



# การปรับตัวของวิชาชีพบัญชี

เป็นที่รับรู้อันทั่วไประหว่างวิชาชีพบัญชีว่า การบัญชีนั้นมิใช่เพียงการประสมคั้งเพื่อจัดทำและนำเสนอข้อมูลที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจ จึงมักจะต้องคำนึงถึงภาวะแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจด้วย เมื่อสภาวะแวดล้อมเปลี่ยนแปลงไป การบัญชีก็จำเป็นต้องปรับเปลี่ยนเพื่อให้ข้อมูลที่จำเป็นต่อลักษณะของการตัดสินใจที่เปลี่ยนไป ธุรกิจมีความสลับซับซ้อนมากขึ้น การตัดสินใจก็มักจะมี ความสลับซับซ้อนมากขึ้นด้วย ดังจะเห็นได้จากวิวัฒนาการทางการบัญชีที่นำแนวความคิดเรื่อง มูลค่ายุติธรรม (Fair Value) มาใช้เมื่อมีธุรกรรมใหม่ๆ เช่นตราสารอนุพันธ์ หรือตราสาร การเงินอื่น และการซื้อหรือควบรวมกิจการ (Merger and Acquisition) ในขณะที่การ แยกแขนง (ขยายงาน) ของธุรกิจก่อให้เกิดการจัดทำรายงานแยกตามส่วนงาน (Segment Reporting) ซึ่งก็จำเป็นต้องเรียนรู้การจัดทำงบการเงินแยกตามส่วนงานให้เหมาะสม เป็น ไปตามมาตรฐานการบัญชี ขณะเดียวกัน ก็พึงใช้สิทธิและความระมัดระวังในการที่จะไม่เปิดเผย ข้อมูลซึ่งทำให้อัตราการเสียโอกาสในการแข่งขันทางธุรกิจไป

การเติบโตของตลาดทุนเป็นสาเหตุหนึ่งที่น่าไปสู่การจัดทำงบการเงินรายไตรมาส เพื่อให้ ข้อมูลแก่ผู้ลงทุนได้รวดเร็วขึ้นกว่าการจัดทำเพียงงบการเงินรายปี ซึ่งการจัดทำข้อมูล รายไตรมาสนี้ ทำให้นักบัญชีจำเป็นต้องนำหลักค่างมาค่าใช้จ่ายให้เหมาะสม เพื่อให้งบการเงิน ขณะแต่ละไตรมาสสามารถสะท้อนเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจได้ถูกต้องและครบถ้วน ตาม แนวคิดทางการบัญชีที่เน้นประโยชน์ของงบการเงินโดยเฉพาะเรื่องความสามารถในการ เปรียบเทียบกันได้

\* รองศาสตราจารย์ประจำภาควิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

ตามหลักฐานทางวิชาการที่ปรากฏมีการศึกษาถึงการวัด และการนำเสนอข้อมูลทางการบัญชีในรูปแบบต่างๆ อย่างต่อเนื่อง ซึ่งการพัฒนาดังกล่าวมักกระทำระดับภูมิภาคซึ่งมีสภาวะแวดล้อมแตกต่างกัน มีความต้องการข้อมูลแตกต่างกัน เช่นในกลุ่มสหราชอาณาจักร (United Kingdom) เน้นการใช้ต้นทุนปัจจุบัน (Current Cost) มาช้านาน ในขณะที่ สหรัฐอเมริกานำการใช้ต้นทุนในอดีต (Historical Cost) จนมาถึงปัจจุบันที่มีการนำแนวคิดเรื่องมูลค่ายุติธรรมมาใช้ การพัฒนาต่างๆ นี้ บางครั้งแนวคิดที่แปลกใหม่ก็ได้รับการต่อต้าน ซึ่งอาจจะเป็นเพราะไม่คุ้มค่าทางเศรษฐกิจ (ต้นทุนในการจัดทำสูง ไม่คุ้มประโยชน์) ในขณะนั้น ทั้งนี้ มิได้หมายความว่าแนวคิดดังกล่าวจะใช้ไม่ได้ เพียงแต่อาจจะยังไม่ถึงเวลาที่พร้อมสำหรับผู้ที่เกี่ยวข้องทั้งหลาย

