

ปัญหากฎหมายการบัญชีในประเทศไทย



นายสิทธิชัย จันทราวาศิ

005432

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาคณะศึกษาศาสตร์ปริญญาตรีมหาวิทยาลัย

แผนกวิชาการบัญชี

บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

พ.ศ. 2520

PROBLEMS ON ACCOUNTING LAW IN THAILAND

Mr. Sitthichai Chantravadee

A Thesis Submitted in Partial Fulfilment of the Requirements

for the Degree of Master of Accountancy

Department of Accountancy

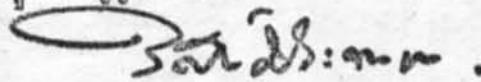
Graduate School

Chulalongkorn University

หัวข้อวิทยานิพนธ์
โดย
แผนกวิชา
อาจารย์ที่ปรึกษา

ปัญหากฎหมายการบัญชีในประเทศไทย
นายสิทธิชัย จันทราวดี
การบัญชี
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ วัชรณี พรรณเชษฐ์

บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้บัณฑิตวิทยาลัยนี้เป็น
ส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาวิทยาศาสตรบัณฑิต



..... คณบดีบัณฑิตวิทยาลัย
(ศาสตราจารย์ ดร. วิศิษฐ์ ประจวบเหมาะ)

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

นาย ประธานกรรมการ
(ศาสตราจารย์ เพ็ญแข สนิทวงศ์ ณ อยุธยา)

..... กรรมการ
(อาจารย์ ประยูร เดสิงห์ศรี)

..... กรรมการ
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ วัชรณี พรรณเชษฐ์)

ลิขสิทธิ์ของบัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

หัวข้อวิทยานิพนธ์	ปัญหากฎหมายการบัญชีในประเทศไทย
ชื่อ	นายสิทธิชัย จันทราวาศิ
อาจารย์ที่ปรึกษา	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ วัชณี พรรณเชษฐ์
แผนกวิชา	การบัญชี
ปีการศึกษา	2520



บทคัดย่อ

ข้อกำหนดเกี่ยวกับกฎหมายการบัญชีในประเทศไทยมีขึ้นมาเป็นเวลานานกว่า 60 ปีมาแล้ว ถึงแม้ว่าตลอดเวลาที่ผ่านมามีการแก้ไขปรับปรุงกฎหมายหลายครั้งแล้วก็ตาม ก็ปรากฏว่ายังมีปัญหาอีกหลายประการที่ทำให้กฎหมายไม่สามารถให้ผลตามเจตนารมณ์ในการที่จะก่อให้เกิดประโยชน์ต่อการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศได้ ทั้งยังไม่สามารถทำให้เกิดความเหมาะสมกับวิวัฒนาการของการบัญชีและสอดคล้องกับระบบการจัดเก็บภาษีอากรของรัฐบาลให้เป็นธรรม

วัตถุประสงค์ที่สำคัญในการกำหนดให้ธุรกิจจัดทำบัญชีก็คือ เพื่อให้ธุรกิจเสนองบการเงินที่แสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของธุรกิจอย่างมีหลักเกณฑ์และถูกต้อง แต่เนื่องจากกฎหมายการบัญชียังไม่สามารถประกันให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดความมั่นใจว่างบการเงินที่ทำขึ้นนั้นได้แสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของธุรกิจที่ถูกต้อง ความควรตามหลักการบัญชีที่รับรองกันทั่วไปว่าเหมาะสมกับสภาพของธุรกิจในขณะนั้น และได้มีการยึดถือปฏิบัติตามหลักการบัญชีดังกล่าวอย่างสม่ำเสมอ ตลอดจนมีการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินอย่างเพียงพอที่จะไม่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดความเข้าใจผิดในสาระสำคัญของงบการเงิน จึงเกิดปัญหาสำคัญขึ้นคือบุคคลที่เกี่ยวข้องกับการใช้งบการเงินไม่เชื่อถือในความถูกต้องของงบการเงินที่ธุรกิจจัดทำขึ้น นอกจากนี้นักธุรกิจในประเทศไทยส่วนใหญ่ยังมีความเห็นว่างบการเงินนั้นสามารถตกแต่งเพื่อนำไปใช้เป็นประโยชน์ได้หลายประการ โดยที่บุคคลที่เกี่ยวข้องไม่สามารถทราบได้ เช่น การหลีกเลี่ยงภาษีอากร การซ่อนเงิน

