ผลกระทบจากการเปลี่ยนการบัญชีภาครัฐในระบบบัญชีส่วนราชการ จากเกณฑ์เงินสดเป็นเกณฑ์คงค้าง

นางสาวสิริมา โพธิ์ทอง

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต
สาขาวิชาการบัญชี ภาควิชาการบัญชี
คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
ปีการศึกษา 2547

ISBN 974-17-6425-1

ลิขสิทธิ์ของจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

THE EFFECT OF CHANGING GOVERNMENTAL ACCOUNTING FROM CASH BASIS TO ACCRUAL BASIS

Miss Sirimar Pothong

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

A Thesis Submitted in Partial Fullfillment of the Requirements
for the Degree of Master of Accountancy in Accounting

Department of Accountancy
Faculty of Commerce and Accountancy
Chulalongkorn Univercity

Academic Year 2004

ISBN : 974-17-6425-1

หัวข้อวิทยานิพนธ์	ผลกระทบจากการเปลี่ยนการบัญชีภาครัฐในระบบบัญชีส่วนราชการจากเกณฑ์เงินสดเป็นเกณฑ์คงค้าง
โดย	นางสาวสิริมา โพธิ์ทอง
สาขาวิชา	การบัญชี
อาจารย์ที่ปรึกษา	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.พรรณนิภา รอดวรรณะ

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้นับวิทยานิพนธ์ฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญามหาบัณฑิต

..... คณบดีคณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ดนุชา คุณพนิชกิจ)

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

..... ประธานกรรมการ

(อาจารย์จงจิตต์ หลีกภัย)

..... อาจารย์ที่ปรึกษา

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.พรรณนิภา รอดวรรณะ)

..... กรรมการ

(นายบุญศักดิ์ เจียมปรีชา)

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สิริมา โพธิ์ทอง : ผลกระทบจากการเปลี่ยนการบัญชีภาครัฐในระบบบัญชีส่วนราชการจากเกณฑ์เงินสดเป็นเกณฑ์คงค้าง. (THE EFFECT OF CHANGING GOVERNMENTAL ACCOUNTING FROM CASH BASIS TO ACCRUAL BASIS) อ. ที่ปรึกษา : ดร.พรรณนิภา รอดวรรณะ , 212 หน้า. ISBN 974-17-6425-1.

งานวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์หลักเพื่อศึกษาถึงผลกระทบจากการเปลี่ยนการบัญชีภาครัฐในระบบบัญชีส่วนราชการจากเกณฑ์เงินสดเป็นเกณฑ์คงค้าง และปัญหาในการปฏิบัติงานเมื่อนำระบบบัญชีมาใช้ โดยจะทำการศึกษาในลักษณะของการสำรวจ กลุ่มตัวอย่างแบ่งเป็น 3 กลุ่ม คือ ผู้ปฏิบัติงานบัญชี ผู้ใช้รายงานการเงิน และผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี ซึ่งแบบสอบถามได้แบ่งออกเป็น 3 ชุดที่แตกต่างกัน สำหรับแต่ละกลุ่มตัวอย่าง โดยสถิติที่ใช้ในการทดสอบครั้งนี้คือ สถิติเชิงพรรณนา การทดสอบความเป็นอิสระ และการทดสอบผลต่างระหว่างค่าเฉลี่ยของสองประชากร

ผลการวิจัยแบ่งเป็น 3 ส่วน ในส่วนแรกเป็นการศึกษาถึงความเข้าใจในการปฏิบัติงานของผู้ปฏิบัติงานบัญชี พบว่า เจ้าหน้าที่ส่วนใหญ่มีความเข้าใจในการปฏิบัติงานตามเกณฑ์คงค้างอยู่ในระดับปานกลางถึงมาก แต่ยังคงมีปัญหาในเรื่อง การจัดจำแนกประเภทรายการ การรับรู้รายการ และความไม่สอดคล้องกันของการบัญชีเกณฑ์คงค้างกับพระราชบัญญัติงบประมาณ สำหรับส่วนที่สองเป็นการศึกษาถึงผลกระทบจากการเปลี่ยนระบบบัญชีจากเกณฑ์เงินสดเป็นเกณฑ์คงค้างที่มีต่อผู้ใช้รายงานการเงิน พบว่า การนำระบบบัญชีเกณฑ์คงค้างมาใช้ส่งผลกระทบในทางที่ดีขึ้นต่อผู้ใช้รายงานการเงินในเรื่อง การตัดสินใจ การวางแผนงาน การบริหารงาน การประเมินผลการดำเนินงาน ความถูกต้องและสะท้อนถึงความเป็นจริงของข้อมูล และได้ส่งผลกระทบในระดับปานกลางในเรื่อง เวลาที่ใช้ในการอ่าน และการทำความเข้าใจรายงานการเงิน และการจัดทำงบประมาณ สำหรับในส่วนที่สามเป็นการศึกษาถึงผลกระทบจากการเปลี่ยนระบบบัญชีจากเกณฑ์เงินสดเป็นเกณฑ์คงค้างที่มีต่อผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี พบว่า การนำระบบบัญชีเกณฑ์คงค้างมาใช้ได้ส่งผลกระทบในระดับปานกลาง การปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีของผู้ตรวจสอบบัญชี ในส่วนของ การวางแผนการตรวจสอบ การจัดทำแนวการ กระดาษทำการ และอื่น ๆ รวมทั้งการศึกษาและประเมินผลการควบคุมภายใน แต่มีผลกระทบอย่างมากในเรื่องของระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ ซึ่งมีจำกัดเมื่อเปรียบเทียบกับปริมาณรายการบัญชี อย่างไรก็ตามทั้งผู้ปฏิบัติงานบัญชี ผู้ใช้รายงานการเงิน และผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี เห็นด้วย และรับทราบถึงประโยชน์ในการเปลี่ยนแปลงระบบบัญชี

