



## มาตรฐานการบัญชีไทยตามทัศนะของผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชีและอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชี

Thai Accounting Standards in the View of Accountants,  
Auditors and Accounting Instructors

<sup>1</sup>ธัญญ์ธมภ์ วศวรรณวัฒน์ และ <sup>2</sup>นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ

<sup>1,2</sup>รองศาสตราจารย์ประจำสาขาวิชาวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช

### บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) ศึกษาการใช้มาตรฐานการบัญชีไทยและปัญหาที่พบในการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีและผู้สอบบัญชี รวมทั้งในการสอนของอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชี 2) ศึกษาระดับคุณภาพมาตรฐานการบัญชีไทยตามทัศนะของผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชีและอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชี 3) ศึกษาผล กระทบจากปัญหาและการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทยที่มีต่อการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชีและอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชี และ 4) เพื่อเสนอแนวทางพัฒนาและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทยให้ดียิ่งขึ้น

กลุ่มตัวอย่างที่ศึกษาประกอบด้วยผู้ทำบัญชี 86 ราย ผู้สอบบัญชี 17 ราย และอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชี 108 ราย รวม 211 ราย เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยคือแบบสอบถาม สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลได้แก่ ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียวและวิธีกำลังสองน้อยที่สุดเพื่อทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่

ผลการวิจัยพบว่า 1) มาตรฐานการบัญชีไทยฉบับที่นำมาใช้ในการปฏิบัติงานมากที่สุดคือ ฉบับที่ 32 เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ส่วนฉบับที่พบปัญหามากที่สุดคือฉบับที่ 36 เรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์ โดยสาเหตุของปัญหาลำดับแรกคือขาดตัวอย่างประกอบที่จะทำให้เกิดความเข้าใจในเนื้อหา รองลงมาคือภาษาที่ใช้เข้าใจยากและขาดคำอธิบายที่เพียงพอต่อการทำความเข้าใจ ตามลำดับ 2) ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความเห็นว่าคุณภาพโดยรวมของมาตรฐานการบัญชีไทยอยู่ในระดับปานกลาง และส่วนใหญ่มีความเห็นว่ามาตรฐานการบัญชีไทยเป็นกฎหมายจึงควรมีเนื้อหาให้ครบถ้วนทั้งฉบับที่ประกาศในราชกิจจานุเบกษา รองลงมาคือมาตรฐานการบัญชีไทยมีการปรับปรุงบ่อยทำให้ระยะเวลาการบังคับใช้สั้น จึงทำให้เกิดความสับสนว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับใดที่มีผลบังคับใช้อยู่ กลุ่มอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชีมีความคิดเห็นเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีไทยในภาพรวมแตกต่างจากกลุ่มผู้ทำบัญชีและผู้สอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 แต่ไม่พบความแตกต่างในกลุ่มผู้ทำบัญชีกับกลุ่มผู้สอบบัญชี 3) ปัญหาและการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทยมีผลกระทบต่อการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีและอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชีในระดับมาก แต่มีผลกระทบต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีในระดับปานกลาง และ 4) แนวทางพัฒนาและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทยคือ สภาวิชาชีพบัญชีควรวิเคราะห์ปัญหาและผลกระทบในทางปฏิบัติให้ชัดเจนก่อนประกาศบังคับใช้ ควรมีตัวอย่างและกรณีศึกษาให้เพิ่มมากขึ้น และควรมีความสอดคล้องเหมาะสมกับสภาพแวดล้อมในประเทศไทย

**คำสำคัญ:** มาตรฐานการบัญชีไทย ผู้ทำบัญชีและผู้สอบบัญชี อาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชี



### Abstract

The purposes of this research were to 1) study the application and problems from applying Thai Accounting Standards (TAS) in the practices of accountants, auditors and accounting instructors, 2) study the quality of TAS in opinion of accountants, auditors and accounting instructors, 3) study the impact of problems and improvement in TAS on the practices of auditors, accountants and accounting instructors, and 4) provide guidance for development and improvement of TAS.

Samples of 211 comprised 86 accountants, 17 auditors and 108 accounting instructors. Instrument used was questionnaire. Statistical tools employed were frequency, percentage, mean, standard deviation, One-way ANOVA and LSD method.

The results showed that 1) TAS no. 32 : Property, Plant and Equipment was mostly used in the application, TAS with most problem was no. 36: Impairment of Assets. Major cause of the problem was lack of examples to facilitate understanding on the content, other causes were: difficulty of language used and lack of sufficient explanation for better understanding, respectively. 2) The quality of TAS was at moderate level. Most respondents viewed that TAS was considered a law; so the content should be shown in full as published in Royal Thai Government Gazette. Moreover, the improvement of TAS occurred quite often resulting in short period of its enforcement, so consequently, users were confused which TAS was enforced at time. The view of accounting instructors on TAS in general was different from that of accountants and auditors with 0.05 level of significance; but no difference was found between the views of accountants and auditors. 3) Problems and improvement in TAS had great impact on the practices of accountants and accounting instructors, while the impact on auditors' practices was at moderate level. 4) Guidance for development and improvement of TAS were: the Federation of Accounting Professions (FAP) should investigate problems and impacts on practices before announcing the enforcement of TAS. Moreover, examples and case studies should be added, and TAS content should be compatible with the context of Thailand.

**Keywords:** Thai Accounting Standards, Accountants and Auditors, Accounting instructors



## 1. ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหาการวิจัย

มาตรฐานการบัญชีเป็นแนวทางการปฏิบัติงานที่แนะนำให้นักบัญชียึดถือเป็นหลักปฏิบัติในการรวบรวม จัดบันทึก จำแนก สรุปผล และรายงานเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจเกี่ยวกับการเงิน โดยปกติการจัดทำรายงานทางการเงินจะอยู่ในรูปของงบการเงิน (Financial Statements) ซึ่งมีผู้ใช้งบการเงินไปใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจทางเศรษฐกิจหลายกลุ่มด้วยกัน โดยผู้ใช้แต่ละกลุ่มต้องการข้อมูลและสารสนเทศจากงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ที่แตกต่างกันไป เช่น ผู้ลงทุนซึ่งเป็นเจ้าของเงินทุนย่อมต้องตัดสินใจลงทุนในกิจการที่ให้ผลตอบแทนสูง ผู้ให้กู้ย่อมต้องการข้อมูลเพื่อการตัดสินใจให้กู้เงินแก่กิจการที่มีความสามารถใช้น้ำเงินกู้พร้อมทั้งชำระดอกเบี้ยได้เมื่อครบกำหนด เป็นต้น โดยทั่วไปแล้วงบการเงินที่จัดทำขึ้นจะไม่สามารถสนองต่อความต้องการเพื่อวัตถุประสงค์ที่เฉพาะเจาะจงของกลุ่มบุคคลใดบุคคลหนึ่งได้ แต่ในการจัดทำงบการเงินจะต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี เพื่อให้งบการเงินแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดของกิจการโดยถูกต้องตามที่ควร (Present Fairly) และมีความเชื่อถือได้ ดังนั้น สภาวิชาชีพบัญชีจึงได้พัฒนามาตรฐานการบัญชีไทยเพื่อให้นักบัญชีใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติอันจะทำให้รายการค้าหรือเหตุการณ์ที่มีเนื้อหาเชิงเศรษฐกิจอย่างเดียวกันมีวิธีปฏิบัติทางบัญชีอย่างเดียวกัน นั่นคือ อยู่ภายใต้มาตรฐานการบัญชีเดียวกัน ยังประโยชน์ให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถนำงบการเงินของแต่ละกิจการมาเปรียบเทียบกันได้

