

ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี  
และคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา  
สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย  
FACTORS AFFECTING EFFICIENCY OF ACCOUNTING  
MANAGEMENT AND FINANCIAL REPORT QUALITY OF  
EDUCATIONAL INSTITUTIONS UNDER THE OFFICE OF  
VOCATIONAL EDUCATION COMMISSION IN THAILAND

มาลินรัตน์ มั่งคั่ง  
MALINRAT MANGKANG

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร  
ปรัชญาดุษฎีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี  
คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม  
ปีการศึกษา 2564  
ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยศรีปทุม

FACTORS AFFECTING EFFICIENCY OF ACCOUNTING  
MANAGEMENT AND FINANCIAL REPORT QUALITY OF  
EDUCATIONAL INSTITUTIONS UNDER THE OFFICE OF  
VOCATIONAL EDUCATION COMMISSION IN THAILAND

MALINRAT MANGKANG

A THESIS SUBMITTED IN PARTIAL FULFILLMENT OF THE  
REQUIREMENTS FOR THE DEGREE OF  
DOCTOR OF PHILOSOPHY PROGRAM IN ACCOUNTANCY  
SCHOOL OF ACCOUNTANCY  
SRIPATUM UNIVERSITY  
ACADEMIC YEAR 2021  
COPYRIGHT OF SRIPATUM UNIVERSITY

ชื่อหัวข้อวิทยานิพนธ์

ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและ  
คุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา  
สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย  
FACTORS AFFECTION EFFICIENCY OF ACCOUNTING  
MANAGEMENT AND FINANCIAL REPORT QUALITY OF  
EDUCATIONAL INSTITUTIONS UNDER THE OFFICE OF  
VOCATONAL EDUCATION COMMISSION IN THAILAND

นักศึกษา

หลักสูตร

คณะ

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

มาลินรัตน์ มั่งคั่ง รหัสประจำตัว 57560471

ปรัชญาดุษฎีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี

บัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

ดร.ประเวศ เพ็ญวุฒิกุล

.....  
..... ประธานคณะกรรมการ  
(รองศาสตราจารย์ ดร.นิตยา วงศ์ภินันท์วัฒนา)

.....  
..... กรรมการ  
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สมบุญ สาระพัด)

..... กรรมการ  
(ดร.มนตรี ช่วยชู)

.....  
..... กรรมการ  
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ฐิตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์)

.....  
..... กรรมการ  
(ดร.ประเวศ เพ็ญวุฒิกุล)

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม อนุมัติให้บัณฑิตวิทยานิพนธ์ฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษา  
ตามหลักสูตรปรัชญาดุษฎีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี

คณบดีคณะบัญชี

.....  
.....  
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ฐิตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์)  
วันที่ 10 เดือน กันยายน พ.ศ. 2565



<b>วิทยานิพนธ์เรื่อง</b>	ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและ คุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา
<b>คำสำคัญ</b>	สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี/ คุณภาพรายงานทางการเงิน
<b>นักศึกษา</b>	มาลินรัตน์ มั่งคั่ง
<b>อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์</b>	ดร.ประเวศ เพ็ญวุฒิกุล
<b>หลักสูตร</b>	ปรัชญาดุษฎีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี
<b>คณะ</b>	บัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม
<b>ปีการศึกษา</b>	2564

### บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาอิทธิพลของการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษา เพื่อศึกษาอิทธิพลของการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชีที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษา เพื่อศึกษาอิทธิพลของเทคโนโลยีทางการบัญชีที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษา เพื่อศึกษาอิทธิพลของการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา เพื่อศึกษาอิทธิพลของการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชีส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา เพื่อศึกษาอิทธิพลของเทคโนโลยีทางการบัญชีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา เพื่อศึกษาอิทธิพลของประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา และเพื่อนำข้อค้นพบมาจัดทำแบบประเมินผลสัมฤทธิ์ของการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา และนำไปใช้พัฒนางานการบัญชีของสถานศึกษาอย่างเป็นรูปธรรม โดยวิธีการวิจัยแบบผสม มีกระบวนการวิจัยเชิงปริมาณ ในการหาปัจจัยด้วยการทดสอบสมมติฐาน และการวิจัยเชิงคุณภาพ ด้วยเทคนิคเดลฟาย นำมาจัดทำแนวทางการประเมินผลการปฏิบัติงานด้านการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ในประเทศไทย กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ศึกษาคือ ผู้อำนวยการ รองผู้อำนวยการฝ่ายบริหารทรัพยากร หัวหน้างานบัญชี และผู้ปฏิบัติงานบัญชี จำนวน 469 คน ตัวแปรต้น ประกอบด้วย 3 ปัจจัยได้แก่ การบริหารความเสี่ยง 5 องค์ประกอบ ปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี 3 องค์ประกอบ และเทคโนโลยีทางการบัญชี 3 องค์ประกอบ ตัวแปรกลาง คือ ปัจจัยเกี่ยวกับประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี

7 องค์ประกอบ และตัวแปรตาม คือ คุณภาพรายงานทางการเงิน มี 5 องค์ประกอบ การศึกษาใช้ การวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง วิเคราะห์สถิติพื้นฐาน การวิเคราะห์องค์ประกอบ และ ตรวจสอบความตรงของโมเดลการวัดตัวแปรแฝงแต่ละด้าน จากการศึกษาพบว่า ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงาน คณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย ปัจจัยการบริหารความเสี่ยง ปัจจัยผู้ปฏิบัติงาน ทางด้านการบัญชี และปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางตรงกับ ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี และพบว่าปัจจัยการบริหารความเสี่ยง ปัจจัยการปฏิบัติงาน ทางด้านการบัญชี ปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางตรงกับคุณภาพ รายงานทางการเงิน ซึ่งมีความสัมพันธ์เชิงบวกทางอ้อมผ่านประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีกับ คุณภาพรายงานทางการเงิน ส่งผลให้ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวก กับคุณภาพรายงานทางการเงิน

<b>TITLE</b>	FACTORS AFFECTING EFFICIENCY OF ACCOUNTING MANAGEMENT AND FINANCIAL REPORT QUALITY OF EDUCATIONAL INSTITUTIONS UNDER THE OFFICE OF VOCATIONAL EDUCATION COMMISSION IN THAILAND
<b>KEYWORD</b>	EFFICIENCY IN ACCOUNTING MANAGEMENT/ FINANCIAL REPORT QUALITY
<b>STUDENT</b>	MALINRAT MANGKANG
<b>ADVISOR</b>	PRAVAS PENVUTIKUL, Ph.D.
<b>LEVEL OF STUDY</b>	DOCTOR OF PHILOSOPHY PROGRAM IN ACCOUNTANCY
<b>FACULTY</b>	SCHOOL OF ACCOUNTANCY SRIPATUM UNIVERSITY
<b>ACADEMIC YEAR</b>	2021

## **ABSTRACT**

The purpose of this research was to study the influence of risk management affecting the accounting management efficiency of educational institutions. Research undertaken in this study included the study the influence of accounting practice affecting the efficiency of accounting administration of educational institutions, the influence of accounting technology affecting the efficiency and quality of accounting administration of educational institutions, the influence of risk management affecting the quality of financial reports of educational institutions, the influence of accounting practice on the quality of financial reports of educational institutions, and the influence of accounting management efficiency on financial reporting quality of educational institutions under the Office of Vocational Education Commission.

The findings of this study plan to prepare an evaluation form that will be used to develop the accounting work of educational institutions in a concrete manner using a mixed research method with a quantitative research process in determining factors by testing hypotheses and qualitative research using the delphi technique to prepare a guideline for evaluating the accounting administration performance of educational institutions under the Office of Vocational Education Commission in Thailand Accounting Supervisor and 469 accounting practitioners.

The primary variable consisted of 3 factors, namely, five components of risk management, three components of accounting practice, and three elements of accounting technology. The central variables were seven factors related to efficiency in accounting management. The dependent variable was financial report quality with five components. The study used a structural equation model and basic statistics composition analysis to check the correctness of each side of the latent variable measurement model.

The study found there was a direct positive correlation with the efficiency of accounting management and the risk management factor accounting for technology performance factors. There was a direct positive correlation with the quality of financial reports. It was indirectly positively correlated through the efficiency of accounting management and the quality of financial reporting. Resulting in efficiency in accounting management There was a positive correlation with the quality of financial reports.

## กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ สำเร็จลุล่วงได้ด้วยความกรุณาอย่างสูงจากท่าน ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ฐิตาภรณ์ สินจัญญศักดิ์ คณบดีคณะบัญชี ดร.มนตรี ช่วยชู ผู้อำนวยการหลักสูตรปรัชญาดุษฎีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี และ ดร.ประเวศ เพ็ญวุฒิกุล อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ที่กรุณาให้คำปรึกษาและคำแนะนำ ตลอดจนให้ความช่วยเหลือในการแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ เพื่อให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้มีความสมบูรณ์ ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณเป็นอย่างสูง

ขอขอบพระคุณ รองศาสตราจารย์ ดร.นิตยา วงศ์ภินันท์วัฒนา ประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สมบูรณ์ สารพัด คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ที่ได้ให้คำแนะนำที่มีคุณค่าอย่างยิ่งต่อการทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้

ขอขอบพระคุณ ผศ.ดร.สุบิน ยุระรัช ที่กรุณาให้ความอนุเคราะห์ให้คำแนะนำการวิเคราะห์ข้อมูล การใช้สถิติสำหรับการเขียนรายการวิจัย และ ดร.วิลาสินี ดาราฉาย สำหรับการเขียนบทคัดย่อภาษาอังกฤษ เป็นอย่างดี

ขอขอบคุณผู้เขียนตำรา เอกสาร งานวิจัย และบทความต่าง ๆ ทั้งในประเทศและต่างประเทศ ที่ผู้วิจัยได้ศึกษาค้นคว้าและนำมาอ้างอิงในการจัดทำวิทยานิพนธ์ครั้งนี้

ขอขอบคุณเพื่อนร่วมรุ่น และเพื่อนรุ่นน้อง สาขาวิชาการบัญชี ทุกคน ที่เป็นกำลังใจให้กันและกัน และขอกราบขอบพระคุณ คุณพ่อสวาง มั่งคั่ง และคุณแม่ยวนจิต ศรคลัง ที่เป็นกำลังใจจากครอบครัวทำให้ผู้วิจัยมีความมุ่งมั่น พยายามในการศึกษาค้นคว้าและจัดทำวิทยานิพนธ์ครั้งนี้ให้แล้วเสร็จสมบูรณ์ คุณค่าจากการสร้างสรรค์องค์ความรู้ที่ได้จากวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ขอมอบให้ผู้มีพระคุณ ตลอดจนครูอาจารย์ทุกท่าน

มาลินรัตน์ มั่งคั่ง  
กันยายน 2565



## สารบัญ

บทคัดย่อภาษาไทย.....	I
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	III
กิตติกรรมประกาศ.....	V
สารบัญ.....	VI
สารบัญตาราง.....	IX
สารบัญภาพ.....	XII
บทที่	หน้า
1 บทนำ.....	1
ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
คำถามการวิจัย.....	9
วัตถุประสงค์ของการวิจัย.....	9
สมมติฐานการวิจัย.....	10
กรอบแนวคิดในการวิจัย.....	21
ขอบเขตของการวิจัย.....	23
แผนการในการทำวิจัย (Ganttchart).....	24
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	25
นิยามศัพท์.....	25
2 แนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	30
ตอนที่ 1 สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา กระทรวงศึกษาธิการ...	30
ตอนที่ 2 แนวคิด ทฤษฎีที่ใช้ในการวิจัย.....	41
2.1 ทฤษฎีระบบ.....	42
2.2 การบริหารความเสี่ยง.....	44
2.3 การปฏิบัติงานทางการบัญชี.....	49
2.4 เทคโนโลยีทางการบัญชี.....	56
2.5 ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี.....	64
2.6 คุณภาพรายงานทางการเงิน.....	76
ตอนที่ 3 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	83

## สารบัญ (ต่อ)

บทที่	หน้า
3	ระเบียบวิธีวิจัย..... 107
	แบบแผนการวิจัย ..... 107
	ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง..... 108
	เครื่องมือและการพัฒนาเครื่องมือ..... 110
	การวิเคราะห์ข้อมูล..... 113
4	ผลการวิเคราะห์ข้อมูล..... 117
	สัญลักษณ์ที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล..... 117
	ผลการวิเคราะห์..... 119
5	สรุปผลการวิจัย อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ..... 164
	สรุปผลการวิจัย..... 165
	อภิปรายผลการวิจัย..... 167
	ข้อค้นพบในการวิจัย..... 174
	ข้อเสนอแนะ..... 176
	บรรณานุกรม..... 178
	ภาคผนวก..... 206
	ภาคผนวก ก ขั้นตอนการดำเนินการวิจัย/แผนการในการทำวิจัย (Gantchart)..... 207
	ภาคผนวก ข รายชื่อผู้เชี่ยวชาญเพื่อหาค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (IOC)..... 209
	ภาคผนวก ค รายชื่อผู้เชี่ยวชาญเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique)..... 211
	ภาคผนวก ง รายชื่อสถานศึกษาที่เป็นกลุ่มตัวอย่างสำหรับทดลองใช้ (Try-out)..... 214
	ภาคผนวก จ รายชื่อสถานศึกษาที่เป็นกลุ่มตัวอย่างจริง..... 216
	ภาคผนวก ฉ เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล ผ่านระบบออนไลน์..... 218
	ภาคผนวก ช รายชื่อสถานศึกษาที่เป็นกลุ่มตัวอย่าง สำหรับการใช้และประเมิน เอกสาร..... 230
	ภาคผนวก ซ ค่าคะแนนการวิเคราะห์เครื่องมือ IOC..... 232
	ภาคผนวก ฌ ค่าคะแนนการวิเคราะห์เครื่องมือ Try-out..... 234

## สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
ภาคผนวก ญ ค่าคะแนนการวิเคราะห์เครื่องมือ Delphi Technique.....	236
ภาคผนวก ฎ ผลการวิเคราะห์ข้อมูลโมเดลปัจจัยเชิงสาเหตุ.....	238
ภาคผนวก ฏ เอกสารแนวทางการประเมินผลการบริหารงานบัญชี.....	271
ประวัติผู้วิจัย.....	281

## สารบัญตาราง

ตารางที่		หน้า
2.1	สรุปการศึกษางานวิจัยที่มีองค์ประกอบสอดคล้องและผลการศึกษาเกี่ยวกับ สมมติฐานที่ 1 การบริหารความเสี่ยง มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพ ในการบริหารงานบัญชี.....	83
2.2	สรุปการศึกษางานวิจัยที่มีองค์ประกอบสอดคล้องและผลการศึกษาเกี่ยวกับ สมมติฐานที่ 2 การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวก ต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี.....	87
2.3	สรุปการศึกษางานวิจัยที่มีองค์ประกอบสอดคล้องและผลการศึกษาเกี่ยวกับ สมมติฐานที่ 3 เทคโนโลยีทางการบัญชี มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อ ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี.....	91
2.4	สรุปการศึกษางานวิจัยที่มีองค์ประกอบสอดคล้องและผลการศึกษาเกี่ยวกับ สมมติฐานที่ 4 การบริหารความเสี่ยง มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพ รายงานทางการเงิน.....	93
2.5	สรุปการศึกษางานวิจัยที่มีองค์ประกอบสอดคล้องและผลการศึกษาเกี่ยวกับ สมมติฐานที่ 5 การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวก ต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน.....	96
2.6	สรุปการศึกษางานวิจัยที่มีองค์ประกอบสอดคล้องและผลการศึกษาเกี่ยวกับ สมมติฐานที่ 6 เทคโนโลยีทางการบัญชี มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพ รายงานทางการเงิน.....	99
2.7	สรุปการศึกษางานวิจัยที่มีองค์ประกอบสอดคล้องและผลการศึกษาเกี่ยวกับ สมมติฐานที่ 7 ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวก ต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน.....	101
3.1	จำนวนสถานศึกษาในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ปีการศึกษา 2563.....	108
3.2	ร่างจำนวนข้อคำถามการสร้างเครื่องมือวิจัย.....	111
3.3	ดัชนีที่ใช้ในการตรวจสอบความสอดคล้องและความกลมกลืนของโมเดลกับ ข้อมูลเชิงประจักษ์.....	114
3.4	ขั้นตอนการสร้างแนวทางการทำแบบประเมินผลการบริหารงานการบัญชี ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique).....	116

## สารบัญตาราง (ต่อ)

ตารางที่	หน้า	
4.1	จำนวน และร้อยละ ของข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม.....	119
4.2	ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ค่าสัมประสิทธิ์การกระจาย ค่าความเบ้ และค่าความโด่งของตัวแปรสังเกตได้.....	121
4.3	ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรสังเกตได้ของโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ในประเทศไทย.....	124
4.4	ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน โมเดลการวัด ปัจจัยการบริหารความเสี่ยง.....	126
4.5	ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน โมเดลการวัด ปัจจัยการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี.....	127
4.6	ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน โมเดลการวัด ปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี.....	129
4.7	ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน โมเดลการวัด ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี.....	130
4.8	ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน โมเดลการวัด คุณภาพรายงานทางการเงิน.....	132
4.9	ค่าสถิติการตรวจสอบความสอดคล้องและความกลมกลืนของโมเดลโครงสร้างเชิงสาเหตุของปัจจัยประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย ตามสมมติฐานที่สอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์.....	135
4.10	ค่าสถิติการตรวจสอบความสอดคล้องและความกลมกลืนของโมเดลโครงสร้างเชิงสาเหตุของปัจจัยประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทยตามสมมติฐานที่สอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ หลังปรับเป็นโมเดลประหยัด.....	138

## สารบัญตาราง (ต่อ)

ตารางที่	หน้า	
4.11	ค่าสถิติการตรวจสอบความสอดคล้องและความกลมกลืนของโมเดลโครงสร้าง เชิงสาเหตุของปัจจัยประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงาน ทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ในประเทศไทย ตามสมมติฐานที่สอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ก่อนและหลัง ปรับเป็นโมเดลประหยัด.....	140
4.12	การวิเคราะห์อิทธิพลโมเดลปัจจัยเชิงสาเหตุของปัจจัยประสิทธิภาพในการบริหาร งานบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงาน คณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย.....	141
4.13	สรุปการทดสอบสมมติฐาน.....	143
4.14	ค่ามัธยฐาน ค่าพิสัยระหว่างควอไทล์ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) โดยผู้เชี่ยวชาญ 17 คน จำนวน 4 รอบ.....	144
4.15	ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 1.....	146
4.16	ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 2.....	146
4.17	ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 3.....	147
4.18	ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 4.....	147
4.19	ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 5.....	148
4.20	ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 6.....	148
4.21	ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 7.....	149
4.22	ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 8.....	149
4.23	ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 9.....	150
4.24	ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 10...	150
4.25	ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 11...	151
4.26	ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 12...	151
4.27	ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 13...	152
4.28	ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 14...	152
4.29	ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 15...	153
4.30	ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 16...	153
4.31	ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 17...	154
4.32	แสดงข้อเสนอแนะในการทดลองใช้แบบประเมิน.....	163

## สารบัญภาพ

ภาพที่		หน้า
1	สมมติฐานที่ 1 การบริหารความเสี่ยง มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี.....	13
2	สมมติฐานที่ 2 การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี.....	14
3	สมมติฐานที่ 3 เทคโนโลยีทางการบัญชี มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี.....	15
4	สมมติฐานที่ 4 การบริหารความเสี่ยง มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน.....	16
5	สมมติฐานที่ 5 การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน.....	18
6	สมมติฐานที่ 6 เทคโนโลยีทางการบัญชี มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน.....	20
7	สมมติฐานที่ 7 ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน.....	21
8	กรอบแนวคิดในการวิจัย.....	22
9	การบริหารงานด้านการบัญชีของสถานศึกษาอาชีวศึกษา.....	35
10	แนวคิดที่ใช้ศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยการจัดทำบัญชีของสถานศึกษาที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา.....	36
11	ระบบการบริหารงานของสถานศึกษาตามโครงสร้างการบริหารงาน.....	41
12	องค์ประกอบการบริหารงานของศึกษาอย่างเป็นระบบ.....	43
13	นโยบายการกำกับดูแลองค์การที่ดีของกระทรวงศึกษาธิการ.....	47
14	องค์ประกอบของปัจจัยการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษา.....	49
15	องค์ประกอบของปัจจัยการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี.....	56
16	องค์ประกอบของปัจจัยด้านเทคโนโลยีทางการบัญชี.....	64
17	องค์ประกอบของปัจจัยประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี.....	76
18	องค์ประกอบของปัจจัยเกี่ยวกับคุณภาพรายงานทางการเงิน.....	82
19	โมเดลการวัดปัจจัยการบริหารความเสี่ยง.....	125

## สารบัญญภาพ (ต่อ)

ภาพที่		หน้า
20	โมเดลการวัดปัจจัยการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี.....	127
21	โมเดลการวัดปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี.....	128
22	โมเดลการวัดประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี.....	130
23	โมเดลการวัดคุณภาพรายงานทางการเงิน.....	131
24	โมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลต่อ คุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการ การอาชีวศึกษาในประเทศไทย.....	133
25	โมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลต่อ คุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการ การอาชีวศึกษาในประเทศไทย หลังปรับเป็นโมเดลประหยัด.....	137



# บทที่ 1

## บทนำ

### ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ปัจจุบันส่วนราชการไทย ได้เข้าสู่ระบบการพัฒนาเพื่อการเป็นองค์กรที่มีธรรมาภิบาลตามหลักการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี มีการนำระบบการบริหารจัดการภาครัฐเพื่อพัฒนาคุณภาพในการบริหารงานมาใช้ในการประเมินองค์กรด้วยตนเองด้วยเทคนิคและวิธีการต่าง ๆ เช่น การพัฒนาคุณภาพการบริหารจัดการภาครัฐ (Public Sector Management Quality Award : PMQA) ซึ่งเป็นกรอบการบริหารจัดการองค์กร ที่สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาระบบราชการ (กิตติยา คัมภีร์, 2559, หน้า 1-66) นำมาเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนให้ส่วนราชการได้ใช้ในการประเมินภาพรวมในทุกมิติเพื่อยกระดับคุณภาพการบริหารจัดการให้เทียบเท่าระดับมาตรฐานสากล และยังมีมุ่งเน้นให้หน่วยงานราชการมีการปรับปรุงองค์กรอย่างรอบด้านและต่อเนื่อง เพื่อให้บรรลุพันธกิจขององค์กรรวมถึงการนำระบบการบริหารความเสี่ยงมาใช้ในการบริหารเชิงยุทธศาสตร์ เป็นการผลักดันให้ภาครัฐมีผลการดำเนินการที่เป็นเลิศ ซึ่งถือได้ว่าเป็นกระบวนการที่สำคัญที่จะส่งผลกระทบต่อกิจกรรมของหน่วยงาน รวมถึงเป็นเครื่องมือในการประเมินคุณภาพและผลสัมฤทธิ์ของหน่วยงาน จึงได้ผลักดันให้หน่วยงานนำระบบการบริหารความเสี่ยงมาใช้ในการองค์กรหรือหน่วยงาน โดยให้คำนึงถึงการบรรลุเป้าประสงค์ ยุทธศาสตร์และพันธกิจของกรม รวมถึงการใช้เป็นเครื่องมือในการผลักดันการดำเนินงานของหน่วยงานให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น เกิดผลสัมฤทธิ์ต่อภารกิจของรัฐและเกิดประโยชน์สุขแก่ประชาชน ซึ่งสอดคล้องกับเป้าหมายตามพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี พ.ศ. 2546 (กรมบัญชีกลาง, 2556 หน้า 1-2) และบางครั้งการสื่อความหมายของการบริหารความเสี่ยงยังผูกติดกับการเงินเป็นหลัก ซึ่งโดยความเป็นจริงแล้ว การบริหารความเสี่ยง เป็นแนวทางการบริหารงาน ที่ควรนำมาประยุกต์ใช้อยู่ตลอดเวลา แม้กระทั่งในชีวิตประจำวัน ผู้บริหารในยุคใหม่จำเป็นต้องก้าวให้ทันยุทธศาสตร์การบริหารที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างไม่หยุดนิ่งกับการสื่อสารไร้พรมแดน รวมทั้งเทคโนโลยีเพื่อการบริหารจัดการองค์กรที่ได้รับการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง เป็นเครื่องมือที่ช่วยเพิ่มทั้งศักยภาพและประสิทธิภาพขององค์กร (Giannarou L. & Zervas E., 2014, pp. 65-82) ขณะเดียวกันการพัฒนาอย่างรวดเร็วดังกล่าว ก็กลายเป็นปัจจัยเสี่ยงและทำลายความสามารถของผู้นำในการที่จะนำองค์กรก้าวเดินไปข้างหน้าได้อย่างมั่นคงและยั่งยืน ดังนั้นปัจจัยเสี่ยงที่ส่งผลกระทบต่อองค์กรจึงเป็นอีกเรื่องหนึ่งที่ผู้บริหารควรต้องให้ความสำคัญ ทั้งนี้ สถานศึกษาในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ซึ่งมีสถานะเป็นกรมตามกฎหมายว่าด้วยระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน มีโครงสร้างการปฏิบัติงานในสถานศึกษา ประกอบด้วย 4 ฝ่าย ได้แก่ ฝ่ายบริหารทรัพยากร ฝ่ายแผนงานและความร่วมมือ ฝ่ายพัฒนากิจการนักเรียนนักศึกษา และฝ่ายวิชาการ จากการรายงานการประเมินตนเองของสถานศึกษา ประจำปีการศึกษา 2561-2563 พบว่า มาตรฐานที่ 3 ตัวบ่งชี้ที่ 11 ระดับคุณภาพในการบริหารงานการเงินและงบประมาณ

เป็นการประกันคุณภาพภายในของสถานศึกษา มีความเกี่ยวข้องและเชื่อมโยงกันกับงานบัญชี และเป็นส่วนหนึ่งในฝ่ายบริหารทรัพยากร ด้านผลสัมฤทธิ์ของการดำเนินงาน มีผลการประเมินอยู่ในระดับต้องปรับปรุง (สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา, 2563, หน้า 1) ซึ่งสอดคล้องกับรายงานของผู้สอบบัญชี กรมบัญชีกลาง (กรมบัญชีกลาง, 2561 หน้า 1) ที่ได้เสนอความเห็นต่อผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน ว่าได้ทำการตรวจสอบงบการเงิน ประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 30 กันยายน 2561 สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ และรายงานฐานะเงินงบประมาณรายจ่ายปีปัจจุบันและปีก่อนให้ถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานและนโยบายบัญชีภาครัฐที่กระทรวงการคลังประกาศใช้ ยังมีบางรายการที่เกิดความผิดพลาดในการลงรายการ ซึ่งผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลการเงิน เป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำและนำเสนองบการเงินเหล่านี้โดยถูกต้องตามที่ควร ดังนั้น ตามมาตรฐานและนโยบายการบัญชีภาครัฐที่กระทรวงการคลังประกาศใช้และผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายใน ต้องพิจารณาความจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดในการจัดทำงบการเงิน และประเมินความสามารถของหน่วยงานในการดำเนินงาน รวมถึงการเปิดเผยเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องตามความเหมาะสม และการใช้เกณฑ์การบัญชีอย่างถูกต้อง ซึ่งสถานศึกษาจะมีระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานไว้สำหรับกำกับดูแลหน่วยงาน รวมถึงการบริหารงานการบัญชี ด้วย (กรมบัญชีกลาง, 2561, หน้า 2) และจากการรายงานการประเมินตนเองของสถานศึกษาซึ่งพบว่าการปฏิบัติงานด้านการบัญชีของสถานศึกษา ยังไม่ประสบความสำเร็จและเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพเท่าที่ควร (SAR, 2563, หน้า 1)

สำนักมาตรฐานด้านการบัญชีภาครัฐ (2546, หน้า 1) ได้ดำเนินการตามแผนปฏิรูประบบบริหารภาครัฐ ภายใต้นโยบายปฏิรูประบบราชการรัฐบาล โดยปรับเปลี่ยนไปสู่ระบบบริหารภาครัฐแนวใหม่ ที่มุ่งเน้นผลงานและผลลัพธ์แทนการควบคุมปัจจัยนำเข้าและกระจายความรับผิดชอบในการบริหารการเงินให้หน่วยงาน มีอิสระและคล่องตัวในการจัดสรรทรัพยากรเพื่อผลิตผลงานตามพันธกิจ เป้าหมาย และวัตถุประสงค์ของแต่ละหน่วยงานอย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งให้หน่วยงานภาครัฐจัดทำรายงานทางการเงิน (Reporting Entities) ส่งให้กระทรวงการคลัง ผ่านระบบ GFMS (Government Fiscal Management Information System) เพื่อจัดทำรายงานการเงินรวมภาครัฐ สถานศึกษามีคณะผู้บริหาร 4 ฝ่าย แบ่งหน้าที่ความรับผิดชอบตามโครงสร้าง มีการบริหารงานอย่างเป็นระบบทั้งภาคทฤษฎีและปฏิบัติ มีการใช้กลยุทธ์ต่าง ๆ ในการเพิ่มประสิทธิภาพการทำงานในองค์กร เช่นการใช้วงจรคุณภาพ (PDCA) และการทำงานอย่างเป็นระบบ (System Theory) ดังนั้น ผู้บริหารหรือผู้นำองค์กร ต้องมีความตระหนักให้มากขึ้นว่าการจัดการกระบวนการเป็นองค์ประกอบที่สำคัญทำให้องค์กรเกิดประสิทธิภาพ และเป็นเครื่องมือที่สำคัญในการควบคุมกระบวนการทำงาน ร่วมกันปรับนโยบายให้เหมาะสม รวมถึงการจัดการคุณภาพ การบำรุงรักษา และการตรวจสอบ (Kevin Linderman, Kathleen E. McKone-Sweetb & John Charles Anderson, 2005, pp. 324-340) อีกทั้งยังได้นำมาประยุกต์ใช้ในการแก้ปัญหาต่าง ๆ ของหน่วยงานหรือองค์กรได้ ซึ่งจะต้องค้นพบปัญหานั้น ๆ ก่อนว่าเกิดจากปัจจัยหรือสาเหตุใด และจะใช้วิธีการแก้ปัญหาอย่างไร (Laaemans, R. ,1999 อ้างถึงใน กุลเชษฐ์ สุทธิพนรัตน์กุล, หน้า 20)

จึงจำเป็นต้องมีข้อมูลทางบัญชีที่สมบูรณ์เพียงพอและถูกต้องต่อการประเมินผลการดำเนินงานทางการเงินของสถานศึกษา ใช้เป็นเกณฑ์ในการขอจัดสรรงบประมาณและวางแผนทางการเงิน การบริหารจัดการ กำกับดูแลองค์กรของผู้บริหาร ได้อย่างมีประสิทธิภาพ เป็นการช่วยวางกรอบในการผลิตข้อมูลทางบัญชีที่มีคุณภาพ จึงเป็นพัฒนาการก้าวแรกของการปฏิรูประบบบัญชีภาครัฐ มาใช้กับส่วนราชการ เพื่อบันทึกรายการทางการเงินที่ถูกต้องเชื่อถือได้ รวมถึงการสอบทานข้อมูลหรือการติดตามประเมินผล การควบคุมภายในหรือการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลังของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศ ที่ส่งผลต่อความมีคุณภาพของข้อมูลทางการเงินการคลังได้อย่างน่าเชื่อถือก่อนที่จะเผยแพร่ต่อสาธารณะหรือหน่วยงานที่เกี่ยวข้องต่อไปได้ (สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา, 2559, หน้า 1)

ดังนั้นผู้วิจัยจึงได้ทำการศึกษาปัจจัยต่าง ๆ ที่ส่งผลต่อการบริหารงานด้านการจัดทำบัญชีของสถานศึกษาและคุณภาพรายงานทางการเงิน ซึ่งมีความเกี่ยวข้องมากที่สุด โดยเฉพาะเรื่อง การบริหารความเสี่ยง เป็นกระบวนการที่องค์กรกำหนดขึ้นและนำไปใช้เพื่อกำหนดกลยุทธ์ในการควบคุมกิจกรรม ซึ่ง ชัตติยา ด้วงสำราญ (2564, บทคัดย่อ) ได้สรุปผลกระบวนการดำเนินงานต่าง ๆ เพื่อลดโอกาสที่องค์กรจะเกิดความเสียหายหรือให้ระดับและขนาดของความเสียหายที่จะเกิดขึ้นในอนาคตอยู่ในระดับที่องค์กรยอมรับได้ ประเมินได้ ควบคุมและตรวจสอบได้อย่างมีระบบ จึงเป็นวิธีการบริหารจัดการ โดยคำนึงถึงการบรรลุเป้าหมายที่องค์กรกำหนดไว้ ทั้งนี้กระบวนการดังกล่าวจะสำเร็จได้ ต้องมีการสื่อสารให้คนในองค์กรมีความรู้ความเข้าใจในเรื่องการบริหารความเสี่ยงในทิศทางเดียวกัน ทั้งนี้ ผู้วิจัยได้นำแนวคิดของ COSO-ERM (2017) มาใช้เป็นแนวทางการศึกษาที่มีความเหมาะสมกับสถานศึกษา ซึ่งเป็นหน่วยงานราชการหรือระบบราชการ และแนวคิดของ COSO-ERM 2017 นี้ ได้มีการเปลี่ยนแปลงองค์ประกอบของกระบวนการใหม่ให้มีความละเอียดชัดเจนขึ้น โดยแบ่งออกเป็น 20 หลักการใน 5 องค์ประกอบ ซึ่งจากเดิมมีเฉพาะ 8 องค์ประกอบ ประกอบด้วย คือ การกำหนดวัตถุประสงค์ความเสี่ยง การระบุความเสี่ยง การประเมินความเสี่ยง การวิเคราะห์ความเสี่ยง และการติดตามประเมินความเสี่ยง ตามที่คณะกรรมการบริหารความเสี่ยง (สถาบันเทคโนโลยีพระจอมเกล้าเจ้าคุณทหารลาดกระบัง, 2561, หน้า 7-10) ได้กล่าวถึงความชัดเจนครอบคลุมทุกขั้นตอนของระบบการปฏิบัติงานของสถานศึกษา และการมีส่วนร่วมในการบริหารความเสี่ยงจากหน่วยงานทุกระดับทั่วทั้งองค์กร สามารถนำไปใช้ในการประเมิน การควบคุม และตรวจสอบได้อย่างมีระบบโดยคำนึงถึงการบรรลุเป้าหมายเป็นสำคัญ ดังนั้นการนำกระบวนการบริหารความเสี่ยง เข้ามาเป็นเครื่องมือในการบริหารงานการเงินและจัดทำรายงานการบัญชีของสถานศึกษาที่เกี่ยวข้องกับการบริหารทรัพยากร (การเงินและการบัญชี) ก็จะทำให้ภาระงานการบัญชีที่ปฏิบัติอยู่บรรลุตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายของสถานศึกษา ส่งผลให้เกิดความสำเร็จในการดำเนินงานทางการเงินได้อย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น รวมถึงต้องอาศัยกระบวนการควบคุมภายในควบคู่กันไปด้วย ซึ่งผู้บริหารและบุคลากรในหน่วยงานร่วมกันกำหนดขึ้น เพื่อสร้างความมั่นใจในระดับที่สมเหตุสมผลว่าการบริหารและการปฏิบัติงานจะเกิดผลลัพธ์ของการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ในการดำเนินงานขององค์กร ซึ่งการควบคุมภายในที่ดี จะต้องประกอบด้วย การควบคุมด้านการบริหาร และการ

ควบคุมด้านการบัญชี ย่อมต้องอาศัยซึ่งกันและกัน (จันทนา สาขากร, นิพนธ์ เทินโชคชัยชนะ, และศิลปพร ศรีจันเพชร, 2557, หน้า 1) การควบคุมภายในด้านการบัญชี เป็นแผนการจัดองค์การ วิธีการและมาตรการต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการดูแลทรัพย์สิน การตรวจสอบความถูกต้องและเชื่อถือได้ของการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี เพื่อให้ได้ข้อมูลทางการบัญชีที่ดี จะช่วยป้องกันสินทรัพย์ของหน่วยงานจากการทุจริตหรือผิดพลาดได้ รวมถึงทำให้มีการรายงานทางบัญชีที่ถูกต้องและเชื่อถือได้ ส่งผลให้การดำเนินงานมีประสิทธิภาพและเป็นไปตามนโยบายที่สถานศึกษาได้กำหนด และ Mustapha Madu & Shehu Usman Hassan (2021, pp. 43-70) ได้ทำการศึกษาความเป็นไปได้ของแนวทางปฏิบัติในการบริหารความเสี่ยงขององค์กรต่อคุณภาพของการดำเนินงานทางการเงิน การจัดการความเสี่ยงขององค์กรและความเกี่ยวข้องคุณภาพของข้อมูลทางการเงิน ที่เป็นสิ่งจำเป็นสำหรับการกำกับดูแลกิจการที่ดี จะเป็นความสำเร็จขององค์กร พบว่าการจัดการความเสี่ยงขององค์กรมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินของกิจการที่อยู่ภายใต้การตรวจสอบ แสดงให้เห็นว่าเมื่อมีการจัดการความเสี่ยง ตามกรอบของ COSO-ERM และกฎหมายอื่นอย่างเหมาะสม จะช่วยปรับปรุงคุณภาพการรายงานทางการเงินได้อย่างเคร่งครัด ส่งผลให้เกิดความเชื่อถือได้ และสอดคล้องกับ Louai Ghazieh & Nadia Chebana (2021, pp. 182-183) ที่ได้ทำการศึกษาประสิทธิภาพของระบบการบริหารความเสี่ยงและผลการดำเนินงานที่มั่นคงของบริษัทในยุโรป เกี่ยวกับคณะกรรมการบริหารความเสี่ยง ความไม่แน่นอนของสภาพแวดล้อมและผลการดำเนินงานของบริษัท พบว่าการจัดตั้งระบบการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมโดยบริษัทมีผลในเชิงบวกต่อการจัดการและระดับประสิทธิภาพการสร้างมูลค่าของบริษัท โดยเฉพาะอย่างยิ่งระบบการควบคุมภายใน สรุปได้ว่าคณะกรรมการบริหารความเสี่ยงเป็นกลไกในการควบคุมที่มีความสำคัญอย่างสูงในบริษัท สามารถทำการปรับปรุงประสิทธิภาพทางการเงินได้

ส่วนการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี เป็นการปฏิบัติงานตามภาระหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายให้ประสบความสำเร็จและรายงานให้ทันเวลาตามที่กำหนดของขอบข่ายงาน โดยการปฏิบัติงานบัญชีจะมีรูปแบบ มีขั้นตอนการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชีของแต่ละหน่วยงาน Greg Manor (2022, p. 1) ได้ทำการศึกษาถึงจริยธรรมการบัญชี จากนักบัญชีและที่เกี่ยวข้อง พบว่านักบัญชีต้องมีความรู้ มีการพัฒนาอย่างต่อเนื่องและด้วยการแนะนำเทคโนโลยีใหม่ ๆ เช่น ระบบอัตโนมัติของบัญชี เจ้าหนี้ บทบาทของนักบัญชีที่มีการเปลี่ยนแปลง ซึ่งหมายความว่านักบัญชีต้องทำหน้าที่ต่อไป และมีการปรับปรุงทักษะการทำบัญชี ของพวกเขาเพื่อให้การตัดสินใจที่ถูกต้องในประเด็นต่าง ๆ ทั้งนี้มี Azzari, V., Mainardes, E.W. & Costa, F.M.d. (2021, pp. 80-94) ได้ศึกษาถึงคุณภาพบริการบัญชี มีการทบทวนวรรณกรรมอย่างเป็นระบบ และกล่าวถึงการแข่งขัน นวัตกรรม และเทคโนโลยีที่กำลังเปลี่ยนแปลงโอกาสสำหรับผู้ให้บริการด้านบัญชีและการตรวจสอบการดำเนินการตามวิธีการใหม่ ๆ ที่น่าเชื่อถือและมีประสิทธิภาพมากขึ้นในการผลิตข้อมูลสำหรับลูกค้า ซึ่งพบว่าในมุมมองของการศึกษาจากวรรณกรรมมีผลลัพธ์ที่แตกต่างกัน ความสามารถในการแข่งขัน ภาพลักษณ์คุณค่าที่รับรู้ ความรู้ และความเป็นมืออาชีพของนักบัญชี และนักบัญชีควรได้รับการพัฒนาให้ดียิ่งขึ้นจากผู้มีความรู้หรือนักวิจัยทางการบัญชี ซึ่งนักบัญชี มีความตั้งใจในการปฏิบัติงานเพื่อส่งผลให้การปฏิบัติงานมีคุณภาพ การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี ประกอบด้วย การวิเคราะห์และรวบรวมข้อมูล การกำหนดเป้าหมายและวัตถุประสงค์ การกำหนดแผนการปฏิบัติงาน การปฏิบัติตาม

แผนการปฏิบัติงาน และการติดตามและประเมินผล องค์ประกอบเหล่านี้จะช่วยอำนวยความสะดวกในการปฏิบัติงานทางการบัญชี ป้องกันมิให้เกิดปัญหาและลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น ทำให้มีกรอบหรือทิศทางในการดำเนินงานที่ชัดเจน ผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานมีความมั่นใจในการปฏิบัติงานส่งผลให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพบรรลุตามเป้าหมายและวัตถุประสงค์ขององค์กร ส่งผลทำให้เกิดประสิทธิภาพการทำงานบัญชีเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป ผู้ใช้ข้อมูลมีความเชื่อมั่นในความถูกต้องครบถ้วนสมบูรณ์ของข้อมูล สามารถนำไปใช้ประกอบการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ จะเห็นได้ว่า งานด้านการบัญชีของสถานศึกษา ในส่วนของผู้ปฏิบัติงานหรือผู้ทำบัญชี จะต้องมีความรู้ ความเข้าใจ ตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543 (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2543, หน้า 1) เป็นผู้มีคุณสมบัติตามที่อธิบดีกำหนดตามมาตรา ๗ (๖) เพื่อจัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้ และจัดทำบัญชีให้ตรงต่อความเป็นจริงและถูกต้อง ให้มีการแสดงผลการดำเนินงาน ฐานะการเงินหรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีที่เป็นอยู่ตามความเป็นจริงและตามกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน โดยมีเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีให้ถูกต้องครบถ้วน รวมถึงการฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี การพัฒนาความรู้ความเข้าใจในด้านการจัดทำบัญชี อย่างสม่ำเสมอ โดยเฉพาะเกี่ยวกับระบบการรายงานทางการเงินของสถานศึกษา ผ่านระบบที่ทันสมัยและทันต่อสถานการณ์ในปัจจุบัน การนำเสนองบการเงิน คอมพิวเตอร์จึงเข้าไปมีบทบาทเป็นส่วนใหญ่ ทำให้ประสิทธิภาพการทำงานบัญชีมีศักยภาพมากขึ้น โดยมีองค์ประกอบความมีสาระสำคัญ ความครบถ้วน ความเป็นกลาง การปราศจากข้อผิดพลาดและความทันเวลา ซึ่งจะทำให้ข้อมูลทางการบัญชีมีความถูกต้อง เชื่อถือได้ และเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป นอกจากนี้การนำเทคโนโลยีเข้ามาใช้ในการปฏิบัติงานด้านบัญชีก็ช่วยผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจได้อย่างรวดเร็ว (บุตรี บุญโรจน์พงศ์, 2557, หน้า 1) ซึ่งเป็นการเชื่อมโยงกันระหว่างการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในการปฏิบัติงาน โดยเฉพาะด้านการบัญชี ที่ส่งผลต่อการรายงานทางการเงินของภาครัฐ ทุกปีการศึกษาและทุกปีงบประมาณ สถานศึกษาจะต้องมีการรายงานการประเมินตนเอง (Self Assessment Report : SAR) รายงานต่อต้นสังกัดหมายถึงสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา เป็นการประกันคุณภาพภายในของสถานศึกษา รวมถึงการจัดทำรายงานทางการเงิน ซึ่งกระทรวงการคลัง จะจัดการรวมงบการเงินรวมหรือรายงานทางการเงินรวมภาครัฐ เพื่อนำเสนอผลการใช้งบประมาณตรงต่อสำนักงบประมาณ จากรายงาน ผลการวิเคราะห์รายงานการประเมินตนเองของสถานศึกษา ปีการศึกษา 2563 ที่ได้นำเสนอต่อสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา พบว่า มาตรฐานด้านการบริหารการเงินและงบประมาณตัวบ่งชี้ที่เกี่ยวกับการบริหารงานด้านบัญชี อยู่ในระดับต้องปรับปรุง ในเรื่องการรายงานล่าช้าและความผิดพลาดเกี่ยวกับงบการเงิน ทำให้เกิดผลกระทบต่อการจัดทำรายงานรวมของภาครัฐด้วย ทั้งนี้มีความเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี รวมถึงความเข้าใจในขั้นตอนของการจัดทำบัญชีด้วย ดังนั้น นักบัญชีหรือผู้ปฏิบัติงานบัญชี จะต้องมีการพัฒนาตนเอง มีการคิดอย่าง มีวิจารณญาณในการปฏิบัติกรบัญชีอย่างมืออาชีพ ต้องมีการปรับตัวให้เข้ากับความต้องการของหน่วยงานและความเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว รวมถึงการพัฒนาความสามารถ ทักษะ และคุณสมบัติสำหรับการปฏิบัติงานทางบัญชีที่ประสบความสำเร็จ (Samantha Sin, Alan Jones & Zijian Wang, 2015, pp. 431-456) ซึ่งการพัฒนาวิชาชีพบัญชี

เพื่อนำไปสู่การปฏิบัติงานอย่างมืออาชีพ ทั้งการบัญชีการเงิน การบัญชีบริหาร ระบบสารสนเทศทางการบัญชี และกฎระเบียบที่เกี่ยวข้อง โดยมีเป้าหมายในการเพิ่มความตระหนักรู้ถึงผลกระทบของการบัญชีทางวิชาการต่อการปฏิบัติวิชาชีพ (Stephen R. Moehrle & Kirsten L. Anderson, 2019, pp. 411-456)

การนำเทคโนโลยีทางการบัญชี (Accounting Technology) มาประยุกต์ใช้ในงานบัญชี ตามการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีและสารสนเทศ ซึ่งหน่วยงานของรัฐได้นำระบบ GFMS มาใช้ในการดำเนินงานด้านการบัญชีและการรายงานทางการเงิน ทำให้นักบัญชีต้องปรับตัว พัฒนาความรู้ ทักษะพัฒนากระบวนการทำงาน เพื่อให้ทันกับเทคโนโลยีที่มีความรวดเร็วและมีความแม่นยำปรับใช้กับงานบัญชี ผ่านระบบอินเทอร์เน็ต ตามที่ ราชิต ไชยรัตน์ (2564, หน้า 1) กล่าวถึงสิ่งที่นักบัญชีในโลกอนาคตต้องมีการปรับตัวในด้านการทบทวนทักษะเพื่ออนาคต (Reskil) ทักษะด้านความรู้ (Hard Skills) และทักษะด้านอารมณ์ (Soft Skills) จะทำให้นักบัญชีมีความเข้าใจระบบสารสนเทศทางการบัญชีและเทคโนโลยีสำหรับการปฏิบัติงานได้อย่างทันต่อเวลาและเข้าใจได้ เป็นไปตามกระแสของโลกที่มีการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีและสารสนเทศและเกิดนวัตกรรมทางบัญชี ซึ่งเป็นสิ่งที่ส่งผลให้นักบัญชีต้องพร้อมที่จะต้องมีการปรับตัวเพื่อให้ทันกับเทคโนโลยีที่มีความก้าวหน้าอย่างรวดเร็ว รวมถึงเป็นกระบวนการหรือวิธีการที่จะทำให้องค์กรมีความได้เปรียบเชิงการแข่งขัน โดยนำระบบการรวบรวมข้อมูล การประมวลผลข้อมูล การควบคุมข้อมูล และการจัดทำสารสนเทศด้วยคอมพิวเตอร์ โดยคำนึงถึงความต้องการของผู้บริหาร เพื่อใช้ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจหรือพัฒนากระบวนการบริหารงานและปรับตัวให้เข้ากับสภาพแวดล้อมทางการแข่งขันได้ดียิ่งขึ้น ตลอดจนลดต้นทุนและสร้างมูลค่าเพิ่มให้องค์กรได้ ซึ่งการมีเทคโนโลยีทางการบัญชีที่ดีจะเป็นประโยชน์ต่อการบริหารงานของผู้บริหารทุกระดับในการใช้ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจ วางแผนและควบคุมการดำเนินงานทั้งระยะสั้นและระยะยาว (สุภชัย ปกป้อง, 2560, หน้า 1) ทำให้องค์กรมีข้อมูลที่ดีกว่าคู่แข่ง และเติบโตได้อย่างยั่งยืน เทคโนโลยีทางการบัญชีที่เหมาะสมประกอบด้วย การรวบรวมข้อมูล การประมวลผลข้อมูล การควบคุมข้อมูล และการจัดทำสารสนเทศ หากองค์กรใดมีการจัดให้มีระบบเทคโนโลยีทางการบัญชีจะช่วยให้องค์กรมีความได้เปรียบทางการแข่งขัน และชฎาภา สุขสมัย (2561, หน้า 1) ได้กล่าวถึงการเลือกใช้เทคโนโลยีคอมพิวเตอร์กับงานบัญชีสามารถดำเนินงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่ตั้งเป้าไว้ได้ และนำพาองค์กรให้ประสบความสำเร็จในที่สุด การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีทางการบัญชี จะทำให้เห็นการเก็บรวบรวมและการประมวลผลข้อมูลทางการเงินหรือข้อมูลที่เป็นเหตุการณ์เชิงเศรษฐกิจเพื่อจัดทำให้อยู่ในรูปแบบของสารสนเทศทางการบัญชีที่มีประโยชน์ ได้แก่ รายงานทางการเงินและรายงานประเภทต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง เช่น งบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน และงบกระแสเงินสด เป็นต้น ประสิทธิภาพในการประยุกต์ใช้ระบบสารสนเทศทางการบัญชี สามารถที่จะพิจารณาองค์ประกอบได้จาก 4 ด้าน คือ ด้านความสมบูรณ์ครบถ้วน ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความทันเวลา และด้านความสามารถเปรียบเทียบกันได้ โดยระบบสารสนเทศทางการบัญชี มีบทบาทสำคัญที่จะช่วยให้องค์กรสามารถประยุกต์หรือปรับใช้เป็น กลยุทธ์เพื่อสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน เพื่อให้การนำเสนอข้อมูลทางการบัญชีขององค์กรถูกต้องรวดเร็วทันสมัยและยังเป็นระบบที่ช่วยสนับสนุนการปฏิบัติงานทางการบัญชีภายในองค์กรให้เกิดประสิทธิภาพการบริหารงานด้านการบัญชีได้อย่าง

มีศักยภาพอีกด้วย การนำระบบสารสนเทศการบัญชีไปใช้ในองค์กร เป็นวัฒนธรรมขององค์กรที่ส่งผลต่อคุณภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชี ทำให้เกิดความมุ่งมั่นในการจัดการด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและความเป็นผู้นำ ให้มีการดำเนินงานเป็นไปตามเป้าหมายอย่างรวดเร็วและแม่นยำ (Nur Zeina Maya Sari, 2016, p. 188) รวมถึงการศึกษาของ Siamak Nejadhosseini Soudani (2012, p. 136) ถึงประโยชน์ของระบบสารสนเทศทางการบัญชี (AIS) จะทำให้การทำงานขององค์กรมีประสิทธิภาพ และมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพขององค์กรเช่นกัน การนำระบบสารสนเทศทางการบัญชีไปปฏิบัติมีผลในเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญต่อผลการดำเนินงานขององค์กรผ่านคุณภาพรายงานทางการเงิน ซึ่ง Farida, S.Mulyani., B.Akbar & S.D Setyaningsih (2021, p. 323) ได้ทำการศึกษาถึงคุณภาพและประสิทธิภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชี ทั้งนี้จากข้อเสนอแนะของการรายงานการประเมินตนเอง (SAR, 2563, หน้า 1) พบว่า สถานศึกษาได้เขียนไว้ในบทสรุปของผู้บริหาร ส่วนที่เป็นจุดที่ควรพัฒนาและข้อเสนอแนะที่ควรพัฒนาเกี่ยวกับผู้ปฏิบัติงานทางการบัญชีของสถานศึกษา จะมีภาระงานที่ได้รับมอบหมายอื่น ๆ ตามนโยบายปกติและนโยบายเร่งด่วนของต้นสังกัด เช่น ทำหน้าที่ผู้ช่วยงานกิจกรรม งานแนะแนว งานประกันคุณภาพ เป็นต้น ประกอบกับการปฏิบัติงานของสถานศึกษา เมื่อมีกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับสถานศึกษาและนักเรียนนักศึกษา ผู้บริหาร ครู และบุคลากรทุกคน จะต้องทำหน้าที่และร่วมกันปฏิบัติงาน จึงทำให้การปฏิบัติงานไม่ต่อเนื่อง รวมถึงการได้รับงบประมาณในการลงทุนด้านระบบสารสนเทศค่อนข้างน้อย เครื่องใช้สำนักงานมีอายุการใช้งานนาน บางส่วนก็ล้าสมัย ส่งผลให้การปฏิบัติงานเกิดความล่าช้าและผิดพลาดได้

ดังนั้น ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี จะเกิดขึ้นได้จากการวางแผนและการบริหารงานอย่างเป็นระบบของผู้บริหารสถานศึกษา ซึ่งต้องใช้ความรู้ความเข้าใจในระบบการบริหารงาน รวมถึงการติดตามประเมินผลการปฏิบัติงาน ผู้วิจัยได้นำแนวคิดของ Max Weber (1947) เป็นทฤษฎีการทำงานในระบบราชการ (Bureaucracy) ที่จะเกี่ยวข้องข้อกับหลักการต่าง ๆ ได้แก่ หลักลำดับชั้น หลักความรับผิดชอบ หลักแห่งความสมเหตุสมผล การมุ่งสู่ผลสำเร็จ หลักความชำนาญเฉพาะด้าน หลักระเบียบวินัย และความเป็นวิชาชีพ ที่ผู้บริหารจะต้องนำมาใช้ในการบริหารงานด้านการบัญชี ให้นักบัญชีสามารถปฏิบัติงานได้ตามหลักการ และตรวจสอบประเมินผลการทำงานได้ นักบัญชีจะต้องมีความรู้ภาคทฤษฎีและสามารถประยุกต์ใช้ให้เข้ากับหน่วยงานได้ รวมถึงการสร้างขวัญและกำลังใจให้กับผู้ปฏิบัติงานเอง เพื่อที่จะได้ทำงานได้ตามเป้าหมายที่กำหนด มีความกล้าในการนำเสนอ ทบทวนตนเอง และพร้อมที่จะเปิดรับเทคโนโลยีสารสนเทศข้อมูลข่าวสารและสิ่งใหม่ ๆ ตลอดเวลา ค่านิยมการทำงานที่ยึดกับสังคมคือการทำงานได้เร็วและงานได้ดี บุคคลที่มีประสิทธิภาพคือบุคคลที่ตั้งใจปฏิบัติงานอย่างเต็มความสามารถใช้กลวิธีหรือเทคนิคการทำงานที่สร้างผลงานได้มากเป็นผลงานที่มีคุณภาพเป็นที่น่าพอใจ (บุตรี บุญโรจน์พงศ์, 2563, หน้า 1) ประสิทธิภาพของการปฏิบัติงานทางบัญชีจะเกิดขึ้นได้นั้น นักบัญชีหรือผู้ปฏิบัติงานบัญชี รวมถึงผู้บริหารจะต้องมีหลักในการบริหารความเสี่ยงอย่างมืออาชีพ (กมลพร บุญนาทามย์ และ ศันสนีย์ จะสุวรรณ์ (2564, หน้า 922) เกี่ยวกับการบริหารงานในองค์กรที่เชื่อมโยงไปสู่การกำหนดวิสัยทัศน์ พันธกิจ นโยบาย เป้าหมายและแผนปฏิบัติงานขององค์กร ผู้บริหารและบุคลากรใน

สถานศึกษา รวมถึงบุคคลที่มีส่วนเกี่ยวข้องต้องมีส่วนร่วมในการประเมินความเสี่ยงและผลกระทบ ต่อองค์กรนำไปปฏิบัติอย่างเป็นระบบ โดยมีการบูรณาการและเน้นความสอดคล้องระหว่างกลยุทธ์ บุคลากร กระบวนการทำงานและเทคโนโลยี เพื่อเพิ่มคุณค่าสูงสุดให้กับองค์กร

คุณภาพรายงานทางการเงิน เป็นลักษณะของข้อมูลที่ใช้ประกอบการเงินนำมาประกอบเพื่อการ ตัดสินใจในการดำเนินงานขององค์กร ซึ่งคุณภาพการรายงานทางการเงิน ประกอบด้วย ความเข้าใจ ได้ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความเชื่อถือได้ และความเปรียบเทียบกันได้ (สุภชัย ปกป้อง, 2560, หน้า 1) ปัจจุบันผู้บริหารได้ให้ความสำคัญอย่างยิ่งต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน โดยเฉพาะ ในการนำข้อมูลที่มีในรายงานทางการเงินไปใช้ประกอบการตัดสินใจในการดำเนินงาน เนื่องจาก รายงานทางการเงินเป็นสิ่งที่มีความเกี่ยวข้องต่อการตัดสินใจ เพราะเป็นสิ่งที่ช่วยเพิ่มพูนความรู้ทำให้ คาดการณ์สิ่งต่าง ๆ ในอนาคตได้อย่างถูกต้องมากยิ่งขึ้น และช่วยลดความไม่แน่นอนให้แก่ผู้ที่ทำ การตัดสินใจและทำให้การตัดสินใจมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น รายงานการเงินจะมีประโยชน์ หรือ มีค่าต่อผู้ใช้มากน้อยเพียงใดนั้น จะขึ้นอยู่กับคุณภาพของรายงานการเงินนั้น ๆ (Liis Talpas, 2016, p. 264) ดังนั้น องค์กรต่าง ๆ มุ่งให้ความสำคัญต่อคุณภาพการรายงานทางการเงิน เช่นเดียวกับกับสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา นับว่ามีความสำคัญ อย่างมากในปัจจุบัน เนื่องจากการดำเนินงานของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการ อาชีวศึกษา ซึ่งเป็นองค์กรที่ช่วยขับเคลื่อนระบบเศรษฐกิจ และการขยายตัวของสังคมในการ ประกอบอาชีพหรือการทำงานต่อไปได้ แต่เนื่องจากในปัจจุบันระบบสารสนเทศ ที่มีอยู่ต่างมุ่งเน้น กับความสำคัญของระบบสารสนเทศในการปฏิบัติงาน รวมถึงการนำระบบสารสนเทศทางบัญชี เข้ามามีบทบาทในการทำงานมากยิ่งขึ้น สถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา จะต้องรายงานทางการเงินอย่างมีคุณภาพ มีความถูกต้องแม่นยำ รวดเร็ว ทันเวลากับการนำเสนอ รายงานของภาครัฐ ซึ่งจะทำให้สถานศึกษามีความน่าเชื่อถือและความไว้วางใจของต้นสังกัด ทั้งนี้ ส่งผลต่อการพิจารณางบประมาณและรายงานทางการเงินภาครัฐในปีต่อไปได้อย่างมีประสิทธิภาพ สอดคล้องกับ Shima Hamdan AL Mamari, Ahad Said Al Ghassani & Essia Ries Ahmed (2022, pp. 69-83) ได้ทำการศึกษาถึงแนวทางปฏิบัติในการบริหารความเสี่ยงและผลการ ดำเนินงานทางการเงิน กรณีของสุลต่านโอมาน พบว่าการบริหารความเสี่ยงมีความสัมพันธ์กันเชิง บวกกับประสิทธิภาพทางการเงิน และไม่มีความเชื่อมโยงระหว่างการบริหารความเสี่ยงกับ ผลตอบแทนจากผู้ถือหุ้น ได้มีข้อเสนอให้นำการบริหารความเสี่ยงมาประยุกต์ใช้กับการปฏิบัติงาน ด้วย และ Svetlana G. Cheglkova (2018, p. 32) ศึกษาถึงการนำระบบความเสี่ยงมาใช้เป็น เครื่องมือบริหารความเสี่ยงในระบบเศรษฐกิจของกิจกรรมบริษัท โดยการนำมาปรับปรุงการบัญชี และการวิเคราะห์ตัวชี้วัดการประเมินตามงบการเงิน และทฤษฎีความน่าจะเป็นในการจัดการทาง การเงินและการวิเคราะห์ทางการเงิน นำมาเป็นมาตรการทางยุทธวิธีและการจัดการทางการเงิน เชิงกลยุทธ์เพื่อบรรเทาผลกระทบความเสี่ยงที่อาจจะเกิดขึ้น เพื่อให้เกิดความคุ้มค่าในการบริหาร สินทรัพย์และแหล่งทุนขององค์กร



จากเหตุผลที่กล่าวมาข้างต้น ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษา ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบว่า การบริหารความเสี่ยง การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี เทคโนโลยีทางการบัญชี มีความสัมพันธ์และส่งผลต่อประสิทธิภาพการบริหารงานด้านการบัญชีกับคุณภาพรายงานทางการเงิน หรือไม่ อย่างไร ซึ่งทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา กระทรวงศึกษาธิการ ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางการปรับปรุงแก้ไขและพัฒนากระบวนการบริหารงานด้านการบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินได้อย่างมีประสิทธิภาพ

### คำถามการวิจัย

การศึกษาวิจัยเรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย มีคำถามการวิจัยดังนี้

1. การบริหารความเสี่ยงส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาหรือไม่
2. การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชีส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาหรือไม่
3. เทคโนโลยีทางการบัญชีส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาหรือไม่
4. การบริหารความเสี่ยงส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาหรือไม่
5. การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชีส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาหรือไม่
6. เทคโนโลยีทางการบัญชีส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาหรือไม่
7. ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาหรือไม่
8. แบบประเมินผลสัมฤทธิ์ของการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา มีลักษณะอย่างไร ผู้บริหารสามารถนำไปใช้ได้หรือไม่

### วัตถุประสงค์ของการวิจัย

การศึกษาวิจัยเรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย มีวัตถุประสงค์ของการวิจัยดังนี้

1. เพื่อศึกษาอิทธิพลของการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา
2. เพื่อศึกษาอิทธิพลของการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชีที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา
3. เพื่อศึกษาอิทธิพลของเทคโนโลยีทางการบัญชีที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา
4. เพื่อศึกษาอิทธิพลของการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา
5. เพื่อศึกษาอิทธิพลของการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา
6. เพื่อศึกษาอิทธิพลของเทคโนโลยีทางการบัญชีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา
7. เพื่อศึกษาอิทธิพลของประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา
8. เพื่อจัดทำแบบประเมินผลสัมฤทธิ์ของการบริหารงานการบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา

### สมมติฐานการวิจัย

การศึกษาวิจัยเรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย มีสมมติฐานการวิจัยดังนี้

ตามแนวคิดการกำกับดูแลกิจการที่ดี ของหน่วยงานภาครัฐ ที่มุ่งเน้นการบริหารความเสี่ยงของ COSO ERM 2017 : Enterprise risk management (COSO ERM, 2017, p.00-00 citing Frank Martens & Larry Rittenberg, 2020, pp.00-00) และ Nancy Fass (2020) ได้นำแนวคิดจากการประชุมของคณะกรรมการ COSO (The Committee of Sponsoring Organizations for the Treadway Commission) ได้แก่ Risk Appetite—Critical to Success เป็นแนวทางใหม่ที่เน้นวิธีที่องค์กรสามารถส่งเสริมความเสี่ยงที่ยอมรับได้ของผู้บริหารที่มีอำนาจในการตัดสินใจ โดยมุ่งเน้นไปที่การเชื่อมโยงความเสี่ยงกับกลยุทธ์และวัตถุประสงค์ขององค์กรสู่ความสำเร็จ ซึ่งองค์กรสามารถปรับตัวเพื่อรองรับความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นตามสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไปหรือมีความยืดหยุ่นปรับให้เข้ากับสถานการณ์ขององค์กร COSO ก่อตั้งขึ้นครั้งแรกในปี 2528 เป็นความคิดริเริ่มร่วมกันขององค์กรภาคเอกชน 5 แห่งและอุทิศตนเพื่อให้ความคิด ความเป็นผู้นำผ่านการพัฒนารอบและคำแนะนำเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงขององค์กร (ERM) การควบคุมภายในและการปราบปรามการทุจริต (Deloitte & Touche LLP, 2012, p. 19) ดังนั้น องค์กรจะต้องมีการกำหนดแนวทางการบริหารความเสี่ยงและทำความเข้าใจกับบุคลากร ที่เป็นองค์ประกอบสำคัญของการกำกับดูแลกิจการ การวางแผนเชิงกลยุทธ์และการตัดสินใจและการบริหารความเสี่ยงภาคบังคับ

ทั้งนี้ ศรัณย์ ชูเกียรติ, จุฑาทิพ อัสสะบำรุงรัตน์, จอมสุรางค์ เรืองประพันธ์ และอุษารัตน์ ชีรธร (2562, หน้า 65) ได้นำเสนอบทความเกี่ยวกับประเด็นสำคัญของการบริหารความเสี่ยงขององค์กร โดยการบูรณาการร่วมกับกลยุทธ์และผลการปฏิบัติงาน (COSO ERM (2017)) แบ่งออกเป็น 5 องค์ประกอบ กับ 20 หลักการ เพื่อให้การทำงานสอดคล้องไปกับลำดับขั้นตอนในการดำเนินงานตามปกติของกิจการ ตั้งแต่ (1) พันธกิจ วิสัยทัศน์และคุณค่าหลัก (2) การพัฒนากลยุทธ์ (3) การกำหนดวัตถุประสงค์ทางธุรกิจ (4) การนำไปใช้และผลการปฏิบัติงาน ไปจนถึง (5) คุณค่าที่เพิ่มขึ้นสำหรับหน่วยงานรัฐ ซึ่งมีองค์ประกอบและหลักการของการบริหารความเสี่ยงขององค์กร COSO ERM (2017) ได้แก่

1) การกำกับดูแลและวัฒนธรรม (Governance and Culture) มี 5 หลักการ คือ (1) ควบคุมดูแลความเสี่ยงโดยคณะกรรมการ (Exercises Board Risk Oversight) (2) จัดตั้งโครงสร้างดำเนินงาน (Establishes Operating Structures) (3) กำหนดวัฒนธรรมที่พึงประสงค์ (Defines Desired Culture) (4) แสดงให้เห็นต่อการยึดมั่นคุณค่าหลัก (Demonstrates Commitment to Core Values) และ (5) ดึงดูด พัฒนาและรักษาบุคคลที่มีความสามารถ (Attracts, Develops, and Retains Capable Individuals)

2) กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (Strategy and Objective-Setting) มี 4 หลักการ คือ (6) วิเคราะห์บริบททางธุรกิจ (Analyzes Business Context) (7) กำหนดระดับความเสี่ยงที่ยอมรับได้ (Defines Risk Appetite) (8) ประเมินกลยุทธ์ทางเลือก (Evaluates Alternative Strategies) และ (9) กำหนดวัตถุประสงค์ทางธุรกิจ (Formulates Business Objectives)

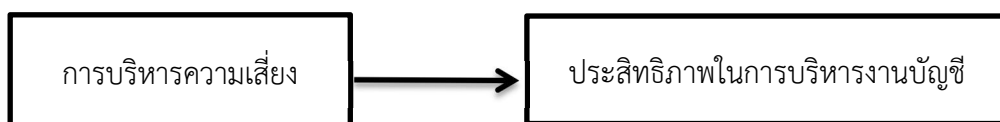
3) ผลการปฏิบัติงาน (Performance) มี 5 หลักการคือ (10) ระบุความเสี่ยง (Identifies Risk) (11) ประเมินความรุนแรงของความเสี่ยง (Assesses Severity of Risk) (12) จัดลำดับความสำคัญของความเสี่ยง (Prioritizes Risks) (13) นำวิธีการตอบสนองความเสี่ยงไปปฏิบัติ (Implements Risk Responses) และ (14) พัฒนาภาพรวมความเสี่ยง (Develops Portfolio View)

4) การสอบทานและการแก้ไขปรับปรุง (Review and Revision) มี 3 หลักการ คือ (15) ประเมินการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญ (Assesses Substantial Change) (16) สอบทานความเสี่ยงและผลการปฏิบัติงาน (Reviews Risk and Performance) และ (17) พยายามปรับปรุงการบริหารความเสี่ยงขององค์กรอย่างต่อเนื่อง (Pursues Improvement in Enterprise Risk Management)

5) สารสนเทศ การสื่อสารและการรายงาน (Information, Communication and Reporting) มี 3 หลักการ คือ (18) ใช้ประโยชน์จากสารสนเทศและเทคโนโลยี (Leverages Information and Technology) (19) สื่อสารสารสนเทศด้านความเสี่ยง (Communicates Risk Information) และ (20) รายงานความเสี่ยง วัฒนธรรมและผลการปฏิบัติงาน (Reports on Risk, Culture, and Performance)

และได้มีการปรับองค์ประกอบของการบริหารความเสี่ยง จาก 8 องค์ประกอบ ของ COSO 2013 เป็น 5 องค์ประกอบ ซึ่ง เกศริน ภัทรเปรมเจริญ (2563, หน้า 19-22) ได้นำเสนอ "การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน สู่การปฏิบัติ" ที่มีความสอดคล้องกับการควบคุมภายใน ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และกิจกรรมการกำกับติดตามและประเมินผล ของหน่วยงานราชการ รวมถึงการใช้หลักธรรมาภิบาลที่ดี ให้ครอบคลุมปัจจัยต่าง ๆ ของหน่วยงานระบบราชการ (เมธา สุวรรณสาร, 2560, หน้า 1) นอกจากนี้ การกำกับดูแลกิจการจะทำให้กิจการมีระบบการบริหารและการจัดการที่มีคุณภาพ รวมทั้งมีการเปิดเผยข้อมูลที่โปร่งใสและมีผลการปฏิบัติงานที่เป็นมาตรฐาน เพื่อส่งเสริมประสิทธิภาพ สร้างความสามารถในการแข่งขันและเพิ่มมูลค่าแก่กิจการ ซึ่งจะสร้างความพึงพอใจให้แก่ผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่าย และเป็นปัจจัยสำคัญอย่างหนึ่งในการปรับปรุงประสิทธิภาพขององค์กร เป็นกลไกในการกำหนดวัตถุประสงค์และการกำหนดวิธีที่จะบรรลุวัตถุประสงค์เหล่านั้น รวมถึงการสอดส่องดูแล ผลการปฏิบัติงานของกิจการ (ศิลปพร ศรีจันทเพช, 2555, หน้า 1-4) แนวปฏิบัติที่ดีที่สุดของการบริหารความเสี่ยงด้านการบัญชีและการจัดการเป็นการควบคุมภายในทั่วทั้งองค์กร นักบัญชีมีการฝึกอบรมวิชาชีพการวิเคราะห์ข้อมูลและระบบประสิทธิภาพ สามารถจัดการเชิงกลยุทธ์ และดำเนินการบริหารความเสี่ยงและควบคุมภายในองค์กรได้ รวมถึงบทบาทสำคัญในการวิเคราะห์ ประเมินผลและรายงานติดตามความเสี่ยง รวมถึงการตัดสินใจซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญกับองค์กร (Paul , M Collier, Anthony J Berry & Gary T Burke, 2006, pp. 3-9) จะเห็นได้ว่า การนำระบบการบริหารความเสี่ยงขององค์กร มาบูรณาการร่วมกับกลยุทธ์และผลการปฏิบัติงาน (COSO ERM, 2017) เป็นแนวทางการปฏิบัติในการจัดการกับความเสี่ยงที่ชัดเจนกับหน่วยงานด้วยการบูรณาการเข้ากับกิจกรรมและกระบวนการทางดำเนินงานของหน่วยงาน เพื่อสร้างและรักษาทำให้คุณค่าเกิดขึ้นจริง ผู้บริหารและพนักงานทุกคน ตลอดจนผู้สนใจทั่วไป จึงควรศึกษาและทำความเข้าใจกรอบการบริหารความเสี่ยงขององค์กร COSO ERM (2017) เพื่อใช้งานร่วมกับกรอบการควบคุมภายใน COSO ICIF (2013) และเป็นการยกระดับของการบริหารงานในหน่วยงาน รวมถึงการนำองค์กรให้ก้าวข้ามความเสี่ยงไปสู่ความสำเร็จตามความมุ่งหวังขององค์กร (ศรัณย์ ชูเกียรติ และคณะ, หน้า 70) ดังนั้น ประสิทธิภาพของระบบการบริหารความเสี่ยงและผลการดำเนินงานที่มั่นคง จะส่งผลต่อองค์กรอย่างไร การศึกษาวิจัยของ Louai Ghazieh & Nadia Chebana (2021, pp. 182-196) พบว่า การจัดตั้งระบบการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน มีผลในเชิงบวกต่อการจัดการและระดับประสิทธิภาพและการสร้างมูลค่าขององค์กรที่ดีขึ้น ผลการศึกษาแสดงให้เห็นถึงการเสริมสร้างบทบาทของคณะกรรมการบริหารความเสี่ยงที่เป็นกลุ่มตัวอย่างอย่างมีนัยสำคัญ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในการนำระบบควบคุมภายใน มาใช้ในการปฏิบัติงาน และ Mustapha Madu & Shehu Usman Hassan (2021, pp. 43-70) ได้ศึกษาผลกระทบของแนวทางปฏิบัติด้านบัญชี การจัดการที่มีต่อผลการดำเนินธุรกิจของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในแอฟริกาใต้ พบว่า แนวทางปฏิบัติของบัญชีการจัดการมีอิทธิพลในทางบวกต่อผลการดำเนินธุรกิจ Svetlana G. Cheglakova (2018, p. 32) ความเสี่ยงในการบริหารสินทรัพย์และงบประมาณ โดยการปรับปรุงการบัญชีและวิเคราะห์ระบบวัตถุประสงค์ของความเสี่ยงเพื่อการรายงานทางการเงินและการบัญชี เพื่อให้เกิดความคุ้มค่าและบรรเทาผลกระทบที่จะเกิดขึ้น

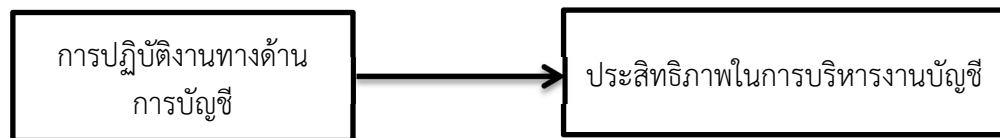
ซึ่ง Shima Hamdan AL Mamari, Ahad Said Al Ghassani & Essia Ries Ahmed (2022, pp. 69-83) ค้นพบแนวทางปฏิบัติในการบริหารความเสี่ยงและผลการดำเนินงานทางการเงิน มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพทางการเงิน ดังนั้นจึงเป็นที่มาของสมมติฐานที่ 1



**ภาพประกอบที่ 1** สมมติฐานที่ 1 การบริหารความเสี่ยง มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวก ต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี

สถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา มีการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินของภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ พ.ศ.2561 และพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ.2561 ที่จัดทำขึ้นสำหรับใช้กับหน่วยงานของรัฐ ให้มีการเสนอรายงาน (Reporting Entities) และจัดทำรายงานการเงิน ส่งให้กระทรวงการคลังเพื่อจัดทำรายงานการเงินรวมภาครัฐ ทั้งนี้ หน่วยตรวจสอบภายในอาชีวศึกษา (2558, หน้า 2) เป็นหน่วยงานที่จัดตั้งขึ้นเพื่อให้บริการต่อฝ่ายบริหาร มุ่งส่งเสริมหน่วยรับตรวจให้มีการบริหารจัดการตามมาตรฐานสากลในการให้ความเชื่อมั่นต่อความมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพของการดำเนินงาน ความคุ้มค่าของการใช้จ่ายเงินให้สอดคล้องกับการจัดการศึกษา ความเชื่อถือได้ของข้อมูลทางการเงิน การบริหารงาน และการดำเนินงานที่สำคัญมีความถูกต้องเชื่อถือได้และทันเวลา ตลอดจนการปฏิบัติตามกฎระเบียบที่เกี่ยวข้อง พร้อมทั้งการให้คำปรึกษาอย่างเป็นธรรมและเป็นอิสระ ตามที่ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ (2557, หน้า 14-17) ได้ออกประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง กำหนดคุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี พ.ศ. ๒๕๕๗ กล่าวถึง ผู้ทำบัญชี ว่าเป็นผู้รับผิดชอบในการทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ไม่ว่าจะได้กระทำใน ฐานะเป็นลูกจ้างของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือไม่ก็ตาม (มาตรา ๔) จะต้องมีความคุณสมบัติและปฏิบัติตามเงื่อนไข ซึ่งวิชาชีพบัญชีเป็นลักษณะอาชีพที่แตกต่างไปจากอาชีพอื่น ๆ การปฏิบัติงานและความรับผิดชอบก็เช่นกัน ที่มีส่วนสำคัญกับการปฏิบัติงานบัญชีและนำองค์กรไปสู่ความสำเร็จที่มุ่งหวังไว้ได้ นักบัญชีจึงจำเป็นต้องมีความสำคัญที่เด่นบางประการ เพื่อให้สามารถทำงานให้สำเร็จลุล่วงไปด้วยดี ได้แก่ ความซื่อสัตย์สุจริต ความละเอียดรอบคอบ ความยึดมั่นในการปฏิบัติตามระเบียบและการรักษาความลับ เป็นต้น (ยรรยง ธรรมธัชอารี, 2548) ทั้งนี้ Tunc Kose & Safak Agdeniz (2019, pp.) กล่าวถึงบทบาทของการบัญชีบริหารในการบริหารความเสี่ยงนั้น มีความสัมพันธ์กันกันอย่างมีประสิทธิภาพ การบัญชีมีบทบาทเสริมสำหรับกระบวนการบริหารความเสี่ยง นักบัญชีจะต้องใช้ความรู้เชิงกลยุทธ์ในการจัดการ การรายงานและการควบคุมรวมถึงการตัดสินใจอย่างชาญฉลาด อีกทั้งปัจจัยทางเทคนิคและกฎหมายมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพและประสิทธิผลของระบบสารสนเทศการบัญชี

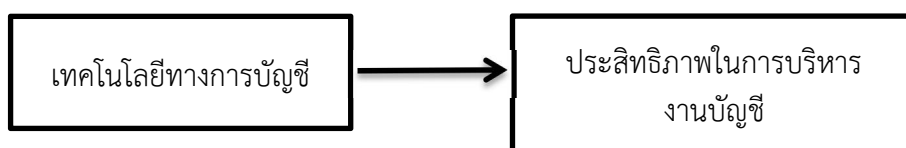
(Abdulwahab Razzaq Alwan AL-yasar , Jasim Mohammed Hussein & Jasim Idan Barrak, 2019) ปัจจัยการแยกกิจกรรมจากการบัญชี อัตราการเปิดเผย และความคุ้มค่าภายในและภายนอก มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพและประสิทธิผลของระบบสารสนเทศทางการบัญชี การประมาณประสิทธิภาพข้อมูลของระบบบัญชี เป็นพื้นฐานในกระบวนการสร้างข้อมูลสำหรับผู้บริหาร นำมาเป็นเครื่องมือสำหรับการวิจัยการประมวลผล การจัดเก็บและการเผยแพร่ข้อมูล ดังนั้น ประสิทธิภาพของกระบวนการทำงานจึงขึ้นอยู่กับประสิทธิภาพของระบบบัญชี ดังนั้น จึงเป็นที่มาของสมมติฐานที่ 2



**ภาพประกอบที่ 2** สมมติฐานที่ 2 การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี

การนำระบบการบริหารการเงินการคลังภาครัฐแบบอิเล็กทรอนิกส์” หรือ ระบบ GFMS (Government Fiscal Management System) มาใช้เพื่อให้สอดคล้องกับนโยบายและยุทธศาสตร์ในการพัฒนาประเทศ เป็นลิขสิทธิ์ของรัฐบาล ทุกส่วนราชการทั่วประเทศนำมาปฏิบัติงานแบบ Online Real Time มีการเบิกจ่ายตรงในระบบ GFMS ซึ่งรัฐบาลใช้เป็นเครื่องมือในการเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารงานการคลังภาครัฐ และเป็นฐานข้อมูลในการตัดสินใจเกี่ยวกับนโยบายการคลัง และปรับทิศทางเศรษฐกิจของประเทศได้อย่างทันท่วงที ทั้งนี้ สำนักมาตรฐานด้านการบัญชีภาครัฐ กลุ่มมาตรฐานและนโยบายการบัญชีภาครัฐ กระทรวงการคลัง (2548, หน้า 1-2) ยังได้กล่าวถึงความสำคัญของการจัดทำบัญชีและรายงานทางการเงินของหน่วยงานภาครัฐ ภายใต้นโยบายปฏิรูประบบราชการ รัฐบาลได้ดำเนินการตามแผนปฏิรูประบบบริหารภาครัฐ โดยปรับเปลี่ยนไปสู่ระบบบริหารภาครัฐแนวใหม่ รวมถึงผลกระทบของเทคโนโลยีสารสนเทศต่อระบบบัญชี (Yaser A.Jasim & Manaf Raewf, 2020, pp. 50-57) ในการนำมาช่วยปรับปรุงคุณภาพและประสิทธิภาพของการดำเนินงานทางการบัญชีอย่างโปร่งใสและถูกต้องตามมาตรฐาน พบว่าการใช้คอมพิวเตอร์เทคโนโลยีสารสนเทศกับระบบบัญชีสามารถช่วยลดเวลา ลดค่าใช้จ่ายและเพิ่มประสิทธิภาพการปฏิบัติงานได้ดี และในด้านการประเมินความเสี่ยงด้านคุณภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชี Inta Budi Setya Nusa (2018, pp. 99-101) มีการศึกษาถึงการนำระบบสารสนเทศทางการบัญชี (AIS) มาเป็นเครื่องมือให้กับผู้บริหารใช้ในการตัดสินใจจัดการข้อมูลขององค์กร พบว่า มีประสิทธิผลของการประเมินความเสี่ยงในเชิงบวกกับสารสนเทศทางการบัญชี ซึ่งจากการศึกษาคุณภาพและประสิทธิภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชี (Farida, Mulyani, Akbar & Setyaningsih, 2021, p. 323) การนำระบบสารสนเทศทางการบัญชีไปปฏิบัติมีผลบวก

อย่างมีนัยสำคัญ มีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานขององค์กรผ่านคุณภาพของการรายงานทางการเงิน Daw Hla & Susan Peter Teru (2015, pp. 976-984) ได้นำประสิทธิภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชีและการวัดผลการปฏิบัติงานไปใช้ในองค์กร สามารถรักษาคุณลักษณะเชิงคุณภาพของระบบข้อมูลทางบัญชีได้ ถ้ามีระบบการควบคุมภายในที่ดี พบว่ามีความสำคัญดีเยี่ยมต่อหน่วยงานธุรกิจและองค์กรต่าง ๆ ที่ช่วยในการอำนวยความสะดวกในการตัดสินใจของผู้บริหารในการควบคุมคุณภาพและการรายงานทางการเงินและอำนวยความสะดวกในด้านการทำธุรกรรมอื่น ๆ อีกด้วย ซึ่งปัจจัยทางเทคนิคและกฎหมายมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพและประสิทธิผลของระบบสารสนเทศการบัญชี ทั้งนี้ Abdulwahab Razzaq Alwan AL-yasar , Jasim Mohammed Hussein & Jasim Idan Barrak (2019, pp. 482-487) ได้ศึกษาถึงปัจจัยการแยกกิจกรรมจากการบัญชี อัตราการเปิดเผย และความคุ้มค่าภายในและภายนอก มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพและประสิทธิผลของระบบสารสนเทศทางการบัญชีได้ การประมาณประสิทธิภาพข้อมูลของระบบบัญชีเป็นพื้นฐานในกระบวนการสร้างข้อมูลสำหรับผู้บริหารนำมาเป็นเครื่องมือสำหรับการวิจัย การประมวลผล การจัดเก็บและการเผยแพร่ข้อมูล ดังนั้นประสิทธิภาพของกระบวนการทำงาน จึงขึ้นอยู่กับประสิทธิภาพของระบบบัญชี จึงเป็นที่มาของสมมติฐานที่ 3

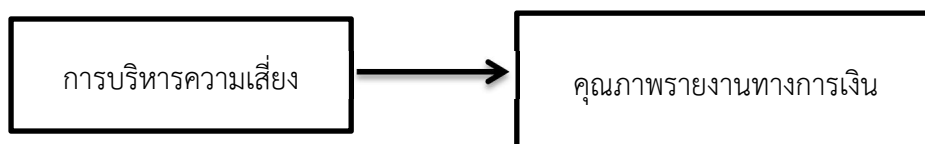


**ภาพประกอบที่ 3** สมมติฐานที่ 3 เทคโนโลยีทางการบัญชี มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี

จากงานวิจัยของ Jeffrey Cohen, R. Ganesh Krishnamoorthy & Arnold Wright (2017, p. 1178-1209) ได้ศึกษาถึงการบริหารความเสี่ยงภายในองค์กรและกระบวนการรายงานทางการเงินเกี่ยวกับประสบการณ์ของกรรมการตรวจสอบ CFO ของผู้ตรวจสอบภายนอก พบว่าวิกฤตการณ์ทางการเงินทำให้ต้องมีการบริหารจัดการความเสี่ยงอย่างมีประสิทธิภาพ แนวทางหนึ่งที่ได้รับคามนิยมคือการบริหารความเสี่ยงขององค์กร (ERM) ที่นำมาเชื่อมโยงกับกระบวนการรายงานทางการเงินได้ และ Mustapha Madu & Shehu Usman Hassan (2021, pp. 43-70) ได้ทำการศึกษาเรื่องการจัดการความเสี่ยงขององค์กรและความเกี่ยวข้องของมูลค่าและคุณภาพของข้อมูลทางการเงิน พบว่าการจัดการความเสี่ยงขององค์กรมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน ซึ่งเป็นสิ่งที่จำเป็นสำหรับการกำกับดูแลกิจการที่ดีและความสำเร็จขององค์กร คุณค่าของการบริหารความเสี่ยงขององค์กรทางการบริหารและการปรับปรุงคุณภาพการรายงานทางการเงิน Elizabeth Muthoni Wambugu (2020, pp. 2246-2282) ได้ศึกษาอิทธิพลของการควบคุมภายในต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานในการพัฒนาองค์กร ควรใช้เพื่อการสนับสนุนองค์กรให้บรรลุวัตถุประสงค์โดยการจัดการความเสี่ยงและองค์กรควรกำหนดบทบาทและ

ความรับผิดชอบต่าง ๆ เกี่ยวกับการควบคุมภายใน ซึ่งผู้บริหารควรส่งเสริมวัฒนธรรมองค์กรในการกระตุ้นให้สมาชิกในองค์กรปฏิบัติตามความเสี่ยงและนโยบายการควบคุมภายในที่กำหนดสำหรับการจัดทำบัญชีของสถานศึกษาตามหลักเกณฑ์ของกรมบัญชีกลาง และกำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบของกรมบัญชีกลางไว้ โดยให้ กรมบัญชีกลาง (2561, หน้า 1-2) มีการคิดเกี่ยวกับการควบคุมดูแลการใช้จ่ายเงินแผ่นดินและของหน่วยงานภาครัฐ ให้เป็นไปโดยถูกต้อง มีวินัย คัมค่า โปร่งใส และสามารถตรวจสอบได้ โดยการวางกรอบหลักเกณฑ์กลาง ให้หน่วยงานภาครัฐปฏิบัติตามการให้บริการคำแนะนำปรึกษาด้านการเงินการคลัง การบัญชี การตรวจสอบภายใน การบริหารเงินนอกงบประมาณ และการพัสดุภาครัฐ และการเสนอข้อมูลในเชิงนโยบายคลังแก่ฝ่ายบริหาร รวมทั้งดำเนินการเกี่ยวกับการประเมินผลการคลังภาครัฐ การกำกับดูแลนโยบายและมาตรฐานค่าตอบแทนสวัสดิการ และสิทธิประโยชน์ของบุคลากรภาครัฐ

ตามที่ จันทนา สาขากร และคณะ (2557, หน้า 1-2) ได้สรุปแนวคิดและความหมาย ของการกำกับดูแลกิจการ (Corporate Governance : CG) เป็นเรื่องสำคัญซึ่งได้รับความสนใจอย่างมากจากสาธารณชน หน่วยงานกำกับดูแลและผู้บริหารขององค์กร จะทำให้กิจการมีระบบการบริหารและการจัดการที่มีคุณภาพ รวมทั้งมีการเปิดเผยข้อมูลที่โปร่งใส และมีผลการปฏิบัติงานที่เป็นมาตรฐาน เพื่อส่งเสริมประสิทธิภาพสร้างความสามารถในการแข่งขัน และเพิ่มมูลค่าหรือคุณค่าให้แก่กิจการ ซึ่งจะสร้างความพึงพอใจให้แก่ผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย (Stakeholders) ทุกฝ่าย ดังนั้นการบริหารความเสี่ยง จึงมีอิทธิพลทางตรงต่อความอยู่รอดขององค์กรหรือหน่วยงาน หากไม่มีการรายงานทางการเงินเป็นไปตรงตามเวลา จะส่งผลกระทบต่องบประมาณในปีต่อไป อีกทั้ง Colleen Honigsberg (2019, pp. 1871-1922) กุญระเบียบสามารถช่วยลดความผิดพลาดของการรายงานผลการดำเนินงานทางการเงินของกองทุนได้อย่างแม่นยำและเป็นการป้องกันความเสี่ยงและการกำกับดูแลกองทุนได้ ตามที่ Sarah Bonner, Tracie Tracie Majors & Stacey Ritter (2018, pp. 80-91) ได้ทำการศึกษาถึงการจัดทำเอกสารการตรวจสอบและการประเมินล่วงหน้าด้วยเอกสารของการประเมินปีก่อนหน้าหรือปีที่ผ่านมา กรณีผลกระทบทางเลือกเริ่มต้นต่อความแม่นยำของการจัดอันดับความเสี่ยง ซึ่งการประเมินความเสี่ยงเป็นงานตรวจสอบที่สำคัญ ความถูกต้องจะส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบและคุณภาพการรายงานทางการเงินในปีต่อไป จึงเป็นที่มาของสมมติฐานที่ 4

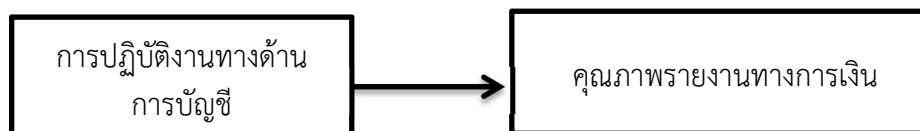


ภาพประกอบที่ 4 สมมติฐานที่ 4 การบริหารความเสี่ยง มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน



จากงานวิจัยของ Augustine Osa Enofe, Chukzy Chukwunalu Edemenya & Ewaen Osazee Osunbor (2015, pp. 125-130) ศึกษาผลกระทบของจริยธรรมการบัญชีที่มีต่อคุณภาพทางการเงิน พบว่า จริยธรรมการบัญชีมีความสัมพันธ์ที่มียสำคัญกับการรายงานทางการเงิน และมีข้อเสนอแนะเกี่ยวกับจริยธรรมและการปฏิบัติงานในหน่วยงาน ซึ่ง Vladimír Ivanovich Truhachev, Elena Ivanovna Kostyukova, & Aleksey Nikolaevich Bobrishev (2017, pp. 1-31) ทำการศึกษาถึงการพัฒนาบัญชีการจัดการในรัสเซีย เพื่อระบุโอกาสและข้อจำกัดของการพัฒนาการบัญชีการจัดการ ด้านการบัญชีค่าใช้จ่าย การบัญชีบริหาร การวิเคราะห์ทางการเงิน รวมถึงเทคโนโลยีการบัญชีบริหารและการจัดทำงบประมาณขององค์กร และ Lonica Holban, Sorinel Căpușneanu, Dan Ioan Topor, Vasile Burja & Loredana Elena Comănescu (2021, p. 11) ได้ศึกษาการบัญชีบริหารและผลการปฏิบัติงานขององค์กร เจริญประจักษ์ที่แสดงให้เห็นถึงความเชื่อมโยงระหว่างการเปลี่ยนแปลงการบัญชีการจัดการกับประสิทธิภาพขององค์กร มีการนำการวิจัยเชิงคุณภาพมาใช้ในการศึกษาพบว่า มีการเปลี่ยนแปลงของการบัญชีเพื่อการจัดการที่ประสบความสำเร็จ และมีความสำคัญต่อการอยู่รอดขององค์กรในสภาพแวดล้อมขององค์กรในปัจจุบัน ซึ่งมีการแข่งขันสูงและมีการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง ทั้งนี้ James M. Kurtenbach & Robin W. Roberts (1994, pp. 216-253) ได้ศึกษาการจัดทำบัญชีของภาครัฐ การจัดทำงบประมาณและการจัดการทางการเงินเพื่อการตรวจสอบภายในภาครัฐให้เกิดความน่าเชื่อถือ ทั้งในด้านงบประมาณและความพร้อมในการบริหารงานด้านการบัญชีของภาครัฐ รวมถึงเป็นข้อมูลให้หน่วยติดตามตรวจสอบสำหรับการประเมินผลการปฏิบัติงานบัญชีของทางราชการและวิเคราะห์ประสิทธิภาพของภาครัฐได้ ตามที่ กชพรรณ บ่อพีช (2559, หน้า 6) กล่าวถึงการบันทึกรายการเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีรัฐบาล การรับ การจ่ายเงินของแผ่นดิน การวิเคราะห์ วางแผนและประเมินผลในการบริหารจัดการทางการเงินอย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อประโยชน์ต่อฝ่ายบริหาร ใช้เป็นแนวทางในการวางแผนการปฏิบัติงาน และการจัดทำงบประมาณของปีต่อไป ทำให้สามารถควบคุมเงินงบประมาณรายจ่ายว่าได้มีการเบิกจ่ายแล้วเท่าใด เหลืออีกเท่าใด การจ่ายเป็นไปตามวัตถุประสงค์หรือไม่ ได้ผลตามเป้าหมายและผลคุ้มค่าหรือไม่ การจัดเก็บรายได้เป็นไปตามประมาณการหรือไม่ ฐานะการเงินของประเทศเป็นอย่างไร การศึกษาของ Kasalawat Kongpradit, Kawita Teepjatupon & Mohammad Iqbal Hossain (2020, pp. 96-105) ถึงความสามารถทางดิจิทัลของนักศึกษาปริญญาตรีการบัญชีในสถาบันอุดมศึกษาเอกชน ตามโครงการประเด็นและโอกาสของงานบัญชีทางไกลซึ่งเป็นผลงานของนักบัญชีคนไทยที่ไปศึกษาอยู่ในต่างประเทศ กล่าวถึงนักบัญชียุคเศรษฐกิจดิจิทัลและโลกยุคโลกาภิวัตน์ ต้องการความสามารถทางดิจิทัลหรือทักษะที่มีความละเอียดรอบคอบมากกว่าทักษะทางเทคนิคหรือทักษะที่ยาก ได้ทำการตรวจสอบความสามารถทางดิจิทัลของนักศึกษาบัญชี ข้อมูลถูกเก็บรวบรวมโดยแบบสอบถามออนไลน์จากนักศึกษาระดับปริญญาตรีการบัญชีของมหาวิทยาลัยเอกชน 2 แห่ง แล้วนำมาวิเคราะห์ พบว่า นักศึกษาบัญชีมีความสามารถด้านดิจิทัลมากกว่า แต่สร้างเนื้อหาดิจิทัลน้อยลง ระหว่างนักศึกษาปี 1 กับ ปี 2 มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ มีข้อเสนอแนะว่าต้องส่งเสริมความสามารถด้านดิจิทัลของนักศึกษาบัญชี ทั้งในระดับหลักสูตรและระดับสถาบัน และตามที่ ประไพ เพ็ชรแดง (2545) ได้กล่าวถึงวัตถุประสงค์ของการทำบัญชีสำหรับสถานศึกษาและการบริหารของสถานศึกษา เป็นการให้บริการทางด้านวิชาการ

ในสาขาวิชาต่าง ๆ วัตถุประสงค์ในการดำเนินงานไม่ได้หวังผลกำไรจากการบริการ เพราะรายได้ส่วนใหญ่ได้รับเงินจัดสรรจากเงินงบประมาณแผ่นดิน จึงเป็นที่มาของสมมติฐานที่ 5

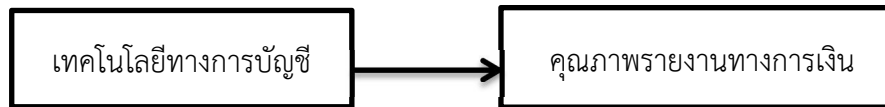


ภาพประกอบที่ 5 สมมติฐานที่ 5 การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวก ต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน

ด้วย Rania Nafea & Esra Kilicarslan Toplu. (2021, pp. 1977-1997) ได้กล่าวถึงอนาคตของการศึกษาในยุคอุตสาหกรรม 4.0 กับการเปลี่ยนแปลงด้านดิจิทัลเพื่อการศึกษา จึงได้ทำการวิจัยเป็นกรณีศึกษาประเทศแคนาดา เกี่ยวกับการพัฒนาด้านเทคโนโลยีและนวัตกรรม การผลิตพนักงาน การฝึกอบรม และระบบการศึกษา ได้รับผลกระทบ เฉลี่ยกับการปฏิวัติอุตสาหกรรมในปัจจุบัน มีนักวิชาการกำลังทำการศึกษาค้นคว้าการเปลี่ยนแปลงที่อาจเกิดขึ้นในการศึกษาและทักษะของแรงงานในอนาคต เมื่อสถานที่ทำงานพัฒนาขึ้น ความสามารถใหม่ ๆ ก็จะมาปรากฏขึ้น ด้านการใช้เทคโนโลยีในห้องเรียนและผลกระทบต่อประสบการณ์การเรียนรู้และการมีส่วนร่วม ความรู้เกี่ยวกับ สามารถของนักเรียนในอนาคต จะตรงกับยุคอุตสาหกรรม 4.0 หรือไม่อย่างไร นอกจากนี้ ได้ทำการวิเคราะห์ช่องว่าง โดยเปรียบเทียบสถานการณ์ที่มีอยู่ในสถาบันการศึกษา ระดับอุดมศึกษาของแคนาดากับสถานการณ์ที่ต้องการ และนำเสนอข้อเสนอแนะ ซึ่งนักบัญชี ต้องมีการพัฒนาตนเองให้มีความรู้และความสามารถในการใช้ระบบเทคโนโลยีสมรรถนะและคุณลักษณะอันพึงประสงค์ของนักวิชาชีพบัญชียุคดิจิทัล รวมถึง เทคโนโลยีกับการบัญชีในยุค 4.0 ในปัจจุบันเป็นสิ่งสำคัญมากต่อสถานศึกษาและหน่วยงานราชการ เพราะจะต้องใช้ระบบคอมพิวเตอร์ที่ทันสมัย ใช้เทคโนโลยีในการสื่อสารที่รวดเร็วจัดทำรายงานทางการเงินให้ทันเวลา ซึ่ง ขวัญพา สุขสมัย (2563, หน้า 1) ผู้ตรวจสอบระบบเทคโนโลยีสารสนเทศของบริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด ได้กล่าวถึงเทคโนโลยีกับการบัญชีในยุค 4.0 มีบทบาทกับสังคมเป็นอย่างมาก กิจกรรมมีการนำเทคโนโลยีใหม่ ๆ เข้ามาช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในกระบวนการทำงานมากขึ้น ส่งผลให้การจัดทำรายงานทางการเงินเปลี่ยนแปลงไปด้วยตามการดำเนินธุรกิจนั้น ๆ โดยเทคโนโลยีคอมพิวเตอร์ จะเข้ามาช่วยการจัดทำบัญชี วิเคราะห์ ตรวจสอบจับความผิดปกติของข้อมูล ช่วยลดการทำงานซ้ำ ๆ หรืองานประเภทปกติ (Routine) สอดคล้องกับ และลัดดาวัลย์ ยอดบัว (2563, หน้า 1) ได้ให้ข้อเสนอแนะถึงนักบัญชียุคใหม่ต้องปรับตัวกับ AI ได้แก่ การพัฒนาตนเองให้มีความรู้ความสามารถรอบด้าน มีความฉลาดคิดวิเคราะห์ รู้ทันสถานการณ์ นำเทคโนโลยีเข้ามาช่วยในการจัดทำบัญชี สอดคล้องกับ เมธากุล เกียรติกระจาย และศิลปพร ศรีจันเพชร (2547, หน้า 1), สวิตา อ่อนละอ (2555, หน้า 1) ได้กล่าวถึงความเกี่ยวข้องสัมพันธ์กันระหว่างคุณภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชีกับคุณภาพของรายงานทางการเงิน ตามลักษณะเชิงคุณภาพของรายงานทางการเงิน

หมายถึง คุณสมบัติที่ทำให้ข้อมูลในงบการเงินมีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินอีกด้วย ซึ่งมี Muhamad Khalil Omar, Shakerin Ismail & Lee Ying (2017, pp. 172-184) ได้ทำการศึกษาถึงปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชีขององค์กร ที่มีความเกี่ยวข้องกับโครงสร้างองค์กร วัฒนธรรมองค์กรและระบบการควบคุมภายใน พบว่าปัจจัยทั้งหมดเป็นประโยชน์และทำให้องค์กรมีความเข้าใจในการดำเนินงานระบบสารสนเทศทางการบัญชี สามารถสร้างข้อมูลทางการเงินที่น่าเชื่อถือแก่ผู้ใช้ข้อมูล รวมทั้งเป็นการเพิ่มความน่าเชื่อถือให้กับองค์กรด้วย ซึ่ง Riccardo Giannetti, Lino Cinquini, Paola Miolo Vitali & Falconer Mitchell (2021, pp. 484-515) มีผลการวิจัยถึงการเปลี่ยนแปลงการบัญชีขององค์กรใหญ่ ๆ ในการสร้างระบบบัญชีการจัดการ พบว่ากระบวนการเรียนรู้สามารถเปลี่ยนแปลงการออกแบบระบบบัญชีเพื่อการจัดการในลักษณะที่แตกต่างไปจากเดิมอย่างสิ้นเชิงหรือเพิ่มขึ้นตามรูปแบบการเรียนรู้และผู้เกี่ยวข้องในกระบวนการเปลี่ยนแปลงการบัญชีการจัดการ เพื่อปรับปรุงประสิทธิภาพและประสิทธิผลขององค์กร ทั้งนี้ Yaser A. Jasim & Manaf Raewf (2020, pp. 50-57) ศึกษาถึงผลกระทบของเทคโนโลยีสารสนเทศ (IT) ต่อระบบบัญชี ในการช่วยปรับปรุงคุณภาพและประสิทธิภาพของธุรกรรมทางบัญชีอย่างโปร่งใสและปลอดภัยในรูปแบบการรักษาความปลอดภัยที่ดี พบว่าเทคโนโลยีสารสนเทศและคอมพิวเตอร์ช่วยลดเวลา ลดค่าใช้จ่ายและสามารถปรับปรุงระบบการปฏิบัติงานได้

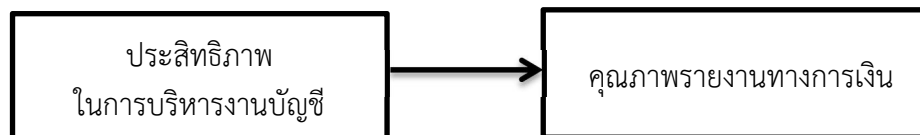
ทั้งนี้ Farida, Mulyanil, Akbar & Setyaningsih (2021, p. 323) คุณภาพและประสิทธิภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชีขององค์กร สถาบัน สามารถเพิ่มมูลค่าได้ด้วยการเพิ่มคุณภาพและประสิทธิภาพโดยใช้ห่วงโซ่อุปทานและการปรับปรุงโครงสร้างการควบคุมภายใน ช่วยในการตัดสินใจ พบว่า การนำระบบสารสนเทศทางการบัญชีไปปฏิบัติ มีผลบวกอย่างมีนัยสำคัญต่อผลการดำเนินงานขององค์กรผ่านคุณภาพของการรายงานทางการเงิน จากผลงานวิจัยของ Senaka Anuruddha (2021, pp. 2379-2389) ทำการศึกษาอิทธิพลต่อคุณภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชีและประสิทธิผลของการควบคุมภายในต่อคุณภาพการรายงานทางการเงิน เป็นการตรวจสอบปัจจัยที่กำหนดคุณภาพการรายงานทางการเงินสาธารณะ (PFRQ) ได้แก่ อิทธิพลของระบบข้อมูลบัญชี (AIS) และการควบคุมภายใน (IC) พบว่า ระบบสารสนเทศทางการบัญชี และการควบคุมภายใน มีอิทธิพลเชิงบวกในการกำหนด FRQ ในสภาพแวดล้อมขององค์กรที่แตกต่างกัน รวมถึงการวิเคราะห์ปัจจัยที่เป็นตัวกำหนดคุณภาพการรายงานทางการเงินในภาครัฐ เพื่อเป็นการเสริมสร้างการรายงานทางการเงินต่อสาธารณะที่ถูกต้องและมีอิทธิพลมากขึ้น ทั้งนี้สอดคล้องกับ Inta Budi Setya Nusa (2018, pp. 99-101) ได้ทำการประเมินความเสี่ยงด้านคุณภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชี (AIS) ซึ่งเป็นเครื่องมือที่ผู้บริหารใช้ในการตัดสินใจ มีบทบาทสำคัญในการจัดการข้อมูลขององค์กร เน้นที่การประเมินความเสี่ยงของ AIS อย่างมีประสิทธิภาพ พบว่า ประสิทธิภาพของการประเมินความเสี่ยงเป็นปัจจัยสำคัญและมีส่วนสนับสนุนเชิงบวกในการปรับปรุงคุณภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชี จึงเป็นที่มาของสมมติฐานที่ 6



**ภาพประกอบที่ 6** สมมติฐานที่ 6 เทคโนโลยีทางการบัญชี มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวก  
ต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน

การพัฒนาประสิทธิภาพในการดำเนินงาน จะประสบผลสำเร็จเป็นที่น่าพอใจ จำเป็นต้องอาศัยการปรับเปลี่ยนและส่งเสริมให้บุคลากรภายในองค์กรได้มีการพัฒนาความรู้ ความคิด ความเข้าใจในหลักการและแนวการปฏิบัติงาน (สุโขทัยธรรมาธิราช, มหาวิทยาลัย, 2543, หน้า 1) สอดคล้องกับการศึกษาของ Christian Leuz & Peter D.Wysocki (2016, p. 645) การเปิดเผยข้อมูลและการรายงานทางการเงิน ตามมาตรฐานการรายงาน โดยมีนโยบายการใช้ข้อบังคับกฎระเบียบ ดังเช่นการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) ไปใช้ ซึ่งเป็นจากสถาบันที่มีมาตรฐานเชื่อถือได้ โดยให้มีการศึกษาข้อมูลเชิงประจักษ์ระหว่างกิจกรรมการเปิดเผยและการรายงานให้สอดคล้องกับผลลัพธ์ทางเศรษฐกิจขององค์กรด้วย Petro Lisowski, Michael Minnis & Andrew Sutherland (2017, pp. 745-794) ได้ศึกษาถึงการเติบโตทางเศรษฐกิจและการตรวจสอบงบการเงิน เพื่อตรวจสอบความเกี่ยวข้องกันของคุณภาพของกิจกรรมและควมมีประสิทธิภาพของการปฏิบัติงาน พบว่ามีความสัมพันธ์เชิงลบระหว่างงบการเงินที่ตรวจสอบและช่วงระยะเวลา ดังนั้น Vivian W. Fang, Allen H. Huang & Wenyu wang (2017, pp. 919-962) ทำการศึกษาการรายงานการบัญชีที่ไม่สมบูรณ์ เพื่อค้นหาข้อผิดพลาดและการรายงานที่ไม่ถูกต้องจากหลักฐานและข้อเท็จจริงขององค์กร เป็นการถึงทดสอบผลกระทบของข้อผิดพลาดนั้น ๆ โดยมีการให้ข้อมูลที่ถูกต้องเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สอดคล้องกับ Charles Ham, Mark Lang, Nicholas Seybert & Sean Wang (2017, pp. 1089-1135) ได้ศึกษาถึงผลกระทบของการใช้ความคิดเห็น CFO (Chief Financial Officer) ในการตัดสินใจในการรายงานทางการเงินนั้นหมายถึงผู้บริหารจะต้องมีทักษะการวิเคราะห์ทางด้านการจัดทำบัญชีและการรายงานทางการเงินอย่างละเอียดรอบคอบและถูกต้อง เพราะจะต้องรับผิดชอบถึงผลกระทบที่อาจจะเกิดขึ้นต่อองค์กร เพื่อจะได้หาทางแก้ไขได้อย่างรวดเร็ว ทั้งนี้ Eriadi, Erlina, Iskandar Muda & Syukriy Abdullah (2018, pp. 1334-1346) ได้ทำการวิเคราะห์คุณภาพของงบการเงินของรัฐบาลท้องถิ่นกับประสิทธิผลของการจัดการทรัพยากรสินเชตภูมิภาค ในสุมาตราเหนือ เพื่อตรวจสอบและวิเคราะห์ปัจจัยที่มีผลต่อคุณภาพของงบการเงินของรัฐบาลท้องถิ่น โดยใช้ประสิทธิผลของการจัดการทรัพยากรสินในท้องถิ่นเป็นตัวกลาง พบว่าตัวแปรอิสระส่งผลต่อความรับผิดชอบต่อผลการดำเนินงานทางการเงินและคุณภาพของงบการเงิน ได้แก่ หลักฐานการเป็นเจ้าของและการประเมินมูลค่าสินทรัพย์ถาวร มีผลดีต่อคุณภาพของงบการเงินของรัฐบาลท้องถิ่น และตัวแปรอิสระทั้งหมดมีผลในเชิงบวกต่อการใกล้เคียงและการใกล้เคียงพร้อมกันจะส่งผลดีต่อคุณภาพของงบการเงินของรัฐบาลท้องถิ่น อีกทั้ง Muhammad Arfan, Darwanis & Iqlima A. Manaf (2016) ได้ศึกษา

