

# ความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงาน ทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะและคุณภาพ ในการปฏิบัติงานของนักบัญชีไทย: กรณีศึกษาจังหวัดภาคใต้ตอนล่าง

## The Relationship Between Perception of Thai Financial Reporting Standards for Non–publicly Accountable Entities and Quality of Thai Accountants: A Case Study of Southern Part of Thailand

มันชัย สุทธิพันธุ์\*, สุนิสา สุขสวัสดิ์\*\*, อนัญญา มาเจริญ\*\*, อมรรัตน์ เขียวพิทยามาศ\*\*,  
อรรณฉิรา คงยวง\*\*, กนกนันท์ จุลเทพ\*\*, ญาณิศา วณิชกุลพิทักษ์\*\*, ตุลยดา จินเดหวา\*\*,  
นุสรา คุ่มพิทักษ์พงศ์\*\*, นุริฮัน โต๊ะอีแม\*\*, สุธาร์ตน์ ไชยชนะ\*\*

### บทคัดย่อ

วัตถุประสงค์ในการศึกษานี้คือ การศึกษาระดับความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะและคุณภาพการปฏิบัติงานของนักบัญชีไทยในกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ รวมทั้งสืบหาเหตุผลในการเลือกใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินทางเลือกของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ผลการศึกษาพบว่า ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของนักบัญชีอยู่ในระดับมาก นอกจากนี้ระดับคุณภาพการปฏิบัติงานของนักบัญชีไทยก็อยู่ในระดับมากด้วย อย่างไรก็ตาม การศึกษาไม่พบความสัมพันธ์อย่างเป็นนัยสำคัญระหว่างระดับความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยสำหรับกิจการที่

ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะและคุณภาพการปฏิบัติงานของนักบัญชีไทย กิจการที่เลือกจัดทำรายงานทางการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRSs) ทุกฉบับโดยปฏิบัติตามอย่างสม่ำเสมอ เนื่องจาก กิจการเป็นกิจการย่อยของกิจการแม่ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และกิจการมีความรู้ความสามารถและความพร้อมในการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะมาใช้ ประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษาครั้งนี้คือ ทำให้ทราบทิศทางการพัฒนามาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงานของผู้ทำบัญชีไทยและความสามารถในการแข่งขันระหว่างประเทศในอนาคต

**คำสำคัญ:** มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ นักบัญชี

\* อาจารย์ประจำภาควิชาการบัญชี คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ (วิทยาเขตหาดใหญ่)

\*\* นักศึกษาในหลักสูตรบัญชีบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ (วิทยาเขตหาดใหญ่)

## Abstract

Objectives of this study are to study the perception level of Thai financial reporting standards used for non – publicly accountable entities, and quality of Thai accountants, and investigate the reason why non – publicly accountable entities choose the alternative financial standards for their businesses. The findings indicate that perception of accountants on Thai financial reporting standards for non – publicly accountable entities is in high level as same as the quality of Thai accountants. However, the study cannot find any relationship

between the level of perception of Thai financial reporting standards used for non – publicly accountable entities, and quality level of Thai accountants. The reasons of using the alternative financial standards for non – publicly accountable entities are that the organizations are going to the Stock Exchange of Thailand, the organizations have their parent organizations being in the Stock Exchange of Thailand, and the organizations are ready to take financial reporting standards of publicly accountable entities for their business.

**Keywords:** Financial Reporting Standards, Non – publicly Accountable Entities, and Accountants



## 1. บทนำ

ปัจจุบันมาตรฐานการบัญชีไทยได้มีการเปลี่ยนแปลงไปเป็นอย่างมาก ปัจจัยส่วนหนึ่งมาจากสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศได้พัฒนาและกำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศระหว่างประเทศระหว่างสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน 10 ประเทศ โดยใช้เป็นมาตรฐานการรายงานทางการเงินเดียวกันระหว่างประเทศสมาชิก แต่ในประเทศไทยการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศดังกล่าวถูกนำไปใช้กับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ อาทิ บริษัท จำกัด (มหาชน) และบริษัท จำกัดที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ส่วนกิจการประเภทอื่นศรัทธาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้กำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงินขึ้นมาอีกชุดเพื่อตอบสนองความต้องการของกิจการขนาดกลางและขนาดเล็ก หรือกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ด้วยเหตุผลที่ว่า การมีมาตรฐานการรายงานทางการเงินเพียงฉบับเดียวในประเทศไทยอาจไม่เหมาะในการนำมาใช้กับทุกกิจการ เนื่องจากความแตกต่างของจำนวนผู้มีส่วนได้เสียของกิจการ ความหลากหลายของแหล่งการระดมทุน และความซับซ้อนในการทำธุรกรรม รวมทั้งความต้องการในการใช้ข้อมูลของผู้ใช้งบการเงิน เป็นต้น อย่างไรก็ตามการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับเล็ก หรือที่เรียกว่ามาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Thai Financial Reporting Standards for Non-public Accountability Entities: TFRS for NPAEs) นั้นไม่สะท้อนถึงความ เป็นมาตรฐานสากลที่ยอมรับระหว่างประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจ อาเซียน ดังนั้นการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมาใช้ อาจไม่ส่งผลกับคุณภาพในการทำงานของนักบัญชีไทยสำหรับการแข่งขันในอนาคต และถึงแม้ว่าศรัทธาวิชาชีพบัญชี จะให้ทางเลือกให้กับกิจการไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ อาทิ ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนและ

บริษัทจำกัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ในการเลือกใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หรือใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเป็นหลักและใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะฉบับที่ 12 เรื่องภาษีเงินได้ และฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์พนักงานก็ได้แต่กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเกือบทั้งหมดยังคงเลือกใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ นอกจากนี้ยังไม่มีการวิจัยที่ค้นหาสาเหตุและเหตุผลในการเลือกใช้มาตรฐานแบบต่างๆ ของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

ดังนั้นการศึกษานี้จะทำการศึกษาความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะและคุณภาพการปฏิบัติงานของนักบัญชีไทยในกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ รวมทั้งสืบหาเหตุผลในการเลือกใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินทางเลือกของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเพื่อตอบคำถามวิจัย ดังนี้ 1) มีความสัมพันธ์ระหว่างระดับความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะและคุณภาพการปฏิบัติงานของนักบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะหรือไม่ ถ้ามีในระดับใดและ 2) กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมีการเลือกใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินทางเลือกแบบใด และเหตุผลอะไร โดยการศึกษาดังกล่าวทำให้ทราบทิศทางในการพัฒนามาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงานของนักบัญชีไทยและเพิ่มความสามารถในการแข่งขันระหว่างประเทศในอนาคต รวมทั้งเพื่อเป็นประโยชน์สำหรับหน่วยงานที่ทำหน้าที่