การพัฒนามาตรฐานการบัญชีในระยะแรกใช้แนวทางมาตรฐานการบัญชีของประเทศสหรัฐอเมริกาเป็นหลัก โดยมาตรฐานการบัญชีฉบับแรกเกิดขึ้นในปี พ.ศ. 2522 และได้มีการพัฒนามาตรฐานการบัญชีขึ้นอีกหลายฉบับจนถึงในปีพ.ศ. 2540 ซึ่งเกิดวิกฤติทางการเงิน ยังผลให้ในปี พ.ศ. 2542 ได้มีการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีครั้งใหญ่ มีการยกเลิกมาตรฐานการบัญชีหลายฉบับ บางฉบับก็ปรับปรุงใหม่แล้วให้เลขฉบับใหม่ จนกระทั่งในปี พ.ศ. 2552 สภาวิชาชีพบัญชีได้กำหนดให้เป็นภารกิจของคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ทำหน้าที่กำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทย โดยต้องจัดทำขึ้นเป็นภาษาไทย และได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วจึงจะมีผลบังคับใช้เป็นกฎหมายได้ นับถึงวันที่ 9 มกราคม พ.ศ. 2552 ประเทศไทยมีมาตรฐานการบัญชีที่มีผลบังคับใช้ตามกฎหมายแล้วจำนวน 30 ฉบับ และสภาวิชาชีพบัญชีมีแผนงานที่จะประกาศใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่เพิ่มขึ้น รวมทั้งจะปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีเดิมให้ได้ตามมาตรฐานสากลโดยยึดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standards : IFRS) เป็นหลัก

แต่เดิมการออกมาตรฐานการบัญชีของไทยเป็นไปเพื่อให้แนวทางปฏิบัติแก่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีใช้ ในลักษณะสมัครใจ (Voluntary) ไม่มีผลบังคับใช้ตามกฎหมาย ทำให้นักบัญชีบางส่วนไม่ให้ความสำคัญกับมาตรฐานการบัญชีไทยและไม่ถือปฏิบัติตาม (เมธากุล เกียรติกระจาย , 2534) แต่ต่อมาหน่วยงานกำกับดูแลต่างๆ ได้ใช้อำนาจตามกฎหมายให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีใช้มาตรฐานการบัญชีในลักษณะบังคับ (Mandatory) และเมื่อมีการประกาศใช้พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 มีผลทำให้มาตรฐานการบัญชีมีลักษณะเป็นข้อกำหนดทางกฎหมายที่ต้องถือปฏิบัติตาม ประกอบกับพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ได้มีข้อกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีมีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ผู้ใดไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ถือว่าผู้นั้นประพฤติดังร้ายบรรณจากข้อกำหนดของกฎหมายดังกล่าวมานี้ทำให้ผู้ที่เกี่ยวข้องกับการใช้มาตรฐานการบัญชีในการปฏิบัติงาน เช่น ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชี เป็นต้น รวมทั้งอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชีที่มีหน้าที่ผลิตบัณฑิตทางการบัญชีจะต้องศึกษาและทำความเข้าใจกับมาตรฐานการบัญชีมากขึ้น



แม้จะกล่าวกันว่ามาตรฐานการบัญชีไทยนั้นใกล้เคียงกับมาตรฐานการบัญชีสากล แต่กระนั้นก็ยังมีความเสี่ยงเรียกร้องจากฝ่ายต่าง ๆ ที่ต้องการให้มาตรฐานการบัญชีไทยสนองตอบต่อการพัฒนาทางเศรษฐกิจอย่างทันทั่วถึงและเป็นที่ยอมรับในระดับสากลมากยิ่งขึ้น ปัญหาเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีไทย เช่น ปัญหาความไม่สอดคล้องของข้อบังคับทางกฎหมาย นักบัญชีบางส่วนยังไม่เข้าใจเนื้อหาของมาตรฐานการบัญชีอย่างเพียงพอที่จะนำไปปฏิบัติ ความไม่เพียงพอของมาตรฐานการบัญชี ปัญหาการเผยแพร่ข้อมูลข่าวสารเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี คำาเรียนของสถาบันการศึกษาบางแห่งยังไม่ทันสมัย เป็นต้น เนื่องจากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเป็นบริษัทมหาชนจำกัด งบการเงินของบริษัทเหล่านี้จึงมีความสำคัญและเป็นข้อมูลที่น่ามาใช้ในการประกอบการตัดสินใจของผู้ลงทุนและผู้มีส่วนได้เสียจำนวนมาก ซึ่งงบการเงินจะแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการ โดยถูกต้องตามที่ควรก็ต่อเมื่องบการเงินนั้นได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการบัญชี แต่หากผู้ใช้มาตรฐานการบัญชีไทยไม่ว่าจะเป็นกลุ่มผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชี หรืออาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชียังคงประสบปัญหาต่าง ๆ จากการใช้มาตรฐานการบัญชีไทย ก็อาจจะทำให้งบการเงินนั้นไม่มีความหมายหรือหากนำข้อมูลนั้นไปใช้ก็อาจทำให้การตัดสินใจผิดพลาดได้

ดังนั้น ผู้วิจัยจึงสนใจที่จะศึกษามาตรฐานการบัญชีของไทยตามทัศนะของผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชี และอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชี เพื่อให้ข้อมูลแก่หน่วยงานที่เกี่ยวข้องในการปรับปรุงและพัฒนามาตรฐานการบัญชีของไทยให้เป็นประโยชน์ต่อประเทศชาติสืบไป

## 2. วัตถุประสงค์ของการวิจัย

- 2.1 เพื่อศึกษาการใช้มาตรฐานการบัญชีไทยและปัญหาที่พบในการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีและผู้สอบบัญชี รวมทั้งในการสอนของอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชี
- 2.2 เพื่อศึกษาระดับคุณภาพมาตรฐานการบัญชีไทยตามทัศนะของผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชี และอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชี
- 2.3 เพื่อศึกษาผลกระทบจากปัญหาและการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทยที่มีต่อการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชี และอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชี
- 2.4 เพื่อเสนอแนวทางพัฒนาและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทยให้ดีขึ้นต่อไป

## 3. ขอบเขตของการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ต้องการวิเคราะห์ให้เกิดความชัดเจนว่า การใช้มาตรฐานการบัญชีไทยที่มีผลบังคับใช้ นับถึงวันที่ 9 มกราคม พ.ศ. 2552 จำนวน 30 ฉบับนั้น มีปัญหาอะไรบ้าง ปัญหาดังกล่าวมีผลกระทบต่อการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชีและอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชี อย่างไรบ้าง มากน้อยเพียงใด โดยในการศึกษาครั้งนี้มิได้เน้นข้อกำหนดในรายละเอียดของมาตรฐานการบัญชีไทยแต่ละฉบับ แต่จะศึกษาในภาพรวมเกี่ยวกับหลักการออกมาตรฐานการบัญชีไทย การบังคับใช้และการเผยแพร่มาตรฐานการบัญชีไทย ซึ่งเมื่อได้ผลการวิเคราะห์ชัดเจนแล้ว ก็จะสามารถให้ข้อเสนอแนะเพื่อการปรับปรุงและพัฒนามาตรฐานการบัญชีไทยให้ดียิ่งขึ้นต่อไป



#### 4. วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงสำรวจ ประชากรที่ศึกษาแบ่งเป็น 3 กลุ่มคือกลุ่มผู้ทำบัญชี กลุ่มผู้สอบบัญชี และกลุ่มอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชี โดยศึกษาเฉพาะผู้ทำบัญชีและผู้สอบบัญชีของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยซึ่งมีจำนวน 560 บริษัทเท่านั้น (ข้อมูล ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2552) เนื่องจากผู้วิจัยมีความเห็นว่าการเงินของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีความสำคัญต่อการตัดสินใจของผู้ลงทุนและผู้มีส่วนได้เสียจำนวนมากอันอาจมีผลกระทบต่อระบบเศรษฐกิจของประเทศ ส่วนอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชีหมายถึงอาจารย์ประจำของสถาบันการศึกษาจำนวน 113 สถาบัน ที่สภาวิชาชีพบัญชีได้รับรองวุฒิการศึกษาปริญญาตรีทางการบัญชีและประกาศนียบัตรทางการบัญชีตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ลงวันที่ 28 พฤศจิกายน 2549

