



การสังเคราะห์งานวิจัยทางการบัญชีเพื่อการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี  
ต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

ภุริธร นิมิตภัทร  
คัมภีร์ เนตรอัมพร

งานวิจัยนี้ได้รับทุนสนับสนุนจากงบประมาณเงินรายจ่าย ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2559  
คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร

ชื่อเรื่อง : การสังเคราะห์งานวิจัยทางการบัญชีเพื่อการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี  
ต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

ผู้วิจัย : อาจารย์ภูริธร นิมิตภัทร และ อาจารย์คัมภีร์ เนตรอัมพร

พ.ศ. : 2559

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้ศึกษาความคิดเห็นเกี่ยวกับความพร้อมของนักบัญชีไทยในการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนในเขตกรุงเทพมหานคร เพื่อเสนอแนะแก่นักบัญชี และนักศึกษา ให้พัฒนาความรู้ ความสามารถของตนเอง เพื่อพร้อมที่จะเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน และให้สถาบันการศึกษา พัฒนาหลักสูตรวิธีการสอน โดยมุ่งเน้นผลิตนักบัญชีที่มีทักษะ และความพร้อมที่เข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

กลุ่มตัวอย่างของงานวิจัยนี้เป็นนักบัญชีจำนวน 450 รายในกรุงเทพฯ ซึ่งรวมถึง ผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และผู้จัดการบัญชีของบริษัทจำกัด โดยได้จัดส่งแบบสอบถามไปยังกลุ่มตัวอย่างข้างต้น นำมาวิเคราะห์ข้อมูลโดยสถิติร้อยละ ระดับค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และทดสอบข้อสมมุติฐานโดยใช้ One Way ANOVAs

ผลการศึกษาพบว่าความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่าง เกี่ยวกับความพร้อมของนักบัญชีไทยในการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ความพร้อมอันดับแรกในแต่ละทักษะมีดังนี้อันดับแรก ทักษะการจัดทำบัญชีและงบการเงินคือ ความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานบัญชีไทย และมาตรฐานรายงานการเงินไทย (Thai Accounting Standard and Thai Financial Reporting Standard) มีระดับค่าเฉลี่ยที่ 4.85 ทักษะด้านภาษาอังกฤษคือ ความสามารถในการอ่านภาษาอังกฤษ มีระดับค่าเฉลี่ยที่ 4.78 ทักษะด้านภาษาของกลุ่มอาเซียนคือ ความสามารถในการอ่านและเขียนภาษาของกลุ่มอาเซียนอย่างน้อย 1 ประเทศ มีระดับค่าเฉลี่ยที่ 1.31 ทักษะเทคโนโลยีสารสนเทศคือ ความสามารถในการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางบัญชีที่เป็นที่นิยมทั่วไปอย่างน้อย 2 โปรแกรม มีระดับค่าเฉลี่ยที่ 4.73 ทักษะความรู้เกี่ยวกับกฎหมายวิชาชีพของไทยคือ ความรู้เกี่ยวกับวิชาชีพผู้ทำบัญชีไทย มีระดับค่าเฉลี่ยที่ 4.65 ทักษะความรู้เกี่ยวกับกฎหมายวิชาชีพผู้ทำบัญชีของกลุ่มประเทศ อาเซียนอย่างน้อย 2 ประเทศ มีระดับค่าเฉลี่ยที่ 3.21 ทักษะการปรับตัวเข้าสู่ระดับสากลคือ ความสามารถทำงานภายใต้ภาวะสิ่งแวดล้อมและวัฒนธรรมของกลุ่มประเทศอาเซียนมีระดับค่าเฉลี่ยที่ 3.33 การเตรียมความพร้อมของผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี และหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ส่วนที่ 3 เปรียบเทียบ กฎเกณฑ์ด้านการประกอบวิชาชีพบัญชีแต่ละประเทศ

Title : A Synthesis of Accounting Research on developing Thai Accounting  
Standard to support AEC membership

Researcher : .Purithorn Nimitpatr, Mr.Khampee Netumporn

Year : 2016



### Abstract

This research study was aimed to investigate the readiness of Thai accountants to enter the ASEAN Economic Community in Bangkok area in order prepare the accountants and students to be ready to enter the ASEAN Economic Community, and to prepare educational institutions to develop curriculum or teaching methods focusing on producing skilled accountants ready to enter the ASEAN Economic Community.

The sample of this research was 450 accountants in Bangkok, including accountants, auditors, tax auditors, certified public accountants, and the a limited company account manager. The questionnaire was sent to the sample and the data were analyzed by percentage, mean, and standard deviation; and One Way ANOVAs was applied to test the hypothesis.

The results of the study showed that Thai sample accountants' readiness to enter the ASEAN Economic Community were as follows. The first readiness was concerning the accounting skills and financial statements, knowledge and understanding on the Thai accounting standards, and the Thai Financial Reporting Standard with the average level of 4.85. The ability to read English was in the average of 4.78 while the ability to read and write at least one of the ASEAN languages was also in the average level of 1.31. The Information Technology skills, which refer to the ability to use at least two popular accounting programs obtained an average level of 4.73 while the knowledge of Thai professional law was 4.65. The average level of knowledge of accounting profession of at least 2 countries was in an average level of 3.21 and the ability to work under the environmental and cultural conditions of ASEAN countries had an average level of 3.33 in terms of Section 3, the comparison of the rules of professional accountancy.

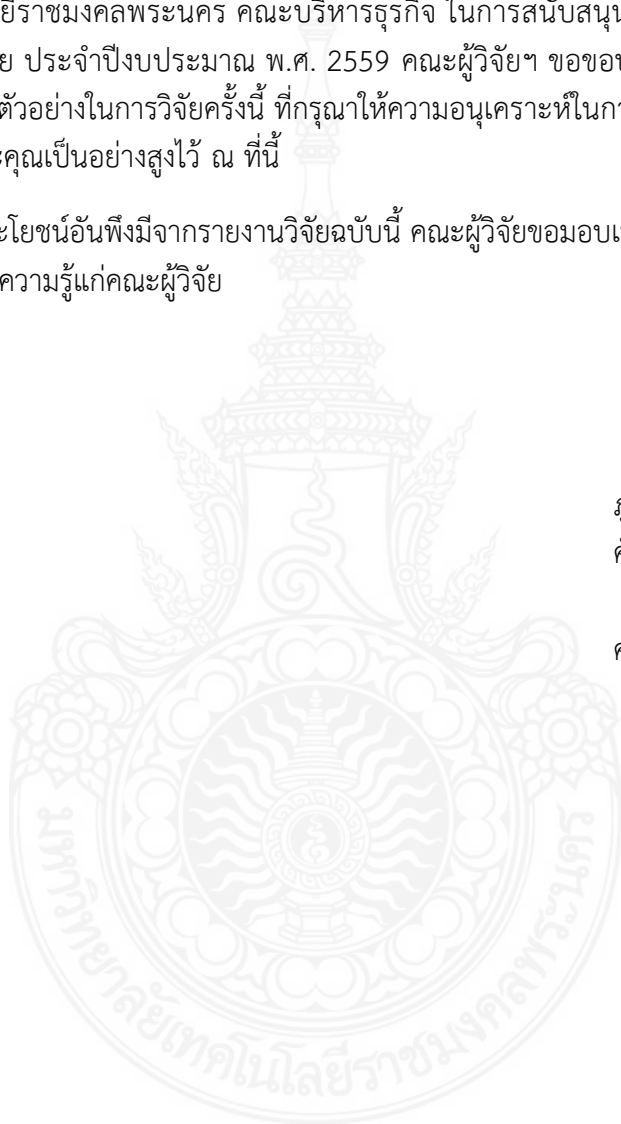
## กิตติกรรมประกาศ

รายงานการวิจัยฉบับนี้สำเร็จได้ เนื่องจากคณะผู้จัดทำ ได้รับความจากอนุเคราะห์จาก มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร คณะบริหารธุรกิจ ในการสนับสนุนเงินทุนเพื่อการวิจัย จากงบประมาณเงินรายจ่าย ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2559 คณะผู้วิจัยฯ ขอขอบพระคุณเป็นอย่างยิ่ง และขอขอบคุณบรรดากลุ่มตัวอย่างในการวิจัยครั้งนี้ ที่กรุณาให้ความอนุเคราะห์ในการให้ข้อมูล คณะผู้วิจัยรู้สึกซาบซึ้งและขอขอบพระคุณเป็นอย่างสูงไว้ ณ ที่นี้

คุณค่าและประโยชน์อันพึงมีจากรายงานวิจัยฉบับนี้ คณะผู้วิจัยขอมอบเป็นเครื่องบูชา บิดา มารดา ครู อาจารย์ ผู้ประสาทความรู้แก่คณะผู้วิจัย

ภุริธร นิมิตภัทร  
คัมภีร์ อัมพรเนตร

คณะผู้วิจัย



## สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	1
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	2
กิตติกรรมประกาศ	3
สารบัญ	4
สารบัญตารางสังเคราะห์	42 - 43
สารบัญตารางสังเคราะห์	69 - 79
บทนำ 1	
ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา	1-5
วัตถุประสงค์การวิจัย	6
ขอบเขตการศึกษา	7
กรอบแนวคิดและทฤษฎี	7
แนวเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี	8 - 14
คำนิยาม	14
องค์ประกอบของระบบคุณภาพสำนักงานบัญชี	15 - 30
บทที่ 2	
เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	31 - 38
กรอบแนวคิด	46 - 48
บทที่ 3 แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับความคิดเห็น	51 - 55
แนวคิดการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชี	56 - 58
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	58
นิยามศัพท์เฉพาะ	58 - 59
ทฤษฎีเกี่ยวกับความพร้อม	60
องค์ประกอบของความพร้อม	61
บทที่ 4	
ผลการสังเคราะห์	62 - 63
ผลการศึกษา	64 - 67
การอภิปรายผล	67 - 68
บทที่ 5	
สรุปผลการวิจัย	80 - 84

## บทที่ 1

### บทนำ

#### ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

การสังเคราะห์งานวิจัยเรื่องการสังเคราะห์งานวิจัยทางการบัญชีเพื่อการพัฒนาผู้ประกอบการเข้าสู่ประชาคมอาเซียนเป็นงานวิจัยที่คณะผู้วิจัยใช้การวิจัยงานวิจัย (Meta Research) เพื่อสังเคราะห์องค์ความรู้ทางความเข้าใจเรื่องงานวิทยา (Epistemology) หรือ ทฤษฎีความรู้ (Theory of Knowledge, ที่คณะผู้วิจัยใช้เป็นกรอบจากคำถามพื้นฐานต่อไปนี้ 1) อะไรคือความรู้ (What is Knowledge) อะไรคือความจริง (What is truth) แล้วอะไรคือสิ่งที่ได้รู้แล้วบ้าง (What can be know) แล้วรู้ได้อย่างไร (How do we know) ซึ่งประยุกต์สู่การวิเคราะห์ – สังเคราะห์ความรู้ทางการบัญชีเพื่อการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่อการเข้าสู่ประชาคมอาเซียนด้วยการพิจารณาความเกี่ยวข้องและความสัมพันธ์กันของความรู้ 3 ประเภท คือ 1. ความรู้เชิงเทคนิค (Technical Knowledge) ความรู้ในมิติจิตใจหรือความคิดเห็นจนถึงทัศนคติซึ่งนิยมเรียกความรู้ที่ว่าความรู้ในจิตวิญญาณ (Spiritual – Knowledge) และความรู้เชิงวิเคราะห์ – ดีความ (Analytic – Interpretive Knowledge) ซึ่งเกี่ยวข้องกับการเตรียมความพร้อมบุคลากรทางบัญชีเพื่อการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่อการเข้าสู่ประชาคมอาเซียน

โดยจากผลการประชุมอาเซียนครั้งที่ 9 ที่ประเทศอินโดนีเซียมีการจัดทำข้อตกลงยอมรับร่วมกันหรือที่เรียกว่า Mutual Recognition Arrangement : MRAs) ทางด้านคุณสมบัติในสาขาอาชีพเสรีคือ 8 อาชีพด้วยกันสอดคล้องตามเสาหลักของสมาคมประชาชาติแห่งเอเชียตะวันออกเฉียงใต้หรืออาเซียน (ASEAN : The Association of South East Asian Nations ) ที่ก่อตั้งขึ้นเมื่อวันที่ 8 สิงหาคม 2510 และจะรวมตัวกันให้สำเร็จภายในปี 2558 หรือ 2015 โดยมี 3 เสาหลักในการสร้างความเจริญรุ่งเรืองและความก้าวหน้าให้แก่ภูมิภาคอาเซียนอีกทั้งผนึกกำลังให้เกิดศักยภาพทางด้านเศรษฐกิจสังคมและการเมืองในหมู่ประเทศสมาชิก 10 ประเทศคือ ไทย อินโดนีเซีย มาเลเซีย ฟิลิปปินส์ สิงคโปร์ บรูไน เวียดนาม เมียนมาร์ ลาว และกัมพูชา ในการเปิดเสรีให้ประชาชนในประเทศเหล่านี้ เดินทางไปมาในกลุ่มประเทศอาเซียนได้อย่างเสรี ติดต่อดูธุรกรรมการค้าต่างๆ ได้อย่างอิสระทำให้ความเป็นอยู่ของประเทศสมาชิกดีขึ้นด้วยการกำหนด 3 เสาหลักของอาเซียนซึ่งก็คือ สามส่วนสำคัญที่จะช่วยให้การดำเนินงานประชาคมอาเซียนทั้งหมดดำเนินไปด้วยดี ได้แก่

1. ประชาคมการเมืองและความมั่นคงอาเซียน
2. ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน
3. ประชาคมสังคมและวัฒนธรรมอาเซียน

ใน 3 ส่วนสำคัญหรือ 3 เสาหลักนี้ที่มีความเกี่ยวข้องอย่างมากกับงานวิจัยและสังเคราะห์งานวิจัยเรื่องนี้รวมถึงข้อตกลงยอมรับร่วมกันซึ่งกล่าวผ่านมาข้างต้นคือเสาหลักหรือส่วนที่ 2 คือ

ประชาคมอาเซียนเศรษฐกิจอาเซียนที่ทำให้เกิดความเตรียมพร้อมหรือความตื่นตัวเรื่องอาชีพเสรีทั้ง 8 อาชีพที่จะได้รับการอนุญาตให้เดินทางข้ามประเทศไปประกอบอาชีพทั้ง 8 นี้ได้ คือ

1. อาชีพแพทย์ (Medical Practitioners)
2. อาชีพทันตแพทย์ (Dental Practitioners)
3. อาชีพพยาบาล (Nursing Services)
4. อาชีพสถาปนิก (Architectural Services)
5. อาชีพวิศวกร (Engineering Services)
6. อาชีพสำรวจ (Surveying Qualifications)
7. อาชีพนักบัญชี (Accountancy Services)
8. อาชีพบริการและการท่องเที่ยว (Tourism Services)

ใน 8 อาชีพดังกล่าวข้างต้น อาชีพนักบัญชีที่เป็นจุดเน้นในการวิจัยและสังเคราะห์งานวิจัยเรื่องนี้ได้กำหนดคุณสมบัติอาชีพนักบัญชีไว้ดังนี้ (กานธนิกา ชุณหะวัต, รติ พร้อมพรชัย และ อภา อินทร์พล)

1. เป็นผู้ที่มีคุณวุฒิไม่ต่ำกว่าอนุปริญญา หรือประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง (ปวส.) หรือเทียบเท่าหรือสำเร็จการศึกษาในระดับปริญญาทางการบัญชีจากสถาบันที่ทบวงมหาวิทยาลัยรับรอง
2. ควรเป็นผู้มีความละเอียดรอบคอบ
3. ซื่อสัตย์ในหน้าที่การงาน เพราะงานที่ทำนี้เกี่ยวข้องกับการเงิน
4. มีความรู้และความเข้าใจภาคทฤษฎีอย่างแท้จริง และสามารถนำมาประยุกต์ใช้กับธุรกิจที่ทำได้
5. รักความก้าวหน้าและชอบพัฒนาตัวเอง
6. สามารถวิเคราะห์ปัญหาและแก้ไขงานได้อย่างมีระบบทำให้การตัดสินใจไม่ผิดพลาด
7. มีความรับผิดชอบและยึดมั่นในหลักการที่ได้ศึกษามา
8. มีความสามารถในการใช้คอมพิวเตอร์และมีประสบการณ์ด้านการใช้งานโปรแกรม Software บัญชีและมีความรู้ความสามารถในด้านภาษาอังกฤษเพื่อการสื่อสาร
9. มีความถนัดในด้านคณิตศาสตร์พอสมควร

ยิ่งไปกว่านั้นเพื่อ...รับการเปิดโอกาสให้แก่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีไทยก้าวไปสู่ตลาดแรงงานในกลุ่มประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนสถาบันคุณวุฒิวิชาชีพซึ่งเป็นองค์กรมหาชนภายใต้การกำกับดูแลของนายกรัฐมนตรีและเริ่มดำเนินงานตามมติคณะรัฐมนตรีตั้งแต่ 2 เมษายน 2555 มีพลเอกเลิศรัตน์ รัตนวานิชเป็นประธานกรรมการบริหารสถาบันและมีนายวีระชัย ศรีขจรเข้าดำรงตำแหน่ง

ผู้อำนวยการสถาบันฯ เมื่อวันที่ 19 มิถุนายน 2555 มีสำนักงานตั้งอยู่ที่ชั้น 17 อาคารชั้นทาวเวอร์ บี ถนนวิภาวดีรังสิต แขวงจอมพล เขตจตุจักร กรุงเทพมหานคร โดยสถาบันคุณวุฒิวิชาชีพ (องค์การมหาชน) จัดตั้งขึ้นเพื่อสนองนโยบายรัฐบาลด้านสังคมและคุณภาพชีวิตด้านนโยบายการศึกษา ทางสถาบันคุณวุฒิวิชาชีพ (องค์การมหาชน) จึงร่วมกับสถาบันเสริมสร้างขีดความสามารถมนุษย์ สภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทยจัดทำมาตรฐานอาชีพผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีขึ้นโดยมุ่งเน้นวัดสมรรถนะการปฏิบัติงานด้านบัญชี 10 ด้าน คือ 1. การบัญชีลูกหนี้และการรับเงิน 2. ด้านการบัญชีเจ้าหนี้ที่และจ่ายเงิน 3. ด้านการบัญชีเงินสด 4. ด้านการบัญชีสินค้าคงเหลือ 5. ด้านการบัญชีเงินลงทุนในหลักทรัพย์ 6. ด้านการบัญชีที่ดิน 7. ด้านการบัญชีสินทรัพย์ไม่มีตัวตน 8. ด้านการบัญชีต้นทุน 9. ด้านการบัญชีภาษีอากรและด้านการบัญชีทั่วไปโดยกำหนดมาตรฐานของสมรรถนะของอาชีพผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีสำหรับผู้มีคุณวุฒิทางการศึกษาคต่ำกว่าระดับปริญญาตรีทางการบัญชีและผู้มีคุณวุฒิทางการศึกษาอื่นที่มีคุณวุฒิทางการบัญชี แบ่งเป็นชั้น 2 ชั้น 3 และชั้น 4 คุณวุฒิวิชาชีพที่จัดทำขึ้นนี้เพื่อใช้ในการประเมินสมรรถนะในการปฏิบัติงานทางด้านบัญชีด้วยความสมัครใจของผู้เข้ารับการประเมิน....คุณวุฒิวิชาชีพที่ได้รับไม่มีความเกี่ยวข้องกับคุณสมบัติของการเป็นผู้ทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี 2543 และพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี 2547 แต่อย่างไร (สถาบันเสริมสร้างขีดความสามารถมนุษย์ สภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย

สำหรับแนวทางการจัดทำสมรรถนะวิชาชีพนั้นได้อ้างอิงเหตุผลจากข้อมูลทั่วไปอุตสาหกรรมที่พบว่า ดังนี้ สถาบันคุณวุฒิวิชาชีพ (องค์การมหาชน) ร่วมกับสถาบันเสริมสร้างขีดความสามารถมนุษย์ สภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย : 13)

ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี เป็นวิชาชีพที่มีความสำคัญทั้งต่อองค์กรสาธารณะและต่อหน่วยงานภาครัฐที่เกี่ยวข้อง โดยเป็นผู้จัดทำรายงานการดำเนินงานในด้านต่างๆ ที่สะท้อนผลการประกอบการและฐานะการเงินที่แท้จริงของกิจการ ซึ่งนอกจากจะแสดงข้อมูลรายละเอียดแล้วยังจะก่อให้เกิดประโยชน์กับผู้นำรายงานดังกล่าวไปใช้ในการวิเคราะห์งบการเงิน (Financial Analysis) การประเมินมูลค่า (Valuation) และการส่งสัญญาณเตือนภัย (Early Warning) เพื่อประกอบการวางแผนควบคุมการตัดสินใจ และกำหนดนโยบายต่างๆ ของทั้งภาครัฐและเอกชน จึงเห็นได้ว่าผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีมีความสำคัญและเกี่ยวข้องกับหลายองค์กร

ประเทศไทยมีจำนวนนักบัญชีมากเป็นอันดับหนึ่งของประเทศในกลุ่ม AEC นักบัญชีรุ่นใหม่มีโอกาสได้งานทำค่อนข้างสูง ปัญหาการว่างงานมีน้อย ศักยภาพของนักบัญชีส่วนใหญ่เป็นเพียงผู้ทำบัญชีเท่านั้น ไม่เน้นการคิดวิเคราะห์ข้ามศาสตร์อื่น ๆ เช่น การเงิน การลงทุน การบริหารจัดการ การวางแผนเชิงกลยุทธ์ ผลการศึกษาศักยภาพของแรงงานวิชาชีพบัญชีของประเทศในกลุ่ม AEC ในด้านแรงงาน พบว่า แรงงานวิชาชีพไทยมีจุดเด่นด้านการทำงานที่ต้องอาศัยความละเอียด ความคิดสร้างสรรค์ มีความพร้อมด้านวิชาชีพมากที่สุด การปฏิบัติงานวิชาชีพด้วยความซื่อสัตย์สุจริต แต่ค่าจ้างพบว่าประเทศอินโดนีเซียและกลุ่มประเทศ CLMV และขาดทักษะด้านภาษาอังกฤษ ฟิลิปปินส์มีนักบัญชีจำนวนมาก มาเลเซียและสิงคโปร์เริ่มมีปัญหาขาดแคลนแรงงาน เชื่อชาติที่เข้ามาทำงานด้านธุรกิจในประเทศไทยมากที่สุด คือ ฟิลิปปินส์ และมาเลเซีย ส่วนใหญ่ตำแหน่งงานอยู่ระดับเริ่มต้น คิดเป็นร้อยละ 50 ในตลาดรวม ฐานเงินเดือน 15,000 บาท ค่าจ้างและรายได้เฉลี่ยประเทศสิงคโปร์สูงเป็นอันดับ 1 รองลงมาได้แก่ มาเลเซีย อินโดนีเซีย ทั้งนี้พบว่า ค่าจ้างของประเทศไทย บรูไน และเวียดนาม มี



ค่าจ้างที่เท่าเทียมกัน ส่วนประเทศลาวมีการจ้างถูกที่สุด ในด้านผู้ประกอบการ พบว่าธุรกิจขนาดกลางมีความต้องการจ้างงานมากที่สุดร้อยละ 50 มีการจ้างงานนักบัญชีมากเป็นอันดับ 3 ของตลาดแรงงานไทย ในด้านรัฐบาลพบว่า ทุกประเทศให้บริการด้านบัญชี ตรวจสอบบัญชี และการจัดทำบัญชี

แรงงานวิชาชีพบัญชีของไทยมีจำนวนมากเพียงพอต่อความต้องการของตลาดแรงงาน ปัจจุบันไม่พบปัญหาการว่างงานในวิชาชีพบัญชี มีนักบัญชีที่มาขอขึ้นทะเบียนกับสภาวิชาชีพ มีนักบัญชีไทยมาขึ้นทะเบียนประกอบวิชาชีพประมาณ 58,000 คนและมีผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (CPA) ประมาณ 8,700 คน มีหลักสูตรจากสถาบันที่ผ่านการรับรองจากสภาวิชาชีพบัญชีจำนวน 326 หลักสูตรผลิตนักบัญชีปีละไม่ต่ำกว่า 20,000 คน ทั้งนี้พบว่า แรงงานบัญชีส่วนใหญ่ประมาณร้อยละ 90 ของผู้จบบัญชีทั้งหมดทำงานในบริษัท หรือธุรกิจขนาดเล็ก นักบัญชีจะเป็นเพียงผู้ทำบัญชี มีทักษะความรู้ ทัศนคติที่ดีต่อวิชาชีพแต่ทำงานตามกรอบความรู้ด้านการบัญชีเพียงอย่างเดียว ยังขาดทักษะในการใช้ภาษาอังกฤษ และเทคโนโลยีในการทำงาน ในกลุ่มนี้ยังไม่มีความพร้อมในการออกสู่ AEC เนื่องจากยังไม่มีความพร้อมในหลายๆ ด้าน เช่น ทักษะการใช้ภาษาอังกฤษ ความรู้ในการใช้เทคโนโลยีในงาน เป็นต้น ส่วนนักบัญชีที่เหลือ ร้อยละ 10 ของนักบัญชีทั้งหมดเป็นผู้ขึ้นทะเบียนประกอบวิชาชีพบัญชี และมีผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (CPA) นักบัญชีกลุ่มนี้มีทักษะ ความรู้ในวิชาชีพเป็นอย่างดี และยังมีทักษะในการใช้ภาษาอังกฤษและเทคโนโลยี ส่วนใหญ่ทำงานในธุรกิจข้ามชาติขนาดใหญ่ในประเทศไทย กลุ่มนี้จะมีความพร้อมในการเคลื่อนย้ายแรงงานต่อการเปิด AEC

จากเหตุผลข้างต้นที่นำไปสู่การจัดทำมาตรฐานอาชีพและคุณวุฒิวิชาชีพอาชีพผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีถือได้ว่ามีความสอดคล้องกับเกณฑ์คุณสมบัติอาชีพนักบัญชีของประชาคมอาเซียนของการจัดทำข้อตกลงการยอมรับร่วม (Mutual Recognition Arrangements: MRA) ตามหลักเกณฑ์ดังนี้

1. ความรู้ด้านการบัญชี การเงิน และความรู้วิชาที่เกี่ยวข้อง (Accounting, Finance and Related knowledge)
2. ความรู้ด้านองค์กรและธุรกิจ (Organizational and Business)
3. ทักษะทางวิชาชีพ (Professional Skills) ซึ่งประกอบด้วย
  - 3.1 ทักษะด้านสติปัญญา (Intellectual Skill)
  - 3.2 ทักษะด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ (Technical and Functional Skill)
  - 3.3 ทักษะด้านคุณลักษณะเฉพาะด้านบุคคล (Personal Skill)
  - 3.4 ทักษะในการสื่อสารและทำงานร่วมกับผู้อื่น (Interpersonal and Communication Skill)
  - 3.5 ทักษะด้านการบริหารจัดการธุรกิจและองค์กร (Organizational and Business Management Skill)
4. คุณค่าแห่งวิชาชีพมีจริยธรรมและมีทัศนคติที่ดีต่อวิชาชีพ (Professional Value Ethic and Attitude) ประกอบด้วย

- 4.1 ความซื่อสัตย์สุจริต (Integrity)
- 4.2 ความเที่ยงธรรม (Objectivity)
- 4.3 ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพและความระมัดระวังรอบคอบ  
(Professional Competence and Due Care)
- 4.4 การรักษาความลับ (Confidentiality)
- 4.5 การปฏิบัติตนเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ (Professional Behavior)

ดังนั้น ในประชาคมวิชาการจึงมีการตื่นตัวในเรื่องงานวิจัยในรูปของการค้นคว้าอิสระและวิทยานิพนธ์ทั้งระดับมหาบัณฑิตและดุษฎีบัณฑิตเพื่อรองรับการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนในช่วงระยะเวลาเกือบ 10 ปี ตั้งแต่ปี 2553 – จนถึงปัจจุบันที่ผ่านมามีเพิ่มไปด้วยคำสำคัญที่เป็นคำฮือฮา (Buzz word) เช่น คำว่า คุณลักษณะของนักบัญชีที่พึงประสงค์ (Preferable Characteristics) การพัฒนาสมรรถนะนักบัญชี (Accountant performance / competence) และการเตรียมความพร้อมของนักบัญชี (Accountant Preparation) และมีการระบุถึงวัตถุประสงค์การวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนทั้งสิ้น สะท้อนให้เห็นถึงความสนใจการศึกษาวิจัยเรื่องนี้ในระดับหนึ่ง ที่ควรค่าแก่การศึกษา

อย่างไรก็ตามจากการสืบค้นบนฐานข้อมูลวิจัย (Thailis) สำนักวิทยบริการและเทคโนโลยีสารสนเทศของสำนักงานคณะกรรมการอุดมศึกษาก็ยังพบว่างานวิจัยในรูปของการค้นคว้าอิสระและวิทยานิพนธ์ในระดับมหาบัณฑิตและดุษฎีบัณฑิตยังมีน้อยมากนับเรียงจากปีที่เริ่มต้นสังเคราะห์งานวิจัยคือปี 2555 จนถึงปี 2559 ตามนโยบายและยุทธศาสตร์การวิจัยของชาติฉบับที่ 8 (2558 – 2559) และยุทธศาสตร์การวิจัยที่ 2 การสร้างศักยภาพและความสามารถในการพัฒนาทางเศรษฐกิจยิ่งกว่านั้นองค์ความรู้ในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการประเมินสถานะองค์ความรู้ของการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่อการเข้าสู่ประชาคมอาเซียนโดยเฉพาะประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชียังไม่มีการสังเคราะห์งานวิจัย (Meta Research) เพื่อประเมินสถานะองค์ความรู้เชิงองค์รวมในเรื่องนี้อย่างเป็นระบบแต่อย่างใด

การสังเคราะห์องค์ความรู้เกี่ยวกับการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพต่อการเข้าสู่ประชาคมอาเซียนของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ซึ่งต่อไปคณะผู้วิจัยขอทำความเข้าใจกับท่านผู้อ่านงานวิจัยนี้ว่าประชาคมอาเซียนจะถูกแทนที่ด้วยประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนนับจากนี้ไปถือเป็นสิ่งจำเป็นและสำคัญอย่างมากต่อการที่ประเทศไทยเป็นสมาชิกของกลุ่มประเทศอาเซียนและเข้าสู่การต้องปฏิบัติตามเกณฑ์ของข้อตกลงการยอมรับร่วมกันของนักบัญชีของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน คณะผู้วิจัยนี้มีความเชื่อว่าผลจากการสังเคราะห์องค์ความรู้เรื่องนี้สามารถนำมาใช้ให้เกิดประโยชน์

การพัฒนาองค์ความรู้เพื่อพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนอย่างมีระบบและทิศทางจากการรู้ถึงสิ่งที่จะนำไปใช้ประโยชน์ในการสร้างองค์ความรู้ต่อยอด การวิจัยและเรื่องที่ยังมีมุมมองที่ยังไม่ครอบคลุมของงานวิจัยในอดีตและแนวทางหรือวิธีการประยุกต์ใช้ เทคนิคนี้ต่อไปในอนาคตทั้งองค์การวิชาการและโลกอาชีพตลอดจนถึงสิ่งที่สำคัญอย่างยิ่งคือการได้ ค้นคว้าหาคำตอบที่จะได้จากคำถามการวิจัยในมุมมองโลกทัศน์และมิติทางวิชาการใหม่ เพื่อพัฒนา องค์ความรู้ในเรื่องนี้อย่างต่อเนื่องเป็นพันธกิจสำคัญของสถาบันที่เปิดสอนการบัญชี ผู้ประกอบการที่ จะใช้นักบัญชีทั้งในประเทศและกลุ่มประเทศประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน และสถาบันคุณวุฒิวิชาชีพที่ เกี่ยวข้องจะใช้ประโยชน์จากงานวิจัยในเรื่องนี้ต่อไปได้

คณะผู้วิจัยจึงขอเสนอรายงานฉบับสมบูรณ์โดยมีสาระสำคัญประกอบไปด้วยวัตถุประสงค์ ประสงค์ ของการศึกษา กรอบแนวคิดและทฤษฎีในการศึกษา ซึ่งจะปรากฏในเนื้อหาของบทที่ 1 เพื่อนำไปสู่บท ที่ 2 ว่าด้วยผู้บูรณาการศาสตร์องค์รวมและอริวิวิทยาการวิจัยนำมาเป็นผลการสังเคราะห์งานวิจัย ในบทที่ 3 ต่อไป บทที่ 3 เป็นการสังเคราะห์งานวิจัยที่เกี่ยวกับการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี ต่อการเข้าสู่ ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนตามวัตถุประสงค์การวิจัย กรอบแนวคิดการวิจัยและนิยาม ศัพท์เฉพาะด้วยบูรณาการศาสตร์องค์รวมและอริวิวิทยาการวิจัย 3 I คือ Identity อัตลักษณ์ และ Integration บูรณาการทางการผสมผสานแนวคิด (Conceptual blending) พิจารณาทาง “สังกาสภาพ” เป็นสำคัญทางความเหมือนความคล้ายหรือความต่างในการเชื่อมโยงสู่บทที่ 4 คือ I ตัวที่ 3 ของบูรณา การศาสตร์องค์รวมและอริวิวิทยาการวิจัย คือ Imagination เป็นการสังเคราะห์มิติการประยุกต์ใช้ สถานะองค์ความรู้ตามกรอบแนวคิดและทฤษฎีในการศึกษาที่ให้แนวคิดและทฤษฎีการประยุกต์กับ การพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ตามแนวคิด Boyatzis.และประยุกต์สรุบบนหรือแบบจำลอง The HR Scorecard การนำเสนอรายงานฉบับสมบูรณ์ในงานวิจัยคณะผู้วิจัยได้ประยุกต์แนวทางของ..ชัย พันธ เสน ปรีชา เปี่ยมพงศ์สานต์ จิตพิร ศิริพันธ์ พันธเสน และสุวิจฉรา เปี่ยมญาติ วิระ สมบูรณ์ ธเนศ วงศ์ยานนาวา ชวนะ หรือชื่อเดิม ชยต ภวภานันท์กุล ผู้นำเข้าแนวทางพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ Personal Balanced Scorecard ของ Hubert Rompers ประธานกรรมการกลุ่มเครือบริษัท TATA อินเดีย ประยุกต์กับ The HR Scorecard ของ นักวิชาการต้นแนวคิดระดับโลกทางทรัพยากรมนุษย์ คือ Dave Ulrich Professor Ross Schc of Business University of Michigan USA)

### วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อสำรวจสถานะองค์ความรู้ของการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่อการเข้าสู่ ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนที่ปรากฏในฐานข้อมูล Thailis สำนักวิทยบริการและ เทคโนโลยีสารสนเทศของสำนักงานคณะกรรมการอุดมศึกษาแห่งชาติ
2. เพื่อสร้างรูปแบบหรือแบบจำลองสังเคราะห์องค์ความรู้จากบูรณาการศาสตร์องค์รวม ด้วยอริวิวิทยาการวิจัยมาประยุกต์ใช้เพื่อประโยชน์การพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่อ การเข้าประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

## ขอบเขตการศึกษา

คณะผู้วิจัยประเมินสถานะองค์ความรู้เพื่อพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพนักบัญชีต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนด้วยบูรณาการศาสตร์องค์รวมตามอริวิธีวิทยาการวิจัย (Meta – Research Methodology)

จากการศึกษาค้นคว้าอิสระและวิทยานิพนธ์ในระดับมหาบัณฑิตและดุษฎีบัณฑิตที่ปรากฏอยู่ในฐานข้อมูล (Thailis) สำนักวิทยบริการและเทคโนโลยีสารสนเทศของสำนักงานคณะกรรมการอุดมศึกษาแห่งชาติตั้งแต่ปี 2555 – 2559 ด้วยการใช้คำสำคัญในการสืบค้นข้อมูลคือ คำว่า ความพร้อม และสมรรถนะนักบัญชี “ด้วยการให้เกิดความหลากหลายในการสังเคราะห์มากที่สุดโดยไม่พิจารณามหาวิทยาลัยของรัฐระดับชั้นนำแต่อย่างใดจะทำให้เกิดอคติในการวิจัยในการสังเคราะห์ เพราะมหาวิทยาลัยเหล่านี้เป็นผู้นำความคิดของมหาวิทยาลัยระดับรองอยู่แล้วอาทิมหาวิทยาลัยราชภัฏ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคล มหาวิทยาลัยเอกชนต่างๆ เป็นตัวพิจารณาการรวบรวมข้อมูลในเบื้องต้นโดยดูจากการทบทวนวรรณกรรมและการอ้างอิงเห็นความเป็นสังกาสภาพได้อย่างมีในเรื่องดังกล่าวนี้จึงจะกล่าวรายละเอียดในบทที่ 3 ต่อไป

## กรอบแนวคิดและทฤษฎี

ด้วยคณะผู้วิจัยเล็งเห็นความสำคัญของการสังเคราะห์งานวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Synthesis) ในการสังเคราะห์องค์ความรู้ (Meta Research) ที่มีความเหมาะสมกับการแสวงหาความรู้ คืองานวิจัยนี้...คือ ความคิดเกี่ยวกับองค์รวม (Holism) เป็นการพยายามเชื่อมโยงองค์ประกอบของความคิดที่มีความหมายมาสร้างความหมายในอีกแบบหนึ่งเพื่อพยายามชี้ให้เห็นถึงข้อผิดพลาดของความคิดเดิม ประยุกต์กับงานวิจัยเรื่องนี้คือการพยายามเชื่อมโยงองค์ประกอบก็คือ คำสำคัญที่นิยมใช้ในการเป็นองค์ประกอบความคิดที่มีความหมายคือการเข้าสู่ประชาคมอาเซียน รวมถึงประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนจากคำ “นักบัญชี” “วิชาชีพนักบัญชี” “ความพร้อม” “ศักยภาพการแข่งขัน” “และสมรรถนะ” ซึ่งจากการสังเคราะห์งานวิจัยที่จะกล่าวในบทที่ 3 อย่างเด่นชัดนั้นพบว่ามีความเป็นสังกาสภาพ (Synchronicity : sync + chromos คือร่วม + กาลเวลา) มีความซ้ำๆ กัน เชื่อมโยงปรากฏการณ์หรือหน่วยภาวะสองประการและอธิบายเพียงเชิงเหตุและผลอยู่ได้เป็นเพียงความจริงเชิงสาเหตุและผล (Causality) หรือเชิงหลักการเชิง กฎธรรมชาติทางวิทยาศาสตร์ตามวิธีการวิจัยที่นำมาใช้และกรอบแนวคิดที่นำมาจากการทบทวนวรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง โดยเฉพาะการทบทวนคำสำคัญหรือองค์ประกอบความคิดหลายงานวิจัยเสมือน “อ่านหนังสือหรือเอกสารเล่มเดียว” โดยใช้การอ้างอิงแบบอ้างอิงถึงในอย่างมากจึงถือเป็นกฎสมบูรณ์หรือองค์รวมสมบูรณ์ (absolute whole) ของ Immanuel Kant ที่อธิบายไว้ใน Critique of Pure Reason (Kant 1965: 435) ที่สามารถรู้ได้ว่าความสามารถในกระบวนการเรียนรู้ รู้ได้อย่างไร และรู้ได้หรือไม่ไม่ใช่งานที่กล่าวข้างต้นเพียงแค่ความบังเอิญ (coincidence) และใช้การสรุปเป็นหลักการหรือกฎเกณฑ์แบบอ้างความเป็นสากลหรือ ครอบจักรวาล ที่นิยมใช้ภาษาการวิจัยว่า Universalization หรือ generalization ในระดับกว้างที่สุดเป็นไปตามกฎของ Ockam's หรือ Occam's razor แนวคิดไบมิติโกนของอ็อกคัมที่หมายถึงการลดทอนใน.....ใช้ครอบครองในจักรวาลเพียงใช้หลักการเพียงชุดเดียวให้น้อยที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้เพื่อให้เกิดความสมบูรณ์ในตัวเองและอธิบายได้ในเชิงปริมาณด้วย

