

# ผลกระทบของความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่มีต่อคุณภาพ รายงานทางการเงินของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

## Effects of Accounting Practice Transparency on Financial Reporting Quality of Municipality in the Northeast Thailand

คัทลียา ลาศรีทัศน์,<sup>1</sup> เกสินี หมื่นไธสง,<sup>2</sup> สุภารักษ์ จันท์จรัสจิตต์<sup>3</sup>

Khattleeeya Lasritad,<sup>1</sup> Kesinee Muenthaisong,<sup>2</sup> Suparak Janjarasjit<sup>3</sup>

### บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบผลกระทบของความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารฝ่ายบัญชีของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 137 คน ระยะเวลาการเก็บรวบรวมข้อมูล 8 มกราคม 2557- 12 มีนาคม 2557 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณและการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ ซึ่งความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชีได้ถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรอิสระที่มีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ผลการวิจัย พบว่า 1) ความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชี ด้านการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน โดยรวม ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และด้านความเชื่อถือได้ 2) ความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชี ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวม ด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเชื่อถือได้ และด้านการเปรียบเทียบกันได้

**คำสำคัญ:** ความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชี, คุณภาพรายงานทางการเงิน, เทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

<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 accounting practice transparency on financial reporting quality of municipality in the northeast. By using a questionnaire as a tool for collecting data from 137 accounting executives of municipalities in the northeast. Data collection period was 8 January 2014 - 12 March 2014. Statistics used for data analysis were multiple correlation and multiple regression analysis. Accounting practice transparency was regarded as independent variable that have relationships and positive effects on financial reporting quality. The results revealed the following findings :1) accounting practice transparency, presentation and disclosure have relationship and positive effects on the overall of financial reporting quality, 2) The accounting practice transparency, standard and reliability have relationships and positive effects on the overall of financial reporting quality,

**Keyword:** Accounting Practice Transparency, Financial Reporting Quality, Municipality in The Northeast

## บทนำ

ในช่วง 2 ทศวรรษที่ผ่านมา ความเจริญก้าวหน้าทางเทคโนโลยีและการสื่อสาร ทำให้โครงสร้างและสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจ และสังคมของโลกเปลี่ยนแปลงไปอย่างมาก การเจริญเติบโตของธุรกิจในภาคเอกชนเป็นกลไกสำคัญในการขับเคลื่อนเศรษฐกิจเป็นการเพิ่มความสำคัญให้ภาครัฐได้มีบทบาทร่วมกัน หรือช่วยส่งเสริมซึ่งกันและกันกับภาคเอกชน เพื่อให้ทั้งภาครัฐและเอกชนสามารถอยู่รอดและสร้างการเจริญเติบโตให้ประเทศชาติในอนาคตต่อไปได้อย่างยั่งยืน โดยการนำไปสู่การกระจายอำนาจให้องค์กรหรือหน่วยงานในท้องถิ่นโดยการกระจายอำนาจการคลังเพื่อมอบอำนาจการตัดสินใจให้ทางการคลังอย่างเป็นอิสระแก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งเป็นการสร้างความรับผิดชอบวินัยทางการเงินการคลัง และเพื่อสร้างความเชื่อถือให้กับประชาชนในท้องถิ่นที่มีความมั่นใจถึงประสิทธิภาพการทำงานของทางการคลัง (อุษณีย์ เสียงพานิช. 2553 : 11 - 14) เพื่อให้องค์กรประสบความสำเร็จ ในสิ่งที่ตั้งเป้าหมายไว้ หรือ

เพื่อเป็นประโยชน์ในหน้าที่ด้านการปฏิบัติงานและยังช่วยให้บรรลุเป้าหมายอันส่งผลให้เกิดความเข้มแข็งทางการเงินการคลังของท้องถิ่น

ความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชี (Accounting Practice Transparency) เป็นการบริหารทรัพยากร ควบคุมงบประมาณ การรายงานผลการดำเนินงาน และการตรวจสอบภายใน เพื่อให้การทำหน้าที่ตามที่ได้รับมอบหมายให้มีประสิทธิภาพสูงสุดและเพื่อรักษาสถานะทางการเงินการคลังให้มั่นคงและน่าเชื่อถืออยู่เสมอ (อุษณีย์ เสียงพานิช. 2553 : 19 - 20) โดยการมุ่งเน้นความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชี ซึ่งประกอบด้วย 4 ด้าน (นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันทพร. 2554 : 14- 18) ได้แก่ หลักฐานการบัญชี (Accounting Evidence) ด้านจรรยาบรรณทางวิชาชีพ (Code of Ethics) ด้านการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล (Presentation and Disclosure) และด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ (Standard and Reliability) กระบวนการปฏิบัติงานที่สร้างความโปร่งใสเหล่านี้ จะช่วยเพิ่มความน่าเชื่อถือและได้งบการเงินที่ถูกต้องตามที่

มาตรฐานการบัญชีกำหนดไว้อย่างถูกต้อง ครบถ้วน และสามารถนำเสนอข้อมูลรายงานการเงินอันเป็นประโยชน์แก่ผู้บริหารและผู้ลงทุนให้มากที่สุด และทันเวลา (วัฒนา ศิวะเกื้อ และคณะ. 2553 : 3)

คุณภาพรายงานทางการเงิน (Financial Reporting Quality) เป็นการแสดงข้อมูลฐานะทางการเงินของกิจการซึ่งรายงานทางการเงินเป็นเครื่องมือที่สำคัญของผู้บริหารและผู้ลงทุน ไม่ว่าจะ เป็นภาครัฐบาล รัฐบาลวิสาหกิจและธุรกิจเอกชน ข้อมูลทางการเงินที่แสดงไว้ในงบการเงินจะช่วยให้ผู้บริหารได้ทราบถึงผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงินที่แท้จริงของกิจการในปัจจุบันด้านต่าง ๆ อย่างเหมาะสม อันประกอบด้วย 4 ด้าน (สภาวิชาชีพบัญชี. 2552 : เว็บไซต์) ได้แก่ ด้านความเข้าใจได้ (Understandability) ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) ด้านความเชื่อถือได้ (Reliability) และด้านการเปรียบเทียบกันได้ (Comparability) ในการทำหน้าที่ในฐานะเป็นผู้ประกอบวิชาชีพ สิ่งเหล่านี้ทำให้ประกอบวิชาชีพของตนเองได้ในฐานะผู้ประกอบวิชาชีพที่มีความสามารถ ซึ่งปฏิบัติงานในสภาพแวดล้อมที่ซับซ้อนได้

เทศบาล (Municipality) เป็นการปกครองส่วนท้องถิ่นรูปแบบหนึ่งที่ใช้ในไทยตามหลักการกระจายอำนาจของการบริหารงานส่วนกลางมีอำนาจหน้าที่โดยทั่วไปในการดูแล และจัดทำบริการสาธารณะ เพื่อประโยชน์ของประชาชนในท้องถิ่นมีความเป็นอิสระในการกำหนดนโยบายการบริหาร การจัดการสาธารณะ การบริหารงานบุคคล การเงินและการคลัง (ดำรง วัฒนา. 2550 : 62)

จากเหตุผลที่กล่าวมาข้างต้น ผู้วิจัยได้ศึกษาวิจัยผลกระทบของความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบว่า ความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของเทศบาลในเขต

ภาคตะวันออกเฉียงเหนือหรือไม่อย่างไรซึ่งทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารฝ่ายบัญชีของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำข้อมูลไปใช้ในการพัฒนานโยบายบริหารงานของผู้บริหารฝ่ายบัญชีของเทศบาล และเน้นการควบคุมการปฏิบัติงานของพนักงานบัญชีในขั้นตอนการปฏิบัติงานทางบัญชีด้วยความโปร่งใส สามารถตรวจได้และชี้แจงได้ เพื่อเป็นแนวทางในการยกระดับคุณภาพการปฏิบัติงานทางบัญชี

## เอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องและสมมุติฐานของการวิจัย

1. ความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชี (Accounting Practice Transparency) หมายถึง ข้อกำหนดความประพฤติ หรือวิธีปฏิบัติงาน โดยไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งสามารถติดตามตรวจสอบได้ โดยปราศจากอิทธิพลของบุคคลอื่นที่ทำให้เกิดความสงสัยในความเป็นกลาง หรือความเที่ยงธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ด้วยความเป็นอิสระเป็นธรรมและตรวจสอบได้ เป็นตามกรอบนโยบายและการปฏิบัติตามหลักธรรมาภิบาลโดยเฉพาะการปฏิบัติงานที่มีความสำคัญและมีลักษณะของฐานความเสี่ยงสูง โดยกิจการต้องมีการจัดบันทึกการดำเนินงานไว้เป็นลายลักษณ์อักษรประกอบด้วย

1.1 ด้านหลักฐานการบัญชี (Accounting Evidence) หมายถึง เอกสารหลักฐานบันทึกกระดาษทำการ หลักฐานที่เกี่ยวข้องข้อเท็จจริงต่าง ๆ ที่รวบรวมขึ้น เพื่อให้แสดงความเห็นว่างบการเงินของกิจการที่ตรวจสอบนั้นถูกต้องและเชื่อถือได้ หลักฐานในการตรวจสอบนี้รวบรวมรายการต่าง ๆ ที่ปรากฏในสมุดบัญชี ใบสำคัญหนังสือยืนยัน หนังสือรับรอง และเอกสารต่าง ๆ ที่ประกอบรายการบัญชีตลอดจนเอกสารอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง

1.2 จรรยาบรรณทางวิชาชีพบัญชี (Code of Ethics) หมายถึง ข้อกำหนดความประพฤติ หรือวิธีปฏิบัติงานที่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีทุกคนต้องยึดถือปฏิบัติ ประกอบด้วย ความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม ความอิสระ และความรู้ความสามารถ เพื่อดำรงไว้ซึ่งความเป็นมืออาชีพและเสริมสร้างเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชีให้เป็นที่ประจักษ์แก่ลูกค้า และสาธารณชนที่จะเชื่อถือยอมรับและไว้วางใจผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชี ให้ถูกต้องตามจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพบัญชี

1.3 การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล (Presentation and Disclosure) หมายถึง วิธีแสดงรายการในงบการเงิน ซึ่งรวมถึงการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย ซึ่งชี้ให้เห็นข้อเท็จจริง ความเห็น หรือรายละเอียดที่จะช่วยอธิบายถึงฐานะทางงบการเงิน เพื่อช่วยให้ตีความรายงานหรืองบการเงินให้ดีขึ้น

1.4 มาตรฐานและความเชื่อถือได้ (Standard and Reliability) หมายถึง คุณภาพของงานที่เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพ มีความถูกต้อง มีการบันทึกที่เชื่อถือได้และเรียบร้อยสมบูรณ์ทันต่อสถานการณ์ปัจจุบันซึ่งนักบัญชีต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป

**2. คุณภาพรายงานทางการเงิน (Financial Reporting Quality)** หมายถึง ข้อมูลในงบการเงินที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจในเชิงเศรษฐกิจที่มีผลต่อผู้ใช้งบการเงินและผู้มีส่วนได้เสียในงบการเงินนั้น ซึ่งลักษณะคุณภาพรายงานทางการเงินควรมีคุณสมบัติที่ประกอบด้วย

2.1 ความเข้าใจได้ (Understandability) หมายถึง ข้อมูลในงบการเงินต้องช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจข้อมูลที่นำเสนอของงบการเงินจะเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงินและผู้ใช้งบการเงินมีความรู้ตามควรเกี่ยวกับธุรกิจกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจ และการบัญชี

