

## ความเข้าใจและการรับรู้ของนักบัญชีต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 15: เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า

### Accountants' Understanding and Recognition of Thai Financial Reporting Standard No. 15 on Revenue from Contracts with Customers

ฐิติกาหนต์ สุริยะสาร<sup>1\*</sup>, สอนธิยา สุวรรณราช<sup>1</sup>, สรัชหนู บุญวุฒิ<sup>1</sup>, ทิพยาภรณ์ ปัตตา<sup>1</sup>, กาญจนา คุมมา<sup>1</sup>  
และสุธีรา ทิพย์วิวัฒน์พจนา<sup>1</sup>

Titian Suriyasarn<sup>1\*</sup>, Sonthiya Suwannaraj<sup>1</sup>, Saratchanut Boonvut<sup>1</sup>, Tippayaporn Patta<sup>1</sup>,  
Kanchana Khuma<sup>1</sup> and Suthira Thipwiwatpotjana<sup>1</sup>

Received: October 20, 2022; Revised: December 29, 2022; Accepted: January 30, 2023

#### บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาระดับความเข้าใจและการรับรู้ของนักบัญชีโดยเปรียบเทียบปัจจัยส่วนบุคคลของนักบัญชีต่อความเข้าใจและการรับรู้ใน มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า (ที่เกี่ยวข้องกับสัญญาก่อสร้าง) ประชากรที่ใช้ในการวิจัยนี้คือนักบัญชีที่อยูในการอบรมโครงการบริการวิชาการของสาขาวิชาการบัญชี คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏลำปาง จำนวน 147 คน โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการรวบรวมข้อมูล สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลได้แก่ การแจกแจงความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และการทดสอบสมมติฐาน T-test One-way ANOVA ผลการวิจัยพบว่าระดับความเข้าใจและการรับรู้ของนักบัญชีต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าเกี่ยวข้องกับสัญญาก่อสร้าง ด้านบทบาท รายได้ค่าก่อสร้าง ต้นทุนงานก่อสร้าง การรับรู้รายได้และการวัดมูลคามีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ด้านการเปรียบเทียบปัจจัยส่วนบุคคลของนักบัญชีต่อระดับความเข้าใจและการรับรู้ต่อมาตรฐานพบว่าค่าเฉลี่ยของคะแนนความเข้าใจและการรับรู้ในมาตรฐานฯ ด้านระดับการศึกษาของกลุ่ม ตัวอย่างระดับปริญญาตรี ปริญญาโทและปริญญาเอกไม่แตกต่างกันและค่าเฉลี่ยของคะแนนความเข้าใจและการรับรู้ในมาตรฐานฯ ด้านประสบการณ์ในการทำงานบัญชีของกลุ่มตัวอย่าง กลุ่มตัวอย่างที่มีประสบการณ์น้อยกว่า 2 ปี, ระหว่าง 2 - 5 ปี และระหว่าง 6 - 8 ปี กับกลุ่มตัวอย่างที่มีประสบการณ์มากกว่า 8 ปี ไม่แตกต่างกัน

**คำสำคัญ:** การรับรู้ ความเข้าใจ นักบัญชี รายได้จากสัญญา

<sup>1</sup> สาขาวิชาการบัญชี คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏลำปาง, Department of Accounting, Faculty of Management Sciences, Lampang Rajabhat University

\*Corresponding author e-mail: ti\_suri@hotmail.co.th

## Abstract

This research aimed to study Thai accountants' level of understanding and recognition of Thai Financial Reporting Standard no. 15 (TFRS 15) on revenue from construction-related contracts with customers. A questionnaire was used to collect data from 147 accountants who participated in an academic service project conducted by Lampang Rajabhat University. The data were analyzed using descriptive statistics including percentage, mean scores, and standard deviation, a T-test and the One-way ANOVA. The results showed that the participants' level of understanding and recognition of TFRS 15 on the introduction, construction income, construction costs, recognition, and measurement factors were high. Moreover, participants' personal factors such as level of education (bachelor's, master's and doctoral degree) and work experience (less than 2 years, between 2-5 years, between 6-8 years, and more than 8 years) were found to have no impacts on their level of understanding and recognition of TFRS 15.

**Keywords:** Recognition, Understanding, Accountant, Revenue from contracts

## บทนำ

ปัจจุบันงานด้านบัญชีมีความสำคัญกับการบริหารจัดการงานของธุรกิจเพิ่มมากขึ้น ส่งผลต่อความจำเป็นของนักบัญชีในการพัฒนาความรู้ความสามารถตลอดเวลา เนื่องจากการปฏิบัติงานวิชาชีพทางด้านบัญชี ผู้ปฏิบัติงานทางบัญชีจำเป็นต้องใช้ความรู้ความสามารถ และความชำนาญในการปฏิบัติงานด้านบัญชีด้วยความเอาใจใส่ในงานอย่างเต็มที่ และเต็มความสามารถ มีความพยายามและความระมัดระวังรอบคอบ เป็นผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่ตรงตามมาตรฐานโดยการปฏิบัติหน้าที่ให้ได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากที่สุด และมั่นใจว่านักบัญชีได้ใช้วิชาชีพอยู่บนพื้นฐานตามกรอบมาตรฐานการปฏิบัติงานเพื่อให้งานได้บรรลุวัตถุประสงค์ตามที่กำหนดไว้ โดยสภาวิชาชีพบัญชี ซึ่งเป็นหน่วยงานที่กำกับดูแลนักบัญชีมีหน้าที่หนึ่งคือการดำเนินการปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินของประเทศไทยให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (IASB) เพื่อพัฒนามาตรฐานการบัญชีใหม่ให้เหมาะสมกับสภาพปัจจุบัน อีกทั้งประเทศไทยได้มีการดำเนินงานพัฒนามาตรฐานการรายงานทางการเงินและมาตรฐานการบัญชี ให้เป็นที่ยอมรับในระดับสากล (นุโรณี หมาดหมื่น, 2564)

รายการบัญชีการเงินที่ดึงดูดความสนใจมากที่สุดจากผู้สนใจในงบการเงินรายการหนึ่งคือ รายได้ ซึ่งรายได้เป็นผลการดำเนินงานของกิจการที่ทำให้เกิดกำไรของกิจการ ในปัจจุบันรูปแบบการดำเนินธุรกิจในประเทศไทยมีการเปลี่ยนแปลงไปตามความซับซ้อนของธุรกิจ รวมถึงการรับรู้รายได้ตามแนวปฏิบัติการบัญชีฉบับเดิมของประเทศไทยที่เคยใช้ (มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18: รายได้) มาตรฐานดังกล่าวมีข้อจำกัดสำหรับธุรกรรมที่ความซับซ้อนในการดำเนินงานและมีเงื่อนไขของการขายสินค้าหรือบริการที่หลากหลาย คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีของไทยเห็นควรพัฒนาเงื่อนไขของการรับรู้รายได้ของกิจการให้เป็นไปตามสาระสำคัญตามมาตรฐานของเรื่องรายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า แทน TAS 11: สัญญาก่อสร้างและ TAS 18: รายได้ รวมถึงแนวปฏิบัติทางการบัญชีด้านการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยสภาวิชาชีพบัญชี ได้ประกาศใช้ในประเทศไทย ส่งผลให้นักบัญชีต้องปฏิบัติงานโดยเฉพาะกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Publicly Accountable Entities: PAEs) สำหรับการจัดทำงบการเงินรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2562 เป็นต้นไป ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงครั้งสำคัญ โดยสาระสำคัญของมาตรฐานรายงานฉบับเรื่องรายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า (กอบแก้ว รัตนอุบล, 2562) มีการเปลี่ยนแปลงรูปแบบการรับรู้รายได้ใหม่อย่างมีนัยสำคัญซึ่งกิจการต้องพิจารณาหลักของการรับรู้รายได้ทั้ง 5 ขั้นตอน โดยขั้นตอนแรกพิจารณาระบุสัญญาที่ทำกับลูกค้า ขั้นที่สองพิจารณาระบุภาระที่ต้องปฏิบัติในสัญญา ขั้นสามกำหนดมูลค่าของราคาสินค้าหรือบริการ ขั้นสี่พิจารณาการปันส่วนราคาของธุรกรรมตามภาระผูกพันที่ต้องปฏิบัติ และขั้นห้าหักการรับรู้รายได้เมื่อ (หรือขณะที่) กิจการปฏิบัติตามภาระที่