ตรรกะสูตร การคำนวณทางคณิตศาสตร์และฟิสิกส์ที่นำมาประยุกต์ใช้ยืนยันโดยยังไม่ได้ประจักษ์เชิงความจริงว่าความที่รู้นั้นผิดหรือไม่และเป็นจริงเพียงใด (Ockam อ้างใน Omne's 1999 : และประยุกต์จากวีระสมบูรณ์ 2550 : บทที่2 และบทที่ 7 ) ทำนองเดียวกับเพลงลูกทุ่งอมตะนิรันดร์กาลของรุ่งเพชร แหลมสิงห์ ศิลปินลูกทุ่งที่มีคำร้องตอนหนึ่งของเพลง “ฝนเดือนหก” ที่คนรุ่นเจนเอ็กซ์รู้จักกันดีว่า

ความว่าฝนเอ๋ย.....ทำไมจึงตก

ตอบว่าฝนตก เพราะกบมันร้องเรียกฝนบนฟ้า

หากพิจารณาแล้วเนื้อความของคำร้องนี้เป็นความจริงหรือซึ่งหากตอบโดยเชิงครอบจักรวาล อ้างคตินิยมท้องถิ่นก็คงจะเถียงไม่ได้ว่าผิดแต่ถ้าทางวิธีการทางวิทยาศาสตร์แล้วจะเชิงวัตถุหรือสารตลอดจนกระบวนการรับรู้ตามแนวคิด Bateson ในการพิจารณาแบบองค์รวมฐานะเป็นความหมายซ้อนความหมายหรืออภิสัมพันธภาพ (met relationship) ให้แก่องค์ประกอบย่อยขององค์รวมนั้นๆ ถือได้ว่า “ผิด” อย่างแน่นอน (Bateson,2000, : 266-267) และประยุกต์วีระสมบูรณ์, (2550, : บทที่ 7)

ดังนั้นกรอบแนวคิดและทฤษฎีที่จำปรากฏต่อไปซึ่งต่างจากในบทที่ 2 ที่จะเป็นการนำเสนอทางทฤษฎีทางบูรณาการศาสตร์ (Integral Science) และองค์รวมที่จะนำไปสู่วิทยาการวิจัย (Research Methodology) ต่อไปในการเชื่อมโยงการแยกประเภทงานวิจัยเพื่อสังเคราะห์องค์ความรู้ให้เด่นชัดขึ้น ด้วยเหตุในส่วนที่จะเป็นเนื้อหาเพื่อองค์ความรู้ด้านการประยุกต์ใช้เพื่อพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่อการเข้าสู่ประชาคมอาเซียนหรืองานวิจัยนี้จะใช้ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนแทนจากนี้ต่อไปจึงแบ่งออกเป็นแนวคิดและทฤษฎีที่จะทำการทบทวนวรรณกรรมตามการสังเคราะห์งานวิจัยแนวคิดองค์รวมและอภिवิชาวิทยา (meta - methodology) เรียกตามวีระสมบูรณ์,2550 : บทที่ 7) ดังนี้

## 1. แนวคิดเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี

### 1.1 ความเป็นมาของการเกิดระบบบัญชี

ในการศึกษาแนวคิดเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีเพื่อสังเคราะห์องค์ความรู้การพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนนั้นจากการค้นคว้าศึกษาพบว่าองค์ความรู้ของการบัญชีไทยนั้นมีพัฒนาการอย่างต่อเนื่องที่เปลี่ยนแปลงตามสภาพแวดล้อมทั้งทางเศรษฐกิจกฎหมาย การเมืองและสังคมทั้งของโลกและประเทศไทยที่มีผลต่อการบัญชีไทยและส่งผลให้หลักการบัญชีหรือมาตรฐานการบัญชีในปัจจุบันแตกต่างจากในอดีต โดยองค์ความรู้การบัญชีไทยนั้นเปลี่ยนผ่านไปตามการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญได้ถึง 3 ยุคด้วยกันจากงานศึกษาของเมธากุล เกียรติกระจ่าย และ ศิลปะพร ศรีจันเพชร (2544)

ดังนี้คือ

ยุคที่ 1 ยุคก่อนการเกิดระบบบัญชีคู่ เป็นยุคที่เกิดขึ้นก่อนคริสต์ศักราช 3,000 ปี จนถึงศตวรรษที่ 13 การจดบันทึกรายการบัญชีเริ่มมีตั้งแต่สมัยอียิปต์และบาบิโลเนีย โดยมีหลักฐานทางประวัติศาสตร์พบว่าการประกอบธุรกิจการค้า กฎหมายเกี่ยวข้องกับอุตสาหกรรมและพาณิชย์กรรมเริ่มเกิดขึ้นในสมัยดังกล่าวและมีการจดบันทึกบนแผ่นดินเหนียว

ยุคที่ 2 ยุคเริ่มมีระบบบัญชีคู่ เกิดขึ้นในปลายศตวรรษที่ 13 ด้วยการเริ่มมีการใช้หลักการบัญชีคู่ (double entry book – keeping) ซึ่งพบหลักฐานการจดบันทึกตามหลักบัญชีคู่ขึ้นที่เมืองฟลอเรนซ์ประเทศอิตาลีในระหว่างปี ค.ศ. 1300 แต่หลักฐานการบันทึกบัญชีที่เป็นไปตามหลักบัญชีคู่ที่สมบูรณ์ต่อมาพบที่เมืองเจนัว ประเทศอิตาลี ในปี ค.ศ. 1340 แสดงให้เห็นถึงศตวรรษดังกล่าวประเทศอิตาลีมีความเจริญรุ่งเรืองและเป็นศูนย์กลางทางการค้า และมีการขยายตัวทางเศรษฐกิจ ทำให้เกิดการสะสมทุนและการประกอบธุรกิจเปลี่ยนจากการลงทุนในรูปแบบเจ้าของคนเดียวก็มาเป็นการค้าร่วมและการเป็นหุ้นส่วนอีกทั้งยังมีการใช้เงินตราเป็นสื่อกลางในการแลกเปลี่ยนจวบจนต้นศตวรรษที่ 15 อิตาลีเริ่มเสื่อมอำนาจลง ศูนย์กลางทางการค้าที่เคยรุ่งเรืองก็เปลี่ยนไปยังประเทศอื่นในยุโรปและใช้การจดบันทึกตามหลักบัญชีที่แพร่หลายในฐานะช่วยผู้ประกอบการที่มีการลงบันทึกข้อมูลทางการบัญชี จะได้นำมาใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจจนต่อมามีการพัฒนาหลักบัญชีคู่ให้ใช้เป็นแนวคิดหลักของความเป็นหน่วยทำธุรกิจของกิจการ (business entity) การแสดงถึงความสัมพันธ์ของธุรกิจ (business relationship) และการบันทึกรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีเพื่อสะดวกต่อการตรวจสอบผลการดำเนินการและการตัดสินใจ

ยุคที่ 3 คือ ยุคปัจจุบัน เริ่มต้นตั้งแต่ศตวรรษที่ 19 มีการเกิดทฤษฎีบัญชีขึ้นและได้รับการพัฒนาอย่างรวดเร็วจนถึงต้นศตวรรษที่ 20 ผลจากการปฏิวัติทางอุตสาหกรรมในประเทศอังกฤษและสหรัฐอเมริกา รวมทั้งสภาพทางสังคมและเศรษฐกิจที่มีความสลับซับซ้อนมากขึ้นไปทำให้วัตถุประสงค์ของการใช้ข้อมูลทางการบัญชีเปลี่ยนแปลงตามไปด้วยเนื่องจากมีผู้ต้องการใช้ข้อมูลทางการบัญชีมากขึ้น เช่น ผู้ลงทุน เจ้าหนี้ และแม้กระทั่งรัฐบาล

สำหรับประวัติการบัญชีในประเทศไทยนั้น มีพัฒนาการมาอย่างต่อเนื่องตามลำดับเวลาทำนองเดียวกับระดับโลกเช่นกัน คือ เริ่มตั้งแต่ยุคสมัยกรุงสุโขทัย ที่มีการค้าขายกันอย่างอิสระและมีการจดบันทึกบัญชีซึ่งปัจเจกบุคคล จากการใช้บัญชีเพื่อช่วยในการจดจำเพราะกลัวลืมมากกว่าที่จะเป็นการจดบันทึกบัญชีอย่างเป็นระบบเพื่อทางการค้าจนกระทั่งสมัยรัตนโกสินทร์ ก่อนเปลี่ยนแปลงการปกครองได้มีการตราพระราชบัญญัติลักษณะเข้าหุ้นส่วนและบริษัทขึ้นในรัตนโกสินทร์ศก หรือ รศ. 130 (พ.ศ. 2455) โดยพระราชบัญญัตินี้ได้กำหนดให้บริษัทจำกัดต้องจัดทำบัญชีและมีผู้สอบบัญชีตรวจสอบด้วยภายหลังจากการเปลี่ยนแปลงการเมืองและการปกครอง เมื่อวันที่ 24 มิถุนายน พ.ศ. 2475 เกิดการเปลี่ยนแปลงทางการเมืองและการตื่นตัวทางเศรษฐกิจ มีการออกประมวลรัษฎากรจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและนิติบุคคลซึ่งเป็นการจัดเก็บภาษีเงินได้ของบริษัทจำกัดและห้างหุ้นส่วนจำกัด รวมถึงห้างหุ้นส่วนสามัญนิติบุคคลโดยการจัดเก็บจากยอดกำไรสุทธิในรอบปี พร้อมกับได้มีการตราพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2482 ขึ้นและได้แก้ไขเพิ่มเติมในปี พ.ศ. 2496 จนถูกยกเลิกไปด้วยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 285 เมื่อปี พ.ศ. 2515 อย่างไรก็ตามส่วนที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการทางด้านวิชาชีพบัญชีในประเทศไทยนั้นอยู่ภายใต้การควบคุมของกรมทะเบียนการค้า กระทรวงพาณิชย์ที่มีผลต่อวิชาชีพบัญชีซึ่งได้มีการปฏิรูปใหญ่ถึง 2 ครั้ง ด้วยกันคือครั้งแรกโดยพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ซึ่งออกใช้แทนประกาศคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 285 และใช้บังคับมาตั้งแต่วันที่ 10 สิงหาคม พ.ศ. 2543 ซึ่งเป็นข้อบังคับเกี่ยวข้องกับการจัดทำบัญชีของธุรกิจแล้วมีการเปลี่ยนชื่อ “กรมทะเบียนการค้า” มาเป็น “กรมพัฒนาธุรกิจการค้า” และครั้งที่ 2 โดยพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ซึ่งเป็นกฎหมายที่ทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีได้มีองค์กรปกครองตนเองภายใต้ชื่อ “สภา

วิชาชีพบัญชี” นับตั้งแต่วันที่ 23 ตุลาคม พ.ศ. 2547 เป็นต้นมาจนปัจจุบันโดยสภาวิชาชีพบัญชีเป็นผู้เข้ามาทำหน้าที่ควบคุมดูแลผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีให้อยู่ภายใต้กฎระเบียบ และมีมาตรฐานการประกอบวิชาชีพในแนวทางเดียวกันโดยได้มีการยกเลิกสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยด้วย เพื่อให้สภาวิชาชีพบัญชีกลายเป็นองค์กรวิชาชีพองค์กรเดียว ที่จะสร้างเอกภาพ และคุณภาพ ด้านมาตรฐานและจรรยาบรรณของวิชาชีพให้ได้มาตรฐานในระดับสากล ซึ่งจะนำมาสู่ความเชื่อมั่นของนักลงทุนในยุคเศรษฐกิจแบบโลกเสรีและมีบทบาทอย่างมากในยุคประเทศไทยต้องเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนดังที่ได้กล่าวไว้ในข้างต้นของบทนำนี้แล้ว

นอกจากนี้การบังคับใช้พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 เกิดขึ้นประกอบกับการบังคับใช้พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ก่อให้เกิดความหมายด้านองค์ความรู้ของการบัญชี คือ ความหมายของการบัญชีที่มีผลต่อการบัญชีภายในองค์กรด้านการบัญชีขึ้นภายในองค์กร และเป็นโอกาสให้มีนักบัญชีเข้าสู่ตลาดแรงงานมากขึ้นจากความความหมายของการบัญชีดังนี้

## 1.2 ความหมายของการบัญชี

ความหมายของการบัญชีส่วนมากนิยมใช้ความหมายของสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ซึ่งเรียกย่อว่า ส.บช. (The Institute of Certified Accountants and Auditor of Thailand - - ICAAT) ที่ได้ให้ความหมายของการบัญชีไว้ ดังนี้

การบัญชี (Accounting) หมายถึง ศิลปะของการเก็บรวบรวม บันทึก จำแนก และทำสรุปข้อมูลอันเกี่ยวกับเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจในรูปตัวเงิน ผลงานขั้นสุดท้ายของการบัญชี ก็คือ การให้ข้อมูลทางการเงิน ซึ่งเป็นประโยชน์แก่บุคคลหลายฝ่าย และผู้ที่สนใจในกิจกรรมของกิจการ

สมาคมผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของประเทศสหรัฐอเมริกา (The American Institute of Certified Public Accountants - - AICPA) ได้ให้ความหมายของการบัญชีไว้ดังนี้

“Accounting is the art of recording, classifying and summarizing in a significant manner and in terms of money, transactions and events which are , in part at least, of financial character and interpreting the results thereof”

จากคำนิยามดังกล่าว การบัญชี หมายถึง ศิลปะของการจดบันทึก การจำแนกให้เป็นหมวดหมู่ และการสรุปผลสิ่งสำคัญในรูปตัวเงิน รายการ และเหตุการณ์ต่าง ๆ ซึ่งเกี่ยวข้องกับทางด้านการเงิน รวมทั้งการแปลความหมายของผลการปฏิบัติดังกล่าวด้วย

จากความหมายการบัญชีส่งผลให้เกิดความหมายที่สำคัญ 2 ประการที่นำไปสู่วิชาชีพบัญชีดังนี้ คือ

1. การทำบัญชี (bookkeeping) เป็นหน้าที่ของผู้ทำบัญชี (bookkeeper) ซึ่งมีขั้นตอนการปฏิบัติดังนี้

1.1 การรวบรวม (collecting) หมายถึง การรวบรวมข้อมูลหรือรายการค้าที่เกิดขึ้นประจำวันและหลักฐานข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินธุรกิจ เช่น หลักฐานการซื้อเชื่อและขายเชื่อ หลักฐานการรับและจ่ายเงิน เป็นต้น

1.2 การบันทึก (recording) หมายถึง การจดบันทึกรายการค่าที่เกิดขึ้นแต่ละครั้งให้ถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป พร้อมกับบันทึกข้อมูลให้อยู่ในรูปของหน่วยเงินตรา

1.3 การจำแนก (classifying) หมายถึง การนำข้อมูลที่จดบันทึกไว้แล้วมาทำการจัดหมวดหมู่ออกเป็นบัญชีประเภทต่างๆ เช่น หมวดสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้และค่าใช้จ่าย

1.4 การสรุปข้อมูล (Summarizing) หมายถึง การสรุปเป็นรายงานทางการเงิน (accounting report) จากการจำแนกเป็นหมวดหมู่ไว้แล้วนำมาแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของธุรกิจตลอดจนการได้มาและใช้ไปของเงินสดในรอบระยะเวลาบัญชีหนึ่ง

2. การให้ข้อมูลทางการเงิน เพื่อให้ประโยชน์แก่บุคคลที่เกี่ยวข้องหลายฝ่าย อาทิ ฝ่ายบริหาร ผู้ถือหุ้น เจ้าหนี้ ตัวแทนภาครัฐ นักลงทุน นอกจากนี้ยังทำประโยชน์ได้ในการนำไปวิเคราะห์ทางการเงิน การจัดทำงบประมาณและการปรับปรุงระบบบัญชีต่อไป

จากความหมายของการบัญชีที่กล่าวมาทั้งหมดนี้ทำให้เกิดความหมายวิชาซีพีบัญชีนี้ตามมาอีก

### 1.3 ความหมายของวิชาซีพีบัญชี

จากความหมายของวิชาซีพีบัญชีที่มุ่งเน้นให้เห็นถึงคือวิชาซีพีที่ให้บริการทางการบัญชีแก่สถานประกอบการ ธุรกิจ บุคคล สถาบันเอกชนหรือหน่วยงานรัฐบาล ที่ต้องมีการควบคุมดูแลการทำบัญชี การตรวจสอบบัญชี แนะนำการวางแผน การจัดระบบการจัดทำบัญชีและงบประมาณการตรวจสอบและรับรองความถูกต้องและความครบถ้วนของการจัดทำงบการเงินเพื่อแสดงต่อผู้บริหาร ผู้ถือหุ้นเพื่อการตัดสินใจในการประกอบกิจการหน่วยงานทางกฎหมายและหน่วยงานอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง รวมถึงผลของการตัดสินใจที่เกี่ยวข้อง จัดทำประมาณการรายได้ ประมาณการรายจ่าย ผลการดำเนินงานและงบประมาณอื่น ๆ ดำเนินการเกี่ยวกับการคืนภาษี และให้คำแนะนำเกี่ยวกับปัญหาด้านการจัดเก็บภาษี อีกทั้งมีการตรวจสอบเงินได้พึงประเมินเพื่อยื่นต่อเจ้าพนักงานประเมิน หรือจัดส่งให้เจ้าที่ผู้ประเมินภาษีเพื่อยื่นต่อเจ้าหน้าที่สรรพากร ตลอดจนการตรวจสอบหลักฐานทางการเงินต่าง ๆ เพื่อกันการฉ้อฉล หรือเมื่อมีการล้มละลายเกิดขึ้นจนถึงการปฏิบัติงานหน้าที่ทางการเงินที่เกี่ยวข้อง และควบคุมดูแลผู้ปฏิบัติงานอื่นๆ ให้เกิดธรรมาภิบาลในการปฏิบัติงานให้มากขึ้น

จากความหมายดังกล่าวจึงเกิดลักษณะงานของวิชาซีพีบัญชีเกิดขึ้นโดยมีความหลากหลายทางสายงานอย่างมากตั้งแต่ที่มีความสำคัญในลำดับแรกคือ

นักบัญชีทั่วไปที่ให้ความสำคัญกับสมุห์บัญชีผู้ทำหน้าที่วางแผนและดำเนินงานด้านการเงินและการคลังของสถานประกอบการธุรกิจ บุคคล สถาบันเอกชน และหน่วยงานของรัฐบาล จากการที่เข้ามีส่วนร่วมกำหนดนโยบายและวางระบบและระเบียบด้านบัญชี การเงิน และงบประมาณให้แก่ผู้บริหาร ผู้ถือหุ้น หน่วยงานทางกฎหมายและหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้องด้วยการคิดค้น วางระบบควบคุมงานบัญชีต่างๆ และงบประมาณ กำหนดรหัสบัญชี ศึกษาและติดตามมาตรฐานการบัญชี ข้อกำหนดและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง อีกทั้งวางแผนด้านการจัดตั้งงบประมาณ วิเคราะห์ความสัมพันธ์ของต้นทุน ปริมาณ และผลตอบแทน ตลอดจนทำการวิเคราะห์สภาพคล่องของกิจการ และข้อมูล



ต่างๆ ที่ใช้ในการดำเนินกิจการ ติดตามการใช้เงินของหน่วยงาน วิเคราะห์งบการเงิน และประเมินผลการลงทุน จัดทำรายงานทางการเงินที่นอกจากทำได้อย่างรวดเร็ว ถูกต้องและเชื่อถือได้แล้วยังต้องมีความโปร่งใสและตรวจสอบได้อีกด้วยพร้อมทั้งวิเคราะห์และจัดทำระบบสารสนเทศด้านการเงิน (Financial Management Information System) เพื่อให้ผู้บริหารผู้ถือหุ้นตลอดจนผู้ที่เกี่ยวข้องใช้ในการบริหารและตัดสินใจในการดำเนินกิจการให้เกิดประสิทธิภาพและได้รับผลตอบแทนจากการดำเนินกิจการสูงสุด รวมถึงให้คำแนะนำและคำปรึกษาเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติงานด้านบัญชีด้านการเงินและงบประมาณเพื่อให้สอดคล้องและเป็นมาตรฐานเดียวกันตามวิชาชีพบัญชีและมีธรรมาภิบาลอีกด้วย

นอกจากวิชาชีพที่ให้ความสำคัญกับนักบัญชีทั่วไปหรือสมุหบัญชีเป็นลำดับแรกแล้วก็คือ เป็นวิชาชีพบัญชีเช่นกัน คือ พนักงานบัญชีผู้ทำงานบันทึกข้อมูลการเงินขององค์กรอย่างสมบูรณ์ตามระบบของการบัญชี และเป็นระเบียบแบบแผนของหลักเกณฑ์การบันทึกบัญชี เช่น บัญชีรายรับ หรือบัญชีรายจ่าย เป็นต้นที่ต้องมีการตรวจสอบความถูกต้องของเอกสาร และบันทึกเกี่ยวกับการจ่ายเงิน การรับเงินและธุรกิจการเงินอื่นๆ รวมถึงการลงบัญชีแยกประเภท ตรวจสอบการลงบัญชี การคำนวณและรวมยอดเงินเท่าที่จำเป็นพร้อมจัดทำงบดุลและรวบรวมรายงานการเงินตามระยะเวลาที่กำหนดเป็นประจำ เพื่อแสดงรายรับรายจ่าย บัญชีรายรับและรายจ่าย กำไรหรือขาดทุนและเรื่องราวเกี่ยวกับการเงินอื่นๆ ซึ่งเกี่ยวข้องกับธุรกิจที่กำลังดำเนินงานอยู่ให้ถูกต้องและเชื่อถือรวมถึงเป็นไปตามหลักธรรมาภิบาล

ดังนั้นจากลักษณะของวิชาชีพบัญชีที่เห็นวาทครอบคลุมออกไปหลายด้าน โดยสรุป อาทิด้านการทำบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านการบัญชีบริหาร ด้านการวางระบบบัญชี ด้านการบัญชีภาษีอากร ด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี และบริการที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีด้านอื่นซึ่งต่อมาได้มีการกำหนดวิชาชีพบัญชีโดยกฎกระทรวง เป็นเกณฑ์และเงื่อนไขวิชาชีพบัญชีในแต่ละด้านต้องมีลักษณะและความสำคัญต่อวิชาชีพบัญชีตามกิจกรรมของการบัญชีดังนี้

1. ด้านการทำบัญชี หรือบัญชีการเงินเป็นวิชาชีพเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี ปิดบัญชี และจัดทำงบการเงิน ผู้ที่จะประกอบวิชาชีพทางด้านนี้จะต้องมีความรู้ด้านบัญชีการเงิน บัญชีชั้นกลาง และบัญชีขั้นสูง
2. งานด้านบัญชีบริหาร เป็นวิชาชีพที่ต้องจัดทำรายงานเพื่อผู้บริหาร และวิเคราะห์งบการเงิน ผู้ที่จะประกอบวิชาชีพทางด้านนี้จะต้องมีความรู้ด้านบัญชีการเงิน บัญชีชั้นกลาง บัญชีขั้นสูง บัญชีบริหารและบัญชีต้นทุน
3. งานด้านบัญชีภาษีอากร เป็นวิชาชีพเกี่ยวข้องกับการจัดทำและยื่นภาษี จดทะเบียนภาษี ชำระบัญชีให้คำปรึกษาด้านภาษีอากร ฯลฯ ผู้ที่จะประกอบวิชาชีพด้านนี้จะต้องมีความรู้ด้านบัญชีการเงิน และกฎหมายภาษีอากร
4. งานด้านการสอบบัญชี เป็นวิชาชีพทางการตรวจสอบงบการเงินให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป ผู้ที่จะประกอบวิชาชีพด้านนี้จะต้องมีความรู้ด้านบัญชีการเงินด้านการสอบบัญชี และการฝึกปฏิบัติงานสอบบัญชี
5. งานด้านการวางระบบบัญชี เป็นวิชาชีพในการให้คำปรึกษาด้านการออกแบบ และวางระบบบัญชี การติดตั้งใช้งานเทคโนโลยีสารสนเทศด้วยซอฟต์แวร์ทางบัญชี ผู้ที่จะประกอบวิชาชีพด้าน

นี้ต้องมีความรู้ด้านบัญชีการเงิน ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศคอมพิวเตอร์ทางฮาร์ดแวร์ และซอฟต์แวร์ โดยเฉพาะโปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีรวมถึงระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต

6. งานเทคโนโลยีการบัญชี เป็นวิชาชีพการตรวจสอบการควบคุมภายในระบบสารสนเทศที่ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศคอมพิวเตอร์ และการพัฒนาซอฟต์แวร์ด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชี ผู้ที่จะประกอบวิชาชีพด้านนี้จะต้องมีความรู้ด้านบัญชีการเงิน ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศคอมพิวเตอร์ทั้งทางฮาร์ดแวร์ ซอฟต์แวร์ และระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตความรู้ด้านการตรวจสอบระบบสารสนเทศและการฝึกปฏิบัติงานตรวจสอบระบบสารสนเทศเพื่อสู่ความเป็นมืออาชีพระดับสากล

นอกจากวิชาชีพบัญชีจะพิจารณาด้านคุณลักษณะของนักบัญชีแล้วตามประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง หลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการรับรองคุณภาพสำนักงานบัญชี พ.ศ. 2550 ที่มีผลบังคับใช้จึงเห็นได้ว่าวิชาชีพบัญชีหรือพิจารณาในฐานะผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่ประยุกต์กับงานวิจัยนี้ตามที่กล่าวมาข้างต้นแล้ว คือ นักบัญชีก็ยังมีสถานประกอบการวิชาชีพบัญชี คือ สำนักงานบัญชีที่ต้องดำเนินกิจการตามองค์ความรู้ด้านบัญชีทั้งหมดอีกด้วยที่ต้องได้รับการพัฒนาด้านวิชาชีพให้เกิดประโยชน์แก่วิชาชีพบัญชีไทยต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนแล้วอีกด้วยดังกล่าวในหัวข้อต่อไป

แนวคิดตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการรับรองคุณภาพสำนักงานบัญชี พ.ศ. 2550 เกิดขึ้นภายใต้หลักการของกรมพัฒนาธุรกิจการค้าที่ระบุที่ว่า การจัดทำบัญชีต้องให้มีความถูกต้อง ครบถ้วนตามกฎหมาย และได้มาตรฐานการบัญชีด้วย เป็นสิ่งสำคัญที่สามารถสะท้อนผลการดำเนินงาน และฐานะทางการเงินที่แท้จริงของกิจการได้ เหตุผลที่ได้จากผลการสำรวจ พบว่า มีนิติบุคคลจำนวนมากมีการใช้บริการสำนักงานบัญชีในการจัดทำบัญชีและงบการเงิน ดังนั้นจึงเล็งเห็นว่าสำนักงานบัญชีมีบทบาทสำคัญในการสนับสนุนให้การจัดทำบัญชีและธุรกิจจัดทางการเงินต้องมีความครบถ้วนถูกต้อง สอดคล้องกับกฎหมายที่เกี่ยวข้องและเป็นไปตามหลักธรรมาภิบาลเพื่อก่อให้เกิดประโยชน์ต่อผลการประกอบกิจการทางเศรษฐกิจให้กับนิติบุคคลผู้ใช้งบการเงินในด้านการตัดสินใจ การลงทุนได้ถูกต้องเชื่อถือได้และเป็นไปตามหลักธรรมาภิบาล ที่จะส่งผลกระทบต่อภาพรวมของเศรษฐกิจของประเทศให้เจริญเติบโตอย่างยั่งยืนตามมาอีกด้วย

ดังนั้น เพื่อเป็นการส่งเสริมให้สำนักงานบัญชีปฏิบัติงานอย่างมีมาตรฐาน และเป็นที่ยอมรับต่อสาธารณชนจนถึงระดับสากล และมีมาตรฐานในการปฏิบัติงาน ตามมาตรฐานสากล กรมพัฒนาธุรกิจการค้าจึงผลักดันให้เกิดโครงการรับรองคุณภาพสำนักงานบัญชีขึ้นมา เพื่อให้เกิดสำนักงานบัญชีที่มีคุณภาพ เป็นตัวอย่างสำนักงานบัญชีที่อื่นควรยึดถือและปฏิบัติตาม นอกจากนี้ ยังเป็นการสร้างทางเลือกและโอกาสแก่ธุรกิจหรือนิติบุคคลที่จะได้ใช้บริการจากสำนักงานบัญชีที่มีคุณภาพ โดยได้ประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่องหลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการรับรองคุณภาพสำนักงานบัญชีขึ้นในปี พ.ศ. 2550 และได้กำหนดข้อกำหนดการรับรองคุณภาพสำนักงานบัญชีไว้ให้ มีผลบังคับใช้และยังเปิดโอกาสให้สำนักงานบัญชีที่มีความพร้อมเข้าร่วมโครงการดังกล่าวได้นับแต่วันที่มีประกาศ

กรมพัฒนาธุรกิจการค้าสำหรับข้อกำหนดการรับรองคุณภาพของสำนักงานบัญชีตามประกาศลงวันที่ 17 ธันวาคม พ.ศ. 2550 ของกรมพัฒนาธุรกิจการค้าสามารถกำหนดวัตถุประสงค์ได้ ดังนี้ คือ

1. เพื่อใช้เป็นหลักเกณฑ์ในการกำกับและพัฒนาสำนักงานบัญชี ให้มีการจัดทำบัญชี แก่ผู้ประกอบการ หรือนิติบุคคลเป็นไปตามที่กฎหมายได้กำหนดเอาไว้ เป็นการพัฒนาเพื่อยกระดับสำนักงานบัญชีให้มีมาตรฐานเดียวกันและเป็นที่ยอมรับต่อสาธารณชนและระดับสากล
2. เป็นแนวทางที่ใช้ในการควบคุมคุณภาพเฉพาะสำนักงานบัญชีที่ประสงค์จะรับการรับรองคุณภาพ ซึ่งประยุกต์มาจากการควบคุมคุณภาพมาตรฐานสากล 1 (International Standard on Quality Control (ISQC) 1) และมาตรฐาน มอก. 9001 ระบบบริหารงานคุณภาพมาเป็นมาตรฐานที่ใช้เพิ่มเติมในข้อกำหนดการรับรองคุณภาพสำหรับงานบัญชี
3. กำหนดให้สำนักงานบัญชีควรกำหนดรูปแบบระบบการควบคุมคุณภาพที่เหมาะสมขึ้น เป็นการแสดงว่า สำนักงานบัญชีได้ดำเนินการตามข้อกำหนดการรับรองคุณภาพสำนักงานบัญชีของกรมพัฒนาธุรกิจการค้าอย่างมีความพร้อมแล้วและสามารถเข้าร่วมโครงการได้
4. ข้อกำหนดการรับรองคุณภาพสำนักงานบัญชี ของกรมพัฒนาธุรกิจการค้านี้สามารถนำไปใช้ได้กับทุกสำนักงานบัญชี เพื่อส่งเสริมให้ผู้ประกอบธุรกิจสำนักงานบัญชีการปฏิบัติงานที่มีคุณภาพและเป็นที่น่าเชื่อถือ และผ่านการตรวจประเมินการปฏิบัติตามข้อกำหนดการรับรองคุณภาพสำนักงานบัญชี และกำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการรับรองคุณภาพสำนักงานบัญชีของกรมพัฒนาธุรกิจการค้าและอ้างอิงได้จากมาตรฐานสากลโดยมีรายละเอียดที่ต้องให้ความสนใจจากส่วนประกอบของข้อกำหนดการรับรองคุณภาพสำนักงานบัญชีมี ดังต่อไปนี้

## 1 คำนิยาม

1.1 ระบบคุณภาพสำนักงานบัญชี หมายถึง ระบบที่มีการกำหนดนโยบายและวัตถุประสงค์ และการดำเนินการให้บรรลุวัตถุประสงค์ เพื่อกำหนดนโยบายและองค์กรในเรื่องคุณภาพด้านการจัดทำบัญชีให้เป็นไปตามกฎหมาย และมาตรฐานการบัญชี

1.2 สำนักงานบัญชี หมายถึง สำนักงานที่ให้บริการด้านการทำบัญชี ซึ่งสำนักงานบัญชีอาจจัดตั้งในรูปแบบบุคคลธรรมดา คณะบุคคล หรือนิติบุคคลก็ได้ โดยงานด้านการให้บริการรับทำบัญชีในสำนักงานอย่างน้อย 1 คน ต้องมีคุณสมบัติไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีทางการบัญชี ปฏิบัติงานเต็มเวลา และแจ้งการเป็นผู้ทำบัญชีต่อกรมไว้แล้วและมีผู้ช่วยผู้ทำบัญชีที่มีคุณสมบัติไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีทางการบัญชีอย่างน้อย 1 คน ปฏิบัติงานเต็มเวลาสังกัดอยู่

1.3 ผู้ทำบัญชี หมายถึง ผู้ทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ที่สังกัดในสำนักงานบัญชี

1.4 ผู้ช่วยผู้ทำบัญชี หมายถึง ผู้ช่วยของผู้ทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ที่สังกัดในสำนักงานบัญชี

1.5 ผู้ที่เกี่ยวข้องกับผู้ทำบัญชี หมายถึง ผู้ช่วยผู้ทำบัญชีที่มีส่วนสำคัญต่อการใช้ดุลยพินิจในการปฏิบัติงาน ผู้ถือหุ้นหรือหุ้นส่วนในสำนักงานบัญชี คู่สมรสและบุตรที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะของผู้ทำบัญชี คู่สมรสและบุตรที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะของผู้ช่วยทำบัญชีที่มีส่วนสำคัญต่อการใช้ดุลยพินิจในการปฏิบัติงาน คู่สมรสและที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะของผู้ถือหุ้นหรือหุ้นส่วนในสำนักงานบัญชี สำนักงานบัญชี บริษัทใหญ่ บริษัทย่อย บริษัทร่วม ของสำนักงานบัญชี

1.6 ผู้บริหารระดับสูง หมายถึง ผู้ที่มีอำนาจสูงสุดในหน่วยงานที่ให้บริการด้านการจัดทำบัญชี

## 2. องค์ประกอบของระบบคุณภาพสำนักงานบัญชี

2.1 ระบบคุณภาพของสำนักงานบัญชีประกอบด้วยนโยบายและกระบวนการของแต่ละปัจจัยสำคัญซึ่งประกอบด้วย

2.1.1 ความรับผิดชอบของผู้บริหารของสำนักงานบัญชี

2.1.2 ข้อกำหนดทางด้านจรรยาบรรณของสำนักงานบัญชี

2.1.3 กระบวนการที่เกี่ยวข้องกับลูกค้าของสำนักงานบัญชี

2.1.4 การจัดการทรัพยากรของสำนักงานบัญชี

2.1.5 การปฏิบัติงานของสำนักงานบัญชี

2.1.6 การติดตาม ตรวจสอบ ของสำนักงานบัญชี

2.1.7 การจัดการเอกสารของสำนักงานบัญชี

2.2 นโยบายคุณภาพและกระบวนการต้องจัดทำเป็นลายลักษณ์อักษรและให้เหมาะสมกับสำนักงานบัญชี และสื่อสารให้แก่เจ้าหน้าที่ภายในสำนักงานบัญชีอย่างทั่วถึง

## 3. ความรับผิดชอบของผู้บริหารของสำนักงานบัญชี

3.1 ความมุ่งมั่นของผู้บริหาร ผู้บริหารระดับสูงต้องแสดงหลักฐานความมุ่งมั่นในการพัฒนาและการนำระบบคุณภาพสำนักงานบัญชีไปปฏิบัติ รวมทั้งการปรับปรุงประสิทธิผลอย่างต่อเนื่อง โดยสื่อสารภายในสำนักงานบัญชีถึงความสำคัญในการดำเนินการตามมาตรฐานการบัญชีในด้านการจัดทำบัญชี และจรรยาบรรณ ความต้องการของลูกค้า กฎระเบียบ และกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี เช่น กำหนดนโยบายคุณภาพ, จัดทำแผนธุรกิจ, ติดตาม, ตรวจสอบ และจัดสรรทรัพยากรให้เพียงพอ

3.2 การให้ความสำคัญแก่ลูกค้า ผู้บริหารระดับสูงต้องทำให้มั่นใจว่าความต้องการของลูกค้าได้ถูกนำมาพิจารณาและกระทำให้บรรลุผลโดยมุ่งหวัง ในอันที่จะส่งเสริมความพึงพอใจของลูกค้าต้องเป็นไปตามข้อกำหนดของกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี มาตรฐานการบัญชี และจรรยาบรรณ

3.3 นโยบายคุณภาพ ผู้บริหารระดับสูงต้องทำให้มั่นใจว่า นโยบายคุณภาพเหมาะสมกับจุดประสงค์ของสำนักงานบัญชี มีความมุ่งมั่นที่จะดำเนินการให้เป็นไปตามข้อกำหนดของกฎหมาย

มาตรฐานการบัญชี และจรรยาบรรณ และปรับปรุงประสิทธิภาพของระบบคุณภาพอย่างต่อเนื่อง เป็นกรอบในการจัดทำแผนธุรกิจ ได้มีการสื่อสารและเป็นที่ยอมรับในสำนักงานบัญชี ได้มีการทบทวนให้เหมาะสมตลอดเวลา

3.4 การวางแผนธุรกิจ สำนักงานบัญชีต้องกำหนดและจัดทำแผนธุรกิจ และแผนการเงินประจำปีเป็นลายลักษณ์อักษร

3.5 ความรับผิดชอบ อำนาจหน้าที่ และการสื่อสาร

3.5.1 ความรับผิดชอบและอำนาจหน้าที่ ผู้บริหารระดับสูงต้องมั่นใจว่าได้มีการกำหนดหน้าที่และความรับผิดชอบของพนักงานเป็นลายลักษณ์อักษร และได้สื่อสารให้ทราบโดยทั่วถึงทั้งสำนักงานบัญชี

3.5.2 การสื่อสารภายใน ผู้บริหารระดับสูงต้องมั่นใจว่า มีการสื่อสารในสำนักงานบัญชีด้วยวิธีการที่เหมาะสม และคำนึงถึงประสิทธิภาพของระบบคุณภาพสำนักงานบัญชี

3.5.3 การทบทวนการบริหาร ผู้บริหารระดับสูงต้องมีการทบทวนการบริหารงานของสำนักงานบัญชีอย่างสม่ำเสมอ และต้องมีการเก็บบันทึกผลการทบทวน

3.6 การให้ความร่วมมือกับภาครัฐ สำนักงานบัญชีต้องร่วมมือกับภาครัฐในด้านการกำกับดูแลและการเผยแพร่ข้อมูลข่าวสารที่เป็นประโยชน์จากภาครัฐสู่ลูกค้า

