



ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาล
สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

อมรรัตน์ บุรณะพล

การศึกษาค้นคว้าอิสระนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต
คณะบริหารศาสตร์
มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี
ปีการศึกษา 2560
ลิขสิทธิ์เป็นของมหาวิทยาลัยอุบลราชธานี



ACCOUNTANT'S SENTIMENTS TOWARDS QUALITY OF FINANCIAL REPORT
IN HOSPITALS UNDER THE OFFICE OF THE PERMANENT SECRETARY,
MINISTRY OF PUBLIC HEALTH

AMONRAT BURANAPON

AN INDEPENDENT STUDY IN PARTIAL FULFILLMENT OF THE REQUIREMENTS
FOR THE DEGREE OF MASTER OF BUSINESS ADMINISTRATION
FACULTY OF MANAGEMENT SCIENCE
UBON RATCHATHANI UNIVERSITY
ACADEMIC YEAR 2017
COPYRIGHT OF UBON RATCHATHANI UNIVERSITY

กิตติกรรมประกาศ

การค้นคว้าอิสระฉบับนี้สำเร็จได้ ด้วยความกรุณาและความช่วยเหลือจาก ดร.ปวีณา คำพุกกะ อาจารย์ที่ปรึกษาค้นคว้าอิสระ ที่กรุณาให้ความรู้ คำแนะนำ และคำปรึกษาในประเด็นการศึกษาที่สำคัญต่าง ๆ และรวมถึงการกระตุ้นในการทำค้นคว้าอิสระครั้งนี้อย่างต่อเนื่อง จนกระทั่งงานค้นคว้าอิสระครั้งนี้ได้สำเร็จได้ด้วยดี

ขอขอบพระคุณ ดร.พรพิพัฒน์ แก้วกล้า ประธานสอบค้นคว้าอิสระ ดร.ธรรมวิมล สุขเสริม กรรมการสอบค้นคว้าอิสระ ที่กรุณาให้คำแนะนำ ทำให้ค้นคว้าอิสระฉบับนี้มีความสมบูรณ์มากยิ่งขึ้น ขอขอบพระคุณคณาจารย์คณะบริหารศาสตร์ทุกท่าน ที่ประสิทธิ์ประสาทความรู้ และประสบการณ์ ที่มีคุณค่าตลอดระยะเวลาการศึกษา

ขอขอบพระคุณผู้ทรงคุณวุฒิทั้ง 3 ท่าน ที่กรุณาใช้เวลาตรวจสอบเครื่องมือ และให้คำแนะนำ ซึ่งเป็นประโยชน์ต่องานค้นคว้าอิสระ ขอขอบคุณ ผู้อำนวยการโรงพยาบาลสว่างวีระวงศ์ หัวหน้าฝ่ายบริหารงานทั่วไป ครอบครัว พี่ น้อง เพื่อนร่วมรุ่น เจ้าหน้าที่ทุกท่าน ที่คอยช่วยเหลือในด้านต่าง ๆ ด้วยความยินดีและเต็มใจ รวมถึง คอยให้กำลังใจอย่างเสมอมา ขอขอบคุณผู้ตอบแบบสอบถามทุกท่าน ซึ่งมีส่วนช่วยทำให้งานค้นคว้าอิสระเรื่องนี้ประสบความสำเร็จ ผู้วิจัยรู้สึกซาบซึ้งในความกรุณา และกำลังใจอันดีจากทุกท่าน

อมรรัตน์ บุรณะพล
ผู้วิจัย

บทคัดย่อ

- เรื่อง : ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข
- ผู้วิจัย : อมรรัตน์ บุรณะพล
- ชื่อปริญญา : บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต
- อาจารย์ที่ปรึกษา : ดร.ปวีณา คำพุกกะ
- คำสำคัญ : คุณภาพรายงานทางการเงิน, จริยธรรมนักบัญชี, การฝึกอบรมนักบัญชี

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ (1) เพื่อศึกษาความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข (2) เพื่อศึกษาความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข จำแนกตามลักษณะประชากรศาสตร์ (3) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจริยธรรมของนักบัญชี การฝึกอบรมของนักบัญชีและความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข (4) อิทธิพลของจริยธรรมของนักบัญชีและการฝึกอบรมของนักบัญชีที่มีต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขกลุ่มตัวอย่าง คือ นักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข จำนวน 306 คน เครื่องมือที่ใช้ในการรวบรวมข้อมูล คือ แบบสอบถาม โดยมีค่า Cronbach's Alpha ของ จริยธรรมของนักบัญชี การฝึกอบรมของนักบัญชี และความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน เท่ากับ 0.925, 0.837 และ 0.912 ตามลำดับ สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ร้อยละ ความถี่ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน สถิติทดสอบที การวิเคราะห์ค่าความแปรปรวนทางเดียว การวิเคราะห์สหสัมพันธ์สเปียร์มันน์ และการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ

ผลการวิจัยพบว่า (1) ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข พบว่า ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด (2) ลักษณะประชากรศาสตร์มีเพียงอายุที่มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 (3) จริยธรรมของนักบัญชีและการฝึกอบรมของนักบัญชีและความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข มีความสัมพันธ์ทางบวก ในระดับปานกลาง (4) อิทธิพลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข พบว่า ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ การฝึกอบรมของนักบัญชีมีอิทธิพลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05

ABSTRACT

TITLE : ACCOUNTANT'S SENTIMENTS TOWARDS QUALITY OF FINANCIAL REPORT IN HOSPITALS UNDER THE OFFICE OF THE PERMANENT SECRETARY, MINISTRY OF PUBLIC HEALTH

AUTHOR : AMONRAT BURANAPON

DEGREE : MASTER OF BUSINESS ADMINISTRATION

ADVISOR : PAWEENA KAMPUKKA, Ph. D.

KEYWORDS : QUALITY OF FINANCIAL REPORTS, ACCOUNTANT'S ETHICS, ACCOUNTANT TRAINING

The purposes of this research were (1) to study the accountant's sentiments towards quality of financial report in hospitals under the office of the Permanent Secretary, ministry of Public Health. (2) To study the accountant's sentiments towards quality of financial report in hospitals divided by demographic characteristics. (3) To study the correlation between accountant's ethics, accountant training and accountant's sentiments towards quality of financial report in hospitals. (4) The research also focused on the influence of accountant's ethics and accountant training on sentiments towards quality of financial report in the hospitals.

The sample groups were 306 accountants of the hospitals under the office of the Permanent Secretary, ministry of Public Health. The research instruments used to collect data was the questionnaires, with Cronbach's alpha of accountant's ethics, accountant training and sentiment towards quality of financial report at the level of 0.925, 0.837 and 0.912, respectively. The statistics used for the quantitative analysis consisted of percentage, frequency, mean, standard deviation, t-test, One Way ANOVA, Pearson's correlation analysis, and Multiple Regression Analysis.

The findings revealed that (1) the accountant's sentiments towards overall quality of financial report in hospitals under the office of the Permanent Secretary, ministry of Public Health were at the highest level. (2) For demographic characteristics, age was only factor that significantly affected the accountant's sentiments at the statistical level of 0.05. (3) The accountant's ethic, accountant training and accountant's sentiments towards quality of financial report in hospitals are positively correlated at the moderate level. (4) Ability and standard of performance, accountability for the service recipient and confidentially, accountant training all significantly influenced the sentiments towards quality of financial report in hospitals at the statistical level of 0.05.

สารบัญ

	หน้า
กิตติกรรมประกาศ	ก
บทคัดย่อภาษาไทย	ข
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	ค
สารบัญ	ง
สารบัญตาราง	ฉ
สารบัญภาพ	ณ
บทที่ 1 บทนำ	
1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหาวิจัย	1
1.2 วัตถุประสงค์ในการวิจัย	3
1.3 สมมติฐานการวิจัย	4
1.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	4
1.5 ขอบเขตในการวิจัย	5
1.6 นิยามศัพท์เฉพาะ	5
บทที่ 2 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	
2.1 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน	7
2.2 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับจริยธรรมของนักบัญชี	14
2.3 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการฝึกอบรมของนักบัญชี	21
2.4 กรอบแนวคิดการวิจัย	30
บทที่ 3 วิธีดำเนินการวิจัย	
3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง	33
3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล	34
3.3 การเก็บรวบรวมข้อมูล	38
3.4 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล	38
บทที่ 4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล	
4.1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลพื้นฐาน	42
4.2 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลตามวัตถุประสงค์	56
บทที่ 5 สรุปผล อภิปราย และข้อเสนอแนะ	
5.1 สรุปผลการวิจัย	76
5.2 อภิปรายผลการวิจัย	78
5.3 ข้อเสนอแนะ	82

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
เอกสารอ้างอิง	86
ภาคผนวก	
ก รายนามผู้ทรงคุณวุฒิตรวจสอบเครื่องมือการวิจัย	92
ข ตัวอย่างเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย	94
ประวัติผู้วิจัย	102

สารบัญตาราง

ตารางที่		หน้า
1.1	สรุปข้อมูลการประเมินประสิทธิภาพการเงินการคลังตามเขตสุขภาพ 12 เขต	2
2.1	งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน	13
2.2	งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับจริยธรรมของนักบัญชี	20
2.3	งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการฝึกอบรมของนักบัญชี	28
2.4	ผลการสรุปตัวแปรที่มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน	30
3.1	จำนวนนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข	34
3.2	ค่าดัชนีความสอดคล้องของแบบสอบถาม	36
3.3	ค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม	37
3.4	สมมติฐานทางสถิติและสถิติในการวิเคราะห์ข้อมูล	40
4.1	จำนวนและร้อยละลักษณะประชากรศาสตร์ของผู้ตอบแบบสอบถาม	43
4.2	ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเกี่ยวกับจริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต	45
4.3	ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเกี่ยวกับจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน	46
4.4	ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเกี่ยวกับจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ	47
4.5	ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเกี่ยวกับการฝึกอบรมของนักบัญชี	49
4.6	ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ	50
4.7	ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม	51
4.8	ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้	52
4.9	ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านการความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้	53
4.10	ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความทันต่อเวลา	54
4.11	ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความสามารถเข้าใจได้	55
4.12	ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน โดยรวม	56
4.13	ค่าเฉลี่ยเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินรายด้านแบ่งตามเขตพื้นที่	56

สารบัญตาราง (ต่อ)

ตารางที่		หน้า
4.25	เปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างอายุกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความสามารถเข้าใจได้ ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข	64
4.26	เปรียบเทียบผลต่างรายคู่ระหว่างอายุที่แตกต่างกันกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวมของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข	64
4.27	เปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างสถานภาพกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข	65
4.28	เปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างรายได้เฉลี่ยต่อเดือนกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข	65
4.29	เปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างตำแหน่งงานในปัจจุบันกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข	66
4.30	เปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างประสบการณ์ในการทำงานด้านบัญชีกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข	66
4.31	เปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างเขตพื้นที่การปฏิบัติงานกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข	67
4.32	สรุปการวิเคราะห์สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (CORRELATION COEFFICIENT)	68
4.33	การตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (MULTICOLLINEARITY)	70
4.34	ผลการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุของความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข	71
4.35	สรุปผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย	73

สารบัญญภาพ

ภาพที่

หน้า

2.1 กรอบแนวคิดการวิจัย

32

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหาวิจัย

สภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่มีความผันผวนและสภาพการแข่งขันที่รุนแรง เพื่อให้กิจการธุรกิจ ทั้งภาครัฐและเอกชนสามารถดำรงอยู่ได้อย่างมั่นคง การจัดทำข้อมูลทางการเงินนั้นเป็นส่วนสำคัญที่ทำให้ธุรกิจได้ทราบถึงข้อมูลการเงินของกิจการว่ามีความอ่อนแอและความเข้มแข็งทางการเงินหรือไม่ เพราะข้อมูลการเงินจะเกี่ยวข้องกับเหตุการณ์ในอดีตและอนาคตที่บอกให้ทราบถึงสินทรัพย์ และสินค้าหรือบริการ ตลอดจนทรัพยากร และกำลังคนในธุรกิจ ที่จะนำมาใช้ในการวางแผนและควบคุมและก่อให้เกิดประโยชน์ให้แก่องค์กรอย่างกว้างขวาง (เฉลิมขวัญ ครุฑบุญยงค์, 2555)

รายงานทางการเงินเป็นรายงานที่แสดงฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงาน และแสดง การเปลี่ยนแปลงของเงินสดอย่างมีแบบแผน และเป็นบทสรุปของการทำบัญชีในการรวมข้อมูลต่าง ๆ เพื่อนำเสนอข้อมูลให้ผู้ใช้รายงานทางการเงินใช้ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ โดยข้อมูลส่วนใหญ่ที่แสดงในรายงานทางการเงินแสดงข้อมูลเป็นตัวเลขจากผลกระทบทางการเงินของเหตุการณ์ในอดีต และข้อมูลดังกล่าวยังสะท้อนถึงผลการบริหารงานของหน่วยงาน เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินนำไปประกอบการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ (ทัตดาว สิทธิรักษ์, 2557) การที่จะทำให้รายงานทางการเงินสามารถสนองความต้องการข้อมูลของผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินได้นั้น รายงานทางการเงินจำเป็นต้องมี ลักษณะเชิงคุณภาพ ข้อมูลทางการเงินที่นำเสนอจำเป็นต้องมีประโยชน์ เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของสิ่งที่ต้องการนำเสนอ ซึ่งเป็นลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานที่ควรมี และประโยชน์ของข้อมูลทางการเงินจะเพิ่มขึ้น หากข้อมูลนั้นเปรียบเทียบได้ พิสูจน์ยืนยันได้ ทันเวลา และเข้าใจได้ ซึ่งเป็นลักษณะเชิงคุณภาพที่เสริมความมีประโยชน์ของข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม อย่างไรก็ตาม ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมไม่ว่าแต่ละลักษณะหรือเป็นกลุ่มไม่สามารถทำให้ข้อมูลมีประโยชน์ หากข้อมูลนั้นไม่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจหรือไม่เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (สุรกิจ คำวงษ์ปิ่น, 2559) ดังนั้น การดำเนินการที่ได้มาซึ่งรายงานทางการเงินที่มีความถูกต้อง แม่นยำ ทันเวลา และมีความน่าเชื่อถือ จะต้องมีการพัฒนากระบวนการต่าง ๆ เพื่อให้เกิดความถูกต้อง แม่นยำ และทันเวลาในการจัดทำรายงานทางการเงินให้มีคุณภาพให้กับนักบัญชี

ปัจจุบันนักบัญชีได้เข้ามามีบทบาทสำคัญต่อการบริหารจัดการภายในองค์กรมากกว่าในอดีต ในฐานะที่เป็นผู้ที่สามารถให้ข้อมูลแก่ฝ่ายบริหาร เพื่อใช้ในการตัดสินใจดำเนินกิจกรรมทางธุรกิจต่าง ๆ โดยข้อมูลที่ได้รับจากนักบัญชียุคนี้จะต้องเป็นข้อมูลที่ถูกต้อง ทันเวลา และสามารถสะท้อนภาพดำเนินงานที่แท้จริงขององค์กรได้ ซึ่งโรงพยาบาลสังกัดกระทรวงสาธารณสุข เป็นหน่วยงานหนึ่งของหน่วยงานภาครัฐ นอกจากมีหน้าที่หลักในการให้บริการรักษาพยาบาล แก่บุคคลทั่วไปแล้ว อีกหน้าที่หนึ่งของโรงพยาบาล คือ มีหน้าที่ในการจัดทำรายงานการเงินเพื่อเสนอต่อผู้บริหาร

กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง และกระทรวงสาธารณสุข โดยนักบัญชีเป็นผู้ปฏิบัติงานตามหลักการและระเบียบเบิกจ่ายที่กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลังกำหนดไว้ นักบัญชีจะจัดทำข้อมูลนำเสนอเป็นรายงานทางการเงิน ที่แสดงถึงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของโรงพยาบาลแล้วนั้น (นิสา แจ่มใส, 2555; อ้างอิงจาก จันทรจิรา จันทโสภา, 2559) โรงพยาบาลในสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ในปีงบประมาณ 2559 มีการประเมินประสิทธิภาพการเงินการคลัง (Financial Administration Index: FAI) โดยใช้ข้อมูลจากรายงานทางการเงินนำมาประเมินผลการดำเนินงาน โดยใช้เกณฑ์ประเมินประสิทธิภาพการคลังประกอบไปด้วย 4 กิจกรรมหลัก ได้แก่ กิจกรรมการพัฒนา ระบบการควบคุมภายใน กิจกรรมการพัฒนาคุณภาพบัญชี กิจกรรมการเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารการเงินการคลัง และกิจกรรมการบริหารต้นทุนอย่างมีประสิทธิภาพ โดยเกณฑ์ประเมินกำหนดให้ต้องผ่านร้อยละ 80 โดยมีโรงพยาบาลที่รับการประเมินจำนวนทั้งสิ้น 873 แห่ง ผลคะแนนจากจำนวนเขตสุขภาพ 12 เขต คิดเป็นร้อยละ 83.14 เขตสุขภาพที่ได้คะแนนเฉลี่ยสูงสุดคือ เขต 9 มีคะแนนเฉลี่ย 90.58 และเขตที่ได้คะแนนเฉลี่ยต่ำสุดไม่ผ่านเกณฑ์มีจำนวน 2 เขตคือ เขต 6 มีคะแนนเฉลี่ย 72.66 เขต 11 มีคะแนนเฉลี่ย 79.51 ในปีงบประมาณ 2559 (กลุ่มงานประกันสุขภาพ กระทรวงสาธารณสุข, 2560ก: เว็บไซต์)

ตารางที่ 1.1 สรุปข้อมูลการประเมินประสิทธิภาพการเงินการคลังตามเขตสุขภาพ 12 เขต

เขตสุขภาพที่	จำนวนจังหวัดภายในเขต (จังหวัด)	จำนวนโรงพยาบาลภายในเขต (แห่ง)	คะแนนเฉลี่ยระดับเขต
1	8	100	82.12
2	5	47	80.92
3	5	53	81.19
4	8	71	82.48
5	8	66	82.62
6	8	72	76.66
7	4	67	86.35
8	7	87	89.28
9	4	87	90.58
10	5	73	88.68
11	7	76	79.51
12	7	78	81.31
คะแนนเฉลี่ย จากจำนวนเขตสุขภาพ 12 เขต			83.14

ที่มา: กลุ่มงานประกันสุขภาพ กระทรวงสาธารณสุข (2560ก: เว็บไซต์)

ดังนั้น เพื่อให้ข้อมูลในรายงานทางการเงินมีความถูกต้องสมบูรณ์สามารถที่นำมาใช้ในการประเมินประสิทธิภาพการเงินการคลังให้ผ่านเกณฑ์ได้ทั้งหมดนั้น นักบัญชีของโรงพยาบาล

จึงจำเป็นต้องปฏิบัติงานวิชาชีพบัญชีด้วยจริยธรรมของนักบัญชี ตามกรอบความประพฤติและวิธีปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ต้องยึดปฏิบัติโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อดำรงไว้ซึ่งความเชื่อมั่นจากผู้รับบริการ ความเชื่อถือได้ในผลงาน ความเป็นมืออาชีพ คุณภาพของงานบริการสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี นอกจากต้องปฏิบัติตามกฎหมายที่บัญญัติเป็นการทั่วไปแล้ว ยังต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีซึ่งเป็นบทบัญญัติเฉพาะของวิชาชีพและถือเป็นกฎเกณฑ์ที่สูงกว่ากฎหมาย (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2550) เพื่อให้การจัดทำรายงานทางการเงินเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจ ข้อมูลจะเป็นข้อมูลที่มีประโยชน์ ก็ต่อเมื่อได้รับความเชื่อถือ จริยธรรมจึงมีความเกี่ยวข้องกับนักบัญชี

จริยธรรมเป็นความเชื่อที่ทำให้เห็นว่าอะไรคือสิ่งที่ถูกต้อง และอะไรคือสิ่งที่ผิด และเป็นมาตรฐานที่เป็นที่ยอมรับของพฤติกรรมที่ดีและไม่ดี แนวทางในการพิจารณา คือ ให้หลีกเลี่ยงการกระทำที่จะก่อให้เกิดข้อสงสัยต่อการตัดสินใจของบุคคลนั้น เช่น ผู้ใช้ข้อมูลทางการบัญชีมักไม่เชื่อถือรายงานของผู้ทำบัญชี เพื่อป้องกันปัญหาดังกล่าว จึงต้องมีการกำหนดจริยธรรมในการประกอบวิชาชีพบัญชีขึ้น ผู้จัดเตรียมข้อมูลทางการบัญชี มักต้องมีการตัดสินใจเลือกทางเลือกที่ต้องอาศัยจริยธรรมในการตัดสินใจ (John, J. and Kwok, W. 2014; อ้างอิงจาก กฤติยา ยงวิชัย, 2556) และการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ การฝึกอบรมของนักบัญชี หรือการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องในด้านต่าง ๆ ให้กับนักบัญชีที่ทำให้นักบัญชีเกิดการเรียนรู้

การพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ จึงเป็นเหมือนกฎเกณฑ์ที่บังคับให้นักบัญชีต้องมีการอบรมเพื่อปรับปรุงและเพิ่มพูนทักษะความรู้ ความชำนาญและความเข้าใจ อันจะนำไปสู่การยกมาตรฐานการทำงานในสูงขึ้น เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงาน ซึ่งจะก่อให้เกิดประโยชน์และผลสำเร็จทั้งแก่ตัวนักบัญชี องค์กร และหน่วยงานที่เกี่ยวข้องโดยรวม จึงส่งผลให้นักบัญชีจะต้องอบรมหลักสูตรตามที่ได้รับความเห็นชอบจากกรมพัฒนาธุรกิจการค้าให้ครบถ้วน ตามข้อบังคับ เช่นจะต้องเข้ารับการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่องทุกรอบ 3 ปี โดยในแต่ละรอบจะต้องเป็นกิจกรรมที่ได้รับอนุมัติที่มีเนื้อหาที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีไม่น้อยกว่า 18 ชั่วโมง และต้องรับการอบรมไม่น้อยกว่า 6 ชั่วโมงต่อปี (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560ก: เว็บไซต์)

จากเหตุผลที่กล่าวมาข้างต้น ทำให้ผู้วิจัยมีความสนใจที่จะศึกษาเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ผู้วิจัยมุ่งศึกษาจริยธรรมของนักบัญชี และการฝึกอบรมของนักบัญชี ที่มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข การวิจัยนี้จะช่วยให้ มีข้อมูลเพื่อนำไปเสนอต่อผู้บริหารให้ทราบ และนำข้อมูลไปใช้ในการวางแผนของฝ่ายบุคคลในการส่งเสริมการพัฒนาความรู้ด้านการฝึกอบรมของนักบัญชีและกำหนดแนวทางในเรื่องการปฏิบัติงานของนักบัญชีตามข้อบังคับจริยธรรมของนักบัญชี

1.2 วัตถุประสงค์ในการวิจัย

1.2.1 เพื่อศึกษาความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

1.2.2 เพื่อศึกษาความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข จำแนกตามลักษณะประชากรศาสตร์

1.2.3 เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจริยธรรม การฝึกอบรมและความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

1.2.4 เพื่อศึกษาอิทธิพลของจริยธรรมและการฝึกอบรมที่มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

1.3 สมมติฐานการวิจัย

1.3.1 ลักษณะประชากรศาสตร์ ได้แก่ อายุ สถานภาพ รายได้ ตำแหน่งงานในปัจจุบัน ประสบการณ์ทำงานด้านบัญชี เขตพื้นที่ปฏิบัติงานแตกต่างกันมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน

1.3.2 จริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริตมีความสัมพันธ์กับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

1.3.3 จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์กับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

1.3.4 จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับมีความสัมพันธ์กับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

1.3.5 การฝึกอบรมของนักบัญชีมีความสัมพันธ์กับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

1.3.6 จริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานการจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ฝึกอบรมของนักบัญชี มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

1.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1.4.1 กลุ่มงานตรวจสอบภายใน กลุ่มงานตรวจสอบบัญชีของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขได้ข้อมูลประเด็นชี้แจงที่ควรให้ความสำคัญในการตรวจพบข้อเท็จจริงหรือข้อผิดพลาดในการจัดทำบัญชีหรืองานอื่น ๆ ให้กับนักบัญชีและผู้บริหารได้รับทราบเพื่อให้เกิดความเข้าใจตรงกันและเพื่อไม่ให้เกิดความผิดพลาดซ้ำอีกในการจัดทำรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

1.4.2 ผู้บริหารและนักบัญชีได้ข้อมูลและแนวทางในการนำไปใช้แก้ปัญหาในเรื่องการประสานงานขอข้อมูลระหว่างกันของนักบัญชีกับศูนย์จัดเก็บรายได้ให้เป็นไปด้วยความเรียบร้อยในการจัดทำรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

1.4.3 ผู้บริหารและนักบัญชีได้ข้อมูลในการนำไปใช้วางแผนเพื่อส่งเสริมการพัฒนาความรู้ด้านการฝึกอบรมของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

1.4.4 สถาบันทางการศึกษาหรือมหาวิทยาลัยได้ข้อมูลในการนำไปใช้กำหนดให้มีรายวิชาเกี่ยวข้องกับหลักการบัญชีของหน่วยงานภาครัฐการเป็นอีกทางเลือกหนึ่งให้กับกลุ่มนักศึกษาที่มีความสนใจว่าในอนาคตจะไปทำงานในหน่วยงานภาครัฐการ

1.5 ขอบเขตในการวิจัย

1.5.1 พื้นที่ที่ใช้ในการวิจัย คือ โรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข 12 เขต

1.5.2 แนวคิดในการประเมินคุณภาพรายงานทางการเงิน มีหลายแนวทางแต่การวิจัยครั้งนี้ไม่ได้ประเมินคุณภาพรายงานทางการเงินจากหลักการหรือคุณภาพรายงานทางการเงินจากผู้ใช้งาน แต่เป็นการสำรวจความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

1.5.3 ระยะเวลาที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล คือ 1-31 ตุลาคม 2560

1.5.4 ตัวแปรที่ใช้ในการวิจัย มี 4 ตัวแปร ประกอบด้วยตัวแปรอิสระ 3 ตัวแปร และตัวแปรตาม 1 ตัวแปร ดังนี้

1.5.4.1 ตัวแปรอิสระ (Independent Variables) มี 3 ตัวแปร ประกอบด้วย

1) ลักษณะประชากรศาสตร์ (Demographic Characteristics) ได้แก่ เพศ อายุ สถานภาพ รายได้ ตำแหน่งงานในปัจจุบัน ระดับการศึกษา ประสบการณ์ทำงานด้านบัญชี เขตพื้นที่ปฏิบัติงาน และข้อคำถามทั่วไป

2) จริยธรรมของนักบัญชี (Ethics of Accountant) มี 3 องค์ประกอบ คือ (1) ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต (2) ความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน (3) ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับ

3) การฝึกอบรมของนักบัญชี (Accountant training)

1.5.4.2 ตัวแปรตาม (Dependent Variables) คือ ความคิดเห็นต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน (The Sentiment's towards Quality of Financial Report) มี 6 องค์ประกอบ ได้แก่ (1) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) (2) ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (Faithful Representation) (3) ความสามารถเปรียบเทียบได้ (Comparability) (4) ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ (Verifiability) (5) ความทันเวลา (Timeliness) และ (6) ความเข้าใจได้ (Understandability)

1.6 นิยามศัพท์เฉพาะ

1.6.1 รายงานทางการเงิน (Financial Reporting) หมายถึง รายงานทางการเงินที่แสดงฐานะทางการเงิน และผลการดำเนินงานของหน่วยงาน ในระยะเวลาใดเวลาหนึ่ง ณ วันสิ้นงวดบัญชี ได้แก่ งบแสดงฐานะทางการเงิน งบแสดงผลการดำเนินงาน งบทดลอง และหมายเหตุประกอบงบการเงิน

1.6.2 ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน (The Sentiment's towards Quality of Financial Report) หมายถึง ความคิดเห็นต่อคุณสมบัติที่ทำให้ข้อมูลในรายงานทางการเงินมี

ประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจ ประกอบด้วย ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ความสามารถเปรียบเทียบได้ ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลา ความเข้าใจได้

1.6.3 ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) หมายถึง ข้อมูลในรายงานทางการเงินจะเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ก็ต่อเมื่อข้อมูลนั้นมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจของผู้ใช้ข้อมูลทางการเงิน หรือสามารถทำให้ผู้ใช้ตัดสินใจแตกต่างกันไป โดยต้องเป็นข้อมูลที่มีคุณค่าทางการพยากรณ์ (Predictive Value) ซึ่งช่วยให้ผู้ใช้สามารถคาดคะเนผลลัพธ์ในอนาคตได้ ตลอดจนต้องเป็นข้อมูลที่มีคุณค่าทางการยืนยัน ซึ่งช่วยผู้ใช้ในการยืนยันผลการประเมินที่ผ่านมา

1.6.4 ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (Faithful Representation) หมายถึง รายงานทางการเงินเป็นตัวแทนของปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจในรูปของข้อความและตัวเลข ข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ต้องไม่เป็นเพียงตัวแทนของปรากฏการณ์ที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ แต่ต้องเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์ที่ข้อมูลนั้นนำเสนอด้วย ดังนั้น งบแสดงฐานะการเงินควรแสดงสินทรัพย์หนี้สิน และส่วนของเจ้าของ เฉพาะรายการและเหตุการณ์อื่นที่เป็นไปตามคำนิยามและเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ ณ วันที่เสนอรายงาน

1.6.5 ความสามารถเปรียบเทียบได้ (Comparability) หมายถึง รายงานทางการเงินจะมีคุณภาพ หากผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินสามารถเปรียบเทียบข้อมูลในรายงานนั้นได้ในรอบระยะเวลาต่างกัน ภายใต้กิจการเดียวกัน เพื่อคาดคะเนแนวโน้มของฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการนั้น นอกจากนี้ ผู้ใช้ยังต้องสามารถเปรียบเทียบข้อมูลในรายงานนั้นได้กับกิจการอื่น เพื่อประกอบการตัดสินใจหรือเพื่อวัตถุประสงค์อื่น

1.6.6 ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ (Verifiability) หมายถึง ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้จะช่วยให้ความเชื่อมั่นแก่ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินได้ว่า ข้อมูลเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจที่กิจการนำเสนอโดยแม้จะมีผู้พิสูจน์หลายรายที่มีความรอบรู้และมีความเป็นอิสระก็สามารถให้ข้อสรุปตรงกัน อย่างไรก็ตาม การพิสูจน์อธิบายและข้อมูลทางการเงินที่มองไปในอนาคตอาจเป็นไปได้จนกว่าอนาคตจะมาถึง ซึ่งบางครั้งอาจพิสูจน์ไม่ได้เลย ดังนั้น กิจการจึงจำเป็นต้องเปิดเผยข้อสมมติที่ใช้ในการจัดทำข้อมูลนั้น รวมถึงข้อมูลสนับสนุนอื่นที่เกี่ยวข้องเพื่อช่วยผู้ใช้ในการตัดสินใจ

1.6.7 ความทันเวลา (Timeliness) หมายถึง ข้อมูลในรายงานทางการเงินจะเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ เมื่อข้อมูลนั้นมีพร้อมที่จะนำไปใช้ในการตัดสินใจได้ตามความต้องการ หรือทันเวลาที่ข้อมูลสามารถมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจ ดังนั้น จึงจำเป็นต้องนำเสนอรายงานทางการเงินภายในเวลาที่กำหนด หากรายงานล่าช้า ข้อมูลก็จะมีประโยชน์น้อยลง อย่างไรก็ตาม กิจการอาจต้องเสนอรายงานให้ทันต่อเวลาโดยอาศัยการประมาณที่สมเหตุสมผล ก่อนที่จะทราบถึงข้อมูลในทุกลักษณะ ซึ่งอาจทำให้ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ลดลงไปบ้าง แต่ก็ยังทำให้ข้อมูลนั้นเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

1.6.8 ความเข้าใจได้ (Understandability) หมายถึง ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินจะสามารถเข้าใจข้อมูลในรายงานทางการเงินได้ หากมีการจัดประเภท กำหนดลักษณะ และนำเสนอข้อมูลอย่างชัดเจน และกระชับ โดยถือว่าผู้ใช้มีความรู้เกี่ยวกับกิจกรรมทางธุรกิจและกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจอย่างมีเหตุผล

รวมทั้งมีความหมั่นเพียรที่จะทบทวนและวิเคราะห์ข้อมูลนั้น หรือไม่ก็พึ่งพาความช่วยเหลือจากที่ปรึกษา เพื่อให้สามารถเข้าใจข้อมูลที่กิจการนำเสนอ

1.6.9 จริยธรรมของนักบัญชี (Ethics of accountant) หมายถึง นักบัญชีที่มีวิชาชีพทางการบัญชีต้องมีความโปร่งใสในการทำงาน มีความเป็นอิสระในการใช้ดุลยพินิจในการทำงานและสามารถปฏิบัติงานภายใต้กรอบวิชาชีพได้โดยอิสระไม่อยู่ภายใต้การบังคับ ทำงานด้วยความซื่อสัตย์ ยุติธรรม มีความซื่อตรงต่อวิชาชีพ โดยไม่เห็นแก่ความสัมพันธ์หรือเหตุการณ์ใด ๆ พิจารณาหลักฐานต่าง ๆ โดยปราศจากอคติ ปฏิบัติงานทางบัญชีด้วยความซื่อสัตย์ ไม่คดโกง และทำงานตามหลักฐานที่เป็นจริง

1.6.10 ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต หมายถึง ปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์ขยันหมั่นเพียร และสำนึกรับผิดชอบในงานที่ได้รับมอบหมายโดย มิได้มีข้อจำกัดและสามารถตัดสินใจโดยปราศจากการแทรกแซง ในการเปิดเผยข้อมูลข่าวสาร ที่ถูกต้อง ครบถ้วน ชัดเจน เชื่อถือได้ และสามารถเข้าใจได้ง่าย

1.6.11 ความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน หมายถึง ความเชี่ยวชาญหรือมีประสบการณ์เป็นพิเศษในสาขาทางด้านบัญชี ซึ่งประกอบด้วยความรู้ในวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ คุณค่าแห่งวิชาชีพ จรรยาบรรณ และเจตคติที่เหมาะสมในการปฏิบัติงานในฐานะผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี และทำงานที่ได้รับมอบหมายโดยบรรลุวัตถุประสงค์ตามที่กำหนดไว้

1.6.12 ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับ หมายถึง กระบวนการทำงานที่กำหนด ความรับผิดชอบต่อพนักงานแต่ละคน คณะบุคคล ให้ปฏิบัติหน้าที่ ตามที่กำหนดด้วยความตั้งใจและรับผิดชอบ เพื่อให้บรรลุเป้าหมายที่กำหนดไว้ ปฏิบัติหน้าที่ด้วยความระมัดระวังรอบคอบ และ การป้องกันข้อมูลที่ได้มาจากการปฏิบัติหน้าที่ ไม่ใช่ข้อมูลเพื่อผลประโยชน์ส่วนตัวหรือในลักษณะที่ขัดต่อกฎหมาย หรือต่อกฎระเบียบ และวัตถุประสงค์ด้านจริยธรรมขององค์กร

1.6.13 การฝึกอบรมของนักบัญชี (Accountant training) หมายถึง กิจกรรมที่มุ่งให้นักบัญชีเกิดความรู้ ทักษะ การพัฒนา และประสบการณ์อันเหมาะสมจนทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมไปในทางที่ต้องการได้ภายใต้เงื่อนไขของระยะเวลาที่กำหนด

