

# ผลกระทบของการปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดีที่มีต่อประสิทธิภาพการจัดทำ รายงานทางบัญชีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียง เหนือ

## Effect of Best Accounting Practices on Accounting Report Efficiency of Local Administrative in Northeast.

สุกัญญา สู่อสุข,<sup>1</sup> อัครเดช ฉวีรักษ์,<sup>2</sup> ไพฑูรย์ อินตะขันธ์<sup>3</sup>

Sukanya Soosuk,<sup>1</sup> Aukkaradej Chaveerug,<sup>2</sup> Phaithun Intakhan<sup>3</sup>

### บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ เพื่อทดสอบผลกระทบของการปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดีที่มีต่อประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 196 คน สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ การปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดีได้ถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรอิสระที่มีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชี ผลการวิจัย พบว่า การปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดี ด้านวิเคราะห์ ด้านศิลปะทางการเงินและบัญชี ด้านภาพรวม มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชีโดยรวม ดังนั้น องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นควรนำข้อสังเกตที่ได้จากการวิจัยครั้งนี้ ไปใช้เป็นหลักการในการบริหารจัดการการปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดี เพื่อส่งเสริมให้นักบัญชีมีทักษะ ประสิทธิภาพ มีความรอบคอบและซื่อสัตย์สุจริตในการปฏิบัติงาน เพื่อให้รายงานทางบัญชีมีประสิทธิภาพเป็นที่น่าเชื่อถือส่งผลให้การบริหารงานของผู้บริหารบรรลุเป้าหมายที่วางไว้

**คำสำคัญ :** การปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดี, ประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชี, องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

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

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

<sup>3</sup> ผู้ช่วยศาสตราจารย์, คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏลำปาง

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

<sup>2</sup> Lecturer, Mahasarakham Business School, Mahasarakham University

<sup>3</sup> Assistant Professor, Faculty of Management Sciences, Lampang Rajabhat University

## Abstract

The objective of this research was is to assess the Effect of Best Accounting Practices on Accounting Report Efficiency of Local Administrative Organization in Northeast. by using questionnaire as a tool for collected data from 196 local administrative accountants in Northeast. Statistics used for data analysis were multiple correlation analysis and multiple regression analysis. Best Accounting Practices was regarded as independent variable that have relationships and positive effects on Accounting Report Efficiency. The results revealed the following findings : Best Accounting Practices in the aspect of analysis, the aspect of art financial and accounting, and the aspect of overall had positive relationship and effect with total efficiency. Therefore, local administrative organization should apply the information gained from this research. Use the principles and management practices to good accounting practice to encourage skilled accountant with diligence and honesty in business practices. The report the account as credible. and led the successful administration of the executive to achieve in the goals.

**Keywords:** Best Accounting Practices, Accounting Report Efficiency, Local Administrative

## บทนำ

จากการที่รัฐกระจายอำนาจให้ท้องถิ่น โดยให้ท้องถิ่นมีอิสระในการกำหนดนโยบายการปกครอง การบริหารจัดการ และการเงินการคลัง ของตนเองเพื่อให้ประชาชนได้รับการบริการ สาธารณที่ดีขึ้น (นันทวัฒน์ บรรณานันท์ 2549 : 304) การให้ท้องถิ่นสามารถปกครองดูแลตนเองได้ จึงเป็นการเสริมสร้างความเข้มแข็งให้กับพลเมือง ของประเทศโดยส่วนรวมเป็นการคืนอำนาจบางส่วนให้กับประชาชน โดยส่งเสริมให้ประชาชนภาค ประชาสังคมและชุมชนมีส่วนร่วมในการตัดสินใจ ซึ่งการกระจายอำนาจให้ท้องถิ่นรัฐต้องมีมาตรการ เพื่อสร้างวินัยทางการเงิน การคลัง ทั้งในด้านรายได้และค่าใช้จ่าย เพราะจะทำให้การปฏิบัติงานด้าน บัญชีของท้องถิ่นเป็นรูปแบบเดียวกัน ซึ่งสอดคล้อง กับหลักการกระจายอำนาจและให้ประชาชน สามารถตรวจสอบได้ เพื่อก่อให้เกิดการบริการ สาธารณะที่ตรงต่อความต้องการของชุมชนอย่าง แท้จริง (ดิเรก ปัทมสิริวัฒน์ 2550 : 22-23)

การปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดี (Best Accounting Practice) เป็นการปฏิบัติภายใต้ ระเบียบ กฎหมาย โดยการปฏิบัติงานด้านบัญชี ต้องมีความรู้ความสามารถในวิชาการบัญชีอย่าง เหมาะสมแก่การปฏิบัติงานในหน้าที่ มีความรู้ใน ระเบียบและข้อบังคับอื่นที่ใช้ในการปฏิบัติหน้าที่ มี ความสามารถในการปฏิบัติหน้าที่ด้วยความ ละเอียด แม่นยำ มีความสามารถในการศึกษาหา ข้อมูล วิเคราะห์ปัญหา และสรุปผลได้อย่างมี ประสิทธิภาพ ซึ่งหลักการปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดี มีดังนี้ 1) ด้านหลักการพื้นฐานทางการบัญชี (Basic Principles Accounting) 2) ด้านศิลปะทางการเงิน และบัญชี (Art Financial and Accounting) 3) ด้าน การวิเคราะห์ (Analysis) 4) ด้านภาพรวม (Overall) (Karen และ Knight 2011 : 5 - 6) ดังนั้นเมื่อผู้ ปฏิบัติงานด้านบัญชีศึกษาระเบียบวิธีปฏิบัติงาน ด้านบัญชี ก็จะทำให้ปฏิบัติงานด้านบัญชีได้อย่าง ถูกต้อง และช่วยให้เกิดประสิทธิภาพในการจัดทำ รายงานทางบัญชี เพื่อประโยชน์สูงสุดต่อผู้จบการ เงินประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชี

(Accounting Reporting Efficiency) เป็นคุณสมบัติที่ทำให้ข้อมูลที่น่าเสนอในรายงานทางบัญชีมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจสำหรับผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งลักษณะการนำเสนอข้อมูลนั้นจะต้องมีความถูกต้องแม่นยำ ข้อมูลมีความครบถ้วนและเที่ยงธรรม ซึ่งรายงานทางบัญชีที่ดีจะช่วยให้ผู้บริหารใช้ในการวางแผนและตัดสินใจอย่างถูกต้องทำให้เกิดข้อผิดพลาด (หลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ. ฉบับที่ 2 2546 : 11 - 13) การเพิ่มประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชี ประกอบด้วย 1) ด้านความเข้าใจ (Understandability) 2) ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) 3) ด้านความเชื่อถือได้ (Reliability) และ 4) ด้านการเปรียบเทียบกันได้ (Comparability) โดยหน่วยงานจำเป็นต้องมีข้อมูลทางบัญชีที่เพียงพอต่อการวิเคราะห์ฐานะทางการเงิน เพื่อให้ผู้บริหารสามารถประเมินผลการดำเนินงาน โดยองค์กรมีข้อมูลต้นทุนในการผลิตและการบริการเพื่อนำไปใช้ในการวิเคราะห์ วางแผน และประเมินผลการบริหารจัดการทางการเงินและบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (Local Government) เป็นหน่วยงานหลักของกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นกระทรวงมหาดไทย ได้มีการกำหนดหลักการเกี่ยวกับการกระจายอำนาจให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น. 2546 : เว็บไซต์) สำหรับการบริหารงานด้านการเงินและบัญชีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ยังขาดประสิทธิภาพมีการบริหารงานที่ไม่โปร่งใส ดังนั้นจึงมีการป้องกันการทุจริต การใช้อำนาจในทางที่มีขอบขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกรูปแบบ และกระบวนการตรวจสอบการปฏิบัติงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไม่มีประสิทธิภาพเท่าที่ควร ซึ่งมีการปรากฏให้เห็นอยู่บ่อยครั้งเกี่ยวกับปัญหาการทุจริตการปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ไม่ถูกต้องและไม่เป็นปัจจุบัน มาตรการที่รัฐบาลใช้ยังไม่อาจยับยั้งกระบวนการทุจริตได้ ฉะนั้นการปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดีมีความ

จำเป็นอย่างยิ่งต่อการพัฒนาศักยภาพขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และยังช่วยลดช่องโหว่ของกฎหมายและระเบียบวิธีปฏิบัติของท้องถิ่นได้

