

ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย
ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ

Factors Affecting the Quality of Financial Reports of the State Enterprises in Thailand
From the Perspective of the Experienced Auditor

สิริพรรณ โกมลรัตน์มงคล*¹ ฐิตาภรณ์ สินจรรย์ศักดิ์¹

¹คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

Siriphan Komonratmongkol*¹, Titaporn Sincharoonsak¹

¹School of Accountancy Sripatum University

บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ ศึกษาปัจจัยด้านต่างๆ ของทักษะของนักบัญชีและระบบการควบคุมภายใน ที่ส่งผลกระทบต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานและลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ประจำสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบรายงานทางการเงิน 5 ปีขึ้นไป สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และทดสอบสมมติฐานโดยการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ

ผลการวิจัยพบว่า ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ ปัจจัย ทักษะของนักบัญชี ด้านประสบการณ์และทักษะการบัญชี และปัจจัยระบบการควบคุมภายใน ด้านกิจกรรมการควบคุม และระบบสารสนเทศและการสื่อสาร ส่งผลกระทบต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของ รัฐวิสาหกิจไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ และปัจจัยทักษะของนักบัญชีด้านทักษะการบัญชี และปัจจัยระบบการ ควบคุมภายใน ด้านกิจกรรมการควบคุมและระบบสารสนเทศและการสื่อสาร ส่งผลกระทบต่อลักษณะ เชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ผลการศึกษานี้จะช่วยให้ผู้มี หน้าที่ในการจัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงินเข้าใจความสำคัญของการจัดทำรายงานทางการเงินอย่างมี คุณภาพ และเป็นแนวทางในการพัฒนาปัจจัยในการจัดทำรายงานทางการเงินให้มีคุณภาพมากยิ่งขึ้นได้

คำสำคัญ : คุณภาพรายงานทางการเงิน, ทักษะของนักบัญชี, ระบบการควบคุมภายใน

Abstract

The research aimed to study the skills of accountant and the internal control system factors affecting the fundamental and enhancing qualitative characteristics of financial reports of state enterprises in Thailand. The research instrument was questionnaire and data collected from the auditor of the state audit office of the Kingdom of Thailand which experienced auditing

*ผู้ประสานงานหลัก (Corresponding Author)
Email : siriphan.ku.src@gmail.com

Factors Affecting the Quality of Financial Reports of the State Enterprises in Thailand
From the Perspective of the Experienced Auditor

the financial reports more than 5 years. Statistics used for data analysis are percentage, mean, standard deviation and multiple regression analysis for hypothesis testing.

The result shows in the perspective of the experienced auditor the skills of accountant factors are experience and accounting skills and internal control system factors are control activities and information and communication affecting the fundamental qualitative characteristics of financial reports of state enterprises in Thailand significantly at 0.05. And the skills of accountant factors is accounting skills and internal control system factors are control activities and information and communication affecting the enhancing qualitative characteristics of financial reports of state enterprises in Thailand significantly at 0.05. The results will help those responsible in preparing and presenting financial reports understand the importance of financial reports quality and will be a guideline for develops the relevant factors to improve the quality of financial reports.

Keyword: the quality of financial reports, accountant skills, internal control system

