



ปัจจัยที่มีผลต่อแนวปฏิบัติงานบัญชีของนักบัญชีไทย

FACTORS AFFECTING THE PRACTICES FINANCIAL ACCOUNTING OF ACCOUNTANTS IN THAILAND

สุภาพร แชมชัย*
Supaporn Chamchay

บทคัดย่อ

ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อแนวทางในการปฏิบัติงานบัญชีของนักบัญชีไทยโดยส่วนใหญ่จะมีการศึกษางานวิจัยในแนวทัศนคติของผู้ประกอบการ/ผู้บริหาร/นายจ้าง และนักบัญชี เพื่อนำมาเป็นแนวทางในการสรุปผลทางด้านปัจจัยทางแนวคิดของผู้มีหน้าที่ในการจัดทำงบการเงินและผู้ทำบัญชี ว่ามีผลต่อการปฏิบัติงานทางด้านบัญชี ผลการศึกษาพบว่า ผู้มีหน้าที่ในการจัดทำงบการเงินส่วนมากให้ความสำคัญกับการจัดทำงบการเงินเพื่อยื่นชำระภาษีต่อกรมสรรพากรมากกว่าการนำไปใช้ประโยชน์ในด้านการบริหารและตัดสินใจ ซึ่งสะท้อนให้เห็นว่าข้อมูลทางการเงินที่นักบัญชีได้สร้างสรุปลงมาออกมายังไม่บรรลุวัตถุประสงค์กับการตอบสนองในสิ่งที่ผู้มีหน้าที่จัดทำงบการเงินในฐานะของผู้บริหารที่เป็นผู้หนึ่งที่ต้องใช้ข้อมูลสรุปทางบัญชีเพื่อที่จะมาใช้ประโยชน์และเพื่อตอบโจทย์ในงานด้านบริหารและการตัดสินใจได้เพื่อเป็นการเพิ่มศักยภาพในด้านแนวทางการปฏิบัติงานของนักบัญชีไทยในมุมมองของผู้ประกอบการ/ผู้บริหาร/นายจ้าง มีความต้องการให้นักบัญชีมีทักษะและเทคนิคในการปฏิบัติงานด้านวิเคราะห์และแก้ปัญหา และด้านการสื่อสารกับบุคคลในองค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ส่วนด้านของผู้จัดทำบัญชีโดยส่วนมากมีทัศนคติที่ดีต่อการรับรู้และมีความเข้าใจต่อแนวทาง

ในการปฏิบัติงานบัญชีให้เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป ด้านมาตรฐานการบัญชีและแม่บทการบัญชี การมีทัศนคติที่ดีต่อการปฏิบัติงานตามแนวทางดังกล่าว เป็นปัจจัยหนึ่งที่ส่งผลทำให้ผลงานทางด้านข้อมูลสรุปทางการเงินที่ปรากฏออกสู่สาธารณะชนมีคุณภาพมากยิ่งขึ้น

คำสำคัญ: ปัจจัยที่มีผลต่อแนวปฏิบัติงานบัญชี, นักบัญชี

ABSTRACT

This study is mostly review the previous research of attitudes of entrepreneurs/executives/employers and accountants about the factors which affect the practices of financial accounting of accountants in Thailand. In summary, we found that the entrepreneurs/executives/employers who are responsible to prepare the financial statement emphasize the needs for paid taxation to the revenue department of Thailand than the needs for management and decision making in organization. In addition, we also found the perspective of entrepreneurs/executives and employers, that they want the accountants, not only have the skills and techniques to do the accounting well and completely

*อาจารย์ประจำ คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม



as per the accounting standards and tax rules, but also can analysis, give the solution for business problem and communicate the accounting data efficiently to other departments in organization.

Finally, in the perspectives of the accountants, we found that they mostly emphasize and understand the accounting standards, accounting rules, tax rules, tax rules which are important to prepare the financial statement, so that we can trust the financial statement which they prepare.

Keywords: factors affecting the practices financial accounting, accountant.

บทนำ

ปัจจุบันข้อมูลทางการเงินเป็นสิ่งสำคัญอย่างยิ่งสำหรับผู้ใช้งบการเงินทุกกลุ่มไม่ว่าจะเป็นกลุ่มนักลงทุน เจ้าหนี้ ผู้ถือหุ้นและสาธารณชนทั่วไป โดยผู้ใช้งบการเงินต้องการนำข้อมูลทางการเงินมาเพื่อใช้เป็นเครื่องมือในการวิเคราะห์ พยากรณ์ หรือนำไปใช้เพื่อประโยชน์ในการตัดสินใจให้เป็นไปตามความต้องการของผู้ใช้งบการเงินแต่ละกลุ่ม ซึ่งข้อมูลทางการเงินดังกล่าวนี้ เป็นข้อมูลที่ถูกรวบรวมจากขั้นตอนกระบวนการตรวจสอบเอกสารรายการค้า การวิเคราะห์รายการค้า การบันทึกรายการทางบัญชี ตลอดจนการประมวลผลทางบัญชีเพื่อให้ได้ข้อมูลสรุปเป็นผลการดำเนินงาน ที่เรียกว่า “งบกำไรขาดทุน” และข้อมูลสรุปเป็นตัวเลขที่แสดงถึงฐานะทางการเงินของกิจการ ที่เรียกว่า “งบแสดงฐานะทางการเงิน”