จากเหตุผลที่กล่าวมาข้างต้น ผู้วิจัยจึงมีความสนใจศึกษาวิจัยผลกระทบของการปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดีที่มีต่อประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบว่า การปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดีมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชีหรือไม่อย่างไร ซึ่งทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ผลลัพธ์ที่ได้จากงานวิจัยสามารถนำไปใช้เป็นข้อมูลในการพิจารณาความสามารถในการปฏิบัติงานด้านบัญชีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดทำรายงานทางบัญชี และสร้างความโปร่งใสในการปฏิบัติงานด้านบัญชีมากยิ่งขึ้น

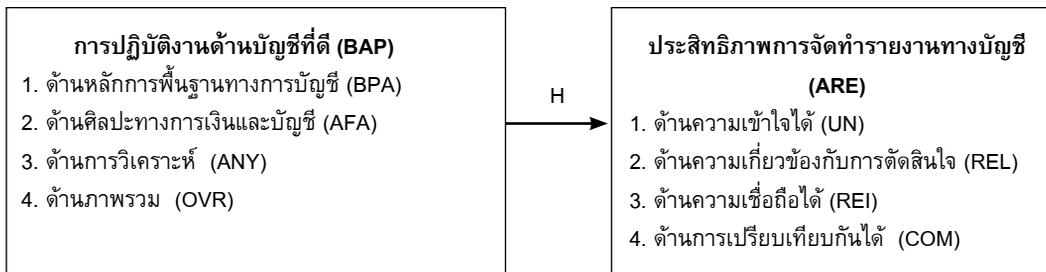
## วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างการปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดีที่มีต่อประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

2. เพื่อทดสอบผลกระทบของการปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดีที่มีต่อประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

## เอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องและสมมุติฐานของการวิจัย

ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ การปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดีได้ถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรอิสระที่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชี จากวัตถุประสงค์ข้างต้นสามารถสรุปกรอบแนวคิดในการวิจัย ได้ดังนี้



### ภาพประกอบ 1

กรอบแนวคิดการปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดีและประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชี

#### 1. การปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดี (Best Accounting Practice : BAP)

การปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดี หมายถึง การปฏิบัติงานในหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายในการจัดบันทึกเหตุการณ์ทางการเงิน โดยเริ่มจากการวางระบบบัญชี การรวบรวมข้อมูลรายการค้า เพื่อเป็นหลักฐานเกี่ยวกับการดำเนินกิจกรรมทางการเงิน โดยการจดบันทึกลงในสมุดบัญชีที่กำหนด จากนั้นทำการสรุปผลรายการค้าที่เกิดขึ้นโดยจำแนกออกเป็นหมวดหมู่แล้วจัดทำเป็นรายงานทางการเงิน (Karen และ Knight. 2011 : 5-6) ประกอบด้วย

1.1 ด้านหลักการพื้นฐานทางการบัญชี (Basic Principles Accounting : BPA) หมายถึง ขั้นตอนการจดบันทึก การวัดมูลค่า การแปลความหมาย การรายงานข้อมูลทางการเงิน และนักบัญชีจะต้องนำแนวคิดหลักการและข้อสมมุติทางการบัญชีมาใช้ในการจัดทำงบการเงินได้ถูกต้องได้อย่างถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป

1.2 ด้านศิลปะทางการเงินและบัญชี (Art Financial and Accounting : AFA) หมายถึง การปฏิบัติงานด้านบัญชีเป็นทั้งศาสตร์และศิลป์ ทั้งสองแนวทางนี้ล้วนต้องพยายามตีค่าสิ่งที่เป็นนามธรรมในเชิงปริมาณ จึงต้องอาศัยกฎเกณฑ์การประมาณการและข้อสมมุติต่าง ๆ ซึ่งรวมถึงศิลปะการจดบันทึกรายการหรือเหตุการณ์ที่เกี่ยวข้องกับเงินไว้ในรูปแบบของเงินตรา การจัดหมวดหมู่

รายการเหล่านั้นและทำการสรุปผลรวมนั้น ซึ่งการจดบันทึกรายการค้าที่เกิดขึ้นใช้เป็นหลักฐานสำคัญในการทำให้ทราบถึงฐานะการเงินของกิจการว่ากิจการมีสินทรัพย์ หนี้สิน และทุนของกิจการ