ต้องปฏิบัติเสร็จสิ้น โดยหาวิธีการดังกล่าว เมื่อพิจารณาแล้วมีขั้นตอนและยากต่อนักบัญชีในการปฏิบัติงาน ดังนั้นกิจการควรต้องมีข้อมูลที่เหมาะสมและเพียงพอ เนื่องจากการตัดสินใจบางเรื่องของการกิจการต้องอาศัยข้อมูลในอดีตที่ผ่านมา เช่น รายงานการขายแยกตามภูมิภาค เป็นต้น ซึ่งบริษัทที่มีรายได้จากการขายสินค้าหรือบริการที่หลากหลายและซับซ้อน ได้รับผลกระทบจาก TFRS 15 ซึ่งทำให้อัตรารายได้ส่วนต่าง ๆ ของงบการเงินเปลี่ยนแปลงไปจากอัตราส่วนเดิมที่กิจการรายงานหนึ่ง นักบัญชีควรทำความเข้าใจกรอบเนื้อหาของ TFRS 15 เพื่อนำไปเป็นแนวปฏิบัติสำหรับกิจการที่เกี่ยวข้องเพื่อปรับปรุงการทำงานให้เป็นไปตามกรอบของการรับรู้รายได้ตามมาตรฐานดังกล่าว โดยการทำความเข้าใจและการรับรู้มาตรฐานฉบับนี้ เป็นการเปลี่ยนแปลงสำคัญที่เกิดจาก TFRS 15 เป็นแนวปฏิบัติทางรายงานการเงินที่ไม่เคยใช้มาก่อนในประเทศไทย โดย TFRS 15 กำหนดหลักเกณฑ์การรับรู้รายได้ของสินค้าและบริการในทุกธุรกิจ เช่น สินค้าฝากขาย การขายผ่อนชำระ การขายอสังหาริมทรัพย์และสัญญาก่อสร้าง เป็นต้น ยกเว้นรายได้ที่เป็นสัญญาที่ทำกับลูกค้าที่มีมาตรฐานการรายงานทางการเงินอื่นกำหนดไว้แล้ว ซึ่งมีผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่องบการเงินอาจมีนัยสำคัญ เพื่อให้รายได้ของกิจการในอุตสาหกรรมเดียวกันสามารถเปรียบเทียบกันได้ รวมไปถึงการจัดทำงบการเงินของกิจการง่ายขึ้น (ศิลาพร ศรีจันทร์เพชร และอนุวัฒน์ ภัคดี, 2562)

จากความเป็นมาและความสำคัญของมาตรฐานการรายงานทางการเงินเรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า โดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าวฯ ที่นำมาใช้ใหม่โดยเฉพาะด้านของงานสัญญาก่อสร้างที่มีการเปลี่ยนแปลงด้านการบันทึกบัญชี การรับรู้รายได้ และการบันทึกบัญชีด้านค่าใช้จ่ายที่แตกต่างไปจากเดิม คณะผู้วิจัยมีความสนใจที่จะศึกษาความเข้าใจและการรับรู้ของนักบัญชีในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 15: รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า (ที่เกี่ยวข้องกับสัญญาก่อสร้าง) โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาระดับความเข้าใจและการรับรู้ของนักบัญชีต่อ TFRS 15 และเปรียบเทียบปัจจัยส่วนบุคคลของนักบัญชีกับความเข้าใจและการรับรู้ใน TFRS 15 โดยหลักการของจริยธรรมขั้นพื้นฐานของนักบัญชี ได้แก่ ความซื่อสัตย์เที่ยงธรรม ความรู้และความสามารถ ความเอาใจใส่ในการปฏิบัติงาน และการรักษามาตรฐานการปฏิบัติงาน (นุชนีย์ ดีจิต, 2562) นักบัญชีต้องพร้อมซึ่งความรู้ความสามารถและความเชี่ยวชาญทางวิชาชีพในระดับที่รับรองได้ว่าลูกค้าหรือผู้ว่าจ้างได้รับการบริการทางวิชาชีพถึงพร้อมด้วยวิวัฒนาการล่าสุดในวิธีการ เทคนิคการปฏิบัติงาน หรือกฎหมาย

## วัตถุประสงค์ของงานวิจัย

1. เพื่อศึกษาระดับความเข้าใจและการรับรู้ของนักบัญชีต่อ TFRS 15 (ที่เกี่ยวข้องกับสัญญาก่อสร้าง)
2. เพื่อเปรียบเทียบปัจจัยส่วนบุคคลของนักบัญชีกับความเข้าใจและการรับรู้ใน TFRS 15 (ที่เกี่ยวข้องกับสัญญาก่อสร้าง)

## ทบทวนวรรณกรรม

คณะผู้วิจัยได้ศึกษาแนวคิด ทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับการวิจัยดังนี้

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับวิวัฒนาการการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญของ TFRS 15

การเปลี่ยนแปลงในเนื้อหาของ TFRS 15 เป็นกรอบเนื้อหาของเรื่องรายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า เกิดขึ้นจากความร่วมมือระหว่างคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (The International Accounting Standards Board: IASB) และ คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงินของสหรัฐอเมริกา (The Financial Accounting

Standards Board: FASB) ได้พัฒนาโครงการมาตรฐานการบัญชีให้เป็นมาตรฐานสากล (Convergent Project) สำหรับเรื่อง การบันทึกบัญชีรายได้ให้ครอบคลุมทั่วโลก โดยความพยายามดังกล่าวเกิดขึ้นเนื่องจากในโลกธุรกิจมีการเปลี่ยนแปลง รูปแบบการดำเนินธุรกิจ (Business Model) สำหรับโลกธุรกิจสมัยใหม่ ทำให้สัญญาที่ทำกับลูกค้าโดยเฉพาะธุรกรรมของ การมีการดำเนินงานที่มีความซับซ้อนมากยิ่งขึ้น เช่น การขายสินค้าหรือบริการแบบแพ็คเกจ (Bundle) การขายสินค้า หรือบริการตามสัญญากับลูกค้าเพียงรายเดียว (Single Customer Contract) การขายสินค้าหรือบริการที่ให้ผลตอบแทนคืน ให้กับลูกค้า (Right of Return) และการให้ค่าตอบแทนในการทำงานเป็นต้น การพัฒนามาตรฐานรายงานทางการเงิน ดังกล่าวเกิดจากข้อกำหนดแนวทางปฏิบัติด้านบัญชีไม่ครอบคลุมของมาตรฐานการบัญชีเดิมคือ IAS 18: รายได้ ซึ่งเนื้อหาของ IAS 18 มีเนื้อหาสาระที่ไม่สอดคล้องกันกับธุรกรรมที่เกิดขึ้น เช่น ย่อหน้า 19 ของมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 18 ระบุว่า กิจการควรประมาณการต้นทุนของกิจการในอนาคตที่เกิดจากภาระผูกพันที่เกิดขึ้นจากนั้น กิจการจึงควร รับรู้ประมาณการหนี้สิน กล่าวอีกนัยหนึ่งคือ รายการของรายได้และค่าใช้จ่ายของกิจการที่เกิดขึ้นนั้นต้องเกี่ยวข้องกับ รายการหรือเหตุการณ์เดียวกัน และต้องรับรู้รายการในงวดบัญชีเดียวกัน (คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี สภาวิชาชีพบัญชี, 2562)

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับสรุปสาระสำคัญของ TFRS 15: รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า

องค์ประกอบที่เกิดขึ้นของสัญญาที่กิจการได้ทำกับลูกค้าที่กิจการต้องบันทึกรับรู้รายการ ต้องมีรายการที่เป็นไป ภายใต้งบเงื่อนไขต่อไปนี้ทุกข้อ

1. คู่สัญญาได้อนุมัติสัญญาเป็นลายลักษณ์อักษรหรือด้วยวาจาหรือประเพณีปฏิบัติอื่นทางธุรกิจ และเกิดมีผลผูกพันทำให้ทั้งสองฝ่ายต้องทำตามภาระผูกพันในสัญญานั้น

2. กิจการสามารถระบุสิทธิ์ของแต่ละฝ่ายในส่วนที่เกี่ยวกับสินค้าหรือบริการที่จะจัดส่งมอบได้

3. กิจการสามารถระบุเงื่อนไขการชำระค่าสินค้าหรือบริการที่จะส่งมอบได้

4. ในสัญญามีการระบุเนื้อหาเชิงพาณิชย์ ได้แก่ ความเสี่ยง จังหวะเวลา และจำนวนเงินของกระแสเงินสดในอนาคตของกิจการที่คาดว่าจะเปลี่ยนแปลงเนื่องจากผลของสัญญา

5. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่นอนว่ากิจการจะสามารถเรียกเก็บสิ่งตอบแทนที่กิจการมีสิทธิ์ได้รับ เพื่อเป็นการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการที่จะส่งมอบให้ลูกค้าได้ โดยการประเมินว่ากิจการนั้นมีความสามารถในการเรียกเก็บเงินของสิ่งตอบแทนที่คาดว่าจะมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่นอน หรือกิจการจำเป็นต้องพิจารณาเฉพาะความสามารถและความตั้งใจของลูกค้าในการจ่ายเงินของสิ่งตอบแทนเมื่อครบกำหนดชำระจำนวนเงินของสิ่งตอบแทนที่กิจการมีสิทธิ์จะได้รับ ซึ่งอาจน้อยกว่าราคาที่ระบุในสัญญาได้ และสิ่งตอบแทนอาจมีความผันแปรได้เพราะกิจการอาจจะเสนอการลดราคาของสินค้าหรือบริการให้กับลูกค้า