1.6.14 นักบัญชี (Accountant) หมายถึง ผู้รับผิดชอบในการทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ไม่ว่าจะได้กระทำในฐานะเป็นลูกจ้างของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือไม่ก็ตาม

บทที่ 2

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การวิจัยเรื่องความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ซึ่งการวิจัยครั้งนี้ผู้วิจัยได้ศึกษา แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง แบ่งได้ดังนี้

- 2.1 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน
- 2.2 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับจริยธรรมของนักบัญชี
- 2.3 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการฝึกอบรมของนักบัญชี
- 2.4 กรอบแนวคิดการวิจัย

2.1 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน

2.1.1 ความหมายของความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน

กรมพัฒนาธุรกิจการค้า (2560: เว็บไซต์) กล่าวว่า รายงานทางการเงิน หมายถึง รายงานผลการดำเนินงานฐานะการเงินหรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการไม่ว่าจะรายงานโดยงบแสดงฐานะทางการเงิน งบกำไรขาดทุน งบกำไรสะสม งบกระแสเงินสด งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น งบประกอบหรือหมายเหตุประกอบงบการเงินหรือคำอธิบายอื่นซึ่งระบุไว้ว่าเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงิน

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2560ค: เว็บไซต์) กล่าวว่า รายงานทางการเงิน หมายถึง รายงานการเงินเป็นส่วนหนึ่งของรายงานการเงิน รายงานการเงินที่สมบูรณ์ประกอบด้วย งบแสดงฐานะทางการเงิน งบกำไรขาดทุน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน งบกระแสเงินสด หมายเหตุประกอบงบการเงิน นอกจากนี้รายงานการเงินอาจรวมรายละเอียดประกอบและข้อมูลที่อ้างอิงหรือ ที่ไม่มาจากรายงานการเงินซึ่งผู้ใช้รายงานการเงินคาดว่าจะได้เพื่อใช้พิจารณาพร้อมทั้งรายงานการเงินนั้น ตัวอย่างรายละเอียดประกอบหรือข้อมูลเพื่อเติมดังกล่าวได้แก่ข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงานอุตสาหกรรมหรือทางภูมิศาสตร์ และการเปิดเผยเกี่ยวกับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงระดับราคา อย่างไรก็ตาม รายงานการเงินไม่รวมถึงรายงานของผู้บริหาร สารจากประธาน บทรายงานและการวิเคราะห์ของฝ่ายบริหาร และรายงานอื่นในลักษณะเดียวกันที่อาจปรากฏในรายงานประจำปีหรือรายงานการเงิน

จากความหมายที่กล่าวมาข้างต้น ผู้วิจัยสรุปได้ว่า รายงานทางการเงิน หมายถึง รายงานทางการเงินที่แสดงฐานะทางการเงิน และผลการดำเนินงานของหน่วยงาน ในระยะเวลาใดเวลาหนึ่ง ณ วันสิ้นงวดบัญชี

อุไรพร ดิเรกศรี (2554) กล่าวว่า ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน หมายถึง ความคิดเห็นต่อคุณสมบัติที่ทำให้รายงานทางการเงินมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจของฝ่ายบริหาร และผู้ที่เกี่ยวข้องอย่างต่อเนื่อง

จันทร์นิภา ประหยัด (2556) กล่าวว่า ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน หมายถึง ความคิดเห็นต่อคุณสมบัติที่ทำให้รายงานทางการเงินมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจ

พัชรินทร์ คำหาญ (2556) กล่าวว่า ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน หมายถึง ความคิดเห็นต่อคุณสมบัติที่ทำให้ข้อมูลในงบการเงินมีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน และข้อมูลนั้นสามารถช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินประเมินเหตุการณ์ในอดีต ปัจจุบัน และอนาคตได้อย่างน่าเชื่อถือ

Tasios (2012) กล่าวว่า ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน หมายถึง ความคิดเห็นต่อคุณลักษณะที่ทำให้ข้อมูลทางการเงินมีประโยชน์และมีความถูกต้องของข้อมูลขั้นพื้นฐานที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ที่ต้องการใช้ข้อมูล

จากความหมายที่กล่าวมาข้างต้น ผู้วิจัยสรุปได้ว่า ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน หมายถึง ความคิดเห็นต่อคุณสมบัติที่ทำให้ข้อมูลในรายงานทางการเงินมีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจ

2.1.2 แนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน

กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินเปรียบเสมือนรัฐธรรมนูญของนักบัญชีซึ่งถูกนำมาใช้เป็นแนวทางในการจัดทำและการนำเสนองบการเงินสำหรับทุกกิจการ โดยแม่บทการบัญชีฉบับปรับปรุง 2552 (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560ก: เว็บไซต์) ได้กล่าวถึงลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินไว้ 4 ประการ ได้แก่ ความเข้าใจกันได้ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความเชื่อถือได้ และการเปรียบเทียบกันได้ แต่ในแม่บทการบัญชีฉบับปรับปรุงใหม่มีการเปลี่ยนชื่อใหม่เป็นกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน มีการกำหนดลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินใหม่ประกอบด้วยลักษณะเชิงคุณภาพ 2 ลักษณะได้แก่ 1) คุณภาพของรายงานทางการเงินเชิงพื้นฐานที่ควรมีและประโยชน์ของข้อมูลทางการเงินจะเพิ่มขึ้นหากข้อมูลนั้นเปรียบเทียบได้ พิสูจน์ยืนยันได้ทันเวลา และเข้าใจได้ 2) คุณภาพของรายงานทางการเงินเชิงคุณภาพเสริม ความมีประโยชน์ของข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ดังนี้ (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560ค: เว็บไซต์)

2.1.2.1 คุณภาพของรายงานทางการเงินเชิงพื้นฐาน (Fundamental Qualitative Characteristics) ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน ได้แก่ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ซึ่งเป็นลักษณะเชิงคุณภาพที่รายงานทางการเงินควรมี

1) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) ข้อมูลในรายงานทางการเงินจะเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ก็ต่อเมื่อข้อมูลนั้นมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจของผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินหรือสามารถทำให้ผู้ใช้ตัดสินใจแตกต่างไป โดยต้องเป็นข้อมูลที่มีคุณค่าทางการพยากรณ์ (Predictive Value) ซึ่งช่วยให้ผู้ใช้สามารถคาดคะเนผลลัพธ์ในอนาคตได้ ตลอดจนต้องเป็นข้อมูลที่มีคุณค่าทางการยืนยัน ซึ่งช่วยผู้ใช้ในการยืนยันผลการประเมินที่ผ่านมา

ตัวอย่างเช่น ผู้ลงทุนสามารถใช้ข้อมูลในงบการเงินของบริษัทที่ต้องการลงทุน เพื่อคาดคะเนว่า บริษัทมีความสามารถในการทำกำไรและสามารถก่อให้เกิดกระแสเงินสดได้เพียงไร และผู้ลงทุนจะได้รับผลตอบแทนคุ้มกับการลงทุนหรือไม่ เมื่อผู้ลงทุนตัดสินใจซื้อหุ้นของบริษัทแล้วผู้ลงทุนยังสามารถใช้งบการเงินในงวดต่อมาเพื่อยืนยันว่า การตัดสินใจลงทุนที่ทำไปแล้วถูกต้องหรือไม่

อย่างไรก็ตาม ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจต้องเป็นข้อมูลที่มีสาระสำคัญ (Materiality) ซึ่งถือเป็นคุณลักษณะรอง ข้อมูลจะถือว่ามีสาระสำคัญ เมื่อการละเว้นที่จะแสดงข้อมูลนั้นหรือการแสดงข้อมูลนั้นผิดพลาด อาจมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจของผู้ใช้โดยอาจทำให้ตัดสินใจแตกต่างกันไป กล่าวได้ว่า ข้อมูลใดที่มีผลกระทบต่อตัดสินใจของผู้ใช้ ข้อมูลนั้นถือว่ามีสาระสำคัญ

ตัวอย่างเช่น การไม่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับกรณีพิพาทหรือความเสี่ยงในการดำเนินธุรกิจไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งมีอิทธิพลอย่างมากต่อการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ ทำให้ผู้ใช้งบการเงินไม่ได้รับทราบถึงสัญญาณเตือนภัยดังกล่าว ซึ่งหากผู้ใช้งบการเงินได้รับทราบ ก็อาจตัดสินใจแตกต่างไปจากเดิม เช่น อาจตัดสินใจไม่ซื้อหุ้นของกิจการนี้ หรืออาจตัดสินใจเทขายหุ้นดังกล่าว เพราะมีความเสี่ยงอย่างมากต่อการลงทุน

ความมีสาระสำคัญขึ้นอยู่กับขนาดและลักษณะของรายการธุรกิจและเหตุการณ์ที่มีผลกระทบต่อตัดสินใจของผู้ใช้

2) ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (Faithful Representation) รายงานทางการเงินเป็นตัวแทนของปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจในรูปของข้อความและตัวเลข ข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ต้องไม่เป็นเพียงตัวแทนของปรากฏการณ์ที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ แต่ต้องเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์ที่ข้อมูลนั้นนำเสนอด้วย ดังนั้น งบแสดงฐานะการเงินควรแสดงสินทรัพย์หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น เฉพาะรายการและเหตุการณ์อื่นที่เป็นไปตามคำนิยามและเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ ณ วันที่เสนอรายงาน ตัวอย่างเช่น

กิจการต้องไม่บันทึกค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายใน เนื่องจากเป็นการยากที่จะกำหนดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ ซึ่งไม่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ

กิจการควรรับรู้เงินมัดจำที่ได้รับจากลูกค้าเป็นหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงิน ไม่ใช่รับรู้เป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ เพราะกิจการยังมีภาระผูกพันกับลูกค้าที่จะต้องชำระเงินมัดจำดังกล่าวคืน

2.1.2.2 คุณภาพของรายงานทางการเงินเชิงคุณภาพเสริม (Enhancing Qualitative Characteristics) ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมจะเพิ่มความมีประโยชน์ของข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ซึ่งมี 4 คุณลักษณะ ได้แก่

1) ความสามารถเปรียบเทียบได้ (Comparability) รายงานทางการเงินจะมีคุณภาพ หากผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินสามารถเปรียบเทียบข้อมูลในรายงานนั้นได้ในรอบระยะเวลาต่างกัน ภายใต้กิจการเดียวกัน เพื่อคาดคะเนแนวโน้มของฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการนั้น นอกจากนี้ ผู้ใช้ยังต้องสามารถเปรียบเทียบข้อมูลในรายงานนั้นได้กับกิจการอื่นเพื่อประกอบการตัดสินใจหรือเพื่อวัตถุประสงค์อื่น

2) ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ (Verifiability) ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ จะช่วยให้ความเชื่อมั่นแก่ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินได้ว่า ข้อมูลเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจที่กิจการนำเสนอโดยแม้จะมีผู้พิสูจน์หลายรายที่มีความรอบรู้และมีความเป็นอิสระก็สามารถให้ข้อสรุปตรงกัน อย่างไรก็ตาม การพิสูจน์อธิบายและข้อมูลทางการเงินที่มองไปในอนาคตอาจเป็นไปได้จนกว่าอนาคตจะมาถึง ซึ่งบางครั้งอาจพิสูจน์ไม่ได้เลย ดังนั้น กิจการจึงจำเป็นต้อง

เปิดเผยข้อสมมติที่ใช้ในการจัดทำข้อมูลนั้น รวมถึงข้อมูลสนับสนุนอื่นที่เกี่ยวข้องเพื่อช่วยผู้ใช้ในการตัดสินใจ

3) ความทันเวลา (Timeliness) ข้อมูลในรายงานทางการเงินจะเกี่ยวข้องกับ การตัดสินใจ เมื่อข้อมูลนั้นมีพร้อมที่จะนำไปใช้ในการตัดสินใจได้ตามความต้องการ หรือทันเวลาที่ ข้อมูลสามารถมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจ ดังนั้น จึงจำเป็นต้องนำเสนอรายงานทางการเงินภายในเวลาที่ กำหนด หากรายงานล่าช้า ข้อมูลจะมีประโยชน์น้อยลง อย่างไรก็ตาม กิจกรรมอาจต้องเสนอรายงานให้ ทันต่อเวลาโดยอาศัยการประมาณที่สมเหตุสมผล ก่อนที่จะทราบถึงข้อมูลในทุกลักษณะ ซึ่งอาจทำให้ ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ลดลงไปบ้าง แต่ก็ยังทำให้ข้อมูลนั้นเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

4) ความเข้าใจได้ (Understandability) ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินจะสามารถ เข้าใจข้อมูลในรายงานทางการเงินได้ หากมีการจัดประเภท กำหนดลักษณะ และนำเสนอข้อมูลอย่าง ชัดเจนและกระชับ โดยถือว่าผู้ใช้มีความรู้เกี่ยวกับกิจกรรมทางธุรกิจและกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจอย่างมี เหตุผล รวมทั้งมีความหมั่นเพียรที่จะทบทวนและวิเคราะห์ข้อมูลนั้น หรือไม่ก็พึ่งพาความช่วยเหลือ จากที่ปรึกษา เพื่อให้สามารถเข้าใจข้อมูลที่กิจการนำเสนอ

แนวคิดของ Bukanya (2014) ได้กล่าวว่า คุณภาพของรายงานทางการเงินจะมีลักษณะที่ ทำให้ข้อมูลในงบการเงินมีประโยชน์ต่อผู้ใช้ข้อมูล สำหรับข้อมูลทางการเงินเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่ ไว้ควรมีคุณภาพที่ดีเพื่อเพิ่มการตัดสินใจที่ดี 5 ลักษณะดังนี้

(1) ความเชื่อถือได้ (Relevance) ข้อมูลในรายงานทางการเงินมีเนื้อหาที่มีความ น่าเชื่อถือในการนำไปใช้ ตอบสนองความต้องการของผู้ใช้อย่างแม่นยำ ข้อมูลไม่ได้หลงกลวงในการ นำมาใช้ในการวิเคราะห์ โดยข้อมูลที่ระบุไว้มีความถูกต้อง

(2) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) ข้อมูลในรายงานทางการเงินที่ เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ข้อมูลดังกล่าวต้องช่วยผู้ใช้ในการสร้างและประเมินการตัดสินใจเกี่ยวกับ ข้อมูลทางการเงินคือการช่วยผู้ใช้ในการตัดสินใจเกี่ยวกับการจัดสรรทรัพยากร ในการคาดการณ์ เกี่ยวกับสถานการณ์ในอนาคต การประเมินสถานการณ์ในอดีตอดีตและปัจจุบันได้

(3) ความถูกต้อง (Accuracy) ข้อมูลในรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับผู้ใช้ที่มีความ ถูกต้องและมีคุณภาพ ข้อมูลที่มีความถูกต้องสามารถสะท้อนถึงข้อมูลทั้งหมดของกิจการมีความ ปลอดภัยและวางใจได้ในการนำข้อมูลดังกล่าวไปใช้ในการตัดสินใจ

(4) ความทันเวลา (Timeliness) ข้อมูลในรายงานทางการเงินจะเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้ ถ้าข้อมูลดังกล่าวสามารถนำไปใช้ได้ทันตามเวลาที่กำหนดภายใต้การดำเนินการตามเวลาที่เหมาะสม

(5) ความเข้าใจได้ (Understandability) ข้อมูลในรายงานทางการเงินควรมีลักษณะที่ ผู้ใช้เข้าใจได้ง่าย ข้อมูลที่เข้าใจได้จะสามารถอธิบายความสารณในการทำธุรกิจ สามารถทำความเข้าใจ ให้ผู้ใช้รายงานทางการเงินได้จากการแสดงข้อมูล

ณัฐวุฒิ ตันติเศรษฐ (2558) ได้ศึกษาเกี่ยวกับลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินที่ปรากฏ ในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินฉบับใหม่จำนวน 6 ด้าน ได้แก่ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ความเข้าใจกันได้ ความทันต่อเวลา การเปรียบเทียบ กันได้ และการพิสูจน์ยืนยันได้ ดังนี้

(1) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) หมายถึง ข้อมูลในงบการเงินสามารถให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน โดยผู้ใช้งบการเงินสามารถนำข้อมูลนั้นไปใช้ในการประเมินเหตุการณ์ในอดีต ปัจจุบัน และอนาคตได้ รวมถึงยังช่วยยืนยันหรือชี้ความผิดพลาดของผลการประเมินที่ผ่านมาของผู้ใช้งบการเงินได้

(2) ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (Faithfully representation) หมายถึง ข้อมูลในงบการเงินได้ถูกแสดงไว้อย่างเที่ยงธรรมตามที่ต้องการให้แสดงเรียกว่ามีความเป็นกลาง (Neutral) โดยไม่มีความอคติและความลำเอียง(Unbiased) ในการแสดงผลข้อมูล รวมถึงข้อมูลที่แสดงต้องนำเสนอไว้อย่างครบถ้วน (Completeness) และไม่มีความผิดพลาด (Free from Error) ในการนำเสนอข้อมูล

(3) ความเข้าใจกันได้ (Understandability) หมายถึง ข้อมูลในงบการเงินต้องสามารถเข้าใจได้ทันทีที่ผู้ใช้งบการเงินใช้ข้อมูลดังกล่าว โดยมีข้อสมมติว่าผู้ใช้งบการเงินมีความรู้เกี่ยวกับธุรกิจ กิจกรรมทางเศรษฐกิจ และการบัญชีพอสมควร รวมทั้งผู้ใช้งบการเงินมีความตั้งใจตามสมควรที่จะศึกษาข้อมูลดังกล่าว ซึ่งในแง่ของผู้จัดทำงบการเงินก็ต้องไม่ละเว้นการแสดงผลที่มีความซับซ้อนหรือยากเกินไป ถ้าข้อมูลนั้นมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน ยังคงต้องยึดหลักการนี้ในการจัดทำงบการเงิน

(4) ความทันต่อเวลา (Timeliness) หมายถึง การจัดทำงบการเงินมีความทันต่อเวลาที่จะนำไปส่งหน่วยงานหรือฝ่ายที่เกี่ยวข้องเพื่อให้ทันต่อการนำไปใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจได้อย่างทัน่วงที

(5) การเปรียบเทียบกันได้ (Comparability) หมายถึง ผู้ใช้งบการเงินสามารถนำงบการเงินของกิจการมาเปรียบเทียบกันได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ต่างกัน และยังสามารถนำงบการเงินของกิจการไปเปรียบเทียบกับกิจการอื่นในกลุ่มอุตสาหกรรมเดียวกันได้

(6) การพิสูจน์ยืนยันได้ (Verifiability) หมายถึง ข้อมูลในงบการเงินมีการประยุกต์ใช้มาตรฐานรายงานงานทางการเงินซึ่งเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป ซึ่งข้อมูลในงบการเงินนั้นต้องสามารถตรวจสอบได้ตามข้อกำหนดของมาตรฐานรายงานทางการเงิน โดยมีการจัดประเภทรายการและนำเสนอข้อมูลในงบการเงินไว้อย่างเหมาะสมและชัดเจน

จากแนวคิดและทฤษฎีความคิดเห็นต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินข้างต้น ผู้วิจัยสนใจแนวคิดของ สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2560ค: เว็บไซต์) เนื่องจาก การจัดทำบัญชีและงบการเงินตามมาตรฐานรายงานทางการเงินนักบัญชีต้องปฏิบัติตามกรอบแนวคิดในการจัดทำบัญชีและการนำเสนองบการเงิน ซึ่งกำหนดไว้อย่างชัดเจนในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (Conceptual framework for financial reporting) โดยกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินของไทยฉบับล่าสุดคือ ฉบับปรับปรุง 2557 (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560ค: เว็บไซต์) ในขณะที่สภาวิชาชีพการบัญชีได้มีปรับปรุงกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินให้สอดคล้องกับกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศอยู่เสมอ

2.1.3 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน

จากงานวิจัยที่เกี่ยวข้องจำนวน 7 เรื่อง ตั้งแต่ พ.ศ. 2553 – 2559 พบว่างานวิจัยมีทั้งนักบัญชีในหน่วยงานของรัฐและเอกชน มีข้อค้นพบว่า ความคิดเห็นของผู้ใช้งบการเงิน นโยบายการ

กำกับดูแลองค์กรที่ดี การวางระบบควบคุมภายใน กระบวนการจัดทำบัญชี ความสามารถของระบบสารสนเทศทางการบัญชี การกำกับดูแลกิจการที่ดี มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ รายละเอียดแสดงดังตารางที่ 2.1

ตารางที่ 2.1 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน

ลำดับ	ผู้วิจัย (พ.ศ.)	งานวิจัย	ข้อค้นพบ
1	สมพร มณีจันทร์ (2553)	ความคิดเห็นของผู้ใช้งบการเงินต่อลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินในเขตพื้นที่จังหวัดปทุมธานี	ผลการหาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยส่วนบุคคลกับปัจจัยนำเสนองบการเงิน พบว่า อายุกับความคิดเห็นต่อลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินมีความสัมพันธ์กันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05
2	อุไรพร ดิเรกศรี (2554)	ผลกระทบของนโยบายการกำกับดูแลองค์กรที่ดีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดกระทรวงสาธารณสุขในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ	จากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบ พบว่า นโยบายการกำกับดูแลองค์กรที่ดี มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05
3	สกลพร พิบูลย์วงศ์ (2555)	ความคิดเห็นของนักบัญชีบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ทางเลือกเพื่อการลงทุนเกี่ยวกับการวางระบบควบคุมภายใน และสภาพแวดล้อมภายในองค์กรที่มีผลต่อคุณภาพข้อมูลทางบัญชี	นักบัญชีบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ทางเลือกเพื่อการลงทุนที่มีระดับการศึกษา ตำแหน่งงาน และประสบการณ์การทำงานที่แตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการวางระบบการควบคุมภายในและสภาพแวดล้อมภายในองค์กรที่มีผลต่อคุณภาพข้อมูลทางบัญชีแตกต่างกัน
4	ประภาศรี เหลือถนอมและคณะ (2557)	ผลกระทบของกระบวนการจัดทำบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพรายงานทางการเงินของสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ	กระบวนการจัดทำบัญชี ด้านการจัดหมวดหมู่ ด้านการวิเคราะห์และแปลความหมาย มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพรายงานทางการเงินโดยรวม อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05

ตารางที่ 2.1 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน (ต่อ)

ลำดับ	ผู้วิจัย (พ.ศ.)	งานวิจัย	ข้อค้นพบ
5	ณัฐวดี ตันติเศรษฐ (2558)	ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพของงบการเงินและประสิทธิภาพในการตัดสินใจของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	ความเป็นมืออาชีพของพนักงานบัญชีและความสามารถของระบบสารสนเทศทางการบัญชีมีความสัมพันธ์ทางบวกต่อคุณภาพของงบการเงินโดยรวมอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05
6	Nuraini (2015)	บทบาทการกำกับดูแลกิจการที่ดีเกี่ยวกับคุณภาพการรายงานทางการเงิน (ตลาดหลักทรัพย์อินโดนีเซีย)	คุณภาพของคณะกรรมการตรวจสอบและฝ่ายตรวจสอบภายในมีผลกระทบกับคุณภาพการรายงานทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากงานวิจัยที่เกี่ยวข้องข้างต้นการวัดความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในอดีตส่วนใหญ่วัดผลความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินจากผู้ใช้งบการเงินได้แก่ ผู้อำนวยการบัญชี หัวหน้าฝ่ายบัญชี หัวหน้าฝ่ายบริหาร และในการวิจัยนี้ มีงานวิจัยของ สมพร มณีจันทร์ (2553) และ สกลพร พิบูลย์วงศ์ (2555) นำไปสู่การตั้งสมมติฐาน คือ ลักษณะประชากรศาสตร์ ได้แก่ อายุ สถานภาพ รายได้ ตำแหน่งงานในปัจจุบัน ประสบการณ์ทำงานด้านบัญชี เขตพื้นที่ปฏิบัติงานแตกต่างกันมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน ซึ่งสอดคล้องกับสมมติฐานที่ 1

2.2 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับจริยธรรมของนักบัญชี

2.2.1 ความหมายจริยธรรมของนักบัญชี

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2560ก: เว็บไซต์) ได้ให้ความหมายของนักบัญชีไว้ว่า นักบัญชี หมายถึง ผู้รับผิดชอบในการทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ไม่ว่าจะได้กระทำในฐานะเป็นลูกจ้างของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือไม่ก็ตาม

นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลาปะพร ศรีจันทเพชร (2554) กล่าวว่า จริยธรรมของนักบัญชี หมายถึง ข้อกำหนดความประพฤติหรือวิธีปฏิบัติงานที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทุกคนต้องยึดถือ เพื่อดำรงความเป็นอาชีพ และเสริมสร้างเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชีให้เป็นที่ประจักษ์แก่ลูกค้าและสาธารณชนที่จะเชื่อถือและไว้วางใจในผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

จันทน์ โขโต (2558) กล่าวว่า จริยธรรมของนักบัญชี หมายถึง ค่านิยมทางจริยธรรมหรือคุณค่าทางจริยธรรมที่นักบัญชีแต่ละบุคคลยึดถือ โดยมีความเชื่อว่าการกระทำหรือการประพฤติอย่างใดที่ถูกต้อง เหมาะสมดีงาม และการกระทำหรือการประพฤติปฏิบัติอย่างใดที่ไม่ถูกต้อง ไม่เหมาะสม

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2560ก: เว็บไซต์) กล่าวว่า จริยธรรมของนักบัญชี หมายถึง กรอบความประพฤติและวิธีปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ต้องยึดปฏิบัติโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อดำรงไว้ซึ่ง ความเชื่อมั่นจากผู้รับบริการ ความเชื่อถือได้ในผลงาน ความเป็นมืออาชีพ คุณภาพของงานบริการสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี นอกจากนี้ต้องปฏิบัติตามกฎหมายที่บัญญัติเป็นการทั่วไปแล้ว ยังต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีซึ่งเป็นบทบัญญัติเฉพาะของวิชาชีพและถือเป็นกฎเกณฑ์ที่สูงกว่ากฎหมาย

จากความหมายต่าง ๆ ข้างต้น ผู้วิจัยสรุปความหมายจริยธรรมของนักบัญชีได้ว่าหมายถึงนักบัญชีที่มีวิชาชีพทางการบัญชีต้องมีความโปร่งใสในการทำงาน มีความเป็นอิสระในการใช้ดุลยพินิจในการทำงานและสามารถปฏิบัติงานภายใต้กรอบวิชาชีพได้โดยอิสระไม่อยู่ภายใต้การบังคับ ทำงานด้วยความซื่อสัตย์ ยุติธรรม มีความซื่อตรงต่อวิชาชีพ โดยไม่เห็นแก่ความสัมพันธ์หรือเหตุการณ์ใดๆ พิจารณาหลักฐานต่าง ๆ โดยปราศจากอคติ ปฏิบัติงานทางบัญชีด้วยความซื่อสัตย์ ไม่คดโกง และทำงานตามหลักฐานที่เป็นจริง

2.2.2 แนวคิดและทฤษฎีจริยธรรมของนักบัญชี

2.2.2.1 แนวคิดที่ 1 แนวคิดของ สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2560ก: เว็บไซต์) ได้ออกข้อบังคับ (ฉบับที่ 19) เรื่องจริยธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เพื่อใช้บังคับกับสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี ซึ่งรวมถึงผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้ทำบัญชี ข้อบังคับนี้แบ่งออกเป็น 7 หมวด สรุปได้ดังนี้

1) หมวดบททั่วไป

จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี นอกจากที่กำหนดไว้ในข้อบังคับนี้ ให้เป็นไปตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2547 เพื่อให้กระบวนการบังคับใช้จริยธรรมดำเนินโดยสะดวกรวดเร็วและเป็นธรรม นายกสภาวิชาชีพบัญชี โดยการอนุมัติของคณะกรรมการสภาวิชาชีพ มีอำนาจออกข้อกำหนดใด ๆ เกี่ยวกับการดังกล่าวข้อกำหนดนั้นต้องอยู่ภายในกรอบของพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 และเมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา จึงใช้บังคับได้ในกรณีที่มีปัญหาการแปลความเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อบังคับนี้ ให้คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีเป็นผู้วินิจฉัย และถือว่าคำวินิจฉัยของคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีเป็นที่สุด

2) หมวดความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต

ความโปร่งใส ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติงานด้วยความโปร่งใสใช้ดุลยพินิจและปฏิบัติงานอย่างเป็นอิสระภายใต้กรอบวิชาชีพบัญชี ไม่ปฏิบัติงานที่ตนขาดความเป็นอิสระภายใต้กรอบวิชาชีพบัญชี ปฏิบัติงานด้วยความยุติธรรม ซื่อตรงต่อวิชาชีพและต้องไม่มีส่วนได้เสียในงานที่ตนประกอบวิชาชีพ นอกจากนี้ค่าตอบแทนที่ได้รับจากการประกอบวิชาชีพนั้น และต้องปฏิบัติงานอย่างตรงไปตรงมา จริงใจ ซื่อตรงต่อวิชาชีพ ไม่คดโกง ไม่หลอกลวง ปฏิบัติงานตรงตามหลักฐานที่เป็นจริง

3) หมวดความรู้ ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้ความรู้ตามมาตรฐานวิชาชีพ วิธีปฏิบัติกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ความชำนาญและประสบการณ์ทางวิชาชีพด้วยความมีสติ เอาใจใส่อย่างเต็ม

ความสามารถ และระมัดระวังรอบคอบ ประกอบวิชาชีพให้สอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพและมาตรฐานทางวิชาการที่เกี่ยวข้อง

4) หมวดการรักษาความลับ

ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต้องไม่นำข้อมูลที่เป็นความลับขององค์กร ที่ตนได้มาจากการปฏิบัติงานวิชาชีพ และความสัมพันธ์ในทางธุรกิจ รวมทั้งความลับขององค์กรที่ตนสังกัด ไปเปิดเผยต่อบุคคลที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องได้รับทราบ โดยไม่ได้รับอนุญาตจากองค์กร เว้นแต่ในกรณีที่เป็นการเปิดเผยตามสิทธิหรือหน้าที่ที่กำหนดไว้ในกฎหมาย หรือในฐานะผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี

5) หมวดความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ

ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต้องมีความรับผิดชอบตามกรอบวิชาชีพบัญชีต่อผู้รับบริการปฏิบัติงานตามกรอบวิชาชีพบัญชี เพื่อให้เกิดความน่าเชื่อถือและมีประโยชน์ต่อผู้รับบริการ

6) หมวดความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลหรือนิติบุคคลที่ผู้ประกอบการวิชาชีพปฏิบัติหน้าที่

ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณทางธุรกิจขององค์กรที่ตนสังกัดปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต อุทิศตนทุ่มเท ดูแลทรัพย์สินขององค์กรที่ตนสังกัดให้เกิดประโยชน์สูงสุด ไม่นำไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตนหรือบุคคลที่สามทั้งทางตรงและทางอ้อม ไม่กระทำการใดๆ ที่ส่งผลกระทบต่อชื่อเสียง และการดำเนินการขององค์กรที่ตนสังกัด

7) หมวดความรับผิดชอบต่อเพื่อร่วมวิชาชีพ และจรรยาบรรณทั่วไป

ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต้องไม่แย่งงานวิชาชีพบัญชีจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีด้านเดียวกับรายอื่น ไม่ปฏิบัติงานทางวิชาชีพเกินกว่าที่รับมอบหมายจากผู้ประกอบวิชาชีพรายอื่น ไม่ให้ข้อมูลเกี่ยวกับงานของตนเกินความเป็นจริง ไม่อวดหรือเปรียบเทียบกับองค์กรที่ตนสังกัดอยู่กับผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีด้านเดียวกันรายอื่น หรือองค์กรที่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีด้านเดียวกันรายอื่นสังกัดอยู่ ไม่ให้หรือรับว่าจะให้ทรัพย์สินหรือประโยชน์ใดๆ เพื่อเป็นการจูงใจให้บุคคลอื่นแนะนำหรือจัดหางานวิชาชีพบัญชีมาให้ตน สำนึกในหน้าที่ และไม่ปฏิบัติตนในลักษณะที่ทำให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี

2.2.2.2 แนวคิดที่ 2 แนวคิดของ (John, J. and Kwok, W. 2014; อ้างอิงจาก กฤติยา ยวงนิษฐ์, 2556) กล่าวว่า จริยธรรมเป็นแนวคิดที่สำคัญของนักบัญชี ซึ่งในทางการบัญชีมีวัตถุประสงค์เพื่อจัดเตรียมข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจ ข้อมูลที่จัดเตรียมนั้นจะเป็นข้อมูลที่มีประโยชน์ต่อเมื่อได้รับความเชื่อถือ ดังนั้น จริยธรรมจึงมีความเกี่ยวข้องกับนักบัญชี จริยธรรมเป็นความเชื่อที่ทำให้ให้นักบัญชีเห็นว่าอะไรคือสิ่งที่ถูกต้อง และอะไรคือสิ่งที่ไม่ถูกต้อง และเป็นมาตรฐานที่เป็นที่ยอมรับของพฤติกรรมที่ดีและไม่ดี การระบุทางเลือกที่ถือเป็นการกระทำที่จัดว่ามีจริยธรรมในบางครั้งเป็นสิ่งที่ยาก ดังนั้น แนวทางในการพิจารณา คือ ให้หลีกเลี่ยงการกระทำที่จะก่อให้เกิดข้อสงสัยต่อการตัดสินใจของบุคคลนั้น เช่น ผู้ใช้ข้อมูลทางการบัญชีมักไม่เชื่อถือรายงานของผู้ทำบัญชี เพื่อป้องกันปัญหาดังกล่าว จึงต้องมีการกำหนดจริยธรรมในการประกอบวิชาชีพบัญชีขึ้น ผู้จัดเตรียมข้อมูลทางการบัญชี มักต้องมีการตัดสินใจเลือกทางเลือกที่ต้องอาศัยจริยธรรมในการตัดสินใจ ซึ่งผลของการตัดสินใจดังกล่าวจะมีผลต่อราคาที่คุณคิดจากผู้ซื้อ และค่าแรงที่จ่ายให้กับพนักงาน และยังมีผลกระทบต่อยอดขายของสินค้าและบริการของบริษัท การนำเสนอข้อมูลที่ไม่ถูกต้องอาจมีผลทำให้

การตัดสินใจยกเลิกแผนกผลิตปลาได้ ซึ่งก่อให้เกิดผลเสียต่อพนักงาน ลูกค้า และผู้ขายวัตถุดิบและสินค้าให้กับบริษัท

2.2.2.3 แนวคิดที่ 3 ทฤษฎีจริยธรรมตามหน้าที่ของนักบัญชี จานง จันทโชโต (2558) ได้กล่าวว่า ทฤษฎีจริยธรรมเป็นการเน้นหน้าที่ให้นักบัญชีใช้เป็นแนวทางหนึ่งที่นักบัญชีนำมาใช้เป็นเกณฑ์ตัดสินใจทางจริยธรรมที่มีความเชื่อว่าการกระทำตามสำนึกในหน้าที่ถือเป็นเจตนาที่ดี เนื่องจากการกระทำดังกล่าวไม่เป็นการกระทำตามแรงกระตุ้นของสัญชาตญาณและความรู้สึกตามอารมณ์ปรารถนา ผู้ที่กระทำตามหน้าที่จะไม่คำนึงถึงตนเองและคนใกล้ชิด การจำแนกความแตกต่างระหว่างบุคคลตามความเชื่อ เหตุผล หรือหลักเกณฑ์ที่บุคคลใช้ชีวิตด้วยความดี ความถูกต้อง เป็นการจำแนกตามแนวปรัชญา 2 แนวคิด คือ