1.3 ด้านการวิเคราะห์ (Analysis : ANY) หมายถึง การวิเคราะห์และเข้าใจถึงการปฏิบัติทางการบัญชีและทางเลือกของวิธีปฏิบัติ ซึ่งในการวิเคราะห์ทางการบัญชีจะพิจารณาถึงการวิเคราะห์ สินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น รวมถึงรายได้และค่าใช้จ่าย เพื่อเป็นข้อมูลในการตัดสินใจ

1.4 ด้านภาพรวม (Overall : OVR) หมายถึง สิ่งที่นักบัญชีจะต้องเข้าใจเริ่มตั้งแต่กระบวนการของการวัดมูลค่า การบันทึกรายการการจัดหมวดหมู่ และการสรุปผลของข้อมูลทางการเงิน (Financcail Data) ตลอดจนการวิเคราะห์และตีความหมาย โดยนักบัญชีจะเข้าใจในหลักการปฏิบัติงานด้านบัญชีภายใต้กรอบแนวคิดในระดัภาพรวม

#### 2. ประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชี (Accounting Reporting Efficiency : ARE)

ประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชี หมายถึง เป็นคุณสมบัติที่ทำให้ข้อมูลที่น่าเสนอในรายงานทางบัญชีมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจสำหรับผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งลักษณะการนำเสนอข้อมูลนั้นจะต้องมีความถูกต้อง แม่นยำ ข้อมูลมี

ความครบถ้วนและเที่ยงธรรม ซึ่งรายงานทางบัญชีที่ดีจะช่วยให้ผู้บริหารใช้ในการวางแผนและตัดสินใจอย่างถูกต้องทำให้เกิดข้อผิดพลาด (หลักการและนโยบายบัญชีสำหรับภาครัฐ 2546 : 11-13) ประกอบด้วย

2.1 ด้านความเข้าใจได้ (Understandability : UN) หมายถึง ข้อมูลทางการบัญชีต้องช่วยให้ผู้ใช้รายงานทางบัญชีสามารถเข้าใจในข้อมูลที่นำเสนอ ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้ที่มีความรู้พื้นฐานอย่างเพียงพอ แม่บทการบัญชีจึงมีข้อสมมติว่าผู้ใช้ข้อมูลทางการบัญชีต้องมีความรู้ ความเข้าใจในธุรกิจและเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจพอสมควร อีกทั้งมีความพยายามและความตั้งใจตามควรที่จะศึกษาข้อมูลนั้น ดังนั้นถึงแม้ข้อมูลจะมีความซับซ้อนแต่ถ้าเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ผู้จัดทำรายงานทางบัญชี ยังคงต้องนำเสนอข้อมูลดังกล่าว

2.2 ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance : REL) หมายถึง ข้อมูลที่ช่วยให้ผู้ใช้รายงานทางบัญชีสามารถคาดคะเนผลลัพธ์ซึ่งได้แก่ การคาดคะเนฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานในอนาคต รวมทั้งเรื่องอื่นๆ ที่ผู้ใช้สนใจ เช่น การจ่ายเงินปันผล การจ่ายค่าจ้าง เป็นต้น

2.3 ด้านความเชื่อถือได้ (Reliability : REI) หมายถึง ข้อมูลนั้นไม่มีความผิดพลาดที่มิหนัยสำคัญหรือไม่มีความลำเอียงผู้ใช้งบการเงินสามารถเชื่อถือได้ว่าข้อมูลดังกล่าวแสดงสภาพเศรษฐกิจหรือเหตุการณ์ต่างๆ ที่แท้จริง

2.4 การเปรียบเทียบกันได้ (Comparability : COM) หมายถึง การเปรียบเทียบงบการเงินของกิจการในระยะเวลาต่างกัน หรือเปรียบเทียบรายงานทางบัญชีของธุรกิจต่างๆ การเปรียบเทียบกันได้ทำให้ผู้ใช้รายงานทางบัญชีสามารถประเมินฐานะการเงิน กระแสเงินสด ผลการดำเนินงาน การเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน และสามารถคาดคะเนแนวโน้มของฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการที่เปรียบเทียบได้ การใช้

วิธีการบัญชีที่สม่ำเสมอจากงวดหนึ่งไปยังอีกงวดหนึ่งจะก่อให้เกิดประโยชน์ต่อผู้ใช้รายงานทางบัญชี โดยทำให้สามารถวิเคราะห์และเข้าใจข้อมูลทางการบัญชีที่เปรียบเทียบได้

