

**การศึกษาการจัดทำและการนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีไทย
โดยอิงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์
แห่งประเทศไทย : กรณีศึกษากลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม**

**THE STUDY OF THE PREPARATION AND PRESENTATION OF
FINANCIAL STATEMENTS UNDER THAI ACCOUNTING STANDARDS
BASED ON INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS OF
THE LISTED COMPANY IN THE STOCK EXCHANGE
OF THAILAND: A CASE STUDY OF INDUSTRIALS GROUP**

จิตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์ (Titaporn Sincharoonsak)¹

¹เลขานุการหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยศรีปทุม e-mail: titaporn.si@spu.ac.th

บทคัดย่อ: การศึกษาการจัดทำและการนำเสนองบการเงิน และปัจจัยต่าง ๆ ที่มีผลต่อการจัดทำและการนำเสนองบการเงินพบว่า ผู้จัดการฝ่ายบัญชี ได้จัดทำและนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีอย่างครบถ้วน และมีเหตุผลเพียงพอในกรณีที่ไม่สามารถจัดทำตามมาตรฐานการบัญชีได้ สำหรับผู้สอบบัญชีเมื่อตรวจสอบและพบว่า บริษัทไม่ได้แก้ไขปรับปรุงตามข้อบกพร่องในส่วนที่เป็นสาระสำคัญ จะแสดงความเห็นต่องบการเงินอย่างมีเงื่อนไข หรือแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง และให้ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับงบการเงินที่ไม่เปิดเผยข้อมูลอย่างถูกต้องและครบถ้วนที่เป็นสาระสำคัญ และเจ้าหน้าที่กำกับดูแล ได้ชักจูงให้บริษัทแก้ไขปรับปรุงกรณีที่ไม่ได้จัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการบัญชี และส่งเสริมให้ผู้เกี่ยวข้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี สำหรับมาตรฐานการบัญชีที่ประกาศใช้ครั้งนี้สามารถอ่านและเข้าใจในเนื้อหาและสามารถนำไปปฏิบัติได้ โดยภาพรวมอยู่ในระดับมาก ทำให้ได้รับประโยชน์ เช่น งบการเงินมีความเป็นสากล มีการเปิดเผยข้อมูลครบถ้วนและสมบูรณ์มากขึ้น ทำให้นักลงทุนมีความเชื่อมั่นต่องบการเงิน ขณะเดียวกันก็พบปัญหาและอุปสรรค ด้านการขาดตัวอย่างเพื่อประกอบการสร้างความเข้าใจ มีวิธีการทางบัญชีที่ซับซ้อนในทางปฏิบัติ ขาดคำอธิบายที่เพียงพอในการเข้าใจ การทดสอบสมมติฐาน พบว่า หมวดอุตสาหกรรมกระดาษและวัสดุการพิมพ์ และเครื่องมือและเครื่องจักร ธุรกิจขนาดเล็ก และผู้มีประสบการณ์ในการทำงานน้อยกว่า 5 ปี มีผลต่อการจัดทำและการนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีไทย โดยอิงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ด้านการมีบทบาทและการสนับสนุน ด้านการอ่านและความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการบัญชี และด้านประโยชน์ที่ได้รับ อย่างมีนัยสำคัญ

คำสำคัญ: บัญชี มาตรฐานบัญชี งบการเงิน

ABSTRACT: Studying on processing and presentation of financial statement and factors which have effect on it. The financial statement had been fully prepared and presented with accounting standard by accounting manager. In this case it could not be executed in concordancing with accounting standard, the accounting manager had enough reasons to do so. Whereas the auditor had audited the financial statement and found that the company didn't revise the financial statement according to advise against on it consequently, the conditional recommendation had been made by the auditor. The officer who was responsible had advised the company to prepare the financial statement in concordance with accounting standard as well as encourage the related parties to execute it in accordance with accounting standard. The proclaimed accounting standard could be understood and applied at high level. It would get the benefit on several areas such as, promoting an international financial statement, enhancing transparents on data and information as well as the investor had the confidence on financial statement. On the contrary, this study also revealed some problems and obstructions such as; lacking of examples to promote understanding, complicated accounting execution and lacking of explanation to promote understanding as well. The hypothesis testing revealed that paper and printing materials sector, machinery sector, small business and less than 5 years experienced staffs would have their influence on preparing and presentation of financial statement according to the international based Thai accounting standard in the areas of promoting reading and understanding of accounting standard context as well as its benefit at significant level.

