

ผลกระทบของระบบการบันทึกบัญชีที่ดีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือในประเทศไทย

Effects of Best Bookkeeping System on Financial Reporting Quality of Municipality in the Northeast of Thailand

จันทร์นิภา ประหยัด, กัญญาณัฐ รัตนประภาธรรม,³ ชีรา เอรಾವิน⁴

Channipa Prayud,² Kanyanat Rattanaphatham,³ Theera Erawan⁴

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบผลกระทบของระบบการบันทึกบัญชีที่ดีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารฝ่ายบัญชีของเทศบาล จำนวน 380 คน และใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือ สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ การวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่าย และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ

ผลการวิจัย พบว่า (1) ระบบการบันทึกบัญชีที่ดี ด้านการวิเคราะห์รายการค้า มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และด้านความเชื่อถือได้ (2) ระบบการบันทึกบัญชีที่ดี ด้านการบันทึกรายการในสมุดรายวัน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเข้าใจได้ (3) ระบบการบันทึกบัญชีที่ดี ด้านการผ่านรายการไปยังบัญชีแยกประเภท ไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน (4) ระบบการบันทึกบัญชีที่ดี ด้านการจัดทำงบทดลอง ไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน (5) ระบบการบันทึกบัญชีที่ดี ด้านการบันทึกปรับปรุงรายการ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และด้านความเชื่อถือได้ (6) ระบบการบันทึกบัญชีที่ดี ด้านการจัดทำงบทดลองหลังปรับปรุงรายการ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และด้านความเชื่อถือได้ (7) ระบบการบันทึกบัญชีที่ดี ด้านการจัดทำงบการเงิน ไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน (8) ระบบการบันทึกบัญชีที่ดี ด้านการบันทึกรายการปิดบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และด้านความเชื่อถือได้ (9) ระบบ

¹ โครงการวิจัยนี้ได้รับทุนอุดหนุนจากคณะกรรมการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

² นิสิตปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

^{3,4} อาจารย์ คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

¹ The research was granted by Faculty of Accountancy and Management, Mahasarakham University

² Master's Student of Accounting program, Faculty of Accountancy and Management, Mahasarakham University

^{3,4} Lecturer Faculty of Accountancy and Management, Mahasarakham University

การบันทึกบัญชีที่ดี ด้านการจัดทำงบทดลองหลังปิดบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับ คุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเข้าใจได้ ด้านความเชื่อถือได้ และด้านการเปรียบเทียบกันได้ ดังนั้น ผลจากการวิจัยสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการปรับปรุงระบบการบันทึกบัญชี เพื่อนำไปสู่การมีคุณภาพ รายงานทางการเงิน

คำสำคัญ: ระบบการบันทึกบัญชีที่ดี, คุณภาพรายงานทางการเงิน, ผู้บริหารฝ่ายบัญชีของเทศบาล

Abstract

The purpose of this research effects of best bookkeeping system on financial reporting quality of municipality in the northeast, by collecting data from 380 accounting director, and using a questionnaire as an instrument. The statistics used for analyzing the collected data were a multiple correlation analysis, a simple regression analysis, and a multiple regression analysis.

The results of the study revealed that: (1) The best bookkeeping system in the aspects of transaction analysis had positive relationships with and effects on financial reporting quality; understandability, relevance and reliability. (2) The best bookkeeping system in the aspects of journalizing had positive relationships with and effects on financial reporting quality of understandability. (3) The best bookkeeping system in the aspects of posting had positive no relationships with and effects on financial reporting quality. (4) The best bookkeeping system in the aspects of trial balance had positive no relationships with and effects on financial reporting quality. (5) The best bookkeeping system in the aspects of adjusting had positive relationships with and effects on financial reporting quality ; understandability, relevance and reliability. (6) The best bookkeeping system in the aspects of adjusting trial balance had positive relationships with and effects on financial reporting quality; relevance and reliability. (7) The best bookkeeping system in the aspects of financial statement had positive no relationships with and effects on financial reporting quality. (8) The best bookkeeping system in the aspects of closing entries had positive relationships with and effects on financial reporting quality; understandability, relevance and reliability. (9) The best bookkeeping system in the aspects of closing trial balance had positive relationships with and effects on financial reporting quality ; understandability, reliability and comparability. Also, As the results of this studies, the accounting directing director could be used to improvement bookkeeping system and leading to financial reporting quality.

Keywords: Best Bookkeeping System, Financial Reporting Quality, Accounting Director

บทนำ

การจัดทำบัญชีในยุคปัจจุบันได้มีการพัฒนาขึ้นอย่างต่อเนื่อง จนสามารถนำมาใช้เป็นเครื่องมือในการป้องกันการทุจริตของพนักงาน รวมทั้งใช้วัดความเจริญเติบโตและความมั่นคงทางการเงินของธุรกิจ ด้วยเหตุนี้เองการบัญชีจึงได้เข้ามามีบทบาทอย่างมากในกิจการทุกประเภท ไม่ว่าจะเป็นกิจการที่หวังผลกำไร (Business Entities) และกิจการที่ไม่หวังผลกำไร (Not-for-Profit Entities) เช่น สโมสร สมาคม มูลนิธิ หรือหน่วยงานราชการ (สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ และสมเดช วิจารณ์สุธีเกียรติ. 2540 : 1) การบัญชีจะให้ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุน ราคา ปริมาณการขาย กำไร เป็นต้น ข้อมูลดังกล่าว เป็นการวัดค่าทางบัญชี ซึ่งผู้ที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจ เช่น นักลงทุน เจ้าหนี้ผู้ให้เงินกู้ และผู้บริหารต้องการข้อมูลที่ชัดเจนเพื่อใช้ในการตัดสินใจเกี่ยวกับกิจกรรมทางธุรกิจต่างๆ เช่น การลงทุน การพิจารณาการให้เงินกู้ยืมเงิน การเพิ่มหรือลดปริมาณการผลิต การขยายกิจการ เป็นต้น แต่ประโยชน์ของการบัญชีไม่ได้จำกัดเฉพาะแต่ในโลกธุรกิจเท่านั้น หน่วยงานของรัฐและหน่วยงานที่ไม่แสวงหากำไรก็มีความจำเป็นต้องใช้ข้อมูลทางบัญชีเช่นเดียวกัน (ประดิษฐ์ เจริญชัยชนะ และคณะ.2553 :11)

ระบบการบันทึกบัญชีที่ดี (Best Book-keeping System) เป็นกระบวนการจดบันทึกรายการทางการเงินตามวงจรการบัญชี (Accounting Cycle) ประกอบด้วย การวิเคราะห์รายการค้า (Transaction Analysis) การบันทึกรายการในสมุดรายวัน (Journalizing) การผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภท (Posting) การจัดทำบททดลอง (Trial Balance) การบันทึกปรับปรุงรายการ (Adjusting) การจัดทำบททดลองหลังปรับปรุงรายการ (Adjusting Trial Balance) การจัดทำงบการเงิน (Financial Statement) การบันทึกการปิดบัญชี (Closing) และการจัดทำบททดลองหลังปิดบัญชี (Closing

Trial Balance)

