

ผลกระทบของการเปิดเสรีทางการค้าของประเทศไทยภายใต้ความตกลงทั่วไปว่าด้วยการค้าบริการที่มีต่อบริการ
ด้านการบัญชีและสอบบัญชี



นางสาวชื่นจิต ชี้อธิชา

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต

สาขาวิชาการบัญชี ภาควิชาการบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ปีการศึกษา 2546

ISBN 974-17-5771-9

ลิขสิทธิ์ของจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

THE IMPACTS OF THE LIBERALIZATION OF THAILAND'S TRADE IN SERVICE UNDER THE
GENERAL AGREEMENT ON TRADE IN SERVICES ON ACCOUNTING AND AUDITING SERVICES



Miss Chunjit Chueluecha

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements
for the Degree of Master of Accountancy in Accounting

Department of Accountancy

Faculty of Commerce and Accountancy

Chulalongkorn University

Academic Year 2003

ISBN 974-17-5771-9

หัวข้อวิทยานิพนธ์ ผลกระทบของการเปิดเสรีทางการค้าของประเทศไทยภายใต้ความตกลง
ทั่วไปว่าด้วยการค้าบริการที่มีต่อบริการด้านการบัญชีและสอบบัญชี
โดย นางสาว ชื่นจิต ชี้อธิชา
สาขาวิชา การบัญชี
อาจารย์ที่ปรึกษา อาจารย์ ดร. ศุภมิตร เตชะมนตรีกุล

คณะแพทยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้หัวข้อวิทยานิพนธ์
ฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาโทบริหารธุรกิจ

..... คณบดีคณะแพทยศาสตร์และการบัญชี
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ดนุชา คุณพนิชกิจ)

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

..... ประธานกรรมการ
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ประวิตร นิลสุวรรณกุล)

..... อาจารย์ที่ปรึกษา
(อาจารย์ ดร. ศุภมิตร เตชะมนตรีกุล)

..... กรรมการ
(นาย ทรงเดช ประดิษฐ์สมานนท์)

ซึ่งนิจิต ชื่อสื่อชลา : ผลกระทบของการเปิดเสรีทางการค้าของประเทศไทยภายใต้ความตกลงทั่วไประหว่างการค้าบริการที่มีต่อบริการด้านการบัญชีและสอบบัญชี. (THE IMPACTS OF THE LIBERALIZATION OF THAILAND'S TRADE IN SERVICES UNDER THE GENERAL AGREEMENT ON TRADE IN SERVICES ON ACCOUNTING AND AUDITING SERVICES) อ. ที่ปรึกษา : อาจารย์ ดร. ศุภมิตร เตชะมนตรีกุล, จำนวนหน้า 216 หน้า. ISBN 974-17-5771-9

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้มุ่งที่จะศึกษาเกี่ยวกับผลกระทบของความตกลงทั่วไประหว่างการค้าบริการที่มีต่อบริการด้านการบัญชีและสอบบัญชี ประเทศไทยต้องปฏิบัติตามพันธกรณีความตกลง และวินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาบัญชี ปัญหาที่คือว่า เมื่อประเทศไทยมีการเปิดเสรีการค้าบริการวิชาชีพ ผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับวิชาชีพมีความคิดเห็นอย่างไรต่อผลกระทบที่จะเกิดขึ้น เพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์การศึกษา กระบวนการในการเก็บข้อมูลจึงใช้ทั้งการส่งแบบสอบถาม และการสัมภาษณ์ ประชากรแบ่งออกเป็น 4 กลุ่ม คือ กลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมาย บังคับควบคุม และกำกับดูแลวิชาชีพ กลุ่มที่ 2 นักวิชาการ กลุ่มที่ 3 ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี และกลุ่มที่ 4 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

ผลการวิจัยพบว่า ในด้านกระบวนการขอ การออกและเพิกถอนใบอนุญาตฯ กลุ่มที่ 1 คือ ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมาย บังคับควบคุม และกำกับดูแลวิชาชีพ มีความคิดเห็นว่าการดำเนินการต่างๆ มีความเหมาะสมแล้วซึ่งต่างกับกลุ่มอื่นๆ ในด้านการกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ กลุ่มอื่นๆ นอกจากกลุ่มที่ 1 มีความคิดเห็นว่าการประเทศไทยต้องทบทวน ปรับปรุง และแก้ไขข้อกำหนดคุณสมบัติที่กำหนดไว้ใน พระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 ในด้านการตรวจสอบคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ กลุ่มอื่นๆ นอกจากกลุ่มที่ 2 นักวิชาการ เห็นว่าการกระบวนการทดสอบความรู้ของผู้ประกอบวิชาชีพมีประสิทธิภาพเพียงพอแล้ว ส่วนด้านการออกกฎหมาย กฎระเบียบ ข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลและควบคุมวิชาชีพ และด้านการเรียนการสอน กลุ่มต่างๆ ล้วนมีความคิดเห็นไปในทิศทางเดียวกัน คือการเปิดเสรีจะก่อให้เกิดผลกระทบต่อด้านทั้งสองอย่างแน่นอน

ภาควิชา.....การบัญชี..... ลายมือชื่อนิสิต

สาขาวิชา.....การบัญชี..... ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษา.....

ปีการศึกษา.....2546.....

448 22265 26 : MAJOR ACCOUNTANCY

KEY WORD: ACCOUNTING AND AUDIT SERVICES / GATS / LIBERALIZATION

CHUNJIT CHUELUECHA : THE IMPACTS OF THE LIBERALIZATION OF THAILAND'S TRADE IN SERVICE UNDER THE GENERAL AGREEMENT ON TRADE IN SERVICES ON ACCOUNTING AND AUDITING SERVICES. THESIS ADVISOR : SUPHAMIT TECHAMONTRIKUL, Ph.D., 216 pp. ISBN : 974-17-5771-9.

The thesis is focused on the impacts of the General Agreement on Trade in Services on Accounting and Auditing Services. Thailand has to fulfill GATS' requirements and Disciplines on Domestic Regulation in Accountancy Sector. The problem is what are the opinions of accounting profession about the effects of liberalization when professional service liberalization is effective in Thailand. For the objectives of the study, both mail questionnaire and personal interview are used in the process of gathering information. Population is composed of 4 groups: group 1 - authorized person, group 2 – academician, group 3 – auditing profession and group 4 – accounting profession.

As a result of the research, for Licensing Procedures, group 1 – authorized person agree that the procedures are suitable for liberalization but the others disagree. For Qualification requirements, all groups except group 1 have opinion that they should be reviewed and amended some qualification requirements in the Auditor Act B.E. 2505. For Qualification procedures, all groups except group 2 – academician agree that qualifying examination is efficient. For Domestic regulations and Accounting and Auditing Education, all groups agree that both regulations and education would be effected by GATS.

Department.....Accountancy..... Student's signature.....

Field of study.....Accounting..... Advisor's signature.....

Academic year ...2003...

กิตติกรรมประกาศ

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณ อาจารย์ ดร. ศุภมิตร เตชะมนตรีกุล อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ เป็นอย่างสูงที่ได้กรุณารับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ อาจารย์ได้สละเวลาอันมีค่าให้คำปรึกษา แนะนำ ข้อคิดที่เป็นประโยชน์อย่างมาก ตลอดจนให้ความช่วยเหลือในการตรวจทาน แก้ไข ปรับปรุง ข้อบกพร่องต่างๆ จนทำให้วิทยานิพนธ์นี้สามารถสำเร็จลุล่วงไปได้

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ประวิตร นิลสุวรรณากุล ที่รับเป็นประธานวิทยานิพนธ์ และ ขอกราบขอบพระคุณ คุณทรงเดช ประดิษฐ์สุสมานนท์ ที่รับเป็นกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ทั้งสองท่านได้ให้คำแนะนำที่เป็นประโยชน์และมีค่าอย่างยิ่งในการทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้

ณ โอกาสเดียวกัน ผู้เขียนขอขอบพระคุณผู้ทรงคุณวุฒิต่างๆ ที่กรุณาสละเวลาให้ผู้เขียนสัมภาษณ์ประเด็นต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ขอขอบพระคุณผู้ตอบแบบสอบถามทุกท่านที่ได้ตอบแบบสอบถามและส่งกลับมายังผู้เขียนทำให้ได้ทราบข้อมูลที่ต้องการในการจัดทำวิทยานิพนธ์นี้ และขอขอบพระคุณคณาจารย์และเจ้าหน้าที่ห้องภาควิชาบัญชี พี่และเพื่อนๆ ทุกท่านที่ช่วยให้กำลังใจและให้คำปรึกษาที่ดีตลอดมา

สุดท้ายนี้ ผู้เขียนขอขอบพระคุณครอบครัวตลอดจนญาติมิตรที่ได้ให้กำลังใจและให้การสนับสนุนด้านต่างๆ แก่ผู้เขียนเสมอมา และเหนือสิ่งอื่นใด ผู้เขียนขอขอบพระคุณบิดามารดา สำหรับทุกๆ สิ่งที่ได้ให้แก่ผู้เขียนมาตลอดชีวิต

ความสำเร็จของวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ เป็นผลจากความกรุณาจากทุกท่านที่กล่าวถึงข้างต้น ส่วนสิ่งใดที่ขาดตกบกพร่องหรือผิดพลาดประการใด ผู้เขียนขอน้อมรับไว้แต่เพียงผู้เดียว

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	จ
กิตติกรรมประกาศ.....	ฉ
สารบัญตาราง.....	ณ
สารบัญภาพ	ญ
บทที่ 1 บทนำ.....	1
ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา	1
วัตถุประสงค์ของการวิจัย.....	3
ขอบเขตของการวิจัย	3
ข้อจำกัดของการวิจัย.....	4
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	4
วิธีการดำเนินการวิจัย.....	4
ลำดับขั้นตอนในการเสนอผลการวิจัย	5
บทที่ 2 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	6
แนวคิดและทฤษฎี	6
เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	13
บทที่ 3 ข้อผูกพันการเปิดเสรีการบัญชีและสอบบัญชีตามความตกลงทั่วไป ว่าด้วยการค้าบริการ.....	20
ความตกลงว่าด้วยภาษีศุลกากรและการค้าหรือแกตต์.....	20
หลักการสำคัญของ GATS.....	21
สรุปและวิเคราะห์ข้อผูกพันการค้าบริการสาขาวิชาชีพ บัญชีและสอบบัญชี (เฉพาะประเทศที่สำคัญ)	25
วินัยพหุภาคีเกี่ยวกับการบริการวิชาชีพ	29
วินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาบัญชี.....	30
แนวทางการทำความตกลงยอมรับร่วมกันในสาขาบัญชี.....	35
ข้อผูกพันการเปิดตลาดบริการของไทย.....	37
กลไกในประเทศไทยที่เป็นอุปสรรคในการเปิดเสรีการค้าบริการ.....	37
บทที่ 4 วิธีดำเนินการวิจัย	40

	หน้า
สมมติฐาน	41
ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง	42
เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย	46
การเก็บรวบรวมข้อมูล	50
การวิเคราะห์ข้อมูล	50
บทที่ 5 ผลการวิจัย	53
สรุปผลการจำแนกกลุ่มอาชีพและระดับความรู้เกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้า	54
สรุปความคิดเห็นของผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับบริการวิชาชีพที่มีต่อด้านต่างๆ	55
สรุปประเด็นสำคัญที่ได้จากการสัมภาษณ์ผู้ทรงคุณวุฒิ	114
ปัญหาที่คาดว่าจะเกิดขึ้นเมื่อมีการเปิดเสรีทางการค้า	124
การเตรียมการป้องกันหรือคุ้มครองวิชาชีพสำหรับการเปิดเสรี ในอนาคต	125
แนะนำการเตรียมความพร้อมสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพต่อการ เปิดเสรีการค้าบริการ	126
บทที่ 6 สรุปผลการวิจัย อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ	128
สรุปผลการวิจัย	128
ข้อเสนอแนะ	133
รายการอ้างอิง	137
ภาคผนวก	139
ภาคผนวก ก	140
ภาคผนวก ข	162
ภาคผนวก ค	176
ภาคผนวก ง	189
ภาคผนวก จ	193
ประวัติผู้เขียนวิทยานิพนธ์	216

ตารางที่ 3.1 แสดงการเปรียบเทียบวินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศ กับกฎหมายของไทย.....	33
ตารางที่ 5.1 แสดงจำนวนและร้อยละของความรู้เกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการ ด้านบริการวิชาชีพของกลุ่มตัวอย่าง โดยจำแนกตามอาชีพ.....	54
ตารางที่ 5.2 แสดงค่าเฉลี่ยและค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับความคิด เห็นด้านการขอ การออกและการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ.....	56
ตารางที่ 5.3 แสดงการวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบจำแนกทางเดียวเพื่อทดสอบ สมมติฐานความคิดเห็นเฉลี่ยของทั้ง 4 กลุ่มตัวอย่าง.....	58
ตารางที่ 5.4 แสดงการเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่าง (LSD).....	61
ตารางที่ 5.5 แสดงผลสรุปความคิดเห็นด้านการขอ การออก และการเพิกถอน ใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ.....	69
ตารางที่ 5.6 แสดงค่าเฉลี่ยและค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่าง เกี่ยวกับความคิดเห็นด้านการกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ.....	70
ตารางที่ 5.7 แสดงการวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบจำแนกทางเดียวเพื่อ ทดสอบสมมติฐานความคิดเห็นเฉลี่ยของทั้ง 4 กลุ่มตัวอย่าง.....	72
ตารางที่ 5.8 แสดงการเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่าง.....	75
ตารางที่ 5.9 แสดงสรุปความคิดเห็นด้านการกำหนดมาตรฐานของคุณสมบัติ ของผู้ประกอบวิชาชีพ.....	83
ตารางที่ 5.10 แสดงค่าเฉลี่ยและค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับความคิด เห็นด้านการตรวจสอบคุณสมบัติ ความรู้และคุณภาพของผู้ประกอบวิชาชีพ.....	84
ตารางที่ 5.11 แสดงการวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบจำแนกทางเดียวเพื่อทดสอบ สมมติฐานความคิดเห็นเฉลี่ยของทั้ง 4 กลุ่มตัวอย่าง.....	86
ตารางที่ 5.12 แสดงการเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่าง.....	88
ตารางที่ 5.13 แสดงสรุปความคิดเห็นด้านการกำหนดหลักเกณฑ์ในการตรวจสอบ ความรู้ความสามารถและคุณภาพของผู้ประกอบวิชาชีพ.....	93
ตารางที่ 5.14 แสดงค่าเฉลี่ยและค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับความคิด เห็นด้านกฎหมาย กฎระเบียบ ข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแล และควบคุมวิชาชีพ.....	94

สารบัญตาราง (ต่อ)

ญ

หน้า

ตารางที่ 5.15 แสดงการวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบจำแนกทางเดียวเพื่อทดสอบสมมติฐานความคิดเห็นเฉลี่ยของทั้ง 4 กลุ่มตัวอย่าง.....	95
ตารางที่ 5.16 แสดงการเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่าง.....	98
ตารางที่ 5.17 แสดงค่าเฉลี่ยและค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับความคิดเห็นด้านการเรียนการสอนวิชาชีพ.....	105
ตารางที่ 5.18 แสดงการวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบจำแนกทางเดียวเพื่อทดสอบสมมติฐานความคิดเห็นเฉลี่ยของทั้ง 4 กลุ่มตัวอย่าง.....	106
ตารางที่ 5.19 แสดงการเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่าง.....	108
ตารางที่ 6.1 แสดงการวิเคราะห์ข้อผูกพันเฉพาะของแต่ละประเทศแยกตามรูปแบบการค่าบริการ.....	128
ตารางที่ ข.1 SPECIFIC COMMITMENTS.....	163
ตารางที่ จ.1 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับกระบวนการออกและการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ.....	194
ตารางที่ จ.2 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการกำหนดเงื่อนไขในการออกใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ.....	195
ตารางที่ จ.3 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับเรื่องการเปิดเผยให้สาธารณชนรับทราบถึงกระบวนการพิจารณาอนุมัติใบอนุญาต.....	196
ตารางที่ จ.4 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการกำหนดวิธีการยื่นคำขอและเอกสารที่เกี่ยวข้อง.....	197
ตารางที่ จ.5 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับผลกระทบของการเปิดเสรีการค้าต่อกระบวนการขอ ออกและการเพิกถอนใบอนุญาต.....	198
ตารางที่ จ.6 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีที่ต้องมีการพัฒนาไปสู่รูปแบบที่เป็นมาตรฐานสากลมากขึ้น.....	199
ตารางที่ จ.7 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับความจำเป็นที่ต้องทำข้อตกลงการยอมรับคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพในระดับนานาชาติร่วมกัน.....	200
ตารางที่ จ.8 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการกำหนดขอบเขตของการทดสอบคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ.....	201
ตารางที่ จ.9 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับความจำเป็นที่จะต้อง	

สารบัญตาราง (ต่อ)

ฎ

หน้า

กำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพเพิ่มเติม	202
ตารางที่ จ.10 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการควบคุมการประกอบวิชาชีพด้านการสอบบัญชี มีประสิทธิภาพเพียงพอต่อการรองรับการเปิดเสรี	203
ตารางที่ จ.11 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการกำหนดคุณสมบัติของผู้ขอรับใบอนุญาตฯ	204
ตารางที่ จ.12 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพในกระบวนการทดสอบความรู้ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพ	205
ตารางที่ จ.13 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการลดบทบาทของ ก.บช.	205
ตารางที่ จ.14 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับสถาบัน/สมาคมวิชาชีพต้องมีบทบาทในการกำกับดูแลผู้ประกอบวิชาชีพ	206
ตารางที่ จ.15 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพ	207
ตารางที่ จ.16 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการพัฒนามาตรฐานการบัญชี การสอบบัญชีและอื่นๆ	208
ตารางที่ จ.17 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการออกพรบ. ที่มีความครอบคลุมไปถึงบริการทางวิชาชีพด้านอื่นๆ นอกจากด้านบัญชี	209
ตารางที่ จ.18 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี และสอบบัญชีที่ใช้จะมีความเป็นหนึ่งเดียวกัน	210
ตารางที่ จ.19 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับมาตรฐานวิชาชีพของไทยมีความทัดเทียมกับมาตรฐานวิชาชีพสากลแล้ว	211
ตารางที่ จ.20 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับในการปรับมาตรฐานวิชาชีพของไทยให้มีความทัดเทียมกับมาตรฐานสากล	212
ตารางที่ จ.21 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับความจำเป็นที่จะต้องมีการพัฒนาและปรับปรุงความรู้ทางวิชาชีพ	213
ตารางที่ จ.22 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการกำหนดให้มีการศึกษาต่อเนื่องทางวิชาชีพ ภายหลังจากได้รับใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ	214
ตารางที่ จ.23 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการส่งเสริมการศึกษา การอบรม การวิจัยและพัฒนาวิชาชีพมากขึ้นกว่าปัจจุบัน	215

สารบัญภาพ

ฎ

	หน้า
ภาพที่ 2.1 Cross Border Supply.....	8
ภาพที่ 2.2 Consumption Abroad.....	9
ภาพที่ 2.3 Commercial Presence.....	9
ภาพที่ 2.4 Presence of Natural Persons.....	10
ภาพที่ 4.1 ผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชี.....	41



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทที่ 1

บทนำ

ความเป็นมาของปัญหา

นับตั้งแต่ทศวรรษที่ 1980 เป็นต้นมา ความสัมพันธ์ทางเศรษฐกิจได้เข้ามามีบทบาทสำคัญแทนความสัมพันธ์ทางการเมืองในเวทีความสัมพันธ์ระหว่างประเทศ ธุรกิจในโลกที่ไม่มีการแบ่งแยกทางการเมืองดังในอดีตที่ผ่านมา เป็นการเริ่มต้นของระบบโลกใหม่ ที่ช่วยเร่งกระบวนการโลกาภิวัตน์ (Globalization) ระบบเศรษฐกิจโลกมีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลาไม่เคยหยุดนิ่ง โดยเฉพาะในช่วงทศวรรษที่ผ่านมา ความก้าวหน้าของเทคโนโลยีสารสนเทศที่เป็นตัวเร่งในการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างการผลิตของประเทศต่างๆ ที่ผันตัวเองจากสังคมเศรษฐกิจอุตสาหกรรม ไปสู่สังคมเศรษฐกิจบริการ การดำเนินธุรกิจไม่มีขอบเขต เกิดเป็นระบบเศรษฐกิจไร้พรมแดน ซึ่งหมายความว่าถึงลักษณะของการที่อุปสรรคในด้านการค้า การลงทุน บริการ และอื่นๆ ทั้งในรูปของพิกัดอัตราภาษีศุลกากร (Tariff Barrier) ตลอดจนอุปสรรคที่มีใช่พิกัดอัตราภาษีศุลกากร (Non-Tariff Barrier) มีแนวโน้มลดลงหรือหมดไป อุปสรรคที่เคยมีต่อการเข้าสู่ตลาดในรูปของการห้ามนำเข้าหรือในรูปของการผูกขาดก็จะมีทิศทางที่ลดลง

การขยายตัวของปรากฏการณ์โลกาภิวัตน์ ส่งผลกระทบต่อการปรับตัวของเศรษฐกิจและธุรกิจภายในของแต่ละประเทศอย่างกว้างขวาง ต่อเนื่อง และส่งผลเป็นลูกโซ่ โลกกำลังเปลี่ยนแปลงในลักษณะที่มีการลดกฎเกณฑ์หรือขั้นตอนในด้านต่างๆ เพื่อเปิดประตูการค้า การลงทุน ตลอดจนการเคลื่อนย้ายปัจจัยการผลิตอื่นๆ ให้มีความเป็นเสรียิ่งขึ้น (Liberalization) อย่างไรก็ดี การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวนี้มิได้หมายความว่าภารกิจที่ติดกัน (Protectionism) ในรูปแบบใดรูปแบบหนึ่งจะหมดสิ้นไป หากแต่ความเข้มข้นและขอบเขตของภาวะดังกล่าวจะลดน้อยลง และจะมีความโปร่งใสมากขึ้น และภายใต้กรอบของความสัมพันธ์ทางเศรษฐกิจระหว่างประเทศ ความสัมพันธ์ทางการค้านับว่ามีความสำคัญมากที่สุด

ในส่วนของการค้าบริการระหว่างประเทศมีการเจริญเติบโตและขยายตัวสูงขึ้น ก่อให้เกิดความสำคัญมากขึ้นจากในอดีตที่ผ่านมาควบคู่ไปกับการค้าในภาคสินค้า โดยเฉพาะในตลาดของประเทศพัฒนาแล้ว ประเทศเหล่านี้จึงพยายามผลักดันให้มีการสร้างกฎกติกาสำหรับการค้าระหว่างประเทศขึ้น และเป็นผลสำเร็จในการเจรจาการค้าหลายฝ่ายรอบอุรุกวัยภายใต้กรอบของแกตต์ หรือองค์การการค้าโลก (World Trade Organization: WTO) ในปัจจุบัน ทำให้เกิดความตกลงทั่วไปว่าด้วยการค้าบริการ (General Agreement on Trade in Services: GATS)

ขึ้น ซึ่งถือได้ว่าเป็นความตกลงระดับพหุภาคีว่าด้วยการค้าบริการระหว่างประเทศฉบับแรกที่ได้มีการจัดทำขึ้น

การบริการด้านการบัญชี สอบบัญชี และลงบัญชี (Accounting, Auditing and Bookkeeping Services) เป็นสาขาวิชาชีพหนึ่งที่อยู่ภายใต้ข้อตกลง การขยายการเปิดเสรีการค้า ภายใต้ข้อตกลงใน WTO จะมีผลกระทบต่อธุรกิจวิชาชีพของไทยมากขึ้น โดยเฉพาะข้อตกลงที่เกี่ยวข้องโดยตรงที่สำคัญ ได้แก่ วินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาบัญชี (Disciplines on Domestic Regulation in Accountancy Sector) และแนวทางการทำความตกลงยอมรับร่วมกันในสาขาการบัญชี (Guidelines for Mutual Recognition Agreement in Accountancy Sector)

ความสำคัญของปัญหา

การเปลี่ยนแปลงภายในกรอบของแกตต์โดยเฉพาะนับจากที่ข้อตกลงรอบอุรุกวัย มีผลบังคับใช้ ประเทศไทยซึ่งเข้าร่วมเป็นสมาชิกของแกตต์และเป็นสมาชิกแรกเริ่มจัดตั้งองค์การการค้าโลก ภายใต้การจัดตั้งองค์การการค้าโลกประเทศสมาชิกต้องผูกพันที่จะปฏิบัติตามความตกลงต่างๆ ด้วย ดังนั้นประเทศไทยจะต้องเปิดเสรีตลาดบริการให้แก่ต่างชาติที่เข้ามาประกอบธุรกิจ และอาชีพต่างๆ ในประเทศมากขึ้นตามความตกลงทั่วไปว่าด้วยการค้าบริการ (GATS) ซึ่งการเปิดเสรีตลาดบริการให้ชาวต่างชาติ ย่อมจะต้องส่งผลกระทบต่ออุตสาหกรรมบริการของไทยทั้งในด้านบวกและด้านลบ การปรับนโยบายของรัฐบาลหรือนโยบายธุรกิจเพื่อรองรับการเปลี่ยนแปลง “โลกไร้พรมแดน” จึงเป็นสิ่งที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ทั้งในปัจจุบันและในอนาคต

ในส่วนขององค์การวิชาชีพระหว่างประเทศ เช่น IFAC World Bank และ UNCTAD/ISAR ก็มีการร่วมผลักดัน และสนับสนุนให้เกิดการกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพพร้อมกันในระดับสากลหรือในกลุ่มประเทศของภูมิภาคใดภูมิภาคหนึ่ง โดยเชื่อว่าการกำหนดคุณสมบัติร่วมกันของผู้ประกอบวิชาชีพในระดับสากลจะเป็นประโยชน์ทั้งต่อตัวผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งจะมีความยืดหยุ่นและมีโอกาสมากขึ้นในการทำงาน รวมทั้งประโยชน์ต่อวิชาชีพในภาพรวม เนื่องจากจะได้รับความเชื่อมั่นจากบุคคลภายนอกมากขึ้น

จากการที่ประเทศไทยต้องเปิดเสรีตลาดบริการวิชาชีพในอนาคตนั้นทำให้เกิดปัญหาว่า กลุ่มผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชีนั้นจะมีความคิดเกี่ยวกับผลกระทบที่จะเกิดขึ้นอย่างไรบ้าง อีกทั้งยังจำเป็นที่จะต้องศึกษาว่าในแต่ละประเทศสมาชิกมีการยื่นข้อเสนอที่จะเปิดเสรีมากน้อยเพียงใด โอกาส ข้อจำกัดต่างๆ ที่จะเป็นอุปสรรคต่อการเปิดเสรีค้า

บริการ ประเทศไทยเองจะต้องมีการปรับตัวเพื่อให้มีความสามารถในการแข่งขันและมีมาตรฐานอยู่ในระดับสากล และได้รับประโยชน์จากการเปิดเสรีการค้าบริการมากที่สุด ซึ่งในการศึกษานี้จะกระตุ้นความสนใจและการเตรียมความพร้อมของผู้ประกอบวิชาชีพเพื่อรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการในอนาคตได้อีกทางหนึ่ง

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาและเผยแพร่เกี่ยวกับข้อผูกพันการเปิดเสรีด้านวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชีที่ไทยได้ยื่นผูกพันไว้ต่อองค์การการค้าโลก เพื่อให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องทั้งภาครัฐและเอกชนได้นำไปวิเคราะห์ในเชิงลึกเพื่อรองรับการเข้ามาของธุรกิจการบัญชีและสอบบัญชีต่างประเทศ
2. เพื่อรวบรวมประเด็นข้อผูกพันและข้อเรียกร้องของประเทศคู่เจรจาที่สำคัญต่อการเปิดเสรีด้านวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชีของไทยสำหรับใช้ประโยชน์ต่อการเตรียมท่าทีในการเจรจาต่อไป
3. เพื่อศึกษาและวิเคราะห์ถึงการเตรียมความพร้อมต่อผลกระทบที่จะเกิดขึ้นทั้งในด้านที่เป็นโอกาสและปัญหาที่จะเกิดขึ้นจากการเข้าสู่ตลาดโลกของผู้ประกอบวิชาชีพไทย การเข้ามาของผู้ประกอบวิชาชีพต่างชาติจากการเปิดเสรีการค้าบริการจากความคิดเห็นของผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายบังคับ ควบคุมและกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพ นักวิชาการจากสถาบันการศึกษา สถาบันที่มีการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้า ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชี
4. เพื่อเสนอแนะมาตรการในการรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการ การพัฒนาศักยภาพและเตรียมระบบการบริการด้านการบัญชีและสอบบัญชีของไทยเพื่อให้ได้ประโยชน์สูงสุดจากการเปิดเสรีการค้าบริการ

ขอบเขตของการวิจัย

มุ่งศึกษาถึงการเปิดเสรีการค้าบริการด้านวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชีของไทยตามความตกลงทั่วไปว่าด้วยการค้าบริการ (GATS) เท่านั้น

ข้อจำกัดของการวิจัย

1. เนื่องจากความรู้เกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการด้านวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชียังไม่เป็นที่แพร่หลาย หรือเป็นที่รู้จักของบุคคลทั่วไปเท่าที่ควร จึงทำให้การวิจัยนี้ต้องเก็บข้อมูลเฉพาะเจาะจงกลุ่มบุคคลที่มีความรู้ มีประสบการณ์หรือทำงานที่เกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการโดยตรง เพื่อให้มั่นใจว่าข้อมูลที่ได้อาจมีความน่าเชื่อถือ และเป็นประโยชน์ต่อการวิจัยครั้งนี้และต่อไปอย่างแท้จริง

2. ร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี (ฉบับมกราคม 2546) ใช้ในการอ้างอิง ไม่ใช่ฉบับล่าสุด ณ เวลาสรุปผลการวิจัย

3. แบบสอบถามที่ใช้ในการสอบถามความคิดเห็นมีการสอบถามความรู้เกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการว่าทราบมากน้อยเพียงใด แต่ไม่สามารถวัดระดับความรู้ของผู้ตอบแบบสอบถามแต่ละรายว่ามีระดับความรู้ที่เท่ากันหรือไม่

4. ด้วยลักษณะการวิจัยทำให้จำเป็นต้องตั้งคำถามลักษณะเป็นความคิดเห็นซึ่งอาจเป็นการชี้นำคำถามได้ในลักษณะหนึ่ง

ข้อจำกัดต่างๆ เหล่านี้อาจทำให้เกิดความคลาดเคลื่อนในผลการวิจัยได้

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. เกิดความเข้าใจถึงผลกระทบการเปิดเสรีการค้าบริการด้านการบัญชีและสอบบัญชีมากขึ้น

2. เพื่อใช้ประโยชน์ในการวางแผนและเตรียมความพร้อมในการเปิดเสรีในอนาคตของไทยและเป็นประโยชน์ในการวิจัยและพัฒนาต่อไปในอนาคต

3. เพื่อให้เกิดความรู้ที่จะตามทันสถานการณ์และเตรียมการในการแก้ไขปัญหา โดยเฉพาะด้านวิชาชีพที่จะเกิดจากการเปิดเสรีการค้าบริการได้

4. เป็นโอกาสที่จะสรุปวิเคราะห์เรื่องการค้าบริการที่มีผลต่อวิชาชีพ ตลอดจนเป็นการระดมความคิดเห็นของผู้ทรงคุณวุฒิต่างๆ เพื่อสังเคราะห์ข้อเสนอในการศึกษาวิจัย รวมทั้งการพัฒนาระบบ โครงสร้าง ตลอดจนกำลังคนที่จำเป็นในการที่จะช่วยให้ประเทศไทยได้ประโยชน์สูงสุดจากการค้าบริการระหว่างประเทศ

วิธีดำเนินการวิจัย

การศึกษานี้มุ่งความสนใจเพื่อทำความเข้าใจไปที่ผลของการเปิดเสรีการค้าบริการที่จะมีต่อวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชี ในการดำเนินการวิจัยใช้วิธีการวิจัย 2 วิธี คือ การวิจัยเชิงสำรวจ (Survey Research) และการวิจัยพรรณนา (Descriptive Research) มีขั้นตอนการวิจัย ดังต่อไปนี้

1. การวิจัยเชิงสำรวจ เพื่อสำรวจ เก็บรวบรวมข้อมูลพื้นฐานต่างๆ ข้อตกลงเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการของไทย กฎหมาย ระเบียบข้อบังคับต่างๆ ที่จะมีผลกระทบต่อวิชาชีพ

2. การวิจัยเชิงพรรณนา เป็นการรวบรวมความคิดเห็นต่างๆ เกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการด้านวิชาชีพการบัญชี และสอบบัญชีจากผู้ทรงคุณวุฒิต่างๆ ที่มีความรู้เกี่ยวกับด้านการเปิดเสรีการค้าบริการโดยเฉพาะ พร้อมทั้งนำข้อมูลที่ได้มาทำการวิเคราะห์ถึงผลกระทบและนำมาเป็นข้อมูลประกอบในการสรุปผลการวิจัย เพื่อใช้ในการเสนอแนะแนวทางในการเตรียมความพร้อมต่อการเปิดเสรีที่จะเกิดขึ้นในอนาคตต่อไป

ลำดับขั้นตอนในการเสนอผลการวิจัย

การนำเสนอวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ แบ่งออกเป็น 6 บท โดยในบทแรกนี้กล่าวถึงความ เป็นมาและความสำคัญของปัญหา วัตถุประสงค์ ขอบเขตการวิจัย ข้อจำกัดของการวิจัย และ ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ บทที่ 2 กล่าวถึงทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องทั้งในประเทศและต่าง ประเทศ บทที่ 3 นำเสนอใจความสำคัญของความตกลงทั่วไปว่าด้วยการค้าบริการ (GATS) อัน เป็นกรอบข้อปฏิบัติต่างๆ ทางการค้าบริการที่ไทยต้องทำตาม การวิเคราะห์ตารางข้อผูกพันเฉพาะ (Specific Commitment) ที่แต่ละประเทศทำไว้กับ WTO และวินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายใน ประเทศสาขาบัญชี ซึ่งนำไปสู่การตั้งสมมติฐานและวิธีการดำเนินการวิจัยในบทที่ 4 ส่วนบทที่ 5 แสดงผลการศึกษาวิจัยความคิดเห็นเกี่ยวกับผลกระทบที่จะเกิดขึ้นในการเข้าสู่ตลาดโลกของผู้ ประกอบวิชาชีพและการเข้ามาของผู้ประกอบวิชาชีพต่างชาติ และในบทที่ 6 เป็นบทสรุปผลการ ศึกษาและข้อเสนอแนะ

บทที่ 2

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

แนวคิดและทฤษฎี

เมื่อกล่าวถึงการค้าระหว่างประเทศ มักมุ่งความสนใจเฉพาะการค้าที่เป็นสินค้า แต่ในความเป็นจริงการค้าด้านบริการก็มีความสำคัญเช่นกัน ดังเห็นได้จากในบัญชีดุลการชำระเงินของไทยโดยเฉพาะบัญชีเดินสะพัด (Current account) ซึ่งประกอบด้วยบัญชีดุลสินค้า (แบ่งเป็นสินค้าออกและสินค้าเข้า) และบัญชีดุลบริการนั้น บัญชีดุลบริการก็คือบัญชีที่แสดงถึงการค้าระหว่างประเทศด้านบริการนั่นเอง¹ ในทฤษฎีของแต่ละบุคคลย่อมมีความเข้าใจเกี่ยวกับนิยามของคำว่า “บริการ” แตกต่างกันไป การวิจัยนี้เป็นการศึกษาวิจัยที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการบริการ และเพื่อให้สามารถศึกษาเกี่ยวกับเรื่องนี้ได้อย่างเข้าใจ จำเป็นต้องมีการศึกษาและทำความเข้าใจเกี่ยวกับนิยามให้มีความเข้าใจตรงกันก่อน

2.1 ความหมายของคำว่า “บริการ”

ความหมายของคำว่า “บริการ” ตามพจนานุกรม หมายถึง การปฏิบัติรับใช้ การให้ความสะดวกต่างๆ เช่น ให้บริการ ใช้บริการ²

นิยามของบริการที่ถือว่าเป็นที่ยอมรับกันมากที่สุด คงเป็นนิยามที่ชี้ให้เห็นว่าสิ่งทั้งสองแตกต่างกันว่า สินค้า หมายถึง วัตถุที่จัดซื้อหามาได้ (Appropriable) หรืออีกนัยหนึ่งคือจับต้องได้ในประเด็น (Tangible) ดังนั้นจึงมีลักษณะคงทน (Durable) คือเก็บรักษาได้และโอนย้ายกันได้ (Transferable) ในระหว่างหน่วยเศรษฐกิจต่างๆ ในขณะที่บริการจะมีลักษณะคือจับต้องไม่ได้ (Intangible) ไม่มีลักษณะคงทน (Non-durable) ซึ่งทำให้เก็บรักษาไม่ได้และโอนย้ายไม่ได้ (Non-transferable) ด้วยลักษณะเหล่านี้บริการจึงมีลักษณะพิเศษที่เรียกว่า Instant Consumption นั่นคือ การบริโภคหรือใช้บริการจะเกิดขึ้นไปพร้อมๆ กับการผลิตหรือการให้บริการ ดังนั้นเราจึงมักจะ

¹ วันรักษ์ มิ่งมณีนาคนิ, “การค้าระหว่างประเทศด้านบริการ,” ใน เศรษฐศาสตร์: ไม่ยากอย่างที่คิด (กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์ผู้จัดการ, 2537), หน้า 104.

² ราชบัณฑิตยสถาน, พจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2546 (กรุงเทพฯ: บริษัท นานมีบุ๊คส์พับลิเคชั่น จำกัด, 2546), หน้า 607.

ต้องนำผู้บริโภคและผู้ให้บริการมาพบกันก่อนจึงจะเกิดการแลกเปลี่ยนหรือเกิดธุรกรรมของการบริการ (Service transaction)³

การค้าบริการ หรืออุตสาหกรรมบริการ หมายถึง อุตสาหกรรมที่เน้นการให้บริการ บริการมากกว่าการผลิตสินค้า อุตสาหกรรมบริการที่สำคัญ ได้แก่ การขนส่ง การค้าปลีก การประกันภัย การเงินการธนาคาร เป็นต้น ในระบบเศรษฐกิจของประเทศที่พัฒนาแล้ว อุตสาหกรรมบริการมีแนวโน้มจะเพิ่มความสำคัญมากขึ้น เนื่องจากมาตรฐานการครองชีพของประชาชนที่สูงขึ้น ทำให้ธุรกิจ และผู้บริโภคต้องการบริการต่างๆ มากขึ้น ทำให้อุตสาหกรรมบริการเป็นแหล่งจ้างงานของคนในประเทศมากขึ้น ได้มีการประมาณกันว่าภาคอุตสาหกรรมบริการมีส่วนในผลิตภัณฑ์มวลรวมของประเทศพัฒนาแล้วมากกว่า 60% และในประเทศกำลังพัฒนาอยู่ในราวๆ 30-70% สำหรับประเทศไทยภาคบริการมีส่วนในผลิตภัณฑ์มวลรวมประชาชาติราวเกือบ 60% (พ.ศ. 2541)⁴

ในทางเศรษฐศาสตร์ นักเศรษฐศาสตร์เองก็ได้พยายามหาคำจำกัดความที่แน่ชัดของคำว่า "บริการ" มานับแต่อดีต โดยนักเศรษฐศาสตร์มหภาค มองว่าบริการเป็นภาคเศรษฐกิจภาคหนึ่ง ซึ่งการจำแนกภาคเศรษฐกิจนั้น นักเศรษฐศาสตร์ได้จำแนกออกเป็น 3 ภาค คือ ภาคปฐมภูมิ (เกษตรกรรม) ภาคทุติยภูมิ (อุตสาหกรรม) และภาคบริการ แต่ได้มีข้อโต้แย้งว่าในบางครั้งบริการบางอย่างก็มิได้จัดอยู่ในภาคบริการ แต่กลับถูกจัดอยู่ในภาคทุติยภูมิ (อุตสาหกรรม) เช่นบริการสาธารณสุขูปโภคต่างๆ ส่วนนักเศรษฐศาสตร์จุลภาค ได้พยายามอธิบายลักษณะของบริการว่ามีคุณสมบัติสำคัญ 4 ประการ คือ บริการจะต้องมีลักษณะจับต้องไม่ได้ (Intangible) ไม่สามารถมองเห็นได้ (Invisible) ไม่สามารถเก็บสะสม (Non-Storable) ต้องการการติดต่อกันโดยตรง (Interaction) จากลักษณะดังกล่าวในทางเศรษฐศาสตร์ จึงได้จัดการบริการเหล่านี้ว่าเป็นสินค้า (Goods) ด้วยเช่นเดียวกัน แต่เพื่อให้สังเกตได้ต่างกัน จึงเรียกสิ่งที่ไม่มิตัวตนว่า บริการ (Services)⁵

มีผู้ได้ให้นิยามอีกว่า บริการ หมายถึง กิจกรรมที่สนองหรือบำบัดความต้องการของตน เช่น การเลี้ยงดูเด็ก การสอนหนังสือ การรักษาพยาบาล การเขียนหนังสือ การจัดรายการ

³ Hill, T.P., "On Goods and Services" in *Reviews of Income and Wealth* Vol.23, No.4, (1977), pp. 15-38.

⁴ ศิริพร สัจจานนท์, *รวมศัพท์เศรษฐกิจการค้า-การเงินระหว่างประเทศ* (กรุงเทพฯ: บริษัท ซีเอ็ดดูเคชั่น จำกัด (มหาชน), 2543) หน้า 262.

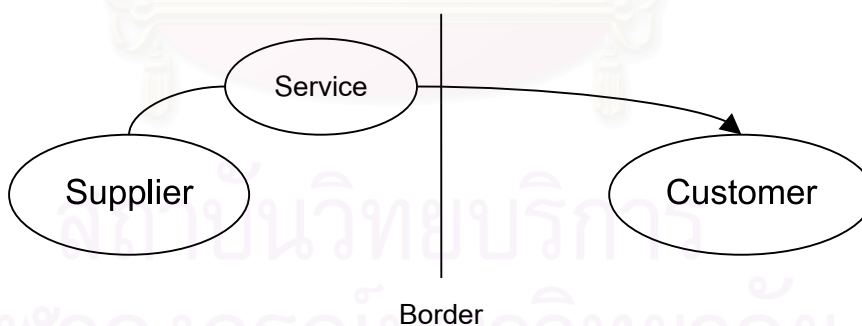
⁵ เจริญ ไชยชนะ, *เศรษฐศาสตร์เบื้องต้น*, พิมพ์ครั้งที่ 5 (กรุงเทพฯ: ห้างหุ้นส่วนจำกัดเกษมบรรณกิจ, 2514), หน้า 37.

วิทยุโทรทัศน์ การแสดง ฯลฯ ที่เราเรียกแยกบริการมาต่างหากจากสินค้า ก็เพราะกิจกรรมเหล่านี้ไม่ได้ผลิตสิ่งที่เป็นรูปร่างจับต้องได้เหมือนสินค้าทั่วไป แต่ก็ถือเป็นผลผลิตของการทำงาน คือ ต้องมีผู้ผลิตขึ้นมาเพื่อคนต้องการบริโภคเช่นกัน เพราะคนเราไม่ใช่เพียงต้องการสินค้าที่จับต้องได้ประเภทที่อยู่อาศัย อาหาร เสื้อผ้า ยา ฯลฯ เท่านั้น หากต้องการบริการด้านต่างๆ ด้วย ในปัจจุบันมีสินค้าประเภทให้บริการเพิ่มจำนวนมากขึ้นจนเราคุ่นเคย ดังนั้นบางคนจึงอาจใช้คำว่าสินค้า ในความหมายที่กว้าง ว่ารวมทั้งบริการต่างๆ ที่มีการคิดค่าบริการด้วย⁶

2.1.1 ชนิดของการค้าบริการแบ่งตามรูปแบบการให้บริการ (Mode of Supply)

เนื่องจากลักษณะของการค้าบริการต่างจากการค้าสินค้า ดังนั้นการค้าบริการระหว่างประเทศจึงไม่ใช่เพียงการส่งบริการข้ามพรมแดนไปประเทศใดประเทศหนึ่งเท่านั้น การค้าบริการโดยผู้ให้บริการต่างชาติอาจเกิดขึ้นได้หลายรูปแบบ ดังนั้นในความตกลงทั่วไปว่าด้วยการค้าบริการ (General Agreement on Trade in Services: GATS) จึงกำหนดนิยามการค้าบริการระหว่างประเทศไว้ 4 รูปแบบ (Mode of Supply) ดังนี้⁷

รูปแบบ 1 การให้บริการข้ามพรมแดน (Mode 1 Cross Border Supply) หมายถึง การค้าบริการโดยที่ผู้ให้บริการ และผู้รับบริการต่างอยู่ประเทศของตน แต่ตัวบริการเคลื่อนย้ายไปยังผู้รับบริการ โดยอาศัยสื่อต่างๆ เช่น การให้คำปรึกษาผ่านสื่อต่างๆ การส่งข้อมูลออนไลน์ การบริการโทรคมนาคม เป็นต้น

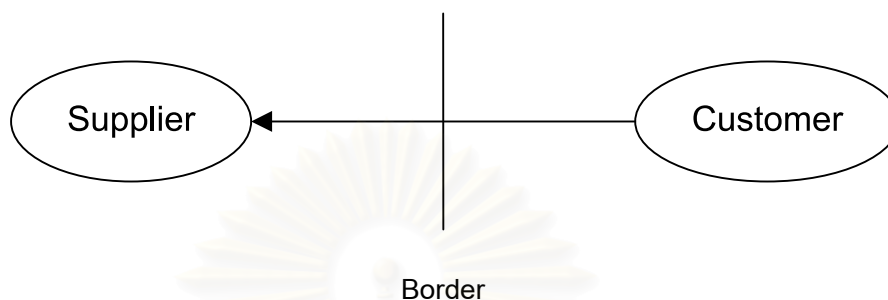


รูปที่ 2.1: Cross Border Supply

⁶ วิทยากร เชียงกูร, เศรษฐศาสตร์มิติใหม่ (กรุงเทพฯ: บริษัท อมรินทร์พริ้นติ้งแอนด์พับลิชชิ่ง จำกัด (มหาชน), 2542), หน้า 4.

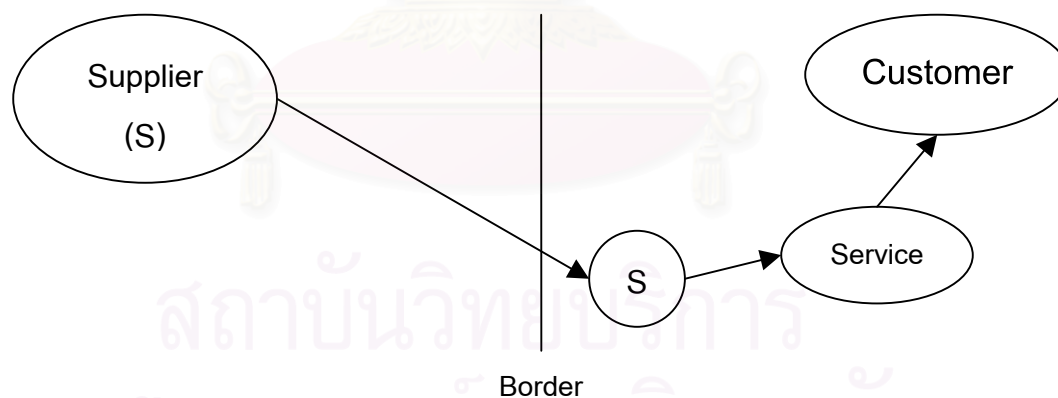
⁷ กระทรวงพาณิชย์ สำนักเจรจาการค้าบริการ, สาระสำคัญของ GATS และภาพเจรจาการค้าบริการภายใต้ WTO (กรุงเทพฯ: ห.จ.ก. โรงพิมพ์อักษรไทย (น.ส.พ. พ้าเมืองไทย), 2545), หน้า 8-9.

รูปแบบ 2 การให้คนในชาติของตนออกไปใช้บริการ (Mode 2 Consumption Abroad) หมายถึง การค้าบริการโดยผู้รับบริการเคลื่อนย้ายไปยังประเทศผู้ให้บริการ เช่น การเดินทางไปท่องเที่ยว หรือรักษาพยาบาลในต่างประเทศ เป็นต้น



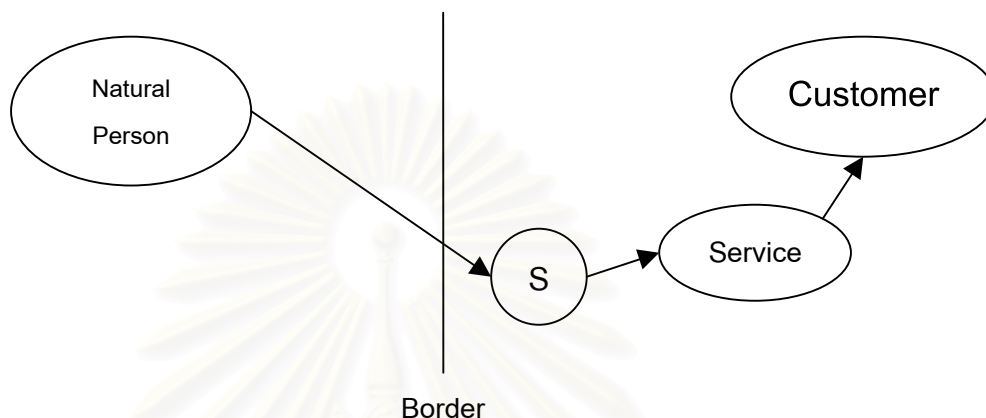
รูปที่ 2.2: Consumption Abroad

รูปแบบ 3 การให้คนต่างชาติเข้ามาจัดตั้งหน่วยธุรกิจ (Mode 3 Commercial Presence) หมายถึง การค้าบริการโดยผู้ประกอบการจากประเทศหนึ่งเข้ามาจัดตั้งธุรกิจเพื่อให้บริการในอีกประเทศหนึ่ง เช่น บริษัทต่างชาติเข้ามาเปิดสาขาสำนักงานในประเทศไทย หรือบริษัทไทยไปเปิดสาขาสำนักงานในต่างประเทศ เป็นต้น



รูปที่ 2.3: Commercial Presence

รูปแบบ 4 การให้คนต่างชาติเข้ามาประกอบวิชาชีพในประเทศ (Mode 4 Presence of Natural Persons) หมายถึง การค้าบริการโดยบุคคลธรรมดาจากประเทศหนึ่งเข้าไปให้บริการในอีกประเทศหนึ่ง เช่น วิศวกรต่างชาติเข้ามาทำงานในประเทศไทย คนไทยเดินทางไปประกอบอาชีพแพทย์ในสหรัฐฯ เป็นต้น



รูปที่ 2.4: Presence of Natural Persons

ทั้งนี้การเปิดตลาดอย่างเต็มที่ หมายถึง การที่สมาชิกไม่มีข้อจำกัดเกี่ยวกับการเข้าสู่ตลาดทุกรูปแบบของการให้บริการและไม่มีทางเลือกปฏิบัติใดๆ ทั้งสิ้น

การแบ่งชนิดของการค้าบริการตามแนวของ GATS นี้ ได้นำไปสู่การแยกแยะชนิดของการกีดกันการค้าบริการเช่นกัน นั่นคือ

2.1.2 ชนิดของการกีดกันทางการค้าบริการ (Barrier to Trade in Services)

เราสามารถแบ่งชนิดของการกีดกันการค้าบริการได้ 4 ชนิดด้วยกัน ได้แก่⁸

1. การกีดกันตัวธุรกิจของบริการระหว่างประเทศโดยตรง (Direct and Facially discriminatory barriers to trade in services)

การกีดกันชนิดนี้เจาะจงที่ภาคบริการโดยตรง และเลือกปฏิบัติต่อกิจการของต่างชาติ อาจเป็นผลมาจากการที่แต่ละประเทศต้องการรักษาสภาพสังคม วัฒนธรรมของตน หรือด้วย

⁸ Trebilcock, M. and R. Howse., *The Regulation of International Trade*. (New York: Routledge, 1995), page. 221, อ้างถึงใน ชัยนิตย์ ตันติวิศตการ, วชิรียา โตสงวน และเพลินพิศ สัตย์สงวน, *โครงการศึกษาศักยภาพการแข่งขันการค้าบริการของไทย เล่มที่ 1* (ศูนย์บริการวิชาการเศรษฐศาสตร์: คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์), หน้า 18-19.

เหตุผลทางการเมือง ตัวอย่างเช่น การบังคับสัดส่วนของความเป็นเจ้าของบริษัทธุรกิจที่ให้บริการว่าต่างชาติจะถือหุ้นได้ไม่เกินเท่าใด การห้ามคนต่างชาติประกอบอาชีพในภาคบริการในบางชนิด การจัดการกีดกันเหล่านี้อาจทำได้โดยการให้หลักการปฏิบัติเยี่ยงคนชาติ (National Treatment) หรือการใช้หลักการปฏิบัติเยี่ยงชาติที่ได้รับความอนุเคราะห์ยิ่ง (Most Favored Nation: MFN)

2. การกีดกันการบริโภคนบริการในต่างประเทศ (Direct but Facially neutral barriers to trade in services)

ข้อจำกัดหรือการกีดกันจะเจาะจงใช้โดยตรงที่ภาคบริการเช่นกัน แต่ไม่ได้เลือกปฏิบัติ (Discriminate) เฉพาะต่อกิจการของคนต่างชาติเท่านั้น แต่เลือกปฏิบัติ (Treat) ต่อกิจการของคนในชาติด้วยเช่นเดียวกัน นั่นคือทั้งกิจการของคนในชาติและต่างชาติต่างได้รับผลกระทบที่คล้ายคลึงกัน อย่างไรก็ตามข้อจำกัดนั้นได้ก่อให้เกิดการกีดกันทางการค้าขึ้น เช่น กฎระเบียบหรือข้อบังคับที่ให้อำนาจผูกขาดแก่บางบริษัทในการผลิตบริการ สาธารณูปโภค ซึ่งกีดกันบริษัทใหม่ที่จะเข้ามาแข่งขัน ไม่ว่าจะบริษัทนั้นจะเป็นบริษัทในประเทศ หรือต่างประเทศ การกีดกันชนิดนี้ไม่ขัดต่อหลักการปฏิบัติเยี่ยงคนชาติแต่อย่างใด เนื่องจากไม่ได้มีการเลือกปฏิบัติ ดังนั้นการจำกัดมาตรการกีดกันดังกล่าวจึงกระทำได้ค่อนข้างยาก เนื่องจากประเทศผู้เข้ามาตราการกีดกันเหล่านี้ถือว่าการกีดกันภายในประเทศเหล่านี้เป็นสิทธิและอำนาจโดยชอบธรรมของตนซึ่งต่างชาติไม่ควรเข้ามาก้าวก่าย

3. การกีดกันการเข้ามาจัดตั้งนิติบุคคลของต่างชาติ (Indirect but Facially discriminatory barriers to trade in services)

การกีดกันทางการค้าบริการชนิดนี้ มิได้เจาะจงที่ภาคบริการโดยตรง แต่เลือกปฏิบัติต่อบริษัทต่างชาติ หรือต่อการเคลื่อนย้ายปัจจัยการผลิตในภาคบริการของต่างชาติ ทั้งของการผลิตสินค้าและการผลิตบริการ เช่น กฎระเบียบต่างๆ ที่เกี่ยวกับแรงงาน สวรรสนเทศ และเงินทุนจากต่างชาติหรือการจำกัดปริมาณผลกำไรที่จะส่งคืนให้บริษัทแม่ในต่างประเทศ ซึ่งข้อจำกัดเหล่านี้มีผลต่อภาคผลิตอื่นๆ ที่มีให้บริการด้วย การจำกัดข้อกีดกันทางการค้าเหล่านี้มีขอบเขตกว้างขวางกว่าการเปิดเสรีภาคบริการโดยตรง เนื่องจากครอบคลุมถึงการค้าสินค้าทั่วไปด้วย

4. การกีดกันการเข้ามาของผู้ให้บริการซึ่งเป็นบุคคลจากต่างประเทศ (Indirect and Facially neutral barriers to trade in services)

การกีดกันทางการค้าบริการชนิดสุดท้ายนี้มีจุดเริ่มต้นมาจากกฎระเบียบข้อบังคับภายในประเทศ คล้ายกับการกีดกันแบบที่ 2 ต่างกันแต่ว่าการกีดกันนี้มีได้เจาะจงต่อภาคบริการโดยตรง และมีได้จำกัดหรือห้ามการแข่งขันจากต่างชาติเสียทีเดียว แต่จะส่งผลให้ต่างชาติต้องมีต้นทุนในการประกอบการเพิ่มมากขึ้น ในการที่จะปรับตัวเพื่อให้รับกับมาตรฐานหรือเป็นไปตามข้อบังคับเฉพาะด้านของประเทศที่ตนเข้าไปประกอบกิจการ ตัวอย่างเช่น การบังคับให้ผู้ให้บริการจะต้องมีคุณสมบัติตามมาตรฐานที่กำหนด หรือผู้ประกอบการอาชีพจะต้องได้รับการฝึกอบรมขั้นต่อบางชนิดจากภายในประเทศ หรือผู้ให้บริการจะต้องได้รับใบอนุญาตก่อนจึงจะให้บริการได้ เป็นต้น การจัดการกีดกันทางการค้าบริการลักษณะนี้ ทำได้ด้วยการตกลงข้อบังคับต่างๆ ในหมู่ประเทศสมาชิกให้เป็นมาตรฐานเดียวกัน (Harmonization)

2.2 ความหมายของการบัญชีและสอบบัญชี

ความหมายของการบัญชีตามพจนานุกรม⁹ หมายถึง สมุดหรือกระดาษที่จดรายการต่างๆ ไว้เป็นหลักฐาน

การบัญชีเป็นวิชาการและหน้าที่งานเกี่ยวกับการริเริ่มรายการและเหตุการณ์ทางการเงิน การตรวจสอบอนุมัติ การจดบันทึก การจัดหมวดหมู่ การเรียบเรียง การสรุปผล การวิเคราะห์ การตีความ และการนำเสนอข้อมูลเหล่านั้นอย่างมีหลักเกณฑ์ตามความต้องการของฝ่ายบริหาร และการดำเนินงานของกิจการเพื่อประโยชน์ในการจัดทำรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบที่ได้รับมอบหมาย¹⁰

⁹ ราชบัณฑิตยสถาน, พจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2542 (กรุงเทพฯ: บริษัท นานมีบุ๊คส์พับลิเคชั่น จำกัด, 2546), หน้า 615.

¹⁰ Paul Grady, "Inventory of Generally Accepted Accounting Principle for Business Enterprises," in Accounting Research Study No.7 (New York: AICPA, 1965), page 4, อ้างถึงใน เมธากุล เกียรติกระจาย และศิลปพร ศรีจันทเพชร, ทฤษฎีการบัญชี (กรุงเทพฯ: Text and Journal Publication Co., Ltd, 2543) หน้า 27.

การบัญชีเป็นศิลปะของการเก็บรวบรวม บันทึก จำแนกและทำสรุปผลข้อมูลอันเกี่ยวกับเหตุการณ์ในรูปตัวผลงานขั้นสุดท้ายของการบัญชีก็คือการให้ข้อมูลทางการเงิน ซึ่งเป็นประโยชน์แก่บุคคลหลายฝ่ายและผู้ที่เกี่ยวข้องในกิจกรรมของกิจการ¹¹

การสอบบัญชี หรือการตรวจสอบ คือการตรวจสอบเอกสารหลักฐานเพื่อพิสูจน์ความถูกต้อง (ทำโดยผู้สอบบัญชีภายในหรือเจ้าหน้าที่อื่นๆ ในกิจการ) การตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีภายในเกี่ยวกับด้านการปฏิบัติงานด้านการเงินและการบัญชีของกิจการ การตรวจสอบบัญชีและเอกสารหลักฐานโดยบุคคลภายนอก เช่น โดยหน่วยงานราชการ การตรวจสอบบัญชีโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (ผู้สอบบัญชีภายนอก) เพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินโดยส่วนรวม การตรวจสอบเฉพาะเรื่อง¹²

การสอบบัญชี คือ การตรวจสอบสมุดบัญชี เอกสารประกอบการลงบัญชี และหลักฐานอื่นๆ โดยผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ตามแนวทางปฏิบัติงานที่วิชาชีพได้กำหนดเป็นมาตรฐานไว้ เพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพจะสามารถวินิจฉัยและแสดงความคิดเห็นได้ว่า งบการเงินที่กิจการจัดทำขึ้นมีความถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปเพียงใดหรือไม่ และงบการเงินดังกล่าวได้แสดงข้อมูลที่จำเป็นเพื่อให้ผู้อ่านงบการเงินได้ทราบอย่างเพียงพอแล้วหรือไม่¹³

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

มีเอกสารและงานวิจัยในอดีตทั้งในประเทศและต่างประเทศที่น่าเสนอเกี่ยวกับเรื่องการเปิดเสรีการค้าบริการในด้านวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชี ผลกระทบต่างๆ ที่อาจจะเกิดขึ้น การเตรียมการให้วิชาชีพสามารถก้าวทันการเปลี่ยนแปลงต่างๆ ที่จะเกิดขึ้นในโลกของการเปิดเสรีการค้าบริการในอนาคต ซึ่งในเอกสารและงานวิจัยต่างๆ เหล่านี้จะแบ่งกลุ่มผู้วิจัยออกได้เป็น 2 กลุ่มคือ หน่วยงานราชการซึ่งมีหน้าที่กำกับดูแลและมีบทบาทโดยตรงในการเจรจาการค้าระหว่างประเทศกับกลุ่มนักวิชาการอิสระ ล้วนเป็นแรงจูงใจในการทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ สามารถสรุปได้ดังนี้

¹¹ สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, ศัพท์บัญชี, พิมพ์ครั้งที่ 6 (กรุงเทพฯ: บริษัท พี.เอ. ลิฟวิ่ง จำกัด, 2538), หน้า a-2.

¹² เรื่องเดียวกัน, หน้า a-14.

¹³ พยอม สิงห์เสนห์, การสอบบัญชี (กรุงเทพฯ: ห้างหุ้นส่วนโรงพิมพ์ชวนพิมพ์, 2542), หน้า 1.

