

จรรยาบรรณทางวิชาชีพการบัญชีผลกระทบต่อเออีซี  
Ethics, professional accounting impact on AEC

ดร.พิชัย ทรัพย์เกิด<sup>1</sup>

<sup>1</sup>คณะบริหารธุรกิจ, สถาบันรัชต์ภาคย์

E-mail address: sapkerd@gmail.com

บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัญหา อุปสรรค ปัจจัยและผลกระทบจรรยาบรรณทางวิชาชีพการบัญชีในการเข้าร่วมประชาคมอาเซียน ผลการวิจัยพบว่า ปัญหา อุปสรรค ปัจจัยและผลกระทบจรรยาบรรณทางวิชาชีพการบัญชีในการเข้าร่วมประชาคมอาเซียน มีปัญหาทางด้านการศึกษาภาษาอังกฤษเป็นลำดับแรก รองลงมาเป็นปัญหาทางด้านกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และการไหลเข้าออกของนักบัญชีมีผลในการแข่งขัน ซึ่งมีปัจจัยความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี ความรู้ความสามารถทางด้านกฎหมายของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศไทยที่แตกต่างกัน ส่งผลต่อความพร้อมในการรองรับประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ปัจจัยที่มีผลต่อความพร้อมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศไทยมีลักษณะสัมพันธ์เชิงบวกกับความพร้อมในการรองรับประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศไทย ข้อเสนอแนะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศไทยควรให้ความสำคัญในการสร้างข้อได้เปรียบในปฏิบัติงานด้านบัญชี โดยการพัฒนาศักยภาพในด้านสมรรถนะด้านต่าง ๆ

**คำสำคัญ:** จรรยาบรรณ, ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี, ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

Abstract

The objectives of this qualitative research were to study problems , obstacles , factors and ethical impact of accounting professions in joining the ASEAN Community. Purposive sampling was conducted and content analysis was adopted. Outcome of the research revealed that the major deficiencies on the part of Thai accounting professions were the lack of ability to communicate in English followed by the lack of legal knowledge and high rate of turnover of accounting professionals working for private firms. The diversity in accounting and judicial knowledge among accounting professionals made serving in the ASEAN Community ineffective . Factors used to evaluate the ability of Thai accounting professionals were positively related to their readiness to serve in the ASEAN Economic Community. Recommendation obtained from the study indicated the need to enhance the potential of Thai accounting professionals by building their competencies in various areas.

**Keywords:** Ethics, accounting professionals, ASEAN Economic Community

## บทนำ

กลุ่มประเทศอาเซียนได้รวมตัวจัดตั้งเป็นประชาคมอาเซียน AEC เป็นเพียงหนึ่งเสาหลัก จากสามเสา เศรษฐกิจ วัฒนธรรม การเมืองการปกครอง ในปี 2558 (กรมเจรจาการค้าระหว่างประเทศ กระทรวงพาณิชย์, 2558) การเตรียมความพร้อมของบุคลากรทางบัญชีที่เป็นอาชีพในหลายๆ อาชีพที่มีผลกระทบกับการเปิดตลาด เศรษฐกิจ การค้าระหว่างประเทศของประชาคมอาเซียน เพื่อรองรับการเปลี่ยนแปลงและหลีกเลี่ยงผลกระทบในเชิงลบที่จะเกิดขึ้น ควรมีการวางแผน กำหนดมาตรการเชิงบวกในการใช้โอกาสสร้างแนวทางที่ทำให้บุคลากรทางบัญชีมีความพร้อมต่อการทำงานเมื่อเข้าสู่ประชาคมอาเซียน จากคำสัมภาษณ์ของ ดร.ชิรินุช นิมิตระกูล อาจารย์ประจำคณะบัญชี มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย ได้ให้สัมภาษณ์เดลินิวส์ 13 พฤศจิกายน 2556 “วิชาชีพบัญชี ถือเป็นวิชาชีพที่มีความสำคัญกับทุกองค์กรธุรกิจ เป็นเสมือนหลังบ้าน ที่คอยสนับสนุนทุกแผนกในองค์กรให้ก้าวไปอย่างมั่นคง ซึ่งความสามารถของนักบัญชีไทยในปัจจุบันไม่แพ้ชาติใดแน่นอน โดยมีหน่วยงานสภาวิชาชีพบัญชี เป็นผู้ดูแลและมาตรฐานวิชาชีพของไทยทุกประเภทได้มาตรฐานสากล และมีการปรับเปลี่ยนให้สอดคล้องและมีการอบรมนักบัญชีไทยอย่างต่อเนื่อง”

จรรยาบรรณทางวิชาชีพบัญชี (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2555) ซึ่งทัศนคติดังกล่าวจะสะท้อนผ่านพฤติกรรมการปฏิบัติงานด้วยความรอบคอบระมัดระวังในการปฏิบัติงาน ผลที่เกิดขึ้นมีปัญหาและจุดอ่อนภายในอีกหลายประการ เช่น ขาดการจัดทำบัญชีที่เป็นระบบ ขาดการบริหาร

จัดการที่ดี ขาดเทคโนโลยีการผลิตที่ทันสมัยจัดทำบัญชีที่เป็นระบบ หรือมีการบันทึกบัญชีที่ไม่ถูกต้องและไม่สมบูรณ์ (ดุขฎี นาคเรือง, 2558; อภิญา วิเศษสิงห์, 2556) เป็นจุดอ่อนสำคัญที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพในการบริหารจัดการและความอยู่รอดของธุรกิจ ยิ่งเป็นการดำเนินธุรกิจในการค้าระหว่างประเทศแล้วเป็นสิ่งที่ควรระวังเพราะ โดยเฉพาะจรรยาบรรณทางวิชาชีพอาจก่อให้เกิดความเสียหายต่อประเทศโดยรวมด้วย

