



มุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีต่อการจัดทำกระดาษทำการ
อิเล็กทรอนิกส์เมื่อระบบเศรษฐกิจขับเคลื่อนเข้าสู่โลกแห่งดิจิทัล

Thai Certified Public Accountant's Perspectives on the Electronic
Working Papers (EWP) Preparation in Digitally Driven Economy

นิพล แก่นโกมล

งานวิจัยนี้ได้รับทุนสนับสนุนจากงบประมาณรายได้ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2562

คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร



มุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีต่อการจัดทำกระดาษทำการ
อิเล็กทรอนิกส์เมื่อระบบเศรษฐกิจขับเคลื่อนเข้าสู่โลกแห่งดิจิทัล

Thai Certified Public Accountant's Perspectives on the Electronic
Working Papers (EWP) Preparation in Digitally Driven Economy

นิพล แก่นโกมล

งานวิจัยนี้ได้รับทุนสนับสนุนจากงบประมาณรายได้ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2562

คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร

หัวข้องานวิจัย

มุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีต่อ
การจัดทำกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์เมื่อระบบเศรษฐกิจ
ขับเคลื่อนเข้าสู่โลกแห่งดิจิทัล

ชื่อผู้วิจัย

นิพล แก่นโกมล

ปีการศึกษา

2562

บทคัดย่อ

งานวิจัยฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษามุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีต่อการจัดทำกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์เมื่อระบบเศรษฐกิจขับเคลื่อนเข้าสู่โลกแห่งดิจิทัล โดยมีกลุ่มตัวอย่างที่ศึกษาจำนวนทั้งสิ้น 132 ราย ทั้งนี้ มีการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive statistics) และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุ (Multiple regression analysis)

ผลการวิจัยพบว่า มุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีต่อการจัดทำกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์เมื่อระบบเศรษฐกิจขับเคลื่อนเข้าสู่โลกแห่งดิจิทัล มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับการจัดทำกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ทั้งนี้ มุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้ความสำคัญในเรื่องของการกำกับดูแลกิจการที่ดี เป็นอันดับหนึ่ง รองลงมาเป็นด้านการควบคุมภายใน ด้านความรู้ความสามารถ และด้านจรรยาบรรณ ตามลำดับ โดยส่วนใหญ่มองว่าการจัดทำกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์จะช่วยให้กับระบบการกำกับติดตามและการรายงานผล รวมถึงการควบคุมภายในเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น นอกจากนี้ ยังแสดงถึงความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชี และช่วยให้การปฏิบัติงานตรวจสอบอยู่ภายใต้กรอบของมาตรฐานการสอบบัญชี และจรรยาบรรณทางวิชาชีพบัญชีมากขึ้น

Title	Thai Certified Public Accountant's Perspectives on the Electronic Working Papers (EWP) Preparation in Digitally Driven Economy
Author	Nipon Kankomon
Date of Award	2019

Abstract

The purpose of this study was to study the views of Thai certified public accountant on the electronic working papers (EWP) preparation in digitally, with a sample of 132 subjects eliminated and data using descriptive statistics and multiple regression analysis.

The results of the study were found that Perspective Thai Certified Public Accountants' Perspectives on Electronic Paper Making as the Economy Drive to the Digital World. There is a statistically significant at 0.05 level where is relationship in positive with the preparation of electronic working papers (EWP), with the view of the certified public accountant on the matter of good corporate governance, internal control Knowledge, ability and ethics, respectively, most of them view that electronic working papers (EWP) making will help the system of monitoring and reporting. Therefore internal control to be more effective which also shows the competence of the auditor and helps the audit work within the framework of the auditing standard and more professional ethics.

กิตติกรรมประกาศ

ผู้วิจัยขอขอบพระคุณ ดร.ศรีสุตา อินทมาศ อาจารย์ประจำสาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร รวมถึงท่านผู้ทรงคุณวุฒิจากภายนอกที่ให้คำปรึกษากับผู้วิจัยได้ทำการวิจัยเพื่อส่งเสริมการเรียนรู้ทั้งภาคทฤษฎีและภาคปฏิบัติ ส่งผลให้ผู้วิจัยได้รับประสบการณ์ในการเรียนรู้ทางด้านระเบียบวิธีวิจัยทางการบัญชีมากขึ้น และได้รับทราบถึงมุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีต่อการจัดทำกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์เมื่อระบบเศรษฐกิจขับเคลื่อนเข้าสู่โลกแห่งดิจิทัล

สุดท้ายนี้ ผู้เขียนขอขอบคุณคณาจารย์สาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร ที่ได้อบรมสั่งสอน รวมถึงให้คำปรึกษา และเป็นกำลังใจในการจัดทำงานวิจัยตลอดมา



สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	ก
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	ข
กิตติกรรมประกาศ	ค
สารบัญ	ง
สารบัญตาราง	ฉ
สารบัญภาพประกอบ	ช
บทที่ 1 บทนำ	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา	1
1.2 วัตถุประสงค์การวิจัย	2
1.3 ขอบเขตของการวิจัย	2
1.4 วิธีการดำเนินการวิจัย	2
1.5 สมมติฐานงานวิจัย	2
1.6 กรอบแนวความคิดในการวิจัย	3
1.7 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	3
1.8 นิยามศัพท์เฉพาะ	4
บทที่ 2 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	5
2.1 แนวคิดด้านจรรยาบรรณ	5
2.2 แนวคิดด้านการกำกับดูแลกิจการที่ดี	5
2.3 แนวคิดด้านการควบคุมภายใน	6
2.4 แนวคิดด้านความรู้ ความสามารถ	6
2.5 มาตรฐานคุณภาพงานตรวจสอบงบการเงิน	7
2.6 มาตรฐานวิชาชีพสอบบัญชี	8
2.7 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	9

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
บทที่ 3 วิธีดำเนินการวิจัย	16
3.1 แหล่งข้อมูล	16
3.2 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง	16
3.3 กรอบแนวคิดของงานวิจัย	17
3.4 สมมติฐานงานวิจัย	17
3.5 ตัวแปรในการวิจัย	18
3.6 การเก็บรวบรวมข้อมูล	20
3.7 การวิเคราะห์ข้อมูล	20
3.8 ตัวแบบที่ใช้ในการศึกษา	21
บทที่ 4 ผลการวิจัย	23
4.1 การวิเคราะห์คุณลักษณะทางสถิติเบื้องต้น	24
4.2 การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม	25
4.3 การวิเคราะห์ความถดถอยทางพหุคูณ	26
4.4 ผลการทดสอบสมมติฐานงานวิจัย	27
บทที่ 5 สรุป อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ	30
5.1 สรุปผลการวิจัย	30
5.2 อภิปรายผลการวิจัย	31
5.3 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งนี้	32
5.4 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป	32
บรรณานุกรม	33
ภาคผนวก	34
ประวัติย่อผู้วิจัย	70

สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
1. กลุ่มตัวอย่างตามคุณลักษณะที่กำหนด	17
2. คุณลักษณะทางสถิติเบื้องต้นของตัวแปรที่ศึกษา	24
3. การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม	25
4. ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ตามตัวแบบสมการ	26
5. ผลการเปรียบเทียบขนาดความสัมพันธ์	26



สารบัญภาพประกอบ

ภาพที่	หน้า
1. แสดงกรอบแนวความคิดในการวิจัย	3



บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ในสภาพการณ์ปัจจุบันพบว่า เทคโนโลยีคอมพิวเตอร์เข้ามามีบทบาทอย่างสูงในแวดวงธุรกิจ โดยเฉพาะการประมวลผลข้อมูลเพื่อใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจ นอกจากนี้ ยังส่งผลกระทบต่อผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีทุกแขนง ไม่ว่าจะเป็นด้านการทำงานบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านการบัญชีบริหาร ด้านการวางระบบบัญชี ด้านการบัญชีภาษีอากร และด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี เนื่องจากเป็นผู้ที่มีหน้าที่โดยตรงต่อการนำเสนอข้อมูลทางการเงินต่อบุคคลที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับธุรกิจ รวมไปถึง การเพิ่มระดับความเชื่อมั่นของข้อมูลทางการเงิน การประกอบวิชาชีพด้านการสอบบัญชี ถือว่าเป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่น ซึ่งเน้นการตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูลทางการเงินเพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลได้เกิดความมั่นใจในความถูกต้องครบถ้วนอย่างเพียงพอต่อข้อมูลที่จะใช้ในการตัดสินใจทางธุรกิจ และเมื่อพิจารณาในส่วนของงานปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชี การจัดทำเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบในการตรวจสอบงบการเงิน ถือได้ว่าเป็นวิธีการเพื่อให้ได้หลักฐานที่แสดงถึงเกณฑ์ของผู้สอบบัญชีในการได้มาซึ่งข้อสรุปเกี่ยวกับการบรรลุวัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชี และเป็นหลักฐานที่แสดงว่าได้มีการวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบ ตามมาตรฐานการสอบบัญชีและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ซึ่งพัฒนาการตั้งแต่อดีตจนถึงปัจจุบันการจัดทำเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบถูกพัฒนาจากระบบการจัดทำกระดาษทำการด้วยระบบมือ (Manual System) เป็นการนำเทคโนโลยีคอมพิวเตอร์เข้ามาปรับใช้มากขึ้น หรือที่เรียกว่า กระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์ (Electronic working papers : EWP) โดยมีแนวคิดว่าการใช้ระบบกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์จะสามารถช่วยให้การปฏิบัติงานตรวจสอบมีประสิทธิภาพและช่วยลดต้นทุนในการปฏิบัติงาน เช่น การลดการใช้กระดาษ เพิ่มความเร็วในการปฏิบัติงาน และควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีให้ได้ตามมาตรฐานสากล

แม้ว่าในปัจจุบันจะมีการนำเทคโนโลยีคอมพิวเตอร์เข้ามาปรับใช้ในกระบวนการจัดทำกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์ (Electronic working papers : EWP) มากขึ้น เพื่อให้การปฏิบัติงานเกิดประสิทธิภาพและสอดคล้องกับวัตถุประสงค์แต่ก็ไม่ได้หมายความว่า กระบวนการดังกล่าวจะช่วยให้การตรวจสอบมีประสิทธิภาพและช่วยลดต้นทุนการปฏิบัติงาน เนื่องจากยังมีปัจจัยอื่น ๆ ที่อาจส่งผลกระทบต่อกระบวนการตรวจสอบ เหตุผลหลัก คือ กระบวนการตรวจสอบยังคงอาศัยการใช้ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีในการเลือกวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสม การประเมินหลักฐานที่ได้รับมาจากการตรวจสอบ ประสบการณ์การตรวจสอบบัญชี เป็นต้น ดังนั้น การศึกษาถึงองค์ประกอบอื่นจะทำให้ผู้วิจัยทราบว่ามุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใดบ้างที่ส่งผลต่อการจัดทำกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์เมื่อระบบเศรษฐกิจขับเคลื่อนเข้าสู่โลกแห่งดิจิทัล

จากที่กล่าวมาข้างต้น จึงเป็นเหตุผลสำคัญที่ทำให้ผู้วิจัยมีความสนใจศึกษาองค์ประกอบที่ส่งผลกระทบต่อในมุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีต่อการจัดทำกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์เมื่อระบบเศรษฐกิจซับซ้อนเข้าสู่โลกแห่งดิจิทัล

1.2 วัตถุประสงค์การวิจัย

เพื่อศึกษามุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีต่อการจัดทำเอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ในมุมมองด้านจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การกำกับดูแลกิจการที่ดี ประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายใน และความรู้ ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

1.3 ขอบเขตการศึกษา

การวิจัยครั้งนี้เป็นการศึกษามุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีต่อการจัดทำเอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ในประเทศไทย โดยประชากรของงานวิจัยครั้งนี้ คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 12,371 คน (สภาวิชาชีพบัญชี. 2559: เว็บไซต์) และใช้กลุ่มตัวอย่าง (Sample) เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 400 คน โดยเปิดตาราง Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด. 2553: 43) ทั้งนี้ พื้นที่ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร และปริมณฑล รวมถึงระยะเวลาที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2561– 30 กันยายน 2562

1.4 วิธีการดำเนินการวิจัย

1. วิธีการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการเก็บข้อมูลวิจัยจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยใช้แบบสอบถาม เก็บรวบรวมข้อมูล และวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติพรรณนา และสมการถดถอย

2. ประชากร

ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 12,371 คน (สภาวิชาชีพบัญชี. 2559: เว็บไซต์)

3. กลุ่มตัวอย่างและวิธีเลือกกลุ่มตัวอย่าง

กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 400 คน โดยเปิดตาราง Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด. 2553 : 43) และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling)

1.5 สมมติฐานงานวิจัย

ผู้วิจัยได้กำหนดข้อสมมติฐานงานวิจัยไว้ทั้งหมด 4 ข้อ โดยอ้างอิงจากงานวิจัยของน้องนุช เหล่ามณีรัตน์ (2558) ได้แก่

1. เอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ส่งผลกระทบต่อจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีโดยมีความสัมพันธ์ในเชิงบวก
2. เอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ส่งผลกระทบต่อระบบการกำกับดูแลกิจการที่ดีโดยมีความสัมพันธ์ในเชิงบวก
3. เอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในโดยมีความสัมพันธ์ในเชิงบวก
4. เอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ส่งผลกระทบต่อความรู้ ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีโดยมีความสัมพันธ์ในเชิงบวก

1.6 กรอบแนวความคิดในการวิจัย

กรอบแนวความคิดในการวิจัย ได้แก่



ภาพที่ 1-1 แสดงกรอบแนวความคิดในการวิจัย

1.7 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ประโยชน์ที่ได้รับจากงานวิจัยครั้งนี้ มีทั้งประโยชน์ในทางปฏิบัติสำหรับสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย และประโยชน์ในเชิงวิชาการซึ่งเป็นการเพิ่มพูนผลงานศึกษาวิจัยในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศกับงานตรวจสอบงบการเงิน โดยสรุปรายละเอียดประโยชน์แต่ละด้านได้ดังแสดงไว้ด้านล่างนี้ อย่างไรก็ตามสำหรับรายละเอียดทั้งหมดของประโยชน์ที่ได้รับจากงานวิจัยนี้ได้อภิปรายไว้ในบทที่ 5 ของงานวิจัย
2. ประโยชน์ในทางปฏิบัติงานวิจัยนี้ คาดว่าจะเป็นประโยชน์ในทางปฏิบัติต่อสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย โดยทำให้ทราบถึงผลกระทบในด้านต่างๆ ของการรับมาใช้และการใช้งานระบบกระดาศำทำการอิเล็กทรอนิกส์ในงานตรวจสอบงบการเงินตามแนวคิดและมุมมองของผู้สอบบัญชีทำให้สามารถตัดสินใจใช้หรือติดตั้งกระดาศำทำการอิเล็กทรอนิกส์ที่เหมาะสมกับลักษณะองค์กรบุคลากรขนาดและวัตถุประสงค์ในด้านการควบคุมคุณภาพของขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินของสำนักงาน

3. ประโยชน์ในเชิงวิชาการงานวิจัยนี้ ช่วยสนับสนุนและเพิ่มเติมผลการศึกษาวิจัยในด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศในงานตรวจสอบงบการเงิน โดยเน้นที่การใช้ระบบกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์ของผู้สอบบัญชีและผลกระทบที่เกิดขึ้นเพื่อเสริมแนวความคิดการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศในการสนับสนุนงานตรวจสอบงบการเงินและการวิจัยที่เกี่ยวกับขั้นตอนการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบงบการเงิน นอกจากนี้ งานวิจัยนี้ให้สมมติฐานที่เกี่ยวข้องกับปัจจัยต่างๆ ที่มีผลกระทบในด้านต่างๆ ต่อผู้สอบบัญชีซึ่งทำให้สามารถใช้เป็นแนวทางการวิจัยในอนาคตให้แก่กวิจัยที่มีความสนใจในด้านนี้ได้

1.8 คำนิยามศัพท์เฉพาะ

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Auditor) หมายถึง ผู้ที่ได้รับการขึ้นทะเบียนและได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจากสภาวิชาชีพบัญชี ทั้งนี้ตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี ผู้สอบบัญชีภาษีอากร เป็นผู้ที่ได้รับการขึ้นทะเบียนและได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรจากอธิบดีกรมสรรพากร

กระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์ (Electronic Work papers; EPS) หมายถึง แบบฟอร์มหรือกระดาษทำการที่ผู้สอบบัญชีจัดทำขึ้นโดยอาศัยการประมวลผลด้วยคอมพิวเตอร์มาช่วยในการบันทึกหรือจดจำข้อมูลต่าง ๆ เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการตรวจสอบ และให้ข้อสรุปในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน

ระบบเศรษฐกิจ (Economic System) หมายถึง การรวมตัวกันเป็นกลุ่มของหน่วยเศรษฐกิจ ซึ่งประกอบด้วยบุคคล หรือ สถาบันที่ทำหน้าที่เฉพาะอย่างในทางเศรษฐกิจ ใช้หลักการแบ่งงานกันทำตามความถนัด มีการปฏิบัติภายใต้ระเบียบ กฎเกณฑ์ นโยบาย และ แนวทางการปฏิบัติที่คล้ายคลึงกัน หน่วยเศรษฐกิจคือ หน่วยงานที่มีอยู่ในระบบเศรษฐกิจ จะทำหน้าที่เกี่ยวกับกิจกรรมที่สำคัญทางด้านเศรษฐกิจอัน ได้แก่ การผลิต การบริโภค และ การแจกจ่ายสินค้าและบริการ

ดิจิทัล (Digital) หมายถึง ทักษะในการนำเครื่องมือ อุปกรณ์ และเทคโนโลยีดิจิทัลที่มีอยู่ในปัจจุบัน อาทิ คอมพิวเตอร์ โทรศัพท์ แท็บเล็ต โปรแกรมคอมพิวเตอร์ และสื่อออนไลน์ มาใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุด ในการสื่อสาร การปฏิบัติงาน และการทำงานร่วมกัน หรือใช้เพื่อพัฒนากระบวนการทำงาน หรือระบบงานในองค์กรให้มีความทันสมัยและมีประสิทธิภาพ

บทที่ 2

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ศึกษามุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีต่อการจัดทำกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์เมื่อระบบเศรษฐกิจขับเคลื่อนเข้าสู่โลกแห่งดิจิทัล จึงได้นำแนวคิดและทฤษฎี พร้อมทั้งศึกษางานวิจัยที่เกี่ยวข้องเพื่อมาสนับสนุนงานวิจัยนี้ ประกอบด้วย

- 2.1 แนวคิดด้านจรรยาบรรณ
- 2.2 แนวคิดด้านการกำกับดูแลกิจการที่ดี
- 2.3 แนวคิดด้านการควบคุมภายใน
- 2.4 แนวคิดด้านความรู้ ความสามารถ
- 2.5 มาตรฐานคุณภาพงานตรวจสอบงบการเงิน
- 2.6 มาตรฐานวิชาชีพสอบบัญชี
- 2.7 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

2.1 แนวคิดด้านจรรยาบรรณ

นักวิชาการหลายท่านได้ให้ความหมายของคำว่า จรรยาบรรณ (Code of conduct) ดังนี้

สมคิด บางโม (2449: 35) ได้กล่าวว่า จรรยาบรรณ หมายถึง ข้อกำหนดเกี่ยวกับการประพฤติปฏิบัติที่เป็นลายลักษณ์อักษรขององค์กรวิชาชีพที่กำหนดในสมาชิกของวิชาชีพนั้น ๆ ประพฤติปฏิบัติเพื่อรักษาและส่งเสริมชื่อเสียง เกียรติคุณ และฐานะของสมาชิกของวิชาชีพนั้น

พจนานุกรมฉบับเฉลิมพระเกียรติ (2530: 134) ได้กล่าวว่า จรรยาบรรณ หมายถึง ความประพฤติที่ผู้ประกอบวิชาชีพต่าง ๆ กำหนดขึ้นเพื่อรักษาชื่อเสียงเกียรติคุณ

จากแนวคิดเกี่ยวกับจรรยาบรรณ สรุปได้ว่า จรรยาบรรณ หมายถึง ข้อกำหนดหรือระเบียบวิธีปฏิบัติตนให้สอดคล้องกับสภาพสังคม โดยยึดหลักธรรมที่สภาพสังคมนั้นยึดถืออันก่อให้เกิดประโยชน์แก่ตนเองและสังคม

2.2 แนวคิดด้านการกำกับดูแลกิจการที่ดี

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (2560) ได้กล่าวว่า การกำกับดูแลกิจการ หมายถึง ความสัมพันธ์ในเชิงการกำกับดูแล รวมทั้งกลไกมาตรการที่ใช้กำกับการตัดสินใจของคนในองค์กรให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ ซึ่งรวมถึง (1) การกำหนดวัตถุประสงค์และเป้าหมายหลัก (Objective)

(2) การกำหนดกลยุทธ์ นโยบาย และพิจารณาอนุมัติแผนงานและงบประมาณ และ (3) การติดตาม ประเมิน และดูแลการรายงานผลการดำเนินงาน

2.3 แนวคิดด้านการควบคุมภายใน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (2560) การควบคุมภายใน หมายถึง กระบวนการที่ทำให้เกิดผลโดยคณะกรรมการบริษัท ผู้บริหาร และบุคลากรอื่น ออกแบบมาเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลในการบรรลุวัตถุประสงค์ด้านการดำเนินงาน ด้านการรายงาน และด้านการปฏิบัติตามกฎระเบียบข้อบังคับ

2.4 แนวคิดด้านความรู้ ความสามารถ

Nelson และคณะ (2553 : 18 – 27) ได้ศึกษา ความรู้ ความสามารถ และการตัดสินใจอย่างมีเหตุผลของผู้สอบบัญชี กรณีศึกษาการฝึกเกี่ยวกับการตัดสินใจอย่างมีเหตุผลสามารถช่วยลดการลงความเห็นที่ผิดพลาดของผู้สอบบัญชี พบว่า ทักษะและความรู้ความสามารถในการสอบบัญชีช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถแก้ไขปัญหาในสถานการณ์ต่างๆ ได้ ซึ่งในการเรียนและฝึกอบรมสามารถช่วยให้ผู้สอบบัญชีได้เรียนรู้ถึงรูปแบบที่เป็นทางการและไม่เป็นทางการ และได้ศึกษาทั้งผลการลงความเห็นแบบที่มีหลักฐานและไม่มีหลักฐาน ซึ่งผู้สอบบัญชีที่ผ่านการฝึกอบรมสามารถมองเห็นข้อสรุปใดๆ ที่มีหลักฐาน และไม่มีหลักฐานมากกว่าทั้ง 2 กลุ่ม แต่ผู้มีประสบการณ์มากจะสามารถมองเห็นสมมุติฐานทั้งที่น่าเชื่อถือและไม่น่าเชื่อถือดีกว่าผู้สอบบัญชีที่ได้รับการฝึกฝน ดังนั้น สามารถสรุปได้ว่าคุณภาพการสอบบัญชีขึ้นอยู่กับความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีรวมทั้งประสบการณ์ในด้านการสอบบัญชีควบคู่กันไป George-Silviu and Melinda-Timea (2015). ศึกษาความคิดเห็นของผู้ใช้รายงานการตรวจสอบว่าเห็นด้วยกับ IAASB ที่เกี่ยวข้องข้อเสนอนี้ที่จะรวมส่วนใหม่เรื่องประเด็นสำคัญที่พบในการปฏิบัติงานสอบบัญชี (Kams) ในรายงานการตรวจสอบเพื่อที่จะมีข้อมูลเพิ่มเติมเกี่ยวกับการตรวจสอบโดยมีจุดมุ่งหมายเพื่อการปรับปรุงการสื่อสารการตรวจสอบ ซึ่งหากยังมีการรับรู้ข้อมูลข่าวสารหรือการทำความเข้าใจซึ่งส่งผลให้คุณภาพของงานสอบบัญชีลดลงเมื่อเวลาผ่านไป วัตถุประสงค์เพื่อทดสอบความคิดเห็นของหนังสือเสนอแนะจากร่าง IAASB ปี 2013 โดยผู้ตอบแบบสอบถามจากสหภาพยุโรป พบว่าส่วนใหญ่ของการตอบกลับเห็นด้วยกับข้อตกลงในการกำกับดูแลข้อเสนอนี้ใหม่ อย่างไรก็ตามมีหลายผู้ตอบแบบสอบถามถูกบังคับตามกฎหมายกึ่งวลเกี่ยวกับการเพิ่มประเด็นสำคัญที่ตรวจพบในรายงานการสอบบัญชี ซึ่งจะมีผลกระทบในเชิงบวกอย่างเป็นสาระสำคัญในการนำไปใช้ในการรายงานการสอบบัญชี

ณัฐธิดา จินมอญ และคณะ. (2559) ได้ศึกษา ความเป็นมืออาชีพกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย พบว่า ความเป็นมืออาชีพ ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด ด้านเทคนิค และการปฏิบัติหน้าที่ ด้านความสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร มีความสัมพันธ์เชิงบวกและมีอิทธิพลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ส่วนด้านทักษะการจัดการองค์กรไม่มีอิทธิพลต่อคุณภาพการสอบบัญชี ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตควรนำไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาคุณภาพการสอบ

บัญชี และสร้างข้อได้เปรียบในวิชาชีพสอบบัญชีรับอนุญาต เพื่อปรับปรุงและพัฒนากลยุทธ์บริการงานสอบบัญชีให้มีคุณภาพสูงมากยิ่งขึ้น และที่สำคัญเพื่อเป็นข้อมูลในการประเมินผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและสามารถนำไปพัฒนาให้เหมาะสมกับคุณสมบัติอันดีและพึงประสงค์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่อไป

