

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎี และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

งานวิจัยเรื่อง ผลกระทบของสมรรถนะทางวิชาชีพบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพข้อมูลทางบัญชี: สำนักงานคณะกรรมการ กิจการกระจายเสียง กิจการโทรทัศน์ และกิจการโทรคมนาคมแห่งชาติ (กสทช.) ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาแนวคิด ทฤษฎี และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อเป็นกรอบแนวคิดในการวิจัย โดยได้ทำการทบทวนวรรณกรรม ทั้งด้านแนวคิด ทฤษฎี ผลงานวิจัย ซึ่งสามารถสรุปเป็นประเด็นหลักที่สำคัญได้ดังนี้

- 2.1 องค์การ ข้อกำหนด และมาตรฐานที่เกี่ยวข้องกับสมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชี
- 2.2 กฎหมาย ระเบียบ และประกาศต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง
- 2.3 การเปลี่ยนแปลง และพัฒนาการของวิชาชีพบัญชีที่มีผลต่อสมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชี
- 2.4 แนวคิดที่เกี่ยวข้องกับสมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชี
- 2.5 แนวคิดที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพข้อมูลทางบัญชี
- 2.6 ผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง
- 2.7 บทสรุป

2.1 องค์การ ข้อกำหนด และมาตรฐานที่เกี่ยวข้องกับสมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชี

องค์การ ข้อกำหนด และมาตรฐานนานาชาติที่สำคัญ ที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดกรอบ เพื่อเป็นแนวทางในการพัฒนาความรู้ความสามารถของนักวิชาชีพบัญชี ที่จะกล่าวในงานวิจัยนี้ ประกอบด้วย 1) สหพันธ์นักวิชาชีพบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountants: IFAC) 2) มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (International Education Standards: IES) โดยสรุปประเด็นสำคัญได้ดังนี้

1) สหพันธ์นักวิชาชีพบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountants: IFAC) สหพันธ์นักวิชาชีพบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountants: IFAC) เป็นสถาบันหนึ่งทางวิชาชีพบัญชีของโลก โดยมีประเทศสมาชิกซึ่งประกอบด้วยตัวแทนจาก องค์การทางวิชาชีพต่างๆ ทั้งหมด 125 ประเทศ รวมถึงประเทศไทย ก่อตั้งขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ในการใช้เป็นแนวทางการพัฒนาคุณสมบัติ ด้านความรู้ ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศไทย โดยสภาวิชาชีพบัญชี มีพันธกิจเรื่องการพัฒนาและเสริมสร้างวิชาชีพบัญชีทั่วโลกด้วย

มาตรฐานที่ประสานสอดคล้องกัน เพื่อให้บริการทางวิชาชีพมีคุณภาพสูงอย่างสม่ำเสมอในการตอบสนองประโยชน์สาธารณะ (สภาวิชาชีพบัญชี, 2554) IFAC ดำเนินงานจากคณะกรรมการหลายชุดด้วยกัน ได้แก่ คณะกรรมการมาตรฐานการสอบบัญชี คณะกรรมการมรรยาทของผู้สอบบัญชี คณะกรรมการบัญชีบริหาร คณะกรรมการการศึกษา เป็นต้น โดย IFAC ได้มีบทบาทสำคัญในการกำหนดมาตรฐานสำหรับใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาคุณสมบัติ ความรู้ ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทั่วโลก ในประเทศไทยสภาวิชาชีพบัญชีได้นำมาตรฐานวิชาชีพของ IFAC มาใช้เพื่อเป็นแนวทางกำหนดกรอบในการพัฒนามาตรฐานวิชาชีพบัญชีของประเทศไทย อัน ได้แก่ มาตรฐานการศึกษาและเทคโนโลยีซึ่งมีการกิจส่งเสริมความก้าวหน้าด้านการศึกษาและพัฒนาคุณภาพมาตรฐานวิชาการบัญชีในประเทศสมาชิก ที่อ้างอิงมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศ (International Education Standards: IES) และจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพที่อ้างอิงมาจากจรรยาบรรณวิชาชีพ (Code of Ethics) เป็นต้น (นิพนธ์ เห็น โชคชัย ชนะและศิลาปะพร ศรีจันทพร, 2551, อ้างถึงในพงศศิริภพ ทองศิริวิสุรเกตุ, 2554)

2) มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (International Education Standards: IES) มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (International Education Standards: IES) เป็นมาตรฐานที่กำหนดกรอบการให้การศึกษาเพื่อส่งเสริมความก้าวหน้าทางด้านการศึกษาและพัฒนาคุณภาพมาตรฐานวิชาการบัญชีเพื่อพัฒนาวิชาชีพบัญชีในประเทศสมาชิก ได้ระบุหลักเกณฑ์ในเรื่องของการเตรียมความพร้อมและการพัฒนานักวิชาชีพด้านต่างๆ อย่างต่อเนื่อง และกำหนดมาตรฐานสำหรับการเรียนรู้ทางการศึกษาและพัฒนาวิชาชีพบัญชี เรียกว่า มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (IES) โดยให้ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบด้านการศึกษาได้มีแนวปฏิบัติในการปฏิบัติที่เหมาะสม

สำหรับประเทศไทย สภาวิชาชีพบัญชี โดยคณะกรรมการวิชาชีพด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชีได้นำแนวทางของ IES ที่กำหนดแนวทางด้านการศึกษาและการอบรมในด้านต่างๆ เพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะต้องพัฒนาความรู้และประสบการณ์ให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงทางวิชาชีพและสภาพแวดล้อมในปัจจุบัน โดย IES ที่ได้กล่าวถึงความเกี่ยวเนื่องกับการพัฒนาความรู้ความสามารถของนักวิชาชีพบัญชี มีจำนวน 8 ฉบับ (ชัยนรินทร์ วีระสถาวณิชย์และคณะ, 2548) ได้แก่

IES ฉบับที่ 1 ข้อกำหนดด้านการจัดหลักสูตรการศึกษาวิชาชีพบัญชี (Entry Requirements to a Program of Professional Accounting Education) กำหนดให้ให้นักวิชาชีพบัญชีมืออาชีพจะต้องสำเร็จการศึกษาขั้นต่ำทางด้านการบัญชี ในระดับปริญญาตรีหรือเทียบเท่าจากสถาบัน

การศึกษาที่เปิดการเรียนการสอนหลักสูตรวิชาการบัญชี ซึ่งมีการกำหนดวิธีการคัดเลือกผู้เข้าศึกษาอย่างเป็นระบบ และมีการจัด เนื้อหาเกี่ยวกับหลักสูตรการบัญชี (Content of Professional Accounting Education Programs) ที่จะทำให้ผู้สำเร็จการศึกษา เป็นผู้มีความรู้ และมีความสามารถ เป็นนักวิชาชีพบัญชีมืออาชีพ

IES ฉบับที่ 2 เนื้อหาของหลักสูตรการศึกษานักวิชาชีพบัญชี (Content of Professional Accounting Education Program) กำหนดให้นักวิชาชีพบัญชีมืออาชีพต้องมีความรู้ทางวิชาชีพ (Content of Professional Accountant) โดยต้องครอบคลุม ทั้งหมด 3 ส่วน ได้แก่ 1) การบัญชี การเงิน และวิชาที่เกี่ยวข้อง (Accounting, Finance and Related Knowledge) 2) องค์การธุรกิจ (Organization and Business) และ 3) เทคโนโลยีสารสนเทศ (Information and Technology)

IES ฉบับที่ 3 ทักษะทางวิชาชีพ (Professional Skills) กำหนดให้นักวิชาชีพบัญชีมืออาชีพต้องมีทักษะทางวิชาชีพ (Professional Skills) เพื่อให้สามารถตอบสนองความต้องการของผู้มีส่วนเกี่ยวข้อง ได้แก่ ทักษะด้านสติปัญญา หรือการ เรียนรู้อย่างชาญฉลาด (Intellectual Skill) ทักษะด้านเทคนิคและ การปฏิบัติหน้าที่ (Technical and Functional Skill) ทักษะด้าน บุคคล (Personal Skill) ทักษะในการสื่อสารและการทำงานร่วมกับผู้อื่น (Interpersonal and Communication Skill) และ ทักษะด้าน การบริหารจัดการธุรกิจและองค์การ (Organizational and Business Management Skill)

IES ฉบับที่ 4 ค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพ (Professional Values, Ethics and Attitudes) มาตรฐานฉบับนี้กำหนดให้นักวิชาชีพบัญชีมืออาชีพจะต้องมีคุณค่าแห่งวิชาชีพ มีจริยธรรม และมีทัศนคติที่ดีต่อวิชาชีพ (Professional Value, Ethic and Attitudes) โดยเนื้อหาของหลักสูตรการศึกษ ควรกำหนดเนื้อหาการเรียนการสอนเพื่อปลูกฝังคุณค่าแห่งวิชาชีพก่อนจะออกไปปฏิบัติงานจริง เช่น ความรับผิดชอบต่อผลงาน ความซื่อสัตย์ต่อวิชาชีพ ความเป็นอิสระ และมีจรรยาบรรณในวิชาชีพ

IES ฉบับที่ 5 ข้อกำหนดด้านประสบการณ์การทำงานจริง (Practical Experience Requirements for Aspiring Professional Accountants) มาตรฐานฉบับนี้กำหนดให้นักวิชาชีพบัญชีมืออาชีพจะต้องมีการสั่งสมประสบการณ์จากการทำงานจริง (Practical Experience Requirements) ในระยะเวลาที่เพียงพอ และสามารถแสดงให้เห็นว่าเป็นนักวิชาชีพบัญชีที่มีความรู้ความสามารถและมี ทักษะทางวิชาชีพ จึงควรมีกระบวนการตรวจสอบ โดยมีหน่วยงานที่รับผิดชอบกำกับดูแล และมี กระบวนการติดตามอย่างมีมาตรฐานและสม่ำเสมอ

IES ฉบับที่ 6 การวัดผลขีดความสามารถและสมรรถนะ (Assessment of Professional Capabilities and Competence) มาตรฐานฉบับนี้กำหนดให้นักวิชาชีพบัญชีมืออาชีพจะต้องพัฒนา

ตนเองอย่างต่อเนื่อง ซึ่งถือเป็นความรับผิดชอบต่อวิชาชีพ โดยจะต้องผ่านการประเมินด้านสมรรถนะและความสามารถทางวิชาชีพ (Professional Capabilities and Competence) ซึ่งจะเป็นการประเมินความรู้ความสามารถทางวิชาชีพ ตลอดจนการมีคุณค่า ทักษะทางวิชาชีพและ จริยธรรม เพื่อเป็นเครื่องบ่งชี้ว่าผู้ประกอบการวิชาชีพจะประกอบ วิชาชีพบัญชีได้อย่างเต็มความสามารถและมีประสิทธิภาพสูงสุด

IES ฉบับที่ 7 การพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่องเกี่ยวกับโปรแกรมเพื่อการเรียนรู้ตลอดชีวิต และพัฒนาสมรรถนะทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง (Continuing Professional Development: A Program of Lifelong Learning and Continuing Development Professional Competence) กำหนดให้นักวิชาชีพบัญชีมืออาชีพจะต้องพัฒนาตนเองด้วยการ เรียนรู้ต่อเนื่องอย่างไม่จบสิ้น (Continuing Professional Development (CPD): Program of Lifelong Learning) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะต้องได้รับการฝึกฝนในการประกอบวิชาชีพจะต้องมีหน้าที่ต้องพัฒนาความรู้ความสามารถ และปรับปรุง และพัฒนาความรู้ของตนเพิ่มเติมอย่างต่อเนื่องและเป็นรูปธรรม โดยมีหน่วยงานที่รับผิดชอบกำกับดูแลและมีกระบวนการติดตามอย่างต่อเนื่อง มีมาตรฐานและสม่ำเสมอ

