

# ผลกระทบของการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อคุณภาพข้อมูลทางการเงินของธุรกิจโรงแรมในประเทศไทย

## Effects of Strategic of Accounting Standards Implementation on Financial Information Quality of Hotel Businesses in Thailand

ศศิวิมล โสมภีร์,<sup>1</sup> จุลสุชดา ศิริสม,<sup>2</sup> วีรพรรณ อึ้งภากรณ์<sup>3</sup>

Sasiwimol Sommapee,<sup>1</sup> Julsuchada Sirisom,<sup>2</sup> Teerapan Ungphakorn<sup>3</sup>

### บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบผลกระทบของการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อคุณภาพข้อมูลทางการเงินของธุรกิจโรงแรมในประเทศไทยในประเทศไทย โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารฝ่ายบัญชีธุรกิจโรงแรมในประเทศไทย จำนวน 108 คน ระยะเวลาการเก็บรวบรวมข้อมูล 31 ตุลาคม 2556–10 กุมภาพันธ์ 2557 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณและการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ ซึ่งการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์ได้ถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรอิสระที่มีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อคุณภาพข้อมูลทางการเงิน ผลการวิจัย พบว่า 1) การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์ ด้านการเลือกวิธีวัดมูลค่าที่แม่นยำ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพข้อมูลทางการเงินโดยรวม ด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเชื่อถือได้ และด้านการเปรียบเทียบได้ 2) การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์โดยรวม และด้านการเปิดเผยวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่เลือกใช้ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพข้อมูลทางการเงิน ด้านความเข้าใจได้ และด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และ 3) การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์โดยรวม และด้านการเลือกวิธีที่เพิ่มมูลค่าในการตัดสินใจ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพข้อมูลทางการเงิน ด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเชื่อถือได้ และด้านการเปรียบเทียบได้

**คำสำคัญ:** การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์, คุณภาพข้อมูลทางการเงิน, ธุรกิจโรงแรมในประเทศไทย

<sup>1</sup> นิสิตระดับปริญญาโท, หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต, คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

<sup>2,3</sup> อาจารย์, คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

<sup>1</sup> Master Degree Student of Accountancy Program, Mahasarakham Business School, Mahasarakham University

<sup>2,3</sup> Lecturer, Department of International Business Mahasarakham Business School, Mahasarakham University

## Abstract

The objective of this research was to assess effects of Strategic of Accounting Standards Implementation on Financial Information Quality of Hotel Businesses in Thailand. A questionnaire was used as a tool for collect data from 108 Accounting Executives Hotel Businesses in Thailand. Data collection period, from 31 October 2013–10 February 2014. Statistics used for data analysis were multiple correlation analysis and multiple regression analysis. The Strategic of Accounting Standards Implementation was regarded as independent variable that have relationships and positive effects on Financial Information Quality. The results revealed the following findings :1) The Accounting Standards Implementation, Accurate Measurement relationship and positive effects on overall Financial Information Quality, 2) The Accounting Standards Implementation, Disclosure of Accounting Policies relationships and positive effects on overall Financial information Quality, 3) The Accounting Standards Implementation, Value Added Decision making relationship and positive effects on overall Financial information Quality,

**Keywords:** Strategic of Accounting Standards Implementation, Financial information Quality, Accounting Executives Hotel Business in Thailand.

## บทนำ

รายงานทางการเงิน ถือว่าเป็นเครื่องมือที่แสดงถึงประสิทธิภาพในการดำเนินงานของธุรกิจเพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงิน อาทิเช่น นักลงทุน ผู้ถือหุ้น ผู้ให้กู้ เจ้าหนี้ ลูกค้า ลูกจ้าง หน่วยงานราชการ รวมถึงสาธารณชน นำไปใช้ประกอบการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ซึ่งในการจัดทำและนำเสนอข้อมูลทางการเงินนั้นจะต้องมีความถูกต้องครบถ้วน เชื่อถือได้ และทันต่อเวลาเพราะฉะนั้นผู้จัดทำจึงต้องปฏิบัติตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป เพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินเกิดความมั่นใจว่า ข้อมูลที่ได้รับนั้นโปร่งใสและเป็นสากล ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินจะนำข้อมูลที่ได้ออกไปใช้ในการวิเคราะห์ เพื่อให้ทราบถึงฐานะการเงินการเงินและผลการดำเนินงานในด้านต่างๆ เช่น สภาพคล่อง ประสิทธิภาพในการใช้สินทรัพย์ ความสามารถในการทำกำไร และความสามารถในการชำระหนี้ของกิจการ เป็นต้น (นักทฤษฎีการบัญชี. 2552 : 2)

ในบางครั้งการนำเสนอรายงานทางการเงิน กิจการได้เลือกใช้วิธีปฏิบัติทางบัญชีที่ทำให้ตัวเลขที่ออกมาตรงตามที่ฝ่ายบริหารต้องการ โดยเลือกใช้วิธีปฏิบัติทางบัญชีที่ไม่เหมาะสมหรือไม่เป็นที่ยอมรับ ซึ่งเป็นเหตุผลให้ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินนั้นเกิดความเข้าใจผิดอย่างเป็นนัยสำคัญ และอาจส่งผลกระทบต่อกิจการเองได้ ซึ่งการจัดทำข้อมูลทางการเงินโดยยึดตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป ทำให้ได้ข้อมูลที่เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของผลกระทบของรายการบัญชี เหตุการณ์ และเงื่อนไขต่างๆ ตามคำนิยามและกฎเกณฑ์การรับรู้รายการสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่ายของกิจการ

การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์ (Strategic of Accounting Standards Implementation) เป็นการนำทฤษฎี หลักการกฎเกณฑ์ หรือแนวคิดจากมาตรฐานการบัญชีไปปรับใช้ในภาคปฏิบัติให้เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมต่างๆของกิจการ โดยมีจุดมุ่งหมายเพื่อให้ข้อมูลทางการเงินมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจ

เชิงเศรษฐกิจ และเพื่อให้บรรลุเป้าหมายขององค์กร ซึ่งกิจการจำเป็นต้องตัดสินใจเลือกใช้วิธีปฏิบัติทางการบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และต้องเป็นที่ยอมรับกันอย่างแพร่หลาย นโยบายในการจัดทำข้อมูลทางการเงินของกิจการเป็นหลักการเฉพาะ และวิธีการนำหลักการไปใช้นั้นจะขึ้นอยู่กับฝ่ายบริหารของกิจการที่จะนำไปใช้อย่างเหมาะสม เพื่อที่จะแสดงให้เห็นถึง ฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงาน ของกิจการอย่างแท้จริง อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีอาจกำหนดวิธีปฏิบัติทางการบัญชีไว้หลายวิธีสำหรับเรื่องเดียวกัน ซึ่งแต่ละวิธีล้วนเป็นวิธีที่ถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ถึงแม้สภาวิชาชีพบัญชีได้พยายามลดวิธีปฏิบัติทางการบัญชีลงแล้ว แต่ผู้บริหารของกิจการ ยังจำเป็นต้องใช้ดุลยพินิจในการเลือกวิธีปฏิบัติทางการบัญชีให้เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมทางธุรกิจและกิจการของตนโดยเฉพาะ (เมธากุล เกียรติกระจาย และ ศิลปพร ศรีจันทพร. 2547 : 62) ว โดยหากกิจการนั้น ได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่เหมาะสม มีการวัดมูลค่าได้แม่นยำ และมีการเปิดเผยถึงวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่เลือกใช้ โดยยึดหลักความสม่ำเสมอ ก็จะทำให้ข้อมูลทางการเงินที่ออกมานั้นมีคุณภาพ และสามารถให้ประโยชน์ในการตัดสินใจของผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินนั้นด้วย

คุณภาพข้อมูลทางการเงิน (Financial Information Quality) เป็นคุณสมบัติที่ทำให้ข้อมูลในรายงานทางการเงินมีประโยชน์ต่อผู้ใช้ข้อมูลทางการเงิน ซึ่งคุณภาพของข้อมูลทางการเงินประกอบด้วย 4 ด้าน ได้แก่ ด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเชื่อถือได้ และด้านการเปรียบเทียบได้แต่ในอดีตที่ผ่านมา ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินหลายๆกลุ่ม ยังมีความกังวลใจในตัวเลขที่แสดงออกมา ในเรื่องของความเหมาะสม เพียงพอต่อการนำไปใช้ประโยชน์ และความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงินที่นำเสนอ ซึ่งนักวิจารณ์ต่างชี้ให้เห็นถึงปัญหาการนำ

เสนอข้อมูลทางการเงิน ที่ไม่ได้มีการปรับเปลี่ยนให้สอดคล้องเข้ากับลักษณะการประกอบธุรกิจที่มีความซับซ้อนมากยิ่งขึ้น และไม่ได้ตอบสนองความต้องการข้อมูลทางการเงินของนักลงทุน อีกทั้งยังไม่ได้คำนึงถึงการนำเสนอข้อมูลทางการเงินกับกลุ่มผู้ใช้ในปัจจุบันที่มีความหลากหลายมากกว่าแต่ก่อน (สมชาย ศุภชาติ. 2548: 13) ทั้งนี้ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินมีอยู่หลายกลุ่มด้วยกัน การที่จะนำเสนอข้อมูลให้ตรงตามความต้องการของผู้ใช้ในแต่ละกลุ่มนั้นเป็นเรื่องที่ค่อนข้างลำบาก แต่เมื่อพิจารณาแล้วผู้ใช้ข้อมูลมีความต้องการข้อมูลบางส่วนที่มีลักษณะร่วมกันและในบรรดาผู้ใช้ข้อมูลนั้น ส่วนใหญ่จัดอยู่ในกลุ่มนักลงทุน จึงอาจกล่าวได้ว่า ข้อมูลทางการเงินใด ที่สามารถตอบสนองความต้องการของผู้ลงทุนได้ ข้อมูลนั้นย่อมสามารถตอบสนองความต้องการของผู้ใช้กลุ่มอื่นได้เช่นกัน ซึ่งข้อมูลทางการเงินดังกล่าว เป็นข้อมูลในรายงานทางการเงินที่สะท้อนให้เห็นถึง ฐานะทางการเงิน และผลการดำเนินงาน ของกิจการอย่างถูกต้องตามควร เพียงพอ และสมบูรณ์ (นุจรี พิเชษฐกุล. 2548 : 9) อย่างไรก็ตาม การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์ ถือเป็นหลักการสำคัญ ที่จะทำให้ข้อมูลทางการเงินนั้นมีความเหมาะสม

