

รูปแบบความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของความรู้และทักษะของนักบัญชี
ที่ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน
A Casual Relationship Model of Accountants' Knowledge
and Skills Affecting Quality of Financial Report

ภัทรา เตชะธนเศรษฐ์^{1*}
Pattri Techatanaset^{1*}



¹ อ., สาขาวิชาการบัญชี คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีพระจอมเกล้าพระนครเหนือ วิทยาเขต 21120

¹ Lecturer, Accounting Department, Faculty of Business Administration, King Mongkut's University of Technology North Bangkok, Rayong, 21120, Thailand

* Corresponding author: E-mail address : patta_tae@hotmail.com

(Received: November 1, 2018; Revised: February 2, 2019; Accepted: February 5, 2019)

บทคัดย่อ

วัตถุประสงค์ของงานวิจัยเพื่อศึกษารูปแบบความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของความรู้และทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ นักบัญชีในธุรกิจจดทะเบียนนิติบุคคล ในจังหวัดกรุงเทพมหานคร จำนวน 292 ราย เครื่องมือที่ใช้ คือ แบบสอบถาม การวิเคราะห์ข้อมูลใช้โปรแกรมสำเร็จ SPSS และ AMOS โดยมีตัวแปรอิสระ ได้แก่ ความรู้และทักษะของนักบัญชี ตัวแปรตาม ได้แก่ คุณภาพของรายงานทางการเงิน ผลการวิจัยพบว่า รูปแบบที่ได้จากการศึกษาเป็นจริงตามรูปแบบที่ตั้งขึ้น โดยการปรับค่าความคลาดเคลื่อน (e) ของตัวแปรวัดให้มีความสัมพันธ์กันจนผลเป็นรูปแบบที่เหมาะสม ซึ่ง $p\text{-value} = 0.333$, ค่า $CMIN/df = 1.071$, ค่า $RMSEA = 0.016$, และค่า $CFI = 0.997$ ตรงตามหลักเกณฑ์ แสดงว่าความรู้และทักษะของนักบัญชี ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน

คำสำคัญ: นักบัญชี, ความรู้และทักษะของนักบัญชี, คุณภาพของรายงานทางการเงิน

Abstract

The purpose of the study is to study a causal relationship model of the accountants' knowledge and skills that affect the quality of financial reporting. The research samples were 292 accountants in registered business in Bangkok. Questionnaires were used as a tool in research. Data was analysed by SPSS and AMOS program. Independent variables are the knowledge and skills of accountants. Dependent variable is quality of financial report. The results of the study showed that the model obtained from the study associated with the assumption from literature review by adjusting the error variables (e) until associated with assumption from literature review. The model obtained from the study indicated that $p\text{-value}$ was at 0.333, $CMIN/df = 1.071$, $RMSEA = 0.016$, and $CFI = 0.997$ associating with the assumption. These results suggested that the knowledge and skills of accountants effect the quality of financial reporting.

Keywords: Accountant, Knowledge and Skills of Accountants, Quality of Financial Report

บทนำ

ประเทศไทยในอดีตที่ผ่านมาได้มีการพัฒนาด้านเศรษฐกิจเป็นไปอย่างต่อเนื่อง ตั้งแต่ ยุค 1.0 2.0 และ 3.0 เนื่องจากรายได้ประเทศยังอยู่ในระดับปานกลาง จึงต้องเร่งพัฒนาเศรษฐกิจสร้างประเทศ เป็นเหตุให้นำไปสู่ยุคที่สี่ ซึ่งให้รหัสใหม่ว่า “ประเทศไทย 4.0” ให้เป็นเศรษฐกิจใหม่ (New Engines of Growth) ซึ่งคาดว่า จะทำให้ประเทศมีรายได้สูง โดยวางเป้าหมายให้เกิดภายใน 5-6 ปีนี้ [1] นอกจากนี้ ตลอดระยะเวลา 40 กว่าปีที่ผ่านมาประเทศไทยได้ประโยชน์หลายประการจากอาเซียน โดยในปัจจุบันอาเซียนเป็นคู่ค้าอันดับหนึ่งของไทย จึงต้องมีการพัฒนาศักยภาพของภาคอุตสาหกรรมและธุรกิจของไทยให้ได้มาตรฐานและมีขีดความสามารถในการแข่งขันในตลาดอาเซียนและตลาดโลก [2] ดังนั้น การผลิตและพัฒนาทักษะแรงงานให้ตรงกับความต้องการตลาดที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วถือเป็นโจทย์ที่ท้าทายของผู้ที่เกี่ยวข้อง [3] “ประเทศไทย 4.0” จึงควรมีการเปลี่ยนวิธีการทำที่มีลักษณะสำคัญ คือ เปลี่ยนจากการเกษตรแบบดั้งเดิมในปัจจุบัน ไปสู่การเกษตรสมัยใหม่ ที่เน้นการบริหารจัดการและเทคโนโลยี (Smart Farming) โดยเกษตรกรต้องร่ำรวยขึ้น และเป็นเกษตรกรแบบเป็นผู้ประกอบการ (Entrepreneur) เปลี่ยนจาก Traditional SMEsหรือSMEs ที่มีอยู่และรัฐต้องให้ความช่วยเหลืออยู่ตลอดเวลา ไปสู่การเป็น Smart Enterprises และ Startups บริษัทเกิดใหม่ที่มีศักยภาพสูง เปลี่ยนจาก Traditional Services ซึ่งมีการสร้างมูลค่าค่อนข้างต่ำ ไปสู่ High Value Services และเปลี่ยนจากแรงงานทักษะต่ำไปสู่แรงงานที่มีความรู้ ความเชี่ยวชาญ และทักษะสูง [1] รายงาน World Economic Forum ปี 2017 กล่าวถึงภาพรวมทุนมนุษย์ของไทยอยู่ในระดับปานกลาง (อันดับที่ 40 จาก 130 ประเทศ) จุดอ่อน คือ สัดส่วนการจ้างงานทักษะสูงเพียง 14% (อันดับที่ 93) ซึ่งเป็นโจทย์ใหญ่ของการพัฒนาเศรษฐกิจที่คุณภาพทรัพยากรมนุษย์ไม่เอื้ออำนวย ทำให้การผลักดันให้เกิดการพัฒนานวัตกรรมและเทคโนโลยีของประเทศเป็นไปได้ช้า [4]

การเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจและสังคมข้างต้น ทำให้ธุรกรรมทางธุรกิจเปลี่ยนแปลงไป การบริหารจัดการองค์กรที่ดีจะส่งผลต่อศักยภาพและความสามารถในการแข่งขัน ข้อมูลทางการเงินจึงเป็นสิ่งสำคัญอย่างยิ่งสำหรับการดำเนินธุรกิจ [5] นักวิชาชีพบัญชีในฐานะผู้รวบรวมและประมวลผลข้อมูลธุรกรรมต่าง ๆ ขององค์กร จึงต้องปรับเปลี่ยนตัวเองอยู่เสมอ มีความรู้ที่

ผสมผสาน [6] การทำให้กิจการหรือหน่วยงานต่าง ๆ ดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพนั้น จำเป็นต้องได้รับข้อมูลต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับองค์กรอย่างรอบด้าน จึงจะสามารถนำข้อมูลที่ได้มาประมวลผล วางแผนและตัดสินใจในเรื่องต่าง ๆ ได้อย่างถูกต้อง และทันเวลา ข้อมูลที่สำคัญของธุรกิจอย่างหนึ่ง คือ ข้อมูลทางด้านบัญชี ซึ่งจะเป็เครื่องมือช่วยผู้บริหารในหลาย ๆ ด้าน เช่น ประเมินประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงาน คำนวณต้นทุนของทรัพยากรที่ใช้ไปในกิจกรรมต่าง ๆ เสนอและประเมินทางเลือกในกิจกรรมใหม่ ๆ เพิ่มคุณค่ากับองค์กร เป็นสัญญาณเตือนภัยหรือความเสี่ยงที่อาจจะเกิดขึ้น เป็นต้น ธุรกิจจึงจำเป็นต้องมีนักบัญชีที่มีความรู้ความสามารถ ทักษะวิชาชีพ ทักษะด้านอื่น ๆ ที่เป็นประโยชน์ต่อองค์กร [3] องค์กรที่ขาดนักบัญชีที่มีศักยภาพก็อาจส่งผลให้การรายการทางการเงินที่ไม่มีคุณภาพเช่นกัน ในยุคที่มีการแข่งขันทางด้านแรงงานฝีมือ ทั้งภายในประเทศและต่างประเทศ รายงานทางการเงินที่มีคุณภาพจึงเป็นสิ่งที่สะท้อนถึงควมมีคุณภาพขององค์กรด้วย [7]

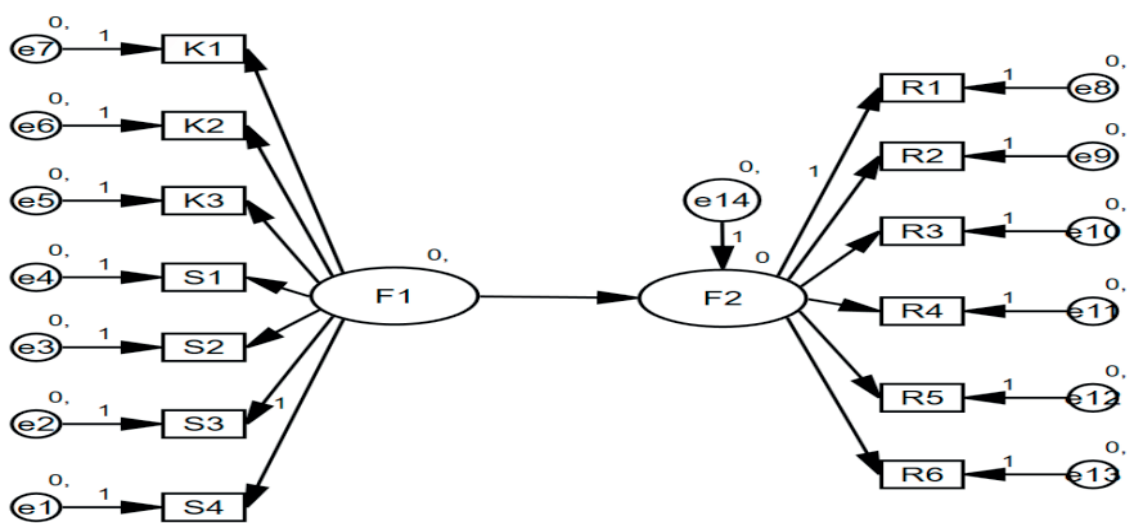
ความรู้ในปัจจุบันอาจล้ำสมัยได้ในภายหลัง การศึกษาแบบไม่ลึกซึ้ง เพื่อให้ได้ความรู้จากหัวข้อวิชาต่าง ๆ กันจำนวนมากมาย่อมทำให้เกิดประโยชน์ในระยะยาวต่อผู้ที่มีความเป็นไปได้อาจจะมาเป็นผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีและต่อวิชาชีพทักษะด้านความรู้ทางปัญญาที่จำเป็นนั้นได้รวมไปถึงความเข้าใจ การนำไปใช้ การวิเคราะห์และการประเมินผลและตลอดชีวิตการทำงานนั้นต้องให้ความสำคัญของทักษะวิชาชีพ ค่านิยม จริยธรรมและทัศนคติ [8] ดังนั้น ผู้วิจัยจึงมีความสนใจศึกษารูปแบบความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของความรู้และทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน เพื่อใช้เป็นแนวทางในพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี ให้สามารถยกระดับเข้าสู่ประเทศไทย 4.0 ในที่สุด สามารถแข่งขันได้ในประชาคมอาเซียนและในระดับสากล

วัตถุประสงค์การศึกษา

เพื่อศึกษารูปแบบความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของความรู้และทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน

กรอบแนวคิดในการศึกษา

ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพหมายถึง ความสามารถในการปฏิบัติตามบทบาทให้ได้ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐาน รวมทั้งเป็นการบูรณาการและการประยุกต์ของ 1) ความรู้ความสามารถเชิงเทคนิค 2) ทักษะทางวิชาชีพ 3) ค่านิยม จริยธรรม และทัศนคติทางวิชาชีพ เพื่อตอบสนองวัตถุประสงค์หลายประการ ได้แก่ การปกป้องส่วนได้เสียสาธารณะ การยกระดับคุณภาพงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และการส่งเสริมความเชื่อมั่นในวิชาชีพบัญชี [8] โดย Kasim, E. Y. (2015) พบว่า ความสามารถของนักบัญชีภาครัฐบาล (ด้านความรู้และทักษะ) มีผลต่อคุณภาพของการรายงานทางการเงิน [9] ณัฐภัทร หงษ์พงษ์ และจิรพงษ์ จันทรงาน (2560) พบว่า ทักษะทางวิชาชีพในมิติด้านปัญญา ด้านความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร ด้านการจัดการบุคคล และด้านการจัดการองค์กรมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน [10] รัฐิรัตน์ มีมาก และรติกร บุญสาหว (2558) พบว่า ความรู้ความสามารถของนักบัญชี ด้านความรู้ทางวิชาชีพ และทักษะทางวิชาชีพส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจ SMEs ในจังหวัดนครราชสีมา [5] ทัดดาว สิทธิรักษ์ (2556) พบว่า ศักยภาพของนักบัญชี ด้านความมีเหตุผลเชิงจริยธรรม การตระหนักถึงผู้มีส่วนได้เสีย ความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชี ความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและทักษะการสื่อสาร และการตัดสินใจที่มีประสิทธิภาพ ส่งผลกระทบบเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน [7] ผู้วิจัยจึงได้นำมาเป็นกรอบแนวคิดในการวิจัยดังต่อไปนี้



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดในการศึกษา (โมเดลต้นแบบ)

โดยที่

F1 แทน ความรู้และทักษะของนักบัญชี	F2 แทน คุณภาพของรายงานทางการเงิน
K1 แทน ความรู้ด้านการบัญชีการเงินและด้านอื่นที่เกี่ยวข้อง	R1 แทน ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ
K2 แทน ความรู้ด้านองค์กรและธุรกิจ	R2 แทน การเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม
K3 แทน ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	R3 แทน เปรียบเทียบได้
S1 แทน ทักษะด้านปัญญา	R4 แทน พิสูจน์ยืนยันได้
S2 แทน ทักษะด้านความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร	R5 แทน การทันเวลา
S3 แทน ทักษะด้านการจัดการบุคคล	R6 แทน ความสามารถเข้าใจได้
S4 แทน ทักษะด้านการจัดการองค์กร	e1 - e14 แทน ค่าความคลาดเคลื่อน

สมมติฐานการศึกษา

เป็นการทดสอบเพื่อยืนยันสมมติฐานของรูปแบบความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของความรู้และทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน ตามทฤษฎีมีความสอดคล้องกับข้อมูลจริงหรือไม่

ระเบียบวิธีศึกษา

1. ประชากรเป้าหมายที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ได้แก่ นักบัญชีในธุรกิจที่จดทะเบียนนิติบุคคลในจังหวัดกรุงเทพมหานคร จำนวน 275,663 ราย [11]

2. กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ นักบัญชีในธุรกิจที่จดทะเบียนนิติบุคคลในจังหวัดกรุงเทพมหานครคำนวณขนาดตัวอย่างตามเทคนิคการวิเคราะห์สถิติประเภทพหุตัวแปร กำหนดกลุ่มตัวอย่าง 20 เท่าของตัวแปรสังเกตได้ (Observed variables) [12,13] ซึ่งมีจำนวน 13 ตัวแปร ดังนั้นจึงคำนวณได้ขนาดตัวอย่างอย่างน้อยที่สุด 260 ราย เลือกสุ่มตัวอย่างแบบง่าย (Simple Random Sampling) เพื่อให้ได้แบบสอบถามจากกลุ่มตัวอย่างตามที่กำหนด ทั้งนี้ แบบสอบถามกลับคืนมาและสมบูรณ์จำนวน 292 ราย

3. เครื่องมือที่ใช้ คือ แบบสอบถามที่ผู้วิจัยสร้างขึ้น ประกอบด้วย 5 ส่วน ได้แก่

3.1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

3.2 ด้านความรู้ แบ่งออกเป็น 3 ด้าน ได้แก่ 1) ความรู้ด้านการบัญชีการเงินและด้านอื่นที่เกี่ยวข้อง 2) ความรู้ด้านองค์กรและธุรกิจ และ 3) ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ซึ่งต้องมีการปรับเปลี่ยนวิทยาการต่าง ๆ ทางภาษีตามการเปลี่ยนแปลงของเศรษฐกิจ สังคม และเทคโนโลยีสารสนเทศ และการประยุกต์ใช้ความรู้ในทางปฏิบัติในสถานการณ์และสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลง ทั้งนี้ แนวทางในการจัดขอบเขตองค์ความรู้ของสาขาวิชาการบัญชีพิจารณาตามมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี [1, 8]

3.3 ด้านทักษะของนักบัญชี ตามมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (International Accounting Education Standard : IES) ฉบับที่ 3 เรื่อง การพัฒนาทางวิชาชีพระยะเริ่มแรก - ทักษะทางวิชาชีพ (ฉบับปรับปรุง) ประกอบไปด้วย 4 ด้าน ได้แก่ 1) ทักษะด้านปัญญา หมายถึง ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการแก้ไขปัญหา การตัดสินใจ และการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ 2) ทักษะด้านความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร หมายถึง ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการทำงานและมีปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่นอย่างมีประสิทธิภาพ 3) ทักษะด้านการจัดการบุคคล หมายถึง ทักษะคิดและความประพฤติส่วนบุคคลของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี 4) ทักษะด้านการจัดการองค์กร หมายถึง ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพกับองค์กรหรือภายในองค์กรเพื่อให้ได้ผลหรือผลลัพธ์ที่เหมาะสม ด้วยบุคลากรและทรัพยากรที่มีอยู่ [15]

