

## บทที่ 5

### สรุปผลการศึกษา ข้อค้นพบและข้อเสนอแนะ

ในการศึกษาเปรียบเทียบข้อบังคับสำหรับนักวิชาชีพบัญชีระหว่างประเทศไทย ประเทศมาเลเซียและประเทศเวียดนาม มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาเปรียบเทียบข้อบังคับสำหรับนักวิชาชีพบัญชีระหว่างประเทศไทยกับประเทศมาเลเซียและประเทศเวียดนาม จากกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง โดยที่ประเทศไทยได้ศึกษาจาก พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543 พระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ.2505 และร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี ประเทศมาเลเซียศึกษาจากพระราชบัญญัตินักบัญชี ค.ศ. 1967 และประเทศเวียดนามได้ศึกษาจากรายงานการศึกษาเกี่ยวกับการบัญชีและการสอบบัญชีในประเทศเวียดนาม โดยธนาคารเพื่อการพัฒนาเอเชีย (Asian Development Bank : ADB) ซึ่งเป็นการศึกษาประเด็นที่เกี่ยวข้องกับข้อบังคับของนักวิชาชีพบัญชีของทั้งสามประเทศ ในด้านคุณสมบัติของนักวิชาชีพบัญชี ด้านจรรยาบรรณของนักวิชาชีพบัญชี ด้านการปฏิบัติงานของนักวิชาชีพบัญชี ด้านการควบคุมกำกับดูแลนักวิชาชีพบัญชี และด้านบทลงโทษของนักวิชาชีพบัญชี ซึ่งสามารถสรุปผลการศึกษาได้ดังนี้

#### 5.1 สรุปผลการศึกษา

จากการศึกษาเปรียบเทียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้องสำหรับนักวิชาชีพบัญชีบัญชีในประเทศไทย ประเทศมาเลเซียและประเทศเวียดนาม จากกฎหมายที่เกี่ยวข้องดังได้กล่าวแล้วข้างต้น พบว่าประเทศไทยกับประเทศมาเลเซียมีลักษณะของการพัฒนานักวิชาชีพบัญชีที่คล้ายคลึงกัน และสอดคล้องกับข้อตกลงความร่วมมือระหว่างกันของนักบัญชีระดับโลก มีเพียงแต่ประเทศเวียดนามเท่านั้นที่มีการพัฒนาทางด้านบัญชีที่ช้ากว่า แต่ในระยะไม่กี่ปีมานี้พบว่าประเทศเวียดนามมีการพัฒนาประเทศ ซึ่งรวมไปถึงการพัฒนาตลาดเงิน ตลาดทุน และวิชาชีพบัญชีอย่างต่อเนื่อง ดังเช่นในด้านการพัฒนาวิชาชีพบัญชีนั้นประเทศเวียดนามได้รับความช่วยเหลือจากต่างประเทศ เพื่อที่จะช่วยพัฒนาวิชาชีพบัญชีให้เป็นสากลมากขึ้น ต่อไปนี้เป็นข้อสรุปของข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับนักวิชาชีพบัญชีระหว่างประเทศไทย ประเทศมาเลเซียและประเทศเวียดนาม ในประเด็นต่าง ๆ

##### 5.1.1 ด้านคุณสมบัติของนักวิชาชีพบัญชี

ในด้านคุณสมบัติของนักวิชาชีพสอบบัญชีนั้นพบว่า ตามพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 อายุของการสมัครสอบเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ประเทศไทยกำหนดไว้ว่าจะต้องมีอายุ 20 ปี บริบูรณ์ขึ้นไป จึงจะสามารถขอเข้ารับการทดสอบรับใบอนุญาตเพื่อประกอบวิชาชีพสอบ

