

## การปฏิบัติทางการบัญชีที่ดีกับคุณภาพรายงานการเงินของสถานประกอบการ ในอุตสาหกรรมเซรามิกภาคเหนือตอนบน

### The Best Accounting Practice and Financial Reporting Quality of Northern Thailand Ceramics Enterprises

สุพรรณณี คำवास

คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏลำปาง

Supunnee Kamwass

Faculty of Management Sciences, Lampang Rajabhat University

Corresponding Author E-mail: supun28poon@gmail.com

(Received: January 22, 2022; Revised: May 24, 2022; Accepted: June 6, 2022)

#### บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างการปฏิบัติทางการบัญชีที่ดีกับคุณภาพรายงานการเงินของสถานประกอบการในอุตสาหกรรมเซรามิกภาคเหนือตอนบน เก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามส่งผ่านระบบออนไลน์และระบบไปรษณีย์ไปยังสถานประกอบการในอุตสาหกรรมเซรามิกภาคเหนือตอนบน 224 แห่ง ได้รับกลับคืนมาจำนวน 83 แห่ง และใช้เป็นกลุ่มตัวอย่างในการศึกษาวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ค่าความถี่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และทดสอบสมมติฐานโดยใช้การวิเคราะห์ถดถอยแบบพหุคูณ

ผลการวิจัยพบว่า การปฏิบัติทางการบัญชีที่ดีด้านการมีระบบบริหารจัดการเอกสารทางบัญชี ด้านกระบวนการปฏิบัติงานอย่างเป็นระบบ ด้านการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีกับงานด้านบัญชี และด้านกระบวนการควบคุมภายในเรื่องการปฏิบัติงานทางการบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ผลการวิจัยแสดงให้เห็นถึงการใช้ประโยชน์จากรายงานทางการเงินเพื่อประกอบการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ดังนั้นผู้ประกอบการเซรามิกควรให้ความสำคัญกับการปฏิบัติทางการบัญชีที่ดีอันส่งผลให้รายงานทางการเงินของกิจการมีคุณภาพและนำไปใช้ประโยชน์ได้ตามประสงค์

**คำสำคัญ:** การปฏิบัติทางการบัญชีที่ดี, คุณภาพของรายงานการเงิน, สถานประกอบการเซรามิก

#### Abstract

This research aims to investigate the relationship between the best accounting practice and financial reporting quality of Northern Thailand ceramics enterprises. A questionnaire survey

was distributed to the Northern Thailand ceramics enterprises in approximately 224 firms, only 83 firms are returned and used as the samples of the study. The data are analyzed by descriptive statistics as frequency, percentage, mean, and standard deviation. The research hypotheses are examined by multiple regression analysis.

The results show that the best accounting practices in field of accounting document management system, systematic operating process, technology application on accounting, and internal control process are significantly and positively related to financial reporting quality. The implication of this research is the usage of financial reporting for economic decision making. Therefore, the ceramics enterprises should emphasize the best accounting practice to enhance the financial reporting quality, and for supporting the decision making to achieve their goals in long-term operations.

**Keywords:** Best Accounting Practice, Financial Reporting Quality, Ceramics Enterprises

## บทนำ

นับตั้งแต่ที่ประเทศไทยได้เข้าร่วมเป็นกลุ่มประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน การประกอบธุรกิจ มีการแข่งขันกันอย่างรุนแรงและสภาพแวดล้อมทางธุรกิจมีการเปลี่ยนแปลงตลอดเวลา การขยายตัวทางเศรษฐกิจทำให้เกิดการประกอบการทางธุรกิจรูปแบบใหม่ เช่น การขายสินค้าผ่านระบบออนไลน์ เป็นต้น ประกอบกับระบบการสื่อสารที่เชื่อมโยงผู้ประกอบการธุรกิจทั่วโลกไว้ด้วยกัน ก่อให้เกิดโอกาสและอุปสรรคต่อการดำเนินงานทางธุรกิจ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในสถานการณ์ที่มีการแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (COVID-19) ผู้ประกอบธุรกิจมีความจำเป็นต้องนำเครื่องมือทางเทคโนโลยีมาช่วยในการบริหารจัดการทางธุรกิจ เพื่อรักษาผลประโยชน์ให้ดำเนินอยู่อย่างต่อเนื่อง การปรับตัวให้ทันกับสถานการณ์วิกฤตที่เกิดขึ้นจะทำให้ผู้ประกอบการพัฒนารูปแบบการบริหารจัดการและกลยุทธ์ เพื่อเป็นแนวทางในการบรรลุเป้าประสงค์ในการดำเนินธุรกิจ อีกทั้งการตัดสินใจทางธุรกิจจำเป็นต้องใช้สารสนเทศทางบัญชีจากรายงานทางการเงินเพื่อเลือกช่องทางดำเนินธุรกิจที่เกิดประโยชน์สูงสุดหรือมีความเสี่ยงน้อยที่สุด รายงานทางการเงินจัดทำขึ้นจากกระบวนการทางการบัญชีโดยใช้ข้อมูลทางธุรกิจที่เกิดขึ้นเพื่อวัดผลการดำเนินงาน ฐานะทางการเงิน และกระแสเงินเข้าของกิจการในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ส่งผลต่อการตัดสินใจที่แม่นยำ และทำให้เกิดการบริหารงานที่มีประสิทธิภาพ (สิริกาญจน์ วงษ์เสรี และสุรีย์ โปษกรณ์, 2559)

อุตสาหกรรมเซรามิกเป็นอุตสาหกรรมที่มีความสำคัญต่อเศรษฐกิจของประเทศไทยเป็นอุตสาหกรรมพื้นฐานรองรับอุตสาหกรรมอื่น เช่น อุตสาหกรรมก่อสร้าง อุตสาหกรรมรถยนต์ อุตสาหกรรมผลิตภัณฑ์สำหรับผู้บริโภค และอุตสาหกรรมอิเล็กทรอนิกส์และคอมพิวเตอร์ เป็นต้น การผลิตจะใช้วัตถุดิบภายในประเทศเป็นส่วนใหญ่และใช้แรงงานจำนวนมากทำให้เป็นแหล่งสร้างอาชีพสร้างรายได้ที่ดีให้กับคนในท้องถิ่น แหล่งผลิตเซรามิกที่สำคัญของไทยอยู่ในเขตพื้นที่ภาคเหนือตอนบน เนื่องจากมีแหล่งวัตถุดิบที่สำคัญประกอบด้วยดินขาว แร่ธาตุ และหินต่าง ๆ ประกอบกับมีแรงงานที่มีทักษะในการออกแบบและผลิตเครื่องปั้นดินเผาอยู่จำนวนมาก (กรมวิทยาศาสตร์บริการ, 2564) ข้อมูลทางการบัญชีเป็นข้อมูลที่มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ดังนั้นกิจการควรมีแนวทางในการจัดทำรายงานทางการเงินของกิจการควรกำหนด ข้อปฏิบัติ ขั้นตอนการดำเนินงาน เอกสารประกอบการบันทึกบัญชี และผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอย่างเป็นระบบ เพื่อให้รายงานทางการเงินที่เป็นผลผลิตของระบบบัญชีมีความถูกต้อง แสดงมูลค่าทางเศรษฐกิจขององค์กรมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม สามารถเปรียบเทียบกันได้ พิสูจน์ยืนยันได้ทันเวลา และสามารถเข้าใจได้อันจะเป็นประโยชน์สูงสุดต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ประกอบการเซรามิก (กรอบแนวคิดสำหรับรายงานทางการเงิน, 2563)

