

บทที่ 2

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การวิจัยในครั้งนี้เรื่อง นักการบัญชีไทยกับความพร้อมในการใช้มาตรฐานการบัญชีตามกรอบมาตรฐานกลุ่มเศรษฐกิจอาเซียนผู้วิจัยได้ศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ดังนี้

- 2.1 แนวคิดเกี่ยวกับความพร้อม
- 2.2 แนวคิดเกี่ยวกับความรู้ความสามารถของนักบัญชี
- 2.3 แนวคิดทางด้านการค้า
- 2.4 มาตรฐานการบัญชี
- 2.5 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

2.1 แนวคิดเกี่ยวกับความพร้อม

คำว่า ” พร้อม ” ตามพจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถานได้ให้ความไว้ว่าเป็นคำวิเศษณ์ที่มีความหมายว่า ครบถ้วน ส่วนคำว่า ” ความพร้อม ” เป็นคำนามซึ่งจะมีความหมายว่าความครบครัน หรือมีทุกอย่างครบแล้ว ดังนั้นหากจะแปลความหมายของความพร้อมในการปฏิบัติหน้าที่อย่างตรงไปตรงมาแล้วก็น่าจะมีความหมายว่าสภาพที่มีทุกสิ่งทุกอย่างครบครันที่จะไปปฏิบัติหน้าที่ได้(อ้างใน สมพงษ์ เทียงธรรม 2536 :10)

2.1.1 ความหมายของความพร้อม

Good (1973 อ้างถึงใน นวรัตน์ พ.ต.ต., 2545:17) ให้คำนิยามเกี่ยวกับความพร้อมว่าเป็นความสามารถตกลงใจ ความปรารถนาและความสามารถที่จะเข้าร่วมกิจกรรม ความพร้อมเกิดจากลักษณะทางวุฒิภาวะประสบการณ์และอารมณ์ ความพร้อมจึงเป็นการพัฒนาคนให้มีความสามารถทำกิจกรรมนั้น ๆ

Barrow and Milburn (1990:259) กล่าวว่าความพร้อมหมายถึงการที่บุคคลมีความสนใจและเริ่มต้นที่จะกระทำให้บางสิ่งบางอย่างปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความพร้อมคือสภาพจิตใจ ภาวะและสรีรวิทยา

ทวี ก่อแก้วและอบรม สนิทบาล (2517:30) ให้ความหมายของความพร้อมคือ ลักษณะทั้งหมดในตัวบุคคลที่สามารถรวบรวมขึ้นเป็นเครื่องมือให้ใช้ในการตอบสนองสิ่งใดสิ่งหนึ่งด้วยวิธีการใดวิธีการหนึ่ง หรือการเตรียมที่จะเจริญงอกงามต่อไปหรือการที่จะก้าวหน้าต่อไป

ครอนนาค (อเนกกุล กรีแสง. 2519:89) ให้ความหมายว่าความพร้อมหมายถึงระดับวุฒิภาวะและความสามารถที่จำเป็นในการทำกิจกรรมเพื่อสนองความต้องการ คนเราไม่สามารถสนองความต้องการได้หมดทุกอย่าง ความต้องการบางอย่างก็อยู่นอกเหนือความสามารถ ซึ่งอาจจะเนื่องมาจากยังไม่แข็งแรงพอ ยังไม่ฉลาดพอหรือยังไม่มีวุฒิภาวะในกรณีเช่นนี้เราก็มักกล่าวว่าเขายังไม่พร้อมที่จะสนองความต้องการที่เกิดขึ้น

สุชา จันท์ธอมและสุรางค์ จันท์ธอม (2520:175) ได้ให้ความหมายของความพร้อมหมายถึง สภาพของความเจริญเติบโตบวกกับความรู้อันเป็นพื้นฐานที่พอจะช่วยให้มีความสามารถที่จะทำกิจกรรมต่าง ๆ โดยอย่างสะดวก

พรณี ชูชัย (2522:15) ให้ความหมายของความพร้อมเป็นสภาวะของบุคคลที่จะเรียนรู้สิ่งใดสิ่งหนึ่งอย่างบังเกิดผล ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับวุฒิภาวะการณได้รับการฝึกฝน การเตรียมตัวและความสนใจหรือแรงจูงใจ

แมคเคซนี (สุวรรณี รอดบำเรอ. 2534:45) ให้ความหมายของความพร้อมหมายถึง ลักษณะที่ผู้กระทำมีความคล่องตัว กระตือรือร้น ความตั้งใจ ในการทำพฤติกรรมต่าง ๆ เพื่อให้กิจกรรมที่ทำนั้น บรรลุถึงผลสำเร็จ

กมลรัตน์ หลาสวงษ (2540:229-230) ให้ความหมายไว้ว่าความพร้อมหมายถึง

สภาพความสมบูรณ์ทั้งร่างกายได้แก่วุฒิภาวะซึ่งหมายถึงการเติมโตอย่างเต็มที่ของอวัยวะร่างกายทางด้านจิตใจ ได้แก่ ความพอใจที่จะตอบสนองต่อสิ่งเร้าหรือพอใจที่จะกระทำสิ่งต่าง ๆ

วิชญาพร สุวรรณแทน (2541:30) ให้ความหมายไว้ว่าความพร้อมหมายถึง การที่บุคคลมีความสนใจและมีความรู้ความสามารถตลอดจนมีความถนัดที่จะกระทำบางสิ่งบางอย่างให้สำเร็จลุล่วงโดยได้เตรียมการไว้ล่วงหน้า

ชิตชนก โอภาสวัฒนา (2543:35) ให้ความหมายของความพร้อมไว้ว่าเป็นความสามารถที่จะปฏิบัติกิจกรรมต่าง ๆ ให้สามารถสำเร็จลุล่วงไปได้อย่างมีประสิทธิภาพอันเป็นผลมาจากการเตรียมการไว้แล้วอย่างพร้อมมูล สำหรับกิจกรรมนั้น ๆ โดยมีความตั้งใจและพึงพอใจที่จะกระทำเพื่อให้กิจกรรมนั้นบรรลุผลสำเร็จ

จากความหมายดังกล่าวสรุปได้ว่า ความพร้อมหมายถึงสภาพที่ บุคคลมีภาวะสมบูรณ์ทั้งทางร่างกาย จิตใจ ความรู้ ความสามารถ ความถนัดในการทำกิจกรรมต่าง ๆ และเตรียมพร้อมในการที่จะปฏิบัติหน้าที่ให้สามารถลุล่วงและสำเร็จภารกิจได้อย่างมีประสิทธิภาพ

2.1.2 องค์ประกอบของความพร้อม

พรณี ชูทัย เจนจิต (2538 อ้างใน นฤตพงษ์ ไชยวงษ์ 2540:18) ได้กล่าวถึง องค์ประกอบของความพร้อมไว้ 3 ประการคือ ความพร้อมด้านวุฒิภาวะ การได้รับการอบรมและเตรียมตัวและความสนใจหรือแรงจูงใจ

Downing และ Thackrey ??? Is this name right? (1971 อ้างถึงใน นวรัตน์ พ.ต.ต., 2545:17) ได้แบ่งองค์ประกอบของความพร้อมออกเป็น 4 กลุ่มได้แก่

- 1) องค์ประกอบทางกายภาพ ได้แก่ การบรรลุวุฒิภาวะด้านร่างกายทั่วไป
- 2) องค์ประกอบด้านสติปัญญา ได้แก่ ความพร้อมด้านความสามารถในการรับรู้ความสามารถในการคิดอย่างมีเหตุผล
- 3) องค์ประกอบด้านสิ่งแวดล้อม ได้แก่ ประสบการณ์ด้านสังคม สภาพแวดล้อมรอบตัว
- 4) องค์ประกอบด้านอารมณ์แรงจูงใจและบุคลิกภาพ ได้แก่ ความมั่นคงทางอารมณ์

2.2 แนวคิดเกี่ยวกับความรู้ความสามารถของนักบัญชี

ศศิวิมล ศรีเจริญจิตร (2548 : เร็ปไซด์) ให้ความหมายของความรู้ความสามารถ หมายถึง การที่บุคคลใด ๆ มีทัศนคติ ความคิดที่เป็นระบบความรู้ในสาขาที่ทำ ความรู้ทางด้านเทคนิค รวมถึงทักษะด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด

ชนัญญา สีนชื่อ (2548 : 24) ให้ความหมายของความรู้ความสามารถ หมายถึง ความสามารถในการเรียนรู้ และความเข้าใจในสาขางานที่ทำ ความรู้ด้านเทคนิค รวมถึงทักษะด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาดเชื่อมโยงผู้ประกอบการวิชาชีพ เพื่อพัฒนาให้ปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลอย่างยั่งยืน

จากความหมายดังกล่าวสรุปได้ว่า ความรู้ความสามารถ หมายถึง ความรู้ความสามารถ ความเข้าใจ ความเชี่ยวชาญ หรือประสบการณ์เป็นพิเศษในสาขาทางด้านบัญชี โดยสามารถตอบสนององวิชาการใหม่ ๆ ในด้านการรายงานและให้ข้อสนเทศต่าง ๆ

แนวคิดเกี่ยวกับความรู้ความสามารถของนักบัญชีได้ยึดแนวทางปฏิบัติของ IASC

(International Accounting Standards Committee) และ IFAC (International Federation of Accountants) ที่ได้กล่าวไว้เป็นแนวทางการศึกษา วิชาชีพบัญชี ระหว่างประเทศ (International Education Standards= IES) กำหนดว่าความรู้ความสามารถของนักบัญชีต้องประกอบด้วย (ชัยนรินทร์ วีระสถาวณิชัย. 2548 : 3-5)