การรับรู้รายได้ของสินค้าหรือบริการตามมาตรฐานดังกล่าวสามารถรับรู้รายได้เมื่อ (หรือขณะที่) กิจการต้องปฏิบัติตามภาระการดำเนินงานที่ต้องปฏิบัติเสร็จสิ้น ได้แก่ การรับรู้รายได้หรือบริการ ณ เวลาใดเวลาหนึ่ง (Point in Time) หมายถึง กิจการต้องดำเนินการจัดการภาระที่ต้องปฏิบัติตามการดำเนินงานนั้นเป็นภาระที่ต้องปฏิบัติเสร็จสิ้น ณ เวลาใดเวลาหนึ่ง โดยระบุว่า ณ เวลาใดลูกค้าได้รับอำนาจในการควบคุมสินทรัพย์ที่ตกลงกัน และภาระของกิจการที่ต้องปฏิบัติได้เสร็จสิ้นลง และการรับรู้รายได้หรือบริการตลอดช่วงเวลา (Over Time) หมายถึง กิจการต้องสามารถวัดระดับของความก้าวหน้าตามวิธีการปัจจัยนำเข้า (Input Method) เช่น วัตถุดิบทางตรง แรงงานทางตรง เป็นต้น หรือกิจการสามารถวัดระดับความก้าวหน้าตามวิธีผลผลิต (Output Method) เช่น ผลผลิตที่ได้จากการสำรวจโดยวิศวกร หน่วยที่ส่งมอบ เป็นต้น ทั้งนี้ การรับรู้รายได้หรือบริการของกิจการจะเกิดขึ้นเมื่อเวลาผ่านไประยะหนึ่งแล้ว กิจการสามารถวัดจากระดับความก้าวหน้า

ของกิจการ (Progress Towards Complete Satisfaction) เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการบันทึกบัญชีของกิจการ (สภาวิชาชีพบัญชี, 2562)

แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับความเข้าใจและการรับรู้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการก่อสร้างได้แก่

1. บทนำ รายได้ตามสัญญาของกิจการรับเหมาก่อสร้างถือเป็นรายได้หรือบริการที่เกิดจากสัญญาที่ทำกับลูกค้า ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าว มีวัตถุประสงค์หลักในการรับรู้รายได้หรือบริการจากการส่งมอบสินค้าหรือบริการให้ลูกค้าตามสัญญาด้วยจำนวนเงินซึ่งสะท้อนถึงการพิจารณาสิ่งตอบแทนที่กิจการคาดว่าจะได้รับสิทธิจากการแลกเปลี่ยนของสินค้าหรือบริการนั้น มาตรฐานฉบับนี้ประกาศใช้ในปี พ.ศ. 2561 และเริ่มใช้สำหรับงบการเงินสิ้นสุดปี พ.ศ. 2562 เป็นต้นไป กิจการรับเหมาก่อสร้างปฏิบัติตาม TFRS 15 โดยนักบัญชีต้องพิจารณาเงื่อนไขของสัญญาที่ทำกับลูกค้าว่าเกิดข้อเท็จจริงและเหตุการณ์ทั้งหมดนั้นเกี่ยวข้องกัน รวมไปถึงการใช้วิธีปฏิบัติที่ผ่อนปรนและเหมาะสมอย่างสม่ำเสมอกับสัญญาของกิจการที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน ในสถานการณ์ที่เหมือนกัน

สัญญาที่ทำกับลูกค้า หมายถึง ข้อตกลงระหว่างสองฝ่ายขึ้นไปที่เกิดสิทธิและภาระผูกพันทางกฎหมายที่บังคับใช้ได้ โดยสัญญานั้นอาจเป็นด้วยลายลักษณ์อักษร ด้วยวาจาหรือประเพณีปฏิบัติทางธุรกิจ วิธีปฏิบัติและกระบวนการสำหรับประเภทของสัญญาในธุรกิจรับเหมาก่อสร้างนั้น แบ่งเป็น 2 ประเภท คือ สัญญารายได้คงที่และสัญญาต้นทุนบวกส่วนเพิ่ม ทั้งนี้กิจการรับเหมาก่อสร้างต้องพิจารณาถึงวิธีปฏิบัติและกระบวนการดำเนินงานต่าง ๆ ในการทำสัญญากับลูกค้า เพื่อกำหนดว่าข้อตกลงที่ทำกับลูกค้าจะก่อให้เกิดสิทธิและภาระผูกพันที่บังคับทางกฎหมายได้หรือไม่ และเมื่อใด

2. ต้นทุนงานก่อสร้าง ประกอบด้วยต้นทุนที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับงานก่อสร้าง ต้นทุนที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงแต่สามารถปันส่วนค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นให้กับงานก่อสร้างได้ และค่าใช้จ่ายอื่นที่สามารถเรียกเก็บจากคู่สัญญาภายใต้เงื่อนไขในสัญญาก่อสร้าง รายละเอียดของต้นทุนแต่ละประเภทมีดังนี้

2.1 ต้นทุนที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับงานก่อสร้าง เช่น ค่าวัสดุก่อสร้าง ค่าแรงงานและจ้างเหมาคนงานก่อสร้าง รวมถึงเงินเดือนค่าจ้างของฝ่ายควบคุมงานก่อสร้าง เป็นต้น

2.2 ต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับงานก่อสร้าง แต่สามารถปันส่วนต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายให้กับงานก่อสร้างได้ เช่น ค่าเสื่อมราคาอาคารโรงงาน ค่าเบี้ยประกันภัยโรงงาน ต้นทุนการกู้ยืม ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการออกแบบงานก่อสร้าง และการใช้ความช่วยเหลือทางเทคนิคที่ไม่ได้เกี่ยวข้องโดยตรงกับสัญญาก่อสร้าง เป็นต้น

2.3 ต้นทุนอื่น ๆ ที่สามารถเรียกเก็บจากคู่สัญญาภายใต้เงื่อนไขในสัญญาก่อสร้าง เช่น ต้นทุนการวิจัยพัฒนาและต้นทุนทางการบริหารที่กิจการเรียกขานจากลูกค้าจ้างซึ่งกำหนดไว้ในสัญญา เป็นต้น

3. การรับรู้รายได้ของค่าก่อสร้าง ด้านการรับรู้และวัดมูลค่า หลักการสำคัญของการรับรู้รายได้ของกิจการให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 15 โดยกิจการสามารถรับรู้รายได้ค่าก่อสร้าง เพื่อเป็นตัวแทนของการส่งมอบสินค้าหรือบริการของกิจการให้ลูกค้าในจำนวนเงินที่สะท้อนถึงสิ่งตอบแทนที่กิจการคาดว่าจะมีสิทธิได้รับจากการแลกเปลี่ยนสำหรับสินค้าหรือบริการ นั้นโดยมีขั้นตอนสำคัญ 5 ขั้นตอน (มณฑา เอมสวัสดิ์, 2564) ได้แก่

3.1 ระบุข้อตกลงของสัญญาที่ทำกับลูกค้า (สัญญาเดียวหรือหลายสัญญา)

3.2 ระบุภาระที่ต้องปฏิบัติในสัญญา (สัญญามีภาระ แยกภาระได้หรือไม่)

3.3 การกำหนดมูลค่าของราคาในสัญญา

3.4 การปันส่วนมูลค่าของรายการให้กับภาระที่กิจการต้องปฏิบัติที่รวมข้อตกลงอยู่ในสัญญา

### 3.5 การรับรู้รายได้ค่าก่อสร้างเมื่อ (หรือขณะที่) กิจการต้องปฏิบัติตามภาระให้ต้องปฏิบัติเสร็จสิ้น

รายได้ค่าก่อสร้างได้แก่ จำนวนเงินของรายได้เมื่อเริ่มแรกตามที่ตกลงไว้ในสัญญาและจำนวนเงินที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงสัญญาอันเนื่องจากการดัดแปลงงาน การถูกเรียกร้องค่าชดเชยหรือการจ่ายเงินเพื่อจูงใจ หากเป็นไปตามเงื่อนไขคือ กิจการมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะเกิดรายได้และสามารถวัดมูลค่าของรายได้ค่าก่อสร้างได้อย่างน่าเชื่อถือ ซึ่งการวัดมูลค่าของรายได้นั้นต้องอาศัยประมาณการ ส่งผลให้จำนวนเงินของรายได้ค่าก่อสร้างในแต่ละงวดอาจเพิ่มขึ้นหรือลดลงจากผลกระทบของความไม่แน่นอนที่อาจเกิดขึ้น

