าด้วยสถาบันการศึกษาเอกชน ซึ่งมีการสอนไม่ต่ำกว่าระดับอนุปริญญา หรือประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง (ปวส.) ทางการบัญชีหรือเทียบเท่า

ค. หอการค้าไทย

ง. สถาบันวิชาชีพบัญชีหรือสถาบันการศึกษาหรือหน่วยงานอื่น ซึ่ง

อธิบดีกรมพัฒนาธุรกิจการค้าให้ความเห็นชอบให้นับจำนวนชั่วโมงได้ตามระยะเวลาที่เข้าร่วมการอบรมหรือสัมมนา

(2) การเป็นวิทยากร ผู้บรรยาย ผู้ดำเนินการสัมมนา ให้นับจำนวนชั่วโมงได้ตามเท่าของระยะเวลาการเป็นวิทยากร ผู้บรรยาย ผู้ดำเนินการสัมมนา

(3) การเป็นอาจารย์ในสถาบันการศึกษาของรัฐ หรือสถาบันการศึกษาของเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันการศึกษาเอกชน ซึ่งมีการสอนไม่ต่ำกว่าระดับอนุปริญญาหรือประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง (ปวส.) ทางการบัญชีหรือเทียบเท่า ไม่ว่าจะเป็นการสอนในฐานะอาจารย์ประจำหรืออาจารย์พิเศษ ให้นับจำนวนชั่วโมงได้วิชาละ 9 ชั่วโมง และในแต่ละรอบสามปี ให้นับจำนวนชั่วโมงได้ไม่เกิน 18 ชั่วโมง ไม่ว่าจะทำการสอนเกินกว่าสองวิชาหรือไม่ก็ตาม

(4) สำเร็จการศึกษาในคุณวุฒิที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี ให้นับจำนวน ชั่วโมงได้ ตามปีที่สำเร็จการศึกษา ดังนี้

- ก. กรณีสำเร็จการศึกษาในระดับที่สูงกว่าคุณวุฒิเดิม
 - ถ้าเป็นคุณวุฒิทางการบัญชี ให้นับจำนวนชั่วโมงได้ 27 ชั่วโมง
 - ถ้าเป็นคุณวุฒิทางด้านอื่น เช่น การเงิน บริหารธุรกิจ พาณิชยศาสตร์ การภาษีอากร หรือด้านอื่นที่มีเนื้อหาเกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี ให้นับจำนวนชั่วโมงได้ 18 ชั่วโมง
- ข. กรณีสำเร็จการศึกษาในระดับที่ไม่สูงกว่าคุณวุฒิเดิม ให้นับจำนวน ชั่วโมงได้ 9 ชั่วโมง

(5) การผ่านการศึกษาระยะรายวิชาที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชีจาก สถาบันการศึกษาของรัฐ หรือสถาบันการศึกษาของเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันการศึกษา เอกชน ซึ่งมีการสอนไม่ต่ำกว่าระดับอนุปริญญาหรือประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง (ปวส.) ทางการ บัญชีหรือเทียบเท่า ให้นับจำนวนชั่วโมงได้วิชาละ 6 ชั่วโมง

(6) กิจกรรมอื่น นอกจากที่ระบุตาม (1) (2) (3) (4) และ (5) ตามที่อธิบดี ประกาศกำหนด

การพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้ทำบัญชี ต้องมีเนื้อหาที่เกี่ยวข้องกับเรื่อง ดังต่อไปนี้

- (1) การบัญชี
- (2) กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี ได้แก่
 - ก. กฎหมายว่าด้วยการบัญชี
 - ข. กฎหมายว่าด้วยการสอบบัญชี
 - ค. ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ (ว่าด้วยหุ้นส่วนและบริษัท)
 - ง. กฎหมายว่าด้วยบริษัทมหาชนจำกัด
 - จ. กฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์
 - ฉ. กฎหมายว่าด้วยการธนาคารพาณิชย์
 - ช. กฎหมายว่าด้วยการประกันชีวิตและประกันวินาศภัย
 - ซ. กฎหมายว่าด้วยการประกอบธุรกิจเงินทุน ธุรกิจหลักทรัพย์ และธุรกิจ
- เครดิตฟองซิเออร์
- ฅ. กฎหมายอื่นนอกจากที่ระบุข้างต้นที่มีเนื้อหาเกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี
- (3) กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการภาษีอากร
- (4) เทคโนโลยีสารสนเทศเฉพาะที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี

(5) เรื่องอื่น ๆ นอกจากที่ระบุตาม (1) (2) (3) และ (4) ตามที่อธิบดีประกาศกำหนด

การนับจำนวนชั่วโมงในรอบระยะเวลาสามปี ให้นับตามปีปฏิทิน โดยเริ่มนับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2548 เป็นต้นไป ในกรณีที่ผู้ทำบัญชีแจ้งการเป็นผู้ทำบัญชีต่ออธิบดีหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2548 ให้เริ่มนับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม ของปีถัดจากปีที่ผู้ทำบัญชีแจ้งการเป็นผู้ทำบัญชีเป็นต้นไป

ทั้งนี้ในรอบระยะเวลาแรกให้ผู้ทำบัญชีสามารถนำชั่วโมงที่เข้ารับการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้ทำบัญชีตั้งแต่วันที่ประกาศฉบับนี้มีผลใช้บังคับ หรือตั้งแต่วันที่แจ้งการเป็นผู้ทำบัญชีต่ออธิบดีแล้วแต่กรณี ไปนับรวมกับชั่วโมงในรอบระยะเวลาแรกได้

ผู้ทำบัญชีต้องแจ้งรายละเอียดการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้ทำบัญชีตามแบบ ส.บข. 7 ต่ออธิบดีภายในหกสิบวันนับแต่วันสิ้นปีปฏิทินของทุกปี

สมเดช โรจน์ครีเสถียร (2549 : 39-52) ได้กล่าวถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ไว้ดังนี้

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีมีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และต้องปฏิบัติหน้าที่ของตนตามมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี หรือมาตรฐานอื่นใดที่เกี่ยวข้องที่กำหนดตามพระราชบัญญัติฯ บุคคลผู้ใดไม่ปฏิบัติตามจรรยาบรรณหรือมาตรฐานที่กำหนดตามพระราชบัญญัติฯ ให้ถือว่าผู้นั้นประพฤติผิดจรรยาบรรณ โดยสภาวิชาชีพบัญชีจัดทำจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีขึ้นเป็นภาษาไทย และอย่างน้อยต้องประกอบด้วยข้อกำหนดในเรื่องดังต่อไปนี้

- 1) ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต
- 2) ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน
- 3) ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ
- 4) ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน หรือบุคคล หรือนิติบุคคลที่ผู้

ประกอบวิชาชีพปฏิบัติหน้าที่ให้

ข้อความใดในสัญญาจ้างสอบบัญชีที่กำหนดให้มีผลเป็นการจำกัดหรือปฏิเสธความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตข้อความนั้นเป็นโมฆะผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะรายงานผลการสอบบัญชีโดยระบุข้อความใดอันแสดงว่าตนไม่รับผิดชอบในการตรวจสอบหรือแสดงความไม่ชัดเจนในผลการตรวจสอบเพราะเหตุที่ตนมิได้ปฏิบัติหน้าที่โดยครบถ้วนที่พึงคาดหวังได้จาก

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตหรือ โคอครบถ้วนตามมาตรฐานการสอบบัญชีมิได้การกระทำดังกล่าวถือว่าเป็นการประพฤติผิดจรรยาบรรณ ซึ่งมีบทลงโทษเมื่อประพฤติผิดจรรยาบรรณ คือ

- 1) ตักเตือนเป็นหนังสือ
- 2) ภาคทัณฑ์
- 3) พักใช้ใบอนุญาต พักการขึ้นทะเบียน หรือห้ามการประกอบวิชาชีพบัญชีด้านที่ประพฤติผิดจรรยาบรรณ โดยมีกำหนดเวลา แต่ไม่เกิน 3 ปี
- 4) เพิกถอนใบอนุญาต เพิกถอนการขึ้นทะเบียนหรือสั่งให้พ้นจากการเป็นสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี

4.3 มาตรฐานการบัญชี

มาตรฐานการบัญชี หมายถึง หลักการบัญชีและวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่รับรองทั่วไป หรือมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดตามกฎหมายว่าด้วยกรณนั้น โดยมีคณะกรรมการกำหนด มาตรฐานการบัญชี เป็นผู้กำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ให้เป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีและกฎหมายอื่น และพิจารณาเนื้อหาของมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่มีการปรับปรุงหรือที่ออกใหม่ เพื่อศึกษาถึงผลกระทบต่อที่อาจเกิดขึ้นและวิเคราะห์ถึงหลักการบัญชี ตลอดจนความพร้อมในการนำมาปฏิบัติใช้ในประเทศไทย นำมาจัดทำร่างมาตรฐานการบัญชี เป็นภาษาไทย โดยเป็นไปตามแนวทางที่กำหนดของมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ยกเว้นกรณีที่มีปัญหาในทางปฏิบัติ หรือไม่มีมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศรองรับ จัดสัมมนาพิจารณา ร่างมาตรฐานการบัญชี เพื่อรับฟังความคิดเห็น นำข้อคิดเห็นที่ได้รับจากการจัดสัมมนาพิจารณา มาพิจารณาเพื่อกำหนด ปรับปรุง หรือพัฒนาร่างมาตรฐานการบัญชี และนำส่งร่างมาตรฐานการบัญชี ที่กำหนดและปรับปรุงต่อคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี เพื่อนำเสนอต่อคณะกรรมการ กল্পกรองมาตรฐานการบัญชี เพื่อพิจารณาปัญหาในทางปฏิบัติ ซึ่งอาจทำให้เกิดความเสียหายต่อ เศรษฐกิจของประเทศหรือเป็นอุปสรรคต่อการประกอบกิจการ เพื่อให้คณะกรรมการกำหนด มาตรฐานการบัญชีกำหนดปรับปรุงก่อนที่คณะกรรมการสภาวิชาชีพจะนำเสนอเพื่อขอความเห็นชอบจากคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชี ปัจจุบันมีมาตรฐานการบัญชีที่ประกาศใช้และอยู่ใน ระหว่างการร่างมาตรฐานการบัญชีดังนี้

มาตรฐานการบัญชีที่มีผลบังคับใช้ในปัจจุบัน มีจำนวน 32 ฉบับ ได้แก่

1. แม่บทการบัญชี
2. ฉบับที่ 7 เรื่องการบัญชีเกี่ยวกับการเข้าซื้อ-ทางด้านผู้ให้เข้าซื้อ
3. ฉบับที่ 11 เรื่องหนี้สงสัยจะสูญและหนี้สูญ
4. ฉบับที่ 14 เรื่องการบัญชีสำหรับการวิจัยและพัฒนา
5. ฉบับที่ 24 เรื่องการเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน *
6. ฉบับที่ 25 เรื่องงบกระแสเงินสด (ปรับปรุง 2550)*
7. ฉบับที่ 26 เรื่องการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์
8. ฉบับที่ 27 เรื่องการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของธนาคารและสถาบันการเงินที่คล้ายคลึงกัน (ปรับปรุง 2549)
9. ฉบับที่ 29 เรื่องการบัญชีสำหรับสัญญาเช่าระยะยาว
10. ฉบับที่ 30 เรื่องผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ
11. ฉบับที่ 31 เรื่องสินค้าคงเหลือ
12. ฉบับที่ 32 เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
13. ฉบับที่ 33 เรื่องต้นทุนการกู้ยืม (ปรับปรุง 2550)
14. ฉบับที่ 34 เรื่องการบัญชีสำหรับการปรับโครงสร้างหนี้ที่มีปัญหา
15. ฉบับที่ 35 เรื่องการนำเสนองบการเงิน (ปรับปรุง 2550)
16. ฉบับที่ 36 เรื่องการค้ำของสินทรัพย์*
17. ฉบับที่ 37 เรื่องการรับรู้รายได้
18. ฉบับที่ 38 เรื่องกำไรต่อหุ้น
19. ฉบับที่ 39 เรื่องนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (ปรับปรุง 2550)
20. ฉบับที่ 40 เรื่องการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน
21. ฉบับที่ 41 เรื่องงบการเงินระหว่างกาล (ปรับปรุง 2550)
22. ฉบับที่ 42 เรื่องการบัญชีสำหรับกิจการที่ดำเนินธุรกิจเฉพาะด้านการลงทุน
23. ฉบับที่ 43 เรื่องการรวมธุรกิจ
24. ฉบับที่ 44 เรื่องงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ (ปรับปรุง 2550)
25. ฉบับที่ 45 เรื่องเงินลงทุนในบริษัทร่วม (ปรับปรุง 2550)
26. ฉบับที่ 46 เรื่องส่วนได้เสียในการร่วมค้า (ปรับปรุง 2550)

