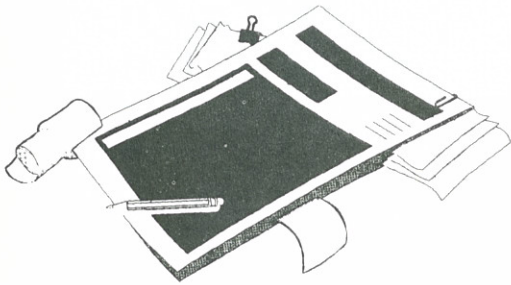


สภานักกบัญชี

เพื่อสภาพแวดล้อมที่ดีของนักบัญชี



* อัมพร เทียงตระกูล

ปัจจุบันผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี ได้ทำบัญชีโดยยึดถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีและตามมาตรฐานการสอบบัญชีของคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี แต่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีจะยึดถือปฏิบัติมากน้อยขนาดไหนเพียงใดนั้น เราไม่สามารถที่จะรู้ลึกลงไปได้นักบัญชีบางคนคิดว่าที่ตนเองปฏิบัติอยู่นั้น ถูกต้องตามหลักการของคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีแล้ว สิ่งนี้เป็นสิ่งที่อันตรายต่อสังคมเป็นอย่างยิ่ง เพราะผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีบางคน เป็นสมาชิกของสมาคมผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย แต่บางคน

ไม่ได้เป็นสมาชิกของสมาคมผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย จึงอาจทำให้เกิดความสับสนระหว่างแนวปฏิบัติของคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีกับสมาคมผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย เพราะคณะกรรมการของคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีกับสมาคมผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยนั้น เป็นคณะกรรมการคนละชุดกัน ดังนั้นเราลองหันมาวิเคราะห์ดูว่า ประเทศไทยควรมีการตั้งสภานักบัญชีได้แล้วหรือยัง เพื่อที่จะให้ผู้ประกอบการวิชาชีพสอบบัญชีได้มีจุดยืน และแนวทางปฏิบัติถูกต้องให้เป็นไปในทิศทางเดียวกัน รวมทั้งความยุติธรรมที่ควรจะได้รับจาก

* รองคณบดีคณะการบัญชี มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย : บธ.ม. (บัญชี) มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย

สถานักบัญชี

ศัพท์คำว่า "สถานักบัญชี" ยังไม่มีความหมาย แต่ถ้าแยกคำตามพจนานุกรม ฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. ๒๕๒๕ ได้บัญญัติคำศัพท์ คือ

คำว่า "สภา" หมายถึง องค์การหรือสถานที่ประชุม
คำว่า "นัก" หมายถึง ผู้มีอาชีพในทางนั้น ๆ เช่น นักเขียน นักพูด ฯลฯ

คำว่า "บัญชี" หมายถึง สมุดหรือกระดาดสำหรับบันทึกรายการต่าง ๆ ไว้เป็นหลักฐาน

ในความคิดของผู้เขียน ถ้านำคำแต่ละคำดังกล่าวมารวมกันเป็นคำว่า สถานักบัญชี น่าจะหมายถึง องค์การหรือสถานที่ประชุมของผู้มีอาชีพในการทำบัญชี เนื่องจากเราได้มองจากการประกอบอาชีพของนักบัญชี ซึ่งอาชีพของนักบัญชีประกอบไปด้วย

๑. ผู้ทำบัญชี หมายถึง สมุห์บัญชี
๒. ผู้ตรวจสอบ หมายถึง ผู้สอบบัญชี

ในหนังสือ "ศัพท์บัญชี" ของสมาคมนักบัญชี และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

คำว่า "นักบัญชี" (Accounting) หมายถึง ผู้ชำนาญทางการบัญชี

คำว่า "ผู้สอบบัญชี" (Auditor) หมายถึง ผู้ตรวจงานทางการบัญชี ซึ่งจัดทำโดยบุคคลอื่น

คำว่า "ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต" (Certified Public Accountant) หมายถึง นักบัญชีผู้มีคุณสมบัติตามหลักเกณฑ์ซึ่งได้รับการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับ

อนุญาตตามพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี

แต่ในพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชีรับอนุญาต พ.ศ. ๒๕๐๕ มาตรา ๓ "ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต" หมายถึง ผู้ได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้ และใบอนุญาตนั้นยังไม่ขาดอายุ ไม่ถูกพักหรือไม่ถูกเพิกถอน เราอาจกล่าวได้ว่าบุคคลในวิชาชีพเท่านั้นที่จะพอจะเข้าใจซึ่งความหมายของงานในวิชาชีพ แต่ถ้าเรามองในภาพรวมแล้วก็เข้าใจกันว่า นักบัญชีน่าที่จะหมายถึงผู้ทำและผู้ตรวจ ดังนั้น คำว่าสถานักบัญชีจึงมีความหมายดังกล่าวข้างต้น

เรามาพิจารณาดังแต่อดีตมาถึงยุคปัจจุบัน ในความหมายของคำว่านักบัญชี โดยเริ่มตั้งแต่สมัยสุโขทัย คนไทยสมัยนั้นมีการค้าขายกันแบบอิสระ ดังศิลาจารึกของท่านพ่อขุนรามคำแหงได้เขียนไว้ว่า "ใครใครค้าขางค้า ใครใครค้าม้าค้า" การค้าที่เกิดขึ้นในสมัยนั้นยังไม่มีมีการนำระบบบัญชีมาใช้ เพียงแต่บันทึกความทรงจำเท่านั้น จนกระทั่งมาถึงสมัยรัตนโกสินทร์ ก่อนการเปลี่ยนแปลงการปกครองได้มีการตราพระราชบัญญัติลักษณะห้างหุ้นส่วนและบริษัท รัตนโกสินทร์ศก ๑๓๐ (พ.ศ. ๒๔๕๕) เพื่อแก้ไขรวบรวมกฎหมายให้เป็นหมวดหมู่ และถือเป็นกฎหมายห้างหุ้นส่วนและบริษัทฉบับแรกของไทย ต่อมา พ.ศ. ๒๔๖๗- ๒๔๗๒ ได้มีการแก้ไขกฎหมายซึ่งได้กล่าวถึงบัญชีไว้หลายแห่ง เช่น บัญชีงบเทียบ การสอบบัญชี แต่ไม่มีเรื่องวิชาชีพบัญชี ต่อมาวันที่ ๒๔ มิถุนายน ๒๔๗๕ ประเทศไทยได้มีการเปลี่ยนแปลงการเมืองครั้งสำคัญขึ้น ก่อให้เกิดความตื่นตัวทางเศรษฐกิจ รัฐบาลจึงได้ออก

ประมวลรัชฎาภรณ์มาบังคับจัดเก็บภาษี และตราเป็นพระราชบัญญัติการบัญชี ในปี พ.ศ. ๒๔๘๒ ถือเป็นกฎหมายการบัญชีฉบับแรกของไทย ต่อมาปี ๒๔๙๘ หลวงดำรงอิสรานุวรรต ประธานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินในสมัยนั้น ได้เป็นผู้บรรยายวิชาการบัญชีในหลักสูตรปริญญาโททางเศรษฐศาสตร์เป็นครั้งแรกในมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์และการเมือง ซึ่งในช่วงเวลานั้น ท่านมีจุดมุ่งหมายว่าจะเพิ่มพูนจำนวนสมาชิกเพื่อจัดตั้ง "สภานักบัญชี" ขึ้นแต่ก็ยั้งตั้งไม่ได้ เพราะผู้ที่สำเร็จการศึกษาหลักสูตรทางบัญชีในสมัยนั้นหันไปรับอาชีพราชการกันเสียเกือบหมด เพราะไม่แน่ใจวิชาชีพบัญชีในอนาคตจะเป็นอย่างไร ต่อมาปี ๒๔๘๐ หลวงดำรงอิสรานุวรรตได้ร่างกฎหมาย "สภาการบัญชี" เพื่อเป็นหลักประกันอาชีพการบัญชีที่ได้รับความคุ้มครองจากรัฐบาล จึงทำให้มีผู้สนใจศึกษาวิชาการบัญชีมากขึ้น แต่รัฐบาลกลับเห็นว่ายังไม่มีผู้ทางบัญชีมากขึ้น จึงไม่มีการจัดตั้งสภานักบัญชี อย่างไรก็ตามรัฐบาลก็ได้ให้มีการจัดการศึกษาทางด้านบัญชีโดยมีมติ ดังนี้

