

วิชาชีพทางด้านบัญชีต้องดำเนินการตามมาตรฐานที่กำหนดขึ้นจากสถาบันทางวิชาชีพ การศึกษาที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีมีน้อยมากในประเทศไทย โดยเฉพาะข้อมูลในระดับภูมิภาคแล้วยังขาดแคลนข้อมูลอย่างยิ่ง

การพัฒนาความรู้ในด้านต่างๆ ของธุรกิจเป็นสิ่งจำเป็นในยุคข้อมูลข่าวสาร งบประมาณซึ่งเป็นผลงานของการจัดทำบัญชีจึงเป็นรายงานทางการเงินที่สำคัญมาก ควรจะได้ศึกษาเพื่อทำความเข้าใจในสถานการณ์ปัจจุบัน การศึกษารูปแบบของงบประมาณและการเปิดเผยข้อมูลของธุรกิจใน 5 จังหวัดชายแดนภาคใต้ เป็นงานวิจัยชิ้นหนึ่งที่ช่วยสร้างความเข้าใจในงบประมาณที่จัดทำโดยธุรกิจ

### การทบทวนเอกสารที่เกี่ยวข้อง

Agency theory เกี่ยวข้องกับการใช้หลักการควบคุมขององค์การธุรกิจ ความสัมพันธ์ของตัวแทนเกิดขึ้นเมื่อมีการกระจายอำนาจไปยังฝ่ายต่างๆ เพื่อให้สามารถดำเนินงานต่างๆ ในองค์การ ดังนั้น ฝ่ายจัดการจะเป็นตัวแทนของเจ้าของ ฝ่ายจัดการจะสร้างแรงจูงใจให้พนักงานดำเนินงานอย่างมีประสิทธิภาพ ทุกฝ่ายที่ร่วมดำเนินธุรกิจจะมีส่วนร่วมทั้งทางด้านความเสี่ยงและผลตอบแทน อย่างไรก็ตาม การดำเนินธุรกิจของฝ่ายจัดการไม่สามารถติดตามและควบคุมอย่างใกล้ชิดจากฝ่ายเจ้าของหรือผู้เกี่ยวข้องอื่นๆ ดังนั้น งบประมาณจะเป็นสื่อในการติดต่อ (Merchant and Simon, 1986:187-188) งบประมาณ หมายถึง รายงานที่แสดงข้อมูลที่เป็นผลจากการประกอบธุรกิจของกิจการ ซึ่งประกอบด้วยงบดุล งบกำไรขาดทุน และหมายเหตุประกอบงบการเงิน งบดุลแสดงฐานะของกิจการ ณ วันใดวันหนึ่ง ส่วนงบกำไรขาดทุน แสดงผลการดำเนินงาน ณ งวดเวลาใดเวลาหนึ่ง (Stickney and Weil, 1994:9-12) ปัจจุบันแนวคิดเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลให้เพียงพอเป็นสิ่งจำเป็นของหลักการบัญชี การเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอหมายความว่า ผู้ใช้งบการเงินจะต้องได้รับข้อมูลที่สำคัญมากพอที่จะวิเคราะห์หรือตีความงบการเงินอย่างถูกต้อง ดังนั้น การเปิดเผยข้อมูลอยู่ในรูปแบบของงบการเงิน และหมายเหตุประกอบงบการเงิน (Meigs and Meigs, 1992:28)

การทำวิจัยเกี่ยวข้องกับ Agency theory เป็นการศึกษาว่าความสัมพันธ์ระหว่างกลุ่มบุคคลที่เกี่ยวข้องกันในองค์การธุรกิจที่จะสร้างระบบการตรวจสอบและควบคุมการทำงานของแต่ละกลุ่ม โดยผ่านระบบข้อมูลข่าวสาร (Blaman, 1982:155) การวิจัยเรื่อง The influence of Differences in Accounting Policies on Investment Decisions เป็นการทำวิจัยที่พิจารณา

ว่าผู้ทำหน้าที่ตัดสินใจอนุมัติการลงทุนของธนาคารให้ความสนใจข้อมูลในงบการเงินอย่างไร พบว่ากลุ่มนักธนาคารสนใจการเปิดเผยข้อมูลทั้งทางด้านเนื้อหาและศิลปะการเปิดเผยข้อมูล (Falk and Ophis, 1973:115)