1) จริยธรรมอุดมคตินิยม (Idealism) เป็นแนวคิดของผู้ที่ยึดมั่นในอุดมคตินิยม เป็นผู้สนใจในสวัสดิภาพของผู้อื่น รวมถึงรู้สึกว่าการกระทำใดที่จะกระทบกระเทือนหรือเป็นภัยต่อผู้อื่น แล้วต้องหลีกเลี่ยงเสมอ โดยไม่ยอมแม้แต่การที่จะต้องเลือกระหว่างการกระทำที่ผิดมากหรือผิดน้อย แนวคิดนี้ยึดความถูกต้องตามหลักคำสอนในศาสนาหรือหลักศีลธรรม

2) จริยธรรมหลักสัมพัทธนิยม (Relativism) เป็นแนวคิดผู้ที่มีความรู้สึกว่าการกระทำขึ้นอยู่กับสถานการณ์และบุคคลที่เกี่ยวข้อง เมื่อตัดสินใจพฤติกรรมของผู้อื่นก็จะคำนึงถึงสถานการณ์แวดล้อมที่จำเป็นมากกว่าจะคำนึงถึงการละเมิดหลักศีลธรรม ซึ่งกล่าวได้ว่าการตัดสินใจจริยธรรมของบุคคลจะขึ้นอยู่กับความรู้สึกของบุคคลเป็นหลักโดยไม่มีเกณฑ์หรือมาตรฐานที่ตายตัวในการตัดสินใจ ทางจริยธรรม

2.2.2.4 แนวคิดที่ 4 จริยธรรมวิชาชีพ จุฑามาศ สุนทร (2552) ได้กล่าวถึง ความสำคัญของจริยธรรมวิชาชีพ หลักจริยธรรมวิชาชีพ และประโยชน์ของจริยธรรมวิชาชีพ ดังนี้

1) ความสำคัญของจริยธรรมวิชาชีพ

จริยธรรมเป็นเครื่องมืออันสำคัญที่จะช่วยให้ผู้ประกอบการวิชาชีพมีหลักการและแนวทางปฏิบัติตามที่ถูกต้องเหมาะสมอันจะนำมาซึ่งประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการปฏิบัติงานรวมทั้งความเลื่อมใสศรัทธาและความเชื่อมั่นจากผู้ที่เกี่ยวข้องการที่อาชีพหนึ่ง ๆ จะได้รับการยอมรับและยกย่องว่าเป็นวิชาชีพนั้น จะต้องมียุทธศาสตร์ประกอบอย่างน้อย 4 ประการ คือ

1.1) การทำงานในอาชีพนั้นต้องใช้หลักวิชาความรู้ขั้นสูง

1.2) การทำงานในอาชีพนั้นต้องมีจรรยาบรรณและอุดมคติต่อวิชาชีพ

1.3) ต้องมีกระบวนการฝึกหัดอบรมความรู้และจริยธรรม ตลอดจนการคัดเลือกและยอมรับเข้าสู่วิชาชีพ

1.4) ต้องมีสมาคมวิชาชีพเพื่อส่งเสริมและควบคุมมาตรฐานในการยอมรับเข้าสู่และการปฏิบัติวิชาชีพ ซึ่งจริยธรรมวิชาชีพมีลักษณะที่แตกต่างจากกฎหมายที่บังคับสำหรับวิชาชีพดังนี้

1.4.1) จริยธรรมวิชาชีพเกิดจากความต้องการของกลุ่มผู้ที่อยู่ภายในวิชาชีพนั้นเองที่ร่วมกันสร้างจริยธรรมสำหรับวิชาชีพของตนขึ้นมาควบคุมกันเอง มิใช่ข้อบังคับจากภายนอก คือจากรัฐเหมือนกฎหมาย

1.4.2) จริยธรรมวิชาชีพเกิดจากความสนใจของผู้ที่อยู่ในวิชาชีพนั้น ร่วมกันสร้างจริยธรรมสำหรับวิชาชีพของตนเองขึ้นมาควบคุมกันเอง ผู้ที่ไม่สมัครใจจะปฏิบัติตาม จริยธรรมวิชาชีพก็สามารถทำได้โดยไม่เข้าทำงานในวิชาชีพนั้น หรือหยุดปฏิบัติวิชาชีพนั้น ๆ ซึ่งต่างจาก กฎหมายซึ่งทุกคนต้องปฏิบัติ

1.4.3) จริยธรรมวิชาชีพเป็นอุดมคติที่สูงกว่าข้อบังคับของกฎหมาย กฎหมายเป็นข้อบังคับขั้นต่ำที่ทุกคนต้องปฏิบัติตาม

2) หลักจริยธรรมวิชาชีพ

หลักจริยธรรมวิชาชีพที่จะเป็นแนวทางให้แก่ ผู้ให้คำปรึกษา ประกอบด้วย ความพอใจของสาธารณะความสนใจของลูกค้าดูแลยกเว้นเมื่อขัดกับกฎหมายและเมื่อหน้าที่และความรับผิดชอบเป็นของชุมชนหรือสาธารณะความซื่อสัตย์ ปฏิบัติงานอย่างมีเกียรติและซื่อสัตย์ตลอดเวลา ที่ได้ร่วมงานกับลูกค้า ความเป็นกลางดำเนินกิจกรรมอย่างยุติธรรมและไม่ลำเอียง จะต้องปราศจากอคติหรือ พิจารณามาเป็นการล่วงหน้า หรือก่อให้เกิดความขัดแย้งในรูปแบบการแสดงออกต่อคนอื่น

2.2.2.5 แนวคิดที่ 5 มาตรฐานจริยธรรมวิชาชีพ ไทย ณ พล (2538; อ้างอิงจาก จุฑามาศ สุนทร, 2552) ได้กำหนดมาตรฐานจริยธรรมวิชาชีพ ไว้ 3 มาตรฐาน คือ ประโยชน์นิยม สัจนิยม มนุษย์นิยม

มาตรฐานที่ 1 ประโยชน์นิยม คือการถือเอาประโยชน์ที่ได้รับเป็นเกณฑ์หาก พฤติการณ์ใดก่อให้เกิดประโยชน์มาก ยิ่งใหญ่กว่า มีผลดีต่อสังคมอย่างกว้างขวาง ถือว่านั่นเป็น มาตรฐานแห่งจริยธรรมวิชาชีพ

มาตรฐานที่ 2 สัจนิยม ถือว่า จรรยาบรรณ หรือจริยธรรมวิชาชีพ คือ ความดี สากลซึ่งไม่อาจเปลี่ยนแปลงตามประโยชน์ส่วนตัวของผู้ใด ความดีสากลนี้จะถูกกำหนดขึ้นตาม หลักธรรมศาสนา จิตวิทยาสังคม ปรัชญา วัฒนธรรม

มาตรฐานที่ 3 มนุษย์ธรรมนิยม ถือว่าจริยธรรมวิชาชีพ เป็นสิ่งที่เป็นไปเพื่อ คุณภาพของความเป็นมนุษย์ พัฒนาประสิทธิภาพ สติปัญญา ความสามัคคี ความเป็นอยู่ความเป็น ธรรมแนวคิดเกี่ยวกับมาตรฐานจริยธรรมที่ปรากฏอยู่ในโลกขณะนี้ ได้ถูกนำมาประยุกต์บัญญัติเป็นกฎ บัตร จรรยาบรรณ หรือจริยธรรมวิชาชีพ เพื่อเป็นแบบฉบับของพฤติกรรมอันพึงประสงค์

2.2.2.6 แนวคิดที่ 6 จริยธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตามพระราชบัญญัติวิชาชีพ บัญชีสำหรับวิชาชีพบัญชีนั้น ในปัจจุบันได้มีการร่างพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชีซึ่งได้กำหนดคุณสมบัติ ของผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชีไว้ในมาตรา 47 และได้กำหนดจริยธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพ บัญชีว่าอย่างน้อยต้องประกอบด้วยข้อกำหนดในเรื่องดังต่อไปนี้ (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรม ราชูปถัมภ์, 2560: เว็บไซต์) ประกอบด้วย

1) ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต หมายถึง ปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์ซื่อซ้นหมั่นเพียร และสำนึกรับผิดชอบในงานที่ได้รับมอบหมาย โดย มิได้มีข้อจำกัดและสามารถตัดสินใจโดยปราศจากการแทรกแซง ในการเปิดเผยข้อมูลข่าวสาร ที่ถูกต้องครบถ้วน ชัดเจน เชื่อถือได้ และสามารถเข้าใจได้ง่าย

2) ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน หมายถึง ความ เชี่ยวชาญหรือมีประสบการณ์เป็นพิเศษในสาขาทางด้านบัญชี ซึ่งประกอบด้วยความรู้ในวิชาชีพ ทักษะ

ทางวิชาชีพ คุณค่าแห่งวิชาชีพ จรรยาบรรณ และเจตคติที่เหมาะสมในการปฏิบัติงานในฐานะผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และทำงานที่ได้รับมอบหมายโดยบรรลุวัตถุประสงค์ตามที่กำหนดไว้

3) ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและรักษาความลับ หมายถึง กระบวนการทำงานที่กำหนด ความรับผิดชอบของพนักงานแต่ละคน คณะบุคคล ให้ปฏิบัติหน้าที่ ตามที่กำหนดด้วยความตั้งใจและรับผิดชอบ เพื่อให้บรรลุเป้าหมายที่กำหนดไว้ ปฏิบัติหน้าที่ด้วยความระมัดระวัง รอบคอบและการป้องกันข้อมูลที่ได้มาจากการปฏิบัติหน้าที่ ไม่ใช่ข้อมูลเพื่อผลประโยชน์ส่วนตัวหรือในลักษณะที่ขัดต่อกฎหมาย หรือต่อกฎระเบียบ และวัตถุประสงค์ด้านจริยธรรมขององค์กร

2.2.3 ประโยชน์ของจริยธรรมวิชาชีพ

จริยธรรมวิชาชีพ มีคุณประโยชน์ทั้งต่อผู้ประกอบวิชาชีพเอง ต่อผู้รับบริการ และต่อสังคมส่วนรวมหลายประการดังต่อไปนี้

ประโยชน์ต่อผู้ประกอบวิชาชีพการมีจริยธรรมวิชาชีพ จะมีคุณประโยชน์แก่ผู้มีจริยธรรมเองหลายประการคือ สร้างความภาคภูมิใจในตนเองและวิชาชีพ และใช้เป็นเหตุผลให้ไม่ต้องทำตามคำสั่งที่ไม่ถูกต้องของนายจ้างหรือผู้บังคับบัญชา

2.2.3.1 ประโยชน์ต่อผู้ใช้บริการวิชาชีพ

หัวใจของวิชาชีพก็คือ ความไว้วางใจของผู้มารับบริการจากวิชาชีพว่าผู้ประกอบวิชาชีพจะรักษาผลประโยชน์ของผู้รับบริการเหนือสิ่งอื่นใด สิ่งที่คุณมารับบริการกลัวมอบความไว้วางใจให้ผู้ประกอบวิชาชีพดูแลผลประโยชน์สุขของตน กล้าเปิดเผยความลับของตนอันจำเป็นในการรับบริการจากผู้ประกอบวิชาชีพ เช่น คนไข้ไว้ใจเล่าความลับเรื่องการเจ็บป่วยตลอดจนประวัติความเป็นมาของครอบครัวตนให้แก่หมอฟัง และยอมเสี่ยงชีวิตและสุขภาพของตนโดยการยอมกินยา ยอมรับการฉีดยาที่หมอสั่งหรือแม้ยอมเข้ารับการผ่าตัดเปลี่ยนอวัยวะตามคำแนะนำของหมอ ก็เพราะเชื่อมั่นและไว้วางใจว่า หมอในฐานะผู้ประกอบวิชาชีพ มีความรู้ความสามารถจริงตามมาตรฐานวิชาชีพ และที่สำคัญยิ่งกว่านั้น คือ หมอมีจรรยาบรรณวิชาชีพที่จะรักษาประโยชน์ของคนไข้เหนือกว่าประโยชน์ของตัวเอง เหนือกว่าประโยชน์ของบริษัทขายยา หรือเหนือกว่าประโยชน์ของโรงพยาบาลที่เป็นนายจ้าง

2.2.3.2 ประโยชน์ต่อสังคม

นอกจากจริยธรรมวิชาชีพจะเป็นประโยชน์ต่อสังคมส่วนรวมด้วย สังคมไว้วางใจในสถาบันวิชาชีพต่างให้ทำหน้าที่ของตนอย่างถูกต้องและไว้ใจได้ เมื่ออาชีพใดสามารถยกฐานะตนเองขึ้นเป็นวิชาชีพ โดยสามารถควบคุมตนเองให้ปฏิบัติตามอุดมคติและจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพได้แล้ว วิชาชีพนั้นก็จะเป็นสถาบันที่มีประโยชน์ และเป็นที่ยอมรับแก่สังคมได้ เช่นสภาวิชาชีพบัญชีสถาบันแพทย์ สถาบันทนายความ สถาบันหนังสือพิมพ์ เป็นต้น รัฐสามารถเปลี่ยนจากการควบคุมมาเป็นการกำกับ เพราะสถาบันวิชาชีพควบคุมตนเองได้ไม่จำเป็นต้องออกเป็นกฎหมาย เพราะกฎหมายนอกจากไม่ยืดหยุ่นแล้วยังเป็นการสิ้นเปลืองภาษีของประชาชนที่จะต้องนำมาใช้ตรวจสอบและควบคุม รัฐจึงประหยัดค่าใช้จ่ายในด้านนี้ได้มาก

จากแนวคิดและทฤษฎีจริยธรรมของนักบัญชี ผู้วิจัยสนใจแนวคิดของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2560ก: เว็บไซต์) เนื่องจาก ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามที่สภาวิชาชีพบัญชีได้ออกเป็นกฎข้อบังคับให้นักบัญชี เพื่อให้ให้นักบัญชีมีความเข้าใจในการปฏิบัติงานใน

ด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต ด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน และด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและรักษาความลับ

2.2.4 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับจริยธรรมของนักบัญชี

จากงานวิจัยที่เกี่ยวข้องจำนวน 4 เรื่อง ส่วนใหญ่งานวิจัยเป็นของต่างประเทศที่เกี่ยวข้องกับนักบัญชีและหน่วยงานต่าง ๆ พบว่า จริยธรรมทางธุรกิจ จรรยาบรรณวิชาชีพ จรรยาบรรณในการบัญชี วัฒนธรรมทางการบัญชี มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ รายละเอียดแสดงดังตารางที่ 2.2

ตารางที่ 2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับจริยธรรมของนักบัญชี

ลำดับ	ผู้วิจัย (พ.ศ.)	งานวิจัย	ข้อค้นพบ
1	Choi (2011)	จริยธรรมทางธุรกิจและคุณภาพรายงานทางการเงิน: เกาหลี	ความมุ่งมั่นของบริษัทด้านจรรยาบรรณทางธุรกิจมีผลต่อคุณภาพการรายงานทางการเงินในอนาคต
2	Mahdavikhou, (2011)	ผลกระทบของจรรยาบรรณวิชาชีพต่อคุณภาพการรายงานทางการเงิน	จรรยาบรรณวิชาชีพและคุณภาพของการรายงานทางการเงินมีความสัมพันธ์ทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญ
3	Enofe (2015)	ผลกระทบของจรรยาบรรณในการบัญชีต่อคุณภาพทางการเงินรายงานของบริษัทประเทศไนจีเรียส์	จรรยาบรรณในการบัญชีมีความสัมพันธ์กับคุณภาพรายงานทางการเงิน
4	จุฑามาศ สุนทร (2552)	ผลกระทบของพฤติกรรมส่วนบุคคล คุณลักษณะองค์กร และสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่มีต่อจรรยาบรรณวิชาชีพของนักบัญชีธุรกิจ SMEs ในจังหวัดกาฬสินธุ์	1) พฤติกรรมส่วนบุคคลมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับจรรยาบรรณวิชาชีพของนักบัญชีธุรกิจ SMEs 2) คุณลักษณะองค์กรมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับจรรยาบรรณของนักบัญชีธุรกิจ SMEs 3) สภาพแวดล้อมทางธุรกิจมีความสัมพันธ์ และผลกระทบเชิงบวกกับจรรยาบรรณวิชาชีพของนักบัญชีธุรกิจ SMEs

ตารางที่ 2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับจริยธรรมของนักบัญชี (ต่อ)

ลำดับ	ผู้วิจัย (พ.ศ.)	งานวิจัย	ข้อค้นพบ
5	ชาரிய่า ปรีเปรม และคณะ (2556)	ผลกระทบของวัฒนธรรม ทางการบัญชีที่ดีที่มีต่อ ประสิทธิภาพรายงาน ทางการเงินของเทศบาล ตำบลในประเทศไทย	1) วัฒนธรรมทางการบัญชีที่ดี มี ความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับ ประสิทธิภาพรายงานทางการเงินโดยรวม อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ และ 2) วัฒนธรรมทางการบัญชีที่ดี ด้าน สภาพแวดล้อมการปฏิบัติงาน มีความสัมพันธ์ และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพ รายงานทางการเงิน ด้านความเข้าใจได้ และวัฒนธรรมทางการบัญชีที่ดี ด้านการ ติดต่อสื่อสาร มีความสัมพันธ์และผลกระทบ เชิงบวก กับประสิทธิภาพรายงานทางการเงิน โดยรวม ด้านความเข้าใจได้ ด้านความ เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเชื่อถือ ได้ด้านความครบถ้วนของข้อมูลอย่างมี นัยสำคัญทางสถิติ

จากงานวิจัยที่เกี่ยวข้องข้างต้นนำไปสู่การตั้งสมมติฐาน คือ จริยธรรมของนักบัญชีมีความสัมพันธ์กับคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขในประเทศไทย ซึ่งสอดคล้องกับสมมติฐานที่ 2-4

2.3 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการฝึกอบรมของนักบัญชี

2.3.1 ความหมายของฝึกอบรมของนักบัญชี

ณัฐพันธ์ เขจรนนท์ (2554) กล่าวว่า การฝึกอบรม หมายถึง กระบวนการที่ทำให้ผู้เข้ารับการอบรมเกิดการเรียนรู้ในรูปแบบใดรูปแบบหนึ่ง เพื่อเพิ่มพูนหรือพัฒนาสมรรถภาพในด้านต่าง ๆ ตลอดจนการปรับปรุงพฤติกรรม อันจะนำมาซึ่งการแสดงออกที่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้

ศิริโสภาคย์ บุรพาเดช (2535; อ้างอิงจาก ณัฐพันธ์ เขจรนนท์, 2554) กล่าวว่า การฝึกอบรม หมายถึง กระบวนการอย่างเป็นทางการที่กิจการทำให้บุคคลเกิดการเรียนรู้ เพื่อจะได้แสดงพฤติกรรมที่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของกิจการ

จงกลณี ชูติมาเทวินทร์ (2544; อ้างอิงจาก วิลาวรรณ รพีพิศาล, 2554) กล่าวว่า การฝึกอบรม หมายถึง กระบวนการเรียนรู้ เพื่อปรับเปลี่ยนพฤติกรรม อันเป็นการเพิ่มความสามารถในการปฏิบัติงานของบุคคลากร ทั้งในเรื่องของความรู้ ทักษะ ทศนคติ ความชำนาญในการปฏิบัติงาน รวมทั้งความรับผิดชอบต่าง ๆ ที่บุคคลพึงมีต่อหน่วยงาน และสิ่งอื่น ๆ ที่แวดล้อมเกี่ยวข้องกับตัวผู้ปฏิบัติงาน

กรมพัฒนาธุรกิจการค้า (2560: เว็บไซต์) กล่าวว่า การฝึกอบรมของนักบัญชี หมายถึง การพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพหรือการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องในด้านต่าง ๆ ตามประเภททางวิชาชีพ

ผู้วิจัยได้สรุปความหมายการฝึกอบรมของนักบัญชี หมายถึง กิจกรรมที่มุ่งให้นักบัญชีเกิดความรู้ ทักษะ การพัฒนา และประสบการณ์อันเหมาะสมจนทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมไปในทางที่ต้องการได้ภายใต้เงื่อนไขของระยะเวลาที่กำหนด

2.3.2 แนวคิดและทฤษฎี การฝึกอบรมของนักบัญชี

2.3.2.1 หลักเกณฑ์และวิธีการเกี่ยวกับการเข้ารับการฝึกอบรมของนักบัญชี โดยสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2559) ได้ออก ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ 15) เรื่อง หลักเกณฑ์ และวิธีการเกี่ยวกับการเข้ารับการฝึกอบรม หรือเข้าร่วมประชุมสัมมนา เพื่อพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต พ.ศ. 2559 โดยที่เป็นการสมควรกำหนดหลักเกณฑ์ และวิธีการเกี่ยวกับการเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนา เพื่อพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้สามารถ ปฏิบัติงานได้ตามมาตรฐานวิชาชีพ โดยไม่จำกัดเฉพาะความรู้ทางด้านทฤษฎี หรือด้านการสอบบัญชีเท่านั้น แต่ควรมีความรู้ด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการประกอบวิชาชีพบัญชีด้วย ดังนี้

1) หมวด 1 บททั่วไป

เพื่อให้การเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนาของผู้สอบบัญชี เป็นไปโดยสะดวก และรวดเร็ว นายกสภาวิชาชีพบัญชีโดยอนุมติของคณะกรรมการมีอำนาจ ออกข้อกำหนดใด ๆ ที่เกี่ยวกับการดังกล่าว ข้อกำหนดนั้นให้มีผลใช้บังคับเมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา แล้วให้คณะกรรมการเป็นผู้มีอำนาจวินิจฉัยเกี่ยวกับปัญหาการปฏิบัติตามข้อบังคับนี้

2) หมวด 2 การเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนา

การพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพที่เป็นทางการต้องเป็นการเข้าร่วมกิจกรรมที่สภาวิชาชีพบัญชีให้ความเห็นชอบ การพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพที่ไม่เป็นทางการให้ เป็นไปตามหลักเกณฑ์ของประกาศสภาวิชาชีพบัญชี หรือการเป็นวิทยากร ผู้บรรยาย หรือผู้ดำเนินการ สัมมนา ต้องมีพื้นฐานความรู้โดยตรง ผู้สอบบัญชีต้องเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนา มีจำนวนรวมกันอย่างน้อย 40 ชั่วโมงต่อปี ในเรื่องที่จะอบรมหรือการประชุมสัมมนา และมีประสบการณ์ ในเรื่องนั้นอย่างเพียงพอ ทั้งนี้ จะต้องได้รับ ความเห็นชอบจากสภาวิชาชีพบัญชีก่อนการปฏิบัติหน้าที่ ดังกล่าว การจัดทำผลงานทางวิชาการเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีโดยเผยแพร่ต่อสาธารณชนให้นับจำนวน ชั่วโมงการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพที่เป็นทางการได้ การเขียนหนังสือหรือตำราทางวิชาการ ที่เกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีให้ับจำนวนชั่วโมงการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพที่เป็นทางการได้ครั้ง เดียวในปีที่หนังสือหรือตำรานั้น จัดพิมพ์เผยแพร่ครั้งแรกโดยให้ับได้ 20 ชั่วโมง การสำเร็จการศึกษา ในระดับสูงกว่าวุฒิมัธยมศึกษา หรือวุฒิมัธยมศึกษาในหลักสูตรหรือสาขาอื่นที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี ให้ับจำนวน ชั่วโมงการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพที่เป็นทางการได้วุฒิมัธยมศึกษา 20 ชั่วโมง ในปีที่สำเร็จการศึกษา การพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพที่เป็นทางการ จะนับเป็นจำนวนชั่วโมงการพัฒนาความรู้ต่อเนื่อง ทางวิชาชีพที่เป็นทางการให้เป็นไปตามที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนด

กรณีและผู้สอบบัญชีไม่เข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนาครบตามจำนวนชั่วโมง ให้ผู้สอบบัญชีทำหนังสือยื่นต่อคณะกรรมการหรือผู้ซึ่งคณะกรรมการมอบหมายแสดงให้ เห็นว่าการไม่เข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนาครบตามจำนวนชั่วโมงนั้นเกิดจาก พุทธการณที่จำเป็นทั้งนี้ ให้ยื่นหนังสือภายในหนึ่งเดือนนับจากวันที่พุทธการณเช่นว่านั้นได้สิ้นสุดลง สภาวิชาชีพบัญชีอาจมีคำสั่งพักใช้ใบอนุญาตและอาจกำหนดเงื่อนไขให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติ

2.3.2.2 การฝึกอบรมของหน่วยงาน วิลาวรรณ รพีพิศาล (2554) ได้กล่าวถึงความสำคัญ ของการฝึกอบรมในหน่วยงานไว้ดังนี้

ในแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติฉบับปัจจุบัน ได้เน้นให้บุคคลากรเป็น ศูนย์กลางของการพัฒนา ซึ่งก็คือการให้ความสำคัญกับการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ที่เรียกว่า ทู นมนุษย์ ถือว่า เป็นทรัพยากรที่มีค่าสูงสุด และเป็นกลไกสำคัญต่อการสร้างความสำเร็จให้แก่หน่วยงาน จึงจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องได้รับการพัฒนาให้มีคุณภาพด้านความรู้ ความสามารถที่พอที่แข่งขันกับโลก ภายนอกได้ โดยหน่วยงานนั้นจำเป็นจะต้องให้การดูแลเอาใจใส่และระดมพลังเพื่อบุคคลากรจะได้ เรียนรู้ร่วมกันอย่างต่อเนื่อง ทั้งนี้เพราะการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วทำให้การแข่งขันมีความเข้มข้น ขึ้น มองเห็นถึงความจำเป็นที่จะต้องเรียนรู้ในทุกด้านทุกระดับ ไม่ว่าจะเป็นระดับเจ้าหน้าที่ หรือ บุคคลากรทั่วไปที่ต้องเพิ่มเติมความรู้ตลอดเวลาในเรื่องของทักษะใหม่ๆ ส่วนผู้ที่อยู่ในระดับตัดสินใจ หรือระดับบริหารจะต้องทบทวน และพัฒนาตนเองให้ทันกับสภาวะการณที่เปลี่ยนแปลงเพื่อให้เกิด นวัตกรรมใหม่ๆ ในการปฏิบัติงาน ซึ่งการฝึกอบรมถือเป็นวิธีการหนึ่งที่จะทำให้บรรลุเป้าหมายดังกล่าว

ปัจจุบัน จะเห็นว่าทุกหน่วยงานต้องการบุคคลากรที่มีความกระตือรือร้นที่จะ พัฒนาศักยภาพแห่งตน ปฏิบัติงานที่มีคุณภาพ ซึ่งแต่ละคนจะมีคุณสมบัติเช่นนี้ได้ จะต้องผ่านการ สะสมประสบการณ์มากมาย บางคนต้องผ่านการฝึกอบรมในรูปแบบต่าง ๆ มาแล้วหลายครั้ง ทั้งการ ฝึกอบรมอย่างเป็นทางการและไม่เป็นทางการ ตั้งแต่ผู้ที่ปฏิบัติงานน้อยให้มาเป็นผู้ปฏิบัติงานได้มากขึ้น หรือจากผู้ที่ปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพอยู่แล้วให้เพิ่มประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นไปอีก เพื่อรองรับกับงานที่ จะมีการเปลี่ยนแปลงเกิดขึ้นทั้งในปัจจุบันและอนาคต ดังนั้น การฝึกอบรมจึงมีความสำคัญอย่าง ต่อเนื่องสำหรับองค์การที่จะมุ่งสู่ความเป็นเลิศ

การฝึกอบรมนอกจากจะให้ความสำคัญต่อการพัฒนาศักยภาพการปฏิบัติงาน ของบุคคลากรในด้านต่าง ๆ เช่น ด้านเทคนิค วิชาการ และความชำนาญการเพื่อเพิ่มผลผลิตให้กับ หน่วยงานแล้ว การฝึกอบรมยังเป็นแนวทางหนึ่งที่จะสามารถแก้ปัญหาอื่น ๆ ที่เกิดขึ้นในหน่วยงาน ด้วย เช่น ปัญหาความขัดแย้ง ความไม่ไว้วางใจกัน ปัญหาสัมพันธภาพของบุคคลากรในหน่วยงาน ปัญหาด้านทัศนคติ และปัญหาอื่น ๆ ที่มีผลกระทบโดยตรงต่อการปฏิบัติงานที่สามารถแก้ไขได้ด้วย การฝึกอบรม โดยอาศัยเทคนิควิธีการฝึกอบรมที่แตกต่างกันออกไปตามลักษณะของปัญหาที่เกิดขึ้น

การฝึกอบรม ถือเป็นเครื่องมือที่สำคัญสำหรับบุคคลากรระดับปฏิบัติการ ที่จะต้องตระหนักถึงการพัฒนาตนเองให้มีความรู้ความสามารถอย่างพอเพียงที่จะปฏิบัติงาน มีทัศนคติ ที่ดีต่องานและองค์การ รวมทั้งมีความตื่นตัวที่จะพัฒนาตนเองตลอดเวลา ดังนั้น การฝึกอบรมจึงมี ความสำคัญต่อหน่วยงาน ดังนี้ วิลาวรรณ รพีพิศาล (2554)

1) ช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน เมื่อบุคคลากรในหน่วยงานได้ผ่าน การฝึกอบรมจนรู้แนวทางการปฏิบัติงานที่ถูกต้อง ย่อมจะช่วยลดความผิดพลาดในการปฏิบัติงาน

เพิ่มพูนเสริมคุณภาพของผลผลิต และศักยภาพในการปฏิบัติงานของบุคลากร ลดต้นทุนการดำเนินงาน และหลีกเลี่ยงความสูญเสียที่อาจจะเกิดจากอุบัติเหตุได้

2) ช่วยสร้างความมั่นใจให้แก่บุคลากร โดยเฉพาะอย่างยิ่งบุคลากรใหม่ที่มีพื้นความรู้หนักไปทางทฤษฎีแบบกว้างๆ ไม่มีลักษณะเฉพาะเจาะจงตามหน้าที่ตำแหน่งงานที่รับผิดชอบ การฝึกอบรมจึงช่วยให้บุคลากรเข้าใจบทบาทหน้าที่งานของตนเอง และรู้หน่วยงานมากขึ้น ซึ่งเป็นอีกทางหนึ่งที่ทำให้บุคลากรมีความมั่นใจที่จะปฏิบัติงาน ถือเป็น การช่วยลดการลาออกหรือ การขาดงานของบุคลากร

3) ช่วยลดการควบคุมการปฏิบัติงานของบุคลากร การปฏิบัติงานโดยทั่วไป หากบุคลากรได้รับการฝึกอบรมมาอย่างดีจะทำให้มีความมั่นใจ สามารถควบคุมการปฏิบัติงานของตนเองได้ ไม่จำเป็นต้องให้ผู้บริหารหรือหัวหน้างานต้องเสียเวลาในการชี้แนะหรือให้คำแนะนำปรึกษา ตลอด

4) ช่วยสร้างขวัญและกำลังใจในการปฏิบัติงาน บุคลากรที่ปฏิบัติงานและได้ผ่านกระบวนการฝึกอบรม ย่อมจะมีความรู้ความสามารถและเชื่อมั่นการปฏิบัติงานของตนเอง ซึ่งจะส่งผลด้านขวัญกำลังใจ คืออย่างน้อยไม่ต้องเสียเวลาเรียนรู้งาน และไม่ก่อให้เกิดความอึดอัดวิตกกังวล ไม่มั่นใจในความถูกต้อง

5) ช่วยยกระดับความสามารถในการปฏิบัติงาน บุคลากรจำเป็นต้องได้รับการฝึกอบรมพัฒนาตนเองตลอดเวลา ทั้งนี้ เพราะงานในองค์กรมีการเปลี่ยนแปลงและพัฒนาอยู่เสมอไม่ว่าจะเป็นระบบการบริหาร ลักษณะงานที่ต้องปฏิบัติด้วยเทคโนโลยีใหม่ๆ ดังนั้นจึงจำเป็นต้องฝึกอบรมเพื่อยกระดับความรู้ ความสามารถของบุคลากรอย่างต่อเนื่อง

6) ช่วยเสริมสร้างทัศนคติที่ดีต่อหน่วยงาน การฝึกอบรมมีจุดประสงค์หลักประการหนึ่งคือ การปรับและเสริมท่าทีของบุคลากรให้เป็นไปในทางสนับสนุนและให้ความร่วมมือ โดยเห็นความสำคัญด้านเป้าหมายและนโยบายของหน่วยงาน ตลอดจนหน้าที่งานที่ได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติ โดยตระหนักเสมอว่างานของหน่วยงานคืองานของตนเองที่จะต้องปฏิบัติให้ดีที่สุด และก่อให้เกิดผลสำเร็จตามเป้าหมาย

2.3.2.3 จุดมุ่งหมายของการฝึกอบรม รัตนภรณ์ บุญนุช (2555) ได้กล่าวถึง จุดมุ่งหมายของการฝึกอบรมไว้ดังนี้

1) เพื่อเพิ่มพูนความรู้ การเพิ่มพูนความรู้ หรือเสริมสติปัญญา เพื่อให้รู้ว่สิ่งนั้นคืออะไรและสามารถนำความรู้ที่รู้ไปใช้ในสถานการณ์จริงได้

2) พัฒนาทักษะ การพัฒนาทักษะความชำนาญ เป็นจุดมุ่งหมายของการฝึกอบรมและการพัฒนา เพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและถ้ามีการฝึกอบรมบ่อย ๆ ก็ยังสามารถมีทักษะและความชำนาญมากขึ้น

3) เปลี่ยนแปลงเจตคติ เมื่อเจตคติดีแล้ว จะเกิดแรงจูงใจในการทำงานให้มีขวัญและกำลังใจในการทำงาน

สัมฤทธิ์ ยศสมศักดิ์ (2537; อ้างอิงจาก รัตนภรณ์ บุญนุช, 2555) ได้แบ่งขั้นตอนการฝึกอบรมเป็น 6 ขั้นตอน ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

ขั้นที่ 1 การประเมินความต้องการในการฝึกอบรม (Assessing Needs) เป็นกระบวนการที่ใช้ในการสำรวจความต้องการในการฝึกอบรมว่าองค์กรมีความต้องการที่จะอบรมหรือไม่ หรือการที่พนักงานขาดทักษะพื้นฐานในการทำงาน การประเมินในการฝึกอบรมจะต้องทำการวิเคราะห์ 3 ด้านคือการวิเคราะห์องค์กร (Organization Analysis) การวิเคราะห์บุคคล (Person Analysis) และการวิเคราะห์งาน (Task Analysis) แล้วนำผลทั้ง 3 ด้านมาเป็นตัวกำหนดวัตถุประสงค์ในการฝึกอบรม

การวิเคราะห์องค์กร (Organization Analysis) เป็นการวิเคราะห์สภาพแวดล้อม เป็นกระบวนการกำหนดความเหมาะสมที่จะจัดฝึกอบรมในเรื่องใด

การวิเคราะห์บุคคล (Person Analysis) เป็นการวิเคราะห์เกี่ยวกับการกำหนดประสิทธิภาพของการฝึกอบรมว่าพนักงานที่อบรมแล้วมีประสิทธิภาพในการทำงานดีขึ้นหรือแย่ลง

การวิเคราะห์งาน (Task Analysis) เป็นกระบวนการในการศึกษารายละเอียด เพื่อให้ทราบภาระงาน ความรู้ ทักษะและพฤติกรรมที่จำเป็นในการฝึกอบรม

ขั้นที่ 2 เตรียมพนักงานให้พร้อมในการฝึกอบรม ในการนี้คือ การทำให้เกิดความมั่นใจว่ามีพนักงานที่พร้อมในการฝึกอบรม

