

ลักษณะสำคัญของวิชาชีพบัญชี

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ

อาจารย์ประจำสาขาวิชาวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช

การบัญชีเป็นวิชาชีพหนึ่งที่น่าสนใจ เพราะว่า วิชาชีพบัญชีเป็นวิชาชีพที่มีความสำคัญและจำเป็นต่อการพัฒนาทางเศรษฐกิจและสังคมในทุกภาคส่วนทั้งภาคเอกชน ภาครัฐและภาครัฐวิสาหกิจ ทั้งกิจการที่มุ่งหวังผลกำไร (ธุรกิจ) และกิจการที่ไม่มุ่งหวังผลกำไร กล่าวโดยสรุปตราบใดที่ยังมีมนุษย์ชาติอยู่ ตราบนั้นวิชาชีพบัญชียังคงอยู่ตลอดไป

แต่เดิม คนไทยทั่วไปรู้จักและใช้บริการจากวิชาชีพบัญชีไปวงแคบเฉพาะด้านการทำบัญชีและด้านการสอบบัญชีตามที่ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ และประมวลรัษฎากรกำหนดให้ธุรกิจหรือนิติบุคคลจัดทำบัญชี บัญชี และบัญชีกำไรขาดทุน ตลอดจนงบการเงินดังกล่าวต้องผ่านการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีก่อน

ต่อมาวิชาชีพบัญชีให้บริการที่หลากหลายแก่สังคมไทยอย่างกว้างขวางมากขึ้นเรื่อยๆ จนถึงปัจจุบัน ประเทศไทยได้ออกกฎหมายว่าด้วยวิชาชีพบัญชีฉบับใหม่ เรียกว่า “พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547” ซึ่งมีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 23 ตุลาคม พ.ศ. 2547 เป็นต้นมา

บทความนี้มีวัตถุประสงค์ให้ผู้อ่านได้ทราบถึงความหมายของวิชาชีพบัญชี ขอบเขตของวิชาชีพบัญชี ลักษณะของวิชาชีพบัญชี และระดับของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

ความหมายของวิชาชีพบัญชี

คำว่า “วิชาชีพ” เป็นคำสนธิ (คำเชื่อม) ของคำ 2 คำ คือ “วิชา” กับ “อาชีพ” ส่วนคำว่า “วิชาชีพบัญชี” เป็นคำสมาส (คำชน) ของคำ 2 คำ คือ “วิชาชีพ” กับ “บัญชี”

พจนานุกรม ฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2542 ได้ให้ความหมายของคำว่าวิชาชีพ ว่า อาชีพ และบัญชีไว้ดังนี้

วิชาชีพ น. วิชาที่จะนำไปใช้ในการประกอบอาชีพ เช่น วิชาแพทย์ วิชาช่างไม้ วิชา ช่างยนต์

วิชา น. ความรู้, ความรู้ที่ได้ด้วยการเล่าเรียนหรือฝึกฝน, เช่น วิชาภาษาไทย วิชาช่าง วิชาการฝีมือ. (ป.วิชา; ส. วิทยา).

อาชีพ, อาชีวะ-, อาชีวะ น. การเลี้ยงชีพ, การทำมาหากิน, งานที่ทำเป็นประจำเพื่อเลี้ยงชีพ. (ป.,ส.)

บัญชี น. สมุดหรือกระดาษสำหรับจดรายการต่างๆ ไว้เป็นหลักฐาน เช่น บัญชีเงินสด บัญชีพัสดุ บัญชีพล บัญชีเรียกชื่อ. (ส. บัญชี).

หมายเหตุ

น. = นาม (คือ คำนาม เป็นชนิดของคำตามหลักไวยากรณ์)

ป. = ปาลิ (คือ ภาษาบาลี เป็นคำที่มาจากภาษาบาลี)

ส. = สันสกฤต (คือ ภาษาสันสกฤต เป็นคำที่มาจากภาษาสันสกฤต)

ดังนั้น วิชาชีพนับบัญชี หมายถึง ความรู้ที่ได้ด้วยการเล่าเรียนหรือฝึกฝนทางด้านการบัญชีที่จะนำไปใช้ในการหาเลี้ยงชีวิตหรือใช้เป็นเครื่องมือในการทำมาหากินในลักษณะงานที่ทำเป็นประจำเพื่อเลี้ยงชีพ และต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณด้วย

พลตรีพระเจ้าวรวงศ์เธอ กรมหมื่นนครานุรักษ์ประพจน์ ทรงแปลคำว่า “Profession” ว่า “อาชีพปฏิญาณ” เพื่อให้แตกต่างจากคำว่า “อาชีพ” และทรงกล่าวว่า “การปฏิญาณตนต่อสรรพสิ่งศักดิ์สิทธิ์ว่า จะประกอบอาชีพตามธรรมเนียมที่วางไว้เป็นบรรทัดฐาน หาใช่เป็นการทำมาหากินหรือทำมาหาเลี้ยงชีพแต่อย่างเดียว”

ขอบเขตของวิชาชีพนับบัญชี

พระราชบัญญัติวิชาชีพนับบัญชี พ.ศ. 2547 มาตรา 4 ได้ให้คำนิยามของวิชาชีพนับบัญชีไว้ดังนี้

“วิชาชีพนับบัญชี หมายความว่า วิชาชีพในด้านการทำบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านการบัญชีบริหาร ด้านการวางระบบบัญชี ด้านการบัญชีภาษีอากร ด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี และบริการเกี่ยวกับบัญชีด้านอื่นตามที่กำหนดโดยกฎกระทรวง

ปัจจุบัน กระทรวงพาณิชย์ยังไม่ออกกฎกระทรวงเพื่อกำหนดบริการเกี่ยวกับวิชาชีพด้านอื่น ดังนั้นขอบเขตของวิชาชีพนับบัญชีตามกฎหมายจึงแบ่งตามลักษณะของการให้บริการออกเป็น 6 ด้าน ดังนี้

1. วิชาชีพในด้านการทำบัญชี

การทำบัญชีต้องเป็นไปตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ผู้ประกอบวิชาชีพในด้านการทำบัญชี เรียกว่า

“ผู้ทำบัญชี” (Book-Keeper) หมายถึง ผู้รับผิดชอบในการทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ไม่ว่าจะได้ระบบในฐานะเป็นลูกจ้างของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือไม่ก็ตาม ตำแหน่งงานสูงสุดเป็นผู้อำนวยการฝ่ายบัญชี (Controller) วิชาชีพในด้านการทำบัญชีอยู่ภายใต้การควบคุมของสภาวิชาชีพบัญชี ตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 หมวด 6 มาตรา 44 ซึ่งทำให้ผู้ใดประกอบวิชาชีพเป็นผู้ทำบัญชี เว้นแต่ในสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี หรือขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชี”

1.1 คุณสมบัติของผู้ทำบัญชี

ตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2543 มาตรา 19 และประกาศกรมทะเบียนการค้า เรื่อง กำหนดคุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี พ.ศ. 2543 รวมทั้งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 มาตรา 45 ผู้ทำบัญชีต้องมีคุณสมบัติ ดังนี้

- มีภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่ ในราชอาณาจักร
 - มีความรู้ภาษาไทยเพียงพอที่จะทำหน้าที่เป็นผู้ทำบัญชีได้ หรือทำบัญชีเป็นภาษาไทยได้
 - ไม่เคยต้องโทษโดยคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก
 - มีคุณวุฒิไม่ต่ำกว่าประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง (ปวส.) ทางการทำบัญชี สำหรับผู้มีจัดทำบัญชีซึ่งเป็นห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน และบริษัทจำกัดซึ่งมีขนาดเล็ก
 - มีคุณวุฒิไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีทางการบัญชี สำหรับผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีอื่น นอกเหนือจากห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน และบริษัทจำกัดซึ่งมีขนาดเล็ก
- นอกจากนี้ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ 6) ได้กำหนดคุณสมบัติของผู้ทำบัญชีเพิ่มเติมดังนี้
- เป็นสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี หรือผู้ขอขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชี
 - ผู้ที่ไม่มีสัญชาติไทยต้องมีความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี และกฎหมายภาษีอากรของไทย

1.2 เงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี

ตามประกาศกรมทะเบียนการค้า เรื่อง กำหนดคุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี พ.ศ. 2543 ผู้ทำบัญชีต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี ดังนี้

