

ผลกระทบการเลือกใช้นโยบายบัญชีที่สำคัญที่มีต่อคุณภาพกำไร ของบริษัทจำกัดภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนล่างของประเทศไทย

The Effect of Significant Accounting Policies on Earning Quality of Firms in Lower-Northeast Thailand

จารุวรรณ บุตรสุวรรณ¹

Jaruwan Bootsuan¹

บทคัดย่อ

การเปิดเผยนโยบายบัญชีที่สำคัญของบริษัทจำกัดในการจัดทำงบแสดงฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานให้เป็นที่น่าเชื่อถือ และถูกต้องนั้น จะต้องให้ความสำคัญเกี่ยวกับกำไรที่มีคุณภาพ เพราะเป็นสิ่งที่บ่งบอกและแสดงถึงความสามารถในการบริหารจัดการภายในองค์กรได้เป็นอย่างดี ดังนั้นผู้วิจัยจึงได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับผลกระทบการเลือกใช้นโยบายบัญชีที่สำคัญที่มีต่อคุณภาพกำไร โดยมีวัตถุประสงค์ (1) เพื่อศึกษาการเลือก ใช้นโยบายบัญชีที่สำคัญของบริษัทจำกัดภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนล่างของประเทศไทย (2) เพื่อศึกษาเกี่ยวกับคุณภาพกำไรของบริษัทจำกัดภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนล่างของประเทศไทย (3) เพื่อศึกษาผลกระทบระหว่าง การเลือกใช้นโยบายบัญชีที่สำคัญและคุณภาพกำไรของบริษัทจำกัดภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนล่างของประเทศไทยผู้วิจัยกำหนดประชากรและกลุ่มตัวอย่างในการวิจัยครั้งนี้ คือ บริษัทจำกัดภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนล่างของประเทศไทย จำนวน 106 บริษัท การดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลด้วยแบบสอบถาม ผู้วิจัยวิเคราะห์ข้อมูลโดยการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและการสร้างสมการพยากรณ์

ผลการวิจัย พบว่า การเลือกใช้นโยบายบัญชีที่สำคัญ ด้านหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ มีผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพกำไร ดังนั้นบริษัทจำกัดควรให้ความสำคัญเกี่ยวกับการนำเสนอและบริหารจัดการกำไรเพราะคุณภาพกำไรจะขึ้นอยู่กับความเกี่ยวข้องต่อการตัดสินใจของข้อมูล จึงต้องทำให้บริษัทเล็งเห็นความสำคัญของการเลือกวิธีการปฏิบัติ และการนํานโยบายบัญชีที่สำคัญมาใช้ได้อย่างถูกต้องและเหมาะสมกับสถานการณ์ในปัจจุบัน

คำสำคัญ : การเลือกใช้นโยบายบัญชีที่สำคัญ, คุณภาพกำไร, บริษัทจำกัด

Abstract

The disclosing significant accounting policies adopted in the preparation of financial statements should represent a true and fair view, especially earning quality. It is a vital policy which demonstrates the company performance and internal control. The purpose of

¹ อาจารย์สาขาวิชาการบัญชี คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม

this study is divided into 3 subjects which are (1) Study the significant accounting policies selected by the firms in Lower-northeast Thailand (2) Investigate the company's earning quality (3) Analyze the effect of the significant accounting policies selected by the firms in Lower-northeast Thailand. The target populations for this research were 106 limited companies in Lower-northeast Thailand. Fieldwork is taken by questionnaires. The methodology for data analysis was multiple regression analysis and prediction equation.

The results revealed that also is shows that all significant accounting policies of generally accepted accounting principles and economic decisions making have a positive impact on earning quality. Therefore, the firms have to earning management as it is relevant to decision making. Moreover, the significant accounting policies selected by the enterprises should comply with accounting standard and be appropriate to their circumstances.

Keywords: Significant Accounting Policies, Earning Quality

1. บทนำ

สภาวะการณ์ปัจจุบันระบบเศรษฐกิจ การเมือง ได้มีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา รวมถึงมาตรฐานการบัญชีที่ใช้ในปัจจุบัน ที่สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้มีการปรับเปลี่ยนมาตรฐานการบัญชีของไทย โดยมีวัตถุประสงค์ในการลดและจำกัดแนวทางที่อาจเลือกปฏิบัติ ความซ้ำซ้อน และความไม่สอดคล้องกันของมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ เพื่อเป็นแนวทางที่สามารถปฏิบัติร่วมกันได้ (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2552) การเปลี่ยนแปลงของสภาวิชาชีพบัญชี ในครั้งนี้ทำให้เกิดการกระตือรือร้นของบุคคลที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานด้านบัญชี ในการพัฒนาตนเองอยู่ตลอดเวลา เพื่อให้ทั้งการเงินที่จัดทำขึ้นนั้นเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป รวมถึงส่งผลกระทบต่อ การปฏิบัติกรบัญชีในต่างจังหวัด เรื่องของการเปิดเผยนโยบายบัญชีที่สำคัญ เพราะเป็นการเน้น เรื่องการรับรู้เกี่ยวกับราคายุติธรรม ซึ่งการสื่อสารของประเทศไทยและวิธีการเผยแพร่ยังไม่ทั่วถึง เกี่ยวกับการวัดมูลค่ายุติธรรมที่นักบัญชีจะใช้ในการวัดมูลค่าดังกล่าว จึงทำให้เน้นถึงการเปิดเผยนโยบายบัญชีที่สำคัญของบริษัทที่อยู่ในต่างจังหวัด ดังที่ Ernst, & Young (2002) กล่าวถึงมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นการแสดงรายการในงบแสดงฐานะทางการเงินด้วยการวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ และหนี้สิน

