

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎี และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ในการทำวิจัยเรื่ององค์ประกอบของสำนักงานบัญชี ที่ผู้ประกอบการ SME เลือกใช้บริการในเขตกรุงเทพมหานคร ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาทบทวนวรรณกรรม เอกสาร และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ดังต่อไปนี้

1. แนวคิดเกี่ยวกับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs)
2. แนวคิดสำนักงานบัญชีที่มีคุณภาพ
3. การให้บริการด้านกฎหมายหรือทนายความ
4. ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับศาสตร์ทางวิชาชีพบัญชี
5. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

2.1 แนวคิดเกี่ยวกับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs)

2.1.1 ลักษณะธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นวิสาหกิจที่มีความคล่องตัว มีความเหมาะสมในการปรับสภาพให้เข้ากับสถานการณ์ทั่วไปของประเทศ อีกทั้งยังเป็นวิสาหกิจที่ใช้เงินทุนจำนวนที่ต่ำกว่าวิสาหกิจขนาดใหญ่ และนอกจากนี้ยังช่วยรองรับแรงงานจากภาคเกษตรกรรมเมื่อหมดฤดูกาลเพาะปลูก และเป็นแหล่งที่สามารถรองรับแรงงานที่เข้ามาใหม่ ที่เข้ามาหางานทำในกรุงเทพฯ อีกด้วย (สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม, 2556ก)

2.1.2 ความสำคัญของ SMEs ต่อระบบเศรษฐกิจ ช่วยในการรองรับแรงงานจากภาคเกษตรกรรมเมื่อหมดฤดูกาลเพาะปลูก รวมถึงเป็นแหล่งที่สามารถรองรับแรงงานที่เข้ามาใหม่เป็นการป้องกันการอพยพของแรงงานเข้ามาหางานทำในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ซึ่งช่วยกระจายการกระจุกตัวของโรงงานกิจการวิสาหกิจในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑลไปสู่ภูมิภาค ก่อให้เกิดการพัฒนาความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจทั้งในส่วนภูมิภาคและของประเทศอย่างยั่งยืนต่อไป (สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม, 2556ง)

จากการรายงานของธนาคารกรุงเทพ ระบุว่าในปี 2541 วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (Small and Medium Enterprises: SMEs) ซึ่งประกอบด้วย กิจการการผลิต การค้าและธุรกิจบริการ มีจำนวนรวมทั้งสิ้น 311,518 รายคิดเป็นสัดส่วน 92% ของวิสาหกิจทั้งหมดในประเทศในจำนวนนี้เป็นวิสาหกิจประเภทการค้า(ค้าส่ง ค้าปลีก ภัตตาคารและโรงแรม) มากที่สุด 134,171 ราย คิดเป็น 43% รองลงมาเป็นภาคการผลิต จำนวน 90,122 ราย คิดเป็น 82.9% และการบริการ จำนวน 87,225 ราย คิดเป็น 28.7%

กล่าวโดยสรุป SMEs มีความสำคัญต่อระบบเศรษฐกิจ คือ

1. ช่วยการสร้างงาน
2. สร้างมูลค่าเพิ่ม
3. สร้างเงินตราต่างประเทศ
4. ช่วยประหยัดเงินตราต่างประเทศ โดยการผลิตเพื่อทดแทนการนำเข้าจากต่างประเทศ
5. เป็นจุดเริ่มต้นในการลงทุนและสร้างเสริมประสบการณ์
6. ช่วยเชื่อมโยงกับกิจกรรมขนาดใหญ่และภาคการผลิตอื่นๆ เช่น ภาคเกษตรกรรม
7. เป็นแหล่งพัฒนาทักษะฝีมือ

2.1.3 ผลกระทบต่อ SMEs

จากวิกฤตการณ์ทางเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นตั้งแต่กลางปี 2540 ซึ่งเริ่มจากสถาบันการเงินก่อนจะลุกลามไปสู่ธุรกิจเกือบทุกสาขาทั้งกิจการขนาดใหญ่และขนาดเล็กล้วนได้รับผลกระทบจากเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นด้วยกันทั้งสิ้น (สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม สสว., 2554 ก)

วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) โดยเฉพาะภาคอุตสาหกรรมซึ่งเป็นภาคการผลิตที่แท้จริงก็ได้รับผลกระทบจากเศรษฐกิจเช่นเดียวกัน กลุ่ม SMEs ล้วนประสบปัญหาขาดสภาพคล่องจากภาวะเศรษฐกิจตกต่ำทำให้อำนาจซื้อการบริโภคของประชาชนลดน้อยลงเป็นผลให้กิจการ SMEs ต้องชะลอหรือลดการผลิตการจำหน่ายหรือถึงขั้นปิดกิจการไปในที่สุดโดยกลุ่มที่ได้รับผลกระทบมากที่สุดคือ กลุ่ม SMEs ที่เป็นการรับช่วงการผลิตจากกลุ่มอุตสาหกรรมสนับสนุน ซึ่งเป็นอุตสาหกรรมขนาดกลางที่ใช้เทคโนโลยีพึ่งพาจากต่างประเทศ เช่น อุตสาหกรรมรถยนต์ เป็นต้น ส่วนกลุ่ม SMEs ที่พึ่งพาตนเองได้และมักจะใช้ภูมิปัญญาไทยเป็นพื้นฐานมาจากครอบครัวจะสามารถดำรงธุรกิจอยู่ได้ เนื่องจากกลุ่มนี้จะไม่มีความคล่องตัวในเรื่องการจัดการเทคนิคการผลิต

การจำหน่าย ซึ่งมักจะมีคามยืดหยุ่นในการปรับตัว เพื่อรับมือกับภาวะวิกฤติเศรษฐกิจได้ดีกว่ากลุ่ม SMEs ที่รับช่วงการผลิตจากบริษัทอุตสาหกรรมขนาดใหญ่และขนาดกลาง แต่อย่างไรก็ตามกลุ่ม SMEs โดยทั่วไปก็ยังได้รับผลกระทบจากอำนาจซื้อและการบริโภคที่น้อยลงของประชาชนและมีปัญหาคือสภาพคล่องทางการเงินที่กระจายไปทั่วระบบเศรษฐกิจหากภาครัฐบาลไม่ยื่นมือเข้าไปช่วยเหลือผู้ประกอบการ SMEs เหล่านี้ก็จะทยอยปิดกิจการไปเรื่อยๆ กระทั่งกลายเป็นปัญหาเรื้อรังทางเศรษฐกิจและส่งผลกระทบต่อปัญหาสังคมในที่สุด (สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม สสว., 2554ข)

2.2 แนวคิดสำนักงานบัญชีที่มีคุณภาพ

คุณภาพของสำนักงานบัญชี คือมีการกำหนดนโยบายและวัตถุประสงค์ อย่างชัดเจนภายใต้หลักการที่ว่า การจัดทำบัญชีให้ถูกต้องครบถ้วนตามกฎหมายและมาตรฐานการบัญชีนั้น เป็นสิ่งสำคัญที่สามารถสะท้อนผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงินที่แท้จริงของกิจการได้ มีนิติบุคคลจำนวนมากที่ใช้บริการสำนักงานบัญชีในการจัดทำบัญชีและงบการเงิน กรมพัฒนาธุรกิจการค้าพิจารณาแล้วว่าสำนักงานบัญชีมีบทบาทสำคัญในการสนับสนุนให้ธุรกิจจัดทำงบการเงินอย่างครบถ้วน ถูกต้อง สอดคล้องกับกฎหมายที่เกี่ยวข้องก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจแก่ผู้ใช้บริการเงินในด้านการตัดสินใจ ในการลงทุน ซึ่งจะเป็นผลกระทบในภาพรวมของเศรษฐกิจ ของประเทศให้เจริญเติบโตอย่างยั่งยืน (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์, 2556) ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ สุวรรณ เลาหะวิสุทธิและคณะ (2552) นฤนาถ สราภักย์วานิช และอมรา โกไศยกานนท์ (2552) ได้พบว่า ผู้ประกอบการส่วนใหญ่ต้องการทราบข้อมูลในการดำเนินงานของกิจการและผู้ประกอบการเห็นถึงความสำคัญประโยชน์ในการจัดทำบัญชี เพื่อประกอบการตัดสินใจในการดำเนินธุรกิจ

คุณภาพของสำนักงานบัญชี ควรมีองค์ประกอบดังนี้

1. ความรับผิดชอบของผู้บริหารของสำนักงานบัญชี

ผู้บริหารระดับสูงต้องแสดงหลักฐานความมุ่งมั่นในการพัฒนาและการนำระบบคุณภาพสำนักงานบัญชีไปปฏิบัติ รวมทั้งการปรับปรุงประสิทธิผลอย่างต่อเนื่องโดยสื่อสารภายในสำนักงานบัญชีถึงความสำคัญในการดำเนินการตามมาตรฐานการบัญชี ในด้านการจัดทำบัญชี และจรรยาบรรณความต้องการของลูกค้า กฎระเบียบ และกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี กำหนดนโยบาย

คุณภาพ จัดทำแผนธุรกิจ ติดตาม ตรวจสอบ จัดสรรทรัพยากรให้เพียงพอ (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2557)