จากผลกระทบดังกล่าวนี้ทางสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ซึ่งเป็นหน่วยงานหลักที่ดูแลนักบัญชีทั่วประเทศ ได้ตระหนักถึงผลกระทบที่จะเกิดขึ้นการยกระดับคุณภาพของวิชาชีพบัญชีไทย จึงได้ตั้งคณะอนุกรรมการการศึกษาและติดตามผลกระทบของประชาคมอาเซียนต่อวิชาชีพบัญชี เพื่อนำผลการศึกษานักบัญชีของไทยได้ตั้งรับและปรับตัว มีการพัฒนาเพิ่มบทบาทของสภาวิชาชีพในฐานะผู้นาองค์กรวิชาชีพระหว่างประเทศ การจัดตั้งสถาบันฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีการจัดการหลักสูตรอบรมด้านต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี จึงได้ดำเนินมาตรการต่างๆ เพื่อส่งเสริมการพัฒนาศักยภาพของนักวิชาชีพบัญชีไทยได้แก่การปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ การจัดทำฐานข้อมูลด้านวิชาการและการเผยแพร่ข้อมูลข่าวสารทางด้านบัญชีให้แก่สมาชิกและบุคคลทั่วไปทราบ รวมทั้งการพัฒนามาตรฐานการศึกษา

ผลกระทบของวิชาชีพบัญชีไทยในการรวมกลุ่มการค้าเสรีประชาคมอาเซียนที่เห็นได้ชัดเจนคือ (1) การใช้ภาษาอังกฤษเพราะนักบัญชีไทยใช้แต่

ภาษาไทย ลำดับ (2) คือการไหลเข้าออกของนักบัญชี เมื่อเปิดเออีซีแล้ว โอกาสนักบัญชีของทั้ง 10 ประเทศ จะเป็นการเปิดโอกาสการไหลเข้า หรือไหลออก มากกว่ากัน เพราะความได้เปรียบในเรื่องภาษา โดยเฉพาะในประเทศสิงคโปร์ และมาเลเซีย จะมีการมาตั้งขยายสาขาในไทยมากขึ้น บริษัทบัญชีขนาดใหญ่ของไทยจะไม่ค่อยน่าหวง แต่บริษัทบัญชี ขนาดกลางที่ทำบัญชีให้กับผู้ประกอบการเอสเอ็มอี (SMEs) มีความน่าเป็นห่วงมากกว่า วิชาชีพบัญชีเป็น 1 ใน 7 วิชาชีพที่อยู่ในช่วงตกลงร่วมกันว่าด้วยเรื่องการเคลื่อนย้ายแรงงานฝีมือเสรี เมื่อก้าวเข้าสู่การเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนในปี 2558 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจากประเทศใดประเทศหนึ่งในกลุ่มอาเซียน จะสามารถเข้ามาประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศกลุ่มอาเซียนได้อย่างเสรี การเตรียมความพร้อมและพัฒนาทักษะในด้านต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี จึงถือเป็นสิ่งสำคัญอย่างยิ่งที่จะช่วยเพิ่มโอกาสให้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศไทยได้ทำงานในกลุ่มประเทศอาเซียน

ประเทศไทยมีความพร้อมมากกว่าในหลายประเทศ เช่น กัมพูชา พม่า ลาว เวียดนาม อินโดนีเซีย ยิ่งเป็นโอกาสที่นักบัญชีไทยสามารถเข้าไปขยายช่องทางการดำเนินอาชีพได้ เพราะเรื่องวิชาชีพบัญชีไม่ต้องการปรับตัวมากหากมีความพร้อมในเรื่องภาษา เนื่องจากมาตรฐานบัญชีของไทยทุกประเภทเป็นมาตรฐานเดียวกับสากล ชนิดที่ว่า แปลจากภาษาอังกฤษเป็นภาษาไทยตัวต่อตัวเลยทีเดียว นอกจากนี้จุดเด่นที่สำคัญของไทยคือ เรื่องจรรยาบรรณในวิชาชีพ ซึ่งตรงจุดนี้สภาวิชาชีพบัญชีให้ความสำคัญอย่างมาก และขณะนี้ทางมหาวิทยาลัย

ต่างๆ ที่สอนบัญชีก็ให้ความสำคัญเน้นส่งเสริมในวิชาการเรียนในนักศึกษาทุกคนปลูกฝังในเรื่องจรรยาบรรณ ความโปร่งใส ยุติธรรม ไม่ให้มองเรื่องผลประโยชน์มากกว่าคุณธรรม ซึ่งตรงจุดนี้ จะช่วยลดปัญหาการทุจริตคอร์รัปชันได้ และการตรวจสอบนักบัญชีไทยก็จะมีสภาวิชาชีพบัญชี เป็นผู้คอยตรวจสอบอยู่แล้ว

จากสถานการณ์ดังกล่าวข้างต้น ทำให้ผู้วิจัยมีความสนใจที่จะศึกษาในเรื่องจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศไทยเพื่อรองรับประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน เพื่อเป็นแนวทางในการวางแผนของหน่วยงานต่างๆ ทั้งภาครัฐและเอกชน ในการเสริมสร้าง ความรู้ ความเข้าใจ และส่งเสริมการพัฒนาศักยภาพของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศไทย ให้มีความพร้อมสำหรับการที่ประเทศไทยจะก้าวเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนในปี 2559 ต่อไป แขนงวิชาชีพบัญชีของไทยมีความตื่นตัวในการเปิดเออีซีอย่างใกล้ชิดเห็นได้ว่าธุรกิจสาขานี้ มีเรื่องเงื่อนไขกฎเกณฑ์ต่างๆ ซึ่งไทยมีความพร้อมแล้ว มีปัญหา ก็คือตัวนักบัญชีไทยเองเท่านั้นที่ต้องเร่งเสริมพร้อมในหลายด้านๆ เป็นเรื่องเร่งด่วนที่ผู้วิจัยเห็นว่าควรทำการวิจัยเพื่อนำผลการวิจัยมากำหนดเป็นแนวทางในการสร้างจรรยาบรรณให้นักบัญชีไทยระดับโลกที่เป็นมาตรฐานระดับสากล และเป็นผู้นำทางการค้าในเวทีประชาคมอาเซียน

### วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาปัญหา อุปสรรค และผลกระทบจรรยาบรรณทางวิชาชีพการบัญชีในการเข้าร่วมประชาคมอาเซียน

2. เพื่อศึกษาแนวทางการดำเนินงานที่เหมาะสมทางจรรยาบรรณทางวิชาชีพการบัญชีในการเข้าร่วมประชาคมอาเซียน

3. เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการเตรียมความพร้อมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการเข้าร่วมประชาคมอาเซียน

### ขอบเขตการวิจัย

มุ่งทำการศึกษาเกี่ยวกับการรวมกลุ่มการค้าอาเซียนที่มีผลกระทบต่อจรรยาบรรณทางวิชาชีพการบัญชีของประเทศไทยโดยมีสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ และกลุ่มเจ้าหน้าที่ภาครัฐ กลุ่มนักวิชาการ กลุ่มองค์กรภาคธุรกิจต่างๆ เป็นผู้ให้ข้อมูลสำคัญ

### ขอบเขตเนื้อหา

มุ่งศึกษาศึกษาปัญหา อุปสรรค ปัจจัยและผลกระทบจรรยาบรรณทางวิชาชีพการบัญชี การดำเนินงานที่เหมาะสมทางจรรยาบรรณทางวิชาชีพการบัญชี ในการเข้าร่วมประชาคมอาเซียน

### การทบทวนวรรณกรรม

จากการประชุมสุดยอดอาเซียนครั้งที่ 9 ซึ่งจัดขึ้นระหว่างวันที่ 7 – 8 ตุลาคม พ.ศ. 2546 ที่เกาะบาหลี ประเทศอินโดนีเซีย ผู้นำประเทศสมาชิกอาเซียนได้ลงนามในปฏิญญาว่าด้วยความร่วมมืออาเซียน (Declaration of ASEAN Concord II หรือ Bali Concord) เห็นชอบให้มีการจัดตั้งประชาคมอาเซียน (ASEAN Community) ในปี พ.ศ. 2563 โดยมีองค์ประกอบ 3 เสาหลัก คือ ประชาคมการเมืองและความมั่นคง (ASEAN Political-Security Community--APSC) ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (ASEAN Economic Community--AEC)

และประชาคมสังคมและวัฒนธรรมอาเซียน (ASEAN Socio-Cultural Community--ASCC) ดำเนินการภายในปี 2563 (กรมอาเซียน, กระทรวงการต่างประเทศ, 2552, หน้า 42)

การศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (International Education Standards for Professional Accountants--IES) เพื่อ กำหนดเป็นมาตรฐานการศึกษาวิชาชีพ ซึ่งนำมาเป็นเกณฑ์ในการพิจารณาหลักสูตรการศึกษาของวิชาชีพบัญชีของประเทศต่างๆ รวมทั้งประเทศไทยด้วย ซึ่งสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์เป็นหนึ่งในสมาชิกของ IFAC หรือสหพันธ์นักบัญชีสากล จึงทำให้นักบัญชีไทยและการศึกษาวิชาการบัญชีในประเทศไทยได้รับผลกระทบและหลีกเลี่ยงได้ยากจากการที่ IFAC ได้ออกมาตรฐานการศึกษาวิชาการบัญชีและพัฒนาคุณภาพของนักบัญชี (International Education Standards (IES) จำนวน 8 ฉบับ เพื่อยกระดับมาตรฐานการศึกษาวิชาการบัญชีและพัฒนาคุณภาพของนักบัญชีในประเทศที่เป็นสมาชิกให้เป็นที่ยอมรับในระดับสากล มาตรฐานที่กำหนดคุณสมบัติการศึกษา ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานวิชาชีพบัญชีรวมทั้งจรรยาบรรณของนักวิชาชีพบัญชี

ในเรื่องคุณสมบัติของสาขาบริการวิชาชีพที่สำคัญ เพื่อเอื้ออำนวยต่อการเคลื่อนย้ายแรงงานเชี่ยวชาญ นักวิชาชีพ หรือผู้มีความสามารถพิเศษในอาเซียนได้อย่างเสรี ซึ่งประเทศสมาชิกอาเซียนได้มีการลงนามในข้อตกลงยอมรับร่วมกันทางวิชาชีพไปแล้ว 5 สาขา ได้แก่ สาขาการบริการทางวิศวกรรม (Engineering Services) เมื่อปี 2548 ด้านการบริการทางสถาปัตยกรรม (Architectural Services) การบริการทาง

พยาบาล (Nursing Services) เมื่อปี 2549 ผู้ประกอบวิชาชีพทางการแพทย์ (Medical Practitioners) และผู้ประกอบวิชาชีพด้านทันตแพทย์ (Dental Practitioners) เมื่อปี 2551 โดยมี 2 สาขาวิชาชีพได้บรรลุความตกลงระดับเตรียมการสู่ข้อตกลงยอมรับร่วมกันต่อไป ได้แก่ วิชาชีพด้านการสำรวจ (Surveying Qualifications) ซึ่งมีการลงนามใน ASEAN Framework Arrangement for the Mutual Recognition of Surveying Qualifications) เมื่อปี 2549 และวิชาชีพด้านการบัญชี (Accountancy Services) ซึ่งมีการลงนามใน ASEAN Mutual Recognition Arrangement Framework on Accountancy Services เมื่อปี 2551 ซึ่งยังไม่เป็นข้อตกลงยอมรับร่วมในสาขาบัญชี แต่เป็นการวางกรอบแนวทางเพื่ออำนวยความสะดวกในการเข้าไปทำงานในวิชาชีพนี้ในอนาคต (อภิญา เลื่อนฉวี, 2552, หน้า 306-307)

สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับการบัญชี แต่เดิมตามพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 ใช้คำว่ามรรยาท เพื่อกำหนดแนวทางการประพฤติปฏิบัติทางวิชาชีพของผู้ที่ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี เป็นมรรยาทของผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (Code of professional ethics-Auditor) และได้มีการกำหนดมรรยาทของผู้สอบบัญชี ประกอบด้วย คือ ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงานมรรยาทต่อลูกค้า มรรยาทต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพมรรยาททั่วไป จะเห็นว่าการกระทำผิดตามมูลความผิดบางข้ออาจถือว่าการทำผิดจรรยาบรรณได้หลายข้อ เช่น การไม่ประกอบวิชาชีพด้วยความซื่อสัตย์สุจริต นอกจากจะผิดจรรยาบรรณในเรื่องของความโปร่งใสความเป็นอิสระความเที่ยงธรรมและ

