



## การศึกษาเปรียบเทียบคุณลักษณะนักบัญชีของนักศึกษาระดับปริญญาตรี

### A comparative of accountant characteristics of students majoring in accounting

ปริญญา มีสุข<sup>1</sup> และ ภควรรักษ์ คุบุญญอารักษ์<sup>2</sup>  
Parinya Meesuk<sup>1</sup> and Pakawat Kuboonya-arags<sup>2</sup>

#### Article History

Receive: January 12, 2021

Revised: March 29, 2021

Accepted: March 29, 2021

#### บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาคุณลักษณะของนักบัญชีที่พึงประสงค์ และเปรียบเทียบคุณลักษณะนักบัญชีของนักศึกษาชั้นปีที่ 1 และ 4 ของมหาวิทยาลัยในภาคกลางและภาคตะวันออกเฉียงเหนือ วิธีดำเนินการวิจัยใช้ระเบียบวิธีวิจัยเชิงสำรวจ เปรียบเทียบแบบภาคตัดขวาง กลุ่มตัวอย่างเป็นนักศึกษาระดับปริญญาตรีวิชาเอกบัญชี จำนวน 244 คน เครื่องมือวิจัย ได้แก่ แบบประเมินคุณลักษณะนักบัญชี จำนวน 53 ข้อ มีความเที่ยงอยู่ระหว่าง .89-96 วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้การวิเคราะห์ความแตกต่างของค่าเฉลี่ยด้วยสถิติ t แบบเป็นอิสระจากกัน ผลวิจัยพบว่า คุณลักษณะที่พึงประสงค์ของนักบัญชีมี 7 ด้าน มีค่าเฉลี่ยในแต่ละด้านของนักศึกษาชั้นปีที่ 1 อยู่ระหว่าง 2.10-4.25 ส่วนของนักศึกษาชั้นปีที่ 4 มีค่าอยู่ระหว่าง 2.83-4.40 และผลการเปรียบเทียบคุณลักษณะที่พึงประสงค์ของนักบัญชี พบว่า นักศึกษาชั้นปีที่ 1 ส่วนใหญ่ไม่พบความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ส่วนนักศึกษาชั้นปีที่ 4 พบว่า ด้านความรู้ทางการบัญชี ทักษะทางวิชาชีพ ทักษะภาษาต่างประเทศ การใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ ประสบการณ์และการพัฒนาตนเอง ของนักศึกษามหาวิทยาลัยในภาคตะวันออกเฉียงเหนือมีค่าเฉลี่ยสูงกว่านักศึกษามหาวิทยาลัยในภาคกลางอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ส่วนด้านที่เหลือไม่พบความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ประโยชน์ที่ได้รับจากการวิจัยสามารถนำไปใช้กำหนดนโยบายการจัดการเรียนการสอน และการพัฒนาคุณลักษณะของนักบัญชีของสถาบันอุดมศึกษา

**คำสำคัญ :** การศึกษาเปรียบเทียบ ; คุณลักษณะที่พึงประสงค์ ; นักบัญชี ; การศึกษาภาคตัดขวาง ; การวิเคราะห์พหุกรณี

<sup>1</sup> ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ภาควิชาครุศาสตร์อุตสาหกรรม คณะครุศาสตร์อุตสาหกรรม มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี, Assistant Professor, Department of Technical Education, Faculty of Technical Education, Rajamangala University of Technology Thanyaburi

<sup>2</sup> อาจารย์ สาขาวิชาการบัญชี คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, Lecturer, Division of Accounting, Business School, Mahasarakham University



## ABSTRACT

This research objectives were included the two important parts. Firstly, this research aims to study the desirable characteristics of accountant. Secondly, this research intended to compare the accountant characteristics of the first- and fourth-year students, major in accounting, of the universities located in central and northeastern part of Thailand. The research method was applied cross-sectional survey comparison research. The sample was 244 undergraduate accounting students from the first- and fourth-year students in both universities, equally. The research instrument was a 53 items of questionnaires with reliability coefficient between .89-.96. Data were analyzed by independent t-test. The research results found seven aspects of accountant desired characteristics. The average score in each area of the first-year students were between 2.10-4.25, while the fourth-year students were between 2.83-4.40. The comparison of the accountants' desirable characteristics of the first-year students between both universities showed that they were mostly similar as following to the statistically significant difference. Whereas, the results of the comparison fourth-year students between the two universities suggested that the following capabilities including accounting knowledge, accounting professional skills, foreign language skill, applications of the information technology skills, experience and self-development of the students in northeastern university; were significantly higher than those of the students in central university at the .05 level. Whereas the rest of the students' characteristics did not represent any significant result. , The research contributions can be applied to the policy implementation as for teaching and learning management and for developing the accountants' desirable characteristics of the Higher Education Institutions' students.

**Keywords :** Comparative Study ; Desired Characteristics ; Accountant ; Cross-sectional Study ; Multi-case Study

## บทนำ

สภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจและสังคมมีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา ประกอบกับปัจจุบันประเทศไทยได้เข้าสู่ประชาคมอาเซียนที่มีการผนึกประเทศต่างๆ เข้ารวมกันเป็นกลุ่มประชาคมเศรษฐกิจ ทำให้เกิดเคลื่อนย้ายการค้า การลงทุน และมีมือแรงงานที่มีความพร้อมหลังไหลเข้าออกประเทศต่างๆ ได้อย่างเสรี ประเทศไทยจึงมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องพัฒนาคุณภาพประชากรให้มีศักยภาพสูงทัดเทียมนานาประเทศเพื่อให้คนไทยสามารถยืนหยัดอยู่อย่างมั่นคง สามารถรองรับกับการเปลี่ยนแปลงของประชาคมเศรษฐกิจในยุคปัจจุบัน สำหรับการเคลื่อนย้ายแรงงานฝีมือเสรีได้ทำข้อตกลงยอมรับร่วม (MRAs) ในสาขาวิชาชีพหลัก โดยยอมรับร่วมกันเรื่อง คุณสมบัติที่เป็นเงื่อนไขในการได้รับอนุญาตให้ประกอบวิชาชีพ อันหมายถึงนักวิชาชีพประเทศหนึ่งในกลุ่มจะสามารถประกอบวิชาชีพในประเทศอาเซียนอื่นๆ ได้ ซึ่งปัจจุบันได้ทำข้อตกลง 7 สาขา ได้แก่ สาขาวิศวกรรม สาขานักสำรวจ สาขาสถาปัตยกรรม สาขาแพทย์ สาขาทันตแพทย์ สาขาพยาบาล และสาขาบัญชี ทำให้วิชาชีพบัญชีได้รับการยอมรับว่าเป็นวิชาชีพหนึ่งที่ต้องการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ เนื่องจากการบัญชีเป็นกิจกรรมเพื่อแสดงข้อมูลเชิงปริมาณ ซึ่งเน้นการให้ข้อมูลที่ เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้เพื่อนำไปใช้ตัดสินใจทางเศรษฐกิจอีกทั้งยังใช้เป็นเครื่องมือในการวัดความสำเร็จในการดำเนินงานของธุรกิจ และถือว่าการบัญชีเปรียบเสมือนภาษาที่ใช้สื่อข่าวสารข้อมูลทางการเงิน ผลการบริหารขององค์กร ซึ่งเป็นข้อมูลสำคัญที่สามารถนำไปใช้ประโยชน์ได้หลายด้าน ทั้งในระดับนโยบายและระดับปฏิบัติการ ซึ่งในปัจจุบันองค์กรต่างๆ ทั้งภาครัฐและภาคเอกชนต่างก็เล็งเห็นความสำคัญและความจำเป็นที่ต้องมีบุคลากรที่มีความรู้ทางด้านวิชาการบัญชี จึงทำให้วิชาชีพบัญชีเป็นอาชีพที่อยู่ในความต้องการของตลาดแรงงานเสมอ (Boonkuson and Kaykratok, 2017 ; Kittiwutikrai and Chaisawaneeyakorn, 2017)

การพัฒนาวิชาชีพบัญชีในปัจจุบันมีความซับซ้อนมากยิ่งขึ้นเพื่อให้ตอบสนองต่อการขยายตัวทางเศรษฐกิจ ประกอบกับการบังคับใช้พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2547 ก่อให้เกิดการขยายวิชาชีพบัญชีออกไปอีกหลายด้าน ได้แก่ การทำบัญชี การสอบบัญชี การบัญชีบริหาร การวางระบบบัญชี การบัญชีภาษีอากร การศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี และการบริหารเกี่ยวกับการบัญชีด้านอื่นตามที่กำหนดโดยกฎกระทรวง ซึ่งทำให้ความต้องการใช้บริการด้านบัญชีซึ่งเป็นแกนหลักในการสนับสนุนธุรกิจสูงตามไปด้วย มีสถาบันการศึกษาซึ่งเปิดสอนในหลักสูตรปริญญาตรีสาขาการบัญชีในประเทศไทยหลายแห่งที่พยายามผลิตบัณฑิตสาขาการบัญชีให้มีศักยภาพสอดคล้องกับความต้องการขององค์กรต่างๆ อย่างไรก็ตามในการเปลี่ยนแปลงด้านเศรษฐกิจและสังคม



ของประเทศมีการขยายตัวอย่างรวดเร็ว รวมทั้งมีการเปลี่ยนแปลงไปสู่เทคโนโลยีสมัยใหม่ทั้งด้านอุตสาหกรรมและการบริการ ทำให้ตลาดแรงงานมีความต้องการแรงงานที่มีทักษะวิชาชีพในอัตราที่สูงขึ้น เพื่อเสริมคุณภาพในการแข่งขันกับต่างประเทศ (Krutboonyong, 2015 ; Santajak and Sukwattsinit, 2018)