ถึงผลของความเข้าใจมาตรฐานการรายงานทางการเงินของทางราชการและระบบควบคุมภายในว่า ด้วยคุณภาพของงบการเงินจากหน่วยงานปกครองส่วนท้องถิ่นผ่านกระบวนการทบทวนด้านการเงิน จากคำชี้แจงของหน่วยงานตรวจสอบ (กรณีของหน่วยงานตรวจสอบในหน่วยงานและเมืองของ จังหวัดอาเจะห์ อินโดนีเซีย) พบว่า ความเข้าใจมาตรฐานการรายงานทางการเงินของทางราชการทั้ง ทางตรงและทางอ้อมผ่านกระบวนการสอบทานงบการเงิน โดยผู้ตรวจสอบ มีผลกระทบอย่างมี สาระสำคัญต่อคุณภาพของ งบการเงิน จากอำเภอและเทศบาล ในจังหวัดอาเจะห์ และความ เข้าใจระบบการควบคุมภายในโดยตรง ไม่ได้มีผลกระทบต่อคุณภาพของงบการเงินอย่างมี สาระสำคัญ แต่มีผลกระทบต่อกระบวนการสอบทานทางการเงิน อย่างมีสาระสำคัญ สรุปได้ว่า กระบวนการสอบทานงบการเงินโดยผู้ตรวจสอบมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อคุณภาพของงบ การเงิน จึงเป็นที่มาของสมมติฐาน ที่ 7



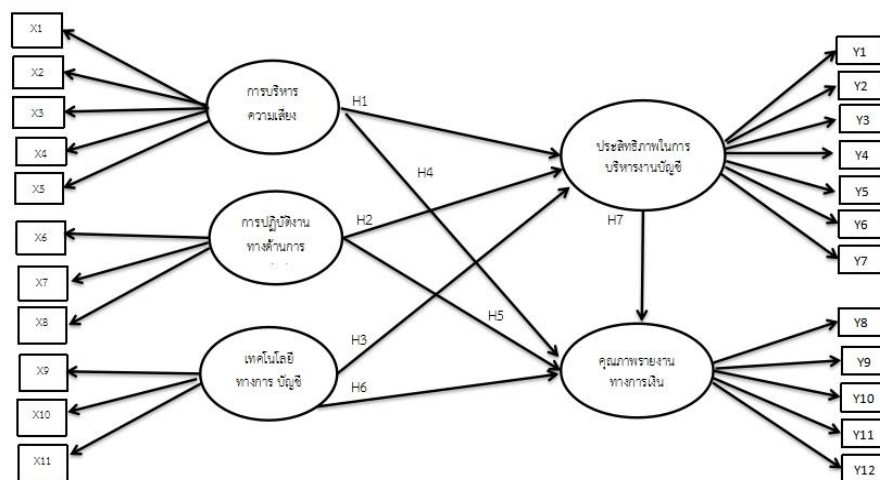
**ภาพประกอบที่ 7** สมมติฐานที่ 7 ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน

### กรอบแนวคิดในการวิจัย

การศึกษาค้นคว้าปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ในประเทศไทย ซึ่งเป็นหน่วยงานภาครัฐ อยู่ในความควบคุมดูแลของรัฐบาลมีระบบการบริหารงานการเงินและบัญชี ตลอดจนการจัดทำรายงานผลการดำเนินงานเสนอรายงาน (Reporting Entities) การใช้เงินทั้งหมดหรือเงินส่วนใหญ่จากเงินงบประมาณต่อกระทรวงการคลังเพื่อจัดทำรายงานการเงินรวมภาครัฐทั้งนี้ ตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ.2561

การบริหารงานของสถานศึกษามีโครงสร้างการบริหารงาน 4 ฝ่าย มีหน้าที่และความรับผิดชอบตามวิสัยทัศน์และพันธกิจของสถานศึกษาเพื่อให้บรรลุเป้าหมายตามที่กำหนดไว้ ทั้งนี้ สถานศึกษายังมีระบบการประกันคุณภาพภายในสถานศึกษา (SAR) ตามพระราชบัญญัติการศึกษา แห่งชาติ พ.ศ.2542 และตามกฎกระทรวงการประกันคุณภาพการศึกษา พ.ศ.2561 อีกทั้ง ยังมีระบบการควบคุมภายในตามแนวทางการควบคุมภายในของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (2544) ที่ผู้บริหารนำมาใช้เป็นเครื่องมือในการบริหารงานของสถานศึกษา ซึ่งเป็นกระบวนการที่ช่วยเสริมสร้างควมมีประสิทธิภาพในการดำเนินงานให้บรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ของสถานศึกษา

สำหรับการศึกษานี้มีขอบข่ายการศึกษาที่เน้นไปถึงเรื่องการบริหารจัดการของภาครัฐ (Public Sector Management) โดยใช้วิธีการวิจัยแบบผสม (Mixed Methodology) เป็นการวิจัยและพัฒนา (Research and Development) โดยมีกระบวนการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) ในการหาปัจจัยด้วยการทดสอบสมมติฐาน และการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) โดยใช้กระบวนการเดลฟาย (Delphi Technique) เป็นการเก็บข้อมูลจากประสบการณ์ แนวคิด และความคิดเห็นจากผู้เชี่ยวชาญ จำนวน 17 คน จำนวน 4 รอบ เพื่อยืนยันผลการวิเคราะห์ข้อมูล ทั้งนี้ ผู้วิจัยได้นำผลการศึกษาค้นคว้า มาจัดทำเป็นแบบประเมินผลสัมฤทธิ์การปฏิบัติงานด้านการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษาในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา และตรวจสอบความเป็นไปได้ของการนำแบบประเมินไปใช้จริง ได้ศึกษาทฤษฎีเชิงระบบและแนวปฏิบัติในการบริหารสถานศึกษาของ จันทรานี สงวนนาม (2554) ถึงวิธีการปฏิบัติงานที่เป็นระบบ มีปัจจัยนำเข้า กระบวนการ ผลผลิตและผลกระทบ ส่วนการศึกษาด้านแนวคิด งานวิจัยที่เกี่ยวข้องครั้งนี้ มีตัวแปรต้น (Independent Variables) ประกอบด้วย 3 ปัจจัย ได้แก่ การบริหารความเสี่ยง ตามกรอบของ COSO ERM (2017) และตามโครงการประชุมเชิงปฏิบัติการเพื่อจัดทำรายงานผลการควบคุมภายในของสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา (สอศ.) ประจำปีงบประมาณ พ.ศ.2564 ประกอบด้วย 5 องค์ประกอบ 17 หลักการ (2) การปฏิบัติงานทางด้านบัญชี ของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ กรมบัญชีกลาง และ (3) ปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี ตามแนวคิดของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2563) และ วลีพร จิตรพงษ์ (2565) ตัวแปรกลาง (Mediator variable) ประกอบด้วย 1 ปัจจัย ได้แก่ ปัจจัยเกี่ยวกับประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี ใช้แนวคิดการบริหารองค์การแบบระบบราชการ ของ Max Weber (1947) ประกอบด้วย 7 โครงสร้างพื้นฐาน และตัวแปรตาม (Dependent Variables) ประกอบด้วย 1 ปัจจัย ได้แก่ คุณภาพรายงานทางการเงิน ตามแนวคิดของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2563) กรมบัญชีกลาง (2563) และมาตรฐานการรายงานทางการเงินและนโยบายการบัญชีภาครัฐ (2561) ซึ่งเขียนเป็นกรอบแนวคิดได้ดังนี้



ภาพประกอบที่ 8 กรอบแนวคิดในการวิจัย

## ขอบเขตของการวิจัย

### 1. ขอบเขตด้านเนื้อหา

ผู้วิจัยศึกษาถึงองค์ประกอบของปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี และคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ในประเทศไทย ตามกรอบการวิเคราะห์ มีตัวแปรต้น 3 ปัจจัย ส่วนตัวแปรกลาง 1 ปัจจัย และตัวแปรตาม 1 ปัจจัย

### 2. ขอบเขตด้านประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรในการวิจัยครั้งนี้ คือ ผู้อำนวยการหรือรองผู้อำนวยการฝ่ายบริหารทรัพยากร และหัวหน้างานบัญชีหรือเจ้าหน้าที่ที่ปฏิบัติงานในสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา จำนวน 858 คน

กลุ่มตัวอย่างในการวิจัยครั้งนี้ คือ ผู้อำนวยการหรือรองผู้อำนวยการฝ่ายบริหารทรัพยากร และหัวหน้างานบัญชีหรือเจ้าหน้าที่ที่ปฏิบัติงานในสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา จำนวน 469 คน

### 3. ขอบเขตด้านตัวแปรที่ศึกษา

#### 3.1 ตัวแปรแฝงภายนอก ประกอบด้วย 3 องค์ประกอบ ได้แก่

##### 3.1.1 การบริหารความเสี่ยง ประกอบด้วย ตัวแปรสังเกตได้ 5 ตัว ได้แก่

3.1.1.1 สภาพแวดล้อมการควบคุม (X1)

3.1.1.2 การประเมินความเสี่ยง (X2)

3.1.1.3 กิจกรรมการควบคุม (X3)

3.1.1.4 สารสนเทศและการสื่อสาร (X4)

3.1.1.5 กิจกรรมการกำกับติดตามและประเมินผล (X5)

##### 3.1.2 การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี (ACP) ประกอบด้วย ตัวแปรสังเกตได้ 3 ตัว

ได้แก่

3.1.2.1 คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี (X6)

3.1.2.2 การฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี (X7)

3.1.2.3 ความเข้าใจในขั้นตอนจัดทำบัญชีของผู้ทำบัญชี (X8)

##### 3.1.3 เทคโนโลยีทางการบัญชี (ACT) ประกอบด้วย ตัวแปรสังเกตได้ 3 ตัว ได้แก่

3.1.3.1 ทักษะด้านโปรแกรมการบัญชี (X9)

3.1.3.2 การนำเสนองบการเงินทางอินเทอร์เน็ต (X10)

3.1.3.3 การวางแผนทรัพยากรการบัญชี (X11)

#### 3.2 ตัวแปรแฝงภายใน ประกอบด้วย 2 องค์ประกอบ ได้แก่

##### 3.2.1 ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี (AME) ประกอบด้วย ตัวแปรสังเกตได้

7 ตัว ได้แก่

3.2.1.1 หลักลำดับชั้น (Y1)

3.2.1.2 หลักความรับผิดชอบ (Y2)

3.2.1.3 หลักแห่งความสมเหตุสมผล (Y3)

- 3.2.1.4 การมุ่งสู่ผลสำเร็จ (Y4)
- 3.2.1.5 หลักความชำนาญเฉพาะด้าน (Y5)
- 3.2.1.6 หลักระเบียบวินัย (Y6)
- 3.2.1.7 ความเป็นวิชาชีพ (Y7)
- 3.2.2 คุณภาพรายงานทางการเงิน (FRQ) ประกอบด้วย ตัวแปรสังเกตได้ 5 ตัว ได้แก่
  - 3.2.2.1 ความเข้าใจได้ (Y8)
  - 3.2.2.2 ความเชื่อถือได้ (Y9)
  - 3.2.2.3 ความครบถ้วน (Y10)
  - 3.2.2.4 ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Y11)
  - 3.2.2.5 ความทันเวลา (Y12)

### แผนการในการทำวิจัย (Ganttchart)

ผู้วิจัยใช้วิธีการวิจัยแบบผสม (Mixed Methodology) เป็นการวิจัยและพัฒนา (Research and Development) เพื่อนำผลการศึกษามาจัดทำแนวทางการประเมินผลสัมฤทธิ์การปฏิบัติงานด้านการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ในประเทศไทย โดยมีกระบวนการวิจัย 5 ขั้นตอน โดยขั้นที่ 1-4 เป็นการศึกษาเชิงปริมาณ (Quantitative Research) ในการหาปัจจัยด้วยการทดสอบสมมติฐาน และขั้นที่ 5 เป็นการศึกษาเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) (ภาคผนวก ก)

ขั้นที่ 1 เป็นการศึกษาค้นคว้าแนวคิด ทฤษฎี และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อศึกษาปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา

#### ขั้นที่ 2 การสร้างเครื่องมือ

เมื่อได้ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา นำมาร่างเป็นเครื่องมือสำหรับการวิจัย (ภาคผนวก ง) โดยนำไปหาคุณภาพของเครื่องมือเพื่อหาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) เชิงประจักษ์ (IOC) จากผู้เชี่ยวชาญ 5 คน (รายชื่ออยู่ภาคผนวก ข)

#### ขั้นที่ 3 การทดลองใช้ (Try out)

เมื่อได้เครื่องมือแล้ว นำไปทดลองใช้กับกลุ่มตัวอย่างที่มีความใกล้เคียงกับกลุ่มตัวอย่างจริงเพื่อหาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) ของเครื่องมือทั้งฉบับ จำนวน 30 คน (รายชื่อสถานศึกษาที่เป็นกลุ่มตัวอย่างสำหรับทดลองใช้ ภาคผนวก ง)

#### ขั้นที่ 4 การเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยนำเครื่องมือที่มีค่าความเชื่อมั่น (ภาคผนวก ฉ) ไปเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างที่กำหนดไว้ในแผนงานวิจัย ด้วยเครื่องมือที่มีคุณภาพทั้งฉบับ จำนวน 469 คน (รายชื่อสถานศึกษาที่เป็นกลุ่มตัวอย่างจริง ภาคผนวก จ)



## ขั้นที่ 5 การพัฒนารูปแบบ

การวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) ผู้วิจัยนำผลการวิเคราะห์ข้อมูล โดยใช้กระบวนการเดลฟาย (Delphi Technique) เป็นการเก็บข้อมูลจากประสบการณ์ แนวคิด และความคิดเห็นจากผู้เชี่ยวชาญ จำนวน 17 คน จำนวน 4 รอบ เพื่อยืนยันผลการวิเคราะห์ข้อมูล และนำผลการศึกษาค้นคว้า มาจัดทำเป็นแบบประเมินผลสัมฤทธิ์การปฏิบัติงานด้านการบริหารงานบัญชี ของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา และตรวจสอบความเป็นไปได้ของการนำแบบประเมินไปใช้จริง ได้ศึกษาทฤษฎีเชิงระบบและแนวปฏิบัติในการบริหารสถานศึกษา

### ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

#### ประโยชน์ในด้านวิชาการ

1. ผู้บริหารสามารถนำแนวทางการประเมินผลการปฏิบัติงานด้านการบริหารงานบัญชี ไปใช้ในการประเมินผลการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่บัญชีของสถานศึกษา เพื่อให้การปฏิบัติงานด้านการบัญชีมีประสิทธิภาพและมีคุณภาพรายงานทางการเงินสามารถดำเนินงานได้อย่างต่อเนื่องและมีประสิทธิผล
2. นักบัญชี มีแนวทางในการประเมินผลการปฏิบัติงานด้านการประกอบอาชีพงานบัญชีของตนเอง (ด้านวิชาชีพ) เป็นการตรวจสอบผลการปฏิบัติงานและประสิทธิภาพของการทำบัญชีให้กับสถานศึกษา ตลอดจนคุณภาพการรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาได้

#### ประโยชน์ต่อหน่วยงาน/ประเทศ

1. สถานศึกษา มีแนวทางการประเมินผลการปฏิบัติงานด้านการบริหารงานบัญชี เป็นการวางระบบและแนวทางการปฏิบัติงานบัญชีของเจ้าหน้าที่บัญชี และแนวทางให้ผู้บริหาร ได้ใช้ตรวจสอบผลการทำงานด้านการบัญชีและการรายงานทางการเงินของสถานศึกษา เพื่อนำเสนอต่อภาครัฐ ได้อย่างถูกต้องและมีคุณภาพ
2. หน่วยงานอื่น เช่น หน่วยงานของรัฐบาล (องค์การบริหารส่วนตำบล, จังหวัด) ส่วนราชการอื่น รวมถึงภาคเอกชน สามารถนำแนวทางการประเมินผลการปฏิบัติงานไปใช้ในหน่วยงาน เพื่อให้การบริหารงานมีความเชื่อถือได้ และเป็นการเพิ่มประสิทธิภาพของหน่วยงานด้วย

### นิยามศัพท์

สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา (Office of the Vocational Education Commission) หมายถึง องค์กรผลิตและพัฒนากำลังคนที่มีคุณภาพและได้มาตรฐานสากล ด้วยเทคโนโลยีที่ทันสมัยเพื่อตอบสนองต่อความต้องการของประเทศตามเป้าหมายยุทธศาสตร์ชาติ (พระราชบัญญัติการอาชีวศึกษา พ.ศ. 2551, พระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ.2542)

ปัจจัย (Factor) หมายถึง องค์กรประกอบหรือส่วนสำคัญที่คาดว่าจะมีผลในการกระตุ้นให้เกิดความมีประสิทธิภาพของการบริหารและการปฏิบัติงานในงานด้านบัญชีจนส่งผลทำให้เกิดความสำเร็จและมีประสิทธิผลในงานบัญชีของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา (พจนานุกรมไทย-ไทยออนไลน์, 2565)

การบริหารความเสี่ยง (Risk Management) หมายถึง กระบวนการที่ฝ่ายบริหาร และบุคลากรขององค์กรได้กำหนดขึ้น เพื่อนำไปประยุกต์ใช้ในการกำหนดกลยุทธ์และการวางแผนขององค์กรในทุกระดับ โดยได้รับการออกแบบให้สามารถระบุเหตุการณ์ที่มีความเป็นไปได้ที่จะมีผลกระทบต่อองค์กร และจัดการความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่องค์กรยอมรับได้เพื่อให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าองค์กรสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร ประกอบด้วย สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และกิจกรรมการกำกับติดตามและประเมินผล (COSO-ERM (2017), คณะกรรมการบริหารความเสี่ยง (2561))

สภาพแวดล้อมการควบคุม (Control Environment) หมายถึง องค์กรประกอบพื้นฐานของการดำเนินงานขององค์กรที่เกี่ยวข้องกับการบริหารงานและการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลต่อวิธีการกำหนดกลยุทธ์และเป้าหมายของการดำเนินงาน

การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment) หมายถึง การประเมินความเสี่ยงจะช่วยให้องค์กรทราบว่าเหตุการณ์ความเสี่ยง/ความไม่แน่นอนที่เกิดขึ้นส่งผลกระทบต่อการบรรลุเป้าหมายขององค์กรเป็นอย่างไรโดยการวิเคราะห์จากโอกาสที่จะเกิดเหตุการณ์และผลกระทบหากเกิดเหตุการณ์นั้น

กิจกรรมการควบคุม (Control Activities) หมายถึง นโยบาย มาตรการและวิธีการต่าง ๆ ที่ฝ่ายบริหารกำหนดหรือนำมาใช้เพื่อทำให้มั่นใจได้ว่าการจัดการความเสี่ยงที่จะทำขึ้นได้ถูกนำไปปฏิบัติอย่างทั่วถึงทั้งองค์กรอย่างเหมาะสม

สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communication) หมายถึง การระบุสารสนเทศที่จำเป็นทั้งจากแหล่งข้อมูลภายในและภายนอกองค์กรและมีระบบการสื่อสารไปถึงบุคลากรในองค์กรเพื่อให้สามารถปฏิบัติงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบได้อย่างถูกต้อง

กิจกรรมการกำกับติดตามและประเมินผล (Monitoring and Evaluate) หมายถึง การบริหารความเสี่ยงขององค์กรจะมีความสมบูรณ์ครบถ้วนได้จะต้องมีการทบทวน ติดตาม และปรับปรุงแก้ไขการบริหารความเสี่ยงตามความจำเป็นและเหมาะสม

การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี (Accounting Practice) หมายถึง การรวบรวม วิเคราะห์ การจดบันทึกข้อมูลที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานตามเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นก่อน-หลัง เหตุการณ์ตัวเลขทางเศรษฐกิจตามแบบวิธีการบัญชีที่ถูกต้องตามหลักสากลในรูปของเงินตราและจำแนกออกเป็นหมวดหมู่ สรุปข้อมูลในรูปของรายงานทางการเงิน เพื่อเป็นข้อมูลทางการเงินที่สามารถนำไปใช้ประโยชน์ต่อไป ประกอบด้วย คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี การฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี และความเข้าใจในขั้นตอนจัดทำบัญชีของผู้ทำบัญชี (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2561), พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543, กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2563)

คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี (Characteristics a Good Accountant) หมายถึง ลักษณะที่ดี พฤติกรรมการแสดงออกที่เหมาะสมของผู้ที่มีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำบัญชี ประกอบด้วย 1) มีความซื่อสัตย์และรู้จักรักษาความลับของกิจการ 2) มีความละเอียดรอบคอบ 3) มีความขยันหมั่นเพียรและรับผิดชอบ 4) มีความรู้ความเข้าใจที่เกี่ยวข้องกับการทำบัญชีในด้านการคำนวณ ต้นทุน 5) มีความรู้ความเข้าใจที่เกี่ยวข้องกับการทำบัญชีในด้านกฎหมายและภาษีอากร 6) มีทักษะหรือความชำนาญในการจัดการตนเอง เช่น การควบคุมอารมณ์ให้คงที่เมื่อประสบปัญหาที่งาน

เพื่อนร่วมงาน หรือฝ่ายที่เกี่ยวข้อง 7) มีความสามารถวัด/คำนวณมูลค่าของสินทรัพย์หนี้สิน รายได้ ค่าใช้จ่ายได้อย่างถูกต้อง 8) มีความรู้ความเข้าใจที่เกี่ยวข้องกับการทำบัญชีในด้านการเงินธุรกิจและการจัดการ 9) มีความสามารถในการจัดทำและนำเสนอรายงานการเงินในรูปแบบที่ง่ายต่อความเข้าใจถูกต้องครบถ้วนตามหลักเกณฑ์และทันต่อเวลา 10) มีความรู้ความเข้าใจที่เกี่ยวข้องกับการทำบัญชีในด้านการสอบบัญชี

การฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี (Accounting Training) หมายถึง กระบวนการหรือกิจกรรมในการดำเนินงานเพื่อทำให้ผู้เข้าร่วมอบรมได้รับความรู้ ความเข้าใจ และประสบการณ์จากผู้ให้ความรู้ส่งผลทำให้ผู้เข้าร่วมอบรมได้รับความรู้ ความเข้าใจ ทศนคติ และความชำนาญในเรื่องการจัดทำบัญชี

ความเข้าใจในขั้นตอนจัดทำบัญชีของผู้ทำบัญชี (Understanding of the Bookkeeper's Accounting Process) หมายถึง กระบวนการความคิดของผู้ทำบัญชีที่สามารถเข้าใจกระบวนการในการทำงานด้านบัญชีจนสามารถออกแบบการทำงานได้อย่างถูกต้องและเหมาะสมจากเหตุการณ์ทางการบัญชีที่เกิดขึ้นในองค์กร

เทคโนโลยีทางการบัญชี (Accounting Technology) หมายถึง ระบบที่ถูกออกแบบขึ้นมาเพื่อแปลงหรือประมวลผลข้อมูลทางการบัญชี ให้เป็นสารสนเทศที่มีประโยชน์ในการตัดสินใจต่อผู้ใช้ นอกจากนี้ยังรวมถึงการรวบรวมข้อมูลและการติดต่อสื่อสารทางการเงินซึ่งเป็นกระบวนการติดต่อสื่อสารภายในองค์กร ประกอบด้วย ทักษะด้านโปรแกรมการบัญชี การนำเสนองบการเงินทางอินเทอร์เน็ต และการวางแผนทรัพยากรการบัญชี (ราชาติ ไชยรัตน์ (2564), วลีพร จิตรพงษ์ (2565))

ทักษะด้านโปรแกรมการบัญชี (Accounting Program Skills) หมายถึง ความสามารถของนักบัญชีในการใช้งานโปรแกรมการบัญชีได้อย่างถูกต้อง แม่นยำ และชำนาญ ส่งผลทำให้งบการเงินจากโปรแกรมบัญชีสามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ

การนำเสนองบการเงินทางอินเทอร์เน็ต (Presentation of Financial Statements on the Internet) หมายถึง การนำเสนอรายงานทางการเงินผ่านช่องทางระบบออนไลน์ขององค์กร โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อนำเสนอข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการ ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินกลุ่มต่าง ๆ

การวางแผนทรัพยากรการบัญชี (Accounting Resource Planning) หมายถึง การวางแผนการบริหารจัดการทรัพยากรทางด้านบัญชีประกอบด้วย ระบบบัญชี ระบบเอกสารหลักฐานทางการเงิน การทำงาน และพนักงานบัญชีเพื่อให้องค์กรสามารถทำงานด้านบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี (Efficiency in Accounting Management) หมายถึง การทำบัญชีของเจ้าหน้าที่ ได้ปฏิบัติตามขั้นตอนของคู่มือการทำระบบบัญชีส่วนราชการตามเกณฑ์คงค้าง มีรายการที่เกี่ยวข้องกับการเงินเป็นรายการที่เกิดขึ้นแล้วจริง มีหลักฐานที่เชื่อถือได้แน่นอน ตามแบบระบบการบัญชีของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาได้อย่างถูกต้อง ครบถ้วน ผู้บริหารสามารถยืนยัน และรายงานงบทดลองประจำเดือนและรายงาน

งบประมาณประจำปีได้ ภายในระยะเวลาที่กำหนด ประกอบด้วย หลักลำดับชั้น หลักความรับผิดชอบ หลักแห่งความสมเหตุสมผล การมุ่งสู่ผลสำเร็จ หลักความชำนาญเฉพาะด้าน หลักระเบียบวินัย และความเป็นวิชาชีพ (Max Weber ,1947)

หลักลำดับชั้น (Hierarchy) หมายถึง การบริหารงานในงานด้านบัญชีที่มีลำดับชั้นโดยจะทำให้ระบบการสั่งการและการควบคุมมีความรัดกุมรวมถึงทำให้การดำเนินงานทางด้านการบัญชีสามารถประเมินการทำงานและติดตามผลของการรายงานทางการเงินขององค์กรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ การมุ่งสู่ผลสำเร็จ

หลักความรับผิดชอบ (Responsibility) หมายถึง ความรู้สึกสำนึกแห่งความรับผิดชอบต่อการกระทำในการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชีและผลงานต่อเป้าหมายที่กำหนดไว้ของนักบัญชี โดยความรับผิดชอบนั้นควรอยู่ในระดับที่สนองต่อความคาดหวังขององค์กรรวมทั้งการแสดงถึงความสำนึกในการรับผิดชอบต่อปัญหาที่เกิดขึ้นในการทำงาน

หลักแห่งความสมเหตุสมผล (Rationality) หมายถึง การพิจารณาในเรื่องของการทำงานด้านการบัญชีให้มีความถูกต้องเหมาะสมของแนวปฏิบัติที่จะนำมาใช้เป็นแนวทางในการดำเนินงานให้บรรลุผลอย่างมีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล

การมุ่งสู่ผลสำเร็จ (Achievement Orientation) หมายถึง ความพยายามและความมุ่งมั่นในการที่จะปฏิบัติงานทางด้านการบัญชีขององค์กรให้เกินมาตรฐานที่มีอยู่ โดยมาตรฐานนี้อาจเป็นผลการปฏิบัติงานที่ผ่านมาของตนเองหรือเกณฑ์วัดผลสัมฤทธิ์ที่องค์กรกำหนดขึ้นอีกทั้งยังหมายรวมถึงการสร้างสรรค์พัฒนาผลงานหรือกระบวนการปฏิบัติงานตามเป้าหมายที่ยากหรือท้าทายชนิดที่อาจไม่เคยมีผู้ใดสามารถกระทำได้

หลักความชำนาญเฉพาะด้าน (Principles of Specialization) หมายถึง ความสามารถของนักบัญชีที่โดดเด่นกว่าบุคคลคนในวิชาชีพเดียวกัน โดยสามารถสะท้อนให้เห็นได้จากผลงานที่ดีกว่าและ มีศักยภาพในการทำงานมากกว่าบุคคลอื่นที่อยู่ในองค์กร

หลักระเบียบวินัย (Discipline) หมายถึง แบบแผน กฎเกณฑ์ ที่องค์กรได้มีการกำหนดขึ้นเพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานให้กับพนักงานทุกคน โดยแนวทางดังกล่าวจะต้องสามารถตอบสนองต่อการบริหาร การทำงาน และส่งผลทำให้องค์กรสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ได้

ความเป็นวิชาชีพ (Professionalization) หมายถึง การทำงานงานที่ผู้ปฏิบัติงานได้ปฏิญาณว่าจะอุทิศตัวทำไปตลอดชีวิต เป็นงานที่ต้องได้รับการอบรมสั่งสอนมานาน เป็นงานที่มีขนบธรรมเนียมและจรรยาของหมู่คณะโดยเฉพาะ

คุณภาพรายงานทางการเงิน (Financial Report of Quality) หมายถึง การให้ข้อมูลทางการเงิน เกี่ยวกับผลการดำเนินงาน และฐานะการเงินของสถานศึกษาอย่างมีคุณภาพซึ่งหน่วยงานราชการจะแสดงงบทดลองทุกสิ้นเดือนเพื่อเสนอรายงานได้ตรงเวลา มีความเชื่อถือได้ สามารถวัดประสิทธิภาพและประสิทธิผลแบบมุ่งผลสัมฤทธิ์เป็นข้อมูลที่มีประโยชน์ต่อหน่วยงานต้นสังกัดในการจัดทำงบการเงินรวมต่อไป ประกอบด้วย ความเข้าใจได้ ความเชื่อถือได้ ความครบถ้วน ความเกี่ยวข้องกับ การตัดสินใจ และความทันเวลา (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2563), กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง (2561))

ความเข้าใจได้ (Understandability) หมายถึง ข้อมูลที่นำเสนอในงบการเงิน จะต้องเป็น ข้อมูลที่ผู้ใช้สามารถเข้าใจได้ทันที โดยอยู่ภายใต้เงื่อนไขว่าผู้ใช้งบการเงิน จะต้องมีความรู้เกี่ยวกับ องค์การกิจกรรมทางเศรษฐกิจ และบัญชีตามสมควรรวมถึงต้องมีความตั้งใจที่จะศึกษา

ความเชื่อถือได้ (Reliability) หมายถึง แนวความคิดและหลักการทางบัญชีที่สำคัญ โดย ข้อมูลทางการบัญชีที่นำเสนอต้องตั้งมั่นอยู่ในแนวความคิดและหลักการที่เชื่อถือได้ เที่ยงธรรมและ สามารถพิสูจน์ตรวจสอบได้ โดยความเชื่อถือได้มีลักษณะ 5 ประการคือ การเป็นตัวแทนอันเที่ยง ธรรม ความเป็นกลาง ความระมัดระวัง ความครบถ้วน และการแสดงข้อมูลที่ถูกต้อง

ความครบถ้วน (Completeness) หมายถึง การจัดทำบัญชีและการทำข้อมูลในงบการเงิน จะต้องมีความถูกต้องครบถ้วนสมบูรณ์ โดยพิจารณาความมีนัยสำคัญและต้นทุนในการจัดทำเพื่อ ไม่ให้ความผิดพลาดเกิดขึ้นกับข้อมูลจนทำให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผิดเกี่ยวกับสถานะของกิจการ

ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) หมายถึง กระบวนการเลือกทางเลือกใด ทางเลือกหนึ่ง โดยพิจารณาความเกี่ยวข้องจากหลาย ๆ ทางเลือกที่ได้พิจารณาหรือประเมินอย่างดี แล้วว่าเป็นทางให้บรรลุวัตถุประสงค์ และเป้าหมายขององค์การ การตัดสินใจเป็นสิ่งสำคัญ และ เกี่ยวข้องกับหน้าที่การบริหารหรือการจัดการเกือบทุกขั้นตอนไม่ว่าจะเป็นการวางแผน การจัด องค์การ การจัดคนเข้าทำงาน การประสานงาน และการควบคุม

ความทันเวลา (Timeliness) หมายถึง การเสนอข้อมูลที่ทันเวลาเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงิน สามารถนำข้อมูลไปใช้ในการตัดสินใจได้ในเวลาที่ต้องการ อย่างไรก็ตามการนำเสนอข้อมูลเพื่อให้ได้ ทันเวลาอาจทำให้ข้อมูลขาดความครบถ้วนซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อความเชื่อถือได้ลดลง เป็นต้น

## บทที่ 2

### แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาวิจัยเกี่ยวกับปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา โดยการนำเสนอแนวคิด ทฤษฎี และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อเป็นข้อมูลพื้นฐานที่จะนำไปสู่แนวทางการวิเคราะห์ โดยผู้วิจัยได้เสนอรายละเอียดตามลำดับดังนี้

ตอนที่ 1 สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา กระทรวงศึกษาธิการ

ตอนที่ 2 แนวคิด ทฤษฎีที่ใช้ในการวิจัย

2.1 ทฤษฎีระบบ

2.2 การบริหารความเสี่ยง

2.3 การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี

2.4 เทคโนโลยีทางการบัญชี

2.5 ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี

2.6 คุณภาพรายงานทางการเงิน

ตอนที่ 3 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

**ตอนที่ 1 สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา กระทรวงศึกษาธิการ**

**1.1 การบริหารงานของสถานศึกษา** (สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา, 2564)

สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา สังกัดกระทรวงศึกษาธิการ มีแนวคิดการจัดการศึกษาในระยะแรกมีอาชีวศึกษา และตั้งแต่ยุคสมัยที่ประเทศไทยเริ่มมีอาชีวศึกษามากขึ้น ในปี พ.ศ.2453 จัดตั้งโรงเรียนอาชีวศึกษาแห่งแรก คือ โรงเรียนพาณิชยการ ที่วัดมหาพฤฒารามและวัดราชบูรณะ และปัจจุบันเป็นสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา แบ่งส่วนราชการ 3 ลักษณะ ประกอบด้วย ส่วนราชการที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายกระทรวงแบ่งส่วนราชการสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา กระทรวงศึกษาธิการ พ.ศ. 2546 ส่วนราชการที่จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติการอาชีวศึกษา พ.ศ.2551 และส่วนราชการที่ตั้งขึ้นเป็นการภายในตามระเบียบสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา (2551) การบริหารสถานศึกษา มี 4 ฝ่าย ได้แก่ ฝ่ายบริหารทรัพยากร ฝ่ายแผนงานและความร่วมมือ ฝ่ายพัฒนากิจการนักเรียนนักศึกษา และฝ่ายวิชาการ การปฏิบัติงานของฝ่ายจะมีการจัดระบบการประกันคุณภาพภายใน ดำเนินงานตามมาตรฐานการอาชีวศึกษา พ.ศ.2555 และนำผลการประเมินตนเอง มาใช้ในการปรับปรุงและพัฒนาคุณภาพการศึกษาและพัฒนามาตรฐานการศึกษา รวมถึงการติดตามตรวจสอบคุณภาพ โดยดำเนินการตามที่กำหนดไว้ในกฎกระทรวงว่าด้วยระบบหลักเกณฑ์และวิธีการประกันคุณภาพการศึกษา พ.ศ. 2553

การศึกษาวิจัยเกี่ยวกับการบริหารงานของสถานศึกษาอาชีวศึกษา ทุกฝ่ายจะมีความเชื่อมโยงประสานงานกันอย่างเป็นระบบโดยเฉพาะอย่างยิ่งด้านงานการเงิน การบัญชี และพัสดุ เพราะสถานศึกษาจะต้องมีการปฏิบัติงานด้านบัญชีในการจ่ายเงิน การรับเงินและนำเงินส่งคลังหรือฝากคลังของส่วนราชการผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์ (e-Payment) ตามขั้นตอนของการคลังภาครัฐ หรือ GFMS ของ(กองบัญชีภาครัฐ, กรมบัญชีกลาง, 2561, หน้า 1-2) โดยเริ่มตั้งแต่การจัดทำแผนปฏิบัติงานกิจกรรมโครงการเพื่อเสนอของบประมาณจากต้นสังกัด เมื่อได้รับการจัดสรรงบประมาณแล้ว ทำการเบิกจ่ายตามหลักเกณฑ์ของระบบระเบียบที่เกี่ยวข้อง ฝ่ายบริหารหรือคณะผู้บริหาร ต้องมีการปรับปรุงแก้ไขด้วยเทคนิควิธีการต่าง ๆ ทุกส่วน โดยเฉพาะด้านการจัดทำบัญชีที่ต้องเสนอรายงานทางการเงินตามกำหนดเวลาของการบัญชีภาครัฐ ซึ่ง บัณฑิต ประสานตรี (2555, หน้า 1) ได้ทำการศึกษาถึงการพัฒนารูปแบบการจัดการความรู้ระบบงานการคลังในมหาวิทยาลัยราชภัฏ พบว่า การดำเนินการในเชิงนโยบายและบุคลากรมีความเข้าใจในระบบการจัดการความรู้ในระดับปานกลาง และมีข้อเสนอแนะให้มีการศึกษาอิทธิพลของปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานการคลัง ซึ่งรวมถึงระบบการเงินและการทำบัญชีของสถานศึกษาด้วย สถานศึกษามีระบบการประกันคุณภาพภายใน (SAR) ตามพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 และตามกฎกระทรวงการประกันคุณภาพการศึกษา พ.ศ. 2561 มีระบบการบริหารงานการเงินและบัญชี การเสนอรายงาน (Reporting Entities) ตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 ต่อกระทรวงการคลังเพื่อนำไปจัดทำรายงานการเงินรวมภาครัฐ ตามแนวทางการควบคุมภายในของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (2544, หน้า 1-2) เพื่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและรายงานทางการเงินของสถานศึกษา รวมถึงผู้บริหารมีการนำระบบการควบคุมภายใน มาใช้เป็นเครื่องมือในการบริหารงานของสถานศึกษา ซึ่งเป็นกระบวนการที่ช่วยเสริมสร้างความมีประสิทธิภาพในการดำเนินงานให้บรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์และยังส่งเสริมให้เกิดการบริหารกิจการบ้านเมืองและสังคมที่ดี ซึ่งการศึกษาครั้งนี้มีขอบข่ายการศึกษาที่เน้นไปถึงเรื่องการบริหารจัดการของภาครัฐ (Public Sector Management) อีกทั้งมี Dayanandan, R. (2013, pp. 10-26) ได้ทำการศึกษาถึงหลักการธรรมาภิบาลเพื่อประสิทธิภาพของชุมชนที่ดีขึ้น ประสิทธิภาพขององค์กรชุมชนขึ้นอยู่กับการดำรงอยู่ธรรมาภิบาลเสาหลักแห่งความดี เช่น การมีส่วนร่วม ความรับผิดชอบ ความโปร่งใส การคาดการณ์ และกฎของกฎ พบว่า การรับรู้ของสมาชิกเป็นสาเหตุของประสิทธิภาพที่อ่อนแอ การมีส่วนร่วม ความรับผิดชอบ ความโปร่งใส และหลักนิติธรรมที่มีความสำคัญต่อผลกระทบของผลการปฏิบัติงาน และ AbdulGhani Gaghman (2019, pp. 482-487) ความสำคัญของธรรมาภิบาลต่อการพัฒนาที่ยั่งยืน ที่นำมาเป็นแนวคิดที่สำคัญกับประเทศกำลังพัฒนาหลายประเทศจึงพยายามแสวงหาธรรมาภิบาลและการยอมรับตามแนวคิดการกำกับดูแลที่กำหนดไว้ เพื่อให้บรรลุตามที่ต้องการ การเติบโตและการพัฒนาทางเศรษฐกิจอย่างยั่งยืน กรณีศึกษาเศรษฐกิจของประเทศเยเมนนี้ อยู่ในภาวะถดถอยจากสงครามพันปีมาระยะหนึ่ง เมื่อสงครามหยุดลง จึงได้มีการปรับโครงสร้างและแนวทางการพัฒนาเศรษฐกิจใหม่อย่างมั่นคงตามหลักธรรมาภิบาลที่มุ่งบรรลุเป้าหมายการพัฒนาที่ยั่งยืน

สถานศึกษา เป็นหน่วยงานทางการศึกษาระดับปฏิบัติการที่สำคัญที่สุด (พระราชบัญญัติ การศึกษาแห่งชาติ พ.ศ.2542, 2563) มีสิทธิหน้าที่หรืออำนาจหน้าที่ความรับผิดชอบ และขอบเขต วัตถุประสงค์ของการจัดตั้งที่กำหนดไว้ในกฎหมาย ดังนั้น สถานศึกษาถือว่าเป็นสถาบันที่ให้ความรู้ ทางด้านวิชาการในสาขาวิชาต่าง ๆ ทั้งทางสายสามัญและสายอาชีพ เพื่อให้บุคคลทั่วๆ ไปได้ศึกษา หาความรู้ ความสามารถเมื่อสำเร็จการศึกษาแล้วสามารถนำความรู้ความสามารถไปประกอบอาชีพ เพื่อเลี้ยงชีพสำหรับตนเองรวมทั้งนำความรู้และประสบการณ์มาบริหารประเทศชาติได้ และจะ ดำเนินงานไปอย่างมีประสิทธิภาพได้นั้น จะต้องอาศัยผู้ควบคุมดูแลสถานศึกษา ซึ่งหมายถึงผู้บริหาร สถานศึกษา ที่มีความรู้ มีความสามารถ มีลักษณะการเป็นผู้นำ และใช้ความสามารถของตนเองใน การบริหารทั้งสถานศึกษาและกระบวนการการศึกษา (Education Administration ) และ วิโรจน์ สารัตนะ (2546, หน้า 1-2) ได้กล่าวว่า การบริหารเป็นกระบวนการดำเนินงานเพื่อให้บรรลุจุดหมาย ขององค์กร โดยอาศัยหน้าที่ทางการบริหารที่สำคัญประกอบด้วย การวางแผน (Planning) การจัด องค์กร (Organizing) การนำ (Leading) และการควบคุม (Controlling) สอดคล้องกับ เฉลิมชัย สมท่า (2547) ได้กล่าวถึงการบริหารโรงเรียนโดยใช้หลักธรรมาภิบาลของ ผู้บริหารสถานศึกษาว่า เป็นกิจกรรมทางการศึกษา ที่จะต้องทำอย่างเป็นระบบเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ อีกทั้ง ก ฤตธัตถคุณันต์ ตูหมาด (2561, หน้า 1-2) การบริหาร คือ ศิลปะของการทำงานให้สำเร็จโดยใช้บุคคล อื่น ส่วนการบริหาร คือ การทำงานของคณะบุคคลตั้งแต่ 2 คนขึ้นไป ที่ร่วมกันปฏิบัติการให้บรรลุ เป้าหมายร่วมกันซึ่งการบริหารคือการทำงานที่บุคคลตั้งแต่สองคนขึ้นไปร่วมกันทำงานเพื่อจุดประสงค์อย่าง เดียวกัน ตามการศึกษาวิจัยของ Nedime Karasel Ayda, Nazim Kaşot & Ahmet Güneyli (2018, p. 56) แนวทางของผู้บริหารโรงเรียนที่มีต่อครูที่มีความแตกต่างกัน ในด้านพฤติกรรมเชิง บวกและพฤติกรรมเชิงลบ กรณีศึกษาประเทศไทยไชปรัส ตามมุมมองของผู้บริหารโรงเรียนการศึกษา โดยใช้แบบจำลองการวิเคราะห์สถานการณ์สมมติ โดยผู้บริหารโรงเรียน ใช้คำคุณศัพท์เชิงบวกกับครู ที่เข้าใจตนเองโดยธรรมชาติของมนุษย์ทางสังคม เช่น การชื่นชม การให้รางวัล การแสดงความ เคารพ และการจงใจ และใช้คำคุณศัพท์เชิงลบกับครูที่มีเหตุผลทางเศรษฐกิจ มีธรรมชาติของมนุษย์ ที่ซับซ้อน เช่น ลงโทษ ไม่แยแสต่อเหตุการณ์ การใช้อำนาจทางกฎหมาย ฯลฯ พบว่ามีความคิด เห็นแตกต่างกันตามธรรมชาติของมนุษย์อย่างมีนัยสำคัญ

ดังนั้น การบริหารการศึกษา จึงเป็นกระบวนการและขั้นตอนการปฏิบัติงานของคณะ ผู้บริหาร และการมีส่วนร่วมของครู บุคลากรทางการศึกษา ที่จะรับประกันว่าสถานศึกษา ได้มีการ ดำเนินกิจกรรมหรือบริหารงานไปในทิศทางที่ถูกต้อง ดังเช่นที่ ชาญชัย อาจินสมาจาร (2545, หน้า 1-2) ได้กล่าวถึงความสำคัญของผู้บริหาร จะต้องมีความสามารถในการใช้ทรัพยากรหรือปัจจัย ทางการบริหาร (Administrative Resources) เพื่อให้องค์กรหรือสถานศึกษาบรรลุวัตถุประสงค์ อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลเป็นเครื่องมือในการบริหารซึ่งมีปัจจัยที่เป็นทรัพยากรที่สำคัญ อย่างน้อย 4 ประการ นิยมเรียกว่า หลัก 4 M's ประกอบด้วย คน (Man) เงิน (Money) วัสดุ (Materials) และวิธีปฏิบัติงาน (Management) ทั้งนี้ ทวิทย์ บัวทอง (2558, หน้า 121-132) กล่าวถึงปัจจัยความสำเร็จในการจัดการให้้องค์กรสามารถจัดการคุณภาพประสบความสำเร็จได้คือ ความผูกพัน(Commitment) ของผู้บริหารระดับสูง ทรัพยากรและเวลาการบริหาร ซึ่งเกิดจากความ



ร่วมมือของทีมงานและการเป็นหุ้นส่วนกันล้วนเกี่ยวข้องกับวัฒนธรรม (Culture) ที่จะต้องมีการปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง (Continuous Improvement) ให้ดีกว่าที่เป็นอยู่ จึงต้องให้คนในองค์กรยอมรับการเปลี่ยนแปลง (Dealing with Changes) ตลอดจนให้ความเคารพซึ่งกันและกัน (Teamwork and Mutual Respect) และคำนึงถึงต้นทุนการจัดการคุณภาพ (Cost) เพื่อไม่ให้เกิดการสูญเสียในระหว่างการปฏิบัติงานหรือควรเกิดน้อยที่สุด ดังนั้นการเน้นถึงประสิทธิภาพและประสิทธิผลการปฏิบัติงานให้กับองค์กร จึงเป็นส่วนสำคัญอย่างมากที่ทำให้การบริหารงานองค์กรประสบความสำเร็จตามที่ได้กำหนดวัตถุประสงค์ไว้ ซึ่งสอดคล้องกับ ศิริวรรณ เสรีรัตน์ และคณะ (2545, หน้า 1-2) ได้กล่าวถึงการพัฒนาองค์การจะช่วยให้องค์กรสามารถแก้ไขปัญหาและขจัดความยุ่งยากที่เกิดขึ้นได้ โดยมีหลักการพัฒนาพื้นฐาน 5 ประการ ได้แก่ การฝึกอบรมในห้องปฏิบัติการ การวิจัยเชิงปฏิบัติการการบริหารจัดการแบบมีส่วนร่วม การเพิ่มผลผลิต และการเปลี่ยนแปลงเชิงกลยุทธ์ อีกด้วยรวมถึงครูและบุคลากรสายสนับสนุนภายในสถานศึกษาที่เป็นส่วนหนึ่งของการบริหารงาน

ดังเช่น Martinez, James, McAbee & Sydney (2020, pp. 230-254) ได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับการสนับสนุนผู้บริหารโรงเรียนของครู เป็นการทบทวนอย่างเป็นระบบ (2000-2019) ถึงความสัมพันธ์ของผู้บริหารและครู ในโรงเรียน การศึกษาเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณ ในการประเมินคุณภาพโดยใช้เกณฑ์การประเมิน 79% พบว่า การบริหารเป็นไปอย่างอิสระหรือร่วมกัน ความมีประสิทธิภาพในการสนับสนุนครู รวมถึงการปฐมนิเทศ การให้คำปรึกษา การสนับสนุนบุคลากร การเปลี่ยนแปลงด้านหลักสูตร การเพิ่มประสิทธิภาพทรัพยากรและการพัฒนาวิชาชีพ การประเมินเป็นการสร้างสรรค์ การลดภาระงาน การบังคับใช้ระเบียบวินัย/กฎเกณฑ์ ดังนั้นจึงใช้เป็นแนวปฏิบัติของผู้บริหารในการสนับสนุนครูในสถานที่ทำงาน ส่งผลให้มีความพึงพอใจในงานเพิ่มขึ้น

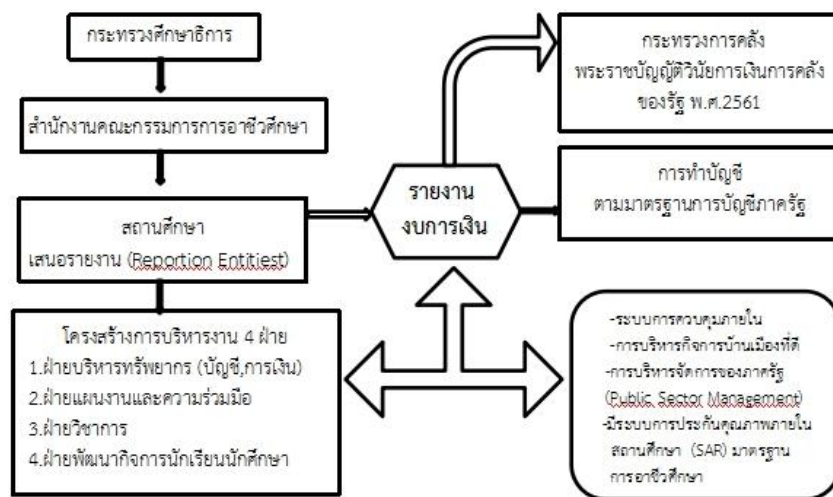
## 1.2 การบริหารงานด้านการบัญชีของสถานศึกษา

ด้านการจัดทำบัญชีของสถานศึกษา อาชีวศึกษา เป็นหน้าที่ของฝ่ายบริหารทรัพยากร ทำหน้าที่ดูแลควบคุมและบริหารงาน ด้านเอกสารและหลักฐานการรับและจ่ายเงินงบประมาณและเงินนอกงบประมาณ ให้เป็นไปตามระเบียบการควบคุมการเบิกจ่ายเงินให้ตามแผนปฏิบัติการประจำปี และเก็บรักษาเอกสารและหลักฐานต่าง ๆ ไว้เพื่อการตรวจสอบ และทำลายเอกสารตามระเบียบ รวมถึงการให้คำแนะนำชี้แจงและอำนวยความสะดวกแก่บุคลากรในสถานศึกษาเกี่ยวกับการเบิกจ่ายให้ถูกต้องตามระเบียบที่เกี่ยวข้อง ซึ่งจะมีงานการบัญชี ทำหน้าที่จัดทำเอกสารหลักฐาน บันทึกรายการบัญชีปรับปรุงบัญชี การปิดบัญชีของสถานศึกษาตามระบบบัญชีและระเบียบที่เกี่ยวข้องทำรายงานงบการเงินและบัญชี เพื่อจัดส่งส่วนราชการและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องภายในกำหนดเวลาตามระเบียบและตามแผนปฏิบัติการประจำปี (กระทรวงศึกษาธิการ, 2542, หน้า 1)

ความสำคัญของข้อมูลการบัญชีในการจัดการสถาบันอุดมศึกษา (Cristina Dragusin, 2014) ในสภาวะของโลกาภิวัตน์ การบัญชีเป็นผู้ให้บริการหลักของข้อมูลทางเศรษฐกิจที่น่าเชื่อถือและมีค่าสูงในกระบวนการตัดสินใจ งานบัญชีจะต้องก้าวให้ทันและปรับให้เข้ากับความเป็นจริงหรือสถานการณ์ปัจจุบันและวิวัฒนาการของสังคมสมัยใหม่อย่างต่อเนื่อง สังคมฐานความรู้เชิงวิชาการด้วยบทบาทสำคัญที่ได้รับการยอมรับอย่างเต็มที่ในสหภาพยุโรปและระดับโลก การบัญชีของสถาบันของรัฐในระดับอุดมศึกษามีการพัฒนาควบคู่ไปกับการพัฒนาระบบบัญชีสาธารณะของโรมาเนีย แต่ยังคงสังเกตเห็นศักยภาพที่สำคัญของการปรับปรุงและการพัฒนาในสภาวะต่าง ๆ ภายใต้การบรรจบกันที่เข้มงวดมากขึ้นสู่โลกาภิวัตน์

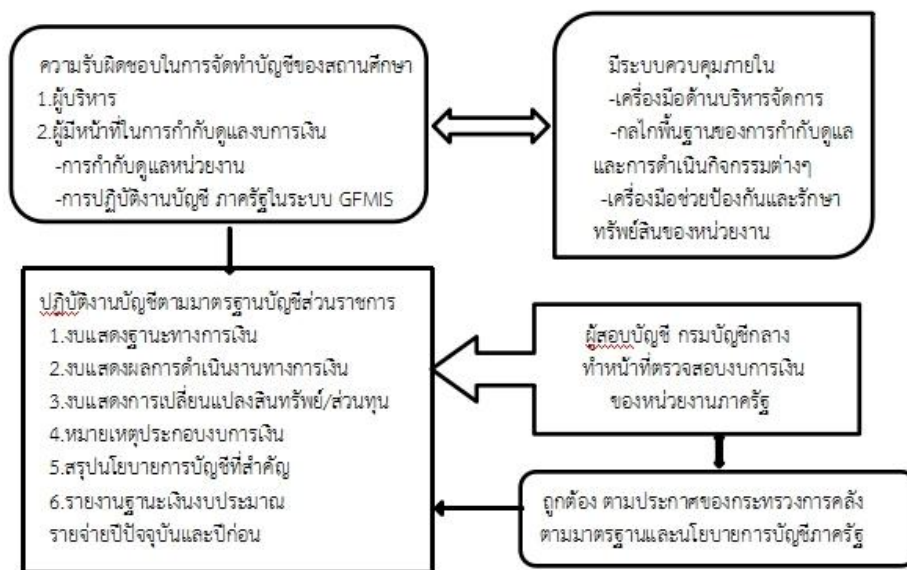
การดำเนินการเกี่ยวกับการเงิน การบัญชี และพัสดุด ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินและนโยบายการบัญชีภาครัฐ พ.ศ. 2561 และตามพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 (2561) ใช้กับหน่วยงานของรัฐ ให้เสนอรายงาน (Reporting Entities) และจัดทำรายงานการเงิน ส่งให้กระทรวงการคลังเพื่อจัดทำรายงานการเงินรวมภาครัฐ เป็นการสร้างความเชื่อมั่นให้กับหน่วยงาน ทั้งนี้ สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาทุกระดับ มีหน่วยตรวจสอบภายใน (2558, หน้า 2-5) ทำหน้าที่ส่งเสริมให้มีการบริหารจัดการตามมาตรฐานสากล ให้บริการต่อฝ่ายบริหารในการให้ความเชื่อมั่นต่อความมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพของการดำเนินงาน ความคุ้มค่าของการใช้จ่ายเงินอย่างสอดคล้องกับการจัดการศึกษา ความเชื่อถือได้ของข้อมูลทางการเงิน มีความถูกต้อง เชื่อถือได้และทันเวลา Mihriban Coşkun Arslan (2017, pp. 91-108) ได้ศึกษาประวัติศาสตร์พัฒนาการของการบัญชีราชการ มีจุดมุ่งหมายในการป้องกันของเสียในการบริการของรัฐบาล และสร้างสมดุลระหว่างรายจ่ายและการบริการที่เหมาะสม โดยการจัดการทรัพย์สินของรัฐบาลและแหล่งที่มาของรัฐบาลอย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด จึงเริ่มเน้นการบันทึกธุรกรรมทางการเงินและการรายงานทางการเงิน และมีการเปลี่ยนแปลงเกี่ยวกับการใช้เกณฑ์คงค้างในด้านการรายงานทางบัญชีและการเงินของรัฐบาล ตามการใช้งานในประเทศต่าง ๆ และโดยเฉพาะอย่างยิ่งประเทศตุรกี จากการทบทวนวรรณกรรมและการตรวจสอบแนวปฏิบัติทางการบัญชีของรัฐบาลของประเทศต่าง ๆ ได้มีการกำหนดว่าแนวปฏิบัติทางบัญชีของรัฐบาลได้เปลี่ยนจากเกณฑ์เงินสดเป็นเกณฑ์คงค้างอย่างถูกต้อง ทั้งนี้ Muslim Djali, Nadirsyah Nadir & Lisa Fatmi (2017, pp. 106-114) ได้ทำการศึกษาถึงอิทธิพลของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินของรัฐบาลและประสิทธิภาพของระบบควบคุมภายในของรัฐบาลที่มีต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินในท้องถิ่นและผลกระทบต่อความรับผิดชอบของการจัดการทางการเงินระดับภูมิภาค (งานวิจัยเกี่ยวกับหน่วยงานราชการของจังหวัดอาเจะห์ ประเทศอินโดนีเซีย) พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีของรัฐบาลมีผลอย่างมากต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินของรัฐบาลส่วนท้องถิ่น ประสิทธิภาพของระบบควบคุมภายในของรัฐบาลส่งผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินของรัฐบาลส่วนท้องถิ่นอย่างมีนัยสำคัญ การปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีของรัฐบาลมีผลผลกระทบต่อความรับผิดชอบของการจัดการการเงินระดับภูมิภาคทั้งทางตรงและทางอ้อม ประสิทธิภาพของระบบควบคุมภายในของรัฐบาลมีผลกระทบต่อความรับผิดชอบของการจัดการการเงินระดับภูมิภาค และคุณภาพของรายงานทางการเงินของรัฐบาลท้องถิ่นส่งผลกระทบต่อความรับผิดชอบของการจัดการการเงินระดับภูมิภาค

รวมถึงการปรับปรุงการปฏิบัติงานของสถานศึกษา เพื่อบรรลุตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดไว้ ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบ ตามขอบเขตของการตรวจสอบภายใน (หน่วยตรวจสอบภายใน, 2558, หน้า 1-2) เพื่อให้มั่นใจว่า หน่วยรับตรวจหรือสถานศึกษาในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ได้จัดให้มีระบบบริหารความเสี่ยง ระบบควบคุมภายใน และการกำกับดูแลที่ดีอย่างมีประสิทธิภาพตรงตามวัตถุประสงค์และประเด็นการตรวจสอบรายงานทางการเงิน (Financial Auditing) การปฏิบัติตามระเบียบ (Compliance Auditing) ผลการดำเนินงานหรือผลการปฏิบัติงาน (Performance Auditing) การดำเนินงานหรือการปฏิบัติงาน (Operational Auditing) การตรวจสอบสารสนเทศ (Information Technology Auditing) การตรวจสอบการบริหาร (Management Auditing) และการตรวจสอบพิเศษ (Special Auditing) ซึ่ง ประไพ เพ็ชรแดง (2545, หน้า 1) ได้กล่าวถึงวัตถุประสงค์ของการทำบัญชีสำหรับสถานศึกษาและการบริหารของสถานศึกษาเป็นการให้บริการทางด้านวิชาการในสาขาวิชาต่าง ๆ อีกทั้ง Tlale Essau Mpolokeng (2011, p. 760) ได้ศึกษาถึงประสิทธิผลของการจัดการทางการเงินในโรงเรียน การจัดการทางการเงินเป็นพื้นฐานในการปรับปรุงประสิทธิภาพและการใช้เงินอย่างมีประสิทธิภาพในโรงเรียน ถ้าผู้บริหารมีความรู้มีประสบการณ์ผ่านการอบรมตามบทบาทหน้าที่เกี่ยวกับการบริหารการเงิน จะสามารถจัดการกับเรื่องการเงินของโรงเรียนได้อย่างมีประสิทธิภาพ พบว่า งานการเงิน จะต้องใช้การจัดการที่เป็นส่วนหนึ่งของการจัดการทางการเงินที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลในโรงเรียน ผู้วิจัยได้สรุปเป็นรูปภาพดังนี้



ภาพประกอบที่ 9 การบริหารงานด้านการบัญชีของสถานศึกษาอาชีวศึกษา

กระทรวงการคลัง โดยกรมบัญชีกลาง (2561, หน้า 1) กำหนดผังบัญชีมาตรฐาน เพื่อให้หน่วยงานภาครัฐถือปฏิบัติตามหลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ ฉบับที่ 2 ใช้ตั้งแต่ปีงบประมาณ พ.ศ. 2546 ซึ่งถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐ นำไปจัดทำงบการเงินตามรูปแบบมาตรฐานให้สอดคล้องกับรูปแบบการนำเสนองบการเงินทั้งการแสดงรายการในหน้างบการเงินและในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ในปีงบประมาณ พ.ศ. 2548 รัฐบาลได้เริ่มนำระบบ GFMS (Government Fiscal Management Information System) มาใช้กับส่วนราชการเพื่อบันทึกรายการทางการเงินทำให้ส่วนราชการทุกแห่งมีข้อมูลอยู่ในระบบ และมีการปรับปรุงระบบให้เหมาะสมต่อการจัดเก็บข้อมูลทางการเงินอย่างสอดคล้องกับลักษณะการดำเนินงานของหน่วยงานภาครัฐที่เปลี่ยนแปลงมาโดยตลอด เป็นการสนับสนุนการจัดทำงบการเงินของหน่วยงานภาครัฐให้ถูกต้องตามมาตรฐานและมีประสิทธิภาพ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้หน่วยงานภาครัฐ ใช้จำแนกและจัดกลุ่มข้อมูลบัญชีแยกประเภท และเพื่อนำไปจัดทำงบการเงินตามรูปแบบมาตรฐานต่อไป ผู้วิจัยได้สรุปเป็นรูปภาพดังนี้



ภาพประกอบที่ 10 แนวคิดที่ใช้ศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยการจัดทำบัญชีของสถานศึกษาที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษา  
สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา

### หน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการบริหารการเงินและการบัญชีของรัฐบาล

1. สำนักงานงบประมาณ เป็นส่วนราชการที่มีฐานะเทียบเท่ากรมอยู่ในสังกัดสำนักนายกรัฐมนตรีมีผู้อำนวยการสำนักงานงบประมาณเป็นผู้บังคับบัญชาที่มีหน้าที่รวบรวมและจัดทำงบประมาณประจำปีเสนอต่อนายกรัฐมนตรี และให้คณะรัฐมนตรีเสนอต่อรัฐสภาเป็นเวลาอย่างน้อย 2 เดือน ก่อนวันเริ่มปีงบประมาณ

2. กรมบัญชีกลาง เป็นกรมอยู่ในสังกัดกระทรวงการคลังมีหน้าที่จัดทำบัญชีของรัฐบาลเป็นผู้ตรวจสอบเอกสารขอเบิกเงินงบประมาณ และการก่องหน้ผูกพันของส่วนราชการต่าง ๆ ในส่วนกลางว่าเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบข้อบังคับแล้วอนุมัติการขอเบิกเงินนั้นแล้วแจ้งธนาคารแห่งประเทศไทยให้จ่ายเงินจากเงินคงคลังบัญชีที่ 2 เพื่อเครดิต “บัญชีเงินฝากธนาคารแห่งประเทศไทย” ของส่วนราชการนั้น และเป็นผู้ออกระเบียบเกี่ยวกับการเงิน การบัญชี การพัสดุด้วย

3. กรมธนารักษ์ เป็นกรมอยู่ในสังกัดกระทรวงการคลังทำหน้าที่เป็นพนักงานการเงินของรัฐบาล มีหน้าที่เกี่ยวกับการผลิตและการเก็บรักษาเหรียญกษาปณ์ การย้ายตัวเงินระหว่างจังหวัดกับส่วนกลาง จะเป็นผู้เขียนเช็คสั่งจ่ายเงินจากบัญชีเงินคงคลังบัญชีที่ 2 ที่ธนาคารแห่งประเทศไทยให้แก่คลังจังหวัด และคลังอำเภอที่ขอเบิกเพื่อนำไปใช้จ่ายในส่วนภูมิภาค

4. คลังจังหวัดและคลังอำเภอ เป็นส่วนราชการในสังกัดกรมบัญชีกลาง ตั้งอยู่ในจังหวัดต่าง ๆ มีหน้าที่ทำบัญชีเกี่ยวกับการเงินของรัฐบาลที่รับจ่ายในจังหวัดหรืออำเภอที่ตั้งเสมือนเป็นสาขาของกรมบัญชีกลางเป็นผู้ตรวจสอบเอกสารการขอเบิกเงิน และจ่ายเงินให้ส่วนราชการอื่นๆ ในจังหวัดหรืออำเภอ ตามคำขอเบิกและรับเงินที่ส่วนราชการต่าง ๆ ในการนำส่งค่านอนั้น

5. ส่วนราชการเจ้าของงบประมาณ มีหน้าที่ในการจัดทำงบประมาณ ทั้งเงินงบประมาณรายจ่ายและเงินนอกงบประมาณ การเบิกจ่าย การเก็บรักษา การนำส่งเงิน การตรวจสอบหลักฐานการเบิกจ่าย การจัดทำบัญชีตามหลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐตามประกาศของกระทรวงการคลัง

6. สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (สตง.) เป็นส่วนราชการที่เป็นหน่วยงานอิสระตามรัฐธรรมนูญ มีฐานะเป็นกรม ตามกฎหมายว่าด้วยระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน รับผิดชอบงานธุรการของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ตรวจสอบ จัดทำรายงานผลการปฏิบัติงานประจำปีเพื่อเสนอต่อสภาผู้แทนราษฎร วุฒิสภา และคณะรัฐมนตรีเพื่อพิจารณาและรายงานผลการปฏิบัติงานระหว่างปี การติดตามผลการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจตามข้อเสนอของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินในรายงานผลการปฏิบัติงานประจำปี

7. ธนาคารแห่งประเทศไทย ทำหน้าที่เป็นนายธนาคารของรัฐบาล รับฝากเงินของรัฐบาลไว้ในบัญชีเงินคงคลังบัญชีที่ 1 จ่ายเงินตามที่กระทรวงการคลังสั่งจากบัญชีเงินคงคลังบัญชีที่ 2

8. บัญชีเงินคงคลังบัญชีที่ 1 หมายถึง บัญชีเงินฝากกระแสรายวันที่ธนาคารแห่งประเทศไทยซึ่งกระทรวงการคลังมีไว้ใช้ประโยชน์ในการรับเงินที่พึงชำระแก่รัฐบาล ไม่ว่าจะป็นภาษีอากรค่าธรรมเนียม ค่าปรับ เงินกู้ หรือเงินอื่นใด หัวหน้าส่วนราชการที่ได้เก็บหรือรับเงินนั้นมีหน้าที่ควบคุมให้ส่งเข้าบัญชีเงินคงคลังบัญชีที่ 1

9. บัญชีเงินคงคลังบัญชีที่ 2 หมายถึง บัญชีเงินฝากกระแสรายวันที่ธนาคารแห่งประเทศไทย ซึ่งกระทรวงการคลังมีไว้ใช้ประโยชน์ในการรับโอนเงินส่งจ่ายจากบัญชี เงินคงคลังบัญชีที่ 1 เพื่อการใช้จ่ายเงินของรัฐบาล การส่งจ่ายเงินจากบัญชีเงินคงคลังบัญชีที่ 2 หรือคลังจังหวัดหรือคลังอำเภอให้กระทำได้แต่เฉพาะตามที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีพระราชบัญญัติงบประมาณเพิ่มเติมพระราชบัญญัติโอนเงินงบประมาณ

### 1.3 การจัดทำบัญชีของภาครัฐในระบบ GFMS

ปัจจุบันมีการกำหนดโครงสร้างผังบัญชี การจำแนกรายการและการจัดหมวดหมู่รายการในผังบัญชีให้สอดคล้องกับรูปแบบการนำเสนอของงบการเงินของหน่วยงานภาครัฐจึงได้มีการปรับปรุงให้เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานของภาครัฐที่มีการเปลี่ยนแปลง โดยใช้ชื่อเรียกว่า “ผังบัญชีมาตรฐานสำหรับหน่วยงานภาครัฐ Version 2560” (กรมบัญชีกลาง, 2559, หน้า 3-20) การใช้งานผังบัญชีในระบบ GFMS เป็นบัญชีแยกประเภทในผังบัญชีมาตรฐานถูกสร้างขึ้นในระบบงานบัญชีแยกประเภท (GL) ในระบบ GFMS เพื่อให้รองรับความต้องการในการใช้งานของหน่วยงานภาครัฐ ทั้งส่วนราชการและหน่วยงานภาครัฐลักษณะพิเศษรวมทั้งหน่วยงานอื่น ๆ ที่ไม่ถือเป็นหน่วยงานภาครัฐตามกรอบการจัดทำงบการเงินรวมของแผ่นดินแต่มีการบันทึกข้อมูลในรหัสหน่วยงานนั้น ในระบบ GFMS ด้วย เมื่อมีการทำรายการกับกรมบัญชีกลางในรหัสหน่วยงาน 9999 เพื่อการใช้งานบัญชีได้อย่างถูกต้อง เช่น การใช้คำสั่งงานเกี่ยวกับการปรับปรุงบัญชีย้อนหลัง หน่วยงานต้องเลือกใช้คำสั่งงานให้สอดคล้องกับบัญชีที่ต้องการปรับปรุง ลักษณะพิเศษดังกล่าวได้แก่

1. บัญชีที่เป็นรายการเปิด (Open item) ซึ่งต้องมีการจับคู่หักล้างเพื่อปรับสถานะคงค้างของรายการเมื่อได้บันทึกล้างบัญชีแยกประเภทแล้ว โดยลักษณะปกติของบัญชีเหล่านี้จะถูกบันทึกรายการพักไว้ชั่วคราวเมื่อดำเนินการเสร็จสิ้นก็จะมีการบันทึกล้างบัญชีนั้นออกไป
2. บัญชีกระทบยอด (Reconciliation account) ซึ่งมีการเก็บรายละเอียดบัญชีรายตัวไว้ในระบบด้วย หน่วยงานไม่ได้บันทึกรายการในบัญชีกระทบยอดโดยตรงแต่ระบบจะบันทึกบัญชีให้โดยเชื่อมโยงจากรหัสบัญชีย่อยรายตัวที่หน่วยงานเป็นผู้บันทึก
3. บัญชีที่ระบบบันทึกโดยอัตโนมัติ ซึ่งเกิดจากการบันทึกรายการระหว่างหน่วยงานภาครัฐกับกรมบัญชีกลางในรหัสหน่วยงาน 9999 เป็นบัญชีในกลุ่มรายได้และค่าใช้จ่ายระหว่างหน่วยงานทั้งหมด ระบบไม่เปิดให้หน่วยงานบันทึกบัญชีนี้โดยตรงแต่ระบบจะบันทึกบัญชีให้โดยอัตโนมัติในรหัสหน่วยงาน 9999 พร้อมกันกับบัญชีตรงกันข้ามในรหัสหน่วยงานของส่วนราชการหรือหน่วยงานอื่นที่มีการทำรายการกับกรมบัญชีกลาง
4. บัญชีระหว่างกัน BP (Business partner) ซึ่งใช้บันทึกรายการที่เกิดขึ้นระหว่างหน่วยงานภาครัฐด้วยกันรวมทั้งระหว่างหน่วยงานภาครัฐกับกรมบัญชีกลาง ในรหัสหน่วยงาน 9999 บัญชีเหล่านี้จะถูกนำมาตัดรายการระหว่างกันในการจัดทำงบการเงินรวมในผังบัญชีระบุรหัสย่อไว้เป็นบัญชี BP ระบบบริหารการเงินการคลังภาครัฐแบบอิเล็กทรอนิกส์ (Government Fiscal Management System : GFMS)

กระทรวงการคลัง (2561, หน้า 1) ดำเนินงานด้านการปฏิรูประบบราชการไทย มีวัตถุประสงค์เพื่อปรับเปลี่ยนแนวทางการดำเนินงานของภาครัฐให้มีความโปร่งใสในการตัดสินใจ รวมทั้งมีวิธีทำงานที่รวดเร็วและคล่องตัวเพิ่มมากขึ้นเพื่อตอบสนองความต้องการของสังคมตลอดจนตอบสนองการบริหารประเทศที่ยึดประชาชนเป็นศูนย์กลาง โดยมุ่งเน้นกระจายอำนาจจากส่วนกลางไปสู่ระดับล่างและท้องถิ่นในภาพรวมของการบริหารประเทศ รัฐบาลได้มีนโยบายพัฒนาการบริหารงานให้ก้าวสู่แนวทางของรัฐบาลอิเล็กทรอนิกส์ (e-Government) เพื่อให้รัฐบาลอิเล็กทรอนิกส์เป็นกลไกสำคัญในการพัฒนาเทคโนโลยี และเป็นองค์ประกอบที่สำคัญในการปฏิรูประบบราชการไทยรวมถึงเป็นกลไกศูนย์กลางในการพัฒนาระบบงานทางอิเล็กทรอนิกส์อื่นๆ ในอนาคต การบริหารงานด้านการคลังรัฐบาลมีนโยบายดำเนินการปรับปรุงการบริหารงานด้านการคลังของภาครัฐให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากขึ้น โดยมุ่งเน้นที่เป้าหมายและผลลัพธ์ของการดำเนินงานเพื่อให้สามารถแปลงนโยบายและวิสัยทัศน์ของรัฐไปสู่การปฏิบัติจริงรวมถึงสามารถเปิดเผยข้อมูลต่อสาธารณะเพื่อความโปร่งใสในการดำเนินงานจากแนวนโยบายดังกล่าว รัฐบาลจึงได้เร่งปฏิรูประบบการบริหารและการปฏิบัติงานทางด้านการเงินการคลังให้มุ่งสู่ระบบอิเล็กทรอนิกส์เพื่อเป็นเครื่องมือในการบริหารทรัพยากรของประเทศอย่างมีประสิทธิภาพ โดยได้ริเริ่มให้มี “ระบบการบริหารการเงินการคลังภาครัฐแบบอิเล็กทรอนิกส์” หรือระบบ GFMS (Government Fiscal Management System) เพื่อให้สอดคล้องกับนโยบายและยุทธศาสตร์ในการพัฒนาประเทศ จากแนวคิดดังกล่าววันที่ 22 กรกฎาคม 2546 คณะรัฐมนตรีจึงได้มีมติเห็นชอบให้มีการออกแบบระบบการเงินการคลังแบบอิเล็กทรอนิกส์ โดยจัดสร้างเป็น National System เพื่อเป็นลิขสิทธิ์ของรัฐบาล ซึ่งทุกส่วนราชการทั่วประเทศได้เริ่มนำระบบการบริหารการเงินการคลังภาครัฐแบบอิเล็กทรอนิกส์ (GFMS) มาปฏิบัติงานแบบ Online Real Time ตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2547 โดยเริ่มเบิกจ่ายตรงในระบบ GFMS เพียงระบบเดียว ตั้งแต่วันที่ 1 มีนาคม 2548

ระบบ GFMS รัฐบาลใช้เป็นเครื่องมือในการเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารงานการคลังภาครัฐ และเป็นข้อมูลในการตัดสินใจเกี่ยวกับนโยบายการคลัง และปรับทิศทางเศรษฐกิจของประเทศได้อย่างทันท่วงที เป็นการออกแบบและจัดสร้างระบบการบริหารการเงินการคลังภาครัฐของประเทศไทยอย่างสมบูรณ์แบบในด้านรายรับรายจ่าย เงินคงคลัง บัญชีการเงินตามเกณฑ์คงค้าง บัญชีทรัพย์สินถาวร บัญชีต้นทุนและบัญชีบริหาร ซึ่งจะนำข้อมูลไปใช้ในการวางแผนและตัดสินใจของบริหารด้านการเงินการคลังแบบ Online Real Time ของผู้บริหารด้านการเงิน ตามที่สำนักมาตรฐานด้านการบัญชีภาครัฐ กระทรวงการคลัง (2548) ได้ให้ความสำคัญของการจัดทำบัญชีและรายงานทางการเงินของหน่วยงานภาครัฐ ภายใต้ นโยบายปฏิรูประบบราชการ รัฐบาลได้ดำเนินการตามแผนปฏิรูประบบบริหารภาครัฐ โดยมีการปรับเปลี่ยนไปสู่ระบบบริหารภาครัฐแนวใหม่ที่มุ่งเน้นผลงานและผลลัพธ์แทนการควบคุมปัจจัยนำเข้าและกระจายความรับผิดชอบในการบริหารการเงินให้หน่วยงาน มีอิสระและคล่องตัวในการจัดสรรทรัพยากรเพื่อผลิตผลงานตามพันธกิจเป้าหมาย และวัตถุประสงค์ของแต่ละหน่วยงานอย่างมีประสิทธิภาพ หน่วยงานจึงจำเป็นต้องมีข้อมูลทางบัญชีที่สมบูรณ์เพียงพอต่อการวิเคราะห์ฐานะการเงินและประเมินผลการบริหารจัดการทางการเงิน

กษพรรณ บ่อพีชน์ (2559, หน้า 4) ได้กล่าวถึง การบริหารราชการแผ่นดินของรัฐบาลไทย เป็นการบริหารราชการส่วนกลาง การบริหารราชการส่วนภูมิภาค และการบริหารราชการส่วนท้องถิ่น มีหลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ ฉบับที่ 2 พ.ศ. 2546 มีวัตถุประสงค์ใช้กับหน่วยงานภาครัฐ และพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณได้กำหนดให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังเป็นผู้รับผิดชอบในการควบคุมงบประมาณเพื่อการปฏิบัติให้เป็นไปตามกฎหมายระเบียบหรือข้อบังคับ และมีอำนาจในการให้มีการจัดทำบัญชีรับจ่ายของประเทศซึ่งรวมถึงการแสดงผลการเคลื่อนไหวของเงินทุนของแผ่นดินหรือเรียกว่าการจัดทำบัญชีของรัฐบาลหรือหน่วยงานภาครัฐ ในส่วนของการบริหารการเงินของรัฐบาลการงบประมาณ (Budgeting) คือ แผนการปฏิบัติงานในรอบระยะเวลาหนึ่งของรัฐบาล โดยปกติ คือ หนึ่งปีซึ่งแสดงถึงจำนวนเงินที่ประมาณว่า จะต้องใช้จ่ายในการปฏิบัติงาน แหล่งที่มา และวิธีการหาเงิน มาเพื่อใช้จ่ายตามแผนการปฏิบัติงานนั้น ได้แก่ การรับจ่ายและการเก็บรักษาเงิน (Treasury Management) คือ การรับเงินรายได้จากค่าภาษีอากร ค่าธรรมเนียม เงินกู้หรือเงินอื่นใดที่กฎหมายกำหนด การจ่ายเงินตามระเบียบข้อบังคับมติคณะรัฐมนตรีหรือที่มีกฎหมายอนุญาตให้จ่ายและเก็บรักษาเงินของแผ่นดินให้ปลอดภัย และการบัญชี (Accounting) คือ การบันทึกรายการการเงินทั้ง รายรับ รายจ่าย การโอนบัญชี การแยกประเภท การรายงานสรุปผลการบัญชีนั้นเปรียบเสมือนเป็นหัวใจของการบริหารการเงินซึ่งหน่วยงานภาครัฐจะต้องเป็นผู้จัดทำ รวมถึงการตรวจสอบบัญชี (Auditing) คือ การตรวจสอบ การรับจ่าย การเก็บรักษา การใช้จ่ายเงินและทรัพย์สินอื่นของหน่วยงานของรัฐแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบข้อบังคับ

#### 1.4 ประโยชน์ของการบัญชีรัฐบาล

1. ประโยชน์ต่อฝ่ายนิติบัญญัติ ทำให้สามารถควบคุมฝ่ายบริหารว่าได้ดำเนินการไปตามนโยบายที่ได้แถลงไว้กับรัฐสภาหรือไม่ และใช้เป็นเครื่องมือประกอบการพิจารณางบประมาณแผ่นดินที่ฝ่ายบริหารเสนอทำให้สามารถควบคุมการใช้จ่ายเงินของรัฐบาลให้เป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบข้อบังคับ หรือมติของคณะรัฐมนตรี

2. ประโยชน์ต่อฝ่ายบริหาร ใช้เป็นแนวทางในการวางแผนการปฏิบัติงาน และการจัดทำงบประมาณของปีต่อไป ทำให้สามารถควบคุมเงินงบประมาณรายจ่ายว่าได้มีการเบิกจ่ายแล้วเท่าใดเหลืออีกเท่าใด การจ่ายเป็นไปตามวัตถุประสงค์หรือไม่ ได้ผลตามเป้าหมายและผลคุ้มค่าหรือไม่

3. ประโยชน์ต่อประชาชน ทำให้ทราบว่ารัฐบาลจัดเก็บภาษีอากรจากประชาชนไปแล้วนำไปทำอะไรบ้าง มีการควบคุมการจ่ายเงินที่เหมาะสมหรือไม่ เพียงใด การจ่ายเงินเป็นไปเพื่อประโยชน์สุขของประชาชนส่วนรวมหรือไม่

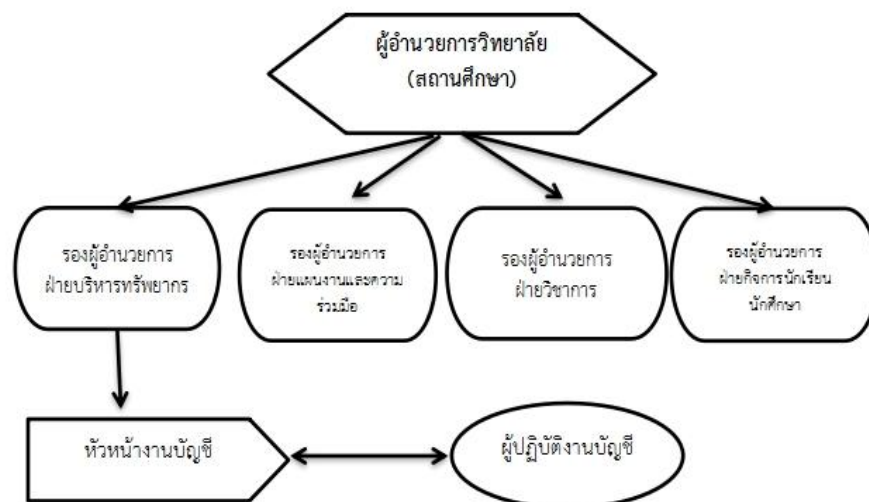
4. ประโยชน์ต่อเจ้าหน้าที่ รัฐบาลกู้ยืมเงินมาเพื่อพัฒนาประเทศจากสถาบันทางการเงินต่าง ๆ เช่น ธนาคารโลก ธนาคารเพื่อพัฒนาแห่งเอเชีย ผู้ที่จะให้กู้ยืม ต้องการทราบฐานะการเงินและจ่ายเงินของรัฐบาลเพื่อพิจารณาถึงความสามารถที่จะชำระคืนหนี้และการนำไปใช้ประโยชน์มากน้อยเพียงใด



สรุปได้ว่าการศึกษาปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ซึ่งเป็นหน่วยงานภาครัฐ มีปัจจัยหลายด้านและหลายแนวทาง ผู้วิจัยจึงได้ศึกษาแนวคิดทฤษฎีที่เป็นพื้นฐานเกี่ยวกับการบริหารงานของสถานศึกษาโดยเฉพาะด้านจัดทำบัญชี คุณลักษณะของนักบัญชีตามมาตรฐานของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2556, หน้า 14-17) หลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ รวมถึงระบบการบริหารงานหรือการบริหารสถานศึกษาของคณะผู้บริหารว่ามีการใช้ระบบการบริหารงานหรือกระบวนการบริหารเพื่อให้เกิดคุณภาพภายในองค์กรอย่างไร รวมถึงการแนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับองค์กร การกำกับดูแลกิจการ ความเสี่ยง การควบคุมภายใน มาใช้ในการบริหารงาน ซึ่งผู้วิจัยได้ดำเนินการวิจัยแบบผสม (Mixed Methodology) การวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) และการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) ซึ่งได้นำเสนอในตอนต่อไป

## ตอนที่ 2 แนวคิด ทฤษฎีที่ใช้ในการวิจัย

การศึกษาปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษาของสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ซึ่งเป็นหน่วยงานภาครัฐ ผู้วิจัยได้มีการศึกษาแนวคิด ทฤษฎี ที่เกี่ยวข้องเพื่อกำหนดตัวแปรที่จะใช้ในการศึกษาอย่างเป็นระบบ เป็นขั้นตอนของการวิจัย เพื่อหาคำตอบของสมมติฐานและให้เป็นที่ไปตามวัตถุประสงค์ได้แก่ การบริหารความเสี่ยง การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี เทคโนโลยีทางการบัญชี ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี และคุณภาพรายงานทางการเงิน ตามรูปภาพและขั้นตอนดังต่อไปนี้



ภาพประกอบที่ 11 ระบบการบริหารงานของสถานศึกษาตามโครงสร้างการบริหารงาน

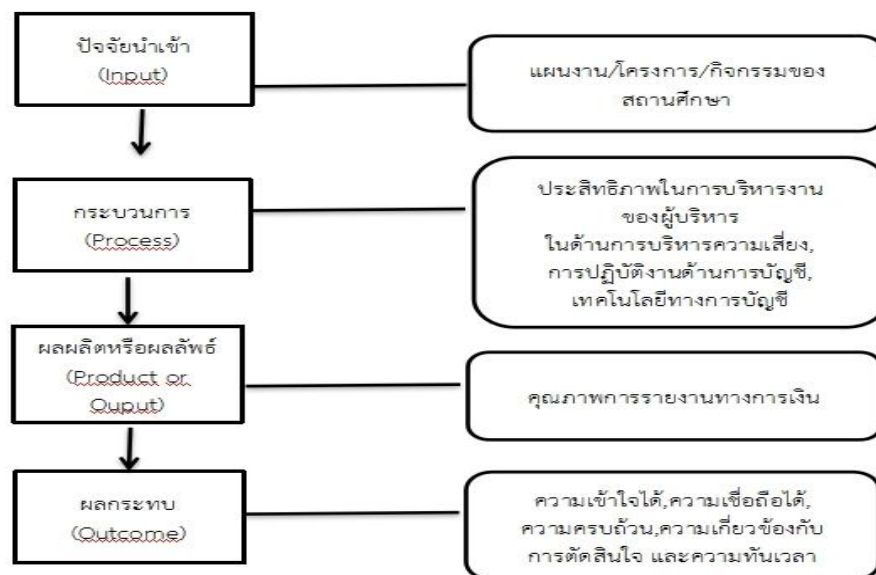
จากภาพประกอบที่ 11 ระบบการบริหารงานของสถานศึกษา มีการบริหารงานตามกรอบโครงสร้างของสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา (สอศ.) มีการแบ่งสายงานการบังคับบัญชาเป็นฝ่าย มีระบบการควบคุมและสายงานอย่างเป็นระบบระเบียบตามข้อบังคับของกระทรวงศึกษาธิการ จะเห็นได้ว่าการบริหารงานอย่างเป็นระบบ เป็นขั้นตอน มีการตรวจสอบและประเมินผลการปฏิบัติงานตามลำดับ ตั้งแต่กระบวนการวางแผนมอบหมายหน้าที่หรือภาระงานผ่านผู้บริหารระดับกลางจนถึงตัวผู้ปฏิบัติงาน ทั้งนี้ผู้วิจัยได้มีการศึกษาทฤษฎีที่เกี่ยวข้องดังต่อไปนี้

## 2.1 ทฤษฎีระบบ

การพัฒนาการของทฤษฎีระบบ (Systems Theory) เริ่มมาจากแนวคิดของนักวิทยาศาสตร์ตั้งแต่ช่วงปี 1920-1940 ที่พบว่า ปรากฏการณ์ต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นมีลักษณะที่คล้ายคลึงกัน เป็นลักษณะที่เป็นระบบ และต่อมาช่วงปี 1956 Ludvig Von Bertalanffy ได้เสนอมุมมองระบบแบบองค์รวม จากนั้นมา มีการนำทฤษฎีระบบนี้ มาใช้กันจนแพร่หลาย จน Ludvig ได้รับการยกย่องว่าเป็นบิดาแห่งทฤษฎีระบบทั่วไป (General Systems Theory) ซึ่งต่อมาในปี 1990 Peter M. Senge ได้กล่าวถึงความคิดเชิงระบบ (systems thinking) ซึ่งเกิดจากการใช้ System Theory แล้วพบว่ากรอบแนวคิดก็มีลักษณะเป็นระบบเช่นกัน ความหมายของทฤษฎีระบบ และรูปแบบแนวคิดการจัดการที่มองภาพแบบเป็นองค์รวม โดยมีระบบย่อย ๆ ประกอบอยู่ในระบบใหญ่ มีความสัมพันธ์กันและทำงานร่วมกันเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่ตั้งไว้ร่วมกัน (พงศศักดิ์ ฮุนตระกูล และคณะ, 2558, หน้า 1-2)

ทั้งนี้ จันทราณี สงวนนาม (2553, หน้า 166-168) ได้กล่าวถึงความหมายของ การคิดอย่างมีระบบ (System Tinking) ว่าเป็นการคิดอย่างมีเหตุผล โดยคิดอย่างรอบคอบ ถึงผลที่ได้ผลเสียที่จะเกิดขึ้น ทั้งในภาพรวมและทุกส่วนขององค์ประกอบภายในองค์กร ซึ่งต่างก็มีส่วนร่วมสัมพันธ์กัน ซึ่งยังกล่าวถึง ระบบเป็นกลุ่มองค์ประกอบต่าง ๆ ที่มีความสัมพันธ์ระหว่างกันและมีความเกี่ยวข้องกันในลักษณะที่ทำให้เกิดความเป็นอันหนึ่งอันเดียวกัน เพื่อกระทำกิจกรรมให้เกิดผลสำเร็จตามความต้องการขององค์การ ซึ่งวิธีการปฏิบัติงานอย่างเป็นระบบ (System Approach) นั้น ได้นำปัจจัยที่จำเป็นต่อการบริหารงานมาใช้เพื่อให้เกิดผลลัพธ์ตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ โดยมีหลักการและแนวคิดตามทฤษฎีระบบ จะต้องเป็นระบบเปิด (Open System) หมายถึง จะต้องมีการปฏิสัมพันธ์กับสิ่งแวดล้อมโดยได้รับอิทธิพลหรือผลกระทบจากสภาพแวดล้อม และมีรูปแบบของการจัดลำดับ (The Hierarchical Model) ในลักษณะของระบบใหญ่และระบบย่อย ที่สัมพันธ์กัน ซึ่งปัจจัยป้อนเข้าและผลผลิต (Input Output Model) จะแสดงถึงผลของการปฏิสัมพันธ์กันตามลำดับ การจัดรูปแบบของวิธีระบบ ประกอบด้วย ปัจจัยนำเข้า หมายถึง ทรัพยากรทางการบริหารทุก ๆ ด้าน ได้แก่ บุคลากร (Man) งบประมาณ (Money) วัสดุอุปกรณ์ (Materials) การบริหารจัดการ (Management) และแรงจูงใจ (Motivations) ที่เป็นส่วนเริ่มต้นและเป็นตัวจักรสำคัญในการปฏิบัติงานขององค์การ กระบวนการ หมายถึงการนำเอาปัจจัยหรือทรัพยากรทางการบริหารทุกประเภทมาใช้ในการดำเนินงานร่วมกันอย่างเป็นระบบ ซึ่งประกอบด้วยระบบย่อย ๆ รวมกันอยู่ให้ครบวงจร ตั้งแต่การบริหาร การจัดการ การนิเทศ การวัดและประเมินผล การติดตาม

การตรวจสอบ เป็นต้น เพื่อให้ปัจจัยทั้งหลายเข้าไปสู่กระบวนการทุกขั้นตอนได้อย่างมีประสิทธิภาพ เกิดผลลัพธ์หรือผลผลิตที่เกิดจากกระบวนการนั้นตามเป้าหมาย และต้องยอมรับผลกระทบที่อาจจะเกิดขึ้นภายหลังอย่างไม่คาดคิดหรือคิดไว้ว่าจะเกิดขึ้นก็ได้ มีการศึกษาถึงการนำทฤษฎีระบบไปใช้ในบริหารจัดการภายในองค์กรเรียกว่า ทฤษฎีระบบทั่วไป (General systems theory) โดย Fremont E. Kast & James E. Rosenzweig (2017, pp. 447-465) มีการเสนอทฤษฎีระบบทั่วไปเพื่อเป็นพื้นฐาน ในการกระตุ้นแนวความคิดใหม่ ๆ ภายในองค์กรและเป็นแนวปฏิบัติด้านการจัดการในรูปแบบโมเดลระบบเปิด จากการศึกษาแสดงให้เห็นว่ามีปัญหาหลายประการที่ยังไม่ได้แก้ไข องค์กรควรที่จะกำหนดรูปแบบและระบบการจัดการที่เหมาะสมตามลักษณะขององค์กรที่เป็นรากฐานสำหรับการปฏิบัติการจัดการที่มีประสิทธิภาพมากขึ้น ทั้งนี้ Brian T. Pentland, Youngjin Yoo, Jan Recker & Inkyu Kim (2021, pp. 194-211) นำเสนอทฤษฎีระบบของเทคโนโลยีและการจัดการองค์กรใหม่ เพื่อเป็นพื้นฐานนำไปสู่การเปลี่ยนแปลง ได้กำหนดรูปแบบของการจัดการเป็นแบบโดเมนของเทคโนโลยีใหม่และการจัดการองค์กรแบบไดนามิก เพื่อแสดงให้เห็นว่าการสร้างรูปแบบสามารถนำไปสู่วิถีที่หลากหลาย ไปจนถึงการเปลี่ยนแปลง ขึ้นอยู่กับว่าเทคโนโลยีที่เกิดขึ้นใหม่ในการใช้งานจะส่งผลกระทบต่อรูปแบบการปฏิบัติงานอย่างไร สามารถรวมกันใหม่ได้อย่างยืดหยุ่นเพื่อสร้างเส้นทางใหม่ ผลการเปลี่ยนแปลงสามารถนำมาใช้ในการจัดระเบียบขององค์กรได้ ผู้วิจัยสรุปเป็นรูปภาพในการทำงานอย่างเป็นระบบของสถานศึกษา ดังนี้



ภาพประกอบที่ 12 องค์ประกอบของการบริหารงานของสถานศึกษาอย่างเป็นระบบ

## 2.2 การบริหารความเสี่ยง

ปัจจัยการบริหารความเสี่ยง ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาแนวคิดของการบริหารความเสี่ยงตามกรอบของ COSO ERM (2017) และได้ศึกษาพัฒนาการและเน้นในด้านการกำกับดูแลกิจการ การควบคุมภายในและนโยบายการกำกับดูแลองค์กรที่ดีของภาครัฐ (OG) ที่ส่งผลให้การบริหารงานบัญชี มีประสิทธิภาพและมีคุณภาพการรายงานทางการเงินที่น่าเชื่อถือได้ ดังนี้

### 2.2.1 การบริหารความเสี่ยง

ความเสี่ยง ตามแนวคิดของ COSO ERM (Enterprise Risk Management, 2017) ประกอบด้วย 5 องค์ประกอบหลัก ที่มีความสำคัญสำหรับกิจการ (จิรพร สุเมธีประสิทธิ์, 2563) ส่วนการควบคุมภายใน (Internal Control) และการบริหารความเสี่ยงภาคบังคับสำหรับหน่วยงานรัฐ สอดคล้องกับ เกศริน ภัทรเปรมเจริญ (2563) รวมถึง จิรพร สุเมธีประสิทธิ์ (2563) ได้กล่าวถึงองค์ประกอบของการบริหารความเสี่ยง ตามหลักการของ COSO-ERM ประกอบด้วย 20 หลักการ 5 องค์ประกอบ ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุมสารสนเทศและการสื่อสาร และกิจกรรมการกำกับติดตามและประเมินผล ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับพัฒนาการของการบริหารความเสี่ยง ตามหลักการของ COSO-ERM (Enterprise Risk Management Framework) เป็นการบริหารความเสี่ยงระดับองค์กร ใช้เป็นกรอบหรือคู่มือการบริหารความเสี่ยงระดับองค์กร เป็นองค์ประกอบหนึ่งของการกำกับดูแลกิจการที่ดี (Corporate Governance) ที่คู่กันไปกับการบริหารการจัดการที่ดีทางด้านสารสนเทศ (IT Governance) รวมทั้งมีการควบคุมภายใน (Internal Control) และการตรวจสอบภายในตามฐานความเสี่ยง (Risk-based Internal Audit) ในภาพโดยรวมเพื่อสร้างการเติบโตอย่างยั่งยืนและได้คุณภาพของการจัดการที่ดีตามหลัก CG และ ITG ซึ่ง ความเสี่ยง คือ เหตุการณ์ในเชิงลบหากเกิดขึ้นแล้วสร้างความเสียหายให้กับองค์กร เช่น สินค้าที่จัดหาไม่ได้คุณภาพ ประชาชนไม่พอใจในบริการ การก่อความไม่สงบ เป็นต้น โอกาส คือ เหตุการณ์ที่จะมีผลในเชิงบวกซึ่งผู้บริหารควรได้นำไปพิจารณาในการกำหนดกลยุทธ์เพื่อนำไปสู่การปฏิบัติให้เกิดเหตุการณ์ที่ต้องการ เช่น การได้สินค้าที่ดีกว่าข้อตกลงชุมชนมีความสามัคคีและมั่นคง เป็นต้น และ ประวัตติ ยงบุตร (2557, หน้า 78-86) ได้ทำการศึกษาถึงการพัฒนารูปแบบการบริหารความเสี่ยงทั่วทั้งองค์กรในสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาประถมศึกษา พบว่า ผลการสร้างมี 3 องค์ประกอบ คือ นโยบายการบริหารความเสี่ยง โครงสร้างการบริหารความเสี่ยง และกระบวนการบริหารความเสี่ยง และมี 6 ชั้น คือ 1) การกำหนดวัตถุประสงค์การบริหาร ความเสี่ยง 2) การระบุความเสี่ยง 3) การประเมินความเสี่ยง 4) การจัดการกับแต่ละความเสี่ยง 5) การสื่อสารความเสี่ยง และ 6) การเฝ้าระวังและติดตามความเสี่ยง ซึ่งทุกองค์ประกอบมีความเหมาะสมอยู่ในระดับมากที่สุด ในส่วนการตรวจสอบรูปแบบการบริหารความเสี่ยงทั่วทั้งองค์กรในสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาประถมศึกษา มีความเป็นไปได้อยู่ในระดับมาก ทั้งนี้สอดคล้องกับ จันทนา สาขากร, นิพันธ์ เทินโชคชัยชนะ และศิลพัพร ศรีจันเพชร (2557, หน้า 46-55) ได้กล่าวถึงพัฒนาการของ COSO ไว้ว่าหลักการของการบริหารความเสี่ยงมีพื้นฐานมาจากแนวคิดที่ว่าวัตถุประสงค์ขององค์กรคือ องค์กรดำรงอยู่ได้เมื่อสร้างมูลค่าเพิ่มหรือคุณค่าเพิ่มให้กับผู้มีส่วนได้เสียขององค์กร การบริหารความเสี่ยงเป็นเครื่องมือที่ช่วยให้ผู้บริหาร

จัดการกับความไม่แน่นอน ความเสี่ยงและโอกาสที่เกี่ยวข้องได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งเป็นการเพิ่มความสามารถขององค์กรในการเพิ่มมูลค่าให้กับผู้มีส่วนได้เสียขององค์กร ผู้บริหารขององค์กรมีหน้าที่ในการสร้างมูลค่าเพิ่มอย่างสูงสุดให้กับผู้มีส่วนได้เสียขององค์กร โดยการกำหนดกลยุทธ์ให้เหมาะสมกับการเติบโต ผลตอบแทนและความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องอย่างมีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผลสอดคล้องกับเป้าหมายขององค์กรโดยรวม ผู้บริหารจึงต้องบริหารความเสี่ยงอย่างเหมาะสมเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร

ทั้งนี้ เมธา สุวรรณสาร (2560, หน้า 1) ได้เสนอแนวคิดถึงการบริหารความเสี่ยง ควรเริ่มต้นจากการที่กรรมการและผู้บริหารตลอดจนพนักงานทุกคนในองค์กร ควรได้ทำความเข้าใจตรงกันต่อค่านิยมของความเสี่ยง เพื่อให้ทุกคนสามารถมองความเสี่ยงในทิศทางเดียวกัน ความเสี่ยง คือ เหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นในอนาคต และมีผลกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรทั้งในทางกลยุทธ์ การปฏิบัติงาน การรายงานและการเงิน การปฏิบัติ กฎหมาย ระเบียบที่เกี่ยวข้อง เหตุการณ์และความไม่แน่นอนต่าง ๆ ที่ทำให้องค์กรไม่อาจบรรลุเป้าหมายได้ในเวลาที่กำหนด ซึ่งองค์กรต้องมีแนวทางจัดการ ควบคุมและตรวจสอบที่ต้นเหตุ โดยการระบุปัจจัยเสี่ยงและกำหนดวิธีการ และกระบวนการบริหารความเสี่ยงที่เป็นรูปธรรม ซึ่งเป็นหลักการที่สำคัญของการกำกับดูแลกิจการที่ดี องค์กรทั่วไปจะจัดให้มีกระบวนการบริหารเพื่อให้แน่ใจอย่างสมเหตุสมผลว่ายังสามารถจะบรรลุเป้าหมายตามมาตรการพื้นฐานตามแผนงาน ตามพันธกิจได้ โดยการระบุจากปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอกอย่างเป็นระบบ และพิจารณาแนวทางการจัดการเป็นการล่วงหน้าที่จะขจัดปัญหาอุปสรรคต่าง ๆ เพื่อวัตถุประสงค์และวิสัยทัศน์ที่องค์กรตั้งไว้ได้

รวมถึงมีนักวิจัยได้ทำการศึกษาและวิเคราะห์ระบบการบริหารความเสี่ยงไว้หลายท่าน ดังเช่น สุนทรีย์ วิพัฒน์ครุฑ (2557, หน้า 45-46) ทำการวิจัยเรื่องตัวแบบการบริหารความเสี่ยงของมหาวิทยาลัยราชภัฏในประเทศไทย เพื่อศึกษาปัจจัยแห่งความสำเร็จในการบริหารความเสี่ยงและการดำเนินงานการบริหารความเสี่ยงของมหาวิทยาลัยราชภัฏในประเทศไทยและศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยแห่งความสำเร็จในการบริหารความเสี่ยงกับการดำเนินงานการบริหารความเสี่ยงและนำเสนอตัวแบบการบริหารความเสี่ยงสำหรับ มหาวิทยาลัยราชภัฏในประเทศไทย พบว่า โดยภาพรวมและรายด้าน ในด้านนโยบายและกลยุทธ์ในการบริหารความเสี่ยง ด้านวัฒนธรรมองค์กร ด้านภาวะผู้นำ และด้านระบบสารสนเทศและการสื่อสาร มีการปฏิบัติอยู่ในระดับมาก มีความสัมพันธ์ทางบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 ส่วนตัวแบบการบริหารความเสี่ยงของมหาวิทยาลัยราชภัฏในประเทศไทย ประกอบด้วย 4 ปัจจัยแห่งความสำเร็จในการบริหารความเสี่ยงที่เป็นตัวแบบ ได้แก่ ปัจจัยด้านนโยบายและกลยุทธ์ในการบริหารความเสี่ยง ปัจจัยด้านวัฒนธรรมองค์กร ปัจจัยด้านภาวะผู้นำ และปัจจัยด้านระบบสารสนเทศและการสื่อสาร

อีกทั้ง ประกอบ กุลเกลี้ยง (2549, หน้า 1-3) ได้ทำการศึกษารูปแบบการบริหารความเสี่ยงเพื่อป้องกันคอร์รัปชันในสถานศึกษาขั้นพื้นฐาน ซึ่งการคอร์รัปชัน (Corruption) เป็นปัญหาใหญ่ในระบบราชการไทยและได้แผ่ขยายไปสู่สถาบันการศึกษาขั้นพื้นฐานของรัฐ มีความสลับซับซ้อนและยากแก่การตรวจสอบ พฤติกรรมคอร์รัปชันที่พบ คือ การทำหรือใช้เอกสารปลอม การใช้เวลาของทางราชการไปหาประโยชน์ แก่ตนเอง การออกคำสั่งสถานศึกษาที่ขัดต่อระเบียบกฎหมาย การปฏิบัติหน้าที่โดยมิชอบหรือโดยทุจริตรวมถึงการละทิ้งหรือการทอดทิ้งหน้าที่ ฯลฯ

และที่สำคัญการเบียดบังยกยอกหรือการนำทรัพย์สินของทางราชการไปใช้ส่วนตัวโดยมีการทุจริต การเบิกจ่ายเงินงบประมาณแบบไม่โปร่งใส อีกทั้งยังมีการเอื้อผลประโยชน์กับบุคคลโดยเฉพาะ เช่น การจัดซื้อจัดจ้าง การใช้ข้อสอบ หรือการสอนพิเศษ การเสนอผลงานทางวิชาการที่เป็นเท็จ และการตัดสินใจผลการเรียนโดยไม่เป็นธรรมแก่นักเรียน ซึ่งจากผลการวิจัยพบว่า รูปแบบการบริหารความเสี่ยงเพื่อป้องกันคอร์รัปชันในสถานศึกษาขั้นพื้นฐาน มี 3 องค์ประกอบ ได้แก่ วัตถุประสงค์ของรูปแบบ ดัชนีชี้วัดรูปแบบ หลักการสำคัญที่เป็นพื้นฐานของรูปแบบ ประกอบด้วย หลักการจัดการความเสี่ยง หลักการมีส่วนร่วม หลักการพัฒนาสมรรถนะบุคลากรและหลักการควบคุมองค์การ แต่ละหลักการจะประกอบด้วยแนวทางการปฏิบัติเป็นการเฉพาะ อีกทั้ง ดนุชา อาชามาส (2554, หน้า 1-2) ได้ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในระบบสารสนเทศ : การประปานครหลวง ซึ่งระบบสารสนเทศได้กลายมาเป็นปัจจัยที่สำคัญต่อความสำเร็จขององค์กร และจากวิกฤติการณ์ทางเศรษฐกิจในอดีต เช่น การล้มละลายของบริษัท ENRON ในสหรัฐอเมริกา ว่าขาดระบบการควบคุมภายในที่นำมาสู่ปัญหาทางการเงินชั้นล้มละลาย ซึ่งการควบคุมภายในเป็นปัจจัยที่สำคัญที่จะช่วยให้การดำเนินงานตามภารกิจมีประสิทธิภาพ ประหยัด และมีประสิทธิผล และช่วยป้องกันหรือลดความเสี่ยงจากการผิดพลาดความเสียหาย และการควบคุมหรือพัฒนาการควบคุมภายในระบบสารสนเทศของการประปานครหลวง พบว่า ระดับการมีประสิทธิภาพการควบคุมภายในระบบสารสนเทศ อยู่ในระดับมาก ประกอบด้วย 7 ปัจจัย คือ ปัจจัยด้านบุคลากร ปัจจัยด้านการกำหนดนโยบายและการวางแผนขององค์กร ปัจจัยด้านโครงสร้างการจัดองค์กร ปัจจัยด้านความพร้อมการให้บริการและการติดตามผลด้านสารสนเทศ ปัจจัยด้านการสนับสนุนด้านคอมพิวเตอร์ ปัจจัยด้านคณะกรรมการกำกับดูแล และปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมภายนอกที่เกี่ยวข้อง

ในส่วนของการกำกับดูแลกิจการที่ดีของหน่วยงานภาครัฐ ดังที่ เมธา สุวรรณสาร (2560, หน้า 1) ได้อธิบายถึงกรอบการกำกับทางด้านธรรมาภิบาลที่ดี ที่มีหลักการและใช้บริบทของโลกครอบคลุมปัจจัยต่าง ๆ เพื่อใช้เป็นกรอบในการอธิบายความเข้าใจคำว่า Governance หรือธรรมาภิบาล หรือการกำกับดูแลกิจการ หรือการกำกับดูแลกิจการที่ดีซึ่งอาจมีความเข้าใจที่แตกต่างกันพอสมควรทำให้การกำกับดูแลในภาพโดยรวมของประเทศหรือภาพโดยรวมขององค์กรมีความแตกต่างกันได้ เช่น คำว่า Governance หรือ การกำกับดูแล หมายถึง การทำให้มั่นใจได้ว่าความต้องการ เงื่อนไข และทางเลือกของผู้มีส่วนได้เสีย ได้รับการประเมินเพื่อกำหนดวัตถุประสงค์ที่องค์กรหรือประเทศต้องการให้บรรลุซึ่งความสมดุล และเห็นชอบร่วมกัน มีกำหนดทิศทางผ่านการจัดลำดับความสำคัญของการบรรลุวัตถุประสงค์เพื่อการตัดสินใจ และมีการเฝ้าติดตามผลการดำเนินงาน และการปฏิบัติตาม รวมถึงการดำเนินงานของประเทศในการก้าวไปสู่การกำกับดูแลและการบริหารการจัดการ IT ระดับองค์กรหรือสู่ระดับประเทศที่เรียกว่า Thailand 4.0 ก็ได้ การวางกรอบและแนวทางดำเนินการกำกับดูแลกิจการ อย่างชัดเจนและสามารถสื่อสารให้เข้าใจตรงกันทั้งในภาครัฐและภาคเอกชนได้เป็นอย่างดี ซึ่งเน้นย้ำไปที่ นโยบายการกำกับดูแลองค์กรที่ดี (Organization Governance : OG) ประจำปีงบประมาณ พ.ศ.2562 ของกระทรวงศึกษาธิการ (สำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ, 2564, หน้า 1)



