IES 2 ต่อการพัฒนาหลักสูตรปริญญาตรีทางการบัญชี

เกรียงไกร บุญเลิศอุทัย[*]
ดนุชา คุณพนิชกิจ[**]

บทคัดย่อ

บทความนี้สะท้อนให้เห็นถึงแนวโน้มการพัฒนาหลักสูตรปริญญาตรีทางการบัญชีของประเทศไทยและประเทศที่เป็นสมาชิกของสมาพันธ์สภาวิชาชีพบัญชี ที่มุ่งเน้นการประเมินผลสัมฤทธิ์ของการเรียนรู้เพื่อสะท้อนถึงสมรรถนะทางวิชาชีพของนักบัญชีมากกว่าการประเมินความครบถ้วนในสาระของความรู้ตามมาตรฐานการศึกษาทางการบัญชีสากลฉบับที่ 2 ที่มีผลบังคับใช้ในปัจจุบัน ทั้งนี้ เพื่อให้สถาบันการศึกษาใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาและปรับปรุงหลักสูตร และให้ผู้สอนได้ปรับตัวในกระบวนการเรียนการสอน เพื่อสร้างนักบัญชีในอนาคตที่มีสมรรถนะเชิงเทคนิคด้านวิชาชีพ (Technical Competence) พร้อมต่อการแข่งขันในการประกอบวิชาชีพบัญชีทั้งในประเทศและกลุ่มประเทศอาเซียนต่อไป

คำสำคัญ : มาตรฐานการศึกษาทางการบัญชีสากล นักบัญชีมืออาชีพ ผลสัมฤทธิ์ของการเรียนรู้

---

[*] ผู้ช่วยอธิการบดี กรรมการและเลขานุการ คณะกรรมการวิชาชีพด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการศึกษา สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ และผู้ช่วยศาสตราจารย์ประจำภาควิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

[**] รองอธิการบดี และรองศาสตราจารย์ประจำภาควิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

Abstract

This paper reflects a trend in the development of undergraduate accounting curriculums in Thailand and International Federation of Accountants (IFAC) country members. This trend emphasizes on a learning outcome approach to demonstrate professional competence, rather than on a prescribed knowledge content as indicated in the extant International Education Standards 2 (IES 2). This paper aims to provide universities with a guideline for developing or revising accounting curriculums and to encourage accounting and business instructors to adjust their teaching approaches in order to produce accounting graduates who are professional accountants with Technical Competence for Thailand and ASEAN countries.

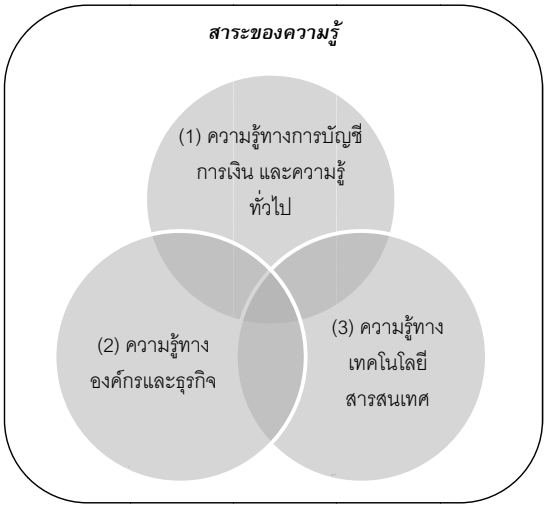
Keywords : International Accounting Education Standards, Professional Accountants, Learning Outcomes

บทนำ

คณะกรรมการมาตรฐานการศึกษาทางการบัญชีสากล (International Accounting Education Standards Board, IAESB) ได้มีการพัฒนาและปรับปรุงมาตรฐานการศึกษาสากลทางการบัญชีฉบับต่างๆ อย่างต่อเนื่อง ซึ่งหนึ่งในเป้าประสงค์ของการพัฒนาและปรับปรุงดังกล่าว คือการกำหนดกรอบของนักบัญชีมืออาชีพ (Professional Accountants) ให้มีการบูรณาการด้าน (1) สมรรถนะเชิงเทคนิคด้านวิชาชีพ (2) ทักษะทางวิชาชีพ (Professional Skills) และ (3) คุณค่า จรรยาบรรณและทัศนคติวิชาชีพ (Professional Values, Ethics, and Attitudes) เพื่อบรรลุเป็นผลสัมฤทธิ์ของการเรียนรู้ที่นักบัญชีทุกคนต้องมี ในเดือนกรกฎาคม พ.ศ. 2555 IAESB ได้ออกร่างมาตรฐานการศึกษาทางการบัญชีสากล (International Education Standard, IES) ฉบับที่ 2 เรื่อง Initial Professional Development-Technical Competence (Revised) เพื่อใช้แทนมาตรฐานฉบับเดิม คือ IES ฉบับที่ 2 เรื่อง Content of Professional Accounting Programs ฉบับเดือนมกราคม พ.ศ. 2548) โดยร่างฉบับนี้มุ่งเน้นเรื่อง สมรรถนะเชิงเทคนิคด้านวิชาชีพ (Technical Competence) และจะมีผลบังคับใช้ในเดือนกรกฎาคม พ.ศ. 2558 จึงจำเป็นอย่างยิ่งที่ต้องศึกษาข้อแตกต่างสำคัญของมาตรฐานการศึกษาฉบับเดิมกับร่างมาตรฐานการศึกษาฉบับใหม่นี้ เพื่อให้สถาบันการศึกษาที่เปิดสอนหลักสูตรบัญชีบัณฑิตหรือบริหารธุรกิจบัณฑิต (สาขาวิชาการบัญชี) ของประเทศไทยได้รับทราบข้อมูลการเปลี่ยนแปลง เพื่อนำไปวางแผนและพัฒนาหลักสูตรของสถาบันต่อไป

