

บทที่ 2

ทฤษฎีและวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษาครั้งนี้ผู้ศึกษาได้ศึกษาแนวคิด ทฤษฎีจากหนังสือ ตำรา วารสาร เอกสารคู่มือ การตรวจสอบบัญชีร่วมกับสถาบันการศึกษาของกรมพัฒนาธุรกิจการค้า และเอกสารประกอบการบรรยาย โดยพิจารณาเป็นประเด็นต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

1. ทฤษฎีทางการบัญชี
2. มาตรฐานการบัญชี
3. พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543
4. การตรวจสอบบัญชีและงบการเงิน
5. ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อนักบัญชี
6. วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ทฤษฎีทางการบัญชี

การจัดทำบัญชีและงบการเงินมีการพัฒนาอย่างต่อเนื่องตามสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป การพัฒนาแนวทางในการแก้ไขปัญหาและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีคือวัตถุประสงค์เบื้องต้นของ ทฤษฎีทางการบัญชีซึ่ง ทฤษฎีบัญชี¹ หมายถึงกลุ่มของแนวความคิด สมมติฐานและหลักการบัญชี ต่างๆ ซึ่งเป็นแนวทางในการแก้ปัญหา และใช้ในการประเมินวิธีการปฏิบัติทางการบัญชี ตลอดจน พัฒนาวิธีการปฏิบัติทางการบัญชี เพื่อให้สามารถอธิบายและคาดคะเนเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจในอนาคตได้

ทฤษฎีการบัญชีถือเป็นหลักการหรือข้อกำหนดในการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชีซึ่ง การบัญชี² หมายถึง ระบบสารสนเทศที่ใช้ในการวัดค่า ประมวลผล และสื่อสารข้อมูลทางการเงิน นอกจากนี้การบัญชี³ ยังหมายความรวมถึง กระบวนการในการรวบรวม จำแนกประเภท สรุปผล

¹ เมธากุล เกียรติกะจาย และศิลปพร ศรีจันเพชร. ทฤษฎีการบัญชี. พิมพ์ครั้งที่ 8. (กรุงเทพฯ, 2543), หน้า 28

² Eelverd E. Needles, Jr., Financial Accounting (5th ed., Houghton Mifflin, 1995), p.10

³ John Ellis Price. ; M. David Haddock, Jr. ; Horace R. Brock., College Accounting (10th ed., McGraw – Hill, 2003), p.4

แปลความหมายและสื่อสารข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจให้แก่เจ้าของ ผู้บริหารและผู้อื่นที่สนใจ ดังนั้นการสร้างทฤษฎีบัญชีจึงถือเป็นการสร้างระบบสารสนเทศที่ใช้ในการวัดค่า ประมวลผล และสื่อสารข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจให้กับผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินเหล่านั้น

การบัญชีจึงถือเป็นวิทยาการแขนงหนึ่งที่ใช้ในการสื่อสารข้อมูลทางธุรกิจที่เกิดขึ้นให้กับผู้ที่เกี่ยวข้องหรือผู้ที่สนใจโดยทั่วไป ดังนั้นวิธีการจัดทำบัญชีจึงควรใช้หลักเกณฑ์ที่สามารถเปรียบเทียบกันได้ หรือใช้หลักการที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน นั่นคือหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป⁴ ซึ่งหมายถึง หลักการบัญชีที่ทุกคนยอมรับนำไปปฏิบัติในการทำบัญชี ฝ่ายบริหารของกิจการมีหน้าที่จะต้องจัดทำงบการเงินที่ต้องแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการโดยถูกต้องตามที่ควรตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งกิจการจะสามารถระบุงบการเงินที่จัดทำขึ้นเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก็ต่อเมื่อบการเงินนั้นเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อในมาตรฐานการบัญชีที่นำมาปฏิบัติและเป็นไปตามการตีความทุกประเด็นของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชี

กระบวนการในการบันทึกบัญชีและการจัดทำงบการเงินจึงเริ่มต้นที่การเกิดขึ้นของรายการค้าและนำรายการค้าดังกล่าวไปบันทึกบัญชี เมื่อรายการค้าเกิดขึ้น⁵ ธุรกิจต้องดำเนินการวิเคราะห์ถึงผลกระทบของรายการค้าที่มีต่อสมการบัญชีคือ สินทรัพย์เท่ากับรายการทางการเงิน ซึ่งสมการนี้จะสะท้อนข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้นระหว่างสินทรัพย์และระบบการจัดการของธุรกิจให้กับเจ้าของกิจการ เมื่อวิเคราะห์รายการค้าเสร็จแล้ว ต้องนำรายการค้าดังกล่าวไปบันทึกตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปตามความเหมาะสมระหว่างการดำเนินงานของธุรกิจและกฎหมายข้อบังคับ การบันทึกบัญชีต้องเป็นไปอย่างมีระบบโดยมีช่วงระยะเวลาเป็นตัวกำหนด ซึ่งเรียกว่า วัฏจักรทางการบัญชี⁶ นั่นคือลำดับขั้นตอนทางการบัญชีเริ่มจากการบันทึกรายการบัญชีที่เกิดขึ้นจนถึงการจัดทำงบการเงินของรอบระยะเวลาบัญชีหนึ่ง ๆ ซึ่งจะเหมือนกันในแต่ละรอบบัญชี โดยมีขั้นตอนต่าง ๆ ดังนี้

การจดบันทึกข้อมูลทางการเงิน

1. เปิดบัญชี
2. วิเคราะห์รายการค้าที่เกิดขึ้นแล้วบันทึกในสมุดขัณฑ์
3. ผ่านรายการจากสมุดขัณฑ์ไปบัญชีแยกประเภท
4. หายอดคงเหลือและจัดทำงบทดลอง

⁴ อรุณี อย่างธารา และคณะ, การบัญชีการเงิน พิมพ์ครั้งที่ 14 (กรุงเทพ, 2547), หน้า 2-7

⁵ John Ellis Price. ; M. David Haddock, Jr. ; Horace R. Brock., College Accounting (10th ed., McGraw – Hill, 2003), p.24

⁶ เรื่องเดียวกัน, หน้า 4-47

การสรุปผลข้อมูลทางการเงิน

5. จัดทำกระดาษทำการ
6. จัดทำงบการเงิน
7. บันทึกการปิดบัญชีในสมุดขึ้นต้นแล้วผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภท
8. หายอดคงเหลือยกไปและยอดคงเหลือยกมา
9. จัดทำบททดลองหลังปิดบัญชี

ข้อมูลที่ได้จากการจัดทำบัญชีจึงเป็นสารสนเทศที่มีความหมายและก่อให้เกิดประโยชน์ในการสนับสนุนการดำเนินงานทางธุรกิจ ซึ่งประโยชน์ที่จะได้รับจากการบัญชี⁷ มีดังต่อไปนี้

1. การจดบันทึกรายการค้าที่เกิดขึ้นใช้เป็นหลักฐานสำคัญในการอ้างอิงในภายหลัง
2. ช่วยให้ทราบผลการดำเนินงานของกิจการในระยะเวลาใดเวลาหนึ่งว่า ผลการดำเนินงานในรอบปีที่ผ่านมา กิจการมีกำไรหรือขาดทุนสุทธิเป็นจำนวนเท่าไร
3. ช่วยให้ทราบฐานะการเงินของกิจการในขณะใดขณะหนึ่งว่า กิจการมีสินทรัพย์ หนี้สิน และทุนเป็นจำนวนเท่าไร
4. การทำบัญชีเป็นการรวบรวมสถิติอย่างหนึ่งที่ช่วยในการบริหารงาน และให้ข้อมูลอันเป็นประโยชน์ในการวางแผนการดำเนินงานและควบคุมกิจการให้ประสบผลสำเร็จตามความมุ่งหมาย
5. การทำบัญชี ถ้าทำอย่างถูกต้องเรียบร้อย จะช่วยป้องกันข้อผิดพลาดต่าง ๆ ในการทำงาน และสามารถตรวจสอบได้ว่ามีอะไรหรือรายการใดที่หลงลืมบ้าง
6. จากผลการสรุปทำงบการเงิน ซึ่งเป็นประโยชน์ในการเพิ่มทุนหรือลดทุน ตลอดจนขอสินเชื่อจากธนาคาร หรือเพิ่มขยายกิจการได้
7. การทำบัญชีใช้เป็นหลักฐานสำคัญในการคำนวณภาษีได้อย่างถูกต้องตามความเป็นจริง

