

รูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร ภาคเหนือตอนล่าง*

DEVELOPMENT MODEL FOR ACCOUNTING COMPETENCY OF GRICULTURAL COOPERATIVE ACCOUNTANTS IN THE LOWER NORTHERN REGION

พิมพ์ผกา วงศ์กองแก้ว*, ณัฐรดา วงษ์นายะ

Pimpaka Wongkongkaew*, Natrada Wongnaya

คณะครุศาสตร์ มหาวิทยาลัยราชภัฏกำแพงเพชร กำแพงเพชร ประเทศไทย

Faculty of Education, Kamphaeng Phet Rajabhat University, Kamphaeng Phet, Thailand

*Corresponding author E-mail: Pimpaka.w2526@gmail.com

บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์ 1) เพื่อศึกษาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร และ 2) เพื่อพัฒนารูปแบบ ทดลอง และประเมินรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรภาคเหนือตอนล่าง การวิจัยนี้ใช้รูปแบบการวิจัยและพัฒนา กลุ่มตัวอย่างที่ศึกษา ได้แก่ นักบัญชีสหกรณ์การเกษตร จำนวน 229 คน ด้วยวิธีการสุ่มตัวอย่างแบบหลายขั้นตอน ผู้ให้ข้อมูลสำคัญ ได้แก่ ผู้จัดการสหกรณ์ผู้ตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ นักบัญชี เจ้าหน้าที่บัญชีและการเงิน โดยการประชุมเชิงปฏิบัติการกับผู้เชี่ยวชาญ จำนวน 14 คน ผู้เชี่ยวชาญในการประเมินรูปแบบ จำนวน 19 คน เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ แบบสอบถาม มีค่าดัชนีความสอดคล้อง 0.80 - 1.00 ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา 0.93 แบบวัดความรู้บัญชีสหกรณ์การเกษตร คู่มือการจัดกระบวนการพัฒนาทักษะทางบัญชีสหกรณ์การเกษตร และแบบประเมินรูปแบบ สถิติที่ใช้ ได้แก่ ค่าความถี่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และการวิเคราะห์เนื้อหา ผลการวิจัยพบว่า 1) สมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรภาคเหนือตอนล่างภาพรวมอยู่ในระดับปานกลาง โดยด้านที่มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับปานกลาง ได้แก่ ด้านการใช้โปรแกรมประยุกต์ในการทำบัญชี ด้านการจัดทำงบการเงิน ด้านการบันทึกบัญชี ด้านจัดทำงบทดลอง และด้านการปิดบัญชี 2) รูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร มี 7 องค์ประกอบ ได้แก่ หลักการของรูปแบบการพัฒนา วัตถุประสงค์ของรูปแบบการพัฒนา ปัจจัยนำเข้า กระบวนการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร ผลผลิต ผลลัพธ์ เงื่อนไขการนำรูปแบบไปใช้ 3) ผลการทดลองใช้รูปแบบ พบว่า นักบัญชีสหกรณ์การเกษตรมีสมรรถนะเพิ่มขึ้นโดยสามารถบันทึกบัญชีได้ด้วยตนเอง และ 4) ผลการประเมินรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร พบว่า รูปแบบมีความเหมาะสม ความถูกต้องครอบคลุม และความเป็นประโยชน์อยู่ในระดับมากที่สุด

คำสำคัญ: รูปแบบการพัฒนาสมรรถนะ, สมรรถนะการทำบัญชี, นักบัญชีสหกรณ์การเกษตร, ภาคเหนือตอนล่าง



Abstract

This research aimed to: 1) Examine the accounting competencies of agricultural cooperative accountants; and 2) Develop, pilot test, and evaluate a competency development model for agricultural cooperative accountants in the Lower Northern Region. A Research and Development (R&D) design was utilized. The study sample comprised 229 agricultural cooperative accountants selected through multi-stage sampling. Key informants included cooperative managers, cooperative auditors, accountants, and accounting and finance officers through an expert-based workshop, totaling 14 individuals. Additionally, 19 experts participated in the model evaluation phase. The research instruments included a questionnaire with an Item-Objective Congruence index of 0.80-1.00 and a Cronbach's alpha coefficient of 0.93, an agricultural cooperative accounting knowledge test, a manual for the agricultural cooperative accounting skill development process, and a model evaluation form. Data were analyzed using frequency, percentage, mean, standard deviation, and content analysis. The findings revealed that: 1) The overall accounting competencies of agricultural cooperative accountants in the Lower Northern Region were at a moderate level. Specific areas identified at this level included the use of accounting application software, financial statement preparation, bookkeeping, trial balance preparation, and account closing; 2) The accounting competency development model for agricultural cooperative accountants consisted of seven components: development model principles, development model objectives, inputs, the agricultural cooperative accountants' competency development process, outputs, outcomes, and implementation conditions; 3) Results from the pilot implementation phase showed that the agricultural cooperative accountants' competencies improved, enabling them to perform bookkeeping independently; and 4) The evaluation results indicated that the model achieved the highest level of appropriateness, accuracy, comprehensiveness, and utility.

Keywords: Competency Development Model, Accounting Competencies, Agricultural Cooperative Accountants, Lower Northern Region

บทนำ

สหกรณ์การเกษตรเป็นหน่วยงานรัฐที่สำคัญในการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมในภาคการเกษตรของประเทศ ทำหน้าที่รวบรวมผลผลิตทางการเกษตร สร้างอำนาจการต่อรอง กระจายสินค้า และผลประโยชน์ทางเศรษฐกิจอย่างเป็นธรรมให้กับสมาชิกสหกรณ์ เพื่อแก้ไขปัญหาความเดือดร้อนด้านราคาสินค้า พืชผลทางการเกษตร ปัญหาเงินทุนของสมาชิก รูปแบบการดำเนินธุรกิจมีการจดทะเบียนเป็นนิติบุคคลต่อนายทะเบียนสหกรณ์ในรูปแบบของผู้ประกอบธุรกิจ (กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน, 2550) แนวโน้มผลิตภัณฑ์โดยรวมภาคเหนือ ปี พ.ศ. 2568 ผลผลิตทางการเกษตรขยายตัวจากสภาพอากาศที่เอื้ออำนวยมีปริมาณน้ำเพียงพอต่อการเพาะปลูก (ธนาคารแห่งประเทศไทย, 2568) สหกรณ์การเกษตรภาคเหนือตอนล่าง มีหน้าที่ในการบริหารจัดการผลผลิตทางการเกษตร จัดหาช่องทางการจำหน่าย เพื่อกระจายสินค้าเข้าสู่ตลาดอย่างต่อเนื่อง และสนับสนุนในด้านบัญชีและการเงิน สำรองเงินทุนในการรับซื้อผลผลิตทางการเกษตร

นักบัญชีสหกรณ์การเกษตรมีบทบาทสำคัญและมีหน้าที่ในการบันทึกข้อมูลรายการค้าประจำวันที่เกิดขึ้น คัดแยกและจัดเก็บเอกสารตามหมวดบัญชี วิเคราะห์รายการค้า บันทึกรายการขึ้นต้นและบันทึกรายการขึ้นปลาย