ธุรกิจโรงแรมในประเทศไทย (Hotel Business) เป็นสถานที่ที่ให้บริการด้านสถานที่พักชั่วคราว รวมทั้งสิ่งอำนวยความสะดวกต่างๆ ให้แก่คนเดินทางหรือบุคคลที่ประสงค์หาที่พักชั่วคราว โดยได้รับค่าตอบแทนและได้จัดทะเบียนเป็นโรงแรม และในปัจจุบันนี้มีโรงแรมกระจายกันอย่างมากมายในแหล่งท่องเที่ยวทั่วโลก เมื่อโลกได้พัฒนาเทคโนโลยีการขนส่งมากขึ้น ทำให้การเดินทางและการท่องเที่ยวได้พัฒนาไปอย่างรวดเร็ว นักเดินทางและนักท่องเที่ยวซึ่งมีวัตถุประสงค์แตกต่างกัน ได้อาศัยโรงแรมเพื่อเป็นที่พักและเพื่ออำนวยความสะดวกในการเดินทางทั้งในประเทศและนอกประเทศ ธุรกิจโรงแรมจึงมิได้เป็นเพียงแต่สถานที่สำหรับพักแรมเท่านั้น แต่ยังมีบทบาทสำคัญต่อ

ประเทศต่างๆอีกมาก ในการส่งเสริมการท่องเที่ยวของประเทศไทยที่เป็นจุดมุ่งหมายของนักท่องเที่ยวปรากฏว่าธุรกิจโรงแรม มีอัตราการเจริญเติบโตสูงกว่ามูลค่ารวมประชาชาติ และในประเทศไทยเช่นเดียวกัน ธุรกิจโรงแรมก็ถือได้ว่าเป็นธุรกิจหนึ่งที่สามารถสร้างรายได้เข้าสู่ประเทศมากเป็นอันดับต้นๆของธุรกิจต่างๆในอุตสาหกรรมการท่องเที่ยว ซึ่งจะดูได้จากอัตราการเข้าพักเฉลี่ยของโรงแรมทั้งประเทศในช่วง 8 เดือนแรกของปี 2556 อยู่ที่ ร้อยละ 65.32 เมื่อเทียบกับช่วงเดียวกันของปี 2555 ที่มีอัตราเฉลี่ยร้อยละ 60.24 ที่เป็นผลมาจากพฤติกรรมของกลุ่มนักท่องเที่ยวที่ขยายตัวขึ้น (ธนาคารเพื่อการส่งออกและนำเข้าแห่งประเทศไทย, 2556 : เว็บไซต์) ซึ่งการเติบโตอย่างต่อเนื่องนี้ทำให้ธุรกิจนี้ได้รับความสนใจจากนักลงทุนเพิ่มมากขึ้น ส่งผลให้จำนวนผู้มีส่วนได้เสียเพิ่มขึ้นด้วยเช่นเดียวกัน ดังนั้นการนำเสนอข้อมูลทางการเงินที่มีคุณภาพ จะสามารถสร้างความเชื่อมั่นให้แก่ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินได้ และยังสามารถใช้ประกอบการตัดสินใจของผู้บริหารธุรกิจในการดำเนินงานต่อไปในอนาคตได้ (สมาคมส่งเสริมเทคโนโลยี (ไทย-ญี่ปุ่น), 2553 : เว็บไซต์)

จากเหตุผลที่กล่าวมาข้างต้น ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาวิจัย ผลกระทบของการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อคุณภาพข้อมูลทางการเงินของธุรกิจโรงแรมในประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบว่า การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์มีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อคุณภาพข้อมูลทางการเงินหรือไม่อย่างไรซึ่งทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารฝ่ายบัญชีธุรกิจโรงแรมในประเทศไทย ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัย สามารถใช้ประโยชน์เพื่อการพัฒนาและปรับปรุงการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีให้เกิดประโยชน์สูงสุดกับองค์กร ช่วยในการเสริมสร้างพัฒนาแนวคิดเกี่ยวกับการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ที่จะส่งผลให้ธุรกิจโรงแรมบรรลุผลสำเร็จอีกทั้งยังช่วยเป็น

ข้อสนเทศในการพัฒนาปรับปรุง วางแผนระบบและกระบวนการในการดำเนินงานของธุรกิจโรงแรม และเป็นแนวทางในการกำหนดทิศทางทางการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีให้สอดคล้องกับสภาวการณ์ปัจจุบัน

## เอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องและสมมุติฐานของการวิจัย

1. การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์ (Strategic of Accounting Standards Implementation) หมายถึงการนำทฤษฎี หลักการ กฎเกณฑ์ หรือแนวคิดจากมาตรฐานการบัญชี ไปปรับใช้ในภาคปฏิบัติให้เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมต่างๆของกิจการ โดยมีจุดมุ่งหมายเพื่อให้ข้อมูลทางการเงินมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้ข้อมูลทางการเงิน และเพื่อการบรรลุเป้าหมายขององค์กร

1.1 การเลือกวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่เหมาะสม (Suitable Accounting Policies) หมายถึงการที่องค์กรได้กำหนดแนวทางกว้างๆในการจัดเตรียมข้อมูลทางการเงิน ซึ่งผู้บริหารของกิจการได้ใช้ดุลยพินิจแล้วเห็นว่าเหมาะสมกับองค์กรและสถานการณ์นั้นๆ