ดังนั้นการเลือกใช้นโยบายบัญชีของบริษัท จะต้องเป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีสำหรับเรื่องนั้น และบริษัทต้องเลือกใช้การนำนโยบายบัญชีมาถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ กับรายการค้าและเหตุการณ์สถานการณ์อื่นที่มีลักษณะคล้ายกัน เนื่องจากการเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่แตกต่างกันย่อมส่งผลให้งบแสดงฐานะ

ทางการเงินหรือผลการดำเนินงานที่แตกต่างกันได้ สิ่งนี้ทำให้เห็นความสำคัญของการเลือกใช้นโยบายบัญชีของบริษัท ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อการเงิน และมีผลทำให้ข้อมูลในการเงินไม่สะท้อนข้อมูลที่ เป็นจริงอาจไม่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้การเงิน โดยการเลือกใช้นโยบายบัญชีจะต้องมีการพิจารณาเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการรายงานทางการเงิน หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ สิ่งเหล่านี้จะส่งผลกระทบต่อคุณภาพกำไรของบริษัท ที่บริษัทต้องให้ความสำคัญเป็นอย่างมาก เพราะเป็นการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้การเงิน และคุณภาพกำไรเป็นสิ่งบ่งบอกถึงความมั่นคงและการอยู่รอดขององค์กรได้ Dechow., Ge., Schrand. (2009) กล่าวถึงคุณภาพกำไรเป็นการแสดงคุณลักษณะ และกระบวนการพื้นฐานของรายได้ของบริษัทที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของการลงทุน และนอกจากนี้ Demerjan, R., Lev Baruch., Lewis, F., Mcvay, E (2013) กล่าวถึงคุณภาพกำไรมีความสัมพันธ์กับความสามารถในการบริหารจัดการของผู้บริหาร โดยผู้บริหารมีความสามารถในการตัดสินใจและการประมาณการสร้างคุณภาพกำไรได้ สิ่งเหล่านี้เป็นสิ่งที่ทำให้ผู้วิจัยได้เล็งเห็นความสำคัญของการตัดสินใจของผู้บริหารในการเลือกใช้นโยบายบัญชีที่สำคัญจะส่งผลกระทบต่อคุณภาพกำไรของบริษัทภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนล่างของประเทศไทยเพื่อเป็นประโยชน์ต่อการปฏิบัติงานและการให้ความสำคัญของนักบัญชีบริษัทในการจัดทำตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเกี่ยวกับการเลือกใช้นโยบายบัญชีที่สำคัญของบริษัทในต่างจังหวัด

2. เอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องและสมมติฐานของการวิจัย

ในการวิจัยครั้งนี้ การเลือกใช้นโยบายบัญชีที่สำคัญถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรอิสระ มีผลกระทบต่อคุณภาพกำไรซึ่งถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรตาม โดยสามารถสรุปเป็นกรอบแนวคิดในการวิจัยได้ ดังนี้

การเลือกใช้นโยบายบัญชีที่สำคัญ (SAP)	คุณภาพกำไร (EQ)
1. มาตรฐานการบัญชี (TAS)	1. ความผันผวนหรือความเสถียรภาพของกำไร (EQA)
2. มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (TFRS)	2. ความสัมพันธ์กำไรทางบัญชีและกำไรเชิงเศรษฐกิจ (EQB)
3. หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป (GAAP)	3. ความสามารถของกำไรที่สะท้อนกระแสเงินสด (EQC)
4. ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ (TMED)	4. การสะท้อนความระมัดระวังและความเป็นจริง (EQD)

ภาพประกอบ โมเดลการวิจัยผลกระทบการเลือกใช้นโยบายบัญชีที่สำคัญที่มีต่อคุณภาพกำไร

2.1 การเลือกนโยบายบัญชีที่สำคัญ (Significant Accounting Policies)

การเลือกนโยบายบัญชีที่สำคัญ หมายถึง การเลือกวิธีการบันทึกการบัญชี หลักการหลักเกณฑ์ ประเพณีปฏิบัติ กฎและวิธีปฏิบัติโดยเฉพาะที่กิจการนำมาใช้ในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการนำเสนอฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานหรือกระแสเงินสด เพื่อทำให้การเปิดเผยข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินของบริษัทในการตัดสินใจ ดังนั้นผู้วิจัยได้ทำการศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับเลือกใช้นโยบายบัญชีที่

สำคัญและสามารถอธิบายถึงกรอบแนวคิดที่ใช้ประกอบไปด้วย มาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการรายงานทางการเงิน หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ เพราะสิ่งที่กล่าวมานี้มีความสำคัญต่อการเลือกใช้นโยบายบัญชีที่สำคัญของบริษัท และผู้วิจัยสามารถสรุปได้ว่า การเลือกใช้นโยบายบัญชีที่สำคัญควรคำนึงถึง เรื่องดังต่อไปนี้

2.1.1 มาตรฐานการบัญชี (Accounting Standards) หมายถึง เป็นหลักการบัญชีที่ยอมรับกันโดยทั่วไป ซึ่งจะแสดงถึงกฎเกณฑ์และวิธีปฏิบัติทางการบัญชี ซึ่งได้มีการศึกษาและพัฒนาภายใต้สภาวะแวดล้อมทางเศรษฐกิจ กฎหมาย สังคมและการเมืองของแต่ละประเทศอย่างเหมาะสมและมีเหตุผล จนเป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไป แล้วนำมาใช้เป็นหลักในการปฏิบัติงานทางบัญชีให้เป็นไปในแนวทางเดียวกันโดยมีการพัฒนาให้เหมาะสมภายใต้สภาวะแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป การเปิดเผยนโยบายบัญชีที่สำคัญของบริษัทจากการศึกษาค้นคว้างานวิจัยและนักวิชาการหลายท่านทำให้พบว่าส่วนใหญ่จะเป็นนโยบายการบัญชี ควรเปิดเผยนโยบายบัญชีเรื่องเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ลูกหนี้การค้า ลูกหนี้อื่นและค่าเผื่อนหนี้สงสัยจะสูญ การรับรู้รายได้ สินค้าคงเหลือ ที่ดินอาคารและอุปกรณ์ และค่าเสื่อมราคา ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Popa Dorina Nicoleta, Belenesi Marioara, Merter Ioana Jeodora (2012) ได้ทำการศึกษานโยบายบัญชีของธุรกิจ SMEs ที่ควรเปิดเผย ได้แก่ สินทรัพย์ถาวร สินค้าคงเหลือ ลูกหนี้การค้า ดังนั้นการเลือกใช้นโยบายบัญชีที่สำคัญจะต้องมีการคำนึงถึงมาตรฐานการบัญชีเพื่อนำมาใช้ในการพิจารณาและเกี่ยวข้องกับการจัดทำงบการเงินของบริษัท