บัญชี ส่วนประเทศมาเลเซียและประเทศเวียดนามไม่ได้กำหนดอายุแต่อย่างใด สัญชาติของนักวิชาชีพบัญชีในประเทศไทยไม่ได้กำหนดว่าจะต้องมีสัญชาติไทย แต่ต้องมีภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่ในราชอาณาจักรไทย และต้องมีความรู้ภาษาไทยเพียงพอที่จะทำหน้าที่เป็นผู้ทำบัญชีได้ แต่ถ้าเป็นคนต่างด้าวต้องได้รับใบอนุญาตตามกฎหมายว่าด้วยการทำงานของคนต่างด้าวด้วยจึงจะสามารถประกอบวิชาชีพบัญชีได้ ส่วนประเทศมาเลเซียไม่กำหนดว่าจะต้องมีสัญชาติมาเลเซีย แต่ต้องได้รับประกาศนียบัตรจากการปฏิบัติทางการบัญชีโดยกระทรวงการคลังของประเทศมาเลเซียก่อน ประเทศเวียดนามกำหนดว่าต้องมีสัญชาติเวียดนามเท่านั้น แต่ถ้าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่เป็นคนต่างด้าวจะต้องทำงานในสำนักงานตรวจสอบบัญชีที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศเวียดนาม และสำนักงานตรวจสอบบัญชีดังกล่าวต้องมีคุณสมบัติเป็นไปตามที่กฎหมายประเทศเวียดนามได้ระบุไว้เท่านั้น จึงจะสามารถประกอบวิชาชีพได้ คุณสมบัติในด้านสถาบันที่เปิดสอนในระดับปริญญาตรีทางด้านบัญชี ทั้งประเทศไทย ประเทศมาเลเซียและประเทศเวียดนามมีแนวทางเดียวกัน คือปริญญาต้องได้รับการรับรองจากสถาบันวิชาชีพ ซึ่งปัจจุบันในประเทศไทยปริญญาต้องได้รับการรับรองจากกระทรวงศึกษาธิการและสำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน(ก.พ.) กรณีเป็นนักวิชาชีพสอบบัญชี และคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (ก.บช.) กรณีเป็นผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชี แต่ในอนาคตกฎวิธีทางการศึกษาของนักวิชาชีพบัญชีทุกด้านต้องได้รับการรับรองจากสภาวิชาชีพบัญชีเพียงหน่วยงานเดียว

คุณสมบัติในด้านการฝึกหัดงาน ปัจจุบันประเทศไทยได้กำหนดให้นักวิชาชีพสอบบัญชีเท่านั้นที่ต้องมีประสบการณ์ในการปฏิบัติงานหรือการฝึกหัดงานไม่น้อยกว่า 3 ปี และมีจำนวนชั่วโมงการฝึกหัดงาน ไม่น้อยกว่า 3,000 ชั่วโมง ซึ่งคุณสมบัติในด้านการฝึกหัดงานสำหรับผู้สอบบัญชีของประเทศไทยกับประเทศมาเลเซีย กำหนดไว้เหมือนกัน แต่ประเทศมาเลเซียกำหนดรายละเอียดลงไปอีกว่า ถ้าหากฝึกงานในสถานประกอบการใดไม่ถึง 6 เดือนจะไม่นับรวมเป็นระยะเวลาที่ฝึกงาน ประเทศเวียดนามกำหนดให้ต้องมีประสบการณ์การทำงานและต้องฝึกงานไม่น้อยกว่า 3 ปี หรือมีประสบการณ์ในการทำบัญชีมาไม่น้อยกว่า 5 ปี จึงจะสามารถประกอบวิชาชีพสอบบัญชีได้

คุณสมบัติในด้านการทดสอบ ปัจจุบันประเทศไทยได้กำหนดให้ผู้ที่ต้องการขอใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องมีการทดสอบ 5 วิชา ได้แก่ วิชาสอบบัญชี 1 วิชาสอบบัญชี 2 วิชากฎหมาย วิชาการบัญชี และวิชาการใช้คอมพิวเตอร์ในงานบัญชีและสอบบัญชี ซึ่งจัดสอบโดย คณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี(ก.บช.) แต่ในอนาคตหน่วยงานที่จะรับผิดชอบในเรื่องของการทดสอบจะเป็นหน้าที่ของสภาวิชาชีพบัญชี ถ้าหากพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชีถูกบังคับใช้ และเกณฑ์ในการสอบผ่านไม่ต่ำกว่าร้อยละ 60 รวมทั้งระยะเวลาการเก็บ