4. การนำเสนอรายการ ตัวอย่าง บริษัท เซลลิ่ง จำกัด (มหาชน) รับงานก่อสร้างอาคาร จำนวน 20 ชั้น โดยก่อสร้างบนพื้นที่ของผู้อ่าจ้าง มีมูลค่าตามที่ระบุในงานก่อสร้างตามสัญญาจำนวน 180 ล้านบาท บริษัทฯ สามารถวัดระดับความก้าวหน้าโดยใช้วิธีผลผลิต ซึ่งบริษัทดำเนินการพิจารณาจากจำนวนชั้นที่ก่อสร้างเสร็จเนื่องจากสะท้อนผลของการปฏิบัติงานก่อสร้าง จากข้อมูลข้างต้นเป็นไปตามเงื่อนไขการรับรู้รายได้ค่าก่อสร้างด้วยวิธีตลอดช่วงเวลาหนึ่ง (Over Time) ตาม TFRS 15 เนื่องจากงานก่อสร้างอาคารอยู่บนพื้นที่ผู้อ่าจ้าง จึงทำให้สินทรัพย์ของผู้อ่าจ้างเพิ่มขึ้นทันที เมื่อกิจการเริ่มปฏิบัติงานหรือในระหว่างการปฏิบัติงานให้ การวัดระดับความก้าวหน้าด้วยวิธีผลผลิต สามารถอธิบายได้ว่า ณ สิ้นปีที่ 1 บริษัทฯ ก่อสร้างอาคารได้ 10 ชั้น จำนวนรายได้ที่รับรู้ในปีที่ 1 เท่ากับ  $10/20$  หรือร้อยละ  $50 \times 180$  ล้านบาท เท่ากับ 90 ล้านบาท

5. การเปิดเผยข้อมูล ต้องเปิดเผยจำนวนรายได้ค่าก่อสร้างที่รับรู้เป็นรายได้ในระหว่างงวด วิธีที่ใช้ในการกำหนดรายได้ค่าก่อสร้างที่รับรู้เป็นรายได้ระหว่างงวดและวิธีกำหนดขั้นความสำเร็จของงานระหว่างก่อสร้าง จำนวนเงินรวมของต้นทุนที่เกิดขึ้นและกำไรที่รับรู้ในแต่ละปี จำนวนเงินรายได้รับล่วงหน้า จำนวนเงินประกันผลงานก่อสร้าง และต้องแสดงรายการดังต่อไปนี้ในงบการเงินได้แก่ จำนวนเงินทั้งสิ้นที่กิจการมีสิทธิเรียกร้องจากผู้อ่าจ้างสำหรับงานก่อสร้างทุกสัญญาเป็นสินทรัพย์ในงบแสดงฐานะการเงินของกิจการ และจำนวนเงินทั้งสิ้นที่ผู้อ่าจ้างมีสิทธิเรียกร้องจากกิจการสำหรับงานก่อสร้างทุกสัญญาเป็นหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงินของกิจการ

## งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

มนทิดา สังข์ทอง, กนกวรรณ แซ่กู่, และสุตารัตน์ โอษะฤทธิ์ (2565) ศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างการรับรู้ภาพลักษณ์และการรับรู้คุณภาพการบริการของประชาชนที่ใช้บริการสถานีรถไฟฟ้าจังหวัดนครราชสีมา พบว่าการรับรู้ภาพลักษณ์ของสถานีรถไฟฟ้านครราชสีมาภาพรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่าด้านที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุดได้แก่ด้านช่องทางการกระจายสินค้า รองลงมาได้แก่ ด้านราคา ด้านสาธารณูปโภคและสิ่งอำนวยความสะดวก ด้านการบริการ ด้านองค์การ ด้านการส่งเสริมการตลาด ส่วนการรับรู้คุณภาพการบริการของประชาชนที่มาใช้บริการภาพรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่าด้านที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุดได้แก่ด้านลักษณะทางกายภาพของการให้บริการ รองลงมาได้แก่ด้านความเชื่อใจไว้วางใจได้ ด้านการตอบสนองต่อลูกค้า ด้านการเข้าใจและเห็นใจผู้รับบริการ ด้านการให้ความมั่นใจต่อลูกค้า และการรับรู้ภาพลักษณ์กับการรับรู้คุณภาพการบริการของประชาชนที่มาใช้บริการสถานีรถไฟฟ้าจังหวัดนครราชสีมา มีความสัมพันธ์ในทางบวกอยู่ในระดับสูงอย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งสามารถนำผลการวิจัยไปเป็นแนวทางในการส่งเสริมแก้ไขภาพลักษณ์ ทำกลยุทธ์การสื่อสารการตลาดต่อการเลือกใช้บริการของผู้โดยสาร เพื่อตอบสนองความต้องการและการตัดสินใจเลือกใช้บริการขนส่งรถไฟฟ้าของผู้โดยสารต่อไป

สุนันทา พรเจริญโรจน์ (2564) ศึกษาถึงความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของผู้ทำบัญชีในธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม พบว่าผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินในระดับปานกลาง และปัจจัยส่วนบุคคลของกลุ่มตัวอย่างได้แก่ อายุ วุฒิการศึกษา ประสบการณ์การทำงาน และชั่วโมงการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพมีความสัมพันธ์กับความรู้ความเข้าใจมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ภัทราพร จิตสร้างบุญ (2561) ศึกษาถึงความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยของนิสิตหลักสูตรบัญชีบัณฑิต มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ พบว่าลักษณะข้อมูลส่วนบุคคลแตกต่างกัน ประกอบด้วย เพศ ระดับการศึกษา เกรดเฉลี่ยสะสม ประสบการณ์การทำงาน การเข้าฝึกอบรม ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย และการเรียนเกี่ยวกับรายวิชาที่มีมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย มีความรู้ความเข้าใจในแต่ละด้าน ประกอบด้วย ด้านกฎเกณฑ์และวิธีการปฏิบัติทางการบัญชี ด้านการพัฒนา ด้านข้อมูล ด้านความใส่ใจ แตกต่างกัน

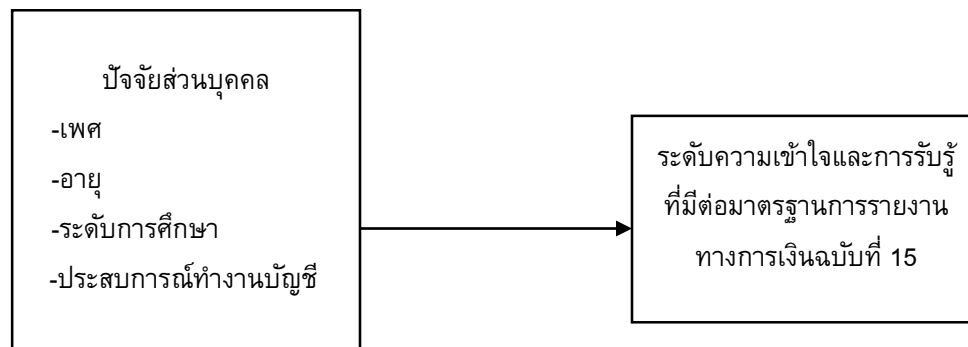
นฤนาถ ศราภย์วานิช, มณฑิพย์ ตั้งเอกจิต, สุวรรณ เลาหะวิสุทธิ, และดุรยา สุขธมยา (2561) ศึกษาถึงความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ พบว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะในระดับน้อยที่สุด โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีค่าเฉลี่ยของความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะโดยรวมมากกว่าผู้ทำบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ 0.05 แต่ไม่แตกต่างกับผู้สอบบัญชีภาษีอากรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ 0.05 ส่วนผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีค่าเฉลี่ยของความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะโดยรวมมากกว่าผู้ทำบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ 0.10

### สมมุติฐานการวิจัย

1. ปัจจัยส่วนบุคคลของนักบัญชีกับความเข้าใจและการรับรู้ใน TFRS 15 (ที่เกี่ยวข้องกับสัญญาก่อสร้าง) จำแนกตามระดับการศึกษา ไม่แตกต่างกัน
2. ปัจจัยส่วนบุคคลของนักบัญชีกับความเข้าใจและการรับรู้ใน TFRS 15 (ที่เกี่ยวข้องกับสัญญาก่อสร้าง) จำแนกตามประสบการณ์ทำงานบัญชี ไม่แตกต่างกัน

### กรอบแนวคิดงานวิจัย

การศึกษาค้นคว้าครั้งนี้คณะผู้วิจัยได้ศึกษาเปรียบเทียบปัจจัยส่วนบุคคลของนักบัญชีความเข้าใจและการรับรู้ใน TFRS 15 (ที่เกี่ยวข้องกับสัญญาก่อสร้าง) จากงานวิจัยที่เกี่ยวข้องแล้วนำมาสังเคราะห์เพื่อให้ได้กรอบแนวคิดการวิจัย โดยคณะผู้วิจัยได้นำแนวคิดจากความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของผู้ทำบัญชีในธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมของสุนันทา พรเจริญโรจน์ (2564) และความสัมพันธ์ระหว่างการรับรู้ภาพลักษณ์และการรับรู้คุณภาพการบริการของประชาชนที่ใช้บริการสถานีรถไฟจังหวัดนครศรีธรรมราชของ มณฑิรา สังข์ทอง, กนกวรรณ แซ่กู่, และสุตารัตน์ โอษะฤทธิ์ (2565) มาเป็นกรอบแนวคิดการวิจัยครั้งนี้ดังรูปที่ 1