คุณภาพรายงานทางการเงิน (Financial Reporting Quality) เป็นลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินที่มีความถูกต้อง และเที่ยงตรง ข้อมูลที่มีผลกระทบต่อการตัดสินใจ รายงานทางการเงินที่มีคุณภาพจะต้องให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจแก่ผู้ใช้งบการเงิน ลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงิน ประกอบด้วย (1) ความเข้าใจได้ (Understandability) หมายถึง รายงานทางการเงินที่นำเสนอทำให้ผู้ใช้สามารถเข้าใจได้ทันทีที่ใช้ข้อมูล (2) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) หมายถึง การที่ข้อมูลจะเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจก็ต่อเมื่อข้อมูลนั้นช่วยให้ผู้ใช้สามารถประเมินเหตุการณ์ในอดีต ปัจจุบัน และอนาคตได้ รวมทั้งช่วยยืนยันหรือชี้ข้อผิดพลาดของผลการประเมินที่ผ่านมาของผู้ใช้รายงานทางการเงินได้ (3) ความเชื่อถือได้ (Accuracy) ของข้อมูล ซึ่งข้อมูลที่มีความเชื่อถือได้เป็นข้อมูลที่ไม่มีความผิดพลาดที่มีสาระสำคัญ รวมทั้งไม่มีความลำเอียงในการนำเสนอ ทำให้เชื่อได้ว่าข้อมูลเป็นตัวแทนอันเที่ยงตรงของข้อมูลที่ต้องการแสดง หรือคาดการณ์อย่างสมเหตุสมผลว่าแสดงได้ (4) การเปรียบเทียบกันได้ (Comparability) หมายถึง รายงานทางการเงินจะต้องมีการแสดงรายการเปรียบเทียบเพื่อให้เห็นแนวโน้มของผลการดำเนินงานขององค์กร

เทศบาล (Municipality) ถือว่าเป็นรูปแบบการปกครองส่วนท้องถิ่นรูปแบบหนึ่งที่ใช้ในประเทศไทยปัจจุบันการปกครองรูปแบบเทศบาลเป็นการกระจายอำนาจให้แก่ท้องถิ่น ดำเนินการปกครองตนเองตามระบอบประชาธิปไตย มีอำนาจหน้าที่โดยทั่วไปในการดูแล และจัดทำบริการสาธารณะเพื่อประโยชน์ของประชาชนในท้องถิ่น มีความเป็นอิสระในการกำหนดนโยบายในการบริหาร การจัดการบริการสาธารณะ การบริหารงานบุคคล การเงินและการคลัง เป็นต้น สำหรับระบบการเงินการคลังเทศบาลนั้นได้ถือปฏิบัติตาม กฎ

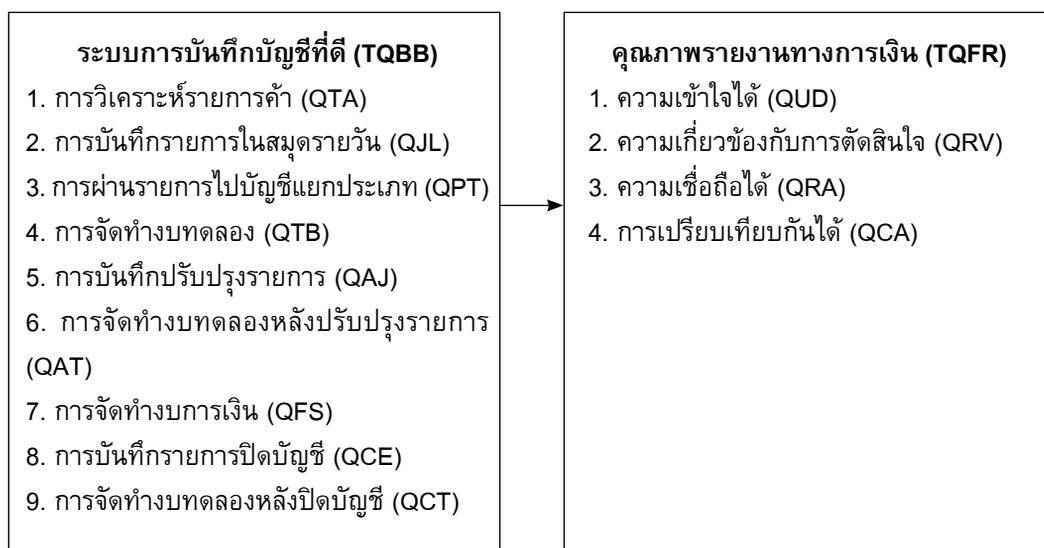
ระเบียบ ข้อบังคับ และหนังสือสั่งการต่างๆ ที่กระทรวงมหาดไทยกำหนด การจัดทำรายงานทางการเงินจะต้องถือปฏิบัติตามระเบียบกรมการปกครอง ว่าด้วย การบันทึกบัญชี การจัดทำทะเบียน และรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2543 ทั้งนี้วัตถุประสงค์ในการจัดทำรายงานทางการเงินก็เพื่อนำเสนอข้อมูลให้แก่ผู้ซึ่งบการเงินได้นำไปใช้ประกอบการตัดสินใจในการปฏิบัติงานด้านต่างๆ เช่น การจัดทำแผนพัฒนาท้องถิ่น การจัดทำเทศบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี การจัดทำประมาณการรายรับประจำปี การจัดทำประมาณการรายจ่ายประจำปี การวางแผนการใช้จ่ายเงิน เป็นต้น จากที่กล่าวมาจะเห็นได้ว่าแต่ละงานส่วนต้องการใช้ข้อมูลจากรายงานทางการเงินทั้งสิ้น หากรายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้นไม่สามารถตอบสนองความต้องการของผู้ใช้ได้ ไม่ว่าจะเป็นความเข้าใจได้ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความเชื่อถือได้ และการเปรียบเทียบกันได้ รายงานทางการเงินดังกล่าวก็จะมีประโยชน์

จากเหตุผลที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ผู้วิจัยจึงมีความสนใจศึกษา ผลกระทบของระบบการบันทึกบัญชีที่ดีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบว่า ระบบการบันทึกบัญชีที่ดีมีผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการวางระบบการบันทึกบัญชี เป็นข้อเสนอในการปรับปรุงระบบการบันทึกบัญชี เป็นข้อมูลในการพัฒนาระบบการบันทึกบัญชี เป็นข้อมูลในการพัฒนาประสิทธิภาพบุคลากรที่ปฏิบัติงานทางการเงิน และเป็นข้อเสนอที่ทำให้เกิดความเข้าใจเกี่ยวกับความสัมพันธ์และผลกระทบของระบบการบันทึกบัญชีที่ดีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินต่อไป

ในการวิจัยครั้งนี้ ระบบการบันทึกบัญชีที่ดีได้ถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรอิสระและมีผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ซึ่งสามารถสรุปกรอบแนวคิดในการวิจัย ดังปรากฏในรูปภาพประกอบ 1 ดังนี้

รูปภาพประกอบ 1

โมเดลของระบบการบันทึกบัญชีที่ดี และคุณภาพรายงานทางการเงิน



1. ระบบการบันทึกบัญชีที่ดี (Best Bookkeeping System) หมายถึง การจดบันทึก รายการทางการเงินตามวงจรการบัญชี (Accounting Cycle) ประกอบด้วย การวิเคราะห์รายการค้า การบันทึกรายการในสมุดรายวัน การผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภท การจัดทำงบทดลอง การบันทึก ปรับปรุงรายการ การจัดทำงบทดลองหลังปรับปรุง รายการ การจัดทำงบการเงิน การบันทึกการ ปิดบัญชีและการจัดทำงบทดลองหลังปิดบัญชี (ประดิษฐ์ เจริญชัยชนะ, 2553: 51)

1.1 การวิเคราะห์รายการค้า (Transaction Analyzing) หมายถึง การระบุว่า รายการรับเงินจากใบสำคัญสุรุ่ยไปนำส่งเงินเป็น รายได้ประเภทใด มีผลกระทบต่อบัญชีใด และ รายการจ่ายเงินจากฎีกาเบิกจ่ายเงินเป็นรายจ่าย หมวดใด ประเภทใด มีผลกระทบต่อบัญชีใด