2.1.2 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน หมายถึง มาตรฐานและการตีความที่ออกโดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ซึ่งประกอบด้วย (1) มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (2) มาตรฐานการบัญชี (3) การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินและ (4) การตีความมาตรฐานการบัญชี สิ่งที่ควรคำนึงถึงก็คือเมื่อกิจการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินไปถือปฏิบัติเป็นการเฉพาะกับรายการค้า เหตุการณ์ นโยบายบัญชีหรือวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่นำมาใช้ปฏิบัติกับรายการดังกล่าวต้องเป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับเรื่องนั้น Jermakowicz, K, Reinstein & Churyk (2014) การเปรียบเทียบมาตรฐานการรายงานทางการเงินกับการประยุกต์ใช้นโยบายการบัญชีใหม่ พบว่า การรายงานทางการเงินจะต้องคำนึงถึงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เพราะมีผลกระทบต่อการกำหนดนโยบายบัญชีของสหรัฐอเมริกา และหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป

จากการศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นสิ่งสำคัญต่อการเลือกนโยบายบัญชีที่สำคัญ เพราะเป็นส่วนหนึ่งเกี่ยวกับการแสดงงบการเงินที่น่าเชื่อถือ และสามารถนำมาใช้ในการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงินได้อย่างถูกต้อง Karapinar, Zaif & Torun (2012) ได้กล่าวว่า มาตรฐานการรายงานทางการเงินมีความสัมพันธ์และเกี่ยวข้องกับการเลือกใช้นโยบายบัญชีที่สำคัญเพื่อทำให้งบการเงินนั้นเป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ดังนั้นสิ่งสำคัญอีกอย่างหนึ่งที่ยังควรให้ความสำคัญในการเลือกใช้นโยบายบัญชีที่สำคัญก็คือข้อกำหนดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เพื่อทำให้งบการเงินนั้นมีความสมบูรณ์ และแสดงผลการดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ

2.1.3 หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป (Generally Accepted Accounting Principles : GAAP) หมายถึง แนวคิดหรือวิธีการที่นักบัญชีเห็นพ้องต้องกันเป็นส่วนใหญ่ในการปฏิบัติทางการบัญชีกับเหตุการณ์หรือรายการทางเศรษฐกิจ ที่เกิดขึ้นว่าจะบันทึกบัญชีเมื่อใด มูลค่าเท่าใดและเสนอรายงานในงบการเงินอย่างไร ประกอบด้วย ประเพณีนิยม (Conventions) กฎ ข้อบังคับ (Rules) และวิธีปฏิบัติ (Procedures) ที่จำเป็นเพื่อกำหนดว่าสิ่งใดเป็นแนวปฏิบัติ (Practice) ทางการบัญชีที่รับรอง และหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปส่วนใหญ่จะเน้นตามข้อกำหนดของสภาวิชาชีพกำหนด อาทิเช่น มาตรฐานการบัญชีแม่บทการบัญชี และรวมถึงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สิ่งเหล่านี้เป็นหลักเกณฑ์และวิธีการปฏิบัติตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ศุภวรรณธรรมชัยเดชา (2547) ได้กล่าวถึงทฤษฎีที่มีอิทธิพลต่อการกำหนดนโยบายบัญชีของบริษัทต่างๆ ไว้ว่าการรายงานผลการปฏิบัติงานของกิจการที่นำเสนอต่อผู้ใช้งบการเงินจะเป็นแนวทางหนึ่งในการประกันความเชื่อมั่นแก่ผู้ใช้งบการเงินทั่วไป นโยบายการบัญชีที่นำมาใช้ในการวัดผลการดำเนินงาน มักจะอยู่ภายใต้อำนาจการตัดสินใจของผู้บริหารของกิจการ ผู้บริหารย่อมมีแนวโน้มที่จะเลือกนโยบายบัญชีที่จะส่งผลดีต่อกิจการภายใต้ทฤษฎีทางบัญชีที่มีอิทธิพลต่อการกำหนดนโยบายบัญชีของบริษัทต่าง ๆ พวงแก้วและพรปวิณ (2555) พบว่า วิธีการปฏิบัติทางการบัญชีที่กิจการใช้ในปัจจุบันมีการปฏิบัติเป็นไปตามวิธีปฏิบัติที่กำหนดไว้ ทั้งภาครัฐและภาคเอกชน

แนวคิดหรือวิธีการที่นักบัญชีเห็นพ้องต้องกันเป็นส่วนใหญ่ในการปฏิบัติทางการบัญชีกับเหตุการณ์หรือรายการทางเศรษฐกิจ ที่เกิดขึ้นว่าจะบันทึกบัญชีเมื่อใด มูลค่าเท่าใดและเสนอ รายงานในงบการเงินอย่างไร ประกอบด้วย

