

## บทที่ 5

### สรุปผลการศึกษา ข้อเสนอแนะ

#### สรุปผลการศึกษา

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน และระดับการเปิดเผยข้อมูลของธุรกิจ SMEs กลุ่มอุตสาหกรรมเซรามิก ในจังหวัดลำปาง และทำให้ทราบถึงลักษณะของการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของธุรกิจ SMEs กลุ่มอุตสาหกรรมเซรามิก ในจังหวัดลำปาง

ในการศึกษานี้ประกอบด้วยกลุ่มตัวอย่าง 29 บริษัท ที่ได้นำส่งต่อกรมพัฒนาธุรกิจจังหวัดลำปาง ซึ่งเป็นงบการเงินประจำปี 2546

#### การแสดงผลข้อมูลทั่วไปในงบการเงิน

งบการเงินของธุรกิจ SMEs กลุ่มอุตสาหกรรมเซรามิก ในจังหวัดลำปาง ทุกกิจการได้จัดทำส่วนประกอบในการแสดงชื่อของกิจการที่เสนอรายงาน วันที่ในงบดุลหรือรอบระยะเวลาของงบการเงิน สกุลเงินที่ใช้ในรายงาน และจำนวนหลักที่ใช้ในการแสดงตัวเลขในงบการเงิน คิดเป็นร้อยละ 100 ยกเว้นรายการที่ระบุว่างบการเงินเป็นงบการเงินเดี่ยวหรืองบการเงินรวม ไม่มีกิจการใดแสดงรายการนี้

#### งบการเงินที่ต้องจัดทำ

งบการเงินของธุรกิจ SMEs กลุ่มอุตสาหกรรมเซรามิก ในจังหวัดลำปาง ทุกกิจการได้จัดทำงบดุล งบกำไรขาดทุน และหมายเหตุประกอบงบการเงิน กิจการส่วนใหญ่ ได้จัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นคิดเป็นร้อยละ 96.55 และกิจการที่ไม่ได้จัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นคิดเป็นร้อยละ 3.45 กิจการส่วนใหญ่ที่ไม่ได้จัดทำงบการเงินเปรียบเทียบกับปีก่อนคิดเป็นร้อยละ 51.72 และกิจการได้จัดทำงบการเงินเปรียบเทียบกับปีก่อนคิดเป็นร้อยละ 48.28

## การแสดงผลการในงบการเงินและเปิดเผยข้อมูล

งบการเงินของธุรกิจ SMEs กลุ่มอุตสาหกรรมเซรามิก ในจังหวัดลำปาง ข้อมูลที่กิจการได้เปิดเผยคิดเป็นร้อยละ 100 คือ เงินสดและเงินฝากสถาบันการเงิน ทุนจดทะเบียนหุ้นสามัญ ทุนที่ออกและชำระแล้ว หุ้นสามัญ กำไร(ขาดทุน)สะสม ค่าใช้จ่ายในการขาย และการบริหาร กำไร(ขาดทุน)สุทธิ กำไรต่อหุ้น สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและข้อมูลเพิ่มเติมอื่น

ข้อมูลที่ส่วนใหญ่กิจการได้เปิดเผย คือ ลูกหนี้การค้า สินค้าคงเหลือ สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น ที่ดินอาคารและอุปกรณ์ เจ้าหนี้การค้า หนี้สินหมุนเวียนอื่น รายได้จากการขายและหรือการให้บริการ รายได้อื่น ต้นทุนขายและหรือต้นทุนการให้บริการ กำไร(ขาดทุน) ก่อนดอกเบี้ยจ่ายและภาษีเงินได้ และภาษีเงินได้

ข้อมูลส่วนน้อยที่กิจการได้เปิดเผย คือ เงินให้กู้ยืมระยะสั้นแก่บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน เงินให้กู้ยืมระยะยาวแก่บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน สินทรัพย์ไม่มีตัวตน สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น เงินเบิกเกินบัญชีและเงินให้กู้ยืมระยะสั้นจากสถาบันการเงิน เงินกู้ยืมระยะยาวที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปี เงินกู้ยืมระยะสั้นจากบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน เงินกู้ยืมระยะสั้นอื่น เงินกู้ยืมระยะยาวจากบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น ค่าใช้จ่ายอื่น ดอกเบี้ยจ่าย และกำไร(ขาดทุน)จากกิจกรรมปกติ