มาตรฐานการบัญชี

แนวปฏิบัติทางการบัญชีของแต่ละประเทศย่อมมีความแตกต่างกันตามสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่อง แต่ละประเทศจำเป็นต้องจัดให้ธุรกิจที่มีลักษณะการดำเนินงานเหมือนกันจัดทำบัญชีและงบการเงินภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปเดียวกัน สำหรับประเทศไทยได้ใช้คำว่ามาตรฐานการบัญชีแทนความหมายของหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ดังนั้นมาตรฐานการบัญชีของ

⁷ อำนวย ศรีสุข, การบัญชี 1 พิมพ์ครั้งที่ 2 (กรุงเทพ, 2544), หน้า 9

ประเทศไทยจึงเป็นแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับธุรกิจทั่วไป โดยมีแม่บทการบัญชีสำหรับการจัดทำและนำเสนองบการเงินเป็นกรอบสำหรับแนวทางปฏิบัติดังกล่าว มาตรฐานการบัญชีของประเทศไทยจัดทำโดยสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ซึ่งเป็นสถาบันวิชาชีพสถาบันเดียวในประเทศไทย จัดตั้งขึ้นเมื่อวันที่ 13 ตุลาคม พ.ศ. 2491 ปัจจุบันสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยได้โอนย้ายงานและเลิกกิจการเพื่อจัดตั้งสภาวิชาชีพบัญชีตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ตามบทเฉพาะการแห่งพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2547 ทั้งนี้หน้าที่งานในการกำหนดมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทยจึงอยู่ภายใต้การดำเนินงานของสภาวิชาชีพบัญชี

การจัดทำบัญชีและงบการเงินสำหรับธุรกิจในประเทศไทย ต้องจัดทำตามแม่บทการบัญชีสำหรับจัดทำและนำเสนองบการเงิน และมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทย ซึ่งงบการเงินตามแม่บทการบัญชีของประเทศไทย⁸ จัดทำขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการ อันเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินทุกประเภทในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ตามมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทยฉบับที่ 35 เรื่องการนำเสนองบการเงิน⁹ ได้กำหนดให้งบการเงินที่สมบูรณ์มีส่วนประกอบดังต่อไปนี้

1. งบดุล
2. งบกำไรขาดทุน
3. งบใดงบหนึ่งดังต่อไปนี้
 - 3.1 งบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของ
 - 3.2 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ
4. งบกระแสเงินสด
5. นโยบายการบัญชีและหมายเหตุประกอบงบการเงิน

อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีของประเทศไทยได้จัดทำขึ้นโดยหน่วยงานภาคเอกชน หากต้องการให้มีความเป็นปึกแผ่นหรือมีความเป็นวิชาชีพ จำเป็นต้องกำหนดให้มาตรฐานการบัญชีเป็นข้อกำหนดกฎหมาย เพื่อจัดระเบียบในการจัดทำบัญชีและงบการเงินของธุรกิจ

⁸ สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, มาตรฐานการบัญชีของประเทศไทย พิมพ์ครั้งที่ 2 (กรุงเทพ, 2546), หน้า 23

⁹ เรื่องเดียวกัน, หน้า 438

พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543

กระทรวงพาณิชย์เป็นหน่วยงานภาครัฐที่มีหน้าที่กำกับดูแลการดำเนินงานทางธุรกิจภาคเอกชน มีหน่วยงานในสังกัดหลายฝ่ายซึ่งแต่ละฝ่ายมีบทบาทหน้าที่ต่างกัน กรมพัฒนาธุรกิจการค้าเป็นหน่วยงานหนึ่งในสังกัดกระทรวงพาณิชย์ เป็นผู้รับผิดชอบในเรื่องการจัดทำบัญชีและงบการเงินของธุรกิจ โดยใช้บทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 เป็นกฎหมายทางการบัญชีเพื่อกำหนดให้ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน บริษัทจำกัด บริษัทมหาชนจำกัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย นิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร เป็นผู้ที่มีหน้าที่จัดทำบัญชี และต้องจัดให้มีการจัดทำบัญชีสำหรับการประกอบธุรกิจของตนโดยมีรายละเอียด หลักเกณฑ์และวิธีการตามที่บัญญัติไว้ โดยที่ผู้ที่มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องจัดให้มีผู้ทำบัญชี ซึ่งต้องมีคุณสมบัติตามที่อธิบดีกำหนดตามมาตรา 7 (6) ของพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ผู้ทำบัญชีต้องจัดทำบัญชีเพื่อแสดงผลการดำเนินงาน ฐานะการเงินหรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของผู้ที่มีหน้าที่จัดทำบัญชีที่เป็นอยู่ตามความเป็นจริง และตามมาตรฐานการบัญชี โดยมีเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีให้ถูกต้องครบถ้วน ในการลงรายการบัญชี ผู้ทำบัญชีต้องลงรายการเป็นภาษาไทย หากลงรายการเป็นภาษาต่างประเทศให้มีภาษาไทยกำกับ หรือลงรายการเป็นรหัสบัญชีให้มีคู่มือคำแปลที่เป็นภาษาไทยไว้ ให้เขียนด้วยหมึก ดิจิพิมพ์ ติพิมพ์ หรือทำด้วยวิธีอื่นใดที่ได้ผลในทำนองเดียวกัน ชนิดของบัญชีที่ผู้ที่มีหน้าที่จัดทำบัญชีจะต้องจัดทำมีดังต่อไปนี้

1. บัญชีรายวัน
 - 1.1 บัญชีเงินสด
 - 1.2 บัญชีธนาคาร แยกเป็นแต่ละเลขที่บัญชีธนาคาร
 - 1.3 บัญชีรายวันซื้อ
 - 1.4 บัญชีรายวันขาย
 - 1.5 บัญชีรายวันทั่วไป
2. บัญชีแยกประเภท
 - 2.1 บัญชีแยกประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน
 - 2.2 บัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย
 - 2.3 บัญชีแยกประเภทลูกหนี้
 - 2.4 บัญชีแยกประเภทเจ้าหนี้
3. บัญชีสินค้า
4. บัญชีรายวัน และแยกประเภทอื่นตามความจำเป็น

การลงรายการในบัญชีแต่ละบัญชีข้างต้น ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องมีเอกสารประกอบการลงบัญชีทุกรายการที่สามารถแสดงความถูกต้องครบถ้วนของรายการบัญชีตามความเป็นจริงและเป็นที่ยอมรับได้

ตามคำชี้แจงของกรมทะเบียนการค้า (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า) เรื่องกำหนดรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน¹⁰ ได้กำหนดให้ธุรกิจที่เป็นนิติบุคคลแต่ละประเภทต้องจัดทำงบการเงินดังต่อไปนี้

แบบ/นิติบุคคล	งบดุล	งบกำไรขาดทุน	งบแสดงการเปลี่ยนแปลง ส่วนของผู้ถือหุ้น	งบกระแสเงินสด	งบการเงินรวม	หมายเหตุประกอบงบการเงิน	งบการเงินเปรียบเทียบกับปีก่อน
แบบ 1 ห้างหุ้นส่วน จดทะเบียน	✓	✓	✗	✗	✗	✓	✗
แบบ 2 บริษัทจำกัด	✓	✓	✓	✗	✗	✓	✓
แบบ 3 บริษัทมหาชน จำกัด	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
แบบ 4 นิติบุคคลที่ตั้ง ขึ้นตามกฎหมาย ต่างประเทศ	✓	✓	✓	✗	✗	✓	✓
แบบ 5 กิจการร่วมค้า ตามประมวล รัษฎากร	✓	✓	✓	✗	✗	✓	✓

ตารางที่ 2.1 แสดงรายการนิติบุคคลแต่ละประเภทที่ต้องจัดทำงบการเงิน

¹⁰ กรมทะเบียนการค้า, คู่มือการตรวจสอบบัญชีร่วมกับสถาบันการศึกษา พิมพ์ครั้งที่ 1 (กรุงเทพ, 2545), หน้า 272