2.2 ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) หมายถึง ข้อมูลในงบการเงินต้องมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน โดยข้อมูลนั้นต้องช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินเหตุการณ์ในอดีต ปัจจุบัน และอนาคต รวมทั้งยืนยันหรือชี้ข้อผิดพลาดของการประเมินที่ผ่านมาได้อย่างมีนัยสำคัญ รายการบางรายการที่ไม่ได้เกิดขึ้นเป็นปกติควรจะแยกเปิดเผยออกมาต่างหาก เพื่อให้ผู้ใช้งบอ่านแล้วเข้าใจทันที

2.3 ความเชื่อถือได้ (Reliability) หมายถึง ข้อมูลในงบการเงินต้องเป็นข้อมูลที่มีความเชื่อถือได้ โดยปราศจากความผิดพลาดที่มีสาระสำคัญ เป็นข้อมูลที่มีความเที่ยงธรรมมีความเป็นกลางโดยปราศจากความลำเอียง และมีความครบถ้วนสมบูรณ์ในสาระสำคัญที่จะไม่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผิดหรือทำให้ตัดสินใจผิดพลาด

2.4 การเปรียบเทียบกันได้ (Comparability) หมายถึง งบการเงินต้องสามารถเปรียบเทียบกับรอบระยะเวลาบัญชีต่างกันได้ และเปรียบเทียบระหว่างกิจการอื่นได้ในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกัน ซึ่งทำให้สามารถทราบแนวโน้มของฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเปรียบเทียบงบการเงินเพื่อประเมินฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการเองหรือระหว่างกิจการหนึ่งกับอีกกิจการหนึ่งซึ่งจะทำให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถตัดสินใจได้ถูกต้อง

## สมมุติฐานการวิจัย

1. ความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพรายงานทางการเงินของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ
2. ความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่มีผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

## วิธีการดำเนินงานวิจัย

### 1. กระบวนการและวิธีการเลือกกลุ่มตัวอย่าง

ในกระบวนการเลือกกลุ่มตัวอย่างสำหรับการวิจัยนั้น ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้บริหารฝ่ายบัญชีของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 797 คน (กรมการปกครองส่วนท้องถิ่น, 2556: เว็บไซต์) กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้บริหารฝ่ายบัญชีของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 260 คน โดยเปิดตาราง Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด, 2554 : 42-43) และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบแบ่งชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) โดยจำแนกผู้บริหารฝ่ายบัญชีของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือตามจังหวัดและกำหนดกลุ่มตัวอย่างตามสัดส่วนและเลือกตัวอย่างโดยใช้คอมพิวเตอร์ ผู้วิจัยส่งแบบสอบถามจำนวน 260 ชุด ปรากฏว่าเมื่อครบกำหนดในการเก็บแบบสอบถามได้รับแบบสอบถามตอบกลับทั้งสิ้น 142 ชุด เป็นแบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์ทั้งสิ้น 137 ชุด อัตราผลตอบกลับคิดเป็นร้อยละ 52.69 ซึ่งสอดคล้องกับ Aaker, Kumar และ Day(2001) ได้นำเสนอว่าการส่งแบบสอบถามต้องมีอัตราตอบกลับอย่างน้อยร้อยละ 20 จึงจะถือว่ายอมรับได้

### 2. การวัดคุณลักษณะของตัวแปร

ความคิดเห็นเกี่ยวกับความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชีสามารถจำแนกออกเป็น 4 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านหลักฐานการบัญชี ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับความมีสาระสำคัญของหลักฐานที่ไม่สามารถบิดเบือนได้ และมีความเพียงพอในการปฏิบัติงานได้ 2) ด้านจรรยาบรรณทางวิชาชีพประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการปฏิบัติงานได้อย่างเป็นอิสระ ซื่อสัตย์ และไม่บิดเบือนข้อมูลอันเป็นสาระสำคัญ 3) ด้านการแสดงรายการและการเปิดเผย