รูปที่ 1 : กรอบแนวคิดงานวิจัย

## วิธีดำเนินการวิจัย

### ประชากรในการวิจัย

ประชากรที่ใช้ในการวิจัยนี้คือ นักบัญชีที่อยู่ในกรอบมรโครงการบริการวิชาการ ของสาขาวิชาการบัญชี คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏรำไพพรรณี จำนวน 147 คน เนื่องจากทราบจำนวนประชากร คณะผู้วิจัยจึงกำหนดขนาดของตัวอย่างโดยใช้สูตร ทาโร่ ยามาเน (Tara Yamane, 1973) โดยกำหนดระดับความเชื่อมั่นที่ร้อยละ 95 ความคลาดเคลื่อนที่ยอมรับได้ร้อยละ 5

### เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล ใช้วิธีการเก็บข้อมูลจากแบบสอบถาม นำมาวิเคราะห์ซึ่งมีขั้นตอนในการออกแบบเครื่องมือ ดังนี้

1. ศึกษาแนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับความเข้าใจและการรับรู้ ใน TFRS 15 ตลอดจนงานวิจัยและข้อมูลอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง
2. นำแนวคิด ทฤษฎี ความเข้าใจและการรับรู้ที่ได้จากการศึกษา มาใช้เป็นแนวทางในการสร้างแบบสอบถามให้ตรงตามวัตถุประสงค์และขอบเขตของการวิจัย
3. สร้างแบบสอบถามที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล
4. นำแบบสอบถามไปตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือ ดังนี้
  - 4.1 ความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) โดยนำแบบสอบถามไปให้ผู้ทรงคุณวุฒิที่มีความเชี่ยวชาญด้านการบัญชีจำนวน 3 ท่าน อ่านเพื่อให้ตรวจสอบเนื้อหาและภาษาที่ใช้ในแบบสอบถาม ตลอดจนความครอบคลุมของเนื้อหาที่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ในการวิจัย
  - 4.2 ความเชื่อมั่น (Reliability) หลังจากที่ได้แก้ไขและปรับปรุงแบบสอบถามตามคำแนะนำแล้ว จะนำไปทดลองใช้ (Tryout) กับนักบัญชีที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่างจำนวน 30 คน เพื่อทดสอบความเข้าใจในเนื้อหาและภาษาที่ใช้ จากนั้นจึงนำผลที่ได้มาทดสอบหาความเชื่อมั่น โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha Coefficient) มีค่า

เท่ากับ 0.965 ซึ่งผลลัพธ์ ฐานันท์ (2557) กล่าวว่า การตรวจสอบความเชื่อมั่นของเครื่องมือการวิจัยเป็นที่ยอมรับกัน โดยทั่วไปว่า ค่าความเชื่อมั่นที่ได้นั้น ควรจะมีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟามากกว่า 0.70

### การวิเคราะห์ข้อมูลและสถิติที่ใช้

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล มีดังนี้

#### 1. สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ใช้การวิเคราะห์ข้อมูลดังนี้

1.1 ใช้ร้อยละ (Percentage) และความถี่ (Frequency) ในการวิเคราะห์ตัวแปรที่มีระดับการวัดเชิงกลุ่ม ได้แก่ ปัจจัยบุคคลที่ประกอบด้วย เพศ อายุ ระดับการศึกษา และประสบการณ์ทำงานบัญชี (ณิชา โหมดเครือ, 2563)

1.2 ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) กับตัวแปรที่มีระดับการวัดเชิงปริมาณ ได้แก่ ความเข้าใจและการรับรู้ TFRS 15

2. สถิติเชิงอนุมาน หรือสถิติอ้างอิง (Inferential Statistics) เป็นสถิติที่ใช้วิเคราะห์ข้อมูลที่เก็บรวบรวมได้จากกลุ่มตัวอย่าง แล้วสรุปผล ไปยังกลุ่มประชากรเป้าหมาย เพื่อทดสอบสมมติฐานถึงลักษณะของตัวแปรต้นที่มีผลต่อตัวแปร โดยใช้สถิติในการวิเคราะห์ ดังต่อไปนี้

2.1 สถิติทดสอบที (T-test) ใช้การทดสอบความแตกต่างระหว่างค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่าง 2 กลุ่มที่ไม่เกี่ยวข้องกัน (Independent Samples)

2.2 สถิติทดสอบเอฟ (F-test) ด้วยการใช้การวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบทางเดียว (One-way ANOVA) เป็นวิธีการทดสอบความแตกต่างค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่างตั้งแต่ 3 กลุ่มขึ้นไป

## ผลการวิจัยและอภิปรายผล

### ผลการวิจัย

ตารางที่ 1 ค่าความถี่และร้อยละของปัจจัยส่วนบุคคลของนักบัญชีที่ตอบแบบสอบถาม (n= 147 คน)

| ปัจจัยส่วนบุคคล  | ความถี่ | ร้อยละ |
|------------------|---------|--------|
| 1. เพศ           |         |        |
| ชาย              | 18      | 12.20  |
| หญิง             | 129     | 87.80  |
| 2. อายุ          |         |        |
| ต่ำกว่า 25 ปี    | 85      | 57.80  |
| 25 - 30 ปี       | 47      | 32.00  |
| 31 - 35 ปี       | 3       | 2.00   |
| 36 - 40 ปี       | 0       | 0.00   |
| 41 - 45 ปี       | 5       | 2.00   |
| 45 ปีขึ้นไป      | 6       | 6.10   |
| 3. ระดับการศึกษา |         |        |
| ต่ำกว่าปริญญาตรี | 0       | 0.00   |

**ตารางที่ 1** ค่าความถี่และร้อยละของปัจจัยส่วนบุคคลของนักบัญชีที่ตอบแบบสอบถาม (n= 147 คน) (ต่อ)

| ปัจจัยส่วนบุคคล         | ความถี่    | ร้อยละ        |
|-------------------------|------------|---------------|
| ปริญญาโท                | 6          | 4.10          |
| ปริญญาเอก               | 9          | 6.10          |
| 4. ประสบการณ์ทำงานบัญชี |            |               |
| น้อยกว่า 2 ปี           | 114        | 77.60         |
| 2 - 5 ปี                | 18         | 12.20         |
| 6 - 8 ปี                | 9          | 6.10          |
| มากกว่า 8 ปี            | 6          | 4.10          |
| <b>รวม</b>              | <b>147</b> | <b>100.00</b> |

จากตารางที่ 1 พบว่าปัจจัยส่วนบุคคลของนักบัญชีที่เข้าร่วมโครงการอบรมความรู้ต่อเนื่องจากการเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างจำนวน 147 คนพบว่าผู้ตอบแบบสอบถาม ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง อายุต่ำกว่า 25 ปี รองลงมาได้แก่ อายุระหว่าง 25 - 30 ปี จบการศึกษาระดับปริญญาตรี รองลงมาได้แก่ จบการศึกษาระดับปริญญาเอก มีประสบการณ์ทำงานบัญชี น้อยกว่า 2 ปี รองลงมาได้แก่ มีประสบการณ์ทำงานบัญชีจำนวน 2 - 5 ปี

**ตารางที่ 2** ระดับความเข้าใจและการรับรู้ของนักบัญชี TFRS 15 (ที่เกี่ยวข้องกับสัญญาก่อสร้าง) ด้านบทนำ (n = 147 คน)

| ด้านบทนำ                                                                                                                                                 | $\bar{x}$   | S.D.  | แปลผล           |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|-------|-----------------|
| 1. รายได้ตามสัญญาของกิจการรับเหมาก่อสร้าง ถือเป็นรายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า | 3.84        | 0.774 | ระดับมาก        |
| 2. วัตถุประสงค์หลักในการรับรู้รายได้จากการส่งมอบสินค้าหรือบริการให้ลูกค้าตามสัญญาด้วยจำนวนเงินที่สะท้อนถึงสิ่งตอบแทนที่กิจการคาดว่าจะมีสิทธิ             | 4.00        | 0.731 | ระดับมาก        |
| 3. สัญญาที่ทำกับลูกค้า หมายถึง ข้อตกลงระหว่างคู่สัญญาตั้งแต่สองฝ่ายขึ้นไปที่เกิดสิทธิและภาระผูกพันที่ใช้บังคับได้ตามกฎหมาย                               | 4.04        | 0.739 | ระดับมาก        |
| 4. ประเภทของสัญญาในธุรกิจรับเหมาก่อสร้างแบ่งเป็น 2 ประเภท คือสัญญารายได้คงที่และสัญญาต้นทุนบวกส่วนเพิ่ม                                                  | 3.89        | 0.795 | ระดับมาก        |
| 5. กิจการคาดว่าจะมีสิทธิได้รับจากการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการนั้น ๆ โดยมีขั้นตอน 5 ขั้นตอน                                                              | 3.97        | 0.819 | ระดับมาก        |
| <b>ภาพรวม</b>                                                                                                                                            | <b>3.94</b> |       | <b>ระดับมาก</b> |