ความซื่อสัตย์สุจริตแล้ว ยังอาจถือว่าการขาดความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วนหรือบุคคลหรือนิติบุคคลที่ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติหน้าที่ให้อีกด้วย ในขณะที่เดียวกัน การโฆษณา หรือยอมให้ผู้อื่นโฆษณา ซึ่งการประกอบวิชาชีพเกินความเป็นจริงหรือการแย่งงานจากผู้ประกอบวิชาชีพอื่นในด้านเดียวกัน อาจไม่สามารถจัดให้อยู่ในหัวข้อใดๆ ของจรรยาบรรณที่กฎหมายกล่าวถึงได้อย่างชัดเจนแต่ก็ถือว่าเป็นสิ่งที่ไม่ควรกระทำเช่นกัน (นนทวรรณ ยมจินดา, 2549, หน้า 134-135) จากผลการวิจัยพบว่าปัจจัยที่มีผลต่อจริยธรรมวิชาชีพบัญชีได้แก่ ปัจจัยจรรยาบรรณ ปัจจัยค่านิยมการทำงาน ปัจจัยความเป็นอิสระในการทำงาน ปัจจัยจริยธรรมส่วนบุคคล ปัจจัยความพึงพอใจในการทำงาน ปัจจัยในความแตกต่างของบุคคล ปัจจัยสภาพแวดล้อมในการทำงาน ปัจจัยความซื่อสัตย์ (พิชัย ทรัพย์เกิด, 2554, หน้า 101)

การกำหนดค่านิยมและวัตถุประสงค์ปรากฏการณ์ มีการอธิบายอย่างกว้างขวางในมาตรฐานวิชาชีพและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีและบริการให้ความเชื่อมั่นในระดับสากล (Hurttt, 2010; Hurttt et al., 2013; Nelson, 2009) ด้วยเหตุนี้นักวิจัยระดับสากลหลายท่านกำหนดค่านิยมที่หลากหลายตามแต่ละสถานการณ์และบริบทของวิจัยเท่านั้นเช่น องค์การวิชาชีพควบคุมการประกอบวิชาชีพกำหนดนิยามของการสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพคือ ทศนคติที่รวมถึงความรู้สึกนึกคิดในการตั้งข้อสงสัย การตื่นตัวต่อสถานการณ์ที่อาจชี้ให้เห็นถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่อาจเกิดขึ้นจากข้อผิดพลาดหรือการทุจริต และการประเมินหลักฐานการสอบบัญชีอย่างระมัดระวัง (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์,

2555) ซึ่งทัศนคติดังกล่าวจะสะท้อนผ่านพฤติกรรมการปฏิบัติงานด้วยความรอบคอบระมัดระวังในการปฏิบัติงานค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพ (IES 4 Professional Values, Ethics and Attitudes)

ควรกำหนดให้นักบัญชีมืออาชีพต้องเป็นผู้มีคุณค่าแห่งวิชาชีพมีจริยธรรม และมีทัศนคติที่ดีต่อวิชาชีพ (Professional Value, Ethic and Attitudes) เช่น ความรับผิดชอบต่อผลงาน ความเป็นอิสระ ความซื่อสัตย์ต่อวิชาชีพ ความสามารถในการรักษาความลับ และมีจรรยาบรรณในวิชาชีพ<sup>1)</sup> จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ตามข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ 19) เรื่อง จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2554 เป็นการกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเพื่อใช้เป็นแนวทางในการควบคุมความประพฤติและการดำเนินงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีประกอบด้วยข้อกำหนดในเรื่องดังต่อไปนี้ (ก) ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต (ข) ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน (ค) ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ (ง) ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน หรือบุคคลหรือนิติบุคคลที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้โดย (จ) ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไป โดยอุปสรรคและผลกระทบจรรยาบรรณทางวิชาชีพการบัญชีในการเข้าร่วมประชาคมอาเซียนจากเดิมที่ตลาดมีการให้บริการประชาชนเพียง 66 ล้านคน กลายเป็นตลาดการให้บริการของประชาชนร่วม 600 ล้านคนใน 10 ประเทศอาเซียน ส่วนผลกระทบเชิงลบ คือ การมีแรงงานฝีมือต่างชาติเข้ามาแข่งขันใน

ประเทศไทยมากขึ้น อาจเกิดปัญหาการเข้ามาแย่งงานของบุคลากรในประเทศไทย จริยธรรมของนักบัญชีประกอบด้วยจรรยาบรรณในวิชาชีพและค่านิยมทางวิชาชีพบัญชีที่ดี สมรรถนะนี้พบว่าเป็นประเด็นที่องค์กรธุรกิจให้ความสำคัญมากที่สุด เนื่องจากนักบัญชีเป็นผู้ที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลทางการเงินซึ่งมีความลับขององค์กร ดังนั้นจรรยาบรรณของนักบัญชีจึงเป็นสิ่งสำคัญที่นักบัญชีพึงตระหนักและดำรงตนให้มีจริยธรรมและตระหนักถึงคุณค่าของการประกอบวิชาชีพบัญชีเมื่อเข้าสู่ประชาคมอาเซียนตัวเลขทางการเงินย่อมมากขึ้นทวีขึ้น

อีกทั้งวิชาชีพบัญชี เป็น 1 ใน 7 วิชาชีพที่อยู่ในข้อตกลงร่วมกันว่าด้วยเรื่องการค้าเสรีอาเซียนนั้นหมายความว่าเมื่อประเทศไทยก้าวเข้าสู่การเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนในปี 2558 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจากประเทศใดประเทศหนึ่งในกลุ่มอาเซียน จะสามารถเข้ามาประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศกลุ่มอาเซียนได้อย่างเสรี จรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพนี้จึงต้องตระหนักและควรมีการเตรียมความพร้อมและพัฒนาทักษะในด้านต่างๆ เพื่อความสะดวกในการเคลื่อนย้ายแรงงานไปสู่ประเทศต่างๆ ภูมิภาคอาเซียน