**สมมติฐานการวิจัย :** การปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดีมีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อประสิทธิภาพ การจัดทำรายงานทางบัญชีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

## วิธีการดำเนินงานวิจัย

### 1. กระบวนการและวิธีการเลือกกลุ่มตัวอย่าง

ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ได้แก่ นักบัญชีองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 2,966 คน (กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น. 2554 : เว็บไซต์) กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ นักบัญชีสังกัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จำนวน 350 คน โดยเปิดตาราง Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด. 2545 : 43) และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) ซึ่งจำแนกกลุ่มตัวอย่างตามภูมิภาค กำหนดสัดส่วนและทำการสุ่มตัวอย่างโดยใช้คอมพิวเตอร์ มีแบบสอบถามที่ได้รับตอบกลับจำนวน 200 ฉบับ ซึ่งมีแบบสอบถามที่ตอบสมบูรณ์จำนวน 196 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 56% สอดคล้องกับ Aaker, Kumar และ Day (2001) ได้นำเสนอว่า การส่งแบบสอบถามต้องมีอัตราตอบกลับอย่างน้อย ร้อยละ 20 จึงจะถือว่ายอมรับได้ รวมระยะเวลาในการเก็บรวบรวมข้อมูลทั้งสิ้น จำนวน 60 วัน นับตั้งแต่วันที่ 31 มกราคม 2556 ถึง วันที่ 31 มีนาคม 2556

### 2. การวัดคุณลักษณะของตัวแปร

การปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดีเป็นตัวแปรอิสระซึ่งสามารถจำแนกออกเป็น 4 ด้าน จำนวนรวม 16 ข้อ ประกอบด้วย 1) ด้านหลักการพื้นฐาน

ทางการบัญชี จำนวน 4 ข้อ โดยครอบคลุมเนื้อหาเกี่ยวกับ การจัดแบ่งหมวดหมู่บัญชีไว้อย่างชัดเจน เพื่อประโยชน์ในการอ้างอิงและค้นหา รวมทั้งเป็นไปตามมาตรฐานที่กำหนดไว้ 2) ด้านศิลปะทางการเงินและบัญชี จำนวน 4 ข้อ โดยครอบคลุมเนื้อหาเกี่ยวกับการจัดบันทึกรายการทางบัญชีลงในสมุดบัญชีได้อย่างต่อเนื่องและถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป 3) ด้านการวิเคราะห์ จำนวน 4 ข้อ โดยครอบคลุมเนื้อหาเกี่ยวกับการรวบรวมข้อมูลทางการบัญชีเพื่อหาปัญหาและวิธีการแก้ปัญหาและลดข้อผิดพลาดในการรายงานเหตุการณ์ทางบัญชี 4) ด้านภาพรวม จำนวน 4 ข้อ โดยครอบคลุมเนื้อหาเกี่ยวกับการนำเสนองบการเงินต่อผู้บริหารและหน่วยงานตรวจสอบให้ทันเวลาและมีความถูกต้องสมบูรณ์ตามมาตรฐานที่ได้กำหนดไว้

ประสิทธิภาพการการจัดทำรายงานทางบัญชี สามารถจำแนกออกเป็น 4 ด้าน จำนวนรวม 20 ข้อ ประกอบด้วย 1) ด้านความเข้าใจได้ จำนวน 5 ข้อ โดยครอบคลุมเนื้อหาเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลทางการบัญชีอย่างเพียงพอโดยคำนึงถึงมาตรฐานการบัญชีควบคู่กับประโยชน์ที่ผู้ใช้งบการเงินจะได้รับ 2) ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ จำนวน 5 ข้อ โดยครอบคลุมเนื้อหาเกี่ยวกับการนำเสนอรายงานทางบัญชีที่มีสาระสำคัญต่อการตัดสินใจและช่วยให้ผู้ใช้รายงานทางบัญชีสามารถประเมินเหตุการณ์ในอดีต ปัจจุบันและอนาคตได้ 3) ด้านความเชื่อถือได้ จำนวน 5 ข้อ โดยครอบคลุมเนื้อหาเกี่ยวกับการนำเสนอรายงานทางบัญชีที่แสดงถึงรายงานหรือเหตุการณ์ทางการบัญชีที่สามารถตรวจสอบได้ และ 4) ด้านการเปรียบเทียบได้ จำนวน 5 ข้อ โดยครอบคลุมเนื้อหาเกี่ยวกับการนำเสนอข้อมูลทางการบัญชีในรูปแบบที่สามารถเปรียบเทียบกับข้อมูลในอดีตได้