▪ เอกสารและงานวิจัยของหน่วยราชการที่เกี่ยวข้องกับการเปิดเสรีการค้าบริการ

“การค้าบริการของไทยมีศักยภาพพอสมควรในระดับหนึ่ง ซึ่งมีแนวโน้มที่จะเจริญเติบโตสูงขึ้นในอนาคตอันใกล้ ดังนั้นประโยชน์ที่ไทยจะได้รับจากการเข้าร่วมเป็นสมาชิกความตกลงการค้าบริการนี้ คือ ความสามารถในการเข้าสู่ตลาดการค้าบริการต่างประเทศได้ภายใต้กติกาสากลที่กำหนดไว้ เพื่อป้องกันมิให้ถูกกีดกันโดยอาศัยมาตรการฝ่ายเดียวในขณะเดียวกันไทยก็ได้ทำข้อสงวนการเปิดตลาดภายในไว้โดยในขั้นนี้ได้เปิดเสรีเท่าที่กฎหมายกำหนด มีพันธกรณีที่จะต้องปฏิบัติตามบทบัญญัติต่างๆ ของข้อตกลง รวมทั้งจะต้องเปิดเสรีตลาดการค้าบริการของไทยอย่างน้อยที่สุดเท่ากับที่ได้กำหนดไว้ในตารางข้อผูกพัน (Schedule of Commitments) และไม่มี การเลือกปฏิบัติในการเปิดเสรีดังกล่าว (MFN) อย่างไรก็ตามในส่วนที่ไทยได้มีความตกลงสองฝ่ายกับประเทศใดๆ ที่จะให้สิทธิประโยชน์พิเศษแก่ประเทศนั้นๆ ไทยก็ได้ขอสงวนสิทธิ์ในการดำเนินการดังกล่าวไว้แล้ว (MFN Exemption) ซึ่งมีผลให้ไทยสามารถให้สิทธิพิเศษแก่ประเทศที่ขอสงวนไว้มากกว่าที่ให้แก่ประเทศอื่นๆ ได้ เช่น สามารถให้การปฏิบัติเยี่ยงชนชาติ (National Treatment) เฉพาะสำหรับคนอเมริกันตามสนธิสัญญาทางไมตรีระหว่างไทย-สหรัฐฯได้ในขณะที่ไม่ต้องให้การปฏิบัติเยี่ยงชนชาติแก่คนชาติอื่นๆ”¹⁴

สำหรับการเปิดเสรีการค้าบริการในระดับภูมิภาค เช่น เอเปก ก็ล้วนใช้การเปิดเสรีภายใต้ WTO เป็นจุดเริ่มต้นมีการประกาศเจตนารมณ์ว่าจะมีแผนเปิดเสรีอย่างไรในแต่ละสาขาบริการโดยประเทศสมาชิกเป็นผู้เสนอแผนการตามความสมัครใจ ซึ่งไม่มีผลผูกพันตามกฎหมาย แต่มีลักษณะเป็นข้อผูกมัดทางการเมือง “แผนปฏิบัติการด้านการค้าบริการที่ไทยเสนอเป็นไปตามข้อผูกพันการเปิดเสรีหรือพันธกรณีใน WTO และประเทศไทยมีแผนการดำเนินการปรับปรุงกฎระเบียบในภาคบริการ รวมทั้งการทบทวนความตกลงทวิภาคีเพื่อยกเลิกข้อยกเว้นจากการปฏิบัติตามหลัก MFN ในสาขาเหล่านี้จึงยังไม่ก่อให้เกิดผลกระทบว่าเป็นอยู่แล้วในปัจจุบัน สำหรับการดำเนินงานในกลุ่มบริการ (Group on Services: GOS) ซึ่งได้จัดทำกรอบนโยบายเพื่อดำเนินงานด้านบริการ (Policy Framework for Work on Services) และแนวทางสำหรับการพัฒนามาตรการที่เกี่ยวข้องกับการเปิดเสรีการอำนวยความสะดวกทางการค้าและความร่วมมือด้านเศรษฐกิจและวิชาการ (Menu of Options) ประเทศไทยได้แสดงความสนใจที่จะเน้นการทำงานใน

¹⁴ กระทรวงพาณิชย์, กรมเศรษฐกิจการพาณิชย์, การเจรจาการค้าหลายฝ่ายรอบอุรุกวัยและผลกระทบต่อเศรษฐกิจ (กรุงเทพฯ: สวัสดิการพิมพ์กรมเศรษฐกิจการพาณิชย์, 2536)

ด้านความร่วมมือด้านเศรษฐกิจและวิชาการ (ECOTECH) เพื่อเสนอแนะแนวทางการร่วมมือ และจะเป็นประโยชน์ต่อประเทศไทยโดยตรงในการเสริมสร้างสมรรถภาพ (Capacity Building) ของภาคบริการ การที่ GOS เปิดโอกาสให้ประเทศสมาชิกนำเสนอความคิดเห็น/ประสบการณ์ ของ การเปิดเสรีการค้าบริการ นับว่าเป็นประโยชน์ในการช่วยกระตุ้นให้ GOS กำหนดแนวทางการ ดำเนินงานได้สอดคล้องกับความต้องการของสมาชิกมากขึ้น โดยเฉพาะปัญหาของประเทศกำลัง พัฒนาในเรื่องความพร้อมของการเปิดเสรีในการค้าบริการ อย่างไรก็ตาม ประเทศไทยควรติดตาม เรื่องนี้เพื่อไม่ให้มีการผลักดันเรื่องการเจรจาเปิดเสรี โดยพยายามเน้นในเรื่องการเสริมสร้างความรู้ ความเข้าใจ รวมทั้งป้องกันไม่ให้เกิดการรวบรัดจัดตั้งกลุ่มย่อยของสาขาบริการเฉพาะขึ้นมามากเกินไปจน ความจำเป็น เพราะเป็นการเพิ่มภาระและเร่งการเปิดเสรีเร็วเกินไป”¹⁵

ปัจจุบันทั่วโลกให้ความสนใจและมีความตื่นตัวในเรื่องการเปิดเสรีเกี่ยวกับวิชาชีพ บัญชีและสอบบัญชีในอนาคตอย่างมาก องค์กรวิชาชีพระหว่างประเทศ เช่น IFAC, World bank และ UNCTAD/ISAR มีบทบาทอย่างมากในการผลักดัน สนับสนุนให้เกิดการกำหนดคุณสมบัติ ของผู้ประกอบการวิชาชีพร่วมกันในระดับสากลหรือในกลุ่มประเทศของภูมิภาคใดภูมิภาคหนึ่ง มาตรฐานสากลในการยอมรับคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพที่จะปฏิบัติงานข้ามพรมแดน สิ่งที่เป็น ปัญหาในปัจจุบัน คือ ไม่มีการควบคุมมาตรฐานเกี่ยวกับคุณภาพการศึกษาและการอบรมนักบัญชี ในระดับสากล การที่จะกำหนดให้การศึกษาและอบรมทางบัญชีสอดคล้องเป็นมาตรฐานเดียวกัน สามารถใช้ร่วมกันได้ในระดับสากลสามารถทำได้ แต่สิ่งที่เป็นปัญหาคือ ภาษาของแต่ละประเทศที่ จะใช้ในการศึกษาและการอบรมทางบัญชีเพื่อให้สอดคล้องกัน การขาดเงินทุนในทรัพยากรที่จะใช้ ในการควบคุมการทดสอบความรู้ตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพในด้านการศึกษาและฝึกอบรม ส่วนในเรื่องการริเริ่มที่จะมีการยอมรับคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งกันและกันในระดับ สากล ได้เริ่มใช้ในสหภาพยุโรป ซึ่งประกอบด้วยสถาบันวิชาชีพ 41 แห่ง ใน 29 ประเทศ นักบัญชี 500,000 คน โดยผู้ประกอบการวิชาชีพสามารถให้บริการได้อย่างเสรีในตลาดสหภาพ ยุโรปภายใต้ข้อกำหนดเดียวกัน และนำไปกำหนดเป็นข้อบังคับของแต่ละประเทศ สำหรับวิชาชีพบัญชีเน้นกรณี การสอบบัญชีตามข้อกำหนดของกฎหมาย การนำไปปฏิบัติในการให้บริการอย่างเสรี โดยมีการ ประเมินถึงความแตกต่างที่มีสาระสำคัญ ประเทศสมาชิกของสหภาพยุโรปยอมรับในการเทียบเท่า คุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพที่ได้รับอนุญาตแล้ว โดยมีการทดสอบความรู้กฎหมายของ ประเทศที่จะไปประกอบวิชาชีพ นอกจากนี้ผลจาก NAFTA ในปี 1994 ที่กำหนดให้ 3 ประเทศคือ แคนาดา สหรัฐอเมริกา และเม็กซิโก ยอมรับคุณสมบัติซึ่งกันและกันในประเทศ กำหนดเกณฑ์ใน

¹⁵ พิจารณารณ กิจไพฑูริย์, ไทยกับการเปิดเสรีการค้าบริการในเอเปก (กรุงเทพฯ: กรมเศรษฐกิจการพาณิชย์, 2544)

การออกใบอนุญาตให้กับผู้ประกอบวิชาชีพ 3 ประเทศ โดยพิจารณาในเรื่องการศึกษา ประสบการณ์ และการทดสอบ ซึ่งกระบวนการยอมรับคุณสมบัติร่วมกันได้มีการตกลงกันเมื่อ กันยายน 2002

จากบทบาทขององค์กรวิชาชีพระหว่างประเทศ ซึ่งประสบความสำเร็จในการกำหนดมาตรฐานการปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพที่เป็นสากล เป็นแรงผลักดันที่สำคัญต่อความต้องการที่จะมีระบบการศึกษาด้านการบัญชีที่มีความสอดคล้องกันในระดับสากล และส่งผลให้มีการยอมรับในคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพระหว่างประเทศมากขึ้น ดังนั้นองค์กรวิชาชีพในหลายๆ ประเทศจึงร่วมกันทำการวิจัยศึกษาถึงความพร้อม ความเป็นไปได้ และผลกระทบของการที่จะมีระบบการศึกษาด้านการบัญชีร่วมกันในระดับสากลหรืออย่างน้อยในระดับภูมิภาค เช่น งานวิจัยเกี่ยวกับการมีระบบการศึกษาด้านการบัญชีร่วมกัน (Professional Common Content) ของประเทศในกลุ่มยุโรป โดยคณะทำงานจากองค์กรวิชาชีพของประเทศฝรั่งเศส เยอรมนี ไอร์แลนด์ อิตาลี เนเธอร์แลนด์ สกอตแลนด์ และ สหราชอาณาจักร เพื่อให้มีการยอมรับคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีร่วมกันและเพื่อโอกาสในการทำงานในระดับสากลหรือให้บริการข้ามพรมแดน โดยจะร่วมกันดำเนินการกำหนดหลักสูตรการศึกษาที่เรียกว่า “หลักสูตรร่วม” (Common Content) ซึ่งเป็นหลักสูตรที่จะกำหนดคุณสมบัติพื้นฐานที่จำเป็นในการเข้าสู่วิชาชีพในกลุ่มประเทศยุโรป (Professional Entry Level Qualifications) แต่ในแต่ละประเทศอาจมี “หลักสูตรเฉพาะ” (National Content) ของตนที่จำเป็นเพื่อกำหนดเนื้อหาเกี่ยวกับข้อกำหนดแนวปฏิบัติหรือลักษณะการให้บริการที่เป็นลักษณะเฉพาะของแต่ละประเทศ ซึ่งคาดว่าจะบรรลุวัตถุประสงค์ในปี 2548¹⁶ นอกจากการเปิดเสรีการค้าทั่วโลกที่เกิดขึ้นจะทำให้เกิดความตื่นตัวในแวดวงวิชาชีพแล้ว ยังมีผลต่อการศึกษาวิชาชีพบัญชี ผลกระทบของโลกาภิวัตน์ที่มีต่อการศึกษาวិชาการบัญชี โดยทำการวิเคราะห์ถึงความแตกต่างของหลักสูตรการศึกษาวิชาการบัญชีในระดับปริญญาตรีในมหาวิทยาลัยจำนวน 47 แห่ง ในกลุ่มประเทศอเมริกาใต้ เปรียบเทียบกับหลักสูตรการศึกษาที่กำหนดโดยองค์กรวิชาชีพระหว่างประเทศ พบว่าหลักสูตรการศึกษาวิชาการบัญชีมีการศึกษาเป็นภาษาอังกฤษในหลักสูตรเป็นส่วนใหญ่ แม้ว่าภาษาที่ใช้ในการสื่อสารส่วนใหญ่ ได้แก่ ภาษา Spanish และ Portuguese มีการศึกษาวิชา เช่น International Accounting, International Business และ International Economy แม้จะมีขอบเขตไม่มากนักแต่ถือได้ว่าเป็นสัญญาณที่ดีต่อการเตรียมความพร้อมให้แก่ผู้ประกอบวิชาชีพในยุคโลกาภิวัตน์ ในหลักสูตรการศึกษาถือว่าอยู่

¹⁶ “สรุปผลการประชุมเชิงปฏิบัติการภายใต้กลุ่มผู้เชี่ยวชาญว่าด้วยมาตรฐานสากลเกี่ยวกับการบัญชีและรายงาน (ISAR)” ข่าววิชาชีพบัญชี 26 (กรกฎาคม 2546) 2-7.

ในขอบเขตเนื้อหาตามที่องค์การวิชาชีพระหว่างประเทศกำหนด แบ่งได้เป็น 4 กลุ่มหัวข้อได้แก่ 1) ความรู้เกี่ยวกับองค์กรและธุรกิจ: Organizational and Business Knowledge ซึ่งพบว่าโดยเฉลี่ยในกลุ่มนี้มีเนื้อหามากที่สุดเป็นหลักสูตร 2) เทคโนโลยีสารสนเทศ: Information Technology 3) เนื้อหาทางการบัญชีและที่เกี่ยวข้อง: Accounting and Accounting related Knowledge 4) ความรู้ทั่วไป: General Knowledge¹⁷

■ เอกสารและงานวิจัยของนักวิชาการต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการเปิดเสรีการค้าบริการ

การเข้าร่วมเป็นภาคีข้อตกลงการค้าบริการในรอบอุรุกวัย ด้านการค้าบริการนี้ คงจะเป็นสิ่งที่หลีกเลี่ยงได้ยาก เพราะจะเป็นการสวนทางกับเป้าหมายหลักของแกตตีในการขยายการค้าในระบบเศรษฐกิจโลก “การเปิดเสรีการค้าบริการระหว่างประเทศซึ่งนับวันจะมีปริมาณสูงขึ้นอย่างต่อเนื่องดังนั้นเมื่อประเทศต่างๆ รับผิดชอบที่จะปฏิบัติตามหลักเกณฑ์และวินัยที่ได้ร่วมกันจัดทำขึ้น การค้าบริการระหว่างประเทศจะเป็นไปอย่างมีระบบและมีวินัยมากขึ้น ความสัมพันธ์ทางการค้าและเศรษฐกิจระหว่างประเทศภาคีน่าจะเป็นไปในทางที่ยกระดับมาตรฐานการครองชีพและการจ้างงาน อย่างไรก็ตามเพื่อให้ข้อตกลงเป็นประโยชน์และเป็นที่ยอมรับของประเทศกำลังพัฒนา ข้อตกลงควรจะต้องมีความยืดหยุ่นและยอมรับหลักการเปิดเสรีอย่างค่อยเป็นค่อยไป หนึ่งใน การเข้าร่วมข้อตกลงดังกล่าวประเทศไทยจะต้องปฏิบัติตามกฎระเบียบที่ระบุไว้ในข้อตกลง ดังนั้นจึงจำเป็นต้องมีการกำหนดแนวทางดำเนินการเพื่อรองรับการเปลี่ยนแปลงและผลกระทบที่อาจจะเกิดขึ้น ทั้งนี้หน่วยงานที่รับผิดชอบในสาขาบริการต่างๆ จะต้องมีการดำเนินการอย่างจริงจังเพื่อร่วมกันพิทักษ์ผลประโยชน์ของประเทศชาติ”¹⁸ กระแสการค้าระหว่างประเทศยุคใหม่ จะเปลี่ยนแปลงไปจากเดิม จะเป็นการค้าเสรีที่มีการแข่งขันพร้อมกับการกีดกันการค้าอย่างรุนแรง เนื่องจากมี “ปัจจัยสำคัญได้แก่ ความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีสารสนเทศเอื้ออำนวยให้ธุรกิจสามารถลดต้นทุนการผลิต ธุรกิจที่จะแข่งขันได้ในอนาคตจะต้องมีการพัฒนาการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศเพื่อลดต้นทุน และเพิ่มมูลค่าสินค้าและบริการ การเปิดเสรีด้านการค้าและการลงทุนของประเทศต่างๆ ทั้งประเทศพัฒนาแล้วและประเทศกำลังพัฒนา เป็นผลจากการเจรจาการค้าของกลุ่มเศรษฐกิจภูมิภาค

¹⁷ เรื่องเดียวกัน, หน้า 8.

¹⁸ จิตติมา ดุริยประพันธ์ และจันทวรรณ สุจริตกุล, “การเจรจาด้วยการค้าบริการในรอบอุรุกวัย” ใน เอกสารประกอบการประชุมประจำปี ความรู้ด้านเศรษฐศาสตร์ไทย ปี 2533 (กรุงเทพฯ: สมาคมเศรษฐศาสตร์แห่งประเทศไทย, 2533)

ภาคตลอดจนแรงกดดันจากประเทศมหาอำนาจ แนวทางที่จะใช้รองรับกับปัญหาการกีดกันทางการค้า นั้นต้องอาศัยความร่วมมือทั้งจากภาครัฐและภาคเอกชน”¹⁹

ที่ผ่านมามาการขยายตัวของบริการวิชาชีพมักจะจะเป็นไปตามการขยายตัวของเศรษฐกิจ ดังนั้นการดำเนินธุรกิจประเภทนี้ในประเทศที่พัฒนาแล้ว จึงมี”กฎเกณฑ์และข้อปฏิบัติที่ชัดเจนเพื่อเป็นการรักษาคุณภาพ มาตรฐานของวิชาชีพไปด้วย ทั้งนี้จะมีกฎเกณฑ์ที่เป็นข้อปฏิบัติทั้งทางตรงและทางอ้อม กฎเกณฑ์ทางตรงได้แก่ การที่รัฐบาลมีการควบคุมโดยการออกกฎระเบียบโดยตรง ทางอ้อมได้แก่ การบังคับให้เป็นสมาชิกของสมาคมวิชาชีพนั้นๆ โดยทั่วไปในสภาพเศรษฐกิจที่ไม่ได้มีการขยายตัวอย่างรวดเร็วของประเทศกำลังพัฒนานั้น การบริการวิชาชีพที่ตอบสนองจะไม่ได้มีความซับซ้อนมากนัก การบริการวิชาชีพที่ปรากฏอยู่จะเป็นการบริการวิชาชีพที่มีพื้นฐานง่าย ๆ สอดคล้องกับเศรษฐกิจทั่วไป แต่สำหรับในปัจจุบันประเทศกำลังพัฒนามีการขยายตัวอย่างรวดเร็วมีผลทำให้ภาคอุตสาหกรรมและภาคบริการขยายตัวอย่างรวดเร็วเช่นกัน จึงทำให้ตลาดแรงงานที่เป็นบริการวิชาชีพมีการเปลี่ยนแปลงรวดเร็วตามไปด้วย ทั้งนี้เพื่อตอบสนองกิจกรรมทางเศรษฐกิจที่มีการขยายตัวใหม่และรวดเร็ว อย่างไรก็ตามแนวโน้มความต้องการจะมีมากหรือน้อยเพียงใด ขึ้นอยู่กับปัจจัยพื้นฐานสำคัญดังนี้ คือ ลักษณะและรูปแบบของเศรษฐกิจ หากเศรษฐกิจของประเทศนั้นๆ เปิดหรือขยายตัวมากขึ้น ความต้องการบริการวิชาชีพจะเพิ่มมากขึ้น ตัวอย่างที่เห็นได้ชัดสำหรับการขยายตัวของเศรษฐกิจที่มีผลทำให้เกิดความต้องการบุคลากรที่มีความชำนาญในสาขาอาชีพต่างๆ ได้แก่ การขยายตัวของประเทศในกลุ่มอาเซียน ทั้งในภาคบริการและภาคอุตสาหกรรม ความต้องการของประเทศกลุ่มอาเซียนนั้นไม่ใช่ความต้องการเพียงแค่บุคลากรในประเทศเท่านั้น แต่มีความต้องการบุคลากรจากนอกประเทศด้วย ซึ่งในดุลยภาพที่เดินสะพัดของประเทศในกลุ่มอาเซียนพบว่ามีการจ้างบุคลากรและเทคโนโลยีจากต่างประเทศอยู่ในระดับสูง การกีดกันด้านกฎหมายก็เป็นอีกปัจจัยหนึ่งที่มีผลต่อแนวโน้มการเพิ่มขึ้นหรือลดลงของแรงงานด้านการค้าบริการ พบว่าบริการวิชาชีพที่มีอยู่ในประเทศกำลังพัฒนามักจำกัดการแข่งขันกับต่างประเทศด้วยการตั้งกฎระเบียบต่างๆ เพื่อเป็นการปกป้องผลกระทบสาขาวิชาชีพต่างๆ เพื่อควบคุมวิชาชีพที่มาจากต่างประเทศ ในขณะเดียวกัน บุคลากรที่ให้บริการวิชาชีพในสาขาเหล่านี้มีจำนวนไม่เพียงพอที่จะตอบสนองการขยายตัวของเศรษฐกิจ ผลที่ตามมาคือการ

¹⁹ ชไมพร เจือเจริญ, การปกป้องและการเปิดเสรีทางการค้า: Trade Protection and Liberalization (กรุงเทพฯ: สวัสดิการพิมพ์กรมเศรษฐกิจการพาณิชย์, 2543)

ขาดแคลนบุคลากรในสาขาวิชาชีพบางประเภทที่มีความต้องการสูงส่งผลกระทบต่อการศึกษาตัว
ทางเศรษฐกิจในประเภทต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง”²⁰

“ประเทศไทยมีความจำเป็นที่ต้องให้ความสำคัญในการวางแผนกลยุทธ์การ
พัฒนาเศรษฐกิจภาคบริการ เพื่อทราบถึงบทบาทและลักษณะที่แท้จริงของแต่ละสาขาภาคบริการ
ที่มีต่อการพัฒนาเศรษฐกิจโดยรวม ในปัจจุบัน ในขณะที่บทบาทของเศรษฐกิจภาคบริการเพิ่มขึ้น
มากด้วยในระดับระหว่างประเทศของไทยแต่ปรากฏว่าข้อมูลสถิติที่เป็นตัวเลขและข้อมูลเชิงคุณ
ภาพยังไม่สามารถกำหนดชี้เฉพาะเจาะจงลงไปถึงสถานภาพภาคบริการรายสาขาได้ในระดับที่จะ
นำไปสู่การวางแผนโดยรวม แนวนโยบายหรือกลยุทธ์การพัฒนาภาคบริการของรัฐบาลจะไม่เห็น
ภาพที่เด่นชัดว่ารัฐบาลได้กระทำการเพื่อกำหนดเป้าหมายการพัฒนาเศรษฐกิจภาคบริการใน
ลักษณะใด ภาครัฐควรให้ความสำคัญต่อบทบาทของเศรษฐกิจภาคบริการในฐานะที่เป็นส่วน
สำคัญของกระบวนการพัฒนาการเศรษฐกิจมากกว่าที่จะมองเศรษฐกิจภาคบริการเป็นเพียงผล
ของการพัฒนาเศรษฐกิจ การที่จะทราบถึงศักยภาพและความสามารถตลอดจนความได้เปรียบ
เสียเปรียบในการแข่งขันของเศรษฐกิจภาคบริการและการค้าบริการระหว่างประเทศนั้นควรจะได้
พิจารณาจากปัจจัยสำคัญที่กำหนดการพัฒนาเศรษฐกิจภาคบริการที่สำคัญของไทย ซึ่งสำหรับ
ด้านบริการทางวิชาชีพนั้นคือ การศึกษาปัจจัยช่วยยกระดับการแข่งขันการบริการของไทยมากขึ้น
พบว่าการเข้ามาทำงานของชาวต่างชาติจะเข้ามาในรูปแบบการบริการให้คำปรึกษาทางธุรกิจ ใน
ปัจจุบันนั้นค่อนข้างที่จะไม่มีการกีดกันเท่าใดนัก นอกจากนั้นการบริการทางด้านนี้นับวันจะมีแนว
โน้มในการขยายตัวสูงขึ้น ดังนั้นเป้าหมายในการที่จะส่งเสริมการบริการทางด้านนี้ และการเปิด
โอกาสให้ชาวต่างชาติเข้ามาดำเนินการนั้นควรจะคำนึงถึงประเด็นหลัก 2 ประเด็นคือ ประเด็นที่
เกี่ยวกับความต้องการบริการแต่ละสาขาอาชีพทางด้านนี้มีมากน้อยแค่ไหน และประเด็นที่เกี่ยวกับ
ความสามารถในการแข่งขันทางการตลาดของธุรกิจไทยกับธุรกิจต่างชาติที่จะเข้ามาแข่งขันนั้นว่า
เป็นอย่างไรเสียก่อนแล้วจึงค่อยเข้าไปสู่การทบทวนประกาศคณะปฏิวัติ ฉบับ 281 ว่าสมควรที่จะ
มีการผ่อนคลายสาขาอาชีพเหล่านี้หรือไม่ แต่พึงระวังการแข่งขันด้านความชำนาญในบางประเภท
ซึ่งชาวต่างชาติอาจมีสูงกว่าคนไทย”²¹

²⁰ ชุมพร บัจจสุนนท์ และคณะ, โครงการปรับปรุงและพัฒนากฎหมายภายในของประเทศไทยเพื่อส่งเสริมความ
ร่วมมือทางเศรษฐกิจและรองรับการเปิดเสรีทางการค้าและเศรษฐกิจของอาเซียน: การศึกษาภาคการค้าบริการ (กรุงเทพฯ: สถาบัน
วิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2543)

²¹ ณรงค์ชัย อัครเศรณี และคณะ, บทสรุปแนวนโยบายการพัฒนาอุตสาหกรรม การค้าและบริการ (กรุงเทพฯ: สถาบัน
วิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย)

บทที่ 3

ข้อผูกพันการเปิดเสรีการบัญชีและสอบบัญชี ตามตกลงทั่วไปว่าด้วยการค้าบริการ

เนื่องจากในปัจจุบันประเทศไทยเป็นสมาชิกขององค์การการค้าระหว่างประเทศหลายระดับคือ ในระดับทวิภาคีกับประเทศต่างๆ เช่น จีน อินเดีย ฯลฯ ระดับภูมิภาค เช่น สมาคมประชาชาติเอเชียตะวันออกเฉียงใต้: อาเซียน (The Association of South East Asian Nation: ASEAN) ความร่วมมือทางเศรษฐกิจเอเชีย - แปซิฟิก: เอเปก (Asia-Pacific Economic Cooperation: APEC) ฯลฯ ระดับพหุภาคี คือ องค์การการค้าโลก (WTO) ซึ่งทำให้มีพันธกรณีและข้อตกลงผูกพันทางการค้าในการเจรจาเปิดเสรีการค้าบริการให้กับประเทศต่างๆ ทั้งหมดล้วนแล้วแต่เป็นการตกลงกติกาทางการค้าและลดอุปสรรคในทางการค้าเพื่อเปิดเสรีทางการค้าให้มากขึ้น

ดังนั้นวัตถุประสงค์ของบทนี้ต้องการนำเสนอเกี่ยวกับข้อผูกพันการเปิดเสรีด้านวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชีที่ไทยได้ยื่นผูกพันไว้ต่อองค์การการค้าโลก วินัยพหุภาคีเกี่ยวกับการบริการวิชาชีพ และข้อผูกพันการเปิดเสรีด้านวิชาชีพของประเทศคู่เจรจาที่สำคัญ รวมถึงประเด็นข้อเรียกร้องของประเทศคู่เจรจาที่สำคัญต่อการเปิดเสรีด้านวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชีของไทย ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาและวิเคราะห์ข้อมูลต่างๆ เพื่อให้เกิดความเข้าใจเกี่ยวกับความตกลงทั่วไปว่าด้วยการค้าบริการ (GATS) แล้วสรุปวิเคราะห์ถึงสาระสำคัญของหลักเกณฑ์ หรือพันธกรณีต่างๆ เป็นหลัก

ความตกลงว่าด้วยภาษีศุลกากรและการค้าหรือเกตต์ (General Agreement on Tariffs and Trade: GATT)

เป็นสนธิสัญญาหลายฝ่ายด้านการค้าระหว่างประเทศที่จัดทำขึ้นในปี พ.ศ. 2491 โดยความริเริ่มของประเทศ 23 ประเทศ ประเทศไทยเข้าร่วมเป็นสมาชิกของเกตต์โดยสมบูรณ์เมื่อวันที่ 20 พฤศจิกายน พ.ศ. 2525 นับเป็นสมาชิกอันดับที่ 88 และต่อมาเกตต์ได้เปลี่ยนรูปเป็นองค์การการค้าโลก (World Trade Organization: WTO) เมื่อวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2538(ค.ศ. 1995) ปัจจุบันมีสมาชิกเพิ่มขึ้นเป็น 148 ประเทศ (ณ วันที่ 1 มีนาคม พ.ศ. 2547) มีวัตถุประสงค์เพื่อให้การค้าระหว่างประเทศเป็นไปอย่างเสรี ปราศจากอุปสรรคและข้อกีดกันทางการค้าเพื่อให้เกิดการใช้ทรัพยากรซึ่งมีอยู่จำกัดเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ โดยวางกฎเกณฑ์เกี่ยวกับการค้าสินค้า

บริการ ทรัพย์สินทางปัญญา มาตรการลงทุนที่เกี่ยวข้องเนื่องกับการค้าตลอดจนกระบวนการในการ
ระงับข้อพิพาท

เนื่องจากการค้าบริการระหว่างประเทศมีการเจริญเติบโตและขยายตัวสูงขึ้นมา
โดยเฉพาะในตลาดของประเทศพัฒนาแล้ว ทำให้ประเทศเหล่านี้พยายามผลักดันให้มีการสร้างกฎ
กติกาสำหรับการค้าบริการระหว่างประเทศขึ้นในเวทีองค์การการค้าโลก และเป็นผลสำเร็จ ทำให้
เกิดความตกลงระดับพหุภาคีว่าด้วยการค้าบริการระหว่างประเทศฉบับแรกที่ได้มีการจัดทำขึ้น

ข้อตกลงทั่วไปว่าด้วยการค้าบริการ (General Agreement on Trade in Service-
GATS) จัดทำขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์ เพื่อให้มีการวางกฎระเบียบ ข้อบังคับและวินัยเกี่ยวกับการค้า
บริการระหว่างประเทศ เป็นการขยายการค้าภายใต้เงื่อนไขของความโปร่งใส (Transparent) และ
ให้มีการเปิดเสรีตามลำดับ (Progressive Liberalization) ซึ่งจะเป็นเครื่องมือในการส่งเสริมความ
เจริญก้าวหน้าทางเศรษฐกิจของประเทศคู่ค้าทั้งหลาย และยังเพื่อการพัฒนาของประเทศกำลัง
พัฒนา ทั้งนี้จะต้องไม่ละเมิดต่อกฎหมายและข้อบังคับภายในของแต่ละประเทศ ในส่วนที่เกี่ยวกับ
การค้าบริการ และจะต้องคำนึงถึงการดำเนินงานขององค์การระหว่างประเทศอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องด้วย

ข้อตกลงหรือข้อผูกพันเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการระหว่างประเทศดังกล่าว
ประกอบด้วย 12 สาขาบริการ ในรูปแบบการค้า 4 รูปแบบ ซึ่งในสาขาธุรกิจวิชาชีพ (Professional
Services) ภายใต้สาขาบริการด้านธุรกิจ (Business Services) จำนวน 5 สาขา การบริการด้าน
การบัญชี สอบบัญชี และลงบัญชี (Accounting, Auditing and Bookkeeping Services) เป็น
สาขาวิชาชีพหนึ่งที่อยู่ภายใต้ข้อตกลง (สามารถดูรายละเอียดเพิ่มเติมได้ในภาคผนวก ก)

หลักการสำคัญของ GATS

โครงสร้างของความตกลงทั่วไปว่าด้วยการค้าบริการ (General Agreement on
Trade in Services: GATS) ประกอบด้วย 3 ส่วนใหญ่ๆ คือ

ส่วนที่ 1: General Framework Agreement กรอบและกฎเกณฑ์ของข้อตกลง
เป็นการวางกฎเกณฑ์และข้อผูกพันที่ประเทศสมาชิกต้องปฏิบัติ มีพันธะ 29 มาตรา (Article) 6
ภาค ได้แก่

ภาค I ขอบเขตและคำนิยามของการค้าบริการ

เพื่อให้คำนิยามของการค้าบริการระหว่างประเทศว่า คือ การให้บริการ (Supply of Services) ระหว่างประเทศ ซึ่งอาจกระทำได้ใน 4 ลักษณะตามรูปแบบของการให้บริการ (Mode of Supply)

ทั้งนี้ ไม่ได้หมายความว่าบริการทุกประเภทจะเกิดขึ้นใน 4 รูปแบบเสมอไป บริการบางประเภทไม่สามารถเกิดขึ้นได้ในบางรูปแบบ เช่น บริการด้านการก่อสร้างไม่สามารถให้บริการใน Mode 1 ได้ เป็นต้น

ภาค II พันธกรณีและกฎระเบียบทั่วไป

ประกอบด้วยกฎและหลักการทั้งสิ้น 13 มาตรา เช่น

หลักการปฏิบัติ* เยี่ยงชาติที่ได้รับความอนุเคราะห์ยิ่ง (The Most Favored-Nation Treatment: MFN) หมายความว่าประเทศสมาชิกต้องให้การปฏิบัติ (Treatment) แก่การบริการและผู้ให้บริการเท่าเทียมกันสำหรับบริการและผู้ให้บริการที่มีความคล้ายคลึงกัน ไม่ให้ประเทศสมาชิกมีการเลือกปฏิบัติต่อประเทศใดประเทศหนึ่งแตกต่างจากประเทศอื่น

หลักความโปร่งใส (Transparency) หมายความว่า เป็นการกำหนดให้การกระทำของรัฐบาลมีความโปร่งใส ให้ภาครัฐเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับกฎหมาย ข้อบังคับ มาตรการ กฎเกณฑ์หรือกฎระเบียบต่างๆ ที่เกี่ยวกับการค้าบริการ เพื่อช่วยให้ผู้ให้บริการสามารถรับทราบและวางแผนคาดการณ์การค้าบริการได้ มีผลให้การค้าบริการมีเสถียรภาพ และมีความโปร่งใสในกติกา ทั้งนี้การเปิดเผยต้องไม่มีผลขัดกับกฎหมายและสาธารณประโยชน์

ข้อบังคับภายในประเทศ (Domestic Regulations) หมายถึงการตั้งกฎเกณฑ์เกี่ยวกับการค้าบริการในสาขาที่ระบุในตารางผูกพันที่ตั้งอยู่บนหลักเกณฑ์ที่ตรงไปตรงมาและโปร่งใส ไม่เป็นภาระเกินกว่าที่จำเป็นในการได้มาซึ่งบริการที่มีคุณภาพ วิธีการในการพิจารณาออกใบอนุญาตจะต้องไม่เป็นการสร้างข้อจำกัดต่อการให้บริการ

* คำว่า "ปฏิบัติ" ในที่นี้แปลมาจากคำว่า "Treatment" ในภาษาอังกฤษ ซึ่งมีความหมายต่างกับคำว่า "ปฏิบัติ" ซึ่งมาจากคำว่า "Practice" ในภาษาอังกฤษ

ภาค III ข้อผูกพันเฉพาะ (Specific Commitments)

เป็นตารางข้อผูกพัน (Schedule) ที่จะระบุถึงหลักการค้าเสรี 2 หลักการสำคัญ คือ หลักการเข้าสู่ตลาด (Market Access) และหลักการปฏิบัติเยี่ยงคนชาติ (National Treatment) ซึ่งเป็นข้อผูกพันที่ประเทศสมาชิกจะต้องเจรจาและระบุไว้ในตารางข้อผูกพัน (Schedule)

ภาค IV การเปิดเสรีแบบก้าวหน้าเป็นลำดับ (Progressive Liberalization)

ประเทศสมาชิกต้องกำหนดขั้นตอน รูปแบบ และแนวทางปฏิบัติที่จะเปิดเสรีให้แก่ตลาดบริการของตนอย่างมากขึ้นและต่อเนื่องต่อไป

ภาค V บทบัญญัติว่าด้วยสถาบัน (Institutional Provision)

กล่าวถึงสถาบันและกระบวนการในการระงับข้อพิพาท (Dispute Settlement) ประเทศสมาชิกสามารถที่จะยื่นเรื่องต่อไปที่คณะมนตรีสำหรับการค้าบริการซึ่งถือว่าเป็นองค์กรที่รับผิดชอบในการระงับข้อพิพาท (Dispute Settlement Body: DSM)

ภาค VI บทบัญญัติสุดท้าย (Final Provision)

เป็นบทบัญญัติว่าด้วยเรื่องการปฏิเสธการให้สิทธิประโยชน์ (Denial of Benefits) ยอมให้ประเทศสมาชิกปฏิเสธการให้สิทธิประโยชน์แก่ประเทศสมาชิกอื่น หากสามารถพิสูจน์ได้ว่า “บริการนั้นถูกจัดหา (Supplied) จากภายในอาณาเขตของประเทศที่ไม่ใช่สมาชิกของ WTO”

ส่วนที่ 2: Schedule of Commitments ชาติสมาชิกจะต้องจัดทำตารางข้อผูกพันเฉพาะ ซึ่งจะถือเป็นส่วนหนึ่งของความตกลงด้วย โดยตารางข้อเสนอผูกพันจะระบุว่ามีการรวมใดสาขาใดที่จะเปิดตามข้อตกลงและมีเงื่อนไขอย่างไรบ้าง ประกอบด้วยตารางข้อผูกพัน 115 ตาราง (Schedule of Commitments)

ตารางข้อผูกพันเฉพาะ แบ่งเป็น 2 ส่วนหลักๆ คือ ตารางข้อผูกพันทั่วไป (Horizontal Commitments) ซึ่งมีขอบเขตครอบคลุมทุกสาขาบริการย่อย และตารางข้อผูกพันเฉพาะ (Specific Commitments) ของแต่ละรายสาขาย่อย ซึ่งตารางดังกล่าวจะต้องระบุรายละเอียดในสองด้าน คือ

1. เงื่อนไขและข้อจำกัดของการเข้าสู่ตลาด (Market Access) ที่จะยินยอมให้ต่างชาติเข้าถึงตลาดของตนมากน้อยเท่าใด โดยอาจจะระบุว่า “ไม่ผูกพัน” (Unbound) ซึ่งหมายถึงไม่เปิดตลาด หรือผูกพันภายใต้เงื่อนไขใดบ้าง หรือระบุว่า “ไม่มีข้อจำกัด” (None) คือยินดีเปิดตลาดเต็มที่

2. เงื่อนไขและคำขยายความเกี่ยวกับการให้การปฏิบัติเยี่ยงคนชาติ (National Treatment) ซึ่งจะชี้ว่าแต่ละประเทศจะให้การปฏิบัติ (Treatment) แก่บริการ กิจกรรม และบุคคลต่างชาติเท่าเทียมหรือแตกต่างจากการปฏิบัติ แก่บริการ กิจกรรม และบุคคลในชาติของตนอย่างไร เช่นเดียวกับการเข้าสู่ตลาด การระบุเงื่อนไขก็สามารถทำได้ตั้งแต่ ไม่ผูกพัน (คือต่างชาติจะไม่ได้รับการปฏิบัติเยี่ยงคนชาติเลย) ไปจนถึงไม่มีข้อจำกัด (คือจะได้รับการปฏิบัติเหมือนๆ กับคนในชาตินั้น)

ตารางข้อผูกพันเฉพาะทั้งหมดของแต่ละประเทศมีความยาวและรายละเอียดค่อนข้างมาก ดังนั้นจึงเลือกประเทศคู่ค้าที่คาดว่าจะมีความสำคัญและมีความใกล้ชิดกัน ได้แก่ ประเทศในกลุ่มอาเซียน ญี่ปุ่น สหรัฐอเมริกา สหภาพยุโรป และออสเตรเลีย เฉพาะตารางข้อผูกพันเฉพาะของสาขาบริการด้านวิชาชีพ (Professional Services) สาขาย่อยบริการด้านการบัญชีและสอบบัญชี (Accounting & Auditing services) (ดูรายละเอียดเพิ่มเติมในภาคผนวก ข) ประเทศสมาชิกได้จัดทำตารางข้อผูกพันทั่วไปจัดรูปแบบให้เป็นหมวดหมู่ตามรูปแบบของบริการ 4 รูปแบบคือ

- รูปแบบ 1 (Mode 1) การเข้าสู่ตลาดโดยให้บริการข้ามพรมแดน (Cross-border supply)
- รูปแบบ 2 (Mode 2) การออกไปใช้บริการนอกประเทศ (Consumption abroad)
- รูปแบบ 3 (Mode 3) การเปิดให้ตั้งธุรกิจภายในประเทศ (Commercial Presence)
- รูปแบบ 4 (Mode 4) การให้บุคลากรเข้ามาให้บริการภายในประเทศ (Presence of Natural Persons)

สรุปและวิเคราะห์ข้อผูกพันการค้าบริการรวมถึงประเด็นข้อเรียกร้องใน สาขาบริการวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชี (เฉพาะประเทศที่สำคัญ)

เนื่องจากรูปแบบของการค้าบริการภายใต้ความตกลง GATS นั้นแบ่งเป็น 4 รูปแบบตามที่กล่าวถึงข้างต้น ดังนั้นในการสรุปนี้จะดำเนินไปตามแต่ละรูปแบบและจะวิเคราะห์แยกตามข้อจำกัดด้านการเข้าสู่ตลาดและการปฏิบัติเยี่ยงคนชาติ

1. รูปแบบการเข้าสู่ตลาดโดยให้บริการข้ามพรมแดน (Cross-border supply)

1.1 ด้าน Market Access

ประเทศมาเลเซีย สหรัฐอเมริกา และออสเตรเลีย ไม่มีข้อจำกัดในการเข้าสู่ตลาด ประเทศไทย และฝรั่งเศส เยอรมัน อิตาลีในกลุ่มสหภาพยุโรปไม่ผูกพัน

ในกรณีประเทศอื่นๆ นั้นมีข้อจำกัดของแต่ละประเทศมีค่อนข้างหลากหลาย ซึ่งพอจะสรุปได้ดังนี้

- ประเทศบรูไน ดารุสซาลาม มีข้อจำกัดโดยกำหนดว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างประเทศต้องยอมตรวจสอบบัญชีตามที่กำหนดโดยกระทรวงการคลัง
- ข้อจำกัดในเรื่องถิ่นพำนัก สิงคโปร์มีข้อกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องมีถิ่นพำนักในสิงคโปร์ หรือหุ้นส่วนอย่างน้อย 1 คน ของสำนักงานต้องมีถิ่นพำนักในสิงคโปร์
- ข้อจำกัดในด้านคุณสมบัติ ประเทศญี่ปุ่นมีข้อกำหนดว่าต้องเป็นนักบัญชีที่มีคุณสมบัติเป็น “Koninkaikeishi” ภายใต้ที่กฎหมายญี่ปุ่นกำหนด

1.2 ด้าน National Treatment

ประเทศสิงคโปร์ สหรัฐฯ ออสเตรเลีย ไม่มีข้อจำกัดด้านการปฏิบัติเยี่ยงคนชาติ ส่วนประเทศไทย และฝรั่งเศส เยอรมัน อิตาลีในกลุ่มสหภาพยุโรป ไม่ผูกพัน

ในกรณีประเทศอื่นๆ นั้นมีข้อจำกัดของแต่ละประเทศมีค่อนข้างหลากหลาย ซึ่งพอจะสรุปได้ดังนี้

- ข้อกำหนดในด้านคุณสมบัติและประสบการณ์ โดยประเทศบรูไน ดารุสซาลาม มีการกำหนดคุณสมบัติขั้นต่ำของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตไว้ และต้องมีประสบการณ์ด้านสอบบัญชีอย่างน้อย 5 ปี

- ประเทศมาเลเซีย การให้บริการด้านบัญชีและสอบบัญชีต้องผ่านการรับรองความถูกต้องจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของมาเลเซีย

- ประเทศญี่ปุ่นไม่ให้การประติบัติเยี่ยงคนชาติในด้านการอุดหนุนการวิจัยและพัฒนา

2. รูปแบบการออกไปให้บริการนอกประเทศ (Consumption abroad)

ข้อความที่ระบุนายได้รูปแบบการค้าแบบ CA ของประเทศบรูไน มาเลเซีย ญี่ปุ่น เหมือนกับของแบบ CBS ทุกประการ ดังนั้นจึงไม่ขอกล่าวซ้ำอีก

ส่วนในประเทศสิงคโปร์ ประเทศไทย สหรัฐฯ สหภาพยุโรป และออสเตรเลีย ไม่มีข้อกำหนด

3. รูปแบบการเปิดให้ตั้งธุรกิจภายในประเทศ (Commercial Presence)

ในส่วนรูปแบบการค้าแบบ CP ของแต่ละประเทศมีการระบุนายละเอียดค่อนข้างมาก สรุปได้ดังนี้

3.1 ด้าน Market Access

- ข้อกำหนดในด้านจำนวนหุ้นส่วนของสำนักงานสอบบัญชี ประเทศที่มีการกำหนดข้อกำหนดนี้คือ ประเทศบรูไน กำหนดให้มีจำนวนหุ้นส่วนของสำนักงานสอบบัญชีได้มากที่สุด 20 คน หุ้นส่วนอาจประกอบด้วย บุคคล บริษัทท้องถิ่น และ/หรือ สาขาของบริษัทต่างชาติ สำนักงานใหญ่ หรือสำนักงานต้องตั้งอยู่ในประเทศบรูไน ประเทศไทยกำหนดให้จำนวนผู้ถือหุ้นที่เป็นคนต่างชาติจะต้องน้อยกว่ากึ่งหนึ่งของจำนวนผู้ถือหุ้นทั้งหมด ด้านประเทศญี่ปุ่น ต้องจัดตั้งหน่วยธุรกิจในรูปแบบ Audit Corporation ซึ่งจัดตั้งภายใต้กฎหมายญี่ปุ่นโดยกำหนดให้มีหุ้นส่วนตั้งแต่ 5 คน ขึ้นไปเป็นนักบัญชีที่มีคุณสมบัติเป็น “Koninkaikeishi” ภายใต้กฎหมายญี่ปุ่น

- ข้อกำหนดในจำนวนทุนของต่างชาติที่ใช้ในการประกอบธุรกิจบริการในรูปของสัดส่วนการถือหุ้นหรือมูลค่าการลงทุน ประเทศที่มีการกำหนดข้อกำหนดนี้คือ ประเทศมาเลเซีย

กำหนดให้ต่างชาติมีสัดส่วนการถือหุ้นไม่เกินร้อยละ 30 ส่วนประเทศไทย กำหนดให้ต่างชาติมีสัดส่วนการถือหุ้นไม่เกินร้อยละ 49

- ข้อจำกัดในด้านถิ่นพำนัก ประเทศสิงคโปร์กำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องมีถิ่นพำนักในสิงคโปร์ หรือหุ้นส่วนอย่างน้อย 1 คน ของสำนักงานต้องมีถิ่นพำนักในสิงคโปร์
- ต้องจดทะเบียนหรือจัดตั้งเป็นบริษัทจำกัดในประเทศ ประเทศที่ใช้มาตรการนี้ คือ ประเทศไทย
- การจัดตั้งหน่วยธุรกิจ สำหรับประเทศบรูไนต้องจดทะเบียนจัดตั้งกับ The Registrar of Business Names ไม่ว่าจะจัดตั้งในรูปแบบเจ้าของคนเดียวหรือหุ้นส่วน ด้านประเทศมาเลเซียต้องจดทะเบียนหุ้นส่วนร่วมกับนักบัญชีชาวมาเลเซีย หรือบริษัทบัญชีของมาเลเซีย หรือทั้งสองกรณี ด้านสหรัฐฯ มีข้อจำกัดสำหรับการให้ต่างชาติเข้ามาจัดตั้งหน่วยธุรกิจเพื่อให้บริการด้านการบัญชี ในรูปแบบเจ้าของคนเดียวหรือหุ้นส่วนเฉพาะบุคคลที่ได้รับใบอนุญาตเป็นนักบัญชี ยกเว้นในรัฐ Iowa ที่กำหนดให้ต้องร่วมทุน

3.2 ด้าน National Treatment

- ประเทศมาเลเซีย สิงคโปร์ สหรัฐฯ ออสเตรเลียไม่มีข้อจำกัด ให้การประติบัติเยี่ยงคนของชาติ
- สำหรับประเทศบรูไนไม่มีข้อกำหนดที่ต้องรับคนและพัฒนาทรัพยากรบุคคลในท้องถิ่นด้วย
- สำหรับประเทศไทยหากบริษัทเข้ามาประกอบธุรกิจดังกล่าวมีคนต่างชาติถือหุ้นไม่เกินร้อยละ 49 ย่อมได้รับการปฏิบัติเช่นเดียวกับบริษัทของไทย

4. รูปแบบการให้บุคลากรเข้ามาให้บริการภายในประเทศ (Presence of Natural Persons)

ในรูปแบบการค้ำนี้ ประเทศส่วนใหญ่จะผูกพันเฉพาะการโอนย้ายไปทำงานในระดับผู้บริหาร ผู้จัดการ หรือผู้เชี่ยวชาญ เช่น ในประเทศบรูไน สิงคโปร์ ไทย สหรัฐฯ สหภาพยุโรป ออสเตรเลีย โดยญี่ปุ่นมีการกำหนดระยะเวลาในการโอนย้ายมาทำงานไม่เกิน 5 ปี ไว้ด้วย

4.1 ด้าน Market Access

- ประเทศมาเลเซียมีข้อจำกัดพิเศษสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพที่ผ่านการรับรองคุณสมบัติและจดทะเบียนกับองค์กรผู้ประกอบการวิชาชีพแห่งมาเลเซีย โดยมีข้อกำหนดว่าจะต้องตั้งถิ่นฐานในมาเลเซียด้วย

- สหรัฐฯ เฉพาะในรัฐ Arkansas, Connecticut, Iowa, Kansas, Kentucky, Michigan, Minnesota, Nebraska, New Hampshire, New Mexico, Ohio, Vermont และ Wyoming โดยกำหนดให้ต้องมีสำนักงานอยู่ในรัฐดังกล่าว สำหรับรัฐ North Carolina ผู้ได้รับใบอนุญาตต้องเป็นพลเมืองสหรัฐฯ

4.2 ด้าน National Treatment

- ในรัฐ Arizona, Arkansas, Connecticut, District of Columbia, Idaho, Indiana, Iowa, Kansas, Kentucky, Louisiana, Maine, Michigan, Minnesota, Mississippi, Missouri, Nebraska, New Hampshire, New Mexico, North Carolina, North Dakota, Ohio, Oklahoma, Rhode Island, South Carolina, Tennessee และ West Virginia ของสหรัฐฯ มีการกำหนดให้ตั้งถิ่นฐานพำนักภายในรัฐสำหรับบุคคลที่จะเข้ามาประกอบวิชาชีพ

ซึ่งประเทศสมาชิกต่างๆ มีประเด็นข้อเรียกร้องที่ยื่นต่อประเทศไทยดังนี้

1. ประเด็นข้อเรียกร้องหลักของทุกสาขา (Horizontal requests) ได้แก่

1.1 รูปแบบ 3 การเปิดให้ตั้งธุรกิจภายในประเทศ (Commercial presence)

1.1.1 ยกเลิกหรือเพิ่มเพดานผู้ถือหุ้นต่างชาติให้สูงกว่า 49%

1.1.2 ยกเลิกเพดานจำนวนผู้ถือหุ้นต่างชาติ (ปัจจุบันกำหนดให้ไม่ต่ำกว่ากึ่งหนึ่งของจำนวนผู้ถือหุ้นทั้งหมด)

1.2 รูปแบบ 4 การให้บุคคลากรเข้ามาให้บริการภายในประเทศ (Presence of Natural Persons)

1.2.1 เพิ่มรายสาขาการเปิดเสรี (category) ผู้ให้บริการที่เป็นบุคคลธรรมดา เช่น Contractual service suppliers, Business visitors, Installers/services

1.2.2 ขยายเวลาใบอนุญาตทำงาน (work permit)

1.2.3 ผ่อนผันสิทธิการถือครองที่ดินของคนต่างชาติ (เฉพาะบางประเทศ)

2. ข้อเรียกร้องรายสาขา (Sectoral Requests)

2.1 สาขาวิชาชีพ (Professional Services)

2.1.1 เน้นการขอให้มีข้อผูกพันในรูปแบบ (mode 1) แบบที่ไม่มีข้อจำกัด (none) และผ่อนผันหรือยกเลิกข้อจำกัดในรูปแบบ (mode 3)

2.1.2 มีข้อเรียกร้องให้ยกเลิกข้อกำหนดเกี่ยวกับสัญชาติ (nationality requirement) ในการยอมรับคุณสมบัติหรือประสบการณ์

2.1.3 หลายประเทศขอให้พิจารณาให้นักวิชาชีพจากประเทศอื่นเข้ามาให้บริการในไทยร่วมกับนักวิชาชีพของไทยที่ได้รับใบอนุญาตประกอบกรอย่างถูกต้อง

ส่วนที่ 3: Sectoral Annex ภาคผนวกเป็นการให้รายละเอียดในแต่ละสาขาที่แตกต่างกันออกไป

ข้อผูกพันของแต่ละประเทศต้องเป็นไปตามที่ได้เจรจาและผูกพันไว้การแก้ไขหรือถอนข้อผูกพันต้องมีการเจรจาและต้องมีการจ่ายชดเชย

วิสัยพหุภาคีเกี่ยวกับการบริการวิชาชีพ

คณะมนตรีว่าด้วยการค้าบริการ ได้แต่งตั้ง คณะทำงานว่าด้วยการบริการวิชาชีพ (Working Party on Professional Services: WPPS) ขึ้นเมื่อ 4 เมษายน พ.ศ. 2538 (1995) ให้มีหน้าที่จัดทำข้อเสนอแนะเกี่ยวกับวินัยที่จำเป็น เพื่อให้มั่นใจว่ามาตรการที่เกี่ยวข้องกับข้อกำหนดทางคุณสมบัติและวิธีดำเนินการ มาตรฐานทางเทคนิค และข้อกำหนดในการออกใบอนุญาตในส่วนของการบริการวิชาชีพจะไม่สร้างอุปสรรคทางการค้าโดยไม่จำเป็น โดยเริ่มจากสาขาบัญชีเป็นลำดับแรก

คณะทำงานว่าด้วยการบริการวิชาชีพ (Working Party on Professional Services: WPPS) ได้มีข้อมติ ตกลงที่จะสนับสนุนความสำเร็จในการกำหนดมาตรฐานสากลด้าน

วิชาชีพการบัญชี โดยสมาพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountants) คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accountancy Standards Committee) และ องค์การคณะกรรมการกำกับดูแลหลักทรัพย์ระหว่างประเทศ (International Organization of Securities Commission: IOSCO) และได้ดำเนินการพัฒนาวินัยสำหรับวิชาชีพการบัญชีเสร็จสิ้นแล้ว ดังนี้

วินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาบัญชี (Disciplines on Domestic Regulation in Accountancy Sector) ซึ่งคณะมนตรีว่าด้วยการค้าบริการได้เห็นชอบต่อวินัยฯ ดังกล่าวแล้ว เมื่อ 14 ธันวาคม พ.ศ. 2541 แต่จะมีผลทางกฎหมายเมื่อได้พัฒนาวินัยวิชาชีพอื่นรวมเป็นวินัยทั่วไปสำหรับบริการวิชาชีพแล้ว และจะทำเป็นภาคผนวกของความตกลงทั่วไปว่าด้วยการค้าบริการ (GATS) ก่อนการเปิดรอบเจรจาการค้ารอบใหม่ (สามารถดูรายละเอียดเพิ่มเติมในภาคผนวก ค)

วินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศมีวัตถุประสงค์เพื่ออำนวยความสะดวกการค้าบริการสาขาบัญชีให้มั่นใจว่ากฎระเบียบภายในของประเทศสมาชิกต้องยึดหลักความโปร่งใส มีหลักเกณฑ์ และไม่สร้างภาระเกินความจำเป็น แต่วินัยนี้จะไม่เกี่ยวข้องกับมาตรการที่เป็นข้อจำกัดในการเปิดตลาดทั้งการเข้าสู่ตลาดภายใน และข้อจำกัดของการให้การปฏิบัติเยี่ยงคนชาติ เนื่องจากได้ระบุไว้ในความตกลงแล้วโดยการเจรจาและจัดทำตารางข้อผูกพันเฉพาะ

1. วินัยฯ นี้ใช้สำหรับมาตรการที่ดำเนินการโดยรัฐ หรือหน่วยงานที่ไม่ใช่ภาครัฐ ที่รับผิดชอบด้านการออกใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ โดยมีบทบัญญัติเกี่ยวกับเรื่อง

1.1 ความโปร่งใส ในการเปิดเผยข้อมูลให้สาธารณชนทราบชื่อและที่อยู่ของหน่วยงานกำกับดูแลที่รับผิดชอบด้านการออกใบอนุญาตแก่ผู้ประกอบการวิชาชีพ หรือสำนักงาน หรือการออกข้อกำหนดด้านการบัญชี จุดตอบข้อซักถามและจุดติดต่อ

จะเห็นว่าประเทศไทยมีการปฏิบัติตามข้อกำหนดในด้านนี้ คือ สาธารณชนทราบข้อมูลเกี่ยวกับหน่วยงานที่มีหน้าที่กำกับดูแลด้านการออกใบอนุญาตแก่ผู้ประกอบการวิชาชีพ มีจุดตอบข้อซักถาม มีการกำหนดเงื่อนไขและขั้นตอนในการขอใบอนุญาต การต่ออายุใบอนุญาต ivo อย่างชัดเจน แต่ในการที่จะออกข้อกำหนดใดๆ ที่จะมีผลกระทบอย่างมากต่อวิชาชีพ ควรมีการเปิดโอกาสให้มีการรับฟังความคิดเห็นต่างๆ เพิ่ม

1.2 เงื่อนไขในการออกใบอนุญาต

- ต้องเปิดเผยให้สาธารณชนทราบ และมีหลักเกณฑ์กำหนดไว้ล่วงหน้า การกำหนดเกี่ยวกับภูมิลำเนาต้องพิจารณาว่าเป็นวิธีการที่กีดกันทางการค้าน้อยที่สุด โดยคำนึงถึงค่าใช้จ่ายและข้อจำกัดของแต่ละท้องถิ่นด้วย
- กรณีกำหนดเงื่อนไขเกี่ยวกับการเป็นสมาชิกขององค์กรวิชาชีพ ข้อกำหนดเกี่ยวกับสมาชิกภาพต้องสมเหตุสมผล หากมีการกำหนดการเป็นสมาชิกขององค์กรวิชาชีพไว้เป็นเงื่อนไขก่อนที่จะขอใบอนุญาต (เช่น การอนุญาตให้ปฏิบัติงาน) ระยะเวลาการเป็นสมาชิกดังกล่าวจะต้องกำหนดไว้ให้น้อย
- ข้อกำหนดเกี่ยวกับการประกันความเสียหายของวิชาชีพที่ใช้กับชาวต่างชาติจะต้องคำนึงถึงขอบเขตของกิจกรรมที่มีอยู่ก่อนแล้ว
- ค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บโดยหน่วยงานกำกับดูแลต้องสะท้อนถึงค่าใช้จ่ายในการบริหารงานที่เกี่ยวข้อง และต้องไม่เป็นอุปสรรคต่อการปฏิบัติกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง ซึ่งค่าธรรมเนียมดังกล่าวไม่ควรถึงค่าใช้จ่ายอื่นๆ ในการตรวจสอบข้อมูลการดำเนินการและการตรวจสอบ ตลอดจนควรพิจารณาลดหย่อนค่าธรรมเนียมให้แก่ผู้ยื่นคำขอของประเทศกำลังพัฒนา

จะเห็นได้ว่าในด้านเงื่อนไขในการออกใบอนุญาต สำหรับประเทศไทยมีการกำหนดไว้อย่างมีหลักเกณฑ์ล่วงหน้า และมีการเผยแพร่ให้สาธารณชนทราบ ในกรณีเงื่อนไขเกี่ยวกับภูมิลำเนามองได้ว่าจะเป็นการกีดกันทางการค้าได้ แต่ประเทศไทยอาจถือเหตุผลที่ว่าใช้หลักการปฏิบัติยึดโยงคนชาติ คือคนไทยกับคนต่างชาติได้รับการปฏิบัติอย่างเท่าเทียมกัน คนไทยที่จะประกอบวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชีก็ต้องมีภูมิลำเนาในไทย ดังนั้นคนต่างชาติที่จะเข้ามาประกอบอาชีพในไทยก็ต้องมีภูมิลำเนาในไทย มาเป็นข้ออ้างได้ สำหรับเงื่อนไขเกี่ยวกับการเป็นสมาชิกขององค์กรวิชาชีพ ตามร่างพรบ.วิชาชีพบัญชี ก็มีการกำหนดข้อกำหนดเกี่ยวกับสมาชิกภาพอย่างสมเหตุสมผล และในส่วนของเรียกเก็บค่าธรรมเนียมต่างๆ อาจต้องแสดงให้เห็นชัดเจนว่าเป็นจำนวนที่เหมาะสมแล้วสำหรับเป็นค่าใช้จ่ายในการบริหารงานที่เกี่ยวข้อง

1.3 กระบวนการออกใบอนุญาต (เช่น การยื่นคำขอและการพิจารณาอนุมัติใบอนุญาตปฏิบัติงาน) ต้องกำหนดไว้ล่วงหน้า เปิดเผยแพร่ให้สาธารณชนทราบ มีหลักเกณฑ์ และไม่เป็นการกีดกันผู้ให้บริการ วิธีการยื่นคำขอและเอกสารที่เกี่ยวข้องต้องไม่สร้างภาระเกินความจำเป็น หน่วยงานที่มีอำนาจหน้าที่ต้องไม่ขอเอกสารมากเกินไปจนเกิดความจำเป็นต่อวัตถุประสงค์ของการ

ออกใบอนุญาต และต้องไม่กำหนดเงื่อนไขที่ไม่สมเหตุผลเกี่ยวกับรูปแบบของเอกสาร เพื่อให้ผู้ยื่นคำขอสามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขเกี่ยวกับใบอนุญาตและคุณสมบัติ และต้องแจ้งผลการพิจารณาให้ผู้ยื่นคำขอทราบภายในระยะเวลา 6 เดือน

จะเห็นได้ว่าในส่วนกระบวนการออกใบอนุญาต สำหรับประเทศไทยมีการกำหนดขั้นตอนไว้ล่วงหน้าอย่างชัดเจน มีหลักเกณฑ์ วิธีการยื่นคำขอและเอกสารที่ใช้ประกอบก็มีความเหมาะสมตามความจำเป็นต่อวัตถุประสงค์ของการออกใบอนุญาต

1.4 ข้อกำหนดด้านคุณสมบัติ คำนี้ถึงคุณสมบัติที่ได้รับมาจากประเทศสมาชิกอื่นบนพื้นฐานของความทัดเทียมกันในการเทียบเคียงการศึกษา ประสบการณ์ และ/หรือ การทดสอบ ขอบเขตของการทดสอบและเงื่อนไขเกี่ยวกับคุณสมบัติอื่นใด ต้องจำกัดเฉพาะเรื่องที่เกี่ยวข้องกับกิจการที่ให้การอนุญาต เงื่อนไขเกี่ยวกับคุณสมบัติอาจรวมถึงการศึกษา การทดสอบ การฝึกหัดงาน ประสบการณ์ และความรู้ด้านภาษา

ในด้านเงื่อนไขเกี่ยวกับคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ ในด้านนี้เป็นด้านที่น่าจะมีปัญหาเกิดขึ้น เพราะมีการกำหนดว่าหน่วยงานกำกับดูแลจะคำนึงถึงคุณสมบัติที่ได้รับมาจากประเทศอื่นบนพื้นฐานของความทัดเทียมในการเทียบเคียงการศึกษา ประสบการณ์ และ/หรือ การทดสอบ ซึ่งหมายความว่าประเทศไทยต้องให้การยอมรับคุณวุฒิต่างๆ ของชาวต่างชาติที่จะเข้ามาประกอบวิชาชีพที่มีการศึกษา ประสบการณ์ และ/หรือการทดสอบเทียบเท่าที่ประเทศไทยกำหนดไว้ ประเทศไทยคงต้องมีมาตรการหรือข้อมูลเพียงพอเพื่อรองรับในจุดนี้ หรืออาจมีการเจรจาในการยอมรับคุณสมบัติร่วมกันก็เป็นอีกวิธีหนึ่งที่จะช่วยในการตรวจสอบเกี่ยวกับคุณสมบัติ และ/หรือการเทียบเคียงในด้านการศึกษา และยังเป็นประโยชน์ที่คนไทยจะเข้าไปประกอบวิชาชีพในต่างประเทศได้อย่างสะดวกขึ้นอีกด้วย

1.5 กระบวนการตรวจสอบคุณสมบัติ ต้องดำเนินการภายในระยะเวลาที่สมเหตุสมผล โดยหลักการควรเป็นภายใน 6 เดือน มีการกำหนดการทดสอบตามช่วงระยะเวลาที่สมควร อย่างน้อยปีละครั้ง เปิดโอกาสให้กับผู้สมัครที่มีคุณสมบัติครบถ้วนทุกคน และเงื่อนไขเกี่ยวกับภูมิลำเนาไม่กำหนดขึ้นเป็นเงื่อนไขในการเข้าทดสอบ ค่าธรรมเนียมที่หน่วยงานกำกับดูแลเรียกเก็บต้องสะท้อนถึงค่าใช้จ่ายในการบริหารงานที่เกี่ยวข้อง

ในส่วนกระบวนการตรวจสอบคุณสมบัติของผู้ต้องการประกอบวิชาชีพ ในอนาคตที่จะมีการเปิดเสรีประเทศไทยต้องมีการออกข้อกำหนดเกี่ยวกับระยะเวลาในการพิจารณา

คุณสมบัติ ซึ่งโดยหลักการไม่ควรเกิน 6 เดือน และหากขาดคุณสมบัติต้องแจ้งเหตุผล ระบุคุณสมบัติที่ต้องการเพิ่ม ส่วนในการกำหนดการทดสอบ ประเทศไทยไม่มีปัญหาในจุดนี้ เนื่องจากมีการกำหนดช่วงเวลาไว้อย่างชัดเจน ปัจจุบันมีกำหนดการทดสอบปีละ 3 ครั้ง แต่ในส่วนค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บอาจต้องมีการแสดงให้เห็นว่าเหมาะสมกับค่าใช้จ่ายในการบริหารงานที่เกี่ยวข้อง

1.6 มาตรฐานทางเทคนิคที่ได้จัดทำขึ้นและนำมาใช้เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์อันชอบธรรม

ตารางที่ 3.1 แสดงสรุปเปรียบเทียบระหว่างข้อกำหนดต่างๆ ที่กำหนดไว้ในวินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาบัญชี ซึ่งเป็นภาคผนวกของความตกลงทั่วไปว่าด้วยการค้าบริการ (GATS) กับกฎหมาย กฎระเบียบที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชีของไทย

ด้าน	วินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาบัญชี	กฎหมายของไทย
ความโปร่งใส	เปิดเผยให้สาธารณชนทราบชื่อที่อยู่ของหน่วยงานกำกับดูแล รวมทั้งจุดติดต่อข้อซักถาม และจุดติดต่อ	กำหนดชื่อหน่วยงานที่รับผิดชอบไว้อย่างชัดเจน ทั้งในพรบ.ผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 และพรบ.การบัญชี พ.ศ. 2543 และร่างพรบ.วิชาชีพ
เงื่อนไขในการออกใบอนุญาต	มีการกำหนดไว้ล่วงหน้า มีการเผยแพร่ มีหลักเกณฑ์ เงื่อนไขเกี่ยวกับภูมิลำเนา ต้องพิจารณาว่าเป็นวิธีการที่กีดกันน้อยที่สุด	มีการกำหนดไว้ล่วงหน้าอย่างชัดเจน พรบ.การบัญชี พ.ศ. 2543 กำหนดว่าต้องมีภูมิลำเนาในไทย พรบ.ผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 กำหนดว่าต้องมีสัญชาติไทยหรือสัญชาติของประเทศที่ยินยอมให้บุคคลสัญชาติไทยเป็นผู้สอบบัญชี ร่างพรบ.วิชาชีพบัญชี (ฉบับมกราคม 2546) กำหนดว่าสำหรับผู้สอบบัญชีและผู้ทำบัญชี ต้องมีภูมิลำเนาในไทย

ด้าน	วินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศ สาขาบัญชี	กฎหมายของไทย
	<p>เงื่อนไขเกี่ยวกับการเป็นสมาชิกของ องค์การวิชาชีพ ต้องมีข้อกำหนดเกี่ยว กับสมาชิกภาพที่สมเหตุสมผล กรณีที่ มีการกำหนดให้เป็นสมาชิกขององค์ กรวิชาชีพก่อนการขอใบอนุญาต ระยะเวลาที่กำหนดต้องกำหนดไว้ให้ น้อย</p> <p>ข้อกำหนดเกี่ยวกับการประกันความ เสียหายของวิชาชีพที่ใช้กับชาวต่าง ชาติคำนึงถึงขอบเขตที่มีอยู่แล้วและ ครอบคลุมเพียงพอ</p> <p>ค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บต้องสะท้อน ถึงค่าใช้จ่ายในการบริหารที่เกี่ยวข้อง</p>	<p>มีการกำหนดไว้ในร่างพรบ.วิชาชีพ บัญชี (ฉบับมกราคม 2546) ต้องเป็น สมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี ซึ่งจะมี สมาชิก 4 ประเภท</p> <p>ไม่มีข้อกำหนด</p> <p>ค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บไม่สะท้อนค่า ใช้จ่ายในการบริหารที่เกี่ยวข้อง</p>
กระบวนการออก ใบอนุญาต	<p>ต้องกำหนดไว้ล่วงหน้า เปิดเผยให้สา ธารณชนทราบ มีหลักเกณฑ์ และไม่ เป็นการกีดกันผู้ให้บริการ</p> <p>วิธีการยื่นคำขอและเอกสารที่เกี่ยวข้อง ต้องไม่สร้างภาระเกินความจำเป็น</p> <p>หน่วยงานกำกับดูแลต้องรับทราบการ ยื่นคำขอโดยเร็ว หากคำขอไม่ สมบูรณ์ต้องแจ้งให้ทราบในหลักการ ควรจะเป็นภายใน 6 เดือน</p>	<p>มีการเปิดเผยไว้ล่วงหน้า ชัดเจน</p> <p>มีความเหมาะสมไม่สร้างภาระเกิน ความจำเป็น</p> <p>ไม่มีการกำหนดระยะเวลาไว้ชัดเจน</p>
เงื่อนไขเกี่ยวกับ คุณสมบัติ	<p>ต้องคำนึงถึงคุณสมบัติที่ได้รับมาจาก ประเทศอื่นบนพื้นฐานของความ ทัดเทียมกันในการเทียบเคียงการ ศึกษา ประสบการณ์ และ/หรือ การ ทดสอบ</p>	<p>ไม่มีการกำหนดไว้เกี่ยวกับการรับ เทียบเคียงคุณสมบัติต่างๆ จาก ประเทศอื่น</p>

ด้าน	วินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศ สาขาบัญชี	กฎหมายของไทย
	<p>ขอบเขตการทดสอบและเงื่อนไขเกี่ยวกับคุณสมบัติรวมถึง การศึกษา การทดสอบ การฝึกหัดงาน ประสบการณ์ และความรู้ภาษา</p>	<p>คุณสมบัติที่อาจเป็นปัญหา <u>ในผู้ทำบัญชี</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - วุฒิมหาบัณฑิต - ภูมิลำเนาในไทย - ความรู้ภาษาไทย <p><u>ในผู้สอบบัญชี</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - ได้รับปริญญาตรีทางการบัญชี - ความรู้ภาษาไทย - ภูมิลำเนาไทย - มีสัญชาติไทย - การฝึกหัดงาน - เนื้อหา ขอบเขตวิชาที่จัดทดสอบ - ใบอนุญาต (Work permit)
กระบวนการ ตรวจสอบคุณสมบัติ	<p>ระยะเวลาในการตรวจสอบคุณสมบัติต้องสมเหตุสมผล ในหลักการควรจะภายใน 6 เดือน</p> <p>มีการกำหนดการทดสอบตามช่วงระยะเวลาที่เหมาะสม</p> <p>ค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บต้องสะท้อนถึงค่าใช้จ่ายในการบริหารงานที่เกี่ยวข้อง</p> <p>ไม่กำหนดเงื่อนไขเกี่ยวกับภูมิลำเนาเป็นเงื่อนไขในการเข้าทดสอบ</p>	<p>ไม่ได้มีการกำหนดระยะเวลาในการตรวจสอบไว้ให้ชัดเจน</p> <p>กำหนดช่วงเวลาจัดทดสอบไว้อย่างชัดเจน</p> <p>ค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บไม่สะท้อนค่าใช้จ่ายในการบริหารที่เกี่ยวข้อง</p> <p>ไม่ได้กำหนดไว้</p>

แนวทางการทำความตกลงยอมรับร่วมกันในสาขาการบัญชี (Guidelines for Mutual Recognition Agreement in Accountancy Sector) WPPS ได้จัดทำเสร็จสิ้น ตั้งแต่เดือนพฤษภาคม พ.ศ. 2540 มีวัตถุประสงค์สำหรับใช้เป็นแนวทางปฏิบัติของภาครัฐที่ทำหน้าที่

เจรจาความตกลงการยอมรับร่วมกันของบริการด้านบัญชี เพื่อให้สะดวกในการเจรจาความตกลงยอมรับร่วมกันในการเจรจาความตกลงลักษณะเดียวกันหรือการเจรจาที่เทียบเคียงกันในคู่ภาคี ประเทศสมาชิกสามารถใช้แนวทางดังกล่าวได้ตามความสมัครใจโดยไม่มีพันธะผูกพัน เพื่อประกอบการพิจารณาจัดทำความตกลงสองฝ่าย หรือหลายฝ่ายในการให้การยอมรับคุณสมบัติ และรับรองการปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีระหว่างกัน สาระสำคัญของแนวทางการทำความตกลงหรือข้อตกลงการยอมรับร่วมกันในสาขาการบัญชี แบ่งเป็น (ดูรายละเอียดเพิ่มเติมในภาคผนวก ค)

1. ส่วนของข้อปฏิบัติในการเจรจาและข้อผูกพันที่เกี่ยวข้อง ซึ่งเน้นเรื่องความโปร่งใสในการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องในการเจรจาและผลการเจรจา
2. ส่วนของรูปแบบและเนื้อหาของสาระของข้อตกลงร่วมกัน ประกอบด้วย วัตถุประสงค์ ขอบเขตของความตกลง บทบัญญัติเกี่ยวกับการยอมรับร่วมกัน กลไกในการปฏิบัติตามความตกลง การออกใบอนุญาตและบทบัญญัติอื่นๆ ของประเทศเจ้าบ้าน ตลอดจนการทบทวนความตกลง

สำหรับแนวทางการทำความตกลงยอมรับร่วมกันในสาขาบัญชี (Guidelines for Mutual Recognition Agreement in Accountancy Sector) หรือ MRA นี้มีประโยชน์อย่างมากในการกำหนดเงื่อนไขต่างๆ ของวิชาชีพของไทยเพื่อให้เป็นที่ยอมรับในระดับนานาชาติได้ และเป็นแนวทางพื้นฐานที่ไทยควรกำหนดเงื่อนไขใดบ้างสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพต่างชาติ เช่นในบทบัญญัติเกี่ยวกับการยอมรับร่วมกัน ซึ่งมีการระบุเงื่อนไขที่ชัดเจนเกี่ยวกับเรื่องต่างๆ ได้แก่ คุณสมบัติ ประเทศไทยอาจต้องเพิ่มในเรื่องขอบเขตเกี่ยวกับคุณสมบัติที่ประเทศไทยให้การยอมรับประเทศอื่นๆ กำหนดวิธีการและเงื่อนไขเพื่อให้มีสิทธิได้รับใบอนุญาต ระบุเงื่อนไขใดๆ ที่ต้องใช้ในการออกใบอนุญาตที่นอกเหนือไปจากคุณสมบัติ เช่น เงื่อนไขเกี่ยวกับภูมิลำเนา เงื่อนไขด้านภาษา ข้อพิพจน์เกี่ยวกับความประพฤติที่ดี ฐานะทางการเงิน การประกันภัยเพื่อชดใช้ความเสียหายทางวิชาชีพ ข้อปฏิบัติเกี่ยวกับจรรยาบรรณทางวิชาชีพของไทย

ข้อผูกพันการเปิดตลาดบริการของไทย²²

ในการเจรจาเปิดเสรีบริการรอบอุรุกวัย ประเทศไทยผูกพันการเปิดตลาดบริการ 10 สาขา (ยกเว้น สาขาบริการด้านสุขภาพและสังคม และสาขาอื่นๆ ที่ไทยยังไม่ได้เสนอเปิดตลาด) จำนวนกว่า 100 กิจกรรม โดยมีเงื่อนไขในการเปิดตลาด คือ

1.1 การเข้ามาจัดตั้งหน่วยธุรกิจ (Legal Entity) เพื่อให้บริการในไทย

ต้องจดทะเบียนเป็นบริษัทจำกัดในไทย และต้องร่วมหุ้นคนไทย โดยต่างชาติถือหุ้นไม่เกิน 49% จำนวนผู้ถือหุ้นต่างชาติต้องน้อยกว่ากึ่งหนึ่ง ยกเว้น บางกิจกรรมที่สัดส่วนการถือหุ้นเป็นไปตามกฎหมายเฉพาะ

1.2 การเข้ามาของบุคลากรต่างชาติ

เข้ามาได้เป็นการชั่วคราว เฉพาะการโอนย้ายพนักงานภายในบริษัท (Intra-Corporate Transferee) ระดับผู้บริหาร ผู้จัดการ และผู้เชี่ยวชาญ เป็นเวลาไม่เกิน 3 ปี ยกเว้น วิชาชีพสงวนที่ไทยยังไม่ผูกพันการเข้ามาให้บริการของต่างชาติ ซึ่งหมายถึง ไทยยังสงวนสิทธิ์ในการออกกฎระเบียบใดๆ ที่มีเงื่อนไขการเข้าสู่ตลาดเข้มงวดหรือเพิ่มขึ้นกว่าที่เป็นอยู่ปัจจุบันได้

จะเห็นว่าการเปิดตลาดบริการของไทยภายใต้พันธะของ WTO นั้นไม่ได้เกินกว่าที่กฎหมายในขณะนั้นอนุญาตให้กระทำได้

กลไกในประเทศไทยที่เป็นอุปสรรคในการเปิดเสรีการค้าบริการ

1.1 ข้อจำกัดเกี่ยวกับการประกอบธุรกิจของคนต่างด้าว

ตามพระราชบัญญัติการประกอบธุรกิจของคนต่างด้าว พ.ศ. 2542 วิชาชีพบัญชี และสอบบัญชี จัดอยู่ในบัญชี 2 เปิดโอกาสให้คนต่างชาติขออนุญาตต่ออธิบดีกรมทะเบียนการค้า เข้ามาประกอบธุรกิจบริการด้านบัญชีได้ ต้องมีทุนขั้นต่ำที่ต้องนำเข้ามาจากต่างประเทศ สำหรับธุรกิจวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชี เป็นธุรกิจที่ต้องได้รับอนุญาตตามบัญชีท้ายพระราชบัญญัตินี้ ทุนขั้นต่ำที่กำหนดในกฎกระทรวงสำหรับธุรกิจต้องไม่น้อยกว่าสามล้านบาท

²² กระทรวงพาณิชย์ สำนักเจรจาการค้าบริการ, สาระสำคัญของ GATS และการเจรจาการค้าบริการภายใต้ WTO (กรุงเทพฯ: ห.จ.ก. โรงพิมพ์อักษรไทย (น.ส.พ. ฟ้ามืองไทย), 2545), หน้า 10.