1.2 การบันทึกการในสมุดรายวัน (Journalizing) หมายถึง การนำใบสำคัญสุรุ่ยไป นำส่งเงินมาบันทึกรับเงินในสมุดเงินสดรับ การนำ ฎีกาเบิกจ่ายเงินมาบันทึกจ่ายเงินในสมุดเงินสด จ่าย และการนำใบสำคัญสุรุ่ยไปนำส่งเงิน (เฉพาะ รายการที่เป็นรายได้) มาบันทึกรับในทะเบียนเงิน รายรับ

1.3 การผ่านรายการไปบัญชีแยก ประเภท (Posting) หมายถึง การนำสมุดเงินสด รับมาสุรุ่ยยอดแล้วจัดทำไปผ่านรายการบัญชี มาตรฐานหมายเลขหนึ่ง ผ่านรายการไปยังบัญชี แยกประเภทที่เกี่ยวข้อง การนำสมุดเงินสดจ่ายมา สุรุ่ยยอดแล้วจัดทำไปผ่านรายการบัญชีมาตรฐาน หมายเลขสอง ผ่านรายการไปยังบัญชีแยกประเภท ที่เกี่ยวข้อง และนำทะเบียนเงินรายรับมาสุรุ่ยยอด แล้วจัดทำไปผ่านรายการบัญชีมาตรฐานหมายเลข สาม ผ่านรายการไปยังบัญชีแยกประเภทที่เกี่ยวข้อง

1.4 การจัดทำงบทดลอง (Trial Balance) หมายถึง รายงานที่จัดทำขึ้น เพื่อพิสูจน์ ความถูกต้องของการบันทึกบัญชีตามหลักบัญชีคู่ โดยการนำยอดเงินคงเหลือของบัญชีต่างๆ จาก

บัญชีแยกประเภทมาลงรายการบัญชีโดยเรียงตาม เลขที่บัญชีที่ถูกกำหนดขึ้นอย่างเป็นระบบพร้อม กับ ยอดคงเหลือของบัญชีเหล่านั้น โดยแบ่งเป็นช่อง เดบิตและเครดิต เพื่อให้สะดวกต่อการหายอดรวม สุดท้ายว่ารายการด้านเดบิตและเครดิตมียอดรวม ทั้งสิ้นเท่าไร ซึ่งยอดรวมทั้งสองด้านจะต้องเท่ากัน ตามหลักการบัญชีคู่

1.5 การบันทึกปรับปรุงรายการ (Adjusting) หมายถึง การบันทึกการบัญชีที่ เกิดขึ้นนอกเหนือจากรายการที่เกิดขึ้นในสมุดเงินสด รับและสมุดเงินสดจ่าย โดยใช้ไปผ่านรายการบัญชี ทั่วไป เช่น การบันทึกการถอนเงินฝากธนาคาร การบันทึกการส่งใช้เงินยืมงบประมาณ เป็นต้น

1.6 การจัดทำงบทดลองหลัง ปรับปรุงรายการ (Adjusting Trial Balance) หมายถึง การจัดทำรายงานเพื่อพิสูจน์ความถูกต้องของ รายการบัญชี โดยการนำยอดเงินคงเหลือหลังจาก การบันทึกปรับปรุงรายการแล้วมาจัดทำงบทดลอง หลังปรับปรุงรายการ เพื่อนำส่งเป็นงบการเงินราย เดือน

1.7 การจัดทำงบการเงิน (Financial Statement) หมายถึง การนำยอดสุรุ่ยสุดท้ายจาก กระบวนการบัญชีมาจัดทำเป็นงบการเงิน ประกอบด้วย งบแสดงฐานะการเงิน หมายเหตุประกอบงบ การเงิน งบทรัพย์สิน งบหนี้สิน งบเงินสะสม และ งบกระทบยอดเงินฝากธนาคาร รวมทั้งรายงาน ทางการเงินอื่นๆ เช่น รายงานรับ – จ่ายเงินสด รายงานกระแสเงินสด เป็นต้น

1.8 การบันทึกการปิดบัญชี (Closing Entries) หมายถึง การโอนปิดบัญชีรายรับ – รายจ่ายในใบผ่านรายการบัญชีทั่วไปเข้าบัญชี กำไรสะสม การบันทึกตั้งบัญชีลูกหนี้ภาษี การโอน ปิดค่าใช้จ่ายค้างจ่ายหรือรายจ่ายรอจ่ายหลังจาก ดำเนินการจ่ายเงินแล้วเข้าบัญชีกำไรสะสม เป็นต้น

1.9 การจัดทำงบทดลองหลังปิด บัญชี (Closing Trial Balance) หมายถึง การจัดทำ รายงานการสุรุ่ยยอดคงเหลือหลังปิดบัญชีรายรับ

– รายงานเข้าบัญชีกำไรสะสม เพื่อพิสูจน์ความถูกต้องของรายการบัญชี

2. คุณภาพรายงานทางการเงิน (Financial Reporting Quality) หมายถึง ลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินที่มีความถูกต้อง และความเที่ยงธรรมของข้อมูลที่มีผลกระทบต่อการตัดสินใจ รายงานทางการเงินที่มีคุณภาพจะต้องให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจแก่ผู้ใช้งบการเงิน ลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงิน ประกอบด้วย (สภาวิชาชีพบัญชี, 2552: 10 - 14)

2.1 ความเข้าใจได้ (Understandability) หมายถึง การนำเสนอรายงานทางการเงินจะต้องสามารถทำให้ผู้ใช้รายงานสามารถเข้าใจได้ง่ายขึ้น และได้รับประโยชน์ในการนำไปใช้ในการตัดสินใจหากผู้ใช้รายงานทางการเงินมีความรู้พื้นฐานทางด้านธุรกิจ

2.2 ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) หมายถึง การนำเสนอรายงานทางการเงินจะต้องนำข้อมูลที่มีนัยสำคัญมาเปิดเผยให้ผู้ใช้รายงานทางการเงินทราบ

2.3 ความเชื่อถือได้ (Reliability) หมายถึง การบันทึก การวัดมูลค่า ที่มีลักษณะประกอบดังต่อไปนี้ ความเที่ยงธรรม ความเป็นกลาง การจัดทำต่อระมัดระวัง และมีเอกสารประกอบครบถ้วน

2.4 การเปรียบเทียบกันได้ (Comparability) หมายถึง รายงานทางการเงินจะต้องมีการแสดงรายการเพื่อเปรียบเทียบให้เห็นแนวโน้มของผลการดำเนินงานขององค์กร

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

เพื่อทดสอบความสัมพันธ์และผลกระทบของระบบการบันทึกบัญชีที่ดีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

วิธีการศึกษา

1. กระบวนการและวิธีการเลือกกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ได้แก่ ผู้บริหารฝ่ายบัญชีของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 717 คน (กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น, 2555: เว็บไซต์) โดยการเลือกประชากรกลุ่มตัวอย่างมาทั้งหมด

2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบสอบถาม (Questionnaire) ซึ่งได้สร้างตามความมุ่งหมายและกรอบแนวคิดจากการวิจัยที่กำหนดขึ้น ประกอบด้วย

2.1 ข้อมูลทั่วไปของผู้บริหารฝ่ายบัญชีของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) ได้แก่ เพศ อายุ สถานภาพ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงาน รายได้เฉลี่ยต่อเดือน และตำแหน่งงานในปัจจุบัน

2.2 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) โดยครอบคลุมข้อมูล ดังนี้สถานที่ตั้งของเทศบาล ประเภทของเทศบาล ขนาดของเทศบาล รายได้ที่ได้รับการจัดสรรจากรัฐบาล (ไม่รวมเงินอุดหนุน) ประจำปีงบประมาณ 2554 จำนวนข้าราชการและพนักงานในปัจจุบัน และจำนวนพื้นที่ของเทศบาล