### วิธีการศึกษา

งานวิจัยนี้เป็นการวิจัยเชิงคุณภาพ มีแบบสัมภาษณ์กึ่งโครงสร้าง (Semi-structured Interview) และการสัมภาษณ์แบบไม่มีโครงสร้าง ผู้ให้ข้อมูลสำคัญ (key informant) เป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือเกี่ยวข้องจากหน่วยงานภาครัฐภาคเอกชน โดยใช้การเลือกกลุ่มแบบเฉพาะเจาะจง (Purposive selection)

โดยแหล่งข้อมูลจากแหล่งข้อมูลปฐมภูมิ (Primary source) และแหล่งข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary source) ใช้เทคนิคการวิเคราะห์เนื้อหา (Content Analysis) เป็นการวิเคราะห์ข้อมูล

## ผลการวิจัย

จากการวิจัยพบว่า

1. ปัญหา อุปสรรคและผลกระทบจรรยาบรรณทางวิชาชีพ

มีปัญหาด้านการสื่อสารภาษาอังกฤษเป็นลำดับแรก การใช้ภาษาอังกฤษเพราะนักบัญชีไทยใช้แต่ภาษาไทย จึงทำให้ไทยมีคู่แข่งสำคัญจาก 10 ประเทศในอาเซียนในเรื่องนักบัญชี คือ สิงคโปร์ และมาเลเซีย แม้เศรษฐกิจไทยจะไม่ได้ด้อยไปกว่าทั้ง 2 ประเทศ โดยประเทศดังกล่าวนี้ใช้ภาษาอังกฤษ เป็นมาตรฐานการรายงานทางการเงินไอเอฟอาร์เอส (IFRA) ส่วนของประเทศไทย ยังใช้ภาษาไทย ซึ่งตรงนี้คือจุดอ่อนของประเทศไทย ถัดมาเป็นปัญหาด้านกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และการไหลเข้าออกของนักบัญชี มีผลในการแข่งขันการแก้ไขจึงต้องเร่งปรับตัว และฝึกฝนคือ ภาษาอังกฤษ สำคัญที่สุด รองลงมาคือกฎหมายของประเทศต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับบัญชี ส่วนเรื่องอื่นๆ เช่น โปรแกรมเรื่องบัญชี ทางสภาวิชาชีพบัญชี ได้มีการช่วยเหลือ โดยการทำให้โปรแกรมฟรี ซึ่งปัจจุบัน หากพบว่านักบัญชีรายใดทำงานการเงินบริษัท ส่อไปในทางไม่ถูกต้อง ทางสภาวิชาชีพบัญชีจะมีบทลงโทษ ตั้งแต่สถานเบาจนถึงหนัก เช่น ตักเตือน ระงับใบอนุญาตชั่วคราว จนถึงถอนใบอนุญาตถาวร ที่ชัดเจนลำดับรองลงมาคือการไหลเข้าออกของนักบัญชี เมื่อเปิดเออีซีแล้ว โอกาสนักบัญชีของทั้ง 10

ประเทศ จะเป็นการเปิดโอกาสการไหลเข้า หรือไหลออกมากกว่ากัน เพราะความได้เปรียบในเรื่องภาษา โดยเฉพาะในประเทศสิงคโปร์ และมาเลเซีย จะมีการมาตั้งขยายสาขาในไทยมากขึ้น บริษัทบัญชีขนาดใหญ่ของไทยจะไม่ค่อยน่าหวง แต่บริษัทบัญชี ขนาดกลางที่ทำบัญชีให้กับผู้ประกอบการเอสเอ็มอี มีความน่าเป็นหวงมากกว่า วิชาชีพบัญชีเป็น 1 ใน 7 วิชาชีพที่อยู่ในข้อตกลงร่วมกันว่าด้วยเรื่องเคลื่อนย้ายแรงงานฝีมือเสรี นั้นหมายความว่าเมื่อประเทศไทยก้าวเข้าสู่การเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนในปี 2558 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจากประเทศใดประเทศหนึ่งในกลุ่มอาเซียน จะสามารถเข้ามาประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศกลุ่มอาเซียนได้อย่างเสรีเช่นกัน ดังนั้น หากผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในประเทศไทยมีความสนใจที่จะเดินทางเข้าไปทำงานในประเทศใดประเทศหนึ่งในอาเซียนภายหลังการเปิดเสรีอย่างเป็นทางการแล้ว การเตรียมความพร้อมและพัฒนาทักษะในด้านต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชีจึงถือเป็นสิ่งสำคัญอย่างยิ่งที่จะช่วยเพิ่มโอกาสให้กับผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในประเทศไทยได้ทำงานในกลุ่มประเทศอาเซียน

2. เพื่อศึกษาแนวทางการดำเนินงานที่เหมาะสมทางจรรยาบรรณทางวิชาชีพการบัญชีในการเข้าร่วมประชาคมอาเซียน

แนวทางที่ควรปฏิบัติควรยึดมาตรฐานการบัญชีที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standards Board: IASB) เรียกว่า International Financial Reporting Standards (หรือ IFRS หรือ IAS เดิม) การปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเป็นไปโดยสมัครใจ เนื่องจาก IASB ไม่มีอำนาจในการบังคับใช้ อย่างไรก็ตาม