2.2.1. ความรู้ (Knowledge)

2.2.1.1 ความรู้ ของนักบัญชีสามารถจำแนกได้ 4 ประเภท ดังนี้

1) ความรู้ทั่วไป ประกอบด้วย 1) ความรู้เกี่ยวกับสังคม เศรษฐกิจ การเมือง และการปกครอง ทั้งในอดีต และปัจจุบัน ทั้งในประเทศ และต่างประเทศ และความสามารถที่จะวิเคราะห์ถึงผลกระทบที่มีต่อธุรกิจและเศรษฐกิจโดยรวมของประเทศนำไปใช้ในการทำความเข้าใจเกี่ยวกับธุรกิจ และการวิเคราะห์ความเสี่ยง เป็นต้น 2) ความสำนึกในความเป็นไทย 3) ความรู้ในศิลปวัฒนธรรมและวัฒนธรรมของโลก ของภูมิภาค และของประเทศ ตลอดจนคุณค่าของศิลปวัฒนธรรม และวัฒนธรรมเหล่านั้นตลอดจน 4) ความสามารถในการคิดตาม เขียน โดยใช้ภาษาที่ง่าย กระชับ ซึ่งมีพื้นฐานมาจากความเข้าใจในความเป็นมนุษย์ ของผู้อื่นที่ตนติดต่อกันเพื่อการสื่อสาร ความหมายกับผู้ที่อยู่นอกวิชาชีพบัญชีอีกด้วย

2) ความรู้เกี่ยวกับธุรกิจ ในยุคการค้าเสรีที่มีการแข่งขันสูง นำมาสู่การเปลี่ยนแปลงการดำเนินธุรกิจ ประกอบกับธุรกิจจะมีความเป็นนานาชาติที่ต้องดำเนินการตามมาตรฐานระหว่างประเทศมากยิ่งขึ้น การรวมตัวกันระหว่างธุรกิจในรูปแบบใหม่ ๆ ที่พัฒนาเพิ่มขึ้นทุกที ซึ่งการดำเนินการของธุรกิจแบบนี้จำเป็นต้องใช้มาตรฐานการบัญชีที่เป็นที่ยอมรับในระดับสากล ดังนั้น ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีจำเป็นต้องมีพื้นฐานความรู้ด้านธุรกิจเพื่อสามารถนำไปปฏิบัติควบคู่กับการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานที่กำหนดไว้ได้อย่าง่องแท้

3) ความรู้เกี่ยวกับเทคโนโลยีสารสนเทศ เทคโนโลยีสารสนเทศ คือ เทคโนโลยีทุกประเภทที่มีส่วนในการสร้าง จัดเก็บ และรับส่งสารสนเทศต่าง ๆ ตามความต้องการของผู้ใช้ รวมถึงเทคโนโลยีด้านคอมพิวเตอร์ทั้งส่วนที่เป็นฮาร์ดแวร์และซอฟต์แวร์ที่ทำให้สามารถจัดเก็บ บำรุงรักษาและสืบค้นข้อมูล ทำการคำนวณและวิเคราะห์ข้อมูล ซึ่งในปัจจุบันเทคโนโลยีสารสนเทศมีบทบาทอย่างมากในการปฏิบัติงานด้านบัญชี เนื่องจากเทคโนโลยีสารสนเทศได้ช่วยทำให้การทำงานบัญชีมีความสะดวกมากยิ่งขึ้น จากการใช้ระบบบัญชีคอมพิวเตอร์แทนระบบการลงบัญชีด้วยมือทำให้นักบัญชีสามารถที่จะจัดทำและนำเสนอรายงานได้สะดวก

4) ความรู้เกี่ยวกับการบัญชีและเรื่องที่เกี่ยวข้อง จากการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจ สังคมและการเมือง ได้นำมาซึ่งกติกาใหม่ในการดำเนินธุรกิจที่จะต้องเป็นไปตามข้อตกลงระหว่างประเทศ และกฎเกณฑ์ที่กำหนดภายในประเทศทำให้ มาตรฐานในเรื่องต่าง ๆ เปลี่ยนแปลงไป รวมถึงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ซึ่งนักบัญชีจำเป็นต้องมีความรู้ เกี่ยวกับการบัญชีอันเป็นพื้นฐานเดิมเพื่อเป็นรากฐานที่จะศึกษาแนวทางด้านบัญชีสมัยใหม่ต่อไป นอกจากนี้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีควรที่จะศึกษาความรู้ด้านอื่น ๆ ที่มีผลต่อวิชาชีพบัญชี เช่น เศรษฐศาสตร์ธุรกิจ และกฎหมายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพ เป็นต้น ทั้งนี้โดยหลักการแล้วควรจะมีการกำหนดเป็นมาตรฐานในการวางโครงสร้างการศึกษาวิชาชีพบัญชี เพื่อให้สอดคล้องกับการจัดหลักสูตรการเรียนการสอนของสถาบันการศึกษาที่ต้องสร้างบุคคลากรทางการบัญชี ให้สามารถปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพในสภาพแวดล้อมของสังคมที่เปลี่ยนแปลงไป

2.2.1.2 การปรับปรุงความรู้ ในการปรับปรุงความรู้ด้านการศึกษาของผู้ประกอบ

วิชาชีพบัญชี ประกอบด้วยความรู้ 4 ประเภท ดังนี้

1) การประกันคุณภาพการศึกษา สถาบันการศึกษาชั้นอุดมศึกษาทั้งที่อยู่ในระบบและออกนอกระบบงบประมาณ ควรต้องมีการประกันคุณภาพการศึกษาเพื่อสร้างความมั่นใจให้กับผู้เรียนว่า สถาบันที่ตนศึกษาอยู่นั้น อยู่ในระบบการศึกษาเพื่อเป็นพื้นฐานการเข้าสู่วิชาชีพบัญชีได้

2) มาตรฐานการศึกษา สถาบันการศึกษาที่ได้รับการอนุมัติให้มีหลักสูตรสามารถใช้ต่อเนื่องกับ การเข้าสู่วิชาชีพได้แล้วนั้นควรจะต้องสร้างมาตรฐานเดียวกัน ไม่ว่าจะเป็นของรัฐหรือเอกชน ไม่ว่าจะมีความใหญ่หรือเล็กก็ตาม โดยเฉพาะอย่างยิ่ง สถาบันที่มีหลายวิทยาเขต ควรสามารถแสดงให้เห็นได้ว่ามี มาตรฐานเดียวกันในนามของสถาบัน มิใช่แตกต่างกันไปตามสภาพของแต่ละวิทยาเขต ซึ่งเป็นหน้าที่ของผู้บริหารของแต่ละสถาบันนั้น ๆ ที่จะต้องแก้ไขปรับปรุงสถาบันของตนเอง และการกำกับดูแลในส่วนของมาตรฐานการศึกษานี้ ต้องเป็นไปอย่างต่อเนื่อง และจริงจังทั้งก่อนและหลังการปรับปรุง และต้องดำเนินงานต่อเนื่องเพื่อเป็นพื้นฐานที่มั่นคงของวิชาชีพ

3) การเข้าสู่ระบบการเป็นนักบัญชีวิชาชีพ แต่เดิมกำหนดให้จบสาขาวิชาบัญชีโดยตรง ซึ่งมีวิชาที่บังคับ ทำให้ไม่มีการยืดหยุ่น ซึ่งในปัจจุบันนักเรียนต้องเลือกแผนการศึกษาตั้งแต่ในชั้นระดับชั้นมัธยมศึกษา ซึ่งไม่มีประสบการณ์เพียงพอที่จะตัดสินใจได้ว่าตนเหมาะกับอาชีพหรือวิชาชีพใด ผลที่ปรากฏเมื่อเรียนในชั้นอุดมศึกษาจนเป็นบัณฑิตก็คือ มีความรู้และมุมมองที่ไม่กว้างพอ มองภาพรวมของธุรกิจ เศรษฐกิจ สังคม การเมือง การปกครอง และการต่างประเทศไม่ครบถ้วน หรือไม่สนใจ ทำให้มีการพัฒนาตัวเองได้ไม่ทันกับการเปลี่ยนแปลงต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากเหตุผลนี้จึงควรพิจารณาเปลี่ยนแปลงหลักเกณฑ์ให้สามารถรับบัณฑิตในสาขาวิชาอื่นมาสู่กระบวนการเตรียมตัวเป็นนักบัญชีวิชาชีพได้

4) การเป็นผู้ให้การฝึกหัดงาน ในระหว่างการฝึกหัดงานของผู้ที่ทำการศึกษาเพื่อเข้าสู่วิชาชีพบัญชี ควรจะได้รับการฝึกหัดงานจากผู้ที่มีความเชี่ยวชาญในเฉพาะด้านอย่างผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เพื่อเพิ่มพูนความสามารถในการฝึกงานมากยิ่งขึ้น

2.2.2. จรรยาบรรณของนักบัญชี

จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้กำหนดตามพระราชบัญญัติการบัญชีหมวดที่ 7 มาตราที่ 46-48 ประกอบด้วยข้อกำหนดดังต่อไปนี้

2.2.2.1 ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต

2.2.2.2 ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน

2.2.2.3 ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ

2.2.2.4 ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน หรือบุคคลหรือนิติบุคคลที่ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติหน้าที่ให้

2.2.3. ทักษะความเป็นมืออาชีพ

จากแนวทางการศึกษา (วิชาชีพบัญชี) ระหว่างประเทศ (International Education Standards= IES) ได้กำหนดทักษะความเป็นมืออาชีพไว้ 5 ด้าน ดังนี้