3.4 คุณภาพของรายงานทางการเงิน ตามกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2558) ได้กำหนดลักษณะเชิงคุณภาพที่จะทำให้ข้อมูลทางการเงินมีประโยชน์ต่อผู้ลงทุน ผู้ให้กู้ยืมหรือเจ้าหนี้อื่นในปัจจุบันและอนาคต ได้แก่ 1) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ 2) การเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม 3) เปรียบเทียบได้ 4) พิสูจน์ยืนยันได้ 5) การทันเวลา 6) ความสามารถเข้าใจได้ [16]

3.5 ข้อเสนอแนะอื่น ๆ

ในส่วนที่ 3.2 – 3.4 เป็นแบบคำถามมาตราส่วน Likert Scale ชนิด 5 ระดับ (น้อยที่สุด = 1 คะแนน น้อย = 2 คะแนน ปานกลาง = 3 คะแนน มาก = 4 คะแนน และมากที่สุด = 5 คะแนน)

4. การหาคุณภาพของเครื่องมือ แบ่งเป็น 2 ส่วน โดย

4.1 ผู้วิจัยได้ทำการตรวจสอบความเที่ยงตรง (Validity) เชิงเนื้อหา (Content Validity) โดยผู้เชี่ยวชาญในสาขาที่เกี่ยวข้องจำนวน 3 ท่าน การหาค่าความเที่ยงตรงของแบบสอบถามทางด้านการเหมาะสมของเนื้อหาและจุดประสงค์ (Item Objective Congruence: IOC) โดยการนำไปให้ผู้เชี่ยวชาญพิจารณาคะแนนความสอดคล้องของแบบสอบถาม ซึ่งคะแนน +1 เท่ากับ แน่ใจว่า ข้อคำถามมีความสอดคล้องในแต่ละด้าน คะแนน 0 เท่ากับ ไม่แน่ใจว่า ข้อคำถามมีความสอดคล้องในแต่ละด้าน และ คะแนน - 1 เท่ากับ แน่ใจว่า ข้อคำถามไม่มีความสอดคล้องในแต่ละด้าน แล้วนำมาหาค่าความสอดคล้องโดยใช้สูตร $IOC = \frac{\sum R}{N}$ โดย $\sum R$ คือ ผลรวมของคะแนนผลการตัดสินใจในข้อคำถามนั้นจากผู้เชี่ยวชาญ N คือ จำนวนผู้เชี่ยวชาญ โดย IOC ได้ค่ามากกว่า 0.50 ถือว่าข้อคำถามนั้นวัดได้สอดคล้องกับเนื้อหาจุดประสงค์ [17, 18]

4.2 การตรวจสอบความเชื่อมั่น (Reliability) ของแบบสอบถามด้วยวิธีหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอน- บาค (Cronbach's Alpha Coefficient) ความรู้ด้านการบัญชีการเงินและด้านอื่นที่เกี่ยวข้อง (K1) เท่ากับ 0.824 ความรู้ด้านองค์กรและธุรกิจ (K2) เท่ากับ 0.822 ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (K3) เท่ากับ 0.828 ทักษะด้านปัญญา (S1) เท่ากับ 0.815 ทักษะด้านความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร (S2) เท่ากับ 0.798 ทักษะด้านการจัดการบุคคล (S3) 0.809 ทักษะด้านการจัดการองค์กร (S4) เท่ากับ 0.817 ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (R1) เท่ากับ 0.804 การเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (R2) เท่ากับ 0.811 เปรียบเทียบได้ (R3) เท่ากับ 0.802 พิสูจน์ยืนยันได้ (R4) เท่ากับ 0.807 การทันเวลา (R5) เท่ากับ 0.806 และความสามารถเข้าใจได้ (R6) เท่ากับ 0.803 โดยมีค่าความเชื่อมั่นได้ทั้งฉบับ เท่ากับ 0.823 ซึ่งหากมีค่าเข้าใกล้ 1 จะมีความเชื่อมั่นมาก [17, 18] อย่างน้อยควรเกิน 0.70 [19] ขึ้นไปถือว่าแบบสอบถามยอมรับได้

5. การเก็บรวบรวมข้อมูล ผู้วิจัยส่งแบบสอบถามไปทางไปรษณีย์

6. การวิเคราะห์ข้อมูล

6.1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม โดยการแจกแจงความถี่ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์ข้อมูลด้วยโปรแกรมสำเร็จรูป SPSS for Windows [17, 18]

6.2 การตรวจสอบความสัมพันธ์โครงสร้างเชิงเหตุผลโดยใช้โปรแกรม AMOS for Window (Analysis of Moment Structures) โดยการประเมินความสอดคล้องของรูปแบบ (Evaluation the Data-Model Fit) ค่าสถิติที่ใช้ในการตรวจสอบความพอเหมาะพอดีของโมเดลเส้นทางตามทฤษฎีกับข้อมูลจริงค่า p-value ต้องมีนัยสำคัญทางสถิติ (Significant Sig.) คือ มีค่ามากกว่า 0.05 [12, 18]

ผลการศึกษา

จากการสำรวจข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม พบว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง ร้อยละ 63.70 อายุ 26 - 35 ปี ร้อยละ 34.59 ประสบการณ์ทำงานด้านบัญชี 6 - 15 ปี ร้อยละ 40.07 ระดับการศึกษาปริญญาตรี ร้อยละ 78.08 ตำแหน่งงานส่วนใหญ่เป็นผู้จัดการฝ่ายบัญชี ร้อยละ 35

รูปแบบความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของความรู้และทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน มีดังนี้

1. ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน (Pearson's Correlation Coefficient) เพื่อศึกษาว่า ตัวแปรที่นำมาศึกษาเป็นอิสระต่อกันหรือไม่ และใช้ตรวจสอบหรือทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม เพื่อใช้ในการพิจารณาถึงปัญหาที่อาจเกิดจากการผันแปรร่วมกันเกินไป (Multicollinearity) โดยกำหนดค่าความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรต้องไม่เกิน 0.80 ซึ่งในกรณีที่ความสัมพันธ์ของตัวแปรมีความสัมพันธ์กันสูงมากเกินไปย่อมส่งผลให้การวิเคราะห์คาดเคลื่อน [17-18] เพื่อที่จะดูความสัมพันธ์ของตัวแปร ผู้วิจัยจะต้องพิจารณาค่า Bivariate Correlation ของตัวแปรที่จะนำมาวิเคราะห์ในรูปแบบก่อน ซึ่งผลการวิเคราะห์ปรากฏดังแสดงในตารางที่ 1

