

ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย  
FACTORS AFFECTING THE QUALITY OF FINANCIAL REPORTS  
OF THE STATE ENTERPRISES IN THAILAND

สิริพรรณ โกมลรัตน์มงคล  
SIRIPHAN KOMONRATMONGKOL

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร  
บัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี  
มหาวิทยาลัยศรีปทุม  
ปีการศึกษา 2562  
ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยศรีปทุม

**FACTORS AFFECTING THE QUALITY OF FINANCIAL REPORTS  
OF THE STATE ENTERPRISES IN THAILAND**

**SIRIPHAN KOMONRATMONGKOL**

**A THESIS SUBMITTED IN PARTIAL FULFILLMENT OF THE  
REQUIREMENTS FOR THE DEGREE OF  
MASTER OF ACCOUNTANCY SCHOOL OF ACCOUNTANCY  
SRIPATUM UNIVERSITY  
ACADEMIC YEAR 2019  
COPYRIGHT OF SRIPATUM UNIVERSITY**

ชื่อหัวข้อวิทยานิพนธ์

ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจ  
ในประเทศไทย

FACTORS AFFECTING THE QUALITY OF FINANCIAL  
REPORTS OF THE STATE ENTERPRISES IN THAILAND

นักศึกษา

นางสาวสิริพรรณ โกมลรัตน์มงคล รหัสประจำตัว 61501173

หลักสูตร

บัญชีมหาบัณฑิต

คณะ

บัญชี

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก ดร.เบญจพร โมกษะเวส

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ร่วม ดร.พิเชษฐ โสภางษ์


คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

  
..... ประธานกรรมการ


(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สมบูรณ์ สาระพัค)

  
..... กรรมการ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จิตากรณ์ สินจรุญศักดิ์)

  
..... กรรมการ


(ดร.เบญจพร โมกษะเวส)

  
..... กรรมการ

(ดร.พิเชษฐ โสภางษ์)

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม อนุมัติให้นับวิทยานิพนธ์ฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของ  
การศึกษา ตามหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต

คณบดีคณะบัญชี

  
.....

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จิตากรณ์ สินจรุญศักดิ์)

วันที่ 12 เดือน มิถุนายน พ.ศ. 2563

วิทยานิพนธ์เรื่อง	ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย
คำสำคัญ	คุณภาพรายงานทางการเงิน งบการเงิน รัฐวิสาหกิจ ทักษะของนักบัญชี ระบบการควบคุมภายใน
นักศึกษา	สิริพรรณ โกมลรัตนมังคล
อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก	ดร.เบญจพร โมกขะเวส
อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ร่วม	ดร.พิเชษฐ โสภางษ์
หลักสูตร	บัญชีมหาบัณฑิต
คณะ	บัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม
ปีการศึกษา	2562

## บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษา ปัจจัยทักษะของนักบัญชีและปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย และลักษณะเชิงคุณภาพเสริมที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย โดยใช้แบบสอบถามในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งตรวจสอบรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย จำนวน 400 ราย โดยใช้สถิติในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และใช้การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุในการทดสอบสมมติฐาน

ผลการศึกษาพบว่าปัจจัยทักษะของนักบัญชีและปัจจัยระบบการควบคุมภายในส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานและลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทยอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ และลักษณะเชิงคุณภาพเสริมส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทยอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ดังนั้นผู้บริหารและผู้ที่เกี่ยวข้องในการจัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงินควรตระหนักและให้ความสำคัญกับการพัฒนาปัจจัยทักษะของนักบัญชีและปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องเพื่อให้สามารถนำเสนอข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ต่อการนำไปใช้ได้อย่างแท้จริง

<b>TITLE</b>	FACTORS AFFECTING THE QUALITY OF FINANCIAL REPORTS OF THE STATE ENTERPRISES IN THAILAND
<b>KEYWORD</b>	QUALITY OF FINANCIAL REPORTS, FINANCIAL REPORT, THE STATE ENTERPRISES, ACCOUNTANT SKILL, INTERNAL CONTROL
<b>STUDENT</b>	SIRIPHAN KOMONRATMONGKOL
<b>ADVISOR</b>	BENJAPORN MOKKHAVESA Dr. PHICHET SOPHAPHONG Dr.
<b>LEVEL OF STUDY</b>	MASTER OF ACCOUNTANCY PROGRAM
<b>FACULTY</b>	SCHOOL OF ACCOUNTANCY SRIPATUM UNIVERSITY
<b>ACADEMIC YEAR</b>	2019

### **ABSTRACT**

The purpose of this research is to study accountant's skill factor, and internal control system factor effected on the qualitative characteristics of financial reports of the state enterprises in Thailand, and to study the enhancing qualitative characteristics effected on the fundamental qualitative characteristics of financial reports of the state enterprises in Thailand 400 of the auditor of state audit office of the Kingdom of Thailand, whom auditing state enterprises and analyzing data were collected data by using questionnaires. Analyze the data by using statistics like percentage, average, standard deviation, and using inferential statistics multiple regression analysis to hypothesis testing.

The study's results found that accountant's skill factor and internal control system factor significantly affects fundamental and enhancing qualitative characteristics of financial reports of state enterprises in Thailand, and the enhancing qualitative characteristics significantly affects the fundamental qualitative characteristics of financial reports of the state enterprises in Thailand. Therefore the manager and those who related in preparing and presenting the financial reports should aware and emphasize with improvement of these factors to be able to represent the useful of financial information truly applicable.

## กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลงได้ ทั้งนี้ขอขอบพระคุณ ท่านผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จิตาภรณ์ ตินจรรณศักดิ์ คณบดี คณะบัญชี ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สมบูรณ์ สารพัด ดร.เบญจพร โมกขะเวส ดร.พิเชษฐ์ ไสภพงษ์ อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ และผู้ช่วยศาสตราจารย์ อำนาจ วังจัน ตลอดจนคณาจารย์คณะบัญชีทุกท่าน ที่ได้ชี้แนะแนวทาง ให้คำปรึกษา แนะนำ เพื่อให้วิทยานิพนธ์มีความสมบูรณ์ยิ่งขึ้น

ขอขอบพระคุณ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และเจ้าหน้าที่ทุกท่าน ที่สละเวลาในการให้ข้อมูลสนับสนุนงานวิจัยนี้ ตลอดจนเจ้าของผลงานวิจัย วิทยานิพนธ์และเอกสารวิชาการทุกท่าน ที่เป็นแรงผลักดันให้เกิดงานวิจัยนี้ขึ้น

กราบขอบพระคุณบิดา มารดา ครอบครัว ที่เป็นกำลังใจและให้การสนับสนุนในทุกเรื่องตลอดมา และขอขอบคุณกัลยาณมิตรทุกท่านที่มีส่วนทำให้การวิจัยนี้สำเร็จลงได้

หวังเป็นอย่างยิ่งว่างานวิจัยนี้จะเป็นประโยชน์ต่อผู้ที่สนใจหรือเกี่ยวข้องบ้างไม่มากก็น้อย และหากการวิจัยนี้มีข้อบกพร่องหรือผิดพลาดประการใด ผู้วิจัยกราบขอภัยไว้ ณ ที่นี้ด้วย

สิริพรรณ โกมลรัตน์มงคล

มิถุนายน 2563

## สารบัญ

บทคัดย่อภาษาไทย .....	I
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ .....	II
กิตติกรรมประกาศ .....	III
สารบัญ .....	IV
สารบัญตาราง .....	VI
สารบัญภาพ .....	IX

บทที่	หน้า
1    บทนำ .....	1
ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา .....	1
วัตถุประสงค์ของการวิจัย .....	3
กรอบแนวคิดในการวิจัย .....	4
สมมติฐานการวิจัย .....	5
ขอบเขตของการวิจัย .....	5
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ .....	6
นิยามศัพท์ .....	7
2    แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง .....	9
แนวคิดเกี่ยวกับรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย .....	10
แนวคิดเกี่ยวกับรายงานทางการเงินและคุณภาพของรายงานทางการเงิน .....	30
แนวคิดเกี่ยวกับทักษะของนักบัญชี .....	39
แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการควบคุมภายใน .....	49
งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง .....	60
3    ระเบียบวิธีวิจัย .....	66
ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง .....	66
ขั้นตอนการดำเนินการวิจัย .....	67

## สารบัญ (ต่อ)

บทที่	หน้า
ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา.....	68
เครื่องมือและการพัฒนาเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย.....	68
วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล.....	71
วิธีวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติ.....	72
4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล.....	74
การวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา.....	74
การวิเคราะห์สถิติเชิงอนุมาน เพื่อทดสอบสมมติฐาน.....	94
5 สรุปผลการศึกษา อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ.....	106
สรุปผลการศึกษา.....	106
การอภิปรายผล.....	113
ประโยชน์ที่ได้รับจากการวิจัย.....	117
ข้อเสนอแนะที่ได้รับจากการวิจัย.....	118
ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยในอนาคต.....	118
บรรณานุกรม.....	121
ภาคผนวก.....	130
ภาคผนวก ก แบบสอบถาม.....	131
ภาคผนวก ข การวิเคราะห์ค่าความเชื่อมั่น.....	142
ภาคผนวก ค การทดสอบสมมติฐาน.....	149
ประวัติผู้วิจัย.....	155



## สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
1 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับตัวแปร.....	63
2 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถามจำแนกตามข้อมูลส่วนบุคคล.....	75
3 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อ คุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านความรู้.....	76
4 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อ คุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านประสบการณ์.....	77
5 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อ คุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านความเป็นผู้นำ.....	78
6 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อ คุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านทักษะการบัญชี.....	79
7 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อ คุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านจรรยาบรรณ.....	80
8 สรุปค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อ คุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย.....	81
9 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยระบบการควบคุมภายใน ที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม.....	82
10 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยระบบการควบคุมภายใน ที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านการประเมินความเสี่ยง.....	83

## สารบัญตาราง (ต่อ)

ตารางที่	หน้า
11 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจในประเทศไทย ด้านกิจกรรมการควบคุม.....	84
12 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจในประเทศไทย ด้านระบบสารสนเทศและการสื่อสาร.....	85
13 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจในประเทศไทย ด้านการติดตามประเมินผล.....	86
14 สรุปค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจในประเทศไทย.....	87
15 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของธุรกิจในประเทศไทย ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ.....	88
16 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของธุรกิจในประเทศไทย ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม.....	89
17 สรุปค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของธุรกิจในประเทศไทย.....	90
18 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของธุรกิจในประเทศไทย ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้.....	90
19 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของธุรกิจในประเทศไทย ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้.....	91

## สารบัญตาราง (ต่อ)

ตารางที่	หน้า
20	ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงาน ทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านความทันเวลา..... 92
21	ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงาน ทางการเงิน ด้านความสามารถเข้าใจได้..... 92
22	สรุปค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของลักษณะเชิงคุณภาพเสริม ของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย..... 93
23	ผลการวิเคราะห์ปัจจัยด้านทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน ของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย..... 94
24	ผลการวิเคราะห์ปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริม ของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย..... 96
25	ผลการวิเคราะห์ปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน ของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย..... 97
26	ผลการวิเคราะห์ปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริม ของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย..... 99
27	ผลการวิเคราะห์ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน ของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย..... 101
28	สรุปผลการทดสอบสมมุติฐาน..... 103

## สารบัญภาพ

ภาพประกอบที่	หน้า
1 กรอบแนวคิดในการวิจัย.....	4
2 ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์.....	38

# บทที่ 1

## บทนำ

### 1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

สถานการณ์โลกในปัจจุบันเปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็วภายใต้การพัฒนาของเทคโนโลยี ทำให้ประเทศไทยจำเป็นต้องวางแผนในการพัฒนาประเทศให้ทันต่อสถานการณ์โลก บนพื้นฐานเป้าหมายเพื่อการพัฒนาที่ยั่งยืน เพื่อเตรียมความพร้อมของบุคลากร สังคมและระบบเศรษฐกิจของประเทศให้สามารถปรับตัวรองรับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงได้อย่างเหมาะสม ภาครัฐซึ่งมีหน้าที่หลักในการหาแนวทางในการขับเคลื่อนเศรษฐกิจของประเทศ จำเป็นต้องวางแผนและส่งเสริมให้ภาคเอกชนสามารถดำเนินธุรกิจได้อย่างต่อเนื่องภายใต้หลักธรรมาภิบาลของการดำเนินธุรกิจ เพื่อให้สามารถแข่งขันกับประเทศต่าง ๆ ทั้งในระดับภูมิภาค และระดับโลกได้

นอกจากการส่งเสริมให้ภาคเอกชนสามารถดำเนินธุรกิจได้แล้วนั้น ภาครัฐยังมีหน่วยงานรัฐวิสาหกิจเป็นหน่วยสำคัญอีกหน่วยหนึ่งในการดำเนินภารกิจหลักที่สำคัญของประเทศภายใต้การสนับสนุนของภาครัฐ ผ่านระบบการทำงานที่ลดความซ้ำซ้อนและขั้นตอนการปฏิบัติที่ยุงยากของระบบราชการ เพื่อเพิ่มความคล่องตัวในการบริหารจัดการและพัฒนาความเป็นอยู่ของประชาชนในประเทศให้ดียิ่งขึ้นได้

ภาครัฐมีการวางแผนเพื่อพัฒนาให้หน่วยงานรัฐวิสาหกิจมีการดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยการจัดทำแผนยุทธศาสตร์รัฐวิสาหกิจให้สอดคล้องกับยุทธศาสตร์ชาติ 20 ปี และแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติฉบับที่ 12 รวมทั้งยังน้อมนำปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียงมาประยุกต์ใช้ เพื่อเป็นแนวทางในการกำหนดทิศทางการดำเนินงาน พัฒนารัฐวิสาหกิจ และเป้าหมายเพื่อการพัฒนาที่ยั่งยืน นอกจากนี้ยังส่งเสริมและพัฒนารัฐวิสาหกิจให้มีบุคลากรที่มีคุณภาพและเป็นองค์กรที่มีคุณธรรม สร้างวัฒนธรรมความเป็นเจ้าของตั้งแต่ลูกจ้าง พนักงานและผู้บริหาร รวมถึงมีกระบวนการเรียนรู้และพัฒนาบุคลากรเพื่อเพิ่มทักษะความชำนาญในการทำงาน ทำให้รัฐวิสาหกิจมีบทบาทสำคัญในการขับเคลื่อนยุทธศาสตร์ชาติ โดยสามารถเร่งการลงทุนที่สอดคล้องกับยุทธศาสตร์และมีความแข็งแกร่งทางการเงิน โดยเน้นการนำนวัตกรรมและเทคโนโลยีมาพัฒนา และเพิ่มประสิทธิภาพ ภายใต้ระบบธรรมาภิบาลที่โปร่งใสและมีคุณธรรมตามแผนยุทธศาสตร์รัฐวิสาหกิจ พ.ศ. 2560 ทำให้หน่วยงานรัฐวิสาหกิจจำเป็นต้องสร้างความแข็งแกร่งทางการเงินเพื่อ

สร้างความสามารถในการดำเนินการตามบทบาท รวมทั้งพัฒนาศักยภาพของบุคลากรของ รัฐวิสาหกิจให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลง และพัฒนาการบริหารจัดการให้เป็นสมัยใหม่ โดยมีระบบ การบริหารจัดการความเสี่ยงที่เหมาะสม เพื่อให้สามารถดำเนินงานบรรลุวัตถุประสงค์ตามแนวทาง ที่ได้วางไว้

การสร้างความแข็งแกร่งทางการเงิน พัฒนาศักยภาพของบุคลากรและพัฒนาการบริหาร จัดการให้เป็นสมัยใหม่ตามแผนพัฒนารัฐวิสาหกิจ ทำให้หน่วยงานต้องกลับมาพิจารณา กระบวนการและผลการดำเนินงานที่ผ่านมาของหน่วยงานว่ามีการบริหารจัดการอย่างมี ประสิทธิภาพและประสิทธิผลที่เพียงพอแล้วหรือไม่ เพื่อทำการปรับปรุง พัฒนา ให้สามารถ ดำเนินงานตามแนวทางและบรรลุวัตถุประสงค์ได้ ซึ่งผลการดำเนินงานที่ผ่านมาสามารถสะท้อน ให้เห็นได้จากรายงานผลการดำเนินงานต่าง ๆ การประเมินประสิทธิผลหรือรายงานทางการเงินของ หน่วยงานเอง

รายงานทางการเงินถือเป็นเครื่องมือที่สำคัญของภาคธุรกิจในการสื่อสารผลการดำเนินงาน ไปยังผู้มีส่วนได้เสียทั้งภายในและภายนอกหน่วยงาน สำหรับรัฐวิสาหกิจแล้วผู้มีส่วนได้เสียไม่ เพียงแต่ผู้บริหาร พนักงาน หรือหน่วยงานกำกับดูแล เท่านั้น ยังรวมถึงประชาชนทั้งประเทศที่เป็น เสมือนเจ้าของสมบัติชาติร่วมกัน ทำให้ผู้บริหารจำเป็นต้องมีคุณธรรมและจริยธรรมในการจัดทำ และนำเสนอรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพ ตลอดจนการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอ เพื่อให้ผู้ที่มี ส่วนได้เสียทุกฝ่ายสามารถนำข้อมูลไปใช้ในการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพมากที่สุด

การจัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ผู้บริหาร สามารถใช้วิจารณ์และดุลยพินิจในการเลือกใช้นโยบาย วิธีปฏิบัติทางบัญชีและการประมาณ การทางบัญชีตามทางเลือกที่มาตรฐานได้กำหนดไว้ ซึ่งอาจทำให้ผู้บริหารใช้วิจารณ์หรือดุลย พินิจเพื่อให้รายงานทางการเงินแสดงข้อมูลที่สะท้อนผลการดำเนินงานที่แท้จริงแตกต่างกัน ออกไป หากผู้บริหารเลือกใช้วิจารณ์หรือดุลยพินิจเพื่อประโยชน์หรือเป้าหมายส่วนตัว ทำให้ ข้อมูลที่ผู้ใช้รายงานทางการเงินหรือผู้มีส่วนได้เสียได้รับบิดเบือนไป ส่งผลให้การตัดสินใจเกิด ความผิดพลาดและอาจทำให้ผู้ใช้รายงานทางการเงินขาดความเชื่อมั่นได้ หากรายงานทางการเงิน ของรัฐวิสาหกิจอันเป็นหน่วยงานที่สำคัญในการขับเคลื่อนเศรษฐกิจของประเทศขาดคุณภาพแล้ว ย่อมส่งผลกระทบต่อการตัดสินใจของภาครัฐในการบริหารจัดการและดำเนินการขับเคลื่อนระบบ เศรษฐกิจของประเทศ ส่งผลต่อความเชื่อมั่นจากต่างประเทศที่ดำเนินธุรกิจร่วมกัน นักลงทุนทั้งใน และต่างประเทศ รวมทั้งผู้มีส่วนได้เสียอีกหลายฝ่าย นั่นคือประชาชนในทุกคนประเทศด้วย

จากสถานการณ์ดังกล่าวผู้วิจัยจึงสนใจที่จะศึกษาถึงปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงาน ทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ในด้านของความสัมพันธ์ของการตัดสินใจ ความเป็น

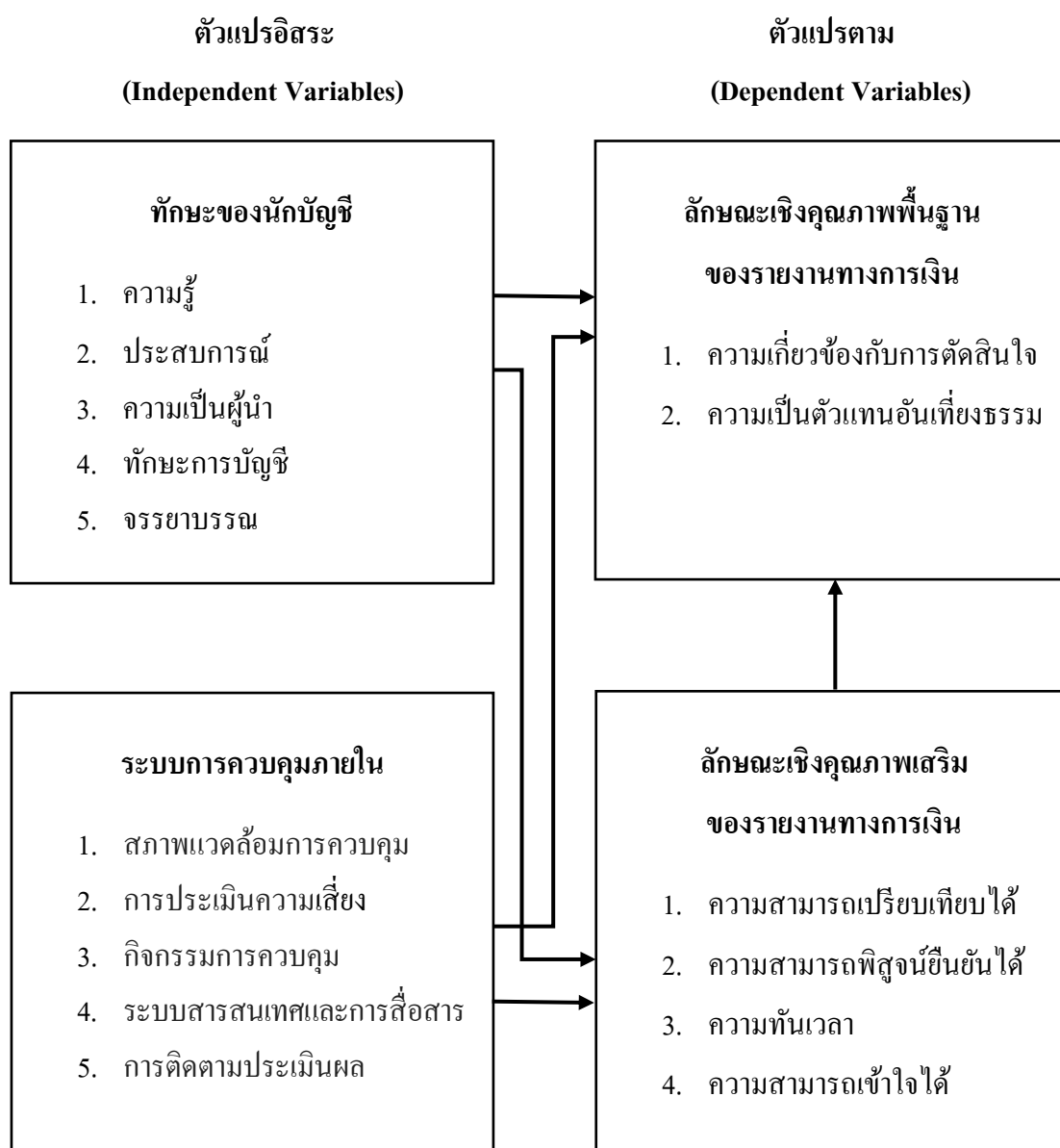
ตัวแทนอันเที่ยงธรรม ความเข้าใจได้ ความเชื่อถือได้ และการเปรียบเทียบกันได้ ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินซึ่งมีหน้าที่ตรวจสอบรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจ เพื่อให้ทราบถึงปัจจัยที่จะสามารถนำไปเป็นแนวทางในการพัฒนารายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทยให้มีคุณภาพมากยิ่งขึ้นและสร้างความเชื่อมั่นในการลงทุนให้กับนักลงทุนได้ รวมทั้งศึกษาถึงอิทธิพลของลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินที่มีต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย เพื่อให้สามารถนำผลการศึกษาไปเป็นแนวทางในการพัฒนารายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจให้สามารถนำเสนอข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของข้อมูลได้อย่างแท้จริง อันจะเป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาระบบเศรษฐกิจของประเทศต่อไป

## 1.2 วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย
2. เพื่อศึกษาปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย
3. เพื่อศึกษาปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย
4. เพื่อศึกษาปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย
5. เพื่อศึกษาอิทธิพลของลักษณะเชิงคุณภาพเสริมที่มีต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

### 1.3 กรอบแนวคิดในการวิจัย

จากการทบทวนแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ผู้วิจัยได้กำหนดกรอบแนวคิดในการวิจัย ดังนี้



ภาพประกอบที่ 1 กรอบแนวคิดในการวิจัย ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของ  
รัฐวิสาหกิจในประเทศไทย



## 1.4 สมมติฐานการวิจัย

การวิจัยนี้ มีการกำหนดสมมติฐานการวิจัย ดังนี้

**สมมติฐานที่ 1** ปัจจัยทักษะของนักบัญชีส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

**สมมติฐานที่ 2** ปัจจัยทักษะของนักบัญชีส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

**สมมติฐานที่ 3** ปัจจัยระบบการควบคุมภายในส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

**สมมติฐานที่ 4** ปัจจัยระบบการควบคุมภายในส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

**สมมติฐานที่ 5** ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

## 1.5 ขอบเขตของการวิจัย

การศึกษาวิจัยครั้งนี้ มีขอบเขตดังนี้

### 1. ด้านเนื้อหา

การวิจัยนี้มุ่งเน้นศึกษาถึงปัจจัยทักษะของนักบัญชี ได้แก่ ความรู้ ประสบการณ์ ความเป็นผู้นำ ทักษะการบัญชี และจรรยาบรรณ และปัจจัยระบบการควบคุมภายใน ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล ที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน ในด้านของความสัมพันธ์ของการตัดสินใจ ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม และที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ในด้านของความสามารถเปรียบเทียบกัน ได้ ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลา และความสามารถเข้าใจได้

### 2. ด้านประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ประจำสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งทำหน้าที่ตรวจสอบรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ประจำสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งทำหน้าที่ตรวจสอบรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย จำนวน 313 คน โดยการกำหนดขนาดตัวอย่างจากสูตรของยามานะ ที่ระดับความเชื่อมั่นที่ 95%

### 3. ด้านตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา

#### 3.1 ตัวแปรอิสระ คือ

3.1.1 ปัจจัยทักษะของนักบัญชี ได้แก่ ความรู้ ประสบการณ์ ความเป็นผู้นำ ทักษะการบัญชี และจรรยาบรรณ

3.1.2 ปัจจัยระบบการควบคุมภายใน ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล

3.1.3 ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงิน ได้แก่ ความสามารถเปรียบเทียบกันได้ ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลา และความสามารถเข้าใจได้

3.2 ตัวแปรตาม คือ ลักษณะเชิงคุณภาพของรายงานทางการเงิน ประกอบด้วยลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน ได้แก่ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม และลักษณะเชิงคุณภาพเสริม ได้แก่ ความสามารถเปรียบเทียบกันได้ ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลา และความสามารถเข้าใจได้

### 1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

เมื่องานวิจัยครั้งนี้แล้วเสร็จ ผู้วิจัยคาดว่าจะได้ประโยชน์ ดังนี้

#### 1. ประโยชน์ด้านวิชาการ

1.1 เพิ่มเติมองค์ความรู้ด้านวิชาการและผลการวิจัยที่เกี่ยวข้องกับปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

1.2 เพิ่มเติมองค์ความรู้ด้านวิชาการและผลการวิจัยที่เกี่ยวข้องกับปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

1.3 เพิ่มเติมองค์ความรู้ด้านวิชาการและผลการวิจัยที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

#### 2. ประโยชน์ด้านการนำไปใช้

2.1 เพื่อเป็นการกระตุ้นให้หน่วยงาน ผู้บริหาร ผู้ที่มีหน้าที่ในการกำกับดูแล รวมทั้งผู้ที่เกี่ยวข้องตระหนักถึงความสำคัญของการจัดทำรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพมากยิ่งขึ้น และสามารถนำผลการวิจัยนี้ไปใช้ในการพัฒนาปัจจัยที่ส่งเสริมคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์กรให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น

2.2 เพื่อให้ผู้ที่สนใจสามารถนำผลการวิจัยไปต่อยอดเพื่อทำการศึกษาถึงปัจจัยอื่นที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย หรือเปรียบเทียบผลการวิจัยกับองค์กรประเภทอื่นได้

## 1.7 นิยามศัพท์

การวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้กำหนดคำนิยามศัพท์เฉพาะไว้ ดังนี้

**รัฐวิสาหกิจ** หมายถึง องค์กรหรือหน่วยงานที่รัฐบาลเป็นเจ้าของ หรือมีส่วนในการควบคุมดูแล หรือมีส่วนได้ส่วนเสียในผลการดำเนินงานขององค์กรหรือหน่วยงานไม่ต่ำกว่าร้อยละ 50 ซึ่งเป็นองค์กรหรือหน่วยงานที่ดำเนินการเพื่อแสวงหากำไรทางธุรกิจ

**รายงานทางการเงิน** หมายถึง งบการเงิน ข้อมูลทางการเงินหรือการนำเสนอฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการอย่างมีแบบแผน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูล ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินกลุ่มต่าง ๆ และแสดงถึงผลการบริหารงานของฝ่ายบริหารของกิจการ เพื่อที่จะบรรลุวัตถุประสงค์ของการบริหารทรัพยากรของกิจการ

**คุณภาพรายงานทางการเงิน** หมายถึง ลักษณะของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ต่อผู้ใช้ข้อมูลในรายงานทางการเงิน

**ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์** หมายถึง ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลตามกรอบแนวคิดของรายงานทางการเงินกำหนดไว้ ประกอบด้วย ลักษณะเชิงคุณภาพที่มีประโยชน์พื้นฐาน 2 ประการ คือ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม อีกทั้งมีลักษณะเชิงคุณภาพเสริม 4 ประการ คือ ความสามารถเปรียบเทียบได้ ความพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลา และความสามารถเข้าใจได้

**ทักษะของนักบัญชี** หมายถึง คุณลักษณะของนักบัญชีของหน่วยงานรัฐวิสาหกิจที่มีประโยชน์ต่อการปฏิบัติหน้าที่หรือมีส่วนให้ผลการปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพ ได้แก่ ความรู้ ประสบการณ์ ความเป็นผู้นำ ทักษะการบัญชี และจรรยาบรรณของนักบัญชี

**ระบบการควบคุมภายใน** หมายถึง กระบวนการหรือขั้นตอนการทำงานที่เป็นผลมาจากการออกแบบโดยคณะกรรมการ ผู้บริหาร หรือบุคลากรอื่น ๆ ขององค์กร เพื่อให้เกิดความมั่นใจได้อย่างสมเหตุสมผลว่า องค์กรจะสามารถบรรลุวัตถุประสงค์

## สรุป

จากการที่ประเทศไทยต้องพัฒนาการบริหารจัดการประเทศให้มีประสิทธิภาพ เพื่อให้สามารถดำรงอยู่ได้ในภาวะเศรษฐกิจโลกที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็ว ทำให้หน่วยงานรัฐวิสาหกิจซึ่งเป็นหน่วยงานที่มีความสำคัญในการดำเนินภารกิจหลักของภาครัฐจำเป็นต้องสร้างความเชื่อมั่นให้กับนักลงทุนและองค์กร ทั้งในและต่างประเทศ รัฐวิสาหกิจจึงควรมีการจัดทำรายงานเพื่อแสดงผลการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพ เพื่อให้ทราบถึงผลการดำเนินงานที่แท้จริงขององค์กร และสามารถปรับปรุง พัฒนาและแก้ปัญหาได้อย่างทันท่วงที คือการที่รัฐวิสาหกิจควรมีการนำเสนอรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพนั่นเอง

ผู้วิจัยเห็นความสำคัญของการพัฒนารายงานทางการเงินรัฐวิสาหกิจในประเทศไทยให้มีคุณภาพมากยิ่งขึ้น จึงสนใจศึกษาถึงปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย และอิทธิพลของลักษณะเชิงคุณภาพเสริมที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย จึงกำหนดวัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด สมมติฐาน ขอบเขตของการวิจัย และนิยามศัพท์สำคัญดังที่กล่าวไว้

## บทที่ 2

### แนวคิด ทฤษฎีและผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การวิจัย เรื่องปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย มีรายละเอียดของแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องจากเอกสารที่เผยแพร่ในรูปแบบต่าง ๆ เพื่อใช้ในการสร้างกรอบแนวคิดสำหรับการวิจัย ดังต่อไปนี้

#### 1. แนวคิดเกี่ยวกับรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

- 1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย
- 1.2 ความหมายของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย
- 1.3 กลุ่มของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

#### 2. แนวคิดเกี่ยวกับรายงานทางการเงินและคุณภาพของรายงานทางการเงิน

- 2.1 แนวคิดเกี่ยวกับรายงานทางการเงิน
- 2.2 แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพของรายงานทางการเงิน

#### 3. แนวคิดเกี่ยวกับทักษะของนักบัญชี

- 3.1 แนวคิดด้านความรู้
- 3.2 แนวคิดด้านประสบการณ์
- 3.3 แนวคิดด้านความเป็นผู้นำ
- 3.4 แนวคิดด้านทักษะการบัญชี
- 3.5 แนวคิดด้านจรรยาบรรณ

#### 4. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการควบคุมภายใน

- 4.1 ความหมายของการควบคุมภายใน
- 4.2 การควบคุมภายในของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

#### 5. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

- 5.1 งานวิจัยในประเทศ
- 5.2 งานวิจัยต่างประเทศ

## 1. แนวคิดเกี่ยวกับรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

### 1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

#### 1.1.1 ความเป็นมาของรัฐบาลวิสาหกิจในประเทศไทย

รัฐวิสาหกิจ ถือเป็นหน่วยงานที่มีความสำคัญในระบบเศรษฐกิจของประเทศไทยและมีความเป็นมาอย่างยาวนาน

สำนักงานคณะกรรมการนโยบายรัฐวิสาหกิจ (2554) ได้อธิบายถึงความเป็นมาของรัฐบาลวิสาหกิจในประเทศไทยไว้ว่า หลังการเปลี่ยนแปลงการปกครองในปี 2475 โดยคณะราษฎร ซึ่งเป็นชนชั้นปกครองที่มีอำนาจในการตรากฎหมายต่าง ๆ และควบคุมการบริหารจัดการทรัพยากรของประเทศ ได้ก่อตั้งรัฐบาลวิสาหกิจขึ้นเพื่อแบ่งสรรทรัพยากร โดยทำหน้าที่เป็นผู้ถือหุ้นใหญ่ รวมทั้งให้ข้าราชการที่มาจากคณะราษฎรหรือบุคคลที่ใกล้ชิดเข้ามากำกับดูแลการบริหารงานรัฐบาลวิสาหกิจ รัฐบาลวิสาหกิจถูกจัดตั้งขึ้นเป็นจำนวนมากเพื่อวัตถุประสงค์หลายประการ ทั้งเพื่อฟื้นฟูเศรษฐกิจและสังคม จัดทำสาธารณูปโภคพื้นฐาน สร้างความมั่นคงของประเทศ ดำเนินการด้านอุตสาหกรรมและพาณิชย์กรรมตอบสนองความต้องการการอุปโภคบริโภคของของภาคประชาชนให้เพียงพอ รองรับการสงคราม เช่น การจำหน่ายเชื้อเพลิง รวมทั้งการบริการประชาชนต่าง ๆ ที่ภาคเอกชนยังไม่มีความพร้อม ต่อมาในปี พ.ศ. 2496 ได้มีการตรากฎหมายเพื่อเปิดโอกาสให้สามารถจัดตั้งองค์กรหรือหน่วยงานขึ้นมาทำหน้าที่จัดทำบริการสาธารณะได้ ส่งผลให้เกิดหน่วยงานต่าง ๆ ซึ่งมีสถานภาพเป็นรัฐบาลวิสาหกิจ ขึ้นมาหลายแห่ง ได้แก่ องค์กรการขนส่งมวลชนกรุงเทพ องค์กรกักน้ำเสีย เป็นต้น จากนั้นรัฐบาลวิสาหกิจเกิดขึ้นอีกเป็นจำนวนมากและที่มีการยุบ ยกเลิกไป จนกระทั่งในปี พ.ศ. 2556 มีรัฐบาลวิสาหกิจที่กระทรวงการคลังเป็นผู้กำกับดูแล (ไม่รวมบริษัทลูกของรัฐบาลวิสาหกิจเหล่านี้) รวมทั้งสิ้น 57 แห่ง

#### 1.1.2 ความสำคัญของรัฐบาลวิสาหกิจในประเทศไทย

รัฐบาลวิสาหกิจถูกจัดตั้งขึ้นมาด้วยเหตุผลหลายประการแตกต่างกันไป ประกอบด้วย เหตุผลทั่วไป และเหตุผลเฉพาะในการจัดตั้งรัฐบาลวิสาหกิจ ซึ่งนั่นทวัฒน์ บรมานันท์ (2550) ได้กล่าวถึงเหตุผลในการจัดตั้งรัฐบาลวิสาหกิจไว้ ดังนี้

เหตุผลทั่วไปในการจัดตั้งรัฐบาลวิสาหกิจ มี 7 ประการ คือ

##### 1. เพื่อเป็นเครื่องมือในการดำเนินธุรกิจแทนรัฐ

ในกรณีที่สังคมใดต้องการสิ่งอำนวยความสะดวกหรือบริการใหม่ ซึ่งเอกชนยังไม่มีความพร้อมในการดำเนินการหรือเอกชนดำเนินการอยู่แล้วแต่ไม่ประสบผลดีเท่าที่ควร รัฐอาจจัดตั้งรัฐบาลวิสาหกิจ

เข้ามาดำเนินการนั้น ๆ โดยอาจเข้ามาดำเนินการเอง เข้าควบคุม หรือถือหุ้นข้างมาก หากเอกชนนั้นดำเนินการอยู่แล้ว โดยมีได้เปลี่ยนแปลงโครงสร้างเดิมของกิจการแต่อย่างใด

## 2. เพื่อเป็นตัวอย่างแก่เอกชนในการดำเนินธุรกิจ

ในการดำเนินการบางประเภทที่มีความสำคัญทางเศรษฐกิจ เพราะเป็นบริการพื้นฐานที่ส่งเสริมให้การพัฒนาเศรษฐกิจเป็นไปโดยสะดวกและรวดเร็ว รัฐอาจเป็นผู้เริ่มดำเนินการก่อตั้ง ด้วยเหตุผลว่าเอกชนไม่มีความรู้หรือประสบการณ์เชิงอุตสาหกรรมหรือพาณิชย์ในเรื่องนั้นมาก่อน จึงเกิดความไม่มั่นใจในความคุ้มทุนและผลกำไรจากธุรกิจนั้นหรือเอกชนไม่สนใจดำเนินการ เมื่อรัฐได้ดำเนินการมาระยะหนึ่งจนประสบความสำเร็จและเป็นตัวอย่างที่ดี เอกชนก็อาจตัดสินใจเข้ามาดำเนินการบ้าง อาทิ การจัดสร้างที่พักอาศัยให้แก่ประชาชน ซึ่งต้องใช้พื้นที่กว้างขวาง เงินทุนจำนวนมากและอาจเป็นความเสี่ยงในมุมมองของเอกชน

## 3. เพื่อความมั่นคงของประเทศ

กิจการบางประเภทอาจมีความสำคัญต่อความมั่นคงของประเทศและประชาชน หากปล่อยให้เอกชนดำเนินการอาจเกิดการผูกขาดในกิจการใดกิจการหนึ่งหรือหลายกิจการ และเรียกค่าตอบแทนในสินค้าหรือบริการตามอำเภอใจ สร้างความเดือดร้อนให้แก่ผู้บริโภคโดยรวม อาทิ กิจการสาธารณูปโภคขั้นพื้นฐาน ไฟฟ้า ประปา นอกจากนี้รัฐวิสาหกิจยังเป็นเครื่องมือการปกครองได้ ดังเช่น การจัดตั้งการรถไฟแห่งประเทศไทย เพื่อสร้างรถไฟและเดินรถไฟไปในพื้นที่ต่าง ๆ ของประเทศ หรือการจัดตั้งกรมไปรษณีย์โทรเลขเพื่อให้การติดต่อสื่อสารมีความสะดวกรวดเร็วขึ้น และเป็นการรวมอำนาจการปกครองให้มาอยู่ส่วนกลาง

## 4. เพื่อส่งเสริมสังคมและวัฒนธรรม

กิจการบางอย่างไม่ค่อยเป็นที่สนใจของเอกชนเนื่องจากต้องใช้เงินลงทุนสูงและผลตอบแทนไม่น่าสนใจ แต่มีประโยชน์อย่างมากต่อสาธารณะและเป็นการส่งเสริมสุขภาพของประชาชนหรือดำรงไว้ซึ่งวัฒนธรรมชาติ รัฐจึงเข้ามาดำเนินการเพื่อคงไว้ซึ่งวัตถุประสงค์ข้างต้น โดยเป็นกิจการที่มีได้มุ่งหวังกำไรเพียงอย่างเดียว แต่เน้นประโยชน์ต่อประเทศชาติและประชาชน อาทิ การท่องเที่ยวแห่งประเทศไทย องค์การสวนสัตว์ การกีฬาแห่งประเทศไทย เป็นต้น

## 5. เพื่อจัดทำบริการสาธารณะ

การจัดทำบริการสาธารณะถือเป็นภารกิจที่สำคัญประการหนึ่งของรัฐบาล โดยเฉพาะกิจการด้านสาธารณูปโภค สาธารณูปการต่าง ๆ ที่ประชาชนทุกคนโดยเฉพาะผู้ด้อยโอกาสในสังคมควรมีโอกาสได้รับบริการดังกล่าวอย่างทั่วถึง กิจการเหล่านี้ต้องใช้เงินทุนในการดำเนินการสูง แต่ผลตอบแทนต่ำ จุดคุ้มทุน (Break-Even Point) และกำไร (Normal Profit) ใช้เวลานาน ต้องมีพนักงานจำนวนมากและเป็นผู้ที่มีความรู้และประสบการณ์ในเรื่องนั้น ๆ เป็นอย่างดี ทำให้เอกชน

เพียงน้อยรายหรือไม่มีเลยที่จะสามารถเข้ามาดำเนินการได้ ดังนั้นรัฐจึงต้องเข้ามาดำเนินการเอง เพื่อให้สาธารณชนได้รับความสะดวก อาทิ รถไฟ ประปา ไฟฟ้า โทรศัพท์ การขนส่ง ซึ่งรัฐบาลของประเทศต่าง ๆ ของประเทศในโลกส่วนใหญ่ดำเนินการเองทั้งสิ้น โดยจะเก็บอัตราค่าบริการต่ำเพื่อประชาชนโดยส่วนรวมสามารถใช้บริการได้ ทั้งนี้บริการขั้นพื้นฐานที่จัดหาโดยรัฐวิสาหกิจเป็นปัจจัยสำคัญในการเสริมสร้างความแข็งแกร่งให้กับภาคเศรษฐกิจที่แท้จริง (Real Sector) ได้แก่ ภาคเกษตร ภาคอุตสาหกรรม และภาคบริการ รวมถึงส่งเสริมคุณภาพชีวิตและความเป็นอยู่ให้แก่ชุมชนท้องถิ่นทั่วประเทศ

#### 6. เพื่อเป็นประโยชน์ด้านการคลังและเสริมรายได้ให้แก่รัฐ

รัฐวิสาหกิจเป็นกลไกสำคัญในการรักษาเสถียรภาพด้านการเงินการคลังของประเทศ โดยรัฐบาลมีรัฐวิสาหกิจเป็นเครื่องมือในการกำกับฐานะดุลการคลังโดยรวมของภาครัฐโดยการกำกับการเบิกจ่ายการลงทุนของรัฐวิสาหกิจให้สอดคล้องกับรายได้ที่สามารถจัดหาได้ เพื่อให้สามารถมีดุลงบประมาณที่เหมาะสมกับเป้าหมายในการรักษาเสถียรภาพการคลังของประเทศ โดยรัฐวิสาหกิจเป็นกลไกสำคัญในการช่วยกระตุ้นและฟื้นฟูเศรษฐกิจ อันเนื่องมาจากขนาดการใช้จ่ายทั้งรายจ่ายประจำปีและรายจ่ายการลงทุนสูง รัฐวิสาหกิจยังถือเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของประเทศ โดยรัฐวิสาหกิจสามารถนำส่งรายได้ให้แก่รัฐปีละประมาณร้อยละ 5 ของรายได้รัฐบาล รวมทั้งรัฐวิสาหกิจเป็นแหล่งการจ้างงานรายใหญ่ เพราะมีพนักงานจำนวนมาก

#### 7. เพื่อควบคุมสินค้าอันตราย

ในกรณีที่รัฐต้องการจำกัดและควบคุมการผลิตและการบริโภคสินค้าที่เป็นอันตรายต่อสังคม รัฐก็จะเป็นผู้ดำเนินธุรกิจการผลิตและจำหน่ายสินค้านั้นโดยตรง โดยประกาศให้กิจการนั้นเป็นกิจการที่มีรัฐเป็นผู้ประกอบการแต่เพียงผู้เดียว ส่วนใหญ่จะเป็นสินค้าที่เป็นสิ่งเสพติดและอบายมุข เช่น สุรา ยาสูบ สลากกินแบ่งรัฐบาล และไฟ เป็นต้น

เหตุผลเฉพาะในการจัดตั้งรัฐวิสาหกิจ มี 3 ประการ ได้แก่

##### 1. การแก้ปัญหาด้านการครองชีพของประชาชน

หลังสงครามโลกครั้งที่ 2 ประเทศไทยประสบปัญหาขาดแคลนเครื่องอุปโภคบริโภคบางอย่าง เช่น ข้าวสาร น้ำตาล เป็นต้น ดังนั้นรัฐบาลในขณะนั้น ได้จัดตั้ง บริษัท ข้าวไทย จำกัด และบริษัท น้ำตาล จำกัด ขึ้น เพื่อจำหน่ายข้าวสารและน้ำตาลให้กับประชาชนในราคาที่ถูกลง

##### 2. ผลทางอ้อมจากการยึดทรัพย์

การจัดตั้งรัฐวิสาหกิจในลักษณะนี้ของประเทศไทยมีเพียงแห่งเดียว เป็นกรณีที่รัฐบาลมิได้มีจุดมุ่งหมายในการจัดตั้งองค์การนั้นให้เป็นรัฐวิสาหกิจ แต่เมื่อรัฐทำการยึดทรัพย์ผู้ถือหุ้นและมีผล



ทำให้รัฐเข้าไปถือหุ้นในองค์การเกินกว่าร้อยละ 50 องค์การนั้นจึงมีสภาพเป็นรัฐวิสาหกิจโดยไม่ได้ตั้งใจ รัฐวิสาหกิจนั้น คือ บริษัท ทิพยประกันภัย จำกัด

### 3. เพื่อแก้ไขปัญหาทางเศรษฐกิจ

เหตุผลในการแปรสภาพองค์กรเป็นรัฐวิสาหกิจ กรณีนี้ถือว่าเป็นครั้งแรกของประเทศไทย และเป็นความเกิดขึ้นโดยไม่ตั้งใจ เพื่อแก้ไขปัญหาทางเศรษฐกิจ กล่าวคือ นับตั้งแต่ พ.ศ. 2539 เป็นต้นมา ประเทศไทยได้ประสบปัญหาทางเศรษฐกิจ ในปี พ.ศ. 2540 รัฐบาลมีคำสั่งสถาบันการเงิน 16 แห่ง ให้ระงับกิจการชั่วคราว หลังจากนั้นประเทศไทยได้ประกาศยกเลิกระบบตะกร้าเงินในเรื่อง อัตราการแลกเปลี่ยนและหันมาใช้ระบบอัตราแลกเปลี่ยนแบบลอยตัวภายใต้การจัดการ ทำให้เงินบาท ลดค่าลงและขยายตัวเป็นวิกฤตการณ์ทางการเงินครั้งยิ่งใหญ่ จนในที่สุดต้องรับความช่วยเหลือทางการเงินจากกองทุนการเงินระหว่างประเทศ (IMF) ในช่วงเวลานี้สถาบันการเงินหลายแห่ง ประสบปัญหาหนี้เสียจากสินเชื่อที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ หรือ NPL จนรัฐบาลต้องตั้งกองทุนฟื้นฟู สถาบันการเงินเข้ามาพยุง โดยปล่อยให้สถาบันการเงินกู้เงินจำนวน 430,000 ล้านบาท แต่ก็ไม่สามารถแก้ปัญหาได้ คณะรัฐมนตรีจึงได้อนุมัติมาตรการปฏิรูปสถาบันการเงิน มีผลให้สถาบันการเงิน 42 แห่งหยุดดำเนินการชั่วคราว และบางส่วนหยุดดำเนินการในเวลาต่อมา

### 1.2 ความหมายของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

สำนักงานคณะกรรมการนโยบายรัฐวิสาหกิจ ได้เผยแพร่ข้อมูลความหมายของรัฐวิสาหกิจไว้ว่า รัฐวิสาหกิจมีความหมายแตกต่างกันไปตามกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ดังนี้

ตาม พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2561 ได้ให้ความหมายของรัฐวิสาหกิจว่า คือ

1. องค์การของรัฐบาลตามกฎหมายว่าด้วยการจัดตั้งองค์การของรัฐบาล กิจการของรัฐซึ่งมีกฎหมายจัดตั้งขึ้น หรือหน่วยงานธุรกิจที่รัฐบาลเป็นเจ้าของ
2. บริษัทจำกัดหรือบริษัทมหาชนจำกัดที่ส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจตาม 1. มีทุนรวมอยู่ด้วยเกินร้อยละห้าสิบ
3. บริษัทจำกัดหรือบริษัทมหาชนจำกัดที่ส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจตาม 1. หรือ 2. หรือที่รัฐวิสาหกิจตาม 1. และ 2. หรือที่รัฐวิสาหกิจตาม 2. มีทุนรวมอยู่ด้วยเกินร้อยละห้าสิบ

ตามพระราชบัญญัติคุณสมบัติมาตรฐานสำหรับกรรมการและพนักงานรัฐวิสาหกิจ พ.ศ. 2518 และที่แก้ไขเพิ่มเติม มาตรา 4 รัฐวิสาหกิจ หมายความว่า

1. องค์การของรัฐบาลตามกฎหมายว่าด้วยการจัดตั้งองค์การของรัฐบาล หรือกิจการของรัฐบาลตามกฎหมายที่จัดตั้งกิจการนั้นและหมายความ รวมถึงหน่วยงานธุรกิจที่รัฐเป็นเจ้าของแต่ไม่รวมถึงองค์การหรือกิจการที่มีวัตถุประสงค์เฉพาะเพื่อสงเคราะห์ หรือส่งเสริมการใด ๆ ที่มีใช้ธุรกิจ

2. บริษัทจำกัดหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่กระทรวง ทบวง กรม หรือทบวงการเมือง ที่มีฐานะเทียบเท่า และหรือรัฐวิสาหกิจตาม 1. มีทุนรวมอยู่ด้วย เกินกว่าร้อยละห้าสิบ หรือ

3. บริษัทจำกัดหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่กระทรวง ทบวง กรม หรือทบวงการเมือง ที่มีฐานะเทียบเท่า และหรือรัฐวิสาหกิจตาม 1. และหรือ 2. มีทุนรวมอยู่ด้วยถึงสองในสาม

ตามพระราชบัญญัติพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ พ.ศ. 2521 มาตรา 4 รัฐวิสาหกิจ หมายความว่า

1. องค์การของรัฐบาลตามกฎหมายว่าด้วยการจัดตั้งองค์การของรัฐบาล หรือกิจการของรัฐตามกฎหมายที่จัดตั้งกิจการนั้น และหมายความรวมถึงหน่วยงานธุรกิจที่รัฐเป็นเจ้าของ

2. บริษัทจำกัดหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่กระทรวง ทบวง กรม หรือส่วนราชการที่เรียกชื่ออย่างอื่นที่มีฐานะเป็นกระทรวง ทบวง หรือกรม และหรือรัฐวิสาหกิจตาม 1. มีทุนรวมอยู่ด้วย เกินกว่าร้อยละห้าสิบ หรือ

3. บริษัทจำกัดหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่กระทรวง ทบวง กรม หรือส่วนราชการที่เรียกชื่ออย่างอื่นที่มีฐานะเป็นกระทรวง ทบวง หรือกรมและหรือรัฐวิสาหกิจตาม 1. และหรือ 2. มีทุนรวมอยู่ด้วยเกินกว่าร้อยละห้าสิบ

ตามพระราชบัญญัติแรงงานรัฐวิสาหกิจสัมพันธ์ พ.ศ. 2543 มาตรา 6 รัฐวิสาหกิจ หมายความว่า

1. องค์การของรัฐบาลตามกฎหมายว่าด้วยการจัดตั้งองค์การของรัฐบาลหรือกิจการของรัฐตามกฎหมายที่จัดตั้งกิจการนั้น และให้หมายความรวมถึงหน่วยงานธุรกิจที่รัฐเป็นเจ้าของ

2. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่กระทรวง ทบวง กรม หรือทบวงการเมืองที่มีฐานะเทียบเท่า หรือรัฐวิสาหกิจตาม 1. มีทุนรวมอยู่ด้วย เกินร้อยละห้าสิบ

ตามพระราชบัญญัติการบริหารหนี้สาธารณะ พ.ศ. 2548 รัฐวิสาหกิจ หมายความว่า

(ก) องค์การของรัฐบาลตามกฎหมายว่าด้วยการจัดตั้งองค์การของรัฐบาล กิจการของรัฐซึ่งมีกฎหมายจัดตั้งขึ้นหรือหน่วยงานธุรกิจที่รัฐบาลเป็นเจ้าของ

(ข) บริษัท จำกัด หรือบริษัท มหาชน จำกัด ที่หน่วยงานของรัฐหรือรัฐวิสาหกิจตาม (ก) มีทุนรวมอยู่ด้วยเกินร้อยละห้าสิบ

(ค) บริษัทจำกัดหรือบริษัทมหาชนจำกัด ที่หน่วยงานของรัฐและรัฐวิสาหกิจตาม (ก) หรือ (ข) หรือรัฐวิสาหกิจตาม (ก) และ (ข) มีทุนรวมอยู่ด้วย เกินร้อยละห้าสิบ โดยให้คำนวณเฉพาะทุนตามสัดส่วนที่เป็นของหน่วยงานของรัฐเท่านั้น

รัฐวิสาหกิจบางแห่งอาจจะมีสถานะเป็นรัฐวิสาหกิจตามความหมายของกฎหมายฉบับหนึ่ง แต่ไม่ได้มีสถานะเป็นรัฐวิสาหกิจตามความหมายของกฎหมายอื่นได้ อาทิเช่น บริษัท ปตท. สำรวจ และผลิตปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน) ซึ่งภาครัฐถือหุ้นเกินกว่าร้อยละ 50 แต่เนื่องจากพระราชบัญญัติคุณสมบัติมาตรฐานสำหรับกรรมการและพนักงานรัฐวิสาหกิจ พ.ศ. 2518 มาตรา 4 (3) ที่แก้ไขเพิ่มเติม กำหนดให้รัฐวิสาหกิจตาม (1) และหรือ (2) มีทุนรวมอยู่ด้วยถึงสองในสาม บริษัท ปตท. สำรวจและผลิตปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน) จึงมิได้เป็นรัฐวิสาหกิจตามความหมายของพระราชบัญญัติคุณสมบัติมาตรฐานสำหรับกรรมการและพนักงานรัฐวิสาหกิจ แต่เป็นรัฐวิสาหกิจตามความหมายของพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 ดังนั้น ในการพิจารณาว่าองค์กรหรือหน่วยงานใดเป็นรัฐวิสาหกิจหรือไม่ นอกจากต้องพิจารณาตามกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณแล้ว ยังต้องพิจารณาตามกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับเรื่องนั้น ๆ ประกอบด้วย

จากคำจำกัดความข้างต้นสามารถสรุปได้ว่า รัฐวิสาหกิจ หมายถึง องค์กรหรือหน่วยงานที่รัฐบาลเป็นเจ้าของ หรือมีส่วนในการควบคุมดูแล หรือมีส่วนได้ส่วนเสียในผลการดำเนินงานขององค์กรหรือหน่วยงานไม่ต่ำกว่าร้อยละ 50 ซึ่งเป็นองค์กรหรือหน่วยงานที่ดำเนินการเพื่อแสวงหากำไรทางธุรกิจ

### 1.3 กลุ่มของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

หน่วยงานรัฐวิสาหกิจในประเทศไทยถูกจำแนกไว้ในหลากหลายรูปแบบตามวัตถุประสงค์ของแต่ละหน่วยงาน สำหรับงานวิจัยฉบับนี้ได้จัดกลุ่มรัฐวิสาหกิจตามที่สำนักงานคณะกรรมการนโยบายรัฐวิสาหกิจ ได้เผยแพร่ไว้ ซึ่งสามารถแบ่งได้เป็น 9 สาขา 55 หน่วยงาน ดังนี้

รัฐวิสาหกิจสาขาสาธารณูปการ 6 แห่ง ได้แก่ การเคหะแห่งชาติ การประปานครหลวง การประปาส่วนภูมิภาค องค์การกำจัดน้ำเสีย การนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย และบริษัท ธารักษ์พัฒนาสินทรัพย์ จำกัด

รัฐวิสาหกิจสาขาขนส่ง 10 แห่ง ได้แก่ การทางพิเศษแห่งประเทศไทย การรถไฟแห่งประเทศไทย การรถไฟฟ้ามหานครแห่งประเทศไทย องค์การขนส่งมวลชนกรุงเทพ บริษัท ขนส่ง จำกัด บริษัท ท่าอากาศยานไทย จำกัด (มหาชน) บริษัท วิทยุการบินแห่งประเทศไทย จำกัด บริษัท การบินไทย จำกัด (มหาชน) สถาบันการบินพลเรือน และการท่าเรือแห่งประเทศไทย

รัฐวิสาหกิจสาขาอุตสาหกรรมและพาณิชย์กรรม 8 แห่ง ได้แก่ องค์การสุรา โรงงานไฟฟ้า โรงงานยาสูบ โรงพิมพ์ตำรวจ บริษัท อุรุวงษา จำกัด องค์การตลาด สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาล และบริษัท สหโรงแรมไทยและการท่องเที่ยว จำกัด

รัฐวิสาหกิจสาขาเกษตร 5 แห่ง ได้แก่ การยางแห่งประเทศไทย องค์การตลาดเพื่อเกษตรกร องค์การส่งเสริมกิจการโคนมแห่งประเทศไทย องค์การสะพานปลา และองค์การคลังสินค้า

รัฐวิสาหกิจสาขาทรัพยากรธรรมชาติ 3 แห่ง ได้แก่ องค์การสวนสัตว์ องค์การอุตสาหกรรมป่าไม้ และองค์การสวนพฤกษศาสตร์

รัฐวิสาหกิจสาขาลังงาน 4 แห่ง ได้แก่ การไฟฟ้านครหลวง การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค และบริษัท ปตท. จำกัด(มหาชน)

รัฐวิสาหกิจสาขาสื่อสาร 4 แห่ง ได้แก่ บริษัท ทีโอที จำกัด(มหาชน) บริษัท กสท โทรคมนาคม จำกัด(มหาชน) บริษัท ไปรษณีย์ไทย จำกัด และบริษัท อสมท จำกัด(มหาชน)

รัฐวิสาหกิจสาขาสังคมและเทคโนโลยี 5 แห่ง ได้แก่ องค์การเภสัชกรรม องค์การพิพิธภัณฑ์วิทยาศาสตร์ สถาบันวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยีแห่งประเทศไทย การกีฬาแห่งประเทศไทย และการท่องเที่ยวแห่งประเทศไทย

และรัฐวิสาหกิจสาขาสถาบันการเงิน 10 แห่ง ได้แก่ ธนาคารกรุงไทย จำกัด (มหาชน) ธนาคารออมสิน ธนาคารอาคารสงเคราะห์ ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร ธนาคารอิสลามแห่งประเทศไทย ธนาคารเพื่อการส่งออกและนำเข้าแห่งประเทศไทย บริษัทประกันสินเชื่อ อุตสาหกรรมขนาดเล็ก ธนาคารพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมแห่งประเทศไทย บริษัท ตลาดรองสินเชื่อที่อยู่อาศัย และสำนักงานธนาคาเคราะห์แห่งประเทศไทย

### 1.3.1 รัฐวิสาหกิจสาขาสาธารณูปการ ประกอบด้วย

#### 1. การเคหะแห่งชาติ (National Housing Authority)

การเคหะแห่งชาติ (กคช.) เป็นหน่วยงานสังกัดกระทรวงการพัฒนาสังคมและความมั่นคงของมนุษย์ มีวัตถุประสงค์เพื่อจัดให้มีเคหะให้ประชาชนมีที่อยู่อาศัย พร้อมทั้งจัดให้มีระบบสาธารณูปโภค สาธารณูปการ สิ่งอำนวยความสะดวก แก่ผู้อยู่อาศัย ทำนุบำรุง ปรับปรุงและพัฒนาผู้อยู่อาศัยให้มีคุณภาพชีวิตที่ดีขึ้นทั้งทางสังคม เศรษฐกิจและสิ่งแวดล้อม ให้ความช่วยเหลือทางการเงินแก่ประชาชนที่ประสงค์จะมีเคหะของตนเอง หรือผู้ที่ประสงค์จะร่วมดำเนินกิจกรรมกับการเคหะแห่งชาติในการจัดให้มีเคหะเพื่อให้ประชาชนเช่า เช่าซื้อ หรือซื้อ และประกอบธุรกิจเกี่ยวกับการก่อสร้าง อาคารหรือจัดหาที่ดิน การปรับปรุง รื้อ หรือย้ายแหล่งเสื่อมโทรม เพื่อให้มีสภาพการอยู่อาศัย สิ่งแวดล้อม เศรษฐกิจ และสังคมที่ดีขึ้น

#### 2. การประปานครหลวง (Metropolitan Waterworks Authority)

การประปานครหลวง (กปน.) สังกัดกระทรวงมหาดไทย มีหน้าที่ในการผลิตและให้บริการน้ำประปาในเขตพื้นที่กรุงเทพมหานคร จังหวัดนนทบุรีและจังหวัดสมุทรปราการ ใช้น้ำดิบจากสองแหล่งในการผลิตน้ำประปา คือ แม่น้ำเจ้าพระยา และแม่น้ำแม่กลอง มีโรงงานผลิตน้ำหนัก 4 แห่ง คือ โรงงานผลิตน้ำบางเขน มหาสวัสดิ์ สามเสนและธนบุรี

### 3. การประปาส่วนภูมิภาค (Provincial Waterworks Authority)

การประปาส่วนภูมิภาค (กปภ.) สังกัดกระทรวงมหาดไทย มีหน้าที่ในการสำรวจ จัดหา แหล่งน้ำดิบและจัดให้ได้มาซึ่งน้ำดิบ ผลิต จัดส่งและจำหน่ายน้ำประปาในเขตพื้นที่ 77 จังหวัดในประเทศไทย ยกเว้นกรุงเทพฯ นนทบุรี และสมุทรปราการ (ซึ่งเป็นการดูแลของการประปานครหลวง) นอกจากนี้ยังดำเนินการอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือต่อเนื่องกับธุรกิจการประปา

### 4. องค์การจัดการน้ำเสีย (Wastewater Management Authority)

องค์การจัดการน้ำเสีย (อจน.) สังกัดกระทรวงทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม มีวัตถุประสงค์ เพื่อจัดระบบบำบัดน้ำเสียโดยรวม ในปี พ.ศ. 2554 องค์การจัดการน้ำเสีย ได้เริ่มดำเนินการให้บริการเชิงพาณิชย์เพื่อหารายได้เข้าสู่องค์กร ควบคู่กับการให้บริการเชิงสังคม เพื่อลดภาระด้านงบประมาณสนับสนุนจากภาครัฐ โดยมีการให้บริการเชิงพาณิชย์ 4 กิจกรรม คือ รับจ้างบริหารจัดการและบำรุงรักษาระบบบำบัดน้ำเสีย รับจ้างบริหารจัดการวิเคราะห์คุณภาพน้ำ รับจ้างศึกษาออกแบบ สำรวจ ปรับปรุง และก่อสร้างระบบบำบัดน้ำเสีย รับจ้างฝึกอบรมการตรวจวิเคราะห์คุณภาพน้ำและควบคุมการเดินระบบบำบัดน้ำเสีย

### 5. การนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย (Industrial Estate Authority of Thailand)

การนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย (กนอ.) สังกัดกระทรวงอุตสาหกรรม มีหน้าที่พัฒนาและจัดตั้งนิคมอุตสาหกรรม จัดพื้นที่สำหรับโรงงานอุตสาหกรรมให้เข้ารวมกันอย่างมีระบบและมีระเบียบ เป็นกลไกของรัฐบาลในการกระจายการพัฒนาอุตสาหกรรมออกสู่ภูมิภาคทั่วประเทศ โดยมีนิคมอุตสาหกรรมที่เปิดดำเนินการ แล้ว 48 นิคม นอกจากนี้ยังมีการจัดให้มีการให้บริการในระบบสาธารณูปโภคและสาธารณูปการ เป็นการประกอบอุตสาหกรรม ส่งเสริมและสนับสนุนให้เอกชนลงทุนและให้บริการในระบบสาธารณูปโภคและสาธารณูปการ

## 1.3.2 รัฐวิสาหกิจสาขาขนส่ง

### 1. การทางพิเศษแห่งประเทศไทย (The Expressway Authority of Thailand)

การทางพิเศษแห่งประเทศไทย (กทพ.) สังกัดกระทรวงคมนาคม มีอำนาจหน้าที่สร้างหรือจัดให้มีทางพิเศษด้วยวิธีใด ๆ ตลอดจนบำรุงและรักษาทางพิเศษ และดำเนินงานหรือธุรกิจเกี่ยวกับทางพิเศษและธุรกิจอื่นที่เกี่ยวข้องกับทางพิเศษ เพื่ออำนวยความสะดวกและรวดเร็วในการจราจรและขนส่ง

### 2. การรถไฟแห่งประเทศไทย (State Railway of Thailand)

การรถไฟแห่งประเทศไทย (รฟท.) สังกัดกระทรวงคมนาคม รัชกาลที่ 5 ได้ทรงพระกรุณาโปรดเกล้าให้จัดตั้ง “กรมรถไฟหลวงแห่งกรุงสยาม” ในปี พ.ศ. 2433 ต่อมาในปี พ.ศ. 2494 กรมรถไฟหลวงฯ ได้เปลี่ยนฐานะมาเป็นรัฐวิสาหกิจใช้ชื่อว่า “การรถไฟแห่งประเทศไทย ตั้งแต่วันที่ 1

กรกฎาคม พ.ศ. 2494 เป็นต้นมา โดยการดำเนินงานอยู่ภายใต้ พระราชบัญญัติการรถไฟแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2494 มีหน้าที่ดูแลกิจการด้านรถไฟของประเทศไทย โดยระยะทางที่เปิดการเดินทางแล้ว รวมทั้งสิ้น 4,346 กิโลเมตร

### 3. การรถไฟฟ้าขนส่งมวลชนแห่งประเทศไทย (Mass Rapid Transit Authority of Thailand: MRTA)

การรถไฟฟ้าขนส่งมวลชนแห่งประเทศไทย สังกัดกระทรวงคมนาคม มีหน้าที่ในการจัดให้มีและให้บริการรถไฟฟ้าขนส่งมวลชนในกรุงเทพ ปริมณฑล และจังหวัดอื่น ๆ มีอำนาจกำหนดเขตปลอดภัยระบบรถไฟฟ้า เพื่อคุ้มครองอุโมงค์และสิ่งก่อสร้างใต้ดิน และกำหนดเขตระบบรถไฟฟ้าเพื่อคุ้มครองดูแลคนโดยสารรถไฟฟ้า และระบบรถไฟฟ้าใต้ดินอย่างมีประสิทธิภาพ นอกจากนั้นยังสามารถหารายได้ทางอื่นนอกจากค่าโดยสาร และพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ได้ตามความจำเป็น เพื่อประโยชน์แก่การให้บริการรถไฟฟ้า และมีอำนาจหน้าที่ดำเนินการกิจการรถไฟฟ้าในกรุงเทพมหานครและปริมณฑล

### 4. องค์การขนส่งมวลชนกรุงเทพ (Bangkok Mass Transit Authority - BMTA)

องค์การขนส่งมวลชนกรุงเทพ (ขสมก.) สังกัดกระทรวงคมนาคม มีหน้าที่จัดบริการรถโดยสารประจำทางให้แก่ประชาชนในกรุงเทพมหานคร นนทบุรี ปทุมธานี นครปฐม สมุทรปราการและสมุทรสาคร มีจำนวนรถประจำทาง (Bus) แบ่งเป็นรถธรรมดา รถปรับอากาศ และมีรถร่วมบริการ โดยบริษัทเอกชน ทั้งรถธรรมดาและรถปรับอากาศ รถประจำทางขนาดเล็ก (Mini Bus) รถตู้โดยสารปรับอากาศ

### 5. บริษัท ขนส่ง จำกัด (The Transport Company Limited)

บริษัท ขนส่ง จำกัด (บขส.) เป็นรัฐวิสาหกิจในสังกัดของกระทรวงคมนาคม ให้บริการรถประจำทางในกรุงเทพฯและจังหวัดต่าง ๆ โดยเอกชนเข้ามามีส่วนดำเนินการในรูปแบบของรถโดยสารร่วมบริการในเส้นทางที่ได้รับอนุญาตประกอบการขนส่ง และยังทำหน้าที่ควบคุมดูแลการจัดระเบียบการเดินทางต่าง ๆ รวมทั้งให้บริการสถานีขนส่งผู้โดยสาร ทำให้สามารถแบ่งขอบเขตการดำเนินงานธุรกิจได้ เป็น 3 ธุรกิจ คือ การเดินรถบริษัท รถร่วมเอกชน และสถานีขนส่ง

### 6. บริษัท ท่าอากาศยานไทย จำกัด (มหาชน) (Airports of Thailand Public Company Limited: AOT)"

บริษัท ท่าอากาศยานไทย จำกัด (มหาชน) (ทอท.) สังกัดกระทรวงคมนาคม มีการแปลงสภาพเป็นบริษัทมหาชนจำกัด และจดทะเบียนเป็นนิติบุคคลเมื่อวันที่ 30 กันยายน พ.ศ. 2545 โดยใช้ชื่อ บริษัท ท่าอากาศยานไทย จำกัด (มหาชน) ต่อมาวันที่ 11 มีนาคม พ.ศ. 2547 มี การเสนอขายหุ้นในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยดำเนินการจัดตั้งสนามบิน ให้บริการท่าอากาศยาน

พาณิชย์สำหรับการโดยสาร การขนถ่ายสินค้า การขนถ่ายไปรษณีย์ภัณฑ์ และอำนวยความสะดวกในการเดินอากาศ โดยดูแลท่าอากาศยานต่าง ๆ ได้แก่ ท่าอากาศยานเชียงใหม่ ท่าอากาศยานแม่ฟ้าหลวง ท่าอากาศยานหาดใหญ่ ท่าอากาศยานภูเก็ต ท่าอากาศยานดอนเมือง และท่าอากาศยานสุวรรณภูมิ

#### 7. บริษัท วิทยุการบินแห่งประเทศไทย จำกัด (Aeronautical Radio of Thailand Limited)

บริษัท วิทยุการบินแห่งประเทศไทย จำกัด สังกัดกระทรวงคมนาคม จัดตั้งขึ้นเพื่อดำเนินกิจการบริการควบคุมจราจรทางอากาศ และสื่อสารการบินตามมาตรฐานและข้อเสนอแนะขององค์การการบินพลเรือนระหว่างประเทศ บริษัท วิทยุการบินแห่งประเทศไทย จำกัด ดำเนินการแบบไม่ค้ากำไร เนื่องจากมีข้อผูกพันในฐานะตัวแทนรัฐฯ ที่ให้บริการควบคุมการจราจรทางอากาศ และสื่อสารการบินในอาณาเขตประเทศไทย ตามข้อตกลงของสมาชิก ICAO ซึ่งเป็นเครือข่ายเชื่อมโยงกับประเทศต่าง ๆ เพื่อสามารถให้บริการเกี่ยวกับการบินทั้งในและต่างประเทศได้

#### 8. บริษัท การบินไทย จำกัด (มหาชน) (Thai Airways International Public Company Limited)

บริษัท การบินไทย จำกัด (มหาชน) สังกัดกระทรวงคมนาคม เดิมถือหุ้นโดยบริษัทเดินอากาศไทย จำกัด กับกระทรวงการคลัง หลังจากนั้นเข้าจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในวันที่ 19 กรกฎาคม พ.ศ. 2534 ตามมติคณะรัฐมนตรี และได้จดทะเบียนแปลงสภาพเป็นบริษัทมหาชนในชื่อ บริษัท การบินไทย จำกัด (มหาชน) เมื่อปี พ.ศ. 2437 และต่อมาในวันที่ 20-21 พฤศจิกายน พ.ศ. 2546 บริษัทฯ ได้เสนอขายหุ้นสามัญแก่ประชาชนทั่วไป บริษัท การบินไทย จำกัด (มหาชน) ดำเนินธุรกิจการบินพาณิชย์ในประเทศและระหว่างประเทศ ในฐานะสายการบินแห่งชาติของประเทศไทย โดยเฉพาะอย่างยิ่ง เป็นรัฐวิสาหกิจของชาติ ที่ดำเนินการแข่งขันกับต่างประเทศในธุรกิจการบินโลก

#### 9. สถาบันการบินพลเรือน (Civil Aviation Training Center)

สถาบันการบินพลเรือน (สบพ.) จัดตั้งขึ้นภายใต้โครงการความร่วมมือระหว่างกองทุนพิเศษสหประชาชาติ (United Nation Special Fund :UNSF) องค์การการบินพลเรือนระหว่างประเทศ (International Civil Aviation Organization : ICAO) และรัฐบาลไทย มีหน้าที่ในการอบรมและผลิตบุคลากรด้านการบินทั้งระดับภายในประเทศและระหว่างประเทศตามมาตรฐานระดับสากลอย่างเพียงพอต่อความต้องการภายในประเทศและสอดคล้องกับความต้องการของภูมิภาคพัฒนาเทคโนโลยีและบริการด้านการขนส่งทางอากาศ เผยแพร่ความรู้ให้คำปรึกษา แนะนำ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการให้บริการและเพิ่มศักยภาพในการแข่งขันของระบบขนส่งทางอากาศยานของไทยในภูมิภาคเอเชีย และเพิ่มขีดความสามารถในการให้บริการซ่อมบำรุงอากาศยาน

## 10. การท่าเรือแห่งประเทศไทย (Port Authority of Thai)

การท่าเรือแห่งประเทศไทย (กทท.) สังกัดกระทรวงคมนาคม มีวัตถุประสงค์เพื่อดำเนินการและนำมาซึ่งความเจริญของกิจการท่าเรือ เพื่อประโยชน์แห่งรัฐและประชาชน ซึ่งมีท่าเรือในสังกัดจำนวน 5 แห่ง ได้แก่ ท่าเรือกรุงเทพ หรือ ท่าเรือคลองเตย ท่าเรือแหลมฉบัง ท่าเรือเชียงแสน ท่าเรือเชียงของ และท่าเรือระนอง

### 1.3.3 รัฐวิสาหกิจสาขาอุตสาหกรรมและพาณิชย์กรรม

#### 1. องค์การสุรา กรมสรรพสามิต (The Liquor Distillery Organization)

องค์การสุรา สังกัดกรมสรรพสามิต กระทรวงการคลัง มีหน้าที่จัดตั้งโรงงานผลิตสุรา และผลิตภัณฑ์จากวัตถุดิบที่ได้จากการผลิตสุราหรือผลิตภัณฑ์อันเป็นอุปกรณ์ในการผลิตสุรา เพื่อหารายได้เข้ารัฐ รวมถึงประกอบธุรกิจที่เกี่ยวข้องได้แก่ ทำการค้าเกี่ยวกับผลิตภัณฑ์ของโรงงาน ตั้งและรับเป็นสาขา ตัวแทนการค้าต่าง ๆ อันเกี่ยวกับกิจการตามวัตถุประสงค์ ประกอบกิจการและบริการอื่น ๆ เกี่ยวกับการผลิตสุรา โดยประกาศกระทรวงการคลังให้โรงงานองค์การสุรา กรมสรรพสามิต เป็นผู้ทำและขายสุราสามทับ (แอลกอฮอล์) ตลอดจนกำหนดราคาขายส่งและราคาขายปลีก) โดยการอนุมัติของประธานคณะกรรมการบริหารกิจการองค์การสุราฯ และไม่ให้โรงงานสุรากลั่นแห่งอื่นทำสุราสามทับ (แอลกอฮอล์) ออกจำหน่ายภายในประเทศ

#### 2. โรงงานไพ่ (Playing Card Factory)

โรงงานไพ่ สังกัดกรมสรรพสามิต กระทรวงการคลัง จัดตั้งขึ้นเพื่อห้ามมิให้ผู้ใดทำหรือนำไพ่เข้ามาในราชอาณาจักร เว้นแต่ได้รับอนุญาตจากอธิบดีกรมสรรพสามิต การบริหารงานอยู่ภายใต้การควบคุมนโยบายของคณะกรรมการโรงงานไพ่ โรงงานไพ่นี้มีหน้าที่ผลิตไพ่ทุกชนิดให้มีคุณภาพได้มาตรฐานเป็นที่ยอมรับในระดับสากล กำกับการจัดจำหน่ายไพ่ในประเทศไทยให้มีประสิทธิภาพจำหน่ายให้กับประเทศต่าง ๆ ในแถบภูมิภาคอาเซียน

#### 3. โรงงานยาสูบ (Thailand Tobacco Monopoly)

โรงงานยาสูบ สังกัดกรมสรรพสามิต กระทรวงการคลัง จัดตั้งขึ้นจากการที่รัฐบาลไทยมีนโยบายที่จะให้รัฐดำเนินการอุตสาหกรรมยาสูบเสียเองทั้งหมด จึงได้เริ่มต้นโรงงานยาสูบไทย และให้การประกอบอุตสาหกรรม ซิกาเรต เป็นอุตสาหกรรมผูกขาดของรัฐ มุ่งเน้นการสร้างรายได้ให้กับภาครัฐในธุรกิจยาสูบและพัฒนาเพื่อยกระดับคุณภาพชีวิตเกษตรกร ผู้ปลูกใบยา ภายใต้วงวนโยบายผู้ถือหุ้นภาครัฐของกระทรวงการคลัง

#### 4. โรงพิมพ์ตำรวจ (Police Printing Bureau)

โรงพิมพ์ตำรวจ สังกัดสำนักงานตำรวจแห่งชาติ ได้จัดตั้งขึ้นโดยกรมตำรวจ มีหน้าที่เพื่อจัดพิมพ์แบบพิมพ์ สิ่งพิมพ์ต่าง ๆ และ หนังสือตำรวจของทางราชการกรมตำรวจทุกชนิด เช่น



ข้อบังคับ คำสั่ง แรงจูงใจ ประกาศสืบจับและอื่น ๆ เป็นต้น ตลอดจนทั้งบางกรณีก็จัดพิมพ์เอกสารทางราชการลับและงานเร่งด่วนให้ทันความประสงค์ของทางราชการ โดยให้จัดพิมพ์ในราคาขอมเยา และวัตถุประสงค์ประการหนึ่งก็เพื่อช่วยเหลือค่าครองชีพของพนักงานและคนงานซึ่งส่วนมากเป็นครอบครัวของข้าราชการตำรวจ

#### 5. บริษัท อู่กรุงเทพ จำกัด (The Bangkok Dock Company (1957) Limited)

บริษัท อู่กรุงเทพ จำกัด เป็นรัฐวิสาหกิจที่อยู่ในความดูแลของกองทัพเรือ กระทรวงกลาโหม เป็นรัฐวิสาหกิจตามนโยบายพิเศษของรัฐที่จัดตั้งขึ้นตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ เป็นกิจการในรูปแบบพาณิชย์กรรม (กระทรวงกลาโหม มอบอำนาจในการควบคุม นโยบาย และการบริหารงานให้แก่กองทัพเรือ ตามคำสั่งกระทรวงกลาโหม ที่ 389/29 วันที่ 2 พฤษภาคม พ.ศ. 2529 และได้จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัด เมื่อวันที่ 17 พฤษภาคม พ.ศ. 2532 โดยประกอบกิจการอู่เรือ สร้าง ซ่อมเครื่องจักร เครื่องกลเรือ และอุตสาหกรรมพาณิชย์นาวีของกองทัพไทย

#### 6. องค์การตลาด (Marketing Organization)

องค์การตลาด สังกัดกระทรวงมหาดไทย มีหน้าที่รับผิดชอบในการพัฒนาและบริหารเครือข่ายตลาดภาครัฐและส่งเสริมตลาดร่วมเอกชน เพื่อเป็นกลไกของรัฐบาลในการกระจายสินค้าอุปโภค บริโภคและสินค้าชุมชน เพื่อประชาชน ในปัจจุบันดำเนินการกิจ 2 ประการ คือ การกิจในด้านการบริหารพื้นที่ตลาด โดยมีตลาดในความรับผิดชอบ 5 แห่ง ได้แก่ ตลาดสาขาปากคลองตลาด เขตพระนคร กรุงเทพมหานคร ตลาดสาขาหนองม่วง อำเภอนองม่วง จังหวัดลพบุรี ตลาดสาขาลำพูน อำเภอเมือง จังหวัดลำพูน ตลาดสาขางดละ อำเภอบางคล้า จังหวัดฉะเชิงเทรา ตลาดสาขาคีรีทอง เขตคลองเตย กรุงเทพมหานคร โดยตลาดสาขางดละและคีรีทององค์การตลาดยังประกอบธุรกิจให้เช่าห้องพักอาศัยและอาคารพาณิชย์ด้วย และภารกิจในด้านธุรกิจอื่น ได้แก่ การจัดส่งข้าวสาร อาหารดิบและเชื้อเพลิง (ไม้ฟืน แกลบ) ให้แก่ส่วนราชการ หน่วยงานของรัฐ โดยเฉพาะกรมราชทัณฑ์ เป็นต้น ซึ่งเป็นภารกิจเสริมเพื่อหารายได้ให้แก่องค์การตลาดอีกส่วนหนึ่ง

#### 7. สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาล (The Government Lottery Office)

สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาล สังกัดกระทรวงการคลัง จัดตั้งขึ้นจากการที่รัฐบาลมีนโยบายที่จะลดเงินรัฐอุปการ (เงินที่เรียกเก็บจากชาวยไทยที่มีต้องรับราชการทหาร) ทำให้รัฐบาลรายได้ ซึ่งได้ทำให้มีการออกลอตเตอรี่รัฐบาลในไทยเรียกว่า “ลอตเตอรี่รัฐบาลสยาม” สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลมีวัตถุประสงค์หลักเพื่อหารายได้เข้ารัฐ โดยการจัดสรรเงินรายได้จากการจำหน่ายสลากกินแบ่งรัฐบาล มีหน้าที่การออกสลากกินแบ่งรัฐบาลในประเทศไทย

8. บริษัท สหโรงแรมไทยและการท่องเที่ยว จำกัด (The Syndicate of Thai Hotels and Tourists Enterprises Limited)

บริษัท สหโรงแรมไทยและการท่องเที่ยว จำกัด เป็นรัฐวิสาหกิจประเภทบริษัทจำกัด มีวัตถุประสงค์ในการจัดตั้งเพื่อดำเนินธุรกิจประเภทโรงแรม โดยใช้ชื่อทางการค้าว่า “โรงแรมเอราวัณ” ซึ่งเป็นโรงแรมขนาดใหญ่ที่สร้างขึ้นเพื่อเป็นการพัฒนาบ้านเมืองและรองรับการประชุมสหภาพรัฐสภา ในปี พ.ศ. 2499 หลังภัยสงครามโลกครั้งที่ 2 โดยจัดตั้ง “บริษัท สหโรงแรมไทยและการท่องเที่ยว จำกัด” ในพ.ศ. 2495 เพื่อดำเนินการจัดตั้งโรงแรมดังกล่าว

### 1.3.4 รัฐวิสาหกิจสาขาเกษตร

#### 1. การยางแห่งประเทศไทย (Rubber Authority of Thailand)

การยางแห่งประเทศไทย (กยท.) เกิดจากการรวม 3 หน่วยงาน ได้แก่ สำนักงานกองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง องค์การสวนยางและสถาบันวิจัยยาง มีวัตถุประสงค์ให้การยางแห่งประเทศไทย เป็นองค์กรกลางรับผิดชอบดูแลการบริหารจัดการยางพาราของประเทศทั้งระบบอย่างครบวงจร บริหารจัดการเกี่ยวกับเงินของกองทุน ส่งเสริมและสนับสนุนให้ประเทศเป็นศูนย์กลางอุตสาหกรรมผลิตภัณฑ์ยางพาราโดยจัดให้มีการศึกษาวิเคราะห์ วิจัย พัฒนา เผยแพร่ข้อมูลสารสนเทศเกี่ยวกับยางพาราและดำเนินการให้ระดับราคายางมีเสถียรภาพ รวมทั้งส่งเสริมสนับสนุนให้มีการปลูกแทนและการปลูกใหม่ ตลอดจนให้ความช่วยเหลือเกษตรกรชาวสวนยาง สถาบันเกษตรกรชาวสวนยาง ผู้ประกอบกิจการยาง ด้านวิชาการ การเงิน การผลิต การแปรรูป การอุตสาหกรรม การตลาด การประกอบธุรกิจและการดำเนินการอื่นที่เกี่ยวข้อง เพื่อยกระดับรายได้และคุณภาพชีวิตให้ดีขึ้น บริหารงานโดยคณะกรรมการการยางแห่งประเทศไทย มีผู้ว่าการการยางแห่งประเทศไทยเป็นผู้บริหารสูงสุด

#### 2. องค์การตลาดเพื่อเกษตรกร (Marketing Organization for Farmers)

องค์การตลาดเพื่อเกษตรกร (อ.ต.ก.) สังกัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ จัดตั้งขึ้นเพื่อช่วยเหลือเกษตรกรด้านการตลาดสินค้าเกษตร เพื่อสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่เกษตรกร โดยหาและจำหน่ายปัจจัยการผลิตที่มีคุณภาพ ราคาเป็นธรรมและตรงตามเวลาที่ต้องการให้แก่เกษตรกรช่วยเหลือเกษตรกร สถาบันเกษตรกร ในการเจรจา การจำหน่าย การตลาดและการเก็บรักษาซึ่งผลผลิตหรือผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร นอกจากนี้องค์การตลาดเพื่อเกษตรกรมีหน้าที่ สนับสนุนการพัฒนากระบวนการตลาดสินค้าเกษตร โดยการส่งเสริมระบบตลาดกลางในระดับพื้นที่หรือชุมชนโดยเกษตรกรเป็นผู้รวบรวม และกระจายไปยังตลาดกลางภูมิภาคและระดับประเทศ เพื่อให้เกิดการพัฒนาประสิทธิภาพของระบบตลาด สินค้าเกษตรและช่วยสร้างความเข้มแข็งให้กับอาชีพ

เกษตรกรรม ส่งเสริมให้เป็นตลาดสดต้นแบบที่มีมาตรฐาน อาหารปลอดภัย ใส่ใจสิ่งแวดล้อม ส่งเสริมให้มีการผลิตสินค้าเกษตรและอาหารที่มีประสิทธิภาพ มีมาตรฐานปลอดภัยต่อผู้บริโภค

3. องค์การส่งเสริมกิจการโคนมแห่งประเทศไทย (Thai Dairy Farming Promotion Organization of Thailand)

องค์การส่งเสริมกิจการโคนมแห่งประเทศไทย(อ.ส.ค.) สังกัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ โดยให้ดำเนินการผลิตผลิตภัณฑ์ นมไทย-เดนมาร์ก อาทิ นมยูเอชที นมพาสเจอร์ไรส์ นมเปรี้ยว โยเกิร์ต รวมทั้งมีการฝึกอบรมการเลี้ยงโคนม การท่องเที่ยวฟาร์มโคนม บริการบ้านพักตากอากาศ ผลิตน้ำดื่ม และวารสาร อ.ส.ค

4. องค์การสะพานปลา (Fish Marketing Organization)

องค์การสะพานปลาเป็นรัฐวิสาหกิจ สังกัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ดำเนินการเกี่ยวกับสะพานปลา ตลาดสินค้าสัตว์น้ำและอุตสาหกรรมประมง โดยมีสะพานในความดูแลจำนวน 4 แห่ง ได้แก่ สะพานปลากรุงเทพ สะพานปลาสมุทรปราการ สะพานปลาสมุทรสาคร สะพานปลากรุงเทพและสะพานปลานครศรีธรรมราช และมีท่าเทียบเรือประมงในความดูแล จำนวน 14 แห่ง ได้แก่ ระนอง หัวหิน อ่างศิลา ตราด ปราณบุรี สงขลา1 สงขลา2 และนราธิวาส ชุมพร หลังสวน สตูล สุราษฎร์ธานี ภูเก็ต และปัตตานี

5. องค์การคลังสินค้า (Public Warehouse Organization)

องค์การคลังสินค้า (อ.ค.ส.) สังกัดกระทรวงพาณิชย์ ก่อตั้งขึ้นเพื่อ ทำกิจการทั้งปวงเกี่ยวกับสินค้าเกษตรและสินค้าอุปโภคบริโภค รวมทั้งธุรกิจบริการที่เกี่ยวข้องกับสินค้าเกษตรและสินค้าอุปโภคบริโภค เพื่อให้สอดคล้องกับภารกิจและสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป โดยองค์การคลังสินค้าดำเนินธุรกิจคลังสินค้าเกษตร การค้า และธุรกิจบริการสินค้าเกษตรด้วยมาตรฐานอย่างมืออาชีพเป็นธุรกิจหลัก รวมทั้งการให้บริการโลจิสติกส์และธุรกิจที่เกี่ยวข้อง เพื่อสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่ลูกค้า บริหารจัดการงานนโยบายรัฐ เพื่อรักษาสมดุล ทั้งปริมาณ และราคาสินค้าอย่างมีประสิทธิภาพ

### 1.3.5 รัฐวิสาหกิจสาขาทรัพยากรธรรมชาติ ประกอบด้วย

1. องค์การสวนสัตว์ (The Zoological Park Organization under the Royal Patronage of His Majesty the King)

องค์การสวนสัตว์ในพระบรมราชูปถัมภ์ (อ.ส.ส.) สังกัดกระทรวงทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม มีหน้าที่รับผิดชอบในเรื่องการจัดหา รวบรวมสัตว์ป่า นานาชนิด การให้การศึกษา การอนุรักษ์และขยายพันธุ์ และจัดให้เป็นสถานที่พักผ่อนทั่วไป รวมทั้งทำหน้าที่ประสานงานสวนสัตว์ต่าง ๆ ปัจจุบันมีสวนสัตว์ในความรับผิดชอบจำนวน 8 แห่ง ได้แก่ สวนสัตว์เชียงใหม่ สวนสัตว์

สงขลา สวนสัตว์นครราชสีมา สวนสัตว์ขอนแก่น สวนสัตว์อุบลราชธานี สวนสัตว์ดุสิต สวนสัตว์เปิดเขาเขียว และโครงการคชอาณาจักร จ.สุรินทร์

## 2. องค์การอุตสาหกรรมป่าไม้ (Forest Industry Organization)

องค์การอุตสาหกรรมป่าไม้ สังกัดกระทรวงทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม มีหน้าที่อำนวยความสะดวกแก่รัฐบาลและประชาชนในอุตสาหกรรมป่าไม้และประกอบธุรกิจเกี่ยวกับการอุตสาหกรรมป่าไม้ อาทิ การทำไม้และการเก็บหาของป่า การแปรรูปไม้ การทำไม้อัด คั้บครองป่า และบุรณะป่าไม้

## 3. องค์การสวนพฤกษศาสตร์ (The Botanical Garden Organization)

องค์การสวนพฤกษศาสตร์ สังกัดกระทรวงทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม มีภารกิจหลัก คือ เป็นศูนย์รวมพันธุ์ไม้ไทยที่มีความเป็นเลิศทางวิชาการด้านพืชทำหน้าทีเป็นศูนย์ศึกษาและค้นคว้าวิจัยทางด้านพฤกษศาสตร์และด้านความหลากหลายทางชีวภาพ มีสวนพฤกษศาสตร์ในความดูแลจำนวน 6 แห่ง ได้แก่ สวนพฤกษศาสตร์สมเด็จพระนางเจ้าสิริกิติ์ จังหวัดเชียงใหม่ สวนพฤกษศาสตร์บ้านร่มเกล้าในพระราชดำริ จังหวัดพิษณุโลก สวนพฤกษศาสตร์ระยอง จังหวัดระยอง สวนพฤกษศาสตร์เมืองพล จังหวัดขอนแก่น สวนพฤกษศาสตร์พระเมเีย จังหวัดสุโขทัยและสวนพฤกษศาสตร์เกาะระ จังหวัดพังงา

### 1.3.6 รัฐวิสาหกิจสาขาพลังงาน

#### 1. การไฟฟ้านครหลวง (Metropolitan Electricity Authority)

การไฟฟ้านครหลวง (กฟน.) สังกัดกระทรวงมหาดไทย มีขึ้นในสมัย รัชกาลที่ 5 โดยในระยะแรก องค์การที่ดำเนินกิจการไฟฟ้า 2 แห่ง ได้แก่ การไฟฟ้ากรุงเทพ และการไฟฟ้าสามเสน ต่อมาได้รวมองค์การทั้งสองเข้าด้วยกันเป็น การไฟฟ้านครหลวง เมื่อ 1 สิงหาคม พ.ศ. 2501 การไฟฟ้านครหลวง รับผิดชอบการจำหน่ายไฟฟ้าให้กับประชาชน มีพื้นที่บริการ ได้แก่ กรุงเทพมหานคร นนทบุรี สมุทรปราการ

#### 2. การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค (Provincial Electricity Authority)

การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค (กฟภ.) เป็นรัฐวิสาหกิจสังกัดกระทรวงมหาดไทย ได้รับการสถาปนาตามพระราชบัญญัติการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค พ.ศ. 2543 โดยรับช่วงภารกิจต่อจากองค์การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค มาดำเนินการซึ่งหน้าที่บริการจำหน่ายไฟฟ้าแก่ประชาชนในส่วนภูมิภาคทุกจังหวัด ทั่วประเทศไทย ยกเว้น จังหวัดนนทบุรี จังหวัดสมุทรปราการ และกรุงเทพมหานคร ซึ่งเป็นเขตรับผิดชอบของการไฟฟ้านครหลวง

### 3. การไฟฟ้าฝ่ายผลิต (Electricity Generating Authority of Thailand)

การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย (กฟผ.) สังกัดกระทรวงพลังงาน จัดตั้งขึ้นโดยการรวมหน่วยงาน ด้านการผลิตและส่งพลังงานไฟฟ้า 3 แห่ง ได้แก่ การลิกไนต์ (กลน.) การไฟฟ้าอันฮิ (กฟย.) และการไฟฟ้าตะวันออกเฉียงเหนือ (กฟ อน.) เข้าเป็นหน่วยงานเดียวกัน โดยมีหน้าที่ในการจัดหาพลังงานไฟฟ้าแก่ประชาชน โดยการผลิตและจำหน่ายพลังงานไฟฟ้า ให้แก่ การไฟฟ้านครหลวง การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค และผู้ใช้พลังงานไฟฟ้ารายอื่นตามที่กฎหมายกำหนด รวมทั้งประเทศใกล้เคียง และดำเนินการต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องทางด้านพลังงานไฟฟ้า

### 4. บริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) (PTT Public Company Limited: PTT)

บริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) (ปตท.) เป็นรัฐวิสาหกิจสาขาพลังงาน เดิมคือการปิโตรเลียมแห่งประเทศไทย ภายใต้สังกัดกระทรวงอุตสาหกรรม ผ่านกระบวนการแปรรูปตามพระราชบัญญัติทุนรัฐวิสาหกิจ พ.ศ. 2542 และได้เปลี่ยนโครงสร้างมาเป็น บริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) จดทะเบียนเป็นบริษัทมหาชน มีสถานะเป็นนิติบุคคล มีโครงสร้างการบริหารงานที่เปลี่ยนไปเป็นแบบบริษัทเอกชน ทุนของ ปตท. ก็ ได้แปลงมาเป็นทุนเรือนหุ้น และต่อมาได้มีการขายหุ้นในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ประกอบธุรกิจน้ำมัน ก๊าซธรรมชาติสำรวจและผลิตปิโตรเคมี การกลั่น การค้าระหว่างประเทศและการลงทุนต่างประเทศ

## 1.3.7 รัฐวิสาหกิจสาขาสื่อสาร

### 1. บริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน) (TOT Public Company Limited)

บริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน) สังกัดกระทรวงดิจิทัลเพื่อเศรษฐกิจและสังคม เดิมใช้ชื่อว่า บริษัท ทศท คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน) และต่อมาได้เปลี่ยนชื่อมาเป็น บริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน) ทำหน้าที่ให้บริการสื่อสารโทรคมนาคมทุกประเภททั้งในและระหว่างประเทศ ผ่านบริการต่าง ๆ ทั้งทางสายโทรศัพท์ อินเทอร์เน็ต และโทรศัพท์เคลื่อนที่

### 2. บริษัท กสท โทรคมนาคม จำกัด (มหาชน) (CAT Telecom Public Company Limited)

บริษัท กสท โทรคมนาคม จำกัด (มหาชน) เป็นรัฐวิสาหกิจที่อยู่ในสาขาสื่อสาร สังกัดกระทรวงดิจิทัลเพื่อเศรษฐกิจและสังคม ซึ่งเดิม คือ การสื่อสารแห่งประเทศไทย ต่อมาแปลงสภาพตามพระราชบัญญัติทุนรัฐวิสาหกิจ พ.ศ. 2542 โดยแยกเป็น 2 บริษัท คือ บริษัท กสท โทรคมนาคม จำกัด (มหาชน) และบริษัท ไปรษณีย์ไทย จำกัด ซึ่งบริษัท กสท โทรคมนาคม จำกัด (มหาชน) รับโอนกิจการ สิทธิ หนี้ ความรับผิดชอบและสินทรัพย์ของการสื่อสารแห่งประเทศไทยในส่วนที่เกี่ยวข้องกับกิจการโทรคมนาคมทั้งหมด โดยไม่มีการกระจายหุ้นในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ประกอบกิจการโทรคมนาคมและให้บริการทางด้านโทรคมนาคมทุกประเภทรวมถึงกิจการที่ต่อเนื่องใกล้เคียงกัน โดยให้บริการทั้งในประเทศ ระหว่างประเทศ และนอกประเทศ

### 3. บริษัท ไปรษณีย์ไทย จำกัด (Thailand Post Company Limited)

บริษัท ไปรษณีย์ไทย จำกัด (ปณท.) สังกัดกระทรวงดิจิทัลเพื่อเศรษฐกิจและสังคม ได้รับโอนกิจการ สิทธิ นี้ ความรับผิดชอบและสินทรัพย์ของการสื่อสารแห่งประเทศไทยในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการไปรษณีย์ทั้งหมด โดยไม่มีการกระจายหุ้นในตลาด หลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ดำเนินกิจการเกี่ยวกับการให้บริการไปรษณีย์ และบริการการเงิน

### 4. บริษัท อสมท จำกัด (มหาชน) (MCOT Public Company Limited)

บริษัท อสมท จำกัด (มหาชน) เป็นรัฐวิสาหกิจสังกัดสำนักนายกรัฐมนตรี เดิมคือ องค์กรสื่อสารมวลชนแห่งประเทศไทย ต่อมาแปลงสภาพเป็น บริษัท อสมท จำกัด (มหาชน) และได้มีการกระจายหุ้นในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยประกอบกิจการสื่อสารมวลชน ซึ่งประกอบด้วยกิจการวิทยุโทรทัศน์ มีพื้นที่ให้บริการครอบคลุมเกือบทั่วประเทศไทย ทางช่อง 9 ในชื่อ สถานีโทรทัศน์โมเดิร์นไนน์ กิจการวิทยุกระจายเสียง สำนักข่าวไทย ดำเนินการผลิต รวบรวม จัดเก็บ และวิเคราะห์ข่าวสาร ทั้งทางสื่อโทรทัศน์ และวิทยุกระจายเสียง รวมไปถึงสื่ออิเล็กทรอนิกส์ หน่วยงานที่ให้บริการด้านข่าว และสื่ออิเล็กทรอนิกส์

## 1.3.8 รัฐวิสาหกิจสาขาสังคมและเทคโนโลยี

### 1. องค์กรเภสัชกรรม (Government Pharmaceutical Organization)

องค์กรเภสัชกรรม สังกัดกระทรวงสาธารณสุข เป็นการรวมกันของกองโอสถศาลาและกองงานเภสัชกรรม มีหน้าที่ผลิตยาและเวชภัณฑ์ภายในประเทศ แก้ปัญหาการนำเข้ายา จากต่างประเทศและส่งเสริมเภสัชอุตสาหกรรมภายในประเทศให้เจริญยิ่งขึ้นนอกจากการผลิตและจำหน่ายยาแก่ประชาชนทั่วไปแล้ว องค์กรเภสัชกรรมยังมีหน้าที่วิจัยยา เพื่อป้องกันรักษาโรคภัยที่เกิดขึ้นใหม่ รวมถึงการให้ความรู้ถึงการใช้อย่างถูกต้อง เหมาะสม รวมถึงเรื่องสุขอนามัยอื่น ๆ แก่ประชาชน

### 2. องค์กรพิพิธภัณฑ์วิทยาศาสตร์แห่งชาติ (National Science Museum)

องค์กรพิพิธภัณฑ์วิทยาศาสตร์แห่งชาติ สังกัดกระทรวงการอุดมศึกษา วิทยาศาสตร์ วิจัยและนวัตกรรม มีภารกิจในการพัฒนาแหล่งเรียนรู้ด้านวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยี และความหลากหลายทางชีวภาพด้วยการสื่อสารทางวิทยาศาสตร์ การจัดกิจกรรม วิจัยพัฒนา และการจัดการทุกรูปแบบที่มุ่งสร้างความรู้ ความเข้าใจทัศนคติ ทักษะ กระบวนการและจิตวิทยาศาสตร์แก่สังคมไทย โดยมีบทบาทที่จะมอบให้ประชาชน คือ เป็นแหล่งการเรียนรู้ตลอดชีวิต (Lifelong Learning) แหล่งสาระบันเทิง (Entertainment) แหล่งพัฒนาวิชาชีพ (Career Development) แหล่งท่องเที่ยวอย่างมีสาระ (Edu-tourism Attraction)

### 3. สถาบันวิจัยวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยีแห่งประเทศไทย (Thailand Institute of Scientific and Technological Research)

สถาบันวิจัยวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยีแห่งประเทศไทย สังกัดกระทรวงการอุดมศึกษา วิทยาศาสตร์ วิจัยและนวัตกรรม เดิมมีชื่อว่าสถาบันวิจัยวิทยาศาสตร์ประยุกต์แห่งประเทศไทย มีภารกิจในการบูรณาการงานวิจัย พัฒนานวัตกรรมด้านอาหาร ผลิตภัณฑ์สุขภาพ เครื่องมือแพทย์ พลังงานทดแทน และการจัดการสิ่งแวดล้อม การนำไปใช้ ประโยชน์ ให้บริการวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยี ด้านการวิเคราะห์ ทดสอบ สอบเทียบ รับรองระบบ คุณภาพ บริการที่ปรึกษา ด้วยระบบคุณภาพตามมาตรฐานสากล ผลักดันผลงานวิจัย นวัตกรรม และบริการที่สนองความต้องการกลุ่มเป้าหมาย ทั้งภาคการผลิต ภาคบริการ เพื่อการพึ่งพาตนเองในประเทศและมุ่งสู่อาเซียน ด้วยการจัดการเชิงธุรกิจและการตลาดที่เข้มแข็ง