เพิ่มขีดความสามารถในการปฏิบัติงานของนักบัญชีไทย อาทิ สาขาวิชาชีพบัญชีฯ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กรมสรรพากร มหาวิทยาลัยและสถาบันการศึกษาอื่นๆ ในการให้การอบรมและศึกษา นอกจากนี้การศึกษาค้นคว้าครั้งนี้สามารถใช้เป็นฐานข้อมูลสำหรับงานวิจัยที่เกี่ยวข้องในอนาคตด้วย เนื้อหาในการศึกษาค้นคว้านี้จะประกอบด้วย หัวข้อ แนวคิดทฤษฎีความรู้ความเข้าใจ นักบัญชีไทย มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ การทบทวนวรรณกรรม วิธีการวิจัย ผลการศึกษา รวมทั้งสรุปและการอภิปรายผล

## 2. แนวคิดทฤษฎีความรู้ความเข้าใจ

ความรู้ความเข้าใจ หมายถึง ความสามารถในการจดจำและเข้าใจข้อมูลต่างๆ ได้ รวมทั้งสามารถถ่ายทอดหรือสื่อความหมาย แปลความ ตีความและขยายความ หลังจากได้รับข้อมูลนั้นมาแล้ว Bloom (1980) ได้ให้นิยามเกี่ยวกับความรู้ คือ การกระทำที่เน้น “ความจำ” ที่เกิดจากการเรียนรู้ซึ่งอาจจะเริ่มจากการเรียนรู้ขั้นพื้นฐานไปสู่ความรู้ที่ซับซ้อนมากยิ่งขึ้นโดยอาศัยสัมผัสทั้ง 5 คือ การมองเห็น การอ่าน การได้ยิน การสัมผัส การเรียน เป็นต้น ส่วนความเข้าใจเป็นพฤติกรรมขั้นต่อจากความรู้ ซึ่งความเข้าใจต้องใช้ทักษะและความสามารถที่สูงกว่า ความจำจนถึงระดับ “การสื่อความหมาย” และทำได้โดยการเขียน การพูด หรือการใช้สัญลักษณ์ต่างๆ โดยความรู้ความเข้าใจของบุคคลอาจแตกต่างกันตามปัจจัยหลัก 2 ปัจจัย (แสงจันทร์ โสภากาล, 2550) คือ ปัจจัยส่วนบุคคล เช่น ระดับการศึกษา ประสบการณ์ ความเชื่อ สถานภาพทางสังคม เป็นต้น และปัจจัยด้านสิ่งแวดล้อม อาทิ ครอบครัว กลุ่มและสังคมที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งสื่อมวลชน เป็นต้น

## 3. นักบัญชีไทย

คุณสมบัติของนักบัญชีไทยตามพระราชบัญญัติการบัญชีปี พ.ศ. 2543 คือ ผู้ที่มีภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่ในประเทศไทย มีความรู้ภาษาไทยเพียงพอที่ทำหน้าที่

เป็นนักบัญชี ไม่เคยต้องโทษจำคุกในความผิดตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีหรือการสอบบัญชี ยกเว้นแต่พ้นโทษมาแล้วไม่น้อยกว่า 3 ปี ส่วนวุฒิการศึกษานั้นขึ้นอยู่กับขนาดของกิจการที่นักบัญชีทำอยู่ ตัวอย่างเช่น ในกิจการประเภทบริษัทจำกัดนั้น วุฒิการศึกษาขั้นต่ำของนักบัญชีคือระดับปริญญาตรีในสาขาการบัญชี หน้าที่ความรับผิดชอบของนักบัญชีคือ การสนับสนุนให้กิจการประสบความสำเร็จและบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่กิจการวางไว้ นอกจากนี้นักบัญชีจำเป็นต้องพัฒนาศักยภาพตนเองให้เป็นผู้ที่สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีคุณภาพ ตามประกาศของกรมพัฒนาธุรกิจการค้าเรื่อง “การกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาในการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของนักบัญชี พ.ศ. 2547” ซึ่งได้กำหนดให้นักบัญชีจะต้องเข้ารับการอบรมและพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพบัญชีตามหลักสูตรฯ ที่อธิบดีกรมพัฒนาธุรกิจการค้าให้ความเห็นชอบไม่น้อยกว่า 27 ชั่วโมงในทุกรอบระยะเวลา 3 ปี โดยเป็นหัวข้อทางการบัญชีไม่น้อยกว่า 18 ชั่วโมง และในแต่ละปีนักบัญชีจะต้องเข้ารับการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพบัญชีไม่น้อยกว่า 6 ชั่วโมง ส่วนความรู้ในหัวข้อทั่วไปได้ไม่เกิน 3 ชั่วโมง ทั้งนี้ มันชัย สุทธิพันธุ์ (2556) ได้สรุปโอกาสและอุปสรรคของนักบัญชีไทยเกี่ยวกับการเข้ามาของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนว่า นักบัญชีไทยจะได้รับโอกาสของการมีตลาดบริการที่ใหญ่ขึ้น นั้นหมายถึงการจ้างงานที่มีขนาดใหญ่กว่าแค่การจ้างงานในประเทศถึง 10 เท่า รวมทั้งโอกาสในการพัฒนาความรู้ความสามารถและทักษะระหว่างประเทศสมาชิกทั้ง 10 ประเทศ อย่างไรก็ตามปัญหาสมองไหลก็อาจเป็นอุปสรรคในการพัฒนาประเทศไทย เนื่องจากบุคลากรที่มีประสิทธิภาพสูงอาจจะเลือกทำงานที่ได้รับผลตอบแทนสูงกว่าในประเทศสมาชิกอื่น เช่น ประเทศสิงคโปร์ และประเทศมาเลเซีย เป็นต้น นอกจากนี้ปัญหาการแข่งขันระหว่างแรงงานวิชาชีพก็จะมีประเด็นที่ใหญ่มากขึ้น เนื่องจากคุณภาพที่สูงขึ้นกับทางเลือกของการว่าจ้างงานที่มีมากขึ้นเช่นเดียวกัน จาก

ประเด็นการแข่งขันที่รุนแรงข้างต้น สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2553) จึงได้กำหนดคุณภาพการปฏิบัติงานของนักบัญชีไว้ 5 ด้าน คือ ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ ด้านการบริหารองค์กรและจัดการธุรกิจ ด้านคุณลักษณะเฉพาะตัวบุคคล ด้านการสื่อสาร และด้านความรู้ในงานบัญชี ดังนั้นในการศึกษาคำนี้ ผู้วิจัยจะเลือกคุณภาพการปฏิบัติงานของนักบัญชีตามหลักเกณฑ์ที่สภาวิชาชีพบัญชี กำหนดไว้