จากตารางที่ 2 พบว่าด้านบทนำ ในภาพรวมมีความเข้าใจและการรับรู้มาก มีรายละเอียดดังนี้ มีความเข้าใจและการรับรู้มากที่สุดได้แก่ สัญญาที่ทำกับลูกค้า หมายถึง ข้อตกลงระหว่างคู่สัญญาตั้งแต่สองฝ่ายขึ้นไปที่เกิดสิทธิและภาระผูกพันที่บังคับได้ตามกฎหมาย รองลงมาได้แก่ วัตถุประสงค์หลักในการรับรู้รายได้จากการส่งมอบสินค้าหรือบริการ ให้ลูกค้าตามสัญญาด้วยจำนวนเงินที่สะท้อนถึงสิ่งตอบแทนที่กิจการคาดว่าจะมีสิทธิซึ่งใกล้เคียงกับกิจการคาดว่าจะมีสิทธิได้รับจากการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการนั้น ๆ โดยมีขั้นตอน 5 ขั้นตอน ประเภทของสัญญาในธุรกิจรับเหมาก่อสร้าง แบ่งเป็น 2 ประเภท คือสัญญารายได้คงที่และสัญญาต้นทุนบวกส่วนเพิ่มและรายได้ตามสัญญาของกิจการรับเหมาก่อสร้าง ถือเป็นรายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าตาม TFRS 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าตามลำดับ

**ตารางที่ 3** ระดับความเข้าใจและการรับรู้ของนักบัญชี TFRS 15 (ที่เกี่ยวข้องกับสัญญาก่อสร้าง) ด้านรายได้ค่าก่อสร้าง  
(n = 147 คน)

| ด้านรายได้ค่าก่อสร้าง                                                                                                                                 | $\bar{x}$   | S.D.  | แปลผล           |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|-------|-----------------|
| 1. รายได้ค่าก่อสร้างประกอบด้วย จำนวนเงินรายได้เมื่อเริ่มแรกตามที่ตกลงไว้ในสัญญาและจำนวนเงินที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงสัญญาอันเกิดจากการดัดแปลงงาน | 3.93        | 0.841 | ระดับมาก        |
| 2. รายได้ค่าชดเชยการฟ้องร้องตามกฎหมายไม่ถือเป็นรายได้จากสัญญาก่อสร้าง                                                                                 | 3.76        | 0.962 | ระดับมาก        |
| 3. การรับรู้รายได้ของสัญญาก่อสร้างใช้เกณฑ์การรับรู้มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจและวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ           | 3.92        | 0.856 | ระดับมาก        |
| <b>ภาพรวม</b>                                                                                                                                         | <b>3.87</b> |       | <b>ระดับมาก</b> |

จากตารางที่ 3 พบว่า ด้านรายได้ค่าก่อสร้าง ในภาพรวมมีความเข้าใจและการรับรู้มาก มีรายละเอียดดังนี้ มีความเข้าใจและการรับรู้มากที่สุดได้แก่ รายได้ค่าก่อสร้างประกอบด้วย จำนวนเงินรายได้เมื่อเริ่มแรกตามที่ตกลงไว้ในสัญญาและจำนวนเงินที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงสัญญาอันเกิดจากการดัดแปลงงาน รองลงมาได้แก่ การรับรู้รายได้ของสัญญาก่อสร้างใช้เกณฑ์การรับรู้มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจและวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ และ รายได้ค่าชดเชยการฟ้องร้องตามกฎหมายไม่ถือเป็นรายได้จากสัญญาก่อสร้าง ตามลำดับ

**ตารางที่ 4** ระดับความเข้าใจและการรับรู้ของนักบัญชี TFRS 15 (ที่เกี่ยวข้องกับสัญญาก่อสร้าง) ด้านต้นทุนงานก่อสร้าง  
(n = 147 คน)

| ด้านต้นทุนงานค่าก่อสร้าง                                                                            | $\bar{x}$   | S.D.  | แปลผล           |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|-------|-----------------|
| 1. ต้นทุนงานก่อสร้างประกอบด้วยต้นทุนที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับงานก่อสร้าง เช่น ค่าวัสดุก่อสร้าง         | 4.07        | 0.750 | ระดับมาก        |
| 2. ค่าแรงงานและจ้างเหมาคนงานก่อสร้างถือเป็นต้นทุนงานก่อสร้าง                                        | 4.11        | 0.795 | ระดับมาก        |
| 3. ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับสวัสดิการของคนงานหรือฝ่ายควบคุมงานก่อสร้างถือเป็นต้นทุนงานก่อสร้าง            | 3.78        | 0.998 | ระดับมาก        |
| 4. ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรและอุปกรณ์ที่ใช้ในงานก่อสร้างถือเป็นต้นทุนงานก่อสร้าง                    | 3.80        | 0.873 | ระดับมาก        |
| 5. ต้นทุนการกู้ยืมเป็นต้นทุนที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงแต่สามารถปันส่วนให้กับงานก่อสร้างได้              | 3.77        | 0.900 | ระดับมาก        |
| 6. ค่าเบี้ยประกันภัยถือเป็นต้นทุนที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงแต่สามารถปันส่วนให้งานก่อสร้างได้            | 3.87        | 0.862 | ระดับมาก        |
| 7. ต้นทุนการวิจัยพัฒนาที่เรียกชำระคืนจากผู้ว่าจ้างซึ่งระบุไว้ในสัญญาเป็นต้นทุนปันส่วนงานก่อสร้างได้ | 3.83        | 0.894 | ระดับมาก        |
| 8. ภาษีซื้อไม่ถือเป็นต้นทุนงานก่อสร้าง                                                              | 3.69        | 0.919 | ระดับมาก        |
| <b>ภาพรวม</b>                                                                                       | <b>3.86</b> |       | <b>ระดับมาก</b> |

จากตารางที่ 4 พบว่าด้านต้นทุนงานก่อสร้าง ในภาพรวมมีความเข้าใจและการรับรู้มาก มีรายละเอียดดังนี้ มีความเข้าใจและการรับรู้มากที่สุดได้แก่ ค่าแรงงานและจ้างเหมาคนงานก่อสร้างถือเป็นต้นทุนงานก่อสร้าง รองลงมาได้แก่ ต้นทุนงานก่อสร้างประกอบด้วยต้นทุนที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับงานก่อสร้าง เช่น ค่าวัสดุก่อสร้าง และค่าเบี้ยประกันภัยถือเป็นต้นทุนที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงแต่สามารถปันส่วนให้งานก่อสร้างได้ ต้นทุนการวิจัยพัฒนาที่เรียกชำระคืนจากผู้ว่าจ้างซึ่งระบุไว้ในสัญญาเป็นต้นทุนปันส่วนงานก่อสร้างได้ ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรและอุปกรณ์ที่ใช้ในงานก่อสร้างถือเป็นต้นทุนงานก่อสร้าง ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับสวัสดิการของคนงานหรือฝ่ายควบคุมงานก่อสร้างถือเป็นต้นทุนงานก่อสร้าง ต้นทุนการกู้ยืมเป็นต้นทุนที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงแต่สามารถปันส่วนให้กับงานก่อสร้างได้ และภาษีซื้อไม่ถือเป็นต้นทุนงานก่อสร้างตามลำดับ

**ตารางที่ 5** ระดับความเข้าใจและการรับรู้ของนักบัญชี TFRS 15 (ที่เกี่ยวข้องกับสัญญาก่อสร้าง) ด้านการรับรู้และวัดมูลค่า (n = 147 คน)

| ด้านการรับรู้และวัดมูลค่า                                                        | $\bar{X}$ | S.D.  | แปลผล    |
|----------------------------------------------------------------------------------|-----------|-------|----------|
| 1. ลูกหนี้เงินประกันผลงานเป็นบัญชีหมวดสินทรัพย์                                  | 4.11      | 0.769 | ระดับมาก |
| 2. การนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มค้างจ่ายของกิจการต้องนำส่งภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป | 3.99      | 0.721 | ระดับมาก |
| 3. เงินรับล่วงหน้าจากสัญญาจากส่วนราชการ ถือเป็นเงินรับล่วงหน้าอยู่ในหมวดหนี้สิน  | 3.97      | 0.793 | ระดับมาก |
| ภาพรวม                                                                           | 4.02      |       | ระดับมาก |

จากตารางที่ 5 พบว่า ด้านการรับรู้และการวัดมูลค่า ในภาพรวมมีความเข้าใจและการรับรู้มาก มีรายละเอียดดังนี้ มีความเข้าใจและการรับรู้มากที่สุดได้แก่ ลูกหนี้เงินประกันผลงานเป็นบัญชีหมวดสินทรัพย์ รองลงมาได้แก่ การนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มค้างจ่ายของกิจการต้องนำส่งภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป และเงินรับล่วงหน้าจากสัญญาจากส่วนราชการ ถือเป็นเงินรับล่วงหน้าอยู่ในหมวดหนี้สิน ตามลำดับ

