

บทที่ 5

สรุปผลการศึกษา

การศึกษาเรื่องข้อบกพร่องในการจัดทำบัญชีจากการตรวจสอบบัญชีของกรมพัฒนาธุรกิจการค้า ตามโครงการตรวจสอบบัญชีร่วมกับสถาบันการศึกษา ในเขตพื้นที่จังหวัดลำปาง มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาข้อบกพร่องในการจัดทำบัญชีจากการตรวจสอบบัญชีของกรมพัฒนาธุรกิจการค้า ตามโครงการตรวจสอบบัญชีร่วมกับสถาบันการศึกษา โดยจะได้รับประโยชน์ในด้านการรับทราบข้อบกพร่องในการจัดทำบัญชีและเพื่อนำข้อค้นพบจากการศึกษาไปเป็นสารสนเทศในการกำหนดกลยุทธ์เพื่อการพัฒนาแนวทางการตรวจสอบบัญชี สำหรับสำนักงานพัฒนาธุรกิจการค้าและสถาบันการศึกษาที่เข้าร่วมโครงการ

วิธีการศึกษาในครั้งนี้ได้เลือกเฉพาะบัญชีและงบการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัติ การบัญชี พ.ศ. 2543 ที่พบข้อบกพร่องในการจัดทำบัญชี จากกระดาษทำการตรวจสอบบัญชีที่ได้ผ่านการตรวจทานจากเจ้าหน้าที่ของสำนักงานพัฒนาธุรกิจการค้าจังหวัดลำปาง ซึ่งได้เริ่มดำเนินการตรวจสอบตั้งแต่ปี พ.ศ. 2546 ถึงปี พ.ศ. 2547 จำนวน 142 ราย โดยนำข้อมูลดังกล่าวมาจำแนกประเภท รวมทั้งสรุปผลข้อบกพร่องที่พบจากการตรวจสอบบัญชีและงบการเงินของธุรกิจ ในเขตจังหวัดลำปาง เกี่ยวกับประเภทของนิติบุคคลที่จดทะเบียน จำนวนทุนจดทะเบียนที่เรียกชำระแล้ว ถัดเฉลี่ย 3 ปี จำนวนรายได้เฉลี่ย 3 ปี จำนวนกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิเฉลี่ย 3 ปี และการจัดจ้างผู้ทำบัญชี โดยศึกษาและเก็บรวบรวมข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) จากกระดาษทำการตรวจสอบบัญชีตามโครงการตรวจสอบบัญชีที่ผ่านการตรวจทานจากเจ้าหน้าที่ของสำนักงานพัฒนาธุรกิจการค้าจังหวัดลำปาง และข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) เก็บรวบรวมโดยการศึกษาจากหนังสือ บทความทางวิชาการ ตำราทางวิชาการ และเอกสารต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง

สรุปผลการศึกษา

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไป

จากการศึกษาประเภทของธุรกิจที่พบข้อบกพร่อง พบว่าธุรกิจประเภทห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนเป็นธุรกิจที่พบข้อบกพร่องมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 54.90 รองลงมาคือธุรกิจประเภทบริษัทจำกัด คิดเป็นร้อยละ 45.10 จากการศึกษารายธุรกิจที่พบข้อบกพร่องจำแนกตามจำนวนทุนจดทะเบียนที่เรียกชำระแล้วถัดเฉลี่ย 3 ปี พบว่าธุรกิจที่มีทุนจดทะเบียนที่เรียกชำระแล้วถัดเฉลี่ย 3 ปี ช่วง 1,000,001 – 5,000,000 บาท พบข้อบกพร่องมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 52.11 จากการศึกษาราย

ธุรกิจที่พบข้อบกพร่องจำแนกตามจำนวนรายได้เฉลี่ย 3 ปี พบว่าธุรกิจที่มีรายได้เฉลี่ย 3 ปี ช่วง 1,000,001 – 10,000,000 บาท พบข้อบกพร่องมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 45.07 จากการศึกษาธุรกิจที่พบข้อบกพร่องจำแนกตามจำนวนกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิเฉลี่ย 3 ปี พบว่าธุรกิจที่มีกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิเฉลี่ย 3 ปี ช่วงขาดทุนสุทธิพบข้อบกพร่องมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 32.40 และจากการศึกษาธุรกิจที่พบข้อบกพร่องจำแนกตามการจัดจ้างผู้ทำบัญชี พบว่าธุรกิจที่จัดจ้างสำนักงานบัญชีเป็นผู้ทำบัญชีพบข้อบกพร่องมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 84.51

ส่วนที่ 2 ข้อมูลเกี่ยวกับข้อบกพร่อง

จากการศึกษาประเภทของข้อบกพร่องพบว่า การจัดทำบัญชีไม่ครบถ้วน (ข้อที่ 2) เป็นข้อบกพร่องที่พบมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 70.40 โดยพบในธุรกิจประเภทบริษัทจำกัดคิดเป็นร้อยละ 27.50 พบในธุรกิจประเภทห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนคิดเป็นร้อยละ 27.05 รองลงมาคือการบันทึกรายการโดยไม่มีเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี (ข้อที่ 5) คิดเป็นร้อยละ 45.80 โดยพบในธุรกิจประเภทบริษัทจำกัดคิดเป็นร้อยละ 17.50 พบในธุรกิจประเภทห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนคิดเป็นร้อยละ 17.87 และการแสดงรายการในงบการเงินไม่สอดคล้องกับบัญชี (ข้อที่ 15) คิดเป็นร้อยละ 33.10 โดยพบในธุรกิจประเภทบริษัทจำกัดคิดเป็นร้อยละ 13.13 พบในธุรกิจประเภทห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนคิดเป็นร้อยละ 12.56

