

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

ธาริณี อังคัยศ<sup>1</sup>,  
วราญา โรจนาปภาพ<sup>2</sup>,  
ณัฐวัฒน์ วงษ์ชวลิตกุล<sup>3</sup>

#### บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยการควบคุมภายในและปัจจัยหลักธรรมาภิบาลที่ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถาม กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยคือ ผู้ประกอบการของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 398 คน วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ โดยสถิติที่ใช้คือ ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์และการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ

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

**คำสำคัญ :** คุณภาพรายงานทางการเงิน วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ภาคตะวันออกเฉียงเหนือในประเทศไทย

#### 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,

<sup>1</sup>นักศึกษาลัทธิบริหารธุรกิจดุสิตบัณฑิต คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยวงษ์ชวลิตกุล

<sup>2,3</sup>อาจารย์ประจำหลักสูตรบริหารธุรกิจดุสิตบัณฑิต คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยวงษ์ชวลิตกุล



monitor, and stakeholder awareness of the importance of financial reporting quality and directly increase information demand.

**Keywords:** Financial Reporting Quality, Small and Medium Enterprise, Northeastern Thailand

## 1. บทนำ

วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมเป็นกลุ่มธุรกิจที่มีความสำคัญและมีบทบาทอย่างยิ่งต่อการพัฒนาเศรษฐกิจและการจ้างงานของประเทศ โดยมีผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศ GDP เท่ากับร้อยละ 34.7 (สสว., 2564) เนื่องจากธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมช่วยทำให้เกิดการกระจายรายได้จากกลุ่มผู้ประกอบการธุรกิจไปสู่กลุ่มคนต่าง ๆ ทำให้มีการจ้างงานและประชาชนได้รับรายได้ซึ่งทำให้โครงสร้างทางเศรษฐกิจและสังคมดีขึ้น ด้วยเหตุนี้ ทำให้หน่วยงานภาครัฐและเอกชนหลายแห่งให้ความสนใจและให้การสนับสนุนทางด้านข้อมูลในการดำเนินงานและแหล่งเงินทุน มีการออกกฎหมายส่งเสริม SMEs โดยมีสาระสำคัญในการเข้าช่วยเหลือ ส่งเสริมสนับสนุน และพัฒนาศักยภาพของธุรกิจ แม้กระนั้นธุรกิจ SMEs ยังมีปัญหาสำคัญอีกประการ คือ ปัญหาด้านการจัดทำรายงานทางการเงิน ธุรกิจ SMEs ยังขาดทักษะในการจัดทำรายงานทางการเงินตามกรอบแนวคิดสำหรับ การรายงานทางการเงิน (Conceptual framework for financial reporting) และการจัดบันทึกบัญชี ที่ถูกต้อง ทั้งในเรื่องคุณภาพของรายงานทางการเงิน ตามมาตรฐานรายงานทางการเงินของไทย (Thai Financial Reporting Standards: TFRS)

จากสถานการณ์และปัญหาของ SMEs ดังกล่าว จึงเป็นสาเหตุจำเป็นที่ SMEs จะต้องมีการบริหารจัดการที่มีประสิทธิภาพเพื่อสร้างความน่าเชื่อถือให้กับองค์กร โดยการนำหลักธรรมาภิบาลไปปรับใช้กับการปฏิบัติงาน จะทำให้มีการพัฒนาไปในทิศทางที่ดี ก่อให้เกิดความเป็นธรรมในด้านสังคม เศรษฐกิจ และการเมือง (King Prajadhipok's Institute, 2012: 15) การสร้างหลักธรรมาภิบาล ที่ดีให้กับองค์กร มีบทบาทในการเพิ่มศักยภาพการแข่งขันที่สูงขึ้น มีความเข้มแข็ง สร้างความไว้วางใจในด้านความโปร่งใสและการปฏิบัติที่เป็นธรรม และสร้างผลกำไรได้ สอดคล้องกับงานวิจัยของ วิรัช เจริญเชื้อ (2562) ที่ได้กล่าวไว้ว่าในการบริหารผู้บริหารจำเป็นที่จะต้องยึดการบริหารด้วยหลักธรรมาภิบาลเพื่อให้เกิดความเป็นธรรม มีความโปร่งใสได้รับการยอมรับและเชื่อถือ ดังนั้น ผู้บริหารในยุคปัจจุบันซึ่งเป็นผู้ดำเนินการเปลี่ยนแปลง จะต้องมีการนำหลักการบริหารจัดการบ้านเมืองที่ดีมาใช้ในการบริหารงานทุกด้านอยู่เสมอเพื่อการทำงานที่มีประสิทธิผลและเกิดประสิทธิภาพสูงสุด (ชุลีกร อินทร์รัตน์, สมเกียรติ ศรีจักรวาล, และสุชม มูลเมือง, 2563)