**ตารางที่ 6** ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ค่าสถิติ F-test และระดับนัยสำคัญทางสถิติในการเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่างช่วงระดับการศึกษา 3 ระดับ ในความเข้าใจและการรับรู้ของนักบัญชี TFRS 15

|               | ความเข้าใจและการรับรู้ | N  | Mean   | S.D.    | Mean Difference | F     | Do | Sig   |
|---------------|------------------------|----|--------|---------|-----------------|-------|----|-------|
| ระดับการศึกษา | 1                      | 42 | 3.8396 | 0.66167 |                 |       |    |       |
|               | 2                      | 2  | 4.4474 | 0.55824 | -0.0087         | 1.900 | 46 | 0.162 |
|               | 3                      | 3  | 4.4386 | 0.51119 |                 |       |    |       |

หมายเหตุ : 1 หมายถึง ระดับการศึกษาปริญญาตรี 2 หมายถึง ระดับการศึกษาปริญญาโท และ 3 หมายถึง ระดับการศึกษาปริญญาเอก

จากตารางที่ 6 พบว่า ทดสอบสมมติฐานของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามระดับการศึกษาที่แตกต่างกันแบ่งเป็น 3 กลุ่มระดับการศึกษา ที่เป็นอิสระจากกัน เพื่อหาความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่างกลุ่มหนึ่งว่าแตกต่างจากอีกกลุ่มหนึ่งต่อความเข้าใจและการรับรู้ใน TFRS 15 จากผลการทดสอบวิเคราะห์ข้อมูล Independent Sample F-test (ตารางที่ 6) การทดสอบโดยใช้ค่าสถิติ F-test ปรากฏว่า ค่า  $f = 1.900$  และค่า  $Sig. = 0.162$  ซึ่งมากกว่า 0.05 แสดงว่าค่าเฉลี่ยของคะแนนความเข้าใจและการรับรู้ใน TFRS 15 ด้านระดับการศึกษาของกลุ่มตัวอย่างระดับการศึกษา ระดับปริญญาตรี ระดับการศึกษาปริญญาโท และระดับการศึกษาระดับปริญญาเอก ไม่แตกต่างกัน

**ตารางที่ 7** ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ค่าสถิติ F-test และระดับนัยสำคัญทางสถิติในการทดสอบเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่างประสบการณ์ในการทำงาน 4 ระดับ ในความเข้าใจและการรับรู้ของนักบัญชี TFRS 15

| ความเข้าใจและ<br>การรับรู้    | N | Mean | S.D.   | Mean<br>Difference | F       | Do    | Sig   |
|-------------------------------|---|------|--------|--------------------|---------|-------|-------|
| ประสบการณ์ใน<br>การทำงานบัญชี | 1 | 36   | 3.8743 | 0.6626             |         |       |       |
|                               | 2 | 6    | 3.6842 | 0.7201             | -0.1900 | 1.155 | 46    |
|                               | 3 | 3    | 4.2807 | 0.4861             |         |       | 0.338 |
|                               | 4 | 2    | 4.5263 | 0.6698             |         |       |       |

หมายเหตุ : 1 หมายถึง ประสบการณ์ทำงานด้านบัญชีน้อยกว่า 2 ปี

2 หมายถึง ประสบการณ์ทำงานด้านบัญชี 2 - 5 ปี

3 หมายถึง ประสบการณ์ทำงานด้านบัญชี 6 - 8 ปี

4 หมายถึง ประสบการณ์ทำงานด้านบัญชีมากกว่า 8 ปี

จากตารางที่ 7 พบว่า ทดสอบสมมติฐานของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามประสบการณ์ในการทำงานบัญชีที่ต่างกันแบ่งเป็น 4 กลุ่มประสบการณ์ ที่เป็นอิสระจากกัน เพื่อหาความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่างกลุ่มหนึ่งว่าแตกต่างจากอีกกลุ่มหนึ่งต่อความเข้าใจและการรับรู้ TFRS 15 จากผลการทดสอบวิเคราะห์ข้อมูล Independent Sample F-test (ตารางที่ 7) การทดสอบโดยใช้ค่าสถิติ F-test ปรากฏว่า ค่า  $f = 1.155$  และค่า  $Sig. = 0.338$  ซึ่งมากกว่า 0.05 แสดงว่าค่าเฉลี่ยของคะแนนความเข้าใจและการรับรู้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 15 ด้านประสบการณ์ในการทำงานบัญชีของกลุ่มตัวอย่าง กลุ่มตัวอย่างที่มีประสบการณ์น้อยกว่า 2 ปี มีประสบการณ์ระหว่าง 2 - 5 ปี มีประสบการณ์ระหว่าง 6 - 8 ปี และมีประสบการณ์มากกว่า 8 ปี ไม่แตกต่างกัน

การวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบจำแนกทางเดียว (One-Way ANOVA) เพื่อเปรียบเทียบระหว่างค่าเฉลี่ยที่ได้จากกลุ่มตัวอย่าง 3 กลุ่มขึ้นไป เพื่อตรวจสอบตัวแปรอิสระชุดแรก ตัวแปรอิสระระดับการศึกษาแบ่งเป็น 3 กลุ่ม ตัวแปรตามระดับการศึกษาในความเข้าใจและการรับรู้ TFRS 15 ตัวแปรอิสระชุดที่สอง ตัวแปรอิสระประสบการณ์ในการทำงานบัญชีแบ่งเป็น 4 กลุ่ม ตัวแปรประสบการณ์ในการทำงานบัญชีต่อความเข้าใจและการรับรู้ TFRS 15 การทดสอบสมมติฐานใช้โปรแกรม SPSS for Windows ตรวจสอบการแจกแจงของข้อมูล และวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบจำแนกทางเดียว (One-Way ANOVA) ระดับนัยสำคัญทางสถิติ  $\alpha = 0.05$

## อภิปรายผล

จากผลการวิจัยเรื่อง ความเข้าใจและการรับรู้ของนักบัญชี TFRS 15: รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า (ที่เกี่ยวข้องกับสัญญาก่อสร้าง) คณะผู้วิจัยได้นำผลการวิจัยนี้มาอภิปรายเพื่อสรุป โดยมีการนำเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องมาอ้างอิงดังต่อไปนี้

ระดับความเข้าใจและการรับรู้ของนักบัญชี TFRS 15 ด้านบทนำ ด้านรายได้ค่าก่อสร้าง ต้นทุนงานก่อสร้าง และการรับรู้และวัดมูลค่า อยู่ในระดับมาก ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของศรีสุตา ทองวันดี, อารยา มีเย็น, และธิดิรัตน์ วงษ์ภาพสินธุ์ (2563) ได้ศึกษาการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่องเครื่องมือทางการเงิน

(TFRS 9) ที่ส่งผลต่อการปฏิบัติงานของนักบัญชีกรณีศึกษาบริษัทในกลุ่ม SET100 พบว่า นักบัญชีมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 9 โดยรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่า การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 9 ด้านความรู้ความเข้าใจด้านการจัดทำงบการเงิน ด้านจัดเตรียมข้อมูลมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับการปฏิบัติงานของนักบัญชี

การเปรียบเทียบปัจจัยส่วนบุคคลของนักบัญชีต่อความเข้าใจและการรับรู้ TFRS15 (ที่เกี่ยวข้องกับสัญญา ก่อสร้าง) พบว่าค่าเฉลี่ยของคะแนนความเข้าใจและการรับรู้ในมาตรฐานฯ ด้านระดับการศึกษาของกลุ่มตัวอย่างระดับปริญญาตรี ปริญญาโท และปริญญาเอก ไม่แตกต่างกัน และค่าเฉลี่ยของคะแนนความเข้าใจและการรับรู้ในมาตรฐานฯ ด้านประสบการณ์ในการทำงานของนักบัญชีของกลุ่มตัวอย่าง กลุ่มตัวอย่างที่มีประสบการณ์น้อยกว่า 2 ปี ระหว่าง 2 - 5 ปี ระหว่าง 6 - 8 ปี และกลุ่มตัวอย่างที่มีประสบการณ์มากกว่า 8 ปี ไม่แตกต่างกัน ซึ่งสอดคล้องกับนฤนาถ ศรกายวานิช, มณฑิพย์ ตั้งเอกจิต, สุวรรณ เลาหะวิสุทธิ, และดุริยา สุขธมยา (2561) โดยศึกษาความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ พบว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีส่วนใหญ่มีความเข้าใจและการรับรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะในระดับน้อยที่สุด โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีค่าเฉลี่ยของความเข้าใจและการรับรู้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะโดยรวมมากกว่าผู้ทำบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติแต่ไม่แตกต่างกับผู้สอบบัญชีภาษีอากรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ส่วนผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีค่าเฉลี่ยของความเข้าใจและการรับรู้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะโดยรวมมากกว่าผู้ทำบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ซึ่งสอดคล้องกับณัฏฐากร กล้องแก้ว, นิภาพรณ ดุลณี, กชพร นามสีฐาน, และปรียาณัฐ เอี่ยมศิริเมธี (2564) ศึกษาการพัฒนาความรู้ทางการบัญชีของผู้จัดทำบัญชีในยุคดิจิทัลในเขตอำเภอเมือง จังหวัดนครราชสีมา: ในมุมมองของผู้ประกอบการ พบว่าการเปรียบเทียบทักษะและความรู้ทางการบัญชีจำแนกสถานภาพส่วนบุคคล พบว่า เพศ อายุ การศึกษา ต่างกัน มีทักษะและความรู้ในภาพรวมไม่มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