### 4. การกีฬาแห่งประเทศไทย (Sports Authority of Thailand)

การกีฬาแห่งประเทศไทย สังกัดกระทรวงการท่องเที่ยวและกีฬา เดิมคือ องค์การส่งเสริมกีฬาแห่งประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์ คือ ส่งเสริมการกีฬา ทำหน้าที่เป็นศูนย์กลางในการประสานงาน เกี่ยวกับการกีฬา ศึกษา วิเคราะห์และจัดทำโครงการ แผนงานและสถิติเกี่ยวกับการส่งเสริมการกีฬา จัด ช่วยเหลือ แนะนำ และร่วมมือในการจัดและดำเนินการกีฬารวมทั้งประเมินผล ติดต่อ ร่วมมือกับองค์การหรือสมาคมกีฬาทั้งในและนอกประเทศ

### 5. การท่องเที่ยวแห่งประเทศไทย (Tourism Authority of Thailand)

การท่องเที่ยวแห่งประเทศไทย (ททท.) สังกัดกระทรวงการท่องเที่ยวและกีฬา เดิมมีชื่อว่า องค์การส่งเสริมการท่องเที่ยวแห่งประเทศไทย มีหน้าที่ส่งเสริมการท่องเที่ยวเป็นส่วนใหญ่ รับผิดชอบในการพัฒนาส่งเสริมเผยแพร่ และดำเนินกิจการเพื่อเป็นการเริ่มให้มีการพัฒนาแหล่งท่องเที่ยว ตลอดจนคุ้มครองให้ความปลอดภัยแก่นักท่องเที่ยวด้วย การท่องเที่ยวแห่งประเทศไทย ซึ่งมีหน้าที่ในการส่งเสริมการท่องเที่ยวในประเทศไทย

#### 1.3.9 รัฐวิสาหกิจสาขาสถาบันการเงิน

##### 1. ธนาคารกรุงไทย จำกัด (มหาชน) (Krungthai Bank Public Company Limited : KTB)

ธนาคารกรุงไทย จำกัด (มหาชน) เป็นธนาคารของรัฐ อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของกระทรวงการคลัง เป็นรัฐวิสาหกิจแห่งแรกในประเทศไทยที่เข้าจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยเริ่มเปิดการซื้อ-ขายหุ้นของธนาคารตั้งแต่ พ.ศ. 2532 จนกระทั่งได้แปรสภาพเป็นบริษัทมหาชนภายใต้ชื่อ “ธนาคารกรุงไทย จำกัด (มหาชน) ประกอบธุรกิจธนาคารพาณิชย์เป็นกิจกรรมหลักโดยมีสาขาอยู่ทั่วภูมิภาคในประเทศไทย และในบางภูมิภาคหลักของโลก

## 2. ธนาคารออมสิน (Government Saving Bank : GSB)

ธนาคารออมสิน เป็นธนาคารของรัฐ อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของกระทรวงการคลัง กำเนิดขึ้นในสมัยพระบาทสมเด็จพระมงกุฎเกล้าเจ้าอยู่หัว ได้ทรงริเริ่มนำที่การด้านการออมสินมาใช้เป็นครั้งแรก เพื่อทดลองตั้งธนาคารสำหรับให้มหาดเล็กและข้าราชการของพระองค์ให้เรียนรู้การดำเนินงานของธนาคาร และส่งเสริมนิสัยรักการออม ภายหลังเปลี่ยนเป็น “ธนาคารออมสิน” ทำหน้าที่การธนาคารและเป็นสถาบันการออมทรัพย์ที่สมบูรณ์แบบ เช่นเดียวกับธนาคารนานาชาติประเทศเป็นธนาคารเพื่อลูกค้ารายย่อย เน้นการให้สินเชื่อเพื่อพัฒนาชนบท พัฒนาผู้ประกอบการรายย่อย โดยมีรูปแบบของสินเชื่อและชนิดการฝากเงินรายย่อยมากมาย อีกทั้งยังสร้างเงินทุนหมุนเวียนในกลุ่มชุมชน โครงการธนาคารเพื่อประชาชน โดยให้สินเชื่อระยะสั้นแก่ผู้ประกอบการรายย่อย เป็นช่องทางการรับและจ่ายเงินกู้ จากโครงการกองทุนหมู่บ้านและชุมชนเมือง

## 3. ธนาคารอาคารสงเคราะห์ (Government Housing Bank)

ธนาคารอาคารสงเคราะห์ (ธอส.) อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของ กระทรวงการคลัง โดยปัจจุบันมีการทรวงการคลังถือหุ้นทั้งหมด ทำหน้าที่ช่วยเหลือทางการเงินให้กับประชาชนได้มีที่อยู่อาศัยตามสมควรแก่สภาพ โดยการให้กู้ยืมเงิน และจัดสรรที่ดินเพื่อก่อสร้างที่เป็นหน่วยงานของรัฐบาลที่ประกอบธุรกิจในการส่งเสริมและช่วยเหลือประชาชนนำเงินไปลงทุนเกี่ยวกับการสร้างอาคารและที่ดินโดยตรงทำหน้าที่เสมือนสื่อกลางในการนำเงินไปใช้ประโยชน์ในกิจการเคหะและเป็นสถาบันการเงินที่ดำเนินธุรกิจ อีกทั้งยังร่วมมือกับหน่วยงานของรัฐต่าง ๆ สนับสนุนให้ประชาชนมีที่อยู่เป็นของตนเอง

## 4. ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (Bank for Agriculture and Agricultural Cooperatives)

ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (ธ.ก.ส.) อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของ กระทรวงการคลัง ทำหน้าที่ให้บริการรับฝากเงินเช่นเดียวกับธนาคารพาณิชย์ทั่วไป และให้บริการสินเชื่อทางการเกษตร ให้ความช่วยเหลือด้านการเงินแก่เกษตรกร ส่งเสริมอาชีพและการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรหรือกลุ่มเกษตรกร

## 5. ธนาคารอิสลามแห่งประเทศไทย (Islamic Bank of Thailand)

ธนาคารอิสลามแห่งประเทศไทย (ธอท.) อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของกระทรวงการคลัง จัดตั้งขึ้นเพื่อให้ธนาคารดำเนินงานถูกต้องตามหลักศาสนาอิสลาม เป็นธนาคารที่ดำเนินธุรกรรมโดยปราศจากดอกเบี้ย แต่อยู่บนหลักการกำไรขาดทุนร่วมกัน โดยประกอบธุรกิจทางการเงินที่ไม่ผูกพันกับดอกเบี้ย และประกอบกิจการอื่น ๆ บรรดาที่เกี่ยวกับ เกี่ยวเนื่อง หรือสนับสนุนในการจัดการให้สำเร็จตามวัตถุประสงค์ของธนาคาร โดยต้องเป็นไปตามหลักการของศาสนาอิสลาม



6. ธนาคารเพื่อการส่งออกและนำเข้าแห่งประเทศไทย (Export-Import Bank of Thailand: EXIM Bank)

ธนาคารเพื่อการส่งออกและนำเข้าแห่งประเทศไทย (ธสน.) สังกัดกระทรวงการคลัง ทำหน้าที่ส่งเสริมและสนับสนุนการนำเข้า-ส่งออก และการลงทุนทั้งภายในและต่างประเทศ ให้บริการสินเชื่อทุกรูปแบบ เช่น สินเชื่อระยะยาว สินเชื่อระยะสั้น สินเชื่อภายในประเทศหรือต่างประเทศ โดยทำธุรกรรมที่เป็นสกุลเงินบาทและเงินตราต่างประเทศ และให้บริการกู้ยืมเงินจากสถาบันการเงินจากในประเทศและต่างประเทศ รวมทั้งออกตราสารการเงินระยะยาวและระยะสั้น เพื่อบำนาจให้สถาบันการเงินและประชาชนทั่วไป กล่าวโดยสรุป ธสน. สามารถทำธุรกิจทุกประเภทที่ธนาคารพาณิชย์ทำได้ ยกเว้นเพียงการรับฝากเงินจากประชาชนทั่วไปเท่านั้น

7. บริษัทประกันสินเชื่ออุตสาหกรรมขนาดย่อม (Thai Credit Guarantee Corporation)

บริษัทประกันสินเชื่ออุตสาหกรรมขนาดย่อม (บสย.) เป็นธนาคารของรัฐภายใต้การกำกับดูแลของกระทรวงการคลัง โดยให้บริการค้ำประกันสินเชื่อแก่ SMEs ที่มีศักยภาพ เพื่อให้ผู้ประกอบการได้รับอนุมัติสินเชื่อจากสถาบันการเงินในวงเงินที่เพียงพอกับความต้องการ อีกทั้งยังสร้างความเชื่อมั่นให้กับสถาบันการเงินในการขยายวงเงินสินเชื่อ อันจะเป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศโดยรวม เป็นการสร้างศักยภาพในการขยายกิจการและการลงทุนให้ผู้ประกอบการ SMEs พร้อมทั้งสนับสนุนในการสร้างโอกาสให้ผู้ประกอบการรายใหม่เพิ่มขึ้น เป็นองค์กรที่มีได้แสวงหากำไร แต่จะมุ่งเน้นดำเนินงานเพื่อให้เกิดประโยชน์แก่ส่วนรวมเป็นสำคัญ

8. ธนาคารพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมแห่งประเทศไทย (SME BANK)

ธนาคารพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมแห่งประเทศไทย (ธพว.) อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของกระทรวงการคลัง โดยประกอบธุรกิจอันเป็นการพัฒนา ส่งเสริม ช่วยเหลือ และสนับสนุนการจัดตั้ง การดำเนินงาน การขยาย หรือการปรับปรุงวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม โดยการให้สินเชื่อค้ำประกัน ร่วมลงทุน สนับสนุนบริการทางการเงิน ให้คำปรึกษา แนะนำหรือให้บริการที่จำเป็นแก่ผู้ประกอบการไทย

9. บริษัทตลาดรองสินเชื่อที่อยู่อาศัย (Secondary Mortgage Corporation)

บริษัทตลาดรองสินเชื่อที่อยู่อาศัย (บตท.) เป็นสถาบันการเงินของรัฐ สังกัดกระทรวงการคลัง โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อประกอบธุรกิจตลาดรองสินเชื่อที่อยู่อาศัยและกิจการอื่นที่ส่งเสริมและพัฒนาตลาดรองสินเชื่อที่อยู่อาศัย โดยการนำหลักการแปลงสินทรัพย์เป็นหลักทรัพย์ (Securitization) มาใช้เพื่อระดมทุนสำหรับการขยายสินเชื่อที่อยู่อาศัยให้เพียงพอและสม่ำเสมอ รวมทั้งช่วยแก้ปัญหาธุรกิจ อสังหาริมทรัพย์ของประเทศ

## 10. สำนักงานธนารักษ์ (Office of The Government Pawnshop)

สำนักงานธนารักษ์ สังกัดกรมพัฒนาสังคมและสวัสดิการ กระทรวงการพัฒนาสังคมและความมั่นคงของมนุษย์ เป็นหน่วยงานของรัฐในการให้ความช่วยเหลือประชาชนผู้มีรายได้น้อยที่ประสบปัญหาเฉพาะหน้า ต้องการเงินไปบรรเทาความเดือดร้อน โดยนำทรัพย์สินมาจำนำ เสียดอกเบี้ยในอัตราที่ต่ำ ปัจจุบันสำนักงานธนารักษ์ มีสถานธนารักษ์ในสังกัดทั้งหมด 39 แห่ง โดยอยู่ในกรุงเทพมหานคร จำนวน 29 แห่ง ปริมาณ 4 แห่ง คือ ถนนบุรี ปทุมธานี สมุทรปราการ และส่วนภูมิภาค 6 แห่ง คือ จังหวัดระยอง จังหวัดลำพูน จังหวัดอุดรธานี จังหวัดสุราษฎร์ธานี และ จังหวัดพิษณุโลก

จากการศึกษาถึงความหมาย ความเป็นมาและความสำคัญของรัฐวิสาหกิจข้างต้น ทำให้เห็นได้ว่ารัฐวิสาหกิจ ถือเป็นองค์ประกอบสำคัญของระบบเศรษฐกิจของประเทศ มาตั้งแต่อดีตจนถึงปัจจุบัน แม้ว่าปัจจุบันกิจการของรัฐวิสาหกิจบางอย่าง เอกชนจะสามารถเข้ามาดำเนินการได้แล้ว ก็ยังคงมีกิจการที่ยังจำเป็นที่รัฐจะต้องมีรัฐวิสาหกิจเข้ามาดำเนินการ หรือดำเนินการควบคู่กันไป เพื่อให้สาธารณกิจของประเทศสามารถดำเนินไปได้อย่างทั่วถึง และเป็นประโยชน์แก่ประชาชนทุกคนมากที่สุด

## 2. แนวคิดเกี่ยวกับรายงานทางการเงินและคุณภาพของรายงานทางการเงิน

### 2.1 แนวคิดเกี่ยวกับรายงานทางการเงิน

รายงานทางการเงิน เป็นผลลัพธ์สุดท้ายของรายการค้าหรือกิจกรรมของกิจการที่ผ่านมาทั้งหมด โดยนักวิจัยหลายท่านได้ให้ความหมายของรายงานทางการเงินไว้ ดังนี้

อรุณี อย่างธรา และคณะ (2552) ได้ให้ความหมายไว้ว่า รายงานทางการเงิน หมายถึง งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ประกอบด้วย งบดุล งบกำไรขาดทุน งบกระแสเงินสด งบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นหรืองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ นโยบายการบัญชีและหมายเหตุประกอบงบการเงิน

เมธสิทธิ์ พูลดี (2551) ให้ความหมายว่า รายงานทางการเงิน หมายถึง รายงานที่จัดทำขึ้นตามกฎหมายซึ่งก็คือ งบการเงิน ได้แก่ งบดุล งบกำไรขาดทุน งบกำไรสะสม งบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน หมายเหตุประกอบงบการเงิน งบย่อและคำอธิบายอื่น ๆ ซึ่งระบุว่าเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงิน

นุชจรี พิเชฐกุล (2551) ได้ให้ความหมายว่า รายงานทางการเงิน หมายถึง การสื่อสารข้อมูลทางการเงินซึ่งได้มาจากระบบบัญชี โดยมีงบการเงินเป็นส่วนประกอบที่สำคัญ

ซึ่งรายงานทางการเงิน ให้ข้อมูลซึ่งเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินหลายประการ ดังที่มีผู้วิจัยในอดีตหลายท่านได้ให้ความหมายไว้ ดังนี้

ศศิวิมล มีอำพล (2548) ได้กล่าวถึง ความสำคัญของรายงานทางการเงิน ไว้ว่า รายงานทางการเงิน เป็นการนำเสนอข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับฐานะของกิจการ การเปลี่ยนแปลงในกระแสเงินสด ผลการดำเนินงาน รวมทั้งการแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะของกิจการ โดยจะให้ข้อมูลที่มีประโยชน์ และเชื่อถือได้แก่ผู้ใช้งบการเงินและเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ซึ่งมีการจัดทำรายงานทางการเงินเพื่อ

1. ทำให้ทราบตัวเลขทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับกิจการ เช่น สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้และค่าใช้จ่าย

2. ให้ประโยชน์ในการตัดสินใจลงทุนของผู้ลงทุน

3. ให้ประโยชน์ในการตัดสินใจให้สินเชื่อ

4. ให้ประโยชน์ในการตัดสินใจในการประเมินภาวะกระแสเงินสด

5. ทำให้ทราบถึงทรัพยากรทางเศรษฐกิจของกิจการ สิทธิต่อทรัพยากรและผลของ รายการเหตุการณ์และสถานการณ์แวดล้อมที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงของทรัพย์สินและสิทธิในทรัพย์สิน

6. ทำให้ทราบถึงผลการดำเนินงานและกำไรของกิจการ

7. ทำให้ทราบถึงสภาพคล่อง ความสามารถในการชำระหนี้และกระแสเงินลงทุน

อีกทั้ง สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2558) ยังได้กำหนดกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน เพื่ออธิบายถึงจุดมุ่งหมายของงบการเงิน ว่า คือการนำเสนอฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานทางการเงินของ กิจการอย่างมีแบบแผน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการ ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินกลุ่มต่าง ๆ นอกจากนี้ งบการเงินยังแสดงถึงผลการบริหารงานของฝ่ายบริหารซึ่งได้รับมอบหมายให้ดูแลทรัพยากรของกิจการเพื่อที่จะบรรลุวัตถุประสงค์ดังกล่าว ดังนั้นงบการเงินจะให้ข้อมูลทุกข้อดังต่อไปนี้เกี่ยวกับกิจการ

1. สินทรัพย์

2. หนี้สิน

3. ส่วนของเจ้าของ

4. รายได้และค่าใช้จ่าย รวมถึงผลกำไรและขาดทุน

5. เงินทุนที่ได้รับจากผู้เป็นเจ้าของและการจัดสรรส่วนทุนให้ผู้เป็นเจ้าของในฐานะที่เป็นเจ้าของ

6. กระแสเงินสด

ข้อมูลเหล่านี้และข้อมูลอื่นที่เปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินช่วยผู้ใช้งบการเงินในการคาดการณ์เกี่ยวกับจังหวะเวลาและความแน่นอนที่กิจการจะก่อให้เกิดกระแสเงินสดในอนาคตของกิจการ

สภาวิชาชีพบัญชีฯ ยังได้อธิบายถึงวัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปไว้ในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ว่า วัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป (The Objective of General Purpose Financial Reporting) คือ การให้ข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการและสิทธิเรียกร้องต่อกิจการ ซึ่งถูกนำเสนอในงบแสดงฐานะการเงิน นอกจากนี้รายงานทางการเงินยังสามารถให้ข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจรวมทั้งสิทธิเรียกร้องเหล่านั้น ซึ่งเป็นผลมาจากผลการดำเนินงานของกิจการ ตลอดจนรายการ เหตุการณ์และสถานการณ์อื่นที่ข้อมูลเหล่านี้เป็นข้อมูลที่เป็นประโยชน์ในการตัดสินใจของผู้ใช้หลัก (Primary Users) โดยผู้ใช้หลักของรายงานทางการเงินหมายถึง ผู้ลงทุน ผู้ให้กู้ยืม และเจ้าหนี้อื่นทั้งในปัจจุบันและอนาคต สามารถใช้ประโยชน์จากข้อมูลทางการเงินในการประเมินจำนวนเงิน จังหวะเวลา ตลอดจนความไม่แน่นอนของกระแสเงินสดรับสุทธิในอนาคตของกิจการ ทั้งนี้ข้อมูลทางการเงินนั้นยังสามารถช่วยประเมินมูลค่าของกิจการได้ ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อการประเมินผลตอบแทนจากตราสารทุนหรือตราสารหนี้ เพื่อใช้ในการตัดสินใจเกี่ยวกับการให้ทรัพยากรแก่กิจการ ไม่ว่าจะเป็นการซื้อ ขาย หรือการถือครองตราสารทุน และตราสารหนี้ รวมทั้งการให้กู้หรือการชำระเงินกู้และสินเชื่อในรูปแบบอื่น ๆ ก็ตาม เช่น เงินปันผลรับดอกเบี้ยรับ เป็นต้น ทั้งนี้ข้อมูลผลการดำเนินงานตามเกณฑ์คงค้างถูกนำเสนอในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุน เบ็ดเสร็จอื่นของกิจการ โดยมีข้อสมมติของการดำเนินงานต่อเนื่อง (Going Concern) เพื่อให้ผู้ใช้หลักสามารถทราบผลตอบแทนจากการใช้ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการ ตลอดจนสามารถประเมินประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการใช้ทรัพยากรของฝ่ายบริหาร รวมทั้งสามารถใช้ในการพยากรณ์ผลตอบแทนในอนาคตจากการใช้ทรัพยากรของกิจการ ขณะที่ข้อมูลผลการดำเนินงานที่ถูกสะท้อนด้วยกระแสเงินสดในอดีตถูกนำเสนอในงบกระแสเงินสดของกิจการ เพื่อให้ผู้ใช้หลักสามารถทราบข้อมูลเกี่ยวกับกระแสเงินสดระหว่างรอบระยะเวลารายงาน

นอกจากที่สภาวิชาชีพบัญชีฯ ได้กล่าวไว้แล้ว ปิยมาศ เหลือสัน (2555) ยังกล่าวถึง ผู้ใช้รายงานทางการเงิน ไว้ว่า ผู้ใช้รายงานทางการเงินของกิจการมีด้วยกันมากมายหลายฝ่าย ซึ่งแต่ละฝ่ายก็มีความต้องการข้อมูลที่แตกต่างกันไป สามารถแบ่งออกเป็น 2 ฝ่าย ดังต่อไปนี้ (นุชจรี พิเชฐกุล, 2551, หน้า 2)

1. ผู้ใช้ภายนอกกิจการ (External Users) ได้แก่ ผู้ลงทุนในปัจจุบันและผู้ที่จะตัดสินใจลงทุนในอนาคต ผู้ให้กู้ ผู้ขายสินค้า และเจ้าหนี้อื่น ๆ ลูกค้า รัฐบาลและหน่วยงานราชการ ตลอดจนถึงสาธารณชนทั่วไป

1.1 ผู้ลงทุนในปัจจุบันและผู้ที่จะตัดสินใจลงทุนในอนาคต (เจ้าของหรือว่าที่เจ้าของ) มีความสัมพันธ์โดยตรงกับกิจการและความต้องการข้อมูลที่จะนำไปใช้ในการตัดสินใจ

1.2 ผู้ให้กู้ ผู้ขายสินค้า และเจ้าหนี้อื่น ๆ ก็มีความสัมพันธ์โดยตรงกับกิจการ เช่นเดียวกัน แม้ว่าจะไม่ได้เป็นผู้ซื้อหรือขายเงินลงทุนแต่ก็ต้องใช้ข้อมูลในการตัดสินใจทำนองเดียวกัน คือ ใช้ตัดสินใจว่าจะขายวงเงินสินเชื่อ หรือจำกัวงเงินสินเชื่อ หรือรักษาวงเงินสินเชื่อไว้เท่าเดิม

1.3 รัฐบาลและหน่วยงานราชการ ต้องใช้ข้อมูลในการตัดสินใจเกี่ยวกับการกำกับดูแล กำหนดนโยบายภาษีอากร กำหนดรายได้ประชาชาติและจัดทำสถิติด้านต่าง ๆ

1.4 สาธารณชนทั่วไป ต้องใช้ข้อมูลในการตัดสินใจว่ากิจการดำเนินงานกระทบต่อการจ้างงาน และสิ่งแวดล้อมหรือไม่อย่างไร

2. ผู้ใช้ภายในกิจการ (Internal Users) ได้แก่ ฝ่ายบริหารของกิจการและพนักงาน

2.1 ผู้บริหารของกิจการต้องการข้อมูลมาใช้ในการวางแผน การตัดสินใจและ ควบคุมการดำเนินงาน

2.2 พนักงานของกิจการต้องการข้อมูลมาใช้ในการปฏิบัติงาน การตัดสินใจและควบคุมการดำเนินงานของกิจการ

ผู้ใช้ภายในกิจการสามารถเข้าถึงข้อมูลที่ต้องการได้อย่างละเอียด ง่ายและรวดเร็ว ตรงข้ามกับผู้ใช้ภายนอกกิจการที่ได้ข้อมูลจากงบการเงินหรือรายงานประจำปีของบริษัทเผยแพร่แล้วเท่านั้น

จากการศึกษาถึงความหมายและวัตถุประสงค์ของรายงานทางการเงินข้างต้น ทำให้สามารถสรุปได้ว่า รายงานทางการเงิน หมายถึง รายงานที่แสดงผลการดำเนินงาน ฐานะทางการเงิน การเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้เจ้าของ และกระแสเงินสดของกิจการอย่างมีแบบแผน เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินทุกฝ่ายสามารถนำข้อมูลไปประกอบการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ

## 2.2 แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพของรายงานทางการเงิน

คุณภาพภาพของรายงานทางการเงิน หมายถึง รายงานทางการเงินที่มีประโยชน์ต่อผู้ใช้

นุชนารถ อินทรโคกสูง (2555) ได้ให้ความหมายไว้ว่า คุณภาพรายงานทางการเงิน หมายถึง ลักษณะเชิงปริมาณที่ทำให้ข้อมูลในงบการเงินของกิจการเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน ผู้บริหาร ผู้ลงทุน ผู้ถือหุ้นและเจ้าหนี้ ช่วยผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ

สมเด็จพระโรจน์สุริยเสถียร และคณะ (2554) ได้ให้ความหมายไว้ว่า คุณภาพรายงานทางการเงิน หมายถึง งบการเงินที่มีลักษณะที่ทำให้ข้อมูลมีผลประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน ถูกต้องและยุติธรรม ตามมาตรฐานการบัญชีเพียงพอที่จะให้ผู้ใช้งบการเงินใช้ประโยชน์ได้

มินทร์ธิดา ถึงฝั่ง (2555) ที่ได้ให้ความหมายไว้ว่า คุณภาพรายงานทางการเงิน หมายถึง ความสามารถในการแสดงข้อมูลฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสด ของกิจการ ที่ถูกต้องตามควร ซึ่งเลือกใช้มาตรฐานการบัญชีที่ถูกต้องเหมาะสมพร้อมกับการเปิดเผย

นอกจากนั้นสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ยังได้กำหนดกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2558) ซึ่งกล่าวถึงลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ไว้ว่า ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ (Qualitative Characteristics of Useful Financial Information) หมายถึง ลักษณะที่ทำให้ข้อมูลมีประโยชน์สูงสุด ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ต่อผู้ลงทุน ผู้ให้กู้ยืม และเจ้าหนี้อื่นในปัจจุบันและอนาคต

ลักษณะเชิงคุณภาพมีหลายลักษณะ ซึ่งศศิวิมล มีอำพล (2548) นุจรี พิเชษฐกุล (2551) สมเดช โรจน์สุริยเสถียร และคณะ (2554) และมินทร์ธิดา ถึงฝั่ง (2555) ให้ความหมายไว้ตรงกัน คือ ความเข้าใจได้ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความเชื่อถือได้ และการเปรียบเทียบกันได้

อย่างไรก็ตามกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2558) อธิบายถึง ไว้ว่า ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ ประกอบด้วย

1. ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน (Fundamental Qualitative Characteristics) กล่าวคือ ข้อมูลทางการเงินมีประโยชน์ต่อผู้ใช้ ก็ต่อเมื่อข้อมูลนั้นมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม โดยมีรายละเอียด ดังนี้

1.1 ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) กล่าวคือ ข้อมูลทางการเงินที่มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ สามารถทำให้ผู้ใช้ตัดสินใจแตกต่างไป ทั้งนี้ข้อมูลที่มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจนั้นควรสามารถนำมาใช้ในกระบวนการพยากรณ์เหตุการณ์ในอนาคตหรือที่เรียกกันว่า ข้อมูลนั้นมีคุณค่าทางการพยากรณ์ (Predictive Value) โดยข้อมูลที่มีคุณค่าทางการพยากรณ์ไม่จำเป็นต้องเป็นค่าพยากรณ์หรือค่าคาดการณ์ (Prediction /Forecast) นอกจากข้อมูลนั้นควรมีคุณค่าทางการพยากรณ์แล้ว ข้อมูลนั้นควรสามารถช่วยในการยืนยันหรือชี้ให้เห็นถึงผลของการประเมินในอดีตหรือที่เรียกกันว่า ข้อมูลนั้นมีคุณค่าทางการยืนยัน (Confirmatory Value) ซึ่งโดยปกติแล้วคุณค่าทางการพยากรณ์และคุณค่าทางการยืนยันของข้อมูลทางการเงินมีความสัมพันธ์กัน กล่าวคือ หากข้อมูลทางการเงินมีคุณค่าทางการพยากรณ์แล้วมักมีคุณค่าทางการยืนยันด้วย

นอกจากความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของข้อมูลขึ้นอยู่กับลักษณะของข้อมูลแล้วยังขึ้นอยู่กับความมีสาระสำคัญ (Materiality) ของข้อมูลด้วย กล่าวคือ ข้อมูลมีสาระสำคัญก็ต่อเมื่อการไม่แสดงข้อมูล หรือการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงมีผลกระทบต่อผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ซึ่งความมีสาระสำคัญต้องพิจารณาจากลักษณะหรือขนาดของรายการ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับบริบทเฉพาะของแต่ละกิจการ โดยในบางกรณีลักษณะของรายการเพียงอย่างเดียวก็สามารถบอกได้ว่าข้อมูลนั้นมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ เช่น ผลการดำเนินงานของส่วนงานดำเนินงานใหม่ เนื่องจากข้อมูลดังกล่าวสามารถบ่งบอกถึงความสามารถในการทำกำไรของกิจการในอนาคตได้ เป็นต้น

1.2 ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (Faithful Representation) กล่าวคือ ข้อมูลทางการเงินที่มีความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมนั้นต้องแสดงเนื้อหาและความเป็นจริงเชิงเศรษฐกิจ แทนที่จะเป็นรูปแบบทางกฎหมายเพียงอย่างเดียว เนื่องจากในบางกรณี ข้อมูลทางการเงินที่แสดงตามเนื้อหาและความเป็นจริงเชิงเศรษฐกิจอาจแตกต่างไปจากข้อมูลทางการเงินที่แสดงตามรูปแบบทางกฎหมาย ทั้งนี้ข้อมูลทางการเงินที่มีความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมต้องมีความครบถ้วน ความเป็นกลาง และปราศจากข้อผิดพลาด โดยมีรายละเอียดดังนี้

1.2.1 ความครบถ้วน (Completeness) กล่าวคือ กิจการต้องนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลทางการเงิน ตลอดจนการให้ความหมายและคำอธิบายที่จำเป็นอย่างครบถ้วนสำหรับผู้เข้าเพื่อเข้าใจปรากฏการณ์นั้น เพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินไม่เข้าใจผิดในฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการ ตัวอย่างเช่น ผู้จัดการทางการเงินต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสัญญาซื้อขายวัตถุดิบล่วงหน้าที่ยกเลิกไม่ได้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน เป็นต้น

1.2.2 ความเป็นกลาง (Neutrality) กล่าวคือ กิจการต้องนำเสนอข้อมูลทางการเงิน โดยปราศจากอคติหรือความเอนเอียง แม้ว่าการนำเสนอข้อมูลทางการเงินนั้นอาจส่งผลเสียหายแก่กิจการได้ เช่น การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับคดีความที่กิจการถูกฟ้องร้องอยู่ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน เป็นต้น

1.2.3 การปราศจากข้อผิดพลาด (Free from Error) กล่าวคือ การไม่มีข้อผิดพลาดหรือการละเว้นการให้ข้อมูลทางการเงิน อย่างไรก็ตามข้อมูลทางการเงินไม่จำเป็นต้องถูกต้องสมบูรณ์ทุกลักษณะ เนื่องจากการจัดทำข้อมูลทางการเงินบางรายการอาจจำเป็นต้องใช้ดุลยพินิจและการประมาณการ เช่น การคำนวณค่าเสื่อมราคา โดยอาศัยการประมาณอายุการให้ประโยชน์ของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นต้น

การใช้ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน

กระบวนการที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากที่สุดสำหรับการใช้ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานเพื่อให้ได้ข้อมูลที่มีประโยชน์ มีดังนี้

ก) ระบุปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจที่มีศักยภาพที่จะเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินของกิจการที่เสนอรายงาน

ข) ระบุประเภทของข้อมูลเกี่ยวกับปรากฏการณ์นั้นซึ่งมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากที่สุด หากข้อมูลนั้นมีความพร้อมและสามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์

ค) พิจารณาว่าข้อมูลนั้นมีพร้อมหรือไม่ และสามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมได้หรือไม่ หากข้อมูลมีพร้อมและสามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมได้ ถือว่าเป็นการสิ้นสุดกระบวนการเพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลที่มีลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน แต่หากข้อมูลไม่พร้อมหรือไม่สามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมได้ กิจการต้องดำเนินการตามกระบวนการอีกครั้งกับข้อมูลที่มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากที่สุดรองลงมา

2. ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม (Enhancing Qualitative Characteristics) นอกจากข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ ซึ่งมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมแล้ว ข้อมูลทางการเงินยังสามารถเพิ่มประโยชน์ได้มากยิ่งขึ้นด้วยลักษณะเชิงคุณภาพเสริม ซึ่งประกอบด้วย 4 ประการ ได้แก่ ความสามารถเปรียบเทียบได้ ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลา และความสามารถเข้าใจได้ โดยมีรายละเอียดดังนี้

2.1 ความสามารถเปรียบเทียบได้ (Comparability) ผู้ใช้สามารถใช้ประโยชน์จากข้อมูลทางการเงินมากยิ่งขึ้น โดยการเปรียบเทียบกับข้อมูลทางการเงินที่คล้ายกันของกิจการอื่นสำหรับ รอบระยะเวลารายงานเดียวกัน (Cross-Sectional Analysis) หรือโดยการเปรียบเทียบกับข้อมูลทางการเงินที่คล้ายกันของกิจการเดียวกันสำหรับรอบระยะเวลารายงานอื่น (Time-Series Analysis and Trend Analysis) ทั้งนี้ความสามารถเปรียบเทียบได้ไม่ใช่ความสม่ำเสมอ (Consistency) กล่าวคือ ความสม่ำเสมอ หมายถึง การใช้แนวปฏิบัติทางการบัญชีเดียวกันสำหรับรายการที่มีเนื้อหาทางเศรษฐกิจเหมือนกัน ไม่ว่าจะเป็นต่างรอบระยะเวลารายงานภายในกิจการเดียวกันหรือภายในรอบระยะเวลารายงานเดียวกันแต่ต่างกิจการกัน โดยที่ความสม่ำเสมอสามารถช่วยให้เกิดความสามารถเปรียบเทียบได้ของข้อมูลทางการเงินได้ อย่างไรก็ตาม ในบางกรณีข้อมูลทางการเงินอาจสามารถเปรียบเทียบกันได้ แม้ว่าขาดความสม่ำเสมอก็ตาม เช่น ในกรณีที่กิจการใช้วิธีการบัญชีที่แตกต่างกันสำหรับรายการที่มีเนื้อหาเชิงเศรษฐกิจเดียวกันแต่ต่างรอบระยะเวลารายงานกัน ผู้ให้ข้อมูลทางการเงินอาจใช้ประโยชน์จากการที่กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับวิธีการบัญชีที่เปลี่ยนแปลงไป และ



ผลกระทบที่มีต่อรายการในหมายเหตุประกอบงบการเงินเพื่อประโยชน์ในการเปรียบเทียบได้ของข้อมูลทางการเงิน เป็นต้น

2.2 ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ (Verifiability) กล่าวคือ ผู้สังเกตการณ์ที่มีความรอบรู้แตกต่างกันและมีความเป็นอิสระจากกันสามารถได้ข้อสรุปตรงกันว่า ข้อมูลนั้นเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจที่นำเสนอ ทั้งนี้ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้สามารถกระทำทางตรงหรือทางอ้อมได้ ซึ่งความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ทางตรง (Direct Verifiability) เป็นการพิสูจน์จำนวนหรือสังเกตได้โดยตรง เช่น การตรวจนับเงินสดและสินค้าคงเหลือ เป็นต้น ส่วนความสามารถพิสูจน์ได้ทางอ้อม (Indirect Verifiability) เป็นการตรวจสอบปัจจัยนำเข้าแบบจำลองสูตรหรือเทคนิคอื่น เช่น การคำนวณมูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือปลายงวดอีกครั้งโดยใช้วิธีการตีราคาสินค้าคงเหลือเหมือนเดิม เป็นต้น

2.3 ความทันเวลา (Timeliness) กล่าวคือ ประโยชน์ของข้อมูลทางการเงินจะมากขึ้น เมื่อข้อมูลนั้นรายงานอย่างทันเวลา เนื่องจากการมีข้อมูลทางการเงินพร้อมให้ผู้ตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจใช้ได้ทันเวลาที่ข้อมูลนั้นสามารถมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจ

2.4 ความสามารถเข้าใจได้ (Understandability) กล่าวคือ ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินจะสามารถเข้าใจข้อมูลทางการเงินนั้นเพื่อประโยชน์ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ก็ต่อเมื่อข้อมูลนั้นถูกจัดประเภท กำหนดลักษณะ และนำเสนออย่างชัดเจนและกระชับ โดยมีข้อกำหนดว่า ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงิน ต้องมีความรู้เกี่ยวกับกิจกรรมทางธุรกิจและกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจอย่างสมเหตุสมผล รวมทั้งมีความขยันหมั่นเพียรที่จะศึกษาข้อมูลนั้น อย่างไรก็ตามในบางกรณีผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินอาจจำเป็นต้องอาศัยความช่วยเหลือของที่ปรึกษาเพื่อให้สามารถเข้าใจข้อมูลทางการเงินที่ซับซ้อนได้ดียิ่งขึ้น ทั้งนี้แม้ว่าข้อมูลบางรายการมีความซับซ้อนก็ตาม แต่หากข้อมูลนั้นมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ข้อมูลนั้นก็ควรถูกนำเสนอในรายงานทางการเงิน โดยกิจการไม่สามารถอ้างว่า ข้อมูลนั้นไม่ควรแสดงในรายงานทางการเงิน เนื่องจากข้อมูลนั้นมีความยากซับซ้อนจนเกินไปสำหรับผู้ใช้อ้างอิงทางการเงินที่จะเข้าใจได้ อย่างไรก็ตาม ข้อมูลทางการเงินจะไม่มีประโยชน์กับผู้ใช้อ้างอิง หากผู้ใช้อ้างอิงไม่เข้าใจ ความหมายของข้อมูลทางการเงินนั้น แม้ว่าข้อมูลนั้นเป็นข้อมูลที่มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมก็ตาม

การใช้ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม

ข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ในการตัดสินใจจำเป็นต้องมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม อย่างไรก็ตาม ผู้จัดทำข้อมูลทางการเงินต้องพยายามทำให้ข้อมูลทางการเงินมีลักษณะเชิงคุณภาพเสริมให้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้

ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ สามารถแสดงได้ ดังนี้



ภาพประกอบที่ 2 ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์

ที่มา : คู่มืออธิบายกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ 2558 หน้า 6

แม้ว่ากรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินได้อธิบายถึงลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ต่างจากที่ได้มีผู้วิจัยก่อนหน้านี้ได้ศึกษาไว้ แท้จริงแล้วผู้วิจัยเห็นว่าไม่ได้มีความแตกต่างกัน เพียงแต่เกิดการพัฒนาลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลในรายงานทางการเงินให้สามารถเข้าใจได้ง่ายยิ่งขึ้นเท่านั้น

จากการศึกษาข้อมูลดังกล่าว ทำให้สามารถสรุปได้ว่า รายงานทางการเงิน หมายถึง การนำเสนอฐานะการเงินและผลการดำเนินงานทางการเงินของ กิจกรรมอย่างมีแบบแผน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูล ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้ทางการเงินกลุ่มต่าง ๆ และแสดงถึงผลการบริหารงานของฝ่ายบริหารของกิจการเพื่อที่จะบรรลุวัตถุประสงค์ของการบริหารทรัพยากรของกิจการ โดยมีลักษณะเชิงคุณภาพที่มีประโยชน์พื้นฐาน 2 ประการ คือ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม อีกทั้งมีลักษณะเชิงคุณภาพ

เสริม 4 ประการ คือ ความสามารถเปรียบเทียบได้ ความพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลา และความสามารถเข้าใจได้

### 3. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับทักษะของนักบัญชี

นักบัญชี ในงานวิจัยนี้ หมายถึง นักบัญชี ซึ่งพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ให้ความหมายไว้ว่า เป็นผู้รับผิดชอบในการทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ไม่ว่าจะกระทำในฐานะเป็นลูกจ้างของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือไม่ก็ตาม โดยเป็นนักบัญชีซึ่งปฏิบัติงานในหน่วยงานรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย โดยทักษะของนักบัญชีในที่นี้ประกอบด้วย ความรู้ ประสบการณ์ ความเป็นผู้นำ ทักษะการบัญชี และจรรยาบรรณ

#### 3.1 แนวคิดและทฤษฎีด้านความรู้

ความรู้ เป็นคุณลักษณะในการปฏิบัติงานหนึ่งที่ผู้ปฏิบัติงานไม่ว่าจะในฐานะนักบัญชี หรืองานด้านอื่น ๆ ควรมี

ความรู้ ในที่นี้ หมายถึง ความรู้ความสามารถในด้านวิชาการ ตรงตามสายงานที่ตนปฏิบัติงานอยู่ มีความรู้พื้นฐานภาษาอังกฤษในเกณฑ์ที่พอใช้ ความสามารถในการเรียนรู้งานที่ตนเองรับผิดชอบอยู่เป็นอย่างดี ความสามารถในการใช้เครื่องมือและเลือกใช้เครื่องมือในการปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้องและเหมาะสม (สุณี ประยูร, 2552) รวมทั้งมีความรู้ในเรื่องทั่ว ๆ ไป ดี มีการศึกษาหาความรู้ใส่ตนเองอยู่เสมอ (ศิริพร พงศ์ศรีโรจน์, 2540) เป็นผู้ที่มีความรู้รอบด้าน ทั้งด้านงานบัญชี กฎหมาย ภาษี การตลาด การผลิต จิตวิทยาและคอมพิวเตอร์ (Gray, K. and Other, 1997) รวมทั้งมีความรู้และเข้าใจพื้นฐานงานเป็นอย่างดี ว่าหน้าที่และความรับผิดชอบของคณั้นมีรายละเอียดขั้นตอนและขอบเขตของการปฏิบัติเป็นอย่างดีและต้องสามารถทำได้อย่างดีด้วย ต้องเข้าใจงานเกี่ยวข้องหรือต้องประสานงานกับใคร จุดเริ่มต้นและแล้วเสร็จเมื่อใด ที่ไหน ทั้งนี้จะต้องมีความเอาใจใส่ศึกษาพื้นฐานของงาน เพราะถ้าไม่เข้าใจพื้นฐานของงานแล้วจะไม่สามารถปฏิบัติงานได้ดีและถูกต้อง (กุลนิษฐ์ สารภาพ, 2553) คล้ายกับที่ ฌฐภัทร หงษ์พงษ์ (2560) ได้ให้ความหมายของทักษะทางวิชาชีพในมิติด้านปัญญาว่า หมายถึง ความสามารถ การนำไปใช้ การวิเคราะห์ การสังเคราะห์การประเมินของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการแก้ไขปัญหา การตัดสินใจ การเสนอแนะแนวทางวิธีการแก้ไขปัญหาและการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ

Gray K. and other (1997) กล่าวว่าคุณสมบัติของนักบัญชีที่จำเป็นต้องมี คือ เป็นผู้มีความรู้รอบด้าน ทั้งด้านงานบัญชี กฎหมาย ภาษี การตลาด การผลิต จิตวิทยา และคอมพิวเตอร์ เพื่อที่จะเลือกใช้เครื่องมือต่าง ๆ ที่มีอยู่และจะพัฒนาขึ้น โดยการผสมผสานให้ เหมาะสมกับส่วนงานในองค์กร

ซึ่งหากนักบัญชีมีความรู้ ความสามารถและมีมาตรฐานในการปฏิบัติงานจะก่อให้เกิดการรายงานทางการเงินที่ถูกต้องและมีคุณภาพ (นิพนธ์ เห็น โชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร, 2554)

### 3.2 แนวคิดและทฤษฎีด้านประสบการณ์

ประสบการณ์ คือ การสะสมความชำนาญ ในที่นี้คือ หมายถึง ความชำนาญในการทำงาน ยิ่งผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งได้เรียนรู้หรือศึกษา จากสภาพแวดล้อมและมีการใช้ระยะเวลา ที่จะสามารถนำไปประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานในอนาคตได้ดียิ่งขึ้น และหากนักบัญชีมีประสบการณ์ จะสามารถทำให้สามารถแก้ไขปัญหาต่าง ๆ เพื่อให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ทั้งต่อตนเองและองค์กร อีกทั้งยังเชื่อมั่นได้ว่ามีความแม่นยำ และมีคุณค่าแห่งการเสริมสร้างการเป็นนักบัญชีได้อย่างดี (นิสาชล หวานประะ, 2560)

ปริยากร ปรีโยทัย และสุภัทธร ทวีจันทร์ (2560) ได้อ้างอิงถึงมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 5 เรื่อง ข้อกำหนดด้านประสบการณ์การทำงานจริง (สภาวิชาชีพบัญชี, 2557) ว่าได้กล่าวเกี่ยวกับ ประสบการณ์ของนักบัญชี ไว้ว่าผู้ประกอบวิชาชีพจะต้องแสดงให้เห็นว่า

- 1) มีความเข้าใจถึงองค์กร การทำงานจริงของธุรกิจและความสัมพันธ์ในการทำงาน
- 2) ความสามารถเชื่อมโยงงานด้านบัญชีกับงานด้านธุรกิจและกิจกรรมทางธุรกิจได้
- 3) การตระหนักถึงสภาพแวดล้อมของสถานที่ให้บริการวัฒนธรรมองค์กรที่แตกต่างกัน
- 4) ความสามารถในการพัฒนาสิ่งที่เหมาะสมเกี่ยวกับค่านิยมทางวิชาชีพ จรรยาบรรณและ

ทัศนคติในการทำงานจริง และในสถานการณ์ชีวิตจริง ซึ่งแสดงถึงความรับผิดชอบต่อสังคมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี สอดคล้องกับมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศ ฉบับที่ 8 ได้กล่าวถึงความสามารถของนักบัญชีว่า จะต้องเป็นผู้ที่มีคุณสมบัติเป็นนักบัญชีมืออาชีพ และจะต้องมีความรู้ความสามารถทั้งทางด้านการตรวจบัญชี ด้านการเงินและการรายงานในระดับสูง รวมทั้งทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ตลอดจนทักษะทางวิชาชีพที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานด้านบัญชี รวมถึงการมีประสบการณ์เชิงปฏิบัติ

Lennox (1999) ยังได้กล่าวไว้ว่า ประสบการณ์การตรวจสอบในบริษัทลูกค้า ที่ทีมงานตรวจสอบที่ทำการตรวจสอบงบการเงินของบริษัทลูกค้าเป็นระยะเวลานานมีแนวโน้มที่จะมีความรู้ความเข้าใจอย่างดี ในกระบวนการดำเนินธุรกิจของบริษัทลูกค้าและทราบถึงจุดแข็งและจุดอ่อนในระบบการบัญชีของบริษัทลูกค้า ซึ่งจะช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถระบุถึงจุดที่มีความเสี่ยงสูงและจุดที่เคยเกิดข้อผิดพลาดซึ่งได้ตรวจพบในปีก่อนๆ เพื่อจะได้ให้ความใส่ใจในจุดดังกล่าวเป็นพิเศษ และวางแผนการตรวจสอบได้อย่างเหมาะสม ซึ่งมีผลการวิจัยที่พบว่าประสบการณ์การตรวจสอบ

ในบริษัทลูกค้าของผู้สอบบัญชี ผู้เป็นหุ้นส่วน (Partner) และผู้จัดการ (Manager) มีความสัมพันธ์กับคุณภาพของงานสอบบัญชี

ทำให้สรุปได้ว่า ประสิทธิภาพ เป็นคุณลักษณะที่พึงประสงค์ข้อหนึ่งที่จะช่วยให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น (Nunuy Nur Afiah and Dien Noviany Rahmatika, 2014)

### 3.3 แนวคิดและทฤษฎีด้านความเป็นผู้นำ

ความเป็นผู้นำ เป็นทักษะหนึ่งที่เป็นที่ต้องการสำหรับบุคลากรขององค์กร ซึ่งช่วยให้บุคลากรสามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ซึ่งมีนักวิจัยหลายท่าน ได้ให้คำนิยามไว้ดังนี้

ณัฐภัทร หงส์พงษ์ (2560) ได้ให้ความหมาย ของการจัดการบุคคล ว่า หมายถึง ทักษะและพฤติกรรมส่วนบุคคลของผู้ประกอบวิชาชีพ ที่ต้องแสดงให้เห็นถึงความมุ่งมั่นในการพัฒนาเรียนรู้ สามารถบริหารจัดการเวลาและทรัพยากรได้เป็นอย่างดี สามารถปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงที่เข้ามาในอนาคต สามารถคาดการณ์ปัญหา และวางแผนหาทางแก้ไขปัญหานั้นที่อาจเป็นไปได้ รวมทั้งการจัดการองค์กรเพื่อให้ได้ผลหรือผลลัพธ์ ที่เหมาะสมด้วยบุคลากรและทรัพยากรที่มีอยู่ โดยที่สามารถปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายให้เป็นไปตามที่กำหนด สามารถประยุกต์ใช้ทักษะทางด้านการกระจายงานในการมอบหมายงานให้กับผู้อื่นได้อย่างเหมาะสม มีทักษะภาวะด้านผู้นำ

นิสาชล หวานเปราะ (2560) กล่าวว่า ทักษะด้านองค์กรและการบริหารจัดการ เป็นกลไกในการดำเนินงานให้เกิดวิสัยทัศน์ เข้าใจแง่มุมต่าง ๆ ตลอดจนการรับรู้ข่าวสารได้อย่างกว้างไกล เพื่อให้พนักงานมีอาชีพได้มีการพัฒนา วางแผนกลยุทธ์ สามารถจัดระบบ ใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจ

ศิริพร วงศ์ศรีโรจน์ (2540) ได้อธิบายถึง คุณสมบัติสำหรับผู้นำ ว่า ได้แก่ การมีสติปัญหา ฉลาดเฉียบแหลม รับผิดชอบต่อหน้าที่ตนเอง รู้จักตนเอง มีความรับผิดชอบ อุทิศเวลาแก่งานในหน้าที่ สรรพคุณผู้อื่น เป็นที่พึ่งแก่ผู้น้อย รับผิดชอบของการปฏิบัติงานของหน่วยงานตน กล้าเผชิญต่อเหตุการณ์และผลของการตัดสินใจ มีความเป็นธรรม พึงความเห็นของทุกด้าน มีความกล้าหาญ มีความเด็ดขาด เป็นความสามารถในการตัดสินใจ มีความกระตือรือร้นซึ่งแสดงออกถึงความสนใจในงานอย่างจริงจังและ ปฏิบัติงานอย่างเต็มที่และมองโลกในแง่ดีเสมอ มีความตั้งใจจริงในการปฏิบัติงาน มีความสามารถในการประสานงานก่อให้เกิดความสามัคคีในหน่วยงาน ประสานงานอย่างเป็นระบบและมีประสิทธิภาพ มีความอดทน ขอมรับความเสี่ยงและการสูญเสียได้ และสามารถประเมินได้อย่างถูกต้องและตัดสินใจด้วยความแม่นยำ

กุลนิษฐ์ สารภาพ (2553) กล่าวว่า นักบัญชีต้องมีความรับผิดชอบ คือ รับผิดชอบต่อตนเอง ต่อเพื่อนร่วมงาน ต่อผู้บริหาร และต่อองค์กร ซึ่งความรับผิดชอบนี้จะต้องรับผิดชอบทั้งทางด้านการ

ปฏิบัติงานและความประพฤติกการรับผิดชอบในหน้าที่ของตนได้เป็นอย่างดี เป็นที่ไว้วางใจของ ผู้บริหารว่าสามารถปฏิบัติหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายของตนได้อย่างเต็มที่ โดยไม่ต้องติดตาม ตรวจสอบหรือให้ผู้บริหารกังวลอยู่ตลอดเวลา และหากมีความผิดพลาดเกิดขึ้น ต้องไม่ปิดความ รับผิดชอบและโทษผู้อื่น และยอมรับความผิดด้วยความเต็มใจ ทำการแก้ไขข้อผิดพลาดนั้นให้ ถูกต้องโดยเร็ว