2.2.3.1 ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด (Intellectual skills) ประกอบด้วย

1) ความสามารถที่จะระบุได้มาจัดระบบ และเข้าใจสารสนเทศจากผู้คน สิ่งพิมพ์ และแหล่งข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์

2) ความสามารถในการซักถาม การทำวิจัย การคิดอย่างมีเหตุผลและเชิงวิเคราะห์ การให้เหตุผลและการวิเคราะห์อย่างละเอียดรอบคอบ

3) ความสามารถที่จะระบุและแก้ไขปัญหาที่ไม่เป็นระบบในสถานการณ์ที่ไม่คุ้นเคย

2.2.3.2 ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ (Technical and Functional Skills)

ประกอบด้วย ทักษะทั่วไปและทักษะเฉพาะสำหรับศาสตร์การบัญชี ทักษะเหล่านี้รวมถึง

1) ศาสตร์การคำนวณ (การประยุกต์เชิงคณิตศาสตร์ และเชิงสถิติ) และความสามารถระดับสูงในเรื่องเทคโนโลยีสารสนเทศ

2) การจำลองการตัดสินใจ และการวิเคราะห์ความเสี่ยง

3) การวัดมูลค่าและการรายงาน

4) การปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับอื่น ๆ ที่ระบุไว้

2.2.3.3 ด้านบุคคล (Personal Skills) เกี่ยวข้องกับทัศนคติ และพฤติกรรมของนักบัญชีมืออาชีพ การพัฒนาทักษะเหล่านี้ทำให้เกิดการเรียนรู้เฉพาะตัวและการปรับปรุงตนเองให้ดีขึ้น ทักษะเหล่านี้ประกอบด้วย

1) การบริหารจัดการตนเอง

2) การคิดริเริ่ม การมีอิทธิพล และการเรียนรู้ด้วยตนเอง

3) ความสามารถที่จะเลือกและจัดลำดับทรัพยากรที่มีอยู่จำกัด และสามารถจะจัดระบบการทำงานให้เสร็จตามกำหนดเวลา

4) ความสามารถที่คาดคะเนและปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลง

5) การพิจารณานำคุณค่าแห่งวิชาชีพ จริยธรรม และทัศนคติในการตัดสินใจ

6) การสงสัยเยี่ยงมืออาชีพ

2.2.3.4 ด้านทักษะสัมพันธ์และการสื่อสาร (Interpersonal and Communication Skills) นักบัญชีมืออาชีพสามารถที่จะทำงานร่วมกับผู้อื่นในองค์กรได้ รับและถ่ายทอดสารสนเทศสร้างดุลยภาพที่มีเหตุผล และการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ องค์กรประกอบของทักษะด้านทักษะสัมพันธ์และทักษะด้านการสื่อสาร ความสามารถเหล่านี้ประกอบด้วย

- 1) ทำงานร่วมกับผู้อื่นในขบวนการรับและให้คำปรึกษา ทนและแก้ไขความขัดแย้ง
- 2) ทำงานเป็นหมู่คณะ
- 3) มีปฏิสัมพันธ์กับกลุ่มคนที่มีความหลากหลายในวัฒนธรรมและความสามารถที่จะเรียนรู้อย่างชาญฉลาด
- 4) ทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพในสถานการณ์ที่มีความหลากหลายทางวัฒนธรรม
- 5) นำเสนอ อภิปราย รายงาน และป้องกันความคิดอย่างมีประสิทธิภาพในรูปแบบของการสื่อสารทางวาจาหรือลายลักษณ์อักษร ทั้งที่เป็นทางการ และไม่เป็นการ
- 6) รับฟังและเข้าใจอย่างมีประสิทธิภาพ รวมถึงความอ่อนไหวต่อความแตกต่างด้านภาษาและ วัฒนธรรม

2.2.3.5 ทักษะด้านองค์กร และทักษะผู้บริหารจัดการธุรกิจ (Organizational and Business Management Skills) เป็นสิ่งสำคัญที่นักบัญชีต้องเข้าใจแง่มุมต่างๆ ในการทำให้องค์กรสามารถดำเนินไปได้ นักบัญชีมืออาชีพต้องพัฒนาวิสัยทัศน์ทางธุรกิจตลอดจนการรับรู้เข้าใจทางการเมือง และการมีวิสัยทัศน์ที่กว้างไกล ประกอบด้วย

- 1) การวางแผนเชิงกลยุทธ์ การบริหารโครงการ การบริหารทรัพยากรมนุษย์ และแหล่งทรัพยากรและการตัดสินใจ
- 2) ความสามารถที่จะจัดระบบ และมอบหมายงาน จูงใจและพัฒนาบุคลากร
- 3) ความเป็นผู้นำ

2.2.4. ประสบการณ์ในการทำงาน

ประสบการณ์ในการทำงานที่ได้กล่าวไว้ในแนวทางการศึกษา (วิชาชีพบัญชี) ระหว่างประเทศ ประสบการณ์ในการทำงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียุคใหม่นั้นจะนับรวมตั้งแต่การปฏิบัติงานเป็นผู้ฝึกหัดตามหลักสูตรการเรียนการสอน ซึ่งการปฏิบัติงานดังกล่าวอาจจะทำไปพร้อมกับการเรียนได้ดังนี้

2.2.4.1 การฝึกปฏิบัติงานนี้จะมุ่งเน้นประสบการณ์ด้านวิชาชีพ และสภาพแวดล้อม

ของวิชาชีพ

2.2.4.2 การควบคุมดูแลประกอบด้วย

1) ที่ปรึกษาที่มีประสบการณ์ทางด้านวิชาชีพ (Mentor) จากองค์กรหรือหน่วยงานที่เป็นสมาชิก IFAC

2) ผู้จ้างงาน

3) ผู้ฝึกงาน

- ในระหว่างการฝึกงานต้องมีการจัดทำรายงานเพื่อให้ที่ปรึกษาด้านวิชาชีพตรวจสอบเป็นระยะ

- เมื่อครบตามกำหนดเวลาแล้ว ผู้ฝึกงานจะต้องจัดทำรายงานเพื่อให้ที่ปรึกษาด้านวิชาชีพตรวจสอบหรือบางครั้งอาจมีการสอบสัมภาษณ์เพิ่มเติม

2.2.4.3 จัดทำระบบที่มีการจัดทำรายงานเป็นระยะ ในกรณีที่ไม่สามารถไป ตรวจเยี่ยมสถานที่ทำการของผู้จ้างงานที่ผ่านการพิจารณาแล้ว ว่ามีการเปลี่ยนแปลงอะไร

2.2.4.4 มีการศึกษาถึงความเหมาะสมของการฝึกปฏิบัติงานที่สอดคล้องกับความต้องการของวิชาชีพบัญชีเป็นระยะ

2.3 แนวคิดทางการค้า

สหภาพยุโรปหรือสมาคมยุโรป Europe Union หรือ EU (อียู)เป็นการรวมตัวของกลุ่มประชาคมเศรษฐกิจยุโรป หรือเรียกว่า สหภาพยุโรป ซึ่งมีวัตถุประสงค์เพื่อการเคลื่อนย้ายสินค้าของประเทศสมาชิกได้โดยเสรี และเพื่อให้ประชากรของประเทศสมาชิกสามารถประกอบอาชีพข้ามชาติได้เดินทางและตั้งถิ่นฐานต่างชาติได้โดยให้มีการลงทุนในประเทศสมาชิกได้โดยเสรีและใช้ระบบเงินสกุลเดียวกันคือยูโร ประเทศสมาชิกประกอบด้วย ฝรั่งเศส อิตาลี เยอรมัน เบลเยียม เนเธอร์แลนด์ อังกฤษ ลักเซมเบิร์ก เดนมาร์ก ไอร์แลนด์ สเปน กรีซ โปรตุเกส สวีเดน ฟินแลนด์ ออสเตรเลีย เป็นต้น และนอกจากนั้นประชาคมยุโรปยังมีบทบาทในการปรับการบัญชีให้สอดคล้องกันในกลุ่มสมาชิก โดยมีกลไกทางกฎหมาย ซึ่งเรียกว่า Directive ในการบังคับใช้ การรวมตัวกันของกลุ่มประชาคมชาวยุโรปช่วยสนับสนุนให้มีการปรับการบัญชีในยุโรปให้สอดคล้องกัน เช่น ในปี ค.ศ. 2005 ประชาคมยุโรปได้ยอมรับและนำมาตราฐานการบัญชีระหว่างประเทศ IFRS และ IAS มาใช้ในกลุ่มสมาชิก

การประกาศแถลงการณ์ ที่เมืองเซบู ประเทศฟิลิปปินส์ เมื่อวันที่ 13 มกราคม 2539 ให้มีการจัดตั้งประชาคมอาเซียน ให้สำเร็จในปี พ.ศ. 2558 ประกอบด้วยกฎบัตรอาเซียน คือ ประชาคมความมั่นคงอาเซียน (ASC) ประชาคมสังคม -วัฒนธรรมอาเซียน (ASCC) และประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (AEC) ซึ่งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (Asean Economic Community : AEC) เกิดขึ้นมาจากการที่ประเทศในกลุ่มอาเซียน ได้แก่ ไทย สิงคโปร์ อินโดนีเซีย มาเลเซีย ฟิลิปปินส์ บรูไน

เวียดนาม ลาว เมียนมาร์ และกัมพูชา(สมาคมการค้าไทย, 2554)ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนมีเป้าหมายที่ประเทศสมาชิกตั้งใจไว้ดังนี้

