

การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เกี่ยวกับการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล ของงบการเงินพรรคการเมืองในประเทศไทย

กานต์สุดา แสงวงศ์

ผู้ช่วยผู้สอบบัญชี

บริษัท ไพร่ซาวเตอร์เฮาส์เพอร์ส เอพีเอส จำกัด

ดร.ศิลปพร ศรีจันทร์เพชร

รองศาสตราจารย์ประจำภาควิชาการบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

วันที่ได้รับต้นฉบับบทความ : 21 พฤศจิกายน 2563

วันที่แก้ไขปรับปรุงบทความ : 28 กุมภาพันธ์ 2564

วันที่ตอบรับตีพิมพ์บทความ : 5 มีนาคม 2564

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์ เพื่อศึกษาความสอดคล้องของการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของพรรคการเมือง ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ รวมถึงศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างขนาดของพรรคการเมืองและการปฏิบัติตามมาตรฐานฯ โดยใช้ข้อมูลจากงบการเงินของพรรคการเมืองประจำปี พ.ศ. 2557-2561 จำนวน 264 งบ

ผลการวิจัยพบว่า มิงบการเงินของพรรคการเมืองเพียงร้อยละ 27.27 ที่มีการนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยข้อกำหนดที่มีสัดส่วนงบการเงินที่ปฏิบัติตามมาตรฐานฯ ในระดับค่อนข้างสูงถึงต่ำ หรือน้อยกว่าร้อยละ 80 ได้แก่ การจัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของพรรคการเมือง การจัดทำงบการเงินตามข้อสมมติเรื่องเกณฑ์คงค้าง การนำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบการแยกแสดงรายการในงบการเงิน การระบุเอกลักษณ์ของงบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน นอกจากนี้ผลการศึกษายังพบว่า ขนาดของพรรคการเมืองเมื่อพิจารณาจากจำนวนสมาชิกพรรคและการปฏิบัติตามมาตรฐานฯ ไม่มีความสัมพันธ์กัน

คำสำคัญ: งบการเงิน พรรคการเมือง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

Presentation and Disclosure of Thai Political Party Financial Statements According to Thai Financial Reporting Standards for Non-Publicly Accountable Entities

Karnsuda Sawaengdee

Audit Associate,

PricewaterhouseCoopers ABAS Ltd.

Received: November 21, 2020

Revised: February 28, 2021

Accepted: March 5, 2021

Dr.Sillapaporn Srijunpetch

Associate Professor of Department of Accounting,

Thammasat Business School, Thammasat University

ABSTRACT

The objective of this study is to evaluate the consistency between presentation and disclosure of political party financial statements and Thai Financial Reporting Standards for Non-Publicly Accountable Entities (TFRS for NPAEs) as well as the relationship between political party size and implementation of the standards. The samples were 264 political party financial statements for the period 2014-2018.

Results were that only 27.27% of political party financial statements were presented and disclosed according to the TFRS for NPAEs. Requirements were complied with at a relatively high to low level or less than 80%, comprising the presentation of statement of changes in equity; accrual basis; presentation of comparative information; separate items in financial statements; financial statement identity and disclosure in notes to financial statements. In addition, there was no relationship between political party size, considering from number of political party member, and standards compliance.

Keywords: Financial Statement, Political Parties, Thai Financial Reporting Standards for Non-Publicly Accountable Entities

1. บทนำ

พรรคการเมืองเป็นองค์กรทางการเมือง ซึ่งมีส่วนสำคัญต่อระบอบการปกครองแบบประชาธิปไตย โดยมีลักษณะสำคัญคือ การให้ประชาชนเป็นผู้มีส่วนร่วมในการปกครองและบริหารประเทศผ่านตัวแทนที่ได้รับการเลือกตั้งเข้าสู่สภาผู้แทนราษฎร ซึ่งตัวแทนเหล่านี้จะต้องสังกัดพรรคการเมือง ตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2560 มาตรา 97 พรรคการเมืองจึงมีบทบาทสำคัญในฐานะเครื่องมือทางการเมือง อาทิเช่น เป็นเครื่องมือในการส่งผลประโยชน์ไปยังประชาชน เครื่องมือในการสร้างความชอบธรรมทางการเมือง หรือเครื่องมือในการสื่อสารทางการเมือง เป็นต้น (Binsirawanich, A., 2018)

อย่างไรก็ตาม พรรคการเมืองจำเป็นต้องใช้เงินทุนในการดำเนินกิจกรรมต่าง ๆ เช่น การหาเสียง การดำเนินการภายในพรรค ซึ่งมักจะได้รับเงินทุนมาจากการจัดกิจกรรมระดมทุน รวมถึงการรับบริจาค ซึ่งทำให้มีช่องว่างในการคอร์รัปชันในรูปแบบของการบริจาคให้แก่กักการเมืองและพรรคการเมืองรัฐบาล เพื่อที่จะมีอิทธิพลต่อการกำหนดนโยบายและการออกกฎหมายของรัฐบาล (Sivarat, N. & Phosing, P., 2018) ซึ่งการทุจริตเหล่านี้จะส่งผลกระทบอย่างมากต่อระบอบประชาธิปไตย ดังนั้น การทำให้การเงินภายในพรรคการเมืองมีความโปร่งใสจึงมีความสำคัญเป็นอย่างมาก ซึ่งหนึ่งในวิธีการที่จะทำให้การเงินของพรรคมีความโปร่งใสมากยิ่งขึ้นก็คือ การจัดทำงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลให้ผู้ที่เกี่ยวข้องสามารถตรวจสอบได้

พรรคการเมืองมีหน้าที่จัดทำงบการเงินตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยพรรคการเมือง พ.ศ. 2560 ซึ่งแม้ว่าจะไม่ได้มีการระบุอย่างชัดเจนว่า พรรคการเมืองต้องจัดทำงบการเงินภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย แต่มีการระบุในมาตรา 61 ว่า งบการเงินของพรรคการเมืองจะต้องได้รับการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ซึ่งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะต้องแสดงความเห็นต่องบการเงินว่า “ถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป” จึงสามารถตีความได้ว่า พรรคการเมืองต้องจัดทำงบการเงินภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย

ผู้ใช้งบการเงินของพรรคการเมืองที่มีบทบาทสำคัญที่สุดคือ สำนักงานคณะกรรมการการเลือกตั้ง (Posuwan, C. & Phadoongsitthi, M., 2009) ซึ่งเป็นผู้รวบรวมและเผยแพร่งบการเงินแก่สาธารณชน ซึ่งในปัจจุบันได้มีการเผยแพร่ผ่านทางเว็บไซต์ของสำนักงานคณะกรรมการการเลือกตั้ง ทำให้บุคคลภายนอก เช่น สื่อมวลชน ประชาชน สามารถเข้าถึงงบการเงินของพรรคการเมืองได้ง่ายขึ้น และทำให้บุคคลเหล่านี้เป็นหนึ่งในผู้ใช้งบการเงินของพรรคการเมืองด้วย ดังนั้น การเผยแพร่งบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลต่อสาธารณชนจึงจะช่วยให้พรรคการเมืองมีความโปร่งใสมากขึ้น เนื่องจากจะทำให้ผู้ใช้งบการเงินที่เป็นบุคคลภายนอกสามารถตรวจสอบเกี่ยวกับการดำเนินงานของพรรคได้

นอกจากนี้ ยังมีการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย โดยได้มีการบังคับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะตั้งแต่ปี พ.ศ. 2554 ซึ่งมีการปรับปรุงให้การจัดทำรายงานทางการเงินมีความซับซ้อนลดลง รวมถึงยังมีการบังคับใช้พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญ (พรป.) ว่าด้วยพรรคการเมือง พ.ศ. 2560 ตั้งแต่วันที่ 8 ตุลาคม พ.ศ. 2560 ดังนั้น หัวหน้าพรรคการเมืองและเหรียญพรรคการเมือง ซึ่งเป็นผู้รับรองความถูกต้องของงบการเงิน จึงควรให้ความสำคัญกับการจัดทำงบการเงินให้ถูกต้องครบถ้วนตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และ พรป. ว่าด้วยพรรคการเมือง พ.ศ. 2560 ในปัจจุบัน รวมถึงมีการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ เพื่อให้เกิดความโปร่งใสในการดำเนินงานในฐานะผู้แทนของประชาชน

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์ เพื่อศึกษาการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของพรรคการเมือง ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ รวมถึงศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างขนาดของพรรคการเมืองเมื่อพิจารณาจากจำนวนสมาชิกพรรค ซึ่งถือเป็นหนึ่งในผู้มีส่วนได้เสียและการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยศึกษาจากงบการเงินของพรรคการเมืองที่มีการเผยแพร่โดยสำนักงานคณะกรรมการการเลือกตั้ง