1.2 การเลือกวิธีวัดมูลค่าได้แม่นยำ (Accurate Measurement) หมายถึงการกำหนดจำนวนที่เป็นตัวเงินเพื่อรับรู้องค์ประกอบของรายงานทางการเงิน ในงบแสดงฐานะทางการเงิน และงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ซึ่งเกี่ยวข้องกับทางเลือกใช้เกณฑ์วัดค่าต่างๆ ในสัดส่วนที่แตกต่างกัน และในลักษณะที่แตกต่างกัน

1.3 การเลือกวิธีปฏิบัติโดยใช้หลักความสม่ำเสมอ (Consistency) หมายถึงการเลือกใช้วิธีปฏิบัติทางการบัญชีขององค์กร ที่จำเป็นต้องยึดในหลักการที่เคยปฏิบัติมาตั้งแต่ก่อน จะเปลี่ยนแปลงโดยไม่มีสาเหตุไม่ได้ แต่ทั้งนี้ก็ไม่ได้หมายความว่า กิจการจะไม่สามารถเปลี่ยนแปลง

นโยบายบัญชีและวิธีปฏิบัติทางการบัญชี หากกิจการพบว่า มีเหตุการณ์และสิ่งแวดล้อมในธุรกิจเปลี่ยนแปลงไปจากเดิม การเปลี่ยนแปลงวิธีปฏิบัติเสียใหม่สามารถให้ประโยชน์แก่ผู้ใช้งายงานทางการเงินมากกว่า

1.4 การเปิดเผยวิธีปฏิบัติทางการบัญชี (Disclosure of Accounting Policies) หมายถึง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่เลือกใช้ เพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินนั้นเชื่อถือได้ว่าข้อมูลทางการเงินนั้นมีความโปร่งใส

1.5 การเลือกวิธีที่เพิ่มมูลค่าในการตัดสินใจ (Value Added Decision Making) หมายถึง การปฏิบัติทางบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีและหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป เพื่อให้ข้อมูลทางการเงินนั้นถูกต้องตามควร ปราศจากการใช้ช่องโหว่ของมาตรฐานการบัญชีเพื่อตกแต่งให้ได้ตัวเลขทางบัญชีที่ต้องการ

**2. คุณภาพข้อมูลทางการเงิน (Financial Information Quality)** หมายถึง ข้อมูลเชิงปริมาณที่กิจการได้จากการจัดบันทึกไว้ในระยะเวลาใดเวลาหนึ่ง ซึ่งสามารถแสดงให้เห็นถึง ผลการดำเนินงาน ฐานะการเงิน หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการ เพื่อนำไปสื่อสารหรือรายงานต่อผู้ใช้ข้อมูลนั้นในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ โดยที่ข้อมูลที่สื่อสารไปนั้นจะต้องมีความถูกต้อง ครบถ้วน เชื่อถือได้ และทันต่อเวลา

2.1 ความเข้าใจได้ (Understandability) หมายถึง ข้อมูลที่สามารถทำให้ผู้ใช้เข้าใจในข้อมูลที่นำเสนอ และสามารถเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ โดยที่ผู้ใช้ข้อมูลนั้นต้องมีความรู้พื้นฐานอย่างเพียงพอ

2.2 ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) หมายถึง ข้อมูลที่ช่วยให้ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินสามารถประเมินเหตุการณ์ในอดีต ปัจจุบัน และคาดคะเนฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานในอนาคตได้ รวมถึงเรื่องอื่น ๆ ที่ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินสนใจ

2.3 ความเชื่อถือได้ (Reliability) หมายถึง ข้อมูลที่ไม่มีความผิดพลาดที่มีนัยสำคัญ ไม่มีความลำเอียงในการนำเสนอข้อมูล ที่จะส่งผลให้ข้อมูลที่แสดงออกมาไม่ตรงกับความเป็นจริง

2.4 การเปรียบเทียบได้ (Comparability) หมายถึง การเปรียบเทียบได้ของข้อมูลทางการเงินต่างรอบบัญชีของกิจการ เพื่อการประเมินผลการปฏิบัติงานต่างๆของกิจการ รวมทั้งการเปรียบเทียบข้อมูลทางการเงินของกิจการกับกิจการอื่น ที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันในรอบบัญชีเดียวกัน

### สมมุติฐานการวิจัย

จากงานวิจัยของ ศิริลักษณ์ แซ่ฮุ้น ได้ศึกษา ประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีกับคุณภาพข้อมูลทางการเงิน ซึ่งผลการวิจัยโดยสรุปพบว่า ตัวแปรประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพข้อมูลทางการเงิน และได้ให้ข้อเสนอแนะว่ากิจการควรส่งเสริมให้มีการนำมาตรฐานการบัญชีไปปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพในทุกๆด้าน และจากแนวคิดของเมธากุล เกียรติกระฉาย และศิลาพร ศรีจันเพชร กล่าวว่า กิจการจำเป็นต้องเลือกใช้วิธีการทำบัญชีและนโยบายบัญชีต่าง ๆ ให้เหมาะสม โดยฝ่ายบริหารต้องใช้ดุลยพินิจในการเลือกวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่เหมาะสมกับสถานการณ์ของกิจการนั้นด้วย และควรเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่เลือกใช้ได้อย่างครบถ้วนและชัดเจน จึงนำมาซึ่งสมมุติฐานดังต่อไปนี้

การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์มีความสัมพันธ์และผลกระทบกับคุณภาพข้อมูลทางการเงินของธุรกิจโรงแรมในประเทศไทย

### วิธีการดำเนินงานวิจัย

1. กระบวนการและวิธีการเลือกกลุ่มตัวอย่าง

ในกระบวนการเลือกกลุ่มตัวอย่างสำหรับการวิจัยนั้น ประชากร (Population) ที่ใช้ในการ

วิจัย ได้แก่ ผู้บริหารฝ่ายบัญชีธุรกิจโรงแรมในประเทศไทย จำนวน 842 คน (สมาคมโรงแรมไทย, 2556:เว็บไซต์)กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้บริหารฝ่ายบัญชีธุรกิจโรงแรมในประเทศไทย จำนวน 300 คน โดยเปิดตาราง Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด, 2545:42-43) และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบแบ่งชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) โดยจำแนกผู้บริหารฝ่ายบัญชีธุรกิจโรงแรมในประเทศไทยตามภูมิภาค และกำหนดกลุ่มตัวอย่างตามสัดส่วน และเลือกตัวอย่างโดยใช้คอมพิวเตอร์สุ่มวิจัยส่งแบบสอบถามจำนวน 300 ชุด ปรากฏว่าเมื่อครบกำหนดในการเก็บแบบสอบถาม ได้รับแบบสอบถามตอบกลับทั้งสิ้น 116 ชุด เป็นแบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์ทั้งสิ้น 108 ชุด อัตราผลตอบแทนคิดเป็นร้อยละ 36.00 ซึ่งสอดคล้องกับ Aaker, Kumar, และ Day(2001) ได้นำเสนอว่าการส่งแบบสอบถามต้องมีอัตราตอบกลับอย่างน้อยร้อยละ 20 จึงจะถือว่ายอมรับได้

## 2. การวัดคุณลักษณะของตัวแปร

การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์สามารถจำแนกออกเป็น 5 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านการปฏิบัติทางบัญชีที่เหมาะสม ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการให้ความสำคัญในการเลือกวิธีปฏิบัติทางบัญชีให้เหมาะสมกับกิจการและการใช้ดุลยพินิจในการเลือกวิธีปฏิบัติทางบัญชีจากหลาย ๆ ทางเลือกให้เหมาะสมกับกิจการที่สุด 2) ด้านการเลือกวิธีวัดมูลค่าที่แม่นยำ ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการเลือกเกณฑ์ในการวัดค่ารายการให้เหมาะสม เพื่อให้ตัวเลขทางการเงินสะท้อนมูลค่าที่แท้จริง รวมถึงสนับสนุนให้มีการพิจารณาทบทวนเกณฑ์ในการวัดมูลค่าอย่างสม่ำเสมอ 3) ด้านการเลือกวิธีการปฏิบัติโดยยึดหลักความสม่ำเสมอ ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการจัดทำและนำเสนอข้อมูลทางการเงินที่ต้องสามารถนำมาเปรียบเทียบกันได้ การเลือกใช้วิธีการทางบัญชีต้องยึดหลักความสม่ำเสมอ รวมถึงการติดตามการเปลี่ยนแปลงมาตรฐาน

การบัญชีอย่างสม่ำเสมอ 4) ด้านการเปิดเผยวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่เลือกใช้ ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการให้ความสำคัญในการเปิดเผยวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่กิจการได้นำมาใช้ในการจัดเตรียมข้อมูลทางการเงิน โดยเปิดเผยในส่วนที่สำคัญที่จะส่งผลกระทบต่อตัดสินใจของผู้ใช้ข้อมูล และ 5) ด้านการเลือกวิธีที่เพิ่มมูลค่าในการตัดสินใจ ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการจัดทำข้อมูลทางการเงินโดยยึดตามข้อพิจารณาขั้นพื้นฐาน เพื่อให้ข้อมูลที่รายงานออกมานั้น มีความครบถ้วนถูกต้องปราศจากความลำเอียง และเพื่อป้องกันการตกแต่งตัวเลขทางการเงิน

คุณภาพข้อมูลทางการเงิน สามารถจำแนกออกเป็น 4 ด้าน ดังนี้ 1) ความเข้าใจได้ ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการจัดทำและนำเสนอข้อมูลทางการเงินให้ง่ายต่อการทำความเข้าใจแก่ผู้ใช้ข้อมูลทุกกลุ่ม 2) ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการจัดทำและนำเสนอข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้ในการคาดคะเนเหตุการณ์ รวมถึงแสดงข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในอดีต 3) ด้านความเชื่อถือได้ ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการจัดทำและนำเสนอข้อมูลทางการเงินให้ถูกต้อง เที่ยงธรรม สามารถตรวจสอบได้ และ 4) ด้านการเปรียบเทียบได้ ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการจัดทำและนำเสนอข้อมูลทางการเงิน ให้เป็นรูปแบบเดียวกันทุก ๆ ปี เพื่อให้สามารถนำข้อมูลทางการเงินนั้น มาวิเคราะห์เปรียบเทียบกันได้