27. ฉบับที่ 47 เรื่องการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน *
28. ฉบับที่ 48 เรื่องการแสดงผลการและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน *
29. ฉบับที่ 49 เรื่องสัญญาก่อสร้าง (ปรับปรุง 2550)
30. ฉบับที่ 52 เรื่องเหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบดุล (ปรับปรุง 2549)
31. ฉบับที่ 53 เรื่องประมาณการหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น
32. ฉบับที่ 54 เรื่องการดำเนินงานที่ยกเลิก

* ประกาศ กบข.ฉบับที่ 47 (2545) ไม่ใช่กับบริษัทที่ไม่ใช่บริษัทมหาชน

ร่างมาตรฐานการบัญชี มีจำนวน 29 ฉบับ ได้แก่

1. ร่างแม่บทการบัญชี
2. ร่างฉบับที่ 29 เรื่องสัญญาเช่า
3. ร่างฉบับที่ 30 เรื่องผลกระทบจากการแลกเปลี่ยนของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ
4. ร่างฉบับที่ 31 เรื่องสินค้าคงเหลือ
5. ร่างฉบับที่ 35 เรื่องการนำเสนองบการเงิน
6. ร่างฉบับที่ 36 เรื่องการค้ำค่าของสินทรัพย์
7. ร่างฉบับที่ 38 เรื่องกำไรต่อหุ้น
8. ร่างฉบับที่ 39 เรื่องนโยบายบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณทางการบัญชีและข้อผิดพลาด
9. ร่างฉบับที่ 40 เรื่องการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน
10. ร่างฉบับที่ 41 เรื่องงบการเงินระหว่างกาล
11. ร่างฉบับที่ 47 เรื่องการเปิดเผยข้อมูลระหว่างบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน
12. ร่างฉบับที่ 48 เรื่องการแสดงผลการสำหรับตราสารทางการเงิน
13. ร่างฉบับที่ 50 เรื่องการรายงานข้อมูลตามส่วนงาน
14. ร่างฉบับที่ 51 เรื่องสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
15. ร่างฉบับที่ 55 เรื่องการบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล และการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล
16. ร่างฉบับที่ 56 เรื่องภาษีเงินได้
17. ร่างฉบับที่ 57 เรื่องเกษตรกรรม

18. ร่างฉบับที่ xx เรื่องผลประโยชน์ตอบแทนพนักงาน
19. ร่างฉบับที่ xx เรื่องการบัญชีและการรายงานสำหรับโครงการผลประโยชน์เมื่อเกษียณอายุ
20. ร่างฉบับที่ xx เรื่องการรับรู้และการวัดมูลค่าตราสารการเงิน
21. ร่างฉบับที่ xx เรื่องการบัญชีสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
22. ร่างฉบับที่ xx เรื่องการจ่ายชำระโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์
23. ร่างฉบับที่ xx เรื่องการรวมธุรกิจ
24. ร่างฉบับที่ xx เรื่องสัญญาประกันภัย
25. ร่างฉบับที่ xx เรื่องสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนถือไว้รอการขาย และการดำเนินงานที่ยกเลิก
26. ร่างฉบับที่ xx เรื่องการสำรวจและการประเมินค่าสินแร่
27. ร่างฉบับที่ xx เรื่องการเปิดเผยข้อมูลสำหรับตราสารการเงิน
28. ร่างฉบับที่ xx เรื่องแนวปฏิบัติทางบัญชีเรื่องการบัญชีสำหรับตราสารอนุพันธ์ (Derivative)
29. ร่างฉบับที่ xx เรื่องแนวปฏิบัติทางการบัญชีเรื่องการบัญชีสำหรับอนุพันธ์ทางการเงินแฝง (Embedded Derivative)

มาตรฐานการบัญชีสากล IFRS (International Financial Reporting Standards) ในช่วงที่ผ่านมา ยังไม่มีมาตรฐานการบัญชีที่เป็นรูปแบบเดียวกันอันเป็นมาตรฐานสากลของโลก ดังจะเห็นได้จากการที่สหรัฐอเมริกาใช้ระบบมาตรฐานการบัญชีที่ตนเองพัฒนาขึ้นมา ที่เรียกว่า GAAP (Generally Accepted Accounting Principles) ในขณะที่ทางยุโรปใช้มาตรฐานการบัญชีที่เรียกว่า IAS (International Accounting Standard) สำหรับประเทศไทยเริ่มต้นการจัดทำบัญชีจากระบบมาตรฐานการบัญชีที่สอดคล้องกับ GAAP และได้มีการพัฒนาอย่างต่อเนื่องให้สอดคล้องกับ IAS ดังนั้น IASB (International Accounting Standard Board) หรือ คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีสากล จึงได้มีความพยายามที่จะกำหนดมาตรฐานการบัญชีให้เป็นรูปแบบเดียวกันเพื่อใช้เป็นหลักสากลทั่วโลก (International Financial Reporting Standards: IFRS) โดยพัฒนาและออกกฎระเบียบการบันทึกบัญชีใหม่เพื่อให้โลกมีภาษาบัญชีเดียวกันทั่วโลก ซึ่งปัจจุบันอยู่ในระหว่างการเจรจากับสหรัฐอเมริกาเพื่อปรับมาตรฐานบัญชีของ GAAP และ IFRS ให้เข้าสู่มาตรฐานเดียวกัน สำหรับประเทศที่ได้ประกาศตัวพร้อมที่จะรับ IFRS มาใช้ในการลงบัญชี ได้แก่ สหภาพยุโรป ซึ่งกำหนดว่าทุกบริษัทต้องทำงบการเงินให้เป็นไปตาม IFRS ภายในปี ค.ศ. 2005 ส่วน

ประเทศออสเตรเลียและนิวซีแลนด์นั้น ได้กำหนดให้บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์และบริษัทที่จำหน่ายหลักทรัพย์ในตลาดเงินตลาดทุน ต้องทำบัญชีงบการเงิน ณ สิ้นปี ค.ศ.2005 ให้เป็นไปตามมาตรฐาน IFRS ทุกข้อ

ประเทศออสเตรเลียและนิวซีแลนด์ได้เป็นผู้นำในการจัดประชุมการจัดทำบัญชีมาตรฐานสากลของประเทศกลุ่มเอเชียและแปซิฟิก เพื่อผลักดันให้รับ IFRS ไปใช้จัดทำงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในแต่ละประเทศ สำหรับประโยชน์ของ IFRS หรือการมีมาตรฐานการบัญชีแบบเดียวกันทั่วโลกนั้น จะทำให้ข้อมูลงบการเงินมีความชัดเจน โปร่งใสมากขึ้น ทำให้การวิเคราะห์ ประเมิน และเปรียบเทียบฐานะการเงินของบริษัทเป็นไปอย่างถูกต้อง สะดวกยิ่งขึ้น อีกทั้งยังทำให้บริษัทมีโอกาสและสามารถระดมทุนข้ามประเทศ (Cross-border listing and fund raising) ได้ง่ายขึ้น และมีต้นทุนที่ต่ำลง นอกจากนี้ ยังเป็นประโยชน์อย่างยิ่งต่อผู้ถือหุ้นและผู้กำกับดูแลในการได้รับข้อมูลทางการเงินที่ถูกต้อง ซึ่งการที่ทั่วโลกมี Global Accounting / Accountability Framework จะทำให้การไหลเข้าออกของเงินทุนระหว่างประเทศมีประสิทธิภาพดียิ่งขึ้น

สำหรับปัญหาและอุปสรรคของการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการจัดทำงบการเงินใหม่และการบันทึกบัญชีใหม่ (IFRS) และผลกระทบที่จะเกิดกับประเทศไทยนั้นก็มิใช่พอสมควร อันได้แก่ ปัญหาความยุ่งยากสลับซับซ้อนในการบันทึกบัญชีตามมาตรฐานสากลใหม่ ปัญหาทางด้านภาษาในการจัดทำคู่มือตามมาตรฐานการบัญชีใหม่ให้เข้าใจตรงกันทั่วโลก และปัญหาที่จะเกิดกับบริษัทขนาดกลางและย่อม (SMEs) ในการบันทึกบัญชีใหม่ซึ่งยังไม่มีความพร้อมทั้งทางด้านบุคลากรและทรัพยากรทางการเงิน นอกจากนี้ มาตรฐานการบัญชีใหม่ (IFRS) บางข้อยังก่อให้เกิดปัญหาความยุ่งยากในการปฏิบัติ และไม่เหมาะสมกับกรอบกฎหมายไทย เช่น การตีราคาสินทรัพย์ที่รอการขาย ตามมูลค่ายุติธรรม (Fair Value Option) การบันทึกบัญชีและทำงบการเงินในขณะที่ยังขาดเงินเพื่อสูง การตั้งสำรองกรณีฉุกเฉิน (Provisioning) ตลอดจนความขัดแย้งในบางกรณีกับกฎเกณฑ์ด้านการกำกับดูแล (Prudential Requirement) และเกณฑ์ Basel II

ในส่วนของประเทศไทยนั้น เราคงจะหลีกเลี่ยงไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีสากลใหม่นี้ได้ยาก เนื่องจากเราจะต้องพึ่งพาเงินทุนจากต่างประเทศ และยังคงต้องแสดงให้เห็นว่า ประเทศไทยมีการพัฒนาและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีอย่างต่อเนื่องจนเข้าสู่มาตรฐานเดียวกันกับหลักมาตรฐานสากลของโลก ซึ่งการที่ประเทศไทยจะนำมาตรฐานการบัญชีสากลใหม่นี้มาปฏิบัติสามารถทำได้ 2 วิธีคือ 1) ประกาศรับ IFRS เพื่อนำไปปฏิบัติเป็นมาตรฐานการบัญชี (Adoption approach) หรือ 2) พัฒนามาตรฐานการบัญชีของไทยให้มีรายละเอียดที่ครอบคลุม ลดความแตกต่างและทำให้สอดคล้องกับมาตรฐาน IFRS (Convergence approach) อย่างค่อยเป็นค่อยไปเป็นลำดับและต่อเนื่อง โดยในขณะนี้สภาวิชาชีพบัญชี (Accounting Profession Supervisory

Board: Federation of Accounting Profession: Accounting Standard Setting Committee) กำลังพิจารณาเพื่อนำมาปฏิบัติใช้ให้เหมาะสมกับประเทศไทย

เค้าโครงของมาตรฐานการบัญชีสากล IFRS (Features of IFRS) ประกอบด้วย

1. ฉบับที่ XX การอ้างอิง (References)
2. ฉบับที่ XX การรายงานทางการเงิน (Content of financial statements)
3. ฉบับที่ XX งบการเงินรวม (Consolidated financial statements)
4. ฉบับที่ XX การได้มาซึ่งค่าความนิยม (Acquisition accounting and goodwill)
5. ฉบับที่ XX ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (Property , plant & equipment)
6. ฉบับที่ XX การบัญชีสำหรับการลงทุนกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม (Joint ventures, associates and other investments)
7. ฉบับที่ XX สินค้าคงเหลือ (Inventory (stock))
8. ฉบับที่ XX การบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้ และเจ้าหนี้ (Receivable :debtors and payables :creditors)
9. ฉบับที่ XX ธุรกรรมการกู้ยืม (Borrowing)
10. ฉบับที่ XX การประมาณการหนี้สิน (Provisions)
11. ฉบับที่ XX การรับรู้รายได้ (Revenue)
12. ฉบับที่ XX ค่าจ้างแรงงาน (Employee costs)
13. ฉบับที่ XX การจ่ายโดยให้หุ้นเป็นเกณฑ์ (Share – based payments)
14. ฉบับที่ XX การบัญชีเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (Income taxes)
15. ฉบับที่ XX งบกระแสเงินสด (Cash flow statements)
16. ฉบับที่ XX การบัญชีเกี่ยวกับการเช่าซื้อ (Leasing : accounting by lessees)
17. ฉบับที่ XX มูลค่ายุติธรรม (Fair value)
18. ฉบับที่ XX ราคาทุนตัดจำหน่าย (Amortized cost)

มาตรฐานการบัญชีสากล IFRS (International Financial Reporting Standards) ที่ใช้ใน ปัจจุบันประกอบด้วย

1. ฉบับที่ 1 การเริ่มใช้มาตรฐานการบัญชีสากล (IFRS 1 First time adoption of International Financial Reporting Standards)