#### 4. ข้อกำหนดทางด้านจรรยาบรรณของสำนักงานบัญชี

4.1 ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต ความโปร่งใส หมายถึง การเปิดเผยข้อมูลที่ถูกต้อง ครบถ้วน เพียงพอ เป็นปัจจุบันสะท้อนภาพที่แท้จริงภายในเวลา ที่เหมาะสม ไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญ ความเป็นอิสระ หมายถึง การปฏิบัติงานด้วยความเป็นอิสระสามารถตัดสินใจโดยไม่อยู่ภายใต้อิทธิพลใดๆ หรือปัจจัยภายนอกและภายในซึ่งอยู่ภายใต้กรอบวิชาชีพในการจัดทำบัญชีและความเป็นอิสระนั้นต้องเป็นที่ประจักษ์แก่บุคคลทั่วไป เพื่อให้ผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพในการจัดทำบัญชีเป็นที่เชื่อถือได้ ความเที่ยงธรรม หมายถึง ความเป็นกลางในการใช้ดุลยพินิจในการปฏิบัติงาน โดยปราศจากความมือคด ความลำเอียง ความซื่อสัตย์สุจริต หมายถึง การประพฤติตรงจริงใจ ไม่คดโกง ไม่หลอกลวง ปฏิบัติงานตรงตามความเป็นจริง ไม่แสดงตนว่าได้ปฏิบัติงานถ้าไม่ได้ปฏิบัติจริง ความซื่อตรงต่อวิชาชีพในการจัดทำบัญชี

4.1.1 หลักการพื้นฐาน ในการปฏิบัติงาน สำนักงานบัญชีต้องรักษาไว้ซึ่งความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต เพื่อให้ผลงานเป็นที่เชื่อถือ

4.1.2 ข้อกำหนด

(1) สำนักงานบัญชีต้องปฏิบัติงานด้วยความโปร่งใส ไม่ปกปิดข้อเท็จจริง หรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญ ในการปฏิบัติงาน ผู้ทำบัญชีต้องมั่นใจว่าข้อมูลที่นำมาใช้ถูกต้อง

ครบถ้วน เพียงพอ เป็นปัจจุบัน สะท้อนภาพ ที่แท้จริง เพื่อให้มั่นใจว่างานบริการที่ให้แก่ลูกค้ามีความถูกต้อง

(2) สำนักงานบัญชีต้องไม่รับงานที่ตนขาดความอิสระ ผู้ทำบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจในการรับงาน และต้องถอนตัวจากการให้บริการ หรือหยุดการให้บริการชั่วคราวจนกว่าความสัมพันธ์หรือสถานการณ์ที่กระทบความเป็นอิสระได้ยุติลง

(3) สำนักงานบัญชีต้องปฏิบัติงานด้วยความเที่ยงธรรมตรงไปตรงมา ปราศจากความลำเอียงและอคติ คงไว้ซึ่งความเป็นกลางในการใช้ดุลยพินิจในการปฏิบัติงาน สำนักงานบัญชีจะสามารถปฏิบัติงานด้วยความเที่ยงธรรมตรงไปตรงมา ปราศจากความลำเอียงและอคติ คงไว้ซึ่งความเป็นกลางในการใช้ดุลยพินิจในการปฏิบัติงานได้ ก็ต่อเมื่อสำนักงานบัญชีดำเนินการดังต่อไปนี้ (1) สำนักงานบัญชีมีข้อมูลที่น่าเชื่อถือ จากระบบการจัดเก็บข้อมูลที่น่าเชื่อถือ และ (2) สำนักงานบัญชีสามารถควบคุมการให้บริการให้อยู่ในกรอบของจรรยาบรรณของวิชาชีพในด้านการจัดทำบัญชี สำนักงานบัญชีต้องหลีกเลี่ยงความสัมพันธ์หรือสถานการณ์ใดๆ ที่อาจกดดันให้ผู้ทำบัญชีไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเป็นกลางในการใช้ดุลยพินิจ

(4) สำนักงานบัญชีต้องปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริต ซื่อตรงต่อวิชาชีพในด้านการจัดทำบัญชี

## 4.2 ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน

4.2.1 หลักการพื้นฐาน ในการปฏิบัติงาน ผู้ทำบัญชีต้องใช้ความรู้ความสามารถและความชำนาญในวิชาชีพในด้านการจัดทำบัญชีด้วยความใส่ใจเต็มความสามารถ เพื่อที่จะปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล และมั่นใจว่าลูกค้าจะได้รับบริการทางวิชาชีพในด้านการจัดทำบัญชีที่อยู่บนพื้นฐานของกฎเกณฑ์ และเทคนิคที่เกี่ยวข้อง การที่จะสามารถปฏิบัติงานด้วยความระมัดระวังรอบคอบ ผู้ทำบัญชีต้องวางแผนและควบคุมงานจนสามารถรวบรวมข้อมูลและหลักฐานให้เพียงพอในการปฏิบัติงาน ผู้ทำบัญชีต้องศึกษาหาความรู้เพิ่มเติมอย่างต่อเนื่องตลอดเวลาที่ประกอบวิชาชีพในด้านการจัดทำบัญชี เพื่อให้มั่นใจว่าลูกค้าจะได้รับประโยชน์จากงานบริการวิชาชีพในด้านการจัดทำบัญชี บนพื้นฐานของการพัฒนากฎเกณฑ์มาตรฐานในการปฏิบัติงาน และเทคนิคที่เป็นปัจจุบัน

### 4.2.2 ข้อกำหนด

(1) ผู้ทำบัญชีต้องไม่รับงานที่เกินความรู้ความสามารถของตนที่จะปฏิบัติงานได้ ในการพิจารณารับงาน ผู้ทำบัญชีต้องมีความรู้และประสบการณ์ในธุรกิจของลูกค้า ลักษณะงานบริการที่ลูกค้าต้องการ และมีความสามารถเพียงพอที่จะปฏิบัติงานให้สำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดีและมีประสิทธิภาพตามมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งสำนักงานบัญชีต้องไม่รับงานในปริมาณมากจนไม่สามารถควบคุมการปฏิบัติงานได้ การที่ผู้ทำบัญชีจะมีความรู้ความสามารถในงานที่รับว่าจะให้บริการ ผู้ทำบัญชีจะต้องมีประสบการณ์และการฝึกฝนในการใช้วิจารณญาณการประยุกต์ใช้ความรู้

นั้นกับงานที่รับว่าจะให้บริการ หรือผู้ทำบัญชีต้องผ่านการศึกษารอบอย่างต่อเนืองตลอดเวลาที่ผ่านมา กรณีที่ผู้ทำบัญชีไม่มีความรู้ความสามารถในงานที่จะให้บริการอย่างเพียงพอ ผู้ทำบัญชีต้องศึกษาค้นคว้าสอบถามจากผู้รู้หรือผู้มีประสบการณ์ หรือหาทีมงาน ที่มีความรู้ความสามารถเพียงพอที่จะปฏิบัติงานได้ ผู้ทำบัญชีต้องไม่แสดงตนว่าเป็นผู้เชี่ยวชาญหรือผู้ที่มีประสบการณ์ในเรื่องที่ตนเองไม่มีความรู้และความสามารถในการนี้ ผู้ทำบัญชีควรพิจารณาที่จะรับคำแนะนำหรือใช้ผลงานจากผู้เชี่ยวชาญที่มีความถนัดในงานดังกล่าว

(2) ผู้ทำบัญชีต้องปฏิบัติงานด้วยความระมัดระวังรอบคอบ ผู้ทำบัญชีต้องใช้ความรู้ตามมาตรฐานการบัญชี วิธีปฏิบัติ กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ความชำนาญ และประสบการณ์ทางวิชาชีพในด้านการจัดทำบัญชี ด้วยความระมัดระวังรอบคอบ

(3) สำนักงานบัญชีต้องควบคุมคุณภาพงานให้ได้มาตรฐานอย่างสม่ำเสมอ สำนักงานบัญชีควรมีการอบรมและควบคุมคุณภาพงานของผู้ทำบัญชีและผู้ช่วยผู้ทำบัญชีอย่างเหมาะสมสม่ำเสมอ เพื่อให้มั่นใจว่าผลงานการบริการทางวิชาชีพในด้านการจัดทำบัญชีได้มาตรฐาน

(4) ไม่ยินยอมให้ผู้อื่นอ้างว่าตนเป็นผู้ปฏิบัติงานโดยตนมิได้ปฏิบัติงานหรือควบคุมการปฏิบัติงานนั้น สำนักงานบัญชีต้องไม่ยินยอมให้ผู้อื่นอ้างชื่อว่าเป็นผู้ปฏิบัติหรือควบคุมงานให้บริการทางวิชาชีพในด้านการจัดทำบัญชี โดยที่ตนเองมิได้เป็นผู้ปฏิบัติหรือควบคุมงานให้บริการอย่างแท้จริง

#### 4.3 ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ

4.3.1 หลักการพื้นฐาน สำนักงานบัญชีต้องรับผิดชอบต่องานที่ปฏิบัติโดยต้องไม่ละทิ้งงานที่ให้บริการโดยไม่มีเหตุผลอันสมควร ในการปฏิบัติงาน ผู้ทำบัญชีอาจล่วงรู้หรือได้มาซึ่งข้อมูลใดๆ ที่ต้องถือเป็นความลับของกิจการที่ตนให้บริการ ผู้ทำบัญชีจะต้องไม่นำข้อมูลนั้นไปเปิดเผย ทั้งนี้รวมถึงการที่ผู้ทำบัญชี ผู้ช่วยผู้ทำบัญชี หรือผู้ร่วมสำนักงานบัญชีจะต้องไม่นำข้อมูลที่ได้มาในระหว่างการปฏิบัติงานไปใช้หรือเป็นที่ประจักษ์ชัดว่าได้ใช้เพื่อประโยชน์ของตนเอง หรือเพื่อประโยชน์ของบุคคลภายนอกเว้นแต่กรณีที่ได้รับคามยินยอมจากลูกค้าหรือกรณีที่ต้องให้ถ้อยคำตามกฎหมาย รวมทั้งกรณีที่เป็นการเรียกตรวจสอบโดยหน่วยงานกำกับดูแลเพื่อประโยชน์ในการกำกับดูแลและส่งเสริมการประกอบวิชาชีพในด้านการจัดทำบัญชีจึงจะเปิดเผยได้

##### 4.3.2 ข้อกำหนด

(1) สำนักงานบัญชีต้องไม่เปิดเผยความลับของกิจการที่ตนเองได้รู้มาในหน้าที่จากการให้บริการเว้นแต่ได้รับความยินยอมจากลูกค้า ต้องให้ถ้อยคำในฐานะพยานตามกฎหมาย หรือเปิดเผยต่อหน่วยงานที่กำกับดูแล หน้าที่ในการรักษาความลับนั้นยังคงมีอยู่ถึงแม้ว่าความสัมพันธ์ระหว่างสำนักงานบัญชีและลูกค้าจะสิ้นสุดแล้วก็ตาม สำนักงานบัญชีต้องควบคุมดูแลผู้ที่เกี่ยวข้องกับผู้ทำบัญชีไม่ให้นำข้อมูลที่ได้มาในระหว่างการปฏิบัติงานไปใช้หรือเป็นที่ประจักษ์ชัดว่าได้ใช้เพื่อประโยชน์ของตนเอง หรือเพื่อประโยชน์ของบุคคลภายนอก

(2) ไม่ละทิ้งการปฏิบัติงานของสำนักงานบัญชีที่รับไว้แล้วโดยไม่มีเหตุผลอันสมควร ในกรณีที่สำนักงานบัญชีได้ตกลงรับงานไว้แล้ว ต่อมาไม่ปฏิบัติงานให้สำเร็จตามที่ตกลงไว้และได้ละทิ้งงานไปโดยไม่มีเหตุผลสมควร และไม่ได้แจ้งให้ลูกค้าทราบในเวลาอันสมควร เช่น การแจ้งกระชั้นชิด ถือว่าสำนักงานบัญชีขาดความรับผิดชอบต่อกู้ลูกค้า และอาจก่อให้เกิดความเสียหายแก่ลูกค้า

4.4 ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน หรือบุคคลหรือนิติบุคคลที่สำนักงานบัญชีปฏิบัติหน้าที่

4.4.1 หลักการพื้นฐาน สำนักงานบัญชีต้องมีความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้นผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลหรือนิติบุคคลที่สำนักงานบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้

4.4.2 ข้อกำหนด สำนักงานบัญชีต้องรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลหรือนิติบุคคลที่ผู้ทำบัญชีปฏิบัติหน้าที่ โดยมีพฤติกรรมที่ดีเพื่อชื่อเสียงแห่งวิชาชีพในด้านการจัดทำบัญชีเสมอ และไม่ปฏิบัติตนในลักษณะที่ทำให้เกิดความเสื่อมเสียแก่วิชาชีพในด้านการจัดทำบัญชี

4.5 สำนักงานบัญชีต้องไม่ปฏิบัติให้เสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพในด้านการจัดทำบัญชี

4.5.1 หลักการพื้นฐาน สำนักงานบัญชีต้องปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบเพื่อรักษาชื่อเสียงแห่งวิชาชีพ และงดเว้นการกระทำที่จะนำมาสู่การเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพ

4.5.2 ข้อกำหนด สำนักงานบัญชีต้องไม่กระทำการในลักษณะที่ทำให้เกิดความเสื่อมเสียแก่วิชาชีพในด้านการทำบัญชี

4.6 สำนักงานบัญชีต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณที่กำหนดในข้อ 4.1 – 4.5 และไม่ขัดกับข้อกำหนดแห่งจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี รวมทั้งต้องปฏิบัติตามเพิ่มเติมตามข้อกำหนดแห่งจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีตามที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนด

## 5. กระบวนการที่เกี่ยวข้องกับลูกค้าของสำนักงานบัญชี

5.1 สำนักงานบัญชีต้องมีการกำหนดหลักเกณฑ์ในการคิดค่าธรรมเนียม

5.2 สำนักงานบัญชีต้องมีการจัดทำสัญญาที่ชัดเจนและได้รับการยอมรับจากลูกค้า

5.3 สำนักงานบัญชีต้องกำหนดระยะเวลาจัดเก็บค่าธรรมเนียมที่ชัดเจน

5.4 สำนักงานบัญชีต้องออกหลักฐานการรับเงินให้กับลูกค้าทุกครั้ง

5.5 ในกรณีที่ลูกค้ามอบหมายให้สำนักงานบัญชีเป็นผู้กระทำการใดๆ แทน เช่น การนำส่งภาษีของลูกค้า การนำส่งเงินสมทบกองทุนประกันสังคม เป็นต้น

5.6 การดูแลทรัพย์สินของลูกค้า สำนักงานบัญชีต้องมีการจัดทำหลักฐานการส่งมอบและรับมอบทรัพย์สิน รวมถึง การดูแลรักษา การจัดเก็บทรัพย์สินของลูกค้า ทั้งนี้ต้องไม่นำทรัพย์สินของลูกค้ามาต่อรองเพื่อผลประโยชน์ของสำนักงานบัญชี เช่น การยึดบัญชีและเอกสารของลูกค้าไว้โดยไม่ส่งคืน



## 6. การจัดการทรัพยากรของสำนักงานบัญชี

6.1. เครื่องมืออุปกรณ์ สำนักงานบัญชีต้องจัดหา และบำรุงรักษาเครื่องมืออุปกรณ์ที่จำเป็นในการทำบัญชีเพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ และมีการจัดระเบียบเรียบร้อย ในสถานที่ทำงาน เพื่อก่อให้เกิดสภาพการทำงานที่ดี ปลอดภัย มีระเบียบเรียบร้อย อันจะนำไปสู่การเพิ่มผลผลิตที่สูงขึ้น เช่น การทำ 5 ส เป็นต้น

6.2.1 บุคลากรในสำนักงานบัญชีต้องมีความรู้ ความสามารถตามตำแหน่งหน้าที่ การงาน ทั้งนี้ รวมถึงบุคลากรจากภายนอกสำนักงานบัญชีที่เข้ามาปฏิบัติงานกับสำนักงานบัญชีด้วย

6.2.2 ผู้ทำบัญชีต้องมีคุณสมบัติตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 และ พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547

6.2.3 บุคลากรที่บรรจุใหม่หรือโยกย้ายตำแหน่งงานต้องได้รับการชี้แจงหรืออบรม การปฏิบัติงานของตำแหน่งนั้น ๆ ก่อนเริ่มปฏิบัติงาน รวมทั้งสำนักงานบัญชีต้องจัดให้มีการดูแลการ ปฏิบัติงานอย่างใกล้ชิด เพื่อติดตามการทำงานของบุคลากรในความรับผิดชอบให้มีความเข้าใจในงานที่ ปฏิบัติ

6.2.4 บุคลากรในสำนักงานบัญชีต้องได้รับการฝึกอบรมเพิ่มเติมตามสมควรและ เป็นไปตามข้อกำหนดของกฎหมาย

6.2.5 บุคลากรในสำนักงานบัญชีต้องได้รับการสื่อสารจากสำนักงานบัญชีในส่วนที่ เกี่ยวข้องกับความต้องการของลูกค้า กฎหมาย และกฎระเบียบที่เกี่ยวข้อง

6.2.6 ในกรณีที่ใช้ผู้ทำบัญชีภายนอกสำนักงานบัญชี สำนักงานบัญชีต้องมีมาตรการ ในการควบคุมผู้ทำบัญชีนั้นให้ปฏิบัติตามข้อกำหนดของกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี มาตรฐาน การบัญชี และจรรยาบรรณ

## 7. การปฏิบัติงานของสำนักงานบัญชี

7.1 สำนักงานบัญชีต้องมีการจัดทำบัญชีให้ถูกต้องและเป็นไปตามที่กฎหมายกำหนด

7.2 สำนักงานบัญชีต้องมีคู่มือการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีและปฏิบัติตามคู่มือนั้น

7.3 สำนักงานบัญชีต้องมีการชี้แจงบุคลากรให้เข้าใจชัดเจนถึงวัตถุประสงค์ของงาน และมีการฝึกอบรมเพิ่มเติมตามความจำเป็น เพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้ตามวัตถุประสงค์

7.4 สำนักงานบัญชีต้องจัดให้มีการกำกับดูแลความคืบหน้าของงาน และคอยแก้ไข ปัญหาต่างๆ ที่เกิดขึ้นกับงานนั้น

7.5 สำนักงานบัญชีต้องมีการแต่งตั้งและมอบหมายให้มีผู้ทำการทบทวนผลงานรวมทั้ง นำไปปรับปรุงแก้ไขก่อนส่งมอบให้กับลูกค้า

## 8. การติดตาม ตรวจสอบ ของสำนักงานบัญชี

8.1 สำนักงานบัญชีต้องมีกระบวนการในการตรวจสอบการปฏิบัติงานของตนเองตามช่วงเวลาที่เหมาะสม เพื่อให้ทราบถึงผลการปฏิบัติงานว่าเป็นไปตามแผนธุรกิจและข้อกำหนดของกฎหมาย โดยการตรวจสอบนี้จะกระทำโดยตนเองหรือบุคคลภายนอกก็ได้

8.2 หากพบปัญหาจากจากติดตาม ตรวจสอบ สำนักงานบัญชีต้องดำเนินการวิเคราะห์หาสาเหตุและกำหนดแนวทาง แก้ไข เพื่อให้มั่นใจว่าปัญหาดังกล่าวจะไม่เกิดซ้ำ

8.3 สำนักงานบัญชีต้องมีกระบวนการรับเรื่องร้องเรียนของลูกค้า ซึ่งรวมถึงการวิเคราะห์หาสาเหตุ การปฏิบัติการแก้ไขและแจ้งกลับไปยังลูกค้า

8.4 สำนักงานบัญชีต้องบันทึกการดำเนินการตามข้อ 8.1 – 8.3 และต้องเก็บรักษาไว้ตามระยะเวลาที่เหมาะสม

## 9. การจัดการเอกสารของสำนักงานบัญชี

9.1 สำนักงานบัญชีต้องมีวิธีการในการติดตามกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชีให้เป็นปัจจุบัน

9.2 สำนักงานบัญชีต้องจัดเก็บข้อมูลของลูกค้าและของตนเองในลักษณะที่ป้องกันความเสียหาย สูญหาย หรือเสื่อมสภาพ และกำหนดระยะเวลาจัดเก็บตามกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

9.3 ในกรณีที่มีการเก็บข้อมูลในรูปของสื่ออิเล็กทรอนิกส์ ต้องมีการสำรองข้อมูลตามรอบระยะเวลา และสถานที่ที่เหมาะสม

สามารถสรุปได้ว่า สำนักงานบัญชีเป็นธุรกิจให้บริการประเภทหนึ่งที่อยู่ในข้อตกลงของการเปิดเสรีภาพทางการค้าในประเทศกลุ่มอาเซียน ซึ่งมีประเทศไทยเป็นประเทศสมาชิกอยู่ด้วยนั้นทำให้รัฐบาลประเทศไทย โดยกรมพัฒนาธุรกิจการค้ากระทรวงพาณิชย์ ตระหนักถึงความสำคัญของการพัฒนาและยกระดับคุณภาพของสำนักงานบัญชีให้เป็นมาตรฐานสากล เพื่อให้เป็นที่ยอมรับและเชื่อถือของผู้ใช้บริการ และสาธารณชน ด้วยการออกประกาศเรื่อง “หลักเกณฑ์และเงื่อนไขการรับรองคุณภาพสำนักงานบัญชี พ.ศ. 2550” เพื่อกำหนดแนวทางการให้บริการด้านการจัดทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในประเทศไทยให้มีคุณภาพเป็นไปตามกฎหมาย และมาตรฐานการบัญชีซึ่งประกอบด้วยนโยบายและกระบวนการของแต่ละปัจจัย ประกอบด้วย

1. ความรับผิดชอบของผู้บริหาร ในการกำหนดนโยบายคุณภาพของสำนักงานบัญชีเพื่อเป็นกรอบในการจัดทำแผนธุรกิจ การจัดการทรัพยากร การติดตาม ตรวจสอบ การกำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบ และการสื่อสารภายในสำนักงานบัญชี โดยต้องดำเนินการภายใต้ข้อกำหนดของกฎหมาย มาตรฐานการบัญชี จรรยาบรรณ และความต้องการของลูกค้า

2. ข้อกำหนดจรรยาบรรณของสำนักงานบัญชี ในการปฏิบัติงานด้วยความโปร่งใส อิศระเพียงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต โดยข้อมูลที่น่ามาใช้ต้องมีความถูกต้องครบถ้วนเพียงพอ และเป็นปัจจุบัน พิจารณาถึงความเป็นอิสระก่อนรับงาน ปฏิบัติงานภายใต้กรอบจรรยาบรรณของวิชาชีพ และปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริต รวมไปถึงมีความระมัดระวังในการปฏิบัติงาน โดยสำนักงานต้องมี

การวางแผน และควบคุมการปฏิบัติงาน มีกฎเกณฑ์และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน มีการพัฒนาความรู้ความสามารถของผู้ทำบัญชี และผู้ช่วยทำบัญชีอย่างต่อเนื่องกำหนดหลักเกณฑ์ และทบทวนขีดความสามารถในการรับงานจากลูกค้า

3. กระบวนการที่เกี่ยวข้องกับลูกค้าของสำนักงานบัญชี ในการกำหนดหลักเกณฑ์ในการคิดค่าธรรมเนียมที่ชัดเจนสำหรับการให้บริการทางด้านบัญชีในแต่ละประเภท ต้องมีการจัดทำสัญญาที่ชัดเจนโดยระบุกำหนดเวลาส่งมอบงานและระยะเวลาจัดเก็บค่าธรรมเนียมที่ชัดเจนเป็นลายลักษณ์อักษร

4. การจัดการทรัพยากรของสำนักงานบัญชี ในการวางแผนและจัดหาทรัพยากรเกี่ยวกับเครื่องมืออุปกรณ์และบุคลากรให้เพียงพอ โดยกำหนด จัดหา และบำรุงรักษาเครื่องมืออุปกรณ์ต้องมีความพร้อมใช้ไม่กระทบต่อการให้บริการต่อลูกค้ามีการกำหนดความรู้ความสามารถของบุคลากรตามตำแหน่งงานชัดเจนโดยบุคลากรต้องได้รับการฝึกอบรมเพิ่มเติมตามสมควรและเป็นไปตามข้อกำหนดของกฎหมาย หากมีการใช้ผู้ทำบัญชีภายนอกสำนักงานบัญชี ต้องมีมาตรการในการควบคุมให้บุคลากรปฏิบัติตามข้อกำหนดของกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชีมาตรฐานการบัญชี และจรรยาบรรณ

5. การปฏิบัติงานของสำนักงานบัญชี ในการมีคู่มือการปฏิบัติงานของสำนักงานบัญชีชี้แจงบุคลากรให้เข้าใจชัดเจนถึงวัตถุประสงค์ของงาน แก้ไขปัญหาต่างๆ ที่เกิดขึ้น แต่งตั้งและมอบหมายให้มีผู้ทำการทบทวนผลงานรวมทั้งนำไปปรับปรุงแก้ไขก่อนส่งมอบลูกค้า

6. การติดตาม ตรวจสอบของสำนักงานบัญชี ในการมีกระบวนการตรวจสอบการปฏิบัติงานของสำนักงานบัญชีตามช่วงเวลาที่เหมาะสม หากพบปัญหาจากการติดตาม ตรวจสอบต้องนำมาวิเคราะห์และดำเนินการแก้ไขโดยกำหนดแนวทางในการแก้ไขเพื่อให้มั่นใจว่าปัญหาดังกล่าวจะไม่เกิดขึ้น และจัดเก็บบันทึกที่เกี่ยวข้องกับการติดตาม ตรวจสอบตามระยะเวลาที่เหมาะสม

7. การจัดการเอกสารของสำนักงานบัญชี ในการติดตามกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชีให้เป็นปัจจุบัน จัดเก็บข้อมูลของลูกค้าและสำนักงานบัญชีในลักษณะที่

3. แนวคิดสถานะความรู้ที่มีผลต่อการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่อการเข้าสู่ประชาคมอาเซียนในมิติของการประยุกต์ใช้

มีสถานะความรู้ที่มีผลต่อการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนในมิติการประยุกต์ใช้เพื่อสังเคราะห์ห้วงค์ความรู้งานวิจัย ก็คือ ความรู้ที่วิชาชีพบัญชีในปัจจุบันจะต้องพัฒนาทั้งนักบัญชีและสำนักงานบัญชีต้องพัฒนาคุณสมบัติของนักบัญชีมืออาชีพและให้มีมาตรฐานตามที่กำหนดไว้รวมถึงการมีความพร้อมเพื่อสามารถไปประกอบอาชีพในประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ได้แก่

3.1 มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (International Education Standards for professional Accountants : IES) เป็นมาตรฐานและแนวทางของสภาวิชาชีพบัญชีนานาชาติหรือสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountants : IFAC) ประเทศสมาชิกอาเซียนควรที่จะนำเอามาตรฐานและแนวทางของสภาวิชาชีพ

บัญชีซึ่งกรมเจรจาการค้าระหว่างประเทศมีแนวคิดว่านานาชาติหรือสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IFAC) มาใช้ในการกำหนดความสามารถด้านวิชาชีพและคุณสมบัติต่างๆ สำหรับการประกอบวิชาชีพ บัญชีของประเทศสมาชิกอาเซียนภายใต้กฎระเบียบภายในของประเทศสมาชิกนั้น ๆ (กรมเจรจาการค้าระหว่างประเทศ, 2556 ซึ่งเป็นมาตรฐานกำหนดคุณสมบัติด้านการศึกษา ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน วิชาชีพบัญชีทักษะทางวิชาชีพ รวมถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งกำหนดไว้ มีจำนวนทั้งหมด 8 ฉบับคือ IES 1- IES 8

แต่ที่เกี่ยวข้องกับมาตรฐานเกี่ยวกับการกำหนดคุณสมบัติและจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่สำคัญนั้นมีเพียง 3 ฉบับ ดังนี้

1. IES 2 : กำหนดให้นักบัญชีมืออาชีพต้องมีความรู้ทางวิชาชีพ (Content of Professional Account) (International Federation of Accountants, 2009) ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานฉบับนี้ ตั้งแต่ 1 มกราคม พ.ศ. 2548 โดยกำหนดให้หลักสูตรการศึกษาสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพนั้นต้องให้โดยต้องมีครอบคลุมสาระสำคัญทั้งหมด 3 ส่วน คือ

1.1) ความรู้ด้านการบัญชี การเงินและความรู้วิชาที่เกี่ยวข้อง (Accounting, Finance and Related Knowledge) เพื่อให้มีพื้นฐานความรู้หลักที่จำเป็นต่อความสำเร็จในอาชีพนักบัญชี โดยที่เนื้อหาหลักสูตรด้านการบัญชีต้องเปลี่ยนแปลงอยู่เสมอในการตอบสนองความต้องการของตลาดที่เปลี่ยนแปลงไป หัวข้อการเรียนรู้ใหม่ ๆ จะต้องเพิ่มเข้าไปในเนื้อหาหลักสูตรและให้ความสำคัญในแต่ละหัวข้อการเรียนรู้ความรู้เกี่ยวกับการบัญชีและเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการบัญชี ครอบคลุมทุกหัวข้อการเรียนรู้ ดังนี้

1. การบัญชีการเงินและการรายงานทางการเงิน  
(Financial Accounting and Reporting)
2. การบัญชีบริหารและการควบคุมทางการบริหาร
3. (Management Accounting and Control)
3. ภาษีอากร (Taxation)
4. กฎหมายธุรกิจและกฎหมายพาณิชย์  
(Business Law and Commercial Law)
5. การตรวจสอบบัญชีและการให้การรับรองทางวิชาชีพบัญชี
6. (Audit and Assurance)
7. ค่านิยมทางวิชาชีพและจรรยาบรรณทางวิชาชีพ
8. (Professional Values and Ethics)

1.2) ความรู้ด้านองค์กรและธุรกิจ (Organization and Business) มุ่งให้นักบัญชีเข้าใจต่อสภาพแวดล้อมที่ปฏิบัติงานความรู้อย่างกว้างๆ ด้านธุรกิจ ความรู้ด้านองค์กรธุรกิจได้รวมไปถึงวิธีจัดองค์กร วิธีจัดหาเงินทุน และวิธีบริหารงานธุรกิจในสภาพแวดล้อมระดับโลกที่ธุรกิจดำเนินงานอยู่ องค์กรประกอบของความรู้ด้านองค์กรและธุรกิจต้องครอบคลุมทุกหัวข้อการเรียนรู้ ดังนี้

1. ด้านเศรษฐศาสตร์ (Economics)
2. ด้านสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ (Business Environment)
3. ด้านบรรษัทภิบาล (Corporate Governance)
4. ด้านจรรยาบรรณการประกอบธุรกิจ (Business Ethics)
5. ด้านตลาดการเงิน (Financial Market)
6. ด้านวิธีการเชิงปริมาณ (Quantitative Methods)
7. ด้านพฤติกรรมองค์กร (Organizational Behavior)
8. ด้านการจัดการและการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ (Management and Strategic Decision Making)
9. ด้านการตลาด (Marketing)
10. ด้านธุรกิจระหว่างประเทศและโลกาภิวัตน์ (International Business and Globalization)

1.3) ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (Information and Technology) ได้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่เพียงใช้ข้อมูลสารสนเทศและใช้ทักษะการควบคุมเทคโนโลยีสารสนเทศเท่านั้นแต่ยังต้องมีบทบาทสำคัญ ในการเป็นส่วนหนึ่งของคณะทำงานเพื่อประเมิน ออกแบบ และจัดการระบบสารสนเทศเหล่านั้นโดยองค์ประกอบของความรู้ดังกล่าวต้องครอบคลุมทุกหัวข้อการเรียนรู้และสมรรถนะด้านต่างๆ ดังนี้

1. ความรู้ทั่วไปทางเทคโนโลยีสารสนเทศ (General Knowledge of IT)
2. ความรู้ทางการควบคุมเทคโนโลยีสารสนเทศ (IT Control Competences)
3. สมรรถนะทางการควบคุมเทคโนโลยีสารสนเทศ (IT Control Competences)
4. สมรรถนะของผู้ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ (IT User Competences)
5. สมรรถนะด้านสารสนเทศในฐานะของผู้จัดการ (Manager) ผู้ประเมิน (Evaluator) ผู้ออกแบบ (Designer) ระบบสารสนเทศ บทบาทใดบทบาทหนึ่งหรือหลายบทบาทรวมกัน

2. IES3: กำหนดให้นักบัญชีมืออาชีพต้องมีทักษะทางวิชาชีพ (Professional Skills) (International Federation of Accountants, 2009) ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานฉบับนี้ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2548 เพื่อให้สามารถสนองความต้องการของฝ่ายต่างๆ ที่เกี่ยวข้องได้ ได้แก่

2.1) ทักษะด้านสติปัญญา (Intellectual Skill) คือ ความรู้ ความเข้าใจ การนำไปใช้การวิเคราะห์ การสังเคราะห์ และการประเมิน ทักษะทางปัญญาทำให้ผู้ประกอบสถานการณ์ที่ซับซ้อนขององค์กรได้โดยทักษะทางปัญญาเป็นสิ่งจำเป็นต้องประกอบด้วยในทุกเรื่องเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี อาทิ ความสามารถที่จะกำหนด ได้มา จัด และเข้า สารสนเทศจากคนสิ่งพิมพ์ และสื่ออิเล็กทรอนิกส์

การมีทักษะทางขีดความสามารถที่จะสอบถาม วิจัย คิดเชิงเหตุผลและวิเคราะห์และความสามารถที่จะระบุและแก้ไขปัญหาที่ไม่เคยพบมาก่อนได้สำเร็จ

2.2) ทักษะด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ (Technical and Functional Skill) เป็นทักษะแบบเฉพาะเจาะจงเกี่ยวกับความชำนาญทางตัวเลขและด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ การวิเคราะห์แบบจำลองการตัดสินใจและความเสี่ยง การวัด การรายงาน และความรู้ด้านกฎหมายและกฎเกณฑ์ ข้อบังคับที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องมี

2.3) ทักษะคุณลักษณะเฉพาะด้านบุคคล (Personal Skill) เป็นทัศนคติและพฤติกรรมรวมทั้งการพัฒนาทักษะเหล่านี้ในการเรียนรู้และการปรับปรุงคุณลักษณะเฉพาะบุคคล เพื่อการจัดการตนเอง ความคิดริเริ่ม อิทธิพล และการเรียนรู้ด้วยตนเอง เพื่อความสามารถที่จะเลือกและเรียงลำดับทรัพยากรที่มีจำกัดและจัดแรงงานให้เสร็จตามกำหนดเวลา ความสามารถที่จะเข้าร่วมและปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงตลอดจนพิจารณาการปรับใช้ค่านิยมทางวิชาชีพ จรรยาบรรณและทัศนคติ ให้เข้ากับการตัดสินใจ ความระมัดระวังสงสัยเยี่ยงผู้มีวิชาชีพ

2.4) ทักษะในการสื่อสารและการทำงานร่วมกับผู้อื่น (Interpersonal and Communication Skill) ซึ่งประกอบด้วย การทำงานร่วมกับผู้อื่นในกระบวนการปรึกษาหารือกันเพื่อแก้ปัญหาความขัดแย้ง การทำงานเป็นทีม การปฏิสัมพันธ์กับผู้มีวัฒนธรรมหรือความคิดเห็นต่างกัน การเจรจาเพื่อได้ข้อสรุปหรือข้อตกลงที่ยอมรับได้ในสถานการณ์ทางวิชาชีพ การทำงานในวัฒนธรรมที่ต่างกันได้อย่างมีประสิทธิภาพ การนำเสนอ การพูดคุย การรายงาน และการปกป้องวิถีคิดของตนอย่างมีประสิทธิภาพ ผ่านการเขียนและพูดทั้งที่เป็นทางการและไม่เป็นทางการ ฟังและอ่านอย่างมีประสิทธิภาพ รวมถึงให้ความสำคัญกับวัฒนธรรมและภาษาที่แตกต่างออกไปโดยไม่อคติ

2.5) ทักษะด้านการบริหารจัดการธุรกิจและองค์กร (Organizational and Business Management Skill) มีผลมาจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเข้าไปมีบทบาทและมีความสำคัญกับหลายฝ่ายในองค์กรหรือทุกงานขององค์กรจึงต้องมีความรู้ด้านธุรกิจมากขึ้นและตระหนักในเศรษฐกิจ การเมืองและวิถีคิดรอบด้านทันโลกตลอดจนการวางแผนเชิงกลยุทธ์ การจัดการโครงการ การจัดการบุคลากรและทรัพยากรและการตัดสินใจรวมถึงความสามารถที่จะจัดและแบ่งหน้าที่งาน สร้างการจูงใจให้มีการพัฒนาบุคลากร การมีภาวะผู้นำทำการพิจารณาตัดสินใจได้เยี่ยงผู้มีวิชาชีพ

3. IES 4 : กำหนดให้นักบัญชีมืออาชีพต้องเป็นผู้มีคุณค่าแห่งวิชาชีพมีจริยธรรมและมีทัศนคติที่ดีต่อวิชาชีพ (Professional Value, Ethic and Attitudes) (International Federations of Accountants, 2009) ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานฉบับนี้ตั้งแต่ 1 มกราคม พ.ศ. 2548 มาตรฐานฉบับนี้กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องมีจรรยาบรรณในเรื่องต่างๆ ดังนี้

3.1) ความซื่อสัตย์สุจริต (Integrity) คือให้มีความซื่อตรงต่อวิชาชีพ ปฏิบัติงานตรงตามความเป็นจริงอย่างตรงไปตรงมา โดยไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญของงานที่ตนให้บริการทางอาชีพ

3.2) ความเที่ยงธรรม (Objectivity) สืบเนื่องจากการมีความซื่อสัตย์สุจริตจึงต้องปราศจากความลำเอียงและอคติ คงไว้ซึ่งความเป็นกลางในการใช้ดุลยพินิจในการปฏิบัติงานอย่างมีความ

ยุติธรรม มีความซื่อตรงต่อวิชาชีพ และไม่มีส่วนได้ส่วนเสียใดๆ กับงานที่ตนให้บริการทางวิชาชีพอีกด้วย

3.2) ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพและความระแวดระวังรอบคอบ (Professional Competence and Due Care) ด้วยการใช้ความรู้ความสามารถและความชำนาญในวิชาชีพอย่างมีสติใส่ใจปฏิบัติงานอย่างเต็มความสามารถไม่ละความเพียรพยายาม และปฏิบัติด้วยความระมัดระวังรอบคอบเยี่ยงผู้มีวิชาชีพ

3.4) การรักษาความลับ (Confidentiality) คือต้องไม่เปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับของกิจการที่ตนได้มาจากการให้บริการทางวิชาชีพโดยไม่ได้รับอนุญาตจากผู้ว่าจ้าง เว้นแต่กรณีที่ต้องให้ถ้อยคำในฐานะพยานตามกฎหมายและเป็นหน้าที่หรือความรับผิดชอบตามกฎหมาย หรือโดยสิทธิในทางวิชาชีพที่ต้องกระทำ

3.5) การปฏิบัติตนเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ (Professional Behavior) ด้วยการใช้ประพฤติกฎปฏิบัติตนในทางที่ถูกต้องมีความสำนึกในหน้าที่ และพึงปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบเพื่อรักษาชื่อเสียงแห่งวิชาชีพ และงดเว้นการกระทำที่จะนำมาสู่การเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพ (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2556)

3.2 คุณสมบัติของนักบัญชีมืออาชีพตามข้อกำหนดตามมาตรฐานการศึกษาสากล (International Education Standard : IES)