2.5 มาตรฐานคุณภาพงานตรวจสอบงบการเงิน

การรวบรวมข้อมูลในด้านมาตรฐานที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพงานตรวจสอบงบการเงินนั้น ในประเทศไทยได้มีการประกาศใช้มาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC1) ของสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ โดยมีผลบังคับใช้ตั้งแต่ มกราคม 2555 ดังนั้น เพื่อให้มั่นใจคุณภาพงานตรวจสอบงบการเงิน สำนักงานสอบบัญชี รวมถึงผู้สอบบัญชีทุกคนจึงต้องมีการปฏิบัติตามมาตรฐานคุณภาพงานตรวจสอบงบการเงินดังกล่าว นอกจากนั้น คุณภาพงานตรวจสอบงบการเงินยังสามารถอ้างอิงถึงมาตรฐานสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามให้สอดคล้องกับมาตรฐานเหล่านี้ จึงจะสามารถมั่นใจได้ว่า การปฏิบัติตามตรวจสอบงบการเงินนั้นเป็นไปตามมาตรฐานคุณภาพส่งผลให้งานตรวจสอบมีคุณภาพด้วย ทั้งนี้ รายละเอียดโดยสรุปของมาตรฐานทั้งสองนั้น มีดังนี้

▪ มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (TSQC1) ของสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ในประเทศไทยนั้น สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (สภาวิชาชีพบัญชีฯ) ได้จัดทำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC1) เรื่อง การควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบ และสอบทานงบการเงิน และงานให้ความเชื่อมั่นอื่น ตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง โดยให้มีผลบังคับใช้ตั้งแต่ 1 มกราคม 2557 ตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชีฯ ที่ 9/2554 ซึ่งในการจัดทำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC1) นี้ สภาวิชาชีพบัญชีฯ ได้แต่งตั้งคณะกรรมการและที่ปรึกษาด้านพัฒนาและควบคุมดูแลระบบควบคุมคุณภาพงานของสำนักงานสอบบัญชี ตามคำสั่งคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีที่ 2555 ลงวันที่ 15 มีนาคม พ.ศ. 2555 เพื่อปฏิบัติหน้าที่ในการเผยแพร่ความรู้เกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานสอบบัญชีแก่ผู้ประกอบวิชาชีพจัดทำหลักเกณฑ์และแนวการตรวจสอบและดำเนินการตรวจสอบระบบควบคุมคุณภาพ รวมถึงแผนการตรวจเยี่ยมเพื่อให้คำแนะนำแก่สำนักงานสอบบัญชีในเรื่องการพัฒนาคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี ซึ่งนอกเหนือจากการเผยแพร่ความรู้ด้านระบบการควบคุมคุณภาพแล้วยังรับผิดชอบเป็นตัวกลางระดมบุคลากรเพื่อช่วยพัฒนาระบบควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและเล็ก โดยมุ่งเน้นการนำไปปฏิบัติได้จริง รวมถึงงานอื่นๆ เช่น การรายงานความคืบหน้าของผลการดำเนินงานและการดำเนินการด้านอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย

วัตถุประสงค์ของการกำหนดให้มีมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงาน (TSQC1) ของสภาวิชาชีพบัญชีฯ นั้น ไม่แตกต่างจากวัตถุประสงค์ของมาตรฐานคุณภาพงานตรวจสอบระหว่างประเทศ ฉบับที่ 1 (TSQC1) ที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการให้ความเชื่อมั่นและการสอบบัญชีระหว่างประเทศหรือ International Auditing and Assurance Standard Board (IAASB) ภายใต้สหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ หรือ

international Federation of Accountant (IFAC) ซึ่งมีผลบังคับใช้กับองค์กรที่ให้บริการงานตรวจสอบและสอบทานงบการเงิน งานให้ความเชื่อมั่นและบริการอื่นที่เกี่ยวข้องกันตั้งแต่วันที่ 5 ธันวาคม 2552 โดยมีวัตถุประสงค์การบังคับใช้มาตรฐานนี้ คือ กำหนดให้มีการควบคุมคุณภาพที่เป็นระบบที่จะสามารถให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่า

1. สำนักงานและผู้ปฏิบัติงานในสำนักงานมีการปฏิบัติงานที่เป็นไปตามมาตรฐานของผู้ประกอบวิชาชีพและสอดคล้องกับกฎหมาย และกฎระเบียบที่เกี่ยวข้อง

2. มีการรายงานประเด็นอย่างเหมาะสมในแต่ละสถานการณ์ โดยสำนักงานหรือหุ้นส่วนที่เป็นผู้รับผิดชอบหลักในแต่ละงาน (Engagement Partner)

นอกจากนี้ องค์กรประกอบสำหรับการควบคุมคุณภาพงานของสำนักงานสอบบัญชีนั้นประกอบด้วย องค์กรประกอบเดียวกับมาตรฐานคุณภาพงานตรวจสอบระหว่างประเทศ ฉบับที่ 1 (TSQC1) เช่นกัน ซึ่งมีรายละเอียดขององค์กรประกอบต่างๆ ดังนี้

1. ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน
2. ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง
3. การตอบรับงานสอบบัญชี การคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า และงานที่มีลักษณะเฉพาะ
4. ทรัพยากรบุคคล สำนักงานต้องออกแบบวิธีปฏิบัติเพื่อให้สำนักงานมีบุคลากรที่มีคุณภาพมีทักษะความรู้ ความสามารถ และยึดมั่นในหลักจรรยาบรรณที่เพียงพอ
5. การปฏิบัติงานกำหนดวิธีปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพ และข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง
6. การติดตามผลเกี่ยวกับนโยบายวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพงานของสำนักงานมาตรฐานการสอบบัญชี

2.6 มาตรฐานวิชาชีพสอบบัญชี

มาตรฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับงานวิจัยนี้ จะเน้นในมาตรฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการใช้กระดาษทำการได้ครอบคลุมตั้งแต่การใช้กระดาษทำการเพื่อการควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน (รหัส 220) การใช้กระดาษทำการในการจัดทำเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ (รหัส 230) และ การใช้กระดาษทำการเป็นหลักฐานการสอบบัญชี (รหัส 500) ทั้งนี้ มาตรฐานเหล่านี้ได้รับการแปลจากมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศซึ่งมีรหัสเดียวกันที่ได้รับการเผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษในเดือนเมษายน พ.ศ.2553 โดย International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ของ International Federation of Accountants (IFAC) โดยสภาวิชาชีพบัญชีฯ และกำหนดให้มีวันถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มภายในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2555 เป็นต้นไป เนื่องจากคุณภาพงานตรวจสอบงบการเงินในมาตรฐานต่างๆ เหล่านี้ เน้นเรื่องการบริหารจัดการและการจัดทำนโยบายและระเบียบวิธีปฏิบัติในการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินโดยเฉพาะการจัดเก็บเอกสารหลักฐานต่างๆ สำหรับแต่ละขั้นตอนการปฏิบัติงาน ดังนั้น การจัดทำเอกสารในขั้นตอนต่างๆ ของการตรวจสอบ การประมวลผล และ

จัดเก็บข้อมูล รวมถึงเอกสารหลักฐานที่มีความเพียงพอและน่าเชื่อถือต่อการแสดงความเห็นในงบการเงินของผู้สอบบัญชีจึงเป็นสิ่งที่สำนักงานสอบบัญชีที่ต้องปฏิบัติงานตามมาตราฐานกำหนดนั้นต้องคำนึงถึงเป็นสำคัญ และความเพียงพอของหลักฐานและความน่าเชื่อถือนั้น หากจัดทำประมวลผลและจัดเก็บด้วยการใช้กระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์หรือใช้เทคโนโลยีสารสนเทศมาช่วยสนับสนุนจะทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินสามารถสร้างบันทึกและจัดเก็บเอกสารหลักฐานต่างๆ ได้สมบูรณ์และครบถ้วนมากยิ่งขึ้น

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2555) มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ได้กำหนดความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในการจัดทำเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบในการตรวจสอบงบการเงิน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้หลักฐานที่แสดงถึงเกณฑ์ของผู้สอบบัญชีในการได้มาซึ่งข้อสรุปเกี่ยวกับการบรรลุวัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชี และหลักฐานที่แสดงว่าได้มีการวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบ ตามมาตรฐานการสอบบัญชีและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2555) มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ได้กำหนดความรับผิดชอบโดยเฉพาะของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน และเกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ

2.7 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

งานวิจัยที่ได้รวบรวมไว้สำหรับการทบทวนวรรณกรรมในการศึกษาครั้งนี้ ได้เน้นในเรื่องที่เป็นการทั่วไปสำหรับการใช้เทคโนโลยีในการตรวจสอบงบการเงินและการศึกษาถึงขั้นตอนการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบงบการเงิน เนื่องจากงานวิจัยนี้ เป็นการศึกษาผลกระทบจากการใช้ระบบกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์ ซึ่งถือเป็นเทคโนโลยีสารสนเทศที่ใช้ช่วยในงานตรวจสอบงบการเงิน อีกทั้งระบบกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์นี้ใช้สำหรับการบันทึกขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นหลัก ดังนั้น การทบทวนวรรณกรรมจึงดำเนินการในส่วนที่เกี่ยวข้องกับ 2 เรื่องหลักดังกล่าว และเนื่องมาจากการใช้ทฤษฎีฐานราก (Grounded Theory) ในการวิจัยครั้งนี้ การทบทวนวรรณกรรมจึงมีวัตถุประสงค์เพื่อทำความเข้าใจในภาพรวมของงานวิจัยที่เกี่ยวข้องเพื่อทบทวนว่า ได้มีการศึกษาด้านนี้ในเรื่องใดบ้าง ซึ่งจะดำเนินการทบทวนในภาพรวมเพื่อไม่ให้เกิดกรอบของแนวคิดในการพัฒนาทฤษฎีที่จะได้รับการสร้างขึ้นจากข้อมูลที่ได้รับ ทั้งนี้ การทบทวนวรรณกรรมในทั้ง 2 เรื่องดังกล่าวข้างต้น จึงดำเนินการเพื่อให้ทราบถึงแนวทางที่ได้มีนักวิจัยอื่นดำเนินการแล้วโดยมีรายละเอียดดังนี้

■ งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศในงานตรวจสอบงบการเงิน

งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการใช้กระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์ในงานตรวจสอบงบการเงินนั้น ปรากฏในรูปแบบของการให้ความสนใจต่อการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศมาใช้ในงานตรวจสอบงบการเงินในลักษณะและขั้นตอนต่างๆ เช่น บทความของ Elliott and Jacobson (1987) ที่ได้กล่าวถึงเทคโนโลยีในงานตรวจสอบ

(Audit Technology) ไว้โดยกล่าวถึงการพัฒนาการใช้เทคโนโลยีในงานตรวจสอบที่ต้องมีการเพิ่มขึ้นซึ่งจะทำให้เกิดคำถามตามมาในด้านการใช้เทคโนโลยีที่ทำให้ผู้สอบบัญชีต้องทำการประเมินว่า ปัจจุบันการใช้เทคโนโลยีในงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชียุคใหม่ที่สถานะใด และหากจะต้องมีการพัฒนานั้นจะต้องดำเนินการไปในทิศทางใด นอกจากนี้ งานวิจัยดังกล่าวยังให้คำจำกัดความสำหรับเทคโนโลยีในงานตรวจสอบ หรือ "Audit Technology" ไว้ว่า "It refers to auditors' tool kit" หรือหมายถึง ชุดเครื่องมือสำหรับผู้สอบบัญชีในเพิ่มความสามารถในการปฏิบัติงานตรวจสอบซึ่งขึ้นอยู่กับทางเลือกใช้ของผู้สอบบัญชี นอกจากนี้ Elliott and Jacobson (1987) ยังได้กล่าวถึงความต้องการใช้ผู้เชี่ยวชาญพิเศษในงานตรวจสอบที่จะต้องเพิ่มมากขึ้น ทั้งจากการที่มาตรฐานต่างๆ (กำหนดโดย ACPA) ที่ระบุให้ผู้สอบบัญชีต้องมีการปฏิบัติงานที่มีความสามารถเพิ่มมากขึ้นในด้านต่างๆ เช่น ความสามารถในการบ่งชี้ข้อเท็จจริงหรือการตรวจสอบตามแนวทางการตรวจสอบใหม่ที่เกิดขึ้นในสมัยนั้นได้แก่ "Red Flag Approach" เนื่องจากการปฏิบัติงานตรวจสอบให้ได้คุณภาพตามที่มาตรฐานกำหนดไว้ ในขณะที่บริษัทต่างๆ มีการใช้ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศที่เพิ่มขึ้นนั้นถือเป็นความท้าทายของผู้สอบบัญชีที่จะสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างเหมาะสม ดังนั้น จึงมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาใช้เทคโนโลยีที่เหมาะสมเพื่อตอบสนองต่อวัตถุประสงค์การตรวจสอบได้อย่างครบถ้วน แนวโน้มในอนาคตต่อไปของการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีจึงต้องเรียนรู้เทคโนโลยีด้านต่างๆ ที่จะสามารถรองรับการปฏิบัติงานตรวจสอบได้ เช่น การใช้ระบบผู้เชี่ยวชาญ (Expert System) และการตรวจสอบอย่างต่อเนื่อง (Continuous Auditing) เป็นต้น

ต่อเนื่องจากบทความของ (Elliott and Jacobson (1987) งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศในงานตรวจสอบงบการเงิน ได้มีความหลากหลายมากยิ่งขึ้น เช่น งานวิจัยของ Manson et al, (1997) และ Manson, McCartney, Sherer, and Wallace (1998) ที่ทำการศึกษาการใช้เทคโนโลยีการตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (Audit Automation) ในขั้นตอนต่างๆ สำหรับงานตรวจสอบ ได้แก่ ขั้นตอนการวางแผนงานตรวจสอบการควบคุมและการบันทึกงานตรวจสอบ โดยอ้างอิงถึงคำนิยามของ ICAEW (1993) ว่าเทคโนโลยีการตรวจสอบแบบอัตโนมัตินั้นเป็นได้ตั้งแต่การใช้โปรแกรม Microsoft Word ในการจัดทำมาตรฐานของเอกสาร จนกระทั่งถึงการสร้างโปรแกรมระบบงาน (System) ในการจัดเตรียม บริหารและจัดเก็บกระดาษทำการสำหรับงานตรวจสอบทั้งหมดไว้ในเครื่องคอมพิวเตอร์หรือในรูปของไฟล์แบบอิเล็กทรอนิกส์ (Electronic Files) ซึ่งนอกเหนือจากการสอบถามปัจจัยการใช้กระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์ ในขั้นตอนการตรวจสอบงบการเงินของสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ระดับโลก หรือ Big6 ทั้งในประเทศอังกฤษและสหรัฐอเมริกาแล้ว ยังได้ทำการเปรียบเทียบความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีด้านงานตรวจสอบระหว่าง 2 ประเทศ เพื่อศึกษาถึงความแตกต่างทางวัฒนธรรมด้วยเช่นกัน

การศึกษาถึงปัจจัยต่างๆ ในการปรับใช้กระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์สำหรับงานตรวจสอบงบการเงินนั้น พบในงานวิจัยของ Ferki et al. (1998) ที่ได้ศึกษาปัจจัยของการปรับใช้ระบบกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์ (EWPS) ในงานตรวจสอบงบการเงินด้วยทฤษฎี Innovation Diffusion Theory ที่พัฒนาโดย Rogers (1995) ทั้งนี้ ทฤษฎีดังกล่าวเป็นการกล่าวถึงปัจจัยหลักที่มีผลต่อการปรับใช้นวัตกรรมในงานต่างๆ ทำ

ให้ทราบถึงปัจจัยจากทฤษฎีที่มีผลกับการปรับใช้กระดาดำการอิเล็กทรอนิกส์ในงานตรวจสอบงบการเงินของสำนักงานสอบบัญชี เช่น การจัดการฝึกอบรม และการรักษาความปลอดภัยของระบบงาน

ในปี 2001 Liang, Lin and Wu ได้ใช้วิธีพิจารณาศึกษาในสนาม (Field Study Method) กับธนาคารแห่งหนึ่งในประเทศไต้หวัน งานวิจัยดังกล่าวเป็นการนำเสนอวิธีการดำเนินงานตรวจสอบด้วยการใช้การตรวจสอบแบบอิเล็กทรอนิกส์หรือ Electronic Auditing (EA) เช่น การใช้คอมพิวเตอร์ช่วยในงานตรวจสอบ (Computer Assist Audit Techniques: CAAT) ซึ่งจะทำให้งานตรวจสอบ งบการเงินมีหลักฐานการตรวจสอบที่จะใช้ในการบันทึกลงในกระดาดำการที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากยิ่งขึ้น นอกจากนี้ Bell, Bedard, Johnstone, and Smith (2002) ได้ศึกษาการใช้กระดาดำการอิเล็กทรอนิกส์ในขั้นตอนการรับลูกค้าด้วยเครื่องมือช่วยที่มีความเฉพาะเจาะจง โดยศึกษาเครื่องมือชื่อว่า "KRisk" ซึ่งเป็นเครื่องมือช่วยในการตัดสินใจรับและประเมินความเสี่ยงอย่างต่อเนื่องของลูกค้า (Client Acceptance and Continuance Risk Assessment) ของสำนักงานสอบบัญชีเคพีเอ็มจี โดยศึกษาถึงหน้าที่งานและองค์ประกอบต่างๆ ของเครื่องมือนี้ เพื่ออธิบายถึงการเพิ่มคุณภาพงานตรวจสอบที่จะได้รับจากการใช้เครื่องมือนี้ช่วยในการตัดสินใจและประเมินความเสี่ยงของลูกค้า

การวิจัยในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศในงานตรวจสอบนั้น มีการศึกษาที่หลากหลาย อย่างไรก็ตาม โดยส่วนใหญ่เป็นการวิจัยในเชิงปริมาณ (Quantitative Research) หรือหากเป็นงานวิจัยเชิงคุณภาพก็เป็นการศึกษาในเชิงลึกและเน้นเรื่องการใช้คอมพิวเตอร์ช่วยในงานตรวจสอบมากกว่าการใช้ระบบกระดาดำการอิเล็กทรอนิกส์อย่างเฉพาะเจาะจง ทั้งนี้ในปี 2001 Manson, McCartney, and Sherer ได้ทำการศึกษาเรื่องระบบตรวจสอบอัตโนมัติ (Audit Automation) ในสำนักงานสอบบัญชีที่ประเทศอังกฤษโดยใช้ระเบียบวิธีวิจัยเชิงคุณภาพในการเก็บข้อมูลจากการสัมภาษณ์ผู้สอบบัญชีในตำแหน่งที่หลากหลายจำนวน 33 คน จากสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ของโลก (Big4) จำนวน 2 แห่ง ที่ประเทศอังกฤษ โดยการสัมภาษณ์ในงานวิจัยนี้ไม่ได้เน้นเฉพาะผู้สอบบัญชี เนื่องจากมีการสัมภาษณ์ผู้เชี่ยวชาญทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศที่ทำงานอยู่ในสำนักงานสอบบัญชีเข้าร่วมรับการสัมภาษณ์เพื่อเก็บข้อมูลด้วยเพื่อให้ทราบถึงผลกระทบขององค์กรเมื่อมีการใช้ระบบตรวจสอบอัตโนมัติ (Audit Automation) อย่างครบถ้วนทั้งผู้ใช้และผู้พัฒนาระบบ ทั้งนี้ ขอบเขตของระบบตรวจสอบอัตโนมัติที่ได้รับการวิเคราะห์ผลในงานวิจัยนั้น ไม่เฉพาะเจาะจงที่ระบบกระดาดำการอิเล็กทรอนิกส์ แต่รวมถึงระบบเทคโนโลยีสารสนเทศที่มาช่วยให้การสื่อสารต่างๆ เป็นไปอย่างคล่องตัว เช่น แพลนผังการทำงาน (work flow) และระบบจดหมายอิเล็กทรอนิกส์ หรือ electronic mail งานวิจัยนี้ทำการศึกษาผลกระทบดังกล่าวผ่านกรอบความคิดในทฤษฎีโครงสร้างของ Giddens (Giddens, 1984) และกรอบแนวการวิเคราะห์สำหรับการพัฒนาระบบเทคโนโลยีสารสนเทศของ Coombs, Knights, and Willmott (1992) (Analytical Framework for IT Development) ดังนั้น ในการวิเคราะห์ถึงผลกระทบของการใช้ระบบตรวจสอบอัตโนมัติจึงครอบคลุมเรื่องการใช้ระบบตรวจสอบอัตโนมัติในการควบคุม "กระบวนการทำงาน" "ทักษะที่ลดลง และการต่อต้านจากผู้สอบบัญชี" รวมถึง "ความสามารถในการแข่งขัน" ของสำนักงานสอบบัญชีที่ใช้ระบบตรวจสอบอัตโนมัติ และผลที่ได้

จากการศึกษาครั้งนี้ (Manson et al. (2001) กล่าวไว้ว่า การใช้ระบบตรวจสอบอัตโนมัติ นั้นไม่ทำให้ทักษะของผู้สอบบัญชีนั้นลดลง ซึ่งขัดแย้งกับทฤษฎีการลดลงของทักษะเมื่อใช้เทคโนโลยีสารสนเทศในงานอุตสาหกรรมของ Braverman (1974) แต่สอดคล้องกับผลการศึกษาของ Adler (1987) ที่ระบุว่า การใช้เทคโนโลยีสารสนเทศในกลุ่มนักบัญชีมืออาชีพ (Professional Accountant) นั้นเป็นการเพิ่มทักษะมากกว่าที่จะลดทักษะ ทั้งนี้ เหตุผลที่ใช้สนับสนุนผลของงานวิจัยครั้งนี้คือ ผู้สอบบัญชีที่ได้รับการสัมภาษณ์ทั้งหมดระบุว่า การที่มีระบบตรวจสอบอัตโนมัติมาช่วยในการทำงานหรือบันทึกข้อมูลนั้นช่วยเพิ่มประสิทธิภาพการทำงาน ดังนั้น จึงทำให้มีเวลาเหลือมากพอที่จะทำการศึกษาในเรื่องอื่นๆ เพิ่มเติม และเน้นในขอบเขตการตรวจสอบที่มีความเสี่ยงสูงกว่าได้นั่นเอง นอกจากนี้ ในผลการศึกษาได้เน้นถึงผลที่พบในเรื่องการใช้ระบบตรวจสอบอัตโนมัติเป็นเสมือน "การควบคุม" ในด้านการบริหารองค์กร ได้แก่ การใช้ระบบตรวจสอบอัตโนมัติเป็น "การควบคุม" กระบวนการทำงานให้เป็นไปตามมาตรฐานของผังการทำงานที่กำหนดไว้และการปฏิบัติของผู้สอบบัญชีแต่ละบุคคล

ทั้งนี้ เมื่อเฉพาะเจาะจงขอบเขตงานวิจัยให้แคบลงมาสู่การใช้เทคโนโลยีสารสนเทศในงานตรวจสอบที่เป็นปัจจุบัน โดยเฉพาะในเรื่องการใช้ระบบตรวจสอบอัตโนมัติ พบว่า มีความหลากหลายเพิ่มมากขึ้นในเรื่องของเทคโนโลยีที่ศึกษาและมุมมองคำถามงานวิจัยที่หลากหลายออกไป โดยในปี 2009 smail and Abidin ได้ทำการวิจัยเรื่อง การรับรู้ถึงความสำคัญของความรู้ทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของผู้สอบบัญชีในสำนักงานสอบบัญชีในประเทศมาเลเซียโดย Ismail and Abidin ได้ส่งแบบสอบถามถึงความสำคัญของความรู้ทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศที่ผู้สอบบัญชีควรมีไปยังสำนักงานสอบบัญชีจำนวน 95 แห่งทั่วประเทศมาเลเซีย ซึ่งผลการศึกษาพบว่า ระดับความสำคัญของเทคโนโลยีสารสนเทศและระดับความรู้ในปัจจุบันของผู้สอบบัญชีในมาเลเซียยังมีข้อแตกต่างอย่างมาก และยังมีงานวิจัยของ Omoteso, Patel, and Scott (2010) ซึ่งทำการศึกษากำหนดเทคโนโลยีการติดต่อและสื่อสาร (Information and Communication Technology : ICT มาใช้ในงานตรวจสอบ โดยใช้กรอบความคิดในทฤษฎีโครงสร้างของ Giddens (Giddens, 1984) เช่นเดียวกับ Manson et al (2001) งานวิจัยนี้ เน้นที่การปรับเปลี่ยนโครงสร้างขององค์กรและแนวทางปฏิบัติในการบริหารงานบุคคลสำหรับผู้ตรวจสอบทั้งที่เป็นผู้ตรวจสอบภายในและภายนอกของฝ่ายบุคลากร เมื่อมีการใช้ ICT ในหน่วยงานหรือองค์กรของตนเองโดยระเบียบวิธีวิจัยในการศึกษานี้เป็นการผสมผสานทั้งเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณ และยังครอบคลุมผู้เข้าร่วมงานวิจัยทั้งที่เป็นผู้สอบบัญชีภายนอกและผู้ตรวจสอบภายใน ทั้งนี้ ผลการศึกษา สรุปได้ว่า ICT เข้ามาช่วยในงานตรวจสอบนั้น ทำให้โครงสร้างองค์กรสำหรับผู้ตรวจสอบนั้นสามารถลดพนักงานที่ไม่ใช่ผู้เชี่ยวชาญ (non-professional staff) ลงได้ และทำให้ผังโครงสร้างองค์กรปรับเปลี่ยนเป็นลักษณะที่แบนราบลง (Flat Organization) อย่างไรก็ตาม ถึงแม้ในปัจจุบัน ICT จะมีบทบาทอย่างมากกับงานตรวจสอบแต่แนวทางปฏิบัติในการว่าจ้างผู้ตรวจสอบนั้น องค์กรยังไม่ได้เน้นไปที่ทักษะทางด้าน ICT ในการพิจารณาว่าจ้างแต่ทักษะด้านนี้เป็นปัจจัยมีสาระสำคัญในระดับปานกลางเมื่อต้องมีการประเมินผลงานผู้ตรวจสอบประจำปีโดยเป็นส่วนหนึ่งของการประเมินเพื่อปรับตำแหน่ง ดังนั้น การประเมินทักษะทางด้าน ICT ในอนาคตอันใกล้จะต้องขยายขอบเขตออกไปสู่การบริหารบุคลากรด้านอื่นๆ