1) เป็นตลาดและฐานการผลิตร่วม ในด้านการเคลื่อนย้ายสินค้าเสรีและการบริการเสรี การเคลื่อนย้ายแรงงานฝีมือเสรี การเคลื่อนย้ายการลงทุนเสรีและการเคลื่อนย้ายเงินทุนอย่างเสรีมากขึ้น

2) สร้างเสริมความสามารถในการแข่งขันตลอดจนความร่วมมือในด้าน E-ASEAN ด้านนโยบายภาษี นโยบายการแข่งขัน สิทธิทรัพย์สินทางปัญญา พัฒนาโครงสร้างพื้นฐานและการคุ้มครองผู้บริโภค

3) การพัฒนาเศรษฐกิจอย่างเสมอภาคด้วยการลดช่องว่างการพัฒนาระหว่างสมาชิกเก่าแก่กับสมาชิกใหม่และสนับสนุนการพัฒนา SME

4) การบูรณาการเข้ากับเศรษฐกิจโลก มุ่งเน้นการประสานนโยบายเศรษฐกิจของอาเซียนกับประเทศนอกภูมิภาค

การจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนก่อให้เกิดผลผูกพันต่อสมาชิก ดังนี้

1) การเปิดเสรีการค้าสินค้า เช่น การยกเลิกภาษี การจัดมาตรการที่ไม่ใช่ภาษี การเปิดเสรีการค้าบริการ

2) การเปิดเสรีการค้าบริการ ในสาขาบริการสำคัญ ได้แก่ สาขาเทคโนโลยีสารสนเทศ สาขาสุขภาพ สาขาการท่องเที่ยว สาขาโลจิสติกส์ สาขาบริการด้านการเงินและสาขาบริการอื่น ๆ

3) การเปิดเสรีการลงทุน

4) การเปิดเสรีด้านเงินทุนเคลื่อนย้ายในด้านตลาดลงทุนและด้านเงินทุน

5) การเคลื่อนย้ายแรงงานฝีมืออย่างเสรี

6) การดำเนินงานตามความร่วมมือรายสาขาอื่น

จากข้อมูลข้างต้นจะเห็นได้ว่าประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนมีผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงในหลายสาขาทั้งโดยตรงและโดยอ้อม ดังจะเห็นได้จากเรื่องการค้าบริการมีสาขาที่ถูกระบุอย่างชัดเจน สาขาเทคโนโลยีสารสนเทศ สาขาสุขภาพ สาขาการท่องเที่ยว สาขาโลจิสติกส์ และยังมีผลโดยอ้อมในสาขาอื่น ๆ อีกด้วย สำหรับสาขาวิชาชีพซึ่งมีผลกระทบโดยตรงเพราะมีความเกี่ยวข้องกับสาขาบริการด้านการเงินที่ถูกระบุไว้ชัดเจน

สถานการณ์การเปลี่ยนแปลงระดับโลกที่สำคัญได้แก่ การเปลี่ยนแปลงภูมิทัศน์ของโลก ส่งผลให้เกิดการปรับเปลี่ยนกฎระเบียบในการบริหารจัดการเศรษฐกิจ ซึ่งครอบคลุมถึงกฎระเบียบด้านการค้า การลงทุน การเงิน สิ่งแวดล้อมและด้านสังคม ในอดีตการเจรจาเกี่ยวกับจัดทำกฎระเบียบและข้อตกลงของโลก ประเทศกำลังพัฒนามักจะเสียเปรียบในการต่อรองเนื่องจากขาดความรู้ ประสบการณ์และศักยภาพในการเจรจาต่อรอง รวมทั้งมีปัญหากลุ่มกันในการเจรจาเพราะถูก

ประเทศพัฒนาแล้วกดดันเป็นรายประเทศไม่ให้อาจสามารถรวมตัวกันได้อย่างเหนียวแน่น ดังนั้นแม้ว่ากฎระเบียบใหม่จะเป็นโอกาสในการพัฒนาของประเทศกำลังพัฒนาแต่หากไม่เตรียมพร้อมหรือร่วมในการเจรจาให้เกิดความเป็นธรรม การปรับกฎระเบียบใหม่ก็จะส่งผลกระทบต่อ การส่งออกสินค้าจากประเทศกำลังพัฒนาเข้าไปจำหน่ายในตลาดประเทศพัฒนาแล้ว โดยใช้มาตรการกีดกันทางการค้าที่ไม่ใช่ภาษี เช่น มาตรการแรงงาน สิ่งแวดล้อม สุขอนามัย และมาตรการตอบโต้การทุ่มตลาดและการอุดหนุน การขยายบทบาทของประเทศพัฒนาแล้วไปยังประเทศกำลังพัฒนาโดยเปิดโอกาสให้นักลงทุนต่างชาติเข้าไปลงทุนในสาขาต่าง ๆ มากขึ้นและการส่งผลกระทบต่อ นโยบายของรัฐ ภาคธุรกิจ และวิถีชีวิตของประชาชนที่ต้องปรับตัวให้สอดคล้องกับพันธกรณีหรือกระแสค่านิยมใหม่ ๆ ของโลก

จากความหมายดังกล่าวสรุปได้ว่า การค้าหมายถึง การตกลงแลกเปลี่ยนสินค้า บริการหรือ การค้าขายเชิงพาณิชย์หรือกลไกที่สามารถมีการค้าขายเรียกว่าตลาดซึ่งหมายถึงการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการโดยตรงระหว่างผู้ค้าซึ่งในปัจจุบันอาจใช้การเจรจาต่อรองด้วยสิ่งแลกเปลี่ยนในรูปของสินค้าหรือเงินตรา

2.4 มาตรฐานการบัญชี

2.4.1 แนวคิดเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี

การบัญชีมีพัฒนาการมาจากการเปลี่ยนแปลงความต้องการทางสังคม ซึ่งรายการบัญชีพัฒนามาจากการค้าและพาณิชย์ นักบัญชีพัฒนาทฤษฎีและวิธีปฏิบัติสำหรับบันทึกรายการบัญชีซึ่ง กฎและวิธีปฏิบัติ จึงเป็นแนวทางปฏิบัติทางการบัญชีและเป็นที่มาของหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป (Generally Accepted Accounting Principle: GAAP)

GAAP ประกอบด้วย ธรรมเนียมประเพณีนิยม (Conventions) กฎ ข้อบังคับ (rule) และวิธีปฏิบัติ (Procedure) ที่จำเป็นเพื่อกำหนดว่าสิ่งใดเป็นแนวทางปฏิบัติ (Practice) ทางการบัญชีที่รับรอง

สภาวิชาชีพบัญชีได้ให้ความหมายของคำศัพท์ที่เกี่ยวข้อง ดังนี้

1) หลักการบัญชี หรือ มาตรฐานการบัญชี หมายถึง แนวทางที่แนะนำให้นักบัญชีใช้ยึดถือเป็นหลักปฏิบัติในการรวบรวม จัดบันทึก จำแนก สรุปผล และรายงานเหตุการณ์เกี่ยวกับการเงิน

2) หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป หมายถึง แนวทางที่ได้รับการรับรอง และยอมรับเป็นส่วนใหญ่จากผู้มีอำนาจหน้าที่ในวิชาชีพการบัญชี เพื่อให้ให้นักบัญชียึดถือเป็นหลักปฏิบัติในการรวบรวม จัดบันทึก จำแนก สรุปผล และจัดทำงบการเงิน อย่างมีหลักมีเกณฑ์มีมาตรฐาน โดยกระทำขึ้นอย่างสม่ำเสมอและสามารถเข้าใจได้ง่าย

3) มาตรฐานการบัญชี (Accounting Standard) หมายถึง หลักการบัญชีและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่รับรองทั่วไป หรือมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น”

4) ความหมายของมาตรฐานการบัญชีมาตรฐานการบัญชี เป็นกฎเกณฑ์ในการจัดทำงบการเงิน ซึ่งระบุถึงข้อมูลแสดงไว้ในงบการเงินและวิธีการในการจัดทำและนำเสนอของงบการเงินใน มาตรฐานการบัญชีจะกำหนดเรื่องการรับรู้ การวัดมูลค่าและการเปิดเผยข้อมูลของรายการและ เหตุการณ์ทางการบัญชี

5) ความสำคัญของมาตรฐานการบัญชี

- เพื่อให้การจัดทำงบการเงินเป็นมาตรฐานการบัญชีเดียวกัน
- ผู้สอบบัญชีตรวจสอบงบการเงิน เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นต่อ งบการเงินได้ว่างบการเงินนั้นแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดโดยถูกต้องใน สาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป
- เพื่อจัดสรรทรัพยากรอันจำกัดในระบบเศรษฐกิจให้มีประสิทธิภาพและ ประสิทธิภาพ
- เพื่อการพัฒนาตลาดเงินและตลาดทุนของประเทศและระหว่างประเทศให้ เป็นไปอย่างมีคุณภาพและยั่งยืน

