

ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีและประสิทธิภาพการควบคุมภายในกับคุณภาพ
รายงานทางการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล
The Correlation Between Accounting the Professional Ethics as well as Internal
Control Efficiency and the Quality of Financial Report of Small and Medium
Enterprise in Bangkok Metropolitan Areas

ธิดารัตน์ เกิดอยู่¹ และ พรณทิพย์ อย่างกลั่น²

Thidarat Gurdyoo¹ and Phanthip Yangklan²

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

School of Accounting, Sripatum University, Thailand

Corresponding Author, E-mail: ¹gthida.ray@gmail.com

Received: September 23, 2023

Revised: April 29, 2024

Accepted: April 30, 2024

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีและประสิทธิภาพการควบคุมภายในกับคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาเป็นนักบัญชีของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล จำนวน 284 คน เก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถาม ทดสอบสมมติฐาน โดยใช้การวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ

ผลการศึกษาพบว่า จรรยาบรรณวิชาชีพ ได้แก่ ความซื่อสัตย์สุจริต ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่ และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน และพฤติกรรมทางวิชาชีพ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความทันเวลา และความเข้าใจได้ ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ และความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ความซื่อสัตย์สุจริต มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านการเปรียบเทียบกันได้ ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่ และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน และความโปร่งใส มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านการพิสูจน์ยืนยันได้ และประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามและประเมินผล มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และการพิสูจน์ยืนยันได้ สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามและประเมินผล มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม และการเปรียบเทียบกันได้ และการประเมินความเสี่ยง สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามและประเมินผล

มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความทันเวลา และความเข้าใจได้ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และ 0.01

คำสำคัญ: จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี; ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน; คุณภาพรายงานทางการเงิน

Abstract

The objective of this research was to study the correlation between accounting professional ethics as well as the internal control efficiency and the quality of financial report of small and medium enterprise in the Bangkok Metropolitan areas. This research was quantitative research. The sample group in this research consisted of 284 accountants in the Bangkok Metropolitan areas. Data collection was conducted through questionnaires, and data analysis involved descriptive statistics, correlation coefficient, and multiple regression analysis.

The research revealed that accounting professional ethics including integrity, professional competence, due care and compliance with work standards, as well as professional behavior, had a positive correlation with the quality of financial report in terms of relevance, timeliness and understandability. Objectivity and independence, and professional competence, due care and compliance with work standards had a positive correlation with the quality of financial report in terms of faithful representation. Integrity had a positive correlation in terms of comparability. Objectivity and independence, and professional competence, due care and compliance with work standards, as well as transparency, had a positive correlation the quality of financial report in terms of verifiability. Furthermore, the result showed that internal control efficiency including control environment, information and communication, as well as monitoring and evaluation, had a positive correlation with the quality of financial report in terms of relevance and verifiability. Information and communication, and monitoring and evaluation had a positive correlation with the quality of financial report in terms of faithful representative and comparability. Risk assessment, information and communication, as well as monitoring and evaluation, had a correlation with the quality of financial report in terms of timeliness and understandability with the statistical significance at 0.05 and 0.01 level.

Keywords: Accounting Professional Ethics; Internal Control Efficiency; The Quality of Financial Report

บทนำ

ธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (Small & Medium Enterprises หรือ SMEs) แม้ว่าไม่ใช่กิจการขนาดใหญ่ แต่เนื่องจากมีปริมาณมากที่สุดในประเทศ จึงถือเป็นหัวใจสำคัญในการพัฒนาเศรษฐกิจ หลายฝ่ายที่เกี่ยวข้องได้ตระหนักถึงความสำคัญของธุรกิจประเภทนี้ โดยให้การสนับสนุนในลักษณะต่าง ๆ ในการบริหารจัดการธุรกิจ SMEs ย่อมต้องการใช้ข้อมูลทางบัญชีที่มีความเหมาะสม เพื่อใช้ในการตัดสินใจและควบคุมการดำเนินธุรกิจให้ประสบความสำเร็จ ผู้ประกอบการอาศัยข้อมูลทางการเงินอย่างง่าย ๆ คือ รายงานทางการเงิน ประกอบด้วย งบการเงินและข้อมูลอื่น ๆ ทางการเงิน เป็นแนวทางในการบริหารธุรกิจ โดยใช้ในการวางแผน ตัดสินใจ และควบคุมการดำเนินงานไปสู่เป้าหมายได้ด้วยดี และช่วยในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ การรายงานข้อมูลทางการเงินสำหรับธุรกิจ SMEs มีความสำคัญไม่แตกต่างไปจากธุรกิจรูปแบบอื่น รายงานทางการเงินที่มีความโปร่งใสเป็นปัจจัยสำคัญอย่างหนึ่ง การเผยแพร่ต้องแสดงภาพที่ถูกต้องและครบถ้วน ข้อมูลที่เปิดเผยมต่อบุคคลภายนอกต้องเป็นข้อมูลตามกฎหมายเกณฑ์ ข้อกำหนดที่เหมาะสมและมาตรฐานที่เกี่ยวข้อง ในส่วนของรายงานการเงิน นักบัญชีจะใช้มาตรฐานการบัญชี หรือมาตรฐานรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจ SMEs ซึ่งกำหนดโดยสภาวิชาชีพในพระบรมราชูปถัมภ์ ข้อมูลหรือรายงานทางการเงินของ SMEs ที่น่าเชื่อถือ ก่อให้เกิดประโยชน์มากมายแก่ระบบเศรษฐกิจ กิจการสามารถนำข้อมูลในรายงานทางการเงินมาใช้ในการประเมินผลการดำเนินงานของกิจการที่ผ่านมาในอดีต และใช้ประกอบการตัดสินใจสำหรับการกำหนดแผนงานหรือกลยุทธ์ในอนาคต (ศิลปพร ศรีจันทพร, 2559) อีกทั้งการที่ SMEs จะพัฒนาธุรกิจจำเป็นต้องมีเงินทุน ซึ่งที่มาของแหล่งของเงินอาจเป็นสถาบันการเงินที่ต้องใช้ข้อมูลทางการเงินในการประเมินความน่าเชื่อถือของ SMEs อีกด้วย