การตรวจสอบบัญชีและงบการเงิน

พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ได้กำหนดให้สารวัตรใหญ่บัญชีและสารวัตรบัญชีมีอำนาจตรวจสอบบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีเพื่อให้เป็นไปตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ในการนี้ให้มีอำนาจเข้าไปในสถานที่ทำการหรือสถานที่เก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือผู้ทำบัญชี หรือสถานที่รวบรวมหรือประมวลข้อมูลของบุคคลดังกล่าวได้ในระหว่างเวลาทำการของสถานที่นั้น ในกรณีที่มีเหตุอันควรเชื่อได้ว่าการฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติ ให้สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีมีอำนาจเข้าไปในสถานที่ทำการหรือสถานที่เก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือผู้ทำบัญชี หรือสถานที่รวบรวมหรือประมวลข้อมูล เพื่อยึดหรืออายัดบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีได้ในระหว่างเวลาพระอาทิตย์ขึ้นจนถึงพระอาทิตย์ตกหรือในเวลาทำการของสถานที่นั้น เมื่อมีเหตุอันควรเชื่อได้ว่าหากเน้นช้ากว่าจะหมายค้นได้ บัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีหรือเอกสารหรือหลักฐานอื่นที่เกี่ยวข้องกับความผิดดังกล่าวนั้นจะถูกยักย้าย ซุกซ่อน ทำลาย หรือทำให้เปลี่ยนแปลงสภาพไปจากเดิม สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีมีอำนาจในการสั่งเป็นหนังสือให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ผู้ทำบัญชี หรือบุคคลที่เกี่ยวข้องมาให้ถ้อยคำเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีหรือการเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี และให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือผู้ทำบัญชีส่งบัญชี เอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีหรือรหัสบัญชี มาเพื่อตรวจสอบ นอกจากนี้ในการปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบบัญชีดังกล่าว สารวัตรใหญ่บัญชีและสารวัตรบัญชีต้องเป็นเจ้าพนักงานตามประมวลกฎหมายอาญา

การสอบบัญชี¹¹ คือการตรวจสอบสมุดบัญชี เอกสารประกอบการลงบัญชี และหลักฐานอื่น ๆ โดยผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ตามแนวทางปฏิบัติงานที่วิชาชีพได้กำหนดเป็นมาตรฐานไว้เพื่อที่ผู้สอบบัญชีจะสามารถวินิจฉัยและแสดงความเห็นได้ว่า งบการเงินที่กิจการจัดทำขึ้นมีความถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปเพียงใดหรือไม่ และงบการเงินดังกล่าวได้แสดงข้อมูลที่จำเป็นเพื่อให้ผู้อ่านงบการเงินได้ทราบอย่างเพียงพอแล้วหรือไม่ นอกจากนั้นผู้สอบบัญชียังเสนอข้อสังเกตต่อผู้บริหารงานของกิจการ เพื่อให้ทราบถึงข้อบกพร่องเกี่ยวกับการควบคุมภายในของกิจการ และบางครั้งการตรวจสอบยังช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถรายงานการทุจริตในกิจการให้ผู้บริหารงานได้ทราบด้วย

¹¹ พยอ ม สิงห์เสน่ห์, การสอบบัญชี (2543), หน้า 1-1

การตรวจสอบบัญชีตามโครงการตรวจสอบบัญชี¹² เป็นการตรวจการปฏิบัติตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ซึ่งอยู่ในความรับผิดชอบของกรมทะเบียนการค้า (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า) โดยเฉพาะ มีใช้ตรวจสอบเพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินของธุรกิจ ดังนั้นการตรวจสอบจึงมุ่งเน้นไปในทิศทางที่ว่าธุรกิจได้มีการจัดทำบัญชีหรือไม่ และการจัดทำบัญชียังถูกต้องครบถ้วนตามกฎหมายและมาตรฐานการบัญชีหรือไม่ โดยมีรายการที่ต้องตรวจสอบ รวมทั้งวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบ วิธีการตรวจสอบและผลที่ได้รับจากการตรวจสอบดังนี้

1. บัญชีรายวัน

ตามประกาศกรมทะเบียนการค้า ลงวันที่ 19 มิถุนายน พ.ศ. 2544 เรื่อง กำหนดชนิดของบัญชีที่ต้องจัดทำ ข้อความและรายการที่มีต้องมีในบัญชี และระยะเวลาที่ต้องลงรายการในบัญชี และเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี พ.ศ. 2544 ได้กำหนดประเภทของบัญชีรายวันไว้ 6 ประเภท ได้แก่ บัญชีเงินสด บัญชีธนาคาร บัญชีรายวันซื้อ บัญชีรายวันขาย บัญชีรายวันทั่วไป และบัญชีรายวันอื่น เช่นรายวันรับค่านสินค้า รายวันส่งค่านสินค้า ซึ่งแต่ละบัญชีสามารถตรวจสอบได้ดังนี้

(1) วัตถุประสงค์ในการตรวจสอบ

- ก. เพื่อตรวจสอบว่าธุรกิจได้จัดทำบัญชีรายวันหรือไม่
- ข. เพื่อตรวจสอบว่าธุรกิจได้ลงรายการในบัญชีรายวันโดยมีข้อความและรายการที่มีอยู่ในบัญชีตามที่กฎหมายกำหนดไว้หรือไม่
- ค. เพื่อตรวจสอบว่าธุรกิจได้ลงรายการในบัญชีรายวันภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้หรือไม่
- ง. เพื่อตรวจสอบว่าการลงรายการในบัญชีรายวันกับเอกสารที่เกี่ยวข้องว่าครบถ้วนถูกต้อง และสอดคล้องกันหรือไม่

(2) วิธีการตรวจสอบ

- ก. ตรวจสอบว่าธุรกิจมีการจัดทำบัญชีรายวันหรือไม่ ในกรณีที่ธุรกิจไม่มีรายการที่เกี่ยวข้องกับบัญชีรายวันประเภทใด ก็ไม่จำเป็นต้องมีบัญชีรายวันประเภทนั้น
- ข. ตรวจสอบปกค่านหน้าบัญชี หรือแผ่นหน้าของบัญชี กรณีที่เป็นแผ่นว่ามีข้อความดังต่อไปนี้หรือไม่

¹² กรมทะเบียนการค้า, คู่มือการตรวจสอบบัญชีร่วมกับสถาบันการศึกษา (2545) : 63

- ชื่อของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ได้แก่ชื่อของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน บริษัทจำกัด บริษัทมหาชนจำกัด กิจการร่วมค้า นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ กรณีผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีไม่ใช่นิติบุคคล จะใช้ชื่อทางการค้าก็ได้
 - ชนิดของบัญชี ระบุว่า “บัญชีเงินสด”, “บัญชีธนาคาร”, “บัญชีรายวันซื้อ”, “บัญชีรายวันขาย”, “บัญชีรายวันทั่วไป” และบัญชีรายวันอื่น เช่น “รายวันรับคืนสินค้า” หรือ “รายวันส่งคืนสินค้า”
 - ลำดับเล่มของบัญชีรายวัน ให้ใช้ตัวเลขไทย หรือตัวเลขอารบิก ถ้ามีมากกว่าหนึ่งเล่มให้เรียงลำดับต่อเนื่องกัน
- ค. ตรวจสอบข้อความ และรายการที่ต้องมีในบัญชีดังนี้
- บัญชีเงินสด บัญชีธนาคาร บัญชีรายวันซื้อ บัญชีรายวันขาย บัญชีรายวันทั่วไป และบัญชีรายวันอื่น เช่นรายวันรับคืนสินค้า รายวันส่งคืนสินค้า วัน เดือน ปี เลขที่ของเอกสารประกอบการลงบัญชี หรือหน้าบัญชี หรือรหัสอ้างอิง รายการบัญชี และจำนวนเงินว่ามีครบถ้วนหรือไม่
 - หน้าบัญชีแต่ละหน้า จะต้องมิตัวเลขไทย หรือตัวเลขอารบิก เรียงลำดับไปทุกหน้า
 - รายการในบัญชีที่เป็นจำนวนเงินต้องระบุเป็นหน่วยเงินตราไทย
- ง. รายละเอียดการได้มาหรือจ่ายไป
- จ. ตรวจสอบวันสุดท้ายที่ลงรายการในบัญชีรายวันและเพื่อเป็นหลักฐานจึงขอให้ผู้ตรวจเซ็นชื่อ และวันที่ กำกับไว้ที่สมุดบัญชีด้วย
- ฉ. ตรวจสอบระยะเวลาที่ลงรายการในบัญชีว่าด้วยสามารถลงรายการให้แล้วเสร็จภายในสิบห้าวัน นับแต่วันที่รายการนั้นเกิดขึ้นหรือไม่
- วิธีการตรวจสอบดูจากเอกสารประกอบการลงบัญชีที่มี เปรียบเทียบกับรายการบัญชีที่ลงบัญชีแล้ว
- ในกรณีที่เป็นการตรวจสอบรอบปีบัญชีก่อน ซึ่งธุรกิจได้จัดทำและนำส่งงบการเงินแล้วแต่ได้ตรวจสอบพบว่ามีเอกสารประกอบการลงบัญชีบางรายการแต่ไม่ได้ลงบัญชีซึ่งเข้าข่ายละเว้นการบันทึกรายการในบัญชี ถือว่าเป็นข้อบกพร่องของเจ้าหน้าที่จะต้องสอบสวนให้ได้ข้อเท็จจริงก่อนที่จะดำเนินการต่อไป
- ช. ตรวจสอบเอกสารที่ใช้ประกอบการลงบัญชีว่า
- การลงรายการในบัญชีรายวัน มีเอกสารอ้างอิงประกอบรายการทุกรายการหรือไม่
 - เอกสารประกอบการลงบัญชีมีข้อความครบถ้วนสมบูรณ์ดังต่อไปนี้หรือไม่