KEYWORDS: Accounting, Accounting Standard, Financial statement

1. ความนำ

สภาพการณ์ในปัจจุบันมีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา ทั้งทางเศรษฐกิจ สังคม การเมือง และเทคโนโลยี โดยเฉพาะเศรษฐกิจไทยในปี 2540 ได้ก้าวเข้าสู่ภาวะวิกฤติอย่างรุนแรง นับตั้งแต่ประเทศไทยได้ประกาศเปลี่ยนแปลงระบบอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราเป็นระบบเงินบาทลอยตัว โดยธนาคารแห่งประเทศไทยในเดือนกรกฎาคม 2540 ส่งผลกระทบต่อความตกต่ำทางเศรษฐกิจไปยังทุกภาคเศรษฐกิจ ไม่ว่าจะเป็นภาคการผลิตและภาคบริการที่ซบเซาอย่างต่อเนื่อง ด้วยเหตุที่กำลังซื้อภายในประเทศลดลง การชะลอตัวของเศรษฐกิจครั้งนี้มีผลทำให้การนำเข้าสินค้าลดลง อีกทั้งทำให้ธุรกิจส่วนใหญ่ประสบกับผลขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยน การขาดสภาพคล่องทางการเงิน ปัญหาภาระหนี้สินและดอกเบี้ยจ่ายที่เพิ่มขึ้นเพราะมีการกู้เงินจากต่างประเทศมาลงทุนเป็นจำนวนมาก มีต้นทุนการผลิตเพิ่มสูงขึ้นขณะที่ยอดขายลดลงอย่างต่อเนื่อง ทำให้บริษัทหลายแห่งปิดกิจการลง ปัญหาทางเศรษฐกิจในครั้งนี้ นอกเหนือจากสาเหตุของการจัดการที่ล้มเหลวแล้ว

ยังมีการระบอบสาเหตุที่สืบเนื่องมาถึงการรายงานข้อมูลทางการเงินว่า งบการเงินมิได้สะท้อนภาพที่แท้จริงของกิจการ มิได้ส่งสัญญาณเตือนภัยให้กับนักลงทุนตามที่ควร รวมทั้งความไม่โปร่งใสของธุรกิจต่าง ๆ ในการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน ทำให้ผู้ลงทุนไม่ทราบถึงปัญหาที่ซ่อนอยู่ หรือมีการเปิดเผยข้อมูลแต่เป็นการเปิดเผยข้อมูลที่ไม่เป็นประโยชน์

ทั้งนี้ส่งผลมาถึงมาตรฐานการบัญชีของไทย ที่มาตรฐานการบัญชีไม่ได้มาตรฐานสากล ทำให้นักลงทุนต่างประเทศไม่มั่นใจและเริ่มถอนการลงทุนออกจากประเทศไทย ทำให้เกิดความเสียหายต่อเศรษฐกิจเป็นอย่างมาก จากภาวะการณ์ข้างต้นทำให้เกิดความจำเป็นที่ประเทศไทยต้องมีมาตรฐานการบัญชีในเรื่องใหม่ ๆ หลายเรื่องเพื่อประโยชน์ต่อผู้ประกอบการบัญชี สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย จึงได้ดำเนินการพัฒนาและทำการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีของไทย ในการแก้ไขมาตรฐานการบัญชีได้กำหนดมาตรฐานการบัญชีของไทย โดยอิงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ เพื่อให้

