

บทที่ 4

สรุปผลการศึกษา อภิปราย และข้อเสนอแนะ

สรุปผลการศึกษา

การศึกษา เรื่องความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพ ในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพ

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาคั้งนี้ แยกตามประเภทของผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชี ในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ ได้ 5 กลุ่ม คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้รับจ้างทำบัญชี นักวิชาการ เจ้าหน้าที่ในหน่วยงานของรัฐบาล และพนักงานฝ่ายบัญชีของธุรกิจเอกชน ทั้งนี้ผลการศึกษาที่ได้รับ จะทำให้ทราบถึงความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชี รวมทั้งจะมีประโยชน์ต่อผู้ที่เกี่ยวข้องโดยสามารถนำไปปรับปรุงความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชี เพื่อให้การจัดทำงบการเงินมีความถูกต้องตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไป

ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ ซึ่งเป็นกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 250 ราย แยกเป็นร้อยละ 66.4 เป็นเพศหญิง และ เป็นเพศชาย ร้อยละ 33.6 มีอายุน้อยกว่า 25 ปี คิดเป็นร้อยละ 30.8 มีอายุระหว่าง 25 - 34 ปี, 35 - 44 ปี และมากกว่า 44 ปี คิดเป็นร้อยละ 44.4, 19.6 และ 5.2 ตามลำดับ โดยส่วนใหญ่ร้อยละ 69.6 สำเร็จการศึกษาในระดับระดับปริญญาตรี รองลงมาสำเร็จการศึกษาดำกว่าปริญญาตรี ร้อยละ 24.8 และ ร้อยละ 5.6 สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาโท พร้อมกันนี้สำเร็จการศึกษาในสาขาวิชาการบัญชี ร้อยละ 85.2 และสาขาอื่น ๆ 14.8 เป็นกิจการซื้อขายสินค้า ร้อยละ 26.8 รองลงมา ร้อยละ 20.0 เป็นสำนักงานบัญชี ร้อยละ 8.8 เป็นสถานศึกษาระดับอนุปริญญา และสถานศึกษาระดับปริญญาตรี ร้อยละ 8.0

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ร้อยละ 60.0 ของผู้ตอบแบบสอบถามเป็นเพศหญิง และเป็นเพศชาย ร้อยละ 40.0 โดยส่วนใหญ่มีอายุระหว่าง 25 - 34 ปี คิดเป็นร้อยละ 40.0 มีอายุระหว่าง 35 - 44 ปี และมีอายุมากกว่า 44 คิดเป็นร้อยละ 30.0 และร้อยละ 100.0 สำเร็จการศึกษาในระดับปริญญาตรี

ผู้รับจ้างทำบัญชีร้อยละ 56.7 ของผู้ตอบแบบสอบถามเป็นเพศหญิง และเพศชายคิดเป็นร้อยละ 43.3 มีอายุน้อยกว่า 25 ปี คิดเป็นร้อยละ 53.3 รองลงร้อยละ 40.0 มีอายุระหว่าง 25 - 34 ปี มีอายุระหว่าง 35 - 44 ปี คิดเป็นร้อยละ 6.7 โดยส่วนใหญ่สำเร็จการศึกษาในระดับต่ำกว่าปริญญาตรี ร้อยละ 50.0 สำเร็จการศึกษาในระดับปริญญาตรี ร้อยละ 46.7

นักวิชาการ ร้อยละ 60.0 ของผู้ตอบแบบสอบถามเป็นเพศหญิง และเพศชายคิดเป็นร้อยละ 40.0 มีอายุระหว่าง 25 - 34 ปี คิดเป็นร้อยละ 20.0 มีอายุระหว่าง 35 - 44 ปี และมีอายุมากกว่า 44 ปี คิดเป็นร้อยละ 42.5 และ 7.5 ตามลำดับ สำเร็จการศึกษาในระดับปริญญาตรี ร้อยละ 87.5 และร้อยละ 12.5 สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาโท

เจ้าหน้าที่ในหน่วยงานของราชการ ร้อยละ 90.0 ของผู้ตอบแบบสอบถามเป็นเพศหญิง และเป็นเพศชายร้อยละ 10.0 มีอายุระหว่าง 25 - 34 ปี คิดเป็นร้อยละ 60.0 และมีอายุระหว่าง 35 - 44 ปี คิดเป็นร้อยละ 40.0 ส่วนใหญ่ ร้อยละ 80.0 สำเร็จการศึกษาในระดับปริญญาตรี และร้อยละ 20.0 สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาโท มีผู้สำเร็จสาขาวิชาการบัญชี ร้อยละ 80.0 และสาขาอื่น ๆ คิดเป็นร้อยละ 20.0