หรือขอเสรีภาพทางการค้าจากเจ้าหน้าที่ การชักชวนให้ผู้สนใจลงทุนในธุรกิจนั้น เป็นต้น

ด้วยเหตุดังกล่าวจึงเป็นแรงผลักดันให้สนใจที่จะทำการศึกษาและวิจัยเพื่อเสนอแนวทางข้อกำหนดและวิธีปฏิบัติในการแก้ไขปัญหาของกฎหมายการบัญชีที่เกิดขึ้น โดยจะทำการศึกษาหลักของกฎหมายต่างประเทศที่สามารถใช้บังคับให้ธุรกิจจัดทำบัญชีได้ผลดี และมีระบบบัญชีและระบบเศรษฐกิจที่คล้ายคลึงกับประเทศไทย เพื่อนำมาเปรียบเทียบกับกฎหมายการบัญชีที่ใช้อยู่ในขณะนี้ ว่ามีความแตกต่างในสาระสำคัญของกฎหมายประการใดบ้างที่จะนำมาปรับปรุงข้อกำหนดในการทำบัญชีของธุรกิจในประเทศไทย ต่อจากนั้นจึงเป็นการศึกษาถึงวิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมการทำบัญชีของธุรกิจให้เป็นไปตามกฎหมายของรัฐ ว่ามีปัญหหรืออุปสรรคสำคัญ ๆ อะไรบ้าง หลังจากการศึกษานี้แล้วก็จะวิเคราะห์ปัญหาทั้งหมดเพื่อเสนอแนวทางแก้ไขให้บรรลุดังประสงค์ตามเจตนารมณ์ของกฎหมายการบัญชีที่กล่าวข้างต้น

ปัญหาทั้งหมดที่ประมวลได้จากการศึกษา ส่วนหนึ่งเป็นข้อบกพร่องของข้อกำหนดในกฎหมายการบัญชีเองที่ไม่กำหนดหลักเกณฑ์ทางการบัญชีขั้นต่ำที่จำเป็นให้ธุรกิจยึดถือเป็นบรรทัดฐาน อีกส่วนหนึ่งเป็นปัญหาของหน่วยงานที่ควบคุมการจัดทำบัญชีตามกฎหมายที่ไม่สามารถควบคุมการทำบัญชีของธุรกิจให้ได้ผลดี นอกจากนี้บทกำหนดโทษและวิธีการลงโทษผู้ฝ่าฝืนกฎหมายยังไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอที่จะทำให้ผู้ฝ่าฝืนเกิดความเกรงกลัวในกฎหมาย

เพื่อจะให้เกิดประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินทุกฝ่าย จึงมีความจำเป็นที่จะต้องปรับปรุง เพิ่มเติมข้อกำหนดและวิธีการควบคุมในกฎหมายการบัญชีใหม่ นอกเหนือจากที่กำหนดไว้ในประกาศคณะปฏิวัติฉบับที่ 285 ในด้านเกี่ยวกับข้อกำหนดขนาดหน่วยงานของรัฐที่ควบคุมการทำบัญชีให้ใหญ่ขึ้น และมีบทบาทในการกำหนดหลักเกณฑ์ที่จำเป็นทางการบัญชีสำหรับธุรกิจประเภทต่าง ๆ กำหนดรูปแบบงบการเงินมาตรฐานที่ให้ข้อมูลเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินมากที่สุด รวมทั้งการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินอย่างเพียงพอที่จะไม่ให้เกิดความเข้าใจผิดในสาระสำคัญของงบการเงินนั้น กำหนดวิธีการควบคุมผู้ให้บริการจัดทำ

บัญชี ประการสุดท้ายเพิ่มพำหนักโทษ วิธีการลงโทษที่เป็นธรรมเนียมและสะดวกในการ
พิจารณาตัดสินความผิดของผู้ฝ่าฝืนข้อบังคับของกฎหมาย

เป็นที่น่าอินคือว่า ในขณะที่หน่วยงานของรัฐที่มีหน้าที่ควบคุมการทำบัญชีของธุรกิจ
ได้ตระหนักถึงข้อบกพร่องที่กล่าวข้างต้นและกำลังพิจารณาหาช่องทางให้การควบคุมการทำ
บัญชีธุรกิจเป็นไปอย่างถูกต้องมีหลักเกณฑ์

Thesis Title Problems of Accounting Law in Thailand
Name Mr. Sitthichai Chantravadee
Thesis Advisor Assistant Professor Wattanee Phanachet
Department Accountancy
Academic Year 1977

ABSTRACT

The provision of Accounting Law in Thailand had been enforced for more than 60 years. There has been revision of Accounting Law from time to time but unfortunately many problems still remain unsolved and the law still cannot achieve its objectives in benefiting economic development of the country. The evolution of our accounting system is not sound in many ways and often reflects unfairly the government's tax collection method.