รายการที่ไม่ได้เกี่ยวข้องกับกิจการที่คิดเป็นร้อยละ 100 คือ เงินลงทุนชั่วคราว เงินให้กู้ยืมระยะสั้นอื่น เงินลงทุนซึ่งบันทึกโดยวิธีส่วนได้เสีย เงินลงทุนระยะยาวอื่น เงินให้กู้ยืมระยะยาวอื่น ประมาณการหนี้สิน ทุนจดทะเบียน หุ้นบุริมสิทธิ ทุนที่ออกและชำระแล้ว หุ้นบุริมสิทธิ ส่วนเกินมูลค่าหุ้นบุริมสิทธิ ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ ส่วนเกินทุนอื่น ส่วนต่ำกว่าทุนอื่น จัดสรรแล้วสำรองตามกฎหมาย จัดสรรแล้วอื่นๆ ยังไม่ได้จัดสรร ส่วนแบ่งกำไรจากเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย ส่วนแบ่งขาดทุนจากเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย และรายการพิเศษ-สุทธิ

รายการส่วนใหญ่ที่ไม่เกี่ยวข้องกับกิจการ คือ เงินให้กู้ยืมระยะสั้นแก่บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน เงินให้กู้ยืมระยะยาวแก่บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน สินทรัพย์ไม่มีตัวตน สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น เงินเบิกเกินบัญชีและเงินให้กู้ยืมระยะสั้นจากสถาบันการเงิน เงินให้กู้ยืมระยะยาวที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปี เงินกู้ยืมระยะสั้นจากบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน เงินกู้ยืมระยะสั้นอื่น เงินกู้ยืมระยะยาวจากบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน เงินกู้ยืมระยะยาวอื่น หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น ค่าใช้จ่ายอื่น ดอกเบี้ยจ่าย และกำไร(ขาดทุน)จากกิจกรรมปกติ

รายการส่วนน้อยที่ไม่เกี่ยวข้องกับกิจการ คือ ลูกหนี้การค้า สินค้าคงเหลือ สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น ที่ดินอาคารและอุปกรณ์สุทธิ เจ้าหนี้การค้า หนี้สินหมุนเวียนอื่น รายได้จากการ

ขายและหรือการใช้บริการรายได้อื่น ต้นทุนขายและหรือต้นทุนการให้บริการ กำไร(ขาดทุน)ก่อนดอกเบี้ยจ่ายและภาษีเงินได้ และภาษีเงินได้

ผลการศึกษารูปได้ว่า กิจกรรมส่วนใหญ่มีการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินและแสดงรายการตามมาตรฐานการบัญชีกำหนด กิจกรรมส่วนใหญ่ไม่ได้จัดทำงบการเงินเปรียบเทียบกับปีก่อน บางกิจการเปิดเผยข้อมูลแต่ผิดจากมาตรฐานการบัญชี เช่น เรื่องนโยบายการบัญชีของสินค้าคงเหลือ บางกิจการได้แสดงรายการว่ามีหนี้สินที่มีภาระผูกพันและข้อมูลทางการเงินอื่นไว้ใน งบดุลแต่ไม่ได้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับข้อจำกัดต่างๆ ในสิทธิเหนือสินทรัพย์ และหลักประกันหนี้สิน บางกิจการถึงแม้ว่าจะได้รับยกเว้นไม่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 47 เรื่องการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน แต่กิจการก็ได้เปิดเผยรายการระหว่างกันเกี่ยวกับบัญชี เจ้าหนี้ทรัพย์สินและลูกหนี้การค้าในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งเป็นบริษัทในเครือ การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมอย่างเพียงพอเพื่อเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินคือ เจ้าหนี้เงินกู้

## อภิปรายผล

จากการศึกษาการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน มีประเด็นที่น่าสนใจดังนี้