- ชื่อของผู้จัดทำเอกสารซึ่งอาจใช้ชื่อที่ใช้ในการประกอบธุรกิจของผู้จัดทำเอกสารก็ได้
- ชื่อของเอกสาร
- เลขที่ของเอกสาร และเล่มที่ (ถ้ามี)
- วันเดือน ปี ที่ออกเอกสาร
- จำนวนเงินรวม
- เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของกิจการที่จัดทำเอกสาร
- สถานที่ตั้งของกิจการที่ทำเอกสาร
- รายละเอียดเกี่ยวกับการรับเงินหรือตัวเงิน
- ชื่อ ชนิด จำนวน หน่วยนับ ราคาต่อหน่วย และราคารวมของสินค้าหรือบริการแต่ละรายการ
- ลายมือชื่อผู้รับเงิน หรือตัวเงิน เว้นแต่เป็นเอกสารที่จัดทำและส่งมอบด้วยเครื่องคอมพิวเตอร์หรือเครื่องมืออื่นใดที่ได้ผลในการทำงานเดียวกัน

ซ. ตรวจสอบบันทึกรายการในบัญชีรายวันกับเอกสารประกอบการลงบัญชีที่เกี่ยวข้องว่าครบถ้วนถูกต้องสอดคล้องกันหรือไม่

กรณีที่ตรวจสอบแล้วปรากฏว่าไม่สอดคล้องกันจะต้องรวบรวมข้อมูลว่าไม่สอดคล้องกันอย่างไรเพื่อพิจารณาต่อไปว่าเป็นความผิดตามกฎหมายในเรื่องใดและมีสาระสำคัญหรือไม่

ฅ. ตรวจสอบการผ่านรายการจากบัญชีรายวันไปบัญชีแยกประเภทที่เกี่ยวข้อง

(3) ผลที่ได้รับจากการตรวจสอบ

ก. การจัดทำบัญชีรายวันถูกต้อง

เมื่อตรวจสอบตามวิธีการดังกล่าวข้างต้นแล้วพบว่าธุรกิจได้มีการจัดทำบัญชีรายวันและมีการบันทึกรายการ ข้อความครบถ้วนถูกต้องภายในเวลาที่กำหนดถือว่าได้จัดทำบัญชีรายวันถูกต้องแล้ว

ข. การจัดทำบัญชีรายวันไม่ถูกต้อง

เมื่อตรวจสอบพบข้อบกพร่องในการทำบัญชีได้ ได้แก่

- ไม่ได้จัดทำบัญชีรายวัน
- ไม่ได้จัดทำใบปะหน้าหรือแผ่นหน้าของบัญชีหรือจัดทำไม่ถูกต้อง
- ลงรายการในบัญชีรายวัน โดยมีข้อความและรายการไม่เป็นไปตามที่กฎหมายกำหนด

- ลงบัญชีรายวันล่าช้า คือไม่ลงบัญชีภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่รายการค้าเกิดขึ้น
- ลงรายการในบัญชีรายวันไม่ถูกต้อง เช่น ลงบัญชีไม่ตรงกับเอกสารประกอบการลงบัญชี ละเว้นการลงบัญชีบางรายการ แก้ไขบัญชีให้ผิดจากความเป็นจริง

2. บัญชีแยกประเภท

บัญชีแยกประเภทที่ต้องตรวจสอบได้แก่ บัญชีแยกประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน บัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย บัญชีแยกประเภทลูกหนี้ และบัญชีแยกประเภทเจ้าหนี้ ซึ่งแต่ละบัญชีสามารถตรวจสอบได้ดังนี้

(1) วัตถุประสงค์การตรวจสอบ

- ก. เพื่อตรวจสอบว่าธุรกิจได้จัดทำบัญชีแยกประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน บัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย บัญชีแยกประเภทลูกหนี้ และบัญชีแยกประเภทเจ้าหนี้
- ข. เพื่อตรวจสอบว่าธุรกิจได้ลงรายการในบัญชีแยกประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน บัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย บัญชีแยกประเภทลูกหนี้ และบัญชีแยกประเภทเจ้าหนี้ โดยมีข้อความและรายการที่ต้องมีในบัญชีตามที่กฎหมายกำหนดไว้หรือไม่
- ค. เพื่อตรวจสอบว่าธุรกิจได้ลงรายการในบัญชีแยกประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน บัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย บัญชีแยกประเภทลูกหนี้ และบัญชีแยกประเภทเจ้าหนี้ ภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้หรือไม่
- ง. เพื่อตรวจสอบว่าการผ่านรายการจากบัญชีรายวันไปบัญชีแยกประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน บัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย บัญชีแยกประเภทลูกหนี้ และบัญชีแยกประเภทเจ้าหนี้ ถูกต้องหรือไม่

(2) วิธีการตรวจสอบ

- ก. ตรวจสอบบัญชีที่ธุรกิจส่งให้ตรวจสอบว่าได้จัดทำบัญชีแยกประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน บัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย บัญชีแยกประเภทลูกหนี้ และบัญชีแยกประเภทเจ้าหนี้ หรือไม่
- ข. ตรวจสอบปกด้านหน้าบัญชีหรือแผ่นหน้าของบัญชี กรณีที่เป็นแผ่นหน้าว่ามีข้อความดังต่อไปนี้หรือไม่
 - ชื่อของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี
 - ชนิดของบัญชีระบุว่า “บัญชีแยกประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน”, “บัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย”, “บัญชีแยกประเภทลูกหนี้” และ “บัญชีแยกประเภทเจ้าหนี้”

- ลำดับเล่มที่บัญชีให้ใช้ตัวเลขไทยหรืออารบิก ถ้ามีมากกว่าหนึ่งเล่มให้เรียงลำดับต่อเนื่องกัน เช่น เล่มที่ ๑, เล่มที่ ๒, เล่มที่ 1, เล่มที่ 2
- ค. ตรวจสอบข้อความและรายการที่ต้องมีในบัญชีดังนี้
 - ชื่อบัญชี วัน เดือน ปี เลขที่ของเอกสารประกอบการลงบัญชี หรือหน้าบัญชี หรือรหัสที่อ้างอิงรายการบัญชีและจำนวนเงิน
 - หน้าบัญชีต้องมีตัวเลขไทย หรืออารบิกเรียงลำดับทุกหน้า
 - รายการในบัญชีที่เป็นจำนวนเงินต้องมีหน่วยเงินตราไทย
- ง. ตรวจสอบรายการรายละเอียดการเพิ่มขึ้นหรือลดลงของบัญชีแยกประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน บัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย บัญชีแยกประเภทลูกหนี้ และบัญชีแยกประเภทเจ้าหนี้ โดยอ้างอิงชนิดของบัญชีและหน้าบัญชี หรือรหัสที่อ้างอิงด้วย
- จ. ตรวจสอบวันสุดท้ายของการลงรายการในบัญชีแยกประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน บัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย บัญชีแยกประเภทลูกหนี้ และบัญชีแยกประเภทเจ้าหนี้ และเพื่อเป็นหลักฐานการตรวจสอบจึงขอให้ผู้ตรวจเซ็นชื่อและวันที่กำกับไว้ในสมุดบัญชีด้วย
- ฉ. ตรวจสอบระยะเวลาที่ลงรายการในบัญชีแยกประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน บัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย บัญชีแยกประเภทลูกหนี้ และบัญชีแยกประเภทเจ้าหนี้ว่าเป็นไปตามที่กฎหมายกำหนดหรือไม่ คือ
 - ต้องผ่านรายการจากบัญชีรายวันไปยังบัญชีแยกประเภทภายในสิบห้าวันนับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่รายการนั้นเกิดขึ้น
 - ต้องมีการลงรายการยอดคงเหลือและลงให้แล้วเสร็จภายในหกสิบวันนับแต่วันปิดบัญชี
- ช. ตรวจสอบการผ่านรายการจากบัญชีรายวันที่เกี่ยวข้องกับบัญชีแยกประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน บัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย บัญชีแยกประเภทลูกหนี้ และบัญชีแยกประเภทเจ้าหนี้ ว่าถูกต้อง ครบถ้วน และมีความสอดคล้องกันหรือไม่
- ซ. ตรวจสอบยอดคงเหลือในบัญชีแยกประเภทแต่ละบัญชีกับงบการเงิน (กรณีที่ธุรกิจปิดรอบปีบัญชีแล้ว)