พนักงานบัญชีในธุรกิจเอกชน ส่วนใหญ่ ร้อยละ 69.3 เป็นเพศหญิง และร้อยละ 30.7 เป็นเพศชาย มีอายุน้อยกว่า 25 ปี คิดเป็นร้อยละ 36.0 มีอายุระหว่าง 25 - 34 ปี, 35 - 44 ปี และมากกว่า 44 ปี คิดเป็นร้อยละ 45.3, 16.0 และ 2.7 ตามลำดับ โดยส่วนใหญ่ร้อยละ 31.3 สำเร็จการศึกษาในระดับต่ำกว่าปริญญาตรี ร้อยละ 64.7 สำเร็จการศึกษาในระดับปริญญาตรี และร้อยละ 4.0 สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาโท มีผู้สำเร็จสาขาวิชาการบัญชีคิดเป็นร้อยละ 70.7 และสาขาอื่น ๆ ร้อยละ 29.3

ผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีทางด้านผู้สอบบัญชีรับอนุญาต นักวิชาการ และเจ้าหน้าที่ในหน่วยงานของรัฐบาล สำเร็จการศึกษาในระดับปริญญาตรีและสูงกว่า ส่วนผู้ประกอบการวิชาชีพทางด้านผู้รับจ้างทำบัญชี และพนักงานบัญชีในธุรกิจเอกชน โดยส่วนใหญ่สำเร็จการศึกษาในระดับปริญญาตรี และต่ำกว่าปริญญาตรี

ส่วนที่ 2 ความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชี

สำหรับความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีปรากฏว่าในภาพรวมแล้วมีความรู้ความเข้าใจในระดับปานกลาง กล่าวคือคิดเป็นคะแนนเฉลี่ยแล้วร้อยละ 46.4 อย่างไรก็ตามในความรู้ความเข้าใจแต่ละด้านเป็นองค์ประกอบของความรู้ความเข้าใจในภาพรวมของการสอบถามครั้งนี้ ปรากฏว่าในแต่ละด้านนั้นผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีมีระดับความรู้ความเข้าใจ ดังต่อไปนี้

1. ความรู้ความเข้าใจทั่วไปเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี

ความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีในระดับสูง คิดเป็นร้อยละ 48.2 ประกอบด้วย

- มาตรฐานการบัญชีเรื่อง การรับรู้รายได้ ร้อยละ 75.6
- มาตรฐานการบัญชีเรื่อง การเข้าซื้อทางด้านผู้ให้เช่า ร้อยละ 74.4
- มาตรฐานการบัญชีเรื่อง การนำเสนองบการเงิน ร้อยละ 72.8
- มาตรฐานการบัญชีเรื่อง หนี้สงสัยจะสูญและหนี้สูญ ร้อยละ 71.6

ความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีของประกอบวิชาชีพการบัญชีในระดับปานกลาง คิดเป็นร้อยละ 12.6 ประกอบด้วย

- มาตรฐานการบัญชีเรื่อง กำไรต่อหุ้น ร้อยละ 26.0
- มาตรฐานการบัญชีเรื่อง กำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวด ชื่อผลิตภัณฑ์ที่สำคัญ และการเปลี่ยนแปลงทางบัญชี ร้อยละ 20.8

ความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีในระดับต่ำ คิดเป็นร้อยละ 11.2 ประกอบด้วย

- ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี ร้อยละ 50.8
- มาตรฐานการบัญชีเรื่อง การบัญชีสำหรับสัญญาเช่าระยะยาว ร้อยละ 23.2

มาตรฐานการบัญชีที่ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีไม่มีความรู้ความเข้าใจ ร้อยละ 28.0 ประกอบด้วย

- มาตรฐานการบัญชีเรื่อง แมบทการบัญชี และมาตรฐานการบัญชีเรื่อง การปรับโครงสร้างหนี้ที่มีปัญหา ร้อยละ 49.6

- มาตรฐานการบัญชีเรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน ร้อยละ 48.4
- มาตรฐานการบัญชีเรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ร้อยละ 43.6

2. ความรู้ความเข้าใจในข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี

ผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในเรื่องทั่วไปเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีในระดับปานกลาง ร้อยละ 44.8 ส่วนความรู้ความเข้าใจสูงสุดในด้านดังกล่าวคือ ความรู้เกี่ยวกับหน่วยงานที่มีหน้าที่ในการพัฒนามาตรฐานการบัญชีไทยถึงร้อยละ 82.4 ความรู้ความเข้าใจในระดับต่ำ คือ ผลการดำเนินงานของสมาคมเกี่ยวกับการพัฒนามาตรฐานการบัญชีของไทยในปี 2542 ด้วยคะแนนเฉลี่ยร้อยละ 30.4 และ ร้อยละ 20.6 คือ ผลการดำเนินงานที่คาดว่าจะทำเสร็จในปี 2543

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต คือผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในระดับสูงสุด ร้อยละ 95.0 กลุ่มที่ไม่มีความรู้ความเข้าใจ คือ เจ้าหน้าที่ในหน่วยงานของรัฐบาล ร้อยละ 30.0