IES ฉบับที่ 8 ข้อกำหนดด้านสมรรถนะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (Competence Requirement for Audit Professionals) กำหนดสมรรถนะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (Audit Professional) ซึ่งกำหนดว่าผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี นอกจากจะต้องเป็นผู้ที่มี คุณสมบัติเป็นนักวิชาชีพบัญชีมืออาชีพดังที่กล่าว ไว้ใน IES ฉบับที่ 1 ถึง 7 แล้วจะต้องมีความรู้ความสามารถในการสอบบัญชีข้อมูลทางการเงิน การบัญชีและการรายงานทางการเงิน ในระดับสูง อีกทั้งต้องมีความสามารถทางด้านเทคโนโลยี สารสนเทศ ตลอดจนทักษะที่จำเป็นต่อการตรวจสอบบัญชี และที่สำคัญคือจะต้องผ่านการวัดผลขีดความสามารถในการเป็นผู้สอบ บัญชีอย่างเป็นระบบอีกด้วย

สมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชีตามกรอบแนวคิดของ IES ประกอบด้วยคุณสมบัติของความสามารถของบุคคลที่เป็นเกณฑ์อย่างเหมาะสมในการเป็นนักวิชาชีพบัญชีมืออาชีพ โดยข้อกำหนดที่ระบุใน IES ทั้ง 8 ฉบับ โดยกล่าวถึงหลักเกณฑ์ในการพัฒนานักวิชาชีพบัญชีในด้านต่างๆ และต้องเป็นผู้มีคุณสมบัติเป็นนักวิชาชีพบัญชีมืออาชีพ โดยพัฒนาในเรื่องความรู้ทางวิชาชีพที่ต้องเรียนรู้ ทักษะทางวิชาชีพที่ต้องฝึกฝน รวมถึงคุณค่า จริยธรรม ทักษะทางวิชาชีพ และการเสริมสร้างประสบการณ์เชิงปฏิบัติให้แก่ผู้ที่จะก้าวไปสู่การเป็นนักวิชาชีพบัญชีที่มีคุณภาพ รวมถึงเนื่องใจการพัฒนาความรู้ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอย่างต่อเนื่อง ดังนั้น ผู้ที่จะเป็นนักวิชาชีพบัญชีจะต้องมีคุณสมบัติเป็นผู้มีความรู้ความสามารถทั้งในวิชาการบัญชี วิชาการด้านอื่นที่

เกี่ยวข้องกับการบัญชี รวมทั้งมีทักษะพื้นฐานในการทำงาน สามารถประยุกต์ความรู้ทางทฤษฎีในการประกอบวิชาชีพได้ และเป็นผู้มีความตระหนักถึงคุณค่า จริยธรรมทางวิชาชีพ อีกทั้งยังต้องมีทักษะในการปฏิบัติงาน เพื่อให้มีความพร้อมที่จะก้าวสู่การทำงานจริงได้ ผู้วิจัยจึงได้นำแนวคิดเกี่ยวกับทักษะ ทางวิชาชีพสำหรับนักวิชาชีพที่กำหนดโดย IES มาเป็นแนวทางในการกำหนดกรอบการศึกษาวิจัย โดยอธิบายในรายละเอียดเพียง 3 ฉบับ เนื่องจากเป็นฉบับที่ทางสภาวิชาชีพบัญชีได้มีการแปลและบังคับใช้ (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2554) ได้แก่ IES 2 IES 3 และ IES 4 มีรายละเอียดดังต่อไปนี้

IES ฉบับที่ 2 เนื้อหาของหลักสูตรการศึกษาระดับปริญญาตรี (Content of Professional Accounting Education Program) มาตรฐานฉบับนี้กำหนดแนวทางการพัฒนาและให้การศึกษาความรู้หลัก เรื่องการประกอบวิชาชีพ ที่กำหนดให้นักวิชาชีพบัญชีต้องมีความรู้ทางวิชาชีพบัญชีขั้นสูง สามารถที่จะประกอบวิชาชีพบัญชีได้ในสภาวะแวดล้อมที่ซับซ้อนและเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลาความรู้ในวิชาชีพ (knowledge) ที่นักวิชาชีพบัญชีควรต้องมี ได้แก่

1. ความรู้ทั่วไปทางด้านสภาพเศรษฐกิจ สังคม และการเมืองการปกครอง รวมถึงควรมีความรู้เกี่ยวกับการจัดการด้านธุรกิจ อันจะช่วยให้ นักวิชาชีพบัญชีสามารถเข้าใจสภาพแวดล้อมที่ตนปฏิบัติงานอยู่ สามารถวิเคราะห์ถึงผลกระทบที่จะส่งผลกระทบต่อธุรกิจ และเศรษฐกิจในภาพรวมได้ รวมถึงความสามารถในการสื่อสาร มีการเรียนรู้ด้านการดำเนินงานต่างๆ ของหน่วยงานภาครัฐ เอกชน องค์กรที่ไม่มุ่งแสวงหาผลกำไร และสามารถรวบรวมข้อมูลทางบัญชีเพื่อสนับสนุนการบริหารงานของผู้บริหารได้ พร้อมทั้งสามารถให้คำแนะนำด้านข้อมูลทางบัญชี และด้านอื่นๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพและครอบคลุม

2. ความรู้เกี่ยวกับเทคโนโลยีสารสนเทศ นักวิชาชีพบัญชีควรมีความรู้เรื่องการจัดการระบบสารสนเทศทางการบัญชี ทั้งในด้านระบบฐานข้อมูล การเก็บข้อมูล การประมวลผล การวิเคราะห์ข้อมูล และการจัดทำรายงานต่างๆ การศึกษาความเสี่ยงอันเนื่องมาจากการนำระบบคอมพิวเตอร์มาใช้ในการประมวลผลข้อมูลทางการบัญชี รวมถึงการควบคุมระบบสารสนเทศ เพราะต้องเข้ามามีบทบาทสำคัญ และเป็นส่วนหนึ่งของคณะกรรมการเพื่อประเมิน ออกแบบ และจัดการระบบสารสนเทศ นักวิชาชีพบัญชีต้องมีส่วนร่วมในการทำงานในฐานะผู้ใช้งาน ผู้ตรวจสอบระบบ ผู้จัดการ ผู้ออกแบบ หรือผู้ประเมินระบบสารสนเทศ นักวิชาชีพบัญชีควรมีความรู้ ความสามารถ เข้าใจในระบบสารสนเทศ และสามารถนำไปใช้งานได้อย่างมีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล ทั้งนี้ ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับนักวิชาชีพบัญชี ต้องสามารถที่จะนำมาประยุกต์ใช้

ได้อย่างเหมาะสมกับองค์การธุรกิจ รวมถึงความเข้าใจในระบบบัญชี และระบบงานทางธุรกิจ และการนำความรู้มาประยุกต์ใช้ในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศกับการทำงาน ทั้งนี้ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศอาจศึกษาหาความรู้ในรายวิชาต่างๆ หรือจากการรวบรวม และผสมผสานความรู้ในองค์ความรู้ด้านองค์การ และธุรกิจหรือในองค์ความรู้ด้านบัญชีและองค์ความรู้ที่เกี่ยวข้องกับบัญชี

3. ความรู้เกี่ยวกับการบัญชี และเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการบัญชี รวมถึงจรรยาบรรณทางวิชาชีพ กฎหมายต่างๆ อีกทั้งความรู้ทางการบัญชี และการเงินที่เป็นความรู้หลักในการประกอบวิชาชีพบัญชี ทั้งนี้ IES ได้กำหนดความรู้ทางการบัญชีและการเงินควรประกอบด้วยความรู้ในหลักการนั้น เนื้อหาควรครอบคลุมองค์ความรู้หลักในเรื่องการบัญชีการเงินและการรายงานทางการเงินการบัญชีบริหารการควบคุมทางการบริหาร ภาษีอากร กฎหมายธุรกิจและกฎหมายพาณิชย์ การตรวจสอบบัญชีและการให้ความเชื่อมั่นทางวิชาชีพบัญชี และค่านิยมทางวิชาชีพและจรรยาบรรณทางวิชาชีพ ดังนั้นความรู้ทางด้านการบัญชี และการเงินถือเป็นความรู้ที่สำคัญและเกี่ยวข้องโดยตรงที่ทำให้เกิดพื้นความรู้หลักในอาชีพของนักวิชาชีพบัญชี รวมถึงค่านิยม และจรรยาบรรณทางวิชาชีพในการปฏิบัติงานบัญชี เนื้อหาทางความรู้อาจแตกต่างกันไปตามสภาพแวดล้อมทางสังคมหรือท้องถิ่น ซึ่งบุคคลนั้นทำงานอยู่ แต่ทั้งนี้เนื้อหาต้องเปลี่ยนแปลงอยู่เสมอเพื่อตอบสนองต่อความต้องการของสังคมและเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไป นอกจากนี้ความรู้ด้านองค์การและความรู้เกี่ยวกับธุรกิจ จะช่วยให้ให้นักวิชาชีพบัญชีเข้าใจสภาพแวดล้อมที่ตนปฏิบัติงานอยู่ได้ดียิ่งขึ้น

IES ฉบับที่ 3 ทักษะทางวิชาชีพ (Professional Skills) กำหนดให้นักวิชาชีพบัญชีมืออาชีพต้องมีทักษะทางวิชาชีพ (Professional Skills) IES ฉบับที่ 3 กล่าวถึงทักษะ 5 ด้าน ที่นักวิชาชีพบัญชีจะต้องพัฒนา สามารถอธิบายได้ดังนี้

ทักษะทางวิชาชีพ (Professional Skills) คือ ทักษะ 5 ด้านที่นักวิชาชีพบัญชี จำเป็นต้องพัฒนา เพื่อให้ให้นักวิชาชีพบัญชีมีความสามารถในการปฏิบัติงานภายใต้สภาพแวดล้อมในองค์การธุรกิจ และสังคมที่เปลี่ยนไป ทักษะของนักวิชาชีพ ตามข้อกำหนดของสภาวิชาชีพบัญชี (สภาวิชาชีพบัญชี, 2554) ประกอบด้วยทักษะ 5 ประการ ดังนี้

1. ทักษะทางปัญญา ซึ่งประกอบด้วยความสามารถที่จะระบุได้ สามารถจัดระบบ และเข้าใจสารสนเทศจากผู้คน สิ่งพิมพ์ และแหล่งข้อมูลต่างๆ ความสามารถที่จะสอบถาม การศึกษาวิจัย การคิดวิเคราะห์อย่างละเอียดรอบคอบ สมเหตุสมผล และความสามารถระบุ และแก้ไขปัญหาในสถานการณ์ที่ไม่เคยประสบมาก่อนได้

2. ทักษะด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ ประกอบด้วยทักษะที่เฉพาะเจาะจง และทักษะทั่วไป รวมถึงความเชี่ยวชาญทางการคำนวณ การวิเคราะห์ความเสี่ยง การวัดมูลค่า การรายงาน และการปฏิบัติตามกฎหมายและข้อ บังคับต่างๆ

3. ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคลที่เกี่ยวข้องกับทัศนคติ และพฤติกรรม การพัฒนาทักษะด้านนี้สามารถช่วยในเรื่องของการเรียนรู้ และเปลี่ยนแปลงคุณลักษณะเฉพาะบุคคลได้อันประกอบด้วยความสามารถในการคิดริเริ่มสร้างสรรค์ การเรียนรู้ที่จะลำดับความสำคัญของงาน และการเลือกใช้ทรัพยากรที่มีอยู่จำกัด การบริหารจัดการด้านต่างๆ การจัดระบบการทำงาน ความสามารถในการคาดคะเน การพิจารณาค่าแห่งวิชาชีพ จริยธรรม และ ทัศนคติไปใช้ในการตัดสินใจ และการใช้หลักความระมัดระวังเชิงผู้ประกอบวิชาชีพ รวมถึงสามารถปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงได้

4. ทักษะด้านความสัมพันธ์ และการสื่อสาร การทำงานร่วมกับผู้อื่นการรับและถ่ายทอดสารสนเทศ การมี ดุลยพินิจ และการตัดสินใจอย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งหมายถึงความสามารถที่จะทำงานร่วมกับผู้อื่นทั้งในการเป็นฝ่ายรับและฝ่ายให้คำปรึกษา และการแก้ไขความขัดแย้งสามารถทำงานเป็นหมู่คณะโดยมี ปฏิสัมพันธ์กับกลุ่มคนที่มีความหลากหลายในองค์ความรู้ความสามารถ ภาษา และวัฒนธรรม ตลอดจนสามารถนำเสนอ อภิปราย รายงาน และป้องกันความคิด ในรูปแบบของการสื่อสารทางวาจา หรือลายลักษณ์อักษร ทั้งแบบทางการและไม่เป็นทางการ รวมถึงการรับฟังและการทำความเข้าใจต่อการสื่อสารจากผู้อื่น ได้อย่างมีประสิทธิภาพ จะเห็นได้ว่าความรู้ และทักษะมีความสัมพันธ์กัน แต่ไม่สามารถทดแทนกัน หากแต่จะเป็นส่วนที่เสริมซึ่งกันและกัน เนื่องจากการที่จะเข้าใจทฤษฎี หลักการและเนื้อหา รวมถึงการนำความรู้ที่ได้รับมาประยุกต์และฝึกฝนจนเกิดความชำนาญนั้น จำเป็นต้องเรียนรู้ผ่านทักษะส่วนบุคคล ไม่ว่าจะเป็นการอ่าน การฟัง การเขียนและการสรุปผล

5. ทักษะด้านองค์การ และทักษะผู้บริหารธุรกิจ ซึ่ง ประกอบด้วย การวางแผนเชิงกลยุทธ์ การบริหารโครงการ การบริหารทรัพยากรมนุษย์ การตัดสินใจและมอบหมายงาน ความเป็นผู้นำและการจูงใจ

IES ฉบับที่ 4 คุณค่า จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพ (Professional Values, Ethics and Attitudes) คุณค่า จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพ มีความจำเป็นสำหรับนักวิชาชีพบัญชีเพื่อใช้เป็นกรอบในการทำงานภายใต้สภาพแวดล้อมของวัฒนธรรม กฎเกณฑ์และข้อบังคับที่แตกต่างกัน คุณค่า จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี (สภาวิชาชีพบัญชี, 2554) มีดังนี้ คุณค่าแห่งวิชาชีพ จรรยาบรรณและทัศนคติ การใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ การปฏิบัติตนอย่างมี

จรรยาบรรณทางวิชาชีพ เพื่อประโยชน์สูงสุดต่อสังคมและวิชาชีพ และความมุ่งมั่นที่จะปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณของแต่ละประเทศ (สอดคล้องกับจรรยาบรรณที่กำหนดโดย IFAC)

คุณค่าแห่งวิชาชีพ คือ คุณค่าที่บุคคลในวิชาชีพนั้นๆ จะต้องยึดถือปฏิบัติงานอย่างมีคุณธรรม เที่ยงธรรม ซื่อสัตย์สุจริต สำนึกถึงความรับผิดชอบต่อสังคม ยึดมั่นต่อประโยชน์ของสาธารณชน เป็นอิสระ และตั้งใจที่จะพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง และปฏิบัติเพื่อก่อให้เกิดความเป็นระเบียบเรียบร้อยในการปฏิบัติงาน ทำให้งานวิชาชีพมีความเจริญก้าวหน้า สังคมให้ความเลื่อมใสศรัทธา ในขณะที่เดียวกันผู้ปฏิบัติงานนั้นๆ จะต้องพัฒนาให้เกิดความเจริญก้าวหน้าอย่างสม่ำเสมอ ค่านิยมประเภทนี้ประกอบด้วยอุดมการณ์ทางวิชาชีพ วินัยทางวิชาชีพ มารยาททางวิชาชีพและปฏิบัติตามพระราชบัญญัติวิชาชีพ (สาโรช บัวศรี, 2526)

คุณค่าแห่งวิชาชีพบัญชี หมายถึง จรรยาบรรณแห่งวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ตามพระราชบัญญัติวิชาชีพ พ.ศ. 2547 มาตรา 46 กำหนดว่า “ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชี มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และต้องปฏิบัติหน้าที่ของตนตามมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี หรือมาตรฐานอื่นใดที่เกี่ยวข้องที่กำหนด ตามพระราชบัญญัตินี้” และมาตรา 47 กำหนดว่า “ให้สภาวิชาชีพบัญชีจัดทำจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีขึ้นเป็นภาษาไทย และอย่างน้อยต้องประกอบด้วยข้อกำหนดในเรื่องดังต่อไปนี้

1. ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และ ความซื่อสัตย์สุจริต
2. ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน
3. ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ
4. ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้นผู้เป็นหุ้นส่วน หรือบุคคล หรือนิติบุคคลที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้

คุณค่าแห่งวิชาชีพ (Professional values) ได้แก่ การปฏิบัติงานอย่างมีคุณธรรม เที่ยงธรรม ซื่อสัตย์สุจริต สำนึกถึง ความรับผิดชอบต่อสังคม ยึดมั่นประโยชน์ของสาธารณชน เป็นอิสระ และตั้งใจที่จะพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง (สันสกฤต วิจิตรเลขการ, 2549)

สำหรับงานวิจัยนี้ ค่านิยมแห่งวิชาชีพ (Professional values) หมายถึง การยึดถือปฏิบัติในกิจการงานที่ตนทำอยู่ให้เกิดความเป็นระเบียบเรียบร้อย ทำให้วิชาชีพมีความเจริญก้าวหน้า มั่นคงเป็นที่เลื่อมใสศรัทธาต่อคนทั่วไป โดยยึดถืออุดมการณ์ทางวิชาชีพ มีวินัย มารยาททางวิชาชีพ รวมถึงการพัฒนาตนให้เกิดความเจริญก้าวหน้าอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ

ทัศนคติ หมายถึง สภาวะความพร้อมของบุคคล ที่แสดงพฤติกรรมกระทำ จาก ความรู้สึกของตน เป็นอำนาจหรือแรงขับภายในจิตใจมนุษย์ ที่พร้อมจะกระทำการใดอย่างหนึ่ง ทัศนคติของบุคคลประกอบขึ้นจาก 3 ส่วน คือความรู้สึก ความรู้ และพฤติกรรม กล่าวคือทัศนคติ เป็นเงื่อนไขภายใน ตัวบุคคลที่มีส่วนในการกำหนดการแสดงออก ทิศทางของ พฤติกรรม และมีส่วนในการกำหนดการรับรู้ ทัศนคติที่ดีของนัก บัญชีจึงจะนำไปให้เกิดการปฏิบัติหน้าที่ได้อย่าง สุจริตและเหมาะสม และการแสดงสภาวะความพร้อมของบุคคล ที่จะแสดงพฤติกรรมกระทำออกมาในทางสนับสนุนหรือต่อต้านบุคคล สถาบัน สถานการณ์ Kendler (อ้างถึงในพงศศิริภพ ทองศิริวิสุรเกตุ, 2555)

กรมสรรพากร (The Revenue Department) ปัจจุบันกรมสรรพากรได้มีการจัดให้มีการ ทดสอบให้กับนักวิชาชีพบัญชี ที่ต้องการได้ใบอนุญาตในการเป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี โดย ผู้ประสงค์ที่จะเข้าทดสอบจะต้องเตรียมความพร้อมในด้านต่างๆ กล่าวคือ

1. ความรู้ด้านการบัญชี ได้แก่ ความรู้การบัญชีเกี่ยวกับห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน โดย ครอบคลุมในเรื่องแม่บทการบัญชี การบันทึบบัญชี การจัดทำงบการเงินตามประกาศกรมพัฒนา ธุรกิจการค้า การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน มาตรฐานการบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วน ของผู้เป็นหุ้นส่วน การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย การบัญชีต้นทุนผลิตสินค้า ทั้งนี้ ไม่รวมถึง มาตรฐานการบัญชีที่สภาวิชาชีพบัญชีประกาศให้ใช้เฉพาะบริษัทมหาชน

2. ความรู้ด้านการสอบบัญชี หมายถึง ความรู้เกี่ยวกับการสอบบัญชีตามหลักเกณฑ์การ ปฏิบัติงานและการรายงานสำหรับผู้สอบบัญชีภายใต้มาตรฐานมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร โดยครอบคลุมถึงหลักฐานการสอบบัญชีและวิธีการตรวจสอบ รวบรวมหลักฐาน หลักพื้นฐานของ การควบคุมภายใน การประเมินความเสี่ยง เทคนิคต่างๆ ที่ใช้ในการตรวจสอบบัญชีการจัดทำกระดาษ ทำการ แนวการตรวจสอบ การสอบทานและการควบคุมงานสอบบัญชี จรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบ และ รับรองบัญชี

3. ความรู้เกี่ยวกับประมวลรัษฎากร และประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ในส่วนที่ เกี่ยวข้องกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย หมายถึง ความรู้เกี่ยวกับ

3.1 ประมวลรัษฎากร ในส่วนที่เกี่ยวกับการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้ นิติบุคคลของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ อากรแสตมป์ หน้าที่เกี่ยวกับการยื่นแบบแสดงรายการ การนำส่งภาษี การหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย การจัดทำรายงานและบัญชี

พิเศษตามประมวลรัษฎากร รวมถึงประกาศเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร

3.2 ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ประกาศและคำสั่งของกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เฉพาะในส่วนที่เกี่ยวกับห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน

สภาวิชาชีพบัญชี ได้กำหนดหลักเกณฑ์ ข้อกำหนดและเงื่อนไขในการเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้นั้น จะต้องผ่านเงื่อนไขการฝึกหัดงานและการทดสอบดังกล่าวไว้ในข้อบังคับสภาวิชาชีพ บัญชี (ฉบับที่ 18) เรื่องหลักเกณฑ์และวิธีการฝึกหัดงาน การทดสอบเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี ของผู้ขอรับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชี รับอนุญาต (แก้ไขเพิ่มเติมครั้งที่ 1) พ.ศ. 2552 ซึ่งได้กำหนดเงื่อนไขของการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ไว้ดังนี้