ในสมุดบัญชี บันทึกบัญชีเงินสด บัญชีแยกประเภททั่วไป บัญชีย่อยลูกหนี้เงินให้กู้ยืม บัญชีย่อยลูกหนี้ บัญชีย่อยเจ้าหนี้เงินรับฝากออมทรัพย์ ทะเบียนสมาชิกและการถือหุ้น จัดทำกระดาดทำการ จัดทำงบทดลอง การจัดทำรายการปรับปรุงบัญชี และการปิดบัญชีประจำปี โดยจัดทำบัญชีและจัดทำงบการเงินตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2563 และพระราชบัญญัติสหกรณ์อื่นที่เกี่ยวข้องเพื่อรองรับการตรวจสอบบัญชีกิจการสหกรณ์ประจำปี การจัดทำบัญชีต้องอาศัยความรู้ ทักษะ ความสามารถ ซึ่งเป็นสมรรถนะเฉพาะทางด้านบัญชี กรอบแนวคิดหลักในพัฒนาสมรรถนะที่นำมาใช้ในการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ คือ แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับสมรรถนะ องค์ประกอบของสมรรถนะ และรูปแบบการพัฒนา สมรรถนะเป็นการค้นหาสิ่งที่จะทำให้เกิดการปฏิบัติงานที่เป็นเลิศหรือการปฏิบัติงานที่เหนือกว่าในสายอาชีพ แนวคิดสมรรถนะตามสายงาน (Functional Competency) ของสเปนเซอร์และแมคเคเลน ที่กล่าวว่าสมรรถนะตามสายงานเป็นการปฏิบัติงานเฉพาะด้านหรือสายอาชีพ ซึ่งเป็นความรู้ ทักษะ และพฤติกรรมที่จำเป็นสำหรับการปฏิบัติงานในหน้าที่เฉพาะนั้นอย่างมีประสิทธิภาพ (Spencer, L. M. & Spencer, S. M., 1993); (McClelland, D. C., 1973) ปัญหาที่พบส่วนใหญ่ในการจัดทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร จังหวัดตาก กำแพงเพชร พิจิตร พิษณุโลก และสุโขทัย คือ สหกรณ์การเกษตรจำนวนมากประสบปัญหาด้านขาดแคลนบุคลากรที่มีความรู้ความสามารถเฉพาะทางด้านบัญชี นักบัญชีสหกรณ์การเกษตร และกลุ่มสมาชิกสหกรณ์การเกษตร ขาดความรู้ความเข้าใจในการจัดทำบัญชีสหกรณ์ จึงทำให้เกิดปัญหาการจัดทำบัญชีล่าช้า บัญชีขาดความถูกต้อง การจัดทำบัญชีไม่ต่อเนื่อง (สำนักงานสหกรณ์จังหวัดพิจิตร กรมส่งเสริมสหกรณ์, 2564); (สำนักงานสหกรณ์จังหวัดสุโขทัย กรมส่งเสริมสหกรณ์, 2563) ทำให้สหกรณ์การเกษตรไม่สามารถปิดบัญชีและจัดทำงบการเงินได้ทันตามกำหนดเวลา ส่งผลต่อความพร้อมของสหกรณ์การเกษตรสำหรับการรับการตรวจประเมินผลประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการจากผู้ตรวจสอบบัญชีสหกรณ์

จากสภาพและปัญหาดังกล่าวทำให้ผู้วิจัยมีความสนใจศึกษา รูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรภาคเหนือตอนล่าง เพื่อนำไปประยุกต์ใช้พัฒนาสมรรถนะนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรในการจัดทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร ด้านการบันทึกบัญชีในสมุดรายการขั้นต้น สมุดเงินสด สมุดบัญชีซื้อ สมุดบัญชีขายสินค้าแยกประเภทตามสินค้า สมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป และจัดทำงบทดลอง ตลอดจนสหกรณ์การเกษตรในภาคอื่น ๆ หรือนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรที่สนใจนำไปประยุกต์ใช้พัฒนาสมรรถนะนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรเพื่อให้ให้นักบัญชีสามารถจัดทำบัญชีได้อย่างความถูกต้อง ช่วยเหลือสหกรณ์การเกษตรมีระบบบัญชีที่ดี มีความน่าเชื่อถือ สร้างภาพลักษณ์ที่ดีให้กับองค์กรและเพิ่มขีดความสามารถในแข่งขันของสหกรณ์การเกษตรต่อไป

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรภาคเหนือตอนล่าง
2. เพื่อพัฒนารูปแบบ ทดลอง และประเมินรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรภาคเหนือตอนล่าง

วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยในครั้งนี้ใช้รูปแบบการวิจัยและพัฒนา (Research and Development) ลักษณะเชิงทดลองใช้รูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร ประกอบด้วย 4 ขั้นตอน

ขั้นตอนที่ 1 การศึกษาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรภาคเหนือตอนล่าง ประชากรและกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาค้นคว้านี้ได้แก่ นักบัญชี เจ้าหน้าที่การเงินบัญชี เจ้าหน้าที่สินเชื่อ หัวหน้าฝ่ายบัญชีและผู้ปฏิบัติงานบัญชีสหกรณ์การเกษตรภาคเหนือตอนล่าง จำนวน 916 คน การสุ่มตัวอย่างใช้วิธีการสุ่มแบบหลายขั้นตอนได้ 5 จังหวัด ประกอบด้วย ตาก พิษณุโลก สุโขทัย กำแพงเพชร พิจิตร จำนวน 274 คน กำหนดกลุ่ม



ตัวอย่างโดยใช้ตารางของเครจซีและมอร์แกนที่ระดับความเชื่อมั่น 95% ความคลาดเคลื่อน $\pm 5\%$ (Krejcie, R. V. & Morgan, D. W., 1970) เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ แบบสอบถาม แบ่งออกเป็น 5 ส่วน ดังนี้ 1) ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม 2) สมรรถนะปัจจุบันของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร 3) สภาพการพัฒนาศมรรถนะของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร 4) ปัญหาการพัฒนาศมรรถนะของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร และ 5) ปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาศมรรถนะของนักบัญชีสหกรณ์ ลักษณะของแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) การตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือ โดยการวิเคราะห์ค่าดัชนีความสอดคล้อง (IOC) จากผู้เชี่ยวชาญจำนวน 5 คน ได้ค่าระหว่าง 0.80 - 1.00 และนำไปทดลองใช้กับกลุ่มนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร จำนวน 30 คน ได้ค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถามทั้งฉบับ 0.93 โดยการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์อัลฟา (Alpha Coefficient) ด้วยวิธีของ Cronbach (Cronbach, L. J., 1970)

ขั้นตอนที่ 2 การพัฒนารูปแบบการพัฒนาศมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรภาคเหนือตอนล่าง ดังนี้