ข้อมูล ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลของผลการปฏิบัติงานทางการบัญชีและ 4) ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ 5 คำถาม โดยครอบคลุมติดตามการเปลี่ยนแปลงของมาตรฐาน การบัญชี และมาตรฐานการสอบบัญชีให้เป็นปัจจุบันเสมอ การเข้าร่วมอบรมสัมมนาของผู้สอบบัญชี อยู่เสมอ

คุณภาพรายงานทางการเงิน สามารถจำแนกออกเป็น 4 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านความเข้าใจได้ ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการปฏิบัติงานในข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีให้ผู้ใช้ข้อมูลทางการบัญชีเกิดความเข้าใจได้ 2) ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับข้อมูลที่นำเสนอข้อมูลทางการบัญชีที่สามารถนำมาคาดคะเนเหตุการณ์ในอนาคตได้ 3) ด้านความเชื่อถือได้ ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการบันทึกข้อมูลโดยความถูกต้องเที่ยงธรรม และ 4) ด้านการเปรียบเทียบกันได้ ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการนำเสนอรายการในรูปแบบเดียวกันที่สารนำข้อมูลมาวิเคราะห์ได้อย่างถูกต้อง

### 3. ค่าความเชื่อมั่นและค่าอำนาจจำแนก

ผู้วิจัยได้ทำการทดสอบความเที่ยงตรง ความเชื่อมั่นและค่าอำนาจจำแนกรายข้อ โดยทำการตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาผ่านการพิจารณาของผู้เชี่ยวชาญและหาค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability) โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของ ครอนบาค (Cronbach) ซึ่งความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชีได้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาอยู่ระหว่าง 0.841 - 0.921 และคุณภาพรายงานทางการเงินค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาอยู่ระหว่าง 0.872 - 0.929 ซึ่งอยู่ในระดับมากกว่า 0.70 สามารถนำไปใช้เก็บรวบรวมข้อมูลกับกลุ่มตัวอย่างได้ (Nunnally, 1978) การวิเคราะห์หาค่าอำนาจจำแนกเป็น

รายข้อ (Discrimination Power) โดยใช้เทคนิค Item – total Correlation ซึ่งความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชี ได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.538 - 0.942 และคุณภาพรายงานทางการเงินได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.774 - 0.965 ซึ่งเป็นค่าที่มีนัยสำคัญทางสถิติ 0.05 ซึ่งสอดคล้องกับ (Lovett, 2002) ที่เสนอว่าค่าอำนาจจำแนกเกินกว่า 0.50 เป็นค่าที่ยอมรับได้

#### 4. สถิติที่ใช้ในการวิจัย

สำหรับการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ใช้การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณในการทดสอบความสัมพันธ์และผลกระทบระหว่างความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่มีต่อคุณภาพรายงาน

#### ผลการศึกษาและการอภิปรายผล

**ตาราง 1** การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชีกับคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวมของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ตัวแปร	TPT	AE1	CE2	PD3	SR4	VIF <sub>r</sub>
$\bar{X}$	4.48	4.59	4.60	4.56	4.54	
S.D.	0.46	0.50	0.47	0.49	0.51	
TPT		0.493*	0.530*	0.583*	0.699*	
AE1			0.821*	0.676*	0.588*	3.163
CE2				0.749*	0.663*	4.145
PD3					0.648*	2.506
SR4						1.973

\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 1 พบว่า ตัวแปรอิสระ ความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชีแต่ละด้าน มีความสัมพันธ์กัน โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง 0.493 - 0.699 ในลำดับ ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIF<sub>r</sub> ปรากฏ

ทางการเงิน ของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ดังนี้

เมื่อ TPT แทน ความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชีโดยรวม

AE1 แทน ความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน

ทางการบัญชี ด้านหลักฐานการบัญชี

CE2 แทน ความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชีด้านจรรยาบรรณทางวิชาชีพ