#### 4. มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2553) ได้มีการเปลี่ยนแปลง มาตรฐานการบัญชีไทยครั้งใหญ่เพื่อพัฒนามาตรฐานการบัญชีไทยให้เป็นที่ยอมรับในระดับสากล รวมทั้งการเตรียมความพร้อมเพื่อเป็นหนึ่งในสมาชิกของประชาคมเศรษฐกิจ อาเซียนที่กำลังจะมาถึงในปี พ.ศ. 2558 โดยสภาวิชาชีพบัญชีไทยฯ ได้กำหนดให้มีมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยแทนที่มาตรฐานการบัญชีแบบเดิม ซึ่งมาตรฐานดังกล่าวทางสภาวิชาชีพบัญชีไทยฯ ได้อ้างอิงมาจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standards) อย่างไรก็ตามมีความยุ่งยากซับซ้อนจากแนวคิดมูลค่ายุติธรรมเป็นหลักในการจัดทำรายงานทางการเงิน ซึ่งจะเป็นภาระและต้นทุนที่เพิ่มขึ้นสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่ส่วนใหญ่เป็นกิจการขนาดกลางและขนาดเล็ก (สันสกฤต วิจิตรเลขการ, 2549) ดังนั้นสภาวิชาชีพบัญชีไทยฯ จึงกำหนดแนวทางปฏิบัติทางบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียโดยตั้งคณะกรรมการดำเนินการร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยมีกรอบแนวคิดในการจัดทำมาตรฐาน การรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่มุ่งเน้นการจัดทำและการนำเสนองบการเงินภายใต้เกณฑ์คงค้าง และการดำเนินงานต่อเนื่อง

โดยสภาวิชาชีพบัญชีไทยฯ ได้แบ่งมาตรฐานดังกล่าวออกเป็น 2 ชุด เนื่องจากความเหมาะสมของผู้ที่นำ

มาตรฐานการรายงานทางการเงินไปปฏิบัติ โดยแบ่งได้ดังนี้คือ กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หมายถึง บริษัทมหาชนตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทมหาชน ไม่ว่าจะจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์หรือไม่ก็ตามจะใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ส่วนกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะซึ่งหมายถึง ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนและบริษัทจำกัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย รวมทั้งกิจการอื่นๆ นอกเหนือจากกิจการประเภท บริษัทมหาชนตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทมหาชน จะใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ทั้งนี้สภาวิชาชีพการบัญชีไทยฯ ได้กำหนดให้มีการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินกับงบการเงินของกิจการในรอบระยะเวลาที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2554

ส่วนมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะนั้นจะประกอบด้วยกิจการประเภท ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนและบริษัทจำกัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย รวมทั้งกิจการที่ไม่ได้รวมอยู่ในกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยกิจการดังกล่าวต้องมีการปฏิบัติตามมาตรฐานฯ ที่ได้กำหนดไว้ภายใต้ 22 หัวข้อ ดังนี้ การนำเสนองบการเงิน เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ลูกหนี้ สินค้าคงเหลือ เงินลงทุน ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สินทรัพย์ไม่มีตัวตน อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ต้นทุนการกู้ยืม สัญญาเช่า ภาษีเงินได้ การประมาณการหนี้สินและหนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้น เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน รายได้ การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ สัญญาก่อสร้าง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี และการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและการแก้ไขข้อผิดพลาด (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2553)

#### 5. ทบทวนวรรณกรรม

ในประเทศไทยมีการศึกษาที่เกี่ยวข้องกับความรู้

ความเข้าใจในการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะและระดับคุณภาพการปฏิบัติงานของนักบัญชีไทย อาทิ ณัฐธิดา ลัคนลาวัฒน์ และศิลาพร ศรีจันทเพช (2555) ทำการศึกษาผลกระทบจากการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่มีผลต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชี โดยพบว่าผู้สอบบัญชีในประเทศไทยต้องเสียเวลาในการทำความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานฯ ใหม่ฉบับนี้ รวมทั้งเสียค่าใช้จ่ายในการในการฝึกอบรมเพื่อความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานฯ ดังกล่าวด้วย นอกจากนี้ อัครวัฒน์ วิริยชานนท์ และศิลาพร ศรีจันทเพช (2556) พบว่า การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมาใช้ส่งผลกระทบต่อหลักสูตรการเรียนการสอน และความแตกต่างของการเรียนการสอนมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศที่แตกต่างกันอาจมีผลกระทบต่อคุณภาพการเรียนและคุณภาพนักศึกษา จารุณี อภิวัฒน์ไพศาล (2555) ค้นหาลำดับปัจจัยพยากรณ์ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของพนักงานบัญชีในกลุ่มกิจการบริการในประเทศไทยและพบว่า ปัจจัยที่สามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของพนักงานบัญชีได้แก่ สภาพแวดล้อมและเทคโนโลยี ลักษณะเฉพาะตัวของนักบัญชี การจัดการองค์กร และภาพลักษณ์ขององค์กร ซึ่งผลการศึกษาดังกล่าวใกล้เคียงกับผลการศึกษาของ พร กิเศก (2546) ที่ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพของโรงเรียน โดยผลการศึกษาพบว่า ลักษณะองค์กร ลักษณะเฉพาะตัวบุคคล สภาพแวดล้อม นโยบายการบริหารและการปฏิบัติงาน และวัฒนธรรมองค์กรเป็นปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพขององค์กรเพื่อคุณภาพและผลงานที่สูงสุด อย่างไรก็ตามยังไม่มีการศึกษาที่ศึกษาเหตุผลในการเลือกใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฯ ทางเลือกของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และ

ทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความเข้าใจในการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะและคุณภาพการปฏิบัติงานของนักบัญชีไทย

## 6. วิธีการวิจัย

การศึกษาครั้งนี้เป็นการศึกษาความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะและคุณภาพการปฏิบัติงานของนักบัญชีไทยในกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะรวมทั้งสืบหาเหตุผลในการเลือกใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินทางเลือกของกิจการ โดยประชากรในการศึกษาครั้งนี้คือ นักบัญชีไทยที่ขึ้นทะเบียนตามเงื่อนไขของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ จากการเก็บกลุ่มตัวอย่างอย่างสะดวกนั้น กลุ่มตัวอย่างถูกเก็บจากนักบัญชีที่เข้ารับการอบรมเรื่อง “การอบรมและพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้จัดทำบัญชี (หลักสูตรที่ 10)” ที่จัดโดยภาควิชาการบัญชี คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ ระหว่างวันที่ 17 – 25 มกราคม พ.ศ. 2557 จำนวน 384 คน ในการอบรมฯ ดังกล่าว มีนักบัญชีที่ทำงานในกิจการที่ตั้งอยู่ใน 7 จังหวัดภาคใต้ตอนล่าง คือ สงขลา (179 คน) ตรัง (47 คน) พัทลุง (52 คน) สตูล (25 คน) ยะลา (28 คน) ปัตตานี (30 คน) และนราธิวาส (23 คน) โดยใช้แบบสอบถามที่ถูกพัฒนามาจากงานวิจัยในอดีต (วีระวรรณ ศิริพงษ์, 2556; จารุณี อภิวัฒน์ไพศาล, 2555) ส่วนที่ 1 ประกอบด้วยข้อมูลพื้นฐานของนักบัญชี ส่วนที่ 2 เป็นการทดสอบระดับความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของนักบัญชีไทย โดยกำหนดโจทย์จำนวน 20 ข้อ เพื่อทดสอบความรู้ความเข้าใจของนักบัญชีที่ครอบคลุมมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะตามหัวข้อ การนำเสนองบการเงิน เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ลูกหนี้ สินค้า

