**ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม**

**ภาคตะวันออกเฉียงเหนือในประเทศไทย**

**Factors Affecting on Financial Reporting Quality of Small and Medium Enterprise (SMEs) in the Northeastern Thailand**

ธาริณี อังค์ยศ[[1]](#footnote-1)

วรญา โรจนาปภาพร[[2]](#footnote-2)

ณัฐวัฒน์ วงษ์ชวลิตกุล[[3]](#footnote-3)

**บทคัดย่อ**

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยการควบคุมภายในและปัจจัยหลักธรรมาภิบาลที่ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถาม กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยคือ ผู้ประกอบการของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 398 คน วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ โดยสถิติที่ใช้คือ ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์และการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ

ผลการวิจัยพบว่าปัจจัยการควบคุมภายใน ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามและการประเมินผล ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05และยังพบว่าปัจจัยหลักธรรมาภิบาล ด้านหลักนิติธรรม หลักความโปร่งใส หลักการมีส่วนร่วม และหลักความรับผิดชอบ ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม สามารถนำผลการวิจัยที่ได้มาใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาหน่วยงาน ผู้บริหาร ผู้ที่มีหน้าที่ในการกำกับดูแล รวมทั้งผู้ที่เกี่ยวข้องตระหนักถึงความสำคัญของการจัดทำรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพและตรงกับความต้องการในการใช้ข้อมูลได้มากขึ้น

**คำสำคัญ** การควบคุมภายใน หลักธรรมาภิบาล คุณภาพรายงานทางการเงิน

**Abstract**

The findings of this study show that internal control, environmental control, risk evaluation, information technology and communications, and monitoring and evaluation all have a statistically significant effect on the financial reporting quality of small and medium-sized enterprises (SMEs) at the 0.05 level. In addition, the research results showed that each of the following factors: good governance, rule of law, accountability, participation, and responsibility affect the financial reporting quality of small and medium enterprises (SMEs) with a statistically significant difference at the 0.05 level.  Furthermore, small and medium enterprises (SMEs) can apply these research results to develop an organization, administer, monitor, and stakeholder awareness of   the importance of financial reporting quality and directly increase information demand.

**Keywords**: Internal Control, Good Governance, Financial Reporting Quality

**บทนำ**

วิิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมเป็นกลุ่มธุรกิจที่มีความสำคัญและมีบทบาทอย่างยิ่งต่อการพัฒนาเศรษฐกิจและการจ้างงานของประเทศ โดยมีผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศ GDP เท่ากับร้อยละ 34.7 (สสว., 2564) เนื่องจากธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมช่วยให้เกิดการกระจายรายได้จากกลุ่มผู้ประกอบธุรกิจไปสู่กลุ่มคนต่าง ๆ ทำให้มีการจ้างงานและประชาชนได้รับรายได้ซึ่งทำให้โครงสร้างทางเศรษฐกิจและสังคมดีขึ้น ด้วยเหตุนี้ ทำให้หน่วยงานภาครัฐและเอกชนหลายแห่งให้ความสนใจและให้การสนับสนุนทางด้านข้อมูลในการดำเนินงานและแหล่งเงินทุน มีการออกกฎหมายส่งเสริม SMEs โดยมีสาระสำคัญในการเข้าช่วยเหลือ ส่งเสริมสนับสนุน และพัฒนาศักยภาพของธุรกิจ แม้กระนั้นธุรกิจ SMEs ยังมีปัญหาสำคัญอีกประการ คือ ปัญหาด้านการจัดทำรายงานทางการเงิน ธุรกิจ SMEs ยังขาดทักษะในการจัดทำรายงานทางการเงินตามกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (Conceptual framework for financial reporting) และการจดบันทึกบัญชีที่ถูกต้อง ทั้งในเรื่องคุณภาพของรายงานทางการเงิน ตามมาตรฐานรายงานทางการเงินของไทย (Thai Financial Reporting Standards: TFRS)