1. การจัดทำงบการเงินเปรียบเทียบกับปีก่อน พบว่ามี 15 บริษัทจากบริษัททั้งหมด 29 บริษัท ไม่ได้จัดทำงบการเงินเปรียบเทียบกับปีก่อน เนื่องจากข้อมูลในงบการเงินมีเพียงงวดเดียวจะไม่มีประโยชน์เท่าที่ควร เพราะไม่สามารถคาดคะเนเหตุการณ์ในอนาคตได้ หากมีข้อมูลอย่างน้อย 2 งวดบัญชี จะทำให้คาดการณ์จากแนวโน้มได้ว่ากิจการจะมี ทิศทางในอนาคตอย่างไร สามารถประเมินเหตุการณ์ทั้งในอดีต ปัจจุบัน และอนาคตได้ดียิ่งขึ้น หากกิจการเปรียบเทียบยอดขายทั้ง 2 ปี ก็จะทำให้กิจการทราบว่าแนวโน้มของยอดขายมีอัตราที่เพิ่มขึ้น แสดงว่าความต้องการของลูกค้ามีเพิ่มขึ้น กิจการก็ต้องพิจารณาต่อไปว่ากิจการมีกำลังการผลิตเพียงพอกับความต้องการของลูกค้าที่เพิ่มขึ้น และต้องการขยายกำลังการผลิตมากน้อยเพียงใด กิจการมีเงินทุนเพียงพอกับการขยายกำลังการผลิตหรือไม่ ถ้าหากกิจการไม่มีเงินทุนพอจะต้องไประดมทุนจากแหล่งใด ที่จะทำให้ต้นทุนต่ำและให้ประโยชน์กับกิจการได้สูงสุด จะเห็นได้ว่าหากกิจการทราบข้อมูลทางบัญชีที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจ กิจการสามารถนำไปพิจารณาในการตัดสินใจได้ในหลายด้านดังที่กล่าวมา นอกจากกิจการจะคำนึงถึงข้อมูลที่เป็นประโยชน์แล้วนั้น กิจการยังต้องคำนึงถึง กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการบัญชี กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์กำหนดให้บริษัทจำกัด ต้องจัดทำงบการเงินโดยมีรายการย่อตามประกาศของกรมพัฒนาธุรกิจ เรื่อง กำหนดรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน พ.ศ. 2544 สำหรับงบการเงินซึ่งมีรอบปีบัญชีเริ่มต้นในหรือหลัง

วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2545 เป็นต้นไป ในระยะแรกธุรกิจซึ่งเป็นบริษัทจำกัด ได้รับยกเว้นไม่ต้องแสดงรายการในงบการเงินเปรียบเทียบกับปีก่อน แต่ให้เริ่มจัดทำสำหรับงบการเงินซึ่งมีรอบปีบัญชีเริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2546 เป็นต้นไป

2. การแสดงรายการเงินสดและเงินฝากสถาบันการเงิน พบว่ามี 1 บริษัทจาก 29 บริษัท ได้แสดงรายการเงินสดและเงินฝากสถาบันการเงินในหน้างบดุล และได้อธิบายไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่า เงินสดในมือ เนื่องจากบริษัทฯ ยังไม่มีเงินฝากธนาคารใช้ในการดำเนินงาน การใช้จ่ายผ่านธนาคารได้ดำเนินการผ่านบัญชีเงินฝากของกรรมการ ซึ่งมีรายจ่ายส่วนตัวและรายจ่ายของกิจการรวมกัน การบันทึกรายได้และค่าใช้จ่ายจะบันทึกเฉพาะรายการบัญชีในส่วนที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับกิจการ และตามที่มีเอกสารถูกต้องเท่านั้น ปกติแล้วบริษัทเป็นนิติบุคคลซึ่งจัดตั้งขึ้นเพื่อแยกความเป็นเจ้าของ ของผู้ถือหุ้นออกจากกิจการที่ดำเนินงาน กิจการควรเปิดบัญชีเงินฝากสถาบันการเงินที่เป็นชื่อของกิจการและใช้จ่ายเฉพาะการดำเนินงานของบริษัทเท่านั้น

3. รายการลูกหนี้การค้า พบว่า 7 บริษัทจาก 29 บริษัท แสดงรายการลูกหนี้การค้า โดยไม่มีคำว่า “สุทธิ” ตามมาตรฐานฉบับที่ 11 เรื่อง หนี้สงสัยจะสูญและหนี้สูญ แสดงว่าผู้บริหารของกิจการคาดว่าจะเรียกเก็บเงินจากลูกหนี้ได้จึงไม่มีการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

4. ทุกกิจการที่ศึกษาถึงแม้จะได้รับยกเว้นไม่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 47 เรื่องการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน แต่บางกิจการได้เปิดเผยรายการระหว่างกันเกี่ยวกับบัญชีเจ้าหนี้ทรัพย์สิน และบัญชีลูกหนี้การค้าในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งเป็นบริษัทในเครือ และจำนวนเงิน รวมไปถึงอัตราร้อยละของการคิดดอกเบี้ย การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมอย่างเพียงพอเพื่อเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน คือ เจ้าหนี้เงินกู้ และยังเป็นต่อความเข้าใจและเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน

5. การแสดงรายการนโยบายการบัญชีของสินค้าคงเหลือ พบว่า 2 บริษัทจาก 29 บริษัท ได้เปิดเผยข้อมูลในงบการเงินผิดจากมาตรฐานการบัญชี ในเรื่องสินค้าคงเหลือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยกล่าวถึงนโยบายการบัญชีของสินค้าคงเหลือแต่ไม่ได้จำแนกประเภทของสินค้าคงเหลือ และไม่ได้ระบุวิธีคำนวณ และยังตีราคาสินค้าคงเหลือในราคาทุนหรือราคาตลาดแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า ซึ่งตามมาตรฐานฉบับที่ 31 เรื่องสินค้าคงเหลือ กิจการควรตีราคาสินค้าคงเหลือในราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า