ในฐานะที่สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ เป็นสมาชิกของสหพันธ์นักบัญชีสากลหรือสภาวิชาชีพบัญชีนานาชาติ (International Federation of Accountance: IFAC) จึงทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีจึงต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการศึกษาสากล ที่ออกโดย IFAC ทั้ง 8 ฉบับโดยกำหนดคุณสมบัติของนักบัญชีมืออาชีพดังมีรายละเอียดสรุปได้ดังนี้ (ซึ่งเสมือนแยกให้เด่นชัดขึ้นจากหัวข้อ 3.1 ที่กล่าวมาแล้ว)

3.2.1 วุฒิการศึกษา นักบัญชีมืออาชีพจะต้องสำเร็จการศึกษาขั้นต่ำทางด้านบัญชีในระดับปริญญาตรีหรือเทียบเท่าจากสถาบันการศึกษาที่เปิดการเรียนการสอนหลักสูตรวิชาการบัญชี โดยกำหนดวิธีการคัดเลือกเข้าด้านการศึกษาอย่างเป็นระบบ และมีการจัดการเกี่ยวกับหลักสูตรการบัญชี (Content of Professional Accounting Education Programs) ที่จะให้ผู้สำเร็จการศึกษามีความทางวิชาชีพบัญชีระดับสูง อีกทั้งสามารถพัฒนาตนเองเป็นนักบัญชีมืออาชีพได้ในอนาคตเมื่อสำเร็จการศึกษาตามที่ใน IES ฉบับที่ 2 ได้แบ่งองค์ความรู้ในหลักสูตรการบัญชีเป็น 3 ส่วน คือ การบัญชีการเงิน และความรู้อื่นที่เกี่ยวข้อง (Accounting, Finance and Related Knowledge) ความรู้เกี่ยวกับธุรกิจขององค์กร (Organizational and Business Knowledge)

3.2.2 ทักษะทางวิชาชีพ นักบัญชีมืออาชีพต้องมีทักษะทางวิชาชีพ (Professional Sills) ในด้านต่างๆ ได้แก่

1) MS ทางปัญญา (Intellectual Skills) แบ่งย่อยได้อีก 6 ระดับตามลำดับจากน้อยไปหามาก ได้แก่การมีความรู้การมีความเข้าใจ ความสามารถประยุกต์ใช้ ความสามารถในการวิเคราะห์ได้ ความสามารถทางการสังเคราะห์ได้ คือ นำองค์ความรู้หลายๆ ด้านมาประมวลเข้าด้วยกันแล้วทำการ

คาดการณ์และให้สรุปผลได้อย่างถูกต้องและน่าเชื่อถือรวมถึงความสามารถประเมินคุณค่าได้ ทักษะเหล่านี้จึงเป็นทักษะที่บุคคลผู้พร้อมจะเป็นผู้ประกอบการวิชาชีพต้องบรรลุระดับสูงที่สุดของทักษะเหล่านี้ อีกทั้งทักษะทางปัญญาจะส่งเสริมให้นักบัญชีแก้ปัญหา ตัดสินใจ และใช้ดุลยพินิจที่ดีแก้ไขสถานการณ์ที่ซับซ้อนขององค์กรได้ทักษะทางปัญญาจึงจำเป็นต้องมีองค์ประกอบต่อไปนี้ในทุกเรื่อง ดังนี้

ก. มีความสามารถที่จะกำหนด ได้มา จัด และเข้าใจ สารสนเทศจากคน สิ่งพิมพ์ และ สื่ออิเล็กทรอนิกส์

ข. มีขีดความสามารถที่จะสอบถาม วิจัย คิดเชิงเหตุผลและวิเคราะห์

ค. มีความสามารถที่จะระบุและแก้ไขปัญหาที่ไม่เคยพบมาก่อนได้

2) ทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าที่การงาน (Technical and Functional Skills) จึงต้องประกอบด้วยทักษะทั่วไปและเฉพาะเจาะจงสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เกี่ยวกับทักษะต่อไปนี้

ก. ความชำนาญทางตัวเลข (การใช้คณิตศาสตร์และสถิติ) และความชำนาญด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ

ข. การวิเคราะห์แบบจำลองการตัดสินใจและความเสี่ยง (Decision modeling and risk Analysis)

ค. การประเมินค่า

ง. การรายงาน

จ. ความรู้ด้านกฎหมายและกฎเกณฑ์ข้อบังคับ

3) ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล (Personal Skills) เกี่ยวข้องกับทัศนคติและพฤติกรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี รวมถึงการพัฒนาทักษะเหล่านี้เพื่อช่วยการเรียนรู้และการปรับคุณลักษณะเฉพาะบุคคลตลอดจน

ก. ความสามารถในการจัดการตนเอง

ข. มีความคิดริเริ่ม มีความสามารถโน้มน้าวและเรียนรู้ด้วยตนเอง

ค. ความสามารถที่จะเลือกและเรียงลำดับทรัพยากรที่มีจำกัด และจัดแรงงานให้เสร็จตามกำหนดเวลา

ง. ความสามารถที่จะเข้าร่วมและปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลง

จ. พิจารณาปรับใช้ค่านิยมทางวิชาชีพ จรรยาบรรณและทัศนคติ ให้เข้ากับการตัดสินใจ

ฉ. ความระแวดระวังสงสัยเยี่ยงผู้มีวิชาชีพ

4) ทักษะทางปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร (Interpersonal and Communication Skills) เป็นการให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสามารถปฏิบัติงานร่วมกับบุคคลอื่นในองค์กรได้ดี ตัดสินใจอย่างมีเหตุผลและมีประสิทธิภาพโดยส่วนประกอบของทักษะทางปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสารประกอบด้วย



- ก. การทำงานร่วมกับผู้อื่นในกระบวนการศึกษาหรือกันเพื่อแก้ปัญหาความขัดแย้ง
- ข. สามารถทำงานเป็นกลุ่ม
- ค. มีปฏิสัมพันธ์กับบุคคลที่ต่างวัฒนธรรมและความคิดเห็นต่างกันได้
- ง. เจรจาต่อรองเพื่อหาหนทางแก้ปัญหาและกำหนดข้อตกลงร่วมกันในสถานการณ์ทางวิชาชีพ
- จ. การทำงานในวัฒนธรรมที่ต่างกันได้อย่างมีประสิทธิภาพ
- ฉ. สามารถนำเสนอ อภิปราย รายงานและการปกป้องวิถีคิดของตนอย่างมีประสิทธิภาพการเขียนและการพูดทั้งที่เป็นทางการและไม่เป็นทางการ ฟังและอ่านอย่างมีประสิทธิภาพรวมถึงให้ความสำคัญกับวัฒนธรรมและภาษาที่แตกต่างออกไปโดยไม่อคติ

5) ทักษะการบริหารองค์กรและการจัดการทางธุรกิจ (Organizational and Business Management) จากการศึกษาปัจจุบันผู้ประกอบการวิชาชีพได้เข้าไปมีบทบาทกับหลายหน่วยงานมากขึ้น จึงมีความจำเป็นที่ต้องมีความรู้ด้านธุรกิจมากขึ้นและตระหนักในเรื่องเศรษฐกิจการเมืองและมุมมองแบบรอบด้านทันโลกทักษะการบริหารองค์กรและการจัดการธุรกิจประกอบด้วย

- ก. การวางแผนเชิงกลยุทธ์ การบริหารโครงการ การบริหารงานบุคคลและทรัพยากร การตัดสินใจ
- ข. ความสามารถที่จะจัดแบ่งหน้าทำงาน และการมอบหมายงานเพื่อสร้างแรงจูงใจและพัฒนาบุคลากร
- ค. การมีภาวะผู้นำ
- ง. การพิจารณาและตัดสินใจ ได้เยี่ยงผู้มีวิชาชีพ

(คณะกรรมการวิชาชีพด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี สภาวิชาชีพบัญชี : 2550)

2.4.3 คุณค่าและมีทัศนคติที่ดีต่อวิชาชีพโดยอยู่บนพื้นฐานของจริยธรรม (Professional Value, Ethic and Attitudes) ทางความรับผิดชอบต่อสังคม ความซื่อสัตย์ต่อวิชาชีพ ความสามารถในการรักษาความลับ และความเป็นอิสระ

2.4.4 ประสบการณ์เชิงปฏิบัติ ด้วยการสะสมประสบการณ์เชิงปฏิบัติ (Experience) เป็นระยะเวลานานและเข้มข้นเพียงพอในการแสดงให้เห็นว่าเป็นนักบัญชีที่มีความรู้ทางวิชาการและมีทักษะทางวิชาชีพ และทัศนคติที่ดีต่อวิชาชีพอันอยู่บนฐานของความมีจริยธรรม โดยมีหน่วยงานที่รับผิดชอบ ควบคุมดูแลอย่างใกล้ชิดและมีกระบวนการตรวจสอบอย่างมีมาตรฐานและสม่ำเสมอ

2.4.5 ประเมินความสามารถทางวิชาชีพ โดยสอบผ่านการประเมินความสามารถทางวิชาชีพ (Professional Capabilities) จากการศึกษาและทักษะทางด้านวิชาชีพ ตลอดจนการมีคุณค่า ทัศนคติทางวิชาชีพและจริยธรรม

2.4.6 การเรียนรู้ จากการศึกษาที่จำเป็นต้องมีการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง หรือตลอดชีวิต (Lifelong Learning) เพื่อการพัฒนาและรักษาความสามารถทางวิชาชีพไว้อย่างต่อเนื่องและมีความเป็นผู้มีวิชาชีพที่มีคุณวุฒิและข้อบังคับในการปฏิบัติตน

### 3. แนวทางโอกาสผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

จากข้างต้นสรุปได้ว่า วิชาชีพบัญชี มุ่งให้ความหมาย เน้นไปที่การให้บริการทางการบัญชีแก่นิติบุคคล สถานประกอบการ ธุรกิจ บุคคล สถาบันเอกชน หรือหน่วยงานรัฐบาล ที่ต้องมีการควบคุมดูแลการจัดทำบัญชี การตรวจสอบบัญชี แนะนำการวางแผน การจัดระบบบัญชีและงบประมาณการตรวจสอบรับรองความถูกต้องและความครบถ้วนของการจัดทำงบการเงินเพื่อแสดงต่อผู้บริหาร ผู้ถือหุ้น และหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้องและหน่วยงานทางกฎหมาย วิชาชีพบัญชีจึงเป็นวิชาชีพควบคุมกำหนดไว้ตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2547 และผู้ทำบัญชีต้องมีคุณสมบัติของผู้ทำบัญชีครบถ้วนตาม ตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 และไม่แต่นักบัญชียังรวมถึงสำนักงานบัญชีกำหนดไว้ตามประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้าเรื่องหลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการรับรองคุณภาพสำนักงานบัญชี พ.ศ. 2555 ด้วย สำหรับในส่วนผู้ทำบัญชียังต้องมีคุณสมบัติของนักบัญชีมีอาชีพตามข้อกำหนดของ IES และยังคงปฏิบัติตามมาตรฐานการศึกษาสากล ที่ออกโดยสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศหรือสภาวิชาชีพบัญชีนานาชาติหรือ IFAC ทั้ง 8 ฉบับ โดยมีรายละเอียดดังนี้ ในด้านวุฒิการศึกษา ด้านทักษะทางวิชาชีพ ซึ่งประกอบไปด้วย ทักษะทางวิชาการและทางวิชาชีพ ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล ทักษะทางปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร ทักษะการบริหารองค์กร และการจัดการทางธุรกิจ ผู้ทำบัญชีจึงต้องมีคุณค่าและมีทัศนคติที่ดีต่อวิชาชีพอันอยู่บนพื้นฐานของจริยธรรม อีกทั้งยังต้องส่งเสริมประสบการณ์เชิงปฏิบัติเยี่ยมผู้วิชาชีพจึงต้องสอบผ่านการประเมินความสามารถทางวิชาชีพ และต้องมีการเรียนรู้อย่างต่อเนื่องหรือต่อเนื่องตลอดชีวิต จากผลเกิดการรวมกลุ่มเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนขึ้นได้เกิดการวางเป้าหมายของแบบพิมพ์เขียวภายใต้แผนงานการจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (AEC Blueprint) ที่กำหนดให้เกิดการเคลื่อนย้ายแรงงานฝีมืออย่างเสรี 8 วิชาชีพ ซึ่ง วิชาชีพบัญชี ถือเป็น 1 ใน 8 วิชาชีพที่สามารถเคลื่อนย้ายได้อย่างเสรี ภายใต้กรอบองค์การการค้าโลก (World Trade Organization : WTO) ที่จำแนกบริการออกเป็น 12 สาขาหลักเพื่ออำนวยความสะดวกต่อการเจรจาประกอบด้วย บริการทางธุรกิจ การสื่อสาร การก่อสร้างและบริการทางวิศวกรรมที่เกี่ยวข้อง การจัดหาจำหน่าย การศึกษาสิ่งแวดล้อม การเงิน สุขภาพและบริการเกี่ยวเนื่องการท่องเที่ยว นันทนาการ วัฒนธรรม และการกีฬา การขนส่งและบริการอื่นๆ โดยบริการวิชาชีพสาขาบัญชีอยู่ภายใต้บริการวิชาชีพ (Professional services) ถือเป็นกิจกรรมย่อยในการบริการทางธุรกิจเป็นบริการวิชาชีพบัญชีอยู่ภายใต้บริการวิชาชีพ ซึ่งเป็นกิจกรรมย่อยในบริการธุรกิจ ซึ่งประกอบด้วยกิจกรรม รหัส CPC 8621 ได้แก่ บริการวิชาชีพบัญชี การสอบบัญชีและรับทำบัญชี และกิจกรรม รหัส CPC 8622 บริการรับทำบัญชียกเว้นการศึกษาคืนภาษี ถึงแม้ภาพรวมแล้วก่อนปี พ.ศ.2552 ถือว่าการเปิดเสรีด้านบริการวิชาชีพของประเทศสมาชิกอาเซียน ยังคงมีอุปสรรคในหลายด้าน เนื่องจากความแตกต่างด้านสังคม วัฒนธรรม กฎหมาย แต่หลายประเทศปัจจุบันก็ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีสากลแล้วการพัฒนาศักยภาพผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนจึงมีโอกาสมากจากรูปแบบการให้บริการวิชาชีพบัญชี (Mode of Supply) 4 รูปแบบได้แก่ (1) คือ การบริการข้ามพรมแดน (Cross – border services) เช่น คนไทย

ขอให้บริษัทบัญชีในต่างประเทศทำบัญชีให้บริษัทโดยติดต่อทาง e – mail หรือ โทรศัพท์ (2) Mode 2 คือ การเข้าไปรับบริการในต่างแดน (Consumption abroad) เช่น คนไทยเดินทางไปขอคำปรึกษาด้านบัญชีในต่างประเทศ (3) Mode 3 คือ การจัดตั้งหน่วยธุรกิจในต่างแดน (commercial presence) เช่น บริษัทบัญชีมาจัดตั้งธุรกิจเพื่อให้บริการบัญชีในประเทศไทย และ (4) Mode 4 คือ การเข้าไปทำงานของบุคลากรเป็นการชั่วคราว (Movement of natural persons) เช่น นักบัญชีไทยเดินทางไปทำงานในต่างประเทศ (กระทรวงพาณิชย์, กรมเจรจาการค้าระหว่างประเทศ, 2555) ทำให้ประเทศไทยต้องเตรียมความพร้อมและปรับตัวเพื่อรองรับการเปิดเสรีทางการค้าซึ่งก็ได้เตรียมพร้อมแล้วกับโดยการพัฒนากฎระเบียบในการกำกับดูแลวิชาชีพบัญชี เพื่อสู่ความเป็นสากลโดยประกาศใช้พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 และยกเลิกพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 ซึ่งบังคับใช้มานานและมีบทบัญญัติบางประการไม่สอดคล้องกับสภาพปัจจุบัน ได้ประกาศใช้พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 แทน เพื่อส่งเสริมและพัฒนาการประกอบวิชาชีพบัญชี และควบคุมจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคของการเปิดเสรีทางการค้า และด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ที่มีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีของไทยจึงต้องพัฒนาความรู้ความสามารถของตนเองให้พร้อมเพื่อรองรับกับการเปลี่ยนแปลงต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนได้



## บทที่ 2

### เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การวิจัยเรื่อง “การสังเคราะห์งานวิจัยด้านการบัญชีเพื่อการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน” เป็นงานวิจัยอภิมาน (Meta Research) เพื่อพยายามทำความเข้าใจในสถานะขององค์ความรู้ตามทฤษฎีความรู้ หรืองานวิทยาที่ปรัชญาในแสวงหาความรู้ของสาขาดังกล่าวจะตั้งคำถามพื้นฐานในเรื่อง 1) อะไรคือความรู้ (What is knowledge) และความรู้นั้นมีอะไรคือความจริงและเป็นความจริง (What is truth) แล้วความรู้ที่ว่ามันรู้อะไรได้บ้างหรือไปแล้วบ้าง (What can be known) และในที่สุดความรู้มันรู้อย่างไร (How do we know)

ดังนั้นทั้งพาทฤษฎีความรู้ หรืองานวิทยาข้างต้นประยุกต์กับงานวิจัยเรื่องนี้เพื่อสู่การสังเคราะห์งานวิจัยจะพบว่า 1) อะไรคือความรู้ที่ผู้ประกอบการวิชาชีพต้องรู้นั้นก็คือ พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 มาตรฐานการกำหนดคุณสมบัติและจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพตามแนวทางสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศหรือสภาวิชาชีพบัญชีนานาชาติ (IFAC) การจำแนกบริการออกเป็น 12 สาขาหลักและวิชาชีพสาขาบัญชีอยู่ภายใต้บริการวิชาชีพ ตามแนวทางขององค์การการค้าระหว่างประเทศ (WTO) ตลอดจนถึงแผนงานการจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนมีการวางเป้าหมายแบบพิมพ์เขียวของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนที่เรียกว่า AEC Blueprint ขึ้น กำหนดให้เกิดการเคลื่อนย้ายแรงงานฝีมืออย่างเสรี 8 วิชาชีพ และหนึ่งในนั้นก็คือวิชาชีพบัญชี และสุดท้ายคือข้อตกลงยอมรับร่วมหรือที่เรียกว่า Mutual Recognition Arrangement : MRA ที่กำหนดคุณสมบัติในสาขาวิชาชีพเสรีทั้ง 8 วิชาชีพสอดคล้องตามเสาหลักของสมาคมประชาชาติแห่งเอเชียตะวันออกเฉียงใต้หรือประชาคมอาเซียนซึ่งมาตรฐานอาชีพและคุณวุฒิวิชาชีพผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีของสถาบันคุณวุฒิวิชาชีพ (องค์การมหาชน) ร่วมกับสถาบันเสริมสร้างขีดความสามารถมนุษย์สภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทยก็มีการจัดทำให้สอดคล้องกับข้อตกลง

2. ความรู้จากที่กล่าวข้างต้นนั้นอะไรคือความจริงและความเป็นจริงก็คือในยุคเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพจะต้องสร้างสมรรถนะในการปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ไม่เพียงแต่สอดคล้องแต่ต้องเป็นไปตามกฎเกณฑ์และมาตรฐานของ 1) พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 2) มาตรฐานการกำหนดคุณสมบัติและจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพตามแนวทางสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศหรือสภาวิชาชีพบัญชีนานาชาติ (IFAC) การจำแนกบริการออกเป็น 12 สาขาหลักขององค์การการค้าระหว่างประเทศ (WTO) แผนงานการจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนที่มีการคงเป้าหมายเป็นแบบพิมพ์เขียวที่เรียกว่า AEC Blueprint ข้อตกลงยอมรับร่วม หรือ Mutual Recognition Arrangement : MRA ในการกำหนดคุณสมบัติในสาขาวิชาชีพเสรี 8 อาชีพ และคุณวุฒิวิชาชีพผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีของสถาบันคุณวุฒิวิชาชีพ

(องค์การมหาชน) ร่วมกับสถาบันเสริมสร้างขีดความสามารถมนุษย์ สภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย

3. สามารถรู้อะไรได้บ้างกับคำถามข้อนี้ประยุกต์ได้กับการรู้ถึงเกณฑ์และเงื่อนไขตลอดจนการเตรียมความพร้อมในการพัฒนาสมรรถนะในการปฏิบัติงานด้านบัญชีตามแนวทางการพระราชบัญญัติ พ.ศ. 2547 มาตรฐานการกำหนดคุณสมบัติและจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพตามแนวทางสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศหรือสภาวิชาชีพบัญชีนานาชาติ (IFAC) และอื่นๆ ตามที่กล่าวไว้แล้วในข้อ 1-2 ข้างต้นมาประกอบเหตุผล

4. ความรู้นั้นจะรู้อย่างไร ซึ่งในเรื่องนี้ประยุกต์ได้กับการที่ต้องใส่ใจในรายละเอียดที่ปรากฏอยู่ในเกณฑ์และเงื่อนไขรวมถึงมาตรฐานที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องพัฒนาตัวเองในการเตรียมความพร้อมที่ต้องสร้างสมรรถนะในการปฏิบัติงานด้านบัญชีต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนนั่นเอง ซึ่งปรากฏในหลายๆ รายละเอียดอยู่ในตามแนวทางพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี 2547 มาตรฐานการกำหนดคุณสมบัติและจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพตามแนวทางสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ หรือ สภาวิชาชีพบัญชีนานาชาติ (IFAC) และอื่นๆ ตามที่กล่าวไว้แล้วในข้อ 1-3 ข้างต้นมาประกอบเหตุผล

อย่างไรก็ตามเมื่อได้สังเคราะห์แนวคิดในภาพรวมดังที่พบว่าเป็นสภาพอยู่และในท้ายบทที่ 1 คณะผู้วิจัยได้นำแนวคิดเพื่อสังเคราะห์สถานะองค์ความรู้เพื่อการบูรณาการศาสตร์องค์รวมในมิติประยุกต์ใช้มาแสดงให้เห็นกับแนวคิดสมรรถนะของบุคคลด้วยเล็งเห็นว่าการพัฒนาผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียุคนี้ก็คือการพัฒนาที่ตัวบุคคลหรือในทางวิชาการเรียกว่าทรัพยากรมนุษย์นั่นเอง จึงได้นำแนวคิดของการสร้างความสามารถหรือสมรรถนะของบุคคลทั้ง 21 ประเภทและข้อสรุปตามแนวคิดของ Boyatzis ที่ชี้แนะเหลือ 12 ประเภทโดยแยกว่า สมรรถนะใดเป็นของผู้บริหารระดับกลางและระดับสูงประยุกต์ได้กับสมุห์บัญชีจนถึงผู้บริหารฝ่ายบัญชี รวมถึงสำนักงานบัญชีและสมรรถนะใดเป็นของพนักงานบัญชีที่ต้องมีคุณลักษณะดังกล่าวนี้เพื่อวิชาชีพบัญชีอีกทั้งในสมรรถนะหรือระดับความสามารถทั้ง 12 ประเภทนั้นก็มีความสอดคล้องกับเกณฑ์และเงื่อนไขรวมทั้งมาตรฐานที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องพัฒนาในการเตรียมความพร้อมการประกอบวิชาชีพในการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนแล้ว

ดังนั้นตามแนวคิดการสังเคราะห์องค์ความรู้จึงต้องให้เข้าใจในการสร้างความรู้ว่ามีความเกี่ยวข้องกับปัจจัยที่เป็นปัจจัยสำเร็จในเรื่องนั้นๆ เป็นสำคัญสำหรับงานวิจัยนี้คือการพัฒนาบุคคลหรือสร้างสมรรถนะหรือความสามารถบุคคลที่กล่าวได้ตามวิชาการว่า คือ การพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ที่หมายถึงตัวบุคคลนั่นเอง ซึ่งต้องให้ผู้ได้รับการพัฒนาเกิดความตระหนักในตัวเอง ไม่ใช่ทีกักเอากับเกณฑ์และเงื่อนไขตลอดจนมาตรฐานต่างๆ ตามลายลักษณ์อักษรเป็นสำคัญเพียงแค่ว่าแต่ยังไม่เข้าใจถ่องแท้ว่าเกี่ยวข้องและให้ประโยชน์ความเป็นรูปธรรมแก่ตนเองอย่างไรงานวิจัยที่พบส่วนมากจึงมีความเป็น “สังกาสภาพ” มองแบบเชิงครอบจักรวาลหรือตัวลมและอ้างอิงตามความนึกคิดเองว่าหัวใจสร้างความรู้เกิดจากข้อค้นพบของผลการวิจัยจากเทคนิควิธีหรือระเบียบวิธีวิจัยนั้นๆ เป็นสำคัญ ซึ่งทั้งเทคนิควิธีหรือระเบียบวิธีวิจัยก็ยังเป็น “สังกาสภาพ” เช่นกัน คือ พ้องกัน

หรือละม้ายคล้ายกัน ยิ่งการทบทวนวรรณกรรมที่จะเป็นกรอบแนวคิดการวิจัยมีความเป็น “สังกัลภาพ” แบบต่าง ๆ “อย่างมากไม่ได้มีการค้นแบบเป็นกระบวนทัศน์โดยลำดับความรู้ตั้งแต่เริ่มต้นองค์ความรู้นี้และพัฒนาไปสู่ปัจจุบันแต่เป็นการสืบค้นแบบแตกกระจาย (Fragmentation) เป็นส่วนย่อยตามความสนใจและสะดวกแก่การศึกษาแบบ “ทำตามกันมา” จนบางนักวิชาการที่นำมาทบทวนก็ไม่ได้อยู่ในทำเนียบของผู้ที่วงการวิชาการนั้นๆ ยกย่องอย่างแท้จริงเป็นผู้สร้างองค์ความรู้นั้นๆ เป็นตัวอย่างและหลายกรณีศึกษาที่คณะผู้วิจัยค้นพบจากการสังเคราะห์งานวิจัยเบื้องต้น

ด้วยเหตุผลดังกล่าว คณะผู้วิจัยจึงใช้แนวคิดของบูรณาการศาสตร์องค์ความรู้มาเป็นวิธีคิดที่เป็นวิถีแห่งการเรียนรู้ (Ways of knowing) ที่จะทำให้เกิดการเป็น “ผู้รู้” จากการเข้าถึงและเข้าไปในธรรมชาติของความรู้ ความจริงและความเป็นจริงอย่างสัมพันธ์กันไม่ใช่ครอบจักรวาล “ด้วยฟังวิธีการทางวิทยาศาสตร์แบบลดทอน” “แยกส่วนด้วยการอ้างความมักถกเถียงถึงความเกี่ยวข้องคือ ความรู้ของศาสตร์หนึ่งยังไม่อาจสามารถลดทอนลงเป็นความรู้อีกศาสตร์ได้ เช่น ความรู้ทางศาสตร์วิทยาศาสตร์จะเชื่อมโยงความรู้ทางศาสตร์สังคมศาสตร์ได้เพราะมีความไม่เกี่ยวข้องกันมากด้วยความรู้ทางสังคมศาสตร์เน้นการศึกษาเชิงคุณภาพที่มีความเกี่ยวข้องกับมนุษย์เป็นสำคัญไม่สามารถวัดค่าได้ในทางฟิสิกส์ทางวิทยาศาสตร์ แต่งานของ Wilson นักชีววิทยาที่เสนอแนวคิดของการบูรณาการการสังคมวิทยาเข้ากับชีววิทยาใน Consilience : The Unity of Knowledge ฉบับพิมพ์ในอังกฤษ ที่นครลอนดอน โดย Little Brown สำนักพิมพ์ที่มีชื่อเสียงแม้จะถูกต่อต้านจากนักสังคมวิทยา แต่ก็ให้เห็นถึงการบูรณาการศาสตร์หรือความรู้แบบบูรณาการได้

นอกจากนี้แนวคิด Robert Nisbet ที่เขียนให้เป็นถึงประวัติศาสตร์แห่งความก้าวหน้าของมโนคติหรือความนึกคิดไว้ใน History of the Idea of Progress (Nisbet, 1980 : 169-180) แสดงให้เห็นถึงการประยุกต์องค์รวมที่สามารถนำมาใช้บัญญัติเป็นการสร้างความก้าวหน้าในวิชาชีพ บัญชี ดังที่ วีระ สมบูรณ์ชี้ให้เห็นแนวคิดนี้แบบพื้นฐานว่า คำว่าความก้าวหน้า (progress) มีความสัมพันธ์สู่แนวคิดอันที่หลากหลาย เช่น วิวัฒนาการ พัฒนาการ การพัฒนา (ซึ่งตรงกับการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีของเรื่องงานวิจัยเรื่องนี้) โดยอาศัยแนวคิดของ Nisbet ที่ตั้งข้อสรุปว่า แนวคิดเรื่องความก้าวหน้าจะกลายเป็นบริบทให้การพัฒนาของแนวคิดอื่นๆ โดยบริบทในแนวคิดของเขาคือ สถานะความก้าวหน้าที่ชัดเจนและขึ้นอยู่กับกาลเวลาเชิงเส้นตรง คือ เคลื่อนตัวจากจุดหนึ่งไปสู่อีกจุดหนึ่งนอกจากนี้จากแนวคิดของ Herbert Spencer ที่ Nisbet นำมาเสริมเหตุผลความก้าวหน้าตามแนวคิดของเขา กระบวนการก้าวหน้าต้องดำเนินไปและต่อไปด้วย เป็นสิ่งที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ที่อยู่เหนือและกำหนดความเป็นไปขององค์ประกอบส่วนย่อยทั้งหลาย

จากประเด็นเบื้องต้นตามแนวคิด Nisbet นั้นประยุกต์กับการสังเคราะห์สู่งานวิจัย คือ

1. ความก้าวหน้า นั้น คือ การพัฒนาของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
2. สถานะความก้าวหน้าที่ชัดเจนและขึ้นอยู่กับกาลเวลาเชิงเส้นตรง ก็คือ สถานะความก้าวหน้าของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่จะได้โอกาสจากการเคลื่อนย้ายแรงงานฝีมืออย่างเสรี 8

วิชาชีพ และวิชาชีพบัญชีเป็น 1 ใน 8 วิชาชีพนั้นด้วยจากการที่ประเทศไทยในฐานะเป็นประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนในปัจจุบันประยุกต์ได้กับกาลเวลาที่เอื้ออำนวยและในปี 2558 ก็ต้องเข้าร่วมตาม Master Plan ASEAN Connectivity ใน 3 ความเชื่อมโยงทั้งโครงสร้างพื้นฐาน ความเชื่อมโยงทางสถาบันต่างๆ ตั้งแต่สถาบันผู้นำถึงสังคมและความเชื่อมโยงทางด้านประชาชน

3. กระบวนการก้าวหน้าต้องดำเนินไปและต่อไปเรื่อยๆ คือ ตามแผนงานการจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนที่มีการวางเป้าหมายจัดทำแบบพิมพ์เขียวที่เรียกว่า AEC Blueprint ในการกำหนดการเคลื่อนย้ายแรงงานฝีมืออย่างเสรี 8 วิชาชีพนี้มีวิชาชีพบัญชีรวมอยู่ด้วยและมีการกำหนดกิจกรรมย่อยในบริการธุรกิจตามรหัสต่างๆ เช่นรหัส CPC 8621 ได้แก่ บริการวิชาชีพบัญชี การสอบบัญชี รับทำบัญชี CPC 8622 บริการรับทำบัญชียกเว้นการคืนภาษี นอกจากนี้แล้วก็ยังมีเกณฑ์เงื่อนไขและมาตรฐานตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2547 มาตรฐานการกำหนดคุณสมบัติและจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพตามแนวทางสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศหรือสภาวิชาชีพบัญชีนานาชาติ (IFAC) การจำแนกบริการออกเป็น 12 สาขาหลักและวิชาชีพสาขาบัญชีอยู่จริงด้วยคณิตศาสตร์และสถิติศาสตร์ประยุกต์ในกระบวนการเชิงปริมาณแต่เพียงวิธีเดียว (Quantitative Method) ว่าเป็นการเข้าถึง เข้าใจธรรมชาติของความรู้ ความจริง และความเป็นอย่างสัมพันธ์กันจากการทดสอบสมมุติฐานที่ตั้งขึ้นไว้แล้วผลการวิจัยมีความสอดคล้องไปในทางเดียวกันไม่ขัดแย้งแต่อย่างใด จึงทำให้เกิด “สังกัลภาพ” ของงานวิจัยในประเทศไทยเป็นส่วนมากที่มักนิยมว่า “งานวิจัยขึ้นหิ้ง” จึงมิให้เห็นทั่วไป

ดังนั้น การเรียนรู้ เข้าใจ ในความจริง และการเชื่อมโยงความสัมพันธ์ศาสตร์จึงนำดูงานวิทยาแนวบูรณาการศาสตร์ หมายถึง การมีจุดยืนชัดเจน คือการสืบค้นแบบกระบวนการทัศน์และหาผลการวิจัยแบบกระบวนการทัศน์ที่เรียกว่า “การเยียวยาข้อบกพร่องในสังกัลภาพ” ของวิทยาศาสตร์นิยมหรือวิธีการทางวิทยาศาสตร์ จึงเกิดขึ้นโดยผู้ให้กำเนิดแนวคิดนี้คือ Fritjof Capra กับงานเขียนชื่อ The Web of Life: Paradigm) กับ Jan Smits นักการเมืองและการทหารแห่งประเทศสาธารณรัฐอัฟริกาใต้บัญญัติคำว่า Holism หรือองค์รวมขึ้น และเฮเกลพร้อมทั้งบาร์กซ์ นำมาขยายจนแพร่หลายด้วยคำ totus จากภาษาละติน แทนจนยอมรับมาทุกวันนี้

#### บูรณาการศาสตร์องค์รวม (Integral Science of Holism)

ต้นกำเนิดคำว่า Holism มาจากรากศัพท์ภาษากรีกโบราณคำว่า holos แปลว่าทั้งหมด โดยเมื่อนำมาใช้เป็นคำนามในภาษาอังกฤษจึงเติม ism เข้าไปเพื่อให้เป็นคำนามเท่านั้นหรือเป็นคำวิเศษณ์ที่นิยมใช้กันคือ holistic จึงขอทำความเข้าใจในองค์ความรู้ที่ยังคลาดเคลื่อนที่นักวิชาการไทยนิยมแปลคำทุกคำที่มี ism ;เป็นลัทธิบ้าง นิยมบ้างจึงไม่ถูกต้องนักจริงๆ แล้ว Holism น่าจะหมายถึง ความเป็นทั้งหมดของบริบทที่กำลังพิจารณาอยู่หรือใช้พิจารณาที่มีความแตกต่างกัน

ผู้ให้ต้นกำเนิดคำนี้คือ Jan Smits นักการเมืองและนักการทหารแห่งประเทศไทย สาธารณรัฐอัฟริกาใต้ที่สร้างคำนี้ขึ้นเพื่อลัทธิแบ่งแยกผิวและกีดกันทางศาสนาโดยมองเป็นภาพรวมเทียบเคียงการเข้าป่าลึกหรือไปบนยอดเขาถึงจะเห็นภาพรวมความงามของธรรมชาติ (Smuts 1926)

ต่อมาที่ทำให้เกิดการแพร่หลายเข้ามาในวงการวิชาการสังคมศาสตร์ก็ด้วยเฟรดเดอริคเฮเกลและคาร์ล มาร์กซ นำคำ totality ที่มีรากฐานมาจากภาษาละตินว่า totus แปลว่าทั้งหมดที่ว่าแนวคิด totality นั้นเป็นปรัชญาและทฤษฎีทางสังคมระดับคลาสสิกดั้งเดิม (Classic Theories) ที่ประยุกต์ให้เห็นเชิงทฤษฎีระดับสูงสุดหรือ ทฤษฎีที่ยิ่งใหม่หรือถ้าจะกล่าวให้เข้าใจขึ้นคือ “มหิทมาทฤษฎี” (grand theory) ที่ครอบคลุมข้อสันนิษฐานในศักยภาพที่แสดงให้เห็นถึงสมรรถนะการสามารถอยู่หรือขณะสภาพแวดล้อมทางสังคมได้ด้วยการอธิบายในแนวคิดประวัติศาสตร์จากยุคหินสู่ยุคกลางเพื่อสนับสนุนแนวคิดสังคมนิยม (capitalist societies) ซึ่งถือว่ายุคหินสู่ยุคกลางนั้นเป็นก่อนสังคมนิยม (Precapitalist Societies) นั้นเอง (ประยุกต์จาก Ritzer 2007: 19-21 ) และ Jay, 1984:27)

Emile Durkheim เป็นนักทฤษฎีสังคมศาสตร์ที่นำแนวคิดทางชีววิทยามาอธิบายสังคมพร้อมใช้แนวคิดองค์รวมเพื่อตอบโต้การวิเคราะห์ทางสังคมศาสตร์แบบเน้นการแยกส่วนที่ละชิ้นซึ่งใช้เป็นแบบวิเคราะห์ (analytic) ตามแนวศึกษาแบบจักรกล (mechanic) ที่นิยมนำไปเปรียบเทียบกับนาฬิกาและอ้างอิงถึงความเป็นวิทยาศาสตร์หรือวิธีการทางวิทยาศาสตร์กายภาพ โดยขาดการพิจารณาให้เห็นว่า ธรรมชาติกำหนดความเป็นองค์รวมไว้แล้วที่ไม่สามารถจะเข้าใจได้ หากแยกออกเป็นส่วนย่อยโดยไม่พิจารณาทั้งหมดเพราะส่วนต่างๆ มีลักษณะเป็นพลวัตรและเกี่ยวพันกันหมด, Durkheim พยายามชี้ต่อไปว่าความรู้ในสังคมต้องการการใช้รูปแบบหรือแบบจำลอง (model) ที่แตกต่างไปจากเดิมจากความซับซ้อนของสังคมในปัจจุบัน (ประยุกต์จาก Phillips, 1977 : 1-10)

อย่างไรก็ตามองค์รวมที่คณะผู้วิจัยนำมาใช้เพื่อบูรณาการศาสตร์ซึ่งโดยความหมายหรือการยอมรับกันในวงการวิชาการคือ การต้องเกี่ยวข้องกับศาสตร์สองศาสตร์ซึ่งภายใต้บริการวิชาชีพตามแนวทางขององค์การการค้าระหว่างประเทศ (WTO) ข้อตกลงยอมรับร่วมหรือที่เรียกว่า Mutual Recognition Arrangement : MRA และคุณวุฒิวิชาชีพผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีของสถาบันคุณวุฒิวิชาชีพ (องค์การมหาชน) ร่วมกับสถาบันเสริมสร้างขีดความสามารถมนุษย์ สภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย

#### อริวิวิทยาการวิจัย Meta – Research Methodology

วิวิทยาการวิจัยที่เรียกว่า อริวิวิทยาการวิจัย ถึงแม้ว่าการสังเคราะห์งานวิจัยนี้เป็นงานวิจัยเชิงคุณภาพในการสังเคราะห์องค์ความรู้หรือวิจัยเชิงอภิมาน (Meta Research) ก็ตามแต่ก็ไม่ได้ขัดแย้งกันแต่อย่างใด เพราะแทนที่จะหาทางสังเคราะห์ว่าด้วยความรู้หรืองานวิทยา (epistemology) ที่เริ่มต้นด้วยการว่าด้วยอะไรคือความรู้ อะไรคือความจริงสามารถรู้อะไรได้บ้าง และรู้ได้อย่างไร ซึ่งกระบวนดังกล่าวนี้คณะผู้วิจัยได้สังเคราะห์ผ่านด้วยการประยุกต์กับงานวิจัยเรื่องนี้มาแล้วในส่วนต้นของบทที่ 2 นี้