บทนำ

รัฐวิสาหกิจเป็นหน่วยงานที่มีความสำคัญและมีความเป็นมาอย่างยาวนาน ถูกจัดตั้งขึ้นด้วยวัตถุประสงค์หลายประการแตกต่างกัน เช่น เพื่อดำเนินธุรกิจแทนรัฐ เป็นตัวอย่างแก่เอกชนในการดำเนินธุรกิจ เพื่อความมั่นคงของประเทศ ส่งเสริมสังคมและวัฒนธรรม เพื่อจัดทำบริการสาธารณะ เพื่อประโยชน์ด้านการคลังและเสริมรายได้ให้แก่รัฐ และเพื่อควบคุมสินค้าอันตราย (Bualuang, N., 2013: 24-26) ถือได้ว่าเป็นองค์กรหนึ่งในระบบเศรษฐกิจของประเทศที่มีความสำคัญ เพราะธุรกิจบางอย่างจำเป็นที่รัฐจะต้องเข้ามาบริหารจัดการเพื่อให้ประชาชนสามารถเข้าถึงสินค้าหรือบริการได้อย่างทั่วถึง รวมทั้งรัฐต้องมีการควบคุมดูแลให้อยู่ในขอบเขตที่สามารถควบคุมได้ โดยเฉพาะในประเทศที่กำลังพัฒนา รัฐวิสาหกิจมีบทบาทและถือว่าเป็นเครื่องมือในการบริหารและพัฒนาประเทศ (Seangyai, K., 2018: 59-69) นอกจากนั้นรัฐวิสาหกิจจำเป็นต้องมีการจัดทำบัญชีและรายงานการเงินตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป ตามที่พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลัง พ.ศ. 2561 ได้กำหนดไว้ โดยให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบและแสดงความเห็นต่อรายงานทางการเงิน รวมทั้งส่งรายงานต่อสำนักงานคณะกรรมการนโยบายรัฐวิสาหกิจ ตาม พ.ร.บ.การพัฒนาการกำกับดูแลและบริหารรัฐวิสาหกิจ พ.ศ. 2562 เพื่อเปิดเผยสาระสำคัญของรายงานการดำเนินงานประจำปีต่อผู้มีส่วนได้เสีย คือประชาชนทุกคนในประเทศ ซึ่งเป็นเจ้าของทรัพย์สินของประเทศร่วมกัน ให้ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลได้รับทราบข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้อง และเพื่อให้ฝ่ายบริหารสามารถนำข้อมูลไปประเมินประสิทธิภาพ ประสิทธิผล รวมทั้งใช้ในการวางแผนพัฒนาองค์กรให้บรรลุวัตถุประสงค์และสอดคล้องกับแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติฉบับที่ 12 รวมถึงยุทธศาสตร์ชาติ 20 ปี ตามที่รัฐบาลได้วางไว้ต่อไป

สำหรับการพัฒนารัฐวิสาหกิจไทยที่มีความสำคัญและมีความเป็นมาอย่างยาวนานนั้น จำเป็นอย่างยิ่งที่ผู้บริหารทั้งในระดับองค์กรและในระดับประเทศจะต้องใช้ข้อมูลผลการดำเนินงานที่ผ่านมา เพื่อมาประเมินและ

นำมาหาแนวทางในการพัฒนารัฐวิสาหกิจไทยให้ดียิ่งขึ้น ซึ่งแหล่งข้อมูลที่สำคัญขององค์กรคือรายงานทางการเงินขององค์กรเอง แต่การจะนำข้อมูลมาใช้ในการตัดสินใจหรือวางแผน ย่อมต้องประเมินถึงความน่าเชื่อถือและคุณภาพของข้อมูลที่ได้นำเสนอไว้ในรายงานทางการเงิน ว่าเป็นข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการนำไปใช้มากน้อยเพียงใด เพราะนอกจากมาตรฐานรายงานทางการเงินจะให้ทางเลือกสำหรับผู้บริหารในการใช้ดุลยพินิจในการเลือกใช้นโยบายและวิธีปฏิบัติทางบัญชีได้แล้ว การจัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงินยังมีข้อจำกัดในเรื่องของเวลาและต้นทุนในการจัดทำ ซึ่งอาจทำให้ข้อมูลในเชิงคุณภาพของรายงานทางการเงินแสดงข้อมูลที่ไม่เป็นประโยชน์ต่อการนำไปใช้ได้เท่าที่ควร ทำให้ผู้วิจัยจึงสนใจที่จะศึกษาถึงปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจในประเทศไทย ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบรายงานทางการเงิน เพื่อให้ทราบถึงปัจจัยต่าง ๆ ที่มีหน้าที่ในการจัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงินของวิสาหกิจไทยหรือผู้ที่เกี่ยวข้อง จะสามารถนำไปเป็นแนวทางในการพัฒนารายงานทางการเงินให้มีคุณภาพมากยิ่งขึ้นได้