มาตรฐานการบัญชีมีความเป็นสากล เมื่อผ่านขั้นตอนในการจัดทำมาตรฐานการบัญชีเป็นที่เรียบร้อยแล้ว จึงได้ประกาศให้มาตรฐานการบัญชีมีผลบังคับใช้ใช้ตั้งแต่วันที่ 10 สิงหาคม 2543 เป็นต้นมา มาตรฐานการบัญชีมีความสำคัญต่อผู้ประกอบการ นักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้ปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับการบัญชี เพื่อใช้เป็นบรรทัดฐาน และแนวทางปฏิบัติ แก่ผู้ประกอบการ วิชาชีพการบัญชีในการจัดทำบัญชีของธุรกิจได้อย่างถูกต้องยิ่งขึ้น และทำให้ข้อมูลในงบการเงินมีความน่าเชื่อถือ สามารถเปรียบเทียบได้กับงบการเงินในงวดก่อน ๆ ของกิจการและกับงบการเงินของกิจการอื่น งบการเงินจึงเป็นเครื่องมือที่สำคัญของธุรกิจในการสื่อสารกับผู้ใช่ และเป็นหัวใจสำคัญอย่างยิ่งต่อการลงทุนทั้งในระดับประเทศและในระดับนานาชาติ หากในการจัดทำและการนำเสนองบการเงิน ไม่แสดงข้อมูลที่เป็นจริงแล้ว อาจทำให้งบการเงินบิดเบือนก่อให้เกิดภาพลวงตา ก่อให้เกิดความเข้าใจผิด ส่งผลต่อการตัดสินใจที่ผิดพลาด และทำให้เกิดความเสียหายแก่ผู้ใช้งบการเงิน โดยเฉพาะนักลงทุน เมื่อนักลงทุนขาดความเชื่อมั่นและเชื่อถือในงบการเงิน ย่อมก่อให้เกิดการตัดสินใจไม่ลงทุนในกิจการ ในทางตรงกันข้ามหากแสดงข้อมูลในงบการเงินอย่างถูกต้อง ครบถ้วน และเที่ยงธรรม ส่งผลให้นักลงทุนมีความเชื่อถือและสามารถเรียกความเชื่อมั่นให้กลับคืนมาได้ ทำให้สามารถระดมทุนได้มากยิ่งขึ้นทั้งแหล่งภายในและภายนอกประเทศ และสามารถช่วยฟื้นฟูเศรษฐกิจของประเทศให้กลับคืนมาได้อีกครั้งหนึ่ง

2. วัตถุประสงค์ของการวิจัย

เพื่อศึกษาการจัดทำและการนำเสนองบการเงิน และปัจจัยต่าง ๆ ที่มีผลต่อการจัดทำและการนำเสนองบการเงิน ตามมาตรฐานการบัญชีไทย โดยอิงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ของกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม

3. ขอบเขตของการวิจัย

3.1 ศึกษาเฉพาะมาตรฐานการบัญชีที่ถือปฏิบัติระหว่าง ปี พ.ศ. 2542– 2543 รวมจำนวน 9 ฉบับ และ

มาตรฐานการบัญชีที่ถือปฏิบัติปี พ.ศ. 2543 รวมจำนวน 8 ฉบับ

3.2 ศึกษาเฉพาะกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

4. นิยามศัพท์

4.1 งบการเงิน หมายถึง งบดุล งบกำไรขาดทุน งบกำไรสะสม งบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน หมายเหตุประกอบงบการเงิน งบย่อ และคำอธิบายอื่น ซึ่งระบุไว้ว่าเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงิน

4.2 มาตรฐานการบัญชี หมายถึง แนวทางที่แนะนำให้นักบัญชียึดถือเป็นหลักปฏิบัติในการรวบรวม จัดบันทึก จำแนก สรุปผล และรายงานเหตุการณ์เกี่ยวกับการเงิน

4.3 ผู้จัดการฝ่ายบัญชี หมายถึง ผู้บริหารระดับสูงสุดที่รับผิดชอบงานทางด้านบัญชีของหน่วยงาน งานที่รับผิดชอบครอบคลุมถึงงานทุกชนิดในหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการบัญชี ซึ่งแต่ละบริษัทอาจมีชื่อตำแหน่งเรียกแตกต่างกัน เช่น ผู้อำนวยการบัญชี พนักงานบัญชี อาวุโส สมุหบัญชี หรือชื่ออื่นที่มีความหมายเช่นเดียวกัน

4.4 ผู้สอบบัญชี หมายถึง ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตทำหน้าที่ตรวจสอบงานทางการบัญชีและรับรองงบการเงินของกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมประจำปี 2548 และเป็นผู้สอบบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบจากสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

4.5 เจ้าหน้าที่กำกับดูแล หมายถึง เจ้าหน้าที่ฝ่ายกำกับบัญชีตลาดทุน ของสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

5. การวิเคราะห์ข้อมูลและสถิติที่ใช้

รูปแบบการวิจัยในการศึกษานี้ เป็นการศึกษาการวิจัยเอกสารและการวิจัยเชิงปริมาณ โดยใช้แบบสอบถาม (Questionnaire) แบบปลายเปิดและแบบปลายปิด เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่าง คือ ผู้จัดการฝ่ายบัญชี ผู้สอบบัญชี และเจ้าหน้าที่กำกับดูแล จำนวน 85 ตัวอย่าง และ