2. ฉบับที่ 2 การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (IFRS 2 Share – based Payment)
3. ฉบับที่ 3 การรวมธุรกิจ (IFRS 3 Business Combinations)
4. ฉบับที่ 4 สัญญาประกันภัย (IFRS 4 Insurance Contracts)
5. ฉบับที่ 5 สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่มีไว้เพื่อขายและเลิกกิจการ (IFRS 5 Non – current Assets Held for Sale and Discontinued Operations)
6. ฉบับที่ 6 การวิจัย สํารวจ ทรัพยากรธรรมชาติ (IFRS 6 Exploration for and Evaluation of Mineral Resources)
7. ฉบับที่ 7 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหลักฐานทางการเงิน(IFRS 7 Financial Insrtuments : Disclosures)
8. ฉบับที่ 8 การดำเนินงานกลุ่ม มีผลบังคับใช้วันที่ 1 มกราคม 2551 (IFRS 8 Opreating Segments) effective January 1st, 2008

ทั้งนี้ในการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีของไทย ได้อิงตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ คือ IAS (International Accounting Standard) ซึ่งถ้ามาตรฐานใดของไทยยังไม่มีใช้ สภาวิชาชีพบัญชีได้อนุโลมให้ใช้ตามมาตรฐานของ IAS

จากพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 และ มาตรฐานการบัญชี ที่มีการปรับปรุงให้มีความเหมาะสมและสอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจในปัจจุบัน ผู้วิจัยเห็นว่ามีผลโดยตรงที่ทำให้ผู้ทำบัญชีจำเป็นต้องมีการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพบัญชี ตามที่มีพระราชบัญญัติการบัญชีและพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี ได้กำหนดไว้นั่นเอง

5. แนวคิดเกี่ยวกับการพัฒนาผู้ทำบัญชี

ผู้ทำบัญชี นับได้ว่าเป็นบุคลากรที่มีค่าขององค์กร ดังนั้นจึงต้องมีการพัฒนาอย่างสม่ำเสมอ ตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 โดยแนวคิดเกี่ยวกับการพัฒนาวิชาชีพบัญชี ประกอบด้วย

- 5.1 การพัฒนาและความจำเป็นในการพัฒนาผู้ทำบัญชี
- 5.2 คุณลักษณะของผู้ทำบัญชี

5.1 การพัฒนาและความจำเป็นในการพัฒนาผู้ทำบัญชี

ประชุม รอคประเสริฐ (2528 : 130) กล่าวว่า การพัฒนาบุคลากร หมายถึง กระบวนการเพิ่มพูนความรู้ ความชำนาญ ทักษะ ทักษะ ค่านิยม ความสามารถของบุคคล ตลอดจนการให้แนวความคิดใหม่ในการปฏิบัติงานเพื่อให้บุคลากรมีคุณภาพดีขึ้น และส่งผลสะท้อนทำให้หน่วยงานมีผลผลิตและประสิทธิภาพสูงขึ้น

สมชาย กิจบรรจงและอรจรีย์ ณ ตะกั่วทุ่ง (2539 : 16-17) กล่าวถึงประโยชน์ของการพัฒนาบุคลากร ดังนี้

- ก. การพัฒนาบุคลากรอย่างเป็นระบบจะช่วยเพิ่มพูนรายได้และสร้างผลกำไรให้แก่ธุรกิจขององค์กรนั้น
- ข. การพัฒนาบุคลากรให้มีความรู้ ความเข้าใจ และความชำนาญในการปฏิบัติงานเป็นอย่างดี จะช่วยลดค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน และยังช่วยป้องกันความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นได้
- ค. การพัฒนาบุคลากรอย่างต่อเนื่อง จะช่วยสร้างความพร้อมในการขยายตัวทางธุรกิจขององค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพ
- ง. การพัฒนาบุคลากรให้มีความรู้ความเข้าใจ มีความสามารถในการปฏิบัติงานจะช่วยให้บุคลากรมีขวัญและกำลังใจในการปฏิบัติงานและมีความพึงพอใจในการปฏิบัติงาน

วิธีการพัฒนาบุคลากร โดยภาพรวมตามที่สมชาย กิจบรรจงและอรจรีย์ ณ ตะกั่วทุ่ง ได้จำแนกไว้ สามารถแบ่งได้เป็น 3 วิธีใหญ่ คือ

- 1) การฝึกอบรม (Training) มีทั้งการฝึกอบรมภายนอกสำนักงาน (Off The Job Training) หรือการส่งอบรมภายนอกร่วมกับหน่วยงานอื่น (Public Training) และการฝึกอบรมในงาน (On The Job Training) โดยหัวหน้างานเป็นผู้สอนงานให้กับผู้ใต้บังคับบัญชา

2) การให้การศึกษาต่อเนื่อง (Continuing Education) เป็นการเพิ่มพูนทักษะความรู้ความสามารถของบุคลากรในองค์กร โดยให้การศึกษาเพิ่มเติมหรือต่อเนื่องทั้งในระยะสั้นและระยะยาว

3) การจัดกิจกรรมเสริม (Supplementary Activities) เป็นการให้ความรู้เพิ่มเติม เช่น การให้ข่าวสาร ข้อมูล ฎระเบียบ กติกา วัฒนธรรมองค์กร นโยบายใหม่ ๆ การจัดทำคู่มือการปฏิบัติงาน การสร้างขวัญและกำลังใจ การพัฒนาทีมงานรวมถึงการจัดสวัสดิการต่าง ๆ เป็นต้น

พะยอม วงศ์สารศรี (2540) กล่าวว่า การพัฒนา หมายถึง การทำให้มีคุณภาพมากขึ้น ในกรณีที่เกี่ยวข้องกับบุคคลก็คือการดำเนินการเพิ่มพูนความรู้ ความสามารถ และทัศนคติที่ดีต่อการปฏิบัติงานที่ตนรับผิดชอบ ให้มีคุณภาพประสบความสำเร็จเป็นที่น่าพอใจแก่องค์กร

ดังนั้น ผู้วิจัยจึงสรุปได้ว่า การพัฒนา คือ การเพิ่มพูนความรู้ ทักษะ และประสบการณ์ ทั้งในด้านความคิด ความสามารถของบุคคล โดยผ่านกระบวนการหรือวิธีการต่าง ๆ เช่น การฝึกอบรม การศึกษาต่อ และกิจกรรมเสริมอื่น ๆ เพื่อให้การปฏิบัติงานมีคุณภาพมากขึ้น

มารวย ผดุงสิทธิ์ (2532: 9-13) กล่าวถึง บทบาทของผู้ทำบัญชีที่เปลี่ยนแปลงไปว่า การที่จะให้ข้อมูลทางบัญชีและผู้ทำบัญชีมีบทบาทในการส่งเสริมการพัฒนาของธุรกิจและเศรษฐกิจในปัจจุบันได้อย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ทำบัญชีจำเป็นที่จะต้องปรับบทบาทของตนให้ต่างไปจากอดีตในด้านต่าง ๆ ดังนี้

(1) หน้าที่ของผู้ทำบัญชีต้องไม่จำกัดแค่เพียงการลงบัญชี และวางรูปแบบบัญชีเพื่อบันทึกข้อมูลให้ถูกต้องเท่านั้น จะต้องมีการวิเคราะห์ก่อกำเนิดและให้ข้อคิดเห็นที่กระชับ ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อกิจการในการบริหารการเงินและจัดการธุรกิจ รวมทั้งควรจะไปร่วมมีบทบาทในการพยากรณ์ และวางแผนงานในอนาคตของกิจการทั้งในระยะสั้นและระยะยาวด้วย ในกรณีนี้การลงทุนจะต้องสามารถนำระบบบัญชี ข้อมูลทางเศรษฐกิจ การลงทุน และการจัดระบบรายงานข้อมูลมาใช้ เพื่อให้การบริหารการเงินเกิดประสิทธิภาพ

(2) ผู้ทำบัญชีจะต้องร่วมมือกับสมาคมนักบัญชี และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ในการกำหนดมาตรฐานการบัญชีให้เข้าและสอดคล้องกับมาตรฐานบัญชีสากล พร้อมกับนำไปใช้ปฏิบัติอย่างจริงจัง โดยทั่วกัน นอกจากจะเป็นการช่วยยกระดับงานวิชาชีพนักบัญชีให้มีมาตรฐานและง่ายต่อการปฏิบัติแล้ว ยังเป็นการช่วยพัฒนาระบบข้อมูลของประเทศให้มีความถูกต้อง รวดเร็ว และมีมาตรฐานที่จะใช้วิเคราะห์ เปรียบเทียบหรือใช้คาดการณ์อนาคตได้ ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้องทั้งในภาคเอกชนและรัฐบาล

(3) ผู้ทำบัญชีจะต้องตื่นตัว และติดตามให้ทันการพัฒนาของวิทยาการใหม่ในทางบัญชี เช่น การนำเอาระบบคอมพิวเตอร์มาช่วยในการจัดทำบัญชีและวิเคราะห์ การพัฒนาระบบบัญชีต้นทุนใหม่เพื่อให้เหมาะสมกับสภาพการผลิตและการค้าในปัจจุบัน ซึ่งพยายามบริหารการผลิตโดยให้มีสินค้าคงเหลือน้อยที่สุด มีการใช้เครื่องจักรเดียวกันผลิตสินค้าหลายประเภทหลายเกรด เพื่อสนองตลาดที่แตกต่างกัน มิใช่ใช้เครื่องจักรไปผลิตเฉพาะผลิตภัณฑ์หนึ่งผลิตภัณฑ์ใดอีกต่อไป ระบบการผลิตสมัยใหม่ดังกล่าว ทำให้บัญชีต้นทุนแบบเดิมที่มุ่งทางด้านราคาสินค้าคงเหลือมากกว่าการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์และการควบคุมต้นทุนเพื่อการบริหาร ไม่สามารถจะให้ข้อมูลที่ถูกต้องและเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหารอีกต่อไป เป็นต้น

(4) ผู้ทำบัญชีต้องมีความรู้ และติดตามให้ทันการพัฒนาของตลาดเงินและตลาดทุนหรือตลาดหลักทรัพย์ ทั้งทางด้านตราสารการเงินใหม่ ๆ เช่น หุ้นกู้แปลงสภาพ (Convertible Bond) และ ใบสำคัญแสดงสิทธิซื้อหุ้น (Warrants) เป็นต้น และสถาบันการเงินรูปแบบใหม่ ๆ ซึ่งมีการเปลี่ยนแปลงที่รวดเร็วมากในปัจจุบัน ทั้งนี้เพื่อให้สามารถจัดทำบัญชีได้ถูกต้องเหมาะสม และสามารถให้คำปรึกษาแก่ผู้ประกอบการหรือผู้บริหารกิจการในการเลือกใช้ตราสารทางการเงินที่เหมาะสมในการระดมทุน หรือในการลงทุน เพื่อให้การบริหารการเงินของกิจการ เกิดประสิทธิผลสูงสุด และระบบข้อมูลทางบัญชีถูกต้องตรงตามมาตรฐานสากล

ณรงค์ ดันตวิงษ์ไพบูลย์ (2534:149-156) ที่มีความเห็นว่าบทบาทของนักบัญชีจะมีเพิ่มมากขึ้นในด้านการให้คำปรึกษา ในยุคที่ธุรกิจทำการค้าระหว่างประเทศมากขึ้น และเทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology) เจริญรุดหน้าอย่างรวดเร็ว สมุห์บัญชีและผู้ตรวจสอบภายใน จะต้องมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับธุรกิจการค้าระหว่างประเทศและเทคโนโลยีสารสนเทศ มากพอที่จะให้คำแนะนำที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตก็ต้องมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับหัวข้อนี้ เพื่อที่จะสามารถให้บริการทางด้านการให้คำปรึกษาแก่ธุรกิจ (Management Advisory Services : MAS) ทั้งด้านธุรกิจระหว่างประเทศและระบบสารสนเทศ เพื่อเป็นการเตรียมพร้อมสำหรับบทบาทที่เพิ่มขึ้นในการให้คำแนะนำ และการให้บริการ ให้คำปรึกษา นักบัญชีควรศึกษาและหาข้อมูลเพิ่มเติมเกี่ยวกับการทำธุรกิจระหว่างประเทศและเทคโนโลยีสารสนเทศใหม่ ๆ ดังนั้น เพื่อให้ผู้ทำบัญชีสามารถปรับตัวให้เข้ากับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป ผู้ทำบัญชีจะต้องเก็บข้อมูลเกี่ยวกับเทคนิคการทำงานที่มีประสิทธิภาพ ตระหนักให้เห็นคุณค่าของกิจการ และมูลค่าเพิ่มในองค์กร พัฒนาผู้ทำบัญชีให้มีพื้นความรู้ทางกลยุทธ์ธุรกิจ ถ้าหากผู้ทำบัญชีสามารถปรับเปลี่ยน บทบาท บุคลิกภาพ และวิสัยทัศน์ได้ ผู้ทำบัญชีย่อมจะเป็นที่ต้องการในทุกหน่วยธุรกิจเสมอ