■ บทความทั่วไป

ลักษณะสำคัญของวิชาชีพบัญชี

(1) แจ้งรายละเอียดที่เกี่ยวข้องกับการทำบัญชีตามแบบ ส.บช. 5 พร้อมหลักฐานต่ออธิบดีกรมพัฒนาธุรกิจการค้า ภายใน 60 วัน กรณีมีการเปลี่ยนแปลงรายการในแบบ ส.บช. 5 ที่แจ้งไว้ ผู้ทำบัญชีต้องแจ้งการเปลี่ยนแปลง ดังกล่าวภายใน 60 วัน

(2) เข้ารับการอบรมความรู้เกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีอย่างน้อย หนึ่งครั้งในทุกกรอบ 3 ปีจากสถาบันวิชาชีพบัญชีหรือ สถาบันการศึกษา หรือหน่วยงานที่อธิบดีกรมพัฒนาธุรกิจ การค้าให้ความเห็นชอบ

(3) กรณีรับทำบัญชีปีละเกินกว่า 100 ราย ต้องจัด ให้มีผู้ช่วยผู้ทำบัญชีซึ่งมีคุณสมบัติเช่นเดียวกับผู้ทำบัญชี อย่างน้อย 1 คนในทุกๆ 100 รายที่เกินกว่า 100 รายแรก เฉพาะของ 100 ถ้าเกินกว่า 50 ให้นับเป็น 100

1.3 หน้าที่และความรับผิดชอบของผู้ทำบัญชี

ตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 มาตรา 20 กำหนดว่า “ผู้ทำบัญชีต้องจัดทำบัญชีเพื่อให้มีการแสดงผล การดำเนินงาน ฐานะการเงิน หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะ การเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีที่เป็นอยู่ตามความเป็นจริง และตามมาตรฐานการบัญชี โดยมีเอกสารที่ต้องใช้ ประกอบการลงบัญชีให้ถูกต้องครบถ้วน”

มาตรา 21 กำหนดว่า “ในการลงรายการในบัญชี ผู้ทำ บัญชีต้องปฏิบัติดังต่อไปนี้

(1) ลงรายการเป็นภาษาไทย หากลงรายการเป็นภาษา ต่างประเทศให้มีภาษาไทยกำกับ หรือลงรายการเป็นรหัส บัญชี ให้มีคู่มือคำแปลรหัสที่เป็นภาษาไทยไว้

(2) เขียนด้วยหมึก ดิจิติมพ์ หรือทำด้วย วิธีอื่นใดที่ได้ผลทำนองเดียวกัน

ดังนั้น การทำบัญชีจึงเกี่ยวข้องกับการบัญชีการเงิน (Financial Accounting) และมุ่งเน้นการจัดทำงบการเงิน เพื่อเสนอต่อบุคคลภายนอกเป็นหลัก

2. วิชาชีพในการสอบบัญชี

การสอบบัญชี (Auditing) (ในที่นี้หมายถึงการสอบ บัญชีภายนอก: External Auditing) ต้องเป็นไปตาม

พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ผู้ประกอบ วิชาชีพในการสอบบัญชีเรียกว่า “ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต” (Certified Public Accountants: CPA) หรือ “ผู้สอบ บัญชีอิสระ” (Independent Auditor) หรือ “ผู้สอบ บัญชีภายนอก” (External Auditor)

วิชาชีพในการสอบบัญชีอยู่ภายใต้การควบคุมของ สภาวิชาชีพบัญชี ตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 หมวด 5 มาตรา 37 กำหนดว่า “ในกรณีที่มี กฎหมายบัญญัติให้มีการสอบบัญชี หรือให้เอกสารใดต้องมี ผู้สอบบัญชีลงลายมือชื่อรับรองที่แสดงความเห็น ห้าม มิให้ผู้ใดลงลายมือชื่อรับแจ้งการสอบบัญชี รับรองเอกสาร หรือแสดงความเห็นใดๆ แก่ผู้สอบบัญชี เว้นแต่เป็นผู้สอบ บัญชีรับอนุญาต หรือเป็นการกระทำในอำนาจหน้าที่ทาง ราชการ”

มาตรา 38 กำหนดว่า “ผู้ใดจะเป็นผู้สอบบัญชี รับอนุญาต จะได้รับใบอนุญาตจากสภาวิชาชีพบัญชี” วรรค สอง กำหนดว่า “การรับใบอนุญาต การอนุญาต และการออกไป สันนิษฐานเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้เป็นไปตามแบบและ ฟอร์มเกณฑ์ที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี” วรรคสาม “เมื่อได้รับใบอนุญาตแล้วและใบอนุญาตนั้นมิได้ถูกพัก ใช้หรือถูกเพิกถอนผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้รับยกเว้นไม่ ต้องขออนุญาตต่ออธิบดีกรมสรรพากรในการตรวจสอบ และ รับรองบัญชีตามประมวลรัษฎากร”

2.1 คุณสมบัติของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ตามมาตรา 35 แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 และข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ 7) ได้ กำหนดคุณสมบัติและลักษณะต้องห้ามของผู้สอบบัญชีรับ อนุญาตไว้ดังนี้

(1) เป็นสมาชิกสามัญหรือสมาชิกวิสามัญของสภา วิชาชีพบัญชี แต่ในกรณีเป็นสมาชิกวิสามัญซึ่งเป็นคน ต่างตัวต้องเป็นผู้มีความรู้ภาษาไทยดีพอที่จะสามารถสอบ บัญชีและจัดทำรายงานเป็นภาษาไทยได้ และมีภูมิลำเนาใน ประเทศไทย และเมื่อได้รับใบอนุญาตแล้วต้องได้รับใบ อนุญาตตามกฎหมายว่าด้วยการทำงานของคนต่างด้าวด้วย จึงจะปฏิบัติงานเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้

(2) ผ่านการทดสอบหรือฝึกอบรมหรือฝึกงานหรือเคยปฏิบัติงานเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีมาแล้วตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

(3) ไม่เคยต้องคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก เนื่องจากกระทำความผิดตามมาตรา 269 มาตรา 323 หรือความผิดเกี่ยวกับทรัพย์ เว้นแต่ความผิดฐานทำให้เสียทรัพย์ และความผิดฐานบุกรุกตามประมวลกฎหมายอาญา ความผิดตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชี กฎหมายว่าด้วยผู้สอบบัญชี หรือกฎหมายว่าด้วยการกำหนดความผิดเกี่ยวกับห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน ห้างหุ้นส่วนจำกัด บริษัทจำกัด สมาคม และมูลนิธิ เฉพาะที่เกี่ยวกับการรับรองงบการเงิน หรือบัญชีอื่นใดอันไม่ถูกต้องหรือทำรายงานเท็จ หรือความผิดตามหมวด 5 และหมวด 6 แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 เว้นแต่ต้องคำพิพากษาหรือพ้นโทษมาแล้วไม่น้อยกว่าห้าปี

(4) ไม่เป็นบุคคลล้มละลาย

(5) ไม่เป็นผู้มีความประพฤติเสื่อมเสีย หรือบกพร่องในศีลธรรมอันดี

(6) ไม่เป็นบุคคลวิกลจริต หรือจิตฟั่นเฟือนไม่สมประกอบ

(7) ไม่ประกอบอาชีพอย่างอื่นที่ไม่เหมาะสม หรือทำให้ขาดความเป็นอิสระในหน้าที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

2.2 เงื่อนไขของการเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขของการเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ดังนี้

(1) เข้ารับการฝึกอบรม หรือเข้าร่วมประชุม สัมมนา ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีกำหนดตามมาตรา 41 แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547

(2) ข้อความใดในบัญชีจ้างสอบบัญชีที่กำหนดให้มีผลเป็นการจำกัด หรือปฏิเสธความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ซึ่งความผิดนั้นเป็นโมฆะ ตามมาตรา 48 วรรคหนึ่ง แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547

(3) ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะรายงานผลการสอบบัญชีโดยระบุข้อความใดอันแสดงว่าตนไม่รับผิดชอบในผลการตรวจสอบ หรือแสดงความไม่ชัดเจนในผลการตรวจสอบ