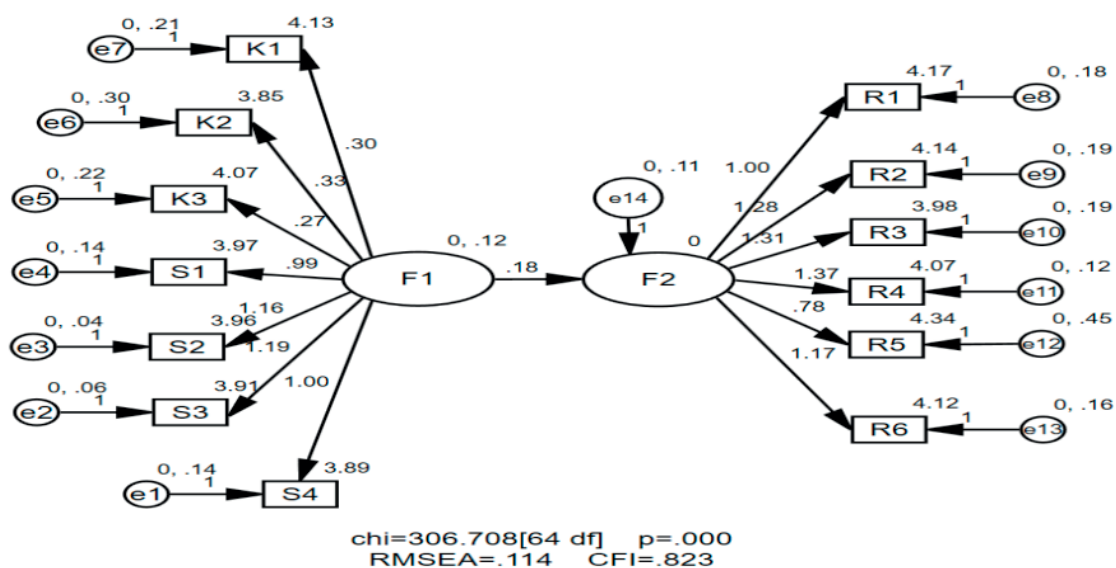
ตารางที่ 1 แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรการวิจัย

	K1	K2	K3	S1	S2	S3	S4	R1	R2	R3	R4	R5	R6
$\bar{X}$	4.13	3.85	4.07	3.97	3.96	3.91	3.89	4.17	4.14	3.98	4.07	4.34	4.12
S.D.	.47	.56	.48	.51	.46	.49	.51	.55	.62	.63	.59	.72	.57
K1	1												
K2	.600**	1											
K3	.464**	.506**	1										
S1	.177**	.212**	.103	1									
S2	.163**	.115*	.142*	.625**	1								
S3	.138*	.165**	.137*	.535**	.777**	1							
S4	.189**	.140*	.229**	.523**	.569**	.598**	1						
R1	.142*	.135*	-.006	.025	.101	.094	.021	1					
R2	.156**	.177**	.109	.089	.094	.078	.086	.447**	1				
R3	.070	.134*	-.014	.084	.169**	.155**	.126*	.432**	.511**	1			
R4	.100	.135*	-.024	.038	.077	.119*	.087	.506**	.561**	.577**	1		
R5	.097	.108	.048	-.036	.015	.057	-.033	.212**	.265**	.279**	.301**	1	
R6	.168**	.149*	.033	.108	.155**	.102	.110	.457**	.509**	.490**	.563**	.247**	1

**=P<0.01, *=P<0.05

จากตารางที่ 1 เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรทั้ง 13 ตัวแปร พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ทั้งหมดมีทั้งค่าเป็นบวกแสดงถึงความสัมพันธ์ในทางทิศทางเดียวกัน และค่าเป็นลบแสดงถึงความสัมพันธ์ในทางทิศตรงข้าม มีความสัมพันธ์กันอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.01 จำนวน 36 คู่ มีความสัมพันธ์กันอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 จำนวน 12 คู่ และมีค่าความสัมพันธ์ไม่เกินเกณฑ์มาตรฐานที่กำหนด [17-18] คือ 0.80 สรุปได้ว่าตัวแปรที่นำมาวิเคราะห์ไม่มีปัญหาความสัมพันธ์ระหว่างกันสูงเกินไป ดังนั้น ตัวแปรเหล่านี้จึงมีความเหมาะสมที่จะนำไปวิเคราะห์เส้นความสัมพันธ์เชิงสาเหตุ

2. ผลการวิเคราะห์รูปแบบทางทฤษฎีกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ก่อนปรับค่าความคลาดเคลื่อน (e) ดังภาพที่ 2



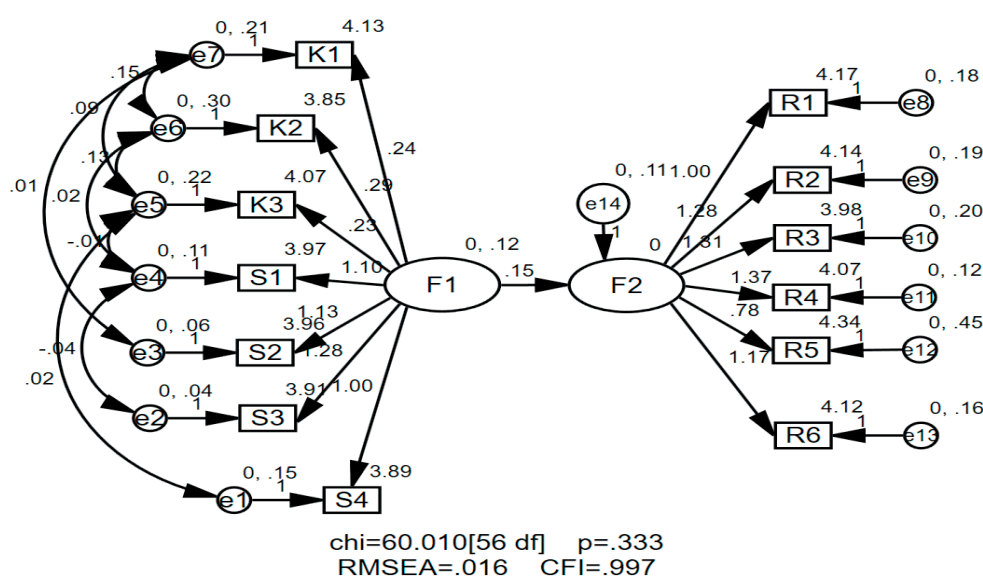
ภาพที่ 2 แสดงผลการประมาณค่าพารามิเตอร์ของรูปแบบทางทฤษฎีกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ก่อนปรับค่าความคลาดเคลื่อน (e)