การล่มสลายของบริษัทยักษ์ใหญ่ในสหรัฐอเมริกา คือ Enron และ WorldCom ระหว่างปี พ.ศ. 2545-2546 ทำให้มีการกล่าวขานกันมากถึงเรื่องของจริยธรรมในการดำเนินธุรกิจของผู้บริหารในองค์กรต่างๆ คำว่าธรรมาภิบาล (Good Governance) หรือบรรษัทภิบาล (Corporate Governance) เป็นจุดสนใจของหลายฝ่าย โดยเน้นการโปร่งใสในการปฏิบัติงาน และมีการเรียกร้องให้ธุรกิจเปิดเผยข้อมูลมากขึ้น เนื่องจากการเปิดเผยข้อมูลเป็นวิธีการหนึ่งที่เชื่อกันว่าจะช่วยแสดงถึงความโปร่งใส หรืออย่างน้อยช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินความโปร่งใสในการทำงานของผู้บริหารได้ในระดับหนึ่ง อย่างไรก็ตาม ไม่มีผู้ใดระบุได้ชัดเจนว่า การเปิดเผยข้อมูลอะไรบ้าง เท่าไรและอย่างไร จึงจะถือว่ามีความโปร่งใส และเข้าช่วยของการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอ

การจัดทำบัญชีและการนำเสนอรายงานการเงิน รวมถึงการเปิดเผยข้อมูลดังกล่าว มีการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เพื่อเพิ่มความเชื่อมั่นแก่ผู้ใช้งบการเงิน โดยในบางครั้ง ผู้สอบบัญชีอาจจัดทำรายงานผู้สอบบัญชีที่ปรากฏข้อความ อ้างอิงถึงข้อมูลหรือสถานการณ์ที่ต้องการเน้นเป็นพิเศษ เนื่องจากเป็นรายการที่

อาจมีผลกระทบต่องบการเงินในอนาคต ทำให้ผู้สอบบัญชี ซึ่งเป็นผู้สอบบัญชี จำต้องศึกษาและฝึกฝนการนำเสนอรายงานผู้สอบบัญชี ที่สามารถสื่อข้อมูลที่จำเป็นแก่ผู้อ่านงบการเงินอย่างเหมาะสม และเพียงพอ โดยไม่ทำให้ผู้อ่านงบการเงินมีความสับสนในข้อความและความหมายของการสื่อข้อความนั้น และเกิดความไม่แน่ใจว่า งบการเงินนั้นได้แสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานที่ถูกต้องตามควรดังที่ระบุไว้ในหมายเหตุของรายงานหรือไม่

ในความเป็นจริง การเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอถือเป็นแนวทางในการปฏิบัติทางบัญชีมาช้านานแล้ว แต่การเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอที่ผ่านมามีในอดีต มักจะเน้นการเปิดเผยถึงวิธีการทางบัญชีที่กิจการใช้ในการจัดทำข้อมูล (ไม่ใช่การบัญชี) และเน้นการเปิดเผยข้อมูลที่ไม่ปรากฏในงบการเงิน แต่อาจมีผลกระทบต่องบการเงินในอนาคต เช่น การรับประกันหนี้ผู้อื่น หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น ภาวะหนี้สูญ ซึ่งต่อมาข้อมูลในส่วนนี้ได้ขยายวงกว้างให้กินความถึงความเสี่ยงทั้งหลายที่อาจทำให้ธุรกิจได้รับผลกระทบทางเศรษฐกิจ เช่น ความเสี่ยงเกี่ยวกับอัตราแลกเปลี่ยน และความเสี่ยงเกี่ยวกับความรับผิดชอบของธุรกิจต่อสังคม ผลที่ตามมาคือสิ่งที่เห็นกันจนชินตา เหตุประกอบงบการเงินได้ขยายปริมาณออกไป (ด้วยจำนวนหน้า) ซึ่งไม่สามารถระบุได้ชัดเจนว่าคุณภาพหรือประโยชน์ที่ได้รับนั้นเป็นอย่างไร

เป็นหน้าที่ของนักวิชาการบัญชีที่จะต้องทำการศึกษาและประเมินผลเกี่ยวกับต้นทุนและประโยชน์ที่จะได้รับการเปิดเผยข้อมูลต่างๆ และเป็นหน้าที่ขององค์กรซึ่งเป็นตัวแทนของนักวิชาชีพบัญชีทั้งหมดในการศึกษาสภาพธุรกิจที่เปลี่ยนแปลงในแต่ละช่วงจึงหว่าให้ชัดเจนและจับประเด็นปัญหาที่นักบัญชีจะต้องเผชิญ เพื่อทำหน้าที่ถ่วงดุลและพัฒนาวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่เหมาะสมกับสภาพการณ์ในประเทศไทยให้มากที่สุด ไม่ใช่เป็นเพียงผู้ตามที่ต้องรับคำสั่งแต่เพียงอย่างเดียว

ปัจจุบัน ธุรกิจอยู่ในยุคไร้พรมแดน และเทคโนโลยีที่ก้าวหน้าอย่างรวดเร็ว ทำให้การติดต่อสื่อสารโยงใยกัน