### 3. คุณภาพของเครื่องมือที่วัด

ผู้วิจัยได้ทำการทดสอบความเที่ยงตรง ความเชื่อมั่น และค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ โดยทำการตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาผ่านการพิจารณาของผู้เชี่ยวชาญ และหาค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability) โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของครอนบาค Cronbach ซึ่งการปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดี มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.790 – 0.945 และประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชีมีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.812– 0.823 สอดคล้องกับ Nunnally and Bernstein (1994) การวิเคราะห์หาค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discriminant Power) โดยใช้เทคนิค Item-total Correlation ซึ่งการปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดีได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.415–0.907 และประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชี มีค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.687 – 0.924 สอดคล้องกับ Nunnally and Bernstein (1994) ที่เสนอว่าค่าอำนาจจำแนกเกินกว่า 0.40 เป็นค่าที่ยอมรับได้

### 4. สถิติที่ใช้ในการวิจัย

ผู้วิจัยได้ใช้การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ พหุคูณ และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ ทดสอบผลกระทบของการปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดีที่มีต่อประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ซึ่งเขียนเป็นสมการ ดังนี้

$$\text{สมการ ARE} : \beta_0 + \beta_1 \text{BPA} + \beta_2 \text{AFA} + \beta_3 \text{ANY} + \beta_4 \text{OVR} + \varepsilon$$

## ผลลัพธ์การวิจัยและการอภิปรายผล

**ตาราง 1** การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของการปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดีโดยรวมกับประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ตัวแปร	ARE	BPA	AFA	ANY	OVR	VIF
$\bar{X}$	4.27	4.52	3.98	4.08	4.51	
S.D.	0.49	0.56	0.52	0.62	0.58	
ARE		0.866*	0.850*	0.857*	0.863*	
BPA			0.622*	0.614*	0.712*	2.471
AFA				0.674*	0.616*	2.281
ANY					0.632*	2.171
OVR						2.359

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 1 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจเกิดเป็นปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIF ปรากฏว่าค่า VIF

ของตัวแปรอิสระ การปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดี มีค่าตั้งแต่ 2.171 – 2.471 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่า ตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กัน แต่ไม่มีนัยสำคัญ (Black, 2006 : 585)

**ตาราง 2** การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ โดยใช้ตัวแปรตามเป็นประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชีโดยรวม ของนักบัญชีองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

การปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดี	ประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชีโดยรวม		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ ( $\alpha$ )	1.109	0.193	5.735	0.000*
1. ด้านหลักการพื้นฐานทางการบัญชี (BPA)	0.112	0.061	1.847	0.066
2. ด้านศิลปะทางการเงินและบัญชี (AFA)	0.098	0.063	1.556	0.121
3. ด้านวิเคราะห์ (ANY)	0.231	0.051	4.492	0.000*
4. ด้านภาพรวม (OVR)	0.301	0.057	5.292	0.000*
F =75.625    p =0.000    AdjR <sup>2</sup> = 0.605				