1.1 การให้ความสำคัญแก่ลูกค้า

ผู้บริหารระดับสูงต้องทำให้มั่นใจว่ามีนโยบายคุณภาพที่เหมาะสมกับจุดประสงค์ของสำนักงานบัญชีและมีความมุ่งมั่นที่จะดำเนินการให้เป็นไปตามข้อกำหนดของกฎหมาย มาตรฐานการบัญชี และ จรรยาบรรณ รวมถึงการปรับปรุงประสิทธิภาพของระบบคุณภาพอย่างต่อเนื่องเพื่อจัดทำกรอบในการทำแผนธุรกิจในการสื่อสารและเป็นที่เข้าใจกันภายในสำนักงานบัญชีตลอดจนมีการทบทวนให้เหมาะสมอยู่ตลอดเวลา (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2557)

1.2 การวางแผนธุรกิจ

กรมพัฒนาธุรกิจการค้า (2557) ได้กล่าวไว้ว่า สำนักงานบัญชีต้องกำหนดจัดทำแผนธุรกิจ และแผนการเงินประจำปีเป็นลายลักษณ์อักษร ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ภูริชญา ตาวิญโญ (2555) ได้พบว่า ปัญหาด้านความรับผิดชอบของผู้บริหารสำนักงานบัญชีควรมีการกำหนดคุณภาพเป็นลายลักษณ์อักษรและประกาศนโยบายอย่างเป็นทางการ

1.3 ความรับผิดชอบ อำนาจหน้าที่ และการสื่อสาร

ผู้บริหารระดับสูงต้องทำให้มั่นใจว่าได้มีการกำหนดหน้าที่และความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่เป็นลายลักษณ์อักษรและได้สื่อสารให้ทราบโดยทั่วถึงทั้งสำนักงานบัญชีและได้ทำให้มั่นใจว่ามีการสื่อสารในสำนักงานบัญชีด้วยวิธีการที่เหมาะสม และคำนึงถึงประสิทธิภาพของระบบคุณภาพสำนักงานบัญชีโดยมีการทบทวนการบริหารงานของสำนักงานบัญชีอย่างสม่ำเสมอและต้องมีการเก็บบันทึกผลการทบทวน (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2557)

1.4 การให้ความร่วมมือกับภาครัฐบาล

สำนักงานบัญชีต้องร่วมมือกับภาครัฐบาลในด้านการกำกับดูแลการเผยแพร่ข้อมูลข่าวสารที่เป็นประโยชน์จากภาครัฐบาลสู่ลูกค้า (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2557)

2. ข้อกำหนดทางด้านจรรยาบรรณของสำนักงานบัญชี

หัวหน้าสำนักงาน หรือผู้เป็นหุ้นส่วน หรือกรรมการ แล้วแต่กรณี ต้องกำกับดูแลให้บุคลากรในสำนักงานบัญชี ปฏิบัติตามข้อบังคับสภาวิชาชีพ (ฉบับที่ 19) เรื่องจรรยาบรรณ ของผู้ประกอบการวิชาชีพ บัญชี พ.ศ. 2553 ซึ่งสอดคล้องกับ โคมทอง ถานอาตนา (2548) ได้พบว่า ผู้บริหารให้ความสำคัญกับจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี เพื่อนำไปสู่การทำงานที่มีประสิทธิภาพ ซึ่งประกอบไปด้วย

2.1 ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต

“ความโปร่งใส” หมายความว่า ภาพลักษณ์ที่แสดงให้เห็นถึงการปฏิบัติงานตามกฎระเบียบต่าง ๆ และมาตรฐานวิชาชีพที่กำหนดไว้ และไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริง อันเป็นสาระสำคัญซึ่งสามารถติดตามตรวจสอบได้

“ความเป็นอิสระ” หมายความว่า การปฏิบัติหน้าที่โดยปราศจากอิทธิพลของบุคคลอื่นที่ทำให้เกิดความสงสัยในความเป็นกลางหรือความเที่ยงธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ความเป็นอิสระนี้จะต้องเป็นที่ประจักษ์เพื่อให้ผลของผู้ประกอบวิชาชีพเป็นที่เชื่อถือได้

“ความเที่ยงธรรม” หมายความว่า การใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพโดยปราศจากความลำเอียง อคติ ความขัดแย้งทางผลประโยชน์และอิทธิพลของบุคคลอื่น

“ความซื่อสัตย์สุจริต” หมายความว่า การประพฤติอย่างตรงไปตรงมา จริงใจ ซื่อตรงต่อวิชาชีพไม่คดโกง ไม่หลอกลวง ปฏิบัติงานบนหลักฐานที่เป็นจริงและเชื่อถือได้ ไม่อ้างหรือยินยอมให้บุคคลอื่นอ้างว่าได้ปฏิบัติงานถ้าไม่ได้ปฏิบัติงานจริง

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจประสบกับเหตุการณ์ที่จะทำให้เกิดความเที่ยงธรรม การที่จะแจ่มแจ้งทุกเหตุการณ์ดังกล่าวให้ชัดเจนย่อมเป็นไปได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องไม่ให้บริการวิชาชีพ หากพบว่ามีเหตุการณ์หรือความสัมพันธ์ที่ก่อให้เกิดความลำเอียงหรือมีอิทธิพลอย่างมีสาระสำคัญต่อการตัดสินใจในทางวิชาชีพ (สภาพวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2557) ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ สุภาณี อินทน์จันทร์ (2550) ได้พบว่าสำนักงานบัญชีต้องรักษาไว้ซึ่งความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริตเพื่อให้ผลงานเป็นที่เชื่อถือ

2.2 ความรู้ ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน

ในการปฏิบัติงานผู้ทำบัญชีต้องใช้ความรู้ความสามารถและความชำนาญวิชาชีพในด้านการจัดทำบัญชีด้วยความใส่ใจเต็มความสามารถเพื่อที่จะปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลและมั่นใจว่าลูกค้าจะได้รับบริการทางวิชาชีพในด้านการจัดทำบัญชีที่อยู่บนพื้นฐานของกฎเกณฑ์และเทคนิคที่เกี่ยวข้อง บุญยัง สหเทวสุคนธ์(2554) ได้กล่าวว่า ผู้ทำบัญชีต้องต้องศึกษาหาความรู้เพิ่มเติมอย่างต่อเนื่องตลอดเวลาที่ประกอบวิชาชีพ ในด้านการจัดทำบัญชี เพื่อให้มั่นใจได้ว่าลูกค้าได้รับประโยชน์จากงานบริการวิชาชีพในด้านการจัดทำบัญชีบนพื้นฐานของการพัฒนากฎเกณฑ์มาตรฐานในการปฏิบัติงาน และเทคนิคที่เป็น ปัจจุบันซึ่งสอดคล้องกับ มันทนา แก้วอุดม (2548) กาญจนีย์ อินทร (2553) ปภาวี สุขมณีและแตร์รัชดา วิโรจน์รัตน์ (2551) ลัดดา หิรัญญา (2554) ที่ว่าความรู้ความสามารถของนักบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับมากได้แก่ด้าน

ความรู้ในวิชาชีพบัญชี เช่นความรู้ความสามารถที่สามารถจัดทำรายงานการเงินได้อย่างมีประสิทธิภาพต่อการทำงาน ทั้งนี้อาจเป็นเพราะนักการบัญชีไทยมีความสามารถในการทำงานด้านบัญชีอย่างมีประสิทธิภาพและเป็นที่ยอมรับในหน่วยงาน ในขณะที่ อนุรักษ์ ทองสุโขวงศ์ และ พรสวรรค์ ทองสุโขวงศ์ (2547) ต่อลาภ สุขพันธ์ (2546) ได้พบว่านักบัญชีไทยยังขาดความรู้ความสามารถในการจัดทำบัญชี

2.3 การรักษาความลับ

“การรักษาความลับ” หมายความว่า การไม่นำข้อมูลใดๆ ที่โดยปกติองค์กรไม่ได้เปิดเผยต่อ สาธารณชนไปเปิดเผย หรือใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตน หรือบุคคลอื่น เว้นแต่ในกรณีที่เป็น การเปิดเผยตามสิทธิหรือ หน้าที่ที่กำหนดไว้ในกฎหมายหรือในฐานะผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี ซึ่งสอดคล้องกับ บุญยัง สหเทวสุคนธ์ (2554) ได้กล่าวว่า ผู้ทำบัญชีอาจล่วงรู้หรือได้มาซึ่งข้อมูลใดๆ ที่ต้องถือเป็นความลับของกิจการที่ตนให้บริการและผู้ทำบัญชีต้องไม่นำข้อมูลนั้นไปเปิดเผย ทั้งนี้ รวมถึงการที่ผู้ทำบัญชี หรือผู้ร่วมสำนักงานบัญชีจะต้องไม่นำข้อมูลที่ได้มาในระหว่างการปฏิบัติงานไปใช้หรือเป็นที่ประจักษ์ชัดว่า ได้ใช้เพื่อประโยชน์ของตนเองหรือเพื่อประโยชน์ของบุคคลภายนอก เว้นแต่กรณีที่ได้รับ ความยินยอมจากลูกค้าหรือกรณีที่ต้องให้ถ้อยคำตามกฎหมาย รวมทั้งกรณีที่เป็น การเรียกตรวจสอบ โดยหน่วยงานกำกับดูแลเพื่อประโยชน์ในการกำกับดูแลและส่งเสริมการประกอบวิชาชีพในด้านการจัดทำบัญชีจึงจะเปิดเผยได้