จากสถานการณ์และปัญหาของ SMEs ดังกล่าว จึงเป็นสาเหตุจำเป็นที่ SMEs จะต้องมีการบริหารจัดการที่มีประสิทธิภาพเพื่อสร้างความน่าเชื่อถือให้กับองค์กร โดยการนำหลักธรรมาภิบาลไปปรับใช้กับการปฏิบัติงาน จะทำให้มีการพัฒนาไปในทิศทางที่ดี ก่อให้เกิดความเป็นธรรมในด้านสังคม เศรษฐกิจ และการเมือง (King Prajadhipok’s Institute, 2012: 15) การสร้างหลักธรรมาภิบาลที่ดีให้กับองค์กร มีบทบาทในการเพิ่มศักยภาพการแข่งขันที่สูงขึ้น มีความเข้มแข็ง สร้างความไว้วางใจในด้านความโปร่งใสและการปฏิบัติที่เป็นธรรม และสร้างผลกำไรได้ สอดคล้องกับงานวิจัยของวิรัช เจริญเชื้อ (2562) ที่ได้กล่าวไว้ว่าในการบริหารผู้บริหารจำเป็นที่จะต้องยึดการบริหารด้วยหลักธรรมาภิบาลเพื่อให้เกิดความเป็นธรรม มีความโปร่งใสได้รับการยอมรับและเชื่อถือ ดังนั้น ผู้บริหารในยุคปัจจุบันซึ่งเป็นผู้นำการเปลี่ยนแปลง จะต้องมีการนำหลักการบริหารจัดการบ้านเมืองที่ดีมายึดในการบริหารงานทุกด้านอยู่เสมอเพื่อการทำงานที่มีประสิทธิผลและเกิดประสิทธิภาพสูงสุด (ชุลีกร อินต๊ะรัตน์, สมเกียรติ ศรีจักรวาล, และสุขุม มูลเมือง, 2563)

การควบคุมภายในเป็นกระบวนการหนึ่งที่ผู้บริหารและบุคลากรขององค์กร ควรจัดให้มีขึ้นเพื่อสร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการดำเนินงานขององค์กรจะบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ ได้แก่ ช่วยในการป้องกันและรักษาทรัพย์สินขององค์กร ช่วยให้การใช้ทรัพยากรของหน่วยงาน เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและช่วยให้การปฏิบัติงานในขั้นตอนต่าง ๆ เป็นไปอย่างถูกต้องเหมาะสม Akmese, H. & Gundogan, H. (2020) ทั้งนี้การควบคุมภายในยังรวมถึงการปฏิบัติตามกฎหมายและกฎระเบียบที่เกี่ยวของเพื่อปองกันการทุจริต การใช้ทรัพยากรขององคกรในทางที่ผิด อันเป็นการช่วยลดความผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้นในกิจกรรมการปฏิบัติงานต่างๆ (นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ, ศิลปพร ศรีจั่นเพชรและจันทนาสาขากร, 2554) มาตรฐาน COSO (2013) และยังช่วยปรับปรุงคุณภาพของข้อมูลให้ผู้บริหารตัดสินใจได้ดีขึ้น

ข้อมูลทางด้านบัญชีมีความสำคัญต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจ (Business Performance) เนื่องจากประสิทธิภาพการรายงานทางการบัญชีถูกต้องและเหมาะสมจะทำให้องค์กรสามารถที่จะประเมินความจริง โดยข้อมูลนั้นต้องเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและเที่ยงธรรมของสิ่งที่ต้องนำเสนอ คุณสมบัติที่ทำให้ข้อมูลในงบการเงินมีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน ประกอบด้วยลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของงบการเงิน มี 2 ประการ ได้แก่ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (Faithful Representation) และลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงิน มี 4 ประการ ได้แก่ความสามารถเปรียบเทียบได้ (Comparability) ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ (Verifiability) ความทันเวลา (Timeliness) และความเข้าใจได้ (Understandability) (สภาวิชาชีพบัญชี, 2563)

ผู้วิจัยจึงทำการศึกษาถึงปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม(SMEs) ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เพื่อให้ทราบถึงปัจจัยต่างๆที่ผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม(SMEs) ที่มีหน้าที่ในการกำกับดูแล หรือหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้องสามารถนำไปพัฒนาเพื่อทำให้รายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ที่มีการนำเสนอข้อมูลทางการเงินที่เป็นประโยชน์ต่อการนำไปใช้ในการตัดสินใจได้อย่างแท้จริง รวมทั้งส่งเสริมให้เกิดความน่าเชื่อถือในข้อมูลทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม(SMEs) ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือต่อไป

**วัตถุประสงค์ของการวิจัย**

1. เพื่อศึกษาปัจจัยการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือในประเทศไทย
2. เพื่อศึกษาปัจจัยหลักธรรมาภิบาลที่ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือในประเทศไทย

**สมมติฐานงานวิจัย**

1) ปัจจัยการควบคุมภายในมีความสัมพันธ์และส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

2) ปัจจัยหลักธรรมาภิบาลมีความสัมพันธ์และส่งผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

**วิธีการดำเนินการวิจัย**

การศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ผู้วิจัยได้กำหนดขึ้นตอนการดำเนินการวิจัย ดังนี้

1. ศึกษาแนวคิด ทฤษฎี และทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง (Literature Review) จากการ ศึกษาวิจัยในอดีตทั้งในและต่างประเทศ ที่เกี่ยวข้องกับปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของ วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เพื่อให้ทราบถึงแนวคิดและปัจจัยที่สำคัญ

2. ออกแบบเครื่องมือในการวิจัย (Questionnaire Design) โดยทำการพัฒนาแบบสอบถามจาก งานวิจัยที่เกี่ยวข้องในอดีต

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

4. สรุปผลการวิจัย (Conclusion) นำผลการวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้รับมาสรุปและอธิบายถึง ความสัมพันธ์ของตัวแปรที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

**ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง** ประชากรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ได้แก่ ผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลกับกรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ จำนวน 74,817 ราย (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า 2564, ออนไลน์)

ผู้วิจัยคำนวณ ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง (Sample Size) โดยวิธีการคำนวณ ของ Taro Yamane (Yamane, 1973: 727) ซึ่งได้กำหนด ความเชื่อมั่น 95% ค่าความคลาดเคลื่อนไม่เกิน 0.05 ได้ จำนวน 398 คน ด้วยการสุ่มตัวอย่างแบบง่าย (Simple Random Sampling) โดยวิธีการจับฉลาก (Lottery Method) เพื่อเลือกวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมแล้วเก็บข้อมูล แบบเจาะจง (Purposive Sampling) กับผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม

**เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย**

ในการวิจัยครั้งนี้ใช้แบบสอบถามที่ผ่านการตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) จากผู้ทรงคุณวุฒิและผู้เชี่ยวชาญที่มีความรู้ความสามารถที่เหมาะสมกับกรอบแนวคิดในการศึกษาเพื่อ พิจารณาประเด็นคำถาม การตรวจสอบความเที่ยง (Reliability) และการทดสอบ (Try out) กับกลุ่มตัวอย่างที่มีคุณสมบัติใกล้เคียงกับกลุ่มตัวอย่างของการวิจัย จำนวน 30 ตัวอย่าง รวมทั้งการทดสอบความเชื่อมั่นด้วยวิธีการหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha) ซึ่งพบว่าค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา มีค่าเกินกว่า 0.70 (Hair, Black, Babin, Anderson, & Tatham, 2010) โดยปัจจัยการควบคุมภายใน มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาอยู่ที่ 0.883 ปัจจัยหลักธรรมาภิบาล มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาอยู่ที่ 0.889 และคุณภาพของรายงานทางการเงิน มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาอยู่ที่ 0.886 โดยลักษณะคำถามของแบบสอบถามเป็นคำถามปลายปิดและใช้มาตรวัดประมาณค่า (Rating Scale) ประกอบด้วยคำตอบย่อยเกี่ยวกับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามที่แบ่งเป็น 5 ระดับ ตามหลักของ Likert Scale เป็นเครื่องมือในการศึกษา

**สถิติในการวิเคราะห์ข้อมูล**

การวิจัยครั้งนี้มีชนิดของสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล คือ

1) การวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้ Correlation Coefficient ในการแสดงความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายใน และหลักธรรมาภิบาลของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมกับคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม และ

2) การวิเคราะห์การควบคุมภายใน และหลักธรรมาภิบาลที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) โดยใช้สมการโครงสร้าง ดังนี้

FRQ = β0 + β1CONT + β2RISK + β3CONA +

β4 INFC + β5MONI+e

FRQ = β0 + β1RULE + β2MORA + β3TRAN +

β4PART + β5RESP+e

**ผลการวิจัย**

การวิจัยเรื่องปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ มีผลการวิจัยดังนี้