6. กิจการส่วนใหญ่ใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน โดยวิธียอดคงเหลือลดลงรองลงมาคือใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินแบบเส้นตรง และส่วนที่เหลือระบุว่าคิดค่าเสื่อมราคาเท่าที่ประมวลรัษฎากรกำหนด แต่ไม่ได้กล่าวถึงวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน ผู้บริหารต้อง

เลือกใช้และปฏิบัติตามนโยบายการบัญชีที่เหมาะสมต่อกิจการ จึงจะถือว่างบการเงินถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการบัญชีนั้น

7. การแสดงรายการ เงินเบิกเกินบัญชีและเงินให้กู้ยืมระยะสั้นจากสถาบันการเงินและเงินกู้ยืมระยะยาวจากสถาบันการเงิน เงินกู้ยืมระยะยาวอื่น พบว่า 5 บริษัทจาก 29 บริษัทไม่ได้เปิดเผยเรื่องหลักประกันหนี้สิน และภาระผูกพันไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน และมีจำนวนเงินที่มีนัยสำคัญ ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ กิจการต้องเปิดเผยถึง จำนวนและข้อจำกัดในกรรมสิทธิ์ของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่ใช้เป็นหลักประกันหนี้สิน และภาระผูกพัน เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถวิเคราะห์และตัดสินใจได้อย่างถูกต้อง กิจการควรเปิดเผยข้อมูลดังกล่าว

8. การแสดงรายการรายได้จากการขาย พบว่า 1 บริษัทจาก 29 บริษัท แสดงรายการรายได้จากการขาย แต่กิจการไม่ได้กล่าวถึงนโยบายบัญชีเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน หลักการบัญชีที่จัดทำงบการเงินเรื่องเกณฑ์การบันทึกรายได้ ต้องบันทึกรายได้ที่เกิดขึ้นในงวดบัญชีใดก็ให้บันทึกเป็นรายได้ในงวดบัญชีที่เกิดรายการนั้นตามสิทธิเรียกร้องนั้น หรือเรียกว่าเกณฑ์คงค้าง

9. การแสดงรายการงบกำไรขาดทุนและงบกำไรสะสมยังไม่ได้จัดสรร พบว่า 5 บริษัทจาก 29 บริษัท แสดงรายการงบกำไรขาดทุนและงบกำไรสะสมยังไม่ได้จัดสรร ซึ่งตามประกาศกรมทะเบียนการค้า เรื่องรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน พ.ศ. 2544 ทั้งนี้เพราะการจัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น มีรายละเอียดการเปลี่ยนแปลงของรายการต่างๆ ที่แสดงไว้ในส่วนของผู้ถือหุ้น ครอบคลุมถึงรายการที่เคยต้องแสดงไว้ในงบกำไรขาดทุนสะสมเดิมด้วย กิจการจึงไม่ต้องจำเป็นต้องจัดทำงบกำไรขาดทุนสะสมซ้ำอีก และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 35 เรื่องการนำเสนองบการเงินไม่ได้กำหนดให้ธุรกิจจัดทำงบกำไรสะสม

10. การดำเนินงานต่อเนื่อง พบว่า 9 บริษัทจาก 29 บริษัทไม่ได้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่อง ข้อเท็จจริงเกี่ยวกับความเสี่ยง และความไม่แน่นอนที่กิจการมีผลขาดทุนสะสมเกินทุน ซึ่งเป็นส่วนสำคัญที่เป็นเหตุให้สงสัยว่ากิจการจะสามารถดำเนินงานอย่างต่อเนื่องได้ หลักการนำเสนองบการเงิน ผู้บริหารต้องจัดทำตามหลักการดำเนินงานต่อเนื่องและแสดงงบการเงินโดยถูกต้องตามที่ควรตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการเปิดเผยเกณฑ์การจัดทำงบการเงินนี้

11. นอกจากนี้ กิจการจะต้องจัดทำงบการเงินให้เป็นไปตามมาตรฐาน การนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 35 แล้วนั้น กิจการยังต้องปฏิบัติตามกฎหมายบัญชี บางกิจการแสดงงบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นไม่เป็นไปตามรูปแบบที่กำหนดไว้ ใน