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 2 พบว่า 1) การปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดี ด้านด้านวิเคราะห์ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชีโดยรวม ด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเชื่อถือได้ และด้านความเปรียบเทียบกันได้ เนื่องจาก การปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดีด้านวิเคราะห์ มีความจำเป็นที่จะส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชี เพราะว่า การวิเคราะห์มีความสำคัญเกี่ยวกับการสรุปผลข้อมูลต่างๆ เพื่อที่จะทำข้อมูลที่ได้ไปวางแผนหรือพยากรณ์เหตุการณ์ต่างๆ ที่จะเกิดขึ้นในอนาคตและยังทำให้ช่วยลดข้อผิดพลาดในการจัดทำรายงานทางบัญชี ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ นกภรณ์ พลนิกรกิจ (2554 : 1) กล่าวว่า การดำเนินธุรกิจที่แตกต่างกันไม่ว่าจะเป็นธุรกิจประเภทพาณิชยกรรม การให้บริการ หรืออุตสาหกรรม รวมถึงหน่วยงานของรัฐต้องการข้อมูลทางการบัญชีที่ผ่านการวิเคราะห์เพื่อใช้ในการวางแผน ควบคุมและตัดสินใจ ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อบุคคลทั้งภายในและภายนอกองค์กร เนื่องจาก ข้อมูลทางการบัญชีใช้วัดความสามารถของกิจการในด้านต่างๆ เช่น ความสามารถในการทำกำไร ความเจริญเติบโตของกิจการ ความมั่นคงของฐานะทางการเงิน ความมีประสิทธิภาพในการควบคุมต้นทุน ความรับผิดชอบต่อสังคม และสอดคล้องกับงานวิจัยของ นนทยา ทองศิริ (2552 : บทคัดย่อ) พบว่า การวิเคราะห์ข้อมูลทางการบัญชีที่มีประสิทธิภาพจะช่วยให้การพยากรณ์หรือวิเคราะห์ข้อมูลต่างๆ ในอนาคตมีความแม่นยำ ถูกต้อง เกิดความคลาดเคลื่อนน้อยที่สุด ซึ่งการวิเคราะห์และพยากรณ์ทางการเงินจะส่งผลให้องค์กรสามารถวางแผนการดำเนินงานเกิดประสิทธิภาพ บรรลุตามจุดมุ่งหมาย สามารถลดความไม่แน่นอนต่างๆ ที่เกิดขึ้นและสอดคล้องกับงานวิจัยของ Veeken Vander และ Wouters (2002 : 345 - 370) พบว่า ข้อมูลทางการบัญชีถูกนำมาใช้สำหรับการวางแผนการดำเนินงาน การใช้ข้อมูลทางบัญชีนั้นผู้บริหารระดับ

สูงจะนำข้อมูลทางการบัญชีมาใช้เพื่อพยากรณ์เหตุการณ์ในอนาคต 2) การปฏิบัติทางการบัญชีที่ดี ด้านภาพรวม มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชี ด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเชื่อถือได้ ด้านการเปรียบเทียบกันได้ เนื่องจาก ด้านภาพรวมจะกล่าวถึงการจัดทำรายงานทางบัญชีนั้นจะต้องอยู่ภายใต้กรอบแนวคิดในระดับภาพรวม เช่น การปฏิบัติงานด้านบัญชีให้สอดคล้องกับมาตรฐานทางการบัญชี การนำเสนอรายงานทางบัญชีให้เป็นไปตามข้อเท็จจริงอย่างสม่ำเสมอ รายงานทางบัญชีต้องมีความโปร่งใส เชื่อถือได้ และสามารถคาดคะเนเหตุการณ์ต่างๆ ที่จะเกิดขึ้นในอนาคตได้รวมถึงการนำเสนอรายงานทางบัญชีต่อผู้บริหารและหน่วยงานตรวจสอบให้ทันตามเวลาที่กฎหมายหรือระเบียบกำหนดได้ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ปุญญนุช จอมเงิน (2555 : บทคัดย่อ) กล่าวว่า ความรู้ทางการบัญชีที่ดีมีความสัมพันธ์ และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการจัดทำงบการเงิน ดังนั้น ผู้บริหารควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาและปรับปรุงเกี่ยวกับความรู้ทางด้านบัญชีในทุกด้าน และส่งเสริมให้พนักงานบัญชีมีการตระหนักและปฏิบัติตามอย่างเคร่งครัด เพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่มีคุณภาพเป็นที่น่าเชื่อถือ ซึ่งทำให้องค์กรสามารถนำไปใช้ประโยชน์ในการบริหารจัดการ พัฒนาองค์กรให้เกิดประสิทธิภาพอย่างสูงสุดนำไปสู่การบรรลุวัตถุประสงค์ตามเป้าหมายที่วางไว้

## ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคตและประโยชน์ของการวิจัย

### 1. ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยในอนาคต

การวิจัยครั้งนี้ผู้ที่สนใจสามารถนำไปเป็นแนวทางการศึกษาวิจัยการเปรียบเทียบการปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดีที่มีต่อประสิทธิภาพการจัดทำ