1.2 ข้อจำกัดมูลค่าการถือหุ้นส่วนในธุรกิจ

ตามพระราชบัญญัติการประกอบธุรกิจของคนต่างด้าว พ.ศ. 2542 คนต่างด้าวจะประกอบธุรกิจวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชี ซึ่งเป็นธุรกิจที่จัดอยู่ในบัญชีสองได้จะต้องมีคนไทยหรือนิติบุคคลที่มีใช่คนต่างด้าวตามพระราชบัญญัตินี้ถือหุ้นอยู่ไม่น้อยกว่าร้อยละ 40 ของทุนของคนต่างด้าวที่เป็นนิติบุคคลนั้น หรืออาจขอฟ่อนผันจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงพาณิชย์ลดสัดส่วนคนไทยให้ร้อยละเพียงร้อยละ 25 ก็ได้และต้องมีกรรมการที่เป็นคนไทยไม่น้อยกว่า 2 ใน 5 ของจำนวนกรรมการทั้งหมด

1.3 ข้อจำกัดเกี่ยวกับการเข้าเมือง

ตามพระราชบัญญัติว่าด้วยคนเข้าเมือง พ.ศ. 2522 มีการกำหนดช่วงระยะเวลาที่สามารถพำนักอาศัยได้ชั่วคราว คือผู้มาติดต่อธุรกิจต่างๆ อยู่ได้ไม่เกิน 90 วัน เป็นบุคคลระดับบริหาร และผู้เชี่ยวชาญพิเศษอยู่ได้ไม่เกิน 1 ปี ทั้งนี้อาจจะขยายระยะเวลาอีก 2 ครั้ง ครั้งละไม่เกิน 1 ปี ซึ่งหากมีเหตุจำเป็นจะต้องอาศัยอยู่เกินระยะเวลาที่กำหนดให้อธิบดีเป็นผู้พิจารณา และมีการจำกัดตำแหน่งอนุญาตเฉพาะที่โอนย้ายตำแหน่งภายในองค์กรธุรกิจในตำแหน่งระดับผู้จัดการ ผู้บริหาร และผู้เชี่ยวชาญ

1.4 ข้อจำกัดเกี่ยวกับการออกใบอนุญาตทำงาน (Work Permit)

กฎหมายการทำงานของคนต่างด้าว กำหนดให้คนต่างชาติทั้งหมดที่ทำงานในประเทศไทยต้องได้รับใบอนุญาตการทำงานก่อนเริ่มการทำงานในประเทศไทย โดยยื่นขอใบอนุญาตภายใน 30 วัน เว้นแต่เมื่อเป็นการทำงานภายใต้กฎหมายส่งเสริมการลงทุน ผู้ยื่นขอใบอนุญาตทำงานที่ถือวีซ่าประเภท Non-Immigrant Visas จะได้รับอนุญาตให้ทำงานได้ในระหว่างการยื่นขอใบอนุญาตทำงานกำลังอยู่ในระหว่างการพิจารณา และมีการจำกัดจำนวนคนต่างด้าวโดยมีหลักเกณฑ์ในการพิจารณาอนุญาตการทำงานของคนต่างด้าว นอกจากที่มีข้อยกเว้น

1.5 ข้อจำกัดเกี่ยวกับการประกอบวิชาชีพด้านการบัญชีและสอบบัญชี

ประเทศไทยเปิดให้คนต่างชาติเข้ามาประกอบธุรกิจด้านบัญชีได้ โดยเป็นการเปิดให้เข้ามาร่วมลงทุนหรือเป็นเจ้าของได้ แต่ไม่ได้เปิดให้เข้ามาประกอบอาชีพเป็นนักบัญชีหรือผู้สอบบัญชี ซึ่งถูกห้ามตามพระราชบัญญัติการประกอบอาชีพงานของคนต่างด้าว พ.ศ. 2521 และบัญชีท้ายพระราชกฤษฎีกากำหนดงานในอาชีพและวิชาชีพที่ห้ามคนต่างด้าวทำ พ.ศ. 2522 ข้อ (8) ซึ่ง

กำหนด "ห้ามคนต่างด้าวทำงานควบคุม ตรวจสอบ หรือให้บริการทางบัญชี ยกเว้นการตรวจสอบ ภายในเป็นครั้งคราว" คือการห้ามทำงานเป็นนักบัญชีหรือผู้ตรวจสอบบัญชีนั่นเอง รวมถึงพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 มีการกำหนดคุณสมบัติผู้ที่ขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้อง "มีสัญชาติไทย หรือมีสัญชาติของประเทศที่ยินยอมให้บุคคลสัญชาติไทยเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศนั้นได้" ส่วนในพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 คุณสมบัติของผู้ทำบัญชี ต้อง "มีภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่ในราชอาณาจักร และต้องมีความรู้ภาษาไทยพอที่จะเป็นผู้ทำบัญชีได้" และในพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 ยังกำหนดให้รัฐทำหน้าที่ดูแลควบคุมการประกอบวิชาชีพทั้งหมด แต่ไม่มีบทบัญญัติที่จะช่วยเป็นการส่งเสริมและพัฒนารวิชาชีพให้มีการควบคุมกันเองตามแนวทางสากล และ วิชาชีพบัญชีและสอบบัญชียังถูกควบคุมและกำกับดูแลจากหน่วยงานหรือสถาบันหลายแห่ง ส่งผลให้การควบคุมและการกำกับดูแลวิชาชีพขาดความเป็นเอกภาพ

1.6 ข้อจำกัดในการเปิดบริษัท

มีการจำกัดรูปแบบขององค์กรธุรกิจ โดยหากไม่ได้กำหนดไว้เป็นอย่างอื่น ผู้ให้บริการต่างชาติจะต้องจดทะเบียนเป็นบริษัทจำกัดในประเทศไทย ในด้านการถือครองที่ดิน องค์กรธุรกิจต่างชาติไม่อาจซื้อหรือเป็นเจ้าของที่ดินได้ยกเว้นการเช่าที่ดินหรือซื้ออาคารชุด

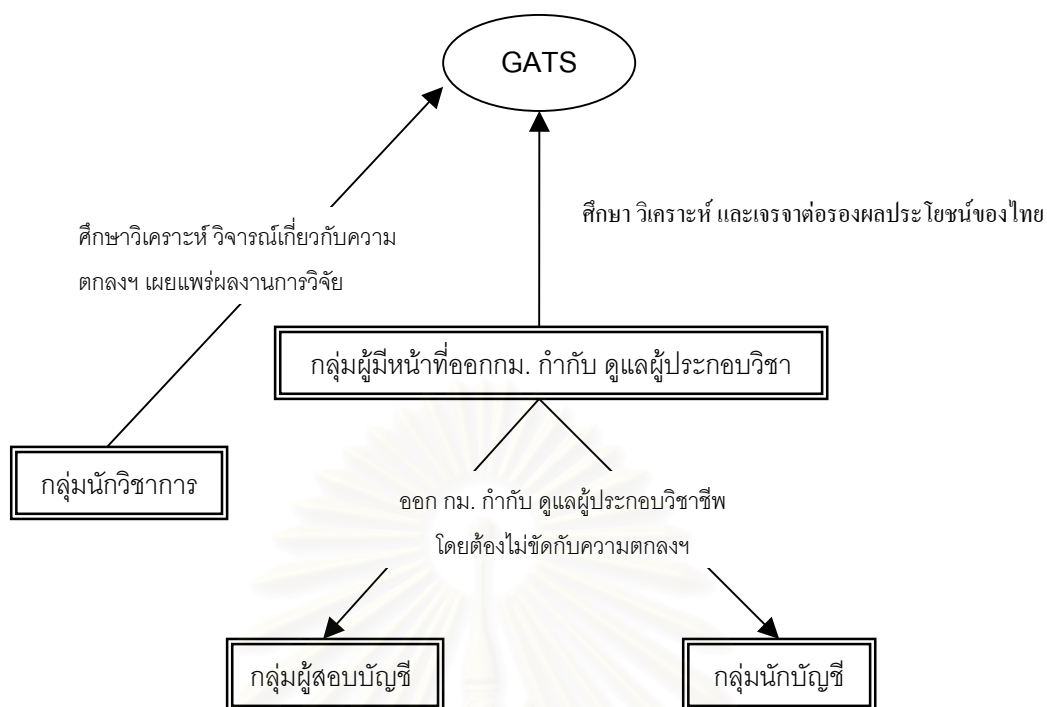
สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทที่ 4

วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยนี้ได้มุ่งความสนใจเพื่อทำความเข้าใจไปที่ผลกระทบของการเปิดเสรีทางการค้าของประเทศไทยภายใต้ GATS ที่มีต่อบริการด้านการบัญชีและสอบบัญชี ดังนั้น เพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ดังกล่าว ระเบียบวิธีวิจัยที่ใช้ศึกษาจึงมีทั้งการศึกษาในเชิงปริมาณและในเชิงคุณภาพ เนื่องจากเรื่องการเปิดเสรีด้านการค้าบริการที่อาจมีผลกระทบต่อบริการด้านการบัญชีและการสอบบัญชี นับเป็นเรื่องใหม่และมีการศึกษาทำความเข้าใจในเรื่องนี้ค่อนข้างจำกัดในประเทศไทย ดังนั้นการทบทวนวรรณกรรมจากเอกสารภายในประเทศ จึงทำได้ไม่กว้างขวางนักสำหรับการศึกษาในเชิงปริมาณจะครอบคลุมประเด็นเกี่ยวกับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างที่มีต่อผลกระทบของการเปิดเสรีการค้าวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชีในแต่ละด้าน ซึ่งใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล โดยให้กลุ่มตัวอย่าง กรอกแบบสอบถามด้วยตนเอง (Self-Adminstrated) และใช้การสัมภาษณ์ ความเห็นจากประสบการณ์และความรู้ของผู้ทรงคุณวุฒิจึงเป็นอีกช่องทางหนึ่งที่จะเก็บรวบรวมข้อมูลเพิ่มเติม นอกเหนือไปจากการส่งแบบสอบถามไปยังกลุ่มตัวอย่างที่กำหนดไว้ ในขณะที่เดียวกันก็จะเป็นโอกาสในการวัดระดับความเข้าใจและกระตุ้นความสนใจของกลุ่มคนที่เกี่ยวข้องด้วย สำหรับการศึกษามุ่งเน้นคุณภาพจะทำการวิเคราะห์ลักษณะเนื้อหาเชิงความสัมพันธ์ของข้อมูลต่างๆ ที่ได้จากการสัมภาษณ์กลุ่มตัวอย่าง และข้อมูลจากเอกสารที่เกี่ยวข้อง เพื่อใช้เป็นข้อมูลประกอบในการวิเคราะห์และอภิปรายผลการวิจัย

จากบทที่ 3 ซึ่งได้ศึกษาและวิเคราะห์ข้อตกลงการเปิดเสรีการค้าบริการที่ประเทศไทยเป็นสมาชิกในองค์การการค้าโลก ได้กำหนดให้ประเทศสมาชิกทำการเปิดเสรีการค้าบริการอย่างไม่มีเงื่อนไขในอนาคต ประเทศสมาชิกทุกประเทศก็ต้องพยายามที่จะไม่ใช้กฎระเบียบต่างๆ เกี่ยวกับสาขาบัญชีที่ไม่สอดคล้องกับวินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาบัญชี ซึ่งมีข้อกำหนดต่างๆ เช่น กระบวนการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาต การกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ การกำหนดกฎเกณฑ์ในการตรวจสอบความรู้ ความสามารถและคุณภาพของผู้ประกอบวิชาชีพ ฯลฯ ดังนั้นจึงทำให้บริการวิชาชีพการบัญชีของไทยย่อมได้รับผลกระทบจากการเปิดเสรีการค้าบริการอย่างแน่นอน กลุ่มผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับวิชาชีพอาจจะมีความคิดเห็นเกี่ยวกับผลกระทบไม่เหมือนกัน โดยกลุ่มผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับการวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชี แบ่งออกได้เป็น 4 กลุ่มใหญ่ๆ ได้ดังภาพที่ 4.1 จากแผนภาพดังกล่าวทำให้สามารถตั้งสมมติฐานได้ดังต่อไปนี้



ภาพที่ 4.1 ผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชี

สมมติฐานในการวิจัย

- H_1 : ความคิดเห็นของผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายบังคับ ควบคุมและกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพ นักวิชาการจากสถาบันการศึกษา สถาบันที่มีการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้า และผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชีเกี่ยวกับด้านการกำหนดการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพเพื่อรองรับการเข้ามาของผู้ประกอบวิชาชีพต่างชาติสำหรับการเปิดเสรีการค้าบริการมีความแตกต่างกัน
- H_2 : ความคิดเห็นของผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายบังคับ ควบคุมและกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพ นักวิชาการจากสถาบันการศึกษา สถาบันที่มีการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้า และผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชีเกี่ยวกับด้านการกำหนดมาตรฐานของคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพที่มีเพื่อเป็นการเพิ่มโอกาสเข้าสู่ตลาดโลกและการเข้ามาของผู้ประกอบวิชาชีพต่างชาติมีความแตกต่างกัน
- H_3 : ความคิดเห็นของผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายบังคับ ควบคุมและกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพ นักวิชาการจากสถาบันการศึกษา สถาบันที่มีการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้า

และผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชีเกี่ยวกับด้านการกำหนดหลักเกณฑ์ในการตรวจสอบ ความรู้ความสามารถ และคุณภาพของผู้ประกอบวิชาชีพมีความแตกต่างกัน

H₄: ความคิดเห็นของผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายบังคับ ควบคุมและกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพ นักวิชาการจากสถาบันการศึกษา สถาบันที่มีการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้า และผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชีเกี่ยวกับด้านการออกกฎหมาย กฎระเบียบ ข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลและควบคุมวิชาชีพมีความแตกต่างกัน

H₅: ความคิดเห็นของผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายบังคับ ควบคุมและกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพ นักวิชาการจากสถาบันการศึกษา สถาบันที่มีการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้า และผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชีเกี่ยวกับด้านการพัฒนาการเรียนการสอน ด้านวิชาชีพมีความแตกต่างกัน

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากร แบ่งเป็น 4 กลุ่มใหญ่ๆ ดังนี้

1. ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายบังคับ ควบคุมและกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชี ซึ่งเป็นกลุ่มที่ต้องไปเจรจาข้อตกลงร่วมกับประเทศสมาชิกอื่น นอกจากนี้ยังต้องนำข้อผูกพันดังกล่าวมาศึกษา วิเคราะห์ข้อกำหนดเพื่อนำมาใช้ในการออกกฎหมายบังคับ ควบคุมและกำกับดูแลวิชาชีพ โดยไม่ขัดกับข้อผูกพันและยังสามารถกำกับดูแลวิชาชีพได้เพื่อให้ประเทศไทยได้รับประโยชน์สูงสุดจากการเปิดเสรี
2. นักวิชาการจากสถาบันการศึกษา และสถาบันที่มีการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้า เป็นกลุ่มที่ศึกษา วิเคราะห์ ข้อมูลต่างๆ ทั้งก่อนการทำข้อผูกพันและหลังทำข้อผูกพัน เพื่อเสนอแนะความคิดเห็นต่างๆ ที่เป็นประโยชน์ในการเปิดเสรี
3. ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี เป็นกลุ่มที่ได้ผลกระทบจากการทำข้อผูกพันโดยตรง ต้องปฏิบัติตามกฎระเบียบที่ออกมาควบคุม ดูแลวิชาชีพสอบบัญชี และยังคงต้องเตรียมความพร้อมในการแข่งขันในวิชาชีพในอนาคต
4. ผู้ประกอบวิชาชีพนักบัญชี เป็นกลุ่มที่ได้ผลกระทบจากการทำข้อผูกพันโดยตรง ต้องปฏิบัติตามกฎระเบียบที่ออกมาควบคุม ดูแลวิชาชีพบัญชีและยังคงต้องเตรียมความพร้อมในการแข่งขันในวิชาชีพในอนาคต

กลุ่มตัวอย่าง

วิธีแจกแบบสอบถามในการเก็บข้อมูล แบ่งกลุ่มตัวอย่าง เป็น 4 กลุ่มคือ

กลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ควบคุมออกกฎหมายบังคับ และกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพ สำหรับในกลุ่มนี้เนื่องจากมีผู้ที่ทำงานและมีความรู้เกี่ยวกับด้านนี้ (ประชากร) จำนวนจำกัด ผู้วิจัยจึงได้เลือกที่จะแจกแบบสอบถามแก่กลุ่มตัวอย่างทั้งหมด ซึ่งได้แก่

เจ้าหน้าที่ในกลุ่มข้อผูกพันการค้าบริการ สำนักเจรจาการค้าบริการ กรมเจรจาการค้าระหว่างประเทศ (กรมเศรษฐกิจการพาณิชย์ เดิม) กระทรวงพาณิชย์ และ

เจ้าหน้าที่ในกลุ่มพัฒนาระบบและมาตรฐานวิชาชีพ 1-3 สำนักกำกับดูแลธุรกิจกรมพัฒนาธุรกิจการค้า (กรมทะเบียนการค้า เดิม) กระทรวงพาณิชย์ ซึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบโดยตรงเกี่ยวกับการศึกษาและติดตามแนวทางการเปิดเสรีด้านการบริการวิชาชีพ

กลุ่มที่ 2 นักวิชาการจากสถาบันการศึกษา และสถาบันที่มีการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้า สำหรับกลุ่มตัวอย่างที่ต้องการ ใช้การเลือกตัวอย่างโดยใช้ความน่าจะเป็น (Probability Sampling) แบบสุ่มตัวอย่างแบบง่าย (Simple Random Sampling) โดยส่งแบบสอบถามไปยังแต่ละกลุ่มตัวอย่างที่ได้เลือกไว้ทางไปรษณีย์จำนวน 40 ชุด และเมื่อได้รับแบบสอบถามกลับมา คำถามในด้านความรู้เกี่ยวกับการเปิดเสรีต้องมีคะแนนไม่น้อยกว่า 3 คะแนน จาก 5 คะแนน จึงจะนำแบบสอบถามนั้นมาใช้ในการประเมินผลต่อไป

กลุ่มที่ 3 ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี และ

กลุ่มที่ 4 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

สำหรับกลุ่มตัวอย่างใน 2 กลุ่มนี้ ใช้การเลือกตัวอย่างโดยไม่ใช้ความน่าจะเป็น (Non Probability Sampling) แบบเจาะจงกลุ่มตัวอย่างที่ต้องการ (Purposive Sampling) โดยส่งแบบสอบถามไปยังกลุ่มตัวอย่างที่ได้เลือกไว้ทางไปรษณีย์ และแจกด้วยตนเอง จำนวนกลุ่มตัวอย่างละ 60 ชุด และเมื่อได้รับแบบสอบถามกลับมา คำถามในด้านความรู้เกี่ยวกับการเปิดเสรีต้องมีคะแนนไม่น้อยกว่า 3 คะแนน จาก 5 คะแนน จึงจะนำแบบสอบถามนั้นมาใช้ในการประเมินผลต่อไป

วิธีการสัมภาษณ์ในการเก็บข้อมูล ใช้การเลือกตัวอย่างที่ไม่ใช้ความน่าจะเป็น (Non-Probability Sampling) แบบเจาะจงกลุ่มตัวอย่างที่ต้องการ (Purposive Sampling) เนื่อง

จากต้องการกลุ่มตัวอย่างที่มีความรู้ ความเข้าใจในด้านการเปิดเสรีการค้าบริการ เพื่อให้ได้ข้อมูลที่มีความน่าเชื่อถือไปใช้ในการวิเคราะห์วิจัย โดยผู้วิจัยได้ทำการคัดเลือกกลุ่มตัวอย่างจากหลักเกณฑ์ ดังนี้

1. เป็นผู้ทรงคุณวุฒิจากแต่ละกลุ่มประชากรที่กำหนด
2. มีความรู้ ความเข้าใจหรือมีส่วนเกี่ยวข้องกับการค้าระหว่างประเทศ การเปิดเสรีการค้าบริการ หรือสามารถที่จะให้ข้อมูล หรือความคิดเห็นต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการวิจัยนี้

ทั้งนี้เป็นเพราะผู้วิจัยต้องการข้อมูลที่จะลึกในรายละเอียด เพื่อให้มั่นใจว่าการวิเคราะห์ทางสถิติจะสามารถทำอย่างได้ผลและมีความน่าเชื่อถือ จากหลักเกณฑ์ดังกล่าว ผู้ทรงคุณวุฒิในกลุ่มต่างๆ รวมทั้งหมดจำนวน 16 ท่าน ดังนี้

กลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ควบคุมออกกฎหมายบังคับ และกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพ ซึ่งได้แก่หน่วยงานราชการที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการเปิดเสรีการค้าบริการ แบ่งเป็น 2 หน่วยงานราชการดังนี้

กรมเจรจาการค้าระหว่างประเทศ (กรมเศรษฐกิจการพาณิชย์ เดิม) กระทรวงพาณิชย์ ซึ่งมีภารกิจเกี่ยวกับการเจรจาการค้าโดยการเสนอนโยบาย กำหนดท่าที กลยุทธ์ และเจรจาการค้าระหว่างประเทศ เพื่อดำรงไว้และให้ได้มาซึ่งผลประโยชน์สูงสุดของประเทศ ได้แก่

1. คุณ พิรภรณ์ กิจไพฑูรย์ นักวิชาการพาณิชย์ 8 ว กลุ่มงานการค้าบริการระดับภูมิภาค กรมเจรจาการค้าระหว่างประเทศ

กรมพัฒนาธุรกิจการค้า (กรมทะเบียนการค้า เดิม) กระทรวงพาณิชย์ ในฐานะหน่วยงานของรัฐที่มีหน้าที่กำกับดูแลและส่งเสริมการปฏิบัติตามกฎหมายบัญชีและสอบบัญชี ได้แก่

2. คุณ อุทัยศรี ศิริชัย นักวิชาการตรวจสอบบัญชี 9 ชช.(รักษาการ) กรมพัฒนาธุรกิจการค้า
3. คุณ ผ่องพรรณ เจียรวิริยะพันธุ์ ผู้อำนวยการสำนักกำกับดูแลธุรกิจ (รักษาการ)

กลุ่มที่ 2 นักวิชาการจากสถาบันการศึกษา และสถาบันที่มีการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้า ซึ่งผู้วิจัยเลือกกลุ่มตัวอย่างจากนักวิชาการจากสถาบันการศึกษาชั้นนำที่เปิด

สอนวิชาชีพการบัญชีในระดับอุดมศึกษาที่เป็นที่ยอมรับกัน และสถาบันที่มีบทบาทในการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าโดยตรง ได้แก่

4. ผศ. ดร. วิรัช อภิเมธีธำรง คณบดีคณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย (อดีต)
5. อ.ณัฐเสกข์ ฉิมโฉม อาจารย์ประจำภาควิชาบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
6. อ.ปัญญา อุดมระติ อาจารย์ประจำภาควิชาบัญชี มหาวิทยาลัยรามคำแหง
7. อ.วิรสรา เทียมทัต อาจารย์ประจำภาควิชาบัญชี มหาวิทยาลัยเซนต์จอห์น
8. คุณสมเกียรติ ตั้งกิจวานิชย์ ฝ่ายวิจัยความสัมพันธ์ทางเศรษฐกิจระหว่างประเทศ สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย

กลุ่มที่ 3 ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี เนื่องจากความรู้ด้านการเปิดเสรีการค้าบริการยังไม่เป็นที่แพร่หลายมากนัก ดังนั้นผู้วิจัยจึงเลือกสัมภาษณ์กลุ่มตัวอย่างที่มีความรู้ความเข้าใจพอสมควรเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการ ได้แก่

9. คุณ สุธารักษ์ ปัญญา ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต Deloitte Touche Tohmatsu
10. คุณ อุณากร พฤทธิธาดา ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต PricewaterhouseCoopers ABAS Ltd.
11. คุณ พงษ์สันต์ วานิชพงษ์พันธุ์ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
12. คุณ กมล พิกุลสวัสดิ์ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

กลุ่มที่ 4 ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชี ผู้วิจัยเลือกสัมภาษณ์กลุ่มตัวอย่างที่มีความรู้ความเข้าใจพอสมควรเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการเช่นกัน ได้แก่

13. คุณ วิไลวรรณ เฉลิมศรี Internal Audit Manager บริษัท พัฒน์กล (มหาชน) จำกัด
14. คุณ วสันต์ ชินรัตน์ ผู้จัดการฝ่ายบัญชี บริษัท เอสอีทีไอ (ประเทศไทย) จำกัด

15. คุณ อรวรรณ ไพศาลมหาสมบัติ สมุห์บัญชี บริษัท ไฮไฟ โอเรียนท์ (ประเทศไทย) จำกัด
16. คุณ สมบัติ บุญสุทัศน์ Vice President Financial & Controller บริษัท ACME จำกัด

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

การศึกษาวิจัยนี้ เป็นการวิจัยเชิงสำรวจ โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล ซึ่งทางผู้วิจัยได้ออกแบบขึ้นโดยมีขั้นตอน ดังต่อไปนี้

ขั้นตอนการสร้างเครื่องมือ

1. ศึกษาวิเคราะห์หรือนัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาบัญชี (Disciplines on Domestic Regulation in Accountancy Sector) แนวทางการทำความตกลงยอมรับร่วมกันในสาขาการบัญชี (Guidelines for Mutual Recognition Agreement in Accountancy Sector) และกฎหมายต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการบริการวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชี
2. นำข้อมูลที่ได้มาวิเคราะห์เนื้อหา และเรียบเรียงเพื่อให้ตรงตามวัตถุประสงค์ของการศึกษาวิจัย
3. นำข้อมูลดังกล่าวมารวบรวมสร้างแบบสอบถาม ให้ครอบคลุมเนื้อหาของการศึกษาวิจัยเรื่อง "ผลกระทบของการเปิดเสรีทางการค้าของประเทศไทยภายใต้ความตกลงทั่วไปว่า การค้าบริการที่มีต่อบริการด้านบัญชีและสอบบัญชี"

ลักษณะของแบบสอบถาม

ผู้วิจัยได้ออกแบบแบบสอบถามให้มีลักษณะคำถามทั้งปลายปิดและแบบปลายเปิด แบ่งออกเป็น 3 ส่วนด้วยกัน คือ

ส่วนที่ 1: เป็นคำถามเกี่ยวกับอาชีพและความรู้เกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการของผู้ตอบแบบสอบถาม

ส่วนที่ 2: เป็นคำถามเกี่ยวกับความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชีที่มีต่อด้านต่างๆ คือ

1.1 ด้านการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ เช่น

1.1.1 กระบวนการออกและการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพตาม พรบ.ผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 และร่าง พรบ.วิชาชีพบัญชี (ฉบับมกราคม 2546) มีความเหมาะสมกับการรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการในอนาคตแล้ว

1.1.2 การกำหนดเงื่อนไขในการออกใบอนุญาตประกอบวิชาชีพตาม พรบ.ผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 และร่าง พรบ.วิชาชีพบัญชี (ฉบับมกราคม 2546) มีความเหมาะสมกับการรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการในอนาคตแล้ว

1.1.3 ตามวินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาบัญชีตาม GATS ได้มีการกำหนดว่าให้เปิดเผยให้สาธารณชนรับทราบเรื่องการยื่นคำขอและกระบวนการพิจารณาอนุมัติใบอนุญาต วินัยฯ ดังกล่าวส่งผลกระทบต่อกระบวนการยื่นคำขอ และพิจารณาอนุมัติใบอนุญาต ปฏิบัติงานในปัจจุบัน

1.1.4 ตามวินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาบัญชีตาม GATS ได้มีการกำหนดถึงวิธีการยื่นคำขอและเอกสารที่เกี่ยวข้องต้องไม่สร้างภาระเกินความจำเป็นต่อวัตถุประสงค์ของการออกใบอนุญาตและไม่กำหนดเงื่อนไขที่ไม่สมเหตุผลผลเกี่ยวกับรูปแบบเอกสาร วินัยฯ ดังกล่าวส่งผลกระทบต่อกระบวนการขอและพิจารณาอนุมัติใบอนุญาตให้ผู้ประกอบวิชาชีพในปัจจุบัน ตาม พรบ.ผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505

1.2 การกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ เช่น

1.2.1 ตามวินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาการบัญชี ด้านเงื่อนไขเกี่ยวกับคุณสมบัติกำหนดว่าหน่วยงานกำกับดูแลจะต้องคำนึงถึงคุณสมบัติที่ได้รับมาจากประเทศสมาชิกอื่นบนพื้นฐานของความทัดเทียมในการเทียบเคียงการศึกษา ประสบการณ์ และ/หรือการทดสอบ จากข้อกำหนดดังกล่าว ประเทศไทยจำเป็นต้องปรับเปลี่ยนข้อกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพเพิ่มเติมจากที่กำหนดไว้ใน พรบ. ผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505

1.2.2 การควบคุมการประกอบวิชาชีพด้านการสอบบัญชีตามร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพ (ฉบับมกราคม 2546) มีประสิทธิภาพเพียงพอต่อการรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการ

1.2.3 ตาม พรบ. ผู้สอบบัญชี พ.ศ.2505 และร่าง พรบ. วิชาชีพบัญชี (ฉบับมกราคม 2546) มีการกำหนดคุณสมบัติของผู้ขอรับใบอนุญาตฯ ต้องมีสัญชาติไทย มีภูมิลำเนาในไทย และ

ต้องมีความรู้ภาษาไทย แต่จะยกเว้นให้กับประเทศที่ยินยอมให้ผู้มีสัญชาติไทยประกอบอาชีพสอบ บัญชีในประเทศนั้นได้ ให้สามารถเข้ามาประกอบวิชาชีพได้แต่ต้องมีภูมิลำเนาในไทย และต้องมีความรู้ภาษาไทย หลักเกณฑ์ดังกล่าวอาจเป็นข้ออ้างให้ชาติสมาชิก WTO เห็นว่าประเทศไทยกีดกันการเปิดเสรีการค้าบริการ

1.3 ด้านการตรวจสอบคุณสมบัติ ความรู้และคุณภาพของผู้ประกอบวิชาชีพ เช่น

1.3.1 กระบวนการทดสอบความรู้ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพในปัจจุบันมีประสิทธิภาพเพียงพอแล้วต่อการรองรับการเปิดเสรีการค้า

1.3.2 การเปิดเสรีการค้าบริการทำให้เกิดการลดบทบาทของคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (ก.บช.) ซึ่งมีหน้าที่ในการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีในไทยให้มีหน้าที่ในการดูแลสถาบัน/สมาคมวิชาชีพแทน

1.3.3 การเปิดเสรีการค้าบริการทำให้การกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพต้องมีความชัดเจนแน่นอนมากกว่าในปัจจุบัน

1.4 ด้านกฎหมาย กฎระเบียบ ข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลและควบคุมวิชาชีพ เช่น

1.4.1 การเปิดเสรีการค้าบริการทั่วโลกทำให้มาตรฐานการบัญชีและสอบบัญชีที่ใช้จะมีความเป็นหนึ่งเดียวกัน

1.4.2 มาตรฐานวิชาชีพของไทยมีความทัดเทียมกับมาตรฐานวิชาชีพสากลแล้ว

1.4.3 ในการปรับมาตรฐานวิชาชีพของไทยให้มีความทัดเทียมกับมาตรฐานสากลจะช่วยให้ให้นักบัญชีของไทยมีความทัดเทียมกับนักบัญชีระดับโลก

1.5 ด้านการเรียนการสอนวิชาชีพ เช่น

1.5.1 การเปิดเสรีการค้าบริการส่งผลต่อการกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ เพื่อมุ่งที่จะเปิดช่องว่างของระบบการศึกษา เพิ่มการให้บริการทางวิชาชีพข้ามพรมแดนให้มากขึ้น ดังนั้นประเทศไทยมีความจำเป็นที่จะต้องมีการพัฒนาและปรับปรุงความรู้ทางวิชาชีพให้รองรับต่อการแข่งขันได้มากกว่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน

1.5.2 การเปิดเสรีทางการค้าทำให้จำเป็นต้องมีการกำหนดให้มีการศึกษาต่อเนื่องทางวิชาชีพที่มีความเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงาน ภายหลังได้รับใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ

1.5.3 การเปิดเสรีการค้าบริการทำให้เกิดการส่งเสริมการศึกษา การอบรม การวิจัยและพัฒนานวัตกรรมมากขึ้นกว่าปัจจุบัน

ส่วนที่ 3: เป็นการให้แสดงความคิดเห็นข้อเสนอแนะต่างๆ เกี่ยวกับการเตรียมความพร้อมต่อการเปิดเสรีการค้าบริการและทิศทางของวิชาชีพในอนาคต

(ดูตัวอย่างแบบสอบถามได้ในภาคผนวก ง)

เกณฑ์การให้คะแนน

การตรวจให้คะแนนแต่ละข้อ พิจารณาคำตอบจากความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่าง โดยมีคำตอบให้ผู้ตอบได้เลือกแสดงความคิดเห็น รวมทั้งการวัดความคิดเห็นเป็น 5 ระดับ (Likert Scale) โดยมีลำดับการให้คะแนนดังต่อไปนี้

เห็นด้วยอย่างมาก	ให้	5 คะแนน
เห็นด้วยมาก	ให้	4 คะแนน
เห็นด้วยปานกลาง	ให้	3 คะแนน
เห็นด้วยเล็กน้อย	ให้	2 คะแนน
ไม่เห็นด้วย	ให้	1 คะแนน

ระยะเวลาดำเนินการ เมษายน – กรกฎาคม 2546

เครื่องมือในการสัมภาษณ์

ผู้วิจัยได้จัดทำแนวทางการสัมภาษณ์ผู้ทรงคุณวุฒิขึ้น แนวทางดังกล่าวประกอบด้วย

1. ท่านคิดว่าการเปิดเสรีการค้าบริการในอนาคตจะมีผลกระทบหรือไม่ อย่างไรต่อ
 - 1.1 ด้านการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชี
 - 1.2 ด้านการกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชี

- 1.3 ด้านการตรวจสอบคุณสมบัติ ความรู้และคุณภาพของผู้ประกอบวิชาชีพ และบทบาทของ ก.บช.
- 1.4 ด้านกฎหมาย กฎระเบียบ ข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลและควบคุมวิชาชีพ
2. ปัญหาที่คาดว่าจะเกิดขึ้น เมื่อมีการเปิดเสรีทางการค้า
3. ควรมีการเตรียมการป้องกัน หรือคุ้มครองวิชาชีพ สำหรับการเปิดเสรีการค้าบริการในอนาคตอย่างไร
4. แนะนำการเตรียมความพร้อม สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพต่อการเปิดเสรีการค้าบริการ

แนวทางดังกล่าวได้จัดส่งให้แก่ผู้ทรงคุณวุฒิทุกท่าน ก่อนที่จะมีการสัมภาษณ์ ซึ่งดำเนินการในช่วง มิถุนายน – พฤศจิกายน 2546

การเก็บรวบรวมข้อมูล

สำหรับแบบสอบถามใช้ 2 วิธี โดย

ในกลุ่มที่ 1 ผู้วิจัยดำเนินการแจกแบบสอบถามแก่กลุ่มตัวอย่างด้วยตนเองและนัดวันที่จะไปรับแบบสอบถามกลับ

ส่วนในกลุ่มที่ 2-4 ใช้วิธีการส่งและแนบซองสำหรับตอบแบบสอบถามกลับทางไปรษณีย์ โดยเมื่อได้รับแบบสอบถามตอบกลับมา คำถามในด้านความรู้เกี่ยวกับการเปิดเสรีต้องมีคะแนนไม่น้อยกว่า 3 คะแนน จาก 5 คะแนน จึงจะนำแบบสอบถามนั้นมาใช้ในการประเมินผลต่อไป

การวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยได้ใช้คอมพิวเตอร์ในการประมวลผลข้อมูลที่ได้จากการเก็บรวบรวมความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างด้วยแบบสอบถาม โดยใช้โปรแกรมวิเคราะห์ทางสถิติ SPSS Version 11.0 ในการหาความถี่ ค่าร้อยละ และ หาค่าเฉลี่ยและค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานข้อมูลต่างๆ ของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับความคิดเห็นในแต่ละด้านที่คาดว่าจะมีผลกระทบเมื่อมีการเปิดเสรีการค้าบริการ และมีการทดสอบความแตกต่างระหว่างความคิดเห็นเฉลี่ยของประชากรตั้งแต่ 3 ประชากรขึ้นไป โดยการทดสอบเพียงครั้งเดียว จึงนำการวิเคราะห์ความแปรปรวนเข้ามาใช้ในการทดสอบ โดยหลัก

เกณฑ์สำคัญที่ใช้ในการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยตั้งแต่ 3 ประชากรหรือ 3 กลุ่มขึ้นไป คือ การแยกความแปรปรวนหรือความผันแปรทั้งหมดของข้อมูลออกเป็น 2 ส่วน คือ

1. ความแปรปรวนหรือความผันแปรระหว่างกลุ่มประชากร (Between-Group Variability)
2. ความแปรปรวนหรือความผันแปรภายในกลุ่มหรือภายในประชากร (Within-Group Variability)

การที่ข้อมูลของแต่ละกลุ่มประชากรแตกต่างกันอาจเนื่องมาจากปัจจัยในด้านต่างๆ แตกต่างกันในรูปทั่วไป ปัจจัยหรือตัวแปรที่ทำให้ข้อมูลแตกต่างกันอาจจะมีหลายปัจจัย หรืออาจจะมีเพียงปัจจัยเดียว หรือการที่ข้อมูลแตกต่างกัน เนื่องมาจากหน่วยตัวอย่างที่ศึกษาได้รับปัจจัยคนละระดับ ในการวิเคราะห์ความแปรปรวน เพื่อทดสอบความแตกต่างของข้อมูลที่ได้รับปัจจัยที่ต่างระดับกันจะทำโดยการสร้างตารางการวิเคราะห์ความแปรปรวน (Analysis of Variance Table: ANOVA) เพื่อทดสอบความแตกต่างระดับปัจจัย ในการวิจัยนี้ใช้การวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียว หรือแบบมีปัจจัยเดียว (One-Way ANOVA or Single Factor ANOVA) คือ อาชีพ ซึ่งเป็นการเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยตั้งแต่ 3 ประชากร/กลุ่มขึ้นไป โดยถือว่าหน่วยที่ได้รับปัจจัยระดับเดียวกันหรือกลุ่มประชากรเดียวกัน และหน่วยที่ได้รับปัจจัยต่างๆ กันเป็นคนละประชากรหรือคนละกลุ่ม หลังจากทดสอบว่าในแต่ละกลุ่มประชากรมีความคิดเห็นเฉลี่ยแตกต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพขึ้นไป จะใช้การเปรียบเทียบเชิงซ้อน (Multiple Comparisons) วิธี Least-Significant Different (LSD) หรือ Fisher's Least-Significant Difference ซึ่งเป็นเทคนิคที่ R.A Fisher ได้พัฒนาขึ้นเพื่อเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยประชากรได้ครั้งละหลายคู่

เกณฑ์เทียบระดับความคิดเห็น

จากเกณฑ์การให้คะแนนระดับความสำคัญต่อความคิดเห็นในแต่ละด้านต่าง ๆ ของกลุ่มตัวอย่างในแต่ละระดับ จะให้คะแนนตามความคิดเห็นในแต่ละระดับความสำคัญต่อความคิดเห็นต่าง ๆ ดังนี้

เห็นด้วยอย่างมาก	ให้	5 คะแนน
เห็นด้วยมาก	ให้	4 คะแนน
เห็นด้วยปานกลาง	ให้	3 คะแนน

เห็นด้วยเล็กน้อย ให้ 2 คะแนน

ไม่เห็นด้วย ให้ 1 คะแนน

ภาพรวมของระดับความสำคัญต่อความคิดเห็นแต่ละข้อในด้านต่าง ๆ ที่มีต่อการเปิดเสรีการค้า เป็นการนำคะแนนของแบบสอบถามข้างต้นของแต่ละด้านมารวมกัน แล้วหาค่าเฉลี่ย โดยมีเกณฑ์การแปลความหมายของคะแนนเฉลี่ย ดังนี้

คะแนนเฉลี่ย 4.21 – 5.00	หมายถึง	เห็นด้วยกับความคิดเห็นนั้นอย่างมาก
คะแนนเฉลี่ย 3.41 – 4.20	หมายถึง	เห็นด้วยกับความคิดเห็นนั้นมาก
คะแนนเฉลี่ย 2.61 – 3.40	หมายถึง	เห็นด้วยกับความคิดเห็นนั้นเพียงปานกลาง
คะแนนเฉลี่ย 1.81 – 2.60	หมายถึง	เห็นด้วยกับความคิดเห็นนั้นน้อย
คะแนนเฉลี่ย 1.00 – 1.80	หมายถึง	ไม่เห็นด้วยกับความคิดเห็น

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทที่ 5

ผลการวิจัย

จากการวิจัยโดยใช้วิธีการสำรวจ (Survey Research) และการสัมภาษณ์ (In-Depth Interview) เกี่ยวกับความคิดเห็นที่มีต่อผลกระทบของการเปิดเสรีการค้าบริการของประเทศไทยภายใต้ความตกลงทั่วไปว่าด้วยการค้าบริการที่มีต่อบริการด้านการบัญชีและสอบบัญชี โดยผู้วิจัยได้แจกแบบสอบถามไปยังกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่ม รวมทั้งสิ้นจำนวน 175 ชุด โดยกลุ่มตัวอย่างเป็นผู้กรอกแบบสอบถามเอง แบ่งออกเป็น

กลุ่มที่ 1 คือกลุ่มผู้มีหน้าที่ควบคุมออกกฎหมายบังคับ และกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพ ซึ่งได้แก่หน่วยงานราชการที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการเปิดเสรีการค้าบริการ แบ่งเป็น 2 หน่วยงานราชการดังนี้ สำนักเจรจาการค้าบริการ กรมเจรจาการค้าระหว่างประเทศ (กรมเศรษฐกิจการพาณิชย์ เดิม) กระทรวงพาณิชย์ และสำนักกำกับดูแลธุรกิจ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า (กรมทะเบียนการค้า เดิม) กระทรวงพาณิชย์ จำนวน 15 ชุด ได้รับแบบสอบถามคืนจำนวน 12 ชุด

กลุ่มที่ 2 คือกลุ่มนักวิชาการจากสถาบันการศึกษา และสถาบันที่มีการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้า จำนวน 40 ชุด ได้รับแบบสอบถามคืนจำนวน 25 ชุด มีแบบสอบถามที่สามารถใช้ได้จำนวน 21 ชุดและที่ไม่สามารถใช้ได้จำนวน 4 ชุด เนื่องจากตอบคำถามที่ใช้ถามว่ามีความรู้หรือทราบเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการว่าทราบเพียงเล็กน้อยผู้วิจัยจึงไม่นำแบบสอบถามนั้นๆ มาใช้ในการประมวลผล

กลุ่มที่ 3 คือกลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่งแบบสอบถามจำนวน 60 ชุด ได้รับแบบสอบถามคืนจำนวน 34 ชุด มีแบบสอบถามที่สามารถใช้ได้จำนวน 30 ชุด และที่ไม่สามารถใช้ได้จำนวน 4 ชุด เนื่องจากตอบคำถามที่ใช้ถามว่ามีความรู้หรือทราบเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการว่าไม่ทราบหรือทราบเพียงเล็กน้อยผู้วิจัยจึงไม่นำแบบสอบถามนั้นๆ มาใช้ในการประมวลผล

กลุ่มที่ 4 คือกลุ่มนักบัญชี จำนวน 60 ชุด ได้รับแบบสอบถามคืนจำนวน 18 ชุด มีแบบสอบถามที่สามารถใช้ได้จำนวน 6 ชุด และที่ไม่สามารถใช้ได้จำนวน 12 ชุด เนื่องจากตอบคำถามที่ใช้ถามว่ามีความรู้หรือทราบเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการว่าทราบเพียงเล็กน้อยผู้วิจัยจึงไม่นำแบบสอบถามนั้นๆ มาใช้ในการประมวลผล

โดยในกลุ่มที่ 1 แจกเพียง 15 ชุดเนื่องจากมีผู้ที่ทราบและเกี่ยวข้องกับด้านการเปิดเสรีการค้าบริการเพียงเท่านั้น ส่วนในกลุ่มที่ 3 และ 4 ทำการแจกในจำนวนที่มากกว่าที่กำหนดไว้เนื่องจากผู้วิจัยคาดการณ์ว่าจะมีจำนวนผู้ตอบแบบสอบถามกลับ หรือมีผู้ที่ไม่ทราบเกี่ยวกับเรื่องนี้จำนวนมาก

5.1 สรุปผลการจำแนกกลุ่มอาชีพและระดับความรู้เกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้า

สรุปได้จากแบบสอบถามส่วนที่ 1 ซึ่งเป็นคำถามเกี่ยวกับอาชีพและความรู้เกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการ ได้ผลดังสรุปในตารางที่ 5.1

ตารางที่ 5.1 แสดงจำนวนและร้อยละของความรู้เกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการด้านบริการวิชาชีพของกลุ่มตัวอย่าง โดยจำแนกตามอาชีพ

	รับราชการ		นักวิชาการ		ผู้สอบบัญชี		นักบัญชี		รวม	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
ไม่ทราบ	0	0	0	0	2	5.88	8	44.44	10	11.24
ทราบเล็กน้อย	0	0	4	16	2	5.88	4	22.23	10	11.24
ทราบปานกลาง	8	66.67	12	48	21	61.76	6	33.33	47	52.81
ทราบมาก	4	33.33	9	36	9	26.48	0	0	22	24.72
ทราบอย่างมาก	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
รวม	12	100	25	100	34	100	18	100	89	100
แบบสอบถามที่นำไปใช้ในการประเมินผล	12	100	21	84	30	88.24	6	33.33	69	77.53

จากข้อมูลตารางที่ 5.1 แสดงให้เห็นถึงจำนวนผู้ที่รู้หรือทราบเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการด้านวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชีของแต่ละกลุ่มตัวอย่าง โดยในกลุ่มที่ 1 กลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายบังคับ ควบคุมและกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพ มีผู้ที่ทราบอยู่ในระดับปานกลางจำนวน 8 คน คิดเป็น ร้อยละ 66.67 และทราบมากจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 เนื่องจากผู้วิจัยได้ทำการแจกแบบสอบถามด้วยตนเองและแจกเฉพาะหน่วยงานที่มีความเกี่ยวข้องกับการเปิดเสรีการค้าบริการเท่านั้นจึงไม่มีผู้ที่ตอบว่าไม่ทราบหรือทราบเพียงเล็กน้อย ในกลุ่มที่ 2 นักวิชาการมีผู้ที่ทราบอยู่ในระดับตั้งแต่ทราบเพียงเล็กน้อยจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 16 ทราบปานกลาง จำนวน 12 คน คิดเป็นร้อยละ 48 และทราบมากจำนวน 9 คน คิดเป็นร้อยละ 36 ซึ่งในการ

นำผลไปใช้วิจัยนั้น ผู้วิจัยจะใช้เฉพาะแบบสอบถามของผู้ที่ทราบปานกลางถึงทราบมากเท่านั้น ดังนั้นแบบสอบถามในกลุ่มที่ 2 ที่นำไปใช้ในการประเมินผลจึงมีเพียง 21 ชุด คิดเป็นร้อยละ 84 จากจำนวนแบบสอบถามในกลุ่มที่ 2 ทั้งหมด และในกลุ่มที่ 3 กลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีผู้ที่ไม่ทราบจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 5.88 ทราบเพียงเล็กน้อยจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 5.88 ทราบปานกลาง 21 คน คิดเป็นร้อยละ 61.76 และทราบมากจำนวน 9 คน คิดเป็นร้อยละ 26.48 ดังนั้นจำนวนแบบสอบถามที่สามารถนำมาใช้ได้เป็นจำนวน 30 ชุดเท่านั้นคิดเป็นร้อยละ 88.24 จากจำนวนแบบสอบถามในกลุ่มที่ 3 ทั้งหมด และในกลุ่มที่ 4 กลุ่มนักบัญชี มีผู้ที่ไม่ทราบจำนวน 8 คน คิดเป็นร้อยละ 44.44 ทราบเพียงเล็กน้อยจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 22.23 ทราบปานกลาง 6 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 ดังนั้นจำนวนแบบสอบถามที่สามารถนำมาใช้ได้เป็นจำนวน 6 ชุดเท่านั้น คิดเป็นร้อยละ 33.33 จากจำนวนแบบสอบถามในกลุ่มที่ 4 ทั้งหมด

5.2 สรุปความคิดเห็นของผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับบริการวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชี ที่มีต่อด้านต่างๆ (จากแบบสอบถามส่วนที่ 2)

5.2.1 ด้านการขอ การออกและการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ

จากตารางที่ ๑.1-๑.5 ในภาคผนวก ๑ ซึ่งเป็นการแสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นในด้านการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ ในแต่ละข้อจากแบบสอบถาม นำมาเปรียบเทียบเกณฑ์การให้คะแนนระดับความสำคัญต่อความคิดเห็น แล้วหาค่าเฉลี่ย เพื่อให้ทราบภาพรวมของระดับความสำคัญต่อความคิดเห็นแต่ละข้อในด้านการขอ การออกและการเพิกถอนใบอนุญาต ดังแสดงในตารางที่ 5.2

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 5.2 แสดงค่าเฉลี่ยและค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับความคิดเห็นด้านการขอ การออกและการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ โดยจำแนกตามอาชีพและตามแต่ละข้อคำถามในด้านดังกล่าว

	อาชีพ	Mean	Std. Deviation
กระบวนการออกและเพิกถอนใบอนุญาตมีความเหมาะสมกับGATS	รับราชการ	3.58	.515
	นักวิชาการ	2.52	.512
	ผู้สอบบัญชี	3.17	.747
	นักบัญชี	3.33	.516
การกำหนดเงื่อนไขในการออกใบอนุญาตมีความเหมาะสมกับGATS	รับราชการ	3.50	.522
	นักวิชาการ	2.33	.483
	ผู้สอบบัญชี	3.03	.718
	นักบัญชี	3.33	.516
เปิดเผยให้สาธารณชนรับทราบเรื่องการยื่นคำขอและการพิจารณาใบอนุญาต	รับราชการ	2.50	1.000
	นักวิชาการ	1.71	.717
	ผู้สอบบัญชี	2.73	1.112
	นักบัญชี	3.33	.516
วิธีการยื่นคำขอไม่สร้างภาระเกินความจำเป็นและไม่กำหนดเงื่อนไขที่ไม่สมเหตุผล	รับราชการ	2.00	.853
	นักวิชาการ	1.71	.717
	ผู้สอบบัญชี	3.30	.952
	นักบัญชี	3.17	.408
GATSไม่ส่งผลต่อกระบวนการขอ ออก และเพิกถอนใบอนุญาต	รับราชการ	3.50	.522
	นักวิชาการ	3.76	.768
	ผู้สอบบัญชี	3.13	1.279
	นักบัญชี	3.17	1.169

จากข้อมูลตารางที่ 5.2 พบว่ากลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นเกี่ยวกับผลกระทบในด้านการขอ การออกและการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพดังนี้

กระบวนการออกและเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพมีความเหมาะสมกับการเปิดเสรีการค้าบริการ ในกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายบังคับ ควบคุมและกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพ เห็นด้วยมาก โดยมีค่าเฉลี่ย 3.58 และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น .515 กลุ่มนักวิชาการ เห็นด้วยเพียงเล็กน้อย โดยมีค่าเฉลี่ย 2.52 และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น .512 กลุ่มผู้

สอบบัญชีรับอนุญาต และกลุ่มนักบัญชี ต่างเห็นด้วยปานกลาง โดยมีค่าเฉลี่ย 3.17 และ 3.33 ตามลำดับ และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น .747 และ.516 ตามลำดับ

จากการกำหนดเงื่อนไขในการออกใบอนุญาตประกอบวิชาชีพที่มีความเหมาะสมกับการเปิดเสรีการค้าบริการ โดยกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายบังคับ ควบคุมและกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพเห็นด้วยมากโดยมีค่าเฉลี่ย 3.50 และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น .522 กลุ่มนักวิชาการเห็นด้วยเพียงเล็กน้อยโดยมีค่าเฉลี่ย 2.33 และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น .483 กลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและกลุ่มนักบัญชีเห็นด้วยปานกลางโดยมีค่าเฉลี่ย 3.03 และ3.33 ตามลำดับ และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น .718 และ.516 ตามลำดับ

จากวินัยฯ ให้เปิดเผยให้สาธารณชนรับทราบเรื่องการยื่นคำขอและกระบวนการพิจารณาอนุมัติใบอนุญาตกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายบังคับ ควบคุมและกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพเห็นด้วยปานกลางโดยมีค่าเฉลี่ย 2.50 และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น 1.00 กลุ่มนักวิชาการไม่เห็นด้วยโดยมีค่าเฉลี่ย 1.71 และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น .717 กลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและกลุ่มนักบัญชีเห็นด้วยปานกลางโดยมีค่าเฉลี่ย 2.73 และ 3.33 ตามลำดับ และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น 1.112 และ.516 ตามลำดับ

จากวินัยฯ กำหนดให้วิธีการยื่นคำขอไม่สร้างภาระเกินความจำเป็นและไม่กำหนดเงื่อนไขที่ไม่สมเหตุผลเกี่ยวกับรูปแบบเอกสารกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายบังคับ ควบคุมและกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพเห็นด้วยเพียงเล็กน้อยโดยมีค่าเฉลี่ย 2.00 และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น .853 กลุ่มนักวิชาการไม่เห็นด้วยโดยมีค่าเฉลี่ย 1.71 และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น .717 กลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและกลุ่มนักบัญชีโดยมีค่าเฉลี่ย 3.30 และ3.17 ตามลำดับ และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น .952 และ.408 ตามลำดับ

จากการเปิดเสรีการค้าบริการไม่ส่งผลกระทบต่อกระบวนการขอ ออก และเพิกถอนใบอนุญาตกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายบังคับ ควบคุมและกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพเห็นด้วยมากโดยมีค่าเฉลี่ย 3.50 และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น .522 กลุ่มนักวิชาการเห็นด้วยมากโดยมีค่าเฉลี่ย 3.76 และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น .768 กลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและกลุ่มนักบัญชีเห็นด้วยปานกลางโดยมีค่าเฉลี่ย 3.13 และ3.17 ตามลำดับและมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น 1.279 และ1.169 ตามลำดับ

ค่าเฉลี่ยและค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานข้อมูลต่างๆ ของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับความคิดเห็นในด้านการขอ การออกและการเพิกถอนใบอนุญาตฯ สามารถนำมาวิเคราะห์แปลผลตามเกณฑ์ระดับการให้คะแนนที่กำหนดไว้ จากนั้นทดสอบความแตกต่างระหว่างความคิดเห็นเฉลี่ยตั้งแต่ 3 ประชากรขึ้นไป โดยการสร้างตารางการวิเคราะห์ความแปรปรวน (One-Way ANOVA) เพื่อ

ทดสอบความแตกต่างของข้อมูลที่ได้รับจากปัจจัยที่ต่างกัน ซึ่งในการวิจัยนี้ คือ อาชีพ ดังแสดงในตารางที่ 5.3

ตารางที่ 5.3 แสดงการวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบจำแนกทางเดียวเพื่อทดสอบสมมติฐานความคิดเห็นเฉลี่ยของทั้ง 4 กลุ่มตัวอย่างโดยจำแนกตามอาชีพและตามแต่ละข้อคำถามในด้านดังกล่าว

ANOVA

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
กระบวนการออกและเพิกถอนใบอนุญาตมีความเหมาะสมกับ GATS	Between Groups	10.113	3	3.371	8.541	.000
	Within Groups	25.655	65	.395		
	Total	35.768	68			
การกำหนดเงื่อนไขในการออกใบอนุญาตมีความเหมาะสมกับ GATS	Between Groups	12.671	3	4.224	11.455	.000
	Within Groups	23.967	65	.369		
	Total	36.638	68			
เปิดเผยให้สาธารณชนรับทราบเรื่องการยื่นคำขอและการพิจารณาใบอนุญาต	Between Groups	18.471	3	6.157	6.843	.000
	Within Groups	58.486	65	.900		
	Total	76.957	68			
วิธีการยื่นคำขอไม่สร้างภาระเกินความจำเป็นและไม่กำหนดเงื่อนไขที่ไม่สมเหตุผล	Between Groups	37.393	3	12.464	17.838	.000
	Within Groups	45.419	65	.699		
	Total	82.812	68			
GATS ไม่ส่งผลต่อกระบวนการขอ ออกและเพิกถอนใบอนุญาต	Between Groups	5.325	3	1.775	1.670	.182
	Within Groups	69.110	65	1.063		
	Total	74.435	68			

จากข้อมูลในตารางที่ 5.3 เป็นตารางวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบจำแนกทางเดียวเพื่อทดสอบสมมติฐานว่า ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่างมีความแตกต่างกันอย่างน้อย 2 กลุ่ม

H_0 : ความคิดเห็นเฉลี่ยของทั้ง 4 กลุ่มตัวอย่างอาชีพเกี่ยวกับด้านการกำหนดการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพเพื่อรองรับการเข้ามาของผู้ประกอบวิชาชีพต่างชาติสำหรับการเปิดเสรีการค้าบริการไม่ต่างกัน หรือ $\mu_1 = \mu_2 = \mu_3 = \mu_4$

H_a : ความคิดเห็นเฉลี่ยต่างกันอย่างน้อย 2 กลุ่มตัวอย่างอาชีพ

$$\text{สถิติทดสอบ } F = \frac{\text{Mean Square of Between Groups}}{\text{Mean Square of Within Groups}}$$

โดยที่ F มีองศาอิสระเป็น 2, 66

ความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่มเกี่ยวกับกระบวนการออกและเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพมีความเหมาะสมกับการเปิดเสรีการค้าบริการ สถิติทดสอบ $F = 8.541$ มีค่า $\text{Sig.} = 0$ หมายถึง Significance ของการทดสอบ $= 0$ น้อยกว่า 0.05 จึงปฏิเสธ H_0 นั่นคือ ความคิดเห็นเฉลี่ยในกระบวนการออกและเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ จึงต้องทดสอบต่อไปว่าอาชีพใดบ้างที่มีความคิดเห็นเฉลี่ยในด้านนี้ต่างกัน โดยใช้วิธี LSD ดังจะแสดงในตารางที่ 5.4 ต่อไป

ความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่มเกี่ยวกับการกำหนดเงื่อนไขในการออกใบอนุญาตมีความเหมาะสมกับการเปิดเสรีการค้าบริการ สถิติทดสอบ $F = 11.455$ มีค่า $\text{Sig.} = 0$ หมายถึง Significance ของการทดสอบ $= 0$ น้อยกว่า 0.05 จึงปฏิเสธ H_0 นั่นคือ ความคิดเห็นเฉลี่ยเกี่ยวกับการกำหนดเงื่อนไขในการออกใบอนุญาตมีความเหมาะสมกับการเปิดเสรีการค้าบริการต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ จึงต้องทดสอบต่อไปว่าอาชีพใดบ้างที่มีความคิดเห็นเฉลี่ยในด้านนี้ต่างกัน โดยใช้วิธี LSD

ความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่มเกี่ยวกับการเปิดเผยให้สาธารณชนรับทราบเรื่องการยื่นคำขอและการพิจารณาใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ สถิติทดสอบ $F = 6.843$ มีค่า $\text{Sig.} = 0$ หมายถึง Significance ของการทดสอบ $= 0$ น้อยกว่า 0.05 จึงปฏิเสธ H_0 นั่นคือ ความคิดเห็นเฉลี่ยเกี่ยวกับการเปิดเผยให้สาธารณชนรับทราบเรื่องการยื่นคำขอและการพิจารณาใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ ต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ จึงต้องทดสอบต่อไปว่าอาชีพใดบ้างที่มีความคิดเห็นเฉลี่ยในด้านนี้ต่างกัน โดยใช้วิธี LSD

ความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่มเกี่ยวกับวิธีการยื่นคำขอไม่สร้างภาระเกินความจำเป็นไม่กำหนดเงื่อนไขที่ไม่สมเหตุผล สถิติทดสอบ $F = 17.838$ มีค่า $\text{Sig.} = 0$ หมายถึง Significance ของการทดสอบ $= 0$ น้อยกว่า 0.05 จึงปฏิเสธ H_0 นั่นคือ ความคิดเห็นเฉลี่ยในวิธีการยื่นคำขอไม่สร้างภาระเกินความจำเป็นไม่กำหนดเงื่อนไขที่ไม่สมเหตุผลต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ จึงต้องทดสอบต่อไปว่าอาชีพใดบ้างที่มีความคิดเห็นเฉลี่ยในด้านนี้ต่างกัน โดยใช้วิธี LSD

ความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่มเกี่ยวกับ การเปิดเสรีการค้าบริการ ไม่ส่งผลกระทบต่อกระบวนการขอ ออก และเพิกถอนใบอนุญาต สถิติทดสอบ $F = 1.670$ มีค่า Sig. = 0.182 หมายถึง Significance ของการทดสอบ = 0.182 มากกว่า 0.05 จึงยอมรับ H_0 นั่นคือ ความคิดเห็นเฉลี่ยในกระบวนการออกและเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพไม่ต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ

โดยสรุปความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับด้านการกำหนดการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพเพื่อรองรับการเข้ามาของผู้ประกอบวิชาชีพต่างชาติ มีความแตกต่างกัน ยกเว้นในความคิดเห็นที่ว่า การเปิดเสรีการค้าไม่ได้ส่งผลกระทบต่อกระบวนการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพของไทย ตาม พระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 และร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ... (ฉบับมกราคม 2546) มีความคิดเห็นเหมือนกันในแต่ละกลุ่มอาชีพ

หลังจากทดสอบว่าในแต่ละกลุ่มประชากรมีความคิดเห็นเฉลี่ยแตกต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพขึ้นไป จะใช้การเปรียบเทียบเชิงซ้อน (Multiple Comparison) วิธี Least-Significant Different (LSD) หรือ Fisher's Least-Significant Difference ซึ่งเป็นเทคนิคที่ R.A Fisher ได้พัฒนาขึ้นเพื่อเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยประชากรได้ครั้งละหลายคู่ ในการหาว่าประชากรที่มีความแตกต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ เป็นประชากรคู่ใดที่มีความคิดเห็นเฉลี่ยแตกต่างกัน

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 5.4 แสดงการเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่าง (LSD) โดยจำแนกตามอาชีพและตามแต่ละข้อคำถามในด้านดังกล่าว

Multiple Comparisons LSD

Dependent Variable	(I) อาชีพ	(J) อาชีพ	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
กระบวนการออกและเพิกถอนใบอนุญาตมีความเหมาะสมกับ GATS	รับราชการ	นักวิชาการ	1.06	.227	.000	.61	1.51
		ผู้สอบบัญชี	.42	.215	.057	-.01	.85
		นักบัญชี	.25	.314	.429	-.38	.88
	นักวิชาการ	รับราชการ	-1.06	.227	.000	-1.51	-.61
		ผู้สอบบัญชี	-.64	.179	.001	-1.00	-.29
		นักบัญชี	-.81	.291	.007	-1.39	-.23
	ผู้สอบบัญชี	รับราชการ	-.42	.215	.057	-.85	.01
		นักวิชาการ	.64	.179	.001	.29	1.00
		นักบัญชี	-.17	.281	.555	-.73	.39
	นักบัญชี	รับราชการ	-.25	.314	.429	-.88	.38
		นักวิชาการ	.81	.291	.007	.23	1.39
		ผู้สอบบัญชี	.17	.281	.555	-.39	.73
การกำหนดเงื่อนไขในการออกใบอนุญาตมีความเหมาะสมกับ GATS	รับราชการ	นักวิชาการ	1.17	.220	.000	.73	1.61
		ผู้สอบบัญชี	.47	.207	.028	.05	.88
		นักบัญชี	.17	.304	.585	-.44	.77
	นักวิชาการ	รับราชการ	-1.17	.220	.000	-1.61	-.73

Dependent Variable	(I) อาชีพ	(J) อาชีพ	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
		ผู้สอบบัญชี	-.70	.173	.000	-1.05	-.35
		นักบัญชี	-1.00	.281	.001	-1.56	-.44
	ผู้สอบบัญชี	รับราชการ	-.47	.207	.028	-.88	-.05
		นักวิชาการ	.70	.173	.000	.35	1.05
		นักบัญชี	-.30	.272	.273	-.84	.24
	นักบัญชี	รับราชการ	-.17	.304	.585	-.77	.44
		นักวิชาการ	1.00	.281	.001	.44	1.56
		ผู้สอบบัญชี	.30	.272	.273	-.24	.84
	เปิดเผยให้สาธารณชนรับทราบเรื่องการยื่นคำขอและการพิจารณาใบอนุญาต	รับราชการ	นักวิชาการ	.79	.343	.025	.10
ผู้สอบบัญชี			-.23	.324	.474	-.88	.41
นักบัญชี			-.83	.474	.084	-1.78	.11
นักวิชาการ		รับราชการ	-.79	.343	.025	-1.47	-.10
		ผู้สอบบัญชี	-1.02	.270	.000	-1.56	-.48
		นักบัญชี	-1.62	.439	.000	-2.50	-.74
ผู้สอบบัญชี		รับราชการ	.23	.324	.474	-.41	.88
		นักวิชาการ	1.02	.270	.000	.48	1.56
		นักบัญชี	-.60	.424	.162	-1.45	.25
นักบัญชี		รับราชการ	.83	.474	.084	-.11	1.78

Dependent Variable	(I) อาชีพ	(J) อาชีพ	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
		นักวิชาการ	1.62	.439	.000	.74	2.50
		ผู้สอบบัญชี	.60	.424	.162	-.25	1.45
วิธีการยื่นคำขอไม่สร้างภาระเกินความจำเป็น ไม่กำหนดเงื่อนไขที่ไม่สมเหตุผล	รับราชการ	นักวิชาการ	.29	.302	.348	-.32	.89
		ผู้สอบบัญชี	-1.30	.286	.000	-1.87	-.73
		นักบัญชี	-1.17	.418	.007	-2.00	-.33
	นักวิชาการ	รับราชการ	-.29	.302	.348	-.89	.32
		ผู้สอบบัญชี	-1.59	.238	.000	-2.06	-1.11
		นักบัญชี	-1.45	.387	.000	-2.23	-.68
	ผู้สอบบัญชี	รับราชการ	1.30	.286	.000	.73	1.87
		นักวิชาการ	1.59	.238	.000	1.11	2.06
		นักบัญชี	.13	.374	.722	-.61	.88
	นักบัญชี	รับราชการ	1.17	.418	.007	.33	2.00
		นักวิชาการ	1.45	.387	.000	.68	2.23
		ผู้สอบบัญชี	-.13	.374	.722	-.88	.61
GATS ไม่ส่งผลกระทบต่อกระบวนการขอ ออก และ เพิกถอนใบอนุญาต	รับราชการ	นักวิชาการ	-.26	.373	.485	-1.01	.48
		ผู้สอบบัญชี	.37	.352	.302	-.34	1.07
		นักบัญชี	.33	.516	.520	-.70	1.36
	นักวิชาการ	รับราชการ	.26	.373	.485	-.48	1.01

Dependent Variable	(I) อาชีพ	(J) อาชีพ	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
		ผู้สอนบัญชี	.63	.293	.036	.04	1.21
		นักบัญชี	.60	.477	.217	-.36	1.55
	ผู้สอนบัญชี	รับราชการ	-.37	.352	.302	-1.07	.34
		นักวิชาการ	-.63	.293	.036	-1.21	-.04
		นักบัญชี	-.03	.461	.943	-.95	.89
	นักบัญชี	รับราชการ	-.33	.516	.520	-1.36	.70
		นักวิชาการ	-.60	.477	.217	-1.55	.36
		ผู้สอนบัญชี	.03	.461	.943	-.89	.95

* The mean difference is significant at the .05 level.