ก่อนที่จะศึกษาข้อแตกต่างของมาตรฐานการศึกษาทางการบัญชีสากลฉบับเดิมและฉบับใหม่ ขอทบทวนประเด็นสำคัญของมาตรฐานการศึกษาทางการบัญชีสากลฉบับที่ 2 ที่ยังมีผลบังคับใช้ในปัจจุบัน ในส่วนที่เกี่ยวกับสาระของความรู้ (Prescribed Knowledge Content) โดยแยกออกเป็น 3 หมวดหลัก ดังปรากฏในแผนภาพ 1 ต่อไปนี้

แผนภาพ 1 องค์ประกอบสาระของความรู้



โดยแต่ละหมวดหลักมีสาระของความรู้เป็นหัวข้อหลักและหัวข้อย่อย ดังนี้

หมวดที่ 1 หมวดความรู้ทางการบัญชี การเงิน และความรู้ทั่วไป

1.1 *การบัญชีการเงินและการรายงานการเงิน* ได้แก่ (ก) ประวัติของวิชาชีพบัญชีและแนวคิดทางบัญชี (ข) เนื้อหา แนวคิด โครงสร้างและวิธีการจัดทำรายงานการดำเนินงานขององค์กร เพื่อการใช้ทั้งภายในและภายนอกองค์กร ซึ่งรวมถึงสารสนเทศที่ต้องการในการตัดสินใจทางการเงิน และการวัดผลที่สำคัญของบทบาทของสารสนเทศทางการบัญชี (ค) มาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชีของประเทศไทยและระหว่างประเทศ (ง) กฎเกณฑ์ข้อบังคับทางการบัญชี (จ) ประเด็นทางการบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐและองค์กรที่ไม่แสวงหาผลกำไร

1.2 *การบัญชีบริหารและการควบคุม* ได้แก่ (ก) การบัญชีบริหาร ซึ่งรวมถึงการวางแผน การงบประมาณ การบริหารต้นทุน การควบคุมคุณภาพ การวัดผลการดำเนินงาน และการวัดผลตามเกณฑ์มาตรฐาน (ข) แนวคิด วิธี และกระบวนการของการควบคุมที่ทำให้เกิดความถูกต้องและแม่นยำของข้อมูลทางการเงิน ตลอดจนการเก็บรักษาสินทรัพย์ของธุรกิจ (ค) การใช้วิธีวัดผลการดำเนินงานที่ไม่เป็นตัวเงินในภาคธุรกิจ

1.3 *การภาษีอากร* ได้แก่ ภาษีอากรและผลกระทบต่อการตัดสินใจทางการเงินและการบริหาร

1.4 *กฎหมายธุรกิจและกฎหมายพาณิชย์* ได้แก่ ความรู้ทางสภาพแวดล้อมของกฎหมายธุรกิจ รวมทั้งกฎหมายหลักทรัพย์และกฎหมายเกี่ยวกับบริษัท ที่เหมาะสมกับบทบาทของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศหนึ่ง ๆ

1.5 *การตรวจสอบบัญชีและการให้ความเชื่อมั่นทางวิชาชีพบัญชี* ได้แก่ ลักษณะของการสอบบัญชีและบริการอื่นในการให้ความเชื่อมั่นทางวิชาชีพที่รวมถึงความเสี่ยง การวัดผลความเสี่ยงและการสืบการฉ้อโกง และฐานความรู้และวิธีการปฏิบัติงานดังกล่าว

1.6 *การเงินและการจัดการการเงิน* ได้แก่ ความรู้ด้านการเงินและการจัดการการเงิน ซึ่งรวมถึงการวิเคราะห์รายงานทางการเงิน ความรู้ด้านเครื่องมือทางการเงิน ตลาดทุนทั้งภายในประเทศและระหว่างประเทศ และการจัดการทรัพยากรทางเงิน

1.7 *ค่านิยมและจรรยาบรรณของวิชาชีพ* ได้แก่ จรรยาบรรณและความรับผิดชอบทางวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่สัมพันธ์กับทั้งสภาพแวดล้อมทางวิชาชีพและภาคสาธารณชน (ดูมาตรฐานการศึกษาทางการบัญชีสากล ฉบับที่ 4 ค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพ)

หมวดที่ 2 หมวดความรู้ทางองค์กรและธุรกิจ

2.1 *เศรษฐศาสตร์* ได้แก่ ความรู้ด้านเศรษฐศาสตร์มหภาคและเศรษฐศาสตร์จุลภาค

2.2 *สภาพแวดล้อมทางธุรกิจ* ได้แก่ (ก) การเข้าใจถึงองค์กรและสภาพแวดล้อมที่องค์กรดำเนินงานอยู่ รวมถึงปัจจัยหลักด้านเศรษฐกิจ กฎหมาย การเมือง สังคม วิชาการ แรงผลักดันทางสังคมและวัฒนธรรมระหว่างประเทศ และอิทธิพลและค่านิยมของปัจจัยเหล่านี้ (ข) การเข้าใจประเด็นทางสภาพแวดล้อมและการพัฒนาอย่างยั่งยืน (ค) การเข้าใจความเสี่ยงขององค์กรและการดำเนินงาน

2.3 *บรรษัทภิบาล* (Corporate Governance) ได้แก่ การเข้าใจถึงบรรษัทภิบาล

2.4 *จรรยาบรรณในการประกอบธุรกิจ* ได้แก่ การเข้าใจถึงจรรยาบรรณทางธุรกิจ

2.5 *ตลาดเงิน* ได้แก่ ความรู้ด้านธุรกิจและตลาดการเงิน และกลไกของตลาดการเงิน

2.6 *การวิเคราะห์เชิงปริมาณ* ได้แก่ การนำวิธีการเชิงปริมาณและสถิติไปใช้แก้ปัญหาธุรกิจ