คงเหลือ เงินลงทุน ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ลิขสิทธิ์ ไม่มีตัวตน อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ต้นทุนการกู้ยืม สัญญาเช่า ภาษีเงินได้ การประมาณการหนี้สินและหนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้น เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน รายได้ การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี และการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและการแก้ไขข้อผิดพลาด (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2553) และผู้วิจัยจะคัดแบบสอบถามออกโดยไม่นำมาพิจารณา ในกรณีที่ผู้ตอบแบบสอบถามเลือก เพียงคำตอบเดียวทั้ง 20 ข้อ นอกจากนี้จากคะแนนเต็ม 20 คะแนน ค่าคะแนนเฉลี่ยจะถูกกำหนดเป็นเกณฑ์ในการวัดระดับความรู้ความเข้าใจ ซึ่งมีเกณฑ์ดังนี้ การหาช่วงคะแนน = (คะแนนสูงสุด - คะแนนต่ำสุด) / จำนวนชั้น 5 ชั้น ดังนั้นการศึกษาจึงสามารถกำหนดระดับคะแนน เฉลี่ย (ธานินทร์ ศิลป์จารุ 2553)

ค่าเฉลี่ยคะแนน 0.00-4.00 หมายถึง นักบัญชีมีความรู้ความเข้าใจน้อยที่สุด

ค่าเฉลี่ยคะแนน 4.01-8.00 หมายถึง นักบัญชีมีความรู้ความเข้าใจน้อย

ค่าเฉลี่ยคะแนน 8.01-12.00 หมายถึง นักบัญชีมีความรู้ความเข้าใจปานกลาง

ค่าเฉลี่ยคะแนน 12.01-16.00 หมายถึง นักบัญชีมีความรู้ความเข้าใจมาก

ค่าเฉลี่ยคะแนน 16.01-20.00 หมายถึง นักบัญชีมีความรู้ความเข้าใจมากที่สุด

ในการเก็บรวบรวมข้อมูลส่วนที่ 3 คือ ระดับคุณภาพในการปฏิบัติงานของนักบัญชีไทย ข้อมูลในส่วนนี้ได้มาจากการประยุกต์จากงานวิจัยในอดีต (วิระวรรณศิริพงษ์, 2556, จารุณี อภิวัฒน์ไพศาล 2555) ซึ่งเครื่องมือนักวัดโดยใช้ Likert Scale 5 ตัวเลือก ได้แก่ 1 (น้อยที่สุด) 2 (น้อย) 3 (ปานกลาง) 4 (มาก) และ 5 (มากที่สุด)

ที่สุด) (Wilmshurst and Frost, 2000) เกณฑ์การแปลความหมายเพื่อการจัดระดับค่าเฉลี่ย (ธานินทร์ ศิลป์จารุ 2553) สามารถแบ่งออกเป็นช่วงได้ดังต่อไปนี้

ค่าเฉลี่ย 1.00-1.49 ระดับคุณภาพการปฏิบัติงานของนักบัญชีไทยน้อยที่สุด

ค่าเฉลี่ย 1.50-2.49 ระดับคุณภาพการปฏิบัติงานของนักบัญชีไทยน้อย

ค่าเฉลี่ย 2.50-3.49 ระดับคุณภาพการปฏิบัติงานของนักบัญชีไทยปานกลาง

ค่าเฉลี่ย 3.50-4.49 ระดับคุณภาพการปฏิบัติงานของนักบัญชีไทยมาก

ค่าเฉลี่ย 4.50-5.00 ระดับคุณภาพการปฏิบัติงานของนักบัญชีไทยมากที่สุด

โดยหลังจากทดสอบความน่าเชื่อถือของแบบสอบถามแล้วนั้น ค่าสัมประสิทธิ์ Cronach's Alpha เท่ากับ 0.868 ซึ่งถือว่ามีความน่าเชื่อถือสูง นอกจากนี้แบบสอบถามถูกส่งไปให้ผู้ทรงคุณวุฒิจำนวน 2 ท่าน เพื่อพิจารณาความเหมาะสมของแบบสอบถามก่อนส่งไปยังผู้ตอบแบบสอบถามเพื่อตอบแบบสอบถามในวันอบรม ผู้ช่วยวิจัยจะแจกแบบสอบถามก่อนการอบรมและเก็บหลังจากการอบรมเสร็จเรียบร้อยแล้ว การบันทึกข้อมูลแบบสอบถามเพื่อการวิเคราะห์จะทำ 2 ครั้ง เพื่อการตรวจสอบความผิดพลาดในการบันทึกข้อมูล โดยจะนำค่าข้อมูลในครั้งแรกและครั้งที่สองหักลบกัน ถ้าผลลัพธ์ได้เท่ากับ 0 แสดงว่าการบันทึกข้อมูลทั้งสองครั้งมีความถูกต้อง แต่ถ้าไม่เท่ากันก็จะกลับไปดูข้อมูลจากแบบสอบถามที่กลุ่มตัวอย่างตอบกลับมาอีกครั้งหนึ่ง

การศึกษาครั้งนี้ใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติเพื่อการวิเคราะห์ข้อมูลสถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน โดยใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลพื้นฐานของผู้ตอบแบบสอบถาม นอกจากนี้ยังใช้สถิติเชิงอนุมาน ได้แก่ การทดสอบ

ความสัมพันธ์โดยการวิเคราะห์ Correlation เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ของการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพการปฏิบัติงานของนักบัญชีไทยในกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และทดสอบความแตกต่างระหว่างกลุ่มด้วยการวิเคราะห์ Independent t-test และ ANOVA โดยการศึกษาครั้งนี้ได้กำหนดค่านัยสำคัญทางสถิติไว้ที่ 0.05 และ 0.01