PD3 แทน ความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน

ทางการบัญชีด้านการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล

SR4 แทน ความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน

ทางการบัญชีด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้

ว่า ค่า VIF<sub>r</sub> ของตัวแปรอิสระ ความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชี มีค่าตั้งแต่ 1.973 - 4.145 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันแต่ไม่มีนัยสำคัญ (Black, 2006 : 585)

**ตาราง 2** การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณโดยใช้ตัวแปรตามเป็นคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวมของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชี	คุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวม		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	1.263	0.295	4.287	0.000*
ด้านหลักฐานการบัญชี (AE)	0.055	0.098	0.568	0.571
ด้านจรรยาบรรณทางวิชาชีพ (CE)	-0.053	0.120	-0.441	0.660
ด้านการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล (PD)	0.209	0.091	2.304	0.023*
ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ (SR)	0.498	0.076	6.533	0.000*

F = 36.301 AdjR<sup>2</sup> = 0.490 p = 0.000

\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 2 พบว่า 1) ความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชี ด้านการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลสัมมนามีความสัมพันธ์ และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวม เนื่องจากวัตถุประสงค์ที่สำคัญของการจัดทำบัญชี คือ การนำเสนอข้อมูลทางการเงินที่สะท้อนถึงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานและการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของแต่ละกิจการให้แก่ผู้ซึ่งบการเงินเพื่อใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ เพื่อการเปรียบเทียบงบการเงินขององค์กร และคาดคะเนแนวโน้มของฐานะการเงินและผลการดำเนินงานขององค์กรได้ 2) ความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชีด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวม เนื่องจากในการปฏิบัติงานทางการบัญชี ผู้ทำบัญชีจะต้องคำนึงถึงมาตรฐานและความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน โดยต้องยึดหลักการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการบัญชี รวมถึงกฎระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้รายงานทางการเงินเกิดคุณภาพมากยิ่งขึ้น ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้รายงานทางการเงิน เพื่อช่วยสร้างความเข้าใจช่วยสร้างความน่าเชื่อถือได้ และยังสามารถเปรียบ

เทียบกันได้ เพื่อให้นำไปใช้ในการตัดสินใจปัญหาต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องได้ตามความต้องการ

## ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคตและประโยชน์ของการวิจัย

### 1. ข้อเสนอแนะสำหรับการนำผลการวิจัยไปใช้

1.1 ผู้บริหารฝ่ายบัญชี ควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาความรู้ทางการสอบบัญชี เพื่อช่วยพัฒนาทำงานให้เป็นไปตาม การประเมินผลการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐานและความเชื่อถือได้ทางการบัญชีที่กำหนดไว้และนำไปสู่การพัฒนาคุณภาพการทำงาน และการบริหารงานแบบมีส่วนร่วมเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน เป็นทีมและเกิดการปฏิบัติงานร่วมกันด้วยดี

1.2 ผู้บริหารฝ่ายบัญชีควรมุ่งเน้นในเรื่องความโปร่งใสในการปฏิบัติทางการบัญชี ได้แก่ ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ และด้านการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลในการปฏิบัติงาน เนื่องจากองค์ประกอบต่าง ๆ เหล่านี้จะนำมาซึ่งการเพิ่มประสิทธิภาพใน การทำงานเพื่อนำไปสู่ผลการดำเนินงานที่สร้างความน่าเชื่อถือได้

1.3 ผู้บริหารฝ่ายบัญชีควรให้ความสำคัญกับการสภาพการเปลี่ยนแปลงในปัจจุบัน เช่นการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานมาตรฐานการบัญชี โดยการเข้าอบรมสัมมนาเพื่อเป็นการพัฒนาความรู้ให้เกิดองค์ความรู้ใหม่และความรู้ที่เป็นปัจจุบันมากที่สุด ซึ่งจะนำไปสู่การปฏิบัติงานให้เกิดประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