การจัดทำข้อมูลทางการเงินดังกล่าวนี้ ผู้เป็นเจ้าของกิจการ กรรมการ หุ้นส่วนผู้จัดการ ของนิติบุคคลในรูปแบบของ บริษัทจำกัด บริษัทมหาชน ห้างหุ้นส่วนจำกัดซึ่งอยู่ในฐานะของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีจะต้องจัดให้มีผู้ทำบัญชีที่มีคุณสมบัติตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2547 โดยต้องมีคุณสมบัติดังต่อไปนี้ 1) มีภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่ในราชอาณาจักร 2) มีความรู้ภาษาไทยเพียงพอที่จะทำบัญชีเป็นภาษาไทยได้ 3) ไม่เคยต้องคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก เนื่องจากกระทำความผิดตามฐาน

ความผิดหรือกฎหมายที่กำหนดเว้นแต่ต้องคำพิพากษาหรือพ้นโทษมาแล้วไม่น้อยกว่าสามปี 4) มีคุณวุฒิการศึกษาตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี 5) ไม่มีลักษณะต้องห้ามอื่น ตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี โดยผู้ทำบัญชีมีหน้าที่ในการจัดทำบัญชี เพื่อให้มีการแสดงผลการดำเนินงาน ฐานะการเงิน หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี จากเอกสารประกอบการลงบัญชีให้ถูกต้องครบถ้วน เป็นไปตามความจริงและตามมาตรฐานการบัญชี

ในด้านส่วนงานการจัดทำข้อมูลทางบัญชียังนั้น ผู้ทำบัญชีต้องปฏิบัติงานการบันทึกบัญชีให้เป็นไปตามหลักการบัญชีที่มาตรฐานการบัญชีและแม่บทการบัญชีตามที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนด รวมถึงการปฏิบัติตามขั้นตอนระบบการควบคุมภายในที่แต่ละองค์กรนั้นได้กำหนดขึ้น เพื่อลดปัญหาหรือข้อผิดพลาดอันส่งผลกระทบต่อข้อมูลทางการเงิน และเพื่อเป็นประโยชน์ต่อการจัดทำข้อมูลทางบัญชี การทราบถึงการปฏิบัติงานตามแนวทางวิชาชีพบัญชี และปัจจัยที่อาจส่งผลกระทบต่อแนวการปฏิบัติงานของนักบัญชีไทย ก็คาดว่าจะน่าจะเป็นประโยชน์อย่างหนึ่ง เพื่อให้การจัดทำข้อมูลทางการเงินมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นและเป็นการเพิ่มความน่าเชื่อถือและความไว้วางใจให้กับงบการเงิน และสื่อสารสารสนเทศทางการเงินที่ได้มีการเผยแพร่ออกสู่สาธารณชน

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

เพื่อทราบถึงปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อแนวการปฏิบัติงานของนักบัญชีไทย โดยศึกษาจากกลุ่มผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีในฐานของผู้ประกอบการ/ผู้บริหาร/นายจ้างและผู้ทำบัญชีในฐานของนักบัญชี

ทฤษฎีและแนวปฏิบัติงานวิชาชีพบัญชี

ในการปฏิบัติงานทางด้านบัญชี นักบัญชีมีหน้าที่ในการจัดทำบัญชีที่เป็นอยู่ตามความเป็นจริงให้เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป มาตรฐานการรายงานทางการเงินและมาตรฐานการบัญชีและแนวปฏิบัติตามแม่บทการบัญชี ดังนี้



1. **หลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป** การจัดทำข้อมูลทางการเงินบัญชี เพื่อให้ในการนำเสนอให้เชื่อถือได้ และเป็นธรรมต่อผู้ที่ใช้ข้อมูลทางการเงินบัญชีทุกกลุ่ม เป้าหมายนั้น นักบัญชีจำเป็นต้องจัดทำบัญชีให้เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป (generally accepted accounting principles) ซึ่งหมายถึง ประเพณีนิยม กฎเกณฑ์ และวิธีการต่าง ๆ ซึ่งอธิบายให้ทราบถึง วิธีปฏิบัติทางการเงินบัญชีที่ใช้กันโดยทั่วไป

2. **มาตรฐานการบัญชี** การจัดทำข้อมูลทางการเงินบัญชีนั้น นอกจากการปฏิบัติให้เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปแล้วนั้น ในส่วนของด้านหลักการบัญชีเป็นในลักษณะกำหนดออกขึ้นโดยที่มงานสภาวิชาชีพบัญชี ก็เป็นอีกหนึ่งสิ่งที่นักบัญชีควรยึดปฏิบัติ ในการจัดทำข้อมูลทางการเงินบัญชี นั่นคือนักบัญชีจำเป็นต้องจัดทำบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินและมาตรฐานการบัญชี (accounting standards) หมายถึง หลักการบัญชีและวิธีปฏิบัติทางการเงินบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดขึ้น โดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ภายใต้การกำกับดูแลของสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