1. แหล่งข้อมูลที่ใช้ศึกษาองค์ประกอบรูปแบบการพัฒนาศมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรภาคเหนือตอนล่าง ได้แก่ หนังสือ ตำรา เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับองค์ประกอบการพัฒนา รูปแบบ และองค์ประกอบเกี่ยวกับรูปแบบการพัฒนาศมรรถนะ จำนวน 45 เรื่อง เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ แบบบันทึกความสอดคล้องขององค์ประกอบของรูปแบบการพัฒนาศมรรถนะการทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร การวิเคราะห์ข้อมูล ผู้วิจัยดำเนินการวิเคราะห์เนื้อหา การแจกแจงความถี่ และดำเนินการสังเคราะห์เนื้อหาองค์ประกอบของรูปแบบ และการพัฒนาการทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร

2. การพัฒนารูปแบบการพัฒนาศมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร โดยประชุมเชิงปฏิบัติการอิงผู้เชี่ยวชาญ (Workshop) ผู้ให้ข้อมูล ประกอบด้วย นักพัฒนารูปแบบ นักยุทธศาสตร์ นักวิชาการ นักวิจัย นักบัญชีสหกรณ์ นักตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ จำนวน 14 คน วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล ได้แก่ การสัมภาษณ์ การประชุมเชิงปฏิบัติการอิงผู้เชี่ยวชาญ โดยวิเคราะห์เนื้อหา (Content Analysis) และหาข้อสรุปที่ประชุมในแต่ละประเด็น

ขั้นตอนที่ 3 การทดลองใช้รูปแบบการพัฒนาศมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรภาคเหนือตอนล่าง ใช้รูปแบบการวิจัยกึ่งการทดลอง (Quasi Experimental Design) โดยใช้แบบแผนการทดลองใช้ 2 รูปแบบ ดังนี้ 1) แบบกลุ่มเดียวทดสอบก่อนและหลัง (The Single Group Pretest-Posttest Design) วัดความรู้พื้นฐานทางด้านบัญชีสหกรณ์การเกษตรก่อนการอบรมเชิงปฏิบัติการ และวัดความรู้พื้นฐานทางบัญชีหลังการอบรมเชิงปฏิบัติการ สำหรับขั้นตอนการทดลอง ดังนี้ 1.1) เลือกกลุ่มทดลองมา 1 กลุ่ม 1.2) ทำการทดสอบก่อนการทดลอง 1.3) ทำการทดลองโดยใช้ตัวแปรทดลอง 1.4) ทำการทดสอบหลังการทดลอง และ 1.5) หาค่าความแตกต่างทำการเปรียบเทียบคะแนนก่อนและหลังอบรม และ 2) แบบหลังการทดลองกลุ่มเดียว (One-Group Posttest Only Design) โดยวัดผลการอบรมเชิงปฏิบัติการในการบันทึกบัญชีสหกรณ์การเกษตร สำหรับการทดลองใช้รูปแบบการพัฒนาศมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรภาคเหนือตอนล่าง ผู้วิจัยได้เลือกกลุ่มทดลองมา 1 กลุ่ม คือ กลุ่มนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร จังหวัดกำแพงเพชร จำนวน 15 คน ใช้ระยะเวลาในการทดลอง 1 วัน เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ 1) แผนการจัดกิจกรรมเพื่อพัฒนาศมรรถนะการของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร 2) วัดความรู้ทางบัญชีสหกรณ์การเกษตรก่อนและหลังอบรมเชิงปฏิบัติการ 3) จัดอบรมเพื่อพัฒนาความรู้ทางบัญชีสหกรณ์การเกษตร โดยมีวิทยากรผู้เชี่ยวชาญด้านการจัดทำและตรวจสอบบัญชีสหกรณ์การเกษตร เป็นผู้ให้ความรู้กับนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร จำนวน 2 คน 1 ชั่วโมง และ 4) กิจกรรมการฝึกทักษะการบันทึกบัญชีสมุดรายการขั้นต้น สมุดรายการขั้นปลาย และจัดทำงบทดลอง 3 ชั่วโมง กำหนดการวัดทักษะเป็น 100 คะแนน ประกอบด้วย บันทึกบัญชีในสมุดรายการขั้นต้น บันทึกบัญชีในสมุดเงินสด บันทึกบัญชีซื้อ/ขายสินค้า



แยกประเภทตามสินค้า บันทึกรับบัญชีแยกประเภททั่วไป และจัดทำงบทดลอง เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ 1) คู่มือการจัดกระบวนการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร 2) แบบวัดความรู้เบื้องต้นทางบัญชีสหกรณ์การเกษตรเป็นแบบปรนัย และ 3) แบบวัดทักษะการบันทึกรับบัญชีสหกรณ์การเกษตร วิเคราะห์หาค่าเฉลี่ยของคะแนนความรู้ ทำการเปรียบเทียบผลคะแนนความรู้ก่อนและหลังทดลอง (Pre-Test, Post-Test) และเกณฑ์การประเมินทักษะการทำบัญชี

ขั้นตอนที่ 4 การประเมินรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรภาคเหนือตอนล่าง ผู้ให้ข้อมูล ได้แก่ ผู้ทรงคุณวุฒิและผู้เชี่ยวชาญกลุ่มนักวิชาการด้านการวัด ประเมินผล กลุ่มนักวิชาและนักพัฒนารูปแบบ กลุ่มอาจารย์สาขาวิชาการบัญชี การเงิน กลุ่มนักปฏิบัติงานบัญชีสหกรณ์การเกษตร และกลุ่มนักวิชาการบัญชีการเงิน จำนวน 19 คน เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ แบบประเมินความเหมาะสม ความถูกต้องครอบคลุม และความเป็นประโยชน์ของรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชี สถิติที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ค่าเฉลี่ยและค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานโดยมีเกณฑ์การประเมินค่าเฉลี่ย 3.51 ขึ้นไปถือว่าใช้ได้

การเก็บรวบรวมข้อมูล ข้อมูลเชิงปริมาณโดยใช้แบบสอบถาม ผู้วิจัยติดตามรวบรวมแบบสอบถามด้วยตนเอง และที่ส่งคืนมาทางไปรษณีย์กับกลุ่มนักบัญชี เจ้าหน้าที่การเงินบัญชี เจ้าหน้าที่สินเชื่อ หัวหน้าฝ่ายบัญชี และผู้ปฏิบัติงานทางบัญชีสหกรณ์การเกษตรในเขตภาคเหนือตอนล่าง จังหวัดตาก พิจิตร พิษณุโลก สุโขทัย กำแพงเพชร พิจิตร นำมาตรวจสอบความถูกต้องครบถ้วนของการตอบแบบสอบถาม เพื่อเตรียมนำไปวิเคราะห์ข้อมูล จำนวน 274 คน สำหรับแบบสอบถามที่ส่งไปได้รับกลับคืน จำนวน 229 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 83.59 ของจำนวนแบบสอบถามที่ส่งไป