ผลการศึกษาในงานวิจัยนี้ จะทำให้ทราบถึงการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลงบการเงินของพรรคการเมืองว่า มีความถูกต้อง และครบถ้วนตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินมากเพียงใด ซึ่งจะเป็นการกระตุ้นให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องให้ความสำคัญกับการเปิดเผยข้อมูล เพื่อให้เกิดความโปร่งใสในการดำเนินงานของพรรคการเมืองมากยิ่งขึ้น รวมถึงยังอาจช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินของพรรคการเมืองสามารถวิเคราะห์พรรคการเมืองนั้น ๆ ได้ดียิ่งขึ้น ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อระบอบประชาธิปไตยของประเทศไทยด้วย

2. ทบทวนวรรณกรรม

พรรคการเมือง หมายถึง คณะบุคคลที่รวมตัวกันจัดตั้งเป็นพรรคการเมือง โดยได้จดทะเบียนตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยพรรคการเมือง พ.ศ. 2560 ซึ่งทำหน้าที่เป็นตัวกลางในการเชื่อมโยงประชาชนเข้ากับการปกครองประเทศ ผ่านการวางนโยบายและอุดมการณ์ในด้านต่าง ๆ เพื่อนำเสนอแก่ประชาชนที่มีความคิดเห็นในทางเดียวกัน (Luangkrai, A., 2019) ซึ่งจะทำให้ประชาชนสามารถเลือกตัวแทนจากพรรคนั้น ๆ เป็นสมาชิกสภาผู้แทนราษฎร เพื่อสานต่อนโยบายในการปกครองและพัฒนาประเทศต่อไป

การดำเนินงานต่าง ๆ ของพรรคการเมืองต้องอยู่ภายใต้พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยพรรคการเมือง ฉบับล่าสุดที่มีการประกาศใช้ โดยมีคณะกรรมการการเลือกตั้ง ซึ่งเป็นองค์กรอิสระเป็นผู้กำกับดูแล อย่างไรก็ตาม อาจมีบางกรณีที่มีการประกาศกฎหมาย ซึ่งพรรคการเมืองต้องปฏิบัติตาม โดยเฉพาะเมื่อมีการรัฐประหาร ซึ่งมักจะทำให้เกิดกิจกรรมทางการเมืองหยุดชะงักลง ดังเช่นกรณีการรัฐประหารเมื่อวันที่ 22 พฤษภาคม พ.ศ. 2557 ซึ่งได้มีการประกาศใช้ประกาศคณะรักษาความสงบแห่งชาติ ฉบับที่ 57/2557 เรื่อง ให้พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญบางฉบับมีผลบังคับใช้ต่อไป ทำให้พรรคการเมืองต้องระงับการดำเนินกิจกรรมทางการเมืองทั้งหมด รวมถึงยังระงับการจัดสรรเงินอุดหนุนจากกองทุนเพื่อการพัฒนาพรรคการเมือง ระหว่างวันที่ 22 พฤษภาคม พ.ศ. 2557 – 11 ธันวาคม พ.ศ. 2561

ในระบอบการปกครองแบบประชาธิปไตย การที่พรรคการเมืองจะประสบความสำเร็จได้ นักการเมืองและพรรคการเมืองมีความจำเป็นจะต้องหาแหล่งเงินทุน และใช้เงินทุนนั้นอย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด (Phuykaekam, S., Rajbhandaraks, S., Suksamran, S., & Ingkawat, C., 2019) เนื่องจากพรรคการเมืองจำเป็นต้องมีเงินทุนที่เพียงพอเพื่อใช้ในกิจกรรมของพรรค โดยเฉพาะช่วงเวลาที่มีการเลือกตั้ง ซึ่งหากพรรคการเมืองใดมีเงินทุนที่มากกว่าจะได้เปรียบพรรคการเมืองอื่น โดย Visessiri, V. (2008) ได้สรุปแหล่งเงินทุนที่สำคัญของพรรคการเมือง ได้แก่

(1) **เงินทุนจากภาคเอกชน** ซึ่งเป็นลักษณะของการบริจาคจากสมาชิกพรรคทั้งที่เป็นบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล แต่เนื่องจากพรรคการเมืองจำเป็นต้องหาเงินทุนให้เพียงพอ ทำให้จำเป็นต้องสร้างความสัมพันธ์กับกลุ่มทุนต่าง ๆ และเมื่อกลุ่มทุนได้บริจาคเงินให้แก่พรรคการเมืองแล้วก็มักจะต้องการผลตอบแทน โดยมักใช้วิธีการเข้าไปมีส่วนร่วมในการ

บริหารพรรคการเมืองด้วยการเข้ามามีตำแหน่งกรรมการบริหารพรรค ทำให้อำนาจสูงสุดภายในพรรคตกอยู่กับกลุ่มทุนเหล่านั้น มิใช่สมาชิกพรรค และเมื่อพรรคการเมืองนั้นได้มีตำแหน่งในรัฐบาล กลุ่มทุนก็จะถอนทุนคืนจากนโยบายที่เอื้อประโยชน์ให้แก่กลุ่มของตนและพวกพ้อง จึงเกิดเป็นปัญหาทุจริตคอร์รัปชันตามมา

(2) **เงินสนับสนุนจากภาครัฐ** ซึ่งเป็นหนึ่งในมาตรการในการป้องกันการครอบงำพรรคการเมือง จากแนวคิดที่ว่า หากพรรคการเมืองมีเงินทุนเพียงพอ ก็จะไม่จำเป็นต้องพึ่งพาเงินบริจาคจากกลุ่มทุน โดยในปัจจุบันประเทศไทยได้มีการจัดตั้งกองทุนพัฒนาพรรคการเมือง เพื่ออุดหนุนเงินทุนหมุนเวียน เพื่อพัฒนาพรรคให้แก่พรรคการเมือง ซึ่งมีจุดประสงค์เพื่อลดปัญหาการครอบงำพรรคการเมืองของกลุ่มทุน โดยให้คณะกรรมการการเลือกตั้งเป็นผู้จัดสรรและควบคุมการใช้เงิน อย่างไรก็ตาม เกณฑ์ในการจัดสรรเงินสนับสนุนพิจารณาจากจำนวนผู้แทนที่ได้รับ จำนวนคะแนนเสียงที่ได้รับจากบัญชีรายชื่อพรรค จำนวนสมาชิกพรรคและจำนวนสาขาพรรค ทำให้ยังคงมีช่องโหว่ที่พรรคการเมืองสามารถหาประโยชน์ได้ การสนับสนุนจากภาครัฐจึงยังไม่สามารถลดปัญหาการครอบงำพรรคได้อย่างแท้จริง

รายได้ของพรรคการเมืองสามารถจำแนกได้ตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยพรรคการเมือง พ.ศ. 2560 ดังต่อไปนี้

(1) เงินทุนประเดิม ซึ่งผู้ร่วมจัดตั้งพรรคการเมืองต้องร่วมกันจ่ายคนละ 1,000–50,000 บาท โดยพรรคการเมืองต้องมีเงินทุนประเดิมไม่น้อยกว่า 1,000,000 บาท

(2) เงินค่าธรรมเนียมและค่าบำรุงพรรคการเมือง ซึ่งต้องเรียกเก็บค่าบำรุงพรรคการเมืองจากสมาชิกพรรคไม่น้อยกว่า 100 บาท

(3) เงินที่ได้จากการจำหน่ายสินค้าหรือบริการของพรรคการเมือง

(4) เงิน ทรัพย์สิน และประโยชน์อื่นใดที่ได้จากการจัดกิจกรรมระดมทุนของพรรคการเมือง

(5) เงิน ทรัพย์สิน และประโยชน์อื่นใดที่ได้จากการรับบริจาค

(6) เงินอุดหนุนจากกองทุน

(7) ดอกผลและรายได้ที่เกิดจากเงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์อื่นใดของพรรคการเมือง

พรรคการเมืองถือเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะตามนิยามของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน แต่ก็ไม่สามารถปฏิเสธได้ว่า พรรคการเมืองนั้นมีความเกี่ยวข้องกับประชาชน ดังนั้น ประชาชนจึงควรมีสิทธิในการตรวจสอบการทำงานของพรรคการเมือง ซึ่งงบการเงินเป็นหนึ่งในเครื่องมือที่สามารถใช้ในการตรวจสอบข้อมูลทางการเงินของพรรคการเมืองได้ โดย ACE Electoral Knowledge Network (2012) ได้แบ่งประโยชน์ของการเผยแพร่ข้อมูลทางการเงินของพรรคการเมืองเป็นการสาธารณะเป็น 3 ด้าน ได้แก่