2.4 ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ

ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต้องมีความรับผิดชอบตามกรอบวิชาชีพบัญชีต่อผู้รับบริการและต้องปฏิบัติตามกรอบวิชาชีพบัญชีเพื่อให้เกิดความน่าเชื่อถือและมีประโยชน์ต่อผู้รับบริการ ซึ่งสอดคล้องกับ บุญยัง สหเทวสุคนธ์ (2552) ได้กล่าวว่า สำนักงานบัญชีต้องรับผิดชอบต่องานที่ปฏิบัติโดยต้องไม่ละทิ้งงานที่ให้บริการโดยไม่มีเหตุผลอันสมควรในการปฏิบัติงาน ไม่ละทิ้งการปฏิบัติงานของสำนักงานบัญชีที่รับไว้แล้วโดยไม่มีเหตุผลอันสมควร ในกรณีที่สำนักงานบัญชีได้ตกลงรับงานไว้แล้ว ต่อมาไม่ปฏิบัติงานให้สำเร็จตามที่ตกลงไว้และได้ละทิ้งงานไปโดยไม่มีเหตุผลสมควร และไม่ได้แจ้งให้ลูกค้าทราบในเวลาอันสมควร เช่น การแจ้งกระชั้นชิด ถือว่าสำนักงานบัญชีขาดความรับผิดชอบต่อลูกค้าและอาจก่อให้เกิดความเสียหายแก่ลูกค้า

2.5 ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลหรือนิติบุคคล ที่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี ปฏิบัติ

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามจริยธรรมทางธุรกิจขององค์กรที่ตนสังกัด ต้องปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต อุทิศตน พยายาม ดูแลทรัพย์สินขององค์กรที่ตนสังกัด ต้องใช้เวลาและทรัพย์สินขององค์กรที่ตนสังกัดให้เกิดประโยชน์สูงสุด ไม่นำไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตัวหรือบุคคลที่สามทั้งทางตรงและทางอ้อม ต้องเปิดเผยความสัมพันธ์กับองค์กร สถาบัน ธุรกิจภายนอกหรือความสัมพันธ์ทางเครือญาติเพื่อหลีกเลี่ยงการกระทำที่ก่อให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ ต้องไม่กระทำการใดๆ ที่ส่งผลกระทบต่อชื่อเสียงและการดำเนินการขององค์กรที่ตนสังกัด และต้องใช้วิจารณญาณอย่างรอบคอบมีเหตุผลในการปฏิบัติงานทั้งนี้เพื่อประโยชน์สูงสุดต่อองค์กรที่ตนสังกัดรวมถึงนายจ้าง(ผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน เจ้าของ) ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งสอดคล้องกับ บุญยัง สหเทวสุคนธ์ (2552) ได้กล่าวว่า สำนักงานบัญชีต้องมีความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลหรือนิติบุคคลที่สำนักงานบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้ โดยมีพฤติกรรมที่ดีเพื่อชื่อเสียงแห่งวิชาชีพในด้านการจัดทำบัญชีเสมอ และไม่ปฏิบัติตนในลักษณะที่ทำให้เกิดความเสื่อมเสียแก่วิชาชีพในด้านการจัดทำบัญชี

2.6 ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ และจรรยาบรรณทั่วไป รวมทั้ง ต้องปฏิบัติตามข้อบังคับและข้อกำหนดแห่งจรรยาบรรณ ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนดเพิ่มเติมในภายหลังด้วย

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่แย่งงานวิชาชีพบัญชีจากผู้ประกอบวิชาชีพด้านเดียวกันรายอื่น ต้องไม่ปฏิบัติงานทางวิชาชีพบัญชีเกินกว่าที่รับมอบหมายจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรายอื่น ต้องไม่ให้ข้อมูลเกี่ยวกับงานของตนเกินความเป็นจริง ไม่โอ้อวด หรือเปรียบเทียบกับหรือองค์กรที่ตนสังกัดอยู่กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีด้านเดียวกันรายอื่น หรือองค์กรที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีด้านเดียวกันรายอื่นสังกัดอยู่ ต้องไม่ให้หรือรับว่าจะให้ทรัพย์สินหรือประโยชน์ใดๆ เพื่อเป็นการจูงใจให้บุคคลอื่นแนะนำหรือจัดหางานวิชาชีพบัญชีมาให้ตน ต้องไม่เรียกหรือรับทรัพย์สินหรือประโยชน์จากบุคคลใด เมื่อบุคคลนั้นได้รับงานจากการแนะนำหรือการจัดหางานของตนในฐานะที่เป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีขององค์กรนั้น ต้องไม่กำหนดค่าธรรมเนียมหรือค่าตอบแทนในการให้บริการวิชาชีพบัญชีโดยมิได้คำนึงถึงลักษณะ ความเสี่ยง ความซับซ้อนและปริมาณของงาน ที่ตนให้บริการหรือมีส่วนร่วมในการให้บริการวิชาชีพบัญชี และต้องพฤติปฏิบัติตนในทางที่ถูกที่ควรสำนึกในหน้าที่และไม่ปฏิบัติตนในลักษณะที่ทำให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี

เพื่อให้จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเป็นไปตามกรอบจรรยาบรรณของ พ.ร.บ.วิชาชีพ บัญชี พ.ศ. 2547 และตามหลักการพื้นฐานจรรยาบรรณตามหลักสากลทั่วไป ทำให้

ต้องกำหนดหลักการพื้นฐานจรรยาบรรณเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตามที่แสดงในข้อ 2.4 2.5 และ 2.6 ซึ่งคล้ายกับเนื้อหาของหลักการพื้นฐานของ IFAC เรื่อง “พฤติกรรมทางวิชาชีพ” (Professional Behavior) ได้กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีหน้าที่และความรับผิดชอบ ต่อบุคคลต่างๆ (ตามที่กล่าวไว้ในข้อ 2.4 2.5 และ 2.6) โดยจะต้องปฏิบัติงานและปฏิบัติในแนวทางที่ก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อลูกค้าและองค์กรที่ตนสังกัด รวมถึงนายจ้างของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี นอกจากนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียังมีความรับผิดชอบในการปฏิบัติตนเพื่อส่งเสริมให้เกิดความร่วมมือและความสัมพันธ์ที่ดีระหว่างเพื่อนร่วมวิชาชีพตลอดจนหลีกเลี่ยงการปฏิบัติใด ๆ ที่ทำให้เกิดความเสียหายต่อเกียรติแห่งวิชาชีพ (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2557) ซึ่งสอดคล้องกับ บุญยัง สหเทวสุคนธ์ (2552) ได้พบว่า สำนักงานบัญชีควรให้ความสำคัญกับจรรยาบรรณ ไม่ปฏิบัติให้เสียหายเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพด้านการจัดทำบัญชี และสำนักงานบัญชีต้องมีความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลหรือนิติบุคคลที่สำนักงานบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้

3. กระบวนการที่เกี่ยวข้องกับลูกค้าของสำนักงานบัญชี

สำนักงานบัญชีต้องมีการกำหนดหลักเกณฑ์ในการคิดค่าธรรมเนียม โดยมีการจัดทำสัญญาที่ชัดเจนและได้รับการยอมรับจากลูกค้ารวมถึงการกำหนดระยะเวลาในการจัดเก็บค่าธรรมเนียมต้องมีการออกหลักฐานในการรับเงินให้กับลูกค้าทุกครั้ง หากในกรณีที่ลูกค้ามอบหมายให้สำนักงานบัญชีเป็นผู้กระทำการใด ๆ แทน เช่น การนำส่งภาษีของลูกค้า การนำส่งเงินสมทบกองทุนประกันสังคม เป็นต้น สำนักงานบัญชีต้องนำส่งและดำเนินการให้ครบถ้วนตามที่ลูกค้ามอบหมายและในการดูแลทรัพย์สินของลูกค้า สำนักงานบัญชีต้องมีการจัดทำหลักฐานการส่งมอบและรับมอบทรัพย์สินรวมถึงการดูแลรักษา การจัดเก็บทรัพย์สินของลูกค้า ทั้งนี้ ต้องไม่นำทรัพย์สินของลูกค้ามาต่อรองเพื่อผลประโยชน์ของสำนักงานบัญชี เช่น การยืมบัญชีและเอกสารของลูกค้าไว้โดยไม่ส่งคืน

4. การจัดการทรัพยากรของสำนักงานบัญชี

4.1 ทรัพยากรเกี่ยวกับเครื่องมืออุปกรณ์

สำนักงานบัญชีต้องจัดหา และบำรุงรักษาเครื่องมืออุปกรณ์ที่จำเป็นในการทำบัญชี เพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้มีอย่างมีประสิทธิภาพ และมีการจัดระเบียบในสถานที่ทำงาน เพื่อก่อให้เกิดสภาพการทำงานที่ดี ปลอดภัย มีระเบียบเรียบร้อย อันจะนำไปสู่การเพิ่มผลผลิตที่สูงขึ้น เช่น การทำ 5 ส เป็นต้น