เพราะเหตุที่ตนมิได้ปฏิบัติตามหน้าที่โดยครบถ้วนที่พึงคาดหวังได้จากผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หรือโดยครบถ้วนตามมาตรฐานการสอบบัญชีมิได้ ถือว่าประพฤติดิจรรยาบรรณตามมาตรา 48 วรรคสองและสามแห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547

2.3 หน้าที่และความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

■ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

■ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องปฏิบัติตามหน้าที่ของตนตามมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี หรือมาตรฐานอื่นใดที่เกี่ยวข้องที่กำหนดยุติโดยพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547

■ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีหน้าที่ต้องเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนา ตามหลักเกณฑ์ และวิธีการที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

หนึ่งในผู้สอบบัญชีภาษีอากร (Tax Auditor: TA) เป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 ลัดด แห่งประมวลรัษฎากร และเป็นผู้ที่ได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรจากอธิบดีกรมสรรพากร ไม่ใช่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และไม่ใช่ผู้ประกอบวิชาชีพในด้านการสอบบัญชีตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547

การตรวจสอบภายใน (Internal Auditing) เป็นเรื่องการตรวจสอบตามความต้องการของผู้บริหารของกิจการ โดยความสมัครใจของกิจการ หรือบังคับตามกฎหมาย เช่น ตลาดหลักทรัพย์กำหนดให้บริษัทจดทะเบียนต้องจัดให้มีการตรวจสอบภายใน แต่ผู้ตรวจสอบภายใน (Internal Auditor) ไม่จำเป็นต้องมีวุฒิการศึกษาทางการบัญชี

3. วิชาชีพในด้านการบัญชีบริหาร

การบัญชีบริหาร (Management Accounting) หรือการบัญชีเพื่อการจัดการ (Managerial Accounting) ซึ่งรวมถึงการบัญชีต้นทุน (Cost Accounting) แตกต่างจากการบัญชีการเงิน (หรือการทำบัญชี) ผู้ประกอบวิชาชีพในด้านการบัญชีบริหาร เรียกว่า นักบัญชีบริหาร (Management Accountant) มีตำแหน่งงานสูงสุดเป็น

■ บทความทั่วไป

ลักษณะสำคัญของวิชาชีพบัญชี

ผู้บริหารระดับสูงทางการเงิน (CFO: Chief Financial Officers) ทำหน้าที่ดูแลทางด้านงบการเงินและการเงินของกิจการ โดยทั่วไป CFO จะกำกับดูแลผู้ทำบัญชีด้วย

4. วิชาชีพในด้านการวางระบบบัญชี

การวางระบบบัญชี หรือการวางรูปบัญชี (Accounting System Installation) ผู้ประกอบวิชาชีพในด้านการวางระบบบัญชี เรียกว่า ผู้วางระบบบัญชี มีหน้าที่วิเคราะห์และออกแบบระบบบัญชี

ปัจจุบันเทคโนโลยีสารสนเทศ หรือเทคโนโลยีคอมพิวเตอร์ เข้ามามีบทบาทอย่างมากต่อระบบบัญชีและการรายงานทางการเงิน ที่เรียกว่า ระบบสารสนเทศทางบัญชี (Accounting Information System: AIS)

5. วิชาชีพในด้านการบัญชีภาษีอากร

การบัญชีภาษีอากร (Tax Accounting) ผู้ประกอบวิชาชีพในด้านการบัญชีภาษีอากร เรียกว่า นักบัญชีภาษีอากร (Tax Accountant) ช่วยในการวางแผนภาษีอากรเพื่อให้ประหยัดภาษีอากรอย่างถูกต้องและชอบด้วยกฎหมาย ให้คำปรึกษาทางด้านภาษีอากร ให้คำแนะนำเกี่ยวกับการปฏิบัติตามกฎหมายว่าด้วยภาษีอากร

6. วิชาชีพในด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี

การศึกษาทางบัญชี (Accounting Education) เกี่ยวข้องกับการเรียนการสอน การวิจัย การเขียนตำราเผยแพร่ความรู้ทางด้านบัญชี ส่วนเทคโนโลยีทางการบัญชี (Accounting Technology) เกี่ยวข้องกับการนำเทคโนโลยีสารสนเทศเข้ามาใช้ในการบัญชี

นอกจากเกณฑ์การแบ่งวิชาชีพบัญชีตามลักษณะการให้บริการที่กล่าวมาข้างต้น ยังมีอีกเกณฑ์หนึ่งที่นิยมแบ่งวิชาชีพบัญชีตามลักษณะขององค์กรที่นักวิชาชีพบัญชีไปปฏิบัติให้ ดังนี้

1. นักบัญชีสาธารณะ (Public Accountant) เป็นนักบัญชีที่ทำงานในองค์กรที่ให้บริการแก่สาธารณชน เช่น สำนักงานสอบบัญชี สำนักงานรับทำบัญชี เป็นต้น

2. นักบัญชีเอกชน (Corporate Accountant) เป็นนักบัญชีที่ทำงานในองค์กรใดองค์กรหนึ่ง ในตำแหน่งรองประธานฝ่ายการเงิน (Vice President Officer: CFO) ซึ่งมีผู้ได้บังคับบัญชาเป็นผู้อำนวยการฝ่ายบัญชี (Controller) และผู้อำนวยการฝ่ายการเงิน (Treasurer)

3. นักบัญชีภาครัฐ (Government Accountant) เป็นนักบัญชีที่ทำงานในองค์กรของรัฐ ราชการ และหน่วยงานของรัฐ

4. นักบัญชีของกิจการไม่หวังผลกำไร (Not-for-Profit Organization Accountant) เป็นนักบัญชีที่ทำงานในกิจการไม่หวังผลกำไร เช่น สถาบันการศึกษา โรงพยาบาล มูลนิธิ สมาคม ชมรม

5. นักบัญชีเดี่ยว (Sole Practitioner) เป็นนักบัญชีที่ไม่เป็นลูกจ้างหรือพนักงานในองค์กรใด แต่เป็นเจ้าของกิจการของตนเอง (Self-Employed Accountant) มักเป็นธุรกิจอิสระ เป็นสำนักงานบัญชีเล็กๆ ที่มีเลขานุการ เสมียนพิมพ์ ตีดีและพนักงานธุรการ จำนวน 1-2 คนอยู่ในสำนักงาน นักบัญชีเดี่ยวอาจเป็นผู้สอบบัญชีก็ได้

6. นักบัญชีการศึกษา (Accounting Educator) เป็นนักบัญชีที่ทำงานในองค์กรการศึกษา เช่น โรงเรียน วิทยาลัย และมหาวิทยาลัย ในหน้าที่ครู อาจารย์ ผู้สอนและนักวิจัยทางการบัญชี นักบัญชีการศึกษานี้ อาจเป็นอาจารย์ประจำ หรืออาจารย์พิเศษก็ได้

7. นักบัญชีส่วนบุคคล (Personal Accountant) เป็นนักบัญชีที่ใช้ความรู้ทางการบัญชีเพื่อประโยชน์ของตนเอง โดยใช้การบัญชีส่วนบุคคล หรือการบัญชีครัวเรือน (Household Accounting) เพื่อจัดบันทึกข้อมูลทางการเงินภายในครอบครัว หรือส่วนบุคคลของตนเอง และเป็นประโยชน์ต่อการออมทรัพย์ หรือสะสมทุนของเอกชน

ลักษณะของวิชาชีพบัญชี (Accounting Professions)

วิชาชีพบัญชีต้องมีลักษณะสำคัญของวินัยทางวิชาชีพ (Professional discipline) อย่างน้อย 13 ประการ ดังนี้

1. การให้บริการทางวิชาชีพบัญชีต่อสังคม (Service to society)

ลักษณะของวิชาชีพบัญชีที่สำคัญคือสมาชิกหรือผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้บริการต่อสังคมโดยรวม ซึ่งตรงกันข้ามกับการให้บริการลูกค้าแต่ละราย จิตวิญญาณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีซึ่งควรหล่อหลอมรวมอยู่ในตัวของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้มีทัศนคติที่ว่า” สมาชิกมีความมุ่งมั่นที่จะบรรลุปทับาทภารกิจที่สำคัญในสังคมโดยการสวมบทบาทที่มากกว่าและเหนือกว่าการให้บริการต่อลูกค้าเมื่อมีความขัดแย้งใดๆ เกิดขึ้น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรแก้ไขปัญหาดังกล่าวโดยคำนึงถึงบทบาทหน้าที่ซึ่งตนมีต่อสังคมโดยรวมเป็นสิ่งแรกหรือเป็นที่ตั้ง มิใช่บทบาทหน้าที่ของตนที่มีต่อลูกค้ารายใดรายหนึ่งโดยเฉพาะ” ดังนั้นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจึงต้องคำนึงถึงผลประโยชน์ต่อสังคมและประเทศชาติเป็นอันดับแรก