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

จากข้อมูลในตารางที่ 5.4 เป็นการแสดงการเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่าง โดยทดสอบสมมติฐานที่ว่าความคิดเห็นเฉลี่ยของแต่ละกลุ่มตัวอย่างมีความแตกต่างกัน

$$H_0: \mu_i = \mu_j; i, j = 1, 2, 3, 4$$

$$H_a: \mu_i \neq \mu_j; i \neq j$$

ความคิดเห็นเฉลี่ยของทั้ง 4 กลุ่มตัวอย่างอาชีพเกี่ยวกับด้านการกำหนดการขอการออก และการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพเพื่อรองรับการเข้ามาของผู้ประกอบวิชาชีพต่างชาติ มีความแตกต่างกันและไม่แตกต่างกันดังนี้

ในความคิดเห็นเกี่ยวกับกระบวนการออกและเพิกถอนใบอนุญาตมีความเหมาะสมกับการเปิดเสรีการค้าบริการระหว่างกลุ่มของผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายบังคับ ควบคุมและกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพและนักวิชาการ กับกลุ่มนักวิชาการและกลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาต กับกลุ่มนักวิชาการและกลุ่มนักบัญชี มีความแตกต่างกัน โดย

ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายบังคับ ควบคุมและกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพและนักวิชาการมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มนักวิชาการและกลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นไม่แตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.06 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.06 ซึ่งมากกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงยอมรับ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของอาชีพนักวิชาการและกลุ่มนักบัญชีมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.007 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.007 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ในความคิดเห็นเกี่ยวกับการกำหนดเงื่อนไขในการออกใบอนุญาตมีความเหมาะสมกับการเปิดเสรีการค้าบริการระหว่างกลุ่มของผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายและนักวิชาการ กับกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายและกลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาต กับกลุ่มนักวิชาการและกลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาต กับกลุ่มนักวิชาการและกลุ่มนักบัญชี มีความแตกต่างกัน โดย

ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายและนักวิชาการมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายและกลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.028 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.028 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของอาชีพนักวิชาการกลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของอาชีพนักวิชาการและกลุ่มนักบัญชีมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.001 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.001 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ในความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเผยให้สาธารณชนรับทราบเรื่องการเงินค่าขอและการพิจารณาใบอนุญาตระหว่างกลุ่มของกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายและนักวิชาการ กับกลุ่มนักวิชาการและกลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาต กับกลุ่มนักวิชาการและกลุ่มนักบัญชีมีความแตกต่างกัน โดย

ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายและนักวิชาการมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.025 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.025 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของอาชีพนักวิชาการกลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของอาชีพนักวิชาการและกลุ่มนักบัญชีมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ในความคิดเห็นเกี่ยวกับวิธีการยื่นคำขอไม่สร้างภาระเกินความจำเป็นไม่กำหนดเงื่อนไขที่ไม่สมเหตุผลระหว่างกลุ่มของกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายและกลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาต กับกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายและกลุ่มนักบัญชี กับกลุ่มนักวิชาการและกลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาต กับกลุ่มนักวิชาการและกลุ่มนักบัญชี มีความแตกต่างกัน โดย

ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายและกลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายและกลุ่มนักบัญชีมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.007 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.007 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของอาชีพนักวิชาการกลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของอาชีพนักวิชาการและกลุ่มนักบัญชีมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ในความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการไม่ส่งผลกระทบต่อกระบวนการขอ ออก และเพิกถอนใบอนุญาตมีความคิดเห็นแตกต่างกันในกลุ่มนักวิชาการและกลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดย

ความคิดเห็นเฉลี่ยของอาชีพนักวิชาการและกลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.036 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.036 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

จากตารางที่ 5.2 – 5.4 สามารถนำมาสรุปผลการวิจัยได้ดังนี้

ในกลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายบังคับ ควบคุมและกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพ มีความคิดเห็นว่าการเปิดเสรีมีผลกระทบต่อด้านการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาต ประกอบวิชาชีพของไทยเพียงเล็กน้อยเท่านั้น เนื่องจากกระบวนการดังกล่าวตามพระราชบัญญัติผู้

สอบบัญชี พ.ศ. 2505 และร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ... (ฉบับมกราคม 2546) มีความเหมาะสมกับการรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการ และเห็นว่า วินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาบัญชี ไม่ได้กำหนดเงื่อนไขที่ไม่สมเหตุผลผลที่จะส่งผลกระทบต่อกระบวนการยื่นคำขอ และพิจารณาอนุมัติใบอนุญาตประกอบวิชาชีพในปัจจุบัน ซึ่งแตกต่างกับในกลุ่มอื่นๆ

ด้านกลุ่มที่ 2 นักวิชาการ มีความคิดเห็นว่าการเปิดเสรีมีผลกระทบต่อกระบวนการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพของไทยในบางจุด เนื่องจากในกระบวนการดังกล่าวตามพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 และร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ... (ฉบับมกราคม 2546) ยังมีข้อควรปรับปรุงแก้ไข เพื่อให้เหมาะสมกับการรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการ แต่สำหรับข้อกำหนด วินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาบัญชี ไม่ได้กำหนดเงื่อนไขที่ไม่สมเหตุผลผลที่จะส่งผลกระทบต่อกระบวนการดังกล่าวของไทย

สำหรับในกลุ่มที่ 3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และกลุ่มที่ 4 นักบัญชี มีความคิดเห็นว่าการเปิดเสรีมีผลกระทบต่อด้านการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพของไทยมีผลกระทบในบางจุดเท่านั้น เนื่องจากเห็นว่า กระบวนการดังกล่าว ตามพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 และร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ... (ฉบับมกราคม 2546) มีความเหมาะสมในบางจุดและบางจุดสมควรมีการแก้ไขเพื่อรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการ และเห็นว่าวินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาบัญชี อาจส่งผลกระทบต่อกระบวนการดังกล่าวในปัจจุบัน

จากสรุปผลการวิจัยข้างต้น สามารถนำมาตอบสมมติฐานการวิจัยได้ดังนี้

สมมติฐานที่ 1 ความคิดเห็นของผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายบังคับ ควบคุมและกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพ นักวิชาการจากสถาบันการศึกษา สถาบันที่มีการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้า และผู้ประกอบการวิชาชีพและสอบบัญชีเกี่ยวกับด้านการกำหนดการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพเพื่อรองรับการเข้ามาของผู้ประกอบวิชาชีพต่างชาติสำหรับการเปิดเสรีการค้าบริการมีความแตกต่างกัน

เห็นด้วยกับสมมติฐานที่ 1 ความคิดเห็นของทั้ง 4 กลุ่มตัวอย่างมีความแตกต่างกัน ดังแสดงในตารางที่ 5.5

ตารางที่ 5.5 แสดงผลสรุปความคิดเห็นด้านการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ

ความคิดเห็น	กลุ่มที่ 1	กลุ่มที่ 2	กลุ่มที่ 3	กลุ่มที่ 4
กระบวนการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาตตาม พรบ. ผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 และร่างพรบ. วิชาชีพบัญชี มีความเหมาะสมกับการรองรับการเปิดเสรี	/	X	X	X
วินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศกำหนดเงื่อนไขที่อาจส่งผลกระทบต่อกระบวนการดังกล่าวในปัจจุบัน	X	X	/	/

หมายเหตุ / = เห็นด้วย X = ไม่เห็นด้วย

5.2.2 ด้านการกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ

จากตารางที่ ๑.6 - ๑.11 ในภาคผนวก ๑ ซึ่งเป็นการแสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นในด้านการกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ ในแต่ละข้อจากแบบสอบถาม นำมาเปรียบเทียบเกณฑ์การให้คะแนนระดับความสำคัญต่อความคิดเห็น แล้วหาค่าเฉลี่ย เพื่อให้ทราบภาพรวมของระดับความสำคัญต่อความคิดเห็นแต่ละข้อในด้านการกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ ดังแสดงในตารางที่ 5.6

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 5.6 แสดงค่าเฉลี่ยและค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับความคิดเห็นด้านการกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ โดยจำแนกตามอาชีพและตามแต่ละข้อคำถามในด้านดังกล่าว

	อาชีพ	Mean	Std. Deviation
GATS ทำให้วิชาชีพพัฒนาไปสู่รูปแบบสากล	รับราชการ	3.83	.577
	นักวิชาการ	4.14	.793
	ผู้สอบบัญชี	3.93	.980
	นักบัญชี	4.50	.548
GATS ทำให้ต้องมีการทำข้อตกลงการยอมรับคุณสมบัติร่วมกัน	รับราชการ	3.67	.651
	นักวิชาการ	3.48	.680
	ผู้สอบบัญชี	3.90	.845
	นักบัญชี	4.17	.753
GATS ทำให้ต้องมีการกำหนดขอบเขตของการทดสอบคุณสมบัติของ CPA ให้มีรัดกุมมากขึ้น	รับราชการ	3.50	1.000
	นักวิชาการ	4.05	.865
	ผู้สอบบัญชี	3.83	1.053
	นักบัญชี	4.00	.000
ไทยจำเป็นต้องมีการกำหนดคุณสมบัติ CPA ให้มากขึ้น	รับราชการ	3.00	1.044
	นักวิชาการ	3.67	.658
	ผู้สอบบัญชี	3.80	.925
	นักบัญชี	3.67	.516
การควบคุมการประกอบวิชาชีพมีประสิทธิภาพมากขึ้น	รับราชการ	3.50	.522
	นักวิชาการ	3.62	.669
	ผู้สอบบัญชี	2.77	.774
	นักบัญชี	3.17	.408
การกำหนดคุณสมบัติสัญญาสิทธิ ภูมิไล่นาและต้องอ่านภาษาไทยได้อาจเป็นการกีดกัน GATS	รับราชการ	2.83	.937
	นักวิชาการ	1.81	.680
	ผู้สอบบัญชี	2.97	1.402
	นักบัญชี	2.83	.408

จากข้อมูลตารางที่ 5.6 พบว่ากลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นเกี่ยวกับผลกระทบในด้านการกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพดังนี้

ในกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมาย นักวิชาการ และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตล้วนเห็นด้วยมาก ส่วนในกลุ่มนักบัญชี เห็นด้วยอย่างมากเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้วิชาชีพพัฒนาไปสู่รูปแบบสากล โดยมีค่าเฉลี่ย 3.83, 4.14 3.93 และ 4.5 ตามลำดับ และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น 0.577, .793, .98 และ .548 ตามลำดับ

กลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่ม เห็นด้วยมากเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ทำให้ต้องมีการทำข้อตกลงการยอมรับคุณสมบัติร่วมกัน โดยมีค่าเฉลี่ย 3.67, 3.48, 3.9 และ 4.17 ตามลำดับ มีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น .651, .680, .845 และ .753 ตามลำดับ และต้องมีการกำหนดขอบเขตของการทดสอบคุณสมบัติของ CPA ให้มีรัดกุมมากขึ้น โดยมีค่าเฉลี่ย 3.50, 4.05, 3.83 และ 4 ตามลำดับ มีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น 1.00, .865, 1.053 ตามลำดับ

ผู้มีหน้าที่ควบคุม ออกกฎหมาย เห็นด้วยปานกลาง แต่นักวิชาการ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและนักบัญชีเห็นด้วยเกี่ยวกับว่าประเทศไทยจำเป็นต้องมีการกำหนดคุณสมบัติผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้มากขึ้น โดยมีค่าเฉลี่ย 3.00, 3.67, 3.8 และ 3.67 ตามลำดับ มีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น 1.044, .658, .925 และ .516 ตามลำดับ

ในกลุ่มผู้มีหน้าที่ควบคุม ออกกฎหมาย นักวิชาการ เห็นด้วยมาก แต่กลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและนักบัญชี เห็นด้วยปานกลางเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้การควบคุมการประกอบวิชาชีพมีประสิทธิภาพมากขึ้น โดยมีค่าเฉลี่ย 3.50, 3.62, 2.77 และ 3.17 ตามลำดับ มีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น .522, .669, .774 และ .408 ตามลำดับ

ในเรื่องการกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับสัญชาติ ภูมิลำเนา และต้องอ่านภาษาไทยได้ อาจเป็นการกีดกันการเปิดเสรีการค้าบริการ ในกลุ่มผู้มีหน้าที่ควบคุม ออกกฎหมาย ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและนักบัญชี เห็นด้วยปานกลาง แต่กลุ่มนักวิชาการเห็นด้วยเพียงเล็กน้อย โดยมีค่าเฉลี่ย 2.83, 2.97, 2.83 และ 1.81 ตามลำดับ มีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น .937, 1.402, .408 และ .680 ตามลำดับ

ค่าเฉลี่ยและค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานข้อมูลต่างๆ ของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับความคิดเห็นในด้านการขอ การออกและการเพิกถอนใบอนุญาตฯ สามารถนำมาวิเคราะห์แปลผลตามเกณฑ์ระดับการให้คะแนนที่กำหนดไว้ จากนั้นทดสอบความแตกต่างระหว่างความคิดเห็นเฉลี่ยตั้งแต่ 3 ประชากรขึ้นไป โดยการสร้างตารางการวิเคราะห์ความแปรปรวน (One-Way ANOVA) เพื่อ

ทดสอบความแตกต่างของข้อมูลที่ได้รับจากปัจจัยที่ต่างกัน ซึ่งในการวิจัยนี้ คือ อาชีพ ดังแสดงในตารางที่ 5.7

ตารางที่ 5.7 แสดงการวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบจำแนกทางเดียวเพื่อทดสอบสมมติฐานความคิดเห็นเฉลี่ยของทั้ง 4 กลุ่มตัวอย่างโดยจำแนกตามอาชีพและตามแต่ละข้อคำถามในด้านดังกล่าว

ANOVA

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
GATS ทำให้วิชาชีพพัฒนาไปสู่รูปแบบสากล	Between Groups	2.337	3	.779	1.110	.351
	Within Groups	45.605	65	.702		
	Total	47.942	68			
GATS ทำให้ต้องมีการทำข้อตกลงการยอมรับคุณสมบัติร่วมกัน	Between Groups	3.373	3	1.124	1.952	.130
	Within Groups	37.438	65	.576		
	Total	40.812	68			
GATS ทำให้ต้องกำหนดขอบเขตของการทดสอบคุณสมบัติของ CPA ให้มีรัดกุมมากขึ้น	Between Groups	2.432	3	.811	.907	.443
	Within Groups	58.119	65	.894		
	Total	60.551	68			
ไทยจำเป็นต้องมีการกำหนดคุณสมบัติ CPA ให้มากขึ้น	Between Groups	5.635	3	1.878	2.609	.059
	Within Groups	46.800	65	.720		
	Total	52.435	68			
การควบคุมการประกอบวิชาชีพมีประสิทธิภาพมากขึ้น	Between Groups	10.398	3	3.466	7.472	.000
	Within Groups	30.152	65	.464		
	Total	40.551	68			
การกำหนดคุณสมบัติสัญญาติภูมิลำเนาและต้องอ่านภาษาไทยได้อาจเป็นการกีดกันGATS	Between Groups	18.107	3	6.036	5.115	.003
	Within Groups	76.705	65	1.180		
	Total	94.812	68			

จากข้อมูลในตารางที่ 5.7 เป็นตารางวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบจำแนกทางเดียวเพื่อทดสอบสมมติฐานว่า ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่างมีความแตกต่างกันอย่างน้อย 2 กลุ่ม

H_0 : ความคิดเห็นเฉลี่ยของทั้ง 4 กลุ่มตัวอย่างอาชีพเกี่ยวกับด้านการกำหนดมาตรฐานของคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพที่มีเพื่อเป็นการเพิ่มโอกาสเข้าสู่ตลาดและการเข้ามาของผู้ประกอบวิชาชีพต่างชาติไม่ต่างกัน หรือ $\mu_1 = \mu_2 = \mu_3 = \mu_4$

H_a : ความคิดเห็นเฉลี่ยต่างกันอย่างน้อย 2 กลุ่มตัวอย่างอาชีพ

$$\text{สถิติทดสอบ } F = \frac{\text{Mean Square of Between Groups}}{\text{Mean Square of Within Groups}}$$

โดยที่ F มีองศาอิสระเป็น 2, 66

ความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่มเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้วิชาชีพพัฒนาไปสู่รูปแบบสากล สถิติทดสอบ $F = 1.11$ มีค่า Sig. = 0.351 หมายถึง Significance ของการทดสอบ = 0.351 มากกว่า 0.05 จึงยอมรับ H_0 นั่นคือ ความคิดเห็นเฉลี่ยในการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้วิชาชีพพัฒนาไปสู่รูปแบบสากลไม่แตกต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ

ความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่มเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการทำข้อตกลงการยอมรับคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพพร้อมกัน สถิติทดสอบ $F = 1.952$ มีค่า Sig. = 0.130 หมายถึง Significance ของการทดสอบ = 0.130 มากกว่า 0.05 จึงยอมรับ H_0 นั่นคือ ความคิดเห็นเฉลี่ยในการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการทำข้อตกลงการยอมรับคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพพร้อมกัน ไม่แตกต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ

ความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่มเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการกำหนดขอบเขตของการทดสอบคุณสมบัติของ CPA ให้มีรัดกุมมากขึ้น สถิติทดสอบ $F = .907$ มีค่า Sig. = 0.443 หมายถึง Significance ของการทดสอบ = 0.443 มากกว่า 0.05 จึงยอมรับ H_0 นั่นคือ ความคิดเห็นเฉลี่ยในการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการทำข้อตกลงการยอมรับคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพพร้อมกัน ไม่แตกต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ

ความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่มเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ไทยจำเป็นต้องมีการกำหนดคุณสมบัติ CPA ให้มากขึ้น สถิติทดสอบ $F = 2.609$ มีค่า Sig. = 0.059 หมายถึง Significance ของการทดสอบ = 0.059 มากกว่า 0.05 จึงยอมรับ H_0 นั่นคือ ความคิดเห็นเฉลี่ยในกระบวนการออกและเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพไม่แตกต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ

ความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่มเกี่ยวกับการควบคุมการประกอบวิชาชีพ มีประสิทธิภาพเพียงพอต่อการเปิดเสรีการค้าบริการ สถิติทดสอบ $F = 7.472$ มีค่า $\text{Sig.} = 0$ หมายถึง Significance ของการทดสอบ = 0 น้อยกว่า 0.05 จึงปฏิเสธ H_0 นั่นคือ ความคิดเห็นเฉลี่ยในกระบวนการออกและเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ จึงต้องทดสอบต่อไปว่าอาชีพใดบ้างที่มีความคิดเห็นเฉลี่ยในด้านนี้ต่างกัน โดยใช้วิธี LSD ดังให้ตารางที่ 5.8

ความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่มเกี่ยวกับการกำหนดคุณสมบัติสัญญาตมิลำเนาและต้องอ่านภาษาไทยได้ อาจเป็นการกีดกันการเปิดเสรีการค้าบริการ สถิติทดสอบ $F = 5.115$ มีค่า $\text{Sig.} = 0.003$ หมายถึง Significance ของการทดสอบ = 0.003 น้อยกว่า 0.05 จึงปฏิเสธ H_0 นั่นคือ ความคิดเห็นเฉลี่ยในกระบวนการออกและเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ จึงต้องทดสอบต่อไปว่าอาชีพใดบ้างที่มีความคิดเห็นเฉลี่ยในด้านนี้ต่างกัน โดยใช้วิธี LSD

โดยสรุปความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่มตัวอย่างอาชีพเกี่ยวกับด้านการกำหนดมาตรฐานของคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพที่มีเพื่อเป็นการเพิ่มโอกาสเข้าสู่ตลาดโลก และการเข้ามาของผู้ประกอบวิชาชีพต่างชาติมีความแตกต่างกัน ยกเว้นในความคิดเห็นที่ว่า การเปิดเสรีการค้าบริการทำให้วิชาชีพพัฒนาไปสู่รูปแบบสากล ทำให้ต้องมีการทำข้อตกลงการยอมรับคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพร่วมกัน และต้องมีการกำหนดขอบเขตของการทดสอบคุณสมบัติของ CPA ให้มีรัดกุมมากขึ้น และประเทศไทยจำเป็นต้องมีการกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพให้มากขึ้น มีความคิดเห็นเหมือนกันในแต่ละกลุ่มอาชีพ

หลังจากทดสอบว่าในแต่ละกลุ่มประชากรมีความคิดเห็นเฉลี่ยแตกต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพขึ้นไป จะใช้การเปรียบเทียบเชิงซ้อน (Multiple Comparison) วิธี Least-Significant Different (LSD) หรือ Fisher's Least-Significant Difference ซึ่งเป็นเทคนิคที่ R.A Fisher ได้พัฒนาขึ้นเพื่อเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยประชากรได้ครั้งละหลายคู่ ในการหาว่าประชากรที่มีความแตกต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ เป็นประชากรคู่ใดที่มีความคิดเห็นเฉลี่ยแตกต่างกัน

ตารางที่ 5.8 แสดงการเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่าง โดยจำแนกตามอาชีพและตามแต่ละข้อคำถามในด้านดังกล่าว

Multiple Comparisons LSD

Dependent Variable	(I) อาชีพ	(J) อาชีพ	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
GATS ทำให้วิชาชีพพัฒนาไปสู่รูปแบบสากล	รับราชการ	นักวิชาการ	-.31	.303	.311	-.91	.30
		ผู้สอนบัณฑิต	-.10	.286	.728	-.67	.47
		นักบัณฑิต	-.67	.419	.116	-1.50	.17
	นักวิชาการ	รับราชการ	.31	.303	.311	-.30	.91
		ผู้สอนบัณฑิต	.21	.238	.383	-.27	.69
		นักบัณฑิต	-.36	.388	.360	-1.13	.42
	ผู้สอนบัณฑิต	รับราชการ	.10	.286	.728	-.47	.67
		นักวิชาการ	-.21	.238	.383	-.69	.27
		นักบัณฑิต	-.57	.375	.135	-1.31	.18
	นักบัณฑิต	รับราชการ	.67	.419	.116	-.17	1.50
		นักวิชาการ	.36	.388	.360	-.42	1.13
		ผู้สอนบัณฑิต	.57	.375	.135	-.18	1.31
GATS ทำให้ต้องมีการทำข้อตกลงการยอมรับคุณสมบัติร่วมกัน	รับราชการ	นักวิชาการ	.19	.275	.490	-.36	.74
		ผู้สอนบัณฑิต	-.23	.259	.371	-.75	.28
		นักบัณฑิต	-.50	.379	.192	-1.26	.26
	นักวิชาการ	รับราชการ	-.19	.275	.490	-.74	.36

Dependent Variable	(I) อาชีพ	(J) อาชีพ	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
		ผู้สอบบัญชี	-.42	.216	.054	-.86	.01
		นักบัญชี	-.69	.351	.054	-1.39	.01
	ผู้สอบบัญชี	รับราชการ	.23	.259	.371	-.28	.75
		นักวิชาการ	.42	.216	.054	-.01	.86
		นักบัญชี	-.27	.339	.435	-.94	.41
	นักบัญชี	รับราชการ	.50	.379	.192	-.26	1.26
		นักวิชาการ	.69	.351	.054	-.01	1.39
		ผู้สอบบัญชี	.27	.339	.435	-.41	.94
	GATS ทำให้ต้องมีการทำข้อตกลงการยอมรับคุณสมบัติร่วมกัน	รับราชการ	นักวิชาการ	-.55	.342	.114	-1.23
ผู้สอบบัญชี			-.33	.323	.306	-.98	.31
นักบัญชี			-.50	.473	.294	-1.44	.44
นักวิชาการ		รับราชการ	.55	.342	.114	-.14	1.23
		ผู้สอบบัญชี	.21	.269	.429	-.32	.75
		นักบัญชี	.05	.438	.914	-.83	.92
ผู้สอบบัญชี		รับราชการ	.33	.323	.306	-.31	.98
		นักวิชาการ	-.21	.269	.429	-.75	.32
		นักบัญชี	-.17	.423	.695	-1.01	.68
นักบัญชี		รับราชการ	.50	.473	.294	-.44	1.44

Dependent Variable	(I) อาชีพ	(J) อาชีพ	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
		นักวิชาการ	-.05	.438	.914	-.92	.83
		ผู้สอบบัญชี	.17	.423	.695	-.68	1.01
		นักบัญชี					
ไทยจำเป็นต้องมีการกำหนดคุณสมบัติ CPA ให้มากขึ้น	รับราชการ	นักวิชาการ	-.67	.307	.034	-1.28	-.05
		ผู้สอบบัญชี	-.80	.290	.007	-1.38	-.22
		นักบัญชี	-.67	.424	.121	-1.51	.18
	นักวิชาการ	รับราชการ	.67	.307	.034	.05	1.28
		ผู้สอบบัญชี	-.13	.241	.583	-.62	.35
		นักบัญชี	.00	.393	1.000	-.78	.78
	ผู้สอบบัญชี	รับราชการ	.80	.290	.007	.22	1.38
		นักวิชาการ	.13	.241	.583	-.35	.62
		นักบัญชี	.13	.379	.726	-.62	.89
	นักบัญชี	รับราชการ	.67	.424	.121	-.18	1.51
		นักวิชาการ	.00	.393	1.000	-.78	.78
		ผู้สอบบัญชี	-.13	.379	.726	-.89	.62
การควบคุมการประกอบวิชาชีพมีประสิทธิ ภาพมากขึ้น	รับราชการ	นักวิชาการ	-.12	.246	.631	-.61	.37
		ผู้สอบบัญชี	.73	.233	.002	.27	1.20
		นักบัญชี	.33	.341	.331	-.35	1.01
	นักวิชาการ	รับราชการ	.12	.246	.631	-.37	.61

Dependent Variable	(I) อาชีพ	(J) อาชีพ	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
		ผู้สอบบัญชี	.85	.194	.000	.47	1.24
		นักบัญชี	.45	.315	.156	-.18	1.08
	ผู้สอบบัญชี	รับราชการ	-.73	.233	.002	-1.20	-.27
		นักวิชาการ	-.85	.194	.000	-1.24	-.47
		นักบัญชี	-.40	.305	.194	-1.01	.21
	นักบัญชี	รับราชการ	-.33	.341	.331	-1.01	.35
		นักวิชาการ	-.45	.315	.156	-1.08	.18
		ผู้สอบบัญชี	.40	.305	.194	-.21	1.01
	การกำหนดคุณสมบัติสัญญาติ ภูมิลำเนาและ ต้องอ่านภาษาไทยได้อาจเป็นการกีดกัน GATS	รับราชการ	นักวิชาการ	1.02	.393	.011	.24
ผู้สอบบัญชี			-.13	.371	.721	-.87	.61
นักบัญชี			.00	.543	1.000	-1.08	1.08
นักวิชาการ		รับราชการ	-1.02	.393	.011	-1.81	-.24
		ผู้สอบบัญชี	-1.16	.309	.000	-1.77	-.54
		นักบัญชี	-1.02	.503	.046	-2.03	-.02
ผู้สอบบัญชี		รับราชการ	.13	.371	.721	-.61	.87
		นักวิชาการ	1.16	.309	.000	.54	1.77
		นักบัญชี	.13	.486	.785	-.84	1.10
นักบัญชี		รับราชการ	.00	.543	1.000	-1.08	1.08

Dependent Variable	(I) อาชีพ	(J) อาชีพ	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
		นักวิชาการ	1.02	.503	.046	.02	2.03
		ผู้สอบบัญชี	-.13	.486	.785	-1.10	.84

* The mean difference is significant at the .05 level.



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

จากข้อมูลในตารางที่ 5.8 เป็นการแสดงการเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่าง โดยทดสอบสมมติฐานที่ว่าความคิดเห็นเฉลี่ยของแต่ละกลุ่มตัวอย่างมีความแตกต่างกัน

$$H_0: \mu_i = \mu_j; i, j = 1, 2, 3, 4$$

$$H_a: \mu_i \neq \mu_j; i \neq j$$

ความคิดเห็นเฉลี่ยของทั้ง 4 กลุ่มตัวอย่างอาชีพเกี่ยวกับด้านการกำหนดมาตรฐานของคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพที่มีเพื่อเป็นการเพิ่มโอกาสเข้าสู่ตลาดโลกและการเข้ามาของผู้ประกอบวิชาชีพต่างชาติที่มีความแตกต่างกันดังนี้

ในความคิดเห็นเกี่ยวกับที่ว่าประเทศไทยจำเป็นที่จะต้องกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพเพิ่มเติมจากที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 มีความคิดเห็นแตกต่างกันในระหว่างกลุ่มกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายฯ และนักวิชาการ กับกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายฯ กับกลุ่มผู้ประกอบวิชาชีพ โดย

ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายฯ และนักวิชาการมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.034 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.034 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายฯ และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.007 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.007 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ในความคิดเห็นเกี่ยวกับการควบคุมการประกอบวิชาชีพด้านการสอบบัญชีตามร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ... (ฉบับมกราคม 2546) มีประสิทธิภาพเพียงพอต่อการรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการ มีความคิดเห็นแตกต่างกันในระหว่างกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายฯ และผู้สอบบัญชีรับอนุญาต กับกลุ่มนักวิชาการและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตโดย

ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายฯ และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.002 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.002 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของอาชีพนักวิชาการและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ในความคิดเห็นเกี่ยวกับการกำหนดคุณสมบัติของผู้ขอรับใบอนุญาตฯ ต้องมีสัญชาติไทย มีภูมิลำเนาในไทย และต้องมีความรู้ภาษาไทย แต่จะยกเว้นให้กับประเทศที่ยินยอมให้ผู้มีสัญชาติไทยประกอบอาชีพสอบบัญชีในประเทศนั้นได้ ให้สามารถเข้ามาประกอบวิชาชีพได้ แต่ต้องมีภูมิลำเนาในไทย และต้องมีความรู้ภาษาไทย หลักเกณฑ์ดังกล่าวอาจเป็นข้ออ้างให้ชาติสมาชิก WTO เห็นว่าประเทศไทยกีดกันการเปิดเสรีการค้าบริการของ 4 กลุ่มตัวอย่างมีความแตกต่างกัน โดย

ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายฯ และนักวิชาการมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.011 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.011 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของอาชีพนักวิชาการและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของอาชีพนักวิชาการและนักบัญชีมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.046 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.046 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

จากตารางที่ 5.6 – 5.8 สามารถนำมาสรุปผลการวิจัยได้ดังนี้

ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับบริการวิชาชีพในกลุ่มต่างๆ มีความคิดเห็นตรงกันว่าการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้วิชาชีพบัญชีในประเทศไทยต้องมีการพัฒนาไปสู่รูปแบบที่เป็นมาตรฐานสากล มีความจำเป็นที่จะต้องทำข้อตกลงการยอมรับคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพในระดับนานาชาติร่วมกัน และต้องมีการกำหนดขอบเขตของการทดสอบคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพให้มีความรัดกุมเด่นชัดมากขึ้น

ในเรื่องที่ประเทศไทยจำเป็นต้องปรับเปลี่ยนข้อกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพเพิ่มเติมจากที่กำหนดไว้ใน พระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 ในกลุ่มที่ 2 กลุ่มที่ 3 และ 4 เห็นด้วยกับความคิดนี้ต่างกับในกลุ่มที่ 1 ที่เห็นด้วยเพียงบางจุดเท่านั้น

ส่วนในความคิดเห็นที่ว่า ร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ... (ฉบับมกราคม 2546) มีประสิทธิภาพเพียงพอต่อการรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการแล้ว กลุ่มที่ 1 และ 2 เห็นด้วยกับความคิดเห็นนี้ ส่วนในกลุ่มที่ 3 และ 4 มีความคิดเห็นว่ามีประสิทธิภาพเพียงพอในบางส่วนเท่านั้น

ส่วนในเรื่องที่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับคุณสมบัติของผู้ขอรับใบอนุญาตฯ ต้องมี สัญชาติไทย มีภูมิลำเนาในไทย และต้องมีความรู้ภาษาไทย อาจเป็นข้ออ้างให้ชาติสมาชิก WTO เห็นว่าประเทศไทยกีดกันการเปิดเสรีการค้าบริการ ในกลุ่มที่ 1 กลุ่มที่ 3 และ 4 เห็นด้วยเพียงบางส่วน ในขณะที่ในกลุ่มที่ 2 เห็นด้วยเพียงเล็กน้อย

ดังนั้นสรุปว่าผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับบริการวิชาชีพในกลุ่มต่างๆ มีความคิดเห็นว่าการเปิดเสรีการค้าบริการล้วนมีผลกระทบต่อด้านการกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ

จากสรุปผลการวิจัยข้างต้น สามารถนำมาตอบสมมติฐานการวิจัยได้ดังนี้

สมมติฐานที่ 2 ความคิดเห็นของผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายบังคับ ควบคุมและกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพ นักวิชาการจากสถาบันการศึกษา สถาบันที่มีการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้า และผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชีเกี่ยวกับด้านการกำหนดมาตรฐานของคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพที่มีเพื่อเป็นการเพิ่มโอกาสเข้าสู่ตลาดโลกและการเข้ามาของผู้ประกอบวิชาชีพต่างชาติมีความแตกต่างกัน

ในสมมติฐานนี้ความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 มีทั้งแตกต่างกันและไม่แตกต่างกัน ดังแสดงในตารางที่ 5.9 ได้ดังนี้

ตารางที่ 5.9 แสดงสรุปความคิดเห็นด้านการกำหนดมาตรฐานของคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ

ความคิดเห็น	กลุ่มที่ 1	กลุ่มที่ 2	กลุ่มที่ 3	กลุ่มที่ 4
การเปิดเสรีทำให้วิชาชีพบัญชีของไทยต้องมีการพัฒนาไปสู่รูปแบบที่เป็นมาตรฐานสากล	/	/	/	/
จำเป็นต้องทำข้อตกลงการยอมรับคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพในระดับนานาชาติร่วมกัน	/	/	/	/
ต้องมีการกำหนดขอบเขตของการทดสอบคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพให้มีความรัดกุมเด่นชัด	/	/	/	/
ไทยจำเป็นต้องปรับเปลี่ยนข้อกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพเพิ่มเติมจากที่กำหนดไว้ในพรบ.	X	/	/	/
ร่าง พรบ.วิชาชีพบัญชี มีประสิทธิภาพเพียงพอต่อการรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการแล้ว	/	/	X	X
สัญญาชาติไทย มีภูมิปัญญาไทย และต้องรู้ภาษาไทยในข้อกำหนดคุณสมบัติผู้ประกอบวิชาชีพอาจเป็นข้ออ้างให้ชาติสมาชิก WTO เห็นว่าไทยกีดกันการเปิดเสรี	/	X	/	/

หมายเหตุ / = เห็นด้วย X = ไม่เห็นด้วย

5.2.3 ด้านการตรวจสอบคุณสมบัติ ความรู้และคุณภาพของผู้ประกอบวิชาชีพ

จากตารางที่ ๑.12 -๑.15 ในภาคผนวก ๑ ซึ่งเป็นการแสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นในด้านการตรวจสอบคุณสมบัติ ความรู้ และคุณภาพของผู้ประกอบวิชาชีพ ในแต่ละข้อจากแบบสอบถาม นำมาเปรียบเทียบเกณฑ์การให้คะแนนระดับความสำคัญต่อความคิดเห็นแล้วหาค่าเฉลี่ย เพื่อให้ทราบภาพรวมของระดับความสำคัญต่อความคิดเห็นแต่ละข้อในด้านการตรวจสอบคุณสมบัติ ความรู้และคุณภาพของผู้ประกอบวิชาชีพ ดังแสดงในตารางที่ 5.10

ตารางที่ 5.10 แสดงค่าเฉลี่ยและค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับความคิดเห็นด้านการตรวจสอบคุณสมบัติ ความรู้และคุณภาพของผู้ประกอบวิชาชีพ โดยจำแนกตามอาชีพและตามแต่ละข้อคำถามในด้านดังกล่าว

	อาชีพ	Mean	Std. Deviation
การทดสอบความรู้ความสามารถของ CPA มีประสิทธิภาพเพียงพอต่อ GATS	รับราชการ	3.00	.000
	นักวิชาการ	2.14	.727
	ผู้สอบบัญชี	3.40	1.192
	นักบัญชี	2.67	.516
GATS ทำให้มีการลดบทบาท ก.บข.	รับราชการ	2.08	.669
	นักวิชาการ	3.57	.598
	ผู้สอบบัญชี	3.00	.983
	นักบัญชี	2.83	.753
สมาคมต้องมีบทบาทในการกำกับดูแล CPA ให้มากขึ้น	รับราชการ	4.08	.793
	นักวิชาการ	4.33	.730
	ผู้สอบบัญชี	4.30	.837
	นักบัญชี	4.00	.632
GATS ทำให้ต้องกำหนดจรรยาบรรณให้มี ชัดเจน	รับราชการ	4.08	.793
	นักวิชาการ	4.10	.625
	ผู้สอบบัญชี	3.87	.681
	นักบัญชี	3.83	.753

จากข้อมูลตารางที่ 5.10 แสดงค่าเฉลี่ยและค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับความคิดเห็นด้านการตรวจสอบคุณสมบัติ ความรู้และคุณภาพของผู้ประกอบวิชาชีพ

ในกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายฯ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและนักบัญชี เห็นด้วยปานกลาง ส่วนนักวิชาการเห็นด้วยเล็กน้อย เกี่ยวกับกระบวนการทดสอบความรู้ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพในปัจจุบันมีประสิทธิภาพเพียงพอแล้วต่อการรองรับการเปิดเสรีการค้า โดยมีค่าเฉลี่ย 3.00, 3.4, 2.67 และ 2.14 ตามลำดับ และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น 0, 1.192, .516 และ .727 ตามลำดับ

การเปิดเสรีการค้าบริการทำให้เกิดการลดบทบาทของคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (ก.บข.) ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายฯ เห็นด้วยเล็กน้อยโดยมีค่าเฉลี่ย 2.08

และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น .669 นักวิชาการเห็นด้วยมากโดยมีค่าเฉลี่ย 3.57 และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น .598 ส่วนผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและนักบัญชีเห็นด้วยปานกลางโดยมีค่าเฉลี่ย 3.3 และ 2.83 ตามลำดับ และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น .983 และ .753 ตามลำดับ

ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายและนักบัญชีเห็นด้วยมาก ส่วนนักวิชาการและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเห็นด้วยอย่างมาก เกี่ยวกับเรื่องที่ตั้งสถาบัน/สมาคมวิชาชีพซึ่งเป็นองค์กรอิสระต้องมีบทบาทในการกำกับดูแลผู้ประกอบการวิชาชีพมากขึ้น โดยมีค่าเฉลี่ย 4.08, 4, 4.33, 4.3 ตามลำดับ และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น .798, .632, .730 และ .837 ตามลำดับ

กลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 เห็นด้วยมากเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้การกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพต้องกำหนดที่มีความชัดเจนแน่นอนมากกว่าในปัจจุบัน โดยมีค่าเฉลี่ย 4.08, 4.10, 3.87 และ 3.83 ตามลำดับ และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน เท่ากับ .793, .625, .681 และ .753 ตามลำดับ

ค่าเฉลี่ยและค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานข้อมูลต่างๆ ของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับความคิดเห็นในด้านการขอ การออกและการเพิกถอนใบอนุญาตฯ สามารถนำมาวิเคราะห์แปลผลตามเกณฑ์ระดับการให้คะแนนที่กำหนดไว้ จากนั้นทดสอบความแตกต่างระหว่างความคิดเห็นเฉลี่ยตั้งแต่ 3 ประชากรขึ้นไป โดยการสร้างตารางการวิเคราะห์ความแปรปรวน (One-Way ANOVA) เพื่อทดสอบความแตกต่างของข้อมูลที่ได้รับจากปัจจัยที่ต่างกัน ซึ่งในการวิจัยนี้ คือ อาชีพ ดังแสดงในตารางที่ 5.11

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 5.11 แสดงการวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบจำแนกทางเดียวเพื่อทดสอบสมมติฐานความคิดเห็นเฉลี่ยของทั้ง 4 กลุ่มตัวอย่างโดยจำแนกตามอาชีพและตามแต่ละข้อคำถามในด้านดังกล่าว

ANOVA

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
การทดสอบความรู้ความสามารถของ CPA มีประสิทธิภาพเพียงพอต่อ GATS	Between Groups	19.968	3	6.656	8.147	.000
	Within Groups	53.105	65	.817		
	Total	73.072	68			
GATS ทำให้มีการลดบทบาท ก.บช.	Between Groups	17.107	3	5.702	8.641	.000
	Within Groups	42.893	65	.660		
	Total	60.000	68			
สมาคมต้องมีบทบาทในการกำกับดูแล CPA ให้มากขึ้น	Between Groups	.928	3	.309	.504	.681
	Within Groups	39.883	65	.614		
	Total	40.812	68			
GATS ทำให้ต้องกำหนดจรรยาบรรณให้มีชัดเจน	Between Groups	.916	3	.305	.640	.592
	Within Groups	31.026	65	.477		
	Total	31.942	68			

จากข้อมูลในตารางที่ 5.11 เป็นตารางวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบจำแนกทางเดียวเพื่อทดสอบสมมติฐานว่า ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่างมีความแตกต่างกันอย่างน้อย 2 กลุ่ม

H_0 : ความคิดเห็นเฉลี่ยของทั้ง 4 กลุ่มตัวอย่างอาชีพเกี่ยวกับด้านการกำหนดหลักเกณฑ์ในการตรวจสอบ ความรู้ความสามารถ และคุณภาพของผู้ประกอบวิชาชีพไม่ต่างกัน หรือ $\mu_1 = \mu_2 = \mu_3 = \mu_4$

H_a : ความคิดเห็นเฉลี่ยต่างกันอย่างน้อย 2 กลุ่มตัวอย่างอาชีพ

$$\text{สถิติทดสอบ } F = \frac{\text{Mean Square of Between Groups}}{\text{Mean Square of Within Groups}}$$

โดยที่ F มีองศาอิสระเป็น 2, 66

ความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่มเกี่ยวกับการทดสอบความรู้ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพมีประสิทธิภาพเพียงพอต่อการเปิดเสรีการค้าบริการ สถิติทดสอบ $F = 8.147$ มีค่า Sig. = 0 หมายถึง Significance ของการทดสอบ = 0 น้อยกว่า 0.05 จึงปฏิเสธ H_0 นั่นคือ ความคิดเห็นเฉลี่ยในการทดสอบความรู้ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพมีประสิทธิภาพเพียงพอต่อการเปิดเสรีการค้าบริการ มีความแตกต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ

ความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่มเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้มีการลดบทบาท ก.บข. สถิติทดสอบ $F = 8.641$ มีค่า Sig. = 0 หมายถึง Significance ของการทดสอบ = 0 น้อยกว่า 0.05 จึงปฏิเสธ H_0 นั่นคือ ความคิดเห็นเฉลี่ยในการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้มีการลดบทบาท ก.บข. มีความแตกต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ

ความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่มเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้สมาคมต้องมีบทบาทในการกำกับดูแลผู้ประกอบวิชาชีพให้มากขึ้น สถิติทดสอบ $F = .504$ มีค่า Sig. = 0.681 หมายถึง Significance ของการทดสอบ = 0.681 มากกว่า 0.05 จึงยอมรับ H_0 นั่นคือ ความคิดเห็นเฉลี่ยในการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้สมาคมต้องมีบทบาทในการกำกับดูแลผู้ประกอบวิชาชีพให้มากขึ้น ไม่ต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ

ความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่มเกี่ยวกับ การเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องกำหนดจรรยาบรรณให้มีความชัดเจน สถิติทดสอบ $F = .640$ มีค่า Sig. = 0.592 หมายถึง Significance ของการทดสอบ = 0.592 มากกว่า 0.05 จึงยอมรับ H_0 นั่นคือ ความคิดเห็นเฉลี่ยในการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องกำหนดจรรยาบรรณให้มีความชัดเจนไม่ต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ

หลังจากทดสอบว่าในแต่ละกลุ่มประชากรมีความคิดเห็นเฉลี่ยแตกต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพขึ้นไป จะใช้การเปรียบเทียบเชิงซ้อน (Multiple Comparison) วิธี Least-Significant Different (LSD) หรือ Fisher's Least-Significant Difference ซึ่งเป็นเทคนิคที่ R.A Fisher ได้พัฒนาขึ้นเพื่อเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยประชากรได้ครั้งละหลายคู่ ในการหาว่าประชากรที่มีความแตกต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ เป็นประชากรคู่ใดที่มีความคิดเห็นเฉลี่ยแตกต่างกัน

ตารางที่ 5.12 แสดงการเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่าง โดยจำแนกตามอาชีพและตามแต่ละข้อคำถามในด้านดังกล่าว

Multiple Comparisons LSD

Dependent Variable	(I) อาชีพ	(J) อาชีพ	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
การทดสอบความรู้ความสามารถของ CPA มีประสิทธิภาพเพียงพอต่อ GATS	รับราชการ	นักวิชาการ	.86	.327	.011	.20	1.51
		ผู้สอบบัญชี	-.40	.309	.200	-1.02	.22
		นักบัญชี	.33	.452	.463	-.57	1.24
	นักวิชาการ	รับราชการ	-.86	.327	.011	-1.51	-.20
		ผู้สอบบัญชี	-1.26	.257	.000	-1.77	-.74
		นักบัญชี	-.52	.418	.215	-1.36	.31
	ผู้สอบบัญชี	รับราชการ	.40	.309	.200	-.22	1.02
		นักวิชาการ	1.26	.257	.000	.74	1.77
		นักบัญชี	.73	.404	.074	-.07	1.54
	นักบัญชี	รับราชการ	-.33	.452	.463	-1.24	.57
		นักวิชาการ	.52	.418	.215	-.31	1.36
		ผู้สอบบัญชี	-.73	.404	.074	-1.54	.07
GATS ทำให้มีการลดบทบาท ก.บช.	รับราชการ	นักวิชาการ	-1.49	.294	.000	-2.08	-.90
		ผู้สอบบัญชี	-.92	.277	.002	-1.47	-.36
		นักบัญชี	-.75	.406	.069	-1.56	.06
	นักวิชาการ	1.49	.294	.000	.90	2.08	

Dependent Variable	(I) อาชีพ	(J) อาชีพ	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval		
						Lower Bound	Upper Bound	
	ผู้สอบบัญชี	ผู้สอบบัญชี	.57	.231	.016	.11	1.03	
		นักบัญชี	.74	.376	.054	-.01	1.49	
		ข้าราชการ	.92	.277	.002	.36	1.47	
	นักบัญชี	นักวิชาการ	-.57	.231	.016	-1.03	-.11	
		นักบัญชี	.17	.363	.648	-.56	.89	
		ข้าราชการ	.75	.406	.069	-.06	1.56	
	สมาคมต้องมีบทบาทในการกำกับดูแล CPA ให้มากขึ้น	ข้าราชการ	นักวิชาการ	-.25	.283	.381	-.82	.32
			ผู้สอบบัญชี	-.22	.268	.421	-.75	.32
			นักบัญชี	.08	.392	.832	-.70	.87
นักวิชาการ		ข้าราชการ	.25	.283	.381	-.32	.82	
		ผู้สอบบัญชี	.03	.223	.882	-.41	.48	
		นักบัญชี	.33	.363	.361	-.39	1.06	
ผู้สอบบัญชี		ข้าราชการ	.22	.268	.421	-.32	.75	
		นักวิชาการ	-.03	.223	.882	-.48	.41	
		นักบัญชี	.30	.350	.395	-.40	1.00	
นักบัญชี		ข้าราชการ	-.08	.392	.832	-.87	.70	

Dependent Variable	(I) อาชีพ	(J) อาชีพ	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
GATS ทำให้ต้องกำหนดจรรยาบรรณให้มีชัดเจน		นักวิชาการ	-.33	.363	.361	-1.06	.39
		ผู้สอบบัญชี	-.30	.350	.395	-1.00	.40
	รับราชการ	นักวิชาการ	-.01	.250	.962	-.51	.49
		ผู้สอบบัญชี	.22	.236	.362	-.25	.69
		นักบัญชี	.25	.345	.472	-.44	.94
	นักวิชาการ	รับราชการ	.01	.250	.962	-.49	.51
		ผู้สอบบัญชี	.23	.197	.249	-.16	.62
		นักบัญชี	.26	.320	.416	-.38	.90
	ผู้สอบบัญชี	รับราชการ	-.22	.236	.362	-.69	.25
		นักวิชาการ	-.23	.197	.249	-.62	.16
		นักบัญชี	.03	.309	.914	-.58	.65
	นักบัญชี	รับราชการ	-.25	.345	.472	-.94	.44
นักวิชาการ		-.26	.320	.416	-.90	.38	
ผู้สอบบัญชี		-.03	.309	.914	-.65	.58	

* The mean difference is significant at the .05 level.

จากข้อมูลตารางที่ 5.12 เป็นการแสดงการเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่าง เพื่อทดสอบสมมติฐานที่ว่าความคิดเห็นเฉลี่ยของแต่ละกลุ่มตัวอย่างมีความแตกต่างกัน

$$H_0: \mu_i = \mu_j; i, j = 1, 2, 3, 4$$

$$H_a: \mu_i \neq \mu_j; i \neq j$$

ความคิดเห็นเฉลี่ยของทั้ง 4 กลุ่มตัวอย่างอาชีพเกี่ยวกับด้านกำหนดหลักเกณฑ์ในการตรวจสอบ ความรู้ความสามารถ และคุณภาพของผู้ประกอบวิชาชีพมีความแตกต่างกันดังนี้

ในความคิดเห็นเกี่ยวกับกระบวนการทดสอบความรู้ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพในปัจจุบันมีประสิทธิภาพเพียงพอแล้วต่อการรองรับการเปิดเสรีการค้ามีความแตกต่างกันในกลุ่มกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมาย และนักวิชาการ กับนักวิชาการและผู้ประกอบวิชาชีพ โดย

ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมาย และนักวิชาการมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.011 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.011 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของอาชีพนักวิชาการและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ในความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้เกิดการลดบทบาทของคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (ก.บช.) ของทั้ง 4 กลุ่มมีความแตกต่างกัน โดย

ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมาย และนักวิชาการมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมาย และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.002 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.002 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของอาชีพนักวิชาการและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.016 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.016 ซึ่งน้อยกว่าระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

จากตารางที่ 5.10 – 5.12 สามารถนำมาสรุปผลการวิจัยได้ดังนี้

ในกลุ่มที่ 1 มีความคิดเห็นว่าการเปิดเสรีการค้าบริการมีผลกระทบต่อด้าน การตรวจสอบคุณสมบัติ ความรู้และคุณภาพของผู้ประกอบวิชาชีพ แต่อย่างไรก็ตาม คณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (ก.บ.ช.) ยังคงต้องมีบทบาทในการกำกับดูแลไว้ แม้จะมีการเปิดตลาดการค้าบริการ

ในกลุ่มที่ 2 เห็นว่ากระบวนการทดสอบความรู้ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพในปัจจุบันมีประสิทธิภาพไม่เพียงพอแล้วต่อการรองรับการเปิดเสรีการค้า

ในกลุ่มที่ 2 และ 3 เห็นด้วยกับความคิดที่ว่า สมาคมวิชาชีพควรจะ มีบทบาทในการกำกับดูแลผู้ประกอบวิชาชีพมากขึ้น ดังนั้นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับบริการวิชาชีพในกลุ่มต่างๆ ล้วนเห็นด้วยว่า การเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพให้มีความชัดเจนมากขึ้นกว่าในปัจจุบัน

จากสรุปผลการวิจัยข้างต้น สามารถนำมาตอบสมมติฐานการวิจัยได้ดังนี้

สมมติฐานที่ 3 ความคิดเห็นของผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายบังคับ ควบคุมและกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพ นักวิชาการจากสถาบันการศึกษา สถาบันที่มีการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้า และผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชีเกี่ยวกับด้านการกำหนดหลักเกณฑ์ในการตรวจสอบ ความรู้ความสามารถ และคุณภาพของผู้ประกอบวิชาชีพมีความแตกต่างกัน

ในสมมติฐานนี้ความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 มีทั้งแตกต่างกันและไม่แตกต่างกัน ดังแสดงในตารางที่ 5.13 ได้ดังนี้

ตารางที่ 5.13 แสดงสรุปความคิดเห็นด้านการกำหนดหลักเกณฑ์ในการตรวจสอบ ความรู้ความสามารถและคุณภาพของผู้ประกอบวิชาชีพ

ความคิดเห็น	กลุ่มที่ 1	กลุ่มที่ 2	กลุ่มที่ 3	กลุ่มที่ 4
กระบวนการทดสอบความรู้ความสามารถผู้ประกอบวิชาชีพมีประสิทธิภาพเพียงพอ	/	X	/	/
การเปิดเสรีทำให้เกิดการลดบทบาทของ ก.บช.	X	/	/	/
สมาคมวิชาชีพต้องมีบทบาทในการกำกับดูแลวิชาชีพมากขึ้น	/	/	/	/
การเปิดเสรีทำให้ต้องมีการกำหนดจรรยาบรรณให้มีความชัดเจนมากกว่าในปัจจุบัน	/	/	/	/

หมายเหตุ / = เห็นด้วย X = ไม่เห็นด้วย

5.2.4 ด้านกฎหมาย กฎระเบียบ ข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลและควบคุมวิชาชีพ

จากตารางที่ ๑.16 - ๑.20 ในภาคผนวก ๑ ซึ่งเป็นการแสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นในด้านกฎหมาย กฎระเบียบ ข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลและควบคุมการประกอบวิชาชีพ ในแต่ละข้อจากแบบสอบถาม นำมาเทียบเกณฑ์การให้คะแนนระดับความสำคัญต่อความคิดเห็น แล้วหาค่าเฉลี่ย เพื่อทราบภาพรวมของระดับความสำคัญต่อความคิดเห็นแต่ละข้อในด้านกฎหมาย กฎระเบียบ ข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลและควบคุมวิชาชีพ ดังแสดงในตารางที่ 5.14

สถาบันนวัตกรรมการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 5.14 แสดงค่าเฉลี่ยและค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับความคิดเห็นด้านกฎหมาย กฎระเบียบ ข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลและควบคุมวิชาชีพ โดยจำแนกตามอาชีพ และตามแต่ละข้อคำถามในด้านดังกล่าว

	อาชีพ	Mean	Std. Deviation
GATS ทำให้ต้องมีการพัฒนามาตรฐานการบัญชีและสอบบัญชี	รับราชการ	4.08	.669
	นักวิชาการ	2.19	.680
	ผู้สอบบัญชี	4.10	.607
	นักบัญชี	4.33	.516
GATS ทำให้ต้องมีการออกพรบ.ครอบคลุมไปถึงบริการอื่นนอกจากสอบบัญชี	รับราชการ	4.00	.853
	นักวิชาการ	3.67	.730
	ผู้สอบบัญชี	3.97	.928
	นักบัญชี	3.50	1.049
GATS ทำให้ทั่วโลกมีมาตรฐานการบัญชีและสอบบัญชีเป็นหนึ่งเดียวกัน	รับราชการ	4.42	.515
	นักวิชาการ	3.19	.512
	ผู้สอบบัญชี	3.77	.817
	นักบัญชี	3.33	1.033
มาตรฐานวิชาชีพของไทยมีความทัดเทียมกับมาตรฐานสากล	รับราชการ	3.08	.669
	นักวิชาการ	2.81	.680
	ผู้สอบบัญชี	3.40	.968
	นักบัญชี	3.67	.816
การปรับมาตรฐานวิชาชีพไทยช่วยให้ CPA ไทยมีความทัดเทียมนักบัญชีระดับโลก	รับราชการ	3.67	.492
	นักวิชาการ	2.76	.539
	ผู้สอบบัญชี	3.63	1.273
	นักบัญชี	3.67	.816

จากข้อมูลตารางที่ 5.14 แสดงค่าเฉลี่ยและค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับความคิดเห็นด้านกฎหมาย กฎระเบียบ ข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลและควบคุมวิชาชีพ

ในกลุ่มนักวิชาการผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายฯ และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเห็นด้วยมากกว่าการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ทั่วโลกมีมาตรฐานการบัญชีและสอบบัญชีเป็นหนึ่งเดียวกัน โดยมีค่าเฉลี่ย 4.42 และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น 0.515 และเห็นด้วยปานกลางเกี่ยวกับมาตรฐานวิชาชีพของไทยมีความทัดเทียมกับมาตรฐานสากลแล้ว โดยมีค่าเฉลี่ย 3.08 และมีค่าเบี่ยง

เบี่ยงเบนมาตรฐาน เท่ากับ .669 กลุ่มนักวิชาการเห็นด้วยมาก ว่าการเปิดเสรี การค้าบริการทำให้ต้องมีการออกพระราชบัญญัติครอบคลุมไปถึงบริการอื่นนอกจากสอบบัญชี โดยมีค่าเฉลี่ย 3.67 และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน เท่ากับ .673 และเห็นด้วยเพียงเล็กน้อยว่าการ เปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการพัฒนามาตรฐานการบัญชีและสอบบัญชีโดยมีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 2.19 และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน เท่ากับ .68 ในส่วนกลุ่มผู้ประกอบการวิชาชีพเห็นด้วยมาก ว่าการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการพัฒนามาตรฐานการบัญชีและสอบบัญชี และ มาตรฐานวิชาชีพของไทยมีความทัดเทียมกับมาตรฐานสากลแล้ว โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.14 และ 3.44 มีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน เท่ากับ .593 และ .939

ค่าเฉลี่ยและค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานข้อมูลต่างๆ ของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับความ คิดเห็นในด้านการขอ การออกและการเพิกถอนใบอนุญาตฯ สามารถนำมาวิเคราะห์แปลผลตาม เกณฑ์ระดับการให้คะแนนที่กำหนดไว้ จากนั้นทดสอบความแตกต่างระหว่างความคิดเห็นเฉลี่ย ตั้งแต่ 3 ประชากรขึ้นไป โดยการสร้างตารางการวิเคราะห์ความแปรปรวน (One-Way ANOVA) เพื่อทดสอบความแตกต่างของข้อมูลที่ได้รับจากปัจจัยที่ต่างกัน ซึ่งในการวิจัยนี้ คือ อาชีพ ดัง แสดงในตารางที่ 5.15

ตารางที่ 5.15 แสดงการวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบจำแนกทางเดียวเพื่อทดสอบสมมติฐาน ความคิดเห็นเฉลี่ยของทั้ง 4 กลุ่มตัวอย่างโดยจำแนกตามอาชีพและตามแต่ละข้อคำถามในด้าน ดังกล่าว

ANOVA

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
GATS ทำให้ต้องมีการพัฒนา มาตรฐานการบัญชีและสอบ บัญชี	Between Groups	54.971	3	18.324	45.480	.000
	Within Groups	26.188	65	.403		
	Total	81.159	68			
GATS ทำให้ต้องมีการออกพรบ. ครอบคลุมไปถึงบริการอื่น นอกจากสอบบัญชี	Between Groups	2.113	3	.704	.932	.430
	Within Groups	49.133	65	.756		
	Total	51.246	68			
GATS ทำให้ทั่วโลกมีมาตรฐาน การบัญชีและสอบบัญชีเป็นหนึ่ง เดียวกัน	Between Groups	12.479	3	4.160	8.229	.000
	Within Groups	32.855	65	.505		
	Total	45.333	68			

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
มาตรฐานวิชาชีพของไทยมีความทัดเทียมกับมาตรฐานสากล	Between Groups	5.863	3	1.954	2.842	.045
	Within Groups	44.688	65	.688		
	Total	50.551	68			
การปรับมาตรฐานวิชาชีพไทยช่วยให้ CPA ไทยมีความทัดเทียมกับบัญชีระดับโลก	Between Groups	11.427	3	3.809	4.212	.009
	Within Groups	58.776	65	.904		
	Total	70.203	68			

จากข้อมูลในตารางที่ 5.15 เป็นตารางวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบจำแนกทางเดียวเพื่อทดสอบสมมติฐานว่า ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่างที่มีความแตกต่างกันอย่างน้อย 2 กลุ่ม

H_0 : ความคิดเห็นเฉลี่ยของทั้ง 4 กลุ่มตัวอย่างอาชีพเกี่ยวกับด้านกฎหมาย กฎระเบียบ ข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลและควบคุมวิชาชีพไม่ต่างกัน หรือ $\mu_1 = \mu_2 = \mu_3 = \mu_4$

H_a : ความคิดเห็นเฉลี่ยต่างกันอย่างน้อย 2 กลุ่มตัวอย่างอาชีพ

$$\text{สถิติทดสอบ } F = \frac{\text{Mean Square of Between Groups}}{\text{Mean Square of Within Groups}}$$

โดยที่ F มีองศาอิสระเป็น 2, 66

ความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่มเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการพัฒนามาตรฐานการบัญชีและสอบบัญชี สถิติทดสอบ $F = 45.480$ มีค่า $\text{Sig.} = 0$ หมายถึง Significance ของการทดสอบ = 0 น้อยกว่า 0.05 จึงปฏิเสธ H_0 นั่นคือ ความคิดเห็นเฉลี่ยในการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการพัฒนามาตรฐานการบัญชีและสอบบัญชี มีความแตกต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ

ความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่มเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการออกพระราชบัญญัติครอบคลุมไปถึงบริการอื่นนอกจากสอบบัญชี สถิติทดสอบ $F = .932$ มีค่า $\text{Sig.} = 0.43$ หมายถึง Significance ของการทดสอบ = 0.43 มากกว่า 0.05 จึงยอมรับ H_0 นั่นคือ ความคิดเห็นเฉลี่ยในการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการออกพระราชบัญญัติครอบคลุมไปถึงบริการอื่นนอกจากสอบบัญชีไม่แตกต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ

ความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่มเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ทั่วโลกมีมาตรฐานการบัญชีและสอบบัญชีเป็นหนึ่งเดียวกัน สถิติทดสอบ $F = 8.229$ มีค่า $\text{Sig.} = 0$ หมายถึง Significance ของการทดสอบ = 0 น้อยกว่า 0.05 จึงปฏิเสธ H_0 นั่นคือ ความคิดเห็นเฉลี่ยในการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ทั่วโลกมีมาตรฐานการบัญชีและสอบบัญชีเป็นหนึ่งเดียวกัน มีความแตกต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ

ความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่มเกี่ยวกับมาตรฐานวิชาชีพของไทยมีความทัดเทียมกับมาตรฐานสากลแล้ว สถิติทดสอบ $F = 2.842$ มีค่า $\text{Sig.} = 0.045$ หมายถึง Significance ของการทดสอบ = 0.045 น้อยกว่า 0.05 จึงปฏิเสธ H_0 นั่นคือ ความคิดเห็นเฉลี่ยในมาตรฐานวิชาชีพของไทยมีความทัดเทียมกับมาตรฐานสากลแล้ว มีความแตกต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ

ความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่มเกี่ยวกับการปรับมาตรฐานวิชาชีพไทยช่วยให้ CPA ไทยมีความทัดเทียมกับบัญชีระดับโลก สถิติทดสอบ $F = 4.212$ มีค่า $\text{Sig.} = 0.009$ หมายถึง Significance ของการทดสอบ = 0.009 น้อยกว่า 0.05 จึงปฏิเสธ H_0 นั่นคือ ความคิดเห็นเฉลี่ยในการปรับมาตรฐานวิชาชีพไทยช่วยให้ CPA ไทยมีความทัดเทียมกับบัญชีระดับโลก มีความแตกต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ

หลังจากทดสอบว่าในแต่ละกลุ่มประชากรมีความคิดเห็นเฉลี่ยแตกต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพขึ้นไป จะใช้การเปรียบเทียบเชิงซ้อน (Multiple Comparison) วิธี Least-Significant Different (LSD) หรือ Fisher's Least-Significant Difference ซึ่งเป็นเทคนิคที่ R.A Fisher ได้พัฒนาขึ้นเพื่อเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยประชากรได้ครั้งละหลายคู่ ในการหาว่าประชากรที่มีความแตกต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ เป็นประชากรคู่ใดที่มีความคิดเห็นเฉลี่ยแตกต่างกัน

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 5.16 แสดงการเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่าง โดยจำแนกตามอาชีพและตามแต่ละข้อคำถามในด้านดังกล่าว

Multiple Comparisons LSD

Dependent Variable	(I) อาชีพ	(J) อาชีพ	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
GATS ทำให้ต้องมีการพัฒนามาตรฐาน การบัญชีและสอบบัญชี	รับราชการ	นักวิชาการ	1.89	.230	.000	1.43	2.35
		ผู้สอบบัญชี	-.02	.217	.939	-.45	.42
		นักบัญชี	-.25	.317	.434	-.88	.38
	นักวิชาการ	รับราชการ	-1.89	.230	.000	-2.35	-1.43
		ผู้สอบบัญชี	-1.91	.181	.000	-2.27	-1.55
		นักบัญชี	-2.14	.294	.000	-2.73	-1.56
	ผู้สอบบัญชี	รับราชการ	.02	.217	.939	-.42	.45
		นักวิชาการ	1.91	.181	.000	1.55	2.27
		นักบัญชี	-.23	.284	.414	-.80	.33
	นักบัญชี	รับราชการ	.25	.317	.434	-.38	.88
		นักวิชาการ	2.14	.294	.000	1.56	2.73
		ผู้สอบบัญชี	.23	.284	.414	-.33	.80
GATS ทำให้ต้องมีการออกพรบ. ครอบคลุมไปถึงบริการอื่นนอกจากสอบ บัญชี	รับราชการ	นักวิชาการ	.33	.315	.293	-.30	.96
		ผู้สอบบัญชี	.03	.297	.911	-.56	.63
		นักบัญชี	.50	.435	.254	-.37	1.37
	นักวิชาการ	รับราชการ	-.33	.315	.293	-.96	.30

Dependent Variable	(I) อาชีพ	(J) อาชีพ	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
		ผู้สอบบัญชี	-.30	.247	.230	-.79	.19
		นักบัญชี	.17	.402	.680	-.64	.97
	ผู้สอบบัญชี	รับราชการ	-.03	.297	.911	-.63	.56
		นักวิชาการ	.30	.247	.230	-.19	.79
		นักบัญชี	.47	.389	.234	-.31	1.24
	นักบัญชี	รับราชการ	-.50	.435	.254	-1.37	.37
		นักวิชาการ	-.17	.402	.680	-.97	.64
		ผู้สอบบัญชี	-.47	.389	.234	-1.24	.31
	GATS ทำให้ทั่วโลกมีมาตรฐานการบัญชี และสอบบัญชีเป็นหนึ่งเดียวกัน	รับราชการ	นักวิชาการ	1.23	.257	.000	.71
ผู้สอบบัญชี			.65	.243	.009	.17	1.13
นักบัญชี			1.08	.355	.003	.37	1.79
นักวิชาการ		รับราชการ	-1.23	.257	.000	-1.74	-.71
		ผู้สอบบัญชี	-.58	.202	.006	-.98	-.17
		นักบัญชี	-.14	.329	.666	-.80	.51
ผู้สอบบัญชี		รับราชการ	-.65	.243	.009	-1.13	-.17
		นักวิชาการ	.58	.202	.006	.17	.98
		นักบัญชี	.43	.318	.178	-.20	1.07
นักบัญชี		รับราชการ	-1.08	.355	.003	-1.79	-.37

Dependent Variable	(I) อาชีพ	(J) อาชีพ	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
		นักวิชาการ	.14	.329	.666	-.51	.80
		ผู้สอบบัญชี	-.43	.318	.178	-1.07	.20
มาตรฐานวิชาชีพของไทยมีความ ทัดเทียมกับมาตรฐานสากล	รับราชการ	นักวิชาการ	.27	.300	.365	-.33	.87
		ผู้สอบบัญชี	-.32	.283	.268	-.88	.25
		นักบัญชี	-.58	.415	.164	-1.41	.24
	นักวิชาการ	รับราชการ	-.27	.300	.365	-.87	.33
		ผู้สอบบัญชี	-.59	.236	.015	-1.06	-.12
		นักบัญชี	-.86	.384	.029	-1.62	-.09
	ผู้สอบบัญชี	รับราชการ	.32	.283	.268	-.25	.88
		นักวิชาการ	.59	.236	.015	.12	1.06
		นักบัญชี	-.27	.371	.475	-1.01	.47
	นักบัญชี	รับราชการ	.58	.415	.164	-.24	1.41
		นักวิชาการ	.86	.384	.029	.09	1.62
		ผู้สอบบัญชี	.27	.371	.475	-.47	1.01
การปรับมาตรฐานวิชาชีพไทยช่วยให้ CPA ไทยมีความทัดเทียมนักบัญชี ระดับโลก	รับราชการ	นักวิชาการ	-.90	.344	.011	.22	1.59
		ผู้สอบบัญชี	.03	.325	.919	-.62	.68
		นักบัญชี	.00	.475	1.000	-.95	.95
	นักวิชาการ	รับราชการ	-.90	.344	.011	-1.59	-.22

Dependent Variable	(I) อาชีพ	(J) อาชีพ	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
		ผู้สอบบัญชี	-.87	.271	.002	-1.41	-.33
		นักบัญชี	-.90	.440	.044	-1.78	-.03
	ผู้สอบบัญชี	รับราชการ	-.03	.325	.919	-.68	.62
		นักวิชาการ	.87	.271	.002	.33	1.41
		นักบัญชี	-.03	.425	.938	-.88	.82
	นักบัญชี	รับราชการ	.00	.475	1.000	-.95	.95
		นักวิชาการ	.90	.440	.044	.03	1.78
		ผู้สอบบัญชี	.03	.425	.938	-.82	.88

* The mean difference is significant at the .05 level.