รายงานทางการเงินที่ให้ข้อมูลทางการเงินที่มีคุณภาพ น่าเชื่อถือ สามารถนำมาใช้ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ เป็นไปตามมาตรฐานสากล และมีประโยชน์ต่อผู้ใช้ข้อมูลทั้งในปัจจุบันและอนาคต ต้องเป็นรายงานทางการเงินที่มีลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลการเงินที่มีประโยชน์ในลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานและลักษณะเชิงคุณภาพเสริม ประกอบด้วย 1) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ 2) ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม 3) ความสามารถเปรียบเทียบได้ 4) ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ 5) ความทันเวลา และ 6) ความสามารถเข้าใจได้ (ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2563) ดังนั้น หากองค์กรที่จะรายงานข้อมูลทางการเงินในปัจจุบันจะต้องดำเนินการตามกรอบแนวคิดสำหรับรายงานทางการเงินที่กำหนดให้ครบประเด็นเพื่อให้เกิดคุณภาพและความเชื่อมั่นในรายงานทางการเงินที่เผยแพร่ต่อสาธารณะ

การจัดทำรายงานทางการเงินให้เกิดคุณภาพนั้น นักบัญชีมีหน้าที่ต้องมีความละเอียดรอบคอบและปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ถูกต้อง ครบถ้วน เชื่อถือได้ โดยสภาวิชาชีพฯ ได้กำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพขึ้น ตามข้อบังคับสภาวิชาชีพ ว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2561 ไว้ดังนี้ 1) ความซื่อสัตย์สุจริต 2) ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ 3) ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่ และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน 4) การรักษาความลับ 5) พฤติกรรมทางวิชาชีพ และ 6) ความโปร่งใส หากไม่ปฏิบัติตามจรรยาบรรณหรือมาตรฐานที่กำหนดให้ถือว่าผู้นั้นประพฤติดจรรยาบรรณ ซึ่งโทษการประพฤติดจรรยาบรรณ ตั้งแต่ตักเตือนเป็นหนังสือ ภาคทัณฑ์ พักใช้ใบอนุญาต พักการขึ้นทะเบียน หรือ

ห้ามการประกอบวิชาชีพบัญชีด้านที่ประพตติผิตจรรยาบรรณโดยมีกำหนดเวลา แต่ไม่เกินสามปี และเพิกถอนใบอนุญาต เพิกถอนการขึ้นทะเบียนหรือสั่งให้พ้นจากการเป็นสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี (พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชีฯ, 2547)

ในปัจจุบันมีการแข่งขันสูง และมีการเปลี่ยนแปลงด้านเทคโนโลยีเกิดขึ้นอย่างรวดเร็ว กิจการต้องมีการปรับตัวและนำกลยุทธ์ จัดหาเครื่องมือทางด้านการจัดการเข้ามาช่วยในการบริหารงาน รวมทั้งมีการกำกับดูแลที่ดี (Good Governance) เครื่องมือด้านการจัดการประเภทหนึ่งที่น่าสนใจและเป็นพื้นฐานสำคัญของกระบวนการกำกับดูแลการดำเนินกิจกรรมต่าง ๆ คือ ระบบการควบคุมภายใน (Internal Control System) เป็นกลไกที่ช่วยให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมาย ด้านใดด้านหนึ่งหรือทุกด้านในเรื่องของการดำเนินงาน (Operation) การรายงานทางการเงิน (Financial Reporting) และการปฏิบัติให้เป็นไปตามกฎ ระเบียบ และนโยบาย (Compliance with Application Laws and Regulations) ซึ่งขึ้นอยู่กับผู้บริหารในการจัดให้มีระบบการควบคุมภายในเพื่อวัตถุประสงค์ใดวัตถุประสงค์หนึ่งเพียงอย่างเดียว หรือเพื่อวัตถุประสงค์หลายประการที่สัมพันธ์กัน โดยระบบการควบคุมภายในที่ดีตามแนวคิดของ The Committee of Sponsoring Organization of the Roadway Commission (COSO) ต้องประกอบไปด้วย สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม ข้อมูลสารสนเทศ และการสื่อสารในองค์กร การติดตามและประเมินผล เมื่อมีระบบการควบคุมภายในที่ดีจะช่วยให้ทรัพย์สินของกิจการได้รับการดูแลรักษา ป้องกันความเสียหายอันเกิดจากการทุจริตและข้อผิดพลาด ทำให้การบันทึกทางการเงินและรายงานทางการเงินมีความถูกต้อง เชื่อถือได้ ทันเวลา ส่งผลให้การดำเนินงานขององค์กรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ สอดคล้องกับนโยบายที่สำคัญขององค์กร (สมาคมคณะกรรมการผู้ตรวจสอบภายใน, 2554, อัจฉรา มานะอริยกุล, 2559)

จากที่ได้กล่าวมาข้างต้น ผู้วิจัยจึงมีความสนใจทำการศึกษาความสัมพันธ์ของจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีและประสิทธิภาพการควบคุมภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ซึ่งผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยในครั้งนี้ สามารถนำไปใช้ในการสร้างความเชื่อมั่นให้กับองค์กรในเรื่องคุณภาพของรายงานทางการเงินอันเป็นผลมาจากการปฏิบัติตามจรรยาบรรณวิชาชีพของนักบัญชีรวมทั้งรายงานทางการเงินที่เผยแพร่ สามารถทำให้ผู้ที่เกี่ยวข้องสามารถนำข้อมูลทางบัญชีไปใช้ประกอบการตัดสินใจได้อย่างถูกต้องและรวดเร็ว อีกทั้งยังสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการกำหนด การส่งเสริม การพัฒนา และการปรับปรุงการควบคุมภายในขององค์กรให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น เพราะหากองค์กรมีระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพแล้วจะทำให้รายงานทางการเงินมีคุณภาพสูงตามไปด้วย ช่วยให้ธุรกิจเติบโตและสามารถแข่งขันได้

วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล

2. เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการควบคุมภายในกับคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล

สมมติฐานการวิจัย

สมมติฐานข้อที่ 1 จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล

สมมติฐานข้อที่ 2 ประสิทธิภาพการควบคุมภายในมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล

การทบทวนวรรณกรรม

คุณภาพรายงานทางการเงิน หมายถึง ข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ในลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานและลักษณะเชิงคุณภาพเสริม เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของสิ่งที่ต้องการนำเสนอ ประโยชน์ของข้อมูลทางการเงินจะเพิ่มขึ้นถ้าข้อมูลนั้นเปรียบเทียบได้ พิสูจน์ยืนยันได้ ทันท่วงทีและเข้าใจได้ (สิริพรรณ โคมรัตน์มงคล, 2562; สภาวิชาชีพบัญชี, 2563; มณีวรรณ ศรีปาน, 2564) โดยลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ ตามกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (2563) ประกอบด้วย ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน และลักษณะเชิงคุณภาพเสริม โดย ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน มี 2 ด้าน คือ (1) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (2) ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม และลักษณะเชิงคุณภาพเสริม มี 4 ด้าน คือ (1) ความสามารถเปรียบเทียบได้ (2) ความพิสูจน์ยืนยันได้ (3) ความทันเวลา และ (4) ความสามารถเข้าใจได้

ซึ่งในการจัดทำรายงานทางการเงินให้เกิดคุณภาพนั้น นักบัญชีมีหน้าที่ต้องมีความละเอียดรอบคอบและปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ถูกต้อง ครบถ้วน เชื่อถือได้ โดยจรรยาบรรณวิชาชีพของนักบัญชี ตามข้อบังคับสภาวิชาชีพ ว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2561 ประกอบด้วย 1) ความซื่อสัตย์สุจริต 2) ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ 3) ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่ และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน 4) การรักษาความลับ 5) พฤติกรรมทางวิชาชีพ และ 6) ความโปร่งใส ซึ่งจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีส่งผลต่อคุณภาพการจัดทำงบการเงินของสำนักงานบัญชีในเขตอำเภอเมือง จังหวัดอุดรธานี (ผกาดี นิลสุวรรณ และคณะ, 2563) และจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินของบริษัทในไนจีเรีย (Augustine et al., 2015) โดยในการสำรวจความเห็นของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข พบว่า ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ และการฝึกอบรมของนักบัญชี มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน (อมรรัตน์ บุรณะพล และคณะ, 2561) สำหรับบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย นั้น พบว่า การปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในภาพรวมอยู่ในระดับมาก โดยลำดับแรก คือ การรักษาความลับ รองลงมาด้านความรู้ ความสามารถ มาตรฐานในการปฏิบัติงาน ด้านความรับผิดชอบต่อ

ต่อผู้มีส่วนได้เสีย ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม ความซื่อสัตย์สุจริต และด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพตามหลักจรรยาบรรณทั่วไปตามลำดับ (สุวรรณธีรุ่งจตุรงค์, 2561) อีกทั้ง ผู้บริหาร กรรมการผู้จัดการ หรือผู้จัดการ ที่เป็นผู้บริหารยุคใหม่ มีความต้องการนักบัญชีและสำนักงานบัญชีที่ปฏิบัติงานอย่างมืออาชีพ ด้านจรรยาบรรณในวิชาชีพ เป็นผู้บริหารยุคใหม่ และต้องการจัดทำบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี เพื่อให้สามารถนำเสนอข้อมูลทางการเงินที่มีคุณภาพและเป็นประโยชน์ต่อการนำไปใช้ได้อย่างแท้จริง (วรารณ ชัยกุล, 2560)

ระบบการควบคุมภายในมีความจำเป็นต่อการดำเนินงานและการบริหารองค์กรให้ประสบความสำเร็จเป็นอย่างมาก ระบบการควบคุมภายในที่ดี มีขึ้นเพื่อให้การปฏิบัติงานในแต่ละส่วนงาน และขั้นตอนต่าง ๆ เป็นไปตามที่ได้กำหนดไว้ มีความถูกต้อง เหมาะสม ซึ่งจะสามารถช่วยหลีกเลี่ยงหรือลดความเสี่ยงให้เหลือน้อยที่สุด นำไปสู่การบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กรที่ได้วางไว้ รวมทั้งช่วยในการป้องกันและรักษาทรัพย์สินขององค์กรอีกด้วย และการจัดทำข้อมูลทางการเงินที่เชื่อถือได้อย่างทันเวลา (จิณห์ระพีร์ พุ่มสงวน, 2561; แก้วทิพย์ วงษ์ไทย ผดุง, 2563) ระบบการควบคุมภายในที่นำมาใช้ ตามแนวคิดของ COSO ประกอบด้วย 5 ประการ ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามและประเมินผล ซึ่งระบบการควบคุมภายในที่ดี มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของหน่วยงานภาครัฐในประเทศไทย องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดปทุมธานี หน่วยงานรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย และองค์กรส่วนภูมิภาคในเมืองเคนดัล นั่นคือ กิจกรรมที่มีระบบควบคุมภายในที่ดีและมีประสิทธิภาพช่วยในการรักษาความน่าเชื่อถือในข้อมูลทางการเงิน การบันทึกข้อมูลทางการเงินที่ถูกต้องและครบถ้วน การควบคุมการเข้าถึงข้อมูล และการตรวจสอบข้อมูลเพื่อป้องกันการทุจริตและข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้นในรายงานทางการเงินได้ (จิตรลดา สีหามาตย์, 2561; แพรวารี จูมด้วง; 2560, Ikrar, 2018) และสำหรับระบบการควบคุมภายในของโรงเรียนประถมใน Bantung ประเทศอินโดนีเซีย นั้น ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมและด้านกิจกรรมการควบคุมมีอิทธิพลอย่างมากต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน (Aristanti, 2016) ดังนั้น การมีระบบการควบคุมภายในที่ดีจะช่วยให้การบันทึกทางการเงินบัญชีและรายงานทางการเงินมีความถูกต้อง เชื่อถือได้ ทันเวลา ส่งผลให้การดำเนินงานขององค์กรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ สอดคล้องกับนโยบายที่สำคัญขององค์กร (สมาคมคณะกรรมการผู้ตรวจสอบภายใน, 2554; อัจฉรา มานะอริยกุล, 2559)