ผลการวิจัย

1. ผลการศึกษาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรภาคเหนือตอนล่าง พบว่า นักบัญชีสหกรณ์การเกษตรมีสมรรถนะการทำบัญชีภาพรวมอยู่ในระดับปานกลาง ($\bar{X} = 3.01$) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน โดยเรียงลำดับจากน้อยไปมาก ดังนี้ ด้านการใช้โปรแกรมประยุกต์ช่วยในการทำบัญชี ($\bar{X} = 2.68$) รองลงมา ได้แก่ ด้านการจัดทำงบการเงิน ($\bar{X} = 2.80$) ด้านการปิดบัญชีและจัดทำงบทดลอง ($\bar{X} = 3.00$) ด้านการบันทึกรับบัญชีลงในสมุดบันทึกรายการขึ้นปลาย ($\bar{X} = 3.21$) และด้านการรวบรวมเอกสารประกอบการบันทึกรับบัญชี ($\bar{X} = 3.25$)

2. ผลการพัฒนารูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรภาคเหนือตอนล่าง พบว่า มี 7 องค์ประกอบ ประกอบด้วย 3 ส่วนสำคัญ ดังนี้

ส่วนที่ 1 ส่วนนำ ประกอบด้วย 2 องค์ประกอบ ดังนี้

องค์ประกอบที่ 1 หลักการของรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร เป็นหลักการพัฒนาความรู้ ทักษะ ความสามารถในการบันทึกรับบัญชีรับ บัญชีจ่าย สหกรณ์การเกษตร และผ่านการกระตุ้นจากปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอกจนนำไปสู่การบันทึกรับบัญชีได้ด้วยตนเอง

องค์ประกอบที่ 2 วัตถุประสงค์ของรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร ดังนี้ 1) เพื่อพัฒนาความรู้และการจัดทำบัญชีสหกรณ์การเกษตรตามกฎหมาย ข้อบังคับ ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ที่เกี่ยวข้อง 2) เพื่อพัฒนาสมรรถนะการจัดทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรตามระเบียบบัญชีสหกรณ์ 3) เพื่อให้ให้นักบัญชีสหกรณ์การเกษตรสามารถบันทึกรับบัญชีได้ด้วยตนเอง 4) เพื่อให้สหกรณ์การเกษตรและผู้ที่เกี่ยวข้องที่สนใจในรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีไปประยุกต์ใช้ในการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรในภาคอื่น ๆ และ 5) เพื่อเป็นคู่มือสำหรับสหกรณ์การเกษตรเครือข่ายนักบัญชีในการนำรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีสหกรณ์การเกษตรในเขตภาคเหนือตอนล่างไปปรับใช้

ส่วนที่ 2 รูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร ประกอบด้วย 4 องค์ประกอบ ดังนี้



องค์ประกอบที่ 3 ปัจจัยนำเข้า ประกอบด้วย 1) ปัจจัยภายใน ได้แก่ 1.1) นโยบายการบริหารงานสหกรณ์ การเกษตร กำหนดรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการดำเนินกิจการของสหกรณ์ 1.2) โครงสร้างการทำงานภายในสหกรณ์การเกษตรต้องมีการกำหนดกรอบในการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรที่ชัดเจนนำไปสู่การปฏิบัติจริงและพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีอย่างต่อเนื่อง 1.3) การจัดการทรัพยากร เป็นกระบวนการในการพัฒนาสมรรถนะ จัดสรรทรัพยากรสนับสนุนในการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร เพื่อให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด 1.4) งบประมาณ เป็นปัจจัยที่สำคัญในการจัดกิจกรรมพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีสหกรณ์การเกษตรประสบความสำเร็จ และ 1.5) การบริหารจัดการ เป็นกระบวนการในการวางแผนดำเนินการจัดกิจกรรมการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรนำไปสู่ปฏิบัติอย่างเป็นระบบและมีประสิทธิภาพ และ 2) ปัจจัยภายนอก ได้แก่ 2.1) การเมืองและกฎหมาย เป็นส่วนสำคัญอย่างยิ่งที่จะพัฒนาสมรรถนะสมรรถนะในการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร มีระเบียบ หลักเกณฑ์ ที่ชัดเจนจะช่วยให้แก่นักบัญชีสหกรณ์การเกษตรจัดทำบัญชีสหกรณ์เพื่อรองรับการตรวจสอบบัญชีจากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์เมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีได้ตามระเบียบบัญชีสหกรณ์ 2.2) เศรษฐกิจ การเปลี่ยนแปลงสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจ ภาวะราคาสินค้าการเกษตรในประเทศตกต่ำ ภายใต้ข้อจำกัดทางเศรษฐกิจและการเปลี่ยนแปลงอาจทำให้การพัฒนาสมรรถนะการจัดทำบัญชีนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรไม่ได้รับการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง 2.3) สังคมและวัฒนธรรมของสหกรณ์ เป็นกรอบที่จะพัฒนาสมรรถนะและสนับสนุนกระบวนการจัดการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรเชิงพื้นที่ได้อย่างเหมาะสม และ 2.4) การใช้เทคโนโลยี เป็นการนำเทคโนโลยีสมัยใหม่เข้ามาช่วยในการบันทึกบัญชีสหกรณ์เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานทางบัญชีอย่างเป็นระบบ

องค์ประกอบที่ 4 กระบวนการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร ประกอบด้วย 1) วางแผนพัฒนาสมรรถนะนักบัญชี (Plan) คือ กระบวนการกำหนดแผนการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชี โดยกำหนดแผนงาน แผนการเงินงบประมาณ แผนบุคลากร และปฏิบัติการ กลุ่มเป้าหมายเอกสาร เครื่องมือ เงินงบประมาณ สถานที่ที่ใช้พัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร 2) จัดกิจกรรมการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชี (Do) คือ กระบวนการดำเนินการจัดกิจกรรมอบรมเชิงปฏิบัติการ เพื่อพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร ด้านการแบบบันทึกบัญชีในสมุดรายการขั้นต้น สมุดรายการขั้นปลาย สมุดเงินสด แบบบันทึกบัญชีซื้อ/ขายสินค้าแยกประเภทตามสินค้า บันทึกบัญชีแยกประเภททั่วไป และจัดทำงบทดลอง 3) ตรวจสอบสมรรถนะนักบัญชีด้านการบันทึกบัญชีสหกรณ์การเกษตร (Check) คือ กระบวนการตรวจสอบความถูกต้องในการบันทึกบัญชีในสมุดบัญชีและการจัดทำงบทดลองในแบบฝึกปฏิบัติทางบัญชี เพื่อพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรจัดทำบัญชีถูกต้องตามระเบียบบัญชีสหกรณ์ และ 4) ปรับปรุงแก้ไขการบันทึกบัญชีที่ผิดพลาดให้ถูกต้อง (Act) คือ กระบวนการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร กรณีนักบัญชีบันทึกบัญชีในสมุดบัญชีและการจัดทำงบทดลองในแบบฝึกปฏิบัติทางบัญชีไม่ถูกต้อง วิทยากรผู้เชี่ยวชาญอธิบายให้ความรู้ทางบัญชีเพิ่มเติมและให้นักบัญชีแก้ไขแบบฝึกปฏิบัติทางบัญชีที่ผิดพลาดให้ถูกต้องตามระเบียบบัญชีสหกรณ์