3. ความรู้ความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีเรื่อง แม่บทการบัญชี

ผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีเรื่อง แม่บทการบัญชีในระดับต่ำ ร้อยละ 39.4 ส่วนความรู้ความเข้าใจสูงสุดในด้านดังกล่าว คือ การปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีที่ประกาศใช้เฉพาะเรื่อง หากพบว่า ข้อกำหนดตามแม่บทการบัญชีมีความขัดแย้งกับมาตรฐานที่ประกาศใช้ ผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในระดับปานกลาง ร้อยละ 48.8

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต คือกลุ่มผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในระดับสูงสุด ร้อยละ 95.0 กลุ่มที่ไม่มีความรู้ความเข้าใจ คือ พนักงานบัญชีในธุรกิจเอกชน ร้อยละ 70.0

4. ความรู้ความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีเรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีเรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ในระดับปานกลาง ร้อยละ 68.4 ส่วนความรู้ความเข้าใจในระดับสูงสุดในด้านดังกล่าว ร้อยละ 84.0 คือ การรับรู้ราคาทุนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ได้แก่ ราคาซื้อ ภาษีนำเข้า ภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ และต้นทุนในการจัดหาสินทรัพย์เพื่อให้สินทรัพย์พร้อมที่จะใช้งาน

ส่วนลดการค้าต้องนำมาหักจากราคาซื้อ และความรู้ในระดับต่ำสุด ร้อยละ 46.0 คือ วิธีการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับ การตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เพิ่ม ส่วนที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาใหม่ให้บันทึกภายใต้ชื่อบัญชี "ส่วนเกินทุนจากการตีราคาเพิ่ม" แสดงภายใต้ส่วนของเจ้าของ

ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในระดับสูงสุด คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ร้อยละ 95.0 กลุ่มที่ไม่มีมีความรู้ความเข้าใจ คือ เจ้าหน้าที่ในหน่วยงานของรัฐบาล ร้อยละ 20.0

5. ความรู้ความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีเรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม

ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีเรื่อง ต้นทุนการกู้ยืมในระดับปานกลาง ร้อยละ 53.3 ส่วนในด้านดังกล่าวที่ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในระดับปานกลาง ร้อยละ 58.0 คือ การหยุดรับรู้ต้นทุนการกู้ยืม หากสินทรัพย์ส่วนใหญ่อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้ตามวัตถุประสงค์หรือพร้อมขาย และความรู้ในระดับต่ำสุด ร้อยละ 54.8 คือ การรับรู้ดอกเบี้ยและต้นทุนอื่นที่เกิดขึ้นจากการกู้ยืมของกิจการ ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่ค่าใช้จ่ายนั้นเกิดขึ้น โดยไม่ต้องคำนึงถึง วัตถุประสงค์ของการกู้ยืม

ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในระดับสูงสุด คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ร้อยละ 95.0 กลุ่มที่ไม่มีมีความรู้ความเข้าใจ คือ พนักงานบัญชีของธุรกิจเอกชน ร้อยละ 38.0

6. ความรู้ความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีเรื่อง การปรับโครงสร้างหนี้ที่มีปัญหา

ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีเรื่อง การปรับโครงสร้างหนี้ที่มีปัญหาในระดับต่ำ ร้อยละ 34.9 ส่วนรายละเอียดในด้านดังกล่าวที่ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในระดับปานกลาง ร้อยละ 41.6 คือ การบันทึกผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมกับราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ที่โอนให้เจ้าหนี้ เป็นกำไร(ขาดทุน) จากการโอนสินทรัพย์และถือเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายของงวดบัญชี และความรู้ในระดับต่ำสุด ร้อยละ 75.2 คือ มาตรฐานการบัญชีของไทยจะไม่ถือเป็นการปรับโครงสร้างหนี้ หากเจ้าหนี้มีกำไรจากการปรับโครงสร้างหนี้

ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในระดับสูงสุด คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ร้อยละ 95.0 กลุ่มที่ไม่มีมีความรู้ความเข้าใจ คือ พนักงานบัญชีของธุรกิจเอกชน ร้อยละ 60.0

7. ความรู้ความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีเรื่อง การนำเสนองบการเงิน

ผู้ประกอบการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีเรื่อง การนำเสนองบการเงินในระดับสูง ร้อยละ 82.9 ส่วนในด้านดังกล่าวผู้ประกอบการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในระดับสูงสุด ร้อยละ 93.2 คือ ส่วนประกอบของงบการเงิน ได้แก่ งบดุล งบกำไรขาดทุน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของ งบกระแสเงินสด นโยบายการบัญชีและหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ผู้ประกอบการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในระดับสูงสุด คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ร้อยละ 100.0 กลุ่มที่ไม่มีความรู้ความเข้าใจ คือ เจ้าหน้าที่ของหน่วยงานรัฐบาล ร้อยละ 20.0