การควบคุมภายในเป็นกระบวนการหนึ่งที่ผู้บริหารและบุคลากรขององค์กร ควรจัดให้มีขึ้นเพื่อสร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการดำเนินงานขององค์กรจะบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ ได้แก่ ช่วยในการป้องกันและรักษาทรัพย์สินขององค์กร ช่วยให้การใช้ทรัพยากรของหน่วยงาน เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและช่วยให้การปฏิบัติงานในขั้นตอนต่าง ๆ เป็นไปอย่างถูกต้องเหมาะสม Akmesse, H. & Gundogan, H. (2020) ทั้งนี้การควบคุมภายในยังรวมถึงการปฏิบัติตามกฎหมายและกฎระเบียบที่เกี่ยวข้องเพื่อป้องกันการทุจริต การใช้ทรัพยากรขององค์กรในทางที่ผิด อันเป็นการช่วยลดความผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้นในกิจกรรมการปฏิบัติงานต่าง ๆ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ, ศิลพร ศรีจันเพชรและจันทนาสาขาวาร, 2554) มาตรฐาน COSO (2013) และยังช่วยปรับปรุงคุณภาพของข้อมูลให้ผู้บริหารตัดสินใจได้ดีขึ้น

ข้อมูลทางด้านบัญชีมีความสำคัญต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจ (Business Performance) เนื่องจากประสิทธิภาพการรายงานทางการเงินบัญชีถูกต้องและเหมาะสมจะทำให้องค์กรสามารถที่จะประเมินความจริง โดยข้อมูลนั้นต้องเกี่ยวข้องกับ การตัดสินใจและเที่ยงธรรมของสิ่งที่ต้องนำเสนอ คุณสมบัติที่ทำให้ข้อมูลทางการเงินมีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน ประกอบด้วยลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของงบการเงิน มี 2 ประการ ได้แก่ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance)

ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (Faithful Representation) และลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของรายงานทางการเงิน มี 4 ประการ ได้แก่ความสามารถเปรียบเทียบได้ (Comparability) ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ (Verifiability) ความทันเวลา (Timeliness) และความเข้าใจได้ (Understandability) (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2563)

ผู้วิจัยจึงทำการศึกษารายงานที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ภาคตะวันออกเฉียงเหนือในประเทศไทย เพื่อให้ทราบถึงปัจจัยต่าง ๆ ที่ผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ที่มีหน้าที่ในการกำกับดูแล หรือหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้องสามารถนำไปพัฒนาเพื่อให้รายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ที่มีการนำเสนอข้อมูลทางการเงินที่เป็นประโยชน์ต่อการนำไปใช้ในการตัดสินใจได้อย่างแท้จริง รวมทั้งส่งเสริมให้เกิดความน่าเชื่อถือในข้อมูลทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ภาคตะวันออกเฉียงเหนือในประเทศไทยต่อไป

## 2. วัตถุประสงค์ของการวิจัย

2.1 เพื่อศึกษาปัจจัยการควบคุมภายในที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมภาคตะวันออกเฉียงเหนือในประเทศไทย

2.2 เพื่อศึกษาปัจจัยหลักธรรมาภิบาลที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมภาคตะวันออกเฉียงเหนือในประเทศไทย

## 3. สมมติฐานงานวิจัย

3.1 ปัจจัยการควบคุมภายในมีความสัมพันธ์และส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

3.2 ปัจจัยหลักธรรมาภิบาลมีความสัมพันธ์และส่งผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