3. **แนวปฏิบัติตามแม่บทการบัญชี** สำหรับแม่บทการบัญชื่อนั้น กำหนดขึ้นเพื่อวางแนวคิดที่เป็นพื้นฐานในการจัดทำและนำเสนอของงบการเงินแก่ผู้ใช้งบการเงินที่เป็นบุคคลภายนอกซึ่งสาระสำคัญที่ปรากฏในแม่บทบัญชีสรุปได้ดังนี้

วัตถุประสงค์ของงบการเงิน งบการเงินจัดทำขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินผลการดำเนินงาน การเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการ ซึ่งแสดงไว้ในงบแสดงฐานะทางการเงิน งบกำไรขาดทุน และ งบกระแสเงินสด ตามลำดับ รวมถึง หมายเหตุประกอบงบการเงิน รายละเอียดประกอบและข้อมูลอื่น ๆ ซึ่งระบุไว้ว่าเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินโดยฝ่ายบริหารของกิจการมีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำ และนำเสนอของงบการเงินของกิจการ โดยข้อมูลที่แสดงรายการอยู่ในงบการเงินต้องมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน ทุกประเภทกล่าวคือข้อมูลที่นำเสนอจะต้องมี

ลักษณะร่วมซึ่งสามารถตอบสนองความต้องการ ทั้งไปของผู้ใช้งบการเงินได้ทุกกลุ่ม

ในการจัดทำงบการเงินจะปฏิบัติภายใต้แนวปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (Thai Financial Reporting Standards – TFRSs) ภายใต้การกำกับดูแลของ สภาวิชาชีพบัญชี ซึ่ง ณ ปัจจุบัน มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ได้มีการพัฒนาและปรับปรุงให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standards – IFRSs) โดยการจัดทำแนวปฏิบัติมาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าว จัดทำเพื่อให้การรายงานงบการเงินดังกล่าวที่แสดงออกสู่สาธารณะชน เป็นที่ยอมรับในระดับสากล และอีกแนวทางในการพัฒนาและปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เพื่อให้เหมาะสมสำหรับประเทศไทย นั่นคือการที่ทางสภาวิชาชีพบัญชีได้ตระหนักถึงข้อแตกต่างในด้านการจัดทำรายงานของกลุ่มธุรกิจที่มีลักษณะเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Publicly Accountable Entities – PAEs) และกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non – Publicly Accountable Entities – NPAEs) จึงได้มีการออกมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Thai Financial Reporting Standards for Non-Publicly Accountable Entities : TFRS for NPAEs) เพื่อใช้เป็นแนวปฏิบัติสำหรับกลุ่มธุรกิจขนาดกลางและขนาดเล็กในประเทศไทยโดยเฉพาะเพื่อเป็นการลดภาระต้นทุนในการจัดทำงบการเงินสำหรับกลุ่มธุรกิจขนาดกลางและขนาดเล็กได้อีกทางหนึ่งด้วย

ซึ่งในส่วนสาระสำคัญที่ปรากฏอยู่มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non – Publicly Accountable Entities – NPAEs) นั้น ยังคงเน้นและนำเสนอในส่วนของการแสดงรายการข้อมูลเพื่อเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการประเมินความสามารถของกิจการ ฐานะทางการเงิน ช่วงเวลาใดเวลาหนึ่ง เพื่อประเมินโอกาสในการลงทุนต่อและนำมาเป็นปัจจัยในการพิจารณาเกี่ยวกับการบริหารทางการเงินได้ นอกจากนี้ทางผู้ใช้งบการเงินยังคงสามารถใช้งบการเงินในการประมาณการและ

การคาดการณ์ในอนาคตเพื่อใช้ตัดสินใจทางเศรษฐกิจได้

การตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้บการเงินนั้นรวมถึงการประเมินผลการบริหารงาน ความสามารถในการทำกำไร และการก่อกระแสเงินสดของกิจการ เพื่อให้ประกอบการตัดสินใจ ในกรณีใดกรณีหนึ่ง เช่น การตัดสินใจโยกย้ายหรือเปลี่ยนผู้บริหารการขาย หรือถือเงินลงทุน ในกิจการต่อไปการอนุมัติวงสินเชื่อ การดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ และการกำกับดูแลของหน่วยงานราชการ เป็นต้นการจัดทำงบการเงินบรรลุวัตถุประสงค์ข้างต้นแม้บทการบัญชีได้กำหนดข้อสมมติไว้ทางการบัญชีไว้ 2 ข้อคือ