## 7. ผลการศึกษา

จากแบบสอบถามจำนวน 384 ชุด ที่แจกไปให้นักบัญชีเพื่อตอบแบบสอบถาม ผู้วิจัยได้กลับมาจำนวน 353 ชุด แต่เป็นแบบสอบถามที่ไม่สามารถใช้ได้ 34 ชุด ดังนั้นมีแบบสอบถามใช้ได้จำนวน 319 ชุด ซึ่งเป็นจำนวนที่มากกว่าจำนวนกลุ่มตัวอย่างตามความเชื่อมั่นที่ร้อยละ 95 ตามหลักการของ Yamane (1973) ผลการศึกษาพบว่า อายุโดยเฉลี่ยของนักบัญชีที่เข้ารับการอบรมในครั้งนี้มีอายุ 39 ปี และอายุการทำงานด้านการจัดทำบัญชีโดยเฉลี่ยอยู่ที่ 14 ปี นอกจากนี้การศึกษายังพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามกว่าร้อยละ 90 เป็นเพศหญิง ระดับการศึกษาส่วนใหญ่ของผู้ตอบแบบสอบถามคือระดับปริญญาตรี (ร้อยละ 90.6) ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มาจากกิจการประเภทไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ร้อยละ 66.8) และกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะเพียงจำนวน 21 กิจการ (ร้อยละ 6.8) สำหรับกิจการประเภทไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะนั้น นักบัญชีส่วนใหญ่เลือกมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะจำนวน 174 คน (ร้อยละ 86.6) แต่พบว่า บางกิจการเลือกใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะจำนวน 11 กิจการ (ร้อยละ 5.5) และเลือกใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเป็นส่วนใหญ่ จำนวน 16 กิจการ (ร้อยละ 8.0)

นอกจากนี้ผลการศึกษายังพบว่า มีกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะส่วนหนึ่งไม่ได้ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเป็นจำนวน 21 กิจการ (ร้อยละ 10.25) โดยเหตุผลที่เลือกใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ คือ กิจการเป็นกิจการย่อยของบริษัทมหาชนตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทมหาชนจำนวน 3 กิจการ (ร้อยละ 14.2) กิจการกำลังเตรียมตัวจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจำนวน 1 กิจการ (ร้อยละ 4.8) และเนื่องจากกิจการมีความรู้ความสามารถและความพร้อมในการนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะมาใช้ จำนวน 17 กิจการ (ร้อยละ 81.0) อย่างไรก็ตามกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะส่วนใหญ่ (ร้อยละ 89.75) ยังคงเลือกใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะตามที่สภาวิชาชีพบัญชีฯ กำหนดไว้

ในตารางที่ 2 แสดงระดับคะแนนความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะสำหรับนักบัญชี โดยผลการศึกษาพบว่า คะแนนเฉลี่ยความรู้ความเข้าใจของนักบัญชีอยู่ในระดับสูง (13.16 คะแนน) นอกจากนี้เมื่อแบ่งกลุ่มนักบัญชีออกเป็นกลุ่มตามข้อมูลพื้นฐานในแบบสอบถามจะพบว่า ระดับการศึกษาของนักบัญชีในกลุ่มที่ต่างกันมีผลต่อความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะอย่างเป็นนัยสำคัญ ( $P$ -value = 0.021) โดยกลุ่มนักบัญชีที่จบการศึกษาสูงกว่าปริญญาตรีมีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะสูงกว่ากลุ่มนักบัญชีที่จบการศึกษาระดับอนุปริญญา ( $P$ -value = 0.025) และกลุ่มนักบัญชีที่จบการศึกษาระดับปริญญาตรี ( $P$ -value = 0.007)



**ตารางที่ 1: ข้อมูลพื้นฐานของนักบัญชี**

	ข้อมูลพื้นฐานของนักบัญชี	ความถี่	ร้อยละ
1. เพศ	ชาย	30	9.4
	หญิง	289	90.6
2. ระดับการศึกษา	อนุปริญญา	12	3.8
	ปริญญาตรี	278	87.1
	สูงกว่าปริญญาตรี	29	9.1
3. ประเภทกิจการ	ห้างหุ้นส่วนจำกัด	27	8.8
	บริษัทจำกัด	191	62.0
	บริษัทจำกัดมหาชน	14	4.5
	นักบัญชีอิสระ	68	22.1
	อื่นๆ	8	2.6
4. รายได้	ไม่เกิน 15,000 บาท	73	23.9
	ระหว่าง 15,001-25,000 บาท	110	35.1
	ระหว่าง 25,001-35,000 บาท	51	16.3
	ระหว่าง 35,001-45,000 บาท	28	8.9
	สูงกว่า 45,001 บาท	49	15.7
5. ประเภทกิจการตามมาตรฐานบัญชีโดยสภาวิชาชีพบัญชีฯ	ไม่มี	81	26.4
	กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	21	6.8
	กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	205	66.8
6. ประเภทมาตรฐานบัญชี	TFRS for NPAEs	174	86.5
	TFRS for PAEs	11	5.5
	TFRS for NPAEs	16	8.0

ตารางที่ 2: การทดสอบความแตกต่างระหว่างกลุ่มตัวอย่าง

	ข้อมูลพื้นฐานของนักบัญชี	ความรู้ความเข้าใจ		t/F	P-value
		ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบน		
1. เพศ	ชาย	13.47	.469	.643	.520
	หญิง	13.13	.161		
2. ระดับการศึกษา	อนุปริญญา	12.17	.661	3.926	.021**
	ปริญญาตรี	13.08	.166		
	สูงกว่าปริญญาตรี	14.38	.373		
3. ประเภทกิจการ	ห้างหุ้นส่วนจำกัด	12.15	.584	1.495	.204
	บริษัทจำกัด	13.24	.178		
	บริษัทจำกัดมหาชน	13.86	.844		
	นักบัญชีอิสระ	13.28	.346		
4. รายได้	ไม่เกิน 15,000 บาท	12.75	.281	2.087	.067
	ระหว่าง 15,001–25,000 บาท	13.26	.275		
	ระหว่าง 25,001–35,000 บาท	12.73	.381		
	ระหว่าง 35,001–45,000 บาท	14.36	.364		
	สูงกว่า 45,001 บาท	13.45	.396		
5. ประเภทมาตรฐาน	TFRS for NPAEs	13.45	.206	1.489	.228
	TFRS for PAEs	12.09	.495		
	TFRS for NPAEs ส่วนใหญ่	13.06	.461		

ตารางที่ 3: ระดับคุณภาพในการปฏิบัติงานของนักบัญชี

หัวข้อ	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบน	ระดับคุณภาพ
1. ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ	3.68	.425	มาก
2. ด้านการบริหารองค์กรและจัดการธุรกิจ	4.08	.481	มาก
3. ด้านคุณลักษณะเฉพาะตัวบุคคล	3.80	.466	มาก
4. ด้านความสามารถในการสื่อสาร	4.18	.496	มาก
5. ด้านความรู้ในงานบัญชี	3.74	.471	มาก
ระดับคุณภาพในการปฏิบัติงานโดยรวม	3.90	.400	มาก