1. **ลดปัญหาการคอร์รัปชัน** เนื่องจากการเปิดเผยข้อมูลแก่สาธารณะจะทำให้สื่อมวลชนรวมถึงบุคคลทั่วไปมีโอกาสนำมาใช้ในการตั้งคำถามเกี่ยวกับการดำเนินงานของพรรคการเมืองได้ว่า พรรคการเมืองมีการตัดสินใจหรือมีการดำเนินการใด ๆ ที่เอื้อประโยชน์แก่ผู้สนับสนุนเงินทุนหรือไม่

2. **ให้ข้อมูลเกี่ยวกับการใช้เงินของพรรคการเมืองที่ได้รับเงินทุนจากรัฐ (Public funds) แก่ผู้เสียภาษี** ในกรณี que พรรคการเมืองได้รับการสนับสนุนเงินทุนทั้งหมดหรือบางส่วนจากรัฐบาล เช่น กองทุนเพื่อการพัฒนาพรรคการเมือง การเปิดเผยข้อมูลสู่สาธารณะจะทำให้ผู้เสียภาษีทราบว่า เงินทุนเหล่านั้นถูกนำไปใช้อย่างไร

3. เป็นทางเลือกหรือส่วนเติมเต็มสำหรับกฎหมายเกี่ยวกับการจำกัดเงินทุนและค่าใช้จ่ายของพรรคการเมือง ข้อบังคับทางกฎหมายเกี่ยวกับการจำกัดแหล่งเงินทุนหรือรายการค่าใช้จ่ายของพรรคการเมืองอาจบังคับใช้ได้ยากในทางปฏิบัติ ซึ่งการเปิดเผยข้อมูลสามารถเป็นได้ทั้งทางเลือกและเป็นเครื่องมือที่ทำให้การบังคับใช้กฎหมายสมบูรณ์มากยิ่งขึ้น เนื่องจากการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับแหล่งที่มาของเงินทุนและการใช้จ่ายของพรรคการเมือง จะทำให้ผู้มีสิทธิ์เลือกตั้งสามารถพิจารณาเกี่ยวกับพรรคที่ต้องการเลือกได้ เช่น การตัดสินใจไม่เลือกสมาชิกสภาผู้แทนราษฎรที่มาจากพรรคการเมืองที่มีแหล่งที่มาของเงินทุนที่น่าสงสัย

พรรคการเมืองไทยมีหน้าที่จัดทำบัญชีและงบการเงิน เพื่อนำส่งให้แก่นายทะเบียนพรรคการเมือง ซึ่งทำหน้าที่รวบรวมและเผยแพร่งบการเงินของพรรคการเมืองให้แก่ประชาชนทั่วไปทราบ ซึ่งหลักเกณฑ์ในการจัดทำบัญชีและงบการเงินของพรรคการเมือง และงบการเงินของกิจการทั่วไปมีรายละเอียด ดังตารางที่ 1

โดยจากการวิจัยของ Posuwan, C. & Phadoongsitthi, M. (2009) ซึ่งศึกษาความสอดคล้องของการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลของงบการเงินพรรคการเมืองระหว่างปี พ.ศ. 2545–2548 จำนวน 104 งบ กับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 35 (ปรับปรุง 2550) เรื่องการนำเสนองบการเงินพบว่า งบการเงินของพรรคการเมืองถึงร้อยละ 89 มีการนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลไม่สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชี โดยข้อสังเกตที่สำคัญของงบการเงินของพรรคการเมือง ได้แก่

- รายการสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนมีจำนวนน้อยมาก
- ไม่มีรายการหนี้สินไม่หมุนเวียน
- ไม่มีงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น
- ไม่มีการอ้างถึงมาตรฐานการบัญชีที่ใช้ในการจัดทำบัญชี
- ไม่มีการเปิดเผยนโยบายการบัญชีที่สำคัญสำหรับรายการบัญชีที่มีสาระสำคัญ

นอกจากนี้งบการเงินของพรรคการเมืองยังไม่มีมีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการยุบพรรค ซึ่งกระทบต่อการดำเนินงานต่อเนื่อง (Going concern) ซึ่งเป็นข้อสมมติพื้นฐานของการจัดทำงบการเงิน

อย่างไรก็ตาม จากการประกาศใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะในปี พ.ศ. 2554 ทำให้พรรคการเมืองมีทางเลือกในการจัดทำและนำเสนองบการเงินในรูปแบบที่มีความยุ่งยากซับซ้อนลดลง และเหมาะสมกับขนาดของพรรคการเมืองมากขึ้น ดังนั้น การนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของพรรคการเมืองในปัจจุบันจึงควรมีความสอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินมากยิ่งขึ้น

จากการศึกษาของ Kittimanorom, P. (2015) เกี่ยวกับปัญหาการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของผู้ทำบัญชีในกรุงเทพมหานครพบว่า ประเด็นที่ผู้ทำบัญชีมีความเห็นว่ามีปัญหามากที่สุด 3 อันดับแรก ได้แก่ ด้านการรับรู้รายการและการวัดมูลค่ารายได้ ด้านการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าสินทรัพย์หมุนเวียน และด้านการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน ตามลำดับ และเมื่อพิจารณาในด้านการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินพบว่า มีปัญหาในระดับปานกลาง โดยมีปัญหาในเรื่องการจัดทำงบการเงินเปรียบเทียบมากที่สุด รองลงมาคือ การเปิดเผยนโยบายการบัญชีที่กิจการเลือกใช้ และการนำเสนองบการเงินตามรายการย่อยที่กำหนด โดยกรมพัฒนาธุรกิจการค้า ตามลำดับ

นอกจากนี้ งานวิจัยในอดีตของ Innoy, P. (2011) พบว่า ขนาดของธุรกิจที่แตกต่างกันไม่ส่งผลต่อระดับปัญหาในการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะอย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งอาจเป็นการแสดงให้เห็นว่า มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะกำหนดให้กิจการที่มีขนาดเล็กถึงขนาดกลางใช้หลักการเดียวกัน แต่ในกรณีของพรรคการเมืองที่มีขนาดแตกต่างกันอาจมีความสัมพันธ์กับการนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานฯ เนื่องจากวรรณกรรมในอดีตยังพบว่า ขนาดกิจการที่แตกต่างกันส่งผลต่อการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดย Aranyatawon, A. and Ratanaubol, K. (2016) อธิบายว่า กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) ที่มีขนาดใหญ่เป็นกิจการที่มีผู้มีส่วนได้เสียและผู้ใช้งบการเงินค่อนข้างมาก ซึ่งไม่ได้จำกัดอยู่แค่ผู้เป็นเจ้าของหรือเพื่อเสียภาษีเท่านั้น ดังนั้น การจัดทำงบการเงินอาจจำเป็นต้องคำนึงถึงลักษณะเชิงคุณภาพและผู้ใช้งบการเงินมากกว่า กล่าวคือ กิจการขนาดใหญ่อาจมีระดับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมากกว่า ในมุมมองนี้อาจเป็นไปได้ว่า ขนาดของพรรคการเมืองอาจมีความสัมพันธ์กับการนำเสนอและเปิดเผยข้อมูล

ตารางที่ 1 การเปรียบเทียบหลักเกณฑ์ในการจัดทำบัญชีและงบการเงิน ระหว่างงบการเงินพรรคการเมือง และงบการเงินทั่วไป

ประเด็น	งบการเงินพรรคการเมือง	งบการเงินทั่วไป
ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี	พรรคการเมือง	- กลุ่มที่ 1 ได้แก่ ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน บริษัทจำกัด บริษัทมหาชนจำกัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย และกิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร - กลุ่มที่ 2 ได้แก่ สถานที่ประกอบธุรกิจเป็นประจำ - กลุ่มที่ 3 ได้แก่ บุคคลธรรมดา หรือห้างหุ้นส่วนที่ไม่ได้จดทะเบียนที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย ตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงพาณิชย์กำหนด

ตารางที่ 1 การเปรียบเทียบหลักเกณฑ์ในการจัดทำบัญชีและงบการเงิน ระหว่างงบการเงินพรรคการเมือง และงบการเงินทั่วไป (ต่อ)