4.2 ทรัพยากรเกี่ยวกับบุคคล

บุคลากรในสำนักงานบัญชี ต้องมีความรู้ ความสามารถตามตำแหน่งหน้าที่ ทั้งนี้ รวมถึงบุคลากรจากภายนอกสำนักงานบัญชีที่เข้ามาปฏิบัติงานกับสำนักงานบัญชี ในกรณีที่ผู้ใช้ทำบัญชีภายนอก สำนักงานบัญชีต้องมีมาตรการในการควบคุมผู้ทำบัญชีนี้ให้ปฏิบัติตามข้อกำหนดของกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีและจรรยาบรรณ ผู้ทำบัญชีต้องมีคุณสมบัติตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 และพระราชบัญญัติวิชาชีพ บัญชี พ.ศ. 2547 ซึ่งมีแนวคิดเดียวกันกับ ชาญญา สิ้นชื่อ (2548) วันเพ็ญ สายชล (2549), ยุพา ะใจมัน (2551) ได้กล่าวไว้ว่า ความรู้ความสามารถ หมายถึง ความสามารถในการเรียนรู้และความเข้าใจในสาขางานที่ทำ ความรู้ด้านเทคนิค รวมถึงทักษะด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาดของผู้ประกอบวิชาชีพทางบัญชี เพื่อพัฒนาให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลอย่างยั่งยืน โดยสามารถตอบสนองวิชาการใหม่ ๆ ในด้านการรายงานและให้ข้อเสนอแนะต่าง ๆ สำนักงานบัญชีควรได้รับการสื่อสาร และเสริมสร้างจิตสำนึกที่ดีจากส่วนงานที่เกี่ยวข้องกับความต้องการของลูกค้า และกฎระเบียบ ดังนั้น บุคลากรที่บรรจุใหม่หรือโยกย้ายตำแหน่งงานต้องได้รับการชี้แจงหรืออบรมการปฏิบัติงานของตำแหน่งนั้น ๆ อย่างใกล้ชิด ก่อนเริ่มปฏิบัติงาน เพื่อติดตามการทำงานของบุคลากรในความรับผิดชอบให้มีความเข้าใจในงานที่ปฏิบัติ และได้รับการฝึกอบรมเพิ่มเติมตามสมควรและเป็นไปตามข้อกำหนดของกฎหมาย ซึ่งสอดคล้องกับ ฌพิชญ์ อภิวงค์งาม (2551), ฐิติพร กิจไพบูลทวีและคณะ (2550) ได้พบว่านักบัญชีต้องการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพบัญชี

5. การปฏิบัติงานของสำนักงานบัญชี

สำนักงานบัญชีต้องมีการจัดทำบัญชีให้ถูกต้องเป็นไปตามที่กฎหมายกำหนดและต้องมีคู่มือในการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชี ดังนั้นสำนักงานบัญชีควรจัดให้มีการกำกับดูแลความคืบหน้าของงาน และคอยแก้ไขปัญหาต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นกับงานนั้น ๆ โดยมีการแต่งตั้งและมอบหมายให้มีความรู้ ผู้ทำการทบทวนผลงานรวมทั้งนำไปปรับปรุงแก้ไข ก่อนส่งมอบงานให้กับลูกค้า โดยมีการชี้แจงบุคลากรให้เข้าใจชัดเจนถึงวัตถุประสงค์ของงาน และมีการฝึกอบรมเพิ่มเติม ตามความจำเป็น เพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้ตามวัตถุประสงค์ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ อัญญา เหมวงศ์กุล (2556) ได้พบว่า ผู้ประกอบการที่ใช้บริการสำนักงานบัญชีมีความเชื่อถือสำนักงานบัญชีในเรื่องการทำบัญชีอย่างถูกต้องเป็นไปตามที่กฎหมายกำหนด

6. การติดตาม ตรวจสอบ ของสำนักงานบัญชี

สำนักงานบัญชีต้องมีการกระบวนการในการตรวจสอบการปฏิบัติงานของตนเองตามช่วงเวลาที่เหมาะสม โดยมีการบันทึกผลการดำเนินการ เพื่อให้ทราบถึงผลการปฏิบัติงานว่าเป็นไปตามแผนธุรกิจและข้อกำหนดของกฎหมาย โดยการตรวจสอบนี้จะกระทำโดยตนเองหรือบุคคลภายนอกก็ได้ หากพบปัญหาจากการติดตาม ตรวจสอบ สำนักงานบัญชีควรดำเนินการวิเคราะห์หาสาเหตุและกำหนดแนวทางแก้ไขเพื่อให้มั่นใจว่าปัญหาดังกล่าวจะไม่เกิดซ้ำ ดังนั้นสำนักงานบัญชีควรมีกระบวนการรับเรื่องร้องเรียนจากลูกค้า ซึ่งรวมถึงการวิเคราะห์หาสาเหตุ การปฏิบัติการแก้ไขและแจ้งกลับไปยังลูกค้า

7. การจัดการเอกสารของสำนักงานบัญชี

สำนักงานบัญชีต้องมีวิธีการติดตามกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชีให้เป็นปัจจุบัน และมีการจัดเก็บข้อมูลของลูกค้าและของตนเองในลักษณะที่ป้องกันความเสียหาย สูญหายหรือเสื่อมสภาพและกำหนดระยะเวลาการจัดเก็บตามกฎหมายที่เกี่ยวข้อง โดยอาจมีการเก็บข้อมูลในรูปแบบของสื่ออิเล็กทรอนิกส์ต้องมีการสำรองข้อมูลตามรอบระยะเวลาและมีสถานที่ที่เหมาะสมในการจัดเก็บเอกสารของลูกค้าด้วย

8. การบริการในการตอบสนองความต้องการของลูกค้า

ซัววาลย์ ทัดศิวัช (2551) ได้ให้แนวคิดของคุณภาพการให้บริการ คือการควบคุมเพื่อให้เกิดคุณภาพการให้บริการ อันมีความแตกต่างจากคุณภาพการผลิตสินค้าหรือผลิตภัณฑ์ ทั้งนี้ เพราะวิธีการควบคุมคุณภาพการให้บริการเป็นเรื่องที่ยาก เนื่องจากการบริการจะมีการควบคุมหรือการบริการจัดการน้อย แต่ขณะเดียวกันก็มีความสำคัญมาก กับในทางหนึ่งระดับของคุณภาพที่ได้จากการบริการ มักไม่สามารถทำนายได้เพราะขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายประการได้แก่ พฤติกรรมผู้ให้บริการ (behavior of the delivery person) ภาพพจน์ ชื่อเสียงขององค์กร (image of the organization) โดยผู้รับบริการจะเป็นผู้ทำการตรวจสอบ ตั้งแต่กระบวนการการเริ่มให้บริการจนถึงการสิ้นสุดในการให้บริการ ซึ่งสอดคล้องกับ วีรพงษ์ เฉลิมจิรรัตน์ (2543) ได้พบว่า คุณภาพการให้บริการ คือความสอดคล้องกันของความต้องการของลูกค้าหรือผู้รับบริการ หรือระดับของความสามารถในการให้บริการที่ตอบสนองความต้องการของลูกค้าหรือผู้รับบริการอันทำให้ลูกค้าหรือผู้รับบริการเกิดความพึงพอใจจากบริการที่เขาได้รับ

2.3 แนวคิดเกี่ยวกับการให้บริการด้านกฎหมายและทนายความ

พิลาวรรณ สุขโขทัย (2554) ได้ให้ความหมายของการให้บริการด้านกฎหมายหรือทนายความ คือ งานที่ให้บริการของสำนักบัญชีด้านการจดทะเบียนจัดตั้งหรือเลิกธุรกิจ การทำสัญญาต่าง ๆ คดีความแพ่ง และคดีอาญาและกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจ ซึ่งสอดคล้องกับ นงลักษณ์ พัฒนบัณฑิต และ คณะ (2542) นงนุช สารทอง (2550) สามล เชียงฉิน (2552) พิลาวรรณ สุขโข (2554) อัญชญา เหมวงศ์กุล (2556) ได้พบว่า ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้สำนักงานบัญชีคือการให้คำปรึกษาด้านภาษี

2.4 แนวคิดความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับศาสตร์ทางวิชาชีพบัญชี

2.4.1 ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี

สภาพวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (2557) ได้กล่าวไว้ว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้ความรู้ตามมาตรฐานวิชาชีพ วิชาชีพปฏิบัติ กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ความชำนาญและประสบการณ์ทางวิชาชีพด้วยความมีสติ เอาใจใส่อย่างเต็มความสามารถและระมัดระวังรอบคอบ ในการใช้ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน เพราะถือเป็นหน้าที่และความรับผิดชอบของผู้ทำบัญชี ซึ่งสอดคล้องกับการวิจัยของ จุรี วิชิตชนบท (2543) เบญจมาภรณ์ เทวีบุญญาภิจ (2545) ผุสดี ชุ่มดวง (2550) ปิติภูมิ เบญจโอพาร (2553) ธัญญาภรณ์ โพธิ์พัฒน์ (2554) ธัญญรัตน์ วศวรรณวัฒน์ และ นิพันธ์ เห็น โชคชัยชนะ (2554) ได้พบว่า นักบัญชีส่วนใหญ่มีความรู้และความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีในระดับปานกลาง และเป็นความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ไม่มีการปรับปรุง ซึ่งมาตรฐานการบัญชีบางฉบับยากแก่การตีความและนำมาปฏิบัติ จึงทำให้เกิดปัญหาแก่ธุรกิจมาก ในขณะที่ รัชณี แสงศิริ (2544) ได้พบว่าผู้ประกอบการและนักบัญชีมีความต้องการพัฒนาความรู้ที่เกี่ยวข้องกับมาตรฐานการบัญชี

2.4.2 ความรู้เกี่ยวกับพระราชบัญญัติการบัญชี(กฎหมายบัญชีไทย)

พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 เป็นกฎหมายว่าด้วยการจัดทำบัญชีโดยบังคับใช้แทนกฎหมายฉบับเก่า(ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 285) ตั้งแต่ปี 2543 มีรายละเอียดเกี่ยวกับข้อบังคับ แนวทางการปฏิบัติการทำบัญชีต่างๆ ที่ต้องปฏิบัติเกี่ยวกับงานบัญชี เช่น ผู้ที่มีหน้าที่จัดทำบัญชีและหน้าที่ความรับผิดชอบ ผู้ทำบัญชีและหน้าที่ความรับผิดชอบชนิดของบัญชีที่ต้องจัดทำข้อความและรายการที่ต้องมีในบัญชี ระยะเวลาที่ต้องลงรายการในบัญชี เอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี กำหนดข้อยกเว้นให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือผู้ทำบัญชีไม่ต้องปฏิบัติตาม

มาตรฐานการบัญชีในเรื่องใดเรื่องหนึ่งหรือส่วนใดส่วนหนึ่ง คุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชีตามพระราชบัญญัติ การตรวจสอบของเจ้าพนักงานที่มีข้อสงสัยเกี่ยวกับการฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามพระราชบัญญัติ ฯ รวมถึงบทลงโทษในกรณีที่มีการฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติโดยมิโทษทั้งจำทั้งปรับตามแต่ความผิดที่เกิดขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับ เสวตลักษณ์ หนูสุวรรณ (2544) และสาเหตุที่มีการนำ พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 มาบังคับใช้แทนประกาศคณะปฏิวัติฉบับที่ 285 เนื่องจากประกาศคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 285 ได้บังคับใช้มาเป็นเวลานานแล้ว ทำให้มีหลักการเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีหลายประการที่ยังไม่สอดคล้องกับความก้าวหน้าทางการบัญชีและการจัดทำบัญชีในปัจจุบัน รวมทั้งไม่สอดคล้องกับหลักการปฏิบัติที่เป็นสากล จึงได้มีการนำ พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 มาบังคับใช้แทน ซึ่ง พ.ร.บ. ฉบับนี้ได้ให้อำนาจรัฐมนตรีว่าการกระทรวงพาณิชย์ในการออกกฎกระทรวงกำหนดให้งบการเงินของผู้ที่มีหน้าที่จัดทำบัญชีของบางกิจการไม่ต้องรับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จึงทำให้ช่วยแก้ปัญหาผู้สอบบัญชีประเภทที่รู้จักกันดีในนาม “มือปืนรับจ้าง” ได้ตามสมควร อีกทั้ง พ.ร.บ. การบัญชีได้กำหนดคุณสมบัติและเงื่อนไขของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีและผู้จัดทำบัญชีของธุรกิจประเภทต่าง ๆ ให้เหมาะสมกับลักษณะประเภท และขนาดของกิจการ

2.4.3 การทำบัญชีเป็นไปตามมาตรฐานการการบัญชี รวบรวม จัดบันทึก จำแนก สรุปผลและรายงานเหตุการณ์เกี่ยวกับการเงิน

มาตรฐานการบัญชี (Accounting Standard) เป็นหลักการบัญชีที่ยอมรับกันโดยทั่วไป ซึ่งจะแสดงถึงกฎเกณฑ์และวิธีปฏิบัติทางการบัญชี ซึ่งได้มีการศึกษาและพัฒนาภายใต้สภาวะแวดล้อมทางเศรษฐกิจ กฎหมาย สังคมและการเมืองของแต่ละประเทศอย่างเหมาะสมและมีเหตุผลจนเป็นที่ยอมรับกัน โดยทั่วไป แล้วนำมาใช้เป็นหลักในการปฏิบัติงานทางบัญชีให้เป็นไปในแนวทางเดียวกัน โดยมีการพัฒนาให้เหมาะสมภายใต้สภาวะแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป การจัดทำมาตรฐานการบัญชียุคใหม่ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราชได้สรุปไว้ในเอกสารประกอบการสอนชุดวิชาการบัญชีชั้นกลาง 1 (2546) ว่ามีวัตถุประสงค์เพื่อให้ นักบัญชีใช้ยึดถือเป็นหลักในการปฏิบัติงาน ดังนี้คือ การรวบรวมหลักฐานเอกสารที่เกี่ยวข้องกับเหตุการณ์ทางการเงิน โดยนำหลักฐานที่รวบรวมได้มาวิเคราะห์และจัดบันทึกในสมุดบัญชีหรือสื่ออื่นๆ ที่ใช้บันทึกรายการทางบัญชี จากนั้นแยกประเภทรายการบัญชี ให้เป็นหมวดหมู่และเมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีจะมีการสรุปรวมข้อมูล ปรับปรุงรายการเพื่อจัดทำงบการเงินอย่างมีหลักเกณฑ์มีมาตรฐาน คือ การเปิดเผย

รายการในงบการเงินให้เป็นไปตามมาตรฐานแม่บทเกี่ยวกับหลักการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน โดยกระทำขึ้นอย่างสม่ำเสมอ และสามารถเข้าใจง่าย

2.4.4 การจัดเก็บและรักษาเอกสารทางบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543

ในการจัดทำบัญชีผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องส่งมอบเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีให้แก่ผู้ทำบัญชีให้ถูกต้องครบถ้วน เพื่อให้บัญชีที่จัดทำขึ้นสามารถแสดงผลการดำเนินงานฐานะการเงินหรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินที่เป็นอยู่ตามความเป็นจริงและตามมาตรฐานการบัญชีผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไว้ ณ สถานที่ทำการ หรือสถานที่ที่ใช้เป็นที่ทำการผลิตหรือเก็บสินค้าเป็นประจำ หรือสถานที่ที่ใช้เป็นที่ทำงานเป็นประจำ เว้นแต่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีจะได้รับอนุญาตจากสารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีให้เก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไว้ ณ สถานที่อื่นได้ การขออนุญาตดังกล่าวให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกำหนด และในระหว่างรอการอนุญาตให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไว้ในสถานที่ที่อื่นก่อนได้ในกรณีจัดทำบัญชีด้วยเครื่องคอมพิวเตอร์หรือเครื่องมืออื่นใดในสถานที่อื่นใดในราชอาณาจักรที่มีใช้สถานที่ดังกล่าว แต่มีการเชื่อมโยงเครือข่ายคอมพิวเตอร์หรือเครื่องมืออื่นมายังสถานที่ดังกล่าวให้ถือว่าได้มีการเก็บรักษาบัญชีไว้ ณ สถานที่นั้นแล้ว ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องประกอบการลงบัญชีไว้เป็นเวลาไม่น้อยกว่า 5 ปีนับแต่วันปิดบัญชีหรือจนกว่าจะมีการส่งมอบบัญชีและเอกสาร ในกรณีที่เห็นสมควรเพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบบัญชีของกิจการประเภทใดประเภทหนึ่ง ให้อธิบดีกรมพัฒนาธุรกิจการค้าโดยความเห็นชอบของรัฐมนตรีมีอำนาจกำหนดให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีเก็บรักษาบัญชี และเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไว้เกิน 5 ปี แต่ต้องไม่เกิน 7 ปี ก็ได้ถ้าบัญชีหรือเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีสูญหายหรือเสียหาย ให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีแจ้งต่อสารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกำหนดภายใน 15 วันนับแต่วันที่ทราบหรือควรทราบถึงการสูญหายหรือเสียหายนั้น ในกรณีที่สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีตรวจพบว่าผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีมิได้เก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีเป็นสาระสำคัญแก่การจัดทำบัญชีไว้ในที่ปลอดภัย ให้สันนิษฐานว่า ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีมีเจตนาทำให้เสียหาย ทำลาย ซ่อนเร้น หรือทำให้สูญหายหรือทำให้ไร้ประโยชน์ซึ่งบัญชีหรือเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีนั้น เว้นแต่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีจะพิสูจน์ให้เชื่อได้ว่าตนได้ใช้ความระมัดระวังตามสมควรแก่กรณีแล้ว เพื่อป้องกันมิให้บัญชีหรือเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีสูญหายหรือเสียหาย

2.4.5 แนวคิดมาตรฐานการศึกษาสำหรับนักวิชาชีพบัญชีระหว่างประเทศ (International Education Standards for professional Accountants : IES) เป็นที่ทราบกันทั่วไปว่า สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ เป็นสมาชิกของสหพันธ์นักบัญชีสากล ดังนั้นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรปฏิบัติตามมาตรฐานการศึกษาวิชาชีพบัญชีระหว่างประเทศที่ออก โดย สหพันธ์นักบัญชีสากล ได้มีการออก IES ซึ่งเป็นมาตรฐานการศึกษาทั้งสิ้น 8 ฉบับ เป็นมาตรฐานที่กำหนดคุณสมบัติด้านการศึกษา ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานวิชาชีพบัญชีรวมทั้งจรรยาบรรณของนักวิชาชีพบัญชี ซึ่งกำหนดโดย IFAC และ บทความนี้จะกล่าวเฉพาะฉบับที่เกี่ยวข้อง คือ IES 2 : อธิบายถึงเนื้อหาของโปรแกรมการศึกษาวิชาชีพบัญชี หัวข้อในหลักสูตรการศึกษาวิชาชีพบัญชี (Content of Professional Accounting Education Program) ประกาศใช้เมื่อ 1 มกราคม พ.ศ. 2548 มาตรฐานฉบับนี้กำหนดหลักสูตรการศึกษาสำหรับนักวิชาชีพบัญชี (สภาวิชาชีพบัญชี, 2014) ในขณะที่ อุเทน เลาณาทา (2547) ได้เปรียบเทียบข้อบังคับสำหรับนักวิชาชีพบัญชีระหว่างประเทศไทย มาเลเซีย และเวียดนาม พบว่า ประเทศมาเลเซียมีการพัฒนาการทางด้านบัญชีที่เกี่ยวข้องกับข้อบังคับกับนักวิชาชีพบัญชีที่กำหนดไว้ล่วงหน้ากว่าประเทศไทยและเวียดนาม ประเทศมาเลเซียได้บังคับให้นักวิชาชีพบัญชีต้องเป็นสมาชิกกับสถาบันวิชาชีพ ในขณะที่ประเทศไทยและเวียดนามไม่มีข้อกำหนดนี้ ในด้านการศึกษาวิชาการบัญชีเพื่อให้สอดคล้องกับความต้องการของสังคมและสามารถปฏิบัติงานในระดับท้องถิ่นและระดับสากลนั้น ประเทศไทยและประเทศมาเลเซียได้มีการปรับหลักสูตรทางการศึกษาไปแล้วเมื่อไม่นานมานี้ ซึ่งเชื่อว่าหลักสูตรดังกล่าวจะทำให้ได้คุณลักษณะของบัณฑิตทางการบัญชีที่ตลาดแรงงานต้องการ ประเทศเวียดนามถึงแม้ว่าจะมีพัฒนาการที่ช้ากว่าแต่ก็เริ่มเห็นพัฒนาการที่ดีขึ้นอย่างต่อเนื่องหลังจากได้รับความช่วยเหลือและสนับสนุนจากกลุ่มประเทศยุโรป และถือได้ว่ามีพัฒนาการทางการบัญชีที่รวดเร็วกว่าประเทศหนึ่ง