6) ส่วนประกอบของมาตรฐานการบัญชี

- คำนิยาม (Definition) คือ คำจำกัดความของศัพท์เพื่อให้ผู้อ่านได้เข้าใจตรงกัน
- การรับรู้รายการ (Recognition) คือ การพิจารณาว่ารายการที่กำลังพิจารณา เป็นไปตามนิยามขององค์ประกอบของงบการเงินซึ่งประกอบด้วยสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ และค่าใช้จ่าย
- การเลิกรับรู้รายการ (Derecognition) คือ การพิจารณาว่ารายการที่รับรู้ไปแล้ว ต่อมาจะนำออกจากงบการเงินเมื่อใด
- การวัดมูลค่ารายการ (Measurement) คือ การพิจารณาว่าจะวัดมูลค่า องค์ประกอบของงบการเงินด้วยมูลค่าเท่าใด เช่น ราคาทุนเดิม มูลค่ายุติธรรม เป็นต้น ณ วันที่เกิด รายการ และ ณ วันที่ในงบดุล
- การนำเสนอรายการและการเปิดเผยข้อมูล (Presentation and Disclosure) คือ การพิจารณาถึงวิธีการแสดงรายการในงบการเงิน ซึ่งรวมถึงการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุ ประกอบงบการเงินด้วย

2.4.2 แบบจำลองทางการบัญชี

ประเทศต่างๆมีมาตรฐานการบัญชี หรือวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่แตกต่างกัน จึงอาจแบ่งประเทศต่างๆ ออกเป็นกลุ่มตามลักษณะความคล้ายคลึงกันทางการบัญชีที่เรียกว่าแบบจำลองทางการบัญชี ได้เป็น 5 ลักษณะ ดังนี้

1) แบบจำลองอังกฤษ -อเมริกัน (British-American Model)

การบัญชีระหว่างประเทศ คำว่าอังกฤษ-อเมริกันหรือบางครั้งเรียกว่า แอลโกลแซกซอน (Anglo-Saxon) ซึ่งเป็นคำที่ใช้บ่อยในการอธิบายแนวคิดทางการบัญชีที่พบในอังกฤษและสหรัฐอเมริกา แบบจำลองนี้เรียกอีกชื่อหนึ่งว่า อังกฤษ-อเมริกาเหนือ-ดซ์ ตัวอย่างของประเทศที่จัดอยู่ในกลุ่มนี้ได้แก่ สหราชอาณาจักร สหรัฐอเมริกา เนเธอร์แลนด์ ออสเตรเลีย นิวซีแลนด์ เม็กซิโก ไคล์มเบีย อินเดีย ฮองกง สิงคโปร์ มาเลเซีย ฟิลิปปินส์ และอินโดนีเซีย การบัญชีในประเทศเหล่านี้จะเน้นความต้องการของผู้ลงทุนและเจ้าหน้าที่ในการใช้ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจเป็นหลัก เช่น บริษัท ยูนิลีเวอร์ ซึ่งเป็นบริษัทลูกผสมระหว่างอังกฤษกับดซ์ เป็นต้น

2) แบบจำลองภาคพื้นทวีป (Continental Model)

จัดอยู่ในประเทศในทวีปยุโรป เช่น ออสเตรีย นอร์เวย์ สวีเดน ฟินแลนด์ เยอรมัน และสเปน ญี่ปุ่นและกลุ่มประเทศแถบอัฟริกา การบัญชีจะไม่เน้นวัตถุประสงค์ด้านการตัดสินใจของผู้เป็นเจ้าของหรือผู้ลงทุน แต่ออกแบบเพื่อสนองความต้องการตามข้อกำหนดของรัฐ เช่น เพื่อการคำนวณภาษีเงินได้

3) แบบจำลองอเมริกาใต้ (South America Model)

ประกอบด้วยประเทศในแถบอเมริกาใต้เป็นส่วนใหญ่ เช่น อาร์เจนตินา บราซิล เปรู โบลิเวีย การใช้วิธีการบัญชีเพื่อปรับปรุงผลจากภาวะเงินเฟ้อ และมุ่งสนองความต้องการของผู้วางแผนของรัฐบาล และการจัดเก็บภาษีเงินได้ของรัฐบาล

4) แบบจำลองเศรษฐกิจแบบผสม (Mixed Economy Model)

การเปลี่ยนแปลงทางการเมืองในช่วงปี ค.ศ. 1989 - 1990 ส่งผลให้ยุโรป ตะวันออกและอดีตสหภาพโซเวียตมีความต้องการแบบจำลองทางการบัญชีที่มีลักษณะเจาะจงเพื่อให้สอดคล้องกับการวางแผนทางเศรษฐกิจที่เข้มงวดซึ่งจะมีระบบบัญชีสองแบบควบคู่กันไปโดยแบบแรกจะให้สารสนเทศตามเศรษฐกิจแบบบังคับที่เน้นงบประมาณและการมีรูปแบบบัญชีที่เป็นแบบเดียวกัน (Uniform Accounting) ส่วนแบบที่สองจะเน้นระบบตลาดแบบทุนนิยมโดยนำแบบจำลองทางการบัญชีอังกฤษ-อเมริกา มาใช้ เช่น อัลบาเนีย ฮังการี โปแลนด์ เซอร์เบีย รัสเซีย เป็นต้น

5) แบบจำลองที่เกิดขึ้นใหม่ (Emerging Model)

- แบบจำลองอิสลาม (Islamic Model) ซึ่งมีรากฐานมาจากความเชื่อและข้อห้ามทางศาสนา เช่น การคิดดอกเบี้ยเงินกู้

- แบบจำลองมาตรฐานระหว่างประเทศ ที่มาจากการปรับการบัญชีระหว่างประเทศให้สอดคล้องกันซึ่งจะมีบทบาทอย่างมากกับบริษัทข้ามชาติและมีส่วนร่วมในการตลาดการเงินระหว่างประเทศ

2.4.3 มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ

ปัจจัยสภาพแวดล้อมและแบบจำลองทางการบัญชีทำให้มาตรฐานการบัญชีในแต่ละกลุ่มประเทศแตกต่างกัน วิธีปฏิบัติทางบัญชีเป็นผลมาจากมาตรฐานการบัญชี หากมาตรฐานการบัญชีแตกต่างกันวิธีปฏิบัติทางการบัญชีก็จะแตกต่างกันด้วย เช่น มาตรฐานการบัญชีของประเทศหนึ่งอาจยอมให้แสดงมูลค่าที่ดินด้วยราคาที่เป็นใหม่ ในขณะที่มาตรฐานการบัญชีของประเทศหนึ่งไม่อนุญาตให้ตีราคาใหม่แต่ให้แสดงด้วยราคาทุนเดิม

1) มาตรฐานการบัญชีที่ออกโดยสมาคมผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในสหราชอาณาจักร เรียกว่า Statement of Standards and Practices (SSAP) คณะกรรมการที่มีหน้าที่ออก SAAP เรียกว่าคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชี (Accounting Standards Board หรือ ASB) ตั้งแต่ปี ค.ศ. 2005 สหราชอาณาจักรตกลงรับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (IFRS) มาเป็นมาตรฐานการบัญชีของตน

2) มาตรฐานการบัญชีที่ออกโดยสมาคมผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในสหรัฐอเมริกา (The American Institute of Certified Public Accountants: AICPA) เรียกว่า Statement of Financial Accounting Standards หรือ SFAS) คณะกรรมการที่มีหน้าที่ออก SFAS เรียกว่าคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชี (Financial Accounting Standards Board: FASB) ก่อนที่จะมาเป็น FASB ได้นั้น FASB มีประวัติศาสตร์ย้อนหลังที่น่าสนใจ ดังนี้

ในปี ค.ศ. 1930 AICPA ได้จัดตั้งคณะกรรมการชื่อว่า The Committee on Accounting Procedure เพื่อให้ความร่วมมือกับ New York Stock Exchange ในการระดมความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาทางการบัญชีโดยผ่านสื่อสิ่งพิมพ์ที่เรียกว่า Accounting Research Bulletins (ARB) งานวิจัยของคณะกรรมการชุดนั้นแสดงให้เห็นถึงปัญหาทางการบัญชีที่สำคัญในขณะนั้น พร้อมทั้งขอเสนอแนะเพื่อแก้ไขปัญหา คณะกรรมการชุดนี้ได้ยกเลิกไปในปี ค.ศ. 1959 เนื่องจากไม่สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ที่ต้องการได้

ในปี ค.ศ. 1959 AICPA ได้จัดตั้งคณะกรรมการชุดใหม่ เรียกว่า The Accounting Principles Board (APB) และ The Accounting Research Division เพื่อทำหน้าที่ค้นคว้าวิจัยเกี่ยวกับหลักการบัญชีคณะกรรมการชุดนี้มีบทบาทในการกำหนดข้อสมมติฐานทางการบัญชี และแนวทางในการปฏิบัติทางบัญชีสำหรับเหตุการณ์เฉพาะอย่างรวมทั้งจัดให้มีการวางแผนสำหรับการค้นคว้าวิจัย

ในปี ค.ศ. 1961 AICPA คณะกรรมการได้จัดทำ Accounting Research Studies (ARS) และได้จัดตั้งคณะกรรมการชุดหนึ่ง เพื่อทำหน้าที่ศึกษาวิจัยและหาเหตุผลประกอบการ

พิจารณาปัญหาและการแสดงความคิดเห็น ซึ่งต้องได้รับการลงมติเห็นชอบจึงจะจัดพิมพ์เป็นความเห็นของ APB ได้ (APB Opinion)