2.7 *พฤติกรรมองค์กร* ได้แก่ (ก) การเข้าใจพลวัตของปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและกลุ่มในองค์กร ซึ่งรวมถึงวิธีสร้างและจัดการความเปลี่ยนแปลงในองค์กร (ข) การเข้าใจประเด็นเรื่องบุคลากรและทรัพยากรมนุษย์ การจัดการคน และการจัดการโครงการ

2.8 *การจัดการและการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์* ได้แก่ (ก) การเข้าใจเรื่องการสนับสนุนการตัดสินใจและกลยุทธ์ ซึ่งรวมถึงการให้คำปรึกษาทางธุรกิจ การจัดการเชิงกลยุทธ์ และการจัดการทั่วไป (ข) ความสามารถในการผสานส่วนประกอบต่าง ๆ ทั้งหมดเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์เชิงกลยุทธ์

2.9 *การตลาด* ได้แก่ ความรู้ด้านการตลาด

2.10 *ธุรกิจระหว่างประเทศและโลกาภิวัตน์* ได้แก่ (ก) ความรู้พื้นฐานด้านการค้าและการเงินระหว่างประเทศ และวิธีดำเนินธุรกิจระหว่างประเทศและกระบวนการกระแสโลกาภิวัตน์

หมวดที่ 3 ความรู้ทางเทคโนโลยีสารสนเทศ

3.1 ความรู้ทั่วไปทางเทคโนโลยีสารสนเทศ

3.2 ความรู้ทางการควบคุมเทคโนโลยีสารสนเทศ

3.3 สมรรถนะทางการควบคุมเทคโนโลยีสารสนเทศ

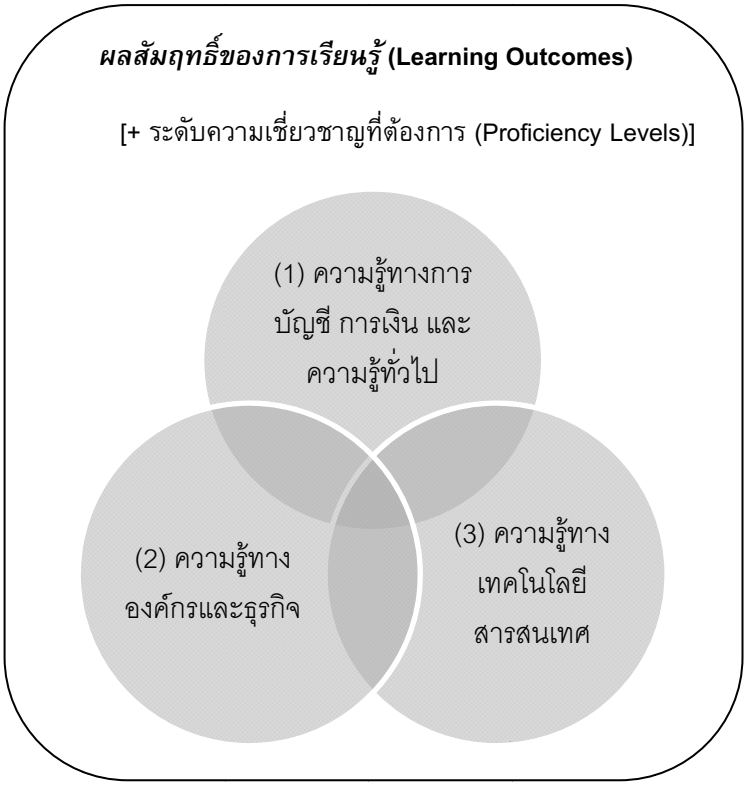
3.4 สมรรถนะของผู้ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ

3.5 สมรรถนะด้านสารสนเทศในฐานะของผู้จัดการหรือผู้ประเมินหรือผู้ออกแบบสารสนเทศ บทบาทใดบทบาทหนึ่งหรือหลายบทบาทรวมกัน

จะเห็นว่ามาตรฐานการศึกษาทางการบัญชีฉบับปัจจุบันนี้เน้นเรื่อง “สาระของความรู้” ตามประเด็นย่อยต่างๆ ในแต่ละหมวด เพื่อให้สถาบันการศึกษาใช้เป็นแนวทางในการกำหนดเป็นสาระของความรู้ขั้นต่ำสำหรับการสร้างหรือพัฒนาหลักสูตรปริญญาตรีทางการบัญชี[1] ในขณะที่มาตรฐานการศึกษาทางการบัญชีสากลฉบับใหม่ที่จะกล่าวในส่วนถัดไป มุ่งเน้นที่การระบุผลสัมฤทธิ์ของการเรียนรู้ (Learning Outcomes) และการประเมินผลสัมฤทธิ์ของการเรียนรู้ดังกล่าว (รวมถึงการกำหนดระดับความเชี่ยวชาญที่ต้องการ) มากกว่าการประเมินความครบถ้วนในสาระของความรู้ ดังปรากฏในแผนภาพ 2 ต่อไปนี้

[1] สำหรับประเทศไทย สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ได้ออกประกาศสภาวิชาชีพบัญชีที่ 1/2555 เรื่องการรับรองปริญญาหรือประกาศนียบัตรในวิชาการบัญชีของสถาบันการศึกษาต่างๆ เพื่อประโยชน์ในการรับสมัครสมาชิกและการพิจารณาคุณสมบัติเพื่อขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยมีการระบุสาระของความรู้ที่สอดคล้องกับมาตรฐานการศึกษาทางการบัญชีสากล (ปี พ.ศ. 2548)