ขั้นที่ 3 การสร้างสภาพแวดล้อมการเรียนรู้คือ เนื้อหาสาระในการฝึกอบรมต้องมีความหมายสามารถเชื่อมโยงกับงานที่ปฏิบัติจริงได้

ขั้นที่ 4 การถ่ายทอดการฝึกอบรมคือ การใช้ความรู้ ทักษะและพฤติกรรมที่ได้จากการเรียนรู้เพื่อใช้ฝึกอบรมในงานที่เกี่ยวข้อง ซึ่งการถ่ายทอดข้อมูลจะต้องได้รับการสนับสนุนจากหัวหน้างาน

ขั้นที่ 5 การเลือกวิธีการฝึกอบรม เป็นการเลือกเทคนิคและวิธีการที่เหมาะสมกับโครงการฝึกอบรมต่าง ๆ โดยการอบรมจะต้องทำอย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งจะมีวิธีการฝึกอบรมต่าง ๆ ดังนี้

(1) การบรรยาย (Lecture) ส่วนมากจะมีการบรรยายในการฝึกอบรมซึ่งเป็นวิธีที่ง่ายที่สุด

(2) การประชุม (Conference) เป็นวิธีที่นิยมใช้ในการฝึกอบรมบุคลากรที่มีความรู้โดยเปิดโอกาสให้ผู้เข้าร่วมประชุมได้แสดงความคิดเห็นแลกเปลี่ยนความรู้ ประสบการณ์

(3) การสัมมนา (Seminar) เป็นการฝึกอบรมที่นำมาประยุกต์ใช้ในการพัฒนาบุคคลที่มีความรู้ มีการกำหนดประเด็นและให้ผู้เข้าร่วมประชุมแลกเปลี่ยนความคิดเห็น

(4) การสาธิต (Demonstration) เป็นการฝึกอบรมที่ผู้จัดการฝึกอบรมแสดงตัวอย่างพร้อมทั้งอธิบายขั้นตอนต่าง ๆ ให้ผู้เข้ารับการฝึกอบรมเข้าใจและง่ายต่อการจดจำ

(5) การแสดงบทบาทสมมุติ (Role Playing) เป็นวิธีการฝึกอบรมในเชิงพฤติกรรมโดยเป็นการศึกษกรณีตัวอย่างในเรื่องใดเรื่องหนึ่ง ในการแสดงบทบาทสมมุติ

(6) การใช้กรณีศึกษา (Case study) เป็นวิธีการฝึกอบรมโดยที่ผู้เข้ารับการฝึกอบรมได้ศึกษาจากข้อมูลที่ได้ถูกจัดขึ้นและทำการตัดสินใจโดยการใช้ข้อมูลที่ให้มาจากกรณีศึกษานั้น ๆ

(7) การฝึกอบรมแบบทดลองปฏิบัติงาน (Vestibule Training) การฝึกอบรมประเภทนี้จะถูกจัดทดลองให้เสมือนกับการปฏิบัติงานจริง รวมไปถึงเครื่องมือในการปฏิบัติการ ใช้ฝึกอบรมกับงานที่ง่าย ๆ ใช้เวลาน้อย

(8) การระดมสมอง (Brainstorming) เป็นการระดมความคิดเพื่อหาวิธีแก้ไขในปัญหาต่าง ๆ และวิธีนี้ยังสามารถดึงประสบการณ์จากผู้เข้าอบรมมาใช้ในการแก้ปัญหาได้อีกด้วย

(9) การสนทนาวงกลม (Talking Circle) เป็นวิธีนั่งล้อมโต๊ะวงกลม แล้วให้ผู้เข้าฝึกอบรมแต่ละคนแสดงความคิดเห็นในเรื่องใดเรื่องหนึ่งเพื่อหาแนวทางในการแก้ปัญหาได้อย่างเหมาะสม

(10) การวิเคราะห์กรณีศึกษา (Case Study Analysis) เป็นการฝึกอบรมที่ให้ผู้เข้าร่วมฝึกอบรมวิเคราะห์ปัญหา วิธีการนี้จะเปิดโอกาสให้ผู้เข้าร่วมฝึกอบรมได้แสดงความคิดเห็นได้อย่างเต็มที่

ขั้นที่ 6 การประเมินผลงานการฝึกอบรม การประเมินผลจะทำการเปรียบเทียบระหว่างผู้เข้ารับการฝึกอบรม ว่าพฤติกรรมหลังการฝึกอบรมเปลี่ยนแปลงไปแค่ไหน อาจดูได้จากประสิทธิภาพในการทำงาน ขวัญและกำลังใจที่เข้มแข็ง ผลการปฏิบัติงานดีขึ้น

2.3.2.4 ประเภทและข้อจำกัดของการฝึกอบรม วิลาวรรณ รพีพิศาล (2547); รัตนภรณ์ บุญนุช, 2555) ได้กล่าวถึงประเภทของการฝึกอบรม ดังนี้

1) การฝึกอบรมปฐมนิเทศ (Orientation Induction) เป็นการฝึกอบรมกับพนักงานที่เข้ามาใหม่ เพื่อชี้แนะหรือแนะนำแนวทางในการปฏิบัติงานในองค์กร ได้แก่ ประวัติความเป็นมาขององค์กรนโยบาย กฎระเบียบข้อบังคับ ขอบเขตในหน้าและตำแหน่งในการทำงาน

2) การฝึกอบรมโดยการให้ลงมือปฏิบัติจริง (On the Job Training) การฝึกอบรมประเภทนี้นิยมใช้กันมาก เป็นการฝึกอบรมให้ลงมือทำงานจริงใช้สถานที่และสภาพแวดล้อมจริงในการฝึกอบรม และเมื่อผู้เข้ารับการฝึกอบรมมีความเก่งและชำนาญมากขึ้น จะค่อย ๆ เพิ่มความรับผิดชอบในงานให้สูงขึ้น

3) การฝึกอบรมช่างฝีมือ (Apprenticeship Training) การฝึกอบรมประเภทนี้จะใช้บุคลากรประเภทช่างฝีมือ เพื่อให้ผู้เข้ารับการฝึกอบรมมีความชำนาญเฉพาะด้าน

4) การฝึกงาน (Internship Training) เป็นการจัดให้ผู้เข้ารับการฝึกอบรมได้รับประสบการณ์จากการปฏิบัติงานจริง

5) การฝึกอบรมพิเศษ (Special Purpose Program) การฝึกอบรมประเภทนี้จะทำการจัดเป็นหลักสูตรพิเศษขึ้นมาเพื่อจุดมุ่งหมายอย่างใดอย่างหนึ่ง ทางองค์กรจะส่งตัวบุคลากรเพื่อไปฝึกอบรมยังสถาบันการศึกษา หรือไปยังในองค์กรอื่น ๆ เพื่อนำความรู้ที่ได้รับกลับมาพัฒนาตนเองที่ได้รับมอบหมายให้มีประสิทธิภาพของงานและเกิดผลเสียน้อยที่สุด

การฝึกอบรมบุคลากร อาจจะไม่เป็นไปตามที่คาดหวังเสมอไป บางครั้งอาจจะมีประสิทธิภาพน้อย หรือเกิดปัญหาอุปสรรคระหว่างดำเนินการ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับองค์ประกอบต่าง ๆ ที่เป็นข้อจำกัดที่องค์กรจะต้องให้การพิจารณา ดังนี้

(1) สภาพแวดล้อมในการปฏิบัติงานที่จะทำให้ผู้เข้ารับการฝึกอบรมไม่สามารถนำทักษะที่ได้รับมาประยุกต์ใช้ให้เกิดประโยชน์ต่อการปฏิบัติงานได้ เนื่องจากยังต้องปฏิบัติงานด้วยวิธีแบบเก่า และยังมีเทคโนโลยีใหม่ๆ เข้ามารองรับ

(2) การฝึกอบรมในภาคทฤษฎีและภาคปฏิบัติไม่สอดคล้องกัน มีมุมมองคนละทิศทาง คือ ทฤษฎีพูดเรื่องหนึ่ง ส่วนในภาคปฏิบัติดำเนินการอีกเรื่องหนึ่ง เป็นต้น

(3) การเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมของผู้เข้าฝึกอบรม ยังไม่ได้เป็นสิ่งที่มีการวัดผลกันอย่างจริงจัง และยังมีใครให้ความสนใจในเรื่องนี้เท่าที่ควร

(4) บุคลากรที่เป็นลูกจ้างประจำและชั่วคราว ไม่ได้รับแรงจูงใจที่จะบรรลุมาตรฐานการปฏิบัติงานให้มีคุณภาพ ซึ่งที่จริงแล้วโดยศักยภาพของแต่ละคนสามารถเข้าถึงมาตรฐานนั้นได้

(5) ขาดปัจจัยที่จะเสริมการฝึกอบรมให้ครบวงจร เช่น ปัจจัยด้านการเงิน บุคลากร รวมทั้งปัจจัยทางกายภาพและเทคโนโลยี

(6) วิทยาการที่ด้อยคุณภาพ และการฝึกอบรมที่ด้วยประสิทธิภาพ มักจะผูกติดกับการฝึกอบรมรูปแบบหรือวิธีการเดิมไม่สนใจเทคนิคการอบรมใหม่ๆ ที่เสริมความรู้ได้มากกว่า

(7) วิทยาการขาดการเรียนรู้ และเสริมประสบการณ์ในนวัตกรรมใหม่ๆ ด้านเทคโนโลยี รวมทั้งกรณีศึกษาที่เกี่ยวข้องเพื่อนำมาประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานจริง

จากแนวคิดและทฤษฎีการฝึกอบรมของนักบัญชี ผู้วิจัยสนใจจุดมุ่งหมายของการฝึกอบรมของ รัตนาภรณ์ บุญนุช (2555) เนื่องจาก มีหลักการที่สอดคล้องกับข้อบังคับสภาวิชาชีพในเรื่องการเข้าอบรมของนักบัญชี ในการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพในด้านต่าง ๆ ที่จะเป็นการเพิ่มความรู้ พัฒนาทักษะ และเปลี่ยนแปลงเจตคติของนักบัญชี

2.3.3 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการฝึกอบรมของนักบัญชี

จากงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง พบว่า การพัฒนาและฝึกอบรม แบบจำลองสมการโครงสร้างการจัดการฝึกอบรมความรู้ การพัฒนาระบบบัญชี และความรู้ของผู้ใช้ซอฟต์แวร์คอมพิวเตอร์ มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ รายละเอียดแสดงดังตารางที่ 2.3

ตารางที่ 2.3 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการฝึกอบรมของนักบัญชี

ลำดับ	ผู้วิจัย (พ.ศ.)	งานวิจัย	ข้อค้นพบ
1	กนกอร บุญมี (2555)	แบบจำลองการฝึกอบรมความรู้ แบบ คูอัล เฟอร์ มมาเมนท์ขององค์กร ฝึกอบรมบุคลากรในภาคตะวันออกเฉียงเหนือของประเทศไทย	ความสำเร็จในการอบรมทางธุรกิจตามแบบSocial Constructivism ได้รับอิทธิพลทางตรงมาจาก 2 ปัจจัยสำคัญ ได้แก่ ปัจจัยด้านการบริหารจัดการและปัจจัยด้านบุคลิกภาพในขณะเดียวกัน ยังได้รับอิทธิพลทางอ้อมมาจากปัจจัยด้านจิตวิทยาโดยปัจจัยทั้งทางตรงและทางอ้อมทั้งหมดสามารถทำนายความสำเร็จในการอบรมตามแบบSocial Constructivism ได้ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ
2	รัตนาภรณ์ บุญนุช (2555)	การพัฒนาและฝึกอบรมที่มีผลต่อประสิทธิภาพของพนักงาน: กรณีศึกษาการไฟฟ้าส่วนภูมิภาคเขต 1 (ภาคกลาง) จังหวัดพระนครศรีอยุธยา	ข้อมูลประสบการณ์การพัฒนาและฝึกอบรม พบว่าพนักงานส่วนใหญ่ให้ความสำคัญในการฝึกอบรมเฉพาะด้าน อยู่ในระดับมาก และรองลงมาคือการสอนงาน (พี่สอนน้อง)และการปฐมนิเทศในการเปลี่ยนงานหรือเปลี่ยนตำแหน่ง ข้อมูลทัศนคติในการพัฒนา การฝึกอบรม การศึกษา พบว่าพนักงานส่วนใหญ่มีทัศนคติในการได้รับการพัฒนาและฝึกอบรมอยู่ในระดับเห็นด้วยกับการเข้ารับการพัฒนาและฝึกอบรม ข้อมูลประสิทธิภาพของพนักงาน พบว่าพนักงานมีประสิทธิภาพทั้ง 3 ด้าน คือด้านคุณภาพของงาน ด้านเวลา ด้านวิธีการ อยู่ในระดับดีขึ้นกว่าเดิมการศึกษามีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพของพนักงานในทิศทางเดียวกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

ตารางที่ 2.3 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการฝึกอบรมของนักบัญชี (ต่อ)

ลำดับ	ผู้วิจัย (พ.ศ.)	งานวิจัย	ข้อค้นพบ
3	อรกัญญา โมชิตานนท์ (2553)	การพัฒนาระบบบัญชี กลุ่มชุมชนทอผ้าเพื่อการ บริหารที่มีความ รับผิดชอบต่อสังคม	การศึกษาพบว่า จากการอบรมผู้ทำบัญชี และหรือผู้มีส่วนเกี่ยวข้องในการทำบัญชี ของกลุ่มชุมชนทอผ้า มีความแตกต่างของ คะแนนก่อนการทดสอบ และหลังการ ทดสอบโดยใช้ค่า t (T-test) ทั้งในด้าน ความรู้การจัดทำบัญชีกลุ่มชุมชนทอผ้า ความสามารถการจัดทำบัญชีของกลุ่ม ชุมชนทอผ้า การควบคุมตรวจสอบบัญชี ก่อนการทดสอบมีความแตกต่าง กับหลัง การทดสอบโดยคะแนนเฉลี่ยหลังการ ทดสอบสูงกว่า คะแนนเฉลี่ยก่อนการ ทดสอบ อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ .05
4	Tarus (2015)	ปัจจัยที่มีผลต่อการ รายงานทางการเงินที่ ถูกต้อง การสำรวจ ธนาคารพาณิชย์จด ทะเบียนใน เคนยา	ความรู้ของผู้ใช้ซอฟต์แวร์คอมพิวเตอร์ พบว่า มีผลต่อคุณภาพ ของรายงาน ทางการเงินและเป็นตัวชี้วัดที่สำคัญที่สุด ในการคำนวณทางบัญชี ส่งผลกระทบต่อ ความถูกต้องของงบการเงิน พนักงานมี ความเป็นมืออาชีพและการฝึกอบรม ภายในของธนาคารมีผลต่อความถูกต้อง ของรายงานทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญ ทางสถิติ การศึกษาแนะนำให้ธนาคาร พาณิชย์ควรทราบ ให้ความสำคัญกับการ ฝึกอบรมพนักงานทางการเงินเกี่ยวกับการ ใช้โปรแกรมบัญชีผ่านระบบคอมพิวเตอร์ ผ่าน สัมมนาการฝึกอบรมการประชุมและ การทบทวน

จากงานวิจัยที่เกี่ยวข้องข้างต้นนำไปสู่การตั้งสมมติฐาน คือ การฝึกอบรมของนักบัญชี มีความสัมพันธ์กับคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวง สาธารณสุขในประเทศไทย ซึ่งสอดคล้องกับสมมติฐานที่ 5

2.4 กรอบแนวคิดการวิจัย

จากงานวิจัยที่เกี่ยวข้องข้างต้นทั้งหมด แบ่งได้เป็น 2 ระดับคือตัวแปรระดับองค์กรและตัวแปรระดับบุคคล ผู้วิจัยสนใจตัวแปรระดับบุคคลเพราะเป็นตัวแปรที่สามารถเสนอแนะให้หัวหน้างานหรือบุคคลที่เกี่ยวข้องนำไปใช้ได้จริงมากกว่าตัวแปรระดับองค์กรที่ขึ้นอยู่กับ การนำไปใช้ของผู้บริหารหรือเจ้าของหน่วยงานเป็นสำคัญ ได้มีข้อค้นพบว่า ความรู้ความสามารถของนักบัญชีมีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญ แสดงให้เห็นว่าความรู้ความสามารถของนักบัญชีเป็นตัวแปรที่มีการพิสูจน์ชี้แจงน่าเชื่อถือแล้ว ส่วนตัวแปรการควบคุมภายในขององค์กร เป็นตัวแปรในระดับองค์กร ในขณะที่ตัวแปรจริยธรรมและการฝึกอบรมของนักบัญชีมีผลต่อ คุณภาพรายงานทางการเงิน เป็นข้อค้นพบที่ผู้วิจัยสนใจที่จะศึกษาเนื่องจาก ยังมีจำนวนงานวิจัยที่บอกข้อค้นพบน้อยโดยเฉพาะงานวิจัยในประเทศไทย ตัวแปรจริยธรรมของนักบัญชีมีงานวิจัยที่เกี่ยวข้องตั้งแต่ปี พ.ศ. 2554-2558 มีเพียง 4 งานวิจัยเท่านั้นที่ได้ข้อค้นพบว่าจริยธรรมของนักบัญชีมีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ในขณะที่ตัวแปรการฝึกอบรมของนักบัญชีที่เป็นวิจัยในประเทศไทยมีเพียงข้อค้นพบ 1 เรื่องที่เกี่ยวกับนักบัญชี และมีข้อค้นพบงานวิจัยในประเทศไทยว่าการฝึกอบรมส่งผลต่อประสิทธิภาพของพนักงานอยู่ 3 เรื่อง แต่งานวิจัยของต่างประเทศมีอยู่ 2 เรื่อง ซึ่งทั้งสองตัวแปรมีส่วนเกี่ยวข้องกับนักบัญชี ผู้วิจัยจึงสนใจที่จะศึกษาทั้งสองตัวแปรนี้

ตารางที่ 2.4 ผลการสรุปตัวแปรที่มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน

ลำดับ	ผู้วิจัย (พ.ศ.)	ความรู้ความสามารถของนักบัญชี	จริยธรรมของนักบัญชี	การฝึกอบรมของนักบัญชี	การควบคุมภายในขององค์กร
1	ธกานต์ ชาติวงศ์ (2550)		/		
2	จุฑามาศ สุนทร (2552)		/		
3	วรรณมน ทองรักษ์ (2554)	/	/		
4	อุไรพร ดิเรกศรี (2554)				/
5	กนกอร บุญมี (2555)			/	
6	รัตนภรณ์ บุญนุช (2555)			/	
7	จันทร์นิภา ประหยัด (2556)	/			
8	ชารียา ปรีเปรม (2556)		/		
9	ดวงฤดี ชีวานุกูล (2556)	/			
10	ทัดดาว สิทธิรักษ์ (2557)	/			
11	ประภาศรี เหลือถนอม และคณะ (2557)	/			

ตารางที่ 2.4 ผลการสรุปตัวแปรที่มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน (ต่อ)

ลำดับ	ผู้วิจัย (พ.ศ.)	ความรู้ความสามารถ ของนักบัญชี	จริยธรรมของนักบัญชี	การฝึกอบรมของนัก บัญชี	การควบคุมภายใน ขององค์กร
12	จำนงค์ จันทโชโต (2558)		/		
13	ณัฐวุฒิ ตันติเศรษฐ (2558)	/			
14	ธนะเมศร์ ธนโชติสุขวัฒน์ (2558)				/
15	อรกัญญา โฆษิตานนท์ (2553)			/	
16	เอื้องฟ้า คุณแสง (2558)	/			
17	ฐิติรัตน์ มีมาก (2559)	/			
18	Choi (2010)		/		
19	Mahdavikhou (2011)		/		
20	Tasios (2012)			/	/
21	Grace (2014)	/	/		
22	Enofe (2015)		/		
23	Tarus (2015)	/		/	
24	Nuraini (2015)				/

จากงานวิจัยที่เกี่ยวข้องข้างต้นนำไปสู่การตั้งสมมติฐาน คือ จริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานการจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ฝึกอบรมของนักบัญชี มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ซึ่งสอดคล้องกับสมมติฐานที่ 6 และผู้วิจัยได้พัฒนากรอบแนวความคิดได้ดังภาพที่ 2.5 โดยมีตัวแปรตาม คือ คุณภาพของรายงานทางการเงิน มี 6 องค์ประกอบ ได้แก่ (1) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) (2) ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (Faithful Representation) (3) ความสามารถเปรียบเทียบได้ (Comparability) (4) ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ (Verifiability) (5) ความทันเวลา (Timeliness) และ (6) ความเข้าใจได้ (Understandability) และตัวแปรอิสระ ได้แก่ ลักษณะประชากรศาสตร์ (Demographic Characteristics) จริยธรรมของนักบัญชี (Ethics of Accountant) มี 3 องค์ประกอบ คือ (1) ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต (2) ความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน (3) ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ และการฝึกอบรมของนักบัญชี (Accountant training)



ภาพที่ 2.1 กรอบแนวคิดการวิจัย

บทที่ 3 วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการศึกษาเรื่อง ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชี ในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ด้วยวิธีดำเนินการวิจัยความสัมพันธ์เชิงเปรียบเทียบ (Comparative Correlation Research) โดยใช้แบบสอบถาม (Questionnaire) เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล ผู้วิจัยได้กำหนดระเบียบวิธีวิจัยต่าง ๆ ดังนี้

- 3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง
- 3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล
- 3.3 การเก็บรวบรวมข้อมูล
- 3.4 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

3.1.1 กลุ่มประชากร

ประชากรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ คือ นักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขจำนวน 896 คน (กลุ่มงานประกันสุขภาพ กระทรวงสาธารณสุข, 2560) รายละเอียดดังตารางที่ 3.1

3.1.2 กลุ่มตัวอย่าง

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ นักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข จำนวนอย่างน้อย 277 คน ทั้งนี้ ผู้วิจัยใช้การเลือกตัวอย่างแบบสะดวกจำนวน 306 คน โดยใช้สูตรทั่วไป เมื่อทราบจำนวนประชากรที่ความคลาดเคลื่อนยอมรับได้ไม่เกิน 5% ได้จำนวนกลุ่มตัวอย่าง ดังนี้

สูตร
$$n = \frac{N}{1 + Ne^2}$$

เมื่อ n แทน ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง

N แทน ขนาดของประชากร

e แทน ความคลาดเคลื่อนของกลุ่มตัวอย่าง

แทนค่า
$$n = \frac{896}{1 + (896)(0.05)^2} = 276.54 \text{ คน}$$

การเก็บรวบรวมข้อมูลครั้งนี้ ผู้วิจัยสามารถเก็บรวบรวมข้อมูลจากนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ส่งทั้งหมด 896 คน ในระหว่างวันที่ 1-31 ตุลาคม 2560 ได้ผู้ร่วมตอบแบบสอบถามจำนวน 306 คน คิดเป็นร้อยละ 34.15 แสดงรายละเอียดได้ดังตารางที่ 3.1

ตารางที่ 3.1 จำนวนนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

เขตบริการสุขภาพ	ประชากร (คน)	กลุ่มตัวอย่าง (จริง)
เขต 1	102	30
เขต 2	47	27
เขต 3	54	24
เขต 4	71	32
เขต 5	66	25
เขต 6	73	23
เขต 7	77	25
เขต 8	88	26
เขต 9	89	23
เขต 10	71	22
เขต 11	80	24
เขต 12	78	25
รวม	896	306

ที่มา: กลุ่มงานประกันสุขภาพ กระทรวงสาธารณสุข (2560)

3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลในการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ คือ แบบสอบถาม (Questionnaire) ผู้วิจัยปรับปรุงมาจากงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง โดยแบ่งออกเป็น 4 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ลักษณะประชากรศาสตร์ ได้แก่ เพศ อายุ สถานภาพ รายได้ ตำแหน่งงานในปัจจุบัน ระดับการศึกษา ประสบการณ์ทำงานด้านบัญชี เขตพื้นที่ปฏิบัติงาน และข้อความทั่วไป

ส่วนที่ 2 จริยธรรมของนักบัญชี ประกอบด้วย 3 ด้าน ได้แก่ ด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต ด้านความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน และด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ จำนวน 19 ข้อคำถาม ผู้วิจัยปรับปรุงข้อคำถามมาจากงานวิจัยของ จุฑามาศ สุนทร (2552)

ส่วนที่ 3 การฝึกอบรมของนักบัญชี ผู้วิจัยปรับปรุงข้อคำถามมาจากงานวิจัย รัตนาภรณ์ บุญนุช (2555)

ส่วนที่ 4 คุณภาพรายงานทางการเงิน ประกอบด้วย 6 ด้าน ได้แก่ ด้านความเกี่ยวข้องกับ การตัดสินใจ ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ ด้านความสามารถ

พิสูจน์ยืนยันได้ ด้านความทันต่อเวลา และด้านความสามารถเข้าใจได้ จำนวน 18 ข้อคำถาม ผู้วิจัยปรับปรุงข้อคำถามมาจากงานวิจัยของ ญัฐวุฒิ ตันติเศรษฐ (2558)

โดยใช้ระดับการวัดข้อมูลแบ่งเป็น 5 ระดับ (Rating Scale) ซึ่งมีการกำหนดระดับ (ชานินทร์ ศิลป์จารุ, 2552) ดังนี้

ระดับคะแนน 5 หมายถึง ระดับความสำคัญมากที่สุด

ระดับคะแนน 4 หมายถึง ระดับความสำคัญมาก

ระดับคะแนน 3 หมายถึง ระดับความสำคัญปานกลาง

ระดับคะแนน 2 หมายถึง ระดับความสำคัญน้อย

ระดับคะแนน 1 หมายถึง ระดับความสำคัญน้อยที่สุด

การวัดข้อมูลประเภทอันตรภาคชั้น (Interval Scale) เป็นการวัดแบบมาตรฐานส่วนประมาณค่าของลิเคิร์ต (Likert Scale) โดยการรวมคะแนนที่ได้จากคำตอบทุกข้อของแต่ละคำถาม นำมาหาค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน เพื่ออธิบายการจัดระดับความสำคัญของความสัมพันธ์คุณภาพรายงานทางการเงินนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขในประเทศไทยของกลุ่มตัวอย่าง โดยใช้เกณฑ์การแปลความหมายของคะแนนเฉลี่ยในแบบสอบถาม (ชานินทร์ ศิลป์จารุ, 2552) ดังนี้

ค่าเฉลี่ย 4.21 – 5.00 หมายถึง ระดับความสำคัญอยู่ในระดับ สำคัญมากที่สุด

ค่าเฉลี่ย 3.41 – 4.20 หมายถึง ระดับความสำคัญอยู่ในระดับ สำคัญมาก

ค่าเฉลี่ย 2.61 – 3.40 หมายถึง ระดับความสำคัญอยู่ในระดับ ปานกลาง

ค่าเฉลี่ย 1.81 – 2.60 หมายถึง ระดับความสำคัญอยู่ในระดับ สำคัญน้อย

ค่าเฉลี่ย 1.00 – 1.80 หมายถึง ระดับความสำคัญอยู่ในระดับ สำคัญน้อยที่สุด

การสร้างเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยการสร้างเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลผู้ศึกษาได้ดำเนินการตามลำดับ ดังนี้

3.2.1 ศึกษาค้นคว้าข้อมูล ค้นคว้าข้อมูลจากตำรา เอกสาร บทความ ทฤษฎีหลักการ และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องเพื่อกำหนดขอบเขตของงานวิจัย

3.2.2 ศึกษาวิธีการสร้างแบบสอบถาม เพื่อกำหนดขอบเขตและเนื้อหา ของแบบทดสอบจะได้มีความชัดเจนตามความมุ่งหมายของงานวิจัยยิ่งขึ้น

3.2.3 สร้างเครื่องมือในการทำวิจัย คือ แบบสอบถาม ให้ครอบคลุมตามความมุ่งหมายของการวิจัย

3.2.4 เสนอแบบสอบถามต่ออาจารย์ที่ปรึกษาการค้นคว้าอิสระ เพื่อให้พิจารณาตรวจสอบความถูกต้องและเสนอแนะเพิ่มเติมเพื่อนำมาแก้ไข

3.2.5 นำแบบสอบถามเสนอผู้เชี่ยวชาญ เพื่อตรวจสอบความเที่ยงตรงของเนื้อหา (Content Validity Test) และความสมบูรณ์ของแบบสอบถาม กรรมการสอบคุณภาพเครื่องมือการวิจัยในครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ดำเนินการ ดังนี้

3.2.5.1 การตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) ผู้วิจัยได้นำแบบสอบถามที่สร้างขึ้นให้ผู้เชี่ยวชาญจำนวน 3 ท่าน (ภาคผนวก ก) ตรวจสอบความถูกต้องด้านโครงสร้างเนื้อหา ภาษาที่ใช้ให้มีความถูกต้องและพิจารณาความสอดคล้อง โดยผู้เชี่ยวชาญ

จะประเมินด้วยคะแนน 3 ระดับ คือ 1 = สอดคล้อง 0 = ไม่แน่ใจ และ -1 = ไม่สอดคล้อง แล้วนำผลการพิจารณามาคำนวณค่าดัชนีความสอดคล้อง (Index of Congruency: IOC) จากสูตรคำนวณดังนี้ (ธานินทร์ ศิลป์จารุ, 2553)

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

$\sum R$ = ผลรวมของคะแนนผลการตัดสินใจในข้อคำถามนั้นจากผู้เชี่ยวชาญ
N = จำนวนผู้เชี่ยวชาญ

ค่า IOC ที่ใช้ได้จะต้องมีค่าตั้งแต่ 0.05 ขึ้นไป ถ้าข้อคำถามใดมีค่าต่ำกว่า 0.50 ขึ้นไป ถ้าข้อคำถามใดมีค่าต่ำกว่า 0.50 ต้องทำการปรับปรุงข้อคำถามตามข้อเสนอแนะของผู้เชี่ยวชาญ และอาจารย์ที่ปรึกษาก่อนนำไปทดลองใช้ (Tryout) กับกลุ่มตัวอย่างจำนวนอย่างน้อย 30 คน โดยข้อคำถามของจริยธรรมของนักบัญชี ผู้วิจัยปรับปรุงข้อคำถาม 19 ข้อ การฝึกอบรมของนักบัญชี ปรับปรุงข้อคำถาม 1 ข้อ และคุณภาพรายงานทางการเงิน ปรับปรุงข้อคำถาม 4 ข้อ ดังตารางที่ 3.2

ตารางที่ 3.2 ค่าดัชนีความสอดคล้องของแบบสอบถาม

จริยธรรมของนักบัญชี	จำนวนข้อ	IOC	ปรับปรุงข้อที่
ด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์ สุจริต	6	0	1, 2, 3, 4, 5, และ 6
ด้านความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน	4	0	1, 2, 3, และ 4
ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับ	9	0	1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8 และ 9
การฝึกอบรมของนักบัญชี	7	0.33 – 0.67	1
ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน		IOC	ปรับปรุงข้อที่
ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ	3	0.33 - 1	2
ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม	3	0 - 1	3
ความสามารถเปรียบเทียบได้	3	0.67 - 1	-
ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้	3	0.33 - 1	1 และ 2
ความทันเวลา	3	1	-
ความเข้าใจได้	3	1	-
รวม	44		24

3.2.5.2 การหาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) ผู้วิจัยนำแบบสอบถามไปทดลองใช้ (Tryout) กลับกลุ่มตัวอย่าง 41 คน เพื่อหาคุณภาพรายข้อ (Item Total Correlation) และหาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) ในแต่ละส่วน โดยการคำนวณค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha) โดยใช้สูตรในการคำนวณ (กัลยา วานิชย์บัญชา, 2554) ดังนี้

$$\text{Cronbach's Alpha} = \frac{k\bar{r}}{1+(k-1)\bar{r}}$$

โดยที่ k = จำนวนคำถาม
R = ค่าเฉลี่ยของค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างคำถามนั้น ๆ

เกณฑ์การแปลค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค ถ้าได้ค่า α มากกว่า 0.70 ถือว่าใช้ได้ จากการทดลองใช้ (Tryout) กับกลุ่มตัวอย่างจำนวน 41 คน ได้ค่า α จริยธรรมของนักบัญชี เท่ากับ 0.925 การฝึกอบรมของนักบัญชี เท่ากับ 0.753 และคุณภาพรายงานทางการเงิน เท่ากับ 0.933 และจากการเก็บรวบรวมข้อมูลกับกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 306 คน ได้ค่า α จริยธรรมของนักบัญชี เท่ากับ 0.908 การฝึกอบรมของนักบัญชี เท่ากับ 0.837 และคุณภาพรายงานทางการเงิน เท่ากับ 0.912 ซึ่งค่า α มีค่ามากกว่า 0.70 แสดงว่าแบบสอบถามในงานวิจัยครั้งนี้ถือว่าใช้ได้ รายละเอียดแสดงดังตารางที่ 3.3

ตารางที่ 3.3 ค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม

จริยธรรมของนักบัญชี	จำนวนข้อ	α (41 ชุด)	α (306 ชุด)
ด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต	6	0.764	0.765
ด้านความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน	4	0.779	0.706
ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ	9	0.859	0.853
รวม	19	0.925	0.908
การฝึกอบรมของนักบัญชี	จำนวนข้อ	α (41 ชุด)	α (306 ชุด)
การฝึกอบรมของนักบัญชี	7	0.753	0.837
รวม	7	0.753	0.837
คุณภาพรายงานทางการเงิน	จำนวนข้อ	α (41 ชุด)	α (306 ชุด)
ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ	3	0.572	0.718
ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม	3	0.769	0.732
ความสามารถเปรียบเทียบได้	3	0.668	0.691

ตารางที่ 3.3 ค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม (ต่อ)

จริยธรรมของนักบัญชี	จำนวนข้อ	α (41 ข้อ)	α (306 ข้อ)
ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้	3	0.805	0.721
ความทันเวลา	3	0.693	0.718
ความเข้าใจได้	3	0.844	0.778
รวม	18	0.933	0.912

3.3 การเก็บรวบรวมข้อมูล

ในการเก็บรวบรวมข้อมูลในส่วนของแบบสอบถาม ผู้วิจัยได้ดำเนินการเก็บแบบสอบถามกลุ่มตัวอย่างแบบออนไลน์กับนักบัญชีในโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข โดยส่งให้นักบัญชีในข้อความของระบบเฟสบุ๊ค กลุ่มของนักบัญชีโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ชื่อกลุ่ม account@moph ส่งทั้งหมด 896 คน ในระหว่างวันที่ 1-31 ตุลาคม 2560 ได้ผู้ร่วมตอบแบบสอบถามจำนวน 306 คน จากนั้นทำการตรวจสอบข้อมูลที่สมบูรณ์ ได้ข้อมูลที่สมบูรณ์ 306 คน ผู้วิจัยพิจารณาความสมบูรณ์ถูกต้องของแบบสอบถามก่อนนำไปวิเคราะห์ผลโดยผู้วิจัยดูความเป็นไปได้ และความสอดคล้องของคำตอบจากแบบสอบถามออนไลน์

3.4 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิจัยครั้งนี้ผู้วิจัยใช้ข้อมูลที่เก็บรวบรวมมาจากกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 300 คน มาดำเนินการวิเคราะห์เชิงปริมาณ (Quantitative Approach) ด้วยโปรแกรมคอมพิวเตอร์สำเร็จรูป โดยใช้สถิติดังนี้

3.4.1 การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนา ได้แก่ ความถี่ ค่าร้อยละ ใช้ในการวิเคราะห์และอธิบายข้อมูลส่วนบุคคลของกลุ่มตัวอย่าง