## 4. วิธีการดำเนินการวิจัย

4.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง ประชากรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ได้แก่ เจ้าของกิจการ ผู้บริหาร หุ่นส่วนผู้จัดการ หัวหน้า ของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ที่จดทะเบียนนิติบุคคลกับกรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ ทั้งหมด 20 จังหวัด จำนวน 74,817 ราย (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์, 2564, ออนไลน์)

กลุ่มตัวอย่าง 2 จังหวัด คือ จังหวัดนครราชสีมา และจังหวัดขอนแก่น เนื่องจากมีจำนวนผู้ประกอบการ SMEs ที่มีจำนวนมาก ในลำดับแรก และลำดับรอง โดยจังหวัดนครราชสีมาเป็นศูนย์กลางความเจริญของอีสานตอนล่าง จำนวน 14,316 ราย และจังหวัดขอนแก่นเป็นศูนย์กลาง ความเจริญของอีสานตอนบน จำนวน 10,496 ราย และการสุ่มตัวอย่างใช้วิธีเลือกกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ความน่าจะเป็น (Probability Sampling) โดยใช้เทคนิคการสุ่มแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) ผู้วิจัยคำนวณ ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง (Sample Size) โดยวิธีการคำนวณ ของ Taro Yamane (Yamane, 1973: 727) ซึ่งได้กำหนด ความเชื่อมั่น 95% ค่าความคลาดเคลื่อนไม่เกิน 0.05 ได้ จำนวน 398 คน

### 4.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ แบบสอบถาม (Questionnaire) โดยวิเคราะห์ตัวแปรที่มีเนื้อหาของแบบสอบถาม ในการวิจัยในครั้งนี้ แบ่งออกเป็น 6 ส่วน

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม จำนวน 7 ข้อ



ส่วนที่ 2 การควบคุมภายใน จำนวน 15 ข้อ

ส่วนที่ 3 หลักธรรมาภิบาล จำนวน 21 ข้อ

ส่วนที่ 4 ข้อเสนอแนะ

#### 4.3 การหาคุณภาพเครื่องมือ

ผลการตรวจสอบคุณภาพของแบบสอบถามในด้านความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) จากผู้เชี่ยวชาญ จำนวน 3 ท่าน เพื่อวัดความสอดคล้องของข้อคำถามในแบบสอบถามกับวัตถุประสงค์ของการวิจัย (Index of item-Objective Congruence: IOC) พบว่า ความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาของแบบสอบถามทั้งฉบับมีจำนวน 65 ข้อ มีค่าระหว่าง 0.67-1.00 ซึ่งมากกว่า 0.50 (IOC > 0.50) (Rovinelli & Hambleton, 1997) และผลการทดสอบ ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของนบราค (Cronbach's Alpha Coefficient) มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาความเชื่อมั่นอยู่ระหว่าง 0.925-0.960 โดยข้อคำถาม มีค่า  $\alpha$  ไม่ต่ำกว่า 0.7 (Cronbarch, L. J. (1990)

#### 4.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล

การศึกษาวิจัยครั้งนี้ เป็นการวิจัยเชิงสำรวจ โดยการส่งแบบสอบถามออนไลน์ โดยใช้ Google Forms ไปยังกลุ่มตัวอย่าง ได้รับแบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์ได้จำนวน 398 ตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 98.97 การเก็บแบบสอบถามโดยคำนึงถึงจริยธรรมการวิจัยในมนุษย์ การรักษาความลับ และนำเสนอในภาพรวม

#### 4.5 การวิเคราะห์ข้อมูล

การวิจัยครั้งนี้มีชนิดของสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล คือ

1) การวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้ Correlation Coefficient ในการแสดงความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายใน และหลักธรรมาภิบาลของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมกับคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม และ

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

$$FRQ = \beta_0 + \beta_{1CONT} + \beta_{2RISK} + \beta_{3CONA} + \beta_{4INFC} + \beta_{5MONI} + e$$

$$FRQ = \beta_0 + \beta_{1RULE} + \beta_{2MORA} + \beta_{3TRAN} + \beta_{4PART} + \beta_{5RESP} + e$$