8. ความรู้ความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีเรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

ผู้ประกอบการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีเรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ในระดับต่ำ ร้อยละ 31.0 ส่วนรายละเอียดในด้านดังกล่าวผู้ประกอบการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในระดับปานกลาง ร้อยละ 51.2 คือ กิจการต้องปรับปรุงอายุการใช้งานที่เหลืออยู่ วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาหรือราคาซากของสินทรัพย์ หากมีข้อบ่งชี้ที่แสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์นั้น ๆ อาจเกิดการด้อยค่า ความรู้ความเข้าใจในระดับต่ำสุด ร้อยละ 81.6 คือ รายการกำไรขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ ซึ่งมีผลทำให้ราคาตามบัญชีใหม่ของสินทรัพย์แตกต่างไปจากฐานภาษีของสินทรัพย์ ต้องบันทึกผลกระทบดังกล่าวเป็นภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศฉบับที่ 12

ผู้ประกอบการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในระดับสูงสุด คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ร้อยละ 95.0 กลุ่มที่ไม่มีความรู้ความเข้าใจ คือ พนักงานบัญชีของธุรกิจเอกชน ร้อยละ 56.7

9. ความรู้ความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีเรื่อง การรับรู้รายได้

ผู้ประกอบการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีเรื่อง การรับรู้รายได้ ในระดับสูง ร้อยละ 75.1 ส่วนในด้านดังกล่าวผู้ประกอบการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในระดับสูงสุด ร้อยละ 78.4 คือ การรับรู้รายได้เกี่ยวกับดอกเบี้ย ต้องรับรู้ตามเกณฑ์สัดส่วนของเวลา โดยคำนึงถึงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงของสินทรัพย์ ส่วนระดับต่ำสุด ร้อยละ 27.2 คือ การรับรู้รายได้เกี่ยวกับค่าสิทธิ ต้องรับรู้ตามเกณฑ์คงค้าง ซึ่งเป็นไปตามเนื้อหาของข้อตกลงที่เกี่ยวข้อง

ผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในระดับสูงสุด คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ร้อยละ 100.0 กลุ่มที่ไม่มีมีความรู้ความเข้าใจ คือ เจ้าหน้าที่ของหน่วยงานรัฐบาล ร้อยละ 30.0

10. ความรู้ความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีเรื่อง กำไรต่อหุ้น

ผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีเรื่อง กำไรต่อหุ้น ในระดับปานกลาง ร้อยละ 44.6 ส่วนรายละเอียดในด้านดังกล่าวที่ผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในระดับปานกลาง ร้อยละ 57.2 คือ การคำนวณหากำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน คำนวณโดยนำกำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวดที่เป็นของหุ้นสามัญหารด้วย จำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่ถือโดยบุคคลภายนอก ส่วนในระดับต่ำร้อยละ 32.0 คือ การคำนวณหาจำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่ถือโดยบุคคลภายนอก คำนวณโดยการนำจำนวนหุ้นสามัญต้นงวด ปรับปรุงด้วยจำนวนหุ้นสามัญที่ได้รับคืน

ผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในระดับสูงสุด คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ร้อยละ 90.0 กลุ่มที่ไม่มีมีความรู้ความเข้าใจ คือ พนักงานบัญชีของธุรกิจเอกชน ร้อยละ 56.7

11. ความรู้ความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีเรื่อง กำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวด ข้อผิดพลาดที่สำคัญและการเปลี่ยนแปลงทางบัญชี

ผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีเรื่อง กำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวด ข้อผิดพลาดที่สำคัญและการเปลี่ยนแปลงทางบัญชี ในระดับปานกลาง ร้อยละ 67.9 ส่วนในด้านดังกล่าวที่ผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในระดับสูงสุด ร้อยละ 75.2 คือ ความหมายของรายการพิเศษ ซึ่งรายการพิเศษ หมายถึง รายได้หรือค่าใช้จ่ายที่เกิดจากรายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีที่มีความแตกต่างอย่างชัดเจนจากการดำเนินงานตามปกติของกิจการ และไม่คาดว่าจะเกิดขึ้นบ่อย ส่วนรายการที่ผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในระดับต่ำสุด ร้อยละ 46.4 คือ การบันทึก การเปลี่ยนแปลงทางประมาณ และการเปลี่ยนแปลงนโยบายบัญชี หากไม่สามารถแยกความแตกต่างระหว่างการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี และการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงนั้นเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี

ผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในระดับสูงสุด คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ร้อยละ 100.0 กลุ่มที่ไม่มีความรู้ความเข้าใจ คือ เจ้าหน้าที่ในหน่วยงานของรัฐบาล ร้อยละ 40.0