องค์ประกอบที่ 5 ผลผลิต ประกอบด้วย 1) นักบัญชีสหกรณ์การเกษตรมีความรู้ความเข้าใจหลักการบัญชีสหกรณ์และมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ 2) นักบัญชีสหกรณ์การเกษตรสามารถจำแนกประเภท จัดหมวดหมู่ และวิเคราะห์รายการค้าที่เกิดขึ้นประจำวัน 3) นักบัญชีสหกรณ์การเกษตรสามารถบันทึกบัญชีลงในสมุดบันทึกรายการขั้นต้นและสมุดบันทึกรายการขั้นปลายได้ 4) นักบัญชีสหกรณ์การเกษตรสามารถจัดทำงบทดลองได้ 5) สหกรณ์การเกษตรได้ข้อมูลทางการเงินที่ถูกต้องทันต่อเวลา และ 6) ได้คู่มือการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีสำหรับนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร

องค์ประกอบที่ 6 ผลลัพธ์ ประกอบด้วย 1) นักบัญชีสหกรณ์การเกษตรสามารถวิเคราะห์งบการเงินได้อย่างถูกต้องตามหลักการบัญชีและมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ 2) นักบัญชีสหกรณ์การเกษตรสามารถบันทึกบัญชีได้ด้วยตนเองโดยศึกษาจากคู่มือ 3) บัญชีสหกรณ์และงบการเงินมีความถูกต้องตามพระราชบัญญัติสหกรณ์และสามารถตรวจสอบย้อนหลังได้ 4) สหกรณ์การเกษตรมีระบบบัญชีที่ดีส่งผลต่อความน่าเชื่อถือและได้รับการยอมรับจากสมาชิกสหกรณ์และผู้ที่เกี่ยวข้องทั้งภายในและภายนอก 5) ผู้บริหารสหกรณ์สามารถใช้ข้อมูลทางบัญชีเพื่อวิเคราะห์ ตัดสินใจ และวางแผนการดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ มีความมั่นคงทางการเงินของสหกรณ์ และ 6) สหกรณ์การเกษตรมีคู่มือการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร

ส่วนที่ 3 การนำรูปแบบไปใช้สู่การปฏิบัติ องค์ประกอบที่ 7 เจาะใจในการนำรูปแบบไปใช้ ดังนี้ 1) ควรใช้กับสหกรณ์การเกษตรที่มีโครงสร้างการทำงานที่ชัดเจน 2) สหกรณ์การเกษตรควรผลักดันและจัดสรรงบประมาณสนับสนุนการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีโดยผู้บริหารหรือผู้จัดการสหกรณ์ และ 3) การนำคู่มือการจัดกระบวนการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีไปเป็นแนวทางในการประยุกต์ใช้ในการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีควรสอดคล้องกับบริบทการทำบัญชีของสหกรณ์การเกษตรในแต่ละพื้นที่

3. ผลทดลองใช้รูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร

ผู้วิจัยขอสรุปผลการทดลองใช้ ซึ่งมีรายละเอียด ดังตารางที่ 1 และตารางที่ 2

ตารางที่ 1 จำนวนค่าเฉลี่ยและร้อยละ ผลการทดสอบการพัฒนาความรู้ทางบัญชีสำหรับนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร ก่อนและหลังอบรมเชิงปฏิบัติการทางบัญชี

ระดับคะแนน	ก่อนการทดลอง		หลังการทดลอง		ผลการวัดความรู้พื้นฐานบัญชีสหกรณ์การเกษตร
	จำนวน (คน)	ร้อยละ	จำนวน (คน)	ร้อยละ	
ต่ำกว่า 15 คะแนน	9	60.00	0	0	ไม่ผ่าน
15 - 19 คะแนน	3	20.00	2	13.33	ผ่านระดับปานกลาง
20 - 24 คะแนน	1	6.67	6	40.00	ผ่านระดับดี
25 คะแนนขึ้นไป	2	13.33	7	46.67	ผ่านระดับดีมาก
รวมทั้งสิ้น	15	100.0	15	100.0	-

จากตารางที่ 1 ผลการทดสอบการพัฒนาความรู้ทางบัญชีสำหรับนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร ก่อนและหลังอบรมเชิงปฏิบัติการทางบัญชี พบว่า นักบัญชีสหกรณ์การเกษตร มีความรู้พื้นฐานทางบัญชีสหกรณ์การเกษตร หลังการอบรมเพิ่มขึ้น ร้อยละ 100.0 โดยผ่านเกณฑ์การวัดความรู้บัญชีสหกรณ์การเกษตรอยู่ในระดับดีมาก ร้อยละ 46.67 อยู่ในระดับดี ร้อยละ 40.00 และอยู่ในระดับปานกลาง ร้อยละ 13.33

ตารางที่ 2 จำนวนค่าเฉลี่ยและร้อยละผลการประเมินทักษะการบันทึกบัญชีสหกรณ์ของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร

ระดับคะแนน (100 คะแนน)	หลังการทดลองเชิงปฏิบัติการ		ประเมินทักษะการบันทึกบัญชีสหกรณ์
	จำนวน (คน)	ร้อยละ	
ต่ำกว่า 60 คะแนน	0	0	ไม่ผ่าน
60 - 69 คะแนน	5	33.33	ผ่านระดับปานกลาง
70 - 79 คะแนน	7	46.67	ผ่านระดับดี
80 คะแนนขึ้นไป	3	20.00	ผ่านระดับดีมาก
รวมทั้งสิ้น	15	100.0	-

จากตารางที่ 2 ผลการประเมินทักษะการบันทึกบัญชีสหกรณ์ของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร พบว่า นักบัญชีสหกรณ์การเกษตร มีทักษะทางบัญชีสหกรณ์การเกษตรหลังการอบรมเพิ่มขึ้น ร้อยละ 100.0 โดยผ่านเกณฑ์วัด



และประเมินทักษะทางบัญชีสหกรณ์การเกษตร อยู่ในระดับดีมาก ร้อยละ 20.00 อยู่ในระดับดี ร้อยละ 46.67 อยู่ในระดับปานกลาง ร้อยละ 33.33

4. ผลการประเมินรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรภาคเหนือตอนล่าง ซึ่งมีรายละเอียด ดังตารางที่ 3

ตารางที่ 3 ผลการประเมินความเหมาะสม ความถูกต้องครอบคลุม และความเป็นประโยชน์รูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร

รูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ
1. ด้านความเหมาะสม	4.80	0.19	มากที่สุด
2. ด้านความถูกต้องครอบคลุม	4.76	0.20	มากที่สุด
3. ด้านความเป็นประโยชน์	4.79	0.22	มากที่สุด
รวมค่าเฉลี่ย	4.78	0.19	มากที่สุด