1) เกณฑ์คงค้างการบันทึกรายการทางบัญชีจะบันทึกก็ต่อเมื่อรายการนั้นได้เกิดขึ้นแล้วไม่ใช่บันทึกเมื่อมีการรับ หรือจ่ายเงินสด หรือรายการเทียบเท่าเงินสด โดยบันทึกถูกต้องตรงตามงวดบัญชีที่เกี่ยวข้อง

2) การดำเนินงานต่อเนื่องงบการเงินจัดทำขึ้นภายใต้ข้อสมมุติที่ว่ากิจการจะดำเนินงานอย่างต่อเนื่องและดำเนินอยู่ต่อไปในอนาคตโดยไม่มีเจตนาหรือความจำเป็นที่จะเลิกกิจการหรือลดขนาดของการดำเนินงานอย่างมีนัยสำคัญ

ลักษณะเชิงคุณภาพที่กำหนดว่าข้อมูลในงบการเงินมีประโยชน์งบการเงินจะมีประโยชน์ต่อผู้ใช้บการเงินตามวัตถุประสงค์ที่วางไว้ก็ต่อเมื่องบการเงินนั้นมีลักษณะเชิงคุณภาพตามที่แม่บทการบัญชีกำหนดไว้ดังนี้

1) ความเข้าใจได้ข้อมูลในงบการเงินต้องสามารถเข้าใจได้ในทันทีที่ผู้ใช้บการเงินใช้ข้อมูลดังกล่าวภายใต้ ข้อสมมติที่ว่าผู้ใช้บการเงินมีความรู้ตามควรเกี่ยวกับธุรกิจกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจและการบัญชี รวมทั้งมีความตั้งใจตามควรที่จะศึกษาข้อมูลดังกล่าว

2) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจข้อมูลจะมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้บการเงินได้นั้นต้องเป็นข้อมูลที่ช่วยให้ผู้ใช้บการเงินสามารถประเมินเหตุการณ์ในอดีตปัจจุบันและอนาคต รวมทั้งช่วยยืนยัน หรือชี้ข้อผิดพลาดของผลการประเมินที่ผ่านมาของผู้ใช้บการเงินได้อย่างไรก็ตามผู้ใช้

งบการเงินควรคำนึงถึงความมีนัยสำคัญในการพัฒนาความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของข้อมูลนั้นข้อมูลจะถือว่ามีความสำคัญเมื่อการละเว้นที่จะแสดงข้อมูลนั้นหรือการแสดงข้อมูลนั้นอย่างผิดพลาด ทำให้ผู้ใช้บการเงินตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจผิดพลาด หรือตัดสินใจแตกต่างไปจากที่ควรจะเป็นหากผู้ใช้บการเงินได้ทราบข้อมูลนั้น

ความเชื่อถือได้ ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต้องเชื่อถือได้โดยเป็นข้อมูลที่ปราศจากความผิดพลาดที่มีนัยสำคัญและความลำเอียงซึ่งประกอบด้วยลักษณะดังต่อไปนี้

1) การเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม หมายถึง ข้อมูลควรแสดงตามเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นแล้วนั้นคือเป็นข้อมูลที่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ ณ วันที่เสนอรายงาน

2) เนื้อหาสำคัญกว่ารูปแบบ หมายถึง ข้อมูลต้องบันทึกและแสดงตามเนื้อหาและความเป็นจริงเชิงเศรษฐกิจไม่ใช่ตามรูปแบบทางกฎหมายเพียงอย่างเดียว

3) ความเป็นกลาง หมายถึง ข้อมูลที่แสดงต้องมีความเป็นกลางหรือปราศจากความลำเอียงโดยไม่มีวัตถุประสงค์ที่จะชี้นำผู้ใช้บการเงิน

4) ความระมัดระวัง หมายถึง การใช้ดุลยพินิจที่จำเป็นในการประมาณการภายใต้ความไม่แน่นอนเกี่ยวกับเหตุการณ์ต่าง ๆ เพื่อให้งบการเงินมีความน่าเชื่อถือ

5) ความครบถ้วน หมายถึง ข้อมูลในงบการเงินต้องมีความครบถ้วน โดยพิจารณาความมีนัยสำคัญและต้นทุนในการจัดทำ หมายถึง เพื่อมิให้มีความผิดพลาด หรือทำให้ผู้ใช้บการเงินเข้าใจผิด

6) การเปรียบเทียบกันได้ผู้ใช้บการเงินต้องสามารถเปรียบเทียบงบการเงินในรอบระยะเวลาต่างของกิจการเดียวกันและงบการเงินในรอบระยะเวลาเดียวกันของกิจการแต่ละกิจการได้ แต่มิได้หมายความว่าข้อมูลต้องอยู่ในรูปแบบเดียวกันตลอดไป และไม่สามารถยกเป็นข้ออ้างที่จะไม่นำมาตรฐานการบัญชีที่เหมาะสมกว่ามาถือปฏิบัติ เพื่อให้ข้อมูลสามารถเปรียบเทียบกันได้ การเปรียบเทียบกันได้ของข้อมูลช่วยให้ผู้ใช้