การศึกษาเกี่ยวกับคุณลักษณะของนักบัญชีมีการศึกษากันมาอย่างหลากหลาย โดยส่วนใหญ่เน้นตามบริบทพื้นที่และลักษณะงานของสถานประกอบการทำให้พบว่า ผลการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับคุณลักษณะของนักบัญชีมีองค์ประกอบที่แตกต่างกัน (Boonkuson and Kaykratok, 2017 ; Jaiyen, Maneechai, Krungthi and Boonphap, 2017; Klinhom and Rattanatriphop, 2018 ; Santajak and Sukwattsinit, 2019) โดยเกือบทั้งหมดเป็นการศึกษาที่คุณลักษณะของนักบัญชีที่ประกอบวิชาชีพบัญชีอยู่แล้ว แต่ยังไม่พบการศึกษาว่าคุณลักษณะที่พึงประสงค์ดังกล่าวมีการสร้างให้เกิดขึ้นตั้งแต่กระบวนการผลิต หรือขณะที่นักบัญชียังคงเป็นนักศึกษาในระดับอุดมศึกษาในแต่ละแห่ง เนื่องจากการผลิตและพัฒนา นักบัญชีเป็นหน้าที่ของสถาบันอุดมศึกษา ซึ่งมหาวิทยาลัยในประเทศไทยหลายแห่งทั่วประเทศมีคณะวิชาที่ผลิตนักบัญชีออกสู่ตลาดแรงงาน มีการจัดการเรียนการสอนอยู่ต่างภูมิภาค จึงจำเป็นต้องมีการกำกับมาตรฐานวิชาชีพและการจัดการเรียนการสอนเพื่อพัฒนาผู้เรียนให้มีคุณลักษณะที่เหมาะสมสำหรับการเป็นนักบัญชี ผู้วิจัยจึงตระหนักเป็นอย่างยิ่งว่า การจัดการศึกษาระดับอุดมศึกษาที่ผลิตบัณฑิตสาขาการบัญชี จำเป็นต้องคำนึงถึงมาตรฐานการผลิต ความเป็นสากล การพัฒนาคุณลักษณะนักบัญชีที่พึงประสงค์ เพื่อให้สังคมและประเทศมีนักบัญชีที่มีความรู้ความสามารถ เป็นที่ยอมรับทั้งในระดับชาติและนานาชาติ การจัดการศึกษาในหลักสูตรบัญชีบัณฑิตของสถาบันอุดมศึกษา จึงจำเป็นต้องมีกระบวนการผลิตที่พัฒนาผู้เรียนให้เกิดคุณลักษณะที่พึงประสงค์ในหลักสูตร เริ่มตั้งแต่กระบวนการรับสมัครนักศึกษา ชั้นปีที่ 1 ที่มีพื้นฐานความรู้แตกต่างกัน และเมื่อเข้าสู่กระบวนการศึกษา สถาบันอุดมศึกษาจึงมีเวลา 4 ปีในการพัฒนานักศึกษาให้มีคุณลักษณะที่พึงประสงค์ ดังนั้นเพื่อเป็นการศึกษาความสำเร็จของกระบวนการผลิตบัณฑิต การศึกษาเปรียบเทียบคุณลักษณะ นักบัญชีของนักศึกษาระดับปริญญาตรีเมื่อแรกเข้าชั้นปีที่ 1 กับชั้นปีที่ 4 ในต่างพื้นที่หรือภูมิภาคจึงเป็นการสร้างองค์ความรู้ที่สำคัญเกี่ยวกับคุณภาพและมาตรฐานการผลิตบัณฑิต โดยเฉพาะอย่างยิ่งเมื่อมีการผลิตบัณฑิตอย่างกว้างขวางในหลายมหาวิทยาลัย ทำให้การเปรียบเทียบการจัดการศึกษาของสถาบันอุดมศึกษาว่าอยู่ภายใต้ภายใต้มาตรฐานเดียวกันและสามารถสร้างคุณลักษณะของนักบัญชีที่พึงประสงค์ให้เกิดขึ้นในกระบวนการผลิตได้อย่างเท่าเทียมจึงมีความสำคัญและนำมาสู่การวิจัยในครั้งนี้

### วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อศึกษาคุณลักษณะของนักบัญชีที่พึงประสงค์ของนักศึกษาชั้นปีที่ 1 และ 4 ของมหาวิทยาลัยในภาคกลางและภาคตะวันออกเฉียงเหนือ
2. เพื่อเปรียบเทียบคุณลักษณะนักบัญชีของนักศึกษาชั้นปีที่ 1 และ 4 ของมหาวิทยาลัยในภาคกลางและภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

### สมมติฐานการวิจัย

1. คุณลักษณะที่พึงประสงค์ของนักบัญชีของนักศึกษาชั้นปีที่ 1 ของทั้งสองมหาวิทยาลัยไม่แตกต่างกัน
2. คุณลักษณะที่พึงประสงค์ของนักบัญชีของนักศึกษาชั้นปีที่ 4 ของทั้งสองมหาวิทยาลัยไม่แตกต่างกัน

## เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

### พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2547

พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2547 กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีจัดทำจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และอย่างน้อยต้องประกอบด้วยข้อกำหนดในเรื่องดังต่อไปนี้เพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นในวิชาชีพบัญชี (Krutboonyong, 2015)

1. ความซื่อสัตย์สุจริต (Integrity) โดยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพึงปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริต ซื่อตรงต่อวิชาชีพ ไม่คดโกง ไม่หลอกลวงปฏิบัติงานตรงตามความเป็นจริง มีข้อกำหนดคือ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติงานวิชาชีพด้วยความซื่อสัตย์สุจริต และผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติงานวิชาชีพอย่างตรงไปตรงมาโดยไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญของงานที่ตนให้บริการทางวิชาชีพ

2. ความเที่ยงธรรม (Objectivity) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพึงปฏิบัติงานด้วยความเที่ยงธรรม ตรงไปตรงมาปราศจากความลำเอียงและอคติคั่งไถ้ซึ่งความเป็นกลางในการใช้ดุลยพินิจในการปฏิบัติงาน มีข้อกำหนดคือ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องมี ความยุติธรรม ซื่อตรงต่อวิชาชีพ และต้องไม่มีส่วนได้ส่วนเสียใดๆ ของงานที่ตนให้บริการทางวิชาชีพ นอกจากคำตอบแทนที่ได้รับจากการให้บริการทางวิชาชีพนั้น และผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจบนพื้นฐานของหลักฐานที่



เชื่อถือได้ โดยปราศจากความมีอคติ ความลำเอียง นอกจากนั้นผู้ประกอบการวิชาชีพยังต้องใช้ดุลยพินิจอย่างเที่ยงธรรมโดยหลีกเลี่ยงความสัมพันธ์หรือสถานการณ์ใดๆ ที่อาจทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่ได้

3. ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพและความระมัดระวังรอบคอบ (Professional Competence and Due Care) ผู้ประกอบการวิชาชีพพึงปฏิบัติงานโดยใช้ความรู้ความสามารถและความชำนาญในวิชาชีพด้วยความมีสติใส่ใจ เต็มความสามารถ ความเพียรพยายาม และปฏิบัติด้วยความระมัดระวังรอบคอบเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ เพื่อปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ และมั่นใจได้ว่าได้ให้บริการทางวิชาชีพที่อยู่บนพื้นฐานของกฎเกณฑ์ต่างๆ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้อง มีข้อกำหนดคือ ผู้ประกอบการวิชาชีพต้องใช้ความรู้ตามมาตรฐานวิชาชีพ วิธีปฏิบัติกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ความชำนาญและประสบการณ์ทางวิชาชีพด้วยความมีสติ ใสใจ เต็มความสามารถ และระมัดระวังรอบคอบ ต้องให้บริการวิชาชีพ โดยมีความสามารถเพียงพอที่จะปฏิบัติงานให้สำเร็จได้ ต้องให้บริการทางวิชาชีพด้วยความมุ่งมั่น ขยัน หมั่นเพียร และผู้ประกอบการวิชาชีพต้องศึกษาหาความรู้และความชำนาญวิชาชีพเพิ่มเติมอย่างต่อเนื่องเพื่อพัฒนาความรู้ความสามารถให้ทันสมัยอยู่เสมอ

4. การรักษาความลับ (Confidentiality) ผู้ประกอบการวิชาชีพไม่พึงเปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับของกิจการที่ตนได้มาจากการให้บริการทางวิชาชีพ มีข้อกำหนดคือ ผู้ประกอบการวิชาชีพต้องไม่เปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับของกิจการซึ่งตนได้มาในระหว่างการปฏิบัติงานโดยไม่ได้รับอนุญาตจากผู้ว่าจ้าง เว้นแต่กรณีที่ต้องให้ถ้อยคำในฐานะพยานตามกฎหมายเป็นหน้าที่หรือความรับผิดชอบตามกฎหมาย หรือโดยสิทธิในทางวิชาชีพ หรือโดยหน้าที่ของผู้ประกอบการวิชาชีพหรือมาตรฐานของวิชาชีพ ที่จะต้องเปิดเผย และต้องไม่นำความลับของกิจการที่ตนได้มากระหว่างที่ปฏิบัติงานไปเพื่อประโยชน์ส่วนตนหรือบุคคลที่สาม

5. การปฏิบัติตนเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ (Professional Behavior) ผู้ประกอบการวิชาชีพพึงปฏิบัติตนในทางที่ถูก ที่ควรสำนึกในหน้าที่ และพึงปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบเพื่อรักษาชื่อเสียงแห่งวิชาชีพ และงดเว้นการกระทำที่จะนำมาสู่การเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพ มีข้อกำหนดคือ ผู้ประกอบการวิชาชีพต้องประพฤติปฏิบัติตนในทางที่ถูกที่ควรสำนึกในหน้าที่ และ ไม่ปฏิบัติตนในลักษณะที่ทำให้เสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แก่วิชาชีพ ต้องไม่ยินยอมให้ผู้อื่นอ้างชื่อว่าเป็นผู้ปฏิบัติหรือควบคุมงานให้บริการทางวิชาชีพโดยที่ตนเองมิได้เป็นผู้ปฏิบัติหรือควบคุมงานให้บริการอย่างแท้จริง และต้องไม่ให้ข้อมูลเกี่ยวกับการบริการของตนเกินความเป็นจริง ไม่โอ้อวดหรือเปรียบเทียบกับตนเองหรือสำนักงานที่ตนเองสังกัดอยู่กับผู้ประกอบการวิชาชีพอื่น หรือสำนักงานที่ผู้ประกอบการวิชาชีพอื่นสังกัดอยู่