1. ต้องฝึกหัดงานในระหว่างการศึกาเพื่อรับปริญญาหรือประกาศนียบัตรตามที่กำหนดไว้ โดยเริ่มฝึกหัดงานหลังจากได้สอบผ่าน วิชาการบัญชีตามที่คณะกรรมการกำหนด ไม่น้อยกว่าสี่รายวิชา และวิชาการสอบบัญชีไม่น้อยกว่าหนึ่งรายวิชา ซึ่งรวมทุกรายวิชาแล้วไม่ น้อยกว่าสิบห้าหน่วยกิต หรือฝึกหัดงานหลังจากได้รับปริญญาหรือประกาศนียบัตรตามที่กำหนดไว้มาแล้ว ทั้งนี้ การฝึกหัดงานดังกล่าว ต้องกระทำเป็นเวลาต่อเนื่องกัน ไม่น้อยกว่าสามปีบริบูรณ์และมีเวลาฝึกหัดงานรวมกัน ไม่น้อยกว่าสามพันชั่วโมง ยกเว้นวิชาการสอบบัญชี 1 วิชาการสอบบัญชี 2 และวิชาการสอบบัญชีที่ประมวลผลโดยคอมพิวเตอร์ จะต้องใช้เวลาฝึกหัดงานเป็นเวลาต่อเนื่องกัน ไม่น้อยกว่าหนึ่งปีบริบูรณ์ และมีเวลาฝึกหัดงานรวมกัน ไม่น้อยกว่าหนึ่งพันชั่วโมงจึงจะมีสิทธิเข้ารับการทดสอบ

2. ขอบเขตของวิชาที่ต้องทดสอบเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีของผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีดังนี้ วิชาการบัญชี 1 ให้ทดสอบความรู้เกี่ยวกับการจัดทำบัญชีและงบการเงิน ที่เกี่ยวกับแม่บทการบัญชี เป็นต้น วิชาการบัญชี 2 ให้ทดสอบความรู้เกี่ยวกับการจัดทำบัญชีและงบการเงินที่เกี่ยวกับรายได้ การนำเสนองบการเงิน การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน ตลอดจนเรื่องอื่นๆ, วิชากฎหมายที่เกี่ยวข้องของการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี 1 ให้ทดสอบความรู้เกี่ยวกับกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการประกอบวิชาชีพบัญชี, วิชากฎหมายที่เกี่ยวข้องของการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี 2 ให้ทดสอบความรู้เกี่ยวกับกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการประกอบวิชาชีพบัญชี กฎหมายว่าด้วยวิชาชีพบัญชี และวิชาการสอบบัญชีที่ประมวลผลโดยคอมพิวเตอร์ ให้ทดสอบความรู้เกี่ยวกับความรู้ทั่วไปในระบบสารสนเทศ การตรวจสอบในสภาพแวดล้อมของระบบสารสนเทศ ที่ใช้คอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูล การประเมินความเสี่ยงและการประเมินประสิทธิผลของการควบคุมในระบบสารสนเทศ เทคนิคการตรวจสอบ โดยใช้คอมพิวเตอร์ช่วยในการสอบบัญชี จากหลักเกณฑ์

ข้อกำหนด และเงื่อนไข นักวิชาชีพบัญชีจะต้องเตรียมความพร้อมในด้านต่างๆ ทั้งนักวิชาชีพบัญชี ภาษีอากร และผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ควรมีความรู้ทั้งในด้านการบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านระบบเทคโนโลยีสารสนเทศที่ใช้คอมพิวเตอร์ ความรู้ด้านกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี ทั้งนี้ รวมถึงการพัฒนาความรู้ด้านวิชาชีพอย่างต่อเนื่องอีกด้วย

2.2 กฎหมาย ระเบียบ และประกาศต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง

2.2.1 กฎหมาย

พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 เป็นกฎหมายว่าด้วยการจัดทำบัญชีโดยบังคับใช้แทนกฎหมายฉบับเก่า (ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 285) ตั้งแต่ปี 2543 มีรายละเอียดเกี่ยวกับข้อบังคับ แนวทางการปฏิบัติการทำบัญชีต่างๆ ที่ต้องปฏิบัติเกี่ยวกับงานบัญชี เช่น ผู้ที่มีหน้าที่จัดทำบัญชีและหน้าที่ความรับผิดชอบ ผู้ทำบัญชีและหน้าที่ความรับผิดชอบ ชนิดของบัญชีที่ต้องจัดทำ ข้อความและรายการที่ต้องมีในบัญชี ระยะเวลาที่ต้องลงรายการในบัญชี เอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี กำหนดข้อยกเว้นให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือผู้ทำบัญชีไม่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีในเรื่องใดเรื่องหนึ่งหรือส่วนใดส่วนหนึ่ง คุณสมบัติ และเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการตรวจสอบของเจ้าพนักงานที่มีข้อสงสัยเกี่ยวกับการฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้ รวมถึงบทลงโทษในกรณีที่มีการฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติโดยมิโทษทั้งจำ ทั้งปรับตามแต่ความผิดที่เกิดขึ้น

พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 กล่าวว่า “ผู้ทำบัญชี” คือ ผู้รับผิดชอบในการทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีไม่ว่าจะได้กระทำในฐานะเป็นลูกจ้างของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือไม่ก็ตาม และในพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2547 ฉบับปัจจุบัน ระบุไว้ดังนี้

พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 มาตรา 4 ให้ความหมายคำว่า “วิชาชีพบัญชี” หมายความว่า วิชาชีพในด้านการทำบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านการบัญชีบริหาร ด้านการวางระบบบัญชี ด้านการบัญชีภาษีอากร ด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี และบริการเกี่ยวกับการบัญชีด้านอื่นตามที่กำหนดโดยกฎกระทรวง “ผู้ทำบัญชี” หมายความว่า ผู้ทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชี การบังคับใช้กฎหมายฉบับนี้ทำให้เกิดองค์การอิสระที่มีหน้าที่ดูแลวิชาชีพบัญชี คือ สภาวิชาชีพบัญชีฯ ซึ่งมีฐานะเป็นนิติบุคคล มีวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมและพัฒนาวิชาชีพบัญชี มีหน้าที่หลักๆ ในการควบคุมการประกอบวิชาชีพด้านการสอบบัญชี การทำบัญชีและจรรยาบรรณของผู้

ประกอบวิชาชีพบัญชี นอกจากนั้นก็กฎหมายฉบับนี้ยังมีการกำหนดบทลงโทษผู้ฝ่าฝืน หรือไม่ปฏิบัติตาม โดยมีทั้งโทษจำและปรับ

มาตรา 44 กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเป็นผู้ทำบัญชีต้องเป็น สมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี (สวช. 1) หรือ ขึ้นทะเบียนเป็นผู้ทำบัญชีกับสภาวิชาชีพบัญชี (สวช. 2) โดยเลือกทำอย่างใดอย่างหนึ่งเท่านั้น

มาตรา 46 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีมี หน้าที่ต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และต้องปฏิบัติหน้าที่ของตนตามมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี หรือมาตรฐานอื่นใดที่เกี่ยวข้องที่กำหนดตามพระราชบัญญัตินี้ บุคคลตามวรรคหนึ่งผู้ใดไม่ปฏิบัติตามจรรยาบรรณหรือมาตรฐานที่กำหนดตามพระราชบัญญัตินี้ ให้ถือว่าผู้นั้นประพฤติผิดจรรยาบรรณ

มาตรา 47 ให้สภาวิชาชีพบัญชีจัดทำจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีขึ้นเป็นภาษาไทย และอย่างน้อยต้องประกอบด้วยข้อกำหนดในเรื่องความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ และความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน หรือบุคคลหรือนิติบุคคลที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้

2.2.2 ระเบียบ และประกาศที่เกี่ยวข้อง

สำนักงานคณะกรรมการกิจการกระจายเสียง กิจการโทรทัศน์ และกิจการโทรคมนาคมแห่งชาติ (กสทช.) ได้กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการเกี่ยวกับระเบียบต่างๆ เพื่อนำมาใช้เป็นแนวทางปฏิบัติในองค์การมีระเบียบที่เกี่ยวข้องเรื่องค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปปฏิบัติงาน โดยการกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปปฏิบัติงาน และเพื่อใช้เป็นฐานในการเบิกค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปปฏิบัติงาน และเรื่องการรับ การจ่าย และการเก็บรักษาเงิน การรับเงิน ให้สำนักงานคลังและสำนักงานภูมิภาคออกใบเสร็จรับเงินตามแบบที่สำนักงานกำหนดให้แก่ผู้ชำระเงินทุกครั้ง ทั้งนี้ เว้นแต่การรับเงินตามฎีกาเบิกเงินจากคลัง โดยการออกใบเสร็จรับเงินเล่มใดให้ใช้รับเงินภายในปีงบประมาณนั้นเท่านั้น ใบเสร็จรับเงินฉบับใดยังไม่ใช้ให้คงติดไว้กับเล่มและให้เจาะรูหรือประทับตราเลิกใช้ โดยห้ามขูดลบ แก้ไขเพิ่มเติม หากใบเสร็จรับเงินฉบับใดลงรายการผิดพลาด มิให้ขีดฆ่าข้อความและเขียนใหม่ และให้ผู้รับเงินลงลายมือชื่อกำกับไว้ด้วย หรือขีดฆ่าเลิกใช้ ใบเสร็จรับเงินนั้นทั้งฉบับ โดยออกฉบับใหม่ ใบเสร็จรับเงินที่ขีดฆ่าเลิกใช้นั้น ให้ติดไว้กับสำเนา

ใบเสร็จรับเงินในเล่ม โดยกำหนดให้หัวหน้าการเงินมีหน้าที่รับผิดชอบในการควบคุมใบเสร็จรับเงิน จัดทำทะเบียนคุมใบเสร็จรับเงิน

จากการทบทวนแนวคิด ทฤษฎี เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องดังกล่าวข้างต้น พบว่า การศึกษาผลกระทบของสมรรถนะของพนักงานบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพของข้อมูลทางบัญชี ที่นักวิชาชีพบัญชีต้องเกี่ยวข้องในการพัฒนาสมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชี ซึ่งประกอบด้วย ความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ทักษะทางวิชาชีพบัญชี ค่านิยมแห่งวิชาชีพบัญชี จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และทัศนคติทางวิชาชีพบัญชี ทั้งนี้รวมถึงความรู้ด้านกฎหมายเกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี ความรู้เกี่ยวกับเทคโนโลยีสารสนเทศ ที่ปัจจุบันมีการนำระบบคอมพิวเตอร์เข้ามาช่วยในรูปแบบของโปรแกรมสำเร็จรูปด้านบัญชี เพื่อการประมวลผลข้อมูลทางการบัญชี และความรู้ที่เกี่ยวข้องกับองค์การที่ทำงานอยู่ ผู้วิจัยคาดหวังว่าผลการศึกษารั้งนี้ จะสามารถทำให้นักวิชาชีพบัญชีสามารถที่จะพัฒนาสมรรถนะของตนเองให้มีความรู้ ความสามารถและทักษะ เพื่อจะสามารถก้าวหน้าไปสู่บทบาทของ CEO (Chief Executive Officer) ต่อไป อย่างไรก็ตามผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะต้องเป็นนักวิชาชีพบัญชีที่มีความรู้ความสามารถในทางวิชาชีพ ที่มากเพียงพอต่อการสร้างความเชื่อมั่นให้แก่บุคคลและองค์การ ตลอดจนการสร้างความมั่นใจว่าผลงานที่ครบถ้วน ถูกต้อง เป็นผลงานที่มีประสิทธิภาพและก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อผู้ที่เกี่ยวข้องทุกฝ่าย (สุวรรณ หวังเจริญเดช, 2548)