ประกาศกรมทะเบียนการค้า (สำนักกำกับดูแลธุรกิจ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2547: 55) หากไม่มีรายการที่ระบุไว้ตามรูปแบบก็ไม่ต้องแสดงรายการนั้น จากการศึกษาพบว่าบางกิจการแสดงรายการในงบแสดงรายการทุนเรือนหุ้นที่ออกและชำระแล้ว และส่วนเกินมูลค่าหุ้นไว้ในแนบตั้ง กิจการควรแสดงรายการดังกล่าวในแนบนอน

## ข้อเสนอแนะ

### ข้อเสนอแนะในการศึกษาครั้งนี้

จากการศึกษาการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของธุรกิจ SMEs กลุ่มอุตสาหกรรมเซรามิก ในจังหวัดลำปาง มีข้อเสนอแนะดังต่อไปนี้

1. ส่งเสริมการเรียนรู้และประสบการณ์ด้านวิชาชีพการบัญชี ในสถาบันการศึกษาทั้งในภาครัฐและเอกชน ควรให้การสนับสนุนการให้ความรู้และฝึกอบรมแก่ผู้ประกอบการอาชีพจัดทำบัญชีและสอบบัญชี หรือศึกษาด้านการบัญชี ตามประกาศพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2547: ออนไลน์) ซึ่งมีผลบังคับใช้เมื่อวันที่ 23 ตุลาคม พ.ศ. 2547 ได้มีการควบคุมผู้ประกอบการทั้งทางด้านการจัดบัญชีและผู้สอบบัญชี ต้องมีการเข้าฝึกอบรมหรือเข้าประชุมสัมมนาตามหลักเกณฑ์ และวิธีการที่กำหนดในข้อบังคับของสภาวิชาชีพ และผู้ประกอบการจัดทำบัญชีและผู้สอบบัญชี ต้องเป็นสมาชิกสภาวิชาชีพเท่านั้นถึงจะประกอบวิชาชีพได้ ฉะนั้นผู้ประกอบการจัดทำบัญชีและผู้สอบบัญชี จึงต้องพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่องทางวิชาชีพ ให้มีความรู้ความสามารถและได้มาตรฐานในการปฏิบัติงาน

2. ส่งเสริมกลุ่มผู้ประกอบการธุรกิจ SMEs ให้เข้าใจและสามารถจัดทำข้อมูลทางบัญชีให้อย่างถูกต้อง และโปร่งใสตามหลักการกำกับดูแลที่ดี ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อภาครัฐในการจัดเก็บภาษี และเป็นประโยชน์ต่อกิจการในการบริหารงานอย่างมีประสิทธิภาพในการวางแผนภาษี มีข้อมูลประกอบในการขอสินเชื่อจากสถาบันการเงินหรือเจ้าหนี้เงินกู้ โดยมีหลักการจัดการข้อมูลทางบัญชีอย่างถูกต้องยุติธรรม โปร่งใสสามารถตรวจสอบได้ มีจรรยาบรรณและซื่อสัตย์ ในวิชาชีพ รวมไปถึงความรับผิดชอบต่อผู้เกี่ยวข้องกับกิจการทุกส่วน

3. ส่งเสริมให้กิจการซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ให้คัดเลือกพนักงานที่มีคุณวุฒิทางด้านบัญชีเข้ามาปฏิบัติงานด้านบัญชีให้ตรงกับประเภทของกิจการ ตามประกาศของกรมพัฒนาธุรกิจ ที่กำหนดคุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี พ.ศ. 2543

### ข้อเสนอแนะในการศึกษาครั้งต่อไป

1. ศึกษาผลการเปลี่ยนแปลงการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของบริษัท หลังจากมีพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ประกาศ เมื่อวันที่ 22 ตุลาคม พ.ศ. 2547 และมีผลบังคับใช้ เมื่อวันที่ 23 ตุลาคม พ.ศ. 2547 ฉะนั้นในงบการเงินในงวดปี พ.ศ. 2547 จึงต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีที่สภาวิชาชีพบัญชีประกาศใช้ เช่น อาจปรับเปลี่ยนหัวข้อหรือข้อความในนโยบายการบัญชีที่สำคัญในการที่กล่าวถึงเกณฑ์ในการจัดทำงบการเงิน ตาม พรบ. 2543 ก็อาจเป็นเกณฑ์ในการจัดทำงบการเงิน ตามสภาวิชาชีพการบัญชี ซึ่งขณะนี้ยังรอผลสรุป

2. ศึกษาปัญหา และอุปสรรคในการการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของบริษัท ที่ผู้บริหารมีหน้าที่ต้องเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของผู้สอบบัญชีในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน ปัญหาต่างๆ ในการนำมาตรฐานการบัญชีมาปฏิบัติงานจริง รวมไปถึงการตีความหมายในมาตรฐานการบัญชี