### 5. สรุปผลการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ผู้ตอบแบบสอบถามเป็นผู้ประกอบการ/เจ้าของกิจการ ของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ พบว่า สถานประกอบการธุรกิจ SMEs ส่วนใหญ่ มีการศึกษาระดับปริญญาตรี จำนวน 231 คน (ร้อยละ 58.20) มีประสบการณ์ทำงานน้อยกว่า 3 ปี จำนวน 186 คน (ร้อยละ 46.90) มีตำแหน่งผู้ประกอบการ/เจ้าของกิจการ จำนวน 186 คน (ร้อยละ 46.90) เป็นประเภทธุรกิจบริการ จำนวน 157 คน (ร้อยละ 39.50) มีการประกอบธุรกิจเป็นเวลา 1 - 3 ปี จำนวน 172 คน (ร้อยละ 43.30) ซึ่งมีรายได้ของกิจการรวมเฉลี่ยต่อปีน้อยกว่า 50 ล้านบาท จำนวน 283 คน (ร้อยละ 71.30)

การวิเคราะห์ตัวแปรอิสระของปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินแต่ละด้าน มีความสัมพันธ์ซึ่งอาจเกิดปัญหา Multicollinearity ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIF ปรากฏว่า ค่า VIF ของตัวแปรอิสระ คือ ปัจจัยการควบคุมภายในแต่ละด้านมีค่าตั้งแต่ 2.919 – 3.295 และปัจจัยหลักธรรมาภิบาลแต่ละด้าน มีค่าตั้งแต่ 3.012– 3.556

ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระไม่ถึงขั้นก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity (Hair JF, Anderson R, Tatham RL and Black WC (2006) สามารถนำไปวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ได้ดังตารางที่ 1 และ 2

ตารางที่ 1 ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยการควบคุมภายในและคุณภาพรายงานทางการเงิน

ตัวแปร	CONT	RISK	CONA	INFC	MONI	VIF
คุณภาพรายงานงานทางการเงิน	.715**	.722**	.725**	.742**	.727**	
สภาพแวดล้อมการควบคุม (CONT)		.750**	.724**	.719**	.682**	2.919
การประเมินความเสี่ยง (RISK)			.733**	.712**	.699**	2.994
กิจกรรมการควบคุม (CONA)				.767**	.732**	3.295
ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร (INFC)					.737**	3.196
การติดตามและการประเมินผล (MONI)						2.775

\*\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

ตารางที่ 2 ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยหลักธรรมาภิบาลและคุณภาพรายงานทางการเงิน

ตัวแปร	RULE	MORA	TRAN	PART	RESP	VIF
คุณภาพรายงานงานทางการเงิน	.759**	.752**	.745**	.772**	.729**	
หลักนิติธรรม (RULE)		.720**	.735**	.788**	.727**	3.408
หลักคุณธรรม (MORA)			.786**	.732**	.753**	3.556
หลักความโปร่งใส (TRAN)				.792**	.772**	3.459
หลักการมีส่วนร่วม (PART)					.729**	3.018
หลักความรับผิดชอบต่อสังคม (RESP)						3.012

\*\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) แบบ Enter Regression พบว่าปัจจัยการควบคุมภายใน ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม (CONT) การประเมินความเสี่ยง (RISK) กิจกรรมการควบคุม (CONA) ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร (INFC) และการติดตามและ การประเมินผล (MONI) ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนืออย่าง มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยส่งผลถึงร้อยละ 67.7 ( $R^2 = 0.677$ ) มีคลาดเคลื่อนมาตรฐานการพยากรณ์  $S.E._{est}=0.309$  ดังแสดงในตารางที่ 3

ตารางที่ 3 ผลการวิเคราะห์ปัจจัยการควบคุมภายในที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจ ขนาดกลาง และขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

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*



ปัจจัยการควบคุมภายใน	คุณภาพรายงานทางการเงิน				
	B	Std. Error	Beta	t	P-value
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, R <sup>2</sup> =0.677, R <sup>2</sup> adj =0.673, S.E. <sub>est</sub> =0.309, F= 164.381					