ประเด็น	งบการเงินพรรคการเมือง	งบการเงินทั่วไป
ผู้รับผิดชอบในการจัดทำบัญชี	คณะกรรมการบริหารพรรคการเมือง	กลุ่มที่ 1 1. ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน: หุ้นส่วนผู้จัดการ 2. บริษัทจำกัด และบริษัทมหาชน: กรรมการ 3. นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย: ผู้รับผิดชอบในการดำเนินงานในประเทศไทย 4. กิจการร่วมค้า: ผู้อำนวยการหรือผู้จัดการ กลุ่มที่ 2 - ผู้จัดการ กลุ่มที่ 3 - เจ้าของหรือผู้จัดการ
ประเภทบัญชีที่ต้องจัดทำ	1. บัญชีรายวันแสดงรายได้หรือรายรับและแสดงค่าใช้จ่ายหรือรายจ่าย 2. บัญชีแสดงรายรับจากการบริจาค 3. บัญชีแยกประเภท 4. บัญชีแสดงสินทรัพย์และหนี้สิน สาขาพรรคการเมือง 1. บัญชีรับและจ่ายเงินของสาขาพรรคการเมือง	1. บัญชีรายวัน 2. บัญชีแยกประเภท 3. บัญชีสินค้า 4. บัญชีรายวัน บัญชีแยกประเภทอื่น และบัญชีแยกประเภทย่อยตามความจำเป็นแก่การทำบัญชีของธุรกิจ
ระยะเวลาที่ต้องลงรายการ	1. บัญชีรายวันและบัญชีแสดงรายรับจากการบริจาค ภายใน 15 วันนับแต่รายการนั้นเกิดขึ้น 2. บัญชีแยกประเภทและบัญชีแสดงสินทรัพย์และหนี้สิน ภายใน 15 วันนับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่รายการนั้นเกิดขึ้น 3. บัญชีรับและจ่ายเงินของสาขาพรรคการเมือง ภายใน 15 วันนับแต่รายการนั้นเกิดขึ้น	1. บัญชีรายวัน ภายใน 15 วัน นับแต่วันที่เกิดรายการ 2. บัญชีแยกประเภท ภายใน 15 วัน นับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่เกิดรายการ 3. บัญชีสินค้า ภายใน 15 วัน นับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่เกิดรายการ
การปิดบัญชีครั้งแรก	ปิดบัญชีครั้งแรกภายในวันสิ้นปีปฏิทินที่ได้รับการจดทะเบียนจัดตั้ง ยกเว้นพรรคการเมืองที่จดทะเบียนไม่ถึง 180 วันนับถึงวันสิ้นปีปฏิทิน	ปิดบัญชีครั้งแรกภายใน 12 เดือนนับตั้งแต่วันที่เริ่มทำบัญชี
การปิดบัญชีครั้งถัดไป	ปิดบัญชีเป็นประจำทุกวันสิ้นปีปฏิทิน	ปิดบัญชีในรอบ 12 เดือนนับแต่วันที่ปิดบัญชีครั้งก่อน

ตารางที่ 1 การเปรียบเทียบหลักเกณฑ์ในการจัดทำบัญชีและงบการเงิน ระหว่างงบการเงินพรรคการเมือง และงบการเงินทั่วไป (ต่อ)

ประเด็น	งบการเงินพรรคการเมือง	งบการเงินทั่วไป
งบการเงินที่ต้องจัดทำ	งบแสดงฐานะการเงิน และงบรายได้และค่าใช้จ่าย เป็นอย่างน้อย	1. งบแสดงฐานะการเงิน 2. งบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น 3. งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น 4. งบกระแสเงินสด 5. หมายเหตุประกอบงบการเงิน (กรณีกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ไม่ต้องจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และงบกระแสเงินสด)
การตรวจสอบ งบการเงิน	ตรวจสอบและรับรองการสอบบัญชีโดย ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	ตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับ อนุญาต หรือผู้สอบบัญชีภาษีอากร (กรณีเข้า เงื่อนไข)
การอนุมัติงบการเงิน	ที่ประชุมใหญ่ของพรรคการเมืองอนุมัติงบการเงิน ภายในเดือนเมษายนของทุกปี และให้หัวหน้า พรรคการเมืองรับรองความถูกต้องร่วมกับ เหนรัญญิกพรรคการเมือง	งบการเงินของบริษัทจำกัด และบริษัทมหาชน จำกัด ต้องได้รับอนุมัติจากที่ประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้น โดยต้องเรียกประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้นภายใน 4 เดือน นับจากวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี
การนำส่งงบการเงิน	ภายใน 30 วันนับแต่วันที่งบการเงินได้รับการอนุมัติ	1. ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน ภายใน 5 เดือนนับแต่ วันปิดบัญชี 2. บริษัทจำกัด ภายใน 1 เดือนนับแต่วันที่ งบการเงินนั้นได้รับการอนุมัติ 3. บริษัทมหาชนจำกัด ภายใน 1 เดือนนับแต่ วันที่งบการเงินนั้นได้รับการอนุมัติ 4. นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ ที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย ภายใน 5 เดือนนับแต่วันปิดบัญชี 5. กิจการร่วมค้า ภายใน 5 เดือนนับแต่ วันปิดบัญชี

3. วิธีการวิจัย

ประชากรสำหรับงานวิจัยนี้คือ งบการเงินของพรรคการเมืองนับตั้งแต่มีการจัดตั้งพรรคการเมือง และกลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ งบการเงินของพรรคการเมือง ประจำปี 2557–2561 ที่นำเสนออย่างถูกต้องตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญ ว่าด้วยพรรคการเมือง พ.ศ. 2560 มาตรา 60 และ 61 และมีข้อมูลครบถ้วน ซึ่งรวบรวมและเผยแพร่โดยคณะกรรมการเลือกตั้ง จำนวน 264 งบ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์ เพื่อศึกษาการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของพรรคการเมืองว่า มีความสอดคล้องตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมากน้อยเพียงใด โดยจัดทำแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) เกี่ยวกับการนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ รวม 20 ข้อ โดยมีเกณฑ์การให้คะแนนการปฏิบัติตามมาตรฐานคือ ให้คะแนน 1 คะแนน สำหรับการปฏิบัติตามมาตรฐานฯ ให้คะแนน 0 คะแนนหากไม่มีการปฏิบัติตามมาตรฐานฯ และ N/A สำหรับข้อที่ไม่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานฯ

รายละเอียดของข้อพิจารณาในแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) มีดังนี้

ตารางที่ 2 ข้อพิจารณาในแบบตรวจสอบรายการ และเกณฑ์ในการพิจารณา

ประเด็นพิจารณา	เกณฑ์การพิจารณา
1. ส่วนประกอบของงบการเงิน	งบการเงินที่สมบูรณ์ต้องประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และหมายเหตุประกอบงบการเงิน
2. เกณฑ์คงค้าง	งบการเงินต้องจัดทำโดยใช้เกณฑ์คงค้าง ซึ่งพิจารณาจากการเปิดเผยเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
3. การดำเนินงานต่อเนื่อง	งบการเงินต้องจัดทำโดยมีข้อสมมติว่า กิจการจะยังคงดำเนินงานต่อไปในอนาคต ซึ่งพิจารณาจากการเปิดเผยวิธีการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
4. รอบระยะเวลารายงาน	งบการเงินต้องจัดทำอย่างน้อยปีละ 1 ครั้ง
5. การแสดงข้อมูลเปรียบเทียบ	มีการนำเสนอรายการที่นำเสนอในงวดก่อนเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ
6. การแยกแสดงรายการในงบการเงิน	รายการที่มีลักษณะหรือหน้าที่ที่คล้ายคลึงกันแต่ละประเภทที่มีสาระสำคัญต้องแยกแสดงในงบการเงิน รายการที่มีลักษณะหรือหน้าที่ที่ไม่คล้ายคลึงกันแต่ละรายการต้องแยกแสดงในงบการเงินเว้นแต่รายการเหล่านั้นไม่มีสาระสำคัญ
7. การหักกลบลินทรัพย์และหนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่าย	ต้องไม่นำสินทรัพย์และหนี้สิน หรือรายได้และค่าใช้จ่าย มาหักกลบกัน นอกจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินมีข้อกำหนดหรืออนุญาตให้หักกลบได้

ตารางที่ 2 ข้อพิจารณาในแบบตรวจสอบรายการ และเกณฑ์ในการพิจารณา (ต่อ)