อย่างแน่นอน ไม่ว่าจะเป็นการว่าจ้างการประเมินผลประจำปี (ที่จะต้องมีความสำคัญมากขึ้น) และการปรับขึ้นไปสู่ระดับบริหารต่อไป

สำหรับแนวโน้มของการวิจัยเรื่องการใช้ระบบตรวจสอบอัตโนมัติ นั้น ไม่เฉพาะเจาะจงแค่การใช้แผนผังการทำงาน (work flow) ผ่านระบบกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์ หรือการใช้เครื่องมือการสื่อสารต่างๆ เพื่ออำนวยความสะดวกแก่ผู้ตรวจสอบเท่านั้น ทิศทางการใช้คอมพิวเตอร์เข้ามาช่วยในงานตรวจสอบนั้น เริ่มเป็นที่ตระหนักของหน่วยงานกำกับดูแลหรือหน่วยงานที่เป็นผู้ออกมาตรฐานต่างๆ โดยมีความตระหนักถึงความจำเป็นปัจจุบันและการทำงานตรวจสอบต้องก้าวให้ทันต่อเทคโนโลยีใน องค์กรที่ได้รับการตรวจสอบดังเช่นในหนังสือชื่อ "Audit Analytics and Continuous Audit : looking forward the future" ที่ออกโดย American Institute of Certified Public Accountants (ACPA) ในปี 2015 ที่กล่าวถึง ความสำคัญของการใช้ระบบอัตโนมัติในงานตรวจสอบด้านต่างๆ โดยเฉพาะการทดสอบรายการเพื่อให้ความเชื่อมั่นในบัญชีต่างๆ โดยเน้นย้ำว่า องค์กรหรือบริษัทต่างๆ นั้น ได้มีการติดตั้งและพัฒนาโปรแกรมบัญชีหรือระบบงานทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศต่างๆ ที่ช่วยในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องและมีความล้ำสมัยมากขึ้นเรื่อยๆ อย่างไม่หยุดยั้ง ในขณะที่เทคโนโลยีสำหรับงานตรวจสอบนั้นมักจะมาช้ากว่าเทคโนโลยีการทำงานขององค์กรต่างๆ เสมอ การทดสอบรายการต่างๆ จากโปรแกรมหรือระบบงานในช่วงเริ่มต้นยังเป็นการทดสอบแบบมือและไม่สามารถตรวจสอบแบบเข้าถึงลอจิกของโปรแกรมได้ (Audit Through) เป็นเพียงการตรวจสอบสภาพแวดล้อมรอบๆ เท่านั้น (Audit Around) ซึ่งด้วยวิธีการนี้การให้ความเชื่อมั่นต่อผลการตรวจสอบนั้น ยังไม่สามารถตอบสนองต่อวัตถุประสงค์หลักของงานตรวจสอบได้อย่างแท้จริง และถึงแม้จะมีการใช้โปรแกรมช่วยตรวจสอบ Audit Command Language (ACL) หรือ IDEA มาช่วยในการทดสอบรายการโดยสามารถทำการทดสอบรายการได้แบบ 100% ก็เป็นเพียงการทดสอบรายการหลังจากที่เกิดรายการขึ้นแล้วระยะหนึ่งเท่านั้น ดังนั้น หนังสือเล่มนี้จึงให้ข้อเสนอแนะแก่ผู้ตรวจสอบในการมุ่งเน้นที่ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศมาช่วยในการตรวจสอบแบบต่อเนื่อง (Continuous Audit) โดยใช้ฟังก์ชันงานตรวจสอบที่ฝังอยู่ในระบบงาน (Embedded Audit Module) ที่มีอยู่ในปัจจุบัน เช่น SAP GRC หรือ Oracle GRC เป็นต้น หรือ การเขียนโปรแกรมให้มีการตรวจสอบรายการด้วยระบบงานเพื่อให้สามารถตรวจสอบรายการผิดปกติได้อย่างต่อเนื่อง ดังนั้น แนวโน้มของการศึกษาวิจัยในเรื่องการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศในงานตรวจสอบจึงยังคงมีอยู่อย่างต่อเนื่องและยังคงมีรายละเอียดที่ต้องศึกษาเพิ่มเติมต่อไป

ในการวิจัยเรื่อง การใช้เทคโนโลยีสารสนเทศหรือกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์ในงานตรวจสอบงบการเงินของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทยนั้น Pongpatrachai, Cragg, and Fisher (2009) ได้ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลเพื่อศึกษาตัวแปรที่ทำให้เกิดการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ (IT Enablers) ในแต่ละระยะ (Phase) ของการใช้ Spreadsheet ในการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทยจำนวน 7 แห่ง ซึ่งงานวิจัยดังกล่าว เป็นประโยชน์ต่อผู้บริหารสำนักงานสอบบัญชีในการพิจารณาตัวแปรที่สำคัญในแต่ละระยะเวลาของการพัฒนาและปรับใช้เทคโนโลยีเพื่องานตรวจสอบงบการเงิน อย่างไรก็ตามการศึกษานี้ ศึกษาเฉพาะตัวแปรที่ผลักดันให้เกิดการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศในแต่ละระยะของการพัฒนา

ระบบในสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทย โดยยังไม่ได้ศึกษาถึงผลกระทบต่อการพัฒนาและปรับใช้เทคโนโลยีสารสนเทศเหล่านี้กับการเปลี่ยนแปลงในขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินและการตระหนักถึงคุณภาพของงานตรวจสอบงบการเงินของผู้สอบบัญชีที่เพิ่มขึ้นแต่อย่างใด รวมถึงการศึกษาปัจจัยดังกล่าวอยู่ภายใต้กรอบทฤษฎีการพัฒนาระบบของเทคโนโลยีสารสนเทศ เช่น ทฤษฎี Innovation Diffusion (Rogers, 2004) ในขณะที่การศึกษาวิจัยในครั้งนี้ จะศึกษาโดยไม่อ้างอิงกรอบของทฤษฎีใดโดยเฉพาะเจาะจง แต่จะเป็นการรวบรวมปัจจัยที่มีผลกระทบทั้งหมดและศึกษาเพื่อสร้างหรือแนะนำทฤษฎีใหม่ที่เหมาะสมต่อการปรับใช้กระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์ในสำนักงานสอบบัญชีทั้งขนาดใหญ่และขนาดเล็กในประเทศไทย

ทั้งนี้ จากการทบทวนผลของการดำเนินงานวิจัยในอดีต พบว่าส่วนใหญ่การศึกษาการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศในการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินนั้น ดำเนินการวิจัยเพื่อระบุปัจจัยที่มีผลต่อการพัฒนาและติดตั้งระบบเทคโนโลยีสารสนเทศหรือกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์ และการศึกษาในปรากฏการณ์ที่ต่อเนื่องตั้งแต่กระบวนการรับมาใช้ (Adoption) จนกระทั่งถึงการใช้ (Usage) ของระบบกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์หรือการใช้ชุดเครื่องมือสนับสนุนงานตรวจสอบงบการเงินในแต่ละสำนักงานสอบบัญชีนั้น ยังไม่เฉพาะเจาะจงโดยมีการนำไปที่ระบบตรวจสอบอัตโนมัติ ซึ่งกล่าวถึงเรื่องของแผนผังการทำงาน (work flow) และการติดต่อสื่อสารมากกว่า

■ งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับขั้นตอนการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบงบการเงิน

จากการทบทวนงานวิจัยทางด้านคุณภาพงานตรวจสอบโดย Knechel, Krishnan, Pevzner, Shefchik, and Velury (2012) นั้น งานวิจัยนี้ได้วิเคราะห์รายละเอียดขององค์ประกอบต่างๆ จากกรอบแนวคิด (Framework) ด้านคุณภาพงานตรวจสอบงบการเงินของ UK's Financial Reporting Council (FRC) ที่มีการเผยแพร่ในปี 2008 รวมถึงกรอบแนวคิดที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพงานตรวจสอบ โดยจัดกลุ่มและแสดงความสัมพันธ์ของการนำเข้า (Input) กระบวนการ (Process) ผลที่ได้ (Outcomes) และบริบทอื่นที่เกี่ยวข้อง (Context) ในด้านการประเมินคุณภาพงานตรวจสอบ (Francis, 2011) ทั้งนี้ ในกรอบแนวคิดดังกล่าวข้างต้นนั้น นอกเหนือจากตัวชี้วัดคุณภาพงานตรวจสอบงบการเงินที่รู้จักกันทั่วไป ซึ่งได้แก่ ความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ ความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรมของผู้สอบบัญชีแล้วนั้น ยังมีอีกหนึ่งองค์ประกอบที่มีความสำคัญ นั่นคือ คุณภาพของขั้นตอนและวิธีการตรวจสอบที่ใช้หรือประสิทธิผลของขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบ (Effectiveness of Audit Process) นั่นเอง ดังนั้น การใช้กระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์ในลักษณะที่เหมาะสม ซึ่งช่วยให้การปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินได้รับการบันทึก จัดเก็บ และสอบทานมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลนั้น จึงเป็นส่วนหนึ่งของการให้ความเชื่อมั่นต่อคุณภาพงานตรวจสอบงบการเงิน อย่างไรก็ตามในการประเมินประสิทธิผลของขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินนั้น ได้มีผู้วิจัยทำการศึกษาถึงปัจจัยต่างๆ ที่มีผลกระทบต่อคุณภาพของการปฏิบัติงานงานตรวจสอบงบการเงินตามระยะหรือขั้นตอนของการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงิน (Audit Stage) ไว้ ตัวอย่างเช่น Gibbins and Wolf (1982) ซึ่งสามารถระบุปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานตรวจสอบในแต่ละขั้นตอนของการปฏิบัติงานตรวจสอบได้ 39 ปัจจัย โดยมีการแบ่งขั้นตอนของการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินเป็น 3 ขั้นตอน ได้แก่ ขั้นตอนการออกแบบ (Design) การ

ปฏิบัติงานภาคสนาม (Fieldwork) และการประเมินผล (Evaluation) หรือ Sutton (1993) ที่มีการแบ่งการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินเป็น 4 ขั้นตอนหลัก ได้แก่ การวางแผนงานตรวจสอบ (Engagement Planning) การปฏิบัติงานภาคสนามสำหรับการตรวจสอบระหว่างกาล (Interim Fieldwork) การปฏิบัติงานภาคสนามสำหรับการตรวจสอบสำหรับปีสิ้นสุด (Year-end Fieldwork) และการบริหารจัดการงานตรวจสอบขั้นสุดท้าย (Final Administration) โดยงานวิจัยของ Sutton (1993) นั้น ได้ระบุถึงปัจจัยต่างๆ ที่มีผลกระทบต่อคุณภาพของการตรวจสอบในภาพรวม จากแต่ละขั้นตอนของการปฏิบัติงานตรวจสอบได้ทั้งสิ้น 25 ปัจจัยหลัก โดยมีบางปัจจัยที่อยู่ในขั้นตอนการตรวจสอบหลายขั้นตอน เช่น การทำความเข้าใจระบบของลูกค้านั้นเป็นปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานตรวจสอบในภาพรวมสำหรับขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนามระหว่างกาลและสำหรับปีสิ้นสุด เป็นต้น และงานวิจัยของ Manita and Elommal (2010) ที่ได้รวบรวมปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบในมุมมองของคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ประเทศไทย โดยแบ่งเป็นแค่ปัจจัยของขั้นตอนการตรวจสอบระหว่างปี (Interim Audit) และการตรวจสอบหลังวันสิ้นงวดบัญชี (Year-end Audit) เท่านั้น

จากการทบทวนวรรณกรรมหรืองานวิจัยในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานตามขั้นตอนการตรวจสอบงบการเงินนั้น พบว่าการการเน้นการประเมินคุณภาพของขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยไม่มีการพิจารณาเชื่อมโยงถึงการใช้ระบบกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์กับโปรแกรมช่วยตรวจสอบ หรือฐานความรู้ (knowledgebase) อื่นๆ ที่ได้นำมาใช้ในการสนับสนุนการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงิน โดยเป็นเพียงการศึกษาวินิจฉัยเพื่อให้ทราบถึงปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพหรือคุณภาพของแต่ละขั้นตอนการตรวจสอบเท่านั้น

ดังนั้น จากงานวิจัยที่ยังขาดอยู่ทั้งในด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศในงานตรวจสอบงบการเงินและที่เกี่ยวข้องกับขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงิน งานวิจัยในครั้งนี้จึงมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาเพิ่มเติมจากงานวิจัยในอดีต โดยเน้นการศึกษาปรากฏการณ์ของการรับมาใช้และการใช้กระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์ของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย รวมถึงศึกษาว่าการรับมาใช้และการใช้กระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์ในแต่ละสำนักงานสอบบัญชีส่งผลให้เกิดความเปลี่ยนแปลงในด้านใดบ้างต่อผู้สอบบัญชีและองค์กรนอกจากนั้นยังได้เพิ่มเติมการศึกษาด้านปรากฏการณ์ของมนุษย์ในเรื่องพฤติกรรมของผู้สอบบัญชีที่เกิดความเปลี่ยนแปลงหรือตอบสนองต่อการรับมาใช้และการใช้ระบบกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์โดยให้มุมมองจากความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีโดยตรง

นอกจากนี้ ในงานวิจัยของไทยมีผู้วิจัยได้ศึกษาถึงผลกระทบจากการใช้ระบบกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์สำหรับงานตรวจสอบงบการเงินในสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ในประเทศไทย : การวิจัยเชิงคุณภาพโดยใช้ทฤษฎีฐานราก โดยประยุกต์จาก นื่องนุช เหล่ามณีรัตนภรณ์ (2558)

บทที่ 3

วิธีดำเนินการวิจัย

ประเด็นการวิจัยฉบับนี้ เป็นการศึกษาเพื่อศึกษามุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีต่อการจัดทำเอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ในมุมมองด้านจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การกำกับดูแลกิจการที่ดี ประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายใน และความรู้ ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งมีวิธีการดำเนินงานการวิจัย ตามลำดับขั้นตอนดังต่อไปนี้

- 3.1 แหล่งข้อมูล
- 3.2 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง
- 3.3 กรอบแนวคิดของงานวิจัย
- 3.4 สมมติฐานงานวิจัย
- 3.5 ตัวแปรในการวิจัย
- 3.6 การเก็บรวบรวมข้อมูล
- 3.7 การวิเคราะห์ข้อมูล
- 3.8 ตัวแบบที่ใช้ในการวิจัย

3.1 แหล่งข้อมูล

การเก็บข้อมูลในการศึกษาครั้งนี้ ผู้วิจัยเก็บจากแบบสอบถามจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่ประจำอยู่ในเขตกรุงเทพมหานคร และเขตปริมณฑล ตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2561– 30 กันยายน 2562

3.2 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

จำนวนประชากรที่ใช้ในการศึกษา ประกอบด้วย ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 12,371 คน (สภาวิชาชีพบัญชี. 2559: เว็บไซต์) และใช้กลุ่มตัวอย่าง (Sample) เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 400 คน โดยเปิดตาราง Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด. 2553: 43) ทั้งนี้ พื้นที่ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร และปริมณฑล รวมถึงระยะเวลาที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2561– 30 กันยายน 2562

ตารางที่ 1 กลุ่มตัวอย่างตามคุณลักษณะที่กำหนด

กลุ่มตัวอย่าง	จำนวนบริษัท
1. จำนวนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย	12,371
2. หัก ผู้สอบบัญชีที่อยู่นอกเขตกรุงเทพมหานคร และปริมณฑล และอื่นๆ	(12,239)
คงเหลือ	132
กลุ่มตัวอย่างตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2561- 30 กันยายน 2562	132

3.3 กรอบแนวคิดของงานวิจัย

จากการทบทวนทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง จึงได้กรอบแนวคิดดังภาพต่อไปนี้



ภาพที่ 1-1 แสดงกรอบแนวคิดในการวิจัย

3.4 สมมติฐานการวิจัย

H1: เอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ส่งผลกระทบต่อจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีโดยมีความสัมพันธ์ในเชิงบวก

H2: เอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ส่งผลกระทบต่อระบบการกำกับดูแลกิจการที่ดีโดยมีความสัมพันธ์ในเชิงบวก

H3: เอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในโดยมีความสัมพันธ์ในเชิงบวก

H4: เอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ส่งผลกระทบต่อความรู้ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีโดยมีความสัมพันธ์ในเชิงบวก

3.5 ตัวแปรในการวิจัย

ตัวแปรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ประกอบด้วย ตัวแปรตาม (Dependent Variable) และตัวแปรอิสระ (Independent Variables) ซึ่งอธิบายได้ดังนี้

3.5.1 ตัวแปรตาม (Dependent Variable)

กระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์ (Electronic Work papers; EPS) หมายถึง แบบฟอร์มหรือกระดาษทำการที่ผู้สอบบัญชีจัดทำขึ้นโดยอาศัยการประมวลผลด้วยคอมพิวเตอร์มาช่วยในการบันทึกหรือจดจำข้อมูลต่าง ๆ เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการตรวจสอบ และให้ข้อสรุปในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน

3.5.2 ตัวแปรอิสระ (Independent Variables)

จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หมายถึง จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2553 ตามข้อบังคับสภาวิชาชีพ (ฉบับที่ 19) ใช้ในการควบคุมจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้มีการปฏิบัติงานและผลของการปฏิบัติงานที่บ่งบอกถึงการดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและเป็นไปในทิศทางที่เหมาะสม ซึ่งมีข้อกำหนดที่ต้องปฏิบัติในเรื่อง

(1) ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต

“ความโปร่งใส” หมายความว่า ภาพลักษณ์ที่แสดงให้เห็นถึงการปฏิบัติงานตามกฎ ระเบียบ ต่างๆ และมาตรฐานวิชาชีพที่กำหนดไว้ และไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งสามารถติดตามตรวจสอบได้

“ความเป็นอิสระ” หมายความว่า การปฏิบัติหน้าที่โดยปราศจากอิทธิพลของบุคคลอื่นที่ทำให้เกิดความสงสัยในความเป็นกลางหรือความเที่ยงธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ความเป็นอิสระนี้จะต้องเป็นที่ประจักษ์ เพื่อให้ผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเป็นที่เชื่อถือได้

“ความเที่ยงธรรม” หมายความว่า การใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพโดยปราศจากความลำเอียง อคติ ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ และอิทธิพลของบุคคลอื่น

“ความซื่อสัตย์สุจริต” หมายความว่า การประพฤติอย่างตรงไปตรงมา จริงใจ ซื่อตรงต่อวิชาชีพ ไม่คดโกง ไม่หลอกลวง ปฏิบัติงานบนหลักฐานที่เป็นจริงและเชื่อถือได้ ไม่อ้างหรือยินยอมให้บุคคลอื่นอ้างว่าได้ปฏิบัติงานถ้าไม่ได้ปฏิบัติงานจริง

(2) ความรู้ ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน

“ความรู้ความสามารถ” หมายความว่า การใช้ความรู้ความสามารถ ความชำนาญในการปฏิบัติวิชาชีพบัญชีด้วยความเอาใจใส่อย่างเต็มความสามารถ ความเพียรพยายาม และความระมัดระวังรอบคอบเพื่อที่จะปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล และมั่นใจได้ว่ามีผลงานทางวิชาชีพที่อยู่บนพื้นฐานของกฎเกณฑ์ มาตรฐานในการปฏิบัติงาน และวิชาการที่เกี่ยวข้อง

(3) การรักษาความลับ

“การรักษาความลับ” หมายความว่า การไม่นำข้อมูลใดๆที่โดยปกติองค์กรไม่ได้เปิดเผยต่อสาธารณชนไปเปิดเผย หรือใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตนหรือบุคคลอื่น เว้นแต่ในกรณีที่เป็นการเปิดเผยตามสิทธิหรือหน้าที่ที่กำหนดไว้ในกฎหมายหรือในฐานะผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี

(4) ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ

“ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ” หมายความว่า ผู้ประกอบวิชาชีพต้องมีความรับผิดชอบต่อกรอบวิชาชีพบัญชีต่อผู้รับบริการและต้องปฏิบัติงานตามกรอบวิชาชีพบัญชี เพื่อให้เกิดความน่าเชื่อถือและมีประโยชน์ต่อผู้รับบริการ

(5) ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วนบุคคลหรือนิติบุคคล ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้

“ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วนบุคคลหรือนิติบุคคล ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้” หมายความว่า ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติตามจริยธรรมทางธุรกิจขององค์กรที่ตนสังกัด และต้องปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต อุทิศตน ท่วงเท คุณแลทรัพย์สินขององค์กรที่ตนสังกัด ต้องไม่กระทำการใดๆที่ส่งผลกระทบต่อชื่อเสียง และการดำเนินการขององค์กรที่ตนสังกัดตลอดจนต้องใช้วิจารณญาณอย่างรอบคอบ มีเหตุผลในการปฏิบัติงานทั้งนี้เพื่อประโยชน์สูงสุดต่อองค์กรที่ตนสังกัด รวมถึงนายจ้าง (ผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน เจ้าของ) ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

(6) ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไป

“ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไป” หมายความว่า ผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่แย่งงานวิชาชีพบัญชีจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีด้านเดียวกันรายอื่นตลอดจนต้องไม่ปฏิบัติงานทางวิชาชีพบัญชีเกินกว่าที่รับมอบหมายจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรายอื่น

การกำกับดูแลกิจการที่ดี หมายถึง ระบบที่จัดให้มีโครงสร้างและกระบวนการของความสัมพันธ์ระหว่างฝ่ายจัดการ คณะกรรมการ และผู้ถือหุ้น เพื่อสร้างความสามารถในการแข่งขันนำไปสู่ความเจริญเติบโตและเพิ่มคุณค่าให้กับผู้ถือหุ้นในระยะยาว โดยคำนึงถึงผู้มีส่วนได้เสียอื่นประกอบ

ระบบการควบคุมภายใน หมายถึง กระบวนการ (process) ปฏิบัติงานที่คณะกรรมการบริษัท ฝ่ายบริหาร และบุคลากรขององค์กรจัดให้มีขึ้น เพื่อให้สามารถมั่นใจได้อย่างสมเหตุสมผลว่า หากได้มีการปฏิบัติตามกระบวนการเหล่านี้แล้ว องค์กรจะสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ทางธุรกิจที่ต้องการได้โดยวัตถุประสงค์ของ ธุรกิจ ได้แก่

1. ความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการดำเนินงาน (Effectiveness and efficiency of operations)
2. ความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงิน (Reliability of financial reporting) และ
3. การปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง (Compliance with applicable with laws and regulations)

ความรู้ ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หมายถึง การใช้ความรู้ความสามารถ ความชำนาญในการปฏิบัติวิชาชีพบัญชีด้วยความเอาใจใส่อย่างเต็มความสามารถ ความเพียรพยายาม และความระมัดระวัง รอบคอบเพื่อที่จะปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล และมั่นใจได้ว่ามีผลงานทางวิชาชีพที่อยู่บนพื้นฐานของกฎเกณฑ์ มาตรฐานในการปฏิบัติงาน และวิชาการที่เกี่ยวข้อง

3.6 การเก็บรวบรวมข้อมูล

การศึกษาในครั้งนี้ ผู้วิจัยได้เก็บรวบรวมข้อมูลที่เป็นตัวแปรอิสระ และตัวแปรตามจากแบบสอบถาม ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยใช้แบบสอบถาม เก็บรวบรวมข้อมูล และวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติพรรณนา และสมการถดถอย

3.7 การวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลสำหรับการศึกษาครั้งนี้ เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) ใช้การวิเคราะห์โดยสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) สถิติที่ใช้เป็นค่าจำนวนความถี่ (Frequency) ค่าร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD) และการทดสอบสมมุติฐานการวิจัยโดยใช้สถิติแบบการวิเคราะห์ถดถอยพหุ (Multiple Regression Analysis) และการวิเคราะห์วิธีสหสัมพันธ์ (Correlation) ในการวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อตอบวัตถุประสงค์ แต่ละข้อโดยการวิเคราะห์ข้อมูลแบ่งออกเป็น 2 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 การวิเคราะห์คุณลักษณะทางสถิติเบื้องต้นของตัวแปรที่ใช้ในการวิจัยโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) เพื่อบรรยายถึงลักษณะของกลุ่มตัวอย่างที่ศึกษา ซึ่งแสดงด้วย ร้อยละ

(Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) ค่าต่ำสุด (Min) ค่าสูงสุด (Max) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Std. Deviation)

ส่วนที่ 2 การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างกระตาดำทำการอิเล็กทรอนิกส์ กับจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การกำกับดูแลกิจการที่ดี ระบบการควบคุมภายใน และความรู้ ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งเป็นการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ โดยวิธีสหสัมพันธ์ของเพียร์สัน (Pearson Correlation) เพื่อทดสอบปัญหาความสัมพันธ์กันเองระหว่างตัวแปรอิสระ (Multicollinearity)

โดยที่การวิเคราะห์ด้วยวิธีสหสัมพันธ์เพื่อหาข้อสรุปว่า ตัวแปรที่ศึกษามีความสัมพันธ์กันหรือไม่ ถ้ามีความสัมพันธ์กัน มีความสัมพันธ์กันมากน้อยเพียงใด ระดับความสัมพันธ์จะพิจารณาจากค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Correlation Coefficient : r) ที่มีเครื่องหมาย + และ - ซึ่งจะแสดงให้เห็นถึงทิศทางของความสัมพันธ์ การทดสอบถ้าค่า r เท่ากับ 1 แสดงว่าความสัมพันธ์ของตัวแปรทั้ง 2 มีความสัมพันธ์กันอย่างสมบูรณ์ ถ้าค่า r เข้าใกล้ 1 แสดงว่ามีความสัมพันธ์กันมาก และถ้าค่า r เป็น 0 แสดงว่า ตัวแปรทั้ง 2 ไม่มีความสัมพันธ์ต่อกัน ถ้าค่า r เข้าใกล้ 0 แสดงว่ามีความสัมพันธ์กันน้อยมาก ดังรายละเอียดต่อไปนี้ (ยูทง ไถยวรรณ, 2555: 117)