12. ความรู้ความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีเรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน

ผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีเรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน อยู่ในระดับปานกลาง ร้อยละ 35.7 ส่วนในด้านดังกล่าวที่ผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในระดับปานกลางในระดับสูงสุด ร้อยละ 45.2 คือ ของตราสารหนี้ที่ถือจนครบการบันทึกการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของหลักทรัพย์ เป็นรายการกำไรหรือขาดทุนสุทธิในงบกำไรขาดทุนทันที ส่วนรายละเอียดในด้านดังกล่าวที่ผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีไม่มีความรู้ความเข้าใจในระดับสูงสุด ร้อยละ 72.9 คือ การแบ่งประเภทของตราสารหนี้และตราสารทุน ซึ่ง เงินลงทุนชั่วคราว แสดงในงบดุล ได้ดังนี้

- หลักทรัพย์เพื่อค้าและเผื่อขายแสดงด้วยมูลค่ายุติธรรม
- เงินลงทุนทั่วไป แสดงด้วยราคาทุน
- ตราสารหนี้ที่ถือจนครบกำหนด แสดงด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย

ผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในระดับสูงสุด คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ร้อยละ 90.0 กลุ่มที่ไม่มีความรู้ความเข้าใจ คือ พนักงานบัญชีของธุรกิจเอกชน ร้อยละ 67.3

13. ความรู้ความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีเรื่อง งบการเงินระหว่างกาล

ผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีเรื่อง งบการเงินระหว่างกาลในระดับปานกลาง ร้อยละ 55.1 ส่วนรายละเอียดในด้านดังกล่าวที่ผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในระดับปานกลางสูงสุด ร้อยละ 55.2 คือ ความหมายของงบการเงินระหว่างกาล ซึ่งหมายถึง รายงานทางการเงินสำหรับงวดระหว่างกาล ซึ่งรวมถึงงบการเงินแบบที่สมบูรณ์หรืองบการเงินแบบย่อก็ได้ และ การใช้นโยบายบัญชี เดียวกันกับงบการเงินประจำปี

ผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในระดับสูงสุด คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ร้อยละ 100.0 กลุ่มที่ไม่มีความรู้ความเข้าใจ คือ พนักงานบัญชีของธุรกิจเอกชน ร้อยละ 55.3

14. ความรู้ความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีเรื่อง การเช่าซื้อทางด้านผู้ให้เช่า

ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีเรื่อง การเช่าซื้อทางด้านผู้ให้เช่าชื่อ ในระดับสูง ร้อยละ 77.6 ส่วนรายละเอียดในด้านดังกล่าวที่ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในระดับสูง ร้อยละ 79.6 คือ การรับรู้ดอกผลจากการให้เช่าซื้อ ต้องรับรู้เป็นรายได้ตามจำนวนงวด ส่วนด้านที่ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีไม่มีความรู้ความเข้าใจ คือ การรับรู้รายการ ณ วันที่ทำสัญญาเช่าซื้อ ถือว่าผู้ให้เช่าสินทรัพย์ได้ขายสินทรัพย์นั้นแล้ว ดังนั้น ควรรับรู้กำไรจากการขายทั้งจำนวนในวันที่ทำสัญญา

ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในระดับสูงสุด คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ร้อยละ 100.0 กลุ่มที่ไม่มีความรู้ความเข้าใจ คือ เจ้าหน้าที่ในหน่วยงานรัฐบาล ร้อยละ 30.0

15. ความรู้ความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีเรื่อง หนี้สงสัยจะสูญและหนี้สูญ

ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีเรื่อง หนี้สงสัยจะสูญและหนี้สูญ ในระดับสูง ร้อยละ 77.8 ส่วนในรายละเอียดด้านดังกล่าวที่ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในระดับสูงสุด ร้อยละ 82.0 คือ วิธีการประมาณค่าเมื่อหนี้สงสัยจะสูญ ซึ่ง ประมาณ ได้ 2 วิธี คือ อาจจะประมาณเป็นร้อยละของยอดขาย หรือของยอดลูกหนี้ก็ได้

ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในระดับสูงสุด คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ร้อยละ 100.0 กลุ่มที่ไม่มีความรู้ความเข้าใจ คือ พนักงานบัญชีในธุรกิจเอกชน ร้อยละ 22.0

16. ความรู้ความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีเรื่อง การบัญชีสำหรับการวิจัยและพัฒนา

ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีเรื่อง การบัญชีสำหรับการวิจัยและพัฒนา ในระดับปานกลาง ร้อยละ 70.0 ส่วนในด้านดังกล่าวที่ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในระดับสูงสุด ร้อยละ 78.0 คือ ความหมายของการพัฒนา ซึ่ง การพัฒนา หมายถึง การนำสิ่งที่ค้นพบมาวางแผนเพื่อการผลิตหรือเป็นการปรับปรุงให้ดีขึ้น อย่างเป็นสาระสำคัญ ส่วนในด้านดังกล่าวที่ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีไม่มีความรู้ ร้อยละ 37.2 คือ รายงานประจำปีเพื่อปรับปรุงผลิตภัณฑ์ที่มีอยู่ ไม่ถือเป็นรายงานวิจัยและพัฒนา