ภาควิชา การบัญชี ลายมือชื่อนิสิต.....สิริมา โพธิ์ทอง.....
สาขาวิชา การบัญชี ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษา.....
ปีการศึกษา 2547

458 24079 26 : MAJOR ACCOUNTING

KEY WORD: GOVERNMENTAL , GOVERNMENT REFORM, ACCOUNTING BASIS

SIRIMAR POTHONG : THE EFFECT OF CHANGING GOVERNMENTAL ACCOUNTING FROM CASH BASIS TO ACCRUAL BASIS. THESIS ADVISOR : PANNIPA RODWANNA,Ph.D., 212 pp. ISBN 974-17-6425-1.

The objectives of this research are to study the effects of the governmental accounting system changes from cash basis to accrual basis and problems of implementation by way of a survey research method. The questionnaires are designed for collecting data from 3 groups of samples: (1) accounting officers, (2) management users and (3) auditors. The data were analyzed by using descriptive statistics, test of independence and paired-sample test.

The results of the research are divided into three parts. Part one includes the study of the understanding of accounting officers on implementation. The results indicate that most of the accounting officers understand the implementation of an accrual basis at a medium to high level. However, major problems they encounter are classification and realization of transaction and an unconformity of an accrual accounting system and the Budget Act. Part two focuses on the study of the impact of governmental accounting system changes upon the users. The results indicate that the implementation of an accrual basis highly impact the users in terms of decision making, planning, managing, performance assessment, accuracy of data and reflection of facts. Besides, it has a medium impact on time spent in reading and understanding the financial statements, and budget preparation. Part three focuses on the study of the effects of governmental accounting system changes to auditor. It was found that the implementation of an accrual basis has an impact at a medium level to an audit planning, preparation of audit program and the rest of working papers which includes studying and assessment of internal control. But it impacts at a high level on time spent in performing an audit work which is very limited compared to volume of transactions. Anyway, accounting officer, management user and auditor realized the benefits of changing the accounting system.

Department ACCOUNTANCY Student's signature Sirimar Pothong

Field of study ACCOUNTING Advisor's signature Pannipa Rodwanna

Academic year 2004

กิตติกรรมประกาศ

ความสำเร็จของวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณ อาจารย์ ดร. พรรณนิภา รอดวรรณะ อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ ซึ่งท่านได้กรุณาสละเวลาอันมีค่าให้คำปรึกษา แนะนำ ตรวจทาน และแก้ไขจนสำเร็จลงได้ด้วยดี พร้อมกันนี้ขอกราบขอบพระคุณ อาจารย์ จงจิตต์ หลีกภัย ประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ที่ได้กรุณาตรวจสอบและแก้ไขทำให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้มีความสมบูรณ์ดียิ่งขึ้น

นอกจากนี้ผู้เขียนขอขอบคุณเจ้าหน้าที่ฝ่ายมาตรฐานการบัญชี และรายงานการเงิน กรมบัญชีกลาง ที่ได้อำนวยความสะดวกทางด้านข้อมูลในการจัดทำวิทยานิพนธ์เป็นอย่างดี และขอบคุณเจ้าหน้าที่งานฝ่ายตรวจสอบ สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน กระทรวงการคลัง ที่ช่วยอำนวยความสะดวกในการจัดส่งแบบสอบถามไปยังผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีที่เกี่ยวข้อง

สุดท้ายนี้ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณบิดา มารดา คณาจารย์และเจ้าหน้าที่งานในคณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย รวมทั้งเพื่อนๆ ทุกคนที่ได้ให้ความช่วยเหลือและเป็นกำลังใจที่ดีแก่ผู้เขียนตลอดมาจนวิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลงได้ด้วยดี จึงขอกราบขอบพระคุณทุกท่านมา ณ โอกาสนี้