6. ความโปร่งใส (Transparency) ผู้ประกอบการวิชาชีพพึงปฏิบัติงานด้วยความโปร่งใส โดยไม่ปิดบังซ่อนเร้น ปิดป้อง หรือเห็นแก่ประโยชน์ส่วนตน มีการกำกับดูแลที่สามารถตรวจสอบได้ มีข้อกำหนดคือ ผู้ประกอบการวิชาชีพต้องปฏิบัติงานด้วยความโปร่งใส ตรวจสอบได้ และต้องให้บุคคลที่เกี่ยวข้องและได้รับผลกระทบจากการปฏิบัติวิชาชีพสามารถเข้าถึงข้อมูลข่าวสารที่เกี่ยวข้องได้อย่างเพียงพอสะดวกตามที่จำเป็นและเหมาะสมแก่กรณี

7. ความเป็นอิสระ (Independence) ผู้ประกอบการวิชาชีพพึงปฏิบัติงานด้วยความเป็นอิสระภายใต้กรอบวิชาชีพเพื่อให้ผลงานของผู้ประกอบการวิชาชีพเชื่อถือได้ มีข้อกำหนดคือ ผู้ประกอบการวิชาชีพต้องใช้ดุลยพินิจอย่างเป็นอิสระภายใต้กรอบวิชาชีพ และต้องไม่ปฏิบัติงานที่ตนขาดความเป็นอิสระภายใต้กรอบวิชาชีพ

8. มาตรฐานในการปฏิบัติงาน (Professional Standards) ผู้ประกอบการวิชาชีพพึงปฏิบัติตามมาตรฐานการประกอบวิชาชีพ โดยพึงวางแผนและควบคุมงานจนสามารถรวบรวมข้อมูลและหลักฐานให้เพียงพอในการปฏิบัติงาน มีข้อกำหนดคือ ผู้ประกอบการวิชาชีพต้องให้บริการทางวิชาชีพที่สอดคล้องกับมาตรฐานของวิชาชีพและมาตรฐานทางวิชาการที่เกี่ยวข้อง และ ต้องปฏิบัติงานด้วยความระมัดระวังรอบคอบ และด้วยความชำนาญตามมาตรฐานของวิชาชีพและมาตรฐานทางวิชาการที่เกี่ยวข้อง

9. ความรับผิดชอบในการปฏิบัติงาน (Accountability) ผู้ประกอบการวิชาชีพพึงปฏิบัติงานด้วยความรับผิดชอบเพื่อให้เกิดความน่าเชื่อถือและประโยชน์ต่อบุคคลต่างๆ ภายใต้กรอบวิชาชีพ จากผลการประกอบวิชาชีพมีข้อกำหนดคือ ผู้ประกอบการวิชาชีพต้องมีความรับผิดชอบภายใต้กรอบวิชาชีพต่อผู้รับบริการ ผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลหรือนิติบุคคลที่ผู้ประกอบการวิชาชีพปฏิบัติหน้าที่ให้ และบัญชีต้องปฏิบัติงานเพื่อให้เกิดความน่าเชื่อถือและประโยชน์ต่อบุคคลต่างๆ ภายใต้กรอบวิชาชีพ



## มาตรฐานการบัญชีสากล

สหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ เป็นสถาบันหนึ่งทางวิชาชีพของโลก ปัจจุบัน IFAC มีประเทศสมาชิกทั้งหมด 125 ประเทศ รวมถึงประเทศไทย มีพันธกิจที่จะพัฒนาและเสริมสร้างวิชาชีพบัญชีทั่วโลกด้วยมาตรฐานที่สอดคล้องกัน ได้วางรากฐานสำหรับการเรียนรู้การศึกษาและการพัฒนาวิชาชีพบัญชี ที่เรียกว่า มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี (IES) ให้ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบด้านการศึกษาได้มีแนวปฏิบัติที่ดีในการปฏิบัติที่เหมาะสม มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี มีจำนวน 8 ฉบับ (International Federation of Accountants, 2019) ดังต่อไปนี้

IES 1 Entry Requirements to Professional Accounting Education programs กำหนดให้นักบัญชีมืออาชีพอายุจะต้องสำเร็จการศึกษาขั้นต้นทางด้านการบัญชี ในระดับปริญญาตรีหรือเทียบเท่าจากสถาบันการศึกษาที่เปิดการเรียนการสอนหลักสูตรวิชาการบัญชี ซึ่งมีการกำหนดวิธีการคัดเลือกผู้เข้าศึกษาอย่างเป็นระบบ และมีการจัดเนื้อหาเกี่ยวกับหลักสูตรการบัญชี (Content of Professional Accounting Education Program) ที่จะทำให้ผู้สำเร็จการศึกษาเป็นผู้มีความรู้ และมีความสามารถเป็นนักบัญชีมืออาชีพ

IES 2 Initial Professional Development Technical Competence กำหนดให้นักบัญชีมืออาชีพต้องมีความรู้ทางวิชาชีพ (Learning outcomes for technical competence) ที่จะสามารถเกิดขึ้นได้เมื่อดำเนินการเสร็จสิ้นตามแผนการพัฒนาดตนเองให้มีความรู้และสามารถปฏิบัติงานตามมาตรฐานได้อย่างนักบัญชีมืออาชีพ

IES 3 Initial Professional Development Professional Competence Skills กำหนดให้นักบัญชีมืออาชีพต้องมีทักษะทางวิชาชีพ (Professional Skills) เพื่อให้สามารถตอบสนองความต้องการของฝ่ายต่างๆ ที่เกี่ยวข้องได้ ได้แก่ ทักษะด้านสติปัญญา (Intellectual Skill) ทักษะด้านความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร (interpersonal and communication) ทักษะส่วนบุคคล (personal) และทักษะการบริหารจัดการองค์กร (Organizational Skills)

IES 4 Initial Professional Development Professional Values, Ethics and Attitudes กำหนดให้นักบัญชีมืออาชีพต้องเป็นผู้มีคุณค่าแห่งวิชาชีพ มีจริยธรรม และมีทัศนคติที่ดีต่อวิชาชีพ (Professional Values, Ethics and Attitudes) เช่น ความรับผิดชอบต่อผลงาน ความเป็นอิสระ ความซื่อสัตย์ต่อวิชาชีพ และมีจรรยาบรรณในวิชาชีพ

IES 5 Initial Professional Development Practice Experience กำหนดให้นักบัญชีมืออาชีพจะต้องมีการสะสมประสบการณ์เชิงปฏิบัติ (Practical Experience Requirements) เป็นระยะเวลาเพียงพอที่จะแสดงให้เห็นว่าเป็นนักบัญชีที่มีความรู้ความสามารถและมีทักษะทางวิชาชีพ โดยมีหน่วยงานที่รับผิดชอบกำกับดูแลและมีกระบวนการติดตามอย่างมีมาตรฐานและสม่ำเสมอ

IES 6 Initial Professional Development Assessment of Professional Competence กำหนดให้นักบัญชีมืออาชีพจะต้องผ่านการประเมินศักยภาพและความสามารถทางวิชาชีพ (Professional Capabilities and Competence) ซึ่งเป็นการประเมินความรู้ความสามารถทางวิชาชีพ ตลอดจนการมีคุณค่า ทัศนคติทางวิชาชีพและจริยธรรม เพื่อเป็นเครื่องบ่งชี้ว่าผู้ประกอบวิชาชีพจะประกอบวิชาชีพบัญชีได้อย่างเต็มความสามารถ

IES 7 Continuing Professional Development กำหนดให้นักบัญชีมืออาชีพจะต้องพัฒนาตนเองด้วยการเรียนรู้ต่อเนื่องอย่างไม่จบสิ้น (Continuing Professional Development (CPD)) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะต้องได้รับการฝึกฝน ในการประกอบวิชาชีพจะต้องมีหน้าที่รักษาความสามารถที่มีและปรับปรุงพัฒนาความรู้เพิ่มเติมให้ทันสมัยอย่างต่อเนื่อง และเป็นรูปธรรมเชื่อถือได้

IES 8 Professional Competence for Engagement Partners Responsible for Audits of Financial Statements กำหนดสมรรถนะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (Audit Professionals) ซึ่งกำหนดว่าผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี นอกจากจะต้องเป็นผู้ที่มีคุณสมบัติเป็นนักบัญชีมืออาชีพดังที่กล่าวไว้ใน IES ฉบับที่ 1-7 และยังคงมีความรู้ความสามารถในการสอบบัญชีข้อมูลทางการเงิน การบัญชีและการรายงานทางการเงินในระดับสูง อีกทั้งต้องมีความสามารถทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ตลอดจนทักษะที่จำเป็นต่อการตรวจสอบบัญชี และที่สำคัญคือจะต้องผ่านการวัดผลขีดความสามารถในการเป็นผู้สอบบัญชีอย่างเป็นระบบอีกด้วย

นอกจากนี้ยังมีการกำหนดมาตรฐานจรรยาวิชาชีพบัญชีบัญชี (International Ethics Standards Board for Accountants) (International Federation of Accountants, 2018) โดยมีหลักการพื้นฐาน 5 ประการ ดังนี้

1. ความซื่อสัตย์สุจริต (Integrity) ต้องสร้างความเชื่อมั่นในความสัมพันธ์ระหว่างวิชาชีพกับภาคธุรกิจ

2. ความเที่ยงธรรม (Objectivity) ต้องมีความชัดเจน ไม่ลำเอียง ไม่สร้างความขัดแย้งหรือขึ้นกับบุคคลใดบุคคลหนึ่งเกินไป
3. ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพและความระมัดระวัง รอบคอบ (Professional Competence and Due Care) ต้องพัฒนาตนเองด้านความรู้และทักษะเพื่อสร้างความมั่นใจให้กับภาคธุรกิจหรือผู้ว่าจ้าง และปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์ตามมาตรฐานวิชาชีพและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง
4. การรักษาความลับ (Confidentiality) ต้องเก็บรักษาความลับของข้อมูลที่ได้รับ
5. มีพฤติกรรมวิชาชีพ (Professional Behavior) ปฏิบัติตามกฎหมายที่เกี่ยวข้องและหลีกเลี่ยงการกระทำที่นำความเสื่อมเสียมาสู่วิชาชีพ