2. ศีลธรรมหรือจิตวิญญาณ (Morality)

แนวคิดของศีลธรรมที่อยู่เหนือตัวเลขกำไรหมายความว่าวินัยหรือจิตวิญญาณอยู่เหนือกว่าการจ้างงานอย่างธรรมดา ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรปฏิบัติงานโดยปราศจากเพื่อพัฒนาวิชาชีพบัญชี และปราศจากจะมีส่วนเพิ่มคุณค่าให้แก่สังคม ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไม่ควรเป็นสมาชิกของวิชาชีพบัญชีเพียงเพื่อหางานที่สองซึ่งไม่มีความสัมพันธ์กับงานหลัก ของตน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรจรรยาบรรณให้บริการด้วยกรอบของศีลธรรมและจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพบัญชีโดยไม่ได้มุ่งหวังผลกำไรหรือผลประโยชน์ใดๆ

3. องค์กรวิชาชีพหรือสถาบันวิชาชีพ (Professional Body)

องค์กรวิชาชีพหรือสถาบันวิชาชีพเป็นที่รวมตัวกันของตัวแทนของกลุ่มที่สนใจของบรรดาสมาชิก และยังเป็นสิ่งที่ต้องเกิดขึ้นก่อนลักษณะอื่น สถาบันวิชาชีพมีลักษณะดังนี้

- มีสถานะทาง เป็นนิติบุคคลอย่างเป็นทางการ
- มีอำนาจขนาดใหญ่
- มีพนักงานที่ปฏิบัติงานเต็มเวลา
- มีตราสัญลักษณ์ที่เหมาะสม
- เป็นแหล่งชุมนุมของสมาชิก

- มีการจัดประชุม สัมมนาและการประชุมใหญ่เป็นประจำ
- มีคณะกรรมการหลายชุดซึ่งเป็นตัวแทนของสมาชิกที่สนใจของสมาชิก

- มีการติดต่อสื่อสารที่ใกล้ชิดกับสมาชิกแต่ละราย
- มีขั้นตอนที่นำไปสู่การวิจัยและค้นคว้า

พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 มาตรา 11 หมวด 1 สภาวิชาชีพบัญชี ได้กำหนดให้มีสภาวิชาชีพบัญชีขึ้นและมีฐานะเป็นนิติบุคคล สำนักงานใหญ่อยู่ที่กรุงเทพมหานคร และมีสาขาองายอยู่ต่างจังหวัด 9 แห่ง ได้แก่ จังหวัดสงขลา จังหวัดสุราษฎร์ธานี จังหวัดเชียงใหม่ จังหวัดชลบุรี จังหวัดนครราชสีมา จังหวัดขอนแก่น จังหวัดภูเก็ต จังหวัดนครสวรรค์ และจังหวัดอุบลราชธานี ตราสัญลักษณ์ของสภาวิชาชีพบัญชี เป็นรูปวงแหวนโดยวงนอกมีข้อความ “สภาวิชาชีพบัญชี 2547” และ “2004 FEDERATION OF ACCOUNTING PROFESSIONS” และวงในเป็นรูปคนวง 6 คนรายล้อมสมุดบัญชี 3 เล่มที่วางตั้งซ้อนกันคาดด้วยธงไตรรงค์

การประชุมสภาวิชาชีพบัญชีแบ่งเป็นการประชุมใหญ่สามัญอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้ง และการประชุมใหญ่วิสามัญสภาวิชาชีพบัญชีมีคณะกรรมการหลายชุด เช่น คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีทุกด้าน (6 ด้าน) คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี คณะกรรมการจรรยาบรรณ เป็นต้น

4. ประมวลจรรยาบรรณ (Code of ethics)

ประมวลจรรยาบรรณประกอบด้วยข้อกำหนดความประพฤติหรือขนบธรรมเนียมที่ควรปฏิบัติของสมาชิกแต่ละคนของวิชาชีพบัญชี ข้อกำหนดพื้นฐานสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทุกคนอย่างแท้จริงซึ่งใช้เป็นกรอบของศีลธรรมทางจิตวิญญาณซึ่งสมาชิกของวิชาชีพบัญชีแต่ละคนต้องถือปฏิบัติอย่างเคร่งครัดเสมอด้วยชีวิต เมื่อสมาชิกคนใดคนหนึ่งซึ่งเป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้ปฏิบัติอย่างใดอย่างหนึ่งไป เท่ากับว่าสมาชิกคนนั้นเป็นตัวแทนของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนอื่นโดยรวมได้ปฏิบัติอย่างนั้นด้วย ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจึงพึงตระหนักในข้อนี้ให้ดี

■ บทความทั่วไป

ลักษณะสำคัญของวิชาชีพบัญชี

ประมวลจรรยาบรรณไม่ได้กำหนดเพียงมาตรฐานขั้นต่ำที่ต้องปฏิบัติเท่านั้น แต่ยังรวมถึงความซื่อสัตย์สุจริต (honesty) และบูรณาภาพอย่างสมบูรณ์ หรือจุดยืนอันมั่นคง (integrity) ไว้ด้วย

สมาชิกต้องปฏิบัติตามประมวลจรรยาบรรณซึ่งเข้มงวด และเหนือกว่าข้อกำหนดของกฎหมายของประเทศ สมาชิกต้องอุทิศตนในการประกอบวิชาชีพด้วยความซื่อสัตย์และสุจริตให้บริการโดยคำนึงถึงสังคมและประโยชน์แก่ผู้ใช้บริการทางวิชาชีพบัญชี

พันธกรณีที่มองเห็นระหว่างผู้ประกอบการวิชาชีพกับหน่วยงานกำกับดูแลวิชาชีพคือ การไว้วางใจซึ่งกันและกัน อันจะส่งผลโดยตรงต่อการนับถือในกิจกรรมของทั้งสองฝ่ายตลอดเวลา

มาตรา 47 แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีจัดทำจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีขึ้นเป็นภาษาไทย และอย่างน้อยต้องประกอบด้วยข้อกำหนดในเรื่องดังต่อไปนี้

(1) ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต

(2) ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน

(3) ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ

(4) ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน หรือบุคคลหรือนิติบุคคลที่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้

ปัจจุบันสภาวิชาชีพบัญชียังไม่ได้กำหนดรายละเอียดของจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีสาธารณะต้องรักษาจรรยาบรรณของวิชาชีพตามที่กฎหมายฉบับอื่นบัญญัติไว้ดังนี้

จรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เรียกว่า มรรยาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามกฎหมายประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2544) ออกตามความในพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 มีดังนี้

(1) ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต

(ก) ไม่รับสอบบัญชีในกิจการที่ตนขาดความเป็นอิสระ

(ข) ไม่รับสอบบัญชีในกิจการที่ตนขาดความเป็นกลางโดยมีผลประโยชน์หรือตำแหน่ง กี่ยวข้องกับกิจการนั้น หรือโดยมีเหตุอื่นที่อาจก่อให้เกิดความสงสัยเกี่ยวกับความเที่ยงธรรมที่ได้รับความประกอบวิชาชีพสอบบัญชี หรือหน้าที่ในการประกอบวิชาชีพอื่นที่เกี่ยวข้องกับกิจการนั้น

(ค) ปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต

(ง) ไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญของรายงานที่ตนลงลายมือชื่อรับรองในรายงานโดยการแสดงความคิดเห็น ซึ่งอาจทำให้เกิดการหลงผิดและอาจเสียหายแก่กิจการที่สอบบัญชีนั้น หรือแก่บุคคลที่เกี่ยวข้อง

(2) ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน

(ก) ไม่สอบบัญชีในกิจการที่เกินความรู้ความสามารถของตนที่จะปฏิบัติงานได้

(ข) ปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความระมัดระวังและรอบคอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป

(ค) ไม่ลงลายมือชื่อรับรองในรายงานโดยการแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการคาดคะเนรายการใดๆ ของกิจการที่ตนรับสอบบัญชี เว้นแต่เป็นการสอบบัญชีหรือสอบทานตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป

(ง) ไม่ลงลายมือชื่อรับรองในรายงานโดยการแสดงความคิดเห็นในการสอบบัญชีของกิจการใดที่ตน มิได้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป

(จ) ไม่ยินยอมให้ผู้อื่นอ้างว่าตนเป็นผู้ทำการสอบบัญชีในกิจการใดโดยตนมิได้ปฏิบัติงานสอบบัญชีหรือควบคุมการสอบบัญชีในกิจการนั้น

(ฉ) ให้บันทึกความเห็นไว้ในรายงานการสอบบัญชีเมื่อปรากฏว่ากิจการที่ตนรับสอบบัญชีนั้นมีการปฏิบัติที่ขัดหรือแย้งกับหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และมีผลกระทบที่สำคัญต่องบการเงิน

(ข) การลงลายมือชื่อรับรองโดยการแสดงความเห็นในรายงานการสอบบัญชีโดยมีเจตนา หรือโดยไม่แสดงความเห็น หรือโดยแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง ต้องแสดงเหตุผลไว้ในรายงานนั้นด้วย

(3) มรรยาทต่อลูกค้า

(ก) ไม่เปิดเผยความลับของกิจการที่ตนได้รู้มาในหน้าที่จากการสอบบัญชี เว้นแต่กรณีที่ต้องให้ถ้อยคำในฐานะพยานตามกฎหมาย

(ข) ไม่ละทิ้งการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่รับไว้แล้วโดยไม่มีเหตุอันสมควร

(4) มรรยาทต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ

(ก) ไม่แย่งงานสอบบัญชีจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอื่น

(ข) ไม่ทำการสอบบัญชีเกินกว่าที่ได้รับมอบหมายจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอื่น เว้นแต่จะได้รับอนุญาตจากผู้มอบหมายนั้น

(5) มรรยาททั่วไป

(ก) ไม่กระทำการใดๆ อันอาจนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพ

(ข) ไม่โฆษณาหรือยินยอมให้ผู้อื่นโฆษณาด้วยประการใดๆ ซึ่งการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี เว้นแต่การแสดงความเห็นที่ อยู่ หรือชื่อและที่ตั้งสำนักงานของตน

(ค) ไม่ให้หรือรับว่าจะให้ทรัพย์สินหรือประโยชน์ใดๆ เพื่อเป็นการจูงใจให้บุคคลอื่นแนะนำ หรือจัดทำงานการสอบบัญชีมาให้ตนทำ

(ง) ไม่เรียกหรือรับทรัพย์สินหรือประโยชน์จากบุคคลใดในเมื่อบุคคลนั้นได้รับงาน เพราะการแนะนำ หรือการจัดหางานของตนในฐานะเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของกิจการนั้น

(จ) ไม่กำหนดค่าธรรมเนียม หรือค่าตอบแทนโดยถือเอาอัตราค่าจ้างของยอดเงินหรือของมูลค่าทรัพย์สินใดที่ตนสอบบัญชีหรือมีส่วนร่วมในการสอบบัญชีเป็นเกณฑ์

จรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี (หมายถึงผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากร) ตามคำสั่ง ๖๖๓๓/๒๕๕๖ หรือที่ ท.ป. 123/2545 มีดังนี้

(1) ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต

(1.1) ไม่รับตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการที่ตนขาดความเป็นอิสระ

(1.2) ไม่รับตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการที่ตนขาดความเป็นกลาง โดยมีผลประโยชน์หรือตำแหน่งที่เกี่ยวข้องกับกิจการนั้น หรือโดยมีบุคคลอื่นที่อาจจะก่อให้เกิดความลำเอียง และส่งผลให้เกิดการฉ้อฉล การเสียหายหรือเสียหายน้อยกว่าความเป็นจริง

(1.3) ปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีด้วยความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ

(1.4) ไม่ปกปิดข้อเท็จจริง หรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญของงบการเงินที่ตนลงลายมือชื่อรับรองไว้ในรายงาน ซึ่งอาจทำให้เกิดการหลงผิดและอาจเสียหายแก่กิจการที่ตรวจสอบและรับรองบัญชีนั้น หรือแก่กรมสรรพากร หรือแก่บุคคลอื่นที่เกี่ยวข้อง

(1.5) ไม่เป็นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการซื้อขาย หรือใช้ใบกำกับภาษีที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย

(1.6) ไม่เป็นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการลงบัญชีหรือการทำเอกสารประกอบการลงบัญชี ซึ่งเป็นเหตุให้กิจการที่ตรวจสอบและรับรองบัญชีนั้นต้องมีเสียหายหรือเสียหายน้อยกว่าที่ควรเสีย

(1.7) ไม่เป็นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องหรือมีส่วนร่วมในการตรวจสอบและรับรองบัญชีของกิจการใด ซึ่งมีเหตุผลเชื่อได้ว่ามีข้อมูลที่ผิดหรือบิดเบือนไปจากข้อเท็จจริง และมีการละเว้นหรือปิดบังข้อมูลที่จำเป็นต้องยื่นต่อกรมสรรพากร

(1.8) ไม่รับรองบัญชีที่ตนเป็นผู้จัดทำขึ้นเอง หรือช่วยเหลือ หรือเป็นผู้จัดทำบัญชีชุดอื่นขึ้นเพื่อเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีอากร

(2) ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน

(2.1) ต้องปฏิบัติงานด้วยความรู้ความสามารถของวิชาชีพ

(2.2) ไม่ตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการที่เกินความรู้ความสามารถของตนที่จะปฏิบัติงานได้ และ

■ บทความทั่วไป

ลักษณะสำคัญของวิชาชีพบัญชี

ไม่ทำการตรวจสอบและรับรองบัญชีเกินกว่า 300 ราย ต่อปี

(2.3) ไม่ลงลายมือชื่อรับรองในรายงานของกิจการที่ตนมิได้ปฏิบัติงานตรวจสอบหรือควบคุมการปฏิบัติงานตรวจสอบ

(2.4) สอดส่องใช้ความรู้ความระมัดระวังในการตรวจสอบและรับรองบัญชีเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพโดยทั่วไป

(2.5) ไม่ยินยอมให้ผู้อื่นอ้างว่าตนเป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการใดโดยตนมิได้ปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชี

(3) จรรยาบรรณต่อผู้เสียหาย

(3.1) ไม่เปิดเผยความลับกิจการของผู้เสียหายหรือผู้อื่นที่เกี่ยวข้องโดยนำออกแจ้งแก่ผู้ใด หรือให้ทราบโดยวิธีใดสำหรับกิจการที่ตนได้รู้มาในหน้าที่จากการตรวจสอบและรับรองบัญชีอันเป็นเหตุให้กิจการนั้นได้รับความเสียหาย เว้นแต่การกระทำนั้นเป็นการกระทำตามหน้าที่ทางวิชาชีพหรือตามกฎหมาย

(3.2) ไม่ละทิ้งการปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีที่รับไว้แล้วโดยไม่มีสาเหตุอันสมควร

(4) จรรยาบรรณต่อผู้ร่วมอาชีพ

(4.1) ไม่แย่งงานตรวจสอบและรับรองบัญชีจากผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีอื่น

(4.2) ไม่ทำการตรวจสอบและรับรองบัญชีเกินกว่าที่ได้รับมอบหมายจากผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีอื่น เว้นแต่จะได้รับอนุญาตจากผู้มอบหมายนั้น

(5) จรรยาบรรณทั่วไป

(5.1) ไม่กระทำการใดที่อาจนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพ หรือหน้าที่เกี่ยวกับกฎหมายอากร หรือกฎหมายอื่น

(5.2) ไม่โฆษณา หรือยินยอมให้ผู้อื่นโฆษณาด้วยประการใดๆ ซึ่งการโฆษณาของวิชาชีพอันแสดงให้เห็นว่าจะช่วยเหลือให้เสียค่าใช้จ่ายน้อยกว่าความเป็นจริง

(5.3) ไม่ให้หรือรับว่าจะให้ทรัพย์สินหรือประโยชน์ใดๆ เพื่อเป็นการจูงใจให้บุคคลอื่นแนะนำหรือจัดหางานตรวจสอบและรับรองบัญชีมาให้ตนทำ