สาระสำคัญครอบคลุมในหัวข้อต่าง ๆ ของ IES 2 มีดังต่อไปนี้ (สภาวิชาชีพบัญชี, 2014)

(1) หัวข้อเกี่ยวกับการบัญชี การเงินและหัวข้ออื่นที่เกี่ยวข้อง (Accounting Finance and Related Knowledge Component) ซึ่งประกอบด้วยวิชา

1. บัญชีการเงินและรายงานทางการเงิน (Financial Accounting and Reporting)
2. บัญชีบริหารและการควบคุม (Management Accounting and Control)
3. ภาษีอากร (Taxation)
4. ธุรกิจและกฎหมายหมายธุรกิจ (Business and Commercial Law)

5. การตรวจสอบและการรับรอง (Audit and Assurance)
 6. การเงินและการจัดการทางการเงิน (Finance and Financial Management)
 7. จรรยาบรรณของวิชาชีพ (Professional Values and Ethics)
- (2) หัวข้อเกี่ยวกับองค์กรและธุรกิจ (Organizational and Business Knowledge Component) ซึ่งประกอบด้วยวิชา
1. เศรษฐศาสตร์ (Economics)
 2. สภาพแวดล้อมทางธุรกิจ (Business Environment)
 3. การบริหารองค์กร (Corporate Governance)
 4. จริยธรรมทางธุรกิจ (Business Ethics)
 5. ตลาดเงิน (Financial Markets)
 6. วิธีการเชิงปริมาณ (Quantitative Methods)
 7. วิธีการเชิงปริมาณ (Quantitative Methods)
 8. การจัดการ และการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ (Management and Strategic Decision Making)
 9. การตลาด (Marketing)
 10. ธุรกิจระหว่างประเทศ (International Business and Globalization)
- (3) หัวข้อเกี่ยวกับเทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology Component) ซึ่งประกอบด้วยวิชา
1. ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับเทคโนโลยีสารสนเทศ (General Knowledge of IT)
 2. ความรู้เกี่ยวกับการควบคุมเทคโนโลยีสารสนเทศ (IT control Knowledge)
 3. ความสามารถในการควบคุมเทคโนโลยีสารสนเทศ (IT Control Competences)
 4. ความสามารถของผู้ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ (IT user competences)
 5. ความสามารถและบทบาทของผู้บริหาร (Manager) ผู้ประเมิน (Evaluator) และผู้ออกแบบ (Designer) ระบบสารสนเทศ

สุวรรณ หวังเจริญเดช (2548) ได้กล่าวไว้ในบทความเรื่องการปรับตัวของนักบัญชี ภายใต้การเปลี่ยนแปลงเทคโนโลยีวิชาชีพว่า ในสถานการณ์ที่นวัตกรรมทางการเงิน การบริหาร การปฏิบัติงาน การตรวจสอบ เทคโนโลยีสารสนเทศและความรู้ต่าง ๆ ได้พัฒนาไปอย่างรวดเร็วในปัจจุบัน การปรับตัวขององค์กรและพนักงานในระดับต่าง ๆ จำเป็นต้องให้ความสนใจกับการ

เปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นโดยไม่ยึดติดกับกรอบความคิดหรือวิธีการทำงานแบบเดิม ๆ ต้องปรับตัวและพัฒนาตนเอง ซึ่งสอดคล้องกับ สันสกฤต วิจิตรเลขการ (2549) ได้กล่าวไว้ว่านักบัญชีจำเป็นต้องมีการพัฒนาความรู้และทักษะทางด้านอื่น ๆ นอกเหนือจากความรู้และทักษะทางวิชาชีพเพื่อตอบสนองความต้องการของผู้ว่าจ้างซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดเกี่ยวกับการกำหนดความสามารถของนักวิชาชีพบัญชี ตามมาตรฐานการศึกษาวิชาชีพบัญชีระหว่างประเทศ (International Education Standard : IES) ของสหพันธ์นักบัญชีสากล (International Education Standards Board : IAESB) เพื่อกำหนดมาตรฐานวิธีการปฏิบัติที่เหมาะสม โดยสร้างส่วนประกอบที่สำคัญของเนื้อหาและกระบวนการสำหรับการศึกษาและการพัฒนานักบัญชีมืออาชีพเพื่อตอบสนองความต้องการของทุกองค์กร สร้างความแข็งแกร่งให้นักบัญชีทั่วโลก รวมทั้งพัฒนาวิชาชีพบัญชีในแต่ละประเทศ ให้มีมาตรฐานที่สอดคล้องกัน เพื่อให้บริการทางวิชาชีพมีคุณภาพสูงเป็นประโยชน์ต่อสาธารณะ

ตารางที่ 2.1 สรุปผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ชื่อผู้แต่ง	ชื่อผลงาน	วัตถุประสงค์ของงานวิจัย	ตัวแปรที่ใช้	ผลการศึกษา
กาญจนีย์ อินทร (2553)	ทัศนคติต่อการประกอบวิชาชีพของผู้ทำบัญชีในจังหวัดเชียงใหม่	เพื่อศึกษาทัศนคติต่อการประกอบวิชาชีพของผู้ทำบัญชีในจังหวัดเชียงใหม่	ตัวแปรต้น ได้แก่ ปัจจัยส่วนบุคคล ความเข้าใจต่อการประกอบวิชาชีพของผู้ทำบัญชี ตัวแปรตาม ได้แก่ ความรู้ความคิดเห็นต่อการประกอบวิชาชีพของผู้ทำบัญชี พฤติกรรมในการประกอบวิชาชีพของผู้ทำบัญชี	ความรู้ความสามารถของนักบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับมากได้แก่ด้านความรู้ในวิชาชีพบัญชี เช่น ความรู้ความสามารถที่สามารถจัดทำรายการการเงินได้อย่างมีประสิทธิภาพต่อการทำงาน ทั้งนี้อาจเป็นเพราะนักการบัญชีไทยมีความสามารถในการทำงานด้านบัญชีอย่างมีประสิทธิภาพและเป็นที่ยอมรับในหน่วยงาน
โคมทอง ถานอาตนา(2548)	ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพและประสิทธิภาพของการทำงานของนักบัญชี SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ	ศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างผลการปฏิบัติงานกับจรรยาบรรณวิชาชีพและประสิทธิภาพของการทำงานของนักบัญชี SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ	ตัวแปรต้น ได้แก่ ปัจจัยส่วนบุคคล ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานรับจัดทำบัญชี ตัวแปรตาม ได้แก่ ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการปฏิบัติงาน ความคิดเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณวิชาชีพ ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและข้อเสนอแนะใน	ผู้บริหารให้ความสำคัญกับจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีเพื่อนำไปสู่การทำงานที่มีประสิทธิภาพ ซึ่งประกอบไปด้วย ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต ความรู้ ความสามารถ

ตารางที่ 2.1 (ต่อ)

ชื่อผู้แต่ง	ชื่อผลงาน	วัตถุประสงค์ของงานวิจัย	ตัวแปรที่ใช้	ผลการศึกษา
			การปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณวิชาชีพ	และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน การรักษาความลับ ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลหรือนิติบุคคลที่ผู้ประกอบการวิชาชีพปฏิบัติ ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ และจรรยาบรรณทั่วไป
ต่อลาก สุขพันธ์ (2546)	คุณสมบัติของนักบัญชีที่พึงประสงค์ของสถานประกอบการในจังหวัดลำปาง	ศึกษาคุณสมบัติของนักบัญชีที่พึงประสงค์ของสถานประกอบการในจังหวัดลำปาง	ตัวแปร คือ ปัจจัยส่วนบุคคล ปัจจัยของสถานประกอบการ ปัจจัยของงานด้านบัญชี ตัวแปรตาม คือ คุณสมบัติของนักบัญชีในปัจจุบันที่พึงประสงค์	พบว่านักบัญชีไทยยังขาดความรู้ความสามารถในการจัดทำบัญชี
ธัญญรัศม์ วศวรรณวัฒน์, นิพันธ์ เห็น โชคชัยชนะ (2554)	มาตรฐานการบัญชีไทยตามทัศนะของผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชีและอาจารย์ผู้สอนวิชา	1) ศึกษาการใช้มาตรฐานการบัญชีไทยและปัญหาที่พบในการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีและผู้สอบบัญชี รวมทั้งในการ	ตัวแปรต้น คือ ปัจจัยส่วนบุคคล ตัวแปรตาม คือ คุณสมบัติของนักบัญชี และข้อเสนอแนะอื่นๆที่เกี่ยวกับคุณสมบัติของนักบัญชี	พบว่า นักบัญชีส่วนใหญ่มีความรู้และความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีในระดับปานกลาง และเป็นความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ไม่มีการ