3.4.2 การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงอนุมาน ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขด้วยการหาค่าสถิติ ได้แก่ สถิติทดสอบทีทดสอบที่ทดสอบ (Independent Samples t-Test) วิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียว (One Way ANOVA หรือ F-Test) และการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlation Analysis) การวิเคราะห์การถดถอย (Regression Analysis)

ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Correlation) ใช้ทดสอบความสัมพันธ์ของตัวแปร 2 ตัวที่เป็นอิสระต่อกันที่แต่ละตัวมีระดับการวัดของข้อมูลในระดับอันตรภาค (Interval Scale) โดยใช้สถิติสหสัมพันธ์อย่างง่ายของเพียร์สัน (Pearson Product Moment Correlation Coefficient) ใช้ทดสอบสมมติฐานโดยใช้สูตรดังนี้

$$r_{xy} = \frac{n \sum XY - (\sum X)(\sum Y)}{\sqrt{[n \sum X^2 - (\sum X)^2] \dots [n \sum Y^2 - (\sum Y)^2]}}$$

เมื่อ r_{xy} แทน สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์

$\sum X$ แทน ผลรวมของคะแนน X

$\sum Y$ แทน ผลรวมของคะแนน Y

$\sum X^2$ แทน ผลรวมของคะแนน X แต่ละตัวยกกำลังสอง

$\sum Y^2$ แทน ผลรวมของคะแนน Y แต่ละตัวยกกำลังสอง

$\sum XY$ แทน ผลรวมของคะแนน X และ Y

n แทน จำนวนของกลุ่มตัวอย่าง

โดยที่ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์จะมีค่าระหว่าง $-1 < r < 1$ ดังนี้

ค่า r เป็น - แสดงว่า X และ Y มีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงข้าม

ค่า r เป็น + แสดงว่า X และ Y มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกัน

ถ้า r มีค่าเข้าใกล้ 1 หมายถึง X และ Y มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกัน และมีความสัมพันธ์ กันมาก

ถ้า r มีค่าเข้าใกล้ -1 หมายถึง X และ Y มีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงข้าม และมีความสัมพันธ์กันมาก

ถ้า r เข้าใกล้ 0 แสดงว่า X และ Y มีความสัมพันธ์กันน้อย

ถ้า $r = 0$ แสดงว่า X และ Y ไม่มีความสัมพันธ์กันเลย

โดยมีเกณฑ์ในการประเมินระดับความสัมพันธ์ของตัวแปรที่ทำการทดสอบสมมติฐาน (ชูศรี วงศ์ตันนะ, 2553)

ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง 0.91 – 1.00 แสดงว่า มีความสัมพันธ์ระดับสูงมาก

ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง 0.71 – 0.90 แสดงว่า มีความสัมพันธ์ระดับสูง

ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง 0.31 – 0.70 แสดงว่า มีความสัมพันธ์ระดับปานกลาง

ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง 0.01 – 0.30 แสดงว่า มีความสัมพันธ์ระดับต่ำ

ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง 0 แสดงว่า ไม่มีความสัมพันธ์ในเชิงเส้นตรง

การวิเคราะห์ความถดถอย (Regression Analysis) เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระกับตัวแปรตามว่ามีความสัมพันธ์มากน้อยเพียงใด ตัวแปรอิสระมีผลต่อตัวแปรตามหรือไม่โดยบอกเป็นทิศทางและขนาดของความสำคัญ ซึ่งกำหนดระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05

$$\text{สูตร} \quad Y = a + b_1x_1 + b_2x_2 + \dots + b_kx_k$$

เมื่อ Y = คะแนนพยากรณ์ของตัวแปรตาม (ตัวเกณฑ์)

A = ค่าคงที่ของสมการพยากรณ์ในรูปแบบคะแนนดิบ

$B_1b_2\dots b_k$ = ค่าน้ำหนักคะแนนหรือสัมประสิทธิ์การถดถอยของตัวแปรอิสระ (ตัวพยากรณ์ ตัวที่ 1 ถึงตัวที่ k ตามลำดับ)

$X_1x_2\dots x_k$ = จำนวนตัวแปรอิสระ (ตัวพยากรณ์)

ผู้วิจัยสามารถสรุปความสอดคล้องระหว่างสมมติฐานทางสถิติและสถิติในการวิเคราะห์ข้อมูลได้ดังตารางที่ 3.4

ตารางที่ 3.4 สมมติฐานทางสถิติและสถิติในการวิเคราะห์ข้อมูล

ข้อ ที่	สมมติฐานการวิจัย	สถิติ
H _{1.1}	อายุที่แตกต่างกันมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน	F-Test / ANOVA
H _{1.2}	สถานภาพที่แตกต่างกันมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน	t-test
H _{1.3}	รายได้เฉลี่ยต่อเดือนที่แตกต่างกันมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน	F-Test / ANOVA
H _{1.4}	ตำแหน่งงานในปัจจุบันที่แตกต่างกันมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน	t-test
H _{1.5}	ประสบการณ์ในการทำงานด้านบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน	F-Test / ANOVA
H _{1.6}	เขตพื้นที่การปฏิบัติงานที่แตกต่างกันมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน	F-Test / ANOVA
H ₂	จริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริตมีความสัมพันธ์กับความเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข	Pearson Correlation
H ₃	จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์กับความเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข	Pearson Correlation
H ₄	จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับมีความสัมพันธ์กับความเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข	Pearson Correlation
H ₅	การฝึกอบรมของนักบัญชีมีความสัมพันธ์กับความเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข	Pearson Correlation

ตารางที่ 3.4 สมมติฐานทางสถิติและสถิติในการวิเคราะห์ข้อมูล (ต่อ)

ข้อ ที่	สมมติฐานการวิจัย	สถิติ
H ₆	จริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานการจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ฝึกรอบรมของนักบัญชี มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข	Multiple Linear Regression

บทที่ 4

ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิจัยครั้งนี้เป็นการศึกษาเรื่อง ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชี ในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ด้วยวิธีดำเนินการวิจัยความสัมพันธ์เชิงเปรียบเทียบ (Comparative Correlation Research) โดยเก็บข้อมูลด้วยแบบสอบถาม (Questionnaire) ประกอบด้วย ลักษณะประชากรศาสตร์ จริยธรรมของนักบัญชี การฝึกอบรมของนักบัญชี และความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข จำนวน 306 คน ผู้วิจัยนำข้อมูลที่ได้มาทำการวิเคราะห์ตามวัตถุประสงค์ 1) เพื่อศึกษาความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข 2) เพื่อศึกษาความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข จำแนกตามลักษณะประชากรศาสตร์ 3) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจริยธรรม การฝึกอบรมและความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข 4) เพื่อศึกษาอิทธิพลของจริยธรรมและการฝึกอบรมที่มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข โดยผู้วิจัยนำเสนอผลการวิจัยแบ่งออกเป็น 2 ส่วน ดังนี้

4.1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลพื้นฐาน

4.1.1 ลักษณะประชากรศาสตร์

การวิจัยครั้งนี้ เก็บรวบรวมข้อมูล จากกลุ่มนักบัญชีโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข จำนวน 306 คน โดยศึกษาข้อมูลดังนี้

ลักษณะประชากรศาสตร์เกี่ยวกับ เพศ อายุ สถานภาพ รายได้เฉลี่ยต่อเดือน ตำแหน่งงานในปัจจุบัน ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงานด้านบัญชี เขตพื้นที่การปฏิบัติงาน ใช้สถิติเชิงพรรณนาประกอบด้วย ความถี่ และร้อยละในการอธิบายลักษณะประชากรศาสตร์ที่ใช้ในการศึกษา แสดงตารางที่ 4.1

ตารางที่ 4.1 จำนวนและร้อยละลักษณะประชากรศาสตร์ของผู้ตอบแบบสอบถาม

ลักษณะประชากรศาสตร์	จำนวน (คน)	ร้อยละ
เพศ		
ชาย	20	6.536
หญิง	286	93.464
รวม	306	100.000
อายุ		
ต่ำกว่าหรือเท่ากับ 30 ปี	128	41.830
31 – 40 ปี	130	42.484
41 ปีขึ้นไป	48	15.686
รวม	306	100.000
สถานภาพ		
โสด	168	54.902
สมรส	138	45.098
รวม	306	100.000
รายได้เฉลี่ยต่อเดือน		
ต่ำกว่า 20,000 บาท	89	29.085
20,000 – 30,000 บาท	181	59.150
มากกว่า 30,001 บาท	36	11.765
รวม	306	100.000
ตำแหน่งงานในปัจจุบัน		
เจ้าพนักงานการเงินและบัญชี	62	20.261
นักวิชาการการเงินและบัญชี	244	79.739
รวม	306	100.000
ระดับการศึกษา		
ต่ำกว่าปริญญาตรี	25	8.170
ปริญญาตรีขึ้นไป	281	91.830
รวม	306	100.000
ประสบการณ์ในการทำงานด้านบัญชี		
น้อยกว่า 5 ปี	92	30.065
5 – 10 ปี	133	43.464
มากกว่า 11 ปี	81	26.471
รวม	306	100.000

ตารางที่ 4.1 จำนวนและร้อยละลักษณะประชากรศาสตร์ของผู้ตอบแบบสอบถาม (ต่อ)

ลักษณะประชากรศาสตร์	จำนวน (คน)	ร้อยละ
เขตพื้นที่การปฏิบัติงาน		
เขต 1	30	9.804
เขต 2	27	8.824
เขต 3	24	7.843
เขต 4	32	10.458
เขต 5	25	8.170
เขต 6	23	7.516
เขต 7	25	8.170
เขต 8	26	8.497
เขต 9	23	7.516
เขต 10	22	7.190
เขต 11	24	7.843
เขต 12	25	8.170
รวม	306	100.000
แนวทางในการป้องกันการทุจริตในหน่วยงาน		
มี	301	98.366
ไม่มี	5	1.634
รวม	306	100.000
จำนวนการฝึกอบรมความรู้ทางการบัญชี (ชั่วโมง)	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน (SD)
ระยะเวลาในการเข้ารับการอบรมเฉลี่ย	21.742	17.238

จากตารางที่ 4.1 ผลการวิเคราะห์ลักษณะประชากรศาสตร์ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข พบว่ากลุ่มตัวอย่างเป็นเพศหญิง คิดเป็นร้อยละ 93.464 รองลงมาเป็นเพศชาย คิดเป็นร้อยละ 6.536 มีช่วยอายุ 31 – 40 ปี คิดเป็นร้อยละ 42.484 รองลงมาคือ อายุ ต่ำกว่าหรือเท่ากับ 30 ปี คิดเป็นร้อยละ 41.830 และ อายุ 41 ปีขึ้นไป คิดเป็นร้อยละ 15.686 มีสถานภาพโสด คิดเป็นร้อยละ 54.902 รองลงมาคือสถานภาพสมรส คิดเป็นร้อยละ 45.98 ตามลำดับ มีรายได้เฉลี่ยต่อเดือน 20,000 – 30,000 บาท คิดเป็นร้อยละ 59.150 รองลงมาคือ ต่ำกว่า 20,000 บาท คิดเป็นร้อยละ 29.085 และมากกว่า 30,001 บาท คิดเป็นร้อยละ 11.765 ตามลำดับ มีตำแหน่ง นักวิชาการเงินและบัญชี คิดเป็นร้อยละ 79.739 และตำแหน่งเจ้าพนักงานการเงินและบัญชี ร้อยละ 20.261 มีระดับการศึกษาปริญญาตรีขึ้นไป คิดเป็นร้อยละ 91.830

รองลงมาคือ ต่ำกว่าปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 8.170 ตามลำดับ มีประสบการณ์ในการทำงาน 5 – 10 ปี คิดเป็นร้อยละ 43.464 รองลงมาคือ น้อยกว่า 5 ปี คิดเป็นร้อยละ 30.065 และมากกว่า 11 ปี คิดเป็นร้อยละ 26.471 ตามลำดับ อยู่เขตพื้นที่การปฏิบัติงานเขต 4 คิดเป็นร้อยละ 10.458 รองลงมา คือ เขต 1 คิดเป็นร้อยละ 9.804 เขต 2 คิดเป็นร้อยละ 8.824 เขต 8 คิดเป็นร้อยละ 8.497 เขต 5, 7, 12, ซึ่งมีค่าเท่ากัน คิดเป็นร้อยละ 8.170 เขต 3, 11 ซึ่งมีค่าเท่ากัน คิดเป็นร้อยละ 7.843 เขต 6, 9 ซึ่งมีค่าเท่ากัน คิดเป็นร้อยละ 7.516 และเขต 10 คิดเป็นร้อยละ 7.190 ตามลำดับ มีแนวทางในการป้องกันการทุจริตในหน่วยงาน คิดเป็นร้อยละ 98.366 และไม่มีแนวทางในการป้องกันทุจริตในหน่วยงาน คิดเป็นร้อยละ 1.634 ตามลำดับ มีจำนวนชั่วโมงการฝึกอบรมความรู้ที่มีเนื้อหาเกี่ยวข้องกับการบัญชีโดยเฉลี่ย 21.742 ชั่วโมง

4.1.2 จริยธรรมของนักบัญชี

ระดับแสดงความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างต่อจริยธรรมของนักบัญชี สังกัดสำนักงาน ปลัดกระทรวงสาธารณสุข ใช้สถิติเชิงพรรณนาประกอบด้วย ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ในการอธิบายข้อมูลในแต่ละกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา แสดงตารางที่ 4.2

ตารางที่ 4.2 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเกี่ยวกับจริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต

จริยธรรมของนักบัญชี	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน (SD)	แปลผล
ด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต			
1. มีการเปิดเผยข้อมูลทุกด้านในรายงานการเงินอย่างถูกต้อง ครบถ้วน และชัดเจน เพื่อความเชื่อถือได้	4.284	0.702	มากที่สุด
2. รับผิดชอบในงานที่ทำโดยไม่มีข้อจำกัดเพื่อความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน	4.353	0.692	มากที่สุด
3. ใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจ โดยอยู่ภายใต้ความถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป	4.337	0.693	มากที่สุด
4. ได้ใช้หลักความรอบคอบและหลักความระมัดระวังในการปฏิบัติงาน	4.317	0.697	มากที่สุด
5. ใช้หลักความแม่นยำ และนำเสนอข้อมูลตามความเป็นจริง	4.304	0.703	มากที่สุด
6. เข้าใจในหลักการบัญชีที่ดี นำมาซึ่งความเชี่ยวชาญในการปฏิบัติงาน	4.173	0.701	มาก
รวม	4.295	0.698	มากที่สุด

จากตารางที่ 4.2 ผลการวิเคราะห์จริยธรรมของนักบัญชี ด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างโดยรวมอยู่ในระดับความคิดเห็นมากที่สุด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.295 เมื่อพิจารณาแยกเป็นรายข้อ พบว่า กลุ่มตัวอย่างให้ระดับความคิดเห็นในระดับมากที่สุด ได้แก่ รับผิดชอบในงานที่ทำโดยไม่มีข้อจำกัดเพื่อความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน ($\bar{X}= 4.353$) ใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจ โดยอยู่ภายใต้ความถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป ($\bar{X}=4.337$) ได้ใช้หลักความรอบคอบและหลักความระมัดระวังในการปฏิบัติงาน ($\bar{X}= 4.317$) ใช้หลักความแม่นยำ และนำเสนอข้อมูลตามความเป็นจริง ($\bar{X}= 4.304$) และมีการเปิดเผยข้อมูลทุกด้านในรายงานการเงินอย่างถูกต้อง ครบถ้วน และชัดเจน เพื่อความเชื่อถือได้ ($\bar{X}= 4.284$) กลุ่มตัวอย่างให้ระดับความคิดเห็นในระดับมาก ได้แก่ เข้าใจในหลักการบัญชีที่ดี นำมาซึ่งความเชี่ยวชาญในการปฏิบัติงาน ($\bar{X}= 4.173$)

ตารางที่ 4.3 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเกี่ยวกับจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน

จริยธรรมของนักบัญชี	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD)	แปลผล
ด้านความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน			
1. ท่านใช้ความรู้และทักษะทางวิชาชีพในการทำงานก่อให้เกิดความเชื่อถือได้และเป็นที่ยอมรับโดยทั่วไป	4.225	0.681	มากที่สุด
2. ท่านมีการวางแผนการทำงาน โดยจัดลำดับขั้นตอนการดำเนินงาน ทำให้งานสำเร็จและมีคุณภาพตามมาตรฐานที่กำหนด	4.252	0.642	มากที่สุด
3. ท่านปฏิบัติงานโดยยึดหลักความเป็นมืออาชีพ เพื่อใช้ในการตัดสินใจ	4.248	0.675	มากที่สุด
4. ท่านเข้าใจถึงลักษณะและรูปแบบการทุจริตและข้อผิดพลาดในการจัดทำบัญชีหรืองานอื่นที่เกี่ยวข้องอย่างถ่องแท้ ทำให้การทำงานมีประสิทธิภาพมากขึ้น	4.160	0.704	มาก
รวม	4.221	0.676	มากที่สุด

จากตารางที่ 4.3 ผลการวิเคราะห์จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถและมาตรฐานการปฏิบัติงาน ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างโดยรวมอยู่ในระดับความคิดเห็นมากที่สุด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.221 เมื่อพิจารณาแยกเป็นรายข้อ พบว่า กลุ่มตัวอย่างให้ระดับความคิดเห็นในระดับมากที่สุด ได้แก่ มีการวางแผนการทำงาน โดยจัดลำดับขั้นตอนการดำเนินงาน ทำให้งานสำเร็จและมีคุณภาพตามมาตรฐานที่กำหนด ($\bar{X}= 4.252$) ปฏิบัติงานโดยยึดหลักความเป็นมืออาชีพเพื่อใช้ในการตัดสินใจ ($\bar{X}= 4.248$) และใช้ความรู้และทักษะทางวิชาชีพในการทำงานก่อให้เกิดความ

เชื่อถือได้และเป็นที่ยอมรับโดยทั่วไป (\bar{X} = 4.225) กลุ่มตัวอย่างให้ระดับความคิดเห็นในระดับมากได้แก่ เข้าใจถึงลักษณะและรูปแบบการทุจริตและข้อผิดพลาดในการจัดทำบัญชีหรืองานอื่นที่เกี่ยวข้องอย่างถ่องแท้ ทำให้การทำงานมีประสิทธิภาพมากขึ้น (\bar{X} = 4.160)

ตารางที่ 4.4 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเกี่ยวกับจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ

จริยธรรมของนักบัญชี	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน (SD)	แปลผล
ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ			
1. ท่านมีสัมพันธภาพที่ดีกับผู้ที่เกี่ยวข้องที่เข้ามาประสานงาน อาทิเช่น ศูนย์จัดเก็บรายได้ทั้งภายในและต่างโรงพยาบาล หัวหน้ากลุ่มงาน และฝ่ายพัสดุ เป็นต้น โดยเชื่อว่าเป็นการสร้างความน่าเชื่อถือให้กับองค์กรได้ในอนาคต	4.160	0.788	มาก
2. ท่านให้บริการที่ดีต่อผู้ที่เกี่ยวข้องด้วยความเสมอภาคและเที่ยงธรรม เช่น ผู้บริหาร หัวหน้ากลุ่มงาน ศูนย์จัดเก็บรายได้ และฝ่ายพัสดุ เป็นต้น	4.229	0.764	มากที่สุด
3. ท่านหลีกเลี่ยงการนำข้อมูลที่ได้จากการปฏิบัติหน้าที่ไปใช้เพื่อหาประโยชน์ส่วนตนหรือไปใช้ในทางมิชอบด้วยกฎหมาย	4.343	0.694	มากที่สุด
4. ท่านรักษาความลับของฝ่ายการเงินและบัญชีโดยคำนึงถึงผลเสียที่จะเกิดขึ้นในการเปิดเผยข้อมูลซึ่งเป็นความรับผิดชอบต่อของ นักบัญชี	4.379	0.673	มากที่สุด
5. ท่านรักษาผลประโยชน์ที่พึงมีให้กับโรงพยาบาลและบุคคลที่เกี่ยวข้อง โดยยึดหลักความถูกต้องตามกฎหมาย เช่น การตรวจสอบความถูกต้องของเอกสารหลักฐาน การขอเบิกจ่ายเงินหน่วยงานต่าง ๆ ให้เป็นไปตามระเบียบและข้อบังคับ	4.376	0.687	มากที่สุด
6. ท่านปฏิบัติงานอย่างเต็มความสามารถ ทำให้ผู้มีส่วนได้เสีย อาทิเช่น การตรวจสอบการจ่ายเงินแก่เจ้าหน้าที่ของบริษัท/ห้างร้าน หน่วยงานราชการอื่น ๆ/ ประชาชนทั่วไป ที่มาขอรับชำระเงินเกิดความมั่นใจว่าจะได้รับความเป็นธรรมและได้รับผลตอบแทนที่คุ้มค่า	4.327	0.681	มากที่สุด

ตารางที่ 4.4 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเกี่ยวกับจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ (ต่อ)

จริยธรรมของนักบัญชี	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน (SD)	แปลผล
7. ท่านให้ข้อมูลขององค์กรแก่ผู้บริหาร ผู้เกี่ยวข้อง ทุกกลุ่มและประชาชนทุกรายอย่างชัดเจนและ ยุติธรรม	4.219	0.730	มากที่สุด
8. ท่านนำเสนอข้อมูลต่อผู้บริหารและบุคคลภายนอก โดยจัดทำและนำเสนอรายงานการเงินด้วยความ เที่ยงธรรม	4.278	0.690	มากที่สุด
9. ท่านสร้างความมั่นใจให้แก่ผู้มาติดต่อประสานงาน เช่น บริษัท/ห้างร้าน หน่วยงานราชการอื่น ๆ/ ประชาชนทั่วไป ที่มาขอรับชำระเงินว่าจะได้รับการ ปฏิบัติที่เป็นธรรมและเต็มศักยภาพที่พึงมี	4.310	0.676	มากที่สุด
รวม	4.291	0.709	มากที่สุด

จากตารางที่ 4.4 ผลการวิเคราะห์จริยธรรมของนักบัญชีด้านด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างโดยรวมอยู่ในระดับความคิดเห็นมากที่สุด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.291 เมื่อพิจารณาแยกเป็นรายข้อ พบว่า กลุ่มตัวอย่างให้ระดับความคิดเห็นในระดับมากที่สุด ได้แก่ การรักษาความลับของฝ่ายการเงินและบัญชีโดยคำนึงถึงผลเสียที่จะเกิดขึ้นในการเปิดเผยข้อมูล ซึ่งเป็นความรับผิดชอบต่อของนักบัญชี (\bar{X} = 4.379) การรักษาผลประโยชน์ที่พึงมีให้กับโรงพยาบาลและบุคคลที่เกี่ยวข้อง โดยยึดหลักความถูกต้องตามกฎหมาย เช่น การตรวจสอบความถูกต้องของเอกสารหลักฐาน การขอเบิกจ่ายเงินหน่วยงานต่าง ๆ ให้เป็นไปตามระเบียบและข้อบังคับ (\bar{X} = 4.376) หลีกเลี่ยงการนำข้อมูลที่ได้จากการปฏิบัติหน้าที่ไปใช้เพื่อหาประโยชน์ส่วนตนหรือไปใช้ในทางมิชอบด้วยกฎหมาย (\bar{X} = 4.343) ปฏิบัติงานอย่างเต็มความสามารถ ทำให้ผู้มีส่วนได้เสีย อาทิเช่น การตรวจสอบการจ่ายเงินแก่เจ้าหน้าที่ของบริษัท/ห้างร้าน หน่วยงานราชการอื่น ๆ ประชาชนทั่วไป ที่มาขอรับชำระเงินเกิดความมั่นใจว่าจะได้รับความเป็นธรรมและได้รับผลตอบแทนที่คุ้มค่า (\bar{X} = 4.327) สร้างความมั่นใจให้แก่ผู้มาติดต่อประสานงาน เช่น บริษัท/ห้างร้าน หน่วยงานราชการอื่น ๆ /ประชาชนทั่วไป ที่มาขอรับชำระเงินว่าจะได้รับการปฏิบัติที่เป็นธรรมและเต็มศักยภาพที่พึงมี (\bar{X} = 4.310) นำเสนอข้อมูลต่อผู้บริหารและบุคคลภายนอก โดยจัดทำและนำเสนอรายงานการเงินด้วยความเที่ยงธรรม (\bar{X} = 4.278) ให้บริการที่ติดต่อผู้ที่เกี่ยวข้องด้วยความเสมอภาคและเที่ยงธรรม เช่น ผู้บริหาร หัวหน้ากลุ่มงาน ศูนย์จัดเก็บรายได้ และฝ่ายพัสดุ เป็นต้น (\bar{X} = 4.229) และให้ข้อมูลขององค์กรแก่ผู้บริหาร ผู้เกี่ยวข้องทุกกลุ่มและประชาชนทุกรายอย่างชัดเจนและยุติธรรม (\bar{X} = 4.219) กลุ่มตัวอย่างให้ระดับความคิดเห็นในระดับมาก ได้แก่ มีสัมพันธภาพที่ดีกับผู้ที่เกี่ยวข้องที่เข้ามา

ประสานงาน อาทิเช่น ศูนย์จัดเก็บรายได้ทั้งภายในและต่างโรงพยาบาล หัวหน้ากลุ่มงาน และฝ่ายพัสดุ เป็นต้น โดยเชื่อว่าเป็นการสร้างความน่าเชื่อถือให้กับองค์กรได้ในอนาคต (\bar{X} = 4.160)

4.1.3 การฝึกอบรมของนักบัญชี

ระดับแสดงความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างต่อการฝึกอบรม ของนักบัญชีในโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ใช้สถิติเชิงพรรณนาประกอบด้วย ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานในการอธิบายข้อมูลในแต่ละกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา แสดงตารางที่ 4.5

ตารางที่ 4.5 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเกี่ยวกับการฝึกอบรมของนักบัญชี

การฝึกอบรมของนักบัญชี	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD)	แปลผล
1. การได้รับการพัฒนาและฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้ทักษะทางการบัญชีของท่านดีขึ้น	4.173	0.647	มาก
2. การได้รับการพัฒนาและฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้ท่านมีทักษะที่เชี่ยวชาญในการปฏิบัติงานและมีความเชี่ยวชาญในการตอบข้อสงสัยพร้อมให้คำปรึกษาด้านบัญชีในการปฏิบัติงานได้	4.225	0.691	มากที่สุด
3. การได้รับการฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้ท่านเกิดความรู้ ความชำนาญและมีทักษะในการปฏิบัติงานมากขึ้น	4.248	0.666	มากที่สุด
4. การได้รับการฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้ท่านมีความพึงพอใจในงานที่ปฏิบัติมากขึ้น	4.150	0.704	มาก
5. การได้รับการฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้ท่านสามารถ"ลดความผิดพลาด" อาทิเช่น การบันทึกข้อมูลไม่ถูกต้อง การรายงานตัวเลขที่ผิดพลาด ในการปฏิบัติงานที่อาจจะเกิดขึ้นในระหว่างการทำงานได้	4.180	0.690	มาก
6. การได้รับการฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้ท่านสามารถใช้งานโปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีได้อย่างถูกต้องและเชี่ยวชาญมากขึ้น	4.183	0.737	มาก
7. การได้รับการพัฒนาและฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้ท่านมีความพร้อมในการปฏิบัติงานมากขึ้น	4.216	0.705	มากที่สุด
รวม	4.197	0.691	มาก

จากตารางที่ 4.5 ผลการวิเคราะห์การฝึกอบรมของนักบัญชีระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างโดยรวมอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.197 เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ พบว่า กลุ่มตัวอย่าง

ให้ระดับความคิดเห็นในระดับมากที่สุดคือ การได้รับการฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้ท่านเกิดความรู้ ความชำนาญและมีทักษะในการปฏิบัติงานมากขึ้น (\bar{X} = 4.248) รองลงมา ได้แก่ การได้รับการพัฒนา และฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้ท่านมีทักษะที่เชี่ยวชาญในการปฏิบัติงานและมีความเชี่ยวชาญในการ ตอบข้อสงสัยพร้อมให้คำปรึกษาด้านบัญชีในการปฏิบัติงานได้ (\bar{X} = 4.225) และการได้รับการพัฒนา และฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้ท่านมีความพร้อมในการปฏิบัติงานมากขึ้น (\bar{X} = 4.216) กลุ่มตัวอย่าง ให้ระดับความคิดเห็นในระดับมาก ได้แก่ การได้รับการฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้ท่านสามารถใช้งาน โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีได้อย่างถูกต้องและเชี่ยวชาญมากขึ้น (\bar{X} = 4.183) การได้รับการ ฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้ท่านสามารถลดความผิดพลาด อาทิเช่น การบันทึกข้อมูลไม่ถูกต้อง การรายงานตัวเลขที่ผิดพลาด ในการปฏิบัติงานที่อาจจะเกิดขึ้นในระหว่างการทำงานได้ (\bar{X} = 4.180) การได้รับการพัฒนาและฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้ทักษะทางการบัญชีของท่านดีขึ้น (\bar{X} = 4.173) และการได้รับการฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้ท่านมีความพึงพอใจในงานที่ปฏิบัติมากขึ้น (\bar{X} = 4.150)

4.1.4 ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน

ระดับแสดงความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ใช้สถิติเชิงพรรณนา ประกอบด้วย ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ในการอธิบายข้อมูลในแต่ละกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาแสดง ตารางที่ 4.6 - 4.11

ตารางที่ 4.6 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD)	แปลผล
1. ท่านให้ความสำคัญในการจัดทำและนำเสนอรายการ ที่มีขนาดและลักษณะของข้อมูลที่มีความสำคัญต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้รายงานทางการเงินอย่างต่อเนื่อง	4.190	0.640	มาก
2. ท่านได้ใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีที่มี ประสิทธิภาพ เพื่ออำนวยความสะดวกในการรวบรวม และนำเสนอข้อมูลในรายงานทางการเงินต่อการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ	4.170	0.750	มาก
3. ท่านเชื่อมั่นว่าข้อมูลในงบการเงินได้มีการจัดทำและ นำเสนอไว้อย่างครบถ้วน เพื่อให้ผู้ใช้รายงานทางการเงินสามารถนำข้อมูลไปใช้ในการประเมินอดีต ปัจจุบัน และอนาคตของโรงพยาบาลได้อย่างต่อเนื่อง	4.180	0.690	มาก
รวม	4.180	0.690	มาก

จากตารางที่ 4.6 ผลการวิเคราะห์ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างโดยรวมอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.180 เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อพบว่า กลุ่มตัวอย่างให้ความคิดเห็นในระดับมากได้แก่ ให้ความสำคัญในการจัดทำและนำเสนอรายการที่มีขนาดและลักษณะของข้อมูลที่มีความสำคัญต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้รายงานทางการเงินอย่างต่อเนื่อง (\bar{X} = 4.190) รองลงมา ได้แก่ ข้อมูลในงบการเงินได้มีการจัดทำและนำเสนอไว้อย่างครบถ้วน เพื่อให้ผู้ใช้รายงานทางการเงินสามารถนำข้อมูลไปใช้ในการประเมินอดีต ปัจจุบันและอนาคตของโรงพยาบาลได้อย่างต่อเนื่อง (\bar{X} = 4.180) และ ได้ใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีที่มีประสิทธิภาพ เพื่ออำนวยความสะดวกในการรวบรวม และนำเสนอข้อมูลในรายงานทางการเงินต่อการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ (\bar{X} = 4.170)

ตารางที่ 4.7 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม

ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน (SD)	แปลผล
1. ท่านให้ความสำคัญในการจัดทำและนำเสนอข้อมูลในรายงานทางการเงินที่ต้องแสดงอย่างเที่ยงธรรมตามที่ต้องการให้แสดงอย่างสม่ำเสมอ	4.220	0.660	มากที่สุด
2. ท่านมีการแสดงสารสนเทศในรายงานทางการเงินโดยปราศจากความมีอคติและความลำเอียงในการจัดทำข้อมูลอย่างต่อเนื่อง	4.230	0.690	มากที่สุด
3. ท่านใช้ดุลพินิจอย่างเที่ยงธรรมในการพิจารณาข้อมูลที่น่ามาใช้ประกอบในการลงบัญชีและการจัดทำรายงานทางการเงินเพื่อรายงานข้อมูลได้อย่างถูกต้องตามสภาพความเป็นจริง	4.260	0.660	มากที่สุด
รวม	4.240	0.670	มากที่สุด

จากตารางที่ 4.7 ผลการวิเคราะห์ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างโดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.240 เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ พบว่า กลุ่มตัวอย่างให้ความคิดเห็นในระดับมากที่สุดได้แก่ ใช้ดุลพินิจอย่างเที่ยงธรรมในการพิจารณาข้อมูลที่น่ามาใช้ประกอบในการลงบัญชีและการจัดทำรายงานทางการเงินเพื่อรายงานข้อมูลได้อย่างถูกต้องตามสภาพความเป็นจริง (\bar{X} = 4.260) รองลงมา ได้แก่ มีการแสดงสารสนเทศในรายงานทางการเงินโดยปราศจากความมีอคติและความลำเอียงในการจัดทำข้อมูลอย่าง

ต่อเนื่อง (\bar{X} = 4.230) และ ให้ความสำคัญในการจัดทำและนำเสนอข้อมูลในรายงานทางการเงินที่ต้องแสดงอย่างเที่ยงธรรมตามที่ต้องการให้แสดงอย่างสม่ำเสมอ (\bar{X} = 4.220)

ตารางที่ 4.8 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้

ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน (SD)	แปลผล
1. ท่านให้ความสำคัญกับการนำเสนอข้อมูลในรายงานทางการเงินที่มีคุณลักษณะเปรียบเทียบกันได้ดีกับข้อมูลในอดีตของโรงพยาบาล	4.190	0.620	มาก
2. งบการเงินของโรงพยาบาลท่าน มีการรายงานข้อมูลที่สามารถตรวจสอบยืนยันตามเอกสารที่เกี่ยวข้องที่นำมาบันทึกบัญชีได้อย่างครบถ้วน	4.240	0.700	มากที่สุด
3. ท่านมีการนำเสนอข้อมูลทางสถิติที่สำคัญในรายงานทางการเงิน โดยเน้นการจัดทำแบบเปรียบเทียบข้อมูลเพื่อช่วยอำนวยความสะดวกต่อผู้อ่านในการวิเคราะห์แนวโน้มผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงิน	4.130	0.750	มาก
รวม	4.190	0.690	มาก

จากตารางที่ 4.8 ผลการวิเคราะห์ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างโดยรวมอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.190 เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ พบว่า กลุ่มตัวอย่างให้ความคิดเห็นในระดับมากที่สุด ได้แก่ งบการเงินของโรงพยาบาลท่านมีการรายงานข้อมูลที่สามารถตรวจสอบยืนยันตามเอกสารที่เกี่ยวข้องที่นำมาบันทึกบัญชีได้อย่างครบถ้วน (\bar{X} = 4.240) กลุ่มตัวอย่างให้ความคิดเห็นในระดับมาก ได้แก่ ให้ความสำคัญกับการนำเสนอข้อมูลในรายงานทางการเงินที่มีคุณลักษณะเปรียบเทียบกันได้ดีกับข้อมูลในอดีตของโรงพยาบาล (\bar{X} = 4.190) และมีการนำเสนอข้อมูลทางสถิติที่สำคัญในรายงานทางการเงิน โดยเน้นการจัดทำแบบเปรียบเทียบข้อมูลเพื่อช่วยอำนวยความสะดวกต่อผู้อ่านในการวิเคราะห์แนวโน้มผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงิน (\bar{X} = 4.130)

ตารางที่ 4.9 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านการความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้

ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน (SD)	แปลผล
1. ท่านมีการนำเสนอข้อมูลในรายงานทางการเงินได้ อย่างถูกต้องและยุติธรรมตามที่เห็นสมควร โดยยึด หลักตามมาตรฐานรายงานทางการเงินอย่าง สม่ำเสมอ	4.220	0.700	มากที่สุด
2. ท่านยึดหลักตามมาตรฐานรายงานทางการเงินที่ เกี่ยวข้อง ในการจัดทำข้อมูลในรายงานการเงินไว้ อย่างครบถ้วน	4.180	0.660	มาก
3. ท่านมีการกำหนดขั้นตอนและกระบวนการในการ ตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูลในรายงานทางการเงิน ไว้อย่างเข้มงวด ทำให้เกิดความโปร่งใสของข้อมูล ในรายงานทางการเงินอย่างต่อเนื่อง	4.230	0.660	มากที่สุด
รวม	4.210	0.670	มากที่สุด

จากตารางที่ 4.9 ผลการวิเคราะห์ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวง สาธารณสุข ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างโดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.210 เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ พบว่า กลุ่มตัวอย่างให้ความคิดเห็นในระดับมากที่สุด ได้แก่ มีการกำหนด ขั้นตอนและกระบวนการในการตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูลในรายงานทางการเงิน ไว้อย่างเข้มงวด ทำให้เกิดความโปร่งใสของข้อมูลในรายงานทางการเงินอย่างต่อเนื่อง (\bar{X} = 4.230) และมีการนำเสนอข้อมูลในรายงานทางการเงินได้อย่างถูกต้องและยุติธรรมตามที่เห็นสมควร โดยยึด หลักตามมาตรฐานรายงานทางการเงินอย่างสม่ำเสมอ (\bar{X} = 4.220) กลุ่มตัวอย่างให้ความคิดเห็น ในระดับมาก ได้แก่ ยึดหลักตามมาตรฐานรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ในการจัดทำข้อมูล ในรายงานทางการเงินไว้อย่างครบถ้วน (\bar{X} = 4.180)

ตารางที่ 4.10 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความทันต่อเวลา

ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความทันต่อเวลา	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน (SD)	แปลผล
1. ท่านให้ความสำคัญกับความทันต่อเวลาในการจัดทำ และนำเสนอข้อมูลของรายงานทางการเงินอย่าง ต่อเนื่อง	4.300	0.640	มากที่สุด
2. ท่านมีการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่ทันสมัยเพื่อใช้ อำนวยความสะดวกในการจัดทำรายงานทางการเงิน ได้อย่างทันท่วงที	4.180	0.770	มาก
3. ท่านมีการเผยแพร่และนำส่งรายงานทางการเงินต่อ กลุ่มประกันสุขภาพกระทรวงสาธารณสุขได้อย่าง ทันเวลา	4.400	0.710	มากที่สุด
รวม	4.300	0.710	มากที่สุด

จากตารางที่ 4.10 ผลการวิเคราะห์ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความทันต่อเวลาของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างโดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.300 เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ พบว่ากลุ่มตัวอย่างให้ความคิดเห็นในระดับมากที่สุด ได้แก่ มีการเผยแพร่และนำส่งรายงานทางการเงินต่อกลุ่มประกันสุขภาพกระทรวงสาธารณสุขได้อย่างทันเวลา (\bar{X} = 4.400) และให้ความสำคัญกับความทันต่อเวลาในการจัดทำและนำเสนอข้อมูลของรายงานทางการเงินอย่างต่อเนื่อง (\bar{X} = 4.300) กลุ่มตัวอย่างให้ความคิดเห็นในระดับมาก ได้แก่ มีการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่ทันสมัยเพื่อใช้อำนวยความสะดวกในการจัดทำรายงานทางการเงินได้อย่างทันท่วงที (\bar{X} = 4.180)

ตารางที่ 4.11 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความสามารถเข้าใจได้

ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความสามารถเข้าใจได้	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน (SD)	แปลผล
1. ท่านมีการนำเสนอข้อมูลในรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพ เพื่อให้ผู้บริหารสามารถอ่านข้อมูลแล้วเกิดความเข้าใจ และสามารถนำข้อมูลไปใช้ในการตัดสินใจได้เป็นอย่างดี	4.210	0.670	มากที่สุด
2. ท่านมีการรายงานข้อมูลที่ซับซ้อนในรายงานทางการเงินไว้อย่างถูกต้อง ทำให้ผู้บริหารที่มีพื้นฐานด้านบัญชีและบริหารธุรกิจพอสมควร อ่านแล้วสามารถนำข้อมูลไปใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ	4.170	0.710	มาก
3. ท่านให้ความสำคัญกับการนำเสนอข้อมูลในรายงานทางการเงินในรูปแบบที่ง่ายและชัดเจน เพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลในรายงานทางการเงินเกิดความเข้าใจในรายงานทางการเงินนั้นอย่างสม่ำเสมอ	4.290	0.650	มากที่สุด
รวม	4.220	0.670	มากที่สุด

จากตารางที่ 4.11 ผลการวิเคราะห์ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความสามารถเข้าใจได้ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างโดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.220 เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ พบว่า กลุ่มตัวอย่างให้ความคิดเห็นในระดับมากที่สุด ได้แก่ ให้ความสำคัญกับการนำเสนอข้อมูลในรายงานทางการเงินในรูปแบบที่ง่ายและชัดเจน เพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลในรายงานทางการเงินเกิดความเข้าใจในรายงานทางการเงินนั้นอย่างสม่ำเสมอ (\bar{X} = 4.290) และมีการนำเสนอข้อมูลในรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพ เพื่อให้ผู้บริหารสามารถอ่านข้อมูลแล้วเกิดความเข้าใจ (\bar{X} = 4.210) กลุ่มตัวอย่างให้ความคิดเห็นในระดับมาก ได้แก่ มีการรายงานข้อมูลที่ซับซ้อนในรายงานทางการเงินไว้อย่างถูกต้อง ทำให้ผู้บริหารที่มีพื้นฐานด้านบัญชีและบริหารธุรกิจพอสมควร อ่านแล้วสามารถนำข้อมูลไปใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ (\bar{X} = 4.170)

4.2 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลตามวัตถุประสงค์

4.2.1 ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

ตารางที่ 4.12 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวม

ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน (SD)	แปลผล
ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ	4.180	0.560	มาก
ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม	4.240	0.540	มากที่สุด
ความสามารถเปรียบเทียบได้	4.190	0.550	มาก
ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้	4.210	0.540	มากที่สุด
ความทันเวลา	4.300	0.570	มากที่สุด
ความเข้าใจได้	4.220	0.560	มากที่สุด
รวม	4.220	0.550	มากที่สุด

จากตารางที่ 4.12 ผลการวิเคราะห์ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างโดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.220 เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า กลุ่มตัวอย่างให้ระดับความคิดเห็นในระดับมากที่สุด ได้แก่ ความทันเวลา (\bar{X} = 4.300) รองลงมา ได้แก่ ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (\bar{X} = 4.240) ความเข้าใจได้ (\bar{X} = 4.220) และความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ (\bar{X} = 4.210) กลุ่มตัวอย่างให้ระดับความคิดเห็นในระดับมาก ได้แก่ ความสามารถเปรียบเทียบได้ (\bar{X} = 4.190) และความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (\bar{X} = 4.180)

ตารางที่ 4.13 ค่าเฉลี่ยเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินรายด้านแบ่งตามเขตพื้นที่

เขต	ความ เกี่ยวข้องกับ การตัดสินใจ	ความเป็น ตัวแทนอัน เที่ยงธรรม	ความสามารถ เปรียบเทียบ ได้	ความสามารถ พิสูจน์ ยืนยันได้	ความ ทันเวลา	ความเข้าใจ ได้
เขต 1	4.056	4.122	4.011	4.056	4.233	4.089
เขต 2	4.099	4.210	4.222	4.198	4.173	4.148
เขต 3	4.167	4.250	4.153	4.181	4.361	4.319
เขต 4	4.323	4.313	4.156	4.302	4.396	4.260

ตารางที่ 4.13 ค่าเฉลี่ยเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินรายด้านแบ่งตามเขตพื้นที่ (ต่อ)

เขต	ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ	ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม	ความสามารถเปรียบเทียบได้	ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้	ความทันเวลา	ความเข้าใจได้
เขต 5	4.107	4.253	4.320	4.093	4.200	4.293
เขต 6	4.232	3.971	4.072	4.145	4.145	4.130
เขต 7	4.120	4.293	4.320	4.253	4.333	4.267
เขต 8	4.256	4.218	4.218	4.192	4.179	4.179
เขต 9	4.348	4.391	4.319	4.391	4.493	4.246
เขต 10	4.439	4.485	4.318	4.500	4.682	4.424
เขต 11	3.889	4.264	4.167	4.306	4.236	4.236
เขต 12	4.120	4.120	4.013	3.960	4.160	4.093
รวม	4.178	4.239	4.186	4.210	4.295	4.220

จากตารางที่ 4.13 ผลการวิเคราะห์ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินรายด้านแบ่งตามเขตพื้นที่ ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างโดยรวมด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.178 เมื่อพิจารณาเป็นรายเขตพื้นที่ พบว่า กลุ่มตัวอย่างให้ระดับความคิดเห็นในระดับมากที่สุด ได้แก่ เขต 10 (\bar{X} = 4.439) รองลงมา ได้แก่ เขต 9 (\bar{X} = 4.348) และเขต 4 (\bar{X} = 4.323) ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างโดยรวมด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมอยู่ในระดับมากที่สุด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.239 เมื่อพิจารณาเป็นรายเขตพื้นที่ พบว่า กลุ่มตัวอย่างให้ระดับความคิดเห็น ในระดับมากที่สุด ได้แก่ เขต 10 (\bar{X} = 4.485) รองลงมา ได้แก่ เขต 9 (\bar{X} = 4.391) และเขต 4 (\bar{X} = 4.313) ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างโดยรวมด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ อยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.186 เมื่อพิจารณาเป็นรายเขตพื้นที่ พบว่า กลุ่มตัวอย่างให้ระดับความคิดเห็นในระดับมากที่สุด ได้แก่ เขต 7 (\bar{X} = 4.320) รองลงมา ได้แก่ เขต 9 (\bar{X} = 4.319) และ เขต 10 (\bar{X} = 4.318) ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างโดยรวมด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้อยู่ในระดับมากที่สุด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.210 เมื่อพิจารณาเป็นรายเขตพื้นที่ พบว่า กลุ่มตัวอย่างให้ระดับความคิดเห็นในระดับมากที่สุด ได้แก่ เขต 10 (\bar{X} = 4.500) รองลงมา ได้แก่ เขต 9 (\bar{X} = 4.391) และเขต 11 (\bar{X} = 4.306) ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างโดยรวมด้านความทันเวลาอยู่ในระดับมากที่สุด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.295 เมื่อพิจารณาเป็นรายเขตพื้นที่ พบว่า กลุ่มตัวอย่างให้ระดับความคิดเห็นในระดับมากที่สุด ได้แก่ เขต 10 (\bar{X} = 4.682) รองลงมา ได้แก่ เขต 9 (\bar{X} = 4.493) และเขต 4 (\bar{X} = 4.396) ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างโดยรวมด้านความเข้าใจได้อยู่ในระดับมากที่สุด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.220 เมื่อพิจารณาเป็น

รายเขตพื้นที่ พบว่า กลุ่มตัวอย่างให้ระดับความคิดเห็นในระดับมากที่สุด ได้แก่ เขต 10 (\bar{X} = 4.424) รองลงมา ได้แก่ เขต 3 (\bar{X} = 4.319) และเขต 5 (\bar{X} = 4.293)

4.2.2 ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข จำแนกตามลักษณะประชากรศาสตร์ ได้แก่ อายุ สถานภาพ รายได้เฉลี่ยต่อเดือน ตำแหน่งงานในปัจจุบัน ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงานด้านบัญชี ใช้สถิติเชิงอนุมานในการอธิบายข้อมูลในแต่ละกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา เนื่องจาก เพศ มีความแตกต่างของจำนวนกลุ่มตัวอย่างสูงจึงไม่นำมาใช้ในการเปรียบเทียบในครั้งนี้

ตารางที่ 4.14 เปรียบเทียบความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวมของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขตามอายุ

อายุ	SS	df	MS	F-Test	p-value
ระหว่างกลุ่ม	1.365	2	0.683	3.690 *	0.026
ภายในกลุ่ม	56.063	303	0.185		
รวม	57.429	305			

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากสมมติฐานข้อที่ 1.1 อายุที่ต่างกันมีความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน

จากตารางที่ 4.14 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข จำแนกตามอายุ โดยใช้สถิติในการวิเคราะห์ค่าความแปรปรวนทางเดียว (One Way Analysis of Variances: One Way ANOVA) พบว่า คุณภาพรายงานทางการเงิน โดยภาพรวมมีค่า p-value เท่ากับ 0.026 ซึ่งมีค่าต่ำกว่า 0.05 นั่นคือ อายุแตกต่างกัน มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งสอดคล้องกับสมมติฐานข้อ 1.1

ตารางที่ 4.15 เปรียบเทียบค่าเฉลี่ยรายคู่ระหว่างอายุที่แตกต่างกันกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวมของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

อายุ	จำนวน (คน)	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	≤ 30 ปี	31 – 40 ปี	41 ปีขึ้นไป
≤ 30 ปี	128	4.143	-		
31 – 40 ปี	130	4.282	0.139*	-	
41 ปีขึ้นไป	48	4.266	0.123	0.016	-

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4.15 การเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยรายคู่ระหว่างอายุที่แตกต่างกันกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข พบว่า นักบัญชีที่มีอายุต่ำกว่าหรือเท่ากับ 30 ปี มีความคิดเห็น กับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินต่ากว่านักบัญชีอายุ 31 – 40 ปี นั่นคือ นั่นคือ นักบัญชีที่อายุต่ำกว่าหรือเท่ากับ 30 ปี ส่วนใหญ่มีความคิดเห็นเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินต่ากว่ากลุ่มอายุ 31-40 ปี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ นอกนั้นกลุ่มอื่น ๆ มีความคิดเห็นกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินไม่แตกต่างกัน

เนื่องจากความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินมี 6 องค์ประกอบย่อย ผู้วิจัย จึงทำการเปรียบเทียบคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านต่าง ๆ จำแนกตามอายุ แสดงรายละเอียดดังตารางที่ 4.15 - 4.24

ตารางที่ 4.16 เปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างอายุกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

อายุ	SS	df	MS	F-Test	p-value
ระหว่างกลุ่ม	2.207	2	1.103	3.633*	0.028
ภายในกลุ่ม	92.035	303	0.304		
รวม	94.241	305			

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4.16 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของนักบัญชีในโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน จำแนกตามอายุ โดยใช้สถิติในการวิเคราะห์ค่าความแปรปรวนทางเดียว (One Way Analysis of Variances: One Way ANOVA) พบว่า ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน

ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ มีค่า p-value เท่ากับ 0.028 ซึ่งมีค่าต่ำกว่า 0.05 นั่นคือ อายุแตกต่างกัน มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 4.17 เปรียบเทียบค่าเฉลี่ยรายคู่ระหว่างอายุที่แตกต่างกันกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

อายุ	จำนวน (คน)	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	≤ 30 ปี	31 – 40 ปี	41 ปีขึ้นไป
≤ 30 ปี	128	4.078	-		
31 – 40 ปี	130	4.241	0.163*	-	
41 ปีขึ้นไป	48	4.271	0.193*	0.030	-

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4.17 การเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยรายคู่ระหว่างอายุที่แตกต่างกันกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข พบว่า นักบัญชีที่มีอายุต่ำกว่าหรือเท่ากับ 30 ปี มีความคิดเห็น กับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจต่ำกว่านักบัญชีอายุ 31 – 40 ปี และอายุ 41 ปีขึ้นไป

ตารางที่ 4.18 เปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างอายุกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

อายุ	SS	df	MS	F-Test	p-value
ระหว่างกลุ่ม	2.005	2	1.002	3.485*	0.032
ภายในกลุ่ม	87.136	303	0.288		
รวม	89.141	305			

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4.18 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน จำแนกตามอายุ โดยใช้สถิติในการวิเคราะห์ค่าความแปรปรวนทางเดียว (One Way Analysis of Variances: One Way ANOVA) พบว่า ความคิดเห็นต่อคุณภาพ

รายงานทางการเงิน ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม มีค่า p-value เท่ากับ 0.032 ซึ่งมีค่าต่ำกว่า 0.05 นั่นคือ อายุแตกต่างกัน มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 4.19 เปรียบเทียบค่าเฉลี่ยรายคู่ระหว่างอายุที่แตกต่างกันกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

อายุ	จำนวน (คน)	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	≤ 30 ปี	31 – 40 ปี	41 ปีขึ้นไป
≤ 30 ปี	128	4.143	-		
31 – 40 ปี	130	4.310	0.167*	-	
41 ปีขึ้นไป	48	4.299	0.155	0.012	-

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4.19 การเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยรายคู่ระหว่างอายุที่แตกต่างกันกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข พบว่า นักบัญชีที่มีอายุต่ำกว่าหรือเท่ากับ 30 ปี มีความคิดเห็น กับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมต่ำกว่านักบัญชี อายุ 31 – 40 ปี นั่นคือ นักบัญชีที่อายุต่ำกว่าหรือเท่ากับ 30 ปี ส่วนใหญ่ยังมีความคิดเห็นเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมต่ำ แสดงว่านักบัญชีอายุต่ำกว่าหรือเท่ากับ 30 ปี ควรให้ความรู้เกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมมากยิ่งขึ้น

ตารางที่ 4.20 เปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างอายุกับความเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

อายุ	SS	df	MS	F-Test	p-value
ระหว่างกลุ่ม	0.521	2	0.261	0.875	0.418
ภายในกลุ่ม	90.306	303	0.298		
รวม	90.827	305			

จากตารางที่ 4.20 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวง

สาธารณสุขแตกต่างกัน จำแนกตามอายุ โดยใช้สถิติในการวิเคราะห์ค่าความแปรปรวนทางเดียว (One Way Analysis of Variances: One Way ANOVA) พบว่า ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความสามารถเปรียบเทียบได้มีค่า p-value เท่ากับ 0.418 ซึ่งมีค่าสูงกว่า 0.05 นั่นคือ อายุแตกต่างกัน มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ของนักบัญชีโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขไม่แตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 4.21 เปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างอายุกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

อายุ	SS	df	MS	F-Test	p-value
ระหว่างกลุ่ม	1.908	2	0.954	3.335*	0.037
ภายในกลุ่ม	86.678	303	0.286		
รวม	88.586	305			

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4.21 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน จำแนกตามอายุ โดยใช้สถิติในการวิเคราะห์ค่าความแปรปรวนทางเดียว (One Way Analysis of Variances: One Way ANOVA) พบว่า ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้มีค่า p-value เท่ากับ 0.037 ซึ่งมีค่าต่ำกว่า 0.05 นั่นคือ อายุแตกต่างกัน มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 4.22 เปรียบเทียบค่าเฉลี่ยรายคู่ระหว่างอายุที่แตกต่างกันกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

อายุ	จำนวน (คน)	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	≤ 30 ปี	31 – 40 ปี	41 ปีขึ้นไป
≤ 30 ปี	128	4.117	-		
31 – 40 ปี	130	4.279	0.162*	-	
41 ปีขึ้นไป	48	4.271	0.009	0.154	-

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4.22 การเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยรายคู่ระหว่างอายุที่แตกต่างกันกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข พบว่า นักบัญชีที่มีอายุต่ำกว่าหรือเท่ากับ 30 ปี มีความคิดเห็นกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ต่ำกว่านักบัญชีอายุ 31 – 40 ปี

ตารางที่ 4.23 เปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างอายุกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความทันเวลาของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

อายุ	SS	df	MS	F-Test	p-value
ระหว่างกลุ่ม	2.755	2	1.377	4.346*	0.014
ภายในกลุ่ม	96.023	303	0.317		
รวม	98.777	305			

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4.23 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความทันเวลาได้ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข แตกต่างกัน จำแนกตามอายุ โดยใช้สถิติในการวิเคราะห์ค่าความแปรปรวนทางเดียว (One Way Analysis of Variances: One Way ANOVA) พบว่า ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความทันเวลา มีค่า p-value เท่ากับ 0.014 ซึ่งมีค่าต่ำกว่า 0.05 นั่นคือ อายุแตกต่างกัน มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความทันเวลา ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 4.24 เปรียบเทียบค่าเฉลี่ยรายคู่ระหว่างอายุที่แตกต่างกันกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความทันเวลาของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

อายุ	จำนวน (คน)	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	≤ 30 ปี	31 – 40 ปี	41 ปีขึ้นไป
≤ 30 ปี	128	4.185	-		
31 – 40 ปี	130	4.387	0.202*	-	
41 ปีขึ้นไป	48	4.340	0.155	0.047	-

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4.24 การเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยรายคู่ระหว่างอายุที่แตกต่างกันกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความทันเวลาของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข พบว่า นักบัญชีที่มีอายุต่ำกว่าหรือเท่ากับ 30 ปี มีความคิดเห็นกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความทันเวลาต่อนักบัญชีอายุ 31 – 40 ปี

ตารางที่ 4.25 เปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างอายุกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความสามารถเข้าใจได้ ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

อายุ	SS	df	MS	F-Test	p-value
ระหว่างกลุ่ม	0.515	2	0.257	0.815	0.444
ภายในกลุ่ม	95.780	303	0.316		
รวม	96.295	305			

จากตารางที่ 4.25 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความสามารถเข้าใจได้ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน จำแนกตามอายุ โดยใช้สถิติในการวิเคราะห์ค่าความแปรปรวนทางเดียว (One Way Analysis of Variances: One Way ANOVA) พบว่า ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความสามารถเข้าใจได้มีค่า p-value เท่ากับ 0.418 ซึ่งมีค่าสูงกว่า 0.05 นั่นคือ อายุแตกต่างกัน มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้านความสามารถเข้าใจได้ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขไม่แตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 4.26 เปรียบเทียบผลต่างรายคู่ระหว่างอายุที่แตกต่างกันกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวมของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขโดยรวมและ 6 องค์ประกอบย่อย							
คู่ LSD ที่แตกต่างกัน	โดยรวม	ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ	ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม	ความสามารถเปรียบเทียบได้	ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้	ความทันเวลา	ความเข้าใจได้
ไม่เกิน 30 ปี (1)	(1,2)	(1,2) (1,3)	(1,2)	-	(1,2)	(1,2)	-
อายุ 31-40 ปี (2)							
อายุ 41 ปีขึ้นไป (3)							

จากตารางที่ 4.26 เปรียบเทียบผลต่างรายคู่ระหว่างอายุที่แตกต่างกันกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวมของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข พบว่า นักบัญชีที่มีอายุต่ำกว่าหรือเท่ากับ 30 ปี มีความคิดเห็นกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวมต่ำกว่านักบัญชีอายุ 31 – 40 ปี ในส่วนของ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเป็นเป็นแทนอันเที่ยงธรรม ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ และด้านความทันเวลา ต่ำกว่านักบัญชีอายุ 31 – 40 ปี และอายุ 41 ปีขึ้นไป

ตารางที่ 4.27 เปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างสถานภาพกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

สถานภาพ	จำนวน (คน)	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD)	t-Test	df	p-value
โสด	168.000	4.177	0.422	-1.984	304.00	0.324
สมรส	138.000	4.275	0.443			

สมมติฐานที่ 1.2 สถานภาพที่แตกต่างกันมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน

จากตารางที่ 4.27 พบว่า การทดสอบความแตกต่างของความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข จำแนกตามสถานภาพแตกต่างกัน โดยใช้สถิติทดสอบ Independent t-test มีค่า p-value เท่ากับ 0.324 ซึ่งมีค่ามากกว่า 0.05 นั่นคือ สถานภาพแตกต่างกันความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลไม่แตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งไม่สอดคล้องกับสมมติฐานข้อ 1.2

ตารางที่ 4.28 เปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างรายได้เฉลี่ยต่อเดือนกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

รายได้เฉลี่ยต่อเดือน	SS	df	MS	F-Test	p-value
ระหว่างกลุ่ม	0.288	2	0.144	0.765	0.466
ภายในกลุ่ม	57.140	303	0.189		
รวม	57.429	305			

สมมติฐานที่ 1.3 รายได้เฉลี่ยต่อเดือนที่แตกต่างกันมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน

จากตารางที่ 4.28 พบว่า ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข จำแนกตามรายได้เฉลี่ยต่อเดือนแตกต่างกัน โดยใช้สถิติในการวิเคราะห์ค่าความแปรปรวนทางเดียว (One Way Analysis of Variances: One Way ANOVA) พบว่า ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข โดยภาพรวมมีค่า p-value เท่ากับ 0.466 ซึ่งมีค่ามากกว่า 0.05 นั่นคือ รายได้เฉลี่ยต่อเดือนแตกต่างกัน มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลไม่แตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งไม่สอดคล้องกับสมมติฐาน ข้อ 1.3

ตารางที่ 4.29 เปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างตำแหน่งงานในปัจจุบันกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

ตำแหน่งงานในปัจจุบัน	จำนวน (คน)	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD)	t-Test	df	p-value
เจ้าพนักงานการเงินและบัญชี	62	4.164	0.497	-1.166	304.00	0.182
นักวิชาการการเงินและบัญชี	244	4.236	0.416			

สมมติฐานที่ 1.4 ตำแหน่งงานในปัจจุบันที่แตกต่างกันมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน

จากตารางที่ 4.29 พบว่า การทดสอบความแตกต่างของความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข จำแนกตามตำแหน่งงานในปัจจุบันแตกต่างกัน โดยใช้สถิติทดสอบ Independent t-test มีค่า p-value เท่ากับ 0.182 ซึ่งมีค่ามากกว่า 0.05 นั่นคือ ตำแหน่งงานในปัจจุบันแตกต่างกันความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีโรงพยาบาลไม่แตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งไม่สอดคล้องกับสมมติฐาน ข้อ 1.4

ตารางที่ 4.30 เปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างประสบการณ์ในการทำงานด้านบัญชีกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

ประสบการณ์ในการทำงาน	SS	df	MS	F-Test	p-value
ระหว่างกลุ่ม	0.226	2	0.113	0.598	0.551
ภายในกลุ่ม	57.203	303	0.189		
รวม	57.429	305			

สมมติฐานที่ 1.5 ประสิทธิภาพในการทำงานด้านบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน

จากตารางที่ 4.30 พบว่า ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข จำแนกตามประสิทธิภาพในการทำงานด้านบัญชีแตกต่างกัน โดยใช้สถิติในการวิเคราะห์ค่าความแปรปรวนทางเดียว (One Way Analysis of Variances: One Way ANOVA) พบว่า ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข โดยภาพรวมมีค่า p-value เท่ากับ 0.551 ซึ่งมีค่ามากกว่า 0.05 นั่นคือ ประสิทธิภาพในการทำงานด้านบัญชีแตกต่างกัน มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขไม่แตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งไม่สอดคล้องกับสมมติฐาน ข้อ 1.5

ตารางที่ 4.31 เปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างเขตพื้นที่การปฏิบัติงานกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

เขตพื้นที่การปฏิบัติงาน	SS	df	MS	F-Test	p-value
ระหว่างกลุ่ม	3.453	11	0.314	1.710	0.071
ภายในกลุ่ม	53.976	294	0.184		
รวม	57.429	305			

สมมติฐานที่ 1.6 เขตพื้นที่การปฏิบัติงานที่แตกต่างกันมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน

จากตารางที่ 4.31 พบว่า ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข จำแนกเขตพื้นที่การปฏิบัติงานแตกต่างกัน โดยใช้สถิติในการวิเคราะห์ค่าความแปรปรวนทางเดียว (One Way Analysis of Variances: One Way ANOVA) พบว่า ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข โดยภาพรวมมีค่า p-value เท่ากับ 0.071 ซึ่งมีค่ามากกว่า 0.05 นั่นคือ เขตพื้นที่การปฏิบัติงานแตกต่างกัน มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขไม่แตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งไม่สอดคล้องกับสมมติฐาน ข้อ 1.6

4.2.3 ความสัมพันธ์ระหว่างจริยธรรมของนักบัญชี การฝึกอบรมของนักบัญชี กับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

จากสมมติฐานข้อที่ 2 จริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริตมีความสัมพันธ์กับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข สมมติฐานข้อที่ 3 จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์กับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข สมมติฐานข้อที่ 4 จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับมีความสัมพันธ์กับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข และสมมติฐานข้อที่ 5 การฝึกอบรมของนักบัญชีมีความสัมพันธ์กับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

ใช้สถิติสหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน (Pearson's Product Moment Correlation) เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรทั้งสองตัว ถ้ามีค่า p-value น้อยกว่า 0.05 นั่นคือ ยอมรับในสมมติฐาน หมายถึง ตัวแปรทั้งสองมีความสัมพันธ์กันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ผลการทดสอบแสดงดังตารางที่ 4.32

ตารางที่ 4.32 สรุปการวิเคราะห์สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Correlation Coefficient)

ตัวแปร	Y	X ₁	X ₂	X ₃	X ₄
ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน (Y)	1	0.507**	0.530**	0.618**	0.639**
จริยธรรมของนักบัญชี 3 ด้าน - ด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต (X ₁)		1	0.636**	0.693**	0.403**
- ด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน (X ₂)			1	0.665**	0.452**
- ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับ (X ₃)				1	0.529**
การฝึกอบรมของนักบัญชี (X ₄)					1

** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

จากตารางที่ 4.32 ผลการวิเคราะห์สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Correlation Coefficient) พบว่า ความสัมพันธ์ระหว่างจริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริตและความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน มีค่าความสัมพันธ์เท่ากับ

0.507 มีค่า p-value เท่ากับ 0.001 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 0.05 แสดงว่า จริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริตมีความสัมพันธ์ทางบวกระดับปานกลางกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 สอดคล้องกับสมมติฐานข้อที่ 2 กล่าวคือ ถ้านักบัญชียังมีความรับผิดชอบในงานที่ทำโดยไม่มีข้อจำกัดเพื่อความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน และปฏิบัติงานโดยใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจ อยู่ภายใต้ความถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป และใช้หลักความรอบคอบและหลักความระมัดระวังในการปฏิบัติงาน ใช้หลักความแม่นยำ ในการนำเสนอข้อมูลตามความเป็นจริง และมีการเปิดเผยข้อมูลทุกด้านในรายงานทางการเงินอย่างถูกต้อง ครบถ้วน และชัดเจน เพื่อความเชื่อถือได้ จะมีผลทำให้ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขเพิ่มมากขึ้น

ความสัมพันธ์ระหว่างจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ มาตรฐานในการปฏิบัติงานและความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน มีค่าความสัมพันธ์เท่ากับ 0.530 มีค่า p-value เท่ากับ 0.001 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 0.05 แสดงว่า จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน มีความสัมพันธ์ทางบวกระดับปานกลางกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 สอดคล้องกับสมมติฐานข้อที่ 3 กล่าวคือ ถ้านักบัญชียังมีการวางแผนการทำงาน โดยจัดลำดับขั้นตอนการดำเนินงาน ทำให้งานสำเร็จและมีคุณภาพตามมาตรฐานที่กำหนด ปฏิบัติงานโดยยึดหลักความเป็นมืออาชีพ เพื่อใช้ในการตัดสินใจ และใช้ความรู้และทักษะทางวิชาชีพในการทำงานก่อให้เกิดความเชื่อถือได้และเป็นที่ยอมรับโดยทั่วไปจะมีผลทำให้ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขเพิ่มมากขึ้น

ความสัมพันธ์ระหว่างจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ การรักษาความลับและความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน มีค่าความสัมพันธ์เท่ากับ 0.618 มีค่า p-value เท่ากับ 0.001 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 0.05 แสดงว่าจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ การรักษาความลับมีความสัมพันธ์ทางบวกระดับปานกลางกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 สอดคล้องกับสมมติฐานข้อที่ 4 กล่าวคือ ถ้านักบัญชียังมีการรักษาความลับของฝ่ายการเงินและบัญชีโดยคำนึงถึงผลเสียที่จะเกิดขึ้นในการเปิดเผยข้อมูล ซึ่งเป็นความรับผิดชอบของนักบัญชีในการรักษาผลประโยชน์ที่พึงมีให้กับโรงพยาบาลและบุคคลที่เกี่ยวข้อง โดยยึดหลักความถูกต้องตามกฎหมาย เช่น การตรวจสอบความถูกต้องของเอกสารหลักฐาน การขอเบิกจ่ายเงินหน่วยงานต่าง ๆ ให้เป็นไปตามระเบียบและข้อบังคับ หลีกเลี่ยงการนำข้อมูลที่ได้จากการปฏิบัติหน้าที่ไปใช้เพื่อหาประโยชน์ส่วนตนหรือไปใช้ในทางมิชอบด้วยกฎหมาย ปฏิบัติงานอย่างเต็มความสามารถ ทำให้ผู้มีส่วนได้เสีย อาทิเช่น การตรวจสอบการจ่ายเงินแก่เจ้าหน้าที่ของบริษัท/ห้างร้าน หน่วยงานราชการอื่น ๆ /ประชาชนทั่วไป ที่มาขอรับชำระเงินเกิดความมั่นใจว่าจะได้รับความเป็นธรรมและได้รับผลตอบแทนที่คุ้มค่า สร้างความมั่นใจให้แก่ผู้มาติดต่อประสานงาน เช่น บริษัท/ห้างร้าน หน่วยงานราชการอื่น ๆ /ประชาชนทั่วไป ที่มาขอรับชำระเงิน จะได้รับการปฏิบัติที่เป็นธรรมและเต็มศักยภาพที่พึงมี นำเสนอข้อมูลต่อผู้บริหารและบุคคลภายนอก

โดยจัดทำและนำเสนอรายงานการเงินด้วยความเที่ยงธรรม ให้บริการที่ดีต่อผู้ที่เกี่ยวข้องด้วยความเสมอภาคและเที่ยงธรรม เช่น ผู้บริหาร หัวหน้ากลุ่มงาน ศูนย์จัดเก็บรายได้ และฝ่ายพัสดุ เป็นต้น และให้ข้อมูลขององค์กรแก่ผู้บริหาร ผู้เกี่ยวข้องทุกกลุ่มและประชาชนทุกรายอย่างชัดเจนและยุติธรรม จะมีส่วนทำให้ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขเพิ่มมากขึ้น

ในขณะที่ความสัมพันธ์ระหว่างการฝึกอบรมของนักบัญชีและความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน มีค่าความสัมพันธ์เท่ากับ 0.639 มีค่า p-value เท่ากับ 0.001 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 0.05 แสดงว่า การฝึกอบรมของนักบัญชีมีความสัมพันธ์ทางบวกระดับปานกลางกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 สอดคล้องกับสมมติฐานข้อที่ 5 กล่าวคือ เมื่อนักบัญชีได้รับการฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้เกิดความรู้ ความชำนาญและมีทักษะในการปฏิบัติงานมากขึ้น และการได้รับการพัฒนาและฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีจะทำให้มีทักษะที่เชี่ยวชาญในการปฏิบัติงานและมีความเชี่ยวชาญในการตอบข้อสงสัยพร้อมให้คำปรึกษาด้านบัญชีในการปฏิบัติงานได้ และการได้รับการพัฒนาและฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้มีความพร้อมในการปฏิบัติงานมากขึ้น จะมีส่วนทำให้ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขเพิ่มมากขึ้น

4.2.4 อิทธิพลของจริยธรรมของนักบัญชี การฝึกอบรมของนักบัญชี ที่มีต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