การวิจัยเรื่อง The Demand for External Auditing : Size, Debt And Ownership Influence เป็นการทำวิจัยที่พิจารณาว่าการจ้างผู้สอบรับอนุญาตของกิจการ ทำให้เกิดต้นทุน แต่มีความจำเป็นเนื่องจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะช่วยรับรองความถูกต้องของงบการเงิน ผลการศึกษาพบว่าปัจจัยที่มีผลต่อการจ้างผู้สอบบัญชีรับอนุญาตคือ ขนาดของกิจการและสภาพหนี้สิน (จำนวนหนี้สินและจำนวนเจ้าหนี้) และเจ้าของกิจการ (Chow, 1982:287)

ประเทศไทยมีผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องทั้งทางตรงและทางอ้อมเกี่ยวกับงบการเงินน้อยมาก จากการตรวจสอบงานวิจัยทางด้านนี้พบว่า ในปี 2532-2533 มีผลงานวิจัยเรื่อง “ทัศนคติของผู้ใช้งบการเงินต่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1-10” โดยสุ่มตัวอย่าง 200 รายจากผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งประกอบด้วยสมุหบัญชี ผู้สอบบัญชี นักวิชาการ และหน่วยงานของรัฐที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมธุรกิจ การจัดเก็บข้อมูลเน้นธุรกิจที่อยู่ในกรุงเทพมหานครและจังหวัดใกล้เคียงแถบชานเมือง ผลการศึกษาพบว่า นักบัญชีส่วนใหญ่ทราบว่ามีข้อกำหนดมาตรฐานการบัญชี โดยสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ตนเองมีความจำเป็นต้องใช้ มีมาตรฐานการบัญชีบางฉบับมีปัญหาการนำมาใช้ นอกจากนี้ นักบัญชีมีความเห็นว่ามาตรฐานการบัญชีมีความเหมาะสมและจำเป็น (เมธากุล เกียรติกระจาย, 2533:18-27)

ในปี 2533-2534 ผู้วิจัยท่านเดิมศึกษาต่อเรื่อง “ทัศนคติของผู้ใช้งบการเงินต่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 11-22” โดยสุ่มตัวอย่าง 350 รายจากผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งประกอบด้วยสมุหบัญชี ผู้สอบบัญชี นักวิชาการ และหน่วยงานของรัฐที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมธุรกิจ การจัดเก็บข้อมูลเป็นธุรกิจที่อยู่ในกรุงเทพมหานครและจังหวัดใกล้เคียงแถบชานเมือง ผลการศึกษาพบว่า นักบัญชีส่วนใหญ่ทราบว่ามีมาตรฐานการบัญชีเรื่องนั้น แต่จะสนใจอย่างมากกับมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานของตนเอง การนำมาตรฐานการบัญชีไปใช้งานได้ดี เว้นมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 12 และ 14 ที่มีปัญหาการใช้งาน ความสมบูรณ์และเหมาะสมของมาตรฐานการบัญชีทุกฉบับอยู่ในเกณฑ์ดี เว้นแต่มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 13 และ 21 และนักบัญชีมีความเห็นว่ามาตรฐานการบัญชีทุกฉบับมีความจำเป็นที่จะต้องมีการปรับปรุง (เมธากุล เกียรติกระจาย, 2534:110-118)

ตารางที่ 1-2 : ทิศนะเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี (หน่วย : ร้อยละ)

มาตรฐานการบัญชี	ทราบหรือไม่		ความเข้าใจ			การใช้		ปัญหาการใช้		ความสมบูรณ์		ความเหมาะสม		ความจำเป็น	
	ทราบ	ไม่	ดี	บางส่วน	ไม่	ใช้	ไม่ใช้	มี	ไม่มี	ดี	ไม่	ดี	ไม่	จำเป็น	ไม่
ฉบับที่ 1 ข้อสมมติฐานทางการบัญชี	100.0	-	93.3	6.7		66.7	33.3	-	100.0			66.7	33.3	93.3	6.7
2 นโยบายการบัญชี	100.0	-	90.0	10.0		60.0	40.0	20.0	80.0			80.0	20.0	100.0	-
3 รายการพิเศษ	100.0	-	-	100.0		46.7	53.3	-	100.0			80.0	20.0	100.0	-
4 การเปลี่ยนแปลงทางการบัญชี	100.0	-	100.0	-		80.00	20.0	90.00	10.00			70.00	30.00	100.0	-
5 กำไรต่อหุ้น	90.9	9.1	45.5	54.5		90.9	9.1	63.6	36.4			9.1	90.9	100.0	-
6 การรับรู้รายได้	86.0	14.0	94.0	6.0		96.0	4.0	60.0	40.0			84.0	16.0	86.0	14.0
7 การบัญชีเกี่ยวกับการเช่าซื้อ-ทางผู้ให้เช่าซื้อ	61.1	38.9	50.0	50.0		50.0	50.0	72.2	27.8			77.8	22.2	77.8	22.2
8 การบัญชีสำหรับงานก่อสร้างตามสัญญา	100.0	-	50.0	50.0		30.0	70.0	60.0	40.0			70.0	30.0	90.0	10.0
9 การบัญชีสำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	84.0	16.0	56.0	44.0		76.0	24.0	20.0	80.0			86.0	14.0	60.0	40.0
10 การบัญชีค่าเสื่อมราคา	89.2	10.8	-	-		89.2	10.8	29.7	70.3			51.4	48.6	100.0	-

ตารางที่ 1- 2 (ต่อ)

มาตรฐาน การบัญชี	ทราบหรือไม่		ความเข้าใจ			การใช้		ปัญหาการใช้		ความสมบูรณ์		ความเหมาะสม		ความจำเป็น	
	ทราบ	ไม่	ดี	บางส่วน	ไม่	ใช้	ไม่ใช้	มี	ไม่มี	ดี	ไม่	ดี	ไม่	จำเป็น	ไม่
ฉบับที่ 11 หนี้สงสัยจะสูญ และหนี้สูญ	95.3	4.7	57.9	36.0	6.1	87.9	12.1	72.5	27.5	78.1	21.9	88.4	11.6	96.9	3.1
12 การบัญชีสำหรับ หลักทรัพย์ใน ความต้องการ ของตลาด	76.7	23.3	32.3	41.9	25.8	54.2	45.8	52.5	47.5	65.5	34.5	70.9	29.1	89.8	10.2
13 การเปิดเผยข้อ มูลของกิจการที่ เกี่ยวข้อง	83.8	16.2	39.7	47.6	12.7	68.3	31.7	61.0	39.0	51.3	48.7	78.6	21.4	88.4	11.6
14 การบัญชีสำหรับ การวิจัยและ พัฒนา	60.7	39.3	33.3	38.9	27.8	61.2	38.8	65.3	34.7	68.8	31.2	75.7	24.3	83.6	16.4
15 การตั้งบัญชีการ คุ้มกันเป็นราคาทุน ของทรัพย์สิน	79.2	20.8	49.1	30.6	20.3	68.8	31.2	55.6	44.4	79.6	20.4	82.0	18.0	90.0	10.0
16 สินทรัพย์หมุน เวียนและหนี้สิน หมุนเวียน	94.2	5.8	75.0	25.0	-	96.7	3.3	55.3	44.7	88.9	11.1	93.2	6.8	100.0	-

ตารางที่ 1- 2 (ต่อ)

มาตรฐาน การบัญชี	ทราบหรือไม่		ความเข้าใจ			การใช้		ปัญหาการใช้		ความสมบูรณ์		ความเหมาะสม		ความจำเป็น	
	ทราบ	ไม่	ดี	บางส่วน	ไม่	ใช้	ไม่ใช้	มี	ไม่มี	ดี	ไม่	ดี	ไม่	จำเป็น	ไม่
ฉบับที่ 17 การบัญชีสำหรับ เงินลงทุน	82.0	18.0	52.8	37.8	9.4	78.2	21.8	60.5	39.5	75.0	25.0	86.5	13.5	88.6	11.4
18 การบัญชีสำหรับ เงินลงทุนใน บริษัทย่อยและ บริษัทร่วม	73.7	26.3	41.7	50.0	8.3	68.9	31.3	57.1	42.9	65.6	34.4	77.1	22.9	81.8	18.2
19 งบการเงินรวม	87.5	12.5	48.1	46.2	5.7	79.2	20.8	63.9	36.1	70.6	29.4	85.3	14.7	90.3	9.7
20 การบัญชี สำหรับการ รวมกิจการ	85.2	14.8	41.7	54.2	4.1	65.1	34.9	52.9	47.1	63.3	36.7	81.8	18.2	93.8	6.2
21 เหตุการณ์ที่อาจ เกิดขึ้นในภาย หน้าและเหตุ การณ์ภายหลัง วันที่ในงบการ เงิน	83.1	16.9	44.8	41.4	13.8	72.7	27.3	54.1	45.9	56.8	43.2	75.7	24.3	86.1	13.9
22 สินค้าคงเหลือ	98.4	1.6	70.0	28.3	1.7	93.4	6.6	64.4	35.6	84.1	15.9	92.9	7.1	100.0	-

ที่มา : เมธากุล เกียรติกระจาย "ทัศนะของผู้ใช้งบการเงินต่อมาตรฐานการบัญชี (ฉบับที่ 1-22) วารสารบัญชี (สิงหาคม-พฤศจิกายน 2533 และ 2534) หน้า 26 และหน้า 118