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของวิสาหกิจไทย ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ
2. เพื่อศึกษาทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของวิสาหกิจไทย ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ
3. เพื่อศึกษาระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลกระทบต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของวิสาหกิจไทย ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ
4. เพื่อศึกษาระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลกระทบต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของวิสาหกิจไทย ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ

ระเบียบวิธีการวิจัย

การศึกษาวิจัยเรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจไทย ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ ผู้วิจัยได้กำหนดวิธีดำเนินการวิจัย ดังนี้

1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรในการศึกษาวิจัย คือนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ตรวจสอบรายงานทางการเงิน 5 ปีขึ้นไป โดยการสุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง (Purposive sampling) ได้จำนวน 189 ตัวอย่าง จากรายชื่อของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่ทำหน้าที่ตรวจสอบรายงานทางการเงินของวิสาหกิจไทยทั้งหมด ตามโครงสร้างการแบ่งส่วนราชการภายในและการจัดอัตรากำลังของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561 เนื่องจากนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบรายงานทางการเงิน 5 ปีขึ้นไป ถือว่าเป็นกลุ่มที่มีความชำนาญในการตรวจสอบ

2. ขั้นตอนการดำเนินงานวิจัย

2.1 ทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง และศึกษาถึงแนวคิด ทฤษฎี จากเอกสาร บทความ รวมทั้งงานวิจัย ทั้งในและต่างประเทศที่เกี่ยวข้องกับปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจไทย

2.2 ออกแบบและพัฒนาเครื่องมือในการวิจัย จากการศึกษางานวิจัยที่เกี่ยวข้องในอดีต

2.3 รวบรวมและวิเคราะห์ข้อมูล โดยนำแบบสอบถามไปเก็บข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างที่กำหนด แปรค่าและวิเคราะห์ผลด้วยโปรแกรมทางสถิติ

2.4 สรุปผลการวิจัย โดยนำผลการวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้มาสรุปและอธิบายถึงความสัมพันธ์ของตัวแปรที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจไทย ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินที่มีประสบการณ์ตรวจสอบ

3. ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา

3.1 ตัวแปรอิสระ ประกอบด้วย (1) ทักษะนักบัญชี 5 ด้าน ได้แก่ ความรู้ ประสบการณ์ ความเป็นผู้นำ ทักษะการบัญชี และจริยธรรมของนักบัญชี และ (2) ระบบการควบคุมภายใน 5 ด้าน ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล

3.2 ตัวแปรตาม คือ ลักษณะเชิงคุณภาพของรายงานทางการเงินที่มีประโยชน์ ได้แก่ (1) ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน ประกอบด้วยความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม และ (2) ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม ได้แก่ ความสามารถเปรียบเทียบได้ ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลาและความสามารถเข้าใจได้

4. เครื่องมือและการพัฒนาเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

ในการศึกษาวิจัยนี้ใช้เครื่องมือในการวิจัยคือ แบบสอบถาม โดยได้ผ่านการตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหา จากผู้ทรงคุณวุฒิและผู้เชี่ยวชาญที่มีความรู้ความสามารถที่เหมาะสมกับกรอบแนวคิด ในการพิจารณาประเด็นคำถาม การตรวจสอบความเที่ยง และการทดสอบกับกลุ่มตัวอย่างที่มีคุณสมบัติใกล้เคียงกับกลุ่มตัวอย่างของการวิจัย จำนวน 30 ตัวอย่าง และได้ทดสอบความเชื่อมั่นด้วยวิธีการหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha) ได้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา 0.974 โดยลักษณะคำถามของแบบสอบถามเป็นคำถามปลายปิด และใช้มาตรวัดประมาณค่า (Rating Scale) ประกอบด้วยคำตอบย่อยเกี่ยวกับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามที่แบ่งเป็น 5 ระดับ ตามหลักของ Likert Scale