แผนภาพ 2 องค์ประกอบผลสัมฤทธิ์ของการเรียนรู้ในแต่ละหมวดความรู้



ดังนั้น เพื่อให้เข้าใจร่างมาตรฐานการศึกษาสากลทางการบัญชีฉบับที่ 2 เนื้อหาของบทความในส่วนถัดไปจะเป็นการสรุปประเด็นข้อแตกต่างและประเด็นที่น่าสนใจระหว่างมาตรฐานการศึกษาสากลฉบับที่ 2 ฉบับปัจจุบันและฉบับร่าง (กรกฎาคม 2555) โดยแยกสรุปเป็นประเด็นเพิ่มเติมที่น่าสนใจทั้งสิ้น 6 ประเด็น ดังต่อไปนี้

ประเด็นเพิ่มเติมที่น่าสนใจระหว่าง IES 2 ฉบับปัจจุบัน และ IES 2 ฉบับร่าง (กรกฎาคม พ.ศ. 2555)

ประเด็นที่ 1 IAESB ตัดสินใจเปลี่ยนชื่อของมาตรฐานฉบับนี้จาก "Content of Professional Accounting Programs" มาเป็น "Initial Professional Development-Technical Competence" เพื่อให้สอดคล้องกับการที่ IES ฉบับที่ 2 นี้ ถือเป็น 1 ฉบับ ใน 6 ฉบับของ IES ที่มีชื่อเกี่ยวกับคำว่า "Initial Professional Development (IPD)[2]" ทั้งนี้ ในปัจจุบัน IES มีทั้งหมด 8 ฉบับ คือ

- IES 1: Entry Requirement to Professional Accounting Education (June 21, 2011)

- IES 2: Initial Professional Development-Technical Competence (August 1, 2012)

- IES 3: Initial Professional Development-Professional Skills (August 1, 2012)

- IES 4: Initial Professional Development-Professional Values, Ethics, and Attitudes (Proposed Revision on July 27, 2012)

- IES 5: Practical Experience Requirements for Aspiring Professional Accountants (July 8, 2011)

- IES 6: Assessment of Professional Competence (April 28, 2011)

- IES 7: Continuing Professional Development: A Program of Lifelong Learning and Continuing Development of Professional Competence (December 10, 2010)

- IES 8: Professional Development for Engagement Partners Responsible for Audits of Financial Statements (August 9, 2012)

ประเด็นที่ 2 IAESB ตัดสินใจที่จะนำเสนอเรื่องผลสัมฤทธิ์ของการเรียนรู้ (Learning Outcomes) เพื่อสะท้อนเรื่องสมรรถนะทางวิชาชีพ (Professional Competence) โดยมุ่งเน้นเรื่อง **สมรรถนะเชิงเทคนิคด้านวิชาชีพ (Technical Competence)** มากกว่าการเน้นเรื่องสาระของความรู้ (Knowledge Content) ดังที่ปรากฏในฉบับปัจจุบัน ดังนั้น มาตรฐานฉบับนี้จึงเน้นวิธีวัดผลสัมฤทธิ์ของการเรียนรู้ (Learning Outcomes Approach) และระดับความเชี่ยวชาญ (Proficiency Levels) นอกเหนือจากการประเมินความครบถ้วนในสาระของความรู้ที่ปฏิบัติอยู่เดิม

ประเด็นที่ 3 IAESB กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีของแต่ละประเทศสมาชิกทำการทบทวนและเพิ่มพูนความรู้เกี่ยวกับหลักสูตรการศึกษาทางการบัญชีอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้บรรลุผลสัมฤทธิ์ของการเรียนรู้ที่กำหนดไว้

---

[2] IPD หมายถึง การเรียนรู้และพัฒนา (Learning and Development) ของบุคคลที่เริ่มจากการพัฒนาสมรรถนะ (Competence) ของตนเพื่อนำไปใช้ในการปฏิบัติงานในฐานะนักบัญชีมืออาชีพ (Professional Accountants) ซึ่งคำว่า สมรรถนะเชิงเทคนิคด้านวิชาชีพ (Technical Competence) หมายถึง ความสามารถที่จะใช้ความรู้ทางวิชาชีพ (Professional Knowledge) ในการปฏิบัติงานให้ได้ตามมาตรฐาน โดย IAESB ได้กำหนดกรอบของนักบัญชีมืออาชีพว่าต้องมีองค์ประกอบใน 3 เรื่อง คือ (1) Technical Competence (2) Professional Skills และ (3) Professional Values, Ethics, and Attitudes

ประเด็นที่ 4 ร่างฉบับนี้ระบุนิยามของคำศัพท์ที่สำคัญ ไว้ดังนี้

ตารางที่ 1 คำศัพท์ที่สำคัญ

ลำดับที่	คำศัพท์	ความหมาย
1	สมรรถนะเชิงเทคนิคด้านวิชาชีพ (Technical Competence)	ความสามารถในการประยุกต์ความรู้ทางวิชาชีพเพื่อการปฏิบัติงานให้ได้มาตรฐานที่ดี
2	ทักษะทางวิชาชีพ (Professional Skills)	ทักษะด้านความรู้ ความสามารถ การทำงานร่วมกับผู้อื่น การสื่อสาร และการบริหารองค์กร ซึ่งจะใช้ร่วมกับสมรรถนะเชิงเทคนิคด้านวิชาชีพและคุณค่า จรรยาบรรณและทัศนคติวิชาชีพ เพื่อแสดงถึงสมรรถนะทางวิชาชีพ
3	นักบัญชีที่มีแรงจูงใจทางวิชาชีพ (Aspiring Professional accountant)	บุคคลที่สำเร็จโปรแกรมการศึกษาด้านวิชาชีพการบัญชี ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการเรียนรู้และพัฒนาขั้นพื้นฐานทางวิชาชีพ (IPD)
4	หลักสูตรด้านวิชาชีพทางการบัญชี (Professional Accounting Education Programs)	โปรแกรมการศึกษาที่ออกแบบมาเพื่อสร้างแรงจูงใจทางวิชาชีพการบัญชี โดยเน้นการพัฒนาสมรรถนะทางวิชาชีพเมื่อสิ้นสุด IPD โปรแกรมนี้อาจประกอบด้วยหลักสูตรการศึกษาที่เป็นการผ่านหลักสูตรของปริญญาหรือรายวิชาที่เปิดสอนโดยมหาวิทยาลัย หรือหน่วยงานการศึกษาอื่น หน่วยงานสมาชิกของสมาพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IFAC) องค์กรที่สังกัด หรือระบบการอบรมเชิงปฏิบัติการ
5	ขอบเขตของสมรรถนะ (Competence Area)	ประเภทรายการที่สามารถระบุได้ว่าเกี่ยวข้องกับผลสัมฤทธิ์ของการเรียนรู้
6	กิจกรรมการประเมินผล (Assessment Activity)	กิจกรรมการที่กำหนดขึ้นเพื่อให้ประเมินองค์ประกอบของสมรรถนะทางวิชาชีพ