ผู้ประกอบการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในระดับสูงสุด คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ร้อยละ 100.0 กลุ่มที่ไม่มีความรู้ความเข้าใจ คือ เจ้าหน้าที่ของหน่วยงานรัฐบาล ร้อยละ 40.0

17. ความรู้ความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีเรื่อง การบัญชีสำหรับสัญญาเช่าระยะยาว

ผู้ประกอบการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีเรื่อง การบัญชีสำหรับสัญญาเช่าระยะยาวในระดับปานกลาง ร้อยละ 52.4 ส่วนในด้านดังกล่าวที่ผู้ประกอบการบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในระดับสูงสุด ร้อยละ 66.4 คือ การบันทึกการจ่ายที่เกิดขึ้นตามสัญญาเช่าดำเนินงาน ซึ่งผู้เช่า ต้องบันทึกการจ่ายค่าเช่าเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน ส่วนในด้านดังกล่าวที่ผู้ประกอบการบัญชีไม่มีความรู้ความเข้าใจในระดับสูงสุด ร้อยละ 54.8 คือ ความหมายของสัญญาเช่าทางการเงิน คือ สัญญาที่มีการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนทั้งหมดไปให้ผู้เช่าทรัพย์สินและเป็นสัญญาที่บอกเลิกไม่ได้ และการบันทึกการให้เช่าสินทรัพย์ตามสัญญาเช่าทางการเงิน ผู้ให้เช่า ต้องจะบันทึกเป็นการขายสินทรัพย์และรับรู้กำไร(ขาดทุน) ณ วันที่ได้โอนความเสี่ยงได้ให้ผู้เช่าแล้ว

ผู้ประกอบการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในระดับสูงสุด คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ร้อยละ 90.0 กลุ่มที่ไม่มีความรู้ความเข้าใจ คือ เจ้าหน้าที่ของหน่วยงานรัฐบาล ร้อยละ 50.0

อายุ, ระดับการศึกษา และวุฒิการศึกษาของผู้ประกอบการบัญชีมีผลต่อความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีดังนี้ ผู้ประกอบการบัญชีที่มีอายุมากกว่า 44 ปี มีความรู้ความเข้าใจในระดับสูง ร้อยละ 61.5 ผู้ประกอบการบัญชีที่สำเร็จการศึกษาในระดับปริญญาโท มีความรู้ความเข้าใจในระดับสูง ร้อยละ 50.0 ส่วนผู้ประกอบการบัญชีที่สำเร็จการศึกษาในระดับต่ำกว่าปริญญาตรีมีความรู้ความเข้าใจในระดับสูง ร้อยละ 14.5 ซึ่งส่วนใหญ่คือผู้ที่กำลังศึกษาต่อในระดับปริญญาตรี และผู้ประกอบการบัญชีที่สำเร็จในสาขาวิชาการบัญชีมีความรู้ความเข้าใจสูงกว่าผู้ที่สำเร็จการศึกษาจากสาขาอื่น ๆ

อภิปรายผล

ในการศึกษาถึงความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ นั้น จากผลการศึกษาพบว่า ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในระดับปานกลางโดยมีความรู้ความเข้าใจสูงสุดในมาตรฐานการบัญชีเรื่อง การรับรู้รายได้ รองลงมา คือ มาตรฐานการบัญชีเรื่อง การเข้าชื่อทางด้านผู้ให้เช่า และไม่มีความรู้ความเข้าใจ คือ มาตรฐานการบัญชีเรื่อง แม่บทการบัญชี และ มาตรฐานการบัญชีเรื่อง การปรับโครงสร้างหนี้ที่มีปัญหา รองลงมา คือ มาตรฐานการบัญชีเรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน

มาตรฐานการบัญชีที่ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีมีความรู้ความเข้าใจสูง คือ มาตรฐานการบัญชีฉบับเดิมที่เคยใช้และยังไม่มีเปลี่ยนแปลง เช่น มาตรฐานการบัญชีเรื่อง การเข้าชื่อทางด้านผู้ให้เช่า หรือมาตรฐานการบัญชีที่มีการเปลี่ยนแปลงไปเพียงเล็กน้อย เช่น มาตรฐานการบัญชีเรื่อง การรับรู้รายได้