ประมวลผลข้อมูลจากโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ การทดสอบความน่าเชื่อถือของเครื่องมือด้วยวิธีวัดความสอดคล้องภายใน (Measure of Internal Consistency Method) ด้วยเทคนิคทางสถิติที่ใช้คือ วิธีสัมประสิทธิ์อัลฟา (Alpha Coefficient) แบบครอนบาค อัลฟา (Cronbach's Alpha) ได้ผลการทดสอบความน่าเชื่อถือของเครื่องมือ ซึ่งมีความสอดคล้องในระดับสูงโดยมีค่าการทดสอบความน่าเชื่อถือเครื่องมือที่ 0.8791 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ สำหรับผลการศึกษาของข้อมูลเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic) และอธิบายผลการศึกษาใช้สถิติเบื้องต้นทำการวิเคราะห์ ได้แก่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน และการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณ (Quantitative Analysis) ในการทดสอบสมมติฐานใช้การวิเคราะห์การผันแปรทางเดียว (One – Way analysis of Variance) และทดสอบค่าเฉลี่ยความแตกต่างรายคู่โดยใช้วิธี LSD (Least Significant Difference) ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ .05

6. สรุปผลการวิจัย

6.1 ลักษณะของกลุ่มตัวอย่าง

กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง มากกว่า เพศชาย โดยมีอายุระหว่าง 36 – 40 ปี ศึกษาในระดับปริญญาตรี มากที่สุด ส่วนใหญ่ทำงานในหมวดอุตสาหกรรมยานยนต์ มีประสบการณ์ในการทำงานด้านบัญชี 11 - 15 ปี มากที่สุด และปฏิบัติงานในธุรกิจขนาดใหญ่หรือมีมูลค่าสินทรัพย์ถาวร มากกว่า 2,000 ล้านบาท มากที่สุด รองลงมา ได้แก่ ธุรกิจขนาดกลางหรือมีมูลค่าสินทรัพย์ถาวร 500 – 2,000 ล้านบาท และธุรกิจขนาดเล็กหรือมีมูลค่าสินทรัพย์ถาวร น้อยกว่า 500 ล้านบาท

6.2 การศึกษาการมีบทบาทและการสนับสนุนการจัดทำและการนำเสนอการเงินตามมาตรฐานการบัญชีไทย โดยอิงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ พบว่า

1) ผู้จัดการฝ่ายบัญชี มีความคิดเห็นต่อการมีบทบาทและการสนับสนุนการจัดทำและการนำเสนอการเงิน

ตามมาตรฐานการบัญชีไทย โดยอิงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ โดยภาพรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาทางด้านของความคิดเห็นในระดับมากที่สุด จำนวน 2 ด้าน ดังนี้ (1) ในกรณีที่ไม่สามารถจัดทำและนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ที่เกี่ยวข้องได้ มีเหตุผลเพียงพอในการไม่ปฏิบัติตาม และ (2) ได้จัดทำและนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ที่เกี่ยวข้องโดยครบถ้วน

2) ผู้สอบบัญชี มีความคิดเห็นต่อการมีบทบาทและการสนับสนุนการจัดทำและการนำเสนอการเงินตามมาตรฐานการบัญชีไทย โดยอิงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ โดยภาพรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาทางด้านของความคิดเห็นในระดับมากที่สุด จำนวน 2 ด้าน ดังนี้ (1) กรณีบริษัทไม่ได้แก้ไขปรับปรุงตามข้อทักท้วงในส่วนที่เป็นสาระสำคัญ ได้แสดงความเห็นต่องบการเงินอย่างมีเงื่อนไขหรือได้แสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง และ (2) เสนอแนะเกี่ยวกับงบการเงินที่ไม่เปิดเผยข้อมูลอย่างถูกต้องและครบถ้วนในส่วนที่เป็นสาระสำคัญ

3) เจ้าหน้าที่กำกับดูแล มีความคิดเห็นต่อการมีบทบาทและการสนับสนุนการจัดทำและการนำเสนอการเงินตามมาตรฐานการบัญชีไทย โดยอิงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ โดยภาพรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาทางด้านของความคิดเห็นในระดับมากที่สุด จำนวน 2 ด้าน ดังนี้ (1) ได้ทักท้วงให้บริษัทแก้ไขปรับปรุงในกรณีที่ไม่ได้จัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ และ (2) มีการสนับสนุนและส่งเสริมให้ผู้เกี่ยวข้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่

สำหรับการศึกษาคำความคิดเห็น และข้อเสนอแนะอื่น ๆ พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นและข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการมีบทบาทและการสนับสนุนการจัดทำและการนำเสนอการเงิน จำนวน 25 คน คิดเป็นร้อยละ 29.4 โดยมีความคิดเห็นว่า ควรมีการฝึกอบรมมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่เพิ่มมากขึ้น มากที่สุด ร้อยละ 28.3 รองลงมา ได้แก่ ควรให้ความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีทั้งในภาคทฤษฎีและ