จากภาพที่ 2 ผลการวิเคราะห์รูปแบบทางทฤษฎีกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ก่อนปรับค่าความคลาดเคลื่อน (e) พบว่า ไม่มีความสอดคล้องกัน ซึ่งไม่ผ่านเกณฑ์การประเมินโมเดลที่เรียกว่า “Model Fit” และสามารถสรุปได้ตามตารางที่ 2 ดังนี้

ตารางที่ 2 เกณฑ์และผลการตรวจสอบความสอดคล้องของรูปแบบทางทฤษฎีกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ก่อนปรับค่าความคลาดเคลื่อน

สัญลักษณ์	ค่าสถิติ	เกณฑ์	ผลการศึกษา	ผลการพิจารณา
p-value	Chi-square Probability Level	>0.05	0.000	ไม่สอดคล้อง
CMIN/df	Relative Chi-square	<3.00	4.792	ไม่สอดคล้อง
RMSEA	Root Mean Square Error of Approximation	<0.08	0.114	ไม่สอดคล้อง
CFI	Comparative Fit Index	>0.90	0.823	ไม่สอดคล้อง

จากตารางที่ 2 พบว่า รูปแบบทางทฤษฎี (โมเดลต้นแบบ) กับรูปแบบเชิงประจักษ์ไม่มีความสอดคล้องกัน เนื่องจากได้ค่าทางสถิติ p-value = 0.000, CMIN/df = 4.792, RMSEA = 0.114, CFI = 0.823 และ ไม่ตรงตามหลักเกณฑ์ จึงได้มีการปรับค่าความคลาดเคลื่อน (e) ของตัวแปรวัดให้มีความสัมพันธ์กันได้จนผลเป็นรูปแบบที่เหมาะสม ดังปรากฏในภาพที่ 3 ดังนี้



ภาพที่ 3 แสดงผลการประมาณค่าพารามิเตอร์ของรูปแบบทางทฤษฎีกับข้อมูลเชิงประจักษ์ หลังปรับค่าความคลาดเคลื่อน (e)

จากภาพที่ 3 ผลการวิเคราะห์รูปแบบทางทฤษฎีกับข้อมูลเชิงประจักษ์ หลังปรับค่าความคลาดเคลื่อน (e) พบว่า มีความสอดคล้องกัน ซึ่งผ่านเกณฑ์การประเมินโมเดลที่เรียกว่า “Model Fit” กล่าวคือ ถ้าความรู้และทักษะของนักบัญชีเพิ่มขึ้น 1 หน่วย คุณภาพของรายงานทางการเงินจะเพิ่มขึ้น 0.154 หน่วย และสามารถสรุปได้ตามตารางที่ 3 ดังนี้

ตารางที่ 3 เกณฑ์และผลการตรวจสอบความสอดคล้องของรูปแบบทางทฤษฎีกับข้อมูลเชิงประจักษ์ หลังปรับค่าความคลาดเคลื่อน (e)

สัญลักษณ์	ค่าสถิติ	เกณฑ์	ผลการศึกษา	ผลการพิจารณา
p-value	Chi-square Probability Level	>0.05	0.333	สอดคล้อง
CMIN/df	Relative Chi-square	<3.00	1.071	สอดคล้อง
RMSEA	Root Mean Square Error of Approximation	<0.08	0.016	สอดคล้อง
CFI	Comparative Fit Index	>0.90	0.997	สอดคล้อง

จากตารางที่ 3 มีการปรับค่าความคลาดเคลื่อน (e) ของตัวแปรวัดให้มีความสัมพันธ์กันได้จนผลเป็นรูปแบบที่เหมาะสมนั้น คือ มีค่า $p\text{-value} = 0.333$, ค่า $\text{CMIN/df} = 1.071$, ค่า $\text{RMSEA} = 0.016$, ค่า $\text{CFI} = 0.997$ ตรงตามหลักเกณฑ์

ตารางที่ 4 แสดงผลการประมาณค่า Standardized Regression Weights

	คู่ความสัมพันธ์ ระหว่างตัวแปร		ค่าสัมประสิทธิ์ถดถอย มาตรฐาน (Estimate)	S.E.	C.R. (t-Value)	P-Value	นัยสำคัญทาง สถิติ
F2	<---	F1	.154	.099	2.324	.020*	มี
K1	<---	F1	.245	.083	2.959	.003**	มี
K2	<---	F1	.290	1.00	2.914	.004**	มี
K3	<---	F1	.231	.084	2.748	.006**	มี
S1	<---	F1	1.102	.106	10.396	***	มี
S2	<---	F1	1.126	.087	12.922	***	มี
S3	<---	F1	1.284	.105	12.223	***	มี
S4	<---	F1	1.000				
R1	<---	F2	1.000				
R2	<---	F2	1.280	.133	9.616	***	มี
R3	<---	F2	1.313	.136	9.636	***	มี
R4	<---	F2	1.375	.133	10.368	***	มี
R5	<---	F2	.776	.140	5.546	***	มี
R6	<---	F2	1.168	.122	9.570	***	มี