2.3 ข้อมูลความคิดเห็นเกี่ยวกับระบบการบันทึกบัญชีที่ดีของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) ครอบคลุมเนื้อหาเกี่ยวกับระบบการบันทึกบัญชีที่ดี ประกอบด้วย ด้านการวิเคราะห์รายการค้า ด้านการบันทึกรายการในสมุดรายวัน ด้านการผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภท ด้านการจัดทำงบทดลอง ด้านการบันทึกปรับปรุงรายการ ด้านการจัดทำงบทดลองหลังปรับปรุงรายการ ด้าน

การจัดทำงบการเงิน ด้านการบันทึกรายการ ปิดบัญชี และด้านการจัดทำงบดุลหลังปิดบัญชี

2.4 ข้อมูลความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานทางการเงินของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) ครอบคลุมเนื้อหาเกี่ยวกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ประกอบด้วย ด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเชื่อถือได้ และด้านการเปรียบเทียบกันได้

3. ค่าความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรง

ผู้วิจัยได้ทำการทดสอบความเชื่อมั่นและค่าความเที่ยงตรง โดยการวิเคราะห์หาค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discriminant Power) โดยใช้เทคนิค Item-total Correlation ซึ่งระบบการบันทึบบัญชีที่ดีมีค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.451 - 0.926 และคุณภาพรายงานทางการเงินมีค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.601 - 0.948 ทดสอบ Multicollinearity โดยการใช้ค่า VIF ปรากฏว่า ค่า VIF ของตัวแปรอิสระ ระบบการบันทึบบัญชีที่ดี มีค่าตั้งแต่ 1.431 - 3.982 และหาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) ของแบบสอบถามเป็นรายด้าน โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach) ซึ่งระบบการบันทึบบัญชีที่ดี มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาอยู่ระหว่าง 0.896 - 0.970 และคุณภาพรายงานทางการเงิน มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาอยู่ระหว่าง 0.893 - 0.971 ซึ่งสอดคล้องกับ Nunnally และ Bernstein (1994) ได้นำเสนอว่า การทดสอบ ค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือเกินกว่า 0.70 เป็นค่าที่ยอมรับได้

4. สถิติที่ใช้ในการวิจัย

ในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ใช้ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple Correlation Analysis) การวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่าย (Simple Regression Analysis) และ

การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ และผลกระทบของระบบการบันทึบบัญชีที่ดีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้บริหารฝ่ายบัญชีในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ซึ่งเขียนเป็นสมการดังนี้

$$TQFR = \beta_{01} + \beta_1 QTA + \beta_2 QJL + \beta_3 QPT + \beta_4 QTB + \beta_5 QAJ + \beta_6 QAT + \beta_7 QFS + \beta_8 QCE + \beta_9 QCT + e$$

TQBB แทน ระบบการบันทึบบัญชีที่ดี

QTA แทน ด้านการวิเคราะห์รายการค้า

QJL แทน ด้านการบันทึกรายการในสมุดรายวัน

QPT แทน ด้านการผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภท

QTB แทน ด้านการจัดทำงบทดลอง

QAJ แทน ด้านการบันทึกรับปรุงรายการ

QAT แทน ด้านการจัดทำงบทดลองหลังปรับปรุงรายการ

QFS แทน ด้านการจัดทำงบการเงิน

QCE แทน ด้านการบันทึกรายการปิดบัญชี

QCT แทน ด้านการจัดทำงบดุลหลังปิดบัญชี

TQFR แทน คุณภาพรายงานทางการเงิน

QUD แทน ด้านความเข้าใจได้

QRV แทน ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

QRA แทน ด้านความเชื่อถือได้

QCA แทน ด้านการเปรียบเทียบกันได้

ผลการศึกษา

1. ผู้บริหารฝ่ายบัญชีเทศบาลส่วนใหญ่ เป็นเพศหญิง อายุมากกว่า 40 ปี ระดับการศึกษาปริญญาตรีหรือเทียบเท่าประสบการณ์ในการทำงานมากกว่า 15 ปี รายได้เฉลี่ยต่อเดือน 20,000 -30,000 บาท ตำแหน่งงานในปัจจุบันเป็นผู้ช่วยการกองคลัง

ตาราง 1 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ โดยใช้ตัวแปรตามเป็นคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวมของผู้บริหารฝ่ายบัญชีของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ระบบการบันทึกบัญชีที่ดี	คุณภาพรายงานทางการเงิน โดยรวม		t	p - value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	0.698	0.172	4.057	0.000*
ด้านการวิเคราะห์รายการค้า	0.107	0.030	3.596	0.000*
ด้านการบันทึกรายการในสมุดรายวัน	0.116	0.045	2.562	0.011*
ด้านการผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภท	- 0.026	0.066	- 0.396	0.692
ด้านการจัดทำงบทดลอง	- 0.045	0.061	- 0.737	0.462
ด้านการบันทึกปรับปรุงรายการ	0.118	0.039	3.001	0.003*
ด้านการจัดทำงบทดลองหลังปรับปรุงรายการ	0.085	0.043	1.983	0.048*
ด้านการจัดทำงบการเงิน	0.098	0.061	1.610	0.108
ด้านการบันทึกรายการปิดบัญชี	0.230	0.054	4.221	0.000*
ด้านการจัดทำงบทดลองหลังปิดบัญชี	0.146	0.049	2.944	0.003*

F=73.961 p= 0.000 AdjR²=0.536

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

2. จากตาราง 1 พบว่า ระบบการบันทึกบัญชีที่ดี ด้านการวิเคราะห์รายการค้า (QTA) ด้านการบันทึกรายการในสมุดรายวัน (QJL) ด้านการบันทึกปรับปรุงรายการ (QAJ) ด้านการจัดทำงบทดลองหลังปรับปรุงรายการ (QAT) ด้านการบันทึกรายการปิดบัญชี (QCE) และด้านการจัดทำงบทดลองหลังปิดบัญชี (QCT) มีความสัมพันธ์และ

ผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวม (TQFR) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งสามารถสร้างสมการได้ดังนี้

$$TQFR = 0.698 + 0.107QTA + 0.116QJL + 0.118QAJ + 0.085QAT + 0.230QCE + 0.146QCT$$

ตาราง 2 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ โดยใช้ตัวแปรตามเป็นคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความเข้าใจได้ของผู้บริหารฝ่ายบัญชีของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ระบบการบันทึบบัญชีที่ดี	คุณภาพรายงานทางการเงินด้านความเข้าใจได้		t	p - value
	สัมประสิทธิ์การถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	0.585	0.197	2.965	0.003*
ด้านการวิเคราะห์รายการค้า	0.094	0.034	2.779	0.006*
ด้านการบันทึกรายการในสมุดรายวัน	0.154	0.052	2.969	0.003*
ด้านการผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภท	- 0.047	0.075	- 0.622	0.535
ด้านการจัดทำบทดลอง	0.022	0.070	0.315	0.753
ด้านการบันทึกปรับปรุงรายการ	0.110	0.040	2.722	0.007*
ด้านการจัดทำบทดลองหลังปรับปรุงรายการ	- 0.055	0.050	- 1.090	0.276
ด้านการจัดทำงบการเงิน	0.095	0.070	1.353	0.177
ด้านการบันทึกรายการปิดบัญชี	0.290	0.062	4.677	0.000*
ด้านการจัดทำบทดลองหลังปิดบัญชี	0.199	0.055	3.624	0.000*

F=75.785 p = 0.000 AdjR²=0.497

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

3. จากตาราง 2 พบว่า ระบบการบันทึบบัญชีที่ดี ด้านการวิเคราะห์รายการค้า (QTA) ด้านการบันทึกรายการในสมุดรายวัน (QJL) ด้านการบันทึกปรับปรุงรายการ (QAJ) ด้านการบันทึกรายการปิดบัญชี (QCE) และด้านการจัดทำบทดลองหลังปิดบัญชี (QCT) มีความสัมพันธ์และ

ผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความเข้าใจได้ (QUD) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งสามารถสร้างสมการได้ดังนี้

$$QUD = 0.585 + 0.094QTA + 0.154QJL + 0.110QAJ + 0.290QCE + 0.199QCT$$

ตาราง 3 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ โดยใช้ตัวแปรตามเป็นคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้บริหารฝ่ายบัญชีของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ระบบการบันทึกบัญชีที่ดี	คุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ		t	p - value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาด เคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	0.886	0.247	3.579	0.000*
ด้านการวิเคราะห์รายการค้า	0.174	0.042	4.166	0.000*
ด้านการบันทึกรายการในสมุดรายวัน	0.137	0.076	1.817	0.070
ด้านการผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภท	0.008	0.100	0.081	0.935
ด้านการจัดทำบทดลอง	- 0.206	0.094	- 2.201	0.028*
ด้านการบันทึกปรับปรุงรายการ	0.132	0.060	2.201	0.028*
ด้านการจัดทำบทดลองหลังปรับปรุงรายการ	0.130	0.063	2.059	0.040*
ด้านการจัดทำงบการเงิน	0.127	0.093	1.362	0.174
ด้านการบันทึกรายการปิดบัญชี	0.300	0.064	4.708	0.000*
ด้านการจัดทำบทดลองหลังปิดบัญชี	- 0.013	0.078	- 0.170	0.865

F=42.162 p = 0.000 AdjR²=0.303

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

4. จากตาราง 3 พบว่า ระบบการบันทึกบัญชีที่ดี ด้านการวิเคราะห์รายการค้า (QTA) ด้านการบันทึกปรับปรุงรายการ (QAJ) ด้านการจัดทำบทดลองหลังปรับปรุงรายการ (QAT) และด้านการบันทึกรายการปิดบัญชี (QCE) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน

ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (QRV) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งสามารถสร้างสมการได้ดังนี้

$$QRV = 0.886 + 0.174QTA + 0.132QAJ + 0.130QAT + 0.300QCE$$

ตาราง 4 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ โดยใช้ตัวแปรตามเป็นคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความเชื่อถือได้ของผู้บริหารฝ่ายบัญชีของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ระบบการบันทึบบัญชีที่ดี	คุณภาพรายงานทางการเงินด้านความเชื่อถือได้		t	p - value
	สัมประสิทธิ์การถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	0.642	0.209	3.074	0.002*
ด้านการวิเคราะห์รายการค้า	0.135	0.035	3.844	0.000*
ด้านการบันทึกรายการในสมุดรายวัน	0.104	0.063	1.635	0.103
ด้านการผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภท	- 0.126	0.084	- 1.497	0.135
ด้านการจัดทำบทดลอง	0.003	0.079	0.033	0.974
ด้านการบันทึกปรับปรุงรายการ	0.144	0.050	2.864	0.004*
ด้านการจัดทำบทดลองหลังปรับปรุงรายการ	0.161	0.055	2.943	0.003*
ด้านการจัดทำงบการเงิน	0.073	0.078	0.930	0.353
ด้านการบันทึกรายการปิดบัญชี	0.186	0.068	2.732	0.007*
ด้านการจัดทำบทดลองหลังปิดบัญชี	0.174	0.064	2.734	0.007*

F=57.791 p = 0.000 AdjR²=0.428

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

5. จากตาราง 4 พบว่า ระบบการบันทึบบัญชีที่ดี ด้านการวิเคราะห์รายการค้า (QTA) ด้านการบันทึกรายการปรับปรุงรายการ (QAJ) ด้านการจัดทำบทดลองหลังปรับปรุงรายการ (QAT) ด้านการบันทึกรายการปิดบัญชี (QCE) และด้านการจัดทำบทดลองหลังปิดบัญชี (QCT) มีความสัมพันธ์

และผลกระทบเชิงบวกกับ คุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเชื่อถือได้ (QRA) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งสามารถสร้างสมการได้ดังนี้

$$QRA = 0.642 + 0.135QTA + 0.144QAJ + 0.161QAT + 0.186QCE + 0.174QCT$$

ตาราง 5 การวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่าย โดยใช้ตัวแปรตามเป็นคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านการเปรียบเทียบกันได้ ของผู้บริหารฝ่ายบัญชีของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ระบบการบันทึกบัญชีที่ดี	คุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านการเปรียบเทียบกันได้		t	p - value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	1.890	0.197	9.600	0.000*
ด้านการวิเคราะห์รายการค้า	0.056	0.041	1.359	0.175
ด้านการบันทึกรายการในสมุดรายวัน	0.089	0.068	1.311	0.191
ด้านการผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภท	0.061	0.090	0.676	0.499
ด้านการจัดทำบทดลอง	0.001	0.084	0.010	0.992
ด้านการบันทึกปรับปรุงรายการ	0.075	0.054	1.382	0.168
ด้านการจัดทำบทดลองหลังปรับปรุงรายการ	0.104	0.060	1.726	0.085
ด้านการจัดทำงบการเงิน	0.098	0.083	1.174	0.241
ด้านการจัดทำบทดลองหลังปิดบัญชี	0.535	0.043	12.452	0.000*
ด้านการจัดทำบทดลองหลังปิดบัญชี	0.179	0.070	2.558	0.011*

F=155.040 p = 0.000 AdjR²=0.289

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

6. จากตาราง 5 พบว่า ระบบการบันทึกบัญชีที่ดี ด้านการจัดทำบทดลองหลังปิดบัญชี (QCT) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านการเปรียบเทียบกันได้ (QCA) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งสามารถสร้างสมการได้ดังนี้

$$QCA = 1.890 + 0.535QCT$$

อภิปรายผล

การวิจัย เรื่อง ผลกระทบของระบบการบันทึกบัญชีที่ดีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือสามารถอภิปรายผลได้ดังนี้

1. ระบบการบันทึกบัญชีที่ดี ด้านการวิเคราะห์รายการค้า มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และด้านความเชื่อถือได้ อาจเนื่องมาจากการวิเคราะห์

รายการค้าเป็นจุดเริ่มต้นของการจัดทำบัญชี หากองค์กรมีผังบัญชีที่เหมาะสม มีการใช้สมการบัญชีเป็นเกณฑ์ในการวิเคราะห์รายการค้า และใช้หลักการบัญชีคู่ในการวิเคราะห์รายการทางการเงินที่เกิดขึ้นจะส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินสอดคล้องกับแนวคิดของประดิษฐ์ เจริญชัยชนะ (2553 : 51) กล่าวว่า การวิเคราะห์รายการค้าเป็นจุดเริ่มต้นของวงจรการบัญชีเป็นขั้นตอนเริ่มแรกของการจัดทำบัญชี ซึ่งเป็นขั้นตอนที่สำคัญมากเพราะหากวิเคราะห์รายการค้าผิดก็จะทำให้ขั้นตอนต่อไป เช่น การบันทึกบัญชีในสมุดรายวัน การผ่านบัญชีไปสมุดบัญชีแยกประเภท ตลอดจนจนถึงการจัดทำงบการเงินผิดไปด้วย

2. ระบบการบันทึกบัญชีที่ดี ด้านการบันทึกรายการในสมุดรายวันมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเข้าใจได้ อาจเนื่องมาจากการบันทึกรายการในสมุดรายวันเป็นการนำผลการวิเคราะห์รายการค้ามาบันทึกลงในสมุดรายวันขึ้นต้น หากมี