(3) ผลที่ได้รับจากการตรวจสอบ

- ก. การจัดทำบัญชีแยกประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน บัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย บัญชีแยกประเภทลูกหนี้ และบัญชีแยกประเภทเจ้าหนี้ ถูกต้อง

เมื่อตรวจสอบตามวิธีการดังกล่าวข้างต้นแล้วพบว่าธุรกิจได้มีการจัดทำบัญชีแยกประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน บัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย บัญชีแยกประเภทลูกหนี้ และบัญชีแยกประเภทเจ้าหนี้ และมีการบันทึกข้อความและรายการครบถ้วน ถูกต้องภายในระยะเวลาที่กำหนดถือว่าได้จัดทำบัญชีถูกต้องแล้ว

ข. จัดทำบัญชีแยกประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน บัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย บัญชีแยกประเภทลูกหนี้ และบัญชีแยกประเภทเจ้าหนี้ ไม่ถูกต้อง

เมื่อตรวจสอบตามวิธีการดังกล่าวข้างต้นแล้วพบข้อบกพร่องในการจัดทำบัญชี เช่น

- ไม่จัดทำบัญชีแยกประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน บัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย บัญชีแยกประเภทลูกหนี้ และบัญชีแยกประเภทเจ้าหนี้
- ไม่ผ่านรายการจากบัญชีรายวันไปบัญชีแยกประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน บัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย บัญชีแยกประเภทลูกหนี้ และบัญชีแยกประเภทเจ้าหนี้ ภายในสิบห้าวันนับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่รายการนั้นเกิดขึ้น
- ผ่านรายการจากบัญชีรายวันไปบัญชีแยกประเภทไม่ครบถ้วน

3. บัญชีสินค้า

บัญชีสินค้าจะมีเฉพาะธุรกิจที่ซื้อขายสินค้าเท่านั้น กรณีธุรกิจบริการจะไม่มีบัญชีสินค้า การตรวจสอบบัญชีสินค้าดำเนินการดังนี้

(1) วัตถุประสงค์ในการตรวจสอบ

- ก. เพื่อตรวจสอบว่า ธุรกิจได้จัดทำบัญชีสินค้าหรือไม่
- ข. เพื่อตรวจสอบว่าธุรกิจได้ลงรายการในบัญชีสินค้าโดยมีข้อความและรายการที่ต้องมีในบัญชีตามที่กฎหมายกำหนดไว้หรือไม่
- ค. เพื่อตรวจสอบว่าธุรกิจได้ลงรายการในบัญชีสินค้าภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้หรือไม่
- ง. เพื่อตรวจสอบว่าธุรกิจได้ลงรายการในบัญชีสินค้าตรงกันกับเอกสารประกอบการลงบัญชีหรือไม่

(2) วิธีการตรวจสอบ

- ก. ตรวจสอบจากบัญชีที่ธุรกิจส่งให้ตรวจสอบว่าได้จัดทำบัญชีสินค้าโดยแยกตามชนิดของสินค้าเป็นแต่ละบัญชีหรือไม่ และต้องตรวจสอบด้วยว่าเป็นผู้ผลิตหรือซื้อมาจากใคร ซึ่งจะต้องจัดทำบัญชีสินค้าดังนี้

- กรณีเป็นผู้ผลิตจะต้องจัดทำบัญชีวัตถุดิบ บัญชีงานระหว่างทำ และบัญชีสินค้าสำเร็จรูป
 - กรณีซื้อมาขายไป จะต้องทำบัญชีสินค้าสำเร็จรูป
- ข. ตรวจสอบปกด้านหลังบัญชีหรือแผ่นหน้าของบัญชีกรณีที่เป็นแผ่นว่ามีข้อความดังต่อไปนี้หรือไม่
- ชื่อของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี
 - ชนิดของบัญชีระบุว่า “บัญชีสินค้า...”
 - ลำดับเล่มที่บัญชีให้ใช้ตัวเลขไทยหรืออารบิก ถ้ามีมากกว่าหนึ่งเล่ม ให้เรียงลำดับต่อเนื่องกัน เช่น เล่มที่ ๑, เล่มที่ ๒, เล่มที่ 1, เล่มที่ 2
- ค. ตรวจสอบข้อความและรายการที่ต้องมีในบัญชีดังนี้
- ชื่อบัญชี วัน เดือน ปี เลขที่เอกสารประกอบการลงบัญชีหรือหน้าบัญชี หรือรหัสที่อ้างอิงรายการบัญชีและจำนวนเงิน
 - หน้าบัญชีต้องมีตัวเลขไทย หรืออารบิกเรียงลำดับทุกหน้า
 - รายการในบัญชีที่เป็นจำนวนเงินต้องมีหน่วยเงินตราไทย
- ง. ตรวจสอบชื่อ จำนวน หน่วยนับ รายละเอียดการได้มาหรือจำหน่ายไปซึ่งสินค้าและจำนวนสินค้านั้น
- จ. ตรวจสอบวันสุดท้ายของการลงรายการในบัญชีสินค้าและเพื่อเป็นหลักฐานการตรวจสอบ จึงขอให้ผู้ตรวจเซ็นชื่อและวันที่กำกับในสมุดบัญชีด้วย
- ฉ. ตรวจสอบระยะเวลาที่ลงรายการในบัญชีสินค้าว่าเป็นไปตามที่กฎหมายกำหนดหรือไม่คือ
- ต้องลงรายการภายในสิบห้าวันนับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่รายการนั้นเกิดขึ้น
 - ต้องลงรายการยอดคงเหลือให้แล้วเสร็จภายในหกสิบวันนับแต่วันปิดบัญชี
 - ตรวจสอบเอกสารที่ใช้ประกอบการลงบัญชีโดยพิจารณาว่าจะต้องใช้เอกสารที่แสดงถึงรายการรับหรือจ่ายสินค้า ตรวจสอบยอดคงเหลือกับงบการเงิน (กรณีที่ธุรกิจปิดบัญชีแล้ว)

(3) ผลที่ได้รับจากการตรวจสอบ

ก. การจัดทำบัญชีสินค้าถูกต้อง

เมื่อตรวจสอบตามวิธีการดังกล่าวข้างต้นแล้วพบว่าธุรกิจได้มีการจัดทำบัญชีสินค้า โดยมีข้อความ รายการครบถ้วน ถูกต้องภายในระยะเวลาที่กำหนดถือว่าได้จัดทำบัญชีถูกต้องแล้ว

ข. จัดทำบัญชีสินค้าไม่ถูกต้อง

เมื่อตรวจสอบตามวิธีการดังกล่าวข้างต้นแล้วพบข้อบกพร่องในการจัดทำบัญชี เช่น

- ไม่จัดทำบัญชีสินค้า
- จัดทำบัญชีสินค้าไม่ถูกต้อง คือ ไม่แยกประเภทหรือชนิดของสินค้า
- บันทึบบัญชีสินค้าไม่ถูกต้องตามเอกสารประกอบการลงบัญชี
- บันทึบบัญชีสินค้าล่าช้ากว่าระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด

4. ตรวจสอบการบันทึบบัญชีในเรื่องต่อไปนี้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีหรือไม่

4.1 เรื่องที่ตรวจสอบ

เนื่องจากการตรวจสอบบัญชีตามโครงการนี้เป็นโครงการใหม่และเพิ่งจะริเริ่มดำเนินการ จึงขอให้ผู้ตรวจสอบผู้ตรวจสอบการบันทึบบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีในเรื่องดังต่อไปนี้

(1) ตรวจสอบการบันทึบบัญชีว่าได้บันทึกโดยใช้เกณฑ์คงค้างหรือไม่

เป็นการตรวจสอบความถูกต้องของการบันทึบบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีเรื่อง แม่บทการบัญชี ซึ่งระบุว่า “...หลักเงินค้าง...”