คุณภาพรายงานทางการเงินจึงมีความสำคัญอย่างยิ่งในการเลือกแนวทางในการบริหารธุรกิจ ปัจจัยที่มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินจึงมีลักษณะเฉพาะที่ผู้ประกอบการจำเป็นต้องพิจารณาประเด็นที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนในการจัดทำและการใช้ประโยชน์จากรายงานทางการเงิน (Palmer, Lynos & Brown, et al., 1990) งานวิจัยในอดีตมีการอธิบายปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพการรายงานทางการเงิน เช่น การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีที่สอดคล้องกับบริบทของกิจการ การมีระบบการบริหารจัดการเอกสารทางบัญชี กระบวนการปฏิบัติงานอย่างเป็นระบบ การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีกับงานด้านบัญชี และกระบวนการควบคุมภายในแต่งงานวิจัยดังกล่าวยังไม่ได้นำปัจจัยทั้งหมดที่กล่าวมาทำการศึกษาทุกด้าน ดังนั้นอาจเป็นไปได้ว่าภาพรวมของการอธิบายคุณภาพรายงานทางการเงินขาดปัจจัยสำคัญบางประการ งานวิจัยนี้นอกจากจะเพิ่มวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพรายงานการเงินของอุตสาหกรรมเซรามิกแล้ว ยังเป็นการบ่งชี้ปัจจัยที่ส่งต่อการรายงานการเงินที่มีคุณภาพ เพื่อให้ผู้ประกอบการนำไปพิจารณาประยุกต์ใช้กับระบบบัญชีของกิจการได้อย่างเหมาะสมต่อไป

### วัตถุประสงค์

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์หลักเพื่อทดสอบความสัมพันธ์ของการปฏิบัติทางการบัญชีที่ดีกับคุณภาพรายงานการเงินของสถานประกอบการในอุตสาหกรรมเซรามิกภาคเหนือตอนบน โดยมีวัตถุประสงค์ย่อยดังนี้

1. เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ของการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีที่สอดคล้องกับบริบทของกิจการกับคุณภาพรายงานการเงินของสถานประกอบการในอุตสาหกรรมเซรามิกภาคเหนือตอนบน

2. เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ของการมีระบบการบริหารจัดการเอกสารทางบัญชีกับคุณภาพ รายงานการเงินของสถานประกอบการในอุตสาหกรรมเซรามิกเขตภาคเหนือตอนบน
3. เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ของกระบวนการปฏิบัติงานอย่างเป็นระบบกับคุณภาพรายงานการเงินของสถานประกอบการในอุตสาหกรรมเซรามิกภาคเหนือตอนบน
4. เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ของการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศด้านบัญชีกับคุณภาพ รายงานการเงินของสถานประกอบการในอุตสาหกรรมเซรามิกภาคเหนือตอนบน
5. เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ของกระบวนการควบคุมภายในกับคุณภาพ รายงานการเงินของสถานประกอบการในอุตสาหกรรมเซรามิกภาคเหนือตอนบน

### ทบทวนวรรณกรรม

งานวิจัยนี้ประยุกต์ใช้แนวคิดเกี่ยวกับการปฏิบัติทางการบัญชีที่ดีและแนวคิดของคุณภาพของรายงานการเงิน เพื่อใช้อธิบายและพยากรณ์ปรากฏการณ์ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติทางการบัญชีและคุณภาพของรายงานการเงิน รวมทั้งใช้ในการกำหนดกรอบแนวความคิดการวิจัย ซึ่งมีตัวแปรดังนี้

การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี

การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีประกอบด้วย การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีที่สอดคล้องกับบริบทของกิจการ (CA) การมีระบบการบริหารจัดการเอกสารทางบัญชี (DS) กระบวนการปฏิบัติงานอย่างเป็นระบบ (OS) การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีกับงาน ด้านบัญชี (TA) และกระบวนการควบคุมภายใน (IC) โดยมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

1. การปฏิบัติตามมาตรฐานบัญชีที่ สอดคล้องกับบริบทของกิจการ (Accounting Standard Compliance Accordance with Enterprise Context) หมายถึง กิจการมีแนวปฏิบัติงานทางการบัญชีโดยมีผู้ปฏิบัติงานวิชาชีพที่มีความรู้ ความสามารถ ความเชี่ยวชาญ มีประสบการณ์ทางการบัญชี และสามารถประยุกต์ใช้มาตรฐานบัญชีที่สอดคล้องกับบริบทของกิจการ กิจการสนับสนุนให้บุคลากรทางวิชาชีพได้รับการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่องเพื่อให้มีทักษะเชี่ยวชาญตอบสนองการเปลี่ยนของสถานการณ์ปัจจุบันมีความสามารถในการปฏิบัติงานที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินหรือมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง อันจะส่งผลต่อคุณภาพการรายงานทางการเงินเพื่อเป็นข้อมูลสนับสนุนการตัดสินใจที่เหมาะสม (สภาวิชาชีพบัญชีในพระราชบัญญัติ, 2563; กัญญนันท์ บันลือทรัพย์ และคณะ, 2561; Quattrone, 2009; Yamketh, 2015)

2. การมีระบบการบริหารจัดการเอกสารทางการบัญชี (Accounting Document Management System) หมายถึง กิจการมีการกำหนดแนวทางในการรวบรวมเอกสาร เพื่อใช้ประกอบการบันทึกบัญชีที่มีเอกสารที่

ใช้ในการบันทึกข้อมูลขั้นต้นในแต่ละขั้นตอนการปฏิบัติงานอย่างครบถ้วน เพียงพอ มีระบบในการจัดเก็บ และสืบค้นเอกสารเพื่อใช้ในการตรวจสอบและติดตามการดำเนินงาน ข้อความและรายการในเอกสารถูกต้องครบถ้วนตามข้อกำหนดของกฎหมาย ระยะเวลาในการจัดทำเอกสารเป็นตามกฎหมายที่เกี่ยวข้องการให้ความสำคัญจะส่งผลอย่างมีสาระสำคัญต่อคุณภาพการรายงานทางการเงิน (Chaitwong, 2010 ; Metais, Overman & Rodriguez et al., 1997)

3. กระบวนการปฏิบัติงานอย่างเป็นระบบ (Systematic Operating Process) หมายถึง กิจการมีการกำหนดขั้นตอนปฏิบัติงานทางการบัญชี การแบ่งหน้าที่ความรับผิดชอบ การกำหนดระยะเวลาในการปฏิบัติงาน การกำหนดให้มีการกำกับติดตามตรวจสอบการปฏิบัติงาน โดยให้ความสำคัญกับความคุ้มค่าทางการเงินสำหรับการปฏิบัติงานตามขั้นที่กำหนด เพื่อให้การดำเนินงานสอดคล้องกับกลยุทธ์ทางธุรกิจและบรรลุปเป้าหมายของกิจการ การตระหนักรู้เกี่ยวกับกระบวนการปฏิบัติของกิจการจะมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพและประสิทธิผลของรายงานทางการเงิน (Hakansson & Lind, 2004)

4. การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีกับงานด้านบัญชี (Technology Application on Accounting) หมายถึง กิจการมีความสามารถทางเทคโนโลยีสารสนเทศอย่างเหมาะสมเพื่อช่วยส่งเสริมกระบวนการจัดทำบัญชีให้มีประสิทธิผล มีการสื่อสารรายงานทางการเงินไปยังผู้ใช้อย่างเหมาะสม การปฏิบัติงานมีความรวดเร็วลดระยะเวลาในการปฏิบัติงานที่ซ้ำซ้อน ลดขั้นตอนการทำงานมีนวัตกรรมและเทคโนโลยีใหม่ ๆ ที่เหมาะสมมาใช้ในการปฏิบัติงานสนับสนุนประสิทธิผลของการปฏิบัติทางการบัญชีอันจะก่อให้เกิดประโยชน์ทั้งตรงและทางอ้อม (Xiao et al., 2014) การจัดการข้อมูลและเทคโนโลยีสารสนเทศที่เกี่ยวข้องอย่างมีประสิทธิภาพมีความสำคัญอย่างยิ่งต่อคุณภาพการรายงานทางการเงิน สามารถนำสารสนเทศทางการบัญชีไปใช้ประกอบการตัดสินใจ (Smith, 2008)