5. การเก็บรวบรวมข้อมูล

การวิจัยครั้งนี้รวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามเพื่อนำมาวิเคราะห์ โดยทำการศึกษาและพัฒนาเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยจากเอกสาร ตำราและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง และทำหนังสือเพื่อขอเก็บข้อมูล ผ่านคณบดีคณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม ไปยังสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อรวบรวมข้อมูลจากนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบรายงานทางการเงิน 5 ปีขึ้นไป ตามที่ได้กำหนดกลุ่มตัวอย่างในการวิจัยไว้ และเมื่อรวบรวมข้อมูลได้ครบถ้วนตามที่กำหนดแล้วจึงได้นำข้อมูลไปวิเคราะห์ทางสถิติต่อไป

6. สถิติในการวิเคราะห์ข้อมูล

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล คือ

1. การวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน
2. การวิเคราะห์สถิติเชิงอนุมาน ได้แก่ การทดสอบค่า Tolerance ค่า VIF (Variance inflation factors) และการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression)

สรุปผลการวิจัย

จากการรวบรวมข้อมูลและนำมาวิเคราะห์โดยใช้สถิติที่เกี่ยวข้อง สามารถวิเคราะห์ผลการศึกษา ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย ได้ดังนี้

การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไป

ผู้ตอบแบบสอบถามเป็นนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบรายงานทางการเงิน 5 ปีขึ้นไป ส่วนใหญ่มีอายุระหว่าง 41 - 50 ปี มีระดับการศึกษาอยู่ในระดับปริญญาโทหรือสูงกว่า และเมื่อวิเคราะห์ข้อมูลความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามด้วยสถิติเชิงพรรณนา ได้ผลลัพธ์ ดังนี้

ตารางที่ 1 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยทักษะของนักบัญชีส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ

ปัจจัยทักษะของนักบัญชี	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ความรู้	4.13	.513	มาก
2. ประสบการณ์	4.21	.501	มากที่สุด
3. ความเป็นผู้นำ	3.90	.553	มาก
4. ทักษะการบัญชี	4.13	.636	มาก
5. จริยธรรม	4.28	.530	มากที่สุด
รวม	4.13	.422	มาก

จากตารางที่ 1 โดยรวมนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ มีระดับความคิดเห็นต่อปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทยอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณารายด้านพบว่าด้านจริยธรรม มีระดับมากที่สุด รองลงมาเป็น ด้านประสบการณ์ ความรู้และทักษะการบัญชีในระดับที่เท่ากัน และด้านความเป็นผู้นำ ตามลำดับ

ตารางที่ 2 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ

ปัจจัยระบบการควบคุมภายใน	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. สภาพแวดล้อมการควบคุม	4.14	.502	มาก
2. การประเมินความเสี่ยง	4.00	.537	มาก
3. กิจกรรมการควบคุม	4.00	.455	มาก
4. ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร	4.02	.581	มาก
5. การติดตามประเมินผล	4.02	.524	มาก
รวม	4.04	.430	มาก

จากตารางที่ 2 โดยรวมนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ มีระดับความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณารายด้านพบว่า สภาพแวดล้อมการควบคุม มีระดับมากที่สุด รองลงมาเป็นระบบสารสนเทศและการสื่อสารและด้านการติดตามประเมินผลที่ระดับเท่ากัน และด้านการประเมินความเสี่ยงและกิจกรรมการควบคุมที่ระดับเท่ากัน ตามลำดับ

เมื่อใช้สถิติในการวิเคราะห์ข้อมูล พบว่ามีค่า Tolerance และ VIF อยู่ในระดับที่ไม่เกิด Multicollinearity เนื่องจากค่า Tolerance มีค่ามากกว่า 0.1 และค่า VIF มีค่าน้อยกว่า 10 (Piyapimonsit, C., 2013) จึงทำการทดสอบความถดถอยแบบพหุคูณได้ เนื่องจากตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กัน ผู้วิจัยจึงทำการวิเคราะห์ข้อมูลและสรุปผลการทดสอบได้ ดังนี้