### ด้านบทบาทของนักบัญชีกับสภาพแวดล้อมของสังคมที่เปลี่ยนไป

บทบาทของนักบัญชีกับสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป ธุรกิจจำเป็นต้องปรับโครงสร้างขององค์กรให้มีลักษณะการบริหารงานที่พึ่งพาระบบสารสนเทศมากขึ้น ระบบสารสนเทศเพื่อการจัดการในองค์กรที่ถูกต้องและเชื่อถือได้ จะต้องมีการตรวจสอบความถูกต้องมีความรู้ก้าวหน้าทางเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชี ซึ่งประมวลผลโดยคอมพิวเตอร์ ดังนั้นนักบัญชีจะต้องมีความรู้ความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีอยู่ตลอดเวลา ซึ่งเห็นได้ว่าบทบาทของนักบัญชีต้องปรับตามความเปลี่ยนแปลงของโลกปัจจุบัน (Jaiyen, Maneechai, Krungthi and Boonphap, 2017) ดังนี้ 1) นักบัญชีจะต้องตระหนักถึงบทบาทของตนเองในการเป็นผู้จัดเตรียมสารสนเทศ เพื่อการตัดสินใจขององค์กรมากกว่าการเป็นผู้จัดเก็บข้อมูล ซึ่งเป็นบทบาทที่สำคัญที่จะทำให้องค์กรสามารถอยู่รอดและแข่งขันได้ 2) นักบัญชีจะต้องเข้าใจว่าระบบสารสนเทศขององค์กรเป็นเครื่องมือที่สำคัญในการเก็บรวบรวมข้อมูลและการให้สารสนเทศที่จำเป็นต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร โดยต้องคำนึงถึงความต้องการของกิจการทั้งในปัจจุบันและอนาคต 3) นักบัญชีจะต้องเข้าใจว่าการวางระบบสารสนเทศขององค์กรนั้นกับสิ่งที่ต้องทำ และเปลี่ยนจากผู้ทำบัญชีเป็นผู้ควบคุมดูแลและใช้ประโยชน์จากระบบบัญชีให้มากที่สุด 4) นักบัญชีต้องตระหนักถึงความสำคัญของการทำข้อตกลง การสื่อสาร การให้ความร่วมมือของพนักงานทุกระดับขององค์กร 5) นักบัญชีจะต้องมีความสามารถและทักษะในการนำข้อมูลที่ได้จากระบบสารสนเทศไปจัดเตรียมเป็นสารสนเทศเพื่อการตัดสินใจ 6) นักบัญชีจะต้องปรับตัวหาความรู้และปรับรูปแบบการทำงาน การศึกษา โดยหาทางสร้างมูลค่าให้กับตนเองและองค์กร

### ด้านทักษะทางวิชาชีพบัญชี

การศึกษาของ Kittiwutikrai และ Chaisawaneeyakorn (2017) ที่ศึกษาเกี่ยวกับทักษะทางวิชาชีพบัญชี ได้ระบุทักษะที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี 5 ทักษะ ได้แก่ 1) ทักษะทางปัญญา (Intellectual Skills) เป็นทักษะทางวิชาการบัญชี ทักษะเหล่านี้ได้มาจากการศึกษาวิชาชีพบัญชีในภาพกว้าง ช่วยให้แก่นักบัญชีแก้ไขปัญหา ตัดสินใจและใช้ดุลยพินิจที่ดีแก้ไขสถานการณ์ที่ซับซ้อนขององค์กรได้ 2) ทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าที่งาน (Technical and Functional Skills) เป็นทักษะทั่วไปและทักษะเฉพาะเจาะจงสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีซึ่งรวมถึงความชำนาญทางตัวเลข (การใช้คณิตศาสตร์และสถิติ) ความชำนาญด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และความรู้ด้านกฎหมายและกฎเกณฑ์ข้อบังคับ 3) ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล (Personal Skills) เป็นทัศนคติและพฤติกรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การพัฒนาทักษะเหล่านี้จะช่วยการเรียนรู้และการปรับคุณลักษณะเฉพาะตัวบุคคล ซึ่งรวมถึงความสามารถในการจัดการตนเอง มีความคิดริเริ่ม มีความสามารถใฝ่เรียนรู้ และเรียนรู้ด้วยตนเอง รวมทั้งมีความระมัดระวังเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี 4) ทักษะทางปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร (Interpersonal and Communication Skills) เป็นความสามารถปฏิบัติงานร่วมกับบุคคลอื่นในองค์กรได้ดี รับและส่งผลสารสนเทศได้ ตัดสินใจอย่างมีเหตุผลและมีประสิทธิภาพ 5) ทักษะการบริหารองค์กรและการจัดการทางธุรกิจ (Organizational and Business Management Skills) เป็นความสามารถในการจัดการองค์กรในแต่ละวัน ซึ่งพบว่าที่ผ่านมาบทบาทของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจถูกจำกัดอยู่เพียงการเก็บและรวบรวมข้อมูลเพื่อให้หน่วยงานอื่นนำไปใช้ แต่ในปัจจุบันผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ได้เข้าไปมีบทบาทกับหลายหน่วยงานมากขึ้น จึงมีความจำเป็นที่ต้องมีความรู้ด้านธุรกิจมากขึ้น ตระหนักในเรื่องการเมือง และมีมุมมองแบบรอบด้าน

### ด้านคุณลักษณะนักบัญชีตามความต้องการของสถานประกอบการ

Kittiwutikrai และ Chaisawaneeyakorn (2017) ได้ศึกษาคุณลักษณะของบัณฑิตสาขาการบัญชีในความต้องการของสถานประกอบการ พบว่าการปฏิบัติงานในงานวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติภายใต้กฎระเบียบและหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543 พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2547 สาขาวิชาชีพบัญชี จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพ



บัญชี เป็นต้น นอกจากนี้กับบัญชีต้องมีทักษะวิชาชีพและคุณสมบัติของนักบัญชีมืออาชีพตามข้อกำหนดมาตรฐานการศึกษา ระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (International Education Standards for Professional Accountants: IESs) 5 ประเภท ได้แก่ ทักษะทางปัญญา ทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าที่งาน ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล ทักษะทางการปฏิบัติสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร และทักษะทางการบริหารองค์กรและการจัดการธุรกิจ ซึ่งผลการวิจัยพบว่านักบัญชีมีคุณลักษณะที่พึงประสงค์อยู่ในระดับมากในทุกด้าน

Piboonvong (2018) ได้ศึกษาคุณลักษณะของนักบัญชีที่พึงประสงค์ของผู้ประกอบการธุรกิจในอำเภอบางกรวย จังหวัดนนทบุรี 4 ด้าน ได้แก่ 1) ทักษะด้านปัญญา ที่เป็นความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการแก้ไข ปัญหา การตัดสินใจ และการใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพ 2) ทักษะด้านความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร เป็นความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการทำงานและมีปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่นอย่างมีประสิทธิภาพ 3) ทักษะด้านจัดการ บุคคล เป็นทัศนคติและความประพฤติส่วนบุคคลของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และ 4) ทักษะด้านการจัดการองค์กร เป็น ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ในการทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพกับองค์กรหรือภายในองค์กร เพื่อให้ได้ผลหรือ ให้ได้ผลหรือผลลัพธ์ที่เหมาะสมด้วยบุคลากรและทรัพยากรที่มีอยู่ ผลการวิจัยพบว่าอยู่ในระดับมากในทุกด้าน

ส่วน Santajak และ Sukwattsinit (2018) ได้ศึกษาเพิ่มเติมถึงคุณลักษณะนักบัญชีที่พึงประสงค์ในยุคไทยแลนด์ 4.0 ของหน่วยงานราชการในประเทศไทย 7 ด้าน ได้แก่ 1) ด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี 2) ด้านทักษะทางวิชาชีพบัญชี 3) ด้าน เทคโนโลยีสารสนเทศ 4) ด้านภาษาอังกฤษ 5) ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ 6) ด้านกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับบัญชี และ 7) ด้านการ วิเคราะห์และแก้ไขปัญหา ซึ่งพบว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานราชการไทยมีคุณลักษณะที่พึงประสงค์ในระดับมาก ที่สุดทุกด้าน และต่อมาในปี 2019 Santajak และ Sukwattsinit ยังได้ศึกษาเพิ่มเติมถึงปัจจัยของนักบัญชีที่ส่งผลต่อ ผลสัมฤทธิ์ในการปฏิบัติงานของหน่วยงานราชการในประเทศไทย พบว่ามีปัจจัย 6 ด้าน ได้แก่ 1) ด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี 2) ด้านทักษะทางวิชาชีพบัญชี 3) ด้าน ด้านภาษาอังกฤษ 4) ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ 5) ด้านกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับบัญชี และ 6) ด้านการวิเคราะห์และแก้ไขปัญหา ซึ่งพบว่าปัจจัยคุณลักษณะที่ส่งผลต่อผลสัมฤทธิ์มี 4 ด้าน ได้แก่ ด้านความรู้ ทางวิชาชีพบัญชี ด้านภาษาอังกฤษ ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ และด้านกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับบัญชี

จากเอกสารและงานวิจัยทั้งหมดที่ศึกษามาเห็นได้ว่า ผู้ที่ประกอบวิชาชีพบัญชีที่มาจากทุกเส้นทางการศึกษาจะต้องมี ระดับความสามารถทำงาน (Competence) ทักษะ (Skill) และจรรยาวิชาชีพ (Ethics) ในทางวิชาชีพที่สูงพอ เพื่อให้มั่นใจได้ ว่าบุคคลเหล่านั้นจะประสบความสำเร็จในวิชาชีพบัญชี การเป็นนักบัญชีที่มีคุณลักษณะที่เหมาะสมนั้น มีความเฉพาะเจาะจง เป็นอย่างมาก และมีแนวโน้มที่จะต้องปรับเปลี่ยนตามสภาพเศรษฐกิจและสังคมที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็ว จึงจำเป็นอย่าง ยิ่งที่สถาบันอุดมศึกษาที่มีหน้าที่ผลิตนักบัญชีจำเป็นต้องพัฒนาบัณฑิตให้มีลักษณะที่เหมาะสม สอดคล้องกับบริบท เป็น คุณสมบัติที่พึงมีในบุคลากรวิชาชีพนักบัญชี ประกอบด้วย 7 คุณลักษณะ (International Federation of Accountants, 2018; International Federation of Accountants, 2019 ; Boonkuson and Kaykratok, 2017 ; Jaiyen, Maneechai, Krungthi and Boonphap, 2017 ; Santajak and Sukwattsinit, 2018 ; Klinhom and Rattanatriphop, 2018 ; Piboonvong, 2018 ; Santajak and Sukwattsinit, 2018) ได้แก่