ฉัตร วาสิกคุตต์ (2541) ได้กล่าวไว้ในหัวเรื่อง “วิวัฒนาการทางเทคโนโลยี : ผลกระทบต่อวิชาชีพ” ดังนี้ วิวัฒนาการทางเทคโนโลยีมีผลกระทบต่อวิชาชีพในเรื่องของลักษณะของข้อมูลที่ทำเป็นสำหรับผู้ทำบัญชี การนำคอมพิวเตอร์และ/หรือโปรแกรมคอมพิวเตอร์มาใช้ในการบันทึกบัญชีทำให้ข้อมูลทางบัญชีซึ่งเคยอยู่ในรูปของเอกสารกลายเป็นอยู่ในรูปของแฟ้มข้อมูล (Electronic File) หรือขั้นตอนการทำงานบางประเภทซึ่งเคยใช้เอกสารในการอนุมัติหรือใช้เอกสารในการส่งต่อจากฝ่ายหนึ่งไปฝ่ายหนึ่งก็เปลี่ยนไป การทำงานของโปรแกรมคอมพิวเตอร์ทำให้ขั้นตอนการทำงานบางอย่างลดลง โดยคอมพิวเตอร์จะสามารถส่งข้อมูลระหว่างระบบโดยอัตโนมัติโดยไม่มีเอกสารเกี่ยวข้อง การไม่มีเอกสารแนบ (Supporting Document) ในบางกรณีทำให้ผู้ทำบัญชีต้องเปลี่ยนวิธีการตรวจสอบ การที่ผู้ทำบัญชีจะปรับเปลี่ยนวิธีการตรวจสอบได้นั้น การเข้าใจในการทำงานของโปรแกรมคอมพิวเตอร์จึงเป็นสิ่งสำคัญ ผู้ทำบัญชีในปัจจุบันต้องสามารถเข้าใจว่าโปรแกรมคอมพิวเตอร์ทำงานได้อย่างไร รายการทางธุรกิจประเภทไหนที่สามารถผ่านระบบโดยอัตโนมัติโดยไม่มีเอกสารแนบ ข้อมูลทางธุรกิจถูกเก็บอยู่ในลักษณะอะไรและที่ไหน ข้อมูลทางบัญชีสามารถนำออกมาวิเคราะห์โดยวิธีใดมีวิธีอะไรบ้างที่สามารถติดตามทางเดินของข้อมูล (ไม่ใช่เอกสาร) ทั้งหมด (Audit Trail)

สิงห์ ดังทัตสวัสดิ์ (2541) กล่าวถึง มูลค่าเพิ่มของนักบัญชีในบทบาทผู้บริหารทางการเงิน (Chief Financial Officer : CFO) ยุค 2000 ว่า นักบัญชียุคก่อน มักกำหนดบทบาทหน้าที่ของตนเอาไว้ ที่การวางระบบบัญชีการเงิน การบันทึกรายการทางบัญชี การจัดทำงบการเงินที่เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีให้แล้วเสร็จภายในเวลาที่กำหนดและส่งต่อข้อมูลทางการเงินเหล่านั้นให้แก่ผู้บริหารแต่ปัจจุบันสภาพเศรษฐกิจมีการเปลี่ยนแปลงไปมาก นักบัญชีในอนาคตจึงไม่จำเป็นต้องจำกัดบทบาท หน้าที่ และความรับผิดชอบของตนเองไว้เพียงเท่านั้น นักบัญชีทั่วไปรวมทั้ง ผู้บริหารทางการเงิน (Chief Financial Officer : CFO) สามารถจะสร้างมูลค่าเพิ่มสูงสุดให้กับทั้งองค์กรและตนเองได้ โดยเน้นการพัฒนาความรู้ทางด้านการเงิน การใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ รู้จักการวิเคราะห์/ผสมผสานระหว่าง ข้อมูลทางการเงิน (Financial Information) กับข้อมูลด้านอื่น (Non-financial Information) เพื่อสนับสนุนให้การดำเนินงานขององค์กรบรรลุผลตามวิสัยทัศน์ได้ นักบัญชีที่มุ่งหวังจะเติบโตเป็น ผู้บริหารทางการเงิน (CFO) ที่ประสบความสำเร็จในอนาคตจำเป็นต้องมีวิสัยทัศน์ที่กว้างไกล มีความสามารถในการพัฒนาและปรับบทบาทให้ทันกับการเปลี่ยนแปลงของโลกโดยเฉพาะด้านเศรษฐกิจและเทคโนโลยี มีคุณภาพการบริหารงานที่ดี มีความเป็นผู้นำ เป็นผู้จัดการด้านข้อมูลข่าวสาร มีความรอบรู้และเข้าใจในงาน

ด้านอื่น ๆ ขององค์กร แต่ในขณะเดียวกันก็ต้องมีจริยธรรมในการดำเนินธุรกิจ และให้ความสำคัญกับ บรรษัทภิบาล (Corporate Governance) เพื่อให้การบริหารงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ สอดคล้องและตอบสนองต่อสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่เปลี่ยนแปลงไปได้

เน่งน้อย ใจอ่อนน้อย (2541) ได้กล่าวถึง บทบาทของนักบัญชีกับ สภาพแวดล้อมของสังคมที่เปลี่ยนไปว่า นักบัญชีอาจแบ่งออกเป็น 2 กลุ่ม คือ นักบัญชีในฐานะผู้บริหารขององค์กร และนักบัญชีในฐานะของผู้ประกอบการวิชาชีพสอบบัญชี

ในฐานะของผู้บริหารขององค์กร จากสภาพแวดล้อมของการดำเนินธุรกิจที่เปลี่ยนไป ธุรกิจจำเป็นต้องปรับโครงสร้างขององค์กรให้มีลักษณะการบริหารงานที่พึ่งพาระบบสารสนเทศมากขึ้น ระบบสารสนเทศเพื่อการจัดการในองค์กรที่ถูกต้องและเชื่อถือได้ จะต้องมีวิธีการตรวจสอบความถูกต้องของระบบสารสนเทศทางการบัญชี ซึ่งประมวลผลโดยคอมพิวเตอร์ ดังนั้นนักบัญชีจะต้องมีความรู้ก้าวหน้าทางเทคโนโลยีอยู่ตลอดเวลา เพื่อจะได้นำมาประยุกต์ใช้ให้ทันกับความเปลี่ยนแปลงทางด้านการค้าดำเนินธุรกิจ ในขณะเดียวกันก็พัฒนาตนเองมาเป็นผู้จัดทำระบบสารสนเทศเพื่อการจัดการให้กับผู้บริหารในลักษณะต่าง ๆ เช่น อาจจะทำระบบสนับสนุนการตัดสินใจ (Decision Support System) ให้กับผู้บริหาร และสามารถที่จะเลือกซื้อหรือมีส่วนร่วมในการพัฒนาโปรแกรมทางด้านบัญชีที่สามารถตอบสนองความต้องการขององค์กรได้เป็นอย่างดี ซึ่งจะทำให้เกิดการบริหารงานอย่างมีประสิทธิภาพ ภายใต้สภาวะการณ์ที่มีการแข่งขันกันอย่างรุนแรง

ในฐานะผู้ประกอบการวิชาชีพสอบบัญชี ในกรณีของผู้สอบบัญชีภายใน ปัจจุบันผู้สอบบัญชีภายในจะต้องมีความรู้ที่ก้าวหน้าทางเทคโนโลยี เพื่อจะได้เข้าไปมีส่วนร่วมในการกำหนดมาตรการควบคุมและรักษาความปลอดภัยของระบบสารสนเทศขององค์กร ทั้งนี้เพื่อให้เกิดความแน่ใจได้ว่าสารสนเทศที่ออกมาจากระบบดังกล่าวนั้นถูกต้องและเชื่อถือได้

สำหรับผู้สอบบัญชีภายนอกก็จะต้องมีความรู้เช่นเดียวกัน จะต้องรอบรู้ในเรื่องของรูปแบบของธุรกิจที่ปรับเปลี่ยนไป เนื่องจากความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีเพื่อจะได้ทราบถึงวิธีการดำเนินธุรกิจของกิจการผู้รับตรวจหรือกิจการนั้น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับผู้รับตรวจ ทำให้สามารถกำหนดแผนการตรวจสอบได้อย่างเหมาะสม นอกจากนั้นความรู้ทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศก็เป็นสิ่งที่ขาดไม่ได้เช่นเดียวกัน ผู้สอบบัญชีที่รับงานตรวจสอบกิจการที่ใช้ระบบคอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูลทางบัญชีจำเป็นจะต้องมีความรู้ทางด้านคอมพิวเตอร์อย่างเพียงพอที่สามารถสอบทานการควบคุมภายในของระบบคอมพิวเตอร์และตรวจสอบระบบดังกล่าวได้

ธวัช ภูษิตโกภโย (2541) ได้กล่าวถึงบทบาทที่ท้าทายวิชาชีพในศักราชใหม่
 ดังนี้ความเปลี่ยนแปลงต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นกระทบต่อการดำเนินธุรกิจทั้งในขณะนี้และในอนาคต ซึ่ง
 เห็นได้ว่าเป็นเรื่องสำคัญดังนั้น ผู้ทำบัญชีจะต้องปรับบทบาทของตัวเองเพื่อร่วมในการแก้ปัญหาให้กับ
 ผู้บริหารในเรื่องต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

(1) ความเปลี่ยนแปลงในหลักการบริหาร

ผู้บริหารในปัจจุบันและอนาคตจะต้องบริหารธุรกิจอย่างมีคุณธรรมและเป็น
 มืออาชีพที่มีความสามารถและจรรยาบรรณสูง ผู้บริหารจะต้องมุ่งเน้นความสำเร็จและการบรรลุ
 เป้าหมายในการบริหารเป็นสำคัญ และจะต้องรักษาทัศนคติในการบริหารอย่างเคร่งครัด
 ความสามารถของผู้บริหารจะถูกวัดผลด้วยกำไรและความมั่นคงทางการเงินของธุรกิจดังนั้น
 ผู้บริหารจึงต้องการผู้ช่วยเหลือสนับสนุนให้ประสบผลสำเร็จ ซึ่งผู้ช่วยเหลือดังกล่าว ก็คือ ผู้ทำบัญชี
 ผู้ทำบัญชีจึงต้องมีความรู้และความเชี่ยวชาญทางวิชาชีพเพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นในการบริการที่
 ผู้บริหารจะได้รับ ดังนั้นบทบาทของผู้ทำบัญชีในยุคนี้จึงต้องมีคุณภาพและได้มาตรฐานตามที่
 ผู้บริหารประสงค์เสมอและต้องช่วยให้ผู้บริหารสามารถรักษาคุณธรรมและจรรยาบรรณในการ
 บริหารได้ตามที่สังคมคาดหวัง

(2) ความสำคัญของสภาพคล่อง

แนวทางการบริหารยุคใหม่จะมุ่งเน้นสภาพคล่องและความมั่นคงทางการเงิน
 ของธุรกิจมากขึ้น ดังนั้นผู้ทำบัญชีจะต้องเพิ่มบทบาทช่วยในการบริหารทางการเงินแก่ผู้บริหาร
 ในช่วงนี้ให้มากขึ้น เพราะเป็นช่วงของการบริหารที่เน้นในเรื่องเงินมากที่สุด ซึ่งผู้ทำบัญชีเป็นผู้ที่มี
 ความรู้ในฐานะการเงินและผลการดำเนินงานเป็นอย่างดี ไม่ว่าจะอยู่ในบทบาทของผู้ทำบัญชีหรือ
 ผู้สอบบัญชี การเพิ่มงานให้บริการด้านการเงินเข้าไปจะช่วยผู้บริหารในการบริหารสภาพคล่องให้
 ประสบความสำเร็จและสามารถรักษาธุรกิจให้อยู่รอดได้

(3) การใช้ทรัพยากร

ผู้บริหารจะมุ่งเน้นถึงประโยชน์ของการใช้ทรัพยากรมากขึ้น การเพิ่มผลผลิต
 ลดต้นทุน และการใช้ทรัพยากรให้ได้ประโยชน์มากที่สุดดังนั้นผู้ทำบัญชีจะต้องมีความรู้ที่สามารถ
 ช่วยผู้บริหารในด้านนี้สามารถให้ข้อมูลที่มีประโยชน์เพื่อให้ผู้บริหารนำไปพิจารณาตัดสินใจในการ
 เลือกใช้ทรัพยากรซึ่งผู้ทำบัญชีจะมีข้อมูลและวิธีการเกี่ยวกับการวัดผลอยู่แล้วเนื่องจากเป็นผู้จัดทำ
 รายงานผลการดำเนินงานและฐานะการเงินดังนั้นนักบัญชีย่อมสามารถนำความรู้เหล่านี้มาใช้
 ประเมินความคุ้มค่าของการใช้ทรัพยากร ตลอดจนวัดผลว่าการตัดสินใจใช้ทรัพยากรนั้นมี
 ประโยชน์สูงสุดตามที่ได้คาดหวังหรือไม่