ในปี ค.ศ. 1973 AICPA ตั้งคณะกรรมการเพื่อการศึกษาและจัดทำมาตรฐานการบัญชี เรียกว่า Financial Accounting Standard Board (FASB) เพื่อทำงานแทน APB เนื่องจาก APB ถูกมองว่าไม่มีผลงานและไม่สามารถแก้ไขปัญหาทางการบัญชีให้ทันต่อเวลาได้ ก่อนที่จะเป็น FASB นั้นมีคณะทำงานขึ้นมาชุดหนึ่งก่อนเรียกว่า Wheat Committee คณะทำงานชุดนี้ทำหน้าที่ศึกษาการดำเนินงานของ APB เพื่อหาหนทางแก้ไขอย่างรวดเร็วที่สุดในที่สุด Wheat Committee เสนอให้ยกเลิก APB และจัดตั้ง FASB ขึ้นมาแทนข้อเสนอแนะและได้รับการยอมรับอย่างกว้างขวางเนื่องจากสมาชิกของ FASB ประกอบด้วยตัวแทนที่กว้างขวางมีความเป็นอิสระและมีจำนวนสมาชิกน้อยกว่า APB ทั้งนี้เพื่อความคล่องตัวในการทำงาน สมาชิกต้องทำงานประจำเต็มเวลา ซึ่งแตกต่างจากสมาชิกของ APB ที่ทำงานไม่เต็มเวลาและไม่ได้รับค่าตอบแทน

3) มาตรฐานการบัญชีที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standards Board: IASB) เรียกว่า International Financial Reporting Standards (หรือ IFRS หรือ IAS เดิม) การปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเป็นไปโดยสมัครใจเนื่องจาก IASB ไม่มีอำนาจในการบังคับใช้ อย่างไรก็ตามการยอมรับและการสนับสนุนต่อ IASB จึงได้รับการยอมรับในฐานะผู้กำหนดหลักการบัญชีที่ยอมรับกันในระดับโลก (World Class) โดยการพัฒนาและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศอย่างต่อเนื่องจนถึงปัจจุบัน

2.4.4 มาตรฐานการบัญชีในประเทศไทย

มาตรฐานการบัญชีฉบับแรกของประเทศไทยเกิดขึ้นเมื่อปี พ.ศ. 2522 ในช่วงเวลาก่อนหน้านั้นเมื่อยังไม่มีมาตรฐานการบัญชีของไทยออกมาบังคับใช้เพื่อเป็นแนวทางปฏิบัติผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต่างใช้แนวทางปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีของต่างประเทศ เช่น มาตรฐานการบัญชีของประเทศอังกฤษหรือสหรัฐอเมริกา มาตรฐานการบัญชีของไทยมีการปรับปรุงครั้งใหญ่หลังจากเกิดวิกฤติเศรษฐกิจในปี พ.ศ. 2540

การพัฒนามาตรฐานการบัญชีของประเทศไทยที่ผ่านมาใช้การอ้างอิงจากมาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกา จนกระทั่งต่อมาได้มีการกำหนดมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (IAS) จึงได้ใช้มาตรฐานการบัญชีจากทั้งสองแหล่งเป็นเกณฑ์ ในการยกร่างมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทย

การกำหนดมาตรฐานการบัญชีของนานาประเทศ ดังนี้

กลุ่มที่ 1 ถือเอามาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเป็นมาตรฐานการบัญชีของประเทศตน เช่น คูเวต ไซปรัส โอมาน ปากีสถาน ปาปัวนิวกินี และสหภาพยุโรป

กลุ่มที่ 2 ถือเอามาตรฐานการบัญชีของประเทศตนเองขึ้นใช้

กลุ่มที่ 3 ถือเป็นมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเป็นเกณฑ์ในการกำหนดมาตรฐานการบัญชีของประเทศตนโดยมาตรฐานที่กำหนดขึ้นจะมีความสอดคล้องกับ มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ

สำหรับประเทศไทยเลือกใช้วิธีการของประเทศในกลุ่มที่ 3 ซึ่งในกลุ่มนี้มีประเทศชั้นนำทางด้านเศรษฐกิจหลายประเทศใช้อยู่ เช่น สิงคโปร์ ฮองกง เนเธอร์แลนด์ ญี่ปุ่น เป็นต้น โดยถือเป็นนโยบายในการกำหนดมาตรฐานการบัญชีของไทยโดยอ้างอิงจากมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ

พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 กำหนดให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องจัดทำบัญชีตามความเป็นจริงและตามมาตรฐานการบัญชีและในการกำหนดมาตรฐานการบัญชีเกี่ยวข้องกับพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ดังนี้

1) มาตรา 33 ให้มีคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี (กมบ.)

2) มาตรา 34 ให้ กมบ. มีอำนาจหน้าที่กำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี เพื่อใช้เป็นมาตรฐานในการจัดทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีและกฎหมายอื่น

3) มาตรฐานการบัญชีต้องจัดทำขึ้นเป็นภาษาไทย

4) มาตรฐานการบัญชีที่ กมบ. กำหนดและปรับปรุง เมื่อได้รับความเห็นชอบจาก คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี (กกบ.) และประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว ให้ใช้บังคับได้

5) เมื่อได้รับแจ้งจากผู้ใดว่ามีปัญหาเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีที่

กำหนดไว้ อาจก่อให้เกิดความเสียหาย หรือทำให้เกิดความเสียหายต่อเศรษฐกิจของประเทศ หรือเป็นอุปสรรคต่อการประกอบกิจการ กมบ. ต้องดำเนินการตรวจสอบและรับฟังความคิดเห็นของผู้ที่เกี่ยวข้อง และกำหนด ปรับปรุง หรือพัฒนามาตรฐานการบัญชีโดยพลัน

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี มีภาระหน้าที่ในการจัดทำมาตรฐานการบัญชี เพื่อเป็นแนวทางให้บุคคลฝ่ายต่าง ๆ ใช้เป็นแนวทาง โดยส่วนใหญ่ คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีจะพัฒนามาตรฐานการบัญชีของไทยโดยพิจารณาจากมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเป็นเกณฑ์ และสรุปสาระสำคัญในส่วนที่มาตรฐานการบัญชีของไทยแตกต่างจากมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศโดยระบุในคำแถลงการณ์ ซึ่งแสดงไว้เป็นส่วนแรกของมาตรฐานการบัญชีแต่ละฉบับ

ในการพัฒนามาตรฐานการบัญชี คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีจะพิจารณาถึงความจำเป็นในการพัฒนามาตรฐานการบัญชี รวมทั้งปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีที่ใช้อยู่ในปัจจุบันให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงในวิธีการดำเนินธุรกิจและในสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ ตลอดจนข้อเรียกร้องของฝ่ายต่าง ๆ เพื่อให้ทันกับสถานการณ์เกิดความเชื่อมั่นในข้อมูลทางการบัญชี

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีจะพิจารณาถึงแนวทางวิธีปฏิบัติทางบัญชี ตลอดจนยกร่างมาตรฐานการบัญชีที่สอดคล้องกับแม่บทการบัญชี เมื่อคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีให้ความเห็นชอบต่อร่างมาตรฐานการบัญชี คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการ

บัญชีจะนำเสนอร่างมาตรฐานการบัญชี เพื่อทำประชาพิจารณ์ โดยเชิญผู้ทรงคุณวุฒิผู้เชี่ยวชาญในวิชาชีพ ผู้ที่เกี่ยวข้องในอุตสาหกรรมนั้น ๆ มาให้ข้อคิดเห็น และจัดสัมมนาเพื่อรับฟังความคิดเห็นจากสาธารณชน และนำเสนอต่อคณะกรรมการกฤษฎีกากระทรวงการบัญชี เพื่อรับฟังข้อเสนอแนะ หลังจากนั้นจึงส่งไปขอความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศในราชกิจจานุเบกษาให้มีผลบังคับใช้

สภาวิชาชีพบัญชี ฯ ได้ออกประกาศ ฉบับที่ 21/2550 เรื่อง “การยกเว้นการบังคับใช้มาตรฐานการบัญชี” 8 ฉบับ เรื่องต่อไปนี้

- ฉบับที่ 24 เรื่อง การเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน
- ฉบับที่ 25 เรื่อง งบกระแสเงินสด
- ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
- ฉบับที่ 44 เรื่อง งบการเงินรวมและการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย
- ฉบับที่ 45 เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม
- ฉบับที่ 46 เรื่อง ส่วนได้เสียในการร่วมค้า
- ฉบับที่ 47 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน
- ฉบับที่ 48 เรื่อง การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน

สภาวิชาชีพบัญชีฯ ออกประกาศฉบับนี้ ด้วยเหตุผลที่ว่ามาตรฐานการบัญชีของไทยบางฉบับที่มีความยุ่งยากและซับซ้อน จึงไม่เหมาะสมกับธุรกิจขนาดกลางและขนาดเล็ก (SMEs) และเป็นการผ่อนปรนชั่วคราวในช่วงระยะเวลาหนึ่งจนกว่าจะมีการประกาศเปลี่ยนแปลงภายหลัง หรือจนกว่าจะมีแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมโดยเฉพาะ และในปี พ.ศ. 2549 สภาวิชาชีพบัญชีได้แต่งตั้งคณะกรรมการเพื่อจัดทำแนวทางปฏิบัติทางบัญชีสำหรับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ซึ่งธุรกิจ SMEs จะมีมาตรฐานการบัญชีเพื่อใช้ในการบันทึกบัญชีเป็นการเฉพาะ

ตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 8/2549 เรื่อง แนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีและงบการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีและผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ได้กำหนดแนวทางในการปฏิบัติงานด้านการจัดทำบัญชีและงบการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีและผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเพื่อให้เป็นไปในแนวทางเดียวกัน คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีจึงมีมติว่า ให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีและผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจัดทำบัญชีและงบการเงิน โดยมีแนวทางในการปฏิบัติดังนี้

- 1) การจัดทำบัญชีและงบการเงินตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีและกฎหมายอื่น หรือในกรณีที่กฎหมายไม่ได้กำหนดไว้หรือกำหนดไว้ไม่ชัดเจน ต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีและแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนด

2) ในกรณีที่การจัดทำบัญชีและงบการเงินของบริษัทมหาชนจำกัดในเรื่องใดที่ไม่มีมาตรฐานการบัญชี และแนวปฏิบัติทางการบัญชีครอบคลุมถึง ก็อาจที่จะปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีและแนวทางปฏิบัติอื่นที่เกี่ยวข้องกับคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ หรือมาตรฐานการบัญชีและแนวทางปฏิบัติที่เกี่ยวข้องของประเทศสหรัฐอเมริกา

3) ในกรณีที่การจัดทำบัญชีและงบการเงินในเรื่องใดไม่สามารถระบุมาตรฐานการบัญชีที่ใช้ปฏิบัติตามข้อ 1) ข้อ 2) ข้างต้น แล้วแต่กรณีได้ ให้ใช้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือประเพณีนิยมเป็นหลักปฏิบัติ

มาตรฐานการบัญชีไทยในปัจจุบันเป็นลูกผสม (Hybrid) ที่เกิดจากมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศมาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกา และมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทยเอง แต่แนวโน้มในอนาคตมาตรฐานการบัญชีไทยจะพัฒนาและปรับปรุงให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศมาตรฐานการบัญชีไทยที่พัฒนามาจากมาตรฐานระหว่างประเทศ เช่น TAS 24, 25, 27, 29, 30, 31, 32, 33, 35 36, 37, 38, 39, 40, 41, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 48, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 57 และมาตรฐานการบัญชีไทยที่พัฒนามาจากมาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกา เช่น TAS 26, 34, 42 มาตรฐานการบัญชีไทยที่พัฒนาขึ้นมาเอง เช่น TAS 7, 11

ปัจจุบัน (พ.ศ. 2550 และ 2551) สภาวิชาชีพบัญชี โดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศปรับปรุงแก้ไขมาตรฐานการบัญชีให้ตรงตาม IFRS และ IAS แก้ไขใหม่ (Revise) เพื่อวัตถุประสงค์ 3 ประการคือ

- 1) ยกเลิกทางเลือกวิธีปฏิบัติทางการบัญชีให้เหลือน้อยที่สุด เพื่อให้งบการเงินของต่างกิจการสามารถเปรียบเทียบกันได้
- 2) ลดความซ้ำซ้อน และข้อขัดแย้งที่อาจเกิดขึ้นในมาตรฐานการบัญชีแต่ละฉบับ
- 3) ดำเนินการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีให้สอดคล้องกัน

2.4.5 ความหลากหลายของมาตรฐานการบัญชีในแต่ละประเทศ

ความแตกต่างทางการบัญชีและการรายงานทางการเงินเกิดขึ้น เนื่องจากสาเหตุ ดังนี้

- ปัจจัยด้านสิ่งแวดล้อมที่สำคัญ เช่น เศรษฐกิจ การเมือง กฎหมายและสังคม)ซึ่งส่งผลกระทบต่อการพัฒนาทางการบัญชี

- การยึดแบบจำลองทางการบัญชีที่แตกต่างกัน
- แนวทางและกระบวนการในการกำหนดมาตรฐานการบัญชีของแต่ละประเทศ

1) สาเหตุของความแตกต่างในวิธีปฏิบัติทางการบัญชี

ในช่วงภาวะเศรษฐกิจตกต่ำระหว่างปี ค.ศ. 1929 – 1930 กิจการในสหรัฐอเมริกาสามารถเลือกใช้วิธีการบัญชีวิธีใดที่เห็นว่าเหมาะสม โดยที่แต่ละรัฐไม่ได้ออกข้อกำหนดทางด้าน

บัญชีมากนักซึ่งส่งผลให้งบการเงินของกิจการแสดงข้อมูลไม่ครบถ้วนและไม่สามารถเปรียบเทียบกันได้ ผู้บริหารบางกิจการเลือกวิธีการบัญชีหรือรายงานเพื่อแสดงฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานให้ดูดีกว่าความเป็นจริงหรือที่เรียกว่า การตกแต่งงบการเงิน (Window Dressing)

หลังจากภาวะเศรษฐกิจตกต่ำ คณะกรรมการของหน่วยงานทางวิชาชีพบัญชีได้จำกัดมาตรฐานการบัญชีเพื่อกำหนดหลักการบัญชีที่รองรับทั่วไปใช้ในประเทศ เช่น ในสหรัฐอเมริกา คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ มีบทบาทสำคัญในการบังคับใช้มาตรฐานทางการบัญชี ส่วนใน สหราชอาณาจักรการบังคับใช้มาตรฐานการบัญชีเป็นไปโดยอ้อมผ่านกระบวนการยุติธรรม

- ค่าความนิยม (Goodwill) เป็นสินทรัพย์ในงบดุลหรือไม่ หรือกิจการควรตัดจ่ายค่าความนิยมออกจากบัญชีหรือไม่ และควรตัดจ่ายอย่างไรตัวอย่างเช่น ค่าความนิยมที่ตัดจำหน่ายไม่ถือเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีอากรในสหราชอาณาจักร และเนเธอร์แลนด์ แต่จะถือเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีอากรในแคนาดาและญี่ปุ่น เป็นต้น

- เงินบำนาญ นายจ้างต้องจ่ายต่องวดและเงินสะสมที่ลูกจ้างจะได้รับเมื่อเกษียณอายุ เช่น ในสหรัฐอเมริกากำหนดให้มีการวัดมูลค่าภาระหนี้สินภายใต้โครงการเงินบำนาญทุกปี ดังนั้น เมื่อพิจารณาเฉพาะเงินบำนาญแล้ว หนี้สินตามโครงการเงินบำนาญค้างจ่ายโดยเปรียบเทียบจะสูงกว่าประเทศอื่น กำไรสุทธิของกิจการในสหรัฐอเมริกาจึงต่ำกว่าประเทศอื่น เป็นต้น

- การเปลี่ยนแปลงในระดับราคาการบัญชีที่ยืดหลักราคาทุนจึงไม่ได้คำนึงถึงผลกระทบจากสถานะเงินเพื่อหรือจากระดับราคาเปลี่ยนแปลงไป อย่างไรก็ตามหากกิจการประสบภาวะเงินเฟ้อ งบการเงินตามหลักราคาทุนจะให้ประโยชน์ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจลดน้อยลง

2) ผลของภาวะเงินเฟ้อที่มีต่อการบัญชีในประเทศต่าง ๆ

- อเมริกาใต้ประเทศแถบอเมริกาใต้ยึดแนวทางการบัญชีระดับราคาทั่วไปช่วงภาวะเงินเฟ้ออย่างรุนแรง เนื่องจากประเทศในแถบนี้เผชิญภาวะเงินเฟ้อที่รุนแรงอย่างต่อเนื่องยาวนานเกินกว่าที่นักบัญชีจะเพิกเฉยต่อปัญหานี้ได้ กิจการในประเทศอาร์เจนตินา โบลิเวีย บราซิล และชิลี ต้องปรับปรุงงบการเงินโดยใช้ระดับราคาที่เปลี่ยนแปลง ประเทศอเมริกาใต้หลายประเทศยอมรับวิธีการตีราคาใหม่ แต่สิ่งที่น่าสนใจก็คือในบราซิลและโบลิเวียได้ใช้กำไรสุทธิ

- เนเธอร์แลนด์ การบัญชีในเนเธอร์แลนด์ได้รับอิทธิพลอย่างมากจากภาคธุรกิจเอกชน แนวคิดขั้นมูลฐานของการประกอบธุรกิจ คือ มูลค่าของสิ่งป้อนเข้า (input) เพื่อใช้ผลิตสินค้าและบริการของกิจการจะต้องมีมูลค่าต่ำกว่าราคาขายเพื่อที่จะรักษาความสามารถในการทำกำไรระยะยาว ทั้งนี้เพื่อเป็นหลักประกันว่าธุรกิจสามารถดำเนินงานอย่างต่อเนื่องได้

- สหราชอาณาจักรและสหรัฐอเมริกาประวัติศาสตร์ทางการบัญชีสำหรับการ

เปลี่ยนแปลงในระดับราคาที่ผ่านมาของสหราชอาณาจักรและสหรัฐอเมริกามีความคล้ายคลึงกันมาก ทั้งสองประเทศเผชิญภาวะเงินเฟ้อตั้งแต่ทศวรรษ 1970 ในปี 1980 สหราชอาณาจักรและสหรัฐอเมริกามีมาตรฐานเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลสำหรับงบการเงินที่ได้รับผลกระทบจากภาวะเงิน

เพื่อสหรัฐอเมริกาได้ออกมาตรฐานการบัญชี ซึ่งกำหนดให้บริษัทจำกัดมหาชนต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมโดยจัดทำงบการเงินตามหลักราคาทุนซึ่งผลจากการศึกษาสรุปว่า การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมดังกล่าวไม่ให้ประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินเท่าที่ควรเมื่อเปรียบเทียบกับงบการเงินที่ใช้ราคาทุนเดิม คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกา จึงสรุปว่าการเปิดเผยข้อมูลให้เป็นไปโดยสมัครใจ สหราชอาณาจักร ได้ออกมาตรฐานการบัญชีเรื่อง การบัญชีราคาทุนโดยระบุให้บริษัทมหาชนจำกัด และบริษัทจำกัดขนาดใหญ่ต้องปฏิบัติตามมี 3 วิธีคือ