ตารางที่ 3 แสดงระดับคุณภาพในการปฏิบัติงานของนักบัญชี โดยการศึกษาครั้งนี้แบ่งคุณภาพของนักบัญชีออกเป็น 5 ด้าน คือ ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ ด้านการบริหารองค์กรและจัดการธุรกิจ ด้านคุณลักษณะเฉพาะตัวบุคคล ด้านการสื่อสาร และด้านความรู้ในงานบัญชี (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2553) ผลการศึกษาครั้งนี้พบว่า ระดับคุณภาพรวมในการปฏิบัติงานของนักบัญชีอยู่ในระดับมาก (3.90 คะแนน) และในองค์ประกอบย่อยๆ ก็พบว่า ระดับคุณภาพของนักบัญชีอยู่ในระดับมาก ไม่ว่าจะเป็นด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ ด้านการบริหารองค์กรและจัดการธุรกิจ ด้านคุณลักษณะเฉพาะตัวบุคคล ด้านความสามารถในการสื่อสาร และด้านความรู้ในงานบัญชี

ตารางที่ 4 แสดงผลเพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างระดับความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะกับระดับคุณภาพในการปฏิบัติงานของนักบัญชี การศึกษาครั้งนี้ใช้การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ โดยผลการศึกษาพบว่า ระดับคะแนนความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะไม่มีความสัมพันธ์กับระดับคุณภาพในการปฏิบัติงานของนักบัญชี ไม่ว่าจะเป็นระดับคุณภาพรวม หรือระดับคุณภาพในด้านย่อยๆ อาทิ ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ ด้านการบริหารองค์กรและจัดการธุรกิจ ด้านคุณลักษณะเฉพาะตัวบุคคล ด้านความสามารถในการสื่อสาร และด้านความรู้ในงานบัญชี อย่างไรก็ตามเมื่อพิจารณาความสัมพันธ์ระหว่างระดับคุณภาพในการปฏิบัติงานของนักบัญชีในด้านต่างๆ พบว่า คุณภาพในทุกด้านมีความสัมพันธ์กันอย่างเป็นนัยสำคัญ ( $P\text{-value} < 0.01$ )

### 8. สรุปและอภิปรายผล

วัตถุประสงค์ในการศึกษานี้คือ การศึกษาระดับความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และคุณภาพการปฏิบัติงานของนักบัญชีไทยในกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และสืบหาเหตุผลในการเลือกใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินทางเลือกของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ผลการศึกษาพบว่า ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย

ตารางที่ 4: การวิเคราะห์สหสัมพันธ์

หัวข้อ	คะแนน NPAEs	ลักษณะผู้ทำบัญชี	จรรยาบรรณวิชาชีพ	ความรู้ทักษะบัญชี	ความพึงพอใจ	ความสามารถสื่อสาร	คุณภาพรวม
คะแนน NPAEs	1	-.040	-.027	-.003	.012	.044	-.002
ลักษณะผู้ทำบัญชี		1	.720**	.703**	.550**	.512**	.821**
จรรยาบรรณวิชาชีพ			1	.754**	.694**	.572**	.876**
ความรู้ทักษะบัญชี				1	.665**	.675**	.888**
ความพึงพอใจ					1	.716**	.856**
ความสามารถสื่อสาร						1	.830**
คุณภาพรวม							1

\*\* นัยสำคัญที่ 0.01, \* นัยสำคัญที่ 0.05

สาธารณะของนักบัญชีอยู่ในระดับมาก นอกจากนี้ระดับคุณภาพการปฏิบัติงานของนักบัญชีไทยก็อยู่ในระดับมากด้วย อย่างไรก็ตามการศึกษาไม่พบความสัมพันธ์อย่างเป็นนัยสำคัญระหว่างระดับความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะและคุณภาพการปฏิบัติงานของนักบัญชีไทย ถึงแม้ว่ากิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะส่วนใหญ่จะเลือกใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ แต่ก็มีการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะบางส่วนที่เลือกใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ คือ กิจการเป็นกิจการย่อยของบริษัทมหาชนตามกฎหมายว่า ด้วยบริษัทมหาชน กิจการกำลังเตรียมตัวจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และกิจการมีความรู้ความสามารถและความพร้อมในการนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะมาใช้ประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษาครั้งนี้คือ ทำให้ทราบทิศทางการพัฒนามาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงานของผู้ทำบัญชีไทยและความสามารถในการแข่งขันระหว่างประเทศในอนาคต รวมทั้งเป็นประโยชน์สำหรับหน่วยงานที่ทำ หน้าที่เพิ่มขีดความสามารถในการปฏิบัติงานของนักบัญชีไทย อาทิ สภาวิชาชีพบัญชีฯ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กรมสรรพากร มหาวิทยาลัยและสถาบัน

การศึกษาอื่นๆ ในการ ให้การอบรมและศึกษา ผลการศึกษายังสามารถใช้เป็นฐานข้อมูลสำหรับงานวิจัยที่เกี่ยวข้องในอนาคตด้วย นอกจากนี้ผลการศึกษาสามารถนำไปพัฒนามาตรฐานการ รายงานทางการเงินของธุรกิจไทยที่เหมาะสมภายใต้สภาพ แวดล้อมและการแข่งขันที่มีมากขึ้นเพื่อเพิ่มคุณภาพใน การปฏิบัติงานของนักบัญชีไทยหลังการเป็นหนึ่งในประเทศ ของกลุ่มประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนภายหลังปี พ.ศ. 2558 รวมทั้งการพัฒนาตราฐานการรายงานทางการเงิน ทางเลือกอื่นสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียเพื่อใช้ในการสื่อสารกับเพื่อนบ้านในประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน อาทิ มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ สำหรับกิจการขนาดกลางและเล็ก เป็นต้น ข้อจำกัดในการศึกษาครั้งนี้คือ กลุ่มตัวอย่างถูกจำกัดอยู่ในกรอบซึ่งประกอบด้วยนักบัญชีในกลุ่มจังหวัดภาคใต้ตอนล่างเท่านั้น โดยผลการศึกษาอาจไม่ได้เป็นผลสรุปของนักบัญชีทั่วประเทศ นอกจากนี้การวัดความรู้ความเข้าใจอาจจะไม่เหมาะสมกับการสอบถามเกี่ยวกับ มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเนื่องจากผู้ตอบแบบสอบถามอาจจะไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับมาตรฐานอื่นๆ ดังนั้นในการศึกษาวิจัยในอนาคตจะมีการศึกษาจากนักบัญชีทั่วประเทศไทย และเปรียบเทียบกับคุณภาพของนักบัญชีในประเทศอื่นๆ ที่เป็นสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจ อาเซียน