- 1) ถ้าค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ มีค่า 0.70 ถึง 0.90 ถือว่ามีค่าความสัมพันธ์กันสูง ถ้าสูงกว่า 0.90 ถึง 1 ถือว่ามีค่าความสัมพันธ์กันอยู่ในระดับสูงมาก
- 2) ถ้าค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ มีค่า 0.100 (ประมาณ 0.30 ถึง 0.70) ถือว่ามีค่าความสัมพันธ์กันระดับปานกลาง
- 3) ถ้าค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เข้าใกล้ 0 (ประมาณ 0.30 และต่ำกว่า) ถือว่ามีค่าความสัมพันธ์กันระดับต่ำ
- 4) ถ้าค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ เป็น 0 แสดงว่าไม่มีความสัมพันธ์

จากนั้น จึงเปรียบเทียบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรที่ศึกษาโดยวิธีการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ซึ่งเป็นการศึกษาระหว่างกระตาดำทำการอิเล็กทรอนิกส์ กับจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การกำกับดูแลกิจการที่ดี ระบบการควบคุมภายใน และความรู้ ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

3.8 ตัวแบบที่ใช้ในการวิจัย

การศึกษาครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุคูณ เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ตามสมการที่ 1 ถึงสมการที่ 4 และเปรียบเทียบขนาดความสัมพันธ์ระหว่างสมการที่ 1 ถึงสมการที่ 4 ด้วยค่า Adj. R^2 ซึ่งตัวแบบที่ใช้ในการศึกษาแสดงได้ดังนี้

$$EWP_{it} = \beta_0 + \beta_1 ETHIC_{it} + \epsilon_{it} \dots\dots\dots(1)$$

$$EWP_{it} = \beta_0 + \beta_1 CG_{it} + \epsilon_{it} \dots\dots\dots(2)$$

$$EWP_{it} = \beta_0 + \beta_1 IC_{it} + \epsilon_{it} \dots\dots\dots(3)$$

$$EWP_{it} = \beta_0 + \beta_1 COMPETENCY_{it} + \epsilon_{it} \dots\dots\dots(4)$$

กำหนดให้

EWP_{it} คือ กระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์ (Electronic Work papers; EPS) ในปีที่ t

$ETHIC_{it}$ คือ จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ในปีที่ t

CG_{it} คือ การกำกับดูแลกิจการที่ดี ในปีที่ t

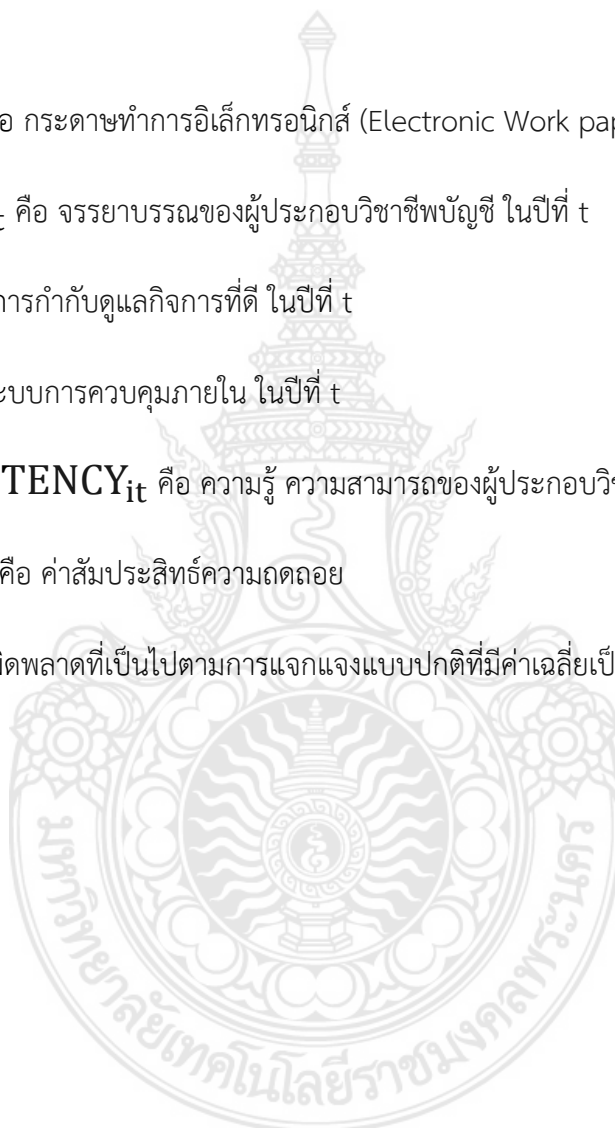
IC_{it} คือ ระบบการควบคุมภายใน ในปีที่ t

$COMPETENCY_{it}$ คือ ความรู้ ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ในปีที่ t

$\beta_0 - \beta_2$ คือ ค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย

ϵ_{it} คือ ข้อผิดพลาดที่เป็นไปตามการแจกแจงแบบปกติที่มีค่าเฉลี่ยเป็นศูนย์ และส่วนเบี่ยงเบน

มาตรฐาน



บทที่ 4

ผลการวิจัย

การศึกษามุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีต่อการจัดทำกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์เมื่อระบบเศรษฐกิจขับเคลื่อนเข้าสู่โลกแห่งดิจิทัล ผู้ศึกษาได้รวบรวมจากแบบสอบถามจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร และเขตปริมณฑล และมีการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive statistics) และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุ (Multiple regression analysis) เพื่อนำมาวิเคราะห์ และทดสอบสมมติฐานการวิจัยตามที่ได้กล่าวไว้แล้วในบทที่ 3 โดยแบ่งเป็นหัวข้อการวิเคราะห์ออกเป็น 2 ส่วน ดังต่อไปนี้

ส่วนที่ 1 การวิเคราะห์คุณลักษณะทางสถิติเบื้องต้นของตัวแปรที่ใช้ในการวิจัยโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) เพื่อบรรยายถึงลักษณะของกลุ่มตัวอย่างที่ศึกษา ซึ่งแสดงด้วย ร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) ค่าต่ำสุด (Min) ค่าสูงสุด (Max) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Std. Deviation)

ส่วนที่ 2 การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร ได้แก่ จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การกำกับดูแลกิจการที่ดี ประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายใน และความรู้ ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งเป็นการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ โดยวิธีสหสัมพันธ์ของเพียร์สัน (Pearson Correlation) เพื่อทดสอบปัญหาความสัมพันธ์กันเองระหว่างตัวแปรอิสระ (Multicollinearity)

จากนั้นการเปรียบเทียบขนาดความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรที่ศึกษาโดยวิธีการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ซึ่งเป็นการศึกษาระหว่างการจัดทำกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์กับจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การกำกับดูแลกิจการที่ดี ประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายใน และความรู้ ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีด้วยค่า Adjusted R²

โดยมีลำดับขั้นตอนการวิเคราะห์ผลของข้อมูล ดังนี้

- 4.1 การวิเคราะห์คุณลักษณะทางสถิติเบื้องต้น
- 4.2 การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม
- 4.3 การวิเคราะห์ความถดถอยทางพหุคูณ
- 4.4 การเปรียบเทียบขนาดความสัมพันธ์
- 4.5 ผลการทดสอบสมมติฐานงานวิจัย

4.1 การวิเคราะห์คุณลักษณะทางสถิติเบื้องต้น

การวิเคราะห์คุณลักษณะทางสถิติเบื้องต้นของตัวแปรที่ใช้ในการวิจัยโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) เพื่อบรรยายถึงลักษณะของกลุ่มตัวอย่างที่ศึกษา ซึ่งแสดงด้วย ร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) ค่าต่ำสุด (Min) ค่าสูงสุด (Max) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Std. Deviation) ผลการวิเคราะห์ที่แสดงได้ดังตารางที่ 2

ตารางที่ 2 คุณลักษณะทางสถิติเบื้องต้นของตัวแปรที่วิจัย

ตัวแปร	ค่าต่ำสุด	ค่าสูงสุด	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน
EWP	3.02	208.00	32.04	36.16
ETHIC	1.10	27.21	36.16	7.09
CG	2.65	26.11	14.38	5.11
IC	2.23	29.22	15.73	3.11
COMPETENCY	-5.33	8.85	1.14	1.74

จากตารางที่ 2 พบว่า EWP มีค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน เท่ากับ 3.02, 208.00, 32.04 และ 36.16 ตามลำดับ ETHIC มีค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน เท่ากับ 1.10, 27.21, 36.16 และ 7.09 ตามลำดับ CG มีค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน เท่ากับ 2.65, 26.11, 14.38 และ 5.11 IC มีค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน เท่ากับ 2.23, 29.22, 15.73 และ 3.11 และ COMPETENCY มีค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน เท่ากับ -5.33, 8.85, 1.14 และ 1.74

4.2 การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม

การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การกำกับดูแลกิจการที่ดี ประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายใน และความรู้ ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งเป็นการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ โดยวิธีสหสัมพันธ์ของเพียร์สัน (Pearson Correlation) เพื่อทดสอบปัญหาความสัมพันธ์กันเองระหว่างตัวแปรอิสระ (Multicollinearity) ผลการวิเคราะห์แสดงได้ดังตารางที่ 3

ตารางที่ 3 การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม

		EWP	ETHIC	CG	IC	COMPE TENCY
EWP	Pearson Correlation	1	.			
	Sig. (2-tailed)					
ETHIC	Pearson Correlation	.545**	1	.		
	Sig. (2-tailed)	.000				
CG	Pearson Correlation	.541**		1		
	Sig. (2-tailed)	.000				
IC	Pearson Correlation	.353**			1	
	Sig. (2-tailed)	.000				
COMPETENCY	Pearson Correlation	.516**				1
	Sig. (2-tailed)	.000				

** . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed)

จากตารางที่ 3 สามารถอธิบายผลการวิเคราะห์ ได้ดังนี้

EWP ETHIC CG IC และ COMPETENCY มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (Sig. < .05) ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ที่คำนวณได้ เท่ากับ 0.545, 0.541, 0.353, และ 0.516 ตามลำดับ ซึ่งค่า Pearson Correlation ของ EWP ETHIC CG IC และ COMPETENCY มีความสัมพันธ์ไม่เกินกว่าร้อยละ 0.7 ดังนั้น จึงไม่มีปัญหาความสัมพันธ์กันเองระหว่างตัวแปรอิสระ (Multicollinearity)

4.3 การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุคูณ

การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรที่ศึกษาโดยวิธีการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ซึ่งเป็นการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างมูลค่าตามบัญชีต่อหุ้นและกำไรต่อหุ้นกับราคาหลักทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มดัชนี SET100 ผลการวิเคราะห์แสดงได้ดังตารางที่ 4 – 5

ตารางที่ 4 ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ตามตัวแบบสมการ

ตัวแปร	$EWP_{it} = \beta_0 + \beta_1 ETHIC_{it} + \epsilon_{it} \dots\dots(1)$			
	Coefficients	t	Sig.	VIF
Constant	7.601	1.675	.098	
EWP	1.074	2.275	.026	1.392
ETHIC	13.057	6.794	.000	1.392
F = 47.163		Sig. = 0.00		
$R^2 = .581$		Adjusted $R^2 = .569$		

ตัวแปร	$EWP_{it} = \beta_0 + \beta_1 CG_{it} + \epsilon_{it} \dots\dots(2)$			
	Coefficients	t	Sig.	VIF
Constant	7.759	1.276	.074	
EWP	1.664	2.445	.016	1.467
CG	12.067	7.794	.000	1.467
F = 47.163		Sig. = 0.00		
$R^2 = .499$		Adjusted $R^2 = .478$		

ตัวแปร	$EWP_{it} = \beta_0 + \beta_1 IC_{it} + \epsilon_{it} \dots\dots(3)$			
	Coefficients	t	Sig.	VIF
Constant	7.771	1.875	.068	
EWP	1.648	2.115	.012	1.342
IC	13.444	5.744	.000	1.342
F = 47.163		Sig. = 0.00		
$R^2 = .557$		Adjusted $R^2 = .564$		

ตัวแปร	$EWP_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{COMPETENCY}_{it} + \epsilon_{it} \dots\dots(4)$			
	Coefficients	t	Sig.	VIF
Constant	6.991	1.433	.098	
EWP	1.775	2.578	.026	1.344
IC	12.117	6.724	.000	1.344
F = 47.163		Sig. = 0.00		
$R^2 = .573$		Adjusted $R^2 = .577$		

จากตารางที่ 4 EWP ETHIC CG IC และ COMPETENCY มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการจัดทำเอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ (EWP) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (Sig. < .05) ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอย นอกจากนี้ค่า VIF ของตัวแปรอิสระและตัวแปรควบคุมมีค่าต่ำกว่า 10 จึงไม่เกิดปัญหา Multicollinearity

4.4 การเปรียบเทียบขนาดความสัมพันธ์

การเปรียบเทียบขนาดความสัมพันธ์ระหว่าง EWP ETHIC CG IC และ COMPETENCY ในมุมมองด้านจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การกำกับดูแลกิจการที่ดี ประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายใน และความรู้ ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ด้วยค่า Adjusted R^2 ผลการเปรียบเทียบขนาดความสัมพันธ์แสดงได้ดังตารางที่ 6

ตารางที่ 6 ผลการเปรียบเทียบขนาดความสัมพันธ์

	สมการที่ 1	สมการที่ 2	สมการที่ 3	สมการที่ 4
F-test	47.163	58.643	44.556	53.564
Sig.	.000	.000	.000	.000
R^2	.581	.633	.438	.577
Adjusted R^2	.569	.622	.787	.438

จากตารางที่ 6 พบว่า ค่า Adjusted R^2 ในสมการที่ 1 เท่ากับ 0.569 สมการที่ 2 เท่ากับ 0.622 สมการที่ 3 เท่ากับ 0.787 และสมการที่ 4 เท่ากับ 0.438 ซึ่งแสดงถึง ความสามารถในการอธิบายการจัดทำกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์ ดังนั้น ค่า Adjusted R^2 ในสมการที่ 2 สามารถอธิบายราคาหลักทรัพย์ได้ จึงกล่าวได้ว่า มุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีต่อการจัดทำเอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ในมุมมองด้านจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การกำกับดูแลกิจการที่ดี ประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายใน และความรู้ ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีความสัมพันธ์ในทางบวก

4.5 ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย

จากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ด้วยวิธีการวิเคราะห์ถดถอยแบบพหุคูณตามสมการที่ 1 ถึงสมการที่ 4 พบว่า

H1: เอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ส่งผลกระทบต่อจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีโดยมีความสัมพันธ์ในเชิงบวก

$$EWP_{it} = \beta_0 + \beta_1 ETHIC_{it} + \epsilon_{it} \dots\dots\dots(1)$$

จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีความสัมพันธ์กับเอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับนัยสำคัญที่ 0.05 ดังนั้น จึงยอมรับสมมติฐานการวิจัยที่ 1 เอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ส่งผลกระทบต่อจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

H2: เอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ส่งผลกระทบต่อระบบการกำกับดูแลกิจการที่ดีโดยมีความสัมพันธ์ในเชิงบวก

$$EWP_{it} = \beta_0 + \beta_1 CG_{it} + \epsilon_{it} \dots\dots\dots(2)$$

ระบบการกำกับดูแลกิจการที่ดีมีความสัมพันธ์กับเอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับนัยสำคัญที่ 0.05 ดังนั้น จึงยอมรับสมมติฐานการวิจัยที่ 1 เอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ส่งผลกระทบต่อระบบการกำกับดูแลกิจการที่ดี

H3: เอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในโดยมีความสัมพันธ์ในเชิงบวก

$$EWP_{it} = \beta_0 + \beta_1 IC_{it} + \epsilon_{it} \dots\dots\dots(3)$$

ประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในมีความสัมพันธ์กับเอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับนัยสำคัญที่ 0.05 ดังนั้น จึงยอมรับสมมติฐานการวิจัยที่ 1 เอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายใน

H4: เอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ส่งผลกระทบต่อความรู้ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีโดยมีความสัมพันธ์ในเชิงบวก

$$EWP_{it} = \beta_0 + \beta_1 COMPETENCY_{it} + \epsilon_{it} \dots\dots\dots(4)$$

ความรู้ ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่มีความสัมพันธ์กับเอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับนัยสำคัญที่ 0.05 ดังนั้น จึงยอมรับสมมติฐานการวิจัยที่ 1 เอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ส่งผลกระทบต่อความรู้ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี



บทที่ 5

สรุป อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การศึกษามุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีต่อการจัดทำกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์เมื่อระบบเศรษฐกิจขับเคลื่อนเข้าสู่โลกแห่งดิจิทัล สามารถสรุปผลการศึกษา อภิปรายผล และข้อเสนอแนะได้ตามลำดับ ต่อไปนี้

- 5.1 สรุปผลการวิจัย
- 5.2 อภิปรายผลการวิจัย
- 5.3 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งนี้
- 5.4 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป

5.1 สรุปผลการวิจัย

งานวิจัยนี้จัดทำขึ้นเพื่อศึกษามุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีต่อการจัดทำกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์เมื่อระบบเศรษฐกิจขับเคลื่อนเข้าสู่โลกแห่งดิจิทัล โดยการเก็บข้อมูลในการศึกษาครั้งนี้ ผู้วิจัยเก็บจากแบบสอบถามจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่ประจำอยู่ในเขตกรุงเทพมหานคร และเขตปริมณฑล ตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2561– 30 กันยายน 2562 และใช้กลุ่มตัวอย่าง (Sample) เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 400 คน โดยเปิดตาราง Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด. 2553: 43) ซึ่งผลการวิจัยสรุปได้ดังนี้

การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างมูลค่าตามบัญชีต่อหุ้น และกำไรต่อหุ้น ซึ่งเป็นการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ โดยวิธีสหสัมพันธ์ของเพียร์สัน (Pearson Correlation) เพื่อทดสอบปัญหาความสัมพันธ์กันเองระหว่างตัวแปรอิสระ (Multicollinearity) ผลการวิเคราะห์พบว่า ไม่มีตัวแปรที่มีความสัมพันธ์กัน

การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) พบว่า มุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีต่อการจัดทำกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์เมื่อระบบเศรษฐกิจขับเคลื่อนเข้าสู่โลกแห่งดิจิทัล มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับการจัดทำกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ทั้งนี้ มุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้ความสำคัญในเรื่องของการกำกับดูแลกิจการที่ดีเป็นอันดับหนึ่ง รองลงมาเป็นด้านการควบคุมภายใน ด้านความรู้ความสามารถ และด้านจรรยาบรรณ ตามลำดับ โดยส่วนใหญ่มองว่าการจัดทำกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์จะช่วยให้กับระบบการกำกับติดตามและการรายงานผล รวมถึงการควบคุมภายในเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น นอกจากนี้ ยังแสดงถึงความรู้ความสามารถของ

ผู้สอบบัญชี และช่วยให้การปฏิบัติงานตรวจสอบอยู่ภายใต้กรอบของมาตรฐานการสอบบัญชี และจรรยาบรรณทางวิชาชีพบัญชีมากขึ้น จากผลการวิเคราะห์ดังกล่าวจึงยอมรับสมมติฐานการวิจัยที่ 1 ถึง 4

5.2 อภิปรายผลการวิจัย

งานวิจัยฉบับนี้ มุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีต่อการจัดทำเอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ในด้านจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การกำกับดูแลกิจการที่ดี ประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายใน และความรู้ ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พบว่ามีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับการจัดทำกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ทั้งนี้ มุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้ความสำคัญในเรื่องของการกำกับดูแลกิจการที่ดี เป็นอันดับหนึ่ง รองลงมาเป็นด้านการควบคุมภายใน ด้านความรู้ความสามารถ และด้านจรรยาบรรณ ตามลำดับ โดยส่วนใหญ่มองว่าการจัดทำกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์จะช่วยให้กับระบบการกำกับติดตามและการรายงานผล รวมถึงการควบคุมภายในเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น นอกจากนี้ ยังแสดงถึงความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชี และช่วยให้การปฏิบัติงานตรวจสอบอยู่ภายใต้กรอบของมาตรฐานการสอบบัญชี และจรรยาบรรณทางวิชาชีพบัญชีมากขึ้น ซึ่งมีความสอดคล้องกับงานวิจัยของ Nelson และคณะ (2553 : 18 – 27) ญัฐธิดา จินมอญ และคณะ. (2559) Elliott and Jacobson (1987) Ferki et al. (1998) Liang, Lin and Wu พบว่า การจัดทำเอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ สามารถเพิ่มคุณภาพงานตรวจสอบที่จะได้รับจากการใช้เครื่องมือนี้ช่วยในการตัดสินใจและประเมินความเสี่ยงของลูกค้ามากขึ้น ดังนั้น ถ้าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยมีการจัดทำเอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ได้อย่างมีประสิทธิภาพจะต้องพิจารณาจากปัจจัยที่ส่งผลด้วย อันได้แก่ จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การกำกับดูแลกิจการที่ดี ประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายใน และความรู้ ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

ดังนั้น จึงสรุปได้ว่า มุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีต่อการจัดทำกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์เมื่อระบบเศรษฐกิจขับเคลื่อนเข้าสู่โลกแห่งดิจิทัล มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับการจัดทำกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ทั้งนี้ มุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้ความสำคัญในเรื่องของการกำกับดูแลกิจการที่ดี เป็นอันดับหนึ่ง รองลงมาเป็นด้านการควบคุมภายใน ด้านความรู้ความสามารถ และด้านจรรยาบรรณ ตามลำดับ โดยส่วนใหญ่มองว่าการจัดทำกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์จะช่วยให้กับระบบการกำกับติดตามและการรายงานผล รวมถึงการควบคุมภายในเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น นอกจากนี้ ยังแสดงถึงความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชี และช่วยให้การปฏิบัติงานตรวจสอบอยู่ภายใต้กรอบของมาตรฐานการสอบบัญชี และจรรยาบรรณทางวิชาชีพบัญชีมากขึ้น

5.3 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งนี้

1. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตสามารถใช้ข้อมูลนี้ในการอ้างอิงได้ว่าการจัดทำเอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ส่งผลต่อกระบวนการทำงานที่มีประสิทธิภาพมากขึ้น ทั้งในด้านของจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การกำกับดูแลกิจการที่ดี ประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายใน และความรู้ ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

2. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตสามารถนำลำดับในมุมมองด้านจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การกำกับดูแลกิจการที่ดี ประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายใน และความรู้ ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีว่าส่งผลอย่างไรต่อการจัดทำเอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ และควรเริ่มพิจารณาจากประเด็นใดก่อน

3. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้รับทราบข้อมูลว่า ผู้ประกอบการวิชาชีพเดียวกันให้ความสำคัญกับประเด็นเรื่องใดเป็นประเด็นหลัก

5.4 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป

งานวิจัยฉบับนี้ ศึกษาเพียงบริษัทมุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีต่อการจัดทำเอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ในด้านจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การกำกับดูแลกิจการที่ดี ประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายใน และความรู้ ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเท่านั้น ดังนั้น การศึกษาในอนาคตควรศึกษาปัจจัยอื่น ๆ ที่อาจส่งผลต่อมุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีต่อการจัดทำเอกสารหลักฐานการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์

บรรณานุกรม

ภาษาไทย

นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจั่นเพชร. (2561) การสอบบัญชี. กรุงเทพฯ: โรงพิมพ์ห้างหุ้นส่วน
ทีพีเอ็น เพรส.

บุญชม ศรีสะอาด. (2553). การวิจัยเบื้องต้น. พิมพ์ครั้งที่ 7. กรุงเทพฯ: สุวีริยาสาสน์.

มาตรฐานการสอบบัญชี. (2560). (<http://www.fap.or.th>) 1 ธันวาคม 2560.

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, (2561). มาตรฐานการสอบบัญชี (ออนไลน์), สืบค้นเมื่อ 9 มีนาคม
2562 จาก <http://www.tfac.or.th>.

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, (2561). พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 (ออนไลน์), สืบค้น
เมื่อ 9 มีนาคม 2562 จาก <http://www.tfac.or.th>.

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2560). พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547.
(<http://www.fap.or.th>). 1 ธันวาคม 2560.

อุษณา ภัทรมนตรี. (2558). การตรวจสอบและการควบคุมด้านคอมพิวเตอร์ทางบัญชี. พิมพ์ครั้งที่ 2.
กรุงเทพฯ : บริษัท จามจัวร์โปรดักส์ จำกัด.

_____. การตรวจสอบภายในสมัยใหม่ : แนวคิดและกรณีศึกษา. (2560) พิมพ์ครั้งที่ 6, กรุงเทพฯ:
บริษัท จามจัวร์โปรดักส์ จำกัด.

ภาษาต่างประเทศ

Duff, A. (2009). Measuring audit quality in an era of change: An empirical investigation of UK
audit market stakeholders in 2002 and 2005. *Managerial Auditing Journal*, 24(5), 400-
422.

FRC (Financial Reporting Council). (2015). *Extended auditor's reports: a review of experience
in the first year*. London: FRC.

George-Silviu Cordoş, and Melinda-Timea Fülöp. (2015). Understanding audit reporting
changes: introduction of Key Audit Matters. *Accounting and Management Information
Systems*, 14(1), 128-152.