งบการเงินสามารถคาดคะเนถึงแนวโน้มของฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานของกิจการนั้น รวมทั้งเปรียบเทียบแนวโน้มกับกิจการอื่นก่อนที่จะตัดสินใจลงทุน

คำนิยาม การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าขององค์ประกอบที่ประกอบขึ้นเป็นงบการเงิน
องค์ประกอบของงบการเงินคือประเภทของรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีตามลักษณะเชิงเศรษฐกิจของรายการและเหตุการณ์นั้นที่แสดงไว้ในงบการเงินซึ่งแม่บทการบัญชีได้ให้คำนิยามองค์ประกอบต่าง ๆ เพื่อประโยชน์ในการใช้คำนิยามดังกล่าวในการตีความเพื่อจำแนกรายการต่าง ๆ ในงบการเงินโดยมีรายละเอียดดังนี้

1) องค์ประกอบซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการวัดฐานะการเงินในงบแสดงฐานะทางการเงินประกอบด้วย

- สินทรัพย์ หมายถึง ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของกิจการ ทรัพยากรดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีตซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากทรัพยากรนั้นในอนาคต

- หนี้สิน หมายถึง ภาระผูกพันในปัจจุบันของกิจการ ภาระผูกพันดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีตซึ่งการชำระภาระผูกพันนั้นคาดว่าจะส่งผลให้กิจการสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ

- ส่วนของเจ้าของ หมายถึง ส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการหลังจากหักหนี้สินทั้งสิ้นออกแล้ว

2) องค์ประกอบซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการวัดผลการดำเนินงานในงบกำไรขาดทุน ประกอบด้วย

- รายได้ หมายถึง การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในระยะเวลาบัญชีในรูปกระแสเข้าหรือการเพิ่มค่าของสินทรัพย์ หรือการลดลงของหนี้สินอันส่งผลให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้นทั้งนี้ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของ

- ค่าใช้จ่าย หมายถึง การลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในระยะเวลาบัญชีในรูปกระแสออกหรือการลดค่าของสินทรัพย์หรือการเพิ่มขึ้น

ของหนี้สินอันส่งผลให้ส่วนของเจ้าของลดลงทั้งนี้ไม่รวมถึงการแบ่งปันส่วนทุนให้กับผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของ

การรับรู้องค์ประกอบของงบการเงินการรับรู้รายการ หมายถึง การรวมรายการเข้าเป็นส่วนหนึ่งของงบแสดงฐานะทางการเงินและงบกำไรขาดทุน หากรายการนั้นเป็นไปตามคำนิยามขององค์ประกอบและเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการทุกข้อดังนี้

1) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของรายการดังกล่าวจะเข้าหรือออกจากกิจการ ซึ่งหลักเกณฑ์นี้ยึดหลักความน่าจะเป็นในการพิจารณาการบันทึกรายการในงบการเงิน

2) รายการดังกล่าวมีราคาทุนหรือมูลค่าที่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ ซึ่งหลักเกณฑ์นี้ยึดหลักการประมาณที่สมเหตุสมผลในการพิจารณาการบันทึกรายการในงบการเงิน

สำหรับรายการที่ไม่เข้าเกณฑ์ดังกล่าวกิจการไม่ควรรับรู้รายการนั้นแต่ควรเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินหรือคำอธิบายเพิ่มเติม หากรายการนั้นมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินของกิจการ

การวัดมูลค่าองค์ประกอบของงบการเงิน
การวัดมูลค่า หมายถึง การกำหนดจำนวนเงินเพื่อรับรู้องค์ประกอบของงบการเงินในงบแสดงฐานะทางการเงินและงบกำไรขาดทุน การวัดมูลค่าจะเกี่ยวข้องกับการเลือกใช้เกณฑ์ในการวัดค่าต่าง ๆ ดังนี้

1) ราคาทุนเดิม หมายถึง การบันทึกราคาสินทรัพย์ด้วยจำนวนเงินที่จ่ายไปหรือบันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรมของสิ่งของที่นำไปแลกสินทรัพย์มา ณ วันที่เกิดรายการและการบันทึกหนี้สินด้วยจำนวนเงินที่คาดว่าจะต้องจ่ายเพื่อชำระหนี้ที่เกิดจากการดำเนินงานตามปกติของกิจการ

2) ราคาทุนปัจจุบัน หมายถึง การแสดงสินทรัพย์ด้วยราคาในปัจจุบันโดยเทียบกับจำนวนเงินที่ต้องจ่ายในขณะนั้นสำหรับสินทรัพย์ชนิดเดียวกันหรือสินทรัพย์ที่เท่าเทียมกันและการแสดงหนี้สินด้วยราคาที่ต้องชำระในปัจจุบันโดยเทียบกับจำนวนเงินที่ต้องใช้ชำระภาระผูกพันในขณะนั้น