1. คุณลักษณะด้านความรู้ทางการบัญชี หมายถึง สิ่งที่มีอยู่ในตัวนักบัญชีในการมีความรู้เกี่ยวกับบัญชีต้นทุ นระบบบัญชี มาตรฐานการบัญชี ภาษีอากร และความรู้อื่นที่จำเป็นต่อการประกอบวิชาชีพทางบัญชี
2. คุณลักษณะด้านความรู้องค์กรและธุรกิจ คือ สิ่งที่มีอยู่ในตัวนักบัญชีในการมีความรู้เกี่ยวกับเศรษฐศาสตร์ สภาพแวดล้อมของธุรกิจ จรรยาบรรณการประกอบธุรกิจ ตลาดการเงินและการทำงานของตลาดการเงิน วิธีการเชิงปริมาณ และสถิติที่ใช้ในการแก้ปัญหาธุรกิจ เนื้อหาและวิธีการดำเนินธุรกิจระหว่างประเทศ ความเสี่ยงขององค์กรและการดำเนินงาน การมีปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและกลุ่มคนในองค์กร วิธีการสร้างและจัดการความเปลี่ยนแปลงในองค์กร และรอบรู้และเข้าใจ ในงานด้านอื่นๆ ขององค์กร
3. คุณลักษณะด้านทักษะทางวิชาชีพ คือ สิ่งที่มีอยู่ในตัวนักบัญชีในการเลือกใช้สารสนเทศและการสื่อสารที่ ทันสมัยกับสถานการณ์ต่างๆ ใช้ข้อมูลที่ได้จากการศึกษาค้นคว้าวิเคราะห์เพื่อทำความเข้าใจและแก้ปัญหาทางงานต่างๆ ทาง บัญชีได้ วิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณเพื่อใช้ในการตัดสินใจและวิเคราะห์ความเสี่ยง รู้กฎหมาย กฎเกณฑ์ ข้อบังคับ ติดตาม สถานการณ์ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพ ปรับตัวให้เข้ากับสถานการณ์ต่าง ๆ ที่มีการเปลี่ยนแปลงได้ ทำงานเป็นกลุ่ม และช่วยเหลือ การทำงานของผู้อื่น เลือกรีวิวสื่อสารกับบุคคลที่มีความแตกต่างกัน รับฟังเหตุผลและความคิดเห็นของผู้อื่น เป็นผู้ นำ มีมนุษยสัมพันธ์ คิดริเริ่มสร้างสรรค์ในการแก้ปัญหา



4. คุณลักษณะด้านทักษะภาษาต่างประเทศ คือ สิ่งที่มีอยู่ในตัวนักบัญชีในการสื่อสารภาษาต่างประเทศได้ ได้แก่ การพูด การอ่านเอกสาร ข้อมูล ข่าวสาร การจับใจความ การเขียนสื่อสารภาษาต่างประเทศ

5. คุณลักษณะด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ คือ สิ่งที่มีอยู่ในตัวนักบัญชีในการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีได้ ใช้โปรแกรม Microsoft Office ในการจัดการงานเอกสาร ใช้ e-mail ในการสื่อสาร ใช้อินเทอร์เน็ตในการสืบค้นข้อมูล ออกแบบฐานข้อมูล ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศเป็นเครื่องมือในการทำบัญชี บริหารข้อมูลที่มีต่อระบบสารสนเทศทางการบัญชี และนำเสนอข้อมูลที่ได้จากการวิเคราะห์ได้

7. คุณลักษณะด้านคุณธรรมจริยธรรมและทัศนคติต่อวิชาชีพ คือ สิ่งที่มีอยู่ในตัวนักบัญชีในการตั้งใจปฏิบัติงานด้วยความโปร่งใส ยุติธรรม ตรงไปตรงมา ระมัดระวัง รอบคอบ ปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพและวิชาการที่เกี่ยวข้อง ใช้ดุลพินิจในการปฏิบัติงานอย่างอิสระ รักษาความลับขององค์กร ปฏิบัติตนตามจริยธรรมขององค์กรที่สังกัด มีความคิดที่เป็นระบบและกว้างไกล ใช้จ่ายงบประมาณด้วยความประหยัด เหมาะสมเกิดประโยชน์สูงสุด คิดและวางแผนก่อนการทำงาน และรักษาสีห์อาชีพนักบัญชีไม่ให้อ่อนแออย่างได้

8. คุณลักษณะด้านประสบการณ์และการพัฒนาตนเอง คือ สิ่งที่มีอยู่ในตัวนักบัญชีในการมีประสบการณ์ทำงานในสภาพแวดล้อมทางการบัญชี ผ่านการประเมินศักยภาพและความสามารถทางการบัญชีจากหน่วยงานที่รับผิดชอบ และพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่องโดยการเข้าร่วมกิจกรรมในด้านการประกอบวิชาชีพบัญชี

จากงานวิจัยที่ศึกษาพบว่า คุณลักษณะของนักบัญชีที่เป็นที่ต้องการของสถานประกอบการในต่างพื้นที่ หรือต่างภูมิภาค ยังคงมีความต้องการที่แตกต่างกัน เช่น ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือซึ่งเป็นพื้นที่ใกล้เคียง และติดกับประเทศเพื่อนบ้านจะมีความต้องการนักบัญชีที่มีลักษณะต่างไปจากภาคกลาง เนื่องจากลักษณะของงานที่แตกต่างกัน แต่ด้วยการกำหนดมาตรฐานระหว่างประเทศ (IES) และผลการเรียนรู้ที่คาดหวังที่ทำให้นักบัญชีมีมาตรฐานเดียวกัน สถาบันอุดมศึกษาจึงจำเป็นต้องพัฒนาบัณฑิตให้สอดคล้องกับความต้องการของผู้ใช้ภายใต้มาตรฐานเดียวกัน ( Kittiwutikrai and Chaisawaneeyakorn, 2017 ; Juntasutho, 2018 ; Inthapantee and Sunthornpiyapan, 2019)

## วิธีดำเนินการวิจัย

### ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรในการศึกษาคั้งนี้ เป็นนักศึกษาระดับปริญญาตรีที่เรียนวิชาเอกบัญชี

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา เป็นนักศึกษาระดับปริญญาตรีที่เรียนวิชาเอกบัญชี มหาวิทยาลัย A ที่ตั้งอยู่ในเขตภาคกลางจำนวน 122 คน และมหาวิทยาลัย B ที่ตั้งอยู่ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 122 คน โดยได้มาจากการสุ่มภูมิภาคในการศึกษา จากนั้นสุ่มอย่างง่ายจากมหาวิทยาลัยที่ตั้งอยู่ในแต่ละภูมิภาค เพื่อให้ได้ตัวแทนของสถานศึกษา จากนั้นคำนวณขนาดตัวอย่างที่เหมาะสมกับการวิเคราะห์ความแตกต่างของค่าเฉลี่ยด้วยสถิติ t จากการใช้โปรแกรมสำเร็จรูป G\*power 3.1.9.2 ที่ขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.6 ค่าความน่าจะเป็นของความคลาดเคลื่อน (err prob) เท่ากับ 0.05 ค่าอำนาจการทดสอบของสถิติ  $(1 - \beta)$  เท่ากับ 0.95 และค่าสัดส่วนระหว่าง N1 ต่อ N2 เท่ากับ 1 สามารถคำนวณขนาดตัวอย่างที่เหมาะสมทั้งหมดได้เท่ากับ 244 คน แบ่งออกเป็นมหาวิทยาลัยละ 122 คน แบ่งออกเป็นชั้นปีที่ 1 และปีที่ 4 ระดับชั้นละ 61 คน โดยใช้การสุ่มอย่างง่ายตามกรอบประชากรที่มีการแบ่งชั้นกันแล้วอย่างชัดเจน

### เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยคั้งนี้ ได้แก่ แบบประเมินคุณลักษณะนักบัญชี ที่ผู้วิจัยสร้างขึ้นเองทั้งหมดจากการศึกษาเอกสารที่เกี่ยวข้อง (International Federation of Accountants, 2018 ; International Federation of Accountants, 2019; Boonkuson and Kaykratok, 2017 ; Jaiyen, Maneechai, Krungthi and Boonphap, 2017 ; Klinhom and Rattanatriphop, 2018 ; Pi boonvong, 2018 ; Santajak and Sukwattsinit, 2018) ประกอบด้วยข้อคำถามจำนวน 53 ข้อ แบ่งออกเป็น 2 ส่วน ได้แก่

ส่วนที่หนึ่ง ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบ 5 ข้อ ประกอบด้วย เพศ อายุ สถานศึกษา ชั้นปีที่ศึกษา และวุฒิการศึกษาเดิม

ส่วนที่สอง ข้อคำถามเกี่ยวกับคุณลักษณะที่พึงประสงค์ของนักบัญชี 48 ข้อ ประกอบด้วย 7 ด้าน โดยมีค่าความเที่ยง (Reliability) ที่คำนวณด้วยวิธีการหาค่าความสอดคล้องภายในด้วยวิธีการหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha coefficient) ดังนี้ ด้านความรู้ทางการบัญชี จำนวน 5 ข้อ ค่าความเที่ยงเท่ากับ .89 ด้านความรู้องค์กร