จากข้อมูลในตารางที่ 5.16 เป็นการแสดงการเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่าง โดยทดสอบสมมติฐานที่ว่าความคิดเห็นเฉลี่ยของแต่ละกลุ่มตัวอย่างมีความแตกต่างกัน

$$H_0: \mu_i = \mu_j; i, j = 1, 2, 3, 4$$

$$H_a: \mu_i \neq \mu_j; i \neq j$$

ความคิดเห็นเฉลี่ยของทั้ง 4 กลุ่มตัวอย่างอาชีพเกี่ยวกับด้านการออกกฎหมาย ภาวะเบียด ขอบบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลและควบคุมวิชาชีพที่มีความแตกต่างกันดังนี้

ในความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการพัฒนามาตรฐานการบัญชี การสอบบัญชีและอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพของกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมาย และนักวิชาการ กับนักวิชาการและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต กับนักวิชาการและนักบัญชีมีความแตกต่างกัน โดย

ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมาย และนักวิชาการมีความคิดเห็นแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มนักวิชาการและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความคิดเห็นแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของอาชีพนักวิชาการและนักบัญชีมีความคิดเห็นแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ในความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการออกพระราชบัญญัติที่มีความครอบคลุมไปถึงบริการทางวิชาชีพด้านอื่นๆ นอกจากวิชาชีพสอบบัญชีของทั้ง 4 กลุ่มไม่มีความแตกต่างกัน

ในความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทั่วโลกทำให้มาตรฐานการบัญชี และสอบบัญชีที่ใช้จะมีความเป็นหนึ่งเดียวกันของทั้ง 4 กลุ่มความแตกต่างกัน โดย

ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายฯ และนักวิชาการมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายฯ และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.009 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.009 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายฯ และนักบัญชีที่มีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.003 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.003 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของอาชีพนักวิชาการและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.006 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.006 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ในความคิดเห็นเกี่ยวกับมาตรฐานวิชาชีพของไทยมีความทัดเทียมกับมาตรฐานวิชาชีพสากลแล้ว กลุ่มนักวิชาการและผู้ประกอบวิชาชีพมีความแตกต่างกัน โดย

ความคิดเห็นเฉลี่ยของอาชีพนักวิชาการและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.015 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.015 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของอาชีพนักวิชาการและนักบัญชีมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.029 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.029 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ในความคิดเห็นเกี่ยวกับในการปรับมาตรฐานวิชาชีพของไทยให้มีความทัดเทียมกับมาตรฐานสากลจะช่วยให้ นักบัญชีของไทยมีความทัดเทียมกับนักบัญชีระดับโลกของกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายฯและนักวิชาการ กับนักวิชาการและผู้ประกอบวิชาชีพมีความแตกต่างกัน โดย

ความคิดเห็นเฉลี่ยของอาชีพนักวิชาการและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.002 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.002 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของอาชีพนักวิชาการและนักบัญชีมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.044 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.044 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

จากตารางที่ 5.14 – 5.16 สามารถนำมาสรุปผลการวิจัยได้ดังนี้

ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับบริการวิชาชีพในกลุ่มต่างๆ ล้วนมีความคิดเห็นไปในทิศทางเดียวกันว่า การเปิดเสรีการค้าบริการมีผลกระทบต่อด้านกฎหมาย กฎระเบียบ ข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลและควบคุมวิชาชีพ โดยคิดว่าการเปิดเสรีการค้าบริการ ทำให้ต้องมีการออกพระราชบัญญัติที่มีความครอบคลุมไปถึงบริการทางวิชาชีพด้านอื่นๆ นอกจากวิชาชีพสอบบัญชี

แต่อย่างไรก็ตาม ในแต่ละกลุ่มก็มีความคิดเห็นแตกต่างกัน คือ ในกลุ่มที่ 2 ไม่ค่อยเห็นด้วยว่า การเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการพัฒนามาตรฐานการบัญชี การสอบบัญชี และอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพ ในขณะที่อีก 3 กลุ่มล้วนเห็นด้วย

และกลุ่มที่ 2 เห็นด้วยเพียงบางส่วนว่า ในการปรับมาตรฐานวิชาชีพของไทยให้มีความทัดเทียมกับมาตรฐานสากลจะช่วยให้ นักบัญชีของไทยมีความทัดเทียมกับนักบัญชีระดับโลก ในขณะที่อีก 3 กลุ่มล้วนเห็นด้วย

จากสรุปผลการวิจัยข้างต้น สามารถนำมาตอบสมมติฐานการวิจัยได้ดังนี้

สมมติฐานที่ 4 ความคิดเห็นของผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายบังคับ ควบคุมและกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพ นักวิชาการจากสถาบันการศึกษา สถาบันที่มีการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้า และผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชีเกี่ยวกับด้านการออกกฎหมาย กฎระเบียบ ข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลและควบคุมวิชาชีพมีความแตกต่างกัน

ปฏิเสธสมมติฐาน โดยกลุ่มตัวอย่างล้วนมีความคิดเห็นไปในทิศทางเดียวกันว่า การเปิดเสรีการค้ามีผลกระทบต่อด้านกฎหมาย กฎระเบียบ ข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลและควบคุมวิชาชีพ จะมีเพียงบางประเด็นที่กลุ่มที่ 2 มีความเห็นแตกต่างกับกลุ่มอื่นๆ คือไม่ค่อยเห็นด้วย ได้แก่ การเปิดเสรีทำให้ต้องมีการพัฒนามาตรฐานการบัญชี การสอบบัญชีและอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพ และการปรับมาตรฐานวิชาชีพไทยให้มีความทัดเทียมกับมาตรฐานสากลจะช่วยให้ผู้ประกอบการวิชาชีพไทยมีความทัดเทียมกับนักบัญชีระดับโลก

5.2.5 ด้านการเรียนการสอนวิชาชีพ

จากตารางที่ ๑.21 - ๑.23 ในภาคผนวก ๑ ซึ่งเป็นการแสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นในด้านการเรียนการสอนวิชาชีพ ในแต่ละข้อจากแบบสอบถาม นำมาเทียบเกณฑ์การให้คะแนนระดับความสำคัญต่อความคิดเห็น แล้วหาค่าเฉลี่ย เพื่อทราบภาพรวมของระดับความสำคัญต่อความคิดเห็นแต่ละข้อในด้านการเรียนการสอนวิชาชีพ ดังแสดงในตารางที่ 5.17

ตารางที่ 5.17 แสดงค่าเฉลี่ยและค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับความคิดเห็นด้านการเรียนการสอนวิชาชีพ โดยจำแนกตามอาชีพและตามแต่ละข้อคำถามในด้านดังกล่าว

	อาชีพ	Mean	Std. Deviation
ไทยจำเป็นต้องมีการพัฒนา ปรับปรุงความรู้เพื่อรองรับการแข่งขัน	รับราชการ	4.08	.515
	นักวิชาการ	4.33	.483
	ผู้สอบบัญชี	3.90	.759
	นักบัญชี	3.83	.753
GATSทำให้ต้องมีการศึกษาต่อเนื่องหลังจากได้รับใบอนุญาต	รับราชการ	4.42	.669
	นักวิชาการ	4.24	.625
	ผู้สอบบัญชี	3.67	.844
	นักบัญชี	3.67	.516
GATSทำให้เกิดการส่งเสริมการศึกษา อบรมวิจัยพัฒนาวิชาชีพมากขึ้น	รับราชการ	4.67	.492
	นักวิชาการ	4.19	.602
	ผู้สอบบัญชี	3.97	.718
	นักบัญชี	4.00	.894

จากข้อมูลตารางที่ 5.17 แสดงค่าเฉลี่ยและค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับความคิดเห็นด้านการพัฒนาการเรียนการสอนด้านวิชาชีพ ในกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายเห็นด้วยอย่างมาก เห็นด้วยอย่างมาก ว่าการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้เกิดการส่งเสริมการศึกษา อบรมวิจัยพัฒนาวิชาชีพมากขึ้น โดยมีค่าเฉลี่ย 4.67 และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเป็น 0.492 และเห็นด้วยมากเกี่ยวกับประเทศไทยจำเป็นต้องมีการพัฒนา ปรับปรุงความรู้เพื่อรองรับการแข่งขันโดยมีค่าเฉลี่ย 4.08 และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน เท่ากับ .515 กลุ่มนักวิชาการเห็นด้วยอย่างมาก ว่าประเทศไทยจำเป็นต้องมีการพัฒนา ปรับปรุงความรู้เพื่อรองรับการแข่งขัน โดยมีค่าเฉลี่ย 4.33 และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน เท่ากับ .483 และเห็นด้วยมากว่าการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้เกิดการส่งเสริมการศึกษา อบรมวิจัยพัฒนาวิชาชีพมากขึ้นโดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.19

และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน เท่ากับ .602 ในส่วนกลุ่มผู้ประกอบการวิชาชีพเห็นด้วยมาก ว่าการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการศึกษาต่อเนื่องหลังจากได้รับใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.97 และ 3.67 มีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน เท่ากับ .736 และ .793

โดยสรุปความคิดเห็นเฉลี่ยผลกระทบของการเปิดเสรีการค้าบริการที่มีต่อด้านการพัฒนาการเรียนการสอนด้านวิชาชีพ กลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายเห็นด้วยอย่างมาก โดยมีค่าเฉลี่ยรวม 4.39 และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน เท่ากับ .559 กลุ่มนักวิชาการเห็นด้วยอย่างมากโดยมีค่าเฉลี่ยรวม 4.25 และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน เท่ากับ .57 และกลุ่มผู้ประกอบการวิชาชีพเห็นด้วยมากโดยมีค่าเฉลี่ยรวม 3.84 และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน เท่ากับ .759

ค่าเฉลี่ยและค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานข้อมูลต่างๆ ของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับความคิดเห็นในด้านการขอ การออกและการเพิกถอนใบอนุญาตฯ สามารถนำมาวิเคราะห์แปลผลตามเกณฑ์ระดับการให้คะแนนที่กำหนดไว้ จากนั้นทดสอบความแตกต่างระหว่างความคิดเห็นเฉลี่ยตั้งแต่ 3 ประชากรขึ้นไป โดยการสร้างตารางการวิเคราะห์ความแปรปรวน (One-Way ANOVA) เพื่อทดสอบความแตกต่างของข้อมูลที่ได้รับจากปัจจัยที่ต่างกัน ซึ่งในการวิจัยนี้ คือ อาชีพ ดังแสดงในตารางที่ 5.18

ตารางที่ 5.18 แสดงการวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบจำแนกทางเดียวเพื่อทดสอบสมมติฐานความคิดเห็นเฉลี่ยของทั้ง 4 กลุ่มตัวอย่างโดยจำแนกตามอาชีพและตามแต่ละข้อคำถามในด้านดังกล่าว

ANOVA						
		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
ไทยจำเป็นต้องมีการพัฒนาปรับปรุงความรู้เพื่อรองรับการแข่งขัน	Between Groups	2.651	3	.884	2.119	.106
	Within Groups	27.117	65	.417		
	Total	29.768	68			
GATS ทำให้ต้องมีการศึกษาต่อเนื่องหลังจากได้รับใบอนุญาต	Between Groups	7.216	3	2.405	4.502	.006
	Within Groups	34.726	65	.534		
	Total	41.942	68			
GATS ทำให้เกิดการส่งเสริมการศึกษา อบรมวิจัยพัฒนาวิชาชีพมากขึ้น	Between Groups	4.375	3	1.458	3.283	.026
	Within Groups	28.871	65	.444		
	Total	33.246	68			

จากข้อมูลในตารางที่ 5.18 เป็นตารางวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบจำแนกทางเดียวเพื่อทดสอบสมมติฐานว่า ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่างมีความแตกต่างกันอย่างน้อย 2 กลุ่ม

H_0 : ความคิดเห็นเฉลี่ยของทั้ง 4 กลุ่มตัวอย่างอาชีพเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าและผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชีเกี่ยวกับด้านการพัฒนาการเรียนการสอนด้านวิชาชีพ ไม่ต่างกัน หรือ $\mu_1 = \mu_2 = \mu_3 = \mu_4$

H_a : ความคิดเห็นเฉลี่ยต่างกันอย่างน้อย 2 กลุ่มตัวอย่างอาชีพ

$$\text{สถิติทดสอบ } F = \frac{\text{Mean Square of Between Groups}}{\text{Mean Square of Within Groups}}$$

โดยที่ F มีองศาอิสระเป็น 2, 66

ความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่มเกี่ยวกับประเทศไทยจำเป็นต้องมีการพัฒนา ปรับปรุงความรู้เพื่อรองรับการแข่งขัน สถิติทดสอบ $F = 2.119$ และ $\text{Sig.} = 0.106$ หมายถึง Significance ของการทดสอบ = 0.106 มากกว่า 0.05 จึงยอมรับ H_0 นั่นคือ ความคิดเห็นเฉลี่ยที่ไทยจำเป็นต้องมีการพัฒนา ปรับปรุงความรู้เพื่อรองรับการแข่งขัน ไม่ต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ

ความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่มเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการศึกษาต่อเนื่องหลังจากได้รับใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ และเกิดการส่งเสริมการศึกษาอบรมวิจัยพัฒนาวิชาชีพมากขึ้น สถิติทดสอบ $F = 4.502$ และ 3.283 มีค่า $\text{Sig.} = 0.006$ และ 0.026 ตามลำดับ หมายถึง Significance ของการทดสอบ น้อยกว่า 0.05 จึงปฏิเสธ H_0 นั่นคือ ความคิดเห็นเฉลี่ยในการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการศึกษาต่อเนื่องหลังจากได้รับใบอนุญาต และทำให้เกิดการส่งเสริมการศึกษา อบรมวิจัยพัฒนาวิชาชีพมากขึ้นมีความแตกต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ

หลังจากทดสอบว่าในแต่ละกลุ่มประชากรมีความคิดเห็นเฉลี่ยแตกต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพขึ้นไป จะใช้การเปรียบเทียบเชิงซ้อน (Multiple Comparison) วิธี Least-Significant Different (LSD) หรือ Fisher's Least-Significant Difference ซึ่งเป็นเทคนิคที่ R.A Fisher ได้พัฒนาขึ้นเพื่อเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยประชากรได้ครั้งละหลายคู่ ในการหาว่าประชากรที่มีความแตกต่างกันอย่างน้อย 2 อาชีพ เป็นประชากรคู่ใดที่มีความคิดเห็นเฉลี่ยแตกต่างกัน

ตารางที่ 5.19 แสดงการเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่าง โดยจำแนกตามอาชีพและตามแต่ละข้อคำถามในด้านดังกล่าว

Multiple Comparisons LSD

Dependent Variable	(I) อาชีพ	(J) อาชีพ	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
ไทยจำเป็นต้องมีการพัฒนาปรับปรุงความรู้เพื่อรองรับการแข่งขัน	รับราชการ	นักวิชาการ	-.25	.234	.289	-.72	.22
		ผู้สอบบัญชี	.18	.221	.409	-.26	.62
		นักบัญชี	.25	.323	.442	-.39	.89
	นักวิชาการ	รับราชการ	.25	.234	.289	-.22	.72
		ผู้สอบบัญชี	.43	.184	.021	.07	.80
		นักบัญชี	.50	.299	.099	-.10	1.10
	ผู้สอบบัญชี	รับราชการ	-.18	.221	.409	-.62	.26
		นักวิชาการ	-.43	.184	.021	-.80	-.07
		นักบัญชี	.07	.289	.818	-.51	.64
	นักบัญชี	รับราชการ	-.25	.323	.442	-.89	.39
		นักวิชาการ	-.50	.299	.099	-1.10	.10
		ผู้สอบบัญชี	-.07	.289	.818	-.64	.51
GATS ทำให้ต้องมีการศึกษาต่อเนื่องจากหลังจากได้รับใบอนุญาต	รับราชการ	นักวิชาการ	.18	.265	.502	-.35	.71
		ผู้สอบบัญชี	.75	.250	.004	.25	1.25
		นักบัญชี	.75	.365	.044	.02	1.48

Dependent Variable	(I) อาชีพ	(J) อาชีพ	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
	นักวิชาการ	รับราชการ	-.18	.265	.502	-.71	.35
		ผู้สอนบัญชี	.57	.208	.008	.16	.99
		นักบัญชี	.57	.338	.096	-.10	1.25
	ผู้สอนบัญชี	รับราชการ	-.75	.250	.004	-1.25	-.25
		นักวิชาการ	-.57	.208	.008	-.99	-.16
		นักบัญชี	.00	.327	1.000	-.65	.65
	นักบัญชี	รับราชการ	-.75	.365	.044	-1.48	-.02
		นักวิชาการ	-.57	.338	.096	-1.25	.10
		ผู้สอนบัญชี	.00	.327	1.000	-.65	.65
GATS ทำให้เกิดการส่งเสริมการ ศึกษา อบรมวิจัยพัฒนาวิชาชีพมาก ขึ้น	รับราชการ	นักวิชาการ	.48	.241	.053	-.01	.96
		ผู้สอนบัญชี	.70	.228	.003	.25	1.15
		นักบัญชี	.67	.333	.050	.00	1.33
	นักวิชาการ	รับราชการ	-.48	.241	.053	-.96	.01
		ผู้สอนบัญชี	.22	.190	.242	-.15	.60
		นักบัญชี	.19	.309	.539	-.43	.81
	ผู้สอนบัญชี	รับราชการ	-.70	.228	.003	-1.15	-.25
		นักวิชาการ	-.22	.190	.242	-.60	.15

Dependent Variable	(I) อาชีพ	(J) อาชีพ	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
นักบัญชี		นักบัญชี	-.03	.298	.911	-.63	.56
		รับราชการ	-.67	.333	.050	-1.33	.00
		นักวิชาการ	-.19	.309	.539	-.81	.43
		ผู้สอบบัญชี	.03	.298	.911	-.56	.63

* The mean difference is significant at the .05 level.

จากข้อมูลในตารางที่ 5.19 เป็นการแสดงการเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่าง โดยทดสอบสมมติฐานที่ว่าความคิดเห็นเฉลี่ยของแต่ละกลุ่มตัวอย่างมีความแตกต่างกัน

$$H_0: \mu_i = \mu_j; i, j = 1, 2, 3, 4$$

$$H_a: \mu_i \neq \mu_j; i \neq j$$

ความคิดเห็นเฉลี่ยของทั้ง 4 กลุ่มตัวอย่างอาชีพเกี่ยวกับด้านการพัฒนาการเรียนการสอนด้านวิชาชีพมีความแตกต่างกันดังนี้

ในความคิดเห็นเกี่ยวกับประเทศไทยมีความจำเป็นที่จะต้องมีการพัฒนาและปรับปรุงความรู้ทางวิชาชีพให้รองรับต่อการแข่งขันได้มากกว่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบันของกลุ่มนักวิชาการและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความแตกต่างกัน

ความคิดเห็นเฉลี่ยของอาชีพนักวิชาการและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.021 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.021 ซึ่งน้อยกว่าระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ในความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีทางการค้าทำให้จำเป็นต้องมีการกำหนดให้มีการศึกษาต่อเนื่องทางวิชาชีพที่มีความเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงาน ภายหลังจากได้รับใบอนุญาตประกอบวิชาชีพในกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต กับผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายและนักบัญชี กับกลุ่มนักวิชาการและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความแตกต่างกัน

ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมาย และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.004 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.004 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมาย และนักบัญชีมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.044 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.044 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของอาชีพนักวิชาการและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.008 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.008 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ในความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้เกิดการส่งเสริมการศึกษา การอบรม การวิจัยและพัฒนาวิชาชีพมากขึ้นกว่าปัจจุบันในกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต กับกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายและนักบัญชีที่มีความแตกต่างกัน

ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมาย และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.003 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.003 ซึ่งน้อยกว่า ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

ความคิดเห็นเฉลี่ยของกลุ่มผู้มีหน้าที่ออกกฎหมาย และนักบัญชีมีความคิดเห็นแตกต่างกัน เนื่องจาก Sig. = 0.05 ซึ่งหมายถึง ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ = 0.05 ซึ่งเท่ากับ ระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05) จึงปฏิเสธ H_0

จากตารางที่ 5.17 – 5.19 สามารถนำมาสรุปผลการวิจัยได้ดังนี้

ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับบริการวิชาชีพในกลุ่มต่างๆ ล้วนมีความคิดเห็นว่าการเปิดเสรีการค้าบริการส่งผลกระทบต่อด้านการเรียนการสอน โดยกลุ่มที่ 1 กลุ่มที่ 3 และกลุ่มที่ 4 เห็นด้วยว่าการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้เกิดการส่งเสริมการศึกษา การอบรม การวิจัยและพัฒนาวิชาชีพมากขึ้นกว่าปัจจุบัน ส่วนในกลุ่มที่ 2 เห็นด้วยอย่างมากว่า ประเทศไทยมีความจำเป็นที่จะต้องมีการพัฒนาและปรับปรุงความรู้ทางวิชาชีพให้รองรับต่อการแข่งขันได้มากกว่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน

จากสรุปผลการวิจัยข้างต้น สามารถนำมาตอบสมมติฐานการวิจัยได้ดังนี้

สมมติฐานที่ 5 ความคิดเห็นของผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายบังคับ ควบคุมและกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพ นักวิชาการจากสถาบันการศึกษา สถาบันที่มีการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้า และผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชีเกี่ยวกับด้านการพัฒนาการเรียนการสอนด้านวิชาชีพมีความแตกต่างกัน

ปฏิเสธสมมติฐาน โดยกลุ่มตัวอย่างล้วนมีความคิดเห็นไปในทิศทางเดียวกันว่าการเปิดเสรีการค้าส่งผลกระทบต่อด้านการเรียนการสอน เพียงแต่ในแต่ละกลุ่มอาจมีความเห็นด้วยมากน้อยแตกต่างกันเท่านั้น เช่น กลุ่มที่ 1 กลุ่มที่ 3 และกลุ่มที่ 4 เห็นด้วยว่าการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้เกิดการส่งเสริมการศึกษา การอบรม การวิจัยและพัฒนาวิชาชีพมากขึ้นกว่า

ปัจจุบัน ส่วนในกลุ่มที่ 2 เห็นด้วยอย่างมากว่า ประเทศไทยมีความจำเป็นที่จะต้องมีการพัฒนา และปรับปรุงความรู้ทางวิชาชีพให้รองรับต่อการแข่งขันได้มากกว่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน

5.3 สรุปความคิดเห็น ข้อเสนอแนะต่าง ๆ เกี่ยวกับการเตรียมความพร้อมต่อการเปิดเสรีทางการค้าบริการและทิศทางของวิชาชีพในอนาคต (จากแบบสอบถามส่วนที่ 3) โดยเสนอแนะให้เตรียมความพร้อมในการเปิดเสรี ดังนี้

5.3.1 หากสภานักบัญชีรับอนุมัติให้จัดตั้ง อาจทำให้วิชาชีพการสอบบัญชี/การบัญชี มีการพัฒนาในวิชาชีพ แต่ควรมีกฎหมายรองรับ การเปิดเสรีการค้าดังกล่าวด้วย

5.3.2 ควรมีการเตรียมความพร้อมด้านการศึกษาด้านวิชาชีพ ให้มีมาตรฐานเทียบเท่ากับสากล

5.3.3 ควรมีคณะทำงานเพื่อศึกษาผลกระทบด้านการเปิดการค้าเสรี และมีการเผยแพร่ให้กว้างขวางกว่าในปัจจุบันจะดีที่สุด

5.3.4 ควรปรับปรุงและส่งเสริมให้เพิ่มพูนความรู้ทางวิชาชีพแก่บุคลากรให้พร้อมเพื่อรับการเปลี่ยนแปลง

5.3.5 การเปิดเสรีทางการค้าบริการ ควรกำหนดแนวทางในการไม่ให้ต่างชาติเข้ามาควบคุมการค้าบริการของคนไทยอย่างเบ็ดเสร็จ สำหรับทิศทางของวิชาชีพในอนาคตจะเกิดการแข่งขัน และมีการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง

5.3.6 อยากให้สถาบันการศึกษาให้ความรู้เรื่องนี้แก่นิสิต ซึ่งให้เห็นความจำเป็นที่ต้องเปิดเสรี ให้นิสิตเตรียมความพร้อม โดยเฉพาะด้านภาษา

5.3.7 พัฒนามาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชี ให้ทัดเทียมกับมาตรฐานการบัญชีและสอบบัญชีสากล เพื่อที่จะนำไปปฏิบัติได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลเมื่อเปิดการค้าเสรี

5.3.8 ควรพัฒนาวิชาชีพให้ได้มาตรฐานสากล เพื่อเป็นการผลักดันให้ผู้อยู่ในสาขาบริการของไทยและผู้มีอำนาจเกี่ยวข้องจะได้พัฒนาตัวเองและมีความจำเป็นที่จะต้องรักษาระเบียบวินัย และเตรียมตัวให้พร้อมเสมอ เพราะโลกทุกวันนี้อยู่ด้วยการแข่งขันและเป็นโลกาภิวัตน์ คนไทยจึงต้องปรับตัวและระบบต่างๆ ให้ทันสมัยอยู่เสมอ

5.3.1 ประเทศไทยต้องเตรียมความพร้อม แต่ขณะเดียวกันต้องมองกลับมาที่ตัวเราก่อน ว่ามีความพร้อมแต่ละเรื่องมากน้อยเพียงใด พิจารณาผลดี ผลเสียแล้วจึงเปิดทีละด้าน ถ้าเราไม่มองตัวเราแต่เปิดรับหมด เราจะเสียเปรียบ ขณะเดียวกันผู้ประกอบการวิชาชีพในประเทศต้องร่วมมือกันพัฒนาวิชาชีพให้ก้าวหน้าด้วย และมีการแบ่งปันความรู้กันให้มาก

และมีข้อเสนอแนะในด้านที่ไม่เห็นด้วยกับการเปิดเสรี ดังนี้

5.3.2 ควรสงวนอาชีพบริการบางอย่างไว้สำหรับคนไทยเท่านั้น เช่น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

5.3.3 เนื่องจากคนไทยยังขาดความเป็นชาตินิยม เห็นคนต่างชาติดีกว่า เกรงว่าวิชาชีพต่างๆ จะอยู่ในมือคนต่างชาติ หรืออยู่ใต้การควบคุมของคนต่างชาติ

5.4 สรุปประเด็นสำคัญที่ได้จากการสัมภาษณ์ผู้ทรงคุณวุฒิ

จากการสัมภาษณ์ผู้ทรงคุณวุฒิ มีความเห็นหลักๆ ในเรื่องผลกระทบของการเปิดเสรีการค้าบริการที่มีต่อบริการด้านการบัญชีและสอบบัญชี โดยสรุปประเด็นตามด้านต่างๆ คือ ด้านการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ ด้านการกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ ด้านการตรวจสอบคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ และด้านกฎหมาย กฎระเบียบ ข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลและควบคุมวิชาชีพโดยแยกตามกลุ่มตัวอย่าง ได้ดังนี้

5.4.1 ด้านการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ

สรุปความคิดเห็นผู้ทรงคุณวุฒิได้ใน 3 ด้านที่แตกต่างกัน ดังนี้

กลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายบังคับ ควบคุมและกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพ มีความคิดเห็นว่าการเปิดเสรีการค้าบริการที่จะมีขึ้นส่งผลกระทบต่อกฎหมายการออกใบอนุญาตวิชาชีพตามพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 ซึ่งมีการกำหนดเกี่ยวกับสัญชาติไว้ แต่หลักเกณฑ์ต่างๆ ในการพิจารณาถือว่าไม่มีปัญหา ในเรื่องความตกลง GATS ยังให้สิทธิประเทศสมาชิกในการกำกับดูแล เรียกว่า กฎระเบียบภายในประเทศ (Domestic Regulation) ซึ่งตามคำนิยามของ GATS นั่นคือกฎระเบียบที่ประเทศนั้นๆ ใช้ในการกำกับดูแลโดยที่ไม่เลือกปฏิบัติ ใช้เพื่อวัตถุประสงค์อย่างใดอย่างหนึ่ง เพื่อวัตถุประสงค์อันชอบธรรม (Legitimate Objective) เพื่อกำกับดูแลคุณภาพบริการเพื่อการบูรณาการของผู้ประกอบวิชาชีพ เพื่อรักษาคู่ครองผู้บริโภค ดูแลสภาพแวดล้อม ลดผลกระทบต่อสาธารณะ

“ในปัจจุบันตามกฎหมาย การขอ การออกใบอนุญาตวิชาชีพ พระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 ได้กำหนดเกี่ยวกับสัญญาไว้ในข้อกำหนดซึ่งขัดต่อข้อตกลงการค้าบริการ จะมีผลกระทบต่อในการเปิดเสรีอย่างแน่นอน ดังนั้นในกฎหมายใหม่ ร่างพรบ. วิชาชีพบัญชี พ.ศ. ... ซึ่งกำลังแก้ไขและประชุมกันอยู่ตรงนี้จะแก้ไขในจุดนี้” (คุณ อุกฤษ ศรีชัย)

“ในด้านการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาตคงไม่มีปัญหา เพราะว่าเป็นการใช้หลักเกณฑ์ กฎระเบียบภายในประเทศ (Domestic Regulation) ของเรา คือถ้าเราทำกับ ผู้สอบบัญชีไทยอย่างไร ชาวต่างชาติถ้าได้รับใบอนุญาตให้เข้ามาประกอบวิชาชีพ ก็ต้องปฏิบัติตามเหมือนคนไทย เราก็จะปฏิบัติกับคนต่างชาติเหมือนกันเพื่อป้องกันว่าไม่ให้มีปัญหาในเรื่อง การปฏิบัติไม่เท่าเทียมกัน” (คุณ ผ่องพรรณ เจริญวิริยะพันธุ์)

“ตามบทบัญญัติในเรื่องของการเคารพสิทธิในการกำกับดูแลด้านการค้าบริการซึ่ง เรียกว่า มี voice to regulate ซึ่งจะปรากฏอยู่ในความตกลง GATS มีบทบัญญัติในเรื่อง Domestic Regulation แต่กฎระเบียบใดๆ ก็ตาม ที่ประเทศสมาชิกใช้มากำกับดูแลบริการหรือผู้ ให้บริการ โดยที่ไม่เลือกปฏิบัติโดยไม่ได้เข้าข่าย 6 ข้อของ Market Access ถือว่าประเทศสมาชิก มีสิทธิใช้ได้ แม้ว่าจะทำข้อผูกพันไว้ว่า Non limitation หรือ None ก็ตามประเทศสมาชิกยังมี อำนาจ ในการกำหนดเงื่อนไขคุณสมบัติ กำหนดการอนุญาต กำหนดมาตรฐานทางเทคนิคในการ ออกใบอนุญาต” (คุณ พิรภรณ์ กิจไพฑูรย์)

ในกลุ่มที่ 2 นักวิชาการ มีความคิดเห็นว่าการเปิดเสรีมีผลกระทบต่อกระบวนการ ขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพของไทยในบางจุด กระบวนการดังกล่าว ตามพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 และร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ... ยังมีข้อควรปรับปรุงแก้ไข เพื่อให้เหมาะสมกับการรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการ แต่สำหรับข้อกำหนด วินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาบัญชี ไม่ได้กำหนดเงื่อนไขที่จะส่งผลกระทบต่อ กระบวนการขอ การออกใบอนุญาตของไทย และในเรื่องการประติบัติต่างตอบแทน (Reciprocal Arrangement) ยอมรับใบอนุญาตวิชาชีพของแต่ละประเทศร่วมกัน จะส่งผลกระทบต่อวิชาชีพไทย ที่ไม่สามารถแข่งขันกับในบางประเทศได้

“ในการขอ การออก การเพิกถอนใบอนุญาตก็จำเป็นที่จะต้องมีการเกณฑ์ กฎระเบียบมากขึ้นอย่างน้อยในส่วนนี้หน่วยงานที่ทำหน้าที่กำกับดูแลผู้ประกอบการก็ได้มีการ ออกมาตรการป้องกัน เพื่อปกป้องวิชาชีพนี้ไว้ให้สำหรับคนไทยส่วนหนึ่ง แต่ถ้าจะไปกีดกันเค้าใน ส่วนอื่นก็คงเป็นไปได้เพราะว่าตามข้อกำหนดได้บอกเอาไว้ว่าประเทศไทยจะต้องเปิดกว้างเอาไว้

ให้กับคนที่มีความสามารถ ถ้าจะมองในอีกแง่หนึ่งก็จะเป็นการกระตุ้นให้มาตรฐานวิชาชีพของเราสูงขึ้น” (อ. วริศสรา เทียมทัต)

“ในด้านที่ถ้าชาวต่างชาติจะมาเป็นผู้สอบบัญชีก็ต้องมาสอบเป็นผู้สอบบัญชีของไทยคงไม่มีผลทำให้ผู้สอบบัญชีต่างชาติจะเข้ามาแย่งวิชาชีพในแง่ของบุคคล แต่ในเรื่องการประดิบัติต่างตอบแทน (Reciprocal Arrangement) ต้องพิจารณาก่อน ถ้าประเทศอื่นยอมให้ผู้สอบบัญชีไทยไป Practice ในประเทศเค้าได้เลย เรายังอาจจะยอมให้ผู้สอบบัญชีของเค้ามา Practice ในไทยได้เช่นกัน หากมีการยอมรับการเปิดเสรีร่วมกันแบบนี้ ไทยต้องเทียบก่อนว่าต่างชาติมีมาตรฐานพอๆ กับเราหรือไม่ ซึ่งกับในบางประเทศไทยจะเสียเปรียบ ตัวอย่างเช่นผู้สอบบัญชีสหรัฐมา practice ในไทยมีโอกาสมากกว่าผู้สอบบัญชีไทยจะไปทำงานในสหรัฐ เพราะที่นั่นค่อนข้างกีดกันโดยเฉพาะในสำนักงานใหญ่ๆ แล้วเราก็มีปัญหาเรื่องภาษา ในขณะที่ผู้สอบบัญชีต่างชาติทำงาน ในไทยก็ยังใช้ภาษาอังกฤษกันเยอะ ดังนั้นทางที่ดีที่สุดคือ อยากจะมาเป็นผู้สอบบัญชีในไทยก็ได้ แต่ต้องมาสอบเหมือนผู้สอบบัญชีไทย ในทางปฏิบัติก็ไม่กลัวคนเข้ามาเยอะ” (อ.ณัฐเสกข์ ฉิมโฉม)

“การป้องกันวิชาชีพทางหนึ่งคือ การให้คนต่างชาติเข้ามาสอบใบอนุญาต แต่กระบวนการออกใบอนุญาตต้องมีความเข้มงวด เพื่อให้มีความน่าเชื่อถือมากกว่านี้ ประเทศไทยต้องสามารถเชื่อว่าจะสามารถป้องกันและมีการตรวจสอบที่เข้มแข็ง ควรมีข้อทดสอบเกี่ยวกับทฤษฎีวัฒนธรรมการค้าของไทย ข้อเท็จจริง เทคนิคต่างๆ ที่เป็นวัฒนธรรมไทยเข้ามาร่วมด้วย ส่วนในการยอมรับให้ผู้สอบบัญชีที่มีใบอนุญาตจากประเทศอื่นๆ เข้ามา Practice ในไทยได้เลยนั้น ผู้สอบบัญชีไทยคงได้รับผลกระทบในจุดนี้อย่างแน่นอน” (อ. ปัญญา อุดมระติ)

ในกลุ่มที่ 3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และกลุ่มที่ 4 นักบัญชี มีความคิดเห็นว่าการเปิดเสรีมีผลกระทบต่อด้านการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพของไทยมีผลกระทบในบางจุด สมควรจะมีการแก้ไขเพื่อรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการ และเห็นว่าวินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาบัญชี อาจส่งผลกระทบต่อกระบวนการดังกล่าวในปัจจุบัน

“หลักเกณฑ์ วิธีการในการดำเนินเรื่อง จะถูกกำหนดอย่างกว้างๆ ขึ้น เพื่อรองรับขอบเขตบุคคลที่เข้ามายื่นขอใบอนุญาตซึ่งมีหลากหลาย ทำให้ไม่สามารถกำหนดระเบียบต่างๆ ไว้อย่างแคบๆ ต้องเปิดไว้กว้างๆ เป็นหลักการไว้” (คุณพงษ์สันต์ วานิชพงษ์พันธุ์)

“ปัจจุบันในการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาตของไทย ก.บช. เป็นผู้ดูแลรับผิดชอบอยู่ก็มีระเบียบปฏิบัติเข้มงวดเพียงพอสำหรับคนไทย แต่ในอนาคตจะให้สมาคมฯ

เป็นผู้ดูแลแทน ก.บช. และจะมีการเปิดเสรีทางวิชาชีพขึ้น ก็ต้องมีการกำหนดระเบียบต่างๆ ให้มีมากขึ้น เข้มงวดมากขึ้น เพื่อให้การเข้าสู่วิชาชีพมีความเข้มงวด มีมาตรฐานสูงเป็นที่ยอมรับในระดับนานาชาติ” (คุณ กมล พิกุลสวัสดิ์)

“ในช่วงของการเริ่มต้นการเปิดเสรี คนที่ได้ใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีแล้วของแต่ละประเทศจะทำอย่างไรคนที่ได้แล้วจะสมมติให้เท่ากันหรือไม่ แล้วผู้สอบบัญชีในแต่ละประเทศมีคุณภาพเท่ากันหรือไม่ อย่างมาตรฐานในแต่ละประเทศก็มีการเปรียบเทียบเหมือนกันว่ามีเกรดระดับไหน แล้วคนที่กำลังจะสอบเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจำเป็นต้องมีหน่วยงานกลางรองรับที่จะใช้ควบคุมให้ปฏิบัติอยู่ในระดับเดียวกันหรือไม่ อาจต้องมีองค์กรกลางเข้ามาดูแลทั่วโลก เพื่อให้การกำหนดมาตรฐานในการออกใบอนุญาตให้เป็นไปในทางเดียวกันหรือมีข้อกำหนดที่เหมือนกัน” (คุณ วิไลวรรณ เฉลิมศรี)

ในกลุ่มที่ 3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีบางท่านไม่เห็นด้วย โดยกล่าวว่า การเปิดเสรีการค้าไม่น่าจะส่งผลกระทบต่อด้านการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาต

“ในด้านการขอ การออกและการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพสอบบัญชี คิดว่าไม่มีผลกระทบ เพราะว่ามีกฎเกณฑ์ที่ได้วางไว้แล้ว โดยรวมแล้ว ถ้าเงื่อนไขในการขอการออกใบอนุญาตไม่มีการเปลี่ยนแปลงใดๆ ยังคงเหมือนในปัจจุบันก็น่าจะไม่มีผลกระทบใดๆ” (คุณ สุธาร์ักษ์ ปัญญา)

5.4.2 ด้านการกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ

สรุปความคิดเห็นผู้ทรงคุณวุฒิได้ใน 2 ด้านที่แตกต่างกัน ดังนี้

โดยในกลุ่มที่ 1 และกลุ่มที่ 2 มีความคิดเห็นว่าการกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพที่จะมีผลกระทบคือ ในด้านวุฒิการศึกษา ปริญาที่ได้รับ มีการยอมรับร่วมกันได้มากน้อยเพียงใดระยะเวลาฝึกงานที่กำหนด รายวิชาที่ใช้ในการทดสอบรวมถึงภาษาไทยที่ต้องใช้ในการสอบและประกอบวิชาชีพด้วย

“สำหรับในด้านการกำหนดคุณสมบัติ มีผลกระทบถ้ามองในด้านคนต่างชาติในจุดที่จะต่างกับคนไทยคือในการกำหนดให้มีความรู้ด้านภาษาไทย กำหนดคุณวุฒิภาษา เพื่อไม่ให้เข้ามาประกอบวิชาชีพแล้วหนีไปป้องกัน Cross Border เพราะวิชาชีพเหล่านี้เป็นเรื่องที่ควรจะเข้ามาทำ ด้านภาษาที่จะต้องรู้ นอกจากนั้นกฎระเบียบต่างๆ ที่ทำกับคนไทย เช่น การทดสอบ คนไทยก็ยังคงทำอยู่แล้วสิ่งต่างๆ เหล่านี้ไม่ถือว่าเป็นอุปสรรคทางการค้า เพราะถือว่าเป็นกฎระเบียบภายใน

ในประเทศไทย ถือเป็น Technical Standard ซึ่งในแต่ละประเทศ เช่น สิงคโปร์ มาเลเซีย ก็มี การกำหนดข้อบังคับด้านภูมิสถาปัตย์เหล่านี้ ซึ่งเหล่านี้จะมีการทำความตกลงการยอมรับร่วมกัน (MRA) โดยเฉพาะในเรื่องการศึกษา โดยเฉพาะในด้านผู้สอบบัญชี ซึ่งต้องมีคุณสมบัติที่เด่นชัดที่ เรียกว่า 3E หรือ 4E แล้วแต่ในบางประเทศ คือ Education อาจต้องมีการยอมรับในเรื่องของการ ศึกษา Experience ประสบการณ์ในการฝึกหัดงาน มาตรฐานในการกำหนดให้มีการฝึกหัดงาน อาจต่าง ๆ กัน หรืออาจมีไม่เหมือนกัน Examination เรื่องการทดสอบ การทดสอบในเรื่องนี้อาจจะ ลำบาก ในแต่ละประเทศมีการกำหนดให้มีการทดสอบไม่เหมือนกัน ข้อสอบมันอาจจะมีมาตรฐาน ไม่เหมือนกัน จำนวนวิชาที่ต้องสอบ และรายวิชาที่ต้องสอบก็ไม่เหมือนกัน ข้อกำหนดอีกตัวหนึ่ง ที่ จะกระทบเรียกว่า Continuing Professional Education: CPE หรือ ศัพท์ใหม่จะเรียกว่า Continuing Professional Development: CPD หมายความว่าผู้ประกอบวิชาชีพถ้าจะต่ออายุ ต้องมีการอบรมสัมมนา เพื่อจะประกันคุณภาพว่าผู้ประกอบวิชาชีพมีความรู้ที่ทันสมัยเป็นหลัก ประกันของวิชาชีพต่อสังคมว่า จะได้ใช้ผู้ประกอบวิชาชีพที่มีคุณภาพตลอดเวลาซึ่งเป็นข้อตกลง สากล แล้วประเทศไทยยังไม่ได้ออกข้อกำหนดนี้ แต่ในอนุสัญญาพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 จะแก้ไขเป็นร่าง พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ... ซึ่งอาจต้องมีการบังคับเพิ่มเข้ามา เพราะหากไทยไม่มีข้อกำหนดนี้ พอเปิดเสรี ต่างชาติอาจถือว่า Technical standard ของไทยไม่ ถึง นานาชาติอาจไม่ยอมรับผู้ประกอบวิชาชีพไทยก็ได้ ถือว่าเป็นปัญหาของประเทศไทยต่อไป เพราะฉะนั้นอะไรที่เป็นสากลเป็นที่ยอมรับ ไทยก็ต้องพัฒนาถึงแม้ว่าผู้ประกอบวิชาชีพไทยอาจ มองว่าเป็นภาระ แต่ต้องมองในระยะยาวตรงสิ่งเหล่านี้เป็นสิ่งจำเป็นต้องมี” (คุณ ผ่องพรรณ เจียร วิริยะพันธุ์)

“คนที่จะมาทำอาชีพสอบบัญชี ต้องมีใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ อันเนื่องมาจาก อำนาจของผู้สอบบัญชี สามารถเซ็นรับรองงบการเงิน แล้วทางการต้องเชื่อ เพราะคนนี้ได้รับใบ อนุญาตไปแล้ว ตรวจสอบแทนไปแล้วเรียบร้อย งบการเงินหรือบุคคลที่ต้องไปเผยแพร่ต่อสาธารณชน ถือว่าผ่านการตรวจสอบจากผู้รู้มาแล้ว ควรจะต้องสามารถเชื่อถือได้ ถ้าหากว่าให้ใครก็ตาม สามารถมาเซ็นรับรองงบการเงินก็ได้ พอนำไปเผยแพร่งบการเงินอาจขาดความน่าเชื่อถือไปได้ ดังนั้นคนที่มาเป็นผู้สอบบัญชีใช้คำนำหน้าว่าเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้เค้าจะต้องมีคุณสมบัติ พอสมควร ตามสภาพแวดล้อมของในประเทศนั้น ซึ่งอาจต้องมีระบุไว้ในคุณสมบัติสากล อาจจะ กำหนดว่าต้องจบสาขาบัญชี มีประสบการณ์แค่ไหน หรืออาจต้องมาสอบ สำหรับความรู้ภาษา ไทยก็จำเป็นต้องมี เพราะในเมื่อคุณต้องไปอ่านระบบบัญชีซึ่งเป็นภาษาไทย ต้องมาเขียนแบบบัญชี กับทางการเป็นภาษาไทย” (คุณ พิราภรณ์ กิจไพฑูรย์)

“ในประเทศไทยให้ผู้สอบบัญชีเป็นผู้มีสิทธิตรวจสอบและแสดงความเห็นต่อบซึ่งต่างกันในประเทศบางประเทศที่อนุญาตให้ตัวสำนักงานสอบบัญชีแสดงความเห็นต่อบ เพราะฉะนั้นก็แปลว่าถ้าชาวต่างชาติจะมาเป็นผู้สอบบัญชีก็ต้องมาสอบเป็นผู้สอบบัญชีของไทย ดังนั้นคุณสมบัติคงต้องกำหนดเพิ่มเรื่องระยะเวลาที่ต้องเข้ามาอยู่ ต้องเข้ามาอยู่ในเมืองไทยไม่ใช่เข้ามาชั่วคราวเท่านั้น เพื่อให้มั่นใจว่าต้องการเข้ามาประกอบวิชาชีพในไทยจริงๆ ด้านอื่นๆ ก็คล้ายๆ กัน ในด้านวุฒิการศึกษาจากต่างประเทศก็ต้องมั่นใจว่าจะปริญญตรีบัญชีที่ได้รับการยอมรับมาจริง การสอบกฎหมายไทย ก็จะเป็นเงื่อนไข เหมือนในต่างประเทศที่เราต้องไปสอบกฎหมายภาษาของประเทศนั้นๆ” (อ.ณัฐเสกข์ นิมโณม)

“ในด้านคุณสมบัติพื้นฐานของนักบัญชีและผู้สอบบัญชี คือต้องมีความรู้ความสามารถในทางวิชาชีพ แต่ในเมื่อมีการเปิดเสรีทางการค้าซึ่งนอกจากจะมีคู่แข่งเข้ามา และยังเป็น การเปิดโอกาสให้คนไทยไปประกอบวิชาชีพในสังคมโลกได้ด้วย ดังนั้นความรู้ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพไทยจะไปทัดเทียมกับสังคมโลกได้หรือไม่ก็ต้องพิจารณาว่าผู้ประกอบวิชาชีพไทยมีความรู้เพียงพอไหม ความรู้ทางภาษาอังกฤษอันดับแรก ต้องมีความรู้ความสามารถที่จะติดต่อสื่อสารกับต่างชาติเป็นการเปิดโอกาสให้กับตัวเราในขณะที่เดียวกันก็เป็นการเปิดโอกาสให้กับชาวต่างประเทศที่จะสามารถเข้ามาแข่งขันกันได้เช่นกัน” (อ.วิรสสร่า เทียมทัต)

แต่ในกลุ่มที่ 3 และกลุ่มที่ 4 มีความคิดเห็นว่าการเปิดเสรีการค้าทำให้คุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพต้องมีมาตรฐานมากขึ้น และกำหนดขอบเขตของการทดสอบให้มีความรัดกุม เด่นชัด เพื่อประโยชน์ในการแข่งขันที่จะเกิดขึ้น

“ในการกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ หากไม่มีการเปลี่ยนแปลงใดๆ ก็ไม่น่ามีผลกระทบเกิดขึ้น แต่ในตัวผู้ประกอบวิชาชีพควรมีการพัฒนาให้มีมาตรฐานสูงขึ้นเพื่อรองรับการแข่งขันที่จะเกิดขึ้น” (คุณ สุธารักษ์ ปัญญา)

“คุณสมบัติที่ถูกระบุในการประกอบวิชาชีพบัญชี และ สอบบัญชี ต้องมีหลากหลายมากขึ้น เนื่องจากในแต่ละประเทศที่ระบบการศึกษา สถาบันและรูปแบบการศึกษาแตกต่างจากประเทศของเรา ดังนั้น หากเราเปิดเสรี ผู้ทำการกำหนดคุณสมบัติต้องไปศึกษาระบบ การจัดแบ่งสถาบันการศึกษาของประเทศอื่นๆ จะยึดแต่ของประเทศไทยอย่างเดียวไม่ได้” คุณ พงษ์สันต์ วานิชพงศ์พันธุ์)

“กำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพก็ต้องมีมาตรฐานมากขึ้น ต้องมีจรรยาบรรณมีความรับผิดชอบมากขึ้น หากนักบัญชี ผู้สอบบัญชีไทยไม่ยกระดับมาตรฐานของตัวเองก็

คงลำบาก เพราะว่าอาจจะเกี่ยวข้องกับผู้ที่ต้องการจะมีใบอนุญาตทั้งสองวิชาชีพ ในอนาคต ก็จะต้องมีการทดสอบคัดเลือกโดยเฉพาะนักบัญชีในอนาคตอยากให้มีการทดสอบผู้ที่ต้องการจะมาขึ้นทะเบียนให้เหมือนผู้สอบบัญชี หากใครไม่ได้ปฏิบัติงานก็ต้องมาสอบใหม่ มาเรียนใหม่ เพื่อที่จะรักษามาตรฐานไว้” (คุณ สมบัติ บุญสุทัศน์)

“ในด้านคุณสมบัติของนักบัญชี ในฐานะนักบัญชีคิดว่าไม่น่าจะมีผลกระทบ หรือมีผลกระทบก็เพียงเล็กน้อย เพราะปัจจุบันยังไม่มีกฎหมายใดกำหนดใบอนุญาตของนักบัญชีไว้ ไม่ได้มีการอนุมัติกำหนดไว้ ถึงแม้ร่างที่ออกมาจะไปยึดแนวพรบ.วิชาชีพอยู่ดีแม้จะเปิดเสรี ดังนั้นในอนาคตควรมีการกำหนดด้านวุฒิการศึกษาให้มีระดับปริญญาตรีขั้นต่ำอย่างน้อย ก.บช. ก็ควรมีการจัดฝึกอบรมเป็นระยะๆ คล้ายสอบ เป็นการฟื้นฟูความรู้ หลักการบัญชี ทดสอบว่ายังจำความรู้ต่างๆ ได้ดี” (คุณ วสันต์ ชินรัตน์)

5.4.3 ด้านการตรวจสอบคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ

สรุปความคิดเห็นของผู้ทรงคุณวุฒิกลุ่มต่างๆ แบ่งเป็น 3 ด้านที่แตกต่างกัน ดังนี้

ในกลุ่มที่ 1 มีความคิดเห็นว่าการเปิดเสรีที่จะเกิดขึ้นในอนาคตอันใกล้ ทำให้ภาครัฐได้เตรียมการรองรับในวิชาชีพนี้ โดยร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพ พ.ศ. ... ขึ้นมา การตรวจสอบคุณสมบัติจะเปลี่ยนแปลงจากองค์กรที่กำกับดูแลตรวจสอบผู้ทำบัญชีและผู้สอบบัญชี คือ ก.บช. ไปให้สภาวิชาชีพเป็นผู้กำกับดูแล ซึ่งจะสามารถตรวจสอบดูแลและควบคุมผู้ประกอบวิชาชีพได้อย่างมีประสิทธิภาพ

“ปัจจุบัน ก.บช. ยังดูแลกำกับผู้สอบบัญชีเหมือนเดิมแต่กฎหมายกำลังจะยกเลิกในพรบ.ใหม่ ก.บช. จะถูกยกเลิกไปจะมีคณะกรรมการชุดใหม่ขึ้นมาเรียกว่าคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี (กกบ.) ภาครัฐจะดูแลอยู่ห่างๆ ไม่ควบคุมเหมือนเดิมจะมีหน้าที่ดูแลสภาวิชาชีพแทนและจะดูแลแต่เรื่องสำคัญๆ ให้ภาคเอกชนซึ่งก็คือสภาวิชาชีพบัญชีไปดูแลผู้ประกอบวิชาชีพ จะมีการตั้งคณะกรรมการบริหารสภาวิชาชีพ (กบส.) คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี (กมบ.) มีคณะกรรมการย่อยๆ อีกหลายชุด ถึงแม้ว่า ก.บช. จะยกเลิก แต่ถ้าผู้สอบบัญชีคิดว่าได้รับความไม่เป็นธรรมสามารถมาร้องเรียนกับ กกบ.ได้” (คุณ อุทัยศรี ศิริชัย)

“ก.บช. ยังคงมีสิทธิอยู่ในระบบของการออกใบอนุญาต การกำหนดคุณสมบัติใดๆ ก็ตาม ก็อยู่ที่ว่าการที่ประเทศสมาชิกเข้ามาทำตงนี้ เราอาจจะได้รู้ว่าสิ่งนี้จะสามารถดูแลคุณภาพ คุ้มครองประโยชน์ของสาธารณะได้โดยที่ไม่ละเมิดความตกลง สิ่งที่ต้องทำและต้องปรับปรุง

อาจจะนำมาพร้อมกับเมื่อเราเปิดเสรีก็ได้ แต่ไม่ใช่ผลกระทบโดยตรงแต่จะทำให้ประเทศผู้จำกัด เป็นขึ้นว่าจะทำอะไร ให้รู้จักล้อมกรอบไม่ให้เกิดความเสียหายขึ้นมา” (คุณ พิราภรณ์ กิจไพฑูรย์)

ในกลุ่มที่ 2 มีความคิดเห็นว่า กระบวนการตรวจสอบคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ อาจมีประสิทธิภาพไม่เพียงพอต่อการรองรับการเปิดเสรีในอนาคต

“ถึงแม้ว่าปัจจุบันยังมีกฎบังคับให้ผู้ที่จะมาประกอบวิชาชีพในไทยต้องมีใบอนุญาตประกอบวิชาชีพก็ตาม แต่ในอนาคตไม่แน่นอน ประเทศไทยต้องพยายามทำตามมาตรฐานสากลที่กำหนดไว้ให้ได้เพื่อให้เป็นที่ยอมรับในระดับสากล” (ผศ. ดร. วิรัช อภิเมธีธำรง)

“คุณสมบัติความสามารถทางวิชาชีพคงไม่เพียงพอ โดยเฉพาะคุณสมบัติทางด้านภาษาควรมีการปรับเพิ่มขึ้น เพราะว่าบริษัทในทุกวันนี้เป็นการร่วมทุนมีการควบกิจการ เพราะฉะนั้นนอกจากที่หน่วยงานภาครัฐออกกฎมากำหนดแล้ว ในส่วนของผู้ทำก็ต้องมีความสามารถ ก็ควรจะมีการกระตือรือร้นตัวเองให้เป็นไปตามการแข่งขันกำหนด” (อ.วิรัชสา เทียมทัต)

“เน้นการตรวจว่าจบปริญญาตรีด้านบัญชีมาจริง ซึ่งประเทศไทยมีข้อกำหนดที่ต่างกับในต่างประเทศ เช่น ในอังกฤษ จะจบปริญญาตรีอะไรเข้ามาก็ได้ และในวุฒิปริญญาตรีมีความเท่าเทียมกันหรือไม่ การเทียบเท่าวุฒิมหาวิทยาลัยและเทียบเท่าใบอนุญาตซึ่งแต่ละประเทศจะมีความเข้มงวดไม่เท่ากัน ขึ้นอยู่กับการยอมรับระหว่างกันด้วย (Reciprocal Arrangement)” (อ.ณัฐเสกข์ ฉิมโฉม)

ในกลุ่มที่ 3 และ 4 มีความคิดเห็นว่า ในการตรวจสอบคุณสมบัติ ความรู้และคุณภาพของผู้ประกอบวิชาชีพ ควรให้มีความเข้มงวดและได้มาตรฐาน

“ต้องมีการตรวจสอบคุณสมบัติเพิ่ม เพื่อช่วยตรวจสอบว่ามีการขาดข้อไหนเพื่อให้ได้ผู้ประกอบวิชาชีพที่มีคุณสมบัติ ความรู้และคุณภาพจริงๆ ส่วนในด้าน ก.บช. จะมีกำลังคนเพียงพอที่จะควบคุมหรือไม่” (คุณ อุดมกร พฤทธิธาดา)

“การตรวจสอบความรู้ คุณสมบัติ คุณภาพ จะกระทำได้ยากมากขึ้น ด้วยคุณภาพของแต่ละประเทศ มีมาตรฐานแตกต่างกัน มีทั้ง Over / under Qualification กับประเทศไทย นอกจากนี้ การตรวจเช็ค คุณสมบัติ จะกระทำได้ยาก ทำให้ไม่สามารถควบคุมคุณภาพงานด้านวิชาชีพนี้ ได้อย่างมีประสิทธิภาพ ทั้งนี้ ก.บช. คงไม่สามารถรองรับงานตรวจสอบคุณสมบัติ

ความรู้และ คุณภาพ ได้เป็นอย่างดีนัก เนื่องจากข้อจำกัดทั้งด้านบุคลากร และงบประมาณ” (คุณ พงษ์สันต์ วานิชพงศ์พันธุ์)

“หากมีการเปิดก็ต้องมีการตรวจสอบคุณสมบัติให้มีความเข้มงวด และได้มาตรฐาน ในปัจจุบัน ก.บข. ทำงานได้ดีแล้ว ดูจากการคัดเลือกของผู้สอบบัญชีที่ต้องสอบ 5 วิชาตรงนี้ ถือว่าค่อนข้างเข้มงวด ไม่เคยได้ยินข่าวเลยว่าข้อสอบรั่ว แล้วเราก็ถือว่าหากใครสอบผ่านได้ 5 วิชา ก็ถือว่าผ่านเกณฑ์ในระดับหนึ่ง สำหรับวิชาชีพบัญชีควรมีการทดสอบเพื่อออกใบอนุญาต อาจมี 5 วิชาเหมือนผู้สอบบัญชีเลยก็ได้ การมีใบอนุญาตทำให้คนที่สอบผ่านมีค่าตัวหรือค่าวิชาชีพดีขึ้น และในขณะเดียวกันก็ทำให้งบการเงินที่ทำการก็จะได้มาตรฐานมากขึ้น ถ้าระบบบัญชีดีมีมาตรฐานมากขึ้น ผู้ที่มีใบอนุญาตแล้วไม่ยอมเซ็นเพราะกลัวว่าจะถูกถอนใบอนุญาต จะออกมาเซ็นมากขึ้น เพราะเห็นว่ามีค่าตอบแทนที่ดี งบก็มีมาตรฐานเซ็นแล้วไม่ถูกถอนใบอนุญาตได้ง่ายๆ การเปิดเสรีทำให้ไทยต้องพยายาม ถือว่าเป็นการปรับปรุงแก้ไขคุณภาพของคนไทยเราเองด้วย และทำให้นักบัญชีและผู้สอบบัญชีไทยจะต้องตื่นตัวในการที่จะขึ้นมาเทียบชั้นกับต่างประเทศให้ได้ และเป็นการดีเท่ากับบังคับเราไปในตัว” (คุณ สมบัติ บุญสุทัศน์)

“ส่วนราชการน่าจะเข้ามาเกี่ยวข้อง จะมีผลกระทบในการออกข้อกำหนดในการตรวจสอบคุณสมบัติในการขึ้นทะเบียน ปัจจุบันมีการขึ้นทะเบียนผู้ทำบัญชีต้องมีคุณสมบัติอย่างไร ซึ่งเป็นส่วนที่ราชการจะออกข้อกำหนดเพิ่มขึ้นมารองรับอย่างไร” (คุณ อรวรรณ ไพศาลมหาสมบัติ)

5.4.4 ด้านกฎหมาย กฎระเบียบ ข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลและควบคุมวิชาชีพ

สรุปความคิดเห็นของผู้ทรงคุณวุฒิในด้านกฎหมาย กฎระเบียบ ข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลและควบคุมวิชาชีพ ล้วนเป็นไปในทิศทางเดียวกัน คือ การเปิดเสรีการค้าทำให้ต้องมีการพัฒนามาตรฐานการบัญชีและสอบบัญชี เงื่อนไข กฎระเบียบต่างๆ ให้มีความโปร่งใสและมาตรฐาน

“เนื่องจากภาครัฐจะถ่ายโอนอำนาจในการกำกับดูแลวิชาชีพไปให้สภาวิชาชีพแทนและภาครัฐ (ก.บข.) จะเปลี่ยนไปกำกับสภาวิชาชีพแทน ในแง่นโยบาย ก.บข. จะไม่ทำแล้วในเรื่องการขึ้นทะเบียนผู้สอบบัญชี งานธุรการ การจัดทดสอบความรู้ ต่อไปจะให้สภาฯ ไปทำหมด ก.บข. จะไปกำกับกฎระเบียบที่สภาฯจะออก แต่ไม่ใช่กฎระเบียบทุกเรื่อง ก.บข. จะกำกับดูแลเฉพาะกฎระเบียบที่สำคัญเฉพาะและเป็นเรื่องที่มีผลกระทบต่อสาธารณชนเท่านั้น ในอนาคตจะ

ต้องมีการเปลี่ยนแปลงแนวๆ ปี 2547 จะเป็นช่วงที่เปลี่ยนแปลงเยอะ ถ้ากฎหมายวิชาชีพผ่าน กฎระเบียบต่างๆ จะต้องมีการแก้ไขแน่นอน และเนื่องจากเกิดปัญหาของกรณี บริษัท ENRON และ WORLD COM ที่เกิดปัญหา ทำให้สหรัฐฯ ออกกฎหมายตัวหนึ่งที่เรียกว่า Sarbanes-Oxley Acts of 2002 จะเข้มงวดด้านความเป็นอิสระ ทำให้บทบาทของ IFAC จะเข้มมากขึ้น เพราะต้องการกู้ชื่อเสียงและความเชื่อมั่นคืนมา ซึ่งเมื่อมาตรฐานเข้มขึ้นจะมีผลต่อสมาคม ซึ่งเป็นสมาชิกของ IFAC จะต้องถูกตรวจสอบ IFAC ซึ่งเป็นองค์กรวิชาชีพระหว่างประเทศจะเข้ามาตรวจสอบกันเอง มาดูว่ากติกา กฎเกณฑ์ กฎระเบียบที่เราใช้สอดคล้องกับสากลหรือไม่ ทำให้ทางภาครัฐไม่ต้องเข้าไปตรวจสอบเอง” (คุณ ผ่องพรรณ เจริญวิริยะพันธุ์)

“จากการออกวินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาบัญชี (Disciplines on Domestic Regulation in Accountancy Sector) ถือเป็นหลักเกณฑ์กล่าวถึงรายละเอียดสำหรับหน่วยงานที่ออกใบอนุญาต ต้องทำตามหลักเกณฑ์นี้ ไม่ได้มีการบังคับว่าคุณสมบัติที่จะกำหนดจะต้องเหมือนกันทุกประเทศ เพียงแต่ว่ากฎระเบียบภายในประเทศที่ออกมาจะต้องมีหลักมีเกณฑ์ การกำหนดคุณสมบัติจะต้องอย่างไรแค่ไหน การตรวจสอบคุณสมบัติทำอย่างไร การกำหนดเงื่อนไขการทดสอบควรมีหลักเกณฑ์แน่นอน ให้คนอื่นเค้ารู้ว่าเป็นอย่างไร แค่นั้น การกำหนดมาตรฐานทางเทคนิคเป็นอย่างไร ให้มองว่ากีดกันการค้าน้อยที่สุด ให้มีความโปร่งใสเท่าที่จะทำได้ ระยะเวลาการตรวจสอบสม่ำเสมอ” (คุณ พิราภรณ์ กิจไพฑูรย์)