สะสมคะแนนวิชาที่สอบผ่านในแต่ละวิชา เก็บได้ไม่เกิน 3 ปี ในขณะที่ประเทศมาเลเซียได้กำหนดให้มีการทดสอบแค่ 4 รายวิชา คือ วิชาการบัญชี 1 การบัญชี 2 วิชาสอบบัญชี และวิชาที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ เศรษฐศาสตร์, การเงิน, สถิติธุรกิจ ส่วนในประเทศเวียดนามได้กำหนดรายวิชาที่ทำการทดสอบได้แก่ วิชาดังต่อไปนี้ เศรษฐศาสตร์ การเงินและการให้สินเชื่อ การบัญชี การสอบบัญชี การวิเคราะห์เชิงปริมาณ ภาษาอังกฤษ การเงินและธุรกิจระหว่างประเทศ การเงิน นโยบายภาษี สินเชื่อ และธนาคาร นโยบายแรงงาน

คุณสมบัติในด้านการศึกษาอย่างต่อเนื่อง ผู้ทำบัญชีต้องได้รับการศึกษาอบรม สัมมนา ต่อเนื่องทางวิชาชีพอย่างน้อย 30 ชั่วโมงต่อปี หรืออย่างน้อย 90 ชั่วโมงต่อ 3 ปี และจะเริ่มมีการอบรมครั้งแรกในวันที่ 10 สิงหาคม 2547 เป็นต้นไป ตามข้อกำหนดของพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 แต่ตำราพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชีถูกบังคับใช้เป็นกฎหมาย วิชาชีพด้านอื่นที่นอกเหนือไปจากนักวิชาชีพการบัญชีก็ต้องเข้ารับการศึกษารูปแบบอย่างต่อเนื่องด้วย ประเทศมาเลเซีย กำหนดว่านักวิชาชีพบัญชี ต้องได้รับการศึกษาอบรม สัมมนาต่อเนื่องทางวิชาชีพอย่างน้อย 30 ชั่วโมงต่อปี หรืออย่างน้อย 90 ชั่วโมงต่อ 3 ปี จาก โครงการ CPE (Continuing Professional Education) Programs ส่วนประเทศเวียดนามนั้นกำหนดว่าการฝึกอบรมจะต้องเกิดขึ้น และหน่วยงานหลักที่ต้องรับผิดชอบจัดอบรมให้กับนักวิชาชีพบัญชีของประเทศเวียดนาม คือ มหาวิทยาลัยฮานอย

### 5.1.2 ด้านจรรยาบรรณของนักวิชาชีพบัญชี

การศึกษาเปรียบเทียบในด้านจรรยาบรรณ พบว่า ปัจจุบันนี้ประเทศไทยมีเฉพาะจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีเท่านั้นที่มีกำหนดไว้อย่างชัดเจน ซึ่งได้แก่จรรยาบรรณ 5 หมวด 20 ข้อ ตามกฎกระทรวงฉบับที่ 4 พ.ศ. 2534 ซึ่งออกตามความในพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ.2505 แต่ในอนาคตหากร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชีถูกประกาศใช้ ประเทศไทยและประเทศมาเลเซียจะมีจรรยาบรรณในการประกอบวิชาชีพทุกด้านที่เป็นไปในแนวทางเดียวกัน อันประกอบไปด้วย ความเป็นอิสระเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน ความรับผิดชอบและรักษาความลับต่อผู้รับบริการ ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วนบริษัทหรือบุคคลหรือนิติบุคคลที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติหน้าที่ และรับผิดชอบต่อรัฐและสังคม ส่วนประเทศเวียดนามไม่พบข้อกำหนดในด้านจรรยาบรรณของนักวิชาชีพบัญชี จากรายงานการศึกษาการบัญชีและการสอบบัญชีในประเทศเวียดนามของธนาคารเพื่อการพัฒนาเอเชีย (ADB)