ประเด็นพิจารณา	เกณฑ์การพิจารณา
8. การระบุเอกลักษณ์ของงบการเงิน	ต้องแสดงชื่อของงบการเงิน ชื่อของกิจการที่เสนอรายงาน วันที่สิ้นสุดของรอบระยะเวลาบัญชีหรือรอบระยะเวลารายงานของงบการเงิน สกุลเงินที่ใช้รายงาน และจำนวนหลักที่ใช้ในการแสดงจำนวนเงินในงบการเงิน
9. ข้อมูลในงบแสดงฐานะการเงิน	มีการแสดงข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของเจ้าของ
10. การแยกแสดงรายการหมุนเวียนและรายการไม่หมุนเวียน	ต้องแยกแสดงการจัดประเภทสินทรัพย์และหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงินเป็นรายการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียน
11. การจัดประเภทสินทรัพย์หมุนเวียน	สินทรัพย์ต้องจัดเป็นสินทรัพย์หมุนเวียน เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขในการจัดประเภทเป็นรายการหมุนเวียน
12. การจัดประเภทหนี้สินหมุนเวียน	หนี้สินต้องจัดเป็นหนี้สินหมุนเวียน เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขในการจัดประเภทเป็นรายการหมุนเวียน
13. รายการในงบแสดงฐานะการเงิน	งบแสดงฐานะการเงินต้องแสดงรายการทางการเงินตามที่มาตรฐานฯ กำหนด โดยแยกแสดงรายการแต่ละบรรทัดพร้อมจำนวนเงิน
14. การรวมรายได้และค่าใช้จ่ายเป็นกำไร (ขาดทุน)	ต้องรับรู้รายการรายได้และค่าใช้จ่ายทุกรายการสำหรับงวดในงบรายได้และค่าใช้จ่ายเพื่อคำนวณหาผลกำไรดำเนินงาน
15. รายการในงบกำไรขาดทุน	ต้องแสดงรายการรายได้ ต้นทุนทางการเงิน และรายได้สูงกว่าค่าใช้จ่ายหรือค่าใช้จ่ายสูงกว่ารายได้ เป็นอย่างน้อย โดยแยกแสดงรายการแต่ละบรรทัดพร้อมจำนวนเงิน
16. รายการในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของเจ้าของ	หากพรรคการเมืองเลือกที่จะนำเสนองบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของเจ้าของจะต้องนำเสนอรายการตามที่มาตรฐานฯ กำหนด
17. การเปิดเผยถึงการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน	หมายเหตุประกอบงบการเงินต้องแสดงข้อความที่ระบุว่า งบการเงินได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
18. สรุปนโยบายการบัญชี	หมายเหตุประกอบงบการเงินต้องแสดงสรุปนโยบายการบัญชีที่เลือกใช้
19. การเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนด	หมายเหตุประกอบงบการเงินต้องแสดงข้อมูลที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้เปิดเผยเป็นการเฉพาะ
20. การเปิดเผยข้อมูลอื่น ๆ	หมายเหตุประกอบงบการเงินต้องแสดงข้อมูลอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง เช่น หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นภาระผูกพันตามสัญญา

นอกจากนี้ งานวิจัยนี้ยังทำการศึกษขนาดของพรรคการเมืองว่า มีความสัมพันธ์กับการนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินหรือไม่ ซึ่งจะศึกษาโดยการนำคะแนนจากแบบตรวจสอบรายการมาวิเคราะห์ด้วยสถิติเชิงอนุมาน

4. ผลการวิจัย

4.1 ลักษณะทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง

จากกลุ่มตัวอย่างจำนวน 264 พรรคพบว่า กลุ่มตัวอย่างมีสมาชิกพรรคเฉลี่ย 54,299 คน แต่ส่วนใหญ่มีสมาชิกค่อนข้างน้อย โดยมีพรรคที่มีสมาชิกพรรคไม่เกิน 10,000 คน ถึงร้อยละ 76

กลุ่มตัวอย่างทั้งหมดมีการนำเสนองบการเงินงบแสดงฐานะการเงิน งบรายได้และค่าใช้จ่าย และหมายเหตุประกอบงบการเงิน แต่มีเพียงร้อยละ 11 เท่านั้นที่มีการนำเสนอแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของพรรคการเมืองด้วย โดยสามารถสรุปลักษณะของงบการเงินของพรรคการเมืองได้ ดังนี้

1. งบแสดงฐานะการเงินมีลักษณะที่สำคัญ ได้แก่

- มีสินทรัพย์น้อยกว่าหนี้สิน
- มีรายการไม่หมุนเวียนน้อยมาก
- สัดส่วนของสินทรัพย์ที่มากที่สุดคือ “เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด”
- มีการกู้ยืมเงินมาเพื่อใช้เป็นเงินทุนหมุนเวียน โดยส่วนใหญ่เป็นเงินทตรงจ่ายจากหัวหน้าพรรค
- มี “รายได้ต่ำกว่าค่าใช้จ่ายสะสม”
- มีสภาพคล่องต่ำ นั่นคือ มีอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน (Current ratio) ต่ำกว่า 1 เท่า
- มีอัตราส่วนหนี้สิน (Debt ratio) สูงกว่า 1 เท่า
- มีงบการเงินที่ไม่ดุล ร้อยละ 9.09 โดยที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข

2. งบรายได้และค่าใช้จ่ายมีลักษณะที่สำคัญคือ ส่วนใหญ่มีรายได้ต่ำกว่าค่าใช้จ่าย ซึ่งอาจมีสาเหตุมาจากประกาศ คสช. ที่ 57/2557 ที่ห้ามไม่ให้มีการดำเนินกิจกรรมทางการเมือง และห้ามไม่ให้มีการจัดสรรเงินจากกองทุนให้แก่พรรคการเมือง ทำให้รายได้ที่มีสัดส่วนมากที่สุดคือ รายได้จากการบริจาค และไม่มีการบันทึกรายการรายได้จากเงินอุดหนุนในงบการเงิน นอกจากนี้ในด้านการนำเสนอค่าใช้จ่ายพบว่า ส่วนใหญ่มีการจัดประเภทตามหน้าที่

3. หมายเหตุประกอบงบการเงินมีลักษณะที่สำคัญคือ มีการเปิดเผยข้อมูลไม่ครบถ้วนตามที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะกำหนดไว้ โดยมีการเปิดเผยข้อมูลในแต่ละเรื่อง ได้แก่ มาตรฐานที่ใช้ในการจัดทำงบการเงิน สรุปนโยบายการบัญชี ข้อมูลที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะกำหนดให้เปิดเผย และข้อมูลอื่น ๆ ต่ำกว่าร้อยละ 50 ทั้งหมด

นอกจากนี้ จากการรวบรวมความเห็นของผู้สอบบัญชีพบว่า มีการแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข ร้อยละ 84.85 การแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข โดยเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ ร้อยละ 3.41 และไม่แสดงความเห็น ร้อยละ 1.89 ขณะที่กลุ่มตัวอย่าง ร้อยละ 9.85 ที่ไม่ได้รับการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

4.2 ผลการประเมินคะแนนจากแบบตรวจสอบรายการ (Checklist)

ผลการประเมินการนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานฯ จากแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) ของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 264 งบพบว่า กลุ่มตัวอย่างมีอัตราส่วนการปฏิบัติตามมาตรฐานเฉลี่ยร้อยละ 71.62 โดยกลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่กว่าร้อยละ 61.36 มีผลการปฏิบัติตามมาตรฐานฯ ในระดับค่อนข้างสูง

อย่างไรก็ตาม งบการเงินที่มีการปฏิบัติตามมาตรฐานสูงที่สุดและต่ำที่สุด มีอัตราส่วนการปฏิบัติตามมาตรฐานฯ ร้อยละ 94.71 และ 23.53 ตามลำดับ ซึ่งแสดงให้เห็นว่า ไม่มีงบการเงินใดที่มีการนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานฯ ครบทุกข้อ โดยสามารถสรุปได้ดังนี้

ผลการประเมินของข้อพิจารณาในภาพรวมของงบการเงิน จำนวน 8 ข้อพบว่า

1. ข้อพิจารณาที่มีผลการประเมินในระดับสูง ได้แก่ ข้อที่ 3 เรื่องข้อสมมติการดำเนินงานต่อเนื่อง ข้อที่ 4 เรื่องความถี่ในการรายงานงบการเงิน และข้อที่ 7 เรื่องการหักกลบลบหนี้ทรัพย์และหนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่าย

2. ข้อพิจารณาที่มีผลการประเมินในระดับค่อนข้างสูง ได้แก่ ข้อที่ 2 เรื่องเกณฑ์คงค้าง ข้อที่ 6 เรื่องการแยกแสดงรายการในงบการเงิน และข้อที่ 8 เรื่องการระบุเอกลักษณ์ของงบการเงิน ซึ่งแสดงให้เห็นว่า งบการเงินพรรคการเมืองส่วนใหญ่มีการปฏิบัติตามมาตรฐาน แต่ยังมีกลุ่มตัวอย่างบางส่วนที่ใช้เกณฑ์อื่นในการจัดทำงบการเงิน เช่น เกณฑ์สิทธิเกณฑ์เงินสด รวมถึงมีการแยกแสดงรายการที่ไม่มีสาระสำคัญในงบการเงิน หรือไม่แยกแสดงรายการเลย และยังมีการระบุวันที่สิ้นสุดของรอบระยะเวลาบัญชีหรือรอบระยะเวลารายงานไม่ถูกต้อง หรือไม่ระบุสกุลเงินที่ใช้รายงานอีกด้วย