5. กระบวนการควบคุมภายใน (Internal Control Process) หมายถึง การให้ความสำคัญกับการควบคุมภายในสำหรับการทำงานด้านบัญชี ได้แก่ การแบ่งแยกหน้าที่ การจัดให้มีเอกสารเพียงพอเหมาะสม การอนุมัติรายการ การสอบทานข้อมูล การควบคุมการเข้าถึงระบบงาน และการควบคุมการจัดเก็บข้อมูลเพื่อป้องกันการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในรายงานทางการเงิน ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ดังนั้นระบบควบคุมภายในและสภาพแวดล้อมภายในองค์กรจึงมีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน (ธารินี เณรวงค์, 2558; สกลพร พิบูลย์วงศ์, 2554)

#### แนวคิดคุณภาพรายงานการเงิน

คุณภาพรายงานการเงินประกอบด้วย การแสดงมูลค่าเชิงเศรษฐกิจของกิจการ (EP) ความเกี่ยวข้องกับ การตัดสินใจ (RV) ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (FR) ความสามารถในการเปรียบเทียบกันได้ (CP) ความสามารถในการพิสูจน์ยืนยันได้ (VR) ความทันเวลา (TL) และความสามารถเข้าใจได้ (US) โดยมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

1. การแสดงมูลค่าเชิงเศรษฐกิจของกิจการ (Economic Value) หมายถึง มูลค่าทางเศรษฐกิจของกิจการเป็นมูลค่าที่สามารถใช้วัดและวิเคราะห์ทางการเงินได้ กิจการสามารถสร้างมูลค่าให้กับสินค้าและบริการได้สามารถสร้างความได้เปรียบเหนือคู่แข่ง หรืออีกนัยหนึ่งคือการแสดงมูลค่าเพิ่มของกิจการ คือ มูลค่าเชิงเศรษฐกิจที่สูงกว่าต้นทุนต่าง ๆ ที่ใช้ในการดำเนินงาน (Bubaker, 2016)

2. ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) หมายถึง ข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ซึ่งเป็นข้อมูลที่มีคุณค่าทางการพยากรณ์ (Predictive Value) และ/หรือ มีคุณค่าทางการพยากรณ์ผลลัพธ์ในอนาคตได้ อีกทั้งข้อมูลรายงานทางการเงินที่ที่จะต้องช่วยให้ผู้ใช้สามารถประเมินสถานการณ์ในอดีต ปัจจุบันและอนาคต อีกทั้งยังสามารถยืนยันหรือชี้ข้อผิดพลาดของผลการประเมินที่ผ่านมาได้ รวมถึงข้อมูลรายงานการเงินนั้นต้องถึงมือผู้ใช้ได้อย่างทันเวลา (อรอุมา สุวรรณ, 2562; ไมตรี เขียววรรณ จุลสุชดา ศิริสม และพงศธร ตันตระกูล, 2563)

3. ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (Faithful Representation) หมายถึง ข้อมูลของกิจการที่จัดทำขึ้นและเป็นตัวแทนของปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจที่เป็นประโยชน์เป็นตัวแทนที่มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ โดยต้องนำเสนอที่เป็นกลาง ปราศจากอคติ สามารถตรวจสอบยืนยันได้ เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมอย่างสมบูรณ์ ซึ่งต้องเป็นข้อมูลที่มีลักษณะครบถ้วน (Completeness) เป็นกลาง (Neutrality) และปราศจากข้อผิดพลาด (Free form Error) โดยไม่ทำการตกแต่งข้อมูล และสามารถอธิบายหรือเป็นตัวแทนของกิจการต่อผู้ใช้งบการเงินได้ตามความจริง (อรอุมา ดั่งช้าง และประเวศ เพ็ญภูมิกุล, 2561; ไมตรี เขียววรรณ จุลสุชดา ศิริสม และพงศธร ตันตระกูล, 2563)

4. ความสามารถในการเปรียบเทียบกันได้ (Comparability) หมายถึง ข้อมูลทางการเงินที่แสดงข้อมูลเปรียบเทียบกันได้ของกิจการเดียวกันในหลาย ๆ ช่วงเวลาทั้งอดีตและปัจจุบัน หรือเปรียบเทียบได้กับข้อมูลที่คล้ายกันของกิจการอื่น ๆ หรือในกิจการเดียวกันสำหรับรอบระยะเวลา ซึ่งความสามารถของข้อมูลช่วยให้ผู้ใช้ข้อมูลเกิดความเข้าใจสามารถระบุความเหมือนหรือความแตกต่างของข้อมูลนั้น ๆ ได้ (อรอุมา สุวรรณ, 2562; ไมตรี เขียววรรณ จุลสุชดา ศิริสม และพงศธร ตันตระกูล, 2563)

5. ความสามารถในการพิสูจน์ยืนยันได้ (Verifiability) หมายถึง ข้อมูลที่สามารถพิสูจน์ยืนยันได้มีลักษณะที่แสดงหลักฐานเพียงพอต่อความเชื่อมั่นได้ว่า ผู้ใช้สามารถตีความหมายของรายการแต่ละรายการได้มีสาระสำคัญเป็นลักษณะเฉพาะกิจการที่อิงกับลักษณะหรือขนาดของรายการมีความสัมพันธ์กับข้อมูลในรายการทางการเงินของกิจการแต่ละแห่งข้อมูลนั้นจึงสามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจได้ ทั้งนี้ข้อมูลรายงานการเงินนั้นต้องได้รับการรับรองจากผู้สอบบัญชี รับอนุญาตตามที่กฎหมายกำหนด (ไมตรี เขียววรรณ จุลสุชดา ศิริสม และพงศธร ตันตระกูล, 2563; ชนิดา จันทนฤมาน พัทธนันท์ เพชรเชิดชู และศิริเดช คำสุพรหม)

6. ความทันเวลา (Timeliness) หมายถึง การมีข้อมูลพร้อมให้ผู้ใช้ทันเวลา ข้อมูลสามารถมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจ รวมถึงการปฏิบัติงานโดยการหาวิธีการใหม่ ๆ มาใช้ในการจัดการช่วยให้ได้ข้อมูลที่ถูกต้องครบถ้วน

เนื่องด้วยข้อมูลยิ่งย้อนอดีตนานเท่าใด ข้อมูลนั้นยิ่งไม่มีประโยชน์ ด้วยเหตุนี้จึงจำเป็นต้องจัดทำประมาณการทางการเงินบัญชีเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินให้ทันเวลาก่อนที่ข้อมูลจะสูญเสียวินิจฉัยในการตัดสินใจอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากขึ้น (อรอุษา ด้วงช้าง และประเวศ เพ็ญวุฒิมุกุล, 2561; เฉวียง วงศ์จินดา และ วรพรรณ รัตนทรงธรรม, 2563)

7. ความสามารถเข้าใจได้ (Understandability) หมายถึง ข้อมูลทางการเงินบัญชีนั้นจะมีความเข้าใจได้ ต้องมีการจัดประเภท การกำหนดลักษณะ และนำเสนออย่างชัดเจนและกระชับ แม้ว่าข้อมูลบางรายการมีความซับซ้อนก็ตาม แต่หากข้อมูลนั้นมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจข้อมูลนั้นก็ควรถูกนำเสนอในรายงานทางการเงิน เพราะถ้าขาดความครบถ้วนอาจส่งผลให้ผู้ใช้มีความเข้าใจที่ไม่ถูกต้องในข้อมูลของกิจการ (อรอุมา สุวรรณ, 2562)