### 5.1.3 ด้านการปฏิบัติงานของนักวิชาชีพบัญชี

การศึกษาเปรียบเทียบในด้านการเปิดเสรีของนักวิชาชีพบัญชีในปัจจุบันจากกฎหมายที่เกี่ยวข้อง พบว่าในประเทศไทยให้ต่างชาติเข้ามาประกอบวิชาชีพบัญชีในไทยได้ ทั้งนี้การที่ให้ต่างชาติเข้ามาจัดตั้งหน่วยธุรกิจเพื่อให้บริการด้านการบัญชี ต้องอยู่ภายใต้เงื่อนไขว่าจะต้องจัดตั้งในรูปแบบบริษัทจำกัด ที่จดทะเบียนในประเทศไทย สัดส่วนการถือหุ้นของชาวต่างชาติไม่เกินร้อยละ 49 ของทุนจดทะเบียนและจำนวนผู้ถือหุ้นที่เป็นคนต่างชาติจะต้องน้อยกว่ากึ่งหนึ่งของจำนวนผู้ถือหุ้นทั้งหมด ประเทศมาเลเซียให้ต่างชาติเข้าไปจัดตั้งหน่วยธุรกิจโดยจดทะเบียนบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนร่วมกับนักบัญชีชาวมาเลเซีย หรือธุรกิจด้านบริการ ด้านการบัญชีของมาเลเซียได้ แต่ต่างชาติต้องมีสัดส่วนการถือหุ้นไม่เกินร้อยละ 30 เว้นแต่บุคคลระดับผู้จัดการหรือผู้เชี่ยวชาญที่ไม่มีข้อจำกัดในการให้บริการข้ามพรมแดน และการที่คนมาเลเซียจะออกไปใช้บริการในต่างประเทศก็สามารถทำได้ บริการตรวจสอบบัญชีที่จะได้รับการปฏิบัติเยี่ยงคนชาติต้องผ่านการรับรองความถูกต้องจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของมาเลเซีย และให้คนต่างชาติเข้าไปประกอบวิชาชีพบัญชีได้ เฉพาะผู้ที่โอนย้ายไปทำงานในตำแหน่งผู้จัดการ นักบริหารหรือผู้เชี่ยวชาญเท่านั้น ส่วนประเทศเวียดนามนั้น พบว่าไม่ได้มีการกำหนดแต่อย่างใดสำหรับผู้ที่ประกอบวิชาชีพที่เป็นบุคคล แต่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการจัดตั้งบริษัทรับตรวจสอบบัญชี ว่าในบริษัทรับตรวจสอบบัญชีเหล่านี้ อย่างน้อย 2 คน กฎหมายบังคับให้ต้องมีสัญชาติเวียดนาม และต้องได้รับการฝึกอบรมเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 3 ปี ในประเทศสหรัฐอเมริกา, ออสเตรเลีย, อังกฤษ และสำนักงานตรวจสอบบัญชีนั้น จะต้องมีความซื่อสัตย์ คือ ต้องเป็นสำนักงานที่ตั้งขึ้นตามกฎหมาย มีทุนจดทะเบียนไม่น้อยกว่า 2,000 ล้านดอลลาร์ หรือในกรณีที่เป็นบริษัทต่างชาติ ต้องมีทุนจดทะเบียนไม่น้อยกว่า 300,000 ดอลลาร์สหรัฐ ต้องมีผู้สอบบัญชีรับอนุญาตหรือผู้สอบบัญชีที่ได้รับอนุญาตโดยรัฐบาลของประเทศเวียดนาม ไม่น้อยกว่า 10 คน ต่อสำนักงาน และมีจำนวนลูกค้าขั้นต่ำ 50 รายต่อปี

การปฏิบัติงานของนักวิชาชีพบัญชีนั้น ปัจจุบันประเทศไทยได้กำหนดให้ต้องปฏิบัติงานตามมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชีที่ออกโดยสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย แต่ตามร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี อันจะประกาศใช้ในอนาคต ได้กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีเป็นผู้รับผิดชอบในการออกและบังคับใช้มาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชีและมาตรฐานวิชาชีพอื่นเป็นมาตรฐานวิชาชีพ ประเทศมาเลเซีย กำหนดให้นักวิชาชีพบัญชีต้องเป็นผู้ที่มีประสบการณ์ ปฏิบัติตนตามขอบเขตและจรรยาบรรณอย่างเข้มงวด และต้องมีความชำนาญตามมาตรฐานที่รับรอง ซึ่งมาตรฐานที่พบส่วนใหญ่ได้ปรับปรุงมาจากมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (IAS) มีเพียงมาตรฐานที่เกี่ยวข้องกับการนำเสนอ และการเปิดเผยเกี่ยวกับ งบการเงินตามหลักศาสนาอิสลามเท่านั้นที่จัดทำขึ้นเพื่อใช้ภายในประเทศมาเลเซียเป็นการ