3. ข้อพิจารณาที่มีผลการประเมินในระดับปานกลาง ได้แก่ ข้อที่ 5 เรื่องการแสดงข้อมูลเปรียบเทียบ โดยพบว่า มีร้อยละ 41.44 ที่นำเสนอข้อมูลในงบการเงินเพียง 1 ปี ซึ่งร้อยละ 11.96 มีการนำเสนอข้อมูลที่ผิดพลาด โดยมีการยกยอดรายได้สูง (ต่ำ) กว่าค่าใช้จ่ายสะสมในงบแสดงฐานะการเงินมาไม่ถูกต้อง

4. ข้อพิจารณาที่มีผลการประเมินในระดับต่ำ ได้แก่ ข้อที่ 1 เรื่องส่วนประกอบของงบการเงิน โดยมีกลุ่มตัวอย่างเพียงร้อยละ 11.36 เท่านั้นที่มีงบการเงินครบทั้ง 4 งบ เนื่องจากไม่มีการกำหนดให้พรรคการเมืองจัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของพรรค ดังนั้น เมื่อพิจารณาเพียง 3 องค์ประกอบ จึงพบว่า กลุ่มตัวอย่างทั้งหมดจัดทำงบการเงินครบถ้วนตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยพรรคการเมือง พ.ศ. 2560

ผลการประเมินของข้อพิจารณาในโครงสร้างและเนื้อหาของงบการเงิน จำนวน 12 ข้อพบว่า

1. ข้อพิจารณาที่มีผลการประเมินในระดับสูง ได้แก่ ข้อที่ 9 - 16 เรื่องโครงสร้างและเนื้อหาของงบแสดงฐานะการเงิน งบรายได้และค่าใช้จ่าย และงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของพรรคการเมือง ซึ่งสาเหตุที่พรรคการเมืองมีผลการประเมินในข้อพิจารณาเหล่านี้ในระดับสูง อาจเป็นเพราะเป็นส่วนที่มีการกำหนดรูปแบบไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินอย่างชัดเจน ทำให้พรรคการเมืองสามารถนำเสนองบการเงินให้เป็นไปตามที่กำหนดได้ง่าย

2. ข้อพิจารณาที่มีผลการประเมินในระดับปานกลาง ได้แก่ ข้อที่ 17 เรื่องการเปิดเผยถึงการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินพบว่า มีกลุ่มตัวอย่างร้อยละ 58.33 ที่ไม่ได้ระบุถึงมาตรฐานที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการจัดทำงบการเงิน

3. ข้อพิจารณาที่มีผลการประเมินในระดับค่อนข้างต่ำ ได้แก่ ข้อที่ 18 เรื่องการสรุปนโยบายการบัญชีที่พรรคการเมืองเลือกใช้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยพบว่า มีกลุ่มตัวอย่างเพียงร้อยละ 27.65 ที่มีการสรุปนโยบายการบัญชีที่เลือกใช้ไว้อย่างครบถ้วน โดยมีกลุ่มตัวอย่างที่มีการสรุปนโยบายการบัญชีที่เลือกใช้แต่ไม่เปิดเผยเกณฑ์ในการวัดมูลค่าองค์ประกอบของงบการเงินร้อยละ 64.77 และกลุ่มตัวอย่างที่ไม่มีการเปิดเผยสรุปนโยบายบัญชีไว้เลยร้อยละ 7.58

4. ข้อพิจารณาที่มีผลการประเมินในระดับต่ำ ได้แก่ ข้อที่ 19 เรื่องการเปิดเผยข้อมูลที่มาตราฐานฉบับนี้กำหนดไว้เป็นการเฉพาะ และข้อที่ 20 เรื่องการเปิดเผยข้อมูลอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องพบว่า รายการที่มีการเปิดเผยข้อมูลไม่ครบถ้วนหรือไม่มีการเปิดเผยข้อมูลตามที่มาตรฐานกำหนดมากที่สุด ได้แก่ การเปิดเผยภาระผูกพันตามสัญญาเช่าดำเนินงาน การเปิดเผยเกี่ยวกับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ การเปิดเผยเกี่ยวกับรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ตามลำดับ นอกจากนี้ยังมีงบการเงินเพียง 1 งบ ซึ่งมีการเปิดเผยเกี่ยวกับคดีความและสัญญาที่มีสาระสำคัญในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ตารางที่ 3 คะแนนจากการประเมินการปฏิบัติตามมาตรฐานฯ จำแนกตามข้อพิจารณาในภาพรวมของงบการเงิน และข้อพิจารณาในโครงสร้างและเนื้อหาของงบการเงิน

ข้อที่	ประเด็นพิจารณา	คะแนนที่ได้	จำนวนงบการเงินที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานฯ (งบ)	อัตราส่วนงบการเงินที่ปฏิบัติตามมาตรฐานฯ (ร้อยละ)
ข้อพิจารณาในภาพรวมของงบการเงิน				
3	การดำเนินงานต่อเนื่อง	251	252	99.6
7	การหักกลบลสินทรัพย์และหนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่าย	248	251	98.8
4	ความถี่ในการรายงาน	260	264	98.48
2	เกณฑ์คงค้าง	200	264	75.76
6	การแยกแสดงรายการในงบการเงิน	162	223	72.65
8	การระบุเอกลักษณ์ของงบการเงิน	167	264	63.26
5	การแสดงผลเปรียบเทียบ	130	222	58.56
1	ส่วนประกอบของงบการเงิน	30	264	11.36
ข้อพิจารณาในโครงสร้างและเนื้อหาของงบการเงิน				
9	ข้อมูลในงบแสดงฐานะการเงิน	251	252	99.6
14	การรวมรายได้และค่าใช้จ่ายเป็นกำไร (ขาดทุน)	249	251	99.2
10	การแยกแสดงรายการหมุนเวียนและรายการไม่หมุนเวียน	244	252	96.83
11	การจัดประเภทสินทรัพย์หมุนเวียน	222	241	92.12
15	รายการในงบกำไรขาดทุน	228	251	90.84
13	รายการในงบแสดงฐานะการเงิน	209	252	82.94
12	การจัดประเภทหนี้สินหมุนเวียน	199	240	82.92
16	รายการในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น	23	28	82.14
17	การเปิดเผยถึงการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน	110	264	41.67

ตารางที่ 3 คะแนนจากการประเมินการปฏิบัติตามมาตรฐานฯ จำแนกตามข้อพิจารณาในภาพรวมของงบการเงิน และข้อพิจารณาในโครงสร้างและเนื้อหาของงบการเงิน (ต่อ)

ข้อที่	ประเด็นพิจารณา	คะแนน ที่ได้	จำนวนงบการเงิน ที่ต้องปฏิบัติตาม มาตรฐานฯ (งบ)	อัตราส่วนงบการเงิน ที่ปฏิบัติตามมาตรฐานฯ (ร้อยละ)
18	สรุปนโยบายการบัญชี	73	264	27.65
19	การเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนด	25	204	12.25
20	การเปิดเผยข้อมูลอื่น ๆ	1	12	8.33

ทั้งนี้ จากตารางที่ 3 จะเห็นได้ว่า จำนวนงบการเงินที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานในแต่ละข้อพิจารณานั้นมีจำนวนไม่เท่ากัน ซึ่งการพิจารณาว่า ข้อพิจารณาใดที่งบการเงินของพรรคการเมืองไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามมาตรฐานนั้น ขึ้นอยู่กับลักษณะรายการในงบการเงินนั้น ๆ เช่น กรณีที่งบการเงินนั้นไม่มีรายการบัญชีใด ๆ ทำให้ไม่สามารถพิจารณาเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานเกี่ยวกับการแสดงรายการได้ หรือกรณีพรรคการเมืองที่จัดตั้งในปี พ.ศ. 2561 จึงไม่จำเป็นต้องแสดงข้อมูลเปรียบเทียบ เป็นต้น

ในการทดสอบว่า งบการเงินพรรคการเมืองมีการนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลสอดคล้องตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะหรือไม่ ผู้วิจัยใช้สถิติทดสอบแบบทวินาม (Binomial Test) ในการทดสอบค่าสัดส่วนประชากร ซึ่งเป็นการทดสอบที่ไม่ใช้พารามิเตอร์ (Nonparametric Test) โดยทดสอบข้อมูลเชิงกลุ่มที่มีค่าที่เป็นไปได้ 2 ค่าคือ มีการปฏิบัติตามมาตรฐานฯ และไม่มีการปฏิบัติตามมาตรฐานฯ