1.4 ผู้บริหารฝ่ายบัญชีควรให้ความสำคัญกับการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล โดยการพัฒนาความรู้จากความรู้จากที่เคยพบมาในการปฏิบัติงานมาประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานปัจจุบัน ซึ่งจะนำไปสู่การปฏิบัติงานให้เกิดประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

## 2. ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป

2.1 ควรศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความโปร่งใสในการปฏิบัติทางการบัญชี กับคุณภาพรายงานการเงินในกลุ่มบุคคลอื่นๆ เพื่อการเปรียบเทียบกับกลุ่มตัวอย่างอื่นว่ามีความแตกต่างกันหรือไม่ อย่างไรก็ตามอาจทำให้งานวิจัยมีประสิทธิผลและสามารถนำไปใช้ประโยชน์ได้ตรงตามเป้าหมายมากยิ่งขึ้น

2.2 ควรศึกษาองค์ประกอบอื่นๆ ที่ส่งผลต่อความโปร่งใสในการปฏิบัติทางการบัญชี เพื่อประโยชน์ในการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีให้มีคุณค่าต่อการปฏิบัติงาน

2.3 ควรศึกษาถึงปัจจัยอื่นๆ ที่มีผลต่อคุณภาพรายงานการเงินของเทศบาล เช่นความเชื่อมั่นต่อองค์กร วัฒนธรรมองค์กร และการเรียนรู้ขององค์กร เพื่อให้ผลการวิจัยสะท้อนถึงการพัฒนากิจการปฏิบัติงาน และการบริหารงานอย่างครอบคลุม

2.4 ควรเปลี่ยนวิธีการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถาม เป็นการสอบถามแบบเชิงลึกเพื่อให้ได้ข้อมูลและความคิดเห็นที่ถูกต้อง และก่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด

## กิตติกรรมประกาศ

งานวิจัยนี้ได้รับทุนอุดหนุนการวิจัยประเภทนิสิตระดับปริญญาโทคณะกรรมการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคามงบประมาณเงินรายได้ ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2556

## เอกสารอ้างอิง

- กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น. (2556). *ข้อมูลองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น*. < <http://www.dla.go.th/work/abt/index.jsp> >.
- ดำรง วัฒนา. (2550). *ระบบบริหารจัดการท้องถิ่น*. กรุงเทพฯ : ส.เอเซียเพรส.
- นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลาพร ศรีจันทเพชร.(2554). *การสอบบัญชี*. กรุงเทพฯ : ที พี เอ็น.
- บุญชม ศรีสะอาด. (2554). *การวิจัยเบื้องต้น*. พิมพ์ครั้งที่ 9. กรุงเทพฯ : สุวีริยาสาสน์.
- วัฒนา ศิวะเกื้อ และคณะ.(2553). *การบัญชีขั้นต้น*. พิมพ์ครั้งที่ 6. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (มิถุนายน 2556). *แม่บทการบัญชี. (ปรับปรุง 2552)*. <[http://www.fap.or.th/flies/st\\_account/farmwork.pdf](http://www.fap.or.th/flies/st_account/farmwork.pdf)>.
- อุษณีย์ เสียงพานิช. (2553). *การบัญชีเพื่อการจัดการองค์กรท้องถิ่น*. กรุงเทพฯ : เอ็กชเปอร์เน็ท จำกัด.
- Aaker, D. A., V. Kumar and G. S. Day.(2001). *Marketing Research*. 7th ed. New York : John Wiley & Sons.
- Black,K. (2006). *Business Statistic for Contemporary Decision Making*. 4th ed. USA : John Wiley & Son.
- Lovett, H. T. (2002). "The Effect of Violating the Assumption of Equal Item Means in Estimation the Livingstone Coefficient," *Education and Psychological Measurement*. 38(1978) : 239-251.
- Nunnally, J. C. (1978). *Psychometric theory*. 2nd ed. New York : McGraw Hill.