### ภาพประกอบที่ 13 นโยบายการกำกับดูแลองค์การที่ดีของกระทรวงศึกษาธิการ

สำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ (2562, หน้า 1) ได้กำหนดนโยบายการกำกับดูแลองค์การที่ดีไว้ รวม 4 ด้าน ได้แก่ นโยบายด้านรัฐ สังคมและสิ่งแวดล้อม ด้านผู้รับบริการและผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย ด้านองค์กร และนโยบายด้านผู้ปฏิบัติงาน และพึงส่งเสริมนโยบายการกำกับดูแลองค์การที่ดีด้านองค์กร ซึ่งมีส่วนเกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของสถานศึกษาที่เป็นหน่วยงานภาครัฐ จัดส่งเสริมการบริหารจัดการที่มีประสิทธิภาพตามหลักธรรมาภิบาล ถึงมาตรการปฏิบัติงานร่วมกันในการจัดทำระบบการควบคุมภายในให้มีประสิทธิภาพ บริหารจัดการความเสี่ยงทั่วทั้งองค์การ พัฒนา เผยแพร่ ติดตามการใช้กฎหมายอย่างถูกต้องและเป็นธรรม รวมถึงการส่งเสริม สนับสนุน สร้างความรู้ ความเข้าใจในการใช้กฎหมาย และส่งเสริมคุณธรรม จริยธรรม และสร้างโปร่งใสในการปฏิบัติงาน พร้อมทั้งได้กำหนดตัวชี้วัดผลการปฏิบัติงาน ตลอดจนการรายงานผลการดำเนินงานและสร้างระบบการติดตามประเมินผลที่มีประสิทธิภาพ สร้างบุคลากรและหน่วยงานต้นแบบของการบริหารจัดการที่โดดเด่นต่อไป และมีการศึกษาถึงความสำคัญของการกำกับดูแลกิจการหรือบรรษัทภิบาล (Corporate Governance) อาทิเช่น Khatib, S.F.A., Abdullah, D.F., Elamer, A. & Hazaea, S.A. (2022, pp. 1026-1053) ได้ศึกษาถึงการพัฒนาระบบการกำกับดูแลกิจการ (CG) ของตลาดมาเลเซียอย่างครอบคลุม โดยให้ข้อมูลเชิงลึกเกี่ยวกับขั้นตอนของ CG ของมาเลเซีย ผลการวิจัยพบว่า นักวิจัยมีความสนใจในการศึกษาและสำรวจแง่มุม CG ในมาเลเซียเพิ่มขึ้นเนื่องจากการพัฒนาอย่างต่อเนื่องและเน้นที่ผลลัพธ์ของ CG เป็นหลัก โดยเฉพาะอย่างยิ่งการทำงานที่มีประสิทธิภาพและมั่นคง การกำกับดูแลกิจการที่ดี เป็นพื้นฐานในการกำกับระบบการบริหารจัดการขององค์กรรวมถึงการพัฒนาระบบการปฏิบัติงานขององค์กรให้สามารถนำไปปฏิบัติได้จริงและเห็นผลเป็นรูปธรรม จำเป็นต้องมีการกำหนดนโยบายการกำกับดูแลกิจการ (CG Policy) เพื่อเป็นกรอบในการกำหนดแนวทางและวิธีปฏิบัติให้สอดคล้องและเป็นทิศทางเดียวกันทั้งองค์กร (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2565, หน้า 1-4) ซึ่ง Hasan Ahmed Almarshhadani & Mohammed Almarshhadani (2020, pp) ได้ทำการศึกษาผลการดำเนินงานของบริษัทและผลกระทบของระบบการกำกับดูแลกิจการและการเงินของบริษัท ของประเทศในตะวันออกกลาง โดยมีการศึกษาถึงหลักการและกลไกของระบบการกำกับดูแลกิจการใน

การเพิ่มประสิทธิภาพทางการเงินของบริษัท ซึ่งพบว่าความสัมพันธ์ของผู้บริหาร ผู้ถือหุ้นและผลกระทบของกลไกการกำกับดูแลกิจการส่งผลต่อการประกอบการทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญ รวมถึง Richard Nana Boateng, Vincent Tawiah & George Tackie (2022, pp. 252-276) ศึกษาถึงอิทธิพลของการกำกับดูแลกิจการในการเปิดเผยข้อมูลรายงานประจำปี จากหลักฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ เป็นการรวบรวมข้อมูลการรายงานประจำปีของบริษัทที่ไม่ใช่สถาบันการเงิน ผลการวิจัยพบว่า การเปิดเผยข้อมูลโดยสมัครใจระหว่างบริษัทต่าง ๆ อยู่ในระดับต่ำ แม้หลังจากนี้จะมีการนำ IFRS มาใช้ ลักษณะการกำกับดูแลกิจการของขนาดคณะกรรมการตามโครงสร้างความเป็นผู้นำของคณะกรรมการคือ ตัวกำหนดที่สำคัญของขอบเขตของการเปิดเผยโดยสมัครใจ สรุปได้ว่าหลักการศึกษานี้คือการตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรการกำกับดูแลกิจการและขอบเขตของการเปิดเผยรายงานทางการเงิน ที่มีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อขอบเขตของการเปิดเผยข้อมูลโดยสมัครใจ ขณะเดียวกันการควบคุมตัวแปรของขนาดบริษัทยังมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญ นอกจากนี้ ทิศทางของตัวแปรทั้งหมดเป็นไปตามสมมุติฐานคือโครงสร้างของผู้บริหารและความเป็นผู้นำแบบคู่ขนานด้วย และ Wakari, N. K. (2019, pp. 45-67) ได้ศึกษาอิทธิพลของการกำกับดูแลกิจการที่มีต่อการเปิดเผยคุณภาพของบริษัทจดทะเบียนในการแลกเปลี่ยนหลักทรัพย์ในโรปี พบว่า องค์ประกอบของคณะกรรมการมีความสำคัญต่อการพิจารณาการเปิดเผยข้อมูลขององค์กรที่ตลาดหลักทรัพย์ในโรปี การพัฒนาความสามารถในการบริหารสมาชิกที่เป็นเพศหญิง การประชุม และความเป็นอิสระของคณะกรรมการ มีความสำคัญต่อการพิจารณาคุณภาพการเปิดเผยข้อมูลขององค์กร

ดังนั้นผู้วิจัยจึงได้นำองค์ประกอบของการบริหารความเสี่ยง ประกอบด้วย 5 องค์ประกอบ ที่ใช้ในระบอบราชการหรือหน่วยงานภาครัฐ ดังนี้

1) **สภาพแวดล้อมการควบคุม (Internal Environment)** เป็นองค์ประกอบพื้นฐานของการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลต่อวิธีการกำหนดกลยุทธ์และเป้าหมายของการดำเนินงานควบคุมภายในองค์กร

2) **การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)** การประเมินความเสี่ยงจะช่วยให้องค์กรทราบสาเหตุการเกิดความเสี่ยง/ความไม่แน่นอนที่เกิดขึ้นส่งผลกระทบต่อการบรรลุเป้าหมายขององค์กรเป็นอย่างไรโดยการวิเคราะห์จากโอกาสที่จะเกิดเหตุการณ์และผลกระทบหากเกิดเหตุการณ์นั้นขึ้น และ**การตอบสนองความเสี่ยง (Risk Response)** การคัดเลือกทางเลือกที่เหมาะสมกับการจัดการความเสี่ยงที่เกิดขึ้น โดยจะต้องเลือกทางเลือกที่คาดว่าจะสามารถทำให้โอกาสและผลกระทบของความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่องค์กรยอมรับได้

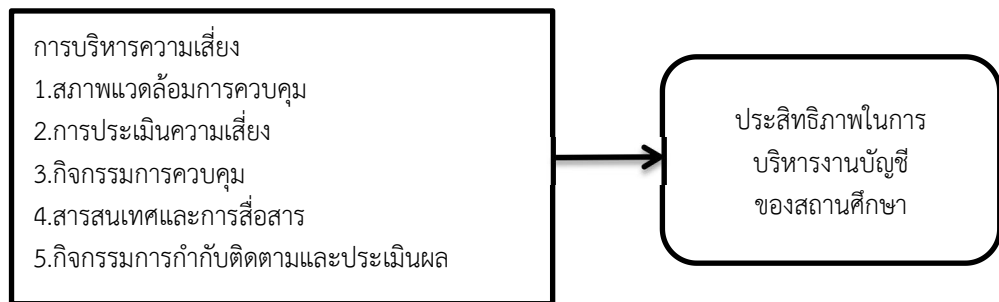
3) **กิจกรรมการควบคุม (Control Activities)** นโยบาย มาตรการ และวิธีการต่าง ๆ ที่ฝ่ายบริหารกำหนดหรือนำมาใช้ ที่ทำให้มั่นใจได้ว่าการจัดการความเสี่ยงที่จะทำขึ้นได้ถูกนำไปปฏิบัติอย่างทั่วถึงทั้งองค์กรอย่างเหมาะสม

4) **สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communication)** การระบุสารสนเทศที่จำเป็นทั้งจากแหล่งข้อมูลภายในและภายนอกองค์กรและมีระบบการสื่อสารไปถึงบุคลากรในองค์กรเพื่อให้สามารถปฏิบัติงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบได้อย่างถูกต้อง



5) กิจกรรมกำกับติดตามและประเมินผล (Monitoring) ซึ่งการบริหารความเสี่ยงขององค์กรจะมีความสมบูรณ์ครบถ้วนได้ จะต้องมีการทบทวน ติดตาม และปรับปรุงแก้ไขการบริหารความเสี่ยงตามความจำเป็นและเหมาะสม การติดตามผลสามารถจะบรรลุความสำเร็จได้ โดยอาศัยกิจกรรมการจัดการระหว่างการทำงานอย่างต่อเนื่อง (Ongoing Management Activities) และ/หรือ การประเมินผลอย่างอิสระ (Separate Evaluations)

ซึ่งมีองค์ประกอบของการบริหารความเสี่ยง ผู้วิจัยได้สรุปสภาพดังนี้



ภาพประกอบที่ 14 องค์ประกอบของปัจจัยการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษา

### 2.3 การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี

การศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีของผู้ทำบัญชี เกี่ยวกับการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาแนวคิด ทฤษฎี และผลงานวิจัย สำหรับกำหนดตัวแปรด้านการปฏิบัติงานบัญชีของสถานศึกษาเพื่อนำมาทดสอบสมมติฐานและวัตถุประสงค์ของการศึกษารั้งนี้ ตามแนวปฏิบัติและมาตรฐานของสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (2563) และนักวิจัยหลายท่านครั้งนี้ ผู้วิจัยมุ่งศึกษาในมิติของส่วนราชการเจ้าของงบประมาณคือสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาเท่านั้น และได้ศึกษาถึงปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับการบริหารงานด้านการบัญชีที่ประสบความสำเร็จมีประสิทธิภาพส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษาเพื่อนำเสนอต่อหน่วยงานภาครัฐ ได้มีการศึกษาความหมายเกี่ยวกับการปฏิบัติงานด้านบัญชีดังต่อไปนี้

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2563) ได้กำหนดความหมายของคำว่า การบัญชี (Accounting) คือ ศิลปะของการเก็บรวบรวม บันทึก จำแนก และสรุปข้อมูลเกี่ยวกับเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจในรูปตัวเงิน ผลงานขั้นสุดท้ายของการบัญชี คือ การให้ข้อมูลทางการเงินซึ่งเป็นประโยชน์ต่อบุคคลหลายฝ่ายในกิจกรรมของกิจการ

สมาคมผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของประเทศสหรัฐอเมริกา (The American Institute of Certified Public Accountants : AICPA) ได้ให้ความหมายของ การบัญชี เป็นศิลปะของการจัดบันทึกรายการหรือเหตุการณ์และรายละเอียดต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการเงินไว้ในรูปของเงินตราการจัดหมวดหมู่รายการเหล่านั้น การสรุปผล รวมทั้งการตีความของผลนั้น

W.A. PATON แห่งมหาวิทยาลัยมิชิแกน ได้ให้คำจำกัดความ “การบัญชี” (Accounting) ว่า การบัญชี คือ “การช่วยอำนวยความสะดวกให้การบริหารงานเศรษฐกิจดำเนินไปได้อย่างราบรื่น” นักบัญชี จึงมีหน้าที่บันทึกรายการซึ่งเกิดขึ้นได้กับหน่วยงานธุรกิจเฉพาะที่สามารถตีค่าเป็นตัวเงินได้รวมทั้งเรียงเรียงจัดแยกประเภท วิเคราะห์ และรายงานผลสรุปของรายการที่เกิดขึ้น

จึงสรุปความหมายของการบัญชี หมายถึง การรวบรวมวิเคราะห์การจดบันทึกข้อมูลที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานตามเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นก่อน-หลัง เหตุการณ์ตัวเลขทางเศรษฐกิจตามแบบวิธีการบัญชีที่ถูกต้องตามหลักสากลในรูปของเงินตราและจำแนกออกเป็นหมวดหมู่ รวมถึงการสรุปข้อมูลในรูปของรายงานทางการเงินเพื่อเป็นข้อมูลทางการเงินที่สามารถนำไปใช้ประโยชน์ต่อไปสรุปเป็นขั้นตอนได้ดังนี้

1. การทำบัญชี (Bookkeeping) เป็นหน้าที่ของผู้ทำบัญชี (Bookkeeper) ซึ่งมีขั้นตอนการปฏิบัติดังนี้ การรวบรวม (Collecting) หมายถึง การรวบรวมข้อมูลหรือรายการค้าที่เกิดขึ้นประจำวันในการดำเนินธุรกิจที่เกี่ยวข้องกับเงิน เช่น หลักฐานการซื้อเชื่อ และขายเชื่อ หลักฐานการรับ และจ่ายเงิน เป็นต้น ขั้นต่อไปทำการบันทึก (Recording) หมายถึง การจดบันทึกรายการค้าที่เกิดขึ้นแต่ละครั้งตามลำดับก่อนและหลังให้ถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป พร้อมกับบันทึกข้อมูลให้อยู่ในรูปของหน่วยเงินตรา แล้วทำการจำแนก (Classifying) หมายถึง การนำข้อมูลที่จดบันทึกไว้ในสมุดรายวันทั่วไปมาผ่านบัญชีแยกประเภทโดยจำแนกให้เป็นหมวดหมู่ตามหมวดบัญชีประเภทต่าง ๆ เช่น หมวดสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ และค่าใช้จ่าย เป็นต้น และนำมาสรุปข้อมูล (Summarizing) โดยการนำข้อมูลที่ได้จากการจำแนกในบัญชีแยกประเภทดังกล่าวมาสรุปเป็นรายงานทางการเงิน (Accounting Report) ซึ่งเป็นการแสดงถึงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของธุรกิจ ตลอดจนการได้มาและใช้ไปของเงินสดในรอบระยะเวลาบัญชีหนึ่ง

2. การให้ข้อมูลทางการเงิน แก่บุคคลที่เกี่ยวข้องหลายฝ่ายเช่น ฝ่ายบริหาร ผู้ให้กู้ เจ้าหนี้ ตัวแทนรัฐบาล นักลงทุน เป็นต้น เพื่อนำไปใช้ประโยชน์ในการวิเคราะห์ทางการเงิน การจัดทำงบประมาณ การปรับปรุงระบบบัญชี และการให้สินเชื่อ เป็นต้น ตามที่ กรมบัญชีกลาง (2559) ได้กล่าวถึง หน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการบริหารการเงินและการบัญชีของรัฐบาล ได้แก่ สำนักงบประมาณอยู่ในสังกัดสำนักนายกรัฐมนตรี มีผู้อำนวยการสำนักงบประมาณเป็นผู้บังคับบัญชา มีหน้าที่รวบรวมและจัดทำงบประมาณประจำปีเสนอต่อนายกรัฐมนตรี และให้คณะรัฐมนตรีเสนอต่อรัฐสภา เป็นเวลาอย่างน้อย 2 เดือน ก่อนวันเริ่มปีงบประมาณ กรมบัญชีกลางเป็นกรมอยู่ในสังกัดกระทรวงการคลังมีหน้าที่จัดทำบัญชีของรัฐบาลเป็นผู้ตรวจสอบเอกสารขอเบิกเงินงบประมาณ และส่วนราชการต่างๆ นำรายงานส่งส่วนราชการเจ้าของงบประมาณ ซึ่งมีหน้าที่และความรับผิดชอบเกี่ยวกับการจัดทำงบประมาณ การบริหารงานด้านการเงิน ทั้งเงินงบประมาณรายจ่ายและเงินนอกงบประมาณ ตามหลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐและกระทรวงการคลัง

ในส่วนของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (สตง.) เป็นส่วนราชการที่เป็นหน่วยงานอิสระตามรัฐธรรมนูญ มีฐานะเป็นกรมตามกฎหมายว่าด้วยระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน มีหน้าที่รับผิดชอบงานธุรการของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ตรวจสอบการเงินแผ่นดิน พร้อมทั้งการจัดทำรายงานผลการปฏิบัติงานประจำปีของสำนักงานนำเสนอต่อสภาผู้แทนราษฎร วุฒิสภา และคณะรัฐมนตรีเพื่อพิจารณาและรายงานผลการปฏิบัติงานระหว่างปี และยังมีภารกิจติดตามผลการดำเนินงานดำเนินงานของหน่วยรับตรวจ ตามข้อเสนอของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินและตามที่ปรากฏในรายงานผลการปฏิบัติงานประจำปี ซึ่งงานการบัญชีของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ต้องจัดทำเอกสารหลักฐาน บันทึกการบัญชี ปรับปรุงบัญชี การปิดบัญชีของสถานศึกษา ตามระบบบัญชี และระเบียบที่เกี่ยวข้อง จัดทำรายงานงบการเงินและบัญชี จัดส่งไปยังส่วนราชการและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องภายในกำหนดเวลาตามระเบียบ และควบคุมการเบิกจ่ายเงินตามประเภทเงินให้เป็นไปตามแผนปฏิบัติการ เสนอโครงการและรายงานการปฏิบัติงานตามลำดับขั้นและดูแล บำรุงรักษา และรับผิดชอบทรัพย์สินของสถานศึกษาที่ได้รับมอบหมาย

พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2557) เป็นกฎหมายที่ตราออกมาเพื่อคุ้มครองอาชีพผู้ทำบัญชีโดยเฉพาะ ดังนั้น นักบัญชีจะต้องมีคุณสมบัติ มีวุฒิการศึกษาตามที่กฎหมายกำหนด และมีประสบการณ์ ความสามารถในการปฏิบัติงานหน้าที่งานบัญชีได้อย่างถูกต้องซึ่ง กรมสรรพากร (2557) ได้นำประมวลรัษฎากรเงินได้พึงประเมินมาตรา 40 (6) มาใช้ในการจัดเก็บภาษีหรือประเภทที่ 6 เงินได้จากการประกอบอาชีพอิสระ ได้แก่ วิชา กฎหมาย ประกอบโรคศิลป์ วิศวกรรม สถาปัตยกรรม การบัญชี ประณีตศิลปกรรม ตามพระราชกฤษฎีกากำหนดไว้ซึ่งจะต้องอาศัยความรู้ความสามารถเฉพาะทางโดยตรง และได้รับคุณวุฒิทางการศึกษาในสาขาวิชาชีพบัญชี มีคุณสมบัติทางวิชาชีพ และทำงานในสายงานบัญชีจนมีประสบการณ์มากพอสมควรหรือผ่านความรับผิดชอบเป็นสมุห์บัญชีหรือเป็นผู้จัดการฝ่ายบัญชีมาก่อนจึงจะได้รับการยอมรับให้เป็น “นักบัญชี” และมี “ผู้สอบบัญชี” ซึ่งเป็นวิชาชีพอิสระอีกอาชีพหนึ่งที่ต้องอาศัยซึ่งกันและกัน ดังเช่นงบการเงินของกิจการหนึ่ง ๆ ผู้ทำบัญชีและผู้ตรวจสอบบัญชีต้องมีใช้คนเดียวกันหรือเรียกว่าคนทำไม่ตรวจ คนตรวจก็ไม่ทำบัญชีซึ่งทั้งสองอาชีพต้องทำหน้าที่คู่ขนานกันอย่างน้อยจะต้องมีใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ 1 ใบเพื่อขึ้นทะเบียนเป็นผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (CPA) ผู้สอบภาษีอากร (Tax Auditor)

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2557, หน้า 1) ในปัจจุบันมีอาชีพและธุรกิจที่เกี่ยวข้องกับนักบัญชีมีมากมาย เช่น การรับทำบัญชี การตรวจสอบบัญชี วางระบบบัญชี การเขียนโปรแกรมบัญชีรับเป็นที่ปรึกษาภาษีอากร เป็นวิทยากร ผู้สอนรายวิชาบัญชี-ภาษีอากร เปิดเป็นสถาบันอบรมบัญชี ภาษีอากร หรือการผลิต/จำหน่ายโปรแกรมบัญชีสำเร็จรูป ซึ่งในการเลือกประกอบอาชีพนักบัญชีจะต้องมีการทำงานเกี่ยวกับตัวเลขและเอกสารใบเสร็จหรือหลักฐานทางการเงินต่างๆ และนักบัญชีที่ดีควรมีคุณสมบัติตามข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ 19) หมวด 2 ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต ดังนี้

1. ความโปร่งใส ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติงานด้วยความโปร่งใส
2. ความเป็นอิสระ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจและปฏิบัติงานอย่างเป็นอิสระภายใต้กรอบวิชาชีพบัญชี และต้องไม่ปฏิบัติงานโดยขาดความเป็นอิสระ
3. ความเที่ยงธรรม ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติงานด้วยความยุติธรรม ชื่อตรงต่อวิชาชีพ และต้องไม่มีส่วนได้เสียในงานที่ตนประกอบวิชาชีพ นอกจากค่าตอบแทนที่ได้รับจากการประกอบวิชาชีพนั้น และต้องใช้ดุลยพินิจบนหลักฐานที่เชื่อถือได้ โดยปราศจากความมีอคติและความลำเอียงอย่างเที่ยงธรรม โดยหลีกเลี่ยงความสัมพันธ์หรือสถานการณ์ใด ๆ ที่อาจทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไม่สามารถปฏิบัติงานได้โดยโปร่งใสอิสระ และชื่อสัตย์สุจริต
4. ความชื่อสัตย์สุจริต ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติงานอย่างตรงไปตรงมา จริงใจ ชื่อตรงต่อวิชาชีพ ไม่คดโกง ไม่หลอกลวง ซึ่งเป็นจรรยาบรรณวิชาชีพของนักบัญชีจะต้องปฏิบัติอย่างจริงจัง ไม่เปิดเผยข้อมูลต่าง ๆ ทางการเงินของบริษัทเด็ดขาดจะต้องมีความขยัน อดทน รับผิดชอบงานในหน้าที่ ให้สำเร็จลุล่วงตามกำหนดเวลา

คุณสมบัติของนักบัญชี ได้แก่ มีความละเอียดรอบคอบ ถี่ถ้วน ในการมอบหรือรับมอบเอกสารเกี่ยวกับการเงิน ควรเรียกเก็บหลักฐานทางการเงิน และตรวจสอบความถูกต้องทุกครั้ง ควรจัดเก็บเอกสารการเงินการบัญชีทุกฉบับไว้ในที่ปลอดภัยตามระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด มีการศึกษาเพิ่มเติมความรู้และทฤษฎีใหม่ ๆ แลกเปลี่ยนความคิดกับนักบัญชีด้วยกัน รวมทั้งหมั่นศึกษากฎหมายเกี่ยวกับการบัญชีและภาษีอากรที่เกี่ยวข้องอยู่เสมอ ซึ่งนักบัญชีจำเป็นต้องนำทฤษฎีมาใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลตัวเลขได้อย่างถูกต้องแม่นยำ ในขณะที่เดียวกันก็ต้องมีความเข้าใจในลักษณะงานและนำทฤษฎีมาประยุกต์ใช้ให้เหมาะสม นักบัญชี ควรมีการสร้างแรงกดดันให้ตนเองในการทำงาน กำหนดแผนหรือเป้าหมายที่ชัดเจน และหาวิธีการที่จะทำให้ได้ตามเป้าหมายนั้น ยังสามารถพัฒนาตนเองได้ตลอดเวลา ด้วยการกำหนดเวลาในการทำงานให้สั้นลงหรือขอทำงานที่ยากขึ้นเรื่อย ๆ กล้านำเสนอ แนวคิดและวิธีการใหม่ ๆ ที่เป็นประโยชน์ต่อหน่วยงาน หากพบการทุจริตหรือความเสียหายใด ๆ ให้รีบแจ้งให้ผู้มีอำนาจทราบทันที รวมถึงการทบทวนตนเองทุกปีและตั้งคำถามว่าตนเองต้องการอะไร และในปีที่ผ่านมาทำอะไรไปแล้วบ้าง ยังมีอะไรที่ต้องทำอีกบ้าง มีอะไรที่ผิดพลาดบ้างเพื่อหาทางแก้ไขปรับปรุงตนเองให้ดีขึ้น ไม่ให้เกิดความผิดพลาดอีกเป็นครั้งที่สอง

นอกจากนี้ มีนักวิชาการได้ศึกษาถึงลักษณะที่พึงประสงค์ของนักบัญชีที่หน่วยงานและสถานประกอบการต่าง ๆ ต้องการ เช่น จิตรเลขา ท่าสี, บัณฑิต รมย์เย็น และนพวรรณ ทองรอด (2563, หน้า 1) ทำการศึกษาและเปรียบเทียบคุณลักษณะที่พึงประสงค์ของนักบัญชีสำหรับความคิดเห็นของผู้ประกอบการในกรุงเทพมหานคร พบว่าต้องการให้มีจรรยาบรรณทางการบัญชี มากที่สุด และการจัดการองค์กร ความรู้ด้านบัญชี และทักษะการปฏิบัติงานตามลำดับ รวมถึง นางเยาว์ กาญจนภูมิ (2555, หน้า 41) ได้กล่าวถึงมาตรฐานการบัญชี (Accounting Standard) ว่าเป็นแนวทางที่แนะนำให้นักบัญชียึดถือเป็นหลักปฏิบัติในการรวบรวม จัดบันทึก จำแนก สรุปผล และรายงานเหตุการณ์เกี่ยวกับการเงิน ดังนั้น นักบัญชีทุกคนต้องทำความเข้าใจในเรื่อง กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (Accounting Framework) (ปรับปรุง 2552) ได้มีการปรับปรุงพร้อมกับมาตรฐานการบัญชี และมาตรฐานรายงานทางการเงิน

โดยที่ผ่านมาได้มีการปรับเปลี่ยน เพื่อให้การรายงานทางการเงินเกิดความน่าเชื่อถือมากยิ่งขึ้น สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2558, หน้า 1) ได้จัดทำกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ซึ่งเป็นไปตามหลักการภายใต้กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินฉบับปรับปรุงที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standards Board (IASB)) โดยมีผลบังคับใช้แทนแม่บทการบัญชี(ปรับปรุง 2552) โดยที่กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน เน้นแนวคิดหลักเกี่ยวกับการจัดทำและการนำเสนองบการเงินแก่ผู้ใช้งบการเงิน แต่ไม่ถือเป็นมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เนื่องจากไม่ได้กำหนดรายละเอียดเกี่ยวกับการวัดมูลค่าหรือ การเปิดเผยข้อมูลสำหรับการจัดทำงบการเงินโดยเฉพาะ

ข้อสมมติฐานที่ได้พูดถึงในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน นั้น จะประกอบไปด้วยเรื่อง เกณฑ์คงค้างและการดำเนินงานต่อเนื่อง และเพื่อเข้าใจกรอบหรือแนวคิดขั้นพื้นฐานมาตรฐานในการจัดทำบัญชี ซึ่งจะทำให้นักบัญชีสามารถนำเสนองบการเงิน มีความน่าเชื่อถือมากขึ้น ตลอดจนนำมาปฏิบัติได้อย่างถูกต้องให้เป็นแนวทางเดียวกัน ดังนั้น จึงได้กำหนดเกณฑ์สำหรับการจัดทำและนำเสนองบการเงิน ได้แก่ วัตถุประสงค์ในการจัดทำงบการเงินให้บรรลุวัตถุประสงค์ตามกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน และได้กำหนดข้อสมมติฐานการบัญชีไว้ 2 ข้อ คือ เกณฑ์คงค้าง (Accrual Basis) และความดำรงอยู่ของกิจการ หรือดำเนินงานต่อเนื่อง (The Going Concern) ลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงิน ข้อจำกัดของข้อมูล องค์ประกอบของงบการเงิน การรับรู้องค์ประกอบของงบการเงิน การวัดมูลค่าองค์ประกอบการเงิน แนวคิดเกี่ยวกับทุนและการรักษาระดับทุน

**ข้อสมมติฐานการบัญชี ( Basic Accounting Concepts)** หมายถึง ข้อกำหนดหรือหลักเกณฑ์ที่สำคัญในทางการทำบัญชีตลอดจนการจัดทำงบการเงิน โดยที่ไม่ต้องมีการพิสูจน์ เนื่องจากเป็นที่ยอมรับโดยทั่วไป และผู้ทำบัญชีจะต้องเข้าใจในสมมติฐานของการบัญชีและปฏิบัติตามได้ถูกต้อง และเป็นพื้นฐานในการจัดทำงบการเงิน จะเป็นข้อตกลงที่ใช้ในการทำบัญชีซึ่งต้องยอมรับ เช่น หลักการใช้หน่วยเงินตรา หลักการใช้หลักฐานอันเที่ยงธรรม หลักการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอ การที่ผู้บริหารมีความเข้าใจในเรื่องสมมติฐานทางการบัญชีจะทำให้ทราบถึงที่มาของข้อมูลและสามารถนำข้อมูลที่ได้มาใช้ให้เกิดประโยชน์ในการกำหนดนโยบาย การวางแผน และการตัดสินใจในการดำเนินธุรกิจได้

### **ความรู้เกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี**

การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี นอกจากมีความรู้ทางการด้านทำบัญชีแล้ว ผู้ปฏิบัติงานและผู้มีส่วนเกี่ยวข้อง จะต้องมีความรู้เกี่ยวกับพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 และสภาวิชาชีพการบัญชี (2547) ซึ่งได้ให้ความหมายและกล่าวถึงวิชาชีพบัญชี ไว้ดังนี้

วิชาชีพบัญชี หมายถึง วิชาชีพในด้านการทำบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านการบัญชีบริหาร ด้านการวางระบบบัญชี ด้านการบัญชีภาษีอากร ด้านการศึกษา และเทคโนโลยีการบัญชี ทั้งนี้ในภายหน้าหากเห็นว่ามีการเกี่ยวข้องกับการบัญชีด้านใดที่มีความสำคัญ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงพาณิชย์อาจออกกฎกระทรวงกำหนดบริการเกี่ยวกับการบัญชีด้านนั้นเพิ่มเติมขึ้นในค่านิยามวิชาชีพบัญชีก็ได้ เช่น การตรวจสอบภายใน เป็นต้น

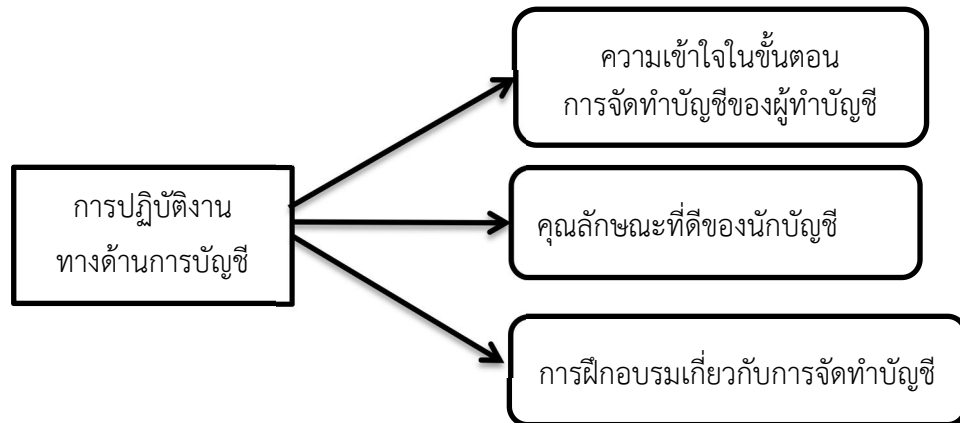
ทั้งนี้ ธนชัย ยมจินดา และสุชาดา สถาวรวงศ์ (2543, หน้า 14-15) กล่าวถึงการแบ่งประเภทของนักบัญชี ตามลักษณะหน่วยงานที่นักบัญชีปฏิบัติงานเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี ออกเป็น 4 แขนง ได้แก่ การบัญชีส่วนบุคคล (Private Accounting) การบัญชีสาธารณะ (Public Accounting Profession) การบัญชีรัฐบาล (Governmental Accounting) การบัญชีเพื่อการศึกษา (Accounting Education) สรุปตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือผู้ที่ขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชี มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี โดยกำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีจัดทำจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องมีความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต มีความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน มีความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับของหน่วยงานไว้ นักบัญชียังต้องพัฒนาทักษะด้านอื่น ๆ อีกเพื่อช่วยให้การบริหารงานมีประสิทธิภาพ เช่น ทักษะการสื่อสาร ทักษะความร่วมมือ ทักษะการคิดสร้างสรรค์ ทักษะการคิดเป็นเหตุเป็นผล ทักษะชีวิต และมีความตื่นตัวในการพัฒนาตนเองอย่างสม่ำเสมอ รวมถึง ขวัญเรือน พิศเพ็ง (2555, บทคัดย่อ) ได้ศึกษาถึงความรู้ความเข้าใจของบุคลากรด้านงานงบประมาณพัสดุการเงินและบัญชีต่อระบบวางแผนทรัพยากรองค์กรของมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา โดยวัดความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับขั้นตอนการปฏิบัติงานในระบบวางแผนทรัพยากรองค์กรของมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา จำนวน 9 ระบบงาน ได้แก่ ระบบงบประมาณ ระบบจัดซื้อจัดจ้าง ระบบรายรับและออกใบเสร็จ ระบบบัญชีเจ้าหนี้ ระบบสินทรัพย์ถาวร ระบบบัญชีแยกประเภททั่วไป ระบบบริหารคลังวัสดุ ระบบกระแสเงินสด และระบบรายงานผู้บริหาร พบว่า ระบบมีประโยชน์และมีความยุ่งยากซับซ้อนอยู่ในระดับมาก ด้านความรู้ความเข้าใจในระบบวางแผนทรัพยากรองค์กร ในระดับปานกลาง โดยมีความรู้ความเข้าใจในระบบรายรับและออกใบเสร็จมากที่สุด และมีความรู้ความเข้าใจในระบบบัญชีแยกประเภททั่วไป ระบบกระแสเงินสด ระบบบัญชีเจ้าหนี้ ในระดับมาก มีความรู้ความเข้าใจในระบบรายงานผู้บริหาร ระบบจัดซื้อจัดจ้าง ในระดับปานกลาง ระบบงบประมาณ ระบบบริหารคลังวัสดุในระดับน้อยที่สุด ด้านปัญหาการควบคุมสารสนเทศทางการบัญชี และพบว่า ด้านการควบคุมทั่วไป และด้านการควบคุมระบบงาน มีปัญหาโดยรวมอยู่ในระดับมาก

ดังนั้น นักบัญชีจึงเป็นบุคลากรที่มีความสำคัญในการขับเคลื่อนธุรกิจและการดำเนินงานต่าง ๆ วิชาชีพบัญชีเป็นวิชาชีพการให้บริการที่เกี่ยวข้องกับการบัญชี (พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547) แบ่งวิชาชีพบัญชี ไว้ 7 ด้าน ได้แก่ การทำบัญชี การสอบบัญชี การบัญชีบริหาร การวางแผนบัญชี การบัญชีภาษีอากร การศึกษาและเทคโนโลยีบัญชี และด้านอื่นตามที่กำหนดโดยกฎกระทรวง วิชาชีพบัญชี จึงเป็นวิชาชีพที่มีความสำคัญต่อกิจการงานในทุกภาคส่วนของรัฐและเอกชนไปจนถึงองค์กร ที่ไม่แสวงผลกำไรต่าง ๆ เพราะงานบัญชีคืองานที่ทำหน้าที่ในการจดบันทึก และทำเอกสารเพื่อเสนอรายงานทางการเงินที่ถูกต้อง เพื่อช่วยให้ผู้บริหารสามารถวางแผนแนวทางการทำงาน และใช้ประกอบการตัดสินใจในการดำเนินงานที่สำคัญต่าง ๆ ได้เป็นอย่างดี ผู้วิจัยจึงได้ศึกษาถึงองค์ประกอบที่เกี่ยวข้องกับนักบัญชีหรือผู้ปฏิบัติงานการบัญชี 3 ข้อ ประกอบด้วย คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี การฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี และความเข้าใจในขั้นตอนการจัดทำบัญชีของผู้ทำบัญชี สรุปได้ดังนี้

1) **คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี** ตามที่ สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (2563) ได้มีข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๖๑ หมวด ๒ ว่าด้วยหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ ข้อ ๙ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ ดังต่อไปนี้ (ก) ความซื่อสัตย์สุจริต ประพฤติตนอย่างตรงไปตรงมา จริงใจ ในความสัมพันธ์ทั้งหมด ทั้งทางวิชาชีพและทางธุรกิจ (ข) ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ ไม่ยอมให้อคติ หรือความขัดแย้งทางผลประโยชน์ หรืออิทธิพลอันเกินควรของบุคคลอื่น มาลบล้าง การใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ หรือทางธุรกิจ (ค) ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่ และการรักษา มาตรฐานในการปฏิบัติงาน รักษาไว้ซึ่งความรู้ ความสามารถ และความชำนาญทางวิชาชีพตาม ระเบียบกฎหมาย และปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเอาใจใส่ให้เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง (ง) การรักษาความลับ ให้ความสำคัญกับความลับของข้อมูลที่ได้มาจากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพและ ทางธุรกิจ (จ) พฤติกรรมทางวิชาชีพ ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และหลีกเลี่ยง การกระทำใด ๆ ที่อาจทำให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี ซึ่งกรมพัฒนาธุรกิจ การค้า (2557) ได้กล่าวถึงผู้ทำบัญชี ไว้ว่า เป็นผู้รับผิดชอบในการทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ไม่ว่าจะได้กระทำในฐานะเป็นลูกจ้างของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือไม่ก็ตาม(มาตรา ๔) ผู้ทำบัญชี ต้องมีคุณสมบัติและปฏิบัติตามเงื่อนไขที่อธิบดีกรมพัฒนาธุรกิจการค้ากำหนดตามประกาศ กรม พัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง กำหนดคุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี พ.ศ. ๒๕๕๗ ลงวันที่ ๓๐ กรกฎาคม ๒๕๕๗ ด้วย

2) **การฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี** ตามที่ ธนวรรธ ณ่งชำโนม (2562) ได้ ทำการศึกษาตัวแบบการจัดการที่มีประสิทธิภาพในการพัฒนาสมรรถนะผู้ทำบัญชีในสำนักงานบัญชี ตามองค์ประกอบต่าง ๆ ที่พบว่า ด้านความรู้ ด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล รวมถึงด้านการจัดการความรู้ มีความสัมพันธ์กับการจัดการประสิทธิภาพและการพัฒนาสมรรถนะ ของผู้ทำบัญชีอยู่ในระดับมากที่สุด

3) **ความเข้าใจในขั้นตอนจัดทำบัญชีของผู้ทำบัญชี** ที่ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า (2557) ได้กล่าวไว้ว่า ผู้ทำบัญชี จะต้องรู้จักหน้าที่ของตนเองในการจัดทำบัญชีเพื่อให้มีการแสดงผลการ ดำเนินงาน ฐานะการเงินหรือการเปลี่ยนแปลง ฐานะการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีที่เป็นอยู่ตาม ความเป็นจริงและตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินโดยมีเอกสาร ที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี ให้ถูกต้องครบถ้วน (มาตรา ๒๐) และการลงรายการในบัญชี ต้องปฏิบัติดัง ตามมาตรา ๒๑ (๑) ลง รายการเป็นภาษาไทย หากลงรายการเป็นภาษาต่างประเทศให้มีภาษาไทยกำกับ หรือลงรายการ เป็นรหัสบัญชี ให้มีคู่มือคำแปลรหัสที่เป็นภาษาไทยไว้ ส่วนการเขียน ให้เขียนด้วยหมึกติดพิมพ์ ตีพิมพ์ หรือทำด้วยวิธีอื่นใดที่ได้ผลในทำนองเดียวกัน



ภาพประกอบที่ 15 องค์ประกอบของปัจจัยการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี

#### 2.4 เทคโนโลยีทางการบัญชี

ปัจจัยทางด้านเทคโนโลยีทางการบัญชี ซึ่งประกอบด้วย ตัวแปรสังเกตได้ 3 ตัว ได้แก่ ทักษะด้านโปรแกรมการบัญชี การนำเสนองบการเงินทางอินเทอร์เน็ต และการวางแผนทรัพยากรการบัญชี (วลีพร จิตพงศ์, 2563, หน้า 1) ซึ่งในปัจจุบันนี้หน่วยงาน องค์กร ธุรกิจ รวมถึงสถานศึกษามีการปรับวิธีการปฏิบัติงานโดยใช้ระบบเทคโนโลยีที่ทันสมัยและมีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว ไม่ว่าจะเป็นธุรกิจหรือหน่วยงานราชการที่มีการแข่งขันกันสูง เพื่อช่วยให้องค์กรมีความสำเร็จตามพันธกิจนั้น การนำเทคโนโลยีทางการบัญชีมาช่วยให้การทำงานได้รวดเร็วและสะดวกสบายยิ่งขึ้น โดยเฉพาะนักบัญชี ต้องมีการเรียนรู้ มีการพัฒนาตนเอง การปรับตัว ปรับการทำงานให้ปฏิบัติงานบัญชีด้วยการใช้โปรแกรมต่าง ๆ ของหน่วยงาน การวางแผนการใช้ทรัพยากรทางการบัญชีอย่างต่อเนื่อง ตลอดจนการนำเสนองบการเงินด้วยระบบอินเทอร์เน็ตได้อย่างถูกต้องและเป็นที่ยอมรับของหน่วยงาน รวมถึงผู้มีส่วนเกี่ยวข้องทุกฝ่าย ทั้งนี้ นักบัญชีต้องทำงานอย่างมีประสิทธิภาพ โดยใช้นวัตกรรมดิจิทัลและระบบอัตโนมัติ เพื่อนำมาช่วยให้การทำงานอย่างง่าย ด้วยเทคโนโลยีบัญชี และ Maria José Angélico Gonçalves (2022, pp. 1-17) ศึกษาถึงอนาคตของการบัญชีของการเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัลจะส่งผลกระทบต่อภาคธุรกิจอย่างไร การเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัล (DT) กับอุตสาหกรรม 4.0 การบริการทางการเงินและการบัญชี จะต้องเผชิญกับปัญหาและความท้าทายโอกาสใหม่ ๆ การศึกษาองค์กรบริการบัญชีขนาดเล็กและขนาดกลางของโปรตุเกสนี้แสดงให้เห็นการเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัล ทำให้เข้าใจบทบาทของการบัญชีและนักบัญชีในองค์กรและสังคมในบริบทของยุคดิจิทัลได้ดีขึ้น และมีข้อมูลเชิงลึกเชิงเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างการพัฒนาทางเทคโนโลยี กับการเปลี่ยนแปลงของตลาดแรงงานด้านบัญชี ดังนั้นผู้วิจัยจึงได้ศึกษาองค์ประกอบดังนี้



### 1) ทักษะด้านโปรแกรมการบัญชี

ราชิต ไชยรัตน์ (2558, หน้า 1) ได้กล่าวถึงนักบัญชี ที่เป็นผู้ประกอบวิชาชีพทางการบัญชี ซึ่งมีความเชี่ยวชาญในศาสตร์ทั้งการเงิน การบัญชี ระบบสารสนเทศทางการเงิน เทคโนโลยี และมีความรู้ความเข้าใจในอุตสาหกรรมที่หลากหลาย สามารถส่งเสริมและเพิ่มประสิทธิภาพในกระบวนการทำงานของหน่วยงานเพื่อรองรับและเตรียมความพร้อมในการปรับตัวสำหรับอนาคตได้ ดังนั้น สิ่งที่นักบัญชีจะต้องปรับตัว ได้แก่ การทบทวนทักษะเพื่ออนาคต (Reskill) ทักษะด้านความรู้ ความเข้าใจระบบสารสนเทศทางการเงินบัญชีและเทคโนโลยี (Hardskill) และทักษะด้านอารมณ์ (Softskill) สำหรับการสื่อสารและการทำงานร่วมกับผู้อื่นภายในองค์กรได้

ทั้งนี้ สำหรับหน่วยงานราชการมีการนำระบบ GFMS (Government Fiscal Management Information System) มาใช้ เพื่อบันทึกรายการทางการเงิน ทำให้มีข้อมูลของส่วนราชการทุกแห่งอยู่ในระบบ ซึ่งจะสนับสนุนการจัดทำงบการเงินในภาครัฐเกิดความรวดเร็วและถูกต้องมากขึ้น จึงได้มีการปรับปรุงระบบการจัดทำรายงานทางการเงิน ให้สอดคล้องกับลักษณะการดำเนินงานของหน่วยงานภาครัฐที่เปลี่ยนแปลงมาโดยตลอด กระทรวงการคลัง โดยกรมบัญชีกลาง (2559, บทนำ) ได้กำหนดผังบัญชีมาตรฐานเพื่อให้หน่วยงานภาครัฐ ที่ต้องถือปฏิบัติตามหลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ ภายใต้สภาวะแวดล้อมในยุคโลกาภิวัตน์ การเปลี่ยนแปลงด้านเทคโนโลยีที่เกิดขึ้นอย่างรวดเร็ว ตลอดจนการปฏิรูประบบราชการในปัจจุบัน ทำให้ทุกหน่วยงานทั้งภาครัฐ เอกชน และรัฐวิสาหกิจ ต้องมีการปรับตัว และกำหนดกลยุทธ์ในการทำงานใหม่ การใช้เทคโนโลยีและสารสนเทศทางการเงิน บัญชี ซึ่งเป็นส่วนสำคัญที่จะทำให้การปฏิบัติงานทางด้านบัญชีเกิดความผิดพลาดน้อยที่สุด ซึ่ง ชฎาภา สุขสมัย (2561, หน้า 1) ผู้ตรวจสอบระบบสารสนเทศของบริษัทสอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด ได้กล่าวถึง เทคโนโลยีกับการบัญชีในยุค 4.0 เป็นสิ่งที่มีบทบาทกับสังคมเป็นอย่างมาก และยังมีอิทธิพลต่อการดำเนินธุรกิจซึ่งหลาย ๆ กิจกรรมมีการนำเทคโนโลยีใหม่ ๆ เข้ามาช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในกระบวนการทำงานมากขึ้นส่งผลให้การจัดทำรายงานทางการเงินเปลี่ยนแปลงไปด้วยตามการดำเนินธุรกิจนั้น ๆ โดยเทคโนโลยีคอมพิวเตอร์จะเข้ามาช่วยการจัดทำบัญชี วิเคราะห์ ตรวจสอบจับความผิดปกติของข้อมูลช่วยลดการทำงานซ้ำ ๆ หรืองานประเภทปกติ Routine) งานที่ใช้เวลามากหรือใช้การตัดสินใจน้อยแต่เทคโนโลยีไม่สามารถเข้ามาแทนที่การทำงานของนักบัญชีได้อย่างเต็มที่เพราะความรับผิดชอบและความสามารถในการตัดสินใจที่ต้องอาศัยประสบการณ์ที่เป็นหัวใจหลักของการทำงานด้านบัญชีอยู่ เนื่องจากการทำงานของคอมพิวเตอร์ในปัจจุบันมีระบบเน็ตเวิร์ค ระบบอินเทอร์เน็ตที่ช่วยให้การสื่อสารข้อมูลรวดเร็ว และมีผู้ใช้งานร่วมกันได้หลาย ๆ คน

ทั้งนี้ ลัดดาวัลย์ ยอดบัว (2563, หน้า 1) ได้เสนอแนะถึงนักบัญชียุคใหม่ต้องปรับตัวกับ AI ได้แก่การพัฒนาตัวเองให้มีความรู้ความสามารถรอบด้าน มีความฉลาดคิดวิเคราะห์ รู้ทันสถานการณ์ นำเทคโนโลยีเข้ามาช่วยในการจัดทำบัญชี วิเคราะห์ ตรวจสอบจับความผิดปกติของข้อมูล ปรับบทบาทสู่การเป็นคู่คิดให้ซีไอโอ สามารถคิดวิเคราะห์ แยกแยะ สามารถนำข้อมูลที่มีอยู่สรุปรายงานให้ผู้บริหารเห็นภาพ เพื่อประกอบการตัดสินใจได้ทันต่อเหตุการณ์ มีการติดตามข่าวสารใหม่ ๆ ในโลกการเงินเพราะประเทศมหาอำนาจให้ความสนใจและพัฒนาสกุลเงินดิจิทัล นักบัญชีจึง

ต้องวิเคราะห์และรู้ถึงการบริหารจัดการที่ดี ตลอดจนให้มีความคิดสร้างสรรค์ การริเริ่มความคิด นวัตกรรม โดยฝึกคิดหาคำตอบแบบนักออกแบบ ซึ่งผู้บริหารในยุคปัจจุบันคาดหวังให้นักบัญชี เพิ่มบทบาทจากความรับผิดชอบการจัดทำบัญชีไปสู่การเพิ่มคุณค่าให้องค์กรมากยิ่งขึ้นในการขยาย ธุรกิจหรือการสร้างประสิทธิภาพ รวมถึงการให้นักบัญชีช่วยวางแผนภาษีอากร ซึ่งก่อให้เกิด ประโยชน์สูงสุดและช่วยลดต้นทุนทางธุรกิจภายใต้เงื่อนไขที่ถูกต้องตามกฎหมายได้ ส่วนการนำ เทคโนโลยีมาใช้ในการบัญชี จะส่งผลให้เกิดประโยชน์ต่อการบัญชี ดังนี้

1. กิจการมีการรวบรวมข้อมูลตัวเลขทางบัญชีที่มีจำนวนมากและความซับซ้อนให้ สะดวกและง่ายขึ้นได้ ซึ่งมีผลต่อการรวบรวมข้อมูลรายได้ รายจ่าย เพื่อนำมาบันทึกบัญชีสามารถ ประมวลผลให้รวดเร็วขึ้น ถูกต้อง แม่นยำและลดข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นจากเดิมที่เป็นการทำงานด้วย มือ ประหยัดต้นทุน สามารถสรุปข้อมูลจำนวนมากให้สั้นกะทัดรัดตามลักษณะที่กิจการต้องการ จัดพิมพ์ และนำเสนอในรูปแบบรายงานที่สวยงาม สะอาดและเป็นระเบียบ ถ้าปริมาณงานของกิจการ เพิ่มขึ้นกิจการสามารถขยายการทำงานของคอมพิวเตอร์ได้อีกซึ่งกระบวนการส่งต่อข้อมูลทาง ธุรกิจแบบอิเล็กทรอนิกส์

2. ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินจะได้รับข้อมูลเกี่ยวกับธุรกิจได้สะดวกขึ้น และมีการวิเคราะห์ ข้อมูลเหล่านั้นซึ่งปัจจุบันผู้ใช้สามารถดาวน์โหลดข้อมูลทางการเงินหรือข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับบริษัทที่ สนใจทาง Web Site ได้

การเลือกใช้เทคโนโลยีคอมพิวเตอร์กับงานบัญชี สามารถเลือกได้ 2 รูปแบบ

1. การประยุกต์ใช้โปรแกรมสำเร็จรูปของสำนักงานประเภทตารางงาน (Spread Sheet) ได้แก่ การใช้โปรแกรมสำเร็จรูปที่มีลิขสิทธิ์และเป็นนิยามกันแพร่หลาย เช่น โปรแกรม Excel แต่การ เลือกใช้นั้น ผู้ใช้ต้องมีความรู้พื้นฐานทางด้านบัญชีและการใช้งานโปรแกรมในระดับดี จึงสามารถ เขียนสูตรหรือเลือกใช้ฟังก์ชันในการทำงานให้รวดเร็วและมีประสิทธิภาพได้ และไม่เป็นการเพิ่ม ภาระงานให้มากขึ้นกว่าเดิม

2. การเลือกใช้โปรแกรมสำเร็จรูปบัญชีที่มีผู้พัฒนาขึ้นมาหรือพัฒนาขึ้นมาใช้เองหรืออาจ จ้างนักเขียนโปรแกรมเพื่อพัฒนาโปรแกรมบัญชีสำหรับใช้ในกิจการเท่านั้นก็ได้ซึ่งการเลือกใช้ รูปแบบนี้ ผู้ใช้ไม่จำเป็นต้องมีพื้นฐานทางด้านบัญชีในระดับดีก็สามารถใช้งานโปรแกรมได้จากการ ฝึกอบรมโดยผู้จำหน่ายหรือผู้พัฒนาโปรแกรมนั้น

ดังนั้น Faten F. Kharbat & Riham Muqattash (2020, pp.135-167) ได้ศึกษาการ พัฒนาหลักสูตรการบัญชีในยุคดิจิทัล หลักสูตรระบบสารสนเทศทางการบัญชี สถาบันการศึกษา เสนอหลักสูตรที่เกี่ยวข้องกับเทคโนโลยีที่ได้รับการปรับปรุงอย่างต่อเนื่องซึ่งครอบคลุมหัวข้อใหม่ และหัวข้อใหม่ ๆ ที่หลากหลาย เพราะเทคโนโลยีกลายเป็นเสาหลักในหลายอาชีพ มีบทบาทสำคัญ ในการพัฒนาและปรับปรุงคุณภาพและความถูกต้องของงาน เป็นการสำรวจความถูกต้องของการนำ AIS มาใช้ในการศึกษา และดำเนินการวิเคราะห์เชิงลึกเพื่อพัฒนาวัตถุประสงค์ เนื้อหา ทรัพยากร และเพื่อสร้างหลักสูตรใหม่ที่ครอบคลุมในภาคการศึกษาระดับอุดมศึกษา ที่จะให้บริการผู้มีส่วนได้ ส่วนเสียจากมหาวิทยาลัยไปจนถึงการบัญชี ชุมชน ได้นำไปใช้ ซึ่งพบว่าการเรียนรู้ที่เหมาะสมโดยอิง จากวรรณกรรมปัจจุบันและคำตอบของคณาจารย์ ตามด้วยการออกแบบเนื้อหาหลักสูตรใหม่และ

เครื่องมือการประเมิน สอดคล้องกับแนวทางที่เน้นผู้เรียนและความสามารถของผู้เรียน ทั้งนี้ สอดคล้องกับที่ Feyza Derekoy (2019, pp. 184-191) ได้ทำการศึกษาทักษะการบัญชีที่ นักศึกษาต้องการ และความคาดหวังของนักบัญชีมืออาชีพ พบว่า ความคิดเห็นของนักศึกษาและนัก บัญชีมืออาชีพมีความแตกต่างกัน แม้ว่าจะมีความคล้ายคลึงกันระหว่างการรับรู้ของนักเรียนและ ความคาดหวังของผู้เชี่ยวชาญ แต่ก็มี ความแตกต่างบางประการ จึงเป็นการเหมาะสมที่จะทบทวน และปรับปรุงการศึกษาทางบัญชีให้สอดคล้องกับความคาดหวังต่อไป ซึ่งผู้วิจัยเห็นว่าการนำทักษะ ทางเทคโนโลยีที่ทันสมัยมาจัดไว้ในหลักสูตรการเรียนการสอน มีความเหมาะสมกับยุคปัจจุบัน ที่ สอดคล้องกับ Shawnie Kruskopf, Hanna Meinander & Kira Soderling (2020, pp. 78-89) ที่ ได้ศึกษาถึงการบัญชีดิจิทัลกับปัจจัยมนุษย์ ทั้งทฤษฎีและการปฏิบัติ ได้ให้ภาพรวมของเทคโนโลยี ในปัจจุบันและอนาคตที่ส่งผลกระทบต่อสาขาการบัญชี

## 2) การนำเสนองบการเงินทางอินเทอร์เน็ต

การนำเสนองบการเงินในปัจจุบัน สถานศึกษาและหน่วยงานราชการ ใช้ระบบ สารสนเทศทางการบัญชี (Accounting Information System : AIS) ในการจัดทำ เพื่อความ สะดวกรวดเร็วสำหรับการรายงาน ดังนั้น ระบบ AIS ถูกออกแบบขึ้นมาเพื่อแปลงหรือประมวลผล ข้อมูลทางการเงิน (Financial Data) ให้เป็นสารสนเทศที่มีประโยชน์ในการตัดสินใจต่อผู้ใช้ จะให้ ความสำคัญกับการรวบรวมข้อมูลและการติดต่อสื่อสารทางการเงิน ซึ่งเป็นกระบวนการ ติดต่อสื่อสารมากกว่าการวัดมูลค่า โดยที่ระบบสารสนเทศจะแสดงภาพรวม จัดเก็บ จัดโครงสร้าง ประมวลผลข้อมูล ควบคุม ความปลอดภัย และการดำเนินงานและการไหลเวียนของข้อมูลทางการ บัญชี มีความซับซ้อนมากขึ้นทำให้นักบัญชีต้องกำหนดคุณสมบัติของสารสนเทศด้านการบัญชีให้ สัมพันธ์กับการดำเนินงานขององค์กร และเพื่อการจัดการจะมีทั้งส่วนที่แยกออกจากกันและ เกี่ยวเนื่องสัมพันธ์กัน ส่วนระบบการจัดการทางการบัญชี (Management Information System : MIS) จะให้ความสำคัญกับการจัดการสารสนเทศสำหรับการตัดสินใจของผู้บริหาร ขณะที่ระบบ สารสนเทศทางการบัญชีจะประมวลสารสนเทศเฉพาะสำหรับผู้ใช้งานทั้งภายในและภายนอก องค์กร เช่น นักลงทุน เจ้าหนี้ และผู้บริหาร เป็นต้น อีกทั้งระบบสารสนเทศทางการบัญชี ที่ นำมาใช้ได้แก่ งบการเงินและภาษีมูลค่าเพิ่ม ที่นำเสนอต่อผู้ใช้งบการเงินและกรมสรรพากร และใน ส่วนการบัญชีบริหาร คือ รายงานวิเคราะห์ต้นทุนต่าง ๆ รายงานงบประมาณ ซึ่งเป็นผลลัพธ์ที่ออก จากระบบสารสนเทศทางการบัญชีและใช้เป็นหลักฐานทางการเงิน คือช่วยให้ธุรกิจทราบกำไรที่ แท้จริงขององค์กร ทราบฐานะทางการเงินของกิจการ เป็นเครื่องมือสนับสนุนการหาแหล่งเงินทุน ของธุรกิจ เป็นเครื่องมือในการเสียภาษี วางแผนธุรกิจ ปรับปรุงและพัฒนาธุรกิจให้เจริญก้าวหน้า ต่อไปได้ ซึ่งระบบสารสนเทศทางการบัญชี เป็นระบบที่พัฒนาขึ้นมาในกิจการ โดยมีการใช้ ทรัพยากรบุคคล คอมพิวเตอร์ และอุปกรณ์รอบข้าง และจัดทำสารสนเทศทางการบัญชี ให้แก่ผู้ใช้ ภายในและผู้ใช้ภายนอกของกิจการ ในระบบสารสนเทศทางการบัญชีนี้อาจใช้คนจัดเก็บบันทึก ข้อมูล ประมวลผลและจัดทำสารสนเทศทางการบัญชีโดยไม่ใช้คอมพิวเตอร์ และอุปกรณ์รอบข้าง เป็นเครื่องมือช่วยอำนวยความสะดวกหรืออาจนำคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์รอบข้างรวมทั้ง เทคโนโลยีสารสนเทศอื่น จะเห็นได้ว่า นักบัญชีในยุคปัจจุบันหรือนักบัญชียุค ดิจิทัล ต้องมีการปรับ ความคิด พัฒนาตนเองในการเรียนรู้และใช้เทคโนโลยีต่าง ๆ สร้างความสัมพันธ์กับฝ่ายต่าง ๆ

ในองค์กร เพื่อนำข้อมูลของทุกฝ่ายมาวิเคราะห์และคาดการณ์อนาคตเพื่อทำเป็นรายงานเสนอผู้บริหารเพื่อใช้ในการวางแผนกลยุทธ์ วางแผนด้านความเสี่ยง การขายธุรกิจ รวมถึงการจัดการองค์กรในด้านต่าง ๆ ให้มีประสิทธิภาพ (วิชิต เอียงอ่อน และสุนันทา พรเจริญโรจน์, 2562, หน้า 11-22) ได้นำเสนอบทความเกี่ยวกับนักบัญชียุคดิจิทัล (Digital Accountant) ต้องเรียนรู้ถึงการเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยีที่รวดเร็ว เพราะส่งผลกระทบต่อทุกภาคส่วนทั้งภาคเกษตร อุตสาหกรรม การสื่อสาร โทรคมนาคม การทำธุรกิจและการดำเนินชีวิตของผู้คน ซึ่งรัฐบาลไทยมีนโยบาย “ประเทศไทย 4.0” มาขับเคลื่อนประเทศไทยสู่ยุคเศรษฐกิจดิจิทัลที่เน้นการใช้นวัตกรรมและเทคโนโลยี รวมถึงการทำธุรกรรมด้านการเงินและบัญชีภายใต้ยุทธศาสตร์ National e-payment และการพัฒนาของเทคโนโลยีและนวัตกรรม เช่น Cloud Computing เป็นต้น มาใช้เพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันของธุรกิจ ซึ่ง Daniel H. Boylan & Cavan L. Boylan (2017, pp. 93-109) ได้ทำการศึกษาถึงเทคโนโลยีในการบัญชีที่มีประสิทธิภาพสำหรับการเปิดเผยข้อมูลทางการเงิน พบว่า การใช้โซเชียลมีเดีย (SM) ในการเผยแพร่ผลลัพธ์ทางการเงิน รวมถึงการสื่อสารทางการเงินเกี่ยวกับราคาหุ้น ด้วยการคำนวณผลตอบแทนที่ผิดปกติสะสม และได้ศึกษาถึงผลกระทบของ SM สำหรับการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินเพื่อนำไปพัฒนาความเข้าใจในการเผยแพร่ทางการเงินโดยใช้ SM ให้กับผู้เกี่ยวข้อง

คุณภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชี ซึ่งในยุคปัจจุบันนี้มีความสำคัญกับการปฏิบัติงานของนักบัญชีทุกหน่วยงาน ดังที่ เนตรนภา รักชายศ (2562, หน้า 72-94) ที่ได้ทำการศึกษาถึงปัจจัยเชิงสาเหตุที่ส่งผลต่อคุณภาพของสารสนเทศทางบัญชีและประสิทธิภาพองค์กร : กรณีศึกษาเชิงประจักษ์ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่าสมรรถนะของผู้ทำบัญชีส่งผลต่อประสิทธิภาพขององค์กร และมีอิทธิพลโดยตรงต่อทัศนใจของผู้ใช้สารสนเทศทางบัญชี และจากการวิเคราะห์ข้อมูลยังพบว่าสมรรถนะของผู้ทำบัญชี คุณภาพของระบบสารสนเทศ ทางการบัญชี กระบวนการควบคุมภายในส่งผลต่อและประสิทธิภาพขององค์กร ในทางบวก รวมทั้งปัจจัยเชิงสาเหตุด้านความสามารถเข้าใจได้ยังส่งผลกระทบต่อคุณภาพของสารสนเทศทางบัญชีมากที่สุด และด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความสามารถเปรียบเทียบกันได้ ด้านความน่าเชื่อถือ ดังเช่น เมธากุล เกียรติกระจาย และศิลปพร ศรีจันเพชร (2547, หน้า 2-10), สวิตา อ่อนละออ (2555, หน้า 105) ได้กล่าวถึงความเกี่ยวข้องสัมพันธ์กันระหว่างคุณภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชีกับคุณภาพของรายงานทางการเงินตามลักษณะเชิงคุณภาพของรายงานทางการเงิน หมายถึง คุณสมบัติที่ทำให้ข้อมูลในงบการเงิน มีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน โดยคุณภาพหลักของงบการเงิน ประกอบด้วย ความเข้าใจได้ (Understand Ability) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) ความเชื่อถือได้ (Reliability) และการเปรียบเทียบกันได้ (Comparability) (อ้างถึงใน วรรณพรณ์ ชื่นพิบูลย์, 2552) นอกจากนั้นจากการศึกษาเพิ่มเติมปรากฏถึงแนวทางการพิจารณาคุณภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชีที่ต้องพิจารณาความถูกต้อง (Accuracy) ความสมบูรณ์ครบถ้วน (Completeness) แสดงเป็นจำนวนได้ (Quantifiability) ความทันต่อเวลา (Timeliness) (อ้างถึงใน วรรณวิมล ศรีหิรัญ, 2553 ; ดวงฤดี ชีวานุกูล, 2556 และ ศศิธร ราชพิบูลย์, 2558) อีกด้วย

การตัดสินใจและการบริหารงานที่มีประสิทธิภาพขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ โดยเฉพาะปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับสารสนเทศทางการบัญชี เนื่องจากข้อมูลทางการบัญชีเป็นแหล่งสารสนเทศสำคัญต่อผู้ใช้ในการตัดสินใจโดยเฉพาะรายงานทางการเงินที่ทำให้ทราบถึงผลการดำเนินงาน สารสนเทศทางการบัญชีที่มีคุณภาพช่วยให้การคาดการณ์อนาคตขององค์กรถูกต้องแม่นยำมากขึ้นส่งผลให้การบริหารงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งข้อดีของระบบสารสนเทศทางการบัญชี ได้แก่ มีองค์ประกอบพื้นฐานของโปรแกรมครบถ้วน มีโปรแกรมมรดกประโยชน์ด้านการกำหนดขนาดแฟ้มข้อมูล ความสามารถของโปรแกรมในการเชื่อมต่อกับระบบปฏิบัติการที่มีขีดความสามารถในการทำงานสูง มีความสามารถในการเชื่อมต่อกับเครือข่ายคอมพิวเตอร์แบบลูกข่าย แม้อายุเป็นโปรแกรมที่มีความยืดหยุ่นในการใช้งานสูง มีระบบการกำหนดรหัสผ่านหลายระดับ มีการสร้างแฟ้มหลักฐานทั้งการปรับปรุงข้อมูลในแฟ้มหลัก มีระบบการรับเข้าข้อมูลและตรวจทานการรับเข้าข้อมูล การป้อนข้อมูลทางหน้าจออยู่ในลักษณะของการรับข้อมูลได้มากกว่าหนึ่งรายการ มีระบบป้องกันการผ่านบัญชีที่ผิดพลาด มีความยืดหยุ่นของการปิดงวดบัญชี มีโปรแกรมพิมพ์แบบฟอร์มเอกสารหรือรายงาน การโอนย้ายข้อมูลภายในระบบสร้างความคล่องตัวให้กับผู้ใช้ข้อมูล ส่วนข้อเสียของระบบสารสนเทศทางการบัญชี ในด้านการพัฒนาระบบของธุรกิจที่เปิดดำเนินการมานานแล้ว กระบวนการปฏิบัติงานจะเริ่มต้นจากการสำรวจความต้องการของผู้ใช้พร้อมกับการวิเคราะห์ระบบที่ใช้งานอยู่ในปัจจุบันหลังจากนั้นจะนำข้อมูลที่ได้รับไปพัฒนาให้เหมาะสมกับธุรกิจ สำหรับงานขั้นสุดท้ายจะเป็นการนำระบบที่พัฒนาเรียบร้อยแล้วไปใช้งานซึ่งในขั้นตอนนี้กลุ่มของผู้พัฒนาระบบจะทำหน้าที่ฝึกอบรมให้คำปรึกษา และแนะนำวิธีการใช้งานเช่นเดียวกับหน้าทำงานในการพัฒนาระบบของธุรกิจที่เพิ่งเปิดดำเนินการ อนึ่งหน้าที่การพัฒนาระบบสารสนเทศทางการบัญชีนี้ จะต้องกระทำอย่างต่อเนื่อง

### 3) การวางแผนทรัพยากรการบัญชี

ปัจจุบันงานของนักบัญชี มีการเปลี่ยนแปลงจากเดิมอย่างมากเนื่องจากเทคโนโลยีสารสนเทศที่ทันสมัย ทำให้มีการพัฒนาชุดคำสั่งสำเร็จรูปหรือชุดคำสั่งเฉพาะสำหรับช่วยในการเก็บรวบรวมและประมวลผลข้อมูลซึ่งจะช่วยลดระยะเวลาและเพิ่มความถูกต้องในการทำงานแก่ผู้ใช้ทำให้นักบัญชี มีเวลาในการปฏิบัติงานเชิงบริหารมากขึ้น เช่น การออกแบบและพัฒนาระบบงานพัฒนาระบบงบประมาณและระบบข้อมูลสำหรับผู้บริหาร เป็นต้น ระบบสารสนเทศด้านการบัญชี (Accounting Information Systems) หรือที่เรียกว่า AIS จะเป็นระบบที่รวบรวม จัดระบบ และนำเสนอสารสนเทศทางการบัญชีที่ช่วยในการตัดสินใจแก่ผู้ใช้สารสนเทศทั้งภายในและภายนอกองค์กร โดยระบบสารสนเทศทางการบัญชีจะให้ความสำคัญกับสารสนเทศที่สามารถวัดได้หรือการประมวลผลเชิงปริมาณมากกว่าการแก้ปัญหาเชิงคุณภาพ โดยระบบสารสนเทศด้านการบัญชีจะมีส่วนประกอบหลัก 2 ส่วนคือ

1. ระบบบัญชีการเงิน (Financial Accounting System) บัญชีการเงินเป็นการบันทึกรายการค่าที่เกิดขึ้นในรูปตัวเงิน จัดหมวดหมู่รายการต่าง ๆ สรุปผลและตีความหมายในงบการเงินได้แก่ งบกำไรขาดทุน งบดุล และงบกระแสเงินสด โดยมีวัตถุประสงค์หลักคือนำเสนอสารสนเทศแก่ผู้ใช้และผู้สนใจข้อมูลทางการเงินขององค์กร เช่น นักลงทุนและเจ้าหนี้ ในการตัดสินใจของผู้บริหาร ได้

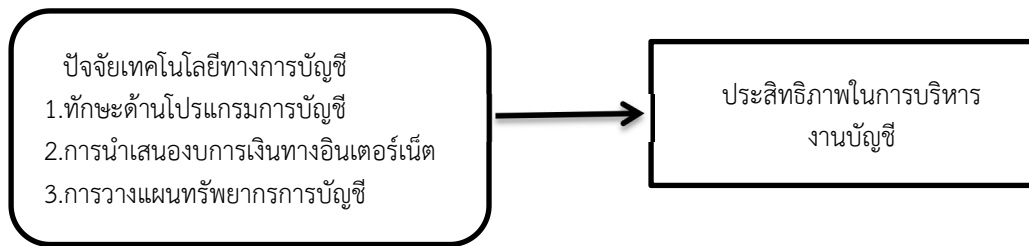
2. ระบบบัญชีบริหาร (Managerial Accounting System) บัญชีบริหารเป็นการนำเสนอข้อมูลทางการเงินแก่ผู้บริหารเพื่อใช้ในการตัดสินใจทางธุรกิจ ระบบบัญชีจะประกอบด้วย บัญชีต้นทุน การงบประมาณ และการศึกษาระบบ โดยมีลักษณะสำคัญคือให้ความสำคัญกับการจัดการสารสนเทศทางการบัญชีแก่ผู้ใช้งานภายในองค์กรให้มีความสำคัญกับการดำเนินงานในอนาคตของธุรกิจ ไม่ต้องจัดทำสารสนเทศตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป มีข้อมูลทั้งที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน มีความยืดหยุ่นและสามารถปรับให้สอดคล้องกับความต้องการใช้งาน

ดังนั้น การวางแผนเกี่ยวกับทรัพยากรบัญชีเพื่อให้ระบบการจัดทำบัญชีมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ได้มีการศึกษาค้นคว้าเรื่องการวางแผนการใช้ทรัพยากรหลายท่าน ดังเช่น นฤมล พรหมจักร (2557, หน้า 1) ที่ได้ศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการใช้ระบบสารสนเทศทางการบัญชีเพื่อการวางแผนทรัพยากรของบริษัทในนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือ จังหวัดลำพูน ซึ่งพบว่า ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการใช้ระบบสารสนเทศทางการบัญชีเพื่อการวางแผนทรัพยากร ผู้ตอบแบบสอบถามมีความเห็นต่อปัจจัยด้านคุณภาพของระบบสารสนเทศในระดับสูงสุด ในเรื่องการที่ระบบ ERP สามารถแสดงรูปแบบที่สามารถเปรียบเทียบกันได้ ดังนั้นหากกิจการเล็งเห็นถึงความสำคัญของปัจจัยดังกล่าว ดังนั้นผู้ศึกษาจึงมีความเห็นว่า การพัฒนาในด้านคุณภาพของระบบสารสนเทศมีความสำคัญต่อประสิทธิภาพการใช้งานซึ่งส่งผลโดยตรงต่อคุณภาพข้อมูลสารสนเทศที่ได้จากระบบเพื่อใช้ในการบริหารทรัพยากรขององค์กรต่อไป ยังสอดคล้องกับ วัชรพงษ์ ยอดราช (2557, หน้า 1) ที่ได้ทำการศึกษาถึงประสิทธิผลของระบบสารสนเทศทางการบัญชีที่มีต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า ประสิทธิภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชีจำแนกตามขนาดขององค์กร กลุ่มอุตสาหกรรม ระยะเวลาที่เปิดดำเนินการที่แตกต่างกันจะมีความถี่ในการรายงานผลความสามารถในการพยากรณ์การเสนอแนวทางการตัดสินใจ การรับข้อมูลโดยอัตโนมัติ ความยืดหยุ่นของระบบสารสนเทศทางการบัญชี การตัดสินใจของผู้บริหาร การจัดการข้อมูลทางบัญชี และความพึงพอใจของผู้ใช้ประโยชน์จากรายงานของระบบสารสนเทศทางการบัญชีส่งผลต่อการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ทั้งที่เป็นตัวเงินและที่ไม่เป็นตัวเงิน ทั้งนี้เนื่องจากระบบสารสนเทศทางการบัญชีนอกจากจะช่วยให้การดำเนินงานมีประสิทธิภาพต่อองค์กรโดยทั่วไปแล้ว การใช้ระบบสารสนเทศทางการบัญชีที่เหมาะสมกับขนาดธุรกิจยังช่วยให้เกิดผลในเชิงบวกในธุรกิจอีกด้วย ขนาดธุรกิจยังมีขนาดใหญ่ขึ้นก็ยิ่งได้รับประโยชน์ ซึ่งยังสอดคล้องกับ ระบบสารสนเทศทางการบัญชีที่ดีกับคุณภาพการปฏิบัติงานด้านบัญชี

ดังนั้น ระบบสารสนเทศทางการบัญชีมีหน้าที่หลักในการบันทึกข้อมูล ประมวลผล และจัดทำสารสนเทศด้านบัญชีให้ผู้ภายในและผู้ภายนอก กระบวนการจัดทำสารสนเทศทางบัญชีทำด้วยมือ หรือด้วยคอมพิวเตอร์ก็ตามผลลัพธ์ออกมาเป็นสารสนเทศทางบัญชีที่ไม่แตกต่างกัน ระบบสารสนเทศทางบัญชี มีประโยชน์แก่ผู้ใช้ 3 ประการ คือ 1) ให้ข้อมูลเพื่อการปฏิบัติงานประจำวัน 2) ให้ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจวางแผนและควบคุม และ 3) ให้ข้อมูลตามกฎหมายกำหนดให้แก่ผู้ภายนอก ซึ่งการจัดทำระบบสารสนเทศทางการบัญชี มีผู้ที่เกี่ยวข้องได้แก่ กลุ่มของผู้จัดทำบัญชี กลุ่มของผู้ตรวจประเมินผล และกลุ่มของผู้พัฒนาระบบ (ที่หมายถึงทั้งนักเทคโนโลยีสารสนเทศ และนักบัญชี)

รวมถึง จิระพร เนตรนุช (2564, หน้า 1) ได้ศึกษาถึงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงเทคโนโลยีที่มีต่อการพัฒนานักบัญชียุคดิจิทัล นำเสนอให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยีที่ก้าวเข้าสู่เศรษฐกิจยุคใหม่ ได้แก่ เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ (Artificial Intelligence: AI) ซึ่งมีความหมายว่า เรียนบัญชีไม่ตงงานแน่นอน นั้นมีความจริงเพียงใด ดังนั้น นักบัญชียุคดิจิทัลต้องมีการพัฒนาทักษะใหม่ในอนาคตที่เรียกว่า Reskill เทคโนโลยีที่มีผลกระทบโดยตรงต่อวิชาชีพบัญชีคือ การใช้ระบบบัญชีออนไลน์ (Cloud Accounting) เป็นการนำซอฟต์แวร์การบัญชีมาปรับปรุงกระบวนการดำเนินงานบัญชีทุกขั้นตอนให้มีประสิทธิภาพ รวมถึง ความสามารถในการสร้างระบบบัญชีประดิษฐ์ให้ทำงานแทนคนได้ ส่วนข้อมูลที่สนับสนุนต่อการตัดสินใจของฝ่าย บริหาร ยังจำเป็นต้องมีนักบัญชีที่มีทักษะสูงในการนำข้อมูลขององค์กรทั้งหมดมาวิเคราะห์ โดยประยุกต์ใช้เครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลและเทคโนโลยีต่าง ๆ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพขั้นสูงสุดในกระบวนการทำงาน และเป็นแนวทางที่สำคัญในการพัฒนาองค์กรให้มีขีดสมรรถนะสูงก้าวทันกับกระแสการเปลี่ยนแปลงของสังคมและเศรษฐกิจในยุคดิจิทัล ซึ่งเป็นบทบาทที่สำคัญของนักบัญชียุคดิจิทัล อีกทั้ง ประสูตนาดี และคณะ (2563, หน้า 1) ได้ศึกษาถึงสมรรถนะของนักบัญชีในยุคดิจิทัล เกี่ยวกับทักษะการปรับตัวในโลกที่เปลี่ยนแปลง พบว่านักบัญชีให้ความสำคัญกับทักษะการปรับตัวในยุคดิจิทัลอยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยให้ความสำคัญกับทักษะด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศเป็นอันดับแรก รองลงมาคือ ทักษะด้านการเป็นคู่คิดผู้บริหาร ทักษะด้านการเรียนรู้ เชิงพลวัตและทักษะด้านการบริหารจัดการอารมณ์และความคิด และยังพบว่าทักษะการปรับตัวทั้ง 4 ด้านมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับสมรรถนะของนักบัญชีในยุคดิจิทัล โดยทักษะด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศมีความสัมพันธ์สูงที่สุด อีกทั้ง Gisleise Nogueira de Aguiar & Luis Borges Gouveia (2020, pp. 1-9) ได้ศึกษาถึงการเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัลในการวิจัยการบัญชีเชิงวิชาการ ได้แผ่ขยายไปทั่วโลก ธุรกิจ ยังขาดการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับหลักการที่เกี่ยวข้องกับแนวโน้มและผลกระทบต่อผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาการวิจัยทางวิชาการเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงทาง ดิจิทัลในการบัญชี การทำแผนที่วรรณกรรมผ่านการตรวจสอบวรรณกรรมอย่างเป็นระบบ (SLR) ในฐานข้อมูล Scopus และ Web of Science ผลงานวรรณกรรมแสดงให้เห็นหลักฐานว่าการวิจัยเป็นปัจจุบัน และโดยหลักแล้วความจำเป็นในการปรับปรุงการฝึกอบรมผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี โดยมุ่งเน้นที่การพัฒนาทักษะใหม่และความรู้ทางเทคนิค นวัตกรรมในเทคโนโลยีดิจิทัล เช่น บล็อกเชน ปัญญาประดิษฐ์ บิ๊กดาต้า และอื่น ๆ ปรากฏขึ้นพร้อมการเน้นย้ำอย่างมากในงานวิจัยนี้

จากที่กล่าวมาจะเห็นว่าเทคโนโลยีมีประโยชน์ต่อการบัญชี และการดำเนินธุรกิจเป็นอย่างมาก โดยเฉพาะการใช้ระบบสารสนเทศเข้ามาปฏิบัติงานด้านการบัญชี ทั้งนี้หากต้องการมีความก้าวหน้าในการดำเนินงานและทันต่อโลกในปัจจุบัน มีความรวดเร็วในการรายงาน และหากเกิดความผิดพลาดก็สามารถแก้ไขได้อย่างรวดเร็ว ก็ควรนำเทคโนโลยีมาประยุกต์ใช้กับการทำงานอย่างถูกวิธีก็จะสามารถทำให้การทำงานมีประสิทธิภาพและเกิดประสิทธิผลมากขึ้น ผู้วิจัยสรุปเป็นรูปภาพดังนี้



ภาพประกอบที่ 16 องค์ประกอบของปัจจัยด้านเทคโนโลยีทางการบัญชี

## 2.5 ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี

ตามทฤษฎีระบบราชการ (Bureaucracy) ของ Max Weber (1947) ได้เสนอแนวความคิดการจํอดงค์การแบบราชการในอุดมคติ (Ideal Type of Bureaucracy) ว่าเป็นวิธีการจัดการที่มีประสิทธิภาพเหนือกว่าวิธีการอื่น และสังคมที่ดีต้องมีการจัดการบริหารในหน่วยงานของรัฐให้เป็นไปตามหลักการและและคุณลักษณะของการจํอดงค์การแบบราชการ โดยผู้นำหรือผู้บริหารที่ปกครองหรือบริหารองคค์การนั้นจะต้องมีสิ่งสำคัญ 2 สิ่ง คือ การได้มาซึ่งอำนาจของบุคคลในการบริหาร (Theory of Domination) และโครงสร้างพื้นฐานของระบบราชการ โดยอำนาจในการบริหารประกอบด้วย 2 ส่วน คือ กลไกการบริหาร (Administrative Apparatus) ทำหน้าที่เป็น ตัวประสานระหว่างผู้นำและผู้ถูกปกครอง และต้องมีความเหมาะสมกับระบบราชการ อาจแยกพิจารณาได้เป็น 2 แบบ

1. ในฐานะที่เป็นสถาบันทางสังคม (Social Institute) สถาบันหนึ่งนั้นคือเป็นสถาบันการบริหาร/การปกครองของรัฐ ถือเป็นสถาบันหนึ่งของกระบวนการในการปกครองประเทศ เป็นสถาบันที่มีหน้าที่ต้องปกป้อง ดูแล รักษาผลประโยชน์บ้านเมืองอีกแห่งหนึ่ง และต้องการอิสระในการทำงานเป็นสถาบันที่มั่นคงยากต่อการเปลี่ยนแปลง แก้ไข

2. ในฐานะที่เป็นรูปแบบหนึ่งของการจํอดงค์การ (A Form of Organization) ระบบการบริหารหรือระบบการทำงานระบบหนึ่ง มีโครงสร้างแบบที่เรียกว่า “Weberian Bureaucracy” เป็นสิ่งที่สามารถแก้ไขเปลี่ยนแปลงให้ตามความเหมาะสมกับสภาพการณ์ต่าง ๆ

ระบบราชการ (Bureaucracy) เป็นรูปแบบโครงสร้างของการจํอดงค์การขนาดใหญ่ที่สามารถนำไปใช้เป็วิธีการในการจํอดงค์การได้ ทั้งในภาครัฐและเอกชน ไม่ใช่ระบบการบริหารที่ใช้ในองคค์การภาครัฐเท่านั้นแต่ในองคค์การภาคเอกชนขนาดใหญ่ก็นำไปใช้ด้วยจึงเป็นระบบการบริหารระบบหนึ่งที่นิยมนำไปใช้ในองคค์การขนาดใหญ่ที่มีคนจำนวนมาก มีภารกิจที่ต้องทำมาก และมีกลไกการบริหาร (Administrative Apparatus) เป็นกลไกการควบคุม และทำหน้าที่เป็นตัวเชื่อมระหว่างผู้นำและกลุ่มคนที่ถูกปกครองซึ่งกลไกการบริหารต้องมีรูปแบบที่เหมาะสมกับรูปแบบแห่งอำนาจที่ผู้นำในสังคมนั้นใช้อยู่จะทำหน้าที่เป็นกลไกการบริหารของกลุ่มชน โดยผู้นำจะใช้อำนาจที่มีอยู่ตามกฎหมายปกครองบังคับบัญชาโดยผ่านระบบราชการ



**แนวคิดเกี่ยวกับระบบราชการ** ซึ่ง Max Weber (1947, p. 1) ได้ให้แนวคิดเกี่ยวกับระบบราชการ มีกรอบการวิเคราะห์ที่ว่า ยิ่งรัฐมีการพัฒนาและมีการขยายตัวของชุมชน เมือง การศึกษา เศรษฐกิจ ฯลฯ เพิ่มมากขึ้นเท่าใด “รัฐ” ก็ยิ่งต้องพึ่งพาอาศัยระบบราชการ ซึ่งทำหน้าที่เสมือนกลไกของรัฐที่จะให้บริการหรือจัดการแก้ไขปัญหาในสังคมเพิ่มขึ้น การมองความสัมพันธ์ระหว่างรัฐกับระบบราชการดังกล่าว ชี้ให้เห็นว่าระบบราชการขยายตัวไปพร้อม ๆ กับการฝึกฝนอบรมจะยิ่งทำให้ระบบราชการมีผู้เชี่ยวชาญ ผู้ชำนาญการพิเศษที่รอบรู้ปัญหาทางเทคนิคมากกว่าผู้ปกครองที่เป็นผู้ควบคุมระบบราชการเพิ่มขึ้นเรื่อย ๆ รัฐสมัยใหม่มีความเป็นประชาธิปไตยมากขึ้น ตัวแทนของประชาชนที่ได้รับเลือกตั้งเข้ามาดำรงตำแหน่งทางการเมืองในฐานะ “ผู้ปกครอง” ก็พบว่าตัวเองต้องเผชิญกับปัญหาที่มีความยุ่งยากทางเทคนิคสูง ทำให้ระบบราชการในฐานะที่เป็นเครื่องมือของรัฐและเป็นแหล่งความรู้ความชำนาญ จะเริ่มมีอิทธิพลเหนือผู้ควบคุมระบบเพราะผู้มีอำนาจทางการเมือง เมื่อเข้ารับตำแหน่งจำเป็นต้องพึ่งพาอาศัย “ข่าวสารข้อมูล” และความรู้ความเชี่ยวชาญของระบบราชการก่อนที่จะทำการตัดสินใจในขั้นสุดท้ายเพื่อการกำหนดเป็นนโยบายและสั่งการเพราะผู้ปกครองหรือผู้มีอำนาจทางการเมืองในระบอบประชาธิปไตยมีกำหนดระยะเวลาตามรัฐธรรมนูญ และการเมืองยังไม่เข้มแข็ง ฉะนั้นระบบราชการจะยังคงรักษาความได้เปรียบเหนือระบบการเมืองได้ ทรายที่ยังคงรักษาความลับเกี่ยวกับความรู้เอาไว้ โดยปราศจากการบอกเล่าหรือเปิดเผยให้สาธารณชนได้ทราบกระบวนกรวางแผนต่าง ๆ จนถึงขั้นตอนการตัดสินใจในระบบราชการจึงเป็นความลับทางการบริหารซึ่งสาธารณชนจะถูกกันออกไปจากระบบราชการโดยสิ้นเชิงสำหรับการขยายตัวของบทบาทและอิทธิพลของข้าราชการในประเทศที่กำลังพัฒนา จากการศึกษาของ Nava Ashraf and Oriana Bandiera (2018, pp. 439-463) แรงจูงใจทางสังคมในองค์กรจากหลักฐานเกี่ยวกับสิ่งจูงใจทางสังคม ได้แก่ ปฏิสัมพันธ์ทางสังคมกับเพื่อนร่วมงาน ผู้ใต้บังคับบัญชา หัวหน้า ลูกค้า และอื่นๆ เป็นการศึกษาถึงกลุ่มทางสังคมแนวราบ และแนวตั้งแสดงให้เห็นว่า สิ่งจูงใจทางสังคมสามารถแทรกแซงสิ่งจูงใจทางการเงิน ทำให้ไม่เกิดผลหรือเป็นอันตรายได้ และสิ่งจูงใจทางสังคมเป็นตัวกระตุ้นที่ทรงพลังซึ่งต้องนำมาพิจารณาในการออกแบบนโยบายขององค์กร และจำเป็นต้องมีการวิจัยเพิ่มเติมเพื่อทำความเข้าใจว่านโยบายสามารถกำหนดรูปแบบการตั้งค่าที่สนับสนุนสิ่งจูงใจเหล่านี้ได้อย่างไร ซึ่ง Agnes Cornell, Carl Henrik Knutsen & Jan Teorell (2020, pp. 2246-2282) ศึกษาถึงระบบราชการและการเติบโต โดยการทบทวนสมมติฐานระบบราชการของ Weberian ช่วยเพิ่มการเติบโตทางเศรษฐกิจและใช้มาตรการใหม่ที่รวบรวมคุณลักษณะต่าง ๆ ที่มีข้อมูลเพียงพอช่วยให้สามารถแก้ปัญหาได้ และ Imran Rasul, Daniel Rogger & Martin J. Williams (2018, pp.1-60) การจัดการและประสิทธิผลของระบบราชการของข้าราชการพลเรือนกานา เป็นการศึกษาวิธีปฏิบัติในการจัดการของข้าราชการพลเรือนสามัญสัมพันธ์กับโครงการ พบว่าการจัดการมีความสำคัญกับการปฏิบัติในทางบวก แต่มีความเกี่ยวข้องในทางลบกับสิ่งจูงใจ ทั้งนี้ กิตติยา คัมภีร์ (2560) ได้นำเสนอการพัฒนาาระบบราชการ และการบริการภาครัฐ ถึงความสำคัญและความจำเป็นของการพัฒนาระบบราชการ การขับเคลื่อนระบบราชการสู่ Government 4.0 รวมถึงแนวทางการพัฒนางานบริการภาครัฐเพื่อภาคธุรกิจ และการส่งเสริมประสิทธิภาพงานบริการภาครัฐตาม พ.ร.บ. อำนวยความสะดวก นอกจากนี้

การปรับเปลี่ยนจากภายใน ทั้งจากกรอบกฎหมาย และกรอบนโยบายที่ทำให้หน่วยงาน ภาครัฐต้องพัฒนาและยกระดับคุณภาพการให้บริการไปแล้ว แรงกดดันและความท้าทายจากภายนอกยังเป็นอีกปัจจัยที่สำคัญต้องเร่งการพัฒนาให้เร็วขึ้น

**การบริหารงานภายในองค์กร** ผู้วิจัยได้ทำการศึกษา แนวคิดและทฤษฎีด้านการบริหารจัดการ (Management Concept) และทฤษฎีองค์กร (Organization Theory) เป็นการนำเสนอกรอบความคิดการบริหารจัดการการทำงานให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นตลอดจนได้ผลผลิตที่มีประสิทธิภาพไปพร้อมกันด้วย ในยุคปัจจุบันนี้ไม่ว่าจะองค์กรเล็กหรือองค์กรใหญ่ต่างก็ต้องการการจัดการที่ดีทั้งนั้นเพื่อให้องค์กรสามารถก้าวหน้าได้ดีที่สุด (ธาดา รัชกิจ, 2563, หน้า 1) ตามทฤษฎีและแนวความคิดแบบดั้งเดิม (Classical Theory) เริ่มต้นช่วงปลายศตวรรษที่ 19 เพื่อให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงทางสังคมในช่วงที่โลกเริ่มปรับตัวเข้าสู่สังคมอุตสาหกรรม ทฤษฎีดั้งเดิมในยุคเริ่มต้นนี้จะมีลักษณะมุ่งเน้นไปยังผลผลิตที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล (Effective and Efficient Productivity) เป็นหลักมากกว่าการใส่ใจบุคคล ระบบการบริหารงานจึงเน้นการมีแบบแผน กฎเกณฑ์ โครงสร้างชัดเจนแน่นอนมีรูปแบบตายตัว ลักษณะเป็นองค์กรที่มีรูปแบบ (Formal Organization) โดยมุ่งเน้นให้เกิดผลผลิตสูงสุด ยุคนี้นมนุษย์ที่ใช้แรงงานจะถูกมองเป็นเสมือนเครื่องจักรกล ยิ่งเพิ่มประสิทธิภาพมนุษย์ให้ทำงานได้ดีขึ้นเท่าไรก็ยิ่งสร้างผลผลิตได้ปริมาณเพิ่มมากขึ้นเท่านั้น โดยทฤษฎีและแนวความคิดในกลุ่มนี้อาจแบ่งเป็น 2 ลักษณะ แนวความคิดการจัดการแบบวิทยาศาสตร์ (Scientific Management) และแนวความคิดการจัดการแบบหลักการบริหาร (Administrative Management) ส่วนการจัดการแบบวิทยาศาสตร์นั้นหมายถึงการจัดการการทำงานแบบมีระบบ โดยอาศัยเทคนิคหรือวิธีการวิจัยทางวิทยาศาสตร์ซึ่งก็คือ “กฎระเบียบ” นำมาใช้กับการปฏิบัติงานมีการศึกษาเหตุและผลเก็บข้อมูลตลอดจนวิเคราะห์เพื่อหาวิธีการที่ดีที่สุดในการทำงานนั้นๆ เริ่มเกิดขึ้นในช่วงต้นของยุคปฏิวัติอุตสาหกรรมที่เริ่มเปลี่ยนจากแรงงานคนมาเป็นแรงงานจากเครื่องจักร ทฤษฎีในยุคนี้จะมุ่งเน้นไปยังเป้าหมาย ผลสำเร็จที่มาจากจัดการทำให้การทำงานมีประสิทธิภาพมากขึ้นซึ่งมีนักทฤษฎีและแนวความคิดที่โดดเด่น ได้แก่ Max Weber (แมกซ์ เวเบอร์) ซึ่งเป็นผู้ที่ได้รับการยกย่องว่าเป็นเจ้าตำรับระบบราชการ (Bureaucracy) โดยเขาได้ทำการศึกษาระบบโครงสร้างขององค์กรขนาดใหญ่มากมายในยุคนั้น แล้วนำเสนอการจัดการองค์กรขนาดใหญ่ขึ้นมาในปี ค.ศ. 1911 โดยมีกำหนดโครงสร้างตลอดจนการบริหารงานที่ชัดเจน โดยมีองค์ประกอบ 7 ประการ ได้แก่ ลำดับชั้น (Hierarchy) หลักความสำนึกแห่งความรับผิดชอบ (Responsibility) หลักแห่งความสมเหตุสมผล (Rationality) หลักการมุ่งสู่ผลสำเร็จ (Achievement Orientation) หลักการทำให้เกิดความแตกต่างหรือการมีความชำนาญเฉพาะด้าน (Specialization) หลักระเบียบวินัย (Discipline) และความเป็นวิชาชีพ (Professionalization) อีกทั้งจากการศึกษาของ วิลเลียม อิศรเดช และพระมหาประกาธิต ฐิตินิธิกร (2563, หน้า 1) การเพิ่มประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของบุคลากรสายปฏิบัติการวิชาชีพ และบริหารทั่วไป มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย ศึกษาปัจจัยจูงใจที่มีต่อการเพิ่มประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ศึกษากิจกรรมการเพิ่มประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน สร้างรูปแบบและองค์ความรู้ใหม่เกี่ยวกับการเพิ่มประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของบุคลากรสายงาน ปฏิบัติการวิชาชีพ

และบริหารทั่วไป พบว่า ปัจจัยจูงใจในการเพิ่มประสิทธิภาพการทำงานฯ คือ ด้านวัฒนธรรมองค์กรส่งเสริมการปฏิบัติตาม กฎหมาย ด้านการทำงานเป็นทีม และด้านความเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ กิจกรรมการเพิ่มประสิทธิภาพการปฏิบัติงานฯ คือ การยึดมั่นในคุณธรรม การมุ่งผลสัมฤทธิ์ ความรับผิดชอบในงาน การทำงานเป็นทีม และการ ทำงานอย่างเป็นระบบ ส่วนรูปแบบและองค์ความรู้ใหม่ คือ การสร้างเครือข่ายการปฏิบัติงาน อย่างเป็นระบบร่วมกัน เป็นเครื่องมือในการบริหารจัดการความสัมพันธ์ของบุคคลในการทำงานให้งานมีคุณภาพ และการฝึกอบรมและพัฒนาบุคลากรเป็นการส่งเสริมด้านความรู้ เพื่อให้เกิดการพัฒนาความรู้ ทักษะ และทักษะเป็นการเพิ่มประสิทธิภาพการทำงาน

ผู้วิจัยได้ศึกษาความหมายและความสำคัญของของประสิทธิภาพการดำเนินงานด้านการบัญชี โดยมีนักวิจัยและนักวิชาการ ดังเช่น สิกัญญากร ชูทรัพย์ (2546) ได้ให้ความหมายของประสิทธิภาพการดำเนินงาน หมายถึงการเปรียบเทียบทรัพยากรที่ใช้ไปกับผลที่ได้รับจากการทำงาน ว่าดีขึ้นอย่างไร แต่ไหนในขณะที่กำลังทำงานตามเป้าหมายขององค์กร Gibson et al. (1988, pp. 2-8) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ประสิทธิภาพการดำเนินงาน หมายถึง อัตราส่วนของผลผลิตต่อปัจจัยการวัดประสิทธิภาพจะวัดตัวบ่งชี้หลายตัวประกอบด้วยอัตราการได้ผลตอบแทน ค่าใช้จ่ายต่อหน่วยผลผลิต อัตราการสูญเสียเปลืองการใช้ทรัพยากร และอัตราส่วนของผลกำไรต่อค่าใช้จ่ายในการลงทุน Katz & Kahn (1978, p. 1) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ประสิทธิภาพการดำเนินงาน หมายถึง ปัจจัยนำเข้าเปรียบเทียบกับผลผลิตที่ได้นั้นจะทำให้การวัดประสิทธิภาพคลาดเคลื่อนจากความเป็นจริงในการบรรลุเป้าหมายขององค์กรนั้นปัจจัยต่าง ๆ คือ การฝึกอบรมประสบการณ์ ความรู้สึกผูกพันมีความสำคัญต่อประสิทธิภาพขององค์กรด้วย

มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช (2543, หน้า 1) กล่าวถึง การพัฒนาประสิทธิภาพในการดำเนินงาน จะประสบผลสำเร็จเป็นที่น่าพอใจ จำเป็นต้องอาศัยปรับเปลี่ยนและส่งเสริมการพัฒนาบุคลากรในองค์กรจากความรู้ ความคิด หลักการและแนวปฏิบัติตั้งแต่ต้น แสดงถึงปัจจัยที่ส่งเสริมและส่วนประกอบต่าง ๆ มาสร้างภาพรวมจะช่วยเพิ่มความรู้ความสามารถในการวางแผนดำเนินการทั้งระดับองค์กร และระดับบุคคลให้นำไปสู่การปฏิบัติชัดเจนยิ่งขึ้น ซึ่งองค์กรจะมีประสิทธิภาพมากขึ้นเพียงใดจะขึ้นกับประสิทธิภาพของคนและองค์กร การพัฒนาประสิทธิภาพในการทำงานของตนในองค์กรหนึ่ง ๆ จะต้องดำเนินไปพร้อมกันการเพิ่มประสิทธิภาพการทำงานแบ่งออกเป็น 4 ขั้นตอนได้แก่

1) การวัดประสิทธิภาพ (Measurement of Efficiency) การพัฒนาประสิทธิภาพที่เป็นระบบและชัดเจนจะไม่สามารถเกิดขึ้นได้ ถ้าเราไม่สามารถรับทราบว่าการดำเนินงานขององค์กรมีประสิทธิภาพเพียงใดและในระดับใด ดังนั้นเราจึงต้องกำหนดแนวทางในการวัดประสิทธิภาพอย่างเป็นรูปธรรม โดยพิจารณาจากปัจจัยสำคัญ (Key Factors) ที่มีอิทธิพลต่อการดำเนินงานเพื่อใช้กำหนดเกณฑ์มาตรฐานและวิธีการในการดำเนินงานซึ่งในปัจจุบันหลายอุตสาหกรรมอาจมีดัชนีที่สามารถนำมาประยุกต์ในการวัดประสิทธิภาพ จะช่วยให้ธุรกิจสามารถใช้เป็นแนวทางในการสร้างเครื่องมือวัดประสิทธิภาพ ถึงแม้ธุรกิจจะไม่มีข้อมูลเบื้องต้นในการสร้างเครื่องมือวัดประสิทธิภาพสามารถสร้างเครื่องมือวัดได้จากการศึกษาปริมาณผลลัพธ์กับปัจจัยนำเข้าที่มีความสำคัญต่อการดำเนินงาน

2) การประเมินประสิทธิภาพ (Evaluation of Efficiency) โดยการนำข้อมูลจากการวัดผลการดำเนินงานกับมาตรฐานที่กำหนดมาเปรียบเทียบประเมินและวิเคราะห์กับข้อมูลเพื่อหาความแตกต่าง สาเหตุของการด้อยประสิทธิภาพ และแนวทางในการวางแผนพัฒนาประสิทธิภาพต่อไปซึ่งสามารถทำการเปรียบเทียบผลการดำเนินงานได้ใน 5 ลักษณะ ได้แก่

1. การเปรียบเทียบในแต่ละช่วงเวลา โดยพิจารณาผลการดำเนินงานในแต่ละช่วงเวลาว่ามีความแตกต่างกันอย่างไรซึ่งจะสะท้อนความก้าวหน้าหรือถอยหลังของธุรกิจ
2. การเปรียบเทียบกับวัตถุประสงค์ โดยเปรียบเทียบผลการดำเนินงานว่ามีความใกล้เคียงกับเป้าหมายที่ต้องการเพียงใดเพื่อพิจารณาว่าการดำเนินงานมีความสอดคล้องกับแผนอย่างไร เกิดความแตกต่างอย่างไร และสมควรปรับปรุงแก้ไขอย่างไร
3. การวางแผนพัฒนาประสิทธิภาพ (Planning for Efficiency Improvement) นำข้อมูลจากการประเมินและการวิเคราะห์ความแตกต่างมาประกอบการกำหนดแผนการพัฒนาประสิทธิภาพขององค์กรอย่างเป็นรูปธรรมที่เรียกว่า “แผนปฏิบัติ (Action Plan)” โดยกำหนดรายละเอียดของเป้าหมาย วิธีการและขั้นตอนที่ชัดเจนเพื่อให้ผู้ปฏิบัติสามารถดำเนินงานอย่างถูกต้องเพื่อใช้เป็นแนวทางในการดำเนินงานให้บรรลุเป้าหมาย
4. การพัฒนาประสิทธิภาพ (Plan Implementation) เริ่มดำเนินการตามแผนโดยมอบหมายให้มีผู้ทำหน้าที่ และรับผิดชอบโดยตรงตลอดจนอำนาจในการตัดสินใจ และสั่งงานที่ชัดเจน เพื่อให้การดำเนินงานเป็นระบบและมีรูปแบบที่ชัดเจนสามารถติดตามประเมินผล และปรับปรุงให้เหมาะสมได้ในอนาคต

3) การกำหนดแนวทางการเพิ่มประสิทธิภาพการดำเนินงานปัจจุบัน ได้มีการนำเทคโนโลยี (Technology) กลายเป็นปัจจัยสำคัญที่มีอิทธิพลต่อการดำรงอยู่หรือการล่มสลายขององค์กรธุรกิจ เนื่องจากเทคโนโลยีสมัยใหม่ได้รับพัฒนาและเข้ามาเกี่ยวข้องกับการดำรงชีวิตและการทำงานของเรานับแต่การขึ้นแต่การใช้เทคโนโลยีเพียงลำพังไม่สามารถทำให้งานขององค์กรประสบความสำเร็จได้เนื่องจากมนุษย์เป็นผู้สร้างและผู้ใช้เทคโนโลยี การนำเทคโนโลยีมาใช้จึงต้องอาศัย “คน” เป็นผู้ควบคุมและตัดสินใจ โดยเฉพาะในการพัฒนาประสิทธิภาพ ถ้าทรัพยากรมนุษย์ขององค์กรขาดความพร้อมและความใส่ใจในการพัฒนางาน โดยเฉพาะในด้านที่มีต่อคุณภาพและประสิทธิภาพซึ่งผู้บริหารต้องส่งเสริมให้บุคลากรมีทัศนคติที่ดีต่องานและปฏิบัติงานอย่างมีประสิทธิภาพ ดังนี้

- 1) แนวทางการเพิ่มประสิทธิภาพการดำเนินงานด้านการจูงใจเทคโนโลยี อาจจะช่วยให้การปฏิบัติงานสะดวกสบายขึ้นแต่อาจไม่ทำให้การดำเนินงานของธุรกิจมีประสิทธิภาพสูงขึ้น ถ้าทรัพยากรมนุษย์ขององค์กรขาดความพร้อมและความใส่ใจในการพัฒนางาน โดยเฉพาะในด้านที่มีต่อคุณภาพและประสิทธิภาพซึ่งผู้บริหารต้องส่งเสริมให้บุคลากรมีทัศนคติที่ดีต่องานและปฏิบัติงานอย่างมีประสิทธิภาพ โดยสามารถแบ่งออกเป็น 5 ด้าน ต่อไปนี้

ด้านที่ 1 การออกแบบงานและการออกแบบงานใหม่ (Job Design and Redesign) หลักการยศาสตร์ (Ergonomics) หรือวิศวกรรมมนุษย์ปัจจัย (Human Factors Engineering) มาประยุกต์ทำให้การออกแบบและการพัฒนาระบบงานให้เหมาะสม พนักงานสามารถปฏิบัติงานโดยใช้เครื่องมือที่เหมาะสมมีการเคลื่อนไหวร่างกายในทิศทางที่ถูกต้องซึ่งจะช่วยลดปัญหาการบาดเจ็บ

นอกจากนี้ การออกแบบองค์กร (Organization Design) ให้มีโครงสร้างที่เหมาะสมและสนับสนุนการดำเนินงานให้บรรลุเป้าหมาย โดยที่ปัจจัยสำคัญที่มีอิทธิพลต่อโครงสร้างองค์กร ได้แก่ กลยุทธ์และเป้าหมาย (Strategy and Goals) เทคโนโลยี (Technology) ขนาด (Size) เงื่อนไขทางการเงิน (Financial Condition) และความไม่แน่นอนของสภาพแวดล้อม (Environmental Uncertainty) ซึ่งจะช่วยทำให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพบุคคลเกิดความเข้าใจในขอบเขตของหน้าที่และความรับผิดชอบให้สามารถปฏิบัติงานหลักของตนได้อย่างชัดเจน

ด้านที่ 2 การฝึกอบรมและการพัฒนา (Training and Development) การดำรงชีวิตในสังคมความรู้ (Knowledge Society) ที่ความรู้เกิดขึ้น เคลื่อนย้าย และพัฒนาอย่างรวดเร็วทำให้ความรู้ที่บุคคลได้รับจากการเรียนรู้และการฝึกฝนอย่างเป็นทางการในห้องเรียนตลอดจนการสั่งสมประสบการณ์ในการทำงานไม่เพียงพอสำหรับการปฏิบัติงานในอนาคตที่ต้องการความหลากหลายและความคล่องตัวสูง ทำให้บุคลากรจะต้องเรียนรู้และพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่องและตลอดชีวิต โดยองค์กรจะต้องให้การฝึกอบรมและพัฒนาทั้งอย่างเป็นทางการในห้องฝึกอบรมและจากการเรียนรู้จากประสบการณ์ในการทำงานและสภาพแวดล้อมเพื่อให้บุคคลมีความพร้อมและมั่นใจที่จะปฏิบัติงานซึ่งปัจจุบันการฝึกอบรมและการพัฒนามีได้เพียงจำกัดขอบเขตของการดำเนินงานเฉพาะการพัฒนาทักษะในงานเท่านั้นแต่ได้ขยายขอบเขตให้ความสำคัญกับการสร้างคุณภาพชีวิตการทำงานและการเป็นบุคคลที่สมบูรณ์ของพนักงาน

ด้านที่ 3 ระบบการประเมินผลการปฏิบัติงาน (Performance Appraisal System) เป็นการกำหนดเกณฑ์และมาตรฐานการปฏิบัติงาน ติดตาม ตรวจสอบ ประเมิน และแจ้งผลการปฏิบัติงานของบุคคลอย่างเป็นระบบและเป็นรูปธรรม โดยที่การประเมินผลการปฏิบัติงานมีเป้าหมายที่สำคัญ ได้แก่ การควบคุมบุคลากรให้สามารถปฏิบัติงานได้ตามเป้าหมายที่ต้องการช่วยผู้บริหารในการตัดสินใจเรื่องค่าตอบแทน ประกอบการพิจารณาความเหมาะสมระหว่างบุคคลกับตำแหน่งหรือหน้าที่งาน เป็นข้อมูลในการพัฒนาบุคลากรทั้งในปัจจุบันและอนาคตและเป็นข้อมูลในการบริหารงานอื่น ๆ

การประเมินผลการปฏิบัติงานที่เป็นระบบจะเป็นประโยชน์ต่อทั้งบุคลากรและองค์กร โดยบุคคลสามารถพิจารณาความเหมาะสมตลอดจนการพัฒนาตนเองในปัจจุบันและอนาคต การเพิ่มประสิทธิภาพ และส่งเสริมการทำงานเป็นทีมได้นำระบบการพัฒนาการปฏิบัติงาน (Performance Development System) หรือ PDS มาประยุกต์โดยหัวหน้างานและพนักงานจะกำหนดเป้าหมายในการทำงานและวิธีการประเมินผลการปฏิบัติงานร่วมกันเพื่อให้ผู้ปฏิบัติงานมีเป้าหมายในการทำงานและวิธีการประเมินผลการปฏิบัติงานร่วมกันสามารถปฏิบัติงานและปรับปรุงความสามารถของตนเพื่อให้ทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ และสามารถใช้เวลาในการบริหารงานเพื่อสร้างความก้าวหน้า