## 3. ค่าความเชื่อมั่นและค่าอำนาจจำแนก

ผู้วิจัยได้ทำการทดสอบความเที่ยงตรง ความเชื่อมั่นและค่าอำนาจจำแนกรายข้อ โดยทำการตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาผ่านการพิจารณาของผู้เชี่ยวชาญ และหาค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability) โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของ ครอนบาค

(Cronbach) ซึ่งการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์ ได้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาอยู่ระหว่าง 0.8440-0.9580 และคุณภาพข้อมูลทางการเงิน ได้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาอยู่ระหว่าง 0.9260-0.8480 ซึ่งอยู่ในระดับมากกว่า 0.70 สามารถนำไปใช้เก็บรวบรวมข้อมูลกับกลุ่มตัวอย่างได้ (Nunnally และ Bernstein, 1994) การวิเคราะห์หาค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discrimination Power) โดยใช้เทคนิค Item – total Correlation ซึ่งการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์ ได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.6540-0.9620 และคุณภาพข้อมูลทางการเงินได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.8090-0.9580 ซึ่งเป็นค่าที่มีนัยสำคัญทางสถิติ 0.05 ซึ่งสอดคล้องกับ Nunnally(1978) ที่เสนอว่าค่าอำนาจจำแนกเกินกว่า 0.60 เป็นค่าที่ยอมรับได้

#### 4. สถิติที่ใช้ในการวิจัย

สำหรับการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ใช้การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณในการทดสอบความสัมพันธ์และผลกระทบระหว่างการประยุกต์ใช้

มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อคุณภาพข้อมูลทางการเงินของผู้บริหารฝ่ายบัญชีธุรกิจโรงแรมในประเทศไทย ดังนี้

เมื่อ TFIQ แทน คุณภาพข้อมูลทางการเงินโดยรวม

SAP แทน การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์ ด้านการเลือกวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่เหมาะสม

ACM แทน การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์ ด้านการเลือกวิธีวัดมูลค่าที่แม่นยำ

CON แทน การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์ ด้านการเลือกวิธีปฏิบัติโดยยึดหลักความสม่ำเสมอ

DIS แทน การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์ ด้านการเปิดเผยวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่เลือกใช้

VAD แทน การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์ ด้านการเลือกวิธีที่เพิ่มมูลค่าในการตัดสินใจ

### ผลการศึกษาและการอภิปรายผล

**ตาราง 1** การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์กับคุณภาพข้อมูลทางการเงินโดยรวมของผู้บริหารฝ่ายบัญชีธุรกิจโรงแรมในประเทศไทย

ตัวแปร	TFIQ	SAP	ACM	CON	DIS	VAD	VIFs
$\bar{X}$	4.27	4.39	4.17	4.38	4.06	4.29	
S.D.	0.49	0.53	0.58	0.51	0.71	0.56	
TFIQ		0.650*	0.748*	0.699*	0.522*	0.730*	
SAP			0.627*	0.652*	0.365*	0.552*	2.020
ACM				0.722*	0.399*	0.526*	2.341
CON					0.421*	0.593*	2.643
DIS						0.427*	1.311
VAD							1.758

\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ0.05

จากตาราง 1 พบว่า ตัวแปรอิสระ การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์แต่ละด้านมีความสัมพันธ์กัน โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ ระหว่าง 0.522 – 0.748 ในลำดับผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า

VIF ปรากฏว่า ค่า VIF ของตัวแปรอิสระ การการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์ มีค่าตั้งแต่ 1.311 - 2.643 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันในระดับที่ไม่ก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity (Black. 2006 : 585)

**ตาราง 2** การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณโดยใช้ตัวแปรตามเป็นคุณภาพข้อมูลทางการเงินโดยรวมของผู้บริหารฝ่ายบัญชีธุรกิจโรงแรมในประเทศไทย

การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์	คุณภาพข้อมูลทางการเงินโดยรวม		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	0.369	0.238	1.551	0.124
ด้านการปฏิบัติทางบัญชีที่เหมาะสม(SAP)	0.102	0.065	1.555	0.123
ด้านการเลือกวิธีวัดมูลค่าที่แม่นยำ(ACM)	0.317	0.065	4.859	0.000*
ด้านการเลือกวิธีปฏิบัติโดยยึดหลักความสม่ำเสมอ(CON)	0.081	0.078	1.047	0.298
ด้านการเปิดเผยวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่เลือกใช้(DIS)	0.100	0.040	2.530	0.013*
ด้านการเลือกวิธีที่เพิ่มมูลค่าในการตัดสินใจ(VAD)	0.319	0.058	5.509	0.000*

$$F = 60.453 \text{Adj}R^2 = 0.735 \text{ p} = 0.000$$

\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 2 พบว่า 1) การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์ ด้านการเลือกวิธีวัดมูลค่าที่แม่นยำ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความเป็นมืออาชีพโดยรวม เนื่องจาก การนำเสนอตัวเลขในข้อมูลทางการเงิน ที่สะท้อนให้เห็นถึงผลการดำเนินงานที่แท้จริงของกิจการนั้น เป็นผลมาจากการวัดค่ารายการที่ถูกต้องเหมาะสม การวัดค่ารายการจึงถือเป็นส่วนสำคัญของกระบวนการทางบัญชี เพื่อแสดงถึงค่าของรายการทางบัญชีที่เกิดขึ้น และยังเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้ข้อมูลทางการเงิน สอดคล้องกับงานวิจัยของ ศิริลักษณ์ แซ่ฮุ้น (2552 : 110) พบว่า การวัดค่ารายการถือเป็นส่วนสำคัญเพื่อระบุมูลค่าของรายการทางบัญชีที่เกิดขึ้น เพื่อสะท้อนข้อมูลในรายงานทางการเงิน