ประเพณีนิยม (Conventions) กฎข้อบังคับ (Rules) และวิธีปฏิบัติ (Procedures) ที่จำเป็นเพื่อกำหนดว่าสิ่งใดเป็นแนวปฏิบัติ (Practice) ทางการบัญชีที่รับรอง หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปของไทยปัจจุบันมาจากประเทศอังกฤษและอเมริกา ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Iuliana Cenar (2012) ได้กล่าวถึงโครงสร้างนโยบายบัญชีที่เกี่ยวกับการบันทึกบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป พบว่า การตัดสินใจเลือกนโยบายบัญชี เป็นวัตถุประสงค์หลักของหลักการบัญชีเพื่อความน่าเชื่อถือของงบแสดงฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงาน ดังนั้นเพื่อให้ข้อมูลทางการบัญชีที่ฝ่ายบัญชีนำเสนอเชื่อถือได้และเป็นธรรมของผู้ใช้ข้อมูลทางการบัญชีทุกฝ่าย นักบัญชีจึงจำเป็นต้องจัดทำบัญชี ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป (Generally Accepted Accounting Principles) ซึ่งหมายถึง ประเพณีนิยม กฎเกณฑ์ และวิธีการต่าง ๆ ซึ่งอธิบายให้ทราบถึงวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่ใช้กันโดยทั่วไป และเป็นสิ่งหนึ่งที่มีความสอดคล้องกับการเลือกนโยบายบัญชีที่สำคัญ และอีกสิ่งหนึ่งที่ทำให้ความสำคัญต่อการเลือกใช้นโยบายบัญชีก็คือ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ เพราะสิ่งนี้เป็นส่วนที่เกี่ยวข้องอีกอย่างหนึ่งที่ทำให้ผู้ทำบัญชีนำมาใช้ในการเลือกใช้นโยบายบัญชี

2.1.4 ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ หมายถึง ข้อมูลที่มีประโยชน์ต้องเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้ทางการเงิน ข้อมูลจะเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจได้ก็ต่อเมื่อข้อมูลนั้นช่วยให้ผู้ใช้ทางการเงินสามารถประเมินเหตุการณ์ในอดีต ปัจจุบัน และอนาคต รวมทั้งช่วยยืนยันหรือชี้ข้อผิดพลาดของผลการประเมินที่ผ่านมาของผู้ใช้ทางการเงินได้ การเลือกใช้นโยบายบัญชีในบริษัทจำกัดนั้นจะต้องมีการวิเคราะห์ความถูกต้อง เหมาะสม

และเป็นไปตามที่แม่บทการบัญชีกล่าวเกี่ยวกับงบการเงินจัดทำขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินผลการดำเนินงาน การเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการ ซึ่งแสดงไว้ในงบดุล งบกำไรขาดทุน และ งบกระแสเงินสดตามลำดับ รวมถึง หมายเหตุประกอบงบการเงินรายละเอียดประกอบและข้อมูลอื่น ๆ ซึ่งระบุไว้ว่าเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินโดยฝ่ายบริหารของกิจการมีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำ และนำเสนองบการเงินของกิจการ ข้อมูลในงบการเงินต้องมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้ทางการเงิน ทุกประเภทกล่าวคือข้อมูลที่นำเสนอจะต้องมีลักษณะร่วมซึ่งสามารถตอบสนองความต้องการทั่วไปของผู้ใช้ทางการเงินได้ ทุกกลุ่มแม่บทการบัญชีมิได้เน้นถึงความสำคัญของผู้ใช้ทางการเงิน กลุ่มใดกลุ่มหนึ่งโดยเฉพาะแต่โดยนัยแล้วให้ถือความต้องการของผู้ลงทุนเป็นเกณฑ์ อย่างไรก็ตามงบการเงินไม่อาจให้ข้อมูลทุกประเภทที่ผู้ใช้ทางการเงินต้องการได้ เนื่องจากข้อมูลส่วนใหญ่ แสดงถึงผลกระทบทางการเงินจากเหตุการณ์ในอดีตโดยที่งบการเงินไม่จำเป็นต้องแสดงข้อมูลที่มีใช้ข้อมูลทางการเงินแม่บทการบัญชีเน้นว่าแม้ข้อมูลในงบการเงินจะเป็นข้อมูลในอดีตแต่สามารถช่วยผู้ใช้ ทางการเงินในการประมาณการและการคาดการณ์ในอนาคตเพื่อใช้ตัดสินใจทางเศรษฐกิจได้

จากการศึกษาค้นคว้างานวิจัยที่เกี่ยวข้องทำให้ผู้วิจัยได้สรุปประเด็นใจความสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการเลือกใช้นโยบายบัญชีที่สำคัญ โดยประกอบไปด้วย มาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการรายงานทางการเงิน หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ เพราะสิ่งเหล่านี้ล้วนแล้วแต่มีความสำคัญมากในการจัดทำงบการเงิน ไม่ว่าจะเป็นการวัดมูลค่า การรับรู้รายการ การใช้

ประโยชน์และกรรมสิทธิ์ความเป็นเจ้าของในสินทรัพย์ และยังเป็นประโยชน์หรือแนวทางสำหรับการปฏิบัติงานและการจัดทางการเงินให้เกิดความถูกต้องเป็นไปตามมาตรฐาน สะท้อนให้เห็นถึงผลการดำเนินงาน ประสิทธิภาพในการประกอบกิจการ ตลอดจนเป็นแนวคิดที่สำคัญทางการบัญชีและการนำไปปฏิบัติเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพในการนำข้อมูลไปใช้ตัดสินใจ และส่งผลต่อประสิทธิภาพของกำไร ที่ทำให้ได้เปรียบคู่แข่งขึ้นได้

2.2 คุณภาพกำไร (Earning Quality)