ผลการวิเคราะห์ทดสอบสมมติฐาน

การวิเคราะห์ตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม จำนวน 15 ตัวแปร ไม่มีความสัมพันธ์กัน ระหว่างตัวแปรโดยพิจารณาจากค่าสหสัมพันธ์น้อยกว่า 0.90 (r < 0.90) (Hinkle, D.E., William, W and Stephen G.J. , 1998) ซึ่งผู้วิจัยได้ทำการตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตามด้วยการหาค่าสัมประสิทธิ์แบบเพียร์สัน (Peason’s Product moment correlation coefficient) ไม่พบคู่ตัวแปรใดมีค่าเกินกว่า 0.90 แสดงว่าไม่มีคู่ตัวแปรดังกล่าวมีความสัมพันธ์กันสูงเกินไป อาจจะก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity (Black, 2006: 585) สามารถนำไปวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ได้

ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัยจากสมมติฐานการวิจัยทั้ง 2 ข้อ สามารถสรุปได้ดังนี้

สมมติฐานที่ 1 ปัจจัยการควบคุมภายในมีความสัมพันธ์และส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ตารางที่ 1 ผลการวิเคราะห์ปัจจัยการควบคุมภายในที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของ

วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **ปัจจัยการควบคุมภายใน** | **คุณภาพรายงานทางการเงิน** | | | | |
| **B** | **Std. Error** | **Beta** | **t** | **P-value** |
| สภาพแวดล้อมการควบคุม (CONT) | 0.156 | 0.046 | 0.168 | 3.417 | 0.001\* |
| การประเมินความเสี่ยง (RISK) | 0.162 | 0.044 | 0.182 | 3.667 | 0.000\* |
| กิจกรรมการควบคุม (CONA) | 0.122 | 0.046 | 0.138 | 2.656 | 0.008\* |
| ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร (INFC) | 0.195 | 0.044 | 0.226 | 4.397 | 0.000\* |
| การติดตามและการประเมินผล (MONI) | 0.180 | 0.040 | 0.217 | 4.548 | 0.000\* |
| n=398, Constant = 0.804,R=0.823, R2 =0.677, R2adj =0.673, S.E.est=0.309, F= 164.381 | | | | | |

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 1 การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) แบบ Enter Regression พบว่าปัจจัยการควบคุมภายใน ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม (CONT) การประเมินความเสี่ยง (RISK) กิจกรรมการควบคุม (CONA) ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร (INFC) และการติดตามและ การประเมินผล (MONI) ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนืออย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยส่งผลถึงร้อยละ67.7(R2 = 0.677)มีคลาดเคลื่อนมาตรฐานการพยากรณ์S.E.est=0.309สามารถเขียนในรูปสมการพยากรณ์ ดังนี้

FRQ = 0.804 + 0.195(INFC) +

0.180(MONI) + 0.162(RISK) +

0.156(CONT) + 0.122 (CONA)

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่าปัจจัยการควบคุมภายใน มีความสัมพันธ์และส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ซึ่งเป็นไปตามสมมติฐาน

สมมติฐานที่ 2 ปัจจัยหลักธรรมาภิบาลมีความสัมพันธ์และส่งผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ตารางที่ 2 ผลการวิเคราะห์ปัจจัยหลักธรรมาภิบาลที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจ

ขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **ปัจจัยหลักธรรมาภิบาล** | **คุณภาพรายงานทางการเงิน** | | | | |
| **B** | **Std. Error** | **Beta** | **t** | **P-value** |
| หลักนิติธรรม (RULE) | 0.252 | 0.047 | 0.275 | 5.404 | 0.000\* |
| หลักคุณธรรม (MORA) | 0.061 | 0.058 | 0.064 | 1.051 | 0.294 |
| หลักความโปร่งใส (TRAN) | 0.152 | 0.050 | 0.170 | 3.060 | 0.002\* |
| หลักการมีส่วนร่วม (PART) | 0.245 | 0.053 | 0.250 | 4.578 | 0.000\* |
| หลักความรับผิดชอบ (RESP) | 0.152 | 0.043 | .169 | 3.529 | 0.000\* |
| N=398, Constant =0.600 ,R=0.837, R2 =0.701, R2adj =0.698, S.E.est=0.289, F=184.143 | | | | | |

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 2 การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) แบบ Enter Regression พบว่าปัจจัยหลักธรรมาภิบาล ด้านหลักนิติธรรม (RULE) หลักความโปร่งใส (TRAN) หลักการมีส่วนร่วม (PART) และหลักความรับผิดชอบ (RESP) ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยส่งผลถึง ร้อยละ70.1(R2 = 0.701)มีคลาดเคลื่อนมาตรฐานการพยากรณ์S.E.est= 0.289 สามารถเขียนในรูปสมการพยากรณ์ ดังนี้