ผู้วิจัยกำหนดขนาดของกลุ่มตัวอย่างจากตารางสำหรับพิจารณาขนาดของกลุ่มตัวอย่างตามทศนะของเคร์จีและมอร์แกน (Krejcie and Morgan) ได้ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง 291 คน และบวกเพิ่มสำหรับจำนวนที่อาจไม่ได้รับกลับคืนมา ดังนั้นจึงกำหนดขนาดของกลุ่มตัวอย่างเป็น 400 คน และจำแนกตามสัดส่วนของแต่ละกลุ่มดังนี้ จำแนกเป็น ผู้ทำบัญชี 181 ราย ผู้สอบบัญชี 36 ราย และอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชี 183 ราย สำหรับวิธีการเลือกตัวอย่างกลุ่มผู้ทำบัญชีและผู้สอบบัญชี ใช้วิธีการสุ่มอย่างง่าย ส่วนกลุ่มอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชี ใช้วิธีเลือกแบบเจาะจงเฉพาะอาจารย์ที่สอนวิชาที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี

สำหรับเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยคือแบบสอบถามที่ผู้วิจัยสร้างขึ้นจากแนวคิด ทฤษฎีในเอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง และจากการจัดประชุมกลุ่มย่อยโดยเชิญผู้ทรงคุณวุฒิจากกลุ่มเป้าหมาย กลุ่มละ 5 คน เพื่อให้ทราบถึงประเด็นความคิดเห็นเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีไทย การนำมาตรฐานการบัญชีไทยมาปฏิบัติและปัญหาที่พบ แล้วนำมาสร้างแบบสอบถามซึ่งได้ทดลองใช้ (Try out) กับประชากรที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่าง จำนวน 30 ฉบับ แล้วนำมาวิเคราะห์หาความเชื่อถือได้ โดยวิธีการหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach Alpha Coefficient Method) ได้ค่าความเชื่อถือได้ 0.82 ซึ่งถือได้ว่าแบบสอบถามนี้สามารถนำไปใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลต่อไปได้

การเก็บรวบรวมข้อมูลดำเนินการโดยใช้วิธีการส่งแบบสอบถามไปยังกลุ่มตัวอย่างโดยทางไปรษณีย์ ในระหว่างเดือนมิถุนายน – ตุลาคม 2552 ได้รับแบบสอบถามกลับคืนมาจำนวน 217 ฉบับ นำมาตรวจสอบความสมบูรณ์ของแบบสอบถาม ปรากฏว่าได้แบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์จำนวน 211 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 73

การวิเคราะห์ข้อมูลใช้สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ความถี่ (Frequency) ร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) และสถิติเชิงอนุมานเพื่อเปรียบเทียบความคิดเห็นของกลุ่มผู้ทำบัญชี กลุ่มผู้สอบบัญชี และกลุ่มอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชี ที่มีต่อมาตรฐานการบัญชีไทยในภาพรวม ใช้วิธีการวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียว (One-way ANOVA) และเมื่อพบว่ามีอย่างน้อย 1 คู่ ที่มีความคิดเห็นแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จะทดสอบความแตกต่างเป็นรายคู่ ซึ่งถ้าค่าความแปรปรวนของประชากรเท่ากัน จะใช้วิธีกำลังสองน้อยที่สุด (Least Significant Difference: LSD) แต่ถ้าค่าความแปรปรวนของประชากรไม่เท่ากัน จะใช้วิธี Dunnett's T3



## 5. ผลการวิจัย

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง มีอายุระหว่าง 41- 50 ปี จบการศึกษาระดับปริญญาโท มีประสบการณ์การทำงาน 11- 20 ปี ส่วนใหญ่เป็นสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี กลุ่มที่เป็นผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่จัดทำบัญชีของกิจการที่อยู่ในหมวดธุรกิจอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง มากที่สุด ส่วนกลุ่มที่เป็นผู้สอบบัญชีพบว่า ทุกรายตรวจสอบและรับรองงบการเงินของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในปีบัญชี 2551 จำนวน 1-10 ราย ส่วนกลุ่มอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชี พบว่าวิชาที่มีผู้สอนมากที่สุดคือวิชาการบัญชีขั้นต้น รองลงมา คือ วิชาการบัญชีขั้นสูง 1 และวิชาการบัญชีขั้นกลาง 1 ตามลำดับ ผลการวิจัยสรุปได้ดังนี้

### 5.1 การใช้มาตรฐานการบัญชีไทยในการปฏิบัติงานและปัญหาที่พบ

ผลการศึกษาพบว่า มาตรฐานการบัญชีไทยฉบับที่ผู้ตอบแบบสอบถามนำไปใช้ในการปฏิบัติงานมากที่สุด คือ ฉบับที่ 32 เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ รองลงมา คือ ฉบับที่ 35 เรื่องการนำเสนอของงบการเงิน (ปรับปรุง 2550) และฉบับที่ 11 เรื่องหนี้สงสัยจะสูญ ตามลำดับ ส่วนมาตรฐานการบัญชีฉบับที่นำไปใช้น้อยที่สุดคือ ฉบับที่ 27 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของธนาคารและสถาบันการเงินที่คล้ายคลึงกัน ส่วนมาตรฐานการบัญชีไทยฉบับที่พบปัญหาในการปฏิบัติงานมากที่สุด คือฉบับที่ 36 เรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์ ส่วนฉบับที่พบปัญหาน้อยที่สุด คือ ฉบับที่ 38 เรื่องกำไรต่อหุ้น นอกจากนี้ ยังพบว่า ประเด็นที่กลุ่มผู้ตอบแบบสอบถามพบปัญหาในการปฏิบัติทางบัญชีมากที่สุดคือการพิจารณาการด้อยค่าของสินทรัพย์ รองลงมาคือ การวัดองค์ประกอบของงบการเงินด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรม และการวัดมูลค่าของเครื่องมือทางการเงิน ตามลำดับ

สำหรับสาเหตุของปัญหาที่พบจากการใช้มาตรฐานการบัญชีไทย ผลการศึกษาพบว่า สาเหตุของปัญหาลำดับที่ 1 คือ ขาดตัวอย่างประกอบที่จะใช้สร้างความเข้าใจในเนื้อหา รองลงมาคือ ภาษาที่ใช้เข้าใจยาก ขาดคำอธิบายที่เพียงพอต่อการทำความเข้าใจ และมีความซับซ้อนยากต่อการนำไปปฏิบัติ ตามลำดับ ซึ่งเมื่อมีปัญหาในการใช้มาตรฐานการบัญชีไทย ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ไม่ได้หารือกับสภาวิชาชีพบัญชี มีบางรายตอบว่าหารือกับสภาวิชาชีพบัญชีแล้วได้รับคำตอบ บางรายไม่ได้รับคำตอบ และบางรายระบุว่าเมื่อหารือกับสภาวิชาชีพบัญชีแล้วได้รับคำตอบที่ไม่ชัดเจน นอกจากนี้ บางรายได้ให้ความเห็นว่าผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่จะหารือกับผู้สอบบัญชีของกิจการ บางรายเมื่อไม่ได้รับคำตอบจากสภาวิชาชีพบัญชีก็จะหารือกับสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

### 5.2 ระดับคุณภาพมาตรฐานการบัญชีไทย

ตามทัศนะของกลุ่มตัวอย่างซึ่งประกอบด้วย ผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชีและอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชีมีความเห็นว่ามาตรฐานการบัญชีไทยมีคุณภาพอยู่ในระดับปานกลาง โดยผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความเห็นว่า มาตรฐานการบัญชีไทยเป็นกฎหมายจึงควรมีรายละเอียดเนื้อหาให้ครบถ้วนทั้งฉบับที่ประกาศลงในราชกิจจานุเบกษา รองลงมาคือ มาตรฐานการบัญชีไทยมีการปรับปรุงบ่อยทำให้ระยะเวลาการบังคับใช้สั้น จึงทำให้เกิดความสับสนว่ามาตรฐานการบัญชีไทยฉบับใดที่มีผลบังคับใช้อยู่ และการสืบค้นข้อมูลเพื่อค้นหามาตรฐานการบัญชีไทยที่ใช้บังคับในปัจจุบันทำได้ยากลำบาก เพราะมักจะไม่มีเผยแพร่ทางเว็บไซต์

จากการเปรียบเทียบความคิดเห็นของผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชี และอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชีที่มีต่อมาตรฐานการบัญชีไทยในภาพรวม พบว่าอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชีมีความเห็นต่อมาตรฐานการบัญชีไทยในภาพรวมแตกต่างจากผู้ทำบัญชีและผู้สอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 แต่ไม่พบความแตกต่างในกลุ่มผู้ทำบัญชีกับ