สมมติฐานที่ 1 ทักษะของนักบัญชีส่งผลกระทบต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ

ตารางที่ 3 ผลการวิเคราะห์ทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ

ทักษะของนักบัญชี	ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงิน				
	Standardized Coefficients	t-value	Sig.	Tol	VIF
ค่าคงที่	-	6.925	.000*		
1. ความรู้	-.110	-1.255	.211	.563	1.776
2. ประสบการณ์	.199	2.363	.019*	.611	1.636
3. ความเป็นผู้นำ	.004	.043	.965	.545	1.836

ทักษะของนักบัญชี	ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงิน				
	Standardized Coefficients	t-value	Sig.	Tol	VIF
4. ทักษะการบัญชี	.268	2.651	.009*	.425	2.355
5. จริยธรรม	.145	1.87	.063	.721	1.386

Note: N=189, F=9.354, R=.451, R²=.204, AR²=.182, Std. Err=.414, *p<0.05

จากตารางที่ 3 สามารถสรุปผลการวิเคราะห์ได้ว่า ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ ทักษะของนักบัญชีส่งผลกระทบต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย โดยเมื่อพิจารณารายด้านพบว่า ประสบการณ์ และทักษะการบัญชี ส่งผลกระทบต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทยอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ขณะที่ ทักษะของนักบัญชี ด้านความรู้ ความเป็นผู้นำและจริยธรรม ไม่สามารถอธิบายลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย ได้อย่างมีนัยสำคัญ

สมมติฐานที่ 2 ทักษะของนักบัญชีส่งผลกระทบต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ

ตารางที่ 4 ผลการวิเคราะห์ทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ

ทักษะของนักบัญชี	ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงิน				
	Standardized Coefficients	t-value	Sig.	Tol	VIF
ค่าคงที่	-	6.841	.000*		
1. ความรู้	.100	1.329	.185	.563	1.776
2. ประสบการณ์	.044	.615	.539	.611	1.636
3. ความเป็นผู้นำ	.093	1.216	.225	.545	1.836
4. ทักษะการบัญชี	.445	5.144	.000*	.425	2.355
5. จริยธรรม	.079	1.186	.237	.721	1.386

Note: N=189, R=.646, R²=.418, AR²=.402, F=26.273, *p<0.05

จากตารางที่ 4 สามารถสรุปผลการวิเคราะห์ได้ว่า ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ ทักษะของนักบัญชีส่งผลกระทบต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย โดยเมื่อพิจารณารายด้านพบว่า ทักษะการบัญชี ส่งผลกระทบต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ขณะที่ความรู้ ประสบการณ์ ความเป็น

ผู้นำและจริยธรรม ไม่สามารถอธิบายลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย ได้อย่างมีนัยสำคัญ

สมมติฐานที่ 3 ระบบการควบคุมภายในส่งผลกระทบต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ

ตารางที่ 5 ผลการวิเคราะห์ระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลกระทบต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ

ระบบ การควบคุมภายใน	ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงิน				
	Standardized Coefficients	t-value	Sig.	Tol	VIF
ค่าคงที่		5.438	.000*		
1. สภาพแวดล้อมการควบคุม	.049	.562	.575	.410	2.441
2. การประเมินความเสี่ยง	-.100	-1.271	.205	.493	2.027
3. กิจกรรมการควบคุม	.444	4.803	.000*	.359	2.783
4. ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร	.395	5.076	.000*	.509	1.965
5. การติดตามประเมินผล	-.059	-.592	.555	.310	3.222