FRQ = 0.600 + 0.252(RULE) + 0.245(PART) + 0.152(TRAN) + 0.152(RESP)

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่าปัจจัยหลักธรรมาภิบาล มีความสัมพันธ์และส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ซึ่งเป็นไปตามสมมติฐาน

**อภิปรายผลการวิจัย**

1) ปัจจัยการควบคุมภายในมีความสัมพันธ์ทางบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน และปัจจัยการควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามและการประเมินผล ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนืออย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยส่งผลถึงร้อยละ67.7 เนื่องจากระบบการควบคุมภายในเป็นกระบวนการบริหารความเสี่ยงรูปแบบหนึ่งในการปฏิบัติงาน กระบวนการควบคุมภายในที่ดีทำให้สามารถป้องกันข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงานหรือการทุจริตที่อาจเกิดขึ้นได้ รวมทั้งทำให้การจัดทำรายงานทางการเงินมีความน่าเชื่อถือ หากกิจการมีการควบคุมภายในที่มีประสิทธิผลแล้ว ซึ่งจะส่งผลให้รายงานทางการเงินมีคุณภาพสูงตามไปด้วย สิริพรรณ์ โกมลรัตน์มงคล, พิเชษฐ์ โสภาพงษ์ (2563) สอดคล้องกับงานวิจัยของ [NN Afiah](https://scholar.google.com/citations?user=nAclWVMAAAAJ&hl=th&oi=sra), [DN Rahmatika](https://scholar.google.com/citations?user=FdXHcVYAAAAJ&hl=th&oi=sra) (2014) ปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสารและการติดตามและประเมินผล มีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความเกี่ยวข้อง ความน่าเชื่อถือได้ ความเปรียบเทียบและความเข้าใจ และสอดคล้องกับงานวิจัยของนิติกรณ์ จันทรสุริยะศักดิ์,นุชรี พิทักษ์, มณีวรรณ ศรีปาน, พยุงศรี ดีโคตร, วนิดา ณ ลำพูน (2562) การควบคุมภายในด้านการบัญชีที่ดี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการดำเนินงานทางการเงินด้านรายงานทางการเงินที่ถูกต้อง และการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบที่กำหนดไว้ในนโยบายและกระบวนการดำเนินงาน เพื่อให้มั่นใจว่าการปฏิบัติตามการสั่งการของฝ่ายบริหารจะลดหรือควบคุมความเสี่ยงให้สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ ควรได้รับการนำไปปฏิบัติทั่วทุกระดับขององค์กรในกระบวนการปฏิบัติงานขั้นตอนการดำเนินงานต่างๆ รวมถึงการนำเทคโนโลยีมาใช้ในการดำเนินงาน เพื่อให้รายงานทางการเงินที่ถูกต้อง เชื่อถือได้ และมีความโปร่งใสในการเปิดเผยข้อมูลที่เพียงพอและเหมาะสมไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน และไม่สอดคล้องกับงานวิจัยของจารุณี วงศ์ลิมปิยะรัตน์ (2558) ได้ให้ข้อเสนอในงานวิจัย ไว้ว่าเพื่อปรับปรุงคุณภาพรายงานทางการเงิน สิ่งที่ควรให้ความสำคัญคือระบบการควบคุมภายในที่ดี (Internal Control) เพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยงจากการทุจริต ซึ่งจะช่วยให้ผู้บริหารธุรกิจได้ข้อมูลที่จะเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ อาจเป็นเพราะการนำระบบการควบคุมภายในเข้ามาใช้ สำหรับวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมหลักการ แนวคิด รวมถึงวิธีปฏิบัติ มีกระบวนการขั้นตอนที่ยุ่งยากซับซ้อน ซึ่งไม่เหมาะสำหรับวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม การนำระบบการควบคุมภายในมาใช้ในธุรกิจ ทำให้กระบวนการทำงาน มีความคล่องตัวลดลง