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สารบัญ

หน้า

บทคัดย่อภาษาไทย.....ง

บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....จ

กิตติกรรมประกาศ.....ฉ

สารบัญ.....ช

สารบัญตาราง.....ฎ

บทที่ 1 บทนำ.....1

1.1 แนวคิด เหตุผล และการระบุปัญหาการวิจัย.....2

1.2 วัตถุประสงค์การวิจัย.....3

1.3 ขอบเขต และวิธีดำเนินการวิจัย.....3

1.4 ข้อจำกัดของการวิจัย.....3

1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....4

1.6 ส่วนประกอบอื่นของวิทยานิพนธ์.....4

บทที่ 2 เอกสาร และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....5

2.1 ความแตกต่างของเกณฑ์คงค้างกับเกณฑ์เงินสด.....5

2.2 ประโยชน์ของการบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง.....9

2.3 สาเหตุในการเปลี่ยนระบบการบัญชีส่วนราชการจากเกณฑ์เงินสด เป็นเกณฑ์คงค้าง.....13

2.4 ปัญหาที่เกิดขึ้นเมื่อเปลี่ยนระบบบัญชีส่วนราชการจากเกณฑ์เงินสด เป็นเกณฑ์คงค้าง.....14

2.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับเมื่อเปลี่ยนระบบบัญชีส่วนราชการจากเกณฑ์เงินสดเป็นเกณฑ์คงค้าง.....15

2.6 การเปลี่ยนระบบการบัญชีรัฐบาลในประเทศอื่น.....15

บทที่ 3 ระเบียบวิธีวิจัย.....18

3.1 สมมติฐานการวิจัย.....18

3.2 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง.....19

3.3 ข้อมูลที่เก็บ.....20

3.4 ขั้นตอนและวิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล.....21

3.5 หลักเกณฑ์การให้คะแนน.....21

3.6 การวิเคราะห์ข้อมูล.....23

สารบัญ (ต่อ)

หน้า

บทที่ 4 การวิเคราะห์ข้อมูลและผลการวิจัย.....25
4.1 อัตราการตอบกลับของแบบสอบถาม.....25
4.2 การสำรวจและวิเคราะห์ข้อมูล.....26
4.2.1 ผู้ปฏิบัติงานบัญชี.....26
ข้อมูลผู้ตอบแบบสอบถาม.....26
ความคิดเห็นเกี่ยวกับการนำระบบบัญชีเกณฑ์คงค้างมาใช้.....28
ความคิดเห็นเกี่ยวกับหลักบัญชีตามเกณฑ์คงค้างของผู้ปฏิบัติงานบัญชี..... ...33
ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความเข้าใจในการปฏิบัติงานในรายการต่างๆ
ตามระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง..... 37
ข้อมูลอื่น ๆ.....51
4.2.2 ผู้ใช้รายงานการเงิน.....51
ข้อมูลผู้ตอบแบบสอบถาม.....51
ความคิดเห็นเกี่ยวกับการนำระบบบัญชีเกณฑ์คงค้างมาใช้.....53
ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลกระทบในการนำระบบบัญชีเกณฑ์คงค้างมาใช้
ต่อผู้ใช้รายงานทางการเงิน 63
ข้อมูลอื่น ๆ.....67
4.2.3 ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี.....68
ข้อมูลผู้ตอบแบบสอบถาม.....68
ความคิดเห็นเกี่ยวกับการนำระบบบัญชีเกณฑ์คงค้างมาใช้.....70
ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลกระทบในการนำระบบบัญชีเกณฑ์คงค้างมาใช้
ต่อผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี.....79
ข้อมูลอื่น ๆ 83
4.3 การทดสอบสมมติฐาน 83
บทที่ 5 สรุปและข้อเสนอแนะ.....86
5.1 สรุปผลการวิจัย.....86
ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม.....86
ความคิดเห็นต่อระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง.....87

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สารบัญ (ต่อ)