คุณภาพกำไร หมายถึง กระแสเงินสดของกิจการที่อยู่ในรูปของกำไรจากการดำเนินงานที่ได้รายงานไว้ในงบการเงินตามเกณฑ์คงค้าง แต่กำไรที่จะมีคุณภาพต้องเป็นกำไรที่เกิดขึ้นอย่างสม่ำเสมอ ไม่ผันผวนขึ้นลงอย่างรุนแรง เป็นกำไรที่ได้มาจากการดำเนินงานแท้จริง และมีนโยบายการบัญชีที่นำมาใช้ในการวัดกำไรอย่างเหมาะสมและควรตั้งอยู่บนพื้นฐานของหลักธรรมาภิบาล

2.2.1 ความผันผวนหรือความ

เสถียรภาพของกำไร หมายถึง ระดับของความสม่ำเสมอในการเกิดขึ้นสำหรับผลการดำเนินงานของบริษัทจำกัดซึ่งผลการดำเนินงานจะไม่มี ความผันผวนขึ้นลงมากในสภาวะเศรษฐกิจที่มีความเป็นปกติ ถ้ากล่าวถึงการประมาณการตัวเลขกำไรที่ส่วนใหญ่แล้วไม่ได้มาจากกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นจริง ภายใต้ภาวะเงินเฟ้อหรือไม่ได้มาจากกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นจริงจากความผันผวนของอัตราแลกเปลี่ยนและความเสถียรภาพของกำไร สามารถพยากรณ์ความสามารถในการทำกำไรของกิจการในอนาคตได้ และเป็นตัวบ่งชี้ระดับกำไรในอนาคตที่ดี ดังนั้น Peariman (1978); อ้างอิงใน วรศักดิ์ (2549) กำไรที่มีคุณภาพเป็นสัญลักษณ์ของกำไรที่มีเสถียรภาพและสามารถใช้ในการพยากรณ์กำไร

ในอนาคตได้เป็นอย่างดี ผู้ลงทุนจะใช้ตัวเลขกำไรในการตัดสินใจได้ถูกต้องมากขึ้น และ O'Glove (1987); อ้างอิงในสังจวัฒน์ (2554) ได้เขียนหนังสือเรื่อง Quality of Earnings และได้แนะนำให้นักลงทุน เกี่ยวกับการวิเคราะห์องค์ประกอบของกำไรจะช่วยประเมินระดับเสถียรภาพของกำไร (Earnings Sustainability) ได้ดีขึ้น และ วรศักดิ์ (2543) ได้กล่าวถึงความผันผวนและความไม่แน่นอนของตัวเลขกำไร เป็นปัจจัยหนึ่งที่มีส่วนในการกำหนดคุณภาพกำไร เนื่องจากตลาดไม่ชอบความไม่แน่นอนและสะท้อนออกมาอยู่ในรูปอัตราส่วนราคาหุ้นต่อกำไร ดังนั้นกำไรที่มีคุณภาพเป็นสัญลักษณ์ของกำไรที่มีความเสถียรภาพและสามารถใช้ในการพยากรณ์กำไรในอนาคตได้ เพราะนักลงทุนตัดสินใจซื้อหลักทรัพย์ส่วนใหญ่จะเป็นกิจการที่มีราคาสูงกว่าอีกกิจการหนึ่งซึ่งมีกำไรค่อนข้างผันผวนและมีความไม่แน่นอนสูง

2.2.2 ความสัมพันธ์กำไรทางการ

บัญชีและกำไรเชิงเศรษฐกิจ หมายถึง ความใกล้เคียงกันระหว่างกำไร กับความเป็นจริงทางเศรษฐกิจ ที่อยู่เบื้องหลัง การจัดทำตัวเลขกำไร แม้ว่าการประเมินความเป็นจริงทางเศรษฐกิจค่อนข้างที่จะอ่อนแออิงไปตามดุลยพินิจของผู้วิเคราะห์แต่ละราย แต่ผู้วิเคราะห์ที่ใช้เกณฑ์นี้ในการวิเคราะห์เชื่อว่าพวกเขาจะต้องสามารถค้นหาความเป็นจริงทางเศรษฐกิจได้ในที่สุดที่จะนำมาใช้ในเปรียบเทียบกับผลกำไรของแต่ละกิจการ สมมติว่าผู้วิเคราะห์สามารถค้นหาความเป็นจริงทางเศรษฐกิจที่จะนำมาใช้เป็นเกณฑ์ในการวัดคุณภาพกำไรได้ในที่สุด ก็จะได้ข้อสรุปที่ว่ากำไรที่มียอมมีคุณค่าในสายตาของผู้วิเคราะห์มากกว่ากำไรที่ว่ามีคุณภาพสูงจากการจัดการกำไร ซึ่ง Lee Li. And Yue (2006) ได้อ้างว่า คุณภาพกำไรนั้นเป็นส่วนหนึ่งของกำไรทางเศรษฐศาสตร์ กับกำไรทางบัญชี ซึ่งจะเพิ่มขึ้นไปพร้อมกับกำไรจากการดำเนินงาน แต่

จะลดลงเมื่อเทียบกับการพยากรณ์การเติบโตของกำไร

2.2.3 ความสามารถของกำไร สะท้อนกระแสเงินสด หมายถึง การให้ความสำคัญในการจ่ายเงินปันผล คุณภาพกำไรสัมพันธ์กับความสามารถในการจ่ายปันผลของกิจการ เงินสดจากการดำเนินงานนอกจากจะต้องเพียงพอต่อการจ่ายปันผลแล้ว ยังต้องสามารถนำกลับไปลงทุนในสินทรัพย์ใหม่และลดภาระหนี้สินได้ด้วยกระแสเงินสดในลักษณะนี้นักลงทุนจะต้องมุ่งที่กลยุทธ์การลงทุนด้านเงินปันผล ผลกำไรนี้สามารถที่จะสะท้อนเงินสดที่สามารถนำไปจัดสรรได้จริง ซึ่ง Healy and Wahlen (1999) อ้างอิงใน ปาริชาติ และ ศันสนีย์ (2552) ได้กล่าวถึงการจัดการกำไร โดยการตัดสินใจเปลี่ยนแปลงเหตุการณ์ทางธุรกิจ ซึ่งเรียกว่า Economics Earnings Management เพื่อจัดการกระแสเงินสดของกิจการอันจะนำไปสู่การแสดงตัวเลขกำไรในงบการเงินตามที่ฝ่ายบริหารต้องการ Sloan (1996); อ้างอิงใน สัจจวัฒน์ จันทรหอม (2554) โดยทำการศึกษาเกี่ยวกับกระแสเงินสดในกำไร และ ช่อทิพ (2547) ได้ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อความแตกต่างของคุณภาพกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยใช้กระแสเงินสดเป็นการวัดคุณภาพกำไร