ดังนั้นสิ่งต่อไปที่คณะผู้วิจัยเมื่อได้ใช้แนวคิดองค์รวมสังเคราะห์ความรู้เกี่ยวกับการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนก็คือ การสังเคราะห์การตระหนักรู้และเลือกใช้ความหมายที่จะเชื่อมโยงของสิ่งที่กล่าวถึงเพื่อจะศึกษาหรือสังเกตศึกษาสู่การกำหนด



ตัวนิยาม คือให้คำสำคัญเพื่อการสืบค้นข้อมูลที่จะสร้างความเชื่อมโยงกับรูปความเชื่อในเรื่องความก้าวหน้าแบบแนวคิดองค์รวมสมัยใหม่ตามระบบคุณค่าแบบพาดิชย์ ตลาด และทุนนิยมหรือประสิทธิภาพทางความเชื่อมโยงความรู้ใหม่ แนวคิดใหม่ เข้าด้วยกันถือเป็นการสังเคราะห์องค์ความรู้ขององค์รวมเพื่อตอบปัญหาาร่วมสมัยหรือ เสนอแนวทางแก้ไขที่กำลังเผชิญอยู่จากการมี “สังกัลภาพ” ในการศึกษาขององค์ความรู้เดิม

ด้วยเหตุนี้ อธิวิวิทยา คือ การศึกษาเชิงองค์รวมในการสังเคราะห์ความรู้ที่จะบูรณาการด้วยองค์ประกอบ 3 I คือ อัตลักษณ์ บูรณาการ และจินตนาการ เชื่อมโยงในกระบวนการคิดด้วยการสร้างความหมายใหม่ในมิติประยุกต์ให้ ดังนี้

I ที่ 1 คือ Identity คือเห็นอัตลักษณ์ของสิ่งใดสิ่งหนึ่งหรือข้อมูลที่เด่นชัดจากคำสำคัญของสิ่งจะศึกษา ประยุกต์กับงานวิจัยเรื่องนี้ได้จาก วัตถุประสงค์และการเชื่อมโยงสู่คำสำคัญเพื่อการทบทวนวรรณกรรมเชิงสังเคราะห์วิพากษ์ (Critical Synthesis)

I ที่ 2 คือ Integration เป็นการบูรณาการผสมแนวคิด (conceptual blending) คือการพิจารณาทาง “สังกัลภาพ” เป็นสำคัญ ความเหมือน ความคล่อง ความต่างของการศึกษารวมถึงความเชื่อมโยงสู่ I ตัวที่ 3 คือ จินตนาการหรือมิติการประยุกต์ใช้จากสถานะองค์ความรู้เพื่อการบูรณาการศาสตร์องค์รวม คือ การพัฒนาทรัพยากรมนุษย์และแนวคิดสมรรถนะของบุคคลตามแนวคิด Boytzis ที่กล่าวไว้ในท้ายบทที่ 1

I ตัวสุดท้าย คือ Imagination จินตนาการสร้างความเชื่อมาโยงขึ้นมาใหม่ที่จะสร้างให้เป็นรูปธรรมความรู้ใหม่บูรณาการเข้ากับสถานะองค์ความรู้เพื่อบูรณาการศาสตร์องค์รวมในมิติประยุกต์ใช้จากแนวคิดของyatizis เป็นการสังเคราะห์องค์ความรู้การพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนแบบองค์รวมมิติการประยุกต์ใช้ในรูปแบบหรือแบบจำลอง The HR Scorecard (ข้อเขียนทั้งหมดประยุกต์จาก Fanconnicr and Mark Turner; 2002; Garfunkel; key points about describe, criticize and idealize by Accounts Accounting and accounting practices adapted from Anne Raw is, 2000; 545-576; Becker Huseld and Ulrich, 2001, และวีระ สมบูรณ์, 2550 : บทที่8)

### การสุ่ม แบบเจาะจง (Purposive Sampling of Research Studies)

คณะผู้วิจัยได้รวบรวมและสำรวจงานวิจัยที่ปรากฏอยู่ในฐานข้อมูล Thailis สำนักวิทยบริการและเทคโนโลยีสารสนเทศของสำนักงานคณะกรรมการอุดมศึกษาแห่งชาติด้วยการสืบค้นข้อมูลเรื่อง (Title Search) ด้วยคำสำคัญ “ความพร้อม” ในเบื้องต้นเพื่อทดลองกำหนดประเภทงานวิจัยตามบูรณาการศาสตร์องค์รวมอภิวทยาการวิจัยด้วยแนวคิด “สังกัลภาพ” พร้อมเริ่มสำรวจเปรียบเทียบงานวิจัยที่มีคำสำคัญ “สมรรถนะนักบัญชี” เพื่อสังเคราะห์องค์ความรู้ทางการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพโดยมีเงื่อนไขสำคัญ คือ การค้นคว้าอิสระ โครงการ หรือ สารนิพนธ์ รวมถึงวิทยานิพนธ์ และดุษฎีนิพนธ์จากที่พบในฐานข้อมูลระหว่างปี พ.ศ. 2555- 2559 ต้องมีชื่อเรื่องที่ลงท้ายเกี่ยวพันกับการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนเป็นสำคัญ นอกจากนี้การพิจารณาการจัดกลุ่ม “ความพร้อม” ก็จะพิจารณาชื่อเรื่องที่ใกล้เคียงกับ “ความพร้อม” โดยพิจารณาจาก

ในวัตถุประสงค์การวิจัยและนำมาจัดรวมกลุ่มเชิงมิติประยุกต์ใช้ดังจะปรากฏรายละเอียดในบทที่ 3 ต่อไป

### คำถามการวิจัย (Inquiry Question)

ในการวิจัยเพื่อสังเคราะห์องค์ความรู้การพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนนี้ คณะผู้วิจัยได้กำหนดกรอบคำถามการวิจัยเป็นแบบตรวจสอบในการใช้เพื่อการสังเคราะห์ใหม่แค่ค้นแบบ (inquiry) ไว้ 2 ประเด็น ดังนี้

1. สถานะองค์ความรู้ของการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนที่ปรากฏในฐานข้อมูล (Thailis) สำนักวิทยบริการและเทคโนโลยีสารสนเทศของสำนักงานคณะกรรมการอุดมศึกษาแห่งชาติเป็นอย่างไร
2. จะนะผลการสังเคราะห์องค์ความรู้จากการบูรณาการศาสตร์องค์รวมด้วยวิธีวิธีวิทยาการวิจัยมาประยุกต์ใช้เพื่อประโยชน์การพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนได้อย่างไร

คำถามหลักในการสังเคราะห์งานวิจัย (Synthesis Questions) เป็นคำถามที่สามารถตอบคำถาม

ในการวิจัยเพื่อสังเคราะห์งานวิจัยจึงตั้งคำถามหลักที่จะตอบคำถามการวิจัยข้างต้นได้จึงได้กำหนดกรอบคำถามการสังเคราะห์งานวิจัย คือ Synthesis Question) อีกดังนี้

1. งานวิจัยจัดอยู่ในประเภทใดตามคำสำคัญที่ใช้การสืบค้นจากชื่อเรื่อง
2. วัตถุประสงค์งานวิจัยมีความสอดคล้องกับชื่อเรื่องคือ ชื่อตรงชื่อเรื่องหรือเป็นนามมิติประยุกต์ใช้
3. กรอบแนวคิดงานวิจัยให้ทราบถึงระดับความรู้ความเข้าใจในเรื่องการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนได้อย่างไร
4. การให้นิยามศัพท์เฉพาะของงานวิจัยมีความเป็น “สังกาสภาพ” ความฟุ้งฟานเหมือนคล้ายคลึง หรือแตกต่างกันอย่างไร
5. องค์ความรู้หรือข้อค้นพบของงานวิจัยสามารถเรียกได้ว่าเป็น “องค์ความรู้ใหม่” ได้หรือไม่ มีคุณูปการต่อการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนบ้างหรือไม่อย่างไร

ถึงแม้ว่าข้อมูลของงานวิจัยจะมีไม่มากพอในเชิงปริมาณแต่คณะผู้วิจัยใช้การคัดเลือกเชิงคุณภาพเพื่อการตอบคำถามทั้งวันนี้ได้ระดับหนึ่งจากการเริ่มทำการรวบรวมและวิเคราะห์ข้อมูลในขั้นต้นแล้วที่นอกจากนี้การนำไปสู่คำตอบสำคัญคือชื่อจะเห็นสถานะองค์ความรู้การพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนว่าสามารถเป็น “องค์ความรู้ใหม่” ได้หรือไม่มีประโยชน์บ้างหรือไม่อย่างไรดังกล่าวแล้วข้างต้น

ดังนั้นคณะผู้วิจัยจึงแบ่งผลการวิเคราะห์ออกเป็นสองบทโดยการสังเคราะห์ตามแนวทางบูรณาการศาสตร์องค์รวมและอริวิวิทยาการวิจัย 3 | คือบทที่ 3 ในบทต่อไปนี้จะว่าด้วยผลการสังเคราะห์จากวัตถุประสงค์การวิจัย กรอบแนวคิด และนิยามศัพท์เฉพาะตาม | สองตัวแรกคือ Identity และ Integration เพื่อตอบคำถามในข้อ 1 -4 และผลสังเคราะห์นั้นมาเชื่อมโยงสู่

ส่วนบทที่ 4 พยายามตอบคำถามข้อที่ 5 คือความเป็นสถานะความรู้หรือก้าวไปถึงความเป็น “องค์ความรู้ใหม่” การพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพได้หรือไม่เป็นเช่นใด ด้วยการสังเคราะห์ข้อค้นพบจากงานวิจัยเป็นหลัก เพื่อทำการเสนอแนะการสร้างองค์ความรู้ใหม่ในบทที่ 5 เป็นบทสรุปของงานวิจัยเรื่องนี้ต่อไปในที่สุด



### บทที่ 3

ผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามอริวิธการวิจัยด้วยบูรณาการศาสตร์องค์รวมอัตลักษณ์ (Identity) และบูรณาการด้วยผสานแนวคิด (Integration)

ตามที่กล่าวไว้ในบทที่ 2 ท้ายบทเกี่ยวกับ บูรณาการศาสตร์องค์รวมตามอริวิธการวิจัยนั้นจะต้องทำตามสังเคราะห์องค์ประกอบความรู้ 3 องค์ประกอบ ที่เรียกว่า 3 I คือ อัตลักษณ์ คือ Identity บูรณาการด้วยการผสานแนวคิด คือ Integration และ จินตนาการ คือ Imagination

สำหรับในบทที่ 3 นี้จะพิจารณาเฉพาะ 2 ตัวแรก คือ Identity และ Integration จากวัตถุประสงค์การวิจัยและจากกรอบแนวคิด และ นิยามศัพท์เฉพาะ ตามลำดับ

ในการสังเคราะห์งานวิจัยนั้น คณะผู้วิจัยทำการสุ่มแบบเฉพาะเจาะจง การค้นคว้าอิสระสารนิพนธ์ ภาคนิพนธ์ โครงการศึกษา ปัญหาพิเศษ ฯลฯ ที่ถือเป็นกลุ่มการค้นคว้าอิสระวิทยานิพนธ์ และ วิทยานิพนธ์ ระดับบัณฑิตศึกษา โดยให้เกิดความหลากหลายในการสังเคราะห์ทั้งระดับมหาวิทยาลัย ชื่อปริญญา และ สารทวิชา หรือ ภาควิชา ไม่จำกัดเฉพาะองค์ความรู้ บริหารธุรกิจ และ สารทวิชา บริหารธุรกิจ เท่านั้น อนึ่งการที่คณะผู้วิจัยไม่ทำการเลือกมหาวิทยาลัยภาครัฐชั้นนำบางมหาวิทยาลัยที่อยู่ในระดับ 1 ใน 5 ของระดับประเทศมาศึกษา คณะผู้วิจัยเล็งเห็นว่า มหาวิทยาลัยเหล่านั้นถือเป็นผู้นำทางความคิดอยู่แล้ว และมีการศึกษาไว้คงมากพอสมควร อาจไม่ได้องค์ความรู้ใหม่มากนักถ้าจะนำมาวิจัยเพื่อผลิตความคิดซ้ำซาก หรือ สังเกตภาพแบบตอกย้ำความเป็นองค์ความรู้แบบร่องจักรวาลมากเกินไปก็ จึงได้ใช้อริวิธการวิจัย คือ คำว่า อธิ แปลว่า ยิ่ง หรือ ใหญ่ ตามพจนานุกรม Long do Dictionary ซึ่งคณะผู้วิจัยนำมาตีความกับคำว่าองค์รวม คือ ให้มีความสำคัญยิ่ง จึงไม่ใช่คำว่า อธิ ที่แปลว่า ยิ่ง เช่นกัน แต่มีความหมายเหนือกว่า แต่งานวิจัยนี้ในการพยายามใช้การสำรวจสถานะองค์ความรู้ คือ ทำความเข้าใจกับญาณวิทยา ถือเป็นงานวิจัยเชิงอภิमान (Meta Research) นอกจากนี้การใช้คำว่า อธิ ของคณะผู้วิจัยก็คืองานวิจัยนี้ยังไม่ถึงขนาดจะใช้คำว่า อภิเชิงงานวิจัยเหนืองานวิจัยทั้งหลายก็ค่อนข้างจะโอ้อวดมากเกินไปจึงขอใช้อริวิธการวิจัยตามที่แจ้งไว้ในท้ายบทที่ 2 แล้ว ถึงผู้ที่มีคุณูปการต่อแนวคิด คณะผู้วิจัย

ดังนั้น คณะผู้วิจัยจึงใช้การหาผลการสังเคราะห์งานวิจัยที่ต้องการตอบคำถามตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 1 – 4 คือ 1) งานวิจัยจัดอยู่ในประเภทใดตามความสำคัญที่ใช้ในการสืบค้นจากชื่อเรื่อง 2) วัตถุประสงค์งานวิจัยมีความสอดคล้องกับชื่อเรื่อง หรือ เป็นมติประยุกต์ใช้ 3) กรอบแนวคิดงานวิจัยให้ทราบถึงระดับความรู้ความเข้าใจในเรื่องการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี ต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน 4) การให้นิยามศัพท์เฉพาะของงานวิจัยมีความเป็นสังเกตภาพ ความพ้องพานเหมือนคล้ายคลึงหรือแตกต่าง

นอกจากนี้คณะผู้วิจัยจึงทำการสุ่มแบบเฉพาะเจาะจงสังเคราะห์งานวิจัยแบบต้นน้ำ คือ งานวิจัยที่เป็นต้นน้ำ คือ การบริหารมหาวิทยาลัย หรือ หลักสูตรของสถาบันการศึกษาที่ต้องมีส่วนผลิตผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนกลางน้ำ คือ สภาวิชาชีพตลอดจนภาครัฐที่กำหนดเกณฑ์เงื่อนไขและมาตรฐานที่มีผล ต่อคุณสมบัติของผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี เพื่อเข้าสู่

ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน และปลายน้ำ คือ ตัวนักบัญชีที่เป็นผลผลิตจากต้นน้ำและกลางน้ำ คือ การพัฒนาคุณสมบัติ และมีสมรรถนะการเป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่สามารถเข้าแข่งขันในตลาดแรงงานฝีมือ ที่เปิดเสรีไว้ในประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนได้

คณะผู้วิจัยจึงมุ่งเฉพาะเจาะจงมีทั้งมหาวิทยาลัยรัฐ เช่น มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ มหาวิทยาลัยรามคำแหง มหาวิทยาลัยบูรพา รวม มหาวิทยาลัยราชภัฏ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคล และ มหาวิทยาลัยเอกชน อีกด้วย จึง ปรากฏรายละเอียดตามลำดับการศึกษา

1. ผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามอริวิธีวิทยาการวิจัยทาง I ตัวแรก คือ Identity การเห็นอัตลักษณ์ หรือตัวตนงานวิจัยจากวัตถุประสงค์ด้วยการตั้งชื่อเรื่อง และ คำสำคัญจนถึงวัตถุประสงค์การวิจัย

2. ผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามอริวิธีวิทยาการวิจัยทาง I ตัวที่สอง คือ Integration บูรณาการด้วยการผสมผสานแนวคิดจากกรอบแนวคิดวิจัย

3. ผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามอริวิธีวิทยาการวิจัยทาง I ตัวที่สอง คือ Integration บูรณาการด้วยการผสมผสานแนวคิดจากนิยามศัพท์เฉพาะ

1. ผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามอริวิธีวิทยาการวิจัยทาง I ตัวแรกคือ Identity การเห็นอัตลักษณ์หรือตัวตนงานวิจัยจากวัตถุประสงค์การวิจัยด้วยการตั้งชื่อเรื่องและคำสำคัญจนถึงวัตถุประสงค์การวิจัย จะแยกผลการสังเคราะห์ออกเป็น 3 ตาราง ดังนี้

1.1 ตารางแสดงผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามอริวิธีวิทยาการวิจัยทาง I ตัวแรกคือ Identity การเห็นอัตลักษณ์หรือตัวตนงานวิจัยจากวัตถุประสงค์การวิจัยด้วยการตั้งชื่อเรื่องและคำสำคัญจากการสืบค้นมากที่สุดคือ “ความพร้อม” ปรากฏรายละเอียดในตารางที่ 2

1.2 ตารางแสดงผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามอริวิธีวิทยาการวิจัยทาง I ตัวแรกคือ Identity การเห็นอัตลักษณ์หรือตัวตนงานวิจัยจากวัตถุประสงค์การวิจัยจากวัตถุประสงค์การวิจัยในมิติประยุกต์กับความพร้อม ปรากฏรายละเอียดในตารางที่ 3

1.3 ตารางแสดงผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามอริวิธีวิทยาการวิจัยทาง I ตัวแรกคือ Identity การเห็นอัตลักษณ์หรือตัวตนงานวิจัยจากวัตถุประสงค์การวิจัยจากวัตถุประสงค์การวิจัยการวิจัยด้วยการตั้งชื่อเรื่องและคำสำคัญจากการสืบค้น “สมรรถนะ” ปรากฏในรายละเอียดในตารางที่ 4

2. ผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามอริวิธีวิทยาการวิจัยทาง I ตัวที่สอง Integration คือ บูรณาการการด้วยการผสมผสานแนวคิดจากกรอบแนวคิดการวิจัย

3. ผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามอริวิธีวิทยาการวิจัยทาง I ตัวที่สอง Integration คือ บูรณาการการด้วยการผสมผสานแนวคิดจากนิยามศัพท์เฉพาะและการทบทวนวรรณกรรมดังมีรายละเอียดต่อไปนี้

ผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามวิธีวิทยาการวิจัยทาง I ตัวแรกคือ Identity การเห็น  
 อัตลักษณ์หรือตัวตนงานวิจัยจากวัตถุประสงค์การวิจัยด้วยการตั้งชื่อเรื่องและคำสำคัญจากการสืบค้นมาก  
 ที่สุดคือ ความพร้อม

การสังเคราะห์งานวิจัยพบว่าเป็นไปในทิศทางเดียวกันด้วยฐานคติจากการให้ความสนใจทาง  
 กาลเวลาคือ การเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนและสังกัลภาพ “ที่ปรากฏในงานยังมีลักษณะสู่การ  
 เป็นองค์ความรู้ในระดับที่ค่อนข้างน้อยหรือแทบไม่มีเลยโดยเฉพาะงานที่เกี่ยวกับความคิดเห็นซึ่งถือเป็น  
 เพียงทัศนะเชิงความคาดหวังหรือเพียงความคิดเห็นส่วนบุคคลหรือกลุ่มเป้าหมายให้ตรงตามขั้นตอนการ  
 วิจัยและตามที่ผู้วิจัยเข้าใจรับรู้และมุ่งศึกษาทบทวนวรรณกรรมแบบพ้องพานให้ได้คำตอบโดยยอมรับ  
 แนวคิดและทฤษฎีที่มีการผลิตซ้ำมานานจึงเป็นเพียงผลการวิจัยแบบ” มโนทัศน์หยุดนิ่ง (Static) แม้ส่วน  
 ใหม่จะอยู่ในระดับงานศึกษาแบบการศึกษาค้นคว้าอิสระ ภาคนิพนธ์ ฯลฯในประเภทเดียวกันนอกจากนี้  
 งานระดับวิทยานิพนธ์ก็ยังมีบางงานอยู่ในประเภทดังกล่าวด้วยและมีข้อสังเกตว่าอยู่ในสาขาวิชา  
 บริหารธุรกิจซึ่งมีความเกี่ยวข้องข้องกับการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจ  
 อาเซียนโดยตรง

อย่างไรก็ตามมีบางงานระดับวิทยานิพนธ์แม้มีความเป็นสังกัลภาพในความสนใจทางเรื่องความ  
 พร้อมหรือการเตรียมความพร้อมถึงแม้ความโดดเด่นทางการให้ความแตกต่างของแนวศึกษาด้วยการ  
 จำแนกแจกแจง(differentiation) กับองค์ประกอบทักษะแสดงความเป็นเหตุผลเชื่อมโยงโลกความจริง  
 ทางความสำเร็จในวิชาชีพกับแจกความหมายคือประสิทธิภาพในการประกอบวิชาชีพบัญชีก็ยังสามารถ  
 ยังคงศึกษาในองค์ความรู้เดิมแสดงความสัมพันธ์เชิงอธิบายศาสตร์จากจัดการสู่การวิเคราะห์แนวคิดการ  
 จัดการทรัพยากรมนุษย์ในลักษณะ Deductive ไม่เอื้อต่อการตั้งคำถามเมื่อพิจารณาจากวัตถุประสงค์การ  
 วิจัยแล้วยังไม่แสดงให้เห็นองค์ความรู้ใหม่เท่าใดนัก แต่ก็มีข้อสังเกตว่างานวิจัยนี้กลับไปอยู่ที่แทนที่จะเป็น  
 การบัญชีเช่นเดียวกับความสนใจในเรื่องนี้เกิดความสนใจจริงอย่างมากในความรู้ทางรัฐประศาสนศาสตร์  
 สาขาวิชาการบริหารทั่วไป ดังปรากฏรายละเอียดผลการสังเคราะห์ในตารางที่ 2 ต่อไปนี้

มหาวิทยาลัย	ระดับการศึกษา	ปีการศึกษา	ชื่อปริญญา	สาขาวิชา	ชื่อผู้ศึกษา	ชื่อเรื่อง	ผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามอภิวิทยาการวิจัยทางการเห็นอัตลักษณ์งานวิจัยหรือตัวตนงานวิจัยจากวัตถุประสงค์การวิจัย	หมายเหตุ
มหาวิทยาลัยสุโขทัย ธรรมธิราช	การศึกษา คั่นคว่าอิสระ	2556	บริหารธุรกิจ และ บัณฑิต	วิทยาการ จัดการ	สุพรรณ ลารัง	ความพร้อมผู้ทำ บัญชีสู่การเป็น ประชาคมเศรษฐกิจ อาเซียน	ประเด็นที่ว่าด้วยความหมายก่อคำสำคัญคือความพร้อมเข้าสู่กระบวนการเรียนรู้และแสวงหาความรู้ด้วยความเป็นสาเหตุและผลตามทัศนะของนักจิตวิทยาและจิตเวชด้วยการสร้างสังเกตการณ์หมายถึงความพร้อมเพรียงของการเชื่อมต่อซึ่งกันและกันในความหมายประยุกต์กับงานทฤษฎีนี้คือความพร้อมกับผู้ทำบัญชีในการเวลาของการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนซึ่งในงานวิจัยต้องนำไปใช้สร้างผลแนวคิดวิจัยต่อไปเพื่อภาษาอัตลักษณ์จากแนวคิดกรอบแนวคิดวิจัยของงานวิจัยดังกล่าวในหัวข้อการสังเคราะห์วิจัยตัวที่สองคือการผสานแนวคิดต่อไป	วิธีการวิจัยใช้ เชิงปริมาณ

มหาวิทยาลัย	ระดับการศึกษา	ปีการศึกษา	ชื่อปริญญา	สาขาวิชา	ชื่อผู้ศึกษา	ชื่อเรื่อง	ผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามอิทธิยาการวิจัยทางการเห็นอัตลักษณ์งานวิจัยหรือตัวตนงานวิจัยจากวัตุระสงค์การวิจัย	หมายเหตุ
มหาวิทยาลัยบูรพา	ปัญหาพิเศษ	2557	รัฐประศาสตร์มหาบัณฑิต	การบริหารทั่วไป	ลาวรรณเมฆจินดา	การเตรียมความพร้อมของนิสิตมหาวิทยาลัยบูรพาเพื่อมุ่งสู่สากลแรงงานในประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนปี 2558	ผลสังเคราะห์ตามแนวคิดองค์รวมทำนองเดียวกับงานวิจัยของสุพรรณราชระวีงความพร้อมเป็นคำสำคัญที่ก่อความหมายการเรียนรู้ในการแสวงหาความรู้คือเตรียม นิสิตให้มีความพร้อมก่อนทำงานในตลาดแรงงานในประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนจึงมีความเป็นถึงขยะภาพทำนองเดียวกันกับงานวิจัยสุพรรณราชระวีงแต่สิ่งแสดงตัวตนหรืออัตลักษณ์ที่มีการจำแนกแจกแจงตามแนวคิดที่สากลจึงชัดเจนที่สุดงานวิจัยของสถาบันเมฆจินดาจึงมี different heaven ตามแนวคิดและข้อเสนอแนะ	วิธีการวิจัยใช้เชิงปริมาณ



ผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามวิธีวิทยาการวิจัยทาง I ตัวแรกคือ Identity การเห็นอัตลักษณ์หรือตัวตนงานวิจัยจากวัตถุประสงค์การวิจัยในมิติประยุกต์กับความพร้อม

การสังเคราะห์งานวิจัยพบว่า ไม่ต่างไปจากผลการสังเคราะห์ในหัวข้อ 1.1 เลยแต่อย่างใด ความเป็นสังกัลภาพยังคงมีอยู่ในทิศทางทำนองเดียวกันแต่ก็ยังมีข้อที่เห็นความแตกต่างได้บ้างจากการให้ความสนใจต่อพลวัตที่ต้องมีการปฏิสัมพันธ์กับนิเวศวิทยาด้านเวลาคือการต้องมีกระบวนการพัฒนาให้ทันรับการเปลี่ยนแปลง ประยุกต์ได้กับการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนเพื่อไม่ให้อยู่ในฐานะเสียเปรียบ จึงต้องสร้างความรู้และกระบวนการเรียนรู้หรือสร้างความรู้เฉพาะในมิติของการต่อสู้เพื่อดำรงอยู่ทั้งของตัวบุคคลและนิเวศวิทยาทางวิชาชีพประยุกต์ได้กับการเชื่อมโยงกฎเกณฑ์และเงื่อนไขพร้อมทั้งมาตรฐานทางวิชาชีพระหว่างประเทศของ IFAC และข้อตกลงยอมรับรวม MRA ตลอดจนถึงสถาบันคุณวุฒิวิชาชีพเชื่อมโยงเสมือนเป็นอุดมการณ์และเป้าหมายในการผลิตวิชาชีพบัญชี แสดงคุณค่ากับการจัดการผลิตผลคือตัวนักบัญชีที่มีความพร้อมและการปรับตัวพร้อมเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน การค้นหาความรู้แบบนี้เช่นเดียวแบบแรกคือ 1.2 แม้ว่าจะมีปริมาณมากในสังคมไทยยุคเตรียมตัวเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนและเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนแล้ว และเป็นงานประเภทประยุกต์หลักการการตีความ การเตรียมความพร้อมของการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน เพื่อแก้ปัญหาที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนทั้งฐานะเป็นต้นน้ำ คือผู้ผลิต ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี คือสถาบันการศึกษาที่ต้องวางยุทธศาสตร์ การบริหารหลักสูตร และเตรียมการผลิตบัณฑิตออกไปเป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเข้าสู่โลกอาชีพ รองรับการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน แต่งานวิจัยที่นำมาสังเคราะห์นั้นก็เห็นว่ายังไม่ได้ให้ความสนใจโดยตรงกับการเปิดเสรี 8 วิชาชีพในประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนแต่กลับสนใจทางด้านเตรียมความพร้อมทางภาษาอังกฤษเป็น สังกัลภาพ ทางยุทธศาสตร์ บริหารหลักสูตรและแผนงานผลิตบัณฑิตทั้งสถาบันการศึกษาระดับเทคโนโลยีและวิชาชีพโดยตรงจนถึงระดับสถานศึกษาในองค์กรส่วนท้องถิ่นซึ่งเห็นได้ชัดจากวัตถุประสงค์การวิจัยที่เขียนชัดเจนว่า เพื่อแก้ปัญหา จึงสอดคล้องกับแนวคิดการสังเคราะห์และผลการสังเคราะห์งานวิจัยนี้

กลางน้ำ คือ สำนักงานบัญชี องค์กรต่างๆที่ต้องใช้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี ที่ต้องมีแนวทางและปรับตัวรองรับผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่จะเข้ามาทำงานแล้ว ตัวองค์กรสำนักงานบัญชีองค์กรต่างๆที่เกี่ยวข้องกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทั้งหลายก็ต้องปรับตัวและพัฒนาองค์กรให้รองรับและรับมือผลกระทบต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน รวมถึงการต้องมีความรู้ ความเข้าใจและรู้เท่าทันด้วยการเปรียบเทียบข้อบังคับต่างๆของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนและประเทศไทย

สุดท้ายคือปลายน้ำ ได้แก่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่ต้องมีคุณสมบัติสอดคล้องหรือคุณสมบัติพึงประสงค์ตามกฎหมายและเงื่อนไขพร้อมทั้งมาตรฐานทางวิชาชีพระหว่างประเทศของ IFAC เป็นต้น ให้พัฒนาสมรรถนะการประกอบวิชาชีพบัญชีเพื่อรองรับและเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

โดยสรุป จึงเห็นได้ว่างานวิจัยประเภทนี้ยังมีบทบาทในการสร้างเสริมองค์ความรู้ใหม่ในเรื่องการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนยังมีค่อนข้างน้อยหรือแทบไม่มีเลยเพราะเป็นความรู้เชิงการปรับตัวหรือพัฒนาเพื่อแก้ปัญหาในการประกอบวิชาชีพเพื่อความดำรงอยู่ได้หรือทันการเปลี่ยนแปลงทางกาลเวลาของนิเวศวิทยาของสังคมเชิงธรรมชาตินิยมคือ การเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนของประเทศไทยในฐานะเป็น 1 ในประเทศสมาชิกประชาคมอาเซียน ( Productive-Reproductive Goals For Survival) สำหรับรายละเอียดผลการสังเคราะห์จะปรากฏในตารางที่ 3 ต่อไปนี้



## 2. ผลการสังเคราะห์การวิจัยอภิวิทยาการวิจัยทาง I ตัวที่สองคือ Integrotion บูรณาการด้วยการผสมแนวคิดจากกรอบแนวคิดการวิจัย

การสำรวจกรอบแนวคิดการวิจัยเพื่อที่คณะผู้วิจัยจะได้ทราบถึงระดับของความรู้ความเข้าใจในเรื่องการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่อการเข้าสู่สมาคมเศรษฐกิจอาเซียนของนักวิจัยและความพยายามสร้างกรอบแนวคิดการวิจัยเพื่อค้นหาคำตอบในประเด็นที่ตนสนใจซึ่งเห็นได้ว่าแทบจะหลีกเลี่ยงการไม่ตีความได้เลยซึ่งไปปรากฏชัดในนิยามศัพท์เฉพาะที่จะกล่าวในหัวข้อต่อไปที่ได้จากการทบทวนวรรณกรรมส่วนใหญ่เป็นแบบสังกาสภาพ ดังนั้นจึงไม่เห็นชัดเจนในโมทัศน์ต่อการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในทุกระดับงานศึกษาได้เลยเพียงแต่ผู้วิจัยพยายามอธิบายตัวแปรต้นหรือตัวแปรตามแสดงความสัมพันธ์และผลผ่านกรอบแนวคิดที่ปรากฏต่อไปจากหน้านี้เป็นหลักตามระเบียบวิธีวิจัยที่ได้นำมาใช้ ซึ่งส่วนใหญ่วิธีเชิงปริมาณจึงยังไม่เห็นความชัดเจนนักว่าการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนว่าแบบใดจะเป็นการพัฒนาได้ชัดเจนในการนำไปใช้ปฏิบัติให้เกิดมรรคผล เพราะมีผลมาจากสังกาสภาพของนิยามศัพท์เฉพาะที่ได้จากการทบทวนวรรณกรรม ดังนั้นผลการสังเคราะห์การวิจัยตามอภิวิทยาการวิจัยของ Integration คือการบูรณาการด้วยผสมแนวคิดจึงเห็นเพียงขอบปฏิบัติของการเขียนกรอบแนวคิดวิจัยตามสังกาสภาพแบบง่ายคือเขียนกรอบแนวคิดวิจัยตามชื่อเรื่องและแสดงความสัมพันธ์กันด้วยเส้นลูกศรทางเดียวหรือ linear กับแบบเพิ่มรายละเอียดโดยมีตัวแปรย่อยจัดกลุ่มไว้ตามตัวแปรต้นหรือตัวแปรตามจนถึงกรอบแนวคิดตามระเบียบวิธีวิจัยที่ใช้สถิติขั้นสูง ดังปรากฏตามภาพที่ 2.1-2.4 ตามลำดับ ดังนี้(อนึ่งเพื่อจรรยาบรรณทางวิชาการและการวิจัยขอสงวนเอ่ยชื่องานวิจัยและผู้ทำวิจัยไว้ ณ ที่นี้ด้วย)

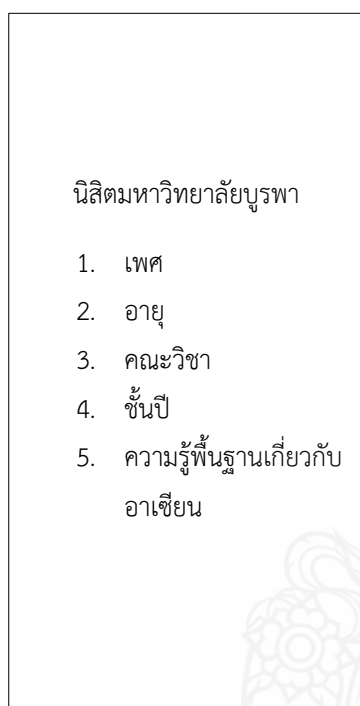


## ลาวัลย์ เมฆจินดา

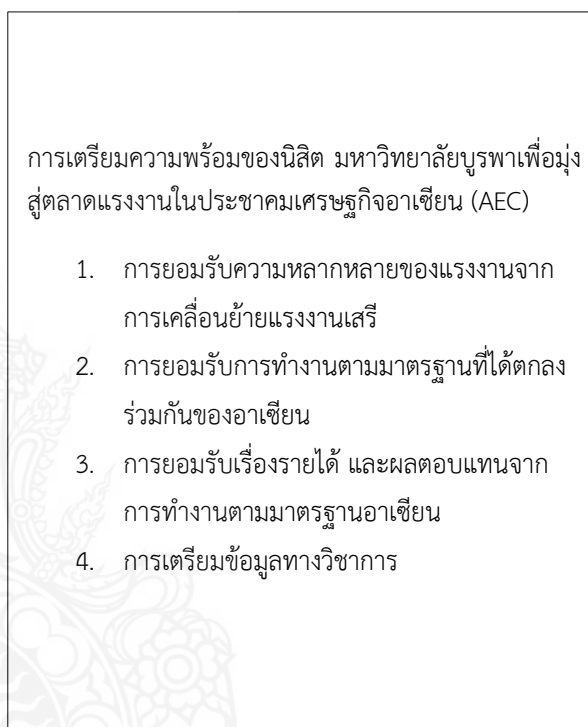
### กรอบแนวคิดในการวิจัย

ผู้วิจัยได้ศึกษาเกี่ยวกับข้อมูลประชาคมอาเซียน การเคลื่อนย้ายแรงงานเสรี 7 วิชาชีพในประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (ศูนย์ข้อมูลความรู้ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน,2556) และทบทวนงานวิจัยของ อรวรรณ สีลานิช (2554) มากำหนดเป็นกรอบแนวคิด ดังนี้

#### ตัวแปรอิสระ



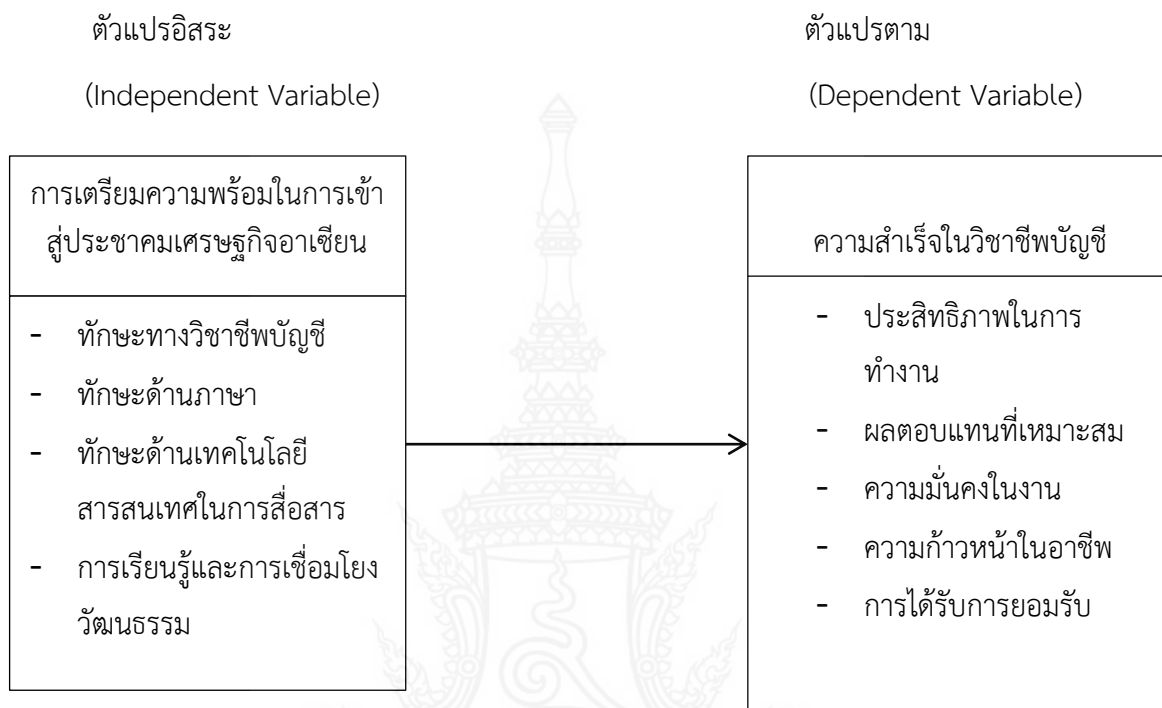
#### ตัวแปรตาม



ภาพที่ 2.1 กรอบแนวคิดในการวิจัยแบบตรงตามชื่อเรื่องพิจารณาทางความคิดเห็นหรือทัศนคติ

## 6 กรอบแนวคิด

จากการศึกษาแนวความคิดทฤษฎีตลอดจนผลงานวิจัยและเอกสารต่างๆที่เกี่ยวข้องผู้วิจัยมีความสนใจศึกษาตัวแปรอิสระที่มีความสัมพันธ์กับความสำเร็จในวิชาชีพบัญชีของนักบัญชีดังนี้