งานวิจัยในอดีตอธิบายเกี่ยวกับแนวปฏิบัติงานทางการเงินบัญชี คือ การที่องค์กรให้ความสำคัญกับการทำบัญชี โดยสามารถปฏิบัติงานอย่างมืออาชีพโดยการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีที่สอดคล้องกับบริบทของกิจการ ระบบการบริหารจัดการเอกสารทางบัญชี กระบวนการปฏิบัติงานอย่างเป็นระบบ การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีกับงานด้านบัญชี และกระบวนการควบคุมภายในรวมถึงการส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานการเงินที่เกิดจากการปฏิบัติงานทางการเงินที่ดีขององค์กร โดยที่สมบัติของคุณภาพรายงานการเงินควรแสดงข้อมูลตามความจริงเกี่ยวกับฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงานเพื่อทำให้ผู้ใช้ทั้งภายในและภายนอกเกิดความมั่นใจในการนำข้อมูลไปใช้ประโยชน์ ดังนั้นสมมติฐานงานวิจัยจึงกำหนดดังนี้

H1: การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีที่สอดคล้องกับบริบทของกิจการมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานการเงิน

H2: การมีระบบการบริหารจัดการเอกสารทางบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานการเงิน

H3: กระบวนการปฏิบัติงานอย่างเป็นระบบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานการเงิน

H4: การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีกับงานด้านบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานการเงิน

H5: กระบวนการควบคุมภายในมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานการเงิน

### กรอบแนวคิดของการวิจัย

จากวัตถุประสงค์ของงานวิจัยที่ได้เลือกแนวคิดทฤษฎีเพื่อใช้กำหนดตัวแปรในการศึกษาและกำหนดสมมติฐานจึงออกแบบกรอบแนวคิดการวิจัยได้ดังนี้

## ตัวแปรต้น

## การปฏิบัติงานทางบัญชีที่ดี (GAP)

1. การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีที่สอดคล้องกับบริบทของกิจการ (CA)
2. การมีระบบการบริหารจัดการเอกสารทางบัญชี (DS)
3. กระบวนการปฏิบัติงานอย่างเป็นระบบ (OS)
4. การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีกับงานด้านบัญชี (TA)
5. กระบวนการควบคุมภายใน (IC)

## ตัวแปรตาม

## คุณภาพรายงานการเงิน (QFR)

1. การแสดงมูลค่าเชิงเศรษฐกิจของกิจการ (EP)
2. ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (RV)
3. ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (FR)
4. ความสามารถเปรียบเทียบกันได้ (CP)
5. ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ (VR)
6. ความทันเวลา (TL)
7. ความสามารถเข้าใจได้ (US)

ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

## วิธีการดำเนินการวิจัย

## ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในการศึกษา ได้แก่ สถานประกอบการในอุตสาหกรรมเซรามิกภาคเหนือตอนบน จำนวน 224 โรงงาน (ศูนย์วิจัยและพัฒนาวัสดุอุตสาหกรรมสร้างสรรค์, 2564 และแผนพัฒนาจังหวัดลำปางฉบับทบทวน, 2564) การศึกษาครั้งนี้จึงใช้ฐานข้อมูลดังกล่าวทั้งหมดเป็นกลุ่มตัวอย่างในการศึกษาและเก็บข้อมูลโดยส่งแบบสอบถามให้กับผู้ประกอบการในอุตสาหกรรมเซรามิกภาคเหนือตอนบน จำนวน 224 แห่ง โดยขอความอนุเคราะห์และขอความร่วมมือในการตอบแบบสอบถาม เนื้อหาของแบบสอบถามที่ได้รับตอบกลับ ซึ่งมีความครบถ้วนสมบูรณ์ทุกฉบับ จำนวน 83 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 37.30 ซึ่งสอดคล้องกับ (Aaker Kumar & Day, 2001) ได้เสนอว่าการส่งกลับแบบสอบถามอย่างน้อยอัตราร้อยละ 20 จึงยอมรับได้

## การตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือ

1. การวัดความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) ของแบบสอบถาม โดยนำแบบสอบถามที่สร้างขึ้นเสนอต่อผู้เชี่ยวชาญ 3 คน เพื่อตรวจสอบความเที่ยงตรง (Validity) ในเนื้อหา ภาษา ข้อความ ความหมาย และโครงสร้าง รวมทั้งการตรวจสอบความสอดคล้องระหว่างเนื้อหากับสิ่งที่ต้องการศึกษา (Item Objective Congruence: IOC) โดยพบว่าแบบสอบถามที่ใช้ในการศึกษามีค่า IOC อยู่ระหว่าง .67 – 1.00

2. นำแบบสอบถามที่ผ่านการปรับปรุงแก้ไขตามที่ผู้เชี่ยวชาญเสนอแนะแล้วนำไปทดลองใช้ (Try-out) กลับกลุ่มที่มีลักษณะใกล้เคียงกับกลุ่มตัวอย่างที่จะวิจัย จำนวน 30 คน ซึ่งไม่ใช่กลุ่มเดียวกันกับกลุ่มตัวอย่างจริง ด้วยแบบสอบถามออนไลน์

3. นำข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถามที่ทดลองใช้มาทำการตรวจสอบคุณภาพของแบบสอบถามเพื่อวิเคราะห์หาความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม (Reliability Analysis) โดยวิธีหาค่าสัมประสิทธิ์อัลฟาครอนบาค (Cronbach's Coefficient of Alpha) ทั้งฉบับมีค่าเท่ากับ .81 เป็นไปตามที่ Nunnally ได้เสนอแนะไว้คือมีค่า .70 ขึ้น (Nunnally, 1978: 85)

สถิติที่ใช้และการวิเคราะห์ข้อมูล

สำหรับการวิเคราะห์ข้อมูล ผู้วิจัยกำหนดสถิติ 2 ประเภทในการวิเคราะห์ร่วมกับการพรรณนาข้อมูล ดังนี้

1. สถิติที่ใช้วิเคราะห์ข้อมูลพื้นฐาน คือ สถิติพรรณนา ประกอบด้วย จำนวน ร้อยละ ค่าเฉลี่ย และ ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D.)
2. สถิติที่ใช้ในการทดสอบสมมติฐานคือ สถิติอนุमान ได้แก่ การวิเคราะห์ความถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ซึ่งเขียนสมการได้ดังนี้

$$QFR = \beta_0 + \beta_1 CA + \beta_2 DS + \beta_3 OS + \beta_4 TA + \beta_5 IC + \epsilon$$

ตารางที่ 1 ตารางอธิบายความหมายของตัวแปร

ตัวแปร	ความหมาย
ตัวแปรตาม	
QFR	คุณภาพรายงานการเงิน
ตัวแปรต้น	
CA	การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีที่สอดคล้องกับบริบทของกิจการ
DS	การมีระบบการบริหารจัดการเอกสารทางบัญชี
OS	กระบวนการปฏิบัติงานอย่างเป็นระบบ
TA	การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีกับงานด้านบัญชี
IC	กระบวนการควบคุมภายใน

### สรุปผลการวิจัย

1. ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถาม

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 50 คน (ร้อยละ 60.24) เพศชาย จำนวน 33 คน (ร้อยละ 39.76) อายุต่ำกว่า 30 ปี ขึ้นไป จำนวน 28 คน (ร้อยละ 33.70) รองลงมาคือ อายุ 30 – 40 ปี จำนวน 27 คน (ร้อยละ 32.50) ตามลำดับ ระดับคุณวุฒิการศึกษาสูงสุด จบปริญญาตรีหรือเทียบเท่า จำนวน 39 คน (ร้อยละ 47.00) รองลงมา คือ ต่ำกว่าปริญญาตรี จำนวน 37 คน (ร้อยละ 44.60) ตามลำดับ ประสบการณ์ในการทำงานกับสถานประกอบการเซรามิก น้อยกว่า 5 – 10 ปี จำนวน 47 คน (ร้อยละ 56.62) รองลงมา คือ 11 – 15 ปี จำนวน 18 คน (ร้อยละ 21.69) ปัจจุบันทำงานกับสถานประกอบการที่อยู่ในจังหวัดลำปาง จำนวน 52 คน

(ร้อยละ 59.77) จังหวัดเชียงใหม่ จำนวน 8 คน (ร้อยละ 9.63) ตามลำดับ ตำแหน่งงานในปัจจุบัน พนักงานบัญชี จำนวน 58 คน (ร้อยละ 69.87) ผู้จัดการฝ่ายบัญชี 12 คน (ร้อยละ 14.46) ตามลำดับ