จากสมมติฐานข้อที่ 6 จริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานการจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ฝึกอบรมของนักบัญชี มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

สถิติที่ใช้ในการทดสอบสมมติฐาน คือ การวิเคราะห์ความถดถอยพหุ (Multiple Regression Analysis) โดยเลือกตัวแปรอิสระเข้าสมการถดถอยด้วยเทคนิค Enter ใช้ระดับความเชื่อมั่น 95% ดังนั้น จะยอมรับสมมติฐานเมื่อ ค่า p-value มีค่าน้อยกว่า 0.05

ตารางที่ 4.33 การตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (Multicollinearity)

ตัวแปร	Tolerance	VIF
จริยธรรมของนักบัญชี		
- ด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต (X_1)	0.703	1.423
- ด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน (X_2)	0.465	2.148
- ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับ (X_3)	0.488	2.050
การฝึกอบรมของนักบัญชี (X_4)	0.395	2.529

จากตารางที่ 4.33 การตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (Multicollinearity) การใช้สถิติ Regression ควรทำการตรวจสอบการเกิด Multicollinearity คือ มีความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระหรือไม่ ในวิจัยนี้มีตัวแปรอิสระ 4 ตัวคือ จริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับ และการฝึกอบรมของนักบัญชี กล่าวคือ จะไม่เกิด Multicollinearity ถ้าคู่ตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันต่ำกว่า 0.80 อีกทั้ง Tolerance มีค่ามากกว่า 0.19 และค่า VIF มีค่าน้อยกว่า 5.30 ซึ่งจากตารางที่ 4.32 พบว่า ความสัมพันธ์ระหว่างจริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับ และการฝึกอบรมของนักบัญชี มีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์มีค่าเท่ากับ 0.403 - 0.693 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 0.80 มีค่า Tolerance อยู่ในช่วง 0.395 - 0.703 ซึ่งมีค่ามากกว่า 0.19 และมีค่า VIF อยู่ในช่วง 1.423 - 2.529 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 5.30 แสดงว่าตัวแปรอิสระทั้ง 4 ตัวแปรไม่มีปัญหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ

ตารางที่ 4.34 ผลการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุของความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข	b	SE b	Beta	t-Test	p-value
ค่าคงที่	0.911	0.186		4.896	0.000
จริยธรรมของนักบัญชี - ด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต (X_1)	0.079	0.053	0.086	1.482	0.139
- ด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน (X_2)	0.098	0.050	0.111	1.965*	0.050
- ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับ (X_3)	0.240	0.057	0.266	4.241**	0.000
การฝึกอบรมของนักบัญชี (X_4)	0.365	0.042	0.413	8.771**	0.000
R = 0.729 , $R^2 = 0.531$, Adjust $R^2 = 0.525$, SEE = 0.299 , F = 85.115 , Sig. of F = 0.000					

** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01, * มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4.34 ผลการวิเคราะห์พบว่า การถดถอยเชิงพหุของจริยธรรมของนักบัญชี และการฝึกอบรมของนักบัญชี มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีใน

การปฏิบัติงานเพิ่มขึ้นหนึ่งหน่วย จะทำให้มีความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขเพิ่มขึ้น 0.111 หน่วย แต่ถ้าจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานลดลงหนึ่งหน่วย จะทำให้มีความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขต่ำลง 0.111 หน่วย จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับ มีค่า Beta เท่ากับ 0.266 หมายความว่า เมื่อนักบัญชีให้ระดับความคิดเห็นในจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับเพิ่มขึ้นหนึ่งหน่วย จะทำให้มีความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขเพิ่มขึ้น 0.266 หน่วย แต่ถ้านักบัญชีให้ระดับความคิดเห็นในจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับลดลงหนึ่งหน่วย จะทำให้มีความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขต่ำลง 0.266 หน่วย การฝึกอบรมของนักบัญชี มีค่า Beta เท่ากับ 0.413 หมายความว่า เมื่อนักบัญชีให้ระดับความคิดเห็นในการฝึกอบรมของนักบัญชีเพิ่มขึ้นหนึ่งหน่วย จะทำให้มีความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขเพิ่มขึ้น 0.413 หน่วย แต่ถ้าการฝึกอบรมของนักบัญชีลดลงหนึ่งหน่วย จะทำให้มีความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขต่ำลง 0.413 หน่วย จากข้างต้นพบว่า ค่า Beta เท่ากับ 0.413 0.266 และ 0.111 แสดงว่าการฝึกอบรมของนักบัญชีมีอิทธิพลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขมากกว่าจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ การรักษาความลับ และจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานอย่างมีนัยสำคัญที่ 0.05

จากการทดสอบสมมติฐานข้างต้น ข้อ 1 – 6 ผู้วิจัยได้สรุปสมมติฐานได้ดังตารางที่ 4.35 ดังนี้

ตารางที่ 4.35 สรุปผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย

ข้อ ที่	สมมติฐานการวิจัย	ค่าสถิติ	p-value	ผลการ ทดสอบ
H _{1.1}	อายุที่แตกต่างกันมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน	F = 4.635	0.026	สอดคล้อง
H _{1.2}	สถานภาพที่แตกต่างกันมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน	t = -1.984	0.324	ไม่สอดคล้อง

ตารางที่ 4.35 สรุปผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย (ต่อ)

ข้อ ที่	สมมติฐานการวิจัย	ค่าสถิติ	p-value	ผลการ ทดสอบ
H _{1.3}	รายได้เฉลี่ยต่อเดือนที่แตกต่างกันมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน	F = 0.765	0.466	ไม่สอดคล้อง
H _{1.4}	ตำแหน่งงานในปัจจุบันที่แตกต่างกันมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน	t = -1.166	0.182	ไม่สอดคล้อง
H _{1.5}	ประสบการณ์ในการทำงานด้านบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน	F = 0.598	0.551	ไม่สอดคล้อง
H _{1.6}	เขตพื้นที่การปฏิบัติงานที่แตกต่างกันมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน	F = 1.710	0.071	ไม่สอดคล้อง
H ₂	จริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริตมีความสัมพันธ์กับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของ นักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข	r = 0.507	0.000	สอดคล้อง
H ₃	จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์กับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข	r = 0.530	0.000	สอดคล้อง
H ₄	จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับมีความสัมพันธ์กับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข	r = 0.618	0.000	สอดคล้อง

ตารางที่ 4.35 สรุปผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย (ต่อ)

ข้อ ที่	สมมติฐานการวิจัย	ค่าสถิติ	p-value	ผลการ ทดสอบ
H ₅	การฝึกอบรมของนักบัญชีมีความสัมพันธ์กับความ คิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีใน โรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข	$r = 0.639$	0.000	สอดคล้อง
H ₆	จริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็น อิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และ มาตรฐานในการปฏิบัติงานการจริยธรรมของนักบัญชี ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ฝึกอบรมของนัก บัญชี มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงาน ปลัดกระทรวงสาธารณสุข	$F =$ 85.115	0.000	สอดคล้อง

จากตารางที่ 4.35 สรุปผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย สรุปได้ว่า ลักษณะประชากรศาสตร์ ได้แก่ อายุ มีผลการทดสอบสมมติฐาน มีความสอดคล้องกับสมมติฐาน ด้วยค่าสถิติเท่ากับ 4.635 โดยมีค่า p-value น้อยกว่า 0.05 ส่วน สถานภาพ รายได้เฉลี่ยต่อเดือน ตำแหน่งงานในปัจจุบัน ประสบการทำงานด้านบัญชี และเขตพื้นที่การปฏิบัติงานมีผลการทดสอบสมมติฐานว่า ไม่มีความสอดคล้องกับสมมติฐาน ด้วยค่าสถิติ เท่ากับ -1.984, 0.765, -1.166, 0.598 และ 1.710 ตามลำดับ โดยมีค่า p-value มากกว่า 0.05 ส่วนจริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ การรักษาความลับ และการฝึกอบรมของนักบัญชี มีผลการทดสอบสมมติฐานว่า มีความสอดคล้องด้วยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ ด้วยค่าสถิติเท่ากับ 0.507, 0.530 และ 0.618 ตามลำดับ โดยมีค่า p-value น้อยกว่า 0.05 ส่วนจริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน การจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ฝึกอบรมของนักบัญชี มีผลการทดสอบสมมติฐานว่ามีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขด้วยค่าสถิติ เท่ากับ 85.115 โดยมีค่า p-value น้อยกว่า 0.05

บทที่ 5

สรุปผล อภิปราย และข้อเสนอแนะ

การวิจัยในครั้งนี้เป็นการศึกษาเรื่อง ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ซึ่งเป็นการวิจัยเชิงเปรียบเทียบ โดยมีวัตถุประสงค์ 1) เพื่อศึกษา ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวง สาธารณสุข จำแนกตามลักษณะประชากรศาสตร์ 2) เพื่อศึกษาความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงาน ทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข จำแนกตามลักษณะ ประชากรศาสตร์ 3) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจริยธรรมของนักบัญชี การฝึกอบรมของนักบัญชี และความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงาน ปลัดกระทรวงสาธารณสุข และ 4) เพื่อศึกษาอิทธิพลของจริยธรรมของนักบัญชีและการฝึกอบรมของ นักบัญชีที่มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงาน ปลัดกระทรวงสาธารณสุข

กลุ่มตัวอย่าง คือ นักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข จำนวน 306 คน เครื่องมือที่ใช้คือ แบบสอบถาม (Questionnaire) ประกอบด้วย 1) จริยธรรมของนักบัญชี 2) การฝึกอบรมของนักบัญชี 3) ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน มีค่าความเชื่อมั่น 0.837 – 0.912 ดำเนินการเก็บแบบสอบถามแบบออนไลน์จากเฟสบุ๊ค (Facebook) ในกลุ่มของนักบัญชี โรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ชื่อกลุ่มคือ account@moph สถิติที่ใช้ ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ความถี่ (Frequency) ร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน (Pearson's Correlation) และการวิเคราะห์สมการความถดถอยเชิงพหุ (Multiple Linear Regression)

5.1 สรุปผลการวิจัย

5.1.1 ผลการศึกษาความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข พบว่า ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวม อยู่ในระดับมากที่สุด และเมื่อเปรียบเทียบเป็นรายด้านแบ่งตามเขตพื้นที่ ของนักบัญชีโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างด้านความเกี่ยวข้องกับ การตัดสินใจ พบว่า กลุ่มตัวอย่างให้ระดับความคิดเห็นในระดับมากที่สุด ได้แก่ เขต 10 ระดับความคิดเห็น ของกลุ่มตัวอย่างด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม พบว่า กลุ่มตัวอย่างให้ระดับความคิดเห็น ในระดับมากที่สุด ได้แก่ เขต 10 ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ กลุ่มตัวอย่างให้ระดับความคิดเห็นในระดับมากที่สุด ได้แก่ เขต 7 ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่าง ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ กลุ่มตัวอย่างให้ระดับความคิดเห็นในระดับมากที่สุด ได้แก่ เขต 10

ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างด้านความทันเวลา พบว่า กลุ่มตัวอย่างให้ระดับความคิดเห็นในระดับมากที่สุด ได้แก่ เขต 10 และระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างด้านความเข้าใจได้ พบว่า กลุ่มตัวอย่างให้ระดับความคิดเห็นในระดับมากที่สุด ได้แก่ เขต 10

5.1.2 ผลการศึกษาลักษณะประชากรศาสตร์ที่มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวมของนักบัญชีในโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข พบว่า มีเพียงอายุเท่านั้นที่มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 กล่าวคือ ความคิดเห็นเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีที่อายุไม่เกิน 30 ปี มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับปานกลาง ($\bar{X} = 4.143$) ซึ่งต่ำกว่ากลุ่มนักบัญชีอายุ 31-40 ปี ที่มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 4.282$) และเมื่อพิจารณาความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินเป็นรายองค์ประกอบ พบว่ามี 4 ด้าน ได้แก่ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ และด้านความทันเวลา ที่นักบัญชีกลุ่มอายุไม่เกิน 30 ปี มีความคิดเห็นเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินต่ำกว่ากลุ่มนักบัญชีอายุ 31-40 ปี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 ในขณะที่ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ และด้านความเข้าใจได้ ไม่มีผล อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05

5.1.3 ผลการศึกษาความสัมพันธ์ของจริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริตและความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข พบว่า จริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริตมีความสัมพันธ์ทางบวกในระดับปานกลางกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

5.1.4 ผลการศึกษาความสัมพันธ์ของจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานและความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข พบว่า จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์ทางบวกในระดับปานกลางกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

5.1.5 ผลการศึกษาความสัมพันธ์ของจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับและความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข พบว่า จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับมีความสัมพันธ์ทางบวกในระดับปานกลางกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

5.1.6 ผลการศึกษาความสัมพันธ์ของการฝึกอบรมของนักบัญชีและความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข พบว่า การฝึกอบรมของนักบัญชีมีความสัมพันธ์ทางบวกในระดับปานกลาง กับความคิดเห็นต่อคุณภาพ

รายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

5.1.7 ผลการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข พบว่า จริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต ด้านความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ และการฝึกอบรมของ นักบัญชีมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาล สังกัดสำนักงาน ปลัดกระทรวงสาธารณสุข อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยสามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของความคิดเห็นต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินของโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ได้ร้อยละ 53.1

5.2 อภิปรายผลการวิจัย

5.2.1 จากผลการวิจัยลักษณะประชากรศาสตร์ที่มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข พบว่า อายุมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขอย่างมีนัยสำคัญ กล่าวคือ อายุที่แตกต่างกันมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขแตกต่างกัน โดยกลุ่มนักบัญชีอายุ 31 – 40 ปี มีความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขสูงกว่ากลุ่มนักบัญชีอายุไม่เกิน 30 ปี จากผลการวิจัยข้างต้น ผู้วิจัยมีความเห็นว่ากลุ่มนักบัญชีอายุ 31 – 40 ปี มีความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินสูงกว่านั้น เพราะวัยวุฒิที่มากกว่าของนักบัญชีเป็นเครื่องบ่งชี้ถึงความสามารถในการทำความเข้าใจ ในเนื้อหาทางการเงินในแต่ละด้านที่มีความชัดเจนมากกว่ากลุ่มอายุน้อยกว่า อีกทั้งนักบัญชีที่มีอายุมากกว่ามีความชำนาญ ความรู้ ความสามารถ และความเชื่อมั่นในการปฏิบัติงานของตนเองที่สูงกว่ากลุ่มนักบัญชีอายุน้อยกว่า นั่นคือ นักบัญชีกลุ่มอายุมากกว่าส่วนใหญ่มิประสบความสำเร็จชีวิตหรือประสบความสำเร็จการทำงานมากกว่า เคยพบเคยเห็นโลกทัศน์มากกว่า มีกระบวนการคิดและตัดสินใจ ที่ผ่านการกลั่นกรองจากประสบการณ์ต่าง ๆ ของช่วงวัยที่มากกว่า จึงทำให้มีความคิดเห็นเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินสูงกว่านักบัญชีกลุ่มอายุน้อย ๆ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของสมพร มณีจันทร์ (2553) ที่ศึกษาเกี่ยวกับความคิดเห็นของผู้ใช้งบการเงินต่อลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินในเขตพื้นที่ จังหวัดปทุมธานี ที่พบว่า อายุมีความสัมพันธ์กับปัจจัยการนำเสนอการเงินในด้านวัตถุประสงค์ในการใช้ด้านสิ่งจูงใจที่ทำให้ใช้ด้านความรู้และความเข้าใจอย่างมีนัยสำคัญ

5.2.2 จากผลการวิจัยความสัมพันธ์ของจริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริตและความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข พบว่า จริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริตมีความสัมพันธ์ทางบวกในระดับปานกลางกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขอย่างมีนัยสำคัญ จากผลการวิจัยข้างต้น ผู้วิจัยมีความเห็นว่า จริยธรรมของนักบัญชี

ด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริตมีความสัมพันธ์ทางบวก ในระดับปานกลางกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัด สำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข เนื่องจากในการปฏิบัติงานนักบัญชียังมีการมีความรับผิดชอบ ในงานที่ทำโดยไม่มีข้อจำกัดเพื่อความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน และการใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจ โดยอยู่ภายใต้ความถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปได้ใช้หลักความรอบคอบและหลักความ ระมัดระวังในการปฏิบัติงาน รวมทั้งการเปิดเผยข้อมูลทุกด้านในรายงานการเงินอย่างถูกต้อง ครบถ้วน และชัดเจน เพื่อความเชื่อถือได้ ซึ่งสอดคล้องกับพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชีในมาตรา 47 ในเรื่อง ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต ใ่ว่านักบัญชีจะต้องปฏิบัติ หน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์ขยันหมั่นเพียร และสำนึกรับผิดชอบในงานที่ได้รับมอบหมายโดย มิได้มี ข้อจำกัดและสามารถตัดสินใจโดยปราศจากการแทรกแซง ในการเปิดเผยข้อมูลข่าวสาร ที่ถูกต้อง ครบถ้วน ชัดเจน เชื่อถือได้ และสามารถเข้าใจได้ง่าย ด้วยเหตุนี้จริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริตมีความสัมพันธ์ทางบวกในระดับปานกลางกับ ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวง สาธารณสุข ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Mahdavikhou (2011) ที่ศึกษาเรื่อง ผลกระทบของ จรรยาบรรณวิชาชีพต่อคุณภาพการรายงานทางการเงิน ที่พบว่า จรรยาบรรณวิชาชีพและคุณภาพของ การรายงานทางการเงินมีความสัมพันธ์ทางสถิติ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

5.2.3 จากผลการศึกษาความสัมพันธ์ของจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานและความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีใน โรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข พบว่า จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์ทางบวกในระดับปานกลาง กับ ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงาน ปลัดกระทรวงสาธารณสุขอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ จากผลการวิจัยข้างต้น ผู้วิจัยมีความเห็นว่า จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์ ทางบวกในระดับปานกลางกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข เนื่องจาก ในการปฏิบัติงานนักบัญชียังมีการวางแผนการ ทำงาน โดยจัดลำดับขั้นตอนการดำเนินงาน ทำให้งานสำเร็จและมีคุณภาพตามมาตรฐานที่กำหนด ปฏิบัติงานโดยยึดหลักความเป็นมืออาชีพ เพื่อใช้ในการตัดสินใจ และใช้ความรู้และทักษะทางวิชาชีพ ในการทำงานก่อให้เกิดความเชื่อถือได้และเป็นที่ยอมรับโดยทั่วไป ซึ่งสอดคล้องกับพระราชบัญญัติ วิชาชีพบัญชีในมาตรา 47 ในเรื่องความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน โดย ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้ความรู้ตามมาตรฐานวิชาชีพ วิธีปฏิบัติ กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ความชำนาญ และประสบการณ์ทางวิชาชีพด้วยความมีสติ เอาใจใส่อย่างเต็มความสามารถ และระมัดระวังรอบคอบ มีความสามารถเพียงพอที่จะปฏิบัติงานให้สำเร็จได้ด้วยความมุ่งมั่นและขยันหมั่นเพียร และต้องศึกษา หาความรู้และความชำนาญทางวิชาชีพเพิ่มเติมอย่างต่อเนื่อง เพื่อพัฒนาความรู้ความสามารถ ให้ทันสมัยอยู่เสมอ มาตรฐานในการปฏิบัติงานต้องประกอบวิชาชีพให้สอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพ และมาตรฐานทางวิชาการที่เกี่ยวข้องด้วยความระมัดระวังรอบคอบ และความชำนาญตามมาตรฐาน วิชาชีพ ด้วยเหตุนี้จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน

มีความสัมพันธ์ทางบวกในระดับปานกลางกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขอย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Enofe (2015) ที่ศึกษาเรื่อง ผลกระทบของจรรยาบรรณในการบัญชีต่อคุณภาพทางการเงินรายงานของบริษัทประเทศไนจีเรียส์ พบว่า จรรยาบรรณในการบัญชีมีความสัมพันธ์กับคุณภาพรายงานทางการเงิน

5.2.4 จากผลการศึกษาความสัมพันธ์ของจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับและความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข พบว่า จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับมีความสัมพันธ์ทางบวกในระดับปานกลางกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขอย่างมีนัยสำคัญ จากผลการวิจัยข้างต้น ผู้วิจัยมีความเห็นว่า จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับมีความสัมพันธ์ทางบวกในระดับปานกลางกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข เนื่องจาก ในการปฏิบัติงานนั้นเรื่องการรักษาความลับของฝ่ายการเงินและบัญชี นักบัญชีคำนึงถึงผลเสียที่จะเกิดขึ้นในการเปิดเผยข้อมูล ซึ่งเป็นความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ที่ปฏิบัติอย่างเคร่งครัดในการปฏิบัติงาน ซึ่งสอดคล้องกับพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชีในมาตรา 47 ในเรื่องความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับ โดยผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต้องไม่นำข้อมูลที่เป็นความลับขององค์กร ที่ตนได้มาจากการปฏิบัติงานวิชาชีพ ไปเปิดเผยต่อบุคคลที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องได้รับทราบ โดยไม่ได้รับอนุญาตจากองค์กร ปฏิบัติงานตามกรอบวิชาชีพบัญชี เพื่อให้เกิดความน่าเชื่อถือและมีประโยชน์ต่อผู้รับบริการ ด้วยเหตุนี้ จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับจึงมีความสัมพันธ์ทางบวกในระดับปานกลางกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขอย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ จุฑามาศ สุนทร (2552) ที่ศึกษาเรื่อง ผลกระทบของพฤติกรรมส่วนบุคคล คุณลักษณะองค์กร และสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่มีต่อจรรยาบรรณวิชาชีพของนักบัญชีธุรกิจ SMEs ในจังหวัดกาฬสินธุ์ พบว่า พฤติกรรมส่วนบุคคล ด้านบุคลิกภาพ ด้านการรับรู้ ด้านการเรียนรู้ และด้านแรงจูงใจ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับจรรยาบรรณวิชาชีพ

5.2.5 จากผลการศึกษาความสัมพันธ์ของการฝึกอบรมของนักบัญชีและความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข พบว่า การฝึกอบรมของนักบัญชีมีความสัมพันธ์ทางบวกในระดับปานกลางกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขอย่างมีนัยสำคัญ จากผลการวิจัยข้างต้น ผู้วิจัยมีความเห็นว่า การฝึกอบรมของนักบัญชีมีความสัมพันธ์ทางบวกในระดับปานกลางกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข เนื่องจาก การได้รับการฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้นักบัญชีเกิดความรู้ ความชำนาญและมีทักษะในการปฏิบัติงานมากขึ้น และนอกจากนั้นการได้รับการพัฒนาและฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้มีทักษะที่เชี่ยวชาญในการปฏิบัติงานและมีความเชี่ยวชาญในการตอบ

ข้อสงสัยพร้อมให้คำปรึกษาด้านบัญชีในการปฏิบัติงานได้ และยังเป็นการพัฒนาทำให้มีความพร้อมในการปฏิบัติงานมากขึ้นซึ่งสอดคล้องกับข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี 2559 เรื่อง หลักเกณฑ์ และวิธีการเกี่ยวกับการเข้ารับการฝึกอบรม หรือเข้าร่วมประชุมสัมมนา เพื่อพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต พ.ศ. 2559 โดยมีการกำหนดหลักเกณฑ์ และวิธีการเกี่ยวกับการเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนา เพื่อพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้สามารถ ปฏิบัติงานได้ตามมาตรฐานวิชาชีพ โดยไม่จำกัดเฉพาะความรู้ทางการบัญชี และยังมีความรู้ด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการประกอบวิชาชีพบัญชี ด้วยเหตุนี้ การฝึกอบรมของนักบัญชีจึงมีความสัมพันธ์ทางบวก ระดับปานกลางกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ รัตนาภรณ์ บุญนุช (2555) ที่ศึกษาเรื่อง การพัฒนาและฝึกอบรมที่มีผลต่อประสิทธิภาพของพนักงาน: กรณีศึกษา การไฟฟ้าส่วนภูมิภาคเขต 1 (ภาคกลาง) จังหวัดพระนครศรีอยุธยา พบว่า ทักษะการพัฒนา การฝึกอบรม การศึกษามีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพของพนักงานในทิศทางเดียวกัน

5.2.6 จากผลการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข พบว่า จริยธรรมของนักบัญชี ด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต ด้านความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ และการฝึกอบรมของนักบัญชีมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยสามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของความคิดเห็นต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขได้ร้อยละ 53.1 ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ มากที่สุด คือ ปัจจัยการฝึกอบรมของนักบัญชี ($B = 0.413$) รองลงมา คือ ปัจจัยจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับ ($B = 0.266$) และด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน ($B = 0.111$) ตามลำดับ จากผลการวิจัยข้างต้น ผู้วิจัยมีความเห็นว่า ปัจจัยทั้ง 3 ตัวนี้เป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข เนื่องจากการฝึกอบรมของนักบัญชีเป็นสิ่งที่ช่วยทำให้เกิดความรู้ ความชำนาญและมีทักษะ ในการปฏิบัติงานมากขึ้น ได้เกิดการพัฒนาทักษะ และยังสามารถทำให้เกิดเชี่ยวชาญในการปฏิบัติงานและมีความเชี่ยวชาญในการตอบข้อสงสัยพร้อมให้คำปรึกษาด้านบัญชีในการปฏิบัติงานได้ มีความพร้อมในการปฏิบัติงานมากขึ้นการฝึกอบรมจึงเป็นการเพิ่มพูนเสริมคุณภาพและศักยภาพในการปฏิบัติงาน ของนักบัญชี เพราะในปฏิบัติงานมักมีการเปลี่ยนแปลงอยู่เสมอไม่ว่าจะเป็นระบบงาน ลักษณะงาน ที่ต้องปฏิบัติด้วยเทคโนโลยี นักบัญชีจึงให้ความสำคัญในการฝึกอบรมเพื่อยกระดับความรู้ความสามารถอย่างต่อเนื่อง ในส่วนของจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับ ในการปฏิบัติงานนักบัญชี การรักษาความลับของฝ่ายการเงินและบัญชีโดยคำนึงถึงผลเสียที่จะเกิดขึ้นในการเปิดเผยข้อมูล ซึ่งเป็นความรับผิดชอบของนักบัญชีที่จะไม่นำข้อมูลที่เป็นความลับขององค์กร ที่ตนได้มาจากการปฏิบัติงานวิชาชีพ และความสัมพันธ์ในทางธุรกิจ รวมทั้งความลับขององค์กรที่ตนสังกัด ไปเปิดเผย

ต่อบุคคลที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องได้รับทราบ โดยไม่ได้รับอนุญาตจากองค์กร และด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานที่นักบัญชีมีการวางแผนการทำงาน โดยจัดลำดับขั้นตอนการดำเนินงาน ทำให้งานสำเร็จและมีคุณภาพตามมาตรฐานที่กำหนดซึ่งประเด็นทั้งหมดนี้จะผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Tarus (2015) ที่ศึกษาเรื่อง ปัจจัยที่มีผลต่อการรายงานทางการเงินที่ถูกต้อง การสำรวจจรรยาบรรณวิชาชีพจดทะเบียนในเคนยา พบว่า พนักงานมีความเป็นมืออาชีพและการฝึกอบรมภายในของธนาคารมีผลต่อความถูกต้องของรายงานทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญ

5.3 ข้อเสนอแนะ

5.3.1 ข้อเสนอแนะการนำไปใช้

การวิจัยเรื่อง ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ผู้วิจัยมีข้อเสนอแนะในการนำผลการวิจัยไปใช้ ดังนี้

5.3.1.1 จากผลการวิจัย พบว่า อายุของนักบัญชีมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข โดยกลุ่มนักบัญชีที่มีอายุมากกว่า มีความคิดเห็นของความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขสูงกว่ากลุ่มนักบัญชีอายุน้อยกว่า ดังนั้น หัวหน้าฝ่ายบริหารของโรงพยาบาล จึงควรให้ความสำคัญต่อนักบัญชีที่มีอายุน้อยและอายุการทำงานยังน้อยในกรณีที่โรงพยาบาลใดมีนักบัญชีที่อายุไม่เกิน 30 ปี ควรที่จะมีนักบัญชีพี่เลี้ยงที่มีอายุมากกว่า มีประสบการณ์การทำงานมากกว่าที่อยู่ในโรงพยาบาลเดียวกันหรือต่างโรงพยาบาล เป็นผู้คอยให้คำปรึกษาใน 4 หัวเรื่อง คือความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ และความทันเวลา เนื่องจากทั้ง 4 ประเด็นนี้ นักบัญชีที่มีอายุมากกว่า จะมีการสะสมความรู้ ความชำนาญ ความสามารถในการปฏิบัติงาน และความเชี่ยวชาญที่ได้มาจากประสบการณ์การทำงานของแต่ละช่วงวัย จึงทำให้นักบัญชีที่อายุมากกว่ามีทักษะการทำรายงานทางการเงินเป็นอย่างดีมีคุณภาพมากกว่ากลุ่มบัญชีอายุน้อยกว่า นั่นเอง

5.3.1.2 จากผลการวิจัย พบว่า จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถและมาตรฐานการปฏิบัติงานมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข อย่างนัยสำคัญ ($B = 0.111$) ผู้วิจัยเห็นว่า กลุ่มนักบัญชีตัวอย่างมีความเข้าใจถึงลักษณะและรูปแบบการทุจริตและข้อผิดพลาดในการจัดทำบัญชีหรืองานอื่นที่เกี่ยวข้องอย่างถ่องแท้ ทำให้การทำงานมีประสิทธิภาพมากขึ้นมีค่าเฉลี่ยน้อยที่สุดด้านความรู้ความสามารถและมาตรฐานการปฏิบัติงาน ดังนั้น กลุ่มงานตรวจสอบภายใน กลุ่มงานตรวจสอบบัญชีของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ควรให้ความสำคัญในการนำประเด็นการตรวจพบข้อทุจริตหรือข้อผิดพลาดในการจัดทำบัญชีหรืองานอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องมาชี้แจงประเด็นดังกล่าวให้กับนักบัญชีและผู้บริหารได้รับทราบเพื่อให้เกิดความเข้าใจตรงกันและไม่ให้เกิดความผิดพลาดซ้ำอีก ซึ่งจะทำให้นักบัญชีการทำงานได้อย่างมีความมั่นใจและมีประสิทธิภาพมากขึ้น อีกทั้งกลุ่มนักบัญชีตัวอย่างในวิจัยครั้งนี้ยังใช้ความรู้และทักษะทางวิชาชีพในการทำงานก่อให้เกิดความ

เชื่อถือได้และเป็นที่ยอมรับโดยทั่วไป พบว่า มีค่าเฉลี่ยเกือบน้อยที่สุดในด้านความรู้ความสามารถและมาตรฐานการปฏิบัติงาน อาจเป็นเพราะกลุ่มตัวอย่างมีความเห็นว่าหลักการบัญชีทั่วไปในทางธุรกิจที่ศึกษาเล่าเรียนในระดับอุดมศึกษานั้นมีความแตกต่างกับการหลักการบัญชีที่ใช้บันทึกกันในหน่วยงานภาครัฐ การ ดังนั้น สถาบันทางการศึกษาหรือมหาวิทยาลัยในระดับหลักสูตร ควรกำหนดให้มีรายวิชาที่เกี่ยวข้องกับหลักการบัญชีของหน่วยงานภาครัฐการเป็นอีกทางเลือกหนึ่งให้กับกลุ่มนักศึกษาที่มีความสนใจว่าในอนาคตจะไปทำงานในหน่วยงานภาครัฐการ เพราะรายวิชาที่มีการเรียนการสอนในปัจจุบันเน้นทักษะทางการบัญชีในภาคธุรกิจเกือบทั้งหมด ซึ่งหลักการบัญชีของหน่วยงานภาครัฐการมีความแตกต่างกันกับหลักการลงบัญชีของภาคธุรกิจ ทำให้นักบัญชีส่วนใหญ่ที่ทำงานในหน่วยงานภาครัฐการใช้เวลาในการศึกษาทำความเข้าใจในหลักการบัญชีของหน่วยงานภาครัฐการเป็นเวลานานมากกว่าที่จะเข้าใจระบบการทำงานทางบัญชีของภาครัฐได้อย่างถ่องแท้ได้

5.3.1.3 จากผลการวิจัย พบว่า จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการการรักษาความลับมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญ ($B = 0.266$) ผู้วิจัยเห็นว่า ประเด็นที่มีปัญหามากที่สุด คือ การมีสัมพันธภาพที่ดีกับผู้ที่เกี่ยวข้องที่เข้ามาประสานงาน อาทิเช่น ศูนย์จัดเก็บรายได้ทั้งภายในและต่างโรงพยาบาล หัวหน้ากลุ่มงาน และฝ่ายพัสดุ เป็นต้น เพราะมีค่าเฉลี่ยต่ำที่สุดในด้านนี้ เนื่องจากในการจัดทำบัญชีนั้น นักบัญชีจะต้องติดต่อประสานงานกับฝ่ายต่าง ๆ เพื่อขอข้อมูลนำมาใช้ในการบันทึกบัญชี และตรวจสอบข้อมูลระหว่างกัน ในบางครั้งการติดต่อประสานงานอาจจะไม่ค่อยได้รับความร่วมมือในการส่งข้อมูลให้ระหว่างกัน หรือส่งข้อมูลให้ไม่ตรงตามกำหนดเวลา ซึ่งจะทำให้เกิดความล่าช้าในการจัดทำรายงานทางการเงิน ดังนั้น ผู้บริหาร และหัวหน้ากลุ่มงานของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข จึงควรให้ความสำคัญในการสั่งการ เพื่อให้การประสานงานขอข้อมูลระหว่างกันของฝ่ายบัญชีกับศูนย์จัดเก็บรายได้ทั้งภายในและต่างโรงพยาบาล และฝ่ายพัสดุเป็นไปด้วยความเรียบร้อย อีกทั้งการคัดเลือกหรือรับสมัครเจ้าหน้าที่ตำแหน่งบัญชีนอกจากความรู้ความสามารถที่ได้ตามมาตรฐานแล้ว ควรคัดเลือกเจ้าหน้าที่การบัญชีที่มีความฉลาดทางอารมณ์สูง เพราะจะทำสัมพันธภาพกับผู้ที่เกี่ยวข้องที่เข้ามาประสานงานดีขึ้น ซึ่งจะทำให้ผลการทำงานมีประสิทธิภาพมากขึ้นตามลำดับ

5.3.1.4 จากผลการวิจัย พบว่า การฝึกอบรมของนักบัญชีมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญ ($B = 0.413$) ซึ่งเป็นอิทธิพลที่มากที่สุด ผู้วิจัยเห็นว่า 4 ประเด็นที่มีปัญหามากที่สุด คือ 1) การได้รับการฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้มีความพึงพอใจในงานที่ปฏิบัติมากขึ้น 2) การได้รับการพัฒนาและฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้ทักษะทางการบัญชีดีขึ้น 3) การได้รับการฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้ท่านสามารถ"ลดความผิดพลาด" อาทิเช่น การบันทึกข้อมูลไม่ถูกต้อง การรายงานตัวเลขที่ผิดพลาด ในการปฏิบัติงานที่อาจจะเกิดขึ้นในระหว่างการทำงานได้ และ 4) การได้รับการฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้ท่านสามารถใช้งานโปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีได้อย่างถูกต้องและเชี่ยวชาญมากขึ้น ที่พบว่ามีความเฉลี่ยต่ำสุดในเรื่องการฝึกอบรม เนื่องจากนักบัญชีของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขเข้ารับการอบรมทางวิชาชีพบัญชีที่มีเนื้อหาในการอบรมไม่ตรงกับการปฏิบัติงานจริง จึงทำให้การฝึกอบรมนั้นยังทำให้ไม่เกิดทักษะทางการบัญชีที่ดีเพิ่มขึ้นได้ ดังนั้น ผู้บริหาร กลุ่มงานตรวจสอบภายใน กลุ่มงานตรวจสอบบัญชีของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข จึงควรมีการจัดการอบรมในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับงานบัญชีที่ปฏิบัติ