## สรุปและข้อเสนอแนะ

การศึกษาวิจัยเรื่องความเข้าใจและการรับรู้ของนักบัญชี TFRS 15: รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า (ที่เกี่ยวข้องกับสัญญาก่อสร้าง) สามารถสรุปผลและนำผลการวิจัยไปเป็นแนวทางในการส่งเสริมความรู้ความสามารถของนักบัญชีต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่ เพื่อให้การจัดทำงบการเงินเป็นไปตามมาตรฐานสากลและเพื่อให้บริการเงินมีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน ดังต่อไปนี้

1. นักบัญชีที่เข้าร่วมการอบรม มีระดับความเข้าใจและการรับรู้ TFRS 15 อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณารายด้านพบว่า ด้านการรับรู้และการวัดมูลค่าในระดับมากที่สุด รองลงมาได้แก่ ด้านบทนำ ด้านรายได้ค่าก่อสร้างและ ด้านต้นทุนงานค่าก่อสร้าง ตามลำดับ

2. ผลการเปรียบเทียบปัจจัยส่วนบุคคลได้แก่ ระดับการศึกษาและประสบการณ์การทำงานของนักบัญชีกับความเข้าใจและการรับรู้ TFRS 15 (ที่เกี่ยวข้องกับสัญญาก่อสร้าง) ไม่มีความแตกต่างกัน ดังนั้นจึงสนับสนุนสมมติฐานที่ 1 และ 2

## ข้อเสนอแนะ

### ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

1. การวิจัยครั้งนี้ ผู้ที่สนใจสามารถนำไปศึกษาความเข้าใจและการรับรู้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น เพื่อศึกษาเปรียบเทียบกับกลุ่มตัวอย่างว่ามีความแตกต่างกันหรือไม่ อย่างไรหรือทำการศึกษาปัจจัยส่วนบุคคลอื่นที่ส่งผลให้ความเข้าใจและการรับรู้แตกต่างกัน ได้แก่ ค่าใช้จ่ายในการอบรม สภาพแวดล้อมเช่นวิทยาการ สถานที่อบรม หรือสภาพอากาศเป็นต้น เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ตรงกับวัตถุประสงค์ของการทำวิจัยมากที่สุด และถูกต้อง สามารถนำผลการวิจัยดังกล่าวไปใช้ให้เกิดประโยชน์ตรงกับความต้องการ และก่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด

2. ควรมีการศึกษางานวิจัยด้านความรู้ความสามารถของมาตรฐานในการปฏิบัติงานของนักบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ที่สภาวิชาชีพประกาศใช้เพื่อให้ทราบถึง ปัญหาในการดำเนินงานและประสิทธิภาพของการปฏิบัติงานนักบัญชี

### ประโยชน์ของการวิจัย

1. การวิจัยครั้งนี้ ก่อให้เกิดประโยชน์ทางวิชาการ ในด้านความก้าวหน้าทางวิชาการความเข้าใจและการรับรู้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกิดขึ้นใหม่ และต้องปรับใช้ในการทำงานซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงิน จัดเป็นข้อมูลที่มีความสำคัญที่ผู้บริหารต้องการนำมาใช้ประโยชน์สำหรับการวางแผนดำเนินธุรกิจเพื่อพัฒนาการดำเนินงานให้เกิดประสิทธิภาพที่ดีกว่าเดิม

2. ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงินส่งผลต่อคุณภาพรายงานงบการเงินขององค์กรหรือธุรกิจอย่างไร เพื่อให้ธุรกิจทราบถึงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานของธุรกิจอย่างแท้จริงเพื่อให้ผู้บริหารสามารถวางแผน และตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ

## กิตติกรรมประกาศ

รายงานวิจัยฉบับนี้ สำเร็จได้อย่างสมบูรณ์ด้วยความอนุเคราะห์อย่างยิ่ง ด้วยทุนอุดหนุนประจำปีงบประมาณ 2563 ขอขอบพระคุณผู้เข้าร่วมโครงการอบรมความรู้ต่อเนื่องทางบัญชีของสาขาวิชาการบัญชี ที่ให้ข้อคิดเห็นและข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์อย่างยิ่งกับคณะผู้วิจัยเป็นอย่างดี รวมทั้งมหาวิทยาลัยราชภัฏลำปางที่สนับสนุนทุนวิจัยในครั้งนี้ อนึ่ง คณะผู้วิจัยขอมอบให้แก่พระคุณบิดา มารดา ตลอดจน ผู้ที่ได้ให้ความช่วยเหลือในการอนุเคราะห์ข้อมูลแก่ผู้วิจัย

## เอกสารอ้างอิง

กอบแก้ว รัตนกุล. (2562). การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญของกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ฉบับปรับปรุงปี

ค.ศ. 2018: บทที่ 1-บทที่ 4. วารสารวิชาชีพบัญชี, 15(47), 78-89.

นุรไอนี หมาดหมื่น. (2564). ความรู้ความเข้าใจมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม ในประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์).

ณัฏฐากร กล้องแก้ว, นิภาพรณ ดุลณี, กชพร นามสีฐาน, และปรียาณัฐ เอื้อยศิริเมธี. (2564). การพัฒนาความรู้ทางการบัญชีของผู้จัดทำบัญชีในยุคดิจิทัลในเขตอำเภอเมือง จังหวัดนครราชสีมา: ในมุมมองของผู้ประกอบการ, วารสารวิทยาลัยนครราชสีมา (สาขามนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์), 15(3), 314-326.

- ณิชนา โหมดเครือ. (2563). ปัจจัยที่มีผลต่อการตัดสินใจศึกษาต่อในระดับปริญญาโทของนักศึกษาปริญญาโท คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ (รายงานการวิจัย). กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยรามคำแหง. สืบค้นจาก <https://mmm.ru.ac.th/MMM/IS/ml10/6114962077.pdf>
- นฤนาถ ศราภัยวานิช, มณฑิพย์ ตั้งเอกจิต, สุวรรณ เลาหะวิสุทธิ, และศุภยา สุขถมยา. (2561). ความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ. วารสารบริหารธุรกิจศรีนครินทรวิโรฒ, 9(1), 137-152.
- นุชนันท์ ดิจิต. (2562). ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการปฏิบัติงานตามจรรยาบรรณของนักบัญชีในเขตภาคเหนือ. (การค้นคว้าอิสระ ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยศรีปทุม)
- ภัทราพร จิตสร้างบุญ. (2561). ความรู้ความเข้าใจมาตรฐานรายงานทางการเงินไทยของนิสิตหลักสูตรบัญชีบัณฑิต มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ. วารสารบริหารธุรกิจศรีนครินทรวิโรฒ, 9(2), 141-155.
- มณฑา เอ็มสวัสดิ์. (2564). เอกสารประกอบการสอน วิชา MAC1006การบัญชีชั้นสูง 1. สุราษฎร์ธานี: มหาวิทยาลัยราชภัฏสุราษฎร์ธานี.
- มนทรา สังข์ทอง, กนกวรรณ แซ่ภู, และสุตารัตน์ โอษะฤทธิ์. (2565). ความสัมพันธ์ระหว่างการรับรู้ภาพลักษณ์และการรับรู้คุณภาพการบริการของประชาชนที่ใช้บริการสถานีรถไฟจังหวัดนครศรีธรรมราช. วารสารวิชาการเทคโนโลยีการจัดการ, 3(2), 1-14.
- วัลลภ รัฐฉัตรานนท์. (2557). การตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือการวิจัย. [PowerPoint]. สืบค้นจาก [http://rlc.nrct.go.th/ewt\\_dl.php?nid=988](http://rlc.nrct.go.th/ewt_dl.php?nid=988)
- ศรีสุดา ทองวันดี, อารยา มีเย็น, และธิดิรัตน์ วงษ์ภาพสินธุ์. (2563). การศึกษาการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน (TFRS 9) ที่ส่งต่อการปฏิบัติงานของนักบัญชีกรณีศึกษาบริษัทในกลุ่ม SET100. วารสารวิทยาการจัดการปริทัศน์, 22(1), 159-168.
- ศิลปพร ศรีจันทร์เพชร และ อนุวัฒน์ ภักดี. (2562). รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า: หลักการรับรู้รายได้. วารสารสภาวิชาชีพบัญชี, 1(1), 1-17.
- สภาวิชาชีพบัญชี. (2562). มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า. กรุงเทพฯ: สภาวิชาชีพบัญชี.
- สุนันทา พรเจริญโรจน์. (2564). ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของผู้ทำบัญชีในธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม. วารสารวิจัยมหาวิทยาลัยเวสเทิร์น มนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์, 7(3), 151-164.