เฉพาะ ส่วนประเทศเวียดนามนั้นพบว่า การเข้าใจและการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ยังมีอยู่น้อยมาก เพราะการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี เพิ่งจะได้รับการยอมรับ

#### 5.1.4 ด้านการควบคุม กำกับดูแลนักวิชาชีพบัญชี

การศึกษาเปรียบเทียบด้านสถาบันวิชาชีพที่ควบคุมนักวิชาชีพบัญชีนั้น พบว่าปัจจุบันในประเทศไทย มีหน่วยงานที่ควบคุมอยู่ คือ คณะกรรมการการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (ก.บ.ช.) และก็ควบคุมเฉพาะนักวิชาชีพสอบบัญชีเท่านั้น แต่ในอนาคตองค์กรควบคุมที่จะมีบทบาทอย่างมากได้แก่สภาวิชาชีพบัญชี ซึ่งถูกตั้งขึ้นตามร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี ซึ่งจะควบคุมดูแลผู้ประกอบวิชาชีพทุกด้านที่เกี่ยวข้อง ส่วนประเทศมาเลเซียนั้นมีองค์กรที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพหลายองค์กร แต่องค์กรควบคุมนักวิชาชีพบัญชีที่มีบทบาทมากที่สุด คือ สมาคมนักบัญชีมาเลเซีย (MIA) ซึ่งนอกจากจะเป็นหน่วยงานที่ออกมาตรฐานวิชาชีพเพื่อใช้ในการปฏิบัติงานแล้ว นักวิชาชีพบัญชีในประเทศมาเลเซียจะต้องเป็นสมาชิกและขึ้นทะเบียนกับองค์กรแห่งนี้ ประเทศเวียดนามยังไม่มีองค์กรใดที่คอยรับผิดชอบนักวิชาชีพสอบบัญชี มีเพียงแต่ผู้ตรวจสอบบัญชีของรัฐ (State Audit) เท่านั้นที่ถูกควบคุมโดยคณะกรรมการสอบบัญชีแห่งประเทศไทย (The State Audit of Vietnam)

ในด้านของการเป็นสมาชิกขององค์กรทางด้านบัญชีและขึ้นทะเบียนนั้น สำหรับประเทศไทยแล้ว ปัจจุบันยังไม่ได้บังคับให้นักวิชาชีพบัญชีต้องเป็นสมาชิกของสถาบันวิชาชีพใดหรือองค์กรควบคุมของรัฐ ยกเว้นนักวิชาชีพสอบบัญชี แต่ในอนาคตนักวิชาชีพบัญชีทุกแขนงต้องเป็นสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชีหรือขึ้นทะเบียนกับสภาวิชาชีพบัญชีก่อน จึงจะสามารถประกอบวิชาชีพได้ ซึ่งจะเป็นไปในทิศทางเดียวกันกับประเทศมาเลเซียปัจจุบันที่นักวิชาชีพบัญชีและนักวิชาชีพสอบบัญชีของประเทศมาเลเซีย ต้องเป็นสมาชิกและขึ้นทะเบียนกับสมาคมนักบัญชีประเทศมาเลเซีย (MIA) ก่อน จึงจะสามารถประกอบวิชาชีพได้ ประเทศเวียดนาม ไม่พบว่ามี การบังคับให้ขึ้นทะเบียนกับสถาบันวิชาชีพในปัจจุบัน

#### 5.1.5 ด้านบทลงโทษของนักวิชาชีพบัญชี

การศึกษาเปรียบเทียบในด้านบทลงโทษในส่วนที่เกี่ยวข้องกับนักวิชาชีพบัญชีของประเทศไทย ตามร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพที่จะถูกบังคับใช้ ห้ามมิให้ผู้ใดประกอบวิชาชีพบัญชีเว้นแต่เป็นสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี หรือขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชี หากฝ่าฝืนต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสองปี หรือปรับไม่เกินสี่หมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีผู้ใด ถูกลงโทษประวัตินิติฉกรรยบรรณ หรือทำการประกอบวิชาชีพระหว่างนั้นต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสามปี หรือปรับไม่เกินหกหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ คณะกรรมการจรรยาบรรณและอนุกรรมการมีอำนาจเรียกบุคคลที่เกี่ยวข้องมาให้ถ้อย