2.2.4 ความระมัดระวังและความเป็นจริง หมายถึง คุณลักษณะของกำไรที่มีคุณภาพสูง เช่น การใช้หลักความระมัดระวังในการจัดทำตัวเลขทางบัญชีและนำเสนองบการเงินที่สะท้อนฐานะทางการเงินที่เป็นจริงขึ้นอยู่กับวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่กิจการใช้ตั้ง ดังนั้นหากกิจการสองแห่งเหมือนกันทุกประการยกเว้นกิจกรรมหนึ่งใช้หลักการบัญชีที่หลากหลายกว่าอีกกิจการหนึ่ง กิจการที่ใช้หลักการบัญชีที่ยืดหลักความระมัดระวังในระดับที่มากกว่าจะสะท้อนให้เห็นใน

แง่ของการแสดงกำไรที่ต่ำกว่า และการนำเสนองบแสดงฐานะทางการเงินที่ตั้งอยู่บนพื้นฐานของการใช้ดุลยพินิจในกาประมาณรายการต่างๆ ด้วยความระมัดระวัง อย่างไรก็ตามภายใต้ทฤษฎีตลาดทุนที่มีประสิทธิภาพ ตลาดสามารถมองเห็นความแตกต่างในตัวเลขกำไรของกิจการ ซึ่ง Demirkan (2014) ศึกษาความหมายและกลยุทธ์สำหรับคุณภาพกำไรสำหรับการลงทุนในตลาดหลักทรัพย์ พบว่า สิ่งที่มีผลกระทบต่อคุณภาพกำไร ได้แก่ ความจริง ความทันเวลา และความระมัดระวังการปิดบังซ่อนเร้น

สมมติฐานในการวิจัย การเลือกใช้นโยบายบัญชีที่สำคัญมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพกำไร

3. วิธีการดำเนินการวิจัย

รูปแบบของการวิจัยในครั้งนี้ เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) ผู้วิจัยเก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถาม กับผู้บริหารทางด้านบัญชีของบริษัทจำกัด ภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนล่าง ของประเทศไทย เนื่องจากการวิจัยเชิงปริมาณเป็นการให้ข้อมูลในแนวกว้างที่ให้ข้อสรุปที่สามารถนำมาใช้ได้ ซึ่งมีวัตถุประสงค์ในการศึกษาเกี่ยวกับผลกระทบของการเลือกใช้นโยบายบัญชีที่สำคัญที่มีต่อคุณภาพกำไร ผู้วิจัยได้กำหนดประชากร และกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ บริษัทจำกัด ภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนล่างของประเทศไทย จำนวน 7,236 บริษัท (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. 2556) โดยใช้ข้อมูลจากบริษัทจำกัด โดยเปิดตาราง Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด. 2545) เพื่อเลือกกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 380 บริษัทผู้วิจัยได้ทำการทดสอบเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย โดยแบบสอบถามการทดสอบหาความเชื่อมั่น (Reliability) หรือความสอดคล้องภายใน ด้วยค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค

(Cronbach's Alpha Coefficient) ของประเด็นคำถามที่ใช้ในการวิจัย จากการนำแบบสอบถามไปทดลองใช้กับบริษัทจำกัดที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่างจำนวน 30 บริษัท พบว่าค่าสัมประสิทธิ์ความเชื่อมั่นของแนวคิดนโยบายบัญชี มีค่าเท่ากับ 0.759 และแนวคิดคุณภาพกำไร มีค่าเท่ากับ 0.707 ซึ่งสอดคล้องกับสมบัติ ท้ายเรือคำ (2552) และได้ดำเนินการแจกแบบสอบถามกับกลุ่มตัวอย่าง ได้ทำการตรวจสอบความสมบูรณ์ของแบบสอบถามที่ได้รับการตอบกลับทั้ง 106 ฉบับ ซึ่งมีแบบสอบถามที่ตอบสมบูรณ์ คิดเป็นร้อยละ 27.89

ในการวิเคราะห์ข้อมูลจะเป็นการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณซึ่งจะเป็นการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Analysis) ที่ประมวลผลจากโปรแกรมสำเร็จรูป เพื่อหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรต้นที่มีลักษณะข้อมูลเชิงปริมาณ ได้แก่ การเลือกบันทึกบัญชีหรือวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่บริษัทเลือกในการเปิดเผยนโยบายบัญชีที่สำคัญ ประกอบด้วย มาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการรายงานทางการเงิน หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ และตัวแปรตามที่มีลักษณะข้อมูลปริมาณ ได้แก่ คุณภาพกำไร ซึ่งเขียนเป็นสมการ ดังนี้