2.3 การเปลี่ยนแปลง และพัฒนาการของวิชาชีพบัญชีที่มีผลต่อสมรรถนะทางวิชาชีพ

สภาพแวดล้อมทางด้านเศรษฐกิจมีการเปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่องในปัจจุบัน ซึ่งส่งผลกระทบต่อนักวิชาชีพบัญชีที่ต้องพัฒนาตนเองในเรื่องของความรู้ ความสามารถ เนื่องจากนักวิชาชีพบัญชีเป็นผู้จัดทำข้อมูลทางด้านงบการเงิน จึงจำเป็นต้องรักษามาตรฐานทางวิชาชีพ เพื่อสร้างความน่าเชื่อถือให้มากขึ้น ดังนั้นจึงจำเป็นต้องอย่างยั้งที่นักวิชาชีพบัญชีจะต้องปรับตัวให้ทันเหตุการณ์ เป็นสากลอยู่เสมอ อันจะเห็นได้จากการที่ IFAC ได้มีการพัฒนา IES เพื่อใช้เป็นแนวทางให้นักวิชาชีพบัญชีประเทศต่างๆ ได้พัฒนาตนเอง เพื่อให้เกิดการปรับตัวและพัฒนาตนเองให้มีคุณสมบัติและสมรรถนะที่ตรงตามความต้องการของผู้ใช้บริการ ทั้งนี้เนื่องจากสภาวะทางเศรษฐกิจและการแข่งขันที่รุนแรงขึ้น ผู้ใช้บริการจึงมีความคาดหวังต่อความรู้ ความสามารถของนักวิชาชีพบัญชีมากขึ้น ในฐานะผู้ทำบัญชีและจัดทำรายการทางการเงิน ซึ่งต้องนำเสนอข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการบริหารของกิจการ และสะท้อนฐานะที่แท้จริงของกิจการ อันเนื่องมาจากการทำธุรกรรมทางธุรกิจ

นักวิชาชีพบัญชีจะต้องพัฒนาตนเองในหลายด้านตามสภาพการเมือง สังคม เศรษฐกิจ และวัฒนธรรมที่เปลี่ยนไป ทำให้ความต้องการใช้บริการด้านบัญชีซึ่งเป็นแกนหลักในการสนับสนุนธุรกิจ และความคาดหวังของผู้ใช้บริการด้านบัญชีต่อมาตรฐานและคุณภาพของข้อมูลทางการบัญชีของนักวิชาชีพบัญชีให้ดียิ่งขึ้น ซึ่งคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standard Committee : IASC) ออกบรรทัดฐานในการศึกษาและพัฒนา นักวิชาชีพบัญชีให้เป็น “นักวิชาชีพบัญชีมืออาชีพ” เรียกว่า “มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ” (International Federation of Accountants: IFAC) ซึ่งรวมถึงประเทศไทยด้วย นำไปปฏิบัติและใช้เป็นเครื่องมือในการเพิ่มสมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชีให้มีความน่าเชื่อถือในการปฏิบัติงานต่อ นายจ้าง ลูกค้า ประชาชน นักลงทุนในประเทศและต่างประเทศ โดยมุ่งเน้นให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีความรู้ความสามารถเกี่ยวกับเรื่องดังต่อไปนี้ (International for Professional Accounts)

1. ความรู้ทางวิชาชีพบัญชี (Knowledge)
2. ทักษะทางวิชาชีพบัญชี (Skills)
3. คุณค่าแห่งวิชาชีพ (Value)
4. จรรยาบรรณทางวิชาชีพ (Ethics)
5. ทศนคติทางวิชาชีพบัญชี (Attitude)

นอกจากความรู้ความสามารถดังกล่าวแล้วการปรับเปลี่ยนพฤติกรรมของนักวิชาชีพบัญชีเพื่อเสริมสร้างบุคลิกภาพให้นักวิชาชีพบัญชีมีภาพลักษณ์ที่ดีเป็นที่น่าเชื่อถือต่อสาธารณะชน ก็เป็นสิ่งที่สำคัญไม่น้อยไปกว่ากันในพฤติกรรมของมนุษย์อันประกอบด้วยพฤติกรรมภายนอกและพฤติกรรมภายใน (ลักขณา ศรีวัฒน์, 2545)

ปัจจุบันมีการเปลี่ยนแปลงในโลกธุรกิจยุคการค้าเสรี และมีการปรับเปลี่ยนในหลายด้าน โดยเฉพาะในด้านรูปแบบการดำเนินธุรกิจ ลักษณะของสินค้าและบริการ ซึ่งนักวิชาชีพบัญชียุคใหม่จะต้องพัฒนาสมรรถนะทางวิชาชีพบัญชีให้เข้ากับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป ดังนั้นจึงต้องมีคุณลักษณะหลายประการประกอบกัน ได้แก่ ความรู้พื้นฐานด้านการบัญชี และเข้าใจระบบ ควรมีความรู้ เข้าใจ และสามารถใช้ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศได้อย่างดี มีความเข้าใจงานด้านอื่นๆ สามารถเข้าใจความหมายของข้อมูลทางการบัญชีได้ถูกต้อง นำเสนอข้อมูลและสารสนเทศทางการบัญชีที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ที่รับข้อมูล สามารถเลือก สร้าง คั่นคว้า และติดตามการเปลี่ยนแปลง

ข้อมูลที่เกิดขึ้นตลอดเวลา ต้องมีความกระตือรือร้น ตั้งใจ และควรค้นหาความรู้ให้กับตนเองในการทำงานด้านบัญชีควรมีความเป็นอิสระ และควรมีจรรยาบรรณของความเป็นนักวิชาชีพบัญชี¹

นักวิชาชีพบัญชีที่มุ่งหวังจะเติบโตเป็น CFO ที่ประสบความสำเร็จในอนาคต จำเป็นต้องมีวิสัยทัศน์ที่กว้างไกล มีความสามารถในการพัฒนาและปรับบทบาทให้ทันกับการเปลี่ยนแปลงของโลก โดยเฉพาะด้านเศรษฐกิจ และเทคโนโลยี มีคุณภาพการบริหารงานที่ดี ความเป็นผู้นำ เป็นผู้จัดการด้านข้อมูลข่าวสาร มีความรอบรู้และเข้าใจในงานด้านอื่นๆ ขององค์กร แต่ในขณะเดียวกันก็ต้องมีจริยธรรมในการดำเนินธุรกิจ และให้ความสำคัญกับ Corporate Governance เพื่อให้การบริหารงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ สอดคล้องและตอบสนองต่อสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่เปลี่ยนแปลงไปได้ (สิงห์ ตังทตสวัสดิ์, 2543)

2.4 แนวคิดที่เกี่ยวข้องกับสมรรถนะทางวิชาชีพ

การศึกษางานวิจัย เรื่อง ผลกระทบของสมรรถนะทางวิชาชีพบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพข้อมูลทางบัญชี: สำนักงานคณะกรรมการ กิจการกระจายเสียง กิจการโทรทัศน์ และกิจการโทรคมนาคมแห่งชาติ (กสทช.) โดยผู้วิจัยได้ทำการทบทวนวรรณกรรม ส่วนของคำนิยามและความหมายที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับสมรรถนะไว้ดังนี้

ความหมายของคำว่า “สมรรถนะ” ตรงกับภาษาอังกฤษว่า Competency ตามความหมายของรูปศัพท์แปลว่า “ภาวะแฝงอำนาจหรือคุณสมบัติที่มีแฝงอยู่ในสิ่งต่างๆ อาจทำให้ พัฒนาหรือทำให้ปรากฏเป็นสิ่งที่ประจักษ์ได้” (ราชบัณฑิตยสถาน, 2538, น. 780) และได้มีผู้เชี่ยวชาญ รวมทั้งนักวิชาการกล่าวถึงความหมายของสมรรถนะไว้ในลักษณะที่สอดคล้องกัน อาทิ เช่น

Procter (1991, p. 805) ให้ความหมายว่า สมรรถนะ หมายถึง สิ่งที่จะเกิดขึ้นหรืออาจจะ ไม่เกิดขึ้นจริงในปัจจุบันหรือความเป็นไปได้ในการพัฒนาหรือมีทางทำให้เจริญได้

วิวัฒน์ชัย บุญภักดิ์ (2552) กล่าวว่า สมรรถนะ หมายถึง ความสามารถ หรือความพร้อมในตัวของสิ่งใดสิ่งหนึ่งที่จะเอื้ออำนวยต่อการพัฒนา การปรับปรุง การจัดการ หรือการ เข้ามาทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงใดๆ ขึ้น

เพชรน้อย ม่วงงาม (2539) ได้ศึกษาคำจำกัดความของสมรรถนะ หมายถึง พลังความหมายที่แฝงอยู่และสามารถทำให้ปรากฏได้ ความสามารถที่แสดงหรือปรากฏเป็นได้ทั้งเครื่องชี้หรือ

¹ อาจารย์คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชีจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ได้กล่าวไว้ในเอกสารการประชุมวิชาการฉลองครบรอบ 50 ปี ในหัวข้อเรื่อง “นักบัญชียุค 2000”

สะท้อนสมรรถนะในอดีต และเป็นเครื่องบ่งบอกสมรรถนะในอนาคต การปรากฏของพลังสมรรถนะของสิ่งใดๆ จะเป็นเช่นใด ขึ้นอยู่กับปัจจัยอย่างน้อย 2 ส่วน คือ พลังความสามารถของสิ่งนั้น และเงื่อนไขบริบทที่เป็นไปได้ทั้งตัวชัดเจนหรือตัวหนุนเสริม การปรากฏออกมาของสมรรถนะนั้นที่สำคัญคือเงื่อนไขเชิงบริบทที่มีการเปลี่ยนแปลงอยู่เสมอ

เลวี พงศ์พิศ (2547) ให้คำนิยามของ “สมรรถนะ” (Competency) หมายถึง ความสามารถที่ยังไม่พัฒนา หรือยังไม่พัฒนาเต็มที่ สมรรถนะเป็นพลังภายในที่ซ่อนไว้ หรือพลังแฝงที่ยังไม่ได้แสดงออกมาให้ปรากฏหรือออกมาบ้างแต่ยังไม่หมด สมรรถนะเป็นสถานะที่เปลี่ยนแปลงได้ และยังหมายถึง อำนาจหรือคุณสมบัติที่แฝงอยู่ในสิ่งต่างๆ ซึ่งจะทำให้ พัฒนาหรือแสดงให้ปรากฏเป็นที่ประจักษ์ได้

ไพจิตร อภัยจิต (2533) กล่าวว่า สมรรถนะสำหรับการปฏิบัติงานคือ คุณสมบัติของผู้ปฏิบัติหน้าที่ ที่ต้องใช้ความรู้ความสามารถในหน้าที่ที่รับผิดชอบ อำนาจที่มีอยู่และภาระหน้าที่ที่ต้องกระทำให้ได้รับความสำเร็จ ได้แก่ ความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ ค่านิยม จริยธรรม และแนวคิดทางวิชาชีพ ที่จำเป็นต่อการแสดงสมรรถนะในการทำงาน กล่าวคือ สมรรถนะในการทำงานนั้น หมายถึงการปฏิบัติงานอย่างมีประสิทธิภาพ การมีสมรรถนะเป็นตัวบ่งชี้ว่าบุคคลหนึ่งมีสมรรถนะที่จะทำงานได้อย่างมีคุณภาพ และประสิทธิภาพตามมาตรฐานที่กำหนดไว้ภายใต้สภาพแวดล้อมการทำงานจริง