Note: N=189, R=.661, R²=.437, AR²=.422, F=28.401, *p<0.05

จากตารางที่ 5 สามารถสรุปผลการวิเคราะห์ได้ว่า ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ ระบบการควบคุมภายในส่งผลกระทบต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย โดยเมื่อพิจารณารายด้านพบว่า กิจกรรมการควบคุมและระบบสารสนเทศและการสื่อสาร ส่งผลกระทบต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทยอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ขณะที่สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง และการติดตามประเมินผล ไม่สามารถอธิบายลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย ได้อย่างมีนัยสำคัญ

สมมติฐานที่ 4 ระบบการควบคุมภายในส่งผลกระทบลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของ
รัฐวิสาหกิจไทย ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ

ตารางที่ 6 ผลการวิเคราะห์ระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลกระทบต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงาน
ทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ

ระบบ การควบคุมภายใน	ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงิน				
	Standardized Coefficients	t-value	Sig.	Tol	VIF
ค่าคงที่		6.129	.000*		
1. สภาพแวดล้อมการควบคุม	-.011	-.136	.892	.410	2.441
2. การประเมินความเสี่ยง	.030	.419	.675	.493	2.027
3. กิจกรรมการควบคุม	.382	4.568	.000*	.359	2.783
4. ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร	.439	6.241	.000*	.509	1.965
5. การติดตามประเมินผล	.012	.131	.896	.310	3.222

Note: N=189, R=.734, R²=.539, AR²=.527, F=42.812, *p<0.05

จากตารางที่ 6 สามารถสรุปผลการวิเคราะห์ได้ว่า ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ ระบบการควบคุมภายในส่งผลกระทบต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย โดยเมื่อพิจารณารายด้านพบว่า กิจกรรมการควบคุมและระบบสารสนเทศและการสื่อสาร ส่งผลกระทบต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทยอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ขณะที่สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง และการติดตามประเมินผล ไม่สามารถอธิบายลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย ได้อย่างมีนัยสำคัญ

การอภิปรายผล

ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ พบว่าทักษะของนักบัญชีด้านทักษะการบัญชีส่งผลกระทบต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานและลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย ทั้งนี้เนื่องจากทักษะของนักบัญชีเป็นองค์ประกอบที่สำคัญที่จะทำให้ นักบัญชีสามารถปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งจำเป็นทั้งต่อองค์กรและต่อตัวของนักบัญชีเอง อันจะส่งผลให้หน้าที่รับผิดชอบของนักบัญชี ซึ่งคือกระบวนการจัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงินเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด นั่นคือการเป็นรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพ สอดคล้องกับผลการวิจัย Ar-Lae, N. (2018) ที่พบว่าทักษะทางวิชาชีพบัญชี จรรยาบรรณวิชาชีพ ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานทางบัญชี และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานทางบัญชีส่งผลต่อคุณภาพงบการเงิน และผลการศึกษาของ Tontiset, N. (2015) ซึ่งพบว่าปัจจัยความเป็นมืออาชีพของพนักงานบัญชีและความสามารถของระบบ

สารสนเทศทางบัญชีส่งผลต่อการจัดการทางการเงินให้มีคุณภาพ และการศึกษาของ Afiah, N., & Rahmatika D. (2014) ที่พบว่าสมรรถนะของเครื่องมือ หรือลักษณะพื้นฐานของบุคคลซึ่งเป็นสาเหตุที่เกี่ยวข้องกับประสิทธิภาพ อันได้แก่ ความรู้ ประสบการณ์ คุณภาพความเป็นผู้นำ และทักษะ และปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน อันได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศ และการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล มีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อคุณภาพของการรายงานทางการเงิน ในด้านของความเกี่ยวข้อง ความเชื่อถือได้ ความเปรียบเทียบได้และความเข้าใจได้