จากตารางที่ 3 ผลการประเมินรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรพบว่า รูปแบบการพัฒนาการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีในภาพรวมทุกด้านอยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.78$) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านโดยเรียงลำดับจากมากไปน้อย พบว่า ด้านความเหมาะสม ($\bar{X} = 4.80$) ด้านความเป็นประโยชน์ ($\bar{X} = 4.79$) และด้านความถูกต้องครอบคลุม ($\bar{X} = 4.76$)

อภิปรายผล

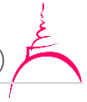
การศึกษาวิจัย เรื่อง รูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร ภาคเหนือตอนล่าง มีประเด็นอภิปรายผล ดังนี้

1. ผลการศึกษาศมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรภาคเหนือตอนล่าง ด้านการจัดทำงบการเงิน ด้านการใช้โปรแกรมประยุกต์ช่วยในการทำบัญชี ด้านจัดทำงบทดลอง ด้านการบันทึกบัญชีลงในสมุดบันทึกรายการขึ้นต้นและสมุดบันทึกรายการขึ้นปลาย มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับน้อย ซึ่งสอดคล้องกับรายงานประจำปี 2566 กรมส่งเสริมสหกรณ์ผลการรายงานประจำปี 2566 พบว่า เจ้าหน้าที่ปฏิบัติงานในสหกรณ์ ยังขาดความรู้ความเข้าใจที่ถูกต้องในการจัดทำบัญชี การจัดทำงบการเงิน แยกตามประเภทธุรกิจ สหกรณ์บางแห่งมีการบันทึกรายการบัญชีไม่เป็นปัจจุบัน เนื่องจากไม่มีเงิน/มีเงินสมทบไม่เพียงพอในการจัดจ้างเจ้าหน้าที่บัญชี ส่งผลให้ไม่สามารถบันทึกบัญชีให้เป็นปัจจุบันได้ต่อเนื่อง (กรมส่งเสริมสหกรณ์ กระทรวงเกษตรและสหกรณ์, 2566) ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยบางส่วนของ กิรณา ยี่สุนัฒม และคณะ ผลการพัฒนาสมรรถนะและองค์ความรู้ด้านการบัญชีของพนักงานสหกรณ์ในจังหวัดเชียงใหม่ พบว่า พนักงานบัญชีสหกรณ์ต้องมีสมรรถนะด้านความรู้ ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี สมรรถนะด้านทักษะทางวิชาชีพ และสมรรถนะด้านค่านิยม จรรยาบรรณและทัศนคติทางวิชาชีพ (กิรณา ยี่สุนัฒม และคณะ, 2564) ซึ่งบ่งชี้ว่า การพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรนั้นช่วยเพิ่มความรู้ ทักษะ และความเข้าใจในการจัดทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร และสอดคล้องกับงานวิจัยของ นันทน์หทัย ต้นสุหัช พบว่า สมรรถนะวิชาชีพทางการบัญชีของพนักงานบัญชีสหกรณ์ที่สำคัญ คือ สมรรถนะด้านความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี สมรรถนะด้านทักษะทางวิชาชีพ (นันทน์หทัย ต้นสุหัช, 2565) ด้านปัญหาการจัดทำบัญชีสหกรณ์การเกษตรพบว่า ขาดความใส่ใจในการบันทึกบัญชีลงในสมุดบันทึกรายการขึ้นต้น การจัดทำบัญชีแยกประเภทเกี่ยวกับบัญชี ทะเบียนคุม การจัดทำงบทดลองและปิดบัญชียังขาดความสม่ำเสมอและต่อเนื่อง ส่วนรายงานประจำปี 2563 ของสำนักงานสหกรณ์จังหวัดพิจิตร พบว่า ปัญหาส่วนใหญ่ในการจัดทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร นักบัญชีจัดทำบัญชีล่าช้า บัญชีขาดความถูกต้อง ข้อมูลทางด้านบัญชีไม่สามารถประมวลผลได้ทันเวลา ส่งผลต่อการจัดทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร (สำนักงานสหกรณ์จังหวัดพิจิตร กรมส่งเสริมสหกรณ์, 2564) ทั้งนี้ แสดงให้เห็นว่า นักบัญชี

สหกรณ์การเกษตรยังขาดความรู้ความเข้าใจด้านการบันทึกบัญชีสหกรณ์การเกษตรและนักบัญชีบางส่วนไม่สำเร็จการศึกษาทางด้านบัญชีโดยตรงแต่รับหน้าที่เป็นผู้ทำบัญชีให้กับสหกรณ์การเกษตร จึงทำให้ไม่สามารถจัดทำบัญชีและจัดทำงบการเงินตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2563 และพระราชบัญญัติสหกรณ์อื่นที่เกี่ยวข้องได้อย่างเหมาะสม

2. ผลการพัฒนาแบบแผนการพัฒนาศมรรณะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรภาคเหนือตอนล่าง พบว่า มี 7 องค์ประกอบ ได้แก่ หลักการของแบบแผนการพัฒนา วัตถุประสงค์ของแบบแผนการพัฒนา ปัจจัยนำเข้า ประกอบด้วย ปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอก กระบวนการพัฒนาศมรรณะนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรประกอบด้วย วางแผนพัฒนาศมรรณะนักบัญชี (Plan) จัดกิจกรรมการพัฒนาศมรรณะนักบัญชี (Do) ตรวจสอบสมรรถนะนักบัญชีด้านการบันทึกบัญชีสหกรณ์การเกษตร (Check) และปรับปรุงแก้ไขการบันทึกบัญชีที่ผิดพลาดให้ถูกต้อง (Act) ผลผลิต ผลลัพธ์ และเงื่อนไขการนำแบบไปใช้สู่การปฏิบัติได้อย่างเหมาะสมกับบริบทพื้นที่ ผลการวิจัยเป็นเช่นนี้เพราะว่ารูปแบบการพัฒนาศมรรณะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรภาคเหนือตอนล่าง จำเป็นต้องมีรายละเอียดที่ชัดเจนและมีกระบวนการพัฒนาศมรรณะนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร ด้วยกระบวนการ (Plan-Do-Check-Act) เพื่อแก้ไขปัญหา พัฒนาคุณภาพ และเพิ่มประสิทธิภาพการทำบัญชีสหกรณ์การเกษตรอย่างเป็นระบบให้เกิดความชำนาญ นักบัญชีสามารถบันทึกบัญชีได้ด้วยตนเอง สอดคล้องกับงานวิจัยบางส่วนของ จีรวัฒน์ รักพวง เรื่อง การพัฒนารูปแบบการจัดการศึกษาแบบองค์รวมของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการศึกษาขั้นพื้นฐาน ที่พบว่า การพัฒนารูปแบบการจัดการศึกษาแบบองค์รวมของสถานศึกษา ปัจจัยแห่งความสำเร็จในการจัดการศึกษาแบบองค์รวม โดยใช้กระบวนการพัฒนาการจัดการศึกษา ด้วยกระบวนการ (Plan-Do-Check-Act) หลักการสำคัญในกระบวนการ ประกอบด้วย นโยบายการศึกษา หลักการพัฒนาการศึกษา การเรียนการสอน การบริหารการศึกษา และเครือข่ายการศึกษา ปัจจัยภายในด้านผู้บริหารมีภาวะผู้นำ ด้านสมรรถนะตามบทบาทหน้าที่ และปัจจัยภายนอก ส่งผลให้เกิดผลต่อความสำเร็จในการจัดการศึกษาแบบองค์รวมของสถานศึกษา (จีรวัฒน์ รักพวง, 2566) ทั้งนี้ แสดงให้เห็นว่า การวิเคราะห์ปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอกเป็นเครื่องมือสำคัญช่วยให้องค์กรเข้าใจบริบทแวดล้อมของตนเองนำไปสู่การกำหนดกลยุทธ์ แผนการดำเนินงานเพื่อให้องค์กรบรรลุเป้าหมายอย่างแท้จริง