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

โดยสามารถเขียนในรูปสมการพยากรณ์ได้ ดังนี้

$$FRQ = 0.804 + 0.195(INFC) + 0.180(MONI) + 0.162(RISK) + 0.156(CONT) + 0.122 (CONA)$$

การวิเคราะห์ปัจจัยหลักธรรมาภิบาล ด้านหลักนิติธรรม (RULE) หลักความโปร่งใส (TRAN)

หลักการมีส่วนร่วม (PART) และหลักความรับผิดชอบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยส่งผลถึงร้อยละ 70.1 (R<sup>2</sup> = 0.701) มีคลาดเคลื่อนมาตรฐานการพยากรณ์ S.E.<sub>est</sub> = 0.289 ดังแสดงในตารางที่ 4

**ตารางที่ 4** 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*
หลักความรับผิดชอบต่อ	0.152	0.043	.169	3.529	0.000*
N=398, Constant =0.600, R=0.837, R <sup>2</sup> =0.701, R <sup>2</sup> adj =0.698, S.E. <sub>est</sub> =0.289, F=184.143					

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

โดยสามารถเขียนในรูปสมการพยากรณ์ ดังนี้

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

## 6. อภิปรายผลการวิจัย

6.1 ปัจจัยการควบคุมภายในมีความสัมพันธ์ทางบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน และปัจจัยการควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม ระบบสารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามและการประเมินผล ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยส่งผลถึงร้อยละ 67.7 เนื่องจากระบบการควบคุมภายในเป็นกระบวนการบริหารความเสี่ยงรูปแบบหนึ่งในการปฏิบัติงาน กระบวนการควบคุมภายในที่ดีทำให้สามารถป้องกันข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงานหรือการทุจริตที่อาจเกิดขึ้นได้ รวมทั้งทำให้การจัดทำรายงานทางการเงินมีความน่าเชื่อถือ หากกิจการมีการควบคุมภายในที่มี

ประสิทธิผลแล้ว ซึ่งจะส่งผลให้รายงานทางการเงินมีคุณภาพสูงตามไปด้วย สิริพรรณ โคมรัตน์มงคล, พิเชษฐ์ โสภางษ์ (2563) สอดคล้องกับงานวิจัยของ NN Afiah, DN Rahmatika (2014) ปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสารและการติดตามและประเมินผล มีผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความเกี่ยวข้อง ความน่าเชื่อถือได้ ความเปรียบเทียบและความเข้าใจ และสอดคล้องกับงานวิจัยของนิติกรณ์ จันทรสุริยะศักดิ์, นุชรี พิทักษ์, มณีวรรณ ศรีปาน, พงษ์ศรี ดีโคตร, วนิตา ณ ลำพูน (2562) การควบคุมภายในด้านการบัญชีที่ดี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการดำเนินงานทางการเงินด้านรายงานทางการเงินที่ถูกต้อง และการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบที่กำหนดไว้ในนโยบายและกระบวนการดำเนินงาน เพื่อให้มั่นใจว่าการปฏิบัติตามคำสั่งการของฝ่ายบริหารจะลดหรือควบคุมความเสี่ยงให้สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ ควรได้รับการนำไปปฏิบัติทั่วทุกระดับขององค์กรในกระบวนการปฏิบัติงานขั้นตอนการดำเนินงานต่าง ๆ รวมถึงการนำเทคโนโลยีมาใช้ในการดำเนินงาน เพื่อให้รายงานทางการเงินที่ถูกต้อง เชื่อถือได้ และมีความโปร่งใสในการเปิดเผยข้อมูลที่เพียงพอและเหมาะสมไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน และไม่สอดคล้องกับงานวิจัยของจางรุณี วงศ์ลิ้มปิยะรัตน์ (2558) ได้ให้ข้อเสนอในงานวิจัย ไว้ว่าเพื่อปรับปรุงคุณภาพรายงานทางการเงิน สิ่งที่ต้องให้ความสำคัญคือระบบการควบคุมภายในที่ดี (Internal Control) เพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยงจากการทุจริต ซึ่งจะช่วยให้ผู้บริหารธุรกิจได้ข้อมูลที่จะเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ อาจเป็นเพราะการนำระบบการควบคุมภายในเข้ามาใช้ สำหรับวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม หลักการ แนวคิด รวมถึงวิธีปฏิบัติ มีกระบวนการขั้นตอนที่ยุ่งยากซับซ้อน ซึ่งไม่เหมาะสมสำหรับวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม การนำระบบการควบคุมภายในมาใช้ในธุรกิจ ทำให้กระบวนการทำงาน มีความคล่องตัวลดลง