## เอกสารอ้างอิง

### ภาษาไทย

- จารุณี อภิวัฒน์ไพศาล. (2555). ปัจจัยที่ใช้ในการพยากรณ์ประสิทธิภาพผลการปฏิบัติงานของพนักงานบัญชีกลุ่มธุรกิจบริการในประเทศไทย. **วารสารวิชาชีพบัญชี**, 8(21), 58-77.
- ณัฐริดา ลักคนลาววัฒน์ และศิลปพร ศรีจันทเพชร. (2555). ความเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับผลกระทบจากการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชีและคุณภาพของการรายงานทางการเงิน. **WMS Journal of Management**, 1(2), 51-59.
- ธานินทร์ ศิลป์จารุ. (2553). **การวิจัยและวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติด้วย SPSS** (พิมพ์ครั้งที่ 11). กรุงเทพฯ: เอส อาร์ พรินติ้ง แมสโปรดักส์.
- พร ภิศก. (2546). **วัฒนธรรมองค์กรและปัจจัยบางประการที่ส่งผลต่อประสิทธิผลโรงเรียน**. ปรินญาณิพนธ์การศึกษาดุษฎีบัณฑิต มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ, กรุงเทพฯ.
- มักนชัย สุทธิพันธุ์. (2556). ความพร้อมและปัจจัยที่ส่งผลต่อความพร้อมของผู้จัดทำบัญชีไทยกับประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน: ข้อมูลการสำรวจจากผู้จัดทำบัญชีในจังหวัดสงขลา. **จุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์**, 35(138), 66-92.
- วีระวรรณ ศิริพงษ์. (2556). **ความรู้ความเข้าใจและทัศนคติต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของผู้ทำบัญชีในจังหวัดสงขลา**. สารนิพนธ์ระดับบัณฑิตศึกษา มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2553). **มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**. กรุงเทพมหานคร: พี.เอ.ลิฟวิ่ง.
- สันสกฤต วิจิตรเลขการ. (2549). **International Education Standards (IES) กับวิชาชีพบัญชีในประเทศไทย, จุลสารสมาคมการบัญชีไทย**, หน้า 3.
- แสงจันทร์ ไสภากาล. (2550). **ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับความรู้ความเข้าใจของบุคลากรเกี่ยวกับองค์การบริหารส่วนตำบล**. รายงานการวิจัยสังคมศาสตร์เพื่อการพัฒนา คณะศิลปศาสตร์ มหาวิทยาลัยราชภัฏเลย.
- อัศววัฒน์ วิชัยชานนท์ และศิลปพร ศรีจันทเพชร. (2556). ผลกระทบจากการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่มีต่อการศึกษาในระดับปริญญาตรีสาขาบัญชีในมุมมองของผู้สอนวิชาชีพบัญชี. **วารสารวิชาชีพบัญชี**, 9(24), 59-71.

### ภาษาอังกฤษ

- Bloom, BS. (1980). The new direction in educational research: alterable variables. **Journal of Negro Education**, 337-349.
- Wilmshurst, T. and Frost, G. (2000). Corporate environmental reporting: a test of legitimacy theory. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 13(1), 10-25.
- Yamane, T. (1973). **Statistics: an introductory analysis**. New York: Harper & Row.

## แบบสอบถาม: ความคิดเห็นของนักบัญชี

### ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไป

1. เพศ  ชาย  หญิง
2. อายุ ..... ปี
3. ประสบการณ์ทำงาน ..... ปี
4. ระดับการศึกษา  อนุปริญญา  
ปริญญาตรี  
 สูงกว่าปริญญาตรี
5. ประเภทกิจการ  ห้างหุ้นส่วนจำกัด  บริษัท จำกัด  
 บริษัท จำกัดมหาชน  นักบัญชีอิสระ  
 อื่นๆ (ระบุ) .....
6. จังหวัดที่ตั้งของกิจการ  สงขลา  ตรัง  
 สตูล  พัทลุง  
 ยะลา  ปัตตานี  
 นราธิวาส  อื่นๆ ระบุ .....
7. รายได้ของท่านต่อเดือน  ไม่เกิน 15,000 บาท  ระหว่าง 15,000–25,000 บาท  
 ระหว่าง 25,001–35,000 บาท  ระหว่าง 35,001–45,000 บาท  
 สูงกว่า 45,001 บาท
8. ชนิดของกิจการท่านตามมาตรฐานบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชีฯ  
 กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (PAEs)  
 กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs)  
 อื่นๆ (ระบุ) .....
9. ประเภทมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (TFRSs) ที่กิจการท่านใช้  
 TFRSs สำหรับกิจการ PAEs  
 TFRSs สำหรับกิจการ NPAEs  
 TFRSs สำหรับกิจการ NPAEs ส่วนใหญ่ และใช้ PAEs บางส่วน
10. กิจการท่านเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะหรือใช้มาตรฐานฯ สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียเป็นส่วนใหญ่ และใช้มาตรฐานฯ สำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียในฉบับที่ 12 และ 19 ประกอบ  
 ใช่ (เหตุผล) .....  
 ไม่ใช่

**ส่วนที่ 2** ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการ NPAEs

ข้อ	คำถามเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการ NPAEs	เลือกคำตอบ 1 ข้อ	
		ใช่	ไม่ใช่
1	กิจการ NPAEs หมายถึงกิจการบริษัทมหาชนที่ตั้งตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทมหาชน		
2	กิจการ NPAEs ไม่ถูกกำหนดให้จัดทำงบกระแสเงินสด และงบการเงินรวม		
3	มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการ NPAEs ถูกแบ่งออกเป็นฉบับๆ เหมือนมาตรฐานบัญชีก่อนการปรับปรุงปี พ.ศ. 2554		
4	มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการ NPAEs ถูกกำหนดให้ใช้กับงบการเงินที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2554		
5	กิจการ NPAEs ต้องจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแทนการจัดทำงบกำไรขาดทุนตามปกติ		
6	กิจการ NPAEs ต้องแยกแสดงรายการเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดเป็นแต่ละรายการไม่ควรรวมเป็นรายการเดียวกัน		
7	กิจการ NPAEs สามารถประมาณหนี้สูญได้จาก 3 วิธี คือ อัตราร้อยละยอดขายเชื่อ อัตราร้อยละของลูกหนี้ และพิจารณาลูกหนี้แต่ละราย		
8	กิจการ NPAEs ต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ตามราคายุติธรรม (Fair Value)		
9	กิจการ NPAEs ต้องบันทึกผลขาดทุนเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ เช่น การขาดทุนจากสินค้าสูญหาย ไฟไหม้ เป็นส่วนหนึ่งของค่าใช้จ่ายในการบริหาร		
10	กิจการ NPAEs ต้องรับรู้ผลต่างเป็นกำไร (ขาดทุน) ของรายการเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขายในส่วนของเจ้าของ		
11	ราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ของกิจการ NPAEs หมายถึงราคาซื้อเพียงอย่างเดียว ไม่รวมอาคารเช่าเข้า ภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้และต้นทุนทางตรงอื่นๆ		
12	การตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่สูงขึ้น ส่วนต่างที่เกิดขึ้นกิจการ NPAEs ต้องรับรู้เป็นรายการในส่วนของเจ้าของ		
13	สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ทราบอายุที่แน่นอน ให้กิจการ NPAEs สมมุติให้อายุใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เท่ากับ 10 ปี		
14	ที่ดินที่กิจการ NPAEs ถือครองโดยยังไม่มีวัตถุประสงค์การใช้งานให้กิจการบันทึกรายการเป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์		
15	กิจการ NPAEs ไม่สามารถรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นส่วนหนึ่งของสินทรัพย์ของกิจการได้		
16	กิจการ NPAEs สามารถแยกสัญญาเช่าเป็น สัญญาเช่าทางการเงิน และสัญญาเช่าดำเนินงาน		
17	กิจการ NPAEs ต้องรับรู้ภาษีเงินได้ที่ต้องชำระให้แก่หน่วยงานที่เกี่ยวข้องเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน โดยใช้เกณฑ์เงินสด		