3. ผลการทดลองใช้รูปแบบการพัฒนาศมรรณะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรภาคเหนือตอนล่าง จากการทดลองใช้รูปแบบ พบว่า นักบัญชีสหกรณ์การเกษตรมีความรู้ และทักษะเพิ่มขึ้นมีผลประเมินทักษะนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรเพิ่มขึ้นร้อยละ 100 โดยผ่านเกณฑ์การวัดความรู้บัญชีสหกรณ์การเกษตรอยู่ในระดับดีมาก ร้อยละ 46.67 อยู่ในระดับดี ร้อยละ 40.00 และอยู่ในระดับปานกลาง ร้อยละ 13.33 ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยบางส่วนของ กิรณา ยี่สุนแซม และคณะ ทำการศึกษาเรื่อง การพัฒนาศมรรณะและองค์ความรู้ด้านการบัญชีของพนักงานสหกรณ์ในจังหวัดเชียงใหม่ พบว่า พนักงานสหกรณ์สามารถบันทึกบัญชีและจัดทำงบการเงินได้อย่างถูกต้องหลังการอบรมเชิงปฏิบัติเพิ่มขึ้นร้อยละ 35 พนักงานบัญชีสหกรณ์ มีสมรรถนะด้านความรู้ ความสามารถที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพทางการบัญชี สมรรถนะด้านทักษะทางวิชาชีพ (กิรณา ยี่สุนแซม และคณะ, 2564) และยังสามารถสอดคล้องกับงานวิจัยบางส่วนของ มลฤดี กีเอียน และคณะ เรื่อง การพัฒนารูปแบบการจัดทำบัญชีครัวเรือนเพื่อยกระดับการดำรงชีวิตตามหลักวิถีพอเพียงของประชาชนในเขตเทศบาล ตำบลบางม่วง อำเภอบางใหญ่ จังหวัดนนทบุรี ผลการวิจัยพบว่า ผลการทดสอบหลังการอบรมด้วยวิธีการลงมือปฏิบัติจริงในการทำบัญชีครัวเรือนส่งผลให้นักบัญชีมีคะแนนความรอบรู้เพิ่มขึ้นมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 20.30 คะแนน (มลฤดี กีเอียน และคณะ, 2567) ทั้งนี้ แสดงให้เห็นว่า การพัฒนาศมรรณะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์ด้วยวิธีการอบรมเชิงปฏิบัติ ส่งผลต่อการพัฒนาศมรรณะนักบัญชีสหกรณ์อย่างเป็นรูปธรรมเชื่อถือได้



4. ผลการประเมินรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรภาคเหนือตอนล่าง พบว่า รูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีที่พัฒนาขึ้น ประกอบด้วย 3 ส่วนที่สำคัญ ได้แก่ ส่วนที่ 1 ส่วนนำ ส่วนที่ 2 รูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร ส่วนที่ 3 การนำรูปแบบไปใช้สู่การปฏิบัติ ผลการประเมินรูปแบบในด้านความสอดคล้องความเหมาะสม ความถูกต้องครอบคลุม และความเป็นประโยชน์ พบว่า ภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด สอดคล้องกับแนวคิดของ สุวิมล ว่องวานิช ที่กล่าวว่าหลักการประเมินเพื่อเป็น บรรทัดฐานของกิจกรรมการตรวจสอบรูปแบบ ประกอบด้วย มาตรฐาน 4 ด้าน คือ มาตรฐานด้านความเหมาะสม เป็นการประเมินความเหมาะสมทั้งในด้านกฎหมายและศีลธรรมจรรยา มาตรฐานด้านความเป็นไปได้ เป็นการประเมิน ความเป็นไปได้ในการนำไปปฏิบัติจริง มาตรฐานด้านความเป็นประโยชน์ เป็นการประเมินการสนองตอบต่อ ความต้องการของผู้ใช้รูปแบบ และมาตรฐานด้านความถูกต้องครอบคลุมเป็นการประเมินความน่าเชื่อถือได้ (สุวิมล ว่องวานิช, 2562) ทั้งนี้ แสดงให้เห็นว่า รูปแบบการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรได้ผ่านการตรวจสอบ อย่างเป็นระบบเชื่อถือได้ มีความชัดเจน ง่ายต่อการนำไปใช้

องค์ความรู้ใหม่

สำหรับองค์ความรู้จากการวิจัย แสดงให้เห็นถึงรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์ การเกษตรภาคเหนือตอนล่าง มี 7 องค์ประกอบ ส่วนที่ 1 ประกอบด้วย หลักการของรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะ นักบัญชีสหกรณ์การเกษตร วัตถุประสงค์ของรูปแบบของรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร ส่วนที่ 2 รูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร ประกอบด้วย ปัจจัยนำเข้า กระบวนการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร ผลผลิต ผลลัพธ์ และ ส่วนที่ 3 ประกอบด้วย การนำรูปแบบ ไปใช้สู่การปฏิบัติ เป็นเงื่อนไขการนำรูปแบบไปใช้ โดยพิจารณาการนำรูปแบบไปใช้ให้ตรงกับกลุ่มเป้าหมาย ดังภาพที่ 1