One of the main objectives of bookkeeping of business enterprise is to present financial statements which fairly reveals the financial position and the results of its operations. However the public were often sceptical on the reliability of financial statements because the passage of Accounting Laws itself could not ensure the public's confidence that financial statements represent fairly the financial position and result of the operation in accordance with generally accepted accounting principle applied consistently with that of the preceeding year.

Adequate disclosure on financial statements which could prevent misinterpretation of facts are not enforced. Moreover, the majority of businessmen in Thailand could use the loop-holes of Accounting Law itself for adjusting and modifying his financial data in such a way that it would benefit them, such as, in the evasion of income and business taxes, application for credit line and overdraft, and inducement for public to invest in their own business.

For the reasons mentioned above, the author has been motivated to make a study and research in the field of Accounting Law with a view to making possible recommendations to remedy the shortcomings of the Accounting Law. The research is based on the study of principles and procedures of foreign Accounting Laws that can be adapted to suit the conditions in Thailand, provided that these countries have similar systems of accounting and economy to that of Thailand. The data collected from foreign sources will be compared with Accounting Law in Thailand, so that their pros and cons can be identified. The next step is to make a study of current practices on controlling procedure of Accounting Law in Thailand, and then analyzing all problems concerned with a view to improving and revising our Accounting Law.

The research on these problems is, partly carried out by a study on Accounting Law's loop-holes, one of which is by omitting to set up minimum accounting standards for all kinds

of business enterprise. The problems of effectiveness in Accounting Law enforcement will also be dealt with. In addition, the Law's penal code and punishment procedure seem inadequate to cope with the problems.

It is therefore necessary to improve and modify the provision of Accounting Law and have more effective controlling procedure for the benefit of financial statement's users in addition to Rules and Regulations in National Executive Council Announcement # 285. The staff of government units dealing with this particular field should be enlarged and more responsibility should be entrusted in order to set up necessary accounting principles, standard financial report with adequate disclosure to public as well as devising effective controlling procedures. The punishment rules and regulation should also be strengthened up to deal with those who violate the Accounting Law.

Now we are pleased to note that the particular governmental unit has recognized the loop-holes of present Accounting Law and is considering ways and means to improve controlling procedure of bookkeeping to be in conformity with rules and regulations.

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	ข
คำนำ	ฉ
บทที่	
1. บทนำ	1
ความเป็นมาของปัญหา	1
วัตถุประสงค์ของการศึกษาวิจัย	1
ขอบเขตการศึกษา	2
ประโยชน์ที่ไ้รับจากการวิจัย	2
วิธีการศึกษาวิจัย	3
2. ข้อกำหนดของกฎหมายเกี่ยวกับการบัญชีในประเทศไทย	4
วิวัฒนาการทางกฎหมายการบัญชี	4
ข้อกำหนดของกฎหมายเกี่ยวกับการบัญชีในประเทศไทย	9
ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์	9
ประกาศคณะปฏิวัติฉบับที่ 285	14
ประมวลรัษฎากร	37
กฎหมายอื่น ๆ	41
3. ข้อกำหนดกฎหมายการบัญชีในต่างประเทศ	43
กฎหมายการบัญชีในประเทศไทย	44
หน้าที่ของหน่วยงานที่ควบคุมการทำบัญชี	44
ข้อกำหนดทั่วไปเกี่ยวกับการทำบัญชี	45