**ส่วนที่ 2** ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการ NPAEs (ต่อ)

ข้อ	คำถามเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการ NPAEs	เลือกคำตอบ 1 ข้อ	
		ใช่	ไม่ใช่
18	กิจการ NPAEs ต้องไม่รับรู้รายการหนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้น แต่ให้เปิดเผยรายละเอียดของภาระผูกพัน และมูลค่าผลกระทบทางการเงินหากสามารถประมาณการได้ ในหมายเหตุประกอบงบการเงินของกิจการ		
19	กิจการ NPAEs ต้องวัดมูลค่ารายได้ของกิจการโดยใช้มูลค่ายุติธรรม (Fair Value) ของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับ		
20	กิจการ NPAEs สามารถเลือกใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะหรือใช้มาตรฐานฯ สำหรับกิจการไม่มีส่วนได้เสียเป็นส่วนใหญ่และใช้มาตรฐานฯ สำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียในฉบับที่ 12 และ 19 ประกอบ แทนการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ		





**ส่วนที่ 3** ความคิดเห็นของนักบัญชีเกี่ยวกับคุณภาพการปฏิบัติงานของตนเอง

ข้อ	คำอธิบาย	ระดับความคิดเห็น				
		น้อยที่สุด	น้อย	ปานกลาง	มาก	มากที่สุด
1	ท่านเป็นคนที่ดีอย่างเป็นระบบมีเหตุมีผล					
2	ท่านเป็นคนตัดสินใจรวดเร็ว					
3	ท่านปฏิบัติหน้าที่ที่ได้ถูกต้อง					
4	ท่านมีลักษณะเป็นผู้นำ					
5	ท่านสามารถแก้ไขปัญหาในการทำงานได้					
6	ท่านสามารถเรียงลำดับงานที่ทำได้อย่างชัดเจน					
7	ท่านได้รับคำชมจากหัวหน้างานเป็นประจำ					
8	ท่านสามารถโน้มน้าวผู้อื่นให้ทำตามท่านได้					
9	ท่านมีความคิดสร้างสรรค์					
10	ท่านสามารถปรับวิธีการทำงานตามสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปได้					
11	ท่านมีความรู้ด้านกฎหมายธุรกิจเป็นอย่างดี					
12	ท่านมีความรู้ด้านเทคโนโลยีเป็นอย่างดี					
13	ท่านมีความรู้ด้านภาษีอากรเป็นอย่างดี					
14	ท่านมีความรู้ด้านเศรษฐศาสตร์เป็นอย่างดี					
15	ท่านมีความรู้การทำงานบัญชีเป็นอย่างดี					
16	ท่านมีความรู้ทางการเงินเป็นอย่างดี					
17	ท่านสามารถจัดหางบการเงินได้อย่างครบถ้วน					
18	ท่านสามารถทำงานด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีได้เป็นอย่างดี					
19	ท่านมีความรู้ด้านการจัดการเป็นอย่างดี					
20	ท่านบันทึกรายการบัญชีได้อย่างถูกต้องเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดไว้					
21	ท่านมีความตั้งใจทำงานร่วมกับผู้อื่น					
22	ท่านเต็มใจช่วยเหลือเพื่อนเพื่อให้งานสำเร็จ					
23	ท่านเต็มใจให้ข้อมูลเพื่อนเพื่อให้งานสำเร็จ					
24	ท่านสามารถขอความช่วยเหลือจากเพื่อนได้					
25	ท่านเคารพในสิทธิของผู้อื่น					
26	ท่านเห็นคุณค่าของผู้อื่น					

**ส่วนที่ 3** ความคิดเห็นของนักบัญชีเกี่ยวกับคุณภาพการปฏิบัติงานของตนเอง (ต่อ)

ข้อ	คำอธิบาย	ระดับความคิดเห็น				
		น้อยที่สุด	น้อย	ปานกลาง	มาก	มากที่สุด
27	ท่านยอมรับผิดเมื่อท่านทำงานผิดพลาด					
28	ท่านมีความสุขในการทำงาน					
29	ท่านชอบทำงานตามที่ได้รับมอบหมาย					
30	ท่านเข้าใจในหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย					
31	ท่านทำงานโดยปราศจากความมีอคติ					
32	ท่านมีความเป็นกลางสูง					
33	ท่านมีความตั้งใจในการทำงานสูง					
34	ท่านมีการวางแผนการทำงานอย่างสม่ำเสมอ					
35	ท่านทำงานด้วยความมุ่งมั่นและขยันหมั่นเพียร					
36	ท่านควบคุมอารมณ์ได้หากมีปัญหาเกี่ยวกับเพื่อน					
37	ท่านมีความล่อมนทน ไม่พุดจา้อวูวด					
38	ท่านเป็นคนตรงไปตรงมา					
39	ท่านสามารถประยุกต์จรรยาบรรณทางบัญชีมาใช้ในชีวิตประจำวันของท่านได้					
40	ท่านมีตระหนักและเห็นความสำคัญเพื่อน					
41	ท่านคำนึงถึงประโยชน์ส่วนรวมมากกว่าประโยชน์ส่วนตัว					
42	ท่านมีการสืบค้นข้อมูลเพิ่มเติมนอกเวลาทำงาน					
43	ท่านมักเข้าอบรมด้านบัญชีอย่างสม่ำเสมอ					
44	ท่านรับผิดชอบกับงานที่ได้รับมอบหมาย					
45	ท่านสามารถทำงานร่วมกับผู้อื่นได้ดี					
46	ท่านทำงานร่วมกับหัวหน้างานได้เป็นอย่างดี					
47	ท่านมีอิสระในการวางแผนการทำงาน					
48	ท่านเป็นคนตรงต่อเวลา					