มาตรฐานการบัญชีที่ผู้ประกอบวิชาชีพไม่มีความรู้ความเข้าใจล้วนเป็นมาตรฐานการบัญชีที่ออกใหม่ เช่น มาตรฐานการบัญชีเรื่อง แม่บทการบัญชี, มาตรฐานการบัญชีเรื่อง การปรับโครงสร้างหนี้ที่มีปัญหา หรือมาตรฐานการบัญชีที่มีการเปลี่ยนแปลงโดยยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม และมีการเปลี่ยนแปลงในเนื้อหาค่อนข้างมาก เช่น มาตรฐานการบัญชีเรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีไม่มีความรู้ในเรื่อง การวัดมูลค่าของตราสารที่จะนำไปแสดงในงบดุล ณ วันสิ้นงวด ซึ่งการแสดงตราสารหนี้ ณ วันที่ในงบดุลเป็นส่วนที่เกี่ยวข้องกับการวัดค่าของสินทรัพย์ ซึ่งสอดคล้องกับบทความ ของ Behdad Nowroozi (2542) ที่กล่าวว่า รายงานการเงินที่มีความน่าเชื่อถือ ต้องมีความสอดคล้องกับวิธีปฏิบัติที่ดีที่สุด โดยควรมีการปรับปรุงรายการที่สำคัญเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลในรายงานการเงิน การจัดประเภทของสินทรัพย์ หลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด การรับรู้ผลขาดทุนรวมถึง การปรับปรุงมาตรฐานสำหรับการปรับโครงสร้างหนี้ที่มีปัญหา และการด้อยค่าของสินทรัพย์

นอกจากนี้ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชียังมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิมซึ่งไม่มีการเปลี่ยนแปลงในระดับต่ำ เช่น มาตรฐานการบัญชีเรื่อง การบัญชีสำหรับสัญญาเช่าระยะยาว ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชียังไม่สามารถแยกความแตกต่างระหว่างสัญญาเช่าการเงิน และสัญญาเช่าดำเนินงาน ได้ถูกต้อง

หากพิจารณาในด้านประเภทของผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชี จะพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เป็นผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีสูงที่สุด ถึง

ร้อยละ 95.0 กลุ่มที่มีความรู้ความเข้าใจในระดับต่ำ คือเจ้าหน้าที่ในหน่วยงานของรัฐบาล ร้อยละ 10.0 ส่วนนักวิชาการ (ผู้สอนวิชาชีพ) มีความรู้ความเข้าใจในระดับสูง ร้อยละ 62.5 ซึ่งอาจมีผลเนื่องมาจากนักวิชาการบางส่วนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจึงทำให้ระดับความรู้ความเข้าใจของนักวิชาการปรากฏผลออกมาเพียง ร้อยละ 62.5

พนักงานบัญชีในธุรกิจเอกชนของกิจการประเภทธุรกิจอุตสาหกรรม มีความรู้ความเข้าใจระดับสูง ถึงร้อยละ 40.0 รองลงมาคือ เจ้าหน้าที่ฝ่ายบัญชีของสถาบันการศึกษาระดับปริญญาตรี ร้อยละ 33.3 พนักงานบัญชีของบริษัทเงินทุนหลักทรัพย์ไม่มีความเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี ร้อยละ 28.6 ที่เป็นเช่นนี้ อาจเนื่องมาจาก พนักงานในบริษัทเงินทุนหลักทรัพย์มีหน้าที่เพียงรวบรวมเอกสารและส่งข้อมูลไปจัดทำงบการเงินรวมที่สำนักงานใหญ่ (กรุงเทพฯ) จึงทำให้พนักงานของบริษัทเงินทุนหลักทรัพย์ขาดความสนใจในมาตรฐานการบัญชี

ข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาในครั้งนี้ ผู้ศึกษาขอเสนอแนะต่อผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับมาตรฐานการบัญชีของไทย ดังต่อไปนี้

ด้านสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย (ส.บ.ช.)

1. ควรมีการประชาสัมพันธ์ให้ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีได้รู้ถึงหน้าที่และความรับผิดชอบ รวมถึงบทลงโทษหากปฏิบัติไม่ถูกต้อง
2. ส่งเสริมให้ผู้ประกอบการต่าง ๆ มองเห็นความสำคัญของวิชาชีพบัญชีและการใช้ข้อมูลทางบัญชีให้เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจทางการบริหาร
3. จัดการอบรมให้ความรู้แก่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีตามกฎหมาย (เจ้าของกิจการ)
4. กำหนดบทลงโทษผู้กระทำความผิดให้รุนแรงกว่าเดิม
5. ส่งเสริมให้มีการปฏิบัติตามบทลงโทษที่กำหนดไว้อย่างทั่วถึงและเป็นธรรม
6. เพื่อเป็นการให้บริการที่ดีแก่ผู้ประกอบวิชาชีพ ควรให้สมาคมฯ ปรับปรุงเกี่ยวกับ
สิ่งต่อไปนี้
 - มีการประชาสัมพันธ์ผ่านสื่อต่าง ๆ ถึงผลงานที่ผ่านมาและแผนงานในอนาคต เช่น ทางวิทยุ โทรทัศน์ เอกสารเผยแพร่
 - มีการตอบข้อข้องใจผ่านเครื่องโทรศัพท์แบบตอบรับอัตโนมัติ
 - ให้บริการข้อมูลด้วยความเต็มใจ