ภาคปฏิบัติ ร้อยละ 23.6 ควรมีการสนับสนุนให้ผู้ปฏิบัติงานเข้าใจต่อหน้าที่และบทบาทในการปฏิบัติงานของตนเอง ร้อยละ 18.1 ควรให้ความรู้มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ต่อผู้ปฏิบัติโดยจำแนกตามลักษณะอุตสาหกรรม ร้อยละ 15.2 และควรมีรูปแบบการนำเสนอมาตรฐานการบัญชีให้เหมาะสมกับผู้ประกอบการในประเทศ ร้อยละ 14.8

6.3 การศึกษาการอ่านและความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการบัญชีและสามารถนำไปปฏิบัติในการจัดทำและการนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีไทย โดยอิงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ พบว่า

กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นต่อการอ่านและความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการบัญชี และสามารถนำไปปฏิบัติในการจัดทำและการนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีไทย โดยอิงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ โดยภาพรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณารายด้านของความคิดเห็นโดยส่วนใหญ่อยู่ในระดับมากจำนวน 17 ด้าน

สำหรับการศึกษาความคิดเห็นและข้อเสนอแนะอื่น ๆ พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นและข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการอ่านและความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการบัญชีและสามารถนำไปปฏิบัติในการจัดทำและการนำเสนองบการเงิน จำนวน 46 คน คิดเป็นร้อยละ 54.2 โดยมีความคิดเห็นที่ควรมีคำอธิบายและข้อเสนอแนะให้เข้าใจง่ายมากยิ่งขึ้น มากที่สุด ร้อยละ 26.1 รองลงมาได้แก่ มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่เข้าใจยากทำให้เกิดปัญหาในการตีความและการนำไปปฏิบัติ ร้อยละ 23.7 ควรมีแนวทางในการจัดทำมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ให้เทียบเท่ากับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ร้อยละ 20.1 ควรมีการนำเสนอวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่อย่างชัดเจน ร้อยละ 16.8 และควรใช้ภาษาและข้อความที่มีความเข้าใจง่าย ร้อยละ 13.3

6.4 การศึกษาประโยชน์ที่ได้รับจากการจัดทำและการนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีไทย โดยอิงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ พบว่า

กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นต่อประโยชน์ที่ได้รับจากการจัดทำและการนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีไทย โดยอิงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ โดยภาพรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณารายด้านสามารถสรุปผล ดังนี้ ความคิดเห็นต่อประโยชน์ที่ได้รับจากการจัดทำและการนำเสนองบการเงิน ในระดับมากที่สุดจำนวน 6 ด้าน ดังนี้ (1) ทำให้งบการเงินมีความเป็นสากล (2) ทำให้งบการเงินมีการเปิดเผยข้อมูลครบถ้วนและสมบูรณ์มากยิ่งขึ้น (3) ทำให้นักลงทุนมีความเชื่อมั่นต่องบการเงินมากขึ้น (4) ทำให้งบการเงินสามารถนำมาเปรียบเทียบกันได้ดีกับงบการเงินในงวดก่อน ๆ ของกิจการและงบการเงินของกิจการอื่น (5) ทำให้งบการเงินมีการเปิดเผยข้อมูลเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่กำหนด และ (6) ทำให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถนำงบการเงินไปใช้วิเคราะห์ได้อย่างถูกต้อง

สำหรับการศึกษาความคิดเห็น และข้อเสนอแนะอื่น ๆ พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นและข้อเสนอแนะเกี่ยวกับประโยชน์ที่ได้รับจากการจัดทำและการนำเสนองบการเงิน จำนวน 20 คน คิดเป็นร้อยละ 23.6 โดยมีความคิดเห็นที่ ทำให้นักลงทุนได้ข้อมูลทางด้านการบัญชีที่ถูกต้องและเป็นประโยชน์ในการทำธุรกิจ มากที่สุด ร้อยละ 24.2 รองลงมาได้แก่ มีความชัดเจนสามารถนำมาเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานในทิศทางเดียวกัน ร้อยละ 21.7 สามารถนำไปตีความเพื่อใช้ในการปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้อง ร้อยละ 19.5 ทำให้เป็นที่ยอมรับของต่างประเทศมากขึ้น ร้อยละ 14.9 เป็นการสร้างความมั่นใจต่อนักลงทุนต่างชาติ ร้อยละ 11.4 และเป็นประโยชน์ต่อการเปรียบเทียบงบการเงินระหว่างบริษัทภายในอุตสาหกรรมเดียวกัน ร้อยละ 8.3