ด้านที่ 4 ระบบการจ่ายค่าตอบแทน และผลประโยชน์ (Compensation and Benefit System) “งานคือเงิน เงินคืองาน” อาจเป็นคำพูดที่มีความเป็นวัตถุนิยมและไม่ถูกต้อง โดยที่หลายคนอาจจะเถียงว่าเรามีได้ปฏิบัติงานเพื่อเงินเท่านั้น ยังมีปัจจัยอื่นอีกมากที่ทำให้บุคคลทำงาน เช่น เพื่อนร่วมงาน ความภาคภูมิใจ และความสำเร็จขององค์กร เป็นต้น

ด้านที่ 5 การติดต่อสื่อสารและการมีส่วนร่วมของพนักงาน (Communication and Employee Involvement) การแบ่งแยกฝ่ายนายจ้างและฝ่ายลูกจ้างหรือฝ่ายจัดการและพนักงานโดยดำเนินการตามระเบียบ กฎเกณฑ์ และกฎหมายไม่เพียงพอต่อการสร้างความสำเร็จขององค์กรทั้งยังอาจสร้างความขัดแย้งและความรุนแรงขึ้นในอนาคต ความเข้าใจซึ่งกันและกันมีส่วนสำคัญในการตัดสินใจเป็นปัจจัยที่ช่วยให้บุคคลเต็มใจปฏิบัติงานและองค์กรดำเนินงานอย่างราบรื่นการติดต่อสื่อสารที่เปิดรับฟังความคิดเห็นช่วยให้บุคคลลดแรงกดดันและเกิดความเข้าใจในความต้องการระหว่างกันสร้างความร่วมมือในการปฏิบัติงาน

#### 4) ปัจจัยที่สนับสนุนให้เกิดประสิทธิภาพในการดำเนินงาน

การพัฒนาประสิทธิภาพในการดำเนินงานมีเป้าหมายความสำเร็จอยู่ที่การเพิ่มประสิทธิภาพขององค์กรซึ่งองค์กรจะมีประสิทธิภาพมากขึ้นเพียงใดขึ้นกับประสิทธิภาพของคนที่นั่นการพัฒนาประสิทธิภาพในการทำงานของคนจึงต้องเป็นการพัฒนาปัจจัยที่สนับสนุนให้เกิดประสิทธิภาพในการดำเนินงานได้ (สมใจ ลักษณะ, 2543, หน้า 26-38)

4.1) ความรู้ความสามารถและคุณสมบัติส่วนบุคคล ได้แก่ มีความกระตือรือร้นและการพัฒนาตนเอง เช่น เอาใจจริงเอาใจ มีมานะ อุตสาหะปฏิบัติงานให้สำเร็จ แสวงหาความรู้ความชำนาญอยู่เสมอและพร้อมที่จะปรับปรุงแก้ไข ข้อบกพร่องของตนเอง การปฏิบัติตามคำสั่งและมีระเบียบวินัย เช่น เชื่อฟังคำสั่งผู้บังคับบัญชา ประสานงานและให้ความร่วมมือ มีมนุษยสัมพันธ์ที่ดีกับเพื่อนร่วมงาน เป็นผู้ตรงต่อเวลาและใช้เวลาให้เกิดประโยชน์ ตัดสินใจแก้ปัญหาให้ทันต่อเหตุการณ์

4.2) ปริมาณงานและคุณภาพของการดำเนินงาน ได้แก่ สามารถปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายให้สำเร็จลุล่วงตามระยะเวลาหรือมาตรฐานที่ตั้งไว้ มีคุณภาพถูกต้อง เรียบร้อย และสมบูรณ์ ครบถ้วนตามกำหนด มีความรับผิดชอบ สนใจเอาใจใส่และตั้งใจปฏิบัติงานในหน้าที่ด้วยความรับผิดชอบ เชื่อถือได้และไว้วางใจ มีความรอบรู้ ชำนาญในขั้นตอนหรือวิธีดำเนินงานที่เกี่ยวข้อง และมีความคิดริเริ่มสร้างสรรค์ในการปรับปรุงระบบงาน และวิธีการทำงานให้มีประสิทธิภาพ

4.3) ความคิดริเริ่มสร้างสรรค์ พฤติกรรมที่บ่งชี้ถึงบุคลิกภาพของบุคคลที่มีความคิดริเริ่มสร้างสรรค์ในการทำงาน คือ มีความคิดริเริ่มสร้างสิ่งใหม่ ๆ เช่น คิดหาคำตอบของปัญหาได้หลาย ๆ อย่างในเวลาจำกัดสามารถเสนอวิธีการแก้ปัญหาใดปัญหาหนึ่งได้หลายแนวทาง รวมทั้งรู้จักวิธีการทำงานแบบหรือเทคนิควิธีการใหม่ ๆ ที่มีความเป็นไปได้ สามารถยืดหยุ่นวิธีการทำงานเพื่อความสำเร็จของงาน

4.4) ทักษะในการปฏิบัติงาน การเสริมสร้างประสิทธิภาพในการดำเนินงานนอกจากองค์ประกอบต่าง ๆ ตามที่กล่าวมาแล้ว ยังมีทักษะในการปฏิบัติงาน

4.5) บุคลิกภาพ เจตคติ และค่านิยมในการทำงานเนื่องจากบุคลิกภาพคือคุณสมบัติต่างๆ ที่ประกอบกันขึ้นเป็นบุคคลและคุณสมบัติเหล่านี้ เป็นต้นเหตุของการกระทำไม่ว่าจะเป็นการพูด การปฏิบัติ ความคิด เจตคติ ค่านิยม และลักษณะนิสัยต่างๆ ดังนั้นเมื่อบุคคลต้องปฏิบัติงานตาม บทบาทหน้าที่ ประสิทธิภาพของการทำงานจะเกี่ยวข้องโดยตรงกับการแสดงออกหรือพฤติกรรม ของบุคคลในการทำงาน

4.6) ขวัญและกำลังใจในการปฏิบัติงาน ในการทำงาน สิ่งที่จะควรเกิดขึ้นกับพนักงานก็คือสามารถที่จะรับรู้ เข้าใจวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร มุ่งมั่นพยายามที่จะทำงานเต็ม ความสามารถ โดยไม่ย่อท้อต่ออุปสรรค มีความสุขในการทำงาน มีความรู้สึกมั่นคงในหน้าที่การงาน มั่นใจว่าตนเองมีโอกาที่จะเจริญก้าวหน้าในอาชีพได้ มีความรู้สึกผูกพันกับหมู่คณะและองค์กร

รวมถึงการศึกษาเกี่ยวกับความสำคัญของผู้ทำบัญชี ดังที่ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ (2557, หน้า 6) ได้กล่าวถึง ผู้ทำบัญชีว่าเป็นผู้รับผิดชอบในการทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีไม่ว่าจะได้กระทำในฐานะเป็นลูกจ้างของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือไม่ก็ตาม (มาตรา 4) ผู้ทำบัญชีจะต้องมีคุณสมบัติและปฏิบัติตามเงื่อนไขที่อธิบดีกรมพัฒนาธุรกิจการค้ากำหนด

ตามประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง กำหนดคุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี พ.ศ. 2557 ลงวันที่ 30 กรกฎาคม 2557 ดังนี้

1. ผู้ทำบัญชีต้องมีคุณสมบัติ ดังนี้

1.1 มีภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่ในราชอาณาจักร  
1.2 มีความรู้ภาษาไทยเพียงพอที่จะทำหน้าที่เป็นผู้ทำบัญชีได้  
1.3 มีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้ามที่จะประกอบวิชาชีพเป็นผู้ทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยวิชาชีพบัญชี

1.4 ไม่เคยต้องคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุกเนื่องจากกระทำความผิดตามฐานความผิดหรือกฎหมายที่กำหนดในมาตรา 39 (3) แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 เว้นแต่ต้องคำพิพากษาหรือพ้นโทษมาแล้ว ไม่น้อยกว่า 3 ปี

1.5 คุณวุฒิการศึกษาของผู้ทำบัญชีที่สามารถรับทำบัญชีได้ แบ่งเป็น 3 กลุ่ม ได้แก่

กลุ่มที่ 1 คุณวุฒิการศึกษาของผู้ทำบัญชี ระดับอนุปริญญาหรือประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง (ปวส.) ทางการบัญชีหรือเทียบเท่าจากสถาบันการศึกษาซึ่งคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน (ก.พ.) หรือกระทรวงศึกษาธิการรับรอง และปริญญาตรีทางการบัญชีหรือเทียบเท่าขึ้นไปหรือได้รับประกาศนียบัตรหรือวุฒิอื่นเทียบเท่าปริญญาตรีสาขาวิชาการบัญชีที่สภาวิชาชีพบัญชีรับรองสามารถ ทำบัญชีให้กับกิจการประเภท ก ได้แก่ ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน บริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท และสินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท

กลุ่มที่ 2 คุณวุฒิการศึกษาของผู้ทำบัญชี ปริญญาตรีทางการบัญชีหรือเทียบเท่าขึ้นไปหรือได้รับประกาศนียบัตรหรือวุฒิอื่นเทียบเท่า ปริญญาตรีสาขาวิชาการบัญชีที่สภาวิชาชีพบัญชีรับรอง สามารถทำบัญชีให้กับกิจการประเภท ข ได้แก่

(1) ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน บริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่มีทุนสินทรัพย์รวมหรือรายได้รวมรายการใดรายการหนึ่งเกินกว่าที่กำหนดไว้ในประเภท ก

(2) บริษัทมหาชนจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย

(3) นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย

(4) กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร

กลุ่มที่ 3 กฎหมายไม่ได้กำหนดคุณสมบัติการศึกษาของผู้ทำบัญชีสามารถทำบัญชีให้กับกิจการประเภทบุคคลธรรมดาหรือห้างหุ้นส่วนที่มีได้จดทะเบียนซึ่งรัฐมนตรีประกาศกำหนดให้เป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี

2. ผู้ทำบัญชีต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี ดังนี้

2.1 ต้องเป็นสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชีหรือขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547

2.2 แจ้งรายละเอียดที่เกี่ยวข้องกับการทำบัญชีทางระบบอิเล็กทรอนิกส์ที่เว็บไซต์ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า (www.dbd.go.th) พร้อมด้วยสำเนาหลักฐานภายใน 30 วัน นับแต่วันเริ่มทำบัญชี

2.3 กรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงรายการที่แจ้งไว้ ต้องแจ้งการเปลี่ยนแปลงทางระบบอิเล็กทรอนิกส์ที่เว็บไซต์กรมพัฒนาธุรกิจการค้า (www.dbd.go.th) พร้อมด้วยสำเนาหลักฐานภายใน 30 วัน นับแต่วันที่มีการเปลี่ยนแปลง

2.4 กรณีที่มีการยกเลิกการแจ้งรายละเอียดที่เกี่ยวข้องกับการทำบัญชีต้องแจ้งการยกเลิกทางระบบอิเล็กทรอนิกส์ที่เว็บไซต์กรมพัฒนาธุรกิจการค้า (www.dbd.go.th) พร้อมด้วยสำเนาหลักฐานภายใน 30 วัน นับแต่วันที่มีการยกเลิก

2.5 กรณีที่ยกเลิกการแจ้งรายละเอียดที่เกี่ยวข้องกับการทำบัญชีแล้ว และขอกลับมาแจ้งรายละเอียดที่เกี่ยวข้องกับการทำบัญชีใหม่ต้องเข้ารับการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพบัญชีให้ครบจำนวนชั่วโมงตามระยะเวลาที่ขาดหายไปก่อนการยกเลิก แต่เมื่อรวมกันแล้วไม่เกิน 24 ชั่วโมง และแจ้งการขอกลับมาแจ้งรายละเอียดที่เกี่ยวข้องกับการทำบัญชีใหม่ทางระบบอิเล็กทรอนิกส์ที่เว็บไซต์ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า (www.dbd.go.th)

2.6 ผู้ทำบัญชีต้องยืนยันรายชื่อผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีที่รับทำบัญชีและสถานภาพการเป็นสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชีหรือขึ้นทะเบียนกับสภาวิชาชีพบัญชีทางระบบอิเล็กทรอนิกส์ที่เว็บไซต์กรมพัฒนาธุรกิจการค้า (www.dbd.go.th) พร้อมด้วยสำเนาหลักฐานภายใน 30 วัน นับแต่วันสิ้นปีปฏิทินของทุกปี

2.7 ต้องเข้ารับการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพบัญชีไม่น้อยกว่า 12 ชั่วโมงต่อปีปฏิทิน ซึ่งจำนวนชั่วโมงการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพบัญชีต้องมีเนื้อหาเกี่ยวกับการบัญชีไม่น้อยกว่า 6 ชั่วโมง ตามที่สภาวิชาชีพบัญชีประกาศกำหนด

2.8 แจ้งรายละเอียดการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพบัญชีทางระบบอิเล็กทรอนิกส์ที่เว็บไซต์กรมพัฒนาธุรกิจการค้า (www.dbd.go.th) หลังการทำกิจกรรมพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพบัญชี แต่ไม่เกิน 30 วัน นับแต่วันสิ้นปีปฏิทินของทุกปีปฏิทิน และต้องเก็บหลักฐานการ



พัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพบัญชีเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 3 ปี นับแต่วันสิ้นสุดของการทำกิจกรรมในแต่ละครั้ง

2.9 ผู้ทำบัญชีรับทำบัญชีให้กับผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีได้ไม่เกิน 100 ราย ต่อปีปฏิทินไม่ว่าจะเป็นการรับทำบัญชีในรอบปีบัญชีใดก็ตาม

### หน้าที่ของผู้ทำบัญชี

ผู้ทำบัญชีมีหน้าที่ต้องจัดทำบัญชีเพื่อให้มีการแสดงผลการดำเนินงาน ฐานะการเงินหรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีที่เป็นอยู่ตามความเป็นจริงและตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยมีเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีให้ถูกต้องครบถ้วน (มาตรา 20) และการลงรายการในบัญชีต้องปฏิบัติดังนี้ (มาตรา 21) (1) ลงรายการเป็นภาษาไทย หากลงรายการเป็นภาษาต่างประเทศให้มีภาษาไทยกำกับ หรือลงรายการเป็นรหัสบัญชีให้มีคู่มือคำแปลรหัสที่เป็นภาษาไทยไว้ และ (2) เขียนด้วยหมึก ดิจิพิมพ์ ตีพิมพ์ หรือทำด้วยวิธีอื่นใดที่ได้ผลในทำนองเดียวกัน

ทั้งนี้ ยรรยง ธรรมธัชอารี (2548, หน้า 152-153) ได้ให้ความเห็นว่า วิชาชีพบัญชีมีลักษณะงานที่แตกต่างจากวิชาอื่นในหลาย ๆ ด้าน อีกทั้งบทบาทและหน้าที่รับผิดชอบก็มีส่วนสำคัญในการนำพาองค์กรไปสู่ความสำเร็จที่มุ่งหวังไว้ นักบัญชีจำเป็นต้องมีคุณสมบัติสำคัญเด่นบางประการเพื่อให้สามารถทำงานให้สำเร็จลุล่วงไปด้วยดี ได้แก่ ความซื่อสัตย์สุจริต เช่น งานบัญชีต้องเกี่ยวข้องกับการบริหารเงินสดและการดูแลทรัพย์สินอื่นๆ ของกิจการ ความซื่อสัตย์ สุจริต จึงเป็นคุณสมบัติที่สำคัญประการหนึ่งที่นักบัญชีจะต้องมีและต้องเป็นที่ไว้วางใจของผู้บริหาร ความละเอียดรอบครอบ เช่น จะต้องอาศัยความละเอียดรอบครอบค่อนข้างมาก เนื่องจากเป็นงานที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลจำนวนมาก การตรวจสอบและสอบทานงานเพื่อให้มั่นใจในความถูกต้องจึงเป็นเรื่องที่สำคัญ ความยึดมั่นในการปฏิบัติตามระเบียบ เช่น การทำความเข้าใจในระเบียบและนโยบายทางการเงินอย่างท่องแท้ และต้องบังคับใช้ระเบียบและนโยบายที่เกี่ยวข้องอย่างเคร่งครัด การติดตามงาน นักบัญชีต้องติดตามงานต่าง ๆ ที่ค้างอยู่เพื่อให้งานเสร็จทันการปิดบัญชีประจำเดือน และจัดทำบัญชีเป็นไปโดยถูกต้องเรียบร้อยรวมถึงนักบัญชีต้องมีความกล้าในการแสดงความคิดเห็น โดยอาศัยข้อมูลที่มีอยู่และความรู้ทางด้านกฎหมายภาษีอากรเพื่อป้องกันความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นและในบางครั้งจำเป็นต้องเป็นผู้ริเริ่มในการแก้ปัญหา โดยการเรียกประชุมผู้ที่เกี่ยวข้องจากฝ่ายต่างๆ เพื่อหาทางแก้ไขปัญหาที่อาจเกิดขึ้นอย่างทันทั่วทั้งที่ ตลอดจนมีทักษะในการติดต่อสื่อสารเกี่ยวกับภาษาบัญชีที่เป็นตัวเลขตามหลักการบัญชีให้ผู้ฟังเกิดความเข้าใจเป็นการอธิบายข้อมูลโดยนักบัญชีมักมีการใช้ศัพท์ทางบัญชีหรืออธิบายจากผู้คุ้นเคยกับตัวเลขทางบัญชี

สรุปได้ว่านักบัญชีที่เป็นที่ต้องการของสถานประกอบการจะต้องมีความรู้ ความสามารถตามสมรรถนะนักบัญชี มีความรู้ในวิชาชีพ (Knowledge) ได้แก่ ความรู้ทางด้านเศรษฐศาสตร์ การเงิน การตลาด บัญชีกฎหมาย ด้านทักษะทางวิชาชีพ (Skill) เป็นทักษะการเรียนรู้ทักษะด้านเทคนิคการปฏิบัติงานทักษะด้านบุคคล ทักษะด้านความสัมพันธ์และทักษะด้านองค์กร ด้านคุณค่าแห่งวิชาชีพ (Professional Values) การปฏิบัติงานอย่างมีคุณภาพ มีความซื่อสัตย์มีจรรยาบรรณ (Ethics) และทัศนคติ (Attitudes) การทำบัญชีที่ถูกต้องเชื่อถือได้และทันเวลากับการทำรายงานทางการเงิน

ทั้งนี้ องค์ประกอบของประสิทธิภาพในการบริหารงานการบัญชี ตามระบบราชการของ Max Weber จะประกอบด้วยโครงสร้างพื้นฐานที่สำคัญ 7 ประการคือ หลักลำดับชั้น (Hierarchy) หลักความรับผิดชอบ (Responsibility) หลักแห่งความสมเหตุสมผล (Rationality) การมุ่งสู่ผลสำเร็จ (Achievement Orientation) หลักการทำให้เกิดความแตกต่างหรือความชำนาญเฉพาะด้าน (Differentiation, Specialization) หลักระเบียบวินัย (Discipline) และความเป็นวิชาชีพ (Professionalization) ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

**1) หลักลำดับชั้น (Hierarchy)** หลักการนี้ มีเป้าหมายที่จะทำให้องค์การต้องอยู่ภายใต้การควบคุม โดยเชื่อว่าการบริหารที่มีลำดับชั้นจะทำให้ระบบการสั่งการและการควบคุมมีความรัดกุมทำให้การดำเนินงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพการบริหารที่เน้นกฎเกณฑ์และขั้นตอนมีความเหมาะสมในช่วงศตวรรษที่ 19-20 แต่เมื่อสถานการณ์โลกเปลี่ยนไปการบริหาร

**2) ความสำนึกแห่งความรับผิดชอบ (Responsibility)** เจ้าหน้าที่ทุกคนต้องมีความสำนึกแห่งความรับผิดชอบต่อภาระกระทำของตน ความรับผิดชอบหมายถึง การรับผิดชอบต่อการกระทำใด ๆ ที่ตน (Responsibility) ได้กระทำลงไป และความพร้อมที่จะให้มีการตรวจสอบโดยผู้บังคับบัญชา อยู่ตลอดเวลาด้วยอำนาจ (Authority) หมายถึงความสามารถในการสั่งการ บังคับบัญชา หรือกระทำการใดๆ เพื่อให้มีการดำเนินการหรือปฏิบัติการต่าง ๆ ตามหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายมา เช่น อำนาจหน้าที่เป็นสิ่งที่ได้มาอย่างเป็นทางการตามตำแหน่ง อำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบ จะต้องมีความสมดุลกันเสมอ การได้มาซึ่งอำนาจในทัศนะของ Max Weber คือ การได้อำนาจมาตามกฎหมาย (Legal Authority) และภาระหน้าที่ (Duty) หมายถึงภารกิจหน้าที่การทำงานที่ถูกกำหนด หรือได้รับมอบหมายให้กระทำ

**3) หลักแห่งความสมเหตุสมผล (Rationality)** ความถูกต้องเหมาะสมของแนวปฏิบัติที่จะนำมาใช้เป็นแนวทางในการดำเนินงานให้บรรลุผลอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ (Effective) การทำงานหรือการดำเนินกิจการใด ๆ ที่สามารถประสบผลสำเร็จตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ ซึ่งประสิทธิภาพ (Efficiency) คือ ความสามารถในการที่จะใช้ทรัพยากรบริหารต่าง ๆ ที่มีอยู่ซึ่งได้แก่ คน เงิน วัสดุ อุปกรณ์ เครื่องมือ เครื่องใช้ เวลาไปในทางที่จะก่อให้เกิดประโยชน์ต่อการดำเนินงานนั้นได้มากที่สุด และประหยัด (Economic) คือ ความสามารถในการที่จะประหยัดทรัพยากรบริหาร แต่สามารถที่จะให้บริการหรือผลิตออกมาให้ได้ระดับเดิม ในการประเมินผลการปฏิบัติงานที่มีความเกี่ยวข้องกับเป้าหมายขององค์การอาจทำได้ 2 วิธีคือ 1) การวัดผลการปฏิบัติงานในลักษณะที่เรียกว่า ประสิทธิภาพ (Effectiveness) จะเป็นการกำหนดขอบเขตหรือขนาดที่องค์การต้องการบรรลุผลสำเร็จไว้ แล้วมีการประเมินผลหลังจากที่มีการปฏิบัติแล้วว่าสามารถดำเนินการให้ได้ผลตามเป้าหมายที่กำหนดไว้หรือไม่ ถ้าสำเร็จก็ถือว่าบรรลุเป้าหมาย หรือมีประสิทธิภาพ (Where) และ 2) การวัดประสิทธิภาพ (Efficiency) หมายถึง ระดับที่องค์การใช้ทรัพยากรให้เกิดประโยชน์เป็นการวัดผลในทางเศรษฐศาสตร์มีการวัดต้นทุน ค่าใช้จ่ายต่อหน่วยผลิตที่ได้ เป็นการวัดว่าองค์การบรรลุเป้าหมายได้อย่างไร (How)

ส่วนแนวทางที่จะนำไปสู่ความสมเหตุสมผลหรือประสิทธิภาพ ได้มีการกำหนดระเบียบวิธีการปฏิบัติงานขึ้นมาไว้อย่างชัดเจนในรูปของกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับขององค์การ ซึ่ง Weber

ให้ความสำคัญกับกระบวนการทำงาน (Work Process) ว่าจะมีความสำคัญต่อการที่จะทำให้งานบรรลุผลอย่างมีประสิทธิภาพ (Work Outcome) เพราะวิธีการทำงานแสดงให้เห็นว่าจะทำงานอย่างไร (How to) โดยวิธีการใดจึงทำให้งานสำเร็จอย่างมีประสิทธิภาพ และมีมาตรการพัฒนาและบริหารกำลังคนเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพระบบราชการ ซึ่งประสิทธิผล (Out Come) สามารถคัดคนที่ทำงานไม่มีประสิทธิภาพ มีผลงานระดับต่ำสุดร้อยละ 5 ของหน่วยงานออกมาได้อย่างแท้จริง สามารถแก้ไขและพัฒนาข้าราชการที่ถูกพิจารณาว่ามีผลงานต่ำทำงานไม่มีประสิทธิภาพ ให้กลายเป็นคนที่มีความสามารถทำงานได้เต็มประสิทธิภาพได้ ลดละพฤติกรรมทำงานแบบเฉื่อยชา เอาเปรียบเพื่อนร่วมงาน เกิดกระบวนการรักษาความยุติธรรมในสังคม และต้องการความอิสระในการปฏิบัติงาน ต้องมีการแต่งตั้งด้วยความระมัดระวังการกระทำต่าง ๆ ในองค์กรต้องทำอย่างเป็นทางการและมีหลักฐานเป็นลายลักษณ์อักษรเสมอ การบริหารที่เน้นกฎเกณฑ์ เอกสารหลักฐาน อาจทำให้เกิดความล่าช้า ยุ่งยากไม่สามารถตอบสนองความต้องการได้ ดังนั้นจะอย่างไรจึงสามารถลดขั้นตอนที่ไม่จำเป็นออกเพื่อทำให้การทำงานเรียบง่าย รวดเร็ว มั่นใจ ลดปริมาณกระดาษที่ใช้ ปริมาณงานที่ทำหรือการทำให้คนตัดสินใจได้เร็วขึ้น

**4) หลักการมุ่งสู่ผลสำเร็จ (Achievement Orientation)** ในการปฏิบัติงานใด ๆ จะต้องมีมุ่งสู่เป้าหมายหรือวัตถุประสงค์ขององค์กรเสมอ (ประสิทธิผล) ประสิทธิผลหรือผลสำเร็จจะเกิดขึ้นได้ต้องอาศัยปัจจัยอย่างน้อย 3 อย่างคือ 1) เจ้าหน้าที่ต้องมีหลักการและวิธีการในการตัดสินใจเลือกหนทางปฏิบัติได้อย่างถูกต้อง โดยถือหลักประสิทธิภาพ (Efficiency) ควรเลือกทางเลือกที่ก่อให้เกิดประสิทธิผลสูงสุด และหลักประหยัด (Economy) ควรเลือกทางเลือกที่เสียค่าใช้จ่ายน้อยที่สุด 2) ความมีประสิทธิภาพในการบริหารงานจะเกิดขึ้นต่อเมื่อมีการแบ่งงานกันทำตามความชำนาญเฉพาะด้าน 3) การบริหารจะได้รับประสิทธิผลสูงสุดต่อเมื่อมีการกำหนดวิธีการปฏิบัติงานที่ถูกต้องเหมาะสมกับลักษณะงาน สถานที่ ช่วงเวลา สภาพแวดล้อม ในทางเศรษฐกิจ สังคม การเมือง และเป้าหมายหรือผลสำเร็จที่ต้องการ

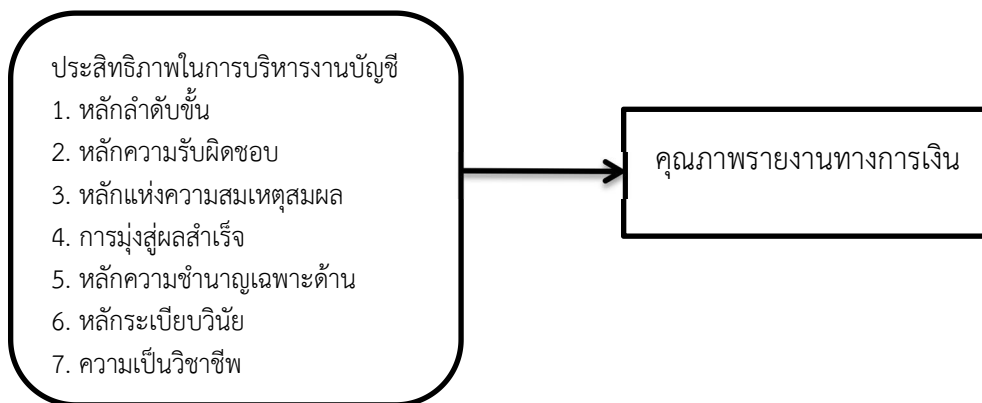
**5) หลักการทำให้เกิดความแตกต่างหรือการมีความชำนาญเฉพาะด้าน (Specialization)** ตามลักษณะทางโครงสร้างขององค์กรแบบระบบราชการ ต้องมีการแบ่งงานและจัดแผนงาน หรือจัดส่วนงาน (Departmentation) ขึ้นมา เพราะภารกิจงานขององค์กรขนาดใหญ่มีจำนวนมากจึงต้องมีการแบ่งงานที่ต้องทำออกเป็นส่วนๆ แล้วหน่วยงานมารองรับ

**6) หลักระเบียบวินัย (Discipline)** ต้องมีการกำหนดระเบียบ วินัย และบทลงโทษขึ้นมาเพื่อเป็นกลไกการควบคุมความประพฤติของสมาชิกทุกคนในองค์กร

**7) ความเป็นวิชาชีพ (Professionalization)** ผู้ปฏิบัติงานในองค์การราชการถือเป็นอาชีพอย่างหนึ่ง และต้องปฏิบัติงานเต็มเวลาความเป็นวิชาชีพ “รับราชการ” นั้น ผู้ปฏิบัติงานจะต้องมีความรู้เกี่ยวกับ กฎ ระเบียบ ข้อบังคับ ตลอดจนตัวบทกฎหมายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานในภาระหน้าที่ของตนด้วย

สรุป การวัดตัวแปรกระบวนการบริหารเพื่อประสิทธิภาพของงานบัญชี ผู้วิจัยใช้แนวคิดทฤษฎีหลักการบริหารงานตามระบบราชการของ Max Weber เนื่องจากสอดคล้องกับงานวิจัยของผู้วิจัยที่ศึกษาเกี่ยวกับการบริหารงานด้านการบัญชีของสถานศึกษา เพื่อฝ่ายบริหารใช้เป็นแนวทาง

การประเมินผลการปฏิบัติงานและการทำงานของฝ่ายพนักงานระดับล่าง และมุ่งเน้นไปยังวิธีการทำงานตลอดจนพฤติกรรมกรรมการบริหารงานของผู้บริหารระดับสูงเป็นหลัก ดังรูปภาพนี้



ภาพประกอบที่ 17 องค์ประกอบของปัจจัยประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี

## 2.6 คุณภาพรายงานทางการเงิน

ด้านคุณภาพการรายงานทางการเงินหรืองบการเงิน ตามที่สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (2560) ได้กำหนดไว้ให้เป็นแนวทางปฏิบัติการเพื่อสร้างความสมดุลระหว่างลักษณะเชิงคุณภาพต่าง ๆ ถือเป็นสิ่งจำเป็นสำหรับผู้จัดทำงบการเงิน ที่จะต้องหาความสมดุลของลักษณะเชิงคุณภาพต่าง ๆ เพื่อให้ งบการเงินของหน่วยงานหรือองค์กร บรรลุวัตถุประสงค์ แต่ความสัมพันธ์ระหว่างลักษณะเชิงคุณภาพจะแตกต่างกันไปในแต่ละกรณี ผู้จัดทำงบการเงินจึงต้องใช้ดุลพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการตัดสินใจเลือกความสมดุลดังกล่าว ดังเช่น ขนิษฐา ชิวพัฒน์พันธุ์ (2563) ได้กล่าวถึงความสำคัญของการบัญชี การประกอบกิจการทุกประเภทจำเป็นต้องใช้ข้อมูลทางบัญชีที่เชื่อถือได้เพื่อประกอบการพิจารณาตัดสินใจไม่ว่าจะเป็นการจัดหาเงินทุน การบริหารการเงิน การบริหารทรัพยากรของกิจการ ซึ่งผู้ลงทุนย่อมต้องการประโยชน์สูงสุดจากการดำเนินงาน โดยใช้ข้อมูลทางบัญชีที่เกี่ยวข้องทั้งภายในและภายนอกกิจการในการควบคุมและตัดสินใจเกี่ยวกับการดำเนินงานเพื่อให้ได้ข้อมูลทางบัญชีนั้นได้มีการพัฒนาเพื่อให้เกิดความสะดวกรวดเร็วและแม่นยำยิ่งขึ้น ปัจจุบันมีการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ในการบันทึกบัญชีในปัจจุบัน การนำข้อมูลทางบัญชีไปใช้ในการบริหาร การวิเคราะห์ การวางแผน การควบคุม การตัดสินใจจะเป็นประโยชน์ต่อผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย (ผู้ใช้งบการเงิน) (Stakeholder) ได้แก่ ผู้ลงทุน ผู้บริหาร เจ้าหนี้ และรัฐบาล ซึ่งได้ใช้ข้อมูลทางบัญชีของกิจการแต่ละแห่งในการบริหารราชการด้านเศรษฐกิจและสังคมของประเทศ รวมถึงการจัดเก็บภาษีเงินได้ การจัดทำงบประมาณแผ่นดิน การจัดทำแผนในการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ซึ่งการรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพส่งผลดีต่อองค์กร ช่วยให้องค์กรมีความมั่นใจในประสิทธิภาพการดำเนินงาน (มณีวรรณ ศรีปาน , 2564, หน้า ง-จ) และได้ทำการศึกษาถึง

สมรรถนะนักบัญชีที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานประกอบการในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ พบจุดแข็งและจุดอ่อนในด้านความสามารถและคุณภาพของการรายงานทางการเงินทั้งหมด ดังนี้ปัจจัยที่จะส่งผลให้การรายงานมีคุณภาพสูงขึ้น เกี่ยวข้องกับความรู้ทางวิชาชีพ (เช่น เศรษฐศาสตร์ภาษีอากร และกฎหมายและ ข้อบังคับทางธุรกิจ) จริยธรรมทางวิชาชีพ (เช่น การจัดการการเงินและการเงิน) ทักษะการปฏิบัติงาน (เช่น ทักษะการรายงานทางการเงิน) ทักษะการจัดการองค์กร (เช่น เช่นสภาพแวดล้อมทางธุรกิจและ องค์กร) ทักษะการปรับตัวสำหรับยุคดิจิทัล (เช่น เทคโนโลยีสารสนเทศ) และคุณภาพของรายงานทางการเงินยังสัมพันธ์กับความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (เช่น วัตถุประสงค์ขั้นต้นและวิธีการ) ความน่าเชื่อถือ (เช่น การรับรองและการตรวจสอบ) และการ ตรวจสอบได้(เช่น การกำกับดูแล การบริหารความเสี่ยง และการควบคุมภายใน) งานวิจัยนี้ยังสามารถตอบคำถามในประเด็นที่ถู่มองข้ามในเชิงทฤษฎีและนำเสนอกรอบแนวคิดบางประการที่เป็นประโยชน์ต่อการศึกษาวิจัยต่อไปในอนาคต

อาชีพของนักบัญชีสามารถแบ่งงานการประกอบวิชาชีพในแขนงต่าง ๆ ของการบัญชีได้ 3 ประเภท ดังนี้

1. การบัญชีส่วนบุคคล (Private Accounting) หมายถึง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานที่แสวงหากำไร เช่น ห้างหุ้นส่วน บริษัทจำกัด โดยลักษณะงานที่ทำการจดบันทึกรายการทางบัญชี การจัดทำรายงานทางบัญชี การวิเคราะห์งบการเงิน การจัดทำงบประมาณ การจัดทำบัญชีต้นทุน บัญชีภาษีอากร รวมทั้งการตรวจสอบบัญชีด้านต่าง ๆ

2. การบัญชีสาธารณะ (Public Accounting) หมายถึง นักบัญชีที่มีฐานะเป็นผู้ประกอบวิชาชีพอิสระมีใบอนุญาตตามกฎหมายทำหน้าที่ให้บริการด้านการบัญชีแก่บุคคลทั่วไป โดยลักษณะงาน ที่ทำคือ การวางระบบบัญชี การรับทำบัญชี การจัดทำงบการเงิน การยื่นแบบและชำระภาษีที่เกี่ยวข้อง การตรวจสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

3. การบัญชีส่วนราชการ (Government Accounting) หมายถึง ผู้ทำงานในตำแหน่งพนักงานบัญชีของหน่วยงานราชการหรือรัฐวิสาหกิจ ปฏิบัติหน้าที่การจัดทำบัญชีของรัฐบาลตามระเบียบและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง เช่น การบันทึกรายการรับจ่ายเงิน การจัดทำงบการเงิน การจัดทำงบประมาณต่าง ๆ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (2564, หน้า 1-21) ได้นำเสนอกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ฉบับปรับปรุงใหม่) เมื่อวันที่ 29 มีนาคม พ.ศ.2561 คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (The International Accounting Standards Board : IASB) ได้เผยแพร่กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินฉบับปรับปรุงใหม่ (Conceptual Framework for Financial Reporting) (Blue Book BV2020) ออกมา ต่อมาในวันที่ 17 พฤศจิกายน พ.ศ. 2563 คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี สภาวิชาชีพ บัญชีฯ จึงนำกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ฉบับปรับปรุงใหม่) นี้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา ซึ่งกรอบแนวคิดฯ ฉบับปรับปรุงใหม่นี้มีเนื้อหา 8 เรื่องได้แก่ วัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป (The Objective of General Purpose Financial Reporting) ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลการเงินที่มีประโยชน์ (Qualitative Characteristics of Useful Financial Information) งบการเงินและกิจการที่เสนอรายงาน (Financial Statements and the

Reporting Entity) องค์ประกอบของงบการเงิน (The Elements of Financial Statements) การรับรู้รายการและการเลิกรับรู้รายการ (Recognition and Derecognition) การวัดค่า (Measurement) การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล (Presentation and Disclosure) และแนวคิดเกี่ยวกับเงินทุนและการรักษาระดับเงินทุน (Concepts of Capital and Capital Maintenance) ซึ่งได้อธิบายวัตถุประสงค์และแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป (General Purpose Financial Reporting) ของกรอบแนวคิดฯ คือ เพื่อช่วยให้คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศสามารถพัฒนามาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศที่อยู่บนแนวคิดที่สอดคล้องกัน ซึ่งส่งผลให้ข้อมูลการเงิน มีประโยชน์ต่อนักลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นๆ ยังช่วยให้ผู้จัดทำรายงานทางการเงินสามารถพัฒนานโยบายการบัญชีที่สอดคล้องกัน ในกรณีที่ไม่มีการรายงานทางการเงินฉบับใดครอบคลุมถึงรายการนั้นหรือเหตุการณ์อื่นเป็นการเฉพาะ หรือในกรณีที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินอนุญาตให้มีทางเลือกในการเลือกนโยบายการบัญชี และ เพื่อช่วยให้ผู้ที่เกี่ยวข้องสามารถทำความเข้าใจและตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินได้

ทั้งนี้ สภาวิชาชีพบัญชี (2561, หน้า 1-6) ยังได้กล่าวถึงสถานะของกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นการให้แนวคิดและแนวทางที่สนับสนุนการตัดสินใจ ของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศในการพัฒนามาตรฐานการรายงานทางการเงิน ทั้งนี้ กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ไม่ถือเป็นมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ดังนั้น จึงไม่สามารถแทนที่หรือหักล้างมาตรฐานการรายงานทางการเงินได้ และไม่ควรขัดกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน รวมทั้งการปรับปรุงกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ได้นำไปสู่การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงินโดยอัตโนมัติ กล่าวคือ ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลการเงินที่มีประโยชน์ (Qualitative Characteristics of Useful Financial Information) หมายถึง ลักษณะที่ทำให้ข้อมูลมีประโยชน์สูงสุดในการตัดสินใจในเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน เช่น ผู้ลงทุน ผู้ให้กู้ยืม และเจ้าหนี้อื่นๆ ในปัจจุบันและอนาคต ประกอบด้วย ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน (Fundamental Qualitative Characteristics) เป็นข้อมูลการเงิน จะมีประโยชน์ต่อผู้ใช้ ก็ต่อเมื่อข้อมูลนั้นมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม และลักษณะเชิงคุณภาพเสริม (Enhancing Qualitative Characteristics) เช่น ข้อมูลการเงินยังสามารถเพิ่มประโยชน์ได้มากยิ่งขึ้นด้วยลักษณะเชิงคุณภาพเสริม แต่ไม่สามารถทดแทนลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานได้ ซึ่งลักษณะเชิงคุณภาพเสริมประกอบด้วย 4 ประการ ได้แก่ การเปรียบเทียบกันได้ การพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลา และความเข้าใจได้

มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRS) มีเนื้อหาที่มีลิขสิทธิ์ขององค์การมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS® Foundation) ซึ่งมีการสงวนลิขสิทธิ์ สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (สภาวิชาชีพบัญชี) ได้รับการอนุญาตจากองค์การมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ เกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRS) ที่ออกโดยสภาวิชาชีพบัญชีมีไว้เพื่อนำมาถือปฏิบัติในราชอาณาจักรประเทศไทยเท่านั้น และไม่ได้มีการจัดทำหรืออนุมัติโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (คณะกรรมการ IASB) มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยต้องไม่มีการจำหน่ายภายนอกราชอาณาจักรประเทศไทย

ซึ่ง คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี อยู่ระหว่างกระบวนการจัดทำและปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยให้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559 (Bound Volume 2017 Consolidated without early application) โดยจะมีผลบังคับใช้สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2561

มาตรฐานการบัญชีที่สำคัญ มีดังนี้

1. มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standards : IAS)
2. มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา (Statements of Financial Accounting Standards : SFAS)
3. มาตรฐานการบัญชีของไทย (Thai Financial Accounting Standards : TFAS)
4. มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (Thai Financial Reporting Standards : TFRSs)

ทั้งนี้ กานต์สุดา แสงติ และศิลปพร ศรีจันทเพชร (2563) ได้ศึกษาถึงความสอดคล้องของการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของพรรคการเมืองตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะรวมถึงศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างขนาดของพรรคการเมืองและการปฏิบัติตามมาตรฐานฯ โดยใช้ข้อมูลจากงบการเงินของพรรคการเมือง ประจำปี พ.ศ. 2557-2561 จำนวน 264 งบ ซึ่งพบว่า มิงบการเงินของพรรคการเมือง เพียงร้อยละ 27.27 ที่มีการนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยมีข้อกำหนดที่มีสัดส่วนงบการเงินที่ปฏิบัติตามมาตรฐานฯ ในระดับค่อนข้างสูงถึงต่ำ หรือน้อยกว่าร้อยละ 80 ได้แก่ การจัดทำงานแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของพรรคการเมือง การจัดทำงานงบการเงินตามข้อสมมติเรื่องเกณฑ์คงค้าง การนำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบ การแยกแสดงรายการในงบการเงิน การระบุเอกลักษณ์ของงบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน นอกจากนี้ ผลการศึกษายังพบว่า ขนาดของพรรคการเมืองเมื่อพิจารณาจากจำนวนสมาชิกพรรคและการปฏิบัติตามมาตรฐานฯ ไม่มีความสัมพันธ์กัน

พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 เป็นกฎหมายว่าด้วยการบัญชี ประกอบด้วย 5 หมวด และบทเฉพาะกาลมีมาตราทั้งสิ้น 45 มาตรา โดยกำหนดให้กรมทะเบียนการค้า (ปัจจุบันเปลี่ยนเป็น กรมพัฒนาธุรกิจการค้า) กระทรวงพาณิชย์เป็นสำนักงานกลางบัญชี อธิบดี มีอำนาจแต่งตั้งสำนักงานบัญชีประจำท้องที่ขึ้นตรงต่อสำนักงานกลางบัญชี และมีสารวัตรบัญชีคนหนึ่งเป็นหัวหน้าสำนักงานบัญชีประจำท้องที่ และพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2547 (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2547) เนื่องจากในปัจจุบันการประกอบวิชาชีพบัญชีได้ขยายครอบคลุมออกไปหลายด้านไม่ว่าการทำบัญชี การสอบบัญชี การบัญชีบริหาร การวางระบบบัญชี การบัญชีภาษีอากร การศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชีหรือบริการด้านอื่นซึ่งมีความเกี่ยวข้องสัมพันธ์กับกิจกรรมในทางธุรกิจต่างๆ อย่างกว้างขวาง สมควรส่งเสริมให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอยู่ภายใต้การดูแลของสภาวิชาชีพบัญชีเดียวกันเป็นศูนย์รวมและส่งเสริมความเป็นปึกแผ่น รวมทั้งให้ความรู้และพัฒนาส่งเสริมมาตรฐานการประกอบวิชาชีพ เพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพมีคุณภาพและมาตรฐาน มีความก้าวหน้าในวิชาชีพตลอดจนให้มีการควบคุมจรรยาบรรณการประกอบวิชาชีพจึงได้ตราพระราชบัญญัติวิชาชีพ

บัญชี พ.ศ. 2547 มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 23 ตุลาคม 2547 เป็นต้นไป และกล่าวถึงมาตรา 4 ความหมายของงบการเงิน ไว้ว่า

“งบการเงิน” หมายความว่า รายงานผลการดำเนินงาน ฐานะการเงินหรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการ ไม่ว่าจะรายงานโดยบุคคล งบกำไรขาดทุน งบกำไรสะสม งบกระแสเงินสด งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น งบประกอบหรือหมายเหตุประกอบ งบการเงินหรือคำอธิบายอื่นซึ่งระบุไว้ว่าเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงิน

สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย (2560) กล่าวถึงทิศทางของมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยในปัจจุบันจัดทำขึ้นตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยนั้นจะมีผลบังคับใช้ภายใน 1 ปี นับจากวันที่ถือปฏิบัติของมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS)

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ที่ผู้ถือปฏิบัติจะต้องนำไปใช้สำหรับการจัดทำรายงานทางการเงินในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ประกอบด้วย 3 ส่วนคือ

1. มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (ฉบับปรับปรุง) เป็นมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS)

2. มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย เป็นมาตรฐานที่ใช้เฉพาะในประเทศไทยเท่านั้น โดยหลักการของมาตรฐานนั้นอ้างอิงจากหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปของประเทศอื่น

3. แนวปฏิบัติทางการบัญชี เป็นแนวปฏิบัติที่ออกมาใช้เฉพาะในประเทศไทย เนื่องจากมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ไม่ได้มีหลักการหรือแนวทางปฏิบัติกำหนดไว้

ทั้งนี้ เบญจวรรณ วิภาดาพรพงษ์ (2560) ได้ให้ความหมายของงบการเงิน (Financial Statement) หมายถึง รายงานทางการเงินของกิจการที่แสดงให้เห็นทราบถึงผลการดำเนินงาน และฐานะทางการเงินของกิจการในช่วงระยะเวลาหนึ่งหรือในรอบระยะเวลาบัญชีหนึ่งเป็นการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินที่เกิดขึ้นแก่บุคคลต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องทั้งในและนอกกิจการให้ได้รับทราบซึ่งงบการเงินจะแสดงถึงผลกระทบทางการเงินโดยการจัดประเภทของรายงานและเหตุการณ์ทางบัญชีตามลักษณะเชิงเศรษฐกิจ ในส่วนของการวัดฐานะการเงิน ประกอบด้วย สินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น และส่วนของการวัดผลการดำเนินงานในงบกำไรขาดทุน ประกอบด้วย รายได้ และค่าใช้จ่าย

สรุปคุณภาพรายงานทางการเงิน วัดได้จากการรายงานตรงเวลา มีความถูกต้องและเชื่อถือได้ สามารถตรวจสอบได้ วัดประสิทธิภาพ ประสิทธิผลของรายงานการเงินแบบมุ่งผลสัมฤทธิ์ ซึ่งสอดคล้องกับจริยธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ได้กำหนดไว้ในหมวด 7 มาตรา 47 ได้กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชี เป็นผู้จัดทำเป็นภาษาไทย ประกอบด้วยข้อกำหนดอย่างน้อย 4 เรื่อง คือความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต ความรู้ ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ และความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน หรือบุคคลหรือนิติบุคคล ซึ่ง เบญจวรรณ วิภาดาพรพงษ์ (2560) ได้ให้ความเห็นว่า จริยธรรม จึงเป็นหลักแห่งความประพฤติที่ถูกต้องหรือหลักแห่งการปฏิบัติตนที่ยึดความถูกต้องเป็นนิสัย วิชาชีพบัญชีเป็นหนึ่งใน



ในหลาย ๆ วิชาชีพที่ควรตระหนักถึงความสำคัญในการประกอบวิชาชีพด้วยหลักการแห่งความถูกต้องเป็นธรรม ในการปฏิบัติงานในวิชาชีพของตนและหากประพฤติปฏิบัติผิดจรรยาบรรณจะได้รับโทษตามที่กำหนดดังกล่าว

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560) กล่าวถึง ลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงิน จะมีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินตามวัตถุประสงค์ที่วางไว้ก็ต่อเมื่อบการเงินนั้นมีลักษณะเชิงคุณภาพตามที่รอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินที่กำหนดไว้ ซึ่งหมายถึง คุณสมบัติที่ทำให้ข้อมูลในงบการเงินมีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งกำหนดลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินไว้ในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ผู้วิจัยได้ศึกษาตามองค์ประกอบ 5 ประการ ดังนี้

**1) ความเข้าใจได้** ของข้อมูลในงบการเงินต้องสามารถเข้าใจได้ในทันทีที่ผู้ใช้งบการเงินใช้ข้อมูลดังกล่าว ผู้ใช้งบการเงินจะต้องมีความรู้ตามควรเกี่ยวกับธุรกิจ กิจกรรมเชิงเศรษฐกิจและการบัญชี รวมทั้งมีความตั้งใจตามควรที่จะศึกษาข้อมูลดังกล่าว อาจมีความซับซ้อนแต่ถ้าเกี่ยวข้องกับ การตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจก็ไม่ควรละเว้นที่จะแสดงในงบการเงินเพียงเหตุผลที่ว่าข้อมูลนั้นยากเกินกว่าที่ผู้ใช้งบการเงินบางคนจะเข้าใจได้ ซึ่งจะต้องศึกษาเรื่องเนื้อหาสำคัญกว่ารูปแบบ ของข้อมูลที่ต้องบันทึกและแสดงตามเนื้อหาและความเป็นจริงในเชิงเศรษฐกิจมิใช่ตามรูปแบบทางกฎหมายเพียงอย่างเดียว เนื้อหาของรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีอาจไม่ตรงกับรูปแบบทางกฎหมาย

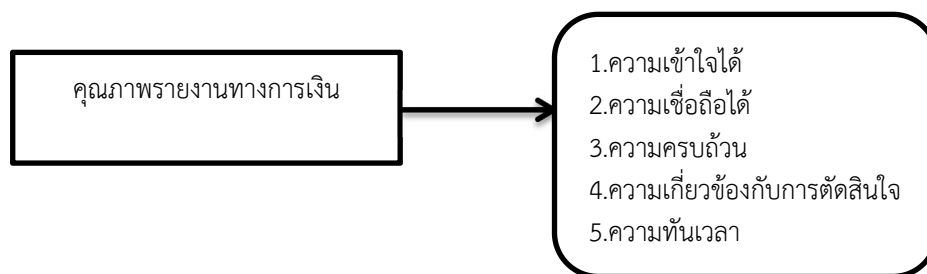
**2) ความเชื่อถือได้** ของข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต้องเชื่อถือได้ ปราศจากความผิดพลาดที่มีนัยสำคัญและความลำเอียงซึ่งทำให้ผู้ใช้ข้อมูลสามารถเชื่อถือได้ว่าข้อมูลนั้นเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของข้อมูลที่ต้องการให้แสดงหรือควรแสดงข้อมูลอาจมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจแต่การรับรู้ของข้อมูลดังกล่าวอาจทำให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผิดเนื่องจากข้อมูลขาดความน่าเชื่อถือ รวมถึงมี **ความเป็นกลาง** ข้อมูลที่แสดงอยู่ในงบการเงินมีความน่าเชื่อถือเมื่อมีความเป็นกลางหรือปราศจากความลำเอียง งบการเงินจะขาดความเป็นกลางหากการเลือกข้อมูลหรือการแสดงข้อมูลในงบการเงินนั้นมีผลทำให้ผู้ใช้งบการเงินตัดสินใจหรือใช้ดุลยพินิจตามเจตนาของกิจการ และ **ความระมัดระวัง** โดยทั่วไปผู้จัดทำงบการเงินต้องประสบกับความไม่แน่นอนอันหลีกเลี่ยงไม่ได้เกี่ยวกับเหตุการณ์ต่างๆ เช่น ความสามารถในการเก็บหนี้ การประมาณอายุการใช้งานของสินทรัพย์ที่มีตัวตน และจำนวนการเรียกร้องค่าเสียหายที่อาจเกิดขึ้นตามสัญญาประกัน อย่างไรก็ตาม การใช้หลักความระมัดระวังมิได้อนุญาตให้กิจการตั้งสำรองลับหรือตั้งค่าเผื่อไว้สูงเกินไป การแสดงสินทรัพย์หรือรายได้ให้ต่ำเกินไปหรือแสดงหนี้สินหรือค่าใช้จ่ายให้สูงเกินไปโดยเจตนาจะทำให้งบการเงินขาดความเป็นกลางและทำให้ขาดความน่าเชื่อถือ

**3) ความครบถ้วน** ของข้อมูลในงบการเงินที่เชื่อถือได้ต้องครบถ้วนภายใต้ข้อจำกัดของความมีนัยสำคัญและต้นทุนในการจัดทำรายการบางรายการหากไม่แสดงในงบการเงินจะทำให้ข้อมูลมีความผิดพลาดหรือทำให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผิด ดังนั้นข้อมูลดังกล่าวจะมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจน้อยลงและขาดความน่าเชื่อถือได้ รวมถึงการ **แสดงข้อมูลที่ถูกต้องตามควร** งบการเงินแสดงข้อมูลที่ถูกต้องตามควรเกี่ยวกับฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และการเปลี่ยนแปลงฐานะทางการเงินของกิจการ ข้อมูลที่ถูกต้องตามควรแต่การนำลักษณะเชิงคุณภาพและมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เหมาะสม มาปฏิบัติก็สามารถส่งผลให้งบการเงินแสดงข้อมูลที่ถูกต้องและยุติธรรมได้ หรือ อีกนัยหนึ่งงบการเงินนั้นให้ข้อมูลที่ถูกต้องตามควร

4) **ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ** ซึ่งข้อมูลที่มีประโยชน์จะนำมาใช้ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจได้ก็ต่อเมื่อข้อมูลนั้นช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินเหตุการณ์ในอดีต ปัจจุบันและอนาคต รวมทั้งช่วยยืนยันหรือชี้ข้อผิดพลาดของผลการประเมินที่ผ่านมาของผู้ใช้งบการเงินได้ ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงานในอดีตของกิจการมักถือเป็นเกณฑ์ในการคาดคะเนฐานะการเงินและผลการดำเนินงานในอนาคต รวมถึง**ความมีนัยสำคัญ** ซึ่งเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของข้อมูลขึ้นอยู่กับลักษณะและความมีนัยสำคัญของข้อมูลนั้น ในบางกรณี ลักษณะของข้อมูลเพียงอย่างเดียวก็เพียงพอที่จะใช้ตัดสินใจว่าข้อมูลมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจหรือไม่ เช่น มูลค่าของสินค้าคงเหลือแยกตามประเภทหลักการ

5) **ความทันเวลา** สำหรับการรายงานข้อมูล ที่ล่าช้าอาจทำให้ข้อมูลสูญเสียความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ฝ่ายบริหารอาจต้องพิจารณาเปรียบเทียบระหว่างประโยชน์ที่จะได้รับจากการรายงานที่ทันต่อเวลากับความเชื่อถือได้ของรายงานนั้น อาจมีความเชื่อถือได้สูงแต่ไม่มีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจในช่วงเวลานั้น ซึ่งเน้นในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจเป็นหลัก รวมถึง**การเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม** ของข้อมูลจะมีความเชื่อถือได้ เมื่อรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีได้แสดงอย่างเที่ยงธรรมตามที่ต้องการให้แสดงหรือควรจะแสดง ดังนั้น งบดุลควรแสดงสินทรัพย์หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น เฉพาะรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีที่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ ณ วันที่เสนอรายงาน เพื่อแสดงถึงผลการดำเนินงาน และนำไปทำการ**เปรียบเทียบกันได้** ผู้ใช้งบการเงินต้องสามารถเปรียบเทียบงบการเงินของกิจการในรอบระยะเวลาที่ต่างกัน เพื่อคาดคะเนถึงแนวโน้มของฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการนั้น ผู้ใช้งบการเงินยังต้องสามารถเปรียบเทียบงบการเงินระหว่างกิจการเพื่อประเมินฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงานและการเปลี่ยนแปลงฐานะทางการเงินได้

ผู้วิจัยได้ศึกษาความสำคัญและความหมาย รวมถึงองค์ประกอบที่เกี่ยวข้องในการจัดทำรายงานทางการเงินให้มีประสิทธิภาพ ประกอบด้วย 5 องค์ประกอบ ได้แก่ ความเข้าใจได้ ความเชื่อถือได้ ความครบถ้วน ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และความทันเวลา โดยได้ศึกษาแนวคิดของนักวิจัยและนักวิชาการ สรุปเป็นรูปภาพดังนี้



ภาพประกอบที่ 18 องค์ประกอบของปัจจัยเกี่ยวกับคุณภาพรายงานทางการเงิน

### ตอนที่ 3 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาผลงานวิจัยของนักวิชาการ นักวิจัยตามสาขาการบัญชีที่เกี่ยวข้อง สรุปจากการศึกษา งานวิจัยที่เกี่ยวข้องดังกล่าวข้างต้น มีตัวแปรที่สอดคล้องกับการวิจัยในครั้งนี้ ได้แก่ การบริหารความเสี่ยง การปฏิบัติงานด้านการบัญชี เทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชี ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี และคุณภาพรายงานทางการเงิน ซึ่งนำไปกำหนดเป็นสมมติฐาน ได้ดังนี้

ตามสมมติฐานที่ 1 การบริหารความเสี่ยง มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี ดังตารางที่ 2.1 นี้

**ตารางที่ 2.1** สรุปการศึกษางานวิจัยที่มีองค์ประกอบสอดคล้องและผลการศึกษเกี่ยวกับสมมติฐานที่ 1 การบริหารความเสี่ยงมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี

ที่	ชื่อนักวิจัย	ชื่อเรื่อง	องค์ประกอบที่สอดคล้องกับผลการศึกษา
1	ทิวต์ถ์ ศรีดำรง (2548,บทคัดย่อ, หน้า 1)	การบริหารสถานศึกษาสู่การเป็น โรงเรียนคุณภาพ : การศึกษา ทฤษฎีฐานราก	กระบวนการบริหาร กับคุณภาพ ผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน
2	ประภาพรธรรม รักเลี้ยง (2556, หน้า 59-65)	การพัฒนาารูปแบบการบริหาร ความเสี่ยงของสถาบันอุดมศึกษา เอกชน	องค์ประกอบและแนวทางการ บริหารความเสี่ยง ผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน
3	ศิริพงษ์ ศรีโรจน์ (2559, หน้า 304- 312)	การบริหารโรงเรียนตามแนวคิด การบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลต่อ ความสำเร็จของโรงเรียน	การบริหารความเสี่ยง ความสำเร็จ ผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน
4	Hamdu Kediri Mohammed & Adriana Knapkova (2016, p.1)	ผลกระทบของการบริหารความ เสี่ยงโดยรวมต่อผลการ ดำเนินงานของบริษัท	การบริหารความเสี่ยง ประสิทธิภาพ ผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน
5	Louai Ghazieh & Nadia Chebana (2019, pp. 182-196)	ประสิทธิผลของระบบการบริหาร ความเสี่ยงและผลการดำเนินงาน ที่มั่นคงในบริบทของยุโรป	ระบบการบริหารความเสี่ยง ผลการดำเนินงานของบริษัท ผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน

ทิวต์ถ์ ศรีดำรง (2548, บทคัดย่อ หน้า 1) ศึกษาการบริหารสถานศึกษาสู่การเป็นโรงเรียนคุณภาพ : การศึกษาทฤษฎีฐานราก มีวัตถุประสงค์เพื่อทำความเข้าใจถึงลักษณะ เงื่อนไข กระบวนการการเกิดขึ้น การดำรงอยู่ และผลที่ตามมาจากปรากฏการณ์ การบริหารสถานศึกษาสู่การเป็นโรงเรียนคุณภาพเป็นการศึกษาเพื่อหาข้อสรุปเชิงทฤษฎี เพื่อการสร้างทฤษฎีฐานราก เป็นการวิจัยเชิงคุณภาพ โดยเลือกพื้นที่ ที่ทำการศึกษาวิธีการเลือกเชิงทฤษฎี จากโรงเรียนประถมศึกษาขนาดใหญ่แห่งหนึ่ง ที่มีลักษณะสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการวิจัย การจัดเก็บข้อมูลด้วยตนเอง โดยการสัมภาษณ์เชิงลึก การจัดสนทนากลุ่มการวิเคราะห์เอกสาร การสังเกตและจดบันทึก ผู้ให้ข้อมูลหลักคือ ผู้บริหารโรงเรียน ครู นักการภารโรง คณะกรรมการสถานศึกษาขั้นพื้นฐาน คณะกรรมการศูนย์เครือข่ายพัฒนาคุณภาพการศึกษา ผู้ปกครองนักเรียน และคนในชุมชน การวิเคราะห์ข้อมูลใช้วิธีแปลความหมาย ตีความหมาย แล้วสร้างผังมโนทัศน์เชิงทฤษฎี และใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์สำเร็จรูปในการจัดระบบข้อมูล พบว่า ลักษณะของโรงเรียนคุณภาพ คือ โรงเรียนที่ผู้บริหารมีภาวะผู้นำ จัดการเรียนการสอนโดยเน้นผู้เรียนเป็นสำคัญ การร่วมมือกันระหว่างบ้านโรงเรียนและผู้ปกครอง มีผลงานเป็นที่ประจักษ์ ผู้ปกครองและชุมชนยอมรับและมีคุณภาพตามเกณฑ์มาตรฐาน เงื่อนไขการเกิดเป็นโรงเรียนคุณภาพ จากความชัดเจนในการปฏิบัติงาน ประกอบด้วย ความเข้าใจและตระหนักในหน้าที่ของบุคคล แยกเป็นเงื่อนไขจากภายในโรงเรียน คือ เงื่อนไขที่เกิดจากผู้บริหาร ได้แก่ การทำตัวเป็นแบบอย่าง มีมนุษยสัมพันธ์ที่ดี มีความเด็ดขาดในการตัดสินใจ และมีภาวะผู้นำทางวิชาการ เงื่อนไขที่เกิดจากครู ได้แก่ ครูมีความสามัคคี ครูมีความตระหนักในหน้าที่ กระบวนการเกิดเป็นโรงเรียนคุณภาพเกิดจากกระบวนการบริหารงานของผู้บริหาร ได้แก่ การสร้างแรงจูงใจในการทำงาน การมีส่วนร่วมในการบริหาร มีความมุ่งมั่นที่จะไปสู่ความสำเร็จและการทำงานเป็นทีม การดำรงอยู่ของการเป็นโรงเรียนคุณภาพเกิดจากบุคลากรความเป็นผู้นำทางวิชาการและความผูกพันกับโรงเรียน ประกอบด้วย การเป็นองค์การแห่งการเรียนรู้ ความเอาใจใส่ต่องานในหน้าที่ และการตรวจสอบและพัฒนากระบวนการทำงานและผลที่ตามมาจากการเป็นโรงเรียนคุณภาพ เป็นแหล่งศึกษาดูงาน นักเรียนได้รับการพัฒนาบรรลุตามเป้าหมายของโรงเรียน และมีจำนวนนักเรียนเพิ่มขึ้นทุกปี

ประภาพรธณ รักเลี้ยง (2556, หน้า 59-65) ศึกษาการพัฒนา รูปแบบการบริหารความเสี่ยงของสถาบันอุดมศึกษาเอกชน เป็นการวิจัยแบบผสมผสาน มีวัตถุประสงค์เพื่อพัฒนารูปแบบการบริหารความเสี่ยงของสถาบันอุดมศึกษาเอกชน มีขั้นตอนดำเนินงาน 3 ขั้นตอน ขั้นตอนที่ 1 การวิเคราะห์องค์ประกอบและศึกษาสภาพและแนวทางการบริหารความเสี่ยงของสถาบันอุดมศึกษาเอกชน ขั้นตอนที่ 2 สร้างและตรวจสอบรูปแบบการบริหารความเสี่ยงของสถาบันอุดมศึกษาเอกชน และ ขั้นตอนที่ 3 การประเมินรูปแบบการบริหารความเสี่ยงของสถาบันอุดมศึกษาเอกชน ผลการวิจัยปรากฏดังนี้ สภาพการบริหารความเสี่ยงของสถาบันอุดมศึกษาเอกชน โดยเฉลี่ยอยู่ในระดับปานกลาง ประกอบด้วย การกำหนดนโยบายการบริหารความเสี่ยง โครงสร้างคณะกรรมการบริหารความเสี่ยง ขอบข่ายงานการบริหารความเสี่ยง และกระบวนการบริหารความเสี่ยง ผลการสร้างรูปแบบการบริหารความเสี่ยงของสถาบันอุดมศึกษาเอกชน พบว่า มี 4 องค์ประกอบ คือ การกำหนดนโยบายการบริหารความเสี่ยง โครงสร้างคณะกรรมการบริหารความเสี่ยง ขอบข่ายงานการ

บริหารความเสี่ยง กระบวนการบริหารความเสี่ยง และผลการตรวจสอบรูปแบบการบริหารความเสี่ยงของสถาบันอุดมศึกษาเอกชน พบว่า มีความเหมาะสมในระดับมาก ผลการประเมินรูปแบบการบริหารความเสี่ยงของสถาบันอุดมศึกษาเอกชน มีความเป็นไปได้และเป็นประโยชน์ในระดับมาก

ศิริพงษ์ ศรีโรจน์ (2559, หน้า 304-312) ได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับการบริหารโรงเรียนตามแนวคิดการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลต่อความสำเร็จของโรงเรียน มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาสภาพการณ์การบริหารโรงเรียนตามหลักการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลต่อความสำเร็จของโรงเรียน เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารโรงเรียนตามหลักการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลต่อความสำเร็จของโรงเรียน เพื่อวิเคราะห์องค์ประกอบการบริหารโรงเรียนตามหลักการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลต่อความสำเร็จของโรงเรียน และเพื่อพัฒนาแนวทางการบริหารโรงเรียนตามหลักการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลต่อความสำเร็จของโรงเรียน โดยกลุ่มตัวอย่างเป็นผู้อำนวยการโรงเรียน และครูหัวหน้าวิชาการโรงเรียนขยายโอกาสทางการศึกษาในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการศึกษาขั้นพื้นฐาน จำนวน 20 จังหวัด การสุ่มจังหวัดละ 1 เขตพื้นที่การศึกษา รวม 20 เขตพื้นที่การศึกษา จำนวน 380 คน ใช้เครื่องมือในการวิจัยเป็นแบบสอบถามระดับความคิดเห็น การวิเคราะห์ข้อมูลใช้สถิติค่าความถี่ ร้อยละ ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน ค่าเฉลี่ย ส่วนการวิเคราะห์เนื้อหา Multiple Regression Analysis และ Path Analysis พบว่าสภาพการณ์การบริหารโรงเรียนตามหลักการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลต่อความสำเร็จของโรงเรียนโดยภาพรวมทั้ง 3 ด้าน อยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ย 4.04 ความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารโรงเรียน ความเสี่ยงทางการศึกษา และความสำเร็จของโรงเรียน มีความสัมพันธ์ไปในทิศทางเดียวกัน โดยมีความสัมพันธ์สูงสุด มีค่า  $r = 1.000$  สำหรับการบริหารโรงเรียนความเสี่ยงทางการศึกษาและความสำเร็จของโรงเรียน มีค่าความสัมพันธ์ ต่ำสุด  $r = .706$  อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 ผลการทดสอบเส้นทางโดยการจับคู่ความสัมพันธ์ขององค์ประกอบการบริหารโรงเรียนตามหลักการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลต่อความสำเร็จของโรงเรียน พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เส้นทาง มีค่าระหว่าง .711 ถึง .939 โดยตัวแปรผลผลิต ผลลัพธ์ของนักเรียนและความสำเร็จของโรงเรียน มีความสัมพันธ์ทางตรงต่อความสำเร็จของนักเรียนต่ำที่สุด (Beta = .844 Adjusted R Square = .711) ทุกตัวแปรมีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ  $p < .05$  องค์ประกอบการบริหารโรงเรียนตามหลักการบริหารความเสี่ยง ที่ส่งผลต่อความสำเร็จของโรงเรียนคือ การบริหารโรงเรียนประกอบด้วย บริหารงานวิชาการและงานทั่วไป บริหารงบประมาณ บริหารงานบุคคล และการบริหารความเสี่ยงทางการศึกษา ประกอบด้วย ด้านการวางแผนกลยุทธ์ ด้านการปฏิบัติงาน ด้านการเงิน ด้านการปฏิบัติตามกฎระเบียบ ส่วนโรงเรียนที่ประสบความสำเร็จ ประกอบด้วย ด้านการจัดการเรียนรู้ ด้านผลผลิต/ผลลัพธ์ของนักเรียน ด้านความรู้ความสามารถของครู ส่วนในด้านสภาพแวดล้อมที่เอื้อต่อการเรียนรู้ พบว่า มีระดับการปฏิบัติในระดับมาก ทั้ง 3 ด้านที่ค่าคะแนนเฉลี่ย 4.043 แนวทางการพัฒนาการบริหารโรงเรียนตามหลักการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลต่อความสำเร็จของโรงเรียน ผู้ทรงคุณวุฒิเห็นด้วยกับแนวทางการพัฒนาร้อยละ 100 และมีความเป็นไปได้ในการนำไปสู่การปฏิบัติจริงในโรงเรียนขยายโอกาสทางการศึกษา ร้อยละ 96.80

Hamdu Kedir Mohammed & Adriana Knapkova (2016, p.1) ศึกษาถึงผลกระทบของการบริหารความเสี่ยงโดยรวมต่อผลการดำเนินงานของบริษัท วัตถุประสงค์หลักของการศึกษานี้คือเพื่อประเมินผลกระทบของการบริหารความเสี่ยงโดยรวมต่อประสิทธิภาพของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เพื่อตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างการปฏิบัติงานกับการบริหารความเสี่ยงทั้งหมด และเพื่อตรวจสอบผลกระทบของการบริหารความเสี่ยงต่อผลการดำเนินงานของบริษัทที่มีนัยสำคัญการลงทุนในทุนทางปัญญา พบว่า ความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารความเสี่ยงโดยรวมกับผลการดำเนินงานของบริษัท ผลของการวิเคราะห์การถดถอยแสดงให้เห็นว่ามีความสัมพันธ์เชิงบวกและมีนัยสำคัญระหว่างการบริหารความเสี่ยงโดยรวมกับบริษัท ดังนั้น สมมติฐานแรกที่ว่า เป็นผลการดำเนินงานและการบริหารความเสี่ยงทั้งหมดมีความหมายและควรยอมรับความสัมพันธ์เชิงบวก แนวทางการบริหารความเสี่ยงแบบเดิม ๆ ให้ความสำคัญกับด้านการป้องกัน วิธีการป้องกันที่แสดงออกโดยการจำกัดแนวคิดและการปฏิบัติของการบริหารความเสี่ยงเฉพาะในปกป้องบริษัทจากการผลกระทบนั้น

Louai Ghazieh & Nadia Chebana (2019, pp. 182-196) ทำการศึกษาถึงประสิทธิผลของระบบการบริหารความเสี่ยงและผลการดำเนินงานที่มั่นคงในบริบทของยุโรป มีจุดประสงค์เพื่อศึกษาประสิทธิผลของระบบการบริหารความเสี่ยงในบริบทของยุโรปเกี่ยวกับคณะกรรมการบริหารความเสี่ยง ความไม่แน่นอนของสิ่งแวดล้อม และผลการดำเนินงานของบริษัท เป็นการประเมินบริษัทยุโรปที่จดทะเบียนในฝรั่งเศส เยอรมนี และสหราชอาณาจักร เพื่อพิจารณาว่าระบบการบริหารความเสี่ยงมีอิทธิพลอย่างไร ผลการดำเนินงานของบริษัททางการเงิน กลุ่มตัวอย่างตัวแทนบริษัทในยุโรป จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ จำนวน 320 แห่ง เป็นระยะเวลา 10 ปี ตั้งแต่ปี 2548 ถึง พ.ศ. 2557 ผลการวิจัยพบว่า การจัดตั้งระบบบริหารความเสี่ยงและควบคุมโดยบริษัทมีอิทธิพลในเชิงบวกต่อการจัดการ และระดับประสิทธิภาพและการสร้างมูลค่าของบริษัทที่ดีขึ้นด้วย

ตามสมมติฐานที่ 2 การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี ดังตารางที่ 2.2 นี้

**ตารางที่ 2.2** สรุปการศึกษางานวิจัยที่เมืองค้ประกอบด้วยสองคอลัมน์และผลการศึกษเกี่ยวกับสมมติฐานที่ 2 การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี

ที่	ชื่อนักวิจัย	ชื่อเรื่อง	องค์ประกอบที่สอดคล้องกับผลการศึกษา
1	กาญจนา จินดานิล (2558,บทคัดย่อหน้า 1)	การพัฒนาแบบการจัดการความรู้ของกิจการห้างหุ้นส่วนสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพทางบัญชี	รูปแบบการจัดการความรู้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ผลการศึกษาที่มีความสัมพันธ์กัน
2	จารุวรรณ พงษ์นิมิต (2560, หน้า 33-37)	การประเมินผลการปฏิบัติงานด้านบัญชีระดับหน่วยเบิกจ่าย (GFMS) ของโรงพยาบาลเสนา จังหวัดพระนครศรีอยุธยา	การปฏิบัติงานด้านบัญชี ผลการศึกษาที่มีความสัมพันธ์กัน
3	อรอุษา ด้วงช้าง (2561, หน้า 223-230)	การศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อศักยภาพการปฏิบัติงานทางการบัญชีของผู้ทำบัญชี ในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในประเทศไทย	องค์ประกอบการปฏิบัติงานบัญชี ศักยภาพการปฏิบัติงาน ผลการศึกษาที่มีความสัมพันธ์กัน
4	ธนวรรณ แฉ่งชำโถม (2562, หน้า 3-4)	ตัวแบบการจัดการที่มีประสิทธิภาพในการพัฒนาสมรรถนะผู้ทำบัญชีในสำนักงานบัญชีในประเทศไทย	ตัวแบบที่มีประสิทธิภาพ สมรรถนะผู้ทำบัญชี ผลการศึกษาที่มีความสัมพันธ์กัน
5	สุวรรณี รุ่งจตุรงค์ (2562, บทคัดย่อหน้า 1)	ปัจจัยที่ส่งผลต่อการปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	องค์ประกอบการปฏิบัติงานหลักตามจรรยาบรรณ ผลการศึกษาที่มีความสัมพันธ์กัน

กาญจนา จินดานิล (2558, บทคัดย่อ หน้า 1) ได้ศึกษาการพัฒนาแบบการจัดการความรู้ของกิจการห้างหุ้นส่วนสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพทางบัญชี การวิจัยนี้เป็นการวิจัยและพัฒนา (Research and Development) โดยมีวัตถุประสงค์ของการวิจัยและขั้นตอนในการวิจัยแบ่งออกเป็น 3 ขั้นตอนดังนี้ ขั้นตอนที่ 1 การศึกษาสภาพปัญหาและองค์ความรู้ที่จำเป็นในการพัฒนาแบบการจัดการความรู้ของกิจการห้างหุ้นส่วนสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพทางการบัญชี โดยการสัมภาษณ์ผู้เชี่ยวชาญ จำนวน 21 คน เครื่องมือที่ใช้ คือ แบบสัมภาษณ์ แบบมีโครงสร้าง การวิเคราะห์ข้อมูลใช้การวิเคราะห์เนื้อหาและจัดกลุ่มออกมาเป็นความถี่ ขั้นตอนที่ 2 สร้างรูปแบบและพัฒนารูปแบบโดยใช้เทคนิคเดลฟาย แบ่งออกเป็น 2 รอบ สัมภาษณ์รอบที่ 1 เครื่องมือ คือ แบบสัมภาษณ์แบบมีโครงสร้างเกี่ยวกับรูปแบบที่เหมาะสม รอบที่ 2 เครื่องมือเป็น Rating scale ตรวจสอบรูปแบบและจัดทำคู่มือการจัดการความรู้แล้วนำไปให้ผู้เชี่ยวชาญ จำนวน 9 คน เพื่อตรวจสอบความเหมาะสมของรูปแบบและคู่มือการจัดการความรู้ ขั้นตอนที่ 3 ประเมินรูปแบบโดยนำรูปแบบไปทดลองใช้กับกลุ่มตัวอย่าง เครื่องมือที่ใช้คือ แบบประเมินตนเองเกี่ยวกับองค์ความรู้ที่จำเป็นและประเมินความพึงพอใจจาก ผู้ทดลอง โดยใช้แบบประเมินตนเองที่ผ่านการตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือมีค่าความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาอยู่ระหว่าง 0.8-1.00

จารุวรรณ พงษ์นิมิตร (2560, หน้า 33-37) ได้ทำการประเมินผลการปฏิบัติงานด้านบัญชีระดับหน่วยเบิกจ่าย (GFMS) ของโรงพยาบาลเสนา จังหวัดพระนครศรีอยุธยา มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ทราบถึงปัจจัยที่มีผลกระทบต่อผลการปฏิบัติงานด้านบัญชี และสามารถนำผลที่ได้มาใช้ประกอบการแก้ปัญหาต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นตลอดเวลา จนใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาข้อมูลทางบัญชีให้มีความถูกต้อง ครบถ้วน และมีความน่าเชื่อถือยิ่งขึ้น รวบรวมข้อมูลจากรายงานการประเมินผลการปฏิบัติงานด้านบัญชี ของโรงพยาบาลเสนา จังหวัดพระนครศรีอยุธยา โดยใช้เทคนิคฝังรากไม้หรือฝังต้นไม้ ผลการวิเคราะห์ข้อมูลพบว่า ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อผลการปฏิบัติงานด้านบัญชี ด้านนโยบายของผู้บริหาร คือ โรงพยาบาลมีนโยบายจัดโครงสร้างและแต่งตั้งบุคลากรตรงกับสายงานที่ปฏิบัติ รวมถึงมีการกำหนดนโยบายพัสดุ การเงิน การบัญชี ไว้อย่างชัดเจน และมีนโยบายสนับสนุนวัสดุ อุปกรณ์ และครุภัณฑ์ ให้เพียงพอต่อการปฏิบัติงาน ด้านบุคลากร คือ ผู้ปฏิบัติงาน มีความรู้ความเข้าใจในการปฏิบัติงานระบบ GFMS ของงานพัสดุ การเงิน การบัญชี และมีความรู้ความเข้าใจในการตรวจสอบงบการเงินที่ประมวลผลจากระบบ GFMS ด้านการใช้งาน Web Online ระบบ GFMS คือ ผู้ปฏิบัติงานพัสดุ การเงิน การบัญชี มีการตรวจสอบตั้งแต่นำเข้าข้อมูลจนถึงการประมวลผล เพื่อลดความผิดพลาดจากการปฏิบัติงาน ด้านสภาพแวดล้อมภายในองค์กร ประกอบด้วย ปัจจัยด้านบุคคล คือ ประสบการณ์ อายุ และระดับการศึกษา ปัจจัยด้านงาน คือ ลักษณะงาน ทักษะในการทำงาน และโครงสร้างของงาน ปัจจัยด้านการจัดการ คือ ความมั่นคงในงานและโอกาสก้าวหน้า เพื่อนร่วมงาน และความรับผิดชอบงาน สรุปผลปัจจัยที่มีผลกระทบต่อผลการปฏิบัติงานด้านบัญชี ได้แก่ นโยบายและการบริหารจัดการ การใช้ GFMS ของบุคลากร และสิ่งแวดล้อมในองค์กร ซึ่งปัจจัยดังกล่าวเป็นสิ่งสำคัญที่ก่อให้เกิดความพึงพอใจในการทำงาน และส่งผลต่อประสิทธิภาพของการปฏิบัติงาน



อรอุษา ด้วงช้าง (2561, หน้า 223-230) ได้ทำการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อศักยภาพการปฏิบัติงานทางการบัญชีของผู้ทำบัญชีในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในประเทศไทย มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยมาตรฐานการปฏิบัติงานในด้านความรู้และทักษะทางวิชาชีพ ด้านความรู้ความเข้าใจกฎหมายทางบัญชี และด้านความเที่ยงธรรมที่มีอิทธิพลต่อศักยภาพการปฏิบัติงานทางการบัญชี ในด้านคุณภาพผลงานด้านปริมาณผลงานด้านความทันเวลา และด้านความพึงพอใจของผู้ทำบัญชีในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในประเทศไทย จำนวน 7,853 คน โดยกำหนดขนาดตัวอย่างจากสูตรของ ยามาเน่ (Yamane) ที่ระดับความเชื่อมั่น 95% ได้กลุ่มตัวอย่างจำนวน 374 คน เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บข้อมูลคือแบบสอบถาม สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลคือ สถิติพรรณนา ได้แก่ ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และสถิติอนุมาน ได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน ค่า Variance Inflation Factor (VIF) ค่า Tolerance และการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ พบว่า ปัจจัยมาตรฐานการปฏิบัติงานด้านความรู้และทักษะทางวิชาชีพ ด้านความรู้ความเข้าใจกฎหมายทางบัญชี และด้านความเที่ยงธรรม มีอิทธิพลต่อศักยภาพการปฏิบัติงานทางการบัญชี ด้านคุณภาพผลงาน ด้านปริมาณผลงาน ด้านความทันเวลา และด้านความพึงพอใจของผู้ทำบัญชีในองค์กรในสำนักงานบัญชีคุณภาพผู้บริหารขององค์กรธุรกิจที่ให้บริการด้านการสอบบัญชีระดับนานาชาติ (Big Four) พบว่า องค์กรประกอบสมรรถนะของผู้ทำบัญชีประกอบด้วย ด้านความรู้ ด้านทักษะทางวิชาชีพ และด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล ด้านความรู้ มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมากที่สุด ( $X = 4.22$ ) ด้านทักษะทางวิชาชีพ มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมากที่สุด ( $X = 4.23$ ) และด้านคุณลักษณะส่วนบุคคลมีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับ มากที่สุด ( $X = 4.32$ ) องค์กรประกอบด้านการพัฒนาสมรรถนะผู้ทำบัญชีประกอบด้วย การบริหารทรัพยากรมนุษย์ มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมากที่สุด ( $X = 4.35$ ) ด้านการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมากที่สุด ( $X = 4.24$ ) ด้านภาวะผู้นำมีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ( $X = 3.84$ ) และด้านการจัดการความรู้ มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ( $X = 4.17$ ) ส่วนแบบจำลองสมการโครงสร้างการจัดการประสิทธิภาพการพัฒนาสมรรถนะผู้ทำบัญชีในสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทยที่ผู้วิจัยได้พัฒนาขึ้น จากแนวคิดและทฤษฎี มีความกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ โดยมีค่าดัชนีวัดความสอดคล้องคือ  $X^2 = 124.300$ ,  $df = 121$ ,  $GFI = 0.968$ ,  $AGFI = 0.950$ ,  $CFI = .999$  และ  $RMSEA = 0.008$  และค่า p-value มีค่าเท่ากับ 0.400 ส่วนค่าสัมประสิทธิ์เส้นทางระหว่างการบริหารทรัพยากรมนุษย์กับสมรรถนะของผู้ทำบัญชีมีค่าเท่ากับ 0.335 ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทางระหว่างการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์กับสมรรถนะของผู้ทำบัญชี มีค่าเท่ากับ 0.294 และค่าสัมประสิทธิ์เส้นทางระหว่างภาวะผู้นำกับสมรรถนะของผู้ทำบัญชี มีค่าเท่ากับ 0.160 โดยมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ส่วนค่าสัมประสิทธิ์เส้นทางระหว่างการจัดการความรู้กับสมรรถนะของผู้ทำบัญชีมีค่าเท่ากับ 0.061 แต่ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ โดยพบว่าตัวแปรอิสระสามารถอธิบายความแปรปรวนของประสิทธิภาพ การพัฒนาสมรรถนะได้ร้อยละ 41.30

ธนวรรณ แฉ่งขำโถม (2562, หน้า 3-4) ได้ทำการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับตัวแบบการจัดการที่มีประสิทธิภาพในการพัฒนาสมรรถนะผู้ทำบัญชีในสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาองค์ประกอบของสมรรถนะของผู้ทำบัญชีในสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อการพัฒนาสมรรถนะผู้ทำบัญชี และเพื่อเสนอแนะตัวแบบการจัดการที่มีประสิทธิภาพในการพัฒนาสมรรถนะผู้ทำบัญชี เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ เก็บรวบรวม

ข้อมูลโดยใช้แบบสอบถาม กลุ่มตัวอย่างที่ศึกษาคือผู้ทำบัญชีในสำนักบัญชีคุณภาพ จำนวน 400 คน วิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติพรรณนาและแบบจำลองสมการโครงสร้างเพื่อทดสอบสมมติฐาน เสริมด้วย ข้อมูลเชิงคุณภาพเพื่ออธิบายผลจากการวิเคราะห์เชิงปริมาณ โดยการสัมภาษณ์เชิงลึก โดยผู้ให้ ข้อมูลสำคัญเป็นผู้ดำรงตำแหน่งผู้บริหารในองค์กรของรัฐที่มีหน้าที่กำกับดูแล วิชาชีพผู้ทำบัญชี ผู้บริหารในสำนักงานบัญชีคุณภาพผู้บริหารขององค์กรธุรกิจที่ให้บริการด้านการสอบบัญชีระดับ นานาชาติ (Big Four) ผลการวิจัยพบว่า องค์ประกอบสมรรถนะของผู้ทำบัญชีประกอบด้วย ด้าน ความรู้ด้านทักษะทางวิชาชีพ และด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล ด้านความรู้มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมากที่สุด (X = 4.22) ด้านทักษะทางวิชาชีพมีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมากที่สุด (X = 4.23) และด้าน คุณลักษณะส่วนบุคคลมีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับ มากที่สุด (X = 4.32) องค์ประกอบด้านการพัฒนา สมรรถนะผู้ทำบัญชีประกอบด้วย การบริหารทรัพยากรมนุษย์ มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมากที่สุด (X = 4.35) ด้านการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมากที่สุด (X = 4.24) ด้านภาวะผู้นำมี ค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก (X = 3.84) และด้านการจัดการความรู้ มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก (X = 4.17) ส่วนแบบจำลองสมการโครงสร้างการจัดการประสิทธิภาพการพัฒนาสมรรถนะผู้ทำบัญชีใน สำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย ที่ผู้วิจัยได้พัฒนาขึ้นจากแนวคิดและทฤษฎีมีความกลมกลืน กับข้อมูลเชิงประจักษ์ โดยมีค่าดัชนีวัดความสอดคล้องคือ  $\chi^2 = 124.300$ ,  $df = 121$ ,  $GFI = 0.968$ ,  $AGFI = 0.950$ ,  $CFI = .999$  และ  $RMSEA = 0.008$  และค่า p-value มีค่าเท่ากับ 0.400 ส่วนค่าสัมประสิทธิ์เส้นทางระหว่างการบริหารทรัพยากรมนุษย์กับ สมรรถนะของผู้ทำบัญชีมีค่า เท่ากับ 0.335 ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทางระหว่างการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ กับสมรรถนะของผู้ทำ บัญชี มีค่าเท่ากับ 0.294 และค่าสัมประสิทธิ์เส้นทางระหว่างภาวะผู้นำกับ สมรรถนะของผู้ทำบัญชี มีค่าเท่ากับ 0.160 โดยมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ส่วนค่าสัมประสิทธิ์เส้นทางระหว่าง การจัดการความรู้กับสมรรถนะของผู้ทำบัญชีมีค่าเท่ากับ 0.061 แต่ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ โดยพบว่า ตัวแปรอิสระสามารถอธิบายความแปรปรวนของประสิทธิภาพการพัฒนาสมรรถนะได้ร้อยละ 41.30

สุวรรณณี รุ่งจตุรงค์ (2562, บทคัดย่อ หน้า 1) ได้ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อการปฏิบัติตาม หลักจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการปฏิบัติตามจรรยาบรรณของนักบัญชีมืออาชีพของบริษัทจดทะเบียนในประเทศไทยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการรวบรวมข้อมูลจากหัวหน้าเจ้าหน้าที่ บัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 245 คน สถิติที่ใช้ในการ วิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน สถิติเชิงอนุมาน ได้แก่ การ ทดสอบที และ การวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียวใช้สำหรับการทดสอบสมมติฐาน ผลการวิจัย พบว่า การปฏิบัติตามจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีโดยรวม อยู่ในระดับมาก สำหรับแต่ละด้าน พบว่า นักบัญชีได้ฝึกการรักษาความลับในลำดับแรก ตามด้วย ความรู้ความสามารถมาตรฐานการปฏิบัติ หน้าที่ความรับผิดชอบต่อผู้มีส่วนได้เสีย ความรับผิดชอบต่อลูกค้า ความโปร่งใสความเป็นอิสระ ความยุติธรรม ความซื่อสัตย์ และความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ ในจริยธรรมทั่วไปตามลำดับ นอกจากนี้ยังพบว่า อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์การทำงานในวิชาชีพบัญชี ทุนจดทะเบียน ระยะเวลาในการประกอบธุรกิจ และรายได้ของบริษัท ส่งผลต่อการปฏิบัติตามจรรยาบรรณของ นักบัญชีมืออาชีพ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ. 05

ตามสมมติฐานที่ 3 เทคโนโลยีทางการบัญชี มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี ดังตารางที่ 2.3 นี้

**ตารางที่ 2.3** สรุปการศึกษางานวิจัยที่เมืองค์ประกอบสอดคล้องและผลการศึกษาเกี่ยวกับสมมติฐานที่ 3 เทคโนโลยีทางการบัญชี มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี

ที่	ชื่อนักวิจัย	ชื่อเรื่อง	องค์ประกอบที่สอดคล้องกับผลการศึกษา
1	ภัทร์สุดา คมขำ (2564, บทคัดย่อ หน้า 1)	คุณลักษณะอันพึงประสงค์ของนักบัญชีนวัตกรรม ตามความคิดของนักบัญชีไทย	คุณลักษณะอันพึงประสงค์ ผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน
2	Siamak Nejadhosseini Soudani (2012, p. 136)	ประโยชน์ของระบบสารสนเทศทางการบัญชี (AIS) เพื่อประสิทธิภาพในการดำเนินงานขององค์กร	ระบบสารสนเทศทางการบัญชี ประสิทธิภาพในองค์กร ผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน
3	Aws Al-Okaily, Manaf Al-Okaily & Fadi Shiyab (2020, pp. 3991-4000)	ประสิทธิผลของระบบสารสนเทศทางการบัญชีจากมุมมองขององค์กร	ประสิทธิผลของระบบสารสนเทศทางการบัญชี หรือปัจจัยด้านประสิทธิผล ผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน
4	Farida, S.Mulyani., B.Akbar & S.D Setyaningsih (2021, P. 323)	คุณภาพและประสิทธิภาพของระบบข้อมูลการบัญชี	ข้อมูลบัญชี การนำระบบคุณภาพไปใช้ในการรายงาน ผลการดำเนินงานขององค์กร ผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน

ภัทร์สุดา คมขำ (2564, บทคัดย่อ หน้า 1) ได้ทำการศึกษาคูณลักษณะอันพึงประสงค์ของนักบัญชีนวัตกรรม ตามความคิดของนักบัญชีไทย โดยศึกษาความคิดของนักบัญชีไทยเกี่ยวกับคุณลักษณะอันพึงประสงค์ของนักบัญชีนวัตกรรม จำแนกตามปัจจัยส่วนบุคคลของนักบัญชีไทย กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ นักบัญชีไทย จำนวน 400 คน โดยใช้แบบสอบถามออนไลน์เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล สถิติ ที่ใช้ในการวิเคราะห์เชิงพรรณนาได้แก่ ค่าความถี่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย และค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ทดสอบ สมมติฐานเพื่อเปรียบเทียบใช้สถิติการทดสอบแบบ t-test ทดสอบสมมติฐานด้วยสถิติความแปรปรวนทาง เดียว (One-way ANOVA) หากพบความแตกต่างจะนำไปเปรียบเทียบเป็นรายคู่ โดยใช้วิธีของ LSD ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า ปัจจัยส่วนบุคคลของนักบัญชีไทย ที่มีเพศ และอายุต่างกันทำให้คุณลักษณะอันพึงประสงค์ของ

นักบัญชีนวัตกรรมต่างกัน และปัจจัยส่วนบุคคลของนักบัญชีไทย ที่มีระดับ การศึกษา ประสบการณ์ทำงาน และประเภทของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต่างกันทำให้คุณลักษณะอันพึง ประสงค์ของนัก บัญชีนวัตกรรม ไม่ต่างกัน

Siamak Nejadhosseini Soudani (2012, p. 136) ได้ทำการศึกษาประโยชน์ของระบบ สารสนเทศทางการบัญชีเพื่อประสิทธิภาพในการดำเนินงานขององค์กร มีจุดมุ่งหมายของการศึกษา ครั้งนี้คือ เพื่อศึกษาประโยชน์ของระบบสารสนเทศทางการบัญชี (AIS) เพื่อประสิทธิภาพในการ ทำงานขององค์กร AIS เป็นองค์ประกอบที่เกี่ยวข้องทั้งหมด ซึ่งทำงานร่วมกันเพื่อรวบรวม จัดเก็บ และเผยแพร่ข้อมูลเพื่อวัตถุประสงค์ในการวางแผน ควบคุม ประสานงาน วิเคราะห์ และตัดสินใจ ดังนั้นจึงมีการตรวจสอบผลกระทบของ AIS ต่อองค์ประกอบของประสิทธิภาพองค์กร เช่น การ จัดการประสิทธิภาพและประสิทธิภาพทางการเงิน ผลการศึกษานี้แสดงให้เห็นว่า แม้ว่า AIS จะมี ประโยชน์มากและมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพองค์กรต่อบริษัทจดทะเบียนในตลาดการเงินคูโบ (DFM) แต่ไม่มีความสัมพันธ์ระหว่าง AIS กับการจัดการประสิทธิภาพ การนำระบบสารสนเทศ ทางการบัญชีไปปฏิบัติมีผลในเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญต่อผลการดำเนินงานขององค์กรผ่านคุณภาพ รายงานทางการเงิน

Farida, S.Mulyani., B.Akbar & S.D Setyaningsih (2021, p. 323) ได้ทำการศึกษา คุณภาพและประสิทธิภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชี โดยศึกษาระบบข้อมูลบัญชี สถาบัน หรือองค์กรที่มีความสามารถในการเพิ่มมูลค่าด้วยการเพิ่มคุณภาพและประสิทธิภาพ โดยเฉพาะ อย่างยิ่งประสิทธิภาพและประสิทธิผลของห่วงโซ่อุปทาน การปรับปรุงโครงสร้างการควบคุมภายใน และการปรับปรุงการตัดสินใจ การวิจัยโดยใช้แบบสอบถามกับกลุ่มพนักงาน 51 คน ที่ทำงานใน หน่วยบัญชีของกระทรวงและสถาบัน ใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง การวิเคราะห์ข้อมูลใช้ แบบจำลองสมการโครงสร้างโดยใช้โปรแกรม Lisrel 8.80 ผลการศึกษพบว่า การนำระบบ สารสนเทศทางการบัญชีไปปฏิบัติ มีผลบวกอย่างมีนัยสำคัญ ผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของ องค์กรผ่านคุณภาพของการรายงานทางการเงิน

Aws Al-Okaily, Manaf Al-Okaily & Fadi Shiyab (2020, pp. 3991-4000) ได้ ทำการศึกษาเรื่องประสิทธิผลของระบบสารสนเทศทางการบัญชีจากมุมมองขององค์กร มี วัตถุประสงค์เพื่อสำรวจอิทธิพลของความสำเร็จของระบบข้อมูลบัญชี (AIS) หรือปัจจัยด้าน ประสิทธิภาพ ได้แก่ คุณภาพของระบบ คุณภาพข้อมูล คุณภาพการบริการ และคุณภาพการฝึกอบรม เกี่ยวกับผลประโยชน์ขององค์กรของบริษัทจดทะเบียนในจอร์แดน โดยใช้แบบจำลองความสำเร็จ ของ DeLone และ McLean Information System (IS) การเก็บรวบรวมข้อมูล 117 ทั่วหน้าฝ่าย การเงิน (Chief Finance Officer : CFO) ซึ่งทำงานที่บริษัทจดทะเบียนในจอร์แดน ซึ่งได้นำ AIS ไป ใช้แล้ว ได้รับการวิเคราะห์ผ่าน Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS- SEM) เพื่อทดสอบการวิจัย ผลการวิจัยพบว่าคุณภาพข้อมูล คุณภาพการบริการ และคุณภาพการ ฝึกอบรมมีผลในเชิงบวกและมีนัยสำคัญต่อผลประโยชน์ขององค์กร อย่างไรก็ตาม คุณภาพของ ระบบไม่มีผลกระทบต่อผลลัพธ์เหล่านี้

ตามสมมติฐานที่ 4 การบริหารความเสี่ยง มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ดังตารางที่ 2.4 นี้

**ตารางที่ 2.4** สรุปการศึกษางานวิจัยที่เมืองค์ประกอบสอดคล้องและผลการศึกษาเกี่ยวกับสมมติฐานที่ 4 การบริหารความเสี่ยง มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน

ที่	ชื่อนักวิจัย	ชื่อเรื่อง	องค์ประกอบที่สอดคล้องกับผลการศึกษา
1	อรวรรณ บุญบำรุง และคณะ (2556, หน้า 63-74)	โมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุ ปัจจัยที่ส่งผลต่อพฤติกรรมการเป็นสมาชิกที่ดีขององค์การของผู้ปฏิบัติงาน	พฤติกรรมการเป็นสมาชิกที่ดี ผู้ปฏิบัติงานในองค์การ มหาวิทยาลัยของรัฐ ผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน
2	วรรณิ อังสิทธิ์พูนพร (2551, บทความย่อ หน้า 1)	รูปแบบความสัมพันธ์โครงสร้างเชิงสาเหตุขององค์ประกอบที่มีผลต่อภาวะผู้นำของคณบดีของมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐ	องค์ประกอบที่มีผลต่อภาวะผู้นำในมหาวิทยาลัยของรัฐ ผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน
3	Jeffrey Cohen, R. Ganesh Krishnamoorthy & Arnold Wright (2017, pp. 1178-1209)	การบริหารความเสี่ยงภายในองค์กรและกระบวนการรายงานทางการเงินเกี่ยวกับประสบการณ์ของกรรมการตรวจสอบ CFO ของผู้ตรวจสอบภายนอก	การบริหารความเสี่ยง การรายงานทางการเงิน ผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน
4	Puneeta Goel (2018, pp. 1-21 )	ผลกระทบของการกำกับดูแลกิจการ ที่มีต่อประสิทธิภาพทางการเงิน	การกำกับดูแลกิจการที่มีต่อประสิทธิภาพทางการเงิน ผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน

อรวรรณ บุญบำรุง และคณะ (2556, หน้า 63-74) ได้ทำการศึกษาโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุปัจจัยที่ส่งผลต่อพฤติกรรมการเป็นสมาชิกที่ดีขององค์การของผู้ปฏิบัติงาน ในมหาวิทยาลัยของรัฐ มีวัตถุประสงค์เพื่อพัฒนาโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุปัจจัยที่ส่งผลต่อพฤติกรรมการเป็นสมาชิกที่ดีขององค์การของผู้ปฏิบัติงาน ในมหาวิทยาลัยของรัฐ และตรวจสอบความสอดคล้องของโมเดลกับข้อมูลเชิงประจักษ์ กลุ่มตัวอย่างจำนวน 420 คน เป็นผู้ปฏิบัติงานในมหาวิทยาลัยของรัฐ ในจังหวัดชลบุรี ปีการศึกษา 2556 ได้แก่ มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ วิทยาเขตศรีราชาและมหาวิทยาลัยบูรพา ใช้วิธีการสุ่มแบบหลายขั้นตอน เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ แบบสอบถาม

วิเคราะห์ค่าสถิติพื้นฐาน โดยใช้โปรแกรม SPSS และวิเคราะห์โมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุ โดยใช้โปรแกรม LISREL 8.80 ผลการวิจัยปรากฏว่า โมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุปัจจัยที่ส่งผลต่อพฤติกรรมการเป็นสมาชิกที่ดีขององค์การของผู้ปฏิบัติงาน ในมหาวิทยาลัยของรัฐ มีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ พิจารณาจากค่าสถิติไค-สแควร์ เท่ากับ 46.56 ค่า df เท่ากับ 36 ค่า p เท่ากับ .11 ค่าดัชนี GFI เท่ากับ .98 ค่า AGFI เท่ากับ .96 ค่า CFI เท่ากับ 1.00 SRMR เท่ากับ .01 RMSEA เท่ากับ .021 ตัวแปรทั้งหมดในโมเดล สามารถอธิบายความแปรปรวนของพฤติกรรมการเป็นสมาชิกที่ดีขององค์การของผู้ปฏิบัติงานในมหาวิทยาลัยของรัฐได้ร้อยละ 36 เซอร์วาร์ดด้านจิตวิญญาณ มีอิทธิพลทางตรงต่อพฤติกรรมการเป็นสมาชิกที่ดีขององค์การ ผลการวิจัยชี้ให้เห็นว่า ผู้ปฏิบัติงานที่มีเซิร์ฟด้านจิตวิญญาณสูงจะมีความสุขในการทำงานและส่งผลให้เกิดพฤติกรรมการเป็นสมาชิกที่ดีขององค์การ

วรรณี อึ้งสิทธิพูนพร (2551, บทคัดย่อ หน้า 1) ได้ทำการศึกษารูปแบบความสัมพันธ์โครงสร้างเชิงสาเหตุขององค์ประกอบที่มีผลต่อภาวะผู้นำของคณบดีของมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐ เพื่อพัฒนารูปแบบความสัมพันธ์โครงสร้างเชิงสาเหตุขององค์ประกอบที่มีผลต่อภาวะผู้นำของคณบดีของมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐ และทราบทิศทางและขนาดอิทธิพลขององค์ประกอบที่มีผลต่อภาวะผู้นำของคณบดี กลุ่มตัวอย่างคือ คณบดี รองคณบดี ผู้ช่วยคณบดี คณาจารย์ และเจ้าหน้าที่ที่ปฏิบัติงานอยู่ในมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐ โดยใช้วิธีการสุ่มแบบแบ่งชั้น (Stratified Random Sampling) จำนวน 589 คน เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบสอบถามความคิดเห็นที่ผู้วิจัยพัฒนาขึ้นตามกรอบแนวคิดเกี่ยวกับภาวะผู้นำของผู้บริหาร โดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลระหว่างวันที่ 20-30 มกราคม 2552 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ค่าความถี่ (Frequency) ค่าร้อยละ (Percentage) ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ด้วยสูตรของเพียร์สัน (Pearson's product moment correlation coefficient) และการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (Confirmatory Factor Analysis) ผลการวิจัยพบว่า 1.รูปแบบความสัมพันธ์โครงสร้างเชิงสาเหตุขององค์ประกอบที่มีผลต่อภาวะผู้นำของคณบดีของมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐ มี 3 องค์ประกอบ ได้แก่ สถานการณ์ที่เกี่ยวข้องในคณะ/สำนักวิชา คุณลักษณะของคณบดี และพฤติกรรมการบริหารของคณบดี โดยรูปแบบที่พัฒนาขึ้น มีความสอดคล้องกับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่าง และองค์ประกอบของรูปแบบร่วมกันอธิบายภาวะผู้นำของคณบดีของมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐได้ 52 เปอร์เซ็นต์ 2.องค์ประกอบที่มีผลต่อภาวะผู้นำของคณบดีของมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐ มีทิศทางและขนาดของอิทธิพลแตกต่างกัน โดยองค์ประกอบด้านสถานการณ์ที่เกี่ยวข้องในคณะ/สำนักวิชา มีอิทธิพลทั้งทางตรงและทางอ้อม โดยมีค่าอิทธิพลเท่ากับ 0.35 และ 0.29 ตามลำดับ และองค์ประกอบด้านพฤติกรรมการบริหารของคณบดี มีอิทธิพลทางตรงเพียงอย่างเดียวต่อภาวะผู้นำของคณบดีโดยมีค่าอิทธิพลเท่ากับ 0.39

Jeffrey Cohen, R. Ganesh Krishnamoorthy & Arnold Wright (2017, pp. 1178-1209) ทำการศึกษาการบริหารความเสี่ยงขององค์กรและกระบวนการรายงานทางการเงินกับประสบการณ์ของกรรมการตรวจสอบ CFO และผู้ตรวจสอบภายนอก วัตถุประสงค์ของการศึกษานี้

คือเพื่อตรวจสอบว่าผู้ตรวจสอบ CFO และสมาชิกคณะกรรมการตรวจสอบ (AC) (“กลุ่มการกำกับดูแล”) มีความเข้าใจ ERM ว่าเกี่ยวข้องกับฝ่ายกำกับดูแล คุณภาพการรายงานทางการเงิน การควบคุมภายใน และการตรวจสอบภายนอก รวมถึงการแก้ไขปัญหาเหล่านี้ โดยการสัมภาษณ์แบบกึ่งโครงสร้างของบุคคล ที่มีประสบการณ์ จาก 11 บริษัทมหาชนที่จัดตั้ง 11 กลุ่มการกำกับดูแล ผู้ตอบแบบสอบถามเน้นการประเมิน การระบุความเสี่ยงและการปฏิบัติงาน ซึ่งพบว่า มีการตอบสนองที่แตกต่างกันอย่างมาก ซึ่งแสดงให้เห็นว่ายังขาดฉันทามติในกลุ่มผู้เกี่ยวข้องกับ ERM มีเพียงผู้ตรวจสอบส่วนน้อยเท่านั้น ที่กล่าวถึงกลยุทธ์หรือความเสี่ยงเชิงกลยุทธ์ สะท้อนให้เห็นว่าผู้ตรวจสอบไม่ได้ใช้ประโยชน์จากองค์ประกอบเชิงกลยุทธ์ จัดการความเสี่ยงได้อย่างมีประสิทธิภาพ แนวทางหนึ่งที่ได้รับค่านิยมคือความเสี่ยงขององค์กรการจัดการ (ERM) แต่ไม่ค่อยมีใครรู้จักเกี่ยวกับความเชื่อมโยงระหว่าง ERM กับการรายงานทางการเงิน

Puneeta Goel (2018, pp. 1-21 ) ได้ศึกษาถึงผลกระทบของการกำกับดูแลกิจการที่มีต่อประสิทธิภาพทางการเงิน : การวิเคราะห์เชิงวิเคราะห์การกำกับดูแลและการปฏิรูปการรายงานทางสังคมในอินเดีย ปัจจุบันการปฏิรูปการกำกับดูแลกิจการในอินเดีย มีหลากหลาย ความตั้งใจที่อยู่เบื้องหลังการปฏิรูปนั้นดีแต่ก็ยังมีคามจำเป็นที่จะต้องหาทางออกที่สมบูรณ์เพื่อจัดการกับความท้าทายเฉพาะของบริษัทประเทศอินเดีย เพื่อให้ทันกับการพัฒนาในระดับสากล อินเดียได้เปิดตัวการปฏิรูปเพื่อปรับปรุงการเปิดเผยข้อมูลขององค์กร สังคม และสิ่งแวดล้อม บทความนี้ได้สำรวจประสิทธิภาพของการปฏิรูปการกำกับดูแลกิจการโดยการวิเคราะห์แนวทางการกำกับดูแลกิจการของบริษัทในสองช่วงเวลาการปฏิรูป (ปีงบประมาณ 2555-2556 เป็นระยะเวลา 1) และ (ปีงบประมาณ 2015-16 เป็นระยะเวลา 2) พิจารณาข้อบังคับที่บังคับใช้ตามข้อ 49 ของข้อตกลงการจดทะเบียนกับคณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์อินเดียและบรรทัดฐานการกำกับดูแลในพระราชบัญญัติ บริษัท ใหม่ปี 2013 ดัชนีการกำกับดูแลกิจการ (CGP) ได้รับการพัฒนาขึ้นเพื่อวัดคะแนนการกำกับดูแลกิจการของบริษัทในประเทศอินเดีย แม้ว่าจะมีการปรับปรุงโครงสร้างการกำกับดูแลกิจการที่สำคัญโดยนัยของบริษัทในประเทศอินเดีย แต่จำนวนกรรมการอิสระที่ถูกแต่งตั้งในคณะกรรมการลดลง หลังจากการปฏิรูปในระยะที่ 2 ทุกภาคส่วนที่อยู่ระหว่างการศึกษานี้แสดงการปรับปรุงที่สำคัญในการปฏิบัติตามหลักการกำกับดูแลกิจการหลังการปฏิรูป ได้รายงานความสัมพันธ์ที่สำคัญระหว่างกรอบการรวมของผลการดำเนินงานทางสังคมโดยรวมของบริษัท และผลการดำเนินงานทางการเงินในช่วงเวลาที่ 1 การปฏิรูปการกำกับดูแลกิจการไม่ส่งผลกระทบต่อความสัมพันธ์ทางการเงินในตลาดอินเดียในระยะที่ 2

ตามสมมติฐานที่ 5 การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ดังตารางที่ 2.5 นี้