2) ปัจจัยหลักธรรมาภิบาลมีความสัมพันธ์ทางบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน และปัจจัยหลัก ธรรมาภิบาล ด้านหลักนิติธรรม หลักความโปร่งใส หลักการมีส่วนร่วม และหลักความรับผิดชอบส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของณัฐชนน น้านิรัติศัย (2563) หลักธรรมาภิบาล เป็นกระบวนการบริหารจัดการที่ดี โปร่งใส ยุติธรรม นิติธรรม รับผิดชอบ มีส่วนร่วมและคุ้มค่า ซึ่งองค์ประกอบเหล่านี้ช่วยขับเคลื่อนให้องค์กรเปลี่ยนแปลงวัฒนธรรมภายในที่ดี ลดการทุจริต ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินที่สามารถสะท้อนความเป็นจริงมากขึ้นและเพิ่มระดับคุณภาพรายงานทางการเงิน และสอดคล้องกับงานวิจัยของวิมพ์วิภา วงศ์สูงเนิน, ชุติมา นาคประสิทธิ์ (2560) ได้กล่าวถึงปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ผู้บริหารของกิจการให้ความสำคัญต่อความถูกต้องของงบการเงินเท่าใด คุณภาพรายงานทางการเงินยิ่งสูงขึ้น สร้างประโยชน์สูงสุดต่อกิจการ ดังนั้นหากผู้บริหารต้องการเพิ่มมูลค่าธุรกิจแล้วต้องมีมาตรการกำกับดูแลมูลค่าของกิจการ เช่นเดียวกับ Charl de Villiers, Ruth Dimes (2020) การกำกับดูแลกิจการที่ดีเป็นส่วนสำคัญของการรายงานทางการเงิน โดยมีการพิจารณาปัจจัยที่กำหนดรายงานการกำกับดูแลกิจการซึ่งรวมถึงปัจจัยภายนอก เช่น กฎหมาย ปัจจัยภายใน เช่น ประสิทธิภาพทางการเงิน ขนาด และวัฒนธรรม ผลที่ตามมาคือการรายงานการกำกับดูแลกิจการ กลไกการกำกับดูแลกิจการ มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์กร

**ข้อเสนอแนะ**

ข้อเสนอแนะเพื่อการนำไปใช้

1 จากผลการวิจัยสนับสนุนแนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายใน และหลักธรรมาภิบาลของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ถือเป็นกลไกสำคัญในการควบคุมให้เกิดคุณค่าและนำไปสู่การพัฒนาอย่างยั่งยืน เพื่อประยุกต์การบริหารจัดการให้เกิดความโปร่งใส ตรวจสอบได้

2 จากผลการวิจัยสามารถนำผลการวิจัยที่ได้มาใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาหน่วยงาน ผู้บริหาร ผู้ที่มีหน้าที่ในการกำกับดูแล รวมทั้งผู้ที่เกี่ยวข้องตระหนักถึงความสำคัญของการจัดทำรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพและตรงกับความต้องการในการใช้ข้อมูลได้มากขึ้น

ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยครั้งต่อไป

1 ควรศึกษาถึงผลกระทบของการควบคุมภายในที่ดี และหลักธรรมาภิบาลที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของกลุ่มธุรกิจอื่นที่ไม่ใช่หน่วยงานวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม การเปรียบเทียบกับกลุ่มตัวอย่างอื่นว่าผลที่ได้แตกต่างกันหรือไม่ เพื่อเป็นแนวทางในการบริหารจัดการและการควบคุมภายในให้เกิดประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

2 ควรศึกษาถึงผลกระทบหรือปัจจัยด้านอื่นที่มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม เช่น เทคโนโลยีสารสนเทศ ระบบสารสนเทศทางการบัญชี การตรวจสอบ การสอบบัญชี เป็นต้น