“การที่เราจะปรับปรุงหรือแก้ไขอะไรขึ้นมาใหม่ก็ต้องไม่ไปเป็นข้อขัดขวางในการเปิดเสรีทางการค้า ดังนั้นถ้าจะออกกฎเกณฑ์เพิ่มหรือไม่ก็ต้องมาดูว่ากฎเกณฑ์ที่เรามีอยู่เดิม เอื้อประโยชน์ให้กับคนในชาติมากน้อยเพียงพอหรือยัง ถ้ามีการเปิดเสรีทางการค้าขึ้นมาแต่เราคงไม่สามารถออกอะไรที่เป็นการเอื้อประโยชน์ให้คนในชาติมากจนเกินไปไม่เช่นนั้นคงไม่สามารถเปิดเสรีการค้าได้” (อ. วริสสรา เทียมทัต)

“ในการปรับปรุงกฎหมาย กฎระเบียบข้อบังคับต่างๆ เป็นเรื่องที่อ่อนไหวมาก ต้องมีการพิจารณาเปรียบเทียบซึ่งนำหน้าระหว่างอะไรกับอะไร เช่นระหว่างผู้บริโภครับกับผู้ประกอบวิชาชีพ หรือผู้ประกอบการ บางเรื่องผู้บริโภคได้ แต่ผู้ประกอบการวิชาชีพเสีย ดังนั้นจึงต้องพิจารณาให้ดีเพื่อให้เกิดประโยชน์ต่อประเทศชาติมากที่สุด” (คุณ สมเกียรติ ตั้งกิจวานิชย์)

“การเปิดเสรีการค้าเพียงแต่ทำให้ชาวต่างชาติเข้ามาทำงานได้ง่ายขึ้น ปัจจุบันที่เป็นปัญหาก็คือมันห้าม พอห้ามพวกนี้จะแอบเข้ามา เวลาขอ Work Permit ก็จะไม่สามารถขอได้ว่าจะมาทำงานด้านการบัญชีหรือสอบบัญชี ก็เลยจะไปด้านอื่น ถึงแม้ว่าในความเป็นจริงจะทำงาน

ด้านนี้ สำนักงานพวกนี้คงไม่ต้องการเข้ามาบุกตลาดไทยโดยตรง แต่ต้องการเข้ามาให้บริการลูกค้าที่เป็นชาวต่างชาติ เพราะชื่อสำนักงานเป็นที่รู้จักมากกว่าเพราะฉะนั้นเพื่อความมั่นใจสูงว่าสำนักงานต่างชาติให้บริการได้มาตรฐาน เค้ายะส่งคนของเค้าเข้ามาช่วยดูแล ช่วยสนับสนุน ช่วยให้ความรู้ ช่วยฝึกฝน หรือเข้ามาอยู่ในทีมงาน แต่เข้ามาอยู่โดยเปิดเผยไม่ได้ ถ้าเราเปิดก็แปลว่าเข้ามาอย่างเปิดเผย มองในแง่ดีก็คือระดับมาตรฐานในด้านปฏิบัติอาจจะดีขึ้นเหมือนเราเอาเทคโนโลยีของต่างชาติเข้ามา ถ้าถามว่าจะมาเป็นคู่แข่งกับคนไทยหรือไม่ ชาวต่างชาติจริงๆ เงินเดือนก็แพงกว่าคนไทย เพราะว่าในแง่ต้นทุนการให้บริการ ถ้าใช้คนต่างชาติเยอะก็แพงทำให้ค่าสอบบัญชีก็จะแพง เพราะฉะนั้นสำนักงานไทยที่ใช้คนไทยก็ได้เปรียบเยอะเพราะต้นทุนการให้บริการถูกกว่าในเรื่องนี้” (อ.ณัฐเสกข์ ฉิมโฉม)

“กม. ฎระเบียบ ที่ใช้บังคับ กำกับดูแล และควบคุมวิชาชีพ จะต้องจัดทำขึ้นใหม่ให้ทันสมัยมากขึ้น รวมทั้งคงจะต้องถูกกำหนดอย่างมีขอบเขตที่กว้างขึ้น เพื่อรองรับการบังคับใช้กับผู้ประกอบวิชาชีพได้อย่างทั่วถึง และเป็นธรรม เนื่องจากจะมีผู้ประกอบวิชาชีพนี้ ทั้งคนไทยและต่างชาติ” (คุณ กมล พิกุลสวัสดิ์)

“จำเป็นต้องปรับให้มีมาตรฐานเท่าเทียมกันในทุกประเทศ เพราะแต่ละประเทศมีมาตรฐานการบัญชีที่แตกต่างกัน เพราะว่าการที่จะเปิดเสรีทั่วโลกก็จำเป็นต้องหาหน่วยงานที่เป็นแกนกลาง และกำหนดคุณสมบัติทุกอย่างให้เป็นไปทั่วโลกเหมือนกัน ควบคุมวิชาชีพและคนที่อยากจะเป็นผู้สอบบัญชี ตรวจสอบบัญชีได้ทั่วโลกก็ต้องไปสอบกับหน่วยงานนี้ด้วย” (คุณ วิไลวรรณ เฉลิมศรี)

“ต้องมีการแก้ไขและเพิ่มกฎระเบียบให้เข้มงวดมากขึ้น โดยเฉพาะบทลงโทษคิดว่าค่อนข้างเบา ทำให้ระบบบัญชีไทยหากอยู่นอกตลาดหลักทรัพย์จะไม่ค่อยได้มาตรฐาน เพราะบัญชีเนี่ยใครทำก็ได้แต่ถ้ามีกฎหมายข้อนี้เข้ามา เข้มงวดให้มีการตรวจสอบมีการลงโทษ จะทำให้วิชาชีพมีมาตรฐานมากขึ้น” (คุณ สมบัติ บุญสุทัศน์)

5.4.5 ปัญหาที่คาดว่าจะเกิดขึ้นเมื่อมีการเปิดเสรีการค้า

จากการสัมภาษณ์ความคิดเห็นของผู้ทรงคุณวุฒิถึงประเด็นปัญหาที่คาดว่าจะเกิดขึ้นเมื่อมีการเปิดเสรีทางการค้า สามารถสรุปเป็นปัญหาหลักๆ ได้ดังนี้

5.4.5.1 การแข่งขันที่รุนแรงทางวิชาชีพ

5.4.5.2 การครอบงำวิชาชีพจากต่างชาติ โดยใช้ศักยภาพที่เหนือกว่า ทั้งด้านเงินทุน และบุคลากรที่มีคุณภาพสูงกว่า

5.4.5.3 การนำนวัตกรรมใหม่ๆ ทางวิชาชีพและทางธุรกิจจากต่างประเทศเข้ามาในประเทศ ทำให้เกิดการเรียนรู้และการพัฒนาในประเทศ แต่จะเกิดการเสียเปรียบจากบุคลากรที่ประกอบวิชาชีพในประเทศ

5.4.5.5 การนำข้อมูลทางบัญชี ทางการเงินของธุรกิจในประเทศ จากผู้เข้ามาให้บริการทางบัญชีจากต่างประเทศไปให้กับคู่แข่งทางการค้าต่างประเทศ ทำให้ความลับทางการค้ารั่วไหล ก่อให้เกิดผลเสียในการแข่งขันในอนาคต

5.4.5.6 ผู้ทำบัญชีที่อยู่ในบริษัทข้ามชาติ บริษัทร่วมทุน บริษัทมหาชน อาจมีผลกระทบมาก เพราะผู้ถือหุ้นแต่ละชาติอาจจะอยากส่งคนเข้ามาดูแลในส่วนของตัวเองแทนที่จะให้นักบัญชีคนไทยดูแล ขึ้นอยู่กับหุ้นส่วนเป็นหลัก ถ้าต้องการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างเขาก็เข้ามาได้

5.4.6 การเตรียมการป้องกัน หรือคุ้มครองวิชาชีพสำหรับการเปิดเสรีการค้าบริการในอนาคตอย่างไร

จากการสัมภาษณ์ความคิดเห็นของผู้ทรงคุณวุฒิถึงการเตรียมการป้องกัน หรือแนวทางการคุ้มครองวิชาชีพที่ควรจะมีสำหรับการเปิดเสรีทางการค้าบริการในอนาคต สามารถสรุปเป็นประเด็นหลักๆ ได้ดังนี้

แนวทางการเตรียมการของภาครัฐ คือ

5.4.6.1 ภาครัฐพยายาม Outsourcing ให้วิชาชีพดูแลกันเอง ซึ่งจะเข้มแข็งกว่าให้ภาครัฐเข้าไปดูแล รัฐบาลให้นโยบายที่จะพยายามเน้นให้ภาคเอกชนวิชาชีพเข้มแข็ง ดังนั้นบทบาทของ ก.บช. จะเปลี่ยนจากการควบคุมกำกับดูแลผู้ประกอบการวิชาชีพ จะเป็นควบคุม กำกับดูแลผู้ประกอบการให้มากขึ้นแทน กระทรวงพาณิชย์ต้องมาช่วยธุรกิจและจะมาเน้นบทบาทส่งเสริมตรวจสอบหรือเน้นในภาคการศึกษา

แนวความคิดในการเตรียมการป้องกันวิชาชีพจากภาคเอกชน ได้แก่

5.4.6.2 กำหนดเปิดเสรีวิชาชีพบัญชี/สอบบัญชี ให้กับประเทศที่เปิดเสรีให้กับคนไทยเท่านั้น

5.4.6.3 กำหนดระยะเวลาช่วงหนึ่ง ให้ผู้ประกอบการวิชาชีพในไทย มีเวลาปรับตัวและคุณภาพ

5.4.6.4 ส่งเสริมและสนับสนุน การศึกษาและพัฒนาวิชาชีพบัญชีให้กับคนไทยเป็นพิเศษ เพื่อช่วยให้คนไทยสามารถแข่งขันได้

5.4.6.5 การกำหนดให้ทำบัญชีเป็นภาษาไทย เป็นการป้องกันที่ดีทางอ้อมอย่างหนึ่งของรัฐเพราะหากทางการมีการออกโรงป้องกันมากเกินไปก็คงไม่ใช่การเปิดเสรีทางการค้า และอย่างน้อยศัพท์เทคนิคเฉพาะก็รู้เข้าใจกันในวิชาชีพอยู่แล้ว

5.4.7 แนะนำการเตรียมความพร้อม สำหรับผู้ประกอบการเปิดเสรีการค้าบริการ

จากการสัมภาษณ์ความคิดเห็นของผู้ทรงคุณวุฒิถึงการเตรียมความพร้อมสำหรับผู้ประกอบการเปิดเสรีทางการค้าบริการในอนาคต สามารถสรุปประเด็นหลักๆ ได้ดังนี้

5.4.7.1 ในแง่ภาครัฐจะต้องเน้นพัฒนาคนไม่ใช่ไปพัฒนาเมื่อเข้าสู่วิชาชีพแล้ว ต้องเริ่มพัฒนาตั้งแต่เมื่อเข้ามาเรียนด้านวิชาชีพนี้แล้ว เมื่อก่อนจะมาเป็นสมาชิกเมื่อจบแล้วทำงานแล้วจึงค่อยเข้ามาสมัครสภาวิชาชีพ อาจต้องมีสมาชิกแบบสมทบ เป็นนักศึกษาให้เข้ามาเป็นสมาชิกเพื่อให้พื้นฐานสิ่งที่เราทำได้ให้เข้มแข็ง

5.4.7.2 ผู้ประกอบการวิชาชีพ ต้องทำการปรับตัวเป็นอย่างมาก ทั้งความรู้วิชาชีพให้กว้างมากขึ้น ต้องรู้ว่ามาตรฐานการบัญชีทั้งของไทยและสากลว่าเป็นอย่างไร ความรู้ทางมาตรฐานในวิชาชีพไม่ว่าจะเป็น IAS หรือ TAS ต้องรู้ ในเมื่อมีการเปิดเสรีทางการค้า หากบริษัทเราจะไปค้าขายหรือร่วมทุนลงทุนกับในประเทศใดๆ ก็ควรที่จะมีความรู้ในมาตรฐานกฎหมายของประเทศนั้นๆ ด้วย เช่น FASB

5.4.7.3 ผู้ประกอบวิชาชีพต้องเตรียมตัวทางด้านภาษา ต้องศึกษาความรู้ด้านภาษาต่างประเทศที่จะออกไปแข่งกับเค้าได้ต้องเตรียมอย่างมาก

5.4.7.4 ส่วนในการทำงานในประเทศไทยก็ต้องเตรียมความพร้อมว่าทำอย่างไรจึงจะให้บริษัทสอบบัญชีใหญ่ๆ ยอมรับและรับเราเข้าไปทำงานไม่ใช่ว่าจ้างผู้สอบบัญชีจากต่างประเทศเข้ามาทำงานแทนผู้ประกอบวิชาชีพชาวไทย

5.4.7.5 พัฒนาตัวเราให้สามารถทำงานทั้งในประเทศไทยได้อย่างเต็มที่ไม่ให้ชาติอื่นๆ เข้ามาแย่งงานของคนไทย แล้วคนไทยยังสามารถไปสู้เค้าได้ ซึ่งถ้าไทยมีการเปิดเสรีการค้าแล้วผู้สอบบัญชีของชาติอื่นๆ อย่างเช่น ฟิลิปปินส์ อินเดีย จะเข้ามาอย่างแน่นนอน ซึ่งถ้าผู้ประกอบวิชาชีพไทยไม่เก่งแล้วผู้ประกอบวิชาชีพต่างชาติจะเข้ามาแย่งงานคนไทยอย่างแน่นนอน ซึ่งภาครัฐก็ไม่สามารถที่จะไปกั้นเค้าได้ต้องอยู่ในหลักเกณฑ์ที่ตกลงเอาไว้

5.4.7.6 ผู้ประกอบวิชาชีพไทยต้องหาทางร่วมมือกับบริษัทต่างประเทศด้วย เช่น ถ้าบริษัทลูกค้าของคุณมาลงทุนในไทยก็ให้เราตรวจแล้วถ้าบริษัทลูกค้าในไทยของเราไปเปิดสาขาในประเทศเค้าก็ให้เค้าตรวจ

5.4.7.7 เน้นการปฏิบัติทางจรรยาบรรณวิชาชีพให้มากขึ้น

5.4.7.8 องค์กรวิชาชีพข้ามชาติ ที่มีทุนดำเนินงาน และบุคลากรที่แข็งแกร่ง จะได้เปรียบในการแข่ง ชัน และให้บริการทั่วโลก รวมทั้งการครอบงำความคิดไปได้ทั่วโลก

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สรุปผลการวิจัย อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

สรุปผลการวิจัย

ประเทศไทยต้องเปิดเสรีตลาดบริการให้แก่ต่างชาติที่เข้ามาประกอบธุรกิจและอาชีพต่างๆ ในประเทศมากขึ้น ในการเปิดเสรีตลาดบริการให้ต่างชาติ ย่อมส่งผลกระทบต่ออุตสาหกรรมบริการของไทยทั้งในด้านบวกและลบ กล่าวคือการเปิดเสรีการค้าบริการจะทำให้เกิดการแข่งขันสูงขึ้น ผู้ใช้บริการมีโอกาสเลือกใช้บริการได้อย่างหลากหลายทั้งประเภทของบริการ คุณภาพ และค่าใช้จ่าย เกิดการแข่งขันและผลักดันในการพัฒนาคุณภาพของผู้ประกอบวิชาชีพ ช่วยเพิ่มศักยภาพ เกิดการกระตุ้นให้เกิดการยกระดับมาตรฐานของวิชาชีพและทำให้บริการให้ทัดเทียมกับมาตรฐานสากล ยังส่งผลต่อการจ้างงานลดการขาดแคลนบุคลากรภายในประเทศในบางสาขาวิชา และหากผู้ประกอบวิชาชีพไทยมีศักยภาพในการแข่งขันสูงก็ยังสามารถที่จะเปิดตลาดไปยังประเทศอื่นๆ ได้ง่ายขึ้น ในทางกลับกันหากผู้ประกอบวิชาชีพไทยไม่สามารถที่จะยกระดับมาตรฐานของวิชาชีพ หรือขาดการพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่องทั้งในด้านความรู้เกี่ยวกับวิชาชีพและการนำเทคโนโลยีมาใช้ ขาดการติดตามข้อมูลข่าวสารให้ทันต่อเหตุการณ์ ย่อมไม่มีศักยภาพในการแข่งขันก็จะเสียเปรียบประเทศอื่นๆ ที่มีความพร้อมมากกว่า

ประเทศไทยยังอยู่ในช่วงการเจรจาต่อรองใน WTO เกี่ยวกับการเปิดเสรีด้านบริการ เพื่อให้ประเทศไทยได้รับประโยชน์จากการเจรจามากที่สุด จึงจำเป็นที่จะต้องทราบว่าแต่ละประเทศมีข้อเสนอที่จะเปิดเสรีมากน้อยเพียงใด ซึ่งจะชี้ให้เห็นว่าไทยมีโอกาที่จะเข้าไปสู่ตลาดเหล่านั้นได้มากน้อยเท่าใด ทำให้รู้ถึงข้อจำกัดต่างๆ ที่จะเป็นอุปสรรคต่อการค้าบริการจะช่วยให้ประเทศไทยสามารถไปเจรจาต่อรองเพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุด

งานวิจัยนี้จึงมีวัตถุประสงค์คือ

1. เพื่อศึกษาเกี่ยวกับข้อผูกพันการเปิดเสรีด้านวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชีที่ไทยได้ยื่นผูกพันไว้ต่อองค์การการค้าโลก
2. เพื่อรวบรวมประเด็นข้อผูกพันและข้อเรียกร้องของประเทศคู่เจรจาที่สำคัญต่อการเปิดเสรีด้านวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชีของไทย

3. เพื่อศึกษาและวิเคราะห์ถึงการเตรียมความพร้อมต่อผลกระทบที่จะเกิดขึ้นทั้งในด้านที่เป็นการเพิ่มโอกาสและปัญหาที่จะเกิดขึ้นจากการเข้าสู่ตลาดโลกของผู้ประกอบวิชาชีพไทย การเข้ามาของผู้ประกอบวิชาชีพต่างชาติจากการเปิดเสรีการค้าบริการจากความคิดเห็นของผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชี

4. สรุปผลเพื่อเสนอแนะมาตรการในการรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการ เพื่อให้ได้ประโยชน์สูงสุดจากการเปิดเสรีการค้าบริการ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้แบ่งการนำเสนอออกเป็น 6 บทด้วยกันดังนี้ คือ บทที่ 1 เป็นบทนำของการศึกษา บทที่ 2 กล่าวถึงทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องทั้งในประเทศและต่างประเทศ บทที่ 3 สรุปใจความสำคัญๆ ของความตกลงทั่วไปว่าด้วยการค้าบริการ (GATS) อันเป็นกรอบข้อปฏิบัติต่างๆ ทางการค้าบริการที่ไทยต้องทำตาม การวิเคราะห์ตารางข้อผูกพันเฉพาะ (Specific Commitment) ที่แต่ละประเทศทำไว้กับ WTO และวินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาบัญชี ซึ่งนำไปสู่การตั้งสมมติฐานและวิธีการดำเนินการวิจัยในบทที่ 4 ส่วนบทที่ 5 แสดงผลการวิจัยความคิดเห็นเกี่ยวกับผลกระทบที่จะเกิดขึ้นในการเข้าสู่ตลาดโลกของผู้ประกอบวิชาชีพและการเข้ามาของผู้ประกอบวิชาชีพต่างชาติ และในบทสุดท้ายจะทำการสรุปผลการวิจัยทั้งหมด

ในบทสุดท้ายนี้จะทำการนำเสนอเป็นสามส่วนคือ ในส่วนแรกจะสรุปและวิเคราะห์ข้อผูกพันการเปิดเสรีการค้าบริการสาขาบริการวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชีของไทยที่ได้ยื่นผูกพันไว้ และรวมถึงประเด็นข้อผูกพันและข้อเรียกร้องของประเทศคู่เจรจาที่สำคัญ ในส่วนที่สองเป็นการสรุปผลกระทบ โอกาสและปัญหาที่จะเกิดขึ้นตามความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่าง ผลจากการวิเคราะห์ทั้งสองส่วนนี้จะนำไปสู่ข้อเสนอแนะมาตรการในการรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการที่จะกล่าวถึงในส่วนสุดท้าย

6.1 สรุปและวิเคราะห์ข้อผูกพันรวมถึงประเด็นข้อเรียกร้องของประเทศคู่เจรจาที่สำคัญ

6.1.1 สรุปข้อผูกพันการเปิดเสรีการค้าบริการในสาขาบริการวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชี

เนื่องจากรูปแบบของการค้าบริการภายใต้ความตกลง GATS นั้นแบ่งเป็น 4 รูปแบบการค้าบริการตามที่กล่าวถึงในบทที่ 2 ดังนั้นในการสรุปในส่วนนี้จะดำเนินไปตามแต่ละรูปแบบและจะวิเคราะห์แยกตามข้อจำกัดด้านการเข้าสู่ตลาดและการปฏิบัติเยี่ยงคนชาติ (ดูรายละเอียดของการวิเคราะห์นั้นปรากฏอยู่ในบทที่ 3 และตารางข้อผูกพันเฉพาะในภาคผนวก ข)

เข้ามาประกอบวิชาชีพในประเทศไทย (Mode 4-Presence of Natural Persons) ซึ่งเป็นรูปแบบการให้บริการที่สมาชิกให้ความสนใจกันมากนั้น รูปแบบ 3 สมาชิกเกือบทั้งที่จะผูกพันเปิดเสรีแบบมีเงื่อนไข และรูปแบบ 4 มีการระบุว่ายังไม่ผูกพันกันมากที่สุด

6.1.2. ประเด็นข้อเรียกร้องของประเทศต่างๆ ที่ยื่นเสนอต่อไทยในสาขาบริการวิชาชีพ

6.1.2.1 เน้นการขอให้ไม่มีข้อผูกพันใน รูปแบบ 1 การให้บริการข้ามพรมแดน แบบที่ไม่มีข้อจำกัด (none) และผ่อนผันหรือยกเลิกข้อจำกัดใน รูปแบบ 3 การให้คนต่างชาติเข้ามาจัดตั้งหน่วยธุรกิจ

6.1.2.2 มีข้อเรียกร้องให้ยกเลิกข้อกำหนดต้องมีสัญชาติไทยหรือมีสัญชาติของประเทศที่ยินยอมให้บุคคลสัญชาติไทยเป็นผู้สอบบัญชีในประเทศนั้นได้ในการยอมรับคุณสมบัติหรือประสบการณ์

6.1.2.3 หลายประเทศขอให้พิจารณาให้นักวิชาชีพจากประเทศอื่นเข้ามาให้บริการในไทยร่วมกับนักวิชาชีพของไทยที่ได้รับใบอนุญาตประกอบกรอย่างถูกต้อง

6.2 สรุปผลกระทบจากการเปิดเสรีการค้าบริการตามความคิดเห็นของผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับบริการวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชี

สำหรับวินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาบัญชี (Disciplines on Domestic Regulation in Accountancy Sector) ซึ่งมีวัตถุประสงค์เพื่ออำนวยความสะดวกการค้าบริการด้านการบัญชีให้เกิดความมั่นใจว่าการค้าบริการด้านการบัญชีจะกำหนดข้อบังคับภายในประเทศเป็นไปตาม GATS ซึ่งมีการกำหนดข้อบังคับต่างๆ ไว้ ได้แก่

- ในด้านความโปร่งใส ในการเปิดเผยข้อมูลต่างๆ ให้สาธารณชนทราบ
- กำหนดเงื่อนไขในการออกใบอนุญาต ต้องเปิดเผยให้สาธารณชนทราบและมีหลักเกณฑ์กำหนดไว้ล่วงหน้า
- กำหนดหลักเกณฑ์กระบวนการออกใบอนุญาต
- ข้อกำหนดด้านคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ ขอบเขตของการทดสอบและเงื่อนไขเกี่ยวกับคุณสมบัติอื่นๆ

- ข้อกำหนดเกี่ยวกับกระบวนการตรวจสอบคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ

ซึ่งข้อกำหนดต่างๆ ดังกล่าว นำไปสู่การตั้งสมมติฐาน และการสอบถามความคิดเห็นของผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับการวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชี ได้ผลสรุปมาดังนี้

ในวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ได้แยกสอบถามความคิดเห็นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชี โดยแบ่งออกเป็น 4 กลุ่มดังนี้

กลุ่มที่ 1 คือ ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายบังคับ ควบคุมและกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชี

กลุ่มที่ 2 คือ นักวิชาการจากสถาบันการศึกษา และสถาบันที่มีการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้า

กลุ่มที่ 3 คือ ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี

กลุ่มที่ 4 คือ ผู้ประกอบวิชาชีพนักบัญชี

ผลกระทบของการเปิดเสรีการค้าตามความตกลงทั่วไปว่าด้วยการค้าบริการที่มีต่อวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชี แยกสรุปแต่ละด้านได้ดังนี้

ในแต่ละกลุ่มมีความคิดเห็นที่แตกต่างกันเกี่ยวกับด้านการขอ การออกและการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ เพื่อรองรับการเข้ามาของผู้ประกอบวิชาชีพต่างชาติ ซึ่งแสดงให้เห็นว่าในส่วนของผู้ที่มีหน้าที่กำกับดูแลวิชาชีพมีความคิดเห็นที่ว่ากระบวนการต่างๆ ในการขอ การออก และการเพิกถอนมีความเหมาะสมเพียงพอแล้วต่อการเปิดเสรีในอนาคต แต่ตรงกันข้ามกับกลุ่มที่เหลือกับคิดว่ากระบวนการดังกล่าวอาจจะยังไม่เหมาะสมเพียงพอต่อการเปิดเสรีในอนาคตซึ่งในความคิดเห็นที่แตกต่างกันดังกล่าวอาจเกิดจากข้อจำกัดในการวิจัยที่ผู้ตอบแบบสอบถามอาจมีความรู้เกี่ยวกับการเปิดเสรีแตกต่างกับกลุ่มผู้มีหน้าที่กำกับดูแลวิชาชีพซึ่งดูแลเกี่ยวกับเรื่อง การเปิดเสรีโดยตรง

ส่วนความคิดเห็นของแต่ละกลุ่มเกี่ยวกับด้านการกำหนดมาตรฐานของคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพที่มีเพื่อเป็นการเพิ่มโอกาสเข้าสู่ตลาดโลกและการเข้ามาของผู้ประกอบวิชาชีพต่างชาติมีความแตกต่างกันและไม่แตกต่างกัน ในบางเรื่อง ซึ่งแสดงให้เห็นว่าในกลุ่มผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับการวิชาชีพนอกจากกลุ่มที่ 1 เห็นด้วยเกี่ยวกับการที่ไทยจำเป็นต้องปรับเปลี่ยนข้อกำหนด

คุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพเพิ่มเติมจากที่กำหนดไว้ในพรบ. ผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 และในกลุ่มผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชี คิดว่าร่าง พรบ.วิชาชีพบัญชี พ.ศ. ...อาจไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอต่อการรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการก็ได้ ซึ่งในความคิดเห็นของกลุ่มผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชีดังกล่าวอาจเกิดจากข้อจำกัดในการวิจัยที่กลุ่มดังกล่าวอาจยังไม่ทราบถึงรายละเอียดในร่างพรบ.วิชาชีพบัญชี ฉบับมกราคม 2546 ซึ่งผู้วิจัยเลือกมาใช้ในการเปรียบเทียบดีพอ และในทุกกลุ่มล้วนเห็นด้วยหมดที่ว่าในการเปิดเสรีทำให้วิชาชีพบัญชีของไทยต้องมีการพัฒนาไปสู่รูปแบบที่เป็นมาตรฐานสากลและจำเป็นต้องทำข้อตกลงการยอมรับคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพในระดับนานาชาติร่วมกัน รวมถึงต้องมีการกำหนดขอบเขตของการทดสอบคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพให้มีความรัดกุมเด่นชัดมากกว่าในปัจจุบัน

ในความคิดเห็นของแต่ละกลุ่มเกี่ยวกับด้านการกำหนดหลักเกณฑ์ในการตรวจสอบ ความรู้ความสามารถ และคุณภาพของผู้ประกอบวิชาชีพมีความแตกต่างกันและไม่แตกต่างกัน ในบางเรื่อง ซึ่งแสดงให้เห็นว่าในกลุ่มผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับวิชาชีพนอกจากกลุ่มที่ 2 เห็นด้วยที่ว่ากระบวนการทดสอบความรู้ความสามารถผู้ประกอบวิชาชีพมีประสิทธิภาพเพียงพอ และในกลุ่มผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับวิชาชีพนอกจากกลุ่มที่ 1 ล้วนเห็นด้วยที่ว่า การเปิดเสรีทำให้เกิดการลดบทบาทของ ก.บข. ในการควบคุมและกำกับดูแลวิชาชีพ และทุกกลุ่มล้วนมีความคิดเห็นตรงกันว่าสมาคมวิชาชีพต้องมีบทบาทในการกำกับดูแลวิชาชีพมากขึ้น และการเปิดเสรีทำให้ต้องมีการกำหนดจรรยาบรรณของวิชาชีพให้มีความชัดเจนมากกว่าในปัจจุบัน

ความคิดเห็นของแต่ละกลุ่มเกี่ยวกับด้านการออกกฎหมาย กฎระเบียบ ข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลและควบคุมวิชาชีพ ทุกกลุ่มล้วนมีความคิดเห็นเป็นไปในทิศทางเดียวกัน คือ การเปิดเสรีทางการค้าจะมีผลกระทบอย่างแน่นอนในด้านนี้

ความคิดเห็นของแต่ละกลุ่มเกี่ยวกับด้านการพัฒนาการเรียนการสอนด้านวิชาชีพ ทุกกลุ่มล้วนมีความคิดเห็นเป็นไปในทิศทางเดียวกัน โดยประเทศไทยจำเป็นต้องมีการส่งเสริมการศึกษา การอบรม การวิจัยและพัฒนาวิชาชีพมากขึ้นกว่าปัจจุบัน และต้องมีการพัฒนาปรับปรุงความรู้ทางวิชาชีพให้รองรับต่อการแข่งขันได้มากกว่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน

ข้อเสนอแนะจากการวิจัย

สำหรับประเทศไทยผูกพันการบริการในสาขา Accounting และ Auditing ต้องมีการเตรียมการด้านต่างๆ ดังนี้

1. ด้านการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ

1.1 ในการออกกฎเกณฑ์ กฎระเบียบต่างๆ ในอนาคตของหน่วยงานที่มีอำนาจหน้าที่กำกับดูแลวิชาชีพ จะต้องมีความโปร่งใส ทุกอย่างต้องมีหลักเกณฑ์ มีเหตุผลที่เหมาะสม สามารถให้คำอธิบายได้ และค่าธรรมเนียมต่างๆ ที่จะเรียกเก็บต้องมีการชี้แจงว่าเป็นจำนวนที่มีความเหมาะสมด้วย

1.2 ควรตั้งจุดตอบข้อซักถามให้เป็นที่รวบรวมกฎหมาย กฎระเบียบที่ต้องทราบทั้งหมดในการเข้ามาประกอบวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชี โดยต้องมีการจัดฝึกอบรมภาษาต่างประเทศแก่บุคลากรเพื่อที่จะได้ตอบข้อซักถามต่างๆ ได้โดยไม่ผิดพลาด ณ จุดตอบข้อซักถาม

1.3 ทำการแปลกฎหมาย กฎระเบียบข้อบังคับเป็นภาษาต่างประเทศ โดยคณะผู้เชี่ยวชาญที่มีความรู้ทางกฎหมาย เพื่อเป็นการอำนวยความสะดวกในการให้ข้อมูลในการตอบข้อซักถาม

2. ด้านการกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ

2.1 กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องสำเร็จการศึกษาในระดับปริญญาตรีทางการบัญชี โดยต้องมีการระบุให้ชัดเจนถึงการสำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรีทางการบัญชีจะต้องเรียนวิชาเกี่ยวกับบัญชีอะไรมาบ้าง โดยต้องระบุให้ละเอียดเพื่อใช้ในการเปรียบเทียบกันได้สำหรับชาวต่างชาติว่าจะสามารถเทียบเคียงปริญญาบัตรทางการบัญชีได้หรือไม่

3. ด้านการตรวจสอบคุณสมบัติ ความรู้และความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพ

3.1 ในเรื่องการทดสอบเกี่ยวกับวิชาชีพ อาจจำเป็นที่จะต้องมีการเพิ่มในส่วนที่เป็นวัฒนธรรมการค้าที่มีอยู่ในประเทศไทยได้ด้วย เนื่องจากต้องการให้ผู้ที่จะมาปฏิบัติงานในประเทศไทยมีความเข้าใจอย่างแท้จริงเกี่ยวกับรูปแบบธุรกิจของไทย และรูปแบบการค้าบางอย่างที่ชาวต่างชาติอาจไม่รู้จักรัก ตัวอย่างเช่น

- ในการขายเชื่อเมื่อถึงกำหนดชำระหนี้ ลูกหนี้กลับขอผ่อนผันการชำระการจ่ายเงินออกไป
- การที่เจ้าของกิจการไม่ยอมให้ผู้สอบบัญชีส่งใบยืนยันยอดลูกหนี้รายย่อย เพราะเกรงว่าลูกหนี้เหล่านี้จะไม่พอใจและไม่ซื้อสินค้ากับกิจการอีก

- กิจการบันทึกว่าเป็นการขายสด แต่ในความเป็นจริงในการรับชำระเงินกลับได้มาเป็นเช็คจ่ายล่วงหน้า
- ยอดค่าใช้จ่ายในการอำนวยความสะดวกในการติดต่อราชการ หรือเงินได้โต๊ะ

4. ด้านกฎหมาย กฎระเบียบ ข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลและควบคุมในการประกอบวิชาชีพ

4.1 ในการปรับปรุงกฎหมายเพื่อรองรับการเปิดเสรีทางการค้า นั้น อาจมีการตั้งข้อจำกัด เช่น ยกเว้นสำหรับประเทศที่มีพันธกรณีกับไทย ถึงแม้ว่าประเทศส่วนใหญ่ในโลกจะเป็นสมาชิกขององค์การการค้าโลก แต่ยังมีอีกหลายประเทศที่ไม่ได้เป็นชาติสมาชิก ซึ่งประเทศเหล่านั้นอาจเป็นประเทศด้อยพัฒนาระดับการศึกษา มาตรฐานในประกอบวิชาชีพอาจไม่ดีพอ

4.2 เนื่องจากพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 ได้บัญญัติมาเป็นเวลานาน ไม่ได้ออกมาเพื่อรองรับการเปิดเสรีการค้า ดังนั้นร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี ซึ่งกำลังร่าง จึงควรศึกษาให้แน่ชัดเกี่ยวกับข้อผูกพันต่างๆ การเปิดเสรีการค้าในแต่ละสาขามีลักษณะส่งเสริมหรือเป็นอุปสรรคต่อการเปิดตลาดหรือไม่ อย่างไร ควรบัญญัติโดยมองการณ์ในอนาคตอย่างรอบคอบ เพื่อที่จะได้กำกับดูแล และควบคุมวิชาชีพได้อย่างมีประสิทธิภาพ

5 ด้านการเรียน การสอนวิชาชีพ

5.1 อาจมีความจำเป็นที่จะต้องออกกฎเกณฑ์ให้มีการศึกษาเพิ่มเติม หรือมีการทดสอบผู้ที่ได้รับใบอนุญาตประกอบวิชาชีพแล้ว เพื่อให้แน่ใจว่าผู้ประกอบวิชาชีพมีการศึกษา และติดตามความก้าวหน้าของวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง มีระดับมาตรฐานวิชาชีพที่สูงน่าเชื่อถือ และยังเป็น การสอดคล้องกับสากลอีกด้วย ซึ่ง IFAC ได้กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพทุกคนควรได้รับการศึกษาต่อเนื่องทางวิชาชีพอย่างน้อย 30 ชั่วโมงต่อปี หรืออย่างน้อย 90 ชั่วโมงตลอดระยะเวลา 3 ปี ในประเทศพัฒนาแล้วกำหนดไว้ 120 ชั่วโมงภายใน 3 ปีก่อนต่ออายุใบอนุญาตในการประกอบวิชาชีพ

6 ด้านอื่นๆ

6.1 ต้องมีการพัฒนาประสิทธิภาพบนพื้นฐานของมาตรฐานวิชาชีพสากล เนื่องจากการประกอบวิชาชีพกำลังเข้าสู่สภาวะการแข่งขันที่ไม่สามารถแยกแยะคู่แข่งที่เป็นสากล

กับคู่แข่งภายในประเทศได้ เพราะต่างก็เข้ามาในตลาดเดียวกัน เช่น สำนักงานบัญชีและสอบบัญชีขนาดเล็กต้องแข่งกับมาตรฐานสากลของสำนักงานบัญชีและสอบบัญชีขนาดใหญ่หรือสำนักงานบัญชีและสอบบัญชีต่างชาติที่เข้ามา เป็นต้น ความอยู่รอดของธุรกิจจึงขึ้นอยู่กับความสามารถในการให้บริการทางวิชาชีพด้วยมาตรฐานสากล

6.2 อาจมีความจำเป็นที่จะต้องหา Strategic Partners เช่น การขยายเครือข่าย (Networking) การขยายเครือข่ายที่สามารถทำได้รวดเร็วและใช้เงินทุนต่ำ คือการสร้างพันธมิตรทางธุรกิจ ซึ่งนอกจากจะช่วยขยายตลาดการค้าแล้ว ยังมีส่วนสำคัญในการสร้างอำนาจต่อรองกับคู่แข่งขนาดใหญ่และบริษัทข้ามชาติได้ การควบหรือการรวมกิจการประเภทเดียวกัน ซึ่งจะเป็นการเพิ่มอำนาจต่อรองกับธุรกิจอีกทางหนึ่ง หรือการขยายธุรกิจในลักษณะครบวงจร



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รายการอ้างอิง

ภาษาไทย

จิตติมา ดุริยะประพันธ์ และจันทวรรณ สุจริตกุล. การเจรจาด้วยการค้าบริการในกรอบอุรุกวัย. ใน เอกสารประกอบการประชุมประจำปี ความรู้ นักเศรษฐศาสตร์ไทย ปี 2533, กรุงเทพฯ: สมาคมเศรษฐศาสตร์แห่งประเทศไทย, 2533.

เจริญ ไชยชนะ. เศรษฐศาสตร์เบื้องต้น. พิมพ์ครั้งที่ 5. กรุงเทพฯ: เกษมบรรณกิจ, 2514.

ชไมพร เจือเจริญ. การปกป้องและการเปิดเสรีทางการค้า: Trade Protection and Liberalization. กรุงเทพฯ: สวัสดิการพิมพ์กรมเศรษฐกิจการพาณิชย์, 2543.

ชุมพร บัจจุสานนท์ และคณะ. โครงการปรับปรุงและพัฒนากฎหมายภายในของประเทศอาเซียน เพื่อส่งเสริมความร่วมมือทางเศรษฐกิจและรองรับการเปิดเสรีทางการค้าและเศรษฐกิจของอาเซียน: การศึกษาภาคการค้าบริการ. กรุงเทพฯ: สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2543.

ณรงค์ชัย อัครเศรณี และคณะ. บทสรุปแนวนโยบายการพัฒนาอุตสาหกรรม การค้าและบริการ. กรุงเทพฯ: สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย, ม.ป.ป.

นักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, สมาคม. ศัพท์บัญชี. พิมพ์ครั้งที่ 6. กรุงเทพฯ: พี.เอ. ลิฟวิง, 2538.

พยอม สิงห์เสนห์. การสอบบัญชี. กรุงเทพฯ: โรงพิมพ์ชวนพิมพ์, 2542.

พาณิชย์, กระทรวง. เศรษฐกิจการพาณิชย์, กรม. การเจรจาการค้าหลายฝ่ายรอบอุรุกวัยและผลกระทบต่อเศรษฐกิจ. กรุงเทพฯ: สวัสดิการพิมพ์กรมเศรษฐกิจการพาณิชย์, 2536.

พาณิชย์, กระทรวง. เจรจาการค้าบริการ, สำนักงาน. สาระสำคัญของ GATS และการเจรจาการค้าบริการภายใต้ WTO. กรุงเทพฯ: โรงพิมพ์อักษรไทย, 2545.

พิราภรณ์ กิจไพฑูรย์. ไทยกับการเปิดเสรีการค้าบริการในเอเปก (กรุงเทพฯ: กรมเศรษฐกิจการพาณิชย์, 2544).

ราชบัณฑิตยสถาน. พจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2546. กรุงเทพฯ: นานมีบุ๊คส์พับลิเคชัน, 2546.

วันรักษ์ มิ่งมณีนาคิน. การค้าระหว่างประเทศด้านบริการ. ใน วันรักษ์ มิ่งมณีนาคิน (บรรณาธิการ), เศรษฐศาสตร์: ไม่ยากอย่างที่คิด, หน้า 104. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์ผู้จัดการ, 2537.

วิทยากร เชียงกูร. เศรษฐศาสตร์มิติใหม่. กรุงเทพฯ: อมรินทร์พริ้นติ้งแอนด์พับลิชชิ่ง, 2542.

ศิริพร สัจจานนท์. รวมศัพท์เศรษฐกิจการค้า-การเงินระหว่างประเทศ. กรุงเทพฯ: ซีเอ็ดดูเคชั่น, 2543.

สรุปผลการประชุมเชิงปฏิบัติการภายใต้กลุ่มผู้เชี่ยวชาญว่าด้วยมาตรฐานสากลเกี่ยวกับการบัญชีและรายงาน (ISAR). ข่าววิชาชีพบัญชี. 26 (กรกฎาคม 2546): 2-8.

ภาษาอังกฤษ

Hill, T.P. On Goods and Services. Reviews of Income and Wealth. Vol.23 No. 4 (1977): 15-38.

Paul Grady. Inventory of Generally Accepted Accounting Principle for Business Enterprises. in Accounting Research Study. No.7 (1965): 4, อ้างถึงใน เมธากุล เกียรติกระจาย และศิลปพร ศรีจันเพชร. ทฤษฎีการบัญชี. กรุงเทพฯ: Text and Journal Publication, 2543.

Trebilcock, M. and R, Howse. The Regulation of International Trade. New York: Routledge, 1995. อ้างถึงใน ชัยนันทน์ ตันติวิสดาการ, วัชรียา ไตสงวน และเพลินพิศ สัตย์สงวน. โครงการศึกษาศักยภาพการแข่งขันการค้าบริการของไทย เล่มที่ 1. กรุงเทพฯ: ศูนย์บริการวิชาการเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, ม.ป.ป.



ภาคผนวก

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย



ภาคผนวก ก

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

หลักการพื้นฐานของข้อตกลงทั่วไปว่าด้วยการค้าบริการ (General Agreement on Trade in Service-GATS)

1. วัตถุประสงค์และเป้าหมายในการเจรจา

1.1 เพื่อให้มีการร่างกฎระเบียบ ข้อบังคับและวินัยเกี่ยวกับการค้าบริการระหว่างประเทศ

1.2 เพื่อขยายการค้าภายใต้เงื่อนไขของความโปร่งใส และให้มีการเปิดเสรีตามลำดับ ซึ่งจะเป็นเครื่องมือในการส่งเสริมความเจริญก้าวหน้าทางเศรษฐกิจของประเทศคู่ค้าทั้งหลาย

1.3 เพื่อการพัฒนาของประเทศกำลังพัฒนา

ทั้งนี้ จะต้องไม่ละเมิดต่อกฎหมายและข้อบังคับภายในของแต่ละประเทศ ในส่วนที่เกี่ยวกับการค้าบริการ และจะต้องคำนึงถึงการดำเนินงานขององค์การระหว่างประเทศอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องด้วย

2. ขอบเขตของ GATS

GATS จะใช้บังคับกับ

มาตรการต่างๆ ของสมาชิกที่มีผลต่อการค้าบริการ คำว่า “มาตรการ” หมายถึง มาตรการในรูปแบบของกฎหมาย ข้อบังคับ กฎ ระเบียบ วิธีดำเนินการ การดำเนินการทางการบริหาร หรือรูปแบบอื่นใดที่ประกาศใช้กับการค้าภาคบริการโดยรัฐบาลหรือองค์การภาคเอกชนที่ได้รับมอบอำนาจจากรัฐบาล

บริการทุกประเภท (ยกเว้นการให้บริการตามอำนาจหน้าที่ของรัฐบาลที่มีให้บริการเชิงพาณิชย์หรือที่เป็นการแข่งขันกับผู้ให้บริการรายอื่นๆ)

3. ประเภทของการค้าบริการ¹

GATS ไม่ได้ระบุประเภทของบริการที่มีการซื้อขายระหว่างประเทศไว้ แต่ในความตกลงมีบทบัญญัติให้สมาชิกต้องเจรจาเปิดตลาดบริการสาขาต่างๆ ให้แก่กัน ฝ่ายเลขานุการ

¹ กระทรวงพาณิชย์ สำนักเจรจาการค้าบริการ, สาระสำคัญของ GATS และการเจรจาการค้าบริการภายใต้ WTO (กรุงเทพฯ: ห.จ.ก. โรงพิมพ์อักษรไทย (น.ส.พ. ฟ้ามืองไทย), 2545), หน้า 2-4.

WTO จึงได้จัดทำเอกสาร MTN.GNS / W / 120 ขึ้น เพื่อใช้เป็นพื้นฐานของการเจรจา ซึ่งได้จำแนกประเภทของบริการไว้ 12 สาขา โดยอิงจากการจำแนกประเภทของ UN Common Product Classification (CPC) บริการทั้ง 12 สาขาดังกล่าว

ประเทศไทยได้เสนอผูกพันเปิดเสรีการเข้าสู่ตลาดการค้าบริการของไทยให้แก่ประเทศสมาชิกองค์การการค้าโลกตามรูปแบบ Commercial Presence นั่นคือ การให้คนต่างชาติเข้ามาตั้งหน่วยธุรกิจเพื่อขายบริการในประเทศ ในสาขาบริการด้านต่างๆ ดังนี้

3.1 สาขาธุรกิจการประกอบวิชาชีพ

3.1.1 สาขาบริการด้านวิชาชีพ (Professional Services)

3.1.1.1 บริการด้านกฎหมาย

3.1.1.2 บริการด้านการบัญชี และการสอบบัญชี

3.1.1.3 บริการด้านสถาปัตยกรรม

3.1.1.4 บริการด้านวิศวกรรม

3.1.1.5 บริการด้านการวางผังเมืองและภูมิสถาปัตยกรรม

3.1.2 บริการด้านคอมพิวเตอร์และที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับคอมพิวเตอร์ เช่น บริการด้านการให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการติดตั้งเครื่องคอมพิวเตอร์ การเขียนโปรแกรม การประมวลผล การสร้างฐานข้อมูล การเช่าเครื่องคอมพิวเตอร์

3.1.3 บริการให้เช่าเครื่องมือเครื่องจักรอุปกรณ์ต่างๆ เช่น เครื่องมือเครื่องจักร อุปกรณ์ทางการเกษตร การก่อสร้างและที่ใช้ในสำนักงาน

3.1.4 บริการธุรกิจอื่นๆ เช่น บริการโฆษณา การวิจัยตลาดและการสำรวจจมติ สาธารณะ บริการให้คำปรึกษาด้านการจัดการ บริการด้านการวิเคราะห์และทดสอบทางด้านเทคนิค บริการให้คำปรึกษาแนะนำวิจัยทางด้านเกษตร ประมง ป่าไม้ การทำเหมืองแร่ การขุดค้นน้ำมันและก๊าซ บริการบำรุงรักษาและซ่อมเครื่องมือเครื่องจักรอุปกรณ์ต่างๆ รวมทั้งเครื่องคอมพิวเตอร์ บริการพิมพ์และเผยแพร่ (ยกเว้นการทำหนังสือพิมพ์) และบริการด้านล่าม และงานแปลต่างๆ

3.2 สาขาบริการด้านสื่อสารคมนาคม (Communication Services) ครอบคลุมทั้งบริการไปรษณีย์ พستุดภัณฑ์ โทรคมนาคม และไอทีทัศน์ เช่น การให้บริการทางด้านโทรคมนาคม รับส่งข้อมูลข่าวสารผ่านเครือข่ายโทรคมนาคม รวมทั้งการขายอุปกรณ์ และให้บริการปรึกษาเกี่ยวกับโทรคมนาคม การให้บริการด้านไอทีทัศน์ เช่น บริการถ่ายทำภาพยนตร์และวีดีทัศน์ และบริการผลิตรายการวิทยุและโทรทัศน์

3.3 สาขาบริการด้านการก่อสร้างและบริการด้านวิศวกรรมที่เกี่ยวข้องกับการก่อสร้าง (Construction and Engineering Services) ครอบคลุมทั้งการก่อสร้างและงานติดตั้ง เช่น บริการก่อสร้างอาคารทั่วไป อาคารที่อยู่อาศัย โรงงาน บริการงานติดตั้งและประกอบระบบทำความร้อน ปรับอากาศ ลิฟต์ ประปา บริการด้านวิศวกรรม สถาปนิกที่ปรึกษา

3.4 สาขาบริการด้านการจัดจำหน่าย (Distribution Services) ครอบคลุมบริการค้าปลีก ค้าส่ง ตัวแทนจำหน่าย และธุรกิจแฟรนไชส์

3.5 สาขาทางการศึกษา (Education Services) ครอบคลุมการให้บริการในด้านการศึกษาตั้งแต่โรงเรียนอนุบาล อาชีวศึกษา จนถึงมหาวิทยาลัย และการศึกษาเกี่ยวกับวิชาชีพ และหลักสูตรระยะสั้นต่างๆในโรงเรียน (ไม่รวมการศึกษาผู้ใหญ่)

3.6 สาขาการบริการด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Services) ครอบคลุมบริการกำจัดมลภาวะต่างๆ รวมทั้งด้านสุขาภิบาล เช่น การให้บริการปรึกษาด้านสิ่งแวดล้อม บริการกำจัดสิ่งปฏิกูล การรักษาสุขอนามัย และอื่นๆ

3.7 สาขาบริการด้านการเงิน (Financial Services) ซึ่งรวมการประกอบธุรกิจการธนาคาร บริษัทเงินทุน บริษัทเครดิตฟองซิเอร์ บริษัทหลักทรัพย์ และบริษัทประกันภัย ทั้งการประกันชีวิตและการประกันวินาศภัยต่างๆ

3.8 สาขาบริการที่เกี่ยวข้องกับสุขภาพและบริการทางสังคม (Health Related and Social Services) ครอบคลุมโรงพยาบาลและธุรกิจที่เกี่ยวข้องกับสุขภาพมนุษย์

3.9 สาขาบริการด้านการท่องเที่ยวและการเดินทางที่เกี่ยวข้องเนื่องกับการท่องเที่ยว (Tourism and Travel Related Services) ครอบคลุมโรงแรม ภัตตาคาร บริษัท ตัวแทนท่องเที่ยวและมัคคุเทศก์ เช่น การให้บริการด้านโรงแรม ภัตตาคาร ขายอาหาร การให้บริการตัวแทนการท่องเที่ยว (Travel Agency) และการให้บริการจัดทำเที่ยว (Tour Operator) การให้บริการบริหารจัดการโรงแรม

3.10 สาขาบริการด้านนันทนาการ วัฒนธรรมและการกีฬา (Recreational, Cultural and Sporting Services) ครอบคลุมธุรกิจบันเทิง ห้างสรรพสินค้า พืชภัณฑ์ เช่น การให้บริการด้านกีฬา สวนสาธารณะ ชายหาด

3.11 สาขาบริการด้านการขนส่ง (Transport Services) ซึ่งได้แก่ บริการขนส่งทางทะเล (ทั้งขนส่งสินค้าและผู้โดยสาร) บริการขนส่งทางอากาศ บริการขนส่งทางรถไฟ บริการขนส่งทางบก และบริการอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง

3.12 สาขาบริการด้านอื่นๆ (Other Services not Included Elsewhere) เช่น เสริมสวย จัดงานศพ เป็นต้น

นับเป็นกิจกรรมทั้งสิ้นรวม 95 กิจกรรม โดยไทยได้ขอยกเว้นจากหลักการ प्रतिबंधीयताที่ได้รับความนิยม (MFN) สำหรับกิจกรรมที่ประเทศไทยยังต้องการให้สิทธิพิเศษแก่บางประเทศ เช่น กรณีสนธิสัญญาทางไมตรีฯ ระหว่างไทย-สหรัฐฯ ซึ่งไทยให้การ प्रतिबंधीयताคนชาติสหรัฐฯ ในการประกอบธุรกิจการค้าบริการในไทย โดยขอยกเว้นไว้ 10 ปี แต่จะต้องทบทวนการขอยกเว้นดังกล่าวทุกๆ 5 ปี

4. หลักการสำคัญของ GATS

โครงสร้างของความตกลงทั่วไปว่าด้วยการค้าบริการ (General Agreement on Trade in Services: GATS) ประกอบขึ้นด้วย 3 ส่วนใหญ่ๆ คือ

ส่วนที่ 1: General Framework Agreement กรอบและกฎเกณฑ์ของข้อตกลง เป็นการวางกฎเกณฑ์และข้อผูกพันที่ประเทศสมาชิกต้องปฏิบัติ รวมทั้งมีการระบุถึงสิ่งที่อยู่ในตารางข้อผูกพันและการเจรจาในขั้นต่อไป ตลอดจนการจัดการกับข้อขัดแย้งและการจัดตั้งคณะมนตรีว่าด้วยการค้าบริการ การปฏิบัติตามข้อตกลงเกณฑ์จะมีลักษณะที่หลากหลายคือ ในบางข้อจะเป็นข้อตกลงที่ต้องปฏิบัติทั่วไป บางข้อสามารถมีข้อยกเว้นได้ บางข้อสมาชิกจะปฏิบัติเฉพาะสาขาที่ได้ระบุข้อผูกพันที่จะปฏิบัติและข้อตกลงบางข้อก็มีความผูกพันที่จะต้องมีการเจรจาต่อไป ในส่วนนี้จะกำหนดวิธีปฏิบัติไว้ มีพันธะ 29 มาตรา (Article) 6 ภาค ได้แก่

ภาค I ขอบเขตและคำนิยามของการค้าบริการ

ได้ให้คำนิยามของการค้าบริการระหว่างประเทศว่า คือ การให้บริการ (Supply of Services) ระหว่างประเทศ ซึ่งอาจกระทำได้ใน 4 ลักษณะตามรูปแบบของการให้บริการ (Mode of Supply) ดังนี้ คือ

▪ **รูปแบบ 1 (Mode 1) Cross Border Supply** หมายถึง การให้บริการข้ามพรมแดนโดยที่ผู้ให้บริการ และผู้รับบริการต่างอยู่ประเทศของตน แต่ตัวบริการเคลื่อนย้ายไปยังผู้รับบริการ โดยอาศัยสื่ออิเล็กทรอนิกส์ เช่น การให้คำปรึกษาผ่านสื่อ การส่งข้อมูลออนไลน์ การบริการโทรคมนาคม เป็นต้น

▪ **รูปแบบ 2 (Mode 2) Consumption Abroad** หมายถึง ผู้รับบริการเคลื่อนย้ายไปยังประเทศผู้ให้บริการ เช่น การเดินทางไปท่องเที่ยว หรือรักษาพยาบาลในต่างประเทศ เป็นต้น

▪ **รูปแบบ 3 (Mode 3) Commercial Presence** หมายถึง การจัดตั้งหน่วยธุรกิจเพื่อให้บริการในต่างประเทศ เช่น บริษัทต่างชาติเข้ามาเปิดสาขาสำนักงานในประเทศไทย หรือบริษัทไทยไปเปิดสาขาสำนักงานในต่างประเทศ เป็นต้น

▪ **รูปแบบ 4 (Mode 4) Presence of Natural Person** หมายถึง การที่บุคคลธรรมดาของประเทศไทยเดินทางไปทำงานในอีกประเทศหนึ่ง เช่น วิศวกรต่างชาติเข้ามาทำงานในประเทศไทย คนไทยเดินทางไปประกอบอาชีพแพทย์ในสหรัฐฯ เป็นต้น

ทั้งนี้ ไม่ได้หมายความว่าบริการทุกประเภทจะเกิดขึ้นใน 4 รูปแบบเสมอไป บริการบางประเภทไม่สามารถเกิดขึ้นได้ในบางรูปแบบ เช่น บริการด้านการก่อสร้างไม่สามารถให้บริการใน Mode 1 ได้ เป็นต้น

ภาค II พันธกรณีและกฎระเบียบทั่วไป

ประกอบด้วยกฎและหลักการทั้งสิ้น 13 มาตรา จะกล่าวถึงเฉพาะมาตราสำคัญๆ ได้แก่

หลักการปฏิบัติเยี่ยงชาติที่ได้รับความอนุเคราะห์ยิ่ง (The Most Favored-Nation Treatment: MFN)

มาตรานี้ (Article II) ในส่วนที่เกี่ยวกับมาตรการใดที่ครอบคลุมในความตกลงนี้ สมาชิกแต่ละรายจะให้การปฏิบัติแก่การบริการและผู้ให้บริการของสมาชิกอื่นใดที่เป็นการอนุเคราะห์ที่ไม่ด้อยไปกว่าที่ตนให้การปฏิบัติแก่บริการและผู้ให้บริการที่คล้ายคลึงกันของประเทศอื่นใดในทันทีและโดยไม่มีเงื่อนไข เป็นข้อตกลงที่ห้ามประเทศสมาชิกมีการเลือกปฏิบัติต่อประเทศใดประเทศหนึ่งแตกต่างจากประเทศอื่น ตามข้อตกลงแก่ต่อผู้ให้บริการจากประเทศหนึ่ง ก็ต้องให้ประโยชน์ที่เท่าเทียมกันแก่ประเทศผู้ลงนามอื่นๆ จึงเป็นหลักการสำคัญที่ทำให้ข้อตกลง

ลงแกตต์มีลักษณะเป็นพหุภาคี เพราะหลีกเลี่ยงที่จะให้มีการเจรจาสิทธิประโยชน์ในลักษณะทวิภาคี

อย่างไรก็ตาม ในขณะที่ร่างความตกลงทั่วไปว่าด้วยการเปิดเสรีการค้าบริการมีสมาชิกจำนวนหนึ่งรวมทั้งไทยยืนยันว่าไม่สามารถปฏิบัติตามหลักการนี้ได้ทันที เนื่องจากมีสัญญาสองฝ่ายกับบางประเทศที่ให้สิทธิพิเศษระหว่างกันอยู่ ดังนั้นประเทศสมาชิกดังกล่าวจึงสามารถที่จะขอยกเว้นที่จะไม่ปฏิบัติตาม MFN ได้ชั่วคราวตราบเท่าที่มีการยื่นขอยกเว้นไว้ ซึ่งต้องปฏิบัติตามบทบัญญัติที่ระบุไว้ในภาคผนวก (Annex on Article II Exemption) แม้ว่าบทบัญญัติจะมีการยอมให้มีการยกเว้นก็ตาม แต่ก็มิได้หมายความว่าสามารถขอยกเว้นได้ตลอดไป ในกรณีที่มีการขอยกเว้นเกินกว่า 5 ปี จะต้องมีการทบทวนโดยคณะมนตรีด้านการค้าบริการ (The Council for Trade in Services) ว่ายังมีความจำเป็นอยู่หรือไม่ และโดยหลักการจะขอยกเว้นได้ไม่เกิน 10 ปี และยื่นได้ครั้งเดียวขณะเข้าเป็นสมาชิกเท่านั้น

หลักความโปร่งใส (Transparency)

มาตรา III (Article III) กำหนดให้การกระทำของรัฐบาลมีความโปร่งใส โดยกำหนดให้ภาครัฐเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับกฎหมาย ข้อบังคับ มาตรการ กฎเกณฑ์หรือกฎระเบียบต่างๆ ที่เกี่ยวกับการค้าบริการ รวมถึงข้อตกลงระหว่างประเทศที่เกี่ยวข้องหรือที่มีผลต่อการค้าบริการ การแก้ไขมาตรการ กฎหมาย กฎระเบียบต่างๆ ยกเว้นข้อมูลที่เป็นความลับ และข้อมูลเกี่ยวกับความมั่นคง นอกจากนี้ยังต้องรายงานการเปลี่ยนแปลงกฎหมายข้อบังคับต่างๆ อย่างน้อยปีละครั้ง และต้องให้ข้อมูลเกี่ยวกับข้อผูกพันตามแกตต์แก่ประเทศสมาชิกผู้ขอ การกระทำดังกล่าวช่วยให้ผู้ให้บริการสามารถรับทราบ และวางแผนคาดการณ์การค้าบริการได้ มีผลให้การค้าบริการมีเสถียรภาพ และมีความโปร่งใสในกติกา ทั้งนี้การเปิดเผยต้องไม่มีผลขัดกับกฎหมายและสาธารณประโยชน์

ข้อกำหนดเกี่ยวกับคุณสมบัติและการออกใบอนุญาตให้กับผู้ประกอบการวิชาชีพ บริการและมาตรฐานทางเทคนิคจะต้องมีหลักเกณฑ์ที่โปร่งใสและไม่สร้างภาระต่อการค้าบริการโดยไม่จำเป็น

ข้อบังคับภายในประเทศ (Domestic Regulations)

มาตรา VI (Article VI) ระบุให้การตั้งกฎเกณฑ์เกี่ยวกับการค้าบริการในสาขาที่ระบุในตารางผูกพัน จะต้องมีความโปร่งใสที่มีเหตุผลเป็นไปอย่างมีหลักเกณฑ์และไม่ลำเอียง ต้องไม่ขัดแย้งกับเสรีทางการค้าบริการ มีแผนงาน (Work Program) วางระเบียบ เพื่อให้การตั้งมาตรฐาน

และการให้ใบอนุญาตที่ไม่เป็นอุปสรรคทางการค้าไม่เป็นภาระเกินความจำเป็นที่จะรักษาคุณภาพของการบริการ รวมทั้งให้มีการตั้งองค์การตัดสินปัญหาข้อขัดแย้ง เป็นบทบัญญัติซึ่งกำหนดกรอบว่าประเทศสมาชิกสามารถใช้มาตรการกีดกันทางการค้าที่มีประสิทธิภาพใดบ้างที่จะไม่ขัดกับหลักการของแกตต์ มาตรการที่อนุญาตให้ใช้ได้โดยอิสระ ได้แก่ ข้อกำหนดเกี่ยวกับคุณสมบัติและระเบียบขั้นตอน (Qualification requirements or procedure) มาตรฐานทางเทคนิค (Technical standards) ใบอนุญาตประกอบกิจการ หรือวิชาชีพ (Licensing requirements) แต่การใช้มาตรการเหล่านี้จะต้องอยู่ภายใต้กรอบวินัย (Disciplines) ที่ให้ความมั่นใจว่าการใช้มาตรการเหล่านี้จะต้อง

1. ตั้งอยู่บนหลักเกณฑ์ที่ตรงไปตรงมาและโปร่งใส
2. ไม่เป็นภาระเกินกว่าที่จำเป็นในการได้มาซึ่งบริการที่มีคุณภาพ
3. วิธีการในการพิจารณาออกใบอนุญาตจะต้องไม่เป็นการสร้างข้อจำกัดต่อการให้บริการ

นอกจากนี้ ในสาขาบริการใดซึ่งประเทศสมาชิกได้กระทำข้อผูกพันเฉพาะไว้ รัฐนั้นจะต้องไม่ใช้มาตรการใดๆ เช่นว่าอันเป็นผลลบล้างหรือข้อผูกพันเฉพาะที่ได้ทำไว้หรือทำให้ข้อผูกพันลดน้อยลง

ภาค III ข้อผูกพันเฉพาะ (Specific Commitments)

จะระบุถึงหลักการค้าเสรี 2 หลักการสำคัญซึ่งเป็นข้อผูกพันที่ประเทศสมาชิกจะต้องเจรจาและระบุไว้ในตารางข้อผูกพัน (Schedule) หลักการการค้าเสรีทั้งสองนี้ คือ หลักการเข้าสู่ตลาด (Market Access) และหลักการปฏิบัติเยี่ยงคนชาติ (National Treatment)

การเข้าสู่ตลาด (Market Access) คือเงื่อนไขแต่ละข้อจำกัดของการเข้าสู่ตลาด (Market Access) ที่จะยินยอมให้ต่างชาติมีสิทธิเข้าถึงตลาดของตนมากน้อยเท่าใด โดยอาจจะระบุว่า “ไม่ผูกพัน (Unbound)” ซึ่งหมายถึงไม่เปิดตลาด หรือผูกพันภายใต้เงื่อนไขใดบ้าง หรือหากยินดีเปิดตลาดเต็มที่ ก็จะระบุว่า “ไม่มีข้อจำกัด (None)” ผูกพันโดยไม่มีเงื่อนไข จะครอบคลุมทุกรูปแบบของธุรกิจบริการ รวมถึงการเข้ามาของทั้งบุคลากรและปัจจัยการผลิตอื่นๆ เพราะการบริโภคบริการจะเกิดขึ้นไม่ใช่เฉพาะที่พรมแดนเท่านั้น จำเป็นต้องอนุญาตให้ปัจจัยที่เกี่ยวข้องเข้าสู่ตลาดภายในประเทศด้วย โดยในการเปิดตลาดต่อผู้ให้บริการ ไม่น้อยไปกว่าที่ได้ระบุในตารางข้อผูกพัน มาตรา 16 (Article XVI) กำหนดการจำกัดการเข้าสู่ตลาดใน 6 ลักษณะที่จะทำไม่ได้ เว้น

แต่จะมีกำหนดไว้ในตารางข้อผูกพัน นั่นคือการเข้าสู่ตลาดจะปฏิบัติตามสาขาที่กำหนดข้อผูกพัน และถ้าจะมีข้อยกเว้นในสาขาใดก็จะต้องระบุในตารางด้วย

มาตรการ 6 ประเภทที่ถือว่าเป็นการจำกัดการเข้าสู่ตลาด และไม่อนุญาตให้นำมาใช้ เว้นแต่จะระบุไว้ในตารางข้อผูกพันของประเทศสมาชิก² ได้แก่

1. การจำกัดจำนวนบุคคลหรือนิติบุคคลที่ให้บริการ (Service Suppliers) เช่น กำหนดจำนวนใบอนุญาตสำหรับการจัดตั้งบริษัทประกันภัยรายใหม่
2. การจำกัดมูลค่าของการบริการที่ขายหรือทรัพย์สิน (Service Transactions) เช่น การกำหนดมูลค่าสูงสุดที่สาขาธนาคารต่างชาติสามารถค้าขายได้แต่ละปี
3. การจำกัดจำนวนหรือปริมาณการให้บริการ (Service Output or Operations) เช่น การจำกัดระยะเวลาฉายภาพยนตร์ของต่างชาติไม่เกิน 3 วัน/สัปดาห์
4. การจำกัดจำนวนบุคลากรในหน่วยธุรกิจ (National Persons) เช่น สาขาธนาคารต่างชาติจ้างแรงงานต่างชาติได้สาขาละไม่เกิน 4 คน เป็นต้น
5. การจำกัดหรือกำหนดคุณสมบัติโดยเฉพาะของสถานประกอบการตามกฎหมาย (Legal Entity) หรือการร่วมลงทุน (Joint Venture) หรือรูปแบบของหน่วยธุรกิจที่ให้บริการ เช่น จำกัดว่าต้องเป็นในรูปบริษัท การร่วมลงทุนหุ้นส่วน เป็นต้น
6. การจำกัดจำนวนทุนของต่างชาติที่ใช้ในการประกอบธุรกิจบริการในรูปของสัดส่วนการถือหุ้นหรือมูลค่าการลงทุน เช่น ต่างชาติถือหุ้นได้ไม่เกิน 49% เป็นต้น

การปฏิบัติเยี่ยงคนชาติ (National Treatment) เป็นเงื่อนไขและคำขยายความเกี่ยวกับการให้การปฏิบัติเยี่ยงคนชาติ (National Treatment) ซึ่งจะเป็นตัวบ่งชี้ว่าแต่ละประเทศ จะให้การปฏิบัติ (Treatment) แก่บริการ กิจการ และบุคคลต่างชาติเท่าเทียมหรือแตกต่างจากการปฏิบัติแก่บริการ กิจการ และบุคคลในชาติของตนเองอย่างไร เช่นเดียวกับด้านการเข้าสู่ตลาด การระบุเงื่อนไข ก็สามารถทำได้ในระดับตั้งแต่ไม่ผูกพัน (คือต่างชาติจะไม่ได้รับการปฏิบัติเยี่ยงคนชาติเลย) ไปจนถึงไม่มีข้อจำกัด (คือจะได้รับการปฏิบัติเหมือนๆ กันกับคนในชาติ) ก็ได้ จากมาตรา 17 (Article XVII) ระบุให้ ประเทศสมาชิกต้องปฏิบัติต่อบริการและผู้ให้บริการของประเทศสมาชิกอื่นๆ อย่างเท่าเทียมกับที่ปฏิบัติต่อบริการและผู้ให้บริการในประเทศ

² เรื่องเดียวกัน, หน้า 7.