(4) ความจำเป็นเพื่อความอยู่รอด

ในช่วงวิกฤตทุกธุรกิจต้องฟันฝ่าให้ผ่านพ้นอุปสรรคและภาวะวิกฤตซึ่งผู้ทำบัญชีย่อมทราบดีว่าธุรกิจหรือผลิตภัณฑ์ที่ทำกำไรได้ดี จะยังคงคุ้มทุนอยู่หรือไม่ ข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับต้นทุนจะเป็นปัจจัยสำคัญที่ใช้ในการตัดสินใจในการที่จะลดขนาดธุรกิจ ลดคน หรือลดผลิตภัณฑ์ เพื่อให้แน่ใจว่าธุรกิจรักษาไว้ในสิ่งที่ยังอำนวยประโยชน์ให้แก่ธุรกิจได้มากที่สุด ความยากลำบากในช่วงนี้ผู้บริหารย่อมต้องการที่พึ่งที่จะช่วยในการตัดสินใจได้อย่างถูกต้องและรักษาธุรกิจให้อยู่รอดได้ ผู้ทำบัญชีต้องคำนึงถึงเรื่องการดำรงอยู่ของธุรกิจเป็นอันดับแรกและสำคัญที่สุด เพราะความดำรงอยู่ของธุรกิจหมายถึงการมีงานทำของผู้ทำบัญชีด้วย

ผู้ทำบัญชีจะต้องปรับตัวให้รับกับความคาดหวังของผู้บริหารให้ได้ งานของผู้ทำบัญชีจะต้องมีมาตรฐานเทียบเคียงกับมาตรฐานโลก และจะต้องเตรียมพร้อมต่อความรับผิดชอบในงานที่ให้บริการเหมือนที่ยึดปฏิบัติกันในวันตก คุณภาพและความถูกต้องกับหลักการและมาตรฐานเป็นสิ่งที่จะเว้นไม่ได้ ผู้สอบบัญชีจะต้องมีมาตรการและแนวทางในการควบคุมดูแลคุณภาพของการบริการที่สามารถสนองความต้องการของผู้ใช้บริการเงินให้ได้และเป็นไปตามความคาดหวังนั้น ความทันสมัย และทันเหตุการณ์จะเป็นสิ่งที่ผู้ทำบัญชีต้องให้ความเอาใจใส่และพัฒนาตนเองอยู่เสมอ สถาบันที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพจึงจำเป็นต้องเร่งดำเนินการเพื่อช่วยเหลือผู้ทำบัญชีในด้านนี้ และจะต้องดำเนินการอย่างเป็นระบบและมีกำหนดเวลาที่แน่นอน ผู้ทำบัญชีต้องมีความตั้งใจและมุ่งมั่นในการพัฒนาและปรับตัวให้ได้ เพื่อให้วิชาชีพบัญชีไทยเป็นที่ยอมรับและเชื่อถือได้

สุวรรณ หวังเจริญเดช (2547 : 41) กล่าวถึงความจำเป็นของผู้ทำบัญชีที่มุ่งสู่ความเป็นเลิศในวิชาชีพว่า ผู้ทำบัญชีจะต้องศึกษาปัจจัยภายนอกต่าง ๆ ที่มีผลกระทบต่อ การเปลี่ยนแปลงกลยุทธ์ บทบาทการปฏิบัติงาน และวิสัยทัศน์ของผู้ทำบัญชี ตลอดจนปรับแนวคิดในการจัดทำรายงานการเงิน ซึ่งปัจจัยต่าง ๆ ที่เป็นแรงผลักดันมี 5 ข้อ คือ

1. ความเป็นโลกาภิวัตน์ (Globalization) การเข้าสู่ยุคระบบการค้าทางอิเล็กทรอนิกส์ (Electronic Commerce) ส่งผลให้การตลาดมีแนวโน้มเป็นหนึ่งเดียวกัน ต้นทุนการผลิตลดลงจากการผลิตในปริมาณมาก (Economies of Scale) และระบบการผลิตภายในประเทศจะกลายเป็นระดับโลกแทน ผู้ทำบัญชีจะต้องให้การสนับสนุนวิวัฒนาการ ทางธุรกิจที่เปลี่ยนแปลงนี้ การปรับตัวให้เข้ากับเวลาของภูมิภาคต่าง ๆ ในโลก ไม่ว่าจะเป็นวัฒนธรรม ภาษา กฎหมาย และสถานที่ต่าง ๆ เป็นการเปิดโอกาสให้ธุรกิจในทุกระดับขนาด ไม่ว่าจะเล็กหรือใหญ่ หรือธุรกิจระหว่างชาติจะสามารถดำรงอยู่ในสภาวะตลาดโลกที่เป็นหนึ่งเดียวได้

2. อิทธิพลของนักลงทุน (Power of Investor) นักลงทุนปัจจุบันและในอนาคต จะเป็นผู้ที่มีความสามารถวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงินได้เชี่ยวชาญขึ้น เนื่องจากการสื่อสารด้านข้อมูล และการเผยแพร่ความรู้ด้านการวิเคราะห์การเงินทางสื่อต่าง ๆ มีมากขึ้นนักวิเคราะห์จะวิเคราะห์งบการเงินของกิจการ โดยใช้เครื่องมือทางการเงิน เช่น การวิเคราะห์กระแสเงินสด การวิเคราะห์มูลค่าของกิจการ และการวิเคราะห์เชิงเปรียบเทียบกับกิจการที่มีลักษณะคล้ายกัน ในการประยุกต์งานของฝ่ายบัญชี ผู้ทำบัญชีจะต้องหันมาพิจารณาการประเมินมูลค่ากิจการและการเสนอข้อมูลที่นักลงทุนเรียกร้องมากขึ้นเพื่อให้รับกับรูปแบบการลงทุนสมัยใหม่ การผสมผสานรายงานผู้บริหารภายใน และรายงานการเงินสำหรับบุคคลภายนอกเพื่อจะได้มีความสมดุลของรูปแบบและเนื้อหาของกาเปิดเผยข้อมูลมากขึ้น

3. ท่าทีของผู้บริหารที่เปลี่ยนแปลงไป (Changing Style of Management) บุคลิกภาพและท่าทีของผู้บริหารเปลี่ยนไปจากเดิม จากการบริหารงานเป็นลำดับขั้น เป็นการบริหารงานแบบปรึกษาหารือ ทำให้เปลี่ยนท่าทีเป็นนักริเริ่มโครงการ แสวงหาความเสี่ยง และเปลี่ยนกลยุทธ์ในเชิงบริหารได้รวดเร็วจนคาดการณ์ไม่ได้ แต่ให้ผลดีต่อการตัดสินใจ และดำเนินการอย่างฉับไวมากขึ้น รายงานการเงินต้องเปลี่ยนรูปแบบไป เนื่องจากผู้บริหารจะไม่มีเวลาในการดูรายละเอียดและการเปรียบเทียบ ต้องการภาพรวมของธุรกิจและผลการดำเนินงานที่ชัดเจนเพิ่มขึ้น ดังนั้นผู้ทำบัญชีจึงต้องเปลี่ยนท่าทีจากความไม่ยืดหยุ่น มองเฉพาะหลักเกณฑ์เพียงด้านเดียวและจัดทำข้อมูลล่าช้า เป็นผู้ทำบัญชีที่กระฉับกระเฉง ทันสมัย พร้อมต่อการเปลี่ยนแปลง และสามารถทำงานได้รวดเร็ว บางครั้งจะต้องใช้การประมาณการอย่างมีหลักเกณฑ์ประกอบด้วยเพื่อรายงานให้ผู้บริหารทันต่อการตัดสินใจ ผู้ทำบัญชีจะต้องเปลี่ยนบทบาทจากผู้จัดทำข้อมูลเป็นการให้ความเห็นและเป็นที่ปรึกษาผู้บริหารทุกหน่วยงานในองค์กรอีกด้วย

4. เทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology) ความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีสารสนเทศของระบบบัญชีมีผลต่อการผลิตและการใช้ข้อมูลทางการบัญชี การเพิ่มสมรรถภาพในการประมวลผลข้อมูลที่มีจำนวนมากได้รวดเร็วขึ้น ทำให้ผู้ทำบัญชีสามารถรวบรวมข้อมูล บันทึก จัดทำรายงานการเงินได้อย่างถูกต้อง สามารถปิดบัญชีได้ตลอดเวลาเมื่อต้องการ การมีเครือข่ายอินเทอร์เน็ต (Internet) ทำให้นักลงทุนเข้าถึงข้อมูลของธุรกิจได้หลายช่องทางจากช่องทางเว็บไซต์ (Web - Site) และอินเทอร์เน็ต แทนที่จะรายงานข้อมูลสำหรับผู้บริหารแบบดั้งเดิม ทำให้ผู้บริหารสามารถตรวจสอบการปฏิบัติงานแบบออนไลน์ (On - Line) ได้จากทุกมุมโลก

5. การตระหนักต่อสภาพสังคมและสิ่งแวดล้อม (Social and Environment Awareness) การเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีมีผลต่อระบบการผลิต เน้นการใช้เครื่องจักรมากขึ้น ตามระบบเศรษฐกิจและสังคมใหม่ต้นทุนแรงงานจะมีความสำคัญน้อยลง และต้นทุนเกี่ยวกับ

เครื่องจักรจะมีบทบาทมากขึ้นมีผลทำให้กิจการต้องมีความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมที่จะเพิ่มจากความไม่แน่นอนต่อการวัดมูลค่าภาระหนี้สินของกิจการมากขึ้น ดังนั้น ผู้ทำบัญชีจำเป็นต้องเปิดเผยให้ทราบถึงข้อมูลเพื่อแสดงความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมมากขึ้น ตลอดจนมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวกับต้นทุนทางสังคม ก็ต้องให้ความสำคัญมากขึ้นด้วย

สุเวทย์ ธีรวชิรกุล (2547 : 32 – 38) ที่กล่าวถึงบทบาทและหน้าที่ของนักบัญชี ซึ่งจะเปลี่ยนแปลงไป เนื่องจากความก้าวหน้าของเทคโนโลยีและการสื่อสาร จากที่เคยต้องใช้เวลาส่วนใหญ่ในการรวบรวมข้อมูล จัดการ จัดเรียงและประมวลผลข้อมูลให้อยู่ในรูปแบบที่เป็นมาตรฐานนั้น ปัจจุบันงานการประมวลผลได้นำเทคโนโลยีมาใช้ ซึ่งได้ความถูกต้องและประหยัดเวลากว่า ดังนั้นงานของนักบัญชีจึงเปลี่ยนแปลงไปในแนวของการนำเสนอข้อมูลที่มีประสิทธิภาพ ถูกต้อง รวดเร็ว ทันเหตุการณ์และเพียงพอในการตัดสินใจดำเนินการและวางกลยุทธ์ใด ๆ เพื่อการแข่งขันในตลาด นอกจากนี้ผู้บริหารระดับสูง ยังมองหานักบัญชีที่รอบรู้มาเป็นคู่คิดทางการค้า (Business Partner) เพื่อบริหารองค์การให้เจริญก้าวหน้า เนื่องจากนักบัญชีนอกจากจะเป็นแหล่งข้อมูลแล้ว ยังมีคุณสมบัติการมองภาพเชิงวิเคราะห์ (Analytical Mind) ซึ่งปัจจุบันผู้บริหารทางบัญชีสามารถก้าวสู่ตำแหน่งผู้บริหารระดับสูงได้อีกด้วย

พลพฐ ปิยวรรณและสุภาพร เริงเยี่ยม (2548 : 54) ได้กล่าวว่า คณะกรรมการศึกษาการเปลี่ยนแปลงในวิชาชีพบัญชี (Accounting Education Change Commission : AECC) ได้จำแนกนักบัญชีออกเป็น นักบัญชีที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับสารสนเทศ 3 ระดับ ได้แก่ นักบัญชีในระดับแรก คือ ผู้ใช้สารสนเทศ นักบัญชีในระดับสูงกว่า คือ นักบัญชีในระดับที่สามารถประเมินประสิทธิภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชีได้ หรือเรียกว่า Evaluator ได้แก่ ผู้ตรวจสอบ (Auditor) และ นักบัญชีที่มีความสามารถในการพัฒนาระบบ (System Developer) เช่น ผู้วิเคราะห์และ ออกแบบระบบสารสนเทศ เป็นต้น ดังนั้น นักบัญชีทุกคนต้องมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับเทคโนโลยีและระบบสารสนเทศ สามารถติดตามความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีที่ส่งผลต่อการทำงานของนักบัญชีอย่างต่อเนื่อง

อาริสา โสจิคันสนีย์ (2549) ที่ได้กล่าวถึงนักบัญชีที่พึงปรารถนาไว้ว่าในสายตาของผู้บริหารองค์การ นักบัญชีมีหน้าที่ติดตามมาตรฐานการบัญชีใหม่ ๆ และจัดทำบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป บันทึกบัญชีอย่างถูกต้องและทันต่อเวลา จัดทำบัญชีให้สอดคล้องกับนโยบายของผู้บริหารองค์การ รายละเอียดการบันทึกข้อมูลทางบัญชี ต้องมีหลักฐาน