เป็นการกำหนดจำนวนที่เป็นตัวเงินเพื่อรับรู้องค์ประกอบของรายงานทางการเงิน และการวัดค่ารายการอย่างเหมาะสมนั้นยังเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้บริหารองค์กรด้วย 2) การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์ ด้านการเปิดเผยวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่เลือกใช้มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพข้อมูลทางการเงินโดยรวม เนื่องจากข้อมูลทางการเงินเป็นสิ่งที่ผู้ใช้ข้อมูลจะต้องนำไปใช้ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ นอกจากนี้ผู้ใช้ข้อมูลจะต้องมีความรู้ความเข้าใจในธุรกิจและและเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจพอสมควรแล้ว กิจการยังต้องเปิดเผยวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่กิจการนำมาใช้กับรายการทางบัญชีที่เกิดขึ้นในหมายเหตุประกอบงบการเงิน เพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลมีความมั่นใจ และ

เชื่อถือได้ว่าข้อมูลทางการเงินนั้นได้จัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป สอดคล้องกับแนวคิดของ เยาวลักษณ์ สุวิบูลย์ (2553 : 80) กล่าวว่ากิจการต้องเปิดเผยเกณฑ์ในการวัดมูลค่าที่สำคัญไว้ในหัวข้อ สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ หรือในส่วนของหมายเหตุประกอบงบการเงิน เกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจของฝ่ายบริหาร ซึ่งจะมีผลกระทบต่ออย่างมีนัยสำคัญต่อจำนวนเงินที่แสดงออกมา3) การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์ด้านการเลือกวิธีที่เพิ่มมูลค่าในการตัดสินใจ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพข้อมูลทางการเงินโดยรวม เนื่องจาก ธุรกิจทุกประเภทย่อมมีจำนวนผู้มีส่วนได้เสียต่อกิจการอยู่ไม่มากนัก การนำข้อมูลไปใช้ในการตัดสินใจให้เกิดประสิทธิผลสูงสุดนั้น ส่วนหนึ่งเป็นผลมาจากการที่ผู้ใช้ข้อมูลได้รับข้อมูลทางการเงินตรงตามความเป็นจริง โดยที่กิจการจะต้องเลือกวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่เหมาะสม เพื่อส่งเสริมให้ข้อมูลทางการเงินนั้นมีคุณภาพมากยิ่งขึ้น สอดคล้องกับงานวิจัยของ สุกัญญา นิมีใจเอื้อ (2554 :10) พบว่า เมื่อกิจการนำมาตรฐานการบัญชีหรือการตีความมาตรฐานการบัญชีไปถือปฏิบัติเป็นการเฉพาะกับรายการค้า ฝ่ายบริหารต้องใช้ดุลยพินิจในการเลือกวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่ส่งผลให้ข้อมูลทางการเงิน มีความน่าเชื่อถือ โดยทำให้ข้อมูลทางการเงินของกิจการแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการอย่างเที่ยงธรรม สะท้อนเนื้อหาเชิงเศรษฐกิจของรายการค้า เหตุการณ์ หรือสถานการณ์อื่นๆ โดยไม่คำนึงถึงรูปแบบทางกฎหมาย มีความเป็นกลางปราศจากความลำเอียง จัดทำขึ้นตามหลักความระมัดระวัง และมีความครบถ้วนในทุกส่วนที่มีสาระสำคัญ

**ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคตและประโยชน์ของการวิจัย**

**1. ข้อเสนอแนะสำหรับการนำผลการวิจัยไปใช้**

1.1 ผู้บริหารฝ่ายบัญชีธุรกิจโรงแรม ควรให้ความสำคัญกับการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์ ได้แก่ด้านการเลือกวิธีวัดมูลค่าที่แม่นยำ และด้านการเลือกวิธีที่เพิ่มมูลค่าในการตัดสินใจ เนื่องจากองค์ประกอบเหล่านี้จะนำมาซึ่งการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีได้อย่างถูกต้องเหมาะสม ส่งผลให้คุณภาพข้อมูลทางการเงินของกิจการนั้นแสดงให้เห็นถึงมูลค่าที่แท้จริงของกิจการ และสามารถให้ข้อมูลทางการเงินเหล่านี้ให้เป็นประโยชน์ต่อการบริหารจัดการองค์กรอย่างแท้จริง

1.2 ผู้บริหารฝ่ายบัญชีธุรกิจโรงแรม ควรให้ความสำคัญและตระหนักถึงความเหมาะสมในการใช้ดุลยพินิจในการกำหนดวิธีปฏิบัติทางการบัญชีให้เหมาะสมกับรายการค้าที่เกิดขึ้น และสอดคล้องกับประเภทธุรกิจ พร้อมทั้งกระบวนกรทางบัญชีและการนำเสนอข้อมูลทางการเงินให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี

1.3 ผู้บริหารฝ่ายบัญชีธุรกิจโรงแรม ควรส่งเสริมและสนับสนุน ให้ผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีและผู้ที่เกี่ยวข้อง มีความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีอย่างถูกต้อง และสามารถประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีอย่างถูกต้อง ติดตามข้อมูลข่าวสารเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีและระเบียบวิธีปฏิบัติที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับการประกอบธุรกิจจากสภาวิชาชีพบัญชี โดยการเข้ารับการอบรมและพัฒนาความรู้ทางด้านวิชาชีพบัญชี และมาตรฐานการบัญชีให้ทันต่อเหตุการณ์

1.4 ผู้บริหารฝ่ายบัญชีธุรกิจโรงแรม ควรให้ความสำคัญกับการจัดทำข้อมูลทางการเงิน โดยการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีอย่างเหมาะสม เพื่อให้ข้อมูลนั้นเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินทั้งภายในและภายนอกกิจการ

**2. ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป**

2.1 ควรศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีเชิงกลยุทธ์

กับคุณภาพข้อมูลทางการเงิน ในกลุ่มบุคคลอื่นๆ เพื่อการเปรียบเทียบกับกลุ่มตัวอย่างอื่นว่ามีความแตกต่างกันหรือไม่ อย่างไรก็ตามอาจทำให้นักวิจัยมีประสิทธิผลและสามารถนำไปใช้ประโยชน์ได้ตรงตามเป้าหมายมากยิ่งขึ้น

2.2 ควรศึกษาองค์ประกอบด้านการเลือกวิธีวัดมูลค่าที่แม่นยำ และด้านการเลือกวิธีที่เพิ่มมูลค่าในการตัดสินใจ ให้มีรายละเอียดเพิ่มมากขึ้น เนื่องจากในงานวิจัยนี้องค์ประกอบที่ได้ยกตัวอย่างมีไปผลกระทบต่อคุณภาพข้อมูลทางการเงินอย่างมีสาระสำคัญ

2.3 ในงานวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยไม่ได้กำหนดตัวแปรแทรก ซึ่งอาจมีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อคุณภาพข้อมูลทางการเงิน ดังนั้นในงานวิจัยครั้งต่อไป ผู้วิจัยอาจจะกำหนดตัวแปรแทรกที่จะมีความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับตัวแปรตาม

2.4 ก่อนส่งแบบสอบถามไปยังกลุ่มตัวอย่าง ควรมีการศึกษาข้อมูลให้ละเอียดรอบคอบ ทั้งในส่วนของที่อยู่อีเมล เบอร์โทรศัพท์ สถานภาพปัจจุบัน ก่อนที่จะส่งแบบสอบถาม เพื่อป้องกันการส่งกลับ เนื่องจากสาเหตุการย้ายสถานที่ตั้ง และเพิ่มประสิทธิภาพในการได้รับการตอบแบบสอบถามที่ครบถ้วน

2.5 ควรเปลี่ยนวิธีการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถาม เป็นการสอบถามแบบเชิงลึกเพื่อให้ได้ข้อมูลและความคิดเห็นที่ถูกต้อง และก่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด

## กิตติกรรมประกาศ

งานวิจัยนี้ได้รับทุนอุดหนุนการวิจัยประเภทนิสิตระดับปริญญาโทคณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคามงบประมาณเงินรายได้ ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2556

## เอกสารอ้างอิง

- นภัทรจันทร์จรูญภัทร. (2552). รายงานทางการเงินและการวิเคราะห์งบการเงิน. มหาสารคาม : อภิชาติการพิมพ์,
- นุจรี พิเชษฐกุล. (2548). รายงานทางการเงิน. พิมพ์ครั้งที่ 3. กรุงเทพฯ : ที.พี. เอ็นเพรส.
- บุญชม ศรีสะอาด.(2554). การวิจัยเบื้องต้น. พิมพ์ครั้งที่ 9. กรุงเทพฯ : สุวีริยาสาส์น.
- เมธากุล เกียรติกระจาย และศิลาพร ศรีจันทเพชร. (2547). *ทฤษฎีการบัญชี*. พิมพ์ครั้งที่ 9. กรุงเทพฯ : จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- เยาวลักษณ์ สุขวิบูลย์. (2553). *แนวทางการใช้มาตรฐานการบัญชี*. 20 กรกฎาคม 2553
- ศิริลักษณ์ แซ่อุ่น. (ตุลาคม 2552). ผลกระทบของประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีที่มีต่อคุณภาพข้อมูลทางการบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *วิทยานิพนธ์ บข.ม. มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 2552*
- สุกัญญา ฉิมใจเอื้อ. *การเปิดเผยนโยบายบัญชีในหมายเหตุประกอบงบการเงินของบริษัทในกลุ่มดัชนี SET 100*. วิทยานิพนธ์ บข.ม. ปทุมธานี : มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.
- Aaker, D.A., V. Kumar and G.S. Day.(2001). *Marketing Research*. New York : John Wiley & Sons.
- Black,K. (2006). *Business Statistic for Contemporary Decision Making*. 4<sup>th</sup> ed. USA : John Wiley&Son.
- Honey.P.,& Mumford. (1992). *The manual of learning style (2<sup>nd</sup>ed.)*. Maidenhead.UK : Peter Haney and Mumford.
- Nunnally,J.C.and I.H.(1994).*Bernstein Psychometric Theory*.New York, NY : Mcaraw-Hill.