กลุ่มผู้สอบบัญชี และเมื่อพิจารณาในรายละเอียดพบว่า อาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชีมีความเห็นด้วยมากกว่าผู้สอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ในประเด็นต่อไปนี้

- มาตรฐานการบัญชีไทยมีข้อกำหนดเรื่องการวัดมูลค่ารายการในงบการเงินที่สะท้อนถึงเศรษฐกิจของเหตุการณ์หรือนำไปสู่การรายงานเนื้อหาสาระของเหตุการณ์ได้ตามที่ควรจะเป็น
- มาตรฐานการบัญชีไทยมีข้อกำหนดเรื่องการเปิดเผยข้อมูลอย่างเหมาะสมโดยคำนึงถึงผลเสียที่จะเกิดกับกิจการ ถ้าเปิดเผยข้อมูลมากเกินไป
- มาตรฐานการบัญชีไทยมีการปรับปรุงบ่อย ๆ ทำให้ระยะเวลาการบังคับใช้สั้นและเกิดความสับสนว่า มาตรฐานการบัญชีฉบับใดที่มีผลบังคับใช้อยู่
- สภาวิชาชีพบัญชีมีการประกาศบังคับใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับปรับปรุงใหม่เร็วเกินไป ทำให้ผู้ใช้เตรียมตัวไม่ทัน

- มาตรฐานการบัญชีไทยจำเป็นต้องมีเลขที่ฉบับตรงกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ เช่น มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 35 การนำเสนองบการเงิน (ปรับปรุง 2550) ควรเปลี่ยนเป็น ฉบับที่ 1 เพื่อให้ตรงกับ IAS 1

#### Presentation of Financial Statements

- มาตรฐานการบัญชีไทยที่ออกใหม่สนองตอบเหตุการณ์หรือปัญหาใหม่ ๆ โดยคำนึงถึงความสำคัญหรือความจำเป็นของเหตุการณ์หรือปัญหานั้น
- การสืบค้นข้อมูลเพื่อค้นหามาตรฐานการบัญชีไทยที่ใช้บังคับในปัจจุบันทำได้ยากลำบาก เพราะมักจะไม่มีเผยแพร่ทางเว็บไซต์

นอกจากนี้พบว่า กลุ่มอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชีมีความเห็นด้วยมากกว่ากลุ่มผู้ทำบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ในประเด็นที่ว่า มาตรฐานการบัญชีไทยเป็นกฎหมายจึงควรมีรายละเอียดเนื้อหาให้ครบถ้วนฉบับที่ประกาศลงในราชกิจจานุเบกษา โดยจำเป็นต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) ทุกเรื่อง มาตรฐานการบัญชีไทยฉบับที่ออกใหม่สามารถสนองตอบเหตุการณ์หรือปัญหาใหม่ ๆ โดยคำนึงถึงความสำคัญหรือความจำเป็นของเหตุการณ์หรือปัญหานั้น การจัดทำมาตรฐานการบัญชีไทยจัดทำขึ้นโดยคำนึงถึงความสมดุลของการใช้แนวคิด (Concept Based) และกฎข้อบังคับ (Rule – Based) และการสืบค้นข้อมูลเพื่อค้นหามาตรฐานการบัญชีไทยที่ใช้บังคับในปัจจุบันทำได้ยากลำบาก เพราะมักจะไม่มีเผยแพร่ทางเว็บไซต์

### 5.3 ผลกระทบจากปัญหาและการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทยที่มีต่อการปฏิบัติงาน

ผลการศึกษาพบว่า ปัญหาและการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทยมีผลกระทบต่อการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชีและอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชี ดังนี้

- 1) ด้านผู้ทำบัญชี ส่วนใหญ่ไม่แน่ใจว่า ปัญหาที่พบจากการใช้มาตรฐานการบัญชีไทยและการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทยจะทำให้ความเชื่อถือได้ของงบการเงินลดลง และไม่แน่ใจว่าจะกระทบต่อคุณภาพโดยรวมของงบการเงินหรือไม่ แต่อย่างไรก็ตามส่วนใหญ่มองเห็นว่า การปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทยมีผลกระทบต่อการปฏิบัติงานอย่างมาก โดยเฉพาะทำให้ต้องติดตามเพื่อทำความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีที่ปรับปรุงใหม่อยู่เสมอ รองลงมาคือ ทำให้ต้องปรับงบการเงินของปีก่อนตามมาตรฐานการบัญชีที่ปรับปรุงใหม่เพื่อให้สามารถเปรียบเทียบกับงบการเงินปีปัจจุบันได้ และทำให้ไม่แน่ใจว่าได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีที่ปรับปรุงใหม่หรือไม่ ตามลำดับ



## 2) ด้านผู้สอบบัญชี ส่วนใหญ่มีความเห็นว่าปัญหาที่พบจากการใช้มาตรฐานการบัญชีและการ

ปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทย ทำให้ความเชื่อถือได้ของงบการเงินลดลง และทำให้คุณภาพโดยรวมของงบการเงินลดลง ส่วนด้านผลกระทบต่อการปฏิบัติงาน ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีความเห็นว่า การปรับปรุงมาตรฐาน การบัญชีไทยมีผลกระทบต่อการปฏิบัติงานในระดับปานกลาง โดยทำให้ต้องมีการประเมินว่าลูกค้าปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีไทยที่ปรับปรุงใหม่หรือไม่ รองลงมาคือ ทำให้ต้องมีการประเมินว่าลูกค้าเข้าใจมาตรฐานการบัญชีไทยที่ปรับปรุงใหม่หรือไม่ และทำให้ต้องมีการสอบทานการจัดทำงบการเงินของปีก่อนตามมาตรฐานการบัญชีไทยที่ปรับปรุงใหม่ เพื่อให้สามารถเปรียบเทียบกับงบการเงินปีปัจจุบันได้ ตามลำดับ

## 3) ด้านอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชี ส่วนใหญ่มีความเห็นว่าปัญหาที่พบจากการใช้

มาตรฐานการบัญชีไทยและการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทย ไม่ทำให้ความเชื่อถือได้ของงบการเงินลดลง และไม่ทำให้คุณภาพโดยรวมของงบการเงินลดลง ส่วนด้านผลกระทบต่อการปฏิบัติงาน ผู้สอนวิชาทางการบัญชีส่วนใหญ่มีความเห็นว่า การปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทยมีผลกระทบต่อการปฏิบัติงานอย่างมาก โดยทำให้ต้องมีการปรับปรุงสื่อการสอนต่าง ๆ รองลงมาคือทำให้ตำราเรียนทางบัญชีล้าสมัยเร็ว ปรับปรุงตำราไม่ทัน และทำให้ต้องมีการปรับปรุงคำอธิบายรายวิชาตามลำดับ

## 4) แนวทางพัฒนาและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทย

ผู้เข้าร่วมประชุมกลุ่มย่อยและผู้ตอบแบบสอบถามได้แสดงความคิดเห็นที่หลากหลายโดยมีความต้องการให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนามาตรฐานการบัญชีไทยได้ตระหนักถึงปัญหาและผลกระทบต่าง ๆ ซึ่งแนวทางพัฒนาและปรับปรุงโดยสรุปได้ดังนี้

4.1) ต้องการให้สภาวิชาชีพบัญชีจัดให้มีผู้มีประสบการณ์หรือเป็นผู้ที่ได้รับการรับรองจากสภาวิชาชีพบัญชีว่า มีความรู้ในเรื่องมาตรฐานการบัญชีไทยแต่ละฉบับมาเป็นวิทยากรอบรมสัมมนาเผยแพร่มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ ๆ รวมทั้งวิเคราะห์ปัญหาและผลกระทบในทางปฏิบัติให้ชัดเจนก่อนประกาศบังคับใช้

4.2) การบังคับใช้มาตรฐานการบัญชีไทยฉบับใหม่หรือฉบับปรับปรุง ควรให้เวลามากกว่านี้ เพื่อให้ผู้ใช้มาตรฐานการบัญชีไทยได้มีเวลาในการศึกษาและทำความเข้าใจ โดยเฉพาะในกลุ่มผู้ทำบัญชีจะสามารถปรับระบบข้อมูลเพื่อให้รองรับกับมาตรฐานการบัญชีใหม่ได้ รวมทั้งสภาวิชาชีพบัญชีควรมีการจัดอบรมแก่สมาชิกก่อนที่จะประกาศใช้ เพื่อให้สมาชิกได้มีโอกาสในการทำความเข้าใจให้มากขึ้นอย่างทั่วถึง โดยเฉพาะผู้ที่อยู่ในส่วนภูมิภาค