และรายละเอียดของทุกรายการสามารถตรวจสอบได้ โดยที่นักบัญชีไม่เพียงแต่เป็นนักบัญชีเท่านั้น แต่ต้องก้าวทันกับศาสตร์ด้านอื่น ๆ คือ การเงิน การภาษีอากร การวางแผนกลยุทธ์และการกำหนด ดัชนีชี้วัด เทคโนโลยีสารสนเทศ เศรษฐศาสตร์ เทคนิคการนำเสนอ และการรักษาความสัมพันธ์ กับลูกค้า นักบัญชียังนอกจากจะมีความรู้ความสามารถในวิชาชีพของตนแล้วควรมีทักษะการบริหาร ในลักษณะที่มองกิจกรรมต่าง ๆ ในภาพรวม เพื่อประโยชน์ในการปรับตัวต่อสถานการณ์ต่าง ๆ เพื่อประโยชน์ในการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง รวมถึงประสิทธิภาพด้านต้นทุน

5.2 คุณลักษณะของผู้ทำบัญชี

สุชาติ กิระนันท์ (2541) ได้กล่าวถึงนักบัญชีในยุค 2000 ไว้ว่าการเปลี่ยนแปลง ในโลกธุรกิจยุคการค้าเสรี ที่นำมาซึ่งการปรับเปลี่ยนในหลายด้าน โดยเฉพาะในด้านรูปแบบการ ดำเนินธุรกิจ ลักษณะของสินค้าและบริการที่เปลี่ยนไปตามเทคโนโลยี เป็นที่คาดได้ว่า นักบัญชี ยุคใหม่ จะต้องปรับตนเองให้เข้ากับสภาพของการเปลี่ยนแปลงต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น และเตรียมตัว สำหรับการเปลี่ยนแปลงที่จะเกิดต่อไปในเวลาข้างหน้าด้วยซึ่งนักบัญชียุคใหม่(ควร) จะต้อง มีคุณลักษณะดังต่อไปนี้

- มีความรู้พื้นฐานด้านการบัญชีและเข้าใจระบบบัญชีอย่างดี
- มีความรู้ ความเข้าใจในเทคโนโลยีสารสนเทศ และสามารถใช้เทคโนโลยี สารสนเทศเป็นเครื่องมือในการทำงานบัญชีได้อย่างดี
- มีความเข้าใจงานด้านอื่น ๆ ของกิจการ เพื่อให้สามารถเข้าใจความต้องการ ของฝ่ายอื่น ๆ และผู้บริหารที่มีต่อข้อมูลและสารสนเทศทางการบัญชี
- มีความสามารถในการแปลความหมายของข้อมูลทางการบัญชีได้อย่างถูกต้อง เหมาะสม
- รู้จักการนำเสนอข้อมูลและสารสนเทศทางการบัญชีที่จะเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้
- สามารถเลือกและสร้างรูปแบบการนำเสนอสารสนเทศที่เหมาะสม
- มีความสามารถในการค้นคว้า สามารถติดตามการเปลี่ยนแปลงในโลกธุรกิจ และตลาดการเงิน รวมทั้งมาตรฐานการบัญชีใหม่ ๆ ที่เกิดขึ้นได้ตลอดเวลา
- มีความตั้งใจ ใฝ่รู้ และกระตือรือร้นในการแสวงหาความรู้ใหม่ด้วยตนเอง
- มีความเป็นอิสระในการทำงานมากขึ้น
- มีจิตสำนึกและจรรยาบรรณของวิชาชีพและการสอบบัญชี

คณะกรรมการเทคโนโลยีวิชาชีพ (2544 : 24-28) กล่าวถึงการปรับตัวของผู้ทำบัญชียุคใหม่ ในด้านต่าง ๆ ดังนี้ คือ ผู้ทำบัญชีต้องเป็นผู้ที่เข้าใจที่มาและที่ไปของข้อมูล ตั้งแต่ความเข้าใจในตัวเลขที่บันทึก และจัดทำข้อมูลขึ้นมาแล้วนั้นผู้ใช้ข้อมูลนำไปใช้ประโยชน์อย่างไร ผู้ทำบัญชีต้องเป็นผู้ที่ตื่นตัวและแสวงหาความรู้ในศาสตร์หรือวิชาชีพอื่นที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชีให้มากขึ้น ต้องมีคุณสมบัติของการเป็นนักบัญชีเชิงรุก (Proactive) มากกว่าการเป็นผู้ทำบัญชีเชิงรับ (Reactive) ต้องปรับตัวเพื่อรองรับการเปลี่ยนแปลงในความต้องการของข้อมูล และให้ทันกับเทคโนโลยีสารสนเทศ ต้องพัฒนาขอบเขตหน้าที่งานและกิจกรรมที่เน้นการบันทึกรายการ การจัดทำบัญชีและรายงานการเงิน ไปสู่การมีบทบาทในการเพิ่มคุณค่าที่ตอบสนองทิศทางการบริหารองค์กร อีกทั้งต้องเข้าใจและออกแบบฐานข้อมูลเพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลสำคัญในการสนับสนุนการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารระดับสูงได้ และผู้ทำบัญชีจะต้องเป็นบุคคลที่มีประสิทธิภาพ คือเป็นผู้ที่มีแผนงานในการทำสิ่งต่าง ๆ ล่วงหน้า เป็นผู้ที่มีเป้าหมายอยู่ในใจ เป็นผู้ที่เข้าใจและจัดลำดับความสำคัญของงาน เป็นผู้ที่มีความคิดว่าจะชนะหรือประสบความสำเร็จตามความคาดหวัง เป็นผู้ที่ยอมรับฟังเหตุผลและความเห็นของผู้อื่น เป็นผู้ทำงานร่วมกับผู้อื่นได้ และเน้นความสำคัญของการทำงานเป็นทีม และเป็นผู้ที่พัฒนาและปรับปรุงตนเองอย่างต่อเนื่อง

อคุล ขวละออ (2546 : 176 – 184) กล่าวถึงส่วนประกอบของการทำงานในวิชาชีพบัญชี ที่นอกเหนือจากวิชาความรู้ ว่าผู้ทำบัญชีจะต้องมีความตรงต่อเวลา เข้าใจในหน้าที่ของตนเอง เข้าใจงานที่ทำ กำหนดเวลาที่ต้องทำงาน มีความมัธยัสถ์ มีความละเอียดรอบคอบ และมีความซื่อตรงเชื่อถือได้

ศิลปพร ศรีจันทเพชร (2547 : 54-68) กล่าวถึงความรู้และทักษะที่จำเป็นสำหรับนักบัญชีสืบสวนว่า นอกจากความรู้พื้นฐานที่ได้มาจากการศึกษาในมหาวิทยาลัยแล้ว นักบัญชีสืบสวนควรมีประสบการณ์ทางด้านบัญชี เช่น การบัญชีบริหาร การตรวจสอบ การควบคุมภายใน การบัญชีภาษีอากร เป็นต้น และจำเป็นต้องศึกษาหาความรู้ความชำนาญเพิ่มเติมอย่างต่อเนื่อง นักบัญชีสืบสวนอาจไม่ใช่ผู้เชี่ยวชาญในทุกเรื่องที่สืบสวน แต่ก็สามารถใช้ความรู้ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับงานของตนได้ โดยทั่วไปนักบัญชีสืบสวนควรมีความรู้ในเรื่องต่าง ๆ ต่อไปนี้

1. ความรู้เกี่ยวกับการทุจริต (Fraud Knowledge) นักบัญชีสืบสวนควรมีความรู้และทักษะอย่างเพียงพอที่จะรับทราบสัญญาณบอกเหตุเกี่ยวกับการทุจริตที่อาจเกิดขึ้น (Warning Signs หรือ Red Flags) รวมทั้งจุดอ่อนของระบบการควบคุมภายในต่าง ๆ ที่อาจ

ก่อให้เกิดการทุจริต จะช่วยให้สามารถระบุถึงความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น ประเภทของการทุจริต และโอกาสที่จะเกิดการทุจริตได้ ซึ่งจะช่วยให้อำนาจการสืบสวนที่เหมาะสมต่อไป

2. ทักษะการตรวจสอบ (Investigative Competency) นักบัญชีสืบสวนควรเข้าใจถึงสัญญาณเตือนและจุดอ่อนของระบบการควบคุมภายในว่าจะมีโอกาสก่อให้เกิดการทุจริตได้อย่างไร ต้องมีทักษะในการตรวจสอบ มีความช่างสังเกต พินิจพิเคราะห์ และมีจินตนาการในการตรวจสอบ (Investigative Mentality) ทักษะการตรวจสอบจะช่วยนักบัญชีสืบสวนในการระบุจำแนก และวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้จากการสืบสวน

3. ความรู้เกี่ยวกับกฎหมาย (Knowledge of Law) นักบัญชีสืบสวนควรมีความรู้ทั้งกฎหมายแพ่งและกฎหมายอาญา เพื่อที่จะได้เข้าใจว่าการกระทำ อันไม่สมควรนั้นละเมิดต่อกฎหมายในเรื่องใด และเพื่อวางแผนการตรวจสอบและระบุประเด็นที่จะสืบสวนได้อย่างเหมาะสม

4. ความรู้เกี่ยวกับหลักฐาน (Rules of Evidence) นักบัญชีสืบสวนต้องมีความรู้ในเรื่องกฎเกณฑ์ของหลักฐานทางกฎหมาย โดยอาจปรึกษาหารือกับทนายความหรือนักกฎหมายที่อยู่ในทีม เพื่อให้เข้าใจถึงลักษณะ และคุณสมบัติของหลักฐานทางกฎหมายนั้น

5. ความรู้เกี่ยวกับธุรกิจ (Business Knowledge) นักบัญชีสืบสวนควรมีความรู้เกี่ยวกับธุรกิจและอุตสาหกรรมที่กิจการดำเนินงานอยู่ สภาพเศรษฐกิจ การบริหารงาน และวิธีปฏิบัติงานของกิจการ ซึ่งจะช่วยในการประเมินความเสี่ยง และการระบุปัญหา รวมทั้งการวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล และการประเมินหลักฐานการตรวจสอบ

6. ทักษะการติดต่อสื่อสาร (Communications Skill) นักบัญชีสืบสวนควรมีทักษะในเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างบุคคล (Interpersonal Skills) เนื่องจากลักษณะของงานต้องมีการติดต่อ สัมภาษณ์ และประสานงานกับบุคคลต่าง ๆ และควรมีทัศนคติที่เป็นมิตรกับบุคคลที่ถูกตรวจสอบ และควรมีความรู้ทางจิตวิทยา เพื่อที่จะเข้าใจถึงสาเหตุของการปฏิบัติไม่ชอบของบุคลากรนั้น

7. ทักษะทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (IT Skill) นักบัญชีสืบสวนควรมีความรู้ทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศอย่างเพียงพอในระดับที่เข้าใจและสามารถใช้งานได้

วงศ์ศิริ พรหมรักษ์ (2547) ได้กล่าวถึงคุณลักษณะที่นักบัญชีต้องใช้ในการทำงานดังนี้

1. มีความรู้ความเข้าใจหลักการบัญชีเป็นอย่างดี รวมทั้งความรู้อื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพ เช่น ภาษี กฎหมายการค้า ความรู้เกี่ยวกับธุรกิจ เป็นต้น
2. มีความรู้ด้านคอมพิวเตอร์ เพราะปัจจุบันธุรกิจต้องใช้คอมพิวเตอร์ในงานบัญชีและการเงิน
3. มีความสามารถในการเสนอข้อมูลทางบัญชีที่น่าเชื่อถือได้และมีคุณภาพเหมาะสมที่จะใช้ในการตัดสินใจ ซึ่งต้องอยู่ภายใต้มาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี เนื่องจากข้อมูลทางการเงินมีบทบาทสำคัญต่อการตัดสินใจทางธุรกิจ
4. มีความสามารถในการใช้ภาษาต่างประเทศที่เกี่ยวข้องกับการทำงาน เช่น ภาษาอังกฤษ ญี่ปุ่น จีน เป็นต้น
5. มีความสามารถในการวิเคราะห์ และตัดสินใจ รวมทั้งแก้ปัญหาต่าง ๆ ได้ดี
6. ใฝ่หาความรู้ เพิ่มเติม ติดตามสถานการณ์ และการเปลี่ยนแปลงใหม่ ๆ เพื่อประยุกต์ใช้ในการทำงาน เช่น พระราชบัญญัติการบัญชี มาตรฐานบัญชี ภาษี การบัญชีระหว่างประเทศ เป็นต้น
7. มีความละเอียดรอบคอบในการทำงาน
8. ตรงเวลา และมีความรับผิดชอบสูง
9. มีความเป็นระเบียบเรียบร้อยเพราะต้องทำงานเกี่ยวกับเอกสารจำนวนมากและเป็นเอกสารที่ต้องเก็บรวบรวมเพื่อย้อนกลับมาดูในอนาคต
10. ยึดถือมาตรฐานทางบัญชีในการปฏิบัติงาน
11. มีมนุษยสัมพันธ์ที่ดี
12. มีความสามารถในการเสนอความคิดเห็น รายงานและเป็นที่ปรึกษาที่ดี
13. ซื่อสัตย์สุจริต
14. ยึดมั่นในจรรยาบรรณวิชาชีพ เป็นต้น