หมายเหตุ : มีนัยสำคัญ * $p < 0.05$, ** $p < 0.01$, *** $p < 0.001$

จากตารางที่ 4 ผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยมาตรฐานของตัวแปรสังเกตได้พบว่า มีค่าตั้งแต่ 0.231 ถึง 1.375 โดยความรู้และทักษะของนักบัญชี (F1) มีอิทธิพลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน (F2) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ($p = 0.020$)

จากภาพที่ 2 และ ภาพที่ 3 พบว่า ตัวแปรสังเกตได้ที่มีค่าน้ำหนักองค์ประกอบมากที่สุด คือ ด้านความทันเวลา (R5) ซึ่งอยู่ในองค์ประกอบคุณภาพของรายงานทางการเงิน (F2) ตัวแปรสังเกตได้ที่มีน้ำหนักร้อยที่สุด คือ ความรู้ด้านองค์กรและธุรกิจ (K2) มีน้ำหนักร้อยประกอบเท่ากับ 3.85 อยู่ในองค์ประกอบความรู้และทักษะของนักบัญชี (F1)

องค์ประกอบตัวแปรอิสระความรู้และทักษะของนักบัญชี (F1) ตัวแปรที่มีน้ำหนักมากที่สุด ได้แก่ ความรู้ด้านการบัญชี การเงินและด้านอื่นที่เกี่ยวข้อง (K1) มีค่าน้ำหนักร้อยประกอบ 4.13 รองลงมา ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (K3) มีค่าน้ำหนักร้อยประกอบ 4.07 ทักษะด้านปัญญา (S1) มีค่าน้ำหนักร้อยประกอบ 3.97 ทักษะด้านความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร (S2) มีค่าน้ำหนักร้อยประกอบ 3.96 ทักษะด้านการจัดการบุคคล (S3) มีค่าน้ำหนักร้อยประกอบ 3.91 ทักษะด้านการจัดการองค์กร (S4) มีค่าน้ำหนักร้อยประกอบ 3.89 และความรู้ด้านองค์กรและธุรกิจ (K2) มีค่าน้ำหนักร้อยประกอบ 3.85

องค์ประกอบตัวแปรตามคุณภาพของรายงานทางการเงิน (F2) ตัวแปรที่มีน้ำหนักมากที่สุด ได้แก่ การทันเวลา (R5) มีค่าน้ำหนักร้อยประกอบ 4.34 รองลงมาตัวแปรที่มีน้ำหนักมากที่สุด ได้แก่ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (R1) มีค่าน้ำหนักร้อยประกอบ 4.17 การเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (R2) มีค่าน้ำหนักร้อยประกอบ 4.14 ความสามารถเข้าใจได้ (R6) มีค่าน้ำหนักร้อยประกอบ 4.12 พิสูจน์ยืนยันได้ (R4) มีค่าน้ำหนักร้อยประกอบ 4.07 และเปรียบเทียบได้ (R3) มีค่าน้ำหนักร้อยประกอบ 3.98

อภิปรายผลการศึกษา

งานวิจัยนี้ศึกษารูปแบบความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของความรู้และทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินพบว่า

1. ตัวแปรสังเกตได้ที่มีน้ำหนักองค์ประกอบมากที่สุด คือ ด้านความทันเวลา (R5) ซึ่งอยู่ในองค์ประกอบคุณภาพของรายงานทางการเงิน (F2) ตัวแปรสังเกตได้ที่มีน้ำหนักองค์ประกอบน้อยที่สุด คือ ความรู้ด้านองค์กรและธุรกิจ (K2) อยู่ในองค์ประกอบความรู้และทักษะของนักบัญชี (F1)

2. รูปแบบความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของความรู้และทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินพบว่า ข้อมูลเชิงประจักษ์สามารถประมาณค่าพารามิเตอร์ในรูปแบบได้อย่างกลมกลืนด้วยค่า $p\text{-value} = 0.333$, ค่า $CMIN/df = 1.071$, ค่า $RMSEA = 0.016$, ค่า $CFI = 0.997$ ผ่านเกณฑ์การวัดทางสถิติทุกค่า กล่าวคือ ถ้าความรู้และทักษะของนักบัญชีเพิ่มขึ้น 1 หน่วย คุณภาพของรายงานทางการเงินจะเพิ่มขึ้น 0.154 หน่วย

3. ความรู้และทักษะของนักบัญชี (F1) มีอิทธิพลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน (F2) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ผลการศึกษาครั้งนี้จึงทำให้สามารถสรุปได้ว่า รูปแบบที่ได้จากการศึกษาเป็นจริงตามรูปแบบที่ตั้งขึ้น นั่น คือ ความรู้และทักษะของนักบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน สอดคล้องกับงานวิจัยของ Kasim, E. Y. (2015), ณัฐภัทร หงษ์พงษ์ และจิรพงษ์ จันทรงาน (2560) ฐิติรัตน์ มีมาก และรติกร บุญสวาท (2558) และ ทัดดาว สิทธิรักษ์ (2556) [9-10, 5, 7]

ดังนั้น นักบัญชีควรให้ความสำคัญกับความรู้และทักษะ เพื่อให้สามารถจัดทำรายงานทางการเงินให้มีคุณภาพ เชื่อถือได้ และผู้บริหารสามารถนำไปใช้ตัดสินใจในการบริหารงานได้อย่างทันท่วงที ในตรงกันข้ามหากรายงานทางการเงินนั้นไม่มีคุณภาพ ผู้บริหารใช้ข้อมูลนั้นในการตัดสินใจและบริหารงาน กิจการก็อาจจะได้รับผลเสียหาย ส่งผลไปถึงผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่ายและประเทศชาติได้

ข้อเสนอแนะ

จากผลการวิจัยและการนำไปใช้ พบว่า

1. นักบัญชีจะต้องมีการพัฒนาและปรับตนเองให้มากขึ้น เช่น ความรู้ระหว่างประเทศและโลกาภิวัตน์ ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับเทคโนโลยีสารสนเทศ เป็นต้น เนื่องจากสถานการณ์การแข่งขันที่เกิดขึ้นในปัจจุบันและอนาคตที่สภาพเศรษฐกิจมีการเปลี่ยนแปลงตลอดเวลา ทำให้เกิดธุรกรรมใหม่ ๆ ที่นักบัญชีจะต้องสามารถวิเคราะห์ ระบุปัญหา แก้ไข และนำเสนอข้อมูลต่าง ๆ ให้กับผู้บริหารหรือองค์กรได้ทันเวลาและใช้ประกอบตัดสินใจได้อย่างถูกต้อง