ภาพที่ 2.2 แสดงกรอบแนวคิดการวิจัยเรื่อง ”การเตรียมความพร้อมในการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ส่งผลต่อความสำเร็จในวิชาชีพบัญชีของนักบัญชีในจังหวัดพระนครศรีอยุธยา ”เป็นการเขียนกรอบแนวคิดตามแบบตรง

## กมลรส จันทร์ตา

### กรอบแนวคิดการศึกษา

<p style="text-align: center;"><b>การจัดทำข้อตกลงการยอมรับร่วม</b> <b>สาขาบริการวิชาชีพบัญชี (MRA)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- ข้อตกลงยอมรับร่วมของอาเซียน สาขาการบัญชี</li> <li>- คุณสมบัติของนักบัญชีอาเซียน</li> <li>- รูปแบบการให้บริการของนักบัญชีอาเซียน</li> </ul>	<p style="text-align: center;"><b>เรื่องที่ทำการศึกษา</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับสมรรถนะทางวิชาชีพบัญชีในปัจจุบันของนักบัญชี ในเรื่อง             <ul style="list-style-type: none"> <li>- ความรู้เกี่ยวกับประชาคมอาเซียน</li> <li>- ความรู้เกี่ยวกับข้อตกลงยอมรับร่วมของ อาเซียน สาขาการบัญชี</li> <li>- คุณสมบัติของนักบัญชีอาเซียน</li> <li>- รูปแบบการให้บริการของนักบัญชีอาเซียน</li> </ul> </li> <li>- แนวทางการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีตามกรอบแนวคิด IES             <ul style="list-style-type: none"> <li>- IES 2 ความรู้ทางวิชาชีพ 3 ด้าน                 <ol style="list-style-type: none"> <li>1. ความรู้ด้านบัญชี การเงิน และความรู้ที่เกี่ยวข้อง</li> <li>2. ความรู้ด้านองค์กรและธุรกิจ</li> <li>3. ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ</li> </ol> </li> <li>- IES 3 ทักษะทางวิชาชีพ 5 ด้าน                 <ol style="list-style-type: none"> <li>1. ทักษะด้านการเรียนรู้/ปัญญา</li> <li>2. ทักษะด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่</li> <li>3. ทักษะด้านคุณลักษณะเฉพาะด้านบุคคล</li> <li>4. ทักษะด้านปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคล และการสื่อสาร</li> <li>5. ทักษะด้านการบริหารจัดการธุรกิจและองค์กร</li> </ol> </li> <li>- IES 4 คุณค่าแห่งวิชาชีพ จริยธรรมและทัศนคติที่ดีต่อวิชาชีพ</li> </ul> </li> </ul>
<p style="text-align: center;"><b>มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศ</b> <b>สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (IES)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- IES 2 ความรู้ทางวิชาชีพ             <ol style="list-style-type: none"> <li>1. ความรู้ด้านบัญชี การเงิน และความรู้ที่เกี่ยวข้อง</li> <li>2. ความรู้ด้านองค์กรและธุรกิจ</li> <li>3. ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ</li> </ol> </li> <li>- IES 3 ทักษะทางวิชาชีพ             <ol style="list-style-type: none"> <li>1. ทักษะด้านการเรียนรู้/ปัญญา</li> <li>2. ทักษะด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่</li> <li>3. ทักษะด้านคุณลักษณะเฉพาะด้านบุคคล</li> <li>4. ทักษะด้านปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคล และการสื่อสาร</li> <li>5. ทักษะด้านการบริหารจัดการธุรกิจและองค์กร</li> </ol> </li> <li>- IES 4 คุณค่าแห่งวิชาชีพ จริยธรรมและทัศนคติที่ดีต่อวิชาชีพ</li> </ul>	

เพียงแต่แยกการเขียนลูกศรให้ชัดเจนแสดงความสัมพันธ์ตามแต่ละตัวแปรไม่แตกต่างกันในการเป็นกรอบแนวคิดการวิจัยขึ้นอยู่กับการใช้จะเขียนแบบใด (Style) ทำนองเดียวกับคำว่า กรอบแนวคิดวิจัย เช่นกัน บ้างก็เติมคำว่า ความ เข้าไปหรือ กรณีกรอบนี้ใช้คำการศึกษาแทนคำว่ากรงวิจัย

3. ผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามวิธีวิทยาการวิจัยทาง I ตัวที่สอง Integration คือบูรณาการด้วยการผสานแนวคิดจากนิยามศัพท์เฉพาะและการทบทวนวรรณกรรม

ผลการสังเคราะห์งานวิจัยพบอย่างมากในความเป็น “สังกัลภาพ” และความผิดพลาดซ้ำซากตลอดจนขาดความคล่องในการค้นคว้าด้วยงานวิจัยหรือกระทบต่ออีกหลายงานวิจัยที่ปรากฏใส่สถาบันการศึกษา ไม่แต่วิชาชีพบัญชีหรือสาขาการบัญชีในความรู้ทางการบริหารธุรกิจอย่างเดียวยังมีการใช้การทบทวนแบบเสมือนอ่านงานเอกสารหรือทบทวนวรรณกรรมเพียงอ่านหนังสือเล่มเดียวด้วยการใช้การอ้างอิงในเนื้อหาแบบอ้างอิง ตลอดจนการอ้างอิงไม่มีการระบุหน้าอีกทั้งบางสถาบันการศึกษายังนำไปกำหนดเป็นแบบฟอร์มในการอ้างอิงของระดับบัณฑิตศึกษาอีก ยังเป็นการส่งเสริมความเป็นการสร้างองค์ความรู้เทียมหรือศาสตร์เทียม (Pscudo knowledge or science) คือมีลักษณะเห็นความไม่ถูกต้องสูงพิจารณาจากการทบทวนแบบพ้องพาน หรือสังกัลภาพ ไม่ใช่เป็นการสืบค้นที่ตอบคำถามในการค้นคว้าว่าทำไม เพื่อให้เชื่อมโยงกับการค้นพบผลวิจัยตามวัตถุประสงค์ในแต่ละแนวคิดและทฤษฎีที่ใช้เพื่อตอบคำถามว่าใช้ได้หรือไม่อย่างไรกับงานวิจัยเรื่องนั้น ๆ จึงพบความเป็นสังกัลภาพและสิ่งที่ Gilbert เรียกว่า Falsification การใช้ผิดหรือยังไม่ถูกต้องสูงในงานวิจัยชื่อเรื่องเดียวกัน คล้ายคลึงกัน ซึ่งยึดติดอยู่กับแนวคิดเชิงปลายแถวแต่อ้างว่าต่อยอดโดยไม่สืบค้นตรวจสอบต้นแนวคิดของการเริ่มแนวคิดและทฤษฎีนั้น ๆ และแสดงให้เห็นว่าจากต้นกำเนิดพัฒนามาจนถึงปัจจุบันอย่างไร อะไรที่เปลี่ยนแปลงไป สิ่งใดหรือนิยามใดที่เพิ่มเข้ามา และสู่การต่อยอดพัฒนาในการประยุกต์ใช้ต่อไปเช่นไร อย่างไร ทำไม และเพื่ออะไรจนปัจจุบันโดยเป็นวิจัยทบทวนวรรณกรรมเป็นเชิงรูปแบบการทบทวนที่เรียกว่า Model For review ซึ่งจะเป็นเสมือนแผนที่ทบทวนวรรณกรรมการวิจัย (Alitesature Map of the Research ) ที่นำไปสู่การเขียนการทบทวนวรรณกรรมอย่างสังเคราะห์ความรู้จากการทบทวนวรรณกรรมและตามเหตุและผลทางการวิจัยคุณภาพและตามตัวแปรต้นและตัวแปรตามคือเหตุและผลที่พบในแนวคิดและทฤษฎีนั้นๆด้วยอย่างถูกต้องไม่ใช่เขียนตามที่ท่านอกจากประสบการณ์ส่วนตัว (personal expelrences ) หรือการครอบจักรวาลแบบสังกัลภาพที่ทำตามกันจนเป็นขนบปกติแล้วอ้างเป็นความรู้หรือองค์ความรู้ทั้งที่เป็นความรู้เทียมหรือศาสตร์เทียมดังที่ วิลลภ รัชฉัตรนนท์ (2558 : 33 )ให้แนวคิดว่า 1) มีลักษณะเป็นเชิงอัตวิสัยมากกว่าวัตถุวิสัย อาศัยการตีความหรือทำตามขนบปกติที่เข้าครอบงำในตัวบุคคลเป็นหลัก เช่น ลัทธิ คัมภีร์ หรือผู้นำทางความคิด เป็นต้น 2)ขาดหลักการวิทยาศาสตร์ไม่ปฏิบัติตามหลักการอนุมานที่ถูกต่อทั้งเรื่อง คำจำกัดความหรือการพิสูจน์ 3)ไม่มีความเป็นระบบทศความสอดคล้องให้เห็นเหตุผลภายในและความเกี่ยวข้องสัมพันธ์กัน 4)มีลักษณะตายตัวไม่ยอมรับข้อเท็จจริงหรือหลักฐานใหม่ ๆ 5)มีค่าความเชื่อถือน้อยมาก

จากผลการสังเคราะห์งานวิจัยในส่วนนี้จึงเห็นได้ว่าการให้ความหมายที่พบในนิยามศัพท์เฉพาะที่มีผลจาก”สังกัลภาพ”ที่เป็นความคิดผลิตซ้ำซากจนเป็นขนบปกติและมีลักษณะเป็น Falsification และความเป็นศาสตร์เทียมหรือความรู้เทียมอยู่ในระดับสูงจึงยังไม่มี ความชัดเจนเพียงพอในเรื่องที่แต่ละนักวิจัยศึกษาทุกระดับงานบัณฑิตศึกษาไม่สามารถนำไปสู่การประยุกต์ใช้และสร้างองค์ความรู้ที่ยังขาด

ทิศทางและเป้าประสงค์ที่ชัดเจนนอกจากให้ถูกต้องตามระเบียบวิธีการวิจัยที่ได้เลือกศึกษาเป็นสำคัญจึงมีการเป็นความรู้เพื่อการศึกษาตามหลักสูตรบัณฑิตศึกษามากกว่านำไปประยุกต์ใช้ในการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีให้เกิดสมรรถนะเพื่อสร้างศักยภาพทางการแข่งขันในประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนได้อย่างแท้จริง ซึ่งมักกล่าวอ้างว่าต้องใช้กับการวิจัยเชิงคุณภาพแต่เชิงปริมาณนั้นยังถือเป็นความจำเป็นอย่างยิ่งด้วยเช่นกันตามแนวความคิดของนักวิชาการหรือยกระดับถูกระดับโลกทางการวิจัยที่ยอมรับกันคือ JonnW.Cresweell(Creswell,2003,:Chapter 20 )

การสังเคราะห์ก่อนหน้าขอสงวนชื่อเรียกและชื่อผู้ศึกษางานวิจัย เพื่อจรรยาบรรณทางการวิจัยและทางวิชาการด้วยความเคารพและจะยกบางส่วนโดยเฉพาะประเภทธุรกิจและพื้นที่ที่ทำการวิจัย การทบทวนวรรณกรรมผู้การเขียนนิยามศัพท์ซึ่ง วิชาชีพด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ดังนั้นจึงพบนิยามศัพท์เฉพาะดังนี้ โดยผู้วิจัยจะคัดเลือกนิยามศัพท์ที่ถือเป็นคำสำคัญของงานวิจัยนี้กับการทบทวนวรรณกรรมที่เห็น “สังกัลภาพ” และ falsification ได้ชัดเจนก็คือ “สมรรถนะ” โดยที่คำอื่นไม่นำมาพิจารณาซึ่งก็อยู่ในทำนองเดียวกันเช่นกันจึงยกตัวอย่างที่ชัดเจนสุดก็เป็นการเพียงพอ

จากการสังเคราะห์งานวิจัย ความคิดเห็นซึ่งเป็นคำสำคัญ หนึ่งที่มีการทบทวนวรรณกรรมแบบ “สังกัลภาพ” และมีความเป็น Falsification ในระดับสูงเพราะมีการอ้างอิงถึงแสงเดือน ทวีสิน เป็นส่วนมากที่นำแนวคิดของลิเกิร์ตมาใช้ในงานของตน อีกทั้งการอ้างอิงถึงสถิติและปริยาพรก็ไม่มีการระบุนามสกุลไว้เลย จะอ้างว่าตามสไตล์ฝรั่งก็ยังไม่ถูกต้องเพราะฝรั่งเอานามสกุลขึ้นไม่ใช้ชื่อตัวเองขึ้นอีกทั้งแม้กระทั่งอ้างฝรั่ง Rimmer แต่ก็อ้างในวิจิตราก็ไม่ระบุนามสกุลเช่นกัน หากสืบค้นให้ลึกซึ่งอาจเป็นไปได้ว่านักวิชาการอื่นๆ ที่ระบุนามสกุลอยู่ในการอ้างในงานแสงเดือน ทวีสินก็อาจเป็นได้

สำหรับคำนิยามศัพท์เฉพาะคำอื่นก็ทำนองเดียวกันโปรดพิจารณาตามวิจารณ์ญาณท่านผู้อ่านเองเถิด ดังตัวอย่างคำว่า สมรรถนะ ในการทบทวนวรรณกรรมทบทวนเป็นแนวคิดเกี่ยวกับสมรรถนะความสามารถ ซึ่งหากพิจารณาตามแนวคิดหรือแปลตรงตามพจนานุกรมคำว่า Competency คอมพิเทินซี เป็นนาท (n) แปลว่า ความสามารถอยู่แล้วโดยไม่ต้องใช้แนวคิดสมรรถนะความสามารถซ้ำซ้อนเลย แสดงให้เห็นความเข้าใจยังคงคลาดเคลื่อนในองค์ความรู้เรื่องที่ของผู้วิจัย และเมื่อพิจารณาควรทบทวนเอกสารทางวรรณกรรมก็ขาดการสืบค้นลึกซึ้งซึ่งนอกจากอาจนำมาจากคู่มือของที่ทำงานเท่านั้นแบบประสบการณ์ส่วนตัวและ “คิดเองเออเอง” นอกจากนั้นแม้จะมีการแต่ก็ไม่ไปค้น original (ต้นฉบับ) จริงๆ กลับอ่านในคนไทยทั้งสิ้นและพิจารณาแล้วเห็นว่าการอ้างเพื่อนทองแก้ว มากที่สุด ก็สรุปในขั้นต้น

ได้ว่าทำนองเดียวกับความคิดเห็นเช่นกัน ความสัมพันธ์ระหว่างนิยามศัพท์เฉพาะกับการทบทวนวรรณกรรมจึงยังไม่สอดคล้องชัดเจนมากนัก แต่อย่างไรหรือละม้ายคล้ายคนละเรื่องเดียวกัน



เพื่อให้เห็นเป็นเชิงประจักษ์ก็จะแสดงเอกสารจากการวิจัยประกอบให้เห็นในหน้าต่อไปนี้ โปรดพิจารณาความประกอบ

### แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับความคิดเห็น

จากการตรวจเอกสารเกี่ยวกับความหมายและแนวคิดเกี่ยวกับความคิดเห็น พบว่ามีนักวิชาการหลายท่านได้ให้แนวคิดและความหมายจากการตรวจสอบไว้ดังนี้

ความหมายของความคิดเห็น.

สลิต (2525:182) ให้ความหมายของความคิดเห็นหรือเจตคติว่า คือ การลงความเห็นของความรู้สึกจากที่ได้รับรู้ว่าปราศนิต (สิ่งใด คนใด สถานการณ์ใด สถาบันใด ตัวใด) ดีหรือไม่ดีเพียงใด

ปรียาพร (2534:207) เจตคติเป็นเรื่องของความคิดเห็น ความรู้สึกความเชื่อฝังใจของเราต่อสิ่งหนึ่งสิ่งใด มักจะเกิดขึ้นเมื่อเรารู้หรือประเมินผู้คน เหตุการณ์ในสังคม เราจะเกิดอารมณ์ ความรู้สึกบางอย่างควบคู่ไปกับการรับรู้ นั่น และมีผลต่อความคิดและปฏิกิริยาในใจของเรา

แสงเดือน ทวีสิน (2545:67) ทศนคติ หมายถึง ความรู้สึกของบุคคลที่มีต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่งความรู้สึกดังกล่าวอาจจะเกี่ยวกับบุคคล สิ่งของ สถานการณ์ เหตุการณ์ เป็นต้น เมื่อเกิดความรู้สึกบุคคลนั้นจะมีการเตรียมพร้อมเพื่อมีปฏิกิริยาตอบโต้ไปในทิศทางใดทิศทางหนึ่งตามความรู้สึกของตนเองแนวคิดเกี่ยวกับความคิดเห็น Rammer (อ้างอิงในวิจิตรา, 2549:25-6) กล่าวว่าความคิดเห็นมี 3 ประการด้วยกัน คือ

1. ความเห็นเชิงบวกสุด – เชิงลบสุด (Extreme opinion) เป็นความคิดเห็นที่เกิดจากการเรียนรู้และประสบการณ์ ซึ่งสามารถทราบทิศทางได้ ทิศทางบวกสุดได้แก่ ความรักจนหลงทิศทางลบสุด ได้แก่ ความรักจนหลง ทิศทางลบสุด ได้แก่ ความรังเกียจ ความคิดเห็นนี้รุนแรงเปลี่ยนแปลงยาก

2. ความคิดเห็นจากความรู้ความเข้าใจ (Cognitive contents) การมีความเห็นต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่งขึ้นอยู่กับความรู้ความเข้าใจที่มีต่อสิ่งนั้น เช่น ความรู้ความเข้าใจในทางที่ดี ชอบ ยอมรับ เห็นด้วย ความรู้ความเข้าใจในลักษณะเป็นกลางๆ ไม่มีความคิดเห็น ความรู้สึกความเข้าใจในทางที่ไม่ดี ได้แก่ ไม่ชอบ ไม่ยอมรับ ไม่เห็นด้วย

3. การแยกแยะเป็นส่วน กล่าวคือ การพิจารณาความคิดเห็นต่อสิ่งหนึ่งสิ่งใดอย่างละเอียด ซึ่งสามารถแยกออกจากกันได้ ทำให้เกิดความคิดเห็นได้ง่ายกว่าการรับรู้แบบหยาบๆ แสงเดือน ทวีสิน (2545:68) ปัจจัยที่ก่อให้เกิดทัศนคติหรือความคิดเห็น ได้แก่

1. ประสบการณ์ของแต่ละบุคคล โดยการรวบรวมจากประสบการณ์ต่างๆ ในอดีต ประสบการณ์ที่เก็บสะสมได้ มนุษย์จะทำการแยกแยะออกเป็น 2 ลักษณะ คือ ชอบ-ไม่ชอบ ดี-ไม่ดี สนใจ-ไม่สนใจ การจำแนกนี้จะอาศัย “หลักเกณฑ์” ที่แต่ละคนเก็บสะสมจากประสบการณ์ในอดีตเป็นตัวประเมินตัดสินใจเพื่อกำหนดทิศทางของทัศนคติของตนเอง และหลักเกณฑ์ดังกล่าวจะถูกหล่อหลอมมาจาก “ความเชื่อ” (Belief) ของมนุษย์แต่ละคนที่มีแตกต่างกัน

2. จากการรับทัศนคติของผู้อื่นมาเป็นของตน การรับทัศนคติของผู้อื่นมานั้น มักจะเป็นในกรณีที่บุคคลนั้นมีความสำคัญ เป็นที่น่าเชื่อถือและยกย่องชื่นชมอย่างมาก

3. จากประสบการณ์ที่ประทับใจมาก ประสบการณ์บางอย่างที่ประทับใจมากทั้งทางด้านดีและด้านไม่ดี เพียงครั้งเดียวก็อาจก่อให้เกิดเป็นทัศนคติได้อย่างรวดเร็ว

### การวัดความคิดเห็น

แสงเดือน ทวีสิน (2545:71) ได้กล่าวว่า การวัดทัศนคติหรือความคิดเห็นสามารถทำได้หลายวิธี เช่น การทดสอบ การสังเกต การสัมภาษณ์ แต่จะขอกล่าวถึงที่นิยมของนักจิตวิทยา 2 ท่าน คือ

1. การวัดทัศนคติด้วยวิธีของลิเกิร์ต (Likert Method) เป็นแบบทดสอบที่วัดความรู้สึกและความเชื่อของบุคคลทั้ง

ทางบวก (Positive) และทางลบ (Negative) แล้วให้ผู้ตอบเลือกจากตัวเลือก 5 ตัวเลือก โดยกำหนดเป็นคะแนน ดังนี้

ทางด้านบวก	กำหนดเป็นคะแนน ดังนี้		
	เห็นด้วยอย่างมาก	5	คะแนน
	เห็นด้วย	4	คะแนน
	ไม่แน่ใจ เฉยๆ	3	คะแนน
	ไม่เห็นด้วย	2	คะแนน
ทางด้านลบ	กำหนดเป็นคะแนน ดังนี้		
	เห็นด้วยอย่างมาก	1	คะแนน
	เห็นด้วย	2	คะแนน
	ไม่แน่ใจ เฉยๆ	3	คะแนน
	ไม่เห็นด้วย	4	คะแนน
	ไม่เห็นด้วยอย่างมาก	5	คะแนน

### ขั้นตอนการสร้างแบบทดสอบของลิเกิร์ต

1. พิจารณาให้ชัดเจนว่าวัดทัศนคติเรื่องอะไร โดยกำหนดขอบเขตความหมายของทัศนคตินั้นอย่างชัดเจน
2. เมื่อกำหนดความหมายและขอบเขตของสิ่งที่จะวัดอย่างแน่นอนแล้วก็สร้างข้อความ (Statement หรือ Item.) ในแต่ละเรื่องขึ้นมา ข้อความควรจะ
  - 2.1 ไม่ใช่ข้อเท็จจริง (Fact) หรือความรู้ในเรื่องใดเรื่องหนึ่ง แต่ต้องเป็นความรู้สึกหรือความเชื่อ หรือความตั้งใจที่จะทำสิ่งใดสิ่งหนึ่ง
  - 2.2 ข้อความที่ใช้วัด ควรจะประกอบด้วยข้อความทั้งทางบวกและลบคละกันไป ไม่ควรจะมีด้านใดด้านหนึ่งเพียงด้านเดียว
  - 2.3 ข้อความนั้นๆ จะต้องอ่านเข้าใจง่ายไม่ซับซ้อน กำกวม

### แนวคิดเกี่ยวกับสมรรถนะความสามารถ

แนวคิดเรื่องสมรรถนะความสามารถ (Competency) เกิดจากความคิดของศาสตราจารย์เดวิด แมคเคลแลน (David C. McClelland) นักจิตวิทยาแห่งมหาวิทยาลัยฮาร์วาร์ด (Harvard University) ซึ่งได้ตั้งข้อสังเกตว่าวิธีการทดสอบความรู้และทัศนคติแบบเดิมไม่สามารถทำนายความสำเร็จทางอาชีพได้ ดังนั้นจึงพยายามหาตัววัดอื่นที่จะนำมาใช้ในการทำนายคุณลักษณะที่แท้จริงที่ส่งผลให้คนทำงานประสบความสำเร็จ เขาได้เขียนบทความเรื่อง Testing for Competence Rather than for Intelligence ในปี ค.ศ.1973 ซึ่งถือได้ว่าเป็นจุดเริ่มต้นของการพัฒนาสมรรถนะความสามารถ (Competency) และทำให้เรื่องสมรรถนะความสามารถได้รับความสนใจมาจนทุกวันนี้

ทั้งนี้แนวคิดเรื่องสมรรถนะความสามารถอธิบายให้เข้าใจง่ายด้วยทฤษฎีภูเขาน้ำแข็ง (Iceberg Model of Competencies) ซึ่งอธิบายได้ว่าคุณลักษณะของบุคคลเปรียบได้กับภูเขาน้ำแข็งที่มีทั้งหมดที่มองเห็นได้ง่าย คือส่วนที่ลอยอยู่เหนือน้ำ ได้แก่ ความรู้ (Knowledge) และทักษะ (Skill) ซึ่งง่ายต่อการสังเกตและวัดได้ง่าย และส่วนที่อยู่ใต้น้ำเป็นส่วนที่ยากต่อการสังเกตและวัดได้ยากกว่า และเป็นส่วนที่มีอิทธิพลต่อพฤติกรรมของบุคคลมากกว่า ได้แก่ การแสดงบทบาทภายนอกต่อสังคม (Social Role) ทัศนคติต่อตนเอง (Self-Image) อุปนิสัย (Traits) และแรงจูงใจ (Motives) ซึ่งการที่บุคคลมีความรู้และทักษะเพียง 2 อย่างนั้นไม่เพียงพอที่จะทำให้เขามีผลการปฏิบัติงานที่โดดเด่นได้ บุคคลต้องมีแรงจูงใจภายใน อุปนิสัย ทัศนคติต่อตนเอง และการแสดงออกภายนอกที่เหมาะสมด้วย จึงทำให้บุคคลนั้นปฏิบัติงานได้อย่างโดดเด่น

## แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับสมรรถนะความสามารถ

### ความหมายของสมรรถนะความสามารถ

David Mc Clelland (อ้างอิงในเทื่อน ทองแก้ว,2550:2) กล่าวว่าสมรรถนะ คือ บุคลิกลักษณะที่ซ่อนอยู่ภายในปัจเจกบุคคล ซึ่งสามารถผลักดันให้ปัจเจกบุคคลนั้นสร้างผลการปฏิบัติงานที่ดีหรือตามเกณฑ์ที่กำหนดในงานที่ตนรับผิดชอบ

Scott B. Parry (อ้างอิงในเทื่อน ทองแก้ว,2550:2) นิยามคำว่าสมรรถนะว่า คือ กลุ่มของความรู้ (knowledge) ทักษะ (skills) และคุณลักษณะ (attributes) ที่เกี่ยวข้องกัน ซึ่งมีผลกระทบต่องานหลักของตำแหน่งงานหนึ่งๆ โดยกลุ่มความรู้ ทักษะ และคุณลักษณะดังกล่าว สัมพันธ์กับผลงานของตำแหน่งงานนั้นๆ และสามารถวัดผลเทียบกับมาตรฐานที่เป็นที่ยอมรับและเป็นสิ่งที่สามารถเสริมสร้างขึ้นมาได้โดยผ่านการฝึกอบรมและการพัฒนา

อานนท์ ศักดิ์วรวิชญ์ (อ้างอิงในเทื่อน ทองแก้ว,2550:2) ได้สรุปคำนิยามของสมรรถนะไว้ว่า สมรรถนะ คือ คุณลักษณะของบุคคล ซึ่งได้แก่ ความรู้ ทักษะ ความสามารถ และคุณสมบัติต่างๆอันได้แก่ ค่านิยม จริยธรรม บุคลิกภาพ คุณลักษณะทางกายภาพ และอื่น ๆ ซึ่งจำเป็นและสอดคล้องกับความเหมาะสมกับองค์กรโดยเฉพาะอย่างยิ่งต้องสามารถจำแนกได้ว่าผู้ที่ประสบความสำเร็จในการทำงานได้ต้องมีคุณลักษณะเด่น ๆ อะไร หรือลักษณะสำคัญ ๆ อะไรบ้าง หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งคือ สาเหตุที่ทำงานแล้วไม่ประสบความสำเร็จเพราะขาดคุณลักษณะบางประการคืออะไร เป็นต้น

จากความหมายข้างต้น สรุปได้ว่า สมรรถนะความสามารถ หมายถึง ความรู้ ทักษะ และพฤติกรรมที่จำเป็นต่อการทำงานของบุคคลให้ประสบผลสำเร็จ ซึ่งประกอบด้วยองค์ประกอบหลัก 3 ประการ คือ ความรู้ (Knowledge) เช่น ความรู้ด้านการเงินและบัญชี ทักษะ (Skill) เช่น ทักษะด้านคอมพิวเตอร์ และพฤติกรรม (Attribute) เช่น ความละเอียด รอบคอบ เป็นต้น

กมลรสจันท์ ตัวอย่างที่ 3-2 เป็นงานที่มุ่งวัดผลประสงค์ของการศึกษา

เพื่อศึกษาให้รู้แนวทางในการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีของธุรกิจ(ขอสงวนประเภทธุรกิจและพื้นที่ทำการวิจัยเพื่อจรรยาบรรณทางการวิจัยและวิชาการ)เพื่อรองรับการเปิดประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนโดยงานวิจัยความต้องการจะให้เกิดประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ เพียงเพื่อทราบถึงแนวทางในการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีของธุรกิจ ให้มีมาตรฐานและสามารถแข่งขันได้กับนักวิชาชีพบัญชีของประเทศในกลุ่มประชาคมอาเซียน ดังนั้นจึงปรากฏนิยามศัพท์เฉพาะที่นำมาสังเคราะห์องค์ความรู้ตามเกณฑ์ที่เกี่ยวข้อง 3.1 ที่ผ่านมามีเช่นกันสำหรับงานวิจัยนี้ คือ “การพัฒนาสมรรถนะนักบัญชี ซึ่งไม่พบนิยามศัพท์เฉพาะคำนี้ แต่พบความเกี่ยวข้องตามขอบเขตของการทบทวนวรรณกรรมที่มี” สังการภาพในระดับสูงนิยมใช้กันมาก คือ การแยกออกเป็น

การพัฒนาสมรรถนะ หมายถึง การปรับเปลี่ยนพฤติกรรมในการปฏิบัติงาน เพื่อก้าวสู่คุณภาพมาตรฐานของการปฏิบัติงานที่ก่อให้เกิดประสิทธิภาพ (รุ่งฤดี กิจควร, 2548) และความสามารถในการ

ทำงานเพื่อสร้างผลการปฏิบัติงานที่ดีตามเกณฑ์ที่กำหนดในงานที่ตนรับผิดชอบ โดยใช้ความรู้ ทักษะ และคุณลักษณะของบุคลากรจำเป็นต้องมีให้ประสบความสำเร็จตามที่กำหนดไว้ (สุรชัย พรหมพันธ์, 2554)

นักบัญชี หมายถึง ผู้ปฏิบัติงานที่ทำหน้าที่ผู้ทำบัญชีในบริษัท ห้างหุ้นส่วนจำกัด บริษัทจำกัด หรือนิติบุคคลที่ประกอบธุรกิจวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในตำแหน่งสมุหบัญชี พนักงานบัญชีหรือตำแหน่งอื่น ๆ ที่มีลักษณะงานเช่นเดียวกับผู้ทำบัญชี

ธุรกิจในอำเภอเมืองเชียงใหม่ หมายถึง กิจการที่ประกอบธุรกิจในวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมครอบคลุมกิจการ 4 กลุ่ม คือ กลุ่มการผลิตภาคเกษตรกรรม กลุ่มการผลิตภาคอุตสาหกรรม กลุ่มบริหาร กลุ่มค้าส่งและค้าปลีก เป็นวิสาหกิจที่มีความเหมาะสม มีความคล่องตัวในการปรับสภาพให้เข้ากับสถานการณ์ทั่วไป ซึ่งประกอบธุรกิจในเขตอำเภอเมืองเชียงใหม่

รากนิยามศัพท์เฉพาะและพิจารณาความสัมพันธ์กับการทบทวนวรรณกรรม พบผลการสังเคราะห์งานวิจัยที่มีความเป็นสังกัลภาพสูงมากและ falsification ในระดับสูงมากเช่นกัน คือ ไม่มีการสืบค้นจากต้นแนวคิดของ Crasswell อีกทั้งยังมีความชัดเจนในความถูกครอบงำท่าความคิดผลิต ซึ่งจากการทบทวนวรรณกรรม เพียงชิ้นเดียว คือ เพ็ญธิดา พงษ์ธานี ซึ่งก็ไม่ได้เป็นนักวิชาการ ที่ได้รับการยอมรับในวิชาการและวิชาชีพ จึงมีความเป็นศาสตร์เทียมอย่างมาก หรือความรู้เทียม

โปรดพิจารณาเนื้อหาในเอกสารจริงของงานวิจัยประกอบดังต่อไปนี้

การศึกษาเรื่องการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีของธุรกิจวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในอำเภอเมืองเชียงใหม่เพื่อรองรับการเปิดประชาคมอาเซียน ผู้ศึกษาได้ศึกษาแนวคิด ทฤษฎี เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องดังต่อไปนี้

- 2.1 แนวคิดการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชี
- 2.2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีของประเทศไทย (พ.ร.บ. พ.ศ. 2547)
- 2.3 การจัดทำข้อตกลงการยอมรับร่วม (MRA)
- 2.4 มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (IES)
- 2.5 กรอบแนวคิดการศึกษา
- 2.6 เอกสารและการศึกษาที่เกี่ยวข้อง

### แนวคิดการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชี

การพัฒนา หมายถึง การเติบโต ความเจริญก้าวหน้า ความรุ่งเรือง (ราชบัณฑิตยสถาน, 2554) โดยพัฒนาได้ 2 ประการ คือ การปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงในลักษณะต่างๆของยุคปัจจุบัน และการปรับเปลี่ยนให้เกิดความทันสมัย (รุ่งฤดี กิจควร, 2548)

สมรรถนะ (Competence) หมายถึง ความสามารถ (ราชบัณฑิตยสถาน, 2554) ซึ่งสะท้อนความชำนาญ ประสบการณ์และคุณสมบัติที่เหมาะสมอื่นๆ ที่เพียงพอในการทำงาน สมรรถนะ เป็นการแสดงถึงความสามารถที่จำเป็นในการปฏิบัติงานให้สำเร็จตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายของงานนั้นๆ (สุรัชย์ พรหมพันธ์, 2554)

สมรรถนะในการทำงานของนักบัญชี หมายถึง ซีดความสามารถ ที่แสดงถึงการทำหน้าที่หรืองานที่เกี่ยวข้องให้ได้ระดับตามที่มาตรฐานกำหนดไว้ โดยต้องสามารถนำองค์ความรู้ในวิชาชีพบัญชีซึ่งประกอบด้วย

- 1) ความรู้ทางการบัญชี การเงินและความรู้ที่เกี่ยวข้อง
- 2) ความรู้ทางองค์กรธุรกิจ
- 3) ความรู้ทางเทคโนโลยีสารสนเทศ (มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 2 เรื่องเนื้อหาของโปรแกรมการศึกษาสำหรับวิชาชีพบัญชี) ไปถ่ายทอดให้เกิดประโยชน์ต่อสังคม (เพ็ญธิดา พงษ์ธานี, 2556)

และรวมถึงการมีทักษะในการคิดวิเคราะห์เพื่อนำไปสู่การสร้างนวัตกรรมใหม่ๆเกี่ยวกับแนวคิดทางการบัญชีและที่สำคัญคือต้องสามารถใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพและปฏิบัติตนอย่างมีจรรยาบรรณทางวิชาชีพ เพื่อประโยชน์สูงสุดต่อสังคมและวิชาชีพ โดยครอบคลุมถึงเรื่องต่างๆดังต่อไปนี้

- 1) ประโยชน์สาธารณะและความอ่อนไหวที่มีต่อความรับผิดชอบต่อสังคม
- 2) การพัฒนาอย่างต่อเนื่องและการเรียนรู้ตลอดชีวิต
- 3) ความเชื่อถือได้ ความรับผิดชอบ ความตรงต่อเวลา ความมีมารยาทและความเคารพนับถือ
- 4) กฎหมายและกฎเกณฑ์ข้อบังคับ (มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพ ฉบับที่ 4 เรื่อง คุณค่า จรรยาบรรณ และทัศนคติในวิชาชีพ)

จะเห็นได้ว่าการพัฒนาตนเองของนักบัญชีให้มีสมรรถนะในการปฏิบัติงานไม่ใช่เรื่องง่ายแต่ก็ไม่ได้หมายความว่านักบัญชีจะปฏิบัติไม่ได้ หากแต่ต้องอาศัยเจตคติที่ดีต่อวิชาชีพตนเองและจิตสำนึกของความรู้สึกผิดชอบต่อสังคม หากนักบัญชีในประเทศไทยสามารถปฏิบัติได้ ก็จะทำให้ความเชื่อถือต่อผู้ใช้บริการและแน่นอนที่สุดย่อมส่งผลต่อเศรษฐกิจโดยรวมของประเทศรวมถึงภาพลักษณ์ที่ดีต่อประเทศเพื่อนบ้าน (เพ็ญธิดา พงษ์ธานี, 2556)

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีของประเทศไทย (พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547) (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2556)

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547) ตามมาตรา 4 ในพระราชบัญญัตินี้ "วิชาชีพบัญชี" หมายความว่า วิชาชีพในด้านการทำบัญชี ด้านการบัญชีบริหาร ด้านการวางระบบบัญชี ด้านการบัญชีภาษีอากร ด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชีและบริการเกี่ยวกับการบัญชีด้านอื่นตามที่กำหนดโดยกฎกระทรวง พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี

ตัวอย่าง 3.3 เป็นอีกงานวิจัยที่ทำนองเดียวกันกับ 3.2 ผลการสังเคราะห์งานวิจัยจัดกลุ่มอยู่ในประเภทเดียวกันมีความเป็น "สังกาสภาพ" Falsification การครอบงำจากการผลิตความคิดซ้ำซากจากการอ้างอิงเบญจมาศ วัชรโรภาสมากที่สุด แม้จะมีการอ้างต้นแนวคิดแต่ก็แสดงว่าไม่ได้มีการสืบค้นเลย ทั้งการทบทวนวรรณกรรมในคำสำคัญของงานวิจัยคือการเตรียมความพร้อมในการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน จึงเห็นชัดว่าทบทวนแต่เบญจมาศวัชรโรภาสคนเดียว

อีกทั้งพิจารณาการผสานแนวคิด พิจารณาความสอดคล้อง พบว่านิยามศัพท์เฉพาะที่ให้ ความหมายไว้ และอ้างอิงมีการกล่าวถึงทักษะไว้หลายด้าน แต่ในการทบทวนวรรณกรรมไม่มีการกล่าวถึงทักษะใดๆเลย อีกทั้งการมุ่งทราบประโยชน์เพียง

## ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

โดยทำให้ทราบระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการเตรียมความพร้อมในการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ส่งผลต่อความสำเร็จในวิชาชีพบัญชีของนักบัญชีเป็นประโยชน์อันดับแรกหากพิจารณาจากผลและใช้การสังเคราะห์องค์ความรู้ตามด้านวิทยาและองค์รวม แล้วการสำรวจความคิดเห็นหรือทัศนคติของบุคคลหรือคณะบุคคล งานวิจัยประเภทที่ถือว่ายังตรึงอยู่กับประสบการณ์ส่วนตัวของผู้วิจัย และอิทธิพลส่งกาลภาพจากงานวิจัยก่อนหน้าที่ได้รับมามุ่งศึกษา พบข้อมูลที่เป็นข้อเท็จจริง (Facts) และความคิดเห็นเมื่อได้คำตอบแล้ว ก็ได้นำมาวิเคราะห์ อภิปรายเพื่อสร้างองค์ความรู้ใหม่ที่เป็นรูปธรรมเพียงแต่อ้างความสอดคล้องทางการทบทวนวรรณกรรมแบบ “ส่งกาลภาพ” ตามชนบปกติทั่วไป