บรรณานุกรม (ต่อ)

Nelson, R. and others. (2010). The Vulnerability of Australian Rural Communities to Climate Variability and Change : Part II Integrating Impacts with Adaptive Capacity, *Environmental Science & Policy*, 13(1),



ภาคผนวก



คู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (2012 Edition)

จัดทำขึ้นโดย คณะอนุกรรมการกำหนดจรรยาบรรณ
ซึ่งได้ผ่านขั้นตอนการพิจารณาทุกขั้นตอนแล้ว

คู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (2012 Edition) – เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษในเดือนกรกฎาคม พ.ศ. 2556 โดย International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) ของ International Federation of Accountants (IFAC) ได้แปลเป็นภาษาไทยโดย สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในเดือนตุลาคม พ.ศ. 2556 และทำซ้ำโดยได้รับอนุญาตจาก IFAC ทั้งนี้ขั้นตอนในการแปลคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ได้รับการพิจารณาจาก IFAC และการแปลนี้ได้ดำเนินการตาม “แถลงการณ์นโยบาย-นโยบายในการแปลและทำซ้ำมาตรฐานที่ออกโดย IFAC” ข้อความของมาตรฐานจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพทั้งหมดที่ได้รับการอนุมัติคือข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC

ข้อความภาษาอังกฤษของ คู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี – 2012 Edition © 2012 สงวนลิขสิทธิ์โดย the International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของ คู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี – 2012 Edition © 2012 สงวนลิขสิทธิ์โดย the International Federation of Accountants (IFAC)

ต้นฉบับ : *Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants, 2012 Edition* ISBN: 978-1-60815-124-0

คู่มือประมวลจรรยาบรรณ
สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

โดย The International Ethics Standards Board for Accountants

สารบัญ

	หน้า
คำนำ	
ส่วน ก. การประยุกต์ใช้ทั่วไปสำหรับประมวลจรรยาบรรณของ IESBA	
หมวด ๑๐๐ คำนำและหลักการพื้นฐาน	๖
หมวด ๑๑๐ ความซื่อสัตย์สุจริต	๑๒
หมวด ๑๒๐ ความเที่ยงธรรม	๑๓
หมวด ๑๓๐ ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพและความระมัดระวังรอบคอบ	๑๔
หมวด ๑๔๐ การรักษาความลับ	๑๕
หมวด ๑๕๐ พฤติกรรมทางวิชาชีพ	๑๗
ส่วน ข. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการทางวิชาชีพ	
หมวด ๒๐๐ คำนำ	๑๙
หมวด ๒๑๐ การแต่งตั้งผู้ให้บริหารทางวิชาชีพ	๒๕
หมวด ๒๒๐ ความขัดแย้งทางผลประโยชน์	๒๙
หมวด ๒๓๐ การให้ความเห็นที่สองในทางวิชาชีพ	๓๑
หมวด ๒๔๐ ค่าธรรมเนียมและค่าตอบแทนลักษณะอื่นๆ	๓๒
หมวด ๒๕๐ การนำการตลาดมาใช้ในการให้บริการทางวิชาชีพ	๓๕
หมวด ๒๖๐ ของขวัญและของกำนัล	๓๖
หมวด ๒๗๐ การดูแลรักษาทรัพย์สินของลูกค้า	๓๗
หมวด ๒๘๐ ความเที่ยงธรรมในการให้บริการทุกประเภท	๓๘
หมวด ๒๙๐ ความเป็นอิสระสำหรับงานที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีและการสอบทาน	๓๙
หมวด ๒๙๑ ความเป็นอิสระสำหรับงานอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับการให้ความเชื่อมั่น	๔๒
การตีความ ๒๐๐๕-๐๑	๑๑๘
ส่วน ค. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ	
หมวด ๓๐๐ บทนำ	๑๒๓
หมวด ๓๑๐ ความขัดแย้งที่อาจเกิดขึ้น	๑๒๖
หมวด ๓๒๐ การจัดทำรายงานข้อมูลสารสนเทศ	๑๒๗
หมวด ๓๓๐ การปฏิบัติงานด้วยความรู้และความชำนาญ	๑๒๘
หมวด ๓๔๐ ส่วนได้เสียทางการเงิน	๑๒๙
หมวด ๓๕๐ การชกุงด้วยผลประโยชน์	๑๓๑
คำจำกัดความ	
วันที่ใช้บังคับ	

ส่วน ก. การประยุกต์ใช้ทั่วไปสำหรับประมวลจรรยาบรรณของคณะกรรมการมาตรฐานจรรยาบรรณ
นานาชาติสำหรับนักบัญชี (IESBA)

- หมวด ๑๐๐ คำนำและหลักการพื้นฐาน
- หมวด ๑๑๐ ความซื่อสัตย์สุจริต
- หมวด ๑๒๐ ความเที่ยงธรรม
- หมวด ๑๓๐ ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพ และความระมัดระวังรอบคอบ
- หมวด ๑๔๐ การรักษาความลับ
- หมวด ๑๕๐ พฤติกรรมทางวิชาชีพ



หมวด ๑๐๐

คำนำ และหลักการพื้นฐาน

- ๑๐๐.๑ สิ่งที่เป็นจุดเด่นของวิชาชีพบัญชี คือ การเป็นที่ยอมรับในเรื่องความรับผิดชอบในการปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับประโยชน์ของสาธารณะ ดังนั้น ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจึงไม่สามารถที่จะแยกออกได้ว่าเป็นไปเพื่อสนองความประสงค์ของลูกค้าหรือนายจ้างเพียงคนใดคนหนึ่ง ในการปฏิบัติเพื่อประโยชน์ของสาธารณะ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะต้องติดตามและปฏิบัติตามประมวลจรรยาบรรณนี้ ในกรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีข้อห้ามในทางกฎหมายหรือข้อบังคับในการปฏิบัติให้เป็นไปตามส่วนใดส่วนหนึ่งของประมวลจรรยาบรรณนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีความจำเป็นต้องปฏิบัติตามในส่วนอื่น ๆ ของประมวลจรรยาบรรณนี้
- ๑๐๐.๒ ในประมวลจรรยาบรรณนี้มีเนื้อหาแบ่งออกเป็น ๓ ส่วน ส่วน ก. กำหนดหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณวิชาชีพสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และให้กรอบแนวคิดสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะนำไปประยุกต์ใช้ดังนี้ คือ
- ก. ระบุปัญหาและอุปสรรคที่ทำให้การปฏิบัติของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไม่เป็นไปตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณว่าเกี่ยวข้องกับเรื่องใด
 - ข. ประเมินความมีสาระสำคัญของปัญหาและอุปสรรคที่ได้รับระบุในข้อ ก
 - ค. ประยุกต์ใช้มาตรการป้องกันในกรณีที่จำเป็นเพื่อขจัดหรือลดปัญหาและอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้
- ๑๐๐.๓ เนื้อหาของ ส่วน ข. และ ส่วน ค. ของประมวลจรรยาบรรณนี้จะอธิบายถึงการนำกรอบแนวคิดไปประยุกต์ใช้ในสถานการณ์ต่าง ๆ โดยอธิบายตัวอย่างของมาตรการป้องกันซึ่งอาจถือว่าเหมาะสมต่อสถานการณ์ เพื่อให้การปฏิบัติของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเป็นไปตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ นอกจากนี้ ยังได้อธิบายถึงสถานการณ์ในกรณีที่ไม่สามารถจัดหามาตรการป้องกันเพื่อแก้ไขปัญหาและอุปสรรค ซึ่งในสภาพแวดล้อมและความสัมพันธ์ที่ทำให้เกิดปัญหาและอุปสรรคในกรณีดังกล่าวผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรหลีกเลี่ยง สำหรับเนื้อหาของ ส่วน ข. ของประมวลจรรยาบรรณนี้ สามารถประยุกต์ใช้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการทางวิชาชีพในสถานการณ์ต่าง ๆ อย่างไรก็ตาม เนื้อหาของ ส่วน ค. อาจมีความเกี่ยวข้องกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการทางวิชาชีพในบางสถานการณ์ได้ด้วย
- ๑๐๐.๔ การใช้คำว่าต้อง (shall) ในประมวลจรรยาบรรณนี้ถือว่าเป็นการบังคับสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือสำนักงานที่ต้องปฏิบัติตามสำหรับประมวลใดก็ตามที่มีการใช้คำดังกล่าว เว้นแต่จะมีข้อยกเว้นในประมวลจรรยาบรรณนี้

หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ (Fundamental Principles)

- ๑๐๐.๕ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ดังต่อไปนี้

ก. ความซื่อสัตย์สุจริต (Integrity)

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติงานอย่างตรงไปตรงมาและชื่อตรงต่อความสัมพันธ์ใด ๆ ทั้งในทางวิชาชีพและทางธุรกิจ

ข. ความเที่ยงธรรม (Objectivity)

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพหรือทางธุรกิจโดยปราศจากความมีอคติ ความขัดแย้งในผลประโยชน์ หรืออิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมจากบุคคลอื่น

ค. ความรู้ความสามารถ และความระมัดระวังรอบคอบ (Professional Competence and Due Care)

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะต้องดำรงไว้ซึ่งความรู้ทางวิชาชีพและมีทักษะในระดับที่สามารถให้ความมั่นใจแก่ลูกค้าหรือนายจ้างว่าจะได้รับบริการทางวิชาชีพตามวิธีปฏิบัติที่ได้พัฒนาการในปัจจุบัน ตามกฎหมายและวิชาการ ด้วยความขยันหมั่นเพียร และเป็นไปตามมาตรฐานวิชาการและวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง

ง. การรักษาความลับ (Confidentiality)

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะต้องรักษาความลับของข้อมูลที่ได้มาอันเป็นผลจากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพและทางธุรกิจ และจะต้องไม่เปิดเผยข้อมูลใด ๆ ดังกล่าวต่อบุคคลที่สามโดยไม่ได้รับอนุญาตอย่างเหมาะสมและเจาะจงจากผู้มีอำนาจ เว้นแต่เป็นการเปิดเผยที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีสิทธิตามกฎหมาย หรือสิทธิทางวิชาชีพ หรือเป็นหน้าที่ที่ต้องเปิดเผย หรือไม่นำข้อมูลที่ได้มาไปใช้เพื่อประโยชน์ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือบุคคลที่สาม

จ. พฤติกรรมทางวิชาชีพ (Professional Behavior)

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะต้องปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และละเว้นการกระทำที่ทำให้เสื่อมเสียความน่าเชื่อถือต่อวิชาชีพ

หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณแต่ละหัวข้อจะไดกล่าวถึงในรายละเอียด ในหมวด ๑๑๐ - ๑๕๐

แนวทางการใช้กรอบแนวคิด (Conceptual Framework Approach)

๑๐๐.๖ ในการปฏิบัติงานของ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีภายใต้สถานการณ์ต่าง ๆ อาจจะมีปัญหาและอุปสรรคที่ทำให้การปฏิบัติไม่เป็นไปตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ ซึ่งเป็นไปไม่ได้ที่จะกล่าวถึงทุกสถานการณ์ที่ทำให้เกิดปัญหาและอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานและการปฏิบัติที่เหมาะสม ทั้งนี้ เนื่องจากลักษณะของงานให้บริการและงานที่ได้รับมอบหมายมีความแตกต่างกัน เป็นผลให้ปัญหาและอุปสรรคที่เกิดขึ้นตลอดจนมาตรการป้องกันที่เกี่ยวข้องมีความแตกต่างกันด้วย ด้วยเหตุนี้ คู่มือประมวลจรรยาบรรณนี้สามารถใช้เป็นกรอบแนวคิดซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะได้นำไปใช้เพื่อระบุ ประเมิน และชี้ปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ แนวทางการใช้กรอบแนวคิดนี้ช่วยให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติให้เป็นไปตามประมวลจรรยาบรรณในคู่มือเล่มนี้ และบรรลุความรับผิดชอบในการปฏิบัติเพื่อประโยชน์สาธารณะ แนวทางตามวิธีที่กล่าวนี้รองรับสถานการณ์ต่าง ๆ ที่มีความแตกต่างกันที่ทำให้เกิดปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ และช่วยป้องกันผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการสรุปที่ไม่ถูกต้องว่าเรื่องใดที่ไม่ได้กำหนดเป็นข้อห้ามในประมวลจรรยาบรรณเท่านั้น ให้ถือว่าสามารถปฏิบัติในเรื่องนั้นได้

- ๑๐๐.๗ เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีระบุถึงปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน และจากการประเมิน พบว่าปัญหาและอุปสรรคไม่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องพิจารณาว่ามาตรการป้องกันที่เหมาะสมมีอยู่หรือไม่ และมาตรการป้องกันนั้น สามารถนำมาประยุกต์ใช้เพื่อจัดหรือลดปัญหาและอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ ในการพิจารณาดังกล่าวผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจำเป็นต้องใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ โดยพิจารณาถึงบุคคลที่สามที่มีเหตุผลและได้รับรู้ข้อมูลว่าเมื่อบุคคลที่สามนั้นไตร่ตรองถึงข้อมูลความเป็นจริงที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้รับ ภายใต้สถานการณ์ที่เป็นอยู่จะได้ข้อสรุปว่ามาตรการป้องกันที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญช้นำมาประยุกต์ใช้สามารถจัดหรือลดปัญหาและอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่โดยไม่ขัดต่อหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณแต่อย่างใด
- ๑๐๐.๘ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี จะต้องประเมินถึงปัญหาและอุปสรรคใด ๆ ที่อาจเกิดขึ้นในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานจรรยาบรรณ เมื่อได้ทราบถึงหรือมีเหตุบ่งชี้ว่าทราบถึงสถานการณ์หรือความสัมพันธ์ใด ๆ ที่อาจทำให้มีผลกระทบต่อปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ
- ๑๐๐.๙ ในการประเมินถึงระดับความมีนัยสำคัญของปัญหาและอุปสรรค จำเป็นต้องพิจารณาถึงปัจจัยทั้งในเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพ อย่างไรก็ตาม เมื่อได้นำกรอบแนวคิดเกี่ยวกับจรรยาบรรณมาประยุกต์ใช้แล้วพบว่าปัญหาและอุปสรรคยังมีนัยสำคัญในระดับสูงมาก หรือมาตรการป้องกันที่มีอยู่ไม่เหมาะสมหรือไม่สามารถนำมาประยุกต์ใช้ เป็นผลทำให้ไม่สามารถจัดหรือลดปัญหาและอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ในกรณีดังกล่าวนี้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรปฏิเสธ หรือยุติการให้บริการวิชาชีพหรือในกรณีที่จำเป็นขอลาออกจากงานที่ให้บริการ (ในกรณีที่เป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการทางวิชาชีพ) หรือลาออกจากองค์กรผู้ว่าจ้าง(ในกรณีที่เป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ)
- ๑๐๐.๑๐ ในบางกรณีอาจมีความเป็นไปได้ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีการปฏิบัติที่ถือว่าฝ่าฝืนหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณโดยไม่เจตนา เมื่อมีเหตุการณ์เช่นนั้นเกิดขึ้น การพิจารณาว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้มีการปฏิบัติขัดต่อหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณหรือไม่ จะต้องพิจารณาจากลักษณะและความมีนัยสำคัญของเรื่องดังกล่าว และอาจถือว่าไม่ขัดต่อหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณได้ ถ้ามีหลักฐานว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีผู้นั้น เมื่อพบว่ามีการฝ่าฝืนเกิดขึ้นแล้วได้รับดำเนินการแก้ไขทันที และได้มีการนำมาตรการป้องกันที่จำเป็นมาประยุกต์ใช้ในเหตุการณ์ดังกล่าว
- ๑๐๐.๑๑ สำหรับหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณที่มีอยู่ทั้งหมดนั้น ภายใต้สถานการณ์ที่ไม่ปกติ การนำประมวลที่เจาะจงในบางประเด็นไปประยุกต์ใช้โดยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจมีผลทำให้มีผลกระทบที่ไม่สมเหตุผลต่อผลลัพธ์ที่พึงประสงค์ หรือผลประโยชน์ต่อสาธารณะได้ เมื่อมีเหตุการณ์ดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรขอคำปรึกษาจากสภาวิชาชีพบัญชีหรือองค์กรอื่นที่กำกับดูแล หรือมีความเกี่ยวข้อง

ปัญหาและอุปสรรค และมาตรการป้องกัน (Threats and Safeguard)

- ๑๐๐.๑๒ ปัญหาและอุปสรรคอาจเกิดจากความสัมพันธ์และสถานการณ์ประเภทต่าง ๆ เมื่อมีความสัมพันธ์และสถานการณ์ที่ก่อให้เกิดปัญหาและอุปสรรค ปัญหาและอุปสรรคดังกล่าวจะทำให้ หรือก่อให้เกิดความเข้าใจแก่บุคคลอื่นว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีการฝ่าฝืนหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ สถานการณ์และความสัมพันธ์ที่เกิดขึ้นอาจทำให้เกิดปัญหาและอุปสรรคมากกว่าหนึ่งประเภท และเป็นผลทำให้

การปฏิบัติไม่เป็นไปตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณมากกว่าหนึ่งหลักการด้วย ปัญหาและอุปสรรคสามารถจำแนกเป็นประเภทต่างๆ ได้ ดังนี้

ก. ปัญหาและอุปสรรคที่เกิดจากผลประโยชน์ส่วนตน (Self interest threat)

คือ ปัญหาและอุปสรรคที่เกิดจากผลประโยชน์ทางการเงินหรือผลประโยชน์อื่นที่มีอิทธิพลในทางที่ไม่เหมาะสมต่อการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพหรือพฤติกรรมไปในทางที่ไม่เหมาะสม

ข. ปัญหาและอุปสรรคที่เกิดจากการสอบทานผลงานตนเอง (Self – reviews threat)

คือ ปัญหาและอุปสรรคที่เกิดจากการประเมินผลงานอย่างไม่เหมาะสมในผลของงานในอดีตที่เกิดจากการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพหรือปฏิบัติงานให้บริการโดยตนเอง หรือบุคคลอื่นที่อยู่ในสำนักงานหรือองค์กรเดียวกัน โดยผลจากการประเมินดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจำเป็นต้องอาศัยในการใช้ดุลยพินิจ เพื่อเป็นส่วนหนึ่งของงานให้บริการในปัจจุบัน

ค. ปัญหาและอุปสรรคที่เกิดจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน (Advocacy threats)

คือ ปัญหาและอุปสรรคที่เกิดจากการที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสนับสนุนลูกค้าหรือนายจ้างรายใดรายหนึ่งจนไม่สามารถอยู่ในฐานะที่สามารถปฏิบัติงานด้วยความเที่ยงธรรม

ง. ปัญหาและอุปสรรคที่เกิดจากความคุ้นเคยสนิทสนม (Familiarity threat)

คือ ปัญหาและอุปสรรคที่เกิดจากความสัมพันธ์ที่ยาวนานหรือใกล้ชิดจนทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเกิดความเห็นอกเห็นใจในผลประโยชน์หรือง่ายต่อการยอมรับในผลงานของบุคคลที่ตนมีความใกล้ชิดสนิทสนม

จ. ปัญหาและอุปสรรคที่เกิดจากการถูกข่มขู่คุกคาม (Intimidation threat)

คือ ปัญหาและอุปสรรคที่เกิดจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีถูกกีดขวางในการปฏิบัติงานอย่างเที่ยงธรรม เนื่องจากความกดดันไม่ว่าจะเกิดขึ้นจริง หรือเป็นที่เข้าใจด้วยตนเอง รวมถึงการใช้ความพยายามต่าง ๆ ที่เกินควร เพื่อให้มีอิทธิพลต่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

ส่วน ก. และส่วน ข. ของตัวอย่างประมวลจรรยาบรรณนี้เป็นการอธิบายถึงปัญหาและอุปสรรคแต่ละประเภทที่เกิดขึ้นต่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการทางวิชาชีพ หรือ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจตามลำดับ สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการทางวิชาชีพนั้นอาจนำเนื้อหาของส่วน ค. ไปใช้ได้กับบางสถานการณ์ของตนเองได้ด้วย

๑๐๐.๑๓ มาตรการป้องกัน คือการปฏิบัติหรือมาตรการอื่นใดที่อาจสามารถจัดหรือลดปัญหาและอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ มาตรการดังกล่าวสามารถแบ่งออกได้เป็น ๒ ประเภท

๑. มาตรการป้องกันที่เกิดจากองค์กรวิชาชีพ กฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

๒. มาตรการป้องกันที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี จัดให้มีขึ้นในสภาพแวดล้อมการปฏิบัติงาน

๑๐๐.๑๔ มาตรการป้องกันที่เกิดจากองค์กรวิชาชีพ กฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง ประกอบด้วยตัวอย่างดังต่อไปนี้

- ประมวลเกี่ยวกับการศึกษา การฝึกฝนและประสบการณ์ในการเป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
- ประมวลเกี่ยวกับการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่องทางวิชาชีพสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

- ระเบียบ ข้อบังคับเกี่ยวกับหลักธรรมาภิบาล
- มาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง
- ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวกับวิธีการควบคุมดูแลเพื่อรักษาวินัยของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
- การสอบทานรายงานและเอกสารข้อมูลอื่นที่จัดทำโดยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีโดยหน่วยงานที่เป็นบุคคลที่สามและมีอำนาจตามกฎหมาย

๑๐๐.๑๕ ส่วน ก. และ ส่วน ข. ของคู่มือประมวลจรรยาบรรณนี้จะอธิบายมาตรการป้องกันที่จัดให้มีขึ้นในสภาพแวดล้อมการปฏิบัติงานสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการทางวิชาชีพ และผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจตามลำดับ

๑๐๐.๑๖ มาตรการป้องกันบางลักษณะจะช่วยเพิ่มโอกาสในการระบุและขัดขวางปัญหาและอุปสรรคที่ทำให้เกิดพฤติกรรมที่ขัดต่อจรรยาบรรณได้ มาตรการป้องกันดังกล่าวซึ่งอาจเกิดจากองค์กรวิชาชีพบัญชีกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และองค์กรผู้ว่าจ้าง ประกอบด้วย

- การมีระบบการรับเรื่องร้องเรียนที่มีการประชาสัมพันธ์อย่างทั่วถึงและมีประสิทธิภาพซึ่งจัดขึ้นโดยองค์กรผู้ว่าจ้าง องค์กรวิชาชีพ หรือหน่วยงานทางกฎหมาย เพื่อให้เพื่อนร่วมงาน นายจ้าง และบุคคลทั่วไปให้ความสนใจต่อพฤติกรรมที่ไม่เป็นไปตามวิชาชีพ หรือไร้อจรรยาบรรณ
- การกำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบที่ชัดเจนในเรื่องการรายงานเกี่ยวกับการละเมิดประมวลจรรยาบรรณ

ข้อขัดแย้งเกี่ยวกับจรรยาบรรณและการหาข้อยุติ (Ethical Conflict Resolution)

๑๐๐.๑๗ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจจำเป็นต้องหาข้อยุติเมื่อมีข้อขัดแย้งในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ

๑๐๐.๑๘ เมื่อมีการริเริ่มหาข้อยุติเกี่ยวกับข้อขัดแย้ง ไม่ว่าจะ เป็นแบบทางการหรือไม่เป็นทางการก็ตาม กระบวนการในการหาข้อยุติ จะต้องพิจารณาถึงปัจจัยต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องต่อไปนี้ ไม่ว่าจะ เป็นปัจจัยข้อใดข้อหนึ่ง หรือพิจารณามากกว่าหนึ่งปัจจัยร่วมกัน

- ข้อเท็จจริงที่เกี่ยวข้องทั้งหมด
- ประเด็นปัญหาทางด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง
- หลักการพื้นฐานที่เกี่ยวข้องกับประเด็นปัญหาทางจรรยาบรรณดังกล่าว
- แนวทางปฏิบัติที่กำหนดขึ้นภายในองค์กรของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
- ทางเลือกปฏิบัติอื่น ๆ ในกรณีที่เป็น

หลังจากที่พิจารณาถึงปัจจัยต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะต้องตัดสินใจเกี่ยวกับการปฏิบัติที่เหมาะสม โดยให้น้ำหนักถึงผลลัพธ์ที่จะเกิดตามมาจากการปฏิบัติในแต่ละทางเลือกที่เป็นไปได้ ถ้ายังมีประเด็นที่ยังไม่สามารถหาข้อยุติ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจประสงค์ที่จะขอคำปรึกษาจากบุคคลที่มีความเหมาะสมได้ ไม่ว่าจะ เป็นบุคคลในสำนักงานเดียวกัน หรือในองค์กรผู้ว่าจ้างก็ตาม เพื่อให้ได้รับความช่วยเหลือในการหาข้อยุติดังกล่าว

- ๑๐๐.๑๙ ในกรณีของเรื่องที่มีปัญหานั้น เป็นข้อขัดแย้งกับองค์กรหรือข้อขัดแย้งภายในองค์กร ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรตัดสินใจว่าสมควรหรือไม่ที่จะขอคำปรึกษาจากบุคคลที่ทำหน้าที่ดูแลเกี่ยวกับธรรมาภิบาลขององค์กร เช่น คณะกรรมการองค์กร หรือกรรมการตรวจสอบขององค์กร เป็นต้น
- ๑๐๐.๒๐ เพื่อเป็นการรักษาผลประโยชน์ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรจัดทำเอกสารเพื่อเป็นหลักฐานประกอบเกี่ยวกับประเด็นที่เป็นปัญหา โดยให้มีเนื้อหาเกี่ยวกับรายละเอียดการสนทนา และการตัดสินใจที่เกี่ยวข้องกับประเด็นดังกล่าว
- ๑๐๐.๒๑ ในกรณีที่ไม่สามารถหาข้อยุติเกี่ยวกับข้อขัดแย้งที่มีนัยสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพิจารณาขอคำปรึกษาทางวิชาชีพจากองค์กรวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง หรือที่ปรึกษาทางกฎหมายในการขอรับข้อเสนอแนะทางด้านจรรยาบรรณดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสามารถขอรับคำปรึกษาหารือโดยไม่ถือว่าฝ่าฝืนหลักการพื้นฐานเรื่องการรักษาความลับ ถ้าการปรึกษาหารือดังกล่าวกับองค์กรวิชาชีพกระทำในลักษณะที่ไม่เปิดเผยชื่อ หรือในกรณีที่ปรึกษาหารือกับที่ปรึกษากฎหมายได้กระทำภายใต้สิทธิการคุ้มครองตามกฎหมาย สำหรับในกรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพิจารณาขอรับคำปรึกษาทางกฎหมายอาจมีที่มาแตกต่างกันไป ตัวอย่าง เช่น เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพบเห็นการทุจริต การรายงานในเรื่องดังกล่าวอาจทำให้เกิดการฝ่าฝืนความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในเรื่องการรักษาความลับ ในกรณีเช่นนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพิจารณาขอรับคำปรึกษาทางกฎหมายเพื่อตัดสินใจว่ามีประมวลที่จะต้องรายงานเรื่องดังกล่าวหรือไม่
- ๑๐๐.๒๒ ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้ดำเนินการทุกแนวทางที่เกี่ยวข้องที่เป็นไปได้แล้ว และยังไม่สามารถแก้ไข ปัญหาข้อขัดแย้งได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีถ้าเป็นไปได้ควรปฏิเสธที่จะเกี่ยวข้องกับสิ่งที่ก่อให้เกิด ปัญหาความขัดแย้งต่อไปโดยตัดสินใจว่าสมควรที่จะถอนตัวจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน หรืองานที่ได้รับมอบหมาย หรือลาออกจากงานที่ได้รับมอบหมายให้บริการ สำนักงาน หรือองค์กรผู้ว่าจ้าง