(5.4) ไม่เรียกหรือรับทรัพย์สินหรือประโยชน์จากบุคคลใดในเมื่อบุคคลนั้นได้รับงาน เพราะการแนะนำหรือการจัดหางานของตน

(5.5) ไม่กำหนดค่าธรรมเนียม หรือค่าตอบแทนโดยถือเอาอัตราสูงต่ำตามยอดเงินหรือของมูลค่าทรัพย์สินใดที่ตนตรวจสอบและรับรองบัญชี หรือมีผลร่วมในการตรวจสอบและรับรองบัญชีเป็นเกณฑ์

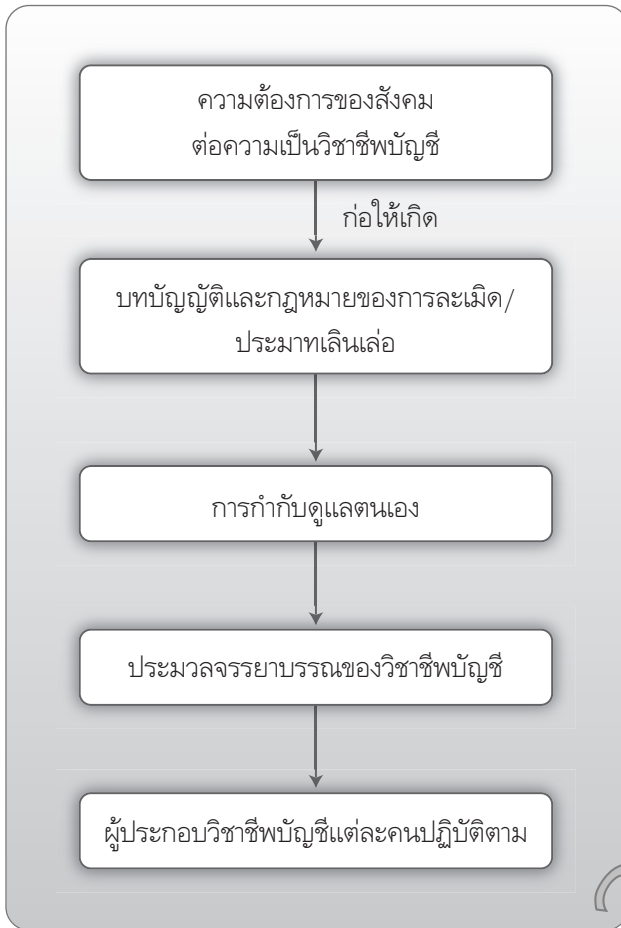
5. การควบคุมเหนืองานให้บริการ (Control over services)

ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีเองมีความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานทางวิชาชีพบัญชี มีความเป็นอิสระในการวินิจฉัยผลงานของตนเอง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรพิจารณาถอนตัวออกจากให้บริการเมื่อเกิดสถานการณ์ใดที่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีไม่ยินยอมรับได้ตามศีลธรรมหรือจรรยาบรรณ โดยเฉพาะขาดความเป็นอิสระ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพึงปฏิบัติงานด้วยมาตรฐานขั้นสูงสุด (Best practice) ซึ่งไม่ตกต่ำกว่าประนีประนอมได้ ถ้าผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชียินยอมประนีประนอม เขาควรจะอยู่ในฐานะที่ถอนตัวออกจากตำแหน่งงานนั้น (หรือขอลาออกจากงานให้บริการที่ตอบตกลงไว้) ดังนั้นระดับของเสรีภาพหรือความเป็นอิสระทางวิชาชีพจึงเป็นสิ่งจำเป็นอย่างยิ่งยวด เพื่อให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีสามารถยืนหยัดอยู่ในสังคมได้อย่างมีเกียรติและศักดิ์ศรีของวิชาชีพบัญชี และเป็นยอมรับนับถือจากสาธารณชน ความต้องการในเรื่องนี้เป็นสิ่งที่ได้มาด้วยความยากลำบากที่จะบรรลุผลได้ และผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีจำนวนหนึ่งไม่ผ่านหลักเกณฑ์ข้อนี้

6. การลงโทษหรือการยับยั้ง (Sanctions)

การลงโทษของสังคมหรือชุมชนจะทำให้มั่นใจว่าสมาชิกหรือผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีจะปฏิบัติตามมาตรฐานที่วิชาชีพบัญชีกำหนดไว้ เพื่อให้เกิดพันธกรณีระหว่างผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีกับสังคมโดยทั่วไป

ระดับขั้นอย่างเป็นธรรมชาติของมาตรฐานวิชาชีพบัญชีแสดงได้ดังนี้



ถ้าผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีไม่สามารถกำกับดูแลตนเองได้ สังคมจะใช้กฎหมายเพื่อให้แน่ใจว่าความผิดของการของสังคมต่อความเป็นวิชาชีพบัญชีจะบรรลุนิติประจักษ์ ขึ้นอยู่กับความสำคัญของบริการที่วิชาชีพบัญชีนั้นมีผลกระทบต่อสังคมมากน้อยเพียงใด ถ้าวิชาชีพบัญชีด้านใดที่มีผลกระทบต่อสังคมอย่างมากแล้ว ความสนใจและความต้องการของสังคมย่อมมีมากขึ้นไปด้วย

พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ต้องการให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีกำกับดูแลตนเองโดยจัดตั้งสภาวิชาชีพบัญชีขึ้นมามีและมีการกำหนดจรรยาบรรณของวิชาชีพบัญชี และบทลงโทษของผู้ฝ่าฝืนกฎหมายดังกล่าว

คณะกรรมการจรรยาบรรณของวิชาชีพบัญชีได้กำหนดโทษผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่อยู่ในการควบคุม ได้แก่ สมาชิกสภาวิชาชีพ ผู้ทำบัญชี และผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยมี

โทษ 4 สถาน ตามลักษณะความเบาหนักของความผิดซึ่งได้กำหนดไว้ตามมาตรา 49 แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ดังนี้

- (1) ตักเตือนเป็นหนังสือ
- (2) ภาคทัณฑ์
- (3) พักใช้ใบอนุญาต พักการขึ้นทะเบียน หรือห้ามการประกอบวิชาชีพบัญชีด้านที่ประมาทเลินเล่อจรรยาบรรณ โดยมีกำหนดเวลา แต่ไม่เกิน 3 ปี
- (4) เพิกถอนใบอนุญาต เพิกถอนการขึ้นทะเบียน หรือสั่งให้พ้นจากการเป็นสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี

นอกจากนี้พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ยังมีบทลงโทษในลักษณะกฎหมายอาญานอกอีก เช่น

- ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตผู้ใดถูกสั่งพักใช้ใบอนุญาตทำการสอบบัญชีในระหว่างนั้น ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 3 ปี หรือปรับไม่เกิน 60,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ (มาตรา 68)

- ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีหรือผู้ขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีผู้ใดถูกลงโทษประพฤติดิจจรรยาบรรณถึงขั้นพักใช้ใบอนุญาต พักการขึ้นทะเบียน หรือห้ามการประกอบวิชาชีพบัญชีหรือถึงขั้นเพิกถอนใบอนุญาต เพิกถอนการขึ้นทะเบียนหรือสั่งให้พ้นจากการเป็นสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชีทำการประกอบวิชาชีพบัญชีในระหว่างนั้น ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 3 ปีหรือปรับไม่เกิน 60,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ (มาตรา 70)

7. การปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ (Compliance with rules)

สถาบันวิชาชีพบัญชีควรมีอำนาจในการบังคับโดยการลงโทษหรือการยับยั้งต่อสมาชิกซึ่งไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดของการดำรงไว้ซึ่งสมาชิกภาพโดยทั่วไป สถาบันวิชาชีพควรมีคณะกรรมการจรรยาบรรณซึ่งเป็นหน่วยงานอย่างเป็นทางการมีหน้าที่รับเรื่องข้อกล่าวหา พิจารณาข้อกล่าวหา และตัดสินกรณีต่างๆ เกี่ยวกับพฤติกรรมของสมาชิก กระบวนการดังกล่าวควรเปิดเผยขั้นตอนอย่างชัดเจนให้แก่สมาชิกและคนทั่วไปได้รับทราบ ผลการตัดสินของแต่ละกรณีอาจนำมาเผยแพร่ในวารสารด้วยการระบุชื่อหรือไม่ระบุชื่อของสมาชิกที่ถูกกล่าวหาหรือสมาชิกที่ถูกตัดสินว่ามี