ผลการวิจัยไม่สามารถเป็นประโยชน์ ในการใช้เป็นแนวทางสำหรับภาครัฐและเอกชน นักวิจัย นักศึกษา และผู้มีหน้าที่เกี่ยวข้องได้รับทราบ สามารถนำข้อมูลที่ได้ไปใช้ในการส่งเสริม สนับสนุนในการพัฒนาความรู้ความเข้าใจในทักษะด้านต่างๆ เพื่อเป็นประโยชน์แก่นักบัญชี เพื่อเตรียมรับมือกับสถานการณ์ ความเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นในอนาคต อันเป็นผลมาจากการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ได้แต่ประการใด นอกจากเขียนไว้ตามชนบปกติของ “ส่งกาลภาพ” ที่ปฏิบัติตามกันมา (ประยุกต์อ้างอิงจากข้อสังเกตงานวิจัยประเภทความคิดเห็นของอภิชาติ พันธเสน ปรีชา เปี่ยมพงศ์สานต์ จิตพร ศิริพันธ์ พันธเสน และสัจฉรา เปี่ยมญาติ; 2550: 182-183)

## นิยามศัพท์เฉพาะ

17.1 การเตรียมความพร้อมในการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน หมายถึง การรับรู้และการเตรียมรับมือกับการเปิดการค้าเสรีในกลุ่มอาเซียนในอนาคต โดยเตรียมความพร้อมในด้านต่างๆ ประกอบด้วย ทักษะทางวิชาชีพบัญชี ทักษะด้านภาษา ทักษะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศในการสื่อสาร และเรียนรู้และการเชื่อมโยงทางวัฒนธรรม

## แนวคิดเกี่ยวกับความพร้อม

ความหมายของความพร้อม มีผู้ให้ความหมายไว้ ได้แก่

แมคเคชินี (McKechine, 1966 อ้างถึงใน เบญจมาศ วัชรโรภาส, 2545, หน้า 7) ความพร้อม หมายถึง ลักษณะที่ผู้กระทำมีความคล่องตัว กระตือรือร้น ความตั้งใจในการทำพฤติกรรมต่างๆ เพื่อให้กิจกรรมที่ทำนั้นบรรลุผลสำเร็จ

สกินเนอร์ (Skinner, 1965 อ้างใน เบญจมาศ วัชรโรภาส, 2545, หน้า 8) กล่าวว่าความพร้อมเป็นรากฐานและแนวโน้มของบุคคลที่จะทำงานให้ประสบผลสำเร็จหรือล้มเหลวขึ้นอยู่กับความพร้อมและความไม่พร้อม บุคคลที่มีความพร้อมอย่างดีจะทำงานด้วยความราบรื่นและประสบผลสำเร็จอย่างน่าพอใจ ส่วนบุคคลที่ไม่พร้อมย่อมเปรียบเสมือนถูกบังคับให้ทำงาน การทำงานจึงไม่ประสบผลสำเร็จ



แทชเชอร์ และคณะ (Thatcher et al., 1970, p. 695 อ้างถึงใน เบญจมาศ วัชโรภาส, 2545, หน้า 8) ความพร้อม หมายถึง สภาพ หรือคุณภาพของการเตรียมพร้อมอันเนื่องมาจากการเตรียมการ ความถนัด ความพอใจ ความกระตือรือร้น

กูด (Good, 1973, p. 472 อ้างถึงใน เบญจมาศ วัชโรภาส, 2545, หน้า8) ให้นิยามว่าความพร้อมเป็นความสามารถตกลงใจ ความปรารถนา และความสามารถที่จะเข้าร่วมกิจกรรมความพร้อมเกิดจากลักษณะทางวุฒิภาวะ ประสบการณ์ และอารมณ์ของผู้ร้องเรียน ความพร้อมจึงเป็นการพัฒนาให้มีความสามารถที่จะเรียนหรือทำกิจกรรม

ครอนบราซ (Cronbach, 1974, p. 45 อ้างถึงใน เบญจมาศ วัชโรภาส, 2545, หน้า8) ให้ความหมายของความพร้อมว่า หมายถึง สภาพของผู้เรียนที่แสดงออกได้ทั้งในการใช้ภาษา การสังเกต พื้นฐาน ประสบการณ์เดิม และอื่นๆ ความพร้อมขึ้นอยู่กับระดับคุณวุฒิภาวะทางกายใจและสติปัญญา

กฤษณา ทองสังวร (2540, หน้า17 อ้างถึงใน เบญจมาศ วัชโรภาส, 2545, หน้า8) สรุปว่า ความพร้อม หมายถึง คุณสมบัติหรือสภาวะของบุคคลที่พร้อมจะทำงาน หรือทำกิจกรรมอย่างใดอย่างหนึ่ง มีแนวโน้มที่จะประสบผลสำเร็จอย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งขึ้นอยู่กับ การเตรียมตัวสำหรับการทำกิจกรรมนั้นๆ อย่างพร้อมมูล ทั้งความสมบูรณ์ทางร่างกายและจิตใจ ความสนใจหรือแรงจูงใจ ประสบการณ์ และการได้รับการฝึกอบรม

อัญชลี มุละดา (2541, หน้า17อ้างถึงใน เบญจมาศ วัชโรภาส ,2545, หน้า9) สรุปว่าความพร้อม หมายถึง สภาพของบุคคลที่พร้อมหรือมีความกระตือรือร้น มีความตั้งใจที่จะปฏิบัติกิจกรรมต่างๆ ให้สำเร็จลุล่วงไปได้อย่างมีประสิทธิภาพ อันเป็นผลมาจากการเตรียมตัวทั้งด้านร่างกายและจิตใจ

บรรจบ จันท์เจริญ (2542, หน้า 47 อ้างถึงใน เบญจมาศ วัชโรภาส, 2545, หน้า9) ให้ความหมายของคำว่าความพร้อม หมายถึงสภาวะหรือลักษณะของบุคคลที่กระทำกิจกรรมใดกิจกรรมหนึ่ง โดยมีสภาพการเตรียมการ ความถนัด ความพอใจ หรือความกระตือรือร้น เพื่อตอบสนองต่อกิจกรรมนั้นๆ ให้บรรลุผลสำเร็จ ซึ่งเกิดจากวุฒิภาวะ ประสบการณ์ และอารมณ์

เบญจมาศ วัชโรภาส (2545, หน้า10) สรุปได้ว่า ความพร้อม หมายถึง การที่บุคคลพร้อมทำกิจกรรมใดกิจกรรมหนึ่งด้วยความพอใจ เต็มใจ สนใจ กระตือรือร้น โดยขึ้นอยู่กับความสมบูรณ์ทั้งทางด้านร่างกาย ด้านอารมณ์และด้านสังคม เพื่อให้กิจกรรมนั้นๆ ได้ดำเนินการอย่างมีประสิทธิภาพหรือสำเร็จผลตามความมุ่งหวัง

จากความหมายของความพร้อมที่นักวิชาการหลายท่านได้สรุปไว้นั้น ผู้วิจัย สรุปได้ว่า ความพร้อม หมายถึง สภาวะของบุคคลที่มีความสมบูรณ์ด้านร่างกาย จิตใจ อารมณ์ ความคิด เพื่อเตรียมรับหรือตอบสนองกิจกรรมใดๆ ที่จะดำเนินการ เพื่อให้เกิดบรรลุผลสำเร็จอย่างมีประสิทธิภาพตามความมุ่งหวัง

### ทฤษฎีเกี่ยวกับความพร้อม

นักทฤษฎีได้ตั้งทฤษฎีเกี่ยวกับความพร้อมไว้ ดังนี้

ลินด์แกรนด์ (Lindgren,1962,p.274 อ้างถึงใน เบญจมาศ วัชโรภาส,2545,หน้า10) ได้เสนอแนวทฤษฎีของความพร้อมในการเข้าไปศึกษาในโรงเรียน นักเรียนต้องมีความพร้อมที่จะเรียนวิชาต่างๆ เช่น นักเรียนที่จะเรียนวิชาเรขาคณิตต้องเรียนวิชาพีชคณิตมาก่อน หรือถ้าจะเรียนวิชาประวัติศาสตร์ตอนกลางต้องเรียนวิชาประวัติศาสตร์โบราณก่อน นักจิตวิทยามีความเห็นที่ ความพร้อมเป็นเรื่องของประสบการณ์ที่ซับซ้อนมาก ไม่เพียงแต่ความพร้อมเป็นเรื่องของประสบการณ์ที่มีอยู่ในเฉพาะโรงเรียนนั้น แต่ความพร้อมยังรวมถึงเรื่องของการมีเจตคติ มีศีลธรรม มีความชอบธรรม และความรับผิดชอบ ตลอดจนสติปัญญาความสามารถ และมีสุขภาพจิตที่ดีด้วย ซึ่งองค์ประกอบของความพร้อมดังกล่าวเป็นปัจจัยสำคัญของผู้เรียนรู้ในสิ่งใหม่ๆ

รูซโซ (Rousseau,1728 อ้างถึงใน เบญจมาศ วัชโรภาส,2545,หน้า 10) เสนอไว้ว่าในการศึกษาคควรจัดให้เหมาะสมกับธรรมชาติของเด็ก ควรให้โอกาสกับเด็กได้เติบโตอย่างเต็มที่และมีความพร้อมในการเรียนเสียก่อน จึงจะเริ่มจัดการศึกษาให้เขา ปล่อยให้ธรรมชาติช่วยขัดเกลา ก่อนที่ผู้ปกครองจะทำหน้าที่อบรมให้การศึกษา

ธอร์นไคด์ (Thorndike, 1913 อ้างถึงใน เบญจมาศ วัชโรภาส,2545,หน้า 11 ) ได้กล่าวถึงกฎเกี่ยวกับความพร้อม (The Law of Readiness) ซึ่งแบ่งออกเป็น 3 ประเด็น คือ

1. ขณะที่หน่วยปฏิบัติพร้อมที่จะปฏิบัติมันต้องเกิดจากความพึงพอใจ
2. การปฏิบัติของหน่วยปฏิบัติต้องไม่เป็นการสร้างความรำคาญยุ่งยากใจ
3. ถ้าหน่วยงานไม่มีความพร้อมที่จะปฏิบัติ แต่โดนยัดเหยียด หรือบีบบังคับ การปฏิบัติมันๆ ก็จะเป็นสาเหตุให้เกิดความรำคาญยุ่งยากใจ

### องค์ประกอบของความพร้อม

ดาวนิง และเทคเคอรี (Downing&Thackay,1971,p.14-16 อ้างถึงใน ประจักษ์ ขาวผ่อง,2549, หน้า9)ได้แบ่งองค์ประกอบของความพร้อมไว้ 4 ด้าน คือ

1. องค์ประกอบทางกายภาพ (Physical Factors) ได้แก่ ความพร้อมทางด้านร่างกายทั่วไป
2. องค์ประกอบทางด้านสติปัญญา (Intellectual Factors) ได้แก่ ความพร้อมทางสติปัญญา โดยทั่วไป ความสามารถในการรับรู้ (Perception) และความสามารถในการคิดอย่างมีเหตุผล
3. องค์ประกอบด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Factors)ได้แก่ ประสบการณ์ด้านสังคม
4. องค์ประกอบด้านอารมณ์ แรงจูงใจ และบุคลิกภาพ (Emotion Motivation and Personality Factors) ได้แก่ ความมั่นคงทางด้านอารมณ์ และความต้องการที่จะเรียนรู้



#### บทที่ 4

ผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามวิธีวิทยาการวิจัยด้วยบูรณาการศาสตร์องค์รวม  
จินตนาการ ผลการสังเคราะห์งานวิจัยในบทนี้ถือเป็นภารกิจสุดท้ายของบูรณาการศาสตร์องค์  
รวมคือพิจารณาองค์ความรู้หรือข้อค้นพบของงานวิจัยสามารถเรียกได้ว่าเป็นองค์ความรู้ใหม่  
หรือประยุกต์กับองค์รวมได้คือให้ความหมายจินตนาการที่มี คุณนับประการต่อการพัฒนาผู้  
ประกอบวิชาชีพต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนได้หรือไม่อย่างไรคือการตอบคำถาม  
เพื่อการสังเคราะห์งานวิจัยในข้อสุดท้ายหรือข้อที่ 5 และนำไปสู่เสนอรูปแบบหรือแบบจำลองที่  
เป็นรูปธรรมจากแนวการใช้แนวคิดองค์รวมในการตีความหมายการพัฒนาผู้ประกอบ  
วิชาชีพบัญชีหรือการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์นั่นเองตามแนวคิดดังที่กล่าวไว้ในส่วนของ กรอบ  
แนวคิด และทฤษฎีในการศึกษาที่กล่าวไว้ในท้ายบทที่ 1 ดังนั้นผลการสังเคราะห์งานวิจัยข้อ  
ค้นพบหรือผลการวิจัยพบว่าด้วยการเป็น สังเกตภาพอย่างมากของงานวิจัยและมีการจากการ  
ทบทวนวรรณกรรมนำมาสร้างกรอบแนวคิดและค่านิยมศัพท์เฉพาะการพิจารณาด้านองค์  
ความรู้จึงมีลักษณะเป็นการใกล้เคียงไปสู่ความเป็นศาสตร์เทียมหรือองค์ความรู้เทียมอย่างมาก  
ผลการวิจัยต่างๆของงานวิจัยจึงเป็นไปเพื่อพบข้อมูลที่เป็นข้อเท็จจริงที่ได้คำตอบแล้วนำมา  
อธิบายเพื่อให้สอดคล้องแนวคิดและทฤษฎีตลอดงานวิจัยที่เกี่ยวข้องซึ่งได้ทบทวนวรรณกรรม  
และ หรือให้ครบถ้วนและถูกต้องตามหลักวิชาการตามระเบียบวิธีวิจัยของประเภทของงานวิจัย  
ที่นำมาใช้ ศึกษาวิจัยเป็นสำคัญรวมไปถึงข้อเสนอแนะจากผลการวิจัยจึงทำตาม ขนบปกติ  
ทำนองเดียวกับเนื้อหาส่วนอื่นๆซึ่งเป็นสิ่งกัลยาณคติที่เสนอแนะแม้จะบอกว่าเป็นประโยชน์ต่อ  
วิชาชีพแต่ก็ยังเป็นนามธรรมอยู่ดีมากกว่าเป็นรูปมาทำถึงแม้บางงานวิจัยที่ปรากฏอย่างเป็น  
รูปแบบในเชิงแนวคิดตามที่ทบทวนวรรณกรรมไว้ก่อนหน้าที่มี สังเกตภาวะในวัฒนธรรมนิยมที่  
เป็นขนบปกติ อาทิ คีปส์ แต่ผู้วิจัยอ่านว่าชีวิตซึ่งไม่มีการระบุปีของงานเขียนรวมถึงหน้าที่  
ค้นคว้าไว้แต่อย่างใดของงานด้านรูปแบบการพัฒนาผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต่อการเข้าสู่  
ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

ด้วยเหตุนี้เห็นได้ว่างานวิจัยที่นำมาสังเคราะห์ทั้งหมดนี้นั้นค่าจะให้ความเย็นหรือเห็น  
ประโยชน์ที่ฉันได้มาเธอเป็นงานวิจัยที่แสวงหาและพยายามจะพัฒนาองค์ความรู้เกี่ยวข้องกับ  
กระบวนการตัดสินใจเป็นกระบวนการที่ให้เหตุผลวิธีการผลิตประยุกต์ได้กับการต้องกระทำตาม  
เกณฑ์เงื่อนไขและมาตรฐานทางการวิชาชีพระหว่างประเทศตลอดจนพระราชบัญญัติการบัญชี  
พ. ศ. 2547 และข้อตกลงยอมรับร่วม mra ในการเปิดเสรี 8 วิชาชีพเป็นต้น ขบวนการรับรู้  
บริโภคข่าวสารที่สัมพันธ์กับการผลิตที่หลากหลายเพื่อการลดความเสี่ยงประกอบได้กับผู้  
ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือมีความเกี่ยวข้องตั้งแต่สถาบันการบัญชีที่เป็นต้นน้ำของการผลิตผู้  
ประกอบวิชาชีพบัญชีระดับต่างๆของตนทั้งภาครัฐวิสาหกิจและเอกชนอาทิสถานประกอบการ  
นิคมอุตสาหกรรมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดใหญ่สำนักงานบัญชีบริษัทมหาชนเป็นต้น  
เกี่ยวข้องกับสาขาการจัดการทรัพยากรมนุษย์และสาธิตคือเป็นองค์ความรู้ใหม่ได้คือจิตวิทยา

การรู้คิดในมิติด้านกระบวนการคิดที่เรียกว่าทักษะซึ่งมีกระทรวงศึกษาธิการได้ส่งเสริมและเผยแพร่ให้นำไปใช้สอนและพัฒนาผู้เรียนนำมาประยุกต์กับงานวิจัยที่ได้ข้อค้นพบผลวิจัยทางทักษะต่างๆไฟทิวรียีสินลาร์ตันนี้และคณะ (2558, 52-53 )และการพยายามหาสัจที่ตีบ้างของงานวิจัยทั้งหมดคือแม้ผลการสังเคราะห์อื่นๆจะเห็นความเป็นสิ่งการรับภาพอย่างมากการมีเชลล์ลิสทิส falsification และใกล้เคียงความเป็นวิจัยเทียมและสัตว์เทียมซึ่งลักษณะดังกล่าวในงานวิจัยก็มีใช่จะมีเพียงงานวิจัยทั้งหมดที่นำมาสังเคราะห์เท่านั้น แต่งานวิจัยเช่นนี้ยังมีอยู่ในสถาบันศึกษา สถาบันวิชาชีพ ทั้งงานของผู้ศึกษาและผู้วิจัยระดับผู้สอนหรืออ้างความเป็นผู้เชี่ยวชาญอีกมาก จึงถือเป็น “สังกาสภาพ” หนึ่งหรือสำคัญอย่างมากที่อยู่ในงานวิจัยและวงการวิจัยของสังคมไทย สำหรับการพยายามหาจุดดีของงานวิจัยทั้งหมดนี้อยู่ที่การมีความเข้าใจ ปัญหาถือเป็นรากฐานของการคิดแก้ปัญหาที่มีความเข้าใจที่ตรงกัน คือ ต้องมีการเตรียมพร้อมหรือเตรียมความพร้อมให้กับผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีด้วยการสร้างทักษะให้รองรับหรือเพื่อเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนที่ต้องตระหนักหรือพัฒนาหรือปรับตัวตามเกณฑ์เงื่อนไขมาตรฐานทางวิชาชีพระหว่างประเทศ (IFAC) และข้อตกลงยอมรับร่วม MRA ก็กับการเปิดเสรี 8 อาชีพ ดังตัวอย่างบางตัวอย่างที่มีความสอดคล้องผลการสังเคราะห์ต่อไปนี้

ความพร้อมของนักบัญชีไทยในการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนในเขตกรุงเทพมหานคร

The Readiness of Thai Accountants in Bangkok for ASEAN Economic Community

นาง วรณภา อิมะไชย์

คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร wanapa.im@northbkk.ac.th

1.2.4 การศึกษาข้อมูลและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง โดยการจัดแบ่งเนื้อหา ข้อมูลที่ศึกษา เป็น 3 ส่วน

ทำการศึกษาข้อมูลที่ได้จากเนื้อหาการทบทวนวรรณกรรมบทที่ 2 ซึ่งจะสอดคล้องกับ วัตถุประสงค์ที่ต้องการศึกษา รวมถึงการสรุปข้อมูลที่ได้จากการศึกษา เรียบเรียง ในแต่ละส่วน

### 1.3 ผลการศึกษาพบว่า

1.3.1 ผลกระทบของการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนที่มีผลต่อผู้ประกอบการวิชาชีพ บัญชี

1. ผลกระทบด้านการเปิดเสรีการเคลื่อนย้ายแรงงานฝีมือ พบว่า ผู้ประกอบ วิชาชีพบัญชีมีโอกาสไปทำงานในประเทศสมาชิกอาเซียนได้ง่าย และสะดวกขึ้นแต่มีโอกาสนัก บัญชีต่างชาติแย่งงานในประเทศไทยได้ การเปิดเสรีการลงทุนมีส่วนทำให้นักบัญชีมีโอกาส เคลื่อนย้ายตามนักลงทุนได้

2. ผลกระทบด้านข้อผูกพันและข้อตกลงยอมรับร่วมกัน พบว่าผู้ให้บริการวิชา ชีบัญชีสามารถจดทะเบียนประกอบการในประเทศสมาชิกอาเซียนด้วยสัดส่วนการถือหุ้นที่ เพิ่มขึ้นลดการได้เปรียบเสียเปรียบระหว่างผู้ประกอบการแต่ละประเทศและสะดวกในการ ขอรับใบอนุญาตประกอบวิชาชีพบัญชี ข้อผูกพันเป็นเงื่อนไขสัญญาระหว่างประเทศสมาชิก อาเซียนเกี่ยวกับเงื่อนไขการลงทุน จดทะเบียน ข้อตกลงยอมรับร่วมกันเพื่ออำนวยความสะดวก ในการขอรับใบอนุญาตประกอบวิชาชีพในต่างประเทศ

3. ผลกระทบด้านความรู้ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พบว่าผู้ ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องพัฒนาความรู้ต่อเนื่อง มากกว่าที่พระราชบัญญัติการบัญชีกำหนดเพื่อ พัฒนาศักยภาพของตนเองให้พร้อมที่จะแข่งขันกับนักบัญชีอื่นๆในอาเซียน

4. ผลกระทบด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ พบว่าผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี สามารถรับงานจากต่างประเทศในกลุ่มสมาชิกอาเซียนผ่านระบบออนไลน์ ได้ โดยไม่ จำเป็นต้องย้ายสถานประกอบการไปจดทะเบียนในต่างประเทศ จึงจำเป็นต้องพัฒนาเทคโนโลยี ให้พร้อมสำหรับการทำงานและการแข่งขัน

5. ผลกระทบด้านการสื่อสาร พบว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องพัฒนาความรู้ ความสามารถด้านภาษาอังกฤษ เนื่องจากเป็นภาษากลางที่ใช้ในการสื่อสารเมื่อเปิดประชาคม เศรษฐกิจอาเซียน รวมถึงภาษาอื่นที่นักบัญชีต้องการไปทำงาน

6. ผลกระทบด้านการเปิดเสรีการลงทุน พบว่าผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีจะมีผู้ใช้บริการเพิ่มขึ้นจากนักลงทุนที่เข้ามาจดทะเบียนประกอบการในประเทศไทย

7. ผลกระทบด้านรายได้หรืออัตราผลตอบแทน พบว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่มีความสามารถมีโอกาสได้รับรายได้หรืออัตราผลตอบแทนสูงขึ้น จากการเปรียบเทียบประเทศสมาชิก 10 ประเทศ สิงคโปร์ มาเลเซีย และอินโดนีเซีย มีอัตราผลตอบแทนสำหรับนักบัญชีเฉลี่ยสูงกว่าไทย 2-3 เท่า นักบัญชีที่มีความสามารถมีทางเลือกที่จะทำงานในประเทศที่มีอัตราผลตอบแทนสูงกว่าได้

### 1.3.2. การเตรียมความพร้อมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง

#### 1.) การเตรียมความพร้อมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ควรมีดังนี้

1.1 การเตรียมความพร้อมด้านภาษา ภาษาอังกฤษเป็นสิ่งจำเป็นในการติดต่อธุรกิจในประเทศเศรษฐกิจอาเซียน นักบัญชีควรเรียนรู้ภาษาอังกฤษและภาษาอื่นๆของประเทศที่ต้องการไปทำงาน

1.2 การเตรียมความพร้อมด้านการพัฒนาศักยภาพตนเอง และอบรมพัฒนาความรู้ต่อเนื่อง นักบัญชีควรมีทักษะในการคิดวิเคราะห์ สอดคล้องประสบการณ์การด้านทักษะฝึกฝนด้านการคิดการแก้ปัญหา ควรมีความรู้ข้ามศาสตร์ ความรู้ทั่วไป กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ควรติดตามข่าวสารต่างๆมีการอบรมพัฒนาความรู้ต่อเนื่อง

1.3 การเตรียมความพร้อมด้านการแข่งขัน ยกกระดับมาตรฐานการประกอบธุรกิจ และการทำงานที่เป็นสากล ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรวางแผนงาน การให้บริการ เพื่อดึงดูดลูกค้าที่เป็นธุรกิจขนาดใหญ่

1.4 การเตรียมความพร้อมด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ เพิ่มการลงทุนด้านเทคโนโลยีที่ทันสมัย เพื่อทำงานระบบออนไลน์ การจัดทำบัญชี และสอบบัญชี เพิ่มความน่าเชื่อถือให้กับลูกค้า

1.5 การเตรียมความพร้อมด้านอื่นๆ ควรศึกษาเกี่ยวกับธรรมเนียมประเพณี สังคม ประวัติศาสตร์ วัฒนธรรม ศาสนา กฎหมาย กฎระเบียบ ข้อบังคับ และความรู้เกี่ยวกับองค์กรวิชาชีพ ที่ต้องการเข้าไปทำงานหรือติดต่อธุรกิจ เพื่อลดความเสี่ยงที่อาจจะเกิดจากความแตกต่าง

#### 2) การเตรียมความพร้อมของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง

2.1 การเตรียมความพร้อมของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (Federation of Accounting Professions)

ก. การเตรียมความพร้อมด้านคุณภาพมาตรฐานเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี ประสานความร่วมมือกับภาครัฐและเอกชน สถาบันการศึกษาเอกชนและหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เพื่อพิจารณามาตรฐานเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี ให้เป็นไปในทิศทางเดียวกัน

ข. การเตรียมความพร้อมด้านมาตรฐานทางวิชาชีพบัญชีและการกำหนดจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ปรับปรุงเพิ่มเติมมาตรฐานทางวิชาชีพบัญชีให้เหมาะสมกับมาตรฐานสากลระหว่างประเทศ และกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

ค. การเตรียมความพร้อมด้านการพัฒนาความรู้ต่อเนื่อง จัดตั้งสถาบันฝึกอบรมวิชาชีพบัญชี โดยมีวิทยากรผู้เชี่ยวชาญในและต่างประเทศ โดยมุ่งเน้นการสร้างความรู้ความเข้าใจให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลง

ง. การเตรียมความพร้อมด้านการพัฒนาศักยภาพ ความรู้ประสบการณ์ และทักษะในวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เปิดหลักสูตร 1 ปี ประกาศนียบัตรพิเศษนักบัญชี เปิดทดสอบมาตรฐานสำนักงานบัญชี และแผนพาสานักบัญชีไปดำเนินงานในอาเซียน

จ. การเตรียมความพร้อมด้านแนวทางในการเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันระดับนานาชาติ เข้าร่วมเป็นกรรมการในองค์กรวิชาชีพบัญชีระหว่างประเทศ ในฐานะผู้นำองค์กรวิชาชีพบัญชีระหว่างประเทศ

ฉ. การเตรียมความพร้อมด้านภาษาที่ใช้ในการสื่อสารเปิดหลักสูตรภาษาอังกฤษขั้นพื้นฐานและขั้นกลาง ช่วงหลังเลิกงาน โดยจะเริ่มกิจกรรมในปลายปี 2556

## (2) การเตรียมความพร้อมของกรมพัฒนาธุรกิจการค้า

ก. การเตรียมความพร้อมตามพันธกรณี ข้อผูกพัน ปรับปรุงแก้ไข กฎหมาย กฎระเบียบที่เกี่ยวข้อง รวมถึงการเพิ่มสัดส่วนการถือหุ้นของนักลงทุนต่างชาติ

ข. การเตรียมความพร้อมด้านมาตรฐานของสำนักบัญชี มอบหนังสือรับรองคุณภาพให้สำนักงานบัญชีที่ผ่านเกณฑ์มาตรฐานคุณภาพ และเปิดอบรมหลักสูตรต้นกล้าสำนักงานบัญชี

ค. การเตรียมความพร้อมด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ส่งเสริมการใช้พาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ในการให้บริการข้ามประเทศ

ง. การเตรียมความพร้อมด้านการพัฒนาศักยภาพของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ให้คำแนะนำในการจัดทำบัญชีแก่วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ซึ่งเป็นฐานธุรกิจที่สำคัญของไทย

มาตรฐานทางการเงิน การพัฒนาศักยภาพนักบัญชี การพัฒนาความรู้ต่อเนื่อง การจัดการอบรมสำหรับนักบัญชีหลายหลักสูตร ประเทศไทยมีการเตรียมความพร้อมด้าน



ภาษาอังกฤษ และเทคโนโลยีสารสนเทศด้วย สำหรับการเปรียบเทียบด้านความสามารถในการแข่งขันพบว่า ประเทศสิงคโปร์ กัมพูชา บรูไน มาเลเซียและอินโดนีเซียอัตราภาษีต่ำที่สุดตามลำดับ หากยังไม่กล่าวถึงประเทศไทย แม้จะมีการลดอัตราภาษีในปี 2556 เหลือเพียง 20% แต่ยังไม่ได้กำหนดกฎหมายให้แน่ชัดว่าอัตราภาษีที่จะนำมาใช้ในระยะเวลาจะคิดเป็นอัตราร้อยละเท่าไร อัตราภาษีเป็นส่วนหนึ่งในการตัดสินใจของนักลงทุนเมื่อเปรียบเทียบกับผลอัตราผลตอบแทนที่ให้กับนักบัญชี พบว่าประเทศสิงคโปร์ มาเลเซีย อินโดนีเซีย มีอัตราผลตอบแทนเฉลี่ยที่ง่ายให้นักบัญชีต่ำที่สุด ผลตอบแทนเป็นส่วนประกอบหนึ่งที่นักบัญชีนำมาพิจารณาในการรับงาน นอกเหนือจากส่วนประกอบอื่น

## 2. การอภิปรายผล

การศึกษาครั้งนี้ มีประเด็นที่นำมาอภิปรายผลได้ดังนี้

2.1 ผลการศึกษาพบว่า ผลกระทบของการเข้าสู่ประชาคมอาเซียนต่อผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี มีผลกระทบโดยตรงจากการเป็นหนึ่งในวิชาชีพบัญชีสามารถไปทำงานในประเทศสมาชิกได้ง่ายและสะดวกขึ้นแต่มีโอกาสถูกนักบัญชีต่างชาติแย่งงานในประเทศไทยได้ผลกระทบตามข้อผูกพันผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีสามารถจดทะเบียนประกอบการในประเทศสมาชิกด้วยสัดส่วนการถือหุ้นที่เพิ่มขึ้นลดลงการได้เปรียบเสียเปรียบระหว่างผู้ประกอบการของแต่ละประเทศ ข้อตกลงยอมรับร่วมกันสะดวกในการขอรับใบขออนุญาตประกอบวิชาชีพบัญชีผลกระทบด้านความรู้ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพด้านบัญชีต้องพัฒนาความรู้ต่อเนื่องผลกระทบด้านเทคโนโลยีสารสนเทศผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต้องพัฒนาระบบเทคโนโลยี ให้พร้อมสำหรับการแข่งขันสามารถรับงานจากประเทศในกลุ่มอาเซียนผ่านรับออนไลน์ผลกระทบด้านการสื่อสารผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต้องพัฒนาความรู้ความสามารถด้านภาษาอังกฤษ และภาษาอื่นๆในประเทศอาเซียน ผลกระทบด้านการเปิดเสรีการลงทุน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะมีผู้ใช้บริการเพิ่มขึ้นจากการลงทุนที่เข้ามาจดทะเบียนประกอบการในประเทศไทย ผลกระทบด้านรายได้หรืออัตราผลตอบแทนผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่มีความสามารถมีโอกาสได้รับรายได้หรืออัตราผลตอบแทนสูงขึ้น

2.2 ผลจากการศึกษาเกี่ยวกับการเตรียมความพร้อมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง พบว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรเตรียมความพร้อมด้านภาษาอังกฤษ

2.3 ผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามวิธีวิธีวิทยาการวิจัยนี้จะพบอัตลักษณ์หรือตัวตนงานวิจัยจากวัตถุประสงค์

เนื่องจากวัตถุประสงค์การวิจัยของงานวิจัยที่นำมาสังเคราะห์ความรู้นี้จะพบในทงองใกล้เคียงกันอย่างมาก คือ “เพื่อศึกษารู้นแนวทางในการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชี” “กับศึกษาองค์ประกอบของสมรรถนะวิชาชีพ” จึงเห็นได้ว่างานวิจัยประเภทนี้พยายามหาคำตอบตามที่ระบุไว้ว่าวัตถุประสงค์ยังไม่สามารถสรุปได้ว่าผลการวิจัยจะนำไปสู่การประยุกต์ปฏิบัติในการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่อการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนได้จริงหรือไม่ที่เรียกว่าเป็นแนวทางในการพัฒนาที่พบจากผลการวิจัยจะพัฒนาสมรรถนะได้หรือไม่ ถึงแม้ว่าจุดเด่นงานวิจัยประเภทนี้จะอยู่ที่มีการประยุกต์ใช้แนวคิดดังกล่าวนี้เพียงในสถานศึกษาเพื่อการศึกษาเชิงความคิดเห็นต่อการตีความหมายของสมรรถนะด้วยการใช้เทคนิคการวิจัยสำรวจซึ่งข้อมูลมีความเกี่ยวข้องน้อยมากขณะที่องค์ความรู้เกี่ยวกับการประยุกต์เองยังไม่ชัดเจนแต่ประการใด ซึ่งถ้าจะให้ชัดเจนขึ้นต้องพัฒนาแนวทางให้เป็นรูปธรรมเพื่อการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีจริงในรูปแบบหรือแบบจำลอง The HR' Scorecard แต่อย่างไรก็ตาม งานวิจัยประเภทนี้ก็ยังพอสะท้อนให้เห็นความสำคัญของการพัฒนาผู้ประกอบการที่มีความเป็นการพัฒนาสมรรถนะบุคคลอ้างอิงแนวคิด Boyatzis มากขึ้นกว่างานวิจัยประเภทก่อนหน้า โดยมีรายละเอียดของผลการสังเคราะห์บูรณาการศาสตร์องค์รวมตามอริวิธีวิทยาการวิจัย ปรากฏในตารางที่ 4 ต่อไปนี้

โดยสรุปจากที่กล่าวมาทั้งหมดในบทที่ 4 จึงเห็นได้ว่าแม้จะเป็นงานระดับเพียงค้นคว้าอิสระและสารนิพนธ์ แต่ก็มีแนวคิดในการทำการวิจัยที่เห็นจุดเด่นชัด

ระดับการศึกษา	ปีการศึกษา	ชื่อปริญญา	สาขาวิชา	ชื่อผู้ศึกษา	ชื่อเรื่อง	ผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามอิทธิยาการวิจัยทางการเห็นอัตลักษณ์งานวิจัยหรือตัวตนงานวิจัยจากวัตุระสงค์การวิจัย	หมายเหตุ
การศึกษาค้นคว้าอิสระ	2556	บริหารธุรกิจและบัณฑิต	วิทยาการจัดการ	สุพรรณลาารัง	ความพร้อมผู้ทำบัญชีสู่การเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน	ประเด็นที่ว่าด้วยความหมายก่อดำสำคัญคือความพร้อมเข้าสู่กระบวนการเรียนรู้และแสวงหาความรู้ด้วยความเป็นสาเหตุและผลตามทัศนะของนักจิตวิทยาและจิตเวชด้วยการสร้างสังเกตการณ์หมายถึงความพร้อมเพรียงของการเชื่อมต่อซึ่งกันและกันในความหมายประยุกต์กับงานทฤษฎีนี้คือความพร้อมกับผู้ทำบัญชีในการเวลาของการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนซึ่งในงานวิจัยต้องนำไปใช้สร้างผลแนวคิดวิจัยต่อไปเพื่อภาษาอัตลักษณ์จากแนวคิดกรอบแนวคิดวิจัยของงานวิจัยดังกล่าวในหัวข้อการสังเคราะห์วิจัยตัวที่สองคือการผสานแนวคิดต่อไป	วิธีการวิจัยใช้เชิงปริมาณ
ปัญหาพิเศษ	2557	รัฐประศาสตร์มหาบัณฑิต	การบริหารทั่วไป	ลาวรรณเมฆจินดา	การเตรียมความพร้อมของนิสิตมหาวิทยาลัยบูรพาเพื่อมุ่งสู่สากลแรงงานในประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนปี 2558	ผลสังเคราะห์ตามแนวคิดองค์รวมทำนองเดียวกับงานวิจัยของสุพรรณลาารังความพร้อมเป็นคำสำคัญที่ก่อความหมายการเรียนรู้ในการแสวงหาความรู้คือเตรียมนิสิตให้มีความพร้อมก่อนทำงานในตลาดแรงงานในประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนจึงมีความเป็นถึงขยะภาพทำนองเดียวกันกับงานวิจัยสุพรรณลาารังแต่สิ่งแสดงตัวตนหรืออัตลักษณ์ที่มีการจำแนกแจกแจงตามแนวคิดที่สากลจึงชัดเจนที่สุดงานวิจัยของสถาบันเมฆจินดาจึงมี different heaven ตามแนวคิดและข้อเสนอแนะ	วิธีการวิจัยใช้เชิงปริมาณ

มหาวิทยาลัย	ระดับการศึกษา	ปีการศึกษา	ชื่อปริญญา	สาขาวิชา	ชื่อผู้ศึกษา	ชื่อเรื่อง	ผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามอิทธิยการวิจัยทางการเห็นอัตรลักษณ์งานวิจัยหรือตัวตงงานวิจัยจากวัตตุระสงค์การวิจัย	หมายเหตุ
มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลสุวรรณภูมิ	การศึกษาค้นคว้าอิสระ	2556	บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต	บริหารธุรกิจและเทคโนโลยีสารสนเทศ	วันเพ็ญ กลิ่นพานิช	การเตรียมความพร้อมของนักบัญชีที่มีต่อศักยภาพการแข่งขันใน AEC ของนักบัญชีในจังหวัดพระนครศรีอยุธยา	งานวิจัยชิ้นนี้แม้มีความเป็น “สังกัลภาพ” เหมือนงานวิจัยของสุพรรณษา ลาวังและลาวรรณ เมฆจินดา แต่มีลักษณะใกล้เคียงตมแนวคิด Bateson (1999) ทางการตระหนักให้ความสำคัญกับการเชื่อมโยงทางความสัมพันธ์ปรากฏในงานวิจัยคือความสัมพันธ์การเตรียมพร้อมของนักบัญชีกับนิเวศวิทยาที่เป็นบริบทของความรู้คือ ศักยภาพการแข่งขันหรือประยุกต์ได้กับการพัฒนาวิชาชีพบัญชีกับกาลเวลาคือ การเข้าสู่ AEC มีลักษณะประยุกต์ได้กับการพยายามลำดับความเข้าใจกับการอธิบายองค์ความรู้ของการเตรียมพร้อมของวิชาชีพบัญชีขึ้นใหม่ตามแนวคิดของ Roth man ,2001 ได้เช่นกัน	วิธีการวิจัย ใช้การวิจัยเชิงปริมาณ