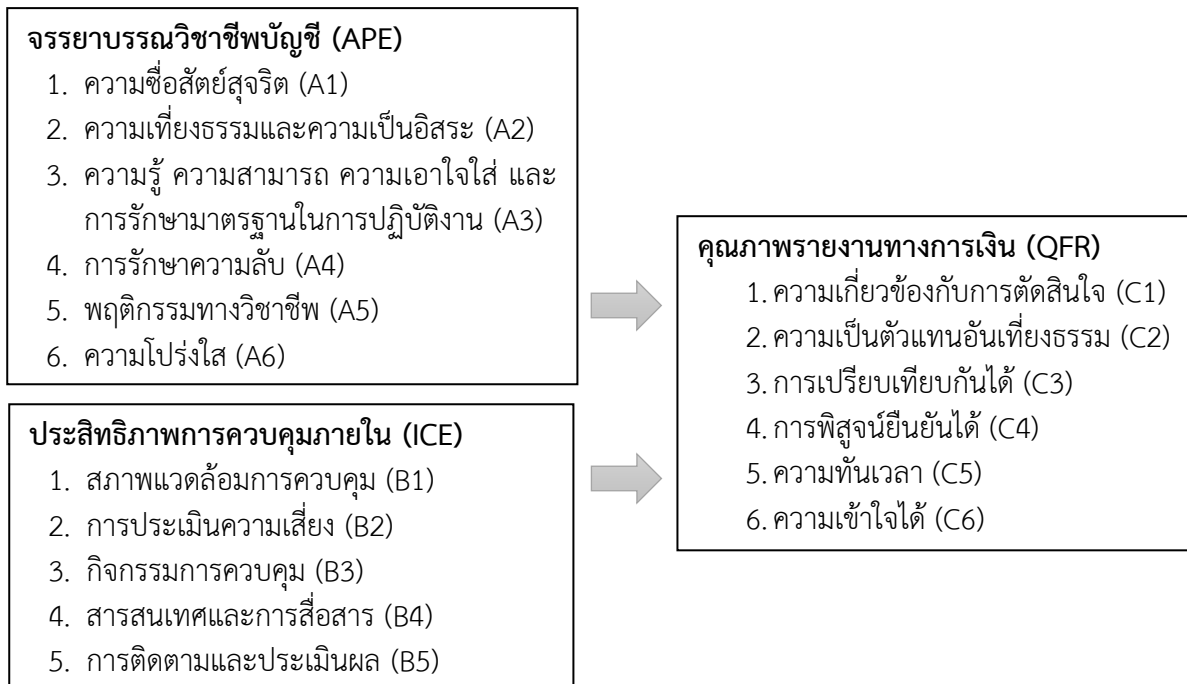
สำหรับ นักบัญชีในธุรกิจ SMEs ต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี เช่นเดียวกับทุกธุรกิจ และในปัจจุบันธุรกิจ SMEs ได้มีการนำระบบการควบคุมภายในมาใช้ในการดำเนินงานของธุรกิจด้วย ซึ่งทั้ง 2 ปัจจัยจะมีผลต่อการรายงานทางการเงินของกิจการหรือไม่ จึงได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับความสัมพันธ์ของจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีและประสิทธิภาพการควบคุมภายในกับคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล เพื่อนำผลที่ได้ไปปรับใช้ในการดำเนินงานของธุรกิจต่อไป

กรอบแนวคิดการวิจัย

การศึกษาในครั้งนี้ ตัวแปรอิสระ ได้แก่ 1) จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี 2) ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน และตัวแปรตาม ได้แก่ คุณภาพรายงานทางการเงิน มีกรอบแนวคิดในการศึกษาดังภาพที่ 1

ตัวแปรอิสระ

ตัวแปรตาม



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

วิธีดำเนินการวิจัย

การศึกษาค้นคว้าครั้งนี้เป็นการศึกษาเชิงปริมาณ (Quantitative Research) และเก็บข้อมูลด้วยวิธีการใช้แบบสอบถาม (Questionnaire) จากการกำหนดตัวแปรที่ใช้ในการวิจัย ซึ่งประกอบด้วยตัวแปรอิสระจำนวน 2 กลุ่ม คือ จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน และตัวแปรตาม คือ คุณภาพรายงานทางการเงิน

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ คือ นักบัญชีของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ที่ดำเนินการอยู่ จำนวน 807,576 แห่ง (ข้อมูลจากสำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ณ วันที่ 2 กุมภาพันธ์ 2566) ผู้วิจัยได้กำหนดตัวอย่าง ตามแนวคิด Taro Yamane (1973) โดยกำหนดค่าความเชื่อมั่นที่ระดับ 95% และยอมรับความคลาดเคลื่อนในการเลือกตัวอย่าง 5% ได้ขนาดตัวอย่างจำนวน 400 ราย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล คือ แบบสอบถาม โดยในการเก็บรวบรวมข้อมูล ผู้วิจัยนำแบบสอบถามที่สร้างขึ้นเสนอต่อผู้เชี่ยวชาญและผู้ทรงคุณวุฒิเพื่อตรวจสอบความถูกต้องของเนื้อหาและความเหมาะสมในการเก็บข้อมูลและทำการตรวจสอบความถูกต้องของเครื่องมือที่ใช้ในการศึกษา โดยทำการทดสอบ