$$EQ = \beta_0 + \beta_1TAS + \beta_2TFRS + \beta_3GAAP + \beta_4TMED$$

เมื่อ EQ แทน คุณภาพกำไร

TAS แทน มาตรฐานการบัญชี

TFRS แทน มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

GAAP แทน หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป

TMED แทน ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ

4. ผลการวิจัยและการอภิปรายผล

ผลการวิเคราะห์ตรวจสอบข้อมูลก่อนการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง โดยในการตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ ผู้วิจัยทำการตรวจสอบ ดังต่อไปนี้ ขั้นตอนที่ 1 การทำเมทริกซ์สหสัมพันธ์ (Correlation Matrix) โดยหาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สันระหว่างตัวแปรสังเกตได้ของมาตรฐานการบัญชี (TAS) มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (TFRS) หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป(GAAP) และความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ (TMED) พบว่า ตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กันระหว่างตัวแปร โดยพิจารณาจากค่าสหสัมพันธ์มากกว่า 0.80 ($r > 0.80$) และเพื่อให้ การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระมีความชัดเจนยิ่งขึ้น ผู้วิจัยจึงได้ดำเนินการในขั้นตอนที่ 2 โดยการหาค่าความทนทาน (Tolerance) และหาค่า Variance Inflation Factor (VIF) พบว่า ตัวแปรอิสระทั้ง 4 ตัวแปร มีค่า Tolerance ระหว่าง 0.687 – 0.691 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ขั้นต่ำที่ต้องมากกว่า 0.1 ส่วน VIF มีค่าระหว่าง 1.446 – 1.696 ซึ่งมิต้าน้อยกว่า 10 แสดงว่าทุกตัวแปรอิสระไม่มีนัยสำคัญ (Black, 2006) จึงเป็นการยืนยันผลการวิเคราะห์ในขั้นตอนแรกจากการทำเมทริกซ์สหสัมพันธ์ (Correlation Matrix) ดังนั้นจึงสรุปได้ว่าตัวแปรอิสระทั้ง 4 ตัวแปร ไม่มีความสัมพันธ์กัน และมีความเหมาะสมที่จะนำไปใช้ในการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

ผู้วิจัยทดสอบการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ และการสร้างสมการพยากรณ์ โดยการนำตัวแปรเข้ามาวิเคราะห์คือมีคุณภาพกำไร เป็นตัวแปรตาม (Dependent Variable) และ ตัวแปร

อิสระ (Independent Variable) คือ การเลือกใช้นโยบายบัญชีที่สำคัญ ซึ่งประกอบด้วย 4 ตัวแปร คือ มาตรฐานการบัญชี การรายงานทางการเงิน หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ เป็นตัวแปรอิสระ (Independent) เพื่อสร้างสมการทำนายดังแสดงในตารางที่ 1

ตารางที่ 1 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์การถดถอยกับคุณภาพกำไรของบริษัทจำกัด

การเลือกใช้นโยบายบัญชีที่สำคัญ	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	P-value
	B	Std. Error	Beta		
(ค่าคงที่)	1.393	0.291		4.783	0.000 *
มาตรฐานการบัญชี	0.125	0.066	0.165	1.877	0.063
มาตรฐานการรายงานทางการเงิน	0.099	0.076	0.123	1.305	0.195
หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	0.257	0.060	0.377	4.314	0.000 *
ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ	0.156	0.061	0.224	2.557	0.012 *

F = 22.075 p = 0.000 Adj R² = 0.445

หมายเหตุ *P < .05 ** P < .01

จากตารางที่ 1 พบว่า การเลือกใช้นโยบายบัญชี ด้านหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกคุณภาพกำไรโดยรวม ซึ่งสอดคล้องกับสมมติฐานการวิจัย (P<0.05) แสดงว่าบริษัทจำกัดภาค

ตะวันออกเฉียงเหนือตอนล่างของประเทศไทย ให้มีความสำคัญเกี่ยวกับการเลือกใช้นโยบายบัญชีที่สำคัญ โดยที่ผู้บริหารของบริษัทได้ใช้ดุลยพินิจในการเลือกวิธีปฏิบัติทางการบัญชีแล้วเห็นว่าเหมาะสมที่สุดสำหรับสถานการณ์นั้น ๆ เพื่อแสดงฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงาน กระแสเงินสด และการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของบริษัท โดยถูกต้องตามที่ควร และได้จัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Iuliana Cengar (2012) ได้กล่าวถึงโครงสร้างนโยบายบัญชีที่เกี่ยวกับการบันทึกบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป พบว่า การตัดสินใจเลือกนโยบายบัญชี เป็นวัตถุประสงค์หลักของหลักการบัญชี เพื่อความน่าเชื่อถือของงบแสดงฐานะทางการเงิน และผลการดำเนินงาน ดังนั้นเพื่อให้ข้อมูลทางการบัญชีที่ฝ่ายบัญชีนำเสนอเชื่อถือได้และเป็นธรรมของผู้ใช้ข้อมูลทางการบัญชีทุกฝ่าย นักบัญชีจึงจำเป็นต้องจัดทำบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และอีกอย่างที่ทำให้การเลือกใช้นโยบายบัญชีที่สำคัญมีความสัมพันธ์กับคุณภาพกำไรก็คือ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ เพราะการทำให้กำไรของกิจการมีการเพิ่มขึ้น หรือมีสถานะของกำไรคงที่สม่ำเสมอจะต้องให้ความสำคัญเกี่ยวกับการนำข้อมูลที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้ทางการเงินได้นั้นต้องเป็นข้อมูลที่ช่วยให้ผู้ใช้ทางการเงินสามารถประเมินเหตุการณ์ในอดีตปัจจุบันและอนาคตรวมทั้งช่วยยืนยัน ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ วริศรา ดวงตาน้อย (2549) พบว่า การเลือกใช้นโยบายบัญชีมีผลกระทบต่อคุณภาพกำไร ได้แก่ นโยบายบัญชีที่ระมัดระวังมากเกินไป การเปลี่ยนแปลงทางการบัญชีเพื่อให้สอดคล้องกับนโยบายบัญชีที่กำหนด

ส่วนการเลือกนโยบายบัญชีที่สำคัญด้านมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงาน

ทางการเงินไม่มีผลกระทบต่อคุณภาพกำไรโดยรวม เนื่องจาก การจัดทำบัญชีจะต้องมีการคำนึงถึงมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินซึ่งเป็นสิ่งที่นักบัญชีจะต้องยึดหลักในการจัดทำบัญชีจึงไม่มีผลต่อคุณภาพกำไร ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Popa Dorina Nicoleta, Belenesi Marioara, Merter Ioana Jeodora (2012) ศึกษานโยบายบัญชีของธุรกิจ SMEs ที่ควรเปิดเผย พบว่า การเลือกใช้นโยบายบัญชีที่สำคัญจะต้องมีการคำนึงถึงมาตรฐานการบัญชี เพื่อนำมาใช้ในการพิจารณาและเกี่ยวข้องกับการจัดทำงบการเงินของบริษัท เช่นเดียวกันกับ Ernst & Young (2002) ที่กล่าวถึงมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นแสดงรายการในงบแสดงฐานะทางการเงินด้วยการวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ และหนี้สิน

5. ข้อเสนอแนะการวิจัยในครั้งต่อไป

ข้อเสนอแนะการวิจัยในครั้งต่อไปการเลือกใช้นโยบายบัญชีมีความสัมพันธ์ต่อคุณภาพกำไร ซึ่งเป็นสิ่งสำคัญที่ผู้บริหารสามารถนำมาใช้ในการตัดสินใจเลือกใช้นโยบายบัญชีที่สำคัญ เพื่อส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพและการนำเสนอการเงินที่มีผลต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน โดยต้องเล็งเห็นความสำคัญของคุณภาพกำไร

เอกสารอ้างอิง

- ชญาณุช คลังวิเชียร. (2551). การวิเคราะห์คุณภาพกำไรของกลุ่มธุรกิจอุตสาหกรรมยานยนต์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. กรุงเทพฯ : การค้นคว้าอิสระ. มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- ช่อทิพ โกกิม. (2547). ปัจจัยที่ส่งผลต่อความแตกต่างของคุณภาพกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. ชลบุรี : วิทยานิพนธ์. มหาวิทยาลัยบูรพา.
- ปาริชาติ มณีนัย และ ศันสนีย์ ศรีวรรเดช ไพศาล. (2552). การจัดการกำไรของธุรกิจที่ประสบปัญหาทางการเงินซึ่งอยู่ระหว่างการเจรจาเพื่อการปรับโครงสร้างหนี้. ปีที่ 29 (เดือนตุลาคม), ฉบับที่ 4:1.
- วรศักดิ์ ทุมมานนท์. (2549). มิติใหม่ของการเงินและการวิเคราะห์. กรุงเทพฯ : บริษัท ธรรมนิติ เพรส จำกัด
- วิศรา ดวงตาน้อย. (2549). การวิเคราะห์คุณภาพกำไรของธุรกิจกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. เชียงใหม่: วิทยานิพนธ์. มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- ศุภวรรณ ธรรมชัยเดชา. (2547). การวิเคราะห์ปัจจัยที่มีความเกี่ยวข้องกับนโยบายบัญชีเรื่องการรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 ของบริษัทในกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในเขตกรุงเทพมหานคร. กรุงเทพฯ : การศึกษาอิสระ. มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระราชูปถัมภ์. (2552). มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางการบัญชีและข้อผิดพลาด. กรุงเทพฯ : สภาวิชาชีพบัญชีในพระราชูปถัมภ์.
- สัจจวัฒน์ จันทร์หอม. (2554). คุณภาพกำไรของบริษัทที่มีโครงสร้างการถือหุ้นและการบริหารงานโดยครอบครัว. กรุงเทพฯ : การศึกษาอิสระ. มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- สำนักงานพัฒนาธุรกิจการค้าจังหวัดมหาสารคาม. (2556). สรุปรายชื่อบริษัทจำกัดที่จดทะเบียน ประจำปี 2556. มหาสารคาม : สำนักงานพัฒนาธุรกิจการค้า.
- Dechow, Ge and Schrand. (2009). Understanding earnings quality: A review of the proxies, their determinants and their consequences. *Journal of Accounting and Economics*, 50, 344-401.
- Demerjan, R., Lev Baruch., Lewis, F., Mcvay, E., (2013). Managerial Ability and Earnings Quality. *American Accounting Association*. Vol. 88, No.2, pp. 463-498.
- Demirkan. (2014). Implications of strategic alliances for earnings quality and capital market investors. *Journal of Business Research*, 1806-1816.
- Ernst & Young. (2002). *A Study on Basic Structure of Accounting*. Information System for Thai Hospital, 25-57.
- Iuliana Cenar. (2012). Accounting policies and Estimates in municipalities Between norms and Reality. *Annals of the University of Petroșani, Economics*, 12(1), 49-60.
- Jermakowicz, K., Reinstein., & Churyk. (2014). IFRS framework-based case study: Daimlerchryslers – Adopting IFRS accounting policies. *Journal Accounting Education*, 288-304.

- Karapinar., Zaif., & Torun. (2012). Accounting Policies in the Extractive Industry : A Global And A Turkish Perspective. **Australian Accounting Review** No. 6, Vol. 22 Issue 1, 40-50.
- Lee. Li. And Yue. (2006). **Performance, Growth and Earnings Management**. Springer Science Business Media, 305-334.
- Popa Dorina Nicoleta., Belenesi Marioara., Merter Ioana Jeodora. (2012). **An Investigative Study Regarding SMEs Specific Accounting Policies**. *Procedia – Social and Behavioral Sciences* 62, 347 – 351.
- Veeken, J.M. HenkVander and J. F. Wouters Mare. (2002). **Using Accounting Information System by operation Managers in a Project Company**.
http://www.sciencedirect.com/science?_ob=ArticleURL&udi=B6WMY-46WNYCF> 8 April, 2002.