ตามการยอมรับและการสนับสนุนต่อ IASB จึงได้รับการยอมรับในฐานะผู้กำหนดหลักการบัญชีที่ยอมรับกันในระดับโลก นักการบัญชีไทยกับความพร้อมในการใช้มาตรฐานการบัญชีตามกรอบมาตรฐานกลุ่มเศรษฐกิจอาเซียนผลการวิจัยพบว่า นักการบัญชีไทยที่มีความพร้อมในการใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวมในด้านความรู้ความสามารถ ด้านทักษะ และด้านมาตรฐานการบัญชี อยู่ในระดับมาก นักการบัญชีไทยเพศชายมีความพร้อมในการใช้มาตรฐานบัญชีตามกรอบมาตรฐานกลุ่มเศรษฐกิจอาเซียนมากกว่าเพศหญิง นักการบัญชีไทยที่มีอายุ 20–25 ปี, 26–30 ปี และ 31–35 ปี มีความพร้อมในการใช้มาตรฐานการบัญชีตามกรอบมาตรฐานกลุ่มเศรษฐกิจอาเซียนด้านความรู้ความสามารถอยู่ในระดับมาก ส่วนกลุ่มอายุ 36–40 ปี และ 41 ปี ขึ้นไป จะมีความพร้อมในการใช้มาตรฐานการบัญชีในด้านทักษะ และด้านมาตรฐานทางการบัญชีในระดับมาก นักการบัญชีไทยที่มีการศึกษาในระดับปริญญาโท และปริญญาเอก จะมีความพร้อมในการใช้มาตรฐานการบัญชีตามกรอบมาตรฐานกลุ่มเศรษฐกิจอาเซียนด้านความรู้ความสามารถ ด้านทักษะ และด้านมาตรฐานทางการบัญชีอยู่ในระดับมาก นักการบัญชีไทยที่มีอาชีพเกี่ยวกับธุรกิจการจัดทำบัญชี และอาจารย์ผู้สอนบัญชี จะมีความพร้อมในการใช้มาตรฐานการบัญชีตามกรอบมาตรฐานกลุ่มเศรษฐกิจอาเซียน (ลัดดา หิรัญญา, 2555) ด้านความรู้ตามมาตรฐานการบัญชี ความรู้เรื่องการใช้มาตรฐานการบัญชีต่อความก้าวหน้าในหน้าที่การงาน ความสามารถในการใช้มาตรฐานการบัญชีทำให้เป็นที่ยอมรับในหน่วยงาน ความสนใจการใช้มาตรฐานการบัญชีมีผลต่อความสามารถของท่าน

ความรู้ด้านกฎหมายการบัญชี และข้อกำหนดของสภาวิชาชีพบัญชี ความรู้ด้านกฎหมายภาษีอากรและข้อกำหนดของสรรพากร และการปรับปรุงบัญชีของธุรกิจให้เหมาะสม และถูกต้องตามกฎหมายภาษีอากร

จรรยาบรรณเป็นความรับผิดชอบร่วมกันของนักบัญชีที่มีต่อวิชาชีพพหุนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน (พ.ศ. 2542) ได้ให้ความหมายของคำว่าจรรยาบรรณไว้คือ “จรรยาบรรณ” หมายถึง ประมวลความประพฤติที่ผู้ประกอบวิชาชีพแต่ละประเภทกำหนดขึ้นและส่งเสริมเกียรติคุณ ชื่อเสียง และฐานะของสมาชิก ซึ่งจะเขียนเป็นลายลักษณ์อักษรหรือไม่ก็ได้ ดังนั้น ผู้มีจรรยาบรรณ คือผู้มีคุณธรรม ประกอบอาชีพสุจริต ประพฤติดี ประพฤติชอบ ทั้งนี้กระทรวงศึกษาธิการ สภาวิชาชีพบัญชีได้ออกข้อบังคับเกี่ยวกับจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ภายใตกรอบของพระราชบัญญัติวิชาชีพ พ.ศ. 2547 เพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพได้ตระหนักถึงการปฏิบัติตนเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพที่ดีมีจรรยาบรรณ (กุลสุมา คำพิทักษ์ และคณะ, 2556, หน้า 10)

การบังคับใช้กฎหมายที่เกี่ยวข้องจะเห็นได้ว่า จรรยาบรรณทางวิชาชีพบัญชีได้กำหนดกรอบไว้มากกว่าจรรยาบรรณของบุคคลโดยทั่วไป เมื่อประกอบวิชาชีพที่ต้องเกี่ยวข้องในระดับนานาชาติ การรวมกลุ่มอาเซียน ผู้ประกอบวิชาชีพยังต้องมีความรับผิดชอบต่อผลของการปฏิบัติหน้าที่ทั้งในด้านการทำบัญชี การให้คำปรึกษาด้านภาษีอากรที่มีกฎหมายและบทลงโทษที่แตกต่างกันในรายละเอียด เช่น การเพิกถอนใบอนุญาต และห้ามประกอบอาชีพในกลุ่มดังกล่าวด้วย

3. ปัจจัยที่มีผลต่อการเตรียมความพร้อมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการเข้าร่วมประชาคมอาเซียน



ซึ่งปัจจัยต่างๆ ที่จะส่งผลต่อการเตรียมความพร้อมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศไทยเพื่อรองรับประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนประกอบไปด้วยหลายปัจจัย อาทิเช่น ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ทักษะด้านภาษาอังกฤษและภาษาอื่นในกลุ่มประเทศอาเซียน ความรู้ความสามารถทางด้านกฎหมาย ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน และทักษะการใช้ระบบสารสนเทศทางการบัญชี

ความเกี่ยวข้องกับการรวมกลุ่มอาเซียนต่อจรรยาบรรณของวิชาชีพบัญชีคือผลประกอบการในเรื่องรายได้จะมากกว่ากกว่าปกติ และมาตรฐานการทำงานจะต้องเป็นที่ยอมรับในระดับสากล จึงเป็นอุปสรรคต่อสาขาอาชีพนี้ การแก้ไขคือต้องเร่งสร้างความพร้อม นำเทคนิค และเทคโนโลยีมาช่วยศึกษากฎหมาย แสวงหาความรู้และพัฒนาอยู่เสมอ