2. ข้อมูลเกี่ยวกับสถานประกอบการเซรามิกในเขตอุตสาหกรรมภาคเหนือตอนบน

ประเภทของธุรกิจ ห้างหุ้นส่วนจำกัด จำนวน 39 แห่ง (ร้อยละ 63.99) รองลงมาคือ บริษัทจำกัด จำนวน 33 แห่ง (ร้อยละ 39.75) ตามลำดับ หุ่นจดทะเบียน (ปีปัจจุบัน) มากกว่า 5 – 10 ล้านบาท จำนวน 53 แห่ง (ร้อยละ 63.86) รองลงมา คือ 1 – 5 ล้านบาท จำนวน 18 แห่ง (ร้อยละ 21.69) ตามลำดับ ระยะเวลาในการดำเนินงานของกิจการ น้อยกว่า 1 – 5 ปี จำนวน 51 แห่ง (ร้อยละ 61.45) รองลงมา คือ 11 – 15 ปี จำนวน 18 แห่ง (ร้อยละ 21.68) ตามลำดับ จำนวนพนักงานทั้งหมดของกิจการในปัจจุบัน 11-50 คน จำนวน 42 แห่ง (ร้อยละ 50.60) รองลงมา คือ 50 – 100 คน จำนวน 25 แห่ง (ร้อยละ 30.12) ตามลำดับ สินทรัพย์รวม (ปีปัจจุบัน) 5 – 10 ล้านบาท จำนวน 40 แห่ง (ร้อยละ 48.19) รองลงมา คือ 10 - 15 ล้านบาท จำนวน 26 แห่ง (ร้อยละ 31.33) ตามลำดับ จำนวนพนักงานบัญชีของกิจการในปัจจุบัน 3 คน จำนวน 53 แห่ง (ร้อยละ 63.86) รองลงมา คือ 3 - 5 คน จำนวน 17 แห่ง (ร้อยละ 20.48) ตามลำดับ ลักษณะการจำหน่ายผลิตภัณฑ์เซรามิกของกิจการ จำหน่ายทั้งภายในและส่งออกต่างประเทศ จำนวน 42 แห่ง (ร้อยละ 50.60) รองลงมา คือ จำหน่ายภายในประเทศเท่านั้น จำนวน 27 แห่ง (ร้อยละ 32.53) ตามลำดับ

3. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลพื้นฐานของตัวแปรในการศึกษา ได้แก่ ข้อมูลเกี่ยวกับการปฏิบัติทางการบัญชีที่ดี ข้อมูลเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการเงิน และผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์

ตารางที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติทางการบัญชีที่ดี โดยรวมและรายด้านของสถานประกอบการในอุตสาหกรรมเซรามิกเขตภาคเหนือตอนบน

การปฏิบัติทางการบัญชีที่ดี	$\bar{X}$	S.D.	แปลผล
การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีที่สอดคล้องกับบริบทของกิจการ (CA)	4.14	.60	มาก
การมีระบบการบริหารจัดการเอกสารทางบัญชี (DS)	4.13	.64	มาก
กระบวนการปฏิบัติงานอย่างเป็นระบบ (OS)	4.14	.62	มาก
การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีกับงานด้านบัญชี (TA)	4.16	.58	มาก
กระบวนการควบคุมภายใน (IC)	4.19	.59	มาก
ค่าเฉลี่ยรวม	4.15	.60	มาก

จากตารางที่ 2 พบว่าการปฏิบัติทางการบัญชีที่ดีของสถานประกอบการเซรามิกในอุตสาหกรรมภาคเหนือตอนบน โดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X} = 4.15$ ) และรายด้านโดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยดังนี้ มากที่สุด คือ กระบวนการควบคุมภายใน ( $\bar{X} = 4.19$ ) รองลงมา คือ การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีกับงานด้านบัญชี ( $\bar{X} = 4.16$ )

การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีที่สอดคล้องกับบริบทของกิจการ ( $\bar{X} = 4.14$ ) กระบวนการปฏิบัติงานอย่างเป็นระบบ ( $\bar{X} = 4.14$ ) และระบบการบริหารจัดการเอกสารทางบัญชี ( $\bar{X} = 4.13$ )

ตารางที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการเงินโดยรวมและรายด้านของสถานประกอบการในอุตสาหกรรมเซรามิกภาคเหนือตอนบน

คุณภาพรายงานการเงิน	$\bar{X}$	S.D.	แปลผล
การแสดงผลค่าเชิงเศรษฐกิจของกิจการ (EP)	4.03	.58	มาก
ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (RV)	3.95	.66	มาก
ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (FR)	4.09	.60	มาก
ความสามารถเปรียบเทียบกันได้ (CP)	4.10	.64	มาก
ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ (VR)	4.18	.53	มาก
ความทันเวลา (TL)	4.08	.62	มาก
ความสามารถเข้าใจได้ (US)	4.14	.62	มาก
ค่าเฉลี่ยรวม	4.08	.61	มาก

จากตารางที่ 3 พบว่า คุณภาพรายงานการเงินโดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X} = 4.08$ ) และรายด้านโดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยดังนี้ มากที่สุด คือ ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ( $\bar{X} = 4.18$ ) รองลงมา คือ ความสามารถเข้าใจได้ ( $\bar{X} = 4.14$ ) ความสามารถเปรียบเทียบกันได้ ( $\bar{X} = 4.10$ ) ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ( $\bar{X} = 4.09$ ) ความทันเวลา ( $\bar{X} = 4.08$ ) การแสดงผลค่าเชิงเศรษฐกิจของกิจการ ( $\bar{X} = 4.03$ ) และความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ( $\bar{X} = 3.95$ )

ตารางที่ 4 การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของการปฏิบัติทางการบัญชีที่ดีกับคุณภาพรายงานการเงินของสถานประกอบการในอุตสาหกรรมเซรามิกภาคเหนือตอนบน

ตัวแปร	CA	DS	OS	TA	IC	QFR	VIF
$\bar{X}$	4.14	4.13	4.14	4.16	4.19	4.08	
S.D.	.60	.64	.62	.58	.59	.61	
CA	1	.731**	.577**	.523**	.484**	.586**	2.214
DS		1	.708**	.669**	.536**	.701**	2.281
OS			1	.629**	.610**	.823**	2.512
TA				1	.483**	.726**	2.003
IC					1	.671**	1.689
QFR						1	

\*\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 \* มีระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

จากตารางที่ 4 การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ เพื่อตรวจสอบปัญหากรณีตัวแปรอิสระ มีความสัมพันธ์กันเองหรือที่เรียกว่าเกิดปัญหา Multicollinarity ผู้วิจัยได้ทำการทดสอบโดยใช้ค่าสถิติ VIF พบว่า ค่า VIF 1.68 – 2.51 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงให้เห็นว่าตัวแปรอิสระในแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันแต่ไม่ ก่อให้เกิดปัญหา Multicollinarity (Black, 2006) นอกจากนั้นแล้วเมื่อนำตัวแปรอิสระและตัวแปรตามวิเคราะห์ สหสัมพันธ์พหุคูณ พบว่า ตัวแปรอิสระทุกตัวมีความสัมพันธ์ทางบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 โดยมี ค่าสหสัมพันธ์ระหว่าง .453 – .726 แสดงให้เห็นว่าตัวแปรอิสระมีคุณสมบัติพยากรณ์ตัวแปรตาม ตามเงื่อนไขใน การวิเคราะห์สมการถดถอย ดังตารางที่ 5

ตารางที่ 5 การทดสอบความสัมพันธ์ของการปฏิบัติทางการบัญชีที่ดีกับคุณภาพของรายงานการเงินของสถาน ประกอบการในอุตสาหกรรมเซรามิกภาคเหนือตอนบน