อภิปรายผล

การศึกษาข้อบกพร่องในการจัดทำบัญชีจากการตรวจสอบบัญชีของกรมพัฒนาธุรกิจการค้าตามโครงการตรวจสอบบัญชีร่วมกับสถาบันการศึกษา ในเขตพื้นที่จังหวัดลำปาง ทำให้ทราบถึงจำนวนข้อบกพร่องและทราบจำนวนธุรกิจที่พบข้อบกพร่อง โดยข้อบกพร่องที่พบมากที่สุด คือการจัดทำบัญชีไม่ครบถ้วน แสดงว่าผู้ที่มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือผู้ทำบัญชียังขาดความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับกฎหมายบัญชี หรือพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ซึ่งสอดคล้องกับการศึกษาของ เสาวลักษณ์ หนูสุวรรณ ที่พบว่าผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในอำเภอเมืองเชียงใหม่ ไม่ทราบมากที่สุดคือเรื่องโทษของการไม่จัดทำงบการเงินและ ยื่นงบการเงินภายในกำหนด และเรื่องการยกเว้นธุรกิจที่มีขนาดตามกฎกระทรวงกำหนดไม่ต้องรับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เป็นเรื่องที่ไม่เข้าใจมากที่สุด ด้วยเหตุนี้ข้อบกพร่องการจัดทำบัญชีไม่ครบถ้วนจึงเป็นข้อบกพร่องที่พบมากที่สุด ด้วยสาเหตุที่ผู้ที่มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือผู้ทำบัญชีไม่ทราบชนิดบัญชีที่ต้องจัดทำตามกฎหมายบัญชี ซึ่งประกอบด้วยบัญชีเงินสด บัญชีธนาคาร บัญชีรายวันซื้อ บัญชีรายวันขาย บัญชีสินค้า บัญชีรายวันทั่วไป บัญชีแยกประเภท สินทรัพย์ หนี้สิน และทุน บัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย บัญชีแยกประเภทลูกหนี้ และบัญชีแยกประเภทเจ้าหนี้

การศึกษาของอัญชนา เหมวงศ์กุล พบว่าผู้ประกอบการต้องการใช้มูลทางการบัญชีเป็นเครื่องมือในการบริหาร ผู้ประกอบการต้องการมีความรู้ทางการบัญชีในระดับบริหาร มีทัศนคติที่ต้องการใช้ข้อมูลทางการบัญชี ต้องการจัดทำบัญชีอย่างเป็นระบบ เพื่อนำข้อมูลทางการบัญชีมาใช้ในการวางแผนและตัดสินใจ แต่ผู้ประกอบการส่วนใหญ่ไม่มีความรู้ทางการบัญชี จึงจำเป็นต้องพึ่งพาผู้ทำบัญชี แต่ผลการศึกษาในครั้งนี้พบว่าการจัดทำบัญชีไม่ครบถ้วนเป็นข้อบกพร่องที่พบมากที่สุด แสดงให้เห็นถึงผู้ทำบัญชีละเลยไม่ปฏิบัติตามกฎหมายบัญชี โดยไม่คำนึงประโยชน์ที่จะได้รับจากการทำบัญชี ส่งผลให้ผู้ประกอบไม่ได้รับข้อมูลทางการบัญชีที่จำเป็นสำหรับประกอบการตัดสินใจวางแผนการดำเนินงานทางธุรกิจ หรือเพื่อเสียภาษีอากร อาจส่งผลให้เกิดปัญหาทางการเงินและขาดสภาพคล่องในการดำเนินธุรกิจ

จากการศึกษาพบว่าธุรกิจที่พบข้อบกพร่องส่วนใหญ่เป็นห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน อาจเป็นผลมาจากธุรกิจส่วนใหญ่ในจังหวัดลำปางเป็นธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม รูปแบบของธุรกิจจึงเป็นธุรกิจประเภทห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนมากกว่าธุรกิจประเภทบริษัทจำกัด ส่งผลให้ธุรกิจประเภทห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนพบข้อบกพร่องมากกว่าธุรกิจประเภทบริษัทจำกัด อีกทั้งความสามารถในการจัดจ้างพนักงานประจำเป็นผู้ทำบัญชียังมีไม่เพียงพอ จำเป็นต้องจัดจ้างสำนักงานบัญชีเป็นผู้ทำบัญชี ดังนั้นธุรกิจที่พบข้อบกพร่องส่วนใหญ่จึงเป็นธุรกิจที่จัดจ้างสำนักงานบัญชีเป็นผู้ทำบัญชี ซึ่งสอดคล้องกับการศึกษาของ เบญจมาภรณ์ เทพวิญญูกิจ ที่พบปัญหาการให้บริการจัดทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในอำเภอเมือง จังหวัดลำปาง นั่นคือสำนักงานบัญชีมีปัญหาในระดับมาตรฐานการบัญชีและด้านลูกค้า จากปัญหาการให้บริการจัดทำบัญชีดังกล่าวส่งผลกระทบต่อให้เกิดข้อบกพร่องในการจัดทำบัญชีของธุรกิจ โดยไม่ได้จำกัดในจำนวนทุนจดทะเบียนที่เรียกชำระแล้ว จำนวนรายได้ หรือจำนวนกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิ

เพื่อให้การจัดทำบัญชีของธุรกิจครบถ้วน ถูกต้อง เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีและกฎหมายบัญชี ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจำเป็นต้องติดตามข่าวสารทั้งทางกฎหมายบัญชี มาตรฐานการบัญชี กฎหมายภาษีอากร เพื่อพัฒนาความรู้ของตนอย่างสม่ำเสมอ ซึ่งจากการศึกษาของ รัชณี แสงศิริ เรื่องความต้องการพัฒนาความรู้ทางการบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีในเขตอำเภอเมือง จังหวัดลำปาง พบว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีส่วนใหญ่มีความต้องการพัฒนาความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีมากที่สุด สาเหตุของความต้องการพัฒนาความรู้เพื่อให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงของวิชาชีพ เนื่องจากปัจจัยที่มีผลกระทบต่อนักบัญชีมีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา ดังนั้นหน่วยงานที่มีหน้าที่กำกับดูแลการจัดทำบัญชีและงบการเงินทั้งภาครัฐบาลและภาคเอกชนควรมีมาตรการเกี่ยวกับการพัฒนาความรู้ให้กับผู้ทำบัญชีเพื่อให้การจัดทำบัญชีและงบการเงินถูกต้องสมบูรณ์ตามกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และเพื่อเป็นประโยชน์สำหรับการบริหารจัดการ และการตัดสินใจวางแผนการดำเนินงานทางธุรกิจ

ข้อจำกัดในการศึกษา

1. การศึกษาครั้งนี้มีข้อจำกัดในเรื่องการเก็บข้อมูลจากกระดาศทำการที่พบข้อบกพร่องในการจัดทำบัญชี กระดาศทำการที่ได้นำมาเป็นข้อมูลปฐมภูมินั้นอาจขาดหายไปก่อนการดำเนินการศึกษาซึ่งอาจทำให้เกิดการวิเคราะห์จำนวนข้อบกพร่องไม่ตรงตามข้อเท็จจริง
2. ข้อบกพร่องที่ค้นพบจากการตรวจสอบบัญชีนั้นเป็นของธุรกิจที่อยู่ในจังหวัดลำปางเท่านั้น จึงทำให้ผลการศึกษาอาจเป็นประโยชน์ในการนำไปปรับใช้เฉพาะกลุ่ม อาจไม่สามารถสรุปผลกับธุรกิจในจังหวัดอื่น ๆ ได้
3. ข้อมูลจากการศึกษาเป็นข้อมูลที่รวบรวมไว้โดยสำนักงานพัฒนาธุรกิจการค้าจังหวัดลำปาง มิได้จัดเก็บจากธุรกิจโดยตรง จึงไม่สามารถวิเคราะห์ถึงสาเหตุของการเกิดข้อบกพร่องในการจัดทำบัญชีได้

ข้อเสนอแนะในการศึกษา

1. จากข้อบกพร่องที่พบในการศึกษาแสดงให้เห็นถึงผู้ทำบัญชียังขาดความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชี และกฎหมายบัญชี ดังนั้นหน่วยงานที่มีหน้าที่กำกับดูแลการจัดทำบัญชีของธุรกิจจึงจำเป็นต้องกำหนดมาตรการในการให้ความรู้ความเข้าใจสำหรับเรื่องดังกล่าวแก่ผู้ทำบัญชี
2. เนื่องจากระยะเวลาในการศึกษามีจำกัด กลุ่มประชากรในการศึกษาครั้งนี้อยู่ในเขตจังหวัดลำปางเท่านั้น ข้อค้นพบจึงอาจมีประโยชน์สำหรับการนำมาปรับใช้เฉพาะกลุ่ม ดังนั้นในการศึกษาครั้งต่อไป ควรเพิ่มกลุ่มประชากรไปยังเขตพื้นที่ต่าง ๆ ซึ่งจะช่วยให้ผลการศึกษาที่ได้รับสามารถนำไปใช้ประโยชน์กับพื้นที่เหล่านั้น
3. การจัดทำบัญชีไม่ครบถ้วน เป็นข้อบกพร่องที่พบมากที่สุด แต่ไม่สามารถทราบได้ว่าบัญชีที่ธุรกิจไม่ได้จัดทำมากที่สุดคือบัญชีใด หากมีการศึกษาครั้งต่อไป ควรศึกษารายละเอียดเกี่ยวกับชนิดบัญชีที่ธุรกิจไม่ได้จัดทำ