6.2 ปัจจัยหลักธรรมาภิบาลมีความสัมพันธ์ทางบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน และปัจจัยหลักธรรมาภิบาลด้านหลักนิติธรรม หลักความโปร่งใส หลักการมีส่วนร่วม และหลักความรับผิดชอบส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของณัฐชนน นานิรัตศัย (2563) หลักธรรมาภิบาล เป็นกระบวนการบริหารจัดการที่ดี โปร่งใส ยุติธรรม นิติธรรม รับผิดชอบ มีส่วนร่วมและคุ้มค่า ซึ่งองค์ประกอบเหล่านี้ช่วยขับเคลื่อนให้องค์กรเปลี่ยนแปลงวัฒนธรรมภายในที่ดี ลดการทุจริตส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินที่สามารถสะท้อนความเป็นจริงมากขึ้นและเพิ่มระดับคุณภาพรายงานทางการเงิน และสอดคล้องกับงานวิจัยของวิมพิวิภา วงศ์สูงเนิน, ชุตินา นาคประสิทธิ์ (2560) ได้กล่าวถึงปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ผู้บริหารของกิจการให้ความสำคัญต่อความถูกต้องของงบการเงินเท่าใด คุณภาพรายงานทางการเงินยิ่งสูงขึ้น สร้างประโยชน์สูงสุดต่อกิจการ ดังนั้นหากผู้บริหารต้องการเพิ่มมูลค่าธุรกิจแล้วต้องมีมาตรการกำกับดูแลมูลค่าของกิจการ เช่นเดียวกับ Charl de Villiers, Ruth Dimes (2020) การกำกับดูแลกิจการที่ดีเป็นส่วนสำคัญของการรายงานทางการเงิน โดยมีการพิจารณาปัจจัยที่กำหนดรายงานการกำกับดูแลกิจการซึ่งรวมถึงปัจจัยภายนอก เช่น กฎหมาย ปัจจัยภายใน เช่น ประสิทธิภาพทางการเงิน ขนาด และวัฒนธรรม ผลที่ตามมาคือการรายงานการกำกับดูแลกิจการ กลไกการกำกับดูแลกิจการ มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์กร

## 7. ข้อเสนอแนะ

### 7.1 ข้อเสนอแนะเพื่อการนำไปใช้

7.1.1 จากผลการวิจัยสนับสนุนแนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายใน และหลักธรรมาภิบาลของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ถือเป็นกลไกสำคัญในการควบคุมภายในก่อให้เกิดคุณค่าและนำไปสู่การพัฒนาอย่างยั่งยืน เพื่อประยุกต์การบริหารจัดการให้เกิดความโปร่งใส ตรวจสอบได้



7.1.2 จากผลการวิจัยสามารถนำผลการวิจัยที่ได้มาใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาหน่วยงาน ผู้บริหาร ผู้ที่มีหน้าที่ในการกำกับดูแล รวมทั้งผู้ที่เกี่ยวข้องตระหนักถึงความสำคัญของการจัดทำรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพ และตรงกับความ ต้องการในการใช้ข้อมูลได้มากขึ้น

7.2 ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยครั้งต่อไป

7.2.1 ควรศึกษาถึงผลกระทบของการควบคุมภายในที่ดี และหลักธรรมาภิบาลที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของกลุ่มธุรกิจอื่นที่ไม่ใช่หน่วยงานวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม การเปรียบเทียบกับกลุ่มตัวอย่างอื่นว่าผลที่ได้แตกต่างกันหรือไม่ เพื่อเป็นแนวทางในการบริหารจัดการและการควบคุมภายในให้เกิดประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