ประเด็นที่ 5 IAESB กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีของประเทศสมาชิกระบุผลสัมฤทธิ์ของการเรียนรู้ เพื่อสะท้อนสมรรถนะทางวิชาชีพของนักบัญชีก่อนที่จะสิ้นสุดIPD ทั้งนี้ ให้มีการกำหนดผลสัมฤทธิ์ด้านสมรรถนะเชิงเทคนิคด้านวิชาชีพไว้ในแต่ละหัวข้อย่อยทางการบัญชี ดังปรากฏในตาราง ก ต่อไปนี้

ตารางที่ 2 ผลสัมฤทธิ์ของสมรรถนะเชิงเทคนิคด้านวิชาชีพ

ขอบเขตสมรรถนะ	ผลสัมฤทธิ์ด้านการเรียนรู้	ระดับความเชี่ยวชาญที่ต้องการ
(1) การบัญชีการเงินและรายงานการเงิน	(1) ประยุกต์หลักการบัญชี เมื่อเกิดรายการค้าหรือเหตุการณ์อื่น	ระดับสูง
	(2) ประยุกต์มาตรฐานการบัญชีสากล (IFRS) หรือมาตรฐานการบัญชีอื่นที่เกี่ยวข้อง เพื่อไปปรับใช้กับรายการค้าหรือเหตุการณ์อื่นได้	
	(3) จำแนกประเภทข้อมูลทางการบัญชีและการเงินที่ปรากฏในงบการเงินได้อย่างเหมาะสม	
	(4) จัดทำงบการเงินและงบการเงินรวมให้เป็นไปตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง	
	(5) ประเมินความเหมาะสมของการเลือกใช้นโยบายบัญชีได้	
	(6) ตีความรายงานเฉพาะต่างๆ ได้ รวมถึงรายงานด้านความยั่งยืนและรายงานเชิงบูรณาการ	
(2) การบัญชีบริหาร	(1) ประยุกต์เทคนิค เช่น การคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์ การวิเคราะห์ผลต่าง การงบประมาณและการประมาณการ และการบริหารของคงเหลือ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพขององค์กรได้	ระดับกลาง
	(2) วิเคราะห์และประมวลผลข้อมูลที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงินเพื่อให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจแก่ฝ่ายบริหาร	
	(3) จัดทำรายงานที่สนับสนุนการตัดสินใจของฝ่ายบริหาร รวมถึงรายงานด้านการวางแผนและการงบประมาณ การบริหารต้นทุน การควบคุมคุณภาพ การวัดผลการปฏิบัติงาน และ Benchmarking	
	(4) เปรียบเทียบและประเมินผลการปฏิบัติงานของผลิตภัณฑ์และส่วนงานทางธุรกิจ	
(3) การเงินและการบริหารการเงิน	(1) เปรียบเทียบแหล่งที่มาของเงินทุนต่างๆ รวมถึงเงินกู้สถาบันการเงิน ตราสารทางการเงิน และตลาดทุน	ระดับกลาง
	(2) วิเคราะห์กระแสเงินสดและความต้องการใช้เงินทุนหมุนเวียน	

ขอบเขตสมรรถนะ	ผลสัมฤทธิ์ด้านการเรียนรู้	ระดับความเชี่ยวชาญที่ต้องการ
	(3) วิเคราะห์สถานะการเงินในปัจจุบันและอนาคตขององค์กร โดยใช้เทคนิคต่างๆ เช่น การวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงิน การวิเคราะห์แนวโน้ม และการวิเคราะห์กระแสเงินสด	
	(4) ประเมินความเหมาะสมขององค์ประกอบของตัวแปรที่ใช้คำนวณต้นทุนของเงินทุนขององค์กร	
	(5) ประยุกต์เทคนิคด้านงบประมาณรายจ่ายฝ่ายทุนได้อย่างเหมาะสมเพื่อการตัดสินใจในการเลือกโครงการลงทุน	
(4) การภาษีอากร	(1) อธิบายการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากรของประเทศและการยื่นแบบรายการต่างๆ	ระดับกลาง
	(2) คำนวณภาษีทั้งทางตรงและทางอ้อมของบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล	
	(3) วิเคราะห์ประเด็นภาษีอากรที่เกี่ยวกับรายการต่างประเทศที่ไม่ซับซ้อน	
	(4) อธิบายความแตกต่างระหว่างการวางแผนภาษี การหลีกเลี่ยงภาษี และการหลบภาษี	
	(5) ระบุความเหมาะสมของความจำเป็นที่กิจการต้องปรึกษาผู้เชี่ยวชาญด้านภาษี	
(5) การสอบบัญชีและการให้ความเชื่อมั่นทางวิชาชีพบัญชี	(1) วิเคราะห์ประวัติความเสี่ยงของธุรกิจ เพื่อกำหนดองค์ประกอบของความเสี่ยงจากการสอบบัญชี	ระดับกลาง
	(2) อธิบายวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบงบการเงิน	
	(3) อธิบายกิจกรรมต่างๆ เกี่ยวกับการตรวจสอบงบการเงิน	
	(4) ระบุมาตรฐานการสอบบัญชี กฎหมาย และข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับหนังสือตกลงรับงานสอบบัญชี (Audit Engagement)	
	(5) เข้าใจองค์ประกอบสำคัญของการสร้างความเชื่อมั่นในความผูกพันของการให้บริการ	