“ การให้ความรู้พื้นฐานทางการบัญชีแก่ผู้ประกอบการและนักบัญชี รวมทั้งผู้เกี่ยวข้องและผู้สนใจทั้งหลาย ประกอบกับการพัฒนามาตรฐานการบัญชีสำหรับธุรกิจขนาดกลางย่อมที่เหมาะสม น่าจะเป็นแรงขับเคลื่อนที่สำคัญที่ช่วยให้ธุรกิจส่วนใหญ่ในประเทศมีวิธีการบัญชีที่เหมาะสม ซึ่งน่าจะช่วยให้ผู้ประกอบการเหล่านี้สามารถดำเนินธุรกิจและพัฒนาให้เจริญรุ่งเรืองได้ง่าย อันจะเป็นฐานและกำลังสำคัญต่อเศรษฐกิจของประเทศที่สำคัญ ”

ทั่วโลก แนวคิดและวิธีปฏิบัติทางบัญชีจึงโน้มเข้าหากัน (Convergence) และสิ่งที่ไม่อาจปฏิเสธได้ ณ ขณะนี้คือการยอมรับการมีมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่ถือเป็นมาตรฐานสากล อย่างไรก็ดี ในแต่ละประเทศยังสามารถมีมาตรฐานการบัญชีระดับประเทศของตนได้ เพราะความแตกต่างด้านโครงสร้างพื้นฐานทางธุรกิจ วัฒนธรรม ประเพณี ระดับการศึกษา และความเจริญทางเศรษฐกิจ ทั้งนี้ มาตรฐานสากลนั้นมุ่งเน้นธุรกิจขนาดใหญ่ที่มีความพร้อมในการแข่งขันและระดมทุนจากต่างประเทศ จึงจำเป็นต้องปฏิบัติตามมาตรฐานสากล ซึ่งธุรกิจส่วนใหญ่ของประเทศไทยที่เข้าข่ายนี้ มีระเบียบธุรกิจที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งมีความสำคัญมากต่อเศรษฐกิจของประเทศ เมื่อพิจารณาถึงจำนวนเงินที่เกี่ยวข้อง แต่เมื่อคำนึงถึงจำนวนธุรกิจส่วนมากในประเทศไทย (ที่จดทะเบียนกับกระทรวงพาณิชย์) จะพบว่ากว่าร้อยละเก้าสิบ เป็นธุรกิจขนาดเล็กและไม่ได้จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ ธุรกิจเหล่านี้มักถูกละเลยและไม่ได้ให้ความสำคัญในแง่ของการวัดความเติบโตทางเศรษฐกิจ ทั้งๆ ที่ธุรกิจเหล่านี้เป็นหัวใจและพื้นฐานที่สำคัญยิ่งของการพัฒนาเศรษฐกิจในประเทศไทย

การให้ความรู้พื้นฐานทางการบัญชีแก่ผู้ประกอบการและนักบัญชี รวมทั้งผู้เกี่ยวข้องและผู้สนใจทั้งหลาย ความสามารถในการเข้าถึงข้อมูลที่เป็นประโยชน์ ทั้งในเรื่องของกฎบัญชี การจัดการ ข้อมูลทางเศรษฐกิจ และกฎหมาย หรือเปรียบเทียบข้อบังคับต่างๆ ประกอบกับการพัฒนาฐานการบัญชีสำหรับธุรกิจขนาดกลางย่อม ที่เหมาะสมกับประเทศไทย น่าจะเป็นแรงขับเคลื่อนที่สำคัญที่ช่วยให้ธุรกิจส่วนใหญ่ในประเทศมีวิธีการบัญชีที่เหมาะสม สามารถปฏิบัติได้โดยมีต้นทุนที่ไม่สูงเกินกว่าประโยชน์ที่เขาจะได้รับ ซึ่งระบบบัญชีที่เหมาะสมและข้อมูลบัญชีที่ดี น่าจะช่วยให้ผู้ประกอบการเหล่านี้สามารถดำเนินธุรกิจและพัฒนาให้เจริญรุ่งเรืองได้ง่าย อันจะเป็นฐานและกำลังสำคัญต่อเศรษฐกิจของประเทศที่สำคัญยิ่ง

สิ่งที่นักบัญชีเผชิญอยู่ในขณะนี้ ถือว่าเป็นความท้าทายอย่างมาก และจะไม่มีจุดสิ้นสุด เนื่องจากภาวะแวดล้อมทางธุรกิจเปลี่ยนแปลงตลอดเวลาในอัตราที่ค่อนข้างรวดเร็ว การปรับตัวของนักบัญชีถือเป็นสิ่งสำคัญ และควรเป็นคุณสมบัติขั้นต้นของนักวิชาชีพบัญชี การพัฒนาและสร้างสรรค์สิ่งที่เป็นประโยชน์ต่อสังคม ถือเป็นหน้าที่ขององค์กรและบุคคลากรที่เกี่ยวข้องทั้งหลายที่จะต้องช่วยกันทำหน้าที่เยี่ยงวิชาชีพต่อไป