ผู้วิจัยได้ศึกษาสัดส่วนของงบการเงินที่มีการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยกำหนดให้งบการเงินมีการปฏิบัติตามสอดคล้องตามมาตรฐานฯ เมื่อมีอัตราส่วนการปฏิบัติตามมาตรฐานฯ ไม่น้อยกว่าร้อยละ 80 ซึ่งผลการทดสอบ ณ ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่า มีงบการเงินจำนวน 72 งบ คิดเป็นร้อยละ 27.27 ที่มีการนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลสอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

นอกจากนี้ ในการทดสอบว่า ขนาดของพรรคการเมืองมีความสัมพันธ์กับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของงบการเงินพรรคการเมืองหรือไม่ ผู้วิจัยได้ใช้การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงเส้น (Linear Regression) ในการทดสอบ ซึ่งผลการทดสอบ ณ ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่า ขนาดของพรรคการเมืองไม่มีความสัมพันธ์กับการนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานฯ ในรูปเชิงเส้น

5. สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ

5.1 สรุปผลการวิจัย

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์ เพื่อศึกษาการนำเสนอข้อมูลและการเปิดเผยการเงินของพรรคการเมือง ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างขนาดของพรรคการเมืองและการปฏิบัติตามมาตรฐาน

จากการศึกษางบการเงินของพรรคการเมืองจำนวน 264 งบ เมื่อแบ่งขนาดพรรคการเมือง ตามจำนวนสมาชิกพรรคพบว่า พรรคการเมืองส่วนใหญ่มีจำนวนสมาชิกน้อย นั่นคือ มีสมาชิกพรรคไม่เกิน 10,000 คน โดยจำนวนสมาชิกของพรรคการเมืองนั้นสะท้อนให้เห็นถึงจำนวนผู้ที่ให้การสนับสนุนพรรคการเมืองทั้งในแง่อุดมการณ์และการเงิน สมาชิกพรรคจึงเป็นผู้ที่มีส่วนได้เสียในการดำเนินงานของพรรค

เมื่อวิเคราะห์โครงสร้างงบการเงินของพรรคการเมืองพบว่า พรรคการเมืองส่วนใหญ่มีสินทรัพย์น้อยกว่าหนี้สิน โดยมีอัตราส่วนหนี้สินเฉลี่ยสูงถึง 51.50 เท่า และมีอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียนต่ำกว่า 1 เท่า รวมถึงยังมีรายได้ต่ำกว่าค่าใช้จ่ายอย่างต่อเนื่อง ซึ่งแสดงให้เห็นถึงปัญหาในการบริหารการเงินและการขาดแคลนเงินทุนของพรรค ทำให้ยังคงต้องพึ่งพาผู้ที่สามารถสนับสนุนเงินทุนแก่พรรคได้ ซึ่งมักจะเป็นหัวหน้าพรรค ส่งผลให้พรรคการเมืองขาดความเป็นอิสระและถูกครอบงำโดยกลุ่มคนกลุ่มเล็ก ๆ (Nuannate, N., 2019) แม้ว่าจะมีการจัดตั้งกองทุนเพื่อการพัฒนาพรรคการเมืองขึ้นมาเพื่อลดปัญหาเรื่องเงินทุนหมุนเวียนของพรรคการเมืองก็ตาม

อย่างไรก็ตาม การที่พรรคการเมืองมีรายได้ไม่เพียงพอต่อการดำเนินงาน อาจเป็นผลมาจากประกาศคณะรักษาความสงบแห่งชาติ ฉบับที่ 57/2557 ซึ่งทำให้พรรคการเมืองไม่ได้รับจัดสรรเงินสนับสนุนจากรัฐอันเป็นหนึ่งในรายได้หลักของพรรคการเมือง รวมถึงไม่สามารถจัดกิจกรรมเพื่อจัดหาทุนได้ ทำให้ระหว่างปี พ.ศ. 2557–2561 พรรคการเมืองต้องพึ่งพารายได้จากการบริจาคและการสนับสนุนเงินทุนจากหัวหน้าพรรคเป็นหลัก

เมื่อวิเคราะห์ในรายละเอียดของงบการเงินของพรรคการเมืองพบว่า สินทรัพย์ของพรรคการเมืองส่วนใหญ่เป็นเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ซึ่งเป็นสินทรัพย์หมุนเวียน โดยมีสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนจำนวนน้อยมาก และมีงบการเงินกว่า 1 ใน 4 ที่ไม่มีสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนเลย เนื่องจากที่มาของแหล่งเงินทุนส่วนใหญ่ของพรรคการเมืองคือ รายได้จากการบริจาค ซึ่งผู้บริจาคมักบริจาคเป็นเงินสด รวมถึงพรรคการเมืองส่วนใหญ่ยังไม่ชำระค่าใช้จ่ายเป็นเงินสด นั่นคือ มีการค้างชำระหนี้จำนวนมาก โดยจะเห็นได้จากรายการหนี้สินในงบการเงิน ซึ่งประกอบไปด้วยรายการเจ้าหนี้การค้า และรายการเงินทอนรองจ่ายจากหัวหน้าพรรคหรือกรรมการพรรค และรายการเงินกู้ยืม ซึ่งส่วนใหญ่มีจำนวนเพิ่มขึ้นทุกปี

ด้านการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินของพรรคการเมืองพบว่า งบการเงินส่วนใหญ่มีการเปิดเผยข้อมูลน้อยกว่าที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะกำหนด ซึ่งอาจทำให้ผู้ใช้งบการเงินไม่ได้รับข้อมูลที่ชัดเจนและมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Fridrich & Simon (2018) อ้างถึงใน Fenyves, V., Bács, Z., Zéman, Z., Böcskei, E., & Tarnóczy, T. (2018) ซึ่งพบว่า กิจการมิได้ให้ความสำคัญกับการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินอย่างเพียงพอ

ในส่วนของความน่าเชื่อถือของงบการเงินพบว่า มีงบการเงินซึ่งมีจำนวนสินทรัพย์ไม่เท่ากับหนี้สินและส่วนของเจ้าของ ซึ่งแสดงให้เห็นว่า งบการเงินนั้นไม่สมดุล รวมถึงยังมีงบการเงินที่มีการยกยอดต้นงวดของรายได้สูง (ต่ำ) กว่าค่าใช้จ่ายสะสมมา

ไม่ถูกต้อง แต่ผู้สอบบัญชีกลับแสดงความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข ทำให้เป็นที่น่าสงสัยถึงคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

นอกจากนี้ พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยพรรคการเมือง พ.ศ. 2560 ยังมีการแก้ไขให้ไม่ต้องมีการแต่งตั้งคณะบุคคลเพื่อตรวจสอบงบการเงิน จากเดิมที่มีการกำหนดให้นายทะเบียนพรรคการเมืองแต่งตั้งคณะบุคคลซึ่งประกอบด้วยผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้แทนกรมบัญชีกลาง ผู้แทนกรมสรรพากร ผู้แทนสำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน และเจ้าหน้าที่ของสำนักงานคณะกรรมการการเลือกตั้ง ขึ้นเพื่อทำหน้าที่ตรวจสอบงบการเงินที่พรรคการเมืองนำเสนอ ซึ่งอาจส่งผลให้การนำเสนอของงบการเงินของพรรคการเมืองมีความน่าเชื่อถือลดลงจากการตรวจสอบที่ลดลง โดยผู้วิจัยมีความเห็นว่า สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ควรมีการส่งเสริมตรวจสอบผลงานของผู้สอบบัญชีเพื่อสร้างความมั่นใจว่า การสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีที่ตรวจสอบงบการเงินของพรรคการเมืองนั้นมีคุณภาพ

ในการศึกษาว่างบการเงินพรรคการเมืองมีการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะหรือไม่ ผู้วิจัยได้ทดสอบโดยนำผลการประเมินจากแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) เกี่ยวกับการนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลของงบการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมาทำการทดสอบค่าสัดส่วนประชากร โดยกำหนดให้งบการเงินมีการปฏิบัติตามมาตรฐานฯ เมื่อมีอัตราส่วนการปฏิบัติตามมาตรฐานฯ ตั้งแต่ร้อยละ 80 ขึ้นไปพบว่า มีงบการเงินของพรรคการเมืองเพียงร้อยละ 27.27 เท่านั้นที่มีการนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานฯ ซึ่งสอดคล้องกับที่คาดการณ์ไว้ว่า เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงินแล้ว จะทำให้งบการเงินปฏิบัติตามสอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินมากขึ้นกว่างานวิจัยของ Posuwan, C. & Phadoongsitthi, M. (2009) ซึ่งพบว่า มีงบการเงินเพียงร้อยละ 11 ที่มีการนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 35 (ปรับปรุง 2550) เรื่องการนำเสนอของงบการเงิน อย่างไรก็ตาม ผลการวิจัยแสดงให้เห็นว่า มีพรรคการเมืองจำนวนน้อยมากที่มีการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