6.5 การศึกษาปัญหาและอุปสรรคจากการจัดทำและการนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีไทย โดยอิงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ พบว่า

กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นต่อปัญหาและอุปสรรคจากการจัดทำและการนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีไทย โดยอิงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ โดยภาพรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณารายด้านสามารถสรุปผล ดังนี้ ความคิดเห็นต่ออุปสรรคจากการจัดทำและการนำเสนองบการเงิน ในระดับมากจำนวน 8 ด้าน ดังนี้ (1) การขาดตัวอย่างเพื่อประกอบการสร้างความเข้าใจ (2) มีวิธีการทางบัญชีที่ซับซ้อนในทางปฏิบัติ (3) ขาดคำอธิบายที่เพียงพอในการทำความเข้าใจ (4) ทำให้เกิดปัญหาในทางปฏิบัติกับธุรกิจ (5) ทำให้ต้องเตรียมความพร้อมเนื่องจากมีการกำหนดบังคับใช้มาตรฐานการบัญชีในระยะเวลาอันสั้น (6) ทำให้มีการตีความหมายและการแปลความหมายที่ไม่ถูกต้อง (7) ทำให้การจัดทำและการนำเสนองบการเงินเกิดความล่าช้า และ (8) ทำให้เกิดค่าใช้จ่ายในการจัดทำและการนำเสนองบการเงินสูงขึ้นอย่างมีนัยสำคัญ

สำหรับการศึกษาความคิดเห็น และข้อเสนอแนะอื่น ๆ พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นและข้อเสนอแนะเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการจัดทำและการนำเสนองบการเงิน จำนวน 28 คน คิดเป็นร้อยละ 32.9 โดยมีความคิดเห็นที่ ควรมีการเปิดเผยข้อมูลในการจัดทำมาตรฐานการบัญชี มากที่สุด ร้อยละ 17.8 รองลงมา ได้แก่ ความแตกต่างของสภาพแวดล้อมทางธุรกิจสามารถทำให้แนวทางในการปฏิบัติเปลี่ยนแปลงได้ ร้อยละ 17.4 ควรให้ผู้เชี่ยวชาญในการให้คำแนะนำการจัดทำมาตรฐานการบัญชี ร้อยละ 13.6 ควรจัดให้มีการฝึกอบรมการจัดทำมาตรฐานการบัญชี ร้อยละ 11.4 ควรให้ความรู้และความเข้าใจในการปฏิบัติงาน ร้อยละ 11.9 มาตรฐานการบัญชีต้องมีความชัดเจนและสามารถเข้าใจได้ง่าย ร้อยละ 10.1 ควรให้ความรู้เกี่ยวกับหลักการบัญชีเพิ่มมากขึ้น ร้อยละ 9.7 และควรมีการสรุปสาระสำคัญและหัวใจสำคัญในการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ร้อยละ 8.1

6.6 การทดสอบสมมติฐาน สามารถสรุปได้ดังนี้

1) หมวดอุตสาหกรรมกระดาษและวัสดุการพิมพ์ และหมวดอุตสาหกรรมเครื่องมือและเครื่องจักร

มีผลต่อการจัดทำและการนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีไทย โดยอิงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ด้านการมีบทบาทและการสนับสนุนด้านการอ่านและความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการบัญชี และด้านประโยชน์ที่ได้รับ มากกว่า หมวดอุตสาหกรรมปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์ และหมวดอุตสาหกรรมยานยนต์อย่างมีนัยสำคัญ

2) ธุรกิจขนาดเล็ก มีผลต่อการจัดทำและการนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีไทย โดยอิงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ด้านการมีบทบาทและการสนับสนุน ด้านการอ่านและความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการบัญชี และด้านประโยชน์ที่ได้รับ มากกว่า ธุรกิจขนาดกลาง และธุรกิจขนาดใหญ่อย่างมีนัยสำคัญ

3) ผู้มีประสบการณ์ในการทำงานน้อยกว่า 5 ปี มีผลต่อการจัดทำและการนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีไทย โดยอิงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศด้านการมีบทบาทและการสนับสนุนด้านการอ่านและความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการบัญชี และด้านประโยชน์ที่ได้รับ ต่างจาก ผู้มีประสบการณ์ในการทำงาน 6 - 10 ปี ผู้มีประสบการณ์ในการทำงาน 11 - 15 ปี ผู้มีประสบการณ์ในการทำงาน 16 - 20 ปี ผู้มีประสบการณ์ในการทำงาน 21 - 25 ปี และผู้มีประสบการณ์ในการทำงานมากกว่า 25 ปี อย่างมีนัยสำคัญ