ขอบเขตสมรรถนะ	ผลสัมฤทธิ์ด้านการเรียนรู้	ระดับความเชี่ยวชาญที่ต้องการ
(6) หลักธรรมาภิบาล การบริหารความเสี่ยง และการควบคุมภายใน	(1) อธิบายหลักธรรมาภิบาลที่ดี (Good Governance) รวมถึงสิทธิและความรับผิดชอบของเจ้าของ และบทบาทของผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholders) ต่อความต้องการธรรมาภิบาล การเปิดเผยข้อมูล และความโปร่งใส	ระดับกลาง
	(2) วิเคราะห์ส่วนประกอบของโครงการธรรมาภิบาลขององค์กร	
	(3) วิเคราะห์ความเสี่ยงและโอกาสขององค์กรภายใต้กรอบของการบริหารความเสี่ยง	
	(4) วิเคราะห์ส่วนประกอบของการควบคุมภายใน	
(7) กฎหมายธุรกิจและข้อบังคับต่างๆ	(1) อธิบายกฎหมายและข้อบังคับต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับสภาพแวดล้อมด้านงานของนักบัญชี	ระดับพื้นฐาน
	(2) อธิบายรูปแบบกฎหมายธุรกิจ ตลอดจนข้อกำหนดและกฎระเบียบต่างๆ	
	(3) ระบุความเหมาะสมของความจำเป็นที่กิจการต้องได้รับความช่วยเหลือจากผู้เชี่ยวชาญด้านกฎหมาย	
(8) เทคโนโลยีสารสนเทศ	(1) อธิบายส่วนประกอบพื้นฐานของ Hardware และ Software ของระบบสารสนเทศ	ระดับกลาง
	(2) ระบุการควบคุมคอมพิวเตอร์แบบทั่วไป และแบบประยุกต์ที่จำเป็นสำหรับระบบข้อมูลที่ดี	
	(3) วิเคราะห์ความเพียงพอของการควบคุมที่มีต่อระบบปฏิบัติการที่เกี่ยวข้อง	
	(4) อธิบายส่วนประกอบของแผนงานต่อเนื่องด้านระบบสารสนเทศ	
(9) สภาพแวดล้อมทางธุรกิจและองค์กร	(1) อธิบายสภาพแวดล้อมของธุรกิจโดยคำนึงถึงแรงกดดันและอิทธิพลทางด้านสภาพเศรษฐกิจ การเมือง กฎหมาย สังคม เทคนิค ความเป็นนานาชาติ และความแตกต่างด้านวัฒนธรรม	ระดับกลาง
	(2) วิเคราะห์ประเด็นสำคัญในสภาพแวดล้อมของโลกที่มีผลกระทบต่อการค้าระหว่างประเทศและการเงิน	

ขอบเขตสมรรถนะ	ผลสัมฤทธิ์ด้านการเรียนรู้	ระดับความเชี่ยวชาญที่ต้องการ
	(3) อธิบายผลกระทบด้านกฎหมาย การเมือง วัฒนธรรม และเทคโนโลยี ต่อกระบวนการของความเป็นนานาชาติขององค์กร	
	(4) ระบุคุณลักษณะของโลกาภิวัตน์ (Globalization) ซึ่งรวมถึงบทบาทของการประกอบการข้ามชาติ E-commerce และ Emerging markets	
(10) เศรษฐศาสตร์	(1) อธิบายหลักพื้นฐานทางเศรษฐศาสตร์จุลภาคและเศรษฐศาสตร์มหภาค	ระดับพื้นฐาน
	(2) ตีความผลกระทบอันเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงตัวชี้วัดที่สำคัญจากกิจกรรมด้านเศรษฐศาสตร์จุลภาคและมหภาค	
	(3) อธิบายสภาวะการแข่งขันขององค์กรภายใต้โครงสร้างการตลาดที่หลากหลาย ซึ่งรวมถึง การแข่งขันทางการตลาด การผูกขาด การแข่งขันเพื่อผูกขาด และตลาดที่มีผู้ขายน้อยราย	
(11) การจัดการธุรกิจ	(1) อธิบายรูปแบบที่หลากหลายในการออกแบบและจัดโครงสร้างองค์กร	ระดับกลาง
	(2) อธิบายวัตถุประสงค์และความสำคัญของส่วนงานต่างๆ ในองค์กร ได้แก่ การบริหารงานบุคคล การบริหารโครงการ การจัดซื้อ การบริหารเทคโนโลยี และการตลาด	
	(3) อธิบายปัจจัยภายในและภายนอกที่มีอิทธิพลต่อการกำหนดกลยุทธ์ขององค์กร	
	(4) วิเคราะห์ปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับสภาพแวดล้อมทางธุรกิจทั้งภายในและภายนอกที่กระทบต่อการบริหารงานและผลการปฏิบัติงานขององค์กร	
	(5) เปรียบเทียบทฤษฎีด้านพฤติกรรมองค์กรต่างๆ ที่สามารถนำมาใช้เพื่อเพิ่มความสามารถในการทำงานของพนักงานเป็นรายบุคคล ทีมงาน และองค์กร	

ทั้งนี้ คณะกรรมการมาตรฐานการศึกษาทางการบัญชีสากล (IAESB) ได้กำหนดระดับความเชี่ยวชาญ (Levels of Proficiency) ที่ต้องการไว้ 4 ระดับ พร้อมกำหนดหลักเกณฑ์ในแต่ละระดับความเชี่ยวชาญที่ต้องการดังปรากฏ ในตารางต่อไปนี้