การวิเคราะห์รายการค้าถูกต้อง การบันทึกรายการในสมุดรายวันก็จะถูกต้องตามไปด้วย รวมทั้งการนำเอกสารและหลักฐานมาประกอบการบันทึบบัญชีมีความถูกต้อง เชื่อถือได้ และสามารถตรวจสอบได้ สอดคล้องกับแนวคิดของ สมเดช โรจน์คุรีเสถียร (2544 : 8) กล่าวว่า การนำรายการค้าและเหตุการณ์ทางการเงินมาจดบันทึกลงแล้วจัดหมวดหมู่ โดยมีการสรุปผลและวิเคราะห์ตีความหมายอย่างมีหลักเกณฑ์ การเก็บรวบรวม บันทึกรายการและทำสรุปผลข้อมูลอันเกี่ยวกับเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจในรูปของตัวเงินจะให้ข้อมูลทางการเงินที่เป็นประโยชน์ นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ Ball และคณะ (2005 : 83-183) กล่าวว่า การรับรู้รายการที่ทันต่อเวลาเป็นคุณสมบัติสำคัญของการจัดทำรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพ นอกจากนี้คุณภาพรายงานทางการเงินแตกต่างกันเป็นผลมาจากความมีประสิทธิภาพของระบบเศรษฐกิจ ถึงแม้ว่าจะมีกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับฉบับเดียวกัน

3. ระบบการบันทึบบัญชีที่ดี ด้านการผ่านรายการไปยังบัญชีแยกประเภทไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินทั้ง 4 ด้าน ได้แก่ ด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเชื่อถือได้ และด้านการเปรียบเทียบกันได้ อาจเนื่องมาจากกระบวนการจัดทำบัญชีในขั้นตอนการผ่านรายการไปยังบัญชีแยกประเภทเป็นการนำรายการค้าที่บันทึกไว้ในสมุดขึ้นต้นไปบันทึกไว้ในบัญชีแยกประเภทที่เกี่ยวข้อง ตามลักษณะรายการค้าที่บันทึกไว้ในสมุดขึ้นต้น เมื่อผ่านรายการเสร็จแล้วต้องอ้างอิงหน้าบัญชีของสมุดขึ้นต้นและเลขที่บัญชีแยกประเภทที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ทราบว่ารายการเดบิตหรือเครดิตที่บันทึกไว้ในบัญชีแยกประเภทเป็นการผ่านรายการมาจากสมุดขึ้นต้นประเภทใด หน้าบัญชีใดและรายการในสมุดขึ้นต้นที่บันทึกได้ผ่านรายการไปยังบัญชีแยกประเภทบัญชีใด และเลขที่บัญชีอะไร การผ่านรายการไปยังบัญชีแยกประเภท

เป็นกระบวนการต่อเนื่องจากการวิเคราะห์รายการค้าและการบันทึกรายการในสมุดรายวันขึ้นต้น ข้อมูลที่ได้จากกระบวนการดังกล่าวยังไม่สามารถนำมาวิเคราะห์และเปรียบเทียบกันได้ ดังนั้น การผ่านรายการไปยังบัญชีแยกประเภทจึงไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน สอดคล้องกับแนวคิดของสภานิติวิชาชีพบัญชี (2552 : 10 - 14) กล่าวว่า รายงานทางการเงินต้องสามารถเปรียบเทียบกันได้เพื่อให้เห็นแนวโน้มฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานผู้ใช้งานการเงินต้องสามารถนำข้อมูลในรายงานการเงินมาเปรียบเทียบกับรายงานการเงินในรอบระยะเวลาต่างกัน รวมทั้งสามารถนำรายงานการเงินในรอบระยะเวลาเดียวกันมาเปรียบเทียบกับกิจการอื่นได้ ซึ่งผู้ใช้ต้องทราบนโยบายการบัญชีและการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี เพื่อสามารถเปรียบเทียบรายงานทางการเงินได้และสามารถทำให้ผู้ใช้รายงานการเงินนำข้อมูลมาใช้ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจได้

4. ระบบการบันทึบบัญชีที่ดี ด้านการจัดทำบทดลอง ไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินทั้ง 4 ด้าน ได้แก่ ด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเชื่อถือได้ และด้านการเปรียบเทียบกันได้ อาจเนื่องมาจากบทดลองเป็นการจัดทำเพื่อพิสูจน์ความถูกต้องของการบันทึบบัญชี การบันทึกรายการค้าในสมุดรายวันทั่วไป การผ่านรายการจากสมุดรายวันทั่วไปไปยังบัญชีแยกประเภท และการหายอดคงเหลือด้วยดินสอจากรายการค้าทุกรายการ การจัดทำบทดลองจะบันทึกโดยเดบิตบัญชีต่างๆ เป็นจำนวนเงินรวมกันเท่ากับจำนวนเงินรวมที่เครดิตไว้ในบัญชีต่างๆ ซึ่งเป็นขั้นตอนของการบันทึบบัญชีต่อเนื่องจากการผ่านรายการไปยังบัญชีแยกประเภท ข้อมูลที่ได้จากกระบวนการจัดทำบทดลองเป็นเพียงข้อมูลยังไม่สามารถนำมาใช้ในการตัดสินใจได้ ดังนั้น การจัดทำบทดลอง จึงไม่มีความสัมพันธ์

และผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน สอดคล้องกับแนวคิดของสภาวิชาชีพบัญชี (2552 : 10 - 14) กล่าวว่า การที่ข้อมูลเกี่ยวข้องกับ การตัดสินใจของผู้ใช้รายงานการเงินก็ต่อเมื่อข้อมูล นั้นช่วยให้ผู้ใช้สามารถประเมินเหตุการณ์ในอดีต ปัจจุบัน และอนาคตได้ รวมทั้งช่วยยืนยันหรือชี้ ข้อผิดพลาดของผลการประเมินที่ผ่านมาของผู้ใช้ รายงานการเงินได้ โดยช่วยในการคาดคะเนและ ยืนยันความถูกต้องของการคาดคะเนความสัมพันธ์ ของข้อมูลที่ผ่านมา ซึ่งข้อมูลฐานะการเงินและผล การดำเนินงานในอดีตสามารถใช้เป็นเกณฑ์ในการ คาดคะเนฐานะการเงินและผลการดำเนินงานใน อนาคตได้

5. ระบบการบันทึกบัญชีที่ดี ด้านการ บันทึกปรับปรุงรายการ มีความสัมพันธ์และผล กระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้าน ความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และด้านความเชื่อถือได้ อาจเนื่องมาจาก การ บันทึกปรับปรุงรายการเป็นการปรับบัญชีในวันสิ้น งวด เพื่อให้ได้งบการเงินที่ถูกต้องตามควร โดย จัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปภายใต้ แม่บทการบัญชีและเป็นไปตามเกณฑ์คงค้างและ เกณฑ์การดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง ซึ่งการปรับปรุง รายการปกติจะปรับปรุง ณ วันสิ้นงวดบัญชี หรือ เมื่อต้องการปิดบัญชี โดยบันทึกรายการปรับปรุง ในสมุดรายวันทั่วไป แล้วผ่านรายการไปบัญชีแยก ประเภท เพื่อปรับปรุงยอดให้ถูกต้อง ก่อนปิดบัญชี และออกงบการเงิน ดังนั้น การบันทึกการปรับปรุง รายการจึงเป็นขั้นตอนหนึ่งที่สำคัญของวงจรการ บัญชี เพื่อให้ได้งบการเงินที่ถูกต้องตามหลักการ บัญชีที่รับรองทั่วไป จึงต้องทำทุกครั้งก่อนปิดบัญชี และออกงบการเงิน สอดคล้องกับแนวคิดของ เมธ สิทธิ พูลดี (2551 : 285 - 286) กล่าวว่า การเสนอ รายงานให้ผู้บริหารหรือบุคคลภายนอก ข้อมูลที่ เผยแพร่ออกไปจะต้องถูกต้องตรงกับข้อเท็จจริง เนื่องจากผู้ใช้รายงานนำข้อมูลไปใช้ประกอบการ ตัดสินใจ ซึ่งจะก่อให้เกิดความเสียหายหากข้อมูล