ระบบการควบคุมภายในด้านกิจกรรมการควบคุมและระบบสารสนเทศและการสื่อสารส่งผลกระทบต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานและลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐบาลกิจไทย เนื่องจากระบบการควบคุมภายในเป็นกระบวนการในการสร้างความเชื่อมั่นด้วยการตรวจสอบประสิทธิภาพและประสิทธิผลของกระบวนการควบคุมภายใน รวมทั้งกระบวนการกำกับดูแลที่ดี เป็นกระบวนการในการบริหารความเสี่ยงและการปฏิบัติงานต่าง ๆ ของรัฐบาลกิจไทยอย่างเป็นระบบ รวมทั้งการรายงานผลการปฏิบัติงานและการให้คำแนะนำปรึกษาอย่างเป็นอิสระและเที่ยงธรรม เพื่อเพิ่มคุณค่าและยกระดับกระบวนการปฏิบัติงานของรัฐบาลกิจไทยให้บรรลุเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์ตามที่กำหนดไว้ อย่างมีประสิทธิภาพ สอดคล้องกับผลการวิจัยของ Boonsumlee, S. (2017) ซึ่งพบว่าประสิทธิภาพการควบคุมภายในมีผลต่อความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงินของโรงเรียนในพื้นที่สำนักงานศึกษาธิการภาค 2 ด้านการควบคุมการรับเงิน การเก็บรักษาเงิน การควบคุมการจ่ายเงิน การจัดทำบัญชี และด้านการจัดทำรายงานทางการเงิน และงานวิจัยของ Tambingon, H. & Yadiati, W. & Kewo, C. (2018). ที่พบว่าบทบาทของการตรวจสอบภายใน มีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อคุณภาพของระบบสารสนเทศทางบัญชีและคุณภาพของระบบสารสนเทศทางบัญชีมีผลกระทบต่อคุณภาพของการรายงานทางการเงินของรัฐบาลท้องถิ่นในประเทศอินโดนีเซีย

ข้อเสนอแนะ

1. ข้อเสนอแนะการนำผลวิจัยไปใช้ประโยชน์

ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลหรือผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับรัฐบาลกิจในประเทศไทย สามารถนำปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐบาลกิจไทย ที่ได้รับจากผลการวิจัยนี้ ไปใช้ในการพัฒนาระบบการจัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงินของรัฐบาลกิจไทยให้มีคุณภาพมากยิ่งขึ้นได้ โดยเน้นการพัฒนาทักษะของนักบัญชี ด้านทักษะการบัญชีและประสบการณ์ของนักบัญชีให้มีความชำนาญมากขึ้น โดยการให้ความสำคัญกับการฝึกอบรมนักบัญชี การจัดการองค์ความรู้ด้านบัญชีภายในองค์กร ให้นักบัญชีมีความเชี่ยวชาญ เพื่อให้สามารถนำความสามารถมาพัฒนาองค์กรต่อไปได้ และใช้เป็นเกณฑ์ในกระบวนการหมุนเวียนพนักงาน เนื่องจากนักบัญชีที่มีประสบการณ์และทักษะการบัญชีจะช่วยให้การจัดทำรายงานทางการเงินมีคุณภาพมากยิ่งขึ้นได้ อีกทั้งควรให้ความสำคัญกับระบบการควบคุมภายในขององค์กร โดยเน้นในด้านของกิจกรรมการควบคุม และระบบสารสนเทศและการสื่อสาร ซึ่งสามารถพัฒนาได้จากการทบทวนกิจกรรมการควบคุมขององค์กรที่สามารถเป็นไปได้และเหมาะสมกับค่าใช้จ่ายที่จะเกิดขึ้น รวมทั้งพัฒนาระบบการจัดการสารสนเทศภายในองค์กรให้มีประสิทธิภาพ สามารถนำข้อมูลมาใช้ในการวิเคราะห์และการดำเนินการภายใน และการ

สื่อสารภายในองค์กรให้มีความเข้าใจเป็นไปในแนวทางเดียวกัน ให้องค์กรสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ของการดำเนินการได้