4.3) มาตรฐานการบัญชีไทยควรมีตัวอย่างและกรณีศึกษาให้เพิ่มมากขึ้น ภาษาที่ใช้ควรง่ายต่อการทำความเข้าใจ ไม่ควรใช้วิธีการแปลมาคำต่อคำจากมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ เพราะอาจมีความขัดแย้งกับสภาพแวดล้อมในประเทศไทย เช่น การคำนวณกำไรต่อหุ้น ที่ให้ใช้เงินปันผลจ่ายสุทธิจากภาษีเงินได้ ซึ่งตามกฎหมายไทยเงินปันผลจ่ายหักภาษีเงินได้แล้ว ไม่ควรนำมาหักภาษีซ้ำ เป็นต้น มาตรฐานการบัญชีไทยควรเขียนจากภูมิความรู้ประสบการณ์และการค้นคว้าวิจัย เพราะถ้าออกมาตราฐานการบัญชีไทยโดยการแปลมา ก็ไม่จำเป็นต้องประชาพิจารณ์ (Public Hearing)





4.4) การบังคับใช้มาตรฐานการบัญชีไทยควรกำหนดในเวลาที่เหมาะสม และเมื่อประกาศใช้แล้วไม่ควรเปลี่ยนกลับไปกลับมา เพราะจะทำให้เกิดความสับสนว่าปัจจุบันมาตรฐานการบัญชีฉบับใดที่ใช้บังคับอยู่ โดยเฉพาะในกลุ่มอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชีจะต้องปรับปรุงหนังสือ ตำราเรียนและสื่อการสอนต่าง ๆ เป็นภาระแก่ผู้สอนอย่างมาก และเกิดปัญหายุ่งยากในการปฏิบัติ ดังนั้นจึงควรพิจารณาให้รอบคอบก่อนประกาศใช้

4.5) ควรจัดสัมมนาร่วมกันระหว่างสถาบันการศึกษาต่าง ๆ เพื่อทำความเข้าใจและแลกเปลี่ยนข้อคิดเห็นเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีไทยที่ออกมาใหม่ รวมทั้งการเผยแพร่ตำราเรียนในปัจจุบันให้ทันกับมาตรฐานการบัญชีที่ปรับปรุงใหม่

## 6. อภิปรายผลการวิจัย

การวิจัยเรื่องมาตรฐานการบัญชีไทยตามทัศนะของผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชี และอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชีครั้งนี้ มีข้อควรนำมาอภิปรายผลดังนี้

### 6.1) มาตรฐานการบัญชีไทยที่ใช้ในการปฏิบัติงานมากที่สุดและน้อยที่สุด

จากผลการศึกษาที่พบว่า มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 32 เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ผู้ตอบแบบสอบถาม ส่วนใหญ่นำมาใช้ในการปฏิบัติงานมากที่สุด ซึ่งสอดคล้องกับความเป็นจริงที่ว่าเกือบทุกกิจการจะต้องมีการวัดมูลค่าและแสดงรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ในงบการเงิน ดังนั้น จึงมีการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาใช้กันมาก ส่วนมาตรฐานการบัญชีฉบับที่มีการนำมาใช้น้อยที่สุด คือมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 27 เรื่องการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของธนาคารและสถาบันการเงินที่คล้ายคลึงกัน เนื่องจากเป็นมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับกิจการที่มีลักษณะเฉพาะซึ่งเป็นธนาคารและสถาบันการเงินที่คล้ายคลึงกัน จึงมีผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชี และอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชีไม่มากนักที่นำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาใช้

### 6.2) มาตรฐานการบัญชีไทยที่พบปัญหามากที่สุด

จากผลการศึกษาที่พบว่า ไม่ว่าจะเป็นกลุ่มผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชีและอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชีต่างก็ระบุว่า มาตรฐานการบัญชีที่พบปัญหามากที่สุด คือ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 เรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์ ซึ่งมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีผลบังคับใช้ตามกฎหมายมาตั้งแต่วันที่ 10 สิงหาคม 2543 และได้มีการทบทวนหลังจากออกใช้ได้ไม่นาน เนื่องจากท่านศาสตราจารย์สังเวียน อินทรวิชัย ซึ่งเป็นประธานคณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในขณะนั้นได้รับการร้องเรียนจากบริษัทจดทะเบียนหลายบริษัท ถึงปัญหาที่เกิดขึ้นในทางปฏิบัติ (อังครัตน์ เปรียบจริยวัฒน์ 2545: 161) และสาเหตุหนึ่งของปัญหาอาจเป็นเพราะว่าหลังจากเกิดวิกฤตการณ์ทางการเงินในปี พ.ศ. 2540 สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยได้ออกมาตรฐานการบัญชีจำนวนมาก ซึ่งมีข้อกำหนดต่าง ๆ เช่นงวดตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (IAS) หรือตามมาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกา (FAS) มาตรฐานการบัญชีหลายเรื่องมีความไม่ชัดเจนและไม่อธิบายให้ผู้ปฏิบัติเข้าใจได้ ซึ่งรวมถึงมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 นี้ด้วย จึงได้มีการทบทวนมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ในช่วงเวลานั้น โดยมีการจัดทำคำอธิบายเพิ่มเติม

อย่างไรก็ตาม ในปี พ.ศ. 2550 ได้มีการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้อีก และได้กำหนดให้มีผลบังคับใช้ฉบับปรับปรุงปี 2550 ตั้งแต่วันที่ 9 มกราคม 2552 เป็นต้นไป แต่จากผลการวิจัยนี้ยังคงพบว่ามีปัญหาในการใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ในการปฏิบัติงาน โดยผู้ตอบแบบสอบถามทุกกลุ่มไม่ว่าจะเป็นกลุ่มผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชี และ



อาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชีก็ตาม ต่างก็มีความเห็นตรงกัน ทั้งนี้เนื่องจากโดยเนื้อหาของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นสิ่งที่เข้าใจยากอยู่แล้ว เช่น ในเรื่องเกณฑ์การพิจารณาการด้อยค่าของสินทรัพย์ทำได้ค่อนข้างลำบาก บางกิจการต้องใช้ผู้ประเมินราคาอิสระมาเป็นผู้ประเมินราคาสินทรัพย์ และบางครั้งสินทรัพย์ที่เคยประเมินราคามาแล้วในอดีตไม่มีรายละเอียดค่าใช้จ่ายใดในการประเมินราคา หรือในเรื่องการวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ซึ่งมาตรฐานการบัญชีกำหนดให้ใช้ราคาขายสุทธิของสินทรัพย์หรือมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์นั้นแล้วแต่จำนวนใดจะสูงกว่า นั้นจะเปิดโอกาสให้มีการตกแต่งงบการเงิน(นพพร พรวิจิตรเจริญ 2542: 25) หรือการใช้ข้อครัดคิดลดในการคำนวณค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดในอนาคตยังเป็นปัญหาว่าจะใช้อัตราใดจึงจะเหมาะสม เป็นต้น

นอกจากนี้ การเขียนมาตรฐานการบัญชีไทยโดยการแปลมาจากมาตรฐานการบัญชีของต่างประเทศ จึงยังทำให้มีความเข้าใจได้ยากยิ่งขึ้น ประกอบกับการขาดคำอธิบายที่ชัดเจน ขาดตัวอย่างที่ดี จึงทำให้ผู้ตอบแบบสอบถามทุกกลุ่มมีความเห็นตรงกัน