ตารางที่ 2.1 (ต่อ)

ชื่อผู้แต่ง	ชื่อผลงาน	วัตถุประสงค์ของงานวิจัย	ตัวแปรที่ใช้	ผลการศึกษา
	<p>ทางการบัญชี</p>	<p>สอนของอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชี 2) ศึกษาระดับคุณภาพมาตรฐานการบัญชีไทยตามทัศนะของผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชีและอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชี 3) ศึกษาผลกระทบจากปัญหาและการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทยที่มีต่อการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชีและอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชี และ 4) เพื่อเสนอแนวทางพัฒนาและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทยให้ดียิ่งขึ้น</p>		<p>ปรับปรุง ซึ่งมาตรฐานการบัญชีบางฉบับยากแก่การตีความและนำมาปฏิบัติ จึงทำให้เกิดปัญหาแก่ธุรกิจมาก</p>

ตารางที่ 2.1 (ต่อ)

ชื่อผู้แต่ง	ชื่อผลงาน	วัตถุประสงค์ของงานวิจัย	ตัวแปรที่ใช้	ผลการศึกษา
ปีติ ภูมิ เบญจ โอพาร (2553)	คุณสมบัติของนักบัญชี ในเขตนิคม อุตสาหกรรมภาคเหนือ จังหวัดลำพูน	ศึกษาคุณสมบัติของนักบัญชี ในเขตนิคมอุตสาหกรรม ภาคเหนือ จังหวัดลำพูน	ตัวแปรต้น คือ ปัจจัยส่วนบุคคล ตัวแปร ตาม คือ คุณสมบัติของนักบัญชี และ ข้อเสนอแนะอื่นๆที่เกี่ยวกับคุณสมบัติของ นักบัญชี	นักบัญชีส่วนใหญ่มีความรู้และความ เข้าใจในมาตรฐานการบัญชีในระดับปาน กลาง และเป็นความเข้าใจในมาตรฐาน การบัญชี ฉบับที่ไม่มีการปรับปรุง ซึ่ง มาตรฐานการบัญชีบางฉบับยากแก่การ ตีความและนำมาปฏิบัติ จึงทำให้เกิด ปัญหาแก่ธุรกิจมาก
ณพิชญญา อภิวงค์ งาม(2551)	ทัศนคติของผู้ทำบัญชี ในจังหวัดลำพูนต่อการ พัฒนาความรู้ต่อเนื่อง วิชาชีพของผู้ทำบัญชี	เพื่อศึกษาถึงทัศนคติของผู้ทำ บัญชีในจังหวัดลำพูนต่อการ พัฒนาความรู้ต่อเนื่องทาง วิชาชีพ ของผู้ทำบัญชี	ตัวแปรต้น คือ ปัจจัยส่วนบุคคล ความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับการพัฒนาความรู้ ต่อเนื่องทางวิชาชีพของ ตัวแปรตาม คือ ความคิดเห็นที่มีผลต่อการพัฒนาความรู้ ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้ทำบัญชี พฤติกรรมที่มีต่อการพัฒนาความรู้ต่อเนื่อง ทางวิชาชีพ ของ ผู้ทำ บัญชี ข้อเสนอ แนะอื่นที่มีต่อการพัฒนาความรู้ต่อ	พบว่านักบัญชีต้องการพัฒนาความรู้ ต่อเนื่องทางวิชาชีพบัญชี

ตารางที่ 2.1 (ต่อ)

ชื่อผู้แต่ง	ชื่อผลงาน	วัตถุประสงค์ของงานวิจัย	ตัวแปรที่ใช้	ผลการศึกษา
			แนวทางวิชาชีพของผู้ทำบัญชี	
ชัยญญาชญ์ โปธิพัฒน์ (2554)	ความรู้ความเข้าใจของนักบัญชีที่มีต่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์พนักงาน	เพื่อศึกษาความรู้ความเข้าใจของนักบัญชีที่มีต่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์พนักงาน และความรู้ความเข้าใจของนักบัญชีที่มีต่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์พนักงาน	ตัวแปรอิสระ ได้แก่ ปัจจัยส่วนบุคคล ตัวแปรตาม ได้แก่ ข้อมูลความคิดเห็น ความรู้ความเข้าใจของนักบัญชีที่มีต่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์พนักงาน	พบว่านักบัญชีส่วนใหญ่มีความรู้และความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีในระดับปานกลาง
นงลักษณ์ พัฒนบัณฑิต (2542)	ศึกษาเรื่องปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้สำนักงานบัญชีของบริษัทและห้างหุ้นส่วนจำกัด ในเขตกรุงเทพมหานคร	เพื่อศึกษา ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้สำนักงานบัญชีของบริษัทและห้างหุ้นส่วนจำกัด ในเขตกรุงเทพมหานคร	ตัวแปรอิสระ ได้แก่ ปัจจัยส่วนประสมทางการตลาด และ ปัจจัยทางวิชาชีพและจรรยาบรรณของสำนักงานบัญชี ตัวแปรตาม ได้แก่ แนวโน้มในการเลือกใช้บริการสำนักงานบัญชี	พบว่าปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้สำนักงานบัญชีสำนักงานบัญชีที่มีความสำคัญมากที่สุด 5 อันดับแรก ได้แก่ การให้คำปรึกษาด้านภาษีอากร ความรวดเร็วตรงต่อเวลาในการให้บริการ การให้คำปรึกษาเรื่อง

ตารางที่ 2.1 (ต่อ)

ชื่อผู้แต่ง	ชื่อผลงาน	วัตถุประสงค์ของงานวิจัย	ตัวแปรที่ใช้	ผลการศึกษา
				หลักการบัญชีและระบบบัญชี ความเป็นระบบในการทำงานของสำนักงาน และคุณภาพของการให้บริการ
บุญยัง สหเทวสุคนธ์. (2554)	การปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณของ	เพื่อศึกษาการปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณของสำนักงาน	ตัวแปรอิสระ ได้แก่ ขนาดธุรกิจ รูปแบบธุรกิจ ระยะเวลาดำเนินงาน ตัวแปรตาม	การปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณของสำนักงานบัญชีในภาพรวมอยู่ใน ระดับ
	สำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล	บัญชี และเพื่อเปรียบเทียบการปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณของสำนักงานบัญชีที่มีขนาดธุรกิจ รูปแบบธุรกิจ และระยะเวลาดำเนินงานแตกต่างกัน	ได้แก่ ระดับการปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณของ สำนักงานบัญชี	มากที่สุด ซึ่งสำนักงานบัญชีมีการปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณ เรื่องสำนักงานบัญชีต้องไม่ปฏิบัติให้เสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพในด้านการจัดทำบัญชีมากที่สุดเป็นอันดับแรก และหลัก จรรยาบรรณที่สำนักงานบัญชีมีการปฏิบัติตามมากที่สุดท้าย
ผุสดี ชุ่มดวง (2550)	ความรู้ความเข้าใจในการจัดทำบัญชีของผู้ทำ	เพื่อศึกษาให้ทราบถึงความรู้ความเข้าใจที่ถูกต้องของผู้ทำ	ตัวแปรต้น ได้แก่ ข้อมูลทั่วไปของบุคคล ตัวแปรตาม ได้แก่ ปัญหาของนักบัญชี	พบว่า นักบัญชีส่วนใหญ่มีความรู้และความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีใน

ตารางที่ 2.1 (ต่อ)

ชื่อผู้แต่ง	ชื่อผลงาน	วัตถุประสงค์ของงานวิจัย	ตัวแปรที่ใช้	ผลการศึกษา
	บัญชีสำหรับธุรกิจ อสังหาริมทรัพย์บ้าน จัดสรร ในจังหวัด เชียงใหม่	บัญชี และเพื่อเป็นข้อมูลใน การพัฒนา นักบัญชี ให้มี คุณภาพในการนำเสนอข้อมูล ทางการเงินต่อผู้ที่เกี่ยวข้อง		ระดับปานกลาง และเป็นความเข้าใจใน มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ไม่มี การปรับปรุง ซึ่งมาตรฐานการบัญชีบาง ฉบับยากแก่การตีความและนำมา ปฏิบัติ จึงทำให้เกิดปัญหาแก่ธุรกิจมาก
พิลาวรรณ สุข โข (2557)	ปัจจัยที่มีผลต่อการ เลือกใช้บริการ สำนักงานบัญชีของ ผู้ประกอบการใน จังหวัดนครปฐม	ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการ เลือกใช้บริการสำนักงานบัญชี ของผู้ประกอบการในจังหวัด นครปฐม	ตัวแปรต้น ได้แก่ ปัจจัยทางด้าน ประชากรศาสตร์ ปัจจัยส่วนประสมทาง การตลาด ปัจจัยมีอิทธิพลต่อการเลือกใช้ บริการ ตัวแปรตาม ได้แก่ การตัดสินใจเลือกใช้ บริการสำนักงานบัญชี	จากการศึกษาพบว่าปัจจัยที่มีผลต่อการ เลือกใช้บริการสำนักงานบัญชีคือการ ให้คำปรึกษาด้านภาษี
กฤษณา ตาวิญ โน. (2555).	ปัญหาการพัฒนา คุณภาพสำนักงานบัญชี ในจังหวัดนครปฐม	ศึกษาปัญหาการพัฒนา คุณภาพสำนักงานบัญชีใน จังหวัดเชียงใหม่	ตัวแปรต้น ได้แก่ ข้อมูลทั่วไปของบุคคล ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานบัญชี ตัวแปรตาม ได้แก่ ปัญหาการพัฒนา	ปัญหาด้านความรับผิดชอบของ ผู้บริหารสำนักงานบัญชีควรมีการ กำหนดคุณภาพเป็นลายลักษณ์อักษร