จริงในโรงพยาบาล จัดอบรมการใช้งานโปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีในโรงพยาบาล พร้อมให้การสนับสนุนนักบัญชีให้ได้รับการพัฒนาและฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีในโรงพยาบาลอย่างน้อย 6 ชั่วโมงต่อปี ตามข้อกำหนดของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2550) ซึ่งจะทำให้นักบัญชีของโรงพยาบาลเกิดทักษะทางการบัญชีที่ดีขึ้น และจะช่วยให้เกิดความพึงพอใจในงานที่ปฏิบัติ และยังสามารถลดความผิดพลาด อาทิเช่น การบันทึกข้อมูลไม่ถูกต้อง การรายงานตัวเลขที่ผิดพลาด ในการปฏิบัติงานที่อาจจะเกิดขึ้นในระหว่างการทำงานได้ และจะทำให้นักบัญชีเกิดความเชี่ยวชาญมากขึ้น ในการใช้งานโปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีในการปฏิบัติงานมากยิ่งขึ้น

5.3.1.5 จากผลการวิจัย พบว่า จริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริตไม่มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ผู้วิจัยเห็นว่า รูปแบบและวิธีการปฏิบัติงานของนักบัญชีโรงพยาบาลนั้นต้องปฏิบัติตามเกณฑ์ประเมินประสิทธิภาพการบริหารการเงินการคลังเพื่อให้ได้ผลการประเมินผ่านเกณฑ์ภายใต้ระยะเวลาที่จำกัด อาจทำให้นักบัญชีต้องละเว้นการปฏิบัติงานตามจริยธรรมของนักบัญชีบางข้อ และไม่สามารถปฏิบัติตามจริยธรรมได้ทุกด้าน ดังนั้น ผู้บริหาร กลุ่มงานตรวจสอบภายใน กลุ่มงานตรวจสอบบัญชีของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข จึงควรมีการจัดการเพิ่มความเข้มงวดเกี่ยวกับจริยธรรมของนักบัญชี โดยเฉพาะในโรงพยาบาลที่มีนักบัญชีอายุไม่เกิน 30 ปี ควรจัดอบรมนักบัญชีในเรื่องจริยธรรมของนักบัญชีอย่างน้อยปีละ 6 ชั่วโมง เพื่อปลูกฝังจริยธรรมที่ดีในการปฏิบัติงานให้กับนักบัญชีในโรงพยาบาล

5.3.2 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป

การวิจัยเรื่อง ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ผู้วิจัยมีข้อเสนอแนะในการนำผลการวิจัยไปใช้ ดังนี้

5.3.2.1 ในงานวิจัยครั้งต่อไป ผู้วิจัยเสนอแนะให้มีการถามลักษณะส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถามในเรื่องประสบการณ์ในการทำงานด้านบัญชีขณะปฏิบัติหน้าที่ในตำแหน่งงานปัจจุบัน เนื่องจากการวิจัยในครั้งนี้ ผู้วิจัยไม่ได้ระบุชุดถึงประสบการณ์ที่ขณะปฏิบัติหน้าที่ในตำแหน่งงานปัจจุบันอาจทำให้ผู้ตอบแบบสอบถามเข้าใจว่าประสบการณ์ในการทำงานด้านบัญชีตั้งแต่เริ่มปฏิบัติงานในที่อื่นร่วมด้วย ดังนั้นงานวิจัยครั้งต่อไป แบบสอบถามควรมีการสอบถามอายุงานปัจจุบัน ให้มีความชัดเจนต่อการวิเคราะห์ข้อมูลมากยิ่งขึ้น

5.3.2.2 ในงานวิจัยครั้งต่อไป ผู้วิจัยเสนอแนะให้มีการทำวิจัยเชิงคุณภาพเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคในการฝึกอบรมของนักบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินด้วยการสัมภาษณ์เชิงลึกเพื่อให้สามารถทราบถึงปัญหาและหาแนวทางในการปรับปรุงแก้ไขได้อย่างตรงประเด็นและเหมาะสมมากยิ่งขึ้น

5.3.2.3 ในงานวิจัยครั้งต่อไป ผู้วิจัยเสนอแนะให้มีการทำวิจัยโดยวัดคุณภาพรายงานทางการเงินจากผู้ใช้งานทางการเงิน หรือในมุมมองของผู้ตรวจสอบบัญชี ผู้ตรวจสอบภายในของกระทรวงสาธารณสุข

5.3.3 ข้อจำกัดของงานวิจัย

ในงานวิจัยครั้งนี้ไม่ได้ประเมินคุณภาพรายงานทางการเงินจากผู้ใช้งาน แต่เป็นการสำรวจความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

เอกสารอ้างอิง

เอกสารอ้างอิง

- กนกอร บุญมี. “การพัฒนาและฝึกอบรมที่มีผลต่อประสิทธิภาพของพนักงาน: กรณีศึกษาการไฟฟ้าส่วนภูมิภาคเขต 1 (ภาคกลาง) จังหวัดพระนครศรีอยุธยา”, *วารสารสมาคมนักวิจัย*. 17(1): 55-68; มกราคม, 2555.
- กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. “พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2551”, *คลังความรู้*. <http://www.dbd.go.th>. 25 พฤษภาคม, 2560.
- กฤติยา ยงวนิชย์. *การบัญชีการเงิน*. กรุงเทพฯ: แมคกรอฮิล, 2556.
- กลัยา วานิชย์บัญชา. *สถิติสำหรับงานวิจัย*. พิมพ์ครั้งที่ 6. กรุงเทพฯ: ธรรมสาร, 2554.
- กลุ่มประกันสุขภาพ กระทรวงสาธารณสุข. *รายงานผลการประเมินประสิทธิภาพการบริหารการเงินการคลัง FAI ไตรมาส 2/2559*. นนทบุรี: กระทรวงสาธารณสุข, 2560ก.
- . *รายละเอียดหน่วยงานกลุ่มประกันสุขภาพ กระทรวงสาธารณสุข*. นนทบุรี: กระทรวงสาธารณสุข, 2560ข.
- จันทร์จิรา จันทโสภา. *ผลกระทบของคุณธรรมในวิชาชีพบัญชีที่มีต่อความสำเร็จในการทำงานของนักบัญชีโรงพยาบาลสังกัดกระทรวงสาธารณสุขในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ*. วิทยานิพนธ์ปริญญาการศึกษามหาบัณฑิต: มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 2559.
- จันทร์นิภา ประหยัด. *ผลกระทบของระบบการบันทึกบัญชีที่ดีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ*. วิทยานิพนธ์ปริญญาการศึกษามหาบัณฑิต: มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 2556.
- จำนงค์ จันทโชโต. “คุณภาพของรายงานการเงินบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย”, *วารสารวิชาชีพบัญชี*. 11(32): 17-33; ธันวาคม, 2558.
- จุฑามาศ สุนทร. *ผลกระทบของพฤติกรรมส่วนบุคคล คุณลักษณะองค์กร และสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่มีต่อจรรยาบรรณวิชาชีพของนักบัญชีธุรกิจ SMEs ในจังหวัดกาฬสินธุ์*. วิทยานิพนธ์ปริญญาการศึกษามหาบัณฑิต: มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 2552.
- เฉลิมขวัญ ครุฑบุญยงค์. *การเงินธุรกิจ*. กรุงเทพฯ: วี.พรินท์ (1991), 2555.
- ชารียา ปรีเปรม. “ผลกระทบของวัฒนธรรมทางการบัญชีที่ดีที่มีต่อประสิทธิภาพรายงานทางการเงินของเทศบาลตำบลในประเทศไทย”, *วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*. 32(6): 1-83; พฤศจิกายน – ธันวาคม, 2556.
- ชูศรี วงศ์รัตน์. *เทคนิคการใช้สถิติเพื่อการวิจัย*. พิมพ์ครั้งที่ 12. กรุงเทพฯ: ไทเนรมิตกิจอินเตอร์โพรเกรสซิฟ, 2553.
- ฐิติรัตน์ มีมาก. “ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงานของนักบัญชี ที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานงบการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดนครราชสีมา”, *วารสารวิชาการสมาคมสถาบันอุดมศึกษาเอกชนแห่งประเทศไทย*. 22(1): 119-133, พฤษภาคม, 2559.
- ณัฐพันธ์ เขจรนนท์. *การจัดการทรัพยากรมนุษย์*. กรุงเทพฯ: ซีเอ็ดดูเคชั่น, 2554.

เอกสารอ้างอิง (ต่อ)

- ณัฐวุฒิ ตันติเศรษฐ. “ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพของงบการเงินและประสิทธิภาพในการตัดสินใจของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย”, **วารสารบริหารธุรกิจศรีนครินทรวิโรฒ**. 6(2): 20-35; กรกฎาคม – ธันวาคม, 2558.
- ดวงฤดี ชีวานุกูล. **ความสัมพันธ์ระหว่างการเรียนรู้ขององค์กรกับประสิทธิภาพระบบสารสนเทศทางการบัญชีของธุรกิจนำเข้า-ส่งออกเฟอร์นิเจอร์ไม้ในประเทศไทย**. วิทยานิพนธ์ปริญญาการศึกษามหาบัณฑิต: มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์, 2556.
- ทัตดาว สิทธิรักษ์. **ผลกระทบศักยภาพของนักบัญชีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน: กรณีศึกษาเชิงประจักษ์นักบัญชีในประเทศไทย**. วิทยานิพนธ์ปริญญาการศึกษามหาบัณฑิต: มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์, 2557.
- ธกานต์ ชาติวงศ์. **ผลกระทบของจริยธรรมธุรกิจและวัฒนธรรมองค์กรที่มีต่อคุณภาพงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย**. วิทยานิพนธ์ปริญญา บัญชีมหาบัณฑิต: มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 2550.
- ธนะเมษฐ์ ธนโชติสุขวัฒน์. “ผลกระทบของการควบคุมภายในด้านระบบสารสนเทศทางการบัญชีที่มีต่อคุณภาพข้อมูลทางการบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย”, **วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม**. 34(5): 32-43; กันยายน – ตุลาคม, 2558.
- ธานินทร์ ศิลป์จารุ. **การวิจัยและวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติด้วย SPSS**. พิมพ์ครั้งที่ 10. กรุงเทพฯ: บิสซิเนสอาร์แอนด์ดี, 2552.
- ธีรภูมิ เอกะกุล. **ระเบียบวิธีวิจัยทางพฤติกรรมศาสตร์และสังคมศาสตร์**. กรุงเทพฯ: วิทยา ออฟเซทการพิมพ์, 2550.
- นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลาเพชร ศรีจันทเพชร. **การสอบบัญชี**. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ: ทีพีเอ็น เพรส, 2554.
- ประภาศรี เหลืองอนอม และคณะ. “ผลกระทบของกระบวนการจัดทำบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพรายงานทางการเงินของสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ”, **วารสารวิชาการมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยบูรพา**. 22(40): 253-270; กันยายน – ธันวาคม, 2557.
- พัชรินทร์ คำหาญ. **ผลกระทบของคุณภาพโปรแกรมสำเร็จรูปบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจ SMEs จังหวัดอุดรธานี**. วิทยานิพนธ์ปริญญาการศึกษามหาบัณฑิต: มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 2556.
- รัตนาภรณ์ บุญนุช. **การพัฒนาและฝึกอบรมที่มีผลต่อประสิทธิภาพของพนักงาน: กรณีศึกษาการไฟฟ้าส่วนภูมิภาคเขต 1 (ภาคกลาง) จังหวัดพระนครศรีอยุธยา**. วิทยานิพนธ์ปริญญาการศึกษามหาบัณฑิต: มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี, 2555.

เอกสารอ้างอิง (ต่อ)

- วรวงษ์มน ทองรักษ์. ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับความน่าเชื่อถือของงบการเงินของธุรกิจ ขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ในมุมมองนักวิเคราะห์หุ้นเชื้อ. วิทยานิพนธ์ปริญญาการศึกษามหาบัณฑิต: มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2554.
- วิลาวรรณ รพีพิศาล. การบริหารทรัพยากรมนุษย์. พิมพ์ครั้งที่ 3. กรุงเทพฯ: วิจิตรทัศน์, 2554.
- สกลพร พิบูลย์วงศ์. ความคิดเห็นของนักบัญชีบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ทางเลือกเพื่อการลงทุนเกี่ยวกับการวางระบบควบคุมภายใน และสภาพแวดล้อมภายในองค์กรที่มีผลต่อคุณภาพข้อมูลทางบัญชี. วิทยานิพนธ์ปริญญาการศึกษามหาบัณฑิต: มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต, 2555.
- สมพร มณีจันทร์. ความคิดเห็นของผู้ใช้งบการเงินต่อลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินในเขตพื้นที่ จังหวัดปทุมธานี. วิทยานิพนธ์ปริญญาการศึกษามหาบัณฑิต: มหาวิทยาลัยราชภัฏวไลยอลงกรณ์ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2553.
- สุรกิจ คำวงศ์ปิ่น. การวิเคราะห์รายงานทางการเงิน แนวทางและกรณีศึกษา. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2559.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. “ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ 15)”, ราชกิจจานุเบกษา. เล่ม 124 ตอนพิเศษ 204 ง. น.40-47. 27 ธันวาคม, 2550.
- _____. “ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี 2559”, ราชกิจจานุเบกษา. เล่ม 133 ตอนพิเศษ 196 ง. น.19-24. 2 กันยายน, 2559.
- _____. “แม่บทการบัญชี (ปรับปรุง 2552)”, มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับปรับปรุงปี 2552. http://www.fap.or.th/files/st_accounting/Framwork.pdf. 25 พฤษภาคม, 2560ก.
- _____. “สรุปสาระสำคัญของพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547”, การสอบบัญชี. http://www.dbd.go.th/ewt_news.php?nid=2636&filename=law. 25 พฤษภาคม, 2560ข.
- _____. “กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2557)”, มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับปรับปรุงปี 2557. http://www.fap.or.th/images/column_1359010309/framework_clean-PostWeb_Up_031057.pdf. 25 พฤษภาคม, 2560ค.
- _____. “จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2553”, ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ 19). <http://www.fap.or.th/Article/Detail/66981>, 25 พฤษภาคม, 2560ง.
- อรกัญญา โฆษิตานนท์. “การพัฒนาระบบบัญชีกลุ่มชุมชนทอผ้าเพื่อการบริหารที่มีความรับผิดชอบต่อสังคม”, วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยราชภัฏกำแพงเพชร. 16(2): 1-22; กรกฎาคม – ธันวาคม, 2553.

เอกสารอ้างอิง (ต่อ)

- อุไรพร ดิเรกศรี. ผลกระทบของนโยบายการกำกับดูแลองค์กรที่ดีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดกระทรวงสาธารณสุขในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. วิทยานิพนธ์ปริญญาการศึกษามหาบัณฑิต: มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 2554.
- เอื้องฟ้า คุณแสง. “การศึกษาปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในมุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล”, ใน การประชุมวิชาการระดับชาติ มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนสุนันทา การวิจัยเพื่อการพัฒนาที่ยั่งยืน. น.152-153. กรุงเทพฯ: โรงแรมเดอะรอยัลริเวอร์, 2558.
- Bukenya, M. “Quality of Accounting Information and Financial Performance of Uganda’s Public Sector”, **American Journal of Research Communication**. 2(5): 183-203; May, 2014.
- Choi, T. H. “Business Ethics and Financial Reporting Quality: Evidence from Korea”, **Journal of Business Ethics**. 103(1): 403–427; January, 2011.
- Enofe, A. O. “The Effect of Accounting Ethics on the Quality of Financial Reports of Nigeria Firms”, **Research Journal of Finance and Accounting**. 6(12): 2222-2847; December, 2015.
- Grace, K. “Institutional Investors’ Perceptions on Quality of Financial Reporting in Kenya”, **International Journal of Humanities and Social Science**. 3(21): 144-156; December, 2014.
- Mahdavikhou, M. “The Impact of Professional Ethics on Financial Reporting Quality”, **Australian Journal of Basic and Applied Sciences**. 5(11): 2092-2096; November, 2011.
- Nuraini, A. “The Role Corporate Governance on Financial Reporting’s Quality (Evidence from Indonesia Stock Exchange)”, **Research Journal of Finance and Accounting**. 6(6): 128-132; January, 2015.
- Tarus, M. J. “Determinants of Accurate Financial Statements Reporting In Listed Banks In Kenya; A Survey Of Commercial Banks In Nakuru Town”, **Journal of Business and Management**. 17(4): 79-86; April, 2015.
- Tasios, S. “Determinants of Accurate Financial Statements Reporting In Listed Banks In Kenya; A Survey Of Commercial Banks In Nakuru Town”, **IOSR Journal of Business and Management**. 17(4): 79-86; April, 2012.

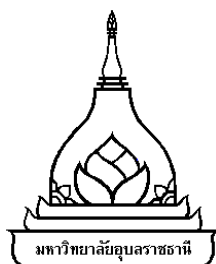
ภาคผนวก

ภาคผนวก ก
รายนามผู้ทรงคุณวุฒิตรวจสอบเครื่องมือการวิจัย

รายนามผู้ทรงคุณวุฒิตรวจสอบเครื่องมือการวิจัย

ชื่อ- สกุล	ตำแหน่งและสถานที่ทำงาน
1. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ณัฐวุฒิ ตันติเศรษฐ์	อาจารย์คณะกรรมการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม
2. ผู้ช่วยศาสตราจารย์รินทร์ภัสร์ ชัยหิรัญกิตต์	อาจารย์คณะบริหารศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี
3. ผู้ช่วยศาสตราจารย์นภาพร หงส์ภักดี	อาจารย์คณะบริหารศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี

ภาคผนวก ข
ตัวอย่างเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย



เลขที่

คำชี้แจง

แบบสอบถามนี้เป็นส่วนหนึ่งของวิทยานิพนธ์ นักศึกษาปริญญาโทหลักสูตรปริญญาบริหารธุรกิจ มหาคณิฉิต คณะบริหารศาสตร มหาวิททยาลัยอุบลราชธานี เพื่อศึกษาความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข แบบสอบถามแบ่งออกเป็น 4 ส่วน ดังนี้

- ส่วนที่ 1 แบบสอบถามลักษณะส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม
- ส่วนที่ 2 แบบสอบถามเกี่ยวกับจริยธรรมของนักบัญชี
- ส่วนที่ 3 แบบสอบถามเกี่ยวกับการฝึกอบรมของนักบัญชี
- ส่วนที่ 4 แบบสอบถามเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน

ผู้วิจัยขอขอบคุณทุกท่านที่สละเวลาตอบแบบสอบถาม ซึ่งเป็นส่วนสำคัญที่จะทำให้การวิจัยครั้งนี้ประสบผลสำเร็จ โดยข้อมูลนี้จะถูกเก็บรักษาเป็นความลับ และจะไม่ถูกนำมาเปิดเผยที่ใด ๆ เป็นรายบุคคล ะนำเสนอเป็นภาพรวมเพื่อประโยชน์ในการศึกษาเท่านั้น

หากมีข้อสงสัยประการใดเกี่ยวกับแบบสอบถามกรุณาติดต่อ น.ส.อมรรัตน์ บุรณะพล โทรศัพท์ 097-335-1175 mail: amonsiwa@gmail.com

นางสาวอมรรัตน์ บุรณะพล
นักศึกษาระดับปริญญาโท หลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต
คณะบริหารศาสตร มหาวิททยาลัยอุบลราชธานี

ส่วนที่ 1 แบบสอบถามลักษณะส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม

กรุณาทำเครื่องหมาย / ในช่อง () ตามคำตอบที่ท่านเลือก หรือเติมข้อความลงในช่องว่าง

1. เพศ ชาย หญิง
2. อายุ ต่ำกว่าหรือเท่ากับ 30 ปี 31 – 40 ปี
 41 ปีขึ้นไป
3. สถานภาพ โสด สมรส
4. รายได้เฉลี่ยต่อเดือน ต่ำกว่า 20,000 บาท 20,000 – 30,000 บาท
 มากกว่า 30,001 บาท
5. ตำแหน่งงานในปัจจุบัน เจ้าพนักงานการเงินและบัญชี นักวิชาการการเงินและบัญชี
6. ระดับการศึกษา ต่ำกว่าปริญญาตรี ปริญญาตรีขึ้นไป
7. ประสบการณ์ในการทำงานด้านบัญชี น้อยกว่า 5 ปี 5 – 10 ปี
 มากกว่า 11 ปี
8. เขตพื้นที่การปฏิบัติงานของท่าน เขต 1 เขต 2
 เขต 3 เขต 4
 เขต 5 เขต 6
 เขต 7 เขต 8
 เขต 9 เขต 10
 เขต 11 เขต 12
9. ในหน่วยงานของท่านมีแนวทางในการป้องกันการทุจริตในหน่วยงานหรือไม่
 มี ไม่มี
10. ในรอบ 1 ปีที่ผ่านมา ท่านเข้ารับการฝึกอบรมความรู้ที่มีเนื้อหาเกี่ยวข้องกับการบัญชีโดยประมาณกี่ชั่วโมง.....

ส่วนที่ 2 แบบสอบถามเกี่ยวกับจริยธรรมของนักบัญชี

กรุณาทำเครื่องหมาย / ในช่องที่ตรงกับความคิดเห็นของท่านมากที่สุด

ท่านมีความคิดเห็นอย่างไรต่อจริยธรรมของนักบัญชี

จริยธรรมของนักบัญชี (Ethics of accountant) หมายถึง ผู้มีวิชาชีพทางบัญชีต้องมีความโปร่งใสในการทำงาน มีความเป็นอิสระในการใช้ดุลยพินิจในการทำงานและสามารถปฏิบัติงานภายใต้กรอบวิชาชีพได้โดยอิสระไม่อยู่ภายใต้การบังคับ ทำงานด้วยความซื่อสัตย์ ยุติธรรม มีความซื่อตรงต่อวิชาชีพ โดยไม่เห็นแก่ความสัมพันธ์หรือเหตุการณ์ใดๆ พิจารณาหลักฐานต่างๆโดยปราศจากอคติ ปฏิบัติงานทางบัญชีด้วยความซื่อสัตย์ ไม่คดโกง และทำงานตามหลักฐานที่เป็นจริง

จริยธรรมของนักบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
<u>ด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต</u>					
1. ท่านมีการเปิดเผยข้อมูลทุกด้านในรายงานการเงินอย่างถูกต้อง ครบถ้วน และชัดเจน เพื่อความเชื่อถือได้					
2. ท่านรับผิดชอบในงานที่ทำโดยไม่มีข้อจำกัดเพื่อความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน					
3. ท่านใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจ โดยอยู่ภายใต้ความถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป					
4. ท่านได้ใช้หลักความรอบคอบและหลักความระมัดระวังในการปฏิบัติงาน					
5. ท่านใช้หลักความแม่นยำ และนำเสนอข้อมูลตามความเป็นจริง					
6. ท่านเข้าใจในหลักการบัญชีที่ดี นำมาซึ่งความเชี่ยวชาญในการปฏิบัติงาน					
<u>ด้านความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน</u>					
1. ท่านใช้ความรู้ และทักษะทางวิชาชีพในการทำงานก่อให้เกิดความเชื่อถือได้และเป็นที่ยอมรับโดยทั่วไป					
2. ท่านมีการวางแผนการทำงาน โดยจัดลำดับขั้นตอนการดำเนินงาน ทำให้งานสำเร็จและมีคุณภาพตามมาตรฐานที่กำหนด					
3. ท่านปฏิบัติงานโดยยึดหลักความเป็นมืออาชีพ เพื่อใช้ในการตัดสินใจ					
4. ท่านเข้าใจถึงลักษณะและรูปแบบการทุจริตและข้อผิดพลาดในการจัดทำบัญชีหรืองานอื่นที่เกี่ยวข้องอย่างถ่องแท้ ทำให้การทำงานมีประสิทธิภาพมากขึ้น					

จริยธรรมของนักบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
<p>ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ</p> <p>1. ท่านมีสัมพันธภาพที่ดีกับผู้ที่เกี่ยวข้องที่เข้ามาประสานงาน อาทิเช่น ศูนย์จัดเก็บรายได้ทั้งภายในและต่างโรงพยาบาล หัวหน้ากลุ่มงาน และฝ่ายพัสดุ เป็นต้น โดยเชื่อว่าเป็นการสร้างความน่าเชื่อถือให้กับองค์กรได้ในอนาคต</p>					
<p>2. ท่านให้บริการที่ดีต่อผู้ที่เกี่ยวข้องด้วยความเสมอภาคและเที่ยงธรรม เช่น ผู้บริหาร หัวหน้ากลุ่มงาน ศูนย์จัดเก็บรายได้ และฝ่ายพัสดุ เป็นต้น</p>					
<p>3. ท่านหลีกเลี่ยงการนำข้อมูลที่ได้จากการปฏิบัติหน้าที่ไปใช้เพื่อหาประโยชน์ส่วนตนหรือไปใช้ในทางมิชอบด้วยกฎหมาย</p>					
<p>4. ท่านรักษาความลับของฝ่ายการเงินและบัญชีโดยคำนึงถึงผลเสียที่จะเกิดขึ้นในการเปิดเผยข้อมูล ซึ่งเป็นความรับผิดชอบของนักบัญชี</p>					
<p>5. ท่านรักษาผลประโยชน์ที่พึงมีให้กับโรงพยาบาลและบุคคลที่เกี่ยวข้อง โดยยึดหลักความถูกต้องตามกฎหมาย เช่น การตรวจสอบความถูกต้องของเอกสารหลักฐาน การขอเบิกจ่ายเงินหน่วยงานต่างๆ ให้เป็นไปตามระเบียบและข้อบังคับ</p>					
<p>6. ท่านปฏิบัติงานอย่างเต็มความสามารถ ทำให้ผู้มีส่วนได้เสีย อาทิเช่น การตรวจสอบการจ่ายเงินแก่เจ้าหน้าที่ของบริษัท/ห้างร้าน หน่วยงานราชการอื่นๆ/ประชาชนทั่วไป ที่มาขอรับชำระเงินเกิดความมั่นใจว่าจะได้รับความเป็นธรรมและได้รับผลตอบแทนที่คุ้มค่า</p>					
<p>7. ท่านให้ข้อมูลขององค์กรแก่ผู้บริหาร ผู้เกี่ยวข้องทุกกลุ่ม และประชาชนทุกรายอย่างชัดเจนและยุติธรรม</p>					
<p>8. ท่านนำเสนอข้อมูลต่อผู้บริหารและบุคคลภายนอก โดยจัดทำและนำเสนอรายงานการเงินด้วยความเที่ยงธรรม</p>					
<p>9. ท่านสร้างความมั่นใจให้แก่ผู้มาติดต่อประสานงาน เช่น บริษัท/ห้างร้าน หน่วยงานราชการอื่นๆ/ประชาชนทั่วไป ที่มาขอรับชำระเงินว่าจะได้รับการปฏิบัติที่เป็นธรรมและเต็มศักยภาพที่พึงมี</p>					

ส่วนที่ 3 แบบสอบถามเกี่ยวกับการฝึกอบรมของนักบัญชี

กรุณาทำเครื่องหมาย / ในช่องที่ตรงกับความคิดเห็นของท่านมากที่สุด

ท่านมีความคิดเห็นอย่างไรต่อการฝึกอบรมของนักบัญชี

การฝึกอบรมของนักบัญชี (Accountant training) หมายถึง กิจกรรมที่มุ่งให้นักบัญชีเกิดความรู้ ทักษะ การพัฒนา และประสบการณ์อันเหมาะสมจนทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมไปในทางที่ต้องการได้ภายใต้เงื่อนไขของระยะเวลาที่กำหนด

การฝึกอบรมของนักบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
1. การได้รับการพัฒนาและฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้ทักษะทางการบัญชีของท่านดีขึ้น					
2. การได้รับการพัฒนาและฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้ท่านมีทักษะที่เชี่ยวชาญในการปฏิบัติงานและมีความเชี่ยวชาญในการตอบข้อสงสัยพร้อมให้คำปรึกษาด้านบัญชีในการปฏิบัติงานได้					
3. การได้รับการฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้ท่านเกิดความรู้ความชำนาญและมีทักษะในการปฏิบัติงานมากขึ้น					
4. การได้รับการฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้ท่านมีความพึงพอใจในงานที่ปฏิบัติมากขึ้น					
5. การได้รับการฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้ท่านสามารถ"ลดความผิดพลาด" อาทิเช่น การบันทึกข้อมูลไม่ถูกต้อง การรายงานตัวเลขที่ผิดพลาด ในการปฏิบัติงานที่อาจจะเกิดขึ้นในระหว่างการทำงานได้					
6. การได้รับการฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้ท่านสามารถใช้งานโปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีได้อย่างถูกต้องและเชี่ยวชาญมากขึ้น					
7. การได้รับการพัฒนาและฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้ท่านมีความพร้อมในการปฏิบัติงานมากขึ้น					

ส่วนที่ 4 แบบสอบถามเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน

กรุณาทำเครื่องหมาย / ในช่องที่ตรงกับความคิดเห็นของท่านมากที่สุด

ท่านมีความคิดเห็นอย่างไรต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน

ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน (The Sentiment's towards Quality of Financial Report) หมายถึง ความคิดเห็นต่อคุณสมบัติที่ทำให้ข้อมูลในรายงานทางการเงินมีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจ

ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
<p>ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ</p> <p>1. ท่านให้ความสำคัญในการจัดทำและนำเสนอรายการที่มีขนาดและลักษณะของข้อมูลที่มีความสำคัญต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้รายงานทางการเงินอย่างต่อเนื่อง</p> <p>2. ท่านได้ใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีที่มีประสิทธิภาพเพื่ออำนวยความสะดวกในการรวบรวม และนำเสนอข้อมูลในรายงานทางการเงินต่อการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ</p> <p>3. ท่านเชื่อมั่นว่าข้อมูลในงบการเงินได้มีการจัดทำและนำเสนอไว้อย่างครบถ้วน เพื่อให้ผู้ใช้รายงานทางการเงินสามารถนำข้อมูลไปใช้ในการประเมินอดีต ปัจจุบัน และอนาคตของโรงพยาบาลได้อย่างต่อเนื่อง</p>					
<p>ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม</p> <p>1. ท่านให้ความสำคัญในการจัดทำและนำเสนอข้อมูลในรายงานทางการเงินที่ต้องแสดงอย่างเที่ยงธรรมตามที่ต้องการให้แสดงอย่างสม่ำเสมอ</p> <p>2. ท่านมีการแสดงสารสนเทศในรายงานทางการเงินโดยปราศจากอคติและความลำเอียงในการจัดทำข้อมูลอย่างต่อเนื่อง</p> <p>3. ท่านใช้ดุลพินิจอย่างเที่ยงธรรมในการพิจารณาข้อมูลที่น่ามาใช้ประกอบในการลงบัญชีและการจัดทำรายงานทางการเงินเพื่อรายงานข้อมูลได้อย่างถูกต้องตามสภาพความเป็นจริง</p>					
<p>ความสามารถเปรียบเทียบได้</p> <p>1. ท่านให้ความสำคัญกับการนำเสนอข้อมูลในรายงานทางการเงินที่มีคุณลักษณะเปรียบเทียบกันได้กับข้อมูลในอดีตของโรงพยาบาล</p> <p>2. งบการเงินของโรงพยาบาลท่าน มีการรายงานข้อมูลที่สามารถตรวจสอบยืนยันตามเอกสารที่เกี่ยวข้องที่นำมาบันทึกบัญชีได้อย่างครบถ้วน</p> <p>3. ท่านมีการนำเสนอข้อมูลทางสถิติที่สำคัญในรายงานทางการเงิน โดยเน้นการจัดทำแบบเปรียบเทียบข้อมูลเพื่อช่วยอำนวยความสะดวกต่อผู้อ่านในการวิเคราะห์แนวโน้มผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงิน</p>					

ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
<p align="center">ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้</p> <p>1. ท่านมีการนำเสนอข้อมูลในรายงานทางการเงินได้อย่างถูกต้องและยุติธรรมตามที่เห็นสมควร โดยยึดหลักตามมาตรฐานรายงานทางการเงินอย่างสม่ำเสมอ</p>					
<p>2. ท่านยึดหลักตามมาตรฐานรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในการจัดทำข้อมูลในรายงานทางการเงินไว้อย่างครบถ้วน</p>					
<p>3. ท่านมีการกำหนดขั้นตอนและกระบวนการในการตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูลในรายงานทางการเงินไว้อย่างเข้มงวด ทำให้เกิดความโปร่งใสของข้อมูลในรายงานทางการเงินอย่างต่อเนื่อง</p>					
<p align="center">ความทันต่อเวลา</p> <p>1. ท่านให้ความสำคัญกับความทันต่อเวลาในการจัดทำและนำเสนอข้อมูลของรายงานทางการเงินอย่างต่อเนื่อง</p>					
<p>2. ท่านมีการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่ทันสมัยเพื่อใช้อำนวยความสะดวกในการจัดทำรายงานทางการเงินได้อย่างทันท่วงที</p>					
<p>3. ท่านมีการเผยแพร่และนำส่งรายงานทางการเงินต่อกลุ่มประกันสุขภาพกระทรวงสาธารณสุขได้อย่างทันเวลา</p>					
<p align="center">ความสามารถเข้าใจได้</p> <p>1. ท่านมีการนำเสนอข้อมูลในรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพ เพื่อให้ผู้บริหารสามารถอ่านข้อมูลแล้วเกิดความเข้าใจ และสามารถนำข้อมูลไปใช้ในการตัดสินใจได้เป็นอย่างดี</p>					
<p>2. ท่านมีการรายงานข้อมูลที่ซับซ้อนในรายงานทางการเงินไว้อย่างถูกต้อง ทำให้ผู้บริหารที่มีพื้นฐานด้านบัญชีและบริหารธุรกิจพอสมควร อ่านแล้วสามารถนำข้อมูลไปใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ</p>					
<p>3. ท่านให้ความสำคัญกับการนำเสนอข้อมูลในรายงานทางการเงินในรูปแบบที่ง่ายและชัดเจน เพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลในรายงานทางการเงินเกิดความเข้าใจในรายงานทางการเงินนั้นอย่างสม่ำเสมอ</p>					

ประวัติผู้วิจัย

ชื่อ	นางสาวอมรรัตน์ บุรณะพล
ประวัติการศึกษา	มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตกาฬสินธุ์ พ.ศ. 2550 – 2552 บริหารธุรกิจบัณฑิต (การบัญชี)
ประวัติการทำงาน	พ.ศ. 2553 – 2555 โรงพยาบาลสมเด็จพระเจ้าภคินีเธอ เจ้าสิริวัณณวรีนารีรัตน์ ตำแหน่ง เจ้าหน้าที่งานสถิติ พ.ศ. 2556 – 2557 มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตกาฬสินธุ์ ตำแหน่ง อาจารย์
ตำแหน่งงาน	นักวิชาการเงินและบัญชี
สถานที่ทำงานปัจจุบัน	โรงพยาบาลสว่างวีระวงศ์ จังหวัดอุบลราชธานี