หมวด ๑๑๐

ความซื่อสัตย์สุจริต

๑๑๐.๑ หลักการพื้นฐานเกี่ยวกับความซื่อสัตย์สุจริตได้กำหนดให้เป็นหน้าที่ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทุกคนที่จะต้องมีความตรงไปตรงมา และซื่อตรงในความสัมพันธ์ใด ๆ ไม่ว่าจะเป็นความสัมพันธ์ทางวิชาชีพ และทางธุรกิจ ความซื่อสัตย์สุจริต ยังรวมถึงการติดต่อคบค้าระหว่างกันที่เป็นไปด้วยความยุติธรรมและจริงใจ

๑๑๐.๒ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องไม่เกี่ยวข้อง หรือเป็นที่ทราบได้ว่าเกี่ยวข้องกับรายงาน แบบแสดงรายการภาษี การสื่อสาร หรือข้อมูลอื่น โดยที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเชื่อว่าข้อมูลเหล่านั้น

ก. เป็นข้อมูลที่ผิดจากความจริงอย่างเป็นสาระสำคัญ หรือ ก่อให้เกิดความเข้าใจผิด

ข. เป็นรายงานหรือข้อมูลที่จัดทำขึ้นโดยไม่ไตร่ตรองอย่างรอบคอบ

ค. ได้ละเว้นหรือปิดบังข้อมูลที่จำเป็นต้องมีอยู่ในรายงาน ซึ่งการละเว้นหรือปิดบังนี้ก่อให้เกิดความเข้าใจผิด

เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรู้ว่า ตนเกี่ยวข้องกับข้อมูลเหล่านั้น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องดำเนินการ

เพื่อ
ยุติการเกี่ยวข้องนั้น

๑๑๐.๓ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพ้นจากการถูกกล่าวหา ตามที่กล่าวในวรรคข้างต้นได้ ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้จัดทำรายงานตามความเป็นจริงที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลดังกล่าว

หมวด ๑๒๐

ความเที่ยงธรรม

- ๑๒๐.๑ หลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมกำหนดให้เป็นหน้าที่ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทุกคนที่จะต้องใช้ดุลยพินิจในทางวิชาชีพและทางธุรกิจโดยปราศจากความลำเอียง ความขัดแย้งในผลประโยชน์ และอิทธิพลที่ไม่เหมาะสมของบุคคลอื่น
- ๑๒๐.๒ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี อาจประสบกับเหตุการณ์ที่จะทำให้ขาดความเที่ยงธรรม การที่จะแจกแจงทุกเหตุการณ์ดังกล่าวให้ชัดเจนย่อมเป็นไปได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องไม่ให้บริการวิชาชีพ หากพบว่าเหตุการณ์หรือความสัมพันธ์ที่ก่อให้เกิดความลำเอียง หรือมีอิทธิพลอย่างมีสาระสำคัญต่อการตัดสินใจทางวิชาชีพบัญชีในกรณีดังกล่าว



หมวด ๑๓๐

ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพและความระมัดระวังรอบคอบ

- ๑๓๐.๑ หลักการพื้นฐานเรื่องความรู้ความสามารถทางวิชาชีพและความระมัดระวังรอบคอบ กำหนดให้เป็นหน้าที่ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทุกคนในเรื่องดังต่อไปนี้
๑. มีความรู้และทักษะทางวิชาชีพให้อยู่ในระดับที่สามารถให้ความมั่นใจแก่ผู้รับบริการ หรือ ผู้ว่าจ้างว่าจะได้รับบริการทางวิชาชีพบัญชีตามความรู้ความสามารถที่ต้องการตามที่กำหนดโดยวิชาชีพบัญชี
 ๒. ปฏิบัติงานด้วยความมุ่งมั่น ชัยชนะหมั่นเพียร และระมัดระวังรอบคอบ ตามวิธีปฏิบัติ และมาตรฐานแห่งวิชาชีพในการให้บริการทางวิชาชีพบัญชี
- ๑๓๐.๒ การบริการทางวิชาชีพบัญชีโดยใช้ความรู้ความสามารถต้องใช้ดุลยพินิจที่ดีในการประยุกต์ใช้ความรู้ และทักษะในการให้บริการ ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี แยกเป็น ๒ ส่วนได้ ดังนี้
๑. การบรรลุถึงระดับ ความรู้ความสามารถ ตามที่กำหนดโดยองค์กรวิชาชีพบัญชี
 ๒. การรักษาระดับ ความรู้ความสามารถ ตามที่กำหนดโดยองค์กรวิชาชีพบัญชี
- ๑๓๐.๓ การรักษา ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพจำเป็นต้องมี การรับรู้และมีความเข้าใจในวิธีปฏิบัติ การพัฒนาของวิชาชีพบัญชี และการพัฒนาทางธุรกิจที่เกี่ยวข้องอย่างต่อเนื่อง การพัฒนาทางวิชาชีพบัญชีอย่างต่อเนื่อง ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องพัฒนาและรักษาความรู้ความสามารถในการให้บริการ ที่ตรงตามต้องการในสภาพแวดล้อมของวิชาชีพ
- ๑๓๐.๔ การปฏิบัติงานด้วยความขยันหมั่นเพียร หมายถึง การปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายอย่างระมัดระวัง รอบคอบ ครบถ้วน และทันต่อเวลา
- ๑๓๐.๕ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องดำเนินการตามขั้นตอนที่สมเหตุผลเพื่อให้ความมั่นใจว่า ผู้ช่วยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของตน ได้รับการฝึกอบรมและการกำกับดูแลที่เพียงพอ
- ๑๓๐.๖ ในโอกาสที่เหมาะสม ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องเปิดเผยข้อจำกัดในการปฏิบัติงานให้บริการทางวิชาชีพบัญชีให้ลูกค้า นายจ้าง หรือ บุคคลอื่นที่เป็นผู้รับบริการทางวิชาชีพเพื่อรับทราบ

หมวด ๑๔๐

การรักษาความลับ

๑๔๐.๑ หลักการพื้นฐานเรื่องการรักษาความลับ ได้กำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีว่า ต้องไม่ดำเนินการในเรื่องต่อไปนี้

- ก. เปิดเผยข้อมูลใดๆที่เป็นความลับของลูกค้า นอกสำนักงาน หรือนอกองค์กรที่ว่าจ้าง โดยเป็นข้อมูลที่ตนได้มาจากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพบัญชี หรือทางธุรกิจ โดยไม่ได้รับการอนุมัติอย่างเหมาะสม หรือ จากผู้มีอำนาจให้การอนุมัติได้ เว้นแต่ เป็นการเปิดเผยที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีสิทธิตามกฎหมาย หรือสิทธิทางวิชาชีพบัญชี หรือ เป็นหน้าที่ที่ต้องเปิดเผย และ
- ข. ใช้ข้อมูลที่เป็นความลับ ซึ่งได้มาจากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพบัญชี หรือทางธุรกิจเพื่อประโยชน์ส่วนตน หรือ บุคคลอื่น

๑๔๐.๒ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องรักษาความลับโดยระวังไม่ให้พลั้งเผลอ ในทุกสภาวะแวดล้อมทางสังคม โดยเฉพาะอย่างยิ่งต่อบุคคลที่เป็นผู้ร่วมงานทางธุรกิจที่ใกล้ชิด หรือต่อผู้ใกล้ชิด หรือ สมาชิกในครอบครัวหรือสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิด

๑๔๐.๓ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องรักษาความลับของข้อมูลที่ได้รับจากการเปิดเผยโดยผู้ที่มีโอกาสเป็นผู้รับบริการ หรือผู้ว่าจ้าง

๑๔๐.๔ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องรักษาความลับของข้อมูลภายในในสำนักงาน หรือองค์กรของผู้ว่าจ้าง

๑๔๐.๕ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องดำเนินการให้มั่นใจว่า ผู้ช่วยที่อยู่ภายใต้การควบคุมดูแล รวมทั้งบุคคลที่ตนได้ขอคำแนะนำและช่วยเหลือทางวิชาชีพได้มีการปฏิบัติตามหลักการรักษาความลับ

๑๔๐.๖ การปฏิบัติตามหลักการรักษาความลับ ยังคงต้องถือปฏิบัติแม้ว่าความสัมพันธ์ระหว่างผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และลูกค้า หรือ ผู้ว่าจ้างได้สิ้นสุดลงแล้วก็ตาม เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้เปลี่ยนการจ้างงานหรือได้รับลูกค้ารายใหม่ แม้ว่าจะสามารถนำประสบการณ์ไปประยุกต์ใช้ได้ แต่ต้องไม่ใช่หรือเปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับซึ่งได้จากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพบัญชี หรือ ทางธุรกิจนั้น

๑๔๐.๗ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี อาจต้องเปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับ หรือ ถือว่าการเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวเป็นการเหมาะสมในกรณีดังต่อไปนี้

- ก. การเปิดเผยเป็นสิ่งที่กฎหมายอนุญาต และได้รับการอนุมัติจากลูกค้า หรือ ผู้ว่าจ้าง
- ข. การเปิดเผยเป็นสิ่งที่กฎหมายกำหนดให้กระทำได้ ตัวอย่าง เช่น
 - (๑) การผลิตเอกสาร หรือ การจัดหาหลักฐานในการดำเนินการทางกฎหมาย หรือ
 - (๒) การเปิดเผยต่อหน่วยราชการที่เหมาะสม เพื่อความกระจ่างเกี่ยวกับการละเมิดกฎหมาย และ
- ค. เป็นหน้าที่ หรือ สิทธิทางวิชาชีพ ที่กฎหมายไม่มีข้อห้ามในกรณีต่อไปนี้

- (๑) เพื่อให้เป็นไปตามกระบวนการสอบทานคุณภาพ ของสมาชิกองค์กร หรือ สถาบันทางวิชาชีพ
- (๒) เพื่อสนองตอบการสอบถาม หรือ การไต่สวนโดยองค์กรในฐานะเป็นสมาชิกองค์กรนั้น หรือ โดยหน่วยกำกับดูแล
- (๓) เพื่อปกป้องผลประโยชน์ของวิชาชีพ หรือ ผู้ประกอบวิชาชีพในกระบวนการทางกฎหมาย หรือ
- (๔) เพื่อเป็นการปฏิบัติตาม มาตรฐานวิชาการ และ ประมวลจรรยาบรรณ

๑๔๐.๘ สำหรับปัจจัยสำคัญเพื่อการพิจารณาตัดสินใจในการเปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับ ประกอบด้วย

- ถึงแม้ว่าลูกค้า หรือ ผู้ว่าจ้าง ยินยอมให้เปิดเผยข้อมูลแล้วก็ตาม ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องคำนึงว่าผลประโยชน์ของทุกฝ่ายซึ่งรวมทั้ง บุคคลที่สามที่อาจได้รับผลกระทบ มีผลเสียหายหรือไม่
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะต้องพิจารณาว่า มีข้อมูลที่เกี่ยวข้องอย่างครบถ้วน และสามารถแสดงหลักฐานพิสูจน์ได้หรือไม่ ในกรณีที่อยู่ในสถานการณ์ซึ่งไม่สามารถมีหลักฐานที่เป็นจริง สนับสนุน หรือ ข้อมูลไม่สมบูรณ์ หรือ ข้อสรุปที่ไม่สามารถแสดงหลักฐานสนับสนุนได้ ควรใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพในการตัดสินใจว่า จะใช้การเปิดเผย ประเภทใดจึงจะเหมาะสม
- การสื่อสารที่คาดหวังควรเป็นประเภทใด และควรสื่อสารถึงใคร
- บุคคลผู้รับข้อมูลการสื่อสารเป็นบุคคลที่เหมาะสมหรือไม่



หมวด ๑๕๐

พฤติกรรมทางวิชาชีพ

๑๕๐.๑ หลักการพื้นฐานเรื่อง พฤติกรรมทางวิชาชีพ ได้กำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ บัญชีทุกคนจะต้องปฏิบัติตามกฎหมาย และระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และละเว้นการกระทำที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี รู้ หรือควรจะรู้ว่าจะทำให้เกิดการเสื่อมเสียความน่าเชื่อถือต่อวิชาชีพ การกระทำที่ควรละเว้นนี้รวมถึงการกระทำใด ๆ ที่บุคคลที่สามผู้ซึ่งเป็นบุคคลที่มีเหตุมีผลใช้ดุลยพินิจ โดยให้นำหนักความจริง ทุก ๆ เรื่องภายใต้สถานการณ์ต่าง ๆ ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสามารถหาข้อมูลได้ในเวลานั้น นำจะสรุปว่ามีผลกระทบในทางลบต่อชื่อเสียงของวิชาชีพบัญชี

๑๕๐.๒ ในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับการนำการตลาดมาใช้ เพื่อส่งเสริมตนเอง และงานวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพ

บัญชี ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องคำนึงว่าการดำเนินการดังกล่าวต้องไม่ทำให้วิชาชีพบัญชีเสื่อมเสียชื่อเสียง และจะต้องเป็นไปด้วยความซื่อสัตย์ และยึดถือความเป็นจริงโดยไม่กระทำการ ดังต่อไปนี้

๑. การโอ้อวดเกินความเป็นจริง สำหรับบริการทางวิชาชีพบัญชีที่ตนได้ปฏิบัติ รวมถึงคุณสมบัติของตนเอง หรือ ประสบการณ์ที่ตนมี หรือ
๒. การอ้างอิงโดยใช้ถ้อยคำดูหมิ่น หรือ แสดงการเปรียบเทียบงานของตนเหนือผู้อื่น



ส่วน ข. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการทางวิชาชีพ (Professional Accountants in Public Practice)

- หมวด ๒๐๐ คำนำ (Introduction)
- หมวด ๒๑๐ การแต่งตั้งผู้ให้บริการวิชาชีพบัญชี (Professional Appointment)
- หมวด ๒๒๐ ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ (Conflicts of Interest)
- หมวด ๒๓๐ การให้ความเห็นที่สองทางวิชาชีพ (Second Opinions)
- หมวด ๒๔๐ ค่าธรรมเนียมและค่าตอบแทนอื่น (Fees and Other Types of Remuneration)
- หมวด ๒๕๐ การนำการตลาดมาใช้ในการให้บริการวิชาชีพ (Marketing Professional Services)
- หมวด ๒๖๐ ของขวัญและของกำนัล (Gifts and Hospitality)
- หมวด ๒๗๐ การดูแลรักษาทรัพย์สินของลูกค้า (Custody of Client Assets)
- หมวด ๒๘๐ ความเที่ยงธรรมในการให้บริการทุกประเภท (Objectivity – All Services)
- หมวด ๒๙๐ ความเป็นอิสระ สำหรับงานที่เกี่ยวกับการตรวจสอบและการสอบทาน (Independent – Audit and Review Engagements)
- หมวด ๒๙๑ ความเป็นอิสระสำหรับงานอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการให้ความเชื่อมั่น (Independent – Other Assurance Engagements)

การตีความ ๒๐๐๕ - ๐๑



สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานพระราชบัญญัติ

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

วิชาชีพบัญชี

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา พ.ศ. ๒๕๔๗ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ภูมิพลอดุลยเดช ป.ร.

ให้ไว้ ณ วันที่ ๑๒ ตุลาคม พ.ศ. ๒๕๔๗

เป็นปีที่ ๕๙ ในรัชกาลปัจจุบัน

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สมเด็จพระบาทสมเด็จพระปรมินทรมหาภูมิพลอดุลยเดช มีพระบรมราชโองการโปรดเกล้าฯ

ให้ประกาศว่า

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

โดยที่เป็นการสมควรให้มีกฎหมายว่าด้วยวิชาชีพบัญชี

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

พระราชบัญญัตินี้มีบทบัญญัติบางประการเกี่ยวกับการจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคล ซึ่งมาตรา ๒๙ ประกอบกับมาตรา ๕๐ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย บัญญัติให้กระทำได้โดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมาย

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชบัญญัติขึ้นไว้โดยคำแนะนำและยินยอมของรัฐสภา ดังต่อไปนี้

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๑ พระราชบัญญัตินี้เรียกว่า “พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗”

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๒^๑ พระราชบัญญัตินี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๓ ให้ยกเลิกพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. ๒๕๐๕

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๔ ในพระราชบัญญัตินี้

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

“วิชาชีพบัญชี” หมายความว่า วิชาชีพในด้านการทำบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านการบัญชีบริหาร ด้านการวางระบบบัญชี ด้านการบัญชีภาษีอากร ด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี และบริการเกี่ยวกับการบัญชีด้านอื่นตามที่กำหนดโดยกฎกระทรวง

“ผู้ทำบัญชี” หมายความว่า ผู้ทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชี

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

“การประชุมใหญ่” หมายความว่า การประชุมใหญ่สามัญหรือการประชุมใหญ่

วิสามัญ

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

“สมาชิก” หมายความว่า สมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

^๑ ราชกิจจานุเบกษา เล่ม ๑๒๑/ตอนพิเศษ ๖๕ ก/หน้า ๑/๒๒ ตุลาคม ๒๕๔๗

“รัฐมนตรี” หมายความว่า รัฐมนตรีผู้รักษาการตามพระราชบัญญัตินี้

มาตรา ๕ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงพาณิชย์รักษาการตามพระราชบัญญัตินี้ และให้มีอำนาจออกกฎกระทรวงเพื่อปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้

กฎกระทรวงนั้นเมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วให้ใช้บังคับได้

หมวด ๑

สภาวิชาชีพบัญชี

มาตรา ๖ ให้มีสภาวิชาชีพบัญชี มีฐานะเป็นนิติบุคคล โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมและพัฒนาวิชาชีพบัญชี

มาตรา ๗ สภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

- (๑) ส่งเสริมการศึกษา การอบรม และการวิจัยเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี
- (๒) ส่งเสริมความสามัคคีและผดุงเกียรติของสมาชิก จัดสวัสดิการและการสงเคราะห์ระหว่างสมาชิก
- (๓) กำหนดมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี และมาตรฐานอื่นที่เกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี

(๔) กำหนดจรรยาบรรณผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

(๕) รับขึ้นทะเบียนการประกอบวิชาชีพบัญชี ออกใบอนุญาต พักใช้ หรือเพิกถอนใบอนุญาตผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

(๖) รับรองปริญญาหรือประกาศนียบัตรในวิชาการบัญชีของสถาบันการศึกษาต่าง ๆ เพื่อประโยชน์ในการรับสมัครเป็นสมาชิก

(๗) รับรองความรู้ความชำนาญในการประกอบวิชาชีพบัญชี

(๘) รับรองหลักสูตรการฝึกอบรมเป็นผู้ชำนาญการและการศึกษาต่อเนื่องในด้านต่าง ๆ

ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

(๙) ควบคุมความประพฤติและการดำเนินงานของสมาชิกและผู้ขึ้นทะเบียนอันเกี่ยวกับการประกอบวิชาชีพบัญชีให้ถูกต้องตามจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพบัญชี

(๑๐) ช่วยเหลือ แนะนำ เผยแพร่ และให้บริการวิชาการแก่ประชาชนเกี่ยวกับ

วิชาชีพบัญชี

(๑๑) ออกข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

(๑๒) เป็นตัวแทนของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

(๑๓) ให้คำปรึกษาและเสนอแนะต่อรัฐบาลเกี่ยวกับนโยบายและปัญหาของวิชาชีพบัญชี

(๑๔) ดำเนินการอื่นเพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์และอำนาจหน้าที่ของสภาวิชาชีพบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้

มาตรา ๘ สภาวิชาชีพบัญชีอาจมีรายได้ ดังต่อไปนี้

- (๑) ค่าบำรุงสมาชิกและค่าธรรมเนียมตามพระราชบัญญัตินี้
- (๒) เงินอุดหนุนจากงบประมาณแผ่นดิน
- (๓) ผลประโยชน์จากการจัดการทรัพย์สินและการดำเนินกิจการของสภาวิชาชีพ

บัญชี

- (๔) เงินและทรัพย์สินซึ่งมีผู้ให้แก่สภาวิชาชีพบัญชี
- (๕) ดอกผลของเงินและทรัพย์สินตาม (๑) (๒) (๓) และ (๔)

มาตรา ๙ ภายใต้บังคับบทบัญญัติหมวด ๕ การควบคุมการประกอบวิชาชีพด้านการสอบบัญชี และหมวด ๖ การควบคุมการประกอบวิชาชีพด้านการทำบัญชี ในกรณีที่การประกอบวิชาชีพบัญชีด้านใดมีผลกระทบต่อประโยชน์ได้เสียของประชาชน หรือเพื่อประโยชน์ที่จะให้มีการคุ้มครองประชาชนและพัฒนาหรือจัดระเบียบการประกอบวิชาชีพบัญชีด้านใด จะตราพระราชกฤษฎีกากำหนดให้การประกอบวิชาชีพบัญชีด้านนั้นต้องได้รับใบอนุญาตหรือต้องขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีก็ได้

มาตรา ๑๐ เมื่อมีพระราชกฤษฎีกาตามมาตรา ๙ ใช้บังคับสำหรับวิชาชีพบัญชีด้านใด ห้ามมิให้ผู้ใดประกอบวิชาชีพบัญชีด้านนั้น เว้นแต่ได้รับใบอนุญาตหรือขึ้นทะเบียนกับสภาวิชาชีพบัญชี

การขอรับใบอนุญาต การอนุญาต การออกใบอนุญาต และการขึ้นทะเบียนผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตามวรรคหนึ่ง ให้เป็นไปตามแบบ หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

ในการขึ้นทะเบียนประกอบวิชาชีพบัญชี สภาวิชาชีพบัญชีจะกำหนดให้ผู้ขึ้นทะเบียนซึ่งมิได้เป็นสมาชิกต้องเสียค่าธรรมเนียมเป็นรายปีก็ได้ แต่จะกำหนดค่าธรรมเนียมดังกล่าวให้สูงกว่าค่าบำรุงสมาชิกและค่าธรรมเนียมใบอนุญาตที่เรียกเก็บจากสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชีเป็นรายปีไม่ได้

มาตรา ๑๑ นิติบุคคลซึ่งประกอบกิจการให้บริการด้านการสอบบัญชีหรือด้านการทำบัญชีหรือให้บริการวิชาชีพบัญชีด้านอื่นตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกาตามมาตรา ๙ ต้องจดทะเบียนต่อสภาวิชาชีพบัญชีตามเงื่อนไข ดังต่อไปนี้

(๑) นิติบุคคลนั้นต้องจัดให้มีหลักประกันเพื่อประกันความรับผิดชอบต่อบุคคลที่สาม ทั้งนี้ ตามประเภท จำนวน หลักเกณฑ์ และวิธีการที่กำหนดโดยกฎกระทรวง

(๒) ในกรณีประกอบกิจการให้บริการการสอบบัญชี บุคคลซึ่งมีอำนาจลงนามผูกพันนิติบุคคลในการให้บริการการสอบบัญชีต้องเป็นผู้ได้รับใบอนุญาตให้เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

การกำหนดหลักประกันตามวรรคหนึ่ง (๑) ให้คำนึงถึงขนาดและรายได้ของนิติบุคคลนั้น และให้นำความเห็นของหน่วยงานที่เกี่ยวข้องและสภาวิชาชีพบัญชีมาพิจารณาประกอบด้วย

ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีต้องรับผิดชอบต่อบุคคลที่สาม ให้นิติบุคคลซึ่งผู้สอบบัญชีนั้นสังกัดอยู่ร่วมรับผิดชอบอย่างลูกหนี้ร่วม และในกรณีที่ยังไม่สามารถชำระค่าเสียหายได้ครบจำนวน ให้หุ้นส่วนหรือกรรมการผู้มีอำนาจลงนามผูกพันนิติบุคคล หรือผู้แทนนิติบุคคลใดซึ่งต้องรับผิดชอบต่อ

การดำเนินการของนิติบุคคลนั้น ต้องร่วมรับผิดชอบจำนวน เว้นแต่พิสูจน์ได้ว่าตนมิได้มีส่วนรู้เห็น หรือยินยอมในการกระทำผิดที่ต้องรับผิดชอบ

หมวด ๒

สมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรา ๑๒ สมาชิกสภาวิชาชีพบัญชีมีสี่ประเภท ดังนี้

- (๑) สมาชิกสามัญ
- (๒) สมาชิกวิสามัญ
- (๓) สมาชิกสมทบ
- (๔) สมาชิกกิตติมศักดิ์

มาตรา ๑๓ สมาชิกสามัญต้องเป็นผู้มีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้าม

ดังต่อไปนี้

- (๑) มีอายุไม่ต่ำกว่ายี่สิบปีบริบูรณ์
- (๒) มีสัญชาติไทย
- (๓) สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรี หรือได้รับประกาศนียบัตร หรือวุฒิอื่นเทียบเท่าปริญญาตรีสาขาวิชาชีพการบัญชีที่สภาวิชาชีพบัญชีรับรอง หรือสำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรีสาขาอื่นตามที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนด
- (๔) ไม่เป็นผู้ประพฤติผิดจรรยาบรรณอันนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชีตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี
- (๕) ไม่เคยต้องโทษจำคุกโดยคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุกในคดีที่เป็นการประพฤติผิดจรรยาบรรณอันจะนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี
- (๖) ไม่เป็นคนไร้ความสามารถหรือคนเสมือนไร้ความสามารถ หรือเป็นโรคตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรา ๑๔ สมาชิกวิสามัญและสมาชิกสมทบต้องเป็นผู้มีสัญชาติไทย และต้องมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้ามตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