ภาพที่ 1 รูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรภาคเหนือตอนล่าง

สรุปและข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาผู้วิจัยได้สรุปผลการวิจัย ดังนี้ 1) สมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรภาพรวมอยู่ในระดับปานกลาง โดยด้านที่มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับปานกลาง ได้แก่ ด้านการใช้โปรแกรมประยุกต์ในการทำบัญชีด้านการจัดทำงบการเงิน ด้านการบันทึกบัญชี และการจัดทำบทดลอง 2) รูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร มี 7 องค์ประกอบ มี 3 ส่วนสำคัญ ประกอบด้วย ส่วนที่ 1 ส่วนนำ มี 2 องค์ประกอบ คือ หลักการของรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร และวัตถุประสงค์ของรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร ส่วนที่ 2 รูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร มี 4 องค์ประกอบ คือ ปัจจัยนำเข้า กระบวนการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร ผลิต และผลลัพธ์ ส่วนที่ 3 การนำรูปแบบไปใช้สู่การปฏิบัติ มี 1 องค์ประกอบ คือ เงื่อนไขการนำรูปแบบไปใช้ เป็นพิจารณารูปแบบไปใช้ให้ตรงกับกลุ่มนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรเป้าหมายที่ยังไม่สามารถบันทึกบัญชี สหกรณ์การเกษตรได้ตามระเบียบบัญชีสหกรณ์ พ.ศ. 2563 ทั้งนี้ ได้นำไปใช้ทดลองจริงกับกลุ่มตัวอย่าง 15 คน มีผลการทดลองซึ่งการันตีคุณภาพของรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะนำไปใช้จริง 3) ผลการทดลองใช้รูปแบบการพัฒนาสมรรถนะ พบว่า นักบัญชีสหกรณ์การเกษตรมีสมรรถนะเพิ่มขึ้น โดยสามารถบันทึกบัญชีสหกรณ์การเกษตรได้ด้วยตนเอง และ 4) ผลการประเมินรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร พบว่า รูปแบบมีความเหมาะสม ความถูกต้องครอบคลุม และความเป็นประโยชน์อยู่ในระดับมากที่สุด ข้อเสนอแนะเพื่อการวิจัยครั้งต่อไป จากการวิจัยครั้งนี้ พบว่า กระบวนการจัดกิจกรรมพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีสหกรณ์การเกษตร ด้วยวิธีกระบวนการ (Plan-Do-Check-Act) วางแผนพัฒนาสมรรถนะนักบัญชี (Plan) จัดกิจกรรมการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชี (Do) ตรวจสอบสมรรถนะนักบัญชีด้านการบันทึกบัญชีสหกรณ์การเกษตร (Check) ปรับปรุงแก้ไขการบันทึกบัญชีที่ผิดพลาดให้ถูกต้อง (Act) ใช้เทคนิควิธีการบรรยายและการถ่ายทอดความรู้โดยมีวิทยากรผู้เชี่ยวชาญที่มีประสบการณ์ตรงด้านการจัดทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร ส่งผลต่อสมรรถนะของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรทั้งด้านความรู้พื้นฐานและระเบียบบัญชีสหกรณ์การเกษตร ด้านทักษะ และความสามารถในการบันทึกบัญชีสหกรณ์การเกษตร การบันทึกบัญชีในสมุดรายการขั้นต้น สมุดรายการขั้นปลาย จัดทำบทดลอง และในกระบวนการนี้องค์ประกอบสำคัญ คือ กระบวนการจัดกิจกรรมพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรมีส่วนสำคัญต่อการจัดทำบัญชีอย่างเป็นระบบ ทำให้สหกรณ์การเกษตรมีระบบบัญชีที่ดี มีระบบควบคุมภายในและการตรวจสอบ ช่วยลดความเสี่ยงจากการทุจริตลดข้อผิดพลาดทางบัญชี สามารถตรวจสอบได้ มีความโปร่งใส จึงควรศึกษาและพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชีของนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรในสมรรถนะจากสาขาอื่นที่จำเป็นเกี่ยวข้องสำหรับงานบัญชี เช่น การพัฒนาสมรรถนะการทำบัญชียุคดิจิทัลสำหรับนักบัญชีสหกรณ์การเกษตรที่สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงในยุคดิจิทัลต่อไป

เอกสารอ้างอิง

- กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักงานนโยบายและมาตรฐาน. (2550). คู่มือระบบบัญชีสหกรณ์การเกษตร. เรียกใช้เมื่อ 15 สิงหาคม 2568 จาก <https://shorturl.asia/6DRjQ>
- กรมส่งเสริมสหกรณ์ กระทรวงเกษตรและสหกรณ์. (2566). รายงานประจำปี 2566 กรมส่งเสริมสหกรณ์. เรียกใช้เมื่อ 20 สิงหาคม 2568 จาก <https://shorturl.asia/qLafm>
- กิริณา ยี่สุนแซม และคณะ. (2564). การพัฒนาสมรรถนะและองค์ความรู้ด้านบัญชีของพนักงานสหกรณ์ ในจังหวัดเชียงใหม่. เรียกใช้เมื่อ 10 กันยายน 2568 จาก <https://shorturl.asia/J4fPG>
- จิรวัดน์ รักพวง. (2566). การพัฒนารูปแบบการจัดการศึกษาแบบองค์รวมของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการศึกษาขั้นพื้นฐาน. วารสารบัณฑิตศึกษา มหาวิทยาลัยราชภัฏวไลยอลงกรณ์ ในพระบรมราชูปถัมภ์, 17(2), 30-41.



- ธนาคารแห่งประเทศไทย. (2568). ประมาณการผลิตภัณฑ์มวลรวมภูมิภาค (GRP) ภาคเหนือ ปี 68-69. เรียกใช้เมื่อ 10 กันยายน 2568 จาก <https://shorturl.asia/t7yvS>
- นัทธ์หทัย ต้นสุหัช. (2565). การพัฒนาสมรรถนะวิชาชีพทางบัญชีของพนักงานบัญชีสหกรณ์ในจังหวัดเชียงใหม่. วารสารวิจัยราชภัฏกรุงเก่า, 9(3), 1-8.
- มลฤดี กีเอี้ยน และคณะ. (2567). การพัฒนารูปแบบการจัดทำบัญชีครัวเรือนเพื่อยกระดับการดำรงชีวิตตามหลักวิถีพอเพียงของประชาชนในเขตเทศบาลบางใหญ่ จังหวัดนนทบุรี. วารสาร RMUTT Global Business and Economics Review, 19(1), 145-164.
- สำนักงานสหกรณ์จังหวัดพิจิตร กรมส่งเสริมสหกรณ์. (2564). รายงานประจำปี 2563 ของสำนักงานสหกรณ์จังหวัดพิจิตร. เรียกใช้เมื่อ 18 กุมภาพันธ์ 2564 จาก <https://shorturl.asia/N9zu6>
- สำนักงานสหกรณ์จังหวัดสุโขทัย กรมส่งเสริมสหกรณ์. (2563). รายงานประจำปี 2563 สำนักงานสหกรณ์จังหวัดสุโขทัย. เรียกใช้เมื่อ 18 กุมภาพันธ์ 2564 จาก <https://shorturl.asia/Zfyxh>
- สุวิมล ว่องวานิช. (2562). การวิจัยประเมินความต้องการจำเป็น. (พิมพ์ครั้งที่ 4). กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- Cronbach, L. J. (1970). Essentials of psychological test. (5th ed.). New York: Harper Collins.
- Krejcie, R. V. & Morgan, D. W. (1970). Determining sample size for research activities. Educational and Psychological Measurement, 30(3), 607-610.
- McClelland, D. C. (1973). Testing for competence rather than for "intelligence". American Psychologist, 28(1), 1-14.
- Spencer, L. M. & Spencer, S. M. (1993). Competence at Work: Models for Superior Performance. New York: John Wiley & Sons.