**ตารางที่ 2.5** สรุปการศึกษางานวิจัยที่มีองค์ประกอบสอดคล้องและผลการศึกษาเกี่ยวกับ  
สมมติฐานที่ 5 การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชีที่มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวก  
ต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน

ที่	ชื่อนักวิจัย	ชื่อเรื่อง	องค์ประกอบที่สอดคล้องกับผลการศึกษา
1	กนกมณี หอมแก้ว, สุนิษา ภู่งศ์, วรทรง ศรีศิริรุ่ง (2556, หน้า 86-105)	ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานบัญชีของนักบัญชีไทย	ปัจจัยด้านบัญชี ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ผลการศึกษาที่มีความสัมพันธ์กัน
2	สุภาพร แซ่มซอย (2557, หน้า 73-80)	ปัจจัยที่มีผลต่อแนวปฏิบัติงานบัญชีของนักบัญชีไทย	ปัจจัยด้านบัญชี แนวปฏิบัติงานบัญชี ผลการศึกษาที่มีความสัมพันธ์กัน
3	ดลฤดี ไต้เวชศาสตร์ (2560, หน้า 137-158)	ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการรายงานทางการเงินบัญชี	ปัจจัยที่มีอิทธิพลกับ ประสิทธิภาพการรายงาน ผลการศึกษาที่มีความสัมพันธ์กัน
4	เกรียงไกร บุญเลิศอุทัย, อนุวัฒน์ ภัคดี และ ศิลปพร ศรีจันเพชร (2562, หน้า 5-30)	ผลกระทบของคะแนนการกำกับดูแลกิจการและคุณลักษณะคณะกรรมการบริษัท ต่อความทันเวลาของงบการเงิน	คะแนนการกำกับดูแลกิจการ คุณลักษณะคณะกรรมการบริษัท ความทันเวลาของงบการเงิน ผลการศึกษาที่มีความสัมพันธ์กัน
5	Samantha Sin, Alan Jones & Zijian Wang, (2015, pp. 431-456)	การคิดอย่างมีวิจารณญาณในการประกอบวิชาชีพบัญชี : แนวความคิดของนายจ้างและผู้ปฏิบัติงาน	การคิดเชิงวิพากษ์ การปฏิบัติงานอย่างมืออาชีพ ผลการศึกษาที่มีความสัมพันธ์กัน

กนกมณี หอมแก้ว, สุนิษา ภู่งศ์ และ วรทรง ศรีศิริรุ่ง (2556, หน้า 86-105) ได้ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานบัญชีของนักบัญชีไทย งานวิจัยนี้เป็นการศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานบัญชีของนักบัญชีไทยและเพื่อหาแนวทางในการเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานบัญชีของนักบัญชีไทย ผู้วิจัยจึงต้องการศึกษาว่าปัจจัยจูงใจและปัจจัยการบริหารภายในองค์กรจะมีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานบัญชีของนักบัญชีไทยหรือไม่และอย่างไร โดยใช้วิจัยเชิงสำรวจรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามส่งไปยังนักบัญชีไทย จำนวน 400 ราย และสร้างสมการพยากรณ์ โดยใช้วิธีการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณแบบขั้นตอน ผลจากการวิจัย



แสดงให้เห็นว่ามีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานบัญชีของนักบัญชีไทยเรียงความสำคัญตามสมการจากมากไปน้อย 1) คติริเริ่มสร้างสรรค์ 2) ความรับผิดชอบ 3) ระเบียบวินัย และ 4) การได้รับความยอมรับนับถือ

สุภาพร แซ่มซ้อย (2557, หน้า 73-80) ได้ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อแนวปฏิบัติงานบัญชีของนักบัญชีไทย ส่วนใหญ่จะมีการศึกษางานวิจัยในแนวทัศนคติของผู้ประกอบการ ผู้บริหาร นายจ้าง และนักบัญชีเพื่อนำมาเป็นแนวทางในการสรุปผลทางด้านปัจจัยทางแนวคิดของผู้มีหน้าที่ในการจัดทำงบการเงินและผู้ทำบัญชี ว่ามีผลต่อการปฏิบัติงานทางด้านบัญชี พบว่า ผู้มีหน้าที่ในการจัดทำงบการเงินส่วนมากให้ความสำคัญกับการจัดทำงบการเงินเพื่อยื่นชำระภาษีต่อกรมสรรพากรมากกว่าการนำไปใช้ประโยชน์ในด้านการบริหารและตัดสินใจซึ่งสะท้อนให้เห็นว่าข้อมูลทางการเงินที่นักบัญชีได้สร้างสรรค์ผลงานออกมายังไม่บรรลุวัตถุประสงค์กับการตอบสนองในสิ่งที่ผู้มีหน้าที่จัดทำงบการเงินในฐานะของผู้บริหารที่เป็นผู้หนึ่งที่ต้องใช้ข้อมูลสรุปทางบัญชีเพื่อที่จะมาใช้ประโยชน์และเพื่อตอบโจทย์ในงานด้านบริหารและการตัดสินใจได้เพื่อเป็นการเพิ่มศักยภาพในด้านแนวทางการปฏิบัติงานของนักบัญชีไทยในมุมมองของผู้ประกอบการ/ผู้บริหาร/นายจ้าง มีความต้องการให้นักบัญชีมีทักษะและเทคนิคในการปฏิบัติงานด้านวิเคราะห์และแก้ปัญหา และด้านการสื่อสารกับบุคคลในองค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ตลฤดี ใต้เวชศาสตร์ (2560, หน้า 137-158) ได้ศึกษาความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการรายงานทางการเงินบัญชีและผลการดำเนินงานของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย มีวัตถุประสงค์ (1) เพื่อศึกษาประสิทธิภาพการรายงานทางการเงินบัญชีที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงานของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย (2) เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการรายงานทางการเงินบัญชี และ (3) เพื่อยืนยันตัวแบบประสิทธิภาพการรายงานทางการเงินบัญชีที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงานของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย ผู้วิจัยกำหนดประชากรในการวิจัยครั้งนี้ คือ ผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย จำนวน 2,962,377 ราย โดยมีกลุ่มตัวอย่างเป็นผู้ประกอบการหรือผู้มีหน้าที่พิจารณาดูแลเรื่องประสิทธิภาพการรายงานทางการเงินบัญชี จำนวน 400 คน ซึ่งผู้วิจัยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการวิจัย โดยวิธีการสุ่มตัวอย่างแบบไม่อาศัยความน่าจะเป็น ด้วยวิธีการเฉพาะเจาะจง ผู้วิจัยวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้เทคนิคการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง (Structural Equation Modeling : SEM) การวิจัยนี้เป็นการวิจัยแบบผสมผสานทั้งการวิจัยเชิงปริมาณและการวิจัยเชิงคุณภาพ พบว่า (1) การศึกษาประสิทธิภาพการรายงานทางการเงินบัญชี ตัวแปรองค์ประกอบของประสิทธิภาพการรายงานทางการเงินบัญชี การรายงานที่ตรงต่อเวลา การรายงานที่ถูกต้องแม่นยำ การรายงานที่โปร่งใส ส่งผลต่อผลการดำเนินงานของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย (2) เทคโนโลยีสารสนเทศ ความรู้เชิงการบัญชี และระบบสารสนเทศทางการเงินมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการรายงานทางการเงินบัญชี และ (3) ประสิทธิภาพการรายงานทางการเงินบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อผลการดำเนินงานทางธุรกิจ ด้านผลการดำเนินงาน ด้านการเงิน และผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่การเงิน นอกจากนี้ผลการดำเนินงานทางธุรกิจได้รับอิทธิพลทางอ้อมจากเทคโนโลยีสารสนเทศและระบบสารสนเทศทางการเงินบัญชีซึ่งมีความสอดคล้องกับสมมติฐานการวิจัยที่กำหนดไว้

เกรียงไกร บุญเลิศอุทัย, อนุวัฒน์ ภัคดี และศิลปพร ศรีจันทเพช (2562, หน้า 5-30) ได้ทำการศึกษาถึงผลกระทบของคะแนนการกำกับดูแลกิจการและคุณลักษณะคณะกรรมการบริษัทต่อความทันเวลาของงบการเงิน การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ของกลไกการกำกับดูแลกิจการกับความทันเวลาของงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยใช้ข้อมูลทศนิยมจากแบบ 56-1 และงบการเงินประจำปี ระหว่างปี พ.ศ. 2559-2561 จำนวน 1,134 ตัวอย่าง การวิจัยครั้งนี้ใช้เทคนิคการวิเคราะห์การถดถอยพหุ (Multiple Regression) หาความสัมพันธ์ของตัวแปรที่ส่งผลกระทบต่อความทันเวลาของ งบการเงิน พบว่าคะแนนการกำกับดูแลกิจการในระดับสูง คณะกรรมการต่างชาติคณะกรรมการตรวจสอบ ที่มีความรู้บัญชีการเงิน และการประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบ ช่วยเพิ่มความทันเวลาของงบการเงินอย่างมีนัยสำคัญ ในทางตรงกันข้าม พบว่าการควมบรรวมตำแหน่งประธานกรรมการกลับลดความทันเวลาของงบการเงิน อย่างมีนัยสำคัญ นอกจากนี้การวิจัยพบว่า ขนาดคณะกรรมการและขนาดคณะกรรมการตรวจสอบ ไม่มีความสัมพันธ์กับความทันเวลาของงบการเงิน

Samantha Sin, Alan Jones & Zijian Wang (2015, pp. 431-456) ได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับการคิดอย่างมีวิจารณญาณในการปฏิบัติการบัญชีอย่างมืออาชีพ ตามแนวความคิดของนายจ้างและผู้ปฏิบัติงาน พบว่า ความล้มเหลวของการจัดหาผู้สำเร็จการศึกษาด้านการบัญชีที่มีคุณสมบัติและทักษะความสามารถที่จำเป็นสำหรับการประกอบอาชีพบัญชี โดยเฉพาะอย่างยิ่งเมื่อต้องปรับตัวให้เข้ากับความต้องการขององค์กรและระบบเศรษฐกิจที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว เก็บรวบรวมข้อมูลจากนักวิชาการ หน่วยงานการบัญชีมืออาชีพ ด้วยวิธี “การคิดเชิงวิพากษ์” ได้พัฒนารายการความสามารถ ทักษะ และคุณลักษณะที่พิจารณาว่าจำเป็นสำหรับการปฏิบัติทางบัญชีที่ประสบความสำเร็จ พบข้อสรุปโดยรวมจากผู้ตอบแบบสอบถาม วิชาชีพบัญชีที่มีทักษะการคิดอย่างมีวิจารณญาณ เป็นข้อกำหนดเบื้องต้นสำหรับอาชีพการบัญชีที่ประสบความสำเร็จ และนักการศึกษาการบัญชีควรช่วยเหลือนักเรียนในการพัฒนาทักษะ อย่างไรก็ตาม ปัญหาที่ยังไม่เป็นที่รู้จักในวงกว้าง อาจอยู่ที่ภาษาที่ใช้สำรวจนักบัญชีและนายจ้าง ซึ่งอาจไม่สะดวกหรือไม่คุ้นเคยกับวาทกรรมการสอนที่เป็นนามธรรมและเทคนิค เช่น การใช้วลี “การพัฒนาตนเองควบคุมความสามารถในการสะท้อนที่สำคัญเพื่อผลตอบรับที่ยั่งยืน

ตามสมมติฐานที่ 6 เทคโนโลยีทางการบัญชี มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ดังตารางที่ 2.6 นี้

**ตารางที่ 2.6** สรุปการศึกษางานวิจัยที่เมืองค์ประกอบสอดคล้องและผลการศึกษาเกี่ยวกับสมมติฐานที่ 6 เทคโนโลยีทางการบัญชี มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน

ที่	ชื่อนักวิจัย	ชื่อเรื่อง	องค์ประกอบที่สอดคล้องกับผลการศึกษา
1	สุวรรณณี รุ่งจตุรงค์ (2558, บทคัดย่อหน้า 1)	ปัจจัยที่ส่งผลต่อความรู้ความเข้าใจในการจัดทำบัญชีตามมาตรฐาน การบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	ปัจจัยความรู้ในการจัดทำบัญชี การจัดทำรายงานทางการเงิน ผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน
2	Siamak Nejadhosseini Soudani (2012, p. 136)	ประโยชน์ของระบบสารสนเทศทางการบัญชีเพื่อประสิทธิภาพในการดำเนินงานขององค์กร	ระบบข้อมูลบัญชี, การจัดการประสิทธิภาพทางการเงิน, ผู้ปฏิบัติงานองค์กร ผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน
3	Deni Iskandar (2015, pp. 155-162)	การวิเคราะห์ปัจจัยที่มีผลต่อความสำเร็จของการประยุกต์ใช้ระบบสารสนเทศทางการบัญชี	ปัจจัยการประยุกต์ใช้ระบบสารสนเทศ ความสำเร็จของทางการบัญชี ผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน
4	Yaser A. Jasim & Manaf Raewf (2020, pp. 50-57)	ผลกระทบของเทคโนโลยีสารสนเทศต่อระบบบัญชี	ระบบบัญชี การตรวจสอบ การตัดสินใจ ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ ความปลอดภัย ผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน
5	Farida, S.Mulyani., B.Akbar & S.D Setyaningsih (2021, p. 323)	ระบบสารสนเทศทางการบัญชี การควบคุมภายในและวัฒนธรรมองค์กร กับประสิทธิภาพของคุณภาพทางการเงิน	ระบบสารสนเทศ ระบบควบคุมภายใน วัฒนธรรมองค์กร ประสิทธิภาพของคุณภาพ ผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน

สุวรรณณี รุ่งจตุรงค์ (2558, บทคัดย่อ หน้า 1) ได้ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อความรู้ความเข้าใจในการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เพื่อศึกษาถึงปัจจัยพื้นฐานของผู้ทำบัญชีที่มีผลต่อความรู้ความเข้าใจในการจัดทำรายงานทางการเงินและเพื่อศึกษาความรู้ความเข้าใจของผู้ทำบัญชีในการจัดทำรายงานทางการเงิน กลุ่มตัวอย่างเป็นผู้ทำบัญชีในกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม หรือ SMEs จำนวน 385 บริษัท เครื่องมือที่ใช้เป็นแบบสอบถาม โดยใช้สถิติพรรณนา (Descriptive Statistic) อธิบายถึงลักษณะของตัวแปรต่าง ๆ ได้แก่ การแจกแจงความถี่ (Frequency) ค่าร้อยละ (Percentage) และในการทดสอบสมมติฐานใช้การวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียว (One-Way Analysis of Variance : ANOVA) พบว่าปัจจัยพื้นฐานของผู้ทำบัญชี ด้านระดับตำแหน่ง ด้านการอบรม เพื่อพัฒนาความรู้ตามพระราชบัญญัติการบัญชี 2543 ด้านการเป็นสมาชิกเกี่ยวกับสิ่งพิมพ์ที่เกี่ยวกับวิชาชีพการบัญชี/ด้านธุรกิจ มีผลต่อความรู้ความเข้าใจในการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ทั้งนี้เนื่องจากผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่เป็นสมาชิกสิ่งพิมพ์หรือวารสารทำให้ได้รับข้อมูลข่าวสารด้านบัญชีหรือการเปลี่ยนแปลงเกี่ยวกับมาตรฐาน

Siamak Nejadhosseini Soudani (2012, p. 136) ศึกษาถึงประโยชน์ของระบบสารสนเทศทางการบัญชีเพื่อประสิทธิภาพในการดำเนินงานขององค์กร มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาประโยชน์ของระบบสารสนเทศทางการบัญชี (AIS) เพื่อประสิทธิภาพในการดำเนินงานขององค์กร AIS เป็นองค์ประกอบที่เกี่ยวข้องทั้งหมดในการทำงานร่วมกัน เพื่อรวบรวมจัดเก็บและเผยแพร่ข้อมูล เพื่อวัตถุประสงค์ในการวางแผนควบคุม ประสานงาน วิเคราะห์และตัดสินใจ ดังนั้นผลกระทบของ AIS ต่อองค์ประกอบของผลการปฏิบัติงานขององค์กร เช่น การจัดการประสิทธิภาพและการเงิน มีการตรวจสอบประสิทธิภาพการทำงาน ผลการศึกษาชี้ให้เห็นว่า แม้ว่า AIS จะมีประโยชน์มากและมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการทำงานขององค์กรต่อบริษัทจดทะเบียนในตลาดการเงินดูไบ (DFM) แต่ไม่มีความสัมพันธ์ระหว่าง AIS กับการจัดการประสิทธิภาพ

Deni Iskandar (2015, pp. 155-162) ได้ทำการวิเคราะห์ปัจจัยที่มีผลต่อความสำเร็จของการประยุกต์ใช้ระบบสารสนเทศทางการบัญชี การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อค้นหาแนวทางแก้ไขปัญหาที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชี ข้อมูลการบัญชีคุณภาพ เมื่อเชื่อมต่อกับความมุ่งมั่นในการจัดการความสามารถของผู้ใช้และวัฒนธรรมองค์กร การวิจัยครั้งนี้ดำเนินการโดยนिरนัย การวิเคราะห์สนับสนุนปรากฏการณ์นั้นจึงค้นหาหลักฐานผ่านข้อเท็จจริงเชิงประจักษ์โดยเฉพาะอย่างยิ่งเกี่ยวกับผลของความมุ่งมั่นในการจัดการความสามารถและผู้ใช้วัฒนธรรมองค์กรที่มีต่อคุณภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชีและผลกระทบที่มีต่อคุณภาพของข้อมูลบัญชีรัฐวิสาหกิจ (SOE)

Farida, S.Mulyani., B.Akbar & S.D Setyaningsih (2021, p. 323) ได้ศึกษาถึงการนำระบบสารสนเทศทางการบัญชีการควบคุมภายในและวัฒนธรรมองค์กรไปใช้ในการปฏิบัติงานส่งผลกับประสิทธิภาพของคุณภาพทางการเงิน เป็นการศึกษาเชิงสำรวจ กลุ่มตัวอย่างที่ใช้เป็นหน่วยวิเคราะห์ในการศึกษานี้คือหน่วยงานรวมทั้งสำนักงานการเงินหรือศูนย์การเงินที่กระทรวงและสถาบันของรัฐทั่วประเทศอินโดนีเซีย วิธีการวิเคราะห์ข้อมูลใช้แนวทางการสร้างแบบจำลองสมการโครงสร้าง (SEM) ที่ได้รับความช่วยเหลือจากโปรแกรม LISREL ผลปรากฏว่าการนำไปปฏิบัติของ

ระบบสารสนเทศทางการบัญชี การนำระบบควบคุมภายในไปปฏิบัติ และวัฒนธรรมองค์กรอย่างมีนัยสำคัญ มีอิทธิพลต่อคุณภาพของงบการเงินและผลการดำเนินงาน

Yaser A. Jasim & Manaf Raewf (2020, pp. 50-57) ได้ศึกษาเกี่ยวกับผลกระทบของเทคโนโลยีสารสนเทศต่อระบบบัญชี เป็นการวิจัยเพื่อศึกษาผลกระทบของเทคโนโลยีสารสนเทศที่มีต่อระบบสารสนเทศทางการบัญชี (AIS) ในบริษัทต่าง ๆ และวัดบทบาทของเทคโนโลยีสารสนเทศในการยกระดับคุณภาพและประสิทธิภาพของธุรกรรมทางบัญชีอย่างโปร่งใสและปลอดภัย ผู้วิจัยได้ทบทวนแหล่งข้อมูลและวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องมากมายเกี่ยวกับผลกระทบของเทคโนโลยีสารสนเทศที่มีต่อวิชาชีพบัญชี เพื่อพิจารณาผลกระทบหลัก ปรับปรุงการพัฒนาเทคโนโลยี เพื่อเสริมความแข็งแกร่งให้กับ AIS และลดข้อผิดพลาดในระบบนี้ ผลการวิจัยสรุปว่า นวัตกรรมเทคโนโลยีสารสนเทศ มีส่วนในการพัฒนาระบบบัญชีขององค์กร ปรับปรุงประสิทธิภาพธุรกิจ และช่วยให้เกิดบัญชีคลาวด์ และมีข้อเสียของการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศใน AIS คือการขาดเทคโนโลยีมาตรฐานที่ใช้ในระบบทั้งหมด เนื่องจากบริษัทมักจะเลือกใช้เทคโนโลยีที่เหมาะสมกับกิจกรรมของตน ซึ่งจะทำให้ความโปร่งใสในผลลัพธ์ของ AIS ลดลง ดังนั้น จึงแนะนำว่าทุกบริษัทควรลงทุนส่วนหนึ่งของผลงานในการพัฒนาซอฟต์แวร์สำหรับระบบบัญชี พัฒนาทรัพยากรบุคคล และฝึกอบรมนักบัญชีสำหรับซอฟต์แวร์บัญชีที่สำคัญ และต้องใช้ซอฟต์แวร์บัญชี อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล เพื่อให้ได้ประสิทธิภาพสูงสุด

ตามสมมติฐานที่ 7 ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ดังตารางที่ 2.7 นี้

**ตารางที่ 2.7** สรุปการศึกษางานวิจัยที่มีองค์ประกอบสอดคล้องและผลการศึกษาเกี่ยวกับสมมติฐานที่ 7 ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน

ที่	ชื่อนักวิจัย	ชื่อเรื่อง	องค์ประกอบที่สอดคล้องกับผลการศึกษา
1	ปาริชาติ มณีมัย และคณะ (2557, หน้า 117-128)	คุณภาพและปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพการปฏิบัติงาน ของสำนักงานบัญชีขนาดกลางและขนาดย่อมของไทย	ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน
2	พรรณวดี ปามุทา (2559, บทคัดย่อ หน้า 1)	ปัจจัยความสำเร็จในการบริหารจัดการโรงเรียนมาตรฐานสากล	ความสำเร็จในการบริหารผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน

ตารางที่ 2.7 (ต่อ)

ที่	ชื่อนักวิจัย	ชื่อเรื่อง	องค์ประกอบที่สอดคล้องกับผลการศึกษา
3	กมลทิพย์ คงสวัสดิ์พร (2561, หน้า 77-88 )	ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการเบิกจ่ายเงินงบประมาณ ประจำปีงบประมาณ 2556 ของกรมที่ดิน	ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการเบิกจ่ายเงินงบประมาณ ผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน
4	นาถวิณา สินธุ์ชัยภาคเสรี (2564, หน้า 21-42)	ผลกระทบของคุณภาพการรายงานทางการเงิน และบุพปัจจัยต่อการรับรู้ ภาพลักษณ์องค์กรของบุคลากรบริษัทจดทะเบียน ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	ความรับผิดชอบต่อสังคม, กำกับดูแลกิจการ คุณภาพรายงานทางการเงิน ผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน
5	Richard G. Sloan (2001, pp. 335-347)	การบัญชีการเงินและการกำกับดูแลกิจการเป็นการตรวจสอบผลกระทบของการเป็นเจ้าของ การจัดการต่อความต้องการ การอนุรักษ์บัญชี	การกำกับดูแลกิจการ การปฏิบัติงานการบัญชี ผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน
6	Chia, Yew Ming and Koh, Hian Chye (2007, pp. 0267-4424 )	วัฒนธรรมองค์กรกับการยอมรับวิธีปฏิบัติทางการบัญชีเพื่อการจัดการในที่สาธารณะ	วัฒนธรรมองค์กร การปฏิบัติงานการบัญชี ผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน
7	Nuraini.A (2015, pp. 128-132)	บทบาทบรรษัทภิบาลต่อคุณภาพของการรายงานทางการเงิน (ตลาดหลักทรัพย์ในประเทศไทย อินโดนีเซีย)	บรรษัทภิบาล,การกำกับดูแลคุณภาพการรายงานทางการเงิน ผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน
8	Ian Burt (2016, pp. 83-99)	ความเข้าใจในความแตกต่างระหว่างผู้ตรวจสอบภายในกับผู้ตรวจสอบภายนอก ในการรับข้อมูลเกี่ยวกับจุดอ่อนของการควบคุมภายใน	การควบคุมภายใน การรับรู้ข้อมูลทางการบัญชี ผลการศึกษามีความสัมพันธ์กัน

ปาริชาติ มณีมัย และคณะ (2557, หน้า 117-128) ได้ศึกษาคุณภาพและปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพการปฏิบัติงาน ของสำนักงานบัญชีขนาดกลางและขนาดย่อมของไทย งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาคุณภาพการปฏิบัติงานและปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพการปฏิบัติงานตามแนวปฏิบัติด้านการควบคุมคุณภาพของสำนักงานบัญชีขนาดกลางและขนาดย่อมของไทย เก็บรวบรวม

ข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามจากสำนักงานบัญชีขนาดกลางและขนาดย่อมทั่วประเทศ จำนวน 365 ตัวอย่าง พบว่า สำนักงานบัญชีไทยมีผลการดำเนินงานตามแนวปฏิบัติด้านการควบคุมคุณภาพโดยรวมทุกองค์ประกอบอยู่ในระดับมากสามารถเรียงลำดับจากมากไปหาน้อย ได้ดังนี้ 1) ด้านข้อกำหนดทางจรรยาบรรณ 2) ด้านการจัดการเอกสาร 3) ด้านกระบวนการที่เกี่ยวข้องกับลูกค้า 4) ด้านการปฏิบัติงาน 5) ด้านการจัดการทรัพยากร 6) ด้านการติดตามตรวจสอบ และ 7) ด้านความรับผิดชอบของผู้บริหาร นอกจากนี้ยังพบว่า ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพการดำเนินงานตามแนวปฏิบัติด้านการควบคุมคุณภาพของสำนักงานบัญชี ประกอบด้วย 1) ปัจจัยด้านผู้บริหารระดับสูง ได้แก่ อายุ และระดับการศึกษาของหัวหน้าสำนักงาน โดยระดับการศึกษาจะส่งผลในเชิงบวกต่อคุณภาพการปฏิบัติงานของสำนักงานบัญชี ในขณะที่อายุของหัวหน้าสำนักงานส่งผลในเชิงลบ ปัจจัยด้านทรัพยากรขององค์กร ได้แก่ ด้านทรัพยากรทางการเงิน ฐานลูกค้า และบริการของสำนักงานบัญชีซึ่งเป็นปัจจัยที่ส่งผลในเชิงบวกต่อการดำเนินงานตามแนวปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพของสำนักงานบัญชี และ 3) ปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมภายนอก ได้แก่ ทัศนคติของลูกค้าต่อคุณภาพของสำนักงานบัญชี สภาวะการแข่งขันในอุตสาหกรรม กฎหมายและระเบียบข้อบังคับ ตลอดจนการเปิดเสรีทางเศรษฐกิจ ล้วนเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลในการส่งเสริมให้เกิดคุณภาพในการดำเนินงานตามแนวปฏิบัติด้านการควบคุมคุณภาพของสำนักงานบัญชี

พรรณวดี ปามหา (2559, บทคัดย่อ หน้า 1) ได้ศึกษาถึงปัจจัยความสำเร็จในการบริหารจัดการโรงเรียนมาตรฐานสากล ระดับประถมศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการศึกษาขั้นพื้นฐาน มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาระดับความสำเร็จในการบริหารจัดการโรงเรียนมาตรฐานสากล ระดับประถมศึกษา และวิเคราะห์ปัจจัยที่ส่งผลต่อความสำเร็จของการบริหารจัดการโรงเรียนมาตรฐานสากล ระดับประถมศึกษา โดยใช้ระเบียบวิธีวิจัยเชิงบรรยายใช้กรอบแนวคิดหลักของนักการศึกษาในการกำหนดกลุ่มปัจจัย และใช้องค์ประกอบความสำเร็จในการบริหารจัดการโรงเรียนมาตรฐานสากล ตามเกณฑ์รางวัลคุณภาพแห่งสำนักงานคณะกรรมการการศึกษาขั้นพื้นฐาน (OBECQA) กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยคือ ผู้อำนวยการโรงเรียน รองผู้อำนวยการโรงเรียนหรือหัวหน้างานวิชาการและหัวหน้ากลุ่มสาระการเรียนรู้จากโรงเรียนมาตรฐานสากล ระดับประถมศึกษา จำนวน 810 คน เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบสอบถามเกี่ยวกับความสำเร็จในการบริหารจัดการโรงเรียนมาตรฐานสากลและปัจจัยความสำเร็จของโรงเรียนซึ่งมีค่าความเชื่อมั่นเท่ากับ 0.95 วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติบรรยาย และการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณแบบขั้นตอน พบว่า ระดับความสำเร็จในการบริหารจัดการโรงเรียนมาตรฐานสากล ระดับประถมศึกษา โดยรวมอยู่ในระดับมาก โดยหมวดการวางแผนเชิงกลยุทธ์มีระดับความสำเร็จสูงสุด และหมวดการวัดการวิเคราะห์และการจัดการความรู้ มีระดับความสำเร็จต่ำสุด เมื่อพิจารณาระดับความสำเร็จ หมวดผลลัพธ์การบริหารจัดการโรงเรียนมาตรฐานสากล ระดับประถมศึกษาพบว่า ผลลัพธ์ด้านการเงินและสมรรถนะการให้บริการ มีระดับความสำเร็จสูงสุด และผลลัพธ์ด้านหลักสูตรและกระบวนการเรียนรู้ มีระดับความสำเร็จต่ำสุด ปัจจัยที่ส่งผลต่อความสำเร็จในการบริหารจัดการโรงเรียนมาตรฐานสากล ระดับประถมศึกษา โดยรวม ( $R=0.856$ ,  $R^2=0.733$ ) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 มี 4 ปัจจัย จำแนกเป็นปัจจัยภายนอกที่ส่งผลต่อความสำเร็จในการบริหารจัดการโรงเรียนสูงสุด คือ สภาพแวดล้อมภายนอก และต่ำสุดคือ ลักษณะผู้มีส่วนเกี่ยวข้อง ส่วนปัจจัย

ภายในที่ส่งผลต่อความสำเร็จในการบริหารจัดการโรงเรียนสูงสุดคือ นโยบายและการปฏิบัติ และต่ำสุดคือ เป้าหมายโดยปัจจัยทุกตัวสามารถอธิบายความสำเร็จในการบริหารจัดการโรงเรียนมาตรฐานสากล ระดับประถมศึกษา ได้ร้อยละ 73.30

กมลทิพย์ คงสวัสดิ์พร (2561, หน้า 77-88) ได้ทำการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการเบิกจ่ายเงินงบประมาณ ประจำปีงบประมาณ 2556 ของกรมที่ดิน เพื่อศึกษาถึงระดับประสิทธิภาพการเบิกจ่ายงบประมาณ และปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการเบิกจ่ายเงินงบประมาณ และนำผลการศึกษามาใช้เป็นข้อเสนอแนะแนวทางการแก้ไขปัญหาอุปสรรคในกรณีที่ผลการเบิกจ่ายเงิน งบประมาณของกรมที่ดิน ไม่เป็นไปตามเป้าหมาย ซึ่งการวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ มีแบบสอบถามเป็น เครื่องมือในการวิจัย ประชากรที่ใช้ในการวิจัย คือ บุคลากรของกองแผนงานกองคลัง และกองพัสดุ (เฉพาะฝ่ายจัดหา และฝ่ายแบบแผนและควบคุมงานก่อสร้าง) ของกรมที่ดิน จำนวน 140 คน สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณ ได้แก่ ความถี่ (Frequency) ค่าร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) สำหรับการทดสอบสมมติฐานการวิจัยเพื่อหาค่าความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร ใช้สถิติวิเคราะห์ข้อมูลด้านการทดสอบค่าไคสแควร์ (Chi-Square Test) และค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบ Gamma เพื่อหาทิศทางความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรที่ระดับนัยสำคัญ ทางสถิติที่ .05 ผลการศึกษาพบว่า ระดับประสิทธิภาพการเบิกจ่ายเงินงบประมาณ ประจำปีงบประมาณ 2556 ของกรมที่ดิน อยู่ในระดับต่ำ โดยปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการเบิกจ่ายเงินงบประมาณ ประจำปีงบประมาณ 2556 ของกรมที่ดิน ได้แก่ ปัจจัยด้านระยะเวลาในการปฏิบัติงาน การวางแผนการทำงาน ทักษะความชำนาญงาน ความก้าวหน้าในการทำงาน ระเบียบที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงาน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 สำหรับระดับการศึกษาที่แตกต่างกัน ไม่มีผลต่อประสิทธิภาพการเบิกจ่ายเงินงบประมาณ ประจำปีงบประมาณ 2556 ของกรมที่ดิน

นาถวีณา สินธุ์ชัยภาคเสรี (2564, หน้า 21-42) ได้ทำการศึกษาผลกระทบของคุณภาพการรายงานทางการเงิน และบุพปัจจัยต่อการรับรู้ ภาพลักษณ์องค์กรของบุคลากรบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เพื่อศึกษาผลกระทบของความรับผิดชอบต่อสังคมต่อการกำกับดูแลกิจการ คุณภาพการรายงานทางการเงิน และภาพลักษณ์องค์กร โดยใช้วิธีวิจัยแบบผสมผสาน ทั้งการวิจัยเชิงปริมาณและการวิจัยเชิงคุณภาพ การวิจัยเชิงปริมาณ 22 วารสารบัณฑิตศึกษา : มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนสุนันทา ใช้การเก็บข้อมูลด้วยแบบสอบถามจากบุคลากรที่ปฏิบัติงานในบริษัทจดทะเบียน ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 729 ราย วิเคราะห์ด้วยแบบจำลองสมการโครงสร้างด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางคอมพิวเตอร์ ส่วนการวิจัยเชิงคุณภาพใช้การเก็บข้อมูลจากการสัมภาษณ์เชิงลึกจากผู้มีส่วนได้เสีย 15 ราย ผลการวิจัยพบว่า ความรับผิดชอบต่อสังคมมีผลกระทบทางบวกต่อการกำกับดูแลกิจการ แต่ไม่มีผลกระทบทางตรงต่อ คุณภาพการรายงานทางการเงินและภาพลักษณ์องค์กรของบริษัทจดทะเบียน ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย การกำกับดูแลกิจการมีผลกระทบทางบวกต่อคุณภาพการรายงานทางการเงิน และไม่มีผลกระทบต่อภาพลักษณ์องค์กรของบริษัทจดทะเบียน ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และคุณภาพการรายงานทางการเงินมีผลกระทบทางบวกต่อภาพลักษณ์องค์กรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และมีข้อค้นพบใหม่หรือคุณค่าของงานวิจัยนี้ ได้เสนอเส้นทางสู่การ



มีภาพลักษณ์องค์กรที่ดีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยต้องเริ่มจากการมีความรับผิดชอบต่อสังคมเป็นเบื้องต้นก่อนจึงจะสามารถสร้างการกับดูแลกิจการที่ดี เพื่อส่งผลให้องค์กร มีคุณภาพรายงานทางการเงินที่อย่างถูกต้อง ครบถ้วน และทันเวลา ส่งผลต่อภาพลักษณ์องค์กร ที่ดีในที่สุดที่ดี เพื่อส่งผลให้องค์กรมีคุณภาพรายงานทางการเงินที่อย่างถูกต้อง ครบถ้วน และทันเวลา ส่งผลต่อภาพลักษณ์องค์กรที่ดีในที่สุด

Richard G. Sloan (2001, pp. 335-347) ได้ศึกษาเกี่ยวกับการบัญชีการเงินและการกำกับดูแลกิจการเป็นการตรวจสอบผลกระทบของการเป็นเจ้าของการจัดการต่อความต้องการการอนุรักษ์บัญชี โดยวัดจากความได้เปรียบในเวลาที่ไม่สมมาตรของผลประโยชน์ การแยกความเป็นเจ้าของและการควบคุมตามระดับการบริหารของเจ้าของกิจการทำให้เกิดปัญหาระหว่างผู้จัดการและผู้ถือหุ้น : ผลการจัดตำแหน่งแรงจูงใจและผลที่ได้จากการจัดการ เนื่องจากการอนุรักษ์บัญชีถูกคาดหวังว่าจะช่วย ลดปัญหาตัวแทนระหว่างผู้จัดการและผู้ถือหุ้นที่คาดการณ์ว่าปัญหาของตัวแทนเหล่านี้จะเพิ่มความต้องการการอนุรักษ์บัญชี ได้ทำการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างการเป็นเจ้าของ การจัดการและความตรงเวลาที่ ไม่สมมาตรของรายได้ โดยใช้แบบจำลองรูปแบบลูกบาศก์ของ บริษัทญี่ปุ่น พบว่า ในระดับต่ำและระดับสูงของการเป็นเจ้าของการจัดการความเป็นเจ้าของการจัดการมีความสัมพันธ์เชิงลบ อย่างมีนัยสำคัญกับเวลาที่ไม่สมมาตรของรายได้ซึ่งสอดคล้องกับความหมายของผลการจัดตำแหน่งแรงจูงใจ ยังพบความสัมพันธ์เชิงบวกที่สำคัญระหว่างการเป็นเจ้าของการจัดการ และการได้รับผลตอบแทนที่ไม่สมมาตร ส่วนระดับกลาง ได้แก่การเป็นเจ้าของที่ตั้งได้รับการแนะนำจากผลกระทบของการจัดการ ผลการวิจัยยังคงอยู่หลังจากการควบคุมอัตราส่วนตลาดต่อหนังสือ ขนาดบริษัท และปี หลักฐานเหล่านี้สนับสนุนการคาดการณ์การวิจัยและแนะนำความเป็นไปได้ที่การอนุรักษ์บัญชี มีส่วนช่วยในการแก้ไขปัญหาตัวแทนระหว่างผู้จัดการและผู้ถือหุ้น

Chia, Yew Ming and Koh, Hian Chye (2007, pp. 0267-4424) ได้ศึกษาวัฒนธรรมองค์กรกับการยอมรับวิธีปฏิบัติทางการบัญชีเพื่อการจัดการในที่สาธารณะ วัฒนธรรมองค์กรคือการวิเคราะห์ระดับ Meso ที่สำคัญ สำหรับการศึกษารองค์กรและถือได้ว่าเป็นการเชื่อมโยงระหว่างสังคมและองค์กรวัฒนธรรมองค์กรอาจเป็นอุปสรรคหรือเสริมสร้างความเข้มแข็งในการใช้แนวปฏิบัติด้านการจัดการทุกรูปแบบเช่นแนวปฏิบัติทางการบัญชีเพื่อการจัดการ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างวัฒนธรรมองค์กรคุณลักษณะของบริษัท สภาพแวดล้อมการรับรู้ของบริษัท และระดับการใช้งานของการบัญชีการจัดการ ตัวแปรอิสระได้แก่วัฒนธรรมองค์กร ลักษณะของบริษัท และการรับรู้สภาพแวดล้อมภายนอกของบริษัท และตัวแปรตาม ได้แก่ การใช้วิธีปฏิบัติทางการบัญชีเพื่อการจัดการ ลักษณะของบริษัท มีการดำเนินงานโดยใช้ขนาด, อายุ, การทำให้เป็นระเบียบและการรวมศูนย์ของบริษัทการรับรู้สภาพแวดล้อมภายนอกมีการดำเนินงานโดยการจัดการกับความไม่แน่นอน ด้านสิ่งแวดล้อมที่รับรู้และการแข่งขันที่เข้มข้นขึ้น การศึกษาระบุว่าตัวแปรองค์กรและสิ่งแวดล้อมมีผลต่อระดับการใช้งานของการบัญชีการจัดการ

Nuraini, A. (2015, pp. 128-132) ทำการศึกษาบทบาทของบรรษัทภิบาลต่อคุณภาพของการรายงานทางการเงิน(หลักฐานจากตลาดหลักทรัพย์อินโดนีเซีย) หลังการนำ IFRS ไปปฏิบัติในอินโดนีเซียในปี 2555 ไม่มีหลักฐานสำคัญเกี่ยวกับการปรับปรุงคุณภาพการรายงานทางการเงิน งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาบทบาทขององค์กรในการนำกลไกการกำกับดูแลการปรับปรุงคุณภาพการรายงานทางการเงิน โดยการวิเคราะห์เชิงประจักษ์ และแบบสำรวจบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ของประเทศอินโดนีเซีย พบว่า คุณภาพของการรายงานทางการเงิน โดยคณะกรรมการตรวจสอบและการตรวจสอบภายใน มีส่วนสำคัญต่อการเพิ่มคุณภาพการรายงานทางการเงิน ผลการวิจัยครั้งนี้ยืนยันด้วยแนวคิดของบรรษัทภิบาลว่าหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี มีความโปร่งใส ตรวจสอบได้ และความทันเวลาของงบการเงินในองค์กร

Ian Burt (2016, pp. 83-99) ได้ศึกษาถึงความเข้าใจในความแตกต่างระหว่างผู้ตรวจสอบภายในกับผู้ตรวจสอบภายนอก ในการรับข้อมูลเกี่ยวกับจุดอ่อนของการควบคุมภายใน สถาบันผู้ตรวจสอบภายใน (IIA) โดยมีเหตุผลถึงผู้ตรวจสอบภายในมักจะมีเอกลักษณ์ “พนักงาน” ที่แข็งแกร่งภายในองค์กร ในขณะที่ผู้ตรวจสอบภายนอกมีความกังวลว่าตัวตนของพนักงานคนนี้อาจส่งผลเสียต่อวัตถุประสงค์ของผู้ตรวจสอบภายใน แต่ IIA ระบุว่าตัวตนนี้มีประโยชน์จริง ๆ เพราะพนักงานอาจเต็มใจแบ่งปันข้อมูลที่มีความอ่อนไหวและเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบมากกว่าผู้ตรวจสอบภายใน ผู้สอบบัญชีผ่านการทดลองที่อาศัยอัตลักษณ์ทางสังคมและวรรณกรรมความเจียมขององค์กร ได้ทดสอบการทำนายว่าพนักงานที่ไม่ได้ตรวจสอบจะระบุตัวตนภายในกับผู้ตรวจสอบภายนอกได้มากขึ้น และพวกเขาจะยินดีแบ่งปันข้อมูลเพิ่มเติมเกี่ยวกับจุดอ่อนของการควบคุมภายในมากกว่า ผู้ตรวจสอบภายนอก ผลลัพธ์จากการวิเคราะห์การใกล้เคียงแบบปานกลางสนับสนุนการคาดการณ์นี้ และยังแสดงให้เห็นถึงผลที่ดีขึ้นเมื่อความรุนแรงของความอ่อนแอของการควบคุมภายในเพิ่มขึ้น โดยรวมแล้วงานวิจัยนี้แจ้งผู้ตรวจสอบภายนอกและหน่วยงานกำกับดูแลเกี่ยวกับเงื่อนไขที่ผู้ตรวจสอบภายในอาจได้รับประโยชน์จากผู้สอบบัญชีภายนอกในการรับข้อมูลที่สามารถช่วยปรับปรุงคุณภาพการตรวจสอบ นอกจากนี้ยังแจ้งให้ผู้จัดการทราบเกี่ยวกับบทบาทสำคัญที่ผู้ตรวจสอบภายในทำซึ่งอาจส่งผลให้ระบบการควบคุมภายในมีคุณภาพเพิ่มขึ้นในขณะที่อาจลดค่าธรรมเนียมการตรวจสอบ

ข้อสรุปที่สำคัญสองอย่างมาจากการค้นพบของงานวิจัยที่ดำเนินการสำหรับการศึกษาี้ ประการแรกการฝึกอบรมการทำงานเป็นทีมมีบทบาทสำคัญในการพัฒนาความสามารถในการทำงานเป็นทีมภายในองค์กร ประการที่สองกิจกรรมการทำงานเป็นทีมบางกิจกรรมมากกว่ากิจกรรมอื่น ๆ มีความอ่อนไหวต่อการใช้การฝึกอบรมการทำงานเป็นทีมเพื่อพัฒนาความสามารถ ดังนั้นองค์กรควรออกแบบการฝึกอบรมการทำงานเป็นทีมรอบ ๆ กิจกรรมเหล่านั้นที่ได้รับผลกระทบเชิงบวกจากการฝึกอบรมการทำงานเป็นทีมมากกว่าที่จะได้รับผลกระทบจากประสบการณ์ กลยุทธ์นี้มีแนวโน้มที่จะให้ผลลัพธ์ที่ดีที่สุดในเวลาที่เหมาะสมและคุ้มค่าที่สุด

## บทที่ 3

### ระเบียบวิธีวิจัย

การศึกษาครั้งนี้เพื่อให้ได้รูปแบบของปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย มีส่วนประกอบดังนี้

#### แบบแผนการวิจัย

ผู้วิจัยใช้วิธีการวิจัยแบบผสม (Mixed Methodology) เป็นการวิจัยและพัฒนา (Research and Development) ดังนี้

1. การวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) ในการหาปัจจัยด้วยการทดสอบสมมติฐาน ประกอบด้วย 4 ขั้นตอน

ขั้นตอนที่ 1 การศึกษาค้นคว้า แนวคิด ทฤษฎี และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องเพื่อศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา

ขั้นตอนที่ 2 การสร้างเครื่องมือ เมื่อได้ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา นำมาร่างเป็นเครื่องมือสำหรับการวิจัย (ภาคผนวก ง) โดยนำไปหาคุณภาพของเครื่องมือเพื่อหาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) เชิงประจักษ์ (IOC) จากผู้เชี่ยวชาญ 5 คน (รายชื่ออยู่ภาคผนวก ข)

ขั้นตอนที่ 3 การทดลองใช้ (Try out) เมื่อได้เครื่องมือที่ได้จากการศึกษาเชิงคุณภาพแล้ว นำไปทดลองใช้กับกลุ่มตัวอย่างที่มีความใกล้เคียงกับกลุ่มตัวอย่างจริงเพื่อหาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) ของเครื่องมือทั้งฉบับ จำนวน 30 คน (รายชื่อสถานศึกษาที่เป็นกลุ่มตัวอย่างสำหรับทดลองใช้ ภาคผนวก ง)

ขั้นตอนที่ 4 การเก็บรวบรวมข้อมูล นำเครื่องมือที่มีค่าความเชื่อมั่นไปเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างที่กำหนดไว้ในแผนงานวิจัย ด้วยเครื่องมือที่มีคุณภาพทั้งฉบับ จำนวน 469 คน (รายชื่อสถานศึกษาที่เป็นกลุ่มตัวอย่างจริง ภาคผนวก ฉ)

1. การวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research)

ผู้วิจัยนำผลการวิเคราะห์ข้อมูลจากการวิจัยเชิงปริมาณ มาเพื่อทำการยืนยันผลการวิเคราะห์ข้อมูล ใช้กระบวนการเดลฟาย (Delphi Technique) เป็นการเก็บข้อมูลจากประสบการณ์ แนวคิด และความคิดเห็นจากผู้เชี่ยวชาญ จำนวน 17 คน จำนวน 4 รอบ ดังนี้ (รายชื่ออยู่ภาคผนวก ค)

รอบที่ 1 เป็นการเก็บข้อมูล โดยใช้แบบสอบถามคำถามปลายเปิด  
 รอบที่ 2 นำข้อมูลในรอบที่ 1 จัดทำแบบสอบถาม เพื่อส่งกลับไปในรอบที่ 2  
 รอบที่ 3 นำข้อมูลมาเป็นแนวทางการสร้างแบบประเมิน โดยจุดมุ่งหมายในรอบนี้ เพื่อ  
 ตรวจสอบความคิดเห็น

รอบที่ 4 นำข้อมูลในรอบที่ 3 มาจัดทำกรรณายงานผล ที่ได้จากการวิเคราะห์ข้อมูล  
 รอบที่ 3 และหรือเพื่อยืนยันคำตอบของผู้เชี่ยวชาญ

และนำผลการศึกษาค้นคว้า มาจัดทำเป็นแบบประเมินผลสัมฤทธิ์การปฏิบัติงานด้าน  
 การบริหารงานบัญชีของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา แล้วทำการ  
 ตรวจสอบความเป็นไปได้ของการนำแบบประเมินไปใช้จริง ซึ่งผู้วิจัยได้ศึกษาทฤษฎีเชิงระบบและ  
 แนวปฏิบัติในการบริหารสถานศึกษาเป็นข้อมูลพื้นฐานของการดำเนินการ

### ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

#### 1. ประชากร

ประชากรสำหรับการวิจัยเชิงปริมาณ คือผู้อำนวยการหรือรองผู้อำนวยการฝ่ายบริหาร  
 ทรัพยากร และหัวหน้างานบัญชีหรือเจ้าหน้าที่ที่ปฏิบัติงาน ในสถานศึกษา สังกัดสำนักงาน  
 คณะกรรมการการอาชีวศึกษา จำนวน 429 สถานศึกษา (ศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศและกำลังคน  
 อาชีวศึกษา, 2563) สถานศึกษาละ 2 คน ดังนั้น ประชากรในการวิจัยครั้งนี้ คือ ผู้อำนวยการ หรือ  
 รองผู้อำนวยการฝ่ายบริหารทรัพยากร และหัวหน้างานบัญชีหรือเจ้าหน้าที่ที่ปฏิบัติงาน  
 ในสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา จำนวน 858 คน

### ตารางที่ 3.1 จำนวนสถานศึกษาในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ปีการศึกษา 2563

ลำดับ	ประเภทสถานศึกษา (Division)	จำนวนสถานศึกษา (Number of Institutions)
1	วิทยาลัยเทคนิค (Technical College)	132
2	วิทยาลัยการอาชีพ (Industrial and Community Education College)	135
3	วิทยาลัยบริหารธุรกิจและท่องเที่ยว (College of Business Administration and Tourism)	3
4	วิทยาลัยพาณิชย์การ (Commercial College)	5
5	วิทยาลัยศิลปหัตถกรรม (Arts and Crafts College)	3

ตารางที่ 3.1 (ต่อ)

ลำดับ	ประเภทสถานศึกษา (Division)	จำนวนสถานศึกษา (Number of Institutions)
6	วิทยาลัยสารพัดช่าง (Polytechnic College)	48
7	วิทยาลัยอาชีวศึกษา (Vocational College)	39
8	วิทยาลัยเทคโนโลยีและการจัดการ (Technology and Management College)	9
9	วิทยาลัยเกษตรและเทคโนโลยี (College of Agriculture and Technology)	43
10	กาญจนาภิเษกวิทยาลัยช่างทองหลวง (Goldsmith College)	1
11	วิทยาลัยเทคโนโลยีและอุตสาหกรรมการต่อเรือ (Ship Building Industrial and Technology College)	3
12	วิทยาลัยประมง (Fishery College)	3
13	วิทยาลัยการอาชีวศึกษา (Vocational College)	1
14	วิทยาลัยอาชีวศึกษาเทคโนโลยีฐานวิทยาศาสตร์ (Science Based Technology Vocational College)	1
15	วิทยาลัยเทคโนโลยีการเกษตรและประมง (College of Agricultural Technology)	1
16	วิทยาลัยเสริมทักษะพระภิกษุ สามเณร	1
17	วิทยาลัยเทคโนโลยีและการบริหารจัดการ อุตสาหกรรมอ้อยและน้ำตาลทราย	1
<b>รวม</b>		<b>429</b>

## 2. กลุ่มตัวอย่าง

การกำหนดขนาดของกลุ่มตัวอย่าง สำหรับการวิจัยเชิงปริมาณ มีประชากร 858 คน อยู่ในช่วง 850-900 คน สามารถใช้เป็นกลุ่มตัวอย่างได้ 269 คน เนื่องจาก การวิจัยใช้การวิเคราะห์สมการโครงสร้าง โดยกลุ่มตัวอย่างขั้นต่ำ ควรเป็น 20 ของตัวแปรสังเกตได้ (สุภมาศ อังศุโชติ และคณะ, 2557) ตัวแปรสังเกตได้ ในการวิจัยครั้งนี้มี 23 ตัว กลุ่มตัวอย่างขั้นต่ำ คือ 460 คน

นอกจากนี้ ผู้วิจัยได้ทำการส่งแบบสอบถามไปจำนวน 858 ชุด ได้รับการตอบกลับมาเป็นแบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์ 469 ชุด เพื่อใช้ในการวิเคราะห์สมการโครงสร้าง ดังนั้น กลุ่มตัวอย่างในการวิเคราะห์เชิงปริมาณ คือ ผู้อำนวยการหรือรองผู้อำนวยการฝ่ายบริหารทรัพยากร และหัวหน้างานบัญชีหรือเจ้าหน้าที่ที่ปฏิบัติงาน ในสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา จำนวน 469 คน และใช้วิธีการเก็บข้อมูลด้วยวิธีการสุ่มแบบง่าย (Simple Random Sampling)

## เครื่องมือและการพัฒนาเครื่องมือ

1. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย ได้ศึกษาแนวคิด ทฤษฎี และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องถึง กระบวนการ วิธีการ การสร้างหรือรูปแบบ และปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพในการบริหารงาน บัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาเพื่อนำมาสร้างกรอบแนวคิดในการวิจัยได้ 5 ปัจจัย มีองค์ประกอบแต่ละปัจจัย ดังนี้

### 1.1 ตัวแปรต้น (Independent Variables)

1.1.1 ปัจจัยการบริหารความเสี่ยง (COSO ERM : Enterprise risk management, 2017) องค์ประกอบของการควบคุมภายใน 5 องค์ประกอบ ตัวแปรสังเกตได้ 5 ตัว ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และกิจกรรมการกำกับติดตามและประเมินผล

1.1.2 ปัจจัยการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี (ตามมาตรฐานการทำบัญชีของสภาวิชาชีพบัญชี, กรมบัญชีกลาง, การทำบัญชีของหน่วยงานภาครัฐ และรายงานการประเมินตนเองของสถานศึกษา (SAR) ประกอบด้วย ตัวแปรสังเกตได้ 3 ตัว ได้แก่ คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี การฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี และความเข้าใจในขั้นตอนจัดทำบัญชีของผู้ทำบัญชี

1.1.3 ปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2563) ประกอบด้วยตัวแปรสังเกตได้ 3 ตัว ได้แก่ ทักษะด้านโปรแกรมการบัญชี การนำเสนอของ การเงินทางอินเทอร์เน็ต และการวางแผนทรัพยากรการบัญชี

1.2 ตัวแปรกลาง (Mediator Variable) ได้แก่ ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี ใช้ปัจจัยการบริหารองค์กรแบบระบบราชการตามแนวคิดของ Max Weber มีโครงสร้างพื้นฐานที่สำคัญ 7 ประการ ประกอบด้วยตัวแปรสังเกตได้ 7 ตัว ได้แก่ หลักลำดับชั้น หลักความรับผิดชอบ หลักแห่งความสมเหตุสมผล การมุ่งสู่ผลสำเร็จ หลักความชำนาญเฉพาะด้าน หลักระเบียบวินัย และความเป็นวิชาชีพ

1.3 ตัวแปรตาม (Dependent Variables) ได้แก่ คุณภาพรายงานทางการเงิน (สภาวิชาชีพบัญชี, 2561) ประกอบด้วย ตัวแปรสังเกตได้ 5 ตัว ได้แก่ ความเข้าใจได้ ความเชื่อถือได้ ความครบถ้วน ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และความทันเวลา

## 2. การสร้างเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

ผู้วิจัย ได้นำตัวแปรใน 3.3.1 มาร่างเป็นข้อคำถามสำหรับการสร้างเครื่องมือ ดังตารางที่ 3.2

ตารางที่ 3.2 ร่างจำนวนข้อคำถามการสร้างเครื่องมือวิจัย

ปัจจัยที่	ด้าน	จำนวน ข้อคำถาม
1	ปัจจัยการบริหารความเสี่ยง (COSO ERM) 5 ตัวแปร	9
2	ปัจจัยการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี 3 ตัวแปร	6
3	ปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี 3 ตัวแปร	5
4	ประสิทธิภาพในการบริหารงานด้านการบัญชี แบบระบบราชการ ตามแนวคิดของ Max Weber 7 ตัวแปร	7
5	คุณภาพรายงานทางการเงิน 5 ตัวแปร	5
	<b>รวมจำนวนข้อคำถาม</b>	<b>32</b>

เครื่องมือการวิจัยหรือแบบสอบถาม แบ่งเป็น 3 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไป เป็นแบบเลือกตอบ (Check-list) ประกอบด้วย

1. เพศ ได้แก่ ชาย, หญิง
2. ตำแหน่งหรือหน้าที่ปัจจุบัน ได้แก่ ผู้อำนวยการ, รองผู้อำนวยการฝ่ายบริหาร  
ทรัพยากร, หัวหน้างานบัญชี, เจ้าหน้าที่งานบัญชี
3. ประสบการณ์ทำงานด้านการบัญชีของสถานศึกษา ได้แก่ ตั้งแต่ 1-5 ปี และ  
มากกว่า 5 ปี
4. วุฒิทางการศึกษา ได้แก่ ระดับปริญญาตรี, ปริญญาโท, อื่นๆ (ปวส.)

ตอนที่ 2 ข้อมูลเกี่ยวกับตัวแปรต้น ตัวแปรกลาง และตัวแปรตาม ในขั้นตอนที่ 1 เป็น  
แบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scales) 5 ระดับ คือ มากที่สุด มาก ปานกลาง น้อย และน้อย  
ที่สุด โดยมีค่าคะแนนดังนี้ (บุญชม ศรีสะอาด, 2553)

ระดับความพึงพอใจ	ค่าคะแนน	ค่าเฉลี่ย
มากที่สุด	5	4.51-5.00
มาก	4	3.51-4.50
ปานกลาง	3	2.51-3.50
น้อย	2	1.51-2.50
น้อยที่สุด	1	1.00-1.50

ตอนที่ 3 ข้อเสนอแนะอื่นๆ เป็นแบบสอบถามแบบปลายเปิด (Open-ended)  
หลังจากนั้นจึงนำไปหาคุณภาพดังนี้

1) นำแบบสอบถามไปหาค่าความเที่ยงตรง (Reliability) โดยค่าสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับวัตถุประสงค์หรือเนื้อหา (IOC : Index of Item Objective Congruence) ข้อคำถามที่มีค่า IOC ตั้งแต่ 0.50-1.00 มีค่าความเที่ยงตรงใช้ได้ และข้อคำถามที่มีค่า IOC ต่ำกว่า 0.50 ต้องปรับปรุงยังใช้ไม่ได้ (สุรพงษ์ คงสัตย์ และธีรชาติ ธรรมวงศ์, 2551 และบุญชม ศรีสะอาด, 2553)

การวิจัยครั้งนี้ กำหนดคุณสมบัติของผู้เชี่ยวชาญ ดังภาคผนวก ข โดยวิธีเจาะจง จำนวน 5 คน ดังนี้

1. นายวิทยา ใจวิถี  
ผู้อำนวยการศูนย์ส่งเสริมและพัฒนาอาชีพศึกษาภาคเหนือ
2. ดร.กฤษนันท์ ภูสวัสดิ์  
ผู้อำนวยการวิทยาลัยพัฒนการบึงพระพิษณุโลก
3. นายจรูญ ตันมา  
ครูเชี่ยวชาญพิเศษ สาขาการบัญชี วิทยาลัยอาชีวศึกษาแพร่
4. ผศ.ดร.รัชชก พราหมณ์ศิริ  
อาจารย์คณะบัญชี มหาวิทยาลัยพิษณุโลก
5. นายสมศักดิ์ สุขวัฒน์

นักวิชาการการเงินและบัญชี สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินกรุงเทพมหานคร ผลการวิเคราะห์ครั้งนี้มีค่า IOC = 0.99 แสดงว่ามีความเที่ยงตรงใช้ได้ ดังแสดงในภาคผนวก ข

### 3. การทดลองใช้ (Try out)

เมื่อได้เครื่องมือที่มีความเชื่อมั่นเชิงประจักษ์ตามที่กำหนดแล้ว เพื่อให้เครื่องมือมีคุณภาพสามารถนำไปเก็บข้อมูลได้ จึงนำไปทดลองใช้กับกลุ่มตัวอย่างที่มีความใกล้เคียงกับกลุ่มตัวอย่างจริง หาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) ของเครื่องมือทั้งฉบับ จำนวน 30 คน (รายชื่อสถานศึกษาที่เป็นกลุ่มตัวอย่างสำหรับทดลองใช้ ภาคผนวก ง)

ด้วยวิธีหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา ( $\alpha$ -Coefficient) โดยใช้สูตรของครอนบาค (Cronbach) ทั้งฉบับ โดยได้ค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถามทั้งฉบับ มีค่าอยู่ระหว่าง 0.853-0.977 (ต้องการได้ค่าเกินกว่า .80) และหาค่าอำนาจจำแนกของแบบสอบถามเป็นรายข้อ (Discriminant Power) โดยใช้เทคนิค Item - total Correlation ซึ่งแบบสอบถามมีค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.590 - 0.978 (ต้องการได้ค่าเกินกว่า .40) ดังแสดงในภาคผนวก ฉ

### 4. การเก็บรวบรวมข้อมูล

นำเครื่องมือที่มีความตรง และความเที่ยง ไปเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่าง โดยผู้วิจัยได้ดำเนินเก็บรวบรวมข้อมูลด้วยการส่งแบบสอบถามไปยังกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด จำนวน 858 ชุด ผ่าน Google Form และแบบออนไลน์ (Online) พร้อมทั้งได้มีการติดตามเป็นระยะ และมีการอธิบาย ในการตอบแบบสอบถามดังกล่าว เพื่อความสมบูรณ์และครบถ้วนของเครื่องมือในการศึกษาวิจัยครั้งนี้



รวมระยะเวลาในการเก็บรวบรวมข้อมูล ประมาณ 90 วัน เมื่อได้รับแบบสอบถาม กลับคืนมา ได้ทำการตรวจสอบความสมบูรณ์ของการตอบแบบสอบถามทุกฉบับและที่มีความ สมบูรณ์ใช้ได้ทั้งสิ้น จำนวน 469 ชุด คิดเป็นอัตราผลตอบแทน ร้อยละ 54.66 ซึ่งเกินกว่าร้อยละ 20 ถือเป็นอัตราการตอบกลับที่อยู่ในเกณฑ์ยอมรับได้ (Aaker, Kumar and Day, 2001) จึงนำ แบบสอบถาม มาวิเคราะห์ข้อมูลในขั้นต่อไป

### การวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยทำการวิเคราะห์ข้อมูล ประกอบด้วย 5 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม โดยการหาค่าความถี่ (Frequency) และ ร้อยละ (Percentage)

ตอนที่ 2 การวิเคราะห์ตัวแปรสังเกตได้ ในโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของประสิทธิภาพ ในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงาน คณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย เพื่อตรวจสอบข้อตกลงเบื้องต้นของตัวแปรสังเกตได้ ประกอบด้วย

2.1 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ค่าสัมประสิทธิ์การกระจาย (CV) ค่าความเบ้ (Skewness) และค่าความโด่ง (Kurtosis)

2.2 การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรสังเกตได้

ตอนที่ 3 การวิเคราะห์โมเดลองค์ประกอบเชิงยืนยันเพื่อตรวจสอบความตรง ของโมเดลการวัดตัวแปรแฝง ด้วยการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (Confirmatory Factor Analysis) โดยดัชนีที่ใช้ในการตรวจสอบความสอดคล้องและความกลมกลืนของโมเดลกับข้อมูลเชิง ประจักษ์

ตอนที่ 4 การตรวจสอบความสอดคล้องของโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการบริหาร ความเสี่ยง การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี เทคโนโลยีทางการบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพในการ บริหารงานบัญชี และคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการ การอาชีวศึกษาในประเทศไทย ด้วยการวิเคราะห์สมการโครงสร้าง โดยดัชนีที่ใช้ในการตรวจสอบ ความสอดคล้องและความกลมกลืนของโมเดลกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (สุภมาศ อังศุโชติ, สมถวิล วิจิตรวรรณ และคณะ, 2557) มีรายละเอียดตามตารางที่ 3.3 ดังนี้

**ตารางที่ 3.3** ดัชนีที่ใช้ในการตรวจสอบความสอดคล้องและความกลมกลืนของโมเดลกับข้อมูลเชิงประจักษ์

ดัชนี	เกณฑ์
1. ระดับความกลมกลืน (Goodness of Fit)	
1.1 Chi-square	-
1.2 Degree of Freedom	-
1.3 Relative Chi-square	<2
1.4 GFI (Goodness of Fit Index)	>0.90
1.5 AGFI (Adjusted GFI)	>0.90
1.6 RMR (Root Mean Squared Residual)	<0.05
1.7 RMSEA (Root Mean Square Error of Approximation)	<0.05 good <0.10 med >0.10 poor
2. ดัชนีความกลมกลืนเชิงเปรียบเทียบ (Incremental Fit Index)	
2.1 NFI (Normed Fit Index)	>0.90
2.2 NNFI (Non-NFI)	>0.90
2.3 CFI (Comparative Fit Index)	>0.90
2.4 SRMR (Standardized RMR: Fitted Residuals Matrix)	< 0.05 good
2.5 IFI (Incremental Fit Index)	>0.90
3. ดัชนีวัดความพอเพียงของขนาดกลุ่มตัวอย่าง CN (Critical N)	≥ 200
4. NCP (Non-Centrality Parameter)	ยอมรับสมมติฐาน
5. เปรียบเทียบดัชนี AIC และ CAIC	ใกล้เคียง Saturated Model

ตอนที่ 5 การสร้างแนวทางการประเมินผลการปฏิบัติงาน (การนำผลการวิจัยไปใช้)

เมื่อได้ผลการวิจัยเชิงปริมาณแล้ว ผู้วิจัยจึงดำเนินการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) โดยการเก็บข้อมูลจากประสบการณ์ แนวคิดและความคิดเห็นจากผู้เชี่ยวชาญ จำนวน 17 คน จำนวน 4 รอบ เช่นเดียวกับกับการระดมสมอง (Brain Storming) เพื่อให้ได้แนวทางการนำผลการศึกษามาจัดทำเป็นแบบประเมินผลการปฏิบัติงานด้านการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ในประเทศไทย ซึ่งแต่ละคนสามารถแสดงความคิดเห็นของตนเองอย่างเต็มที่และอิสระ โดยไม่ต้องคำนึงถึงความคิดเห็นของผู้อื่น นอกจากนี้ยังมีโอกาสกลั่นกรองความคิดเห็นของตนอย่างรอบคอบ ทำให้ได้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือและนำไปใช้ประกอบการตัดสินใจในด้านต่าง ๆ ได้ (Jensen, 1996 p. 857) โดยมีขั้นตอนดังนี้

1) ศึกษากระบวนการวิจัยด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) และการใช้สถิติสำหรับการวิเคราะห์ข้อมูลเครื่องมือในการดำเนินการวิจัย

2) กำหนดคุณสมบัติของผู้เชี่ยวชาญ

อรนุช ศรีสะอาด (2550) กล่าวถึงผู้เชี่ยวชาญ ควรมีไม่ต่ำกว่า 3 คน ผู้เชี่ยวชาญ (Experts) หรือผู้มีประสบการณ์ (Specialist) หรือผู้ทรงคุณวุฒิ หมายถึง ผู้ที่มีทักษะหรือผู้ที่เคยลงมือปฏิบัติงานใด ๆ จนได้ผลดี เป็นที่ประจักษ์ชัดหรือเป็นผู้ที่ได้รับการฝึกฝน มีความรู้ความชำนาญเป็นเลิศในสาขาวิชานั้นๆ หรือผู้ที่มีความรู้เป็นพิเศษในสาขาที่เขาสนใจ ดังนั้นการเลือกผู้เชี่ยวชาญที่เชื่อถือได้ควรพิจารณาให้เหมาะสม สอดคล้องกับเครื่องมือหรือเรื่องที่จะทำการวิจัยนั้น คือ

- ผู้ที่มีความรู้ความเข้าใจในสาขาวิชานั้น
- ผู้ที่มีผลงานเกี่ยวข้องในสาขาวิชานั้น
- ผู้ที่มีวุฒิทางการศึกษาจนเป็นที่เชื่อถือและยอมรับในสาขาวิชานั้น
- ผู้ที่มีทักษะเฉพาะตัวในสาขานั้น โดยได้รับเกียรติบัตรหรือปริญญาบัตร

กิตติมศักดิ์จากสถาบันที่เชื่อถือได้

- ผู้ที่มีประสบการณ์ในการปฏิบัติเกี่ยวกับสาขานั้นสูง
- ผู้ที่มีความตั้งใจจริงและเสียสละเวลาในการตรวจสอบเครื่องมืออย่างเต็มที่

(อรนุช ศรีสะอาด, การเลือกผู้เชี่ยวชาญ. (อัดสำเนา) ภาควิชาการวัดผลและวิจัยการศึกษา, คณะศึกษาศาสตร์, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

ผู้วิจัยได้ใช้วิธีการเลือกผู้เชี่ยวชาญ กระบวนการวิจัยด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) ของ สุวิมล ว่องวานิช (2548) จำนวน 17 คน โดยกำหนดคุณสมบัติของผู้เชี่ยวชาญดังนี้

(1) มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการบัญชีระบบ GFMS ของหน่วยงานภาครัฐ ของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา

(2) มีความรู้ความสามารถด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร (คอมพิวเตอร์)

(3) มีความเข้าใจการแปลผลการวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเบื้องต้น

(4) มีวุฒิทางการศึกษาระดับปริญญาโท ขึ้นไป

(5) มีประสบการณ์ด้านการบริหารสถานศึกษา การพัฒนาความรู้และการอบรมงานด้านบริหารทรัพยากร

3) ประสานงานกับผู้เชี่ยวชาญ จำนวน 17 คน เป็นการเบื้องต้นเกี่ยวกับการวิจัย และขั้นตอนการวิจัยด้วยกระบวนการเทคนิคเดลฟาย

4) ผู้วิจัยทำแนวทางการประเมินผลการบริหารงานด้านการบัญชี ส่งให้ผู้เชี่ยวชาญ กำหนดคำถามสำหรับการวางกรอบการเก็บข้อมูลในกระบวนการเทคนิคเดลฟาย จำนวน 4 รอบ แต่ละรอบจะมีการเตรียมข้อมูล และนำเสนอข้อมูลต่างกัน โดยใช้การตอบแบบสอบถามออนไลน์ (Online Questionnaire) สรุปเป็นตารางได้ดังนี้

**ตารางที่ 3.4** ขั้นตอนการสร้างแนวทางการทำแบบประเมินผลการบริหารงานการบัญชี  
ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique)

รอบที่	กระบวนการ	เครื่องมือ	ค่าสถิติที่ใช้
1	การเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้เชี่ยวชาญ จำนวน 17 คนโดยใช้คำถามปลายเปิดทำให้เกิดอิสระในความคิดและอาจมีการส่งจดหมายนำชี้แจงจุดมุ่งหมายของการเก็บข้อมูล	แบบสอบถามออนไลน์ เป็นแบบบรรยาย	ไม่ใช้ สรุปเป็น ความเรียง
2	เมื่อได้คำตอบจากรอบแรกแล้ว ผู้วิจัยทำการวิเคราะห์เนื้อหา สรุปประเด็นความคิดเห็นทั้งหมดโดยคำถามต้องมาจากความคิดเห็นของผู้ให้ข้อมูล (ผู้เชี่ยวชาญ) ในรอบแรกเท่านั้นจะไม่นำเสนอความคิดเห็นส่วนตัวของผู้วิจัย	แบบสอบถามปลายปิด แบบหาค่าความเที่ยงตรง เจริงประจักษ์ (IOC)	ค่าเฉลี่ย
3	นำข้อมูลในรอบที่ 2 มาสร้างเป็นแนวทางแบบประเมินโดยจุดมุ่งหมายในรอบนี้ เพื่อตรวจสอบความคิดเห็นของผู้ให้ข้อมูลซ้ำ (ผู้เชี่ยวชาญ) ซึ่งผู้ให้ข้อมูลแต่ละคนจะได้รับข้อมูลย้อนกลับ	แบบสอบถามปลายปิด มาตรฐานประมาณค่า 5 ระดับ	ค่าเฉลี่ย
4	ขั้นการรายงานผล เป็นการจัดทำรายงานผลที่ได้จากการวิเคราะห์ข้อมูลรอบที่ 3 และหรือเพื่อยืนยันคำตอบเป็นรอบสุดท้ายของผู้เชี่ยวชาญ	แบบสอบถามออนไลน์ แบบมาตราส่วนประมาณค่า 5 ระดับ	ค่าเฉลี่ย

## บทที่ 4

### ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การศึกษาวิจัยเรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาอิทธิพลและความสัมพันธ์ของการบริหารความเสี่ยง ที่มีต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา เพื่อศึกษาอิทธิพลและความสัมพันธ์ของการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา เพื่อศึกษาอิทธิพลและความสัมพันธ์ของเทคโนโลยีทางการบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา เพื่อพัฒนาแบบจำลองความสัมพันธ์เชิงโครงสร้างของการบริหารความเสี่ยง การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี เทคโนโลยีทางการบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา และเพื่อจัดทำแนวทางการประเมินผลการปฏิบัติงานด้านการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา และนำไปใช้พัฒนางานการบัญชี ของสถานศึกษาอย่างเป็นรูปธรรม โดยการวิเคราะห์สถิติพื้นฐาน การวิเคราะห์องค์ประกอบ (Factor Analysis) และตรวจสอบความตรงของโมเดลการวัดตัวแปรแฝง แต่ละด้าน โดยใช้โปรแกรมสมการโครงสร้าง การเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล แบ่งการนำเสนอตามหัวข้อดังต่อไปนี้

#### สัญลักษณ์ที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

##### สัญลักษณ์ทางสถิติ ประกอบด้วย

Mean	แทน	ค่าเฉลี่ยเลขคณิต
n	แทน	จำนวนกลุ่มตัวอย่าง
S.D.	แทน	ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน
CV	แทน	ค่าสัมประสิทธิ์การกระจาย
Skewness	แทน	ค่าความเบ้
Kurtosis	แทน	ค่าความโด่ง
P - Value	แทน	ค่าความน่าจะเป็นทางสถิติ หรือระดับนัยสำคัญทางสถิติ
*	แทน	มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05
**	แทน	มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01
t	แทน	สถิติค่าที
df	แทน	องศาอิสระ

$\chi^2$	แทน	ค่าสถิติการทดสอบไคสแควร์
GFI	แทน	ดัชนีวัดระดับความกลมกลืน
AGFI	แทน	ดัชนีวัดระดับความกลมกลืนที่ปรับแก้แล้ว
CFI	แทน	ค่าวัดระดับความสอดคล้องเปรียบเทียบ
RMSEA	แทน	ค่ารากของค่าเฉลี่ยกำลังสองของความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน
SRMR	แทน	ค่าเฉลี่ยความคลาดเคลื่อนในการประมาณค่าพารามิเตอร์
RMR	แทน	ดัชนีรากของค่าเฉลี่ยกำลังสองของส่วนเหลือ
R2	แทน	ค่าสัมประสิทธิ์การพยากรณ์
TE	แทน	ค่าอิทธิพลรวม
IE	แทน	ค่าอิทธิพลทางอ้อม
DE	แทน	ค่าอิทธิพลทางตรง

**สัญลักษณ์ที่เป็นตัวแปร ประกอบด้วย**

**ตัวแปรสังเกตได้**

X1	แทน	สภาพแวดล้อมการควบคุม
X2	แทน	การประเมินความเสี่ยง
X3	แทน	กิจกรรมการควบคุม
X4	แทน	สารสนเทศและการสื่อสาร
X5	แทน	กิจกรรมการกำกับติดตามและประเมินผล
X6	แทน	คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี
X7	แทน	การฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี
X8	แทน	ความเข้าใจในขั้นตอนจัดทำบัญชีของผู้ทำบัญชี
X9	แทน	ทักษะด้านโปรแกรมการบัญชี
X10	แทน	การนำเสนองบการเงินทางอินเทอร์เน็ต
X11	แทน	การวางแผนทรัพยากรการบัญชี
Y1	แทน	หลักลำดับขั้น
Y2	แทน	หลักความรับผิดชอบ
Y3	แทน	หลักแห่งความสมเหตุสมผล
Y4	แทน	การมุ่งสู่ผลสำเร็จ
Y5	แทน	หลักความชำนาญเฉพาะด้าน
Y6	แทน	หลักระเบียบวินัย
Y7	แทน	ความเป็นวิชาชีพ
Y8	แทน	ความเข้าใจได้
Y9	แทน	ความเชื่อถือได้
Y10	แทน	ความครบถ้วน
Y11	แทน	ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ
Y12	แทน	ความทันเวลา

**ตัวแปรแฝง**

ERM	แทน	ปัจจัยการบริหารความเสี่ยง
ACP	แทน	ปัจจัยการปฏิบัติงานทางการบัญชี
ACT	แทน	ปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี
AME	แทน	ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี
FRQ	แทน	คุณภาพรายงานทางการเงิน

**ผลการวิเคราะห์ข้อมูล****ตอนที่ 1** ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่างสำหรับการวิจัย ได้แก่ จำนวน และค่าร้อยละ จำแนกตามเพศ ตำแหน่งหรือหน้าที่ปัจจุบัน ประสบการณ์ทำงานด้านการบัญชีของสถานศึกษา และวุฒิทางการศึกษา ดังตารางที่ 4.1

**ตารางที่ 4.1** จำนวน และร้อยละ ของข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

รายการ	จำนวน (คน)	ร้อยละ
1.เพศ		
1.1 ชาย	300	64.00
1.2 หญิง	169	36.00
<b>รวม</b>	<b>469</b>	<b>100.00</b>
2.ตำแหน่งหรือหน้าที่ปัจจุบัน		
2.1 ผู้อำนวยการ	117	24.90
2.2 รองผู้อำนวยการฝ่ายบริหารทรัพยากร	118	25.20
2.3 หัวหน้างานบัญชี		
2.4 เจ้าหน้าที่งานบัญชี	106	22.60
	128	27.30
<b>รวม</b>	<b>469</b>	<b>100.00</b>
3.ประสบการณ์ทำงานด้านการบัญชีของสถานศึกษา		
3.1 ตั้งแต่ 1-5 ปี	161	34.30
3.2 มากกว่า 5 ปี	308	65.70
<b>รวม</b>	<b>469</b>	<b>100.00</b>

ตารางที่ 4.1 (ต่อ)

รายการ	จำนวน (คน)	ร้อยละ
4.วุฒิทางการศึกษา		
4.1 ระดับปริญญาตรี		
4.1.1 การบัญชี	142	30.30
4.1.2 บริหารธุรกิจ	124	26.40
4.1.3 การจัดการ	60	12.80
4.1.4 อื่น ๆ	20	4.30
4.2 ปริญญาโท		
4.2.1 การบัญชี	33	7.00
4.2.2 บริหารธุรกิจ	42	9.00
4.2.3 การจัดการ	33	7.00
4.2.4 อื่น ๆ	15	3.20
<b>รวม</b>	<b>469</b>	<b>100.00</b>

จากตารางที่ 4.1 ผู้ตอบแบบสอบถามปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย พบว่า ส่วนใหญ่เป็นเพศชาย มากที่สุด 300 คน คิดเป็นร้อยละ 64.00 เพศหญิง 169 คน คิดเป็นร้อยละ 36.00 มีตำแหน่งหรือหน้าที่ปัจจุบัน เป็นเจ้าหน้าที่งานบัญชี มากที่สุด 128 คน คิดเป็นร้อยละ 27.30 รองลงมา รองผู้อำนวยการฝ่ายบริหารทรัพยากร 118 คน คิดเป็นร้อยละ 25.20 เป็นผู้อำนวยการ 117 คน คิดเป็นร้อยละ 24.90 และหัวหน้างานบัญชี 106 คน คิดเป็นร้อยละ 22.60 ส่วนใหญ่มีประสบการณ์ทำงานด้านการบัญชีของสถานศึกษา มากกว่า 5 ปี มากที่สุด จำนวน 308 คน คิดเป็นร้อยละ 65.70 และ 1-5 ปี 161 คน คิดเป็นร้อยละ 34.30

ด้านวุฒิทางการศึกษา ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ มีการศึกษาระดับปริญญาตรี มากที่สุด 346 คน คิดเป็นร้อยละ 73.77 และปริญญาโท 123 คน คิดเป็นร้อยละ 26.23 ผู้ตอบแบบสอบถามที่มีวุฒิระดับปริญญาตรี ส่วนใหญ่จบสาขาวิชาการบัญชี มากที่สุด 142 คน คิดเป็นร้อยละ 30.30 รองลงมา การบริหารธุรกิจ 124 คน คิดเป็นร้อยละ 26.40 การจัดการ 60 คน ร้อยละ 12.80 และอื่น ๆ ได้แก่ สามัญสัมพันธ์และคอมพิวเตอร์ 20 คน คิดเป็นร้อยละ 4.30 ส่วนระดับปริญญาโท ส่วนใหญ่จบสาขาวิชาบริหารธุรกิจ 42 คน คิดเป็นร้อยละ 9.00 รองลงมา สาขาการบัญชีและการจัดการ 33 คน คิดเป็นร้อยละ 7.00 และอื่น ๆ 15 คน คิดเป็นร้อยละ 3.20



**ตอนที่ 2** ผลการวิเคราะห์ตัวแปรสังเกตได้ของโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการบริหารความเสี่ยง การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี เทคโนโลยีทางการบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย ประกอบด้วย

2.1 ผลการวิเคราะห์ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ค่าสัมประสิทธิ์ การกระจาย ค่าความเบ้ (Skewness) และค่าความโด่ง (Kurtosis) เป็นการตรวจสอบข้อมูลเบื้องต้นของตัวแปรสังเกตได้ สำหรับการพัฒนาโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุ ซึ่งผู้วิจัยได้ทำการสังเคราะห์เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องจนได้ตัวแปรสังเกตได้ของโมเดลความสัมพันธ์ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย ดังตารางที่ 4.2

**ตารางที่ 4.2** ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ค่าสัมประสิทธิ์การกระจาย ค่าความเบ้ และค่าความโด่งของตัวแปรสังเกตได้

ตัวแปร	Mean	S.D.	CV%	Skewness	Kurtosis
1. ปัจจัยการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน					
1.1 สภาพแวดล้อมการควบคุม	4.247	0.739	17.390	-0.812	0.671
1.2 การประเมินความเสี่ยง	4.004	0.719	17.958	-0.456	0.407
1.3 กิจกรรมการควบคุม	4.013	0.722	17.991	-0.464	0.390
1.4 สารสนเทศและการสื่อสาร	4.006	0.712	17.762	-0.402	0.312
1.5 กิจกรรมการกำกับติดตามและประเมินผล	3.957	0.706	17.836	-0.379	0.372
2. ปัจจัยการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี					
2.1 คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี	4.113	0.944	22.950	-0.870	0.364
2.2 การฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี	4.316	0.851	19.730	-1.175	1.103
2.3 ความเข้าใจในขั้นตอนจัดทำบัญชีของผู้ทำบัญชี	4.235	0.822	19.411	-0.945	0.838
3. ปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี					
3.1 ทักษะด้านโปรแกรมการบัญชี	4.194	0.691	16.471	-0.511	0.276
3.2 การนำเสนองบการเงินทางอินเทอร์เน็ต	4.124	0.655	15.886	-0.453	0.822
3.3 การวางแผนทรัพยากรการบัญชี	4.107	0.677	16.492	-0.547	1.168

ตารางที่ 4.2 (ต่อ)

ตัวแปร	Mean	S.D.	CV%	Skewness	Kurtosis
4. ประสิทธิภาพในการบริหารงานด้านการบัญชี					
4.1 หลักลำดับขั้น	4.166	0.815	19.567	-0.790	0.492
4.2 หลักความรับผิดชอบ	4.055	0.717	17.679	-0.431	0.241
4.3 หลักแห่งความสมเหตุสมผล	4.017	0.739	18.407	-0.728	1.506
4.4 การมุ่งสู่ผลสำเร็จ	4.058	0.808	19.910	-0.862	1.257
4.5 หลักความชำนาญเฉพาะด้าน	4.081	0.836	20.480	-0.903	1.082
4.6 หลักระเบียบวินัย	4.200	0.753	17.920	-0.741	0.469
4.7 ความเป็นวิชาชีพ	4.038	0.724	17.928	-0.533	0.717
5. คุณภาพรายงานทางการเงิน					
5.1 ความเข้าใจได้	4.109	0.747	18.191	-0.673	0.762
5.2 ความเชื่อถือได้	4.045	0.728	18.000	-0.503	0.572
5.3 ความครบถ้วน	4.111	0.722	17.573	-0.546	0.592
5.4 ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ	4.075	0.766	18.792	-0.730	0.994
5.5 ความทันเวลา	4.213	0.711	16.879	-0.620	0.375

จากตารางที่ 4.2 แสดงค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ค่าสัมประสิทธิ์การกระจาย ค่าความเบ้ และค่าความโด่ง ของตัวแปรสังเกตได้แต่ละตัว ในโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย ผลการวิเคราะห์ข้อมูลพบว่า

ค่าเฉลี่ยระหว่าง 3.957 ถึง 4.316 โดยตัวแปรการฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี ค่าเฉลี่ย สูงสุด 4.316 และตัวแปรที่มีค่าเฉลี่ยต่ำสุด ได้แก่ กิจกรรมการกำกับติดตามและประเมินผล ค่าเฉลี่ย 3.957

ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D.) ของตัวแปรสังเกตได้ พบว่า มีค่าใกล้เคียงกันตั้งแต่ 0.655 ถึง 0.944 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 1 แสดงถึง ข้อมูลมีการกระจายที่เหมาะสม โดยตัวแปรที่มีค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานสูงสุด ได้แก่ คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี มีค่า 0.944 ส่วนตัวแปรที่มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ต่ำสุด ได้แก่ การนำเสนองบการเงินทางอินเทอร์เน็ต มีค่า 0.655

ค่าสัมประสิทธิ์การกระจาย (CV) ของตัวแปรสังเกตได้ พบว่า มีค่าสัมประสิทธิ์การกระจายอยู่ระหว่าง 15.886 ถึง 22.950 ซึ่งเป็นค่าที่ใกล้เคียงกัน ตัวแปรสังเกตได้ที่มีสัมประสิทธิ์การกระจายสูงสุด ได้แก่ คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี มีค่า 22.950 แสดงว่าผู้ตอบแบบสอบถามมีระดับการรับรู้แตกต่างกันมากที่สุดในด้านนี้ ส่วนตัวแปรสังเกตได้ที่มีสัมประสิทธิ์การกระจาย ต่ำสุด ได้แก่ การนำเสนองบการเงินทางอินเทอร์เน็ต มีค่า 15.886 แสดงว่า ผู้ตอบแบบสอบถามมีระดับการรับรู้แตกต่างกันน้อย

ค่าความเบ้ (Skewness) ของตัวแปรสังเกตได้ พบว่า ค่าความเบ้ อยู่ระหว่าง -0.379 ถึง -1.175 มีค่าไม่เกิน 2 แสดงถึงการแจกแจงของข้อมูลในลักษณะเบ้ซ้ายเล็กน้อย (ค่าความเบ้เป็นลบ)

ค่าความโด่ง (Kurtosis) ของตัวแปรสังเกตได้ทุกตัว มีค่าความโด่งตั้งแต่ 0.241 ถึง 1.506 ซึ่งมีค่าไม่เกิน 10 ตามเกณฑ์ (ค่าความโด่งเป็นบวก) แสดงถึงข้อมูลมีลักษณะการแจกแจงแบบโค้งปกติ ทุกตัว เป็นไปตามข้อตกเบื้องต้นในการวิเคราะห์สมการโครงสร้าง

## 2.2 ผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรสังเกตได้

นอกจากนั้นผู้วิจัยได้ทำการการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรสังเกตได้ ในโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย ดังตารางที่ 4.3

**ตารางที่ 4.3** ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรสังเกตได้ของโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย

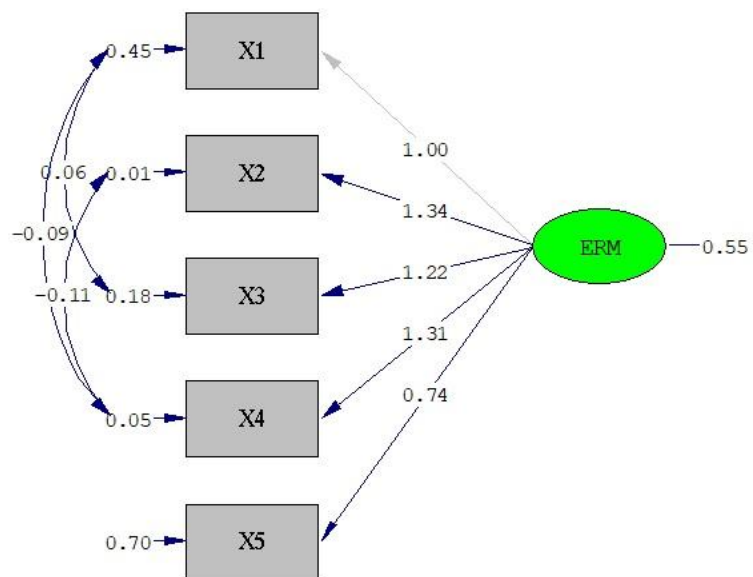
ตัวแปร	y1	y2	y3	y4	y5	y6	y7	y8	y9	y10	y11	y12	x1	x2	x3	x4	x5	x6	x7	x8	x9	x10	x11
y1	1																						
y2	.558**	1																					
y3	.516**	.696**	1																				
y4	.459**	.662**	.581**	1																			
y5	.463**	.577**	.655**	.607**	1																		
y6	.551**	.585**	.489**	.645**	.497**	1																	
y7	.290**	.515**	.490**	.562**	.532**	.460**	1																
y8	.261**	.160**	.174**	.156**	.136**	.147**	.111*	1															
y9	.167**	.204**	.153**	.137**	.124**	.147**	.183**	.623**	1														
y10	.204**	.157**	.264**	.117*	.176**	.167**	.176**	.524**	.584**	1													
y11	.185**	.187**	.168**	.214**	.204**	.189**	.195**	.408**	.481**	.599**	1												
y12	.167**	.161**	.131**	.172**	.143**	.187**	.136**	.419**	.440**	.607**	.697**	1											
x1	.432**	.244**	.192**	.230**	.196**	.276**	.094*	.211**	.138**	.121**	.164**	.143**	1										
x2	.243**	.178**	.217**	.139**	.170**	.125**	.098*	.269**	.151**	.155**	.147**	.174**	.738**	1									
x3	.251**	.155**	.184**	.145**	.134**	.141**	.085*	.283**	.141**	.137**	.149**	.174**	.731**	.701**	1								
x4	.197**	.112*	.207**	.155**	.164**	.121**	.107*	.265**	.119**	.148**	.145**	.141**	.635**	.756**	.782**	1							
x5	.131**	.199**	.157**	.124**	.133**	.076*	.120**	.151**	.187**	.127**	.132**	.099*	.397**	.543**	.496**	.532**	1						
x6	.173**	.126**	.126**	.148**	.094*	.191**	.122**	.267**	.257**	.213**	.251**	.254**	.092*	.100*	.101*	.104*	.033	1					
x7	.167**	.167**	.134**	.182**	.114*	.221**	.140**	.251**	.260**	.224**	.180**	.224**	.117*	.071	.098*	.088	.022	.647**	1				
x8	.241**	.340**	.278**	.330**	.243**	.280**	.272**	.289**	.318**	.273**	.267**	.291**	.193**	.190**	.197**	.198**	.198**	.478**	.618**	1			
x9	.231**	.246**	.224**	.229**	.191**	.192**	.186**	.187**	.165**	.149**	.162**	.172**	.203**	.200**	.222**	.184**	.188**	.078	.0081	.288**	1		
x10	.205**	.240**	.243**	.245**	.208**	.253**	.202**	.182**	.168**	.228**	.173**	.209**	.233**	.226**	.227**	.205**	.293**	.095*	.095*	.271**	.660**	1	
x11	.142**	.173**	.133**	.157**	.162**	.155**	.127**	.150**	.168**	.168**	.277**	.214**	.084	.052	.071	0.065	.135**	.065	.086	.201**	.609**	.620**	1

จากตารางที่ 4.3 เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรสังเกตได้ของโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี ที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย จำนวนทั้งสิ้น 23 ตัวแปร พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ทุกตัวของตัวแปรสังเกตได้ X และตัวแปรสังเกตได้ Y มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ยกเว้นความสัมพันธ์ระหว่างหลักความชำนาญเฉพาะด้าน (Y5) กับกิจกรรมการกำกับติดตามและประเมินผล (X5) คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี (X6) และการฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี (X7) ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 แสดงว่า ตัวแปรสังเกตได้มีความสัมพันธ์กัน โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ ระหว่าง 0.076 ถึง 0.432 ส่วนค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของตัวแปรสังเกตได้ X ทุกตัว มีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ ระหว่าง 0.092 ถึง 0.782 ซึ่งมีค่าไม่เกิน 0.8 แสดงถึงตัวแปรสังเกตได้ X มีความสัมพันธ์กันในเกณฑ์ที่ยอมรับได้

**ตอนที่ 3** ผลการวิเคราะห์โมเดลองค์ประกอบเชิงยืนยันเพื่อตรวจสอบความตรงของโมเดลการวัดตัวแปรแฝง

ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันของตัวแปรสังเกตได้ในโมเดลการวัดของตัวแปรแฝง จำนวน 5 ตัวแปร ได้แก่ ปัจจัยการบริหารความเสี่ยง (ERM) ปัจจัยการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี (ACP) ปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี (ACT) ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี (AME) และคุณภาพรายงานทางการเงิน (FRQ) ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน 5 โมเดล ดังนี้

1. ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน โมเดลการวัดปัจจัยการบริหารความเสี่ยง (ERM) ประกอบด้วย ตัวแปรสังเกตได้ 5 ตัวแปร ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม (X1) การประเมินความเสี่ยง (X2) กิจกรรมการควบคุม (X3) สารสนเทศและการสื่อสาร (X4) และกิจกรรมการกำกับติดตามและประเมินผล (X5) ดังภาพประกอบที่ 19 และตารางที่ 4.4



Chi-Square=0.12, df=2, P-value=0.94022, RMSEA=0.000

ภาพประกอบที่ 19 โมเดลการวัดปัจจัยการบริหารความเสี่ยง

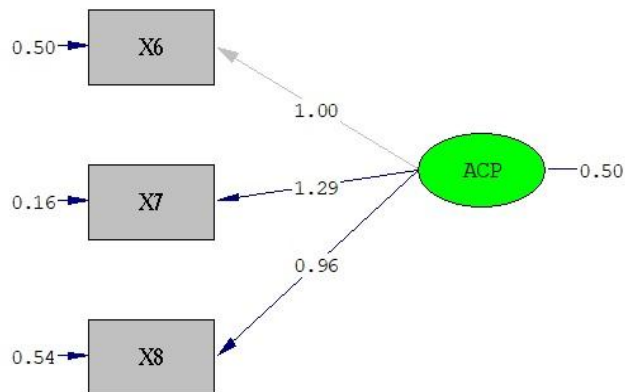
ตารางที่ 4.4 ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน โมเดลการวัดปัจจัยการบริหารความเสี่ยง

ตัวแปรสังเกตได้	Factor Loading	SE	t	R2
X1	1.00			0.551
X2	1.34	0.069	19.356	0.989
X3	1.22	0.053	23.211	0.821
X4	1.31	0.075	17.549	0.947
X5	0.74	0.060	12.323	0.598

Chi-Square ( $X^2$ ) = 0.12 df = 2 P-Value = 0.940 RMSEA = 0.000  
CFI = 1.000 GFI = 1.000

จากภาพประกอบที่ 19 และตารางที่ 4.4 ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันโมเดลการวัดปัจจัยการบริหารความเสี่ยง พบว่า ตัวแปรสังเกตได้ ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม (X1) การประเมินความเสี่ยง (X2) กิจกรรมการควบคุม (X3) สารสนเทศและการสื่อสาร (X4) และกิจกรรมการกำกับติดตามและประเมินผล (X5) มีค่าน้ำหนักองค์ประกอบ 1.00 1.34 1.22 1.31 และ 0.74 มีค่ามากกว่า 0.30 อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 สามารถอธิบายความแปรปรวนได้ร้อยละ 55.10 ถึง 98.90 และโมเดลการวัดมี ค่า Chi-Square ( $X^2$ ) = 0.12 df = 2 P-Value = 0.940 ค่า Chi-Square ( $X^2$ ) ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ ค่า RMSEA = 0.000 CFI = 1.000 GFI = 1.000 แสดงถึงโมเดลมีความสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ซึ่งสรุปได้ว่าตัวแปรสังเกตได้ทุกตัวในโมเดล เป็นองค์ประกอบปัจจัยการบริหารความเสี่ยง

2. ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน โมเดลการวัดปัจจัย การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี (ACP) ประกอบด้วย ตัวแปรสังเกตได้ 3 ตัวแปร ได้แก่ คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี (X6) การฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี (X7) และความเข้าใจใน ขั้นตอนจัดทำบัญชีของผู้ทำบัญชี (X8) ดังภาพประกอบที่ 20 และตารางที่ 4.5



Chi-Square=0.00, df=0, P-value=1.00000, RMSEA=0.000

ภาพประกอบที่ 20 โมเดลการวัดปัจจัยการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี

ตารางที่ 4.5 ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน โมเดลการวัดปัจจัยการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี

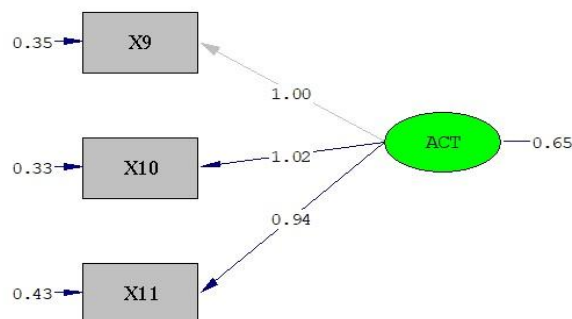
ตัวแปรสังเกตได้	Factor Loading	SE	t	R2
X6	1.00			0.500
X7	1.29	0.097	13.379	0.836
X8	0.96	0.071	13.375	0.457

Chi-Square ( $\chi^2$ ) = 0.00 df = 0 P-Value = 1.000 RMSEA = 0.000

The Model is Saturated, the Fit is Perfect!

จากภาพประกอบที่ 20 และตารางที่ 4.5 ผลการวิเคราะห์หองค์ประกอบเชิงยืนยันโมเดลการวัดปัจจัยการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี พบว่า ตัวแปรสังเกตได้ ได้แก่ คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี (X6) การฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี (X7) และความเข้าใจในขั้นตอนจัดทำบัญชีของผู้ทำบัญชี (X8) มีค่าน้ำหนักองค์ประกอบ 1.00 1.29 และ 0.96 มีค่ามากกว่า 0.30 อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 สามารถอธิบายความแปรปรวนได้ร้อยละ 45.70 ถึง 83.60 และโมเดลการวัดมี ค่า Chi-Square ( $X^2$ ) = 0.00 ค่า df = 0 P-Value = 1.000 ค่า Chi-Square ( $X^2$ ) ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ ค่า RMSEA = 0.000 และผลการวิเคราะห์ความสอดคล้องของโมเดลพบว่า The Model is Saturated, the Fit is Perfect! แสดงถึงโมเดลอิมพัทธ์และเป็นโมเดลที่ระบุพอดี ซึ่งสรุปได้ว่าตัวแปรสังเกตได้ทุกตัวในโมเดลเป็นองค์ประกอบปัจจัยการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี

3. ผลการวิเคราะห์หองค์ประกอบเชิงยืนยัน โมเดลการวัดปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี (ACT) ประกอบด้วย ตัวแปรสังเกตได้ 3 ตัวแปร ได้แก่ ทักษะด้านโปรแกรมการบัญชี (X9) การนำเสนองบการเงินทางอินเทอร์เน็ต (X10) และการวางแผนทรัพยากรการบัญชี (X11) ดังภาพประกอบที่ 21 และตารางที่ 4.6



Chi-Square=0.00, df=0, P-value=1.00000, RMSEA=0.000

ภาพประกอบที่ 21 โมเดลการวัดปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี



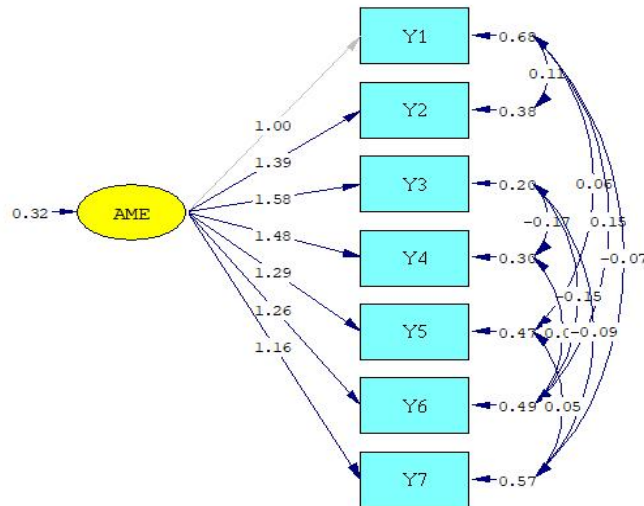
**ตารางที่ 4.6** ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน โมเดลการวัดปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี

ตัวแปรสังเกตได้	Factor Loading	SE	t	R2
X9	1.00			0.648
X10	1.02	0.063	16.116	0.672
X11	0.94	0.060	15.610	0.572

Chi-Square ( $\chi^2$ ) = 0.00 df = 0 P-Value = 1.000 RMSEA = 0.000  
 The Model is Saturated, the Fit is Perfect!