- จัดทำงบการเงินตามหลักราคาทุนเดิม และเปิดเผยงบการเงินที่จัดทำตามหลักราคาทุนปัจจุบันเพิ่มเติม
 - จัดทำงบการเงินตามราคาทุนปัจจุบันและเปิดเผยงบการเงินตามราคาทุนเดิมเพิ่มเติม
 - จัดทำเฉพาะงบการเงินตามราคาทุนปัจจุบันเท่านั้น และเปิดเผยราคาทุนเดิมสำหรับบางรายการ

3) ผลของความแตกต่างในวิธีปฏิบัติทางการบัญชี

มาตรฐานการบัญชีที่แตกต่างกันในแต่ละประเทศจะเป็นสิ่งที่ดีหรือไม่ ขึ้นอยู่กับทัศนคติของผู้ใช้งบการเงินแต่ละกลุ่ม เช่น ผู้บริหาร ผู้ลงทุน ผู้ให้กู้ เจ้าหนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพทางการบัญชีและหน่วยงานกำกับดูแล

4) การปรับความหลากหลายของมาตรฐานการบัญชี

หน่วยงานที่ทำหน้าที่กำหนดมาตรฐานการบัญชีของประเทศได้พยายามปรับความหลากหลายทางการบัญชีที่เกิดขึ้นภายในประเทศโดยใช้มาตรฐานทางการบัญชี ถึงแม้ว่ามาตรฐานทางการบัญชีจะแก้ปัญหาในระดับภายในประเทศได้ แต่ความหลากหลายทางการบัญชียังมีอยู่ในระดับระหว่างประเทศ ความแตกต่างนี้เป็นผลให้รายงานทางการเงินของประเทศหนึ่งไม่สามารถเปรียบเทียบกับของอีกประเทศหนึ่งได้

5) ทางเลือกในการปรับมาตรฐานการบัญชีให้สอดคล้องกัน

การปรับมาตรฐานการบัญชีให้สอดคล้องกันมีหลายมิติ โดยอาจเป็นระดับภูมิภาค หรือระดับโลกเป็นการสมัครใจหรือการบังคับ กระทบเป็นบางส่วนหรือครอบคลุมเบ็ดเสร็จ มีลักษณะเป็นการเมืองหรือวิชาชีพ อย่างไรก็ตาม ทางเลือกในการปรับวิธีปฏิบัติทางการบัญชีให้สอดคล้องกันในระดับภูมิภาคหรือระดับโลก อาจแบ่งเป็น 3 วิธี ดังนี้

- การใช้ข้อตกลงทวิภาคี (Bilateral Agreement) โดยประเทศตั้งแต่สองประเทศขึ้นไปทำข้อตกลงยอมรับมาตรฐานของอีกประเทศหนึ่งโดยยึดหลักถ้อยที่ถ้อยปฏิบัติ วิธีนี้มีลักษณะเป็นการเมืองและยากที่จะบรรลุเป้าหมาย หากมาตรฐานของประเทศที่ร่วมตกลงกันมีความแตกต่างกันมาก

- การยอมรับร่วมกัน (Mutual Recognition) เช่น ในระดับภูมิภาคกลุ่ม

ประชาคมยุโรปกับกลุ่มประเทศแถบอเมริกาเหนือทำการยอมรับมาตรฐานวิชาชีพพร้อมกัน วิธีนี้เกิดขึ้นจากความร่วมมือทางเศรษฐกิจโดยใช้การเมืองเป็นช่องทางในการเจรจา ดังนั้นตามวิธีการนี้องค์กรวิชาชีพจะมีบทบาทรอง

- การปรับสอดคล้องกัน (Harmonization) โดยผู้ประกอบวิชาชีพภาคเอกชน โดยมีข้อตกลงเกี่ยวกับวิชาชีพเป็นการภายใน แล้วนำข้อตกลงนี้ไปเจรจาให้หน่วยงานที่กำกับดูแลและหน่วยงานทางการเมืองยอมรับ

จากความหมายดังกล่าวสรุปได้ว่า มาตรฐานการบัญชี หมายถึง หลักการบัญชีและวิธีปฏิบัติทาง การบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดตามกฎหมายโดยในระหว่างที่ยังไม่มีมาตรฐาน และการบัญชีที่กฎหมายกำหนดให้ถือว่าเป็นมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดโดย สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับ อนุญาตแห่งประเทศไทยซึ่งคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีได้มีมติให้ประกาศใช้แล้ว เป็นมาตรฐานการบัญชี ทั้งนี้ อธิบดีมีอำนาจประกาศกำหนดข้อยกเว้นให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีไม่ต้องปฏิบัติ ตามมาตรฐานการบัญชีในเรื่องใดเรื่องหนึ่ง หรือส่วนใดส่วนหนึ่ง

2.5 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ดารารัตน์ พลเศรษฐเลิศ (2546: บทคัดย่อ) ความพร้อมของกรุงเทพมหานครต่อการรับโอนภารกิจในกระบวนการกระจายอำนาจ ผลการวิจัยพบว่าความพร้อมของกรุงเทพมหานครต่อการรับโอนภารกิจในกระบวนการกระจายอำนาจในภาพรวมอยู่ในระดับปานกลาง โดยความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2540 มีความสัมพันธ์กับความพร้อมของกรุงเทพมหานคร ส่วนเพศ อายุ ระดับการศึกษา สถานภาพสมรส รายได้ต่อเดือน ระยะเวลาที่ปฏิบัติงานสังกัดกรุงเทพมหานคร ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการกระจายอำนาจ ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับพระราชบัญญัติกำหนดแผน และขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542 ไม่มีความสัมพันธ์กับความพร้อมของกรุงเทพมหานคร

ธัญญรัตน์ วศวรรณวัฒน์ และ นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ . (2554: บทคัดย่อ) มาตรฐานการบัญชีไทยตามทัศนะของผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชีและอาจารย์ผู้สอนวิชาการบัญชี ผลการวิจัยพบว่า 1) มาตรฐานการบัญชีไทยฉบับที่นำมาใช้ในการปฏิบัติงานมากที่สุดคือ ฉบับที่ 32 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ส่วนฉบับที่พบปัญหามากที่สุดคือฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ โดยสาเหตุของปัญหาลำดับที่ 1 คือ ขาดตัวอย่างประกอบที่จะใช้สร้างความเข้าใจในเนื้อหา รองลงมาคือ ภาษีที่ใช้เข้าใจยาก ขาดคำอธิบายที่เพียงพอต่อการทำความเข้าใจ ตามลำดับ 2) ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความเห็นว่ามาตรฐานการบัญชีไทยมีคุณภาพโดยรวมอยู่ในระดับพอใช้โดยส่วนใหญ่มีความเห็นว่ามาตรฐานการบัญชีไทยมีการปรับปรุงบ่อย ๆ ทำให้ระยะเวลาการบังคับใช้สั้น จึงทำให้เกิดความสับสนว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับใดที่มีผลบังคับใช้อยู่ นอกจากนี้พบว่าผู้สอนวิชาการบัญชีมีความคิดเห็นเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีไทยในภาพรวมไม่แตกต่างจากผู้ทำบัญชีและผู้สอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 3) ปัญหาและการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทยมีผลกระทบต่อ การปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีและอาจารย์ผู้สอนวิชาการบัญชีอย่างมากแต่มีผลกระทบต่อ

ปฏิบัติงานของผู้สอนบัญชีในระดับปานกลาง 4) แนวทางพัฒนาและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทย คือสภาวิชาชีพบัญชีวิเคราะห์ปัญหาและผลกระทบในทางปฏิบัติให้ชัดเจนก่อนประกาศบังคับใช้ ควรมีตัวอย่างและกรณีศึกษาให้เพิ่มมากขึ้น ควรมีความสอดคล้องเหมาะสมกับสภาพแวดล้อมในประเทศไทยและมาตรฐานการบัญชีไทยเป็นกฎหมายจึงควรมีเนื้อหาให้ครบถ้วนทั้งฉบับที่ประกาศลงในราชกิจจานุเบกษา

วิภาลักษณ์ ชูติเดชาณุกุล (2550: บทคัดย่อ). ความพร้อมในการจัดทำบัญชีเกณฑ์คงค้างของ โรงพยาบาลชุมชนในสังกัดสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดอุบลราชธานี ผลการวิจัยพบว่า 1) โรงพยาบาลชุมชนในสังกัดสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดอุบลราชธานีมีความพร้อมในการจัดทำบัญชีเกณฑ์คงค้างทั้งในภาพรวมและรายด้านได้แก่ ด้านการจัดการ ด้านวัสดุอุปกรณ์ ด้านบุคลากรและ ด้านงบประมาณอยู่ในระดับปานกลางทั้งหมด 2) ผู้มีส่วนเกี่ยวข้องในการจัดทำบัญชีเกณฑ์คงค้างที่มี เพศ อายุ สถานภาพสมรส ระดับการศึกษาและประสบการณ์การทำงานต่างกัน มีความเห็นว่า โรงพยาบาลมีความพร้อมในการจัดทำบัญชีเกณฑ์คงค้างไม่แตกต่างกันส่วนผู้อำนวยการโรงพยาบาลมีความเห็นว่าโรงพยาบาลมีความพร้อมในการจัดทำบัญชีเกณฑ์คงค้างมากกว่าเจ้าหน้าที่อื่นที่เกี่ยวข้อง และ 3) โรงพยาบาลชุมชนขนาดเล็ก มีความพร้อมในการจัดทำบัญชีเกณฑ์คงค้างมากกว่าโรงพยาบาลชุมชนขนาดกลาง