ปัจจัยและผลกระทบจรรยาบรรณทางวิชาชีพการบัญชีในการเข้าร่วมประชาคมอาเซียน ซึ่งมีปัจจัยความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี ความรู้ความสามารถทางด้านกฎหมาย ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศไทยที่แตกต่างกันส่งผลต่อความพร้อมในการรองรับประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ซึ่งเป็นปัจจัยที่มีผลต่อความพร้อมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศไทย ด้านความรู้ความสามารถในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ด้านความรู้ความสามารถในภาษีอากร ด้านจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชี ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชี ด้านภาษาอังกฤษ และภาษาอื่นในกลุ่มประเทศสมาชิกอาเซียน ด้านความรู้ความสามารถในประมวล

กฎหมายแพ่งและพาณิชย์ และด้านความสามารถในการเรียนรู้เพื่อปรับตัวให้เข้ากับสังคม และวัฒนธรรมของกลุ่มประเทศอาเซียน มีลักษณะสัมพันธ์เชิงบวกกับความพร้อมในการรองรับประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศไทย

### วิเคราะห์และอภิปรายผล

ปัญหาอุปสรรคและผลกระทบจรรยาบรรณทางวิชาชีพการบัญชีในการเข้าร่วมประชาคมอาเซียนพบว่า ปัจจัยส่วนบุคคลด้านการสื่อสารภาษาอังกฤษ ทางด้านบัญชีมีผลต่อความพร้อมในการรองรับประชาคมเศรษฐกิจ ดังนั้นจึงกล่าวได้ว่า ประสพการณ์ทำงานทางด้านบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อความพร้อมในการรองรับประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ ทางสถิติ อย่างไรก็ตาม ในปัจจุบันสถาบันการศึกษาต่างๆ ก็ได้เห็นถึงความสำคัญในประเด็นนี้ โดยมีหลักสูตรทั้งภาคภาษาอังกฤษ (อินเตอร์) ส่วนหลักสูตรไทยก็จะให้ความสำคัญในเรื่องภาษาอังกฤษมากขึ้น ซึ่งตัวนักศึกษาก็ได้เห็นถึงความสำคัญในเรื่องภาษามากขึ้นเพื่อเตรียมความพร้อมในการให้การศึกษาทางด้านการลงทุนเปิดโอกาสในการดำเนินธุรกิจร่วมกันได้

ถึงแม้ว่าพระราชบัญญัติจะกำหนดให้มีสภาวิชาชีพบัญชีเป็นศูนย์รวมในการกำกับดูแลผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีแล้ว แต่ก็ยังมีความจำเป็นที่จะต้องมีการรัฐเข้าไปกำกับดูแลองค์กรวิชาชีพอีกชั้นหนึ่งเพื่อรักษาความเป็นธรรมให้แก่ผู้ประกอบวิชาชีพ โดยมีคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีทำหน้าที่กำกับด้านนโยบายจำนวน 14 คน ประกอบด้วยหน่วยงานทั้งภาครัฐและเอกชน และผู้ทรงคุณวุฒิด้าน

บัญชีและกฎหมาย ทำหน้าที่กำกับดูแลการทำงานของสภาวิชาชีพบัญชีเฉพาะเรื่องที่สำคัญและมีผลกระทบต่อสาธารณชน โดยเรื่องที่ต้องผ่านการพิจารณาของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีซึ่งตรงกับสภาวิชาชีพในพระบรมราชูปถัมภ์ (2552) ทักษะของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีประกอบด้วย (1) ทักษะทางปัญญาทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสามารถแก้ไขปัญหาตัดสินใจ และใช้ดุลพินิจที่ดีในการแก้ไขสถานการณ์ที่ซับซ้อนขององค์กรได้ (2) ทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าที่งาน เป็นทักษะโดยทั่วไปและเฉพาะเจาะจงสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (3) ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคลคือทัศนคติและพฤติกรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (4) ทักษะปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่นและการสื่อสาร จะช่วยให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทำงานร่วมกับคนอื่นในองค์กรได้ดี รับและส่งผ่านสารสนเทศได้ การตัดสินใจอย่างมีเหตุผลและมีประสิทธิภาพ และ (5) ทักษะทางองค์การและการจัดการธุรกิจ ช่วยให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสามารถทำงานร่วมกับหน่วยงานอื่นภายในองค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ปัจจัยที่มีผลต่อการเตรียมความพร้อมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พบว่า การวิเคราะห์หาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่มีผลต่อความพร้อมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศไทยกับความพร้อมในการรองรับประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศไทยแยกเป็นรายด้านพบว่า ด้านภาษาอังกฤษ และภาษาอื่นในกลุ่มประเทศอาเซียน ความสัมพันธ์กับความพร้อมในการรองรับประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศไทยซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัย

ของ มัทนชัย สุทธิพันธุ์ (2556) ศึกษาเรื่อง ความพร้อมและปัจจัยที่ส่งผลต่อความพร้อมของผู้จัดทำบัญชีไทยกับประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ข้อมูลการสำรวจจากผู้จัดทำบัญชีในจังหวัดสงขลา ผลการศึกษาพบว่าทักษะการใช้คอมพิวเตอร์เพื่อการสื่อสาร ความรับผิดชอบต่องานที่ได้รับมอบหมาย ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีและทักษะการทำงานเป็นทีมเป็นปัจจัยที่สำคัญที่สุดที่มีอิทธิพลต่อการพัฒนาผู้จัดทำบัญชีไทย ส่วนปัจจัยที่มีอิทธิพลน้อยต่อการพัฒนาผู้จัดทำบัญชีไทย ได้แก่ ความรู้เกี่ยวกับประเพณี วัฒนธรรมและความเป็นอยู่ของแต่ละประเทศในประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ความรู้และทักษะภาษาอื่นๆ และข่าวสารของแต่ละประเทศเกี่ยวกับ กฎระเบียบ ข้อบังคับของอาเซียน ส่วนความพร้อมสูงสุดของผู้จัดทำบัญชีไทยต่อการเข้ามาของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ได้แก่ ความรับผิดชอบต่องานที่ได้รับมอบหมาย จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ทักษะการทำงานเป็นทีมและทักษะการใช้คอมพิวเตอร์เพื่อการสื่อสารในทางกลับกัน หัวข้อทักษะภาษาอื่นๆ ความรู้เกี่ยวกับ กฎ ระเบียบ และ ข้อบังคับของแต่ละประเทศในประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี และข่าวสารของแต่ละประเทศเกี่ยวกับ กฎระเบียบ ข้อบังคับของอาเซียน เป็นหัวข้อที่ผู้จัดทำบัญชีไทยมีความพร้อมน้อยที่สุด ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่มีอิทธิพลกับผู้จัดทำบัญชีไทยกับการเข้ามาของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนประกอบด้วยหัวข้อ ดังนี้คือ จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี ทักษะการใช้ระบบสารสนเทศทางการบัญชี ทักษะการใช้คอมพิวเตอร์เพื่อการสื่อสารทักษะ