(2) ตรวจสอบการบันทึบบัญชีที่ดิน อาคาร อุปกรณ์ รวมทั้งการคิดค่าเสื่อมราคาและต้นทุนการกู้ยืม

เป็นการตรวจสอบความถูกต้องของการบันทึบบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 32 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และฉบับที่ 33 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม

(3) ตรวจสอบบัญชีสินค้าคงเหลือ

เป็นการตรวจสอบความถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 31 เรื่อง สินค้าคงเหลือ

(4) ตรวจสอบการบันทึบบัญชีกรณีมีผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

เป็นการตรวจสอบความถูกต้องของการบันทึบบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 30 เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

(5) ตรวจสอบการบันทึบบัญชีกรณีที่เป็นสัญญาเช่าระยะยาวและการเช่าซื้อ

เป็นการตรวจสอบความถูกต้องของการบันทึบบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 29 เรื่อง การบัญชีสำหรับสัญญาเช่าระยะยาว

การตรวจสอบตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 29, 30, 31, 32, 33 ดังกล่าวข้างต้นผู้ตรวจสอบสามารถศึกษาได้จากมาตรฐานการบัญชีของสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยซึ่งสำนักงาน ก.บช. ได้มีมติให้ประกาศใช้แล้ว

(6) กรณีที่ผู้ตรวจสอบได้ตรวจพบว่าธุรกิจได้จัดทำบัญชีผิดมาตรฐานการบัญชีในเรื่องอื่น ๆ ให้รวบรวมข้อบกพร่องที่ได้รับจากการตรวจสอบเพื่อแนะนำการจัดทำบัญชีให้แก่ธุรกิจ

4.2 ผลที่ได้รับจากการตรวจสอบ

(1) การจัดทำบัญชีถูกต้อง

เมื่อตรวจการบันทึกบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีข้างต้นแล้วถูกต้อง

(2) การจัดทำบัญชีไม่ถูกต้อง

เมื่อตรวจการบันทึกบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีข้างต้นแล้วพบข้อผิดพลาดเช่น

- บันทึกรายการซื้อรถยนต์จากการเช่าซื้อด้วยจำนวนค่างวดที่ผ่อนชำระซึ่งรวมดอกเบี้ยเช่าซื้อไว้ด้วย หรือไม่ปรากฏรายการดอกเบี้ยเช่าซื้อ
- ไม่บันทึกรายการค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์

5. ตรวจสอบการปิดบัญชี

การปิดบัญชีจะเกิดขึ้น ณ วันสิ้นรอบปีบัญชี ดังนั้น การตรวจสอบรายการปิดบัญชียี่จะตรวจสอบเฉพาะรอบปีบัญชีก่อนที่ได้มีการปิดบัญชีแล้วเท่านั้น โดยดำเนินการดังนี้

(1) วัตถุประสงค์ในการตรวจสอบ

- ก. เพื่อตรวจสอบว่าธุรกิจได้มีการปิดบัญชีตามที่กฎหมายกำหนดไว้หรือไม่
- ข. เพื่อตรวจสอบว่าธุรกิจได้ลงรายการยอดคงเหลือภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้หรือไม่

(2) วิธีการตรวจสอบ

ก. ตรวจสอบบัญชีที่ธุรกิจส่งให้ตรวจสอบ (รอบปีก่อนซึ่งได้มีการปิดบัญชีแล้ว) ว่าเป็นไปตามกฎหมายหรือไม่ โดยตรวจสอบดังนี้

- กรณีรอบปีบัญชีแรก

ธุรกิจได้มีการปิดบัญชีครั้งแรกภายในสิบสองเดือนนับแต่วันเริ่มทำบัญชีหรือไม่ ตัวอย่างเช่น จดทะเบียนจัดตั้งห้างหุ้นส่วนจำกัดในวันที่ 1 มิถุนายน 2543 ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องปิดบัญชีก่อนวันที่ 31 พฤษภาคม 2544 เช่น ปิดบัญชีในวันที่ 31 ธันวาคม 2543 ก็ได้ เพราะไม่เกินสิบสองเดือน แต่จะปิดหลังวันที่ 31 พฤษภาคม 2544 ไม่ได้เพราะเกินสิบสองเดือน เป็นต้น

กรณีธุรกิจที่เป็นบริษัทจำกัด หรือบริษัทมหาชนจำกัด จะต้องตรวจสอบด้วยว่าบริษัทฯ ได้มีการจดทะเบียนข้อบังคับในเรื่องรอบปีบัญชีไว้หรือไม่ ถ้ามีจะต้องปิดบัญชีตามวันสิ้นรอบปีบัญชีที่จดทะเบียน

- กรณีรอบปีบัญชีต่อ ๆ ไป

ธุรกิจได้มีการปิดบัญชีในรอบสิบสองเดือนนับแต่วันปิดบัญชีครั้งก่อนหรือไม่ เช่น รอบปีบัญชีแรกปิดบัญชี ณ วันสิ้นปีปฏิทิน (คือ 31 ธันวาคม) รอบปีต่อ ๆ ไปก็ต้องปิด 31 ธันวาคม ของทุก ๆ ปี (คือปิดวันเดียวกันในทุก ๆ ปี) เว้นแต่กรณีที่ธุรกิจเปลี่ยนรอบปีบัญชีจะเปลี่ยนแปลงวันปิดบัญชีได้เมื่อได้รับอนุญาตจากสารวัตรใหญ่บัญชี หรือสารวัตรบัญชี

ข. ตรวจสอบว่าธุรกิจได้ปิดบัญชีโดยลงรายการยอดคงเหลือให้แล้วเสร็จภายในหกสิบวันนับแต่วันปิดบัญชีหรือไม่

(3) ผลที่ได้รับจากการตรวจสอบ

ก. การปิดบัญชีถูกต้อง

เมื่อตรวจสอบตามวิธีการดังกล่าวข้างต้นแล้วปรากฏว่าธุรกิจได้ปิดบัญชีเป็นไปตามข้อบังคับในเรื่องรอบปีบัญชี (ถ้ามีข้อบังคับ) โดยปิดบัญชีรอบปีบัญชีแรกภายในสิบสองเดือนและรอบปีบัญชีต่อ ๆ ไปตรงกับวันที่ปิดบัญชีรอบปีบัญชีแรก หากมีการเปลี่ยนแปลงวันปิดบัญชีต้องมีหลักฐานการอนุญาตเปลี่ยนรอบปีบัญชีจากสารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีและกรณีที่เป็น การปิดบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีที่ประกอบธุรกิจเป็นประจำต้องปิดบัญชีพร้อมกับสำนักงานแห่งใหญ่

ข. การปิดบัญชีไม่ถูกต้อง

เมื่อตรวจพบข้อบกพร่องในการปิดบัญชี เช่น

- ธุรกิจไม่แสดงรายการปิดบัญชีหายยอดคงเหลือในบัญชีแยกประเภทแต่ละรอบปีบัญชี
- ปิดบัญชีล่าช้ากว่าหกสิบวันนับแต่วันสิ้นรอบปีบัญชี

แนวการตรวจสอบข้างต้นเป็นแนวการตรวจสอบตามโครงการตรวจสอบบัญชี ซึ่งจัดทำขึ้นโดยกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เพื่อให้เกิดสะดวกและรวดเร็วในการตรวจสอบ กรมพัฒนาธุรกิจการค้าจึงได้กำหนดรูปแบบกระดาษทำการรายงานผลการตรวจสอบบัญชีเพื่อใช้สำหรับการตรวจสอบออกเป็น 3 ประเภทดังนี้

1. กระดาษทำการแนวการตรวจสอบบัญชีตามกฎหมายและตามมาตรฐานการบัญชี

2. กระจายทำการรายงานผลการตรวจสอบบัญชี
3. กระจายทำการรายงานการตรวจสอบบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี

ทั้งนี้กระจายทำการทั้ง 3 ประเภทดังกล่าวเป็นหลักฐานในการตรวจสอบบัญชี และเป็นที่มาของข้อสรุปผลการตรวจสอบซึ่งจะรายงานข้อบกพร่องในการจัดทำบัญชีและงบการเงินของธุรกิจที่ค้นพบจากโครงการตรวจสอบบัญชี ซึ่งมีจำนวน 20 ข้อดังต่อไปนี้