เครื่องมือ ได้แก่ 1) การทดสอบความเที่ยงตรง (Validity) ประกอบด้วย การตรวจสอบความเที่ยงตรงของเนื้อหา (Content Validity) จากการหาค่าดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามและวัตถุประสงค์ (Item-Objective Congruence Index: IOC) โดยทำการแต่งตั้งผู้ทรงคุณวุฒิที่เชี่ยวชาญในสาขาที่เกี่ยวข้องจำนวน 3 ท่าน เพื่อตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาโดยวิธีดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามและวัตถุประสงค์ และ 2) การหาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) ผู้วิจัยทดสอบความเชื่อมั่น โดยวิธีการหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาคควรมีค่าในระดับ 0.7 ขึ้นไป ผลการวิเคราะห์ความเที่ยงของแต่ละตัวแปร พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา มีค่าอยู่ระหว่าง 0.979 ถึง 0.980 และค่าอำนาจจำแนกรายข้อมีค่าอยู่ระหว่าง 0.467 ถึง 0.923 ถือได้ว่าแบบสอบถามมีความน่าเชื่อถือ ผู้วิจัยจึงไม่ได้ทำการตัดข้อคำถามใด ๆ ออกจากการวัดตัวแปร จากนั้นจึงนำแบบสอบถามไปใช้เก็บข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างจริง โดยส่งให้ฝ่ายบัญชี ของธุรกิจ SMEs ในเขตกรุงเทพมหานคร และปริมณฑลเป็นผู้ตอบแบบสอบถาม ซึ่งได้รับการตอบกลับคืนและสมบูรณ์ จำนวน 284 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 71.00 สอดคล้องกับ Aaker, Kumar และ Day (2001) ได้นำเสนอว่า การส่งแบบสอบถามต้องมีอัตราตอบกลับอย่างน้อยร้อยละ 20 จึงถือว่ายอมรับได้

การวิเคราะห์ข้อมูล

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล นำข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถามที่ได้รับการตอบกลับคืนและสมบูรณ์ ไปวิเคราะห์ข้อมูลด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปเพื่อนำมาคำนวณค่าสถิติต่าง ๆ ดังนี้

1. ความคิดเห็นเกี่ยวกับจรรยาบรรณนักบัญชี ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน และคุณภาพของรายงานทางการเงิน ได้แก่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน
2. การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ
3. การวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ของจรรยาบรรณนักบัญชีและประสิทธิภาพการควบคุมภายในที่มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล

ผลการวิจัย

การวิจัยเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีและประสิทธิภาพการควบคุมภายในกับคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ผู้วิจัยสามารถจำแนกผลการวิจัยได้ดังนี้

จากผลการวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา โดยการหาค่าร้อยละของข้อมูลทั่วไปผู้ตอบแบบสอบถาม พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 216 คน คิดเป็นร้อยละ 76.10 มีอายุ 31 – 40 ปี จำนวน 127 คน คิดเป็นร้อยละ 44.72 ส่วนใหญ่มีระดับการศึกษาระดับปริญญาตรีหรือเทียบเท่า จำนวน 140 คน คิดเป็นร้อยละ 49.29 มีประสบการณ์ในการทำงานด้านบัญชี 6 – 10 ปี จำนวน 117 คน คิดเป็นร้อยละ 41.20 และมีรายได้เฉลี่ยต่อเดือน มากกว่า 35,000 บาท จำนวน 111 คิดเป็นร้อยละ 39.08

ตารางที่ 1 แสดงค่าสถิติเชิงพรรณนาของตัวแปร

ตัวแปร	$\bar{X}$	S.D.	ความหมาย
ด้านความซื่อสัตย์สุจริต	4.44	0.54	มากที่สุด
ด้านความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ	4.32	0.57	มากที่สุด
ด้านความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน	4.36	0.55	มากที่สุด
ด้านการรักษาความลับ	4.52	0.47	มากที่สุด
ด้านพฤติกรรมทางวิชาชีพ	4.43	0.51	มากที่สุด
ด้านความโปร่งใส	4.47	0.52	มากที่สุด
ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม	4.13	0.60	มาก
ด้านการประเมินความเสี่ยง	4.02	0.65	มาก
ด้านกิจกรรมการควบคุม	4.11	0.68	มาก
ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร	4.12	0.62	มาก
ด้านการติดตามและประเมินผล	4.22	0.65	มากที่สุด
ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ	4.23	0.59	มากที่สุด
ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม	4.27	0.60	มากที่สุด
ด้านการเปรียบเทียบกันได้	4.22	0.60	มากที่สุด
ด้านการพิสูจน์ยืนยันได้	4.31	0.59	มากที่สุด
ด้านความทันเวลา	4.27	0.59	มากที่สุด
ด้านความเข้าใจได้	4.30	0.56	มากที่สุด

จากตารางที่ 1 ผลการวิจัยพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ด้านความซื่อสัตย์สุจริต มีผลอยู่ในระดับมากที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.44 ด้านความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ มีผลอยู่ในระดับมากที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.32 ด้านความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน มีผลอยู่ในระดับมากที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.36 ด้านการรักษาความลับ มีผลอยู่ในระดับมากที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.52 พฤติทางวิชาชีพ มีผลอยู่ในระดับมากที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.43 และด้านความโปร่งใส มีผลอยู่ในระดับมากที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.47

ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม มีผลอยู่ในระดับมาก โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.13 ด้านการประเมินความเสี่ยง มีผลอยู่ในระดับมาก โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.02 ด้านกิจกรรมการควบคุม มีผลอยู่ในระดับมาก โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.11 ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร มีผลอยู่ในระดับมาก โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.12 และด้านการติดตามและประเมินผล มีผลอยู่ในระดับมากที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.22

ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ มีผลอยู่ในระดับมากที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.23 ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม มีผลอยู่ในระดับมากที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.27 ด้านการเปรียบเทียบกันได้ มีผลอยู่ในระดับมากที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.22 ด้านการพิสูจน์ยืนยันได้ มีผลอยู่ในระดับมากที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.31 ด้านความทันเวลา มีผลอยู่ในระดับมากที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.27 และด้านความเข้าใจได้ มีผลอยู่ในระดับมากที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.30

ตารางที่ 2 แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของตัวแปร

ตัวแปร	A1	A2	A3	A4	A5	A6	B1	B2	B3	B4	B5
A1	1										
A2	.736**	1									
A3	.668**	.704**	1								
A4	.641**	.659**	.656**	1							
A5	.714**	.660**	.774**	.738**	1						
A6	.743**	.678**	.635**	.711**	.746**	1					
B1	.378**	.366**	.377**	.319**	.425**	.418**	1				
B2	.410**	.361**	.389**	.271**	.370**	.418**	.726**	1			
B3	.359**	.267**	.361**	.238**	.344**	.375**	.705**	.786**	1		
B4	.395**	.385**	.364**	.265**	.421**	.419**	.706**	.672**	.676**	1	
B5	.386**	.394**	.443**	.305**	.480**	.409**	.680**	.707**	.764**	.755**	1

** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 * มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 2 พบว่า เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระทุกคู่ ในภาพรวม พบว่าค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรทุกคู่มีค่าไม่เกิน 0.80 ($r \leq 0.80$) ความสัมพันธ์ดังกล่าวแสดงให้เห็นว่าตัวแปรอิสระมีระดับความสัมพันธ์ไม่สูงมากนัก ทำให้ไม่เกิดปัญหา Multicollinearity และเพื่อให้การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระมีความชัดเจนยิ่งขึ้น ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์ในขั้นตอนที่ 2 โดยพิจารณาค่า Tolerance ต่ำสุดเท่ากับ 0.26 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ขั้นต่ำที่ต้องมากกว่า 0.10 ส่วน VIF มีค่าสูงสุดเท่ากับ 3.87 ซึ่งไม่เกิน 10 ดังนั้น จึงสรุปได้ว่าตัวแปรอิสระทั้ง 11 ตัวแปร ไม่มีความสัมพันธ์กันเองในระดับสูง และมีความเหมาะสมที่จะนำไปทำการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ

ผลการทดสอบสมมติฐาน

การวิเคราะห์เพื่อทดสอบสมมติฐาน ผู้วิจัยใช้การวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) โดยใช้หน่วยวิเคราะห์ทั้งหมดจากกลุ่มตัวอย่าง สามารถสรุปผลการทดสอบได้ ดังนี้

ตารางที่ 3 การวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล

APE	C1		C2		C3		C4		C5		C6	
	Beta	Sig.	Beta	Sig.	Beta	Sig.	Beta	Sig.	Beta	Sig.	Beta	Sig.
A1	.180	.037*	.090	.309	.218	.017*	.030	.730	.243	.004**	.218	.012*
A2	-.032	.704	.211	.014*	.108	.217	.222	.008**	-.017	.834	.056	.501
A3	.241	.005**	.257	.004**	.131	.145	.198	.021*	.297	.000**	.349	.000**
A4	-.152	.060	-.205	.014*	-.241	.005**	-.136	.094	-.253	.001**	-.168	.038*
A5	.259	.007**	.077	.436	.142	.163	.110	.258	.201	.032*	.238	.015*
A6	.120	.169	.149	.097	.176	.054	.209	.017*	.154	.068	-.120	.170

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05, ** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

กลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ด้านความทันเวลา อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ในขณะที่ ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ และความโปร่งใส ไม่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพรายงานการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ด้านความทันเวลา

6. จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ได้แก่ ความซื่อสัตย์สุจริต ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน และพฤติกรรมทางวิชาชีพ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ด้านความเข้าใจได้ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 และ 0.05 ส่วนการรักษาความลับ มีความสัมพันธ์เชิงลบกับคุณภาพรายงานการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ด้านความเข้าใจได้ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ในขณะที่ ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ และความโปร่งใส ไม่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพรายงานการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ด้านความเข้าใจได้

ตารางที่ 4 การวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ ประสิทธิภาพการควบคุมภายในมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพ

รายงานทางการเงิน ของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล

ICE	C1		C2		C3		C4		C5		C6	
	Beta	Sig.	Beta	Sig.	Beta	Sig.	Beta	Sig.	Beta	Sig.	Beta	Sig.
B1	.134	0.017*	.067	.317	.006	.925	.144	.039*	.027	.707	.032	.681
B2	.041	.503	.090	.213	.089	.227	.140	.064	.156	.049*	.191	.024*
B3	.123	.052	-.053	.484	.010	.895	-.127	.109	-.008	.919	-.153	.082
B4	.245	.000**	.180	.008**	.492	.000**	.190	.008**	.264	.000**	.288	.000**
B5	.380	.000**	.515	.000**	.192	.010*	.432	.000**	.310	.000**	.316	.000**

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05, ** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

จากตารางที่ 4 จากการทดสอบสมมติฐานโดยใช้การถดถอยพหุคูณ พบว่า

1. ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามและประเมินผล มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 และ 0.05 ส่วนการประเมินความเสี่ยง และกิจกรรมการควบคุม ไม่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพรายงานการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

2. ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ได้แก่ สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามและประเมินผล มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ส่วนสภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง และกิจกรรมการควบคุม ไม่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพรายงานการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม

3. ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ได้แก่ สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามและประเมินผล มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและ

ปริมาณ การเปรียบเทียบกันได้ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 และ 0.05 ส่วนสภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง และกิจกรรมการควบคุม ไม่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพรายงานการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ด้านการเปรียบเทียบกันได้

4. ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามและประเมินผล มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ด้านการพิสูจน์ยืนยันได้ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 และ 0.05 ส่วนการประเมินความเสี่ยง และกิจกรรมการควบคุม ไม่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพรายงานการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ด้านการพิสูจน์ยืนยันได้

5. ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ได้แก่ การประเมินความเสี่ยง สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามและประเมินผล มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ด้านความทันเวลา อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 และ 0.05 ส่วนสภาพแวดล้อมการควบคุม และกิจกรรมการควบคุม ไม่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพรายงานการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ด้านความทันเวลา

6. ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ได้แก่ การประเมินความเสี่ยง สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามและประเมินผล มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ด้านความเข้าใจได้ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 และ 0.05 ส่วนสภาพแวดล้อมการควบคุม และกิจกรรมการควบคุม ไม่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพรายงานการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ด้านความเข้าใจได้

อภิปรายผล

การวิจัยเรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีและประสิทธิภาพการควบคุมภายในกับคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล สามารถอภิปรายผลได้ดังนี้

1. ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ผลการวิจัยพบว่า จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ได้แก่ ความซื่อสัตย์สุจริต ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน และพฤติกรรมทางวิชาชีพ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ได้แก่ ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ และความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน ความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม และจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ได้แก่ ความซื่อสัตย์สุจริต มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านการเปรียบเทียบกันได้ และจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ได้แก่ ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน และความโปร่งใส มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับ

คุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านการพิสูจน์ยืนยันได้ และจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ได้แก่ ความซื่อสัตย์สุจริต ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน และพฤติกรรมทางวิชาชีพ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความทันเวลา และจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ได้แก่ ความซื่อสัตย์สุจริต ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่ และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน และพฤติกรรมทางวิชาชีพ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเข้าใจได้ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และ 0.01 ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัย พบว่า จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีมีความสัมพันธ์กับคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญ (OGOUN, 2020) และจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม ความซื่อสัตย์สุจริต ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน (อมรรัตน์ บุรณะพล และคณะ, 2561) รวมถึงด้านความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชี ก็มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้วยเช่นกัน ดังนั้น นักบัญชีจึงจำเป็นต้องมีความรู้ ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับองค์กรที่ตนเองทำบัญชีเป็นอย่างดี เพื่อให้รายงานทางการเงินสะท้อนฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงาน และการเปลี่ยนแปลงฐานะทางการเงินได้ใกล้เคียงกับสภาพที่แท้จริงขององค์กร ส่งผลให้ข้อมูลในรายงานทางการเงินมีลักษณะเชิงคุณภาพ เพื่อประโยชน์ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้การเงินอันจะนำมาสู่การสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับผู้ใช้การเงิน และผู้มีส่วนได้เสียกับองค์กร (ทัตตาว สิริธิรักษ์, 2557)

และสอดคล้องกับงานวิจัย พบว่า จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงาน ของนักบัญชี (ดาร์รัตน์ สุขแก้ว และคณะ, 2559) ทำให้ทราบว่าองค์กร มีความต้องการนักบัญชีที่ปฏิบัติงานอย่างมืออาชีพ ด้านจรรยาบรรณในวิชาชีพ ด้วยเหตุนี้ นักบัญชีจึงควรมีการพัฒนาศักยภาพทางการบัญชีอย่างต่อเนื่อง มีความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง (วรภรณ์ ชัยกุล, 2560, ผกาดี นิลสุวรรณ และคณะ, 2563) รวมถึงผู้บริหารควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาทักษะของนักบัญชี และส่งเสริมให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ขององค์กรมีจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานในหน้าที่ด้วยความโปร่งใส ไม่บิดเบือนข้อเท็จจริง เป็นอิสระ ปราศจากการถูกรบกวน ไม่มีอคติและความลำเอียงในการปฏิบัติงาน ปฏิบัติงานด้วยความรู้ความสามารถอย่างเต็มกำลัง เพื่อให้สามารถนำเสนอข้อมูลทางการเงินที่มีคุณภาพและเป็นประโยชน์ต่อการนำไปใช้ได้อย่างแท้จริง (สิริพรรณ โกมลรัตน์มงคล, 2562, สลักจิต นิลผาย, 2563)

2. ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการควบคุมภายในกับคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ผลการวิจัยพบว่า ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามและประเมินผล มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ได้แก่ สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามและประเมินผล มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านการเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม และประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ได้แก่ สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามและประเมินผล มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านการเปรียบเทียบกันได้ และประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม สารสนเทศและการ

สื่อสาร และการติดตามและประเมินผล มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านการพิสูจน์ยืนยันได้ และประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ได้แก่ การประเมินความเสี่ยง สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามและประเมินผล มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความทันเวลา และประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ได้แก่ การประเมินความเสี่ยง สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามและประเมินผล มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเข้าใจได้ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และ 0.01 ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัย พบว่า ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านกิจกรรมการควบคุม ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านการติดตามและประเมินผล มีผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน (แพรวารี จุ่มด้วง, 2560; จิตรลดา สีหามาตย์, 2561; Hutagalung et al, 2018) เช่นเดียวกับความน่าเชื่อถือของสารสนเทศทางการบัญชี ด้านการควบคุมภายใน มีผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน (ทิพย์สุดา ทาสีดำ, 2565) ดังนั้น ระบบการควบคุมภายในจึงมีผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน ระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพจะช่วยในการรักษาความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงิน การควบคุมการเข้าถึงข้อมูล และการตรวจสอบข้อมูลเพื่อป้องกันการทุจริตและข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้นในรายงานทางการเงิน นอกจากนี้ ระบบการควบคุมภายในที่ดีจะทำให้ระบบบัญชีมีความเป็นมาตรฐานและถูกต้อง ซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญในการสร้างรายงานทางการเงินที่ถูกต้อง มีคุณภาพ เชื่อถือได้ และทันเวลา ระบบบัญชีที่เหมาะสมและสอดคล้องกับหลักการบัญชีที่ถูกต้องช่วยให้ข้อมูลทางการเงินถูกบันทึกอย่างถูกต้องและสามารถตรวจสอบได้ รวมถึงระบบการควบคุมภายในที่ดี จะช่วยให้ทรัพย์สินขององค์กรได้รับการดูแลรักษา ป้องกันความเสียหายอันเกิดจากการทุจริตและข้อผิดพลาด ส่งผลให้การดำเนินงานขององค์กรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล (อัจฉรา มานะอริยกุล, 2559; Ikrar, 2018)

ข้อเสนอแนะ

1. ข้อเสนอแนะทั่วไป

1.1 เพื่อให้ผู้บริหารขององค์กรใช้เป็นเครื่องมือและข้อมูลที่สนับสนุนแนวคิดเกี่ยวกับจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน และคุณภาพรายงานทางการเงิน ซึ่งจะช่วยให้องค์กรสามารถนำไปปรับใช้ให้เป็นประโยชน์ เป็นไปตามเป้าหมายและวัตถุประสงค์ขององค์กร และมีข้อมูลทางบัญชีที่มีคุณภาพมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งาน

1.2 เพื่อเพิ่มองค์ความรู้ให้กับผู้บริหารและนักบัญชีเกี่ยวกับจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน และคุณภาพรายงานทางการเงิน สำหรับการปรับปรุงและพัฒนากระบวนการทำงานให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล เป็นไปตามเป้าหมายและวัตถุประสงค์ขององค์กร