จากภาพประกอบที่ 21 และตารางที่ 4.6 ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันโมเดลการวัดปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี พบว่า ตัวแปรสังเกตได้ ได้แก่ ทักษะด้านโปรแกรมการบัญชี (X9) การนำเสนองบการเงินทางอินเทอร์เน็ต (X10) และการวางแผนทรัพยากรการบัญชี (X11) มีค่าน้ำหนักองค์ประกอบ 1.00 1.02 และ 0.94 มีค่ามากกว่า 0.30 อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 สามารถอธิบายความแปรปรวนได้ร้อยละ 57.20 ถึง 67.20 และโมเดลการวัด มีค่า Chi-Square ( $\chi^2$ ) = 0.00 ค่า df = 0 P-Value = 1.000 ค่า Chi-Square ( $\chi^2$ ) ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ ค่า RMSEA = 0.000 และผลการวิเคราะห์ความสอดคล้องของโมเดลพบว่า The Model is Saturated, the Fit is Perfect! แสดงถึงโมเดลอิมิตัวและเป็นโมเดลที่ระบุพอดี ซึ่งสรุปได้ว่าตัวแปรสังเกตได้ทุกตัวในโมเดลเป็นองค์ประกอบปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี

4. ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน โมเดลการวัดประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี (AME) ประกอบด้วย ตัวแปรสังเกตได้ 7 ตัวแปร ได้แก่ หลักลำดับชั้น (Y1) หลักความรับผิดชอบ (Y2) หลักแห่งความสมเหตุสมผล (Y3) การมุ่งสู่ผลสำเร็จ (Y4) หลักความชำนาญเฉพาะด้าน (Y5) หลักระเบียบวินัย (Y6) และความเป็นวิชาชีพ (Y7) ดังภาพประกอบที่ 22 และตารางที่ 4.7



Chi-Square=3.42, df=5, P-value=0.63539, RMSEA=0.000

ภาพประกอบที่ 22 โมเดลการวัดประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี

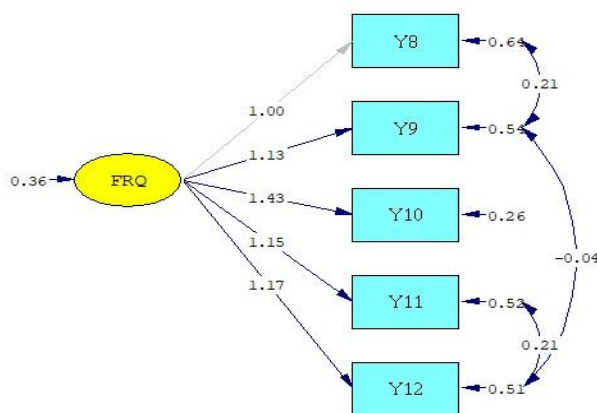
ตารางที่ 4.7 ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน โมเดลการวัดประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี

ตัวแปรสังเกตได้	Factor Loading	SE	t	R2
Y1	1.00			0.321
Y2	1.39	0.099	14.065	0.621
Y3	1.58	0.128	12.352	0.797
Y4	1.48	0.122	12.165	0.704
Y5	1.29	0.100	12.799	0.529
Y6	1.26	0.103	12.295	0.509
Y7	1.16	0.112	10.424	0.434

Chi-Square ( $X^2$ ) = 3.42 df = 5 P-Value = 0.635 RMSEA = 0.000  
 CFI = 1.000 GFI = 0.998

จากภาพประกอบที่ 22 และตารางที่ 4.7 ผลการวิเคราะห์ห้องค์ประกอบเชิงยืนยันโมเดลการวัดประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี พบว่า ตัวแปรสังเกตได้ ได้แก่ หลักลำดับชั้น (Y1) หลักความรับผิดชอบ (Y2) หลักแห่งความสมเหตุสมผล (Y3) การมุ่งสู่ผลสำเร็จ (Y4) หลักความชำนาญเฉพาะด้าน (Y5) หลักระเบียบวินัย (Y6) และความเป็นวิชาชีพ (Y7) มีค่าน้ำหนักองค์ประกอบ 1.00 1.39 1.58 1.48 1.29 1.26 และ 1.16 มีค่ามากกว่า 0.30 อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 สามารถอธิบายความแปรปรวนได้ร้อยละ 32.10 ถึง 79.70 และโมเดลการวัดมีค่า Chi-Square ( $X^2$ ) = 3.42 df = 5 P-Value = 0.635 ค่า Chi-Square ( $X^2$ ) ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ ค่า RMSEA = 0.000 CFI = 1.000 GFI = 0.998 แสดงถึงโมเดลมีความสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ซึ่งสรุปได้ว่าตัวแปรสังเกตได้ทุกตัวในโมเดลเป็นองค์ประกอบตัวแปรแฝงประสิทธิภาพในการบริหารงานด้านการบัญชี

5. ผลการวิเคราะห์ห้องค์ประกอบเชิงยืนยัน โมเดลการวัดคุณภาพรายงานทางการเงิน (FRQ) ประกอบด้วย ตัวแปรสังเกตได้ 5 ตัวแปร ได้แก่ ความเข้าใจได้ (Y8) ความเชื่อถือได้ (Y9) ความครบถ้วน (Y10) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Y11) และความทันเวลา (Y12) ดังภาพประกอบที่ 23 และตารางที่ 4.8



Chi-Square=0.56, df=2, P-value=0.75764, RMSEA=0.000

ภาพประกอบที่ 23 โมเดลการวัดคุณภาพรายงานทางการเงิน

ตารางที่ 4.8 ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน โมเดลการวัดคุณภาพรายงานทางการเงิน

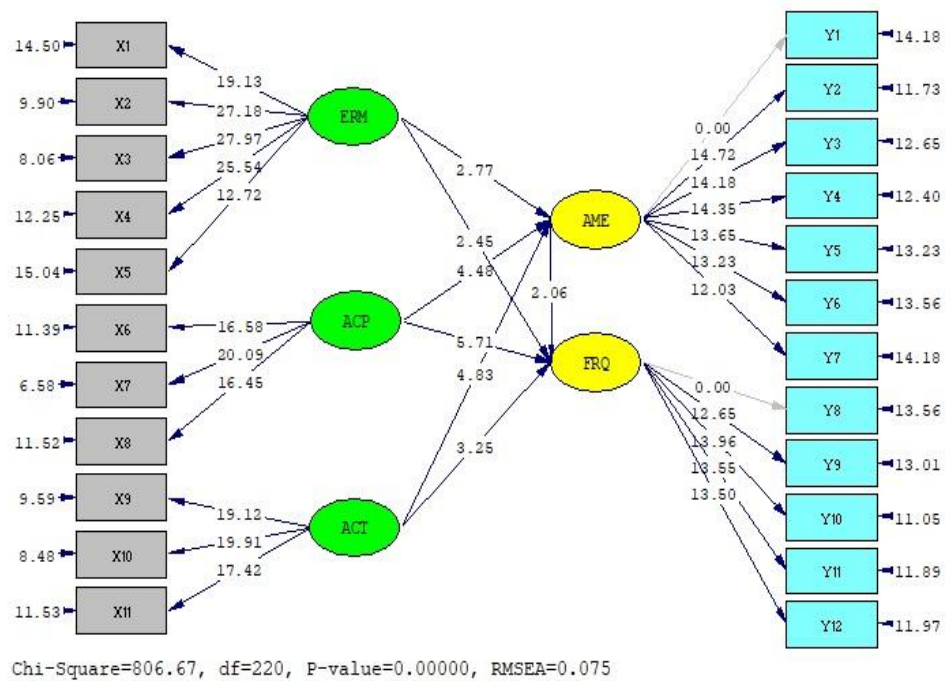
ตัวแปรสังเกตได้	Factor Loading	SE	t	R2
Y8	1.00			0.363
Y9	1.13	0.080	14.129	0.464
Y10	1.43	0.120	11.926	0.742
Y11	1.15	0.102	11.278	0.484
Y12	1.17	0.103	11.290	0.495

Chi-Square ( $\chi^2$ ) = 0.56 df = 2 P-Value = 0.757 RMSEA = 0.000  
CFI = 1.000 GFI = 1.000

จากภาพประกอบที่ 23 และตารางที่ 4.8 ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันโมเดลการวัดคุณภาพรายงานทางการเงิน พบว่า ตัวแปรสังเกตได้ ได้แก่ ความเข้าใจได้ (Y8) ความเชื่อถือได้ (Y9) ความครบถ้วน (Y10) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Y11) และความทันเวลา (Y12) มีค่าน้ำหนักองค์ประกอบ 1.00 1.13 1.43 1.15 และ 1.17 มีค่ามากกว่า 0.30 อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 สามารถอธิบายความแปรปรวนได้ร้อยละ 36.30 ถึง 74.20 และโมเดลการวัดมีค่า Chi-Square ( $\chi^2$ ) = 0.56 df = 2 P-Value = 0.757 ค่า Chi-Square ( $\chi^2$ ) ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ ค่า RMSEA = 0.000 CFI = 1.000 GFI = 1.000 แสดงถึงโมเดลมีความสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ซึ่งสรุปได้ว่าตัวแปรสังเกตได้ทุกตัวในโมเดลเป็นองค์ประกอบตัวแปรแฝงคุณภาพรายงานทางการเงิน

ตอนที่ 4 ผลการตรวจสอบความสอดคล้องของโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการบริหารความเสี่ยง การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี เทคโนโลยีทางการบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี และคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 469 ชุด ของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน โดยใช้โปรแกรมการวิเคราะห์สมการโครงสร้าง แสดงผลในภาพประกอบที่ 24



ภาพประกอบที่ 24 โมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย

การวิเคราะห์ความสอดคล้องของรูปแบบความสัมพันธ์โครงสร้างเชิงสาเหตุของปัจจัยด้านประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย กับข้อมูลเชิงประจักษ์ พบว่า ข้อมูลเชิงประจักษ์มีความสัมพันธ์ ในแนวทางเดียวกับสมมติฐาน และทำการพิจารณา ค่า Chi-Square ( $X^2$ ) เพื่อตรวจสอบความกลมกลืนสอดคล้อง โดยใช้ค่า Relative Chi-Square ( $X^2$ )/df

**จากภาพประกอบที่ 24** ความสัมพันธ์โครงสร้างเชิงสาเหตุของข้อมูลตามสมมติฐานที่สอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ มีค่า Chi-Square ( $X^2$ ) เท่ากับ 806.67 และการวิเคราะห์การส่งอิทธิพลของตัวแปรที่ศึกษาของโมเดลโครงสร้างหรือความสัมพันธ์ของตัวแปรแฝง (สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร กิจกรรมการกำกับติดตามและประเมินผล คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี การฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี ความเข้าใจในขั้นตอนจัดทำบัญชีของผู้ทำบัญชี ทักษะด้านโปรแกรมการบัญชี การนำเสนอการเงินทางอินเทอร์เน็ต การวางแผนทรัพยากรการบัญชี หลักลำดับขั้น หลักความรับผิดชอบ หลักแห่งความสมเหตุสมผล การมุ่งสู่ผลสำเร็จ หลักความชำนาญเฉพาะด้าน หลักระเบียบวินัย ความเป็นวิชาชีพ ความเข้าใจได้ ความเชื่อถือได้ ความครบถ้วน ความเกี่ยวข้องกับ การตัดสินใจ และความทันเวลา) ซึ่งได้ค่าสถิติตรวจสอบความสอดคล้องและความกลมกลืนของรูปแบบจำลองของโมเดลโครงสร้างเชิงสาเหตุของปัจจัยประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย ตามสมมติฐานที่สอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ดังตารางที่ 4.9

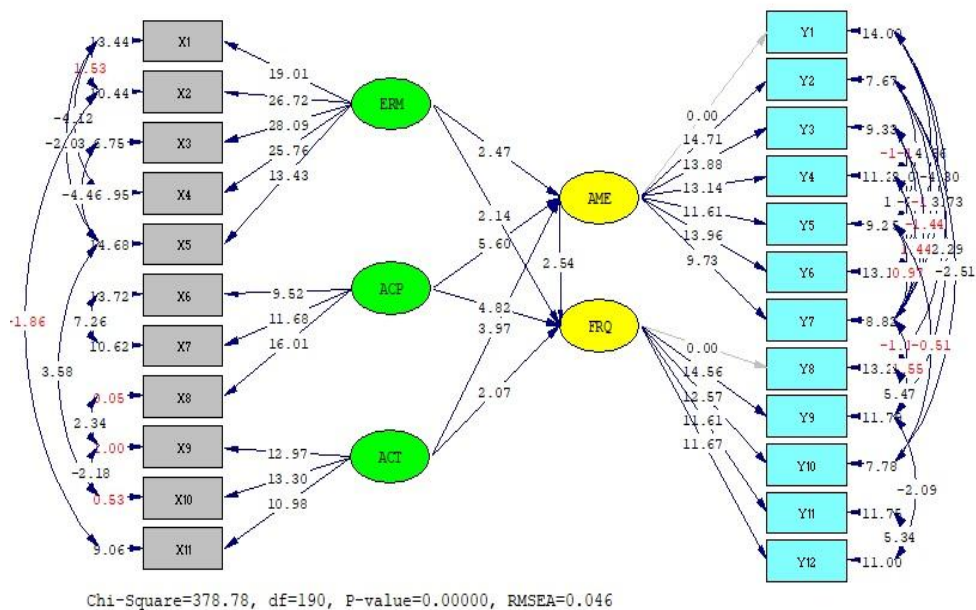
**ตารางที่ 4.9** ค่าสถิติการตรวจสอบความสอดคล้องและความกลมกลืนของโมเดลโครงสร้าง  
เชิงสาเหตุของปัจจัยประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงาน  
ทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา  
ในประเทศไทย ตามสมมติฐานที่สอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์

ดัชนี	เกณฑ์	ข้อมูลเชิงประจักษ์	แปลผล
1. ระดับความกลมกลืน (Goodness of Fit)			
1.1 Chi-square			
1.2 Degree of Freedom	$=X^2$	$X^2 = 806.667$	-
1.3 Relative Chi-square	=df	df =220	-
1.4 GFI (Goodness of Fit Index)	<2	3.666	ไม่ผ่าน
1.5 AGFI (Adjusted GFI)	>0.90	0.870	ไม่ผ่าน
1.6 RMR (Root Mean Squared Residual)	>0.90	0.836	ไม่ผ่าน
1.7 RMSEA (Root Mean Square Error of Approximation)	<0.05 good <0.10 med >0.10 poor	0.058 0.075	ไม่ผ่าน ปานกลาง
2. ดัชนีความกลมกลืนเชิงเปรียบเทียบ (Incremental Fit Index)			
2.1 NFI (Normed Fit Index)	>0.90	0.928	ผ่าน
2.2 NNFI (Non-NFI)	>0.90	0.938	ผ่าน
2.3 CFI (Comparative Fit Index)	>0.90	0.946	ผ่าน
2.4 SRMR (Standardized RMR: Fitted Residuals Matrix)	< 0.05 good	0.058	ไม่ผ่าน
2.5 IFI (Incremental Fit Index)	>0.90	0.947	ผ่าน
3. ดัชนีวัดความพอเพียงของขนาดกลุ่มตัวอย่าง CN (Critical N)	$\geq 200$	160.495	ไม่ผ่าน
4. NCP (Non-Centrality Parameter)	ยอมรับสมมติฐาน	586.667	ผ่าน
5. เปรียบเทียบดัชนี AIC ECVI และ CAIC	ใกล้เคียง Saturated Model	918.667: 552.000	ผ่าน

**จากตารางที่ 4.9** ค่าสถิติการตรวจสอบความสอดคล้องและความกลมกลืนของโมเดล โครงสร้างเชิงสาเหตุของปัจจัยประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ในประเทศไทย ตาม สมมติฐานที่สอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ เมื่อยังไม่มีการปรับแนวอิทธิพลของตัวแปรใด ๆ พบว่า มีรายการพิจารณาบางรายการที่ยังมีค่าไม่ถึงเกณฑ์ความกลมกลืน ค่า  $\chi^2/df = 3.666$ , GFI = 0.870, AGFI = 0.836, RMR = 0.058 RMSEA = 0.075, SRMR = 0.058 และ CN = 160.495 จึงยังไม่สามารถสรุปได้ว่ามีความสอดคล้องกลมกลืนของโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุกับข้อมูลเชิงประจักษ์

จากนั้นผู้วิจัยได้ทำการปรับโมเดลตามคำแนะนำที่ได้จากการวิเคราะห์ด้วยโปรแกรม วิเคราะห์สมการโครงสร้าง ได้เสนอให้มีการปรับโมเดลเป็นรูปแบบโมเดลแบบประหยัด โดยการ พิจารณาถึงความสอดคล้องตามหลักการทฤษฎีของเส้นทางความสัมพันธ์ในรูปแบบและพิจารณา ความสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ด้วยการตรวจสอบความตรงของโมเดล (Goodness of Fit Index) เพื่อให้ได้รูปแบบที่สอดคล้องกลมกลืนมากที่สุด และให้สอดคล้องกับทฤษฎีรองรับ แนวอิทธิพลจากที่ทบทวนเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องมาแล้วในโมเดลโครงสร้างเชิงสาเหตุของ ปัจจัยประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย ผลการวิเคราะห์ข้อมูลจากการปรับ โมเดลให้เป็นโมเดลประหยัด มีรายละเอียด ดังภาพประกอบที่ 27





ภาพประกอบที่ 25 โมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย หลังปรับเป็นโมเดลประหยัด

การวิเคราะห์เส้นทางอิทธิพลระหว่างตัวแปรในโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย ตามความสัมพันธ์หรือการส่งอิทธิพลของตัวแปรที่ศึกษาของโมเดลโครงสร้างหรือความสัมพันธ์ของตัวแปรแฝง ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร กิจกรรมการกำกับติดตามและประเมินผล คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี การฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี ความเข้าใจในขั้นตอนจัดทำบัญชีของผู้ทำบัญชี ทักษะด้านโปรแกรมการบัญชี การนำเสนองบการเงินทางอินเทอร์เน็ต การวางแผนทรัพยากรการบัญชี หลักลำดับขั้น หลักความรับผิดชอบ หลักแห่งความสมเหตุสมผล การมุ่งสู่ผลสำเร็จ หลักความชำนาญเฉพาะด้าน หลักระเบียบวินัย ความเป็นวิชาชีพ ความเข้าใจได้ ความเชื่อถือได้ ความครบถ้วน ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และความทันเวลา ซึ่งได้ค่าสถิติตรวจสอบความสอดคล้องและความกลมกลืนของโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย หลังปรับเป็นโมเดลประหยัด ดังตารางที่ 4.10

**ตารางที่ 4.10** ค่าสถิติการตรวจสอบความสอดคล้องและความกลมกลืนของโมเดลโครงสร้าง  
เชิงสาเหตุของปัจจัยประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงาน  
ทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา  
ในประเทศไทยตามสมมติฐานที่สอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ หลังปรับเป็นโมเดล  
ประหยัด

ดัชนี	เกณฑ์	ข้อมูลเชิงประจักษ์	แปลผล
1. ระดับความกลมกลืน (Goodness of Fit)			
1.1 Chi-square			
1.2 Degree of Freedom	= $\chi^2$	$\chi^2 = 378.777$	-
1.3 Relative Chi-square	=df	df =190	-
1.4 GFI (Goodness of Fit Index)	<2	1.993	ผ่าน
1.5 AGFI (Adjusted GFI)	>0.90	0.934	ผ่าน
1.6 RMR (Root Mean Squared Residual)	>0.90	0.904	ผ่าน
1.7 RMSEA (Root Mean Square Error of Approximation)	<0.05 good <0.10 med >0.10 poor	0.046	ดี
2. ดัชนีความกลมกลืนเชิงเปรียบเทียบ (Incremental Fit Index)			
2.1 NFI (Normed Fit Index)	>0.90	0.964	ผ่าน
2.2 NNFI (Non-NFI)	>0.90	0.974	ผ่าน
2.3 CFI (Comparative Fit Index)	>0.90	0.980	ผ่าน
2.4 SRMR (Standardized RMR: Fitted Residuals Matrix)	< 0.05 good	0.046	ผ่าน
2.5 IFI (Incremental Fit Index)	>0.90	0.980	ผ่าน
3. ดัชนีวัดความพอเพียงของขนาดกลุ่มตัวอย่าง CN (Critical N)	$\geq 200$	278.296	ผ่าน
4. NCP (Non-Centrality Parameter)	ยอมรับสมมติฐาน	588.777	ผ่าน
5. เปรียบเทียบดัชนี AIC และ CAIC	ใกล้เคียง Saturated Model	550.777: 552.000	ผ่าน

จากตารางที่ 4.10 ค่าสถิติการตรวจสอบความสอดคล้องและความกลมกลืนของโมเดล โครงสร้างเชิงสาเหตุของปัจจัยประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย ตาม สมมติฐานที่สอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์หลังปรับเป็นโมเดลประหยัด พบว่า

ผลการทดสอบค่า Chi-square ( $X^2$ ) = 378.777 ที่องศาอิสระ (df) = 190 ซึ่งเมื่อ พิจารณา ค่า Chi-square ( $X^2$ )/df มีค่าเท่ากับ 1.993 ถือว่าโมเดลมีความสอดคล้องระดับดีมาก เมื่อปรับโมเดลแล้วมีค่า RMSEA = 0.046 มีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 เมื่อพิจารณา ค่า GFI และ AGFI หลังปรับโมเดลประหยัดเพื่อพิจารณา ระดับความกลมกลืน พบว่า ค่า GFI = 0.934 ค่า AGFI = 0.904 และค่า RMR = 0.046 แสดงถึงโมเดลมีความสอดคล้องกลมกลืนหลังปรับโมเดลประหยัด จากนั้นได้พิจารณา ค่าดัชนีความกลมกลืนเชิงเปรียบเทียบ จากค่า SRMR พบว่า SRMR = 0.046 และพิจารณาดัชนีวัดความพอเพียงของขนาดกลุ่ม ด้วยค่า CN = 278.296 จากการปรับโมเดล ประหยัดชี้ให้เห็นว่าโมเดลโครงสร้างเชิงสาเหตุของปัจจัยประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี ที่ ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ในประเทศไทย มีความเหมาะสมกลมกลืนกัน

ผู้วิจัยจึงได้สรุปการเปรียบเทียบค่าสถิติตรวจสอบความสอดคล้องและความกลมกลืนของ โมเดลโครงสร้างเชิงสาเหตุของปัจจัยประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย ตาม สมมติฐานที่สอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ก่อนและหลังปรับเป็นโมเดลประหยัด ดังปรากฏใน ตารางที่ 4.11

**ตารางที่ 4.11** ค่าสถิติการตรวจสอบความสอดคล้องและความกลมกลืนของโมเดลโครงสร้าง  
เชิงสาเหตุของปัจจัยประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพ  
รายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา  
ในประเทศไทยตามสมมติฐานที่สอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ก่อนและหลัง  
ปรับเป็นโมเดลประหยัด

ดัชนี	เกณฑ์	ค่าก่อนปรับ	ค่าหลังปรับ
1. ระดับความกลมกลืน (Goodness of Fit)			
1.1 Chi-square			
1.2 Degree of Freedom	$\chi^2$	806.667	378.777
1.3 Relative Chi-square	df	df =220	df =190
1.4 GFI (Goodness of Fit Index)	<2	3.666	1.993
1.5 AGFI (Adjusted GFI)	>0.90	0.870	0.934
1.6 RMR (Root Mean Squared Residual)	>0.90	0.836	0.904
1.7 RMSEA (Root Mean Square Error of Approximation)	<0.05 good <0.10 med >0.10 poor	0.058 0.075	0.046 0.046
2. ดัชนีความกลมกลืนเชิงเปรียบเทียบ (Incremental Fit Index)			
2.1 NFI (Normed Fit Index)	>0.90	0.928	0.964
2.2 NNFI (Non-NFI)	>0.90	0.938	0.974
2.3 CFI (Comparative Fit Index)	>0.90	0.946	0.980
2.4 SRMR (Standardized RMR: Fitted Residuals Matrix)	< 0.05 good	0.058	0.046
2.5 IFI (Incremental Fit Index)	>0.90	0.947	0.980
3. ดัชนีวัดความพอเพียงของขนาดกลุ่มตัวอย่าง CN (Critical N)	$\geq 200$	160.495	278.296
4. NCP (Non-Centrality Parameter)	ยอมรับสมมติฐาน	586.667	588.777
5. เปรียบเทียบดัชนี AIC และ CAIC	ใกล้เคียง Saturated Model	918.667: 552.000	550.777: 552.000

จากนั้นได้ทำการวิเคราะห์อิทธิพลโมเดลปัจจัยเชิงสาเหตุของประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย เพื่อพิสูจน์สมมติฐานงานวิจัยที่ตั้งไว้ ผลการวิเคราะห์ข้อมูลรายละเอียดดังตารางที่ 4.12

**ตารางที่ 4.12** การวิเคราะห์อิทธิพลโมเดลปัจจัยเชิงสาเหตุของประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย

ตัวแปรผล	AME			FRQ		
	TE	IE	DE	TE	IE	DE
AME	-	-	-	0.146*	-	0.146*
	-	-	-	(0.057)	-	(0.057)
ERM	0.118 *	-	0.118*	0.125*	0.020*	0.108*
	(0.048)	-	(0.048)	(0.051)	(0.010)	(0.050)
ACP	0.301*	-	0.301*	0.327*	0.044*	0.283*
	(0.054)	-	(0.054)	(0.058)	(0.018)	(0.059)
ACT	0.196*	-	0.196*	0.130*	0.029*	0.101*
	(0.049)	-	(0.049)	0.049	(0.013)	(0.049)

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

**จากตารางที่ 4.12** การทดสอบโมเดลปัจจัยเชิงสาเหตุของประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่า ปัจจัยการบริหารความเสี่ยง (ERM) มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางตรงกับประสิทธิภาพในการบริหารงานงานบัญชี (AME) ( $\beta = 0.118$ ,  $t$ -value = 2.467,  $p < 0.05$ ) ดังนั้น จึงยอมรับสมมติฐานการวิจัยที่ 1-7 ดังนี้

สมมติฐานที่ 1 ปัจจัยผู้ปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี (ACP) มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางตรงกับประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี (AME) ( $\beta = 0.301$ ,  $t$ -value = 5.605,  $p < 0.05$ )

สมมติฐานการวิจัยที่ 2 ปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี (ACT) มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางตรงกับประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี (AME) ( $\beta = 0.196$ ,  $t$ -value = 3.967,  $p < 0.05$ )

สมมติฐานการวิจัยที่ 3 ปัจจัยการบริหารความเสี่ยง (ERM) มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางตรงกับคุณภาพรายงานทางการเงิน (FRQ) ( $\beta = 0.108$ ,  $t$ -value = 2.137,  $p < 0.05$ )

สมมติฐานการวิจัยที่ 4 ปัจจัยการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี (ACP) มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางตรงกับคุณภาพรายงานทางการเงิน (FRQ) ( $\beta = 0.283$ , t-value = 4.818,  $p < 0.05$ )

สมมติฐานการวิจัยที่ 5 ปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี (ACT) มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางตรงกับคุณภาพรายงานทางการเงิน (FRQ) ( $\beta = 0.101$ , t-value = 2.074,  $p < 0.05$ )

สมมติฐานการวิจัยที่ 6 ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี (AME) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน (FRQ) ( $\beta = 0.146$ , t-value = 2.539,  $p < 0.05$ )

สมมติฐานการวิจัยที่ 7 ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ประกอบด้วย

ปัจจัยการบริหารความเสี่ยง (ACP) มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางอ้อมผ่านประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี (AME) ( $\beta = 0.020$ , t-value = 2.001,  $p < 0.05$ ) กับคุณภาพรายงานทางการเงิน (FRQ)

ปัจจัยการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี (ACP) มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางอ้อมผ่านประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี (AME) ( $\beta = 0.044$ , t-value = 2.405,  $p < 0.05$ ) กับคุณภาพรายงานทางการเงิน (FRQ)

ปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี (ACT) มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางอ้อมผ่านประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี (AME) ( $\beta = 0.029$ , t-value = 2.154,  $p < 0.05$ ) กับคุณภาพรายงานทางการเงิน (FRQ)

จากการทดสอบสมมติฐานในการวิจัยผู้วิจัยได้สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน  
ดังรายละเอียดตารางที่ 4.13

**ตารางที่ 4.13** สรุปการทดสอบสมมติฐาน

	ความสัมพันธ์	สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน
H1	ปัจจัยการบริหารความเสี่ยง มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี	ยอมรับสมมติฐาน
H2	ปัจจัยผู้ปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี	ยอมรับสมมติฐาน
H3	ปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี	ยอมรับสมมติฐาน
H4	ปัจจัยการบริหารความเสี่ยง มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน	ยอมรับสมมติฐาน
H5	ปัจจัยผู้ปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน	ยอมรับสมมติฐาน
H6	ปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน	ยอมรับสมมติฐาน
H7	ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน	ยอมรับสมมติฐาน

#### ตอนที่ 5 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพ (Qualitative Research)

การศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย ตามวัตถุประสงค์เพื่อจัดทำแบบประเมินผลสัมฤทธิ์ของการบริหารงานการบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ผู้วิจัยใช้กระบวนการวิจัยเชิงคุณภาพ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) โดยการเก็บข้อมูลจากประสบการณ์ แนวคิดและความคิดเห็นจากผู้เชี่ยวชาญ จำนวน 17 คน จำนวน 4 รอบ เช่นเดียวกับ การระดมสมอง (Brain Storming) ซึ่งผู้วิจัยนำข้อมูลจากการตอบแบบสอบถามมาวิเคราะห์ค่าสถิติ เพื่อสนับสนุนผลการวิจัย ที่ยอมรับสมมติฐาน ประกอบด้วย 3 ด้าน ดังนี้

- ด้านที่ 1 ค่าคะแนนจากแบบสอบถาม ดังตารางที่ 4.14  
 ด้านที่ 2 ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะของผู้ตอบแบบสอบถาม  
 ด้านที่ 3 การสร้างแบบประเมินผลสัมฤทธิ์ของการบริหารงานการบัญชีฯ

**ตารางที่ 4.14** ค่ามัธยฐาน ค่าพิสัยระหว่างควอไทล์ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique)  
 โดยผู้เชี่ยวชาญ 17 คน จำนวน 4 รอบ

ปัจจัย	ร้อยละ	ค่ามัธยฐาน			พิสัยระหว่างควอไทล์		ค่าเฉลี่ย	หมายเหตุ
		รอบที่ 1	รอบที่ 2	รอบที่ 3	รอบที่ 2	รอบที่ 3		
การบริหารความเสี่ยง	100.00	3.15	4.37	0.74	0.57	5.00	รอบที่ 1 แบบพรรณนา	
ผู้ปฏิบัติงานการบัญชี	100.00	3.33	4.34	0.89	1.39	5.00	รอบที่ 4 การยืนยัน คำตอบ	
เทคโนโลยีทางการบัญชี	100.00	3.53	3.87	0.47	1	5.00		
ประสิทธิภาพในการบริหารงาน ด้านการบัญชี	100.00	3.33	3.76	0.91	0.81	5.00		
คุณภาพการรายงานทางการเงิน	100.00	3.87	4.09	0.60	0.35	5.00		
<b>รวมเฉลี่ย</b>	<b>100</b>	<b>3.44</b>	<b>4.09</b>	<b>0.72</b>	<b>0.82</b>	<b>5.00</b>		

จากตารางที่ 4.14 ค่าร้อยละ ค่ามัธยฐาน ค่าพิสัยระหว่างควอไทล์ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) โดยผู้เชี่ยวชาญ 17 คน สำหรับการสร้างแนวทางการทำแบบประเมินผลการบริหารงานบัญชี มีการเก็บข้อมูล 4 รอบ ผู้วิจัยส่งเครื่องมือให้ผู้เชี่ยวชาญ โดยเป็นการตอบผ่านระบบออนไลน์ (Online questionnaire) แต่ในรอบจะมีการเตรียมข้อมูล และนำเสนอข้อมูลต่างกันไปสรุปได้ดังนี้

รอบที่ 1 เป็นการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้เชี่ยวชาญโดยใช้คำถามปลายเปิด ตามประสบการณ์ของแต่ละคน มีอิสระในความคิด ซึ่งผู้วิจัยมีการชี้แจงและอธิบายจุดมุ่งหมายของการเก็บข้อมูลในครั้งนี้ จำนวน 17 คน ได้รับกลับคืนมาร้อยละ 100

รอบที่ 2 เมื่อได้คำตอบจากรอบแรกแล้ว ผู้วิจัยทำการวิเคราะห์เนื้อหา สรุปประเด็นความคิดเห็นทั้งหมดและนำมาจัดทำเป็นข้อคำถามลงแบบสอบถาม แบบมาตราประมาณค่า 5 ระดับ ส่งกลับไปให้ผู้เชี่ยวชาญ ทั้ง 17 ท่าน ซึ่งคำถามมาจากความคิดเห็นที่ให้ข้อมูลในรอบแรกเท่านั้น ซึ่งผู้วิจัยไม่ได้นำเสนอความคิดเห็นส่วนตัวลงไป ข้อมูลในครั้งนี้ จำนวน 17 คน ได้รับกลับคืนมาร้อยละ 100 มีค่ามัธยฐาน 3.44 ค่าพิสัยระหว่างควอไทล์ 0.72



รอบที่ 3 นำข้อมูลในรอบที่ 2 มาวิเคราะห์และสร้างเป็นแบบประเมิน โดยจุดมุ่งหมายในรอบนี้เพื่อตรวจสอบความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ 17 ท่าน เพื่อให้ข้อมูลซ้ำอีกครั้ง แต่ละคนจะได้รับข้อมูลย้อนกลับ เป็นข้อมูลที่เป็นความคิดเห็นของกลุ่มที่แสดงด้วยค่าสถิติ ได้รับกลับคืนมาร้อยละ 100 มีค่ามัธยฐาน 4.09 ค่าพิสัยระหว่างควอไทล์ 0.82

รอบที่ 4 นำข้อมูลในรอบที่ 3 เป็นแบบประเมินฉบับสมบูรณ์ โดยมีจุดมุ่งหมายเพื่อให้ผู้เชี่ยวชาญ 17 ท่าน ยืนยันคำตอบ ได้รับกลับคืนมาร้อยละ 100 มีค่าเฉลี่ย 5.00

สรุปได้ว่าการตรวจสอบจากค่าร้อยละ โดยใช้เกณฑ์ความคิดเห็นที่สอดคล้องกันอย่างน้อยร้อยละ 60 และจะได้ฉันทามติ เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงคำตอบในแต่ละรอบเพิ่มขึ้นหรือลดลง ไม่น้อยกว่าร้อยละ 15 ส่วนการตรวจสอบค่าพิสัย ระหว่างควอไทล์ ไม่เกิน 1.50 และได้ตรวจสอบค่าสัมประสิทธิ์การกระจายมีค่ามากกว่าศูนย์ แต่ไม่เกิน 0.5 หมายความว่า ได้รับฉันทามติในระดับสูง สามารถยุติกระบวนการเดลฟายได้ เพื่อนำผลการศึกษามาดำเนินการสร้างแบบประเมินต่อไป

แสดงว่า โมเดลการวิจัยเชิงปริมาณได้รับการยืนยันโดยการวิจัยเชิงปริมาณสามารถนำไปสร้างแบบประเมินผลสัมฤทธิ์ของการบริหารงานการบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ที่มีลักษณะเป็นไปตามโมเดลการวิจัยเชิงปริมาณ หรือโมเดลปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานการบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา

**ด้านที่ 2** การศึกษาความคิดเห็นและข้อเสนอแนะของผู้เชี่ยวชาญ 17 คน ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) เกี่ยวกับปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย ผู้วิจัยได้ทำการสรุปประมวลผลในภาพรวมเป็นความเรียง โดยสรุปตามข้อคำถามเพื่อนำมาสนับสนุนผลการวิจัยที่สอดคล้องและยอมรับสมมติฐาน ทั้ง 7 ข้อ ดังตารางที่ 15-31

**ตารางที่ 4.15** ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 1

ปัจจัย	ความคิดเห็น คนที่ 1	ความเชี่ยวชาญและประสบการณ์ที่สอดคล้อง
1.การบริหารความเสี่ยง	มีการนำระบบการบริหารความเสี่ยงที่นำมาใช้กับงานทุกฝ่ายในสถานศึกษา	ผู้อำนวยการสถานศึกษา วิทยาลัยอาชีวศึกษา
2.การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี	มีเครื่องมือสำหรับการตรวจสอบผลการปฏิบัติงานโดยงานวางแผนฯ	การบริหารงาน 4 ฝ่าย ผ่านการอบรมความรู้ด้านการบริหารสถานศึกษา
3.เทคโนโลยีทางการบัญชี	ใช้ระบบสารสนเทศในการปฏิบัติงาน	ผ่านการอบรมการใช้งานระบบ GFMS กับงานการเงิน งานบัญชี และงานพัสดุ

**ตารางที่ 4.16** ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 2

ปัจจัย	ความคิดเห็น คนที่ 2	ความเชี่ยวชาญและประสบการณ์ที่สอดคล้อง
1.การบริหารความเสี่ยง	มีการวางแผนการบริหารความเสี่ยง การควบคุมดูแลการบริหาร การควบคุมภายใน ซึ่งเป็นหน้าที่ของฝ่ายแผนงานและความร่วมมือ	ผู้อำนวยการสถานศึกษา วิทยาลัยอาชีวศึกษา
2.การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี	เป็นผู้รับผิดชอบการอนุมัติเบิกจ่ายเงินของสถานศึกษาทุกปีงบประมาณ และมีการประชุมฝ่ายบริหาร ภาคเรียนละ 2 ครั้ง	การบริหารงาน 4 ฝ่าย ผ่านการอบรมความรู้ด้านการบริหารสถานศึกษา
3.เทคโนโลยีทางการบัญชี	การเตรียมความพร้อมในด้านเครื่องคอมพิวเตอร์และระบบสารสนเทศ	ผ่านการอบรมการใช้งานระบบ GFMS กับงานการเงิน งานบัญชี และงานพัสดุ

ตารางที่ 4.17 ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 3

ปัจจัย	ความคิดเห็น คนที่ 3	ความเชี่ยวชาญและประสบการณ์ที่สอดคล้อง
1.การบริหารความเสี่ยง	ทำหน้าที่บริหารงานในฝ่ายบริหารทรัพยากร ซึ่งดูแลงานด้านการเงิน การบัญชีและพัสดุ เพื่อให้เกิดความน่าเชื่อถือ และส่งผลต่อการจัดสรรงบประมาณปีต่อไป	รองผู้อำนวยการ วิทยาลัยพัฒนกรรมา การบริหารงาน 2 ฝ่าย
2.การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี	ได้ให้ความสำคัญกับคุณสมบัติของผู้ปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี และให้คำแนะนำในด้านการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐานนโยบายของต้นสังกัด	ผ่านการอบรมความรู้ด้านการบริหารสถานศึกษา
3.เทคโนโลยีทางการบัญชี	การเตรียมความพร้อมในด้านเครื่องคอมพิวเตอร์และระบบสารสนเทศ	ผ่านการอบรมการใช้งานระบบ GFMS กับงานการเงิน งานบัญชี และงานพัสดุ

ตารางที่ 4.18 ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 4

ปัจจัย	ความคิดเห็น คนที่ 4	ความเชี่ยวชาญและประสบการณ์ที่สอดคล้อง
1.การบริหารความเสี่ยง	มีการวางแผนการบริหารของสถานศึกษาเน้นความร่วมมือของทุกฝ่าย โดยเฉพาะเรื่องการประสิทธิภาพของการทำงาน	ผู้อำนวยการ วิทยาลัยการอาชีพ การบริหารงาน 4 ฝ่าย
2.การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี	ส่งเสริมการอบรมพัฒนาความรู้ให้กับบุคลากรทุกคน	ผ่านการอบรมความรู้ด้านการบริหารสถานศึกษา
3.เทคโนโลยีทางการบัญชี	การเตรียมความพร้อมในด้านเครื่องคอมพิวเตอร์และระบบสารสนเทศ	ผ่านการอบรมการใช้งานระบบ GFMS กับงานการเงิน งานบัญชี และงานพัสดุ

ตารางที่ 4.19 ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 5

ปัจจัย	ความคิดเห็น คนที่ 5	ความเชี่ยวชาญและประสบการณ์ที่สอดคล้อง
1.การบริหารความเสี่ยง	ปัจจุบันสถานศึกษาทำบัญชีด้วยโปรแกรมคอมพิวเตอร์ ระบบ GFMS ของภาครัฐ	ผู้อำนวยการ วิทยาลัยอาชีวศึกษา การบริหารงาน 4 ฝ่าย
2.การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี	ผู้ปฏิบัติงานบัญชีจะต้องมีความรู้และพัฒนาตนเองอย่างสม่ำเสมอ โดยเฉพาะงานบัญชีที่มีการปรับเปลี่ยนมาตรฐานใหม่ ๆ	ผ่านการอบรมความรู้ด้านการบริหารสถานศึกษา
3.เทคโนโลยีทางการบัญชี	การเตรียมความพร้อมในด้านเครื่องคอมพิวเตอร์และระบบสารสนเทศ	ผ่านการอบรมการใช้งานระบบ GFMS กับงานการเงิน งานบัญชี และงานพัสดุ

ตารางที่ 4.20 ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 6

ปัจจัย	ความคิดเห็น คนที่ 6	ความเชี่ยวชาญและประสบการณ์ที่สอดคล้อง
1.การบริหารความเสี่ยง	มีการวางแผนการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน	ผู้อำนวยการ วิทยาลัยอาชีวศึกษา การบริหารงาน 4 ฝ่าย
2.การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี	มอบหมายให้ฝ่ายบริหารทรัพยากรและฝ่ายแผนงานและความร่วมมือ ติดตามและตรวจสอบ งานด้านการเงิน การบัญชี	ผ่านการอบรมความรู้ด้านการบริหารสถานศึกษา
3.เทคโนโลยีทางการบัญชี	การเตรียมความพร้อมในด้านเครื่องคอมพิวเตอร์และระบบสารสนเทศ	ผ่านการอบรมการใช้งานระบบ GFMS กับงานการเงิน งานบัญชี และงานพัสดุ

ตารางที่ 4.21 ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 7

ปัจจัย	ความคิดเห็น คนที่ 7	ความเชี่ยวชาญและประสบการณ์ที่สอดคล้อง
1.การบริหารความเสี่ยง	ผู้บริหาร ควรให้ความสำคัญอย่างมาก และตรวจสอบการรายงานทางการเงินของสถานศึกษา	ผู้อำนวยการ วิทยาลัยการอาชีพ การบริหารงาน 4 ฝ่าย
2.การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี	และให้คำปรึกษา แนะนำกับพนักงานผู้ปฏิบัติงานบัญชี และควรให้การสนับสนุนในการพัฒนา อบรมความรู้เพิ่มเติม	ผ่านการอบรมความรู้ด้านการบริหารสถานศึกษา
3.เทคโนโลยีทางการบัญชี	การเตรียมความพร้อมในด้านเครื่องคอมพิวเตอร์และระบบสารสนเทศ	ผ่านการอบรมการใช้งานระบบ GFMS กับงานการเงิน งานบัญชี และงานพัสดุ

ตารางที่ 4.22 ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 8

ปัจจัย	ความคิดเห็น คนที่ 8	ความเชี่ยวชาญและประสบการณ์ที่สอดคล้อง
1.การบริหารความเสี่ยง	ผู้บริหารมีภาวะการเป็นผู้นำและมีความรู้ในการนำระบบความเสี่ยง มาใช้ภายในสถานศึกษา โดยเฉพาะเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีและรายงานทางการเงิน	ผู้อำนวยการ วิทยาลัยเทคนิค การบริหารงาน 4 ฝ่าย
2.การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี	มีการประเมินผลการดำเนินงานเพื่อนำไปเป็นข้อมูลสำหรับสร้างขวัญกำลังใจ	ผ่านการอบรมความรู้ด้านการบริหารสถานศึกษา
3.เทคโนโลยีทางการบัญชี	การเตรียมความพร้อมในด้านเครื่องคอมพิวเตอร์และระบบสารสนเทศ	ผ่านการอบรมการใช้งานระบบ GFMS กับงานการเงิน งานบัญชี และงานพัสดุ

ตารางที่ 4.23 ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 9

ปัจจัย	ความคิดเห็น คนที่ 9	ความเชี่ยวชาญและประสบการณ์ที่สอดคล้อง
1.การบริหารความเสี่ยง	มีการวางแผนการปฏิบัติงาน จัดทำคำสั่ง กำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบให้กับบุคลากร	ผู้อำนวยการ วิทยาลัยอาชีวศึกษา การบริหารงาน 4 ฝ่าย
2.การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี	มีการติดตามการปฏิบัติงาน และตรวจสอบความถูกต้อง ผ่านรองฝ่ายบริหารทรัพยากร อย่างเป็นระบบ	ผ่านการอบรมความรู้ด้านการบริหารสถานศึกษา
3.เทคโนโลยีทางการบัญชี	การเตรียมความพร้อมในด้านเครื่องคอมพิวเตอร์และระบบสารสนเทศ	ผ่านการอบรมการใช้งานระบบ GFMS กับงานการเงิน งานบัญชี และงานพัสดุ

ตารางที่ 4.24 ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 10

ปัจจัย	ความคิดเห็น คนที่ 10	ความเชี่ยวชาญและประสบการณ์ที่สอดคล้อง
1.การบริหารความเสี่ยง	มีรองผู้อำนวยการฝ่ายบริหารทรัพยากร กำกับดูแลและควบคุม ติดตามการปฏิบัติงาน และให้คำแนะนำช่วยเหลือ	ผู้อำนวยการ วิทยาลัยสารพัดช่าง การบริหารงาน 4 ฝ่าย
2.การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี	มีการควบคุมการจัดทำบัญชีของสถานศึกษา ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ของกรมบัญชีกลาง	ผ่านการอบรมความรู้ด้านการบริหารสถานศึกษา
3.เทคโนโลยีทางการบัญชี	การเตรียมความพร้อมในด้านเครื่องคอมพิวเตอร์และระบบสารสนเทศ	ผ่านการอบรมการใช้งานระบบ GFMS กับงานการเงิน งานบัญชี และงานพัสดุ

ตารางที่ 4.25 ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 11

ปัจจัย	ความคิดเห็น คนที่ 11	ความเชี่ยวชาญและประสบการณ์ที่สอดคล้อง
1.การบริหารความเสี่ยง	ใช้ระบบการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน มาใช้กับทุกฝ่าย ในสถานศึกษา ให้ปฏิบัติงานตามกิจกรรมที่กำหนด	ผู้อำนวยการ วิทยาลัยสารพัดช่าง การบริหารงาน 4 ฝ่าย
2.การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี	มอบรองฝ่ายบริหารทรัพยากร ติดตามการปฏิบัติงานตามระบบระเบียบ	ผ่านการอบรมความรู้ด้านการบริหารสถานศึกษา
3.เทคโนโลยีทางการบัญชี	การเตรียมความพร้อมในด้านเครื่องคอมพิวเตอร์และระบบสารสนเทศ	ผ่านการอบรมการใช้งานระบบ GFMS กับงานการเงิน งานบัญชี และงานพัสดุ

ตารางที่ 4.26 ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 12

ปัจจัย	ความคิดเห็น คนที่ 12	ความเชี่ยวชาญและประสบการณ์ที่สอดคล้อง
1.การบริหารความเสี่ยง	มีการวางแผนร่วมกันกับ คณะกรรมการบริหารสถานศึกษา ในการกำหนดความเสี่ยง การบริหารองค์กรของภาครัฐ ให้เป็นไปตามนโยบาย พันธกิจ และเป้าหมายของสถานศึกษา	ผู้อำนวยการ วิทยาลัยสารพัดช่าง การบริหารงาน 4 ฝ่าย
2.การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี	ติดตามการปฏิบัติงานผ่านรองฝ่ายบริหารทรัพยากร และหัวหน้างานบัญชี	ผ่านการอบรมความรู้ด้านการบริหารสถานศึกษา
3.เทคโนโลยีทางการบัญชี	การเตรียมความพร้อมในด้านเครื่องคอมพิวเตอร์และระบบสารสนเทศ	ผ่านการอบรมการใช้งานระบบ GFMS กับงานการเงิน งานบัญชี และงานพัสดุ

ตารางที่ 4.27 ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 13

ปัจจัย	ความคิดเห็น คนที่ 13	ความเชี่ยวชาญและประสบการณ์ที่สอดคล้อง
1.การบริหารความเสี่ยง	ส่งผลให้สถานศึกษาสามารถจัดทำรายงานทางการเงินได้ตรงเวลาและมีความถูกต้องน่าเชื่อถือ สามารถนำเผยแพร่สู่สาธารณชนได้	ผู้อำนวยการ วิทยาลัยการอาชีพ การบริหารงาน 4 ฝ่าย
2.การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี	มีการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ ของกรมบัญชีกลาง เกี่ยวกับการปฏิบัติงานด้านการบัญชี เพื่อให้เป็นไปโดยถูกต้อง โปร่งใส และสามารถตรวจสอบได้	ผ่านการอบรมความรู้ด้านการบริหารสถานศึกษา
3.เทคโนโลยีทางการบัญชี	การเตรียมความพร้อมในด้านเครื่องคอมพิวเตอร์และระบบสารสนเทศ	ผ่านการอบรมการใช้งานระบบ GFMS กับงานการเงิน งานบัญชี และงานพัสดุ

ตารางที่ 4.28 ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 14

ปัจจัย	ความคิดเห็น คนที่ 14	ความเชี่ยวชาญและประสบการณ์ที่สอดคล้อง
1.การบริหารความเสี่ยง	ส่งเสริมให้มีการอบรมพัฒนาความรู้เกี่ยวกับระบบ GFMS ด้วย	รอง. ผู้อำนวยการ วิทยาลัยอาชีวศึกษา การบริหารงาน 4 ฝ่าย
2.การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี	มีการตรวจสอบคุณสมบัติและประสบการณ์ในการรับผู้ทำบัญชี มาปฏิบัติงาน	ผ่านการอบรมความรู้ด้านการบริหารสถานศึกษา
3.เทคโนโลยีทางการบัญชี	การเตรียมความพร้อมในด้านเครื่องคอมพิวเตอร์และระบบสารสนเทศ	ผ่านการอบรมการใช้งานระบบ GFMS กับงานการเงิน งานบัญชี และงานพัสดุ



ตารางที่ 4.29 ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 15

ปัจจัย	ความคิดเห็น คนที่ 15	ความเชี่ยวชาญและประสบการณ์ที่สอดคล้อง
1.การบริหารความเสี่ยง	เป็นการวางแผนการปฏิบัติงาน มีการกำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบ การติดตาม การตรวจสอบ อย่างเป็นระบบ	รอง. ผู้อำนวยการวิทยาลัยการอาชีพ การบริหารงาน 2 ฝ่าย
2.การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี	การควบคุมการจัดทำบัญชีของสถานศึกษา ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ของกรมบัญชีกลาง	ผ่านการอบรมความรู้ด้านการบริหารสถานศึกษา
3.เทคโนโลยีทางการบัญชี	การเตรียมความพร้อมในด้านเครื่องคอมพิวเตอร์และระบบสารสนเทศ	ผ่านการอบรมการใช้งานระบบ GFMS กับงานการเงิน งานบัญชี และงานพัสดุ

ตารางที่ 4.30 ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 16

ปัจจัย	ความคิดเห็น คนที่ 16	ความเชี่ยวชาญและประสบการณ์ที่สอดคล้อง
1.การบริหารความเสี่ยง	สถานศึกษาควรให้ความสำคัญและปฏิบัติตามระบบความเสี่ยงและการควบคุมภายในทุกคนเป็นผู้รับผิดชอบร่วมกันเพราะงานทุกฝ่ายจะต้องประสานงานกันอย่างเป็นระบบ	ผู้อำนวยการสำนักยุทธศาสตร์และความร่วมมืออาชีวศึกษา สถาบันภาคเหนือ การบริหารงาน 4 ฝ่าย
2.การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี	และในการปฏิบัติงานของสถานศึกษาทุกปีงบประมาณ และส่งรายงานไปยังต้นสังกัด อย่างต่อเนื่อง	ผ่านการอบรมความรู้ด้านการบริหารสถานศึกษา
3.เทคโนโลยีทางการบัญชี	การเตรียมความพร้อมในด้านเครื่องคอมพิวเตอร์และระบบสารสนเทศ	ผ่านการอบรมการใช้งานระบบ GFMS กับงานการเงิน งานบัญชี และงานพัสดุ

ตารางที่ 4.31 ความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) คนที่ 17

ปัจจัย	ความคิดเห็น คนที่ 17	ความเชี่ยวชาญและประสบการณ์ที่สอดคล้อง
1.การบริหารความเสี่ยง	ให้ความสนใจ เอาใจใส่ ดูแล และตรวจสอบอย่างเป็นธรรม ส่งผลให้เกิดความรักในองค์กร	รอง ผู้อำนวยการ วิทยาลัยการอาชีพ การบริหารงาน 2 ฝ่าย
2.การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี	ควรมีการให้คำแนะนำปรึกษาตลอด และควรมีการติดตามสอบถามตลอด มีการประเมินผลและการดูแลเรื่องค่าตอบแทน สวัสดิการ และสิทธิประโยชน์ของบุคลากร เพื่อให้เกิดขวัญกำลังใจในการทำงานได้อย่างถูกต้อง	ผ่านการอบรมความรู้ด้านการบริหารสถานศึกษา
3.เทคโนโลยีทางการบัญชี	การเตรียมความพร้อมในด้านเครื่องคอมพิวเตอร์และระบบสารสนเทศ	ผ่านการอบรมการใช้งานระบบ GFMS กับงานการเงิน งานบัญชี และงานพัสดุ

จากตารางที่ 4.15-4.31 แสดงความรู้ ประสบการณ์ของผู้เชี่ยวชาญ และข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษา ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) โดยผู้เชี่ยวชาญ 17 คน สำหรับเป็นแนวทางการทำแบบประเมินผลการบริหารงานบัญชี มีการเก็บข้อมูล 4 รอบ ผู้วิจัยส่งเครื่องมือให้ผู้เชี่ยวชาญ โดยใช้การตอบผ่านระบบออนไลน์ (Online questionnaire) แต่ในรอบจะมีการเตรียมข้อมูลและนำเสนอข้อมูลต่างกัน ผู้วิจัยนำมาสรุปเป็นความเสี่ยง พบว่า ผู้เชี่ยวชาญมีความรู้ระดับคุณวุฒิบัณฑิต สาขาบริหารการศึกษา สาขาวิทยาศาสตร์ การบริหารและการพัฒนา ระดับมหาบัณฑิต สาขาการบริหารการศึกษา มีความรู้และผ่านการฝึกอบรมหลักสูตรประกาศนียบัตรบัณฑิตการบริหารการศึกษา และผู้บริหารสถานศึกษาใหม่ ที่ได้รับการคัดเลือก ตามประกาศ อ.ก.ค.ศ. (สุเทพ แก่งสันเทียะ, 2565) “จะต้องผ่านและเข้ารับการพัฒนาโครงการพัฒนาข้าราชการครูและบุคลากรทางการศึกษาก่อนแต่งตั้งให้ดำรงตำแหน่ง ผู้อำนวยการและรองผู้อำนวยการสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา และผ่านการฝึกอบรมภาคทฤษฎีและปฏิบัติในการบริหารงานทั้ง 4 ฝ่ายของสถานศึกษา (การฝึกประสบการณ์การบริหารสถานศึกษาอาชีวศึกษา) ซึ่งผู้เข้ารับการพัฒนาจะได้เพิ่มพูนความรู้ ทักษะ เจตคติ คุณธรรม จริยธรรม และจรรยาบรรณวิชาชีพที่เหมาะสม ให้เป็นผู้มีอุดมการณ์ วิสัยทัศน์ บุคลิกภาพ ความเป็นผู้นำและมีพฤติกรรมดีที่เหมาะสมกับการดำรงตำแหน่งผู้อำนวยการและรองผู้อำนวยการสถานศึกษา ซึ่งจะทำให้การปฏิบัติหน้าที่ราชการเกิดประสิทธิภาพ ประสิทธิผลและความก้าวหน้าแก่ราชการ”

## ในส่วนขอเสนอแนะของผู้เชี่ยวชาญ มีดังนี้

**1.ท่านเห็นด้วยหรือไม่ว่า** การบริหารความเสี่ยง มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการบริหารงานด้านการบัญชี และท่านมีความคิดเห็นเพิ่มเติม หรือมีข้อเสนอแนะอย่างไร

ผู้บริหารสถานศึกษาส่วนใหญ่เห็นด้วยกับการบริหารความเสี่ยง ที่นำมาใช้ภายในสถานศึกษา โดยเฉพาะเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีและรายงานทางการเงิน เป็นเครื่องมือที่สำคัญ ซึ่งจะส่งผลต่อประสิทธิภาพของการปฏิบัติงานทุกด้านของสถานศึกษา และการจัดทำเพื่อของบประมาณภาครัฐในปีการศึกษาต่อไป อีกทั้ง ยังให้ความสำคัญกับการกำกับดูแล การควบคุมภายใน เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามมาตรฐานของการจัดทำรายงานภาครัฐ รวมถึงความน่าเชื่อถือของผู้เกี่ยวข้องทั้งภายในและภายนอกสถานศึกษา

ส่วนข้อเสนอแนะ สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา มีการวางแผนการบริหารความเสี่ยง การควบคุมดูแลกิจการ การควบคุมภายใน ซึ่งเป็นหน้าที่ของฝ่ายแผนงานและความร่วมมือ เป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำประเมินความเสี่ยงในการปฏิบัติงานของสถานศึกษาทุกปีงบประมาณ และส่งรายงานไปยังต้นสังกัด อย่างต่อเนื่อง

**2.ท่านเห็นด้วยหรือไม่ว่า** การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการบริหารงานด้านการบัญชี และท่านมีความคิดเห็นเพิ่มเติม หรือมีข้อเสนอแนะอย่างไร

ผู้บริหารสถานศึกษา ส่วนใหญ่ให้ความสำคัญกับคุณสมบัติของพนักงานหรือผู้ปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี จะต้องมีความรู้ ความเข้าใจ ตามมาตรฐานการบัญชีและมีจรรยาบรรณวิชาชีพพนักงานบัญชี ซึ่งจะส่งผลให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ ด้วยความโปร่งใส สามารถตรวจสอบได้ รวมถึงผู้บริหารจะให้ความไว้วางใจเป็นอย่างมาก ถ้านักบัญชีมีความรู้และมีความสนใจใฝ่รู้ มีการพัฒนาตนเองอยู่ตลอดเวลา เพื่อที่จะนำองค์กรไปสู่ความสำเร็จ อีกทั้งยังสามารถทำงานให้สำเร็จลุล่วง ไปด้วยดี มีความซื่อสัตย์สุจริต ความละเอียดรอบคอบและความยึดมั่นในการปฏิบัติตามระเบียบ เป็นต้น

ส่วนข้อเสนอแนะด้านการรับผู้ปฏิบัติงาน ควรจะมีการตรวจสอบคุณสมบัติและประสบการณ์ในการทำบัญชีด้วย

**3.ท่านเห็นด้วยหรือไม่ว่า** เทคโนโลยีทางการบัญชี มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการบริหารงานด้านการบัญชี และท่านมีความคิดเห็นเพิ่มเติม หรือมีข้อเสนอแนะอย่างไร

ผู้บริหารสถานศึกษา ส่วนใหญ่เห็นด้วยมากที่สุดเกี่ยวกับการนำเทคโนโลยีมาใช้ในการทำบัญชีของสถานศึกษา ซึ่งในปัจจุบันนี้สถานศึกษาทำการบันทึกบัญชีด้วยระบบ GFMS (Government Fiscal Management System) หรือระบบการบริหารการเงินการคลังภาครัฐแบบอิเล็กทรอนิกส์ ของรัฐบาลและหน่วยงานราชการทุกแห่งต้องนำมาปฏิบัติสำหรับการเบิกจ่ายตรงและเป็นการปฏิบัติงานแบบ Online Real Time อีกทั้งยังใช้เป็นเครื่องมือในการเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษา ให้เป็นไปตามแผนงานของการคลังภาครัฐ

ข้อเสนอแนะโดยให้พนักงานบัญชี ได้มีการอบรมพัฒนาความรู้เกี่ยวกับการใช้ระบบ GFMS อย่างสม่ำเสมอ รวมถึงการตรวจสอบความถูกต้องในการปฏิบัติงานบัญชีของตนเองถึง ผลสัมฤทธิ์หรือผลการปฏิบัติงานว่ามีความถูกต้องได้เพียงใด

**4. ท่านเห็นด้วยหรือไม่ว่า** การบริหารความเสี่ยง มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพ รายงานทางการเงิน และท่านมีความคิดเห็นเพิ่มเติม หรือมีข้อเสนอแนะอย่างไร

ผู้บริหารสถานศึกษา ส่วนใหญ่มีความคิดเห็นสอดคล้องกันว่า การบริหารความเสี่ยง เป็นการวางแผนการปฏิบัติงาน มีการกำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบ การติดตาม การตรวจสอบ อย่างเป็นระบบและการควบคุมการจัดทำบัญชีของสถานศึกษา ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ของ กรมบัญชีกลาง เนื่องจากสถานศึกษา เป็นหน่วยงานภาครัฐ จะต้องปฏิบัติตามกรอบหลักเกณฑ์ กลาง ในการใช้เงินงบประมาณของภาครัฐ ซึ่งกรมบัญชีกลาง จะเป็นหน่วยควบคุมดูแลการใช้ จ่ายเงินแผ่นดินและของหน่วยงานภาครัฐให้เป็นไปโดยถูกต้อง คุ่มค่า โปร่งใส และสามารถ ตรวจสอบได้ ส่งผลให้สถานศึกษาสามารถจัดทำรายงานทางการเงินได้ตรงเวลาและมีความถูกต้อง น่าเชื่อถือ สามารถนำเผยแพร่สู่สาธารณชนได้

ส่วนข้อเสนอแนะ ผู้บริหารควรให้ความสนใจเอาใจใส่ดูแล และตรวจสอบอย่างเป็นธรรม ไม่ควรให้ความไว้วางใจในการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชีและการรายงานทางการเงิน ตลอดจน ควรมีการให้คำแนะนำปรึกษาเรื่อง การบันทึกรายการบัญชี การรายงาน และการนำเสนอข้อมูลเพื่อ เป็นการประเมินผลการปฏิบัติงาน รวมถึง การดูแลเรื่องค่าตอบแทน สวัสดิการ และสิทธิประโยชน์ ของบุคลากรภาครัฐเพื่อให้เกิดขวัญกำลังใจในการทำงานได้อย่างถูกต้อง หากไม่มีการรายงาน ทางการเงินเป็นไปตรงตามเวลาจะส่งผลกระทบต่องบประมาณในปีต่อไปนั้นหมายถึงความอยู่รอดของ องค์กรหรือหน่วยงาน

**5. ท่านเห็นด้วยหรือไม่ว่า** การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อ คุณภาพรายงานทางการเงิน และท่านมีความคิดเห็นเพิ่มเติม หรือมีข้อเสนอแนะอย่างไร

ผู้บริหารสถานศึกษา ส่วนใหญ่เห็นด้วย มากที่สุด เกี่ยวกับการปฏิบัติงานการบัญชีของ สถานศึกษา ส่งผลโดยตรงต่อการรายงานทางการเงิน ซึ่งจะต้องมีการบันทึกรายการบัญชีให้เป็น ปัจจุบัน มีการรายงานทุกเดือน และสิ้นสุดปีงบประมาณในวันที่ 30 กันยายน เพื่อประโยชน์ต่อฝ่าย บริหาร ใช้เป็นแนวทางในการวางแผนการปฏิบัติงาน และการจัดทำงบประมาณของปีต่อไป รวมถึง การได้รับการจัดสรรงบประมาณใหม่อีกด้วย

ส่วนข้อเสนอแนะในเรื่อง ผู้บริหาร ควรให้ความสำคัญในระดับมาก เกี่ยวกับการรายงาน ทางการเงินของสถานศึกษา และให้คำปรึกษา แนะนำกับพนักงานผู้ปฏิบัติงานบัญชี หากมีปัญหา หรือไม่สามารถปฏิบัติงานได้ ควรให้การสนับสนุนในการพัฒนา อบรมความรู้เพิ่มเติมในด้านระบบ การรายงาน ระบบเทคโนโลยีหรือคอมพิวเตอร์ ระบบอินเทอร์เน็ต และทักษะที่จำเป็นสำหรับการ ปฏิบัติงาน เพื่อให้เกิดความพร้อมในการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง

**6. ท่านเห็นด้วยหรือไม่ว่า** เทคโนโลยีทางการบัญชี มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน และท่านมีความคิดเห็นเพิ่มเติม หรือมีข้อเสนอแนะอย่างไร

ผู้บริหารสถานศึกษา ส่วนใหญ่มีความเห็นด้วยมากที่สุดเกี่ยวกับการใช้เทคโนโลยีทางการบัญชี สำหรับการจัดทำรายงานทางการเงินของสถานศึกษา ซึ่งเป็นระบบการเงินและบัญชีของภาครัฐ ทุกส่วนราชการต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ของกรมบัญชีกลาง เนื่องจากปัจจุบันนักบัญชีจะต้องมีความรู้ด้านเทคโนโลยีกับการบัญชีในยุค 4.0 ใช้ระบบคอมพิวเตอร์ที่ทันสมัย ใช้เทคโนโลยีในการสื่อสารที่รวดเร็วจัดทำรายงานทางการเงินให้ทันเวลา

ส่วนข้อเสนอแนะ สถานศึกษาควรสนับสนุนงบประมาณในด้านเครือข่ายอินเทอร์เน็ตให้มีความรวดเร็ว และทำอย่างต่อเนื่อง การจัดหาครุภัณฑ์ เครื่องใช้สำนักงานที่ทันสมัยเป็นการอำนวยความสะดวกและเพิ่มประสิทธิภาพให้บุคลากรของสถานศึกษา

**7. ท่านเห็นด้วยหรือไม่ว่า** ประสิทธิภาพการบริหารงานด้านการบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน และท่านมีความคิดเห็นเพิ่มเติม หรือมีข้อเสนอแนะอย่างไร

ผู้บริหารสถานศึกษาส่วนใหญ่เห็นด้วย เกี่ยวกับประสิทธิภาพการบริหารงานบัญชี ที่จะส่งผลให้สถานศึกษามีคุณภาพรายงานทางการเงินในระดับดีมาก และเกิดความไว้วางใจของภาครัฐ เนื่องจากผู้ปฏิบัติงานมีความรู้ มีทักษะและเข้าใจในขั้นตอนการทำบัญชี และส่งผลให้การจัดทำบัญชีมีประสิทธิภาพ ประสบผลสำเร็จตามเป้าหมายและพันธกิจของสถานศึกษา

ส่วนข้อเสนอแนะ ควรมีการนำเสนอ ผลการปฏิบัติงานของพนักงานบัญชี ด้านการรายงานได้อย่างตรงเวลาและมีความน่าเชื่อถือของต้นสังกัด

**8. ข้อเสนอแนะอื่น ๆ** เกี่ยวกับปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา สรุปเป็นความเรียงได้ดังนี้

ผู้บริหารสถานศึกษา ได้มีข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการนำผลการศึกษามาจัดทำเป็นคู่มือในการบริหารงานทางด้านการบัญชีของสถานศึกษา หรือการจัดทำเอกสารสำหรับการประเมินผลสัมฤทธิ์ในการปฏิบัติงานของพนักงานบัญชี เพื่อเป็นการตรวจสอบการปฏิบัติงานด้วยตนเองหรือสำหรับผู้บริหาร ได้ตรวจสอบการทำงานของบุคลากร ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของความเสี่ยงที่อาจจะเกิดขึ้นจากการปฏิบัติงานได้ รวมถึงให้ผู้วิจัยได้นำผลการศึกษาไปทำการเผยแพร่หรือนำเสนอความรู้เชิงวิชาการให้กับสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา

### **ด้านที่ 3 การสร้างแบบประเมินผลสัมฤทธิ์ของการบริหารงานการบัญชี**

จากการศึกษา พบว่าปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางตรงทุกปัจจัยและยังมีความสัมพันธ์เชิงบวกทางอ้อมระหว่างประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีกับคุณภาพรายงานทางการเงิน อีกด้วย ทั้งนี้เป็นเพราะว่าผู้บริหารสถานศึกษาได้ให้ความสำคัญกับการบริหารความเสี่ยง มีการนำไปจัดทำเป็นนโยบาย และพันธกิจของสถานศึกษา และมีการตรวจสอบ รายงานผลการปฏิบัติงานอย่างจริงจัง โดยเฉพาะงานด้านการ

บัญชี เนื่องจากจะต้องมีการจัดทำรายงานทางการเงิน ด้วยระบบ GFMS ของส่วนราชการ เพื่อบันทึกรายการทางการเงินของสถานศึกษา ซึ่งเป็นการสนับสนุนการจัดทำงบการเงินของหน่วยงานภาครัฐ และทำให้มีข้อมูลของส่วนราชการทุกแห่งอยู่ในระบบ ส่งผลถึงการจัดสรรงบประมาณของสถานศึกษาในปีถัดไป รวมถึงคุณสมบัติของผู้ปฏิบัติงานบัญชี จะต้องมีความรู้ตามที่สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์กำหนดไว้ (2563, หน้า 6) มีความรู้ ความเข้าใจ ตลอดจนมีการพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง ทั้งในด้านความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี และเทคโนโลยีสารสนเทศที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว

จากข้อเสนอแนะของผู้เชี่ยวชาญและผู้บริหารสถานศึกษาในการศึกษาคั้งนี้ ผู้วิจัยได้นำมาเป็นแนวคิดในการจัดทำแบบประเมินผลสัมฤทธิ์ในการปฏิบัติงานของผู้ปฏิบัติงานบัญชีของสถานศึกษา ซึ่งสถานศึกษาสังกัดอาชีวศึกษา มีการประเมินผลการปฏิบัติงานของบุคลากรปีละ 2 รอบ คือ รอบที่ 1 ตั้งแต่วันที่ 1 พฤษภาคม-30 กันยายนของปี และรอบที่ 2 ตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคมของปี-30 เมษายน ของปีถัดไป เพื่อนำผลการประเมินมาเป็นส่วนหนึ่งของการต่อสัญญาการจ้างงาน การเพิ่มขึ้นเงินเดือน และการปรับเปลี่ยนสายการปฏิบัติงาน ทั้งนี้ กรรมการ สุวรรณศรี, 2558, หน้า 2) ได้กล่าวถึงการประเมินผลการปฏิบัติงาน เป็นเครื่องมือสำหรับใช้ประเมินความรู้ความสามารถในการทำงานของพนักงานในหน่วยงานทุกประเภท และเป็นเครื่องชี้วัดความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถของพนักงานและความคาดหวังของหน่วยงานอีกด้วย

ในการจัดทำแบบประเมินของสถานศึกษาโดยงานบุคลากร จะทำหน้าที่ออกแบบ โดยมีแบบประเมินที่เป็นแนวทางการประเมินของสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ซึ่งเป็นแบบประเมินครูผู้สอนและบุคลากรสายสนับสนุน แต่จะไม่มีแบบประเมินที่เป็นการประเมินผู้ปฏิบัติงานบัญชีโดยตรง ด้วยเหตุนี้ผู้วิจัยจึงได้นำข้อเสนอแนะจากการศึกษา มาสร้างเป็นแบบประเมินผลการปฏิบัติงานของนักบัญชี ดังรายละเอียดต่อไปนี้

### 1. ขั้นตอนการสร้างแบบประเมิน

1.1 ศึกษาแนวทางการประเมินตามแบบประเมินของสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ได้แก่ แบบประเมินผลสัมฤทธิ์ของงาน (แบบ ปผ.พนร. 1-1) และแบบประเมินพฤติกรรมการปฏิบัติงาน (แบบ ปผ.พนร. 1-2) มีองค์ประกอบการประเมิน คะแนน น้ำหนัก และการประเมินผลเป็นคำร้อยละ

1.2 ผู้วิจัยนำรายการข้อคำถามจากแบบสอบถามที่สร้างขึ้นด้วยเชิงปริมาณ มาสังเคราะห์ตามรายการที่เกี่ยวข้อง และนำข้อมูลที่ได้จากการศึกษาเชิงคุณภาพ ด้วยเทคนิคเดลฟาย มาเพิ่มเติมเพื่อให้เกิดความสมบูรณ์ของแบบประเมินและมีความเป็นไปได้ในการประเมินผล

1.3 จัดทำเป็นแบบประเมิน ประกอบด้วย 3 ส่วน (ภาคผนวก ก)

ส่วนที่ 1 ข้อมูลของผู้เข้ารับการประเมิน

ส่วนที่ 2 การประเมินผลการปฏิบัติงาน มีรายละเอียดของตัวชี้วัดหรือผลงานจริงของผู้ปฏิบัติงาน วัดด้วยระดับเป้าหมาย คุณด้วยคะแนน ซึ่งประกอบด้วยตัวชี้วัด 3 รายการ

ส่วนที่ 3 ด้านผลสัมฤทธิ์ของการปฏิบัติงาน มีรายละเอียดของระดับคะแนน และระดับความมีประสิทธิภาพ เป็นคำร้อยละ ประกอบด้วยดังนี้

### ส่วนที่ 1 ข้อมูลของผู้เข้ารับการประเมิน (ผู้ปฏิบัติงาน)

ครั้งที่.....ระหว่างวันที่.....ถึงวันที่.....

ชื่อผู้รับการประเมิน (นาย/นาง/นางสาว).....

วันเริ่มสัญญาจ้าง.....วันสิ้นสุดสัญญาจ้าง.....

ตำแหน่ง.....กลุ่มงาน.....

### ส่วนที่ 2 การประเมินผลการปฏิบัติงาน มีรายละเอียดของตัวชี้วัดหรือผลงานจริงของผู้ปฏิบัติงาน วัดด้วยระดับเป้าหมาย คุณด้วยคะแนน ซึ่งประกอบด้วยตัวชี้วัด 3 รายการ ได้แก่

1. ปัจจัยด้านการบริหารความเสี่ยง มี 8 ตัวชี้วัด

ผู้วิจัยกำหนดน้ำหนัก 40 คะแนน ข้อละ 5 คะแนน

2. ปัจจัยด้านผู้ปฏิบัติงานด้านการบัญชี มี 6 ตัวชี้วัด

ผู้วิจัยกำหนดน้ำหนัก 30 คะแนน ข้อละ 5 คะแนน

3. ปัจจัยด้านเทคโนโลยีทางการบัญชี มี 6 ตัวชี้วัด

ผู้วิจัยกำหนดน้ำหนัก 30 คะแนน ข้อละ 5 คะแนน

โดยมีการนำหลักเกณฑ์การให้ค่าน้ำหนักและตัวชี้วัด จากแบบประเมินผลสัมฤทธิ์การปฏิบัติงานของพนักงานราชการ สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา (สอศ.) มาเป็นเกณฑ์

**แบบประเมินผลการปฏิบัติงาน** มีรายละเอียดของระดับคะแนน และระดับความมีประสิทธิภาพ เป็นคำร้อยละ มีรายละเอียดดังนี้

#### 2. ขั้นตอนและวิธีการทำแบบประเมิน

1. สำหรับผู้บริหาร หรือผู้ปฏิบัติงานบัญชี ใช้ประเมินผลการปฏิบัติงานตามกรอบแนวคิดการบริหารงานบัญชี โดยใส่ค่าคะแนนตัวชี้วัดหรือผลงานจริงของผู้ปฏิบัติงาน เป็นตัวเลขหรือ เครื่องหมาย  ในช่องตัวเลขที่เป็นระดับเป้าหมาย (ก) ตามความคิดเห็นของท่าน ซึ่งเป็นมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scales) 5 ระดับ

2. นำค่าคะแนนที่เป็นตัวเลข ในช่องระดับเป้าหมาย (ก) มาสรุปช่องคำร้อยละน้ำหนัก (ข)

3. นำคะแนนรวมที่ได้ในช่องคะแนน (ค) โดยนำค่าคะแนน สรุปเป็นร้อยละ

$$\text{สูตร ค} = \text{ก} \times \text{ข}$$

4. สรุปผลงานจริง คือ คะแนนรวม 3 ด้าน ช่อง ค นำมารวมกัน และสรุปค่าคะแนนผลสัมฤทธิ์ของการปฏิบัติงาน ตามตารางการแปลความหมาย ข้างล่างนี้

การแปลความหมาย

ผลรวมคะแนนตัวชี้วัด (ผลงานจริง) หมายความว่า คะแนนเต็มของระดับค่าเป้าหมายที่ตั้งไว้เป็นเกณฑ์นำมาเป็นตัวหารทั้งหมด

100 คือ ตัวคูณ หมายความว่า การแปลงค่าคะแนนรวมของผลสัมฤทธิ์ของงาน ให้เป็นคะแนนที่มีฐานคะแนนเต็มเป็น 100 คะแนน

4.สรุปผลงานจริง คือ คะแนนรวม 3 ด้าน ช้อง ค นำมารวมกัน และสรุปค่าคะแนน ผลสัมฤทธิ์ของการปฏิบัติงาน ตามตารางการแปลความหมาย ข้างล่างนี้

ระดับคะแนน	ระดับความมีประสิทธิภาพ	ส่งต่อผลสัมฤทธิ์
คะแนน ร้อยละ 1-29	มีประสิทธิภาพระดับน้อยที่สุด	ประสิทธิภาพในการ บริหารงาน ด้านการบัญชี
คะแนน ร้อยละ 30-49	มีประสิทธิภาพระดับน้อย	
คะแนน ร้อยละ 50-59	มีประสิทธิภาพระดับปานกลาง	คุณภาพรายงานทางการเงิน
คะแนน ร้อยละ 60-79	มีประสิทธิภาพระดับมาก	
คะแนน ร้อยละ 80-100	มีประสิทธิภาพระดับมากที่สุด	

#### ด้านผลสัมฤทธิ์ของการปฏิบัติงาน

ตัวแปร/ตัวชี้วัด	ผลสัมฤทธิ์ในการปฏิบัติงาน	องค์ประกอบของการชี้วัด	แนวคิด ทฤษฎี
2) ตัวแปรกลาง (Mediator variable)	ประสิทธิภาพในการ บริหารงานด้านการบัญชี โดย ใช้การบริหารองค์การแบบ ระบบราชการ ตามแนวคิด ของ Max Weber	1. หลักลำดับชั้น 2. หลักความรับผิดชอบ 3. หลักแห่งความสมเหตุสมผล 4. การมุ่งสู่ผลสำเร็จ 5. หลักความชำนาญเฉพาะด้าน 6. หลักระเบียบวินัย 7. ความเป็นวิชาชีพ	Max Weber,      7
3) ตัวแปรตาม (Dependent Variables)	คุณภาพรายงานทางการเงิน	1.ความเข้าใจได้ 2.ความเชื่อถือได้ 3.ความครบถ้วน 4.ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ 5.ความทันเวลา	สภาวิชาชีพ บัญชี,2547    5



ส่วนที่ 2 การประเมินผลการปฏิบัติงาน

กรอบแนวคิดการบริหารงานบัญชี	ตัวชี้วัด/ ผลงานจริง	ระดับเป้าหมาย (ก)					% น้ำหนัก (ข) ของ ตัวชี้วัด	คะแนน (ค) (ก=ก ×ข)
		1	2	3	4	5		
		ร้อยละ 1-29	ร้อยละ 30-49	ร้อยละ 50-59	ร้อยละ 60-79	ร้อยละ 80-100		
1) การบริหารความเสี่ยง (COSO-ERM)								
1.สภาพแวดล้อมการควบคุม								
1.1.ปฏิบัติงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ ภายใต้แผนปฏิบัติงานประจำปีของสถานศึกษาตามหลักธรรมาภิบาล								
1.2.ปฏิบัติงานประสบความสำเร็จภายในระยะเวลาที่กำหนด								
1.3.รายงานผลงบการเงิน ตามระบบการควบคุมและกฎระเบียบที่จำเป็นต่อคณะกรรมการบริหารชุมชน หน่วยงานภายในและภายนอก								
1.4.นำเสนอรายงานที่จำเป็นต่อคณะกรรมการบริหารภาคเรียนละ 1 ครั้ง								
2.การประเมินความเสี่ยง								
2.1.ใช้เทคนิคหลายรูปแบบในการระบุเหตุการณ์								
3.กิจกรรมการควบคุม								
3.1.มีการจัดความความเสี่ยงและควบคุมงานบัญชี								
4.สารสนเทศและการสื่อสาร								
4.1.ใช้ระบบสารสนเทศ และมีการสื่อสารและรายงาน								
5.กิจกรรมการกำกับติดตามและประเมินผล								
5.1.มีการประเมินความเสี่ยง ทั้งเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณ								
	<b>ผลงานจริง</b>						<b>40</b>	

## ส่วนที่ 2 ด้านการประเมินผลการปฏิบัติงาน

กรอบแนวคิดการบริหารงานบัญชี	ตัวชี้วัด/ ผลงานจริง	ระดับเป้าหมาย (ก)					% น้ำหนัก (ข)	คะแนน (ค) (ค=ก xข)
		1 ร้อยละ 1- 29	2 ร้อยละ 30-49	3 ร้อยละ 50-59	4 ร้อยละ 60-79	5 ร้อยละ 80-100		
2) ด้านการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี								
1. คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี								
11.ยึดตามหลักการบัญชีของสภาวิชาชีพบัญชีและตามต้นสังกัดของหน่วยงานที่รับรองทั่วไป								
1.2.มีความซื่อสัตย์สุจริต ขยันหมั่นเพียร ละเอียดรอบคอบในการปฏิบัติงานตามจรรยาบรรณนักบัญชี								
2. การฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี								
2.1.พัฒนาและฝึกอบรมเชิงปฏิบัติการเกี่ยวกับระบบบัญชีของสถานศึกษา อาชีวศึกษา ได้แก่ ระบบ GFMS								
3. ความเข้าใจในขั้นตอนจัดทำบัญชีของผู้ทำบัญชี								
3.1.ความรู้ความเข้าใจในหลักบัญชี กระบวนการจัดทำบัญชีของสถานศึกษาและขั้นตอนการบันทึกบัญชี								
3.2.วางระบบบัญชีและวางแผนการปฏิบัติงานบัญชีได้ตามขั้นตอนและอยู่ภายในระยะเวลาตามที่กฎหมายกำหนด								
3.3.นักบัญชี สามารถให้คำแนะนำและรายงานบัญชีตามระเบียบต่อคณะผู้บริหารได้								
	ผลงานจริง						30	
3) ด้านเทคโนโลยีทางการบัญชี								
1.ทักษะด้านโปรแกรมการบัญชี								
1.1 การฝึกอบรมการใช้คอมพิวเตอร์และโปรแกรมบัญชี								
1.2.มีการพัฒนาความรู้ด้านเทคโนโลยีทางการบัญชี								
2.การนำเสนอการเงินทางอินเทอร์เน็ต								
2.1.นำระบบเทคโนโลยีสารสนเทศมาใช้ในการปฏิบัติงานบัญชี								
2.2.มีการรายงานต่อผู้บริหารได้อย่างถูกต้องรวดเร็ว								
3.การวางแผนทรัพยากรการบัญชี								
3.1.สามารถรู้และเข้าใจคำศัพท์ภาษาอังกฤษทางบัญชี								
3.2.ความสามารถในการแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นเกี่ยวกับคอมพิวเตอร์ได้								
	ผลงานจริง						30	

รวมคะแนนผลสัมฤทธิ์ของงาน	=	คะแนนรวมของทุกตัวชี้วัด (ค) X 100
		ผลรวมคะแนนตัวชี้วัด (ผลงานจริง)
คะแนนรวม	=	

### 3. ข้อเสนอแนะในการใช้แบบประเมิน มีรายละเอียดดังนี้

1. มีการแนะนำวิธีการใช้แบบประเมินผลสัมฤทธิ์และวัตถุประสงค์ของการจัดทำเอกสารการประเมิน

1.1 เพื่อให้ผู้บริหารนำมาใช้เป็นเครื่องมือประเมินผลสัมฤทธิ์ของการปฏิบัติงานของพนักงานบัญชีในสถานศึกษาอาชีวศึกษา

1.2 เพื่อให้พนักงานบัญชึนำมาใช้เป็นเครื่องมือประเมินผลสัมฤทธิ์ของการปฏิบัติงานด้วยตนเอง

1.3 เพื่อใช้ผลการประเมินมาเป็นแนวทางในการพัฒนาความรู้ ทักษะและสมรรถนะของพนักงานบัญชี

1.4 เพื่อใช้ผลการประเมินมาประกอบการพิจารณาการปรับค่าจ้างและค่าครองชีพของพนักงานบัญชี

2. การใช้แบบประเมิน มี 2 วิธี

2.1 วิธีที่ 1 ผู้บริหารหรือพนักงานบัญชี จัดพิมพ์เอกสารนี้ แล้วใส่ค่าคะแนนลงในช่องตารางตามที่เป็นจริงตามภาระหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายตามคำสั่งของสถานศึกษา และรวมคะแนนด้วยตนเอง

2.2 วิธีที่ 2 ผู้บริหารหรือพนักงานบัญชี จัดทำการประเมิน ลงในเอกสารนี้ ด้วยการใส่โปรแกรมคอมพิวเตอร์ Excel ตามแบบฟอร์มที่แนบมาด้วยนี้

4. ข้อเสนอแนะในการทดลองใช้แบบประเมินผลสัมฤทธิ์ในการปฏิบัติงานด้านการบัญชี โดยสรุปเป็นตาราง ดังนี้

ตารางที่ 4.32 แสดงข้อเสนอแนะในการทดลองใช้แบบประเมิน

คนที่	ตำแหน่งหน้าที่/ความรับผิดชอบ	ข้อเสนอแนะจากการทดลองใช้แบบประเมิน
1	รองผู้อำนวยการฝ่ายบริหารทรัพยากร (งานบัญชี)	ใช้งานได้ง่าย ใช้สำหรับตรวจสอบตนเองได้
2	หัวหน้างานบุคลากร	มีความสะดวก สามารถใช้ได้ทั้ง 2 แบบ ในสถานศึกษา ยังไม่มีแบบประเมินผู้ปฏิบัติงานบัญชี
3	ผู้ปฏิบัติงานบัญชีของสถานศึกษาวิทยาลัยการอาชีพ	ใช้งานได้ง่าย สรุปผลตนเองได้ เป็นการประหยัดค่าใช้จ่าย สามารถประเมินได้ทั้ง 2 แบบ

จากตารางที่ 4.32 สรุปข้อเสนอแนะ ใช้งานได้ทั้ง 2 แบบ มีความสะดวกไม่ยุ่งยาก

## บทที่ 5

### สรุปผลการวิจัย อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การศึกษาวิจัยเรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาอิทธิพลของการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษา เพื่อศึกษาอิทธิพลของการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชีที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษา เพื่อศึกษาอิทธิพลของเทคโนโลยีทางการบัญชีที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษา เพื่อศึกษาอิทธิพลของการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา เพื่อศึกษาอิทธิพลของการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา เพื่อศึกษาอิทธิพลของเทคโนโลยีทางการบัญชีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา เพื่อศึกษาอิทธิพลของประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา และเพื่อจัดทำแบบประเมินผลสัมฤทธิ์ของการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา นำไปใช้พัฒนางานการบัญชี ของสถานศึกษาอย่างเป็นรูปธรรม เป็นการวิจัยแบบผสม (Mixed Methodology) ด้วยการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) ในการหาปัจจัยด้วยการทดสอบสมมติฐาน จากการศึกษาค้นคว้า แนวคิด ทฤษฎี และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง นำมาสร้างเครื่องมือ นำไปหาคุณภาพ ค่าความเชื่อมั่น (Reliability) เชิงประจักษ์ (IOC) จากผู้เชี่ยวชาญ 5 คน ซึ่งมีค่า 0.99 จึงนำไปทดลองใช้ (Try out) จำนวน 30 ชุด เพื่อหาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) ด้วยวิธีหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา ( $\alpha$ -Coefficient) โดยใช้สูตรของครอนบาค (Cronbach) ทั้งฉบับ โดยได้ค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถามทั้งฉบับ มีค่าอยู่ระหว่าง 0.853-0.977 ค่าอำนาจจำแนกของแบบสอบถามเป็นรายข้อ (Discriminant Power) โดยใช้เทคนิค Item – total Correlation มีค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.590 - 0.978 จึงนำไปเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างที่กำหนดไว้ในแผนงานวิจัย ด้วยเครื่องมือที่มีคุณภาพทั้งฉบับ จำนวน 858 คน ได้รับกลับคืนมา จำนวน 469 ชุด คิดเป็นอัตราผลตอบแทน ร้อยละ 54.66 ซึ่งเกินกว่าร้อยละ 20 ถือเป็นอัตราการตอบกลับที่อยู่ในเกณฑ์ยอมรับได้ จากนั้นได้นำไปทำการวิเคราะห์ข้อมูล ด้วยโปรแกรมสมการโครงสร้างประกอบด้วย 4 ขั้นตอนคือ ตอนที่ 1 การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ตอนที่ 2 การวิเคราะห์องค์ประกอบ (Factor Analysis) ตอนที่ 3 การวิเคราะห์ตัวแปรสังเกตได้ (ในโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุ) ตอนที่ 4 การพัฒนาและตรวจสอบความสอดคล้องโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุและการตรวจสอบสมมติฐาน ส่วนการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) ด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) โดยการเก็บข้อมูลจากประสบการณ์ แนวคิดและความคิดเห็นจากผู้เชี่ยวชาญ จำนวน 17 คน จำนวน 4 รอบ

เพื่อให้ได้แนวทางการนำผลการศึกษามาจัดทำเป็นแบบประเมินผลการปฏิบัติงาน สรุปผลไว้ในตอนที่ 5 การสร้างแนวทางการประเมินผลการปฏิบัติงาน (การนำผลการวิจัยไปใช้)

### สรุปผลการวิจัย

1. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศชาย มากที่สุด รองลงมาเป็นเพศหญิง มีตำแหน่งหรือหน้าที่ปัจจุบันเป็นเจ้าหน้าที่งานบัญชี มากที่สุด รองลงมา เป็นรองผู้อำนวยการฝ่ายบริหารทรัพยากร เป็นผู้อำนวยการ และหัวหน้างานบัญชี ส่วนใหญ่มีประสบการณ์ทำงานด้านกรบัญชีของสถานศึกษา มากกว่า 5 ปี มากที่สุด และรองลงมา 1-5 ปี ด้านวุฒิทางการศึกษา ระดับปริญญาตรี มากที่สุด จบสาขาวิชาการบัญชี มากที่สุด รองลงมา การบริหารธุรกิจ การจัดการ และอื่น ๆ ได้แก่ สามัญสัมพันธ์และคอมพิวเตอร์ ส่วนระดับปริญญาโท ส่วนใหญ่จบสาขาวิชาบริหารธุรกิจ รองลงมาสาขาการบัญชีและการจัดการ และอื่น ๆ

2. ผลการวิเคราะห์ตัวแปรสังเกตได้ ในโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย ประกอบด้วย

2.1 ผลการวิเคราะห์ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ค่าสัมประสิทธิ์ การกระจาย ค่าความเบ้ และค่าความโด่ง ของตัวแปรสังเกตได้ พบว่า ตัวแปรการฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี มีค่าเฉลี่ยสูงสุด และตัวแปรที่มีค่าเฉลี่ยต่ำสุด คือ กิจกรรมการกำกับติดตามและประเมินผล เมื่อพิจารณาผลการวิเคราะห์ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของตัวแปรสังเกตได้ พบว่า มีค่าน้อยกว่า 1 แสดงถึงข้อมูลมีการกระจายที่เหมาะสม โดยตัวแปรที่มีค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานสูงสุด คือ คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี และตัวแปรที่มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานต่ำสุด คือ การนำเสนอเงินทางอินเทอร์เน็ต และพบว่าค่าสัมประสิทธิ์การกระจาย มีค่าที่ใกล้เคียงกัน ตัวแปรสังเกตได้ ที่มีสัมประสิทธิ์การกระจายสูงสุด คือ คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี แสดงถึงผู้ตอบแบบสอบถามมีระดับการรับรู้แตกต่างกันมากที่สุดในด้านนี้ ส่วนตัวแปรสังเกตได้ที่มีสัมประสิทธิ์การกระจายต่ำสุด คือ การนำเสนอเงินทางอินเทอร์เน็ต แสดงถึงผู้ตอบแบบสอบถามมีระดับการรับรู้แตกต่างกันน้อย ในขณะที่เดียวกันพบว่า ค่าความเบ้ มีค่าไม่เกิน 2 การแจกแจงของข้อมูลในลักษณะเบ้ซ้ายเล็กน้อย และพบว่า ค่าความโด่งของตัวแปรสังเกตได้ทุกตัวมีค่าความโด่งไม่เกิน 10 แสดงถึงข้อมูลมีลักษณะการแจกแจงแบบโค้งปกติทุกตัว เป็นไปตามข้อตกเบื้องต้นในการวิเคราะห์สมการโครงสร้างได้

2.2 ผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรสังเกตได้ เมื่อพิจารณา ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรสังเกตได้ของโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย จำนวนทั้งสิ้น 23 ตัวแปร พบว่า

สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ทุกตัว ของตัวแปรสังเกตได้ X และตัวแปรสังเกตได้ Y มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ยกเว้นความสัมพันธ์ระหว่างหลักความชำนาญเฉพาะด้าน (Y5) กับกิจกรรมการกำกับติดตามและประเมินผล (X5) คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี (X6) และการฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี (X7) ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 แสดงว่า ตัวแปรสังเกตได้ มีความสัมพันธ์กัน โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ ระหว่าง 0.076 ถึง 0.432

ส่วนค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของตัวแปรสังเกตได้ X ทุกตัว มีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ ระหว่าง 0.092 ถึง 0.782 ซึ่งมีค่าไม่เกิน 0.8 แสดงถึงตัวแปรสังเกตได้ X มีความสัมพันธ์กันในเกณฑ์ ที่ยอมรับได้

3. ผลการวิเคราะห์โมเดล องค์ประกอบเชิงยืนยันเพื่อตรวจสอบความตรงของโมเดลการวัดตัวแปรแฝง พบว่า โมเดลการวัดตัวแปรแฝงทั้ง 5 โมเดล มีความสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ แสดงว่า ตัวแปรแฝงแต่ละตัวสามารถวัดได้จากตัวแปรสังเกตได้ในโมเดลการวัด

4. ผลการตรวจสอบความสอดคล้องโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย พบว่า โมเดลโมเดลมีความสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ซึ่งสามารถตอบวัตถุประสงค์การวิจัย 7 ข้อ ดังนี้

4.1 ปัจจัยการบริหารความเสี่ยง มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางตรงกับประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี เป็นไปตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 1 เพื่อศึกษาอิทธิพลของการบริหารความเสี่ยง ที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย

4.2 ปัจจัยผู้ปฏิบัติงานทางด้านกรบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางตรงกับประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี เป็นไปตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 2 เพื่อศึกษาอิทธิพลของการปฏิบัติงานทางด้านกรบัญชีที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย

4.3 ปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางตรงกับประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี เป็นไปตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 3 เพื่อศึกษาอิทธิพลของเทคโนโลยีทางการบัญชีที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย

4.4 ปัจจัยการบริหารความเสี่ยง มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางตรงกับคุณภาพรายงานทางการเงิน และมีความสัมพันธ์เชิงบวกทางอ้อมผ่านประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีกับคุณภาพรายงานทางการเงิน เป็นไปตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 4 เพื่อศึกษาอิทธิพลของการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย

4.5 ปัจจัยการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางตรงกับคุณภาพรายงานทางการเงิน และมีความสัมพันธ์เชิงบวกทางอ้อมผ่านประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีกับคุณภาพรายงานทางการเงิน เป็นไปตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 5 เพื่อศึกษาอิทธิพลของการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี ที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย

4.6 ปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางตรงกับคุณภาพรายงานทางการเงิน และมีความสัมพันธ์เชิงบวกทางอ้อมผ่านประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีกับคุณภาพรายงานทางการเงิน เป็นไปตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 6 เพื่อศึกษาอิทธิพลของเทคโนโลยีทางการบัญชี ที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย

4.7 ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางตรงกับคุณภาพรายงานทางการเงิน เป็นไปตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 7 เพื่อศึกษาอิทธิพลของประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี ที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย

## 5. ผลการวิจัยเชิงคุณภาพด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique)

พบว่า โมเดลการวิจัยเชิงปริมาณได้รับฉันทามติในระดับสูง สามารถยืนยันผลการวิจัยเชิงปริมาณได้ ผู้วิจัยจึงนำไปใช้ประโยชน์ในการสร้างแบบประเมินผลสัมฤทธิ์ของการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา เป็นไปตามวัตถุประสงค์การวิจัยข้อที่ 8

## อภิปรายผลการวิจัย

การวิเคราะห์ห้วงค์ประกอบของปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย ผู้วิจัยนำมาอภิปรายผลตามวัตถุประสงค์การวิจัย ดังนี้

1. ปัจจัยการบริหารความเสี่ยง มีองค์ประกอบที่เป็นตัวแปรสังเกตได้ จำนวน 5 ตัวแปร ที่ศึกษาจากแนวคิดของ COSO ERM-2017 ซึ่งเน้นไปที่ความเสี่ยงของหน่วยงานราชการ ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และกิจกรรมการกำกับติดตามและประเมินผล เป็นการศึกษาปัจจัยตามแนวคิดของการกำกับดูแลที่ดี ซึ่งการวัดจำต้องมีคุณลักษณะของการจัดการความเสี่ยง การป้องกันความเสี่ยง และการควบคุมความเสี่ยงในกระบวนการหรือขั้นตอนการทำงานในทุกระดับในงานบัญชี แนวคิดตามปัจจัยที่กล่าวมานี้เป็นปัจจัยเชิงสาเหตุที่สามารถผลักดันให้เกิดกระบวนการปฏิบัติงานและการบริหารงานทางการเงินบัญชีในองค์กรให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ได้ และสามารถทำให้เกิดความถูกต้อง ครบถ้วน ในการรายงานทางการเงินได้อย่างทันเวลา และสามารถให้ข้อมูลที่มีประโยชน์ต่อการนำไปใช้ในการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพได้ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ศรีพงษ์ ศรีโรจน์ (2559, หน้า 304-312) พบว่า การบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลต่อความสำเร็จของโรงเรียน มีองค์ประกอบดังนี้

คือ การบริหารโรงเรียน ประกอบด้วย 1) บริหารงานวิชาการและงานทั่วไป 2) บริหารงบประมาณ 3) บริหารงานบุคคล การบริหารความเสี่ยงทางการศึกษา ประกอบด้วย 1) ด้านการวางแผนกลยุทธ์ 2) ด้านการปฏิบัติงาน 3) ด้านการเงิน 4) ด้านการปฏิบัติตามกฎระเบียบ และโรงเรียนที่ประสบความสำเร็จ ประกอบด้วย 1) ด้านการจัดการเรียนรู้ 2) ด้านผลผลิต/ผลลัพธ์ของนักเรียน 3) ด้านความรู้ความสามารถของครู 4) ด้านสภาพแวดล้อมที่เอื้อต่อการเรียนรู้ และยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ ประภาพรรณ รักเลี้ยง (2556, หน้า 59-65) ที่พบว่า สภาพการบริหารความเสี่ยงของสถาบันอุดมศึกษาเอกชน ประกอบด้วย 1) การกำหนดนโยบายการบริหารความเสี่ยง 2) โครงสร้างคณะกรรมการบริหารความเสี่ยง 3) ขอบข่ายงานการบริหารความเสี่ยง และ 4) กระบวนการบริหารความเสี่ยง และผลการสร้างรูปแบบการบริหารความเสี่ยงของสถาบันอุดมศึกษาเอกชน พบว่า มีองค์ประกอบ 4 องค์ประกอบ คือ 1) การกำหนดนโยบายการบริหารความเสี่ยง 2) โครงสร้างคณะกรรมการบริหารความเสี่ยง 3) ขอบข่ายงานการบริหารความเสี่ยง 4) กระบวนการบริหารความเสี่ยง และยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ Puneeta Goel (2018, pp. 1-21) พบว่า การกำกับดูแลกิจการทำให้เกิดประสิทธิภาพทางการเงินได้และทำให้ผลการดำเนินงานทางสังคมโดยรวมขององค์กรดีขึ้นได้ สอดคล้องกับงานวิจัยของ Richard G. Sloan (2001, pp. 335-347) พบว่า การบัญชีการเงินและการกำกับดูแลกิจการถือเป็นเครื่องมือที่นำมาใช้สำหรับแก้ปัญหาความไม่ไว้วางใจกันในการทำงานระหว่างผู้บริหารและผู้ที่เป็นเจ้าของและสามารถทำให้เกิดประสิทธิภาพในการทำงานและผลการดำเนินงานที่ดีให้กับองค์กรได้

2. ปัจจัยการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี ซึ่งวัดด้วยตัวแปรสังเกตได้ จำนวน 3 ตัวแปร ผู้วิจัยได้ศึกษาจากแนวคิดของ (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2557, หน้า 6) ได้แก่ คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี การฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี และความเข้าใจในขั้นตอนจัดทำบัญชีของผู้ทำบัญชี มีความสัมพันธ์ทางตรงเชิงบวกกับประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี ทั้งนี้ เพราะสถานศึกษาได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์และคุณสมบัติของพนักงานผู้ทำบัญชีของสถานศึกษามีการออกคำสั่งแต่งตั้งให้บุคลากรปฏิบัติหน้าที่และความรับผิดชอบเป็นไปตามนโยบายของต้นสังกัดที่สอดคล้องกับวิสัยทัศน์และพันธกิจของสถานศึกษา เพื่อให้บรรลุเป้าหมายตามที่กำหนด รวมถึงเป็นไปตามคุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี ที่สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2563, หน้า 6) ได้กำหนดไว้เป็นข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๖๑ หมวด ๒ ว่าด้วยหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ ข้อ ๙ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ ซึ่งสอดคล้องกับผลงานวิจัยของ ธนวรรณ แฉ่งขำโฉม (2562, หน้า 3-4) พบว่า องค์ประกอบสมรรถนะของผู้ทำบัญชีประกอบด้วย ด้านความรู้ ด้านทักษะทางวิชาชีพ และด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล องค์ประกอบด้านการพัฒนาสมรรถนะผู้ทำบัญชี ประกอบด้วย การบริหารทรัพยากรมนุษย์ ด้านการมีภาวะผู้นำ และด้านการจัดการความรู้ สอดคล้องกับงานวิจัยของ กนกมณี หอมแก้ว, สุนิษา ภู่งศ์, วรกรอง ศรีศิริรุ่ง (2556, หน้า 1-9) พบว่า อิทธิพลที่มีต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานบัญชีของนักบัญชีไทยเรียงความสำคัญตามสมการจากมากไปน้อย ได้แก่ 1) คติริเริ่มสร้างสรรค์ 2) ความรับผิดชอบ 3) ระเบียบวินัย และ



4) การได้รับความยอมรับนับถือ รวมถึงการพัฒนาบุคลากรทางด้านบัญชีเพื่อเพิ่มสมรรถนะในการปฏิบัติงานทางบัญชี อย่างมีอาชีพควบคู่ไปด้วย และมีการพัฒนาทักษะทางด้านการศึกษาที่ใช้เทคโนโลยี มาช่วยในการปฏิบัติงานทางการบัญชีให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างรวดเร็ว แม่นยำ และถูกต้องมากยิ่งขึ้น

3. ปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี ที่วัดด้วยตัวแปรสังเกตได้ จำนวน 3 ตัวแปร ของ วลีพร จิตรพงษ์ (2565, หน้า 1) ได้แก่ ทักษะด้านโปรแกรมการบัญชี การนำเสนองบการเงินทางอินเทอร์เน็ต และการวางแผนทรัพยากรการบัญชี มีความสัมพันธ์ทางตรงเชิงบวก ที่ส่งผลให้การปฏิบัติงานบัญชีของสถานศึกษามีประสิทธิภาพ ซึ่งมีตัวแปรสังเกตได้ 7 ตัวแปร ได้แก่ หลักลำดับขั้น หลักความรับผิดชอบ หลักแห่งความสมเหตุสมผล การมุ่งสู่ผลสำเร็จ หลักความชำนาญเฉพาะด้าน หลักระเบียบวินัย และความเป็นวิชาชีพ โดยการศึกษาแนวคิดของ Max Weber (1974) ด้วยทฤษฎีระบบราชการ และสอดคล้องกับงานวิจัยของ ดลฤดี ใต้เวชศาสตร์ (2560, หน้า 137-158) พบว่า ตัวแปรองค์ประกอบของประสิทธิภาพการรายงานทางการเงินทางบัญชี คือ การรายงานที่ตรงต่อเวลา การรายงานที่ถูกต้องแม่นยำ การรายงานที่โปร่งใส ซึ่งมีผลต่อผลการดำเนินงานของกิจการ เทคโนโลยีสารสนเทศประกอบด้วย ความรู้เชิงการบัญชี และระบบสารสนเทศทางการบัญชี ซึ่งผลการวิจัยยังพบว่า ประสิทธิภาพการรายงานทางการเงินทางบัญชี มีผลต่อผลการดำเนินงานของกิจการ เทคโนโลยีสารสนเทศ มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการรายงานทางการเงินทางบัญชี และประสิทธิภาพการรายงานทางการเงินทางบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อผลการดำเนินงานทางธุรกิจ ด้านผลการดำเนินงาน ด้านการเงินและผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่การเงิน นอกจากนี้ ผลการดำเนินงานทางธุรกิจได้รับอิทธิพลทางอ้อมจากเทคโนโลยีสารสนเทศและระบบสารสนเทศทางการบัญชี ละสอดคล้องกับงานวิจัยของ สุวรรณี รุ่งจตุรงค์ (2558, บทคัดย่อหน้า 1) ที่พบว่า ปัจจัยพื้นฐานของผู้ทำบัญชี ด้านระดับตำแหน่ง ด้านการอบรม เพื่อพัฒนาความรู้ตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ด้านการเป็นสมาชิกเกี่ยวกับสิ่งพิมพ์ ที่เกี่ยวกับวิชาชีพการบัญชี/ด้านธุรกิจ มีผลต่อความรู้ความเข้าใจในการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะสามารถทำให้เกิดคุณภาพ ในการรายงานการเงินได้

4. อิทธิพลของการบริหารความเสี่ยงส่งผลทางตรงเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา ซึ่งหมายถึงการรายงานทางการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีและผู้ทำบัญชี มีการบริหารจัดการ การควบคุมภายในของการปฏิบัติงานด้านการบัญชี อย่างเป็นระบบ ครอบคลุมทุกด้าน ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุมสารสนเทศและการสื่อสาร และกิจกรรมการกำกับติดตามและประเมินผล (COSO ERM, 2017) ส่งผลให้คุณภาพรายงานทางการเงิน วัดด้วยตัวแปรสังเกตได้ จำนวน 5 ตัวแปร ของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2547) ได้แก่ ความเข้าใจได้ ความเชื่อถือได้ ความครบถ้วน ความเกี่ยวข้องกับ การตัดสินใจ และความทันเวลา

5. ปัจจัยการปฏิบัติงานทางการบัญชี มีความสัมพันธ์ทางตรงเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา ซึ่งวัดด้วยตัวแปรสังเกตได้ จำนวน 3 ตัวแปร ผู้วิจัยได้ศึกษาจากแนวคิดของ (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2557, หน้า 6) ได้แก่ คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี การฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี และความเข้าใจในขั้นตอนจัดทำบัญชีของผู้ทำบัญชี เพื่อให้สามารถจัดทำรายงานผลการดำเนินงานเสนอรายงาน (Reporting Entities) ตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ.2561 ถึงการใช้เงินทั้งหมดหรือเงินส่วนใหญ่จากเงินงบประมาณ ต่อกระทรวงการคลัง และนำไปจัดทำรายงานการเงินรวมภาครัฐ ตามแนวทางการควบคุมภายในของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (2544) เพื่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและรายงานทางการเงินของสถานศึกษา ที่มีความเข้าใจได้ เชื่อถือได้ ครอบคลุม เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจตามพันธกิจของสถานศึกษา รวมถึงความทันเวลาของการรายงานเพื่อการจัดางงบประมาณตรงเวลาของภาครัฐ ซึ่ง วิโรจน์ สาริตนะ (2546, หน้า 3-5) ได้กล่าวว่า การบริหารเป็นกระบวนการดำเนินงานเพื่อให้บรรลุจุดหมายขององค์กร โดยอาศัยหน้าที่ทางการบริหารที่สำคัญประกอบด้วย การวางแผน (Planning) การจัดองค์กร (Organizing) การนำ (Leading) และการควบคุม (Controlling) ซึ่งตรงกับ เฉลิมชัย สมท่า (2547, บทความย่อ หน้า 1) ที่กล่าวถึงการบริหารโรงเรียนว่าเป็นกิจกรรมทางการศึกษาที่จะต้องทำอย่างเป็นระบบเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้

ดังนั้น การบริหารการศึกษา จึงเป็นการประกันว่าโรงเรียนหรือสถานศึกษา ได้มีการดำเนินกิจกรรมหรือบริหารงานไปในทิศทางที่ถูกต้อง ซึ่ง ชาญชัย อาจินสมาจาร (2545, หน้า 12-114) ได้กล่าวถึงความสำคัญของการบริหารการศึกษาที่ผู้บริหารจะต้องมีความสามารถในการใช้ทรัพยากรหรือปัจจัยทางการบริหาร (Administrative Resources) เพื่อให้องค์กรหรือสถานศึกษาบรรลุวัตถุประสงค์อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล เป็นเครื่องมือในการบริหาร ซึ่งมีปัจจัยที่เป็นทรัพยากรที่สำคัญ อย่างน้อย 4 ประการ นิยมเรียกว่า หลัก 4 M's ประกอบด้วย คน (Man) เงิน (Money) วัสดุ (Materials) และวิธีปฏิบัติงาน (Management) สรุปได้ว่าสถานศึกษาได้ การบริหารงานอย่างเป็นระบบ จึงส่งผลให้ทุกส่วนของสถานศึกษาดำเนินไปอย่างมีประสิทธิภาพและมีประสิทธิภาพตามวิสัยทัศน์ พันธกิจที่ระบุไว้ในแผนการปฏิบัติงานประจำปี ตลอดจนแผนพัฒนาสถานศึกษา รวมถึงแผนยุทธศาสตร์ ด้วย

6. ปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางตรงกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ที่วัดด้วยตัวแปรสังเกตได้ คือ ทักษะด้านโปรแกรมการบัญชี การนำเสนองบการเงินทางอินเทอร์เน็ต และการวางแผนทรัพยากรการบัญชี เมื่อทำการวิเคราะห์แล้วพบว่ามี ความสัมพันธ์กันกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ซึ่งการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชี เป็นการนำความรู้เชิงเทคนิค ที่มีความสำคัญและจำเป็นอย่างมากในปัจจุบัน เนื่องจากการปรับตัวและเรียนรู้ในการนำเทคโนโลยีมาใช้อยู่เสมอและก้าวทันเทคโนโลยีสมัยใหม่ สามารถที่จะทำ ให้การปฏิบัติงานเกิดความถูกต้อง รวดเร็วมากขึ้น ปัจจัยเชิงสาเหตุที่กล่าวมานี้ เป็นปัจจัยที่สามารถทำให้เกิดประสิทธิภาพในการทำงานในทุกกระบวนการทำงานได้และจะทำให้การรายงานทางการเงิน เป็นไปตามกฎ ระเบียบ รวมถึงมาตรฐานที่เกี่ยวข้องได้ สอดคล้องกับ เมธากุล เกียรติกระจาย และ ศิลพร ศรีจันทเพชร (2547, หน้า 2-10), สวิตา อ่อนละอ (2555, หน้า 105) ที่ได้กล่าวถึงความ

เกี่ยวข้องสัมพันธ์กันระหว่างคุณภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชีกับคุณภาพของรายงานทางการเงิน ตามลักษณะเชิงคุณภาพของรายงานทางการเงิน หมายถึง คุณสมบัติที่ทำให้ข้อมูลในงบการเงินมีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน โดยคุณภาพหลักของงบการเงิน ประกอบด้วย ความเข้าใจได้ (Understand ability) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) ความเชื่อถือได้ (Reliability) และการเปรียบเทียบกันได้ (Comparability) และยังสอดคล้องกับผลการวิจัยของ Samer Mohammed Okour (2016, pp. 263-276) ที่ศึกษาถึงผลกระทบของประสิทธิภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชีต่อการปฏิบัติงานในบริษัทอุตสาหกรรมจดทะเบียนในจอร์แดน พบว่า ระบบข้อมูลบัญชีมีบทบาทสำคัญในการดำเนินงานด้านการจัดการขององค์กร เช่น การวางแผนและการควบคุม ระบบสารสนเทศ รวมถึงการจัดเตรียมข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาและวิเคราะห์เป้าหมายที่ตั้งไว้สำหรับองค์กร มีการจัดทำระบบบัญชีแยกประเภท การรายงานทางการเงินทั่วไป จัดทำงบการเงินแบบดั้งเดิม การใช้ระบบนี้ในคอมพิวเตอร์ช่วยให้องค์กรลดต้นทุนและใช้แรงงานน้อยที่สุด ตลอดจนช่วยให้งานบัญชีเสร็จสมบูรณ์อย่างถูกต้องและเป็นระเบียบเรียบร้อย และดำเนินการควบคุมทางการเงิน และ Taiwo, J.N. (2016, pp. 1-17) ได้ทำการศึกษาถึงผลกระทบของ ICT ต่อระบบสารสนเทศทางการบัญชีและผลการปฏิบัติงานขององค์กร ซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญของระบบบัญชีที่มีประสิทธิภาพและเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพขององค์กร ได้นำมาใช้เพื่อให้เกิดความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางบัญชีขององค์กร ระบบบัญชี ประกอบด้วย ฮาร์ดแวร์ คอมพิวเตอร์และซอฟต์แวร์พื้นฐานในการบันทึกข้อมูลบัญชี ประสิทธิภาพขององค์กรสำหรับการศึกษาค้นคว้านี้เกี่ยวข้องกับความสามารถด้านการเงิน ความสามารถในการบรรลุเป้าหมายและการดำเนินการ เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ จึงมีขั้นตอนการดำเนินการอย่างน่าเชื่อถือ ผลการวิจัยพบว่า ระบบ ICT และระบบบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวก อย่างมีนัยสำคัญ และมีความสัมพันธ์เชิงบวกระหว่าง ICT กับผลการปฏิบัติงานขององค์กร อย่างมีนัยสำคัญอีกด้วย

7. ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางตรงกับคุณภาพรายงานทางการเงิน วัดด้วยตัวแปรสังเกตได้ ตามแนวคิดของ Max Weber (1947) ซึ่งเป็นทฤษฎีระบบราชการ (bureaucracy) ได้เสนอแนวคิดว่าการจัดองค์การแบบราชการที่มีประสิทธิภาพเหนือกว่าวิธีการอื่น และสังคมที่ดี ต้องมีการจัดการบริหารในหน่วยงานของรัฐให้เป็นไปตามหลักการและและคุณลักษณะของการจัดองค์การแบบราชการ ได้แก่ หลักลำดับชั้น หลักความรับผิดชอบ หลักแห่งความสมเหตุสมผล การมุ่งสู่ผลสำเร็จ หลักความชำนาญเฉพาะด้าน หลักระเบียบวินัย และความเป็นวิชาชีพ ผลการวิจัยชี้ให้เห็นว่า โมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของประสิทธิภาพของปัจจัยด้านงานบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย มีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ตามสมมติฐานที่ตั้งไว้หลังปรับเป็นโมเดลประหยัด และตัวแปรแฝงภายใน ถูกอธิบายได้ด้วยความแปรปรวนของตัวแปรอิสระ ได้ร้อยละ 70.0 และ 88.7 ตามลำดับ และพบว่า ปัจจัยการบริหารความเสี่ยง ปัจจัยผู้ปฏิบัติงานทางด้านกรบัญชี และปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางตรงกับประสิทธิภาพในการบริหารงานงานบัญชี และคุณภาพการรายงานทางการเงิน และปัจจัยการบริหารความเสี่ยง ปัจจัยผู้ปฏิบัติงานทางด้านกรบัญชี และปัจจัยเทคโนโลยีทาง

การบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางอ้อมกับคุณภาพการรายงานทางการเงิน ผ่านประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี ทั้งนี้ Azhar Susanto (2015, pp. 3995-4014) ได้ทำการศึกษาถึงปัจจัยใตบ้างที่ส่งผลต่อคุณภาพของข้อมูลการบัญชี โดยทำการศึกษาจากอาจารย์และนักศึกษาระดับอุดมศึกษาในบังคอง-อินโดนีเซีย พบว่า คุณภาพของข้อมูลทางบัญชีมีผลต่อระบบสารสนเทศทางการบัญชีที่มีคุณภาพดี เนื่องจากหลักการบริหารงานที่มีคุณภาพและประสิทธิภาพในองค์กรนั้น จะต้องอาศัยปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับระบบการกำกับดูแลที่ดีในการบริหารงาน สมรรถนะของผู้ปฏิบัติงาน และทักษะทางเทคนิคในการใช้เทคโนโลยีในงานบัญชี ปัจจัยที่เป็นไปตามหลักการการกำกับดูแลที่ดี สามารถช่วยให้ลดความเสี่ยงในการบริหารงานได้ และสามารถทำให้องค์กรแก้ปัญหาได้อย่างตรงประเด็นปัญหาและรวดเร็วทันเหตุการณ์ได้ ในขณะที่ปัจจัยที่เป็นสมรรถนะของผู้ปฏิบัติงานทางการบัญชีที่มีการพัฒนาความรู้ ทักษะ ความสามารถทางวิชาชีพด้วยการพัฒนาตนเองและเข้ารับการศึกษาอบรมความรู้ทางด้านวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง สามารถทำให้เกิดความเข้าใจในเชิงลึกในวิธีปฏิบัติงานทางการบัญชีและสามารถนำความรู้มาใช้เชิงเทคนิคในการปรับกระบวนการทำงานให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ซึ่ง Mfaume Mpampalika (2019, p. 47) พบว่าการรายงานการบัญชีการเงินมีผลกระทบต่อการตัดสินใจของฝ่ายบริหารตามความต้องการข้อมูลเป็นพื้นฐานสำหรับการตัดสินใจในการจัดการที่เป็นรูปธรรมและชัดเจน เป็นการสร้างความมั่นใจว่าองค์กรจะประสบความสำเร็จและความอยู่รอดขององค์กร โดยใช้ข้อมูลทางการเงินเป็นเครื่องมือในการกำหนดกลยุทธ์ขององค์กรและข้อมูลทางการเงินที่ดีส่งผลให้การตัดสินใจในด้านต่าง ๆ ประสบความสำเร็จ จึงเห็นว่าการรายงานทางการเงินมีบทบาทสำคัญและประสิทธิภาพสำหรับองค์กรในการตัดสินใจเกี่ยวกับการตัดสินใจลงทุน การตัดสินใจด้านการเงินและการตัดสินใจทางการตลาด จึงสรุปว่าการรายงานการบัญชีการเงินมีผลเป็นเครื่องมือในการตัดสินใจเพื่อให้องค์กรเติบโตและมีความมั่นคงอยู่รอดในการแข่งขัน