และธุรกิจ จำนวน 9 ข้อ ค่าความเที่ยงเท่ากับ .93 ด้านทักษะทางวิชาชีพ จำนวน 10 ข้อ ค่าความเที่ยงเท่ากับ .90 ด้านทักษะภาษาต่างประเทศ จำนวน 3 ข้อ ค่าความเที่ยงเท่ากับ .90 ด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ จำนวน 8 ข้อ ค่าความเที่ยงเท่ากับ .91 ด้านคุณธรรมจริยธรรมและทัศนคติต่อวิชาชีพ จำนวน 10 ข้อ ค่าความเที่ยงเท่ากับ .96 และด้านประสบการณ์และการพัฒนาตนเอง จำนวน 3 ข้อ ค่าความเที่ยงเท่ากับ .90 ทั้งนี้ผู้วิจัยพิจารณาจากเกณฑ์ค่าความเที่ยงที่สูงกว่า 0.70 และค่าความตรง (Validity) ที่คำนวณจากการวิเคราะห์ความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับวัตถุประสงค์ (Item-Objective Congruence: IOC) อยู่ระหว่าง 0.60-1.00 โดยผู้วิจัยพิจารณาจากเกณฑ์ค่าความสอดคล้องที่สูงกว่า 0.50 จากผลการวิเคราะห์คุณภาพเครื่องมือเห็นว่าเครื่องมือมีคุณภาพทั้งด้านความตรงและความเที่ยง สามารถนำไปใช้เก็บรวบรวมข้อมูลได้อย่างน่าเชื่อถือ (Meesuk, 2016)

### การเก็บรวบรวมข้อมูล

1. ติดต่อประสานงานไปยังมหาวิทยาลัย A และมหาวิทยาลัย B เพื่อขอความร่วมมือในการเก็บข้อมูลจากตัวอย่าง
2. จัดทำสำเนาแบบประเมินจำนวนทั้งสิ้น 244 ชุด และจัดส่งไปยังมหาวิทยาลัยที่เป็นตัวอย่างการวิจัย
3. ผู้วิจัยกำหนดเวลาในการติดตามแบบประเมินคืนเป็นเวลา 2 สัปดาห์ โดยให้ผู้ช่วยวิจัยเป็นผู้ประสานงาน โดยเก็บในช่วงภาคการศึกษาที่ 2 ของปีการศึกษา 2561
4. ติดตามรวบรวมแบบประเมินกลับคืน ได้รับแบบประเมินกลับคืนจำนวน 244 ชุด คิดเป็นอัตราการตอบกลับร้อยละ 100

### การวิเคราะห์ข้อมูล

1. การวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อพัฒนาคุณภาพเครื่องมือวิจัย โดยใช้การวิเคราะห์ความตรงด้วยการวิเคราะห์ความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับวัตถุประสงค์ (IOC) และการวิเคราะห์ความเที่ยงด้วยการวิเคราะห์ความสอดคล้องภายใน
2. การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไป ผู้วิจัยใช้ค่าความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน
3. การวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อตอบคำถามวิจัย โดยใช้การวิเคราะห์ความแตกต่างของค่าเฉลี่ยด้วยสถิติ t แบบเป็นอิสระจากกัน (Independent t-test)

### ผลการวิจัยและอภิปรายผลการวิจัย

1. ผลการศึกษาคุณลักษณะที่พึงประสงค์ของนักบัญชี ได้คุณลักษณะที่พึงประสงค์ของนักบัญชี 7 ด้าน ดังนี้ (1) ด้านความรู้ทางการบัญชี (2) ด้านความรู้องค์กรและธุรกิจ (3) ด้านทักษะทางวิชาชีพ (4) ด้านทักษะภาษาต่างประเทศ (5) ด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ (6) ด้านคุณธรรมจริยธรรมและทัศนคติต่อวิชาชีพ และ (7) ด้านประสบการณ์และการพัฒนาตนเอง โดยที่นักศึกษาชั้นปีที่ 1 ของทั้งสองมหาวิทยาลัยมีค่าเฉลี่ยผลการประเมินคุณลักษณะในแต่ละด้านอยู่ระหว่าง 2.10-4.25 ส่วนนักศึกษาชั้นปีที่ 4 มีค่าเฉลี่ยผลการประเมินคุณลักษณะในแต่ละด้านอยู่ระหว่างอยู่ระหว่าง 2.83-4.40 ซึ่งด้านที่มีค่าเฉลี่ยสูงที่สุดคือด้านคุณธรรมจริยธรรมและทัศนคติต่อวิชาชีพ ส่วนด้านที่น้อยที่สุดคือด้านทักษะภาษาต่างประเทศ เช่นเดียวกันทั้งชั้นปีที่ 1 และ 4 ซึ่งผลดังกล่าวที่พบว่ามี 7 คุณลักษณะนั้น สอดคล้องกับข้อกำหนดและเป็นไปตามมาตรฐาน IES (International Education Standards) เนื่องจากเป็นมาตรฐานที่กำหนดนโยบายแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการศึกษาและพัฒนาให้นักวิชาชีพ โดยออกบรรทัดฐานในการเตรียมตัวเป็นนักวิชาชีพและพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง ของนักบัญชีวิชาชีพที่คาดหวังให้สมาชิกของสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountants หรือ IFAC) ปฏิบัติตาม ซึ่งประเทศไทยในฐานะประเทศสมาชิกของ IFAC สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ได้ใช้แนวทางในการปฏิบัติเกี่ยวกับวิชาชีพที่กำหนด ทำให้สถาบันอุดมศึกษาต่างๆ มุ่งใช้ข้อกำหนดทั้ง 7 ประการในการพัฒนาคุณลักษณะความเป็นนักบัญชีวิชาชีพที่ตรงกัน (Krutboonyong, 2015 ; Santajak and Sukwattsinit, 2018)

2. ผลการทดสอบสมมติฐานวิเคราะห์ความแตกต่างของคุณลักษณะที่พึงประสงค์ของนักบัญชีของนักศึกษาชั้นปีที่ 1 และนักศึกษาชั้นปีที่ 4 ระหว่างนักศึกษามหาวิทยาลัย A และมหาวิทยาลัย B พบว่า นักศึกษาชั้นปีที่ 1 มหาวิทยาลัย B มีค่าเฉลี่ยคุณลักษณะในด้านต่างๆ สูงกว่ามหาวิทยาลัย A 4 ด้าน ได้แก่ ด้านความรู้ทางการบัญชี ด้านความรู้องค์กรและธุรกิจ ด้านทักษะภาษาต่างประเทศ และด้านประสบการณ์การพัฒนาตนเอง ส่วนด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ และด้านคุณธรรมจริยธรรมและทัศนคติต่อวิชาชีพ นักศึกษาชั้นปีที่ 1 มหาวิทยาลัย A มีค่าเฉลี่ยสูงกว่ามหาวิทยาลัย B ส่วนนักศึกษาชั้นปีที่ 4 มหาวิทยาลัย B มีค่าเฉลี่ยคุณลักษณะในด้านต่างๆ สูงกว่ามหาวิทยาลัย A 5 ด้าน ได้แก่

ด้านความรู้ทางวิชาชีพ ด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านทักษะภาษาต่างประเทศ ด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ และด้านประสบการณ์และการพัฒนาตนเอง ยกเว้นคุณลักษณะด้านคุณธรรมจริยธรรมและทัศนคติต่อวิชาชีพที่นักศึกษาชั้นปีที่ 4 มหาวิทยาลัย A มีสูงกว่ามหาวิทยาลัย B ส่วนคุณลักษณะด้านความรู้องค์กรและธุรกิจนั้น ทั้งสองมหาวิทยาลัยมีค่าเฉลี่ยไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ ดังตารางที่ 1

ตารางที่ 1 ผลการวิเคราะห์คุณลักษณะที่พึงประสงค์ของนักบัญชีของกลุ่มตัวอย่าง

คุณลักษณะที่พึงประสงค์ของนักบัญชี	มหาวิทยาลัย A		มหาวิทยาลัย B	
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.
1. ด้านความรู้ทางการบัญชี				
นักศึกษาระดับชั้นปีที่ 1	2.52	0.86	3.15	0.57
นักศึกษาระดับชั้นปีที่ 4	3.14	0.55	3.33	0.58
2. ด้านความรู้องค์กรและธุรกิจ				
นักศึกษาระดับชั้นปีที่ 1	2.47	0.74	3.09	0.21
นักศึกษาระดับชั้นปีที่ 4	3.48	0.52	3.49	0.57
3. ด้านทักษะทางวิชาชีพ				
นักศึกษาระดับชั้นปีที่ 1	3.29	0.68	2.93	0.26
นักศึกษาระดับชั้นปีที่ 4	3.68	0.47	3.89	0.57
4. ด้านทักษะภาษาต่างประเทศ				
นักศึกษาระดับชั้นปีที่ 1	2.10	0.80	3.00	0.54
นักศึกษาระดับชั้นปีที่ 4	2.83	0.74	2.92	0.80
5. ด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ				
นักศึกษาระดับชั้นปีที่ 1	2.96	0.70	2.59	0.45
นักศึกษาระดับชั้นปีที่ 4	3.77	0.50	3.88	0.65
6. ด้านคุณธรรมจริยธรรมและทัศนคติต่อวิชาชีพ				
นักศึกษาระดับชั้นปีที่ 1	4.25	0.81	2.60	0.24
นักศึกษาระดับชั้นปีที่ 4	4.40	0.51	4.37	0.62
7. ด้านประสบการณ์และการพัฒนาตนเอง				
นักศึกษาระดับชั้นปีที่ 1	2.48	1.24	2.83	0.58
นักศึกษาระดับชั้นปีที่ 4	3.09	0.91	3.69	0.83
รวมทุกด้าน				
นักศึกษาระดับชั้นปีที่ 1	2.87	0.57	2.89	0.16
นักศึกษาระดับชั้นปีที่ 4	3.49	0.40	3.65	0.50