การปฏิบัติทางการบัญชีที่ดี	คุณภาพรายงานการเงินโดยรวม		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	.550	.231	2.382	.020*
การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีที่สอดคล้อง กับบริบทของกิจการ (CA)	.030	.065	.461	.646
การมีระบบการบริหารจัดการเอกสารทางบัญชี (DS)	.322	.066	5.438	.003*
กระบวนการปฏิบัติงานอย่างเป็นระบบ (OS)	.370	.067	5.508	.000*
การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีกับงานด้านบัญชี (TA)	.242	.064	3.760	.000*
กระบวนการควบคุมภายใน (IC)	.175	.058	3.031	.003*
F = 54.948, Adj. R <sup>2</sup> = .767, P = .00				

\* มีระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

จากตารางที่ 5 พบว่า ตัวแปรอิสระการปฏิบัติทางการบัญชีที่ดี การมีระบบการบริหารจัดการเอกสาร ทางบัญชี (DS) กระบวนการปฏิบัติงานอย่างเป็นระบบ (OS) การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีกับงานด้านบัญชี (TA) กระบวนการควบคุมภายใน (IC) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติระดับ (p-value น้อยกว่า .05) จึงยอมรับสมมติฐานข้อ ที่ H2 – H5 ส่วนตัวแปรการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีที่สอดคล้องกับบริบทของกิจการ (CA) ไม่มีความ ความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานการเงิน (QFR) อย่างมีนัยสำคัญปฏิเสธสมมติฐานที่ H1 ซึ่งสามารถเขียน สมการได้ดังนี้

$$\text{สมการถดถอยที่ได้คือ } QFR = .550 + .322(DS) + .370(OS) + .242(TA) + .175(IC)$$

ตารางที่ 6 ผลการทดสอบสมมติฐาน

สมมติฐาน	ผลการทดสอบ
H1: การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีที่สอดคล้องกับบริบทของกิจการมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานการเงิน	ปฏิเสธ
H2: การมีระบบการบริหารจัดการเอกสารทางบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานการเงิน	ยอมรับ
H3: กระบวนการปฏิบัติงานอย่างเป็นระบบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพ รายงานการเงิน	ยอมรับ
H4: การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีกับงานด้านบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานการเงิน	ยอมรับ
H5: กระบวนการควบคุมภายในมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานการเงิน	ยอมรับ

### การอภิปรายผล

ผลการวิจัยในครั้งนี้สามารถอภิปรายได้ดังนี้

ประการแรก ระบบการบริหารจัดการเอกสารทางการบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานการเงิน เนื่องจากข้อมูลที่ใช้ประกอบการตัดสินใจที่แสดงไว้ในรายงานทางการเงินเป็นข้อมูลทางการเงินซึ่งถูกจัดเก็บไว้ในเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี ดังนั้นเอกสารดังกล่าวจึงมีความจำเป็นที่ต้องถูกจัดเก็บอย่างเป็นระบบ สามารถสืบค้น สอบทาน และตรวจสอบได้ ระบบการบริหารเอกสารเป็นข้อกำหนดของกฎหมายทั้งทางด้านข้อความและรายการ รวมถึงระยะเวลาในการจัดทำเอกสารและการบันทึกบัญชี เมื่อกิจการมีระบบการบริหารจัดการเอกสารประกอบการบันทึกบัญชีที่ดีจะทำให้รายงานทางการเงินสามารถตรวจสอบยืนยันการเกิดขึ้นจริง ความถูกต้องของจำนวนเงินที่ใช้ในการวัดมูลค่า การตีราคาและการปันส่วน รวมถึงการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล จึงส่งผลให้รายงานทางการเงินของกิจการมีคุณภาพ สอดคล้องกับการศึกษาของ Robert & Mostafa (2010) Chaitwong, (2010) และ Metais, Overman & Rodriguez et al., (1997) ที่กล่าวไว้ว่า ขั้นตอนการปฏิบัติเกี่ยวกับการรวบรวมเอกสารทางการเงินที่เป็นหลักฐานในการบันทึกบัญชีนั้นช่วยให้การบันทึกบัญชีมีความถูกต้องลดข้อผิดพลาดในการดำเนินงานช่วยให้ฝ่ายบริหารมีสารสนเทศประกอบการตัดสินใจบริหารจัดการองค์กรให้บรรลุวัตถุประสงค์

ประการที่สอง กระบวนการปฏิบัติงานอย่างเป็นระบบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานการเงินนั้นคือ ขั้นตอนการปฏิบัติทางการบัญชีที่มีการแบ่งแยกหน้าที่ความรับผิดชอบ มีการกำหนดระยะเวลาในการปฏิบัติงาน มีการกำกับติดตามตรวจสอบ จะทำให้ผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีเกิดทักษะและความชำนาญในขั้นตอนการดำเนินงาน ลดความซ้ำซ้อนในการทำงาน เกิดประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานส่งผลให้รายงานทางการเงินมีความถูกต้อง ครบถ้วน ตรวจสอบได้ และทันต่อความต้องการของผู้ใช้ข้อมูลสอดคล้องกับการศึกษาของ Hakansson & Lind (2004) ที่กล่าวไว้ว่าการปฏิบัติงานที่ลดความซ้ำซ้อนของขั้นตอนงานจะทำให้การดำเนินงานบรรลุเป้าหมายของกิจการอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล และสอดคล้องกับ หทัยรัตน์ คำฝั้น และจิราภรณ์ พงศ์พันธุ์พัฒนา (2560) ที่ศึกษาและพบว่า การปฏิบัติงานด้านการบัญชีอย่างถูกต้องครบถ้วนสามารถตรวจสอบได้ก่อให้เกิดข้อมูลทางการเงินที่ผู้บริหารสามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจและวางแผนการดำเนินงาน

ประการที่สาม การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีกับงานด้านบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานการเงิน กล่าวคือ การปฏิบัติงานด้านบัญชีที่นำเทคโนโลยีมาเป็นเครื่องมือเพื่ออำนวยความสะดวกในการทำบัญชี ช่วยเพิ่มความรวดเร็วและความถูกต้องแม่นยำของการบันทึกข้อมูลและประมวลผลข้อมูลทางการเงิน การจัดเก็บข้อมูลด้วยระบบเทคโนโลยีสารสนเทศช่วยให้เกิดความปลอดภัย และเกิดประสิทธิภาพ ในการจัดการข้อมูล ส่งผลต่อการจัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงินของกิจการมีความถูกต้องแม่นยำ ทันต่อความต้องการของผู้ใช้ข้อมูล สอดคล้องกับการศึกษาของ Smith (2008) และ Xiao, Dyson & Powell (1996) ที่กล่าวว่า การนำเทคโนโลยีมาช่วยในการทำบัญชีช่วยลดขั้นตอนการดำเนินงานของกระบวนการทางการบัญชี สนับสนุนประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน และการจัดการข้อมูล ก่อให้เกิดประโยชน์ต่อความอยู่รอดขององค์กร เช่นเดียวกับ นิตยา คำมณี (2559) ที่ศึกษาพบว่า ศักยภาพการใช้เทคโนโลยีในการทำบัญชีทำให้ข้อมูลทางการบัญชีเชื่อถือได้ เข้าใจง่าย ลดข้อผิดพลาดในการดำเนินงาน ควบคุมและจัดการระบบโดยรวมเพิ่มความมั่นใจว่าข้อมูลที่ป้อนเข้าระบบว่าถูกต้อง นอกจากนี้ Agbejule (2012) และ Romney (2018) กล่าวสนับสนุนว่าเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชีเป็นขั้นตอนในการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการรวบรวมข้อมูลเอกสารต่างๆ ทางการเงินใช้เป็นหลักฐานในการบันทึกบัญชี ได้ข้อมูลทางการบัญชีที่เที่ยงธรรมและเข้าใจง่าย เนื่องจากการป้อนข้อมูลผ่านระบบสารสนเทศนั้นต้องดำเนินการตามเงื่อนไขที่ระบบกำหนดทำให้ข้อมูลทางการบัญชีที่ผ่านระบบสารสนเทศที่ติดการบิดเบือนข้อมูลเชิงการตกแต่งตัวเลข