■ บทความทั่วไป

ลักษณะสำคัญของวิชาชีพบัญชี

ความผิดจริงก็ได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติงาน และประพฤติตนด้วยมาตรฐานขั้นสูงตามที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนด

8. องค์ความรู้สามัญ (Common body of knowledge: BOK)

องค์ความรู้สามัญมีส่วนสัมพันธ์ที่แน่นแฟ้นกับวินัยทางวิชาชีพบัญชีและเป็นสิ่งควบคุมการปฏิบัติของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี องค์ความรู้สามัญ หมายถึง ระดับความรู้ขั้นต่ำที่สุดที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องศึกษาและเข้าใจ บางคนคิดว่าผู้ปฏิบัติงานวิชาชีพบัญชีไม่จำเป็นต้องจดจำข้อเท็จจริงอย่างมากมาจากการปฏิบัติงาน เพราะว่าเราสามารถอ่านหรือศึกษาได้จากคู่มืออ้างอิงได้ อย่างไรก็ตาม ผู้ปฏิบัติงานวิชาชีพบัญชีควรมีความรู้ระดับหนึ่งซึ่งสามารถเรียกหรือจดจำได้ในทันทีที่ปฏิบัติงานวิชาชีพบัญชีอยู่ในขณะนั้น

ขอบเขตเนื้อหาวิชาความรู้ที่ถือว่าเป็นองค์ความรู้สามัญขึ้นอยู่กับข้อกำหนดขอบเขตของวิชาชีพบัญชีและส่วนที่พิจารณาว่าสำคัญ และจำเป็นต่อวิชาชีพบัญชี เนื้อหาวิชาความรู้อาจเปลี่ยนแปลงไปตามการเปลี่ยนแปลงและดัดแปลงแก้ไขของวิชาชีพบัญชี ดังนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจึงจำเป็นต้องศึกษาหาความรู้ทางวิชาชีพบัญชีอย่างต่อเนื่องตลอดชีวิตของการประกอบวิชาชีพบัญชี

ผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องผ่านการทดสอบความรู้กับสภาวิชาชีพบัญชี 5 วิชา ดังนี้ ได้แก่

- (1) วิชาการบัญชี
- (2) วิชาการสอบบัญชี 1
- (3) วิชาการสอบบัญชี 2
- (4) วิชากฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี
- (5) วิชาการใช้คอมพิวเตอร์ในการจัดทำและตรวจสอบบัญชี

ผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องผ่านการทดสอบความรู้กับกรมสรรพากร 3 วิชา ดังนี้ ได้แก่

- (1) วิชาการบัญชี
- (2) วิชาการสอบบัญชี

(3) วิชาความรู้เกี่ยวกับประมวลรัษฎากรและประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย

9. โปรแกรมการฝึกอบรมหรือการฝึกหัดงาน (Training Programme)

ผู้ที่ก้าวเข้าสู่วิชาชีพบัญชี หมายถึง นิสิตนักศึกษาหรือผู้เรียนทางการบัญชีต้องเข้าสู่โปรแกรมการฝึกอบรมความเชี่ยวชาญเชิงวิชาชีพบัญชีเป็นระยะเวลาอย่างน้อยก่อนที่จะเป็นผู้ปฏิบัติงานวิชาชีพบัญชีหรือนักวิชาชีพบัญชี (Practitioner) โปรแกรมการฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีดังกล่าวมักใช้ระยะเวลาหลายปีครอบคลุมหัวข้อต่างๆ ที่มีความเกี่ยวข้องโดยตรงกับวินัยทางวิชาชีพบัญชี เพื่อให้เกิดทักษะความรู้และความชำนาญในทางวิชาชีพบัญชี

นักบัญชีใช้เวลาหลายปีในการศึกษาและพัฒนาในเชิงปฏิบัติงาน ตัวอย่างต่อเนื่องก่อนที่จะได้รับการยอมรับว่ามีคุณสมบัติเพียงพอ เพื่อให้งานพร้อมทั้งวิสัยทัศน์และคุณวุฒิ

ผู้ขอรับบัญชีรับอนุญาตต้องผ่านการฝึกหัดงาน 3 ปี อย่างต่อเนื่องรวม 3,000 ชั่วโมงจึงจะมีคุณสมบัติในข้อนี้ ในขณะที่สภาวิชาชีพบัญชียังไม่ได้กำหนดระยะเวลาการฝึกหัดงานของผู้ทำบัญชี แต่เป็นที่คาดหมายกันว่าในอนาคตอันใกล้ (5 ปี หรือ 10 ปี) วิชาชีพบัญชีอาจจะมีการกำหนดคุณสมบัติในข้อนี้ เนื่องจากวิชาชีพบัญชีทางด้านการทำงานบัญชีและด้านการสอบบัญชีเป็นวิชาชีพที่อยู่ภายใต้การควบคุมของสภาวิชาชีพบัญชี เพราะว่าบริการทั้งสองด้านดังกล่าวได้นำเสนอต่อสังคมซึ่งมีผลกระทบต่อประโยชน์ได้เสียอย่างมากต่อสาธารณชน

10. ความยากลำบากในทางเทคนิค (Technical difficulty)

บริการทางวิชาชีพบัญชีต่างๆ ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้แก่สังคมควรมีความยากลำบากในทางเทคนิคซึ่งต้องอาศัยความรู้ความชำนาญขั้นสูง และสิ่งนี้เชื่อมโยงกับแนวคิดองค์ความรู้สามัญ ระดับความยากลำบากในทางเทคนิคนี้ควรได้รับการฝึกฝนจนผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสามารถปฏิบัติได้อย่างชำนาญโดยการผ่านการฝึกอบรมอย่างหนัก และต้องมีประสบการณ์เชิงปฏิบัติหลายปี

อย่างต่อเนื่อง ถ้าใครก็ตามสามารถปฏิบัติงานให้บริการดังกล่าวได้ งานให้บริการนั้นไม่ใช่งานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีแล้ว

11. การทดสอบหรือการผ่านการสอบ (Examination)

รูปแบบการทดสอบหรือการสอบอย่างเป็นทางการเป็นกระบวนการเรียนรู้และคัดเลือก ซึ่งแสดงให้เห็นว่าผู้สมัครเป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี มีทักษะและเทคนิคหลายอย่างที่วิชาชีพบัญชีต้องการ ถึงแม้ว่าข้อสอบพยายามจำลองสถานการณ์ในชีวิตจริงออกมา เพื่อให้ผู้สมัครเผชิญกับสถานการณ์ที่ต้องใช้ดุลยพินิจและอาจเกิดข้อโต้แย้งได้ง่าย แต่เขาสามารถแก้ไขปัญหานั้นในสถานการณ์ดังกล่าวได้เป็นอย่างดี ในปัจจุบัน ผู้สมัครสอบนอกจากจะศึกษาความรู้ในเชิงทฤษฎีหรือหลักการแล้ว เขาควรได้ปฏิบัติงานจริงเพื่อนำความรู้ในเชิงทฤษฎีหรือหลักการนั้นไปปรับใช้กับภาคปฏิบัติงานจริงได้อย่างเหมาะสม และถือว่าเป็นการเชื่อมโยงภาคทฤษฎีเข้ากับภาคปฏิบัติด้วยกันอย่างลงตัว

การสอบอย่างเป็นทางการยังคงเป็นวิธีการที่ดีและมีประโยชน์ เพื่อให้ทราบว่าผู้สมัครได้เรียนรู้จริงตามขอบเขตที่วิชาชีพบัญชีกำหนดไว้ การกำหนดขอบเขตเนื้อหาของข้อสอบเป็นสิ่งที่ดีเพราะจะทำให้ผู้สมัครทราบถึงขอบเขตของงานที่ตนจะต้องปฏิบัติ และระดับของความเชี่ยวชาญที่วิชาชีพบัญชีต้องการในแต่ละเรื่องที่จะทดสอบความรู้

12. ผู้ปฏิบัติงานที่มีคุณสมบัติ (Qualified Practitioners)