ผลการวิเคราะห์การเปรียบเทียบความแตกต่างของคุณลักษณะที่พึงประสงค์ของนักบัญชีของนักศึกษาชั้นปีที่ 1 ระหว่างนักศึกษามหาวิทยาลัย A และนักศึกษามหาวิทยาลัย B พบว่าในด้านที่ 1 ด้านความรู้ทางการบัญชีของนักศึกษา พบว่าไม่มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ด้านที่ 2 ด้านความรู้องค์กรและธุรกิจของนักศึกษาพบว่านักศึกษามหาวิทยาลัย B มีค่าเฉลี่ยสูงกว่านักศึกษามหาวิทยาลัย A อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ด้านที่ 3 ด้านทักษะทางวิชาชีพของนักศึกษา พบว่าไม่มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ด้านที่ 4 ด้านทักษะภาษาต่างประเทศของนักศึกษาพบว่านักศึกษามหาวิทยาลัย B มีค่าเฉลี่ยสูงกว่านักศึกษามหาวิทยาลัย A อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ด้านที่ 5 ด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศของนักศึกษา พบว่าไม่มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ด้านที่ 6 ด้านคุณธรรมจริยธรรมและทัศนคติต่อวิชาชีพของนักศึกษา พบว่านักศึกษามหาวิทยาลัย A มีค่าเฉลี่ยสูงกว่านักศึกษามหาวิทยาลัย B อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ด้านที่ 7 ด้านประสบการณ์และการพัฒนาตนเองของนักศึกษา พบว่าไม่มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 และเมื่อรวมตัวชี้วัดคุณลักษณะที่พึงประสงค์ของนักบัญชีในทุกด้านพบว่านักศึกษาทั้ง 2 มหาวิทยาลัยไม่มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ดังตารางที่ 2



## ตารางที่ 2 ผลการเปรียบเทียบคุณลักษณะที่พึงประสงค์ของนักบัญชีของกลุ่มตัวอย่างชั้นปีที่ 1

คุณลักษณะที่พึงประสงค์ของนักบัญชี	มหาวิทยาลัย A		มหาวิทยาลัย B		t	Sig
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ความรู้ทางการบัญชี	2.52	0.86	3.15	0.57	-1.43	.16
2. ความรู้องค์กรและธุรกิจ	2.47	0.74	3.09	0.21	-4.68*	.00
3. ทักษะทางวิชาชีพ	3.29	0.68	2.93	0.26	1.06	.29
4. ทักษะภาษาต่างประเทศ	2.10	0.80	3.00	0.54	-2.22*	.03
5. การใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ	2.96	0.70	2.59	0.45	1.03	.31
6. คุณธรรมจริยธรรมและทัศนคติต่อวิชาชีพ	4.25	0.81	2.60	0.24	10.98*	.00
7. ประสบการณ์และการพัฒนาตนเอง	2.48	1.24	2.83	0.58	-0.57	.57
คุณลักษณะในภาพรวม	2.87	0.57	2.89	0.16	-0.18	.86

\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

ผลการวิเคราะห์การเปรียบเทียบความต่างของคุณลักษณะที่พึงประสงค์ของนักบัญชีของนักศึกษาชั้นปีที่ 4 ระหว่างนักศึกษามหาวิทยาลัย A และนักศึกษามหาวิทยาลัย B พบว่าในด้านที่ 1 ด้านความรู้ทางการบัญชี พบว่านักศึกษามหาวิทยาลัย B มีค่าเฉลี่ยสูงกว่านักศึกษามหาวิทยาลัย A อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ด้านที่ 2 ด้านความรู้องค์กรและธุรกิจ พบว่าไม่มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ด้านที่ 3 ด้านทักษะทางวิชาชีพ พบว่านักศึกษามหาวิทยาลัย B มีค่าเฉลี่ยสูงกว่านักศึกษามหาวิทยาลัย A อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ด้านที่ 4 ด้านทักษะภาษาต่างประเทศ พบว่าไม่มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ด้านที่ 5 ด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ พบว่านักศึกษามหาวิทยาลัย B มีค่าเฉลี่ยสูงกว่านักศึกษามหาวิทยาลัย A อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ด้านที่ 6 ด้านคุณธรรมจริยธรรมและทัศนคติต่อวิชาชีพ พบว่าไม่มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ด้านที่ 7 ด้านประสบการณ์และการพัฒนาตนเอง พบว่านักศึกษามหาวิทยาลัย B มีค่าเฉลี่ยสูงกว่านักศึกษามหาวิทยาลัย A อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 และเมื่อรวมตัวชี้วัดคุณลักษณะที่พึงประสงค์ของนักบัญชีในทุกด้าน พบว่านักศึกษามหาวิทยาลัย B มีค่าเฉลี่ยสูงกว่านักศึกษามหาวิทยาลัย A อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ดังตารางที่ 3

## ตารางที่ 3 ผลการเปรียบเทียบคุณลักษณะที่พึงประสงค์ของนักบัญชีของกลุ่มตัวอย่างชั้นปีที่ 4

คุณลักษณะที่พึงประสงค์ของนักบัญชี	มหาวิทยาลัย A		มหาวิทยาลัย B		t	Sig
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ความรู้ทางการบัญชี	3.14	0.55	3.33	0.58	-2.13*	0.04
2. ความรู้องค์กรและธุรกิจ	3.48	0.52	3.49	0.57	-0.09	0.93
3. ทักษะทางวิชาชีพ	3.68	0.47	3.89	0.57	-2.45*	0.02
4. ทักษะภาษาต่างประเทศ	2.83	0.74	2.92	0.80	-0.68	0.50
5. การใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ	3.77	0.50	3.88	0.65	-1.18	0.24
6. คุณธรรมจริยธรรมและทัศนคติต่อวิชาชีพ	4.40	0.51	4.37	0.62	0.35	0.74
7. ประสบการณ์และการพัฒนาตนเอง	3.09	0.91	3.69	0.83	-4.40*	0.00
คุณลักษณะในภาพรวม	3.49	0.40	3.65	0.50	-2.30*	0.02

\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

ซึ่งจากผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบคุณลักษณะที่พึงประสงค์ของนักบัญชีของนักศึกษาชั้นปีที่ 1 และ 4 ระหว่างมหาวิทยาลัย A และนักศึกษามหาวิทยาลัย B ผลการวิเคราะห์พบว่านักศึกษาระดับชั้นปีที่ 1 โดยส่วนใหญ่แล้วมีคุณลักษณะไม่แตกต่างกันมากนัก เมื่อพิจารณาคุณลักษณะโดยรวมพบว่าไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ แสดงให้เห็นถึงกระบวนการรับเข้าของนักศึกษาที่เริ่มต้นไม่แตกต่างกัน ไม่พบความแตกต่างเชิงปัจจัยนำเข้าในระดับพื้นที่หรือภูมิภาค สอดคล้องกับงานวิจัยของ Kuasakul (2017) ที่ศึกษาถึงนักศึกษาระดับปริญญาตรีที่เรียนรายวิชาการบัญชีการเงินที่มีผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนก่อนเรียนที่ไม่แตกต่างกันโดยเฉพาะในนักศึกษาชั้นปีที่ 1 แต่เมื่อพิจารณาประเด็นย่อย พบว่าตัวแปรคุณลักษณะ

ด้านคุณธรรมจริยธรรมและทัศนคติต่อวิชาชีพของนักศึกษาชั้นปีที่ 1 มหาวิทยาลัย A อยู่ในระดับมาก แตกต่างจากนักศึกษา มหาวิทยาลัย B อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ในขณะที่ด้านความรู้องค์ธุรกิจและด้านภาษาต่างประเทศ นักศึกษาชั้นปีที่ 1 มหาวิทยาลัย B มีระดับสูงกว่ามหาวิทยาลัย A เช่นกัน ทั้งนี้อาจเนื่องมาจากกระบวนการรับเข้าที่แตกต่างกันทั้งเรื่องระบบ รับตรงและ admission ทำให้ผู้เรียนมีการรับรู้ตนเองและความมุ่งมั่นในการเรียนที่แตกต่างกัน ส่วนประเด็นของนักศึกษาปีที่ 4 ที่พบว่านักศึกษามหาวิทยาลัย B มีคุณลักษณะในภาพรวมสูงกว่าอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ และยังพบว่าคุณลักษณะในด้าน ความรู้ทางการบัญชี ด้านทักษะทางวิชาชีพ และด้านประสบการณ์และการพัฒนาตนเองของนักศึกษาชั้นปีที่ 4 มหาวิทยาลัย B สูงกว่ามหาวิทยาลัย A อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ทั้งนี้เนื่องจากความต้องการในวิชาชีพนักบัญชีในภูมิภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ที่มีโอกาสในการเข้าสู่ตลาดแรงงานสูงและการเคลื่อนย้ายแรงงานไปยังภูมิภาคอื่นและประเทศเพื่อนบ้าน ทำให้มีการแข่งขัน และความมุ่งมั่นในการประกอบอาชีพบัญชีสูง สอดคล้องกับการวิจัยของ Kittiwutikrai and Chaisawaneeyakom (2017) ที่ศึกษาคุณลักษณะของบัณฑิตสาขาการบัญชีในความต้องการของผู้ประกอบการในจังหวัดมุกดาหารที่พบว่า นักศึกษาที่เรียน ในภูมิภาคตะวันออกเฉียงเหนือซึ่งมีโอกาสในการเคลื่อนย้ายแรงงานมาก มีทักษะสูงในทุกด้าน และยืนยันกับงานวิจัยของ Juntasutho (2018) ที่พบว่า นักบัญชีที่เป็นตัวแทนของภาคกลางมีทักษะทั้งด้านภาษาเพื่อการสื่อสาร ทักษะด้านองค์การและการจัดการธุรกิจยังอยู่ในระดับปานกลาง และนอกจากนี้เป็นที่น่าสนใจว่า ในประเด็นตัวแปรคุณลักษณะด้านคุณธรรม จริยธรรมและทัศนคติต่อวิชาชีพของนักศึกษาชั้นปีที่ 1 มหาวิทยาลัย A อยู่ในระดับมาก แตกต่างจากนักศึกษามหาวิทยาลัย B อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ แต่กลับไม่พบความแตกต่างในนักศึกษาชั้นปีที่ 4 นั้น แสดงให้เห็นว่ากระบวนการจัดการเรียนการสอนในสาขาวิชาบัญชีที่มีมาตรฐานเดียวกันกำกับ ทำให้สามารถพัฒนาผู้เรียนให้มีคุณธรรมจริยธรรมและทัศนคติต่อวิชาชีพได้ ดังที่มีการกำหนดมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศ IES และผลการเรียนรู้ที่คาดหวัง (Inthapantee and Sunthornpiyapan, 2019)