3) มูลค่าที่จะได้รับ หมายถึง การแสดงสินทรัพย์ ด้วยจำนวนเงินที่อาจได้มาในขณะนั้นหากกิจการ ขายสินทรัพย์โดยมิใช่การบังคับขาย การแสดงหนี้สิน ด้วยมูลค่าที่คาดว่าจะต้องจ่ายเพื่อชำระหนี้สินที่เกิดจากการดำเนินงานตามปกติ

4) มูลค่าปัจจุบัน หมายถึง การแสดงสินทรัพย์ และหนี้สินด้วยมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสด ในอนาคตภายใต้การดำเนินงานตามปกติของกิจการ

5) มูลค่ายุติธรรม หมายถึง จำนวนเงินที่ผู้ซื้อ และผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ หรือจ่ายชำระ หนี้สิน ในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้อย่าง เป็นอิสระ

ปัจจัยที่มีผลต่อแนวปฏิบัติงานของนักบัญชีไทย

ทัศนคตินักบัญชีไทย ในอดีตพบว่า โดยส่วนใหญ่ นักบัญชีไทยนั้นจะมีทัศนคติใน 1) ด้าน การรับรู้และมีความเข้าใจต่อแนวทางในการปฏิบัติงาน บัญชีให้เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป ด้านมาตรฐานการบัญชีและแม่บทการบัญชี 2) ด้าน ความรู้ความเข้าใจอย่างถูกต้องต่อวิชาชีพบัญชี ที่ได้มีการขยายครอบคลุมออกไปหลายด้านไม่ว่า การทำบัญชี การสอบบัญชี การบัญชีบริหาร การวาง ระบบบัญชี การบัญชีภาษีอากร การศึกษาและเทคโนโลยี การบัญชีหรือบริการด้านอื่นที่มีความเกี่ยวข้อง สัมพันธ์กับกิจกรรมในทางธุรกิจทั้งนี้ เสาวลักษณ์ หนูสุวรรณ (2544) ได้ศึกษาทัศนคติของผู้ประกอบ วิชาชีพต่อพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2543 พบว่านักบัญชีส่วนใหญ่มีทัศนคติด้านการรับรู้ ความเข้าใจต่อพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2543 ในระดับค่อนข้างดี ส่วนสิริภรณ์ ศรีรอด (2549) ได้ศึกษาทัศนคติของผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีในเขต จังหวัดเชียงใหม่ที่มีต่อสภาวิชาชีพบัญชี พบว่านักบัญชี ส่วนใหญ่มีทัศนคติด้านความรู้ ความเข้าใจ เกี่ยวกับ เรื่องของวิชาชีพบัญชีทั้ง 6 กลุ่ม ประกอบด้วย การทำบัญชี การสอบบัญชี การบัญชีบริหาร การวางระบบบัญชี การบัญชีภาษีอากร การศึกษา

และเทคโนโลยีการบัญชีหรือบริการด้านอื่น

ทัศนคติผู้ประกอบการ/ผู้บริหาร/ นายจ้าง ในอดีตพบว่า โดยส่วนใหญ่ผู้ประกอบการ/ ผู้บริหาร/นายจ้าง ให้ความสำคัญต่อการจัดทางการเงิน เพื่อยื่นชำระภาษีต่อกรมสรรพากร มากกว่า การนำไป ใช้ประโยชน์ในด้านการบริหารและตัดสินใจนอกจากนี้ ยังพบว่า หากผู้บริหารของกิจการเป็นผู้ที่อยู่ในตระกูล ที่เริ่มก่อตั้งกิจการมาตั้งแต่แรก จะให้ความสำคัญ ในเรื่องของความระมัดระวังในทางบัญชีซึ่งจะส่งผล ทำให้คุณภาพกำไรอยู่ในระดับที่สูงขึ้นทั้งนี้ อัญชนาเหมวงศ์กุล (2546) ได้ศึกษาทัศนคติของ ผู้ประกอบการในการจัดทำบัญชีสำหรับธุรกิจ นิติบุคคลในจังหวัดลำปางพบว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่ เป็นธุรกิจประเภทขนาดกลางและขนาดย่อม ซึ่งมีทุนที่ชำระแล้วไม่เกิน 5 ล้านบาท รายได้และ สินทรัพย์ไม่เกิน 30 ล้านบาท มีการจัดทำบัญชีโดย ใช้บริการสำนักงานบัญชีส่วนใหญ่จะให้ความสำคัญ ต่อการจัดทางการเงินเพื่อยื่นชำระภาษีต่อ กรมสรรพากรมากกว่าการนำไปใช้บริหารและตัดสินใจ ส่วนเกียรตินิยม คุณติสุข (2549) ได้ศึกษาความ ระมัดระวังทางบัญชีกับลักษณะของผู้ถือหุ้นที่มีอำนาจ ในการควบคุม: หลักฐานเชิงประจักษ์จากประเทศไทย พบว่าความระมัดระวังทางบัญชีจะเพิ่มขึ้นเมื่อสัดส่วน การถือหุ้นโดยตระกูลที่ก่อตั้งบริษัทเพิ่มขึ้นในทางตรง กันข้ามความระมัดระวังทางบัญชีก็ลดลงเมื่อสัดส่วน การถือหุ้นในธุรกิจครอบครัวเพิ่มขึ้น และยังคงศึกษา เกี่ยวกับลักษณะของประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายบริหาร (คนก่อตั้ง ทายาท หรือว่าจ้างจากบุคคลภายนอก) ของตระกูลที่ก่อตั้งบริษัทและธุรกิจครอบครัวพบว่า ตระกูลที่ก่อตั้งบริษัท ประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายบริหาร ที่เป็นคนก่อตั้งบริษัท ทายาทของคนก่อตั้งบริษัท และ ว่าจ้างจากบุคคลภายนอก มีความระมัดระวังทางบัญชี เพิ่มขึ้น และยังพบว่าประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายบริหาร ที่เป็นทายาทของคนก่อตั้งบริษัทในธุรกิจครอบครัว เท่านั้นที่มีความระมัดระวังทางบัญชีที่ลดลง