2. ข้อเสนอแนะการทำวิจัยในครั้งต่อไป

ผู้ที่สนใจในการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย ควรศึกษาปัจจัยอื่น ๆ ที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทย เพื่อสร้างองค์ความรู้ใหม่ ๆ ให้องค์กรรัฐวิสาหกิจระดับประเทศ ได้สามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาองค์กรให้มีผลการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นได้ หรือนำผลการวิจัยไปศึกษาเพิ่มเติมกับกลุ่มตัวอย่างอื่น เพื่อนำมาเปรียบเทียบมุมมองในแต่ละด้านว่ามีความเหมือนหรือแตกต่างกันอย่างไร นอกจากนั้นอาจใช้เครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลด้วยวิธีอื่น ๆ มาใช้เพิ่มเติม เพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงลึกและเฉพาะเจาะจงมากยิ่งขึ้น ไม่ว่าจะเป็นการสัมภาษณ์เจาะลึก (In-depth Interview) การสนทนากลุ่ม (Focus Group) หรือการวิเคราะห์ด้วยวิธีการทางสถิติ เช่น การวิเคราะห์สมการเชิงโครงสร้าง (SEM) เป็นต้น

Reference

- Afiah, N., and Rahmatika D. (2014). Factors Influencing the Quality of Financial Reporting and its Implications on good Government Governance (Research on Local Government Indonesia). *International Journal of Business, Economics and Law*, 5(1). 111-121.
- Ar-Lae, N. (2018). Factors Affecting the Efficiency of the Working Performance in Accounting and the Quality of the Financial Statement in the Local Administrative Organizations of Thailand. *Christian University of Thailand journal*, 24(1), 19-29. (In Thai)
- Boonsumlee, S. (2017). *Internal control effect on trust in school financial report in area office of education region 2*. (Master of accountancy Independent study). Sripatum University, School of Accountancy. (In Thai)
- Bualuang, N. (2013). *The Impact of Privatization on Government Revenue from Public Enterprises*. (Master of Economics Thesis). Chulalongkorn University, Faculty of Economics. (In Thai)
- Federation of Accounting Professions Under the Royal Patronage of His Majesty the King. (2015). *The Conceptual Framework for Financial Reporting*. Retrieved 2019, July 2, from <http://www.fap.or.th/upload/9414/UW0ynKPwuW.pdf>. (In Thai)
- Federation of Accounting Professions Under the Royal Patronage of His Majesty the King. (2015). *The Manual of Conceptual Framework for Financial Reporting*. Retrieved 2019, July 2, from <http://www.fap.or.th/upload/9414/lhJcrKfW69.pdf>. (In Thai)

- Piyapimonsit, C. (2013). *Multiple Regression Analysis*. Retrieved 2019, July 2, from http://www.priv.nrct.go.th/ewt_dl.php?nid=1154. (In Thai)
- Seangyai, K. (2018). Liquidation of Thai State Enterprises: A Case Study of the Express Transportation Organization of Thailand, the Battery Organization, and the Tanning Orga
Journal of Information, 17 (1), 61. (In Thai)
- Tambingon, H., Yadiati, W. and Kewo, C. (2018). Determinant Factors Influencing the Quality of Financial Reporting Local Government in Indonesia. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 8(2), 262-268.
- Tontiset, N. (2015). The Factors Affecting of Quality of Financial Statement and Decision-Making Effectiveness of Listed Companies in the Stock Exchange of Thailand.
Srinakharinwirot Business Journal, 6(2), 20-35. (In Thai)

ผู้เขียน

นางสาวสิริพรรณ โกมลรัตน์มงคล

นักศึกษาหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

2410/2 ถนนพหลโยธิน แขวงเสนานิคม เขตจตุจักร กรุงเทพมหานคร 10900

E-mail : siriphan.ku.src@gmail.com

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ฐิตาภรณ์ สันจรรย์ศักดิ์

อาจารย์ที่ปรึกษา คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

2410/2 ถนนพหลโยธิน แขวงเสนานิคม เขตจตุจักร กรุงเทพมหานคร 10900

E-mail : titaporn.si@spu.ac.th