7. ควรผลักดันให้เกิดสมาคมผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชี รวมถึงข้อกำหนดของการเป็นสมาชิกของสมาคมผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชี เพื่อประโยชน์ดังต่อไปนี้
- การเผยแพร่ข้อมูลข่าวสารให้แก่ผู้ประกอบการวิชาชีพได้อย่างทั่วถึง เพราะมีข้อมูลเกี่ยวกับที่อยู่และสถานที่ปฏิบัติงาน รวมถึงไม่เป็นการสูญเสียเปล่าในการส่งข้อมูลข่าวสาร เพราะกลุ่มคนที่ได้รับข่าวสารนั้น เป็นกลุ่มคนที่ประกอบวิชาชีพนี้โดยตรง
 - สามารถใช้เป็นฐานข้อมูล เพื่อประโยชน์ในการพัฒนาวิชาชีพ และส่งเสริมให้มีการจัดอบรมในหัวข้อที่เหมาะสมกับแต่ละภูมิภาค
 - ส่งเสริมให้มีการกระจายการทำงานของของนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้อย่างทั่วถึง ทั้งนี้จะเน้นการพัฒนาวิชาชีพของบุคลากรในท้องถิ่น

ด้านผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชี

1. ควรศึกษาเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีและระเบียบปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับประเภทของการประกอบกิจการ
2. ติดตามข้อมูลข่าวสารเกี่ยวกับวิชาชีพ ซึ่งออกโดยสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย (ส.บ.ช.)
3. ควรมีส่วนร่วมในการจัดอบรมเพื่อพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพให้ทันต่อเหตุการณ์เสมอ
4. เมื่อมีปัญหาในทางปฏิบัติควรสอบถามจาก สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย (ส.บ.ช.) เพื่อป้องกันการกระทำผิดและถูกลงโทษตามกฎหมาย

ด้านสถาบันการศึกษา

1. ส่งเสริมการศึกษาในระดับอนุปริญา และสูงกว่าให้นักศึกษาได้เรียนวิชาเกี่ยวกับภาวะแห่งการเป็นผู้ประกอบการ (Entrepreneurship) เพื่อให้ผู้ศึกษาได้รู้จักหน้าที่ขั้นพื้นฐานของเจ้าของกิจการ อันได้แก่ การจัดทำงบการเงินให้เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และชี้ให้เห็นประโยชน์ของการปฏิบัติการดังกล่าว

2. ส่งเสริมการเรียนรู้วิชากฎหมายและการวางแผนภาษี เพื่อให้ผู้ประกอบการวิชาชีพผู้ประกอบวิชาชีพผู้จักวิธีการเสียภาษีอย่างถูกต้อง ประหยัดและครบถ้วน และเกิดสำนึกในการจัดทำบัญชีให้ถูกต้องตามเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจที่เกิดขึ้น
3. ผู้สอนควรศึกษาหาความรู้ใหม่ ๆ ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพทั้งโดยตรงและโดยอ้อม

ข้อเสนอแนะสำหรับการศึกษาคั้งต่อไป

เนื่องจากระยะเวลาในการศึกษาค้นคว้าจำกัด และกลุ่มประชากรเป้าหมายเป็นผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ ดังนั้น ข้อค้นพบจึงอาจจะมีประโยชน์สำหรับการปรับปรุงแก้ไขเฉพาะกลุ่ม ทั้งนี้เพราะความเห็นที่ได้รับจากการศึกษาจะมีอยู่ในขอบเขตจำเพาะ และยังมีผู้ประกอบการบัญชีที่มีหน้าที่เกี่ยวข้องกับการจัดหางบการเงินเป็นกลุ่มอื่น ๆ ที่มิได้ศึกษา ดังนั้น ในการศึกษาในโอกาสต่อไปควรเพิ่มกลุ่มประชากร โดยพิจารณาจากกลุ่มอื่น ๆ ซึ่งประโยชน์ของการนำผลการศึกษาไปใช้จะมีหลากหลายมากขึ้นตามไปด้วย และในการศึกษาคั้งนี้เป็นการใช้ข้อมูลปัจจุบัน ดังนั้นในการศึกษาคั้งต่อไป ควรจะหาข้อมูลเพิ่มเติมเนื่องจากอาจมีการเปลี่ยนแปลงเกี่ยวกับกฎหมายวิชาชีพ รวมถึงการเปลี่ยนแปลงในมาตรฐานการบัญชีทั้งที่ออกใหม่มาให้ปฏิบัติหรืออาจเป็นการออกใหม่เพื่อยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิมที่เคยประกาศใช้