นอกจากนั้น ยังพบว่าประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางตรง กับคุณภาพรายงานทางการเงิน เนื่องจากความถูกต้อง ครบถ้วน เชื่อถือได้ในการรายงานทางการเงินจำเป็นต้องมีผลลัพธ์ในกระบวนการทำงานที่มีประสิทธิภาพในทุกขั้นตอนของการบริหารงานในด้านบัญชี การปฏิบัติงานอย่างมืออาชีพ ความสามารถในการแก้ปัญหา การจัดเรียงอันดับความสำคัญของงาน มีการใช้เหตุและผลการปฏิบัติงานอยู่เสมอ ยึดมั่นในหลักของกฎระเบียบในการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องเหล่านี้เป็นเหตุที่ทำให้เกิดผลลัพธ์จากการบริหารงานที่ดี ซึ่งจะก่อให้เกิดคุณภาพในงานที่ทำเพิ่มสูงขึ้นได้ รวมถึงหากมีการกำหนดเป้าหมายความสำเร็จของงานอย่างชัดเจน และมีการสร้างระบบที่ดีในการควบคุมการปฏิบัติงานทางการบัญชีจะทำให้การปฏิบัติงานทางการบัญชีสามารถจัดทำรายงานทางการเงินได้อย่างทันเวลาตามเวลาที่กำหนดได้ และมีการรายงานข้อมูลที่ตรงตามวัตถุประสงค์ของผู้ใช้ประโยชน์จากรายงานทางการเงินได้มากขึ้น สอดคล้องกับงานวิจัยของ ปารีชาติ มณีมัย และคณะ (2559, หน้า 117-128) ได้ศึกษาถึงคุณภาพและปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพการปฏิบัติงานของสำนักงานบัญชี ซึ่งพบว่า สำนักงานบัญชีไทยมีผลการดำเนินงานตามแนวปฏิบัติด้านการควบคุมคุณภาพโดยรวมทุกองค์ประกอบอยู่ในระดับมาก สามารถเรียงลำดับจากมากไปหาน้อย ได้ดังนี้ ด้านข้อกำหนดทางจรรยาบรรณ ด้านการจัดการ

เอกสาร ด้านกระบวนการที่เกี่ยวข้องกับลูกค้า ด้านการปฏิบัติงาน ด้านการจัดการทรัพยากร ด้านการติดตามตรวจสอบ และด้านความรับผิดชอบของผู้บริหาร นอกจากนี้ยังพบว่า ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพการดำเนินงานตามแนวปฏิบัติด้านการควบคุมคุณภาพของสำนักงานบัญชี ประกอบด้วย ปัจจัยด้านผู้บริหารระดับสูง ได้แก่ อายุ และระดับการศึกษาของหัวหน้าสำนักงาน โดยระดับการศึกษาจะส่งผลในเชิงบวกต่อคุณภาพการปฏิบัติงานของสำนักงานบัญชี ปัจจัยด้านทรัพยากรขององค์กร ได้แก่ ด้านทรัพยากรทางการเงิน ฐานลูกค้า และบริการของสำนักงานบัญชี ส่งผลในเชิงบวกต่อการดำเนินงานตามแนวปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพของสำนักงานบัญชี และปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมภายนอก ได้แก่ ทศนคติของลูกค้าต่อคุณภาพของสำนักงานบัญชี สภาวะการแข่งขันในอุตสาหกรรม กฎหมายและระเบียบข้อบังคับ ตลอดจนการเปิดเสรีทางเศรษฐกิจล้วนเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลในการส่งเสริมให้เกิดคุณภาพในการดำเนินงานตามแนวปฏิบัติด้านการควบคุมคุณภาพของสำนักงานบัญชี สอดคล้องกับงานวิจัยของ อรุษา ด้วงช้าง (2561, หน้า 223-230) พบว่า ปัจจัยมาตรฐานการปฏิบัติงานด้านความรู้และทักษะทางวิชาชีพ ด้านความรู้ความเข้าใจกฎหมายทางบัญชี และด้านความเที่ยงธรรมมีอิทธิพลต่อศักยภาพการปฏิบัติงานทางการบัญชี ด้านคุณภาพผลงาน ด้านปริมาณผลงาน ด้านความทันเวลา และด้านความพึงพอใจของผู้ทำบัญชีในองค์กร ซึ่งทำให้เกิดคุณภาพในการรายงานทางการเงินเพิ่มขึ้นได้

ดังนั้น จากผลการศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย ครั้งนี้ ผู้วิจัยพบว่า ปัจจัยการบริหารความเสี่ยง ปัจจัยผู้ปฏิบัติงานทางด้านบัญชี และปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางตรงกับประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี ทั้งนี้อาจเป็นเพราะการปฏิบัติงานที่มีผู้บริหารทำหน้าที่ตรวจสอบ ติดตาม โดยใช้หลักการบริหารความเสี่ยง การปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชี รวมถึงการใช้เทคโนโลยีทางการบัญชีมากขึ้น มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางตรงกับคุณภาพรายงานทางการเงิน และมีความสัมพันธ์เชิงบวกทางอ้อมผ่านประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีกับคุณภาพรายงานทางการเงิน สรุปได้ว่าปัจจัยที่ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาส่งผลต่อการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา ทำให้เกิดผลดี มีประสิทธิภาพ สามารถสร้างความเชื่อมั่นให้กับสถานศึกษา ความน่าเชื่อถือให้กับหน่วยงานต้นสังกัดที่มีต่อการบริหารด้านงบประมาณได้เป็นอย่างดี

ผู้วิจัยจึงได้นำข้อมูลปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กันตลอดจนข้อเสนอแนะของผู้เชี่ยวชาญมาเป็นพื้นฐานในการจัดทำเป็นเอกสารการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย สำหรับใช้เป็นแบบประเมินผลสัมฤทธิ์ของการบริหารงานการบัญชี และคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา และได้นำไปทดลองใช้กับสถานศึกษาสังกัดอาชีวศึกษา ในระดับอาชีวศึกษาจังหวัด มีผลการประเมินจากผู้ทดลองใช้ระดับที่ดีมาก ซึ่งจะเห็นว่าเอกสารที่ได้จัดทำขึ้นมีวิธีการใช้งานได้ง่าย และสรุปผลเป็นค่าคะแนนได้อย่างรวดเร็ว ไม่ทำให้เกิดความยุ่งยากและเสียเวลา เป็นการช่วยให้สถานศึกษานำผลการประเมินไปใช้ได้อย่างทันที

8. การวิจัยเชิงปริมาณ จะได้โมเดลการวิจัยจากการศึกษา และผู้วิจัยได้ทำการยืนยันผลการวิจัยด้วยเชิงคุณภาพ โดยใช้เทคนิคเดลฟาย ( Delphi Technique) ซึ่งได้รับฉันทามติในระดับสูง รวมถึงมีข้อเสนอแนะจากกระบวนการเดลฟาย ผู้วิจัยจึงนำไปใช้ประโยชน์เป็นแนวทางในการสร้างแบบประเมินผลสัมฤทธิ์ของการบริหารงานการบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ซึ่งสอดคล้องกับการศึกษาของ สุภาพร แซ่มซ้อย (2557, หน้า 73-80) เกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อแนวปฏิบัติงานบัญชีของนักบัญชีไทย เป็นการวิจัยแนวทัศนคติของผู้ประกอบการ ผู้บริหาร นายจ้างและนักบัญชี เพื่อนำมาเป็นแนวทางในการสรุปผลทางด้านปัจจัยทางแนวคิดของผู้มีหน้าที่ในการจัดทำงบการเงินและผู้ทำบัญชี ว่ามีผลต่อการปฏิบัติงานทางด้านบัญชีอย่างไร ทั้งนี้พบว่า ผู้มีหน้าที่ในการจัดทำงบการเงินส่วนมากให้ความสำคัญกับการจัดทำงบการเงินเพื่อยืนยันชำระภาษีต่อกรมสรรพากรมากกว่าการนำไปใช้ประโยชน์ในด้านการบริหารและตัดสินใจ ซึ่งสะท้อนให้เห็นว่าข้อมูลทางการเงินที่นักบัญชีได้สร้างสรรค์ผลงานออกมา ยังไม่บรรลุวัตถุประสงค์กับการตอบสนองในสิ่งที่ผู้มีหน้าที่จัดทำงบการเงินในฐานะของผู้บริหารที่เป็นผู้หนึ่งที่ต้องใช้ข้อมูลสรุปทางบัญชี เพื่อที่จะนำมาใช้ประโยชน์และเพื่อตอบโจทย์ในงานด้านบริหารและการตัดสินใจได้ รวมถึงเพื่อเป็นการเพิ่มศักยภาพในด้านแนวทางการปฏิบัติงานของนักบัญชีไทยในมุมมองของผู้ประกอบการ ผู้บริหาร นายจ้าง ที่มีความต้องการให้นักบัญชีมีทักษะและเทคนิคในการปฏิบัติงานด้านวิเคราะห์และแก้ปัญหา และด้านการสื่อสารกับบุคคลในองค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพ

### ข้อค้นพบในการวิจัย

จากการศึกษาปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย มีข้อค้นพบดังนี้

1. **การบริหารความเสี่ยง พบว่ามีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงิน** ผู้บริหารสถานศึกษาส่วนใหญ่เห็นด้วยกับการบริหารความเสี่ยง ที่นำมาใช้ภายในสถานศึกษา โดยเฉพาะเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีและรายงานทางการเงิน เป็นเครื่องมือที่สำคัญ ซึ่งจะส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพของการปฏิบัติงานทุกด้านของสถานศึกษา และการจัดทำเพื่อของงบประมาณภาครัฐในปีการศึกษาต่อไป อีกทั้ง ยังให้ความสำคัญกับการกำกับดูแล การควบคุมภายใน เป็นการวางแผนการปฏิบัติงาน มีการกำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบ การติดตาม การตรวจสอบ อย่างเป็นระบบ และการควบคุมการจัดทำบัญชีของสถานศึกษา ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ของกรมบัญชีกลาง เนื่องจากสถานศึกษา เป็นหน่วยงานภาครัฐ จะต้องปฏิบัติตามกรอบหลักเกณฑ์กลาง ในการใช้เงินงบประมาณของภาครัฐ ซึ่งกรมบัญชีกลาง จะเป็นหน่วยควบคุมดูแลการใช้จ่ายเงินแผ่นดินและของหน่วยงานภาครัฐ ให้เป็นไปโดยถูกต้อง คุ่มค่า โปร่งใส และสามารถตรวจสอบได้ ส่งผลให้สถานศึกษาสามารถจัดทำรายงานทางการเงินเป็นไปตามมาตรฐานของการจัดทำรายงานภาครัฐ ได้ตรงเวลาและมีความถูกต้องน่าเชื่อถือ ทั้งภายในและภายนอกสถานศึกษา สามารถนำเผยแพร่สู่สาธารณชนได้

ส่วนข้อเสนอแนะให้สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา นำไปวางแผนการบริหารความเสี่ยง การควบคุมดูแลกิจการ และการควบคุมภายใน ซึ่งเป็นหน้าที่ของฝ่ายแผนงานและความร่วมมือ เป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำการประเมินความเสี่ยงในการปฏิบัติงานของสถานศึกษาทุกปีงบประมาณ และ ส่งรายงานไปยังต้นสังกัด อย่างต่อเนื่อง และผู้บริหารควรให้ความสนใจ เอาใจใส่ดูแล และตรวจสอบอย่างเป็นธรรม ไม่ควรให้ความไว้วางใจในการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชีและการรายงานทางการเงิน ตลอดจนควรมีการให้คำแนะนำปรึกษาเรื่อง การบันทึกรายการบัญชี การรายงาน และการนำเสนอข้อมูลเพื่อเป็นการประเมินผลการปฏิบัติงาน รวมถึง การดูแลเรื่อง ค่าตอบแทน สวัสดิการ และสิทธิประโยชน์ของบุคลากรภาครัฐเพื่อให้เกิดขวัญกำลังใจในการทำงาน ได้อย่างถูกต้อง หากไม่มีการรายงานทางการเงินเป็นไปตามเวลาจะส่งผลกระทบต่องบประมาณในปีต่อไปนั้นหมายถึงความอยู่รอดขององค์กรหรือหน่วยงาน

**2. การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี พบว่ามีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพ** ในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงิน ผู้บริหารสถานศึกษา ส่วนใหญ่ให้ความสำคัญกับคุณสมบัติของพนักงานหรือผู้ปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี จะต้องมีความรู้ ความเข้าใจ ตามมาตรฐานการบัญชีและมีจรรยาบรรณวิชาชีพนักบัญชี ซึ่งจะส่งผลให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ ด้วยความโปร่งใส สามารถตรวจสอบได้ ส่งผลโดยตรงต่อการรายงานทางการเงิน ซึ่งจะต้องมีการบันทึกรายการบัญชีให้เป็นปัจจุบัน มีการรายงานทุกเดือน และสิ้นสุดปีงบประมาณในวันที่ 30 กันยายน เพื่อประโยชน์ต่อฝ่ายบริหาร ใช้เป็นแนวทางในการวางแผนการปฏิบัติงาน และการจัดทำงบประมาณของปีต่อไป รวมถึง การได้รับการจัดสรรงบประมาณใหม่อีกด้วย ผู้บริหารจะให้ความไว้วางใจเป็นอย่างมาก ถ้านักบัญชีมีความรู้และมีความสนใจใฝ่รู้ มีการพัฒนาตนเองอยู่ตลอดเวลา เพื่อที่จะนำองค์กรไปสู่ความสำเร็จ อีกทั้งยังสามารถทำงานให้สำเร็จลุล่วง ไปด้วยดี มีความซื่อสัตย์สุจริต ความละเอียดรอบคอบและความยึดมั่นในการปฏิบัติตามระเบียบ เป็นต้น

ส่วนข้อเสนอแนะด้านการรับผู้ปฏิบัติงาน ควรจะมีการตรวจสอบคุณสมบัติและประสบการณ์ในการทำบัญชีด้วย ตลอดจนการรายงานทางการเงินของสถานศึกษา และให้คำปรึกษา แนะนำกับพนักงานผู้ปฏิบัติงานบัญชี หากมีปัญหาหรือไม่สามารถปฏิบัติงานได้ ควรให้การสนับสนุนในการพัฒนา อบรมความรู้เพิ่มเติมในด้านระบบการรายงาน ระบบเทคโนโลยีหรือคอมพิวเตอร์ ระบบอินเทอร์เน็ต และทักษะที่จำเป็นสำหรับการปฏิบัติงาน เพื่อให้เกิดความพร้อมในการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง

**3. เทคโนโลยีทางการบัญชี พบว่า มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพ** ในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงิน ผู้บริหารสถานศึกษา ส่วนใหญ่เห็นด้วยมากที่สุดเกี่ยวกับการนำเทคโนโลยีมาใช้ในการทำบัญชีของสถานศึกษา ซึ่งในปัจจุบันนี้สถานศึกษาทำการบันทึกบัญชีด้วยระบบ GFMS (Government Fiscal Management System) หรือระบบการบริหารการเงินการคลังภาครัฐแบบอิเล็กทรอนิกส์ ของรัฐบาลและหน่วยงานราชการทุกแห่งต้องนำมาปฏิบัติสำหรับการเบิกจ่ายตรง และเป็นการทำงานแบบ Online Real Time อีกทั้งยังใช้เป็นเครื่องมือในการเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารงานบัญชีของสถานศึกษา ให้เป็นไปตามแผนงานของการคลังภาครัฐ รวมถึงการใช้เทคโนโลยีทางการบัญชี สำหรับการจัดทำรายงานทางการเงินของ

สถานศึกษา ซึ่งเป็นระบบการเงินและบัญชีของภาครัฐ ทุกส่วนราชการต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ของกรมบัญชีกลาง เนื่องจากปัจจุบันนักบัญชี จะต้องมีความรู้ด้านเทคโนโลยีกับการบัญชีในยุค 4.0 ใช้ระบบคอมพิวเตอร์ที่ทันสมัย ใช้เทคโนโลยีในการสื่อสารที่รวดเร็วจัดทำรายงานทางการเงินให้ทันเวลา

ส่วนข้อเสนอแนะโดยให้พนักงานบัญชี ได้มีการอบรมพัฒนาความรู้เกี่ยวกับการใช้ระบบ GFMIS จากต้นสังกัดหรือกรมบัญชีกลางอย่างสม่ำเสมอ รวมถึงการตรวจสอบความถูกต้องในการปฏิบัติงานบัญชีของตนเองถึงผลสัมฤทธิ์หรือผลการปฏิบัติงานว่ามีความถูกต้องได้เพียงใด สถานศึกษาควรสนับสนุนงบประมาณในด้านเครือข่ายอินเทอร์เน็ตให้มีความรวดเร็วและทำอย่างต่อเนื่อง อีกทั้งการจัดหาครุภัณฑ์ เครื่องใช้สำนักงานที่ทันสมัยเป็นการอำนวยความสะดวกและเพิ่มประสิทธิภาพให้บุคลากรของสถานศึกษา

**4. ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน พบว่า** ผู้บริหารสถานศึกษาส่วนใหญ่เห็นด้วยเกี่ยวกับการบริหารงานบัญชี ที่จะส่งผลให้สถานศึกษามีคุณภาพรายงานทางการเงินในระดับดีมาก และเกิดความไว้วางใจของภาครัฐ เนื่องจากผู้ปฏิบัติงานมีความรู้ มีทักษะและเข้าใจในขั้นตอนการทำงานบัญชี และส่งผลให้การจัดทำบัญชีมีประสิทธิภาพ ประสบผลสำเร็จตามเป้าหมายและพันธกิจของสถานศึกษา

ส่วนข้อเสนอแนะ ควรมีการนำเสนอ ผลการปฏิบัติงานของพนักงานบัญชี ด้านการรายงาน ได้อย่างตรงเวลาและมีความน่าเชื่อถือของต้นสังกัด เพื่อเป็นการสร้างขวัญและกำลังใจหรือโอกาสความก้าวหน้าในการประกอบอาชีพต่อไป

**4. ข้อเสนอแนะอื่น ๆ เกี่ยวกับปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา** สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ผู้บริหารสถานศึกษา ได้มีข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการนำผลการศึกษามาจัดทำเป็นแนวทางในการบริหารงานทางด้านบัญชีของสถานศึกษา หรือการจัดทำเอกสารสำหรับการประเมินผลสัมฤทธิ์ในการปฏิบัติงานของพนักงานบัญชี เพื่อใช้เป็นเครื่องมือในการตรวจสอบการปฏิบัติงานด้วยตนเองหรือสำหรับผู้บริหาร ได้ตรวจสอบการทำงานของบุคลากร ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของความเสี่ยงที่อาจจะเกิดขึ้นจากการปฏิบัติงานได้ รวมถึงให้ผู้วิจัยได้นำผลการศึกษาไปทำการเผยแพร่หรือนำเสนอความรู้เชิงวิชาการให้กับสถานศึกษาในสังกัดสังกัดและต้นสังกัดต่อไป

## ข้อเสนอแนะ

### 1. ข้อเสนอแนะในการนำผลการวิจัยไปใช้

จากผลการวิจัยพบว่าปัจจัยที่ทำการศึกษามีค่าขนาดอิทธิพล (Effect Size) ค่าคะแนนความตรงและความเที่ยงสูงตามลำดับทุกปัจจัย แสดงถึงความมีอิทธิพลของตัวแปรต้นที่มีต่อตัวแปรตาม ตามโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของประสิทธิภาพของในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย มีข้อเสนอแนะในการนำผลการวิจัยไปใช้ตามลำดับดังนี้



1.1 ผลการวิจัยที่พบลำดับที่ 1 ปัจจัยประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี มีค่าอิทธิพลสูงมากที่สุด แสดงถึงข้อมูลเชิงประจักษ์ที่เก็บรวบรวมมาจากกลุ่มตัวอย่าง มีความสอดคล้องเพียงพอและเหมาะสมในการวิเคราะห์ข้อมูลมากที่สุด ดังนั้น ผลที่ได้จากการวิจัยนี้จึงสามารถนำไปอ้างอิงหรือนำไปใช้ศึกษาถึงประสิทธิภาพในการบริหารงานด้านการบัญชีของหน่วยงาน กิจกรรมอื่น ๆ ได้ เช่น บริษัท ห้างหุ้นส่วน หรือบุคคลธรรมดา เป็นต้น

1.2 ผลการวิจัยที่พบลำดับที่ 2 ปัจจัยคุณภาพรายงานทางการเงิน มีค่าขนาดอิทธิพลรองลงมา พบว่าปัจจัยการบริหารความเสี่ยง ผู้ปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี และปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางอ้อมกับคุณภาพการรายงานทางการเงิน ผ่านประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี ดังนั้น สถานศึกษา หน่วยงาน องค์กรอื่น ๆ ควรให้ความสำคัญกับการมุ่งเน้นการปรับกระบวนการทำงานอย่างเป็นระบบและตามขั้นตอนของเหตุและผล รวมถึงการจัดลำดับความสำคัญของกระบวนการทำงานให้เหมาะสมตามบริบทของหน่วยงานหรือองค์กร มีการกำหนดเป้าหมายความสำเร็จของงานอย่างชัดเจนและการบริหารงานแบบมีส่วนร่วมของบุคลากรในหน่วย มีโครงสร้างของการควบคุมและประเมินผลการทำงานชัดเจน อีกทั้งควรมีการพัฒนาศักยภาพของบุคลากรและการนำเทคโนโลยีที่ทันสมัย มาใช้เพื่อให้เกิดการรับรู้ในการทำงานให้มีประสิทธิภาพพร้อมกัน

1.3 ผลการวิจัยที่พบลำดับที่ 3,4,5 ปัจจัยการบริหารความเสี่ยง ปัจจัยผู้ปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี และปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี ซึ่งมีความสัมพันธ์เชิงบวกทางตรงกับประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี และคุณภาพการรายงานทางการเงิน ดังนั้น สถานศึกษา หน่วยงาน องค์กร และอื่น ๆ ที่ต้องการให้มีการปฏิบัติงานด้านการบัญชีเกิดประสิทธิภาพตามกระบวนการบริหารงาน และมีการรายงานทางการเงินอย่างมีคุณภาพ ควรให้ความสำคัญกับการกำกับดูแลที่ดี การพัฒนาสมรรถนะของบุคลากรทางการบัญชีอย่างต่อเนื่อง และส่งเสริมการเพิ่มและพัฒนาทักษะทางเทคโนโลยีทางการบัญชีให้กับฝ่ายบริหารและบุคลากรทางการบัญชีอยู่เสมอ

## 2. ข้อเสนอแนะในการทำการวิจัยครั้งต่อไป

2.1 ผลการวิจัยนี้เป็นการศึกษากับสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย ซึ่งมีความเพียงพอและเหมาะสมในการวิเคราะห์ข้อมูล และสามารถนำผลการศึกษาไปอ้างอิงผลการวิจัยไปใช้กับหน่วยงานอื่นได้ เพื่อเป็นการยืนยันโมเดลให้กับการบริหารงานของหน่วยงาน อาจใช้โมเดลนี้ศึกษากับกลุ่มตัวอย่างของหน่วยงานได้

2.2 ผลการวิจัยนี้พบว่า ปัจจัยการบริหารความเสี่ยง ปัจจัยผู้ปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี และปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี สามารถอธิบายความมีประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี และคุณภาพการรายงานทางการเงิน ได้ร้อยละ 70.00 และ 88.70 ถึงแม้จะเป็นค่าที่แสดงถึงการอธิบายตัวแปรแฝงภายในได้สูง แต่ยังมีปัจจัยอื่นที่สามารถทำให้เกิดประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพการรายงานทางการเงินได้เช่นกัน ดังนั้น ในการศึกษาวิจัยในอนาคตควรมีการศึกษาปัจจัยเชิงสาเหตุอื่น ๆ ที่อาจส่งผลต่อการบริหารงานด้านการบัญชี และคุณภาพการรายงานทางการเงินของสถานศึกษา ว่าตัวแปรใดที่มีความเหมาะสมและเชื่อถือได้มากที่สุด

บรรณานุกรม

## บรรณานุกรม

- กนกพร นาคทับที. (2563) ประวัติความเป็นมาและข้อเสนอเพื่อการปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (กรรมการในคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2560-2563)). **วารสารวิชาชีพบัญชี**. ปีที่ 16 ฉบับที่ 51. หน้า 86-105.
- กนกมณี หอมแก้ว, สุนิษา ภู่งศ์, วรทรง ศรีศิริรุ่ง. (2556). ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานบัญชีของนักบัญชีไทย. **คณะบัญชี. มหาวิทยาลัยกรุงเทพธนบุรี**. หน้า 1-9.
- กมลทิพย์ คงสวัสดิ์พร (2561). ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการเบิกจ่ายเงินงบประมาณประจำปีงบประมาณ 2556 ของกรมที่ดิน. **วารสารรัฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนสุนันทา**. ปีที่ 1 ฉบับที่ 2 กรกฎาคม-ธันวาคม 2561. หน้า 77-88.
- กมลพร บุญนาทรมย์ และศันสนีย์ จะสุวรรณ์. (2564). **การบริหารความเสี่ยงอย่างมืออาชีพ**. การประชุมวิชาการนำเสนอผลงานวิจัยระดับชาติและนานาชาติ ครั้งที่ 14 "Global Goals, Local Actions: Looking Back and Moving Forward 2021" สืบค้นเมื่อวันที่ 15 กรกฎาคม 2565, หน้า 922-1001, จากเว็บไซต์ : <http://www.journalgrad.ssru.ac.th> > article > view.
- กชพรรณ บ่อพีช. (2559). **การบัญชีหน่วยงานภาครัฐ**. กรุงเทพฯ : ศูนย์ส่งเสริมอาชีพศึกษา.
- กรณิศา ดิษฐ์เสถียร. (2562). คุณสมบัติและกรอบความรู้นักบัญชีบริหารในประเทศไทย. **วารสารสภาวิชาชีพบัญชี**. ปีที่ 1 ฉบับที่ 1 มกราคม - เมษายน 2562. หน้า 1-11.
- กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, กระทรวงพาณิชย์. (2543). **พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543 “คุณสมบัติของผู้ทำบัญชี”**. สืบค้นเมื่อ 23 เมษายน 2563, จากเว็บไซต์ [https://www.dbd.go.th/news\\_view.php?nid=1078](https://www.dbd.go.th/news_view.php?nid=1078)
- \_\_\_\_\_. (2557). **พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543 (มาตรา ๔) “คุณสมบัติของผู้ทำบัญชี”**. เรื่อง กำหนดคุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี พ.ศ. ๒๕๕๗ ลงวันที่ ๓๐ กรกฎาคม ๒๕๕๗ ดังนี้ สืบค้นเมื่อ 23 เมษายน 2563, จากเว็บไซต์ [https://www.dbd.go.th/download/account\\_file/account\\_response\\_600117.pdf](https://www.dbd.go.th/download/account_file/account_response_600117.pdf)
- กรมบัญชีกลาง, กระทรวงการคลัง. (2561). **มาตรฐานการบัญชีและนโยบายการบัญชีภาครัฐ พ.ศ.2561**. สืบค้นเมื่อวันที่ 15 กรกฎาคม 2565, จากเว็บไซต์ : <https://saraban-law.cgd.go.th> > easinetimage > inetdoc.
- \_\_\_\_\_. (2561). **การเงินและการบัญชีภาครัฐ**. สืบค้นเมื่อวันที่ 15 กรกฎาคม 2565, จากเว็บไซต์ : <https://www.cgd.go.th> > internet > internet > หนังสือ
- กระทรวงการคลัง. (2548). **ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการบัญชีฯ**. สืบค้นเมื่อวันที่ 15 กรกฎาคม 2565, จากเว็บไซต์ : <https://www.sepo.go.th>.

### บรรณานุกรม

- กระทรวงสาธารณสุข, กรมอนามัย, กองอาชีวอนามัย. (2563). **คู่มือปฏิบัติงานอาชีวอนามัยสำหรับ เจ้าหน้าที่สาธารณสุข**. สืบค้นเมื่อ 23 เมษายน 2563, จากเว็บไซต์ <http://envocc.ddc.moph.go.th/uploads/samutprakarn/2562/15.ma62.pdf>
- กระทรวงศึกษาธิการ (2542) **พระราชบัญญัติการศึกษา 19 สิงหาคม 2542**. <http://www.moe.go.th/main2/plan/p-r-b42-01.htm>
- \_\_\_\_\_. (2542) **พระราชบัญญัติการศึกษา 19 สิงหาคม 2542**. สืบค้นเมื่อ 7 กุมภาพันธ์ 2560, จากเว็บไซต์ : <http://www.moe.go.th/main2/plan/p-r-b42->
- กระทรวงวัฒนธรรม. (2560). **แนวทางการตรวจสอบบัญชีของ ส่วนราชการในระบบ GFMS**. สืบค้นเมื่อวันที่ เข้าถึงเมื่อ 25 มิถุนายน 2565, จากเว็บไซต์ : <http://www.m-culture.go.th>
- กรรณิการ์ สุวรรณศรี. (2558). **เอกสารรายวิชาการบริหารทรัพยากรมนุษย์ 9011106 บทที่ 6 การประเมินผลการปฏิบัติงาน**. สืบค้นเมื่อวันที่ 20 มิถุนายน 2565, จากเว็บไซต์ <http://pws.npru.ac.th> > kannika.
- กิตติยา คัมภีร์. (2560). **การพัฒนาระบบราชการและการบริการภาครัฐ**. ที่ปรึกษาสำนักงาน ก.พ.ร. , เมษายน 2560. สืบค้นเมื่อวันที่ 20 มิถุนายน 2565, จากเว็บไซต์ <https://www.dga.or.th> > uploads > 2016/12.
- กิตติมา อัครนุพงศ์. (2563). **ผลกระทบของการบัญชีป้องกันความเสี่ยงต่องบการเงินและการเปิดเผยข้อมูล**. วารสารวิชาชีพบัญชี. ปีที่ 16 ฉบับที่ 51 กันยายน 2563. หน้า 40-69.
- กฤตธัตถุณณ์ ตู๋หมาด (2561) **ความหมายและทฤษฎีการบริหารสถานศึกษา**. สืบค้นเมื่อ 2 เมษายน 2563, จากเว็บไซต์ : <https://www.slideshare.net/PitchayakarnNitisaha/ss-87776683>
- กาญจนา จินตานิล. (2558). **การพัฒนารูปแบบการจัดการความรู้ของกิจการห้างหุ้นส่วนสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพทางบัญชี**. ปริญญาปรัชญาดุษฎีบัณฑิต (การพัฒนาทรัพยากรมนุษย์) มหาวิทยาลัยรามคำแหง.
- กานต์สุดา แสงวงดี และศิลปพร ศรีจันเพชร. (2564). **การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เกี่ยวกับการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลของงบการเงินพรรคการเมืองในประเทศไทย**. วารสารวิชาชีพบัญชี JAP. ปีที่ 17 ฉบับที่ 53. มีนาคม 2564. หน้า 61.

### บรรณานุกรม

- กองบัญชาการตำรวจ, กรมบัญชีกลาง, กระทรวงการคลัง. (2561). **มาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ “หลักการและนโยบายการบัญชีภาครัฐ ลักษณะเชิงคุณภาพของรายงานทางการเงิน”**. สืบค้นเมื่อ 2 เมษายน 2563, จากเว็บไซต์ : [https://sarabanlaw.cgd.go.th/easinetimage/inetdoc?id=show\\_CGD.A.23142\\_2\\_BCS\\_2\\_pdf](https://sarabanlaw.cgd.go.th/easinetimage/inetdoc?id=show_CGD.A.23142_2_BCS_2_pdf)
- \_\_\_\_\_. (2559). **ผังบัญชีมาตรฐานสำหรับหน่วยงานภาครัฐ**. สืบค้นเมื่อ 2 เมษายน 2563 จากเว็บไซต์ : <http://gfmis.crru.ac.th/web/docs/document/GL-CODE-2560.pdf>
- \_\_\_\_\_. (2564). **การบริหารความเสี่ยง หน้า 1**. สืบค้นเมื่อ 22 กรกฎาคม 2564, จากเว็บไซต์ : <http://www.oic.go.th > GENERAL > DATA0001>.
- กอบแก้ว รัตนอุบล,รศ. (2561). **การศึกษาเป็นรากฐานสำคัญของการพัฒนาวิชาชีพ. คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี, Newsletter จดหมายข่าวสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์**. สืบค้นเมื่อ 2 เมษายน 2563, จากเว็บไซต์ : <http://www.fap.or.th/upload/9414/nhHxoNXOHX.pdf>
- กุลยา จันทะเดช. (2562). **กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน. วารสารวิชาชีพบัญชี. ปีที่ 10 ฉบับที่ 29 ธันวาคม 2557. หน้า 62-82.**
- กลุ่มพัฒนาระบบบริหาร, สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา, กระทรวงศึกษาธิการ. (2559). **โครงสร้างสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา “ระเบียบสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ว่าด้วยการบริหารสถานศึกษา พ.ศ. 2552”**. สืบค้นเมื่อ 2 เมษายน 2563, จากเว็บไซต์ : <http://www.lertkrai.net/ivec/vec-jd.pdfn>.
- กลุ่มมาตรฐานและนโยบายของรัฐ. (2559). **ผังบัญชีมาตรฐานและระบบ GFMIS**.  
\_\_\_\_\_. (2546) **หลักการและนโยบาย**. อัดสำเนา.
- เกศริน ภัทรเปรมเจริญ. (2563). **การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน. โครงการฝึกอบรมหลักสูตร “การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน” สำนักกำกับและพัฒนาการตรวจสอบภาครัฐ, กรมบัญชีกลาง, กระทรวงการคลัง**. สืบค้นเมื่อวันที่ 15 กรกฎาคม 2565, จากเว็บไซต์ : <https://www.rama.mahidol.ac.th > news > event>.
- เกษม มโนสันติ และเกิ้ลตันที มโนสันติ สสีกาญจน์. (2559). **การบัญชีรัฐบาล**. กรุงเทพฯ : บริษัท พัฒนาวิชาการ (2535).
- เกรียงไกร บุญเลิศอุทัยม, อนุวัฒน์ ภัคดี และศิลปพร ศรีจันทเพชร. (2562). **ผลกระทบของคะแนนการกำกับดูแลกิจการและคุณลักษณะคณะกรรมการบริษัทต่อความทันเวลาของงบการเงิน. วารสารวิชาชีพบัญชี. ปีที่ 15 ฉบับที่ 48 ธันวาคม 2562. หน้า 5-30.**
- ขวัญเรือน พิศเพ็ง. (2555). **ความรู้ความเข้าใจของบุคลากรด้านงานงบประมาณ พัสดุ การเงิน และบัญชีต่อระบบวางแผนทรัพยากรองค์กรของมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา. บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, บทความย่อ.**

### บรรณานุกรม

- ชัตติยา ด้วงสำราญ. (2564). วิธีจัดการความเสี่ยงสำหรับองค์กรให้ปราศจากวิกฤต.  
วารสารสหสาขามนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์. ปีที่ 4 ฉบับที่ 1 (มี.ค. 2564).  
หน้า 340-351.
- คณะกรรมการบริหารความเสี่ยง, สถาบันเทคโนโลยีพระจอมเกล้าเจ้าคุณทหารลาดกระบัง. (2561).  
คู่มือการบริหารความเสี่ยง (Risk Management). สืบค้นเมื่อ 2 เมษายน 2563,  
จากเว็บไซต์ : <http://www.cca.kmitl.ac.th/file/2561/%E0A1>
- จ๊อบ ดีพี (ประเทศไทย) จำกัด. (2563). **อ็อปเทเทรนต์บัญชี 4.0 เทคโนโลยีกับนักบัญชี  
ที่ต้องตามให้ทัน**. สืบค้นเมื่อ 2 เมษายน 2563, จากเว็บไซต์ :  
<https://th.jobsdb.com/th->
- จารุวรรณ พงษ์นิมิต. (2560). การประเมินผลการปฏิบัติงานด้านบัญชีระดับหน่วยเบิกจ่าย  
(GFMIS) ของโรงพยาบาลเสนา จังหวัดพระนครศรีอยุธยา. **วารสารโรงพยาบาล  
มหาสารคาม**. ปีที่ 14 ฉบับที่ 3 (กันยายน - ธันวาคม) 2560. หน้า 30-37.
- จิรพร สุเมธีประสิทธิ์. (2565). **Risk Management Forum, ศูนย์ข้อมูลความรู้เกี่ยวกับ  
การบริหารจัดการความเสี่ยง 20 หลักการ ภายใต้ 5 องค์ประกอบของ COSO : 2017  
ตอนที่ 3 เรื่องที่ 958**. สืบค้นเมื่อ 12 กรกฎาคม 2565 จากเว็บไซต์ :  
<https://chirapon.wordpress.com/20->
- จิระพร เนตรนุช. (2564). ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงเทคโนโลยีที่มีต่อการพัฒนานักบัญชี  
ยุคดิจิทัล. **วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์มหาวิทยาลัยราชพฤกษ์**. ปีที่ 8  
ฉบับที่ 1 (มกราคม - เมษายน 2565). หน้า 1-18.
- จิตรลดา ทำสี, บัณฑิต รมเย็น และนพวรรณ ทองรอด. (2563). คุณลักษณะของนักบัญชีที่พึง  
ประสงค์ของผู้ประกอบการในเขต กรุงเทพมหานคร. **TCI กลุ่มที่ 2 มนุษยศาสตร์และ  
สังคมศาสตร์ ปี 2563-2567**. ปีที่ 14 ฉบับที่ 37 พฤศจิกายน - ธันวาคม 2563 -  
หน้า 94-108.
- จุฑามน สิทธิพลวนิชกุล. (2561). แนวทางการบริหารความเสี่ยงองค์กร COSO Enterprise  
Risk Management 2017. **วารสารวิชาชีพบัญชี**. ปีที่ 14 ฉบับที่ 42 มิถุนายน 2561.  
หน้า 111-124.
- จู่ไรรัตน์ ทองคำชื่นวิวัฒน์. (2556). วิธีการวิจัยแบบผสมผสาน (Mixed Methods Research  
Design). **วารสารจันทร์เกษมสาร**. ปีที่ 19 ฉบับที่ 37 กรกฎาคม - ธันวาคม 2556.  
หน้า 1-9.
- จันทนา สาขากร, นิพันธ์ เหนียวชัยชนะ, ศิลปะพร ศรีจันทเพชร. (2557). **การควบคุมภายใน  
และการตรวจสอบภายใน**. กรุงเทพฯ : ห้างหุ้นส่วนจำกัด ทีพีเอ็น เพรส.

### บรรณานุกรม

- จันทรานี สงวนนาม. (2545). **ทฤษฎีและแนวปฏิบัติในการบริหารสถานศึกษา (ทฤษฎีระบบ)**. กรุงเทพฯ : บุ๊คพอยท์.
- \_\_\_\_\_ . (2553). **ทฤษฎีและแนวปฏิบัติในการบริหารสถานศึกษา**. พิมพ์ครั้งที่ 3 นนทบุรี : สำนักพิมพ์บุ๊คพอยท์.
- ชฎาพา สุขสมัย. (2561). **เทคโนโลยีกับการบัญชีในยุค 4.0**. IT audit บริษัทสอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด, สืบค้นเมื่อ 28 ธันวาคม 2564, จากเว็บไซต์ : <https://www.daa.co.th/en/news/audit-news/item/219-%E0%B9>
- ชมภูนุช หุ่นาค. (2560). การประเมินผลระบบการบริหารการเงินการคลังภาครัฐด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ (GFMS). **วารสารวิทยบริการมหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์**. ปีที่ 21 ฉบับที่ 2. 25 มิถุนายน 2560. หน้า 45-63.
- ชาญชัย อาจิมสมาจาร. (2545). **การบริหารการศึกษา**. กรุงเทพฯ : ศูนย์ส่งเสริมกรุงเทพ. เชี่ยวชาญ ภาระวงศ์. (มปป.) **เทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique)**. สืบค้นเมื่อ 2 เมษายน 2563, จากเว็บไซต์ : [get-all.blogspot.com/2013/09/delphi-technique.html](http://get-all.blogspot.com/2013/09/delphi-technique.html)
- ณัฐศจี เลี่ยมวิไล. (2559). **การบัญชีบริหาร (Managerial Accounting)**. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์ศูนย์ส่งเสริมอาชีพ.
- ดนุชา อาชามาส. (2554). **ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในระบบสารสนเทศ : การประปรานครหลวง**. การศึกษาด้วยตนเอง, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, คณะพาณิชยศาสตร์.
- ดลฤดี ใต้เวชศาสตร์ (2560). ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการรายงานทางการเงินบัญชีและผลการดำเนินงานของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย. **วารสารวิชาการ RMUTT Global Business and Economics Review คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี**. ปีที่ 12. ฉบับที่ 2. ธันวาคม 2560. หน้า -137-158.
- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2565). **การกำกับดูแลกิจการที่ดี เป็นพื้นฐานในการกำกับระบบการบริหารจัดการขององค์กรการกำหนดนโยบายการกำกับดูแลกิจการ (CG Policy)** สืบค้นเมื่อ 12 มิถุนายน 2565, จากเว็บไซต์ : <https://www.setsustainability.com/page/corporate-governance>
- ทวีทย์ บัวทอง. (2558). **หนังสือเรียนรายวิชา การบริหารงานคุณภาพภายในองค์กร รหัสวิชา 3001-1001**. กรุงเทพฯ : ศูนย์ส่งเสริมอาชีพศึกษา.
- ทิวากาล ด้านแก้ว. (2560). ปัจจัยสภาพแวดล้อมที่ส่งผลต่อศักยภาพในการทำงานของนักบัญชีองค์กรบริหารส่วนตำบลในจังหวัดนครราชสีมา. **วารสารบริหารศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี**. ปีที่ 2 ฉบับที่ 3. 25 มิถุนายน 2560. หน้า 49-64.

### บรรณานุกรม

- ทิวต์ถ์ ศรีดำรง. (2548). การบริหารสถานศึกษาสู่การเป็นโรงเรียนคุณภาพ : การศึกษาทฤษฎี  
ฐานราก. ปรัชญาดุสิตบัณฑิต สาขาการบริหารการศึกษา. มหาวิทยาลัยราชภัฏอุดรธานี.
- ธนวรรณ แฉ่งชำโถม. (2562). **ตัวแบบการจัดการที่มีประสิทธิภาพในการพัฒนาสมรรถนะ  
ผู้ทำบัญชีในสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย.** วิทยานิพนธ์ปรัชญาดุษฎีบัณฑิต.  
บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยสยาม. บทคัดย่อ หน้า 3-4.
- ธนาคารกรุงเทพ. (2563). **5 ทักษะนักบัญชียุค Digital Disruption.** สืบค้นเมื่อ 2 เมษายน  
2563, จากเว็บไซต์ : <https://www.bangkokbanksme.com/en/accountant->  
ธนานันต์ มาสีดี. (2560). **ความเสี่ยงและความสามารถของผู้ประกอบการที่ส่งผลต่อการตลาด  
ขยะรีไซเคิลของนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย.** วิทยานิพนธ์ปรัชญาดุษฎีบัณฑิต.  
บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยสยาม.
- ธาดา รัชกิจ. (2563). **การบริหารจัดการคนเก่งในองค์กร.** สืบค้นเมื่อ 24 มีนาคม 2563,  
จากเว็บไซต์ : [th.hrnote.asia/  
orgdevelopment/190114-th-  
talentmanagement/](http://th.hrnote.asia/orgdevelopment/190114-th-talentmanagement/)
- ธาดา รัชกิจ. (2563). **แนวคิดและทฤษฎีด้านการบริหารจัดการ (Management Concept)**  
สืบค้นเมื่อ 20 พฤษภาคม 2563, จากเว็บไซต์ :  
<https://th.hrnote.asia/orgdevelopment/190419-management->
- ธีรวิมล เอกะกุล. (2543). **ระเบียบวิธีวิจัยทางพฤติกรรมศาสตร์และสังคมศาสตร์ (ตารางเลขคู่  
ของเครย์ซีและมอร์แกน (Krejcie & Morgan, 1970).** อุบลราชธานี : สถาบันราชภัฏ  
อุบลราชธานี.
- นภาพรณ จันทร์ศัพท์ และคณะ. (2549). **วิธีการวิจัยเบื้องต้น.** มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต,  
คณะศิลปศาสตร์และวิทยาศาสตร์.
- นภาพร ณ เชียงใหม่. (2559). **การวิเคราะห์รายงานทางการเงิน (Financial Report  
Analysis).** กรุงเทพฯ : บริษัทพัฒนาวิชาการ (2535) จำกัด.
- นราศรี ไวนิชกุล, ชูศักดิ์ อุดมศรี. (2540). **ระเบียบวิธีวิจัยธุรกิจ พิมพ์ครั้งที่ 7.** กรุงเทพฯ :  
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- นงเยาว์ กาญจนภูมิ. (2555). **กระบวนการจัดทำบัญชี “ความสำคัญของการบัญชี”.**  
กรุงเทพฯ : พัฒนาวิชาการ 2535.
- นาคม ธีรสวรรณจักร. (2554). **รูปแบบการบริหารงานตามหลักการบริหารกิจการบ้านเมือง  
และสังคมที่ดีขององค์การบริหารส่วนตำบลจังหวัดราชบุรี.** ปรัชญาดุสิต  
(การพัฒนาทรัพยากรมนุษย์), มหาวิทยาลัยรามคำแหง.
- นารา การบัญชี. (2563). **ความสำคัญของการบัญชีต่อธุรกิจในยุคระบบเศรษฐกิจและสังคม  
ดิจิทัล.** สืบค้นเมื่อ 2 เมษายน 2563, จากเว็บไซต์ : <https://www.53ac.com>



### บรรณานุกรม

- เนตรนภา รักชายศ. (2562). ปัจจัยเชิงสาเหตุที่ส่งผลต่อคุณภาพของสารสนเทศทางบัญชีและประสิทธิภาพองค์กร: กรณีศึกษาเชิงประจักษ์ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารวิทยาการจัดการ ปีที่ 6 ฉบับที่ 1. หน้า 72-94
- นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ. (2558). กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2557). วารสารวิชาชีพบัญชี. ปีที่ 11 ฉบับที่ 30. เมษายน 2558. หน้า 78-84.
- นิภาพรรณ เจนสันติกุล. (2560). การนำเทคนิคเดลฟายไปใช้สำหรับการวิจัย. วารสารรัฐศาสตร์ปริทรรศน์มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์. ปีที่ 4 ฉบับที่ 2 (กรกฎาคม-ธันวาคม 2560). หน้า 47-64.
- นาถวีณา สิ้นรัชชภาคเสรี. (2564). ผลกระทบของคุณภาพการรายงานทางการเงิน และบุพปัจจัยต่อการรับรู้ภาพลักษณ์องค์กรของบุคลากรบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารบัณฑิตศึกษา : มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนสุนันทา. ปีที่ 14 ฉบับที่ 1 (มกราคม - มิถุนายน 2564). หน้า 21-42.
- บุตรี บุญโรจน์พงศ์. (2557). ความทันสมัยในงานบัญชี : จากการทำบัญชีด้วยมือ ไปสู่การทำบัญชีด้วยระบบคอมพิวเตอร์ มหาวิทยาลัยหาดใหญ่. สืบค้นเมื่อ 2 เมษายน 2563, จากเว็บไซต์ :  
<http://www.softbizplus.com/accounting-principles/504-modern-account>
- บุญชม ศรีสะอาด. (2553). การวิจัยเบื้องต้น (พิมพ์ครั้งที่ 8 ฉบับปรับปรุงใหม่). กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์สุวีริยา.
- เบญจวรรณ วิภาดาพรพงษ์. (2560) หลักการบัญชีเบื้องต้น 1 (Principles of Accounting1). กรุงเทพฯ : บริษัทศูนย์หนังสือเมืองไทย จำกัด.
- บัณฑิต ประสานตรี. (2555). การพัฒนารูปแบบการจัดการความรู้ระบบงานการคลังในมหาวิทยาลัยราชภัฏ. ปรัชญาดุษฎีบัณฑิต (การพัฒนาทรัพยากรมนุษย์) มหาวิทยาลัยรามคำแหง. บทความย่อ หน้า 1-2.
- ประกอบ กุลเกลี้ยง. (2549). รูปแบบการบริหารความเสี่ยงเพื่อป้องกันคอร์รัปชันในสถานศึกษาขั้นพื้นฐาน. วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ได้รับการสนับสนุนจากสถาบันพระปกเกล้า, วิทยานิพนธ์หลักสูตรปริญญาดุษฎีบัณฑิต. สาขาการบริหารการศึกษา มหาวิทยาลัยนเรศวร, บทความย่อ หน้า 1-3.
- ประวดี ยงบุตร. (2557). การพัฒนารูปแบบการบริหารความเสี่ยงทั่วทั้งองค์กรในสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาประถมศึกษา. วารสารศึกษาศาสตร์มหาวิทยาลัยนเรศวร ปีที่ 16 ฉบับที่ 1 (มกราคม – มีนาคม 2557). หน้า 78-86.
- ประชา ตันเสนีย์. (2550). รูปแบบของปัจจัยที่ส่งผลต่อความสำเร็จในอาชีพของผู้บริหารระดับสูงของบริษัท (มหาชน) ในกลุ่มอุตสาหกรรมเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสารของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. ปรัชญาดุษฎีบัณฑิต (การพัฒนาทรัพยากรมนุษย์). มหาวิทยาลัยรามคำแหง. บทความย่อ หน้า 1-2.

### บรรณานุกรม

- ประไพ เพ็ชรแดง. (2554). **การบัญชีสถานศึกษา**. สืบค้นเมื่อ 12 พฤษภาคม 2563, จากเว็บไซต์ : <https://sites.google.com/site/papai2554/hnwy-thi-1-kar-baychi-sthan-suksa>
- ประภาพรธรรม รักเลี้ยง. (2556). การพัฒนารูปแบบการบริหารความเสี่ยงของสถาบันอุดมศึกษาเอกชน. **วารสารศึกษาศาสตร์มหาวิทยาลัยนเรศวร**. ปีที่ 15. ฉบับที่ 3. หน้า 59-65.
- ประสุตา นาดิ และคณะ. (2564). **บัญชีในยุคดิจิทัล : ทักษะการปรับตัวในโลกที่เปลี่ยนแปลง**. **วารสารศิลปศาสตร์และวิทยาการจัดการ**. ปีที่ 8 ฉบับที่ 2 (กรกฎาคม-ธันวาคม 2564). หน้า 19-32.
- ปรัชญา ชูมณาเสียว. (2553). **รูปแบบกลยุทธ์การจัดการองค์การแห่งการเรียนรู้เพื่อการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดีในสถาบันอุดมศึกษาของรัฐ**. ปรัชญาดุสิตบัณฑิต (การพัฒนาทรัพยากรมนุษย์) มหาวิทยาลัยรามคำแหง. บทความย่อ หน้า 1-2.
- ปาริชาติ มณีมัย, ภัทรพงศ์ เจริญกิจจารุกร, ภัทร์ชนน ชูเศษ, อรุณญา แซ่ตั้ง, รติพร รักชาววงศ์ และฐานิณี เปรมจิตร. (2559). คุณภาพและปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพการปฏิบัติงานของสำนักงานบัญชีขนาดกลางและขนาดย่อมของไทย. **วารสารการจัดการสมัยใหม่**. ปีที่ 14 ฉบับที่ 1. หน้า 117-128.
- พงษ์ศักดิ์ ฮุ่นตระกูล, คริสโตเฟอร์ บอลดิง และ รีน่า มาร์วาร์. (2558). **โลกตื่น เมื่อเอเชียเปลี่ยน The Global Rise of Asian Transformation**. กรุงเทพฯ : โปสต์บุ๊กส์
- พจนานุกรมไทย-ไทยออนไลน์. (2565). **พจนานุกรม ฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ.๒๕๕๔**. ความหมายของปัจจัย. สืบค้นเมื่อวันที่ 15 กรกฎาคม 2565, จากเว็บไซต์ : <https://dictionary.orst.go.th>
- พรรณวดี ปามุทา. (2559). **ปัจจัยความสำเร็จในการบริหารจัดการโรงเรียนมาตรฐานสากล ระดับประถมศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการศึกษาขั้นพื้นฐาน**. ปรัชญาดุสิตบัณฑิต สาขาวิชาการบริหารการศึกษา, บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยสยาม.
- พระครูสังฆรักษ์ ไชยรัตน์ชยรัตน. (2558). **การบริหารการศึกษา (Education Administration)**. **วารสารมหาวิทยาลัยมหามกุฏราชวิทยาลัย วิทยาเขตร้อยเอ็ด**. ปีที่ 4 ฉบับที่ 2 (กรกฎาคม-ธันวาคม 2558). หน้า 320-325.
- พัชราภรณ์ ลิ้มปိုင်คนันต์. (2560). **ปัญหาและแนวทางแก้ไข การใช้โปรแกรม GFMS ในการจัดการด้านการเงินการคลังของประเทศไทยผ่านเครือข่าย Internet : กรณีศึกษาหน่วยงานราชการใน จังหวัดแพร่**. สืบค้นเมื่อวันที่ 15 กรกฎาคม 2565, จากเว็บไซต์ : <http://tdc.thailis.or.th>
- ภูวนัย บุญวรรณ. (2552). **รูปแบบการจัดการความรู้ของหน่วยงานด้านงบประมาณของกองทัพอากาศ**. ปรัชญาดุสิตบัณฑิต (การพัฒนาทรัพยากรมนุษย์). มหาวิทยาลัยรามคำแหง. บทความย่อ หน้า 1.

### บรรณานุกรม

- ภัทร์สุดา คมขำ. (2564). **คุณลักษณะอันพึงประสงค์ของนักบัญชีนวัตกรรม ตามความคิดของนักบัญชีไทย**. สาขาวิชาการบัญชี คณะบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยรามคำแหง. บทความด้วยหน้า 1.
- มณีวรรณ ศรีปาน. (2564). **สมรรถนะนักบัญชีที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานประกอบการในภาค ตะวันออกเฉียงเหนือ**. วิทยานิพนธ์ ปริญญาปรัชญาดุษฎี สาขาวิชาการบริหารธุรกิจและนวัตกรรมดิจิทัล. มหาวิทยาลัยมหาสารคาม. บทความด้วยหน้า ง-จ.
- มนัสชัย กิริติผจญ และคณะ. (2558). **การบริหารงานคุณภาพในองค์การ (Quality Administration in Organization)**. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์เอมพันธ์ จำกัด.
- เมธากุล เกียรติกระจาย และศิลปพร ศรีจันทพร. (2547). **ทฤษฎีการบัญชี**. พิมพ์ครั้งที่ 10 ฉบับปรับปรุงใหม่ กรุงเทพฯ : ทีพีเอ็น เพรส.
- เมธา สุวรรณสาร. (2560). **COSO ERM 2017 กับแนวทางการกำกับ การบริหารยุค Thailand 4.0 บาล**. สืบค้นเมื่อ 12 มีนาคม 2564, จากเว็บไซต์ : <https://itgthailand.wordpress.com>
- ยรรยง ธรรมธัชอารี. (2548). **บริหารธุรกิจด้วยแนวคิดการบัญชี**. กรุงเทพฯ : ซีเอ็ดดูเคชั่น. หน้า 152-153.
- ยุวดี เครือรัฐติกาล. (2554). **ความสัมพันธ์ระหว่างกลไกการกำกับดูแลกิจการกับตัวชี้วัดความสามารถในการทำกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ MAI**. อาจารย์ประจำคณะบัญชี, มหาวิทยาลัยศรีปทุม. สืบค้นเมื่อ 12 มีนาคม 2564, จากเว็บไซต์ : <http://dspace.spu.ac.th/handle/123456789/5139>
- โยธิน แสงวดี, รศ.ดร. (ม.ป.ป.) **ระเบียบวิธีการวิจัยแบบผสม (Mixed Method)**. สถาบันวิจัยประชากรและสังคม, มหาวิทยาลัยมหิดล, สืบค้นเมื่อ 2 เมษายน 2563. จากเว็บไซต์ : [http://rlc.nrct.go.th/ewt\\_dl.php?nid=1522](http://rlc.nrct.go.th/ewt_dl.php?nid=1522)
- ราชิต ไชยรัตน์. (2564). **บทบาทนักบัญชีในโลกอนาคต... จากนักบัญชีสู่ นักบัญชีนวัตกรรม**. CEO CNR Group & AccRevo, กรรมการในคณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการทำบัญชี. สืบค้นเมื่อ 28 ธันวาคม 2564, จากเว็บไซต์ : <https://www.accrevo.com/articles/item/58>
- ราชกิจจานุเบกษา. (2542). **พระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. ๒๕๔๒ - กฎหมายว่าด้วยการจัดตั้งสถานศึกษา**. สืบค้นเมื่อวันที่ 15 กรกฎาคม 2565, จากเว็บไซต์ : <http://www.ratchakitcha.soc.go.th> > 2542 > 1.PDF
- \_\_\_\_\_. (2542). **พระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ (ฉบับที่3) พ.ศ.2553**. กรอบมาตรฐานคุณวุฒิอาชีวศึกษาแห่งชาติ ระเบียบกระทรวงศึกษาธิการ ว่าด้วยการจัดการศึกษาและการประเมินผลการศึกษา. สืบค้นเมื่อวันที่ 15 กรกฎาคม 2565, จากเว็บไซต์ <http://www.ratchakitcha.soc.go.th> > 2542 > 1.PDF

### บรรณานุกรม

- ล้วน สายยศ และ อังคณา สายยศ. (2538). **เทคนิคการวิจัยทางการศึกษา พิมพ์ครั้งที่ 4**. กรุงเทพฯ : สุวีริยาสาส์น.
- ลัดดาวัลย์ ยอดบัว. (2563). **5 ข้อ ที่นักบัญชียุคใหม่ต้องปรับตัวกับ AI**. ผลงานทางวิชาการ ผู้จัดการฝ่ายบัญชี บริษัท จอมธกล จำกัด. สืบค้นเมื่อวันที่ 15 กรกฎาคม 2565, จากเว็บไซต์ : <https://www.spu.ac.th/award/24543/qwe>.
- วลีพร จิตรพงษ์. (2565) . **ICT กับนักบัญชีมืออาชีพ**. กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- วิจิต เอียงอ่อน และสุนันทา พรเจริญโรจน์. (2562). **นักบัญชียุคดิจิทัล (Digital Accountant)**. **วารสารนวัตกรรมสังคมและเทคโนโลยีสื่อสารมวลชน**. ปีที่ 2 ฉบับที่ 2. หน้า 11-22.
- วรรณิ อังสิทธิพูนพร. (2551). **รูปแบบความสัมพันธ์โครงสร้างเชิงสาเหตุขององค์ประกอบที่มีผลต่อภาวะผู้นำของคณบดีของมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐ**. ปรินญาปรัชญาดุขฎฐิบัณฑิต สาขาการบริหารการศึกษา. บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยศิลปากร.
- วรัญญา แสงวิเชียร. (ม.ป.ป.) **การวิจัยแบบผสมวิธี**. สืบค้นเมื่อ 12 พฤษภาคม 2563, จากเว็บไซต์ : <https://www.gotoknow.org/posts/563377>
- วิกิพีเดีย, สารานุกรมเสรี. (2563). **ความหมายของสถานศึกษา**. สืบค้นเมื่อ 12 พฤษภาคม 2563, จากเว็บไซต์ : <https://th.wikipedia.org/wiki/%E0>
- วิโรจน์ สารรัตน์. (2546). **การบริหารการศึกษา : หลักการ ทฤษฎี หน้าที่ ประเด็นและบทวิเคราะห์**. พิมพ์ครั้งที่ 4. กรุงเทพฯ : อักษราพิพัฒน์.
- วัลนิภา ฉลากบาง. (2560). **การวิจัยแบบผสมผสาน (Mix Methods Research)**. **วารสารมหาวิทยาลัยนครพนม**. ปีที่ 7 ฉบับที่ 2 (พฤษภาคม - สิงหาคม 2560) หน้า 124.
- ศรีธณย์ ชูเกียรติ, จุฑาทิพ อัสสะบำรุงรัตน์, จอมสุรางค์ เรื่องประพันธ์ และอุษารัตน์ ธีรร. (2562). **ประเด็นสำคัญของการบริหารความเสี่ยงขององค์กร : การบูรณาการร่วมกับกลยุทธ์และผลการปฏิบัติงาน (COSO ERM (2017))**. **วารสารวิชาชีพบัญชี**. ปีที่ 16 ฉบับที่ 49 (มกราคม 2563) หน้า 60-71.
- ศิลปพร ศรีจันเพชร. (2555). **หลักสำคัญของการกำกับดูแลกิจการ**. **วารสารบริหารธุรกิจ คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์**. ปีที่ 35 ฉบับที่ 133 (มกราคม-มีนาคม 2555) หน้า 1-3.
- ศิริพงษ์ ศรีโรจน์. (2559). **การบริหารโรงเรียนตามแนวคิดการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลต่อความสำเร็จของโรงเรียน**. หลักสูตรศึกษาศาสตรดุษฎีบัณฑิต สาขาวิชาการบริหาร การศึกษามหาวิทยาลัยการจัดการและเทคโนโลยีอีสเทิร์น, บทความย่อ หน้า 1.
- ศิริวรรณ เสรีรัตน์, สมชาย หิรัญกิตติ, สมศักดิ์ วานิชยาภรณ์. (2545). **ทฤษฎีองค์การ**. กรุงเทพฯ : บริษัทธรรมสาร จำกัด.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2556). **ความหมายของการบัญชี**. สืบค้นเมื่อ 2 เมษายน 2563, จากเว็บไซต์ : <http://www.tfac.or.th/Home /Main>

### บรรณานุกรม

- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2557). พระราชบัญญัติวิชาชีพการบัญชี พ.ศ.2547 (มาตรฐานอาชีพบัญชี). สืบค้นเมื่อวันที่ 15 กรกฎาคม 2565, จากเว็บไซต์ : <https://www.tfac.or.th/Article/Detail/66929>.
- \_\_\_\_\_. (2561). คุณสมบัติที่ดีของนักบัญชี. สืบค้นเมื่อ 2 เมษายน 2563, จากเว็บไซต์ : <http://www.tfac.or.th/Home/Main>
- \_\_\_\_\_. (2563). มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ปรับปรุงปี 2563. สืบค้นเมื่อวันที่ 15 กรกฎาคม 2565, จากเว็บไซต์ : <https://www.tfac.or.th/Article/Detail/66929>
- \_\_\_\_\_. (2563). มาตรฐานทางวิชาชีพบัญชี. สืบค้นเมื่อ 2 เมษายน, 2563, จากเว็บไซต์ : <http://www.tfac.or.th/Home/Main>
- \_\_\_\_\_. (2564). คู่มืออธิบาย Framework (ฉบับปรับปรุงใหม่), สืบค้นเมื่อ 8 กรกฎาคม 2565, จากเว็บไซต์ : <http://www.tfac.or.th/Home/Main>
- สรรพากร,กรม. (2557). มาตรา 40 ประเภทของเงินได้พึงประเมิน (ประเภทที่ 6 การประกอบอาชีพอิสระ). จาก <https://www.rd.go.th/2597.html>
- สรสิกร พรมพิงหา. (2560). การนำเข้าข้อมูล ความรู้ความสามารถของบุคลากร ชีตความสามารถของเทคโนโลยีและ การสนับสนุนของผู้บริหารส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพของ ระบบ GFMS ของผู้ปฏิบัติงานในสถานศึกษาสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา. วารสารวิทยการจัดการสมัยใหม่. ปีที่ 10 ฉบับที่ 1 (25 มิถุนายน 2560). หน้า 49-64.
- สวีตา อ่อนละออ. (2555). ความเกี่ยวข้องสัมพันธ์กันระหว่างคุณภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชีกับคุณภาพของรายงานทางการเงิน ตามลักษณะเชิงคุณภาพของรายงานทางการเงิน. บทความวิชาการ อาจารย์ประจำหลักสูตรบริหารธุรกิจ สาขาวิชาการบัญชี วิทยาลัยบัณฑิตเอเชีย.
- สิฐฐากร ชูทรัพย์. (2546). การเพิ่มประสิทธิภาพในองค์กร. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์ เอ็มพันธ์.
- สมใจ ลักษณะ. (2543). การพัฒนาประสิทธิภาพในการทำงาน. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ : เพื่อฟ้าพรินต์.
- สมชาย หิรัญกิตติ, สมศักดิ์ วาณิชยาภรณ์. (2545). ทฤษฎีองค์กร. กรุงเทพฯ : บริษัท ธรรมสาร จำกัด.
- สุโขทัยธรรมมาธิราช, มหาวิทยาลัย. (2543). การบริหารราชการไทย : เอกสารการสอนชุดวิชา หน่วยที่ 1-8, 9-15 / สาขาวิชาวิทยาการจัดการ. พิมพ์ครั้งที่ 18. มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช.
- สุพจน์ กล้าหาญ. (2554). โครงการการอบรมสัมมนาเชิงปฏิบัติการระบบควบคุมภายใน ประจำปีงบประมาณ 2554. โครงการต่อเนื่อง ระยะเวลาดำเนินการ ตามแผน 1 ตุลาคม 2554 - 30 กันยายน 2554 , ณ ห้องประชุมสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษา ประถมศึกษาสมุทรปราการ เขต 2. สืบค้นเมื่อ 2 เมษายน 2563, จากเว็บไซต์ : <http://spn2.go.th/samutprakan2/files/72.pdf>

### บรรณานุกรม

- สุพจน์ ปานน้อย. (2562). ผลกระทบของมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงิน. หลักสูตรปรัชญาดุษฎีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี, มหาวิทยาลัยศรีปทุม, บทความย่อ หน้า 1.
- สุภชัย ปกป้อง. (2560). มาตรฐานบัญชียุคดิจิทัล วันที่ 19/10/2017 อิทธิพลจากพลวัตเทคโนโลยียุคดิจิทัลเข้ามามีผลต่อการดำเนินธุรกิจและการจัดทำรายงานทางการเงิน. สืบค้นเมื่อ 2 เมษายน 2563 จากเว็บไซต์ : <https://www.kaohoon.com/content/196088>
- สุภมาส อังศุโชติ, สมถวิล วิจิตรวรรณ และรัชณีกุล ภิญโญภาณุวัฒน์. (2557). สถิติวิเคราะห์สำหรับการวิจัยทางสังคมศาสตร์และพฤติกรรมศาสตร์ : เทคนิคการใช้โปรแกรม LISREL. พิมพ์ครั้งที่ 4 ฉบับปรับปรุง, กรุงเทพฯ : เจริญดีมั่นคงการพิมพ์
- สุภาพร แซ่มซ้อย. (2557). ปัจจัยที่มีผลต่อแนวทางปฏิบัติงานบัญชีของนักบัญชีไทย. วารสารวิชาการศรีปทุม ชลบุรี, 3(10). หน้า 73-80
- สุภาพรณ คงสวัสดิ์ และคณะ. (ม.ป.ป.). บทความย่อการศึกษาค้นคว้าเรื่อง การนำโปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีเข้ามาช่วยในการจัดทำบัญชีบริษัท ฟิลไทย จำกัด. มหาวิทยาลัยกรุงเทพ.
- สุพามาตร์ ปานคำ. (2559). การพัฒนาวิธีการวัดฉันทามติของกลุ่มผู้เชี่ยวชาญโดยใช้ทฤษฎีรีเฟรชเชดในเทคนิคเดลฟายแบบอิเล็กทรอนิกส์. ปรัชญาดุษฎีบัณฑิต สาขาวิชาการวิจัยและสถิติทาง วิทยาการปัญญา วิทยาลัยวิทยาการวิจัยและวิทยาการปัญญา มหาวิทยาลัยบูรพา, บทความย่อ หน้า 1.
- สุรพงษ์ คงสัตย์, ผศ., ธีรชาติ ธรรมวงค์. (2551). การหาค่าความเที่ยงตรงของแบบสอบถาม (IOC). มหาวิทยาลัยจุฬาลงกรณ์ราชวิทยาลัย. สืบค้นเมื่อ 2 เมษายน 2563, จากเว็บไซต์ :
- สุวิมล ว่องวานิช. (2548). การวิจัยประเมินความต้องการจำเป็น. กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- สุวรรณณี รุ่งจตุรงค์. (2558). ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อความรู้ความเข้าใจในการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ. คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม. งานวิจัยนี้ได้รับทุนอุดหนุนการวิจัยจากมหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- \_\_\_\_\_ (2562). ปัจจัยที่ส่งผลต่อการปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. คณะมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์, มหาวิทยาลัยศรีปทุม, สืบค้นเมื่อ 2 เมษายน 2563, จากเว็บไซต์ : <https://so05.tci-thaijo.org/index.php/spurhs/article/view/152011>

### บรรณานุกรม

- สุเทพ แก่งสันเทียะ. (2565). การปฐมนิเทศผู้เข้ารับการพัฒนาในโครงการพัฒนาข้าราชการครูและบุคลากรทางการศึกษาก่อนแต่งตั้งให้ดำรงตำแหน่งผู้อำนวยการสถานศึกษา สังกัดสำนักงาน คณะกรรมการการอาชีวศึกษา. เลขาธิการคณะกรรมการการอาชีวศึกษา, 30 พฤษภาคม 2565.
- สุดธิดา การด. (2560). คุณลักษณะอันพึงประสงค์ของนักวิชาชีพบัญชียุคดิจิทัลของสถานประกอบการในจังหวัดเลย. หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต วิทยาลัยบริหารธุรกิจนวัตกรรมและการบัญชี มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต.
- สุนทรีย์ วิพัฒน์ครุฑ. (2557). ตัวแบบการบริหารความเสี่ยง ของมหาวิทยาลัยราชภัฏในประเทศไทย. วารสารสหวิทยาการวิจัย : ฉบับบัณฑิตศึกษา. ปีที่3 ฉบับที่ 1 (ม.ค.-มิ.ย. 2557) หน้า 45-46.
- สันสกฤต วิจิตรเลขการ. (2562). การพัฒนามาตรฐานการรายงานผลการดำเนินงานทางการเงิน. บทความวารสาร วิชาชีพบัญชี. ปีที่ 15 ฉบับที่ 45 (มีนาคม 2562). หน้า 67-85.
- สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา. (2551). พระราชบัญญัติการอาชีวศึกษา พ.ศ. 2551. กฎหมายอาชีวศึกษา. สืบค้นเมื่อวันที่ 15 กรกฎาคม 2565, จากเว็บไซต์ : <http://www.ivecr2.ac.th> > index1
- \_\_\_\_\_. (2551). พระราชบัญญัติการอาชีวศึกษา พ.ศ.2551 “การจัดอาชีวศึกษา”. สืบค้นเมื่อ 2 เมษายน 2563, จากเว็บไซต์ : <http://www.nykpeo.moe.go.th/images/Laws/ngpj2682hza.pdf>
- \_\_\_\_\_. (2563) จำนวนสถานศึกษาที่ใช้เป็นประชากรและกลุ่มตัวอย่าง. กลุ่มเทคโนโลยีสารสนเทศเพื่อการบริหารอาชีวศึกษา ศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศและกำลังคนอาชีวศึกษา, สืบค้นเมื่อ 28 ตุลาคม 2564 , จากเว็บไซต์ : <http://techno.vec.go.th/Default.aspx?tabid=659>
- \_\_\_\_\_. (2559). หลักเกณฑ์และแนวปฏิบัติ -การประกันคุณภาพการศึกษา (การจัดทำรายงานผลการประเมินตนเอง (Self Assessment Report) : SAR 2561-2563). สืบค้นเมื่อวันที่ 15 กรกฎาคม 2565, จากเว็บไซต์ : <http://bsq2.vec.go.th> > document > แนวปฏิบัติ...
- สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน. (2544). ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544. สืบค้นเมื่อ 2 เมษายน 2563 จากเว็บไซต์ : <https://www.audit.go.th/th/%E0%B8%>
- สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน, กรมบัญชีกลาง, กระทรวงการคลัง. (ม.ป.ป.) แนวปฏิบัติระบบการควบคุมภายในภาครัฐราชการ. อัดสำเนา.

### บรรณานุกรม

- สำนักมาตรฐานด้านการบัญชีภาครัฐ, กลุ่มมาตรฐานและนโยบายการบัญชีภาครัฐ. (2546). **หลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ ฉบับที่ 2**. มกราคม 2546, สืบค้นเมื่อ 2 เมษายน 2563, จากเว็บไซต์ :  
<https://finance.tu.ac.th/images/informAgency/acc2.pdf>
- สำนักมาตรฐานด้านการบัญชีภาครัฐ, กรมบัญชีกลาง. (2555). **แผนปฏิรูประบบบริหารภาครัฐ**. สืบค้นเมื่อ 2 เมษายน 2563, จากเว็บไซต์ :  
<https://www.cgd.go.th/cs/internet/internet/ViewNews.html?content=N>
- หน่วยตรวจสอบภายใน, สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา. (2558). **กฎบัตรการตรวจสอบภายใน**. สืบค้นเมื่อวันที่ 15 กรกฎาคม 2565, จากเว็บไซต์ :  
[https://science.swu.ac.th › 22 › PR\\_SCI › 2015/11](https://science.swu.ac.th › 22 › PR_SCI › 2015/11)
- องอาจ นัยพัฒน์, รศ.ดร. (2556). **หลักการและวิธีการออกแบบการวิจัยแบบผสมผสานวิธีการอย่างถูกวิธี**. วิทยากรบรรยายวันที่ 23 สิงหาคม 2556 (18.00 – 20.00 น.) คณะศึกษาศาสตร์, มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ.
- อรรรรณ บุญบำรุง, สุพิมพ์ ศรีพันธ์วรสกุล และกนก พานทอง. (2556). โมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุปัจจัยที่ส่งผลต่อพฤติกรรมการเป็นสมาชิกที่ดีขององค์กรของผู้ปฏิบัติงานในมหาวิทยาลัยของรัฐ. **บทความวิจัยวารสารวิทยาการวิจัยและวิทยาการปัญญา**. ปีที่ 11 ฉบับที่ 2 (ตุลาคม 2556-มีนาคม 2557). หน้า 63-74.
- อรนุช ศรีสะอาด. (2550). **การวัดและประเมินผลการศึกษา**. พิมพ์ครั้งที่ 2. กอสินธุ์: ประสานการพิมพ์.
- อรอุษา ด้วงช้าง. (2561). **ปัจจัยที่มีผลต่อศักยภาพการปฏิบัติงานทางการบัญชีของผู้ทำบัญชีในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในประเทศไทย**. คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- อังคณา นุดบุตร และคณะ. (2554). **เอกสารประกอบการสอน หลักการบัญชีเบื้องต้น**. กรุงเทพฯ : ห้างหุ้นส่วน จำกัด เอ็ม แอนด์ เอ็ม เลเซอร์ปรี้น.



## BIBLIOGRAPHY

- Aaker, DA., Kumar, V. & Day, G. S. (2001). **Marketing Research**. New York : John Wiley & Sons, pp. 218-244.
- AbdulGhani Gaghman. (2019). The Importance of Good Governance on Achieving Sustainable Development Case Study : Yemen. **European Journal of Interdisciplinary Studies**, Vol.11, Issue 1, pp. 18-28.
- Abdulwahab Razzaq Alwan AL-yasar, Jasim Mohammed Hussein & Jasim Idan Barrak. (2019). Technical and Legislative Factors effects on the efficiency and Effectiveness of accounting information systems and supply chain management. **International Journal of Supply Chain Management (IJSCM)**, Vol.8, No 1, pp. 482-487.
- Aderemi, Falade. (2018). The Influence of Economics and Finance on Accounting Theory in Academic Accounting Research in Nigeria. **European Journal of Business and Management**, Vol.10, No.29, pp. 130-141.
- Agnes Cornell, Carl Henrik Knutsen & Jan Teorell. (2020). Bureaucracy and Growth. **SAGE Journals** , Vol.53 No.14, pp. 2246–2282.
- A.R.Accounting Consultant Co., Ltd All Right reserved. (2020). **Qualifications to be a good modern accountant**. Search on April,2, 2020, Retrieved from [https://www.arac.co.th/th/news\\_detail/accounting/40](https://www.arac.co.th/th/news_detail/accounting/40)
- Augustine Osa Enofe, Chukzy Chukwunalu Edemenya & Ewaen Osazee Osunbor. (2015). The Effect of Accounting Ethics on the Quality of Financial Reports of Nigeria Firms. **Research Journal of Finance and Accounting**, Vol.6 No.12, pp. 125-130.
- Aws Al-Okaily, Manaf Al-Okaily & Fadi Shiyab. (2020). Accounting information system effectiveness from an organizational perspective. **JFRA Journal of Financial Reporting and Accounting**, Management Science Letters 10 (2020), pp. 3991-4000.
- Azzari, V., Mainardes, E.W. & Costa, F.M.d. (2021). Accounting services quality : a systematic literature review and bibliometric analysis. **Asian Journal of Accounting Research**, Vol.6 No.1, pp. 80-94.
- Azhar Susanto. (2015). What Factors influence the quality of accounting information. **Academia Education**, Vol.13, No.6, pp. 3995-4014.

## BIBLIOGRAPHY

- Barclay, D., Higgins, C. and Thompson, R. (1995). The Partial Least Squares (PLS) Approach to Causal Modeling : Personal Computer Adoption and Use as an Illustration. **Technology Studies**, Vol.2 No.2, pp. 285-309.
- Brian T. Pentland , Youngjin Yoo , Jan Recker & Inkyu Kim (2022). From Lock-In to Transformation: A Path-Centric Theory of Emerging Technology and Organizing. **Organization Science**, Vol.33 No.1, pp. 194-211.
- Charles Ham, Mark Lang, Nicholas Seybert & Sean Wang. (2017). CFO Narcissism and Financial Reporting Quality Econpapers. **Journal of Accounting Research**, vol.55, issue 5, pp. 1089-1135.
- Chia, Yew Ming and Koh, Hian Chye. (2007). Organizational Culture and The Adoption Of Management Accounting Practices in the Public Sector : A Singapore Study. **Financial Accountability and Management**, Vol.23 No.2, May 2007, pp. 0267-4424.
- Chitthalakha Thasi, Akaradech Thulyapongruk, Piyanat Supranoonrat & Pairach Phatrasirisit. (2021). Modern Accounting Competencies on Practice Success of Bookkeepers in Bangkok. **Rajapark Journal**, September - October, Vol.15, No.42, pp. 1-11.
- Chow, W. S. and Chan, L. S. (2008). Social Network, Social Trust and Shared Goals in Organizational Knowledge Sharing. **Information and Management**, Vol.45 No.7, pp. 458-462.
- Christian Leuz & Peter D.Wysocki. (2016). The Economics of Disclosure and Financial Reporting Regulation : Evidence and Suggestions for Future Research. **Working Paper Series in Law : European corporate governance Institute (ECGI)**, Chicago Booth Research Pape No.16-30, pp. 1-143.
- Colleen Honigsberg. (2019). The Case for Individual Audit Partner Accountability. **The Case for Individual Audit Partner Accountability**, Vol.72 No.6, pp. 1871-1922.
- Cristina Dragusin. (2014). The importance of the accounting information in higher education institutions management. **Bucharest Academy of Economic Studies, Criveanu Maria, Economy Series, October 2014**, No.5/2014, pp. 63-66.

## BIBLIOGRAPHY

- Daniel H. Boylan & Cavan L. Boylan. (2017). Accounting Technology : Social media is a powerful platform for disclosing financial information. **The International Journal of Digital Accounting Research** ISSN : **2340-5058**, Vol. 17, 2017, pp. 93-109.
- Daw Tin Hla & Susan PETER Teru. (2015). International Journal of Multidisciplinary and Current Research Efficiency of Accounting Information System and Performance Measures. **International Journal of Multidisciplinary and Current Research Research Article**, Vol.3 (Sept/Oct 2015), pp. 978- 984.
- Dayanandan,R. PhD. (2013). Good Governance Practice for Better Performance Of Community Organization-Myths and Realities. **Journal of Power, Politics & Governance**, Vol.1, No.1, pp. 10-26.
- Deloitte & Touche LLP. (2012). **Thought Leadership in ERM**. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, October 2012, p.19 [www.cOSO.org](http://www.cOSO.org)
- Deni Iskandar . (2015). Analysis Of Factors Affecting The Success Of The Application Of Accounting Information System. **International Journal of scientific & International Technology Research**, Vol.4 No.02, February 2015, ISSN 2277-8616, pp. 155-162.
- Duangsamran. (2021). How to Manage Risks for the Organization without Crisis. **Journal of Multidisciplinary in Humanities and Social Sciences**, Vol. 4 No.1, (Mar. 2021), pp. 340–351.
- Elizabeth Muthoni Wambugu.(2020). Influence of internal controls on operational efficiency in Non-Governmental Organization. **S ; A CASE OF AMREF HEALTH AFRICA IN KENYA, Comparative Political Studies 2020**, Vol.53 No.14, pp. 2246–2282.
- Eriadi, Erlina, Iskandar Muda & Syukriy Abdullah. (2018). Determinant Analysis of the Quality of Local Government Financial Statements in North Sumatra With the Effectiveness of Management of Regional Property as a Mediator. **International Journal of Civil Engineering and Technology (IJCIET)**, Vol.9 No.5, 2018, pp. 1334–1346.
- Farida, S.Mulyani., B.Akbar & S.D Setyaningsih. (2021). Quality and efficiency of accounting information systems. **Utopiay Praxis Latinoamericana**, vol.26, no.Esp.2, p. 323.

## BIBLIOGRAPHY

- Faten F. Kharbat & Riham Muqattash. (2020). Accounting information system courses : Developing a hybrid syllabus in the era of digitization. **The International Journal of Digital Accounting Research** , December 2020, Vol.20, pp. 135-167.
- Feyza DerekOy. (2019) What skills accounting students need : Evidence from student' Perceptions and Professionals' expectations. **Journal of Economics, Finance and Accounting – JEFA (2019)**, Vol.6 No.4, pp. 184-191.
- Fornell, C. and Larcker, D.F. (1981). Evaluating Structural Equation Models with Unobservable Variables and Measurement Error. **Journal of Market Research**, Vol.18 No.1, pp. 39-50.
- Fremont E. Kast & James E. Rosenzweig. (2017). General Systems Theory : Applications for Organization and Management. **Academy of Management Journal, USA**, Vol.15 No. 4, pp. 447-465.
- Frank Martens and Larry Rittenberg (2020). **New COSO Guidance: Risk Appetite– Critical to Success**. Search on April,2, 2020, Retrieved from <https://www.coso.org/Documents/COSO-Guidance-Risk-Appetite-Critical-to>
- Giannarou, L. & Zervas, E. (2014). Using Delphi technique to build consensus in practice. **Journal of Business Science and Applied Management**, Vol.9 No.2, pp. 65-82.
- Gibson, H. D. & others. (1988) .**Organization**. 6th ed. Texas : Business Publications Inc, pp. 2-8.
- Gisleise Nogueira de Aguiar & Luis Borges Gouveia. (2020). The Digital Transformation in Academic Accounting Research: Literature Review. **Journal of Organizational Knowledge Management**, Vol.2020 (2020), pp. 1-9.
- Ghazieh, Louaiy chebana & Nadia. (2021). The effectiveness of risk management System And firm performance in the European context. **Journal of Economics, Finance And Administrative Science**, Vol.26, No.52, pp. 182-196.
- Greg Manor. (2022). **Short Note on Accounting Ethics**. International Journal of Accounting Research, Volume 10, Issue 1, No:1000257, pp. 1-2.

## BIBLIOGRAPHY

- Hamdu Kedir Mohammeda & Adriana Knapkova. (2016). **Peer-review under Responsibility of the organizing committee of ECE 2016 W “Faculty of Management and Economics”**, 19th International Conference Enterprise and Competitive Environment, p.1
- \_\_\_\_\_. (2016). The Impact of Total Risk Management on Company's Performance. **Procedia - Social and Behavioral** , pp. 271 – 277 A
- Hasan Ahmed Almashhadani., et. al. (2022). Corporation Performance and Corporate Governance System : An argument. **International Journal of Business and Management Invention (IJBMI)**, Vol.11 No.02, pp. 13-18.
- Hair, J. F., et al. (2010). **Multivariate Data Analysis: A Global Perspective**. (7 th ed). New Jersey : Pearson Education Inc., p. 1
- Imran Rasul Daniel Rogger Martin J.Williams. (2018). **Management and Bureaucratic Effectiveness Evidence from the Ghanaian Civil Service**. Policy Research Working Paper 8595, World bank Group Development Economics Development Research Group September, pp. 1-60.
- Inta Budi Setya Nusa. (2018). **Effectiveness Risk Assessment for Quality of Accounting Information System**. Copyright © 2018, the Authors. Published by Atlantis Press. Open Access This is an open access article distributed under the CC BY-NC license, pp. 99-101.
- Issaradet & Thitipasitthikorn . (2020). Optimizing the performance of professional staff of mahachulalongkornrajavidyalaya university. **Journal of Social Science and Buddhist Anthropology**, Vol.5 No.4, pp. 413–425.
- Jae-on kim , Charles W.Mueller. (1978) **Factor Analysis: Statistical Methods and Practical Issues (Series : Quantitative Applications in the Social Sciences)** SAGE UNIVERSITY PAPER, Copyingted Material  
<https://www.amazon.com/Factor-Analysis-Statistical-Quantitative-Applications/dp/0803911661>
- James M.Kurtenbach & Robin W.Roberts. (1994). Public sector research in accounting : a review and synthesis. **Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management**, Vol.6 No.2, pp. 216-253.
- Jayne Bisman. (2009). Making accounting historians. **“The Accounting Historians Journal”**.Published By : The Academy of Accounting Historians, Vol.36, No. 1 (June 2009), pp. 135-162.

## BIBLIOGRAPHY

- Jeffrey Cohen, Ganesh Krishnamoorthy & Arnie Wright. (2004). The corporate Governance mosaic and financial reportion quality. **Published in Journal of Accounting Literature**, at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=1086743>, pp. 87-152.
- \_\_\_\_\_. (2017). Enterprise Risk Management and the Financial Reporting Process : The Experiences of Audit Committee Members, CFOs, and External Auditors. **Contemporary Accounting Research**, Vol.34 No.2, pp. 1178-1209.
- Jensen, C. (1996). **Delphi in Depth : Power Techniques from the Experts Berkeley**. Singapore : McGraw-Hill, p.1
- Jinzhi Lu. (2022). Limited Attention : Implications for Financial Reporting. **Journal of Accounting Research**, 03 April 2022, ABSTRACT, pp. 135-162.
- Johnson Perry, L. (1993). **ISO 900 Meeting the New International Standard**. Singapore : McGraw-Hill. Search on April,2, 2020, Retrieved from <https://www.kroobannok.com/23452>
- John Christensen. (2010). Accounting Errors and Errors of Accounting. **The Accounting Review (JSTOR), Published By : American Accounting Association**, Vol.85, No. 6 (NOVEMBER 2010), pp. 1827-1838.
- Joseph Adu-Gyamfi, Kong Yusheng & Wayne Chipwere. (2020). The Impact of Management Accounting Practices on the Performance of Manufacturing Firms ; An Empirical Evidence from Ghana. **International Knowledge Sharing Platform (IISTE) Research Journal of Finance and Accounting**, [www.iiste.org](http://www.iiste.org) , Vol.11, No.20, pp. 100-113.
- Kasalawat Kongpradit, Kawita Teepjatupon & Mohammad Iqbal Hossain. (2020). An investigation on digital competence of accounting undergraduate Students in the private higher education institutes. **Journal of Industrial Education**, Vol.14, pp. 96-105.
- Katz, D. and R. L Kahn. (1978). **The Social Psychology of Organizations**. 2nd ed. New York : Wiley, p. 1.
- Kevin C. Smith & Eric C. SO. (2021). Measuring Risk Information. **Stanford University Graduate School of Business Research (SSRN)** , Paper No. 3519543, Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=3519543>, p. 63.

## BIBLIOGRAPHY

- Kevin Linderman, Kathleen E. McKone-Sweetb & John Charles Andersona. (2005). An integrated systems approach to process control and maintenance. **European Journal of Operational Research**, February 2005, Vol.164 No.2, pp. 324-340.
- Khatib, S.F.A., Abdullah, D.F., Elamer, A. and Hazaea, S.A. (2022). The development Of corporate governance literature in Malaysia a systematic. **Literature review and research agenda", Corporate Governance**, Vol. 22 No. 5, pp. 1026-1053.
- Krejcie, R. V., & Morgan, D.W. (1970). Determining sample size for research activities. **Educational and Psychological measurement**, Vol.30 No.12, pp .607-610.
- Laaemans, R. (1999). **System Theory**. A Thesis submittef in partial fulfillment of the requirements for the degree of dotor of bussiness administration program in marketing graduate college of management spipatum university acdemic citing in Kullachet, p. 20.
- Ian Burt. (2016). An Understanding of the Differences between Internal and External Auditors in Obtaining Information about Internal Control Weaknesses. **Journal of Management Accounting Research** : Fall 2016, Vol.28, No.3, pp. 83-99.
- Ian D. Gow, Daved F. Larcker & Peter C. Reiss. (2016). Causal Inference in Accounting Research. **Journal of Accounting Research**, Vol.54 No. 2, p. 168.
- Liis Talpas. (2016). The Theoretical Bases for the Preparation of Financial Statements For SMEs : the Case of Estonia. **THESIS ON ECONOMICS AND BUSINESS ADMINISTRATION H50**, The dissertation was accepted for the Defence of the degree of Doctor of Philosophy in Business Administration on 9 December 2015 Copyright: Liis Talpas, p. 264.
- L Kevin LindermanaKathleen E., McKone-Sweetb & John C.Andersona. (2005). An integrated systems approach to process control and maintenance. **The European Journal of Operational Research (EJOR)**, 16 July 2005, pp. 324-340.
- Van Beest, F., Braam, G. and Boelens, S. (2009) Quality of Financial Reporting : Measuring Qualitative Characteristics, **Open Journal of Business and Management**, Nijmegen Cent. Econ. (NiCE), Work. Pap. 9-108.

## BIBLIOGRAPHY

- Lonica Holban, Sorinel Capușneanu, Dan Ioan Topor, Vasile Burja & Loredana Elena Comanescu. (2021). **Management Accounting and Corporate Performance Proof from a Romanian healthcare company.** Encyclopedia of Organization Knowledge, Administration and Technology, p. 11.
- Louai Ghazieh & Nadia Chebana. (2019). The effectiveness of risk management System and firm performance in the European Context. **Journal of Economics, Finance and Administrative Science**, ISSN : 2218-0648, pp. 182-196.
- Mark L. Defond & Clive S. Lennox. (2016). **Do PCAOB Inspections Improve the Quality of Internal Control Audits?** First published : 12 September 2016, p. 108.
- Maria Jose Angelico Gonçalves, Amelia Cristina Ferreira da Silva & Carina Gonçalves Ferreira. (2022). **The Future of Accounting : How Will Digital Transformation Impact the Sector?**, Informatics 2022, 9, 19. authors. Licensee MDPI, Basel, Switzerland, pp. 1-17.
- Martinez, James, McAbee & Sydney. (2020). School Administrator Support of Teachers : A Systematic Review (2000-2019). **Education Leadership Review**, Vol.21 No.1, pp. 230-254.
- Martin holzhacker, Stephan kramer, Michal matejka & Nick hoffmeister. (2018). Relative Target Setting and Cooperation. **First published : 19 September 2018**, Citations : 3, p. 1.
- Max Weber. (1947). **The Theory of Social and Economic Organizations.** Translated by A.M.Handerson and T. Parsons. New York : New York, Oxford University Press, Free Press, p. 1.
- Mafume Mpampalika. (2019). Effects of Financial Accounting Reporting on Managerial Decision Making, The Case Study Of Sme's At Kalambo District. **A Research Report to Be Submitted and Partial Fulfilment of Faculty Business of Administration the Requirements**, for the Award of Master Degree of Business of Administration St. Augustine University of Tanzania. August 2019. p.47.
- Mitchell, V. W. (1991). **The Delphi technique: An exposition and application.** Technology Analysis & Strategic Management, Vol.3 No.4, pp. 333-358.



## BIBLIOGRAPHY

- Mihriban Coşkun Arslan. (2017). Historical Development of Government Accounting. **Gazi Journal of Economics and Business**, pp. 91-108.
- Muhammad Arfan, Darwanis & Iqlima A. Manaf. (2016). The Effect of Understanding of Government Accounting Standard and Internal Control System on Quality of Financial Statement from Local Government through Review Process of Financial Statement by Inspectorate Agency (A Study at Inspectorate Agencies in the Regencies and Cities of the Province of Aceh, Indonesia). **Research Journal of Finance and Accounting**, www.iiste.org ISSN 2222-1697 Vol.7, No.4., p. 1.
- Muhamad Khalil Omar, Shakerin Ismail & Lee Ying. (2017). Factors Influencing Quality Accounting Information Systems among Malaysian Private Organizations. **Global Review of Accounting and Finance**, Vol.8 No.1, pp. 172-184.
- Mulyani and Akbar. (2021). Research Audit Quality and Its Impact on an Organization's Reputation : Calidad de la auditoría de investigación y su impacto en la reputación de una organización. **Utopia Y Praxis Latinoamericana**, Vol.26 (marzo), pp. 207-221.
- Muslim Djalil, Nadirsyah Nadir & Lisa Fatmi. (2017). Influence of Implementation of Government Accounting Standard and the Effectiveness of Government's Internal Control System on the Quality of Local Financial Report and Its Impact Toward the Accountability of Regional Financial Management (A Research on Government Agencies of Aceh Province, Indonesia). **Research Syiah Kuala University, Syiah Kuala University, Indonesia & Banda Aceh Journal of Finance and Accounting**, Vol.8 No.4, pp. 106-114.
- Mustapha Madu & Shehu Usman Hassan. (2021). Enterprise Risk Management And Financial Reporting Quality : Evidence from Listed Nigerian Non-financial Firms. **Journal of Risk and Financial Studies**, Vol. 2, No.1, pp. 43-70.
- Nancy Fass. (2020). **COSO ISSUES NEW RISK APPETITE GUIDANCE "New Risk Appetite Guidance. By Nancy Fass"**. July 1, 2020, p. 1.
- Nava Ashraf and Oriana Bandiera (2018) **Social Incentives in Organizations Annual Review of Economics**. Vol.10, pp. 439-463.

## BIBLIOGRAPHY

- Nedime Karasel Ayda, Nazim Kaşot & Ahmet Güneşli. (2018). **Approaches of School Administrators toward Teachers with Different Types of Human Nature : The Cyprus Case.** National library of Medicine 2018 Aug ; Vol.8 No.8, pp.66.
- Nunnally, J. C. & Bernstein, I. H. (1994). **Psychometric Theory.** (3 rd ed). New York, NY : McGraw-Hill., p. 56.
- Nuraini. A PhD. (2015) The Role Corporate Governance on Financial Reporting's Quality (Evidence from Indonesia Stock Exchange). Candidate of Padjajaran University and Lecture of Accounting Department of Syiah Kuala University, Banda Aceh, Indonesia. **Research Journal of Finance and Accounting, [www.iiste.org](http://www.iiste.org), Vol.6, No.6, 2015, pp. 128-132.**
- Nur Zeina Maya Sari. (2016). The Effect of Quality Accounting Information System in Indonesian Government (BUMD at Bandung Area). **Research Journal of Finance and Accounting**, February 2016, Vol.7, No.2, p. 188.
- Paul M Collier, Anthony J Berry & Gary T Burke. (2006) **Risk and management accounting : best practice guidelines for enterprise-wide internal Control procedures.** Our major focus in that study was on how Risk impacted upon, CIMA Journal Research Executive Summaries, Series, pp. 3-9.
- Petro Lisowsky, Michael Minnis & Andrew Sutherland. (2017). Economic Growth and Financial Statement Verification. **Journal of Accounting Research, wiley online Library, Original Article, First published : 02 February 2017, Citations: 34, pp. 745-794.**
- Preeti choudhary, Kenneth Merkley & Katherine schipper. (2019). Auditors' Quantitative Materiality Judgments : Properties and Implications for Financial Reporting Reliability. **Journal of Accounting Research, Vol.57, No.5, p. 1.**
- Puneeta Goel. (2018). Implications of corporate governance on financial Performance : an analytical review of governance and social reporting reforms in India. **Asian Journal of Sustainability and Social Responsibility.** volume 3, Article number : 4 (2018) Cite this article 8667, p. 1.
- Rania Nafea & Esra Kilicarslan Toplu. (2021). Future of Education in Industry 4.0 : Educational Digitization – **A Canadian Case Study.** Jnuary 2021,Chapter 15, Organizational Change, and the Impact of Remote Work , pp. 1977-1997.

## BIBLIOGRAPHY

- Rewan Kumar Dahal, Ganesh Bhattarai & Dipendra Karki. (2020). Management Accounting Techniques on Rationalize Decisions in the Nepalese Listed Manufacturing Companies. **Classification: M41 Researcher : A Research Journal of Culture and Society**, January 2020) JEL, Vol. 4, No. 1, pp. 112–128.
- Ria Nelly Sari, Aura Pratadina, Rita Anugerah, Kamaliah Kamaliah & Zuraidah Mohd Sanusi. (2021). Effect of environmental management accounting practices on organizational performance: role of process innovation as a mediating variable. **Business Process Management Journal**, Vol.27, No.4, pp. 1296-1314.
- Riccardo Giannetti, Lino Cinquini, Paola Miolo Vitali & Falconer Mitchell. (2021). Management accounting change as a learning process : a longitudinal analysis, September 2021, **Qualitative Research in Accounting & Management**, Vol. 18 No. 4/5, pp. 484-515.
- Richard Baker, C. (2017). The Influence of Accounting Theory on the FASB Conceptual Framework. **“The Accounting Historians Journal”**. **Published By : The Academy of Accounting Historians**, (December 2017), Vol. 44 No. 2, pp. 109-124.
- Richard Nana Boateng, Vincent Tawiah & George Tackie . (2022). Corporate governance and voluntary disclosures in annual reports : a post-International Financial Reporting Standard adoption evidence from an emerging capital market. **International Journal of Accounting & Information Management**, Vol. 30 No. 2, pp. 252-276.
- Richard G. Sloan. (2001) Financial Accounting and Corporate Governance : A Discussion. **Article in Journal of Accounting and Economics**, Vol.32 No.1-3, pp. 335-347.
- Samantha Sin, Alan Jones & Zijian Wang. (2015). **Critical Thinking in Professional Accounting Practice: Conceptions of Employers and Practitioners**. March 2015, Macquarie University, *The Palgrave Handbook of Critical Thinking in Higher Education* , pp. 431-456.
- Samer Mohammed Okour. (2016). The Impact of The Effectiveness of Accounting Information Systems on Operational Performance in Public Listed Industrial Companies in Jordan. **Journal of Social Sciences (COES&RJ-JSS)**, July 2016, Vol.5 No.3, pp. 263-276.

## BIBLIOGRAPHY

- Sarah bonner, Tracie majors & Stacey ritter. (2018). Prepopulating Audit Workpapers with Prior Year Assessments: Default Option Effects on Risk Rating Accuracy. **Journal Subscription Information, First published : 21** May 2018,Citations: 6, Vol 56, No.5, pp. 80-91.
- Senaka Anuruddha. (2021). Influence the Quality of Accounting Information Systems and the Effectiveness of Internal Control on Public Financial Reporting Quality ; an Empirical Study. **Account and Financial Management Journal, Ministry of Technology**, February 2021, pp. 2379-2389.
- Setyaningsih, S.D., et al. (2021). Quality and efficiency of accounting information Systems. **Utopia y Praxis Latinoamericana**, vol.26, no.S2, pp. 323-337.
- Shawnie Kruskopf, Hanna Meinander & Kira Söderling (2020). Digital Accounting and the Human Factor: Theory and Practice. **ACRN Journal of Finance and Risk Perspectives**, May 2020, Vol.9 No.1, pp. 78-89.
- Shima Hamdan AL Mamari, Ahad Said Al Ghassani & Essia Ries Ahmed. (2022). Risk Management Practices and Financial Performance : The Case of Sultanate of Oman. Collage of Economics, Management and Information Systems, University of Nizwa. **Journal of Accounting Science**, Vol.6 No.1, pp. 69-83.
- Siamak Nejadhosseini Soudani. (2012). The Usefulness of an Accounting Information System for Effective Organizational. **International Journal of Economics and Finance Performance April 2012**, Vol.4 No.5, p. 136.
- Stephen R. Moehrle & Kirsten L. Anderson. (2019). The Impact of Academic Accounting Research on Professional Practice : An Analysis by the AAA Research Impact Task Force. **Horizons Account**, December 2009, Vol.23 No.4, pp. 411-456.
- Susan Peter Teru & Daw Tin Hla. (2015). Evaluation of the usefulness of efficiency of the accounting information system. October 2015, **Taraba State University, FEB, Universiti Malaysia Sarawak**, Vol.3, p. 1.
- Svetlana G. CHEGLAKOVA. (2018). Accounting and analytical support as a risk management tool in the economic activity of a firm. **Revista ESPACIOS**. Received : ISSN 0798 1015, Vol. 39 No.44, pp. 1-32.

## BIBLIOGRAPHY

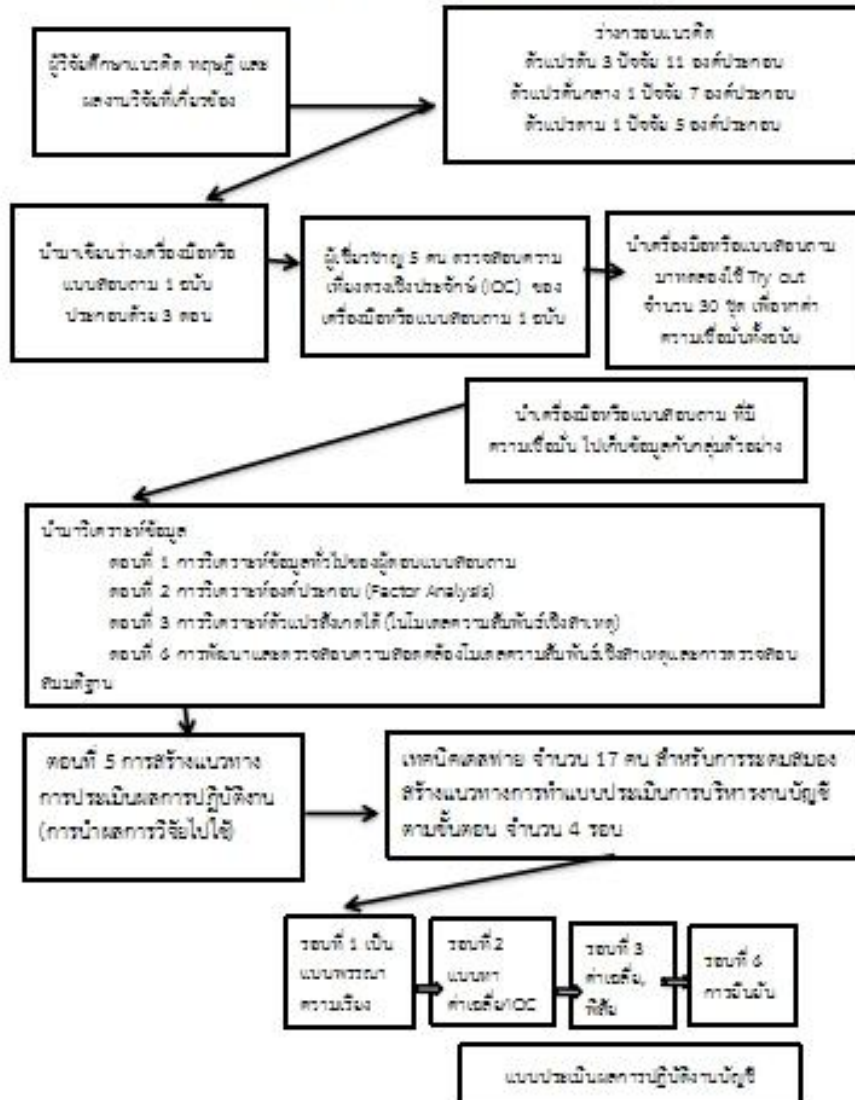
- Taiwo J.N. (2016). Effect of ICT on Accounting Information System and Organizational Performance. **European Law Review, Edwin Agwu Fortune Educational**. November 2016, Vol.8 No.6, pp. 1-17.
- Timothy conley, Silvia goncalves & Christian hansen. (2018). Inference with Dependent Data in Accounting and Finance Applications. **First published**, : 12 June 2018, Citations: 30, p. 1.
- Tlale Essau Mpolokeng. (2011). The effectiveness of financial management in schools in the lejweleputswa education district. **Open Journal of Business and Management**, Vol.8, p. 760.
- Tunc Kose & Safak Agdeniz. (2019). The Role of Management Accounting in Risk Management. **The Journal of Accounting and Finance- August 2019**, Special Issue 509-526, No, 2146-3042, p. 1.
- Van Beest, F., Braam, G. and Boelens, S. (2009) Quality of Financial Reporting : Measuring Qualitative Characteristics, **Open Journal of Business and Management**, Nijmegen Cent. Econ. (NiCE), Work. Pap. 9-108.
- Vivan W. Fang, Allen H.Huang & Wenyu wang. (2017). Imperfect Accounting and Reporting Bias. **Journal of Accounting Research**, Vol.19, p. 919-926.
- Vladimir Ivanovich Truhachev, Elena Ivanovna Kostykova & Aleksey Nikolaevich Bobrishev. (2016). Development of management accounting in Russia  
Desarrollo de la contabilidad gerencial en Rusia. **ESPACIOS JOURNAL**, Vol.38, No.27, pp. 1-31.
- Wakari, N. K. (2019). Influence of corporate governance on disclosure quality of Firms listed in nairobi securities exchange. **African Journal of Emerging**, Issues.1 No.3, pp. 45-67.
- Yaser A.Jasim & Manaf Raewf. (2020). Information Technology's Impact on the Accounting System. **Cihan University-Erbil Journal of Humanities and Social**, Vol.4 No.1, pp. 50-57.