กุสุมา คำพิทักษ์ และคณะ (2556) กล่าวว่า ความสามารถบริหาร เป็นทักษะเบื้องต้นของนัก บัญชีที่องค์กรธุรกิจต้องการ ประกอบด้วยคุณลักษณะเกี่ยวกับการวางแผนเชิงกลยุทธ์ ความสามารถ ในการวัดและประเมินผลและมีการพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง โดยองค์กรธุรกิจต้องการนักบัญชีที่ สามารถเข้าใจถึงการวางแผนการดำเนินงานขององค์กร การวัดและประเมินผลการดำเนินงาน เพื่อ จะได้นำข้อมูลทางบัญชีที่เกี่ยวข้องมาช่วยเสริมในการ วางแผนงานเชิงกลยุทธ์ รวมทั้งนักบัญชีควร จะต้องมีการพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่องเพื่อให้ทันกับยุคสมัย ที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว ทั้ง ในด้านการบัญชีและการบริหารธุรกิจที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งนักบัญชีต้องสามารถแก้ไขปัญหาอย่างเป็น ระบบ มองเห็นปัญหา มีความคิดเป็นระบบ และสามารถแก้ไขปัญหาได้อย่างเป็นระบบเป็นขั้นตอน มีการพิจารณาถึงสาเหตุและผลที่เกิดขึ้น การคิดเชิงระบบจะทำให้สามารถมองเห็นต้นเหตุของ ปัญหาและผลที่เกิดขึ้นตามมา ดังนั้นจึงสามารถแก้ไขที่ต้นเหตุเพื่อไม่ให้ปัญหาต่าง ๆ เกิดขึ้นซ้ำอีก

สุปรียา มนตรี (2557) กล่าวว่าทักษะทางการบริหารองค์กรและการจัดการทางธุรกิจ โดยผู้ ประกอบวิชาชีพบัญชีจะต้องมีทักษะทางการบริหารองค์กรและการจัดการธุรกิจ สามารถวางแผน เชิงกลยุทธ์ บริหาร โครงการ การจัดการบุคลากรและทรัพยากร มีความสามารถในการตัดสินใจ จัดแบ่งหน้าที่ งานที่จะมุ่งใจและพัฒนาบุคลากร มีภาวะผู้นำ และสามารถพิจารณาและตัดสินใจได้ อย่างผู้มีวิชาชีพ

Gray and K. and other (1997) ได้กล่าวถึงทักษะด้านการบริหารจัดการ ว่าเป็นคุณสมบัติ ของนักบัญชีที่จำเป็นต้องมี โดยอธิบายว่า

1. นักบัญชีต้องเป็นผู้ที่มีความรู้ในศาสตร์ในการบริหาร เพื่อสามารถออกแบบรายงานให้ สอดคล้องกับแนวทางการบริหารจัดการที่ฝ่ายบริหารกำหนดในแผนกลยุทธ์ต่าง ๆ เช่นการบริหาร ต้นทุนเชิงกลยุทธ์ (Strategic Cost management) ต้นทุนกิจกรรม และการบริหารกิจกรรม (Activity Based Costing and Activity Based Management) ระบบการประเมินผลเชิงคุณภาพ (Balanced Scorecard) ระบบการผลิตแบบทันเวลา (New Just in Time Production System) ทฤษฎีข้อจำกัด (Theory of Constraint: TOC) การจัดการด้านคุณภาพโดยรวม (Total Quality Management: TQM) และการปรับรื้อระบบ (Reengineering) เป็นต้น

2. เป็นผู้ที่มีความสังเกตรอบคอบ นักบัญชีควรมีการสังเกตปัญหาที่เกิดขึ้นและช่วยจัดทำรายงานแสดงเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นซึ่งจะส่งผลต่อการดำเนินงานในอนาคต พร้อมทั้งเสนอแนะแนวทางที่ควรจะเป็น หรือควรดำเนินงานต่อไปในอนาคต โดยจัดทำให้อยู่ในรูปของรายงานที่เข้าใจง่าย และเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

3. เป็นนักวางแผนและมองการณ์ไกล เพื่อให้องค์กรก้าวไปข้างหน้าก่อนคู่แข่ง รวมทั้งช่วยชี้แนะให้เห็นถึงแนวทางและปัญหาที่อาจจะเกิดขึ้นได้ และรวมถึงศึกษาหาวิธีการต่าง ๆ ในการแก้ไขหรือวางแผนแนวทางการปฏิบัติให้สอดคล้องกับแผนเพื่อให้บรรลุเป้าหมายในอนาคต

สรุปได้ว่า ความเป็นผู้นำ คือ ความรับผิดชอบและความสามารถในการบริหารจัดการทรัพยากรที่มีอยู่ เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพมากที่สุด ทั้งในแง่มุมมองตนเองและองค์กร

### 3.4 แนวคิดและทฤษฎีด้านทักษะการบัญชี

ทักษะการบัญชี เป็นสิ่งที่สำคัญที่สามารถทำให้องค์กรประสบความสำเร็จ ซึ่งจากการทบทวนวรรณกรรม มีนักวิจัย ได้ให้ความหมายที่เกี่ยวข้องกับ ทักษะการบัญชี ไว้ ดังนี้

นิสาชล หวานเปราะ (2560) กล่าวว่า ทักษะด้านวิชาชีพ หมายถึง ทักษะด้านเทคนิค คือ ศาสตร์ของการคำนวณ การจำลอง การวัดมูลค่าในการวิเคราะห์ เพื่อตัดสินใจและรายงานต่าง ๆ

สุฎิภา รักประสูติ (2558) กล่าวว่า ทักษะหรือความรู้ในการปฏิบัติงาน (Technical Skills) เป็นตัวชี้วัดหนึ่งในการวัดความสามารถของผู้ทำบัญชีจากการศึกษาของ Bots, Groenland and Swagerman (2009) ซึ่งพบว่ามีผลสำคัญและส่งผลให้การปฏิบัติงานด้านบัญชีประสบความสำเร็จ

ปริยากร ปรีโยทัย และสุภัทธร ทวีจันทร์(2560) กล่าวว่า ทักษะทางวิชาชีพบัญชีเป็นความสามารถและความชำนาญประเภทต่าง ๆ ที่จำเป็นต่อการนำความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะ ค่านิยม จรรยาบรรณ ทักษะคิด และแนวคิดทางวิชาชีพไปปฏิบัติได้อย่างเหมาะสม และมีประสิทธิภาพ ภายใต้สภาพแวดล้อมทางวิชาชีพบัญชี นักบัญชีจำเป็นต้องมีทักษะจำนวนหนึ่งรวมทั้งทักษะเฉพาะด้าน และทักษะในการทำงานเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน เป็นผลการปฏิบัติงานที่เกิดจากการทำงานที่ถูกต้องรวดเร็ว มีความรับผิดชอบและเอาใจใส่ต่องาน ทำให้งานเสร็จตามกำหนดเวลา โดยใช้ทรัพยากรทั้งคนและอุปกรณ์ได้อย่างคุ้มค่า เกิดประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร โดยเฉพาะทรัพยากรมนุษย์ที่มีความรู้ ความสามารถ มีประสิทธิภาพในการทำงานได้พยายามทุ่มเทความสามารถในการปฏิบัติงานของตน มีทัศนคติและความภาคภูมิใจต่อองค์กร

สรุปได้ว่า ทักษะของนักบัญชี คือ ทักษะทางวิชาชีพบัญชีที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานตามวิชาชีพของตน ซึ่งจะมีส่วนช่วยให้นักบัญชีสามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ รวมทั้งมีส่วนให้งานของนักบัญชีสำเร็จลุล่วงได้ด้วยดี

### 3.5 แนวคิดและทฤษฎีด้านจรรยาบรรณของนักบัญชี

ปัจจุบันนักบัญชีมีบทบาทสำคัญมากขึ้นในการบริหารจัดการองค์กร ในฐานะที่เป็นผู้ที่สามารถให้ข้อมูลแก่ฝ่ายบริหาร เพื่อใช้ในการตัดสินใจและดำเนินกิจกรรมทางธุรกิจต่าง ๆ นักบัญชีจึงจำเป็นที่จะต้องมีการจรรยาบรรณเพื่อสร้างความน่าเชื่อถือและดำรงไว้ซึ่งจรรยาบรรณวิชาชีพ ในงานวิจัยที่ผ่านมา มีนักวิจัยหลายท่านให้ความสำคัญและศึกษาเกี่ยวกับจรรยาบรรณของนักบัญชี ซึ่งได้กล่าวไว้ ดังนี้

นิสาชล หวานเปราะ (2560) กล่าวว่า ทักษะด้านจรรยาบรรณ ถือเป็นอีกทักษะหนึ่งที่นักบัญชีต้องคำนึงถึง ซึ่ง จรรยาบรรณ หมายถึง การมีความคิด การกระทำที่แสดงถึงจริยธรรมในการ ประกอบวิชาชีพที่เป็นหลักพฤติกรรมที่เหมาะสม ในการปฏิบัติงาน เพื่อรักษาเกียรติคุณและชื่อเสียงของวิชาชีพ (โคมทอง ถานอาคณา, 2548, หน้า 23-24) คุณธรรมที่แสดงถึงการกระทำที่มีต่อวิชาชีพบัญชี การอยู่ร่วมกันของการทำงานได้กำหนดแนวปฏิบัติเพื่อให้สังคมมีความรับผิดชอบ การกระทำในหน้าที่ที่ตนเองได้รับ อีกทั้งยังปกป้องอันตรายจากสังคม ให้มีจริยธรรมและความรับผิดชอบต่อสังคมที่มีแบบดั้งเดิมของผู้บริหารในการดำเนินงาน ความรับผิดชอบต่อผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับธุรกิจ ความรับผิดชอบต่อแบบสนับสนุน เพื่อเป็นเสริมสร้างศีลธรรมในสังคม นักบัญชีจำเป็นต้องยึดหลักจริยธรรมในการเป็นนักบัญชีมืออาชีพไว้ในการดำเนินชีวิต (สุวรรณ หวังเจริญเดช, 2548, หน้า 36-37)

สุณี ประยูร (2552) กล่าวว่า คุณธรรมจริยธรรม หมายถึง ผู้ปฏิบัติงานจะต้องเป็นผู้ที่มีคุณธรรมจริยธรรมที่ดี เป็นพลเมืองที่ดีของสังคม มีการปฏิบัติตนอยู่ในประเพณีที่ดีงาม มีความซื่อสัตย์ต่อตนเองและผู้อื่น มีความผูกพันต่อองค์กร

ศิริพร พงศ์ศรีโรจน์ (2540) กล่าวว่า คุณลักษณะด้านต่าง ๆ ที่เป็นพื้นฐานสำคัญของบุคลากรภายในองค์กร ซึ่งจะส่งผลทำให้เกิดผลสะท้อนตอบของผู้บังคับบัญชาประกอบด้วย

กุลนิษฐ์ สารภาพ (2553) กล่าวว่า ลักษณะของการปฏิบัติงานที่ดีที่นักบัญชีควรมีและพึงปฏิบัติในการประกอบวิชาชีพนักบัญชี ได้แก่ มีคุณยพินิจสามัญสำนึกที่ดี นักบัญชีที่ดีจะต้องมีไหวพริบ มีการคิดอย่างเป็นเหตุเป็นผล การมีคุณยพินิจและสามัญสำนึกที่ดี ช่วยให้ปฏิบัติงานและตัดสินใจในการทำงานต่าง ๆ ได้เป็นอย่างดี ถูกต้องและสมเหตุสมผล สามัญสำนึกและคุณยพินิจที่ดีต้องอาศัยการการทบทวน ไตร่ตรอง มีเหตุผล โดยใช้ข้อมูลหลายๆด้านประกอบกัน รวมทั้งรับฟังความคิดเห็นของผู้อื่น ด้วยการมีทัศนคติที่ดีต่อหน้าที่ของตน ต่อเพื่อนร่วมงาน ผู้บังคับบัญชาและหน่วยงาน เพราะถ้ามีทัศนคติที่ไม่ดีต่อผู้อื่น ไม่ดีต่องานหรือ ต่อองค์กรของตนแล้ว ย่อมไม่สามารถปฏิบัติงานได้ดี และจะไม่ได้ได้รับความร่วมมือจากคนอื่น หรือ ทำงานร่วมกับคนอื่นได้ไม่ราบรื่น การ



ที่มีทัศนคติที่ดีต่อองค์กรและต่องาน โดยต้องศึกษางานและองค์กรว่ามีเป้าหมายอย่างไร ซึ่งเมื่อทราบเป้าหมายแล้วจะทำให้สามารถปรับตัวให้เข้ากับงานและองค์กรได้

Gray, K. and other (1997) ได้สรุปคุณสมบัติของนักบัญชีที่จำเป็นต้องมี ไว้ว่า เป็นผู้ทรงไว้ซึ่งจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพ โดยไม่เป็นผู้มีส่วนเกี่ยวข้องในผลประโยชน์ที่จะทำให้สูญเสียความเป็นกลาง และต้องปฏิเสธผลประโยชน์ที่จะทำให้เกิดปัญหา เกี่ยวกับผลประโยชน์ทับซ้อน มีอิสระทางความคิด โดยปราศจากอคติในการทำงาน มีความรับผิดชอบต่องานทุกระดับ นอกจากนี้ยังต้องเปิดเผยข้อมูลที่โปร่งใส ทั้งข้อมูลด้านบวกและด้านลบ โดยยึดหลักการรายงานที่สามารถตรวจสอบได้ตามหลักบรรษัทภิบาล ละเป็นผู้รักษาความลับขององค์กร ไม่นำความลับขององค์กรไปเปิดเผยให้กับบุคคลที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องต่อการตัดสินใจดำเนินงาน

จํานงค์ จันทโชโต (2558) กล่าวถึง จริยธรรมส่วนบุคคลว่าเป็นค่านิยมทางจริยธรรมหรือคุณค่าทางจริยธรรมที่แต่ละบุคคลยึดถือ โดยมีความเชื่อว่าการกระทำหรือการประพฤติปฏิบัติอย่างไรที่ถูกต้อง เหมาะสม ดีงามและการกระทำหรือการประพฤติปฏิบัติอย่างไรที่ ไม่ถูกต้อง ไม่เหมาะสม หรือผิดทางศีลธรรม จริยธรรม โดยแต่ละบุคคลมีหลักเกณฑ์ มีระบบในการพิจารณาตัดสินของตนเอง ซึ่งทฤษฎีจริยธรรมเน้น หน้าที่เป็นแนวทางหนึ่งที่มนุษย์นำมาใช้เป็นเกณฑ์ตัดสินใจทางจริยธรรมที่มีความเชื่อว่าการกระทำตามสำนึกในหน้าที่ ถือว่าเป็นเจตนาที่ดี เนื่องจากการกระทำดังกล่าวไม่เป็นการกระทำตามแรงกระตุ้นของสัญชาตญาณและความรู้สึกตาม อารมณ์ปรารถนาผู้ที่กระทำตามหน้าที่จะไม่คำนึงถึงตนเอง และคนใกล้ชิด อย่างไรก็ดี ทฤษฎีจริยธรรมของ Kohlberg (1976) กล่าวว่าหลักเกณฑ์ในการพิจารณาความถูกต้องของบุคคลแตกต่างกันตามวุฒิภาวะและเหตุผลทางจริยธรรมมีระดับสูงต่ำไม่เท่ากัน นอกจากนี้ทฤษฎีจิตวิเคราะห์ของ Freud (1927) เน้นจิตใต้สำนึก ความสำนึกผิด กลัวบาป เป็นสาเหตุสำคัญของการไม่ทำผิดศีลธรรม ต้องเชื่อฟังคำสั่งสอนของผู้ใหญ่ ดังนั้น การจำแนกความแตกต่าง ระหว่างบุคคลตามความเชื่อ เหตุผล หรือหลักเกณฑ์ที่บุคคลใช้วินิจฉัยความดี ความถูกต้อง เป็นการจำแนกตาม แนวปรัชญาสองแนวคิด คือ แนวคิดจริยธรรมอุดมคตินิยม (Idealism) เป็นแนวคิดของผู้ที่ยึดมั่นในอุดมคตินิยม เป็นผู้สนใจในสวัสดิภาพของผู้อื่น รวมถึงรู้สึกว่าการกระทำใดที่จะกระทบกระเทือนหรือเป็นภัยต่อผู้อื่นแล้วต้องหลีกเลี่ยงเสมอ โดยไม่ยอมแม้แต่การที่จะต้องเลือกระหว่างการกระทำที่ผิดมากหรือผิดน้อย แนวคิดนี้ยึดความถูกต้องตาม หลักคำสอนในศาสนาหรือหลักศีลธรรม ส่วนแนวคิดจริยธรรมหลักสัมพัทธนิยม (Relativism) เป็นแนวคิดผู้ที่มีความรู้สึกว่าการกระทำขึ้นอยู่กับสถานการณ์และบุคคลที่เกี่ยวข้อง เมื่อตัดสินพฤติกรรมของผู้อื่นก็จะคำนึงถึงสถานการณ์แวดล้อม ที่จำเป็นมากกว่าจะคำนึงถึงการละเมิดหลักศีลธรรม ซึ่ง กล่าวได้ว่าการตัดสินจริยธรรมของบุคคลจะขึ้นอยู่กับความรู้สึกของบุคคลเป็นหลักโดยไม่มีเกณฑ์หรือมาตรฐานที่ตายตัว ในการตัดสินใจ ทางจริยธรรม และ

จากการศึกษาของนิธยา วงศ์นันท์วัฒนา และคณะ(2548) พบว่าจริยธรรมส่วนบุคคล และสภาพแวดล้อมส่งผลต่อจริยธรรมของวิชาชีพสอบบัญชี กล่าวคือ บุคคลจะใช้เวลาและความเชื่อและกฎทางศีลธรรมที่มีในตนเองเป็นหลัก โดยไม่พิจารณาเงื่อนไขและสภาพแวดล้อมที่เกี่ยวข้อง ซึ่งเป็นไปตามเกณฑ์การตัดสินใจตามหลักอุดมคตินิยม นอกจากนี้เกณฑ์การตัดสินใจจริยธรรมตามหลักสัมพันธนิยมส่งผลต่อการมีจริยธรรมของผู้สอบบัญชีเช่นกัน คือการตัดสินใจจริยธรรมของบุคคลยังขึ้นอยู่กับความรู้สึกของตนเองและสภาพแวดล้อมของบุคคล และElias (2002) พบว่าจริยธรรมและความรับผิดชอบต่อสังคม มีความสัมพันธ์ทางบวกกับผลการดำเนินงานของกิจการมีความสัมพันธ์กัน เนื่องจากกิจการเป็นส่วนหนึ่งของความซับซ้อนและการพึ่งพาในระบบสังคม และความรับผิดชอบดังกล่าวมีความเกี่ยวข้องกันระหว่างพันธะผูกพันของธุรกิจกับสังคมเช่นกัน

กุสุมา คำพิทักษ์ และคณะ(2556) อ้างอิงถึงพจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน (พ.ศ. 2542) ซึ่งได้ให้ความหมายของคำว่าจรรยาบรรณไว้คือ “จรรยาบรรณ” หมายถึง ประมวลความประพฤติที่ผู้ประกอบวิชาชีพแต่ละประเภทกำหนดขึ้นและส่งเสริมเกียรตินคุณ ชื่อเสียง และฐานะของสมาชิก ซึ่งจะเขียนเป็นลายลักษณ์อักษรหรือไม่ก็ได้ ดังนั้น ผู้มีจรรยาบรรณ คือผู้มีคุณธรรมประกอบอาชีพสุจริต ประพฤติดีประพฤติชอบ ทั้งนี้กระทรวงศึกษาธิการได้สรุปว่า บุคคลที่มีจรรยาบรรณคือบุคคลที่ประกอบด้วยคุณลักษณะต่อไปนี้

1. ความรับผิดชอบ คือ มุ่งมั่น ตั้งใจในการปฏิบัติหน้าที่
2. ความซื่อสัตย์ การประพฤติปฏิบัติอย่างเหมาะสม ตรงความเป็นจริงประพฤติอย่างตรงไปตรงมา
3. ความมีเหตุผล คือการใช้ปัญญาในการประพฤติปฏิบัติรู้จักไตร่ตรองพิสูจน์ให้ประจักษ์ไม่หลงมกมาย
4. ความกตัญญูกตเวที คือความรู้สำนึกในการอุปการคุณที่ผู้อื่นมีต่อเราการแสดงออก การตอบแทนบุญคุณ
5. การรักษาระเบียบวินัยคือการควบคุมการประพฤติปฏิบัติให้ถูกต้องและเหมาะสมกับมารยาท ข้อบังคับ กฎหมาย และศีลธรรม
6. ความเสียสละคือการละเว้นจากการเห็นแก่ตัวการให้แบ่งปันแก่คนที่ควรให้ด้วยกำลังกาย กำลังทรัพย์
7. ความสามัคคีคือความพร้อมเพรียงเป็นน้ำหนึ่งใจเดียวกัน ร่วมมือกันทำกิจกรรมให้สำเร็จ
8. การประหยัด คือ การใช้สิ่งทั้งหลายอย่างพอเหมาะพอควรให้ได้ประโยชน์มากที่สุด
9. ความยุติธรรม คือ การปฏิบัติด้วยความเที่ยงตรงสอดคล้องกับความเป็นจริง และเหตุผล ไม่มีความลำเอียง

10. ความอดสาหัสคือความพยายามอย่างเข้มแข็งเพื่อให้เกิดความสำเร็จในการทำงาน

11. ความเมตตากรุณา คือ ความรักใคร่ ปรารถนาให้ผู้อื่นเป็นสุข

ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2561 ได้ให้ความหมายของ “ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี” ไว้ว่าหมายถึง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีด้านการทำบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านการบัญชีบริหาร ด้านการวางระบบบัญชี ด้านการบัญชีภาษีอากร ด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชีและบริการเกี่ยวกับการบัญชีด้านอื่นตามที่กฎกระทรวงกำหนดให้เป็นวิชาชีพบัญชี และให้หมายความรวมถึงผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีด้วย (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2560) โดยได้กำหนดข้อบังคับเพื่อใช้ในการควบคุมความประพฤติและการดำเนินงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีให้เป็นไปตามจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพบัญชี ว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ ดังต่อไปนี้

(ก) ความซื่อสัตย์สุจริต ประพฤติตนอย่างตรงไปตรงมา จริงใจในความสัมพันธ์ทั้งหมด ทั้งทางวิชาชีพและทางธุรกิจ

(ข) ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระไม่ยอมให้อคติ หรือความขัดแย้งทางผลประโยชน์ หรืออิทธิพลอันเกินควรของบุคคลอื่น มาลบล้างการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพหรือทางธุรกิจ

สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะซึ่งเป็นผู้ให้บริการงานให้ความเชื่อมั่น ต้องมีความเป็นอิสระจากลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่นนั้น อันประกอบด้วยความเป็นอิสระทางด้านจิตใจ และความเป็นอิสระในเชิงประจักษ์ ซึ่งเป็นสิ่งจำเป็นเพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ สามารถแสดงข้อสรุป และแสดงให้ผู้อื่นเห็นว่า ตนได้ข้อสรุปโดยปราศจากความลำเอียง ความขัดแย้ง ทางผลประโยชน์ หรืออิทธิพลอันเกินควรของบุคคลอื่น

สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ ต้องคำนึงถึงความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน ตามหลักการพื้นฐานนี้ด้วย

(ค) ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่ และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน

รักษาไว้ซึ่งความรู้ ความสามารถ และความชำนาญทางวิชาชีพในระดับที่รับรองได้ว่าลูกค้า หรือผู้ว่าจ้างได้รับบริการทางวิชาชีพที่ถึงพร้อมด้วยวิวัฒนาการล่าสุดในวิธีการ หรือเทคนิคการปฏิบัติงาน หรือตามกฎหมาย และปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเอาใจใส่ให้เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง

(ง) การรักษาความลับ

ให้ความสำคัญกับความลับของข้อมูลที่ได้มาจากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพและทางธุรกิจ ดังนั้น จึงไม่พึงเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวให้กับบุคคลที่สาม โดยไม่ได้รับการอนุมัติจากผู้มีอำนาจอย่าง

ถูกต้อง และเฉพาะเจาะจง เว้นแต่เป็นการเปิดเผยตามสิทธิทางกฎหมาย หรือสิทธิทางวิชาชีพ หรือ เป็นหน้าที่ ที่ต้องเปิดเผย หรือไม่นำข้อมูลดังกล่าวไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตนหรือเพื่อบุคคลที่สาม

#### (จ) พฤติกรรมทางวิชาชีพ

ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และหลีกเลี่ยงการกระทำใด ๆ ที่อาจทำให้เกิด ความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี

กรณีที่จะถือเป็นการประพฤติผิดจรรยาบรรณอันจะนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์ แห่งวิชาชีพ บัญชี มีดังต่อไปนี้

(1) ฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพบัญชีตามข้อบังคับนี้ และเป็นการ กระทำโดยจงใจหรือประมาทเลินเล่ออย่างร้ายแรง

(2) เคยถูกลงโทษโดยคำสั่งถึงที่สุดเนื่องจากประพฤติผิดจรรยาบรรณตามมาตรา 44 แห่ง พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 แต่ยังประพฤติผิดซ้ำ หรือไม่หลบจำ หรือไม่มีความเกรง กลัวต่อการประพฤติผิดจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพบัญชี

(3) กระทำความผิดในการประกอบวิชาชีพบัญชีตามประมวลกฎหมายอาญามาตรา 269 โดย คำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก

(4) กรณีอื่นที่คณะกรรมการจรรยาบรรณเห็นว่าเป็นการประพฤติผิดจรรยาบรรณอันจะ นำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี

รับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ได้แก่ ผู้ว่าจ้างผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือบุคคลอื่นที่ใช้ผลงาน ของ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีด้วยความสุจริตและจำเป็น

รับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคล นิติบุคคล หรือสำนักงานในหน่วยงานของ ผู้ประกอบวิชาชีพเอง

#### (ฉ) ความโปร่งใส

แสดงภาพลักษณ์ให้เห็นถึงการปฏิบัติงานตามกฎหมาย ข้อบังคับ ระเบียบต่าง ๆ และมาตรฐาน วิชาชีพที่กำหนดไว้ และไม่ปกปิดข้อเท็จจริง หรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งสามารถ ติดตามตรวจสอบได้

สรุปได้ว่าจรรยาบรรณของนักบัญชี คือ หลักการพื้นฐานสำคัญที่นักบัญชีพึงมี เพื่อให้เกิด ความเชื่อถือว่าจะสามารถปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพ และคงไว้ซึ่งเกียรติแห่งตนและ วิชาชีพ ไม่ว่าจะเป็นความโปร่งใส ความเป็นอิสระ เชื่อถือได้ รักษาความลับ ไม่นำข้อมูลที่รับมา เปิดเผย ชื่อสัตย์ ยุติธรรม ภายใต้มาตรฐานวิชาชีพ

จากการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องกับทักษะของนักบัญชี ทำให้สามารถสรุปได้ว่า ทักษะของนักบัญชี ไม่ว่าจะเป็นด้านความรู้ ประสบการณ์ ความเป็นผู้นำ ทักษะด้านการบัญชีหรือ

จรรยาบรรณ ล้วนเป็นองค์ประกอบที่สำคัญที่จะทำให้ นักบัญชีสามารถปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งเป็นทักษะที่จำเป็นทั้งต่อองค์กร วิชาชีพบัญชีและต่อตัวของนักบัญชีเอง อันจะส่งผลให้ งานหน้าที่รับผิดชอบของนักบัญชี ซึ่งคือกระบวนการจัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงิน เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด นั่นคือการเป็นรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพ

#### 4. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการควบคุมภายใน

จากวิกฤตการณ์ทางการเงินซึ่งเป็นผลกระทบจากบริษัทเอนรอน (Enron) ในประเทศสหรัฐอเมริกา ล้มละลาย เพราะการฉ้อโกงของผู้บริหาร ทำให้เกิดการตรากฎหมาย Sarbanes Oxley Act ขึ้น เพื่อให้มีความสำคัญกับการบริหารความเสี่ยงและระบบการควบคุมภายใน มีการจัดตั้งหน่วยงานกำกับดูแลเกิดขึ้นตามมา เพื่อสร้างความโปร่งใสให้เกิดขึ้นกับองค์กร และเกิดการรวมตัวกันขององค์กรด้านบัญชีและการตรวจสอบ เพื่อสร้างองค์ประกอบของการบริหารความเสี่ยงและระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ หรือ COSO (Committee of Sponsoring Organization of Treadway Commission) ขึ้น ส่งผลให้องค์กรต่าง ๆ เกิดการตื่นตัว ได้รับแรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสีย กลุ่มต่าง ๆ ให้นำองค์ประกอบด้านการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในมาใช้จนถึงปัจจุบัน

##### 4.1 ความหมายของการควบคุมภายใน

การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในเป็นหนึ่งในระบบงานที่สำคัญขององค์กร โดยเฉพาะอย่างยิ่งโลกยุคแห่งความไม่แน่นอนในปัจจุบัน ซึ่งลักษณะการควบคุมภายในของแต่ละองค์กรแตกต่างกันออกไป ตามลักษณะของกิจกรรมทางธุรกิจของแต่ละองค์กร และมีการให้ความสำคัญกับระบบการควบคุมภายใน โดยกล่าวถึงความหมายของระบบการควบคุมภายในไว้มากมาย ได้แก่

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (2554) ให้ความหมายของ การควบคุมภายใน ไว้ว่า คือ กระบวนการที่ผู้กำกับดูแล ฝ่ายบริหาร และบุคลากรทุกระดับของหน่วยรับตรวจกำหนดให้มีขึ้น เพื่อให้มีความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการดำเนินงานจะบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ดังต่อไปนี้

1. การดำเนินงาน (Operation : O) หมายถึง การบริหารจัดการ การใช้ทรัพยากรให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล รวมถึงการดูแลรักษาทรัพย์สิน การป้องกัน หรือลดความผิดพลาด ความเสียหาย การรั่วไหล การสิ้นเปลืองหรือการทุจริตของหน่วยรับตรวจ

2. การรายงานทางการเงิน (Financial : F) หมายถึง รายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้น เพื่อใช้ภายในและภายนอกหน่วยรับตรวจเป็นไปอย่างถูกต้องเชื่อถือได้และทันเวลา

3. การปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง (Compliance : C) ได้แก่ การปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หรือมติคณะรัฐมนตรีที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจรวมทั้งการปฏิบัติตามนโยบายและวิธีการปฏิบัติงานที่องค์กรได้กำหนดขึ้น

กรมบัญชีกลาง ได้ให้ความหมายว่าการควบคุมภายใน หมายถึง กระบวนการที่ คณะผู้บริหารและบุคลากรในองค์กรกำหนดขึ้น ซึ่งเป็นการออกแบบในระดับที่สมเหตุสมผล เพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นในการบรรลุวัตถุประสงค์ในเรื่อง ดังต่อไปนี้

1. ความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงาน
2. ความเชื่อถือได้ของข้อมูลและรายงานทางการเงิน
3. การปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2540) ให้ความหมายว่า การควบคุมภายใน หมายถึง กระบวนการ แผนการจัดองค์กร ระบบงาน และวิธีการ ที่มีอยู่ภายในองค์กร โดยที่ผู้บริหารกำหนดวัตถุประสงค์หลัก เพื่อให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลในเรื่องใดเรื่องหนึ่งหรือหลายเรื่อง ดังต่อไปนี้

1. ความเชื่อถือได้ และควมมีคุณภาพสมบูรณ์ของข้อสนเทศ
2. การปฏิบัติตามนโยบาย
3. การป้องกันระวังรักษาทรัพย์สิน
4. การใช้ทรัพยากรอย่างประหยัด มีประสิทธิภาพ และบรรลุผลสำเร็จ

กุสุมา โสเชียว (2549) ให้ความหมายการควบคุมภายใน คือ แผนจัดแบ่งส่วนงาน วิธีการปฏิบัติงานที่ประสานกันและมาตรการต่าง ๆ ที่ถือปฏิบัติในกิจการเพื่อดูแลรักษาทรัพย์สิน ตรวจสอบความถูกต้องเชื่อถือได้ของข้อมูลทางบัญชีเพิ่มประสิทธิภาพการดำเนินงาน และส่งเสริมให้มีการปฏิบัติตามนโยบายที่ผู้บริหารวางไว้

ประเสริฐ ภาไชย (2551) ให้ความหมายการควบคุมภายในไว้ว่า การบริหารจะครบ วงจร หรือสมบูรณ์ที่สุดหากมีการควบคุมดูแลและปฏิบัติงานตามแผนงานของผู้บริหารอย่างต่อเนื่อง สม่ำเสมอ เนื่องจากการควบคุมดูแลเป็นการตรวจสอบ ติดตาม การรายงาน การวัด และประเมินผล ซึ่งจะนำเข้าสู่วงจรของแผนในลักษณะการปรับปรุง

ดีใหม่ อินทรพานิชย์ (2551) ให้ความหมายการควบคุมภายใน หมายถึง การ ดำเนินการซึ่งประกอบด้วยแผนการจัดองค์กร วิธีการ และมาตรการต่าง ๆ ที่ฝ่ายจัดการกำหนดขึ้นเพื่อ

1. ป้องกันทรัพย์สินจากการทุจริต ผิดพลาดและภัยพิบัติทั้งปวง
2. ให้ข้อมูลทางการเงินบัญชีถูกต้องเชื่อถือได้
3. การดำเนินงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

#### 4. ให้การดำเนินงานเป็นไปตามนโยบายที่วางไว้

ทำให้สามารถสรุปได้ว่า ระบบการควบคุมภายใน คือ กระบวนการวิธีการปฏิบัติงานที่ผู้บริหาร และบุคลากร ทุกคนในองค์กรจัดให้มีขึ้นเพื่อช่วยให้การดำเนินงานในหน่วยงาน มีความน่าเชื่อถือว่าจะสามารถปฏิบัติงานให้เกิดประสิทธิผล และมีประสิทธิภาพ

##### ประโยชน์ของการควบคุมภายใน

การควบคุมภายในเป็นส่วนหนึ่งของการบริหารงานของหน่วยงาน ไม่ว่าจะเป็นส่วนของราชการหรือภาคเอกชน เป็นเครื่องมือช่วยในการบริหารงาน เป็นกลไกสำคัญในการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่วางไว้ โดยเป็นประโยชน์ดังต่อไปนี้

กรมบัญชีกลาง (ออนไลน์) กล่าวถึงประโยชน์ที่หน่วยงานจะได้รับ จากการมีการวางระบบการควบคุมภายในที่ดี มีดังนี้

1. การดำเนินงานของหน่วยงานบรรลุวัตถุประสงค์ที่วางไว้อย่างมีประสิทธิภาพ
2. การใช้ทรัพยากรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ประหยัด และคุ้มค่า
3. มีข้อมูลและรายงานทางการเงินที่ถูกต้อง ครบถ้วนและเชื่อถือได้ สามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจ
4. การปฏิบัติในหน่วยงานเป็นไปอย่างมีระบบและอยู่ในกรอบของกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่วางไว้
5. เป็นเครื่องมือช่วยผู้บริหารในการกำกับดูแลการปฏิบัติงานได้อย่างดียิ่ง

##### องค์ประกอบการควบคุมภายในตามแนวทาง COSO

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (2554) โดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินได้กำหนดมาตรฐานการควบคุมภายในว่า มี 5 องค์ประกอบ ดังนี้

1. สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control Environment)
2. การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)
3. กิจกรรมการควบคุม (Control Activities)
4. สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communications)
5. การติดตามประเมินผล (Monitoring)

ทั้ง 5 องค์ประกอบ มีความสัมพันธ์ที่เกี่ยวเนื่องกัน โดยที่สภาพแวดล้อมการควบคุมถือเป็นพื้นฐานที่สำคัญขององค์ประกอบอื่น ๆ องค์ประกอบทั้ง 5 มีความจำเป็นในการดำเนินงานตามภารกิจของหน่วยรับตรวจ เพื่อให้การดำเนินงานประสบผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ของหน่วยรับตรวจ 3 ประการคือ

- การดำเนินงานเกิดประสิทธิภาพ-ประสิทธิผล
- รายงานทางการเงินมีความน่าเชื่อถือ
- มีการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

คณูชา อาษามาต (2554) ได้กล่าวถึงการควบคุมภายในว่า ในปีพ.ศ. 2535 COSO ซึ่งเป็นคณะกรรมการของสถาบันวิชาชีพ 5 สถาบัน ได้แก่

- 1.) American Institute of the Certified Public Accountants (AICPA)
- 2.) American Accounting Association (AAA)
- 3.) Institute of Internal Auditors (IIA)
- 4.) Institute of Management Accountants (IMA)
- 5.) Financial Executives Institute (FEI)

ได้ร่วมกันวิจัยและพัฒนาแนวคิดของการควบคุมภายใน และได้ให้ความหมายของการควบคุมภายในว่า “การควบคุมภายใน คือ กระบวนการปฏิบัติงานที่ถูกกำหนดร่วมกัน โดยคณะกรรมการ ผู้บริหาร ตลอดจนพนักงานขององค์กรทุกระดับชั้น เพื่อให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่า วิธีการปฏิบัติงานตามที่กำหนดไว้ จะทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุม” (จันทนา สาขากร และคณะ, 2548, หน้า 2-3)

คณะกรรมการผู้สนับสนุนองค์กร (COSO, 2013) ระบุว่า การควบคุมภายในเป็นกระบวนการที่ได้รับผลกระทบจากคณะกรรมการผู้บริหารและบุคลากรอื่น ๆ ของกิจการที่ได้รับการออกแบบมาเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลเกี่ยวกับความสำเร็จของวัตถุประสงค์ที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงาน Certified American Institute of Public Accountants (AICPA) ระบุการควบคุมภายในประกอบด้วยแผนขององค์กรและวิธีการประสานงานและมาตรการที่นำมาใช้ในธุรกิจ เพื่อปกป้องสินทรัพย์ ตรวจสอบความถูกต้องและความน่าเชื่อถือของบัญชี ของข้อมูล ส่งเสริมประสิทธิภาพการดำเนินงาน และสนับสนุนให้ปฏิบัติตามนโยบายการจัดการที่กำหนดไว้ ระบบการควบคุมภายในเป็นกระบวนการที่สำคัญต่อการดำเนินการและกิจกรรมที่ดำเนินการอย่างต่อเนื่องโดยผู้บริหารและพนักงานทุกคนในการให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลเกี่ยวกับการบรรลุเป้าหมายขององค์กรผ่านประสิทธิภาพและประสิทธิผล ความน่าเชื่อถือของการรายงานทางการเงินการปกป้องสินทรัพย์และการปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับของรัฐ ในอีกทางหนึ่ง Boynton et al (2006) กล่าวว่า การควบคุมภายใน คือ การควบคุมการปกป้องทรัพย์สินจากการได้มา การใช้และการจำหน่ายโดยไม่ได้รับอนุญาตซึ่งอาจบอกเป็นนัยว่าการควบคุมภายในนั้นเป็นการป้องกันทรัพย์สินที่ได้มา การใช้และการจำหน่ายสินทรัพย์อย่างผิดกฎหมาย



ตามที่สถาบันผู้ตรวจสอบภายใน (IIA, 2012) ได้ให้ความหมายของความเป็นอิสระของผู้ตรวจสอบภายในคือ ความเป็นอิสระถือเป็นอิสระจากเงื่อนไขที่คุกคามความสามารถของการตรวจสอบภายใน กิจกรรมเพื่อดำเนินการความรับผิดชอบการตรวจสอบภายในในความเป็นกลาง ลักษณะภัยคุกคามต่อความเป็นอิสระจะต้องได้รับการจัดการ โดยบุคคลซึ่งเป็นผู้ตรวจสอบต้องมีส่วนร่วมในการทำงานและระดับองค์กร

นอกจากนี้ Pickett (2010) ให้ความหมายของความเป็นอิสระของผู้ตรวจสอบภายใน ว่าเป็น ความเป็นอิสระจากเงื่อนไขที่คุกคามความสามารถของกิจกรรมการตรวจสอบภายใน หรือหัวหน้าการตรวจสอบเพื่อดำเนินการตามความรับผิดชอบของการตรวจสอบภายในอย่างเป็นกลาง

สอดคล้องกับข้างต้น Hiro (2006) ได้ระบุความหมายของความเป็นอิสระของผู้ตรวจสอบภายใน คือการที่ปราศจากสถานการณ์ที่คุกคามความเที่ยงธรรมทั้งรายบุคคลและในหน้าที่

สุปรียา มนตรี (2557) ได้กล่าวถึง วัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในไว้ว่า เป็นการจัดให้มีการควบคุมภายในขึ้นในองค์กรนั้น องค์กรจะต้องกำหนดวัตถุประสงค์ในการควบคุมภายในเพื่อเป็นแนวทางการปฏิบัติงานการควบคุมภายในให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ ซึ่งกองตรวจสอบระบบการเงินบัญชีท้องถิ่น กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น (2556) ได้กล่าวว่า ในการจัดให้มีการควบคุมภายในขึ้นในองค์กรนั้น มีวัตถุประสงค์ 3 ประการ คือ

1. เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน (Effectiveness and Efficiency of Operations) เป็นการนำระบบการควบคุมภายในมาใช้เพื่อควบคุมการใช้ทรัพยากรที่ใช้ในการดำเนินงานในองค์กร ซึ่งประกอบด้วย คน เงิน ทรัพย์สิน วัสดุ เครื่องมือ เครื่องใช้ และเวลาให้เป็นไปอย่างประหยัดและได้ผลคุ้มค่า รวมถึงการดูแลรักษาทรัพย์สินให้อยู่ในสภาพพร้อมใช้งานอยู่เสมอ ป้องกันการสิ้นเปลือง สูญเปล่า เสียหาย หรือสูญหาย ที่เกิดจากการทุจริต

2. ความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน (Reliability of Financial Reporting) เป็นการนำระบบการควบคุมภายในมาใช้ในการตรวจสอบความถูกต้องของเอกสารทางการเงิน และรายงานทางการเงินเป็นสิ่งสำคัญต่อผู้ใช้ ไม่ว่าจะเป็นบุคคลภายใน หรือบุคคลภายนอกองค์กร ได้แก่ ผู้บริหาร ผู้ถือหุ้น ผู้ลงทุน เจ้าหนี้ ลูกค้า หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เป็นต้น โดยใช้เป็นข้อมูลประกอบการตัดสินใจและวางแผนการดำเนินงานในอนาคต จึงเป็นหน้าที่ของผู้บริหารที่ต้องทำให้เกิดความมั่นใจว่ารายงานทางการเงินขององค์กรให้ข้อมูลที่ครบถ้วน ถูกต้อง และมีคุณภาพ

3. เพื่อให้มีการปฏิบัติตามกฎหมายและกฎระเบียบ (Compliance with Applicable Laws and Regulations) เป็นการนำระบบการควบคุมภายในมาใช้ เพื่อป้องกันมิให้เกิดความเสียหายใด ๆ ขึ้นกับองค์กร จากการไม่ปฏิบัติตาม กฎ ระเบียบ และข้อบังคับของหน่วยงาน

สรุปได้ว่า การจัดให้มีการควบคุมภายในขึ้นในองค์กรนั้นจะต้องมีการกำหนดวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในขึ้นเพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติงาน การควบคุมภายใน เพื่อเกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน รายงานทางการเงินมีความน่าเชื่อถือ และเพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามกฎหมายและกฎระเบียบ

#### 4.2 การควบคุมภายในของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

ภายหลังวิกฤติเศรษฐกิจประเทศไทยให้ความสำคัญในการพัฒนาประสิทธิภาพของหน่วยงานรัฐวิสาหกิจให้มากยิ่งขึ้น เพื่อสร้างมูลค่าเพิ่มให้ทรัพย์สินของภาครัฐและเพิ่มศักยภาพของรัฐวิสาหกิจในการแข่งขัน ดังนั้นหน่วยงานกำกับดูแลการดำเนินนโยบายการบริหารและพัฒนา รัฐวิสาหกิจให้เป็นไปตามนโยบายของรัฐบาล หรือสำนักรัฐวิสาหกิจและหลักทรัพย์ของรัฐ(สรส.) จึงมีความสำคัญยิ่ง เพื่อพัฒนารัฐวิสาหกิจและทรัพย์สินของรัฐให้มีความสามารถมากขึ้นในการ ปฏิบัติภารกิจต่าง ๆ ให้สัมฤทธิ์ผล ทำให้รัฐยุคฐานะ “สำนักรัฐวิสาหกิจและหลักทรัพย์ของรัฐ” เป็น “สำนักงานคณะกรรมการนโยบายรัฐวิสาหกิจ” มีฐานะเป็นหน่วยงานระดับกรม ตามพระราชบัญญัติปรับปรุงกระทรวง ทบวง กรม พ.ศ. 2545 เมื่อวันที่ 3 ตุลาคม 2545 โดยมีการจัดหลักในการบริหารและพัฒนา รัฐวิสาหกิจและหลักทรัพย์ของรัฐ โดยการเสนอแนะนโยบายและมาตรการกำกับดูแล การประเมินผล และการพัฒนารัฐวิสาหกิจ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพรัฐวิสาหกิจ และสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่ทรัพย์สินของรัฐ พร้อมทั้งส่งเสริมและสนับสนุนการให้เอกชนร่วมลงทุน ในกิจการของรัฐ

หลังจากนั้นกระทรวงการคลังได้ออกระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยคณะกรรมการ ตรวจสอบและหน่วยตรวจสอบภายในของรัฐวิสาหกิจ พ.ศ. 2555 ที่ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา ไว้เมื่อวันที่ 7 กันยายน พ.ศ. 2555 ให้ความหมายของการตรวจสอบภายในว่า “งานที่ รัฐวิสาหกิจกำหนดขึ้นเกี่ยวกับการสร้างความเชื่อมั่นโดยการตรวจสอบประสิทธิภาพและ ประสิทธิภาพของกระบวนการควบคุมภายในกระบวนการกำกับดูแลที่ดี กระบวนการบริหารความ เสี่ยงและการปฏิบัติงานต่าง ๆ ของรัฐวิสาหกิจอย่างเป็นระบบ รวมทั้งการรายงานผลการปฏิบัติงาน และการให้คำแนะนำปรึกษาอย่างเป็นอิสระและเที่ยงธรรม เพื่อเพิ่มคุณค่าและยกระดับ กระบวนการปฏิบัติงานของรัฐวิสาหกิจให้บรรลุเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์ตามที่กำหนดไว้ อย่างมี ประสิทธิภาพ” โดยกำหนดให้คณะกรรมการรัฐวิสาหกิจแต่งตั้งคณะกรรมการชุดหนึ่งเรียกว่า “คณะกรรมการตรวจสอบ” ซึ่งคณะกรรมการตรวจสอบอย่างน้อยคนหนึ่งต้องมีความรู้ความเข้าใจ และมีประสบการณ์ด้านการบัญชีหรือการเงิน ซึ่งสามารถสอบทานความน่าเชื่อถือของงบการเงิน ได้ นอกจากนั้นในการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน กำหนดให้รัฐวิสาหกิจต้องจัดให้มีหน่วย ตรวจสอบภายใน ซึ่งขึ้นตรงต่อคณะกรรมการตรวจสอบในการบริหารทั่วไปของหน่วยตรวจสอบ

ภายใน ให้หน่วยตรวจสอบภายในขึ้นตรงต่อผู้บริหารสูงสุด ผู้บริหารสูงสุดจะแต่งตั้งให้ผู้ตรวจสอบภายในไปรักษาการตำแหน่งอื่นหรือปฏิบัติหน้าที่อื่นในขณะเดียวกันไม่ได้ ผู้บริหารสูงสุดต้องจัดสรรบุคลากรและทรัพยากร เพื่อให้การปฏิบัติหน้าที่ของหน่วยตรวจสอบภายในเป็นไปอย่างเหมาะสมและสอดคล้องกับปริมาณงาน และความซับซ้อนของกิจกรรมของรัฐวิสาหกิจ อีกทั้งหน่วยตรวจสอบภายในต้องจัดทำกฎบัตรว่าด้วยการตรวจสอบภายในให้สอดคล้องกับขอบเขตความรับผิดชอบในการดำเนินงานของรัฐวิสาหกิจ โดยต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการตรวจสอบ และมีการสอบทานความเหมาะสมของกฎบัตรดังกล่าวอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้ง หน่วยตรวจสอบภายในต้องจัดให้มีการประเมินตนเองเป็นประจำทุกปีตามแบบที่ได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการตรวจสอบ เพื่อให้มั่นใจว่าการปฏิบัติงานของหน่วยตรวจสอบภายในเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลตามที่กำหนดไว้ และรายงานผลการประเมิน ปัญหาและอุปสรรครวมทั้งแผนการปรับปรุงการปฏิบัติงานให้ผู้บริหารสูงสุดและคณะกรรมการตรวจสอบทราบ นอกจากนี้หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในต้องจัดทำแผนการตรวจสอบภายในประจำปีของปีบัญชีการเงินถัดไปเสนอต่อคณะกรรมการตรวจสอบเพื่อพิจารณาอนุมัติ และเสนอให้คณะกรรมการรัฐวิสาหกิจทราบ ภายในเดือนสุดท้ายของปีบัญชีการเงินของรัฐวิสาหกิจ พร้อมทั้งส่งสำเนาแผนการตรวจสอบภายในประจำปีที่ได้รับการอนุมัติแล้ว ให้กระทรวงการคลังและสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับการอนุมัติ และกำหนดให้หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในและผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความเป็นอิสระและไม่มีความขัดแย้งทางผลประโยชน์ในกิจกรรมที่ตรวจสอบเพื่อให้การปฏิบัติหน้าที่เป็นไปด้วยความเที่ยงธรรม รวมทั้งต้องไม่ตรวจสอบงานที่ตนเคยทำหน้าที่บริหารหรือปฏิบัติงานภายในระยะเวลาหนึ่งปีก่อนการตรวจสอบ

นอกจากนั้น ยังได้กำหนดอำนาจหน้าที่ของหน่วยตรวจสอบภายใน ไว้ดังนี้

1. ตรวจสอบประสิทธิภาพและประสิทธิผลของกระบวนการควบคุมภายในกระบวนการกำกับดูแลที่ดี และกระบวนการบริหารความเสี่ยง
2. ตรวจสอบความถูกต้องและความเชื่อถือได้ของข้อมูลทางการเงิน การปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ วิธีปฏิบัติงาน มติคณะรัฐมนตรี ประกาศ และคำสั่งที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของรัฐวิสาหกิจ
3. ตรวจสอบรายการที่อาจมีความขัดแย้งทางผลประโยชน์ โอกาสเกิดการทุจริตและประสิทธิภาพขององค์กรในการบริหารความเสี่ยงจากการทุจริตภายในองค์กร
4. จัดทำรายงานผลการตรวจสอบภายในตาม 1. ถึง 3. รวมทั้งมีข้อเสนอแนะ วิธีและมาตรการในการปรับปรุงแก้ไขหน้าที่ตาม 1. ถึง 3.

5. ประสานงานกับผู้สอบบัญชีเพื่อให้สามารถเข้าใจแผนงานและกำหนดขอบเขตการตรวจสอบภายในที่เป็นประโยชน์ร่วมกันต่อรัฐวิสาหกิจ

6. พัฒนาและอบรมความรู้ ทักษะ และความสามารถของผู้ตรวจสอบภายในอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้การปฏิบัติหน้าที่เป็นไปเพื่อประโยชน์สูงสุดของรัฐวิสาหกิจแห่งนั้น

7. ปฏิบัติงานอื่นที่ผู้บริหารสูงสุดมอบหมายโดยความเห็นชอบของคณะกรรมการตรวจสอบ ทั้งนี้ ต้องไม่กระทบต่อประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

หน่วยตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติงานตามแผนการตรวจสอบภายในประจำปีที่ได้รับอนุมัติจากคณะกรรมการตรวจสอบ ในกรณีที่หน่วยตรวจสอบภายในพบหรือมีข้อสงสัยว่ามีการฝ่าฝืนกฎหมายระเบียบ ข้อบังคับ วิธีการปฏิบัติงาน มติคณะรัฐมนตรี ประกาศ และคำสั่งที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของรัฐวิสาหกิจ ให้รายงานพร้อมความเห็นต่อคณะกรรมการตรวจสอบทราบ เพื่อแจ้งต่อผู้บริหารสูงสุดต่อไป ในกรณีที่หน่วยตรวจสอบภายในพบหรือมีข้อสงสัยว่า มีรายการหรือการกระทำที่อาจก่อให้เกิดความเสียหายต่อผลการดำเนินงานของรัฐวิสาหกิจอย่างร้ายแรง การขัดแย้งทางผลประโยชน์ การทุจริต หรือมีรายการผิดปกติหรือความบกพร่องที่สำคัญในระบบการควบคุมภายในให้รายงานพร้อมความเห็นต่อคณะกรรมการตรวจสอบและผู้บริหารสูงสุดทันที เพื่อพิจารณาเสนอคณะกรรมการรัฐวิสาหกิจต่อไป

สำนักงานคณะกรรมการนโยบายรัฐวิสาหกิจ (สคร.) ในสังกัดกระทรวงการคลัง ได้ออกคู่มือปฏิบัติเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน พ.ศ. 2555 โดยให้ความหมายของการควบคุมภายในว่า คือ กระบวนการที่กำหนดขึ้นและนำไปปฏิบัติโดยคณะกรรมการ ผู้บริหาร และบุคลากรอื่น ๆ ในองค์กร โดยกระบวนการดังกล่าวได้ถูกออกแบบมาเพื่อช่วยให้เกิดความเชื่อมั่นได้อย่างสมเหตุสมผลว่าองค์กรจะบรรลุวัตถุประสงค์ในด้านต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

1. ความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติการ
2. ความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน
3. การปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ และข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

อีกทั้งระบุถึงหลักเกณฑ์ แนวทาง และวิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมภายใน โดยจำแนกองค์ประกอบที่เกี่ยวข้องกัน 5 ประการ ซึ่งสัมพันธ์กับการดำเนินงานและกระบวนการบริหารงานทั้ง 5 ประการ ประกอบด้วย

องค์ประกอบที่ 1 สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control Environment)

สภาพแวดล้อมของการควบคุมเป็นสิ่งกำหนดวัฒนธรรมองค์กร แนวทางการดำเนินกิจกรรมต่าง ๆ ทางธุรกิจ และสะท้อนให้เห็นทัศนคติของบุคลากรระดับต่าง ๆ ในองค์กร โดยให้ความสำคัญกับการควบคุมภายในที่มุ่งให้เกิดจิตสำนึกที่ดีในการดำเนินงาน

แนวทางปฏิบัติ

1. รัฐวิสาหกิจควรสร้างมาตรฐานทางพฤติกรรมและกรอบทางกฎหมาย และขนบธรรมเนียมเพื่อนำมาเป็นแนวทางในการดำเนินงานในองค์กร โดยกำหนดมาตรฐานทางจริยธรรม (Code of Conduct) ซึ่งเป็นกฎเกณฑ์มาตรฐานของพฤติกรรมและความประพฤติ ซึ่งสามารถอ้างอิงเป็นเอกสารสำหรับองค์กรหรือบุคคลทั่วไปที่มีผลประโยชน์เกี่ยวข้อง

2. รัฐวิสาหกิจควรจัดทำคู่มือจรรยาบรรณและจริยธรรมทางธุรกิจ โดยมีข้อกำหนดด้านจริยธรรมและบทลงโทษเป็นลายลักษณ์อักษร และจัดให้มีการฝึกอบรมให้พนักงานทราบและเข้าใจลักษณะของพฤติกรรมที่ยอมรับและไม่ยอมรับ โดยเฉพาะกลุ่มผู้บริหารระดับสูงเพื่อให้พนักงานทำงานด้วยสำนึกของความถูกต้อง ผู้บริหารควรส่งเสริมและสนับสนุนวัฒนธรรมองค์กรที่มุ่งเน้นความสำคัญของความซื่อสัตย์และจริยธรรม ผู้บริหารควรกำหนด เป้าหมายการดำเนินงานที่เป็นไปได้และไม่สร้างความกดดันให้แก่พนักงานในการปฏิบัติงาน ให้บรรลุเป้าหมายที่เป็นไปไม่ได้ คณะกรรมการรัฐวิสาหกิจควรมีความเข้าใจและทำหน้าที่ดูแลเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมของการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องภายในองค์กร

3. ปรัชญาและรูปแบบการดำเนินงานของผู้บริหารควรมีทัศนคติและรูปแบบการทำงานที่สนับสนุนให้องค์กรมีการควบคุมภายในที่ดีมีประสิทธิภาพ และสามารถปฏิบัติได้อย่างมีประสิทธิภาพ

4. โครงสร้างองค์กร ควรกำหนดโครงสร้างและสายงานการบังคับบัญชา ความสัมพันธ์ระหว่างหน่วยงาน หน้าที่และความรับผิดชอบที่สำคัญให้ชัดเจน

5. บุคลากรควรได้รับการพัฒนาความรู้ความสามารถรวมทั้งความชำนาญและประสบการณ์ที่จำเป็นสำหรับการปฏิบัติงาน และได้รับการประเมินผลการปฏิบัติงานโดยอ้างอิงผลความสำเร็จของงาน

6. รัฐวิสาหกิจควรกำหนดให้ผู้บริหารและพนักงานได้รับมอบอำนาจหน้าที่ และความรับผิดชอบ

7. รัฐวิสาหกิจควรออกแบบนโยบายและแนวปฏิบัติด้านทรัพยากรบุคคล และนำไปปฏิบัติเพื่อให้เกิดการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพในระดับที่เหมาะสม เพื่อให้เกิดการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ

## องค์ประกอบที่ 2 การประเมินความเสี่ยง

การประเมินความเสี่ยงเป็นการประเมินเพื่อให้ทราบว่าองค์กรมีความเสี่ยงอย่างไร มีระดับความสำคัญและโอกาสที่จะเกิดมากน้อยเพียงใด เนื่องจากกิจการต้องเผชิญกับความเสี่ยงที่เกิดจากปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอกที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ ซึ่งส่งผลกระทบต่อผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ขององค์กร ดังนั้นผู้บริหารต้องพิจารณาว่าองค์กรควรมีมาตรการหรือบริหารจัดการอย่างไร เพื่อจัดการกับความเสี่ยงดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

### แนวทางปฏิบัติ

1. วัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน ผู้บริหารควรกำหนดวัตถุประสงค์ระดับองค์กรและระดับหน่วยงาน ที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายในให้ชัดเจน พร้อมระบุหลักเกณฑ์ เพื่อให้สามารถระบุความเสี่ยงที่อาจส่งผลกระทบต่อองค์กรไม่บรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้
2. รัฐวิสาหกิจควรระบุเหตุการณ์ความเสี่ยงทั้งปัจจัยภายนอกและภายใน ซึ่งอาจมีผลกระทบต่อการดำเนินงานอย่างมีนัยสำคัญ ควรมีการกำหนดเกณฑ์ในการพิจารณาระดับความสำคัญของความเสี่ยง จัดลำดับความสำคัญของความเสี่ยง
3. รัฐวิสาหกิจควรกำหนดมาตรการและวิธีการควบคุมภายใน เพื่อให้มั่นใจว่าการควบคุมภายในสามารถควบคุมจุดที่มีความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ รวมถึงควรติดตามให้มีการปฏิบัติตามมาตรการการควบคุมที่กำหนดขึ้นอย่างเคร่งครัด

## องค์ประกอบที่ 3 กิจกรรมการควบคุม (Control Activities)

กิจกรรมการควบคุมเป็นวิธีการต่าง ๆ ที่นำมาใช้ในการปฏิบัติงานโดยเป็นมาตรการหรือขั้นตอนในการปฏิบัติงานตามนโยบาย เพื่อให้สามารถจัดการความเสี่ยงได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

### แนวทางปฏิบัติ

1. การควบคุมภายในควรบูรณาการร่วมกับการประเมินความเสี่ยง รัฐวิสาหกิจควรมีการเลือกและพัฒนากิจกรรมการควบคุม โดยพิจารณาจากความคุ้มค่าและความเป็นไปได้ของกิจกรรมการควบคุมที่มีประสิทธิผลเพื่อลดความเสี่ยงต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน
2. รัฐวิสาหกิจควรกำหนดและสื่อสารนโยบายที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายในไปทั่วทั้งองค์กรพร้อมด้วยขั้นตอนการปฏิบัติงานที่สอดคล้องกับนโยบาย เพื่อให้บุคลากรในองค์กรปฏิบัติตามการสั่งการของฝ่ายบริหาร
3. เทคโนโลยีสารสนเทศควรได้รับการออกแบบและนำไปใช้เพื่อสนับสนุนให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน

#### องค์ประกอบที่ 4 สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communication)

ข้อมูลสารสนเทศที่เกี่ยวกับการดำเนินงานทั้งที่เป็นข้อมูลสารสนเทศจากแหล่งภายในและแหล่งภายนอก ช่วยสนับสนุนประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการกำหนดกลยุทธ์ ประเมินความเสี่ยงและกิจกรรมการควบคุม ผู้บริหารต้องจัดให้มีสารสนเทศอย่างเพียงพอ เหมาะสม เชื่อถือได้

##### แนวทางปฏิบัติ

1. รัฐวิสาหกิจควรวางแผนการดำเนินการด้านข้อมูลสารสนเทศ และดำเนินการอย่างมีประสิทธิภาพเพื่อให้การใช้ข้อมูลสารสนเทศภายในองค์กรสอดคล้องกับหลักการการควบคุมภายในที่ดี

2. รัฐวิสาหกิจควรจัดให้มีระบบการจัดการฐานข้อมูล เพื่อนำมาใช้ประโยชน์ในการทำงาน โดยคุณสมบัติของข้อมูล ควรมีเนื้อหาที่จำเป็นต่อการตัดสินใจอยู่ในรูปแบบที่เข้าใจง่ายมีความถูกต้องสมบูรณ์ มีความเป็นปัจจุบัน ความทันกาล และความสะดวกในการเข้าถึงสารสนเทศ

3. รัฐวิสาหกิจควรจัดให้มีการสื่อสารภายในองค์กร เพื่อช่วยสนับสนุนให้เกิดความเข้าใจ ตลอดจนมีการดำเนินการตามวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน กระบวนการและความรับผิดชอบรายบุคคลในทุกระดับขององค์กร

4. รัฐวิสาหกิจควรกำหนดให้ระบบสื่อสารเชื่อมโยงกัน (Integrated) ซึ่งสามารถให้สารสนเทศส่งถึงผู้ที่ควรได้รับหรือมีไว้พร้อมอย่างทันกาล รัฐวิสาหกิจควรจัดให้มีการสื่อสารกับหน่วยงานภายนอกถึงผลกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน

#### องค์ประกอบที่ 5 การติดตามประเมินผล (Monitoring)

การติดตามและประเมินผล ควรมีขึ้นในระหว่างการปฏิบัติงานและการประเมินผลเป็นรายครั้ง อย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ เพื่อให้ผู้บริหารมีความมั่นใจได้อย่างสมเหตุสมผลต่อประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการควบคุมภายใน

##### แนวทางปฏิบัติ

1. รัฐวิสาหกิจควรกำหนดให้มีการประเมินผลแบบต่อเนื่องและการประเมินผลแบบเฉพาะคราวแต่ทำอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ เพื่อให้ผู้บริหารสามารถมั่นใจได้ว่าการควบคุมภายในยังคงทำหน้าที่ได้อย่างต่อเนื่อง รัฐวิสาหกิจควรจัดให้มีการประเมินการควบคุมภายในอย่างเป็นอิสระ โดยผู้ที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการออกแบบมาตรการหรือวางระบบการควบคุมภายใน เพื่อให้สามารถแสดงความคิดเห็นได้อย่างตรงไปตรงมาชัดเจน และมีความเหมาะสม

2. รัฐวิสาหกิจควรจัดให้มีการติดตามและประเมินผลเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการบริหารและการปฏิบัติงานด้านอื่น ๆ อย่างต่อเนื่อง โดยเรียกว่าการประเมินการควบคุมภายในด้วยตนเอง (Control Self-Assessment) รัฐวิสาหกิจควรประเมินผลความเพียงพอและประสิทธิผลของ

การควบคุมภายใน และประเมินการบรรลุตามวัตถุประสงค์ขององค์กรในลักษณะการประเมินการควบคุมด้วยตนเองและหรือการประเมินการควบคุมอย่างเป็นอิสระอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้ง

ทำให้สามารถสรุปได้ว่าหน่วยงานรัฐวิสาหกิจควรมีการควบคุมภายใน ซึ่งประกอบด้วย องค์ประกอบ 5 องค์ประกอบ ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล เพื่อช่วยให้เกิดความเชื่อมั่นได้อย่างสมเหตุสมผลว่าองค์กรจะบรรลุวัตถุประสงค์และปฏิบัติตามที่กฎหมายกำหนด

## 5. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ที่ผ่านมา มีการศึกษาวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาถึง ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ดังนี้

### 5.1 งานวิจัยในประเทศ

ณัฐภัทร หงษ์พงษ์ (2560) ศึกษาถึงผลกระทบของทักษะทางวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครและนนทบุรี โดยใช้ระเบียบวิธีการศึกษาวิจัยเชิงปริมาณ โดยสถิติเชิงพรรณนา และการวิเคราะห์การถดถอยพหุ และใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้ทำบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครและนนทบุรี จำนวน 212 คน ผลการศึกษาพบว่าทักษะทางวิชาชีพในมิติด้านปัญญา มิติด้านความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร มิติด้านการจัดการบุคคล และมิติด้านการจัดการองค์กรมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน

ณัชชา อาแล (2560) ได้ศึกษาถึงปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานทางบัญชีและคุณภาพงบการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในประเทศไทย โดยใช้แบบสอบถามในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากบุคลากรทางบัญชีที่ปฏิบัติงานในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในประเทศไทย จำนวน 361 คน ซึ่งผลการศึกษาพบว่าทักษะทางวิชาชีพบัญชี ด้านการปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพ และด้านความชำนาญในการปฏิบัติงานส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานทางบัญชี จรรยาบรรณวิชาชีพด้านความโปร่งใส ด้านการรักษาความลับ และด้านความรับผิดชอบ ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานทางบัญชี และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานทางบัญชี ได้แก่ การบรรลุเป้าหมายความสำเร็จและความละเอียดในการทำงาน ส่งผลต่อคุณภาพงบการเงินด้านความทันต่อเวลา ด้านความเปรียบเทียบได้ ด้านความพิสูจน์ยืนยันได้และด้านความเข้าใจได้

ณัฐวุฒิ ตันติเศรษฐ (2558) ได้ศึกษาถึงปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพของงบการเงินและประสิทธิผลในการตัดสินใจของบริษัทยจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บข้อมูลจากผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีของบริษัทที่จดทะเบียนใน



ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 117 ฉบับ พบว่าปัจจัยความเป็นมืออาชีพของพนักงานบัญชี และความสามารถของระบบสารสนเทศทางบัญชี ส่งผลดีต่อการจัดทำงบการเงินให้มีคุณภาพ และจะช่วยส่งผลดีต่อประสิทธิภาพในการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน ส่วนประสิทธิผลของการควบคุมภายในไม่ส่งผลต่อคุณภาพของงบการเงิน

สุฎีกา รักประสูติ (2558) ศึกษาถึงปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพของงบการเงิน ในการทบทวนวรรณกรรมและข้อเสนอแนะ พบว่างบการเงินมีความสำคัญเนื่องจากเป็นแหล่งข้อมูลของกิจการที่จัดทำขึ้นและนำเสนอต่อบุคคลภายนอกใช้ประโยชน์เพื่อการตัดสินใจ คุณภาพของงบการเงินจึงมีความสำคัญ ในประเทศไทยหน่วยงานกำกับดูแลกำหนดให้มีการใช้มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินรับรู้และใช้ประโยชน์จากงบการเงินที่มีคุณภาพ อย่างไรก็ตามมีปัจจัยต่าง ๆ ทั้งภายในและภายนอกกิจการที่ก่อให้เกิดคุณภาพของงบการเงิน เช่น ความรับผิดชอบของผู้บริหาร ความสามารถของผู้ทำบัญชี ผู้ตรวจสอบภายในและคณะกรรมการตรวจสอบ ความเป็นอิสระและมีจริยธรรมของผู้สอบบัญชี ตลอดจนหน่วยงานที่มีหน้าที่กำกับดูแลซึ่งมีบทบาทสำคัญในการกำหนดกฎระเบียบ จากการทบทวนวรรณกรรม แสดงให้เห็นปัจจัยดังกล่าวที่ส่งผลต่อคุณภาพของงบการเงิน

อุบลวรรณ กองสุวรรณกุล (2558) ได้ศึกษาถึงปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงิน ในมุมมองผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเขตกรุงเทพมหานคร โดยใช้แบบสอบถามเก็บข้อมูลจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจำนวน 373 คน ผลการศึกษาพบว่าปัจจัยที่มีผลกระทบต่อบการเงินที่มากที่สุดได้แก่ ปัจจัยด้านการควบคุมภายใน รองลงมาคือปัจจัยด้านจรรยาบรรณวิชาชีพผู้ทำบัญชี และปัจจัยด้านความรู้ความสามารถผู้ทำบัญชี ส่วนปัจจัยด้านการกำกับดูแลกิจการที่ดีมีระดับความคิดเห็นที่น้อยที่สุด และผลการศึกษารายด้านของความคิดเห็นต่อคุณภาพงบการเงินของกลุ่มตัวอย่างพบว่า กลุ่มตัวอย่างให้ความสำคัญกับการเปรียบเทียบกันได้สูงที่สุด รองลงมาเป็นด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเชื่อถือได้ และด้านความเข้าใจได้ ตามลำดับ

นิสาชล หวานเปราะ (2560) ได้ศึกษาถึงหลักธรรมาภิบาลและความรู้ความสามารถของนักบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพรายงานงบการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใน 5 จังหวัดชายแดนภาคใต้ โดยใช้แบบสอบถามในการรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารท้องถิ่น จำนวน 212 คน พบว่าหลักธรรมาภิบาลและความรู้ความสามารถของนักบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อคุณภาพงบการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใน 5 จังหวัดชายแดนภาคใต้

สุทธาทิพย์ บุญสำลี (2560) ได้ศึกษาถึงประสิทธิภาพการควบคุมภายในที่มีผลต่อความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงินของโรงเรียนในพื้นที่สำนักงานศึกษาธิการภาค 2 โดยใช้แบบสอบถามในการเก็บข้อมูลจากเจ้าหน้าที่การเงินและบัญชีโรงเรียนในพื้นที่สำนักงาน

ศึกษาการภาค 2 จำนวน 260 คน พบว่าประสิทธิภาพการควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมควบคุม ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านการติดตามประเมินผล มีผลต่อความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงินของโรงเรียนในพื้นที่สำนักงานศึกษาธิการภาค 2 ด้านการควบคุมการรับเงิน การเก็บรักษาเงิน การควบคุมการจ่ายเงิน การจัดทำบัญชี และการจัดทำรายงานทางการเงิน

จันงค์ จันทโชโต (2558) ได้ทำการศึกษาถึงคุณภาพของรายงานการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยประชากรที่ศึกษาคือผู้บริหารฝ่ายบัญชีของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่สำนักงานกำกับหลักทรัพย์ให้การรับรองในปี พ.ศ. 2555 งานวิจัยเชิงสำรวจนี้พบว่าปัจจัยจริยธรรมส่วนบุคคลตามหลักอุดมคตินิยม ปัจจัยวัฒนธรรมองค์กร ปัจจัยความรับผิดชอบของคณะกรรมการบริษัท และปัจจัยคุณภาพการสอบบัญชี ส่งผลทางบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ส่วนปัจจัยนโยบายทางบัญชีและปัจจัยจริยธรรมส่วนบุคคลตามหลักสัมพันธนิยมไม่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

## 5.2 งานวิจัยต่างประเทศ

Nunuy Nur Afiah and Dien Noviany Rahmatika (2014) ศึกษาถึงปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินและผลกระทบต่อการกำกับดูแลกิจการที่ดีของรัฐบาล กรณีศึกษาในรัฐบาลท้องถิ่นของประเทศอินโดนีเซีย โดยทำการศึกษาเกี่ยวกับหน่วยงานในพื้นที่จังหวัดชวากลาง ของประเทศอินโดนีเซียจำนวน 70 หน่วยงาน และใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการวิจัย จากการวิจัยพบว่าสมรรถนะของเครื่องมือ หรือลักษณะพื้นฐานของบุคคลซึ่งเป็นสาเหตุที่เกี่ยวข้องกับประสิทธิภาพ อันได้แก่ ความรู้ ประสบการณ์ คุณภาพความเป็นผู้นำ และทักษะ และปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน อันได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล มีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อคุณภาพของการรายงานทางการเงิน ในด้านของความเกี่ยวข้อง ความเชื่อถือได้ ความเปรียบเทียบได้ และความเข้าใจได้ นอกจากนั้นคุณภาพของรายงานทางการเงินยังมีผลต่อการกำกับดูแลกิจการที่ดีของรัฐบาล ในด้านความโปร่งใส ความมีส่วนร่วม และด้านความรับผิดชอบต่อ

Henny N. Tambingon, Winwin Yadiati and Cecilia Lelly Kewo (2018) ศึกษาถึงปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐบาลท้องถิ่นในประเทศอินโดนีเซีย โดยทำการศึกษาเกี่ยวกับหน่วยงานท้องถิ่นของรัฐบาลประเทศอินโดนีเซียจำนวน 66 หน่วยงาน พบว่าบทบาทของการตรวจสอบภายใน มีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อคุณภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชี และคุณภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชีมีผลกระทบต่อคุณภาพของการรายงานทางการเงิน

Ochung' Francis Onyulo (2017) ได้ศึกษาถึงปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์กรที่มีส่วนได้เสียสาธารณะในประเทศเคนย่า โดยศึกษาถึงปัจจัยการประเมินการควบคุมภายใน ปัจจัยการปรับใช้มาตรฐานการบัญชีนานาชาติ และปัจจัยความมีตัวตนของคณะกรรมการตรวจสอบในองค์กร โดยการใช้แบบสอบถามในการวิจัยกับเจ้าหน้าที่ด้านบริหารใน 5 องค์กร ของกระทรวงทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อมของประเทศเคนย่า ผลการวิจัยพบว่า ปัจจัยด้านการประเมินการควบคุมภายใน ความมีตัวตนของคณะกรรมการตรวจสอบ และปัจจัยการปรับใช้มาตรฐานการบัญชีนานาชาติ มีอิทธิพลต่อคุณภาพการรายงานทางการเงินขององค์กรที่มีส่วนได้เสียสาธารณะตามลำดับ และสามารถสรุปได้ว่าแบบจำลองปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินดังกล่าวมีความเหมาะสม เพื่อใช้ในการทำนายคุณภาพรายงานทางการเงิน อีกทั้งภาครัฐควรเสริมสร้างความเข้มแข็งให้การควบคุมภายในเพื่อยกระดับคุณภาพของการรายงานทางการเงิน

จากการทบทวรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องข้างต้น สามารถสรุปได้ ดังนี้

#### ตารางที่ 1 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับตัวแปร

ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงาน ทางการเงินของรัฐวิสาหกิจ ในประเทศไทย	ผู้วิจัย(ปี)
<b>ปัจจัยทักษะของนักบัญชี :</b>	
• ความรู้	ณัฐภัทร หงษ์พงษ์(2560), ณัชชา อาแล(2560), ณัฐวุฒิ ตันติเศรษฐ(2558), สุฎฎิกา รักประสูติ(2558), อุบลวรรณ กองสุวรรณกุล(2558), นิสาชล หวานเปราะ (2560), Nunuy Nur Afiah and Dien Noviany Rahmatika(2014)
• ประสบการณ์	นิสาชล หวานเปราะ(2560), Nunuy Nur Afiah and Dien Noviany Rahmatika(2014)
• ความเป็นผู้นำ	ณัฐภัทร หงษ์พงษ์(2560), นิสาชล หวานเปราะ(2560), Nunuy Nur Afiah and Dien Noviany Rahmatika (2014)
• ทักษะการบัญชี	นิสาชล หวานเปราะ(2560), Nunuy Nur Afiah and Dien Noviany Rahmatika(2014)

ตารางที่ 1 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับตัวแปร (ต่อ)

ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย	ผู้วิจัย(ปี)
<ul style="list-style-type: none"> <li>จริยธรรม</li> </ul>	ณิชชา อาเล(2560), จ่านงค์ จันทโชโต(2558), อุบลวรรณ กองสุวรรณกุล(2558), นิสาชล หวานเปราะ (2560), Nunuy Nur Afiah and Dien Noviany Rahmatika (2014)
<b>ปัจจัยด้านระบบการควบคุมภายใน :</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>สภาพแวดล้อมการควบคุม</li> <li>การประเมินความเสี่ยง</li> <li>กิจกรรมการควบคุม</li> <li>ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร</li> <li>การติดตามประเมินผล</li> </ul>	สุทธาทิพย์ บุญสำลี(2560), จ่านงค์ จันทโชโต(2558), ณัฐวุฒิ ตันติเศรษฐ(2558), สุฎีกา รักประสูติ(2558), อุบลวรรณ กองสุวรรณกุล(2558), Henny N. Tambingon, Winwin Yadiati and Cecilia Lelly Kewo (2018), Ochung' Francis Onyulo(2017), Nunuy Nur Afiah and Dien Noviany Rahmatika(2014)

จากการศึกษางานวิจัยในประเทศและต่างประเทศที่เกี่ยวข้องดังกล่าว ทำให้ผู้วิจัยมีความสนใจที่จะศึกษาว่าปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับทักษะของนักบัญชี และปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของหน่วยงานรัฐวิสาหกิจในประเทศไทยหรือไม่เหมือนหรือแตกต่างกับงานวิจัยที่ได้มีผู้ศึกษาไว้อย่างไรบ้าง

## สรุป

จากความสนใจในการศึกษาดังบทที่ 1 ที่ได้กล่าวมาแล้วนั้น ผู้วิจัยได้ทำการทบทวนแนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของ รัฐวิสาหกิจในประเทศไทย โดยศึกษาจากบทความ เอกสารวิชาการ ตำรา หนังสือและวารสารต่าง ๆ ทั้งในประเทศและต่างประเทศ และได้นำมาทำการปรับปรุง พัฒนารอบแนวคิดในการ ศึกษาวิจัยในครั้งนี้ เพื่อให้ได้กรอบแนวคิดในการวิจัยดังที่ได้กำหนดไว้

## บทที่ 3

### ระเบียบวิธีวิจัย

การศึกษาวิจัยเรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทยนี้ เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ(Quantitative Research) โดยดำเนินการตามระเบียบวิธีวิจัย ดังนี้

1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง
2. ขั้นตอนการดำเนินการวิจัย
3. ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา
4. เครื่องมือและการพัฒนาเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย
5. วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล
6. วิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติ

#### ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

##### 1. ประชากรที่ใช้ในการวิจัย (Population)

ประชากรที่ใช้ในการวิจัยในครั้งนี้ คือ นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งทำหน้าที่ตรวจสอบรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย สังกัดสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ตามโครงสร้างการแบ่งส่วนราชการภายในและการจัดอัตรากำลังของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561 พบว่ามีจำนวน 1,430 คน

##### 2. กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย (Sampling)

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งกำหนดขนาดตัวอย่างที่เหมาะสมโดยสูตรของ Yamane (1967) ที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 และยอมรับความคลาดเคลื่อนในการเลือกตัวอย่างที่ร้อยละ 5 ผู้วิจัยได้ประมาณขนาดตัวอย่างที่จากการคำนวณ ดังนี้

$$\text{สูตรคำนวณ } n = \frac{N}{1 + Ne^2}$$

เมื่อ	n	แทน	ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง
	N	แทน	ขนาดของประชากร
	e	แทน	ความคลาดเคลื่อนของการสุ่มที่ยอมรับได้

$$\begin{aligned}
 \text{แทนสูตร} \quad n &= \frac{1,430}{1+1,430(0.05)^2} \\
 &= \frac{1,430}{4.575} \\
 &= 313 \text{ คน}
 \end{aligned}$$

จากการคำนวณได้ขนาดตัวอย่าง จำนวน 313 คน เพื่อความสะดวกในการเก็บข้อมูลและเพิ่มคุณภาพของการตอบแบบสอบถาม ผู้วิจัยใช้ขนาดตัวอย่างทั้งหมด 400 ตัวอย่าง

สำหรับการสุ่มตัวอย่างใช้การเลือกแบบอาศัยความน่าจะเป็น (Probability sampling) โดยวิธีการสุ่มตัวอย่างแบบง่าย (Simple random sampling) โดยสุ่มตัวอย่าง จำนวน 400 ตัวอย่าง จากรายชื่อของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่ทำหน้าที่ตรวจสอบรายงานทางการเงินของหน่วยงานรัฐวิสาหกิจในประเทศไทยทั้งหมด ตามโครงสร้างการแบ่งส่วนราชการภายในและการจัดอัตรากำลังของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561

### ขั้นตอนการดำเนินการวิจัย

การศึกษาวิจัยเรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย มีขั้นตอนและรายละเอียดในการศึกษาวิจัย แบ่งเป็นขั้นตอน ดังนี้

ระบุประเด็นปัญหางานวิจัย โดยศึกษามุมมองและประเด็นในแง่มุมต่าง ๆ เพื่อเก็บข้อมูลให้ทราบถึงที่มาและความสำคัญของประเด็นปัญหาที่จะศึกษา

1. ศึกษาแนวคิด ทฤษฎี และทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง (Literature Review) จากการศึกษาวิจัยในอดีตทั้งในและต่างประเทศที่เกี่ยวข้องกับปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย เพื่อให้ทราบถึงแนวคิดและปัจจัยที่สำคัญ

2. ออกแบบเครื่องมือในการวิจัย (Questionnaire Design) โดยทำการพัฒนาแบบสอบถามจากงานวิจัยที่เกี่ยวข้องในอดีต ประเมินข้อคำถาม (IOC) โดยผู้เชี่ยวชาญ เพื่อนำมาจัดทำแบบสอบถาม ตรวจสอบความน่าเชื่อถือของแบบสอบถาม (Reliability) และนำไปทดสอบความเข้าใจในการตอบแบบสอบถามกับกลุ่มทดสอบ (Pre-test) ก่อนนำไปใช้ในการเก็บข้อมูลกับงานวิจัยต่อไป

3. รวบรวมข้อมูลและวิเคราะห์ข้อมูล (Collect and Analyze Research Data) นำแบบสอบถามไปเก็บข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างที่กำหนด แปลค่าและวิเคราะห์ผลที่ได้รับ

4. สรุปผลการวิจัย (Conclusion) นำผลการวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้รับมาสรุปและอธิบายถึงความสัมพันธ์ของตัวแปรที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

## ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา

ผู้วิจัยทำการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย โดยกำหนดลักษณะของตัวแปรที่จะศึกษา ดังนี้

**ตัวแปรตาม (Dependent Variable)** คือ คุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐบาลวิสาหกิจในประเทศไทย โดยแบ่งเป็น ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงิน ได้แก่ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม และลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงิน ได้แก่ ความสามารถเปรียบเทียบกันได้ ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลา และความสามารถเข้าใจได้

**ตัวแปรอิสระ (Independent Variable)** คือ ปัจจัยทักษะของนักบัญชี ประกอบด้วย ความรู้ ประสบการณ์ ความเป็นผู้นำ ทักษะการบัญชี และจรรยาบรรณ และปัจจัยระบบการควบคุมภายใน ประกอบด้วย สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล และลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงิน

## เครื่องมือและการพัฒนาเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บข้อมูลในการศึกษาวิจัยครั้งนี้คือ แบบสอบถาม (Questionnaire) การสร้างและพัฒนาแบบสอบถาม ประกอบด้วยขั้นตอน ดังนี้

1. ศึกษาเอกสาร ตำรา และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับ ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐบาลวิสาหกิจในประเทศไทย เพื่อนำมาเป็นแนวทางในการสร้างแบบสอบถาม
2. สร้างแบบสอบถาม และนำแบบสอบถามที่สร้างขึ้นไปเสนอต่ออาจารย์ที่ปรึกษางานวิจัย เพื่อตรวจสอบความถูกต้องและขอคำแนะนำในการปรับปรุงแก้ไขให้ถูกต้อง เหมาะสม

**ส่วนที่ 1** แบบสอบถามเกี่ยวกับข้อมูลส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม จำนวน 5 ข้อ ได้แก่ อายุ ระดับการศึกษา สถานภาพทางวิชาชีพ ประสบการณ์ในการตรวจสอบรายงานทางการเงิน และประสบการณ์ในการปฏิบัติงานตรวจสอบรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจ ซึ่งเป็นคำถามปลายปิด เลือกเพียงคำตอบเดียว

**ส่วนที่ 2** แบบสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยทักษะของนักบัญชีของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย จำนวน 20 ข้อ

**ส่วนที่ 3** แบบสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยระบบการควบคุมภายในของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย จำนวน 25 ข้อ



**ส่วนที่ 4** แบบสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานทางการเงินของ  
รัฐวิสาหกิจในประเทศไทย จำนวน 15 ข้อ

ทั้งนี้สำหรับส่วนที่ 2 - 4 เป็นแบบสอบถาม ลักษณะคำถามปลายปิด และใช้มาตรวัด  
ประมาณค่า (Rating Scale) ประกอบด้วยคำตอบย่อยเกี่ยวกับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถาม  
ที่แบ่งเป็น 5 ระดับ ตามหลักของ Likert Scale โดยวัดระดับ ดังนี้

<u>ระดับความคิดเห็น</u>	<u>ค่าคะแนน</u>
เห็นด้วยน้อยที่สุด	1
เห็นด้วยน้อย	2
เห็นด้วยปานกลาง	3
เห็นด้วยมาก	4
เห็นด้วยมากที่สุด	5

ซึ่งมีเกณฑ์การแปลความหมายของคะแนน จากสูตรคำนวณระดับการให้คะแนนเฉลี่ยใน  
แต่ละระดับชั้น โดยใช้สูตรคำนวณช่วงความกว้างของชั้น ดังนี้

$$\begin{aligned}
 \text{ความกว้างของอันตรภาคชั้น} &= \frac{\text{คะแนนสูงสุด} - \text{คะแนนต่ำสุด}}{\text{จำนวนชั้น}} \\
 &= \frac{5 - 1}{5} \\
 &= 0.80
 \end{aligned}$$

คะแนน 4.21-5.00	หมายถึง	ความคิดเห็นเห็นด้วยมากที่สุด
คะแนน 3.41-4.20	หมายถึง	ความคิดเห็นเห็นด้วยมาก
คะแนน 2.61-3.40	หมายถึง	ความคิดเห็นเห็นด้วยปานกลาง
คะแนน 1.81-2.60	หมายถึง	ความคิดเห็นเห็นด้วยระดับน้อย
คะแนน 1.00-1.80	หมายถึง	ความคิดเห็นเห็นด้วยระดับน้อยที่สุด

**ส่วนที่ 5** ข้อเสนอแนะเพิ่มเติม เป็นส่วนที่ให้ผู้ตอบแบบสอบถามสามารถเขียน  
ข้อเสนอแนะเพิ่มเติม เพื่อให้ข้อมูลนอกเหนือจากแบบสอบถามที่จัดทำขึ้น เพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงคุณภาพ  
ที่เป็นประโยชน์เพื่อการศึกษาครั้งนี้ได้รับรู้ถึงประเด็นเกี่ยวกับเรื่องที่ศึกษามากที่สุด

3. การตรวจสอบเครื่องมือ แบ่งเป็น 2 ส่วน ได้แก่ การตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) และการตรวจสอบความเที่ยง (Reliability) โดยสามารถอธิบายได้ ดังนี้

การตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) หมายถึง เนื้อหาหรือข้อความที่สามารถวัดได้ตามวัตถุประสงค์ที่ตรงตามเรื่องที่วัดหรือนัยสำคัญตามนิยามความหมายของตัวแปร (สุบิน ชุระรัช, 2559) ที่กล่าวไว้ในการศึกษาครั้งนี้ต้องสามารถวัดได้ตามตัวแปรที่ได้ศึกษาและถูกกำหนดไว้ จึงมีการดำเนินการ ผู้ศึกษาได้ขอความอนุเคราะห์จากผู้ทรงคุณวุฒิและผู้เชี่ยวชาญ 3 ท่าน ที่มีความรู้ความสามารถที่เหมาะสมกับกรอบแนวคิดในการศึกษาเพื่อพิจารณาประเด็นคำถามในแต่ละหัวข้อให้ครบถ้วน เหมาะสม ในเรื่องของนิยามคำศัพท์ โครงสร้าง การสร้างคำถาม และแบบร่างแบบสอบถาม และนำมาตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือโดยใช้การประเมินค่าดัชนีความสอดคล้องของแบบสอบถามเป็นการหาค่าสัมประสิทธิ์ความสอดคล้อง (Index of Item Objective Congruence : IOC) โดยให้ผู้ทรงคุณวุฒิและผู้เชี่ยวชาญพิจารณาองความเห็น 3 ระดับ ดังนี้

ให้คะแนน +1 ถ้าแน่ใจว่าข้อคำถามนั้น สอดคล้อง กับนิยามของตัวแปรที่กำหนด

ให้คะแนน 0 ถ้าไม่แน่ใจว่าข้อคำถามนั้น สอดคล้อง กับนิยามของตัวแปรที่กำหนด

ให้คะแนน -1 ถ้าแน่ใจว่าข้อคำถามนั้น ไม่สอดคล้อง กับนิยามของตัวแปรที่กำหนด

งานวิจัยนี้ ได้รับความอนุเคราะห์จากผู้ทรงคุณวุฒิ 3 ท่านในการพิจารณาความสอดคล้องของแบบสอบถาม ได้แก่

1. คุณวรินทร์ ตุลาคุปต์ ที่ปรึกษาประจำสำนักงาน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
2. ดร.พรทิวา แสงเขียว หัวหน้าสาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม วิทยาเขตชลบุรี
3. คุณอรทัย มนิตทิพย์ นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

หลังจากนั้นนำผลการประเมินของผู้เชี่ยวชาญแต่ละท่านมารวมกัน (ผลการวิเคราะห์แสดงในภาคผนวก ข.) เพื่อคำนวณค่าดัชนีความสอดคล้อง<sup>๑</sup> ซึ่งมีสูตรคำนวณดังนี้ (Rovinelli & Hambleton, 1976)

$$IOC = \frac{\sum R}{n}$$

$\sum R$  คือ ผลรวมของผลคูณของคะแนนกับจำนวนผู้เชี่ยวชาญในแต่ละระดับ

$n$  คือ จำนวนผู้เชี่ยวชาญทั้งหมด

ความหมายของค่า IOC มีค่าอยู่ระหว่าง -1 ถึง +1 โดยสามารถวัดได้จากเกณฑ์การหาค่าความสอดคล้อง ดังนี้ (สุบิน ชุระรัช, 2559)

1. ผลลัพธ์ที่มีค่า IOC ระหว่าง 0.50 - 1.00 มีค่าความตรงผ่านเกณฑ์ที่กำหนดสามารถนำไปใช้ในการทดสอบก่อนการใช้งานได้
2. ผลลัพธ์ที่มีค่า IOC น้อยกว่า 0.50 ค่าความตรงไม่ผ่านเกณฑ์ต้องปรับปรุงแก้ไขหรือตัดทิ้ง

การตรวจสอบความเที่ยง (Reliability) ของแบบสอบถาม เมื่อได้แก้ไขและปรับปรุงแบบสอบถาม ตามคำแนะนำจากผู้ทรงคุณวุฒิและผู้เชี่ยวชาญจนผ่านเกณฑ์แล้ว นำแบบสอบถามไปทำการทดสอบ (Try out) กับกลุ่มตัวอย่างที่มีคุณสมบัติใกล้เคียงกับกลุ่มตัวอย่างของการวิจัยนี้ จำนวน 30 คน หลังจากรวบรวมแบบสอบถามครบแล้ว จึงทำการทดสอบความเชื่อมั่นด้วยการหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha) ซึ่งเป็นวิธีที่นิยมใช้วัดค่าความเที่ยงที่กว้างขวางมากที่สุดวิธีหนึ่ง ด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ ซึ่งค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา ควรมีค่าในระดับ 0.7 ขึ้นไป และค่าอำนาจจำแนกรายข้อ (Corrected Item Total Correlation) ควรมีค่าตั้งแต่ 0.3 (Hair, Black, Babin, Anderson, & Tatham, 2006)

### วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล

การเก็บรวบรวมข้อมูลเพื่อนำมาวิเคราะห์ผู้วิจัยได้ดำเนินการตามขั้นตอนและวิธีการดังต่อไปนี้

1. ทำหนังสือขออนุญาตแจกแบบสอบถามจากคณะบดีคณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม
2. ทำหนังสือขอความอนุเคราะห์จากสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ในการแจกแบบสอบถาม เพื่อเก็บรวบรวมข้อมูลจากนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่ปฏิบัติงานตรวจสอบรายงานทางการเงินของหน่วยงานรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ตามที่ได้กำหนดกลุ่มตัวอย่างในการวิจัยไว้
3. แจกแบบสอบถามให้กับกลุ่มตัวอย่าง
4. เก็บรวบรวมแบบสอบถามที่ได้กลับมาจากผู้ตอบแบบสอบถาม ตรวจสอบจำนวนแบบสอบถาม ที่สมบูรณ์ครบถ้วน
5. นำข้อมูลในแบบสอบถามที่สมบูรณ์ครบถ้วนไปทำการวิเคราะห์ข้อมูลต่อไป

## วิธีวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติ

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ โดยมีชนิดของสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้

### 1. การวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics Analysis)

สถิติพื้นฐานในการวิเคราะห์ข้อมูล ประกอบด้วย ร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน

### 2. การวิเคราะห์สถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistics Analysis)

ประกอบด้วย การทดสอบค่าความทนทาน (Tolerance) ค่า VIF (Variance inflation factors) และการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression)

## สรุป

บทที่ 3 เป็นการอธิบายถึงระเบียบวิธีวิจัยที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ มีการเก็บข้อมูลโดยใช้แบบสอบถาม เพื่อนำข้อมูลมาใช้ในการวิเคราะห์ และสรุปผลข้อมูลที่ได้จากการเก็บรวบรวมนำมาประมวลผลด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ โดยสถิติที่ใช้ คือ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน รวมทั้งการทดสอบค่าความทนทาน (Tolerance) ค่า VIF (Variance inflation factors) และการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression) เพื่อเป็นข้อมูลในการดำเนินการในบทต่อไป

## บทที่ 4

### ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การศึกษาเรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ผู้วิจัยได้ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถาม จำนวน 400 ชุด และได้ดำเนินการวิเคราะห์ข้อมูล ทดสอบสมมติฐาน และนำเสนอผลการวิเคราะห์ตามลำดับ ดังนี้

#### 1. การวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา แบ่งออกเป็น

- 1.1 การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม
- 1.2 การวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย
- 1.3 การวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย
- 1.4 การวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย
- 1.5 การวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

#### 2. การวิเคราะห์สถิติเชิงอนุมาน เพื่อทดสอบสมมติฐาน

##### 1. การวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา

ในส่วนนี้ผู้วิจัยนำเสนอผลการวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และการแปลผล ดังนี้

##### 1.1 การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ผู้ตอบแบบสอบถามจากกลุ่มตัวอย่างในการศึกษา จำนวน 400 ราย มีรายละเอียดในส่วน of ข้อมูลทั่วไป ได้แก่ อายุ ระดับการศึกษา สถานภาพทางวิชาชีพ ประสบการณ์ในการตรวจสอบรายงานทางการเงิน และประสบการณ์ในการปฏิบัติงานตรวจสอบรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจ ของผู้ตอบแบบสอบถาม สามารถแสดงได้ ดังนี้

ตารางที่ 2 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม จำแนกตามข้อมูลส่วนบุคคล

ข้อมูลทั่วไป	จำนวน(คน)	ร้อยละ
<b>1. อายุ</b>	<b>จำนวน(คน)</b>	<b>ร้อยละ</b>
ต่ำกว่า 30 ปี	180	45.00
31 - 40 ปี	121	30.25
41 - 50 ปี	86	21.50
51 ปี ขึ้นไป	13	3.25
<b>รวม</b>	<b>400</b>	<b>100.00</b>
<b>2. ระดับการศึกษา</b>	<b>จำนวน(คน)</b>	<b>ร้อยละ</b>
ต่ำกว่าปริญญาตรี	16	4.00
ปริญญาตรี	225	56.25
ปริญญาโทหรือสูงกว่า	159	39.75
<b>รวม</b>	<b>400</b>	<b>100.00</b>
<b>3. สถานภาพทางวิชาชีพ</b>	<b>จำนวน(คน)</b>	<b>ร้อยละ</b>
ผู้ฝึกหัดงานสอบบัญชี	212	53.00
ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	3	0.75
ผู้ปฏิบัติงาน / เจ้าหน้าที่ตรวจสอบ	185	46.25
<b>รวม</b>	<b>400</b>	<b>100.00</b>
<b>4. ประสบการณ์ในการตรวจสอบรายงานทางการเงิน</b>	<b>จำนวน(คน)</b>	<b>ร้อยละ</b>
ไม่เกิน 5 ปี	211	52.75
เกินกว่า 5 ปี แต่ไม่เกิน 10 ปี	112	28.00
เกินกว่า 10 ปี ขึ้นไป	77	19.25
<b>รวม</b>	<b>400</b>	<b>100.00</b>
<b>5. ประสบการณ์ในการปฏิบัติงานตรวจสอบรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจ</b>	<b>จำนวน(คน)</b>	<b>ร้อยละ</b>
ไม่เกิน 5 ปี	285	71.25
เกินกว่า 5 ปี แต่ไม่เกิน 10 ปี	73	18.25
เกินกว่า 10 ปี ขึ้นไป	43	10.50
<b>รวม</b>	<b>400</b>	<b>100.00</b>

จากตารางที่ 2 ผลการศึกษาข้อมูล พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ มีอายุต่ำกว่า 30 ปี ซึ่งมีจำนวน 180 คน คิดเป็นร้อยละ 45.00 มีการศึกษาส่วนใหญ่อยู่ในระดับปริญญาตรี ซึ่งมีจำนวน 225 คน คิดเป็นร้อยละ 56.25 โดยมีสถานภาพทางวิชาชีพส่วนใหญ่เป็นผู้ฝึกหัดงานสอบบัญชี จำนวน 212 คน คิดเป็นร้อยละ 53 มีประสบการณ์ในการตรวจสอบรายงานทางการเงินส่วนใหญ่ไม่เกิน 5 ปี จำนวน 211 คน คิดเป็นร้อยละ 52.75 และมีประสบการณ์ในการปฏิบัติงานตรวจสอบรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจส่วนใหญ่ไม่เกิน 5 ปี จำนวน 285 คน คิดเป็นร้อยละ 71.25

## 1.2 การวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

ตารางที่ 3 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านความรู้

ปัจจัยทักษะของนักบัญชี ด้านความรู้	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. นักบัญชีมีความรู้ด้านการใช้ภาษาไทยและภาษาอังกฤษ ที่จำเป็นอย่างเหมาะสมต่อการจัดทำรายงาน	3.92	.710	มาก
2. นักบัญชีมีความรู้ด้านเทคโนโลยีอย่างเพียงพอ ช่วยให้การจัดทำรายงานทางการเงินรวดเร็วยิ่งขึ้น	4.22	.732	มากที่สุด
3. นักบัญชีมีทักษะด้านการคิดวิเคราะห์และวางแผน ทำให้การจัดทำรายงานทางการเงินมีความเป็นระบบ เป็นขั้นตอนและมีประสิทธิภาพมากขึ้น	4.33	.745	มากที่สุด
4. นักบัญชีมีทักษะด้านการประสานงาน สามารถทำงานร่วมกับผู้อื่นได้	4.16	.657	มาก
5. นักบัญชีมีความรู้ด้านอื่น ๆ เช่น ภาษี กฎหมาย การเงิน การคลังอย่างเพียงพอ ช่วยให้รายงานทางการเงินแสดงข้อมูลที่น่าเชื่อถือ	4.25	.834	มากที่สุด
รวม	4.17	.574	มาก

จากตารางที่ 3 ผลการศึกษาข้อมูล พบว่า ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้าน



ความรู้ โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.17 โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง นักบัญชีมีทักษะด้านการคิดวิเคราะห์และวางแผน ทำให้การจัดทำรายงานทางการเงินมีความเป็นระบบ เป็นขั้นตอนและมีประสิทธิภาพมากขึ้น ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.33 รองลงมาเป็นเรื่อง นักบัญชีมีความรู้ด้านอื่น ๆ เช่น ภาษี กฎหมาย การเงินการคลังอย่างเพียงพอ ช่วยให้รายงานทางการเงินแสดงข้อมูลที่น่าเชื่อถือ ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.25 นักบัญชีมีความรู้ด้านเทคโนโลยีอย่างเพียงพอ ช่วยให้งานการจัดทำรายงานทางการเงินรวดเร็วยิ่งขึ้น ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.22 และนักบัญชีมีทักษะด้านการประสานงาน สามารถทำงานร่วมกับผู้อื่นได้ ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.16 ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุดคือ นักบัญชีมีความรู้ด้านการใช้ภาษาไทยและภาษาอังกฤษที่จำเป็นอย่างเหมาะสมต่อการจัดทำรายงาน ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 3.92

**ตารางที่ 4** ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของร่ววิสาหกิจในประเทศไทย ด้านประสบการณ์

ปัจจัยทักษะของนักบัญชี ด้านประสบการณ์	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. นักบัญชีมีประสบการณ์ในธุรกิจที่ทำเป็นอย่างดี ช่วยให้ งานมีประสิทธิภาพมากขึ้นได้	4.10	.795	มาก
2. นักบัญชีมีประสบการณ์สามารถอธิบาย แนะนำ ให้คำปรึกษาแก่บุคคลอื่นได้เป็นอย่างดี	4.09	.742	มาก
3. ประสบการณ์ของนักบัญชี ช่วยลดความผิดพลาด ของข้อมูลในรายงานทางการเงิน	4.31	.767	มากที่สุด
รวม	4.16	.667	มาก

จากตารางที่ 4 ผลการศึกษาข้อมูล พบว่า ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของร่ววิสาหกิจในประเทศไทย ด้านประสบการณ์ โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.16 โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง ประสบการณ์ของนักบัญชีช่วยลดความผิดพลาดของข้อมูลในรายงานทางการเงิน ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.31 รองลงมาเป็นเรื่อง นักบัญชีมีประสบการณ์ในธุรกิจที่ทำเป็นอย่างดี ช่วยให้งานมีประสิทธิภาพมากขึ้นได้ ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.10 และข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุดคือ นักบัญชีมีประสบการณ์สามารถอธิบาย แนะนำให้คำปรึกษาแก่บุคคลอื่นได้เป็นอย่างดี ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.09

ตารางที่ 5 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านความเป็นผู้นำ

ปัจจัยทักษะของนักบัญชี ด้านความเป็นผู้นำ	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. นักบัญชีรู้จักการบริหารจัดการเวลาและทรัพยากรบุคคล สามารถจัดสรรและมอบหมายงานได้เหมาะสม	4.07	.666	มาก
2. นักบัญชีสามารถให้ข้อมูลที่ถูกต้องกับผู้บริหารและทำให้การตัดสินใจทางธุรกิจเกิดความรวดเร็ว	4.16	.657	มาก
3. นักบัญชีมีความเป็นผู้นำ ช่วยส่งต่อองค์ความรู้ในองค์กร และทำให้การแก้ปัญหาต่าง ๆ มีประสิทธิภาพ	3.98	.725	มาก
รวม	4.07	.595	มาก

จากตารางที่ 5 ผลการศึกษาข้อมูล พบว่า ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านความเป็นผู้นำ โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.07 โดยเมื่อพิจารณารายข้อ พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง นักบัญชีสามารถให้ข้อมูลที่ถูกต้องกับผู้บริหารและทำให้การตัดสินใจทางธุรกิจเกิดความรวดเร็ว ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.16 รองลงมา คือนักบัญชีรู้จักการบริหารจัดการเวลาและทรัพยากรบุคคล สามารถจัดสรรและมอบหมายงานได้เหมาะสม ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.07 ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุดคือนักบัญชีมีความเป็นผู้นำ ช่วยส่งต่อองค์ความรู้ในองค์กรและทำให้การแก้ปัญหาต่าง ๆ มีประสิทธิภาพ ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 3.98

ตารางที่ 6 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านทักษะการบัญชี

ปัจจัยทักษะของนักบัญชี ด้านทักษะการบัญชี	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. นักบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นอย่างดี	4.28	.741	มากที่สุด
2. นักบัญชีมีทักษะด้านการคำนวณที่จำเป็น เช่น การคิดลดมูลค่าปัจจุบัน การคำนวณอัตราส่วนทางการเงิน การวัดมูลค่าทางบัญชี เป็นต้น	3.96	.857	มาก
3. นักบัญชีมีความความช่างสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพต่อข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้น	4.27	.701	มากที่สุด
4. นักบัญชีมีความรู้และเพิ่มพูนความรู้ด้านบัญชีหรือความรู้ที่เกี่ยวข้องด้านอื่นให้เป็นปัจจุบันอยู่เสมอ	4.29	.698	มากที่สุด
รวม	4.20	.642	มาก

จากตารางที่ 6 ผลการศึกษาข้อมูล พบว่า ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านทักษะการบัญชี โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.20 โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง นักบัญชีมีความรู้และเพิ่มพูนความรู้ด้านบัญชีหรือความรู้ที่เกี่ยวข้องด้านอื่นให้เป็นปัจจุบันอยู่เสมอ ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.29 รองลงมาคือนักบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นอย่างดี ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.28 และนักบัญชีมีความความช่างสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพต่อข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้น ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.27 ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุดคือนักบัญชีมีทักษะด้านการคำนวณที่จำเป็น เช่น การคิดลดมูลค่าปัจจุบัน การคำนวณอัตราส่วนทางการเงิน การวัดมูลค่าทางบัญชี เป็นต้น ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 3.96

ตารางที่ 7 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านจรรยาบรรณ

ทักษะของนักบัญชี ด้านจรรยาบรรณ	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. นักบัญชีมีทัศนคติที่ดีต่อตนเอง ต่องานและองค์กร	4.28	.655	มากที่สุด
2. นักบัญชีมีความมุ่งมั่น ตรงต่อเวลา สร้างความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน	4.42	.590	มากที่สุด
3. นักบัญชีปฏิบัติงานตามหลักจริยธรรม ปราศจากอคติและความลำเอียง	4.50	.609	มากที่สุด
4. นักบัญชีคำนึงถึงผลเสียที่อาจเกิดขึ้นหากข้อมูลของหน่วยงานที่เป็นความลับถูกนำไปเปิดเผย	4.52	.561	มากที่สุด
5. นักบัญชีมีความรับผิดชอบในหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย	4.53	.566	มากที่สุด
รวม	4.45	.509	มากที่สุด

จากตารางที่ 7 ผลการศึกษาข้อมูล พบว่า ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านจรรยาบรรณ โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมากที่สุด ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.45 โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง นักบัญชีมีความรับผิดชอบในหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.53 รองลงมา คือ นักบัญชีคำนึงถึงผลเสียที่อาจเกิดขึ้นหากข้อมูลของหน่วยงานที่เป็นความลับถูกนำไปเปิดเผย ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.52 นักบัญชีปฏิบัติงานตามหลักจริยธรรม ปราศจากอคติและความลำเอียง ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.50 และนักบัญชีมีความมุ่งมั่น ตรงต่อเวลา สร้างความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.42 ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุดคือ นักบัญชีมีทัศนคติที่ดีต่อตนเอง ต่องานและองค์กร ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.28

จากการศึกษาปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของ  
รัฐวิสาหกิจในประเทศไทย (ตารางที่ 3 – 7) สามารถสรุปค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานได้ดังนี้

**ตารางที่ 8** สรุปค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อ  
คุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

ปัจจัยทักษะของนักบัญชี	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ความรู้	4.17	.574	มาก
2. ประสบการณ์	4.16	.667	มาก
3. ความเป็นผู้นำ	4.07	.595	มาก
4. ทักษะการบัญชี	4.20	.642	มาก
5. จรรยาบรรณ	4.45	.509	มากที่สุด
<b>รวม</b>	<b>4.21</b>	<b>.470</b>	<b>มาก</b>

จากตารางที่ 8 พบว่าปัจจัยทักษะของนักบัญชี ด้านจรรยาบรรณ มีระดับความคิดเห็นอยู่ใน  
ระดับมากที่สุด รองลงมาเป็นด้านทักษะการบัญชี ความรู้ ประสบการณ์ และความเป็นผู้นำ  
ตามลำดับ

### 1.3 การวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

**ตารางที่ 9** ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม

ระบบการควบคุมภายใน ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. หน่วยงานมีการกำหนดรูปแบบโครงสร้างองค์กร และการแบ่งแยกหน้าที่อย่างเหมาะสม	4.18	.635	มาก
2. หน่วยงานมีการปลูกฝังวัฒนธรรมองค์กรให้เป็นองค์กรที่มีความโปร่งใส	4.28	.660	มาก
3. หน่วยงานมีการจัดทำและปฏิบัติตามคำสั่งเพื่อมอบหมายงานในองค์กรอย่างชัดเจน ช่วยให้นั่นใจว่าหน่วยงานมีระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ	4.22	.669	มากที่สุด
4. ผู้บริหารของหน่วยงานให้ความสำคัญกับการควบคุมภายใน	4.33	.746	มากที่สุด
5. หน่วยงานมีการจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบซึ่งเป็นอิสระจากฝ่ายบริหาร ช่วยให้เกิดความน่าเชื่อถือในระบบการควบคุมภายในของหน่วยงาน	4.28	.627	มากที่สุด
<b>รวม</b>	<b>4.26</b>	<b>.541</b>	<b>มากที่สุด</b>

จากตารางที่ 9 ผลการศึกษาข้อมูล พบว่า ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมากที่สุด ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.26 โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง ผู้บริหารของหน่วยงานให้ความสำคัญกับการควบคุมภายใน ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.33 รองลงมา คือ หน่วยงานมีการจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบซึ่งเป็นอิสระจากฝ่ายบริหาร ช่วยให้เกิดความน่าเชื่อถือในระบบการควบคุมภายในของหน่วยงาน และหน่วยงานมีการปลูกฝังวัฒนธรรมองค์กรให้เป็นองค์กรที่มีความโปร่งใส เท่ากันที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.28 และหน่วยงานมีการจัดทำและปฏิบัติตามคำสั่งเพื่อมอบหมายงานในองค์กรอย่างชัดเจน ช่วยให้นั่นใจว่าหน่วยงานมีระบบการควบคุมภายในที่มี

ประสิทธิภาพ ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.22 ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุด คือ หน่วยงานมีการกำหนดรูปแบบโครงสร้างองค์กร และการแบ่งแยกหน้าที่อย่างเหมาะสม ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.18

**ตารางที่ 10** ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจในประเทศไทย ด้านการประเมินความเสี่ยง

ระบบการควบคุมภายใน ด้านการประเมินความเสี่ยง	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. มีการกำหนดวัตถุประสงค์และเป้าหมายของการประเมินความเสี่ยงที่ชัดเจน และวัดผลได้	4.25	.624	มากที่สุด
2. บุคลากรทุกส่วนมีส่วนร่วมในการประเมินความเสี่ยง เพื่อให้สามารถระบุความเสี่ยงที่มีสาระสำคัญของทั้งหน่วยงานได้	4.03	.650	มาก
3. หน่วยงานมีการระบุปัจจัยเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นทั้งจากภายในและภายนอกองค์กรอยู่เสมอ	4.12	.648	มาก
4. หน่วยงานมีการกำหนดเกณฑ์ในการพิจารณา ระดับความสำคัญของความเสี่ยง	4.20	.554	มาก
5. หน่วยงานมีการพิจารณาความคุ้มค่าของต้นทุนเพื่อจัดให้มีระบบการควบคุม เพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยง	4.17	.642	มาก
รวม	4.15	.541	มาก

จากตารางที่ 10 ผลการศึกษาข้อมูล พบว่า ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อระบบการควบคุมภายในส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจในประเทศไทย ด้านการประเมินความเสี่ยงโดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.15 โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง มีการกำหนดวัตถุประสงค์และเป้าหมายของการประเมินความเสี่ยงที่ชัดเจนและวัดผลได้ ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.25 รองลงมา คือ หน่วยงานมีการกำหนดเกณฑ์ในการพิจารณา ระดับความสำคัญของความเสี่ยง ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.20 หน่วยงานมีการพิจารณาความคุ้มค่าของต้นทุนเพื่อจัดให้มีระบบการควบคุม เพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยง ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.17 และหน่วยงานมีการระบุปัจจัยเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นทั้งจากภายในและภายนอกองค์กรอยู่เสมอ ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.12 ตามลำดับ ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วย

น้อยที่สุดคือ บุคลากรทุกส่วนมีส่วนร่วมในการประเมินความเสี่ยง เพื่อให้สามารถระบุความเสี่ยงที่มีสาระสำคัญของทั้งหน่วยงานได้ ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.03

**ตารางที่ 11** ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านกิจกรรมการควบคุม

ระบบการควบคุมภายใน ด้านกิจกรรมการควบคุม	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. หน่วยงานมีการกำหนดกิจกรรมการควบคุมให้สอดคล้องกับความเสี่ยงที่ได้ประเมินไว้	4.20	.642	มาก
2. บุคลากรทุกส่วนเข้าใจวัตถุประสงค์ของกิจกรรมการควบคุมที่กำหนด	3.99	.761	มาก
3. หน่วยงานมีการกำหนดขอบเขตอำนาจหน้าที่และวงเงินอนุมัติของผู้บริหารแต่ละระดับไว้อย่างชัดเจนและเป็นลายลักษณ์อักษร	4.25	.658	มากที่สุด
4. หน่วยงานมีมาตรการป้องกันและดูแลรักษาทรัพย์สินอย่างรัดกุมและเพียงพอ	4.19	.612	มาก
5. หน่วยงานมีการออกแบบเอกสารภายในเพื่อให้เกิดการควบคุมภายในที่ชัดเจน	4.24	.631	มากที่สุด
<b>รวม</b>	<b>4.18</b>	<b>.525</b>	<b>มาก</b>

จากตารางที่ 11 ผลการศึกษาข้อมูล พบว่า ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านกิจกรรมการควบคุมโดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.18 โดยเมื่อพิจารณารายชื่อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง หน่วยงานมีการกำหนดขอบเขตอำนาจหน้าที่และวงเงินอนุมัติของผู้บริหารแต่ละระดับไว้อย่างชัดเจนและเป็นลายลักษณ์อักษร ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.25 รองลงมา คือ หน่วยงานมีการออกแบบเอกสารภายในเพื่อให้เกิดการควบคุมภายในที่ชัดเจน ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.24 หน่วยงานมีการกำหนดกิจกรรมการควบคุมให้สอดคล้องกับความเสี่ยงที่ได้ประเมินไว้ ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.20 และหน่วยงานมีมาตรการป้องกันและดูแลรักษาทรัพย์สินอย่างรัดกุมและเพียงพอ ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.19 ตามลำดับ ส่วนข้อที่มี



ระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุด คือ บุคลากรทุกส่วนเข้าใจวัตถุประสงค์ของกิจกรรม การควบคุมที่กำหนด ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 3.99

**ตารางที่ 12** ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านระบบสารสนเทศและการสื่อสาร

ระบบการควบคุมภายใน ด้านระบบสารสนเทศและการสื่อสาร	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. หน่วยงานมีช่องทางให้บุคลากรสามารถแสดงความคิดเห็น หรือเสนอแนะแนวทางในการปรับปรุงระบบการควบคุมขององค์กร	3.98	.769	มาก
2. หน่วยงานมีการนำระบบเครือข่ายภายในมาใช้เพื่อแจ้งข้อมูลข่าวสาร ระเบียน หรือหนังสือสั่งการต่าง ๆ เพื่อให้เกิดความรวดเร็วมากยิ่งขึ้น	4.30	.614	มากที่สุด
3. หน่วยงานมีการจัดเก็บข้อมูลหรือเอกสารประกอบที่จำเป็นอย่างครบถ้วนสมบูรณ์ โดยอาจใช้เทคโนโลยีมาช่วยในการจัดเก็บ	4.12	.747	มาก
4. หน่วยงานมีระบบการติดต่อสื่อสารภายในและภายนอกอย่างเหมาะสม และเชื่อถือได้	4.25	.640	มากที่สุด
5. หน่วยงานมีช่องทางในการรับฟังความคิดเห็นหรือข้อร้องเรียนจากภายนอก เพื่อนำมาปรับปรุง พัฒนาการให้บริการด้านต่าง ๆ ให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น	4.01	.686	มาก
รวม	4.13	.574	มาก

จากตารางที่ 12 ผลการศึกษาข้อมูล พบว่า ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านระบบสารสนเทศและการสื่อสาร โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.13 โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง หน่วยงานมีการนำระบบเครือข่ายภายในมาใช้เพื่อแจ้งข้อมูลข่าวสาร ระเบียน หรือหนังสือสั่งการต่าง ๆ เพื่อให้เกิดความรวดเร็วมากยิ่งขึ้น ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.30 รองลงมา คือ หน่วยงานมีระบบการติดต่อสื่อสาร

ภายในและภายนอกอย่างเหมาะสมและเชื่อถือได้ ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.25 หน่วยงานมีการจัดเก็บข้อมูลหรือเอกสารประกอบที่จำเป็นอย่างครบถ้วนสมบูรณ์ โดยอาจใช้เทคโนโลยีมาช่วยในการจัดเก็บ ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.12 และหน่วยงานมีช่องทางในการรับฟังความคิดเห็นหรือข้อร้องเรียนจากภายนอก เพื่อนำมาปรับปรุง พัฒนาการให้บริการด้านต่าง ๆ ให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.01 ตามลำดับ ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุด คือ หน่วยงานมีช่องทางให้บุคลากรสามารถแสดงความคิดเห็น หรือเสนอแนะแนวทางในการปรับปรุงระบบการควบคุมขององค์กร ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 3.98

**ตารางที่ 13** ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านการติดตามประเมินผล

ระบบการควบคุมภายใน ด้านการติดตามประเมินผล	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. หน่วยงานได้รับการประเมินการปฏิบัติตามระบบการควบคุมจากผู้ประเมินอิสระภายนอกอย่างเหมาะสม	4.07	.577	มาก
2. หน่วยงานกำหนดให้มีการเปรียบเทียบแผนและติดตามผลการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ	4.11	.639	มาก
3. หน่วยงานมีการรายงานการประเมินและรายงานการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในโดยตรงต่อผู้มีหน้าที่กำกับดูแลหรือคณะกรรมการตรวจสอบ	4.16	.600	มาก
4. หน่วยงานกำหนดให้มีการรายงานต่อผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลทันทีในกรณีที่มีการทุจริตหรือสงสัยว่ามีการทุจริตหรือการกระทำอื่นที่อาจมีผลกระทบต่อองค์กรอย่างมีนัยสำคัญ	4.16	.665	มาก
5. หน่วยงานกำหนดให้มีการติดตามผลการแก้ไขข้อบกพร่องจากการประเมินผลและข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายในอย่างสม่ำเสมอและทันทั่วถึง	4.14	.706	มาก
รวม	4.13	.541	มาก

จากตารางที่ 13 ผลการศึกษาข้อมูล พบว่า ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจในประเทศไทย ด้านการติดตามประเมินผล โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.13 โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง หน่วยงานมีการรายงานการประเมินและรายงานการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน โดยตรงต่อผู้มีหน้าที่กำกับดูแลหรือคณะกรรมการตรวจสอบ และเรื่อง หน่วยงานกำหนดให้มีการรายงานต่อผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลทันทีในกรณีที่มีการทุจริตหรือสงสัยว่ามีการทุจริต หรือการกระทำอื่นที่อาจมีผลกระทบต่อการดำเนินงานอย่างมีนัยสำคัญ เท่ากันที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.16 รองลงมา คือ หน่วยงานกำหนดให้มีการติดตามผลการแก้ไขข้อบกพร่องจากการประเมินผลและข้อเสนอแนะ ของผู้ตรวจสอบภายในอย่างสม่ำเสมอและทันทั่วถึง ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.14 และหน่วยงานกำหนดให้มีการเปรียบเทียบแผนและติดตามผลการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.11 ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วย น้อยที่สุด คือ หน่วยงานได้รับการประเมินการปฏิบัติตามระบบการควบคุมจากผู้ประเมินอิสระภายนอกอย่างเหมาะสม ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.07

จากการศึกษาปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจในประเทศไทย (ตารางที่ 9 - 13) สามารถสรุปค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานได้ดังนี้

**ตารางที่ 14** สรุปค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจในประเทศไทย

ปัจจัยระบบการควบคุมภายใน	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. สภาพแวดล้อมการควบคุม	4.26	.541	มากที่สุด
2. การประเมินความเสี่ยง	4.15	.541	มาก
3. กิจกรรมการควบคุม	4.18	.525	มาก
4. ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร	4.13	.574	มาก
5. การติดตามประเมินผล	4.13	.541	มาก
รวม	4.17	.467	มาก

จากตารางที่ 14 พบว่าปัจจัยระบบการควบคุมภายใน ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด รองลงมาเป็น ด้านกิจกรรมการควบคุม และการประเมิน

ความเสี่ยง ตามลำดับ ส่วนด้านระบบสารสนเทศและการสื่อสารและด้านการติดตามประเมินผล มีระดับความคิดเห็นเท่ากัน

#### 1.4 การวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

ตารางที่ 15 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐบาลวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงิน ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. สามารถนำข้อมูลในรายงานทางการเงินมาใช้ในการพยากรณ์ผลลัพธ์ในอนาคตได้	4.07	.569	มาก
2. สามารถนำข้อมูลในรายงานทางการเงินมาใช้ในการประเมินผลการดำเนินงานในอดีตได้	4.12	.680	มาก
3. รายงานทางการเงินแสดงข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจโดยพิจารณาจากสาระสำคัญเป็นหลัก	4.17	.569	มาก
รวม	4.12	.507	มาก

จากตารางที่ 15 ผลการศึกษาข้อมูล พบว่า ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐบาลวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจโดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.12 โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง มีรายงานทางการเงินแสดงข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจโดยพิจารณาจากสาระสำคัญเป็นหลัก ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.17 รองลงมาคือสามารถนำข้อมูลในรายงานทางการเงินมาใช้ในการประเมินผลการดำเนินงานในอดีตได้ ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.12 ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุดคือ สามารถนำข้อมูลในรายงานทางการเงินมาใช้ในการพยากรณ์ผลลัพธ์ในอนาคตได้ ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.07

ตารางที่ 16 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของธุรกิจวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม

ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงิน ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ข้อมูลในรายงานทางการเงินสามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของรายการค้าตามความเป็นจริงเชิงเศรษฐกิจ	4.17	.645	มาก
2. หน่วยงานนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินอย่างครบถ้วน เพื่อให้ผู้ใช้รายงานทางการเงินไม่เข้าใจผิดในฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการ	4.25	.603	มาก
3. หน่วยงานสามารถใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารหรือข้อมูลในอดีตในการประมาณการรายการทางบัญชีได้โดยไม่ทำให้ข้อมูลในรายงานทางการเงินมีข้อผิดพลาด	4.10	.670	มาก
รวม	4.17	.559	มาก

จากตารางที่ 16 ผลการศึกษาข้อมูล พบว่า ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของธุรกิจวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.17 โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง หน่วยงานนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินอย่างครบถ้วน เพื่อให้ผู้ใช้รายงานทางการเงินไม่เข้าใจผิดในฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการ ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.25 รองลงมาคือ หน่วยงานสามารถใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารหรือข้อมูลในอดีตในการประมาณการรายการทางบัญชีได้โดยไม่ทำให้ข้อมูลในรายงานทางการเงินมีข้อผิดพลาด ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.17 ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุดคือ หน่วยงานสามารถใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารหรือข้อมูลในอดีตในการประมาณการรายการทางบัญชีได้โดยไม่ทำให้ข้อมูลในรายงานทางการเงินมีข้อผิดพลาด ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.10

จากการศึกษาลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย (ตารางที่ 15 - 16) สามารถสรุปค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานได้ดังนี้

**ตารางที่ 17** สรุปค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน ของรายงานทางการเงิน	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ	4.12	.507	มาก
2. ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม	4.17	.559	มาก
รวม	4.15	.482	มาก

จากตารางที่ 17 พบว่าลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก รองลงมา คือ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

### 1.5 การวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

**ตารางที่ 18** ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้

ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงิน ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. รายงานทางการเงินสามารถใช้เปรียบเทียบข้อมูลทางการเงินทั้งในระหว่างรอบรายงานอื่นของหน่วยงานและระหว่างหน่วยงานที่คล้ายกันได้	4.13	.606	มาก
2. หน่วยงานมีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับวิธีการทางบัญชีที่เปลี่ยนแปลงไปและผลกระทบที่มีต่อรายการในแต่ละงวดในหมายเหตุประกอบงบการเงิน	4.14	.546	มาก
รวม	4.14	.512	มาก

จากตารางที่ 18 ผลการศึกษาข้อมูล พบว่า ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐบาลในในประเทศไทย ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.14 โดยเมื่อพิจารณารายข้อ พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง หน่วยงานมีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับวิธีการทางบัญชีที่เปลี่ยนแปลงไปและผลกระทบที่มีต่อรายการในแต่ละงวดในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.14 และข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุด คือ รายงานทางการเงินสามารถใช้เปรียบเทียบข้อมูลทางการเงินทั้งในระหว่างรอบรายงานอื่นของหน่วยงานและระหว่างหน่วยงานที่คล้ายกันได้ ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.13

**ตารางที่ 19** ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐบาลในในประเทศไทย ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้

ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงิน ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. หน่วยงานให้ความสำคัญกับการนำเสนอข้อมูลที่สามารถตรวจสอบได้	4.25	.552	มากที่สุด
2. รายงานทางการเงินสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ทำให้ผู้ที่มีความรู้แตกต่างกันสามารถได้ข้อสรุปตรงกันได้ว่าข้อมูลเป็นตัวแทนของปรากฏการณ์ที่นำเสนอ	4.19	.599	มาก
<b>รวม</b>	<b>4.22</b>	<b>.516</b>	<b>มากที่สุด</b>

จากตารางที่ 19 ผลการศึกษาข้อมูล พบว่า ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐบาลในในประเทศไทย ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมากที่สุด ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.22 โดยเมื่อพิจารณารายข้อ พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง หน่วยงานให้ความสำคัญกับการนำเสนอข้อมูลที่สามารถตรวจสอบได้ ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.25 และข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุดคือ มีรายงานทางการเงินสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ทำให้ผู้ที่มีความรู้แตกต่างกันสามารถได้ข้อสรุปตรงกันได้ว่าข้อมูลเป็นตัวแทนของปรากฏการณ์ที่นำเสนอ ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.19

**ตารางที่ 20** ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านความทันเวลา

ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงิน ด้านความทันเวลา	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. รายงานทางการเงินสามารถให้ข้อมูลได้อย่างทันเวลา และ ทันต่อการตัดสินใจของผู้ใช้รายงานทางการเงิน	4.22	.661	มาก
2. หน่วยงานมีความรับผิดชอบในปรับปรุงแก้ไขรายงาน ทางการเงินให้มีความถูกต้อง เหมาะสมอย่างทันทั่วทั้งที่	4.16	.610	มาก
รวม	4.19	.556	มาก

จากตารางที่ 20 ผลการศึกษาข้อมูล พบว่า ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านความทันเวลา โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.19 โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง รายงานทางการเงินสามารถให้ข้อมูลได้อย่างทันเวลา และทันต่อการตัดสินใจของผู้ใช้รายงานทางการเงิน ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.22 และข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุดคือ หน่วยงานมีความรับผิดชอบในปรับปรุงแก้ไขรายงานทางการเงินให้มีความถูกต้อง เหมาะสมอย่างทันทั่วทั้งที่ ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.16

**ตารางที่ 21** ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงิน ด้านความสามารถเข้าใจได้

ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงิน ด้านความสามารถเข้าใจได้	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. รายงานทางการเงินแสดงข้อมูลให้ผู้ใช้งานทางการเงิน เงิน ซึ่งมีความรู้ในกิจกรรมทางเศรษฐกิจและธุรกิจอย่าง สมเหตุสมผลเข้าใจได้	4.15	.589	มาก
2. ข้อมูลที่มีความซับซ้อนถูกนำเสนอในรายงานทางการเงิน เนื่องจากมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ	4.07	.589	มาก
3. รายงานทางการเงินมีการแสดงรายการต่าง ๆ ได้อย่าง กระชับ ได้ใจความ ทำให้ง่ายต่อการทำความเข้าใจ	4.16	.567	มาก
รวม	4.12	.518	มาก



จากตารางที่ 21 ผลการศึกษาข้อมูล พบว่า ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านความสามารถเข้าใจได้ โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.12 โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง มีรายงานทางการเงินมีการแสดงรายการต่าง ๆ ได้อย่างกระชับ ได้ใจความ ทำให้ง่ายต่อการทำความเข้าใจ ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.16 รองลงมาคือ รายงานทางการเงินแสดงข้อมูลให้ผู้รั้งรายงานทางการเงิน ซึ่งมีความรู้ในกิจกรรมทางเศรษฐกิจและธุรกิจอย่างสมเหตุสมผลเข้าใจได้ ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.15 ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุดคือ มีข้อมูลที่มีความซับซ้อนถูกนำเสนอในรายงานทางการเงิน เนื่องจากมีความเกี่ยวข้องกับ การตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ที่ระดับคะแนนเฉลี่ย 4.07

จากการศึกษาลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย (ตารางที่ 18 - 21) สามารถสรุปค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานได้ดังนี้

**ตารางที่ 22** สรุปค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม ของรายงานทางการเงิน	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ความสามารถเปรียบเทียบได้	4.14	.512	มาก
2. ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้	4.22	.516	มากที่สุด
3. ความทันเวลา	4.19	.556	มาก
4. ความสามารถเข้าใจได้	4.12	.518	มาก
<b>รวม</b>	<b>4.17</b>	<b>.436</b>	<b>มาก</b>

จากตารางที่ 22 พบว่าลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด รองลงมา เป็นด้านความทันเวลา ความสามารถเปรียบเทียบได้ และความสามารถเข้าใจได้ ตามลำดับ

## 2. การวิเคราะห์สถิติเชิงอนุมาน เพื่อทดสอบสมมติฐาน

ใช้การทดสอบค่า VIF (Variance inflation factors) ค่า Tolerance และการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression) โดยผู้วิจัยได้กำหนดสัญลักษณ์ เพื่อใช้ในการวิเคราะห์ ดังนี้

t	แทน สถิติพิจารณาความมีนัยสำคัญจากการแจกแจงแบบ t-Distribution
F	แทน สถิติพิจารณาความมีนัยสำคัญจากการแจกแจงแบบ F-Distribution
R <sup>2</sup>	แทน ค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ
Sig	แทน ระดับนัยสำคัญทางสถิติ
*	แทน ค่านัยสำคัญทางสถิติ
Tol	แทน ค่าความทนทาน (Tolerance)
VIF	แทน ค่าการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ
B	แทน สัมประสิทธิ์ถดถอยของตัวแปรแต่ละตัว

**สมมติฐานที่ 1** ปัจจัยทักษะของนักบัญชีส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

**ตารางที่ 23** ผลการวิเคราะห์ปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน ของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

ปัจจัย ทักษะของนักบัญชี	ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงิน						
	B	S.E.	Standardized Coefficients	t-value	Sig.	Tol	VIF
ค่าคงที่	2.168	.212	-	10.242	.000*		
1. ความรู้	-.086	.055	-.102	-1.567	.118	.471	2.215
2. ประสบการณ์	.143	.044	.198	3.248	.001*	.534	1.873
3. ความเป็นผู้นำ	.100	.049	.124	2.027	.043*	.533	1.876
4. ทักษะการบัญชี	.112	.052	.149	2.157	.032*	.416	2.401
5. จรรยาบรรณ	.194	.052	.205	3.759	.000*	.668	1.496

Note: F = 21.728, R = .465, R<sup>2</sup> = .216, AR<sup>2</sup> = .206, Std. Err = .429, \*p< 0.05

จากตารางที่ 23 พบว่า ปัจจัยทักษะของนักบัญชี ทั้ง 5 ปัจจัย ได้แก่ (1) ความรู้ (2) ประสบการณ์ (3) ความเป็นผู้นำ (4) ทักษะการบัญชี และ (5) จรรยาบรรณ มีความสัมพันธ์กับลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ร้อยละ 46.5

( $R = .465$ ) และสามารถอธิบายระดับการเปลี่ยนแปลงของลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของธุรกิจวิสาหกิจในประเทศไทยได้ ร้อยละ 21.6 ( $R^2 = .216$ ) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับ 0.05 ( $F = 21.728$ ,  $P\text{-value} < 0.05$ ) ปัจจัยทักษะของนักบัญชี ทั้ง 5 ปัจจัย มีค่า Tolerance และ VIF อยู่ในระดับที่ไม่เกิด Multicollinearity ( $Tolerance > 0.1$ ,  $VIF < 10$ ) (ฉัตรศิริ ปิยะพิมลสิทธิ์, 2556, หน้า 39)

เมื่อพิจารณา ผลการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุรายด้าน พบว่า ปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของธุรกิจวิสาหกิจในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 ได้แก่ ประสบการณ์ ( $Sig = .001$ ) ความเป็นผู้นำ ( $Sig = .043$ ) ทักษะด้านการบัญชี ( $Sig = .032$ ) และจรรยาบรรณ ( $Sig = .000$ ) ส่วนปัจจัย ความรู้ ( $Sig = .118$ ) ไม่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของธุรกิจวิสาหกิจในประเทศไทย

เมื่อพิจารณา น้ำหนักอิทธิพลของปัจจัยทักษะของนักบัญชี ที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของธุรกิจวิสาหกิจในประเทศไทย พบว่า ปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของธุรกิจวิสาหกิจในประเทศไทยมากที่สุด ได้แก่ ด้านจรรยาบรรณ ( $\beta = .205$ ) รองลงมาเป็น ประสบการณ์ ( $\beta = .198$ ) ทักษะการบัญชี ( $\beta = .149$ ) และความเป็นผู้นำ ( $\beta = .124$ ) ตามลำดับ สามารถนำค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปรอิสระ 4 ด้าน ได้แก่ ประสบการณ์ ( $X_2$ ) ความเป็นผู้นำ ( $X_3$ ) ทักษะการบัญชี ( $X_4$ ) และจรรยาบรรณ ( $X_5$ ) มาเขียนเป็นสมการลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของธุรกิจวิสาหกิจในประเทศไทย ( $Y_F$ ) ได้ดังนี้

$$Y_F = 2.168 + .143 X_2 + .1 X_3 + .112 X_4 + .194 X_5$$

จากสมการ ทำนายถดถอยพหุตัวแปรได้ว่า เมื่อเรากำหนดระดับ ประสบการณ์ ( $X_2$ ) ความเป็นผู้นำ ( $X_3$ ) ทักษะด้านการบัญชี ( $X_4$ ) และจรรยาบรรณ ( $X_5$ ) แล้วนำไป คูณกับค่าสัมประสิทธิ์ ( $\beta$ ) ของตัวแปรทั้ง 4 เราก็สามารถจะทำนายหรือพยากรณ์ระดับลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของธุรกิจวิสาหกิจในประเทศไทย ( $Y_F$ )

$$Y_F = 2.168 + .143 (\text{ประสบการณ์}) + .1 (\text{ความเป็นผู้นำ}) + .112 (\text{ทักษะด้านการบัญชี}) + .194 (\text{จรรยาบรรณ})$$

ค่าสัมประสิทธิ์ของปัจจัยทั้ง 4 เป็นบวก หมายถึง มีอิทธิพลทางบวกหรือทิศทางเดียวกัน ต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของธุรกิจวิสาหกิจในประเทศไทย

สมมติฐานที่ 2 ปัจจัยทักษะของนักบัญชีส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

ตารางที่ 24 ผลการวิเคราะห์ปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

ปัจจัย ทักษะของนักบัญชี	ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงิน						
	B	S.E.	Standardized Coefficients	t-value	Sig.	Tol	VIF
ค่าคงที่	2.192	.187	-	11.742	.000*		
1. ความรู้	.039	.048	.051	.803	.422	.471	2.125
2. ประสบการณ์	.037	.039	.057	.959	.338	.534	1.873
3. ความเป็นผู้นำ	.097	.044	.133	2.231	.026*	.533	1.876
4. ทักษะการบัญชี	.165	.046	.243	3.615	.000*	.416	2.401
5. จรรยาบรรณ	.128	.045	.149	2.809	.005*	.668	1.496

Note:  $R = .507$ ,  $R^2 = .257$ ,  $AR^2 = .248$ ,  $F = 27.263$ ,  $*p < 0.05$

จากตารางที่ 24 พบว่า ปัจจัยทักษะของนักบัญชี ทั้ง 5 ปัจจัย ได้แก่ (1) ความรู้ (2) ประสบการณ์ (3) ความเป็นผู้นำ (4) ทักษะการบัญชี และ (5) จรรยาบรรณ มีความสัมพันธ์กับลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ร้อยละ 50.7 ( $R = .507$ ) และสามารถอธิบายระดับการเปลี่ยนแปลงของลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทยได้ ร้อยละ 25.7 ( $R^2 = .257$ ) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับ 0.05 ( $F = 27.263$ ,  $P\text{-value} < 0.05$ ) ปัจจัยทักษะของนักบัญชี ทั้ง 5 ปัจจัย มีค่า Tolerance และ VIF อยู่ในระดับที่ไม่เกิด Multicollinearity ( $Tolerance > 0.1$ ,  $VIF < 10$ ) (ฉัตรศิริ ปิยะพิมลสิทธิ์, 2556, หน้า 39)

เมื่อพิจารณา ผลการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุรายด้าน พบว่า ปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 ได้แก่ ความเป็นผู้นำ ( $Sig = .026$ ) ทักษะด้านการบัญชี ( $Sig = .000$ ) และจรรยาบรรณ ( $Sig = .005$ ) ส่วนปัจจัย ความรู้ ( $Sig = .422$ ) และประสบการณ์ ( $Sig = .338$ ) ไม่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

เมื่อพิจารณา น้ำหนักอิทธิพลของปัจจัยทักษะของนักบัญชี ที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย พบว่า ปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐบาลวิสาหกิจในประเทศไทย มากที่สุด ได้แก่ ทักษะด้านการบัญชี ( $\beta = .243$ ) รองลงมาเป็น จรรยาบรรณ ( $\beta = .149$ ) และความเป็นผู้นำ ( $\beta = .133$ ) ตามลำดับ สามารถนำค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปรอิสระ 3 ด้าน ได้แก่ ความเป็นผู้นำ ( $X_3$ ) ทักษะด้านการบัญชี ( $X_4$ ) และจรรยาบรรณ( $X_5$ ) มาเขียนเป็นสมการลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐบาลวิสาหกิจในประเทศไทย ( $Y_E$ ) ได้ดังนี้

$$Y_E = 2.192 + .097 X_3 + .165 X_4 + .128 X_5$$

จากสมการ ทำนายผลโดยพหุตัวแปรได้ว่า เมื่อเรากำหนดระดับ ความเป็นผู้นำ ( $X_3$ ) ทักษะด้านการบัญชี ( $X_4$ ) และจรรยาบรรณ( $X_5$ ) แล้วนำไป คูณกับค่าสัมประสิทธิ์ ( $\beta$ ) ของตัวแปรทั้ง 4 เราก็สามารถจะทำนายหรือพยากรณ์ระดับลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐบาลวิสาหกิจในประเทศไทย ( $Y_E$ )

$$Y_E = 2.192 + .097 (\text{ความเป็นผู้นำ}) + .165 (\text{ทักษะด้านการบัญชี}) + .128 (\text{จรรยาบรรณ})$$

ค่าสัมประสิทธิ์ของปัจจัยทั้ง 3 เป็นบวก หมายถึง มีอิทธิพลทางบวกหรือทิศทางเดียวกัน ต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐบาลวิสาหกิจในประเทศไทย

**สมมติฐานที่ 3** ปัจจัยระบบการควบคุมภายในส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐบาลวิสาหกิจในประเทศไทย

**ตารางที่ 25** ผลการวิเคราะห์ปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐบาลวิสาหกิจในประเทศไทย

ปัจจัยระบบ การควบคุมภายใน	ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงิน						
	B	S.E.	Standardized Coefficients	t-value	Sig.	Tol	VIF
ค่าคงที่	1.453	.172		8.473	.000*		
1. สภาพแวดล้อมการควบคุม	.157	.050	.176	3.112	.002*	.472	2.119
2. การประเมินความเสี่ยง	.000	.057	.000	.006	.995	.364	2.745
3. กิจกรรมการควบคุม	.137	.058	.149	2.343	.020*	.374	2.677

ปัจจัยระบบ การควบคุมภายใน	ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงิน						
	B	S.E.	Standardized Coefficients	t-value	Sig.	Tol	VIF
4. ระบบสารสนเทศ และการสื่อสาร	.187	.050	.222	3.761	.000*	.433	2.312
5. การติดตามประเมินผล	.165	.070	.185	2.370	.018*	.247	4.047

Note:  $R = .636$ ,  $R^2 = .404$ ,  $AR^2 = .397$ ,  $F = 53.489$ ,  $*p < 0.05$

จากตารางที่ 25 พบว่า ปัจจัยระบบการควบคุมภายใน ทั้ง 5 ปัจจัย ได้แก่ (1) สภาพแวดล้อมการควบคุม (2) การประเมินความเสี่ยง (3) กิจกรรมการควบคุม (4) ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร และ (5) การติดตามประเมินผล มีความสัมพันธ์กับลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของธุรกิจในประเทศไทย ร้อยละ 63.6 ( $R = .636$ ) และสามารถอธิบายระดับการเปลี่ยนแปลงของลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของธุรกิจในประเทศไทยได้ ร้อยละ 40.4 ( $R^2 = .404$ ) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับ 0.05 ( $F = 53.489$ ,  $P\text{-value} < 0.05$ ) ปัจจัยระบบการควบคุมภายใน ทั้ง 5 ปัจจัย มีค่า Tolerance และ VIF อยู่ในระดับที่ไม่เกิด Multicollinearity ( $Tolerance > 0.1$ ,  $VIF < 10$ ) (ฉัตรศิริ ปิยะพิมลสิทธิ์, 2556, หน้า 39)

เมื่อพิจารณา ผลการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุรายด้าน พบว่า ปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของธุรกิจในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม ( $Sig = .002$ ) กิจกรรมการควบคุม ( $Sig = .020$ ) ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร ( $Sig = .000$ ) และการติดตามประเมินผล ( $Sig = .018$ ) ส่วนปัจจัย การประเมินความเสี่ยง ( $Sig = .995$ ) ไม่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของธุรกิจในประเทศไทย

เมื่อพิจารณา น้ำหนักอิทธิพลของปัจจัยระบบการควบคุมภายใน ที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของธุรกิจในประเทศไทย พบว่า ปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของธุรกิจในประเทศไทย มากที่สุด ได้แก่ ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร ( $\beta = .222$ ) รองลงมาเป็น การติดตามประเมินผล ( $\beta = .185$ ) สภาพแวดล้อมการควบคุม ( $\beta = .176$ ) และกิจกรรมการควบคุม ( $\beta = .149$ ) ตามลำดับ สามารถนำค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปรอิสระ 4 ด้าน ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม ( $X_6$ ) กิจกรรมการควบคุม ( $X_7$ ) ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร ( $X_8$ ) และการติดตามประเมินผล

(X<sub>10</sub>) มาเขียนเป็นสมการลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย (Y<sub>F</sub>) ได้ดังนี้

$$Y_F = 1.453 + .157 X_6 + .137 X_8 + .187 X_9 + .165 X_{10}$$

จากสมการ ทำนายถดถอยพหุตัวแปรได้ว่า เมื่อเรากำหนดระดับ สภาพแวดล้อมการควบคุม (X<sub>6</sub>) กิจกรรมการควบคุม (X<sub>8</sub>) ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร (X<sub>9</sub>) และการติดตามประเมินผล (X<sub>10</sub>) แล้วนำไป คูณกับค่าสัมประสิทธิ์ (B) ของตัวแปรทั้ง 4 เราก็สามารถจะทำนายหรือพยากรณ์ระดับ ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย (Y<sub>F</sub>)

$$\begin{aligned} Y_F = & 1.453 + .157 (\text{สภาพแวดล้อมการควบคุม}) \\ & + .137 (\text{กิจกรรมการควบคุม}) \\ & + .187 (\text{ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร}) \\ & + .165 (\text{การติดตามประเมินผล}) \end{aligned}$$

ค่าสัมประสิทธิ์ของปัจจัยทั้ง 4 เป็นบวก หมายถึง มีอิทธิพลทางบวกหรือทิศทางเดียวกัน ต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

**สมมติฐานที่ 4** ปัจจัยระบบการควบคุมภายในส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

**ตารางที่ 26** ผลการวิเคราะห์ปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

ปัจจัยระบบ การควบคุมภายใน	ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงิน						
	B	S.E.	Standardized Coefficients	t-value	Sig.	Tol	VIF
ค่าคงที่	1.569	.149		10.553	.000*		
1.สภาพแวดล้อมการควบคุม	.181	.044	.224	4.141	.000*	.472	2.119
2. การประเมินความเสี่ยง	.146	.050	.182	2.946	.003*	.364	2.745
3. กิจกรรมการควบคุม	.028	.051	.033	.546	.585	.374	2.677
4. ระบบสารสนเทศ และการสื่อสาร	.090	.043	.118	2.086	.038*	.433	2.312

ปัจจัยระบบ การควบคุมภายใน	ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงิน						
	B	S.E.	Standardized Coefficients	t-value	Sig.	Tol	VIF
5. การติดตามประเมินผล	.178	.060	.221	2.949	.003*	.247	4.047

**Note: R = .675, R<sup>2</sup> = .455, AR<sup>2</sup> = .448, F= 65.800, \*p< 0.05**

จากตารางที่ 26 พบว่า ปัจจัยระบบการควบคุมภายใน ทั้ง 5 ปัจจัย ได้แก่ (1) สภาพแวดล้อมการควบคุม (2) การประเมินความเสี่ยง (3) กิจกรรมการควบคุม (4) ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร และ (5) การติดตามประเมินผล มีความสัมพันธ์กับลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ร้อยละ 67.5 ( $R = .675$ ) และสามารถอธิบายระดับการเปลี่ยนแปลงของลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐบาลวิสาหกิจในประเทศไทยได้ ร้อยละ 45.5 ( $R^2 = .455$ ) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับ 0.05 ( $F = 65.8$ ,  $P\text{-value} < 0.05$ ) ระบบการควบคุมภายใน ทั้ง 5 ปัจจัย มีค่า Tolerance และ VIF อยู่ในระดับที่ไม่เกิด Multicollinearity ( $Tolerance > 0.1$ ,  $VIF < 10$ ) (ฉัตรศิริ ปิยะพิมลสิทธิ์, 2556, หน้า 39)

เมื่อพิจารณา ผลการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุรายด้าน พบว่า ปัจจัยระบบการควบคุมภายใน ที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐบาลวิสาหกิจในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม ( $Sig = .000$ ) การประเมินความเสี่ยง ( $Sig = .003$ ) ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร ( $Sig = .038$ ) และการติดตามประเมินผล ( $Sig = .003$ ) ส่วนปัจจัย กิจกรรมการควบคุม ( $Sig = .585$ ) ไม่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐบาลวิสาหกิจในประเทศไทย

เมื่อพิจารณา น้ำหนักอิทธิพลของปัจจัยระบบการควบคุมภายใน ที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐบาลวิสาหกิจในประเทศไทย พบว่า ปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐบาลวิสาหกิจในประเทศไทย มากที่สุด ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม ( $\beta = .224$ ) รองลงมาเป็น การติดตามประเมินผล ( $\beta = .221$ ) การประเมินความเสี่ยง ( $\beta = .182$ ) และระบบสารสนเทศและการสื่อสาร ( $\beta = .118$ ) ตามลำดับ สามารถนำค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปรอิสระ 4 ด้าน ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม ( $X_6$ ) การประเมินความเสี่ยง ( $X_7$ ) ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร ( $X_9$ ) และการติดตามประเมินผล ( $X_{10}$ ) มาเขียนเป็นสมการลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐบาลวิสาหกิจในประเทศไทย ( $Y_E$ ) ได้ดังนี้

$$Y_E = 1.569 + .181 X_6 + .146 X_7 + .090 X_9 + .178 X_{10}$$



จากสมการ ทำนายถดถอยพหุตัวแปรได้ว่า เมื่อเรากำหนดระดับ สภาพแวดล้อมการควบคุม ( $X_6$ ) กิจกรรมการควบคุม ( $X_8$ ) ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร ( $X_9$ ) และการติดตามประเมินผล( $X_{10}$ ) แล้วนำไปคูณกับค่าสัมประสิทธิ์ (B) ของตัวแปรทั้ง 4 เราก็สามารถจะทำนายหรือพยากรณ์ระดับลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ( $Y_2$ )

$$Y_E = 1.569 + .181 (\text{สภาพแวดล้อมการควบคุม}) \\ + .146 (\text{การประเมินความเสี่ยง}) \\ + .090 (\text{ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร}) \\ + .178 (\text{การติดตามประเมินผล})$$

ค่าสัมประสิทธิ์ของปัจจัยทั้ง 4 เป็นบวก หมายถึง มีอิทธิพลทางบวกหรือทิศทางเดียวกันต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

**สมมติฐานที่ 5** ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมมีอิทธิพลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

**ตารางที่ 27** ผลการวิเคราะห์ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมที่มีอิทธิพลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม ของรายงานทางการเงิน	ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงิน						
	B	S.E.	Standardized Coefficients	t-value	Sig.	Tol	VIF
ค่าคงที่	.468	.132		3.548	.000*		
1. ความสามารถเปรียบเทียบได้	.371	.038	.394	9.845	.000*	.501	1.998
2. ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้	.327	.036	.350	9.156	.000*	.550	1.817
3. ความทันเวลา	-.086	.033	-.099	-2.622	.009*	.558	1.792
4. ความสามารถเข้าใจได้	.273	.041	.294	6.713	.000*	.420	2.381

**Note:**  $R = .826$ ,  $R^2 = .683$ ,  $AR^2 = .679$ ,  $F = 212.388$ ,  $*p < 0.01$

จากตารางที่ 27 พบว่า ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงิน ทั้ง 4 ปัจจัย ได้แก่ (1) ความสามารถเปรียบเทียบได้ (2) ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ (3) ความทันเวลา และ (4) ความสามารถเข้าใจได้ มีความสัมพันธ์กับลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงิน

ของรัฐบาลศึกษาในประเทศไทย ร้อยละ 82.6 ( $R = .826$ ) และสามารถอธิบายระดับการเปลี่ยนแปลงของลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐบาลศึกษาในประเทศไทยได้ ร้อยละ 68.3 ( $R^2 = .683$ ) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับ 0.01 ( $F = 212.388$ ,  $P\text{-value} < 0.01$ ) ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงิน ทั้ง 4 ลักษณะ มีค่า Tolerance และ VIF อยู่ในระดับที่ไม่เกิด Multicollinearity ( $Tolerance > 0.1$ ,  $VIF < 10$ ) (ฉัตรศิริ ปิยะพิมลสิทธิ์, 2556, หน้า 39)

เมื่อพิจารณา ผลการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุรายด้าน พบว่า ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงิน ที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐบาลศึกษาในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.01 ได้แก่ ความสามารถเปรียบเทียบได้ ( $Sig = .000$ ) ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ( $Sig = .000$ ) ความทันเวลา ( $Sig = .009$ ) และความสามารถเข้าใจได้ ( $Sig = .000$ )

เมื่อพิจารณา น้ำหนักอิทธิพลของลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐบาลศึกษาในประเทศไทย พบว่า ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐบาลศึกษาในประเทศไทย มากที่สุด ได้แก่ ความสามารถเปรียบเทียบได้ ( $\beta = .394$ ) รองลงมาเป็นความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ( $\beta = .350$ ) ความสามารถเข้าใจได้ ( $\beta = .294$ ) และความทันเวลา ( $\beta = .099$ ) ตามลำดับ สามารถนำค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปรอิสระ 4 ลักษณะ ได้แก่ ความสามารถเปรียบเทียบได้ ( $Y_3$ ) ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ( $Y_4$ ) ความทันเวลา ( $Y_5$ ) และความสามารถเข้าใจได้ ( $Y_6$ ) มาเขียนเป็นสมการลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐบาลศึกษาในประเทศไทย ( $Y_F$ ) ได้ดังนี้

$$Y_F = .468 + .371 Y_3 + .327 Y_4 - .086 Y_5 + .273 Y_6$$

จากสมการ ทำนายถดถอยพหุตัวแปรได้ว่า เมื่อเรากำหนดระดับ ความสามารถเปรียบเทียบได้ ( $Y_3$ ) ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ( $Y_4$ ) ความทันเวลา ( $Y_5$ ) และความสามารถเข้าใจได้ ( $Y_6$ ) แล้วนำไปคูณกับค่าสัมประสิทธิ์ ( $B$ ) ของตัวแปรทั้ง 4 เราก็สามารถจะทำนายหรือพยากรณ์ระดับลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐบาลศึกษาในประเทศไทย ( $Y_F$ )

$$\begin{aligned} Y_F = & 0.468 + .371 (\text{ความสามารถเปรียบเทียบได้}) \\ & + .327 (\text{ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้}) \\ & - .086 (\text{ความทันเวลา}) \\ & + .273 (\text{ความสามารถเข้าใจได้}) \end{aligned}$$

ค่าสัมประสิทธิ์ของลักษณะเชิงคุณภาพเสริม 3 ลักษณะ ได้แก่ ความสามารถเปรียบเทียบได้ ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ และความสามารถเข้าใจได้ เป็นบวก หมายถึง มีอิทธิพลทางบวกหรือทิศทางเดียวกัน ต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ส่วนความทันเวลา มีค่าสัมประสิทธิ์เป็นลบ หมายถึง มีอิทธิพลทางลบหรือทิศทางตรงข้ามต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

### สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน

#### ตารางที่ 28 สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน

ข้อ ที่	สมมติฐาน	ผลการทดสอบสมมติฐาน	
		สนับสนุน	ไม่สนับสนุน
1	ปัจจัยทักษะของนักบัญชีส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ประสิทธิภาพ</li> <li>• ความเป็นผู้นำ</li> <li>• ทักษะการบัญชี</li> <li>• จรรยาบรรณ</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ความรู้</li> </ul>
2	ปัจจัยทักษะของนักบัญชีส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ความเป็นผู้นำ</li> <li>• ทักษะการบัญชี</li> <li>• จรรยาบรรณ</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ความรู้</li> <li>• ประสิทธิภาพ</li> </ul>
3	ปัจจัยระบบการควบคุมภายในส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย	<ul style="list-style-type: none"> <li>• สภาพแวดล้อมการควบคุม</li> <li>• กิจกรรมการควบคุม</li> <li>• ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร</li> <li>• การติดตามประเมินผล</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• การประเมินความเสี่ยง</li> </ul>
4	ปัจจัยระบบการควบคุมภายในส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย	<ul style="list-style-type: none"> <li>• สภาพแวดล้อมการควบคุม</li> <li>• การประเมินความเสี่ยง</li> <li>• ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร</li> <li>• การติดตามประเมินผล</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• กิจกรรมการควบคุม</li> </ul>

ตารางที่ 28 สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน (ต่อ)

ข้อ ที่	สมมติฐาน	ผลการทดสอบสมมติฐาน	
		สนับสนุน	ไม่สนับสนุน
5	ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมส่งผล ต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน ของรายงานทางการเงินของ รัฐวิสาหกิจในประเทศไทย	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ความสามารถเปรียบเทียบได้</li> <li>• ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้</li> <li>• ความทันเวลา</li> <li>• ความสามารถเข้าใจได้</li> </ul>	

## สรุป

บทที่ 4 นำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้จากการรวบรวมแบบสอบถาม โดยนำเสนอถึงรายละเอียดตามสถิติเชิงพรรณนาและสถิติเชิงอนุมานเพื่อทดสอบสมมติฐานที่ได้ตั้งไว้ เมื่อทำการทดสอบค่า VIF และค่า Tolerance แสดงให้เห็นว่าตัวแปรที่ใช้ในการทดสอบทุกตัวมีความเป็นอิสระต่อกัน สามารถนำมาทำการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุได้ และผลการวิเคราะห์ข้อมูลพบว่ายอมรับสมมติฐานที่ได้ตั้งไว้ทั้ง 5 ข้อ ทั้งนี้จะได้นำมาสรุปผลการศึกษาและอภิปรายผลในบทถัดไป

## บทที่ 5

### สรุปผลการศึกษา อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การศึกษาวิจัย เรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทยนี้ ได้ใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บข้อมูลจากนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินสังกัดสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งทำหน้าที่ตรวจสอบรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย โดยได้ทำการรวบรวมและนำมาวิเคราะห์ตามหลักสถิติพรรณนาและ สถิติเชิงอนุมาน สามารถสรุปผลการวิจัย ได้ดังนี้

#### สรุปผลการศึกษา

##### 1. สรุปผลข้อมูลทั่วไป

1.1 ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ มีอายุต่ำกว่า 30 ปี มีระดับการศึกษาปริญญาตรีหรือเทียบเท่า มีสถานภาพทางวิชาชีพเป็นผู้ฝึกหัดงานสอบบัญชี มีประสบการณ์ในการตรวจสอบรายงานทางการเงินไม่เกิน 5 ปี และมีประสบการณ์ในการปฏิบัติงานตรวจสอบรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไม่เกิน 5 ปี

1.2 ผลสรุปเกี่ยวกับระดับความคิดเห็นต่อปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย พบว่าปัจจัยทักษะของนักบัญชี ด้านจรรยาบรรณ มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด รองลงมาเป็นทักษะการบัญชี ความรู้ประสบการณ์ และความเป็นผู้นำ ตามลำดับ

1.2.1 ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อปัจจัยทักษะของนักบัญชีด้าน ความรู้ โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง นักบัญชีมีทักษะด้านการคิดวิเคราะห์และวางแผน ทำให้การจัดทำรายงานทางการเงินมีความเป็นระบบ เป็นขั้นตอนและมีประสิทธิภาพมากขึ้น รองลงมา คือ นักบัญชีมีความรู้ด้านอื่น ๆ เช่น ภาษี กฎหมาย การเงินการคลังอย่างเพียงพอ ช่วยให้รายงานทางการเงินแสดงข้อมูลที่น่าเชื่อถือ นักบัญชีมีความรู้ด้านเทคโนโลยีอย่างเพียงพอ ช่วยให้การจัดทำรายงานทางการเงินรวดเร็วยิ่งขึ้น และเรื่องนักบัญชีมีทักษะด้านการประสานงาน สามารถทำงานร่วมกับผู้อื่นได้ ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุด คือ นักบัญชีมีความรู้ด้านการใช้ภาษาไทยและภาษาอังกฤษที่จำเป็นอย่างเหมาะสมต่อการจัดทำรายงาน

1.2.2 ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อปัจจัยทักษะของนักบัญชีด้านประสิทธิภาพ โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง ประสิทธิภาพของนักบัญชี ช่วยลดความผิดพลาดของข้อมูลในรายงานทางการเงิน รองลงมา คือ นักบัญชีมีประสบการณ์ในธุรกิจที่ทำเป็นอย่างดี ช่วยให้งานมีประสิทธิภาพมากขึ้น ได้ ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุด คือ นักบัญชีมีประสบการณ์สามารถอธิบาย แนะนำ ให้คำปรึกษาแก่บุคคลอื่นได้เป็นอย่างดี

1.2.3 ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อปัจจัยทักษะของนักบัญชีด้านความเป็นผู้นำ โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง นักบัญชีสามารถให้ข้อมูลที่ถูกต้องกับผู้บริหารและทำให้การตัดสินใจทางธุรกิจเกิดความรวดเร็ว รองลงมา คือ นักบัญชีรู้จักการบริหารจัดการเวลาและทรัพยากรบุคคล สามารถจัดสรรและมอบหมายงานได้เหมาะสม ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุด คือ นักบัญชีมีความเป็นผู้นำ ช่วยส่งต่อองค์ความรู้ในองค์กรและทำให้การแก้ปัญหาต่าง ๆ มีประสิทธิภาพ

1.2.4 ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อปัจจัยทักษะของนักบัญชีด้านทักษะการบัญชี โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง นักบัญชีมีความใฝ่รู้และเพิ่มพูนความรู้ด้านบัญชีหรือความรู้ที่เกี่ยวข้องด้านอื่นให้เป็นปัจจุบันอยู่เสมอ รองลงมา คือ นักบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นอย่างดี และนักบัญชีมีความความช่างสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพต่อข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้น ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุดคือ นักบัญชีมีทักษะด้านการคำนวณที่จำเป็น เช่น การคิดลดมูลค่าปัจจุบัน การคำนวณอัตราส่วนทางการเงิน การวัดมูลค่าทางบัญชี เป็นต้น

1.2.5 ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อปัจจัยทักษะของนักบัญชีด้านจรรยาบรรณ โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมากที่สุด โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง นักบัญชีมีความรับผิดชอบในหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย รองลงมา คือ นักบัญชีคำนึงถึงผลเสียที่อาจเกิดขึ้นหากข้อมูลของหน่วยงานที่เป็นความลับถูกนำไปเปิดเผย นักบัญชีปฏิบัติงานตามหลักจริยธรรม ปราศจากอคติและความลำเอียง และนักบัญชีมีความมุ่งมั่น ตรงต่อเวลา สร้างความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุด คือ นักบัญชีมีทัศนคติที่ดีต่อตนเอง ต่องานและองค์กร

2.2 ผลสรุปเกี่ยวกับระดับความคิดเห็นต่อปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย พบว่าปัจจัยระบบการควบคุมภายใน

ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด รองลงมาเป็น ด้านกิจกรรมการควบคุม และการประเมินความเสี่ยง ตามลำดับ ส่วนด้านระบบสารสนเทศและการสื่อสารและด้านการติดตามประเมินผล มีระดับความคิดเห็นเท่ากัน

2.2.1 ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อบัณฑิตระบบการควบคุมภายใน ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมโดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมากที่สุด โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่องผู้บริหารของหน่วยงานให้ความสำคัญกับการควบคุมภายใน รองลงมาเป็นเรื่องหน่วยงานมีการปลูกฝังวัฒนธรรมองค์กรให้เป็นองค์กรที่มีความโปร่งใสและหน่วยงานมีการจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบซึ่งเป็นอิสระจากฝ่ายบริหาร ช่วยให้เกิดความน่าเชื่อถือในระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานเท่ากัน และเรื่องหน่วยงานมีการจัดทำและปฏิบัติตามคำสั่งเพื่อมอบหมายงานในองค์กรอย่างชัดเจน ช่วยให้มีมั่นใจว่าหน่วยงานมีระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุดคือ หน่วยงานมีการกำหนดรูปแบบโครงสร้างองค์กร และการแบ่งแยกหน้าที่อย่างเหมาะสม

2.2.2 ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อบัณฑิตระบบการควบคุมภายใน ด้านการประเมินความเสี่ยงโดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง มีการกำหนดวัตถุประสงค์และเป้าหมายของการประเมินความเสี่ยงที่ชัดเจนและวัดผลได้ รองลงมา คือ หน่วยงานมีการกำหนดเกณฑ์ในการพิจารณาระดับความสำคัญของความเสี่ยง หน่วยงานมีการพิจารณาความคุ้มค่าของต้นทุนเพื่อจัดให้มีระบบการควบคุม เพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยง และหน่วยงานมีการระบุปัจจัยเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นทั้งจากภายในและภายนอกองค์กรอยู่เสมอ ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุดคือ บุคลากรทุกส่วนมีส่วนร่วมในการประเมินความเสี่ยง เพื่อให้สามารถระบุความเสี่ยงที่มีสาระสำคัญของทั้งหน่วยงานได้

2.2.3 ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อบัณฑิตระบบการควบคุมภายใน ด้านกิจกรรมการควบคุมโดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง หน่วยงานมีการกำหนดขอบเขตอำนาจหน้าที่และวงเงินอนุมัติของผู้บริหารแต่ละระดับไว้อย่างชัดเจนและเป็นลายลักษณ์อักษร รองลงมา คือ หน่วยงานมีการออกแบบเอกสารภายในเพื่อให้เกิดการควบคุมภายในที่ชัดเจน หน่วยงานมีการกำหนดกิจกรรมการควบคุมให้สอดคล้องกับความเสี่ยงที่ได้ประเมินไว้ และหน่วยงานมีมาตรการป้องกันและดูแลรักษาทรัพย์สินอย่างรัดกุมและเพียงพอ ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุดคือ บุคลากรทุกส่วนเข้าใจวัตถุประสงค์ของกิจกรรม การควบคุมที่กำหนด



2.2.4 ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อปัจจัยระบบการควบคุมภายใน ด้านระบบสารสนเทศและการสื่อสารโดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง หน่วยงานมีการนำระบบเครือข่ายภายในมาใช้เพื่อแจ้งข้อมูลข่าวสาร ระเบียบ หรือหนังสือสั่งการต่าง ๆ เพื่อให้เกิดความรวดเร็วมากยิ่งขึ้น รองลงมา คือ หน่วยงานมีการจัดเก็บข้อมูลหรือเอกสารประกอบที่จำเป็นอย่างครบถ้วน สมบูรณ์ โดยอาจใช้เทคโนโลยีมาช่วยในการจัดเก็บ และหน่วยงานมีช่องทางในการรับฟังความคิดเห็นหรือข้อร้องเรียนจากภายนอก เพื่อนำมาปรับปรุง พัฒนาการให้บริการด้านต่าง ๆ ให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุดคือ หน่วยงานมีช่องทางให้บุคลากรสามารถแสดงความคิดเห็น หรือเสนอแนะแนวทางในการปรับปรุงระบบการควบคุมขององค์กร

2.2.5 ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อปัจจัยระบบการควบคุมภายใน ด้านการติดตามประเมินผลโดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง หน่วยงานมีการรายงานการประเมินและรายงานการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน โดยตรงต่อผู้มีหน้าที่กำกับดูแลหรือคณะกรรมการตรวจสอบ และหน่วยงานกำหนดให้มีการรายงานต่อผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลทันทีในกรณีที่มีการทุจริตหรือสงสัยว่ามีการทุจริต หรือการกระทำอื่นที่อาจมีผลกระทบต่องค์กรอย่างมีนัยสำคัญเท่ากัน รองลงมา คือ หน่วยงานกำหนดให้มีการติดตามผลการแก้ไขข้อบกพร่องจากการประเมินผลและข้อเสนอแนะ ของผู้ตรวจสอบภายในอย่างสม่ำเสมอและทันทั่วทั้งที่ และหน่วยงานกำหนดให้มีการเปรียบเทียบแผนและติดตามผลการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุด คือ หน่วยงานได้รับการประเมินการปฏิบัติตามระบบการควบคุมจากผู้ประเมินอิสระภายนอกอย่างเหมาะสม

3.1 ผลสรุปเกี่ยวกับระดับความคิดเห็นลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของร่ววิสาหกิจในประเทศไทย พบว่าลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก รองลงมา คือ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

3.1.1 ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของร่ววิสาหกิจในประเทศไทย ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง รายงานทางการเงินแสดงข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจโดยพิจารณาจากสาระสำคัญเป็นหลัก รองลงมา คือ สามารถนำข้อมูลในรายงานทางการเงินมาใช้ในการ

ประเมินผลการดำเนินงานในอดีตได้ ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุดคือ การสามารถนำข้อมูลในรายงานทางการเงินมาใช้ในการพยากรณ์ผลลัพธ์ในอนาคตได้

3.1.2 ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมโดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง หน่วยงานนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินอย่างครบถ้วน เพื่อให้ผู้ใช้รายงานทางการเงินไม่เข้าใจผิดในฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการ รองลงมา คือ ข้อมูลในรายงานทางการเงินสามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของรายการค้าตามความเป็นจริงเชิงเศรษฐกิจ ส่วนข้อที่มีระดับความเห็นด้วยน้อยที่สุด คือ หน่วยงานสามารถใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารหรือข้อมูลในอดีตในการประมาณการรายการทางบัญชีได้โดยไม่ทำให้ข้อมูลในรายงานทางการเงินมีข้อผิดพลาด

3.2 ผลสรุปเกี่ยวกับระดับความคิดเห็นลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย พบว่าลักษณะเชิงคุณภาพเสริม ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด รองลงมาเป็นด้าน ความทันเวลา ความสามารถเปรียบเทียบได้ และความสามารถเข้าใจได้ ตามลำดับ

3.2.1 ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง หน่วยงานมีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับวิธีการทางบัญชีที่เปลี่ยนแปลงไปและผลกระทบที่มีต่อรายการในแต่ละงวดในหมายเหตุประกอบงบการเงิน และรองลงมา คือ รายงานทางการเงินสามารถใช้เปรียบเทียบข้อมูลทางการเงินทั้งในระหว่างรอบรายงานอื่นของหน่วยงานและระหว่างหน่วยงานที่คล้ายกันได้

3.2.2 ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมากที่สุด โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง หน่วยงานให้ความสำคัญกับการนำเสนอข้อมูลที่สามารถตรวจสอบได้ และรองลงมา คือ รายงานทางการเงินสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ทำให้ผู้ที่มีความรู้แตกต่างกันสามารถได้ข้อสรุปตรงกันได้ว่าข้อมูลเป็นตัวแทนของปรากฏการณ์ที่น่าเสนอ

3.2.3 ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านความทันเวลา โดยรวมอยู่ในระดับ

เห็นด้วยมาก โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง รายงานทางการเงินสามารถให้ข้อมูลได้อย่างทันเวลา และทันต่อการตัดสินใจของผู้ใช้รายงานทางการเงิน และรองลงมา คือ หน่วยงานมีความรับผิดชอบในปรับปรุงแก้ไขรายงานทางการเงินให้มีความถูกต้องเหมาะสมอย่างทั่วถึง

3.2.4 ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ด้านความสามารถเข้าใจได้ โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก โดยเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดในเรื่อง รายงานทางการเงินแสดงข้อมูลให้ผู้ใช้งานทางการเงิน ซึ่งมีความรู้ในกิจกรรมทางเศรษฐกิจ และธุรกิจอย่างสมเหตุสมผลเข้าใจได้ และรองลงมา คือ รายงานทางการเงินมีการแสดงรายการต่าง ๆ ได้อย่างกระชับ ได้ใจความ ทำให้ง่ายต่อการทำความเข้าใจ

## 2. สรุปผลการทดสอบตามสมมติฐาน

จากการทดสอบสมมติฐานการวิจัย ผู้วิจัยได้ทำการสรุปผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัยตามวัตถุประสงค์ที่ได้ตั้งไว้ ดังนี้

**วัตถุประสงค์ที่ 1** เพื่อศึกษาปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

ผลการศึกษาพบว่าปัจจัยทักษะของนักบัญชีโดยรวมส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับ 0.01 จึงยอมรับสมมติฐานที่ 1 ปัจจัยทักษะของนักบัญชีส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

เมื่อพิจารณาปัจจัยทักษะของนักบัญชีรายด้านพบว่า ด้านประสบการณ์ ความเป็นผู้นำ ทักษะการบัญชี และจรรยาบรรณ ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ขณะที่ปัจจัยทักษะของนักบัญชีด้านความรู้ ไม่สามารถอธิบายลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ได้อย่างมีนัยสำคัญ

**วัตถุประสงค์ที่ 2** เพื่อศึกษาปัจจัยทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

ผลการศึกษาพบว่าปัจจัยทักษะของนักบัญชีโดยรวมส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ดังนั้นจึง

ยอมรับสมมติฐานที่ 2 ปัจจัยทักษะของนักบัญชีส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

เมื่อพิจารณารายด้านพบว่า ปัจจัยทักษะของนักบัญชี ได้แก่ ความเป็นผู้นำ ทักษะการบัญชี และจรรยาบรรณ ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ขณะที่ปัจจัยทักษะของนักบัญชี ด้านความรู้ และประสบการณ์ ไม่สามารถอธิบายลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ได้อย่างมีนัยสำคัญ

**วัตถุประสงค์ที่ 3** เพื่อศึกษาปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

ผลการศึกษาพบว่า ระบบการควบคุมภายใน โดยรวมส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ดังนั้นจึงยอมรับสมมติฐานที่ 3 ปัจจัยระบบการควบคุมภายในส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

เมื่อพิจารณารายด้านพบว่า ปัจจัยระบบการควบคุมภายใน ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม กิจกรรมการควบคุม ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ขณะที่ปัจจัยระบบการควบคุมภายใน ด้านการประเมินความเสี่ยง ไม่สามารถอธิบายลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ได้อย่างมีนัยสำคัญ

**วัตถุประสงค์ที่ 4** เพื่อศึกษาปัจจัยระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

ผลการศึกษาพบว่า ปัจจัยระบบการควบคุมภายใน โดยรวมส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ดังนั้นจึงยอมรับสมมติฐานที่ 4 ปัจจัยระบบการควบคุมภายในส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

เมื่อพิจารณารายด้านพบว่า ปัจจัยระบบการควบคุมภายใน ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล ส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ขณะที่ปัจจัยระบบการควบคุมภายใน ด้านกิจกรรมการควบคุมไม่สามารถ

อธิบายลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ได้อย่างมีนัยสำคัญ

**วัตถุประสงค์ที่ 5** เพื่อศึกษาอิทธิพลของลักษณะเชิงคุณภาพเสริมที่มีต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

ผลการศึกษาพบว่าลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินโดยรวมมีอิทธิพลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ดังนั้นจึงยอมรับสมมติฐานที่ 5 ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมมีอิทธิพลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

เมื่อพิจารณาลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินรายด้าน พบว่า ความสามารถเปรียบเทียบได้ ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลาและความสามารถเข้าใจได้ มีอิทธิพลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

## การอภิปรายผล

จากการศึกษา ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย สามารถอภิปรายผลการศึกษาได้ดังนี้

1. ปัจจัยทักษะของนักบัญชีส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานและลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศ

ทั้งนี้เนื่องจากการที่นักบัญชีมีความรู้จะช่วยให้ นักบัญชีเข้าใจงาน รายละเอียด ขั้นตอนและขอบเขตของการปฏิบัติงาน (กุลนิษฐ์ สารภาพ, 2553) สามารถวิเคราะห์ สังเคราะห์ แก้ไขปัญหา ตัดสินใจ เสนอแนะแนวทางวิธีการแก้ไขปัญหาและใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพได้อย่างเหมาะสม (ณฐภัทร หงษ์พงษ์, 2560) รวมทั้งจะช่วยให้ นักบัญชีสามารถเลือกใช้เครื่องมือต่าง ๆ ที่มีอยู่ได้เหมาะสมกับส่วนงานในองค์กร (Gray K. and other, 1997) ซึ่งจะก่อให้เกิดการรายงานทางการเงินที่ถูกต้องและมีคุณภาพ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันทพร, 2554)

ประสบการณ์ จะช่วยให้นักบัญชีสามารถแก้ไขปัญหาต่าง ๆ เพื่อให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ทั้งต่อตนเองและองค์กร อีกทั้งยังเชื่อมั่นได้ว่ามีความแม่นยำ และมีคุณค่าแห่งการเสริมสร้างการเป็นนักบัญชีได้อย่างดี (นิสาชล หวานเปราะ, 2560) สอดคล้องกับมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 5 เรื่อง ข้อกำหนดด้านประสบการณ์การทำงานจริง (สภาวิชาชีพบัญชี, 2557) ที่ว่าประสบการณ์จะให้นักบัญชีมีความ

เข้าใจถึงองค์กร การทำงานจริงของธุรกิจและความสัมพันธ์ในการทำงาน สามารถเชื่อมโยงงานด้านบัญชีกับงานด้านธุรกิจและกิจกรรมทางธุรกิจได้ เกิดความตระหนักถึงสภาพแวดล้อมของสถานที่ให้บริการ วัฒนธรรมองค์กรที่แตกต่างกัน มีความสามารถในการพัฒนาสิ่งที่เหมาะสมเกี่ยวกับค่านิยมทางวิชาชีพ จรรยาบรรณและทัศนคติในการทำงานจริงและในสถานการณ์ชีวิตจริง ซึ่งประสบการณ์ เป็นคุณลักษณะที่พึงประสงค์ข้อหนึ่งที่จะช่วยให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น (Nunuy Nur Afiah and Dien Noviany Rahmatika, 2014)

ความเป็นผู้นำ ส่งเสริมให้นักบัญชีมีความมุ่งมั่นในการพัฒนาเรียนรู้ สามารถบริหารจัดการเวลาและทรัพยากรได้เป็นอย่างดี สามารถปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงที่เข้ามาในอนาคต สามารถคาดการณ์ปัญหาและวางแผน หาทางแก้ไขปัญหาที่อาจเป็นไปได้ รวมทั้งสามารถจัดการองค์กร ทีมงาน เพื่อให้ได้ผลลัพธ์ที่เหมาะสม ด้วยบุคลากรและทรัพยากรที่มีอยู่ สามารถปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายให้เป็นไปตามที่กำหนด สามารถประยุกต์ใช้ทักษะทางด้านการกระจายงานในการมอบหมายงานให้กับผู้อื่นได้อย่างเหมาะสม (ณฐภัทร หงษ์พงษ์, 2560) สอดคล้องกับ นิสาลักษณ์ เปราะ (2560) ที่ได้กล่าวว่า ทักษะด้านการจัดการองค์กรและการบริหารจัดการ เป็นกลไกในการดำเนินงานให้เกิดวิสัยทัศน์ เข้าใจแง่มุมต่าง ๆ ตลอดจนการรับรู้ข่าวสารได้อย่างกว้างไกล เพื่อให้นักบัญชีมืออาชีพได้มีการพัฒนา วางแผนกลยุทธ์ สามารถจัดระบบและใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจ ความเป็นผู้นำจะทำให้นักบัญชีมีความรับผิดชอบต่อตนเอง ต่อเพื่อนร่วมงาน ต่อผู้บริหาร และต่อองค์กร ซึ่งความรับผิดชอบนี้จะต้องรับผิดชอบทั้งทางด้านการปฏิบัติงานและความประพฤติการรับผิดชอบในหน้าที่ของตนได้เป็นอย่างดี เป็นที่ไว้วางใจของผู้บริหารว่าสามารถปฏิบัติหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายของตนได้อย่างเต็มที่ โดยไม่ต้องติดตามตรวจสอบหรือให้ผู้บริหารกังวลอยู่ตลอดเวลา และหากมีความผิดพลาดเกิดขึ้น ต้องไม่ปิดความรับผิดชอบและโทษผู้อื่น และยอมรับความผิดด้วยความเต็มใจ ทำการแก้ไขข้อผิดพลาดนั้นให้ถูกต้องโดยเร็ว

เช่นเดียวกัน การที่นักบัญชีมีทักษะการบัญชี หรือทักษะทางวิชาชีพบัญชี จะทำให้นักบัญชีสามารถนำความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะ ค่านิยม จรรยาบรรณ ทัศนคติ และแนวคิดทางวิชาชีพไปปฏิบัติได้อย่างเหมาะสม ซึ่งนักบัญชีจำเป็นต้องมีทักษะจำนวนหนึ่งรวมทั้งทักษะเฉพาะด้าน และทักษะในการทำงานเชิงผู้ประกอบการวิชาชีพ ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน มีผลการทำงานที่ต้องรวดเร็ว มีความรับผิดชอบและเอาใจใส่ต่องาน ทำให้งานเสร็จตามกำหนดเวลา (ปรีชากร ปรีโยทัย และสุภัทธร ทวีจันทร์, 2560) เพราะทักษะการบัญชีนั้นมีความสำคัญและส่งผลให้การปฏิบัติงานด้านบัญชีประสบความสำเร็จ (สุภาภา รักประสูติ, 2558)

นอกจากนั้นการที่นักบัญชีมี จรรยาบรรณ จะส่งเสริมให้นักบัญชีการมีความคิด การกระทำที่แสดงถึงจรรยาบรรณในการประกอบวิชาชีพที่เป็นหลักพฤติกรรมที่เหมาะสมในการปฏิบัติงาน

เพื่อรักษาเกียรติคุณและชื่อเสียงของวิชาชีพ (โคมทอง ถานอาคณา, 2548, หน้า 23-24) อีกทั้งยังปกป้องอันตรายและเสริมสร้างศีลธรรมในสังคม (สุวรรณ หวังเจริญเดช, 2548, หน้า 36-37) ทำให้นักบัญชี เป็นพลเมืองที่ดีของสังคม ปฏิบัติตนอยู่ในประเพณีที่ดีงาม ซื่อสัตย์ต่อตนเองและผู้อื่น (สุณี ประยูร, 2552) มีคุณพินิจสามัญสำนึกที่ดีช่วยให้ปฏิบัติงานและตัดสินใจในการทำงานต่าง ๆ ได้เป็น อย่างดี ถูกต้องและสมเหตุสมผล มีการทบทวน ไตร่ตรอง เป็นเหตุเป็นผล รวมทั้งรับฟังความคิดเห็น ของผู้อื่น ด้วยทัศนคติที่ดีต่อหน้าที่ของตน ต่อเพื่อนร่วมงาน ผู้บังคับบัญชาและหน่วยงาน (กุลนิษฐ์ สารภาพ, 2553) สอดคล้องกับความหมายของคำว่า จรรยาบรรณ ในพจนานุกรมฉบับ ราชบัณฑิตยสถาน (2542) ที่กล่าวว่าผู้มีจรรยาบรรณ คือผู้มีคุณธรรม ประกอบอาชีพสุจริต ประพฤติ ดีประพฤติชอบ สามารถหลีกเลี่ยงการกระทำใด ๆ ที่อาจทำให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่ง วิชาชีพบัญชี (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2561)

ซึ่งผลการศึกษาที่สอดคล้องกับงานวิจัยของ ณฐภัทร หงษ์พงษ์ (2560) ที่พบว่าทักษะทาง วิชาชีพในมิติด้านปัญญา มิติด้านความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร มิติด้านการจัดการ บุคคล และมิติด้านการจัดการองค์กรมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน เป็นไปใน ทิศทางเดียวกับผลการศึกษาของ ณัชชา อาแล (2560) ซึ่งได้พบว่าทักษะทางวิชาชีพบัญชี จรรยาบรรณวิชาชีพ ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานทางบัญชี และประสิทธิภาพการ ปฏิบัติงานทางบัญชีส่งผลต่อคุณภาพงบการเงิน เช่นเดียวกันกับการศึกษาของ ณัฐวุฒิ ดันติเศรษฐ (2558) ที่พบว่าปัจจัยความเป็นมืออาชีพของพนักงานบัญชีส่งผลดีต่อการจัดทำงบการเงินให้มี คุณภาพ สอดคล้องกับผลการศึกษาของ อุบลวรรณ กองสุวรรณกุล (2558) ซึ่งพบว่าปัจจัยด้าน จรรยาบรรณวิชาชีพผู้ทำบัญชีและปัจจัยด้านความรู้ความสามารถผู้ทำบัญชีมีผลกระทบต่องบการเงิน และผลการศึกษาของ นิสาลด หวานเปราะ (2560) ซึ่งพบว่าความรู้ความสามารถของนักบัญชีมี ความสัมพันธ์เชิงบวกต่อคุณภาพงบการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใน 5 จังหวัดชายแดน ภาคใต้ และผลการศึกษาของจันทน์ จันทโชโต (2558) ซึ่งพบว่าปัจจัยจริยธรรมส่วนบุคคลตามหลัก อุดมคตินิยม และปัจจัยวัฒนธรรมองค์กร ส่งผลทางบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน รวมทั้ง สอดคล้องกับผลการศึกษาของ Nunuy Nur Afiah and Dien Noviany Rahmatika (2014) ซึ่งพบว่า ลักษณะพื้นฐานของบุคคลซึ่งเป็นสาเหตุที่เกี่ยวข้องกับประสิทธิภาพ อันได้แก่ ความรู้ ประสบการณ์ คุณภาพความเป็นผู้นำ และทักษะ มีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อคุณภาพของการรายงานทาง การเงินของหน่วยงานท้องถิ่นของประเทศอินโดนีเซีย

2. ปัจจัยระบบการควบคุมภายในส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานและลักษณะเชิง คุณภาพเสริมของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

ทั้งนี้ เป็นเพราะการที่หน่วยงานมี สภาพแวดล้อมการควบคุมที่ดี จะทำให้หน่วยงานมี เครื่องมือในการกำหนดวัฒนธรรมองค์กรที่มีความซื่อสัตย์และมี จรรยาบรรณ เป็นแนวทางการ ดำเนินกิจกรรมต่าง ๆ ทางธุรกิจ ทำให้ทุกคนในองค์กรเกิดทัศนคติและความเข้าใจในหน้าที่ความ รับผิดชอบของตนเอง การประเมินความเสี่ยง ช่วยให้องค์กรทราบความสำคัญและโอกาสเกิดของ ความเสี่ยง เพื่อให้สามารถหาแนวทางหรือมาตรการในการบริหารจัดการได้อย่างเหมาะสม นอกจากนี้ กิจกรรมการควบคุม จะช่วยให้องค์กรสามารถจัดการความเสี่ยงได้อย่างมีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล อีกทั้งการที่องค์กรมีระบบสารสนเทศและการสื่อสารที่ดี จะทำให้องค์กรมีระบบ สนับสนุนประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการกำหนดกลยุทธ์ การประเมินความเสี่ยงและกิจกรรม การควบคุม ที่มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น และการติดตามประเมินผล จะช่วยให้ผู้บริหารมีความมั่นใจได้ อย่างสมเหตุสมผลต่อประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการควบคุมภายใน

ซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษาของ สุทธาทิพย์ บุญสำลี (2560) ซึ่งพบว่าประสิทธิภาพการ ควบคุมภายในมีผลต่อความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงินของโรงเรียนในพื้นที่สำนักงาน ศึกษาธิการภาค 2 และผลการศึกษาของ ณัฐวุฒิ ดันติเศรษฐ (2558) ที่พบว่าความสามารถของระบบ สารสนเทศทางบัญชีส่งผลดีต่อการจัดทำงบการเงินให้มีคุณภาพ เป็นไปในทิศทางเดียวกับการศึกษา ของ อุบลวรรณ กองสุวรรณกุล (2558) ซึ่งพบว่าปัจจัยที่มีผลกระทบต่อบการเงินมากที่สุด คือ ปัจจัย ด้านการควบคุมภายใน ซึ่งสอดคล้องกับการศึกษาของ Henny N. Tambingon, Winwin Yadiati and Cecilia Lilly Kewo (2018) ซึ่งพบว่าบทบาทของการตรวจสอบภายในมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญ ต่อคุณภาพของระบบสารสนเทศทางบัญชี และคุณภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชีมี ผลกระทบต่อคุณภาพของการรายงานทางการเงิน เช่นเดียวกับผลการศึกษาของ Ochung' Francis Onyulo (2017) ซึ่งพบว่าปัจจัยด้านการประเมินการควบคุมภายในมีอิทธิพลต่อคุณภาพการรายงาน ทางการเงินขององค์กรที่มีส่วนได้เสียสาธารณะในประเทศเคนย่า รวมทั้งยังสอดคล้องกับผล การศึกษาของ Nunuy Nur Afiah และ Dien Noviany Rahmatika (2014) ซึ่งพบว่าปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับ การควบคุมมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อคุณภาพของการรายงานทางการเงินของหน่วยงานรัฐใน พื้นที่ชวากลางของประเทศอินโดนีเซีย

3. ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมส่งผลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของ รัฐวิสาหกิจในประเทศไทย อิทธิพลดังกล่าว สอดคล้องกับกรอบแนวคิดของรายงานทางการเงิน (2558) ที่ได้กล่าวไว้ว่า “หากต้องการให้ข้อมูลทางการเงินมีประโยชน์ ข้อมูลนั้นต้องเกี่ยวข้องกับการ ตัดสินใจและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของสิ่งที่ต้องการนำเสนอ ประโยชน์ของข้อมูลทางการเงินจะ เพิ่มขึ้นถ้าข้อมูลนั้นเปรียบเทียบได้ พิสูจน์ยืนยันได้ ทันเวลา และเข้าใจได้” และ “ความสามารถ เปรียบเทียบได้ ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลาและความสามารถเข้าใจได้ เป็นลักษณะ



เชิงคุณภาพที่เสริมความมีประโยชน์ของข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม” ซึ่งเป็นส่วนของลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายการทางการเงิน นอกจากนี้ยังพบว่าผลการวิเคราะห์รายด้าน มีความสอดคล้องกับแนวคิดของกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินด้วยเช่นกัน โดยความสามารถเปรียบเทียบได้ ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ และความสามารถเข้าใจได้ มีอิทธิพลทางบวกกับลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ส่วนความทันเวลามีอิทธิพลในทิศทางตรงข้ามกับคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย เป็นไปตามกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ที่กล่าวว่า รวมทั้งที่ระบุไว้ว่า “ข้อมูลยิ่งย้อนอดีตนานขึ้น ข้อมูลยิ่งมีประโยชน์น้อยลง” ดังนั้นทำให้สามารถสรุปได้ว่าลักษณะเชิงคุณภาพเสริม มีอิทธิพลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ตามที่กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินได้อธิบายไว้ หน่วยงานรัฐวิสาหกิจหรือองค์กรทางธุรกิจที่มีหน้าที่จัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงินจึงควรให้ความสำคัญ โดยจัดทำและนำเสนอข้อมูลในรายงานทางการเงินให้มีคุณภาพ มีทั้งลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานและลักษณะเชิงคุณภาพเสริม เนื่องจากความสามารถเปรียบเทียบได้ ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลา และความเข้าใจได้ จะช่วยให้ข้อมูลในรายงานทางการเงินมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ของเหตุการณ์ทางธุรกิจที่ต้องการนำเสนอ มีประโยชน์ต่อการนำไปใช้ได้มากยิ่งขึ้น อย่างไรก็ตามอิทธิพลในทิศทางตรงข้ามของ ความทันเวลา ต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ยังเป็นสิ่งที่ผู้มีหน้าที่จัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงินควรพิจารณา เนื่องจากความทันเวลา ทำให้ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของข้อมูลลดลง

ซึ่งสอดคล้องกับ Ferdy van Beest, Geert Braam and Suzanne Boelens (2009) ที่ได้ศึกษาถึงการรายงานคุณภาพทางการเงิน: การวัดลักษณะเชิงคุณภาพ ซึ่งได้จัดทำเครื่องมือเพื่อประเมินคุณภาพของรายงานทางการเงิน โดยใช้ลักษณะเชิงคุณภาพของรายงานทางการเงินทั้งลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานและลักษณะเชิงคุณภาพเสริม เนื่องจากลักษณะเชิงคุณภาพทั้งหมดทำให้ข้อมูลทางการเงินมีประโยชน์

### ประโยชน์ที่ได้รับจากการวิจัย

1. รัฐวิสาหกิจ โดยผู้ที่เกี่ยวข้องหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลสามารถนำผลการศึกษานี้ไปใช้ในการกำหนดแนวทางสำหรับการจัดทำรายงานทางการเงินให้มีคุณภาพ โดยการให้ความสำคัญกับปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ได้แก่ ปัจจัยทักษะของนักบัญชี ด้านทักษะการบัญชีและด้านจรรยาบรรณ ให้มากยิ่งขึ้น โดย

ส่งเสริมให้มีการอบรม พัฒนา ทักษะของนักบัญชีในเชิงการมีส่วนร่วมและเปิดโอกาสให้นักบัญชีได้แสดงศักยภาพในการทำงานให้มากยิ่งขึ้น และสร้างสังคมการทำงานที่มีคุณธรรม จรรยาบรรณ อันจะส่งเสริมให้นักบัญชีมีความเชื่อมั่นในการปฏิบัติตามจรรยาบรรณพื้นฐานทางวิชาชีพอย่างเคร่งครัดรวมทั้งปัจจัยระบบการควบคุมภายใน ได้แก่ ระบบสารสนเทศและการสื่อสารและสภาพแวดล้อมการควบคุม ให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น โดยการถ่ายทอดความเป็นองค์กรที่มีคุณธรรมผ่านการนำของผู้บริหารสูงสุด การจัดโครงสร้างเพื่อให้เกิดความเป็นอิสระของฝ่ายตรวจสอบ พัฒนาให้มีระบบสารสนเทศในการสื่อสารข้อมูลที่มีคุณภาพ ทันเวลาและมีการสื่อสารภายในองค์กรให้มีความเข้าใจที่ตรงกัน เพื่อพัฒนารัฐวิสาหกิจให้เป็นองค์กรที่มีคุณธรรม สามารถนำเสนอรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพได้

2. สามารถนำผลการศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยทักษะของนักบัญชีไปใช้เพื่อเป็นส่วนหนึ่งในการพิจารณารับนักบัญชีที่มีความเหมาะสมเข้ามาในองค์กร เพื่อส่งเสริมให้การจัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงินมีคุณภาพมากยิ่งขึ้นได้

3. หน่วยงานตรวจสอบภายนอกสามารถนำปัจจัยที่เกี่ยวข้องตามผลการศึกษาไปเป็นแนวทางในการประเมินความเสี่ยงสำหรับการตรวจสอบรายงานทางการเงินของหน่วยงานที่เกี่ยวข้องได้

4. นักวิจัยที่สนใจสามารถนำผลการศึกษาวิจัยนี้ไปใช้ในการต่อยอดงานวิจัย เพื่อสร้างองค์ความรู้ใหม่ๆ อันจะก่อให้เกิดประโยชน์ด้านวิชาการอื่น ๆ ต่อไป

### ข้อเสนอแนะที่ได้รับจากการวิจัย

หน่วยงานรัฐวิสาหกิจซึ่งเป็นเป้าหมายของการศึกษา จำเป็นต้องปฏิบัติตามหลักการควบคุมภายในที่สำนักงานคณะกรรมการนโยบายรัฐวิสาหกิจ (สคร.) กำหนด เพื่อให้เป็นไปตามระเบียบที่วางไว้ จึงควรให้ความสำคัญในการปฏิบัติตามหลักการควบคุมภายในดังกล่าว โดยมีการประเมินประสิทธิภาพและประสิทธิผลของระบบการควบคุมอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้รายงานทางการเงินมีคุณภาพ มีความน่าเชื่อถือ ในการนำข้อมูลทางการเงินไปใช้

### ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยในอนาคต

1. ควรศึกษาปัจจัยอื่น ๆ ที่อาจมีอิทธิพลหรือส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย เพื่อให้ได้องค์ความรู้ใหม่ๆ ซึ่งอาจทำให้งานวิจัยมีประสิทธิผลและสามารถนำไปใช้ประโยชน์ตามเป้าหมายได้ดียิ่งขึ้น

2. ควรนำเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลด้วยวิธีอื่น ๆ มาใช้เพิ่มเติม เพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงลึกและเฉพาะเจาะจงมากยิ่งขึ้น เช่น การสัมภาษณ์เจาะลึก (In-depth Interview) หรือการสนทนากลุ่ม (Focus Group) เพื่อให้ผลการวิจัยที่มีข้อมูลที่เป็นประโยชน์แก่ผู้ที่นำไปใช้

3. ควรนำการวิเคราะห์สมการเชิงโครงสร้าง (SEM) มาใช้เพิ่มเติม เพื่อยืนยันความถูกต้องตามทฤษฎีการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง ว่าสามารถนำไปใช้กับข้อมูลเชิงประจักษ์ได้จริง และทำให้ผลการวิเคราะห์ข้อมูลมีความน่าเชื่อถือยิ่งขึ้น

4. ควรศึกษาเปรียบเทียบปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในแง่มุมมองของกลุ่มผู้ที่มีส่วนได้เสียกลุ่มอื่น ๆ ที่ต่างกัน เพื่อให้ทราบความคิดเห็นในมุมมองที่หลากหลายและเปรียบเทียบปัจจัยที่มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินที่สอดคล้องกันหรือแตกต่างกันในแต่ละมุมมองได้มากยิ่งขึ้น

## สรุป

การศึกษาวิจัยเรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บข้อมูล จากนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งทำหน้าที่ตรวจสอบรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจ ทำให้ทราบว่าปัจจัยทักษะของนักบัญชีและการควบคุมภายในส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ทั้งลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน ได้แก่ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม และลักษณะเชิงคุณภาพเสริม ได้แก่ ความสามารถเปรียบเทียบได้ ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลา และความสามารถเข้าใจได้ ซึ่งเป็นไปในทิศทางเดียวกับการศึกษาวิจัยในอดีตที่เกี่ยวข้อง และยังพบว่าลักษณะเชิงคุณภาพเสริมมีอิทธิพลต่อลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ตามที่กรอบแนวคิดของรายงานทางการเงินได้อธิบายไว้ ทั้งนี้ผลการศึกษาค้นคว้าอาจได้รับการพัฒนาต่อยอดไปได้โดยการศึกษาในเชิงลึกหรือศึกษาในด้านที่เกี่ยวข้องอื่น ๆ เพื่อให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องสามารถนำไปปรับใช้ในการพัฒนาหน่วยงาน อันจะเป็นประโยชน์ในการพัฒนารายงานทางการเงินในระบบเศรษฐกิจของประเทศต่อไปได้

## บรรณานุกรม

- กระทรวงการคลัง. (2555). **ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยคณะกรรมการตรวจสอบและหน่วยตรวจสอบภายในของรัฐวิสาหกิจ**, สืบค้นเมื่อ 20 ธันวาคม 2561, จากเว็บไซต์ : [www.sepo.go.th/content/77](http://www.sepo.go.th/content/77).
- กระทรวงการคลัง. (2546). **แนวปฏิบัติระบบการควบคุมภายในภาครัฐ**, สืบค้นเมื่อ 20 ธันวาคม 2561, จากเว็บไซต์: [nuph.health.nu.ac.th/phnu/ckeditor/upload/files/1389147490\\_pr1.pdf](http://nuph.health.nu.ac.th/phnu/ckeditor/upload/files/1389147490_pr1.pdf).
- กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น. (2556). **คู่มือหลักเกณฑ์การบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น**. กรุงเทพฯ: ชุมชนสหกรณ์การเกษตรแห่งประเทศไทย.
- กฤษฎาภรณ์ อนุพันธ์. (2560). **คุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในมุมมองของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินส่วนภูมิภาค**. วารสาร **บริหารธุรกิจและการบัญชี**, 1(3), 51-64.
- กัญญาณัฐ เสี่ยงใหญ่. (2561). **การยุบเลิกรัฐวิสาหกิจไทยกรณีศึกษาของคำการรับส่งสินค้าและพัสดุภัณฑ์องค์การเบตเตอร์และองค์การฟอกหนัง**. วารสาร **สารสนเทศ**, 17(1), 61.
- กุลนิษฐ์ สารภาพ. (2553). **ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความต้องการมหำบัณฑิตทางการบัญชีและคุณลักษณะมหำบัณฑิตทางการบัญชีที่พึงประสงค์ของสถานประกอบการ**, วิทยานิพนธ์ปริญญาามหำบัณฑิต, มหาวิทยาลัยบูรพา.
- กุสุมา คำพิทักษ์ และคณะ. (2556). **นักบัญชีที่องค์การธุรกิจต้องการ “เก่ง + ดี”**. กรุงเทพฯ: บริษัท ทรูปเพ็ด กรุ๊ป จำกัด.
- กุสุมา โสเจียว. (2549). **ผลกระทบของประสิทธิภาพการควบคุมภายในและสภาพแวดล้อมธุรกิจที่มีต่อคุณภาพข้อมูลทางการบัญชี**. วิทยานิพนธ์ปริญญาามหำบัณฑิต, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- คัทลียา ลาศรีทัศน. (2560). **ผลกระทบของความโปร่งใสในการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่มีต่อคุณภาพ รายงานทางการเงินของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ**. วิทยานิพนธ์ปริญญาามหำบัณฑิต, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- โคมทอง ถานอาคณา. (2548). **ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพและประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ**. วิทยานิพนธ์ปริญญาามหำบัณฑิต, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

- จันทนา สาขากรและคณะ. (2554). การตรวจสอบและการควบคุมภายใน. กรุงเทพฯ: ทีพีเอ็นเพรส.  
 จ้างงค์ จันทโชโต. (2558). คุณภาพของรายงานการเงินบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารวิชาชีพบัญชี, 11(32), 17-33.
- จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2561, สืบค้นเมื่อ 20 ธันวาคม 2561, จากเว็บไซต์ :  
<http://www.tfac.or.th/upload/9414/UZSH3KVOjz.pdf>
- ฉัตรศิริ ปิยะพิมลสิทธิ์. (2556). การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ, สืบค้นเมื่อ 20 มกราคม 2562, จาก  
 เว็บไซต์ : [http://www.priv.nrct.go.th/ewt\\_dl.php?nid=1154](http://www.priv.nrct.go.th/ewt_dl.php?nid=1154).
- จิตติรัตน์ มีมาก. (2559). ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงานของนักบัญชี ที่ส่งผล  
 ต่อคุณภาพรายงานงบการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดนครราชสีมา.  
 สหคมสถาบันอุดมศึกษาเอกชนแห่งประเทศไทยในพระราชูปถัมภ์ สมเด็จพระเทพ  
 รัตนราชสุดาฯ สยามบรมราชกุมารี, 22(1), 119-113.
- ณัฐภัทร หงษ์พงษ์. (2560). ผลกระทบของทักษะทางวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของ  
 ผู้ทำบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครและนนทบุรี. บทความ. มหาวิทยาลัยศรีปทุม. การ  
 ประชุมวิชาการและนำเสนอผลงานวิจัยระดับชาติ ครั้งที่ 7 มหาวิทยาลัยราชภัฏ  
 นครราชสีมา 6-7 กรกฎาคม 2560.
- ณัชชา อาแล. (2561). ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานทางบัญชีและคุณภาพงบการเงิน  
 ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในประเทศไทย. วารสารมหาวิทยาลัยคริสเตียน, 24(1),  
 19-30.
- ณัฐวุฒิ ดันติเศรษฐ. (2558). ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพของงบการเงินและประสิทธิภาพในการ  
 ตัดสินใจของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสาร  
 บริหารธุรกิจศรีนครินทรวิโรฒ, 6(2), 20-35.
- ณุชา อาษามาส. (2554). ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในระบบสารสนเทศ การ  
 ประสานรหลวง. การศึกษาค้นคว้า. ปรินญามหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- ดีใหม่ อินทรพานิชย์. (2551). สภาพและปัญหาการดำเนินการควบคุมภายในของโรงเรียนสังกัด  
 สำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาสกลนคร เขต 2. วิทยานิพนธ์ปรินญามหาบัณฑิต,  
 มหาวิทยาลัยราชภัฏสกลนคร.
- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2540). แนวทางการจัดระบบการควบคุมภายใน. กรุงเทพฯ:  
 ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.

- หัตถดาวิ ลิทธิรักษ์. (2557). ผลกระทบศักยภาพของนักบัญชีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน  
กรณีศึกษาเชิงประจักษ์นักบัญชีในประเทศไทย. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ,  
มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.
- นฤนาถ ศราภักขวานิช. (2556). คุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมใน  
ประเทศไทย. วารสารบริหารธุรกิจ เศรษฐศาสตร์และการสื่อสาร, 8 (2), 21-30.
- นันทวัฒน์ บรมานันท์. (2550). การแปรรูปรัฐวิสาหกิจไทย. (พิมพ์ครั้งที่ 5). กรุงเทพฯ: วิญญูชน.
- นันทิยา อังกูรพัฒนานุกุล. (2557). ผลกระทบของการบริหารความเสี่ยงการปฏิบัติงานในระบบ  
GFMS ที่มีต่อคุณภาพงบการเงินของสถานศึกษาสังกัดสำนักงาน คณะกรรมการการ  
อาชีวศึกษา. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- นิตยา วงศ์นันทน์วัฒนา และคณะ. (2548). ปัจจัยที่มีผลต่อจริยธรรมของวิชาชีพสอบบัญชี. วารสาร  
บริหารธุรกิจ, 28(107), 59-72.
- นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ. (2558). กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2557).  
วารสารวิชาชีพบัญชี, 11(30), 78-84.
- นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะและศิลปพร ศรีจันทเพชร. (2554). การสอบบัญชี. (พิมพ์ครั้งที่ 2). กรุงเทพฯ:  
ทีพีเอ็นเพรส.
- นิตาชล หวานเปราะ. (2560). หลักธรรมาภิบาล และความรู้ความสามารถของนักบัญชีที่มีผลต่อ  
คุณภาพงบการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใน 5 จังหวัดชายแดนภาคใต้.  
วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.
- นุชจรี พิเชฐกุล. (2551). รายงานการเงิน. กรุงเทพฯ: ห้างหุ้นส่วนจำกัด ทีพีเอ็น เพรส.
- นุชนารถ อินทร โคกสูง. (2555). ผลกระทบของการปฏิบัติงานทางบัญชีที่มีต่อคุณภาพข้อมูล  
ทางการเงินของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหาร  
ธุรกิจ, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- ประเสริฐ ภายไชย. (2551). การควบคุมภายในของกลุ่มออมทรัพย์เพื่อการผลิตบ้านโป่งอิง หมู่ที่ 2  
และหมู่ที่ 17 ตำบลห้วยสัก อำเภอเมือง จังหวัดเชียงราย. การศึกษาอิสระ. ปริญญา  
มหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงราย.
- ปรียากร ปรีโยทัย และสุภัทธร ทีวีจันทร์. (2560). ความสัมพันธ์ระหว่างทักษะทางวิชาชีพบัญชีกับ  
ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของนักบัญชีในสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการ  
การอาชีวศึกษาในประเทศไทย. วารสารราชธานีนวัตกรรมทางสังคมศาสตร์, 1(2), 8-20.

ปิยมาศ เหลือกลิ่น. (2555). ผลกระทบของคุณภาพรายงานทางการเงินที่มีต่อประสิทธิภาพการ

ตัดสินใจของธุรกิจ SMEs ในจังหวัดสุรินทร์. วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต,

มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

พิสมัย ผิวอ่อน. (2560). การกำกับดูแลกิจการที่ดีที่มีผลต่อคุณภาพงบการเงินของธุรกิจ SMEs ใน

กรุงเทพมหานคร. คั่นคว้าอิสระ. ปริญญามหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยศรีปทุม.

พรทิพย์ ภู่อ้วน. (2555). ผลกระทบของการควบคุมภายในระบบสารสนเทศที่ใช้คอมพิวเตอร์ที่มี

ต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสหกรณ์การเกษตร ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ.

วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

พระราชบัญญัติการบริหารหนี้สาธารณะ พ.ศ. 2548 , สืบค้นเมื่อ 20 ธันวาคม 2561, จากเว็บไซต์ :

<http://web.krisdika.go.th/ipads/data/act014pubDebt48.pdf>.

พระราชบัญญัติคุณสมบัติมาตรฐานสำหรับกรรมการและพนักงานรัฐวิสาหกิจ พ.ศ. 2518 , สืบค้น

เมื่อ 20 มกราคม 2562, จากเว็บไซต์ :

<http://web.krisdika.go.th/data/law/law2/%A431/%A431-20-9999-update.pdf>.

พระราชบัญญัติพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ พ.ศ. 2521 , สืบค้นเมื่อ 20 ธันวาคม 2561,

จากเว็บไซต์ :

<http://www.sepo.go.th/tinymce/plugins/filemanager/thumbs/SEPO/%E0%B8%A3%E0%B8%B1%E0%B8%90%E0%B8%A7%E0%B8%B4%E0%B8%AA%E0%B8%B2%E0%B8%AB%E0%B8%81%E0%B8%B4%E0%B8%88/cc5.pdf>.

พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 , สืบค้นเมื่อ 20 ธันวาคม 2561, จากเว็บไซต์ :

<http://www.local.moi.go.th/law52.htm>.

พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2561, สืบค้นเมื่อ 20 มกราคม 2562, จากเว็บไซต์ :

<http://www.ratchakitcha.soc.go.th/DATA/PDF/2561/A/092/1.PDF>.

พระราชบัญญัติแรงงานรัฐวิสาหกิจสัมพันธ์ พ.ศ. 2543 , สืบค้นเมื่อ 20 ธันวาคม 2561, จากเว็บไซต์

: <http://www.mof.or.th/Laws/3Labour43.pdf>.

มินทร์ตา ถึงฝั่ง. (2555). ผลกระทบของการปฏิบัติทางการบัญชีเยี่ยงมืออาชีพที่มีต่อประสิทธิภาพ

การนำเสนอรายงานทางการเงินของธุรกิจโรงเรียนอาชีวศึกษาเอกชนในประเทศไทย.

วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

เมธสิทธิ์ พูลดี. (2551). ระบบบัญชี. กรุงเทพฯ: ทริปเพิ้ลเอดูเคชั่น.



ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยคณะกรรมการตรวจสอบและหน่วยตรวจสอบภายในของ  
รัฐวิสาหกิจ พ.ศ. 2555 , สืบค้นเมื่อ 20 มกราคม 2562, จากเว็บไซต์ :

[http://www.sepo.go.th/tinymce/plugins/filemanager/thumbs/law\\_06.PDF](http://www.sepo.go.th/tinymce/plugins/filemanager/thumbs/law_06.PDF)

รัตติยา วงศ์ริลา. (2560). ผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพงบการเงินของ  
ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร. ค้นคว้าอิสระ. ปริญญามหาบัณฑิต,  
มหาวิทยาลัยศรีปทุม.

ราชกิจจานุเบกษา. (2555). ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยคณะกรรมการตรวจสอบและหน่วย  
ตรวจสอบภายในของรัฐวิสาหกิจ, สืบค้นเมื่อ 20 ธันวาคม 2561, จากเว็บไซต์ :  
[www.sepo.go.th/content/77](http://www.sepo.go.th/content/77).

วันวิสาข์ พวงมะลิ. (2554). ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพของการควบคุมภายในตาม  
แนวทาง COSO กรณีศึกษา การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค เขต 1 (ภาคใต้) จังหวัดเพชรบุรี.  
การศึกษาด้วยตนเอง. ปริญญามหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

วรรณมน ทองรักษ. (2554). ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับความน่าเชื่อถือของงบการเงินของธุรกิจ  
ขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ในมุมมองนักวิเคราะห์สินเชื่อ. การศึกษาด้วยตนเอง.  
ปริญญามหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

ศศิวิมล มีอำพล. (2548). หลักการบัญชีขั้นต้น. (พิมพ์ครั้งที่ 3). กรุงเทพฯ: อินโฟเมนิ่งเพรส.

ศิริพร พงศ์ศรีโรจน์. (2540). องค์การและการจัดการ. (พิมพ์ครั้งที่ 6). กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยวิชา  
องค์การและการจัดการ ผศ.ดร.วรพจน์ นุชราคมวดี 132 ธุรกิจบัณฑิตย์.

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง  
2557). , สืบค้นเมื่อ 20 ธันวาคม 2561, จากเว็บไซต์:

<http://www.tfap.or.th/upload/9414/dTqH43n Exo.pdf>.

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง  
2558), สืบค้นเมื่อ 20 ธันวาคม 2561, จากเว็บไซต์ :

<http://www.fap.or.th/upload/9414/UW0ynKPw uW.pdf>.

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2558). คู่มืออธิบายกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทาง  
การเงิน , สืบค้นเมื่อ 20 ธันวาคม 2561, จากเว็บไซต์:

<http://www.fap.or.th/upload/9414/IhJcrKfW69.pdf>.

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. แม่บทการบัญชี (ปรับปรุง 2550), สืบค้นเมื่อ 20 ธันวาคม  
2561 จากเว็บไซต์ : <http://www.tfap.or.th/upload/9414/jQX8Uce4fh.pdf>.

- สุกักร รักประสูติ. (2558). ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพของงบการเงิน: การทบทวนวรรณกรรมและข้อเสนอแนะ. *สิทธิปริทัศน์*, 29(90), 1-13.
- สุณี ประยูร. (2552). *คุณลักษณะที่พึงประสงค์ของบุคลากรทางด้านโลจิสติกส์ตามความต้องการของสถานประกอบการธุรกิจการท่องเที่ยว*. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต.
- สุทธาทิพย์ บุญสำลี. (2560). *ประสิทธิภาพการควบคุมภายในที่มีผลต่อความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงิน ของโรงเรียนในพื้นที่สำนักงานศึกษาธิการภาค 2. คั่นคว้าอิสระ*. ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- สุปรียา มนต์รี. (2557). *การควบคุมภายในกับประสิทธิภาพขององค์กร : กรณีศึกษาองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในพื้นที่ภาคใต้*. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.
- สุวินชา การพัชชี. (2555). *การวิเคราะห์ประสิทธิภาพระบบการควบคุมภายในของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในเขตกรุงเทพมหานคร*. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคล.
- สุวรรณ หวังเจริญเดช. (2548). *ผลกระทบของความรู้ความสามารถของนักบัญชีที่มีต่อคุณลักษณะบรรษัทภิบาลของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคใต้*. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2554). *การจัดวางระบบการควบคุมภายในและการประเมินผลการควบคุมภายใน*, สืบค้นเมื่อ 20 ธันวาคม 2561, จากเว็บไซต์:  
<http://web.sut.ac.th/rm/src/file/rm/2-0-0-1.pdf>.
- สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2552). *แนวทาง : การจัดวางระบบการควบคุมภายในและการประเมินผลการควบคุมภายใน*, สืบค้นเมื่อ 20 ธันวาคม 2561, จากเว็บไซต์:  
<http://web.sut.ac.th/rm/src/file/rm/2-0-0-1.pdf>
- สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา. (2543). *พระราชบัญญัติการบัญชี*, สืบค้นเมื่อ 20 ธันวาคม 2561, จากเว็บไซต์ : <http://web.krisdika.go.th/data/law/law2/%A1104/%A1104-20-9999-update.pdf>
- สำนักงานคณะกรรมการนโยบายรัฐวิสาหกิจ. (2555). *คู่มือปฏิบัติเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน พ.ศ. 2555*, สืบค้นเมื่อ 20 ธันวาคม 2561, จากเว็บไซต์ :  
[http://www.sepo.go.th/tiny\\_mce/plugins/filemanager/thumbs//4.202555.pdf](http://www.sepo.go.th/tiny_mce/plugins/filemanager/thumbs//4.202555.pdf)

สำนักงานคณะกรรมการนโยบายรัฐวิสาหกิจ. (2562). รัฐวิสาหกิจภายใต้กำกับ, สืบค้นเมื่อ 20

ธันวาคม 2561, จากเว็บไซต์ : <http://www.sepo.go.th/content/162>.

สำนักงานคณะกรรมการนโยบายรัฐวิสาหกิจ. (2562). พระราชบัญญัติการพัฒนากำกับดูแลและ  
บริหารรัฐวิสาหกิจ, สืบค้นเมื่อ 20 ธันวาคม 2561 จากเว็บไซต์ :

[http://www.sepo.go.th/tinymce/plugins/filemanager/thumbs//sepo\\_230562.PDF](http://www.sepo.go.th/tinymce/plugins/filemanager/thumbs//sepo_230562.PDF)

หนึ่งฤทัย บัวหลวง. (2556). ผลกระทบของการแปรรูปรัฐวิสาหกิจต่อการนำส่งรายได้ของรัฐ.

วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

อรุณี อย่างธรา และคณะ. (2552). การบัญชีการเงิน. กรุงเทพฯ: โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

อุบลวรรณ กองสุวรรณกุล. (2558). ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงิน ในมุมมองผู้สอบ

บัญชีรับอนุญาตเขตกรุงเทพมหานคร, สืบค้นเมื่อ 20 ธันวาคม 2561, จากเว็บไซต์ :

<https://www.spu.ac.th/account/files/2014/07/บทความอุปสรรค-แก้ไข1.pdf>.

อรรถพร ตันติพัฒน์อารีย์. (2560). ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจ

ขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร. คั่นคว้าอิสระ. ปริญญาโทบริหารธุรกิจ,  
มหาวิทยาลัยศรีปทุม.

แผนยุทธศาสตร์รัฐวิสาหกิจ พ.ศ.2560 , สืบค้นเมื่อ 20 ธันวาคม 2561, จากเว็บไซต์ :

<https://waa.inter.nstda.or.th/stks/pub/2017/20171117-state-enterprise-policy-officer.pdf>

## BIBLIOGRAPHY

- Alexios Kytherotis. (2014). Measurement of financial reporting quality based on IFRS conceptual framework's fundamental qualitative characteristics. **European Journal of accounting, finance & business**, 2(3), 5-29.
- Boynton, William C, and Walter G. Kell. (2010). **Modern Auditing**. Sixth Edition.
- COSO. (2013, 14 May). **COSO Internal Control – Integrated Framework**. Retrieved March 2, 2019, from <http://www.coso.org/>.[https://www.researchgate.net/publication/254877109\\_Quality\\_of\\_financial\\_reporting\\_measuring\\_qualitative\\_characteristics](https://www.researchgate.net/publication/254877109_Quality_of_financial_reporting_measuring_qualitative_characteristics).
- Ferdy van Beest, Geert Braam and Suzanne Boelens. (2009). **Quality of Financial Reporting: measuring qualitative characteristics**. Retrieved March 12, 2019, from [https://www.researchgate.net/publication/254877109\\_Quality\\_of\\_financial\\_reporting\\_measuring\\_qualitative\\_characteristics](https://www.researchgate.net/publication/254877109_Quality_of_financial_reporting_measuring_qualitative_characteristics).
- Hair, J. F., Jr., Black, W. C., Babin, B. J., Anderson, R. E., & Tatham, R. L. (2006). **Multivariate Data Analysis**. (6th ed.). New Jersey: Prentice Hall.
- Henny N. Tambingon, Winwin Yadiati and Cecilia Lelly Kewo. (2018). Determinant Factors Influencing the Quality of Financial Reporting Local Government in Indonesia. **International Journal of Economics and Financial Issues**, 8 (2), 262-268.
- Lennox, C. (1999). Are large auditors more accurate than small auditors?. **Accounting and Business Research**, 29, 217–227.
- Mariana MAN and Liana GĂDĂU. (2012). The Quality Increasing of Information in the Financial Statements. A Rearrangement of the Qualitative Characteristics. **Valahian Journal of Economic Studies**, 3(17), pp. 21-29.
- Nunuy Nur Afiah, Dien Noviany Rahmatika. (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.

Ochung' Francis Onyulo. (2017). **Factors Influencing Quality of Financial Reporting in Public Sector Entities in The Ministry of Environment and Natural Resources.**  
Dissertation of Master degree, KCA University.

ภาคผนวก

ภาคผนวก ก

แบบสอบถามในการวิจัย



## แบบสอบถาม

**เรื่อง** ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

**คำชี้แจง** แบบสอบถามนี้จัดทำขึ้นเพื่อให้ท่านได้แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาวิจัยระดับปริญญาโท ตามหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยศรีปทุม โดยแบบสอบถามนี้แบ่งออกเป็น 4 ส่วน ประกอบด้วย

ส่วนที่ 1 แบบสอบถามเกี่ยวกับข้อมูลส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม จำนวน 5 ข้อ

ส่วนที่ 2 แบบสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยด้านทักษะของนักบัญชี จำนวน 20 ข้อ

ส่วนที่ 3 แบบสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยด้านระบบการควบคุมภายใน จำนวน 25 ข้อ

ส่วนที่ 4 แบบสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย จำนวน 15 ข้อ

ส่วนที่ 5 ข้อเสนอแนะเพิ่มเติม

ข้อมูลของท่านในการตอบแบบสอบถามฉบับนี้ มีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการวิเคราะห์ข้อมูลในการวิจัย ผู้วิจัยจึงใคร่ขอให้ท่านตอบแบบสอบถามให้ครบถ้วน สมบูรณ์ ตามความเป็นจริง เพื่อให้การวิจัยนี้มีความเที่ยงตรงและเกิดประโยชน์ ข้อมูลในการตอบแบบสอบถามนี้จะถูกนำไปใช้ประมวลผลร่วมกับข้อมูลที่ได้รับจากแบบสอบถามฉบับอื่น ๆ และจะถูกเก็บเป็นความลับ โดยจะนำมาประมวลผลทางสถิติและนำเสนอผลการวิจัยในภาพรวมเท่านั้น

หากท่านมีข้อสงสัยประการใดเกี่ยวกับการตอบแบบสอบถามฉบับนี้ โปรดติดต่อที่ หรือ

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

ผู้วิจัยขอขอบพระคุณที่ท่านกรุณาสละเวลาในการให้ข้อมูลและตอบแบบสอบถามฉบับนี้เป็นอย่างยิ่ง และขอความกรุณาส่งคืนแบบสอบถามภายใน 7 วัน

ศิริพรรณ โกมลรัตน์มงคล

นักศึกษาหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม



### ส่วนที่ 1 : ข้อมูลส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม

โปรดทำเครื่องหมาย ✓ หน้าข้อที่ตรงกับความเป็นจริงหรือใกล้เคียงความจริงของท่านมากที่สุด

#### 1. อายุ

☐ ต่ำกว่า 30 ปี

☐ 31 - 40 ปี

☐ 41 – 50 ปี

☐ 51 ปี ขึ้นไป

#### 2. ระดับการศึกษา

☐ ต่ำกว่าปริญญาตรี

☐ ปริญญาตรีหรือเทียบเท่า

☐ สูงกว่าปริญญาตรี

#### 3. สถานภาพทางวิชาชีพ

☐ ผู้ฝึกหัดงานสอบบัญชี (ระหว่างฝึกหัดงาน/เก็บชม.ครบแล้ว)

☐ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

☐ ผู้ปฏิบัติงาน / เจ้าหน้าที่ตรวจสอบ (ไม่ได้เก็บชม.ฝึกหัดงานสอบบัญชี)

☐ อื่น ๆ .....

#### 4. ประสบการณ์ในการตรวจสอบรายงานทางการเงิน

☐ ไม่เกิน 5 ปี

☐ เกินกว่า 5 ปี แต่ไม่เกิน 10 ปี

☐ เกินกว่า 10 ปี ขึ้นไป

#### 5. ประสบการณ์ในการปฏิบัติงานตรวจสอบรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจ

☐ ไม่เกิน 5 ปี

☐ เกินกว่า 5 ปี แต่ไม่เกิน 10 ปี

☐ เกินกว่า 10 ปี ขึ้นไป

คำอธิบาย : โปรดทำเครื่องหมาย ✓ หน้าข้อที่ตรงหรือใกล้เคียงกับความคิดเห็นของท่านมากที่สุด

โดย 5 คือ เห็นด้วยมากที่สุด, 4 คือ เห็นด้วยมาก, 3 คือ เห็นด้วยปานกลาง,  
2 คือ เห็นด้วยน้อย, 1 คือ เห็นด้วยน้อยที่สุด

### ส่วนที่ 2 : แบบสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยด้านทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

ปัจจัยด้านทักษะของนักบัญชี	ระดับความเห็นด้วย				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
<b>1. ความรู้</b>					
1. นักบัญชีมีความรู้ด้านการใช้ภาษาไทยและภาษาอังกฤษที่จำเป็นอย่างเหมาะสมต่อการจัดทำรายงาน					

ปัจจัยด้านทักษะของนักบัญชี	ระดับความเห็นด้วย				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
2. นักบัญชีมีความรู้ด้านเทคโนโลยีอย่างเพียงพอ ช่วยให้การจัดทำรายงานทางการเงินรวดเร็วยิ่งขึ้น					
3. นักบัญชีมีทักษะด้านการคิดวิเคราะห์และวางแผน ทำให้การจัดทำรายงานทางการเงินมีความเป็นระบบ เป็นขั้นตอนและมีประสิทธิภาพมากขึ้น					
4. นักบัญชีมีทักษะด้านการประสานงาน สามารถทำงานร่วมกับผู้อื่นได้					
5. นักบัญชีมีความรู้ด้านอื่น ๆ เช่น ภาษี กฎหมาย การเงินการคลังอย่างเพียงพอ ช่วยให้รายงานทางการเงินแสดงข้อมูลที่น่าเชื่อถือ					
<b>2. ประสบการณ์</b>					
6. นักบัญชีมีประสบการณ์ในธุรกิจที่ทำเป็นอย่างดี ช่วยให้งานมีประสิทธิภาพมากขึ้นได้					
7. นักบัญชีมีประสบการณ์สามารถอธิบาย แนะนำ ให้คำปรึกษาแก่บุคคลอื่นได้เป็นอย่างดี					
8. ประสบการณ์ของนักบัญชี ช่วยลดความผิดพลาดของข้อมูลในรายงานทางการเงิน					
<b>3. ความเป็นผู้นำ</b>					
9. นักบัญชีรู้จักการบริหารจัดการเวลาและทรัพยากรบุคคล สามารถจัดสรรและมอบหมายงานได้เหมาะสม					
10. นักบัญชีสามารถให้ข้อมูลที่ถูกต้องกับผู้บริหารและทำให้การตัดสินใจทางธุรกิจเกิดความรวดเร็ว					
11. นักบัญชีมีความเป็นผู้นำ ช่วยส่งต่อองค์ความรู้ในองค์กรและทำให้การแก้ปัญหาต่าง ๆ มีประสิทธิภาพ					

ปัจจัยด้านทักษะของนักบัญชี	ระดับความเห็นด้วย				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
<b>4. ทักษะด้านการบัญชี</b>					
12. นักบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นอย่างดี					
13. นักบัญชีมีทักษะด้านการคำนวณที่จำเป็น เช่น การคิดลดมูลค่าปัจจุบัน การคำนวณอัตราส่วนทางการเงิน การวัดมูลค่าทางบัญชี เป็นต้น					
14. นักบัญชีมีความความช่างสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพต่อข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้น					
15. นักบัญชีมีความใฝ่รู้และเพิ่มพูนความรู้ด้านบัญชีหรือความรู้ที่เกี่ยวข้องด้านอื่นให้เป็นปัจจุบันอยู่เสมอ					
<b>5. จรรยาบรรณ</b>					
16. นักบัญชีมีทัศนคติที่ดีต่อตนเอง ต่องานและองค์กร					
17. นักบัญชีมีความมุ่งมั่น ตรงต่อเวลา สร้างความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน					
18. นักบัญชีปฏิบัติงานตามหลักจริยธรรม ปราศจากอคติและความลำเอียง					
19. นักบัญชีคำนึงถึงผลเสียที่อาจเกิดขึ้นหากข้อมูลของหน่วยงานที่เป็นความลับถูกนำไปเปิดเผย					
20. นักบัญชีมีความรับผิดชอบในหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย					

ส่วนที่ 3 : ปัจจัยด้านระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของ  
รัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

ปัจจัยด้านระบบการควบคุมภายใน	ระดับความเห็นด้วย				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
<b>1. สภาพแวดล้อมการควบคุม</b>					
1. หน่วยงานมีการกำหนดรูปแบบโครงสร้างองค์กร และการแบ่งแยกหน้าที่อย่างเหมาะสม					
2. หน่วยงานมีการปลูกฝังวัฒนธรรมองค์กรให้เป็นองค์กรที่มีความโปร่งใส					
3. หน่วยงานมีการจัดทำและปฏิบัติตามคำสั่งเพื่อมอบหมายงานในองค์กรอย่างชัดเจน ช่วยให้อย่างมั่นใจว่าหน่วยงานมีระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ					
4. ผู้บริหารของหน่วยงานให้ความสำคัญกับการควบคุมภายใน					
5. หน่วยงานมีการจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบซึ่งเป็นอิสระจากฝ่ายบริหาร ช่วยให้เกิดความน่าเชื่อถือในระบบการควบคุมภายในของหน่วยงาน					
<b>2. การประเมินความเสี่ยง</b>					
6. มีการกำหนดวัตถุประสงค์และเป้าหมายของ การประเมินความเสี่ยงที่ชัดเจน และวัดผลได้					
7. บุคลากรทุกส่วนมีส่วนร่วมในการประเมินความเสี่ยง เพื่อให้สามารถระบุความเสี่ยงที่มีสาระสำคัญของทั้งหน่วยงานได้					
8. หน่วยงานมีการระบุปัจจัยเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นทั้งจากภายในและภายนอกองค์กรอยู่เสมอ					
9. หน่วยงานมีการกำหนดเกณฑ์ในการพิจารณาระดับความสำคัญของความเสี่ยง					

ปัจจัยด้านระบบการควบคุมภายใน	ระดับความเห็นด้วย				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
10. หน่วยงานมีการพิจารณาความคุ้มค่าของต้นทุนเพื่อจัดให้มีระบบการควบคุม เพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยง					
<b>3. กิจกรรมการควบคุม</b>					
11. หน่วยงานมีการกำหนดกิจกรรมการควบคุม ให้สอดคล้องกับความเสี่ยงที่ได้ประเมินไว้					
12. บุคลากรทุกส่วนเข้าใจวัตถุประสงค์ของกิจกรรม การควบคุมที่กำหนด					
13. หน่วยงานมีการกำหนดขอบเขตอำนาจหน้าที่และวงเงินอนุมัติของผู้บริหารแต่ละระดับไว้อย่างชัดเจนและเป็นลายลักษณ์อักษร					
14. หน่วยงานมีมาตรการป้องกันและดูแลรักษาทรัพย์สินอย่างรัดกุมและเพียงพอ					
15. หน่วยงานมีการออกแบบเอกสารภายในเพื่อให้เกิดการควบคุมภายในที่ชัดเจน					
<b>4. ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร</b>					
16. หน่วยงานมีช่องทางให้บุคลากรสามารถแสดงความคิดเห็น หรือเสนอแนะแนวทางในการปรับปรุงระบบการควบคุมขององค์กร					
17. หน่วยงานมีการนำระบบเครือข่ายภายในมาใช้เพื่อแจ้งข้อมูลข่าวสาร ระเบียบ หรือหนังสือสั่งการต่าง ๆ เพื่อให้เกิดความรวดเร็วมากยิ่งขึ้น					
18. หน่วยงานมีการจัดเก็บข้อมูลหรือเอกสารประกอบที่จำเป็นอย่างครบถ้วนสมบูรณ์ โดยอาจใช้เทคโนโลยีมาช่วยในการจัดเก็บ					

ปัจจัยด้านระบบการควบคุมภายใน	ระดับความเห็นด้วย				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
19. หน่วยงานมีระบบการติดต่อสื่อสารภายในและภายนอกอย่างเหมาะสม และเชื่อถือได้					
20. หน่วยงานมีช่องทางในการรับฟังความคิดเห็นหรือข้อร้องเรียนจากภายนอก เพื่อนำมาปรับปรุง พัฒนาการให้บริการด้านต่าง ๆ ให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น					
<b>5. การติดตามประเมินผล</b>					
21. หน่วยงานได้รับการประเมินการปฏิบัติตามระบบการควบคุมจากผู้ประเมินอิสระภายนอกอย่างเหมาะสม					
22. หน่วยงานกำหนดให้มีการเปรียบเทียบแผนและติดตามผลการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ					
23. หน่วยงานมีการรายงานการประเมินและรายงานการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในโดยตรงต่อผู้มีหน้าที่กำกับดูแลหรือคณะกรรมการตรวจสอบ					
24. หน่วยงานกำหนดให้มีการรายงานต่อผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลทันทีในกรณีที่มีการทุจริตหรือสงสัยว่ามีการทุจริต หรือการกระทำอื่นที่อาจมีผลกระทบต่อองค์กรอย่างมีนัยสำคัญ					
25. หน่วยงานกำหนดให้มีการติดตามผลการแก้ไขข้อบกพร่องจากการประเมินผลและข้อเสนอแนะ ของผู้ตรวจสอบภายในอย่างสม่ำเสมอและทันทั่วทั้งที่					

ส่วนที่ 4 : แบบสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับลักษณะเชิงคุณภาพของรายงานทางการเงินของ  
รัฐวิสาหกิจในประเทศไทย

คำถาม	ระดับความเห็นด้วย				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
<b>1. ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงิน</b>					
<b>1.1 ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ</b>					
1. สามารถนำข้อมูลในรายงานทางการเงินมาใช้ในการพยากรณ์ผลลัพธ์ในอนาคตได้					
2. สามารถนำข้อมูลในรายงานทางการเงินมาใช้ในการประเมินผลการดำเนินงานในอดีตได้					
3. รายงานทางการเงินแสดงข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจโดยพิจารณาจากสาระสำคัญเป็นหลัก					
<b>1.2 ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม</b>					
4. ข้อมูลในรายงานทางการเงินสามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของรายการค้าตามความเป็นจริงเชิงเศรษฐกิจ					
5. หน่วยงานนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินอย่างครบถ้วน เพื่อให้ผู้ใช้รายงานทางการเงินไม่เข้าใจผิดในฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการ					
6. หน่วยงานสามารถใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารหรือข้อมูลในอดีตในการประมาณการรายการทางบัญชีได้โดยไม่ทำให้ข้อมูลในรายงานทางการเงินมีข้อผิดพลาด					
<b>2. ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงิน</b>					
<b>2.1 ความสามารถเปรียบเทียบได้</b>					
7. รายงานทางการเงินสามารถใช้เปรียบเทียบข้อมูลทางการเงินทั้งในระหว่างรอบรายงานอื่นของหน่วยงานและระหว่างหน่วยงานที่คล้ายกันได้					

คำถาม	ระดับความเห็นด้วย				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
8. หน่วยงานมีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับวิธีการทางบัญชีที่เปลี่ยนแปลงไปและผลกระทบที่มีต่อรายการในแต่ละงวดในหมายเหตุประกอบงบการเงิน					
<b>2.2 ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้</b>					
9. หน่วยงานให้ความสำคัญกับการนำเสนอข้อมูลที่สามารถตรวจสอบได้					
10. รายงานทางการเงินสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ทำให้ผู้ที่มีความรู้แตกต่างกันสามารถได้ข้อสรุปตรงกันได้ว่าข้อมูลเป็นตัวแทนของปรากฏการณ์ที่นำเสนอ					
<b>2.3 ความทันเวลา</b>					
11. รายงานทางการเงินสามารถให้ข้อมูลได้อย่างทันเวลาและทันต่อการตัดสินใจของผู้ใช้รายงานทางการเงิน					
12. หน่วยงานมีความรับผิดชอบในปรับปรุงแก้ไขรายงานทางการเงินให้มีความถูกต้องเหมาะสมอย่างทันทั่วทั้งที่					
<b>2.4 ความสามารถเข้าใจได้</b>					
13. รายงานทางการเงินแสดงข้อมูลให้ผู้ใช้งานทางการเงิน ซึ่งมีความรู้ในกิจกรรมทางเศรษฐกิจและธุรกิจอย่างสมเหตุสมผลเข้าใจได้					
14. ข้อมูลที่มีความซับซ้อนถูกนำเสนอในรายงานทางการเงิน เนื่องจากมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ					
15. รายงานทางการเงินมีการแสดงรายการต่าง ๆ ได้อย่างกระชับ ได้ใจความ ทำให้ง่ายต่อการทำความเข้าใจ					



ส่วนที่ 5 : ข้อเสนอแนะเพิ่มเติม เกี่ยวกับทักษะของนักบัญชีหรือระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อ  
คุณภาพรายงานทางการเงินของรั่ววิสาหกิจในประเทศไทย

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

ผู้วิจัยขอขอบพระคุณที่ท่านสละเวลาในการตอบแบบสอบถามฉบับนี้เป็นอย่างสูง

ภาคผนวก ข

การวิเคราะห์ค่าความเชื่อมั่น

### ค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม

จากการสร้างแบบสอบถาม ผู้วิจัยได้หาค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถามโดยค่าความเชื่อมั่น(Cronbach's Alpha) ต้องมีค่าตั้งแต่ 0.7 และค่าอำนาจจำแนกรายข้อ (Corrected Item Total Correlation) ต้องมีค่าตั้งแต่ 0.3 โดยมีค่าดังตารางดังต่อไปนี้

ข้อคำถาม	ค่าอำนาจจำแนกรายข้อ (r)	ค่าความเชื่อมั่น
<b>ปัจจัยด้านทักษะของนักบัญชี</b>		<b>0.912</b>
<b>1. ความรู้</b>		<b>0.834</b>
1. นักบัญชีมีความรู้ด้านการใช้ภาษาไทยและภาษาอังกฤษที่จำเป็นอย่างเหมาะสมต่อการจัดทำรายงาน	.689	
2. นักบัญชีมีความรู้ด้านเทคโนโลยีอย่างเพียงพอ ช่วยให้การจัดทำรายงานทางการเงินรวดเร็วยิ่งขึ้น	.510	
3. นักบัญชีมีทักษะด้านการคิดวิเคราะห์และวางแผน ทำให้การจัดทำรายงานทางการเงินมีความเป็นระบบ เป็นขั้นตอนและมีประสิทธิภาพมากขึ้น	.699	
4. นักบัญชีมีทักษะด้านการประสานงาน สามารถทำงานร่วมกับผู้อื่นได้	.538	
5. นักบัญชีมีความรู้ด้านอื่น ๆ เช่น ภาษี กฎหมาย การเงินการคลังอย่างเพียงพอ ช่วยให้การรายงานทางการเงินแสดงข้อมูลที่น่าเชื่อถือ	.766	
<b>2. ประสบการณ์</b>		<b>0.836</b>
6. นักบัญชีมีประสบการณ์ในธุรกิจที่ทำเป็นอย่างดี ช่วยให้งานมีประสิทธิภาพมากขึ้นได้	.638	
7. นักบัญชีมีประสบการณ์สามารถอธิบาย แนะนำ ให้คำปรึกษาแก่บุคคลอื่นได้เป็นอย่างดี	.778	
8. ประสบการณ์ของนักบัญชี ช่วยลดความผิดพลาดของข้อมูลในรายงานทางการเงิน	.682	

ข้อคำถาม	ค่าอำนาจ จำแนกราย ข้อ (r)	ค่าความ เชื่อมั่น
<b>3. ความเป็นผู้นำ</b>		0.806
9. นักบัญชีรู้จักการบริหารจัดการเวลาและทรัพยากรบุคคล สามารถจัดสรรและมอบหมายงานได้เหมาะสม	.624	
10. นักบัญชีสามารถให้ข้อมูลที่ถูกต้องกับผู้บริหารและทำให้การตัดสินใจทางธุรกิจเกิดความรวดเร็ว	.666	
11. นักบัญชีมีความเป็นผู้นำ ช่วยส่งต่อองค์ความรู้ในองค์กรและทำให้การแก้ปัญหาต่าง ๆ มีประสิทธิภาพ	.676	
<b>4. ทักษะด้านการบัญชี</b>		0.869
12. นักบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นอย่างดี	.714	
13. นักบัญชีมีทักษะด้านการคำนวณที่จำเป็น เช่น การคิดลดมูลค่าปัจจุบัน การคำนวณอัตราส่วนทางการเงิน การวัดมูลค่าทางบัญชี เป็นต้น	.731	
14. นักบัญชีมีความความช่างสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพต่อข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้น	.712	
15. นักบัญชีมีความใฝ่รู้และเพิ่มพูนความรู้ด้านบัญชีหรือความรู้ที่เกี่ยวข้องด้านอื่นให้เป็นปัจจุบันอยู่เสมอ	.774	
<b>5. จรรยาบรรณ</b>		0.895
16. นักบัญชีมีทัศนคติที่ดีต่อตนเอง ต่องานและองค์กร	.710	
17. นักบัญชีมีความมุ่งมั่น ตรงต่อเวลา สร้างความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน	.655	
18. นักบัญชีปฏิบัติงานตามหลักจรรยาบรรณ ปราศจากอคติและความลำเอียง	.804	
19. นักบัญชีคำนึงถึงผลเสียที่อาจเกิดขึ้นหากข้อมูลของหน่วยงานที่เป็นความลับถูกนำไปเปิดเผย	.713	

ข้อคำถาม	ค่าอำนาจ จำแนกราย ข้อ (r)	ค่าความ เชื่อมั่น
20. นักบัญชีมีความรับผิดชอบในหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย	.841	
<b>ปัจจัยด้านระบบการควบคุมภายใน</b>		0.975
<b>1. สภาพแวดล้อมการควบคุม</b>		0.914
1. หน่วยงานมีการกำหนดรูปแบบโครงสร้างองค์กร และการแบ่งแยกหน้าที่อย่างเหมาะสม	.674	
2. หน่วยงานมีการปลูกฝังวัฒนธรรมองค์กรให้เป็นองค์กรที่มีความโปร่งใส	.860	
3. หน่วยงานมีการจัดทำและปฏิบัติตามคำสั่งเพื่อมอบหมายงานในองค์กรอย่างชัดเจน ช่วยให้อย่างมั่นใจว่าหน่วยงานมีระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ	.819	
4. ผู้บริหารของหน่วยงานให้ความสำคัญกับการควบคุมภายใน	.786	
5. หน่วยงานมีการจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบซึ่งเป็นอิสระจากฝ่ายบริหาร ช่วยให้เกิดความน่าเชื่อถือในระบบการควบคุมภายในของหน่วยงาน	.779	
<b>2. การประเมินความเสี่ยง</b>		0.953
6. มีการกำหนดวัตถุประสงค์และเป้าหมายของการประเมินความเสี่ยงที่ชัดเจน และวัดผลได้	.818	
7. บุคลากรทุกส่วนมีส่วนร่วมในการประเมินความเสี่ยง เพื่อให้สามารถระบุความเสี่ยงที่มีสาระสำคัญของทั้งหน่วยงานได้	.819	
8. หน่วยงานมีการระบุปัจจัยเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นทั้งจากภายในและภายนอกองค์กรอยู่เสมอ	.915	
9. หน่วยงานมีการกำหนดเกณฑ์ในการพิจารณาระดับความสำคัญของความเสี่ยง	.926	
10. หน่วยงานมีการพิจารณาความคุ้มค่าของต้นทุนเพื่อจัดให้มีระบบการควบคุม เพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยง	.890	
<b>3. กิจกรรมการควบคุม</b>		0.914
11. หน่วยงานมีการกำหนดกิจกรรมการควบคุมให้สอดคล้องกับความ	.872	

ข้อคำถาม	ค่าอำนาจ จำแนกราย ข้อ (r)	ค่าความ เชื่อมั่น
เสียงที่ได้ประเมินไว้		
12.บุคลากรทุกส่วนเข้าใจวัตถุประสงค์ของกิจกรรม การควบคุมที่กำหนด	.694	
13.หน่วยงานมีการกำหนดขอบเขตอำนาจหน้าที่และวงเงินอนุมัติของผู้บริหารแต่ละระดับไว้อย่างชัดเจนและเป็นลายลักษณ์อักษร	.688	
14.หน่วยงานมีมาตรการป้องกันและดูแลรักษาทรัพย์สินอย่างรัดกุมและเพียงพอ	.842	
15.หน่วยงานมีการออกแบบเอกสารภายในเพื่อให้เกิดการควบคุมภายในที่ชัดเจน	.815	
<b>4. ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร</b>		0.939
16.หน่วยงานมีช่องทางให้บุคลากรสามารถแสดงความคิดเห็น หรือเสนอแนะแนวทางในการปรับปรุงระบบการควบคุมขององค์กร	.868	
17.หน่วยงานมีการนำระบบเครือข่ายภายในมาใช้เพื่อแจ้งข้อมูลข่าวสาร ระเบียบ หรือหนังสือสั่งการต่าง ๆ เพื่อให้เกิดความรวดเร็วมากยิ่งขึ้น	.864	
18.หน่วยงานมีการจัดเก็บข้อมูลหรือเอกสารประกอบที่จำเป็นอย่างครบถ้วนสมบูรณ์ โดยอาจใช้เทคโนโลยีมาช่วยในการจัดเก็บ	.826	
19.หน่วยงานมีระบบการติดต่อสื่อสารภายในและภายนอกอย่างเหมาะสม และเชื่อถือได้	.835	
20.หน่วยงานมีช่องทางในการรับฟังความคิดเห็นหรือข้อร้องเรียนจากภายนอก เพื่อนำมาปรับปรุง พัฒนาการให้บริการด้านต่าง ๆ ให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น	.819	
<b>5. การติดตามประเมินผล</b>		0.959
21.หน่วยงานได้รับการประเมินการปฏิบัติตามระบบการควบคุมจากผู้ประเมินอิสระภายนอกอย่างเหมาะสม	.632	
22.หน่วยงานกำหนดให้มีการเปรียบเทียบแผนและติดตามผลการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ	.802	
23.หน่วยงานมีการรายงานการประเมินและรายงานการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบ	.829	

ข้อคำถาม	ค่าอำนาจ จำแนกราย ข้อ (r)	ค่าความ เชื่อมั่น
ภายในโดยตรงต่อผู้มีหน้าที่กำกับดูแลหรือคณะกรรมการตรวจสอบ		
24. หน่วยงานกำหนดให้มีการรายงานต่อผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลทันที ในกรณีที่มีการทุจริตหรือสงสัยว่ามีการทุจริต หรือการกระทำอื่นที่อาจมี ผลกระทบต่อองค์กรอย่างมีนัยสำคัญ	.676	
25. หน่วยงานกำหนดให้มีการติดตามผลการแก้ไขข้อบกพร่องจากการ ประเมินผลและข้อเสนอแนะ ของผู้ตรวจสอบภายในอย่างสม่ำเสมอและทันทั่วทั้งที่	.773	
<b>ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของรายงานทางการเงิน</b>		0.876
<b>1. ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ</b>		0.800
1. สามารถนำข้อมูลในรายงานทางการเงินมาใช้ในการพยากรณ์ผลลัพธ์ใน อนาคตได้	.754	
2. สามารถนำข้อมูลในรายงานทางการเงินมาใช้ในการประเมินผลการ ดำเนินงานในอดีตได้	.654	
3. รายงานทางการเงินแสดงข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจโดย พิจารณาจากสาระสำคัญเป็นหลัก	.539	
<b>2. ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม</b>		0.844
4. ข้อมูลในรายงานทางการเงินสามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของ รายการค้าตามความเป็นจริงเชิงเศรษฐกิจ	.682	
5. หน่วยงานนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินอย่างครบถ้วน เพื่อให้ผู้ใช้รายงานทางการเงิน ไม่เข้าใจผิดในฐานะการเงินและผลการ ดำเนินงานของกิจการ	.702	
6. หน่วยงานสามารถใช้ดุลพินิจของผู้บริหารหรือข้อมูลในอดีตในการ ประมาณการรายการทางบัญชีได้โดยไม่ทำให้ข้อมูลในรายงานทางการเงิน มีข้อผิดพลาด	.747	
<b>ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงิน</b>		0.946

ข้อคำถาม	ค่าอำนาจ จำแนกราย ข้อ (r)	ค่าความ เชื่อมั่น
<b>1. ความสามารถเปรียบเทียบได้</b>		0.732
7. รายงานทางการเงินสามารถใช้เปรียบเทียบข้อมูลทางการเงินทั้งในระหว่างรอบรายงานอื่นของหน่วยงานและระหว่างหน่วยงานที่คล้ายกันได้	.588	
8. หน่วยงานมีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับวิธีการทางบัญชีที่เปลี่ยนแปลงไปและผลกระทบที่มีต่อรายการในแต่ละงวดในหมายเหตุประกอบงบการเงิน	.588	
<b>2. ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้</b>		0.715
9. หน่วยงานให้ความสำคัญกับการนำเสนอข้อมูลที่สามารถตรวจสอบได้	.605	
10. รายงานทางการเงินสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ทำให้ผู้ที่มีความรู้แตกต่างกันสามารถได้ข้อสรุปตรงกันได้ว่าข้อมูลเป็นตัวแทนของปรากฏการณ์ที่นำเสนอ	.605	
<b>3. ความทันเวลา</b>		0.893
11. รายงานทางการเงินสามารถให้ข้อมูลได้อย่างทันเวลา และทันต่อการตัดสินใจของผู้ใช้รายงานทางการเงิน	.811	
12. หน่วยงานมีความรับผิดชอบในปรับปรุงแก้ไขรายงานทางการเงินให้มีความถูกต้องเหมาะสมอย่างทันทั่วทั้งที่	.811	
<b>4 ความสามารถเข้าใจได้</b>		0.917
13. รายงานทางการเงินแสดงข้อมูลให้ผู้ใช้นิยามรายงานทางการเงิน ซึ่งมีความรู้ในกิจกรรมทางเศรษฐกิจและธุรกิจอย่างสมเหตุสมผลเข้าใจได้	.811	
14. ข้อมูลที่มีความซับซ้อนถูกนำเสนอในรายงานทางการเงิน เนื่องจากมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ	.814	
15. รายงานทางการเงินมีการแสดงรายการต่าง ๆ ได้อย่างกระชับ ใจความ ทำให้ง่ายต่อการทำความเข้าใจ	.881	
<b>ภาพรวมชุดคำถาม</b>		<b>0.974</b>



ภาคผนวก ก

การทดสอบสมมติฐาน

## สมมติฐานที่ 1

**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.465 <sup>a</sup>	.216	.206	.42907

a. Predictors: (Constant), จริยธรรม, ประสิทธิภาพ, ความรู้, ผู้นำ, บัญชี

**ANOVA<sup>a</sup>**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	20.000	5	4.000	21.728	.000 <sup>b</sup>
	Residual	72.534	394	.184		
	Total	92.534	399			

a. Dependent Variable: รวมพื้นฐาน

b. Predictors: (Constant), จริยธรรม, ประสิทธิภาพ, ความรู้, ผู้นำ, บัญชี

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	2.168	.212		10.242	.000		
	ความรู้	-.086	.055	-.102	-1.567	.118	.471	2.125
	ประสิทธิภาพ	.143	.044	.198	3.248	.001	.534	1.873
	ผู้นำ	.100	.049	.124	2.027	.043	.533	1.876
	บัญชี	.112	.052	.149	2.157	.032	.416	2.401
	จริยธรรม	.194	.052	.205	3.759	.000	.668	1.496

a. Dependent Variable: รวมพื้นฐาน

**Collinearity Diagnostics<sup>a</sup>**

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions					
				(Constant)	ความรู้	ประสิทธิภาพ	ผู้นำ	บัญชี	จริยธรรม
1	1	5.951	1.000	.00	.00	.00	.00	.00	.00
	2	.016	19.147	.16	.00	.34	.00	.06	.13
	3	.011	23.306	.01	.12	.17	.34	.32	.00
	4	.010	24.412	.28	.10	.27	.46	.00	.00
	5	.007	29.308	.18	.54	.00	.01	.19	.38
	6	.005	34.535	.37	.24	.22	.20	.43	.49

a. Dependent Variable: รวมพื้นฐาน

## สมมติฐานที่ 2

### Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.507 <sup>a</sup>	.257	.248	.37844

a. Predictors: (Constant), จริยธรรม, ประสิทธิภาพ, ความรู้, ผู้นำ, มัธยัสถ์

a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	19.522	5	3.904	27.263	.000 <sup>b</sup>
	Residual	56.427	394	.143		
	Total	75.949	399			

a. Dependent Variable: งามเสริม

b. Predictors: (Constant), จริยธรรม, ประสิทธิภาพ, ความรู้, ผู้นำ, มัธยัสถ์

### Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	2.192	.187		11.742	.000		
	ความรู้	.039	.048	.051	.803	.422	.471	2.125
	ประสิทธิภาพ	.037	.039	.057	.959	.338	.534	1.873
	ผู้นำ	.097	.044	.133	2.231	.026	.533	1.876
	มัธยัสถ์	.165	.046	.243	3.615	.000	.416	2.401
	จริยธรรม	.128	.045	.149	2.809	.005	.668	1.496

a. Dependent Variable: งามเสริม

### Collinearity Diagnostics<sup>a</sup>

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions					
				(Constant)	ความรู้	ประสิทธิภาพ	ผู้นำ	มัธยัสถ์	จริยธรรม
1	1	5.951	1.000	.00	.00	.00	.00	.00	.00
	2	.016	19.147	.16	.00	.34	.00	.06	.13
	3	.011	23.306	.01	.12	.17	.34	.32	.00
	4	.010	24.412	.28	.10	.27	.46	.00	.00
	5	.007	29.308	.18	.54	.00	.01	.19	.38
	6	.005	34.535	.37	.24	.22	.20	.43	.49

a. Dependent Variable: งามเสริม

### สมมติฐานที่ 3

#### Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.636 <sup>a</sup>	.404	.397	.37403

a. Predictors: (Constant), ติดตาม, สภาพแวดล้อม, สารสนเทศ, กอก.คค., ปม.ค.เสี่ยง

#### ANOVA<sup>a</sup>

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	37.415	5	7.483	53.489	.000 <sup>b</sup>
	Residual	55.119	394	.140		
	Total	92.534	399			

a. Dependent Variable: รวมพื้นฐาน

b. Predictors: (Constant), ติดตาม, สภาพแวดล้อม, สารสนเทศ, กอก.คค., ปม.ค.เสี่ยง

#### Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	1.453	.172		8.473	.000		
	สภาพแวดล้อม	.157	.050	.176	3.112	.002	.472	2.119
	ปม.ค.เสี่ยง	.000	.057	.000	.006	.995	.364	2.745
	กอก.คค.	.137	.058	.149	2.343	.020	.374	2.677
	สารสนเทศ	.187	.050	.222	3.761	.000	.433	2.312
	ติดตาม	.165	.070	.185	2.370	.018	.247	4.047

a. Dependent Variable: รวมพื้นฐาน

#### Collinearity Diagnostics<sup>a</sup>

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions					
				(Constant)	สภาพแวดล้อม	ปม.ค.เสี่ยง	กอก.คค.	สารสนเทศ	ติดตาม
1	1	5.967	1.000	.00	.00	.00	.00	.00	.00
	2	.011	23.630	.84	.00	.01	.01	.09	.03
	3	.008	27.779	.07	.24	.11	.00	.57	.01
	4	.007	30.181	.01	.56	.29	.11	.09	.00
	5	.005	36.307	.03	.04	.25	.87	.08	.05
	6	.003	43.755	.04	.16	.34	.00	.18	.91

a. Dependent Variable: รวมพื้นฐาน

### สมมติฐานที่ 4

#### Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.675 <sup>a</sup>	.455	.448	.32411

a. Predictors: (Constant), ติดตาม, สภาพแวดล้อม, สารสนเทศ, กอก.คค., บม.ค.เสี่ยง

#### ANOVA<sup>a</sup>

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	34.561	5	6.912	65.800	.000 <sup>b</sup>
	Residual	41.389	394	.105		
	Total	75.949	399			

a. Dependent Variable: รวมเสริม

b. Predictors: (Constant), ติดตาม, สภาพแวดล้อม, สารสนเทศ, กอก.คค., บม.ค.เสี่ยง

#### Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	1.569	.149		10.553	.000		
	สภาพแวดล้อม	.181	.044	.224	4.141	.000	.472	2.119
	บม.ค.เสี่ยง	.146	.050	.182	2.946	.003	.364	2.745
	กอก.คค.	.028	.051	.033	.546	.585	.374	2.677
	สารสนเทศ	.090	.043	.118	2.086	.038	.433	2.312
	ติดตาม	.178	.060	.221	2.949	.003	.247	4.047

a. Dependent Variable: รวมเสริม

#### Collinearity Diagnostics<sup>a</sup>

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions					
				(Constant)	สภาพแวดล้อม	บม.ค.เสี่ยง	กอก.คค.	สารสนเทศ	ติดตาม
1	1	5.967	1.000	.00	.00	.00	.00	.00	.00
	2	.011	23.630	.84	.00	.01	.01	.09	.03
	3	.008	27.779	.07	.24	.11	.00	.57	.01
	4	.007	30.181	.01	.56	.29	.11	.09	.00
	5	.005	36.307	.03	.04	.25	.87	.08	.05
	6	.003	43.755	.04	.16	.34	.00	.18	.91

a. Dependent Variable: รวมเสริม

### สมมติฐานที่ 5

#### Model Summary<sup>b</sup>

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.826 <sup>a</sup>	.683	.679	.27267	2.055

a. Predictors: (Constant), เข้าใจได้, ทัศนเวลา, ยี่สิบ, เปรียบเทียบ

b. Dependent Variable: รวมพื้นฐาน

#### ANOVA<sup>a</sup>

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	63.166	4	15.791	212.388	.000 <sup>b</sup>
	Residual	29.369	395	.074		
	Total	92.534	399			

a. Dependent Variable: รวมพื้นฐาน

b. Predictors: (Constant), เข้าใจได้, ทัศนเวลา, ยี่สิบ, เปรียบเทียบ

#### Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	.468	.132		3.548	.000		
	เปรียบเทียบ	.371	.038	.394	9.845	.000	.501	1.998
	ยี่สิบ	.327	.036	.350	9.156	.000	.550	1.817
	ทัศนเวลา	-.086	.033	-.099	-2.622	.009	.558	1.792
	เข้าใจได้	.273	.041	.294	6.713	.000	.420	2.381

a. Dependent Variable: รวมพื้นฐาน

#### Collinearity Diagnostics<sup>a</sup>

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions				
				(Constant)	เปรียบเทียบ	ยี่สิบ	ทัศนเวลา	เข้าใจได้
1	1	4.972	1.000	.00	.00	.00	.00	.00
	2	.009	23.613	.86	.02	.00	.21	.05
	3	.008	25.145	.01	.38	.10	.44	.12
	4	.007	26.986	.08	.07	.70	.35	.04
	5	.005	33.163	.04	.53	.20	.00	.80

a. Dependent Variable: รวมพื้นฐาน

## ประวัติผู้วิจัย

ชื่อ – สกุล	นางสาวสิริพรรณ โกมลรัตน์มงคล
วัน เดือน ปีเกิด	20 พฤศจิกายน 2535
สถานที่เกิด	กรุงเทพมหานคร
วุฒิการศึกษา	ปี พ.ศ. 2558 บริหารธุรกิจบัณฑิต(การบัญชีบริหาร)(เกียรตินิยมอันดับสอง) มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ วิทยาเขตศรีราชา
ประสบการณ์ทำงาน	ปี พ.ศ. 2559-ปัจจุบัน นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน  ปี พ.ศ. 2558-2559 ผู้ช่วยผู้สอบบัญชี บริษัท เคพีเอ็มจี ภูมิภาค ไทย สอบบัญชี จำกัด
ตำแหน่งงานปัจจุบัน	นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
สถานที่อยู่ปัจจุบัน	1/415 ตำบลบางวัว อำเภอบางปะกง จังหวัดฉะเชิงเทรา