### 6.3) สาเหตุของปัญหาจากการใช้มาตรฐานการบัญชีไทย

จากผลการศึกษาที่พบว่า สาเหตุของปัญหาลำดับที่ 1 คือ การขาดตัวอย่างประกอบที่จะใช้สร้างความเข้าใจในเนื้อหา รองลงมาคือภาษาที่ใช้เข้าใจยาก ขาดคำอธิบายที่เพียงพอต่อการทำความเข้าใจ และมีความซับซ้อนยากต่อการนำไปปฏิบัติ ตามลำดับ ดังจะเห็นได้จากเนื้อหาในมาตรฐานการบัญชีไทยฉบับต่าง ๆ ที่แปลมาจากมาตรฐานการบัญชีต่างประเทศเป็นการแปลภาษาอังกฤษคำต่อคำ ทำให้บางประโยคอ่านแล้วไม่สามารถสื่อความหมายได้ สอดคล้องกับเมธากุล เกียรติกระจาย (2534) ที่ศึกษาเรื่องทัศนคติของผู้ใช้งบการเงินต่อมาตรฐานการบัญชี(ฉบับที่ 11-22) พบว่า มาตรฐานการบัญชีไทยที่มีอยู่เข้าใจยาก อีกทั้งรูปแบบ ภาษา และคำศัพท์ที่แตกต่างกันในมาตรฐานการบัญชีแต่ละฉบับทำให้เกิดความสับสน และสอดคล้องกับ ภาพร เอกอรรรถพรและศิลปพร ศรีจันทร์เพชร (2541; 63) ที่กล่าวว่า “มาตรฐานการบัญชีอ่านเข้าใจยาก เนื่องจากรูปแบบ ภาษา และคำศัพท์ที่ใช้จำเป็นต้องเป็นทางการ ทำให้การศึกษาโดยตรงจากมาตรฐานการบัญชีทำได้ไม่ถนัดนัก” จากผลการศึกษาครั้งนี้ จะเห็นว่า สาเหตุของปัญหาจากการใช้มาตรฐานการบัญชีไทยมีมานานมากแล้ว ตั้งแต่ปี พ.ศ.2534 จนถึงปัจจุบันก็ยังคงพบสาเหตุในทำนองเดียวกัน

### 6.4) คุณภาพมาตรฐานการบัญชีไทย

จากผลการศึกษาที่พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความเห็นว่า มาตรฐานการบัญชีไทยเป็นกฎหมาย จึงควรมีรายละเอียดเนื้อหาให้ครบถ้วนทั้งฉบับที่ประกาศลงในราชกิจจานุเบกษา รองลงมาคือ มาตรฐานการบัญชีไทยมีการปรับปรุงบ่อยทำให้ระยะเวลาการบังคับใช้สั้น จึงทำให้เกิดความสับสนว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับใดที่มีผลบังคับใช้อยู่ และการสืบค้นข้อมูลเพื่อค้นหาข้อมูลมาตรฐานการบัญชีไทยที่ใช้บังคับในปัจจุบันทำได้ยากลำบาก เพราะมักจะไม่มีเผยแพร่ทางอินเทอร์เน็ต สอดคล้องกับ เมธากุล เกียรติกระจาย (2534) ที่ศึกษาเรื่องทัศนคติของผู้ใช้งบการเงินต่อมาตรฐานการบัญชี (ฉบับที่ 11 –22) พบว่า ผู้ใช้งบการเงินส่วนใหญ่ทราบว่าทางสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยได้กำหนดมาตรฐานการบัญชีไทยให้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงาน แต่พบว่ามีปัญหาเกี่ยวกับการเผยแพร่ข้อมูลข่าวสารของสมาคมฯ ทำให้ผู้ที่ไม่ได้เป็นสมาชิกสมาคมฯ ไม่ค่อยได้ข้อมูลหรืออาจได้รับข้อมูลล่าช้า และสอดคล้องกับ วิสชุด ศรีบุญนาค และฐิติพล โกมทองส์ (2550; 7) ที่กล่าวว่า “ในช่วงระยะเวลา 4-5 ปีที่ผ่านมา สภาวิชาชีพบัญชีแห่งประเทศไทย ได้เร่งปรับมาตรฐานการบัญชีไทยให้สอดคล้องตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ หรือที่เราเรียกกันจนชินปากว่า IFRS การปรับปรุงครั้งสำคัญนี้สร้างความสับสนให้กับนักบัญชี ผู้ตรวจสอบบัญชี และผู้ใช้งบการเงินเป็นอย่างมาก



มาก เพราะมีมาตรฐานการบัญชีไทยบางฉบับถูกยกเลิก และมีการร่างมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ให้สอดคล้องกับ IFRS ผู้ทำบัญชีและผู้ตรวจสอบบัญชีหลายท่านจึงเกิดคำถามอย่างต่อเนื่องว่ารายการค้าและผลของรายการนั้นควรจะปฏิบัติตามมาตรฐานใด และมาตรฐานการบัญชีฉบับปรับปรุงจำนวนมากนั้นเริ่มใช้บังคับหรือยัง”

นอกจากนี้ จากการเปรียบเทียบความคิดเห็นของผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชี และอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชีที่มีต่อมาตรฐานการบัญชีไทยในภาพรวม ซึ่งผลการศึกษาพบว่า อาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชีมีความเห็นต่อมาตรฐานการบัญชีไทยแตกต่างจากผู้ทำบัญชีและผู้สอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยกลุ่มอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชีมีความเห็นด้วยมากกว่ากลุ่มผู้ทำบัญชีและผู้สอบบัญชี แต่ไม่พบความแตกต่างในกลุ่มผู้ทำบัญชีกับกลุ่มผู้สอบบัญชีนั่น อาจจะเป็นเพราะว่ากลุ่มอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชีถือได้ว่าเป็นนักวิชาการที่มีความเป็นอิสระและต้องศึกษาค้นคว้าทางวิชาการที่เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีอยู่เสมอ จึงสามารถแสดงความคิดเห็นได้อย่างเต็มที่ โดยเฉพาะในประเด็นที่ว่ามาตรฐานการบัญชีไทยมีข้อกำหนดเรื่องการวัดมูลค่ารายการในงบการเงินที่สะท้อนถึงเศรษฐกิจของเหตุการณ์หรือนำไปสู่การรายงานเนื้อหาสาระของเหตุการณ์ได้ตามที่ควรจะเป็น มีข้อกำหนดเรื่องการเปิดเผยข้อมูลอย่างเหมาะสมโดยคำนึงถึงผลเสียหายที่จะเกิดกับกิจการ ถ้าเปิดเผยข้อมูลมากเกินไป มาตรฐานการบัญชีไทยมีการปรับปรุงบ่อย ๆ ทำให้ระยะเวลาการบังคับใช้สั้นจึงเกิดความสับสนว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับใดที่มีผลบังคับใช้อยู่ สภาวิชาชีพบัญชีมีการประกาศบังคับใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับปรับปรุงใหม่เร็วเกินไป ทำให้ผู้ใช้เตรียมตัวไม่ทัน มาตรฐานการบัญชีไทยจำเป็นต้องมีเลขที่ฉบับตรงกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ และมาตรฐานการบัญชีไทยที่ออกใหม่สนองตอบปัญหาหรือเหตุการณ์ใหม่ ๆ โดยคำนึงถึงความสำคัญหรือความจำเป็นของปัญหาหรือเหตุการณ์นั้น แต่การสืบค้นข้อมูลเพื่อค้นหามาตรฐานการบัญชีไทยที่ใช้บังคับในปัจจุบันทำได้ยากลำบาก เพราะมักจะไม่มีการเผยแพร่ทางเว็บไซต์

#### 6.5) ผลกระทบจากปัญหาและการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทยที่มีต่อการปฏิบัติงาน

จากผลการศึกษาที่พบว่า ผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่ไม่แน่ใจว่าปัญหาและการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทยจะทำให้ความเชื่อถือได้ของงบการเงินลดลง และไม่แน่ใจว่าจะกระทบต่อคุณภาพโดยรวมของงบการเงินหรือไม่ ในขณะที่กลุ่มผู้สอบบัญชีมีความเห็นว่า ทำให้ความเชื่อถือได้ของงบการเงินลดลงและทำให้คุณภาพโดยรวมของงบการเงินลดลง ส่วนกลุ่มอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชีมีความเห็นว่าไม่ทำให้ความเชื่อถือได้ของงบการเงินลดลงและไม่ทำให้คุณภาพโดยรวมของงบการเงินลดลง ทั้งนี้อาจเป็นเพราะว่ากลุ่มอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชีมีความเห็นว่า มาตรฐานการบัญชีไทยมีข้อกำหนดเรื่องการวัดมูลค่ารายการในงบการเงินที่สะท้อนถึงเศรษฐกิจของเหตุการณ์หรือนำไปสู่การรายงานเนื้อหาสาระของเหตุการณ์ได้ตามที่ควรจะเป็น และมีข้อกำหนดเรื่องการเปิดเผยข้อมูลอย่างเหมาะสมโดยคำนึงถึงผลเสียหายที่จะเกิดกับกิจการ ถ้าเปิดเผยข้อมูลมากเกินไป