สมรรถนะการปฏิบัติงาน จึงต้องมีองค์ประกอบหลายอย่างเป็นแนวทางในการนำไปสู่ความมีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน ประยุกต์จากแนวคิดสมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชีของ International Education Standards (IES) ซึ่งสหพันธ์นักวิชาชีพบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountants: IFAC) เป็นองค์การทางวิชาชีพที่มีบทบาทในการพัฒนาและส่งเสริมในระดับสากลเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีมีบทบาทในการกำหนดมาตรฐาน แนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการศึกษาก่อนหน้านักวิชาชีพบัญชี และการอบรมศึกษาต่อเนื่องเมื่อได้ประกอบวิชาชีพบัญชีแล้ว เพื่อปรับคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้มีความใกล้เคียงกัน คณะกรรมการการศึกษาได้ออก IES มาโดยมีความประสงค์จะพัฒนานักวิชาชีพบัญชี โดยการกำหนดบรรทัดฐานสำหรับการเรียนรู้ขั้นต่ำสำหรับนักวิชาชีพบัญชีที่มีคุณภาพ อันประกอบด้วยการศึกษา การฝึกฝน เพื่อให้ได้ประสบการณ์ และการพัฒนาวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง เพื่อเป็นบุคคลที่มีความรู้ความสามารถในการบำเพ็ญหน้าที่คุณค่าต่อวิชาชีพและสังคม (ชัยนรินทร์ วีระสถาวณิษฐ์ และคณะ, 2548)

ซึ่งในการศึกษาค้างนี้ สมรรถนะทางวิชาชีพ ผู้วิจัยได้กำหนดให้เป็นตัวแปรอิสระ ซึ่งประกอบด้วย 5 มิติ ได้แก่ ความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ ค่านิยมแห่งวิชาชีพ จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพ และทัศนคติทางวิชาชีพ

2.5 แนวคิดที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพข้อมูลทางบัญชี

การบัญชีได้ถูกเรียกว่า เป็นภาษาของธุรกิจ เนื่องจากในปัจจุบันได้มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมากทางด้านเศรษฐกิจและสังคม วิชาการบัญชีเป็นวิชาชีพที่ผู้ปฏิบัติต้องมีความรับผิดชอบอย่างสูง โดยอาศัยข้อมูลทางบัญชีที่จัดทำและนำเสนอเป็นไปตาม “หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป” ซึ่งเป็นที่ยอมรับและเชื่อถือได้สำหรับบุคคลทุกฝ่าย ดังนั้น การบัญชีจึงมีบทบาทและความสำคัญอย่างมากในปัจจุบัน นอกจากนี้ การบัญชียังต้องได้มีการพัฒนาและเปลี่ยนแปลงไปตามสภาวะการณ์ทางเศรษฐกิจและสังคมอย่างต่อเนื่อง ผู้ที่ทำหน้าที่เป็นนักบัญชีก็ต้องปรับตัวเองให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงของสังคม เศรษฐกิจและเทคโนโลยีที่ได้มีการเปลี่ยนแปลงและพัฒนาวิชาชีพของตนเองให้ทันสมัยตลอดเวลา

พยอม สิงห์เสนห์ (2535) กล่าวว่า การจัดทำงบการเงินจำเป็นต้องมีหลักเกณฑ์และข้อสมมติทางการบัญชีในการจัดทำ เพื่อให้งบการเงินแสดงข้อมูลที่ถูกต้องยุติธรรมต่อผู้ใช้เป็นไปตามมาตรฐานเดียวกัน โดยคุณภาพข้อมูลทางบัญชีที่ทำให้ข้อมูลในงบการเงินมีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งมีองค์ประกอบหลัก 4 ประการ คือ

1. ความเข้าใจได้ (Understandability)

งบการเงินที่จัดทำขึ้นต้องสามารถเข้าใจได้ทันทีที่ผู้ใช้งบการเงินใช้ข้อมูลจากงบการเงินดังกล่าว ภายใต้ข้อสมมติที่ว่าผู้ใช้งบการเงินมีความรู้ตามสมควรเกี่ยวกับธุรกิจ กิจกรรมเชิงเศรษฐกิจ และการบัญชี แม้ว่าข้อมูลทางบัญชีจะยากแก่การทำความเข้าใจ

2. ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance)

ข้อมูลที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจ คือ ข้อมูลที่ช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินเหตุการณ์ในอดีต ปัจจุบัน และอนาคต รวมทั้งยืนยันข้อผิดพลาดของผลการประเมินที่ผ่าน มาของผู้ใช้งบการเงินได้ เช่น ข้อมูลเกี่ยวกับโครงสร้างของสินทรัพย์ที่กิจการมีอยู่ในปัจจุบัน ซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีตจะช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถคาดคะเนถึงความสามารถในการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ดังกล่าวในการดำเนินงานในอนาคต รวมถึงเป็นการยืนยันความถูกต้องของการคาดคะเนในอดีตได้ว่าผลการดำเนินงานของโครงสร้างสินทรัพย์ที่ปรากฏในปัจจุบันเป็นไป

ตามที่ได้วางแผนไว้ในอดีตหรือไม่ ส่วนการพิจารณาความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของข้อมูลนั้น จะขึ้นอยู่กับลักษณะและความมีนัยสำคัญของข้อมูลนั้นด้วย ซึ่งความมีนัยสำคัญเป็นลักษณะเชิงคุณภาพที่ข้อมูลจะต้องมี

2.1 ความมีนัยสำคัญ (Materiality)

ข้อมูลจะถือว่ามีความสำคัญก็ต่อเมื่อไม่แสดงข้อมูลดังกล่าว หรือการแสดงผลดังกล่าว ผิด จะมีผลกระทบต่อผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ โดยความมีนัยสำคัญขึ้นอยู่กับขนาดของรายการหรือขนาดของความผิดที่เกิดขึ้นภายใต้สภาพการณ์เฉพาะกรณีๆ ไป

3. ความเชื่อถือได้ (Reliability)

ข้อมูลจะมีความน่าเชื่อถือได้จะต้องปราศจากความผิดพลาดที่มีนัยสำคัญและความลำเอียง จึงจะนับได้ว่าข้อมูลนั้นเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของข้อมูลที่ต้องการให้แสดงหรือควรแสดง กรณีที่ข้อมูลอาจมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและทำให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผิดได้ หากมีการรับรู้ แต่เนื่องจากข้อมูลนั้นขาดความน่าเชื่อถือ กรณีนี้ไม่ควรรับรู้เหตุการณ์หรือรายการดังกล่าวในงบการเงิน แต่ควรมีการเปิดเผยให้ทราบถึงสิ่งที่เกิดขึ้น เช่น ประมาณค่าเสียหายจากการฟ้องร้องที่อยู่ในระหว่างการพิจารณาคืออาจขาดความน่าเชื่อถือในจำนวนค่าเสียหายและการพิจารณาคดียังไม่สิ้นสุดเป็นที่แน่นอน และไม่สามารถเดาได้อย่างสมเหตุสมผล กิจการไม่ควรรับรู้ผลเสียหายดังกล่าวในงบการเงิน แต่ควรเปิดเผยจำนวนค่าเสียหายที่มีการเรียกร้องและเหตุการณ์ที่เกี่ยวข้องกับการฟ้องร้องดังกล่าวด้วย

องค์ประกอบเชิงคุณภาพหลักในเรื่องของความเชื่อถือได้ ประกอบด้วย

3.1 การเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (Representational Faithfulness)

เพื่อให้ข้อมูลได้เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมซึ่งจะทำให้ข้อมูลดังกล่าวมีความน่าเชื่อถือ งบดุลจึงควรแสดงสินทรัพย์ หนี้สินและส่วนของผู้เจ้าของ เฉพาะรายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีที่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ ณ วันที่เสนอรายงาน

3.2 เนื้อหาสำคัญกว่ารูปแบบ (Substance Over Form)

ในการบันทึกรายการและเหตุการณ์ทางบัญชี จะต้องบันทึกตามเนื้อหาและความ เป็นจริงเชิงเศรษฐกิจ มิใช่ตามรูปแบบทางกฎหมายเพียงอย่างเดียว เพราะบางครั้งการตีความหมาย ในส่วนเนื้อหารายการและเหตุการณ์ทางบัญชีอาจไม่ตรงกับรูปแบบทางกฎหมายหรือรูปแบบที่ทำ ขึ้น เช่น สัญญาการขายสินทรัพย์ กิจการอาจมีการ โอนสินทรัพย์ให้แก่บุคคลอื่น โดยมีเอกสารยืนยัน

ว่าได้มีการโอนกรรมสิทธิ์ตามกฎหมายให้กับคุณนั้นแล้ว แต่ในสัญญาระบุให้กิจการยังคงได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้นจากผู้ซื้อต่อ

3.3 ความเป็นกลาง (Neutrality)

ความน่าเชื่อถือของงบการเงินจะเกิดขึ้นได้ถ้าข้อมูลที่ปรากฏในงบการเงินมีความเป็นกลางและปราศจากความลำเอียง การที่งบการเงินขาดความเป็นกลางในการแสดงข้อมูลในงบการเงินมีผลทำให้ผู้ใช้งบการเงินตัดสินใจหรือใช้ดุลยพินิจไปตามที่กิจการต้องหรือเป็นไปตามเจตนาการนำเสนอในงบการเงินดังกล่าว

3.4 ความระมัดระวัง (Prudence)

ในความไม่แน่นอนที่ได้เกิดขึ้นกับรายการหรือเหตุการณ์ต่างๆ อย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ เช่น ความสามารถในการเรียกเก็บหนี้ การประมาณอายุการใช้งานของสินทรัพย์ จำนวนการเรียกร้องค่าเสียหายที่อาจเกิดขึ้นตามสัญญารับประกัน เป็นต้น รายการดังกล่าวเกิดขึ้นกิจการจะต้องแสดงและเปิดเผยถึงลักษณะผลกระทบในงบการเงินด้วย ซึ่งจะต้องใช้ดุลยพินิจที่จำเป็นในการประมาณการภายใต้ความไม่แน่นอน เพื่อมิให้สินทรัพย์หรือรายได้แสดงจำนวนสูงเกินไปและหนี้สินหรือค่าใช้จ่ายแสดงจำนวนที่ต่ำเกินไป

3.5 ความครบถ้วน (Completeness)

การบันทึกรายการและเหตุการณ์ให้ครบถ้วน ควรคำนึงถึงข้อจำกัดของความมีนัยสำคัญและต้นทุนในการจัดทำ จึงจำทำให้ข้อมูลดังกล่าวมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและน่าเชื่อถือมากขึ้น ตรงกันข้ามหากข้อมูลที่จัดทำขึ้นไม่แสดงรายการบางรายการในงบการเงินจะทำให้ข้อมูลที่ปรากฏในงบการเงินผิดพลาด ทำให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผิดได้

4. การเปรียบเทียบกันได้ (Comparability)

ผู้ใช้งบการเงินอาจต้องการข้อมูลจากงบการเงินของกิจการหลายรอบระยะเวลาบัญชีของหลายกิจการมาประกอบการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ดังนั้น ผู้ใช้งบการเงินจึงต้องการงบการเงินที่สามารถนำมาเปรียบเทียบกันได้ในรอบระยะเวลาที่ต่างกันของกิจการเดียวกัน เพื่อนำมาใช้ในการคาดคะเนถึงแนวโน้มของฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการนั้น และนอกจากนี้ผู้ใช้งบการเงินยังต้องการงบการเงินที่สามารถเปรียบเทียบระหว่างกิจการภายใต้ระยะเวลาบัญชีเดียวกันได้ เพื่อประเมินฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินระหว่างกิจการได้