ของตนในสภาวะการณ์ที่คล้ายคลึงกัน ลักษณะจะเหมือนกับกรณีของการเข้าสู่ตลาด คือจะเป็นการปฏิบัติเฉพาะสาขาที่กำหนดในตารางผูกพัน และอาจมีข้อยกเว้นระบุไว้ได้ เช่น การใช้มาตรการด้านภาษีอากรและการอุดหนุน เป็นต้น

ภาค IV การเปิดเสรีแบบก้าวหน้าเป็นลำดับ (Progressive Liberalization)

ประเทศสมาชิกต้องกำหนดขั้นตอน รูปแบบ และแนวทางปฏิบัติที่จะเปิดเสรีให้แก่ตลาดบริการของตนอย่างมากขึ้นและต่อเนื่องต่อไป แม้ว่าการเจรจาขอบรรุทก้วยจะเสร็จสิ้นแล้ว มาตรา 19 (Article XIX) ระบุถึงการเจรจาข้อผูกพันเฉพาะ แผนงาน (Program) ที่จะเจรจาต่อไปในอนาคต โดยกลุ่มแรกจะเริ่ม 5 ปีหลังจากการตกลงแกตต์มีผล การเจรจาการค้าบริการรอบใหม่ได้เริ่มขึ้นตั้งแต่ปี พ.ศ. 2543 โดยเป็นการขยายความครอบคลุมและคุณภาพของข้อผูกพันที่แต่ละประเทศ โดยมีมาตรา 20 (Article XX) ตารางข้อผูกพันเฉพาะ เป็นการบอกลักษณะของตารางข้อผูกพัน ซึ่งในตารางแต่ละฉบับจะระบุไว้ มาตรา 21 (Article XXI) การแก้ไขตารางข้อผูกพัน เป็นการกำหนดขั้นตอนการถอนหรือปรับเปลี่ยนข้อผูกพัน โดยการปรับเปลี่ยนต้องมีการต่อรอง และไม่สามารถจะทำได้ในระยะเวลา 3 ปี นับจากข้อตกลงมีผล ทั้งนี้มีข้อยกเว้นในกรณีที่มีการเจรจากันต่อไป และกรณีของการปกป้อง (Safeguard) ที่จะลดเวลาจาก 3 ปีเป็น 1 ปีได้ การปรับหรือถอนถ้ามีผู้เสียหายประโยชน์ อาจต้องมีการชดเชยความเสียหายได้

ภาค V บทบัญญัติว่าด้วยสถาบัน (Institutional Provision)

กล่าวถึงสถาบันและกระบวนการในการระงับข้อพิพาท (Dispute Settlement) มาตรา 22 (Article XXII) ประเทศสมาชิกจะต้องเปิดโอกาสให้ประเทศสมาชิกอื่นร่วมในการหารือซึ่งกันและกัน (Consultation) ในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานตามความตกลงโดยยึดหลักความเข้าใจเกี่ยวกับการระงับข้อพิพาท (Dispute Settlement Understanding: DSU) ซึ่งระบุไว้ใน GATT หากการหารือซึ่งกันและกันไม่เป็นผล ประเทศสมาชิกสามารถที่จะยื่นเรื่องต่อไปที่คณะมนตรีสำหรับการค้าบริการซึ่งถือว่าเป็นองค์กรที่รับผิดชอบในการระงับข้อพิพาท (Dispute Settlement Body: DSM) โดยคณะมนตรีสามารถที่จะอนุญาตให้ประเทศสมาชิกซึ่งได้รับผลกระทบ ระงับการให้สิทธิตามข้อผูกพันเฉพาะแก่ประเทศสมาชิกในกรณีที่ประเทศสมาชิคนั้นไม่ปฏิบัติตามผลของการระงับข้อพิพาทหากคณะมนตรีเห็นว่าสถานการณ์นั้นรุนแรงเพียงพอ

ภาค VI บทบัญญัติสุดท้าย (Final Provision)

บทบัญญัติที่สำคัญของหมวดนี้เป็นบทบัญญัติว่าด้วยเรื่องการปฏิเสธการให้สิทธิประโยชน์ (Denial of Benefits) ตามมาตรา 27 (Article XXVII) ที่พยายามกำหนดกฎเกณฑ์เกี่ยว

กับที่มาของบริการ (Rules of Origin for Service) ยอมให้ประเทศสมาชิกปฏิบัติเสรีภาพให้สิทธิประโยชน์แก่ประเทศสมาชิกอื่น หากสามารถพิสูจน์ได้ว่า “บริการนั้นถูกจัดหา (Supplied) จากภายในอาณาเขตของประเทศที่ไม่ใช่สมาชิกของ WTO” อย่างไรก็ตามการประยุกต์ใช้มาตรานี้กับการค้าบริการนับว่ายากในทางปฏิบัติ ไม่เหมือนกับกรณีการค้าสินค้าซึ่งสามารถระบุสัดส่วนของการผลิตมาจากอาณาเขตของรัฐว่ามีเท่าใดได้โดยง่าย

ส่วนที่ 2: Schedule of Commitments ตามความตกลง GATS ภาค III แต่ละชาติสมาชิกจะต้องจัดทำตารางข้อผูกพันเฉพาะ ซึ่งจะถือเป็นส่วนหนึ่งของความตกลงด้วย โดยตารางข้อเสนอผูกพันจะระบุว่ามีการมีกิจกรรมใดสาขาใดที่จะเปิดตามข้อตกลงและมีเงื่อนไขอย่างไรบ้าง ซึ่งในประเทศต่างๆ เสนอที่จะเปิดตลาดบริการสาขาต่างๆ ของตนภายใต้หลักการเปิดเสรีตามลำดับจะกำหนดไม่เหมือนกัน ประกอบด้วยตารางข้อผูกพัน 115 ตาราง (Schedule of Commitments)

ตารางข้อผูกพันเฉพาะ แบ่งเป็น 2 ส่วนหลักๆ คือ ตารางข้อผูกพันทั่วไป (Horizontal Commitments) ซึ่งมีขอบเขตครอบคลุมทุกสาขาบริการย่อย และตารางข้อผูกพันเฉพาะของแต่ละรายสาขาย่อย ตารางทั้งสองแบบจะระบุถึงข้อจำกัด (Limitations) ของข้อผูกพันของแต่ละประเทศโดยแบ่งตามรูปแบบของบริการ (Mode of Supply) ทั้ง 4 รูปแบบ และนอกจากนี้ในแต่ละรูปแบบยังต้องระบุรายละเอียดตามลักษณะของการเข้าสู่ตลาด (Market Access) และการปฏิบัติเยี่ยงคนชาติ (National Treatment) ด้วย

ตารางข้อผูกพันเฉพาะทั้งหมดของแต่ละประเทศมีความยาวและรายละเอียดค่อนข้างมาก ดังนั้นจึงทำการเลือกประเทศคู่ค้าที่คาดว่าจะมีความสำคัญและมีความใกล้ชิดกันได้แก่ ประเทศในกลุ่มอาเซียน ญี่ปุ่น สหรัฐอเมริกา สหภาพยุโรป และออสเตรเลีย เฉพาะตารางข้อผูกพันเฉพาะของสาขาบริการด้านวิชาชีพ (Professional Services) สาขาย่อยบริการด้านการบัญชีและสอบบัญชี (Accounting & Auditing services) ซึ่งจะแสดงตารางข้อผูกพันเฉพาะไว้ในภาคผนวก ข

ส่วนที่ 3: Sectoral Annex ภาคผนวกเป็นการให้รายละเอียดในแต่ละสาขาที่แตกต่างกันออกไป อาจเป็นเรื่องคำจำกัดความที่ชัดเจนขึ้น การระบุว่ากฎเกณฑ์ทั่วไปจะครอบคลุมอะไรบ้าง มีข้อยกเว้นอะไรบ้างและการเจรจาต่อรองต่อไปจะเป็นอย่างไร หรือข้อกำหนดพิเศษสำหรับบริการบางสาขาที่จำเป็นต้องเพิ่มเติมจากกรอบข้อตกลงทั่วไปประกอบด้วยภาคผนวก 8 ภาคผนวก (Annexes)

ข้อผูกพันของแต่ละประเทศต้องเป็นไปตามที่ได้เจรจาและผูกพันไว้การแก้ไขหรือถอนข้อผูกพันต้องมีการเจรจาและต้องมีการจ่ายชดเชย

การเจรจาการค้าบริการรอบใหม่

GATS กำหนดให้สมาชิก WTO ต้องร่วมเจรจาจัดทำข้อผูกพันเปิดเสรีการค้าบริการให้มากขึ้นทุกๆ 5 ปี นับตั้งแต่ความตกลงจัดตั้งองค์การการค้าโลก (WTO) มีผลใช้บังคับในปี พ.ศ. 2538 เพื่อให้บรรลุถึงเป้าหมายการเปิดเสรีอย่างเต็มที่ตามหลักการเปิดเสรีแบบก้าวหน้าเป็นลำดับ (Progressive Liberalization) ดังนั้น การเจรจาการค้าบริการจะต้องดำเนินการภายในปี พ.ศ. 2543 โดยองค์การที่ทำหน้าที่กำกับดูแลการเจรจาการค้าบริการ คือ คณะมนตรีด้านการค้าบริการ (Council for Trade in Services: CTS) ซึ่งจะใช้การประชุมสมัยพิเศษ (Special Session) เป็นเวทีสำหรับการเจรจาเปิดเสรี และรายงานความคืบหน้าโดยตรงต่อคณะมนตรีทั่วไป (General Council)³

1. การดำเนินการในช่วงที่ผ่านมา

CTS ได้ประกาศให้การเจรจาการค้าบริการรอบใหม่เริ่มต้นอย่างเป็นทางการเมื่อเดือนกุมภาพันธ์ พ.ศ. 2543 แต่ไม่มีการกำหนดเวลาสิ้นสุดของการเจรจา กำหนดแต่เพียง Road-map ของการดำเนินการเป็นช่วงๆ เท่านั้น โดยการเจรจาในช่วงแรก (กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2543-มีนาคม พ.ศ. 2544) ได้มีการจัดทำแนวทางและวิธีการในการเจรจา (Guidelines and Procedures for the Negotiating on Trade in Services) สำหรับการการค้าบริการเพื่อใช้เป็นแนวทางในการเจรจาเปิดตลาดบริการรายสาขา โดยมีสาระสำคัญ ได้แก่

การเจรจาจะเป็นไปตามหลักการของการเปิดเสรีอย่างก้าวหน้าตามลำดับ (Progressive Liberalization) โดยลดหรือยกเลิกมาตรการที่มีผลกระทบต่อตลาดการค้าบริการเพื่อให้บรรลุเป้าหมายในการเปิดเสรีเพิ่มขึ้น แต่ทั้งนี้ จะยังคงคำนึงถึงสิทธิในการออกกฎระเบียบในประเทศของสมาชิก (Right to Regulate) ทั้งที่เป็นการออกกฎใหม่หรือการแก้ไขปรับปรุงกฎเดิม

การเจรจาต้องครอบคลุมทุกสาขาบริการและทุกรูปแบบของการให้บริการ

³ เรื่องเดียวกัน, หน้า 11.

การเจรจาจะเพิ่มการเข้าไปมีส่วนร่วมของประเทศกำลังพัฒนาในการค้าบริการมากขึ้น โดยมีความยืดหยุ่นที่เหมาะสมแก่ประเทศกำลังพัฒนา และให้การปฏิบัติเป็นพิเศษ (Special Priority) แก่ประเทศพัฒนาน้อยที่สุด

การเจรจาเรื่องมาตรการปกป้องฉุกเฉินจะเสร็จสิ้นภายในวันที่ 15 มีนาคม พ.ศ. 2545* และการเจรจาเพื่อพัฒนากฎเกณฑ์หรือวินัยว่าด้วยการใช้กฎระเบียบภายในประเทศ ควรเสร็จสิ้นก่อนการปิดรอบการเจรจา

การเจรจาข้อผูกพันเฉพาะจะเริ่มต้นจากตารางข้อผูกพันในปัจจุบัน และให้นำเรื่อง MFN Exemption มาเจรจาด้วย

การเจรจาจะใช้การเจรจาทั้งแบบสองฝ่าย หลายฝ่าย และพหุภาคี โดยวิธีการเจรจาหลักคือ Request-Offer

มีความยืดหยุ่นอย่างเหมาะสมสำหรับประเทศกำลังพัฒนาในการที่จะเปิดตลาดบริการในบางสาขา และบางกิจกรรมให้สอดคล้องกับระดับการพัฒนา

2. การเจรจาในช่วงที่สอง (มีนาคม พ.ศ. 2544-มีนาคม พ.ศ. 2545)

เป็นการพิจารณาข้อเสนอการเจรจารายสาขา (Sectoral Negotiating Proposals) ซึ่งสมาชิกยื่นต่อ CTS เพื่อเรียกร้อง หรือโน้มน้าวให้สมาชิกอื่น เห็นชอบและนำมาใช้เป็นพื้นฐานในการจัดทำข้อเรียกร้อง (Request) ให้ประเทศคู่เจรจาเปิดตลาดบริการในสาขาต่างๆ ข้อเสนอบางฉบับเรียกร้องเฉพาะบางรูปแบบของการให้บริการ และบางฉบับเป็นข้อเสนอในภาพรวม จำนวนข้อเสนอดังกล่าวมีประมาณกว่า 160 ฉบับจาก 27 ประเทศ**

3. สถานะปัจจุบัน

การเจรจาในช่วงนี้ เป็นการเจรจาในช่วงที่สาม (มีนาคม พ.ศ. 2545-มีนาคม พ.ศ. 2546) ซึ่งเป็นช่วงของกระบวนการเจรจาสองฝ่าย โดยสมาชิกแต่ละประเทศจะต้องจัดทำข้อเรียก

* ได้ขยายเวลาออกไปเป็นวันที่ 15 มีนาคม 2547

** คือ สหรัฐฯ แคนาดา ญี่ปุ่น ประชาคมยุโรป ออสเตรเลีย นิวซีแลนด์ สวิตเซอร์แลนด์ ฮองกง อินเดีย ซิลิ บราซิล เม็กซิโก นอร์เวย์ เวเนซุเอลา เกาหลีใต้ โดมินิกัน โคลัมเบีย ประชาคมแอนเดียน กลุ่ม MERCOSUR โบลิเวีย เคนยา กลุ่ม CARICOM สโลวีเนีย อาร์เจนตินา คิวบา ปารากวัย และคอस्टาริกา

ร้อง (Request) ยื่นต่อสมาชิกคู่เจรจาเปิดตลาดสาขาบริการที่ตนสนใจ และการจัดทำข้อเสนอ (Offer) ของตนในการเปิดตลาดบริการ

อย่างไรก็ตาม การเจรจาระดับพหุภาคีก็ยังคงต้องดำเนินควบคู่ไปด้วยเพราะยังมีการเจรจาหลายประเด็นที่ยังหาข้อยุติไม่ได้ เช่น การจัดทำ ESMS การพัฒนานกฏเกณฑ์เกี่ยวกับการใช้กฎระเบียบในประเทศด้านบริการวิชาชีพและทุกสาขาบริการ เป็นต้น

ในการประชุมรัฐมนตรีองค์การการค้าโลก (WTO) ครั้งที่ 4 เมื่อเดือนพฤศจิกายน พ.ศ. 2544 ณ กรุงโตฮาร์ ประเทศกาตาร์ ที่ประชุมได้มีการประกาศเจรจาการค้าพหุภาคีรอบใหม่ ซึ่งกำหนดให้การเจรจาสิ้นสุดภายในวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2548 และจัดตั้งคณะกรรมการเจรจาการค้า (Trade Negotiations Committee: TNC) ขึ้นมากำกับดูแลการเจรจา โดยมีการจัดตั้งกลุ่มเจรจาขึ้นมา 8 กลุ่ม ได้แก่ เกษตร บริการ การเปิดตลาด กฎเกณฑ์ของ WTO สิ่งแวดล้อม ทรัพย์สินทางปัญญา การยุติข้อพิพาท และการค้าและการพัฒนา

สำหรับในส่วนของ การเจรจาการค้าบริการ ปฏิญญารัฐมนตรีองค์การการค้าโลก ครั้งที่ 4 ได้กำหนดให้สมาชิกยื่นข้อเรียกร้องเบื้องต้น (Initial Request) เพื่อขอเจรจาสองฝ่ายกับสมาชิกที่ตนสนใจเรียกร้องให้เปิดตลาด ตั้งแต่วันที่ 30 มิถุนายน พ.ศ. 2545 และข้อเสนอเบื้องต้น (Initial Offer) ของสมาชิก WTO เพื่อเสนอว่าตนพร้อมจะเปิดตลาดบริการกิจกรรมใดบ้างภายในวันที่ 31 มีนาคม พ.ศ. 2546

ทั้งนี้ตามวิธีการเจรจาเปิดตลาดแบบ Request/offer นั้น ขั้นตอนหลังจากที่มีการยื่นข้อเรียกร้องเบื้องต้น (Initial Request) แล้ว จะมีการเจรจาสองฝ่ายระหว่างประเทศผู้ยื่นข้อเรียกร้องกับประเทศผู้ถูกเรียกร้อง ซึ่งในกระบวนการนี้ประเทศสมาชิกสามารถปรับปรุงข้อเรียกร้องได้หลายครั้ง

หลังจากที่ประเทศสมาชิกยื่นข้อเสนอเบื้องต้น (Initial Offer) ภายในวันที่ 31 มีนาคม พ.ศ. 2546 แล้วจะเข้าสู่กระบวนการเจรจาสองฝ่ายอย่างเข้มข้น เพื่อให้ข้อเสนอของประเทศคู่เจรจาครอบคลุมกิจกรรมที่เป็นประโยชน์และที่ตนต้องการมากที่สุด จนกว่าการเจรจาสรุปผลลง

เมื่อการเจรจาเสร็จสิ้น แต่ละประเทศจะต้องเสนอข้อผูกพันในสาขาบริการต่างๆ ตามที่ได้ตกลงไว้ในระหว่างการเจรจาสองฝ่าย ข้อผูกพันเหล่านี้มีผลใช้บังคับก็จะเปิดให้แก่ ประเทศสมาชิก WTO ทุกประเทศตามหลักการ MFN⁴

ข้อสังเกตจากข้อเสนอการเจรจา (Negotiating Proposals)

ในจำนวนข้อเสนอการเจรจากว่า 160 ฉบับดังกล่าว ประมาณ 2 ใน 3 เป็นข้อเสนอการเจรจาที่มาจากประเทศพัฒนาแล้ว ที่สำคัญคือ สหรัฐฯ ประชาคมยุโรป ญี่ปุ่น แคนาดา สวิส ออสเตรเลีย และนิวซีแลนด์ ส่วนประเทศกำลังพัฒนาที่สำคัญที่ยื่นข้อเสนอคือ โคลัมเบีย คิวบา เกาหลีใต้ โดมินิกัน และกลุ่ม MERCOSUR เป็นต้น

สาขาบริการที่ประเทศพัฒนาแล้วให้ความสนใจ ได้แก่ บริการด้านธุรกิจ (ไม่รวมวิชาชีพบัญชี กฎหมาย) บริการวิชาชีพ (บัญชี กฎหมาย) โทรคมนาคม การศึกษา การเงิน จัดจำหน่าย สิ่งแวดล้อม และพลังงาน เป็นต้น ส่วนประเทศกำลังพัฒนาให้ความสนใจในสาขาท่องเที่ยว ก่อสร้าง การขนส่งทางทะเล บริการด้านคอมพิวเตอร์ และการเคลื่อนย้ายบุคคลธรรมดา เป็นต้น

ข้อเสนอการเจรจาทุกฉบับเรียกร้องให้มีการเจรจาเปิดตลาดมากขึ้น โดยขจัดอุปสรรคการค้าบริการที่สำคัญ เช่น

1. อุปสรรคต่อการเข้าสู่ตลาด (Market Access) เพื่อประกอบธุรกิจให้บริการ โดยขอให้ยกเลิกเงื่อนไข เช่น Citizenship/Nationality และ Residency สำหรับการออกไปอนุญาตหรือไปรับรองข้อจำกัดด้านรูปแบบของหน่วยธุรกิจ (Entity) ที่ต่างชาติจะเข้ามาจัดตั้ง ข้อจำกัดเกี่ยวกับสัดส่วนการถือหุ้นของต่างชาติ และเงื่อนไขการร่วมหุ้น ข้อจำกัดเกี่ยวกับการเคลื่อนย้าย ผู้บริหารและลูกจ้าง ซึ่งเชื่อมโยงกับการจัดตั้งหน่วยธุรกิจ อำนวยความสะดวกต่อการเข้าเมืองเพื่อให้บริการของบุคลากรต่างชาติที่มีทักษะ
2. อุปสรรคอันเนื่องจากการใช้กฎระเบียบในประเทศ โดยขอให้สมาชิกแต่ละประเทศคำนึงว่า การเปลี่ยนแปลงกฎระเบียบด้านอสังหาริมทรัพย์ต้องไม่เป็นไปตามอำเภอใจ กฎระเบียบต้องมีความโปร่งใส เงื่อนไขด้านคุณสมบัติ มาตรฐานทางเทคนิค และการออกไปอนุญาตต้องสมเหตุสมผล ลด/ยกเลิกการทดสอบความจำเป็นทางเศรษฐกิจ (Economic Needs Test: ENTs) ในสาขาและรูปแบบที่ประเทศกำลังพัฒนาสนใจ

⁴ เรื่องเดียวกัน, หน้า 11,12.

นอกจากนี้ ประเด็นที่ประเทศกำลังพัฒนาเน้นว่าต้องมีการจัดทำให้เสร็จสิ้นภายในกำหนดเวลา คือ การจัดทำเรื่องมาตรการปกป้องฉุกเฉิน (Emergency Safeguards Measures: ESMS) โดยมีอาเซียนโดยเฉพาะอย่างยิ่งไทยเป็นผู้นำในการผลักดันและจัดทำร่างข้อเสนอความตกลงดังกล่าว ซึ่งมี Deadline สำหรับการสิ้นสุดการเจรจาในวันที่ 15 มีนาคม พ.ศ. 2545 แต่ประเทศพัฒนาแล้ว มีความเห็นแย้งว่าเรื่องนี้ต้องพิจารณาถึงความจำเป็นและความเหมาะสมเสียก่อน เพราะเกรงว่าจะถูกนำมาใช้เป็นมาตรการกีดกันทางการค้า ทำให้ไม่สามารถหาฉันทามติจากการหารือได้ ต้องขยายเวลาการเจรจาออกไปอีกจนถึงวันที่ 15 มีนาคม พ.ศ. 2547 โดยจะต้องมีการรายงานความก้าวหน้าในการเจรจา ESMS ต่อที่ประชุมรัฐมนตรี WTO ครั้งที่ 5 ในปีพ.ศ. 2546 และจะต้องมีการจัดทำแผนดำเนินการ (Work Program) เพื่อกำหนดช่วงเวลาการทำงานที่ชัดเจน ทั้งนี้ หลายประเทศเห็นว่า Deadline ครั้งนี้ควรเป็นครั้งสุดท้าย

กฎหมายที่เกี่ยวกับการประกอบอาชีพ และการทำงานของคนต่างด้าวในสวนที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพการบัญชีและสอบบัญชี

ปัจจุบันได้มีการกำหนดไว้ในรัฐธรรมนูญตามมาตรา 87 ว่า “รัฐต้องสนับสนุนระบบเศรษฐกิจแบบเสรีโดยอาศัยกลไกตลาด ดูแลให้มีการแข่งขันอย่างเป็นธรรม ค้ำครองผู้บริโภคและป้องกันการผูกขาด ตัดขั้นตอนทั้งทางตรงและทางอ้อม รวมทั้งยกเลิกและละเว้นการตรากฎหมายและกฎเกณฑ์ที่ควบคุมธุรกิจที่ไม่สอดคล้องกับความจำเป็นทางเศรษฐกิจและต้องไม่ประกอบกิจการแข่งขันกับเอกชน เว้นแต่มีความจำเป็นเพื่อประโยชน์ในการรักษาความมั่นคงของรัฐ รักษาผลประโยชน์ส่วนรวม หรือกฎหมายได้เสมือนหนึ่งว่าพระมหากษัตริย์ได้ทรงลงปรมาภิไธยแล้ว” เมื่อพิจารณาตามตัวบทกฎหมายแล้ว ไม่ได้หมายความว่า จะเปิดเสรีโดยไม่คำนึงถึงผลกระทบของผู้ประกอบการภายในประเทศ

พระราชบัญญัติว่าด้วยคนเข้าเมือง พ.ศ. 2522

เป็นกฎหมายด่านแรกในการควบคุมการเข้ามาภายในประเทศไทยของคนต่างด้าว ซึ่งหมายถึงบุคคลธรรมดาซึ่งไม่มีสัญชาติไทย โดยมีคณะกรรมการพิจารณาคนเข้าเมืองเป็นผู้ที่มีอำนาจพิจารณาตามความในพระราชบัญญัติฉบับนี้ ซึ่งคณะกรรมการนี้มีอำนาจในการกำหนดคุณสมบัติของคนต่างด้าว และกำหนดหลักเกณฑ์ในการอนุญาตและเพิกถอนการเข้ามาในประเทศไทยได้

คนต่างด้าวที่เข้ามาในราชอาณาจักร ตามพระราชบัญญัติฉบับนี้ แบ่งได้ 2 ประเภท คือ คนต่างด้าวที่เข้ามาพำนักชั่วคราว กับคนต่างด้าวที่เข้ามามีถิ่นที่อยู่ในราชอาณาจักร

ตามมาตรา 34 บัญญัติไว้ว่า “คนต่างด้าวซึ่งจะเข้ามาในราชอาณาจักรเป็นการชั่วคราวได้จะต้องเข้ามาเพื่อการดังต่อไปนี้

- (1) การปฏิบัติหน้าที่ทางการทูตหรือกงสุล
- (2) การปฏิบัติหน้าที่ทางราชการ
- (3) การท่องเที่ยว
- (4) การเล่นกีฬา
- (5) ธุรกิจ
- (6) การลงทุนที่ได้รับความเห็นชอบจากกระทรวง ทบวง กรมที่เกี่ยวข้อง
- (7) การลงทุนหรือการอื่นที่เกี่ยวกับการลงทุนภายใต้บังคับกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน
- (8) การเดินทางผ่านราชอาณาจักร
- (9) การเป็นผู้ควบคุมพาหนะหรือคนประจำพาหนะที่เข้ามายังท่า สถานีหรือท้องที่ในราชอาณาจักร
- (10) การศึกษาหรือดูงาน
- (11) การปฏิบัติหน้าที่สื่อมวลชน
- (12) การเผยแพร่ศาสนาที่ได้รับความเห็นชอบจากกระทรวง ทบวง กรมที่เกี่ยวข้อง
- (13) การค้นคว้าทางวิทยาศาสตร์หรือฝึกสอนในสถาบันการค้นคว้า หรือสถาบันการศึกษาในราชอาณาจักร
- (14) การปฏิบัติงานด้านช่างฝีมือหรือผู้เชี่ยวชาญ
- (15) การอื่นตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

ซึ่งในมาตรา 35 ได้กำหนดช่วงระยะเวลาที่สามารถพำนักอาศัยได้ชั่วคราวไว้แตกต่างกัน ซึ่งหากมีเหตุจำเป็นจะต้องอาศัยอยู่เกินระยะเวลาที่กำหนดให้อธิบดีเป็นผู้พิจารณา ในมาตรา 40 เป็นเรื่องการกำหนดจำนวนคนต่างด้าวของแต่ละประเทศที่จะมาถิ่นที่อยู่ในราชอาณาจักรในแต่ละปี ซึ่งผลของการตั้งข้อจำกัดดังกล่าวเป็นการจำกัดจำนวนมิให้คนต่างด้าวเข้ามาประกอบอาชีพในประเทศไทย อาจะขัดกับหลักการเข้าสู่ตลาด

อย่างไรก็ตาม ภาคผนวกว่าด้วยการเคลื่อนย้ายบุคคลธรรมดาที่ให้บริการ ได้กำหนดให้ความตกลงจะไม่ใช้กับมาตรการที่มีผลต่อบุคคลธรรมดาที่หาทางเข้าตลาดการจ้างงานของสมาชิก และจะไม่ใช้กับมาตรการที่เกี่ยวกับสัญชาติ ถิ่นที่อยู่ หรือการจ้างงานบนพื้นฐานที่ถาวร ดังนั้นมาตรา 40 จึงไม่เป็นการขัดต่อความตกลงทั่วไปว่าด้วยการค้าบริการ

พระราชบัญญัติการทำงานของคนต่างด้าว พ.ศ. 2521

เป็นกฎหมายหลักที่ใช้บังคับควบคุมการทำงานของคนต่างด้าว ในมาตรา 6 ได้บัญญัติไว้ว่า “ภายใต้มาตรา 12 งานใดที่ห้ามคนต่างด้าวทำในท้องที่ใด เมื่อใดห้ามโดยห้ามเด็ดขาด หรือห้ามโดยมีเงื่อนไขอย่างใด เพียงใด ให้กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา” และมาตรา 7 ได้บัญญัติไว้ว่า “ภายใต้บังคับมาตรา 10 งานใดที่มีได้ห้ามไว้ในพระราชกฤษฎีกาซึ่งออกตามความในมาตรา 6 คนต่างด้าวจะทำได้ต่อเมื่อได้รับใบอนุญาตจากอธิบดีหรือเจ้าพนักงานซึ่งอธิบดีมอบหมาย เว้นแต่คนต่างด้าวที่เข้ามาในราชอาณาจักรเป็นการชั่วคราว ตามกฎหมายว่าด้วยคนเข้าเมืองเพื่อทำงานอันจำเป็นและเร่งด่วนมีระยะเวลาการทำงานไม่เกินสิบห้าวัน แต่คนต่างด้าวนั้นจะทำงานนั้นได้เมื่อได้ทำหนังสือแจ้งให้อธิบดีหรือเจ้าพนักงานซึ่งอธิบดีมอบหมาย ตามแบบที่อธิบดีกำหนด”

จากมาตรา 6 และ 7 จะเห็นได้ว่ากฎหมายไม่ได้ห้ามไม่ให้คนต่างด้าวทำงานในประเทศไทยเสียเลย คนต่างด้าวอาจจะทำงานประเภทต่างๆ ในราชอาณาจักรได้ หากไม่ใช่งานที่ถูกสงวนไว้ไม่ให้ทำในประเภทต่างๆ หรือท้องที่หรือเวลาที่กำหนดไว้ไม่ให้ทำ ตามที่ได้กำหนดไว้ในพระราชกฤษฎีกา ซึ่งการยกเว้นนี้อาจทำอย่างเด็ดขาด คือห้ามเด็ดขาด หรือยกเว้นอย่างมีเงื่อนไขก็ได้

สำหรับงานที่ห้ามคนต่างด้าวทำ ในพระราชกฤษฎีกากำหนดงานในอาชีพและวิชาชีพที่ห้ามคนต่างด้าวทำ พ.ศ. 2522 (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2536 และ (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2543 ได้กำหนดงานไว้ 39 ประเภท ซึ่ง งานควบคุม ตรวจสอบ หรือให้บริการทางบัญชี ยกเว้นงานตรวจ

สอบภายในเป็นครั้งคราวก็เป็นหนึ่งในอาชีพที่ห้ามไม่ให้คนต่างด้าวทำ ซึ่งอาจขัดต่อหลักการปฏิบัติ
 บัติเยี่ยงคนชาติ ตามข้อตกลงทั่วไปว่าด้วยการค้าบริการได้

พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543

คุณสมบัติของ “ผู้ทำบัญชี”

พระราชบัญญัติการบัญชี มาตรา 7 (6) ได้กำหนดให้อธิบดีกรมทะเบียนการค้า
 โดยความเห็นชอบของรัฐมนตรี ฯลฯ ออกประกาศกำหนดคุณสมบัติและเงื่อนไขการเป็น “ผู้ทำ
 บัญชี” ไว้ในประกาศกรมทะเบียนการค้า พ.ศ. 2543 เรื่อง กำหนดคุณสมบัติและเงื่อนไขการเป็นผู้
 ทำบัญชีไว้ โดยมีผลบังคับใช้ในวันที่ 10 สิงหาคม 2544 ไว้ดังนี้

1. วุฒิการศึกษา

ได้กำหนดวุฒิการศึกษาของ “ผู้ทำบัญชี” ในแต่ละกลุ่มธุรกิจไว้ดังนี้

กลุ่มที่ 1 ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน และบริษัทจำกัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ณ
 วันปิดบัญชีในรอบปีบัญชีที่ผ่านมา มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท และสินทรัพย์รวมไม่เกิน
 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท (ทั้ง 3 รายการต้องไม่เกิน)

ผู้ทำบัญชี ต้องมีคุณสมบัติไม่ต่ำกว่าอนุปริญญา หรือประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง
 (ปวส.) ทางการบัญชี หรือเทียบเท่าจากสถาบันการศึกษาซึ่งทบวงมหาวิทยาลัย คณะกรรมการข้าราชการ
 ราชการพลเรือน (ก.พ.) หรือกระทรวงศึกษาธิการ เทียบเท่าไม่ต่ำกว่าอนุปริญญา หรือ
 ประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง (ปวส.) ทางการบัญชี

กลุ่มที่ 2 ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน และบริษัทจำกัดที่มีทุนจดทะเบียน สินทรัพย์
 รวม หรือรายได้รวม รายการใดรายการหนึ่ง เกินกว่าที่กำหนดในกลุ่ม 1 และธุรกิจที่มีความสำคัญ
 คือ

- บริษัทมหาชนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย
- นิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่ประกอบธุรกิจในประเทศ
- กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร
- ผู้ประกอบธุรกิจ ธนาคาร เงินทุน หลักทรัพย์ เครดิตฟองซิเอร์ ประกันชีวิต
 ประกันวินาศภัย

- ผู้ประกอบธุรกิจ ซึ่งได้รับการส่งเสริมการลงทุนตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน

ผู้ทำบัญชี ต้องมีคุณสมบัติไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีทางการบัญชี หรือเทียบเท่า จากสถาบันการศึกษา ซึ่งทบวงมหาวิทยาลัย หรือคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน (ก.พ.) หรือกระทรวงศึกษาธิการ เทียบเท่าไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีทางการบัญชี

กลุ่มที่ 3 บุคคลธรรมดาหรือห้างหุ้นส่วนที่มีได้จดทะเบียน ซึ่งรัฐมนตรีประกาศให้เป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี

ผู้ทำบัญชี ต้องมีคุณสมบัติเป็นไปตามที่กำหนดไว้ในกลุ่มที่ 1 หรือกลุ่มที่ 2 โดยอนุโลมโดยให้พิจารณาจากรายได้ เนื่องจากธุรกิจที่เป็นบุคคลธรรมดาไม่ต้องจัดทํางบการเงิน ข้อมูลที่จะพิจารณาจึงควรเป็นเกณฑ์รายได้

กลุ่มที่ 4 สถานที่ประกอบธุรกิจเป็นประจำ (สาขา รวมทั้งสาขาที่มีได้จดทะเบียนด้วย)

ในกรณีที่มีสถานที่ประกอบธุรกิจเป็นประจำ หรือสาขาแยกจากสำนักงานใหญ่ โดยมีวัตถุประสงค์ทำธุรกรรมที่จะก่อให้เกิดรายได้ และเป็นการตั้งเป็นการถาวรมิใช่เป็นครั้งคราว รวมทั้งมีพนักงานประจำจะต้องมีหน้าที่จัดทำบัญชีของสาขานั้น "ผู้ทำบัญชี" ของสถานที่ประกอบธุรกิจเป็นประจำ (สาขา) จะต้องมิใช่การศึกษาศึกษาเช่นเดียวกับผู้ทำบัญชีของสำนักงานใหญ่ แต่ไม่จำเป็นว่าต้องมีสาขาละ 1 คน ผู้ทำบัญชีของสาขาใดสาขาหนึ่งอาจเป็นผู้ทำบัญชีของสาขาอื่นๆ ก็ได้

2. คุณสมบัติทั่วไปของ "ผู้ทำบัญชี"

- (1) มีภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่ในราชอาณาจักร
- (2) มีความรู้ภาษาไทยเพียงพอที่จะทำหน้าที่เป็นผู้ทำบัญชีได้
- (3) ไม่เคยต้องโทษโดยคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก เนื่องจากได้กระทำความผิดตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชี หรือกฎหมายว่าด้วยผู้สอบบัญชี หรือกฎหมายว่าด้วยวิชาชีพบัญชี เว้นแต่พ้นระยะเวลาที่ถูกลงโทษมาแล้วเป็นเวลานานน้อยกว่าสามปี

พระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505

ประเทศไทยในปัจจุบัน คุณวุฒิและคุณสมบัติของผู้สอบบัญชีได้ถูกกำหนดไว้โดยพ.ร.บ.ผู้สอบบัญชี พ.ศ.2505 ซึ่งเป็นกฎหมายฉบับแรกที่มีขึ้นเพื่อควบคุมวิชาชีพสอบบัญชีสาระสำคัญของ พ.ร.บ.ฉบับนี้สรุปได้ดังนี้

1. แต่งตั้งคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ซึ่งเรียกโดยย่อว่า ก.บช. (มาตรา 4) ให้อำนาจและหน้าที่คณะกรรมการดังนี้ (มาตรา 11)

- (1) รับขึ้นทะเบียนและออกใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
- (2) สั่งพักหรือเพิกถอนใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
- (3) ออกข้อบังคับวางหลักเกณฑ์และวิธีการเกี่ยวกับการขอ การออก การต่ออายุและการออกใบแทนใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
- (4) ให้คำปรึกษาและคำแนะนำแก่มหาวิทยาลัย หรือสถาบันการศึกษาอื่นในการศึกษาวิชาการสอบบัญชี

2. ในกรณีที่กฎหมายบัญญัติให้มีการสอบบัญชีหรือให้มีผู้สอบบัญชี ห้ามมิให้ผู้ใดลงลายมือชื่อรับรองการสอบบัญชีในฐานะผู้สอบบัญชีเว้นแต่

- (1) เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หรือ
- (2) เป็นการกระทำในทางราชการ

3. กำหนดคุณสมบัติของผู้ที่จะขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตดังนี้ (มาตรา 15)

(1) เป็นผู้ได้รับปริญญาทางการบัญชี หรือประกาศนียบัตรทางการบัญชีซึ่ง ก.บช. เทียบว่าไม่ต่ำกว่าปริญญาทางการบัญชี หรือเป็นผู้ที่ได้รับปริญญาตรีหรือประกาศนียบัตรไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีที่มีการศึกษาวิชาการบัญชี ซึ่ง ก.บช. เห็นสมควรให้เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้

(2) เคยปฏิบัติงานเกี่ยวกับการสอบบัญชีมาแล้ว โดย ก.บช. เห็นว่าทำหน้าที่เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้

- (3) มีอายุยี่สิบปีบริบูรณ์
- (4) มีสัญชาติไทย หรือมีสัญชาติของประเทศที่ยินยอมให้บุคคลสัญชาติไทยเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศนั้นได้
- (5) ไม่เป็นผู้มีความประพฤติเสื่อมเสีย หรือบกพร่องในศีลธรรมอันดี
- (6) ไม่เคยต้องโทษจำคุกในคดีที่ ก.บช. เห็นว่าอาจนำมาซึ่งความเสียหายรัศคักดีแห่งวิชาชีพ
- (7) ไม่เป็นบุคคลวิกลจริตหรือจิตฟั่นเฟือนไม่สมประกอบ และ
- (8) ไม่ประกอบอาชีพอื่นที่ไม่เหมาะสมหรือทำให้ขาดความเป็นอิสระในหน้าที่ผู้สอบบัญชี

นอกจากคุณสมบัติของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ได้กำหนดไว้ในตัว พ.ร.บ. ดังกล่าวแล้ว คณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชียังได้กำหนดข้อบังคับอื่นๆ ไว้เกี่ยวกับการฝึกงาน และการเข้าทดสอบก่อนที่จะได้เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตซึ่งอยู่ใน ข้อบังคับ ก.บช. ว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการเกี่ยวกับการขอ การออก การต่ออายุ และการออกใบแทน ใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต พ.ศ. 2538

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย



ภาคผนวก ข

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ ข.1 SECTOR-SPECIFIC COMMITMENTS

WTO Services Database Output

Modes of supply:

1) Cross-border supply 2) Consumption abroad 3) Commercial presence 4) Presence of natural persons

Sector or Sub-Sector	Limitations on Market Access	Limitations on National Treatment	Additional Commitments	Notes
<p>Brunei Darussalam</p> <p>b) Auditing services (CPC 862)</p>	<p>1. Business Services</p> <p>A. Professional Service</p> <p>1) Foreign-based auditors are allowed to audit local accounts provided they are authorized by the Ministry of Finance</p>	<p>1) In order to apply to be an authorized auditor, a person must have as minimum qualifications:</p> <p>A. For accounts kept in English</p> <p>1. Associate membership of one of the following bodies:</p> <p>(a) The institute of Chartered Accountants (of Australia, Canada, England and Wales, Ireland, New Zealand and Scotland).</p> <p>(b) The Association of Certified Accountants.</p> <p>(c) The Australian Society of Accountants</p> <p>(d) The New Zealand Society of Accountants</p> <p>B. For accounts kept in language other than English:</p> <p>(a) Associate membership of one of the bodies set out in A(a) above; and</p> <p>(b) Evidence of competency in the</p>		

ตารางที่ ข.1 SECTOR-SPECIFIC COMMITMENTS

WTO Services Database Output

Modes of supply:

1) Cross-border supply 2) Consumption abroad 3) Commercial presence 4) Presence of natural persons

Sector or Sub-Sector	Limitations on Market Access	Limitations on National Treatment	Additional Commitments	Notes
	<p>2) Foreign-based auditors are allowed to audit local accounts provided they are authorized by the Ministry of Finance.</p>	<p>language concerned.</p> <p>- In order to practice as an authorized auditor, he must have at least 5 years auditing experiences.</p> <p>2) In order to apply to be an authorized auditor, a person must have as minimum qualifications.</p> <p>A. For accounts kept in English:</p> <p>1. Associate membership of one of the following bodies:</p> <p>(a) The institute of Chartered Accountants (of Australia, Canada, England and Wales, Ireland, New Zealand and Scotland).</p> <p>(b) The Association of Certified Accountants.</p> <p>(c) The Australian Society of Accountants</p> <p>(d) The New Zealand Society of Accountants</p> <p>B. For accounts kept in languages other than English.</p> <p>(a) Associate membership of one of the</p>		

ตารางที่ ข.1 SECTOR-SPECIFIC COMMITMENTS

WTO Services Database Output

Modes of supply:

1) Cross-border supply 2) Consumption abroad 3) Commercial presence 4) Presence of natural persons

Sector or Sub-Sector	Limitations on Market Access	Limitations on National Treatment	Additional Commitments	Notes
	<p>3) Audit firm may be set up only as a sole proprietorship or partnership but has to be registered with the Registrar of Business Names.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Maximum number of partners in an audit firms is twenty. - A partnership may consist of only individuals, local companies and/or branches of foreign companies. - Principal or only place of residence within Brunei Darussalam. <p>4) Unbound except as indicated under horizontal measures.</p>	<p>bodies set out in A(a) above; and</p> <p>(b) Evidence of competency in the language concerned.</p> <ul style="list-style-type: none"> - In order to practice as an authorized auditor, he must have at least 5 years auditing experiences. <p>3) Must prove commitment to recruit and develop more local human resource.</p> <p>4) Unbound except as indicated under horizontal measures.</p>		

ตารางที่ ข.1 SECTOR-SPECIFIC COMMITMENTS

WTO Services Database Output

Modes of supply:

1) Cross-border supply 2) Consumption abroad 3) Commercial presence 4) Presence of natural persons

Sector or Sub-Sector	Limitations on Market Access	Limitations on National Treatment	Additional Commitments	Notes
<p>Malaysia</p> <p>Accounting, auditing and bookkeeping services (CPC 862)</p>	<p>BUSINESS SERVICES# 1</p> <p>Professional Service</p> <p>1) 2) None</p> <p>3) Only through a locally registered partnership with Malaysian accountants or Malaysian accounting firms and aggregate foreign interests shall not exceed 30 per cent</p> <p>4) Unbound except as indicated in the horizontal section</p> <p>In respect of 2 b), residency is required for registration</p>	<p>1) 2) Auditing services must be authenticated by a licensed auditor in Malaysia</p> <p>3) None</p> <p>4) Unbound except for the categories of natural persons referred to under market access</p>	<p>4) The qualifying examination to determine the competence and ability to supply the service for the purposes of registration with the professional bodies will be conducted in the English language</p>	<p>#1 An asterisk against a CPC code number indicates that the corresponding service subsector in this schedule covers only a part or parts of the service subsector classified under the CPC concordance.</p>

ตารางที่ ข.1 SECTOR-SPECIFIC COMMITMENTS

WTO Services Database Output

Modes of supply:

1) Cross-border supply 2) Consumption abroad 3) Commercial presence 4) Presence of natural persons

Sector or Sub-Sector	Limitations on Market Access	Limitations on National Treatment	Additional Commitments	Notes
Singapore Accounting/Auditing services	1. Business Services A. Professional Service 1) None, other than public accountants must be effectively resident in Singapore or at least one of the partners of the firm must be effectively resident in Singapore 2) None 3) As in mode 1) 4) Unbound except as indicated in the Horizontal section	1) None 2) None 3) None 4) Unbound		
Thailand b) Accounting, auditing and bookkeeping services (CPC 86211 to 86213 + 86219 + 86220)	1. Business Services A. Professional Service 1) Unbound 2) None 3) None other than that indicated in the Horizontal section 4) Unbound	1) Unbound 2) None 3) No limitation as long as foreign equity participation does not exceed 49 per cent 4) Unbound		

ตารางที่ ข.1 SECTOR-SPECIFIC COMMITMENTS

WTO Services Database Output

Modes of supply:

1) Cross-border supply 2) Consumption abroad 3) Commercial presence 4) Presence of natural persons

Sector or Sub-Sector	Limitations on Market Access	Limitations on National Treatment	Additional Commitments	Notes
Japan b) Accounting, auditing and bookkeeping services supplied by an accountant qualified as "Koninkaikeishi" under Japanese law (CPC 862)	1. Business Services A. Professional Service 1) Services must be supplied by a natural person or by an Audit Corporation#1. Commercial presence is required for an Audit Corporation. 2) Services must be supplied by a natural person or by an Audit Corporation. Commercial presence is required for an Audit Corporation. 3) Services must be supplied by a natural person or by an Audit Corporation. 4) Unbound except as indicated in Horizontal Commitments	1) None 2) None 3) None except as indicated in Horizontal Commitments 4) Unbound except as indicated in Horizontal Commitments		#1 Audit Corporation under Japanese law is composed of five or more partners who are accountants qualified as "Koninkaikeishi" under Japanese law and have the right and obligation to execute activities of the Audit Corporation.
USA b) Accounting, auditing and bookkeeping	1. Business Services A. Professional Service 1) None 2) None	1) None 2) None		

ตารางที่ ข.1 SECTOR-SPECIFIC COMMITMENTS

WTO Services Database Output

Modes of supply:

1) Cross-border supply 2) Consumption abroad 3) Commercial presence 4) Presence of natural persons

Sector or Sub-Sector	Limitations on Market Access	Limitations on National Treatment	Additional Commitments	Notes
services	3) Sole proprietorships or partnerships are limited to persons licensed as accountants, except in Iowa where accounting firms must incorporate	3) None		
	4) Unbound except as indicated in Horizontal section. In addition, an in-state office must be maintained for licensure in: Arkansas, Connecticut, Iowa, Kansas, Kentucky, Michigan, Minnesota, Nebraska, New Hampshire, New Mexico, Ohio, Vermont, and Wyoming. US citizenship is required for licensure in North Carolina.	4) In-state residency is required for licensure in: Arizona, Arkansas, Connecticut, District of Columbia, Idaho, Indiana, Iowa, Kansas, Kentucky, Louisiana, Maine, Michigan, Minnesota, Mississippi, Missouri, Nebraska, New Hampshire, New Mexico, North Carolina, North Dakota, Ohio, Oklahoma, Rhode Island, South Carolina, Tennessee, and West Virginia.		
European Community 12 b) Accounting services (CPC 86212 other than	1. Business Services A. Professional Services 1) F, GR, I: Unbound 2) None	1) F, GR, I: Unbound 2) None		

สถาบันวิจัยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ ข.1 SECTOR-SPECIFIC COMMITMENTS

WTO Services Database Output

Modes of supply:

1) Cross-border supply 2) Consumption abroad 3) Commercial presence 4) Presence of natural persons

Sector or Sub-Sector	Limitations on Market Access	Limitations on National Treatment	Additional Commitments	Notes
"auditing services", 86213,86219)	3) D: Provision through a "GmbH & CoKG" and "EWIV" is prohibited. F: Provision through a SEL (anonyme, à responsabilité limitée ou en commandite par actions) or SCP only. P: Provision through professional establishment only. I: Access is restricted to natural persons. Professional association (no incorporation) among natural persons permitted.	3) DK: Foreign accountants may enter into partnerships with Danish authorized accountants after obtaining permission from the Danish Commerce and Companies Agency.		

ตารางที่ ข.1 SECTOR-SPECIFIC COMMITMENTS

WTO Services Database Output

Modes of supply:

1) Cross-border supply 2) Consumption abroad 3) Commercial presence 4) Presence of natural persons

Sector or Sub-Sector	Limitations on Market Access	Limitations on National Treatment	Additional Commitments	Notes
	<p>4) Unbound except as indicated in the horizontal section and subject to the following specific limitations:</p> <p>F: Conditions of nationality. However non-EC professionals may be permitted to provide services, by a decision of the Minister of Economics, Finance and Budget, in agreement with the Minister of Foreign Affairs. The requirement of residence cannot exceed 5 years.</p> <p>I: Conditions of nationality for "Ragionieri-Periti commerciali".</p> <p>DK: Citizenship requirement unless otherwise provided by the Danish Commerce and Companies Agency.</p>	<p>4) Unbound except as indicated in the horizontal section and subject to the following specific limitations:</p> <p>DK, I: Residence requirement.</p>		
b) Auditing services #10 (CPC 86211 and 86212)	<p>1) Unbound</p> <p>2) None</p>	<p>1) Unbound</p> <p>2) None</p>		#10 Explanatory note: Given the fact that

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ ข.1 SECTOR-SPECIFIC COMMITMENTS

WTO Services Database Output

Modes of supply:

1) Cross-border supply 2) Consumption abroad 3) Commercial presence 4) Presence of natural persons

Sector or Sub-Sector	Limitations on Market Access	Limitations on National Treatment	Additional Commitments	Notes
other than accounting services)	3) B: Provision through a "SA" and "Société en commandite" is prohibited. D: Provision through a "GmbH & CoKG" and "EWIV" is prohibited. F: For statutory audits: provision through any company form except SNC, SCS and secondary offices. P: Provision through professional association only. IRL: Provision through partnership only. I: For access as "Ragionieri-Periti commerciali" and "Dottori commerciali", access is restricted to natural persons only. Professional association (no incorporation) among natural persons permitted.	3) DK: Foreign auditors may enter into partnerships with Danish State authorized accountants after obtaining permission from the Danish Commerce and Companies Agency.		commercial presence is required to exercise any auditing activity, the cross-border mode is unbound. Only established statutory auditors can be approved by the national professional bodies. Approval is a necessary pre-condition to exercising the activity.

ตารางที่ ข.1 SECTOR-SPECIFIC COMMITMENTS

WTO Services Database Output

Modes of supply:

1) Cross-border supply 2) Consumption abroad 3) Commercial presence 4) Presence of natural persons

Sector or Sub-Sector	Limitations on Market Access	Limitations on National Treatment	Additional Commitments	Notes
	<p>4) Unbound except as indicated in the horizontal section and subject to the following specific limitations:</p> <p>DK: Citizenship condition, unless otherwise provided by the Danish Commerce and Companies Agency.</p> <p>E, GR: Conditions of nationality for statutory auditors.</p> <p>E: Audit companies: Administrators, directors and partners of companies other than those covered by the 8th EEC directive on company law, must fulfil a nationality condition.</p> <p>I: Nationality requirement for "Ragionieri-Periti commerciali". Audit companies: administrators and auditors in "società di revisioni" other than those covered by the 8th EEC directive on company law, must fulfill a nationality condition.</p>	<p>4) Unbound except as indicated in the horizontal section and subject to the following specific limitations:</p> <p>DK: Residence requirement.</p> <p>I, P: Residence requirement for individual auditors.</p>		

ตารางที่ ข.1 SECTOR-SPECIFIC COMMITMENTS

WTO Services Database Output

Modes of supply:

1) Cross-border supply 2) Consumption abroad 3) Commercial presence 4) Presence of natural persons

Sector or Sub-Sector	Limitations on Market Access	Limitations on National Treatment	Additional Commitments	Notes
b) Bookkeeping services (CPC 86220)	1) F, GR, I: Unbound. 2) None 3) F: Provision through a SEL (anonyme, à responsabilité limitée ou en commandite par actions) or SCP only. I: Access for natural persons only. Professional association (no incorporation) among natural persons permitted. 4) Unbound except as indicated in the horizontal section and subject to the following specific limitations: F: Conditions of nationality. However non-EC professionals may be permitted to provide services, by a decision of the Minister of Economics, Finance and Budget, in agreement with the Minister of Foreign Affairs. The requirement of residence cannot exceed 5 years. I: Condition of nationality for "Ragioniere-Periti commerciali".	1) F, GR, I: Unbound. 2) None 3) None 4) Unbound except as indicated in the horizontal section and subject to the following specific limitations: I: Residence requirement for "Ragionieri-Periti commerciali".		

ตารางที่ ข.1 SECTOR-SPECIFIC COMMITMENTS

WTO Services Database Output

Modes of supply:

1) Cross-border supply 2) Consumption abroad 3) Commercial presence 4) Presence of natural persons

Sector or Sub-Sector	Limitations on Market Access	Limitations on National Treatment	Additional Commitments	Notes
Australia	1. Business Services			
	A. Professional Service			
b) Accounting, auditing and book-keeping services (CPC 862)	1) None	1) None		
	2) None	2) None		
	3) Only natural persons may be registered as auditors and liquidators	3) At least one equity partner in a firm must be a permanent resident		
	4) Unbound except as indicated in Horizontal section	4) Unbound except as indicated in Horizontal section		

ภาคผนวก ค



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สาระสำคัญของวินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาบัญชี (คำแปลอย่างไม่เป็นทางการ)

I. วัตถุประสงค์

1. ตามข้อตัดสินใจของรัฐมนตรีด้านการค้าบริการวิชาชีพ สมาชิกได้ตกลงดำเนินการจัดทำวินัยภายใต้ความตกลงทั่วไปว่าด้วยการค้าบริการ (GATS) ที่เกี่ยวข้องกับระเบียบข้อบังคับภายในประเทศของสาขาวิชาชีพ วินัยดังกล่าวมีวัตถุประสงค์เพื่ออำนวยความสะดวกการค้าบริการด้านการบัญชีโดยให้เกิดความมั่นใจว่าการค้าบริการด้านการบัญชีจะกำหนดข้อบังคับภายในประเทศเป็นไปตามความตกลง GATS ข้อ VI: 4 ดังนั้น วินัยจะไม่เกี่ยวข้องกับมาตรการที่ระบุไว้ในตารางข้อผูกพันเฉพาะภายใต้ข้อ XVI และ XVII ของความตกลง GATS ซึ่งจำกัดการเข้าสู่ตลาดภายในประเทศหรือจำกัดการให้การปฏิบัติเยี่ยงคนชาติแก่ผู้ให้บริการชาวต่างชาติ มาตรการดังกล่าวได้ระบุไว้แล้วในความตกลง GATS โดยการเจรจาและจัดทำตารางข้อผูกพันเฉพาะ

II. บทบัญญัติทั่วไป

2. สมาชิกต้องประกันว่ามาตรการที่เกี่ยวข้องกับเงื่อนไขและวิธีการดำเนินการด้านการออกใบอนุญาต ข้อกำหนดด้านคุณสมบัติ และมาตรฐานทางเทคนิค จะไม่ก่อให้เกิดอุปสรรคต่อการค้าบริการโดยไม่จำเป็น เพื่อวัตถุประสงค์ดังกล่าว สมาชิกต้องประกันว่ามาตรการต่างๆ จะไม่มีผลจำกัดทางการค้าเกินกว่าความจำเป็นที่จะให้บรรลุวัตถุประสงค์อันชอบธรรม อาทิ การคุ้มครองผู้บริโภค คุณภาพของบริการ ความรู้ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพ และความซื่อสัตย์สุจริตต่อวิชาชีพ

III. ความโปร่งใส

3. สมาชิกต้องมีการเปิดเผยให้สาธารณชนทราบชื่อและที่อยู่ของหน่วยงานกำกับดูแล (ได้แก่ หน่วยงานภาครัฐ หรือหน่วยงานที่ไม่ใช่ภาครัฐที่รับผิดชอบด้านการออกใบอนุญาตแก่ผู้ประกอบวิชาชีพ หรือสำนักงาน หรือการออกข้อกำหนดด้านการบัญชี) รวมทั้งจุดตอบข้อซักถาม และจุดติดต่อที่ตั้งขึ้นภายใต้ข้อ III และ IV ของความตกลง GATS จะต้องมีข้อมูลดังกล่าวด้วย

4. สมาชิกหรือหน่วยงานกำกับดูแล รวมทั้งจุดตอบข้อซักถามและจุดติดต่อต้องมีข้อมูลเปิดเผยให้สาธารณชนทราบเกี่ยวกับ

4.1 คำอธิบายคำอธิบายกิจกรรมและคุณวุฒิทางวิชาชีพที่กำหนดไว้ในระเบียบข้อบังคับ หรือที่กำหนดไว้ว่าต้องสอดคล้องกับมาตรฐานทางเทคนิค

4.2 เงื่อนไขและขั้นตอนในการขอใบอนุญาต การต่ออายุใบอนุญาต หรือการคงไว้ซึ่งใบอนุญาต หรือคุณสมบัติทางวิชาชีพ ตลอดจนวิธีการที่หน่วยงานกำกับดูแลจะใช้ในการดูแลให้มีการปฏิบัติตามเงื่อนไขดังกล่าว

4.3 ข้อมูลเกี่ยวกับมาตรฐานทางเทคนิค

4.4 การยืนยันให้กับนักวิชาชีพหรือสำนักงานบริการวิชาชีพที่ได้รับอนุญาตให้ปฏิบัติงานภายในขอบเขตอำนาจตามกฎหมายของประเทศสมาชิกนั้น เมื่อได้รับคำร้องขอ

5. เมื่อได้รับคำร้องขอจากประเทศสมาชิก สมาชิกจะต้องแจ้งเหตุผลที่มาของมาตรการข้อบังคับภายในประเทศสาขาการบัญชี ที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์อันชอบธรรมที่กล่าวไว้ในข้อ 2

6. กรณีที่จะออกข้อกำหนดที่มีผลกระทบอย่างมากต่อการค้าบริการสาขาวิชาชีพ สมาชิกจะต้องเปิดโอกาสให้มีการรับฟังข้อคิดเห็น รวมทั้งพิจารณาข้อคิดเห็นนั้นก่อนที่จะประกาศใช้

7. ต้องเผยแพร่รายละเอียดของกระบวนการขอทบทวนคำสั่งฝ่ายปกครอง ตลอดจนกำหนดเวลาในการยื่นคำร้อง (ถ้ามี)

IV. เงื่อนไขในการออกใบอนุญาต

8. เงื่อนไขเกี่ยวกับใบอนุญาตจะต้องมีการกำหนดไว้ล่วงหน้า มีการเผยแพร่ และต้องมีหลักเกณฑ์

9. กรณีกำหนดเงื่อนไขเกี่ยวกับภูมิฐานะที่ไม่เป็นไปตามที่ระบุไว้ในความตกลงทั่วไปว่าด้วยการค้าบริการข้อ XVII สมาชิกต้องพิจารณาว่าเป็นวิธีการที่กีดกันทางการค้าน้อยที่สุดที่จะปฏิบัติให้บรรลุวัตถุประสงค์ของเงื่อนไขต่างๆ ที่กำหนดไว้ โดยต้องคำนึงถึงค่าใช้จ่าย และข้อจำกัดของแต่ละท้องถิ่นด้วย

10. กรณีกำหนดเงื่อนไขเกี่ยวกับการเป็นสมาชิกขององค์กรวิชาชีพ เพื่อให้ให้บรรลូវัตถุประสงค์อันชอบธรรมตามวรรค 2 สมาชิกต้องประกันว่าข้อกำหนดเกี่ยวกับสมาชิกภาพต้องสมเหตุผลและต้องไม่กำหนดเงื่อนไขหรือเงื่อนไขล่วงหน้าที่ไม่เกี่ยวข้องที่จะทำให้บรรลូវัตถุประสงค์อันชอบธรรม หากมีการกำหนดการเป็นสมาชิกขององค์กรวิชาชีพไว้เป็นเงื่อนไขก่อนที่จะขอใบอนุญาต (เช่น การอนุญาตให้ปฏิบัติงาน) ระยะเวลาการเป็นสมาชิกดังกล่าวจะต้องกำหนดไว้ให้น้อย

11. สมาชิกต้องไม่จำกัดการใช้ชื่อสำนักงานเพื่อดำรงไว้ให้บรรลូវัตถุประสงค์อันชอบธรรม

12. สมาชิกต้องประกันว่าข้อกำหนดเกี่ยวกับการประกันความเสียหายของวิชาชีพที่ใช้กับชาวต่างชาติจะต้องคำนึงถึงขอบเขตของกรรมธรรมที่มีอยู่ก่อนแล้ว ครอบคลุมถึงกิจกรรมในอาณาเขตของชาวต่างชาตินั้น หรือกิจกรรมในเขตอำนาจตามกฎหมายที่เกี่ยวข้องของชาวต่างชาติ และกิจกรรมในเขตอำนาจตามกฎหมายที่เกี่ยวข้องของชาวต่างชาติ และกิจกรรมดังกล่าวสอดคล้องกับกฎหมายของประเทศเจ้าบ้าน

13. ค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บโดยหน่วยงานกำกับดูแลต้องสะท้อนถึงค่าใช้จ่ายในการบริหารงานที่เกี่ยวข้อง และต้องไม่เป็นอุปสรรคต่อการปฏิบัติกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง ซึ่งค่าธรรมเนียมดังกล่าวไม่ควรถึงค่าใช้จ่ายอื่นๆ ในการตรวจสอบข้อมูลการดำเนินการและการตรวจสอบตลอดจนควรพิจารณาลดหย่อนค่าธรรมเนียมให้แก่ผู้ยื่นคำขอของประเทศกำลังพัฒนา

V. กระบวนการออกใบอนุญาต

14. กระบวนการออกใบอนุญาต (เช่น การยื่นคำขอและการพิจารณาอนุมัติใบอนุญาตปฏิบัติงาน) ต้องกำหนดไว้ล่วงหน้า มีการเปิดเผยให้สาธารณชนทราบและต้องมีหลักเกณฑ์ ตลอดจนไม่เป็นกีดกันผู้ให้บริการ

15. วิธีการยื่นคำขอและเอกสารที่เกี่ยวข้องต้องไม่สร้างภาระเกินความจำเป็นเพื่อประกันว่าผู้ยื่นคำขอสามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขเกี่ยวกับใบอนุญาตและคุณสมบัติ เช่น หน่วยงานที่มีอำนาจหน้าที่ต้องไม่ขอเอกสารมากเกินไปจนความจำเป็นต่อวัตถุประสงค์ของการออกใบอนุญาต และต้องไม่กำหนดเงื่อนไขที่ไม่สมเหตุผลเกี่ยวกับรูปแบบของเอกสาร กรณีมีข้อผิดพลาดเล็กน้อยในการที่จะให้บรรลូវัตถุประสงค์ในการยื่นคำขอ ผู้ยื่นคำขอต้องได้รับโอกาสในการแก้ไข

เอกสาร การกำหนดให้ต้องใช้เอกสารต้นฉบับจะต้องมีวิธีการให้เกิดภาระน้อยที่สุดเท่าที่เป็นไปได้
สำเนาเอกสารต้นฉบับควรยอมรับได้แทนการใช้เอกสารต้นฉบับ

16. สมาชิกต้องประกันว่า หน่วยงานกำกับดูแลจะตอบรับทราบการยื่นคำขอโดยรวดเร็ว และในกรณีที่การยื่นคำขอไม่สมบูรณ์ ผู้ยื่นคำขอจะได้รับการแจ้งให้ทราบโดยไม่ชักช้าเกินความจำเป็นหน่วยงานกำกับดูแลจะต้องแจ้งผลการพิจารณาให้ผู้ยื่นคำขอทราบภายในระยะเวลาที่สมควร หลังจากที่ได้รับคำขอ ในหลักการควรเป็นภายในระยะเวลา 6 เดือน ซึ่งแตกต่างหากจากระยะเวลาที่เกี่ยวข้องกับขั้นตอนด้านคุณสมบัติที่จะกล่าวต่อไป

17. เมื่อมีผู้ร้องขอ จะต้องแจ้งให้ทราบเหตุผลของการปฏิเสธคำขอ ผู้ยื่นคำขอจะได้รับอนุญาตให้ยื่นคำขอใหม่ภายในเวลาอันสมควร

18. เมื่อใบอนุญาตได้รับการอนุมัติแล้วจะต้องสามารถมีผลโดยทันทีภายใต้เงื่อนไขและระยะเวลาระบุไว้

VI. เงื่อนไขเกี่ยวกับคุณสมบัติ

19. สมาชิกต้องประกันว่าหน่วยงานกำกับดูแลจะคำนึงถึงคุณสมบัติที่ได้รับมาจากประเทศสมาชิกอื่นบนพื้นฐานของความทัดเทียมกันในการเทียบเคียงการศึกษา ประสบการณ์ และ/หรือการทดสอบ

20. ขอบเขตของการทดสอบและเงื่อนไขเกี่ยวกับคุณสมบัติอื่นใด ต้องจำกัดเฉพาะเรื่องที่เกี่ยวข้องกับกิจการที่ให้การอนุญาต เงื่อนไขเกี่ยวกับคุณสมบัติอาจรวมถึงการศึกษา การทดสอบ การฝึกหัดงาน ประสบการณ์ และความรู้ด้านภาษา

21. สมาชิกยอมรับว่าบทบาทข้อตกลงยอมรับคุณสมบัติร่วมกัน สามารถจะช่วยสนับสนุนวิธีการดำเนินการในการตรวจสอบเกี่ยวกับคุณสมบัติ และ/หรือการเทียบเคียงในด้านการศึกษา

VII. กระบวนการตรวจสอบคุณสมบัติ

22. การตรวจสอบคุณสมบัติของผู้ยื่นคำขอของสมาชิกเขตปกครองอื่นจะต้องดำเนินการภายในระยะเวลาที่สมเหตุสมผล โดยหลักการแล้วควรเป็นภายในระยะเวลา 6 เดือน หากผู้

ยื่นคำขอขาดคุณสมบัติตามเงื่อนไขจะต้องแจ้งข้อพิจารณาที่ระบุถึงคุณสมบัติที่ต้องการเพิ่มเติม (ถ้ามี) จากผู้ยื่นคำขอ

23. ต้องมีการกำหนดการทดสอบตามช่วงระยะเวลาที่สมควร ในหลักการอย่างน้อยปีละครั้ง และต้องเปิดโอกาสให้กับผู้สมัครที่มีคุณสมบัติครบถ้วนทุกคน ซึ่งรวมทั้งผู้สมัครสอบชาวต่างชาติ และต้องให้ระยะเวลาที่สมควรในการยื่นใบสมัคร ค่าธรรมเนียมที่หน่วยงานกำกับดูแลเรียกเก็บต้องสะท้อนถึงค่าใช้จ่ายในการบริหารงานที่เกี่ยวข้อง และต้องไม่เป็นอุปสรรคต่อการปฏิบัติกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง ซึ่งค่าธรรมเนียมดังกล่าวไม่ควรถึงค่าใช้จ่ายอื่นๆ ในการตรวจสอบข้อมูลการดำเนินการ และการทดสอบ ตลอดจนควรพิจารณาลดหย่อนค่าธรรมเนียมให้แก่ผู้ยื่นคำขอจากประเทศกำลังพัฒนา

24. เงื่อนไขเกี่ยวกับภูมิลำเนาจะต้องไม่กำหนดขึ้นเป็นเงื่อนไขในการเข้าทดสอบ

VIII. มาตรฐานทางเทคนิค

25. สมาชิกต้องประกันว่ามาตรการเกี่ยวกับมาตรฐานทางเทคนิคได้จัดทำขึ้นและนำมาใช้เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์อันชอบธรรม

26. ในการพิจารณาว่ามาตรการดังกล่าวสอดคล้องกับวรรค 2 หรือไม่ จะต้องคำนึงถึงมาตรฐานสากลขององค์การระหว่างประเทศที่เกี่ยวข้องซึ่งสมาชิคนั้นใช้อยู่