เทคโนโลยีสารสนเทศ ในอดีตพบว่า ปัจจัย ด้านต้นทุนบุคลากรและต้นทุนอุปกรณ์ลดลงมี ความสัมพันธ์กับการลดลงของงานเอกสารด้านบัญชี



และเมื่อธุรกิจมีการนำเทคโนโลยีสารสนเทศทางด้านการแลกเปลี่ยนข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์เข้ามาช่วยในการวิเคราะห์และประมวลผลในหลาย ๆ ขั้นตอนนั้นจะทำให้กิจการขนาดใหญ่ได้ผลงานสารสนเทศทางการบัญชีที่มีคุณภาพสำหรับกิจการขนาดใหญ่ ภัทริกา ปิยะภาณี (2549) พบว่าในกิจการขนาดใหญ่ขอบเขตของการใช้ การแลกเปลี่ยนข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ในกระบวนการทางการค้าและต้นทุนของการใช้ การแลกเปลี่ยนข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์มีความสัมพันธ์กับคุณภาพของสารสนเทศทางการบัญชี ซึ่งการใช้ การแลกเปลี่ยนข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ในหลายๆ ขั้นตอนนั้น ทำให้กิจการมีคุณภาพของสารสนเทศทางการบัญชีที่ดีกว่ากิจการขนาดเล็ก ในส่วนของปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับการลดลงของงานเอกสารนั้น พบว่า ต้นทุนทางด้านบุคลากรและต้นทุนอุปกรณ์สำนักงานของการใช้ การแลกเปลี่ยนข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์มีความสัมพันธ์ในทางเดียวกันกับการลดลงของงานเอกสาร ซึ่งต่างจากต้นทุนรวมที่มีความสัมพันธ์ในทางตรงกันข้ามกับการลดลงของงานเอกสาร เนื่องจากในต้นทุนรวมนั้นยังมีต้นทุนของการใช้ การแลกเปลี่ยนข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์อื่นอีก ซึ่งเป็นต้นทุนที่จำเป็นต้องมีสำหรับการใช้ระบบ การแลกเปลี่ยนข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ของกิจการ

ทักษะและเทคนิคในการปฏิบัติงาน
จากการศึกษาผลงานวิจัยในอดีตพบว่า ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกจ้างพนักงานบัญชีของผู้ประกอบการ/ผู้บริหาร/นายจ้าง ส่วนใหญ่จะพิจารณาจาก 1) ด้านเทคนิคในการปฏิบัติงานและบุคลิกภาพ 2) ด้านความรู้และวิชาการเกี่ยวกับการปฏิบัติงาน 3) ด้านจริยธรรม 4) ด้านการวิเคราะห์และแก้ปัญหา 5) ด้านการสื่อสารกับบุคคลในองค์กรได้อย่างไม่มีปัญหา ทั้งนี้วัณนุช กิจเจริญ (2549) ได้ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกจ้างพนักงานบัญชีในมุมมองของผู้ว่าจ้างพบว่าปัจจัยด้านเทคนิคในการปฏิบัติงานและบุคลิกภาพ ด้านความรู้และวิชาการเกี่ยวกับ การปฏิบัติงาน และด้านจริยธรรม ในส่วนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ต้องการพนักงานบัญชีที่มีทักษะด้านการวิเคราะห์และแก้ไขปัญหา

และด้านการสื่อสารกับบุคคลในองค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพมากกว่าบริษัทเอกชน