การปฏิบัติงานวิชาชีพบัญชีบางอย่างควรจำกัดให้เฉพาะผู้ปฏิบัติงานที่มีคุณสมบัติเหมาะสมซึ่งสามารถใช้ข้อความรู้สามัญได้อย่างเหมาะสม รูปแบบของใบอนุญาตในการประกอบวิชาชีพบัญชีบางอย่างจะมีการออกให้แก่ผู้ปฏิบัติงานที่มีคุณสมบัติ ผู้ปฏิบัติงานที่มีใบอนุญาตควรได้รับการยอมรับอย่างสูงจากสังคมในฐานะที่เขาเป็นเพียงบุคคลกลุ่มหนึ่งเท่านั้นที่ได้รับอนุญาตให้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือทำงานในลักษณะประเภทนี้ได้ หรือเรียกว่า มีอภิสิทธิ์เหนือผู้อื่น การกีดกันบุคคลอื่นที่ไม่ใช่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีออกจากงานของวิชาชีพบัญชีเป็นประเด็นที่ได้เถียงกันมาอย่างเผ็ดร้อนมานานแล้ว ว่าสมควรหรือไม่

ผู้เชี่ยวชาญหรือผู้ชำนาญการถือว่าเป็นผู้ปฏิบัติงานที่มีคุณสมบัติได้

13. วารสาร (Journals)

วารสารหรือสื่อสิ่งพิมพ์ที่ออกเผยแพร่ เป็นวิถีสถาบันวิชาชีพบัญชีจะเป็นเครื่องบ่งชี้ว่าวิชาชีพบัญชีให้ความสำคัญต่อสถานภาพของวิชาชีพบัญชีเพียงเพียงใด

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจคาดหวังได้ที่จะเห็นวารสารรายเดือนซึ่งมีเนื้อหาเกี่ยวกับ การปรับปรุงทางเทคนิคใหม่ บทความที่มีประโยชน์เปรียบเสมือน การพบปะแลกเปลี่ยนความรู้และความคิดระหว่างผู้ร่วมงานสมาชิกของวิชาชีพบัญชี

นอกจากนี้วารสารอาจรวมผลงานศึกษาวิจัยของวิชาชีพบัญชีในเรื่องที่กำลังอยู่ในความสนใจของสมาชิก การศึกษาวิจัยอาจมีผลก่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงต่อทิศทางและจุดมุ่งหมายของวิชาชีพบัญชีในเรื่องใดเรื่องหนึ่งโดยเฉพาะ

เดิมผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียังคงคุ้นเคยกับวารสารที่ตีพิมพ์ที่ออกโดยสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย วารสารดังกล่าวกำหนดออกปีละ 3 เล่ม แต่ปัจจุบันวิชาชีพบัญชีมีวารสารที่สำคัญ 2 เล่มคือ (1) วารสารข่าววิชาชีพบัญชีที่ออกโดยสำนักกำกับดูแลธุรกิจ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ วารสารข่าววิชาชีพบัญชีนี้กำหนดออกเป็นรายเดือน และ (2) วารสารวิชาชีพบัญชีที่ออกโดยภาควิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ วารสารวิชาชีพบัญชีนี้กำหนดออกปีละ 2 เล่ม

ตำราเรียน (Text books) มีบทบาทสำคัญและงานการเขียนตำราเรียนนี้สำคัญ เพราะสะท้อนถึงมาตรฐานการศึกษาของสถาบันการศึกษานั้นๆ ที่ให้ขอบเขตของเรื่องต่างๆ กว้างขวางเพียงใด เป็นเรื่องยากที่จะมองวิชาชีพบัญชีหากไม่สามารถแสดงตำราเรียนทางด้านวิชาชีพบัญชีที่หลากหลายได้

เดิมตำราเรียนทางด้านวิชาชีพบัญชีของไทย ผู้สอนจะใช้ตำราเรียนจากต่างประเทศเป็นหลัก ต่อมาครุอาจารย์คนไทยได้พยายามเขียนตำราเรียนทางด้านวิชาชีพบัญชีที่

■ บทความทั่วไป

ลักษณะสำคัญของวิชาชีพบัญชี

เป็นภาษาไทย แต่อย่างไรก็ตาม ตำราเรียนทางด้านวิชาชีพบัญชีที่เป็นภาษาไทยในบางวิชายังขาดแคลนหรือยังไม่มีเลย

ระดับของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจแบ่งออกได้เป็น 2 ระดับคือ

1. **เสมียนบัญชี** (Bookkeeper or Accounting Clerk) ทำหน้าที่จดบันทึกการดำเนินงานอย่างละเอียดประจำวันทำงานในลักษณะซ้ำซากเป็นประจำ
2. **นักวิชาชีพบัญชี** (Professional Accountant) ทำหน้าที่ตัดสินใจเกี่ยวกับรายการที่นำเสนอในรายงาน จัดทำรายงาน แปลความรายงาน จัดทำผลการวิเคราะห์พิเศษ ออกแบบและพัฒนาระบบบัญชี

บทสรุป

ผู้เขียนหวังว่าท่านผู้อ่านซึ่งเป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี คงไม่ท้อแท้ใจจนออกจากวิชาชีพบัญชีกันไปหมด ผู้เขียนปรารถนาให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทุกคนได้ตระหนักถึงภาระหน้าที่และความรับผิดชอบของตนที่มีต่อวิชาชีพบัญชี สังคมและประเทศชาติ การปฏิบัติตนของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะส่งผลกระทบต่อวิชาชีพบัญชีอย่างหลีกเลี่ยงไม่พ้น เกียรติศักดิ์และความภาคภูมิใจของวิชาชีพบัญชีล้วนอยู่ในกำมือของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทุกคนที่จะได้ร่วมมือร่วมใจกันอย่างพร้อมพร้อมในการธำรงรักษาและพัฒนาวิชาชีพบัญชีให้ยั่งยืนสืบไป เป็นมรดกตกทอดไปยังอนุชนวิชาชีพบัญชีรุ่นหลังที่จะก้าวเข้ามาทำหน้าที่แทนบรรพชนวิชาชีพบัญชีที่จะก้าวล่วงไปให้สังคมและประเทศชาติกล่าวขวัญและยอมรับว่าวิชาชีพบัญชีมีประโยชน์และคุณค่าต่อสังคมและประเทศชาติเป็นอันมากนี้แล้ว สวัสดีครับ

บรรณานุกรม

- กระทรวงพาณิชย์. (2543). *พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543*. กรุงเทพมหานคร: ม.ป.พ.
- นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันทร์ (2548). *การสอบบัญชี*. กรุงเทพมหานคร: ห้างหุ้นส่วนจำกัดพีเอ็มเอสเพรส
- ปราณี ภาสีผล. (2546). "วิชาชีพการบัญชี" ในสารการสอบชุดวิชาประสบการณ์วิชาชีพการบัญชี หน้าที่ 1 นนทบุรี: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยสุโขทัยวิทยา
- สมชาย ศุภธาดา. (2548). "ทิศทางอนาคตที่ท้าทายสำหรับวิชาชีพบัญชีในทศวรรษที่ 2 ใน *กระบวนทัศน์วิชาชีพบัญชีเพื่อการบริการ*" กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์เวลาคี
- วิศาล เต็งอำมร เพ็ชรชัย นิลสุวรรณกุล และประวัตร นิลสุวรรณกุล. (2525). *การวางรูปแบบบัญชี*. กรุงเทพมหานคร: บริษัทกรุงศิลป์การพิมพ์ (1977) จำกัด
- สภาวิชาชีพบัญชี. (2547). *ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี*. กรุงเทพมหานคร: ม.ป.พ.
- สภาวิชาชีพบัญชี. (2547). *พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547*. กรุงเทพมหานคร: บริษัทพี.เอ.ลีฟวิ่ง จำกัด
- ราชบัณฑิตยสถาน. (2546). *พจนานุกรม ฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2542*. กรุงเทพมหานคร: บริษัทนามมีบีดีส์ จำกัด
- Anthony, Robert N.; Hawkins, David F. and Merchant, Kenneth A. (1999). *Accounting: Text and Cases Tenth edition*. Singapore: The McGraw-Hill Companies, Inc.
- Gaylord, Gloria L. and Ried, Glenda E. (1984). *Careers in Accounting*. Illinois: Dow Jones-Irwin
- Pickett, K.H Spencer. (1997). *The Internal Auditing Handbook*. England: John Wiley & Sons Ltd.
- Pickett, K.H Spencer. (2003). *The Internal Auditing Handbook Second Edition*. England: John Wiley & Sons Ltd.