ตารางที่ 2.1 (ต่อ)

ชื่อผู้แต่ง	ชื่อผลงาน	วัตถุประสงค์ของงานวิจัย	ตัวแปรที่ใช้	ผลการศึกษา
			คุณภาพสำนักงานบัญชี	และประกาศนโยบายอย่างเป็นทางการ
ยุพา ะใจมั่น (2551)	ของนักบัญชีคุณภาพ รายงานการเงินของ วิสาหกิจขนาดกลาง และขนาดย่อมใน อำเภอเมืองเข็ยงราย ของนักบัญชีคุณภาพ รายงานการเงินของ วิสาหกิจขนาดกลาง และขนาดย่อมใน อำเภอเมืองเข็ยงราย	เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ ระหว่างความเป็นมืออาชีพ ของนักบัญชีกับคุณภาพ รายงานการเงินของวิสาหกิจ ขนาดกลางและขนาดย่อม ใน อำเภอ เข็ยงราย	ตัวแปรต้น ได้แก่ ความเป็นมืออาชีพของ นักบัญชี ตัวแปรตาม ได้แก่ คุณภาพรายงานทางการ เงิน	พบว่าความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีมี ความสัมพันธ์กับคุณภาพรายงาน การเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและ ขนาดย่อม และพนักงานบัญชีของ กิจการมีทักษะและมีความรู้ทางวิชาชีพ โดยรวมในระดับมาก
รัชนี้ แสงศิริ (2544)	ความต้องการในการ พัฒนาความรู้ทางการ บัญชีของผู้ประกอบ วิชาชีพการบัญชีในเขต	เพื่อศึกษาถึงความต้องการของ ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในการ พัฒนาความรู้ทางการบัญชี ปัญหา และสภาพของการ	ตัวแปรอิสระ ได้แก่ ปัจจัยส่วนบุคคล ตัวแปรตาม ได้แก่ ความรู้ที่เกี่ยวกับการนำ ความรู้ทางการบัญชีไปใช้ในการทำงาน ความต้องการในการพัฒนาความรู้ทางการ	พบว่าผู้ประกอบการและนักบัญชีมี ความต้องการพัฒนาความรู้ที่เกี่ยวข้อง กับมาตรฐานการบัญชี

ตารางที่ 2.1 (ต่อ)

ชื่อผู้แต่ง	ชื่อผลงาน	วัตถุประสงค์ของงานวิจัย	ตัวแปรที่ใช้	ผลการศึกษา
	อำเภอเมือง จังหวัดลำปาง	พัฒนาด้านวิชาชีพบัญชีปัจจุบันของผู้ประกอบวิชาชีพในเขตอำเภอเมือง จังหวัดลำปาง	บัญชี ปัญหาการพัฒนาความรู้ทางการบัญชี	
ลัดดา หิรัญญา (2555).	นักการบัญชีไทยกับความพร้อมในการใช้มาตรฐานการบัญชีตามกรอบมาตรฐานกลุ่มเศรษฐกิจอาเซียน	เพื่อศึกษาความพร้อมของนักบัญชีไทยในการใช้มาตรฐานการบัญชีตามกรอบมาตรฐานกลุ่มอาเซียน	ตัวแปรอิสระ ได้แก่ ข้อมูลทั่วไปของบุคคล ตัวแปรตาม ได้แก่ ด้าน ความรู้ ความสามารถ ด้านทักษะ ด้านมาตรฐานการบัญชี	นักการบัญชีไทยมีความพร้อมในการใช้มาตรฐานการบัญชีไทย อยู่ในระดับมาก พิจารณา เป็นรายด้านพบว่า ด้านความรู้ความสามารถ ด้านทักษะ และด้านมาตรฐานการบัญชี
วิญญูเพ็ญ สายชล. (2549)	ความรู้ความเข้าใจใน	เพื่อศึกษาความรู้ความเข้าใจใน ความเสี่ยงด้านการปฏิบัติการ		ความรู้ความสามารถ หมายถึง ตัวแปรอิสระ ได้แก่ ข้อมูลทั่วไปของบุคคล
สามล เชื้อยงฉิน (2552)	ปัจจัยที่ส่งผลต่อการเลือกใช้บริการสำนักงานบัญชีในการ	ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อการเลือกใช้บริการสำนักงานบัญชี รวมถึงพฤติกรรมการเลือกใช้	ตัวแปรอิสระ ได้แก่ ปัจจัยส่วนบุคคล ปัจจัยองค์กร ปัจจัยทางการตลาดบริการ ตัวแปรตาม ได้แก่ การเลือกใช้บริการ	ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้สำนักงานบัญชี คือการให้คำปรึกษาด้านภาษี

ตารางที่ 2.1 (ต่อ)

ชื่อผู้แต่ง	ชื่อผลงาน	วัตถุประสงค์ของงานวิจัย	ตัวแปรที่ใช้	ผลการศึกษา
	จัดทำบัญชีของธุรกิจ ใน เขต ราช เท วี กรุงเทพมหานคร	บริการและปัญหาที่เกี่ยวกับ การใช้บริการสำนักงานบัญชี ของธุรกิจ ในเขตราชเทวี กรุงเทพมหานคร	สำนักงานบัญชี	
เสาวลักษณ์ หนู สุวรรณ (2544)	ศึกษาเรื่องทัศนคติของ ผู้ประกอบการ บัญชีในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ที่มีต่อ พระราชบัญญัติการ บัญชี พ.ศ.2543	เพื่อศึกษาทัศนคติของผู้ ประกอบการวิชาชีพการบัญชีใน เขตอำเภอเมืองจังหวัด เชียงใหม่	ตัวแปรต้น คือ ข้อมูลทั่วไปของบุคคล ตัวแปรตาม คือ ความรู้ความเข้าใจที่ เกี่ยวกับพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543 การแสดงผลทัศนคติที่มีต่อพระราชบัญญัติ การบัญชี พ.ศ.2543	ผลการศึกษาทัศนคติด้านความรู้ความ เข้าใจทั้ง 5 กลุ่ม มีความรู้ความเข้าใจ ค่อนข้างดี แต่ขาดความรู้เรื่องโทษของ การไม่จัดทำงบการเงินและยื่น งบ การเงินภายในกำหนด และเรื่องการ ยกเว้นให้ธุรกิจที่มีขนาดตามที่ กฎกระทรวงกำหนดไม่ต้องรับการ ตรวจสอบและแสดงความเห็น โดย ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ทัศนคติด้าน ความรู้สึกผู้ประกอบการบัญชี ส่วนใหญ่ไม่เห็นด้วยว่าพ.ร.บ.มีผลทา

ตารางที่ 2.1 (ต่อ)

ชื่อผู้แต่ง	ชื่อผลงาน	วัตถุประสงค์ของงานวิจัย	ตัวแปรที่ใช้	ผลการศึกษา
				<p>ให้การจัดทำบัญชีมีความถูกต้องและโปร่งใส แต่เห็นด้วยเรื่องคุณวุฒิ การศึกษาของผู้ทำบัญชีตามประกาศกรมทะเบียนการค้า ทักษะคิดด้านพฤติกรรมส่วนใหญ่ยังไม่เห็นด้วยเกี่ยวกับข้อกำหนดบางประการ</p>
<p>อุเทน เลาน้ำทา (2547)</p>	<p>การศึกษาเปรียบเทียบข้อบังคับสำหรับนักวิชาชีพบัญชีระหว่างประเทศไทย ประเทศมาเลเซียและประเทศเวียดนาม</p>	<p>เพื่อศึกษาและเปรียบเทียบข้อบังคับสำหรับนักวิชาชีพบัญชีระหว่างประเทศไทย ประเทศมาเลเซียและประเทศเวียดนาม</p>	<p>ตัวแปรต้น ได้แก่ ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับการประกอบวิชาชีพบัญชีประเทศไทย ตัวแปรตาม ได้แก่ คุณสมบัติของนักวิชาชีพบัญชี</p>	<p>พบว่า ประเทศมาเลเซียมีการพัฒนาการทางด้านบัญชีที่เกี่ยวข้องกับข้อบังคับกับนักวิชาชีพบัญชีที่กำหนดไว้ล่วงหน้ากว่าประเทศไทยและเวียดนาม ประเทศมาเลเซียได้บังคับให้นักวิชาชีพบัญชีต้องเป็นสมาชิกกับสถาบันวิชาชีพ ในขณะที่ประเทศไทยและเวียดนามไม่มีข้อกำหนดนี้</p>