จึงสรุปได้ว่าคุณภาพของข้อมูลทางการบัญชี (Accounting Information Quality) เป็นคุณสมบัติของข้อมูลในการที่จะทำให้ข้อมูลทางการบัญชีมีประโยชน์สูงสุดในการตัดสินใจของผู้บริหารในอนาคต ซึ่งมีลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการบัญชี ซึ่งประกอบด้วย ประการที่หนึ่ง ความเข้าใจได้ จากการนำเสนอข้อมูลในงบการเงิน ที่ผู้ใช้งบการเงินสามารถทำความเข้าใจได้ ถูกต้อง และครบถ้วน ประการที่สองความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ เพื่อสามารถนำข้อมูลไปใช้ในการตัดสินใจแก้ไขปัญหาที่เกี่ยวข้องได้อย่างตรงประเด็น ประการที่สามความเชื่อถือได้ จากการแสดงรายการบันทึกบัญชี ต้องเกิดจากความเป็นจริง ชัดเจน โดยข้อมูลทางการบัญชีจะต้องสะท้อนภาพของกิจกรรม มีความน่าเชื่อถือ และปราศจากความไม่โปร่งใส โดยยึดหลักความระมัดระวังในการรับรู้รายการ และประการที่สี่ คือการเปรียบเทียบกันได้ คือการให้ความสำคัญกับการนำเสนอข้อมูลการเปรียบเทียบในรอบระยะเวลาบัญชีที่แตกต่างกัน รวมทั้งวิธีการทางบัญชีจากงวดหนึ่งกับอีกงวดหนึ่ง เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเปรียบเทียบข้อมูลทางการบัญชีได้ (สภาวิชาชีพบัญชี, 2550) ดังนั้น ผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีขององค์กร จะต้องมีทักษะ ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี ภายใต้แม่บทการบัญชี (2555) เพื่อที่จะสามารถนำมาใช้ในการปฏิบัติงาน และแก้ไขปัญหาที่อาจจะขึ้นกับองค์กรได้ และประเด็นสำคัญขึ้นอยู่กับความรู้ความสามารถของผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชี และการสนับสนุนของผู้บริหาร

โดยคุณภาพข้อมูลทางการบัญชีผู้วิจัยได้กำหนดให้เป็นตัวแปรตามในการศึกษาครั้งนี้ ซึ่งประกอบด้วย 4 ด้าน ได้แก่ ความเข้าใจได้ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความเชื่อถือได้ และการเปรียบเทียบกันได้

2.6 ผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ และคณะ (2552) กล่าวถึง คุณภาพข้อมูลทางการบัญชีเป็นคุณลักษณะที่สำคัญมากประการหนึ่ง เนื่องจากข้อมูลทางการบัญชี เป็นข้อมูลเบื้องต้นที่จะทำให้ผู้บริหารได้ทราบถึงสถานภาพด้านการเงินขององค์กร ไม่ว่าจะเป็นฐานะการเงิน การใช้จ่ายเงินตามงบประมาณและ ผลการดำเนินงานต่างๆ ซึ่งจะถูกระทบจากทรัพยากรที่มีอยู่ โครงสร้างทางการเงิน และความสามารถในการปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงในสภาพแวดล้อมในปัจจุบัน จึงจำเป็นต้องจัดทำข้อมูลทางการบัญชีที่มีคุณภาพ เพื่อทำให้องค์กร ได้รับข้อมูลทางการบัญชีที่ถูกต้อง มีความน่าเชื่อถือ และทันเวลา หากข้อมูลทางการบัญชีมีคุณภาพ ก็จะส่งผลให้ผู้บริหารมีข้อมูลเพื่อใช้ในการวางแผน การบริหารงาน และการวางแผนการดำเนินงานขององค์กรได้อย่างมี

ประสิทธิภาพ ตลอดจนการตัดสินใจได้อย่างรวดเร็ว และมีคุณภาพมากยิ่งขึ้น ซึ่งนั่นจะทำให้องค์การบรรลุเป้าหมายทางยุทธศาสตร์ (Strategic-Goal)

สงกรานต์ ไกวงษ์ และคณะ (2553) ศึกษาเรื่องปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อทักษะความเป็นมืออาชีพของนักวิชาชีพบัญชีไทยในบริบทของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ผลการศึกษาพบว่า สมรรถนะที่สำคัญของนักวิชาชีพบัญชีมืออาชีพตามทัศนะของผู้ประกอบการ รวมถึงจากการติดตามและประเมินสมรรถนะตนเองของบัญชีบัณฑิต คุณสมบัติที่มีอันดับสูงสุด คือ คุณค่าแห่งวิชาชีพ จริยธรรม และมีทัศนคติทางวิชาชีพ

ณัฐชา วัฒนวิไล และคณะ (2554) ศึกษาเรื่อง การพัฒนาสมรรถนะวิชาชีพบัญชีไทยเมื่อเปิดเสรีทางเศรษฐกิจ การศึกษามีวัตถุประสงค์เพื่อต้องพัฒนาสมรรถนะวิชาชีพบัญชีให้เป็นผู้มีคุณสมบัติพร้อมที่จะปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ที่จะสามารถแข่งขันได้กับนักวิชาชีพบัญชีของต่างประเทศทั้งในกลุ่มภูมิภาคและในระดับสากล จากการศึกษาพบว่า สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ และ หน่วยงานที่รับผิดชอบ ได้ดำเนินมาตรการต่างๆ เช่น 1) การกำหนดมาตรฐานการบัญชี การสอบบัญชี และมาตรฐานอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง ให้เป็นไปตามมาตรฐานสากล 2) การเข้าร่วมเป็นกรรมการในองค์การวิชาชีพระหว่างประเทศ เพื่อสร้างความเข้าใจและแนวทางในการเพิ่มขีดความสามารถทางการแข่งขันในระดับนานาชาติ 3) การจัดตั้งสถาบันฝึกอบรมวิชาชีพบัญชี โดยมุ่งเน้นการสร้างความรู้ความเข้าใจให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลง 4) การให้คำแนะนำในการจัดทำบัญชีแก่วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ซึ่งเป็นฐานธุรกิจที่สำคัญของไทย และ 5) การพัฒนามาตรฐานการศึกษาด้านวิชาชีพการบัญชีตามมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งเป็นการยกระดับสมรรถนะบัญชีบัณฑิตไทยให้พร้อมรับมือและเพิ่มโอกาสเมื่อการเปิดเสรีทางเศรษฐกิจเกิดขึ้น

ดารณี เอื้อชนะจิต (2554) ศึกษาเรื่องผลกระทบของคุณภาพข้อมูลทางบัญชี และลักษณะองค์กรธุรกิจ ที่มีต่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ผลการศึกษาพบว่า คุณภาพข้อมูลทางบัญชีด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และคุณภาพข้อมูลทางบัญชีด้านการเปรียบเทียบได้ ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร ทำให้ถึงคุณภาพของข้อมูลทางบัญชีที่มีความสำคัญต่อการตัดสินใจในการบริหารงานนั้นต้องการข้อมูลทางบัญชีที่มีลักษณะเชิงคุณภาพด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และข้อมูลทางบัญชีนั้นต้องสามารถนำไปเปรียบเทียบกันได้ จึงเป็นข้อมูลที่ช่วยผู้บริหารตัดสินใจเพื่อบริหารงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ

นุชนารถ อินทร โศกสูง และคณะ (2555) ศึกษาเรื่องผลกระทบของการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่มีต่อคุณภาพข้อมูลทางการบัญชีธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารฝ่ายบัญชี สรุปได้ว่าคุณภาพข้อมูลทางการบัญชี มีความสำคัญและเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินเป็นอย่างมาก เพราะจะต้องใช้ข้อมูลประกอบการตัดสินใจ การวิเคราะห์ความเสี่ยงในการลงทุนในอนาคต เป็นแนวทางและบรรทัดฐานสำหรับองค์การในการตัดสินใจ เลือกรูปแบบบัญชีซึ่งเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินทุกฝ่าย เพื่อเสริมสร้างความเข้าใจระหว่างบุคคลหลายฝ่าย ทั้งผู้จัดทำบัญชี ผู้ใช้รายงานทางการเงินและสามารถนำแนวคิดทางการบัญชีไปใช้ได้ถูกต้อง ส่งผลให้องค์การบรรลุวัตถุประสงค์และประสบความสำเร็จต่อไปตลอดจนสามารถคงไว้ซึ่งระดับความได้เปรียบทางการแข่งขันขององค์การควบคู่ไปด้วย

เพ็ญธิดา พงษ์ธานี (อ้างถึงในพงศศิริภพ ทองศิริวิสุรเกตุ, 2555) คุณลักษณะของบัณฑิตสาขาการบัญชีที่องค์การรัฐบาล และองค์การเอกชนพึงประสงค์มี 4 ด้าน ประกอบด้วย 1) ด้านความรู้ 2) ด้านทักษะ 3) ด้านค่านิยม 4) ด้านบุคลิกภาพ ผลการศึกษาพบว่า สมรรถนะของบัณฑิตที่สำคัญที่สุด คือ จรรยาบรรณ ซึ่งสอดคล้องกับบทความของปกรณั เพ็ญภาคกุล (2548) และ IES ฉบับที่ 2, 3 และ 4 ที่เน้นการพัฒนาด้านจรรยาบรรณของนักวิชาชีพบัญชี คุณลักษณะของบัณฑิตที่รองลงมาคือคุณลักษณะด้านความรู้ และคุณลักษณะด้านบุคลิกภาพ ตามลำดับ โดยองค์การรัฐบาลมีความต้องการบัณฑิตที่มีลักษณะด้านความรู้ ด้านบุคลิกภาพในการใช้คำพูดสูงกว่าองค์การเอกชน

พงศศิริภพ ทองศิริวิสุรเกตุ (2555) ศึกษาเรื่อง สมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชี : มุมมองของผู้บริหารงานสายบัญชีในเขตการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย งานวิจัยนี้มีจุดเริ่มต้นจากการที่มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศ (International Education Standard: IES) กำหนดให้นักวิชาชีพบัญชีควรพัฒนาสมรรถนะทางวิชาชีพให้สอดคล้องกับความต้องการที่เปลี่ยนแปลงไปขององค์การ ที่สืบเนื่องมาจากการเปลี่ยนแปลงทางสภาพแวดล้อมของธุรกิจ การศึกษาค้นคว้าครั้งนี้จึงมีวัตถุประสงค์ เพื่อศึกษาถึงองค์ประกอบของสมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชีที่เป็นที่ต้องการของสถานประกอบการ โดยจะสะท้อนมุมมองของผู้บริหารสายบัญชีที่ทำงานในสถานประกอบการที่อยู่ในเขตการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย ประชากรกลุ่มเป้าหมายในการศึกษา คือ ผู้บริหารในสายบัญชีที่ทำงานในสถานประกอบการในพื้นที่เขตการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย ผู้วิจัยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บข้อมูลตัวอย่างสถานประกอบการ และใช้วิธีการวิเคราะห์องค์ประกอบ 2 วิธี ในการวิเคราะห์ข้อมูล กล่าวคือ อันดับแรก จะเป็นการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงสำรวจโดยใช้โปรแกรม SPSS ผลการศึกษาพบว่า 1) สมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชีตามความเห็น