เมื่อประเมินข้อพิจารณาที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะกำหนดให้งบการเงินต้องนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลพบว่า มีข้อพิจารณาจำนวน 11 ข้อที่มีผลการประเมินในระดับสูง หรือมีสัดส่วนของงบการเงินที่ปฏิบัติตามมาตรฐานฯ ไม่น้อยกว่าร้อยละ 80 ได้แก่ ข้อพิจารณาเรื่องการดำเนินงานต่อเนื่อง ความถี่ในการรายงาน การหักกลบลรายการ และการนำเสนอข้อมูลในงบแสดงฐานะการเงิน งบรายได้และค่าใช้จ่าย และงบแสดงการเปลี่ยนแปลงของส่วนของพรรคการเมือง

ขณะที่ข้อพิจารณาที่มีสัดส่วนของงบการเงินที่ปฏิบัติตามมาตรฐานฯ น้อยกว่าร้อยละ 80 หรือข้อพิจารณาที่มีผลการประเมินการปฏิบัติตามมาตรฐานฯ ในระดับค่อนข้างสูง - ต่ำ ได้แก่ ข้อพิจารณาเรื่องส่วนประกอบของงบการเงิน เกณฑ์คงค้าง ข้อมูลเปรียบเทียบ การแยกแสดงรายการในงบการเงิน การระบุบุเอกลักษณะของงบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Kittimanorom, P. (2015) ซึ่งพบว่า นักบัญชีพบปัญหาเกี่ยวกับการจัดทำงบการเงินเปรียบเทียบ การเปิดเผยนโยบายการบัญชีที่กิจการเลือกใช้ และการนำเสนอของงบการเงินตามรายการที่กำหนดโดยกรมพัฒนาธุรกิจการค้าในระดับปานกลาง

ในส่วนของการศึกษาความสัมพันธ์ของขนาดของพรรคการเมืองกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะพบว่า จำนวนสมาชิกพรรคการเมืองไม่มีความสัมพันธ์เชิงเส้นกับระดับของการปฏิบัติตามมาตรฐานฯ สอดคล้องกับงานวิจัยในอดีตของ Innoy, P. (2011) พบว่า ขนาดของธุรกิจไม่ส่งผลกระทบต่อระดับปัญหาในการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ อาจกล่าวได้ว่าทุกขนาดมีหลักการเดียวกันผลการวิจัยครั้งนี้จึงไม่พบความแตกต่างของระดับการปฏิบัติตามมาตรฐานฯ

จากการศึกษาจะเห็นได้ว่า แม้ว่าจะมีการประกาศใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะในปี พ.ศ. 2554 ซึ่งช่วยให้พรรคการเมืองมีทางเลือกในการจัดทำและนำเสนองบการเงินในรูปแบบที่มีความยุ่งยากซับซ้อนลดลง แต่ยังคงมีงบการเงินของพรรคการเมืองกว่าร้อยละ 70.46 ที่มีการนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินไม่สอดคล้องกับมาตรฐานการฯ รวมถึงยังมีข้อกังขาเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือของงบการเงิน ซึ่งอาจส่งผลให้ผู้ใช้งบการเงินไม่สามารถใช้งบการเงินเป็นเครื่องมือในการตรวจสอบเกี่ยวกับการดำเนินงานของพรรคการเมืองได้ดีเท่าที่ควร

5.2 ข้อจำกัดและข้อเสนอแนะ

งานวิจัยนี้มีข้อจำกัดในด้านการเข้าถึงข้อมูล รวมถึงระยะเวลาในการทำวิจัย เนื่องจากขอบเขตของกลุ่มตัวอย่างในการวิจัยนี้อยู่ในช่วงเวลาที่มีการห้ามดำเนินกิจกรรมทางการเมือง ทำให้ผลการศึกษาที่ได้ อาจไม่สอดคล้องกับงบการเงินในช่วงเวลาที่พรรคการเมืองสามารถดำเนินกิจกรรมทางการเมืองได้ นอกจากนี้ยังมีข้อจำกัดเกี่ยวกับงานวิจัยในอดีต เนื่องจากในประเทศไทยและต่างประเทศ มีการศึกษาเกี่ยวกับงบการเงินของพรรคการเมืองโดยตรงเพียง 1 ฉบับเท่านั้น ทั้งในแง่ของการเมืองและการบัญชี ทำให้มีงานวิจัยที่สามารถอ้างอิงได้ไม่มากนัก

ดังนั้น ผู้ที่สนใจ อาจทำการศึกษาโดยเปรียบเทียบงบการเงินในช่วงที่พรรคการเมืองสามารถดำเนินกิจกรรมทางการเมืองได้กับช่วงที่ไม่สามารถดำเนินกิจกรรมทางการเมืองได้ รวมถึงทำการสัมภาษณ์บุคคลที่เกี่ยวข้องกับงบการเงินของพรรคการเมือง เพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงลึกประกอบการทำวิจัย

REFERENCES

- ACE Electoral Knowledge Network. (2012). *Reporting and Public Disclosure of Party Finance*. Retrieved from <http://aceproject.org/ace-en/topics/pc/pca/pca02/pca02b/default>
- Aranyatawon, A. and Ratanaubol, K. (2016). The Survey Research about Accountants' Opinions to Thai Financial Reporting Standard for Small and Medium-Sized Entities. *Journal of Accounting Profession*, 12(33), 5–24.
- Binsirawanich, A. (2018). The political institutionalization study on the case of the Pheu-Thai party and people's action party. *Rajapark Journal*, 12(27), 278–289.
- Cole, V., Branson, J., & Breesch, D. (2009). Are users of financial statements of publicly and non-publicly traded companies different or not? An empirical study. *SSRN Electronic Journal*. doi: 10.2139/ssrn.1407566
- Fenyves, V., Bács, Z., Zéman, Z., Böcskei, E., & Tarnóczy, T. (2018). The role of the notes to the financial statements in corporate decision-making. *Corporate Ownership & Control*, 15(4–1), 138–148. doi: 10.22495/cocv15i4c1p1.
- Innoy, P. (2011). *Compliance problemased on Thai Financial Reporting Standard for Non-Publicly Accountable Entities on Gas Stationin Saraburi*. Independent study. Faculty of Business Administration. Rajamangala University of Technology Thanyaburi.
- Jones, S. (2017). *Digital Solutions for Political Finance Reporting and Disclosure: A Practical Guide*. Retrieved from <https://www.idea.int/>
- Kittimanorom, P. (2015). Practical problems in compliance to Thai financial reporting standards for non-publicly accountable entities (TFRS for NPAEs) of accountants in Bangkok. *Journal of Business Administration The Association of Private Higher Education Institutions of Thailand*, 4(1), 46–53.
- Ljutic, B. Z., Jankovic, S., & Vlasic, D. (2012). Impact of Notes to Financial Statements on The Quality of Financial Reporting: Selected Evidence of Issuers at The Primary Stock Markets in Croatia And Serbia. *Journal of Business Management*, 5, 66–77.
- Luangkrai, A. (2019). Political Party Structure According to The Constitution of The Kingdom of Thailand 2017. *Journal of Legal Entity Management and Local Innovation*, 4(2), 25–37.
- Nuannate, N. (2019). *A study of policy proposals for the development of guidelines for the allocation of funds to political parties*. (Master's independent study). Thammasat University, Faculty of Political Science, Program in Politics and Governments for Executive.
- Phuykaeokam, S., Rajbhandaraks S., Suksamran, S., & Ingkawat, C. (2019). Monetary sources of political party and political mob in Thailand during B.E.2548–2557. *The Journal of Development Administration Research*, 9(1), 114–126.

- Posuwan, C. & Phadoongsitthi, M. (2009). Presentation, Disclosure, and Qualitative Characteristics of Political Party's Financial Statements According to Thai Accounting Standard and Accounting Framework. *Journal of Accounting Profession*, 5(14), 47–68.
- Sivarat, N. & Phosing, P. (2018). Trend of Corruption in Thailand. *Journal of Research and Development Institute, Rajabhat Maha Sarakham University*. 5(2), 343–354.
- Stoian, F., Morariu, A., Mitea, N., & Crecana C. (2009). Financial Statements Understandability Based an Explanatory Notes. *Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica*, 11(1), 345–356.
- Tello, E., Hazelton, J., & Leong, S. V. (2019). Australian corporate political donation disclosures: Frequency, quality, and characteristics associated with disclosing companies. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 32(2), 581–611. doi: 10.1108/AAAJ-04-2016-2515
- Visessiri, V. (2008). *Intra-Party Democracy and Political Party System in Thailand*. (Master's thesis). Thammasat University, Faculty of Law.
- Walecki, M. (2007). Challenging the Norms and Standards of Election Administration: Political Finance. *IFES*, 75–93.