ประการสุดท้าย กระบวนการควบคุมภายในมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานการเงินในประเด็นนี้ กระบวนการควบคุมภายในประกอบด้วยสภาพแวดล้อมภายในองค์กรที่มีการวางแผนการควบคุมสำหรับการปฏิบัติงานทางการบัญชี การให้ความสำคัญในกระบวนการจัดทำบัญชี มีการแบ่งความรับผิดชอบ เพื่อให้มีระบบการสอบทานข้อมูล การควบคุมการเข้าถึงระบบงาน และการป้องกันการทุจริตหรือข้อผิดพลาดจากการละเลยการปฏิบัติงาน ส่งผลให้รายการทางการเงินมีความน่าเชื่อถือ ข้อมูลมีความครบถ้วน มีความเป็นกลาง และปราศจากข้อผิดพลาดรวมถึงกิจการสามารถนำข้อมูลจากรายงานทางการเงินมาใช้ประกอบการตัดสินใจเกี่ยวกับการเพิ่มความสามารถในการแข่งขัน ลดต้นทุนการดำเนินงานโดยคงคุณค่าเกี่ยวกับการออกแบบสินค้าและบริการที่ตรงตามความต้องการของลูกค้า สอดคล้องกับงานวิจัยของ ชุตินันท์ ฆาตจิตร (2559) ถาวร พรามไทย (2558) ที่ผลการวิจัยออกมาคล้ายคลึงกันว่า การควบคุมภายในที่มีการกำหนดโครงสร้าง ขั้นตอนแผนการดำเนินงานอย่างละเอียดชัดเจนจะช่วยลดข้อบกพร่องในการดำเนินงานภายในองค์กร ทำให้ข้อมูลรายงานการเงินเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม สามารถพิสูจน์ยืนยันได้ เข้าใจได้ และทันเวลาส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในภาพรวม และเป็นข้อมูลที่เป็นประโยชน์เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้ข้อมูล และ Bubaker (2016) ที่กล่าวสนับสนุนว่า องค์กรใดที่มีการส่งเสริมให้มีการลงทุนในการควบคุมภายในที่เหมาะสมจะส่งผลต่อคุณภาพข้อมูลทางการบัญชี และฝ่ายจัดการสามารถนำข้อมูลไปใช้ในการบริหารจัดการกิจการได้

ในขณะที่การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีที่สอดคล้องกับบริบทของกิจการไม่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพรายงานการเงิน ซึ่งการวิจัยนี้กิจการส่วนใหญ่เป็นผู้ประกอบการขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAs) จึงอาจไม่ได้ให้ความสำคัญในการใช้ประโยชน์จากการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน รวมถึงตลอดระยะเวลาที่เริ่มประกาศใช้

มาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าวจนถึงปัจจุบัน สภาวิชาชีพบัญชีในพระราชบัญญัติยังไม่ได้มีการปรับปรุงเปลี่ยนแปลงการบังคับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ในบริบทที่กล่าวมานี้ ส่งผลให้กิจการไม่ได้ให้ความสำคัญกับการประยุกต์ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่สอดคล้องกับบริบทของกิจการ เพราะฉะนั้นหากมีการปรับปรุงเปลี่ยนแปลงและบังคับมาตรฐานการบัญชีจะทำให้กิจการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีที่สอดคล้องกับบริบทนั้นจะส่งผลต่อรายงานทางการเงินมีคุณภาพ สอดคล้องกับทฤษฎีการวัด ค่าเผื่อน และจรรยาบรรณ พงศ์พันธุ์พัฒนา (2560) ที่กล่าวว่ากิจการที่มุ่งเน้นในการทำบัญชีที่สอดคล้องกับมาตรฐานรายงานทางการเงิน ส่งผลให้ข้อมูลทางการเงินมีคุณภาพมากยิ่งขึ้น ประกอบกับงานวิจัยของ สุภาพร แซ่มซ้อย (2557) ที่ศึกษาพบว่า การปฏิบัติตามบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และมีทัศนคติที่ดีต่อการปฏิบัติตามแนวทางดังกล่าวเป็นปัจจัยที่ส่งผลให้ข้อมูลบัญชีที่มีคุณภาพมากขึ้น และ นุชจรินทร์ โลหะปาน, กรไชย พรภักดิ์สรชกร และศรีธัญญา รักษ์สงข (2561) ที่กล่าวว่าประสิทธิภาพการปฏิบัติทางการบัญชีที่ดีนั้นจะช่วยเพิ่มความ ได้เปรียบของข้อมูลทางการเงินและการบรรลุของเป้าหมายของธุรกิจ

### ข้อเสนอแนะ

#### 1. ข้อเสนอแนะการนำผลการวิจัยไปใช้

1.1 ผลการวิจัยครั้งนี้พบว่า กระบวนการปฏิบัติงานอย่างเป็นระบบมีความสำคัญต่อกิจการ ดังนั้นกิจการควรมีการปรับปรุงกระบวนการทำงานให้เป็นระบบ มีแนวปฏิบัติที่ชัดเจน สามารถตรวจสอบยืนยันได้ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชีให้ดีขึ้น เป็นแนวทางในการส่งเสริมให้พนักงานบัญชีขององค์กรมีความมุ่งมั่นตั้งใจในการปฏิบัติงาน อันจะส่งผลต่อข้อมูลทางการเงินที่มีคุณภาพมีความน่าเชื่อถือทันเวลา เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้ข้อมูลทางการเงิน

1.2 ผลการวิจัยนี้ช่วยเพิ่มวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติทางบัญชีที่ดีที่มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของอุตสาหกรรมเซรามิกขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ในภาคเหนือตอนบน

#### 2. ข้อเสนอแนะการวิจัยครั้งต่อไป

2.1 ควรเปลี่ยนกลุ่มตัวอย่างในการศึกษาและวิธีการศึกษาโดยวิธีการเก็บแบบสอบถามร่วมกับการสัมภาษณ์เชิงลึกเพื่อให้ได้เนื้อหาและรายละเอียดของการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี

2.2 จากผลการวิจัยการปฏิบัติงานทางการบัญชี การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีที่สอดคล้องกับบริบทของกิจการไม่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพรายงานการเงิน ดังนั้นงานวิจัยครั้งต่อไปอาจจะเก็บข้อมูลจากกิจการที่ประยุกต์ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเพื่อให้ได้ข้อมูลในการศึกษาครั้งต่อไป