คำหรือชี้แจงข้อเท็จจริงหรือคำชี้แจงเป็นหนังสือ หรือส่งบัญชี ทะเบียน เอกสารหรือหลักฐานใด เพื่อตรวจสอบหรือประกอบการพิจารณา เพื่อประโยชน์แก่การสอบสวนก็ได้ หากไม่ปฏิบัติตาม ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งเดือนหรือปรับไม่เกินหนึ่งพันบาทหรือทั้งจำทั้งปรับ ผู้สอบบัญชี รับอนุญาตผู้ใดที่ถูกสั่งพักใช้ใบอนุญาต แต่ทำการตรวจสอบบัญชีในระหว่างนั้น ต้องระวางโทษ จำคุกไม่เกินสามปี หรือปรับไม่เกินหกหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ ในประเทศมาเลเซียนั้นพบว่า ถ้าสอบบัญชีโดยขาดความเป็นอิสระ ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 2,500 ริงกิตมาเลเซีย ถ้าสอบบัญชี โดยขาดความเป็นอิสระ ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 2,500 ริงกิตมาเลเซีย ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติ การตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี หากไม่เช่นนั้นจะมีโทษปรับไม่เกิน 2,500 ริงกิตมาเลเซีย และประเทศเวียดนามไม่พบบทลงโทษเกี่ยวกับนักวิชาชีพบัญชี จากรายงานการศึกษาการบัญชีและ การสอบบัญชีในประเทศเวียดนามของธนาคารเพื่อการพัฒนาเอเชีย

## 5.2 ข้อค้นพบ

1. จากการศึกษาค้นคว้าพัฒนาการทางด้านบัญชีของประเทศมาเลเซียมีพัฒนาการที่ ล้ำหน้าไปกว่าประเทศไทย กล่าวคือในประเทศมาเลเซีย มีองค์กรอิสระที่ควบคุมกันเองระหว่าง นักวิชาชีพบัญชีด้วยกัน คือ สมาคมนักบัญชีของมาเลเซีย (MIA) และนอกจากนั้นยังพบอีกว่ามี องค์กรทางวิชาชีพที่ชัดเจนและมีความช่วยเหลือกันมากขึ้นระหว่างสมาชิก เช่น มีสมาคมนักบัญชี บริหาร สมาคมผู้ตรวจสอบภายใน สมาคมนักบัญชีภาษีอากร และยังมีข้อบังคับของนักวิชาชีพบัญชี ที่ชัดเจนกว่า

2. ในด้านการสมัครเป็นสมาชิกและการขึ้นทะเบียนกับสถาบันวิชาชีพบัญชีนั้น ใน ประเทศมาเลเซียนั้น ได้มีการบังคับให้นักวิชาชีพบัญชีต้องสมัครและขึ้นทะเบียนเป็นสมาชิกกับ สถาบันวิชาชีพบัญชี คือสมาคมนักบัญชีของประเทศมาเลเซีย (MIA) ส่วนในประเทศไทยใน ปัจจุบัน ยังไม่ได้บังคับให้นักวิชาชีพบัญชีต้องขึ้นทะเบียนหรือเป็นสมาชิกกับสถาบันวิชาชีพแต่ อย่างใด แต่ในอนาคตหากร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพถูกบังคับ คาดว่าประเทศไทยจะมีโครงสร้าง การบัญชีที่ชัดเจนและเป็นปึกแผ่นมากขึ้น ทำให้สถาบันวิชาชีพ(สภาวิชาชีพบัญชี)เป็นองค์กรที่ มีบทบาทในการกำกับดูแลตนเอง ปรับบทบาทภาระหน้าที่ของภาครัฐให้ทำหน้าที่กำกับดูแลองค์กร แทนการกำกับดูแลผู้ประกอบการวิชาชีพโดยตรงเช่นในปัจจุบัน สภาวิชาชีพบัญชีเป็นองค์กรที่ กำกับดูแลผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี มีอำนาจหน้าที่ในการออกใบอนุญาต การควบคุมจรรยาบรรณ และการกำหนดมาตรฐานวิชาชีพบัญชี ซึ่งจะสอดคล้องกับหลักปฏิบัติสากลและวิชาชีพอื่นๆ ใน ประเทศที่ได้พัฒนาไปแล้ว