ตารางที่ 3 ระดับความเชี่ยวชาญที่ต้องการ (Levels of Proficiency)

ระดับความเชี่ยวชาญที่ต้องการ	คำอธิบาย
ระดับพื้นฐาน	ผลสัมฤทธิ์ของการเรียนรู้จะมุ่งเน้นที่ o การระบุ การอธิบาย การสรุป และการตีความหลักและทฤษฎีพื้นฐานของสมรรถนะเชิงเทคนิคด้านวิชาชีพที่เกี่ยวข้องเพื่อให้บรรลุผลการทำงานตามที่ผู้บังคับบัญชีมอบหมายไว้ o การใช้ความเชี่ยวชาญทางวิชาชีพที่เหมาะสมสำหรับงานที่ได้รับมอบหมาย o การตระหนักถึงความสำคัญของคุณค่า จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพเมื่อต้องปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมาย o การแก้ไขปัญหา และความสามารถในการอ้างถึงงานหรือปัญหาที่ซับซ้อนแก่ผู้บังคับบัญชาหรือผู้ที่มีความเชี่ยวชาญได้เป็นอย่างดี o การใช้ทักษะการพูดและเขียนที่ชัดเจนในการให้ข้อมูลและสื่อความคิด ผลสัมฤทธิ์ของการเรียนรู้นี้สัมพันธ์กับสภาวการณ์การทำงานที่มีระดับความคลุมเครือ ความซับซ้อน และความไม่แน่นอนในระดับต่ำ
ระดับกลาง	ผลสัมฤทธิ์ของการเรียนรู้จะมุ่งเน้นที่ o การมีอิสระในการประยุกต์ การเปรียบเทียบ และการวิเคราะห์หลักและทฤษฎีพื้นฐานโดยอาศัยสมรรถนะเชิงเทคนิคด้านวิชาชีพด้านต่างๆ เพื่อให้งานที่ได้รับมอบหมายสำเร็จและเพื่อใช้ช่วยการตัดสินใจ o การประสานสมรรถนะเชิงเทคนิคด้านวิชาชีพและความเชี่ยวชาญทางวิชาชีพเพื่อให้งานที่ได้รับมอบหมายสำเร็จ o การประยุกต์ใช้คุณค่า จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพเพื่อให้งานที่ได้รับมอบหมายสำเร็จ o การประเมิน การวิจัย และการแก้ไขปัญหาที่มีความซับซ้อนภายใต้คำแนะนำในระดับหนึ่งจากผู้บังคับบัญชา o การนำเสนอข้อมูลและอธิบายแนวคิดผ่านการพูดหรือเขียนได้อย่างชัดเจนให้แก่ผู้มีส่วนได้เสียทั้งที่เป็นนักบัญชีและที่ไม่ใช่นักบัญชี ผลสัมฤทธิ์ของการเรียนรู้นี้ สัมพันธ์กับสภาวการณ์การทำงานที่มีระดับความคลุมเครือ ความซับซ้อน และความไม่แน่นอนในระดับปานกลาง

ตารางที่ 3 ระดับความเชี่ยวชาญที่ต้องการ (Levels of Proficiency)

ระดับความเชี่ยวชาญที่ต้องการ	คำอธิบาย
ระดับสูง	ผลสัมฤทธิ์ของการเรียนรู้จะมุ่งเน้นที่ o การเลือกและการผสมผสานหลักและทฤษฎีต่างๆ จากด้านต่างๆ ของสมรรถนะเชิงเทคนิคด้านวิชาชีพและความเชี่ยวชาญทางวิชาชีพ เพื่อ 1) การบริหารหรือสร้างโครงการหรืองานที่ได้รับมอบหมาย และ 2) การให้คำแนะนำที่เหมาะสมตามความต้องการของผู้ที่เกี่ยวข้อง o การบูรณาการสมรรถนะเชิงเทคนิคด้านวิชาชีพและความเชี่ยวชาญทางวิชาชีพเพื่อให้งานที่ได้รับมอบหมายสำเร็จ o ความสามารถในการตัดสินใจหรือตัดสินปัญหาได้อย่างเหมาะสมโดยใช้คุณค่าจรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพ o ความสามารถในการคาดการณ์ การให้คำปรึกษา และการพัฒนาแนวทางแก้ไขปัญหาหรือประเด็นที่ซับซ้อนได้อย่างเหมาะสม o การนำเสนอข้อมูลและอธิบายข้อมูลที่สำคัญด้วยวิธีการแบบจูงใจหรือชักชวน (Persuasive manner) แก่ผู้มีส่วนได้เสียทั้งที่เป็นนักบัญชีและที่ไม่ใช่นักบัญชี ผลสัมฤทธิ์ของการเรียนรู้นี้สัมพันธ์กับสภาวการณ์การทำงานที่มีระดับความคลุมเครือ ความซับซ้อน และความไม่แน่นอนในระดับสูง
ระดับสูงสุด	ผลสัมฤทธิ์ของการเรียนรู้จะมุ่งเน้นที่ o การบูรณาการสมรรถนะเชิงเทคนิคด้านวิชาชีพ ความเชี่ยวชาญทางวิชาชีพ และคุณค่าจรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพ เพื่อ 1) การบริหารโครงการที่มีความซับซ้อนสูง 2) การแก้ไขปัญหาที่ซับซ้อน และ 3) การให้คำแนะนำแก่ผู้ที่เกี่ยวข้องทั้งภายในและภายนอกองค์กร o การพัฒนาตนให้เป็นแบบอย่างภายใต้ขอบเขตความเชี่ยวชาญทางวิชาชีพที่สอดคล้องกับคุณค่า จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพ o การสร้างภาวะผู้นำที่คิดรอบในเรื่องที่ต้องอาศัยประสบการณ์และความเชี่ยวชาญ o การสื่อสารอย่างมีประสิทธิภาพเพื่อให้แนวทางชักจูงให้ผู้ที่เกี่ยวข้องระดับสูงทั้งภายในและภายนอกองค์กรตระหนักถึงวิสัยทัศน์และกลยุทธ์ขององค์กรและธุรกิจ ผลสัมฤทธิ์ของการเรียนรู้นี้สัมพันธ์กับสภาวการณ์ต่างๆ ที่มีระดับความคลุมเครือ ความซับซ้อน และความไม่แน่นอนในระดับสูงสุด