## เอกสารอ้างอิง

- กรมวิทยาศาสตร์บริการ. (2559). การพัฒนาผลิตภัณฑ์เซรามิก. สืบค้นเมื่อ 15 มีนาคม 2564 จาก <http://otop.dss.go.th/index.php/en/knowledge/informationrepack/359-2020-01-24-08-42-46?showall=1&limitstart=>.
- กัญญนันท์ บันลือทรัพย์ และคณะ. (2561). ผลกระทบจากความเป็นมืออาชีพทางการบัญชีที่มีต่อผลการปฏิบัติงานของนักบัญชีในสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาแห่งประเทศไทย. *Journal of Ratchathani Innovative Social Sciences*. 2(2), 46-59.
- ฉวีเรียง วงศ์จินดา และวรวรรณ รัตนทรงธรรม. (2563). ความฉลาดทางอารมณ์ ความพึงพอใจในงานและความสำเร็จในงานของนักบัญชีบริหารบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์เอ็มเอไอของประเทศไทย. *วารสารการจัดการและการพัฒนา มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี*, 7(1), 15-24.
- ชนิดา จันทนฤมาน พัทธนันท์ เพชรเชิดชู และศิริเดช คำสุพรหม. (2563). คุณภาพของข้อมูลทางบัญชีด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและต้นทุนของเงินทุน: บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ และ ดัชนี SET 100. *วารสารการจัดการและการพัฒนา มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี*, 7(2), 149-162.
- ชุตินันท์ ผดาดิจิตร. (2559). ผลกระทบของการควบคุมภายในสมัยใหม่ที่มีต่อประสิทธิภาพของธุรกิจเครื่องตีในประเทศไทย. *วิทยานิพนธ์ปริญญาบัณเฑาะท์มหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*.
- ถาวร พรามไทย. (2558). ผลกระทบของการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในที่มีต่อคุณภาพข้อมูลทางการบัญชีของสถานศึกษาสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา. *วิทยานิพนธ์ปริญญาบัณเฑาะท์มหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*.
- ธารินี เณรวงศ์. (2558). ปัจจัยที่มีผลต่อระดับการควบคุมภายในระบบสารสนเทศทางการบัญชีภายใต้การบริหารงานการเงินการคลังภาครัฐของหน่วยงานสนับสนุนภารกิจฝ่ายการเมือง. *วารสารวิชาการบริหารธุรกิจสมาคมสถาบันอุดมศึกษาเอกชนแห่งประเทศไทย (สสวท)*, 4(1), 76-91.
- นุชจรินทร์ โลหะปาน กรไชย พรลภัสสรกร และศรีัญญา รักสงข (2561). คุณภาพระบบสารสนเทศทางการบัญชีกับการบรรลุเป้าหมายของธุรกิจ: หลักฐานเชิงประจักษ์จากธุรกิจ SMEs ประเภทชิ้นส่วนยานยนต์ในประเทศไทย. *International (Humanities, Social Sciences and Arts)*, 11(4), 538-560.
- นิตยา คำมณี. (2559). ความสัมพันธ์ระหว่างศักยภาพด้านระบบเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์กับประสิทธิภาพรายงานทางการเงินของสหกรณ์ออมทรัพย์ในประเทศไทย. *วิทยานิพนธ์ปริญญาบัณเฑาะท์มหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*.
- แผนพัฒนาจังหวัดลำปางฉบับทบทวน 2564, จำนวนสถานประกอบการเซรามิก. สืบค้นเมื่อ 10 กุมภาพันธ์ 2564 จาก [http://www.lampang.go.th/strategy/2563/img61\\_65-r2.pdf](http://www.lampang.go.th/strategy/2563/img61_65-r2.pdf).
- ไมตรี เขียววรรณ, จุลสุชดา ศิริสม และพงศธร ตันตระบัณฑิตย์. (2563). ความสัมพันธ์ระหว่างการวางระบบบัญชีที่ดีกับคุณภาพข้อมูลทางการบัญชีของธุรกิจเครื่องตีในประเทศไทย. *วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*, 12(2), 161-173.

- ศูนย์วิจัยและพัฒนาวัสดุอุตสาหกรรมสร้างสรรค์, จำนวนสถานประกอบการเชรามิก. สืบค้นเมื่อ 10 กุมภาพันธ์ 2564 จาก <https://cim.dip.go.th/th>.
- สกลพร พิบูลย์วงศ์. (2554). รายงานการวิจัยเรื่อง **ความคิดเห็นของนักบัญชีบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ทางเลือกเพื่อการลงทุน**. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยราชพฤกษ์.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระราชูปถัมภ์. (2563). **กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ปี 2563**. สืบค้นเมื่อ 16 มีนาคม 2564 จาก <http://www.tfac.or.th/Home/Main>.
- สิริกาญจน์ วงษ์เสรี และ สุรีย์ โขษกรณ์ฎ. (2559). ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีสถาบันการเงินเฉพาะกิจ. **วารสาร มจร สังคมศาสตร์ปริทรรศน์**, 5(3), 269-282.
- สุภาพร แซ่ม้อย. (2557). ปัจจัยที่มีผลต่อแนวทางปฏิบัติงานบัญชีของนักบัญชีไทย. **วารสารวิชาการศรีปทุม ชลบุรี**, 3(10). 73-80.
- หทัยรัตน์ คำผั้น และจิราภรณ์ พงศ์พันธุ์พัฒนะ. (2560). วิสัยทัศน์ทางบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานด้านบัญชีของธุรกิจโรงแรมในเขตภาคเหนือของประเทศไทย. **วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม**, 11(2), 135-146.
- อรธีรา สายเจริญ. (2558). **ผลกระทบของการควบคุมภายในเชิงรุกที่มีต่อคุณภาพข้อมูลทางการบัญชีของธุรกิจผลิตภัณฑ์ยางในประเทศไทย**. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- อรอุมา สุวรรณ. (2562). ปัจจัยความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีที่มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ในภาคตะวันออก. ดวงสมร รุ่งสุวรรณโพธิ์. **การประชุมวิชาการนำเสนอผลงานวิจัยระดับชาติ ครั้งที่ 3 “Graduate School Conference 2019”** (484-490). บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนสุนันทา.
- อรอุษา ด้วงช้าง และประเวศ เพ็ญวุฒิกุล. (2561). ปัจจัยที่มีผลต่อศักยภาพการปฏิบัติงานทางการบัญชีของผู้ทำบัญชี ในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในประเทศไทย. **วารสารวิชาการมหาวิทยาลัยธนบุรี**, 12(28), 223-230.
- Aaker, D. A. Kumar V., & Day, G. S. (2001). **Marketing Research**. New York: John Wiley & Sons.
- Agbejule. (2012). The Relationship between Accounting Systems Management and Perceived Environmental Uncertainty on Managerial Performance. **Accounting and Business Research. Journal Research in Business**, 35(4), 111-132.
- Black, K. (2006). **Business statistics for contemporary decision marking**. (4<sup>th</sup> ed.). USA: John wiley & Sons.
- Bubaker, S. (2016). Accounting Systems in Developing Countries. **Journal of Business and Economic Policy**, 3(1), 132-142.

- Chaitwong, N. (2010). **Factors Affecting Need of Knowledge Development in Accounting for the Accountants Cooperatives in Changwat Unthaitanee**. Master of Accounting. Sripatum University.
- Hakansson, H. & Lind, J. (2004). Accounting and Network Coordination. **Accounting Organizations and Society**, 29, 51-72.
- Metais, E. Overman, L. E. Rodriguez, M. I., et al. (1997). Halide-Terminated N-Acyliminium Ion-Alkyne Cyclizations: A New Construction of Carbacephem Antibiotics. **The Journal of Organic Chemistry**, 62(26), 9210-9216.
- Nunnally, J. C (1978). **Psychometric theory**. New York: Mcgraw-Hill.
- Palmer, C. A. Lyons, P. C. Brown, Z. A. et al. (1990). The Use of Rare Earth and Trace Element Concentrations in Vitrinite Concentrates and Companion Whole Coals (hvA bituminous) to Determine Organic and Inorganic Associations. **Recent Advances in Coal Geochemistry, Geological Society of America, Special Paper**, 248, 55-63.
- Quattrone, P. (2009). Books to be Practiced: Memory, the Power of the Visual, and The Success of Accounting, **Accounting, Organizations and Society**, 34. 85-118.
- Robert W. S. and Mostafa, J. (2010). **Accounting System Design: Comprehensive Enterprise Resource Planning Business**.
- Romney. (2018). Accounting Information Systems. **USA: Courier Kendallville in The United States States of America**.
- Smith, L. M. (2008). Acceptance of Emerging Technologies for Corporate Accounting and Business Tasks: An International Comparison. **Advances in Accounting Incorporating Advances in International Accounting**, 24(2), 250-261.
- Xiao, Z. Z. Dyson, J. R. & Powell, P. L. (1996). The Impact of Information Technology on Corporate Financial Reporting: A Contingency Perspective. **British Accounting Review**, 28, 203-227.
- Yamketh, W, (2015). **A Study of Factors Affecting Self-Development of Employees in Retail Banking at a Private Bank**. Master of Business Administration, Bangkok University.