ส่วนด้านผลกระทบต่อการปฏิบัติงาน ผู้ทำบัญชีและอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชีมีความเห็นว่าการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทยมีผลกระทบต่อการปฏิบัติงานมาก ในขณะที่ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีความเห็นว่าการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทยมีผลกระทบต่อการปฏิบัติงานในระดับปานกลาง ทั้งนี้อาจเป็นเพราะว่าผู้ทำบัญชีเป็นผู้ปฏิบัติงานที่มีการกิจที่จะต้องปรับระบบข้อมูลของกิจการให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีที่ปรับปรุงใหม่ ส่วนกลุ่มอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชีจะต้องเร่งปรับปรุงตำราเรียน ปรับปรุงสื่อการสอนต่าง ๆ และปรับปรุงคำอธิบายรายวิชาที่ตนรับผิดชอบให้ทันสมัยอยู่เสมอ



## 7. ข้อเสนอแนะ

### 7.1 ข้อเสนอแนะในการนำผลการวิจัยไปใช้

#### 7.1.1 การพัฒนามาตรฐานการบัญชีไทย ควรดำเนินการดังนี้

- 1) ควรทำประชาพิจารณ์ร่างมาตรฐานการบัญชีที่เหมาะสมและกว้างขวางโดยไม่

คิดค่าธรรมเนียมจากผู้เข้า ร่วมประชาพิจารณ์ และควรมีการจัดประชุมกลุ่มย่อยในหมู่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีกลุ่มต่าง ๆ เพื่อจะได้รับทราบปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากการใช้มาตรฐานการบัญชี และเพื่อระดมความคิดเห็นเพื่อพัฒนามาตรฐานการบัญชีไทยให้ดียิ่งขึ้น

- 2) สภาวิชาชีพบัญชีควรกำหนดหลักเกณฑ์ที่ชัดเจนเกี่ยวกับการปฏิบัติตาม

มาตรฐานการบัญชีและชี้แจงให้ทุกฝ่ายทราบ หน่วยงานกำกับดูแลควรเจรจาหรือติดต่อลงกับสภาวิชาชีพบัญชีเพื่อกำหนดข้อบังคับให้เป็นเกณฑ์มาตรฐานเดียวกัน

- 3) ควรพิจารณาความเหมาะสมกับสภาพแวดล้อมต่าง ๆ ของประเทศไทย เช่น

สภาพเศรษฐกิจ การพัฒนาของตลาดทุน เป็นต้น และควรให้เวลากับผู้ปฏิบัติในการปรับตัวก่อนการบังคับใช้ มาตรฐานการบัญชี

#### 7.1.2 รูปแบบและเนื้อหาของมาตรฐานการบัญชีไทย

- 1) ควรมีคำอธิบายที่ชัดเจน ไม่ใช่การแปลภาษาอังกฤษเป็นภาษาไทยและควรมี

ตัวอย่างประกอบหลายๆ ตัวอย่างที่ชัดเจน เข้าใจได้โดยง่าย เพื่อให้ผู้ใช้มาตรฐานการบัญชีสามารถนำไปปฏิบัติได้

- 2) ควรจัดทำคู่มือหรือแนวทางการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีและการเปิดเผยข้อมูล พร้อม

ทั้งอธิบายหลักการและแนวความคิดของมาตรฐานการบัญชีแต่ละฉบับ ใช้ภาษาที่เข้าใจได้ง่าย มีตัวอย่างการคำนวณต่าง ๆ เพื่อให้เข้าใจมากขึ้น และมีตัวอย่างประกอบในเรื่องการเปิดเผยข้อมูล โดยนำมาจากสถานการณ์ที่เกิดขึ้นจริง รวมทั้งมีกรณีศึกษาต่าง ๆ เพิ่มขึ้นและคำศัพท์ที่อาจทำให้เข้าใจไม่ตรงกันควรยกตัวอย่างที่ชัดเจน

#### 7.1.3 การเผยแพร่มาตรฐานการบัญชีไทย

- 1) ควรเผยแพร่มาตรฐานการบัญชีที่มีผลบังคับใช้ทั้งฉบับทางเว็บไซต์ของสภาวิชาชีพบัญชี

เพื่อให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีสามารถสืบค้นได้โดยสะดวก ทั้งผู้ที่อยู่ในเขตกรุงเทพมหานครและผู้ที่อยู่ในภูมิภาคห่างไกล เนื่องจากสภาวิชาชีพบัญชีเป็นองค์กรวิชาชีพที่มีอำนาจหน้าที่ในการส่งเสริมการศึกษา การอบรม และการวิจัยเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี ช่วยเหลือ แนะนำ เผยแพร่ และให้บริการวิชาการแก่ประชาชนเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี

- 2) หากมาตรฐานการบัญชีที่เผยแพร่นั้นมีการเปลี่ยนแปลง ปรับปรุง หรือยกเลิก ควรระบุ

อ้างอิงความเป็นมาให้ผู้ได้รับทราบ และควรระบุประเด็นความแตกต่างเปรียบเทียบระหว่างมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่กับฉบับเก่า ให้ชัดเจน โดยอาจจัดทำเป็นคำชี้แจงแยกต่างหาก หรือจัดพิมพ์ส่วนที่แตกต่างไปจากเดิมให้ผู้ได้รับทราบอย่างชัดเจน เพื่อให้ติดตามได้ทัน รวมทั้งข้อมูลที่นำเสนอต่อประชาชนควรมีเจ้าหน้าที่รับผิดชอบ ในการตรวจสอบความถูกต้อง และให้มีความทันสมัยอยู่ตลอดเวลา



### 3) สภาวิชาชีพบัญชีและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี ควรจัดอบรม

มาตรฐานการบัญชีที่ปรับปรุงใหม่ หรือที่กำหนดออกมาใหม่ หรือมาตรฐานการบัญชีฉบับที่มีความซับซ้อนมาก ให้แก่อาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชี เพื่อจะได้นำความรู้ไปถ่ายทอดให้กับนิสิตนักศึกษาผู้ซึ่งจะเป็นกำลังสำคัญในการพัฒนาประเทศชาติในอนาคต เช่น จัดในลักษณะเดียวกับที่ท่านศาสตราจารย์สังเวียน อินทรวิชัยเคยทำมาในปี พ.ศ. 2539 และปี พ.ศ. 2543 เป็นต้น

#### 7.2 ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

##### 7.2.1 ควรศึกษาวิจัยเชิงคุณภาพเกี่ยวกับปัญหาการใช้มาตรฐานการบัญชี

แต่ละฉบับ เช่น มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ซึ่งเป็นฉบับที่พบปัญหามากที่สุด เป็นต้น เพื่อจะได้หาแนวทางปรับปรุงแก้ไขปัญหาได้ตรงประเด็น

##### 7.2.2 ควรขยายขอบเขตของการศึกษาให้ครอบคลุมกลุ่มผู้ใช้มาตรฐานการบัญชีทุกกลุ่ม

ไม่เฉพาะกลุ่มผู้ทำบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์เท่านั้น ให้รวมถึงผู้ทำบัญชีของบริษัทจำกัดและของนิติบุคคลอีกด้วย