๑. ให้มีการเปิดการศึกษาวิชาการบัญชีขึ้นในมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์และการเมือง

๒. ตั้งแผนวิชาการบัญชีในจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

๓. เปิดการศึกษาในวิชาการบัญชีขึ้นในระดับโรงเรียนอาชีวศึกษา

๔. ให้ ก.พ. รับรองวิทยฐานะ

ตั้งแต่นั้นมา การศึกษาด้านบัญชีได้เจริญเติบโตมากขึ้นทั้งในระดับอุดมศึกษาและมัธยมศึกษา ทั้งของภาครัฐและเอกชน จนกระทั่งปี ๒๕๐๕ คณะรัฐมนตรีได้

ออกกฎหมายชื่อ "พระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี"

พ.ศ. ๒๕๐๕ ซึ่งมีคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีมีชื่อย่อว่า "กบข." ทำหน้าที่ควบคุมดูแลผู้สอบบัญชีตั้งแต่บัดนั้นจนถึงปัจจุบัน พระราชบัญญัติผู้สอบบัญชีมีผลบังคับใช้ในปี ๒๕๐๕ แต่ปรากฏว่ามีกรมสรรพากร ธนาคารแห่งประเทศไทย และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย นักบัญชีซึ่งเป็นทั้งสมาชิกสมาคมผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยและที่ไม่ได้เป็นสมาชิกได้เข้ามาใช้อำนาจควบคุมผู้ประกอบการวิชาชีพด้วย เพราะองค์กรวิชาชีพบัญชีมีแต่การควบคุมและส่งเสริมทางวิชาการ มิได้พัฒนาให้ทันกับการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคม จนทำให้เกิดความเสียหายขึ้นก็คือนักธุรกิจไม่สุจริตเสียส่วนใหญ่ แต่เรายังคงไม่ได้ปฏิเสธว่านักบัญชีบางคนมิได้ปฏิบัติและพัฒนาจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพจนกลายเป็นเครื่องมือของผู้บริหารที่ไม่สุจริต ดังนั้น เราต้องช่วยกันหามาตรการป้องกัน เพื่อให้ผู้ไม่มีหน้าที่ตรงนี้เข้ามาเปลี่ยนแปลงแนวทางการปฏิบัติ จะทำให้เกิดการเข้าใจผิดและสับสนกันได้ รวมทั้งทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมแก่ผู้ประกอบการวิชาชีพเราอาจหาทางแก้ไขได้โดย ให้องค์กรได้มีการปรับปรุงโครงสร้างขององค์กรและการปฏิบัติงานให้เป็นที่น่าเชื่อถือยอมรับแก่หน่วยอื่น จึงจะทำให้หน่วยงานที่ไม่มีหน้าที่โดยตรงเข้ามามีบทบาท แม้กระทั่งการจัดขึ้นโดยนักบัญชีทั้งผู้ทำและผู้ตรวจ การออกแบบใบอนุญาตเป็นลำดับขั้นและ/หรือ ตามลักษณะกิจการเฉพาะอย่างตามระดับผลกระทบบของธุรกิจนั้น ก็จะมีผลบุคคลต่าง ๆ ที่จะนำงบการเงินไปใช้ประโยชน์ได้