4) ผู้จัดการฝ่ายบัญชี ผู้สอบบัญชี และเจ้าหน้าที่กำกับดูแล ไม่มีผลต่อการจัดทำและการนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีไทย โดยอิงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ด้านการมีบทบาทและการสนับสนุน ด้านการอ่านและความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการบัญชี ด้านประโยชน์ที่ได้รับ และด้านปัญหาและอุปสรรค ทั้งนี้เนื่องจากเป็นผู้ที่อยู่ในวิชาชีพทางการบัญชีและมีหน้าที่การทำงานที่เกี่ยวข้องกับมาตรฐานการบัญชีโดยตรงเหมือนกัน

7. ข้อเสนอแนะในการนำผลการวิจัยไปใช้

7.1 เป็นแนวทางให้กับคณะกรรมการของสภาวิชาชีพบัญชีนำไปพัฒนาและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ ให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลยิ่งขึ้น

7.2 เป็นแนวทางให้กับนักบัญชี และผู้สอบบัญชีสามารถนำไปแนวทางในการยึดถือปฏิบัติ ส่งผลให้รายงานทางการเงินของธุรกิจไทยมีความน่าเชื่อถือ

7.3 เป็นแนวทางให้กับหน่วยงานกำกับดูแลกิจการตลาดทุน สามารถนำไปกำหนดมาตรฐานการเปิดเผยข้อมูล เพื่อให้ได้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ในการตัดสินใจของผู้ลงทุน

7.4 เป็นแนวทางให้กับผู้ใช้งบการเงิน สามารถนำข้อมูลไปใช้ประกอบการวิเคราะห์และตัดสินใจลงทุนได้อย่างถูกต้องยิ่งขึ้น

8. เอกสารอ้างอิง

- [1] ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2548. เทคนิคการวิเคราะห์งบการเงินบริษัทจดทะเบียน. พิมพ์ครั้งที่ 3. กรุงเทพฯ: ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.
- [2] ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2548. รายชื่อบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. กันยายน 6 กรกฎาคม 2548, จาก <http://www.set.or.th/download/companylist.xls>.
- [3] ทรงเดช ประดิษฐ์สมานนท์, 2545. บทเรียนจากเอนรอน. นักบัญชี, 2: 46-55.
- [4] นนทพล นิมสมบุญ, 2542. ความคืบหน้าในการพัฒนาวิชาชีพบัญชีในประเทศไทย. สื่อนักบัญชี, 2: 1.
- [5] นพทร พรวิจิตรเจริญ, 2542. มาตรฐานการบัญชีไทยกับการทำ Creative Accounting. นักบัญชี, 2: 23, 27.
- [6] กัทธรียา เบนจพลชัย, 2542. มาตรฐานการบัญชีไทยปัจจุบันมีความเหมาะสมหรือยัง. จุดสารสื่อ นักบัญชี, 12.
- [7] วรศักดิ์ ทุมมานนท์, 2542. งบการเงินภายใต้แม่บทการบัญชี พ.ศ. 2542: สิ่งที่ฝ่ายบริหารต้องติดตาม (ตอนที่ 1). Chulalongkorn, 2: 33-38.
- [8] ศูนย์วิจัยกสิกรไทย, 2540. ทิศทางเศรษฐกิจไทยในกระแสเงินบาทลอยตัว. กระแสทรรศน์. กันยายน 28 เมษายน 2548, จาก <http://www.krc.co.th>.
- [9] สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2546. บทความเรื่อง Sarbanes-Oxley Act. วิชาชีพบัญชี, 3: 10.
- [10] สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2546. มาตรฐานการบัญชีของไทยฉบับรวมเล่ม พ.ศ. 2546 เล่ม 1. กรุงเทพฯ: พี.เอ.ลิฟวิ่ง.
- [11] สุชาติ ประสิทธิ์รัฐสินธุ์, 2540. ระเบียบวิธีการวิจัยทางสังคมศาสตร์. พิมพ์ครั้งที่ 3. กรุงเทพฯ: เลียงเชียง.
- [12] สุมนา เศรษฐนันท์, 2543. พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 . คู่มือประกอบการอบรมโครงการอบรมผู้ทำบัญชีเพื่อให้มีคุณสมบัติตามที่กำหนดในพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543. กรุงเทพฯ : กรมทะเบียนการค้า.
- [13] สุรีย์ วงศ์วิช, สุจิตรา วัชรจิตดิถีพันธ์ และวันดา พัฒนกิจการุณ, 2547. ผลกระทบของมาตรฐานการบัญชีไทยในการนำไปปฏิบัติ. จุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์, 26: 1.
- [14] เสาวนีย์ สิขมวัฒน์, 2543. คุณภาพของมาตรฐานการบัญชี. วารสารนักบัญชี, 2: 7.
- [15] อังครัตน์ เปรียบจริยวัฒน์, 2545. บริบทมหานกับการใช้มาตรฐานการบัญชีสากล. บริหารธุรกิจ, 1: 1-13.
- [16] อังครัตน์ เปรียบจริยวัฒน์, 2545. ปัญหาวิธีการทางบัญชีกับการล้มละลายของเอนรอน. นักบัญชี, 2: 26-45.
- [17] Allen Reilly M., 1997. The effect of management and auditor reports on internal control on financial analysis perception and decision. Ph.D. dissertation, Drexel University.
- [18] Barker, Richard G., 2004. Trend global accounting is coming. Harvard Business Review, [Online]. 81(April 2003) Available : <http://proquest.umi.com> [Accessed April 10, 2004].