ชัยรินทร์ วีระสถาวณิชย์ (2548 : 2) กล่าวถึงความรู้ความสามารถของผู้ทำบัญชีตาม มาตรฐานสากลของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (International Education Standards for Professional Accountants) ในการจัดทำรายงานทางการเงินที่ถูกต้อง เชื่อถือได้ และทันต่อเหตุการณ์ ความรู้ ความสามารถของผู้ทำบัญชี หมายถึง ผู้ที่มีความรู้ความสามารถ ความเชี่ยวชาญ หรือประสบการณ์ในเรื่องใดเรื่องหนึ่งโดยเฉพาะ ซึ่งประกอบไปด้วย 5 ด้าน ได้แก่ ความรู้ในวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ คุณค่าแห่งวิชาชีพ จรรยาบรรณ และเจตคติที่เหมาะสมในการปฏิบัติงานในฐานะผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

บรรยง ธรรมรัชชอารี (2548 : 155-157) กล่าวว่า วิชาชีพบัญชี มีลักษณะงานที่แตกต่างจากวิชาชีพอื่น ในหลาย ๆ ด้าน อีกทั้งบทบาทและหน้าที่ที่รับผิดชอบก็มีส่วนสำคัญในการนำพาองค์กรไปสู่ความสำเร็จที่มุ่งหวังไว้ ผู้ทำบัญชีจึงจำเป็นต้องมีคุณสมบัติสำคัญเด่นบางประการให้สามารถทำงานให้สำเร็จลุล่วงไปด้วยดี ประกอบด้วย

- (1) ความซื่อสัตย์สุจริต ด้วยเหตุที่งานบัญชีจำเป็นต้องเกี่ยวข้องกับการบริหารเงินสดและการดูแลทรัพย์สินอื่น ๆ ของกิจการ ความซื่อสัตย์สุจริตจึงเป็นคุณสมบัติที่สำคัญประการหนึ่งที่ทำบัญชีควรจะต้องมีและต้องเป็นที่ไว้วางใจของผู้บริหาร
- (2) ความละเอียดรอบคอบ งานบัญชีเป็นงานที่ต้องอาศัยความละเอียดรอบคอบค่อนข้างมาก เนื่องจากเป็นงานที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลจำนวนมาก การตรวจเช็คและสอบทานเพื่อให้มั่นใจในความถูกต้องจึงเป็นเรื่องสำคัญ
- (3) ความยึดมั่นในการปฏิบัติตามระเบียบ ผู้ทำบัญชีต้องทำความเข้าใจในระเบียบและนโยบายทางการเงินอย่างถ่องแท้ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับนโยบายการเงิน นักบัญชีต้องสามารถชี้แจงระเบียบที่ถูกต้องทางการเงินให้กับผู้ปฏิบัติได้เข้าใจ และยังคงสามารถบังคับใช้ระเบียบและนโยบายที่เกี่ยวข้องอย่างเคร่งครัด
- (4) การติดตามงาน เพื่อให้การจัดทำบัญชีเป็นไปโดยถูกต้องเรียบร้อย นักบัญชีต้องทำการติดตามงานต่าง ๆ ที่ค้างอยู่ โดยเฉพาะอย่างยิ่งเพื่อให้เสร็จทันการปิดบัญชีประจำเดือนรายการที่ต้องให้ความสำคัญเพื่อประโยชน์ในการปิดบัญชีแต่ละงวด เช่น การตัดยอดซื้อและการขายตอนสิ้นเดือน การติดตามการคืนเงินล่วงหน้าที่ย้ายให้พนักงาน การตั้งบัญชีค่าใช้จ่ายค้างจ่าย การตัดบัญชีค่าใช้จ่ายล่วงหน้า การติดตามการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นต้น
- (5) ความกล้าในการแสดงความคิดเห็น ผู้ทำบัญชีต้องกล้าแสดงความคิดเห็น โดยอาศัยข้อมูลที่มีอยู่ก่อนพร้อมกับความรู้ทางด้านกฎหมายภาษีอากร ทั้งนี้เพื่อป้องกันความเสียหายอันอาจจะเกิดขึ้น ในบางครั้งจำเป็นต้องเป็นผู้ริเริ่มในการแก้ปัญหาโดยการเรียกประชุมผู้ที่เกี่ยวข้องจากฝ่ายต่าง ๆ เพื่อหาทางแก้ไขปัญหาที่อาจเกิดขึ้นอย่างทันท่วงที
- (6) ทักษะในการติดต่อสื่อสาร ในบางครั้งเราอาจได้ยินการพูดภาษาบัญชีในทำนองที่ยากต่อการเข้าใจของผู้ฟัง เนื่องจากตัวเลขทางบัญชีถูกจัดทำขึ้น โดยอาศัยหลักการบัญชีที่มีอยู่ การอธิบายข้อมูลโดยผู้ทำบัญชีจึงมักมีการใช้ศัพท์ทางบัญชีหรืออธิบายจากผู้คุ้นเคยกับตัวเลขทางบัญชี ซึ่งอาจเป็นการยากต่อการทำความเข้าใจของผู้ฟังที่มิใช่ผู้ทำบัญชี ผู้ทำบัญชีจึงต้องมีทักษะในการสื่อสารที่ดีเพื่อสร้างความเข้าใจที่ดีให้เกิดขึ้น

(7) การรักษาความลับ ผู้ทำบัญชีมีโอกาสที่จะได้รับรู้ข้อมูลสำคัญทางการเงิน ก่อนผู้อื่นหรือเป็นข้อมูลที่บุคคลอื่นไม่ควรรู้ เช่น เงินเดือนของพนักงานหรือผู้บริหาร เป็นต้น การเก็บรักษาข้อมูลอันเป็นความลับทางธุรกิจ เช่น ราคาขายสินค้าหรืองบประมาณในการจัดซื้อจัดจ้าง เป็นสิ่งจำเป็นเพื่อการดำเนินธุรกิจให้ประสบผลสำเร็จ ผู้ทำบัญชีจึงต้องเก็บรักษาความลับในเรื่องต่าง ๆ เป็นอย่างดี เป็นต้น

มหาวิทยาลัยโยนก ได้กล่าวถึงคุณลักษณะของผู้ทำบัญชี ไว้ดังนี้

1. มีความจริงใจ คุณสมบัติของผู้ทำบัญชีที่ดีควรจะมีความจริงใจต่อวิชาชีพของผู้ทำบัญชี มีความรับผิดชอบต่อตำแหน่งหน้าที่การงานด้วย และ ต่อเพื่อนร่วมงาน
2. ใฝ่หาความรู้ ผู้ทำบัญชีควรจะมีภาวะกระตือรือร้นที่จะหาความรู้เพิ่มเติม เพื่อที่จะได้นำมาพัฒนาปรับปรุงองค์กรให้ก้าวหน้ายิ่งขึ้น การหาความรู้เพิ่มเติมอาจจะมีการศึกษาในสถาบันศึกษาต่าง ๆ เพื่อเพิ่มความรู้ที่มีอยู่เดิมหรืออาจจะซื้อหาตำรามาอ่านเพิ่มเติมตลอดจนอบรมหรือสัมมนา
3. รู้จักประยุกต์ใช้ การนำความรู้และประสบการณ์ที่นักบัญชีมีอยู่มาประยุกต์ใช้ในการทำงาน เพื่อสนองความต้องการของฝ่ายบริหารและฝ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง
4. การเป็นผู้นำ การทำงานในแต่ละกิจการ นักบัญชีควรมีเป้าหมายในการทำงานการพัฒนาให้ก้าวหน้าในวิชาชีพที่ตนได้ดำเนินอยู่ ผู้ทำบัญชีควรมีการปรับปรุงระบบการทำงานให้ทันสมัยอยู่ตลอดเวลาไม่ให้ล้าสมัยและสามารถต่อสู้กับคู่แข่งได้
5. เปิดใจให้กว้าง การทำงานร่วมกับบุคลากรจำนวนมาก ๆ นั้น มักจะมีปัญหาเกิดขึ้นเป็นประจำ ซึ่งจะต้องได้รับการแก้ไขให้ลุล่วงไป ปัญหาอย่างหนึ่งที่พบเห็นก็คือ ผู้ทำบัญชีบางรายใจแคบไม่ยอมรับการเปลี่ยนแปลง การให้คำแนะนำ การเสนอแนะจากบุคคลอื่น ๆ มักจะคิดว่าสิ่งที่ตนเองได้ทำไปแล้วนั้นถูกต้องเสมอ หากแต่บางครั้งอาจจะมีข้อผิดพลาดที่ตนเองทำเอาไว้ หากมีบุคคลอื่นแนะนำให้ปรับปรุงแก้ไขก็ควรจะนำมาพิจารณาปรับปรุงหรือเป็นแนวความคิดที่จะเป็นแนวทางในการปรับปรุงงานของฝ่ายบัญชีให้ก้าวหน้ายิ่งขึ้น
6. รู้จักการนำเสนอและการสื่อสาร การทำงานของฝ่ายบัญชี เพื่อนำเสนอข้อมูลเพื่อให้ฝ่ายบริหารหรือฝ่ายอื่น ที่เกี่ยวข้องเกิดความรู้อย่างเข้าใจในข้อมูลที่ฝ่ายบัญชีนำเสนอ ปัญหาที่ฝ่ายบัญชีมักจะเกิดขึ้นอยู่บ่อย ๆ ก็คือ ผู้ทำบัญชีมักจะนำเสนอข้อมูลและการสื่อสารข้อมูลให้กับผู้บริหารหรือฝ่ายอื่น โดยการใช้ภาษาหรือข้อมูลที่นำเสนออยู่ยากต่อการทำความเข้าใจ โดยเฉพาะผู้บริหารหรือฝ่ายอื่นที่ไม่มีความรู้ด้านบัญชี เนื่องจากฝ่ายบัญชีนำเสนอข้อมูลไม่ได้คำนึงถึงผู้ใช้ข้อมูลนั่นเอง บางครั้งในการทำงานของฝ่ายบัญชีเมื่อมีปัญหาเกิดขึ้นจะต้องมีการชี้แจง

อธิบายให้เกิดความเข้าใจแต่ฝ่ายบัญชีไม่สามารถสื่อสารให้เกิดความเข้าใจได้ เนื่องจากมีการใช้ภาษาบัญชีหรือวิชาการมากเกินไป

7. รู้จักวิเคราะห์และแก้ปัญหา เมื่อการทำงานมีปัญหาเกิดขึ้น จะต้องมีการแก้ไขปัญหา ซึ่งต้องอาศัยประสบการณ์ในการแก้ปัญหาเหล่านั้น แนวทางการแก้ปัญหาให้ประสบความสำเร็จได้นั้น ผู้ทำบัญชีควรจะมีการวิเคราะห์รากเหง้าของปัญหาว่าเกิดจากอะไร แล้วมีการแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้น หากไม่มีการวิเคราะห์ปัญหาที่เกิดขึ้น ปัญหาเหล่านั้นก็อาจจะเกิดขึ้นอีกต่อไปเพราะรากเหง้าของปัญหายังไม่ได้รับการแก้ไข

จากแนวคิดเกี่ยวกับการพัฒนาผู้ทำบัญชี ผู้วิจัยมีความเห็นว่า นอกจากผู้ทำบัญชีจำเป็นต้องมีการพัฒนาความรู้ในวิชาชีพแล้ว ยังต้องมีการพัฒนาเพิ่มเติมในศาสตร์ต่าง ๆ รอบด้าน ทั้งศาสตร์ในด้านของการบริหารจัดการ เทคโนโลยีสารสนเทศ ตลอดจนคุณลักษณะที่พึงประสงค์ต่าง ๆ อีกด้วยเพื่อเป็นการเพิ่มคุณค่าให้แก่ตนเอง

6. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

จูรี วิจิตรนบติ (2543) ศึกษาความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชี ในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ว่า ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ ส่วนใหญ่ยังมีความรู้และความเข้าใจในระดับปานกลาง และเป็นความเข้าใจในมาตรฐานฉบับที่ไม่มีการปรับปรุง เช่น มาตรฐานการบัญชีเรื่อง การเข้าซื้อทางด้านผู้ให้เช่า เป็นต้น แต่หากเป็นมาตรฐานฉบับที่ออกใหม่ เช่น มาตรฐานการบัญชีเรื่อง การปรับโครงสร้างหนี้ที่มีปัญหา หรือมาตรฐานการบัญชีเรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีมีความเข้าใจในระดับต่ำ เป็นต้น

รัชณี แสงศิริ (2544) ศึกษาความต้องการในการพัฒนาความรู้ทางบัญชีของ ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีในเขตอำเภอเมือง จังหวัดลำปาง แล้วพบว่า ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีในเขตอำเภอเมือง จังหวัดลำปางส่วนใหญ่มีความต้องการพัฒนาความรู้ที่เกี่ยวข้องกับการบัญชี ความรู้ที่ต้องการพัฒนามากที่สุดคือ มาตรฐานการบัญชี เพื่อให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงของวิชาชีพ ปัญหาของการพัฒนาความรู้ที่เกี่ยวข้องกับการบัญชี คือ ความไม่พร้อมในเรื่องเวลา โดยในช่วง 1 ปี ผู้ประกอบวิชาชีพส่วนใหญ่ไม่ได้เข้ารับการอบรมเพื่อพัฒนาความรู้ที่เกี่ยวข้องกับการบัญชี มีเพียงผู้สอบบัญชีเท่านั้นที่เข้ารับการพัฒนาความรู้มากที่สุด ดังนั้นผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีจึงควรมี

การเข้ารับการพัฒนาความรู้ทางการบัญชีอย่างสม่ำเสมอ โดยการเข้ารับการอบรม สัมมนา การศึกษาต่อในระดับที่สูงขึ้น

เสาวลักษณ์ หนูสุวรรณ (2544) ศึกษาทัศนคติของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ในเขต อำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ ที่มีผลต่อพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ผลการวิจัย พบว่า ทัศนคติด้านความรู้ความเข้าใจผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีทั้ง 5 กลุ่ม ส่วนใหญ่มีการรับรู้และเข้าใจ ต่อพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ค่อนข้างดี โดยเรื่องที่ยังไม่ทราบมากที่สุดคือ เรื่องโทษ ของการไม่จัดทำงบการเงินและยื่นงบการเงินภายในกำหนดและ ไม่เข้าใจเรื่องการยกเว้นให้ธุรกิจที่มีขนาดตามที่กฎกระทรวงกำหนดไม่ต้องรับการตรวจสอบและแสดงความเห็น โดยผู้สอบบัญชีรับ อนุญาต เพราะยังไม่มีประกาศของกฎกระทรวง ส่วนทัศนคติด้านความรู้สึกต่อการประกาศใช้ พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 พบว่า ผู้ประกอบวิชาชีพแต่ละกลุ่มส่วนใหญ่ไม่เห็นด้วยว่า พระราชบัญญัติการบัญชีมีผลทำให้การจัดทำบัญชีมีความถูกต้องและ โปร่งใสมากขึ้น แต่ก็เห็นด้วย กับข้อกำหนดในเรื่องคุณวุฒิการศึกษาของผู้ทำบัญชีตามประกาศของกรมทะเบียนการค้า ทัศนคติ ด้านพฤติกรรม แม้ผู้ประกอบวิชาชีพส่วนใหญ่ยังไม่เห็นด้วยเกี่ยวกับข้อกำหนดบางประการ หรือ ผลที่คาดว่าจะได้รับจากการประกาศใช้พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 แต่ผู้ประกอบวิชาชีพก็ ถือปฏิบัติตาม เพราะพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ถือเป็นกฎหมายการบัญชี

ศรีสุดา อินทมาศ (2545) ศึกษาความรู้เกี่ยวกับพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร นั้นพบว่า ปัจจัยเกี่ยวกับอายุ ระยะเวลาใน การทำงานด้านบัญชี การรับรู้ข่าวสาร และการอบรม เป็นปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับ ระดับความรู้ โดยรวมเกี่ยวกับพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ในเขต กรุงเทพมหานคร ในขณะที่ปัจจัยเกี่ยวกับระดับการศึกษาและขนาดของธุรกิจไม่ใช่ปัจจัยที่มี ความสัมพันธ์กับระดับความรู้ของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี

อัญชนา เหมวงศ์กุล (2545) ศึกษาทัศนคติของผู้ประกอบการในการจัดทำบัญชี สำหรับธุรกิจนิติบุคคลในจังหวัดลำปาง พบว่า ผู้ประกอบการต้องการใช้ข้อมูลทางบัญชีเป็น เครื่องมือในการบริหาร ต้องการมีความรู้ทางบัญชีในระดับบริหาร และมีทัศนคติที่ต้องการใช้ ข้อมูลทางบัญชี โดยมีพฤติกรรมต้องการจัดทำบัญชีอย่างเป็นระบบ ตลอดจนนำข้อมูลไปใช้ในการ วางแผนและตัดสินใจ แต่ผู้ประกอบการส่วนใหญ่ไม่มีความรู้ทางบัญชีจึงต้องพึ่งพาสำนักงาน บัญชี ดังนั้น จึงต้องพัฒนาวิชาชีพการบัญชีให้ผู้ประกอบการสามารถใช้ประโยชน์ได้ทั้งการ

บริหาร ทางกฎหมายบัญชี และกฎหมายภาษีอากร โดยผู้ประกอบการต้องพร้อมที่จะทำบัญชีอย่างถูกต้องตรงตามความเป็นจริง และผู้ทำบัญชีต้องมีคุณภาพ

ชลธิชา ประคองวงษ์ (2546) ศึกษาการวิเคราะห์ความต้องการการพัฒนาของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ พบว่า สิ่งที่ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ต้องการพัฒนาเพิ่มเติมจากสิ่งที่เป็นอยู่ ควรได้รับการพัฒนาในด้านการใช้คอมพิวเตอร์และอินเทอร์เน็ต รวมถึงการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปเกี่ยวกับบัญชีมากที่สุด และควรเพิ่มเติมความรู้ ความสามารถที่จะส่งเสริมการทำงานให้มีประสิทธิภาพ ความรู้ทางด้านกฎหมายและภาษี การพัฒนาทางด้านจิตใจ และทัศนคติ อีกทั้งยังต้องพัฒนาความสามารถในการตรวจสอบบัญชีให้เสร็จในระยะเวลาอันสั้น และรวดเร็ว

ศิริพร สุโพธิ์ (2547) ศึกษาความต้องการของผู้ประกอบการเกี่ยวกับคุณสมบัติของพนักงานบัญชีระดับประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง ในเขตอำเภอเมือง จังหวัดชัยภูมิ พบว่า ผู้ประกอบการโดยรวมต้องการคุณสมบัติพนักงานบัญชีในด้านจรรยาบรรณในวิชาชีพ จิตสำนึกต่อองค์กร การวิเคราะห์การวางแผนปฏิบัติงาน และแก้ไขปัญหาในการปฏิบัติงาน และความรู้ความเข้าใจ เกี่ยวกับภาษา สังคมศาสตร์ วิทยาศาสตร์ คณิตศาสตร์ และมนุษยศาสตร์

อังคณา นุตยกุล (2548) ศึกษา ปัจจัยที่ส่งผลต่อความสำเร็จของผู้ทำบัญชีในการปฏิบัติงานให้ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชีไทย สำหรับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานคร โดยการสัมภาษณ์แบบเจาะลึกผู้ทำบัญชี 10 คน พบว่า 1) ผู้ทำบัญชีต้องเป็นผู้ที่มีจรรยาบรรณในวิชาชีพ คือ มีความอิสระในการทำงาน มีความซื่อสัตย์สุจริต และเป็นผู้ที่มีคุณธรรม มีความรับผิดชอบต่องานในหน้าที่ 2) ผู้ทำบัญชีต้องเป็นผู้ที่มีความรู้ในวิชาชีพอย่างแท้จริง โดยเฉพาะความรู้ในมาตรฐานการบัญชี ต้องสามารถนำมาปรับใช้กับการทำงานของตนได้อย่างถูกต้อง และต้องเป็นผู้ที่ใฝ่รู้ด้วยการศึกษาหาความรู้ที่เกี่ยวข้องเพิ่มเติมทั้งทางด้านเศรษฐกิจ การเมือง อยู่อย่างต่อเนื่องเพื่อให้ทันต่อสถานการณ์ปัจจุบัน 3) ผู้ทำบัญชีต้องเป็นผู้ที่มีความรักในอาชีพ ทำงานด้วยความพอใจและเต็มใจ โดยต้องอุทิศตนให้กับงานอย่างเต็มความสามารถ 4) ผู้ทำบัญชีควรมีรายได้และผลตอบแทนเหมาะสมกับหน้าที่และความรับผิดชอบ เนื่องจากเป็นผู้รับผิดชอบรวบรวมข้อมูลทางการบัญชีที่ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชีไทย เสนอให้กับผู้บริหาร รวมทั้งสามารถให้คำแนะนำและคำปรึกษาที่ถูกต้องแก่ผู้บริหารในการนำข้อมูลทางบัญชีไปใช้ในการบริหารงาน 5) มีสภาพแวดล้อมในการทำงานที่ดี รวมทั้งอุปกรณ์เครื่องใช้ในการทำงานต้อง

เพียงพอต่อการใช้งาน และต้องเป็นเครื่องใช้ที่ทันสมัย นอกจากนี้สภาพแวดล้อมภายในองค์กรต้องอยู่ในสภาพที่เหมาะสมและจูงใจในการทำงาน โดยเฉพาะเพื่อนร่วมงานที่เป็นผู้ได้บังคับบัญชาต้องสนับสนุนให้เขาได้มีการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง เพื่อให้การทำงานเป็นไปอย่างราบรื่น จะทำให้ไม่มีปัญหาในการทำงานเกิดขึ้นได้

จากแนวความคิด ทฤษฎี บทความและวรรณกรรมต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับความต้องการพัฒนาผู้ทำบัญชี ตามทัศนะของผู้ทำบัญชีและผู้บริหารธุรกิจ ในจังหวัดจันทบุรี รวมทั้งผลการวิจัยที่เกี่ยวข้องดังกล่าว ผู้วิจัยมีความเห็นว่า ผู้ทำบัญชีที่มีประสิทธิภาพขององค์กรต่าง ๆ จะต้องเป็นผู้ที่แสวงหาความรู้ในเรื่องของการบัญชี มาตรฐานการบัญชี กฎหมายที่เกี่ยวข้อง โดยการติดตามข่าวสารจากสภาวิชาชีพบัญชี และรวมไปถึงศาสตร์ทางการบริหารอื่น ๆ อย่างถ่องแท้ ปฏิบัติกิจกรรมต่าง ๆ ในองค์กรแบบบูรณาการ ตลอดจนต้องเป็นผู้ที่มีความสนใจใฝ่รู้ หมั่นศึกษาหาความรู้เพิ่มเติมตลอดเวลา เพื่อให้ทันต่อสภาวการณ์ในปัจจุบัน ต้องเป็นผู้ที่มีคุณธรรมจริยธรรม เนื่องจากในปัจจุบันองค์กรต่าง ๆ ต้องดำเนินการค้าควบคู่กับคุณธรรมตามหลักธรรมมาภิบาล อีกทั้งบุคลากรที่องค์กรต้องการต้องเป็นทั้งคนดีและคนเก่ง จะต้องสามารถใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ ตลอดจนอุปกรณ์สำนักงานต่าง ๆ ที่ช่วยอำนวยความสะดวกในการทำงานได้ดีและมีประสิทธิภาพ เพื่อให้มีความเชี่ยวชาญ และ ชำนาญมากขึ้น เนื่องจากปัจจุบันเทคโนโลยีได้เข้ามามีบทบาทต่อทุกส่วนงาน แม้กระทั่งงานทางด้านบัญชี ต้องมีความสามารถที่หลากหลายในทักษะด้านอื่น ๆ ควบคู่ไปด้วย เช่น การใช้ภาษาต่างประเทศ การทำงานเป็นทีม ภาวะความเป็นผู้นำ หรือบุคลิกภาพ เป็นต้น

การพัฒนา เพิ่มพูนความรู้ความสามารถ ตลอดจนทักษะต่าง ๆ ข้างต้นให้กับผู้ทำบัญชี ย่อมส่งผลให้ผู้ทำบัญชีเป็นผู้ที่มีความรอบรู้ และสามารถนำความรู้เหล่านั้นมาประยุกต์ใช้ให้เกิดประโยชน์ต่อวิชาชีพบัญชี โดยมีจุดมุ่งหมายให้ผู้ทำบัญชีขององค์กรเป็นผู้ทำบัญชียุคใหม่ ที่มีส่วนร่วมในการบริหารองค์กร และก้าวสู่การเป็นผู้บริหารระดับสูงขององค์กรต่อไป