2. ข้อเสนอแนะเพื่อการวิจัยครั้งต่อไป

2.1 ควรทำการศึกษาปัจจัยด้านอื่น ๆ ที่อาจส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน เช่น ความเป็นมืออาชีพของนักบัญชี ทักษะทางวิชาชีพ เพื่อนำข้อมูลไปประยุกต์ใช้ในการจัดทำบัญชีให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น เป็นต้น

2.2 ควรนำเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลด้วยวิธีอื่น ๆ มาใช้เพิ่มเติม เพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงลึกและเฉพาะเจาะจงมากยิ่งขึ้น เช่น การสัมภาษณ์เจาะลึก (In-depth Interview) หรือการสนทนากลุ่ม (Focus Group) เพื่อให้ผลการวิจัยมีข้อมูลที่เป็นประโยชน์แก่ผู้นำไปใช้

เอกสารอ้างอิง

- แก้วทิพย์ วงษ์ไทยผดุง. (2563). *ความสำคัญของระบบควบคุมภายใน*. ค้นเมื่อ 10 ธันวาคม 2565, จาก <https://www.spu.ac.th/award/35146/erfdsdfs>
- จิณห์ระพีร์ พุ่มสงวน. (2561). *การควบคุมภายในตามแนวทางของ COSO*. ค้นเมื่อ 10 ธันวาคม 2565, จาก https://www.rama.mahidol.ac.th/risk_mgt/th/article/03092016-0912
- จิตรลดา สีหามาตย์. (2561). *ความสัมพันธ์ของประสิทธิภาพการควบคุมภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของหน่วยงานภาครัฐในมุมมองของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน* (ค้นคว้าอิสระ บัณฑิตมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- ดาร์รัตน์ สุขแก้ว, วาสุกาญจน์ งามโณม และฐิติมนต์ ธนกิจดีเอื้ออังกูร. (2559). *ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพและประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีธุรกิจ SMEs ในจังหวัดนครปฐม*. *สหศาสตร์ศรีปทุม ชลบุรี*, 2(2), 52-58.
- หัตถดาว สิทธิรักษ์. (2557). *ผลกระทบศักยภาพของนักบัญชีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน กรณีศึกษาเชิงประจักษ์นักบัญชีในประเทศไทย* (วิทยานิพนธ์บัณฑิตมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.
- ทิพย์สุตา ทาสีดำ. (2564). *ผลกระทบของความน่าเชื่อถือของสารสนเทศทางการบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสำนักงานบัญชีในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ*. *มนุษยสังคมสาร (มสส.)*, 20(2), 179-200.
- ผกาวดี นิลสุวรรณ และคณะ. (2563). *คุณสมบัติของนักบัญชีที่พึงประสงค์ที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพของการจัดทำทางการเงินของสำนักงานบัญชีในเขตอำเภอเมือง จังหวัดอุดรธานี* (ค้นคว้าอิสระบัณฑิตมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยราชภัฏอุดรธานี.
- แพรวารี จูมด้วง. (2560). *ผลกระทบของประสิทธิภาพการควบคุมภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจังหวัดปทุมธานี* (ค้นคว้าอิสระบัณฑิตมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- วรารณ ชัยกุล. (2560). *ผลกระทบมาตรฐานการปฏิบัติงาน จรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชี และการพัฒนาศักยภาพทางการบัญชีต่อคุณภาพการปฏิบัติงานของสำนักงานบัญชีในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ* (ค้นคว้าอิสระบัณฑิตมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- ศิลปพร ศรีจันทเพช. (2559). *บริหารจัดการ SMEs ด้วยบัญชี*. *วารสารวิชาชีพ*, 12(36), 85-92.
- สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย. (2554). *มาตรฐานสากลการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน ฉบับปรับปรุงใหม่ 2554*. ค้นเมื่อ 2 ธันวาคม 2565, จาก <https://op.mahidol.ac.th>

- สลักจิต นิลผาย. (2563). การตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และคุณภาพรายงานทางการเงิน : หลักฐานจากธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือของประเทศไทย. *วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยนครพนม*, 11(1), 190-203.
- สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม. (2565). *จำนวนผู้ประกอบการรวม*. ค้นเมื่อ 2 กุมภาพันธ์ 2566, จาก <https://www.sme.go.th/th/>
- สิริพรรณ โกลรัตน์มงคล. (2562). ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย (วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- สุวรรณี รุ่งจตุรงค์. (2561). ปัจจัยที่ส่งผลต่อการปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและคุณภาพงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *วารสารศรีปทุมปริทัศน์ฉบับมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์*, 19(2), 139-153.
- อมรรัตน์ บุรณะพล และปวีณา คำพุกกะ. (2561). อิทธิพลของจริยธรรมและการฝึกอบรมของนักบัญชีที่มีต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข. *วารสารสมาคมนักวิจัย*, 23(2), 103-114.
- อัจฉรา มานะอริยกุล. (2559). *ระบบบัญชี*. กรุงเทพฯ: ซี แอนด์เอ็น บুক.
- Aaker, D. A., Kumar, V. & Day, G. S. (2001). *Marketing Research*. New York: John Wiley & Sons.
- Augustine, O.E. et al. (2015). The Effect of Accounting Ethics on the Quality of Financial Reports of Nigeria Firms. *Research Journal of Finance and Accounting*, 6 (12), 123-130.
- Bangsa, I.N. (2018). The Effect of Internal Control Systems, Accounting Systems on the Quality of Financial Statements Moderated by Organizational Commitments. *Accounting Analysis Journal*, 7 (2), 127-134.
- Hutagalung, D.H.N.I. (2 0 1 8). Factors affecting the quality of financial statement in Medan city government. *Journal of Public Budgeting Accounting and Finance*, 1(3), 1-13.
- OGOUN, S.. (2020). Accounting Ethics and Quality of Financial Reporting. *ISJASSR*, 3(1), 60-75.
- Yamane, T. (1973). *Statistics: An Introductory Analysis*. New York: Harper & Row.