ความในวรรคหนึ่ง มิให้ใช้บังคับกับผู้ซึ่งไม่มีสัญชาติไทยแต่มีสัญชาติของประเทศซึ่งยินยอมให้ผู้มีสัญชาติไทยประกอบอาชีพสอบบัญชีในประเทศนั้นได้ และประสงค์จะสมัครเข้าเป็นสมาชิกวิสามัญ แต่ผู้นั้นจะต้องมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้ามตามมาตรา ๑๓ (๑) (๓) (๔) (๕) และ (๖)

มาตรา ๑๕ สมาชิกกิตติมศักดิ์ ได้แก่ ผู้ทรงคุณวุฒิซึ่งได้รับเชิญเป็นสมาชิกตามมติ

ของคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรา ๑๖ สมาชิกสามัญมีสิทธิและหน้าที่ ดังต่อไปนี้

- (๑) แสดงความคิดเห็นในการประชุมใหญ่
 - (๒) ออกเสียงลงคะแนนในการประชุมใหญ่
 - (๓) เลือกตั้ง รับเลือกตั้ง หรือรับแต่งตั้ง เป็นกรรมการหรือดำรงตำแหน่งอื่นอันเกี่ยวกับกิจการของสภาวิชาชีพบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้
 - (๔) ชำระค่าบำรุงสมาชิกหรือค่าธรรมเนียมตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี
 - (๕) ผดุงไว้ซึ่งเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชีและปฏิบัติตามบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัตินี้
 - (๖) สิทธิและหน้าที่อื่นตามที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนด
- สมาชิกวิสามัญ สมาชิกสมทบ และสมาชิกกิตติมศักดิ์ มีสิทธิและหน้าที่ตาม (๑) (๔) (๕) และ (๖)

มาตรา ๑๗ สมาชิกภาพของสมาชิกสิ้นสุดลง เมื่อ

- (๑) ตาย
- (๒) ลาออก
- (๓) ขาดคุณสมบัติหรือมีลักษณะต้องห้ามตามมาตรา ๑๓ หรือมาตรา ๑๔ หรือคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีมีมติเพิกถอนสำหรับกรณีสมาชิกกิตติมศักดิ์
- (๔) ไม่ชำระค่าบำรุงสมาชิก โดยไม่มีเหตุอันสมควรตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรา ๑๘ ให้มีการประชุมใหญ่สามัญสภาวิชาชีพบัญชีอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้ง การประชุมใหญ่อื่นนอกจากการประชุมใหญ่สามัญ เรียกว่า การประชุมใหญ่วิสามัญ

มาตรา ๑๙ สมาชิกสามัญอาจขอให้มีการประชุมใหญ่วิสามัญได้ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ในการนี้ นายกสภาวิชาชีพบัญชีต้องเรียกประชุมใหญ่วิสามัญภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับคำขอ

มาตรา ๒๐ ในการประชุมใหญ่ ต้องมีสมาชิกสามัญมาประชุมไม่น้อยกว่าสองร้อยคนจึงเป็นองค์ประชุม การประชุมใหญ่ครั้งใด เมื่อล่วงพ้นเวลาที่กำหนดไว้เป็นเวลาสามสิบนาทีแล้วมีสมาชิกสามัญมาประชุมไม่ครบองค์ประชุมตามวรรคหนึ่ง และการประชุมนั้นได้เรียกประชุมตามมาตรา ๑๙ ให้งดการประชุมนั้น แต่ถ้คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีเป็นผู้จัดให้มีการประชุมให้เลื่อนการประชุมนั้นออกไป โดยให้นายกสภาวิชาชีพบัญชีเรียกประชุมใหญ่อีกครั้งหนึ่งภายในสามสิบวันและในการประชุมใหญ่ครั้งนี้ ให้องค์ประชุมประกอบด้วยสมาชิกสามัญเท่าที่มาประชุม

มาตรา ๒๑ ในการประชุมใหญ่ ให้นายกสภาวิชาชีพบัญชีเป็นประธานในที่ประชุม ในกรณีที่นายกสภาวิชาชีพบัญชีไม่อยู่ในที่ประชุมหรือไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่ได้หรือไม่ปฏิบัติหน้าที่

ให้อุปนายกสภาวิชาชีพบัญชีคนหนึ่งที่หนึ่งหรือคนที่สองตามลำดับเป็นประธานในที่ประชุม ถ้านายกสภาวิชาชีพบัญชีและอุปนายกสภาวิชาชีพบัญชีไม่อยู่ในที่ประชุมหรือไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่ได้หรือไม่ปฏิบัติหน้าที่ ให้สมาชิกสามัญที่มาประชุมเลือกสมาชิกสามัญคนหนึ่งทำหน้าที่เป็นประธานในที่ประชุม

หมวด ๓

คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรา ๒๒ ให้มีคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี ประกอบด้วย

(๑) นายกสภาวิชาชีพบัญชี ซึ่งที่ประชุมใหญ่เลือกตั้งจากสมาชิกสามัญ

(๒) กรรมการโดยตำแหน่ง ได้แก่ ประธานคณะกรรมการวิชาชีพบัญชีทุกด้าน

ประธานคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี และประธานคณะกรรมการจรรยาบรรณ

(๓) กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิ ซึ่งนายกสภาวิชาชีพบัญชีและกรรมการโดยตำแหน่งตาม

(๒) มีมติแต่งตั้งจากผู้ทรงคุณวุฒิเกี่ยวกับวิชาการบัญชีสองคน และผู้ทรงคุณวุฒิทางด้านกฎหมายหนึ่งคน

(๔) กรรมการซึ่งที่ประชุมใหญ่เลือกตั้งจากสมาชิกสามัญ มีจำนวนไม่เกินห้าคน

ให้เลขาธิการสภาวิชาชีพบัญชีเป็นกรรมการและเลขานุการ และจะให้มีผู้ช่วยเลขานุการก็ได้ตามความจำเป็นและตามมติของคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี

คุณสมบัติและลักษณะต้องห้ามของนายกสภาวิชาชีพบัญชี กรรมการตาม (๓) และ (๔) และหลักเกณฑ์และวิธีการเลือกตั้งนายกสภาวิชาชีพบัญชี และกรรมการตาม (๔) ให้เป็นไปตามข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรา ๒๓ นายกสภาวิชาชีพบัญชี และกรรมการตามมาตรา ๒๒ (๓) และ (๔) มีวาระการดำรงตำแหน่งคราวละสามปี

ในกรณีที่นายกสภาวิชาชีพบัญชี หรือกรรมการตามมาตรา ๒๒ (๓) และ (๔) พ้นจากตำแหน่งก่อนครบวาระ หรือในกรณีที่ที่ประชุมใหญ่เลือกตั้งกรรมการตามมาตรา ๒๒ (๔) เพิ่มขึ้น ในระหว่างที่กรรมการซึ่งเลือกตั้งไว้แล้วยังมีวาระอยู่ในตำแหน่ง ให้ผู้ได้รับเลือกตั้งหรือแต่งตั้งแทนตำแหน่งที่ว่างหรือเป็นกรรมการเพิ่มขึ้น อยู่ในตำแหน่งเท่ากับวาระที่เหลืออยู่ของกรรมการซึ่งได้เลือกตั้งหรือแต่งตั้งไว้แล้ว

เมื่อครบกำหนดตามวาระในวาระหนึ่ง หากยังมิได้มีการเลือกตั้งนายกสภาวิชาชีพบัญชีหรือยังมิได้มีการแต่งตั้งกรรมการตามมาตรา ๒๒ (๓) หรือยังมิได้มีการเลือกตั้งกรรมการตามมาตรา ๒๒ (๔) ขึ้นใหม่ ให้นายกสภาวิชาชีพบัญชีหรือกรรมการซึ่งพ้นจากตำแหน่งตามวาระนั้นอยู่ในตำแหน่งเพื่อดำเนินงานต่อไปจนกว่านายกสภาวิชาชีพบัญชีหรือกรรมการซึ่งได้รับเลือกตั้งหรือแต่งตั้งใหม่เข้ารับหน้าที่

นายกสภาวิชาชีพบัญชีหรือกรรมการซึ่งพ้นจากตำแหน่งตามวาระ อาจได้รับเลือกตั้งหรือแต่งตั้งอีกได้ แต่นายกสภาวิชาชีพบัญชีจะดำรงตำแหน่งเกินสองวาระติดต่อกันไม่ได้

มาตรา ๒๔ นอกจากการพ้นจากตำแหน่งตามวาระ ให้นายกสภาวิชาชีพบัญชีและกรรมการตามมาตรา ๒๒ (๓) และ (๔) พ้นจากตำแหน่ง เมื่อ

- (๑) ตาย
- (๒) ลาออก
- (๓) พ้นจากสมาชิกภาพของสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี
- (๔) ขาดคุณสมบัติหรือมีลักษณะต้องห้ามตามข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี
- (๕) รัฐมนตรีมีคำสั่งให้พ้นจากตำแหน่งตามมาตรา ๖๓

มาตรา ๒๕ ให้นายกสภาวิชาชีพบัญชีเลือกกรรมการเพื่อแต่งตั้งให้ดำรงตำแหน่งอุปนายกตามจำนวนที่คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีกำหนด ตำแหน่งเลขาธิการ เภรฎก และนายทะเบียน ตำแหน่งละหนึ่งคน และตำแหน่งอื่นตามที่คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีกำหนดตามความจำเป็น

การปฏิบัติหน้าที่ อำนาจหน้าที่ และการพ้นจากตำแหน่งของผู้ดำรงตำแหน่งตามวรรคหนึ่ง ให้เป็นไปตามข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรา ๒๖ การประชุมคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีต้องมีกรรมการมาประชุมไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่งของจำนวนกรรมการทั้งหมด จึงจะเป็นองค์ประชุม

มติของที่ประชุมให้ถือเสียงข้างมาก กรรมการคนหนึ่งมีเสียงหนึ่งในการลงคะแนน ถ้าคะแนนเสียงเท่ากัน ให้ประธานในที่ประชุมออกเสียงเพิ่มขึ้นอีกเสียงหนึ่งเป็นเสียงชี้ขาด

มาตรา ๒๗ คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี จะแต่งตั้งคณะอนุกรรมการเพื่อพิจารณาหรือปฏิบัติการตามที่มอบหมายก็ได้

ให้นำความในมาตรา ๒๖ มาใช้บังคับแก่การประชุมของคณะอนุกรรมการโดยอนุโลม

มาตรา ๒๘ ให้คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

- (๑) บริหารกิจการของสภาวิชาชีพบัญชีให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์
- (๒) กระทำกิจการที่อยู่ในอำนาจหน้าที่ของสภาวิชาชีพบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้
- (๓) เสนอร่างข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีในกิจการต่าง ๆ ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้ต่อที่ประชุมใหญ่สภาวิชาชีพบัญชี
- (๔) จัดให้มีการประชุมใหญ่
- (๕) ออกระเบียบเพื่อปฏิบัติการให้เป็นไปตามพระราชบัญญัตินี้

มาตรา ๒๙ สมาชิกสามัญไม่น้อยกว่าหนึ่งร้อยคนจะเข้าชื่อเสนอร่างข้อบังคับตามมาตรา ๒๘ (๓) ต่อสภาวิชาชีพบัญชีด้วยก็ได้

ให้คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีจัดให้มีการประชุมใหญ่เพื่อพิจารณาร่างข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีตามวรรคหนึ่งโดยไม่ชักช้า

มาตรา ๓๐ วิธีการเสนอและการพิจารณาร่างข้อบังคับ ให้เป็นไปตามข้อบังคับสภา
วิชาชีพบัญชี

ร่างข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีเกี่ยวกับค่าบำรุงสมาชิกหรือค่าธรรมเนียม หรือร่าง
ข้อบังคับตามมาตรา ๒๒ วรรคสาม มาตรา ๔๓ วรรคหนึ่ง และมาตรา ๔๔ วรรคสอง ต้องได้รับความ
เห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีก่อน

ร่างข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีซึ่งสภาวิชาชีพบัญชีอนุมัติ หรือคณะกรรมการกำกับ
ดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีให้ความเห็นชอบตามวรรคสองแล้ว แล้วแต่กรณี เมื่อนายกสภาวิชาชีพ
บัญชีลงนามและประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว ให้ใช้บังคับได้

มาตรา ๓๑ ในกิจการที่เกี่ยวกับบุคคลภายนอก ให้นายกสภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจ
กระทำการแทนสภาวิชาชีพบัญชี ในกรณีนี้ นายกสภาวิชาชีพบัญชีจะมอบหมายเป็นหนังสือให้
กรรมการอื่นกระทำการแทนตนเฉพาะในกิจการใดก็ได้

มาตรา ๓๒ เพื่อประโยชน์ในการพัฒนาและส่งเสริมการประกอบวิชาชีพบัญชีด้าน
ต่าง ๆ ให้มีคณะกรรมการวิชาชีพบัญชีของแต่ละด้าน ประกอบด้วยประธานกรรมการและกรรมการ
อื่นมีจำนวนตามที่คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีกำหนด

ประธานกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านต่าง ๆ ให้มาจากการเลือกตั้งของสมาชิกสามัญ
โดยที่ประชุมใหญ่สภาวิชาชีพบัญชี

คุณสมบัติและลักษณะต้องห้ามของประธานกรรมการหรือกรรมการวิชาชีพบัญชี
ตามวรรคหนึ่ง การแต่งตั้งหรือการเลือกตั้ง การดำรงตำแหน่ง การพ้นจากตำแหน่ง อำนาจหน้าที่ และ
การดำเนินการอื่นของประธานกรรมการหรือกรรมการวิชาชีพบัญชี ให้เป็นไปตามข้อบังคับสภา
วิชาชีพบัญชี

หมวด ๔

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี

มาตรา ๓๓ ให้มีคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีประกอบด้วย
ผู้ทรงคุณวุฒิซึ่งคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีแต่งตั้งจากผู้มีความรู้ความชำนาญและประสบการณ์
เกี่ยวกับการบัญชี มีจำนวนไม่น้อยกว่าเจ็ดคนแต่ไม่เกินสิบเอ็ดคน และผู้แทนกรมการประกันภัย
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า ผู้แทนกรมสรรพากร ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย ผู้แทนสำนักงาน
การตรวจเงินแผ่นดิน และผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ เป็น
กรรมการ

กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิมีวาระการดำรงตำแหน่งคราวละสามปี
ให้กรรมการตามวรรคหนึ่งเลือกกรรมการคนหนึ่งเป็นประธานกรรมการ และเลือก
กรรมการอีกคนหนึ่งเป็นเลขานุการ

คุณสมบัติ ลักษณะต้องห้าม การคัดเลือก และการพ้นจากตำแหน่งของกรรมการ
ผู้ทรงคุณวุฒิ ให้เป็นไปตามข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรา ๓๔ ให้คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีมีอำนาจหน้าที่กำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี เพื่อใช้เป็นมาตรฐานในการจัดทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีและกฎหมายอื่น

มาตรฐานการบัญชีต้องจัดทำขึ้นเป็นภาษาไทย
มาตรฐานการบัญชีที่คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีกำหนดและปรับปรุงเมื่อได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว ให้ใช้บังคับได้

เมื่อได้รับแจ้งจากผู้ทำบัญชี ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงิน กรมการประกันภัย กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กรมสรรพากร ธนาคารแห่งประเทศไทย สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ หรือหน่วยงานอื่นใด ว่ามีปัญหาเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดไว้ซึ่งอาจก่อให้เกิดความเสียหาย หรือการปฏิบัติตามมาตรฐานดังกล่าวทำให้เกิดความเสียหายต่อเศรษฐกิจของประเทศ หรือเป็นอุปสรรคต่อการประกอบกิจการ คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีต้องดำเนินการตรวจสอบและรับฟังความคิดเห็นของผู้ที่เกี่ยวข้อง และกำหนด ปรับปรุง หรือพัฒนามาตรฐานการบัญชีโดยพลัน

มาตรา ๓๕ คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีอาจแต่งตั้งคณะอนุกรรมการเพื่อพิจารณาหรือปฏิบัติการอย่างใดตามที่มอบหมายได้

มาตรา ๓๖ ให้นำความในมาตรา ๒๖ มาใช้บังคับกับการประชุมคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีและคณะอนุกรรมการซึ่งคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีแต่งตั้งโดยอนุโลม

หมวด ๕

การควบคุมการประกอบวิชาชีพด้านการสอบบัญชี

มาตรา ๓๗ ในกรณีที่มีกฎหมายบัญญัติให้มีการสอบบัญชี หรือให้เอกสารใดต้องมีผู้สอบบัญชีลงลายมือชื่อรับรองหรือแสดงความเห็น ห้ามมิให้ผู้ใดลงลายมือชื่อรับรองการสอบบัญชี รับรองเอกสาร หรือแสดงความเห็นในฐานะผู้สอบบัญชี เว้นแต่เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หรือเป็นการกระทำในอำนาจหน้าที่ทางราชการ

มาตรา ๓๘ ผู้ใดจะเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องได้รับใบอนุญาตจากสภาวิชาชีพบัญชี

การขอรับใบอนุญาต การอนุญาต และการออกใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้เป็นไปตามแบบและหลักเกณฑ์ที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

เมื่อได้รับใบอนุญาตแล้วและใบอนุญาตนั้นมิได้ถูกพักใช้หรือถูกเพิกถอนให้ผู้สอบ
บัญชีรับอนุญาตได้รับยกเว้นไม่ต้องขออนุญาตต่ออธิบดีกรมสรรพากรในการตรวจสอบและรับรอง
บัญชีตามประมวลรัษฎากร

มาตรา ๓๙ ผู้ขอรับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องมีคุณสมบัติและไม่มี
ลักษณะต้องห้าม ดังต่อไปนี้

(๑) เป็นสมาชิกสามัญหรือสมาชิกวิสามัญตามมาตรา ๑๔ วรรคสอง แต่ในกรณีเป็น
สมาชิกวิสามัญซึ่งเป็นคนต่างด้าวต้องเป็นผู้มีความรู้ภาษาไทยดีพอที่จะสามารถสอบบัญชีและจัดทำ
รายงานเป็นภาษาไทยได้ และมีภูมิลำเนาในประเทศไทย และเมื่อได้รับใบอนุญาตแล้วต้องได้รับ
ใบอนุญาตตามกฎหมายว่าด้วยการทำงานของคนต่างด้าวด้วย จึงจะปฏิบัติงานเป็นผู้สอบบัญชีรับ
อนุญาตได้

(๒) ผ่านการทดสอบหรือฝึกอบรมหรือฝึกงานหรือเคยปฏิบัติงานเกี่ยวกับวิชาชีพ
บัญชีมาแล้วตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

(๓) ไม่เคยต้องคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก เนื่องจากกระทำความผิดตามมาตรา
๒๖๙ มาตรา ๓๒๓ หรือความผิดเกี่ยวกับทรัพย์สินเว้นแต่ความผิดฐานทำให้เสียทรัพย์สินและความผิดฐาน
บุกรุกตามประมวลกฎหมายอาญา ความผิดตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชี กฎหมายว่าด้วยผู้สอบบัญชี
หรือกฎหมายว่าด้วยการกำหนดความผิดเกี่ยวกับห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน ห้างหุ้นส่วนจำกัด บริษัท
จำกัด สมาคม และมูลนิธิ เฉพาะที่เกี่ยวกับการรับรองงบการเงินหรือบัญชีอื่นใดอันไม่ถูกต้องหรือทำ
รายงานเท็จ หรือความผิดตามหมวด ๕ และหมวด ๖ แห่งพระราชบัญญัตินี้ เว้นแต่ต้องคำพิพากษา
หรือพ้นโทษมาแล้วไม่น้อยกว่าห้าปี

(๔) ไม่เป็นบุคคลล้มละลาย

(๕) มีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้ามอื่นตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพ

บัญชี

มาตรา ๔๐ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตซึ่งถูกสั่งเพิกถอนใบอนุญาตอาจขอรับใบอนุญาต
อีกได้เมื่อพ้นห้าปีนับแต่วันที่ถูกลงโทษเพิกถอนใบอนุญาต แต่เมื่อคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีได้
พิจารณาคำขอรับใบอนุญาตและปฏิเสธการออกใบอนุญาต ผู้นั้นจะยื่นคำขอรับใบอนุญาตได้อีกเมื่อ
สิ้นระยะเวลาหนึ่งปีนับแต่วันที่คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีปฏิเสธการออกใบอนุญาต ถ้า
คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีปฏิเสธการออกใบอนุญาตเป็นครั้งที่สองแล้ว ผู้นั้นเป็นอันหมดสิทธิ
ขอรับใบอนุญาตอีกต่อไป

มาตรา ๔๑ ใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตไม่มีอายุ แต่ผู้รับใบอนุญาตต้อง
ชำระค่าธรรมเนียมใบอนุญาตตามที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนด

ใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตสิ้นสุด เมื่อผู้รับใบอนุญาต

(๑) ตาย

(๒) พ้นจากสมาชิกภาพของสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี

(๓) ขาดคุณสมบัติหรือมีลักษณะต้องห้ามตามมาตรา ๓๙

(๔) ถูกเพิกถอนใบอนุญาตเนื่องจากประพฤติผิดจรรยาบรรณ

(๕) ไม่ชำระค่าธรรมเนียมใบอนุญาตและไม่ได้รับการผ่อนผันตามที่คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญญัติกำหนด

(๖) ไม่เข้ารับการอบรมตามหลักสูตรที่สภาวิชาชีพบัญญัติกำหนดให้ครบถ้วนตามมาตรา ๔๓ และสภาวิชาชีพบัญญัติไม่ได้มีคำสั่งพักใช้ใบอนุญาต

มาตรา ๔๒ เมื่อสภาวิชาชีพบัญญัติได้รับคำขอรับใบอนุญาตแล้วเห็นว่าผู้ยื่นคำขอมิ
คุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้ามตามมาตรา ๓๙ ให้สภาวิชาชีพบัญญัติพิจารณาออกใบอนุญาตให้ผู้
ยื่นคำขอโดยเร็ว ซึ่งต้องไม่เกินเก้าสิบวันนับแต่วันที่รับคำขอ

ในกรณีที่สภาวิชาชีพบัญญัติไม่ออกใบอนุญาตให้แก่ผู้ยื่นคำขอ สภาวิชาชีพบัญญัติต้อง
แสดงเหตุผลของการไม่ออกใบอนุญาตไว้โดยชัดแจ้ง ในกรณีเช่นนี้ผู้ยื่นคำขอมีสិทธิอุทธรณ์การไม่ออก
ใบอนุญาตต่อคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญญัติตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่
คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญญัติกำหนด

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๔๓ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีหน้าที่ต้องเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วม
ประชุมสัมมนา ตามหลักเกณฑ์ และวิธีการที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตผู้ใดไม่ปฏิบัติตามวรรคหนึ่ง สภาวิชาชีพบัญชีจะมีคำสั่งพักใช้
ใบอนุญาตของผู้นั้นไว้จนกว่าผู้นั้นจะได้ปฏิบัติตามก็ได้

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

หมวด ๖

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา การควบคุมการประกอบวิชาชีพด้านการทำบัญชี สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๔๔ ห้ามมิให้ผู้ใดประกอบวิชาชีพเป็นผู้ทำบัญชี เว้นแต่เป็นสมาชิกสภา
วิชาชีพบัญชีหรือขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชี

หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการขึ้นทะเบียนตามวรรคหนึ่ง ให้เป็นไปตาม
ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๔๕ ผู้ทำบัญชีที่จะขึ้นทะเบียนกับสภาวิชาชีพบัญชีต้องมีคุณสมบัติและไม่มี
ลักษณะต้องห้าม ดังต่อไปนี้

- (๑) มีภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่ในราชอาณาจักร
- (๒) มีความรู้ภาษาไทยเพียงพอที่จะทำบัญชีเป็นภาษาไทยได้
- (๓) ไม่เคยต้องคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก เนื่องจากกระทำความผิดตามฐาน
ความผิดหรือกฎหมายที่กำหนดในมาตรา ๓๙ (๓) เว้นแต่ต้องคำพิพากษาหรือพ้นโทษมาแล้วไม่น้อย
กว่าสามปี
- (๔) มีคุณวุฒิการศึกษาตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี
- (๕) ไม่มีลักษณะต้องห้ามอื่น ตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

หมวด ๗

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๔๖ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีมีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และต้องปฏิบัติหน้าที่ของตนตามมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี หรือมาตรฐานอื่นใดที่เกี่ยวข้องที่กำหนดตามพระราชบัญญัตินี้

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

บุคคลตามวรรคหนึ่งผู้ใดไม่ปฏิบัติตามจรรยาบรรณหรือมาตรฐานที่กำหนดตามพระราชบัญญัตินี้ ให้ถือว่าผู้นั้นประพฤติผิดจรรยาบรรณ

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๔๗ ให้สภาวิชาชีพบัญชีจัดทำจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีขึ้นเป็นภาษาไทย และอย่างน้อยต้องประกอบด้วยข้อกำหนดในเรื่องดังต่อไปนี้

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

- (๑) ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต
- (๒) ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน
- (๓) ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

(๔) ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน หรือบุคคลหรือนิติบุคคลที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๔๘ ข้อความใดในสัญญาจ้างสอบบัญชีที่กำหนดให้มีผลเป็นการจำกัดหรือปฏิเสธความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ข้อความนั้นเป็นโมฆะ

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะรายงานผลการสอบบัญชีโดยระบุข้อความใดอันแสดงว่าตนไม่รับผิดชอบในผลการตรวจสอบ หรือแสดงความไม่ชัดเจนในผลการตรวจสอบเพราะเหตุที่ตนมิได้ปฏิบัติหน้าที่โดยครบถ้วนที่พึงคาดหวังได้จากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตหรือโดยครบถ้วนตามมาตรฐานการสอบบัญชีมิได้

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

การกระทำตามวรรคสองถือว่าเป็นการพฤติผิดจรรยาบรรณ

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๔๙ โทษการประพฤติดจรรยาบรรณ มีดังต่อไปนี้

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

- (๑) ตักเตือนเป็นหนังสือ
- (๒) ภาคทัณฑ์
- (๓) พักใช้ใบอนุญาต พักการขึ้นทะเบียน หรือห้ามการประกอบวิชาชีพบัญชีด้านที่