รายงานทางบัญชีของกลุ่มตัวอย่างที่ไม่ใช่กับบัญชีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เช่น นักบัญชีบริษัทเอกชน หรือนักบัญชีสังกัดหน่วยงานราชการอื่นซึ่งจะช่วยให้ได้ข้อมูลงานวิจัยที่ครอบคลุมมากยิ่งขึ้น รวมถึงการศึกษาปัญหาและอุปสรรคที่มีต่อประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชีอื่นจะเป็นประโยชน์ต่อนักบัญชีในการนำข้อมูลที่ได้ไปใช้เป็นแนวทางในการปรับปรุงแก้ไขได้อย่างถูกต้อง และนักบัญชีควรมุ่งมั่นปฏิบัติงานด้านบัญชีให้ถูกต้องตามระเบียบ และข้อบังคับรวมถึงมาตรฐานการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป เป็นต้น

## 2. ประโยชน์ของการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้สามารถนำไปใช้เป็นแนวทางและวางกรอบแนวคิดในการปฏิบัติงานด้านบัญชี เพื่อสร้างบรรทัดฐานในการทำงานอย่างมีจรรยาบรรณ เพื่อประโยชน์ต่อการจัดทำรายงานทางบัญชีให้มีประสิทธิภาพมีความน่าเชื่อถือได้ ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการนำข้อมูลที่ได้จากรายงานทางบัญชีไปใช้ในการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพและสามารถตรวจสอบได้

## สรุปผลการวิจัย

การปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ดี ด้านวิเคราะห์ด้านศิลปะทางการเงินและบัญชี ด้านภาพรวม มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชีโดยรวม ซึ่งเป็นไปตามสมมติฐานการวิจัยผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถใช้เป็นแนวทางให้นักบัญชีองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นให้ความสำคัญกับการปฏิบัติงานด้านบัญชีโดยเฉพาะด้านวิเคราะห์ ด้านศิลปะทางการเงินและบัญชี ด้านภาพรวม ซึ่งจะช่วยส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพการจัดทำรายงานทางบัญชีโดยรวมของนักบัญชีองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพิ่มมากขึ้น และสามารถนำไปพัฒนาการปฏิบัติงานด้านบัญชี เพื่อส่งผลต่อการจัดทำรายงานทางบัญชีให้มีความน่าเชื่อถือ ซึ่งจะทำให้ผู้ใช้งบการเงินนำไปใช้ในการตัดสินใจเพื่อการบริหารงบประมาณได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

## เอกสารอ้างอิง

- กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น. กระทรวงมหาดไทย. (2554). ข้อมูลจำนวนองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จาก <http://www.thailocaladmin.go.th/index.jsp>
- ดิเรก ปัทมสิริวัฒน์. (2550). การคลังท้องถิ่น. กรุงเทพฯ: เอ วิฟวิ้ง จำกัด
- นภาพรณ์ พลนิกกิจ. (2554). การบัญชีบริหาร, มหาสารคาม : อภิชาติการพิมพ์
- นันทวัฒน์ บรมานันท์. (2549). การปกครองท้องถิ่นตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย (พ.ศ. 2549) กรุงเทพฯ. : พิมพ์ครั้งที่ 4 วิญญูชน.
- นนทยา ทองศิริ. (2552). ผลกระทบของประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้ข้อมูลทางการบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพวางแผนดำเนินงานของสหกรณ์ออมทรัพย์ในประเทศไทย, วิทยานิพนธ์ บช.ม. มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม,
- บุญชม ศรีสะอาด. (2545). การวิจัยเบื้องต้น. พิมพ์ครั้งที่ 6. กรุงเทพฯ : สุวีริยาสาส์น.
- บุญยง จอมเงิน. (2555). ผลกระทบของความรู้ทางการบัญชีที่ดีที่มีต่อประสิทธิภาพการจัดทำงบการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนล่าง, วิทยานิพนธ์บช.ม. มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม,

หลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ ฉบับที่ 2. (2546). *มาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศ*. : กรมบัญชีกลาง.

Aaker, D.A., V. Kumar & G.S. Day. (2001). *Marketing research*. 7<sup>th</sup> ed. New York : John Wiley & Sons.

Black, K. (2006). *Business Statistics for Contemporary Decision Making*. 4<sup>th</sup>ed. USA : John Wiley & Son, Inc.

Karen Berman and Joe Knigh. Financial Intelligence. Inc. Published by arrangement with Harvard Business School Press, 2011.

Nunnally, J. C. (1978). *Psychometric theory*. 2<sup>nd</sup> ed. New York : McGraw Hill Inc.

Nunnally, J. C. & I.H. Bernstein. (1994). *Psychometric theory*. New York : McGraw Hill.