ประเด็นที่ 6 IAESB กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีของประเทศสมาชิกระบุและให้คำนิยาม "ระดับผลสัมฤทธิ์ของความรู้ขั้นต่ำ" เป็น 4 ระดับ ได้แก่ ระดับพื้นฐาน ระดับกลาง ระดับสูง และระดับสูงสุด (ดังที่ปรากฏในตารางที่ 3 เรื่อง ระดับความเชี่ยวชาญที่ต้องการ) โดยแต่ละระดับดังกล่าวจะเน้นผลสัมฤทธิ์ของการเรียนรู้เป็นสำคัญ

ข้อดี ข้อเสีย และผลกระทบต่อผู้ที่เกี่ยวข้อง

สถาบันการศึกษา คณาจารย์ นิสิตนักศึกษา สภาวิชาชีพบัญชี และหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาและการควบคุมคุณภาพการศึกษา อาจมีความรู้สึกว่ากระบวนการพิจารณาหลักสูตรและกระบวนการเรียนการสอนมีความยุ่งยากมากขึ้น แต่การเน้นผลสัมฤทธิ์ของการเรียนรู้ เป็นการเน้นที่ผลลัพธ์ของกระบวนการมากกว่าความครบถ้วนขององค์ความรู้ ซึ่งอาจจะไม่ได้สะท้อนว่าผู้เรียนรู้มีสมรรถนะที่ครบถ้วนตรงตามที่คาดหวังหรือไม่ อย่างไรก็ตามพื้นฐานสำคัญที่คงหลีกเลี่ยงไม่ได้ว่าการพัฒนาหลักสูตรยังคงต้องเน้นความครบถ้วนของสาระความรู้อยู่ดี แต่จะกระทบยิ่งต่อกระบวนการการเรียนการสอน ตลอดจนการประเมินผลการเรียนการสอนที่จะสะท้อนระดับของผลสัมฤทธิ์ ในส่วนของผู้ใช้บัณฑิตน่าจะมีความพึงพอใจมากขึ้น เนื่องจากบัณฑิตจะถูกฝึกมาให้เป็นผู้มีสมรรถนะทางด้านเทคนิควิชาชีพและทักษะทางวิชาชีพ โดยอยู่บนพื้นฐานของคุณค่าจรรยาบรรณ และทัศนคติวิชาชีพที่ดีต่อวิชาชีพการบัญชี และบัณฑิตย่อมมีคุณลักษณะที่พร้อมต่อการเปิดเสรีของประชาคมอาเซียน (ASEAN Economic Community, AEC) เนื่องจากวิชาชีพบัญชีเป็นหนึ่งในวิชาชีพที่อยู่ในข้อตกลงของการเปิดเสรีด้วย นอกจากเป็นการเตรียมพร้อมให้บัณฑิตมีศักยภาพที่จะแข่งกับนักบัญชีของประเทศอื่นแล้วยังเปิดโอกาสให้บัณฑิตของเราพร้อมที่จะไปทำงานในประเทศเพื่อนบ้านซึ่งเป็นฐานของบริษัทข้ามชาติที่เป็นที่ยอมรับในระดับนานาชาติด้วย

สรุป

บทความนี้สะท้อนให้เห็นถึงแนวโน้มการพัฒนาหลักสูตรปริญญาตรีทางการบัญชีของไทยและสากลที่เน้นการระบุผลสัมฤทธิ์ของการเรียนรู้และการประเมินผลสัมฤทธิ์ดังกล่าว มากกว่าการประเมินความครบถ้วนในสาระของความรู้ดังที่ปรากฏในมาตรฐานการศึกษาสากลทางการบัญชี ฉบับที่ 2 ที่มีผลบังคับใช้ในปัจจุบัน ในฐานะของผู้สอนเองจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องมีการปรับตัวในกระบวนการเรียนการสอน เพื่อสร้างนักบัญชีในอนาคตที่มี สมรรถนะเชิงเทคนิคด้านวิชาชีพ (Technical Competence) พร้อมต่อการแข่งขันในการประกอบวิชาชีพบัญชีทั้งในประเทศและกลุ่มประเทศอาเซียนต่อไป

เอกสารอ้างอิง

International Accounting Education Standards Board (2005). **International Education Standard (IES) 2: Content of Professional Accounting Education Programs.** Pages 50-57.

International Accounting Education Standards Board (2012). **Exposure Draft (July 2012) of Proposed International Education Standard (IES) 2: Initial Professional Development-สมรรถนะเชิงเทคนิคด้านวิชาชีพ (Technical Competence) (Revised).** Pages 1-22.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2555). **ขั้นตอนการรับรองปริญญาทางการบัญชี** (ออนไลน์). สืบค้นจาก http://www.fap.or.th/boardit.php (15 พฤศจิกายน 2555).

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2555). **ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีที่ 1/2555 เรื่องการรับรองปริญญาหรือประกาศนียบัตรในวิชาการบัญชีของสถาบันการศึกษาต่างๆ เพื่อประโยชน์ในการรับสมัครสมาชิกและการพิจารณาคุณสมบัติเพื่อขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต** (ออนไลน์). สืบค้นจาก http://www.fap.or.th/subfapannounce.php?id=586 (15 พฤศจิกายน 2555).