ถ้าเรามาพิจารณาจำนวนของผู้ประกอบวิชาชีพ บัญชี ทั้งผู้ทำบัญชีและผู้ตรวจสอบบัญชีในประเทศไทย นับได้ว่ามีจำนวนค่อนข้างมาก แต่สมาชิกของ กบข. กลับค่อนข้างจะน้อย ซึ่งไม่สอดคล้องกับนักบัญชีที่มีจำนวนค่อนข้างมาก ทำให้การควบคุม การส่งเสริมอาจจะไม่ดีพอ ทางแก้ไขที่น่าที่จะบังคับให้ทุกคนที่เป็นผู้ทำบัญชีและผู้ตรวจสอบบัญชี ได้เป็นสมาชิก กบข. เพื่อจะได้ยึดถือในการปฏิบัติเป็นไปในแนวทางเดียวกัน แต่ในทางปฏิบัติก็ทำไม่ได้ อาจเป็นเพราะประเทศไทยเป็นประเทศประชาธิปไตย ซึ่งบางคนคิดว่าการสอบบัญชีเป็นงานอดิเรก เพื่อหารายได้พิเศษนอกจากงานประจำ ดังนั้น จึงทำให้ปัจจุบันเราก็มั่นใจว่า สมาชิกและที่ไม่ใช่สมาชิกของ กบข. จะได้นำไปถือปฏิบัติเป็นแนวเดียวกันหรือไม่ เพราะผู้ปฏิบัติอาจจะสับสนเกี่ยวกับคณะกรรมการที่ออกมาตรฐานการบัญชี โดย กบข. มาใช้ว่าจะใช้เป็นแนวปฏิบัติเดียวกับสมาคมนักบัญชีหรือไม่ จึงเห็นได้ว่าสมาคมมีการจัดสัมมนาอบรมขึ้นเพื่อเป็นการจูงใจ ส่งเสริมและให้ผู้ประกอบวิชาชีพติดตามความเคลื่อนไหวให้มากขึ้น นักธุรกิจบางคนทำเพื่อความอยู่รอด ซึ่งทำทุกวิถีทางไม่ว่าผิดหรือถูก เพื่ออภินันทนาการด้านภาษี และบางกิจการก็เลิกจ้างผู้สอบบัญชีไปก็มี และเราจะอุทธรณ์หรือร้องทุกข์กับใคร ถ้าเราไม่อาศัย "สถาบันนักบัญชี" แต่แล้วยังไม่ได้รับการจัดตั้งขึ้นอีก ในความคิดของผู้เขียนเห็นว่า นักบัญชีทุกคนน่าจะมาพิจารณาการปกครองดูแลกันเองตามระบอบประชาธิปไตยด้วยว่า

ผู้ประกอบวิชาชีพการทำบัญชีน่าจะมี "สถาบันนักบัญชี" ให้เป็นของนักบัญชี เพื่อจะได้มีจุดยืนจุดเดียวกัน ไม่ใช่มีคณะกรรมการ กบข. ชุดหนึ่ง สมาคมนักบัญชี ชุดหนึ่ง ซึ่งมีวัตถุประสงค์เดียวกัน คือ สิ่งนี้เป็นเหตุทำให้ให้นักบัญชีเกิดความสับสนว่าจะยึดของใครว่าถูกต้อง ดังนั้น เราควรจะรวมคณะกรรมการ กบข. กับคณะกรรมการสมาคมนักบัญชี ให้เป็นสถาบันนักบัญชีเสีย โดยให้มีการทำในสิ่งเดียวกัน คือ

๑. ให้วิชาชีพบัญชีได้มาตรฐานและเชื่อถือยอมรับของคนโดยทั่วไปทั้งในประเทศและต่างประเทศ
๒. ได้ยึดเป็นแนวทางปฏิบัติเดียวกัน
๓. มีความเข้าใจในสิ่งเดียวกัน
๔. ให้สมาชิกสามารถดำรงความเป็นอิสระในการประกอบอาชีพ
๕. ควบคุมและสอดส่องมรรยาทของสมาชิกตลอดเวลา รวมทั้งให้การเผยแพร่ความรู้ของนักบัญชีที่ถูกต้อง
๖. ทำให้เกิดความเป็นธรรมในสังคม

สรุป

นักบัญชีจะได้รับความเป็นธรรมและได้รับความคุ้มครองแก่ผู้ประพฤติดี ประพฤติชอบ ส่วนผู้ประพฤติมิชอบก็ควรที่จะได้รับการลงโทษ เราจะมั่นใจมากขึ้น ถ้าเรามี "สถาบันนักบัญชี" เป็นที่พึ่งแห่งความยุติธรรม