3. ในด้านการศึกษาทางการบัญชีพบว่าในประเทศไทยและประเทศมาเลเซีย มีการปรับปรุงและพัฒนาหลักสูตรทางการบัญชีให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลง ความก้าวหน้าทางวิชาการ เทคโนโลยี และความต้องการของสังคมมากขึ้น โดยเฉพาะประเทศไทย ได้มีการปรับหลักสูตรการบัญชีโดยมีการจัดสัมมนา เพื่อรับฟังความคิดเห็นจากผู้ว่าจ้างบัณฑิตทางการบัญชีจากผู้เกี่ยวข้องทั้งภาครัฐและเอกชน ในคุณลักษณะบัณฑิตทางการบัญชีที่ตลาดแรงงานต้องการและหลักสูตรให้เข้ากับความต้องการของตลาดแรงงาน

4. ในการศึกษาครั้งนี้มีข้อจำกัดเกี่ยวกับเรื่องข้อมูลของประเทศเวียดนาม ในด้านกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับนักบัญชีโดยตรง และในด้านจรรยาบรรณ ซึ่งจากรายงานการศึกษาการบัญชีและการสอบบัญชี โดยธนาคารเพื่อการพัฒนาเอเชีย ไม่ได้ศึกษาถึงเรื่องดังกล่าวไว้แต่อย่างใด และแหล่งข้อมูลอื่นยังมีอยู่อย่างจำกัด เนื่องจากประเทศเวียดนามมีการพัฒนาวิชาชีพบัญชีอยู่ในขั้นแรก ดังนั้นข้อมูลจากการศึกษายังไม่สมบูรณ์เท่าใดนัก

### 5.3 ข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาทำให้ทราบว่าคุณสมบัติขั้นพื้นฐานของนักวิชาชีพบัญชีที่จำเป็นและสำคัญในแต่ละประเภท ได้แก่ ความรู้ ความชำนาญขั้นพื้นฐาน ประสบการณ์ทางวิชาชีพ การศึกษาต่อเนื่องทางวิชาชีพ เป็นสิ่งที่นักวิชาชีพบัญชีต้องมีอยู่ แต่สิ่งที่ผู้ศึกษาอยากจะขอเสนอแนะก็คือ นอกจากความรู้ขั้นพื้นฐานแล้ว นักวิชาชีพยังต้องสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับตัวเอง โดยจำเป็นต้องมีความรู้ความสามารถด้านอื่นด้วย เช่น ด้านการใช้เทคโนโลยีต่างๆ ไม่ว่าจะเป็นเครื่องคอมพิวเตอร์ อุปกรณ์สำนักงานอื่น รวมทั้งทักษะทางด้านภาษาต่างประเทศที่สำคัญ ๆ เช่น ภาษาอังกฤษ ภาษาญี่ปุ่น ภาษาจีน หรือภาษาที่สองอื่น ๆ

นอกจากนั้น สถาบันการศึกษาที่ผลิตบัณฑิตทางการบัญชี ควรจะคำนึงถึงคุณภาพของนักบัญชีที่กำลังจะป้อนเข้าสู่ตลาดแรงงานทางด้านนี้ ควรคำนึงถึงคุณภาพมากกว่าปริมาณนักศึกษาที่จบและพร้อมจะทำงาน และในขณะเดียวกัน สถาบันการศึกษายังคงต้องสอดแทรกคุณธรรม จริยธรรมแก่บัณฑิตไปพร้อมๆ กัน จึงจะทำให้ นักวิชาชีพบัญชีไทยมีการพัฒนาต่อไป

จากการศึกษาในด้านบทลงโทษและในด้านจรรยาบรรณสำหรับนักวิชาชีพบัญชียังตามรายงานการศึกษาการบัญชีและการสอบบัญชีโดยธนาคารเพื่อการพัฒนาเอเชียยังไม่ได้ศึกษาถึงเรื่องเหล่านี้อย่างจริงจัง และชัดเจน ควรจะมีการศึกษาถึงเรื่องดังกล่าวเพื่อทำให้การศึกษาเปรียบเทียบสมบูรณ์ยิ่งขึ้นในครั้งต่อไป