หน้า

ความคิดเห็นเกี่ยวกับความเข้าใจของผู้ปฏิบัติงานในรายการต่างๆ ของระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง.....87
ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลกระทบจากการเปลี่ยนระบบบัญชีจากเกณฑ์เงินสด เป็นเกณฑ์คงค้าง..... 87
การทดสอบสมมติฐาน.....89
5.2 ข้อเสนอแนะ.....89
รายการอ้างอิง.....91
ภาคผนวก ก.....93
แบบสอบถาม.....94
หน่วยงานที่เสนอรายงานของรัฐบาล.....115
ภาคผนวก ข.....124
การเปลี่ยนแปลงระบบบัญชีรัฐบาลจากเกณฑ์เงินสดเป็นเกณฑ์คงค้าง.....125
หลักการและเหตุผล.....125
วัตถุประสงค์.....125
ขอบเขต.....126
หลักการและนโยบายการบัญชี.....126
ผังบัญชี 130
เอกสาร สมุดบัญชี ทะเบียน.....135
การบันทึกรายการบัญชี.....140
การตั้งยอดบัญชี.....141
การบันทึกบัญชีระหว่างกัน.....154
การปรับปรุงบัญชี.....161
การปิดบัญชี 168
การตรวจสอบและการแก้ไขข้อผิดพลาดทางบัญชี.....170
รายงานการเงิน.....171
ภาคผนวก ค.....175
การเริ่มต้นปฏิบัติตามบัญชีเกณฑ์คงค้าง.....176
หลักเกณฑ์ทั่วไปในการจัดทำรายงานทางการเงิน.....177
รายงานการเงิน.....180

สารบัญ (ต่อ)

หน้า

รูปแบบรายงานทางการเงิน.....184
งบแสดงฐานะการเงิน.....184
งบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน.....186
งบกระแสเงินสด (วิธีทางตรง).....188
งบกระแสเงินสด (วิธีทางอ้อม).....191
หมายเหตุประกอบงบการเงิน.....194
ประวัติผู้เขียนวิทยานิพนธ์.....212

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สารบัญตาราง

หน้า

ตารางที่ 2.1 ความแตกต่างระหว่างระบบบัญชีเกณฑ์เงินสด และระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง.....6
ตารางที่ 2.2 ข้อเปรียบเทียบระหว่างการบันทึกบัญชีแบบเกณฑ์เงินสด และเกณฑ์คงค้าง.....7
ตารางที่ 3.1 เกณฑ์การแปลความหมายทางด้านทัศนคติหรือความคิดเห็น
ของคะแนนเฉลี่ยที่ได้จากการประมวลผล.....22
ตารางที่ 3.2 เกณฑ์การแปลความหมายทางด้านความเข้าใจในระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง
ของคะแนนเฉลี่ยที่ได้จากการประมวลผล.....22
ตารางที่ 3.3 เกณฑ์การแปลความหมายทางด้านผลกระทบจากการนำระบบบัญชี
เกณฑ์คงค้างมาใช้ ของคะแนนเฉลี่ยที่ได้จากการประมวลผล.....22
ตารางที่ 4.1 รายละเอียดการตอบกลับ และไม่ได้ตอบกลับของแบบสอบถาม.....25
ตารางที่ 4.2 สรุปข้อมูลผู้ตอบแบบสอบถามสำหรับผู้ปฏิบัติงานบัญชี 26
ตารางที่ 4.3 สรุปความคิดเห็นเกี่ยวกับการนำระบบบัญชีเกณฑ์คงค้างมาใช้
ในทรรศนะของผู้ปฏิบัติงานบัญชี.....31
ตารางที่ 4.4 สรุปความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความเข้าใจในระบบบัญชี
เกณฑ์คงค้างของผู้ปฏิบัติงานบัญชี.....46
ตารางที่ 4.5 สรุปข้อมูลผู้ตอบแบบสอบถามสำหรับผู้ใช้รายงานการเงิน.....52
ตารางที่ 4.6 สรุปความคิดเห็นเกี่ยวกับการนำระบบบัญชีเกณฑ์คงค้างมาใช้
ในทรรศนะของผู้ใช้รายงานการเงิน.....58
ตารางที่ 4.7 สรุปความคิดเห็นเกี่ยวกับผลกระทบต่อผู้ใช้รายงานการเงิน
ในเรื่องต่างๆ เมื่อนำระบบบัญชีเกณฑ์คงค้างมาใช้.....66
ตารางที่ 4.8 สรุปข้อมูลผู้ตอบแบบสอบถามสำหรับผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี 69
ตารางที่ 4.9 สรุปความคิดเห็นเกี่ยวกับการนำระบบบัญชีเกณฑ์คงค้างมาใช้ในทรรศนะ
ของผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี.....75
ตารางที่ 4.10 สรุปความคิดเห็นเกี่ยวกับผลกระทบต่อผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ
ในเรื่องต่างๆเมื่อนำระบบบัญชีเกณฑ์คงค้างมาใช้.....82
ตารางที่ 5.1 สรุปผลการวิจัยในส่วนของข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม.....86
ตารางที่ 5.2 สรุปผลการวิจัยในส่วนของความเห็นต่อระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง.....87
ตารางที่ 5.3 สรุปผลการวิจัยในส่วนของความคิดเห็นเกี่ยวกับความเข้าใจในการปฏิบัติงาน
ในรายการต่างๆ ตามเกณฑ์คงค้างของผู้ปฏิบัติงานบัญชี 87
ตารางที่ 5.4 สรุปผลการวิจัยในส่วนของความเห็นต่อระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง.....87