**เอกสารอ้างอิง**

1. จารุณี วงศ์ลิมปิยะรัตน์. (2558). **คุณภาพรายงานทางการเงินกับการเตรียมพร้อมของธรุกิจเพื่อเข้าสู่ AEC.** วารสารธรรมศาสตร์, 24(3), 55-64.
2. ชุลีกร อินต๊ะรัตน์, สมเกียรติ ศรีจักรวาล, และสุขุม มูลเมือง. (2563). **การพัฒนาแบบจำลองการบริหารมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐด้วยหลักธรรมาภิบาล.** วารสารวิทยาลัยบัณฑิตเอเชีย ปีที่ 10 ฉบับที่ 1 มกราคม - มีนาคม 2563.
3. ณัฐชนน น้านิรัติศัย. (2563). **ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจจังหวัดชายแดนใต้.** วารสารวิชาการสถาบันอาชีวศึกษาภาคใต้.ปีที่ 5 ฉบับที่ 2 กรกฎาคม – ธันวาคม 2563; 026-033.
4. นิติกรณ์ จันทรสุริยะศักดิ์,นุชรี พิทักษ์, มณีวรรณ ศรีปาน, พยุงศรี ดีโคตร, วนิดา ณ ลำพูน. (2562). **ผลกระทบของการควบคุมภายในด้านการบัญชีที่ดีที่มีต่อความสำเร็จในการดำเนินงานทางการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดหนองบัวลำภู.** วารสารมหาวิทยาลัยราชภัฏลำปาง ปีที่ 8 ฉบับที่ 2 กรกฎาคม – ธันวาคม 2562,71-85.
5. นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ, ศิลปพร ศรีจั่นเพชร, และจันทนา สาขากร. (2554). **การตรวจสอบภายในและการควบคุมภายใน.** กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์ ที.พี.เอ็น. เพรส.
6. วิมพ์วิภา วงศ์สูงเนิน, ชุติมา นาคประสิทธิ์ (2560). **ผลกระทบของหลักธรรมาภิบาลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดนครราชสีมา.** การประชุมวิชาการและนำเสนอผลงานวิจัยระดับชาติ ครั้งที่ 4 ประจำปี 2560 ณ อาคารหอประชุม มหาวิทยาลัยปทุมธานี.
7. วิรัช เจริญเชื้อ. (2562). **การศึกษาการบริหารตามหลักธรรมาภิบาลของผู้บริหารสถานศึกษาระดับอาชีวศึกษาเอกชน สังกัดอาชีวศึกษาจังหวัดร้อยเอ็ด.** วารสารวิทยาลัยบัณฑิตเอเชีย ปีที่ 9 ฉบับพิเศษเดือนพฤศจิกายน 2562.
8. สิริพรรณ์ โกมลรัตน์มงคล, พิเชษฐ์ โสภาพงษ์. (2563**). ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย.**วารสารมหาวิทยาลัยคริสเตียน ปีที่ 26 ฉบับที่ 2 เมษายน – มิถุนายน 2563, 46-59.
9. สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2563). ***กรอบแนวคิดสำหรับรายงานทางการเงิน.*** ราชกิจจานุเบกษา เล่ม 137 ตอนพิเศษ 271 ง วันที่ 17 พฤศจิกายน 2563, หน้า 14.
10. Akmese, H. & Gundogan, H. (2020). **The role of internal control in hotel business:**

**a research on five-star hotels**. *Academic Review of Economics and Administrative Sciences, 13*(2), 227-241.

1. Black, K. 2006. **Business Statistics for Contemporary Decision Making**. (4th ed.) New York: John Wiley & Sons. Costello, M. and Moerman, R. 2009.
2. Charl de Villiers, Ruth Dimes. (2020). **Determinants, mechanisms and consequences of corporate governance reporting: a research framework**. Journal of Management and Governance (2021) 25:7–26 <https://doi.org/10.1007/s10997-020-09530-0>.
3. Cronbach, L.J. (1970**). Evaluation for Courses Improvement**. New York: Irvington. Hinkle, D.E., William, W and Stephen G.J. . (1998). Applied Statistics for the Behavior Sciences. 4TH ed. New York: Houghton Mifflin.
4. Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., and Anderson, R. E. (2010). **Multivariate Data Analysis.** 7th Edition. N. J. : Prentice Hall. Upper Saddle River
5. King Prajadhipok’s Institute. (2012). **The Scenario of Citizenship Education Curriculum at the Basic Education Level in the Next Decade (During 2012 – 2022).** King Prajadhipok's Institute Journal August.
6. [NN Afiah](https://scholar.google.com/citations?user=nAclWVMAAAAJ&hl=th&oi=sra), [DN Rahmatika](https://scholar.google.com/citations?user=FdXHcVYAAAAJ&hl=th&oi=sra) (2014). **Factors In Influencing the Quality of Financial Reporting and its Implications on Good Government.** (Research on Local Government Indonesia). International Journal of Business, Economics and Law, Vol. 5, Issue 1 (Dec.), ISSN 2289-1552.
7. Yamane, T. 1973. **Statistic: An Introductory Analysis.** New York: Harper & Row.

1. นักศึกษาหลักสูตรบริหารธุรกิจดุษฎีบัณฑิต คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยวงษ์ชวลิตกุล [↑](#footnote-ref-1)
2. ,3 อาจารย์ประจำหลักสูตรบริหารธุรกิจดุษฎีบัณฑิต คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยวงษ์ชวลิตกุล [↑](#footnote-ref-2)
3. [↑](#footnote-ref-3)