2. นักบัญชีจะต้องมีความสนใจในการติดตามข่าวสารที่เกี่ยวกับวิชาชีพ เช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ เป็นต้น เพื่อเป็นประโยชน์ในการปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้องตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

3. นักบัญชีควรมุ่งเน้นในส่วนของการจัดการบุคคล โดยการพัฒนาตนในเรื่องภาษาต่างประเทศ เพื่อเป็นการเสริมสร้างโอกาสให้กับตนเองในอนาคต เช่น การเป็นนักบัญชีวิชาชีพอาเซียน การได้รับการเลื่อนตำแหน่งงาน เป็นต้น

4. หน่วยงานวิชาชีพ เช่น สภาวิชาชีพบัญชี อาจนำผลการวิจัยไปใช้ประโยชน์ในแง่ของการพัฒนานักวิชาชีพบัญชีสำหรับผู้ทำบัญชีได้ เป็นต้น

ข้อเสนอแนะเพื่อการวิจัยครั้งต่อไป จากการศึกษาวิจัยในครั้งนี้กลุ่มตัวอย่างเป็นเป็นนักบัญชีในจังหวัดกรุงเทพมหานคร ซึ่งผู้วิจัยอาจนำไปศึกษากับจังหวัดอื่น หรือภูมิภาค หรือระดับประเทศ หรือเพิ่มตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา เช่น การกำกับดูแลกิจการของนักบัญชีที่เป็นผู้บริหาร อาจส่งผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน เป็นต้น

เอกสารอ้างอิง

- [1] Tesarin, B. (2018). *Thailand 4.0 new economy models*. Retrieved on January 30, 2018, from [http:// www.drborworn.com/articledetail.asp?id=16223](http://www.drborworn.com/articledetail.asp?id=16223). (In Thai)
- [2] Department of ASEAN Affairs, Ministry of Foreign Affairs. (2018). *Thailand and ASEAN*. Retrieved on January 30, 2018, from: www.mfa.go.th/asean/contents/files/other-20121203-162828-142802.pdf. (In Thai)
- [3] Chanprasit, S. (2016). The expectations and readiness of accountants in ASEAN Economic Community from the perspective of entrepreneurs in Songkhla Province. *Parichart Journal Thaksin University*. Special Issue 2560. 117 – 126. (In Thai)

- [4] Chantapong, S., & Wongpirom, T. (2018). *Where is Thailand and how to create skills in the 21st century?*. Retrieved on January 30, 2018, from www.bangkokbiznews.com/blog/detail/643773. (In Thai)
- [5] Meemak, T., & Boonsawrt, R. (2015). Job environments and accountants, competency that affect the quality of financial reports of the small and medium enterprises (SMEs) in Nakhon Ratchasima Province. *Journal of Business Administration*, 21(1), 127-140. (In Thai)
- [6] Thongkarb, M, (n.d.). *Professional skill measurement of accountants in the Navanakorn Industrial*. Zone of Pathum Thani Province. North Bangkok University. Retrieved January 31, 2018, from www.northbkk.ac.th. (In Thai)
- [7] Sitdhirak, T. (2014). The effect of accountant's competency on financial reporting quality an empirical study of accountants in Thailand. *Communities in PSU Knowledge Bank*. Retrieved on January 30, 2018, from <http://kb.psu.ac.th/psukb/bitstream/2010/9710/1/391401.pdf> (In Thai)
- [8] Federation of Accounting Profession: FAP. (2005). *International education standards for professional accountants: IES*. Retrieved February 1, 2018, from <http://www.fap.or.th/Article/Detail/66980>. (In Thai)
- [9] Kasim, E. Y. (2015). Effect of government accountants competency and implementation of internal control to the quality of government financial reporting. *International Journal of Business. Economics and Law*, 8(1).
- [10] Hongpong, N., & Channgam, J. (2017). Effects of professional skills on the quality of financial reporting of bookkeeper in Bangkok and Nonthaburi. In *The 7th University Social Engagement as a Driving Force for Thailand 4.0*. 788-801. July 6-7, 2017, Nakhon Ratchasima Rajabhat University. (In Thai)
- [11] Department of Business Development. (2018). *Provincial business information*. Retrieved on February 22, 2018, from http://www.dbd.go.th/more_news.php?cid=71 (In Thai)
- [12] Vanichbuncha, K (2014). *Structural equation model (SEM) with AMOS*. Bangkok: Chulalongkorn University. (In Thai)
- [13] Songsraboorn, R. (2018). Structural Equation Modeling for Prediction. *Silpakorn University Journal*, 38(1), 185-205. (In Thai)
- [14] Office of the Higher Education Commission: OHEC. (2010). *ประกาศกระทรวงศึกษาธิการ เรื่อง มาตรฐานคุณวุฒิระดับปริญญาตรี สาขาวิชาการบัญชี พ.ศ.2553 (มคอ.1)*. Retrieved on February 2, 2018, from: <http://www.mua.go.th/users/tqf-hed/news/news6.php>. (In Thai)
- [15] Federation of Accounting Profession: FAP. (2015). *International education standards for professional accountants: IES*. (Volume 2015) Retrieved February 2, 2018, from <http://www.fap.or.th/Article/Detail/66980>. (In Thai)
- [16] Federation of Accounting Profession: FAP. (2015). *The guide explains the conceptual framework for financial reporting*. Retrieved February 1, 2018, from <http://www.fap.or.th/Article/Detail/67456>. (In Thai)
- [17] Vanichbuncha, K. (2017). *Statistics for research*. Bangkok: Chulalongkorn University. (In Thai)
- [18] Silpjaru, T. (2017). *Research and analysis of statistical data with SPSS and AMOS*. Bangkok: Business Publishing R & D. (In Thai)
- [19] Panayides, P. (2013). Coefficient alpha: interpret with caution. *Europe's Journal of Psychology*, 9(4), 687-696.