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

แนวทางการทำความเข้าใจหรือข้อตกลงการยอมรับร่วมกันของสาขาการบัญชี (คำแปลอย่างไม่เป็นทางการ)

คำนำ

เอกสารนี้สำหรับใช้เป็นแนวทางปฏิบัติของรัฐบาล หน่วยงานเจรจาหรือหน่วยงานอื่นที่ทำหน้าที่เจรจาความตกลงการยอมรับร่วมกันของบริการด้านบัญชี แนวทางนี้ไม่มีผลผูกพันรัฐบาลและมีเจตนาที่จะให้สมาชิกใช้โดยสมัครใจ ตลอดจนไม่สามารถเปลี่ยนแปลงสิทธิและข้อผูกพันของสมาชิกที่มีต่อองค์การการค้าโลก

แนวทางนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อให้เกิดความสะดวกรวดเร็วกว่าในการเจรจาความตกลงยอมรับร่วมกันและต่อบุคคลที่สามในการเจรจาความตกลงลักษณะเดียวกันหรือการเจรจาที่เทียบเคียงกันได้วิธีการโดยทั่วไปที่จะให้บรรลุการยอมรับมักทำโดยความตกลงทวิภาคี ซึ่งตาม GATS ข้อ VII อนุญาตให้กระทำได้ ความแตกต่างเกี่ยวกับมาตรฐานการศึกษาและการทดสอบเงื่อนไขด้านประสิทธิภาพ ข้อกฎหมาย รวมถึงเรื่องอื่นๆ ส่งผลให้การทำความเข้าใจยอมรับร่วมกันบนพื้นฐานของพหุภาคีเกิดความยุ่งยากอย่างมาก การเจรจาทวิภาคีจะสามารถทำให้ผู้ที่เกี่ยวข้องมุ่งเฉพาะเรื่องสำคัญๆ ที่เกี่ยวข้องในประเทศตน หากความตกลงทวิภาคีบรรลุผลก็สามารถนำไปสู่ความตกลงทวิภาคีอื่นได้ ซึ่งในที่สุดก็จะขยายการยอมรับร่วมกันได้อย่างกว้างขวาง

ในกรณีที่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการยอมรับโดยเอกเทศ สมาชิกควรแจ้งข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับแนวทางนี้ให้องค์การการค้าโลกทราบเพื่อความโปร่งใส ข้อกำหนดดังกล่าวอาจรวมถึงบทบัญญัติที่ระบุใน ข้อ ๓.๓ ๓.๔ (ก) และ (ข) ๓.๕ และ ๓.๖ เป็นอาทิ

ตัวอย่างที่ระบุไว้ในหัวข้อต่างๆ ของแนวทางนี้ให้ไว้เพื่อเป็นแนวทางประกอบตัวอย่างเหล่านี้ยังมีอีกมาก และไม่ถือว่าการที่สมาชิกรับมาตรการตัวอย่างเหล่านี้มาประยุกต์ใช้ ได้ผ่านการรับรองจากประเทศสมาชิกองค์การการค้าโลก

ก. ข้อปฏิบัติในการเจรจาและข้อผูกพันที่เกี่ยวข้องภายใต้ GATS

ส่วนนี้จะประโยชน์ในการปฏิบัติตามข้อผูกพันของสมาชิกองค์การการค้าโลกภายใต้ GATS ข้อ VII รายละเอียด ข้อ VII ปรากฏในภาคผนวกของเอกสารนี้

1. การเปิดเจรจา

ข้อมูลที่แจ้งองค์การการค้าโลกควรประกอบด้วย

- เจตนาธรรมเนียมที่จะเปิดการเจรจา
- หน่วยงานที่เกี่ยวข้องในการเจรจา (เช่น รัฐบาล องค์กรระดับชาติในสาขาการบัญชี หรือสถาบันซึ่งมีอำนาจในด้านกฎหมายหรืออื่นๆ ที่เข้าร่วมเจรจาดังกล่าว)
- สถานที่ติดต่อเพื่อขอรับข้อมูลเพิ่มเติมภายหลัง
- หัวข้อเจรจา (ระบุกิจกรรมที่จะให้ครอบคลุม)
- เวลาที่คาดว่าจะเริ่มการเจรจารวมทั้งกำหนดเวลาที่จะให้ประเทศที่สามแสดงความสนใจ

2. ผลการเจรจา

เมื่อสรุปผลของความตกลงการยอมรับร่วมกัน (Mutual Recognition Agreements: MRA) แล้ว ข้อมูลที่แจ้งองค์การการค้าโลกประกอบด้วย

- เนื้อหาความตกลง (หากเป็นความตกลงใหม่)
- สาระสำคัญของความตกลงที่มีการแก้ไข (หากความตกลงมีอยู่ก่อนหน้าแล้ว)

3. การติดตามผล

สำหรับสมาชิกองค์การการค้าโลกที่ให้ข้อมูลดังกล่าวตามข้อ 1 ข้างต้นจะมีการติดตามผลเพื่อให้เกิดความมั่นใจว่า

- ข้อปฏิบัติในการเจรจาและสาระในความตกลงสอดคล้องกับ GATS โดยเฉพาะข้อ VII
- มีการออกมาตรการหรือดำเนินการใดๆ เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่ามีการปฏิบัติตามความตกลง และมีการควบคุมการดำเนินงานของความตกลงด้วยตนเอง และโดยหน่วยงานที่มีอำนาจหรือภายใต้ GATS ข้อ 1 สนับสนุนให้หน่วยงานที่มีอำนาจของรัฐบาลในระดับต่างๆ และองค์กรอื่นๆ ควบคุมการดำเนินงาน
- มีการตอบข้อตกลงเรียกร้องของสมาชิกองค์การการค้าโลกอื่นๆ ที่ต้องการเข้าสู่การเจรจา MRA โดยทันที

4. หน่วยงานเจรจาเดี่ยว

หากไม่มีหน่วยงานเจรจาเดี่ยว สมาชิกควรจัดให้มีขึ้น

ข. รูปแบบและเนื้อหาของความตกลง

ส่วนนี้จะกล่าวถึงเนื้อหาต่างๆ ที่อาจมีการยกขึ้นในการเจรจาและในที่สุดอาจรวมอยู่ในความตกลงหากสมาชิกเห็นชอบ นอกจากนี้ก็จะกล่าวถึงแนวคิดพื้นฐานที่ว่าสมาชิกควรกำหนดเงื่อนไขใดบ้างจากผู้ประกอบวิชาชีพชาวต่างชาติที่ประสงค์จะให้ประโยชน์จาก MRA

1. ผู้ที่มีส่วนร่วม

MRA ควรระบุให้ชัดเจนถึง

- ภาคิ์คู้สัญญาความตกลง (เช่น รัฐบาล องค์กรหรือสถาบันระดับชาติในสาขาการบัญชี)
- หน่วยงานที่มีอำนาจหรือองค์กรอื่นนอกเหนือไปจากภาคิ์คู้สัญญาความตกลง (ถ้ามี) และฐานะของหน่วยงานดังกล่าวในความตกลง
- สถานภาพและขอบเขตอำนาจในความตกลงของแต่ละภาคิ์คู้สัญญา

2. วัตถุประสงค์ของความตกลง

วัตถุประสงค์ของความตกลงต้องระบุให้ชัดเจน

3. ขอบเขตของความตกลง

MRA ต้องกำหนดให้ชัดเจนเกี่ยวกับ

- ขอบเขตของความตกลงว่าครอบคลุมวิชาชีพบัญชีใดเป็นการเฉพาะเจาะจง หรือชื่อตำแหน่งและกิจกรรมวิชาชีพที่ครอบคลุมในอาณาเขตของภาคิ์คู้สัญญา
- ผู้ที่สามารถใช้ชื่อตำแหน่งทางวิชาชีพนั้นๆ
- กลไกในการยอมรับอยู่บนพื้นฐานของคุณสมบัติหรืออยู่บนพื้นฐานของใบอนุญาตที่ได้รับมาจากในประเทศภาคิ์คู้สัญญาหรือเงื่อนไขอื่นๆ

- ความตกลงจะครอบคลุมการยอมรับการเข้าสู่วิชาชีพอย่างถาวรหรือชั่วคราวหรือครอบคลุมทั้งชั่วคราวและถาวร

4. บทบัญญัติเกี่ยวกับการยอมรับร่วมกัน

MRA ต้องระบุเงื่อนไขที่ชัดเจนเพื่อให้บรรลุการยอมรับในอาณาเขตของแต่ละภาคีสัญญา ตลอดจนระดับของการเทียบเท่าที่เป็นที่ตกลงระหว่างคู่ภาคี เนื้อหาสาระของความตกลงจะขึ้นอยู่กับพื้นฐานของ MRA ที่ได้กำหนดไว้ในกรณีที่มีการกำหนดเงื่อนไขของแต่ละอาณาเขตย่อยของภาคี MRA ไม่เหมือนกันก็ต้องระบุความแตกต่างให้ชัดเจน ความตกลงควรระบุถึงการประยุกต์ใช้เงื่อนไขที่กำหนดไว้ในอาณาเขตย่อยหนึ่งกับอาณาเขตย่อยอื่นของภาคีนั้น

ก. การมีสิทธิในการยอมรับ

1) คุณสมบัติ

หาก MRA อยู่บนพื้นฐานการยอมรับคุณสมบัติควรระบุถึง

- เงื่อนไขการศึกษาขั้นต่ำ (เงื่อนไขการเข้ามา ระยะเวลาที่ศึกษา วิชาที่ศึกษา)
- เงื่อนไขประสบการณ์ขั้นต่ำ (สถานที่ ระยะเวลาและเงื่อนไขการฝึกหัดงาน หรือการควบคุมการปฏิบัติงานก่อนออกใบอนุญาต กรอบของมรรยาทและมาตรฐานด้านวินัย)
- การผ่านการทดสอบ (โดยเฉพาะอย่างยิ่งการทดสอบความรู้ความสามารถทางวิชาชีพ)
- ขอบเขตเกี่ยวกับคุณสมบัติที่ประเทศตนได้รับการยอมรับจากประเทศเจ้าบ้าน
 - คุณสมบัติที่ภาคีสัญญาพร้อมที่จะยอมรับ เช่น รายชื่อ ประเภทอนุปริญญา หรือประกาศนียบัตรที่ออกโดยสถาบันที่มีรายชื่อเป็นที่ยอมรับของประเทศภาคีสัญญา หรือการอ้างอิงโดยระบุเงื่อนไขขั้นต่ำที่ได้รับการรับรองโดยหน่วยงานที่มีอำนาจของประเทศที่เป็นแหล่งกำเนิดตลอดจนระบุคุณสมบัติที่จะให้ยอมรับเฉพาะบางกิจกรรมในอาชีพนั้นแต่ไม่ยอมรับกิจกรรมอื่น

2) การขึ้นทะเบียน

หาก MRA อยู่บนพื้นฐานการยอมรับใบอนุญาตหรือการขึ้นทะเบียนว่าให้ดำเนินการโดยผู้กำกับดูแลของประเทศที่เป็นแหล่งกำเนิด MRA ควรระบุกลไกที่จะให้ได้มาซึ่งใบอนุญาตหรือการขึ้นทะเบียนนั้น

ข. เงื่อนไขเพิ่มเติมเกี่ยวกับการยอมรับในประเทศเจ้าบ้าน (“มาตรการชดเชย”)

กรณีที่พิจารณาว่ามีความจำเป็นต้องมีเงื่อนไขเพิ่มเติม เพื่อให้เกิดความมั่นใจในคุณภาพของบริการ MRA ควรระบุเงื่อนไขว่ากรณีใดบ้างที่เกิดความจำเป็น เช่น กรณีที่มีข้อบกพร่องเกี่ยวพันกับเงื่อนไขคุณสมบัติในประเทศเจ้าบ้าน หรือมีข้อบกพร่องในความรู้ด้านกฎหมาย ชั่วโมงการปฏิบัติงาน มาตรฐานและระเบียบต่าง ๆ ในท้องถิ่น ความรู้เหล่านี้มีความจำเป็นต่อการปฏิบัติงานในประเทศเจ้าบ้าน หรือมีความจำเป็น เนื่องจากขอบเขตการปฏิบัติตามใบอนุญาตมีความแตกต่างกัน

กรณีเงื่อนไขเพิ่มเติมมีความจำเป็น MRA ต้องกำหนดรายละเอียดว่าอะไรบ้างที่บังคับ ต้องมี (เช่น การทดสอบ การทดสอบความถนัด การปฏิบัติงานเพิ่มเติมในประเทศเจ้าบ้าน หรือในประเทศที่ริเริ่มการฝึกหัดงาน ภาษาที่ใช้ทดสอบ)

5. กลไกในการปฏิบัติตามความตกลง

MRA ควรระบุถึง

- กฎระเบียบและวิธีดำเนินการเพื่อใช้ในการกำกับดูแลและบังคับใช้ให้เป็นไปตามบทบัญญัติของความตกลง
- กลไกสำหรับการเจรจาและการประสานงานระหว่างภาคีสัญญา
- กระบวนการอนุญาตโตตุลาการในการยุติข้อพิพาทภายใต้ MRA เพื่อเป็นแนวทางในการดำเนินการสมัครของผู้สมัครแต่ละราย MRA ควรครอบคลุมรายละเอียดเกี่ยวกับ
 - สถานที่ติดต่อรวมของแต่ละภาคีสัญญาสำหรับข้อมูลในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการสมัคร (ชื่อและที่อยู่ของหน่วยงานที่มีอำนาจกำกับดูแล ขั้นตอนการออกใบอนุญาต ข้อมูลเกี่ยวกับเงื่อนไขเพิ่มเติมที่จำเป็นต้องมีเพื่อให้สอดคล้องกับข้อกำหนดของประเทศเจ้าบ้าน)

- ระยะเวลาดำเนินการเกี่ยวกับขั้นตอนการสมัครโดยหน่วยงานกำกับดูแลที่เกี่ยวข้องของประเทศไทย
- เอกสารและแบบฟอร์มที่ต้องใช้เพื่อการสมัคร รวมทั้งกำหนดเวลาในการยื่นใบสมัคร
- การรับรองเอกสารและประกาศนียบัตรซึ่งเกี่ยวข้องกับคุณสมบัติและการออกใบอนุญาตที่ออกโดยประเทศที่เป็นแหล่งกำเนิด
- ขั้นตอนการอุทธรณ์หรือการขอให้หน่วยงานกำกับดูแลทบทวน
- ค่าธรรมเนียมใดๆ ที่อาจจำเป็นอย่างสมเหตุสมผล

MRA ควรระบุข้อผูกพันดังกล่าวต่อไปนี้ด้วย

- ข้อเรียกร้องเกี่ยวกับมาตรการใดๆ จะได้รับการพิจารณาโดยทันที
- ในกรณีที่จำเป็นจะให้ระยะเวลาในการเตรียมการอย่างพอเพียง
- การสอบหรือทดสอบใดๆ จะจัดให้มีขึ้นเป็นช่วงๆ ในระยะเวลาที่สมเหตุสมผล
- ค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บจากผู้สมัครที่ขอใช้ประโยชน์จาก MRA จะต้องสอดคล้องกับสัดส่วนของค่าใช้จ่ายของประเทศเจ้าบ้านหรือองค์กรที่เกิดขึ้น
- จะให้ข้อมูลเกี่ยวกับโครงการความช่วยเหลือใดๆ ในประเทศเจ้าบ้านเพื่อการฝึกหัดงานตลอดจนสัญญาใดๆ ที่ประเทศเจ้าบ้านจะให้ความสนับสนุน

6. การออกใบอนุญาตและบทบัญญัติอื่นๆ ของประเทศเจ้าบ้าน

ในกรณีที่เป็นไปได้

- MRA ควรกำหนดวิธีการและเงื่อนไขเพื่อให้มีสิทธิได้รับใบอนุญาต และสิทธิที่พึงมีภายใต้ใบอนุญาตนั้น (ใบอนุญาตและเนื้อหาของใบอนุญาต สมาชิกขององค์กรวิชาชีพ ชื่อตำแหน่งทางวิชาชีพ หรือทางด้านวิชาการ ฯลฯ) ระบุเงื่อนไขใดๆ ที่ต้องใช้ในการออกใบอนุญาตที่นอกเหนือไปจากด้านคุณสมบัติ เช่น

- ที่อยู่ของสำนักงาน เงื่อนไขเกี่ยวกับการจัดตั้ง หรือเงื่อนไขเกี่ยวกับภูมิลำเนา

- เงื่อนไขด้านภาษา
- ข้อพิสูจน์เกี่ยวกับความประพฤติที่ดี และฐานะทางการเงิน
- การประกันภัยเพื่อชดใช้ความเสียหายทางวิชาชีพ
- ข้อปฏิบัติตามเงื่อนไขของประเทศเจ้าบ้าน ในการใช้ชื่อทางการค้าหรือชื่อสำนักงาน
- ข้อปฏิบัติเกี่ยวกับจรรยาบรรณทางวิชาชีพของประเทศเจ้าบ้าน (เช่น ความเป็นอิสระ และการปฏิบัติที่ไม่สอดคล้อง)

เพื่อให้เกิดความมั่นใจในความโปร่งใสของระบบใน MRA ควรมีรายละเอียดของแต่ละภาคีสัญญาดังนี้

- กฎหมายและกฎระเบียบที่เกี่ยวข้องที่ต้องใช้ปฏิบัติ (การดำเนินการด้านวินัย รับผิดชอบด้านการเงิน ภาระหนี้สิน ฯลฯ)
- หลักการด้านวินัยและการบังคับใช้มาตรฐานทางวิชาชีพ รวมทั้งกฎหมายเกี่ยวกับวินัยรวมทั้งข้อจำกัดใดๆ ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพ
- วิธีการในการตรวจสอบความรู้ความสามารถ
- หลักเกณฑ์และขั้นตอนที่เกี่ยวกับการเพิกถอนการขึ้นทะเบียนทางวิชาชีพ
- หลักเกณฑ์ที่เกี่ยวกับเงื่อนไขด้านสัญชาติ และภูมิลำเนาเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของ MRA

7. การทบทวนความตกลง

หาก MRA ครอบคลุมถึงข้อกำหนดที่จะให้มีการทบทวนหรือยกเลิก ควรระบุรายละเอียดต่างๆ ในการทบทวนและยกเลิกไว้ให้ชัดเจน



ภาคผนวก ง

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

แบบสอบถาม

การศึกษาวิชาชีพประกอบการจัดทำวิทยานิพนธ์ หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย เรื่อง “ผลกระทบของการเปิดเสรีทางการค้าของประเทศไทยภายใต้ความตกลงทั่วไปว่าด้วยการค้าบริการที่มีต่อบริการด้านการบัญชีและสอบบัญชี” โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาและวิเคราะห์ถึงผลกระทบจากการเปิดเสรีการค้าบริการทั้งในด้านการเพิ่มโอกาสการเข้าสู่ตลาดและด้านที่เป็นปัญหาต่อวิชาชีพ

โปรดทำเครื่องหมาย X ในช่องที่ต้องการ หรือกรอกข้อความลงในช่องว่าง

ปัจจุบันท่านประกอบอาชีพ(โปรดระบุตำแหน่ง) _____

ท่านทราบหรือมีความรู้เกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการเพียงใด

ไม่ทราบ ทราบเล็กน้อย ทราบปานกลาง ทราบดี ทราบดีมาก

	เห็นด้วย อย่างมาก	เห็นด้วย มาก	เห็นด้วย ปานกลาง	เห็นด้วย เล็กน้อย	ไม่เห็นด้วย
ด้านการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ					
1. กระบวนการออกและการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพตาม พรบ.ผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 และร่าง พรบ.วิชาชีพบัญชี (ฉบับมกราคม 2546) มีความเหมาะสมกับการรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการในอนาคตแล้ว					
2. การกำหนดเงื่อนไขในการออกใบอนุญาตประกอบวิชาชีพตามพรบ.ผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 และร่าง พรบ.วิชาชีพบัญชี (ฉบับมกราคม 2546) มีความเหมาะสมกับการรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการในอนาคตแล้ว					
3. ตามวินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาบัญชีตาม GATS ได้มีการกำหนดทำให้เปิดเผยให้สาธารณชนรับทราบเรื่อง การยื่นคำขอและกระบวนการพิจารณาอนุมัติใบอนุญาต วินัยฯ ดังกล่าวส่งผลกระทบต่อกระบวนการยื่นคำขอ และพิจารณาอนุมัติใบอนุญาตปฏิบัติงานในปัจจุบัน					
4. ตามวินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาบัญชีตาม GATS ได้มีการกำหนดถึงวิธีการยื่นคำขอและเอกสารที่เกี่ยวข้อง ต้องไม่สร้างภาระเกินความจำเป็นต่อวัตถุประสงค์ของการออกใบอนุญาตและไม่กำหนดเงื่อนไขที่ไม่สมเหตุผลผลเกี่ยวกับรูปแบบเอกสาร วินัยฯ ดังกล่าวส่งผลกระทบต่อกระบวนการขอ และพิจารณาอนุมัติใบอนุญาตให้ผู้ประกอบวิชาชีพในปัจจุบันตาม พรบ.ผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505					
5. การเปิดเสรีการค้าไม่ได้ส่งผลกระทบใดๆ ต่อกระบวนการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพของไทยตาม พรบ.ผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 และร่าง พรบ.วิชาชีพบัญชี (ฉบับมกราคม 2546)					

	เห็นด้วย อย่างมาก	เห็นด้วย มาก	เห็นด้วย ปานกลาง	เห็นด้วย เล็กน้อย	ไม่เห็นด้วย
ด้านการกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ					
6. การเปิดเสรีการค้าบริการทำให้วิชาชีพบัญชีในประเทศไทยต้องมีการพัฒนาไปสู่รูปแบบที่เป็นมาตรฐานสากลมากขึ้น					
7. การเปิดเสรีการค้าบริการจำเป็นต้องมีการทำข้อตกลงการยอมรับคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพในระดับนานาชาติร่วมกัน					
8. การเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการกำหนดขอบเขตของการทดสอบคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพให้มีความรัดกุมเด่นชัดมากขึ้น					
9. ตามวินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาการบัญชี ด้านเงื่อนไขเกี่ยวกับคุณสมบัติกำหนดว่าหน่วยงานกำกับดูแลจะต้องคำนึงถึงคุณสมบัติที่ได้รับมาจากประเทศสมาชิกอื่นบนพื้นฐานของความทัดเทียมในการเทียบเคียงการศึกษา ประสบการณ์ และ/หรือการทดสอบจากข้อกำหนดดังกล่าว ประเทศไทยจำเป็นต้องปรับเปลี่ยนข้อกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพเพิ่มเติมจากที่กำหนดไว้ใน พรบ.ผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505					
10. การควบคุมการประกอบวิชาชีพด้านการสอบบัญชีตามร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพ (ฉบับมกราคม 2546) มีประสิทธิภาพเพียงพอต่อการรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการ					
11. ตาม พรบ.ผู้สอบบัญชี พ.ศ.2505 และร่าง พรบ.วิชาชีพบัญชี (ฉบับมกราคม 2546) มีการกำหนดคุณสมบัติของผู้ขอรับใบอนุญาตฯ ต้องมีสัญชาติไทย มีภูมิลำเนาในไทย และต้องมีความรู้ภาษาไทย แต่จะยกเว้นให้กับประเทศที่ยินยอมให้ผู้มีสัญชาติไทยประกอบอาชีพสอบบัญชีในประเทศนั้นได้ ให้สามารถเข้ามาประกอบวิชาชีพได้แต่ต้องมีภูมิลำเนาในไทย และต้องมีความรู้ภาษาไทย หลักเกณฑ์ดังกล่าวอาจเป็นข้ออ้างให้ชาติสมาชิก WTO เห็นว่าประเทศไทยกีดกันการเปิดเสรีการค้าบริการ					
ด้านการตรวจสอบคุณสมบัติ ความรู้และคุณภาพของผู้ประกอบวิชาชีพ					
12. กระบวนการทดสอบความรู้ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพในปัจจุบันมีประสิทธิภาพเพียงพอแล้วต่อการรองรับการเปิดเสรีการค้า					
13. การเปิดเสรีการค้าบริการทำให้เกิดการลดบทบาทของคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (ก.บช.) ซึ่งมีหน้าที่ในการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีในไทยให้มีหน้าที่ในการดูแลสถาบัน/สมาคมวิชาชีพแทน					
14. สถาบัน/สมาคมวิชาชีพซึ่งเป็นองค์กรอิสระต้องมีบทบาทในการกำกับดูแลผู้ประกอบวิชาชีพมากขึ้น					
15. การเปิดเสรีการค้าบริการทำให้การกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพต้องมีความชัดเจนแน่นอนมากกว่าในปัจจุบัน					

	เห็นด้วย อย่างมาก	เห็นด้วย มาก	เห็นด้วย ปานกลาง	เห็นด้วย เล็กน้อย	ไม่เห็นด้วย
ด้านกฎหมาย กฎระเบียบ ข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลและควบคุมวิชาชีพ					
16. การเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการพัฒนามาตรฐานการบัญชี การสอบบัญชีและอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพ					
17. การเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการออกพระราชบัญญัติที่มีความครอบคลุมไปถึงบริการทางวิชาชีพด้านอื่นๆ นอกจากวิชาชีพสอบบัญชี					
18. การเปิดเสรีการค้าบริการทั่วโลกทำให้มาตรฐานการบัญชีและสอบบัญชีที่ใช้จะมีความเป็นหนึ่งเดียวกัน					
19. มาตรฐานวิชาชีพของไทยมีความทัดเทียมกับมาตรฐานวิชาชีพสากลแล้ว					
20. ในการปรับมาตรฐานวิชาชีพของไทยให้มีความทัดเทียมกับมาตรฐานสากลจะช่วยให้ นักบัญชีของไทยมีความทัดเทียมกับนักบัญชีระดับโลก					
ด้านการเรียนการสอนวิชาชีพ					
21. การเปิดเสรีการค้าบริการส่งผลกระทบต่อข้อกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ เพื่อมุ่งที่จะเปิดช่องว่างของระบบการศึกษา เพิ่มการให้บริการทางวิชาชีพข้ามพรมแดนให้มากขึ้น ดังนั้นประเทศไทยมีความจำเป็นที่จะต้องมีการพัฒนาและปรับปรุงความรู้ทางวิชาชีพให้รองรับต่อการแข่งขันได้มากกว่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน					
22. การเปิดเสรีทางการค้าทำให้จำเป็นต้องมีการกำหนดให้มีการศึกษาต่อเนื่องทางวิชาชีพที่มีความเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานภายหลังได้รับใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ					
23. การเปิดเสรีการค้าบริการทำให้เกิดการส่งเสริมการศึกษา การอบรม การวิจัยและพัฒนาวิชาชีพมากขึ้นกว่าปัจจุบัน					

24. โปรดแสดงความคิดเห็น ข้อเสนอแนะต่างๆ เกี่ยวกับการเตรียมความพร้อมต่อการเปิดเสรีทางการค้าบริการ และทิศทางของวิชาชีพในอนาคตว่าควรเป็นอย่างไร

ขอขอบพระคุณอย่างสูงที่กรุณาสละเวลาในการตอบแบบสอบถาม ข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถามนี้จะนำไปใช้ประโยชน์ในการวิจัยเพื่อทำวิทยานิพนธ์นี้เท่านั้น



ภาคผนวก จ

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

การประเมินผลที่ได้จากการแจกแบบสอบถามกลุ่มตัวอย่าง แบ่งออกเป็น 5 ด้าน ดังนี้

ด้านการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ

ตารางที่ จ.1 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับกระบวนการออกและการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพตามพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 และร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ... (ฉบับมกราคม 2546) มีความเหมาะสมกับการรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการในอนาคต โดยจำแนกตามอาชีพ

ระดับความคิดเห็น	รับราชการ		นักวิชาการ		ผู้สอบบัญชี		นักบัญชี	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
เห็นด้วยอย่างมาก	0	0	0	0	0	0	0	0
เห็นด้วยมาก	7	58.33	0	0	11	36.67	2	33.33
เห็นด้วยปานกลาง	5	41.67	11	52.38	13	43.33	4	66.67
เห็นด้วยเล็กน้อย	0	0	10	47.62	6	29	0	0
ไม่เห็นด้วย	0	0	0	0	0	0	0	0
รวม	12	100	21	100	30	100	6	100

จากข้อมูลตารางที่ จ.1 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับกระบวนการออกและการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพวิชาชีพตาม พระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 และร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ... (ฉบับมกราคม 2546) มีความเหมาะสมกับการรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการในอนาคต โดยในกลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายมีผู้เห็นด้วยมากจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 58.33 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 41.67 ในกลุ่มที่ 2 นักวิชาการมีผู้เห็นด้วยปานกลางจำนวน 11 คน คิดเป็นร้อยละ 52.38 และเห็นด้วยเพียงเล็กน้อยจำนวน 10 คน คิดเป็นร้อยละ 47.62 และในกลุ่มที่ 3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีผู้เห็นด้วยมากจำนวน 11 คน คิดเป็นร้อยละ 36.67 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 13 คน คิดเป็นร้อยละ 43.33 และเห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 20 ในกลุ่มที่ 4 นักบัญชีมีผู้เห็นด้วยมากจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 66.67

ตารางที่ ๑. 2 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการกำหนดเงื่อนไขในการออกใบอนุญาตประกอบวิชาชีพตามพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 และร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ... (ฉบับมกราคม 2546) มีความเหมาะสมกับการรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการในอนาคต โดยจำแนกตามอาชีพ

ระดับความคิดเห็น	รับราชการ		นักวิชาการ		ผู้สอบบัญชี		นักบัญชี	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
เห็นด้วยอย่างมาก	6	50	0	0	0	0	0	0
เห็นด้วยมาก	6	50	0	0	7	23.34	2	33.33
เห็นด้วยปานกลาง	0	0	7	33.33	18	60	4	66.67
เห็นด้วยเล็กน้อย	0	0	14	66.67	4	13.33	0	0
ไม่เห็นด้วย	0	0	0	0	1	3.33	0	0
รวม	12	100	21	100	30	100	6	100

จากข้อมูลตารางที่ ๑. 2 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการกำหนดเงื่อนไขในการออกใบอนุญาตประกอบวิชาชีพตามพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 และร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ... (ฉบับมกราคม 2546) มีความเหมาะสมกับการรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการในอนาคต โดยในกลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 50 เห็นด้วยมากจำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 50 ในกลุ่มที่ 2 นักวิชาการมีผู้เห็นด้วยปานกลางจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 และเห็นด้วยเพียงเล็กน้อยจำนวน 14 คน คิดเป็นร้อยละ 66.67 และในกลุ่มที่ 3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีผู้เห็นด้วยมากจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 23.34 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 18 คน คิดเป็นร้อยละ 60 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 13.33 และไม่เห็นด้วยจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 3.33 ในกลุ่มที่ 4 นักบัญชีมีผู้เห็นด้วยมากจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 66.67

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ ๑.3 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับเรื่องวินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาบัญชีตามการเปิดเสรีการค้าบริการได้มีการกำหนดว่าให้เปิดเผยให้สาธารณชนรับทราบเรื่องการยื่นคำขอและการกระบวนการพิจารณาอนุมัติใบอนุญาต วินัยฯดังกล่าวส่งผลกระทบต่อกระบวนการยื่นคำขอ และพิจารณาอนุมัติใบอนุญาตปฏิบัติงานในปัจจุบัน โดยจำแนกตามอาชีพ

ระดับความคิดเห็น	รับราชการ		นักวิชาการ		ผู้สอบบัญชี		นักบัญชี	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
เห็นด้วยอย่างมาก	0	0	0	0	1	3.33	0	0
เห็นด้วยมาก	3	25	0	0	5	16.67	2	33.33
เห็นด้วยปานกลาง	1	8.33	3	14.28	16	53.33	4	66.67
เห็นด้วยเล็กน้อย	7	58.34	9	42.86	1	3.33	0	0
ไม่เห็นด้วย	1	8.33	9	42.86	7	23.34	0	0
รวม	12	100	21	100	30	100	6	100

จากข้อมูลตารางที่ ๑.3 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับเรื่องวินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาบัญชีตาม การเปิดเสรีการค้าบริการ ได้มีการกำหนดว่าให้เปิดเผยให้สาธารณชนรับทราบเรื่องการยื่นคำขอและการกระบวนการพิจารณาอนุมัติใบอนุญาต วินัยฯ ดังกล่าวส่งผลกระทบต่อกระบวนการยื่นคำขอ และพิจารณาอนุมัติใบอนุญาตปฏิบัติงานในปัจจุบัน โดยในกลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายมีผู้เห็นด้วยมากจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 25 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 8.33 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 58.34และไม่เห็นด้วยจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 8.33 ในกลุ่มที่ 2 นักวิชาการ มีผู้เห็นด้วยปานกลางจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 14.28 เห็นด้วยเพียงเล็กน้อยจำนวน 9 คน คิดเป็นร้อยละ 42.86 และไม่เห็นด้วยจำนวน 9 คน คิดเป็นร้อยละ 42.86 และในกลุ่มที่ 3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 3.33 เห็นด้วยมากจำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 16 คน คิดเป็นร้อยละ 53.33 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 3.33 และไม่เห็นด้วยจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 23.34 ในกลุ่มที่ 4 นักบัญชีมีผู้เห็นด้วยมากจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 66.67

ตารางที่ ๑.4 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับเรื่องวินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาบัญชี ได้มีการกำหนดถึงวิธีการยื่นคำขอและเอกสารที่เกี่ยวข้องต้องไม่สร้างภาระเกินความจำเป็นต่อวัตถุประสงค์ของการออกใบอนุญาตและไม่กำหนดเงื่อนไขที่ไม่สมเหตุผลผลเกี่ยวกับรูปแบบเอกสาร วินัยฯ ดังกล่าวส่งผลกระทบต่อกระบวนการขอและพิจารณาอนุมัติใบอนุญาตให้ผู้ประกอบวิชาชีพในปัจจุบัน ตามพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 โดยจำแนกตามอาชีพ

ระดับความคิดเห็น	รับราชการ		นักวิชาการ		ผู้สอบบัญชี		นักบัญชี	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
เห็นด้วยอย่างมาก	0	0	0	0	3	10	0	0
เห็นด้วยมาก	0	0	0	0	9	30	1	16.67
เห็นด้วยปานกลาง	4	33.33	3	14.28	13	43.34	5	83.33
เห็นด้วยเล็กน้อย	4	33.33	9	42.86	4	13.33	0	0
ไม่เห็นด้วย	4	33.34	9	42.86	1	3.33	0	0
รวม	12	100	21	100	30	100	6	100

จากข้อมูลตารางที่ ๑.4 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับเรื่องวินัยว่าด้วยกฎระเบียบภายในประเทศสาขาบัญชี ได้มีการกำหนดถึงวิธีการยื่นคำขอและเอกสารที่เกี่ยวข้องต้องไม่สร้างภาระเกินความจำเป็นต่อวัตถุประสงค์ของการออกใบอนุญาตและไม่กำหนดเงื่อนไขที่ไม่สมเหตุผลผลเกี่ยวกับรูปแบบเอกสาร ข้อตกลงดังกล่าวส่งผลกระทบต่อกระบวนการขอและพิจารณาอนุมัติใบอนุญาตให้ผู้ประกอบวิชาชีพในปัจจุบัน ตามพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 โดยในกลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายมีผู้เห็นด้วยปานกลางจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 และไม่เห็นด้วยจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 ในกลุ่มที่ 2 นักวิชาการมีผู้เห็นด้วยปานกลางจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 14.28 เห็นด้วยเพียงเล็กน้อยจำนวน 9 คน คิดเป็นร้อยละ 42.86 และไม่เห็นด้วยจำนวน 9 คน คิดเป็นร้อยละ 42.86 และในกลุ่มที่ 3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 10 เห็นด้วยมากจำนวน 9 คน คิดเป็นร้อยละ 30 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 13 คน คิดเป็นร้อยละ 43.34 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 13.33 และไม่เห็นด้วยจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 3.33 ในกลุ่มที่ 4 นักบัญชีมีผู้เห็นด้วยมากจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 83.33

ตารางที่ ๑.5 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าไม่ได้ส่งผลกระทบต่อกระบวนการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพของไทย ตามพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 และร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ... (ฉบับมกราคม 2546) โดยจำแนกตามอาชีพ

ระดับความคิดเห็น	รับราชการ		นักวิชาการ		ผู้สอบบัญชี		นักบัญชี	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
เห็นด้วยอย่างมาก	0	0	4	19.04	3	10	1	16.67
เห็นด้วยมาก	6	50	8	38.10	11	36.67	1	16.67
เห็นด้วยปานกลาง	6	50	9	42.86	9	30	2	33.33
เห็นด้วยเล็กน้อย	0	0	0	0	1	3.33	2	33.33
ไม่เห็นด้วย	0	0	0	0	6	20	0	0
รวม	12	100	21	100	30	100	6	100

จากข้อมูลตารางที่ ๑.5 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าไม่ได้ส่งผลกระทบต่อกระบวนการขอ การออก และการเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพของไทย ตาม พระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 และร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ...(ฉบับมกราคม 2546) โดยในกลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายมีผู้เห็นด้วยมากจำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 50 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 50 ในกลุ่มที่ 2 นักวิชาการมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 19.04 เห็นด้วยมากจำนวน 8 คน คิดเป็นร้อยละ 38.10 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 9 คน คิดเป็นร้อยละ 42.86 และในกลุ่มที่ 3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 10 เห็นด้วยมากจำนวน 11 คน คิดเป็นร้อยละ 36.67 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 9 คน คิดเป็นร้อยละ 30 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 3.33 และไม่เห็นด้วยจำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 20 ในกลุ่มที่ 4 นักบัญชีมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67 มีผู้เห็นด้วยมากจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33

ด้านการกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ

ตารางที่ ๑.6 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้วิชาชีพบัญชีในประเทศไทยต้องมีการพัฒนาไปสู่รูปแบบที่เป็นมาตรฐานสากลมากขึ้น โดยจำแนกตามอาชีพ

ระดับความคิดเห็น	รับราชการ		นักวิชาการ		ผู้สอบบัญชี		นักบัญชี	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
เห็นด้วยอย่างมาก	1	8.33	8	38.10	8	26.67	3	50
เห็นด้วยมาก	8	66.67	8	38.10	16	53.33	3	50
เห็นด้วยปานกลาง	3	25	5	23.8	3	10	0	0
เห็นด้วยเล็กน้อย	0	0	0	0	2	6.67	0	0
ไม่เห็นด้วย	0	0	0	0	1	3.33	0	0
รวม	12	100	21	100	30	100	6	100

จากข้อมูลตารางที่ ๑.6 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้วิชาชีพบัญชีในประเทศไทยต้องมีการพัฒนาไปสู่รูปแบบที่เป็นมาตรฐานสากลมากขึ้น โดยในกลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 8.33 เห็นด้วยมากจำนวน 8 คน คิดเป็นร้อยละ 66.67 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 25 ในกลุ่มที่ 2 นักวิชาการมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 8 คน คิดเป็นร้อยละ 38.10 เห็นด้วยมากจำนวน 8 คน คิดเป็นร้อยละ 38.10 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 23.8 และในกลุ่มที่ 3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 8 คน คิดเป็นร้อยละ 26.67 เห็นด้วยมากจำนวน 16 คน คิดเป็นร้อยละ 53.33 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 10 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 6.67 และไม่เห็นด้วยจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 3.33 และในกลุ่มที่ 4 นักบัญชีมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 50 เห็นด้วยมากจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 50

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ ๑.7 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการจำเป็นที่จะต้องมีการทำข้อตกลงการยอมรับคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพในระดับนานาชาติร่วมกัน โดยจำแนกตามอาชีพ

ระดับความคิดเห็น	รับราชการ		นักวิชาการ		ผู้สอบบัญชี		นักบัญชี	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
เห็นด้วยอย่างมาก	1	8.33	2	9.52	7	23.33	2	33.33
เห็นด้วยมาก	6	50	6	28.57	15	50	3	50
เห็นด้วยปานกลาง	5	41.67	13	61.91	6	20	1	16.67
เห็นด้วยเล็กน้อย	0	0	0	0	2	6.67	0	0
ไม่เห็นด้วย	0	0	0	0	0	0	0	0
รวม	12	100	21	100	30	100	6	100

จากข้อมูลตารางที่ ๑.7 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการจำเป็นที่จะต้องมีการทำข้อตกลงการยอมรับคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพในระดับนานาชาติร่วมกัน โดยในกลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 8.33 เห็นด้วยมากจำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 50 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 41.67 ในกลุ่มที่ 2 นักวิชาการมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 9.52 เห็นด้วยมากจำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 28.57 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 13 คน คิดเป็นร้อยละ 61.91 และในกลุ่มที่ 3 กลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 23.33 เห็นด้วยมากจำนวน 15 คน คิดเป็นร้อยละ 50 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 20 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 6.67 และในกลุ่มที่ 4 นักบัญชีมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 เห็นด้วยมากจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 50 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67

ตารางที่ ๑.8 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการกำหนดขอบเขตของการทดสอบคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพให้มีความรัดกุมเด่นชัดมากขึ้น โดยจำแนกตามอาชีพ

ระดับความคิดเห็น	รับราชการ		นักวิชาการ		ผู้สอบบัญชี		นักบัญชี	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
เห็นด้วยอย่างมาก	1	8.33	8	38.10	7	23.34	0	0
เห็นด้วยมาก	7	58.34	6	28.57	16	53.33	6	100
เห็นด้วยปานกลาง	1	8.33	7	33.33	4	13.33	0	0
เห็นด้วยเล็กน้อย	3	25	0	0	1	3.33	0	0
ไม่เห็นด้วย	0	0	0	0	2	6.67	0	0
รวม	12	100	21	100	30	100	6	100

จากข้อมูลตารางที่ ๑.8 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการกำหนดขอบเขตของการทดสอบคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพให้มีความรัดกุมเด่นชัดมากขึ้น โดยในกลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 8.33 เห็นด้วยมากจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 58.34 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 8.33 และเห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 25 ในกลุ่มที่ 2 นักวิชาการมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 8 คน คิดเป็นร้อยละ 38.10 เห็นด้วยมากจำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 28.57 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 และในกลุ่มที่ 3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 23.34 เห็นด้วยมากจำนวน 16 คน คิดเป็นร้อยละ 53.33 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 13.33 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 3.33 และไม่เห็นด้วยจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 6.67 และในกลุ่มที่ 4 นักบัญชีมีผู้เห็นด้วยมากจำนวน 6 คน คิดเป็นจำนวนทั้งหมด

ตารางที่ ๑.9 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับประเทศไทยจำเป็นที่จะต้องกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพเพิ่มเติมจากที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 โดยจำแนกตามอาชีพ

ระดับความคิดเห็น	รับราชการ		นักวิชาการ		ผู้สอบบัญชี		นักบัญชี	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
เห็นด้วยอย่างมาก	0	0	1	4.76	6	20	0	0
เห็นด้วยมาก	4	33.33	13	61.91	15	50	4	66.67
เห็นด้วยปานกลาง	6	50	6	28.57	7	23.34	2	33.33
เห็นด้วยเล็กน้อย	0	0	1	4.76	1	3.33	0	0
ไม่เห็นด้วย	2	16.67	0	0	1	3.33	0	0
รวม	12	100	21	100	30	100	6	100

จากข้อมูลตารางที่ ๑.9 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับประเทศไทยจำเป็นที่จะต้องกำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพเพิ่มเติมจากที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 โดยในกลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายฯ มีผู้เห็นด้วยมากจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 50 และไม่เห็นด้วยจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67 ในกลุ่มที่ 2 นักวิชาการมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 4.76 เห็นด้วยมากจำนวน 13 คน คิดเป็นร้อยละ 61.91 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 28.57 และเห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 4.76 และในกลุ่มที่ 3 กลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 20 เห็นด้วยมากจำนวน 15 คน คิดเป็นร้อยละ 50 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 23.34 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 3.33 และไม่เห็นด้วยจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 3.33 และในกลุ่มที่ 4 นักบัญชีมีผู้เห็นด้วยมากจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 66.67 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ จ. 10 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการควบคุมการประกอบวิชาชีพด้านการสอบบัญชีตามร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ... (ฉบับมกราคม 2546) มีประสิทธิภาพเพียงพอต่อการรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการ โดยจำแนกตามอาชีพ

ระดับความคิดเห็น	รับราชการ		นักวิชาการ		ผู้สอบบัญชี		นักบัญชี	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
เห็นด้วยอย่างมาก	0	0	2	9.52	1	3.33	0	0
เห็นด้วยมาก	6	50	9	42.86	2	6.67	1	16.67
เห็นด้วยปานกลาง	6	50	10	47.62	17	56.67	5	83.33
เห็นด้วยเล็กน้อย	0	0	0	0	9	30	0	0
ไม่เห็นด้วย	0	0	0	0	1	3.33	0	0
รวม	12	100	21	100	30	100	6	100

จากข้อมูลตารางที่ จ.10 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการควบคุมการประกอบวิชาชีพด้านการสอบบัญชีตามร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ... (ฉบับมกราคม 2546) มีประสิทธิภาพเพียงพอต่อการรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการโดยในกลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายมีผู้เห็นด้วยมากจำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 50 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 50 ในกลุ่มที่ 2 นักวิชาการมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 9.52 เห็นด้วยมากจำนวน 9 คน คิดเป็นร้อยละ 42.86 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 10 คน คิดเป็นร้อยละ 47.62 และในกลุ่มที่ 3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 3.33 เห็นด้วยมากจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 6.67 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 17 คน คิดเป็นร้อยละ 56.67 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 9 คน คิดเป็นร้อยละ 30 และไม่เห็นด้วยจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 3.33 และในกลุ่มที่ 4 นักบัญชีมีผู้เห็นด้วยมากจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 83.33

ตารางที่ ๑.11 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการกำหนดคุณสมบัติของผู้ขอรับใบอนุญาตฯ ต้องมีสัญชาติไทย มีภูมิลำเนาในไทย และต้องมีความรู้ภาษาไทย หลักเกณฑ์ดังกล่าวอาจเป็นข้ออ้างให้ชาติสมาชิก WTO เห็นว่าประเทศไทยกีดกันการเปิดเสรีการค้าบริการ โดยจำแนกตามอาชีพ

ระดับความคิดเห็น	รับราชการ		นักวิชาการ		ผู้สอบบัญชี		นักบัญชี	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
เห็นด้วยอย่างมาก	0	0	0	0	5	16.67	0	0
เห็นด้วยมาก	3	25	0	0	7	23.33	5	83.33
เห็นด้วยปานกลาง	5	41.67	3	14.29	6	20	1	16.67
เห็นด้วยเล็กน้อย	3	25	11	52.38	6	20	0	0
ไม่เห็นด้วย	1	8.33	7	33.33	6	20	0	0
รวม	12	100	21	100	30	100	6	100

จากข้อมูลตารางที่ ๑.11 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการกำหนดคุณสมบัติของผู้ขอรับใบอนุญาตฯ ต้องมีสัญชาติไทย มีภูมิลำเนาในไทย และต้องมีความรู้ภาษาไทย หลักเกณฑ์ดังกล่าวอาจเป็นข้ออ้างให้ชาติสมาชิก WTO เห็นว่าประเทศไทยกีดกันการเปิดเสรีการค้าบริการ โดยในกลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายมีผู้เห็นด้วยมากจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 25 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 41.67 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 25 และไม่เห็นด้วยจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 8.33 ในกลุ่มที่ 2 นักวิชาการมีผู้เห็นด้วยปานกลางจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 14.29 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 11 คน คิดเป็นร้อยละ 52.38 และไม่เห็นด้วยจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 และในกลุ่มที่ 3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67 เห็นด้วยมากจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 23.33 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 20 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 20 และไม่เห็นด้วยจำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 20 และในกลุ่มที่ 4 นักบัญชีมีผู้เห็นด้วยมากจำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 83.33 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67

ด้านการตรวจสอบคุณสมบัติ ความรู้และคุณภาพของผู้ประกอบวิชาชีพ

ตารางที่ จ.12 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับกระบวนการทดสอบความรู้ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพในปัจจุบันมีประสิทธิภาพเพียงพอแล้วต่อการรองรับการเปิดเสรีการค้า โดยจำแนกตามอาชีพ

ระดับความคิดเห็น	รับราชการ		นักวิชาการ		ผู้สอบบัญชี		นักบัญชี	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
เห็นด้วยอย่างมาก	0	0	0	0	7	23.33	0	0
เห็นด้วยมาก	0	0	0	0	5	16.67	4	66.67
เห็นด้วยปานกลาง	12	100	7	33.33	14	46.67	2	33.33
เห็นด้วยเล็กน้อย	0	0	10	47.62	1	3.33	0	0
ไม่เห็นด้วย	0	0	4	19.05	3	10	0	0
รวม	12	100	21	100	30	100	6	100

จากข้อมูลตารางที่ จ.12 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับกระบวนการทดสอบความรู้ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพในปัจจุบันมีประสิทธิภาพเพียงพอแล้วต่อการรองรับการเปิดเสรีการค้า โดยในกลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายมีผู้เห็นด้วยปานกลางทั้งหมดจำนวน 12 คน คิดเป็นร้อยละ 100 ในกลุ่มที่ 2 นักวิชาการมีผู้เห็นด้วยปานกลางจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 เห็นด้วยเพียงเล็กน้อยจำนวน 10 คน คิดเป็นร้อยละ 47.62 และไม่เห็นด้วยจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 19.05 และในกลุ่มที่ 3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 23.33 เห็นด้วยมากจำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 14 คน คิดเป็นร้อยละ 46.67 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 3.33 และไม่เห็นด้วยจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 10 ในกลุ่มที่ 4 นักบัญชีมีผู้เห็นด้วยมากจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 66.67 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33

ตารางที่ จ.13 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้เกิดการลดบทบาทของคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (ก.บช.) ซึ่งมีหน้าที่ในการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีในไทยให้มีหน้าที่ในการดูแลสถาบัน/สมาคมวิชาชีพแทนโดยจำแนกตามอาชีพ

ระดับความคิดเห็น	รับราชการ		นักวิชาการ		ผู้สอบบัญชี		นักบัญชี	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
เห็นด้วยอย่างมาก	0	0	1	4.76	2	6.67	0	0
เห็นด้วยมาก	0	0	10	47.62	5	16.66	1	16.67
เห็นด้วยปานกลาง	3	25	10	47.62	17	56.67	3	50
เห็นด้วยเล็กน้อย	7	58.33	0	0	3	10	2	33.33
ไม่เห็นด้วย	2	16.67	0	0	3	10	0	0
รวม	12	100	21	100	30	100	6	100

จากข้อมูลตารางที่ ๑.13 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้เกิดการลดบทบาทของคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (ก.บช.) โดยในกลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายมีผู้เห็นด้วยปานกลางจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 25 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 58.33 และไม่เห็นด้วยจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67 ในกลุ่มที่ 2 นักวิชาการมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 4.76 เห็นด้วยมากจำนวน 10 คน คิดเป็นร้อยละ 47.62 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 10 คน คิดเป็นร้อยละ 47.62 และในกลุ่มที่ 3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 6.67 เห็นด้วยมากจำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 17 คน คิดเป็นร้อยละ 56.67 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 10 และไม่เห็นด้วยจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 10 ในกลุ่มที่ 4 นักบัญชีมีผู้เห็นด้วยมากจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 50 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33

ตารางที่ ๑.14 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับสถาบัน/สมาคมวิชาชีพซึ่งเป็นองค์กรอิสระต้องมีบทบาทในการกำกับดูแลผู้ประกอบการวิชาชีพมากขึ้น โดยจำแนกตามอาชีพ

ระดับความคิดเห็น	รับราชการ		นักวิชาการ		ผู้สอบบัญชี		นักบัญชี	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
เห็นด้วยอย่างมาก	4	33.33	10	47.62	15	50	1	16.67
เห็นด้วยมาก	5	41.67	8	38.09	10	33.33	4	66.67
เห็นด้วยปานกลาง	3	25	3	14.29	4	13.34	1	16.67
เห็นด้วยเล็กน้อย	0	0	0	0	1	3.33	0	0
ไม่เห็นด้วย	0	0	0	0	0	0	0	0
รวม	12	100	21	100	30	100	6	100

จากข้อมูลตารางที่ ๑.14 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับสถาบัน/สมาคมวิชาชีพซึ่งเป็นองค์กรอิสระต้องมีบทบาทในการกำกับดูแลผู้ประกอบการวิชาชีพมากขึ้น โดยในกลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 เห็นด้วยมากจำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 41.67 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 25 ในกลุ่มที่ 2 นักวิชาการมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 10 คน คิดเป็นร้อยละ 47.62 เห็นด้วยมากจำนวน 8 คน คิดเป็นร้อยละ 38.10 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 14.29 และในกลุ่มที่ 3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 15 คน คิดเป็นร้อยละ 50 เห็นด้วยมากจำนวน 10 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 13.34 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 3.33 ในกลุ่มที่ 4 นักบัญชีมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67 เห็นด้วยมากจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 66.67 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67

ตารางที่ ๑.15 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้การกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพต้องกำหนดที่มีความชัดเจนแน่นอนมากกว่าในปัจจุบันโดยจำแนกตามอาชีพ

ระดับความคิดเห็น	รับราชการ		นักวิชาการ		ผู้สอบบัญชี		นักบัญชี	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
เห็นด้วยอย่างมาก	4	33.33	5	23.81	5	16.67	1	16.67
เห็นด้วยมาก	5	41.67	13	61.90	16	53.33	3	50
เห็นด้วยปานกลาง	3	25	3	14.29	9	30	2	33.33
เห็นด้วยเล็กน้อย	0	0	0	0	0	0	0	0
ไม่เห็นด้วย	0	0	0	0	0	0	0	0
รวม	12	100	21	100	30	100	6	100

จากข้อมูลตารางที่ ๑.15 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้การกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพต้องกำหนดที่มีความชัดเจนแน่นอนมากกว่าในปัจจุบัน โดยในกลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 เห็นด้วยมากจำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 41.67 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 25 ในกลุ่มที่ 2 นักวิชาการมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 23.81 เห็นด้วยมากจำนวน 13 คน คิดเป็นร้อยละ 61.9 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 14.29 และในกลุ่มที่ 3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีผู้เห็นด้วยอย่างมาก

จำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67 เห็นด้วยมากจำนวน 16 คน คิดเป็นร้อยละ 53.33 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 9 คน คิดเป็นร้อยละ 30 ในกลุ่มที่ 4 นักบัญชีมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67 เห็นด้วยมากจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 50 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33

ด้านกฎหมาย กฎระเบียบ ข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลและควบคุมวิชาชีพ

ตารางที่ ๑.16 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการพัฒนามาตรฐานการบัญชี การสอบบัญชีและอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพ โดยจำแนกตามอาชีพ

ระดับความคิดเห็น	รับราชการ		นักวิชาการ		ผู้สอบบัญชี		นักบัญชี	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
เห็นด้วยอย่างมาก	0	0	0	0	7	23.34	2	33.33
เห็นด้วยมาก	7	58.33	0	0	19	63.33	4	66.67
เห็นด้วยปานกลาง	5	41.67	11	52.38	4	13.33	0	0
เห็นด้วยเล็กน้อย	0	0	10	47.62	0	0	0	0
ไม่เห็นด้วย	0	0	0	0	0	0	0	0
รวม	12	100	21	100	30	100	6	100

จากข้อมูลตารางที่ ๑.16 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการพัฒนามาตรฐานการบัญชี การสอบบัญชีและอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพ โดยในกลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 25 เห็นด้วยมากจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 58.33 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67 ในกลุ่มที่ 2 นักวิชาการมีผู้เห็นด้วยปานกลางจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 11 คน คิดเป็นร้อยละ 52.38 และไม่เห็นด้วยจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 14.29 และในกลุ่มที่ 3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 23.34 เห็นด้วยมากจำนวน 19 คน คิดเป็นร้อยละ 63.33 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 13.33 ในกลุ่มที่ 4 นักบัญชีมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 เห็นด้วยมากจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 66.67

ตารางที่ จ.17 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการออกพระราชบัญญัติที่มีความครอบคลุมไปถึงบริการทางวิชาชีพด้านอื่นๆ นอกจากวิชาชีพสอบบัญชี โดยจำแนกตามอาชีพ

ระดับความคิดเห็น	รับราชการ		นักวิชาการ		ผู้สอบบัญชี		นักบัญชี	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
เห็นด้วยอย่างมาก	4	33.33	3	14.28	8	26.67	1	16.67
เห็นด้วยมาก	4	33.33	8	38.10	16	53.33	2	33.33
เห็นด้วยปานกลาง	4	33.34	10	47.62	4	13.34	2	33.33
เห็นด้วยเล็กน้อย	0	0	0	0	1	3.33	1	16.67
ไม่เห็นด้วย	0	0	0	0	1	3.33	0	0
รวม	12	100	21	100	30	100	6	100

จากข้อมูลตารางที่ จ.17 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้ต้องมีการออกพระราชบัญญัติที่มีความครอบคลุมไปถึงบริการทางวิชาชีพด้านอื่นๆ นอกจากวิชาชีพสอบบัญชี โดยในกลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 เห็นด้วยมากจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 33.34 ในกลุ่มที่ 2 นักวิชาการมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 14.28 เห็นด้วยมากจำนวน 8 คน คิดเป็นร้อยละ 38.10 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 10 คน คิดเป็นร้อยละ 47.62 และในกลุ่มที่ 3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 8 คน คิดเป็นร้อยละ 26.67 เห็นด้วยมากจำนวน 16 คน คิดเป็นร้อยละ 53.33 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 13.34 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 3.33 และไม่เห็นด้วยจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 3.33 ในกลุ่มที่ 4 นักบัญชีมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67 เห็นด้วยมากจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67

ตารางที่ ๑.18 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทั่วโลก ทำให้มาตรฐานการบัญชีและสอบบัญชีที่ใช้จะมีความเป็นหนึ่งเดียวกันโดยจำแนกตามอาชีพ

ระดับความคิดเห็น	รับราชการ		นักวิชาการ		ผู้สอบบัญชี		นักบัญชี	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
เห็นด้วยอย่างมาก	5	41.67	0	0	5	16.67	1	16.67
เห็นด้วยมาก	7	58.33	5	23.81	15	50	1	16.67
เห็นด้วยปานกลาง	0	0	15	71.43	8	26.67	3	50
เห็นด้วยเล็กน้อย	0	0	1	4.76	2	6.66	1	16.67
ไม่เห็นด้วย	0	0	0	0	0	0	0	0
รวม	12	100	21	100	30	100	6	100

จากข้อมูลตารางที่ ๑.18 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทั่วโลกทำให้มาตรฐานการบัญชีและสอบบัญชีที่ใช้จะมีความเป็นหนึ่งเดียวกัน โดยในกลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 41.67 เห็นด้วยมากจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 58.33 ในกลุ่มที่ 2 นักวิชาการมีผู้เห็นด้วยมากจำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 23.81 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 15 คน คิดเป็นร้อยละ 71.43 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 4.76 และในกลุ่มที่ 3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67 เห็นด้วยมากจำนวน 15 คน คิดเป็นร้อยละ 50 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 8 คน คิดเป็นร้อยละ 26.67 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 6.66 ในกลุ่มที่ 4 นักบัญชีมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67 เห็นด้วยมากจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 50 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 16.66

ตารางที่ ๑.19 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับมาตรฐานวิชาชีพของไทยมีความ
 ทัดเทียมกับมาตรฐานวิชาชีพสากลแล้ว โดยจำแนกตามอาชีพ

ระดับความคิดเห็น	รับราชการ		นักวิชาการ		ผู้สอบบัญชี		นักบัญชี	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
เห็นด้วยอย่างมาก	0	0	0	0	3	10	1	16.67
เห็นด้วยมาก	8	66.67	1	4.76	12	40	2	33.33
เห็นด้วยปานกลาง	4	33.33	14	66.67	10	33.33	3	50
เห็นด้วยเล็กน้อย	0	0	6	28.57	4	13.34	0	0
ไม่เห็นด้วย	0	0	0	0	1	3.33	0	0
รวม	12	100	21	100	30	100	6	100

จากข้อมูลตารางที่ ๑.19 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับมาตรฐานวิชาชีพของไทยมีความทัดเทียมกับมาตรฐานวิชาชีพสากลแล้ว โดยในกลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายมีผู้เห็นด้วยมากจำนวน 8 คน คิดเป็นร้อยละ 66.67 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 ในกลุ่มที่ 2 นักวิชาการมีผู้เห็นด้วยมากจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 4.76 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 14 คน คิดเป็นร้อยละ 66.67 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 28.57 และในกลุ่มที่ 3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 10 เห็นด้วยมากจำนวน 12 คน คิดเป็นร้อยละ 40 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 10 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 13.34 และไม่เห็นด้วยจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 3.33 ในกลุ่มที่ 4 นักบัญชีมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67 เห็นด้วยมากจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 50

สถาบันวิทยบริการ
 จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ ๑.20 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับในการปรับมาตรฐานวิชาชีพของไทยให้มีความทัดเทียมกับมาตรฐานสากลจะช่วยให้นักบัญชีของไทยมีความทัดเทียมกับนักบัญชีระดับโลก โดยจำแนกตามอาชีพ

ระดับความคิดเห็น	รับราชการ		นักวิชาการ		ผู้สอบบัญชี		นักบัญชี	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
เห็นด้วยอย่างมาก	2	16.67	7	33.33	7	23.34	1	16.67
เห็นด้วยมาก	9	75	14	66.67	15	50	2	33.33
เห็นด้วยปานกลาง	1	8.33	0	0	1	3.33	3	50
เห็นด้วยเล็กน้อย	0	0	0	0	4	13.33	0	0
ไม่เห็นด้วย	0	0	0	0	3	10	0	0
รวม	12	100	21	100	30	100	6	100

จากข้อมูลตารางที่ ๑.20 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับในการปรับมาตรฐานวิชาชีพของไทยให้มีความทัดเทียมกับมาตรฐานสากลจะช่วยให้นักบัญชีของไทยมีความทัดเทียมกับนักบัญชีระดับโลก โดยในกลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67 เห็นด้วยมากจำนวน 9 คน คิดเป็นร้อยละ 75 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 8.33 ในกลุ่มที่ 2 นักวิชาการมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 เห็นด้วยมากจำนวน 14 คน คิดเป็นร้อยละ 66.67 และในกลุ่มที่ 3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 23.34 เห็นด้วยมากจำนวน 15 คน คิดเป็นร้อยละ 50 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 3.33 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 13.33 และไม่เห็นด้วยจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 10 ในกลุ่มที่ 4 นักบัญชีมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67 เห็นด้วยมากจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 50

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ด้านการเรียนการสอนวิชาชีพ

ตารางที่ จ.21 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการส่งผลต่อให้ประเทศไทยมีความจำเป็นที่จะต้องมีการพัฒนาและปรับปรุงความรู้ทางวิชาชีพให้รองรับต่อการแข่งขันได้มากกว่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน โดยจำแนกตามอาชีพ

ระดับความคิดเห็น	รับราชการ		นักวิชาการ		ผู้สอบบัญชี		นักบัญชี	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
เห็นด้วยอย่างมาก	2	16.67	7	33.33	7	23.34	1	16.67
เห็นด้วยมาก	9	75	14	66.67	13	43.33	3	50
เห็นด้วยปานกลาง	1	8.33	0	0	10	33.33	2	33.33
เห็นด้วยเล็กน้อย	0	0	0	0	0	0	0	0
ไม่เห็นด้วย	0	0	0	0	0	0	0	0
รวม	12	100	21	100	30	100	6	100

จากข้อมูลตารางที่ จ.21 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการส่งผลต่อให้ประเทศไทยมีความจำเป็นที่จะต้องมีการพัฒนาและปรับปรุงความรู้ทางวิชาชีพให้รองรับต่อการแข่งขันได้มากกว่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน โดยในกลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67 เห็นด้วยมากจำนวน 9 คน คิดเป็นร้อยละ 75 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 8.33 ในกลุ่มที่ 2 นักวิชาการมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 เห็นด้วยมากจำนวน 14 คน คิดเป็นร้อยละ 66.67 และในกลุ่มที่ 3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 23.34 เห็นด้วยมากจำนวน 13 คน คิดเป็นร้อยละ 43.33 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 10 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 และในกลุ่มที่ 4 นักบัญชีมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 16.67 เห็นด้วยมากจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 50 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33

ตารางที่ ๑.22 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีทางการค้าทำให้จำเป็นต้องมีการกำหนดให้มีการศึกษาต่อเนื่องทางวิชาชีพที่มีความเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงาน ภายหลังจากได้รับใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ โดยจำแนกตามอาชีพ

ระดับความคิดเห็น	รับราชการ		นักวิชาการ		ผู้สอบบัญชี		นักบัญชี	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
เห็นด้วยอย่างมาก	6	50	7	33.33	4	13.33	0	0
เห็นด้วยมาก	5	41.67	12	57.14	15	50	4	66.67
เห็นด้วยปานกลาง	1	8.33	2	9.53	8	26.67	2	33.33
เห็นด้วยเล็กน้อย	0	0	0	0	3	10	0	0
ไม่เห็นด้วย	0	0	0	0	0	0	0	0
รวม	12	100	21	100	30	100	6	100

จากข้อมูลตารางที่ ๑.22 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีทางการค้าทำให้จำเป็นต้องมีการกำหนดให้มีการศึกษาต่อเนื่องทางวิชาชีพที่มีความเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงาน ภายหลังจากได้รับใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ โดยในกลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 50 เห็นด้วยมากจำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 41.67 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 8.33 ในกลุ่มที่ 2 นักวิชาการมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 เห็นด้วยมากจำนวน 12 คน คิดเป็นร้อยละ 57.14 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 9.53 และในกลุ่มที่ 3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 13.33 เห็นด้วยมากจำนวน 15 คน คิดเป็นร้อยละ 50 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 8 คน คิดเป็นร้อยละ 26.67 เห็นด้วยเล็กน้อยจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 10 และในกลุ่มที่ 4 นักบัญชีมีผู้เห็นด้วยมากจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 66.67 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ จ.23 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้เกิดการส่งเสริมการศึกษา การอบรม การวิจัยและพัฒนาวิชาชีพมากขึ้นกว่าปัจจุบันโดยจำแนกตามอาชีพ

ระดับความคิดเห็น	รับราชการ		นักวิชาการ		ผู้สอบบัญชี		นักบัญชี	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
เห็นด้วยอย่างมาก	8	66.67	6	28.57	7	23.33	2	33.33
เห็นด้วยมาก	4	33.33	13	61.91	15	50	2	33.33
เห็นด้วยปานกลาง	0	0	2	9.52	8	26.67	2	33.33
เห็นด้วยเล็กน้อย	0	0	0	0	0	0	0	0
ไม่เห็นด้วย	0	0	0	0	0	0	0	0
รวม	12	100	21	100	30	100	6	100

จากข้อมูลตารางที่ จ.23 แสดงจำนวนและร้อยละของความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเสรีการค้าบริการทำให้เกิดการส่งเสริมการศึกษา การอบรม การวิจัยและพัฒนาวิชาชีพมากขึ้นกว่าปัจจุบันโดยในกลุ่มที่ 1 ผู้มีหน้าที่ออกกฎหมายมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 8 คน คิดเป็นร้อยละ 66.67 เห็นด้วยมากจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 ในกลุ่มที่ 2 นักวิชาการมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 28.57 เห็นด้วยมากจำนวน 13 คน คิดเป็นร้อยละ 61.91 และเห็นด้วยปานกลางจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 9.52 และในกลุ่มที่ 3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 23.33 เห็นด้วยมากจำนวน 15 คน คิดเป็นร้อยละ 50 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 8 คน คิดเป็นร้อยละ 26.67 และในกลุ่มที่ 4 นักบัญชีมีผู้เห็นด้วยอย่างมากจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 เห็นด้วยมากจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 เห็นด้วยปานกลางจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33

สถาบันนวัตกรรมการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ประวัติผู้เขียนวิทยานิพนธ์

นางสาวชื่นจิต ชื่อสื่อชา เกิดเมื่อวันที่ 10 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2522 ที่กรุงเทพฯ จบการศึกษาระดับปริญญาตรี บัญชีบัณฑิต จากมหาวิทยาลัย เกษตรศาสตร์ เมื่อ พ.ศ. 2544 หลังจากจบการศึกษาระดับปริญญาตรี เข้าทำงานที่บริษัท ไฮไฟ โอเรียนท์ (ไทย) จำกัด ในตำแหน่งเลขานุการผู้บริหาร พร้อมกับศึกษาต่อระดับปริญญาโทไปด้วย ในการศึกษาระดับปริญญาโทได้รับทุนการศึกษาจาก The Starr Foundation Scholarship Program For “American International” ซึ่ง Institute of International Education (IIE) เป็นผู้จัดการทุน



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย