บทที่ 2
แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การทบทวนแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ผู้วิจัยมุ่งเน้นศึกษาข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับหัวข้อของการวิจัย โดยทำการศึกษา ค้นคว้า รวบรวม และประมวลผลงานด้านวิชาการ อันประกอบด้วย บทความ เอกสารวิชาการ การสัมภาษณ์ ตำราต่าง ๆ และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อนำมาใช้ในการสร้างกรอบแนวคิดของการวิจัย สมมติฐานการวิจัย และนิยามเชิงทฤษฎี โดยแบ่งเป็น 2 ส่วน ประกอบด้วย ส่วนที่ 1 แนวคิดทฤษฎี ส่วนที่ 2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ซึ่งจะนำเสนอตามลำดับ ดังนี้

ส่วนที่ 1 แนวคิดและทฤษฎี

ในส่วนของการทบทวนแนวคิดและทฤษฎีเพื่อให้คลอบคลุมงานวิจัย ผู้วิจัยได้แบ่งเป็น 4 หัวข้อ ประกอบด้วย

1. ประวัติความเป็นมาของกระทรวงสาธารณสุข
2. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับความรู้ความสามารถของนักบัญชี
3. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการกำกับดูแลกิจการที่ดี
4. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงิน

1. ประวัติความเป็นมาของกระทรวงสาธารณสุข

ประวัติความเป็นมาของกระทรวงสาธารณสุข (กระทรวงสาธารณสุข, 2542) กระทรวงสาธารณสุขมีประวัติการเริ่มก่อตั้งขึ้นในรัชสมัยพระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว ในปี พ.ศ.2429 พระองค์เสด็จพระประพาสเมืองสิงค์โปร์ได้ทอดพระเนตรการจัดตั้งโรงพยาบาล จึงมีพระราชดำริให้มีโรงพยาบาลขึ้นในกรุงเทพมหานคร โดยทรงโปรดเกล้าให้ตั้งคณะกรรมการขึ้นเรียกว่า "คอมมิตตีจัดการโรงพยาบาล" เพื่อจัดสร้างโรงพยาบาลวังหลังจังหวัดธนบุรีด้วยพระราชทรัพย์ส่วนพระองค์ ขณะดำเนินการก่อสร้างสมเด็จเจ้าฟ้าศิริราชกกุธภัณฑ์พระราชาโอรสสิ้นพระชนม์จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าให้สร้างพระเมรุ ณ ท้องสนามหลวง โดยมีวัตถุประสงค์

ว่า เมื่อเสร็จงานแล้วให้ดัดแปลงเป็นอาคารสำหรับโรงพยาบาลและยังได้มอบเงินของสมเด็จเจ้าฟ้าศิริราชกกุธภัณฑ์เป็นจำนวนเงิน 56,000 บาทพระราชทานนามว่า "โรงพยาบาลศิริราช" ต่อมาเมื่อวันที่ 25 ธันวาคม พ.ศ.2431 จึงได้จัดตั้งกรมพยาบาล นับว่าเป็นการเริ่มศักราชใหม่ของการแพทย์และการสาธารณสุขแผนปัจจุบันของไทยการแพทย์ และการสาธารณสุขมีความเจริญก้าวหน้ามีการสร้างโรงเรียนแพทย์จัดทำตำราแพทย์ขยายการจัดการด้านแพทย์ออกไปสู่ต่างจังหวัด

ในปี พ.ศ.2459 รัชสมัยพระบาทสมเด็จพระมงกุฎเกล้าเจ้าอยู่หัว ได้เปลี่ยนชื่อกรมพยาบาลเป็นกรมประชาภิบาล สังกัดกระทรวงมหาดไทยประกอบด้วยกอง4 กอง คือกองบัญชาการเบ็ดเสร็จ กองสุขาภิบาล กองพยาบาล และกองเวชวัตถุ จนถึงปี พ.ศ.2461 จึงได้จัดตั้งกรมสาธารณสุขขึ้นเมื่อวันที่ 27 พฤศจิกายน โดยมีกรมพระยาชัยทานเรนทรเป็นอธิบดีองค์แรกมีที่ทำงานแห่งแรกอยู่ที่วังสุโขทัยโดยเช่าจากสำนักงานทรัพย์สินส่วนพระมหากษัตริย์

ในรัชกาลพระบาทสมเด็จพระปกเกล้าเจ้าอยู่หัว ได้ออกกฎเสนาบดีแบ่งการประกอบโรคศิลปะเป็นแผนปัจจุบันและแผนโบราณ และปี พ.ศ.2469 ได้ปรับปรุงส่วนบริหารราชการใหม่ โดยแบ่งกิจการออกเป็น 13 กอง คือ กองบัญชาการ กองการเงิน กองที่ปรึกษา กองบรรณาธิการ กองสุขาภิบาล กองวิศวกรรม กองสุขภาพ กองโอสถาศาลา กองยาเสพติดให้โทษ โรงพยาบาลคนเสียจริต กองส่งเสริมสุขาภิบาล กองแพทย์สุขาภิบาลแห่งพระนคร และวชิรพยาบาล

การดำเนินงานด้านสาธารณสุขต่อเนื่องมาจนถึงปี พ.ศ.2485 ในรัชการพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวอานันทมหิดล นายกรัฐมนตรีจอมพลป.พิบูลสงคราม ได้เสนอรายงานการจัดตั้งกระทรวงสาธารณสุขให้รัฐบาลเสนอต่อรัฐสภา ต่อมาจึงได้ประกาศใช้พระราชบัญญัติปรับปรุงกระทรวงทบวงกรม (ฉบับที่ 3) พ.ศ.2485 ตั้งกระทรวงสาธารณสุขขึ้นมาตามมาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัตินี้ และมาตรา 13 โดยมีข้อความในพระกฤษฎีกาในเรื่องเหตุผลที่มาของสถาปนากระทรวงสาธารณสุขดังนี้ "โดยเหตุที่การสาธารณสุขและการแพทย์ในเวลานี้ยังกระจัดกระจายอยู่ในกระทรวงและกรมหลายแห่ง งานบางอย่างทำซ้ำและก้าวก่ายกันและบางอย่างก็ไม่เชื่อมประสานกันเป็นเหตุให้ต้องเปลืองเจ้าหน้าที่และค่าใช้จ่ายไปในทางไม่ประหยัด จึงสมควรปรับปรุงเสียใหม่ เพื่อให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น"

ในระหว่างปี พ.ศ.2485 – 2486 ได้มีการศึกษาวิจัยสมุนไพรเพื่อใช้เป็นยารักษาโรคขณะที่สงครามโลก ครั้งที่ 2 ลุกลามเข้ามาในเขตเอเชียตะวันออกเฉียงใต้ ทำให้เกิดภาวะขาดแคลนยาจึงได้มีการวิจัยสมุนไพรที่ใช้รักษาไข้มาลาเรียที่โรงพยาบาลสัตหีบ ภายหลังสงครามโลกสงบยังมีปัญหาขาดแคนยาแผนปัจจุบันรัฐบาล จึงมีนโยบายให้โรงงานเภสัชกรรมนำสมุนไพรมาผลิตเป็นยารักษาโรค ต่อมาในปี พ.ศ.2493 พระยาบริรักษ์เวชการัฐมนตรีว่าการกระทรวงสาธารณสุขในสมัยนั้น จึงมีนโยบายให้โรงงานเภสัชกรรมนำสมุนไพรมาผลิตเป็นยารักษาโรค

ต่อมาในปี พ.ศ.2493 พระยาบริรักษ์เวชการรัฐมนตรีกระทรวงสาธารณสุขสมัยนั้น ได้รับอนุญาตจากรัฐบาลให้ซื้อวังเทวะเวสม์ในสมเด็จพระเจ้าบรมวงศ์กรมพระยาเทวะวงศ์วโรปการ เพื่อเป็นที่ทำการแห่งที่ 2 โดยได้ย้ายเข้าอยู่ ณ วังเทวะเวสม์เมื่อวันที่ 14 พฤศจิกายน พ.ศ.2493

ในปี พ.ศ.2517 ได้มีการปรับปรุงส่วนราชการกระทรวงสาธารณสุขครั้งใหญ่ โดยแบ่งส่วนในราชการในส่วนกลางเป็น 7 กรม ได้แก่ สำนักงานเลขานุการรัฐมนตรี สำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข กรมการแพทย์ กรมอนามัย กรมควบคุมโรคติดต่อกรมวิทยาศาสตร์การแพทย์ และสำนักงานคณะกรรมการอาหารและยา และให้ราชการการบริหารงานสาธารณสุขมีประสิทธิภาพและมอบอำนาจการบริหารงานสู่ส่วนภูมิภาคและกระจายทรัพยากรที่มีจำกัดเพื่ออำนวยประโยชน์สูงสุดแก่สังคม

ตลอดระยะเวลา 44 ปี ที่วังเทวะเวสม์กระทรวงสาธารณสุข ได้ตระหนักถึงภาระหน้าที่ที่มีต่อประชาชน และได้ขยายขอบข่ายงานด้านสาธารณสุขและการแพทย์ให้ครอบคลุมและกว้างไกลยิ่งขึ้นมีการปรับโครงสร้างการบริหารการขยายอัตรากำลังรวมทั้งการขยายอาคารและสิ่งก่อสร้างตลอดมาจึงทำให้ที่ตั้ง ณ วังเทวะเวสม์แออัดคับแคบประกอบกับประสบปัญหาด้านการจราจรและความแออัดของกรุงเทพมหานคร ซึ่งในขณะนั้นรัฐบาลมีนโยบายให้หน่วยงานของราชการย้ายที่ทำการออกจากเขตกรุงเทพมหานคร กระทรวงสาธารณสุขจึงได้เริ่มพิจารณาปัญหานี้อย่างจริงจังและตัดสินใจย้ายที่ทำการทั้งหมดไปยังเขตรอบนอก

กระทรวงสาธารณสุข นับเป็นกระทรวงแรกที่สนองนโยบายรัฐในการย้ายที่ทำการทั้งกระทรวงมายังตำบลตลาดขวัญบริเวณโรงพยาบาลศรีธัญญา จังหวัดนนทบุรี โดยใช้พื้นที่ประมาณ 400 ไร่จากจำนวน 1,080 ไร่ ของโรงพยาบาลศรีธัญญา ในการก่อสร้างที่ทำการใหม่ของกระทรวงสาธารณสุขนี้ ใช้งบประมาณกว่าสองพันล้านจากธนาคารแห่งประเทศไทย โดยแลกเปลี่ยนให้ธนาคารแห่งประเทศไทยเข้าใช้ประโยชน์จากวังเทวะเวสม์ แต่ต่อมาธนาคารแห่งประเทศไทยได้จัดงบประมาณเพื่อการก่อสร้างสิ่งแวดล้อมและสาธารณูปโภคเพิ่มเติมอีก 190 ล้านบาท

กระทรวงสาธารณสุข ได้ดำเนินการพัฒนาที่ดินจัดสร้างอาคารที่ทำการระบบสาธารณูปโภคระบบบำบัดน้ำเสียระบบโทรคมนาคม ตลอดจนปรับปรุงและพัฒนาสิ่งแวดล้อมมาตั้งแต่ปี พ.ศ.2528 จนกระทั่งแล้วเสร็จในปี พ.ศ.2537 รวมเวลาในการก่อสร้างทั้งสิ้น 9 ปี และใช้เวลาในการปรับปรุงสิ่งแวดล้อมต่าง ๆ อีก 2 ปี จึงแล้วเสร็จสมบูรณ์ครบถ้วนในทุก ๆ ด้าน กระทรวงสาธารณสุขได้ย้ายที่ทำการทั้งหมดไปยังที่ทำการใหม่ เมื่อวันที่ 8 กันยายน พ.ศ.2537 และได้ทำพิธีเปิดอย่างเป็นทำการเมื่อวันที่ 10 มีนาคม พ.ศ.2540 โดยได้รับพระมหากรุณาธิคุณ

จากพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว ได้ทรงพระกรุณาโปรดเกล้าโปรดกระหม่อมเสด็จพระราชดำเนินมาทรงเปิดที่ทำการใหม่กระทรวงสาธารณสุขถนนติวานนท์ จังหวัดนนทบุรี พร้อมด้วยสมเด็จพระเทพรัตนราชสุดาฯ สยามบรมราชกุมารี สมเด็จพระเจ้าพี่นางเธอเจ้าฟ้ากัลป์ยาณิวัฒนากรมหลวงนราธิวาชธิราชนครินทร์ และพระเจ้าหลานเธอพัชรกิติยาภา

การแบ่งส่วนราชการกระทรวงสาธารณสุขและหน้าที่

ตาม พ.ร.บ. ปรับปรุงกระทรวง ทบวง กรม พ.ศ. 2545 (ประกาศในราชกิจจานุเบกษา เล่มที่ 119 ตอนที่ 99 ก หน้า 27 วันที่ 2 ตุลาคม 2545) มาตรา 42 ได้กำหนดอำนาจหน้าที่ของกระทรวงสาธารณสุขไว้ว่า "กระทรวงสาธารณสุขมีอำนาจหน้าที่เกี่ยวกับการสร้างเสริมสุขภาพอนามัย การป้องกันควบคุมและรักษาโรคภัย การฟื้นฟูสมรรถภาพของประชาชนและราชการอื่นที่มีกฎหมายกำหนดให้เป็นอำนาจหน้าที่ของกระทรวงสาธารณสุขหรือส่วนราชการที่สังกัดกระทรวงสาธารณสุข

กระทรวงสาธารณสุข มีส่วนราชการ (ตามมาตรา 43) ดังนี้

1. สำนักงานรัฐมนตรี
2. สำนักงานปลัดกระทรวง
3. กรมการแพทย์
4. กรมควบคุมโรค
5. กรมพัฒนาการแพทย์แผนไทยและการแพทย์ทางเลือก
6. กรมวิทยาศาสตร์การแพทย์
7. กรมสนับสนุนบริการสุขภาพ
8. กรมสุขภาพจิต
9. กรมอนามัย
10. สำนักงานคณะกรรมการอาหารและยา

ตามกฎกระทรวงว่าด้วยกลุ่มภารกิจ พ.ศ.2545 (ประกาศในราชกิจจานุเบกษา เล่มที่ 19 ตอน 103 ก หน้า 173 วันที่ 9 ตุลาคม 2545 ข้อ 20) กระทรวงสาธารณสุขมีกลุ่มภารกิจ 3 กลุ่มภารกิจ (Cluster) ดังนี้

(ก) กลุ่มภารกิจด้านพัฒนาการแพทย์

1. กรมการแพทย์
2. กรมพัฒนาการแพทย์แผนไทยและการแพทย์ทางเลือก
3. กรมสุขภาพจิต

(ข) กลุ่มภารกิจด้านพัฒนาการสาธารณสุข

1. กรมควบคุมโรค

2. กรมอนามัย

(ค) กลุ่มภารกิจด้านสนับสนุนงานบริการสุขภาพ

1. กรมวิทยาศาสตร์การแพทย์

2. กรมสนับสนุนบริการสุขภาพ

3. สำนักงานคณะกรรมการอาหารและยา

นอกจากนี้ ยังมีหน่วยงานที่อยู่ภายใต้การดูแลของกระทรวงสาธารณสุขแต่ไม่ได้อยู่ภายใต้กลุ่มหนึ่งโดยเฉพาะ ได้แก่

1. หน่วยงานที่ปรับเปลี่ยนเป็นองค์การมหาชน (APO) 4 หน่วยงาน คือ

- สถานบริการสุขภาพ (โรงพยาบาบศูนย์ / ทั่วไป / ชุมชน / สถานีอนามัย)
- สถาบันการแพทย์เฉพาะทาง
- สำนักงานจัดระบบบริการแพทย์ฉุกเฉิน
- สถาบันพัฒนาและรับรองคุณภาพโรงพยาบาล

2. หน่วยงานในกำกับ 5 หน่วยงาน คือ

- สถาบันวิจัยระบบสาธารณสุข (สวรส.)
- สำนักงานหลักประกันสุขภาพแห่งชาติ (สปสช.)
- สถาบันพระบรมราชชนก (สบช.)
- สถาบันวิจัยวิทยาศาสตร์สาธารณสุข
- สำนักงานสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ (สสส.)

3. รัฐวิสาหกิจ คือ องค์การเภสัชกรรม

- โรงพยาบาลชุมชน

1. คำจำกัดความ

โรงพยาบาลชุมชน เป็นสถานบริการสาธารณสุขที่มีจำนวนเตียงรับผู้ป่วยไว้รักษาตั้งแต่ รพช. 150 เตียงลงมา เป็นศูนย์บริการและวิชาการด้านการส่งเสริมสุขภาพ การรักษาพยาบาล การป้องกันโรค และการฟื้นฟูสภาพในระดับอำเภอ มีหน้าที่ในการให้บริการสาธารณสุขแบบผสมผสาน ตลอดจนมีส่วนร่วมในการพัฒนางานด้านสาธารณสุขและงานพัฒนาชนบทในเขตตำบลที่ตั้งของโรงพยาบาล รวมทั้งเขตอำเภอที่รับผิดชอบร่วมกับสำนักงานสาธารณสุขอำเภอ

โรงพยาบาลชุมชนเป็นหน่วยงานขึ้นตรงต่อสำนักงานสาธารณสุขจังหวัด มีผู้อำนวยการเป็นหัวหน้าหน่วยงานการ เรียกชื่อย่อโรงพยาบาลชุมชน เรียกรวมๆ ว่า รพช. แต่ถ้าเป็นเฉพาะแห่งการเรียกชื่อให้เรียกตามชื่ออำเภอนั้นโดยไม่ต้องระบุว่าชุมชนหรืออำเภอ เช่น โรงพยาบาล

ชุมชนประจำอำเภอบ้านไผ่ เรียกว่า โรงพยาบาลบ้านไผ่ และเรียกชื่อย่อว่า รพ.บ้านไผ่ ไม่ใช่บ้านไผ่ ซึ่งทำนองเดียวกัน โรงพยาบาลทั่วไปและโรงพยาบาลศูนย์หรือ รพท. และ รพศ. เวลาเรียกเฉพาะแห่งให้เรียกชื่อตำบลจังหวัดหรือชื่อเฉพาะของโรงพยาบาลนั้น เช่น โรงพยาบาลพิจิตร ไม่ใช่โรงพยาบาลทั่วไปพิจิตร หรือโรงพยาบาลสรรพสิทธิ์ประสงค์ จ.อุบลราชธานี ไม่ใช่โรงพยาบาลศูนย์สรรพสิทธิประสงค์ จ.อุบลราชธานี

2. พัฒนาการและความเป็นมา

2.1 พ.ศ.2435 จุดกำเนิดของการสาธารณสุขในหัวเมือง

พัฒนาการของโรงพยาบาลชุมชนนั้นในอดีตมิอาจกล่าวแยกได้จากพัฒนาการของโรงพยาบาลทั่วไปและสถานีอนามัยได้ ด้วยล้วนเป็นการให้บริการในส่วนภูมิภาค (หัวเมือง) ทั้งสิ้น งานบริการสาธารณสุขในส่วนหัวเมืองนั้นเริ่มปรากฏเป็นรูปเป็นร่างขึ้นภายหลังเมื่อสมเด็จกรมพระยาดำรงราชานุภาพทรงย้ายจากกระทรวงธรรมการ ไปเป็นเสนาบดีกระทรวงมหาดไทยในปี พ.ศ.2435 โดยทรงโปรดให้โอนข้าราชการพลเรือนตามหัวเมือง ซึ่งเมื่อก่อนแยกขึ้นกระทรวงมหาดไทย กระทรวงกลาโหม และกรมท่ามาขึ้นกับกระทรวงมหาดไทยแต่เพียงกระทรวงเดียวและรวมหัวเมืองให้เป็นมณฑลเทศาภิบาล เพื่อจัดการปกครองท้องถิ่นให้เป็นระเบียบ กรมพยาบาลในขณะนั้นสังกัดอยู่ในกระทรวงธรรมการซึ่งเพิ่งตั้งขึ้นไม่นานยังไม่สามารถจะขยายกิจการครอบคลุมออกไปถึงหัวเมืองได้ หน้าที่ในการจัดการบำรุงอนามัยตามหัวเมืองในระยะนั้นจึงตกอยู่ในความรับผิดชอบของกระทรวงมหาดไทยซึ่งมีความพร้อมกว่า

สมเด็จกรมพระยาดำรงราชานุภาพทรงตระหนักถึงความสำคัญของงานสาธารณสุขของประชาชนเป็นอย่างดี เพราะอัตราการตายของทารกในปลายรัชสมัยของพระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัวนั้นสูงมากถึงประมาณ 400 ต่อการเกิดมีชีพหนึ่งพันคน ในการประชุมแพทย์หัวเมืองครั้งแรกในประเทศ เมื่อวันที่ 2 ตุลาคม พ.ศ.2449 ซึ่งมีผู้เข้าประชุมทั้งสิ้น 56 คน เป็นแพทย์หัวเมือง 39 คน แพทย์ในกระทรวงธรรมการ 6 คน นอกนั้นเป็นข้าราชการชั้นผู้ใหญ่ในกระทรวงธรรมการและกระทรวงมหาดไทย สมเด็จกรมพระยาดำรงฯ มีพระดำรัสเปิดประชุมครั้งนั้น ข้อความตอนหนึ่งว่า

“สยามประเทศย่อมเป็นประเทศบริบูรณ์ มีพื้นที่อุดมจะหาประเทศที่ยิ่งไปกว่าในส่วนนี้ได้ด้วยยากแต่มีหย่อนกำลังอยู่ก็ด้วยมีราษฎรน้อย เพราะว่าจะเป็นฝ่ายการทหารก็ดี หรือพลเรือนก็ดี ถ้ามีคนมากกำลังของบ้านเมืองก็ทวีขึ้นมาก การทำไร่นา ค้าขาย อันเป็นเหตุให้เจริญโภคทรัพย์ก็จะบริบูรณ์ยิ่งขึ้นและภาษีอากร ผลประโยชน์ของบ้านเมืองก็จะทบทวีขึ้นตามกัน ตามที่ได้สังเกตเห็นก็มีหลักฐานปรากฏอยู่ว่า คนเกิดมากไม่ว่าจะไปไหน ๆ ก็เห็นเด็กมากแต่ทำไมสำมะโนครัวจึงไม่เพิ่มขึ้นโดยเร็ว ข้อนี้เมื่อได้ตรวจตราเข้าจริงก็ได้ความว่า คนตายก็มาก

เหมือนกัน ตายเสียแต่เด็ก ๆ ไม่ทนจะเติบโตขึ้นตามสมควรนั้นมีมาก ถ้าหากรัฐบาลคิดอ่านป้องกันอย่างไรให้คนตายน้อยลงได้ จำนวนไพร่บ้านพลเมืองก็ย่อมจะมากขึ้นโดยเร็ว เพราะฉะนั้นการพยาบาลจึงรวมความลงในข้อที่คิดจะป้องกันอย่าให้คนตายมากนัก"

2.2 พ.ศ.2456 โอสถศาลา

สถานบริการทางสาธารณสุขแห่งแรกของหัวเมือง งานอนามัยในเขตหัวเมืองสมัยที่สมเด็จกรมพระยาดำรงฯ ทรงเป็นเสนาบดีมหาดไทย ระหว่าง พ.ศ.2435 – 2458 ได้ทรงดำเนินงานสำคัญที่มีผลสืบเนื่องมาจนถึงปัจจุบัน 4 ประการ คือ การตั้งหมอตำบล การทำยาโอสถศาลา การตั้งแพทย์ประจำเมือง และการตั้งโอสถศาลา

สมเด็จกรมพระยาดำรงฯ ทรงเล่าเรื่องการตั้งโอสถศาลาไว้ดังนี้ เมื่อคราวประชุมประจำปีเทศาภิบาล พ.ศ.2456 ที่ประชุมคิดที่จะตั้งโอสถศาลานั้น ในบริเวณเมืองหนึ่งจะให้มีโอสถศาลาแห่งหนึ่ง มีเรือนที่อยู่ของหมอ มีห้องรักษาคนไข้ และมีร้านขายยาต่างๆ รวมอยู่ด้วยกัน สร้างด้วยเงินบอกบุญเรี่ยไร ให้หมอหลวงประจำเมืองเป็นผู้จัดการโอสถศาลานั้น และให้ได้ส่วนกำไรเป็นประโยชน์ของตนด้วย ในการบางอย่างที่รัฐบาลอนุญาตการรักษาไข้ที่โอสถศาลานั้น ให้หมอหลวงใช้เวลานอกหน้าที่ คือที่ต้องไปตรวจเรือนจำและรักษาข้าราชการเป็นต้น รับรักษาไข้เจ็บให้ราษฎรที่ไปยังโอสถศาลาตั้งแต่เวลา 3 โมงเช้า (9 นาฬิกา) จนเที่ยงวันแล้วแต่ใครจะให้ตรวจและรักษาโรค หรือรักษาบาดเจ็บ และให้ปลูกฝียารักษาโรคต่าง ๆ นั้ นให้เป็นของตัวหมอขายเอง รัฐบาลขายเชื่อยาโอสถศาลาให้หมอเพียงเท่าทุนและหมอจะหายาอื่นไปขายด้วยก็ได้ ให้หมอบอกบุญเรี่ยไรค่ายาสำหรับรักษาคนอนาถาด้วย อีกส่วนหนึ่งการตั้งโอสถศาลาสำเร็จช้าด้วยต้องบอกบุญเรี่ยไรหาทุนให้พอก่อนจึงตั้งได้

2.3 พ.ศ.2475 สุขศาลา

ในปี พ.ศ.2475 ระหว่างที่ยังเป็นสุขศาลานั้น ในท้องที่ที่เป็นชุมชนใหญ่ทางการได้ส่งแพทย์ไปประจำเรียกสุขศาลาประเภทนี้ว่าสุขศาลาชั้นหนึ่ง ส่วนสุขศาลาที่ไม่มีแพทย์ไปประจำเรียกว่าสุขศาลาชั้นสอง ในปี พ.ศ.2479 สมัยนั้นพระยาบริรักษ์เวชการเป็นอธิบดีกรมสาธารณสุข มีสุขศาลาทั้งสิ้น 168 แห่ง เป็นสุขศาลาชั้นหนึ่ง 80 แห่ง เป็นสุขศาลาชั้นสอง 88 แห่ง ความคิดที่จะให้สุขศาลาชั้นหนึ่งโดยทั่วถึงมีมาโดยตลอด แต่ด้วยความจำกัดในหลายๆ ด้านทำให้รัฐบาลสามารถสร้างสุขศาลาชั้นหนึ่งเพิ่มขึ้นได้ปีละไม่กี่แห่ง ในปี พ.ศ.2489 ซึ่งเป็นช่วงระยะหลังสงครามโลกครั้งที่ 2 ประเทศไทยจึงต้องยกดินแดนให้แก่อินโดจีนของฝรั่งเศส ทำให้ต้องยกสุขศาลาชั้นหนึ่งไปด้วย 5 แห่ง โอนสุขศาลาชั้นหนึ่งให้กรมการแพทย์ปรับปรุงและขยายเพื่อยกฐานะเป็นโรงพยาบาลจังหวัด 3 แห่ง ในปี พ.ศ.2492 และอีก 3 แห่งในปีต่อมา จนกระทั่งปี

พ.ศ.2495 มีสุขศาลาชั้นหนึ่งเพียง 91 แห่ง ซึ่งส่วนใหญ่ขึ้นอยู่กับเทศบาล ส่วนสุขศาลาชั้นสองได้เพิ่มจำนวนขึ้นค่อนข้างมาก ดังปรากฏสถิติในปี พ.ศ.2495 ดังนี้

สุขศาลาชั้นหนึ่ง	ของเทศบาล	52 แห่ง
	ของกระทรวงสาธารณสุข	39 แห่ง
	รวม	91 แห่ง
สุขศาลาชั้นหนึ่ง	ของเทศบาล	5 แห่ง
	ของกระทรวงสาธารณสุข	599 แห่ง
	รวม	604 แห่ง

2.4 พ.ศ.2494 สถานีอนามัยชั้นหนึ่ง

ต่อมาในปี พ.ศ.2495 มีพระราชบัญญัติปรับปรุงกระทรวง ทบวง กรมใหม่ มีการเปลี่ยนชื่อหน่วยราชการในส่วนภูมิภาคของกรมอนามัยจาก "แผนกสาธารณสุขจังหวัด" เป็นที่ทำการอนามัยจังหวัด และจาก "แผนกสาธารณสุขอำเภอ" เป็น "ที่ทำการอนามัยอำเภอ" และจาก "สุขศาลา" ก็ได้เปลี่ยนชื่อเป็น "สถานีอนามัย" ในคราวเดียวกันนั้น โดยแบ่งเป็นสถานีอนามัยชั้นหนึ่งและสถานีอนามัยชั้นสองเช่นเดียวกับสุขศาลา อีกทั้ง ก.พ. ได้เปลี่ยนชื่อตำแหน่งข้าราชการสาธารณสุขในส่วนภาคเสียใหม่ โดยยกเลิกตำแหน่งสาธารณสุขจังหวัด สาธารณสุขอำเภอ นางสงเคราะห์ และสารวัตรสุขาภิบาล เปลี่ยนเป็นนายแพทย์อนามัยจังหวัด นายแพทย์อนามัยอำเภอ พยาบาลอนามัย และพนักงานอนามัย

2.5 พ.ศ.2515 ศูนย์การแพทย์และอนามัย

ในปี พ.ศ. 2515 ได้มีประกาศคณะปฏิวัติฉบับที่ 216 และฉบับที่ 217 ลงวันที่ 29 กันยายน พ.ศ.2515 ว่าด้วยการปรับปรุงกระทรวง ทบวง กรม และว่าด้วยการโอนอำนาจหน้าที่ กิจการ ทรัพย์สิน หนี้สินข้าราชการ ลูกจ้างและเงินงบประมาณของกระทรวง ทบวง กรมเดิมไปเป็นกระทรวง ทบวง กรม ซึ่งได้ปรับปรุงขึ้นใหม่ รวมทั้งประกาศคณะปฏิวัติฉบับที่ 291 ลงวันที่ 27 พฤศจิกายน 2515 ว่าด้วยการแบ่งส่วนราชการของกรมการแพทย์และอนามัยด้วยความเห็นชอบของสำนักงาน ก.พ. ได้เปลี่ยนชื่อสถานีอนามัยชั้นหนึ่งเป็นศูนย์การแพทย์อนามัยชนบท ต่อมาในการประชุมนายแพทย์ใหญ่จังหวัดที่โรงพยาบาลสงฆ์ ระหว่างวันที่ 7 – 9 ตุลาคม พ.ศ. 2517 ได้มีมติให้ตัดคำว่าชนบทออก ซึ่งสำนักงาน ก.พ. ให้ความเห็นชอบจึงใช้ชื่อว่าศูนย์การแพทย์อนามัย อยู่ระยะหนึ่ง และในปลายปี พ.ศ.2517 นั้นเอง ได้มีพระราชกฤษฎีกาแบ่งส่วนราชการสำนักงานปลัดกระทรวงกระทรวงสาธารณสุขใหม่โดยศูนย์การแพทย์และอนามัยได้เปลี่ยนจากการอยู่ในสายงานการสนับสนุนของกรมการแพทย์และอนามัยไปขึ้นกับสายงานการสนับสนุนของสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

2.6 พ.ศ.2518 โรงพยาบาลอำเภอ

ในยุคที่รัฐบาลมาจากการเลือกตั้งมีการเรียกร้องผ่านสมาชิกผู้แทนราษฎรให้มีโรงพยาบาลประจำอำเภอขึ้น กระทรวงสาธารณสุขจึงได้ตั้งหลักเกณฑ์ในการยกฐานะศูนย์การแพทย์และอนามัยขึ้นเป็นโรงพยาบาลอำเภอ ในขณะเดียวกันรัฐบาลให้ความสำคัญแก่ชนบทมากขึ้นได้มีการจัดงบประมาณสำหรับการสร้างงานในชนบทโดยเฉพาะ ซึ่งเรียกกันว่า "เงินผัน" พร้อมกันได้เริ่มโครงการสงเคราะห์ประชาชนผู้มีรายได้น้อยในการรักษาพยาบาล ช่วงที่โรงพยาบาลอำเภอเริ่มขยายปริมาณมากขึ้นนั้นเริ่มจากการสร้างโรงพยาบาลสมเด็จพระยุพราชเนื่องในวโรกาสพระราชพิธีอภิเษกสมรสสมเด็จพระบรมโอรสาธิราชเจ้าฟ้ามหาวชิราลงกรณ์สยามมกุฎราชกุมารกับหม่อมหลวงโสมสวลีกิติยากร เมื่อวันที่ 3 มกราคม 2520 รัฐบาลได้รับพระราชทานทรัพย์ซึ่งได้รับการทูลเกล้าถวายเพื่อเป็นพระราชกุศล และจัดสร้างโรงพยาบาลสมเด็จพระยุพราชได้ถึง 20แห่ง กระจายไปทั่วทุกภาคของประเทศ

2.7 พ.ศ.2525 โรงพยาบาลชุมชน

เนื่องจากโรงพยาบาลอำเภอให้ความหมายไม่ชัดเจนถึงขนาดของโรงพยาบาล กล่าวคือ โรงพยาบาลอำเภอในอำเภอขนาดใหญ่บางอำเภอจะมีจำนวนเตียงมากกว่า 300 เตียง เช่น อำเภอหาดใหญ่ ในขณะที่โรงพยาบาลในอำเภอเล็ก ๆ จะมีจำนวนเตียงเพียง 10 เตียงเท่านั้น ดังนั้นในปี พ.ศ.2525 กระทรวงสาธารณสุขได้จัดแบ่งโรงพยาบาลในสังกัดสำนักปลัดกระทรวงสาธารณสุขให้สอดคล้องกับขีดความสามารถและภารกิจที่สมควรเน้นเป็นพิเศษออกเป็นโรงพยาบาลศูนย์ โรงพยาบาลทั่วไป และโรงพยาบาลชุมชน ซึ่งส่วนใหญ่โรงพยาบาลประจำอำเภอจะเปลี่ยนเป็นโรงพยาบาลชุมชน

ในช่วงของแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติฉบับที่ 5 (พ.ศ.2525 - 2529) และฉบับที่ 6 (พ.ศ.2530 - 2534) รัฐบาลได้มีนโยบายและโครงการที่แน่ชัดที่จะจัดตั้งโรงพยาบาลชุมชนให้ครบทุกอำเภอ มีโครงการริเริ่มให้มีโรงพยาบาลสาขาในช่วงปลายแผน 5 ต่อกับแผน 6 เพื่อขยายบริการให้ครอบคลุมพื้นที่ที่ยังไม่สามารถจัดตั้งโรงพยาบาลชุมชนได้ และยกฐานะเป็นโรงพยาบาลชุมชนในภายหลัง (สำนักงานปลัดกระทรวง กระทรวงสาธารณสุข, 2534, หน้า 2 – 6)

ในปัจจุบันจำนวนโรงพยาบาลชุมชนได้ครอบคลุมพื้นที่ทุกอำเภอในประเทศ จากข้อมูลล่าสุดมีจำนวนโรงพยาบาลชุมชน 774 แห่ง (สมาคมอนามัยแห่งประเทศไทย, 2555, หน้า 52)

2. แนวคิดทฤษฎีเกี่ยวกับความรู้ความสามารถของนักบัญชี

แนวคิดเกี่ยวกับความรู้ความสามารถของนักบัญชีได้ยึดแนวทางปฏิบัติของ IASC (Inrernational Accounting Standards Committee) และ IFAC (International Education Standards = IES) กำหนดว่าความรู้ความสามารถของนักบัญชีต้องประกอบด้วย (ชัยนรินทร์ วีระสถาวณิชย์, 2548, หน้า 3 – 5 อ้างถึงใน ปาลวี เชาว์พานิช, 2549, หน้า 11)

1. ความรู้ (Knowledge)

1.1 ความรู้ของนักบัญชีสามารถจำแนกได้ 4 ประเภท ดังนี้

1.1.1 ความรู้ทั่วไป ประกอบด้วย

1.1.1.1 ความรู้เกี่ยวกับสังคม เศรษฐกิจ การเมือง และการปกครองทั้งอดีตและปัจจุบัน ทั้งในประเทศและต่างประเทศ และความสามารถที่จะวิเคราะห์ถึงผลกระทบที่มีต่อธุรกิจและเศรษฐกิจโดยรวมได้ รวมถึงความรู้ในวัฒนธรรมของโลกของภูมิภาคของประเทศนำไปใช้ในการทำความรู้เกี่ยวกับธุรกิจและการวิเคราะห์ความเสี่ยง เป็นต้น

1.1.1.2 ความสำนึกในความเป็นไทย

1.1.1.3 ความรู้ในศิลปะวรรณกรรมและวัฒนธรรมของโลก ภูมิภาค และของประเทศ ตลอดจนคุณค่าของศิลปะวรรณกรรมและวัฒนธรรม

1.1.1.4 ความสามารถในการคิดถามเขียนโดยใช้ภาษาที่ง่ายกระชับ ซึ่งมีพื้นฐานมาจากความเข้าใจในความมนุษย์ของผู้อื่นที่ตนติดต่อด้วย เพื่อการสื่อสารความหมายกับผู้ที่อยู่นอกวิชาชีพบัญชีอีกด้วย

1.1.2 ความรู้เกี่ยวกับธุรกิจในยุคการค้าเสรีที่มีการแข่งขันสูงนำมาสู่การเปลี่ยนแปลงการดำเนินธุรกิจประกอบกับธุรกิจ จะมีความเป็นนานาชาติที่ต้องดำเนินการตามมาตรฐานระหว่างประเทศมากยิ่งขึ้น การรวมตัวระหว่างธุรกิจในรูปแบบใหม่ ๆ ที่พัฒนาเพิ่มขึ้นทุกที ซึ่งการดำเนินการของธุรกิจแบบนี้จำเป็นต้องใช้มาตรฐานการบัญชีที่เป็นยอมรับในระดับสากล ดังนั้นผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีจำเป็นต้องมีพื้นฐานความรู้ด้านธุรกิจ เพื่อสามารถนำไปปฏิบัติควบคู่กับการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานที่กำหนดไว้ได้อย่างถ่องแท้

1.1.3 ความรู้เกี่ยวกับเทคโนยีสารสนเทศ เทคโนโลยีสารสนเทศ คือ เทคโนโลยีทุกประเภทที่มีส่วนในการสร้างจัดเก็บและรับส่งสารสนเทศต่าง ๆ ตามความต้องการของผู้ใช้รวมถึงเทคโนโลยีด้านคอมพิวเตอร์ ทั้งส่วนที่เป็นฮาร์ดแวร์และซอฟต์แวร์ที่ทำให้สามารถจัดเก็บบำรุงรักษาและค้นคืนข้อมูล ทำการคำนวณและวิเคราะห์ข้อมูลซึ่งในปัจจุบันเทคโนโลยี

สารสนเทศมีบทบาทอย่างมากในการปฏิบัติงานด้านบัญชี เนื่องจากเทคโนโลยีสารสนเทศได้ช่วยทำให้การทำงานบัญชีมีความสะดวกมากยิ่งขึ้น จากการใช้ระบบบัญชีคอมพิวเตอร์แทนระบบการลงบัญชีด้วยมือทำให้นักบัญชีสามารถที่จัดทำและนำเสนอรายงานได้สะดวก ทันต่อความต้องการใช้ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจต่อไป

1.1.4 ความรู้เกี่ยวกับการบัญชีและมีเรื่องที่เกี่ยวข้องจากการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจสังคมและการเมืองได้นำมาซึ่งกติกาใหม่ในการดำเนินธุรกิจที่จะต้องเป็นไปตามข้อตกลงระหว่างประเทศ และกฎเกณฑ์ที่กำหนดภายในประเทศทำให้มาตรฐานในเรื่องต่าง ๆ เปลี่ยนแปลงไปรวมถึงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ซึ่งนักบัญชีจำเป็นต้องมีความรู้เกี่ยวกับการบัญชีอันเป็นพื้นฐานเติมเพื่อเป็นรากฐานที่จะศึกษาแนวทางด้านบัญชีสมัยใหม่ต่อไป นอกจากนี้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรที่จะศึกษาความรู้ด้านอื่น ๆ ที่มีผลต่อวิชาชีพบัญชี เช่น เศรษฐศาสตร์ธุรกิจและกฎหมายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพเป็นต้น ทั้งนี้โดยหลักการแล้วควรจะมีการกำหนดเป็นมาตรฐานในการวางโครงสร้างการศึกษาวิชาชีพบัญชี เพื่อให้สอดคล้องกับการจัดหลักสูตรการเรียนการสอนของสถาบันการศึกษาที่ต้องสร้างบุคลากรทางการบัญชี ให้สามารถปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพในสภาพแวดล้อมของสังคมที่เปลี่ยนแปลงไป

1.2 การปรับปรุงความรู้ในการปรับปรุงความรู้ด้านการศึกษาของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีประกอบด้วยความรู้ 4 ประเภท

1.2.1 การประกันคุณภาพการศึกษาสถาบันการศึกษาขั้นอุดมศึกษาทั้งที่อยู่ในระบบและออกนอกระบบ งบประมาณควรต้องมีการประกันคุณภาพการศึกษาเพื่อสร้างความมั่นใจให้กับผู้เรียนว่าสถาบันที่ตนศึกษาอยู่นั้นอยู่ในระบบการศึกษาเพื่อเป็นพื้นฐานการเข้าสู่วิชาชีพบัญชีได้

1.2.2 มาตรฐานการศึกษาสถาบันการศึกษาที่ได้รับการอนุมัติให้มีหลักสูตรที่สามารถใช้ต่อเนื่องกับการเข้าสู่วิชาชีพได้แล้วนั้น ควรจะต้องสร้างมาตรฐานเดียวกันไม่ว่าจะเป็นของรัฐหรือเอกชนไม่ว่าจะมีขนาดใหญ่หรือเล็กก็ตาม โดยเฉพาะอย่างยิ่งสถาบันที่มีหลายวิทยาเขตควรสามารถแสดงให้เห็นว่ามีมาตรฐานเดียวกันในนามของสถาบัน มิใช่แตกต่างกันไปตามสภาพของแต่ละวิทยาเขตซึ่งเป็นหน้าที่ของผู้บริหารของแต่ละสถาบันนั้น ๆ ที่จะต้องแก้ไขปรับปรุงสถาบันของตนเองและการกำกับดูแล ในส่วนของมาตรฐานการศึกษานี้ต้องเป็นไปอย่างต่อเนื่องและจริงจังทั้งก่อนและหลังการปรับปรุงและต้องดำเนินงานต่อเนื่องเพื่อเป็นพื้นฐานที่มั่นคงของวิชาชีพ

1.2.3 การเข้าสู่ระบบการเป็นนักบัญชีวิชาชีพแต่เดิมกำหนดให้จบสาขาวิชาบัญชีโดยตรง ซึ่งมีวิชาที่บังคับทำให้ไม่มีการยืดหยุ่น ซึ่งในปัจจุบันนักเรียนต้องเลือกแผนการศึกษาตั้งแต่ในชั้นระดับชั้นมัธยมศึกษา ซึ่งไม่มีประสบการณ์เพียงพอที่จะตัดสินใจได้ว่าตนเหมาะกับอาชีพหรือวิชาชีพใด ผลปรากฏเมื่อเรียนในชั้นอุดมศึกษาจนเป็นบัณฑิตก็คือ มีความรู้และมุมมอง

ที่ไม่กว้างพอมองภาพรวมของธุรกิจเศรษฐกิจสังคมการเมืองการปกครองและการต่างประเทศไม่ครบถ้วน หรือไม่สนใจ ทำให้มีการพัฒนาตนเองได้ไม่ทันกับการเปลี่ยนแปลงต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น อย่างเหตุผลนี้จึงควรพิจารณาเปลี่ยนแปลงหลักเกณฑ์ให้สามารถรับบัณฑิตในสาขาวิชาอื่นมาสู่กระบวนการเตรียมตัวเป็นนักบัญชีวิชาชีพได้

1.2.4 การเป็นผู้ให้การฝึกหัดงาน ในระหว่างการฝึกหัดงานของผู้ที่ทำการศึกษาเพื่อเข้าสู่วิชาชีพบัญชี ควรจะได้รับการฝึกหัดงานจากผู้ที่มีความเชี่ยวชาญในเฉพาะด้านอย่างผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เพื่อเพิ่มพูนความสามารถในการฝึกงานมากยิ่งขึ้น

2. จรรยาบรรณของนักบัญชี

จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้กำหนดตามพระราชบัญญัติการบัญชีหมวดที่ 7 มาตราที่ 46 – 48 ประกอบด้วยข้อกำหนดดังต่อไปนี้

2.1 ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต

2.2 ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน

2.3 ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ

2.4 ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้ที่เป็นหุ้นส่วนหรือบุคคลหรือนิติบุคคลที่ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติหน้าที่ให้

3. ทักษะความเป็นมืออาชีพ

จากแนวทางการศึกษา (วิชาชีพบัญชี) ระหว่างประเทศ (International Education Standards = IES) ได้กำหนดทักษะความมืออาชีพไว้ 5 ด้านดังนี้

3.1 ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด (Intellectual skills) ประกอบด้วย

3.1.1 ความสามารถที่จะระบุได้มาจัดระบบและเข้าใจสารสนเทศจากผู้คนสิ่งพิมพ์และแหล่งข้อมูลอีเล็คทรอนิคส์

3.1.2 ความสามารถในการซักถาม การทำวิจัย การคิดอย่างมีเหตุผลและเชิงวิเคราะห์ การให้เหตุผล และการวิเคราะห์อย่างละเอียดรอบคอบ

3.1.3 ความสามารถที่จะระบุและแก้ไขปัญหาที่ไม่เป็นระบบในสถานการณ์ที่ไม่คุ้นเคย

3.2 ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ (Technical and Functional Skills) ประกอบด้วยทักษะทั่วไปและทักษะเฉพาะสำหรับศาสตร์การบัญชี ทักษะเหล่านี้รวมถึง

3.2.1 ศาสตร์การคำนวณ (การประยุกต์เชิงคณิตศาสตร์ และเชิงสถิติ) และความสามารถระดับสูงในเรื่องเทคโนโลยีสารสนเทศ

3.2.2 การจำลองการตัดสินใจและการวิเคราะห์ความเสี่ยง

3.2.4 การรายงานและ

3.2.5 การปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับอื่น ๆ ที่ระบุไว้

3.3 ด้านบุคคล (Personal Skills) เกี่ยวข้องกับทัศนคติและพฤติกรรมของนักบัญชีมืออาชีพ การพัฒนาทักษะเหล่านี้ทำให้เกิดการเรียนรู้เฉพาะตัวและการปรับปรุงตนเองให้ดีขึ้น ทักษะเหล่านี้ประกอบด้วย

3.3.1 การบริหารจัดการตนเอง

3.3.2 การคิดริเริ่ม การมีอิทธิพล และการเรียนรู้ด้วยตนเอง

3.3.3 ความสามารถที่จะเลือกจะจัดลำดับทรัพยากรที่มีอยู่จำกัด และสามารถจะจัดระบบการทำงานให้เสร็จตามกำหนดเวลา

3.3.4 ความสามารถที่คาดคะเน และปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลง

3.3.5 การพิจารณานำคุณค่าแห่งวิชาชีพ จริยธรรม และทัศนคติในการตัดสินใจไปใช้

3.3.6 การสงสัยเยี่ยงมืออาชีพ

3.4 ด้านทักษะสัมพันธ์และการสื่อสาร (Interpersonal and Communication Kills) นักบัญชีมืออาชีพสามารถที่จะทำงานร่วมกับผู้อื่นในองค์กร ได้รับและถ่ายทอดสารสนเทศสร้างดุลยพินิจที่มีเหตุผลและการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิผล องค์ประกอบของทักษะด้านทักษะสัมพันธ์และทักษะด้านการสื่อสารความสามารถเหล่านี้ประกอบด้วย

3.4.1 ทำงานร่วมกับผู้อื่นในขบวนการรับให้คำปรึกษา ทบทวนและแก้ไขความขัดแย้ง

3.4.2 ทำงานเป็นหมู่คณะ

3.4.3 มีปฏิสัมพันธ์กับกลุ่มคนที่มีความหลากหลายในวัฒนธรรมและความสามารถที่จะเรียนรู้อย่างชาญฉลาด

3.4.4 ทำงานได้อย่างมีประสิทธิผลในสถานการณ์ที่มีความหลากหลายทางวัฒนธรรม

3.4.5 นำเสนอ อภิปราย รายงาน และป้องกันความคิดอย่างมีประสิทธิผลในรูปแบบของการสื่อสารทางวาจาหรือลายลักษณ์อักษร ทั้งที่เป็นทางการและไม่เป็นทางการ

3.4.6 รับฟังและเข้าใจอย่างมีประสิทธิผล รวมถึงความอ่อนไหวต่อความแตกต่างด้านภาษาและวัฒนธรรม

3.5 ทักษะด้านองค์การและทักษะผู้บริหารจัดการธุรกิจ (Organizational and Business Management Skills) เป็นสิ่งสำคัญที่นักบัญชีต้องเข้าใจแง่มุมต่าง ๆ ในการทำให้องค์กรสามารถดำเนินไปได้ นักบัญชีมืออาชีพต้องพัฒนาวิสัยทัศน์ทางธุรกิจตลอดจนการรับรู้เข้าใจทางการเมืองและมีการวิสัยทัศน์ที่กว้างไกล ประกอบด้วย

3.5.1 การวางแผนเชิงกลยุทธ์ การบริหารโครงการ การบริหารทรัพยากรมนุษย์และแหล่งทรัพยากรและการตัดสินใจ

3.5.2 ความสามารถที่จัดระบบ มอบหมายงาน จูงใจและพัฒนาบุคลากร

3.5.3 ความเป็นผู้นำ

3.5.4 ดุลยพินิจและความสามารถ

4. ประสบการณ์ในการทำงาน

ประสบการณ์ในการทำงานที่ได้กล่าวไว้ในแนวทางการศึกษา (วิชาชีพบัญชี) ระหว่างประเทศ ประสบการณ์ในการทำงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีนั้นจะนับรวมตั้งแต่การปฏิบัติงานเป็นผู้ฝึกหัดงานตามหลักสูตรการเรียนการสอน ซึ่งการปฏิบัติงานดังกล่าวอาจจะทำไปพร้อมกับการเรียนได้ดังนี้

4.1 การฝึกปฏิบัติงานนี้จะมุ่งเน้นประสบการณ์ด้านวิชาชีพ และสภาพแวดล้อมของวิชาชีพ

4.2 การควบคุมดูแลประกอบด้วย

4.2.1 ที่ปรึกษาที่มีประสบการณ์ทางด้านวิชาชีพ (Mentor) จากองค์กรหรือหน่วยงานที่เป็นสมาชิก IFAC

4.2.2 ผู้จ้างงาน

4.2.3 ผู้ฝึกงาน ในระหว่างการฝึกงานต้องมีการจัดทำรายงานเพื่อให้ที่ปรึกษาด้านวิชาชีพตรวจสอบหรือบางครั้งอาจมีการสอบสัมภาษณ์เพิ่มเติม

4.3 เพื่อให้การฝึกปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ องค์กรหรือหน่วยงานที่รับผิดชอบอาจดำเนินการดังนี้

4.3.1 จัดทำสื่อวีดิทัศน์

4.3.2 จัดทำแนวปฏิบัติให้กับที่ปรึกษาด้านวิชาชีพ ผู้จ้างงาน และผู้ฝึกงาน

4.3.3 ประเมินผลและให้การรับรองสถานที่ฝึกงานที่มีสภาพแวดล้อมเหมาะสมเพื่อให้แน่ใจว่าผู้ฝึกงานจะได้ประสบการณ์ตามที่ต้องการ

4.3.4 แจ้งผลของการประเมินและให้การรับรองแก่ผู้ฝึกงานที่ผ่านเกณฑ์แล้ว

4.3.5 มีการตรวจสอบผู้จ้างงานและที่ปรึกษาด้านวิชาชีพเป็นระยะ

4.3.6 จัดทำระบบที่มีการจัดทำรายงานเป็นระยะในกรณีที่ไม่สามารถไปตรวจเยี่ยมสถานที่ทำการของผู้จ้างงานที่ผ่านการพิจารณาแล้วว่ามีการเปลี่ยนแปลงอะไรไปบ้าง

4.3.7 มีการศึกษาถึงความเหมาะสมของการฝึกปฏิบัติงานที่สอดคล้องกับความต้องการของวิชาชีพบัญชีเป็นระยะ

นอกจากนี้ข้อกำหนดของผู้ที่จะขึ้นทะเบียนเป็นนักวิชาชีพบัญชีจะต้องมีประสบการณ์ในการปฏิบัติงานในด้านนั้น ๆ ดังนี้

1. สำหรับผู้จบปริญญาตรี ไม่น้อยกว่า 3 ปี
2. ระดับสูงกว่าปริญญาตรี ไม่เกิน 12 เดือน

3. แนวคิดทฤษฎีเกี่ยวกับการกำกับดูแลกิจการที่ดี

พัฒนาการของต้นแบบธรรมภิบาล (Development of Governance Paradigm) จากทศพิธราชธรรมสู่การจัดการปกครองที่ดี

การเกิดขึ้นของสังคมมนุษย์ที่อยู่รวมกันเป็นรัฐหรือประเทศในอดีตกาลอันไกลโพ้นวิวัฒนาการมาจากระบบสมบูรณาญาสิทธิราช (Absolute Monarchy) ที่มีเจ้านครหรือกษัตริย์มีอำนาจทางปกครองแบบเบ็ดเสร็จเด็ดขาด ถึงแม้ว่ากษัตริย์จะเป็นผู้มีอำนาจเด็ดขาดสูงสุดในแผ่นดินการปกครองให้อาณาประชาราษฎร์มีความร่มเย็นสงบสุข ก็ยังเป็นหัวใจการปกครองที่ดีอย่างหนึ่งที่พระมหากษัตริย์จำเป็นต้องถือปฏิบัติเพื่อผูกมัดจิตใจ และความจงรักภักดีของประชาชนของตน

การเกิดขึ้นการดำรงอยู่และการล่มสลายของอาณาจักรต่าง ๆ ในอดีตส่วนหนึ่งจะมีปัจจัยที่สำคัญคือการจัดการปกครองบ้านเมืองของผู้มีอำนาจปกครองอาณาจักรนั้น ซึ่งถ้าหากมีการจัดการปกครองที่ดีได้การดำเนินกิจกรรมภายในบ้านเมืองมีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผลผู้ปกครองมีจริยธรรมมีศีลธรรมให้ผู้คนนับถือและยอมรับได้มากเท่าใด ความมั่นคงและความเสถียรภาพของอาณาจักรนั้น ก็ย่อมมีโอกาสเกิดขึ้นได้แน่นอน

1. หลักทศพิศราชธรรมในอดีต

ดังกล่าวแล้วว่าคำว่า Governance เป็นเรื่องที่มีรากฐานมาจากการปกครอง และเรื่องของการปกครองย่อมเกี่ยวเนื่องกับเรื่องการควบคุมกำกับของผู้มีอำนาจปกครอง ย่อมเกี่ยวเนื่องเกี่ยวกับเรื่องการควบคุมกำกับของผู้มีอำนาจปกครองด้วย

ในระบบสมบูรณาญาสิทธิราช (Absolute Monarchy) ที่มีพระมหากษัตริย์เป็นผู้มีอำนาจปกครองประเทศหลักการปกครองที่ดีของพระมหากษัตริย์ไทยเรียกกันว่า "ทศพิธราชธรรม" นั้นมีมาช้านานในขณะที่นักวิชาการซีกโลกตะวันตกต่างก็พากันอรรถาธิบายถึงลักษณะของความหมาย Good Governance หรือการปกครองที่ดีนั้น หลักทศพิธาชธรรมของไทย (เจริญ เจษฎาวัลย์, 2554, หน้า 82)

คำว่า "ทศพิธราชธรรม" หมายถึง จริยาวัตรที่พระเจ้าแผ่นดินควรประพฤติเป็นหลักธรรมประจำพระองค์ หรือคุณธรรมของผู้ปกครองบ้านเมือง มี 10 ประการ คือ

1. ทาน คือ การให้การสงเคราะห์ประชาชน
2. ศีล คือ ความประพฤติที่ดีที่เป็นข้อบัญญัติที่กำหนดทางปฏิบัติกายและวาจาทางพุทธศาสนา ซึ่งเป็นแบบอย่างที่ดีที่ทำให้ประชาชนเคารพนับถือ
3. บริจาค คือ การเสียสละ การแจกการให้เพื่อประโยชน์สุขของประชาชน
4. อาชวะ คือ ความซื่อตรง ความตรงไปตรงมาความมีสัตย
5. มัทวะ คือ ความอ่อนโยนไม่เย่อหยิ่ง
6. ตบะ คือ ความเพียร การบำเพ็ญตนเพื่อให้กิเลสเบาบางลง
7. อักโกรธะ คือ ความไม่โกรธ การไม่ใช้อารมณ์
8. อวิหิงสา คือ ความไม่เบียดเบียนผู้อื่น ไม่กดขี่ข่มเหงประชาชน
9. ขันติ คือ ความอดทนความอดกลั้นต่อสิ่งที่ไม่พอใจ
10. อวิโรธนะ คือ ความเที่ยงธรรมความไม่ประพฤติผิดธรรม

ความเป็นมาของการกำกับดูแลกิจการที่ดี

เมื่อปี 2540 ประเทศไทยประสบปัญหาวิกฤติทางเศรษฐกิจ นักเศรษฐศาสตร์ให้เหตุผลว่าเป็นปัญหาที่มาจากกลไกและการบริหารงานซึ่งเป็นปัจจัยภายในประเทศ เนื่องจากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจำนวนมากขาดความควบคุม และขาดการเปิดเผยข้อมูลการดำเนินงานอย่างเพียงพอ ผู้บริหารไม่มีความโปร่งใส ทุจริต ฉ้อโกง เอาเปรียบผู้ถือหุ้น ซึ่งทำให้นักลงทุนทั้งหลายเกิดความไม่แน่ใจว่าผลประโยชน์ของตนที่ได้รับนั้น คุ้มค่ากับการลงทุนหรือไม่ นักลงทุนทั้งหลายเกิดความไม่เชื่อถือในงบการเงินและขาดความเชื่อมั่นในการบริหารงานของผู้บริหาร เนื่องจากความจำเป็นที่ต้องปรับตัวตามกระแสโลกาภิวัตน์ และเป็นเงื่อนไขที่ระบุไว้ในสัญญาการกู้เงินที่รัฐบาลไทยกำกับกองทุนการเงินระหว่างประเทศ (International Monetary Fund :IMF) กำหนดให้บริษัทจดทะเบียนในประเทศไทยต้องเร่งพัฒนาให้มีการกำกับดูแลที่ดี ประเด็นที่กล่าวมาข้างต้นพูดกันอย่างกว้างขวางภายหลังวิกฤติเศรษฐกิจการเงินของประเทศไทยในปี พ.ศ. 2540 อาจเนื่องมาจากความบกพร่องในเรื่องระบบการกำกับดูแลกิจการที่ดีต่าง ๆ เป็นมูลเหตุสำคัญที่ชักนำมาสู่วิกฤติเศรษฐกิจตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และหน่วยงานที่เกี่ยวข้องได้มีความตื่นตัวในการมุ่งพัฒนาการกำกับดูแลกิจการอย่างจริงจัง เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพให้แก่การกำกับดูแลกิจการประเทศไทยซึ่งจะเป็นการสร้างความเชื่อมั่นให้กับนักลงทุนในตลาดหุ้นไทย หรือแม้แต่หน่วยราชการก็ได้นำหลักการการกำกับดูแลกิจการที่ดีไปพัฒนา

และปฏิบัติเช่นกัน คณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์ฯ ตระหนักถึงความสำคัญของการกำกับดูแลกิจการที่ดี อันเป็นปัจจัยหลักในการเสริมสร้างให้องค์กรมีระบบที่มีประสิทธิภาพ มีความน่าเชื่อถือ โปร่งใส และเป็นพื้นฐานของการเติบโตอย่างยั่งยืน เพื่อให้ผู้ลงทุนมีความเชื่อมั่นต่อองค์กรว่ามีการกำกับดูแลกิจการที่อย่างถ่องแท้ ปลูกฝังให้เกิดจิตสำนึกในองค์กร เพื่อให้ทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้องได้ตระหนักถึงและนำไปปฏิบัติเป็นประจำ (จุฑามาศ พิมพา, 2553, หน้า 8)

การกำกับดูแลกิจการที่ดี (Good Corporate Governance : CG) เป็นเรื่องสำคัญและได้รับความสนใจอย่างมากจากสาธารณชน หน่วยงานกำกับดูแลและผู้บริหารขององค์กรเพราะการกำกับดูแลกิจการที่ดีจะทำให้กิจการมีระบบการบริหารจัดการมีคุณภาพมีการเปิดเผยข้อมูลที่โปร่งใสและมีผลปฏิบัติงานในมาตรฐานที่สูง (ศิลปพร ศรีจั่นเพชร, 2548, หน้า 1 – 9 อ้างถึงใน ปาลวี เชาว์พานิช, 2549, หน้า 16)

ความหมายของการกำกับดูแลกิจการที่ดี (Good Corporate Governance ; CG)

บรรษัทภิบาลแห่งชาติ (National CG Committee) “การกำกับดูแลกิจการ” และ “บรรษัทภิบาล” มาจากคำ ๆ เดียวกันคือ “Corporate Governance” หรือการกำกับดูแลกิจการมีความหมายหลากหลายแล้วแต่มุมมอง เช่น คำจำกัดความของบรรษัทภิบาล (ศิลปะพร ศรีจั่นเพชร , 2548 อ้างถึงใน จุฑามาศ พิมพา, 2553, หน้า 9) ได้ให้ความหมายว่า

- เป็นความสัมพันธ์อย่างหนึ่งระหว่างคณะกรรมการ ฝ่ายจัดการและผู้ถือหุ้น และผู้มีส่วนได้เสียในการกำหนดทิศทางและสอดส่องดูแลผลการปฏิบัติงานของบริษัท

- เป็นโครงสร้างและกระบวนการภายในที่จัดขึ้นเพื่อให้ความมั่นใจว่า คณะกรรมการสามารถประเมินผลงานของฝ่ายจัดการของบริษัทอย่างตรงไปตรงมาและมีประสิทธิผล

- ระบบที่จัดให้มีกระบวนการ โครงสร้างของภาวะผู้นำและการควบคุมกิจการให้มีความรับผิดชอบตามหน้าที่ด้วยความโปร่งใสและสร้างความสามารถในการแข่งขันเพื่อรักษาเงินทุนและเพิ่มคุณค่าในระยะยาว ภายในกรอบการมีจริยธรรมที่ดีโดยคำนึงถึงผู้มีส่วนได้เสียอื่นและสังคมโดยรวมประกอบ (คณะกรรมการบรรษัทภิบาลแห่งชาติ, 2548, อ้างถึงใน จุฑามาศ พิมพา, 2553, หน้า 9)

ในขณะเดียวกันตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย 2549 ได้ให้ความหมายของการกำกับดูแลกิจการ (Corporate Governance) หรือบรรษัทภิบาลที่มีความหมายในลักษณะเดียวกันกับศิลปพร ศรีจั่นเพชรว่าคือระบบที่จัดให้มีโครงสร้างและกระบวนการความสัมพันธ์ระหว่างคณะกรรมการฝ่ายจัดการและผู้ถือหุ้นเพื่อสร้างความสามารถในการแข่งขันนำไปสู่ความเจริญเติบโตและเพิ่มมูลค่าให้กับผู้ถือหุ้นในระยะยาวโดยคำนึงถึงผู้มีส่วนได้เสียประกอบหรือแม้แต่องค์กรเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและพัฒนา (OECD) (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2544

อ้างถึงใน จุฑามาศ พิมพา, 2553, หน้า 9) ก็ได้ให้ความหมายการกำกับดูแลกิจการ หมายถึง ความสัมพันธ์ระหว่างฝ่ายจัดการคณะกรรมการผู้ถือหุ้นและผู้มีส่วนได้เสียของบริษัทและให้วิธีต่าง ๆ ที่จะบรรลุวัตถุประสงค์เหล่านั้นรวมถึงวิธีสอดส่องดูแลผลการปฏิบัติงานของบริษัท นอกจากนี้ การสื่อสารและโทรคมนาคมแห่งประเทศไทย (กสท) : ธันวาคม 2551ได้ให้ความหมายไปในทิศทางเดียวกันว่าเป็นมิติใหม่ของการบริหารงานที่เน้นบทบาทของผู้บริหารต่อพนักงานและผู้มีส่วนได้เสียด้วยการบริหารจัดการองค์กรที่มีคุณภาพประสิทธิภาพประสิทธิผลสุจริตโปร่งใสเป็นธรรมและเปิดโอกาสต่อการมีส่วนร่วมอย่างมีเป้าหมายและทิศทางที่ชัดเจน

ความหมายอย่างแคบของการกำกับดูแลกิจการที่ดี การกำกับดูแลกิจการที่ดีคือ ระบบซึ่งกิจการใช้ชี้ทางหรือสั่งการ (Direct) และควบคุม (Control) กิจกรรมต่างๆกระบวนการกำกับดูแลอาจรวมถึง

1. ความรับผิดชอบในการทำงาน (Responsibility) หมายถึง การกำหนดว่าใครควรทำอะไร

2. ความรับผิดชอบต่อผลการปฏิบัติงานตามหน้าที่ (Accountability) หมายถึง ผู้ที่มีความรับผิดชอบในการทำงานนั้นต้องมีความรับผิดชอบตามหน้าที่ต่อใครและอย่างไร

3. การตรวจสอบและถ่วงดุล (Checks and Balances) หมายถึง ระบบการตรวจตราดูแลหรือกำกับดูแล (Supervision) และวิธีการควบคุมเพื่อให้เกิดการถ่วงดุลอำนาจกันเพื่อส่งเสริมประสิทธิภาพ สร้างความสามารถในการแข่งขันและเพิ่มมูลค่าแก่เจ้าของกิจการ

ความหมายอย่างกว้างของการกำกับดูแลกิจการที่ดีองค์กรเพื่อความร่วมมือและพัฒนาทางเศรษฐกิจ (Organization for Economic Co-operation and Development Centre : OECD) ได้ให้ความหมายของ “การกำกับดูแลกิจการที่ดีหรือบรรษัทภิบาล” ว่าหมายถึง ระบบการกำกับและควบคุมกิจการโดยการแบ่งแยกสิทธิและหน้าที่ของผู้มีส่วนเกี่ยวข้องต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นคณะกรรมการผู้บริหาร ผู้ถือหุ้น หรือผู้มีส่วนได้ส่วนเสียอื่น ๆ ซึ่งกำหนดเป็นหลักเกณฑ์และวิธีปฏิบัติเพื่อใช้ในการตัดสินใจในกรณีต่าง ๆ ขึ้น ในกิจการโดยยึดวัตถุประสงค์ของกิจการเป็นสำคัญ

การกำกับดูแลกิจการที่ดีคือปัจจัยสำคัญอย่างหนึ่งในการปรับปรุงประสิทธิภาพทางเศรษฐกิจ ซึ่งเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างฝ่ายจัดการ คณะกรรมการ เจ้าของ และผู้มีส่วนได้ส่วนเสียอื่นการกำกับดูแลกิจการที่ดียังช่วยให้มีโครงสร้าง ซึ่งเป็นกลไกการกำหนดวัตถุประสงค์ของกิจการและกำหนดวิธีที่จะบรรลุวัตถุประสงค์เหล่านั้น รวมถึงสอดส่องดูแลผลการปฏิบัติงานของกิจการ มกราคม พ.ศ.2543 ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยได้จัดทำและเผยแพร่ “รายงาน

การกำกับดูแลกิจการที่ดี" ได้ให้ความหมายของการกำกับดูแลกิจการที่ดีดังนี้ (ศิลปพร ศรีจั่นเพชร, 2548 , หน้า 1 – 9 อ้างถึงใน ปาลวี เชาว์พานิช, 2549, หน้า 16)

"เป็นระบบที่จัดให้มีกระบวนการและโครงสร้างของภาวะผู้นำ และควบคุมของกิจการให้มีความรับผิดชอบตามหน้าที่ด้วยความโปร่งใส และสร้างความสามารถในการแข่งขันเพื่อรักษาเงินลงทุน และเพิ่มคุณค่าให้กับผู้ถือหุ้นในระยะยาวภายในกรอบการมีจริยธรรมที่ดีโดยคำนึงถึงผู้มีส่วนได้ส่วนเสียอื่น และสังคมโดยรวมประกอบ" แนวคิดตามทัศนคติของหิรัญ รดีศรี 2545, หน้า 2 – 3 อ้างถึงใน ปาลวี เชาว์พานิช, 2549, หน้า 17)

การกำกับดูแลกิจการที่ดีคือระบบการควบคุมหรือการใช้อำนาจของบริษัทที่ดีที่ถูกต้องในการควบคุมกำกับดูแลกิจการให้เป็นที่เชื่อถือว่าระบบการบริหารที่ดีโปร่งใส หากตลาดหลักทรัพย์ใดที่เป็นบริษัทจดทะเบียนได้นำข้อปฏิบัติของการกำกับดูแลกิจการที่ดีมาใช้ ย่อมหมายถึงว่าหุ้นหรือหลักทรัพย์ของตลาดนั้น ๆ มีคุณภาพดีโปร่งใสเชื่อถือได้ เป็นการสร้างความมั่นใจและความเชื่อถือแก่ผู้ลงทุนตลอดจนความสามารถของบริษัทที่จะเพิ่มทุนต่อไปในอนาคต ซึ่งการกำกับดูแลกิจการที่ดีไม่มีสูตรสำเร็จสากลเพียงสูตรเดียว สำหรับการกำกับดูแลกิจการที่ดีสามารถใช้ได้กับทุกบริษัททั้งนี้เพราะบริษัททั้งหลายมีขนาด ความยุ่งยากซับซ้อนของธุรกิจ โครงสร้างการถือหุ้น ประเพณีและทรัพย์บุคคล อันประกอบด้วยความรู้ความสามารถประสบการณ์ทำงานและการแลกเปลี่ยนความรู้ที่แตกต่างกันในแต่ละบริษัท

2. หลักสำคัญของการกำกับดูแลกิจการ

คณะอนุกรรมการเพื่อพัฒนาระบบการกำกับดูแลกิจการที่ดี ที่ได้รับการแต่งตั้งจากคณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์ ได้กำหนดหลักสำคัญของการกำกับดูแลกิจการที่ดีโดยยึดภาวะผู้นำพื้นฐาน 4 ประการคือ (จันทนา สาขากร และคณะ, 2548, หน้า 1 – 7)

2.1 ความโปร่งใส (Transparency หรือ Openness) คือฐานที่สร้างความไว้วางในระหว่างบริษัทกับผู้มีส่วนได้ส่วนเสียของบริษัท ภายในกรอบข้อจำกัดของภาวการณ์การแข่งขันของบริษัทความโปร่งใสมีส่วนช่วยเสริมประสิทธิผลของบริษัท และการทำงานของตลาดทุนช่วยให้คณะกรรมการสามารถแก้ไขปัญหาอย่างมีประสิทธิผล และเปิดโอกาสให้ผู้ถือหุ้น และผู้ที่เกี่ยวข้องพินิจพิเคราะห์บริษัทได้อย่างถี่ถ้วน

2.2 ความซื่อสัตย์ (Integrity) หมายถึง การทำธุรกิจอย่างตรงไปตรงมาภายในกรอบจริยธรรมที่ดี รายงานทางการเงินและสารสนเทศอื่น ๆ ที่เผยแพร่โดยบริษัทต้องแสดงภาพที่ถูกต้องและครบถ้วนเกี่ยวกับฐานะการเงินของบริษัท ความน่าเชื่อถือได้ของรายงานขึ้นอยู่กับความซื่อสัตย์สุจริตของผู้ที่จัดทำและนำเสนอ

2.3 ความรับผิดชอบต่อผลการปฏิบัติงานตามหน้าที่ (Accountability) มีส่วนสำคัญกับคณะกรรมการและผู้ถือหุ้น คณะกรรมการแสดงความรับผิดชอบดังกล่าวโดยมีบทบาทสำคัญในการเสนอรายงานต่อผู้ถือหุ้นเกี่ยวกับผลการปฏิบัติงานของบริษัท ความรับผิดชอบตามหน้าที่ของคณะกรรมการต้องอาศัยกฎเกณฑ์และข้อกำหนดที่เหมาะสม และการเปิดเผยผลการปฏิบัติงานเป็นปัจจัยสำคัญอย่างหนึ่งของความสำเร็จของกิจการ

2.4 ความสามารถในการแข่งขัน (Competitiveness) เป้าหมายคือ การมีส่วนช่วยในการสร้างความเจริญและเพิ่มมูลค่าแก่ผู้ถือหุ้น การกำกับดูแลจึงควรมีความคล่องตัวและเสริมสร้างให้เกิดและไม่เป็นอุปสรรคต่อการริเริ่มประสิทธิภาพและภาวการณ์เป็นผู้ประกอบการอันจะนำไปสู่ความได้เปรียบเชิงการแข่งขันที่ยั่งยืนให้กับบริษัท

แนวคิดการกำกับดูแลองค์การภาครัฐตามหลักธรรมาภิบาลของการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี

จากวิกฤติเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นในปี พ.ศ.2540 ส่งผลกระทบต่อทุกภาคของสังคมไทยซึ่งสาเหตุสำคัญส่วนหนึ่งเกิดจากการบริหารจัดการในระดับชาติและระดับองค์กร ทั้งในภาครัฐและเอกชนมีความบกพร่องและขาดประสิทธิภาพสูง รวมถึงการกระทำผิดทุจริตและขาดจริยธรรมของบุคลากรประกอบกับ ในปัจจุบันที่สถานการณ์ด้านการเมืองเศรษฐกิจสังคม และการบริหารงานของราชการมีการเปลี่ยนแปลงอย่างมากและเป็นไปอย่างรวดเร็ว แต่โครงสร้างการบริหารภาครัฐยังขาดความยืดหยุ่น และข้าราชการยังไม่สามารถปรับเปลี่ยนกระบวนทัศน์ วัฒนธรรมค่านิยมและวิธีการการปฏิบัติงานให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว ส่งผลให้เกิดปัญหาทั้งในระดับโครงสร้าง ระดับการปฏิบัติการดังข้อสรุปต่อไปนี้

1. ภาครัฐขาดกลไกและกฎเกณฑ์ในการบริหารจัดการบ้านเมืองที่มีประสิทธิภาพและคล่องตัวสอดรับกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านเศรษฐกิจ การเมือง และสังคมภายนอก

2. บุคลากรขาดความรู้ความเชี่ยวชาญในการปฏิบัติงาน และค่านิยมที่มุ่งเน้นประโยชน์ของประชาชนรวมถึงการไม่สามารถปรับตัวได้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงของระบบราชการในปัจจุบัน จึงส่งผลให้การดำเนินงานในภาพรวมยังไม่มีประสิทธิภาพประสิทธิผล จะเกิดความคุ้มค่าสูงสุดตามภารกิจที่ได้รับมอบหมาย

3. ระบบการตัดสินใจและการบริหารจัดการของภาครัฐยังมีลักษณะที่ขาดความโปร่งใสบริสุทธิ์และยุติธรรมอย่างแท้จริง ทำให้การบริหารจัดการโดยรวมไม่สามารถตอบและเกิดประโยคสูงสุดแก่ประชาชนได้ ในขณะเดียวกันก็เปิดโอกาสหรือช่องทางให้เกิดการทุจริตและผิดจรรยาในการปฏิบัติราชการได้

4. ประชาชนขาดความรู้ความเข้าใจและเข้าไม่ถึงข้อมูลข่าวสารเกี่ยวกับสถานการณ์บ้านเมือง รวมถึงไม่รู้ระบบการปฏิบัติงานของราชการเพียงพอ ทำให้ไม่สามารถเข้าร่วมในกระบวนการตัดสินใจแก้ไขปัญหาและตรวจสอบผลการปฏิบัติราชการของภาครัฐได้

5. เกิดปัญหาการทุจริตและการประพฤติมิชอบในภาครัฐอย่างกว้างขวาง ส่งผลให้ภาครัฐเกิดความสูญเสีย ทั้งในแง่ภาพลักษณ์ งบประมาณ รายได้นำส่งรัฐ และค่าใช้จ่ายเพื่อใช้ในการป้องกันและปราบปรามทุจริตภายในหน่วยงานภาครัฐเป็นอย่างมาก

จากประเด็นปัญหาที่สำคัญดังกล่าวข้างต้น ทำให้ประเทศไทยมีการบังคับใช้และปรับแก้กฎหมายต่าง ๆ เพื่อก่อให้เกิดและเสริมสร้างธรรมาภิบาลในการจัดการภาครัฐทุกภาคส่วนอย่างต่อเนื่องตามลำดับดังต่อไปนี้ (สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาระบบราชการ, 2552, หน้า 4 - 9)

1. รัฐธรรมนูญแห่งพระราชอาณาจักรไทย พ.ศ.2540 ได้วางรากฐานของธรรมาภิบาล โดยมีหลักการที่สำคัญ ได้แก่ การสร้างความโปร่งใสในการบริหารประเทศ การตรวจสอบการใช้อำนาจรัฐ การมีส่วนร่วมของทุกภาคส่วนทั้งระดับชาติ ท้องถิ่น ชุมชน และในทุกระดับตั้งแต่ร่วมรับรู้ไปจนถึงร่วมทำและร่วมรับผล

2. แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติฉบับที่ 8 (พ.ศ.2540 – 2544) และแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติฉบับที่ 9 (พ.ศ.2545 – 2549) ได้กำหนดว่าการบริหารจัดการประเทศต้องเสริมสร้างหลักธรรมาภิบาลให้เข้มแข็ง เพื่อให้เกิดระบบบริหารจัดการที่ดีหรือหลักธรรมมาภิบาล (Good Governance) อันเป็นยุทธศาสตร์สำคัญที่จะป้องกันและแก้ไขปัญหาที่สะสมจนถึงขั้นวิกฤติทั้งในภาคเศรษฐกิจ สังคมและการเมือง นอกจากนี้รัฐบาลจะต้องส่งเสริมค่านิยมและวิถีปฏิบัติที่ซื่อสัตย์ รับผิดชอบ ถูกต้อง เป็นธรรม โปร่งใสและตรวจสอบได้ โดยเฉพาะการลงโทษแก่ผู้กระทำความผิดอันเป็นองค์ประกอบของหลักธรรมาภิบาลดังกล่าว ซึ่งจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องสร้างให้เกิดขึ้นทั้งในวงการภาครัฐและภาคเอกชนอันเป็นเงื่อนไขสำคัญของการขจัดปัญหาการทุจริตประพฤติมิชอบหรือคอร์รัปชั่น ในการนี้จะต้องมีกฎระเบียบที่เป็นกติกากำหนดบังคับไว้และจะต้องปลูกฝังลงไปในระบบการสร้างคนรุ่นใหม่ตั้งแต่เยาว์วัย

3. ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการสร้างระบบกิจการบ้านเมืองและสังคมที่ดี พ.ศ. 2542 ซึ่งประกาศในราชกิจจานุเบกษา เมื่อวันที่ 10 สิงหาคม 2542 และมีผลบังคับใช้กับหน่วยงานของรัฐตั้งแต่วันที่ 11 สิงหาคม 2542 เป็นต้นมา ทั้งนี้กำหนดให้ทุกหน่วยงานของรัฐดำเนินการบริหารจัดการโดยยึดหลัก 6 ประการ ได้แก่ หลักนิติธรรม หลักคุณธรรม หลักความโปร่งใส หลักการมีส่วนร่วม หลักความรับผิดชอบ และหลักความคุ้มค่า ระเบียบนี้ได้ใช้มาระยะหนึ่งกระทั่งสำนักนายกรัฐมนตรีได้ออกประกาศระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรี ลงวันที่ 9 สิงหาคม 2547 เพื่อยกเลิกระเบียบฯ ฉบับนี้

4. พระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน (ฉบับที่ 5) พ.ศ.2545 มาตรา 3/1 มีเจตนารมณ์ว่า " การบริหารราชการจะต้องเป็นไปเพื่อประโยชน์สุขของประชาชนเกิดความสัมฤทธิ์ต่อภารกิจของรัฐ ความมีประสิทธิภาพ ความคุ้มค่าเชิงภารกิจแห่งรัฐ การลดขั้นตอนการปฏิบัติงาน การลดภารกิจและยุบเลิกหน่วยงานที่ไม่จำเป็น การกระจายภารกิจและทรัพยากรให้แก่ท้องถิ่น กระจายอำนาจการตัดสินใจ การอำนวยความสะดวกและสนองตอบความต้องการของประชาชน"

5. พระราชกฤษฎีกาว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี พ.ศ.2546 ได้กำหนดขอบเขตความหมายของคำว่า "การบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี" ในภาพรวมซึ่งเป็นการชี้ให้เห็นวัตถุประสงค์ของการบริหารราชการที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกา และเป็นแนวทางในการปฏิบัติราชการของทุกส่วนราชการในการกระทำภารกิจใดภารกิจหนึ่งว่าต้องมีความมุ่งหมายให้บรรลุเป้าหมายในสิ่งเหล่านี้ คือ

- เกิดประโยชน์สุขของประชาชน
- เกิดผลสัมฤทธิ์ต่อภารกิจของรัฐ
- มีประสิทธิภาพและเกิดความคุ้มค่าในเชิงภารกิจของรัฐ
- ไม่มีขั้นตอนการปฏิบัติงานเกินความเป็นจริง
- มีการปรับปรุงภารกิจของส่วนราชการให้ทันต่อเหตุการณ์
- ประชาชนได้รับการอำนวยความสะดวกและได้รับการตอบสนองความต้องการ
- มีการประเมินผลการปฏิบัติงานอย่างสม่ำเสมอ

6. รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ.2550 ระบุเกี่ยวกับหลักธรรมาภิบาลของการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี ดังนี้

หมวด 4 มาตรา 74 วรรคหนึ่ง "บุคคลผู้เป็นข้าราชการ ลูกจ้างของหน่วยงานราชการ หน่วยงานของรัฐ รัฐวิสาหกิจ หรือเจ้าหน้าที่อื่นของรัฐมีหน้าที่ดำเนินการให้เป็นไปตามกฎหมาย เพื่อรักษาประโยชน์ส่วนรวม อำนวยความสะดวกและให้บริการแก่ประชาชนตามหลักธรรมาภิบาลของการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี"

หมวด 5 แนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐ ส่วนที่ 3 มาตรา 78 "รัฐต้องดำเนินการตามแนวนโยบายในด้านการบริหารราชการแผ่นดิน โดยพัฒนาระบบงานภาครัฐโดยมุ่งเน้นการพัฒนาคุณภาพ คุณธรรม และจริยธรรมของเจ้าหน้าที่ของรัฐควบคู่ไปกับการปรับปรุงรูปแบบและวิธีการทำงาน เพื่อให้การบริหารราชการแผ่นดินเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และส่งเสริมให้หน่วยงานของรัฐใช้หลักการการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดีเป็นแนวทางในการปฏิบัติราชการ" และ "จัด

ระบบงานราชการและงานของรัฐอย่างอื่น เพื่อให้การจัดทำและการให้บริการสาธารณะเป็นไปอย่างรวดเร็วมีประสิทธิภาพ โปร่งใส และตรวจสอบได้โดยคำนึงถึงการมีส่วนร่วมของประชาชน

สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาระบบราชการ (ก.พ.ร.) มุ่งเน้นและให้ความสำคัญเกี่ยวกับ Good Governance) ต่อการพัฒนาระบบราชการไทยอย่างชัดเจนและต่อเนื่อง โดยในแผนยุทธศาสตร์การพัฒนาระบบราชการไทย (พ.ศ.2551 – พ.ศ. 2555) ได้ผลักดันการสร้างระบบราชการไทยให้เป็นกลไกของรัฐที่สำคัญต่อการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดีด้วยการขับเคลื่อนนโยบายและยุทธศาสตร์การพัฒนาระบบราชการไทย เพื่อเพิ่มขีดสมรรถนะข้าราชการให้สามารถเรียนรู้และปรับตัว และตอบสนองต่อการเปลี่ยนแปลงในการอำนวยความสะดวกและการให้บริการประชาชนอย่างทันกาล ทั้งนี้ต้องยึดมั่นในหลักจริยธรรมและธรรมาภิบาลโดยการสร้างระบบ ธรรมาภิบาลสำหรับการกำกับดูแลตนเองที่ดีเพื่อให้เกิดความโปร่งใส ถูกต้อง เป็นธรรม การเปิดโอกาสให้ประชาชนเข้ามามีส่วนร่วมและมีความรับผิดชอบต่อสังคมเป็นต้น ทั้งนี้เพื่อให้การปฏิบัติราชการบรรลุเป้าประสงค์เพื่อประโยชน์สุขของประชาชนและรักษาผลประโยชน์ของประเทศชาติ

นอกจากนี้การกำหนดยุทธศาสตร์การพัฒนาระบบราชการไทยแล้ว เพื่อให้การกำกับดูแลองค์การของส่วนราชการต่าง ๆ เป็นไปในทิศทางเดียวกัน และมีความเป็นสากลเทียบเท่าหน่วยงานในต่างประเทศและภาคเอกชน สำนักงาน ก.พ.ร. จึงได้กำหนดให้ส่วนราชการและจังหวัดจัดทำนโยบายการกำกับดูแลองค์การที่ดีหรือ “Organizational Governance (OG)” เพื่อประกาศเจตนารมย์ขององค์การว่าจะดำเนินการด้วยการยึดหลักธรรมาภิบาลของการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี พร้อมกำหนดนโยบายครอบคลุมองค์ประกอบ 4 ด้าน ดังนี้

1. นโยบายด้านรัฐ สังคมและสิ่งแวดล้อม

รัฐ หมายถึง บ้านเมือง ประเทศชาติ และหมายถึงประเทศต่าง ๆ ทั่วโลกรวมทั้งข้อตกลงระหว่างประเทศที่เกี่ยวข้อง

สังคม หมายถึง คนจำนวนหนึ่งที่มีความสัมพันธ์ต่อเนื่องกันตามระเบียบ กฎเกณฑ์ โดยมีวัตถุประสงค์สำคัญร่วมกัน เช่น สังคมชนบท วงการ หรือสมาคมของคนกลุ่มใดกลุ่มหนึ่ง เช่น สังคมชาวบ้าน

สิ่งแวดล้อม หมายถึง สิ่งต่าง ๆ ทั้งทางธรรมชาติและทางสังคมที่อยู่รอบ ๆ มนุษย์ มีทั้งดีและไม่ดี เช่น โรงเรียนสร้างสวนดอกไม้ให้เป็นสิ่งแวดล้อมที่ดีแก่นักเรียน ชุมชนที่มีการทะเลาะวิวาทกัน หรือการเล่นการพนันเป็นสิ่งแวดล้อมที่ไม่ดีแก่เด็ก

2. นโยบายด้านผู้รับบริการและผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย

ผู้รับบริการ หมายถึง ผู้ที่มารับบริการจากส่วนราชการโดยตรงหรือผ่านช่องทางการสื่อสารต่าง ๆ ทั้งนี้รวมถึงผู้รับบริการที่เป็นส่วนราชการด้วย

ผู้มีส่วนได้เสีย หมายถึง ผู้ที่ได้รับผลกระทบทั้งทางบวกและทางลบทั้งทางตรงและทางอ้อมจากการดำเนินการของส่วนราชการ เช่น ประชาชน ชุมชนในท้องถิ่น บุคลากรในส่วนราชการ ผู้ส่งมอบงาน รวมทั้งผู้รับบริการด้วย

3. นโยบายด้านองค์การ

องค์การ หมายถึง ศูนย์รวมกลุ่มบุคคลหรือกิจการที่ประกอบกันขึ้นเป็นหน่วยงานเดียวกันเพื่อดำเนินกิจการตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ในกฎหมายหรือในตราสารจัดตั้ง ซึ่งอาจเป็นหน่วยงานของรัฐ เช่น องค์การของรัฐบาล หน่วยงานเอกชน หรือหน่วยงานระหว่างประเทศ ทั้งนี้ให้หมายรวมถึงทิศทางในการดำเนินงาน นโยบาย โครงสร้าง กระบวนงาน ระบบ ระเบียบและข้อกฎหมายที่เกี่ยวข้องในการปฏิบัติงานเพื่อความมีประสิทธิภาพประสิทธิผลขององค์การ เช่น ระบบการควบคุมภายใน การจัดซื้อจัดจ้าง การบริหารความเสี่ยง การจัดการระบบข้อมูล การขัดผลประโยชน์ทางราชการตลอดจนการรักษาจรรยาข้าราชการ

4. ผู้ปฏิบัติ หมายถึง บุคคลที่ปฏิบัติงานภายในองค์การทุกประเภท

ทั้งนี้เพื่อให้ความเข้าใจที่ตรงกันได้มีการกำหนดความสำคัญของหลักธรรมาภิบาลของการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดีทั้ง 10 องค์ประกอบดังนี้

4.1 หลักประสิทธิผล (Effectiveness) ผลการปฏิบัติราชการที่บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายของแผนการปฏิบัติราชการตามที่ได้รับงบประมาณมาดำเนินการ รวมทั้งสามารถเทียบเคียงกับส่วนราชการหรือหน่วยงานที่คล้ายคลึงกันและมีผลการปฏิบัติงานในระดับชั้นนำของประเทศ เพื่อให้เกิดประโยชน์สุขต่อประชาชนโดยการปฏิบัติราชการจะต้องมีทิศทาง ยุทธศาสตร์และเป้าประสงค์ที่ชัดเจน มีกระบวนการปฏิบัติงานและระบบงานที่เป็นมาตรฐาน รวมถึงมีการติดตามประเมินผล และพัฒนาปรับปรุงอย่างต่อเนื่องและเป็นระบบ

4.2 หลักประสิทธิภาพ (Efficiency) การบริหารราชการตามแนวทางการกำกับดูแลกิจการที่ดีมีการออกแบบกระบวนการปฏิบัติงาน โดยการใช้เทคนิคและเครื่องมือการบริหารจัดการที่เหมาะสมให้องค์การสามารถใช้ทรัพยากรทั้งด้านต้นทุนแรงงานและระยะเวลาให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อการพัฒนาขีดความสามารถในการปฏิบัติราชการตามภารกิจ เพื่อตอบสนองความต้องการของประชาชนและผู้มีส่วนได้ส่วนเสียทุกกลุ่ม

4.3 หลักการตอบสนอง (Responsiveness) การให้บริการที่สามารถดำเนินการได้ภายในระยะเวลาที่กำหนด และสร้างความเชื่อมั่นความไว้วางใจรวมถึงตอบสนองตามความ

คาดหวังความต้องการของประชาชนผู้รับบริการ และผู้มีส่วนได้ส่วนเสียที่มีความหลากหลายแตกต่าง

4.4 หลักภาระรับผิดชอบ (Accountability) การแสดงความรับผิดชอบในการปฏิบัติหน้าที่และผลงานต่อเป้าหมายที่กำหนดไว้ โดยความรับผิดชอบนั้นควรอยู่ในระดับที่สนองต่อ ความคาดหวังของสาธารณะ รวมทั้งการแสดงถึงความสำนึกในการรับผิดชอบต่อปัญหาสาธารณะ

4.5 หลักความโปร่งใส (Transparency) กระบวนการเปิดเผยอย่างตรงไปตรงมา ชี้แจงเมื่อมีข้อสงสัยและสามารถเข้าถึงข้อมูลข่าวสารอันไม่ต้องห้ามตามกฎหมายได้อย่างเสรี โดยประชาชนสามารถรู้ทุกขั้นตอนในการดำเนินกิจกรรมหรือกระบวนการต่าง ๆ และสามารถตรวจสอบได้

4.6 หลักการมีส่วนร่วม (Participation) กระบวนการที่ข้าราชการ ประชาชนและผู้มีส่วนได้ส่วนเสียทุกกลุ่มมีโอกาสได้เข้าร่วมในการรับรู้ เรียนรู้ ทำความเข้าใจ ร่วมแสดงทัศนะ ร่วมเสนอปัญหา/ประเด็นที่สำคัญเกี่ยวข้องร่วมคิดแนวทางร่วมการแก้ไขปัญหาร่วมในกระบวนการตัดสินใจ และร่วมกระบวนการพัฒนาในฐานะหุ้นส่วนการพัฒนา

4.7 หลักการกระจายอำนาจ (Decentralization) การถ่ายโอนอำนาจการตัดสินใจ ทรัพยากรและภารกิจจากส่วนราชการส่วนกลางให้แก่หน่วยงานการปกครองอื่น (ราชการบริหารส่วนท้องถิ่น) และภาคประชาชนดำเนินการแทนโดยมีอิสระตามสมควร รวมถึงการมอบอำนาจและความรับผิดชอบในการตัดสินใจและการดำเนินการให้แก่บุคลากร โดยมุ่งเน้นการสร้างความพึงพอใจในการให้บริการต่อผู้รับบริการและผู้มีส่วนได้เสีย การปรับปรุงกระบวนการและเพิ่มผลผลิตภาพเพื่อผลการดำเนินงานที่ดีของส่วนราชการ

4.8 หลักนิติธรรม (Rule of Law) การใช้อำนาจของกฎหมาย กฎระเบียบข้อบังคับ ในการบริหารราชการด้วยความเป็นธรรมไม่เลือกปฏิบัติและคำนึงถึงสิทธิเสรีภาพของผู้มีส่วนได้เสีย

4.9 หลักความเสมอภาค (Equity) การได้รับการปฏิบัติและได้รับบริการอย่างเท่าเทียมกันโดยไม่แบ่งแยกด้านชาย/หญิง ถิ่นกำเนิด เชื้อชาติ ภาษา เพศ อายุ ความพิการ สภาพทางกายหรือสุขภาพ สถานะของบุคคล ฐานะทางเศรษฐกิจและสังคม ความเชื่อทางศาสนา การศึกษาการฝึกอบรม และอื่น ๆ

4.10 หลักมุ่งเน้นฉันทามติ (Consensus Oriented) การหาข้อตกลงทั่วไปภายในกลุ่มผู้มีส่วนได้ส่วนเสียที่เกี่ยวข้องซึ่งเป็นข้อตกลงที่เกิดจากการใช้กระบวนการเพื่อหาข้อคิดเห็นจากกลุ่มบุคคลที่ได้รับประโยชน์และเสียประโยชน์ โดยเฉพาะกลุ่มที่ได้รับผลกระทบโดยตรงซึ่งต้อง

ไม่มีข้อคัดค้านที่ยุติไม่ได้ในประเด็นที่สำคัญ โดยฉันทามติไม่จำเป็นต้องหมายความว่าเป็นความเห็นพ้องโดยเอกฉันท์

4. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงิน

รายงานทางการเงินที่มีคุณภาพ หมายถึง รายงานทางการเงินที่น่าเชื่อถือโดยแสดงข้อมูลทางการเงินที่ถูกต้องตามควร ควรมีการเปิดเผยข้อมูลที่เพียงพอตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปและตามข้อกำหนดของกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ซึ่งผู้บริหารมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการให้การรับรองว่ารายงานการเงินแสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานอย่างถูกต้องครบถ้วน (สภาวิชาชีพบัญชี, 2550 อ้างถึงใน จุฑามาศ พิมพา, 2553, หน้า 15 - 16)

จาก Statement of Financial Accounting Concept NO-02-SFAC#2 ได้ให้ความหมายของความน่าเชื่อถือได้ว่า"คุณภาพของข้อมูลทำให้เกิดความเชื่อมั่นอย่างมีเหตุผลว่าข้อมูลดังกล่าวปราศจาก ข้อผิดพลาด ความลำเอียง และความซื่อสัตย์ ซึ่งนำเสนอข้อมูลตามที่ควรจะเป็น ซึ่งได้กำหนดกรอบแนวความคิดที่เป็นลักษณะเชิงคุณภาพของความน่าเชื่อถืออย่างมีเหตุผลว่าข้อมูลดังกล่าวปราศจากข้อผิดพลาด ความลำเอียงและซื่อสัตย์ ซึ่งนำเสนอข้อมูลตามที่ควรเป็นซึ่งได้กำหนดกรอบแนวความคิดที่เป็นลักษณะเชิงคุณภาพของความน่าเชื่อถือ (reliability) ไว้ 3 คุณลักษณะได้แก่ ความสามารถในการตรวจสอบได้ (Verification) ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (representation) และความเป็นกลาง (neutrality) ความสามารถตรวจสอบได้ หมายถึง วิธีการที่กิจการเลือกใช้ในการวัดมูลค่าวัดซึ่งเป็นวิธีการที่ทุกคนเห็นพ้องต้องกันและปราศจากข้อมูลที่ผิดพลาดและต้องเป็นกลาง ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม หมายถึง ความสอดคล้องระหว่างวิธีการที่ใช้ในการวัดค่ากับสถานการณ์ที่เป็นอยู่ซึ่งนำเสนอตามที่ควรจะเป็น และความเป็นกลางหมายถึง การปราศจากความลำเอียงในการนำเสนอข้อมูลที่เจตนาให้ผลลัพธ์เป็นไปตามที่วางแผนไว้ล่วงหน้า (อ้างถึงใน จุฑามาศ พิมพา, 2553,หน้า 16)

ความน่าเชื่อถือของการเปิดเผยข้อมูลรายงานทางการเงิน เป็นนำข้อกำหนดลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินในแม่บทบัญชีมาใช้เพื่อช่วยให้งบการเงินมีความถูกต้องตามควรซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินตามวัตถุประสงค์แม่บท การบัญชีได้กำหนดลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินไว้ 4 ประการ (เมธากุล เกียรติกระจาย 2548, หน้า 5 - 12 และศิลปพร ศรีจั่นเพชร, 2548, หน้า 5 - 17 อ้างถึงใน ปาลวี เชาว์พานิช, 2549, หน้า 20) ดังนี้

1. ความเข้าใจได้

ความเข้าใจได้ข้อมูลทางการบัญชีต้องช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจในข้อมูลที่นำเสนอและงบการเงินจะต้องเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้ที่มีความรู้พื้นฐานอย่างเพียงพอ ซึ่งแม่บทการบัญชีจึงมีข้อสมมุติว่าผู้ใช้ข้อมูลทางการบัญชีต้องมีความรู้ความเข้าใจในธุรกิจและเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจพอสมควรอีกทั้งมีความพยายามและความตั้งใจตามควรที่จะศึกษาข้อมูลนั้น ดังนั้นถึงแม้ข้อมูลจะมีความซับซ้อนแต่ถ้าเกี่ยวข้องกับการตัดสินในผู้จัดทำงบการเงินยังคงต้องนำเสนอข้อมูลดังกล่าว

2. ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

ข้อมูลทางการบัญชีต้องเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้ข้อมูลจะเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจต่อเมื่อข้อมูลนั้นช่วยให้ผู้ใช้สามารถประเมินเหตุการณ์ในอดีตปัจจุบันและอนาคตได้ และข้อมูลที่ช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถคาดคะเนผลลัพธ์ซึ่งได้แก่ การคาดคะเนฐานะการเงินและผลการดำเนินงานในอนาคต รวมทั้งเรื่องอื่น ๆ ที่ผู้ใช้สนใจ เช่น การจ่ายเงินปันผลการจ่ายค่าจ้าง เช่น ผู้ลงทุนสามารถใช้ข้อมูลในงบการเงินของบริษัทที่ต้องการลงทุนเพื่อคาดการณ์ว่าบริษัทมีความสามารถในการก่อให้เกิดกระแสเงินสดได้เพียงไร และผู้ลงทุนยังสามารถใช้งบการเงินในงวดต่อมายืนยันว่าการตัดสินใจที่ได้ทำไปแล้วถูกต้องหรือไม่ เนื่องจากข้อมูลทางการบัญชีใช้เป็นเพียงพื้นฐานในการคาดคะเนเท่านั้นแต่ไม่ได้ใช้ทำนายเหตุการณ์หรือผลลัพธ์ที่จะเกิดขึ้น

3. ความเชื่อถือได้

ความเชื่อถือได้ หมายถึง ข้อมูลนั้นไม่มีความผิดพลาดที่มีนัยสำคัญหรือไม่มีความลำเอียง และผู้ใช้ข้อมูลสามารถเชื่อได้ว่าข้อมูลดังกล่าวแสดงสภาพเศรษฐกิจหรือเหตุการณ์ต่าง ๆ ที่ข้อมูลนั้นแสดงข้อมูลต้องเชื่อถือได้จึงจะเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน ความเชื่อถือได้ประกอบด้วยคุณลักษณะ 5 ประการ ดังนี้

3.1 การเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม

การเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม หมายถึง การแสดงรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีอย่างเที่ยงธรรมตามที่ต้องการให้แสดงหรือควรจะแสดง กิจการแสดงทรัพยากรทางเศรษฐกิจภาระผูกพันและรายการต่าง ๆ ที่เปลี่ยนแปลงทรัพยากรและภาระผูกพันเหล่านั้นด้วยมูลค่า และอธิบายให้ตรงกับรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีที่ควรจะแสดง

3.1.1 กิจการรับรู้รายการที่เป็นที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ เป็นสินทรัพย์ในงบดุลเนื่องจากรายการดังกล่าวก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจต่อกิจการในอนาคต

3.1.2 กิจการต้องรับรู้รายการที่เป็นค่าใช้จ่ายทันทีในงบกำไรขาดทุน มิใช่แสดงเป็นรายจ่ายรอการตัดบัญชีในงบดุล

3.1.3 กิจการต้องรับรู้หนี้สินในงบดุล เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของทรัพยากรจะออกจากกิจการเพื่อชำระภาระผูกพันในปัจจุบัน และเมื่อมูลค่าของภาระผูกพันที่ต้องชำระนั้นสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยปกติข้อมูลที่มีความน่าเชื่อถือจะต้องมีความชัดเจนและแน่นอน แต่บางครั้งข้อมูลทางการบัญชีบางรายการจำเป็นต้องอาศัยการประมาณการ ข้อมูลที่มีการประมาณการอย่างสมเหตุสมผลและเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปสามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมได้

3.2 เนื้อหาสำคัญกว่ารูปแบบ

โดยปกติเนื้อหาทางเศรษฐกิจของเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นมักสอดคล้องกับรูปแบบทางกฎหมายอย่างไรก็ตามในบางครั้งเนื้อหาทางเศรษฐกิจกับรูปแบบทางกฎหมายอาจแตกต่างกันแต่ผู้จัดทำงบการเงินจะให้ความสนใจในเนื้อหาทางเศรษฐกิจของเหตุการณ์ แม้เนื้อหาทางเศรษฐกิจของเหตุการณ์นั้นอาจแตกต่างจากรูปแบบทางกฎหมาย ดังนั้นผู้จัดทำงบการเงินจึงควรนำเสนองบการเงินตามเนื้อหาและความเป็นจริงทางเศรษฐกิจ ทั้งนี้เพื่อผู้ใช้งบการเงินได้ทราบข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมทางเศรษฐกิจของรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีที่แท้จริง เช่น

3.2.1 กิจการบันทึกรถยนต์จากการเช่าซื้อเป็นสินทรัพย์ในงบดุล ณ วันทำสัญญาเช่าซื้อ ทั้ง ๆ ที่กิจการจะมีกรรมสิทธิ์ตามกฎหมายก็ต่อเมื่อกิจการได้ผ่อนชำระค่างวดครบถ้วน ทั้งนี้เนื่องจากเมื่อพิจารณาเนื้อหาทางเศรษฐกิจแล้วกิจการได้ครอบครองและใช้ประโยชน์จากรถยนต์นับตั้งแต่วันทำสัญญาเช่าซื้อ

3.2.2 กิจการโอนสินทรัพย์ให้กับบุคคลอื่นโดยมีเอกสารยืนยันว่าได้มีการโอนกรรมสิทธิ์ตามกฎหมายให้กับบุคคลนั้นแล้ว แต่ในสัญญาระบุว่ากิจการยังคงได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากสินทรัพย์นั้นต่อไป กรณีดังกล่าวกิจการไม่สามารถบันทึกรายการขายสินทรัพย์นั้นได้ เนื่องจากเมื่อพิจารณาเนื้อหาทางเศรษฐกิจแล้ว กิจการยังครอบครองและได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากสินทรัพย์นั้น

3.2.3 กิจการบันทึกสินทรัพย์ตามสัญญาเช่าการเงิน เป็นสินทรัพย์ของกิจการแม้ว่าสินทรัพย์นั้นจะไม่เป็นของกิจการตามกฎหมาย

3.3 ความเป็นกลาง

ความเป็นกลาง หมายถึง การเสนอข้อมูลที่มีความน่าเชื่อถือและปราศจากความลำเอียง ข้อมูลทางการบัญชีมีความน่าเชื่อถือเมื่อมีความเป็นกลางหรือปราศจากความลำเอียง เนื่องจากความเป็นกลางจะทำให้ข้อมูลทางการบัญชีสะท้อนกิจกรรมทางเศรษฐกิจอย่างแท้จริง โดยไม่มีวัตถุประสงค์ที่จะใช้ข้อมูลนั้นเป็นสื่อที่จะก่อให้เกิดพฤติกรรมในทางใดทางหนึ่งโดยเฉพาะหรือไม่มีการกำหนดผลลัพธ์ไว้ล่วงหน้า เช่น ผู้บริหารแสดงยอดขายที่ไม่ได้เกิดขึ้นจริง

ในงบการเงินเนื่องจากต้องการให้กิจการแสดงผลการดำเนินงานตามที่ต้องการ กิจการแสดงมูลค่าของอุปกรณ์ต่ำไปเนื่องจากต้องการหักค่าเสื่อมราคาให้น้อยลงเพื่อให้กิจการแสดงผลกำไรที่สูงเกินจริง

3.4 ความระมัดระวัง

โดยทั่วไปกิจการมักประสบความไม่แน่นอนเกี่ยวกับเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจ กิจการจึงต้องใช้หลักความระมัดระวังในการรับรู้เรื่องความไม่แน่นอนด้วย ในกรณีที่กิจการอาจเลือกวิธีปฏิบัติทางการบัญชีได้มากกว่าหนึ่งวิธีหรือกรณีที่มีข้อสงสัยผู้จัดทำงบการเงิน ควรใช้ดุลยพินิจที่จำเป็นในการประมาณการภายใต้ความไม่แน่นอน เพื่อไม่ให้สินทรัพย์หรือรายได้แสดงจำนวนที่สูงเกินไป และหนี้สินหรือค่าใช้จ่ายแสดงจำนวนที่ต่ำเกินไปหลักความระมัดระวังไม่มีวัตถุประสงค์ที่จะให้งบการเงินแสดงมูลค่าที่ต่ำเกินความเป็นจริง แต่ให้นำมาใช้ในกรณีที่กิจการอยู่ในสภาวะที่มีความเสี่ยงหรือมีความไม่แน่นอน ทั้งที่เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่ากิจการได้คำนึงถึงความเสียหายหรือความไม่แน่นอนที่อาจเกิดขึ้น อย่างไรก็ตามควรใช้หลักความระมัดระวังไม่ได้หมายความว่ากิจการจะสามารถตั้งสำรองลับไว้ในบัญชีได้เนื่องจากการตั้งสำรองลับดังกล่าวทำให้งบการเงินขาดความน่าเชื่อถือ เช่น

3.4.1 กิจการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญโดยพิจารณาจากสถานะของลูกหนี้แต่ละรายที่คาดว่าจะไม่ได้รับชำระ

3.4.2 สินค้าคงเหลือแสดงตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดต่ำกว่า

3.5 ความครบถ้วน

ข้อมูลที่เชื่อถือได้ต้องครบถ้วนภายใต้ข้อจำกัดของความมีนัยสำคัญและต้นทุนในการจัดทำต้นทุน ในที่นี้หมายถึงค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากการจัดทำและนำเสนองบการเงินซึ่งอาจประกอบด้วย

3.5.1 ค่าใช้จ่ายในการรวบรวมและบันทึกข้อมูล

3.5.2 ค่าใช้จ่ายในการตรวจสอบ

3.5.3 ค่าใช้จ่ายในการนำเสนอข้อมูล

3.5.4 ค่าใช้จ่ายในการวิเคราะห์และตีความหมายของผู้ใช้ข้อมูล

3.5.5 ค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการเปิดเผยข้อมูลแล้วทำให้เสียเปรียบคู่แข่งขัน

ดังนั้นผู้ใช้งบการเงินควรที่จะพิจารณาถึงข้อจำกัดเกี่ยวกับต้นทุนและประโยชน์ที่ได้รับด้วยกล่าวคือ ต้นทุนในการจัดทำไม่ควรสูงกว่าประโยชน์ ตัวอย่างเช่น กิจการอาจมีการประมาณรายการทางบัญชีเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินได้อย่างทันเวลา ซึ่งหากต้องการรายการที่ถูกต้อง

ร้อยเปอร์เซ็นต์แล้ว อาจต้องใช้เวลานานและไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติผู้ใช้งบการเงินก็เข้าใจถึงข้อจำกัดที่ว่ารายการทางบัญชีดังกล่าว อาจไม่ถูกต้องทั้งหมดเนื่องจากเป็นการประมาณแต่ผู้ใช้งบการเงินยังสามารถใช้ประโยชน์จากงบการเงินในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจได้อย่างทันเวลาภายใต้ข้อจำกัดดังกล่าว

3.6 การเปรียบเทียบกันได้

การเปรียบเทียบกันได้ หมายถึง การเปรียบเทียบงบการเงินของกิจการในรอบระยะเวลาต่างกันหรือการเปรียบเทียบงบการเงินของธุรกิจต่าง ๆ การเปรียบเทียบกันได้ทำให้ผู้ใช้สามารถประเมินฐานะการเงิน กระแสเงินสด ผลการดำเนินงานของกิจการที่เปรียบเทียบได้

แม่บทการบัญชี (ฉบับปรับปรุง 2552) ระบุลักษณะเชิงคุณภาพของข้อบัญชีที่สำคัญไว้ประการหนึ่งคืองบการเงินต้องมีความน่าเชื่อถือ (Reliability) สิ่งสำคัญที่ควรพิจารณาสำหรับการจัดทำงบการเงินก็คือ งบการเงินที่มีความน่าเชื่อถือจะต้องจัดทำขึ้นมาจากข้อมูลการเงินที่มีความน่าเชื่อถือ จึงจะถือว่างบการเงินนั้นมีคุณภาพที่ดีโดยทั่วไป การจัดทำงบการเงินให้มีความน่าเชื่อถือกิจการจะต้องรวบรวมข้อมูลให้เพียงพอเพื่อบันทึกเหตุการณ์ทางการเงินนั้น ๆ และจะต้องมีวิธีการวัดมูลค่าของข้อมูลบัญชีอย่างเหมาะสม และนำรายการนั้นไปแสดงไว้ในงบการเงิน วิธีการวัดมูลค่าของข้อมูลนั้นจะต้องเป็นวิธีการวัดที่สามารถวัดและสะท้อนถึงเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจของข้อมูลนั้น หลังจากที่ประเทศไทยมีการเปลี่ยนแปลงระบบมาตรฐานการบัญชีความน่าเชื่อถือของงบการเงินจึงเป็นประเด็นสำคัญประการหนึ่งที่นักบัญชีและผู้ใช้งบการเงินควรให้ความสนใจ เพราะมาตรฐานการบัญชีระบุคุณภาพของรายงานการเงินในเรื่องความน่าเชื่อถือได้ไว้อย่างชัดเจน ในมุมมองของนักบัญชีมีความพยายามที่จะศึกษาประเด็นนี้กันอย่างกว้างขวางและในการศึกษาวิจัยทางบัญชีก็มีความพยายามที่จะวัดความน่าเชื่อถือได้ของข้อมูลบัญชี เนื่องจากการจัดทำบัญชีใช้วิธีเกณฑ์คงค้าง (Accrual Basis) ซึ่งเป็นขั้นตอนการบันทึกรายการบัญชีโดยเน้นการจับคู่ระหว่างรายได้และค่าใช้จ่ายโดยที่ไม่ได้คำนึงถึงการรับหรือจ่ายเงินสด ในการวัดความน่าเชื่อถือของข้อมูลบัญชีจึงวัดจากข้อมูลบัญชีที่คำนวณได้จากเกณฑ์คงค้างเช่นการขายเชื่อเป็นผลลัพธ์ที่ได้จากเกณฑ์คงค้างซึ่งมีการบันทึกรายได้จากการขายในรอบบัญชีที่เกิดรายได้โดยไม่จำเป็นต้องได้รับเงินสดจากการขายนั้น การรับเงินสดจากการขายรายการนี้อาจจะเกิดขึ้นในปีเดียวกันหรือปีถัดไปก็ได้แต่มาตรฐานการบัญชีก็ยังวางกฎเกณฑ์ในการคิดค่าใช้จ่ายที่เป็นต้นทุนของการขายเชื่อที่เกิดขึ้นในแต่ละรอบเวลาบัญชีเอาไว้ด้วยเพียงแต่ไม่ได้คำนึงถึงว่าการจ่ายเงินสดออกไปเมื่อไรจากหลักเกณฑ์คงค้างทำให้เกิดความเป็นไปได้ที่กิจการจะพยายามเพิ่มรายได้จากการขาย โดยมีการบันทึกรายการขายเชื่อให้มากกว่าความเป็นจริง (ถึงแม้กิจการจะต้องหาต้นทุนขายมาจับคู่ตาม) เช่น กิจการอาจมีความพยายามที่จะเพิ่มยอดขายเชื่อในช่วงใกล้กับวันสิ้นรอบ

ระยะเวลาบัญชีเพื่อทำให้ผลประกอบการในรอบระยะเวลาบัญชีปัจจุบันดีขึ้น หากเป็นเช่นนี้อาจถือได้ว่ามีความพยายามในการตกแต่งบัญชีเพื่อเพิ่มตัวเลขรายได้ดังนั้น ในการวิเคราะห์เกี่ยวกับความน่าเชื่อถือได้ของข้อมูลบัญชีจึงเน้นไปที่การศึกษาเกี่ยวกับข้อมูลที่บันทึกจากวิธีเกณฑ์คงค้าง วิธีการหนึ่งที่สามารถพิสูจน์ว่ากิจการมีการตกแต่งตัวเลขรายได้หรือไม่คือผลรวมของรายการจากเกณฑ์คงค้างจะต้องเท่ากับผลรวมของเงินสดที่กิจการได้รับ ดังนั้นหากกิจการพยายามสร้างตัวเลขกำไรกิจการก็จะต้องได้รับเงินสดด้วยจำนวนที่เท่ากันนั่นเอง (ประวัฒน์ เบญญาศรีสวัสดิ์, 2555, หน้า 39 – 41)

ส่วนที่ 2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

กรรณิการ์ จันทร์โพธิ์ (2549) ได้ทำการวิจัยเรื่อง ความรู้ความสามารถทางการบัญชีของนักบัญชีในเขตพื้นที่จังหวัดมหาสารคาม ซึ่งผลการวิจัยพบว่า จากสภาวะการแข่งขันในปัจจุบันมีการเปลี่ยนแปลงทางด้านเศรษฐกิจ สังคม และวัฒนธรรมอย่างรวดเร็ว จากการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวส่งผลให้เกิดปรากฏการณ์โลกไร้พรมแดน เศรษฐกิจเสรี ธุรกิจข้ามชาติ และการเปลี่ยนแปลงขององค์กรซึ่งมีการแข่งขันเพื่อตอบสนองความต้องการของลูกค้าจากการบีบรัดทางสังคม โดยมีการแข่งขันและการเปลี่ยนแปลงตลอดเวลาส่งผลต่อวิชาชีพบัญชีทำให้นักบัญชีต้องมีความรู้ความสามารถทางการบัญชีมากยิ่งขึ้น และเป็นสิ่งที่แสดงถึงคุณภาพของนักบัญชีรวมถึงคุณค่าแห่งวิชาชีพดังนั้นผู้ศึกษาจึงสนใจศึกษาความรู้ความสามารถของในเขตพื้นที่จังหวัดมหาสารคาม โดยการเก็บรวบรวมข้อมูลจากนักบัญชีในเขตพื้นที่มหาสารคาม จำนวน 58 คน ได้มาโดยการสุ่มตัวอย่างแบบง่ายและใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลได้แก่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และ F-test ผลการศึกษาพบว่า นักบัญชีส่วนใหญ่เป็นเพศหญิงอายุ 30 – 40 ปี สถานภาพโสด และสมรส ระดับการศึกษาปริญญาตรี รายได้เฉลี่ยต่อเดือนน้อยกว่า 15,000 บาท ประสบการณ์ในการปฏิบัติงานด้านการทำบัญชี 5 – 10 ปี และเข้ารับการฝึกอบรมเกี่ยวกับการบัญชี 1 – 2 ครั้งต่อปี นักบัญชีมีความคิดเห็นเกี่ยวกับความรู้ความสามารถโดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้านในระดับมากได้แก่ ด้านเจตคติ เช่น มีความต้องการความเจริญก้าวหน้าในหน้าที่การงานไปพร้อมๆกับความเจริญก้าวหน้าขององค์กร ด้านทักษะทางพฤติกรรม เช่น มีการจัดลำดับการทำงานเพื่อให้งานเสร็จตามกำหนดเวลา และด้านความคิดที่เป็นระบบและกว้างไกล เช่น มีการวางแผนการทำงานและปฏิบัติงานตามแผนที่วางไว้ให้เรียบร้อยและตรงตามกำหนดเวลา นักบัญชีที่มีประสบการณ์ในการปฏิบัติงานด้านการทำบัญชี 11-15 ปี มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความรู้ความสามารถทางการบัญชีโดยรวมด้านความคิดที่

เป็นระบบและกว้างไกลมากกว่าประสบการณ์ในการปฏิบัติงานทางด้านการทำบัญชีมากกว่า 16 ปี และต่ำกว่า 5 ปี และประสบการณ์ในการปฏิบัติงานด้านการทำบัญชี 11-15 ปี มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความรู้ความสามารถทางการบัญชีด้านความรู้ทางเทคนิคมากกว่าประสบการณ์ในการปฏิบัติงานทางด้านการทำบัญชีมากกว่า 16 ปี นักบัญชีที่มีอายุสถานภาพระดับการศึกษารายได้ต่อเฉลี่ยต่อเดือนและการฝึกอบรมเกี่ยวกับการบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความรู้ความสามารถทางทางการบัญชีไม่แตกต่างนักบัญชีมีความรู้ความสามารถทางการบัญชีอยู่ในระดับมาก ซึ่งข้อสนเทศที่ได้สามารถนำใช้เป็นข้อมูลในการพัฒนาศักยภาพด้านความรู้ความสามารถทางการบัญชี ประมินความรู้ความสามารถทางการบัญชี และเป็นข้อสนเทศในการปรับตัวของนักบัญชีให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและเกิดประสิทธิผลต่อไป

โคมทอง ถานอาดนา (2548) อ้างถึงใน วราภรณ์ ค้อชากุล, 2552, หน้า 56 ได้ทำการวิจัยเรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพและประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชี SMEs ซึ่งผลการวิจัยพบว่า นักบัญชี SMEs มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีจรรยาบรรณวิชาชีพโดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้านในระดับมาก และมีความคิดเห็นด้วยกับการมีประสิทธิภาพการทำงานโดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ผลการปฏิบัติงาน ด้านต้นทุนและด้านเวลา โดยสรุป จรรยาบรรณวิชาชีพของนักบัญชี เพื่อนำไปสู่การทำงานที่มีประสิทธิภาพ และมีการพัฒนาศักยภาพของบุคลากร โดยกิจการควรให้มีการส่งเสริมนักบัญชีให้มีการศึกษาต่อระดับสูงขึ้น เข้ารับการอบรมเพื่อเพิ่มพูนความรู้ที่นอกเหนือจากด้านวิชาชีพบัญชี เพื่อให้นักบัญชีได้มีวิสัยทัศน์ในการตัดสินใจในการบริหารงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของธุรกิจที่ตั้งไว้

จินตวิชญ์ ภูพณิชย์ (2553) ได้ทำการวิจัยเรื่อง กำกับดูแลกิจการและผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งผลการวิจัยพบว่า ในช่วงปี 2552 ที่ผ่านมาบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยหันมาให้ความสนใจกับการกำกับดูแลกิจการที่ดีมากขึ้น พิจารณาได้จากดัชนีคะแนนการกำกับดูแลกิจการที่มีค่าสูงขึ้นในเกือบทุกบริษัทที่มีการประเมิน เหตุผลดังกล่าวส่งผลให้บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีผลการดำเนินงานที่ดีขึ้น สังเกตุได้จากค่า Tobin's Q ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่สูงขึ้นเป็นส่วนใหญ่เช่นกัน ทั้งนี้เนื่องจากการที่บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์มีการกำกับดูแลกิจการที่ดีขึ้นย่อมส่งผลต่อมูลค่าของบริษัทและดึงดูดนักลงทุนให้มาลงทุนทำให้บริษัทมีมูลค่าที่เพิ่มนั้นเอง

จุฑามาศ พิมพา (2553) ได้ทำการวิจัยเรื่อง การบริหารความเสี่ยงตามแนวคิด COSO ERM และการกำกับดูแลกิจการที่ดีกับความเชื่อมั่นของงบการเงินในมุมมองของผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งผลการวิจัยพบว่า ผู้ใช้งบการเงินมีความเชื่อมั่นในระดับมากต่อปัจจัยทั้ง 8 ด้านของการบริหารความเสี่ยงตามแนวคิด COSO ERM และทั้ง 5 หมวดของการกำกับดูแลกิจการที่ดีส่วนการทดสอบความสัมพันธ์ Correlation นั้นสรุปได้ว่า การบริหารความเสี่ยงตามแนวคิด COSO ERM และการกำกับดูแลกิจการที่ดีส่งผลต่อความเชื่อมั่นต่องบการเงินในมุมมองของผู้ใช้งบการเงินเชิงบวกและมีความสัมพันธ์ไปในทิศทางเดียวกัน กล่าวคือถ้าผู้ใช้งบการเงินมีความเชื่อมั่นในเรื่องการบริหารความเสี่ยงตามแนวคิด COSO ERM และการกำกับดูแลกิจการที่ดีก็จะทำให้ผู้ใช้งบการเงินมีความเชื่อมั่นต่องบการเงินด้วยเช่นกัน การทดสอบค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียรสัน (Pearson Correlation Coefficient) พบว่าการบริหารความเสี่ยงตามแนวคิด COSO ERM และการกำกับดูแลกิจการที่ดี มีความสัมพันธ์ไปในทิศทางเดียวกับความเชื่อมั่นของงบการเงิน ส่วนการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Analysis) พบว่าการบริหารความเสี่ยงตามแนวคิด COSO ERM และการกำกับดูแลกิจการที่ดี ส่งผลต่อความเชื่อมั่นต่องบการเงินที่ระดับความเชื่อมั่น 95 % ซึ่งอาจกล่าวได้ว่าถ้าองค์กรมีการบริหารความเสี่ยงและการกำกับดูแลกิจการที่ดีก็จะทำให้เกิดความเชื่อมั่นกับผู้ใช้งบการเงินในการนำเสนองบการเงินขององค์กรเช่นกัน หรือถ้าองค์กรมีกระบวนการบริหารงานในด้านการควบคุมภายใน การบริหารความเสี่ยง รวมทั้งทุกคนในองค์กรให้ความร่วมมือมีบทบาทและหน้าที่ที่เหมาะสมให้ความเป็นธรรมกับผู้ถือหุ้นรวมทั้งการเปิดเผยข้อมูลที่ถูกต้อง ครบถ้วน ทันเวลา เชื่อถือได้ และมีความโปร่งใส ก็จะทำให้ผู้ใช้งบการเงินมีความเชื่อมั่นต่องบการเงินมากขึ้น

จุฑามาศ สุนทร (2552) ได้ทำการวิจัยเรื่อง ผลกระทบของพฤติกรรมส่วนบุคคล คุณลักษณะองค์กรและสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่มีต่อจรรยาบรรณวิชาชีพของนักบัญชีธุรกิจ SMEs ในจังหวัดกาฬสินธุ์ ซึ่งผลการวิจัยพบว่า การประกอบธุรกิจทั่วไปมีวัตถุประสงค์เหมือนกันคือการสร้างผลประโยชน์ตอบแทนให้คุ้มค่ากับการลงทุนมุ่งจะหาผลกำไรให้ได้มากที่สุด แต่การดำเนินธุรกิจในปัจจุบันมีการแข่งขันกันเพิ่มมากขึ้นองค์กรธุรกิจต่าง ๆ จึงหาวิธีการทำให้ธุรกิจของตนอยู่รอดและเติบโตในอนาคต เพื่อให้สังคมธุรกิจเป็นสังคมที่มีคุณความดี ความยุติธรรม และมีความถูกต้อง สังคมจึงต้องกำหนดมาตรการสำหรับปกป้องและการรักษาให้คงเป็นสังคมที่ดีหรือเปลี่ยนแปลงไปสู่สังคมที่ดี โดยปลูกฝังจริยธรรม จรรยาบรรณวิชาชีพ นักบัญชีถือเป็นส่วนหนึ่งในองค์กรที่นำเสนอข้อมูลทางการเงินของธุรกิจซึ่งถือเป็นข้อมูลที่สำคัญต่อองค์กร ด้วยเหตุนี้นักบัญชีจึงต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณวิชาชีพอย่างเคร่งครัด จากการวิเคราะห์

ความสัมพันธ์และผลกระทบ พบว่า (1) พฤติกรรมส่วนบุคคล ด้านบุคลิกภาพ ด้านการรับรู้ ด้านการเรียนรู้ และด้านแรงจูงใจมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับจรรยาบรรณวิชาชีพ (2) คุณลักษณะองค์กร ด้านนโยบายองค์กร ด้านสายการบังคับบัญชา และด้านระเบียบข้อบังคับมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับจรรยาบรรณวิชาชีพ (3) สภาพแวดล้อมทางธุรกิจ ด้านสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจ ด้านสภาพแวดล้อมทางสังคม ด้านสภาพแวดล้อมทางการเมืองและกฎหมาย และด้านสภาพแวดล้อมทางเทคโนโลยี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับจรรยาบรรณวิชาชีพ โดยสรุปพฤติกรรมส่วนบุคคลมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับจรรยาบรรณวิชาชีพของนักบัญชีธุรกิจ SMEs คุณลักษณะองค์กรมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับจรรยาบรรณของนักบัญชีธุรกิจ SMEs และสภาพแวดล้อมทางธุรกิจมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับจรรยาบรรณวิชาชีพของนักบัญชีธุรกิจ SMEs ดังนั้นนักบัญชีธุรกิจ SMEs จึงควรให้ความสำคัญของการปฏิบัติงานเพื่อให้เกิดจรรยาบรรณวิชาชีพ เพื่อให้องค์กรสามารถบรรลุเป้าหมายและประสบผลสำเร็จในการดำเนินงาน สร้างความเจริญก้าวหน้าและความมั่นคงถาวรให้กับองค์กรและประเทศชาติได้อย่างยั่งยืนต่อไป

ชลลดา ชาติสุทธิ (2546) อ้างถึงใน ปาลวี เชาว์พานิช, 2549, หน้า 39 ได้ทำการศึกษาเรื่อง หลักจริยธรรมกับการจัดทำบัญชีของสำนักงานรับทำบัญชีในอำเภอเมืองจังหวัดเชียงใหม่ ซึ่งผลการศึกษา พบว่า โดยส่วนใหญ่แล้วทุกสำนักงานบัญชีได้ให้ความสนใจและตระหนักถึงความสำคัญของจริยธรรมว่า เป็นส่วนสำคัญส่วนหนึ่งที่จะนำพาธุรกิจให้ประสบความสำเร็จได้ โดยใช้หลักการบรรษัทภิบาลซึ่งเป็นหลักในการสร้างคุณค่านำพาสู่ความรุ่งเรืองและการเจริญเติบโตอย่างมั่นคงของภาคองค์กรธุรกิจเอกชนในการประเมินหลักการด้านความรับผิดชอบ พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ได้แสดงความเห็นสูงสุดร้อยละ 63 ในเรื่องความรับผิดชอบต่อการมีความละเอียดรอบคอบ และการมีวินัยในตนเองการประเมินหลักการด้านความโปร่งใส พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ได้แสดงความเห็นร้อยละ 81 ในเรื่องการปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเที่ยงตรง สอดคล้องกับความเป็นจริงและเหตุผล

ณัชชา วศะรงรอง (2549) อ้างถึงใน จุฑามาศ พิมพา, 2553, หน้า 19 ได้ศึกษาการควบคุมภายในและการกำกับกิจการที่ดี กรณีศึกษาบริษัท ABC จำกัด (มหาชน) ผลการวิจัยแสดงให้เห็นว่า บริษัทให้ความสำคัญกับการควบคุมภายในและการกำกับดูแลกิจการที่ดีค่อนข้างมาก และปลูกฝังให้พนักงานตระหนักถึงและเข้าใจ เนื่องจากการควบคุมภายในที่ดีจะช่วยทำให้ให้ทราบถึงความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น และแนวทางในการป้องกันความเสี่ยงเพื่อให้การปฏิบัติงานดำเนิน

ไปอย่างสะดวกมากขึ้น ส่วนการกำกับดูแลกิจการที่ดีนั้นจะช่วยให้พนักงานสามารถนำไปเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานหรือเป็นแนวทางในการตัดสินใจปฏิบัติงานด้วยจรรยาบรรณ นอกจากนี้บริษัทยังให้ความสำคัญเกี่ยวกับการพัฒนาให้เป็นทั้งคนเก่งและคนดี มีความรู้ความสามารถพร้อมที่จะปฏิบัติงานให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด สร้างมูลค่าเพิ่มและความยั่งยืนให้แก่องค์กร

ทัศวรรณ ศาลาผาย (2551) ได้ทำการวิจัยเรื่อง ศึกษาคุณลักษณะทางวิชาชีพของนักบัญชีหน่วยราชการในจังหวัดมหาสารคาม ซึ่งผลการวิจัยพบว่า ปัจจุบันสภาพแวดล้อมทางสังคมเปลี่ยนแปลงไปทั้งในด้านของเศรษฐกิจ การเงิน การธนาคาร และการร่วมมือทางการค้าระหว่างประเทศไม่ว่าจะเป็นองค์กรใดก็ตามต่างก็ปรับตนเองให้ก้าวทันต่อสังคมโลกปัจจุบันทั้งสิ้น รัฐบาลซึ่งเป็นหน่วยงานที่ใหญ่ที่สุดของประเทศได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวจึงจำเป็นต้องมีการพัฒนาบุคลากรให้มีความรู้อยู่เสมอ นักบัญชีหน่วยราชการมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณลักษณะโดยรวมและเป็นรายด้านไม่แตกต่างกัน ($p < 0.05$) นักบัญชีหน่วยราชการที่มีอายุแตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีคุณลักษณะทางวิชาชีพด้านทักษะทางวิชาชีพแตกต่างกัน นักบัญชีหน่วยราชการที่มีระดับการศึกษาแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณลักษณะทางวิชาชีพด้านค่านิยมในวิชาชีพแตกต่างกัน นักบัญชีหน่วยงานราชการที่มีรายได้ต่อเดือนแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณลักษณะทางวิชาชีพ ด้านทักษะทางวิชาชีพ แตกต่างกัน นักบัญชีหน่วยงานราชการที่มีประสบการณ์ในปฏิบัติงานด้านการทำบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณลักษณะทางวิชาชีพด้านความรู้ในวิชาชีพแตกต่างกัน โดยสรุป นักบัญชีหน่วยงานราชการมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณลักษณะทางวิชาชีพ ซึ่งข้อสนเทศนี้สามารถนำไปเป็นข้อมูล และเป็นแนวทางในการพัฒนาขีดความสามารถ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการทำงาน ให้ก้าวทันการเปลี่ยนแปลงในอนาคตต่อไป

นภวรรณ ภูครองหิน (2553) ได้ทำการวิจัยเรื่อง ผลกระทบของประสิทธิภาพการปฏิบัติทางการบัญชีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสหกรณ์ออมทรัพย์ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือซึ่งผลการวิจัยพบว่า การปฏิบัติทางการบัญชี ถือเป็นกระบวนการหนึ่งที่จัดทำขึ้นอย่างเป็นระบบ เพื่อรายงานให้ฝ่ายต่าง ๆ ทั้งบุคคลภายนอกและภายในได้ทราบถึงฐานะทางการเงินและผล การดำเนินงานของกิจการก่อนการตัดสินใจได้อย่างถูกต้อง โดยนักบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิภาพการปฏิบัติทางการบัญชีโดยรวม อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านหลักการเปิดเผยข้อมูล ด้านหลักฐานอันเที่ยงธรรม ด้านหลัก ความสม่ำเสมอ และมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพรายงานทางการเงิน

อยู่ในระดับมากที่สุด ได้แก่ ด้านความเข้าใจได้และอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเชื่อถือได้ ด้านการเปรียบเทียบกันได้ นักบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์ที่มีระยะเวลาในการดำเนินงานแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิภาพการปฏิบัติทางการบัญชีโดยรวม ด้านหลักการเปิดเผยข้อมูล ด้านหลักการประมาณ ด้านหลักฐานอันเที่ยงธรรมแตกต่างกัน นักบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์ที่มีทุนดำเนินงานแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิภาพการปฏิบัติทางการบัญชีโดยรวมแตกต่างกัน นักบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์ที่มีปริมาณธุรกิจแตกต่างมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิภาพการปฏิบัติทางการบัญชีโดยรวม ด้านหลักการเปิดเผยข้อมูล ด้านหลักฐานอันเที่ยงธรรม ด้านหลักความสม่ำเสมอ ด้านหลักความระมัดระวังแตกต่างกัน นักบัญชีสหกรณ์ที่มีจำนวนสมาชิกแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิภาพการปฏิบัติทางการบัญชีโดยรวม ด้านหลักการจับคู่รายได้และค่าใช้จ่าย ด้านหลักการเปิดเผยข้อมูลแตกต่างกัน และนักบัญชีสหกรณ์ที่มีประเภทสหกรณ์ออมทรัพย์แตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิภาพการปฏิบัติทางการบัญชีโดยรวม ด้านหลักการเกิดขึ้นของรายได้ ด้านหลักฐานอันเที่ยงธรรม ด้านหลักการเปิดเผยของข้อมูล ด้านหลักความระมัดระวัง ด้านหลักความสม่ำเสมอแตกต่างกัน นักบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์ที่มีระยะเวลาในการดำเนินงานแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวม ด้านความเชื่อถือได้แตกต่างกัน นักบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์ที่มีปริมาณธุรกิจแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวม ด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเชื่อถือได้ ด้านเปรียบเทียบกันได้แตกต่างกัน นักบัญชีสหกรณ์ที่มีประเภทสหกรณ์ออมทรัพย์แตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวการมีคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวม ด้านความเข้าใจได้ ด้านความเชื่อถือได้ ด้านการเปรียบเทียบกันได้แตกต่างกัน จากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบพบว่า (1) ประสิทธิภาพการปฏิบัติทางการบัญชีด้านหลักการจับคู่รายได้และค่าใช้จ่าย มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวม และด้านความเข้าใจได้ (2) ประสิทธิภาพการปฏิบัติทางการบัญชีด้านหลักความสม่ำเสมอ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวม ด้านความเข้าใจ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเชื่อถือได้ และด้านการเปรียบเทียบกันได้ (3) ประสิทธิภาพการปฏิบัติทางการบัญชีด้านหลักการมีนัยสำคัญมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวม ด้านความเข้าใจ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเชื่อถือได้ และด้านการเปรียบเทียบกันได้ (4) ประสิทธิภาพการปฏิบัติทางการบัญชีด้าน หลักความระมัดระวังมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวม และด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (5) ประสิทธิภาพการปฏิบัติทางการบัญชีด้าน

หลักการเปิดเผยข้อมูลมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความเข้าใจได้ และ (6) ประสิทธิภาพการปฏิบัติทางการบัญชีด้านหลักการประมาณมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความเชื่อถือได้

เบ็ญจวรรณ ชาติจอหอ (2550) ได้ทำการวิจัยเรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างการกำกับดูแลกิจการที่ดี ความเชื่อมั่นต่องบการเงินและภาพลักษณ์องค์กรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งผลการวิจัยพบว่า การกำกับดูแลกิจการที่ดี (Good Corporate Governance) เป็นเรื่องที่สำคัญซึ่งได้รับความสนใจอย่างมากจากสาธารณชนเนื่องจากการกำกับดูแลกิจการที่ดีจะส่งผลให้กิจการมีระบบการบริหารและการจัดการที่ดีมีคุณภาพ เป็นวิธีการบริหารเชิงป้องกันปัญหาโดยมุ่งหวังให้องค์กรประสบความสำเร็จบรรลุเป้าหมายและวัตถุประสงค์อย่างยั่งยืนเป็นที่ยอมรับจากทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้องทั้งในและต่างประเทศ รวมทั้งสร้างความเชื่อมั่นและเป็นที่ยอมรับของผู้ที่เกี่ยวข้องทุกฝ่าย ผลการวิจัยพบว่า ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีบริษัทจดทะเบียนมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการกำกับดูแลกิจการที่ดีโดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านการปฏิบัติต่อผู้ถือหุ้นอย่างเท่าเทียมกัน ด้านการเปิดเผยข้อมูลของงบการเงิน ด้านรูปแบบการนำเสนองบการเงินและด้านกระบวนการจัดทำงบการเงิน และมีความคิดเห็นด้วยกับการมีภาพลักษณ์องค์กรโดยรวมเป็นรายด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความคล่องตัวในการบริหารงาน ด้านความเลื่อมใสและศรัทธา และด้านความเชื่อถือและยอมรับ ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีบริษัทจดทะเบียนที่มีทุนจดทะเบียนแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการกำกับดูแลกิจการที่ดีด้านการปฏิบัติต่อผู้ถือหุ้นอย่างเท่าเทียมกัน ด้านบทบาทของผู้มีส่วนได้เสีย ด้านการเปิดเผยข้อมูลและความโปร่งใส และด้านความรับผิดชอบของคณะกรรมการแตกต่างกัน ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีบริษัทจดทะเบียนที่มีประเภทธุรกิจแตกต่างกันมีความเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความเชื่อมั่นต่องบการเงิน ด้านกระบวนการจัดทำงบการเงิน ด้านรูปแบบการนำเสนองบการเงิน และด้านการเปิดเผยข้อมูลของงบการเงินแตกต่างกัน และมีความเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีภาพลักษณ์องค์กร ด้านความเชื่อถือและยอมรับ ด้านความเลื่อมใสและศรัทธาและด้านความคล่องตัวในการบริหารงานแตกต่างกัน ($P<0.05$) จากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบ พบว่า (1) การกำกับดูแลกิจการที่ดีด้านการเปิดเผยข้อมูลและความโปร่งใส มีความสัมพันธ์และองค์กร ด้านความเลื่อมใสและศรัทธาแตกต่างกัน และผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีบริษัทจดทะเบียนที่มีจำนวนพนักงานแตกต่างกันมีความเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีภาพลักษณ์องค์กร ด้านความเชื่อถือและยอมรับนำเสนองบการเงิน และด้านการเปิดเผยข้อมูลของงบการเงิน ด้านความเชื่อถือและยอมรับ ด้านความเลื่อมใสและศรัทธา และด้านความคล่องตัวในการ

บริหารงานแตกต่างกัน (P<0.05) จากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบพบว่า (1) การกำกับดูแลกิจการที่ดีด้านการเปิดเผยข้อมูลและความโปร่งใส มีความสัมพันธ์และองค์กร ด้านความเลื่อมใสและศรัทธาแตกต่างกัน (2) ความเชื่อมั่นต่องบการเงินด้านกระบวนการจัดทำงบการเงินมีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อภาพลักษณ์องค์กรโดยรวม ด้านความเชื่อถือและยอมรับ ด้านความเลื่อมใสและศรัทธา และด้านความคล่องตัวในการบริหารงาน (3) การกำกับดูแลกิจการที่ดีด้านบทบาทของผู้มีส่วนได้เสียและด้านการเปิดเผยข้อมูลและความโปร่งใสมีความสัมพันธ์และผลกระทบกับภาพลักษณ์องค์กรด้านความเชื่อถือและยอมรับ และด้านความเลื่อมใสและศรัทธา การกำกับดูแลกิจการที่ดีและความเชื่อมั่นต่องบการเงินมีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อภาพลักษณ์องค์กรบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ดังนั้นบริษัทจดทะเบียนสามารถนำผลที่ได้จากการวิจัยครั้งนี้ไปใช้ในการจัดทำพัฒนาประยุกต์ใช้ เพื่อสร้างภาพลักษณ์ที่ดีให้เกิดขึ้นกับองค์กร ซึ่งภาพลักษณ์องค์กรมีความสำคัญสามารถทำให้สถาบันหน่วยงานมีชื่อเสียงเป็นที่ยอมรับ เชื่อถือศรัทธาจากบุคคลที่เกี่ยวข้องและจะทำให้องค์กรนั้นมีความเจริญก้าวหน้าอย่างมั่นคงในโลกที่มีการเปลี่ยนแปลงสูงทั้งทางด้านเทคโนโลยีและการแข่งขันต่อไป

ปภาวี สุขมณี และฉัตรรัชดา วิโรจน์รัตน์ (2551) ได้ศึกษาถึงความรู้ความสามารถของนักบัญชีที่มีต่อประสิทธิผลการทำงานของนักบัญชีธุรกิจ SMEs ในจังหวัดกาฬสินธุ์ซึ่งผลการศึกษาพบว่า วิสาหกิจขนาดกลางขนาดย่อมนับว่าเป็นธุรกิจที่มีบทบาทและความสำคัญต่อระบบเศรษฐกิจและการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ ตลอดจนมีส่วนร่วมในการสร้างรายได้ให้กับประเทศโดยเฉพาะภาคการผลิต และส่งออก ธุรกิจจึงต้องมีการมีการพัฒนาผลผลิตให้มีประสิทธิภาพเหนือคู่แข่งโดยพยายามหาความต้องการของลูกค้าหาวิธีการพัฒนาบุคลากรให้ทำงานอย่างมีประสิทธิภาพ การบัญชีจึงกลายเป็นเครื่องมือที่สำคัญที่ช่วยในการบริหารงานและเป็นข้อมูลในการตัดสินใจของผู้บริหาร งานเหล่านี้จึงต้องอาศัยความละเอียดรอบคอบ เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ถูกต้องนักบัญชีจึงจำเป็นต้องเป็นผู้มีความรู้ความสามารถไม่ว่าจะเป็นความรู้ในด้านวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ คุณค่าทางวิชาชีพ จรรยาบรรณ และเจตคติ ตลอดจนความรู้ด้านอื่น ๆ เพื่อทำให้ผลงานที่ได้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการทำงาน ผลการวิจัยพบว่า นักบัญชีธุรกิจ SMEs ส่วนใหญ่เป็น เพศหญิงอายุ 25 - 35 ปี รายได้ต่อเดือนที่ได้รับ 10,001 - 15,000 บาท ระดับการศึกษาปริญญาตรีตำแหน่งหน้าที่การปฏิบัติงานเป็นผู้จัดการฝ่ายบัญชี ประสบการณ์ในกาทำงาน 5 - 10 ปี และธุรกิจ SMEs ส่วนใหญ่มีประเภทและลักษณะของกิจการประกอบธุรกิจการเกษตร จำนวนทุนจดทะเบียนไม่เกิน 30 ล้านบาท ระยะเวลาในการดำเนินงานมากกว่า 10 ปีขึ้นไป จำนวนพนักงาน 10 - 49 คนและมูลค่าสินทรัพย์รวมของกิจการไม่เกิน 30 ล้านบาท นักบัญชี

ธุรกิจ SMEs มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความรู้ความสามารถของนักบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้านอยู่ในระดับมากได้แก่ ด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านความรู้ในวิชาชีพ ด้านจรรยาบรรณ ด้านคุณค่าแห่งวิชาชีพ ด้านเจตคติ และนักบัญชีของธุรกิจ SMEs มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิผลการทำงานของนักบัญชีโดยรวม และเป็นรายจ่ายทุกด้านอยู่ในระดับมากได้แก่ ด้านคุณภาพผลงาน ด้านความตรงต่อเวลาในการทำงาน ด้านปริมาณผลงาน นักบัญชีธุรกิจ SMEs ที่มีทุนจดทะเบียน ระยะเวลาในการดำเนินงานแตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความรู้ความสามารถ ด้านจรรยาบรรณแตกต่างกัน และที่มีจำนวนทุนจดทะเบียนและระยะเวลาในการดำเนินงานแตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับความรู้ความสามารถด้านทักษะทางด้านวิชาชีพแตกต่างกัน และที่มีระยะเวลาในการดำเนินงานแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความรู้ความสามารถด้านคุณค่าแห่งวิชาชีพและเจตคติแตกต่างกัน และที่มีจำนวนพนักงานแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความรู้ความสามารถด้านเจตคติแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และนักบัญชีธุรกิจ SMEs ในจังหวัดกาฬสินธุ์ที่มีจำนวนทุนจดทะเบียน ระยะเวลาในการดำเนินงาน และจำนวนพนักงานแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิผลการทำงานด้านคุณภาพผลงาน ด้านความตรงต่อเวลาในทำงานแตกต่างกันที่มีระยะเวลาในการดำเนินงานและจำนวนพนักงานแตกต่างมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิผลในการทำงานด้านปริมาณผลงานแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ความรู้ความสามารถด้านความรู้ในวิชาชีพด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านจรรยาบรรณมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิผลการทำงานโดยรวมเมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่า (1) ด้านความรู้ในวิชาชีพ ด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านคุณค่าแห่งวิชาชีพ ด้านจรรยาบรรณมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิผลการทำงานด้านคุณภาพผลงาน (2) ด้านทักษะทางวิชาชีพมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิผลการทำงานด้านปริมาณผลงาน (3) ด้านความรู้ในวิชาชีพ ด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านเจตคติมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิผลการทำงานด้านความตรงต่อเวลาในการทำงาน โดยสรุปความรู้ความสามารถของนักบัญชีของนักบัญชี เป็นปัจจัยที่มีความสำคัญสำหรับนักบัญชี หากนักบัญชีมีความรู้ความสามารถจะเกิดทักษะความชำนาญในการปฏิบัติงานส่งผลให้การทำงานเกิดประสิทธิภาพประสิทธิผลและสามารถใช้เป็นข้อมูลสำหรับการปรับปรุงระดับความรู้ความสามารถของนักบัญชีธุรกิจ SMEs ในจังหวัดกาฬสินธ์ใช้เป็นแนวทางวางแผนพัฒนาบุคลากรให้มีความรู้ความสามารถเกิดทักษะในการทำงานตลอดจนมีจรรยาบรรณและเจตคติต่อการปฏิบัติงาน และสามารถใช้เป็นข้อสนเทศให้กับหน่วยงานที่เกี่ยวข้องนำไปปรับปรุงเพื่อช่วยให้ นักบัญชีเกิดการพัฒนาตนเองให้มีความรู้ความสามารถเพิ่มขึ้น เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการทำงาน

ปุณยาวี ปูชะพันธ์ (2549) อ้างถึงใน จุฑามาศ พิมพา, 2553, หน้า 19 ได้ทำการวิจัย เรื่อง ปัจจัยที่มีผลต่อความเชื่อมั่นของงบการเงินในมุมมองของผู้สอบบัญชีในสำนักงานบัญชีขนาดใหญ่ (Big 4) และผู้สอบบัญชีในสำนักงานสอบบัญชีขนาดย่อมและอิสระในเขตกรุงเทพมหานคร ซึ่งผลการวิจัยพบว่า ปัจจัยที่ส่งผลต่อความเชื่อมั่นของงบการเงินประกอบด้วยมาตรฐานในการนำเสนอข้อมูลทางบัญชี การควบคุมภายใน การตรวจสอบงบการเงิน บทบาทของผู้บริหารและคณะกรรมการตรวจสอบ และความรู้ความสามารถดุลยพินิจ ประสบการณ์การทำงาน และจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และยังพบอีกว่าการศึกษาด้านความคิดเห็นและความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างสำหรับปัจจัยด้านบทบาทขององค์กรวิชาชีพอิสระและองค์กรอื่นที่เกี่ยวข้อง ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเห็นด้วยในระดับปานกลางว่าบทบาทขององค์กรวิชาชีพบัญชีและองค์กรอื่นที่เกี่ยวข้องเป็นปัจจัยที่ช่วยส่งเสริมความเชื่อมั่นของงบการเงิน

ปาริชาติ ยาสมุทร (2546) อ้างถึงใน ปาลวี เชาว์พานิช, 2549, หน้า 41 ได้ศึกษาถึงวิธีการและผลกระทบที่เกิดขึ้นจากการตกแต่งตัวเลขในงบการเงินของธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งผลการศึกษาพบว่า สาเหตุที่ทำให้เกิดการตกแต่งตัวเลขในงบการเงินของธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เนื่องมาจากผู้บริหารต้องการจะสร้างชื่อเสียงและความเชื่อมั่นให้แก่เจ้าหนี้และลูกค้ารวมทั้งต้องการที่จะสร้างภาพของฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงานและต้องการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับความก้าวหน้าในการบริหารงานของกิจการเพื่อที่จะระดมทุนจากเจ้าหนี้ผู้ถือหุ้นหรือนักลงทุนในตลาดโดยวิธีการตกแต่งงบการเงินของธุรกิจ โดยส่วนใหญ่มักจะเลือกใช้วิธีการทางบัญชีโดยอาศัยความยืดหยุ่นที่มาตรฐานการบัญชีได้เปิดโอกาสให้เลือกปฏิบัตินำไปประยุกต์ใช้ตามความเหมาะสมของแต่ละธุรกิจมาทำการตกแต่งตัวเลขในงบการเงิน โดยที่ธุรกิจดังกล่าวจะมีบริษัทที่เกี่ยวข้องกันเพื่อที่จะโยกย้ายกำไรระหว่างกันดังนั้นผู้ใช้งบการเงินจะไม่ทราบถึงวิธีการตกแต่งงบการเงินดังกล่าว เพราะธุรกิจดังกล่าวได้เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินได้ผ่านการตรวจสอบจากผู้สอบบัญชีอย่างถูกต้องแล้ว ผลกระทบที่เกิดจากการตกแต่งงบการเงินจะเกิดกับผู้ที่ใช้งบการเงินภายในกิจการเช่นฝ่ายการตลาด ฝ่ายบุคคลรวมทั้งพนักงานและผู้ใช้งบการเงินภายนอกกิจการ ดังนั้นผู้บริหารระดับสูงควรจะมีส่วนช่วยเหลือในการควบคุมระบบการจัดทำรายงานทางการเงินเพื่อป้องกันไม่ให้มีการตกแต่งตัวเลขในงบการเงินที่อาจจะเกิดขึ้นรวมทั้งให้มีการจัดทำรายงานทางการเงินอย่างถูกต้องและโปร่งใส

ปาลวี เชาว์พานิช (2549) ได้ทำการวิจัยเรื่อง ผลกระทบของความรู้ความสามารถของนักบัญชีและการกำกับดูแลกิจการที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผลจากการวิจัยพบว่า ความรู้ความสามารถของนักบัญชีด้านทักษะความรู้ ด้านจรรยาบรรณ ด้านความเป็นมืออาชีพ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความน่าเชื่อถือของการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินโดยรวม เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่า ด้านทักษะความรู้และจรรยาบรรณ ด้านความเป็นมืออาชีพมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความน่าเชื่อถือของการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินโดยรวม เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่า (1) ด้านทักษะความรู้และด้านจรรยาบรรณมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความน่าเชื่อถือของการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินด้านการเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (2) ด้านทักษะความรู้และด้านความเป็นมืออาชีพมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความน่าเชื่อถือของการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินด้านเนื้อหาสำคัญกว่ารูปแบบ (3) ด้านจรรยาบรรณมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความน่าเชื่อถือของการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงิน ด้านความเป็นกลาง (4) ด้านทักษะความรู้และด้านจรรยาบรรณมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความน่าเชื่อถือของการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินด้านความระมัดระวังและ (5) ด้านทักษะความรู้และด้านจรรยาบรรณมีความสัมพันธ์ และผลกระทบเชิงบวกกับความน่าเชื่อถือของการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินด้านความครบถ้วน

การกำกับดูแลกิจการที่ดีด้านความโปร่งใส ด้านความซื่อสัตย์ และด้านความรับผิดชอบต่อผลการปฏิบัติหน้าที่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความน่าเชื่อถือของการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินโดยรวม เพื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่า (1) ด้านความซื่อสัตย์และด้านความรับผิดชอบต่อผลการปฏิบัติหน้าที่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความน่าเชื่อถือของการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงิน ด้านการเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (2) ด้านความซื่อสัตย์และด้านความรับผิดชอบต่อผลการปฏิบัติหน้าที่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความน่าเชื่อถือของการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินด้านเนื้อหาสำคัญกว่ารูปแบบ (3) ด้านความโปร่งใสและด้านความซื่อสัตย์มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความน่าเชื่อถือของการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินด้านความเป็นกลาง (4) ด้านความโปร่งใสและด้านความซื่อสัตย์มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความน่าเชื่อถือของการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินด้านความระมัดระวัง และ (5) ด้านความโปร่งใสและด้านความซื่อสัตย์มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความน่าเชื่อถือของการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินด้านความครบถ้วน โดยสรุปผลการวิจัยบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ควร

ตระหนักและให้ความสำคัญเกี่ยวกับการพัฒนาความรู้ความสามารถของนักบัญชี ส่งเสริมและปลูกฝังจรรยาบรรณ จริยธรรมในวิชาชีพ และนักบัญชีควรมีการฝึกฝนทักษะประสบการณ์ด้านวิชาชีพบัญชีให้เกิด ความชำนาญและสามารถนำไปปฏิบัติงานได้เยี่ยงนักบัญชีมืออาชีพ

พรพิศ จันทรจตุรภัทร (2548) ได้ทำการวิจัยเรื่อง การกำกับดูแลกิจการและคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคเหนือ ซึ่งผลการวิจัยพบว่า การกำกับดูแลกิจการเป็นหลักการบริหารงานที่เน้นความโปร่งใสยุติธรรม และความรับผิดชอบต่อผู้เกี่ยวข้องถือเป็นกลไกที่มีความสำคัญในการสร้างความเชื่อถือต่อนักลงทุน การกำกับดูแลกิจการส่งผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้รายงาน จากการวิเคราะห์ผลกระทบและความสัมพันธ์ของการกำกับดูแลกิจการพบว่า (1) ด้านความโปร่งใส ด้านความน่าเชื่อถือและด้านความเป็นอิสระมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกด้านความเข้าใจได้ (2) ด้านความเป็นอิสระและด้านความยุติธรรม มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (3) ด้านความโปร่งใสมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกด้านความเชื่อถือได้ และ (4) ด้านความยุติธรรมและด้านความโปร่งใสมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับด้านการเปรียบเทียบกันได้ โดยสรุปผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปใช้ในการบริหารงานขององค์กรให้มีประสิทธิภาพมากขึ้นและพัฒนารายงานทางการเงินไม่สามารถนำไปใช้เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด นอกจากนี้สามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาศักยภาพขององค์กรให้สามารถเติบโตและไปสู่องค์กรที่มีการกำกับดูแลกิจการที่ดี

มุจรินทร์ แก้วหย่อง (2548) ได้ทำการวิจัยเรื่อง ความรู้ความสามารถทางการบัญชีระบบสารสนเทศทางการบัญชีระบบสารสนเทศทางการบัญชี คุณภาพข้อมูลทางการบัญชีและสภาพแวดล้อมทางธุรกิจของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งผลการวิจัยพบว่า ในปี 2540 ประเทศไทยประสบภาวะวิกฤตเศรษฐกิจส่งผลกระทบอย่างรุนแรงต่อธุรกิจทำให้เกิดปัญหาต่าง ๆ มากมาย สาเหตุของปัญหาที่เกิดขึ้นคือจุดอ่อนในการบริหารจัดการธุรกิจด้านต่าง ๆ โดยเฉพาะอย่างยิ่งปัญหาด้านการบริหารการเงินถ้าหากผู้บริหารได้รับข้อมูลทางการเงินที่ถูกต้องอย่างทันท่วงทีก็จะสามารถแก้ไขปัญหาได้ เพราะข้อมูลทางการเงินที่ได้จากการจัดทำอย่างเป็นระบบถือเป็นสัญญาณเตือนภัยที่สำคัญของธุรกิจซึ่งจะได้วางแผนหรือดำเนินการเพื่อเตรียมการป้องกันปัญหาต่างๆ ที่เกิดขึ้น เพื่อแก้ปัญหาเกี่ยวกับการบริหารการเงินที่ธุรกิจประสบอยู่ ผู้บริหารควรได้รับข้อมูลทางบัญชีที่มีคุณภาพ ดังนั้นการศึกษาความรู้ความสามารถทางการบัญชีและระบบสารสนเทศทางการบัญชี นักบัญชีบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยให้ความ

คิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความรู้ความสามารถทางการบัญชีระบบสารสนเทศทางการบัญชี และคุณภาพข้อมูลทางการบัญชีอยู่ในระดับมาก นักบัญชีบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีทุนจดทะเบียนระยะเวลาในการประกอบการประเภทธุรกิจและจำนวนพนักงานแตกต่างกัน ให้ความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความรู้ความสามารถทางการบัญชีและคุณภาพข้อมูลทางการบัญชีไม่แตกต่างกัน และให้ความสำคัญข้อมูลทางการบัญชีและสภาพแวดล้อมทางธุรกิจของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์จากกลุ่มประชากรนักบัญชีจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิงอายุ 41 -55 ปี สถานภาพสมรส ระดับการศึกษาปริญญาตรีหรือสูงกว่าปริญญาตรี สาขาวิชาเอกบัญชี เคยฝึกอบรมเกี่ยวกับความรู้ในวิชาชีพบัญชี ตำแหน่งในปัจจุบันผู้จัดการฝ่ายบัญชี ประสบการณ์การทำงาน 16 ปีขึ้นไป และรายได้เฉลี่ยต่อเดือน 45,000 บาทขึ้นไป และบริษัทจดทะเบียนส่วนใหญ่มีประเภทของธุรกิจเป็นธุรกิจบริการ ระยะเวลาในการดำเนินธุรกิจ 11 – 20 ปี จำนวนพนักงานมากกว่า 70 คน จำนวนจดทะเบียนต่ำกว่า 500 ล้านบาท มีความสัมพันธ์กับการใช้ระบบสารสนเทศทางการบัญชีใช้ทั้งระบบและมีการได้มาของระบบสารสนเทศทางการบัญชีโดยการว่าจ้างบริษัทหรือหน่วยงานจัดทำระบบสารสนเทศทางการบัญชีให้เป็นการเฉพาะโดยเฉพาะด้านความรู้ในวิชาชีพด้านเจตคติและด้านการทันเวลา เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน (1) ความรู้ความสามารถทางการบัญชีด้านเจตคติมีความสัมพันธ์กับระบบสารสนเทศทางการบัญชีด้านสอบทานความถูกต้องได้ ด้านความสมบูรณ์ของสารสนเทศทางการบัญชี ด้านการทันเวลาและด้านความเกี่ยวข้องกับเรื่องที่จะตัดสินใจ (2) ระบบสารสนเทศทางการบัญชีด้านความเกี่ยวข้องกับเรื่องที่จะตัดสินใจมีความสัมพันธ์กับคุณภาพข้อมูลทางการบัญชีด้านความเกี่ยวข้องกับปัญหา (3) ระบบสารสนเทศทางการบัญชีด้านการทันเวลามีความสัมพันธ์กับคุณภาพข้อมูลทางการบัญชีด้านความเชื่อถือได้ ด้านความสามารถเปรียบเทียบกันได้ และด้านความสม่ำเสมอ (4) ความรู้ความสามารถทางการบัญชีด้านจรรยาบรรณมีความสัมพันธ์กับคุณภาพข้อมูลทางการบัญชีด้านความเกี่ยวข้องกับปัญหา (5) ความรู้ความสามารถทางการบัญชีด้านความรู้ในวิชาชีพและด้าน เจตคติมีความสัมพันธ์กับคุณภาพของข้อมูลทางการบัญชีด้านความเชื่อถือได้และด้านความสามารถเปรียบเทียบกันได้ และ (6) ความรู้ความสามารถทางการบัญชีด้านความรู้ในวิชาชีพมีความสัมพันธ์กับคุณภาพข้อมูลทางการบัญชีด้านความสม่ำเสมอ โดยสรุปผู้บริหารควรตระหนักและให้ความสำคัญเกี่ยวกับความรู้ความสามารถทางการบัญชีของนักบัญชีในทุก ๆ ด้านและระบบสารสนเทศทางการบัญชีที่นำมาใช้ในการจัดทำรายงานทางการเงิน เพื่อให้นักบัญชีสามารถจัดทำรายงานทางการเงินไปใช้ให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด

มัลลิกา ดอกไม้ทอง (พ.ศ. 2550) ได้ทำการวิจัยเรื่อง ผลกระทบของทักษะความเป็นมืออาชีพและประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีที่มีต่อการเพิ่มคุณค่าองค์การนักบัญชีธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ซึ่งผลการวิจัยพบว่า ทักษะความเป็นมืออาชีพและประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีเป็นสิ่งสำคัญที่จะช่วยพัฒนากลยุทธ์การบริหารงานปรับเปลี่ยนรูปแบบและแนวทางในการดำเนินธุรกิจให้องค์การสามารถอยู่รอดได้อย่างยั่งยืนภายใต้ข้อกำหนดที่ทุกฝ่ายยอมรับได้ อันจะนำมาซึ่งความเชื่อมั่นภาพลักษณ์ความมั่นคงความได้เปรียบทางการแข่งขันและความสำเร็จขององค์การตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ได้อย่างเต็มศักยภาพ ดังนั้นพบว่านักบัญชีของธุรกิจ SMEs มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีทักษะความเป็นมืออาชีพโดยรวมอยู่ในระดับมากเมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่า อยู่ในระดับมากจำนวน 3 ด้านได้แก่ ด้านบุคคล ด้านมนุษย์สัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร และด้านองค์การและการบริหารจัดการธุรกิจ และอยู่ในระดับปานกลางจำนวน 2 ด้านได้แก่ ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด และด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากทุกด้านได้แก่ ด้านเวลา ด้านต้นทุน และด้านผลการปฏิบัติงาน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการเพิ่มคุณค่าองค์การโดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากทุกด้าฯได้แก่ ด้านผู้ประกอบการ ด้านลูกค้า และด้านพนักงาน นักบัญชีของธุรกิจ SMEs ที่มีทุนจดทะเบียนจำนวนพนักงานแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีทักษะความเป็นมืออาชีพด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ ด้านบุคคล ด้านมนุษย์สัมพันธ์และการสื่อสาร และด้านองค์การและการบริหารจัดการธุรกิจแตกต่างกัน นักบัญชีของธุรกิจ SMEs ที่มีรูปแบบธุรกิจทุนจดทะเบียนระยะเวลาดำเนินงานและจำนวนพนักงานแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิภาพการทำงานด้านผลการปฏิบัติงาน ด้านต้นทุน และด้านเวลาแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบระหว่างทักษะความเป็นมืออาชีพกับประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีพบว่า ทักษะความเป็นมืออาชีพด้านบุคคล ด้านมนุษย์สัมพันธ์และการสื่อสารมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชี ด้านผลการปฏิบัติงาน ด้านต้นทุน และด้านเวลาทักษะความเป็นมืออาชีพ ด้านองค์การและการบริหารจัดการธุรกิจมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับการเพิ่มคุณค่าองค์การโดยรวม เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่า ทักษะความเป็นมืออาชีพด้านองค์การและการบริหารจัดการธุรกิจมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับการเพิ่มคุณค่าองค์การด้านลูกค้า ด้านพนักงาน และด้านผู้ประกอบการ โดยสรุปทักษะความเป็นมืออาชีพและประสิทธิภาพการทำงานมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อการเพิ่มคุณค่าองค์การของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ดังนั้นนักบัญชีจึงควรนำข้อสนเทศที่ได้จากการวิจัยครั้งนี้ไปใช้ในการพัฒนา

กลยุทธ์การบริหารงาน การปรับปรุงและพัฒนาระบบการทำงานให้สอดคล้องกับสภาพการณ์ปัจจุบัน เพื่อสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน และสามารถพัฒนาการการทำงานอย่างมืออาชีพต่อไป

วันเพ็ญ อุไรวงศ์ (2553) ได้ทำการวิจัยเรื่อง ผลกระทบของภาพลักษณ์องค์กรที่มีต่อความเชื่อมั่นในงบการเงินของนักบัญชี SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ซึ่งผลการวิจัยพบว่า ภาพลักษณ์เป็นพื้นฐานขององค์กรที่มีทำให้บุคคลอื่นยอมรับนับถือและนำไปสู่ความสำเร็จบรรลุถึงเป้าหมายที่ตั้งไว้ ส่งผลถึงความเชื่อมั่นที่จะเกิดขึ้น มีการสร้างความเชื่อมั่น ความศรัทธา ความไว้วางใจ เพื่อให้เกิดการตัดสินใจในการลงทุน จากการวิเคราะห์สหพันธ์และผลกระทบพบว่า (1) ภาพลักษณ์องค์กรด้านการบริหาร ด้านความรับผิดชอบต่อชุมชนและสังคม และด้านจริยธรรมความดีงามมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความเชื่อมั่นในงบการเงินโดยรวม (2) ภาพลักษณ์องค์กรด้านการบริหารและความรับผิดชอบต่อชุมชนและสังคม ความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความเชื่อมั่นในงบการเงิน ด้านการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ (3) ภาพลักษณ์องค์กรด้านสถาบัน ด้านการบริหาร และด้านความรับผิดชอบต่อชุมชนและสังคมมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความเชื่อมั่นในงบการเงินด้านความโปร่งใสตรวจสอบได้ (4) ภาพลักษณ์องค์กรด้านการบริหาร และด้านความรับผิดชอบต่อชุมชนและสังคมมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความเชื่อมั่นในงบการเงิน ด้านความสำเร็จทันเวลา (5) ภาพลักษณ์องค์กรด้านการบริหาร ด้านจริยธรรมความดีงาม และด้านคุณภาพพนักงานในองค์กรมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความเชื่อมั่นในงบการเงินด้านความเชื่อถือได้ โดยสรุปภาพลักษณ์องค์กรมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความเชื่อมั่นในงบการเงินของนักบัญชีธุรกิจ SMEs จึงควรนำข้อสนเทศที่ได้จากวิจัยครั้งนี้ไปใช้ในการพัฒนาภาพลักษณ์องค์กรทั้งด้านสถาบัน ด้านการบริหาร ด้านความรับผิดชอบต่อชุมชนและสังคม ด้านจริยธรรมความดีงาม และด้านคุณภาพพนักงานในองค์กร เพื่อให้องค์กรมีการพัฒนาและภาพลักษณ์ที่ดีส่งผลให้เกิดความเชื่อมั่นในงบการเงิน จึงเป็นผลโดยตรงกับการตัดสินใจของนักลงทุนและผู้ที่ได้รับประโยชน์ในการดำเนินธุรกิจต่อไป

วราภรณ์ ค้อชากุล (พ.ศ.2552) ได้ทำการวิจัยเรื่อง ผลกระทบของความผูกพันต่อองค์การที่มีต่อความพึงพอใจในงานประสิทธิภาพการทำงาน การพัฒนางานและความสำเร็จในการทำงานของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดกระทรวงสาธารณสุขในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ซึ่งผลการวิจัยพบว่า ทรัพยากรมนุษย์เป็นทรัพยากรที่มีความสำคัญต่อองค์การ ยิ่งบุคคลที่มีความรู้ความสามารถ

และความชำนาญก็จะช่วยให้องค์การบรรลุจุดมุ่งหมายและภารกิจขององค์การให้ประสบความสำเร็จได้ ซึ่งความสำเร็จในการดำเนินงานขององค์การจะขึ้นอยู่กับความสามารถที่ผู้บริหารในองค์การจะชักนำจูงใจและธำรงรักษาทรัพยากรมนุษย์ที่มีความรู้ความสามารถเอาไว้ ดังนั้นจึงได้ศึกษาผลกระทบของความผูกพันต่อองค์การ ความพึงพอใจในงาน ประสิทธิภาพการทำงาน การพัฒนางาน และความสำเร็จในการทำงาน โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดกระทรวงสาธารณสุขในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 179 คน นักบัญชีในโรงพยาบาลมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความผูกพันต่อองค์การ ความพึงพอใจในงาน ประสิทธิภาพการทำงาน การพัฒนางาน และความสำเร็จในการทำงานโดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้านในระดับมาก นักบัญชีในโรงพยาบาลที่มีระยะเวลาในการดำเนินงานแตกต่างกันมีความพึงพอใจโดยรวมด้านความสำเร็จในงานที่ทำ การพัฒนางานด้านการพัฒนาด้วยการทำงานร่วมกันเป็นกลุ่ม ความสำเร็จในการทำงานโดยรวม ด้านความอดทนและมองการณ์ไกล และด้านความรวดเร็ว แม่นยำ ถูกต้องแตกต่างกัน นักบัญชีในโรงพยาบาลที่มีจำนวนบุคลากรแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการทำงาน ด้านความรวดเร็วแม่นยำถูกต้องแตกต่างกันและที่มีขนาดของโรงพยาบาลแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการทำงาน ด้านความรวดเร็ว แม่นยำ ถูกต้องแตกต่างกัน จากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบ พบว่า 1) ความผูกพันต่อองค์การด้านความเชื่อ การยอมรับเป้าหมายและค่านิยมขององค์การมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความพึงพอใจในงานโดยรวม ด้านความสำเร็จในงานที่ด้านการได้รับการยอมรับนับถือด้านลักษณะของงาน ด้านความรับผิดชอบในหน้าที่การงาน และด้านการได้รับการยอมรับนับถือ ด้านลักษณะของงาน ด้านความรับผิดชอบในหน้าที่การงาน และด้านความก้าวหน้าในการทำงานประสิทธิภาพการทำงานโดยรวมด้านผลการปฏิบัติงาน ด้านต้นทุนและด้านเวลาการพัฒนางานโดยรวม ด้านการมอบหมายงานที่ท้าทาย ด้านการให้คำแนะนำปรึกษาเกี่ยวกับงานอาชีพ ด้านการพัฒนาการทำงานร่วมกันเป็นกลุ่มและด้านการปรับเปลี่ยนงานให้ทำอย่างต่อเนื่อง ความสำเร็จในการทำงานโดยรวมด้านความรู้ความชำนาญในงาน ด้านความรับผิดชอบในงาน ด้านความรวดเร็ว แม่นยำ ถูกต้อง และด้านความอดทนและมองการณ์ไกล 2) ด้านความปรารถนาอย่างแรงกล้าที่จะคงความเป็นสมาชิกขององค์การมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความพึงพอใจในงานโดยรวมด้านความสำเร็จในการทำงานที่ทำ ด้านการได้รับการยอมรับนับถือ ด้านลักษณะของงาน ด้านความรับผิดชอบในหน้าที่การงาน และด้านความก้าวหน้าในการทำงานประสิทธิภาพการทำงานโดยรวมด้านผลการปฏิบัติงาน และด้านต้นทุน การพัฒนางานโดยรวมด้านการมอบหมายงานที่ท้าทาย ด้านการให้คำแนะนำปรึกษาเกี่ยวกับงานอาชีพ ด้านการพัฒนาการทำรวมกันเป็นกลุ่ม และด้านการ

ปรับเปลี่ยนงานให้ทำอย่างต่อเนื่อง 3) ความผูกพันต่อองค์การด้านความตั้งใจที่จะใช้ความพยายามที่มีอยู่เพื่อองค์การ ความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการทำงาน ด้านความรู้ความชำนาญในงาน 4) ความผูกพันต่อองค์การด้านความตั้งใจที่จะใช้ความพยายามที่มีอยู่เพื่อองค์การ ด้านความตั้งใจที่ใช้ความพยายามที่มีอยู่เพื่อองค์การมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงลบกับความพึงพอใจในงานโดยรวม ด้านความสำเร็จในงานที่ทำ และด้านลักษณะของงาน ประสิทธิภาพการทำงานด้านต้นทุนการพัฒนางานโดยรวม และด้านการมอบหมายงานที่ท้าทาย โดยสรุปความผูกพันต่อองค์การมีความสัมพันธ์และผลกระทบกับความพึงพอใจในงาน ประสิทธิภาพการทำงานการพัฒนางานและความสำเร็จในการทำงานของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดกระทรวงสาธารณสุขในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ และความพึงพอใจในงาน ประสิทธิภาพการทำงานการพัฒนางานมีความสัมพันธ์และผลกระทบกับความสำเร็จในการทำงานของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดกระทรวงสาธารณสุขในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ดังนั้นผู้บริหารในองค์การควรให้ความสำคัญและควรวางแนวทางให้นักบัญชีในโรงพยาบาลได้มีการพัฒนาการทำงานให้มีประสิทธิภาพในทุก ๆ ด้าน เพื่อให้การปฏิบัติงานประสบความสำเร็จและส่งผลให้องค์การบรรลุตามเป้าหมายที่กำหนดไว้

ศิลปพร ศรีจั่นเพชร (2552) อ้างถึงใน จุฑามาศ พิมพา, 2553, หน้า 20 – 21 ได้ศึกษาถึงความสัมพันธ์ของกลไกการกำกับดูแลกิจการของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET 50) กับมูลค่าเพิ่มเชิงเศรษฐศาสตร์ของกิจการ กลไกลการกำกับดูแลกิจการที่ศึกษาพบว่า กลไกลด้านการกำกับดูแลกิจการในเรื่องความเป็นอิสระของประธานกรรมการความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกับที่คาดไว้และมีผลอย่างมีนัยสำคัญกับมูลค่าเพิ่มเชิงเศรษฐศาสตร์ของกิจการ สัดส่วนการกระจุกตัวของผู้ถือหุ้นมีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้ามกับที่คาดไว้และมีผลอย่างมีนัยสำคัญกับมูลค่าเชิงเศรษฐศาสตร์ของกิจการ

ศิลปพร ศรีจั่นเพชร (2552) อ้างถึงใน จุฑามาศ พิมพา, 2553, หน้า 21 ได้ศึกษาถึงจริยธรรมทางธุรกิจกับบรรษัทว่า การพัฒนาจริยธรรมในองค์กรควรเริ่มจากการที่ผู้บริหารตระหนักและเห็นความสำคัญของการมีจริยธรรมในการปฏิบัติงาน ดังนั้นทุกคนในองค์กรไม่ว่าจะเป็นผู้บริหาร/ฝ่ายบริหาร คณะกรรมการบริหาร ผู้บริหารองค์กร และพนักงานทุกคนในองค์กรควรมีจริยธรรมและคุณธรรม เพื่อให้องค์กรมีการพัฒนาที่ยั่งยืน จริยธรรมถือเป็นสิ่งสำคัญที่สุดที่จะนำไปสู่สภาพแวดล้อมในการปฏิบัติงาน ฉะนั้นจริยธรรมทางธุรกิจถือเป็นกลไกการกำกับดูแลกิจการที่สำคัญต่อการดำเนินธุรกิจ

สุวรรณ หวังเจริญเดช (พ.ศ. 2548) ได้ทำการวิจัยเรื่อง ผลกระทบของความรู้ความสามารถของนักบัญชีที่มีต่อคุณลักษณะบรรษัทภิบาลของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคใต้ซึ่ง จากสถานการณ์ของวิกฤติเศรษฐกิจในปี 2540 ส่งผลกระทบรุนแรงต่อธุรกิจขนาดใหญ่ซึ่งเป็นกลไกสำคัญในการขับเคลื่อนระบบเศรษฐกิจของประเทศ นโยบายส่งเสริมธุรกิจขนาดใหญ่ของรัฐทำให้เกิดปัญหาการขาดสภาพคล่องทางการเงิน ปัญหาหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ (Non-Performing Loans : NPL) ปัญหาการเลิกจ้างแรงงาน และปัญหาอื่นๆเป็นเหตุให้ธุรกิจขนาดใหญ่ต่างๆทยอยปิดตัวลงเป็นจำนวนมาก ดังนั้นภาครัฐจึงต้องปรับเปลี่ยนทิศทางในการพัฒนาเพื่อฟื้นฟูระบบเศรษฐกิจไทยโดยการกำหนดนโยบายใหม่ในการให้การสนับสนุนการจัดตั้งและพัฒนากลุ่มธุรกิจขนาดเล็กและขนาดกลาง (Small and Medium-Sized Enterprises : SMEs) เนื่องจากเป็นแหล่งสร้างมูลค่าในแง่ของการสร้างรายได้และการสร้างงาน นอกจากนี้ยังมีบทบาทในการเป็นตัวเชื่อมโยงภาคการเกษตรภาคอุตสาหกรรมการผลิต และการกระจายสินค้าและบริการไปสู่ผู้บริโภคอีกด้วย ซึ่งนับว่ามีผลกระทบโดยตรงต่อเศรษฐกิจและสังคมไทย โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากนักบัญชีธุรกิจ SMEs ในเขตภาคใต้ จำนวน 381 คน และวิธีการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิการเก็บข้อมูลใช้เก็บแบบสอบถาม สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ t-test F-test การวิเคราะห์สหสัมพันธ์และการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุคูณ ซึ่งผลการวิจัยพบว่า นักบัญชี SMEs ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง อายุ 36 – 45 ปี ระดับการศึกษาปริญญาตรี ตำแหน่งงานเป็นสมุห์บัญชีหรือหัวหน้างานบัญชีและการเงิน ประสบการณ์ในการทำงาน 10 ปีขึ้นไป รายได้สุทธิต่อเดือน 20,000 – 40,000 บาท และธุรกิจ SMEs ส่วนใหญ่ประกอบธุรกิจยางพาราแลผลิตภัณฑ์ยาง ระยะเวลาในการดำเนินงานมากกว่า 10 ปีขึ้นไป มูลค่าสินทรัพย์ 51 – 200 ล้านบาท จำนวนทุนจดทะเบียนมากกว่า 200 ล้านบาทขึ้นไป จำนวนพนักงาน 50 – 200 ล้านบาทขึ้นไป และช่องทางการจำหน่ายผลิตเพื่อขายในประเทศและต่างประเทศ นักบัญชีธุรกิจ SMEs ให้ความสำคัญเกี่ยวกับความรู้ความสามารถด้านความรู้ในวิชาชีพด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านคุณค่าแห่งวิชาชีพ ด้านจรรยาบรรณ และด้านเจตคติอยู่ในระดับมาก และให้ความสำคัญเกี่ยวกับคุณลักษณะบรรษัทภิบาลด้านความซื่อสัตย์ ด้านความโปร่งใส ด้านความน่าเชื่อถือ ด้านความรับผิดชอบ ด้านความเป็นอิสระ ด้านความยุติธรรม และด้านความรับผิดชอบต่อสังคมอยู่ในระดับมาก นักบัญชีธุรกิจ SMEs ที่ มีจำนวนทุนจดทะเบียน ระยะเวลาในการดำเนินงาน มูลค่าสินทรัพย์และยอดขายต่อปีแตกต่างกันให้ความสำคัญเกี่ยวกับความรู้ความสามารถด้านความรู้ในวิชาชีพนักบัญชี จากการศึกษาความรู้ความสามารถของนักบัญชีด้านความรู้ในวิชาชีพ ด้านทักษะทางวิชาชีพ และด้านคุณค่าแห่งวิชาชีพแตกต่างกัน นักบัญชี SMEs ที่มีจำนวนพนักงานที่แตกต่างกันให้ความสำคัญเกี่ยวกับความรู้ความสามารถ ด้านคุณค่า

แห่งวิชาชีพและด้านจรรยาบรรณแตกต่างกัน และนักบัญชี SMEs ที่มีจำนวนทุนจดทะเบียนมูลค่าสินทรัพย์ยอดขายต่อปี และจำนวนพนักงานแตกต่างกันให้ความสำคัญเกี่ยวกับคุณลักษณะบรรษัทภิบาลด้านความซื่อสัตย์ ด้านความโปร่งใส ด้านความน่าเชื่อถือ ด้านความรับผิดชอบ ด้านความเป็นอิสระ และด้านความยุติธรรมแตกต่างกัน และระยะเวลาในการดำเนินงานที่แตกต่างกันให้ความสำคัญเกี่ยวกับคุณลักษณะบรรษัทภิบาลด้านความซื่อสัตย์ ด้านความโปร่งใส และด้านความเป็นอิสระแตกต่างกันความรู้ความสามารถของนักบัญชีด้านความรู้ในวิชาชีพ ด้านทักษะทางวิชาชีพ และด้านเจตคติมีความสัมพันธ์กับคุณลักษณะบรรษัทภิบาล โดยด้านความรู้ในวิชาชีพมีความสัมพันธ์กันทุกด้านยกเว้นด้านความรับผิดชอบต่อสังคม ด้านทักษะทางวิชาชีพมีความสัมพันธ์กับคุณลักษณะบรรษัทภิบาล ด้านความน่าเชื่อถือ ด้านความรับผิดชอบ ด้านความยุติธรรม และด้านความรับผิดชอบต่อสังคม ด้านเจตคติมีความสัมพันธ์กับคุณลักษณะบรรษัทภิบาลด้านความรับผิดชอบ ด้านความเป็นอิสระ ด้านความยุติธรรม และด้านความรับผิดชอบต่อสังคม ความรู้ความสามารถของนักบัญชีเป็นปัจจัยหนึ่งที่สามารถทำให้ธุรกิจ SMEs มีข้อมูลทางบัญชีที่สามารถทำการเปิดเผยได้อย่างถูกต้องโปร่งใสและทันเวลาเป็นประโยชน์ในแง่การกำกับดูแลกิจการที่ดี รวมทั้งในแง่ของการวางแผนและตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ประกอบการของ SMEs ในอนาคต

สุวเนตร ธงยศ (พ.ศ.2549) ได้ทำการวิจัยเรื่อง ผลกระทบของความรู้ความสามารถทางนวัตกรรม และประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีที่มีผลต่อความสำเร็จขององค์การของบริษัทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ซึ่งผลการวิจัยพบว่า ปัจจุบันธุรกิจมีการแข่งขันสูงองค์การต้องมีการปรับตัวให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงในยุคโลกาภิวัตน์และจะต้องสร้างมูลค่าเพิ่มให้ธุรกิจจึงจำเป็นต้องมีการพัฒนาเทคโนโลยีและนวัตกรรมเข้ามาใช้ในการเพิ่มประสิทธิภาพการทำงานและเสริมสร้างความสำเร็จให้กับองค์การ ดังนั้นจากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบความรู้ความสามารถทางนวัตกรรมประสิทธิภาพการทำงานและความสำเร็จขององค์กร พบว่า (1) ความรู้ความสามารถทางนวัตกรรมด้านลูกค้าและกลยุทธ์ และด้านนวัตกรรมกับการวัดผลมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงานโดยรวมด้านการทำงานต้องเชื่อถือได้ ด้านสำเร็จทันเวลาและด้านผลงานได้มาตรฐาน (2) ความรู้ความสามารถทางนวัตกรรมด้านวัฒนธรรมแห่งนวัตกรรมมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงานด้านสำเร็จทันเวลา (3) ประสิทธิภาพการทำงานด้านงานสำเร็จทันเวลามีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จขององค์การโดยรวมด้านลูกค้า ด้านกระบวนการภายใน ด้านการเรียนรู้และพัฒนา และด้านการเงิน (4) ประสิทธิภาพการทำงานด้านผลงานได้มาตรฐานมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จขององค์การโดยรวมด้านลูกค้า ด้านกระบวนการภายใน และ

ด้านการเรียนรู้และพัฒนา (5) ประสิทธิภาพการทำงานด้านผลงานได้มาตรฐานมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จขององค์การด้านการเรียนรู้และพัฒนา (6) ความรู้ความสามารถทางนวัตกรรมด้านลูกค้าและกลยุทธ์ และด้านเทคโนโลยีกับนวัตกรรม มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จขององค์การโดยรวมด้านลูกค้า ด้านกระบวนการภายใน และด้านการเรียนรู้และพัฒนา และ (7) ความรู้ความสามารถทางนวัตกรรมด้านนวัตกรรมกับการวัดผลมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จขององค์การ โดยรวมด้านลูกค้าด้านกระบวนการภายใน ด้านการเรียนรู้และพัฒนา และด้านการเงิน โดยสรุปความรู้ความสามารถทางนวัตกรรมและประสิทธิภาพการทำงานมีความสัมพันธ์และผลกระทบกับความสำเร็จขององค์การ ดังนั้นผู้บริหารองค์การควรส่งเสริมและให้ความสำคัญกับความรู้ความสามารถด้านวัตกรรมเพื่อให้นักบัญชีใช้ ผลการศึกษาครั้งนี้เป็นแนวทางในการพัฒนาความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน การสร้างมูลค่าเพิ่มและสร้างความได้เปรียบในการแข่งขันให้สอดคล้องกับภาวะเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงในอนาคต เพื่อความสำเร็จขององค์การอย่างยั่งยืน

แสงระวี พิพัฒนาศัย (พ.ศ. 2550) ได้ทำการวิจัยเรื่อง การศึกษาระดับความเข้าใจในแนวทางนโยบายการกำกับดูแลกิจการที่ดีของพนักงานบัญชีในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งผลการวิจัยพบว่า การที่พนักงานบัญชีเหล่านี้รับทราบในนโยบายการกำกับดูแลกิจการของบริษัทแสดงถึงสัญญาณที่ดีว่าบริษัทได้ให้ความสำคัญในการสื่อสารนโยบายการกำกับดูแลกิจการของบริษัทให้พนักงานรับทราบ และในส่วนของระดับความรู้ความเข้าใจของกลุ่มตัวอย่างในเรื่องการกำกับดูแลกิจการ พบว่าพนักงานมีความรู้ความเข้าใจในระดับปานกลาง ผู้บริหารบริษัทจึงควรให้ความสนใจและสนับสนุนโดยการให้ความรู้เรื่องการกำกับดูแลกิจการกับพนักงานมากขึ้นส่วนปัญหาและอุปสรรคจากการนำหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดีไปใช้ในการปฏิบัติงาน เกิดจากการไม่ให้ความสำคัญกับการกำกับดูแลกิจการการขาดความรู้ความเข้าใจตลาดหลักทรัพย์ได้เข้ามามีส่วนในการส่งเสริมและสนับสนุนให้บริษัทจดทะเบียนฯ ได้นำหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดีไปใช้ในบริษัท อย่างไรก็ตามก็ยังไม่สามารถบรรลุเป้าหมายทั้งหมดโดยส่วนใหญ่พนักงานทุกฝ่ายทุกระดับรับทราบถึงการมีนโยบายการกำกับดูแลกิจการที่ดีของบริษัท แต่ยังไม่เห็นถึงความสำคัญซึ่งอาจเป็นเพราะยังมีความรู้ความเข้าใจไม่มากพอ ดังนั้นจึงเป็นหน้าที่ของบริษัทในการให้ความรู้ด้วยวิธีต่าง ๆ เพื่อให้พนักงานทุกคนรับทราบและมีความรู้ความเข้าใจอย่างชัดเจนในหลักการเหล่านี้โดยทั่วกัน โดยรัฐบาลก็ควรมีส่วนในการสนับสนุนและส่งเสริมให้บริษัทต่าง ๆ ให้ความสำคัญกับการกำกับดูแลกิจการที่ดี เช่น บังคับโดยออกเป็นกฎหมาย หรือการสร้าง

แนวปฏิบัติที่ดีให้บริษัทปฏิบัติตาม เพื่อเป็นแนวทางสำหรับบริษัทในการกระตุ้นให้พนักงานมีความรู้ความเข้าใจ และตระหนักถึงความสำคัญของหลักการกำกับดูแลกิจการมากขึ้น

อมรา ติรศรีวัฒน์ (2549) ได้ทำการวิจัยเรื่อง ปัจจัยที่มีผลต่อความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงินตามทรรศนะของนักวิเคราะห์การลงทุนไทยซึ่งผลการวิจัยพบว่า รายงานทางการเงินที่มีความน่าเชื่อถือจะถูกนำมาใช้ประโยชน์เพื่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ด้วยความสำคัญดังกล่าว การวิจัยนี้จึงมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษา 3 ประเด็น คือ 1) มิติต่างๆ ของความน่าเชื่อถือของรายงานทาง การเงิน 2) ปัจจัยที่มีผลต่อความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงิน และ 3) ความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของความน่าเชื่อถือกับปัจจัยที่มีผลต่อความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงินตามทรรศนะของนักวิเคราะห์การลงทุนไทย โดยสรุปชั่วคราวว่ามี 11 คุณลักษณะของความน่าเชื่อถือ ซึ่งเป็นคุณลักษณะตามมาตรฐานบัญชี 6 ลักษณะ ได้แก่ ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ความครบถ้วนสมบูรณ์ ความเป็นกลาง ความสุขุมรอบคอบ ความสามารถการตรวจสอบได้ และความมีเนื้อหาสาระสำคัญกว่ารูปแบบและคุณลักษณะอื่นเพิ่มเติมอีก 5 คุณลักษณะตามทรรศนะของนักวิเคราะห์การลงทุนไทย ได้แก่ ความโปร่งใสและความเชื่อถือไว้ใจได้ ความซื่อตรงปฏิบัติตามกฎข้อบังคับ ความง่ายและเข้าใจได้ ความเหมาะสมใช้ในการปฏิบัติงานงานจริงได้ และความสม่ำเสมอ และนอกจากนั้นยังพบ 24 ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงิน ซึ่งจำแนกเป็น 4 กลุ่มปัจจัยหลักประกอบด้วย ปัจจัยจากการกระบวนการจัดทำรายงานการนำเสนอรายงาน ปัจจัยที่เกิดสภาวะแวดล้อมในองค์กรและการกำกับดูแลของผู้มีอำนาจในการควบคุมและออกกฎระเบียบภายนอกจาก 24 ปัจจัยได้มีการจัดลำดับและการให้น้ำหนักความสำคัญคัดเลือกเหลือเพียง 14 ปัจจัยที่จัดลำดับต้น และมีน้ำหนักเพื่อนำมาใช้ในการวิเคราะห์เชิงปริมาณจากการวิเคราะห์ AHP คุณลักษณะของความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงินตามทรรศนะของนักวิเคราะห์การลงทุนไทยปรากฏ 6 คุณลักษณะจาก 11 คุณลักษณะ จัดเรียงตามน้ำหนักความสำคัญดังนี้ (1) ความโปร่งใสและความเชื่อถือไว้ใจได้ (2) ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (3) ความซื่อตรงปฏิบัติตามกฎระเบียบข้อบังคับ (4) ความสามารถในการตรวจสอบได้ (5) ความครบถ้วนสมบูรณ์ และ (6) ความสม่ำเสมอสำหรับผลที่ได้จากการให้น้ำหนักความสำคัญและจัดลำดับตามคุณลักษณะเพิ่มเติมตามทรรศนะของนักวิเคราะห์การลงทุนไทย คือ ลำดับ 1, 3 และ 6 น้ำหนักรวม 0.333 มีความใกล้เคียงกับคุณลักษณะตามมาตรฐานบัญชี คือ ลำดับ 2, 4 และ 5 น้ำหนักรวม 0.338 สำหรับปัจจัยที่มีผลต่อความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงินพบว่า ปัจจัยที่เกิดจากการกำกับดูแลที่ดีในองค์กรมีความสำคัญมากกว่าปัจจัยจากสภาวะแวดล้อมในองค์กร เช่น บริษัทมีระบบบัญชี/ ระบบการควบคุมภายใน/ ระบบสารสนเทศที่ออกแบบโดยผู้เชี่ยวชาญวิชาชีพ

บัญชีเชื่อถือได้/ ตรวจสอบได้ และมีระบบจัดเก็บและรักษาอย่างเป็นระเบียบและปลอดภัย ผู้ทำบัญชีมีความเคร่งครัดต่อการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีสากลมีความสำคัญมากกว่า อายุการดำเนินกิจการความมั่นคงและขนาดของบริษัท และปัจจัยที่เกิดจากโครงสร้างตามกระบวนการจัดทำรายงานทางการเงินมีความสำคัญมากกว่าปัจจัยการนำเสนอรายงานทางการเงิน เช่น ผู้ทำบัญชีมีความเคร่งครัดในการปฏิบัติตามกฎหมายข้อบังคับเฉพาะธุรกิจและกฎระเบียบใหม่เพื่อรองรับการเปลี่ยนแปลงของเหตุการณ์ การเปิดเผยรายละเอียดในหมายเหตุประกอบงบการเงินมีความครบถ้วนสมบูรณ์ที่ทำให้เข้าใจได้มีความสำคัญมากกว่าผลการดำเนินงานของบริษัทมีความสม่ำเสมอ และสอดคล้องกับธุรกิจอื่นในอุตสาหกรรมเดียวกัน ดังนั้นการกำกับดูแลที่ดีในองค์กรมีผลต่อการปฏิบัติหน้าที่ของบุคลากรผู้มีหน้าที่และความรับผิดชอบต่อการจัดทำ และนำเสนอรายงานทางการเงินอย่างละเอียดถี่ถ้วนเพิ่มความระมัดระวังมีความสุขุม รอบคอบมากขึ้น อันจะส่งผลสะท้อนต่อความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงิน นอกจากนั้นยังพบว่า ปัจจัยเกี่ยวกับการกำกับดูแลที่ดีในองค์กรมีความสำคัญมากที่สุด และปัจจัยต่าง ๆ ที่มีผลต่อความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงินมีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญกับคุณลักษณะของความน่าเชื่อถือในมิติของความครบถ้วนสมบูรณ์ ความสุขุมรอบคอบ ความสามารถในการตรวจสอบได้ ความโปร่งใสและความเชื่อถือไว้ใจได้ และความง่ายและเข้าใจได้ อนึ่งผลที่ได้จากการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะความน่าเชื่อถือกับปัจจัยที่มีผลกระทบพบว่า ความสัมพันธ์ในภาพรวมเป็นกลุ่ม พบว่าคุณลักษณะเพิ่มเติมตามทรรศนะของนักวิเคราะห์การลงทุนไทยมีน้ำหนักความสำคัญและความสัมพันธ์ภายในกลุ่มและระหว่างกลุ่มมากกว่าคุณลักษณะตามมาตรฐานการบัญชี และปัจจัยเกี่ยวกับการนำเสนอรายงานการเงินมีน้ำหนักความสำคัญและความสัมพันธ์ภายในกลุ่ม และระหว่างกลุ่มมากกว่าปัจจัยเกี่ยวกับกระบวนการจัดทำรายงานทางการเงิน

อรวรรณ ศรีแก้ว (2552) ได้ทำการวิจัยเรื่อง ผลกระทบของการกำกับดูแลกิจการที่ดีมีต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ซึ่งผลการวิจัยพบว่า การกำกับดูแลกิจการที่ดีเป็นปัจจัยสำคัญที่สะท้อนถึงคุณภาพของการควบคุมตรวจสอบติดตามการดำเนินงาน ซึ่งถือเป็นเครื่องมือที่สำคัญที่ใช้ประกอบการบริหารงานขององค์กร การกำกับดูแลกิจการที่ดีย่อมสร้างความเชื่อมั่นให้กับผู้ที่เกี่ยวข้องทุกฝ่ายที่จะนำไปใช้ประกอบการดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพสูงสุด ส่งผลให้บรรลุเป้าหมายสามารถพัฒนาองค์กรได้อย่างต่อเนื่องและก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่ผู้เกี่ยวข้องทุกฝ่าย ดังนั้นผู้บริหารธุรกิจ SMEs มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมี การกำกับดูแลกิจการที่ดีโดยรวมและรายด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านการเสริมสร้างจริยธรรมและคุณค่าองค์กร ด้านการบริหารจัดการที่ประสิทธิผล ด้านการบริหารความ

เสี่ยงและการควบคุมที่มีคุณภาพ และด้านประสิทธิผลสูงสุดแก่ผู้มีส่วนได้เสีย และผู้บริหารธุรกิจ SMEs มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิภาพการดำเนินงานโดยรวมและรายด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้าน การบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ ด้านการจัดหาและใช้ปัจจัยทรัพยากร ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน และด้านความพึงพอใจของทุกฝ่าย ผู้บริหารธุรกิจ SMEs ที่มีรูปแบบแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการกำกับดูแลกิจการที่ดีโดยรวมด้านการเสริมสร้างจริยธรรมและคุณค่าองค์กร ด้านการบริหารจัดการที่มีประสิทธิผล ด้านการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมที่มีคุณภาพ และด้านประสิทธิผลสูงสุดแก่ผู้มีส่วนได้เสีย และมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิภาพการดำเนินงานโดยรวม ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ ด้านการจัดหาและใช้ปัจจัยทรัพยากร ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน และด้านความพึงพอใจของทุกฝ่ายแตกต่างกัน ผู้บริหารธุรกิจ SMEs ที่มีมูลค่าของสินทรัพย์รวมแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการกำกับดูแลกิจการที่ดีโดยรวมด้านการบริหารจัดการที่มีประสิทธิผล และด้านการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมที่มีคุณภาพ และมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับประสิทธิภาพการดำเนินงานโดยรวมด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จแตกต่างกันอย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบ พบว่า (1) การกำกับดูแลกิจการที่ดีด้านการเสริมสร้างจริยธรรมและคุณค่าองค์กรมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงาน ด้านความ พึงพอใจของทุกฝ่าย (2) การกำกับดูแลกิจการที่ดีด้านการบริหารจัดการที่มีประสิทธิผลมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงานด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ และด้านกระบวนการปฏิบัติงาน และ (3) การกำกับดูแลกิจการที่ดี ด้านการบริหาร ความเสี่ยงและการควบคุมที่มีคุณภาพมีความสัมพันธ์และผลกระทบกับประสิทธิภาพ การดำเนินงานโดยรวมด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ และด้านกระบวนการปฏิบัติงานโดยสรุป การกำกับดูแลกิจการที่ดีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานโดยรวม ดังนั้นจึงควรมีการเสริมสร้างการกำกับดูแลกิจการที่ดี เพื่อก่อให้เกิดทักษะประสิทธิภาพการดำเนินงานและสามารถพัฒนาองค์กรสร้างความได้เปรียบการแข่งขัน นอกจากนี้ยังช่วยให้การดำเนินงานขององค์กรมีประสิทธิภาพประสิทธิผล สร้างมูลค่าเพิ่มให้กับองค์กร และก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่ผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่ายอย่างแท้จริงให้แก่กลุ่มธุรกิจ SMEs หรือกลุ่มธุรกิจอื่นที่สนใจนำไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาการดำเนินงานของธุรกิจในอนาคตต่อไป

เอินส์ทแอนด์ ยัง คอร์ปอเรท เซอร์วิสเซศ (2545) ได้ศึกษาโครงสร้างพื้นฐานระบบข้อมูลทางการบัญชีสำหรับสถานพยาบาลในประเทศไทย สืบเนื่องจากสำนักงานประกันสุขภาพ

กระทรวงสาธารณสุขมีความประสงค์จะใช้ข้อมูลต้นทุนของโรงพยาบาล เพื่อนำมาใช้ในการพิจารณาจ่ายเงินชดเชยค่าบริการทางการแพทย์กรณีค่าใช้จ่ายสูง โดยใช้เกณฑ์กลุ่มวินิจฉัยโรคร่วมให้กับหน่วยบริการและสำนักงานสาธารณสุขจังหวัด รวมทั้งกรุงเทพมหานครแต่พบว่าโรงพยาบาลส่วนใหญ่มีโครงสร้างพื้นฐานระบบข้อมูลการให้บริการและข้อมูลต้นทุนค่าใช้จ่าย รวมถึงระบบการจัดเก็บข้อมูลที่ยังไม่สมบูรณ์และได้มาตรฐานดีพอ จึงยังไม่สามารถนำฐานข้อมูลกลุ่มวินิจฉัยโรคร่วมที่เกิดขึ้นมาใช้ในการประเมินต้นทุนโรงพยาบาลได้ ซึ่งข้อมูลต้นทุนดังกล่าวจะสัมพันธ์โดยตรงกับโครงสร้างพื้นฐานระบบข้อมูลทางการบัญชีของโรงพยาบาล ในส่วนของการทบทวนโครงสร้างพื้นฐานระบบข้อมูลทางการบัญชีของโรงพยาบาล ศึกษาดูงานจากกลุ่มตัวอย่างทั้งโรงพยาบาลรัฐบาลและเอกชนซึ่งคัดเลือกโดยสำนักงานประกันสุขภาพ รวมถึงการรวบรวมข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับโครงสร้างระบบข้อมูลทางการบัญชีของโรงพยาบาลในประเทศไทย จากนั้นวิเคราะห์และประเมินผลเพื่อนำเสนอต่อผู้เชี่ยวชาญและผู้มีประสบการณ์ทั้งชาวไทยและชาวต่างประเทศ ตลอดจนผู้มีส่วนได้เสียเพื่อแลกเปลี่ยนความคิดเห็นรวบรวมและวิเคราะห์ข้อมูล ข้อเสนอแนะ แนวทางในการปรับปรุง โครงสร้างพื้นฐานระบบข้อมูลทางการบัญชีของสถานพยาบาลในประเทศไทย และนำข้อมูลดังกล่าวมาจัดทำเป็นเอกสารวิชาการเกี่ยวกับแนวทางการพัฒนาโครงสร้างพื้นฐานระบบข้อมูลทางการบัญชีของสถานพยาบาลในประเทศไทยฉบับนี้ เพื่อนำเสนอต่อสำนักงานประกันสุขภาพ โดยโครงสร้างพื้นฐานระบบข้อมูลทางการบัญชีและแนวทางการพัฒนาสามารถสรุปโดยแบ่งตามส่วนประกอบของระบบข้อมูลทางการบัญชีเป็น 5 ส่วนดังนี้ หลักการและนโยบายบัญชีหลักการบัญชีการบันทึกบัญชีของโรงพยาบาลรัฐบาล แบ่งได้เป็น 3 แบบคือ (1) บันทึกตามเกณฑ์เงินสดเท่านั้นได้แก่ โรงพยาบาลรัฐบาลยกเว้น โรงพยาบาลตามโครงการนำร่อง (2) บันทึกตามเกณฑ์เงินสดและปรับปรุงรายการเพิ่มเติมเพื่อจัดทำรายงานการเงินตามเกณฑ์คงค้างได้แก่ โรงพยาบาลตามโครงการนำร่องยกเว้น โรงพยาบาลสระบุรี และ (3) บันทึกบัญชีทั้งตามเกณฑ์เงินสดและตามเกณฑ์คงค้างพร้อมกันได้แก่ โรงพยาบาลตามโครงการนำร่อง – โรงพยาบาลสระบุรี สำหรับโรงพยาบาลเอกชนบันทึกบัญชีตามเกณฑ์คงค้างซึ่งเป็นหลักการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีของไทย นโยบายบัญชีโรงพยาบาลรัฐบาลจะปฏิบัติตามนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐที่กำหนดโดยกรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง ในขณะที่โรงพยาบาลเอกชนจะปฏิบัติตามนโยบายบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีของไทย ซึ่งกำหนดโดยสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย และได้รับการเห็นชอบจากกรมทะเบียนการค้ากระทรวงพาณิชย์จากความแตกต่างทางด้านหลักการและนโยบายบัญชีดังกล่าวข้างต้น จะส่งผลต่อความถูกต้องน่าเชื่อถือของข้อมูลซึ่งใช้ในการจัดทำงบการเงินของโรงพยาบาล รัฐบาลควรกำหนดให้มีหน่วยงานกลางทางด้านบัญชีโรงพยาบาลภายใต้คณะกรรมการประกัน

สุขภาพแห่งชาติ (เมื่อประกาศใช้พระราชบัญญัติประกันสุขภาพแห่งชาติ) เพื่อจัดเตรียมระบบบัญชีสำหรับโรงพยาบาลในประเทศไทยและเป็นศูนย์ข้อมูลทางบัญชีโรงพยาบาลที่ให้บริการทั้งแก่ผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีและผู้ที่ต้องการใช้ข้อมูล เพื่อการศึกษาและวิเคราะห์วิจัยต่าง ๆ การที่โรงพยาบาลมีระบบข้อมูลทางการบัญชีที่ถูกต้องครบถ้วนและสามารถตรวจสอบได้นั้น จะเป็นสิ่งที่สำคัญในการปรับปรุงการบริหารจัดการและพัฒนาคุณภาพการจัดบริการทางการแพทย์อย่างเป็นรูปธรรมและโปร่งใสมากขึ้น

Cadbury Committee on the Financial Aspects of Corporate Governance,London Stock Exchange (2002, p. 35 – 37 อ้างถึงใน สุวรรณ หวังเจริญเดช, 2548, หน้า 49) ได้ศึกษาแนวทางในการปฏิบัติที่ดีสำหรับผู้ถือหุ้นเพื่อให้ถือเป็นแนวทางปฏิบัติที่ดีสำหรับกรรมการของบริษัทจดทะเบียน เพราะเชื่อว่าคณะกรรมการของบริษัทจดทะเบียน เพราะเชื่อว่าคณะกรรมการของบริษัทมีมาตรฐานการจัดการกิจการที่ดี ก็จะสร้างความเชื่อมั่นให้เกิดขึ้นแก่ผู้ถือหุ้นผู้ลงทุนและผู้เกี่ยวข้องทุกฝ่ายผลการวิจัยพบว่า หลักการปฏิบัติที่ดี จำนวน 4 เรื่อง 19 หัวข้อ ในแต่ละเรื่องจะมีข้อปฏิบัติที่จะต้องพิจารณาคัดเลือกนำมาใช้ตามความเหมาะสมของแต่ละบริษัท ตลอดจนความตั้งใจที่กำหนดมาตรฐานอยู่ในระดับใดซึ่งขึ้นอยู่กับความพร้อมของแต่ละแห่ง ในหลักการควรจะต้องเปิดเผยให้ทราบถึงข้อปฏิบัติที่ดีนำมาใช้ทั้งนี้เพื่อให้นักลงทุน หรือผู้มีส่วนได้เสียทั้งหลายจะทราบและมีความเชื่อมั่นบริษัทได้เพียงใดอย่างน้อยการมีคณะกรรมการตรวจสอบก็สร้างความมั่นใจให้แก่นักลงทุนและผู้เกี่ยวข้องได้ฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของบริษัท ได้รับการเอาใจใส่ดูแลกลั่นกรองในความถูกต้องและความเชื่อถือได้ และถ้าหากบริษัทนั้น ๆ ได้นำข้อพึงปฏิบัติที่ดีในการกำกับดูแลบริษัทมาใช้ ก็จะยิ่งเพิ่มความเชื่อถือและความโปร่งใสของการบริหารและการควบคุมกิจการให้แก่นักลงทุนขึ้นอีก เป็นการเพิ่มคุณค่าให้แก่ผู้ถือหุ้นหรืออีกนัยหนึ่งเป็นหุ้นที่มีคุณภาพในตลาดต่อไป

Chiang (2005, อ้างถึงใน จุฑามาศ พิมพา, 2553, หน้า 22) ได้ทำการศึกษาเรื่อง บริษัทจดทะเบียนไต้หวันในปี พ.ศ.2544 เป็นการศึกษาถึงความโปร่งใสในการให้ข้อมูลจากบริษัทถึงบุคคลต่าง ๆ ตาม Signaling Theory ซึ่งเป็นทฤษฎีที่บอกถึงสัญญาณให้ผู้ลงทุนรู้จากการกระทำของบริษัท Spence (1973) ในงานวิจัยนี้ได้กล่าวว่า ถ้ามีปัญหาในการรับรู้ข่าวสารหรือปกปิดบิดเบือนข้อมูล (Information Asymmetry) เกิดขึ้นระหว่างฝ่ายจัดการและนักลงทุน ซึ่งทำให้นักลงทุนไม่สามารถเข้าใจสถานการณ์ที่แท้จริงเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของบริษัท บริษัทสามารถจัดเตรียมข้อมูลข่าวสารให้แก่นักลงทุนเพื่อกำจัดปัญหาดังกล่าวได้ ในงานวิจัยนี้เป็นการศึกษาถึง

ความสัมพันธ์ในระหว่างความโปร่งใสในเรื่องการให้ข้อมูลข่าวสารกับการกำกับดูแลกิจการในโครงสร้างการถือหุ้น คณะกรรมการเปิดเผยข้อมูลในช่องทางต่าง ๆ ผลการศึกษาออกมาว่าความโปร่งใสของกิจการมีความสำคัญต่อผลการดำเนินงานของกิจการ

Covey (2001, p. 28 อ้างถึงใน สุวรรณ หวังเจริญเดช, 2548, หน้า 49) ได้ทำการวิจัยอุปนิสัยของนักบัญชีต้องเป็นบุคคลที่มีประสิทธิภาพโดยได้ทำการสรุปเอาไว้ 7 ประการดังนี้ (1) เป็นผู้ที่มีแผนงานในการทำสิ่งต่าง ๆ ล่วงหน้าก่อนที่จะสั่งให้ทำหรือต้องทำตลอดจนเป็นผู้ที่แสวงหาทางเลือกใหม่ไม่หยุดนิ่ง (2) เป็นผู้ที่มีเป้าหมายอยู่ในใจนั่นคือต้องเป็นผู้ที่กำหนดเป้าหมายในการดำเนินงานอย่างชัดเจนและทราบบทบาทของตนในการดำเนินงานให้บรรลุเป้าหมายนั้น (3) เป็นผู้ที่เข้าใจและจัดลำดับความสำคัญของงานเพื่อให้การทำงานเป็นไปอย่างมีระบบและนำไปสู่ความสำเร็จ (4) เป็นผู้ที่มีความคิดว่าจะชนะหรือประสบผลสำเร็จตามความคาดหวังโดยที่การชนะหรือประสบสำเร็จตามความคาดหวัง โดยที่การชนะหรือประสบความสำเร็จนั้นไม่ทำให้ผู้อื่นสูญเสียหรือพ่ายแพ้ ความคิดเช่นนี้จะทำให้ฟันผ่าอุปสรรคและปัญหาต่าง ๆ ได้โดยคงไว้ซึ่งสัมพันธภาพที่ดีกับบุคคลอื่นที่เกี่ยวข้อง (5) เป็นผู้ที่รับฟังเหตุผลและความเห็นของผู้อื่น ตลอดจนแสวงหาข้อมูลเพื่อความเข้าใจอย่างแท้จริงแล้ว จึงโน้มน้าวให้ผู้อื่นเข้าใจและยอมรับในความคิดเห็นของตน (6) เป็นผู้ที่ทำงานร่วมกับผู้อื่นได้และเน้นความสำคัญของการทำงานเป็นทีม (7) เป็นผู้พัฒนาและปรับปรุงตนเองอย่างต่อเนื่อง

Fardaus Ara (2008) ได้ศึกษาประเด็นสำคัญของวิธีการบริหารงานด้านสาธารณสุขในบังคลาเทศ ผลการศึกษาพบว่า การบริหารงานด้านสาธารณสุขในบังคลาเทศถูกระบุว่าการบริการเป็นไปอย่างไร้ประสิทธิภาพและย่ำแย่มาก การให้บริการด้านสุขภาพขึ้นอยู่กับความพร้อมของทรัพยากรด้านต่าง ๆ ซึ่งประกอบด้วย ทรัพยากรการเงินทรัพยากรบุคคล และเวชภัณฑ์ต่าง ๆ รวมถึงการให้บริการในท้องถิ่นต่างๆ ทั่วประเทศได้อย่างทั่วถึงและทันท่วงที เพื่อเป็นการรับประกันระบบการบริหารงานที่ดีในภาคส่วนนี้ สิ่งที่มีความสำคัญไม่ยิ่งหย่อนไปกว่ากัน คือการให้บริการด้านสุขภาพจะต้องเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและบุคลากรที่มีหน้าที่รับผิดชอบจะต้องอุทิศตนเพื่อสาธารณชนและรัฐอย่างเต็มที่ ในบังคลาเทศขาดทั้งเสียงและความรับผิดชอบรัฐบาลเองก็ไร้ประสิทธิภาพ การบังคับใช้ระเบียบกฎเกณฑ์ต่าง ๆ ไม่มีคุณภาพหรืออยู่ในระดับต่ำ ความอ่อนแอในการกำหนดหลักนิติธรรม ความไม่โปร่งใสและการคอรัปชั่น ทั้งหมดนี้ล้วนเป็นอุปสรรคของการบริหารงานที่ดีในภาคส่วนนี้ การศึกษาที่ทำอยู่นี้มุ่งประเด็นหลักที่มีความสำคัญ

เหล่านี้และขณะเดียวกันก็ได้เสนอแนะแนวนโยบายและกฎเกณฑ์ต่าง ๆ อันจะนำไปสู่การบริหารงานที่ดีในภาคส่วนนี้ เพื่อสุขอนามัยที่ของประชากรในชาติ

Hodgetts and Kuratko (2000, p. 11 – 17 อ้างถึงใน สุวรรณ หวังเจริญเดช, 2548, หน้า 49) ได้ศึกษาเรื่อง ปัญหาความล้มเหลวของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมผลการศึกษาพบว่า ผู้ประกอบการขาดข้อมูลในการตัดสินใจทำให้เกิดการตัดสินใจผิดพลาด เช่น ข้อมูลเกี่ยวกับลูกค้า ข้อมูลการวิจัยตลาด และข้อมูลทางเทคนิค เป็นต้น การขยายตัวของกิจการเป็นไปอย่างรวดเร็วทำให้การใช้ทรัพยากรไม่สอดคล้อง ส่งผลให้เกิดปัญหาด้านการจัดการและการเงินตามมา ความล้มเหลวอีกประการหนึ่งก็คือกิจการจะเน้นสมาชิกในครอบครัวช่วยกันทำงาน ซึ่งบางครั้งทำให้เกิดความลำเอียงในการปฏิบัติและการจ่ายผลตอบแทน ทำให้เกิดปัญหาการจัดการหรือไม่กิจการก็พึ่งพาความสามารถของบุคคลเพียงบุคคลเดียว โดยกิจการขนาดย่อมจะเน้นบทบาทของบุคคลเพียงบางคน ดังนั้นถ้าบุคคลนั้นมีปัญหาการดำเนินธุรกิจจะขาดความต่อเนื่องนอกจากนั้นปัญหาทางด้านกฎหมายคือ กิจการไม่เข้าใจหรือพยายามหลีกเลี่ยงข้อกฎหมายซึ่งในระยะยาวจะมีผลผูกพันต่อเนื่องอย่างมาก

Needles and others (2001, p. 317 – 319 อ้างถึงใน สุวรรณ หวังเจริญเดช, 2548, หน้า 49) ได้ทำการศึกษาการพัฒนาหลักสูตรบัญชีนานาชาติและคุณสมบัตินักบัญชี ซึ่งผลการศึกษาพบว่า การทดสอบเป็นนักวิชาชีพบัญชีมีความสำคัญเนื่องด้วยเหตุผลต่อไปนี้ (1) หน่วยงานวิชาชีพควรมีมาตรการเพื่อให้แน่ใจว่านักวิชาชีพบัญชีมีความรู้ความสามารถตามที่สาธารณชนและสังคมคาดหวังในวิชาชีพ (2) ผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งเป็นผู้รับผิดชอบต่อสาธารณะควรแสดงให้เห็นถึงความรู้ความสามารถของตน จากการทดสอบซึ่งเป็นการเพิ่มความน่าเชื่อถือให้กับวิชาชีพด้วย การทดสอบอาจแยกเป็นเนื้อหาวิชาแต่ละส่วนหรือวัดความรู้ความเข้าใจเนื้อหาแบบรวบยอด หรือทดสอบเมื่อสำเร็จการศึกษา หรือเมื่อมีประสบการณ์ทางวิชาชีพก่อน หน่วยงานควบคุมหรือสถาบันวิชาชีพในแต่ละประเทศสามารถนำแนวทางดังกล่าวไปปฏิบัติได้ตามความจำเป็นและสมควร อย่างไรก็ดีการทดสอบทางวิชาชีพควรครอบคลุมเรื่องต่าง ๆ ไม่เพียงแต่เฉพาะความรู้ทางทฤษฎีเท่านั้นการทดสอบควรวัดความรู้ความสามารถในเรื่องต่อไปนี้ (1) ความรู้เชิงเทคนิคในเนื้อหาวิชาการตามหลักสูตร (2) ความสามารถในการประยุกต์ความรู้ทักษะความชำนาญในการแก้ปัญหา (3) ความสามารถในการแก้ปัญหาอย่างเป็นระบบ (4) ความสามารถในการติดต่อสื่อสารอย่างมีประสิทธิภาพ (5) ความรู้เกี่ยวกับข้อกำหนดทางมรรยาทและจรรยาบรรณของ

วิชาชีพ ทั้งนี้เพื่อเป็นแนวทางในการวางกรอบการทำงานและกำหนดกฎเกณฑ์ต่าง ๆ ในการประเมินผลความสามารถทางวิชาชีพบัญชีต่อไป

Sameen Siddiqi และ Tayyeb I.Masud 2009, p. 13 - 25 ได้ศึกษาเรื่อง กรอบการทำงานเพื่อนำไปสู่การประเมินวิธีการบริหารงานในระบบสุขภาพของประเทศกำลังพัฒนา: ประตูสู่การบริหารที่ดี ซึ่งผลการศึกษาพบว่า การบริหารคือกุญแจหรือปัจจัยสำคัญอันนำไปสู่การเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจความก้าวหน้าทางสังคมและพัฒนาการโดยรวม รวมถึงการบรรลุเป้าหมาย MDGs ในประเทศที่มีรายได้ต่ำและรายได้ปานกลาง วิธีการบริหารงานในระบบสุขภาพถือเป็นแนวทางที่เป็นที่รู้และเข้าใจได้น้อยที่สุดในระบบสุขภาพ กรอบการทำงานเพื่อนำไปสู่วิธีการบริหารงานที่ดีในระบบสุขภาพ (Health System Governance/HSG) ทั้งในระดับชาติและระดับท้องถิ่นที่ได้นำเสนอนี้ได้ถูกใช้ในประเทศต่าง ๆ ทางฝั่งเมดิเตอเรเนียนตะวันออกในการพัฒนากรอบการทำงาน HSG นั้นประเด็นสำคัญที่ถูกนำมาพิจารณาอาทิ บทบาทของภาครัฐเปรียบเทียบกับตลาด บทบาทของกระทรวงและองค์กรด้านสาธารณสุขเปรียบเทียบกับกระทรวงทบวงกรมอื่น ๆ ของภาครัฐ บทบาทของผู้บริหารหรือผู้ปฏิบัติงานความคงที่เปรียบเทียบกับระบบสุขภาพอันทรงพลัง และการปฏิรูประบบสุขภาพเปรียบเทียบกับสิทธิมนุษยชนบนพื้นฐานเชิงสุขภาพ มีการพิจารณากรอบการทำงานสี่ด้านคือ องค์กรอนามัยโลก (WHO) ซึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบในการควบคุมดูแลองค์กรสุขภาพแห่งทวีปอเมริกาและแอฟริกา (Pan American Health Organization's /PAHO) องค์กรที่มีส่วนสำคัญในการปฏิบัติงานด้านสาธารณสุขมวลชน ได้แก่ ธนาคารโลกซึ่งกำหนดแนวทางปฏิบัติงานพื้นฐานหลักไว้ 6 ประการ และโครงการเพื่อการพัฒนาขององค์กรสหประชาชาติ (United Nations Development Program/UNDP) ซึ่งมุ่งเน้นหลักการบริหารงานที่ดี นอกจากนี้กรอบการการทำงานเพื่อนำไปสู่วิธีการบริหารงานที่ดีในระบบสุขภาพ (HSG) ยังได้จัดทำข้อเสนอสำหรับการดำเนินงาน 10 ข้อคือ วิสัยทัศน์เชิงนโยบาย การมีส่วนร่วมโดยเห็นพ้องต้องกันและการปฐมนิเทศ หลักนิติธรรม ความโปร่งใส การตอบสนองที่ดี ความยุติธรรมและการมีส่วนร่วม ความมีประสิทธิภาพและความสัมฤทธิ์ผล ความรับผิดชอบ เชาวน์ปัญญา การประชาสัมพันธ์และจริยธรรม กรอบการทำงานยอมให้มีการวินิจฉัยข้อบกพร่องในวิธีการทำงานของระบบสุขภาพในส่วนของนโยบายและระดับปฏิบัติการและยังระบุถึงการแทรกแซงเพื่อให้เกิดการพัฒนาที่ดีขึ้น ในกรณีของปากีสถานซึ่งได้มีการประยุกต์ใช้กรอบการทำงานนี้เช่นกัน ทิศทางเชิงบวกคือ พัฒนาการของการมีส่วนร่วมและการปฐมนิเทศเพื่อขอเสียงสนับสนุนจากคนส่วนใหญ่ที่เป็นผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย ขณะที่จุดอ่อนต่าง ๆ ก็ได้ถูกระบุในแนวทางที่เกี่ยวเนื่องกับวิสัยทัศน์ด้านนโยบายความรับผิดชอบ ความโปร่งใส ประสิทธิภาพและประสิทธิผล รวมถึงหลักนิติธรรม ในการใช้กรอบการ

ทำงานของ HSG จำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องตระหนักว่า หลักการสำคัญคือ การผลักดันคุณค่าโดยไม่ยึดติดกับมาตรฐาน อีกทั้งการปรากฏให้เห็นในบริบทของสังคมและการเมือง และกรอบการทำงานดังกล่าวนี้ยังขึ้นอยู่กับมุมมองเชิงคุณภาพของคุณสมบัติโดยไม่ยึดถือระบบคะแนนหรือตำแหน่ง ซึ่งอาจไม่สามารถนำไปสู่การช่วยเหลืออย่างมีประสิทธิภาพได้โดยตรง แต่จะช่วยให้เกิดความเข้าใจอันนำไปสู่ความสามารถในการใช้ประโยชน์จากทรัพยากรต่าง ๆ อีกทั้งสามารถผนวกผลลัพธ์ของวิธีการบริหารสุขภาพโลกโดยอาศัยพื้นฐานของ HSG ในระดับชาติได้โดยเพิ่มความโปร่งใสให้มากขึ้น การพัฒนาประสิทธิภาพการทำงานของกระทรวงสาธารณสุขและหน่วยงานรัฐส่วนอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับสุขภาพ คือหัวใจของกรอบการทำงานนี้จะช่วยยกระดับความตระหนักรู้แก่บรรดาผู้กำหนดนโยบายเพื่อให้เห็นความสำคัญของ HSG มากยิ่งขึ้น หนทางนำไปสู่วิธีการบริหารงานที่ดีด้านสุขภาพอนามัยนั้นยังอีกยาวไกลนัก ซ้ำยังไม่ราบรื่น การนำระบบ HSG มาใช้จึงเป็นเพียงจุดเริ่มต้นความท้าทายที่ยังคงมีอีกต่อไปคือ การบริหารงานอย่างมีประสิทธิภาพในบริบทที่แตกต่างกันอย่างมากมายของสถาบันต่างๆ

Somanathan และ Rubin (2000, p. 11 อ้างถึงใน ปาลวี เชาว์พานิช, 2549, หน้า 46) ได้ทำการศึกษาอุปนิสัยของนักบัญชีว่าเป็นบุคคลที่มีประสิทธิภาพ ซึ่งผลการศึกษาพบว่า (1) นักบัญชีเป็นผู้ที่มีการวางแผนในการทำสิ่งต่าง ๆ ล่วงหน้าก่อนที่จะสั่งให้ทำ (2) นักบัญชีเป็นผู้แสวงหาทางเลือกใหม่ ๆ ไม่หยุดนิ่ง (3) นักบัญชีเป็นผู้ที่มีเป้าหมายอยู่ในใจจัดลำดับความสำคัญของงานเพื่อให้การดำเนินงานบรรลุเป้าหมายนั้นๆ (4) นักบัญชีเป็นผู้ที่เข้าใจและจัดลำดับความสำคัญของงานอย่างเป็นระบบ (5) นักบัญชีเป็นผู้ที่มีความคิดว่าจะชนะหรือประสบความสำเร็จนั้นไม่ทำให้ผู้อื่นเดือดร้อน (6) นักบัญชีเป็นผู้รับฟังเหตุผลของผู้อื่น ตลอดจนแสวงหาข้อมูลเพื่อความเข้าใจอย่างแท้จริงและทำงานร่วมกับผู้อื่นได้ (7) นักบัญชีเป็นผู้รับฟังเหตุผลและความคิดเห็นจากผู้อื่นตลอดจนแสวงหาข้อเท็จจริงแล้วจึงโน้มน้าวให้ผู้อื่นเข้าใจยอมรับในความคิดของตนเอง (8) นักบัญชีเป็นผู้ทำงานร่วมกับผู้อื่นได้อย่างดีและให้ความสำคัญกับการทำงานเป็นทีมและเป็นผู้พัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่องสม่ำเสมอ

กรอบแนวคิดที่ใช้ในการวิจัย

การวิจัยเรื่องผลกระทบของความรู้ความสามารถและการกำกับดูแลกิจการที่ดีของนักบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลภาครัฐในสังกัดกระทรวงสาธารณสุขในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จากผลของการทบทวนแนวคิดทฤษฎีและงานวิจัยที่

เกี่ยวข้องผู้วิจัยได้พิจารณาแล้วพบว่า ผลงานวิจัยของ ปาลวี เชาว์พานิช (2549) มีความเกี่ยวข้องและเหมาะสมที่ผู้วิจัยจะนำมาวิจัยต่อยอดเพื่อสร้างองค์ความรู้ใหม่ให้กับวงการวิจัย โดยผู้วิจัยได้ปรับปรุงกรอบแนวความคิดและแบบสอบถามบางส่วนให้เหมาะสมกับงานวิจัยในครั้งนี้ การปรับปรุงดังกล่าวได้รับคำแนะนำจากอาจารย์ที่ปรึกษา ผู้เชี่ยวชาญของโรงพยาบาลภาครัฐ และผู้เชี่ยวชาญในหน่วยงานที่ผู้วิจัยสังกัดอยู่ซึ่งเป็นผู้ใช้รายงานทางการเงิน จำนวนผู้เชี่ยวชาญมีทั้งสิ้น 3 ท่าน ประกอบด้วย 1) นายวรรณ บุตรนิล ตำแหน่งหัวหน้างานการเงินและบัญชีโรงพยาบาลศูนย์ขอนแก่น 2) นางนฤทธพร สมฤทธิ์ ตำแหน่งหัวหน้างานการเงินโรงพยาบาลปักธงชัย จังหวัดนครราชสีมา และ 3) นางอมรรัตน พีระพล ตำแหน่งหัวหน้ากลุ่มงานพัฒนาระบบการเงินการคลัง สำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข สำหรับกรอบแนวคิดในการวิจัยในครั้งนี้มีรายละเอียดดังนี้

1. ความรู้ความสามารถของนักบัญชี (ชัยนรินทร์ วีระสภาวณิชย์ 2548, หน้า 3 – 5) ประกอบด้วย

1.1 ทักษะความรู้ (Knowledge and Skills)

1.2 จรรยาบรรณ (Ethics)

1.3 ความเป็นมืออาชีพ (Professionalism)

1.4 ประสบการณ์ในการทำงาน (Experience Requirements)

2. การกำกับดูแลกิจการที่ดี (จันทนา สาขากร และคณะ 2548, หน้า 1 – 7) ประกอบด้วย

2.1 ความโปร่งใส (Transparency)

2.2 ความซื่อสัตย์ (Integrity)

2.3 ความรับผิดชอบต่อผลการปฏิบัติหน้าที่ (Accountability)

2.4 ความสามารถในการแข่งขัน (Competitiveness)

3. ความน่าเชื่อถือในการรายงานทางการเงิน (ศิลปะพร ศรีจั่นเพชร 2548, หน้า 5 - 16) ประกอบด้วย

3.1 การเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (Faithful Representation)

3.2 เนื้อหาสำคัญกว่ารูปแบบ (Substance Over From)

3.3 ความเป็นกลาง (Neutrality)

3.4 ความระมัดระวัง (Prudence)

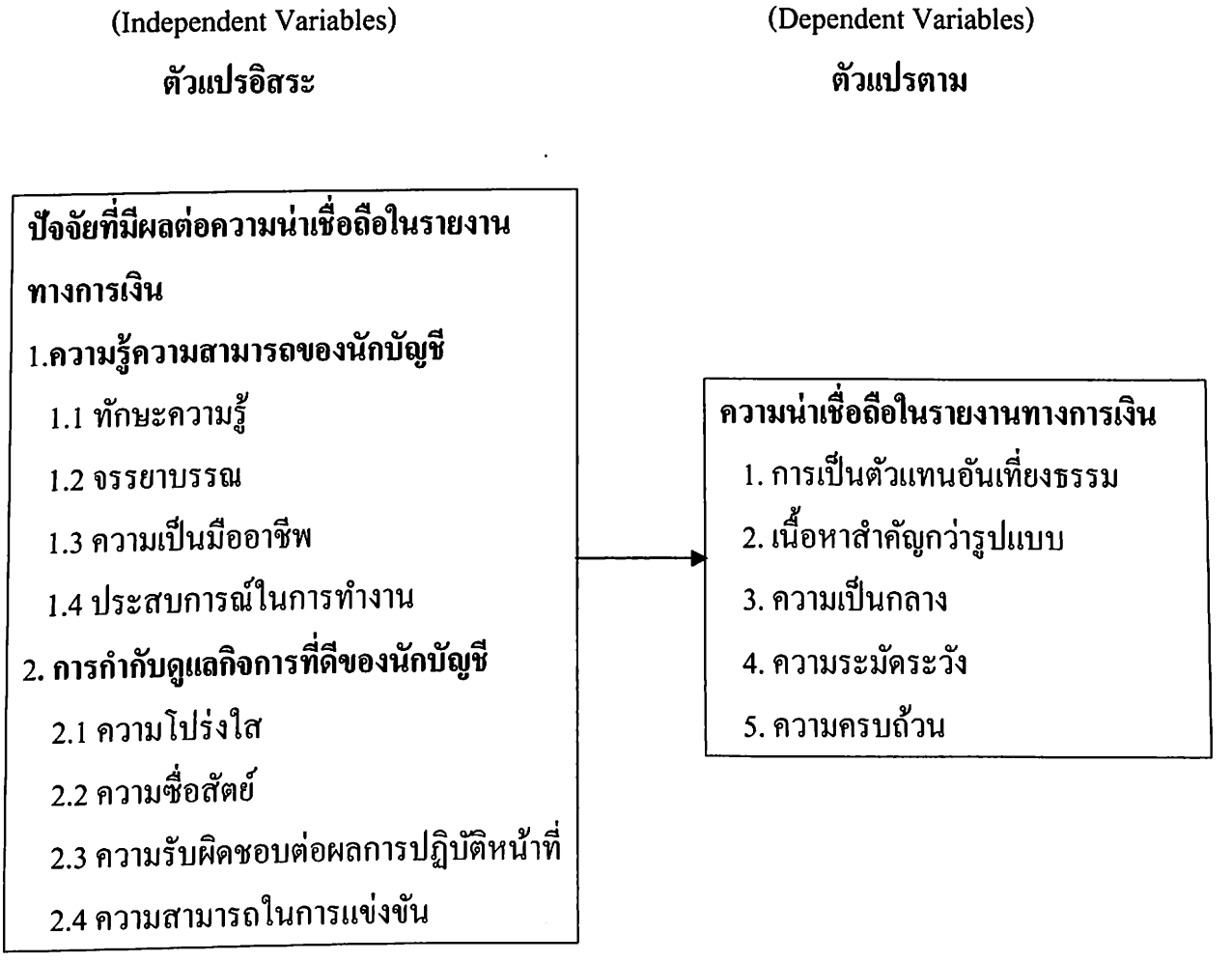
3.5 ความครบถ้วน (Completeness)

สำหรับการวิจัยในครั้งนี้ ผู้วิจัยได้กำหนดกรอบแนวความคิดไว้ 2 กรอบ พร้อมกำหนดสมมติฐานตามกรอบแนวความคิดโดยกรอบแนวความคิดและสมมติฐานมี ดังนี้

กรอบแนวความคิดที่ 1 การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถของนักบัญชีและการกำกับดูแลกิจการที่ดีของนักบัญชี ต่อความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงิน

ตัวแปรอิสระ ได้แก่ ความรู้ความสามารถของนักบัญชีและการกำกับดูแลกิจการที่ดีของนักบัญชี

ตัวแปรตาม ได้แก่ ความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงิน



ภาพ 1 กรอบแนวความคิดที่ 1 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านความรู้ความสามารถของนักบัญชี และการกำกับดูแลกิจการทีดีของนักบัญชี ที่มีผลต่อความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงิน

สมมติฐานการวิจัยกรอบแนวความคิดที่ 1

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 1 ปัจจัยด้านความรู้ความสามารถของนักบัญชี มีความสัมพันธ์และส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงินในโรงพยาบาลภาครัฐสังกัดกระทรวงสาธารณสุขภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 2 ปัจจัยด้านการกำกับดูแลกิจการที่ดีของนักบัญชี มีความสัมพันธ์และส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงินในโรงพยาบาลภาครัฐสังกัดกระทรวงสาธารณสุขภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 3 ปัจจัยด้านความรู้ความสามารถของนักบัญชี มีความสัมพันธ์และส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลภาครัฐสังกัดกระทรวงสาธารณสุขภาคตะวันออกเฉียงเหนือด้านการเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 4 ปัจจัยด้านการกำกับดูแลกิจการที่ดีของนักบัญชี มีความสัมพันธ์และส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลภาครัฐสังกัดกระทรวงสาธารณสุขภาคตะวันออกเฉียงเหนือด้านการเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 5 ปัจจัยด้านความรู้ความสามารถของนักบัญชี มีความสัมพันธ์และส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลภาครัฐสังกัดกระทรวงสาธารณสุขภาคตะวันออกเฉียงเหนือด้านเนื้อหาสำคัญกว่ารูปแบบ

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 6 ปัจจัยด้านการกำกับดูแลกิจการที่ดีของนักบัญชี มีความสัมพันธ์และส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลภาครัฐสังกัดกระทรวงสาธารณสุขภาคตะวันออกเฉียงเหนือด้านเนื้อหาสำคัญกว่ารูปแบบ

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 7 ปัจจัยด้านความรู้ความสามารถของนักบัญชี มีความสัมพันธ์และส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลภาครัฐสังกัดกระทรวงสาธารณสุขภาคตะวันออกเฉียงเหนือด้านความเป็นกลาง

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 8 ปัจจัยด้านการกำกับดูแลกิจการที่ดีของนักบัญชี มีความสัมพันธ์และส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลภาครัฐสังกัดกระทรวงสาธารณสุขภาคตะวันออกเฉียงเหนือด้านความเป็นกลาง

สมมุติฐานการวิจัยข้อที่ 9 ปัจจัยด้านความรู้ความสามารถของนักบัญชี มีความสัมพันธ์และส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลภาครัฐสังกัดกระทรวงสาธารณสุขภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ด้านความระมัดระวัง

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 10 ปัจจัยด้านการกำกับดูแลกิจการที่ดีของนักบัญชี มีความสัมพันธ์และส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลภาครัฐสังกัดกระทรวงสาธารณสุขภาคตะวันออกเฉียงเหนือด้านความระมัดระวัง

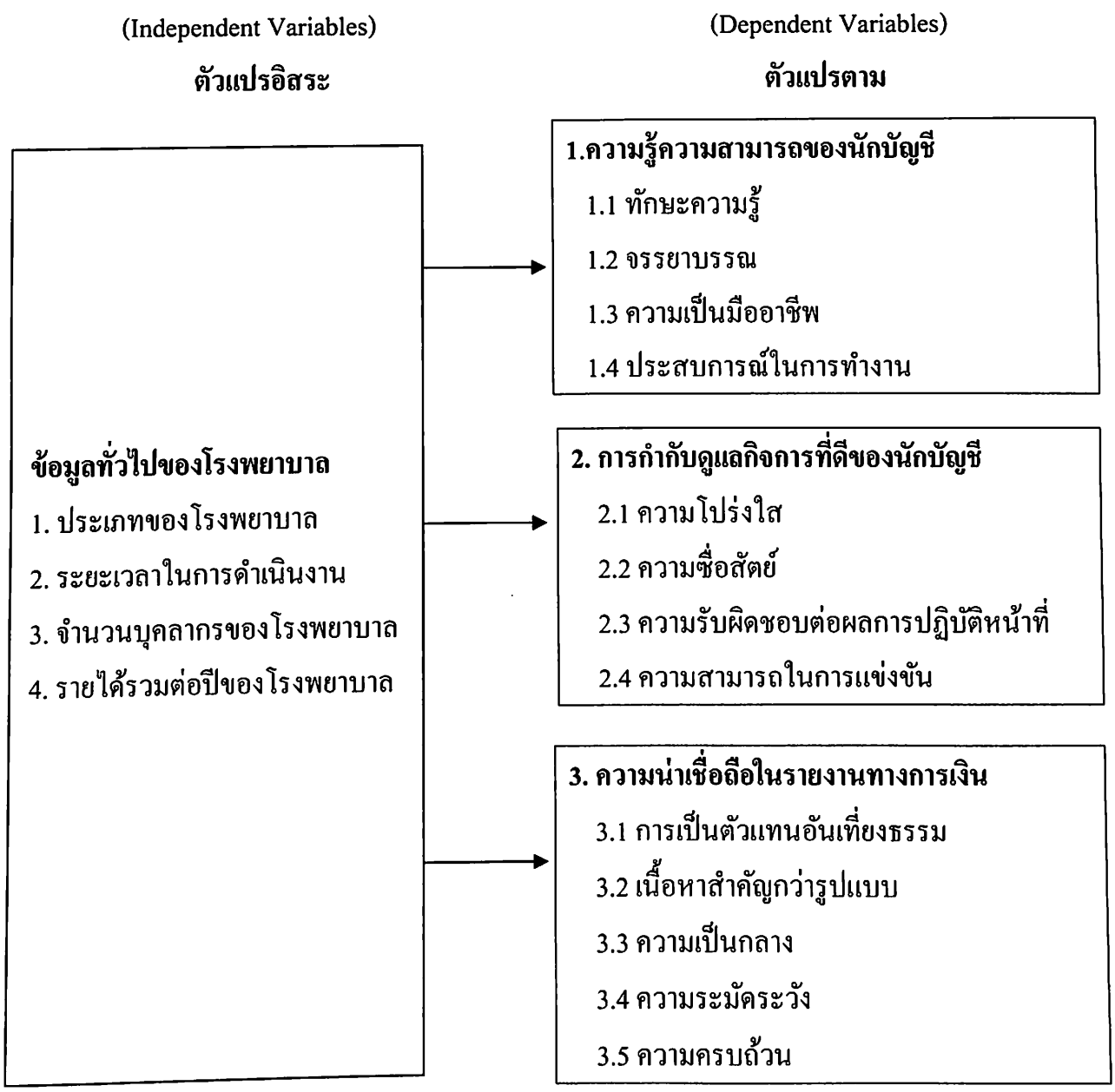
สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 11 ปัจจัยด้านความรู้ความสามารถของนักบัญชี มีความสัมพันธ์และส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลภาครัฐสังกัดกระทรวงสาธารณสุขภาคตะวันออกเฉียงเหนือด้านความครบถ้วน

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 12 ปัจจัยด้านการกำกับดูแลกิจการที่ดีของนักบัญชี มีความสัมพันธ์ และส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลภาครัฐสังกัดกระทรวงสาธารณสุขภาคตะวันออกเฉียงเหนือด้านความครบถ้วน

กรอบแนวความคิดที่ 2 การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างข้อมูลทั่วไปของโรงพยาบาลภาครัฐสังกัดกระทรวงสาธารณสุขภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ต่อความรู้ความสามารถของนักบัญชี การกำกับดูแลกิจการที่ดีของนักบัญชีและความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงิน

ตัวแปรอิสระ ได้แก่ ข้อมูลทั่วไปของโรงพยาบาล ประกอบด้วย 1) ประเภทของโรงพยาบาล 2) ระยะเวลาในการดำเนินงานของโรงพยาบาล 3) จำนวนบุคลากรของโรงพยาบาล และ 4) รายได้รวมต่อปีของโรงพยาบาล

ตัวแปรตาม ได้แก่ ความรู้ความสามารถของนักบัญชี การกำกับกิจการที่ดีของนักบัญชีและความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงิน



ภาพ 2 กรอบแนวความคิดที่ 2 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างข้อมูลทั่วไปของโรงพยาบาลต่อความรู้ความสามารถของนักบัญชี การกำกับดูแลกิจการที่ดีของนักบัญชี และความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงิน

สมมติฐานการวิจัยกรอบแนวความคิดที่ 2

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 13 นักบัญชีของโรงพยาบาลภาครัฐในสังกัดกระทรวงสาธารณสุขในภาคตะวันออกเฉียงเหนือที่มีประเภทของโรงพยาบาลต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความรู้ความสามารถของนักบัญชีโดยรวมแตกต่างกัน

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 14 นักบัญชีของโรงพยาบาลภาครัฐในสังกัดกระทรวงสาธารณสุขในภาคตะวันออกเฉียงเหนือที่มีระยะเวลาในการดำเนินงานของโรงพยาบาลต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความรู้ความสามารถของนักบัญชีโดยรวมแตกต่างกัน

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 15 นักบัญชีของโรงพยาบาลภาครัฐในสังกัดกระทรวงสาธารณสุขในภาคตะวันออกเฉียงเหนือที่มีจำนวนบุคลากรของโรงพยาบาลต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความรู้ความสามารถของนักบัญชีโดยรวมแตกต่างกัน

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 16 นักบัญชีของโรงพยาบาลภาครัฐในสังกัดกระทรวงสาธารณสุขในภาคตะวันออกเฉียงเหนือที่มีรายได้รวมต่อปีของโรงพยาบาลต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความรู้ความสามารถของนักบัญชีโดยรวมแตกต่างกัน

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 17 นักบัญชีของโรงพยาบาลภาครัฐในสังกัดกระทรวงสาธารณสุขในภาคตะวันออกเฉียงเหนือที่มีประเภทของโรงพยาบาลต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีการกำกับดูแลกิจการที่ดีโดยรวมแตกต่างกัน

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 18 นักบัญชีของโรงพยาบาลภาครัฐในสังกัดกระทรวงสาธารณสุขในภาคตะวันออกเฉียงเหนือที่มีระยะเวลาในการดำเนินงานของโรงพยาบาลต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีการกำกับดูแลกิจการที่ดีโดยรวมแตกต่างกัน

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 19 นักบัญชีของโรงพยาบาลภาครัฐในสังกัดกระทรวงสาธารณสุขในภาคตะวันออกเฉียงเหนือที่มีจำนวนบุคลากรของโรงพยาบาลต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีการกำกับดูแลกิจการที่ดีโดยรวมแตกต่างกัน

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 20 นักบัญชีของโรงพยาบาลภาครัฐในสังกัดกระทรวงสาธารณสุขในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ที่มีรายได้รวมต่อปีของโรงพยาบาลต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีการกำกับดูแลกิจการที่ดีโดยรวมแตกต่างกัน

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 21 นักบัญชีของโรงพยาบาลภาครัฐในสังกัดกระทรวงสาธารณสุขในภาคตะวันออกเฉียงเหนือที่มีประเภทของโรงพยาบาลต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงินโดยรวมแตกต่างกัน

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 22 นักบัญชีของโรงพยาบาลภาครัฐในสังกัดกระทรวงสาธารณสุขในภาคตะวันออกเฉียงเหนือที่มีระยะเวลาในการดำเนินงานของโรงพยาบาลต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงินโดยรวมแตกต่างกัน

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 23 นักบัญชีของโรงพยาบาลภาครัฐในสังกัดกระทรวงสาธารณสุขในภาคตะวันออกเฉียงเหนือที่มีจำนวนบุคลากรของโรงพยาบาลต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงินโดยรวมแตกต่างกัน

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 24 นักบัญชีของโรงพยาบาลภาครัฐในสังกัดกระทรวงสาธารณสุขในภาคตะวันออกเฉียงเหนือที่มีรายได้รวมต่อปีของโรงพยาบาลต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงินโดยรวมแตกต่างกัน

นิยามเชิงทฤษฎี

จากกรอบแนวความคิดและสมมติฐานการวิจัยข้างต้นสามารถกำหนดคำนามตัวแปรเชิงทฤษฎี (Conceptual definition) ดังนี้ (พจนานุกรม ฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ.2542, กระทรวงสาธารณสุข, 2542 ; จันทนา สาขากร และคณะ, 2548 ; ชัยนรินทร์ วีระสภาวณิชย์, 2548 ; ปาลวี เชาว์พานิช, 2549 ; ศิลปะพร ศรีจั่นเพชร, 2548 ; มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี , 2548 ; สำนักมาตรฐานด้านการบัญชีภาครัฐ, 2546 ; สำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข, 2555)

กรอบแนวความคิดที่ 1

ตัวแปรอิสระ ความรู้ความสามารถของนักบัญชี และการกำกับดูแลกิจการที่ดีของนักบัญชี

1. ความรู้ความสามารถของนักบัญชี หมายถึง ทักษะความรู้ จรรยาบรรณ ความเป็นมืออาชีพ และประสบการณ์ในการทำงาน (ชัยนรินทร์ วีระสภาวณิชย์, 2548, หน้า 3 – 5 อ้างถึงใน ปาลวี เชาว์พานิช, 2549, หน้า 6)

1.1 ทักษะความรู้ หมายถึง ทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าที่งานประกอบด้วยทักษะทั่วไปและทักษะเฉพาะเจาะจงสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งรวมถึงความชำนาญทางตัวเลข (การใช้คณิตศาสตร์และสถิติ) และความชำนาญด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ การวิเคราะห์แบบจำลองการตัดสินใจและความเสี่ยง การวัด การรายงาน ความรู้ด้านกฎหมายและกฎเกณฑ์ข้อบังคับ

1.2 จรรยาบรรณ หมายถึง การผสมผสานระหว่างเศรษฐกิจและจริยธรรม โดยมีเป้าหมายเพื่อส่งเสริมนโยบายและการปฏิบัติของภาคธุรกิจในการสร้างความสำเร็จในการประกอบการอย่างมีความรับผิดชอบ มีความยั่งยืนมีผลในระยะยาว ในขณะเดียวกันก็ช่วยสร้างความสมดุลระหว่างผู้มีส่วนได้เสียในกิจการนั้น ๆ อันได้แก่ ผู้ลงทุน ลูกจ้าง ลูกค้า ชุมชน ตลอดจนสภาพแวดล้อมอย่างสมดุล

1.3 ความเป็นมืออาชีพ หมายถึง การผูกมัดตนเองเพื่อทำสิ่งที่ถูกต้องตามมาตรฐานวิชาชีพ รวมถึงความรู้ทักษะเฉพาะด้านในวิชาชีพและมีการพัฒนาอย่างต่อเนื่องจนเป็นที่ยอมรับว่าเป็นมาตรฐานที่ควรเป็นแบบอย่าง

1.4 ประสบการณ์ในการทำงาน หมายถึง การทำงานที่มีความต่อเนื่องเพิ่มพูนความรู้ความสามารถให้เกิดความเชี่ยวชาญในสาขาวิชาชีพที่ได้ปฏิบัติงาน

2. การกำกับดูแลกิจการที่ดี หมายถึง ระบบการกำกับและควบคุมกิจการโดยการแบ่งแยกสิทธิและหน้าที่ของผู้มีส่วนเกี่ยวข้องต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นคณะกรรมการผู้บริหารผู้ถือหุ้นหรือผู้มีส่วนได้เสียอื่น ๆ ที่กำหนดเป็นหลักเกณฑ์และวิธีปฏิบัติ เพื่อใช้ในการตัดสินใจในกรณีต่าง ๆ ขึ้นในกิจการโดยยึดวัตถุประสงค์ (จันทนา สาขากร และคณะ, 2548, หน้า 1 - 9 อ้างถึงใน ปาลวี เชาว์พานิช, 2549, หน้า 7)

2.1 ความโปร่งใส หมายถึง ฐานที่สร้างความไว้วางใจในระหว่างบริษัทกับผู้มีส่วนได้ส่วนเสียของบริษัท ภายในกรอบข้อจำกัดของภาวการณ์การแข่งขันของบริษัทความโปร่งใสมีส่วนช่วยเสริมประสิทธิผลของบริษัทและการทำงานของตลาดทุนช่วยให้คณะกรรมการสามารถแก้ไขปัญหาอย่างมีประสิทธิผล เปิดโอกาสให้ผู้ถือหุ้นและผู้ที่เกี่ยวข้องพินิจพิเคราะห์บริษัทได้อย่างถี่ถ้วน

2.2 ความซื่อสัตย์ หมายถึง การทำธุรกิจอย่างตรงไปตรงมาภายในกรอบจริยธรรมที่ดี รายงานทางการเงินและสารสนเทศอื่น ๆ ที่เผยแพร่โดยบริษัทต้องแสดงภาพที่ถูกต้องและครบถ้วนเกี่ยวกับฐานะการเงินของบริษัท ความน่าเชื่อถือได้ของรายงานขึ้นอยู่กับความซื่อสัตย์สุจริตของผู้ที่จัดทำและนำเสนอ

2.3 ความรับผิดชอบต่อผลการปฏิบัติหน้าที่ หมายถึง การมีส่วนสำคัญกับคณะกรรมการและผู้ถือหุ้น คณะกรรมการแสดงความรับผิดชอบดังกล่าว โดยมีบทบาทสำคัญในการเสนอรายงานต่อผู้ถือหุ้นเกี่ยวกับผลการปฏิบัติงานของบริษัท ความรับผิดชอบตามหน้าที่ของคณะกรรมการต้องอาศัยกฎเกณฑ์และข้อกำหนดที่เหมาะสม การเปิดเผยผลการปฏิบัติงานเป็นปัจจัยสำคัญอย่างหนึ่งของความสำเร็จของกิจการ

2.4 ความสามารถในการแข่งขัน หมายถึง เป้าหมายคือการมีส่วนช่วยในการสร้างความเจริญและเพิ่มมูลค่าแก่ผู้ถือหุ้น การกำกับดูแลจึงควรมีความคล่องตัวและเสริมสร้างให้เกิดและไม่เป็นอุปสรรคต่อการริเริ่มประสิทธิภาพและภาวการณ์เป็นผู้ประกอบการอันจะนำไปสู่ความได้เปรียบเชิงการแข่งขันที่ยั่งยืนให้กับบริษัท

ตัวแปรตาม ความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงิน

ความน่าเชื่อถือได้ หมายถึง ข้อมูลที่ใช้แล้วได้ผลเป็นคุณลักษณะที่แสดงว่าข้อมูลนั้นถูกต้องตามสมควรปราศจากความลำเอียง นอกจากนี้ยังหมายถึงความหมายที่ตรงกันระหว่างข้อมูลที่จะแสดงและสิ่งที่ข้อมูลนั้นแสดงถึงความเชื่อถือได้ของข้อมูล (ศิลปะพร ศรีจั่นเพชร, 2548, หน้า 5 - 16 อ้างถึงใน ปาลวี เชาว์พานิช, 2549, หน้า 7)

รายงานทางการเงิน หมายถึง งบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป มีเป้าหมายในการให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดของหน่วยงาน ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ งบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปนี้จัดทำขึ้นเพื่อสนองความต้องการข้อมูลของผู้ใช้งบการเงินทุกประเภทซึ่งไม่อยู่ในฐานะที่จะได้รับข้อมูลเพื่อตอบสนองความต้องการส่วนตัว (สำนักมาตรฐานด้านการบัญชีภาครัฐ, 2546, หน้า 10)

1. การเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม หมายถึง การแสดงรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีอย่างเที่ยงธรรมตามที่ต้องการให้แสดงหรือควรจะแสดงกิจการแสดงทรัพยากรทางเศรษฐกิจภาระผูกพันและรายการต่าง ๆ ที่เปลี่ยนแปลงทรัพยากร และภาระผูกพันเหล่านั้นด้วยมูลค่า อธิบายให้ตรงกับรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีที่ควรจะแสดง

2. เนื้อหาสำคัญกว่ารูปแบบ หมายถึง เนื้อหาทางเศรษฐกิจของเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นมักสอดคล้องกับรูปแบบทางกฎหมาย อย่างไรก็ตามในบางครั้งเนื้อหาทางเศรษฐกิจกับรูปแบบทางกฎหมายอาจแตกต่างกันแต่ผู้จัดทำงบการเงินจะให้ความสนใจในเนื้อหาทางเศรษฐกิจของเหตุการณ์ แม้เนื้อหาทางเศรษฐกิจของเหตุการณ์นั้นอาจแตกต่างจากรูปแบบทางกฎหมาย ดังนั้นผู้จัดทำงบการเงินจึงควรนำเสนองบการเงินตามเนื้อหาและความเป็นจริงทางเศรษฐกิจ ทั้งนี้เพื่อผู้ใช้งบการเงินได้ทราบข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมทางเศรษฐกิจของรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีที่แท้จริง

3. ความเป็นกลาง หมายถึง การเสนอข้อมูลที่มีความน่าเชื่อถือและปราศจากความลำเอียง ข้อมูลทางการบัญชีมีความน่าเชื่อถือเมื่อมีความเป็นกลางหรือปราศจากความลำเอียง เนื่องจากความเป็นกลางจะทำให้ข้อมูลทางการบัญชีสะท้อนกิจกรรมทางเศรษฐกิจอย่างแท้จริง โดยไม่มีวัตถุประสงค์ที่จะใช้ข้อมูลนั้นเป็นสื่อที่จะก่อให้เกิดพฤติกรรมในทางใดทางหนึ่งโดยเฉพาะหรือไม่มีการกำหนดผลลัพธ์ไว้ล่วงหน้า

4. ความระมัดระวัง หมายถึง ในกรณีที่กิจการอาจเลือกวิธีปฏิบัติทางการบัญชีได้มากกว่าหนึ่งวิธีหรือกรณีที่มีข้อสงสัยผู้จัดทำงบการเงิน ควรใช้ดุลยพินิจที่จำเป็นในการประมาณการภายใต้

ความไม่แน่นอน เพื่อไม่ให้สินทรัพย์หรือรายได้แสดงจำนวนที่สูงเกินไปและหนี้สินหรือค่าใช้จ่ายแสดงจำนวนที่ต่ำเกินไป

5. ความครบถ้วน หมายถึง ข้อมูลที่เชื่อถือได้ต้องครบถ้วนภายใต้ข้อจำกัดของความมีนัยสำคัญและต้นทุนในการจัดทำต้นทุน ในที่นี้หมายถึงค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากการจัดทำและนำเสนองบการเงิน

กรอบแนวความคิดที่ 2

ตัวแปรอิสระ ข้อมูลทั่วไปของโรงพยาบาล

1. ประเภทของโรงพยาบาล หมายถึง การแบ่งระดับโรงพยาบาลมีการจัดระดับดังนี้ โรงพยาบาลชุมชน โรงพยาบาลทั่วไป โรงพยาบาลศูนย์

1.1 โรงพยาบาลชุมชน เป็นโรงพยาบาลที่มีขีดความสามารถระดับปฐมภูมิ (Premary Care) หรือระดับทุติยภูมิ (Secondary Care) โดย แบ่งออกเป็น 3 ขนาดได้แก่ โรงพยาบาลชุมชนขนาดเตียง 30 เตียง ที่มีแพทย์เวชปฏิบัติทั่วไปหรือแพทย์เวชปฏิบัติครอบครัวรวม 1 - 2 คน มีห้องผ่าตัดเล็ก ไม่มีห้องผ่าตัด มีห้องคลอด มีตึกผู้ป่วยในให้การดูแลผู้ป่วยไม่ซับซ้อน สนับสนุนเครือข่ายบริการปฐมภูมิของแต่ละอำเภอ ไม่จำเป็นต้องทำหัตถการ เช่น การผ่าตัดใหญ่ และไม่จำเป็นต้องจัดบริการผู้ป่วยในเต็มรูปแบบ โรงพยาบาลชุมชนขนาดเตียง 30 – 90 เตียง ที่มีแพทย์เวชปฏิบัติหรือแพทย์เวชศาสตร์ครอบครัวรวม 2 – 5 คน ไม่มีแพทย์เฉพาะทางมีบริการผู้ป่วยในมีห้องผ่าตัด มีห้องคลอดรองรับผู้ป่วยและผู้ป่วยในของแต่ละอำเภอ สนับสนุนเครือข่ายบริการปฐมภูมิของแต่ละอำเภอ โรงพยาบาลชุมชนขนาดเตียง 90 – 120 เตียง และ 150 เตียง ที่มีแพทย์เวชปฏิบัติหรือแพทย์เวชศาสตร์ครอบครัว และแพทย์เฉพาะทางสาขาหลัก (อายุรกรรม ศัลยกรรม สูตินรีเวชกรรม กุมารเวชกรรม ศัลยกรรมกระดูก และวิสัญญีแพทย์)

1.2 โรงพยาบาลทั่วไป เป็นโรงพยาบาลที่มีขีดความสามารถระดับทุติยภูมิ (Secondary Care) มีขีดความสามารถรองรับผู้ป่วยที่ต้องการการรักษาที่ยุ่งยากซับซ้อนระดับเชี่ยวชาญเฉพาะ จึงประกอบด้วยแพทย์ผู้เชี่ยวชาญทั้งสาขาหลัก สาขารอง และสาขาย่อย บางสาขากำหนดให้เป็นโรงพยาบาลรับส่งต่อผู้ป่วยระดับมาตรฐาน (ระดับ S)

1.3 โรงพยาบาลศูนย์ (รพศ.) เป็นโรงพยาบาลที่มีขีดความสามารถระดับตติยภูมิ (Tertiary Care) มีศักยภาพและขีดความสามารถในการให้บริการระดับสูงสามารถลดปัจจัยเสี่ยงจากการเจ็บป่วยรุนแรง ลดการเกิดภาวะแทรกซ้อน ความพิการและตายโดยไม่จำเป็น ทำให้ลดค่าใช้จ่ายและการสูญเสียทางด้านเศรษฐกิจ ตลอดจนสามารถสร้างรายได้จากการแข่งขันการให้บริการที่มีคุณภาพมาตรฐานสากลทัดเทียมกับนานาชาติ

2. ระยะเวลาในการดำเนินงาน หมายถึง ระยะเวลาที่เริ่มก่อตั้งโรงพยาบาลในสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขและเปิดให้บริการถึงปัจจุบัน

3. จำนวนบุคลากรของโรงพยาบาล หมายถึง บุคลากรทุกคนที่ปฏิบัติงานภายในโรงพยาบาลในสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

4. รายได้รวมต่อปี หมายถึง รายได้เงินงบประมาณ เงินนอกงบประมาณที่โรงพยาบาลได้รับทุกประเภทภายในหนึ่งปีงบประมาณ (1 ตุลาคม - 30 กันยายน ของปีถัดไป)

ตัวแปรตาม ความรู้ความสามารถของนักบัญชีและการกำกับดูแลกิจการที่ดีของนักบัญชีความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงิน

1. ความรู้ความสามารถของนักบัญชี หมายถึง ทักษะความรู้ จรรยาบรรณ ความเป็นมืออาชีพ และประสบการณ์ในการทำงาน (ชัยนรินทร์ วีระสภาวณิชย์, 2548, หน้า 3 – 5 อ้างถึงใน ปาลวี เชาว์พานิช, 2549, หน้า 6)

1.1 ทักษะความรู้ หมายถึง ทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าที่งาน ประกอบด้วยทักษะทั่วไป และทักษะเฉพาะเจาะจงสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งรวมถึงความชำนาญทางตัวเลข (การใช้คณิตศาสตร์และสถิติ) และความชำนาญด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ การวิเคราะห์แบบจำลองการตัดสินใจและความเสี่ยง การวัด การรายงาน ความรู้ด้านกฎหมายและกฎเกณฑ์ข้อบังคับ

1.2 จรรยาบรรณ หมายถึง การผสมผสานระหว่างเศรษฐกิจและจริยธรรมโดยมีเป้าหมายเพื่อส่งเสริมนโยบายและการปฏิบัติของภาคธุรกิจในการสร้างความสำเร็จในการประกอบการอย่างมีความรับผิดชอบมีความยั่งยืนมีผลในระยะยาว ในขณะเดียวกันก็ช่วยสร้างความสมดุลระหว่างผู้มีส่วนได้เสียในกิจการนั้น ๆ อันได้แก่ ผู้ลงทุน ลูกจ้าง ลูกค้า ชุมชน ตลอดจนสภาพแวดล้อมอย่างสมดุล

1.3 ความเป็นมืออาชีพ หมายถึง การผูกมัดตนเองเพื่อทำสิ่งที่ถูกต้องตามมาตรฐานวิชาชีพ รวมถึงความรู้ทักษะเฉพาะด้านในวิชาชีพและมีการพัฒนาอย่างต่อเนื่องจนเป็นที่ยอมรับว่าเป็นมาตรฐานที่ควรเป็นแบบอย่าง

1.4 ประสบการณ์ในการทำงาน หมายถึง การทำงานที่มีความต่อเนื่องเพิ่มพูนความรู้ความสามารถให้เกิดความเชี่ยวชาญในสาขาวิชาชีพที่ได้ปฏิบัติงาน

2. การกำกับดูแลกิจการที่ดี หมายถึง ระบบการกำกับและควบคุมกิจการโดยการแบ่งแยกสิทธิและหน้าที่ของผู้มีส่วนเกี่ยวข้องต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นคณะกรรมการผู้บริหารผู้ถือหุ้นหรือผู้มีส่วนได้เสียอื่น ๆ ที่กำหนดเป็นหลักเกณฑ์และวิธีปฏิบัติ เพื่อใช้ในการตัดสินใจในกรณี

ต่าง ๆ ขึ้นในกิจการโดยยึดวัตถุประสงค์ (จันทนา สาขากร และคณะ, 2548, หน้า 1 - 9 อ้างถึงใน ปาลวี เชาว์พานิช, 2549, หน้า 7)

2.1 ความโปร่งใส หมายถึง ฐานที่สร้างความไว้วางใจในระหว่างบริษัทกับผู้มีส่วนได้ส่วนเสียของบริษัทภายในกรอบข้อจำกัดของภาวการณ์การแข่งขันของบริษัทความโปร่งใส มีส่วนช่วยเสริมประสิทธิผลของบริษัทและการทำงานของตลาดทุนช่วยให้คณะกรรมการสามารถแก้ไขปัญหาอย่างมีประสิทธิผล เปิดโอกาสให้ผู้ถือหุ้นและผู้ที่เกี่ยวข้องพินิจพิเคราะห์บริษัทได้อย่างถี่ถ้วน

2.2 ความซื่อสัตย์ หมายถึง การทำธุรกิจอย่างตรงไปตรงมาภายในกรอบจริยธรรมที่ดี รายงานทางการเงินและสารสนเทศอื่น ๆ ที่เผยแพร่โดยบริษัทต้องแสดงภาพที่ถูกต้องและครบถ้วนเกี่ยวกับฐานะการเงินของบริษัท ความน่าเชื่อถือได้ของรายงานขึ้นอยู่กับความซื่อสัตย์สุจริตของผู้ที่จัดทำและนำเสนอ

2.3 ความรับผิดชอบต่อผลการปฏิบัติหน้าที่ หมายถึงการมีส่วนสำคัญกับคณะกรรมการและผู้ถือหุ้น คณะกรรมการแสดงความรับผิดชอบดังกล่าวโดยมีบทบาทสำคัญในการเสนอรายงานต่อผู้ถือหุ้นเกี่ยวกับผลการปฏิบัติงานของบริษัท ความรับผิดชอบตามหน้าที่ของคณะกรรมการต้องอาศัยกฎเกณฑ์และข้อกำหนดที่เหมาะสม และการเปิดเผยผลการปฏิบัติงานเป็นปัจจัยสำคัญอย่างหนึ่งของความสำเร็จของกิจการ

2.4 ความสามารถในการแข่งขัน หมายถึง เป้าหมายคือการมีส่วนช่วยในการสร้างความเจริญและเพิ่มมูลค่าแก่ผู้ถือหุ้น การกำกับดูแลจึงควรมีความคล่องตัวและเสริมสร้างให้เกิดและไม่เป็นอุปสรรคต่อการริเริ่มประสิทธิภาพและภาวการณ์เป็นผู้ประกอบการอันจะนำไปสู่ความได้เปรียบเชิงการแข่งขันที่ยั่งยืนให้กับบริษัท

3. ความน่าเชื่อถือในรายงานทางการเงิน

ความน่าเชื่อถือได้ หมายถึง ข้อมูลที่ใช้แล้วได้ผลเป็นคุณลักษณะที่แสดงว่าข้อมูลนั้นถูกต้องตามสมควรปราศจากความลำเอียง นอกจากนี้ยังหมายถึงความหมายที่ตรงกันระหว่างข้อมูลที่จะแสดงและสิ่งที่ข้อมูลนั้นแสดงถึงความเชื่อถือได้ของข้อมูล (ศิลปะพร ศรีจั่นเพชร, 2548, หน้า 5 - 16 อ้างถึงใน ปาลวี เชาว์พานิช, 2549, หน้า 7)

รายงานทางการเงิน หมายถึง งบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป มีเป้าหมายในการให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของหน่วยงาน ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ งบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปนี้จัดทำขึ้นเพื่อสนองความต้องการข้อมูลของผู้ใช้งบการเงินทุกประเภทซึ่งไม่อยู่

ในฐานะที่จะได้รับข้อมูลเพื่อตอบสนองความต้องการส่วนตัว (สำนักมาตรฐานด้านการบัญชีภาครัฐ, 2546, หน้า 10)

3.1 การเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม หมายถึง การแสดงรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีอย่างเที่ยงธรรมตามที่ต้องการให้แสดงหรือควรจะแสดงกิจการแสดงทรัพยากรทางเศรษฐกิจภาระผูกพันและรายการต่าง ๆ ที่เปลี่ยนแปลงทรัพยากรและภาระผูกพันเหล่านั้นด้วยมูลค่า และธิบายให้ตรงกับรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีที่ควรจะแสดง

3.2 เนื้อหาสำคัญกว่ารูปแบบ หมายถึง เนื้อหาทางเศรษฐกิจของเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นมักสอดคล้องกับรูปแบบทางกฎหมายอย่างไรก็ตามในบางครั้งเนื้อหาทางเศรษฐกิจกับรูปแบบทางกฎหมาย อาจแตกต่างกันแต่ผู้จัดทำงบการเงินจะให้ความสนใจในเนื้อหาทางเศรษฐกิจของเหตุการณ์ แม้เนื้อหาทางเศรษฐกิจของเหตุการณ์นั้นอาจแตกต่างจากรูปแบบทางกฎหมาย ดังนั้นผู้จัดทำงบการเงินจึงควรนำเสนองบการเงินตามเนื้อหาและความเป็นจริงทางเศรษฐกิจ ทั้งนี้เพื่อผู้ใช้งบการเงินได้ทราบข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมทางเศรษฐกิจของรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีที่แท้จริง

3.3 ความเป็นกลาง หมายถึง การเสนอข้อมูลที่มีความน่าเชื่อถือและปราศจากความลำเอียง ข้อมูลทางการบัญชีมีความน่าเชื่อถือเมื่อมีความเป็นกลางหรือปราศจากความลำเอียง เนื่องจากความเป็นกลางจะทำให้ข้อมูลทางการบัญชีสะท้อนกิจกรรมทางเศรษฐกิจอย่างแท้จริง โดยไม่มีวัตถุประสงค์ที่จะใช้ข้อมูลนั้นเป็นสื่อที่จะก่อให้เกิดพฤติกรรมในทางใดทางหนึ่งโดยเฉพาะหรือไม่มีการกำหนดผลลัพธ์ไว้ล่วงหน้า

3.4 ความระมัดระวัง หมายถึง ในกรณีที่กิจการอาจเลือกวิธีปฏิบัติทางการบัญชีได้มากกว่าหนึ่งวิธีหรือกรณีที่มีข้อสงสัยผู้จัดทำงบการเงินควรใช้ดุลยพินิจที่จำเป็นในการประมาณการภายใต้ความไม่แน่นอน เพื่อไม่ให้สินทรัพย์หรือรายได้แสดงจำนวนที่สูงเกินไปและหนี้สินหรือค่าใช้จ่ายแสดงจำนวนที่ต่ำเกินไป

3.5 ความครบถ้วน หมายถึง ข้อมูลที่เชื่อถือได้ต้องครบถ้วนภายใต้ข้อจำกัดของความมีนัยสำคัญและต้นทุนในการจัดทำต้นทุน ในที่นี้หมายถึงค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากการจัดทำและนำเสนองบการเงิน

สรุป

สำหรับเนื้อหาในบทที่ 2 นี้เป็นการทบทวนแนวคิดทฤษฎีงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ซึ่งผู้วิจัยได้มุ่งเน้นศึกษาข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับหัวข้อการวิจัย โดยได้ทำการศึกษาค้นคว้ารวบรวมและประมวลผลด้านวิชาการ อันประกอบด้วยบทความเอกสารวิชาการตำราต่าง ๆ และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องเพื่อนำมาใช้ในการปรับปรุงกรอบแนวคิดการวิจัย สมมติฐานการวิจัย และนิยามเชิงทฤษฎี เพื่อใช้กับงานวิจัยในครั้งนี้