1. ไม่จัดทำบัญชี เช่น กิจการไม่มีการจัดทำบัญชีสำหรับการประกอบธุรกิจของตน
2. จัดทำบัญชีไม่ครบถ้วน เช่น ไม่จัดทำบัญชีธนาคารแยกเป็นแต่ละเลขที่บัญชีธนาคาร
3. บันทึกรายการในบัญชีโดยมีข้อความและรายการไม่เป็นไปตามที่กฎหมายกำหนด
4. บันทึกรายการในบัญชีไม่เป็นไปตามระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด
5. บันทึกรายการโดยไม่มีเอกสารประกอบการลงบัญชี
6. ลงรายการในบัญชีเป็นภาษาต่างประเทศโดยไม่มีภาษาไทยกำกับหรือลงรายการเป็นรหัสบัญชีโดยไม่มีคู่มือคำแปลรหัสที่เป็นภาษาไทยไว้หรือลงรายการด้วยดินสอหรือบันทึกยอดคงเหลือในบัญชีด้วยดินสอ
7. ไม่ปิดบัญชีภายในระยะเวลาที่กำหนด เช่น ปิดบัญชีรอบปีแรกเกินสิบสองเดือน
8. ธุรกิจเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไว้ ณ สถานที่อื่นนอกจากสถานที่ทำการหรือสถานที่ที่ใช้เป็นที่ทำการผลิตหรือเก็บสินค้าเป็นประจำ หรือสถานที่ที่ใช้เป็นที่ทำงานเป็นประจำโดยไม่ขออนุญาตต่อสารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชี
9. ไม่แจ้งบัญชีหรือเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีสูญหายหรือเสียหายต่อสารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชี หรือแจ้งข้อความเท็จต่อสารวัตรใหญ่บัญชี หรือสารวัตรบัญชี ว่าบัญชีหรือเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีสูญหายหรือเสียหาย
10. ทำให้เสียหาย ทำลาย ซ่อนเร้น หรือทำให้สูญหาย หรือทำให้ไร้ประโยชน์ซึ่งบัญชีหรือเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี
11. บันทึกรายการในบัญชีไม่สอดคล้องกับข้อเท็จจริงและไม่เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี เช่น บันทึกการขายสินค้าเป็นเงินเชื่อเป็นการขายด้วยเงินสด
12. บันทึกรายการผิดประเภทบัญชี เช่น แสดงรายการดอกเบี้ยจ่ายเป็นค่าธรรมเนียมธนาคาร
13. ละเว้นการบันทึกรายการในบัญชี เช่น ไม่นำภาษีมูลค่าเพิ่มมาบันทึกบัญชี
14. แสดงรายการในงบการเงินไม่เป็นไปตามรายการย่อ
15. แสดงรายการในงบการเงินไม่สอดคล้องกับบัญชี

16. แสดงรายการในงบดุล / งบกำไรขาดทุน / รายละเอียดในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ไม่สอดคล้องกัน
17. มีรายการสินค้าคงเหลือในงบกำไรขาดทุนแต่ไม่ปรากฏรายการในงบดุล
18. แสดงรายการไม่ตรงกับในรายละเอียดที่คำนวณได้
19. งบการเงินแสดงรายการยอดรวมสินทรัพย์ไม่เท่ากับหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น
20. ผู้ทำบัญชีไม่มีคุณสมบัติตามที่กฎหมายกำหนด หรือมีคุณวุฒิไม่เป็นไปตามที่กฎหมายกำหนด

ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อนักบัญชี¹³

ในการประกอบวิชาชีพบัญชี นักบัญชีได้รับผลกระทบจากปัจจัยต่าง ๆ ทั้งภายในและภายนอกวิชาชีพ ทั้งนี้เพราะจุดประสงค์ของการบัญชี คือ การเสนอข้อมูลที่สะท้อนสถานะที่แท้จริงขององค์กร อันเกิดจากการกระทำธุรกรรมทางธุรกิจ และการนำเสนอข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการบริหารองค์กร

1. ปัจจัยภายในวิชาชีพ ในช่วง 2 – 3 ปีที่ผ่านมา มีการเปลี่ยนแปลงในมาตรฐานการบัญชีไทยอย่างมาก เพื่อพัฒนาให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ถึงแม้มาตรฐานการบัญชีบางฉบับยังไม่มีปัญหาในทางปฏิบัติ แต่ก็ทำให้ตระหนักถึงประเด็นบางประการอันมีผลกระทบต่อนักบัญชีดังนี้

1) มีธุรกรรมใหม่ๆ ทางธุรกิจเกิดขึ้น ซึ่งนักบัญชีจะต้องสะท้อนธุรกรรมทางธุรกิจเหล่านั้นในงบการเงิน ตัวอย่างเช่น ธุรกรรมการบริหารความเสี่ยงธุรกรรมการปรับโครงสร้างหนี้ ธุรกรรม Securitization และธุรกรรมหุ้นทุนซื้อ เป็นต้น

2) แนวคิดทางการบัญชีเปลี่ยนจาก “Income Statement Approach” ไปเป็น “Balance Sheet Approach” กล่าวคือ งบดุลจะต้องสะท้อนผลการบริหารงานของฝ่ายบริหารหรือความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารในการบริหารทรัพยากรขององค์กร รายการต่างๆ ที่ปรากฏในงบดุลจะต้องสอดคล้องกับนิยาม “สินทรัพย์” “หนี้สิน” และ “ส่วนของผู้ถือหุ้น” ตามที่ระบุไว้ในแม่บทการบัญชี รายการใดที่ไม่เข้านิยาม “สินทรัพย์” หรือ “หนี้สิน” แต่เข้านิยาม “รายได้” และ “ค่าใช้จ่าย” ตามที่ระบุไว้ในแม่บทการบัญชี ก็จะต้องรับรู้รายได้หรือค่าใช้จ่าย ทั้งนี้การจับคู่ค่าใช้จ่ายกับรายได้อาจยังมีอยู่ แต่ไม่ใช่ทุกกรณีที่ค่าใช้จ่ายที่ปรากฏในงบกำไรขาดทุนจะต้องมีความสัมพันธ์กับรายได้

¹³ คณะกรรมการเทคโนโลยีวิชาชีพ, “การปรับตัวของนักบัญชีภายใต้เทคโนโลยีวิชาชีพ”, วารสารนักบัญชี (2544) : 24 - 25

3) มาตรฐานการบัญชีมีแนวโน้มที่จะผสมผสานความรู้และทักษะในศาสตร์และวิชาชีพอื่น ๆ ด้วย ไม่ว่าจะเป็นเศรษฐศาสตร์ การเงิน และการประเมินราคา ซึ่งพิจารณาได้จากมาตรฐานการบัญชีบางฉบับกำหนดให้กิจการนำรูปแบบจำลองทางการเงินที่เรียกว่า “Capital Asset Pricing Model” (CAPM) มาใช้ในการกำหนดต้นทุนเงินทุนที่มาจากผู้ถือหุ้น ตลอดจนมาตรฐานการบัญชีหลายฉบับมีการกล่าวถึงการกำหนดมูลค่ายุติธรรม โดยอาจต้องประยุกต์รูปแบบจำลองทางการเงินอื่น ๆ เช่น Black & Scholes Model หรือต้องอาศัยการประเมินราคาโดยผู้ประเมินราคาอิสระ นอกจากนี้การประมาณกระแสเงินสดและเทคนิคการคิดลดกระแสเงินสดก็ดูเหมือนจะเป็นเทคนิคร่วมสมัยที่กล่าวถึงในมาตรฐานการบัญชีเช่นกัน

2. **ปัจจัยภายนอกวิชาชีพ** เกิดจากแนวคิดในการบริหารงานที่เปลี่ยนไป และความคาดหวังที่เปลี่ยนไปของผู้บริหารในบทบาทของนักบัญชีขององค์กร ทั้งนี้สืบเนื่องมาจากการดำเนินธุรกิจในปัจจุบันมีความสลับซับซ้อนและอยู่ภายใต้สภาวะการแข่งขันที่รุนแรง องค์กรที่จะอยู่รอดต้องสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน ให้ความสำคัญกับการบริหารเชิงกลยุทธ์ และเน้นการสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่ผู้ถือหุ้นขององค์กรตามแนวคิดของ “Value-Based Management” ตัวชี้วัดความสำเร็จขององค์กรที่สะท้อนความได้เปรียบทางด้านต้นทุน คุณภาพของสินค้าและบริการความรวดเร็วในการตอบสนองความต้องการของลูกค้า และความริเริ่มสร้างสรรค์ นอกจากนี้ตัวชี้วัดที่สะท้อนมูลค่าเพิ่มแก่ผู้ถือหุ้น ไม่ว่าจะเป็น “Economic Value Added” “Shareholder Value Added” และ “Market Value Added” เริ่มเป็นที่กล่าวถึงอย่างแพร่หลาย และดูเหมือนว่าจะเป็นเรื่องท้าทายเรื่องใหม่ของนักบัญชียุคนี้ ผู้บริหารองค์กรเองก็มีความคาดหวังให้นักบัญชีขยายบทบาทของตนจาก “Transaction Focused” ไปสู่ “Consultative” คือ เป็นผู้มีบทบาทในการให้คำแนะนำปรึกษาแก่ผู้บริหารได้

วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

รัชณี แสงศิริ¹⁴ ได้ศึกษาเรื่องความต้องการพัฒนาความรู้ทางการบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีในเขตอำเภอเมือง จังหวัดลำปาง พบว่าโดยภาพรวมแล้ว ในเขตอำเภอเมือง จังหวัดลำปาง ส่วนใหญ่มีความต้องการพัฒนาความรู้ที่เกี่ยวข้องกับการบัญชี โดยความรู้ทางบัญชีที่ต้องการพัฒนามากที่สุดคือ มาตรฐานการบัญชี สาเหตุของความต้องการพัฒนาความรู้เพื่อให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงของวิชาชีพ สำหรับปัญหาของการพัฒนาความรู้ที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีของ

¹⁴ รัชณี แสงศิริ, ความต้องการในการพัฒนาความรู้ทางการบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีในเขตอำเภอเมือง จังหวัดลำปาง, (เชียงใหม่ : มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, 2543), หน้า จ

ผู้ประกอบการวิชาชีพคือความไม่พร้อมในเรื่องเวลา ในด้านสถานภาพของการพัฒนาในช่วง 1 ปี ผู้ประกอบการวิชาชีพส่วนใหญ่ไม่ได้ เข้ารับการอบรมเพื่อพัฒนาความรู้ที่เกี่ยวข้องกับการบัญชี กลุ่มที่เข้ารับการพัฒนาความรู้มากที่สุดคือผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เมื่อจำแนกตามกลุ่มวิชาชีพพบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต นักวิชาการ เจ้าหน้าที่ในหน่วยงานของรัฐบาลและรัฐวิสาหกิจต้องการพัฒนาความรู้เรื่องเทคโนโลยีสารสนเทศรวมถึงโปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชี ส่วนผู้รับจ้างทำบัญชีต้องการพัฒนาความรู้เรื่องภาษีอากร พนักงานบัญชีในธุรกิจเอกชนต้องการพัฒนาเรื่องมาตรฐานการบัญชี ความรู้ทางการบัญชีที่จำเป็นต่อการประกอบวิชาชีพ พบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความจำเป็นในเรื่องเทคโนโลยีสารสนเทศรวมถึงโปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชี ผู้รับจ้างทำบัญชีและเจ้าหน้าที่ในหน่วยงานของรัฐบาลและรัฐวิสาหกิจและพนักงานบัญชีในธุรกิจเอกชนมีความจำเป็นในเรื่องมาตรฐานการบัญชี ส่วนในด้านปัญหาของการพัฒนาความรู้โดยการอบรมและสัมมนาพบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้รับจ้างทำบัญชีประสบปัญหาความไม่สะดวกในการเดินทาง นักวิชาการและเจ้าหน้าที่ในหน่วยงานของรัฐบาล และรัฐวิสาหกิจจะมีปัญหาขาดเงินทุนในการศึกษาต่อ ส่วนพนักงานบัญชีจะมีปัญหาความไม่พร้อมของเวลา

เบญจมาภรณ์ เทพวิญญากิจ¹⁵ ได้ศึกษาเรื่องปัญหาการให้บริการจัดทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในอำเภอเมือง จังหวัดลำปาง สำนักงานบัญชีมีปัญหาในระดับมากด้านมาตรฐานการบัญชีและด้านลูกค้า ส่วนปัญหาด้านอื่น ๆ อยู่ในระดับปานกลางได้แก่ ปัญหาด้านภาษีอากร ปัญหาด้านการให้บริการเกี่ยวกับการติดต่อทางราชการ ปัญหาความรับผิดชอบของผู้ทำบัญชี ปัญหาด้านบุคลากรของสำนักงาน ปัญหาด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และปัญหาการให้บริการเป็นต้น

เสาวลักษณ์ หนูสุวรรณ¹⁶ ได้ศึกษาเรื่องทัศนคติของผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี ในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ ที่มีต่อพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ได้ข้อสรุปผลการศึกษาคือ ทัศนคติด้านความรู้และความเข้าใจของผู้ประกอบการวิชาชีพทั้ง 5 กลุ่ม ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้รับจ้างทำบัญชี นักวิชาการ เจ้าหน้าที่ในหน่วยงานของรัฐบาลและรัฐวิสาหกิจ และพนักงานบัญชีของธุรกิจเอกชน ส่วนใหญ่มีการรับรู้และเข้าใจต่อพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ก่อนข้างดี แต่เรื่องที่ยังไม่ทราบมากที่สุดคือ เรื่องโทษของการไม่จัดทำงบการเงินและยื่นงบการเงินภายในกำหนด และเรื่องที่ยังไม่เข้าใจมากที่สุดในเรื่องการยกเว้นในธุรกิจที่มีขนาดตามที่กฎกระทรวงกำหนดไม่ต้องรับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เพราะยังไม่มีการประกาศของกฎกระทรวง

¹⁵ เบญจมาภรณ์ เทพวิญญากิจ, ปัญหาการให้บริการจัดทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในอำเภอเมือง จังหวัดลำปาง, (เชียงใหม่ : มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, 2545), หน้า จ

¹⁶ เสาวลักษณ์ หนูสุวรรณ, ทัศนคติของผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี ในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ ที่มีต่อพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543, (เชียงใหม่ : มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, 2544), หน้า ง - จ

จรี วิชิตธนบดี¹⁷ ได้ศึกษาเรื่อง ความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ พบว่าข้อเสนอแนะในการแก้ไขการพัฒนาคความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชียังนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ ควรมีการแสวงหาความรู้ใหม่ๆ โดยการติดตามข่าวสารจากสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย พร้อมกันนี้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับมาตรฐานการบัญชีของไทย ควรมีการกระจายข่าวสารออกไปยังภูมิภาคและควรมีการจัดอบรม ประชุม สัมมนาในส่วนภูมิภาคให้มากขึ้น เพื่อเป็นการจูงใจให้ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีได้พัฒนาคความรู้และศักยภาพในการทำงานได้ดียิ่งขึ้น

อัญชญา เหมวงศ์กุล¹⁸ ได้ศึกษาเรื่อง การศึกษาทัศนคติของผู้ประกอบการในการจัดทำบัญชีสำหรับธุรกิจนิติบุคคลในจังหวัดลำปาง ผลการศึกษาพบว่าผู้ประกอบการใช้ข้อมูลทางการบัญชีเป็นเครื่องมือในการบริหาร ต้องการมีความรู้ทางบัญชีในระดับบริหาร และมีทัศนคติที่ต้องการใช้ข้อมูลทางบัญชี โดยมีพฤติกรรมต้องการจัดทำบัญชีอย่างเป็นระบบ ตั้งแต่การจัดเรียงเอกสารและการบันทึกรายการบัญชี ตลอดจนการนำข้อมูลไปใช้ในการวางแผนการตัดสินใจ แต่ผู้ประกอบการส่วนใหญ่ไม่มีความรู้ทางบัญชีจึงจำเป็นต้องพึ่งพาสำนักงานบัญชี เพราะไม่แน่ใจในคุณภาพของพนักงานบัญชี และมองว่าความสามารถของนักศึกษาทางบัญชีที่เพิ่งจบการศึกษาต่ำกว่าที่คาดหวังไม่สามารถปฏิบัติงานจริงในการจัดทำงบการเงินได้อย่างถูกต้อง

ข้อเสนอแนะจากการศึกษาได้แก่ การพัฒนาวิชาชีพการบัญชีให้ผู้ประกอบการสามารถใช้ประโยชน์ได้ทั้งการบริหาร ทางกฎหมายบัญชี และกฎหมายภาษีอากร โดยผู้ประกอบการต้องพร้อมที่จะทำบัญชีอย่างถูกต้องตามความเป็นจริง และผู้ทำบัญชีต้องมีคุณภาพ ซึ่งสถานศึกษาควรมีการพัฒนาโครงสร้างการศึกษา เพื่อผลิตนักบัญชีที่มีความรู้ความสามารถ มุ่งเน้นการศึกษาและการฝึกประสบการณ์ เพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างแท้จริง

¹⁷ จรี วิชิตธนบดี, ความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่, (เชียงใหม่ : มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, 2543), หน้า จ

¹⁸ อัญชญา เหมวงศ์กุล, การศึกษาทัศนคติของผู้ประกอบการในการจัดทำบัญชีสำหรับธุรกิจนิติบุคคลในจังหวัดลำปาง, (เชียงใหม่ : มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, 2545), หน้า จ