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ประพฤติดจรรยาบรรณโดยมีกำหนดเวลา แต่ไม่เกินสามปี

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

(๔) เพิกถอนใบอนุญาต เพิกถอนการขึ้นทะเบียนหรือสั่งให้พ้นจากการเป็นสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๕๐ ให้มีคณะกรรมการจรรยาบรรณ มีจำนวนไม่น้อยกว่าเก้าคนแต่ไม่เกินสิบห้าคน ซึ่งคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีแต่งตั้งโดยความเห็นชอบของที่ประชุมใหญ่สภาวิชาชีพบัญชีจากผู้ซึ่งมีความเที่ยงธรรมและมีความซื่อสัตย์สุจริตเป็นที่ประจักษ์ และมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้าม ดังต่อไปนี้

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

(๑) เป็นสมาชิกสามัญ

(๒) ประกอบวิชาชีพบัญชีมาแล้วไม่น้อยกว่าระยะเวลาตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

(๓) ไม่เคยถูกลงโทษฐานประพฤติผิดจรรยาบรรณผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

(๔) ไม่ดำรงตำแหน่งนายกสภาวิชาชีพบัญชีหรือเป็นกรรมการหรืออนุกรรมการอื่นตามพระราชบัญญัตินี้

ในกรณีที่เป็นการสมควรให้ส่วนราชการหรือหน่วยงานอื่นของรัฐและคณะกรรมการจรรยาบรรณได้วินิจฉัยเรื่องเกี่ยวกับการประพฤติผิดจรรยาบรรณโดยมีมาตรฐานเดียวกัน ให้คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีโดยความเห็นชอบของที่ประชุมใหญ่สภาวิชาชีพบัญชีขอให้ส่วนราชการหรือหน่วยงานอื่นของรัฐที่กฎหมายกำหนดให้มีหน้าที่ดูแลเรื่องจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี แต่งตั้งผู้แทนของตนเพื่อเป็นกรรมการจรรยาบรรณตามวรรคหนึ่งได้ ในกรณีนี้ไม่ให้นำความในวรรคหนึ่ง (๑) และ (๒) มาใช้บังคับ

ให้คณะกรรมการจรรยาบรรณเลือกกรรมการจรรยาบรรณด้วยกันคนหนึ่ง เป็นประธานกรรมการ และจะให้ผู้ดำรงตำแหน่งอื่นตามที่คณะกรรมการจรรยาบรรณกำหนดก็ได้

มาตรา ๕๑ ให้กรรมการจรรยาบรรณมีวาระการดำรงตำแหน่งคราวละสามปี และอาจได้รับการแต่งตั้งอีกได้ แต่จะดำรงตำแหน่งเกินสองวาระติดต่อกันไม่ได้

ให้กรรมการจรรยาบรรณซึ่งพ้นจากตำแหน่งตามวาระปฏิบัติหน้าที่ไปพลางก่อน จนกว่ากรรมการจรรยาบรรณใหม่จะเข้ารับหน้าที่

มาตรา ๕๒ นอกจากการพ้นจากตำแหน่งตามวาระ ให้กรรมการจรรยาบรรณพ้นจากตำแหน่ง เมื่อ

(๑) ตาย

(๒) ลาออก

(๓) ขาดคุณสมบัติหรือมีลักษณะต้องห้ามตามมาตรา ๕๐

(๔) ที่ประชุมใหญ่สภาวิชาชีพบัญชีมีมติให้ออกด้วยคะแนนเสียงไม่น้อยกว่าสองในสามของจำนวนสมาชิกสามัญที่มาประชุม แต่ต้องไม่น้อยกว่าสองร้อยคะแนนเสียง

ในกรณีที่ตำแหน่งว่างลงก่อนครบวาระ ให้คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีแต่งตั้งกรรมการจรรยาบรรณแทนตำแหน่งที่ว่างไปพลางก่อน และให้กรรมการจรรยาบรรณซึ่งได้รับแต่งตั้งปฏิบัติหน้าที่ได้จนถึงการประชุมใหญ่คราวต่อไป

มาตรา ๕๓ เมื่อมีผู้กล่าวหาหรือปรากฏต่อคณะกรรมการจรรยาบรรณว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีผู้ใดประพฤติผิดจรรยาบรรณ ให้คณะกรรมการจรรยาบรรณดำเนินการสอบสวนพิจารณาโดยเร็ว

สิทธิการกล่าวหาตามวรรคหนึ่ง สิ้นสุดลงเมื่อพ้นหนึ่งปีนับแต่วันที่ผู้ได้รับความเสียหายหรือผู้กล่าวหาารู้เรื่องการประพฤติผิดจรรยาบรรณและรู้ตัวผู้ประพฤติผิดจรรยาบรรณ ทั้งนี้ไม่เกินสามปีนับแต่วันที่มีการประพฤติผิดจรรยาบรรณนั้น

การยื่นคำกล่าวหา การสอบสวน และการพิจารณาเรื่องจรรยาบรรณให้เป็นไปตามที่
กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ในการดำเนินการสอบสวนของคณะกรรมการจรรยาบรรณ คณะกรรมการ
จรรยาบรรณจะแต่งตั้งคณะอนุกรรมการเพื่อดำเนินการแทนก็ได้ โดยประกอบด้วยกรรมการ
จรรยาบรรณอย่างน้อยหนึ่งคนและอนุกรรมการอื่นซึ่งคณะกรรมการจรรยาบรรณแต่งตั้งจากผู้ซึ่งมี
คุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้ามตามมาตรา ๕๐ (๑) (๓) และ (๔) ตามจำนวนที่เห็นสมควร

คณะกรรมการจรรยาบรรณและคณะอนุกรรมการมีอำนาจเรียกบุคคลที่เกี่ยวข้องมา
ให้ถ้อยคำหรือชี้แจงข้อเท็จจริงหรือทำคำชี้แจงเป็นหนังสือ หรือส่งบัญชี ทะเบียน เอกสาร หรือ
หลักฐานใด เพื่อตรวจสอบหรือประกอบการพิจารณา เพื่อประโยชน์แก่การสอบสวนก็ได้

เมื่อคณะอนุกรรมการทำการสอบสวนเสร็จแล้ว ให้เสนอเรื่องพร้อมทั้งความเห็นต่อ
คณะกรรมการจรรยาบรรณเพื่อพิจารณา

การถอนเรื่องการกล่าวหาที่ยื่นหรือแจ้งไว้แล้วนั้น ไม่เป็นเหตุให้ระงับการ
ดำเนินการตามพระราชบัญญัตินี้ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๕๔ เมื่อคณะกรรมการจรรยาบรรณพิจารณาจากผลการสอบสวนแล้วมีมติ
ว่าผู้ใดประพฤติผิดจรรยาบรรณ ให้มีคำสั่งลงโทษผู้นั้นตามมาตรา ๔๙

ในกรณีที่คณะกรรมการจรรยาบรรณมีมติว่าผู้ถูกกล่าวหามิได้ประพฤติผิด
จรรยาบรรณให้สั่งยกคำกล่าวหา

การออกคำสั่งลงโทษตามวรรคหนึ่งหรือการออกคำสั่งยกคำกล่าวหาตามวรรคสอง
ให้แจ้งคำสั่งให้ผู้กล่าวหาและผู้ถูกกล่าวหาทราบเป็นหนังสือโดยเร็ว

มาตรา ๕๕ ผู้กล่าวหาหรือผู้ซึ่งถูกคณะกรรมการจรรยาบรรณสั่งลงโทษมีสิทธิ
อุทธรณ์คำสั่งตามมาตรา ๕๔ ต่อคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีได้ภายในสามสิบ
วันนับแต่วันที่รับคำสั่ง ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพ
บัญชีกำหนด

คำวินิจฉัยของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีให้เป็นที่สุด
การอุทธรณ์คำสั่งไม่เป็นการทุเลาการปฏิบัติตามคำสั่งลงโทษ เว้นแต่คณะกรรมการ
กำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีจะสั่งเป็นอย่างอื่น

มาตรา ๕๖ ในการปฏิบัติหน้าที่ตามพระราชบัญญัตินี้ ให้กรรมการจรรยาบรรณ
และอนุกรรมการจรรยาบรรณที่คณะกรรมการจรรยาบรรณแต่งตั้งเป็นเจ้าพนักงานตามประมวล
กฎหมายอาญา

มาตรา ๕๗ กรรมการจรรยาบรรณหรืออนุกรรมการจรรยาบรรณผู้ใดมีส่วนได้เสีย
เป็นการส่วนตัวในเรื่องที่ปรึกษาหารือเรื่องหนึ่งเรื่องใด ห้ามมิให้เข้าร่วมพิจารณา ปรึกษาหารือ หรือ
ลงคะแนนเสียงในเรื่องนั้น

มาตรา ๕๘ ให้นำความในมาตรา ๒๖ มาใช้บังคับกับการประชุมของคณะกรรมการ
จรรยาบรรณและคณะอนุกรรมการจรรยาบรรณโดยอนุโลม

หมวด ๘

การกำกับดูแล

มาตรา ๕๙ ให้มีคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ประกอบด้วย

(๑) ปลัดกระทรวงพาณิชย์เป็นประธานกรรมการ

(๒) กรรมการโดยตำแหน่ง ได้แก่ อธิบดีกรมการประกันภัย อธิบดีกรมสรรพากร
ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้ว่าการธนาคารแห่งประเทศไทย เลขาธิการสำนักงานคณะกรรมการกำกับ
หลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ นายกสภาวิชาชีพบัญชี ประธานสภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย
ประธานสมาคมธนาคารไทย และประธานกรรมการหอการค้าไทย

(๓) กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิซึ่งรัฐมนตรีแต่งตั้งจากผู้มีความรู้และความเชี่ยวชาญ
เกี่ยวกับวิชาการบัญชีสองคน และผู้ทรงคุณวุฒิทางด้านกฎหมายหนึ่งคน

ให้อธิบดีกรมพัฒนาธุรกิจการค้าเป็นกรรมการและเลขานุการ และให้แต่งตั้ง
เจ้าหน้าที่กรมพัฒนาธุรกิจการค้าเป็นผู้ช่วยเลขานุการตามความจำเป็น

ให้กรมพัฒนาธุรกิจการค้าทำหน้าที่ธุรการและสนับสนุนการดำเนินงานของ
คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ตามที่คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบ

วิชาชีพบัญชีมอบหมาย
กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิตาม (๓) มีวาระการดำรงตำแหน่งคราวละสามปี และอาจ
ได้รับการแต่งตั้งอีกได้ แต่จะดำรงตำแหน่งเกินสองวาระติดต่อกันไม่ได้

มาตรา ๖๐ ให้คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่
ดังต่อไปนี้

(๑) กำกับดูแลการดำเนินกิจการของสภาวิชาชีพบัญชีให้เป็นไปตามกฎหมายและ
สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของสภาวิชาชีพบัญชี

(๒) เสนอแนะให้มีการตราพระราชกฤษฎีกาตามมาตรา ๙

(๓) ให้ความเห็นชอบข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีตามมาตรา ๓๐ วรรคสอง และ
มาตรฐานการบัญชีตามมาตรา ๓๔ วรรคสาม

(๔) พิจารณาอุทธรณ์ของผู้ขอรับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามมาตรา
๔๒ วรรคสอง

(๕) พิจารณาอุทธรณ์ของผู้กล่าวหาหรือผู้ซึ่งถูกคณะกรรมการจรรยาบรรณสั่งลงโทษ
ตามมาตรา ๕๕ วรรคหนึ่ง

(๖) แต่งตั้งคณะอนุกรรมการเพื่อปฏิบัติการตามที่อยู่ในอำนาจหน้าที่ของ
คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี

มาตรา ๖๑ ในการดำเนินการของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพ
บัญชีตามมาตรา ๖๐ (๑) ให้คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีมีอำนาจดังต่อไปนี้ด้วย

(๑) สอบสวนข้อเท็จจริงเกี่ยวกับการดำเนินงานของสภาวิชาชีพบัญชี

(๒) สั่งเป็นหนังสือให้สมาชิก กรรมการ หรืออนุกรรมการอื่นใดของสภาวิชาชีพบัญชี
หรือบุคคลใดชี้แจงข้อเท็จจริงเกี่ยวกับกิจการของสภาวิชาชีพบัญชี

(๓) สั่งเป็นหนังสือให้สภาวิชาชีพบัญชี คณะกรรมการ หรือคณะอนุกรรมการตาม
พระราชบัญญัตินี้ระงับ แก้ไข หรือวางมาตรการแก้ไขการกระทำอันเป็นการขัดต่อกฎหมาย
วัตถุประสงค์ หรือข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรา ๖๒ ให้นำความในมาตรา ๒๖ มาใช้บังคับกับการประชุมคณะกรรมการ
กำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และคณะอนุกรรมการ ซึ่งคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบ
วิชาชีพบัญชีแต่งตั้งโดยอนุโลม

มาตรา ๖๓ เมื่อปรากฏว่านายกสภาวิชาชีพบัญชี กรรมการ หรืออนุกรรมการตาม
พระราชบัญญัตินี้ผู้ใดไม่ปฏิบัติตามคำสั่งของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี หรือ
กระทำการอันเป็นการเสื่อมเสียอย่างร้ายแรงแก่สภาวิชาชีพบัญชี ให้คณะกรรมการกำกับดูแลการ
ประกอบวิชาชีพบัญชีทำการสอบสวนโดยเร็ว และเสนอผลการพิจารณาเพื่อให้รัฐมนตรีมีคำสั่งให้
นายกสภาวิชาชีพบัญชี กรรมการ หรืออนุกรรมการผู้นั้นพ้นจากตำแหน่ง

คำสั่งของรัฐมนตรีให้เป็นที่สุด

ในกรณีที่กรรมการโดยตำแหน่งตามมาตรา ๒๒ (๒) ผู้ใดถูกสั่งให้พ้นจากตำแหน่ง
ตามวรรคหนึ่ง ให้กรรมการผู้นั้นพ้นจากตำแหน่งตามมาตรา ๒๒ (๒) ด้วย

มาตรา ๖๔ ในกรณีที่รัฐมนตรีมีคำสั่งตามมาตรา ๖๓ อันเป็นผลให้จำนวนกรรมการ
ของคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีเหลือไม่ถึงกึ่งหนึ่งของจำนวนกรรมการที่พึงมี ให้รัฐมนตรีแต่งตั้ง
สมาชิกสามัญเท่าจำนวนกรรมการที่จะมีได้ตามมาตรา ๒๒ เป็นกรรมการชั่วคราวแทนกรรมการที่พ้น
จากตำแหน่งในวันเดียวกันกับวันที่รัฐมนตรีมีคำสั่งให้กรรมการพ้นจากตำแหน่ง

ให้มีการเลือกตั้งหรือแต่งตั้งกรรมการใหม่ตามมาตรา ๒๒ ให้แล้วเสร็จภายในเก้าสิบ
วันนับแต่วันที่รัฐมนตรีมีคำสั่งแต่งตั้งกรรมการชั่วคราว เว้นแต่มีวาระเหลืออยู่ไม่ถึงหนึ่งร้อยแปดสิบวัน
รัฐมนตรีจะสั่งให้ไม่มีการเลือกตั้งก็ได้ และให้ผู้ซึ่งได้รับเลือกตั้งหรือแต่งตั้งเป็นกรรมการแทนอยู่ใน
ตำแหน่งเพียงเท่าวาระที่เหลืออยู่ของผู้ซึ่งตนแทน

ให้กรรมการชั่วคราวซึ่งรัฐมนตรีแต่งตั้งพ้นจากตำแหน่งเมื่อกรรมการใหม่เข้ารับหน้า
ที่แล้ว

หมวด ๙

บทกำหนดโทษ

มาตรา ๖๕ ผู้ใดฝ่าฝืนมาตรา ๑๐ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสามปี หรือปรับไม่เกินหกหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๖๖ นิติบุคคลใดฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามมาตรา ๑๑ ต้องระวางโทษปรับไม่เกินสามแสนบาทและปรับอีกไม่เกินวันละหนึ่งหมื่นบาทจนกว่าจะได้ปฏิบัติให้ถูกต้อง

มาตรา ๖๗ ผู้ใดฝ่าฝืนมาตรา ๓๗ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสามปี หรือปรับไม่เกินหกหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๖๘ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตผู้ใดถูกสั่งพักใช้ใบอนุญาตตามมาตรา ๔๓ ทำการสอบบัญชีในระหว่างนั้น ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสามปี หรือปรับไม่เกินหกหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๖๙ ผู้ใดฝ่าฝืนมาตรา ๔๔ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสองปี หรือปรับไม่เกินสี่หมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๗๐ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีผู้ใด ถูกลงโทษประวัตินิติจรรยาบรรณตามมาตรา ๔๙ (๓) หรือ (๔) ทำการประกอบวิชาชีพบัญชีในระหว่างนั้น ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสามปี หรือปรับไม่เกินหกหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๗๑ ผู้ใดไม่ปฏิบัติตามคำสั่งของคณะกรรมการจรรยาบรรณตามมาตรา ๕๓ วรรคห้า หรือคำสั่งของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีตามมาตรา ๖๑ (๒) หรือ (๓) ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งเดือน หรือปรับไม่เกินหนึ่งพันบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๗๒^๒ ในกรณีที่ผู้กระทำความผิดเป็นนิติบุคคล ถ้าการกระทำความผิดของนิติบุคคลนั้นเกิดจากการสั่งการหรือการกระทำของกรรมการ หรือผู้จัดการ หรือบุคคลใดซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของนิติบุคคลนั้น หรือในกรณีที่บุคคลดังกล่าวมีหน้าที่ต้องสั่งการหรือการกระทำ และละเว้นไม่สั่งการหรือไม่กระทำการจนเป็นเหตุให้นิติบุคคลนั้นกระทำความผิด ผู้นั้นต้องรับโทษตามที่บัญญัติไว้สำหรับความผิดนั้น ๆ ด้วย

มาตรา ๗๓ ให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. ๒๕๐๕ ในวันก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามพระราชบัญญัตินี้ต่อไปจนกว่าใบอนุญาตจะสิ้นอายุหรือถูกเพิกถอนตามพระราชบัญญัตินี้

^๒ มาตรา ๗๒ แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติแห่งกฎหมายที่เกี่ยวกับความรับผิดในทางอาญาของผู้แทนนิติบุคคล พ.ศ. ๒๕๖๐

มาตรา ๗๔ ในวาระเริ่มแรก ให้คณะกรรมการสภามานักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยทำหน้าที่คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีจนกว่าคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้จะเข้ารับหน้าที่ และให้ถือว่านายกสภามานักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยเป็นนายกสภาวิชาชีพบัญชีจนกว่าจะมีการเลือกตั้งนายกสภาวิชาชีพบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้ แต่ต้องไม่เกินหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ

มาตรา ๗๕ ในระหว่างที่สภาวิชาชีพบัญชียังมีสมาชิกไม่ถึงห้าร้อยคน ให้คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีทำหน้าที่สภาวิชาชีพบัญชีเพื่ออนุมัติหรือให้ความเห็นชอบข้อบังคับของสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรา ๗๖ ให้บรรดากฎกระทรวง ข้อบังคับ หรือประกาศที่ออกตามพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. ๒๕๐๕ มีผลใช้บังคับต่อไปจนกว่าจะมีกฎกระทรวง ข้อบังคับ หรือประกาศตามพระราชบัญญัตินี้ในเรื่องเดียวกันออกใช้บังคับ

ในกรณีที่มีปัญหาไม่อาจปฏิบัติตามกฎกระทรวง ข้อบังคับ หรือประกาศที่ออกตามพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. ๒๕๐๕ ได้ในเรื่องใด ให้คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีกำหนดวิธีปฏิบัติหรือยกเว้นการปฏิบัติในเรื่องนั้นขึ้นเป็นการเฉพาะหรือเป็นการทั่วไปได้

มาตรา ๗๗ ในวาระเริ่มแรกที่ยังมิได้มีการกำหนดมาตรฐานการบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้ คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีจะกำหนดให้ใช้มาตรฐานการบัญชีที่สภามานักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยได้กำหนดขึ้นและใช้กันแพร่หลายอยู่แล้วก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับเป็นมาตรฐานการบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้ไปพลางก่อนก็ได้

มาตรา ๗๘ นิติบุคคลใดให้บริการการสอบบัญชีหรือการทำบัญชีอยู่แล้วก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ ให้ยื่นขอจดทะเบียนต่อสภาวิชาชีพบัญชีภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับตามเงื่อนไข ดังต่อไปนี้

- (๑) นิติบุคคลนั้นต้องจัดให้มีหลักประกันตามมาตรา ๑๑ (๑) ให้ครบถ้วนภายในระยะเวลาตามที่กำหนดในกฎกระทรวงซึ่งต้องไม่เกินกว่าสามปี
- (๒) ดำเนินการให้ถูกต้องตามมาตรา ๑๑ (๒) ให้ครบถ้วนภายในสามปีนับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ

ผู้รับสนองพระบรมราชโองการ
 พันตำรวจโท ทักษิณ ชินวัตร
 นายกรัฐมนตรี

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
 สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
 สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้ คือ เนื่องจากในปัจจุบันการประกอบวิชาชีพบัญชีได้ขยายครอบคลุมออกไปหลายด้านไม่ว่าการทำบัญชี การสอบบัญชี การบัญชีบริหาร การวางระบบบัญชี การบัญชีภาษีอากร การศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี หรือบริการด้านอื่น ซึ่งมีความเกี่ยวข้องสัมพันธ์กับกิจกรรมในทางธุรกิจต่าง ๆ อย่างกว้างขวาง สมควรส่งเสริมให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอยู่ภายใต้การดูแลของสภาวิชาชีพบัญชีเดียวกันเพื่อเป็นศูนย์รวมและส่งเสริมความเป็นปึกแผ่น รวมทั้งให้ความรู้และพัฒนาส่งเสริมมาตรฐานการประกอบวิชาชีพ เพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพมีคุณภาพและมาตรฐานและมีความก้าวหน้าในวิชาชีพ ตลอดจนเพื่อให้มีการควบคุมจรรยาบรรณการประกอบวิชาชีพ จึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้

พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติแห่งกฎหมายที่เกี่ยวกับความรับผิดชอบในทางอาญาของผู้นิติบุคคล พ.ศ. ๒๕๖๐^๓

มาตรา ๒ พระราชบัญญัตินี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้ คือ โดยที่ศาลรัฐธรรมนูญได้มีคำวินิจฉัยว่าพระราชบัญญัติขายตรงและตลาดแบบตรง พ.ศ. ๒๕๔๕ มาตรา ๕๔ เฉพาะในส่วนที่สันนิษฐานให้กรรมการผู้จัดการ ผู้จัดการ หรือบุคคลใดซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของนิติบุคคลนั้น ต้องรับโทษทางอาญาร่วมกับการกระทำความผิดของนิติบุคคล โดยไม่ปรากฏว่ามีการกระทำหรือเจตนาประการใดอันเกี่ยวกับการกระทำความผิดของนิติบุคคลนั้น ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๓๙ วรรคสอง เป็นอันใช้บังคับไม่ได้ตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๖ และต่อมาศาลรัฐธรรมนูญได้มีคำวินิจฉัยในลักษณะดังกล่าวทำนองเดียวกัน คือ พระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ พ.ศ. ๒๕๓๗ มาตรา ๗๔ พระราชบัญญัติการประกอบกิจการโทรคมนาคม พ.ศ. ๒๕๔๔ มาตรา ๓๘ พระราชบัญญัติสถานบริการ พ.ศ. ๒๕๐๙ มาตรา ๒๘/๔ และพระราชบัญญัติปฎิย พ.ศ. ๒๕๑๘ มาตรา ๗๒/๕ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๓๙ วรรคสอง เป็นอันใช้บังคับไม่ได้ตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๖ ดังนั้น เพื่อแก้ไขบทบัญญัติของกฎหมายดังกล่าวและกฎหมายอื่นที่มีบทบัญญัติในลักษณะเดียวกันมิให้ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ จึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้

ประวัติย่อผู้วิจัย

ชื่อ – สกุล

- นายนิพล แก่นโกมล

ประวัติการศึกษา

- บัณฑิตมหาบัณฑิต คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย (2557)
- บริหารธุรกิจบัณฑิต (การเงินการธนาคาร) คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมิกราช (2552)
- บริหารธุรกิจบัณฑิต (การบัญชี – การบัญชีบริหาร) คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร (2549)

คุณวุฒิอื่น

- ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย (CPA)
- ผู้ตรวจสอบภายใน (IACP) – Internal Audit Certificate Program

ตำแหน่งงานในปัจจุบัน

- รองคณบดีฝ่ายวางแผน คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร (พ.ศ. 2562 - 2565)
- ประธานกรรมการหลักสูตรบัญชีบัณฑิต (ปรับปรุง 2560) คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร (พ.ศ.2560 - 2564)
- อนุกรรมการ ในคณะอนุกรรมการพัฒนาระบบบัญชีชุดเดียว สาขาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (พ.ศ.2560 - 2563)
- กรรมการ ในคณะกรรมการสมาคมการบัญชีไทย (พ.ศ.2562 - 2564)
- กรรมการผู้จัดการ บริษัท เอส แอนด์ ที อินวิคตัส จำกัด
- ที่ปรึกษาบริษัท เอส บี ยู คอลล์เซ็นเตอร์ออดิตติ้ง จำกัด
- สมาชิกสามัญ สาขาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ประวัติการทำงาน

- หัวหน้าสาขาวิชาการบัญชี คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร
- หัวหน้างานฝ่ายแผนและงบประมาณ คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร
- ผู้จัดการฝ่ายตรวจสอบบัญชีและทีมที่ปรึกษาด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และมาตรฐานการสอบบัญชี บริษัท สำนักงานอวิวาย จำกัด (Big 4)
- คณะทำงานจัดทำคู่มือ มาตรฐานการสอบบัญชีสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม สาขาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
- วิทยากร และอาจารย์พิเศษ หน่วยงานภาครัฐและภาคเอกชน