- [19] Bazley, John D., Nikolai, Loren A., and Grove, Hugh D.,1995. Understanding the balance sheet. Financial accounting. 3rd ed. Ohio: South Western.
- [20] Camfferman, Kees and Cooke, Terence E., 2004. An analysis of disclosure in the Annual reports of U.K. and Dutch companies. [Online] 19(February 2002) Available : <http://thilis.uni.net.th/abi/detail.nsp> [Accessed March 16, 2004].
- [21] Ivancevich, Daniel M., Ivancevich, Susan H. Cocco, Anthony and Hermanson, Roger H., 2003. "New accounting standard and the small business: The focus is different for a small Business," [Online]. 2(July 1997) Available : <http://thilis.uni.net.th/abi/detail.nsp> [Accessed March 1, 2003].
- [22] Jonas, G. J. and Young., 1998. Ridging the gap : Who can bring a user focus to business Reporting. Accounting Horizons, 154-159.
- [23] Joshi, Premlal Lal. and Mudhahki, Jawaher Al. M., 2003. Empirical study of compliance with international accounting standard (IAS-1) by stock exchange listed companies in Bahrain. [Online]. 2(February 2001). Available: <http://thailis.umi.net.th/abi/detail.nsp> [Accessed March 20, 2003].
- [24] Lierley, Dayton G. and Brezovec, Richard L.,2003. How proposed loan impairment rules could affect your bank.[Online]. 3(March 1993). Available : <http://www.thilis.uni.net.th/abi/detail.nsp> [Accessed March 1, 2003].
- [25] Lont, D.,2002. Unspecified operating expense disclosure requirements in New Zealand. Pacific Accounting Review, 14(2): 57-92.
- [26] Miller, J.R., Reed, S.A., and Strawser, R.H.,1993. Bank loan officers' perceptions of the new audit report. Accounting Horizons,11(4): 33-40.
- [27] Mooney, Sean F.,2003. New accounting rule impacts industry bonds. National Underwriter. [Online]. 28(October 2003) Available : [http:// thilis.uni.net.th/abi/detail.nsp](http://thilis.uni.net.th/abi/detail.nsp) [Accessed March 21, 2003].
- [28] Mufeed, R.,2003. Effects of introducing international accounting standards on Ammanstock exchange. Journal of American Academy of Business, 3(2): 361- 366.
- [29] Pendlebury, Maurice and Groves, R., 2001. Company Accounts Analysis Interpretation and Understanding. 5th ed. Cornwall: Thomsom.
- [30] Rogero, L. H.,1998. Characteristics of high quality accounting standard. Accounting Horizons, 177-183.
- [31] The Wall Street.,2003. FASB backs project to study unification of accounting rule. 4(October 2002) Available : <http://www.umi.com/proquest> [Accessed March 30, 2003].
- [32] Wu, Shwu H., Koo, Meihua & Kao, Tzu C.,2005. Comparing the Value Relevance of Accounting Information in China : Standards And Factors Effects. Working Paper. University of Nevada.
- [33] Yue, Li and Bruce, M.,1999. An empirical examination of factors affecting the timing of environmental accounting standard adoption and the impact on corporate valuation. Journal of Accounting, Auditing & Finance,14, 279-280, 1999.
- [34] Zikmund, William, G.,2000. Business research methods. 4th ed. New York : Dryden.