ข้อกำหนดในการทำงบการเงิน... .. .	46
ข้อกำหนดในการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน	53
กฎหมายการบัญชีในประเทศสหรัฐอเมริกา	57
หน้าที่ของหน่วยงานที่ควบคุมการทำบัญชี	57
ข้อกำหนดทั่วไปเกี่ยวกับการทำบัญชี	59
ข้อกำหนดในการทำงบการเงิน... .. .	63
ข้อกำหนดในการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน	76
กฎหมายการบัญชีในประเทศญี่ปุ่น	81
หน้าที่ของหน่วยงานที่ควบคุมการทำบัญชี	82
ข้อกำหนดทั่วไปเกี่ยวกับการทำบัญชี	83
ข้อกำหนดในการทำงบการเงิน... .. .	84
ข้อกำหนดในการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน	105
4. ข้อแตกต่างระหว่างกฎหมายการบัญชีของประเทศไทยและของต่าง ประเทศ	106
หน้าที่ของหน่วยงานที่ควบคุมผู้จัดทำบัญชีตามกฎหมาย... .. .	106
บทบัญญัติเกี่ยวกับหลักการบัญชีขั้นต้น... .. .	108
บทบัญญัติเรื่องการทำงบการเงิน	110
บทบัญญัติเรื่องการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน... .. .	112
บทบัญญัติเกี่ยวกับความสม่ำเสมอในการใช้หลักการบัญชี	114
บทบัญญัติให้ทำตารางรายละเอียดประกอบรายการในงบ - การเงิน... .. .	115
บทบัญญัติในการทำงบการเงินรวม	116

บทที่	หน้า
5. ปัญหากฎหมายการบัญชีในประเทศไทย	117
ปัญหาที่เกิดขึ้นในทางปฏิบัติเกี่ยวกับบัญชี	118
การควบคุมให้ธุรกิจทำบัญชีตามกฎหมายยังไม่รัดกุม	136
6. บทสรุปและข้อเสนอแนะ	152
วัตถุประสงค์และวิธีการดำเนินการศึกษาโดยสรุป	152
สรุปผลการศึกษา	153
ข้อเสนอแนะ... ..	154
บรรณานุกรม	161
ประวัติการศึกษา	164

คำนำ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ได้สำเร็จลุล่วงมาได้ด้วยความกรุณาและความช่วยเหลือจาก
ผู้มีพระคุณจำนวนมาก กล่าวคือ

อาจารย์ผู้ควบคุมการวิจัยครั้งนี้คือ ผู้ช่วยศาสตราจารย์วัชณี พรรณเชษฐ์ ท่าน
ได้สละเวลาเป็นอันมากในการให้คำแนะนำและความคิดเห็นที่เป็นประโยชน์ในการวิจัย
ครั้งนี้ และได้ช่วยตรวจแก้ไขวิทยานิพนธ์ฉบับร่างจนกระทั่งสำเร็จเป็นวิทยานิพนธ์ฉบับนี้

อาจารย์ประยูร เกสิงศรี อธิบดีกรมทะเบียนการค้า ผู้ซึ่งเป็นกรรมการร่วม
ในการตรวจวิทยานิพนธ์ ได้ให้ความกรุณาอย่างสูงในการให้คำแนะนำ ให้พิมพ์หนังสือที่
เป็นประโยชน์ต่อการวิจัย และให้ความร่วมมือในการศึกษาเกี่ยวกับการควบคุมการทำ
บัญชีตามกฎหมายเป็นอย่างดียิ่ง

ศาสตราจารย์เพ็ญแข สนิทวงศ์ ณ อยุธยา ประธานกรรมการตรวจวิทยานิพนธ์
ได้ให้ความกรุณาเป็นอย่างสูง โดยสละเวลาอ่านวิทยานิพนธ์ฉบับนี้เพื่อให้ทันกำหนดสอบ

อาจารย์อาทิตย์ สุวรรณรัฐ ที่ปรึกษากฎหมาย บริษัทปูนซีเมนต์ไทย จำกัด
ที่กรุณาให้คำแนะนำเกี่ยวกับปัญหาทางกฎหมาย

คุณรงค์ศักดิ์ พิษยพานิชย์ หัวหน้ากองควบคุมบัญชีธุรกิจ และเลขาธิการ ก.บช.
คุณวนิดา สุวรรณจุฑะ หัวหน้างานมาตรฐานและตรวจวิเคราะห์งบการเงิน คุณรัตนา
จันทโชติ หัวหน้างานตรวจสอบและควบคุมการทำบัญชี ได้กรุณาให้ความคิดเห็นและคำ
แนะนำเกี่ยวกับปัญหาการควบคุมให้ธุรกิจทำบัญชีตามกฎหมาย

นอกจากนี้ ยังมีบุคคลที่ไม่ได้กล่าวนามไว้ ณ ที่นี้ ซึ่งมีส่วนให้ความช่วยเหลือ
ทำให้วิทยานิพนธ์นี้สำเร็จขึ้นได้ ผู้ทำการวิจัยจึงขอถือโอกาสขอบคุณไว้ ณ โอกาสนี้ด้วย

สิทธิชัย จันทราวาศิ