7.2.2 ควรศึกษาถึงผลกระทบหรือปัจจัยด้านอื่นที่มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม เช่น เทคโนโลยีสารสนเทศ ระบบสารสนเทศทางการบัญชี การตรวจสอบ การสอบบัญชี เป็นต้น

## 8. เอกสารอ้างอิง

- กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. (2564). **นิตยบุคคลจดทะเบียน**. สืบค้นเมื่อ 23 เมษายน 2564, จาก <https://www.dbd.go.th/>.
- จารุณี วงศ์ลิ้มปิยะรัตน์. (2558). คุณภาพรายงานทางการเงินกับการเตรียมพร้อมของธุรกิจเพื่อเข้าสู่ AEC. **วารสารธรรมศาสตร์**, 24(3), 55-64.
- ชูลีกร อินต๊ะรัตน์, สมเกียรติ ศรีจักรวาล, และสุขุม มูลเมือง. (2563). การพัฒนาแบบจำลองการบริหารมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐด้วยหลักธรรมาภิบาล. **วารสารวิทยาลัยบัณฑิตเอเชีย**, 10(1), มกราคม - มีนาคม.
- ณัฐชนน น่านิรติศัย. (2563). ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจจังหวัดชายแดนใต้. **วารสารวิชาการสถาบันอาชีวศึกษาภาคใต้**, 5(2), กรกฎาคม - ธันวาคม; 026-033.
- นิติกรณ จันทรสิริยะศักดิ์, นุชรี พิทักษ์, มณีวรรณ ศรีปาน, พงษ์ศรี ดีโคตร, วนิดา ณ ลำพูน. (2562). ผลกระทบของการควบคุมภายในด้านการบัญชีที่ดีที่มีต่อความสำเร็จในการดำเนินงานทางการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดหนองบัวลำภู. **วารสารมหาวิทยาลัยราชภัฏลำปาง**, 8(2), กรกฎาคม - ธันวาคม, 71-85.
- นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ, ศิลปพร ศรีจันทเพชรและจันทนา สาขากร. (2554). **การตรวจสอบภายในและการควบคุมภายใน**. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์ ที.พี.เอ็น. เพรส.
- วิมพีวีกา วงศ์สูงเนิน, ชุตินา นาคประสิทธิ์ (2560). **ผลกระทบของหลักธรรมาภิบาลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดนครราชสีมา**. การประชุมวิชาการและนำเสนอผลงานวิจัยระดับชาติ ครั้งที่ 4 ประจำปี 2560 ณ อาคารหอประชุม มหาวิทยาลัยปทุมธานี.
- วิรัช เจริญเชื้อ. (2562). การศึกษาการบริหารตามหลักธรรมาภิบาลของผู้บริหารสถานศึกษาระดับอาชีวศึกษาเอกชน สังกัดอาชีวศึกษาจังหวัดร้อยเอ็ด. **วารสารวิทยาลัยบัณฑิตเอเชีย**, 9(ฉบับพิเศษ), เดือนพฤศจิกายน 2562.
- สิริพรรณ โกมลรัตน์มงคล, พิเชษฐ โสภางษ์. (2563). ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย. **วารสารมหาวิทยาลัยคริสเตียน**, 26(2), เมษายน - มิถุนายน 2563, 46-59.
- สถาบันพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม. (2564). **ฐานข้อมูลนิยามธุรกิจ SMEs**. สืบค้นเมื่อ 20 มิถุนายน 2564, จาก [http:// www.Sme.go.th/Pages/welcome.aspx](http://www.Sme.go.th/Pages/welcome.aspx)
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2563). **กรอบแนวคิดสำหรับรายงานทางการเงิน**. ราชกิจจานุเบกษา เล่ม 137 ตอนพิเศษ 271 ง วันที่ 17 พฤศจิกายน 2563, หน้า 14.





- 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.
- Black, K. 2006. **Business Statistics for Contemporary Decision Making**. (4th ed.) New York: John Wiley & Sons.
- Costello, M. and Moerman, R. 2009.
- 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>.
- 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
- 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**.
- NN Afiah, DN Rahmatika. (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**, 5(1), (Dec.), ISSN 2289-1552.
- Yamane, T. (1973). **Statistic: An Introductory Analysis**. New York: Harper & Row.