การทำงานเป็นทีม ความรู้และทักษะด้านภาษาอังกฤษ และความรับผิดชอบต่องานที่ได้รับมอบหมาย ส่วนในการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยพื้นฐานและความพร้อมของผู้จัดทำบัญชีไทยต่อการเข้ามาของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนพบว่า อายุ และความเข้าใจเกี่ยวกับการเข้ามาของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนมีผลต่อความพร้อมของผู้จัดทำบัญชีไทย

### ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีที่นำเสนอต่อ

#### 1. สมาคมนักบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศไทยควรให้ความสำคัญกับจรรยาบรรณ เกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี ในกลุ่มประเทศอาเซียน ควรมีความรู้ทางภาษาอังกฤษ ความสามารถทางกฎหมาย ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน และ ความสามารถในการใช้ระบบสารสนเทศทางการบัญชีโดยทางสมาคมนักบัญชีกำหนดให้มีการสอบภาษาอังกฤษ และสอบ

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง บรรจุเข้าไปในการสอบผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และต้องกำหนดมาตรการและมาตรฐานที่จะนำไปสร้างประสิทธิภาพการทำงานและความพร้อมในการรองรับประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนต่อไปได้

#### 2. การเตรียมความพร้อมของนักบัญชี

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศไทยควรให้ความสำคัญในการสร้างข้อได้เปรียบในปฏิบัติงานด้านบัญชี โดยการพัฒนาศักยภาพในด้านสมรรถนะ เช่น ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และ ความสามารถในการใช้ระบบสารสนเทศทางการบัญชี ที่มีผลต่อการสร้างประสิทธิภาพการทำงานและความพร้อมในการรองรับประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนเพื่อนำไปต่อไป ควรมีการให้ความรู้ความเข้าใจในเรื่องจรรยาบรรณที่เหมาะสมกับการประกอบอาชีพในประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

### เอกสารอ้างอิง

กรมอาเซียน, กระทรวงการต่างประเทศ. (2552). *บันทึกการเดินทางอาเซียน*. กรุงเทพฯ: วิจิตา แอนิเมชั่น.

กุสุมา คำพิทักษ์ และคณะ. (2556). *นักบัญชี ที่องค์กรธุรกิจต้องการ “เก่ง + ดี”*. กรุงเทพฯ: สถาบันวิจัยและพัฒนามหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.

ดุยฎี นาคเรือง. (2558). *ภาวะผู้นำและทักษะบริหารของผู้ประกอบการที่มีผลต่อความสำเร็จในการประกอบธุรกิจ กรณีศึกษาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม จังหวัดยะลา*. *วารสารวิชาการมหาวิทยาลัยหอการค้าไทย*, 65-78.

นนทวรรณ ยมจินดา. (2549). *จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี*, *วารสารวิชาชีพบัญชี*, 133-137.

พิชัย ทรัพย์เกิด. (2554). *ปัจจัยที่มีผลต่อจริยธรรมวิชาชีพบัญชี*, *คณะบริหารธุรกิจ สถาบันรัชต์ภาคย์*.

กรุงเทพฯ: สถาบันรัชต์ภาคย์.

- มัทนชัย สุทธิพันธุ์. (2556). *ความพร้อมและปัจจัยที่ส่งผลต่อความพร้อมของผู้จัดทำบัญชีไทยกับประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน*. สงขลา: มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.
- ลัดดา หิรัญญา. (2555). *นักการบัญชีไทยกับความพร้อมในการใช้มาตรฐานการบัญชี ตามกรอบมาตรฐานกลุ่มเศรษฐกิจอาเซียน*. รายงานการวิจัย, คณะวิทยาการจัดการ, ได้รับทุนอุดหนุนจากมหาวิทยาลัยราชภัฏสวนสุนันทาปีงบประมาณ 2555.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2555). *มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 3 เรื่อง ทักษะทางวิชาชีพ*. สืบค้นเมื่อ 15 สิงหาคม 2559, จาก <http://www.fap.or.th.a33.reedyplanet.net>
- อภิญา เลื่อนฉวี. (2552). *การเคลื่อนย้ายแรงงานเสรีในอาเซียน: ผลกระทบ อย่างไรต่อไทย*. รายงานการวิจัยทุนสนับสนุนการวิจัยของสำนักงานกิจการยุติธรรม กระทรวงยุติธรรม .
- อภิญา วิเศษสิงห์. (2556). *การจัดทำบัญชีของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตภาษีเจริญ*. กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนสุนันทา.
- ราชบัณฑิตยสถาน. (2546). *พจนานุกรม ฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2542*. กรุงเทพฯ: นานมีบุ๊คพับลิเคชันส์.
- Hurt, K. (2010). Development of an Instrument to Measure Professional Skepticism. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 29(1), 149–171.
- Hurt, K. Brown–Liburd, H., Earley, C., and Krishnamoorthy, G. (2013). Research on Auditor Professional Skepticism: Literature Synthesis and Opportunities for Future Research. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 32(1), 45–97.
- Nelson, M. (2009). A Model and Literature Review of Professional Skepticism in Auditing. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 28(2), 1–34



**Name:** Dr. Pochai Sapkerd  
**Address:** 69 Ramkhamhaeng SOI 21 split 10 wangthonglang Wangthonglang Bangkok  
**Education:** Doctor of Philosophy (Economics)  
**Work:** Dean, Faculty of Business Administration