### บรรณานุกรม

- จรี วิจิตรนบดี (2543) “ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่” การศึกษาค้นคว้าอิสระบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
- ธวัช ภูมิธโยทัย (2541) “บทบาทที่ทำนายวิชาชีพในศักราชใหม่” ในเอกสารการประชุมวิชาการฉลองครบรอบ 50 ปี สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย หน้า 46-51 กรุงเทพมหานคร
- ธัญญ์รัศม์ วรธรรมวัฒน์ (2551) “วิชาชีพสอบบัญชี” ในเอกสารการสอนชุดวิชาการสอบบัญชีและการตรวจสอบภายใน หน่วยที่ 2 หน้า 18-53 นนทบุรี มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช สาขาวิชาวิทยาการจัดการ
- นพกร พรวิจิตรเจริญ (2542) “มาตรฐานการบัญชีไทยกับการทำ Creative Accounting” วารสารนักบัญชี (สิงหาคม – พฤศจิกายน)
- นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันทพร (2551) ทฤษฎีการบัญชี กรุงเทพฯ: ห้างหุ้นส่วนจำกัด ทีพีเอ็นเพรส
- “พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543” (2543, 12 พฤษภาคม) ราชกิจจานุเบกษาฉบับกฤษฎีกา เล่ม 117 ตอนที่ 41 ก
- “พระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด พ.ศ. 2535” (2535, 8 เมษายน) ราชกิจจานุเบกษาฉบับกฤษฎีกา เล่ม 109 ตอนที่ 43
- “พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547” (2547, 22 ตุลาคม) ราชกิจจานุเบกษาฉบับกฤษฎีกา เล่ม 121 ตอนพิเศษ 65 ก หน้า 1-21
- “พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535” (2535, 12 มีนาคม) ราชกิจจานุเบกษาฉบับกฤษฎีกา เล่ม 22 ตอนที่ 1 พิเศษ
- พรรณนิภา รอดวรรณะ (2543) “แม่บทการบัญชี มาตรฐานการบัญชีและนโยบายการบัญชี” ในเอกสารการสอนชุดวิชาการบัญชีชั้นกลาง 1 หน่วยที่ 2 หน้า 68 นนทบุรี มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช สาขาวิชาวิทยาการจัดการ
- ภาพร เอกอรรถพร และศิลปพร ศรีจันทพร (2541) “มาตรฐานการบัญชีกับการพัฒนาประเทศ” วารสารนักบัญชี (สิงหาคม – พฤศจิกายน): 62-67
- มารวย ผดุงสิทธิ์ (2532) “การปรับตัวของนักบัญชีกับการไปสู่ความเป็น NICs” ในเอกสารประชุมนักบัญชีทั่วประเทศ ครั้งที่ 11 หน้า 9-13
- เมธากุล เกียรติกระจาย (2533) รายงานการวิจัยเรื่อง ทักษะของผู้ใช้เงินต่อมาตรฐานการบัญชี (ฉบับที่ 1-10) วารสารนักบัญชี หน้า 17-28
- \_\_\_\_\_ (2534) รายงานการวิจัยเรื่อง ทักษะของผู้ใช้เงินต่อมาตรฐานการบัญชี (ฉบับที่ 11-22) วารสารนักบัญชี (สิงหาคม – พฤศจิกายน): 110-120



- วงศ์ศิริ พรหมรักษ์ (2547) “ความเครียดในการทำงาน การจัดการความเครียด และรูปแบบการทำงานของนักบัญชี” วิทยานิพนธ์วิทยาศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชาจิตวิทยาอุตสาหกรรมและองค์การ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
- วิศรุต ศรีบุญนาค และฐิติพล โกมุทพงศ์ (2552) “ถึงเวลาแล้วหรือยังที่จะปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทยให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ?” จุลสารสมาคมการบัญชีไทย ปีที่ 5 ฉบับที่ 1 มีนาคม: 7 กรุงเทพมหานคร
- ศิลปพร ศรีจันทร์เพชร (2543) “วิวัฒนาการทางการบัญชีและแนวคิดเกี่ยวกับทฤษฎีบัญชี” ในเอกสารการสอนชุดวิชาการบัญชีชั้นกลาง 1 หน่วยที่ 1 หน้า 12-16 นนทบุรี มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช สาขาวิชาวิทยาการจัดการ
- \_\_\_\_\_ (2543) “ลักษณะเบื้องต้นของการบัญชีและการรายงานทางการเงิน” ในเอกสารการสอนชุดวิชาการบัญชีชั้นกลาง 2 (ฉบับปรับปรุงครั้งที่ 1) หน่วยที่ 1 หน้า 7-8 นนทบุรี มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช สาขาวิชาวิทยาการจัดการ
- สภาวิชาชีพบัญชี (2547) “ข้อบังคับ สภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ 6) เรื่อง ผู้ทำบัญชี พ.ศ. 2547” ประกาศ ณ วันที่ 15 ธันวาคม 2547
- \_\_\_\_\_ (2549) “ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 8/2549 เรื่อง แนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีและงบการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีและผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี” ประกาศ ณ วันที่ 20 มิถุนายน 2549
- \_\_\_\_\_ (2549) “ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 33/2549 เรื่อง เกณฑ์การพิจารณารับรองคุณวุฒิการศึกษาปริญญาทางการบัญชี และประกาศนียบัตรทางการบัญชี และรายชื่อประกาศนียบัตรในวิชาการบัญชีของสถาบันการศึกษาเพื่อประโยชน์ในการรับสมัครเป็นสมาชิกสามัญของสภาวิชาชีพบัญชี” ประกาศ ณ วันที่ 28 พฤศจิกายน 2549
- \_\_\_\_\_ (2551) “ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 86/2551 เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) และมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 54 (ปรับปรุง 2550)” ประกาศ ณ วันที่ 12 พฤศจิกายน 2551
- \_\_\_\_\_ (2552) “ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 12/ 2552 เรื่อง การจัดเลขระบุฉบับมาตรฐานการบัญชีของไทยให้ตรงตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ” ประกาศ ณ วันที่ 15 พฤษภาคม 2552
- \_\_\_\_\_ (2552) “ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 16/ 2552 เรื่อง มาตรฐานการบัญชี” ประกาศ ณ วันที่ 22 พฤษภาคม 2552
- \_\_\_\_\_ ศัพท์บัญชี (2538 ) กรุงเทพ บริษัท พี .เอ. ลิฟวิ่ง จำกัด
- \_\_\_\_\_ รายงานประจำปี พ.ศ. 2549-2550
- \_\_\_\_\_ รายงานประจำปี พ.ศ. 2550-2551 และผลงานคณะกรรมการ ระหว่างปี พ.ศ. 2548-2551 มปป. 2551
- เสาวณีย์ ลิขณวัฒน์ (2543) “คุณภาพของมาตรฐานการบัญชี” วารสารนักบัญชี (เมษายน- กรกฎาคม): 9- 14
- สุชาดา กิระนันท์ (2543) “นักบัญชีในยุค 2000” ในเอกสารการประชุมวิชาการครบรอบ 50 ปี สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย หน้า 158-160 กรุงเทพมหานคร



- สุชาดา สถาวรวงศ์ (2543) “ลักษณะและหน้าที่ทางการบัญชี” ในเอกสารการสอนชุดวิชาหลักการบัญชี (ฉบับปรับปรุงครั้งที่ 1) หน่วยที่ 1 หน้า 29 นนทบุรี มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช สาขาวิชาวิทยาการจัดการ
- อังคณา นุตยกุล (2548) “ปัจจัยที่ส่งผลต่อความสำเร็จของผู้ทำบัญชีในการปฏิบัติงานให้ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชีไทย สำหรับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร” รายงานการวิจัย คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนดุสิต
- อังครัตน์ เจริญจริยวัฒน์ (2545) “บทบาทของศาสตราจารย์สังเวียน อินทรวิชัย ต่อมาตรฐานการบัญชีไทย” วารสารนักบัญชี (ธันวาคม 2544- มีนาคม 2545): 153-163
- \_\_\_\_\_. (2553) “เรื่อนำรู้เกี่ยวกับ IFRS และมาตรฐานการบัญชีไทย” ค้นคืนเมื่อวันที่ 4 มีนาคม 2553 จาก <http://www.maruey.com>
- แอนนา ดีอุมวงศา (2546) “ผลกระทบของการใช้มาตรฐานการบัญชีไทยที่มีต่อธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย” วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
- Mirza, Abbas Ali; Orrell, Magnus and Holt Graham J. (2008) *Wiley IFRS Practical Implementation Guide and Workbook*. 2 edition, New Jersey: John Wiley & Sons; Inc.
- Sillapaporn Srijunpetch บทความวิจัยเรื่อง The Implement of International Accounting Standards in Thailand วารสารวิชาชีพบัญชี ปีที่ 2 ฉบับที่ 5 (ธันวาคม 2549) หน้า 64-84