ที่ได้รับไม่ถูกต้องตรงกับความเป็นจริง นอกจากนี้ ความถูกต้องของรายงานยังเป็นสิ่งที่แสดงถึงความ น่าเชื่อถือและการยอมรับของผู้ใช้งาน

6. ระบบการบันทึกบัญชีที่ดี ด้านการจัด ทำงบทดลองหลังปรับปรุงรายการ มีความสัมพันธ์ และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และด้าน ความเชื่อถือได้ อาจเนื่องมาจากการจัดทำงบ ทดลองหลังปรับปรุงรายการเป็นกระบวนการที่ จัดทำหลังจากบันทึกรายการปรับปรุงในสมุดราย วันทั่วไปและผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภท ทั่วไปที่เกี่ยวข้องแล้ว บัญชีที่มีผลกระทบจาก รายการปรับปรุงจะมียอดคงเหลือที่เปลี่ยนแปลง ไป เพื่อเป็นการรวบรวมยอดคงเหลือของบัญชี แยกประเภททุกบัญชีหลังรายการปรับปรุง โดย มีวัตถุประสงค์ของการจัดทำเพื่อพิสูจน์ความถูก ต้องว่ายอดรวมทางด้านเดบิตยังเท่ากับยอดรวม ทางด้านเครดิต ภายหลังการปรับปรุงบัญชีแล้ว โดยรูปแบบของงบทดลองหลังปรับปรุงรายการ ยังคงมีรูปแบบเช่นเดียวกับงบทดลองก่อนรายการ ปรับปรุง แตกต่างเฉพาะชื่อหัวบเท่านั้น สอดคล้อง กับแนวคิดของ เมธสิทธิ พูลดี (2551 : 285-286) กล่าวว่า ปัจจัยที่ควรคำนึงถึงในการจัดทำรายงาน ทางการเงิน คือความถูกต้อง เนื่องจากผู้ใช้รายงาน ทางการเงินสามารถนำข้อมูลไปใช้ประกอบการ ตัดสินใจ ซึ่งจะก่อให้เกิดความเสียหายหากข้อมูล ที่ได้รับไม่ถูกต้อง ตรงกับความเป็นจริง นอกจากนี้ ความถูกต้องของรายงานยังเป็นสิ่งที่แสดงถึงความ น่าเชื่อถือและการยอมรับของผู้ใช้งาน

7. ระบบการบันทึกบัญชีที่ดี ด้านการ จัดทำงบการเงิน ไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบ เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินทั้ง 4 ด้าน ได้แก่ ด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้อง กับ การตัดสินใจ ด้านความเชื่อถือได้ และด้าน การเปรียบเทียบกันได้ อาจเนื่องมาจากการจัดทำ งบการเงินของเทศบาลในปัจจุบันถูกกำหนด ให้จัดทำตามระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วย

การบันทึบบัญชี การจัดทำทะเบียน และรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2543 ซึ่งเป็นระบบเดิม (ระบบมือ) ถึงแม้จะมีการพัฒนาประสิทธิภาพการดำเนินงาน การบันทึบบัญชีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจากเดิมด้วยระบบ มือ มาเป็นระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ก็ตาม เทศบาลบางแห่งก็ยังคงจัดทำบัญชีตามระบบเดิมงบการเงิน หรือรายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้นจึงไม่สามารถประเมินได้ว่ามีความน่าเชื่อถือหรือไม่ และไม่สามารถนำไปเปรียบเทียบกับเทศบาลอื่นได้ เนื่องจากระบบการบันทึบบัญชีของเทศบาลแต่ละแห่งแตกต่างกัน ดังนั้น การจัดทำบัญชีจึงเป็นเพียงการตรวจสอบการปฏิบัติงานเท่านั้น การจัดทำงบการเงินจึงไม่มีผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน สอดคล้องกับแนวคิดของสิริลักษณ์ เทียงธรรมและคณะ (2553 : 3-4) กล่าวว่า เทศบาลเป็นหน่วยงานภาครัฐหรือกิจการที่ไม่มุ่งหวังกำไร การจัดทำบัญชีเป็นเครื่องมือช่วยควบคุมการเบิกจ่ายเงินงบประมาณให้อยู่ภายในขอบเขตของกฎหมาย งบประมาณรายจ่าย และระเบียบข้อบังคับเกี่ยวกับการเบิกจ่ายเงินของทางราชการเป็นหลักฐานให้ผู้สอบบัญชีใช้ในการตรวจสอบรายงานทางการเงินที่เกิดขึ้นว่าการรับเงินการจ่ายเงินที่เกิดขึ้นเป็นไปโดยสุจริตและถูกต้อง

8. ระบบการบันทึบบัญชีที่ดี ด้านการบันทึกรายการปิดบัญชี (QCE) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และด้านความเชื่อถือได้ อาจเนื่องมาจากการบันทึกรายการปิดบัญชีเป็นการทำให้ยอดบัญชีต่างๆ ในหมวดรายได้และหมวดค่าใช้จ่ายให้มียอดคงเหลือเป็นศูนย์ โดยวิธีการบันทึกรายงานเงินที่เท่ากันไว้ทางด้านตรงกันข้าม เช่น บัญชีรายได้จะบันทึกทางด้านเดบิต เพื่อโอนปิดไปเข้าบัญชีกำไรขาดทุน บัญชีค่าใช้จ่ายจะบันทึกทางด้านเครดิต เพื่อโอนปิดไปเข้าบัญชีกำไรขาดทุนเช่นกัน เป็นต้น บัญชีกำไรขาดทุนจึงเป็นบัญชีที่สร้างขึ้นมาชั่วคราว

เพื่อเปรียบเทียบผลต่างระหว่างรายได้กับค่าใช้จ่าย เมื่อทราบผลการดำเนินงานจะโอนปิดผลกำไรขาดทุนที่ได้เข้าบัญชีส่วนเจ้าของ (ทุน) ซึ่งจะมีผลทำให้บัญชีกำไรขาดทุนถูกปิดไปเช่นกัน หากไม่มีการบันทึกรายการปิดบัญชีก็ไม่สามารถทราบฐานะการเงินและผลการดำเนินงานที่ผ่านมาได้ และขาดรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพและเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจ สอดคล้องกับแนวคิดของสมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ และสมเดช โรจน์ศรีเสถียร (2540 : 3) กล่าวว่า วัตถุประสงค์ของการจัดทำบัญชีก็เพื่อเป็นการจดบันทึกรายการต่างๆ ของกิจการที่เกิดขึ้น โดยเรียงลำดับก่อนหลังของการเกิดรายการค่านั้น ไว้อย่างเป็นระเบียบแบบแผนเพื่อให้เจ้าของกิจการได้ทราบถึงผลการดำเนินงานของกิจการว่ามีผลกำไรหรือขาดทุนจำนวนเท่าใดในรอบระยะเวลาหนึ่งที่กำหนด เพื่อแสดงให้เห็นฐานะการเงินของกิจการว่ามีฐานะการเงินอย่างไร ณ วันใดวันหนึ่งนั้น