ภาคผนวก

## ภาคผนวก ก

ขั้นตอนการดำเนินการวิจัย/แผนการในการทำวิจัย (Ganttchart)

ขั้นตอนการดำเนินการวิจัย/แผนการในการทำวิจัย (Ganttchart)  
 วิจัยยี่สิบสี่ชั่วโมงต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงิน  
 ของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ในประเทศไทย  
 ด้วยวิธีการวิจัยแบบผสม (Mixed Methodology)





ภาคผนวก ข

รายชื่อผู้เชี่ยวชาญเพื่อหาค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability)  
เชิงประจักษ์ (IOC)

**เรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี**  
**และคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา**  
**ในประเทศไทย จำนวน 5 คน (สุรพงษ์ คงสัตย์,ผศ. และธีรชาติ ธรรมวงศ์, 2551) ดังนี้**

ที่	ชื่อ-นามสกุล	ตำแหน่ง	ระดับ การศึกษา / สาขา	หน่วยงาน	ประสบการณ์ การสอน, บริหาร มากกว่า 10 ปี	เบอร์โทรศัพท์
1	นายวิทยา ใจวิไล	ผู้อำนวยการ	ดุขฎฐิบัฒฑิต สาขาบริหาร การศึกษา	ศึกษานิเทศก์ ภาคเหนือ	√	097-9252858
2	นางกฤษนันท์ ภูสวัสดิ์	ผู้ทรงคุณวุฒิ	ดุขฎฐิบัฒฑิต สาขาบริหาร การศึกษา	สมศ ภายนอก	√	081-8526400
3	นายจรูญ ตันมา	ครูเชี่ยวชาญ พิเศษ	การศึกษา มหาบัฒฑิต การบัญชี	อาชีวศึกษา แพร่	√	089-4307716
4	นางรัชนก พราหมณศิริ	ผศ.ดร.	ดุขฎฐิบัฒฑิต สาขาการบัญชี	ม.พิษณุโลก	√	086-4451905
5	นายสมศักดิ์ สุขวัฒน์	นักวิชาการ ตรวจเงิน แผ่นดิน	การศึกษา มหาบัฒฑิต สาขา เศรษฐศาสตร์	สนง.ตรวจเงิน แผ่นดิน กทม	√	089-9957782

ภาคผนวก ค

รายชื่อผู้เชี่ยวชาญเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique)

**เรื่อง การศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี**  
 และคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา  
 ในประเทศไทย ด้วยกระบวนการวิจัยโดยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) จำนวน 17 คน  
 (สุวิมล ว่องวานิช, 2548) ดังนี้

ที่	ชื่อ-นามสกุล	ตำแหน่ง	ระดับ การศึกษา/ สาขา	ประสบการณ์ การสอน,บริหาร มากกว่า 10 ปี	หน่วยงาน	เบอร์ โทรศัพท์
1	นายบัณฑิต สิงห์ช่างชัย	ผู้อำนวยการ	ดุขฎฐิบัณชิต	สาขาบริหาร อาชีวศึกษา	วิทยาลัย อาชีวศึกษา อุตรดิตถ์	089- 2654992
2	ว่าที่ ร้อยโท นิคม เหลียมมัจัย	ผู้อำนวยการ	ดุขฎฐิบัณชิต	สาขาการ วางแผนและ ยุทธศาสตร์อา ชีว	วิทยาลัย อาชีวศึกษา สุโขทัย	081- 9721459
3	นางสาวสุมาวดี พวงจันทร์	รอง ผู้อำนวยการ	ดุขฎฐิบัณชิต	สาขาบริหาร การศึกษา	วิทยาลัย หัตถกรรม กรุงเทพฯ	083- 1699735
4	นายณัฐวรธรณ์ สุวรรณศรี	ผู้อำนวยการ	ดุขฎฐิบัณชิต	สาขาบริหาร การศึกษา	วิทยาลัยการ อาชีพคำม่วง จ.กาฬสินธุ์	081- 9744042
5	นายประทีป บินชัย	ผู้อำนวยการ	ดุขฎฐิบัณชิต	สาขาบริหาร การศึกษา	วิทยาลัย อาชีวศึกษา แพร่	081- 0409229
6	นายปราโมทย์ บุญเลิศล้ำ	ผู้อำนวยการ	การศึกษา มหาบัณชิต	สาขาบริหาร การศึกษา	วิทยาลัย อาชีวศึกษา พิษณุโลก	083- 2139082
7	นางมลทา บุญลือ	ผู้อำนวยการ	การศึกษา มหาบัณชิต	สาขาบริหาร การศึกษา	วิทยาลัยการ อาชีพนครไทย	086- 4419885
8	นายอนันต์ โตรณ	ผู้อำนวยการ	การศึกษา มหาบัณชิต	สาขาบริหาร การศึกษา	วิทยาลัยเทคนิค อุตรดิตถ์	081- 8871271
9	นายสุชาติ ชาติวรรณ	ผู้อำนวยการ	การศึกษา มหาบัณชิต	สาขาบริหาร การศึกษา	วิทยาลัยเทคนิค พิษณุโลก	081- 8876161
10	นายบุญชอบ โพธิ์ประเสริฐ	ผู้อำนวยการ	การศึกษา มหาบัณชิต	สาขาบริหาร การศึกษา	วิทยาลัย สารพัดช่าง พิจิตร	081- 4741214

-2-

## รายชื่อผู้เชี่ยวชาญเทคนิคเคลฟาย (ต่อ)

ที่	ชื่อ-นามสกุล	ตำแหน่ง	ระดับการศึกษา/ สาขา	ประสบการณ์ การสอน, บริหาร มากกว่า 10 ปี	หน่วยงาน	เบอร์โทรศัพท์
11	นายเดโชวัตร ทักษ์คุ้ม	ผู้อำนวยการ	การศึกษา มหาบัณฑิต	สาขาบริหาร การศึกษา	วิทยาลัยการ อาชีพแม่สอด	089- 7034546
12	นายสมบัติ นาหลวง	ผู้อำนวยการ	การศึกษา มหาบัณฑิต	สาขาบริหาร การศึกษา	วิทยาลัย อาชีวศึกษา เชียงใหม่	089- 1915720
13	นายสมคิด แก้วเตชะ	ผู้อำนวยการ	การศึกษา มหาบัณฑิต	สาขาบริหาร การศึกษา	วิทยาลัย เทคนิคน่าน	055-479866
14	นางอนงค์นารถ เจริญศรี	รอง ผู้อำนวยการ	การศึกษา มหาบัณฑิต	สาขาบริหาร การศึกษา	วิทยาลัย อาชีวศึกษา สงขลา	083- 5112893
15	นางนฤมล แย้มศรี	รอง ผู้อำนวยการ	การศึกษา มหาบัณฑิต	สาขาบริหาร การศึกษา	วิทยาลัยการ อาชีพไชยาฯ	089- 8861669
16	นายชาติชาย หุนตระกูล	ผู้อำนวยการ	การศึกษา มหาบัณฑิต	สาขาบริหาร การศึกษา	ผู้อำนวยการ สำนัก ยุทธศาสตร์ และความ ร่วมมือ อาชีวศึกษา ภาคเหนือ	081- 6756722
17	นายสรพงษ์ ปานบุตร	รอง ผู้อำนวยการ	การศึกษา มหาบัณฑิต	สาขาบริหาร การศึกษา	วิทยาลัยการ อาชีพศรี สำโรง	089- 7052457

หมายเหตุ ผู้เชี่ยวชาญ 17 ท่าน มีคุณวุฒิทางการศึกษา ดังนี้

- 1.ระดับปริญญาโทสาขาการบริหารการศึกษา
- 2.ระดับปริญญาเอก สาขาการบริหารอาชีวศึกษาและการวางแผนยุทธศาสตร์การอาชีวศึกษา
- 3.ประกาศนียบัตรวิชาชีพการบริหารการศึกษา
- 4.ผ่านการอบรมผู้บริหารระดับสูงของสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา
- 5.ผ่านการฝึกประสบการณ์วิชาชีพผู้บริหารสถานศึกษา อย่างน้อย 2 สถานศึกษา ก่อนเข้ารับตำแหน่งผู้บริหาร

## ภาคผนวก ง

รายชื่อสถานศึกษา เพื่อทดลองใช้ (Try-out) เครื่องมือสำหรับการศึกษา

เรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงิน  
ของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ในประเทศไทย  
ของ น.ส.มาลินรัตน์ มั่งคั่ง

ที่	ชื่อสถานศึกษา	จำนวนเครื่องมือ ที่ทดลองใช้	ผู้ตอบแบบสอบถาม
1	วิทยาลัยเทคนิคน่าน	3	1.ผู้อำนวยการ 2.รองผู้อำนวยการฝ่ายบริหารทรัพยากร 3.หัวหน้างานบัญชี หรือเจ้าหน้าที่บัญชี
2	วิทยาลัยเทคนิคปัว	3	1.ผู้อำนวยการ 2.รองผู้อำนวยการฝ่ายบริหารทรัพยากร 3.หัวหน้างานบัญชี หรือเจ้าหน้าที่บัญชี
3	วิทยาลัยเทคนิคพะเยา	3	1.ผู้อำนวยการ 2.รองผู้อำนวยการฝ่ายบริหารทรัพยากร 3.หัวหน้างานบัญชี หรือเจ้าหน้าที่บัญชี
4	วิทยาลัยการอาชีพศรีสำโรง	3	1.ผู้อำนวยการ 2.รองผู้อำนวยการฝ่ายบริหารทรัพยากร 3.หัวหน้างานบัญชี หรือเจ้าหน้าที่บัญชี
5	วิทยาลัยอาชีวศึกษาสุโขทัย	3	1.ผู้อำนวยการ 2.รองผู้อำนวยการฝ่ายบริหารทรัพยากร 3.หัวหน้างานบัญชี หรือเจ้าหน้าที่บัญชี
6	วิทยาลัยอาชีวศึกษาพิษณุโลก	3	1.ผู้อำนวยการ 2.รองผู้อำนวยการฝ่ายบริหารทรัพยากร 3.หัวหน้างานบัญชี หรือเจ้าหน้าที่บัญชี
7	วิทยาลัยสารพัดช่างพิษณุโลก	3	1.ผู้อำนวยการ 2.รองผู้อำนวยการฝ่ายบริหารทรัพยากร 3.หัวหน้างานบัญชี หรือเจ้าหน้าที่บัญชี
8	วิทยาลัยอาชีวศึกษาสงขลา	3	1.ผู้อำนวยการ 2.รองผู้อำนวยการฝ่ายบริหารทรัพยากร 3.หัวหน้างานบัญชี หรือเจ้าหน้าที่บัญชี
9	วิทยาลัยการอาชีพบ้านไผ่ จ.ขอนแก่น	3	1.ผู้อำนวยการ 2.รองผู้อำนวยการฝ่ายบริหารทรัพยากร 3.หัวหน้างานบัญชี หรือเจ้าหน้าที่บัญชี
10	วิทยาลัยการอาชีพคำม่วง จ.กาฬสินธุ์	3	1.ผู้อำนวยการ 2.รองผู้อำนวยการฝ่ายบริหารทรัพยากร 3.หัวหน้างานบัญชี หรือเจ้าหน้าที่บัญชี
	รวม	30 ชุด	

ภาคผนวก จ

รายชื่อสถานศึกษาในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา  
ปีการศึกษา 2563 ที่ใช้เก็บข้อมูล



ลำดับ	ประเภทสถานศึกษา (Division)	จำนวนสถานศึกษา (Number of Institutions)
1	วิทยาลัยเทคนิค Technical College	132
2	วิทยาลัยการอาชีพ Industrial and Community Education College	135
3	วิทยาลัยบริหารธุรกิจและท่องเที่ยว College of Business Administration and Tourism	3
4	วิทยาลัยพาณิชย์การ Commercial College	5
5	วิทยาลัยศิลปหัตถกรรม Arts and Crafts College	3
6	วิทยาลัยสารพัดช่าง Polytechnic College	48
7	วิทยาลัยอาชีวศึกษา Vocational College	39
8	วิทยาลัยเทคโนโลยีและการจัดการ Technology and managerment college	9
9	วิทยาลัยเกษตรและเทคโนโลยี College of Agriculture and Technology	43
10	กาญจนภิเษกวิทยาลัยช่างทองหลวง Goldsmith College	1
11	วิทยาลัยเทคโนโลยีและอุตสาหกรรมการต่อเรือ Ship Building Industrial and Technology College	3
12	วิทยาลัยประมง Fishery College	3
13	วิทยาลัยการอาชีวศึกษา Vocational College	1
14	วิทยาลัยอาชีวศึกษาเทคโนโลยีฐานวิทยาศาสตร์ Science Based Technology Vocational College	1
15	วิทยาลัยเทคโนโลยีการเกษตรและประมง College of Agricultural Technology	1
16	วิทยาลัยเสริมทักษะพระภิกษุ สามเณร	1
17	วิทยาลัยเทคโนโลยีและการบริหารจัดการอุตสาหกรรมอ้อยและ น้ำตาลทราย	1
<b>รวม</b>		<b>429</b>

ภาคผนวก ฉ

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล  
ผ่านระบบออนไลน์  
ด้วย Google Form และ ไลน์

## เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล ผ่านระบบออนไลน์ ด้วย Google Form และไลน์

13:16 น. 5G

docs.google.com/forms

ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงาน

คำถาม การตอบกลับ 17 การตั้งค่า

**ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ในประเทศไทย**

เรียน ผู้ตอบแบบสอบถามทุกท่าน  
ข้าพเจ้า นางสาวอังฉรารัตน์ มิ่งคัง วิทยาลัยการอาชีวศึกษาศรีษะนาสัย กำลังศึกษาระดับปริญญาเอก สาขาการบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม ขอความอนุเคราะห์ทำแบบสอบถามซึ่งผู้วิจัยจัดทำด้วยกระบวนการเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) จากความคิดเห็นของผู้ให้ข้อมูล (ผู้เชี่ยวชาญ) 17 คน จำนวน 4 รอบ (สัปดาห์ 1-4) วาดิษ, 2548) ผู้เชี่ยวชาญตรงสอบถามความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา (IOC) เพื่อหาความสัมพันธ์ของ

13:16 น. 5G

มากที่สุด 5  
มาก 4  
ปานกลาง 3  
น้อย 2  
น้อยที่สุด 1

ค่าเฉลี่ย ค่าคะแนน

4.51-5.00 มากที่สุด 5  
3.51-4.50 มาก 4  
2.51-3.50 ปานกลาง 3  
1.51-2.50 น้อย 2  
1.00-1.50 น้อยที่สุด 1

1. เพศ

ชาย  
 หญิง

2. ตำแหน่ง หรือ หน้าที่ปัจจุบัน

ผู้อำนวยการ

13:17 น. 5G

docs.google.com/forms

หัวหน้างานบัญชี  
 เจ้าหน้าที่งานบัญชี

3. ประสบการณ์ทำงานด้านการบัญชีของสถานศึกษา

1-5 ปี  
 มากกว่า 5 ปี

4. ภูมิภาคทางการศึกษา ระดับปริญญาตรี

สาขาการบัญชี  
 สาขาบริหารธุรกิจ  
 สาขาการจัดการ  
 สาขาอื่น ๆ

13:17 น. 5G

22. มีการมอบหมายอำนาจหน้าที่ตามโครงสร้างของสถานศึกษา ยึดหลักนโยบายของ สอศ. และการตัดสินใจให้กับรองผู้อำนวยการ ตามภาระงานและหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย และมีการรายงานตามสายงานการบังคับบัญชาอย่างเป็นระบบ

1 2 3 4 5

23. มีการพัฒนาบุคลากรโดยการฝึกอบรม พัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง ตรวจสอบความพร้อมของอัตรากำลัง และความเหมาะสมของคำตอบแทนที่เป็นธรรม

1 2 3 4 5

24. มีการประเมินผลการปฏิบัติงานของบุคลากรทุกคนอย่างเหมาะสมและใช้หลักบริหาร 4 เพื่อให้มี

## เครื่องมือ

สำหรับผู้เชี่ยวชาญ Delphi รอบที่ 1 เป็นแบบสอบถามแบบปลายเปิด (Open end)

ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี

และคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา

ในประเทศไทย กระบวนการวิจัยโดยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) จำนวน 17 คน

(สุวิมล ว่องวานิช, 2548) ดังนี้

### แนวทางการการสอบถาม โดยใช้แบบสอบถามทางออนไลน์ Google Form

#### ตอนที่ 1 ด้านข้อมูลทั่วไป

- 1.ชื่อ-นามสกุล.....อายุ.....ปี
- 2.e-mail :.....
- 3.วุฒิการศึกษา.....สาขา.....
- 4.ตำแหน่งหน้าที่ปัจจุบัน.....
- 5.ประสบการณ์ในการบริหารงานด้านการเงิน การบัญชี และพัสดุ (จำนวนปี).....ปี

#### ตอนที่ 2 เกี่ยวกับปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงิน ของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา

1.โปรดกรอกข้อความที่เป็นความคิดเห็นของท่านเกี่ยวกับการบริหารงานด้านการบัญชีและการคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษาอาชีวศึกษา

2.ท่านสามารถกรอกข้อความที่เป็นข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการบริหารงานบัญชี หรือ ผู้ปฏิบัติงานด้านการบัญชี หรือข้อมูลอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกันนโยบายของสถานศึกษาอาชีวศึกษาเพิ่มเติมได้

#### รายการที่ 1 เกี่ยวกับปัจจัยที่ส่งต่อประสิทธิภาพ 3 ด้าน

1) ปัจจัยการบริหารความเสี่ยง (COSO ERM : Enterprise risk management , 2017) เช่น มีการใช้องค์ประกอบของการควบคุมภายใน 5 องค์ประกอบ ซึ่งมีตัวแปรสังเกตได้ 5 ตัว

1. สภาพแวดล้อมการควบคุม
2. การประเมินความเสี่ยง
3. กิจกรรมการควบคุม
4. สารสนเทศและการสื่อสาร
- 5.กิจกรรมการกำกับติดตามและประเมินผล

.....

.....

2) ปัจจัยการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี (ตามมาตรฐานการทำบัญชีของสภาวิชาชีพบัญชี, กรมบัญชีกลาง , การทำบัญชีของหน่วยงานภาครัฐ และรายงานการประเมินตนเองของสถานศึกษา (SAR)

1. คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี
2. การฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี
3. ความเข้าใจในขั้นตอนจัดทำบัญชีของผู้ทำบัญชี

.....

.....

3) ปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ , 2563) เช่น มีการบริหารงานด้านการใช้เทคโนโลยีดังนี้

- 1.ทักษะด้านโปรแกรมการบัญชี
- 2.การนำเสนองบการเงินทางอินเทอร์เน็ต
- 3.การวางแผนทรัพยากรทางการบัญชี

-อื่น ๆ (โปรดระบุ).....

.....

.....

## รายการที่ 2 เกี่ยวกับความสำเร็จ 2 ด้าน

2.1 ประสิทธิภาพในการบริหารงานด้านการบัญชี สถานศึกษาของท่านมีการบริหารงานอย่างไร เช่น การใช้การบริหารองค์การแบบระบบราชการ ตามแนวคิดของ Max Weber มีโครงสร้างพื้นฐานที่สำคัญ 7 ประการ ได้แก่ 1. หลักลำดับชั้น 2. หลักความรับผิดชอบ 3. หลักแห่งความสมเหตุสมผล 4. การมุ่งสู่ผลสำเร็จ 5. หลักความชำนาญเฉพาะด้าน 6. หลักระเบียบวินัย และ 7. ความเป็นวิชาชีพ และมีความคิดเห็นเพิ่มเติมอย่างไร

.....

.....

-อื่น ๆ (โปรดระบุ).....

2.2 คุณภาพรายงานทางการเงิน สถานศึกษาของท่านมีความสำเร็จอย่างไร เช่น ด้านความเข้าใจได้ ความเชื่อถือได้ ความครบถ้วน ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และความทันเวลา

.....

.....

-อื่น ๆ (โปรดระบุ).....

.....

2.3 ข้อเสนอแนะอื่น ๆ เกี่ยวกับปัจจัยฯ.....

.....



## เครื่องมือสำหรับผู้เชี่ยวชาญ

เป็นแบบสอบถามแบบปลายปิด (Close end) แบบมาตราส่วนประมาณค่า 5 ระดับ (แบบ Likert Scale) เรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ในประเทศไทย

เรียน ผู้ตอบแบบสอบถามทุกท่าน

ข้าพเจ้า นางสาวมาลินรัตน์ มั่งคั่ง ปฏิบัติงานที่วิทยาลัยการอาชีพศรีสังขาลย์ กำลังศึกษาระดับปริญญาเอก สาขาการบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม ขอความอนุเคราะห์ท่านตอบแบบสอบถาม ซึ่งผู้วิจัยจัดทำขึ้น ทั้งนี้จะขอความอนุเคราะห์ท่านตอบแบบสอบถามด้วยระบบออนไลน์ หรือสะดวก ให้ความคิดเห็นจากเครื่องมือฉบับนี้ได้เลย และส่งกลับมาด้วยระบบออนไลน์ เนื่องด้วยสถานการณ์ยุคโควิด-19

คำชี้แจง เรียนท่านผู้ตอบแบบสอบถามทุกท่าน โปรดอ่านและพิจารณาข้อความในแต่ละข้อต่อไปนี้แล้วใส่เครื่องหมาย  ในช่องตัวเลข ตามความคิดเห็นของท่าน

เกี่ยวกับปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ในประเทศไทย ตามระดับความเหมาะสม เป็นแบบสอบถามมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scales) 5 ระดับ คือ มากที่สุด มาก ปานกลาง น้อย และน้อยที่สุด (บุญชุม ศรีสะอาด, 2535) โดยมีเกณฑ์เพื่อพิจารณา ดังนี้

ระดับความพึงพอใจ	ค่าคะแนน	ค่าเฉลี่ย
มากที่สุด	5	4.51-5.00
มาก	4	3.51-4.50
ปานกลาง	3	2.51-3.50
น้อย	2	1.51-2.50
น้อยที่สุด	1	1.00-1.50

### ตอนที่ 1 ด้านข้อมูลทั่วไป \*\*จำเป็น

1. เพศ ชาย หญิง
2. ตำแหน่ง หรือ หน้าที่ที่ปัจจุบัน  
 ผู้อำนวยการ รองผู้อำนวยการฝ่ายบริหารทรัพยากร  
 หัวหน้างานบัญชี เจ้าหน้าที่งานบัญชี
3. ประสบการณ์ทำงานด้านการบัญชีของสถานศึกษา 1-5 ปี มากกว่า 5 ปี
4. วุฒิทางการศึกษา -ระดับปริญญาตรี สาขา การบัญชี, บริหารธุรกิจ, การจัดการ  
 อื่น ๆ .....  
 -ระดับปริญญาโท สาขา การบัญชี, บริหารธุรกิจ, การจัดการ  
 อื่น ๆ .....  
 ลงชื่อ.....  
 วันที่.....

## เครื่องมือสำหรับผู้เชี่ยวชาญ Delphi รอบที่ 4

เป็นแบบสอบถามแบบปลายปิด (Close end) แบบมาตราส่วนประมาณค่า 5 ระดับ  
(แบบ Likert Scale) เพื่อยืนยันคำตอบ (answer confirmation)

เรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงิน  
ของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย  
กระบวนการวิจัยโดยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) จำนวน 17 คน ดังนี้

ขอความอนุเคราะห์ท่านผู้เชี่ยวชาญ ตอบแบบสอบถามออนไลน์ (ทาง Google Form)

-----  
**ตอนที่ 1** ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี  
และคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา  
คำชี้แจง ท่านผู้เชี่ยวชาญ โปรดอ่านและพิจารณาข้อความในแต่ละข้อต่อไปนี้แล้ว ใส่คะแนนความ  
 คิดเห็นเพื่อยืนยันความคิดเห็นของท่านตามระดับความเหมาะสม โดยทำเครื่องหมาย  โดยมี  
 เกณฑ์เพื่อพิจารณาดังนี้

- |   |         |   |
|---|---------|---|
| 1 | หมายถึง | ระดับความเหมาะสมหรือความเป็นไปได้ในการปฏิบัติน้อยที่สุด |
| 2 | หมายถึง | ระดับความเหมาะสมหรือความเป็นไปได้ในการปฏิบัติน้อย       |
| 3 | หมายถึง | ระดับความเหมาะสมหรือความเป็นไปได้ในการปฏิบัติปานกลาง    |
| 4 | หมายถึง | ระดับความเหมาะสมหรือความเป็นไปได้ในการปฏิบัติมาก        |
| 5 | หมายถึง | ระดับความเหมาะสมหรือความเป็นไปได้ในการปฏิบัติมากที่สุด  |

\*\*จำเป็น

1.ผลการตอบแบบสอบถามในรอบที่ 2 รายการที่ 1 ปัจจัยที่ส่งต่อประสิทธิภาพ 3 ปัจจัย  
ปัจจัยที่ 1 ด้านความเสี่ยง

โปรดยืนยันคำตอบของท่าน ในรอบที่ 3

1    2    3    4    5

.....  
 หมายเหตุ : การตอบแบบสอบถามของผู้เชี่ยวชาญ ทางออนไลน์ โดยสามารถจัดทำในเครื่อง  
คอมพิวเตอร์,แท็บเล็ต ,หรือโทรศัพท์มือถือ ได้



**แบบสอบถามสำหรับ**  
**การศึกษาเรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงาน**  
**ทางการเงิน**  
**ของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ในประเทศไทย**

-----

**เรียน ผู้ตอบแบบสอบถามทุกท่าน**

ข้าพเจ้า นางสาวมาลินรัตน์ มั่งคั่ง วิทยาลัยการอาชีพศรีสัชชนาลัย กำลังศึกษาระดับปริญญาเอก สาขาการบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม ขอความอนุเคราะห์ท่านตอบแบบสอบถาม ซึ่งผู้วิจัยจัดทำขึ้น ได้ให้ผู้เชี่ยวชาญตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา (IOC) เพื่อหาค่าความเที่ยงตรงของแบบสอบถาม จำนวน 5 คน และได้ทำการทดลองใช้ (Try out) จำนวน 30 ชุด แล้ว  
 ทั้งนี้จะขอความอนุเคราะห์ท่านตอบแบบสอบถามด้วยระบบออนไลน์ หรือสะดวกให้ความคิดเห็นจากเครื่องมือฉบับนี้ได้เลย และส่งกลับมาด้วยระบบออนไลน์ เนื่องด้วยสถานการณ์ยุคโควิด-19

คำชี้แจง เรียนท่านผู้ตอบแบบสอบถามทุกท่าน โปรดอ่านและพิจารณาข้อความในแต่ละข้อต่อไปนี้อย่างละเอียดแล้วใส่เครื่องหมาย  ในช่องตัวเลข ตามความคิดเห็นของท่าน

เกี่ยวกับปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ในประเทศไทย ตามระดับความเหมาะสมเป็นแบบสอบถามมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scales) 5 ระดับ คือ มากที่สุด มาก ปานกลาง น้อย และน้อยที่สุด (บุญชุม ศรีสะอาด, 2535) โดยมีเกณฑ์เพื่อพิจารณา ดังนี้

ระดับความพึงพอใจ	ค่าคะแนน	ค่าเฉลี่ย
มากที่สุด	5	4.51-5.00
มาก	4	3.51-4.50
ปานกลาง	3	2.51-3.50
น้อย	2	1.51-2.50
น้อยที่สุด	1	1.00-1.50



**ตอนที่ 1 ด้านข้อมูลทั่วไป** \*\*จำเป็น

1. เพศ ชาย หญิง
  2. ตำแหน่ง หรือ หน้าที่ที่ปัจจุบัน  
 ผู้อำนวยการ รองผู้อำนวยการฝ่ายบริหารทรัพยากร  
 หัวหน้างานบัญชี เจ้าหน้าที่งานบัญชี
  3. ประสบการณ์ทำงานด้านการบัญชีของสถานศึกษา 1-5 ปี มากกว่า 5 ปี
  4. วุฒิทางการศึกษา
    - ระดับปริญญาตรี สาขา การบัญชี, บริหารธุรกิจ, การจัดการ  
 อื่น ๆ .....
    - ระดับปริญญาโท สาขา การบัญชี, บริหารธุรกิจ, การจัดการ  
 อื่น ๆ .....
- ลงชื่อ.....  
 วันที่.....

**ตอนที่ 2** เกี่ยวกับปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ในประเทศไทย ดังนี้

- 1.ตัวแปรต้น (Independent Variables) ได้แก่ ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารฯ
    - 1.1ปัจจัยการบริหารความเสี่ยง (COSO-ERM) มี 5 องค์ประกอบ
    - 1.2ปัจจัยด้านการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี มี 3 องค์ประกอบ
    - 1.3ปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี มี 3 องค์ประกอบ
  - 2.ตัวแปรกลาง (Mediator variable) ได้แก่ ประสิทธิภาพในการบริหารงานด้านการบัญชี โดยใช้การบริหารองค์การแบบระบบราชการ ตามแนวคิดของ Max Weber มี 7 องค์ประกอบ
  - 3.ตัวแปรตาม (Dependent Variables) ได้แก่ คุณภาพรายงานทางการเงิน มี 5องค์ประกอบ
- 1.ตัวแปรต้น (Independent Variables) ได้แก่ ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารฯ**

ที่	1.1ปัจจัยการบริหารความเสี่ยง (COSO-ERM)	5	4	3	2	1
1	สถานศึกษามีการกำหนดแผนกลยุทธ์ วิสัยทัศน์ พันธกิจ เป้าหมาย ตามแผนยุทธศาสตร์และแผนปฏิบัติงานประจำปีตามหน้าที่ความรับผิดชอบอยู่บนหลักธรรมาภิบาล เพื่อสนับสนุนการบริหารงานให้บรรลุวัตถุประสงค์					
2	ผู้บริหารสถานศึกษา มีหลักจริยธรรม วิธีการทำงานที่ส่งผลต่อพฤติกรรมในการปฏิบัติงาน เกิดกำลังใจ เป็นพลังผลักดันให้การปฏิบัติงานประสบความสำเร็จภายในระยะเวลาที่กำหนด					
3	ผู้บริหาร มีการประชุมร่วมกัน โดยมีคณะกรรมการ บริหารสถานศึกษา คณะกรรมการสถานศึกษา ภาคี 4 ฝ่าย รวมถึงผู้สอบบัญชีหรือผู้ตรวจสอบภายใน อย่างน้อยภาคเรียนละ 1 ครั้ง เกี่ยวกับข้อมูลทั่วไปผลการดำเนินงาน รายงานทางการเงิน ระบบการควบคุม กฎหมายและกฎระเบียบที่จำเป็นต่อสถานศึกษา					
4	การรายงานผลของสถานศึกษา มีความเกี่ยวข้องกับหน่วยงานองค์กร ชุมชน ทั้งภายในและภายนอก					
5	สถานศึกษา ได้มีการกำหนดให้บุคลากรภายในองค์กร มีหน้าที่รับผิดชอบงานตามความสามารถ และมีการพิจารณาถึงประสิทธิผล ของงาน เพื่อลดความเสี่ยง					
6	มีการใช้เทคนิคหลายรูปแบบในการระงับเหตุการณ์ อาจมีเครื่องมือที่ช่วยในการระงับเหตุการณ์ เช่น การประชุมเชิงปฏิบัติการร่วมกับผู้มีส่วนเกี่ยวข้อง					
7	สถานศึกษาได้มีการประเมินความเสี่ยง ทั้งเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณ จากปัจจัยความเสี่ยงภายนอกและปัจจัยความเสี่ยงภายในองค์กร					
8	บุคลากรของสถานศึกษา สามารถเข้าถึง เข้าใจ ระบบสารสนเทศ และมีการสื่อสารกันได้					

-4-

ที่	1.1 ปัจจัยการบริหารความเสี่ยง (COSO-ERM)	5	4	3	2	1
9	มีการรายงานความเสี่ยง ในรูปแบบสารสนเทศและการสื่อสาร (Information & Communication) ในการบ่งชี้ ประเมิน และ จัดการความเสี่ยง ที่เกี่ยวข้องกับสถานศึกษา					
	<b>1.2 ปัจจัยด้านการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี</b>	<b>5</b>	<b>4</b>	<b>3</b>	<b>2</b>	<b>1</b>
10	การปฏิบัติงานของนักบัญชี ยึดตามหลักการบัญชีของสภาวิชาชีพ บัญชีและตามต้นสังกัดของหน่วยงานที่รับรองทั่วไป					
11	ผู้ปฏิบัติงานบัญชีมีความซื่อสัตย์ สุจริตขยันหมั่นเพียร ละเอียด รอบคอบในการปฏิบัติงานตามจรรยาบรรณของนักบัญชี					
12	มีการพัฒนาและฝึกอบรมเชิงปฏิบัติการเกี่ยวกับระบบบัญชีของ สถานศึกษา อาชีวศึกษา ได้แก่ ระบบ GFMS และความรู้ใหม่ ๆ อย่างต่อเนื่อง					
13	มีความรู้ความเข้าใจในหลักการบัญชี กระบวนการจัดทำบัญชีของ สถานศึกษาและขั้นตอนการบันทึกบัญชีเป็นอย่างดี					
14	สามารถวางระบบบัญชีและวางแผนการปฏิบัติงานบัญชีได้ตาม ขั้นตอน และอยู่ภายในระยะเวลาตามที่กฎหมายกำหนดได้ อย่างมีประสิทธิภาพ					
15	ผู้ปฏิบัติงานบัญชีสามารถให้คำแนะนำและรายงานการปฏิบัติงาน บัญชีตามระเบียบต่อคณะผู้บริหารได้					
	<b>1.2 ปัจจัยด้านเทคโนโลยีทางการบัญชี</b>	<b>5</b>	<b>4</b>	<b>3</b>	<b>2</b>	<b>1</b>
16	ผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีมีการฝึกอบรมการใช้คอมพิวเตอร์ และโปรแกรมบัญชี					
17	มีการนำระบบเทคโนโลยีสารสนเทศมาใช้ประกอบการปฏิบัติงาน และสามารถใช้ในการทำบัญชีได้อย่างถูกต้องรวดเร็ว					
18	สามารถแก้ไขปัญหาเกี่ยวกับคอมพิวเตอร์และโปรแกรมสำเร็จรูป ทางบัญชีได้					
19	สามารถรู้และเข้าใจคำศัพท์ภาษาอังกฤษทางบัญชี					
20	มีการรายงานสารสนเทศทางการบัญชีแก่คณะผู้บริหารได้อย่าง ถูกต้องและรวดเร็ว					

-5-

2. ตัวแปรกลาง (Mediator variable) ได้แก่ ประสิทธิภาพในการบริหารงานด้านการบัญชี โดยใช้การบริหารองค์การแบบระบบราชการ ตามแนวคิดของ Max Weber ประกอบด้วย 7 องค์ประกอบ

ที่	ประสิทธิภาพในการบริหารงานด้านการบัญชี โดยใช้การบริหารองค์การแบบระบบราชการ ตามแนวคิดของ Max Weber	5	4	3	2	1
1	มีการนำข้อมูลที่ได้จากบุคลากร มาประยุกต์และพัฒนาให้ เหมาะสมกับสภาพการณ์อย่างเป็นปัจจุบัน เพื่อใช้ในการ วางแผนปรับปรุงการบริหารอย่างต่อเนื่อง					
2	มีการมอบหมายอำนาจหน้าที่ตามโครงสร้างของสถานศึกษา ยึดหลักนโยบายของ สอศ. และการตัดสินใจให้กับ รองผู้อำนวยการ ตามภาระงานและหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย และมีการรายงานตามสายงานการบังคับบัญชาอย่างเป็นระบบ					
3	มีการพัฒนาบุคลากรโดยการฝึกอบรมพัฒนาความรู้ อย่างต่อเนื่อง ตรวจสอบความพร้อมของอัตรากำลัง และความเหมาะสมของค่าตอบแทนที่เป็นธรรม					
4	มีการประเมินผลการปฏิบัติงานของบุคลากรทุกคน อย่างเหมาะสมและใช้หลักพรหมวิหาร 4 เพื่อให้มีการรายงาน อย่างเป็นระบบ รวดเร็วให้ผู้บริหารระดับสูงได้ทราบ					
5	สถานศึกษา มีการจัดทำแผนงบประมาณการใช้จ่ายเงินอย่าง ชัดเจนและมีการเบิกจ่ายอย่างเป็นระบบ ตามระเบียบ เป็น ขั้นตอนอย่างโปร่งใสและมีประสิทธิภาพ					
6	มีแผนงานหรือระบบการรายงานความเสี่ยง และผลการ บริหารความเสี่ยง ตามลำดับขั้นต่อผู้บริหาร และบุคคลภายนอก อย่างรวดเร็ว					
7	มีการปฏิบัติงานได้อย่างเป็นระบบ มีกระบวนการขั้นตอน ในการปฏิบัติงานอย่างชัดเจน และมีความเป็นมืออาชีพ ในการจัดการงานที่ซับซ้อนให้ง่ายขึ้นได้					

3. ตัวแปรตาม (Dependent Variables) ได้แก่ คุณภาพรายงานทางการเงิน ประกอบด้วย 5 องค์ประกอบ

ที่	คุณภาพรายงานทางการเงิน	5	4	3	2	1
1	การปฏิบัติงานด้านบัญชีได้มีการส่งรายงานงบทดลองครบทุกเดือนตามกำหนด มีความถูกต้องและส่งต่องานได้อย่างมีประสิทธิภาพ และจัดทำรายงานทางการเงินแล้วเสร็จภายในระยะเวลาที่กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับการปฏิบัติงาน					
2	ข้อมูลที่น่าเสนอในงบการเงิน สามารถนำเสนอข้อมูลให้กับบุคคลภายนอกได้เข้าใจอย่างมีประสิทธิภาพ					
3	มุ่งเน้นการนำเสนอข้อมูลทางการเงินที่แสดงถึงรายการและเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นตามความเป็นจริงชัดเจนแน่นอน สามารถจัดทำรายงานการเงินได้อย่างน่าเชื่อถือมีคุณภาพและนำไปใช้ให้เกิดประสิทธิภาพ ประสิทธิผลสูงสุด					
4	สามารถจัดทำบัญชีได้อย่างถูกต้องครบถ้วนตามกฎระเบียบที่เกี่ยวข้อง					
5	ข้อมูลที่น่าเสนอในงบการเงิน สามารถนำมาใช้ในการตัดสินใจได้					

### ตอนที่ 3 ข้อเสนอแนะอื่น

.....

.....

.....

.....

.....

.....

ขอขอบพระคุณ ท่านเป็นอย่างสูง  
ที่กรุณาตอบแบบสอบถาม

## ภาคผนวก ข

รายชื่อสถานศึกษาที่เป็นกลุ่มตัวอย่าง สำหรับการใช้และประเมินเอกสาร

**ตารางรายชื่อสถานศึกษาที่เป็นกลุ่มตัวอย่าง  
สำหรับการใช้และประเมินเอกสาร**

ที่	ชื่อสถานศึกษา	เอกสารแนวทางการ ประเมินผล	กิจกรรม
1	อาชีวศึกษาจังหวัดสุโขทัย	1 ฉบับ	การบรรยาย, สัมภาษณ์
2	สถาบันการอาชีวศึกษา ภาคเหนือ 3	1 ฉบับ	การทดลองใช้เอกสาร
3	อาชีวศึกษาจังหวัดพิษณุโลก	1 ฉบับ	

ภาคผนวก ซ

ค่าคะแนนการวิเคราะห์เครื่องมือ (IOC)  
โดยผู้เชี่ยวชาญ 5 คน



**ตารางสรุปค่าดัชนีความสอดคล้องของแบบสอบถาม (IOC) โดยผู้เชี่ยวชาญ 5 คน**  
**ผลการพิจารณาของผู้เชี่ยวชาญ สรุปได้ดังนี้**

ตัวแปร	ข้อ คำถาม	ความเห็นของผู้เชี่ยวชาญ					รวม	IOC
		1	2	3	4	5		
1. ปัจจัย การบริหารความ เสี่ยงและการ ควบคุมภายใน	1	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
	2	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
	3	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
	4	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
	5	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
	6	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
	7	+1	0	+1	+1	+1	4	0.80
	8	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
	9	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
2. ปัจจัยการ ปฏิบัติงาน ทางด้านการบัญชี	10	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
	11	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
	12	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
	13	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
	14	+1	+1	+1	+1	+1	4	1
	15	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
3. ปัจจัย เทคโนโลยี ทางการบัญชี	16	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
	17	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
	18	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
	19	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
	20	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
4. ประสิทธิภาพ ในการบริหาร งานด้านการ บัญชี	21	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
	22	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
	23	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
	24	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
	25	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
	26	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
	27	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
5. คุณภาพ รายงานทางการเงิน	28	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
	29	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
	30	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
	31	+1	+1	+1	+1	+1	5	1
	32	+1	+1	+1	+1	+1	5	1

ภาคผนวก ฅ

ค่าคะแนนการวิเคราะห์เครื่องมือ การทดลองใช้ (Try-out)

**ผลการวิเคราะห์ข้อมูลการทดลองใช้ (Try-out) เครื่องมือ**  
**ตารางค่าอำนาจจำแนกรายข้อ และค่าความเชื่อมั่น จากการทดลองใช้ (Try-out)**

ข้อ	ค่าอำนาจจำแนก (r)	ค่าความเชื่อมั่น
1. ปัจจัยการบริหารความเสี่ยง		0.977
ข้อที่ 1	0.890	
2	0.978	
3	0.899	
4	0.908	
5	0.904	
6	0.923	
7	0.777	
8	0.926	
9	0.891	
2. ปัจจัยการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี		0.916
ข้อที่ 10	0.758	
11	0.815	
12	0.737	
13	0.753	
14	0.785	
15	0.741	
3. ปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี		0.917
ข้อที่ 16	0.708	
17	0.821	
18	0.798	
19	0.819	
20	0.789	
4. ประสิทธิภาพในการบริหารงานด้านการบัญชี		0.891
ข้อที่ 21	0.590	
22	0.772	
23	0.733	
24	0.752	
25	0.708	
26	0.685	
27	0.593	
5. คุณภาพรายงานทางการเงิน		0.853
ข้อที่ 28	0.599	
29	0.657	
30	0.726	
31	0.675	
32	0.671	

## ภาคผนวก ญ

ค่าคะแนนการวิเคราะห์เครื่องมือ Delphi Techniqu  
ค่ามัธยฐาน ค่าพิสัยระหว่างควอไทล์ และลำดับที่ของการตอบแบบสอบถาม รอบที่ 2  
และรอบที่ 3 ตามความคิดเห็นของกลุ่มผู้เชี่ยวชาญ

ตารางค่ามัธยฐาน ค่าพิสัยระหว่างควอไทล์ และลำดับที่ของการตอบแบบสอบถาม  
รอบที่ 2 และรอบที่ 3 ตามความคิดเห็นของกลุ่มผู้เชี่ยวชาญ

ข้อที่	รอบที่ 2			รอบที่ 3		
	มัธยฐาน	พิสัยระหว่างควอไทล์	ลำดับที่	มัธยฐาน	พิสัยระหว่างควอไทล์	ลำดับที่
ปัจจัยการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน						
1	3	0	3	3.67	0.6	4
2	3	0.33	3	4.33	0.6	2
3	3	1	3	5	1.3	1
4	3	1	3	4.33	0.6	2
5	3	1	3	4.33	0.6	2
6	2.67	1	4	4.33	0.6	2
7	3	1.33	3	4.33	0.6	2
8	4	1	1	5	0.3	1
9	3.67	0	2	4	0	3
ปัจจัยผู้ปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี						
10	3.33	0.33	1	4.67	1	1
11	3.33	1.33	1	4.67	0.67	1
12	3.33	1.33	1	4	0	2
13	3.33	0.67	1	4	0	2
14	3.33	0.33	1	4.67	6.67	1
15	3.33	1.33	1	4	0	2
ปัจจัยเทคโนโลยีทางการบัญชี						
16	3.67	0.33	2	4.33	1	1
17	3.67	0.67	2	3.67	1	3
18	3	1	4	4.33	1	1
19	4	0	1	4	1	2
20	3.3	0.33	3	3	1	4
ประสิทธิภาพในการบริหารงานงานบัญชี						
21	4.33	1.33	1	4.3	0.67	2
22	4	0.33	2	3.67	0.67	3
23	3	1	3	3.33	0.67	4
24	3	0.67	3	3	2	5
25	3	1.33	3	3.67	0.67	3
26	3	1	3	5	0	1
27	3	1	3	3.33	1	4
คุณภาพรายงานทางการเงิน						
28	3.33	1	3	3.67	0.60	4
29	3.67	0.67	2	4.17	0.17	2
30	4.33	0.33	1	4	0.67	3
31	4.33	0.33	1	4.3	0	1
32	3.67	0.67	2	4.3	0.33	1

## ภาคผนวก ก

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลโมเดลปัจจัยเชิงสาเหตุที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการ  
บริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงาน

คณะกรรมการการอาชีวศึกษา

ในประเทศไทย ของ นางสาวมาลินรัตน์ มั่งคั่ง

The following lines were read from file I:\งานวิจัยปกเอก มอลินทร์นั้งตั้ง\ModelAcc.pr2:

da ni=23 no=469 ma=km

la

Y1 Y2 Y3 Y4 Y5 Y6 Y7 Y8 Y9 Y10 Y11 Y12 X1 X2 X3 X4 X5 X6 X7 X8 X9 X10 X11

km

1

.558 1

.516 .696 1

.459 .662 .581 1

.463 .577 .658 .607 1

.551 .585 .489 .645 .497 1

.290 .515 .490 .562 .532 .460 1

.261 .160 .174 .156 .136 .147 .111 1

.167 .204 .153 .137 .124 .147 .183 .623 1

.204 .157 .264 .117 .176 .167 .176 .524 .584 1

.185 .187 .168 .214 .204 .189 .195 .408 .481 .599 1

.167 .161 .131 .172 .143 .187 .138 .419 .440 .607 .697 1

.432 .244 .192 .230 .196 .276 .094 .211 .138 .121 .164 .143 1

.243 .178 .217 .139 .170 .125 .098 .269 .151 .155 .147 .174 .738 1

.251 .155 .184 .145 .154 .141 0.085 .283 .141 .137 .149 .174 .731 .701 1

.197 .112 .207 .155 .164 .121 .107 .268 .119 .148 .148 .141 .635 .756 .782 1

.131 .199 .157 .124 .133 0.076 .120 .151 .187 .127 .132 .099 .397 .543 .496 .532 1

.173 .126 .126 .148 .094 .191 .122 .267 .257 .213 .251 .254 .092 .100 .101 .104 0.033 1

.167 .167 .134 .182 .114 .221 .140 .251 .260 .224 .180 .224 .117 0.071 .098 0.088 0.022

.647 1

.241 .340 .278 .330 .243 .280 .272 .289 .318 .273 .267 .291 .193 .190 .197 .198 .198 .478

.618 1

.231 .246 .224 .229 .191 .192 .186 .187 .165 .149 .162 .172 .203 .200 .222 .184 .188 0.078

0.081 .288 1

.205 .240 .243 .245 .208 .253 .202 .182 .168 .228 .173 .209 .233 .226 .227 .205 .293 .095

.095 .271 .660 1

.142 .173 .133 .157 .162 .155 .127 .150 .168 .168 .277 .214 0.084 0.052 0.071 0.065 .135

0.065 0.086 .201 .609 .620 1

le

AME FRQ

lk

ERM ACP ACT

fr lx 1 1 lx 2 1 lx 3 1 lx 4 1 lx 5 1

fr lx 6 2 lx 7 2 lx 8 2

fr lx 9 3 lx 10 3 lx 11 3

fr ly 1 1 ly 2 1 ly 3 1 ly 4 1 ly 5 1 ly 6 1 ly 7 1

fr ly 8 2 ly 9 2 ly 10 2 ly 11 2 ly 12 2

fr ga 1 1 ga 1 2 ga 1 3

fr ga 2 1 ga 2 2 ga 2 3

fr be 2 1

fr te 1 1 te 2 2 te 3 3 te 4 4 te 5 5 te 6 6 te 7 7 te 8 8 te 9 9 te 10 10 te 11 11 te 12 12

fr td 1 1 td 2 2 td 3 3 td 4 4 td 5 5 td 6 6 td 7 7 td 8 8 td 9 9 td 10 10 td 11 11

fr te 8 9 te 11 12 te 3 6 te 3 5 te 4 6 te 3 4 te 1 6 te 1 7 te 1 8 te 2 5

fr te 2 7 te 3 7 te 4 7 te 5 7  
 fr te 2 10 te 5 10  
 fr te 7 8 te 7 9 te 9 12  
 fr te 5 10  
 fr te 2 9  
 fr te 4 5  
 fr td 6 7 td 1 4 td 3 5 td 5 10 td 1 2 td 1 5 td 9 10 td 8 9 td 2 11  
 va 1 ly 1 1 ly 8 2  
 pd  
 ou mi=ml sv ss sc tv se ef ad=off nd=3

da ni=23 no=469 ma=km

Number of Input Variables 23  
 Number of Y - Variables 12  
 Number of X - Variables 11  
 Number of ETA - Variables 2  
 Number of KSI - Variables 3  
 Number of Observations 469

da ni=23 no=469 ma=km

Correlation Matrix

	Y1	Y2	Y3	Y4	Y5	Y6
Y1	1.000					
Y2	0.558	1.000				
Y3	0.516	0.696	1.000			
Y4	0.459	0.662	0.581	1.000		
Y5	0.463	0.577	0.658	0.607	1.000	
Y6	0.551	0.585	0.489	0.645	0.497	1.000
Y7	0.290	0.515	0.490	0.562	0.532	0.460
Y8	0.261	0.160	0.174	0.156	0.136	0.147
Y9	0.167	0.204	0.153	0.137	0.124	0.147
Y10	0.204	0.157	0.264	0.117	0.176	0.167
Y11	0.185	0.187	0.168	0.214	0.204	0.189
Y12	0.167	0.161	0.131	0.172	0.143	0.187
X1	0.432	0.244	0.192	0.230	0.196	0.276
X2	0.243	0.178	0.217	0.139	0.170	0.125
X3	0.251	0.155	0.184	0.145	0.154	0.141
X4	0.197	0.112	0.207	0.155	0.164	0.121
X5	0.131	0.199	0.157	0.124	0.133	0.076
X6	0.173	0.126	0.126	0.148	0.094	0.191
X7	0.167	0.167	0.134	0.182	0.114	0.221
X8	0.241	0.340	0.278	0.330	0.243	0.280
X9	0.231	0.246	0.224	0.229	0.191	0.192
X10	0.205	0.240	0.243	0.245	0.208	0.253
X11	0.142	0.173	0.133	0.157	0.162	0.155

Correlation Matrix



	Y7	Y8	Y9	Y10	Y11	Y12
Y7	1.000					
Y8	0.111	1.000				
Y9	0.183	0.623	1.000			
Y10	0.176	0.524	0.584	1.000		
Y11	0.195	0.408	0.481	0.599	1.000	
Y12	0.138	0.419	0.440	0.607	0.697	1.000
X1	0.094	0.211	0.138	0.121	0.164	0.143
X2	0.098	0.269	0.151	0.155	0.147	0.174
X3	0.085	0.283	0.141	0.137	0.149	0.174
X4	0.107	0.268	0.119	0.148	0.148	0.141
X5	0.120	0.151	0.187	0.127	0.132	0.099
X6	0.122	0.267	0.257	0.213	0.251	0.254
X7	0.140	0.251	0.260	0.224	0.180	0.224
X8	0.272	0.289	0.318	0.273	0.267	0.291
X9	0.186	0.187	0.165	0.149	0.162	0.172
X10	0.202	0.182	0.168	0.228	0.173	0.209
X11	0.127	0.150	0.168	0.168	0.277	0.214

Correlation Matrix

	X1	X2	X3	X4	X5	X6
X1	1.000					
X2	0.738	1.000				
X3	0.731	0.901	1.000			
X4	0.635	0.856	0.882	1.000		
X5	0.397	0.543	0.496	0.532	1.000	
X6	0.092	0.100	0.101	0.104	0.033	1.000
X7	0.117	0.071	0.098	0.088	0.022	0.647
X8	0.193	0.190	0.197	0.198	0.198	0.478
X9	0.203	0.200	0.222	0.184	0.188	0.078
X10	0.233	0.226	0.227	0.205	0.293	0.095
X11	0.084	0.052	0.071	0.065	0.135	0.065

Correlation Matrix

	X7	X8	X9	X10	X11
X7	1.000				
X8	0.618	1.000			
X9	0.081	0.288	1.000		
X10	0.095	0.271	0.660	1.000	
X11	0.086	0.201	0.609	0.620	1.000

da ni=23 no=469 ma=km

Parameter Specifications

LAMBDA-Y

	AME	FRQ
	-----	-----
Y1	0	0
Y2	1	0
Y3	2	0
Y4	3	0
Y5	4	0
Y6	5	0
Y7	6	0
Y8	0	0
Y9	0	7
Y10	0	8
Y11	0	9
Y12	0	10

LAMBDA-X

	ERM	ACP	ACT
	-----	-----	-----
X1	11	0	0
X2	12	0	0
X3	13	0	0
X4	14	0	0
X5	15	0	0
X6	0	16	0
X7	0	17	0
X8	0	18	0
X9	0	0	19
X10	0	0	20
X11	0	0	21

BETA

	AME	FRQ
	-----	-----
AME	0	0
FRQ	22	0

GAMMA

	ERM	ACP	ACT
	-----	-----	-----
AME	23	24	25
FRQ	26	27	28

PHI

	ERM	ACP	ACT
--	-----	-----	-----

ERM	0		
ACP	29	0	
ACT	30	31	0

PSI

AME	FRQ
32	33

THETA-EPS

	Y1	Y2	Y3	Y4	Y5	Y6
Y1	34					
Y2	0	35				
Y3	0	0	36			
Y4	0	0	37	38		
Y5	0	39	40	41	42	
Y6	43	0	44	45	0	46
Y7	47	48	49	50	51	0
Y8	53	0	0	0	0	0
Y9	0	56	0	0	0	0
Y10	0	60	0	0	61	0
Y11	0	0	0	0	0	0
Y12	0	0	0	0	0	0

THETA-EPS

	Y7	Y8	Y9	Y10	Y11	Y12
Y7	52					
Y8	54	55				
Y9	57	58	59			
Y10	0	0	0	62		
Y11	0	0	0	0	63	
Y12	0	0	64	0	65	66

THETA-DELTA

	X1	X2	X3	X4	X5	X6
X1	67					
X2	68	69				
X3	0	0	70			
X4	71	0	0	72		
X5	73	0	74	0	75	
X6	0	0	0	0	0	76
X7	0	0	0	0	0	77
X8	0	0	0	0	0	0

X9	0	0	0	0	0	0
X10	0	0	0	0	82	0
X11	0	85	0	0	0	0

THETA-DELTA

	X7	X8	X9	X10	X11
X7	78				
X8	0	79			
X9	0	80	81		
X10	0	0	83	84	
X11	0	0	0	0	86

da ni=23 no=469 ma=km

Number of Iterations = 30

LISREL Estimates (Maximum Likelihood)

LAMBDA-Y

	AME	FRQ
Y1	0.634	--
Y2	0.869	--
	(0.059)	
	14.714	
Y3	0.813	--
	(0.059)	
	13.884	
Y4	0.751	--
	(0.057)	
	13.136	
Y5	0.723	--
	(0.062)	
	11.605	
Y6	0.775	--
	(0.048)	
	13.961	
Y7	0.782	--
	(0.070)	
	9.734	

Y8	--	0.712
Y9	--	0.797 (0.048) 14.555
Y10	--	0.832 (0.066) 12.575
Y11	--	0.705 (0.061) 11.607
Y12	--	0.718 (0.062) 11.666

LAMBDA-X

	ERM	ACP	ACT
	-----	-----	-----
X1	0.762 (0.040) 19.008	--	--
X2	0.932 (0.035) 26.719	--	--
X3	0.962 (0.034) 28.089	--	--
X4	0.915 (0.036) 25.759	--	--
X5	0.799 (0.043) 13.434	--	--
X6	--	0.781 (0.051) 9.521	--
X7	--	0.622 (0.053)	--

11.681

X8 -- 1.000 --  
(0.062)  
16.008

X9 -- -- 0.935  
(0.072)  
12.968

X10 -- -- 0.958  
(0.072)  
13.299

X11 -- -- 0.738  
(0.058)  
17.241

BETA

	AME	FRQ
AME	--	--
FRQ	0.146	--
	(0.057)	
	2.539	

GAMMA

	ERM	ACP	ACT
AME	0.118	0.301	0.196
	(0.048)	(0.054)	(0.049)
	2.467	5.605	3.967
FRQ	0.108	0.283	0.101
	(0.050)	(0.059)	(0.049)
	2.137	4.818	2.074

Covariance Matrix of ETA and KSI

	AME	FRQ	ERM	ACP	ACT
AME	1.000				
FRQ	0.308	1.000			
ERM	0.233	0.229	1.000		

ACP	0.376	0.387	0.216	1.000	
ACT	0.303	0.245	0.257	0.256	1.000

PHI

	ERM	ACP	ACT
ERM	1.000		
ACP	0.216 (0.046) 4.660	1.000	
ACT	0.257 (0.046) 5.649	0.256 (0.048) 5.343	1.000

PSI

Note: This matrix is diagonal.

AME	FRQ
0.800 (0.109) 7.309	0.796 (0.120) 6.664

Squared Multiple Correlations for Structural Equations

AME	FRQ
0.700	0.804

Squared Multiple Correlations for Reduced Form

AME	FRQ
0.700	0.887

Reduced Form

	ERM	ACP	ACT
AME	0.118 (0.048) 2.467	0.301 (0.054) 5.605	0.196 (0.049) 3.967
FRQ	0.125 (0.051)	0.327 (0.058)	0.130 (0.049)

2.459 5.666 2.630

THETA-EPS

	Y1	Y2	Y3	Y4	Y5	Y6
Y1	0.592 (0.042) 13.998					
Y2	--	0.250 (0.033) 7.666				
Y3	--	--	0.340 (0.036) 9.333			
Y4	--	--	-0.029 (0.029)	0.436 (0.039)		
			-1.028	11.289		
Y5	--	-0.048 (0.030)	0.074 (0.036)	0.061 (0.031)	0.478 (0.052)	
		-1.588	2.071	1.960	9.281	
Y6	0.127 (0.029) 4.364	--	-0.060 (0.025)	0.142 (0.028)	--	0.547 (0.042) 13.119
			-2.387	5.088		
Y7	-0.142 (0.033)	-0.071 (0.039)	-0.059 (0.041)	0.049 (0.034)	0.043 (0.045)	--
	-4.297	-1.819	-1.444	1.442	0.969	
Y8	0.101 (0.027) 3.727	--	--	--	--	--
Y9	--	0.049 (0.021) 2.291	--	--	--	--
Y10	--	-0.051 (0.020)	--	--	-0.011 (0.022)	--
		-2.514			-0.514	
Y11	--	--	--	--	--	--
Y12	--	--	--	--	--	--



THETA-EPS

	Y7	Y8	Y9	Y10	Y11	Y12
Y7	0.540 (0.061) 8.823					
Y8	-0.035 (0.030) -1.175	0.616 (0.046) 13.256				
Y9	0.044 (0.028) 1.546	0.191 (0.035) 5.466	0.516 (0.044) 11.793			
Y10	--	--	--	0.301 (0.039) 7.778		
Y11	--	--	--	--	0.503 (0.043) 11.754	
Y12	--	--	-0.049 (0.023) -2.090	--	0.191 (0.036) 5.340	0.485 (0.044) 10.996

Squared Multiple Correlations for Y - Variables

Y1	Y2	Y3	Y4	Y5	Y6
0.304	0.351	0.260	0.264	0.222	0.254

Squared Multiple Correlations for Y - Variables

Y7	Y8	Y9	Y10	Y11	Y12
0.263	0.178	0.285	0.297	0.397	0.215

THETA-DELTA

X1	X2	X3	X4	X5	X6
0.419					

(0.031)  
13.441

X2 0.025 0.125  
(0.016) (0.012)  
1.533 10.438

X3 -- -- 0.074  
(0.011)  
6.752

X4 -0.063 -- -- 0.162  
(0.015) (0.014)  
-4.119 11.945

X5 -0.055 -- -0.066 -- 0.658  
(0.027) (0.015) (0.045)  
-2.031 -4.456 14.680

X6 -- -- -- -- -- 0.768  
(0.056)  
13.715

X7 -- -- -- -- -- 0.348  
(0.048)  
7.256

X8 -- -- -- -- --

X9 -- -- -- -- --

X10 -- -- -- -- 0.095 --  
(0.027)  
3.585

X11 -- -0.025 -- -- -- --  
(0.013)  
-1.859

THETA-DELTA

	X7	X8	X9	X10	X11
X7	0.613 (0.058) 10.622				

X8	--	0.006 (0.107)			
----	----	------------------	--	--	--

			0.054		
X9	--	0.059	0.119		
		(0.025)	(0.119)		
		2.344	1.001		
X10	--	--	-0.250	0.065	
			(0.115)	(0.123)	
			-2.176	0.530	
X11	--	--	--	--	0.590
					(0.065)
					9.058

Squared Multiple Correlations for X - Variables

X1	X2	X3	X4	X5	X6
-----	-----	-----	-----	-----	-----
0.381	0.374	0.326	0.338	0.337	0.232

Squared Multiple Correlations for X - Variables

X7	X8	X9	X10	X11
-----	-----	-----	-----	-----
0.387	0.294	0.380	0.234	0.409

Goodness of Fit Statistics

Degrees of Freedom = 190

Minimum Fit Function Chi-Square = 402.130 (P = 0.0)

Normal Theory Weighted Least Squares Chi-Square = 378.777 (P = 0.00)

Estimated Non-centrality Parameter (NCP) = 588.777

90 Percent Confidence Interval for NCP = (137.211 ; 048.128)

Minimum Fit Function Value = 0.859

Population Discrepancy Function Value (F0) = 0.403

90 Percent Confidence Interval for F0 = (0.293 ; 0.530)

Root Mean Square Error of Approximation (RMSEA) = 0.0461

90 Percent Confidence Interval for RMSEA = (0.0393 ; 0.0528)

P-Value for Test of Close Fit (RMSEA < 0.05) = 0.826

Expected Cross-Validation Index (ECVI) = 1.177

90 Percent Confidence Interval for ECVI = (1.067 ; 1.304)

ECVI for Saturated Model = 1.179

ECVI for Independence Model = 23.676

Chi-Square for Independence Model with 253 Degrees of Freedom = 11034.572

Independence AIC = 11080.572

Model AIC = 550.777

Saturated AIC = 552.000

Independence CAIC = 11199.036

Model CAIC = 1993.728

Saturated CAIC = 1973.566

Normed Fit Index (NFI) = 0.964

Non-Normed Fit Index (NNFI) = 0.974

Parsimony Normed Fit Index (PNFI) = 0.724

Comparative Fit Index (CFI) = 0.980

Incremental Fit Index (IFI) = 0.980

Relative Fit Index (RFI) = 0.951

Critical N (CN) = 278.296

Root Mean Square Residual (RMR) = 0.0468

Standardized RMR = 0.0469

Goodness of Fit Index (GFI) = 0.934

Adjusted Goodness of Fit Index (AGFI) = 0.904

Parsimony Goodness of Fit Index (PGFI) = 0.643

da ni=23 no=469 ma=km

#### Modification Indices and Expected Change

##### Modification Indices for LAMBDA-Y

	AME	FRQ
Y1	--	2.106
Y2	--	1.708
Y3	--	0.447
Y4	--	1.139
Y5	--	0.074
Y6	--	0.337
Y7	--	0.413
Y8	0.837	--
Y9	1.233	--
Y10	0.052	--
Y11	1.679	--
Y12	1.542	--

##### Expected Change for LAMBDA-Y

	AME	FRQ
	-----	-----
Y1	--	0.060
Y2	--	-0.050
Y3	--	0.024
Y4	--	-0.038
Y5	--	-0.011
Y6	--	0.022
Y7	--	0.029
Y8	0.037	--
Y9	-0.044	--
Y10	0.009	--
Y11	0.046	--
Y12	-0.044	--

Standardized Expected Change for LAMBDA-Y

	AME	FRQ
	-----	-----
Y1	--	0.060
Y2	--	-0.050
Y3	--	0.024
Y4	--	-0.038
Y5	--	-0.011
Y6	--	0.022
Y7	--	0.029
Y8	0.037	--
Y9	-0.044	--
Y10	0.009	--
Y11	0.046	--
Y12	-0.044	--

Completely Standardized Expected Change for LAMBDA-Y

	AME	FRQ
	-----	-----
Y1	--	0.061
Y2	--	-0.050
Y3	--	0.024
Y4	--	-0.038
Y5	--	-0.011
Y6	--	0.022
Y7	--	0.029
Y8	0.037	--
Y9	-0.044	--
Y10	0.009	--
Y11	0.046	--
Y12	-0.044	--

Modification Indices for LAMBDA-X

	ERM	ACP	ACT
	-----	-----	-----
X1	--	1.786	2.118
X2	--	0.669	0.533
X3	--	0.481	0.216
X4	--	0.151	1.279
X5	--	3.839	3.541
X6	0.485	--	0.059
X7	1.764	--	3.985
X8	0.958	--	5.078
X9	0.161	2.219	--
X10	1.489	0.136	--
X11	7.889	1.602	--

Expected Change for LAMBDA-X

	ERM	ACP	ACT
	-----	-----	-----
X1	--	0.041	0.043
X2	--	-0.015	-0.013
X3	--	-0.012	0.008
X4	--	0.008	-0.023
X5	--	0.076	0.079
X6	0.025	--	0.008
X7	-0.045	--	-0.066
X8	0.064	--	0.149
X9	0.016	-0.085	--
X10	0.049	0.018	--
X11	-0.132	0.060	--

Standardized Expected Change for LAMBDA-X

	ERM	ACP	ACT
	-----	-----	-----
X1	--	0.041	0.043
X2	--	-0.015	-0.013
X3	--	-0.012	0.008
X4	--	0.008	-0.023
X5	--	0.076	0.079
X6	0.025	--	0.008
X7	-0.045	--	-0.066
X8	0.064	--	0.149
X9	0.016	-0.085	--
X10	0.049	0.018	--
X11	-0.132	0.060	--

Completely Standardized Expected Change for LAMBDA-X

	ERM	ACP	ACT
	-----	-----	-----

X1	--	0.041	0.043
X2	--	-0.015	-0.013
X3	--	-0.012	0.008
X4	--	0.008	-0.023
X5	--	0.077	0.080
X6	0.025	--	0.008
X7	-0.045	--	-0.066
X8	0.063	--	0.149
X9	0.016	-0.085	--
X10	0.050	0.018	--
X11	-0.132	0.060	--

Modification Indices for THETA-EPS

	Y1	Y2	Y3	Y4	Y5	Y6
Y1	--					
Y2	0.672	--				
Y3	0.284	0.188	--			
Y4	2.041	0.411	--	--		
Y5	0.134	--	--	--	--	
Y6	--	0.501	--	--	0.204	--
Y7	--	--	--	--	--	0.023
Y8	--	0.601	0.258	0.879	0.252	0.146
Y9	0.243	--	1.210	0.003	0.307	0.018
Y10	0.103	--	20.723	17.799	--	0.025
Y11	0.151	0.052	1.898	2.455	2.322	0.560
Y12	0.002	0.002	3.079	0.418	0.217	1.305

Modification Indices for THETA-EPS

	Y7	Y8	Y9	Y10	Y11	Y12
Y7	--					
Y8	--	--				
Y9	--	--	--			
Y10	0.566	0.133	0.000	--		
Y11	0.797	0.670	0.001	0.710	--	
Y12	1.058	0.648	--	0.173	--	--

Expected Change for THETA-EPS

	Y1	Y2	Y3	Y4	Y5	Y6
Y1	--					
Y2	0.026	--				
Y3	-0.016	0.018	--			
Y4	-0.044	0.024	--	--		
Y5	0.011	--	--	--	--	
Y6	--	-0.025	--	--	0.015	--

Y7	--	--	--	--	--	-0.008
Y8	--	-0.019	0.011	0.021	-0.012	-0.010
Y9	0.014	--	-0.025	0.001	-0.013	0.003
Y10	0.008	--	0.108	-0.090	--	0.004
Y11	0.009	-0.004	-0.027	0.031	0.033	-0.016
Y12	-0.001	-0.001	-0.034	0.013	-0.010	0.025

Expected Change for THETA-EPS

	Y7	Y8	Y9	Y10	Y11	Y12
Y7	--					
Y8	--	--				
Y9	--	--	--			
Y10	0.021	0.012	0.000	--		
Y11	0.022	-0.020	-0.001	0.029	--	
Y12	-0.025	-0.023	--	0.015	--	--

Completely Standardized Expected Change for THETA-EPS

	Y1	Y2	Y3	Y4	Y5	Y6
Y1	--					
Y2	0.026	--				
Y3	-0.016	0.018	--			
Y4	-0.044	0.024	--	--		
Y5	0.011	--	--	--	--	
Y6	--	-0.025	--	--	0.015	--
Y7	--	--	--	--	--	-0.008
Y8	--	-0.019	0.011	0.021	-0.012	-0.010
Y9	0.014	--	-0.025	0.001	-0.013	0.003
Y10	0.008	--	0.108	-0.090	--	0.004
Y11	0.009	-0.004	-0.027	0.031	0.033	-0.016
Y12	-0.001	-0.001	-0.034	0.013	-0.010	0.025

Completely Standardized Expected Change for THETA-EPS

	Y7	Y8	Y9	Y10	Y11	Y12
Y7	--					
Y8	--	--				
Y9	--	--	--			
Y10	0.021	0.012	0.000	--		
Y11	0.022	-0.020	-0.001	0.029	--	
Y12	-0.025	-0.023	--	0.015	--	--

Modification Indices for THETA-DELTA-EPS

	Y1	Y2	Y3	Y4	Y5	Y6
X1	40.571	0.003	8.628	1.470	0.001	3.649





X1	-0.033	-0.044	0.020	-0.013	0.039	-0.025
X2	0.001	0.003	-0.002	0.011	-0.015	0.014
X3	-0.005	0.017	0.000	-0.019	-0.011	0.017
X4	0.011	0.023	-0.026	0.009	0.018	-0.027
X5	0.007	-0.052	0.073	-0.012	0.027	-0.034
X6	0.010	0.028	0.010	-0.029	0.049	0.013
X7	-0.010	0.007	0.014	0.023	-0.043	0.009
X8	0.006	-0.007	0.019	-0.051	-0.001	0.008
X9	0.009	0.017	0.013	-0.031	-0.018	0.000
X10	-0.001	0.004	-0.025	0.047	-0.060	0.023
X11	-0.011	-0.023	0.014	-0.029	0.105	-0.011

Completely Standardized Expected Change for THETA-DELTA-EPS

	Y1	Y2	Y3	Y4	Y5	Y6
X1	0.143	0.001	-0.055	0.023	-0.001	0.040
X2	-0.017	0.014	0.019	-0.020	0.005	-0.017
X3	0.002	0.008	-0.016	-0.005	-0.003	0.001
X4	-0.015	-0.052	0.033	0.025	0.000	0.008
X5	-0.008	0.072	-0.038	-0.005	0.003	-0.044
X6	0.033	-0.034	0.015	-0.006	-0.015	0.018
X7	-0.002	-0.005	-0.011	-0.007	-0.004	0.035
X8	-0.032	0.028	-0.018	0.040	-0.009	-0.028
X9	0.040	0.005	0.001	0.012	-0.018	-0.035
X10	-0.029	-0.031	0.024	0.004	-0.016	0.050
X11	-0.008	0.022	-0.035	-0.011	0.038	-0.005

Completely Standardized Expected Change for THETA-DELTA-EPS

	Y7	Y8	Y9	Y10	Y11	Y12
X1	-0.033	-0.044	0.020	-0.013	0.039	-0.025
X2	0.001	0.003	-0.002	0.011	-0.015	0.014
X3	-0.005	0.017	0.000	-0.019	-0.011	0.017
X4	0.011	0.023	-0.026	0.009	0.018	-0.027
X5	0.007	-0.053	0.073	-0.012	0.027	-0.034
X6	0.010	0.028	0.010	-0.029	0.049	0.013
X7	-0.010	0.007	0.014	0.023	-0.043	0.009
X8	0.006	-0.007	0.019	-0.051	-0.001	0.008
X9	0.009	0.017	0.013	-0.032	-0.018	0.000
X10	-0.001	0.004	-0.026	0.047	-0.061	0.023
X11	-0.011	-0.023	0.014	-0.029	0.105	-0.011

Modification Indices for THETA-DELTA

	X1	X2	X3	X4	X5	X6
X1	--					

X2	--	--					
X3	6.650	0.351	--				
X4	--	0.006	0.452	--			
X5	--	0.096	--	0.045	--		
X6	0.795	1.614	0.405	0.116	0.850	--	
X7	1.740	2.789	1.057	0.001	2.209	--	
X8	0.094	0.062	0.282	0.262	5.725	3.236	
X9	0.052	1.020	4.153	1.079	0.003	0.007	
X10	0.942	0.138	0.201	0.017	--	0.053	
X11	0.145	--	1.828	0.005	2.376	0.188	

Modification Indices for THETA-DELTA

	X7	X8	X9	X10	X11
X7	--				
X8	3.236	--			
X9	0.511	--	--		
X10	0.853	0.871	--	--	
X11	0.167	0.162	0.541	0.541	--

Expected Change for THETA-DELTA

	X1	X2	X3	X4	X5	X6
X1	--					
X2	--	--				
X3	-0.209	0.017	--			
X4	--	-0.003	0.020	--		
X5	--	-0.007	--	-0.004	--	
X6	-0.020	0.017	-0.008	0.005	-0.026	--
X7	0.027	-0.020	0.012	-0.001	-0.038	--
X8	-0.007	-0.003	-0.006	0.007	0.065	-0.120
X9	-0.005	-0.013	0.024	-0.015	0.001	-0.002
X10	0.020	0.005	-0.005	0.002	--	0.005
X11	-0.009	--	-0.019	-0.001	0.048	-0.011

Expected Change for THETA-DELTA

	X7	X8	X9	X10	X11
X7	--				
X8	0.155	--			
X9	-0.018	--	--		
X10	-0.020	0.030	--	--	
X11	0.010	0.011	0.048	-0.049	--

Completely Standardized Expected Change for THETA-DELTA

	X1	X2	X3	X4	X5	X6

X1	--						
X2	--	--					
X3	-0.209	0.017	--				
X4	--	-0.003	0.020	--			
X5	--	-0.007	--	-0.004	--		
X6	-0.020	0.017	-0.008	0.005	-0.026	--	
X7	0.027	-0.020	0.012	-0.001	-0.038	--	
X8	-0.007	-0.003	-0.006	0.007	0.065	-0.119	
X9	-0.005	-0.014	0.024	-0.015	0.002	-0.002	
X10	0.020	0.005	-0.005	0.002	--	0.005	
X11	-0.009	--	-0.019	-0.001	0.048	-0.011	

Completely Standardized Expected Change for THETA-DELTA

	X7	X8	X9	X10	X11
	-----	-----	-----	-----	-----
X7	--				
X8	0.154	--			
X9	-0.018	--	--		
X10	-0.020	0.030	--	--	
X11	0.010	0.011	0.048	-0.050	--

Standardized Solution

LAMBDA-Y

	AME	FRQ
	-----	-----
Y1	0.634	--
Y2	0.869	--
Y3	0.813	--
Y4	0.751	--
Y5	0.723	--
Y6	0.775	--
Y7	0.782	--
Y8	--	0.712
Y9	--	0.797
Y10	--	0.832
Y11	--	0.705
Y12	--	0.718

LAMBDA-X

	ERM	ACP	ACT
	-----	-----	-----
X1	0.762	--	--
X2	0.932	--	--
X3	0.962	--	--
X4	0.915	--	--

X5	0.799	--	--
X6	--	0.781	--
X7	--	0.622	--
X8	--	1.000	--
X9	--	--	0.935
X10	--	--	0.958
X11	--	--	0.739

BETA

	AME	FRQ
AME	--	--
FRQ	0.146	--

GAMMA

	ERM	ACP	ACT
AME	0.118	0.301	0.196
FRQ	0.108	0.283	0.101

Correlation Matrix of ETA and KSI

	AME	FRQ	ERM	ACP	ACT
AME	1.000				
FRQ	0.308	1.000			
ERM	0.233	0.229	1.000		
ACP	0.376	0.387	0.216	1.000	
ACT	0.303	0.245	0.257	0.256	1.000

PSI

Note: This matrix is diagonal.

	AME	FRQ
AME	0.800	
FRQ		0.796

Regression Matrix ETA on KSI (Standardized)

	ERM	ACP	ACT
AME	0.118	0.301	0.196
FRQ	0.125	0.327	0.130

da ni=23 no=469 ma=km

Completely Standardized Solution

LAMBDA-Y

	AME	FRQ
	-----	-----
Y1	0.636	--
Y2	0.867	--
Y3	0.812	--
Y4	0.751	--
Y5	0.722	--
Y6	0.774	--
Y7	0.780	--
Y8	--	0.715
Y9	--	0.796
Y10	--	0.835
Y11	--	0.705
Y12	--	0.718

LAMBDA-X

	ERM	ACP	ACT
	-----	-----	-----
X1	0.762	--	--
X2	0.935	--	--
X3	0.962	--	--
X4	0.915	--	--
X5	0.781	--	--
X6	--	0.781	--
X7	--	0.622	--
X8	--	0.997	--
X9	--	--	0.938
X10	--	--	0.966
X11	--	--	0.639

BETA

	AME	FRQ
	-----	-----
AME	--	--
FRQ	0.146	--

GAMMA

	ERM	ACP	ACT
	-----	-----	-----
AME	0.118	0.301	0.196
FRQ	0.108	0.283	0.101

Correlation Matrix of ETA and KSI

AME	FRQ	ERM	ACP	ACT
-----	-----	-----	-----	-----

AME	1.000				
FRQ	0.308	1.000			
ERM	0.233	0.229	1.000		
ACP	0.376	0.387	0.216	1.000	
ACT	0.303	0.245	0.257	0.256	1.000

PSI

Note: This matrix is diagonal.

AME	FRQ
0.800	0.796

THETA-EPS

	Y1	Y2	Y3	Y4	Y5	Y6	
Y1	0.596						
Y2	--	0.249					
Y3	--	--	0.340				
Y4	--	--	-0.029	0.436			
Y5	--	-0.047	0.074	0.061	0.478		
Y6	0.127	--	-0.060	0.142	--	0.546	
Y7	-0.142	-0.071	-0.059	0.049	0.043	--	
Y8	0.102	--	--	--	--	--	
Y9	--	0.049	--	--	--	--	
Y10	--	-0.051	--	--	-0.011	--	
Y11	--	--	--	--	--	--	
Y12	--	--	--	--	--	--	

THETA-EPS

	Y7	Y8	Y9	Y10	Y11	Y12	
Y7	0.537						
Y8	-0.035	0.622					
Y9	0.044	0.192	0.515				
Y10	--	--	--	0.303			
Y11	--	--	--	--	0.503		
Y12	--	--	-0.049	--	0.191	0.485	

THETA-DELTA

	X1	X2	X3	X4	X5	X6	
X1	0.419						
X2	0.025	0.126					
X3	--	--	0.074				
X4	-0.063	--	--	0.162			
X5	-0.055	--	-0.067	--	0.663		

X6	--	--	--	--	--	0.768
X7	--	--	--	--	--	0.348
X8	--	--	--	--	--	--
X9	--	--	--	--	--	--
X10	--	--	--	--	0.096	--
X11	--	-0.025	--	--	--	--

THETA-DELTA

	X7	X8	X9	X10	X11
X7	0.613				
X8	--	0.006			
X9	--	0.059	0.120		
X10	--	--	-0.253	0.066	
X11	--	--	--	--	0.591

Regression Matrix ETA on KSI (Standardized)

	ERM	ACP	ACT
AME	0.118	0.301	0.196
FRQ	0.125	0.327	0.130

da ni=23 no=469 ma=km

Total and Indirect Effects

Total Effects of KSI on ETA

	ERM	ACP	ACT
AME	0.118	0.301	0.196
	(0.048)	(0.054)	(0.049)
	2.467	5.605	3.967
FRQ	0.125	0.327	0.130
	(0.051)	(0.058)	(0.049)
	2.459	5.666	2.630

Indirect Effects of KSI on ETA

	ERM	ACP	ACT
AME	--	--	--
FRQ	0.020	0.044	0.029
	(0.010)	(0.018)	(0.013)
	2.001	2.405	2.154



Total Effects of ETA on ETA

	AME	FRQ
	-----	-----
AME	--	--
FRQ	0.146	--
	(0.057)	
	2.539	

Total Effects of ETA on Y

	AME	FRQ
	-----	-----
Y1	0.634	--
Y2	0.869	--
	(0.059)	
	14.714	
Y3	0.813	--
	(0.059)	
	13.884	
Y4	0.751	--
	(0.057)	
	13.136	
Y5	0.723	--
	(0.062)	
	11.605	
Y6	0.675	--
	(0.048)	
	13.961	
Y7	0.682	--
	(0.070)	
	9.734	
Y8	0.089	0.612
	(0.035)	
	2.539	
Y9	0.102	0.697
	(0.040)	(0.048)

2.539 14.555

Y10 0.121 0.832  
(0.047) (0.066)  
2.570 12.575

Y11 0.103 0.705  
(0.040) (0.061)  
2.551 11.607

Y12 0.105 0.718  
(0.041) (0.062)  
2.552 11.666

Indirect Effects of ETA on Y

	AME	FRQ
	-----	-----
Y1	--	--
Y2	--	--
Y3	--	--
Y4	--	--
Y5	--	--
Y6	--	--
Y7	--	--
Y8	0.089 (0.035) 2.539	--
Y9	0.102 (0.040) 2.539	--
Y10	0.121 (0.047) 2.570	--
Y11	0.103 (0.040) 2.551	--
Y12	0.105	--

(0.041)  
2.552

Total Effects of KSI on Y

	ERM	ACP	ACT
	-----	-----	-----
Y1	0.075 (0.030) 2.467	0.191 (0.034) 5.605	0.124 (0.031) 3.967
Y2	0.103 (0.041) 2.487	0.261 (0.045) 5.852	0.170 (0.042) 4.052
Y3	0.096 (0.039) 2.483	0.244 (0.042) 5.797	0.159 (0.039) 4.034
Y4	0.089 (0.036) 2.478	0.226 (0.039) 5.728	0.147 (0.037) 4.010
Y5	0.085 (0.035) 2.471	0.217 (0.038) 5.645	0.141 (0.035) 3.982
Y6	0.080 (0.032) 2.469	0.203 (0.036) 5.622	0.132 (0.033) 3.973
Y7	0.081 (0.033) 2.461	0.205 (0.037) 5.530	0.133 (0.034) 3.941
Y8	0.076 (0.031) 2.459	0.200 (0.035) 5.666	0.079 (0.030) 2.630
Y9	0.087 (0.035) 2.469	0.228 (0.039) 5.795	0.090 (0.034) 2.642
Y10	0.104 (0.042) 2.482	0.272 (0.046) 5.967	0.108 (0.041) 2.658
Y11	0.088 (0.036)	0.230 (0.040)	0.091 (0.035)

2.470 5.808 2.644

Y12 0.090 0.234 0.093  
(0.036) (0.040) (0.035)  
2.471 5.814 2.644

da ni=23 no=469 ma=km

### Standardized Total and Indirect Effects

#### Standardized Total Effects of KSI on ETA

	ERM	ACP	ACT
AME	0.118	0.301	0.196
FRQ	0.125	0.327	0.130

#### Standardized Indirect Effects of KSI on ETA

	ERM	ACP	ACT
AME	--	--	--
FRQ	0.017	0.044	0.029

#### Standardized Total Effects of ETA on ETA

	AME	FRQ
AME	--	--
FRQ	0.146	--

#### Standardized Total Effects of ETA on Y

	AME	FRQ
Y1	0.634	--
Y2	0.869	--
Y3	0.813	--
Y4	0.751	--
Y5	0.723	--
Y6	0.775	--
Y7	0.782	--
Y8	0.089	0.712
Y9	0.102	0.797
Y10	0.121	0.832
Y11	0.103	0.705
Y12	0.105	0.718

#### Completely Standardized Total Effects of ETA on Y

	AME	FRQ
	-----	-----
Y1	0.636	--
Y2	0.867	--
Y3	0.812	--
Y4	0.751	--
Y5	0.722	--
Y6	0.774	--
Y7	0.780	--
Y8	0.090	0.715
Y9	0.102	0.796
Y10	0.122	0.835
Y11	0.103	0.705
Y12	0.105	0.718

Standardized Indirect Effects of ETA on Y

	AME	FRQ
	-----	-----
Y1	--	--
Y2	--	--
Y3	--	--
Y4	--	--
Y5	--	--
Y6	--	--
Y7	--	--
Y8	0.089	--
Y9	0.102	--
Y10	0.121	--
Y11	0.103	--
Y12	0.105	--

Completely Standardized Indirect Effects of ETA on Y

	AME	FRQ
	-----	-----
Y1	--	--
Y2	--	--
Y3	--	--
Y4	--	--
Y5	--	--
Y6	--	--
Y7	--	--
Y8	0.090	--
Y9	0.102	--
Y10	0.122	--
Y11	0.103	--
Y12	0.105	--

Standardized Total Effects of KSI on Y

	ERM	ACP	ACT
	-----	-----	-----
Y1	0.075	0.191	0.124
Y2	0.103	0.261	0.170
Y3	0.096	0.244	0.159
Y4	0.089	0.226	0.147
Y5	0.085	0.217	0.141
Y6	0.080	0.203	0.132
Y7	0.081	0.205	0.133
Y8	0.076	0.200	0.079
Y9	0.087	0.228	0.090
Y10	0.104	0.272	0.108
Y11	0.088	0.230	0.091
Y12	0.090	0.234	0.093

Completely Standardized Total Effects of KSI on Y

	ERM	ACP	ACT
	-----	-----	-----
Y1	0.075	0.191	0.124
Y2	0.102	0.260	0.169
Y3	0.096	0.244	0.159
Y4	0.089	0.226	0.147
Y5	0.085	0.217	0.141
Y6	0.080	0.203	0.132
Y7	0.080	0.205	0.133
Y8	0.077	0.201	0.080
Y9	0.087	0.227	0.090
Y10	0.104	0.273	0.108
Y11	0.088	0.230	0.091
Y12	0.090	0.234	0.093

Time used: 0.094 Seconds

## ภาคผนวก ก

เอกสารการบริหารงานการบัญชีของสถานศึกษา  
สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย

“แบบประเมินผลสัมฤทธิ์ของการบริหารงานการบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงิน  
ของสถานศึกษา”



เอกสารการบริหารงานการบัญชีของสถานศึกษา  
สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ในประเทศไทย

แบบประเมินผลสัมฤทธิ์ของการบริหารงานการบัญชี  
และคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา

จัดทำโดย

นางสาวมาลินรัตน์ มั่งคั่ง  
พนักงานราชการ วิทยาลัยการอาชีพศรีสัชชนาลัย

(ร่าง) เอกสารการบริหารงานบัญชี ฉบับนี้ เป็นส่วนหนึ่งของวิทยานิพนธ์  
การศึกษาตามหลักสูตรดุขฎีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี คณะบัญชี  
มหาวิทยาลัยศรีปทุม  
ปีการศึกษา 2564  
ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยศรีปทุม



## คำนำ

การจัดทำเอกสารการบริหารงานการบัญชี เป็นแบบประเมินผลสัมฤทธิ์ของการบริหารงาน การบัญชี และคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา เพื่อประสิทธิภาพและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ในประเทศไทย ฉบับนี้ เป็นส่วนหนึ่งของวิทยานิพนธ์การศึกษาตามหลักสูตรดุขฎิบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม ปีการศึกษา 2564 ซึ่งมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาและจัดทำเอกสารสำหรับผู้บริหาร นำไปใช้ในการปฏิบัติงานด้านการบัญชี ของสถานศึกษา เพื่อให้การปฏิบัติงานด้านการบัญชีมีประสิทธิภาพและรายงานทางการเงิน มีคุณภาพตามหลักการ สามารถดำเนินงานได้อย่างต่อเนื่อง มีประสิทธิภาพและเกิดประสิทธิผล

ด้านนักบัญชีหรือเจ้าหน้าที่บัญชี สามารถใช้เอกสารนี้ ประเมินผลสัมฤทธิ์ในการปฏิบัติงานของตนเองได้ ซึ่งนักบัญชี จะมีคู่มือสำหรับการปฏิบัติงานด้านการบัญชี เป็นแนวทางและขั้นตอนในการปฏิบัติงานบัญชีประจำของสถานศึกษา ซึ่งจะต้องทำความเข้าใจในขั้นตอนจัดทำบัญชีของสถานศึกษาตามคู่มือ ส่วนผู้บริหารหรือฝ่ายบริหารสถานศึกษา สามารถใช้เอกสารนี้สำหรับการบริการงาน วางแผนอัตรากำลัง แนวทางในการพัฒนาความรู้ความสามารถ ทักษะ รวมถึงการปรับอัตรารายเงินเดือนและค่าครองชีพ การประเมินผลสัมฤทธิ์ของงานบัญชี เพื่อให้มีการจัดทำรายงานทางการเงิน ได้อย่างมีคุณภาพ ส่งผลให้การบริหารงานมีความเชื่อถือได้ เพิ่มประสิทธิภาพของสถานศึกษาต่อไป

ผู้จัดทำหวังเป็นอย่างยิ่งว่า เอกสารฉบับนี้จะเป็นประโยชน์กับสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา นักบัญชี และหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง เพื่อนำไปใช้เป็นแนวทางในการบริหารงานด้านการบัญชีให้มีประสิทธิภาพและมีการรายงานงบการเงินได้อย่างครบถ้วน หากมีข้อผิดพลาด ขาดตกบกพร่องในข้อความหรือสิ่งใดในคู่มือนี้ ผู้จัดทำขอน้อมรับไว้และจะนำมาปรับปรุงแก้ไขให้ดียิ่งขึ้น

นางสาวมาลินรัตน์ มั่งคั่ง  
พนักงานราชการ  
วิทยาลัยการอาชีพศรีสัชชนาลัย

## แนะนำวิธีการใช้แบบประเมินผลสัมฤทธิ์

### วัตถุประสงค์ของการจัดทำเอกสาร

1. เพื่อให้ผู้บริหารนำมาใช้เป็นเครื่องมือประเมินผลสัมฤทธิ์ของการปฏิบัติงานของพนักงานบัญชีในสถานศึกษาอาชีวศึกษา
2. เพื่อให้พนักงานบัญชีนำมาใช้เป็นเครื่องมือประเมินผลสัมฤทธิ์ของการปฏิบัติงานด้วยตนเอง
3. เพื่อใช้ผลการประเมินมาเป็นแนวทางในการพัฒนาความรู้ ทักษะและสมรรถนะของพนักงานบัญชี
4. เพื่อใช้ผลการประเมินมาประกอบการพิจารณาการปรับค่าจ้างและค่าครองชีพของพนักงานบัญชี

### ขั้นตอนการใช้แบบประเมิน

1. วิธีที่ 1 ผู้บริหารหรือพนักงานบัญชี จัดพิมพ์เอกสารนี้ แล้วใส่ค่าคะแนนลงในช่องตารางตามที่เป็นจริงตามภาระหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายตามคำสั่งของสถานศึกษาและรวมคะแนนด้วยตนเอง
2. วิธีที่ 2 ผู้บริหารหรือพนักงานบัญชี จัดทำการประเมิน ลงในเอกสารนี้ด้วยการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ Excel ตามแบบฟอร์มที่แนบมาด้วยนี้

### รอบการประเมิน

1. รอบที่ 1 ระหว่างวันที่ 1 มีนาคม - 30 กันยายน
2. รอบที่ 2 ระหว่างวันที่ 1 ตุลาคม - 30 เมษายน

### คำชี้แจง

แบบประเมินผลสัมฤทธิ์ในการปฏิบัติงานของพนักงานบัญชีในสถานศึกษา ประกอบด้วย 3 ส่วน จัดทำขึ้นจากผลการศึกษาค้นคว้าเรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี และคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ในประเทศไทย ค่าคะแนนหรือผลสัมฤทธิ์ที่ได้ ขึ้นอยู่กับกรอกคะแนนในการประเมินตนเองของพนักงานงานบัญชี และการประเมินค่าคะแนนโดยผู้บริหาร เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของแบบประเมินนี้

จากผลการศึกษาค้นคว้าพบว่า

1. ปัจจัยการบริหารความเสี่ยง (ERM) ผู้ปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี (ACP) และเทคโนโลยีทางการบัญชี (ACT) มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางตรง กับ ประสิทธิภาพในการบริหารงานงานบัญชี (AME) และคุณภาพรายงานทางการเงิน (FRQ)
2. มีความสัมพันธ์เชิงบวกทางอ้อม ผ่าน ประสิทธิภาพในการบริหารงานด้านการบัญชี (AME) กับคุณภาพรายงานทางการเงิน (FRQ)
3. ประสิทธิภาพในการบริหารงานด้านการบัญชี (AME) มีความสัมพันธ์เชิงบวก กับคุณภาพรายงานทางการเงิน (FRQ)

**ตัวอย่าง**  
**แบบประเมินผลสัมฤทธิ์ของการบริหารงานการบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงิน**  
**ของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา**

ชื่อสถานศึกษา.....สังกัดอาชีวศึกษาจังหวัด.....

**ส่วนที่ 1 ข้อมูลของผู้เข้ารับการประเมิน (ผู้ปฏิบัติงาน)**

ครั้งที่..... ระหว่างวันที่.....ถึงวันที่.....

ชื่อผู้รับการประเมิน (นาย/นาง/นางสาว).....

วันเริ่มสัญญาจ้าง.....วันสิ้นสุดสัญญาจ้าง.....

ตำแหน่ง.....กลุ่มงาน.....

**ส่วนที่ 2 การประเมินผลการปฏิบัติงาน**

กรอบแนวคิดการ บริหารงานบัญชี	ตัวชี้วัด/ ผลงานจริง	ระดับเป้าหมาย (ก)					% น้ำหนัก (ข)	คะแนน (ค= กxข)
		1	2	3	4	5		
		ร้อยละ 1-29	ร้อยละ 30-49	ร้อยละ 50-59	ร้อยละ 60-79	ร้อยละ 80-100		
1.การบริหารความเสี่ยง (COSO-ERM)								
1.สภาพแวดล้อมการควบคุม								
1.ปฏิบัติงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ ภายใต้ แผนปฏิบัติงานประจำปีของสถานศึกษา ตามหลักธรรมาภิบาล								
2.ปฏิบัติงานประสบความสำเร็จภายในระยะเวลา ที่กำหนด								
3.รายงานผลการเงิน ตามระบบการควบคุมและ กฎระเบียบที่จำเป็นต่อคณะกรรมการบริหาร ชุมชน หน่วยงานภายในและภายนอก								
4.นำเสนอรายงานที่จำเป็นต่อคณะกรรมการบริหาร ภาคเรียนละ 1 ครั้ง								
2.การประเมินความเสี่ยง								
5.ใช้เทคนิคหลายรูปแบบในการระบุเหตุการณ์								
3.กิจกรรมการควบคุม								
6.มีการจัดความความเสี่ยงและควบคุมงานบัญชี								
4.สารสนเทศและการสื่อสาร								
7.ใช้ระบบสารสนเทศ และมีการสื่อสารและรายงาน								
5.กิจกรรมการกำกับติดตามและประเมินผล								
8. มีการประเมินความเสี่ยง ทั้งเชิงคุณภาพ								
9. และเชิงปริมาณ								
	<b>ผลงานจริง</b>						<b>40</b>	

-2-

กรอบแนวคิดการ บริหารงานบัญชี	ตัวชี้วัด/ ผลงานจริง	ระดับเป้าหมาย (ก)					% น้ำหนัก (ข)	คะแนน (ค= กXข)
		1	2	3	4	5		
		ร้อยละ 1-29	ร้อยละ 30-49	ร้อยละ 50-59	ร้อยละ 60-79	ร้อยละ 80- 100		
2.ด้านการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี								
1. คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี								
1.ยึดตามหลักการบัญชีของสภาวิชาชีพบัญชีและตามต้นสังกัดของหน่วยงานที่รับรองทั่วไป								
2.มีความซื่อสัตย์สุจริต ขยันหมั่นเพียร ละเอียดรอบคอบในการปฏิบัติงานตามจรรยาบรรณนักบัญชี								
2. การฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี								
3.พัฒนาและฝึกอบรมเชิงปฏิบัติการเกี่ยวกับระบบบัญชีของสถานศึกษา อาชีวศึกษา ได้แก่ ระบบ GFMIS								
3. ความเข้าใจในขั้นตอนจัดทำบัญชีของผู้ทำบัญชี								
4.ความรู้ความเข้าใจในหลักบัญชี กระบวนการจัดทำบัญชีของสถานศึกษาและขั้นตอนการบันทึกบัญชี								
5.วางระบบบัญชีและวางแผนการปฏิบัติงานบัญชีได้ตามขั้นตอน และอยู่ภายในระยะเวลาตามที่กฎหมายกำหนด								
6.นักบัญชี สามารถให้คำแนะนำและรายงานบัญชีตามระเบียบต่อคณะผู้บริหารได้								
	<b>ผลงานจริง</b>						<b>30</b>	
กรอบแนวคิดการ บริหารงานบัญชี	ตัวชี้วัด/ ผลงานจริง	ระดับเป้าหมาย (ก)					% น้ำหนัก (ข)	คะแนน (ค= กXข)
		1	2	3	4	5		
		ร้อยละ 1-29	ร้อยละ 30-49	ร้อยละ 50-59	ร้อยละ 60-79	ร้อยละ 80- 100		
3.ด้านเทคโนโลยีทางการบัญชี								
1.ทักษะด้านโปรแกรมการบัญชี								
1.การฝึกอบรมการใช้คอมพิวเตอร์และโปรแกรมบัญชี								
2.มีการพัฒนาความรู้ด้านเทคโนโลยีทางการบัญชี								
2.การนำเสนองบการเงินทางอินเทอร์เน็ต								
3.นำระบบเทคโนโลยีสารสนเทศมาใช้ปฏิบัติงานบัญชี								
4.มีการรายงานต่อผู้บริหารได้อย่างถูกต้องรวดเร็ว								
3.การวางแผนทรัพยากรการบัญชี								
5.สามารถรู้และเข้าใจคำศัพท์ภาษาอังกฤษทางบัญชี								
6.ความสามารถในการแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นเกี่ยวกับคอมพิวเตอร์ได้								
	<b>ผลงานจริง</b>						<b>30</b>	

รวมคะแนนผลสัมฤทธิ์ของงาน	=	คะแนนรวมของทุกตัวชี้วัด (ค) X 100 =
		ผลรวมคะแนนตัวชี้วัด (ผลงานจริง)
คะแนนรวม	=	

### การแปลความหมาย

ผลรวมคะแนนตัวชี้วัด (ผลงานจริง) หมายความว่า คะแนนเต็มของระดับค่าเป้าหมายที่ตั้งไว้เป็นเกณฑ์นำมาเป็นตัวหารทั้งหมด

100 คือ ตัวคูณ หมายความว่า การแปลงค่าคะแนนรวมของผลสัมฤทธิ์ของงานให้เป็นคะแนนที่มีฐานคะแนนเต็มเป็น 100 คะแนน

ระดับคะแนน	ระดับความมีประสิทธิภาพ	ส่งต่อผลสัมฤทธิ์
คะแนน ร้อยละ 1-29	มีประสิทธิภาพระดับน้อยที่สุด	ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี คุณภาพรายงานทางการเงิน
คะแนน ร้อยละ 30-49	มีประสิทธิภาพระดับน้อย	
คะแนน ร้อยละ 50-59	มีประสิทธิภาพระดับปานกลาง	
คะแนน ร้อยละ 60-79	มีประสิทธิภาพระดับมาก	
คะแนน ร้อยละ 80-100	มีประสิทธิภาพระดับมากที่สุด	

### ส่วนที่ 3 ด้านผลสัมฤทธิ์ของการปฏิบัติงาน

2) ตัวแปรกลาง (Mediator variable)	ประสิทธิภาพในการบริหารงานด้านการบัญชี โดยใช้การบริหารองค์การแบบระบบราชการตามแนวคิดของ Max Weber	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. หลักลำดับชั้น</li> <li>2. หลักความรับผิดชอบ</li> <li>3. หลักแห่งความสมเหตุสมผล</li> <li>4. การมุ่งสู่ผลสำเร็จ</li> <li>5. หลักความชำนาญเฉพาะด้าน</li> <li>6. หลักระเบียบวินัย</li> <li>7. ความเป็นวิชาชีพ</li> </ol>	Max Weber,          7
3) ตัวแปรตาม (Dependent Variables)	คุณภาพรายงานทางการเงิน	<ol style="list-style-type: none"> <li>1.ความเข้าใจได้</li> <li>2.ความเชื่อถือได้</li> <li>3.ความครบถ้วน</li> <li>4.ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ</li> <li>5.ความทันเวลา</li> </ol>	สภาวิชาชีพบัญชี,2547       5

**ตัวอย่างการใช้งาน**  
**แบบประเมินผลสัมฤทธิ์ของการบริหารงานการบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงิน**  
**ของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา**

**คำชี้แจง**

1. ผู้บริหาร สามารถใช้เอกสารนี้ได้ โดยใส่ค่าคะแนนที่ประเมินลงในตาราง ตามตัวชี้วัด (คะแนน 5,4,3,2,1) แล้วตารางจะทำการคำนวณค่าน้ำหนักและสรุปผลคะแนนให้
2. เมื่อได้ระดับคะแนนมาแล้ว ผู้บริหารสามารถนำไปประเมินผลตามตารางข้างล่างนี้

ระดับคะแนน	ระดับความมีประสิทธิภาพ	ส่งต่อผลสัมฤทธิ์
คะแนน ร้อยละ 1-29	มีประสิทธิภาพระดับน้อยที่สุด	ประสิทธิภาพในการ บริหารงานบัญชี คุณภาพรายงานทางการเงิน
คะแนน ร้อยละ 30-49	มีประสิทธิภาพระดับน้อย	
คะแนน ร้อยละ 50-59	มีประสิทธิภาพระดับปานกลาง	
คะแนน ร้อยละ 60-79	มีประสิทธิภาพระดับมาก	
คะแนน ร้อยละ 80-100	มีประสิทธิภาพระดับมากที่สุด	

ผู้บริหาร หรือผู้ปฏิบัติงาน ทำการประเมินผลสัมฤทธิ์ของการบริหารงานการบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงิน ตามแบบฟอร์มและทำลงในเอกสารด้วยการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ Excel

**ขั้นที่ 1** กรอกรายละเอียดข้อมูลของผู้เข้ารับการประเมิน ลงในส่วนที่ 1

แบบประเมินผลสัมฤทธิ์ของการบริหารงานการบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษา	
ชื่อสถานศึกษา.....	สังกัดอาชีวศึกษาจังหวัด.....
สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา	
<b>ส่วนที่ 1 ข้อมูลของผู้เข้ารับการประเมิน (ผู้ปฏิบัติงาน)</b>	
ครั้งที่.....	ระหว่างวันที่ 1/10 ถึงวันที่ 31/3/25xx
ชื่อผู้รับการประเมิน (นาย/นาง/นางสาว) .....	1/10/25xx
วันเริ่มสัญญาจ้าง.....	วันสิ้นสุดสัญญาจ้าง 30/9/25xx
ตำแหน่ง.....	กลุ่มงาน .....

-2-

ขั้นที่ 2 กรอคะแนนตามความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการปฏิบัติงานลงใน ส่วนที่ 2 ประกอบด้วย 3 ด้าน

1.ด้านการบริหารความเสี่ยง

ส่วนที่ 2 ผลสัมฤทธิ์ของการบริหารงานการบัญชี								
ผลสัมฤทธิ์การบริหารงาน ด้านการบริหารความเสี่ยง	ตัวชี้วัด/ผลงานจริง	ระดับเป้าหมาย(ก)					96น้ำหนัก (ข)	คะแนน(ค) (ค= กXข)
		1	2	3	4	5		
		ร้อยละ 1-29	ร้อยละ 30-49	ร้อยละ 50-59	ร้อยละ 60-79	ร้อยละ 80-100	40	100
1.สภาพแวดล้อมการควบคุม	1.ปฏิบัติงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ ภายใต้แผนปฏิบัติงานประจำปีของสถานศึกษาตามหลักสูตรมาวิทยาลัย	0	0	0	4	0	4	10
	2.ปฏิบัติงานประสบความสำเร็จภายในระยะเวลาที่กำหนด	1	0	0	0	0	1	2.5
	3.รายงานผลงบการเงิน ตามระบบการควบคุมและกฎระเบียบที่จำเป็นต่อคณะกรรมการบริหาร ชมชน หน่วยงานภายในและภาคเรียนละ 1 ครั้ง	0	0	3	0	0	3	7.5
	4.นำเสนอรายงานที่จำเป็นต่อคณะกรรมการบริหารภาคเรียนละ 1 ครั้ง	0	0	0	4	0	4	10
	2.การประเมินความเสี่ยง	5.ใช้เทคนิคหลายรูปแบบในการระบุเหตุการณ์	0	0	0	4	0	4
3.กิจกรรมการควบคุม	6.มีการจัดความความเสี่ยงและควบคุมงานบัญชี	0	0	0	4	0	4	10
4.สารสนเทศและการสื่อสาร	7.ใช้ระบบสารสนเทศ และมีการสื่อสารและรายงาน	0	0	0	4	0	4	10
5.กิจกรรมการกำกับติดตามและประเมินผล	8. มีการประเมินความเสี่ยง ทั้งเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพ	0	0	0	4	0	4	10
<b>รวมคะแนน</b>							<b>28</b>	<b>70</b>

2.การปฏิบัติงานด้านการบัญชี

ผลสัมฤทธิ์ของการบริหาร ด้านการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี	ตัวชี้วัด/ผลงานจริง	ระดับเป้าหมาย(ก)					96น้ำหนัก (ข)	คะแนน(ค) (ค= กXข)
		1	2	3	4	5		
							30	100
1. คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี	1.ยึดตามหลักการบัญชีของสภาวิชาชีพบัญชีและตามต้นสังกัดของหน่วยงานที่รับรองทั่วไป	0	0	0	4	0	4	13.33
	2.มีความซื่อสัตย์สุจริต ขยันหมั่นเพียร ละเอียด รอบคอบ ในการปฏิบัติงานตามจรรยาบรรณนักบัญชี	0	0	0	0	5	5	16.67
2. การฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี	3.พัฒนาและฝึกอบรมเชิงปฏิบัติการเกี่ยวกับระบบบัญชีของสถานศึกษาอาชีวศึกษา ได้แก่ ระบบ GFMS	0	0	0	0	5	5	16.67
3. ความเข้าใจในขั้นตอนจัดทำบัญชีของผู้ทำบัญชี	4.ความรู้ความเข้าใจในหลักบัญชี กระบวนการจัดทำบัญชีของสถานศึกษาและขั้นตอนการบันทึกบัญชี	0	0	0	4	0	4	13.33
	5.วางระบบบัญชีและวางแผนการปฏิบัติงานบัญชีได้ตามขั้นตอนและอยู่ภายในระยะเวลาตามที่กฎหมายกำหนด	0	0	0	4	0	4	13.33
	6.นักบัญชี สามารถให้คำแนะนำและรายงานบัญชีตามระเบียบต่อคณะผู้บริหารได้	0	0	0	4	0	4	13.33
<b>รวมคะแนน</b>							<b>26</b>	<b>13.33</b>

-3-

## 3.เทคโนโลยีทางการบัญชี

ผลสัมฤทธิ์การบริหารงาน ด้าน เทคโนโลยีทางการบัญชี	ตัวชี้วัด/ผลงานจริง	ระดับเป้าหมาย(ก)					%น้ำหนัก (ข)	คะแนน(ค) (ค= กXข)
		1	2	3	4	5		
							30	100
1.ทักษะด้านโปรแกรมการบัญชี	1.การมีกิจกรรมการใช้คอมพิวเตอร์และโปรแกรมบัญชี	0	0	0	0	5	5	16.67
	2.มีการพัฒนาความรู้ด้านเทคโนโลยีทางการบัญชี	0	0	0	4	0	4	13.33
2.การนำเสนองบการเงินทางอินเทอร์เน็ต	3.นำระบบเทคโนโลยีสารสนเทศมาใช้ปฏิบัติงานบัญชี	0	0	0	4	0	4	13.33
	4.มีการรายงานข้อมูลผู้บริหารได้อย่างถูกต้องรวดเร็ว	0	0	0	4	0	4	13.33
3.การวางแผนทรัพยากรการบัญชี	5.สามารถรู้และเข้าใจคำศัพท์ภาษาอังกฤษทางบัญชี	0	0	0	0	5	5	16.67
	6.ความสามารถในการแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นเกี่ยวกับคอมพิวเตอร์	0	0	0	0	5	5	16.67
	รวมคะแนน						27	90.00

## ขั้นที่ 3 สรุปคะแนนการตัวชี้วัด นำมาประเมินค่าคะแนนตามตาราง

ผลสัมฤทธิ์การบริหารงาน	ค่าคะแนนรวม	คะแนนที่ได้เต็ม
1.การบริหารความเสี่ยง	28	40
2.การปฏิบัติงานทางด้านการบัญชี	26	30
3.เทคโนโลยีทางการบัญชี	27	30
รวมคะแนนทั้งหมด	81	100

ระดับคะแนน	ระดับความมีประสิทธิภาพ
คะแนน ร้อยละ 1-29	มีประสิทธิภาพระดับน้อยที่สุด
คะแนน ร้อยละ 30-49	มีประสิทธิภาพระดับน้อย
คะแนน ร้อยละ 50-59	มีประสิทธิภาพระดับปานกลาง
คะแนน ร้อยละ 60-79	มีประสิทธิภาพระดับมาก
คะแนน ร้อยละ 80-100	มีประสิทธิภาพระดับมากที่สุด
	ส่งต่อผลสัมฤทธิ์
	ประสิทธิภาพในการบริหารงานด้านการบัญชี
	คุณภาพรายงานทางการเงิน

สรุปผลสัมฤทธิ์การปฏิบัติงาน 81 คะแนน อยู่ในระดับ มีประสิทธิภาพมากที่สุด

ข้อเสนอแนะ.....



## ประวัติผู้วิจัย



ชื่อ-สกุล

นางสาวมาลินรัตน์ มั่งคั่ง

วัน เดือน ปีเกิด

29 กันยายน 2513

สถานที่เกิด

จังหวัดสุโขทัย

วุฒิการศึกษา

พ.ศ.2534 ประกาศนียบัตรวิชาชีพเทคนิค (ปวท.)  
 สาขาการบัญชี โรงเรียนเทคนิคพัฒนการพิชญ์โลก  
 พ.ศ.2537 ปริญญาตรี ศิลปศาสตรบัณฑิต (ศศ.บ.)  
 สาขาการจัดการทั่วไป วิทยาลัยครูพิบูลสงครามพิชญ์โลก  
 พ.ศ.2557 ปริญญาโท บัญชีมหาบัณฑิต (บช.ม.)  
 สาขาการบัญชี มหาวิทยาลัยพิชญ์โลก  
 พ.ศ.2565 ปริญญาเอก ปรัชญาดุษฎีบัณฑิต  
 สาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม กรุงเทพฯ

ผลงานทางวิชาการที่ได้รับการตีพิมพ์

พ.ศ.2565 ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการบริหารความเสี่ยง  
 และการควบคุมภายในที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงาน  
 ทางการเงินของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการ  
 การอาชีวศึกษาในประเทศไทย  
 พ.ศ.2565 โมเดลปัจจัยเชิงสาเหตุของเทคโนโลยีทางการบัญชี  
 ที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงานของสถานศึกษาสังกัดสำนักงาน  
 คณะกรรมการ การอาชีวศึกษาในประเทศไทย  
 2022 Factors Affecting Accounting Management  
 Efficiency and Financial Report Quality of Educational  
 Institutions under the Office of Vocational Education  
 Commission in Thailand

**ประสบการณ์ในการทำงาน**

ปี พ.ศ.2543-2551 วิทยาลัยสารพัดช่างอุตรดิตถ์

อ.เมือง จ.อุตรดิตถ์

ปี พ.ศ.2551-ปัจจุบัน วิทยาลัยการอาชีพศรีสัชชนาลัย

อ.ศรีสัชชนาลัย จ.สุโขทัย

**ตำแหน่งหน้าที่ปัจจุบัน**

พนักงานราชการครู

**สถานที่อยู่ปัจจุบัน**

บ้านเลขที่ 145 หมู่ 5 ต.เมืองบางยม อ.สวรรคโลก จ.สุโขทัย

โทร.0931851688