อภิปรายผล

จากงานวิจัยในอดีตจะเห็นว่า โดยส่วนใหญ่จะมีการศึกษาวิจัยในแนวคิดของผู้ประกอบการ/ผู้บริหาร/นายจ้าง และนักบัญชี เพื่อนำมาเป็นแนวทางในการสรุปผลทางด้านปัจจัยทางแนวคิดของผู้มีหน้าที่ในการจัดทำงบการเงินและทำบัญชี ว่ามีผลต่อการปฏิบัติงานทางด้านบัญชี พบว่าผู้มีหน้าที่ในการจัดทำงบการเงินส่วนมากให้ความสำคัญกับการจัดทำงบการเงินเพื่อยื่นชำระภาษีต่อกรมสรรพากรมากกว่าการนำไปใช้ประโยชน์ในด้านการบริหารและตัดสินใจ สะท้อนให้เห็นได้ว่าข้อมูลทางการเงินที่นักบัญชีได้สร้างสรุปลงมาออกมาอย่างไม่บรรลุวัตถุประสงค์กับการตอบสนองในสิ่งที่ผู้มีหน้าที่จัดทำงบการเงินในฐานะของผู้ถือหุ้น ที่เป็นผู้หนึ่งที่ต้องใช้ข้อมูลสรุปทางบัญชีเพื่อที่จะมาใช้ประโยชน์และเพื่อตอบโจทย์ในงานด้านบริหารและการตัดสินใจได้

ผู้จัดทำบัญชีโดยส่วนมากมีทัศนคติที่ดีต่อการรับรู้และมีความเข้าใจต่อแนวทางในการปฏิบัติงานบัญชีให้เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป ด้านมาตรฐานการบัญชีและแม่บทการบัญชี การมีทัศนคติที่ดีต่อการปฏิบัติงานตามแนวทางดังกล่าว เป็นปัจจัยหนึ่งที่ส่งผลทำให้ผลงานทางด้านข้อมูลสรุปทางบัญชีที่ปรากฏออกสู่สาธารณะชนมีคุณภาพมากยิ่งขึ้น

ข้อเสนอแนะ

ควรขยายการศึกษาด้านปัจจัยความต้องการอื่นเพิ่มเติมจากผู้ใช้งบการเงินของแต่ละกลุ่ม เพื่อนำมาเป็นแนวทางในการพัฒนาและปรับปรุงการปฏิบัติงานของนักบัญชีให้สามารถจัดทำข้อมูลทางการเงินเพื่อตอบสนองต่อผู้ใช้งบการเงินในแต่ละกลุ่มได้ ซึ่งผู้ใช้งบการเงินแต่ละกลุ่มสามารถที่จะนำประโยชน์ของการจัดทำข้อมูลดังกล่าวไปใช้ในงานด้านบริหารและตัดสินใจในอนาคตได้

บรรณานุกรม

- เกียรตินิยม คุณดิษฐ์. (2552). **ความระมัดระวังทางบัญชีกับลักษณะของผู้ถือหุ้นที่มีอำนาจในการควบคุม: หลักฐานเชิงประจักษ์จากประเทศไทย**.วิทยานิพนธ์บัญชีดุสิตบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี,บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ชวัลนุช กิจเจริญ. (2548). **ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกจ้างผู้ทำบัญชีในมุมมองของผู้ว่าจ้าง**.วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี, บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- เดือนเพ็ญ ธนศรภา. (2544). **การวิเคราะห์ประเด็นความผิดที่ตรวจพบจากการออกหมายเรียกตรวจสอบภาษีเงินได้นิติบุคคลของสำนักงานสรรพากรจังหวัดเชียงราย**.วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี, บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- ธนสุกานต์ คุ่มยิ้ม. (2551). **ผลกระทบของความระมัดระวังทางบัญชีที่มีผลต่อความสามารถของกำไรและมูลค่าตามบัญชีในการอธิบายราคาหลักทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย**.วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี, บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ธิดารัตน์ วนพุกาศศิลป์. (2543). **ทัศนคติของนักบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์กลุ่มธนาคารและกลุ่มเงินทุนหลักทรัพย์ที่มีต่อคณะกรรมการตรวจสอบ**.วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี, บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- ภัทริกา ปิยะภาณี. (2549). **ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพของสารสนเทศทางการบัญชีและการลดลงของงานเอกสารในการนำการแลกเปลี่ยนข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์มาใช้เป็นเครื่องมือในการทำรายการค้าโดยผู้ขายส่งสินค้าอุปโภคบริโภค**.วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี, บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- สภาวิชาชีพบัญชี. (2552). **แม่บทการบัญชี**.กรุงเทพฯ:สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์.
- .(2554). **มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**.กรุงเทพฯ:สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์.
- สิริกานต์ ศรีรอด. (2549). **ทัศนคติของผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีในเขตจังหวัดเชียงใหม่ที่มีต่อสภาวิชาชีพบัญชี**.วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี, บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- เสาวลักษณ์ หนูสุวรรณ. (2544). **ทัศนคติของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ที่มีต่อพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543**.วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี, บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- อัญชนา เหมวงศ์กุล. (2545). **การศึกษาทัศนคติของผู้ประกอบการในการจัดทำบัญชีสำหรับธุรกิจนิติบุคคลในจังหวัดลำปาง**.วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี, บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
-