ของผู้บริหารงานสายบัญชีฯ มี 11 ประเภท ซึ่งสมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชีที่ผู้บริหารงานด้านบัญชีให้ความสำคัญไว้ 5 อันดับแรก ได้แก่ คือ ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (.87) ทักษะทางบัญชี (.77) ทักษะทางองค์กรและการจัดการ (.70) ความรู้เกี่ยวกับองค์กรและธุรกิจ (.68) และความรู้ด้านการบัญชีและการเงิน (.66) 2) ผู้บริหารงานสายบัญชีในเขตการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย เห็นว่า นักวิชาชีพบัญชีมีจรรยาบรรณทางวิชาชีพบัญชีแตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

Lapstey (อ้างถึงในคารณิ เอื้อชนะจิต, 2554) ศึกษาการใช้ข้อมูลทางการบัญชีของทีมบริหาร เพื่อพิจารณาประสิทธิผลการตัดสินใจในมุมมองของผู้ใช้ข้อมูลทางการบัญชีในด้านของความถูกต้อง ความเชื่อถือได้ ความเกี่ยวข้องกับตัดสินใจ และความสำคัญ นอกจากนี้ยังมีการทดสอบแบบย่อในด้านของความเข้าใจได้ในข้อมูลทางการเงิน ผลการศึกษาพบว่า มีระดับที่สูงในด้านของความถูกต้อง และความเชื่อถือได้ และมีระดับสูงมากในด้านของความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ผลของภาพรวมเสนอแนะว่า การใช้ข้อมูลทางการบัญชี แท้จริงแล้วเป็นปัจจัยหลักในความสำเร็จของแนวคิดใหม่ของความคิดส่วนใหญ่ของผู้บริหาร ความสำคัญควรที่จะเพิ่มขอบเขตของความน่าเชื่อถือได้ของข้อมูลที่สามารถเพิ่มการมีส่วนร่วมโดยมีเงื่อนไขสองข้อด้วยกัน ได้แก่ ข้อหนึ่งความถูกต้องและความน่าเชื่อถือได้ของข้อมูลทางการบัญชี และข้อสองปรับปรุงข้อจำกัดและรายละเอียดที่ต้องคำนึงถึงความเป็นไปได้ในทางเลือกของการประเมินทุน

Bryer (อ้างถึงในคารณิ เอื้อชนะจิต, 2554) ศึกษาวิจัยเรื่อง “A Marxist Critique of The FASB’S Conceptual Framework” โดยกล่าวถึงกรอบแนวคิดของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีการเงิน เปรียบเทียบกับทฤษฎีมูลค่าส่วนเกินของ Marx โดยข้อโต้แย้งของ Bryer อธิบายเหตุผลว่าการพัฒนากรอบแนวคิดของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีการเงินจัดทำขึ้นเพื่อสนับสนุนการบัญชีแบบดั้งเดิม มีการกำหนดวัตถุประสงค์และการปฏิบัติงานทางบัญชี ให้คำนิยามของส่วนประกอบของงบการเงิน โดยไม่ได้อ้างอิงตามคำนิยามของคำว่าสินทรัพย์ และหนี้สิน แต่ใช้คำนิยามโดยอ้างอิงตาม “หลักประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต” มีการวิจารณ์กรอบแนวคิดของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีการเงิน ว่าเป็นแนวคิดบนพื้นฐานของมูลค่าเชิงเศรษฐกิจ สำหรับกรอบแนวคิดของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีการเงิน งบดุล คือ งบแสดงฐานะการเงิน งบแสดงถึงสินทรัพย์และหนี้สิน ตามคำนิยามของ “ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต” และผลกำไร วัดจากการเปลี่ยนแปลงในสินทรัพย์สุทธิ ในรอบระยะเวลาบัญชี และเชื่อว่า มูลค่าเชิงเศรษฐกิจ สามารถวัดได้

โดยทางอ้อมที่ซึ่งมีการกำหนด “ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการบัญชี” (Qualitative Characteristics) ข้อมูลที่มีคุณภาพถือว่ามีประโยชน์ต่อผู้ลงทุน ประกอบด้วยผู้จัดทำบัญชีและผู้สอบบัญชี

Alp and Ustundag (อ้างถึงในคารณิ เอื้อชนะจิต, 2554) พบว่า กระบวนการพัฒนามาตรฐานการบัญชีทั่วโลกและผลการปฏิบัติในประเทศกำลังพัฒนา และทำการสำรวจความยากและแบ่งปันประสบการณ์จากมุมมองของผู้ออกข้อกำหนดและนักวิชาการ และมีการอภิปรายอย่างเหมาะสมและสอดคล้องกับแนวทางการนำไปใช้ในการปฏิบัติจริง ตามหลักพื้นฐานของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในประเทศตุรกี สรุปได้ว่า จากมุมมองของประเทศกำลังพัฒนาที่ซึ่งต้องการเงินทุนจากต่างประเทศและการลงทุนจากต่างประเทศ เพื่อการเติบโตทางเศรษฐกิจ มีความจำเป็นอย่างมากสำหรับข้อมูลทางการบัญชีจะต้องมีคุณภาพสูงซึ่งเป็นสิ่งสำคัญอย่างยิ่ง ผลของสิ่งที่จำเป็นที่ขาดไม่ได้สำหรับข้อมูลทางการบัญชีที่มีคุณภาพสูง ความสำคัญของมาตรฐานการบัญชีที่ซึ่งมีจุดมุ่งหมายเพื่อกำหนดรูปแบบข้อมูลทางการบัญชีให้มีความเชื่อถือได้ การเปรียบเทียบกันได้และความเข้าใจได้ เป็นที่รับรู้กันทั่วโลก สถานะปัจจุบันของมาตรฐานการบัญชีในตุรกี ได้รวมอยู่ภายใต้ข้อสมมติฐานทางการบัญชี เช่น หลักการดำเนินงานต่อเนื่อง หลักความสม่ำเสมอ ช่วงระยะเวลาหน่วยวัด หลักราคาทุน หลักความระมัดระวัง หลักฐานอันเที่ยงธรรม ความมีนัยสำคัญ หลักเนื้อหาสำคัญกว่ารูปแบบ และการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอ

จากการทบทวนงานวิจัยที่เกี่ยวข้องผลกระทบของสมรรถนะทางวิชาชีพบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพข้อมูลทางบัญชี:สำนักงานคณะกรรมการ กิจการกระจายเสียง กิจการโทรทัศน์ และกิจการโทรคมนาคมแห่งชาติ (กสทช.) ผู้วิจัยกำหนดสมรรถนะทางวิชาชีพให้เป็นตัวแปรอิสระ ซึ่งประกอบด้วย 5 ด้าน ได้แก่ ความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ ค่านิยมแห่งวิชาชีพ จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพ และทัศนคติทางวิชาชีพ ที่มีผลกระทบต่อตัวแปรตาม คือ คุณภาพข้อมูลทางบัญชี จำนวน 4 ด้าน ได้แก่ ความเข้าใจได้ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความเชื่อถือได้ และการเปรียบเทียบกันได้ โดยผู้วิจัยสามารถสรุปตัวแปรที่เกี่ยวข้องกับงานวิจัยได้ดังนี้

ตารางที่ 2.1 สรุปผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับสมรรถนะทางวิชาชีพบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพข้อมูลทางบัญชี:
สำนักงานคณะกรรมการกิจการกระจายเสียง กิจการโทรทัศน์ และกิจการโทรคมนาคม
แห่งชาติ (กสทช.)

ชื่อผู้ศึกษา	ปีที่ศึกษา	ชื่อเรื่อง	ตัวแปรที่ศึกษา		
			คุณภาพข้อมูลทางบัญชี	ประสิทธิภาพ/สมรรถนะทางวิชาชีพบัญชี	คุณค่าและจรรยาบรรณทางวิชาชีพบัญชี
สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ และคณะ	2552	การบัญชีต้นทุน 2: แนวคิดและการประยุกต์เพื่อการตัดสินใจเชิงการบริหาร	✓	✓	-
สงกรานต์ ไกยวงษ์ และคณะ	2553	ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อทักษะความเป็นมืออาชีพของนักวิชาชีพบัญชีไทยในบริบทของผู้สอบบัญชีภาษีอากร	-	-	✓
ณัฐชา วัฒนวิไล และคณะ	2554	การพัฒนาสมรรถนะวิชาชีพบัญชีไทยเมื่อเปิดเสรีทางเศรษฐกิจ		✓	-
คารณิ เอื้อชนะจิต	2554	ผลกระทบของคุณภาพข้อมูลทางบัญชี และลักษณะองค์กรธุรกิจ ที่มีต่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม	✓	✓	-

ตารางที่ 2.1 (ต่อ)

ชื่อผู้ศึกษา	ปีที่ศึกษา	ชื่อเรื่อง	ตัวแปรที่ศึกษา		
			คุณภาพข้อมูลทางบัญชี	ประสิทธิภาพ/สมรรถนะทางวิชาชีพบัญชี	คุณค่าและจรรยาบรรณทางวิชาชีพบัญชี
นุชนารถ อินทร โลกสูง และคณะ	2555	ผลกระทบของการปฏิบัติงาน	✓	-	-
เพ็ญธิดา พงษ์ธานี	2548	คุณลักษณะของบัณฑิตสาขาการบัญชีที่องค์การรัฐบาลและองค์การเอกชนพึงประสงค์	-	✓	✓
พงศ์ศิริภพ ทองศิริวิสุรเกตุ	2555	สมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชี:มุมมองของผู้บริหารงานสายบัญชีในเขตนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย	-	✓	✓
Lapsley I.	1979	The Use of Accounting Information in Consensus Management Teams	✓	✓	-
Bryer, R.A.	1999	A Marxist critique of the FASB's conceptual framework	✓	-	-

ตารางที่ 2.1 (ต่อ)

ชื่อผู้ศึกษา	ปีที่ศึกษา	ชื่อเรื่อง	ตัวแปรที่ศึกษา		
			คุณภาพข้อมูลทางบัญชี	ประสิทธิภาพ/สมรรถนะทางวิชาชีพบัญชี	คุณค่าและจรรยาบรรณทางวิชาชีพบัญชี
Alp A., Ustundag S	2009	Financial reporting transformation: the	✓	-	-
Lapsley I.	1979	The Use of Accounting Information in Consensus Management Teams	✓	✓	-

2.7 บทสรุป

ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับสมรรถนะทางวิชาชีพบัญชี ประกอบด้วย ความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ทักษะทางวิชาชีพบัญชี ค่านิยมแห่งวิชาชีพบัญชี จรรยาบรรณทางวิชาชีพบัญชี และทัศนคติทางวิชาชีพบัญชี โดยใช้แนวทางการศึกษาจากการทบทวนวรรณกรรม ตำราต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับงานวิจัย รวมถึงศึกษาจากมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (International Education Standard: IES) สรุปได้ว่า การพัฒนาสมรรถนะวิชาชีพบัญชี ถือเป็นการพัฒนาขีดความสามารถ (Competency) ที่จะส่งผลให้เกิดความสำเร็จในการปฏิบัติงานทางวิชาชีพได้อย่างมีประสิทธิภาพ ที่มีผลต่อคุณภาพข้อมูลทางบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ และเป็นประโยชน์ต่อผู้ที่ใช้ข้อมูลทางบัญชีต่อไป