9. ระบบการบันทึบบัญชีที่ดี ด้านการจัดทำงบทดลองหลังปิดบัญชี (QCT) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเข้าใจได้ ด้านความเชื่อถือได้ และด้านการเปรียบเทียบกันได้ อาจเนื่องมาจากการจัดทำงบทดลองหลังปิดบัญชีเป็นกระบวนการที่จะต้องจัดทำหลังจากมีการบันทึกรายการปิดบัญชีเพื่อตรวจสอบยอดคงเหลือของบัญชีว่ายังคงมียอดทางด้านเดบิตและเครดิตเท่ากันและยังเป็นการสรุปยอดคงเหลือในบัญชีที่จะยกไปในงวดบัญชีต่อไป เพราะฉะนั้นการจัดทำงบทดลองหลังปิดบัญชีจึงขาดไม่ได้ในกระบวนการจัดทำบัญชี หรืออาจกล่าวได้ว่าองค์กรจะต้องดำเนินงานต่อไปอย่างต่อเนื่องไม่มีที่สิ้นสุด สอดคล้องกับแนวคิดของ สภาวิชาชีพบัญชี (2552) กล่าวว่า รายงานทางการเงินจัดทำขึ้นตามข้อสมมุติว่ากิจการจะดำเนินงานต่อไปโดยไม่มีความตั้งใจที่จะเลิกกิจการ หรือลดขนาดลงอย่างมีนัยสำคัญ

สรุป

ระบบการบันทึกบัญชีที่ดี ด้านการวิเคราะห์รายการค้า ด้านการบันทึกรายการในสมุดรายวัน ด้านการบันทึกปรับปรุงรายการ ด้านการจัดทำงบทดลองหลังปรับปรุงรายการ ด้านการบันทึกรายการปิดบัญชี และด้านการจัดทำงบทดลองหลังปิดบัญชี มีความความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ดังนั้น เทศบาลต้องให้ความสำคัญกับการพัฒนาระบบการปฏิบัติงานทางการเงินบัญชีและการบันทึกบัญชีให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น รวมทั้งการฝึกอบรมให้พนักงานมีความรู้ความสามารถและความเชี่ยวชาญในการปฏิบัติงานทางการเงินบัญชีมากขึ้น นอกจากนี้เทศบาลควรมุ่งเน้นในการลงทุนทางด้านระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ เพื่อนำมาช่วยในการปฏิบัติงานทางการเงินบัญชีให้มีประสิทธิภาพและประสบความสำเร็จมากยิ่งขึ้น

ข้อเสนอแนะ

1. ผู้บริหารฝ่ายบัญชีควรให้ความสำคัญกับระบบการบันทึกบัญชี ด้านการวิเคราะห์รายการค้า ด้านการบันทึกรายการในสมุดรายวัน ด้านการบันทึกปรับปรุงรายการ ด้านการจัดทำงบทดลอง

หลังปรับปรุงรายการ ด้านการบันทึกรายการปิดบัญชี และด้านการจัดทำงบทดลองหลังปิดบัญชี

2. ในการวิจัยครั้งนี้เป็นการศึกษาเฉพาะความคิดเห็นของผู้บริหารฝ่ายบัญชีของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือเท่านั้น สำหรับการวิจัยในอนาคตควรศึกษาความคิดเห็นของผู้บริหารฝ่ายบัญชีของเทศบาลในภาคอื่นๆ เช่น ภาคกลาง ภาคใต้ ภาคเหนือ เป็นต้น

3. ควรศึกษาผลกระทบของระบบการบันทึกบัญชีที่ดีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านการผ่านรายการไปยังบัญชีแยกประเภท และด้านการจัดทำงบการเงิน เพื่อนำข้อมูลไปใช้ประโยชน์ในอนาคต

กิตติกรรมประกาศ

คณะผู้วิจัยขอขอบคุณคณะกรรมการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคามที่ได้สนับสนุนงบประมาณในการจัดทำวิจัย สมาชิกในครอบครัวประหยัดและครอบครัวพุทธศรี ที่เป็นกำลังใจช่วยเหลือและเป็นแรงสนับสนุนเพื่อนนิสิตรุ่นที่ 15 และรุ่นพี่ระดับปริญญาโท คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคามทุกคน รวมทั้งผู้ที่เกี่ยวข้องทุกท่านที่ทำให้งานวิจัยนี้สำเร็จ ลุล่วงด้วยดี

เอกสารอ้างอิง

- กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น. 2555. *ระบบข้อมูลกลางองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น*. 30 เมษายน 2555. <<http://www.thailocaladmin.go.th>>
- กระทรวงมหาดไทย กรมการปกครอง. *ระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วย การบันทึกบัญชี การจัดทำทะเบียน และรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2543*. กรุงเทพฯ : กระทรวงมหาดไทย, 2543
- แดน กุลรูป. *“การศึกษาข้อบกพร่องในการจัดทำบัญชีจากการตรวจสอบบัญชีของกรมพัฒนาธุรกิจการค้า”* การค้นคว้าแบบอิสระ บช.ม. เชียงใหม่ : มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, 2548.
- ประดิษฐ์ เจริญชัยชนะ และคณะ. *การบัญชีสำหรับองค์กรท้องถิ่น*. กรุงเทพฯ : บริษัท แอคทีฟ พริน จำกัด, 2553.
- เมฆสิทธิ์ พูลดี. *ระบบบัญชี*. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ : บริษัท ทริปเฟล็ด เอ็ดดูเคชั่น จำกัด, 2551.
- เมฆากุล เกียรติกระจายและศิลปพร ศรีจันเพชร. *ทฤษฎีการบัญชี*. พิมพ์ครั้งที่ 9. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์ มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์, 2544.
- ศิริลักษณ์ เทียงธรรมและคณะ. *การตรวจสอบภายในภาครัฐ*. กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2553.
- สภาวิชาชีพบัญชี. 2552. *แม่บทการบัญชี (ปรับปรุง 2552)*. 1 กุมภาพันธ์ 2555. <http://www.fap.or.th/files/st_account/farmwork.pdf>
- สมเดช โจน์ครีเสถียร. *เทคนิคการวางระบบบัญชีให้มีประสิทธิภาพ*. พิมพ์ครั้งที่ 7. กรุงเทพฯ : บริษัท ธรรมนิติ จำกัด, 2544.
- สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ สมเดช โจน์ครีเสถียร. *หลักการบัญชีขั้นต้น* กรุงเทพฯ : แมคกรอ – ฮิล, 2540.
- สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. *มาตรฐานการบัญชีของไทย เล่ม 1*. พิมพ์ครั้งที่ 4. กรุงเทพฯ : 1 บุญศิริการพิมพ์, 2547.
- สันทวิชญ์ ผลิผล. *ปัญหาระบบบัญชีใหม่ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น : ด้านการปฏิบัติงาน*. วิทยานิพนธ์, ปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช. 2546.
- Aaker, D. A., V. Kumar and G. S. Day. *Marketing Research*. New York : John Wiley &
- Ball, R., & Shivakumar, L. “Earnings quality in UK private firms: Comparative loss recognition timeliness.” *Journal of Accounting and Economics*, 39 (1) : 83-128, 2005.
- Black, K. *Business Statistics for Contemporary Decision Making*. 4th ed. USA : John Wiley and Sons, 2006.
- Burn, J W., Jr. “Accounting Information and Decision Making : Some Behavioral Hypotheses,” *Journal of Business Finance & Accounting* . 34(7)&(8) : 469-492 ; September –October, 2007.
- Damant, D., “Accounting standards – a new era,” *Balance Sheet*. 11(1) ; 195 – 198 2003.
- Dull, T., “Using Control Charts to Monitor Financial Reporting of Public Companies,” *International Journal of Accounting Information Systems*. 2(5) ; 109-127, 2004.
- Feltham, G., R Sean and Z. Pring. “Precision in Accounting Information, Financial Leverage and the Value of Equity,” *Journal of Business Finance & Accounting*. 34(7)&(8) : 1099-1122 ; September – October, 2007.
- Nunnally, J. C. *Psychometric Theory*. New York : McGraw - Hill, 2001.