### สรุปผลการวิจัย

สรุปผลการวิจัยพบว่า คุณลักษณะที่พึงประสงค์ของนักบัญชี 7 ด้าน ได้แก่ (1) ด้านความรู้ทางการบัญชี (2) ด้าน ความรู้ธุรกิจและธุรกิจ (3) ด้านทักษะทางวิชาชีพ (4) ด้านทักษะภาษาต่างประเทศ (5) ด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ (6) ด้านคุณธรรมจริยธรรมและทัศนคติต่อวิชาชีพ และ (7) ด้านประสบการณ์และการพัฒนาตนเอง ค่าเฉลี่ยในแต่ละด้านของ นักศึกษาชั้นปีที่ 1 อยู่ระหว่าง 2.10-4.25 ส่วนของนักศึกษาชั้นปีที่ 4 มีค่าอยู่ระหว่าง 2.83-4.40 และผลการเปรียบเทียบ คุณลักษณะที่พึงประสงค์ของนักบัญชี พบว่านักศึกษาชั้นปีที่ 1 ส่วนใหญ่ไม่พบความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ส่วนนักศึกษาชั้นปีที่ 4 พบว่า ด้านความรู้ทางการบัญชี ทักษะทางวิชาชีพ ทักษะภาษาต่างประเทศ การใช้เทคโนโลยี สารสนเทศ ประสบการณ์และการพัฒนาตนเอง ของนักศึกษามหาวิทยาลัย B มีค่าเฉลี่ยสูงกว่านักศึกษามหาวิทยาลัย A อย่างมี นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ส่วนด้านที่เหลือไม่พบความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

### ประโยชน์ที่ได้รับจากการวิจัย

1. ก่อให้เกิดการพัฒนาความรู้เกี่ยวกับคุณลักษณะนักบัญชีที่เหมาะสมสำหรับบริบทในปัจจุบัน อันจะเป็นพื้นฐานของ การพัฒนาศาสตร์เกี่ยวกับคุณลักษณะของนักบัญชีต่อไปในอนาคต
2. ก่อให้เกิดการนำผลการวิจัยไปใช้ในการกำหนดนโยบายการจัดการเรียนการสอน การจัดกิจกรรม และการพัฒนา คุณลักษณะของนักบัญชีในสถาบันอุดมศึกษา และก่อให้เกิดการพัฒนามาตรฐานการจัดการเรียนการสอนที่เป็นมาตรฐาน เดียวกันระหว่างมหาวิทยาลัย

### ข้อเสนอแนะเพื่อนำผลการวิจัยไปใช้

1. จากผลวิจัยตามวัตถุประสงค์ข้อ 1 ที่พบว่านักศึกษาทั้งปี 1 และ 4 ยังมีคุณลักษณะด้านทักษะภาษาต่างประเทศ น้อย ดังนั้นสถาบันอุดมศึกษาที่ผลิตนักบัญชี สามารถออกแบบการจัดการเรียนรู้และการพัฒนาคุณลักษณะดังกล่าวเพื่อพัฒนา คุณลักษณะนักบัญชีที่เหมาะสมกับสถานการณ์ปัจจุบัน
2. จากผลการวิจัยที่พบความแตกต่างของคุณลักษณะที่พึงประสงค์นั้น อาจารย์ผู้รับผิดชอบหลักสูตรและบริหาร หลักสูตร สามารถนำประเด็นที่แตกต่างกัน ได้แก่ ความรู้ทางการบัญชี ด้านทักษะทางวิชาชีพ และด้านประสบการณ์และการ พัฒนาตนเองไปออกแบบหลักสูตรและพัฒนาบัณฑิต หรือเพื่อการปรับปรุงพัฒนาหลักสูตรได้



### ข้อเสนอแนะเพื่อการวิจัยครั้งต่อไป

1. ควรออกแบบการศึกษาวิจัยเป็นการศึกษาระยะยาวกับตัวอย่างชั้นปีที่ 1 และวิเคราะห์เปรียบเทียบภายในกลุ่มและระหว่างกลุ่ม เพื่อให้เห็นพัฒนาการของคุณลักษณะนักบัญชีที่พึงประสงค์ สะท้อนการจัดการศึกษาและนำไปใช้ปรับปรุงหลักสูตร
2. ควรวิเคราะห์องค์ประกอบของคุณลักษณะนักบัญชีที่พึงประสงค์โดยใช้สถิติขั้นสูง เช่น การวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงสำรวจ และการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน เพื่อสรุปตัวชี้วัดและตัวแปรที่เกี่ยวข้องกับคุณลักษณะนักบัญชีที่พึงประสงค์
3. นักวิจัยควรวิเคราะห์สาเหตุของความแตกต่างในตัวแปรที่ศึกษา โดยการวิจัยเชิงสาเหตุ หรือการวิจัยเชิงคุณภาพ เพื่อให้ได้ข้อมูลสำหรับการพัฒนาศาสตร์การบัญชีให้มีคุณภาพและมาตรฐานเดียวกันทั้งประเทศ

### ข้อจำกัดของการวิจัย

1. การศึกษานี้ ผู้วิจัยศึกษาคุณลักษณะของนักบัญชีที่ส่งเคราะห์จากเอกสารที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ มาตรฐานวิชาชีพบัญชี และงานวิจัยเกี่ยวกับคุณลักษณะนักบัญชีที่พึงประสงค์ที่ศึกษาในช่วงไม่เกิน 10 ปีย้อนหลัง
2. ระยะเวลาในการศึกษาอยู่ในช่วงปี 2561 คือระยะแรกของการเข้าสู่ประชาคมอาเซียน ซึ่งนักบัญชีเป็นวิชาชีพอาเซียนที่สามารถโยกย้ายเปลี่ยนแปลงการทำงานในอาเซียนได้ ซึ่งทำให้คุณลักษณะที่ศึกษาสามารถใช้อธิบายการจัดการเรียนการสอน และเป้าหมายการผลิตนักบัญชีได้จนกว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงมาตรฐาน

### References

- Boonkuson, S. and Kaykratok, T. (2017). Khunnalaksana khoṅg nak banchī thī phung prasong khoṅg sathānprakōpkān tō kān khao sū prachākhom 'Āsīan : koṛanī sukṣā phūprakōpkān nai chāngwat 'Ubon rāṭchathānī. [Desirable Characteristics of Accountants in Establishment for Approaching to AEC : A Case Study of Ubon Ratchathani Province]. *Proceeding of The 1<sup>st</sup> Rajamangala University of Technology Suvarnabhumi National Conference*. 967-975.
- International Federation of Accountants. (2018). *International Ethics Standards Board for Accountants*. New York : International Federation of Accountants.
- International Federation of Accountants. (2019). *International Education Standards*. New York : International Federation of Accountants.
- Inthapantee, P., and Sunthornpiyapan, P. (2019). Kānphatthana phon samrit kānriānrū tām māṭtrathān kānsukṣā rawāṅg prathēt ( IES ) thaksa thāṅg wichāchīp banchī doī chai kānriānrū bāep rūammū STAD nai rāiwichā phāsī 'ākoṅ. [The development of learning achievement based on IES standard accounting skill in college student using STAD in taxation course]. *Journal of Chandrakasemsam*. 25(1),92-107.
- Jaiyen, P., Maneechai, K., Krungthi, T., and Boonphap, N. (2017). Nak banchī kap theknoṛyī patchuban. [Accountants with modern technology]. *Journal of pacific Institute of Management Science*. 3(1),196-207.
- Juntasutho, A. (2018). Kānpramōēn khwāmtoṅgkān chāmpen khoṅg thaksa thāṅg wichāchīp khoṅg nak banchī nai prathēt Thai. [Need assessment of professional skills of accountant in Thailand]. *Journal of Humanities and Social Sciences Thonburi University*. 13(3),52-63.
- Klinhom, W. and Rattanatriphop, P. (2018). Khunnalaksana khoṅg nak banchī thī phūprakōpkān nai nikhom 'utsāhakam chāngwat Phra Nakhōn Sī 'Ayutthayā phungphoṅchāi. [Characteristics of Accountants for Entrepreneurs in The Industrial Estate in Phra Nakhon Si Ayutthaya Province Satisfied]. *Proceeding of the 2<sup>nd</sup> National Conference UTCC Academic day*. 631-645.



- Kittiwutikrai, M. and Chaisawaneeyakorn, M. (2017). Khunnalaksana khōng bandit sakhā kān banchī nai khwāmtoṅgkān khōng sathānprakōpkān nai khēt chāngwat Mukdahān. [The characteristics of graduates in accounting by enterprises' requirement in Mukdahan province]. *VRU Research and Development Journal Humanities and Social Science*. 12(1),27-37.
- Krutboonyong, C. (2015). *Business finance*. Bangkok : Vee print (1991).
- Kuasakul, M. (2017). Kānpriāpthiāp phon samrit thāngkān rian læ chētakhati rawāng withī sōṅ bāep STAD kap bāep MIAP rāiwichā kān banchī kāngōen laksut parinya trī mahāwitthayalai Thonburī [Comparison on learning achievement and attitude through STAD and MAIP knowledge management in the financial accounting subject of undergraduate courses, Thonburi University]. *Journal of Thonburi University*. 11(26),31.46.
- Meesuk, P. (2016). Kānwichai thāngkān suksā. [Educational research]. Bangkok: Triple education.
- Piboonvong, S. (2108). Khunnalaksana khōng nak banchī thī phung prasong khōng phūprakōpkān thurakit nai 'amphōe bāng krūai chāngwat nonhaburī. [Accountant's Desirable Characteristics of Business Entrepreneurs in Amphoe Bangkruai Nonthaburi Province]. Nonthaburi : RajaPruk University.
- Santajak, K. and Sukwattsinit, K. (2018). Khunnalaksana nak banchī thī phung prasong nai yuk thailān sī . sū khōng nūaingān rāchakān nai prathēt Thai. [The desirable characteristics of the accountants in Thailand 4.0 of government in Thailand]. *Journal of MCU Nakhondhat*. 5(3),771-790.
- Santajak, K. and Sukwattsinit, K. (2019). Patchai khōng nak banchī yuk dichithan thī mī toṅ phon samrit nai kān patibat ngān khōng nūaingān rāchakān nai prathēt Thai [Factors affecting working efficiency of digital accountants working in Thai government offices]. *Hatyai Academic Journal*. 17(1), 17-31.