มหาวิทยาลัย	ระดับการศึกษา	ปีการศึกษา	ชื่อปริญญา	สาขาวิชา	ชื่อผู้ศึกษา	ชื่อเรื่อง	ผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามอภिवิทยาการวิจัยทางการเห็นอัตลักษณ์งานวิจัยหรือตัวตนงานวิจัยจากวัตุระสงค์การวิจัย	หมายเหตุ
มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลสุวรรณภูมิ	วิทยานิพนธ์	2557	บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต	วิทยาการจัดการ	เรณู ฤกษ์สังเวตุ	การเตรียมความพร้อมในการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน เข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนส่งผลต่อความสำเร็จในวิชาชีพของนักบัญชีในจังหวัดพระนครศรีอยุธยา	<p>1. เพื่อศึกษาการเตรียมความพร้อมในการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนส่งผลต่อความสำเร็จในวิชาชีพบัญชีของนักบัญชีในจังหวัดพระนครศรีอยุธยา</p> <p>2. เพื่อศึกษาการเตรียมความพร้อมในการเข้าสู่อาเซียนประกอบด้วยวิชาชีพบัญชีด้านภาษาทักษะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศในการสื่อสารการเรียนรู้และการเชื่อมโยงทางวัฒนธรรมส่งผลต่อความสำเร็จในวิชาชีพประกอบด้วยประสิทธิภาพในการทำงานผลตอบแทนที่เหมาะสมความมั่นคงในงานความก้าวหน้าในอาชีพ และการได้รับการยอมรับของนักบัญชีในจังหวัดพระนครศรีอยุธยา</p> <p><b>ผลการสังเคราะห์ตามแนวคิดองค์รวมงานวิจัยชิ้นนี้</b>ความเป็น"สังกัลภาพ"อยู่ที่สนใจในการศึกษาความพร้อมที่จะได้การพัฒนาของผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีแต่ความโดดเด่นให้แตกต่างจากการจำแนกแจกแจง Cdifferentiation สอดคล้องตามแนวคิดของParsons Habermas และชัดเจนสุดกับLicht'bau ตรงที่ให้เห็นองค์ประกอบทางทักษะและแสดงความเป็นเหตุผลเชิงเชื่อมโยงทางการ แยกโลกความจริงคือความสำเร็จในวิชาชีพกับโลกความหมายการประยุกต์ได้กับการให้ความหมายเพื่อจัดระเบียบทางความจริงเสมือนและแยกกันแต่แท้จริงสัมพันธ์การประยุกต์กับ</p>	วิธีการวิจัย ใช้การวิจัยเชิงปริมาณ

มหาวิทยาลัย	ระดับการศึกษา	ปีการศึกษา	ชื่อปริญญา	สาขาวิชา	ชื่อผู้ศึกษา	ชื่อเรื่อง	ผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามอิทธิพลของการวิจัยทางการเห็นอัตลักษณ์งานวิจัยหรือตัวตนงานวิจัยจากวัตถุประสงค์การวิจัย	หมายเหตุ
มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลสุวรรณภูมิ	วิทยานิพนธ์	2557	บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต	วิทยาการจัดการ	เรณูฤกษ์สังเวตุ	การเตรียมความพร้อมในการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน เข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนส่งผลกระทบต่อความสำเร็จในวิชาชีพของนักบัญชีในจังหวัดพระนครศรีอยุธยา	<p>1. เพื่อศึกษาการเตรียมความพร้อมในการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนส่งผลกระทบต่อความสำเร็จในวิชาชีพบัญชีของนักบัญชีในจังหวัดพระนครศรีอยุธยา</p> <p>2. เพื่อศึกษาการเตรียมความพร้อมในการเข้าสู่อาเซียนประกอบด้วยวิชาชีพบัญชีด้านภาษาทักษะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศในการสื่อสารการเรียนรู้และการเชื่อมโยงทางวัฒนธรรมส่งผลกระทบต่อความสำเร็จในวิชาชีพประกอบด้วยประสิทธิภาพในการทำงานผลตอบแทนที่เหมาะสมความมั่นคงในงานความก้าวหน้าในอาชีพ และการได้รับการยอมรับของนักบัญชีในจังหวัดพระนครศรีอยุธยา</p> <p><b>ผลการสังเคราะห์ตามแนวคิดองค์รวมงานวิจัยขึ้นนี้</b>ความเป็น"สังกาสภาพ"อยู่ที่สนใจในการศึกษาความพร้อมที่จะได้การพัฒนาของผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีแต่ความโดดเด่นให้ความแตกต่างจากการจำแนกแจกแจง Cdifferentiation สอดคล้องตามแนวคิดของParsons Habermas และชัดเจนสุดกับLicht'bau ตรงที่ให้เห็นองค์ประกอบทางทักษะและแสดงความเป็นเหตุผลเชิงเชื่อมโยงทางการ แยกโลกความจริงคือความสำเร็จในวิชาชีพกับโลกความหมายการประยุกต์ได้กับการให้ความหมายเพื่อจัดระเบียบทางความจริงเสมือนและแยกกันแต่แท้จริงสัมพันธ์การประยุกต์กับ</p>	วิธีการวิจัย ใช้การวิจัยเชิงปริมาณ

มหาวิทยาลัย	ระดับงานศึกษา	ปีการศึกษา	ชื่อปีการศึกษา	สาขาวิชา	ชื่อผู้ศึกษา	ชื่อเรื่อง	ผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามอริวิทยาการวิจัยทางการเห็นอัตลักษณ์งานวิจัยหรือตัวตนงานวิจัยจากวัตถุประสงค์การวิจัย	หมายเหตุ
มหาวิทยาลัยรามคำแหง	ดุขฎฐินิพนธ์	2555	ปรัชญา ดุขฎฐิ บัณฑิต	การ พัฒนา ทรัพยากร มนุษย์	สุรฎภ ไฎ้บ้านกวย	การพัฒนา รูปแบบ สํานักงาน บัญญัติ ในประเทศไทย เพื่อ รองรับกับ ประชาคม เศรษฐกิจ อาเซียน	<p>1. เพื่อศึกษาสภาพและปัญหาของสํานักงานบัญญัติในประเทศไทยเพื่อรองรับกับประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน</p> <p>2. เพื่อพัฒนารูปแบบสํานักงานบัญญัติในประเทศไทยเพื่อรองรับกับประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน</p> <p>3. เพื่อประเมินรูปแบบสํานักงานบัญญัติในประเทศไทยเพื่อรองรับกับประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน</p> <p><u>ผลการสังเคราะห์ตามแนวคิดองค์รวม</u></p> <p>งานวิจัยชิ้นนี้มีความชัดเจนในฐานะแนวคิดและการประยุกต์ใช้ให้มีอัตลักษณ์ของงานหันไปพัฒนาผู้ประกอบวิชาชีพบัญญัติในลักษณะองค์กรก่อนด้วยรูปแบบนั้นมาพัฒนาสมรรถนะนักบัญญัติในองค์กรคือสํานักงานบัญญัติและจากการใช้การสนทนากลุ่มเป็นลักษณะที่มาประยุกต์กับหลักการว่าด้วยระบบของการสังเกต(observation system)เน้นความเชื่อมโยงระหว่างผู้สังเกตคือผู้วิจัยกับผู้ถูกสังเกต เลือกกลุ่มสนทนาประยุกต์ได้กับแนวคิดควอนตัมฟิสิกส์จากการตีความ “เอกเทศภาวะ” (locality) จากข้ออนุมานที่เป็นข้อพิสูจน์หลัก “อเทศภาวะ” (non-locality) ที่ว่าหน่วยภาวะของสรรพสิ่งเชื่อมโยงกับภายนอกการที่ระบุหน่วยภาวะหรือประยุกต์กับส่วนย่อยนั้นอยู่อย่างเอกเทศไม่ได้ถ้าไม่เชื่อมโยงกับภายนอก (ประยุกต์จาก Fritjof Capra และ Neil Bohr และ Werner Heisenberg) อีกทั้งรูปแบบของงานวิจัยสามารถเชื่อมโยงเป็นองค์ความรู้ใหม่ได้ในการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ตามแนวคิด Boyalis ด้วย</p>	

มหาวิทยาลัย	ระดับงานศึกษา	ปีการศึกษา	ชื่อปีการศึกษา	สาขาวิชา	ชื่อผู้ศึกษา	ชื่อเรื่อง	ผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามอภิวิทยาการวิจัยทางการเห็นอรรถลักษณะงานวิจัยหรือตัวตนงานวิจัยจากวัตถุประสงค์การวิจัย	หมายเหตุ
มหาวิทยาลัยบูรพา	งานนิพนธ์	2556	บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต	บริหารธุรกิจสำหรับผู้บริหาร	ธนานันต์ เตชะกุลชัย อนันต์	แนวทางการเตรียมพร้อมของนักบัญชีเพื่อก้าวเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนจากกรณีศึกษาการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค สำนักงานใหญ่	<p>1 เพื่อทราบถึงแนวทางการเตรียมพร้อมและการปรับตัวของนักบัญชีการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค สำนักงานใหญ่ในการก้าวเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน</p> <p>2 เพื่อทราบแนวทางการเตรียมความพร้อมของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค สำนักงานใหญ่ที่ให้กับนักบัญชีในการก้าวเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน</p> <p>3 เพื่อกระตุ้นให้นักบัญชีการไฟฟ้าส่วนภูมิภาคนักบัญชีเตรียมความพร้อมและปรับตัวในการก้าวเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน</p> <p><b>ผลการสังเคราะห์ตามแนวคิดองค์รวม</b></p> <p>งานวิจัยนี้เป็นงานวิจัยที่ผู้ศึกษาสนใจในระดับการประยุกต์ใช้จริงในบริบทการปฏิบัติงานในองค์กรที่ตนรับผิดชอบแต่ก็เป็นเพื่อหลักการหรือพยายามหาเหตุผลในการตอบคำถามของธรรมชาติเชิงเหตุผลเป็นไปตามการประยุกต์ แนวคิดของ Kant, (1965) ที่ใช้องค์รวมในงานวิจัยนี้คือแนวทางการเตรียมพร้อมและปรับตัวเป็นจุดรวมเชิงจินตนาการ (focus Imaginaries) พยายามจัดระบบส่วนเชื่อมโยงคือมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) และคุณสมบัติของผู้ทำงานด้านการบริการ CMRA ของวิชาชีพบัญชีเข้ากับภายใต้หลังการหนึ่งเดียวประยุกต์ได้กับ Kant คือการเข้าสู่การเตรียมพร้อมและปรับตัวในการก้าวหน้าของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนโดยการสร้างองค์ความรู้ใหม่ที่ประยุกต์ได้จากงานวิจัยนี้</p>	ใช้วิธีการศึกษาการวิจัยเชิงคุณภาพด้วยการสัมภาษณ์เจาะลึกและการวิจัยเชิงปริมาณ



มหาวิทยาลัย	ระดับงานศึกษา	ปีการศึกษา	ชื่อปีการศึกษา	สาขาวิชา	ชื่อผู้ศึกษา	ชื่อเรื่อง	ผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามอิทธิยาการวิจัยทางการเห็นอัตรลักษณ์งานวิจัยหรือตัวตนงานวิจัยจากวัตถุระสงค์การวิจัย	หมายเหตุ
มหาวิทยาลัยเชียงใหม่	การค้นคว้าอิสระ	2557	บัญชีมหาบัณฑิต	ภาควิชาการบัญชี	กมลรสจันทร์ตาคำ	การพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีของธุรกิจในอำเภอเมืองเชียงใหม่เพื่อรองรับการเปิดประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน	<p>เพื่อศึกษาในแนวทางในการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีของธุรกิจวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในอำเภอเมืองเชียงใหม่เพื่อรองรับการเปิดประชาคมอาเซียน</p> <p><u>ผลสังเคราะห์ตามแนวคิดองค์รวม</u></p> <p>งานวิจัยชิ้นนี้มีความสอดคล้องกับแนวคิดองค์รวมแบบอี่ จง (CI Ching ) ของจีนที่นำมาประยุกต์ได้คือ ความสำคัญของโอกาส (Chance) ที่ผานกฏธรรมชาติให้เป็นส่วนหนึ่งของความจริงเชิงประจักษ์ประยุกต์กับงานวิจัยกฏธรรมชาติของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปัจจุบันนี้คือการเข้าประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนจึงมีความเจริญเชิงประจักษ์คือการเตรียมบุคคลากรในวิชาชีพให้มีความสามารถหรือสมรรถนะสามารถเชื่อมไปสู่ถึง 1 ตัวที่สองคือการแนวคิด (INTEGRATION) และ 1 ตัวที่สาม คือ Imagination ทางแนวคิดสมรรถนะของบุคคลหรือความสามารถของบุคคลตามแนวคิด Boyat 3 is ที่พัฒนาเป็นแบบจำลอง The HR SCOREEARD เป็นสถานะองค์ความรู้ใหม่แก่วิชีพบัญชี</p>	

มหา วิทยาลัย	ระดับ งาน ศึกษา	ปีการ ศึกษา	ชื่อปีการ ศึกษา	สาขา วิชา	ชื่อ ผู้ศึกษา	ชื่อเรื่อง	ผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามอภิปรัชญาการวิจัยทางการ เห็นอัตลักษณ์งานวิจัยหรือตัวตนงานวิจัยจากวัตถุประสงค์การวิจัย	หมายเหตุ
มหา วิทยาลัย สุโขทัย ธรรมธิราช	การ ศึกษา ค้นคว้า อิสระ	2555	บริหารธุรกิจ มหาบัณฑิต	แขนงวิชา บริหารธุรกิจ สาขาวิทยา การจัดการ	สรุภา คงกัณฑ์	ผลกระทบของการเข้าสู่ สู่ประชาคมเศรษฐกิจ อาเซียนต่อผู้ประกอบการ วิชาชีพบัญชี	<p>1.เพื่อศึกษาผลกระทบของการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนที่มีต่อผู้ประกอบการวิชาชีพในด้านต่างๆ</p> <p>2.เพื่อศึกษาการเตรียมความพร้อมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง</p> <p>3.เพื่อเปรียบเทียบกฎเกณฑ์ด้านการประกอบวิชาชีพบัญชีของแต่ละประเทศสมาชิก</p> <p>จากงานที่วิจัยชิ้นนี้มีวิธีการศึกษาที่นำเนื้อหาครอบคลุมในเรื่องที่เป็นประโยชน์จากหลายๆเรื่องแล้วแบ่งเป็นหัวข้อเรียงเรียงขึ้นเพื่อวิเคราะห์หรือได้ว่าเป็นการแยกแยะความต่างระหว่างการแยกส่วน (fragmentation) คือทำเป็นหัวข้อกับการลดทอน (reductionism) คือการเรียงเรียงเพื่อวิเคราะห์สอดคล้องกับแนวคิดของผู้ที่ถูกละเลยว่าเป็นบิดาแห่งการลดทอนคือ Democritus (ประยุกต์จาก Barnes,1987) โดยองค์รวมของงานวิจัยนี้จะอยู่ที่แนวคิดและความรู้แบบคงที่คือเชิงความหมายที่อยู่ในข้อบังคับหรือกฎเกณฑ์ด้านประกอบวิชาชีพบัญชีของแต่ละประเทศสมาชิกและนำมาเป็นเพียงให้ตระหนักในผลกระทบและการต้องเตรียมความพร้อมทางวิชาชีพทั้งผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องจึงเป็นเพียงไม่ใช่การสร้างองค์ความรู้ใหม่แต่เป็นเพียงการสำรวจความรู้และนำมาอธิบายเป็นเพียงการรับรู้ในรอบของเหตุผลดังนั้นงานวิจัยจึงเป็นเพียง “อภิปรัชญา” (metamessage) คือสื่อสารสิ่งที่เกิดขึ้นในวิชาชีพบัญชี(ประยุกต์กับแนวคิดของ Bateson,200)</p>	

มหาวิทยาลัย	ระดับงานศึกษา	ปีการศึกษา	ชื่อปีการศึกษา	สาขาวิชา	ชื่อผู้ศึกษา	ชื่อเรื่อง	ผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามอภิปริญญาการวิจัยทางการเห็นอัตรลักษณ์งานวิจัยหรือตัวตงงานวิจัยจากวัตธุระสงค์การวิจัย	หมายเหตุ
มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมธิราช	การค้นคว้าอิสระ	2556	บัญญัติหามหาบัณฑิต	การบัญชี	ชลัมพร สุวรรณมาโจ	การศึกษาเปรียบเทียบข้อบังคับสำหรับนักวิชาชีพในกลุ่มประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน	เพื่อศึกษาเปรียบเทียบข้อบังคับสำหรับนักวิชาชีพบัญชีในกลุ่มประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ผลการสังเคราะห์ตามแนวคิดองค์รวม จากการทำงานวิจัยนี้เป็น การเปรียบเทียบความคล้ายคลึงและความแตกต่างของข้อบังคับสำหรับนักบัญชีในกลุ่มประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนเพื่อให้เห็นข้อที่ควรพัฒนาและผลเสียต่อโอกาสในการประกอบวิชาชีพบัญชี นั้นประยุกต์ได้กับกฎแห่งความจำเป็น(law of necessity)ของ Bateson ที่เห็นว่าคำอธิบายที่สั้นที่สุด ครอบคลุมข้อมูลที่มีอยู่ สามารถเป็นคำอธิบายได้ในการทำความเข้าใจรอบภาพรวมที่ ครอบคลุมมากยิ่งขึ้น ดังนั้นข้อมูลของข้อบังคับนักวิชาชีพบัญชีที่ ผู้วิจัยนำมาจากกลุ่มประเทศประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนถือเป็น ข้อมูลที่ครอบคลุมในพื้นที่จะศึกษาโดยการเปรียบเทียบจาก ข้อมูลต่างๆที่มีอยู่จะให้คำอธิบายข้อที่ควร	

มหาวิทยาลัย	ระดับงานศึกษา	ปีการศึกษา	ชื่อปีการศึกษา	สาขาวิชา	ชื่อผู้ศึกษา	ชื่อเรื่อง	ผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามอภิวิทยาการวิจัยทางการเห็นอัตลักษณ์งานวิจัยหรือตัวตนงานวิจัยจากวัตถุประสงค์การวิจัย	หมายเหตุ
มหาวิทยาลัยราชภัฏลำปาง	วิทยานิพนธ์	2557	ครุศาสตร์มหาบัณฑิต	การบริหารการศึกษา	บงกช ปิงเมือง	การบริหารหลักสูตรสถานศึกษาเพื่อรองรับการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนของโรงเรียนในสังกัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง	<p>1.เพื่อศึกษาสภาพการบริหารหลักสูตรสถานศึกษาเพื่อรองรับการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนของโรงเรียนในสังกัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง</p> <p>2.เพื่อศึกษาปัญหาและข้อเสนอแนะการแก้ปัญหาในการบริการหลักสูตรสถานศึกษาเพื่อรองรับการเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนของโรงเรียนในสังกัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง</p> <p>Democrituos (ประยุกต์จาก Barnes,1987)โดยองค์รวมของงานวิจัยนี้จะอยู่ที่แนวคิดและความรู้แบบคงที่คือเชิงความหมายที่อยู่ในข้อบังคับหรือกฎเกณฑ์ด้านประกอบวิชาชีพบัญชีของแต่ละประเทศสมาชิกและนำมาเป็นเพียงให้ตระหนักในผลกระทบและการต้องเตรียมความพร้อมทางวิชาชีพทั้งผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องจึงเป็นเพียงไม่ใช่การสร้างองค์ความรู้ใหม่แต่เป็นเพียงการสำรวจความรู้และนำมาอธิบายเป็นเพียงการรับรู้ในกรอบของเหตุผลดังนั้นงานวิจัยจึงเป็นเพียง “อภิสาร” (met message)คือสื่อสารสิ่งที่เกิดขึ้นในวิชาชีพบัญชี(ประยุกต์กับแนวคิดของ Bateson,200)</p>	การวิจัยเอกสาร

(ต่อ)

มหา วิทยาลัย	ระดับงาน ศึกษา	ปีการ ศึกษา	ชื่อปีการ ศึกษา	สาขา วิชา	ชื่อ ผู้ศึกษา	ชื่อเรื่อง	ผลการสังเคราะห์งานวิจัยตามอริวิทยาการวิจัยทางการ เห็นอัตลักษณ์งานวิจัยหรือตัวตนงานวิจัย จากวัตถุประสงค์การวิจัย	หมายเหตุ
มหาวิทยาลัย ราชภัฏ ลำปาง	วิทยานิพนธ์	2557	ครุศาสตร์ มหาบัณฑิต	การ บริหาร การศึกษา	บงกช ปิงเมือง	การบริหารหลักสูตร สถานศึกษาเพื่อรองรับ การเข้าสู่ประชาคม เศรษฐกิจอาเซียนของ โรงเรียนในสังกัดองค์กร ปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง	<b>ผลการสังเคราะห์ตามแนวคิดองค์รวม</b> งานวิจัยชิ้นนี้มีลักษณะอธิบายได้ตามแนวทางการวิจัย ของวรรณา อิมะไชยที่มีลักษณะเพียงแค่การเป็นอิสระ เหมือนงานวิจัยของ สุรภา คงกันที่กล่าวมาแล้ว เพียงแต่ผู้รับสารจากการส่งผ่านข้อมูลที่สื่อสารสิ่งที่ เกิดขึ้นในวิชาชีพบัญชีนั้นเป็นองค์กรและส่งผลยังบุคคล ที่ไม่ใช่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีโดยตรงแต่เป็นผู้ผลิต บุคลากรหรือทรัพยากรมนุษย์ผู้เข้าไปประกอบวิชาชีพ บัญชี ต่างหากจึงไม่มีจุดเด่นของมิติสร้างองค์ความรู้ใหม่ เพียงแต่ได้มิติของการประยุกต์ใช้ทำนองเดียวกัน งานวิจัยชิ้นอื่นๆในกลุ่มทำงานวิจัยเดียวกัน	

## บทที่ 5

จากการสังเคราะห์งานวิจัยที่ผ่านมาทั้งหมด 4 บท ข้างต้นเพื่อสร้างโอกาสจากการที่ประเทศไทยเปิดเสรีทางการค้าบริการ ประกอบกับการบริการด้านบัญชีถูกขยายออกไปหลายด้านตามสภาพการเมือง สังคม เศรษฐกิจ และวัฒนธรรม ที่เปลี่ยนแปลงไป ดังกล่าวข้างต้นทำให้ความต้องการใช้บริการด้านบัญชีซึ่งเป็นแกนหลักในการสนับสนุนธุรกิจ และความคาดหวังของผู้ใช้บริการด้านบัญชีต่อมาตรฐานและคุณภาพในวิชาชีพบัญชีของนักบัญชีย่อมสูงขึ้น ตามดังนั้นการพัฒนาศักยภาพของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทั้งนักบัญชีและสำนักงานบัญชีให้มีความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานต่อนายจ้างผู้เป็นสถานประกอบการ ธุรกิจ – รวมถึงนิติบุคคล ลูกค้าที่เป็นบุคคล สถาบันเอกชน นักลงทุนทั้งในประเทศและต่างประเทศโดยเฉพาะประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน ซึ่งต้องมุ่งเน้นให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีความรู้ ทักษะ และจรรยาบรรณทางวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสร้างสมรรถนะความได้เปรียบเชิงการแข่งขันให้เกิดขึ้นได้อันยังประโยชน์ต่อวิชาชีพบัญชี ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การพัฒนาบุคลากรที่เป็นทรัพยากรมนุษย์ทุกภาคส่วนเศรษฐกิจ เสริมสร้างความเข้มแข็งให้สถาบันการศึกษาทั้งของรัฐและเอกชนให้มีมาตรฐานสู่สากลมากขึ้นและต่อเศรษฐกิจของประเทศเกิดการพัฒนาก้าวไกลอีกด้วย

ดังนั้นสถานะองค์ความรู้เพื่อการบูรณาการศาสตร์องค์รวมในมิติประยุกต์ใช้ซึ่งคณะผู้วิจัยขอเสนอแนะปิดท้ายการสังเคราะห์งานวิจัยนั้นเห็นว่า ควรต้องดำเนินการดังต่อไปนี้ คือ

### 4.1 แนวคิดสมรรถนะของบุคคล (Individual Competency)

การเพิ่มเติมสถานะองค์ความรู้เพื่อการบูรณาการศาสตร์องค์รวมในมิติประยุกต์ใช้ก็เพื่อเพิ่มเติมความรู้ที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาผู้ประกอบวิชาชีพให้มีความเป็นรูปธรรมในการอธิบายเป็นเหตุผลและผลของคำสำคัญที่ใช้ในการสืบค้นข้อมูลเป็นปัจจัยเพื่อสังเคราะห์กับงานวิจัยเรื่องนี้ คือ คำว่าสมรรถนะ (Competence) ที่เมื่อสังเคราะห์งานวิจัยที่ได้รับดังกล่าวไว้ในส่วนต้นของกรอบแนวคิดและทฤษฎีข้างต้นและยังพบว่ามีความเป็นสังกัลภาพอยู่มา และพ้องพานแบบครอบจักรวาล

ดังนั้นคณะผู้วิจัยจึงทบทวนวรรณกรรมของ “สมรรถนะ” ขึ้นพบว่าแม้มีการศึกษาเรื่องสมรรถนะหรือความสามารถอย่างกว้างขวางในการนำไปใช้ประโยชน์ตั้งแต่ผู้เริ่มต้นศึกษาเรื่องที่ไม่มีการกล่าวถึงมากนักเลย คือ Frederick W. Taylor. จนถึง David McClelland ซึ่งคุณูปการที่สองท่านนี้ให้ไว้แก่โลก คือ แนวคิดสมรรถนะของบุคคลที่สามารถประยุกต์ใช้ได้กับงานวิจัยเรื่องนี้เพื่อนำไปสู่กรอบแนวคิดการสังเคราะห์ความรู้ที่คณะผู้วิจัยเห็นได้ว่ามีความตรงที่สุดในการประยุกต์ใช้กับงานวิจัยเรื่องนี้ คือ แนวคิดของ Boyatzis และสอดคล้องกับการกำหนดคุณสมบัติและจรรยาบรรณผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีของสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศหรือสภาวิชาชีพบัญชีนานาชาติ (IFAC) จนถึงพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2547 และสถาบันคุณวุฒิวิชาชีพ (องค์การมหาชน) ร่วมกับสถาบันเสริมสร้างขีดความสามารถมนุษย์ สภา

อุตสาหกรรมแห่งประเทศไทยตลอดจนข้อตกลงยอมรับร่วม (MRA) ของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน โดยมีรายละเอียดต่อไปนี้

#### 4.2 แนวคิดสมรรถนะของบุคคลตามแนวคิด Frederick W. Taylor

โดยทั่วไปมักมีความเข้าใจว่าหนังสือชื่อ “The Principle of Scientific Management” ของ Taylor นั้นเป็นการกล่าวถึงหลักการบริหารงานแบบวิทยาศาสตร์ (The Principle of Scientific Management) คือพยายามทำให้การบริหารงานเกิดประโยชน์สูงสุด หรือประยุกต์ได้กับคำว่าประสิทธิภาพคือผลลัพธ์สูงสุดซึ่งก่อผลดีทั้ง 2 ฝ่าย คือ ฝ่ายจัดการและฝ่ายพนักงานซึ่งมีพื้นฐานแนวคิดจากแนวคิดการบริหารที่อยู่ในหนังสือเล่มนี้เช่นกันคือความสามารถในการคิดริเริ่มของพนักงานเพื่อแลกเปลี่ยนกับค่าจ้างที่นายจ้างจะมอบให้ซึ่งเรียกว่า “The management of initiative and incentive” โดยจะเห็นได้ว่าในแนวคิดนี้การที่พนักงานมีความคิดริเริ่มขึ้นนั้นก็เป็นการมีสมรรถนะส่วนบุคคลเกิดขึ้นเพราะแต่ละคนจะมีความคิดริเริ่มแตกต่างกันอีกทั้งการจ่ายค่าตอบแทนที่เป็นค่าจ้างของนายจ้างตามการคิดริเริ่มนั้นประยุกต์ได้กับเกณฑ์พิจารณาสมรรถนะส่วนบุคคลของลูกจ้างแต่ละคนนั่นเองรวมถึงการนำประสิทธิภาพมาใช้ให้เกิดผลลัพธ์สูงสุดจากการมีความคิดริเริ่มให้ประโยชน์ก่อผลดีทั้ง 2 ฝ่าย คือ ฝ่ายพนักงานได้ค่าตอบแทนเป็นค่าจ้างตามความคิดริเริ่มส่วนนายจ้างก็ได้ความคิดริเริ่มโดยการจ่ายค่าตอบแทนนั้นจะเน้นที่ผลผลิตสูงสุดจึงเป็นเสมือนการวางมาตรฐานหรือมาตรฐานขีดความสามารถของงานไปในตัว เพราะการจ่ายค่าตอบแทนจะมีด้วยกันสองอัตรา คือ อัตราแรกใช้กับผลผลิตที่ยังไม่ได้ระดับมาตรฐาน กับอีกอัตราใช้กับผลผลิตที่เท่ากับหรือสูงกว่ามาตรฐาน นอกจากนี้การคิดวิธีที่เรียกว่า Time and Motion Study ด้วยการกำหนดมาตรฐานที่เหมาะสมในการทำงานด้วยกำหนดเวลาของงานในแต่ละส่วนแสดงให้เห็นถึงขีดความสามารถหรือสมรรถนะที่ผู้บริหารหรือนายจ้างสามารถสังเกตและสังเกตเห็นพร้อมวัดได้จากการเคลื่อนไหวซึ่งนำไปผลลัพธ์การทำงานที่ดีเกินคาดจะไปปรากฏให้เห็น

ดังนั้น โดยสรุปแนวคิด Taylor ให้ประโยชน์ต่อแนวคิดสมรรถนะทางการให้เห็นสมรรถนะที่อยู่ในตัวพนักงานทุกคนแล้วจะได้ประสิทธิภาพของงานอย่างถาวร (ประยุกต์จาก Taylor, 1911:30-40, นิสตาร์ เวชยานนท์, 2559: 77-79)

#### 4.3 แนวคิดสมรรถนะของบุคคลตามแนวคิด David C, McClelland

นับเป็นนักวิชาการที่มีอิทธิพลต่อแนวคิดสมรรถนะของบุคคลอย่างมาก โดยเฉพาะบทความที่ชื่อว่า “Test for Competence rather than for Intelligence” นี้ลงตีพิมพ์ในวารสาร American Psychologist ในปี ค.ศ. 1973 สร้างอิทธิพลให้แก่นักวิชาการทั่วโลกหลายท่าน อาทิ Goldman (1981,1984 และ 1988) Silverman (1979); Spearman (1927); Thurstone (1979); และ Guilford (1984) เป็นต้น พอๆกับผู้แย้งแนวคิดเขาอีกมา เช่น Barnett (1994) ; Phillips and Alexander (1981); และ Guion and Cranny (1982) ซึ่งโดยสรุป McClelland ให้แนวคิดที่มีประโยชน์ในเรื่องที่ประยุกต์ได้กับงานวิจัยเรื่องนี้ คือ การแบ่งกลุ่มตามความสามารถ 4 กลุ่ม คือ

1. ทักษะด้านการติดต่อสื่อสาร (Communication Skills) ทั้งวัจนภาษาและอวัจนภาษา เช่น ภาษากาย ภาษาท่าทาง (gesture)
2. ทักษะด้านความอดทน (patience) เป็นทักษะเพื่อการประสบความสำเร็จในชีวิตหรือวิชาชีพซึ่ง McClelland ชี้ว่าเป็นทักษะของคนทำงานด้านการให้บริการซึ่งประยุกต์ได้กับวิชาชีพบัญชี
3. ทักษะในการกำหนดเป้าหมายชีวิตในทางสายกลาง (moderate goal setting) เป็นเป้าหมายในคนแต่ละคนสามารถบรรลุเป้าหมายในชีวิตและเป็นจริงจากการที่กำหนดเป้าหมายไว้ในชีวิตที่ไม่สูงและต่ำจนเกินไป
4. ทักษะในการพัฒนาตัวเอง ซึ่งทักษะกลุ่มนี้ทำให้นักจิตวิทยาผู้มีชื่อเสียงอย่าง Erikson,(1950); Loeving Wessler,(1970) จนถึง White, (1959) นำไปวิจัยพบว่าคนแต่ละคนจะพัฒนาสมรรถนะตัวเองได้ไม่เท่ากันและเป็นไปตามวัยด้วย นอกจากนี้ McClelland ชี้ว่าสมรรถนะในความมั่นใจตัวเองเป็นคุณลักษณะสำคัญ นักบริหารที่ประสบความสำเร็จ (ประยุกต์จากนิสตาร์ เวชยานนท์, 2559 ; 90)

#### 4.4 แนวคิดสมรรถนะของบุคคลตามแนวคิด Richard E. Boyatzis

แนวคิดของ Boyatzis ดังกล่าวข้างต้นว่ามีความตรงอย่างมากกับการนำไปบูรณาการศาสตร์องค์รวมกับการสังเคราะห์งานวิจัยของงานวิจัยเรื่องนี้อย่างมากในวิถีคิดของคณะผู้วิจัย คือ การบริหารทรัพยากรมนุษย์ เพราะการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีสามารถนำแนวคิดนี้ไปประยุกต์ใช้ได้ในฐานะที่ Boyatzis เป็นต้น กำเนิดคนแรกที่ผลักดันแนวคิดสมรรถนะ โดยเฉพาะสมรรถนะของบุคคลมาอยู่ในสาขาการบริหารทรัพยากรมนุษย์ ด้วยงานเขียนระบือโลกจากหนังสือชื่อ “The Competent Manager” ในปี ค.ศ. 1989 จนทำให้คำว่า “competence” หรือ Competency รู้จักแพร่หลายมาจนปัจจุบัน โดยเฉพาะ สมรรถนะของบุคคลที่เห็นได้ชัดเจนจากนิยามของคำว่า Competency ซึ่งหมายถึง “คุณสมบัติเฉพาะที่อยู่ภายในของแต่ละบุคคล (an underlying characteristic of a person)

นอกจากนี้ Boyatzis ชี้ว่า การที่บุคคลแต่ละคนจะมีผลงานสูงหรือดีกว่าผู้อื่นก็คือขีดความสามารถหรือความชำนาญในการใช้สมรรถนะ (competencies) โดย Boyatzis ได้สร้างแบบจำลองของ Competencies ขึ้นเป็น 2 มิติด้วยกัน คือ

1. มิติทางประเทศ (The types of competencies) เป็นสมรรถนะทางการใช้ความชำนาญหรือมีอิทธิพลด้วยความสัมพันธ์กับพฤติกรรม เช่น การวางแผนสัมพันธ์กับการตั้งวัตถุประสงค์หรือความวางเป้าหมาย ประเมินความเสี่ยงรวมทั้งการให้ขวัญกำลังใจ เป็นต้น โดยมีด้วยกัน 21 ประเภท คือ



1. ความสามารถหรือสมรรถนะในการประเมินตนเองอย่างเที่ยงตรง  
(accurate self – assessment)
2. ความสามารถหรือสมรรถนะในการมีมโนทัศน์ (conceptualization)
3. ความสามารถหรือสมรรถนะสร้างสัมพันธ์ใกล้ชิด (close relationships)
4. ความสามารถหรือสมรรถนะมีผลต่อผลกระทบ (concern with impact)
5. ความสามารถหรือสมรรถนะพัฒนาผู้อื่น (developing other)
6. ความสามารถหรือสมรรถนะในการใช้วินิจฉัย (diagnostic use of concept)
7. ความสามารถหรือสมรรถนะมุ่งประสิทธิภาพ (efficiency orientation)
8. ความสามารถหรือสมรรถนะในความคิดเชิงตรรกะ (logical thought)
9. ความสามารถหรือสมรรถนะในการจัดการกระบวนการกลุ่ม  
(managing group process)
10. ความสามารถหรือสมรรถนะในการจดจำ (memory)
11. ความสามารถหรือสมรรถนะการมองออกถึงวัตถุประสงค์ (perceptual objectivity)
12. ความสามารถหรือสมรรถนะการพิจารณาคิดเชิงบวก (positive regard)
13. ความสามารถหรือสมรรถนะคิดเชิงรุก (proactivity)
14. ความสามารถหรือสมรรถนะเชื่อมั่นตนเอง (self – confidence)
15. ความสามารถหรือสมรรถนะควบคุมตนเอง (self – control)
16. ความสามารถหรือสมรรถนะความชำนาญการเฉพาะ (specialized Knowledge)
17. ความสามารถหรือสมรรถนะลักษณะเกิดขึ้นเองในตัวบุคคล (spontaneity)
18. ความสามารถหรือสมรรถนะความอดทนและปรับตัว (Stamina and adaptability)
19. ความสามารถหรือสมรรถนะการนำเสนอด้วยคำพูด (oral presentation)
20. ความสามารถหรือสมรรถนะในการใช้อำนาจรวมกลุ่มทางสังคม  
(use of socialized power)
21. ความสามารถหรือสมรรถนะในการใช้อำนาจเฉพาะด้านเฉพาะฝ่าย  
(use of unilateral power)

2. มิติของระดับสมรรถนะหรือแต่ละขีดความสามารถ (The levels of each competency) ซึ่งจากการที่มีระดับที่แตกต่างกันมีผลต่อการที่คนแต่ละคนจะประยุกต์เอาสมรรถนะหรือขีดความสามารถไปใช้งาน โดยมี 3 ระดับ ดังนี้

1. ระดับแรงขับและอุปนิสัยหรือคุณสมบัติเฉพาะ (The motive and trait level)
2. ระดับการมีภาพลักษณ์ตัวเองและการบังเกิดผลทางสังคม (The self – image and social acts level)
3. ระดับทักษะ (The Skill level)

อย่างไรก็ตามจากการศึกษาของ Boyatzis ใน 21 สมรรถนะหรือความสามารถนั้น Boyatzis ชี้แนะว่าความสามารถสำคัญที่มีลักษณะเป็น competencies จะประกอบด้วย

1. การมุ่งประสิทธิภาพ (efficiency orientation)
2. การคิดเชิงรุก (proactivity)
3. ความสามารถหรือสมรรถนะในการใช้วินิจฉัย (diagnostic use of concepts)
4. ความสามารถหรือสมรรถนะมีผลต่อผลกระทบ (concern with impact)
5. ความสามารถหรือสมรรถนะเชื่อมั่นตนเอง (self – confidence)
6. ความสามารถหรือสมรรถนะการนำเสนอด้วยคำพูด (oral presentation)
7. ความสามารถหรือสมรรถนะในการมีมโนทัศน์ (conceptualization)
8. ความสามารถหรือสมรรถนะในการใช้อำนาจรวมกลุ่มทางสังคม (use of socialized power)
9. ความสามารถหรือสมรรถนะในการจัดการกระบวนการกลุ่ม (managing group process)
10. ความสามารถหรือสมรรถนะการมองออกถึงวัตถุประสงค์ (perceptual objectivity)
11. ความสามารถหรือสมรรถนะการควบคุมตนเอง (self – control)
12. ความสามารถหรือสมรรถนะความอดทนและการปรับตัว (stamina and adaptability)

โดยความสามารถหรือสมรรถนะที่ 1-7 นั้น Boyatzis ให้แนวคิดว่าเป็นความสามารถหรือสมรรถนะของบุคคลระดับผู้บริหารในระดับกลางคือสูงซึ่งสามารถประยุกต์ได้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี คือ สมุห์บัญชีจนถึงตัวผู้ประกอบการระดับผู้บริหาร หุ่นส่วน หรือผู้ถือหุ้น เป็นต้น ส่วนความสามารถหรือสมรรถนะที่เหลือนั้นเป็นของผู้ที่สามารถจะทำงานในตำแหน่งนั้นๆ ได้ที่เรียกว่า threshold competency เป็นสมรรถนะจากการมีความรู้ในวิชาชีพนั้นๆ แบบคุณลักษณะทั่วไป ซึ่งประยุกต์ได้กับพนักงานบัญชีในหน้าที่ต่างๆ ทางการจัดบันทึกทางบัญชีนั่นเอง

ภาคผนวก  
(ไม่มีเนื้อหาจากต้นฉบับ)



ประวัติผู้วิจัย  
(ไม่มีเนื้อหาจากต้นฉบับ)

