

คุณลักษณะและประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ  
ที่มีผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น  
ในจังหวัดสุโขทัย

CHARACTERISTICS AND PERFORMANCE OF PUBLIC ACCOUNTANTS ON  
FINANCIAL REPORTING QUALITY OF LOCAL GOVERNMENT ORGANIZATIONS  
IN SUKHOTHAI PROVINCE

กฤตยา อึ้งทองหล่อ<sup>1</sup>  
Kittaya Uengtonglow

บทคัดย่อ

การศึกษาเรื่อง คุณลักษณะและประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐที่มีผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย มีวัตถุประสงค์  
1) ศึกษาคุณลักษณะของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย  
2) ศึกษาประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย 3) ศึกษาคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย  
4) เปรียบเทียบคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย ตามตัวแปรปัจจัยส่วนบุคคลของผู้จัดทำบัญชีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย 5) ศึกษาคุณลักษณะและประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐที่มีผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา คือ ผู้อำนวยการกองคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย จำนวน 77 คน และวิธีการสุ่มตัวอย่างการสุ่มตัวอย่างแบบง่าย (Simple random sampling) เครื่องมือที่ใช้ในงานวิจัย คือแบบสอบถามออนไลน์ผ่าน Google form มาใช้การวิเคราะห์ข้อมูลโดยคำนวณใช้การแจกแจงความถี่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การทดสอบค่าที การวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียว และการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ

ผลการศึกษาพบว่า คุณลักษณะของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเชื่อถือได้ และด้านการเปรียบเทียบกันได้ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

**คำสำคัญ :** คุณลักษณะการปฏิบัติงาน; ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน; คุณภาพรายงานการเงิน; ผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ

<sup>1</sup> นักศึกษาหลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต (M.B.A.) วิชาเอกบริหารธุรกิจสาขาวิทยบริการเฉลิมพระเกียรติ จังหวัดสุโขทัย มหาวิทยาลัยรามคำแหง

## Abstract

Subject Studies Features and performance of public sector accountants affecting the quality of financial reports of local administrative organizations in Sukhothai Objective 1) Study the characteristics of public sector accountants at local administrative organizations in Sukhothai 2) Study the performance of public sector accountants at local administrative organizations in Sukhothai 3) Study the quality of financial reports of local administrative organizations in Sukhothai 4) Compare the quality of financial reports of local administrative organizations in Sukhothai according to personal factors of accountants of local administrative organizations in Sukhothai 5) Study the characteristics and performance of public sector accountants that affect the quality of financial reports of local administrative organizations in Sukhothai The sample used in the study was the Director of the Treasury Division of a local administrative organization in Sukhothai province. 77 people The research tool is an online questionnaire via Google form that uses data analysis to calculate frequency distribution, percentage, average, standard deviation. T-value testing, one-way variance analysis, and multiple regression analysis

The results of the study showed that the characteristics of public sector accountants and their performance of government accountants. It affects the quality of financial reports in terms of understanding. Relevance with decision-making, reliability and comparability of local administrations. In Sukhothai, the static significance was at the level of 0.05

## บทนำ

### ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

การจัดทำบัญชีของภาครัฐ ซึ่งในปัจจุบันมีการนำเทคโนโลยีเข้ามาใช้ เพื่อเป็นการดำเนินงานผ่านระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (Electronic Local Administrative Accounting System : e-LAAS) เพื่อให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นปฏิบัติงานด้านการคลัง ประกอบด้วยระบบงาน ดังนี้ 1) ระบบงบประมาณ 2) ระบบรายรับ 3) ระบบรายจ่าย 4) ระบบบัญชี 5) ระบบรายงานผู้บริหาร (คู่มือภาพรวมของระบบ (e-LAAS)) การจัดทำรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใช้หลักการและนโยบายบัญชีภาครัฐ มีวัตถุประสงค์เพื่อให้หน่วยงานของรัฐใช้เป็นแนวทางในการกำหนดระบบบัญชี และจัดทำรายงานการเงินได้อย่างถูกต้องเหมาะสม และเป็นไปในกรอบมาตรฐานเดียวกัน อีกทั้ง สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีหน้าที่ในการตรวจสอบรายงานการเงินของหน่วยงานของรัฐ เพื่อแสดงความเห็นว่าได้จัดทำขึ้นภายใต้ตามพระราชบัญญัติวินัย

การเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 ช่วยให้ผู้ใช้รายงานการเงินสามารถเข้าใจความหมายของรายการบัญชีที่แสดงในรายงานการเงิน สามารถนำรายงานการเงินมาวิเคราะห์เปรียบเทียบระหว่างปีได้

กรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่นดำเนินการพัฒนาประสิทธิภาพของระบบบัญชีอย่างต่อเนื่อง มีการนำระบบเทคโนโลยีสารสนเทศเข้ามาเพิ่มความสะดวกและรวดเร็วในการปฏิบัติงาน โดยวางแผนและวิเคราะห์ด้านการเงินการคลังให้ผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ปัจจุบันพบว่าประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัยยังไม่ได้คุณภาพตามมาตรฐานที่กำหนด เนื่องจากปัญหาหลายประการ เช่น การขาดแคลนบุคลากร มีการปรับเปลี่ยนหรือโยกย้ายบุคลากรบ่อยครั้ง มีข้าราชการบรรจุใหม่จำนวนมาก ซึ่งยังขาดความรู้ความสามารถ และความเข้าใจ เกี่ยวกับหลักการด้านบัญชี การขาดทักษะในการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ มาช่วยในการแก้ไขปัญหาในการปฏิบัติงาน เป็นต้น

ด้วยเหตุนี้ ผู้วิจัยจึงเลือกที่จะศึกษาถึงคุณลักษณะและประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐที่มีผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย เพื่อพัฒนาทักษะ ความรู้ ความสามารถ ปรับปรุงประสิทธิภาพและคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย ให้มีประสิทธิภาพมีความน่าเชื่อถือ ถูกต้อง ครบถ้วน เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐที่กระทรวงการคลังกำหนด

### วัตถุประสงค์ของการวิจัย

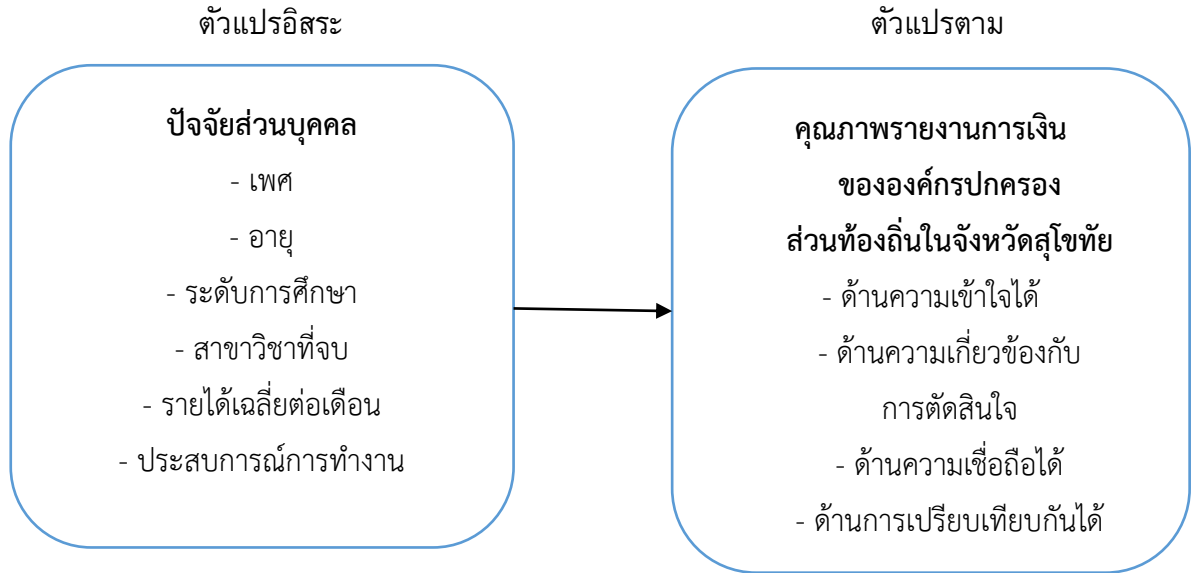
1. ศึกษาคุณลักษณะของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย
2. ศึกษาประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย
3. ศึกษาคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย
4. เปรียบเทียบคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย ตามตัวแปรปัจจัยส่วนบุคคลของผู้จัดทำบัญชีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย
5. ศึกษาคุณลักษณะและประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐที่มีผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย

### สมมติฐานของการวิจัย

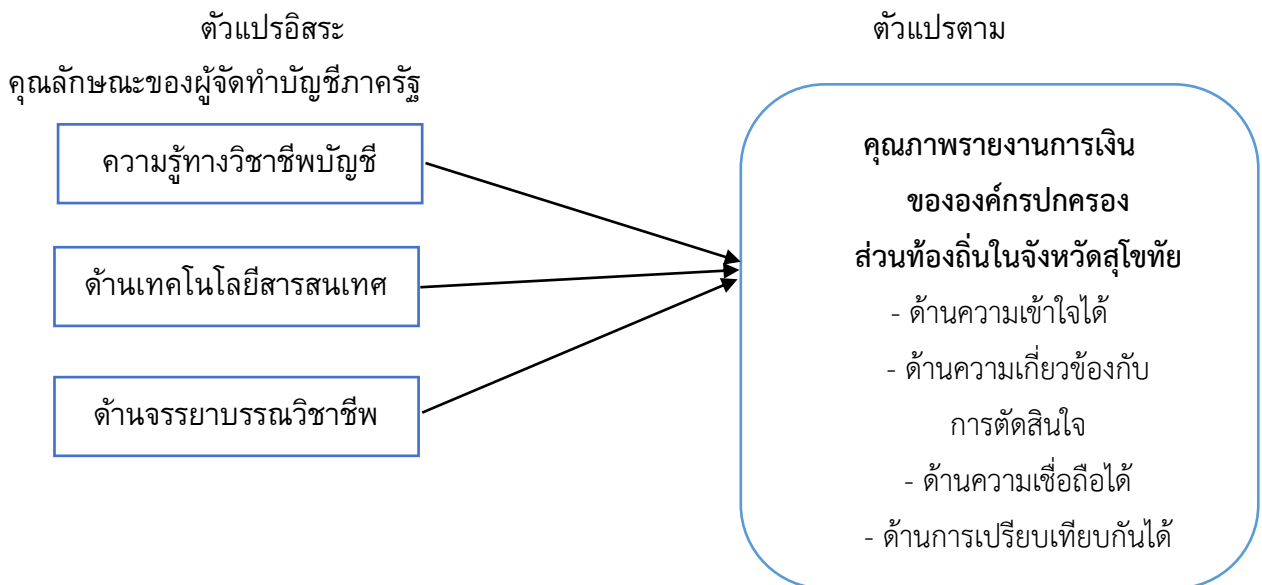
1. ผู้จัดทำบัญชีภาครัฐขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัยที่มีปัจจัยส่วนบุคคล ซึ่งได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา สาขาวิชาที่จบ รายได้เฉลี่ยต่อเดือน และประสบการณ์การทำงานที่แตกต่างกัน ของประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานแตกต่างกัน
2. คุณลักษณะของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ซึ่งประกอบด้วย ด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ซึ่งประกอบด้วยด้านความทันต่อเวลา ความถูกต้อง ครบถ้วนของรายงานการเงิน

## กรอบแนวคิด

กรอบแนวคิดสมมติฐานข้อที่ 1 ผู้จัดทำบัญชีภาครัฐขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัยที่มีปัจจัยส่วนบุคคล ซึ่งได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา สาขาวิชาที่จบ รายได้เฉลี่ยต่อเดือน และประสบการณ์การทำงานที่แตกต่างกัน ของประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานแตกต่างกัน



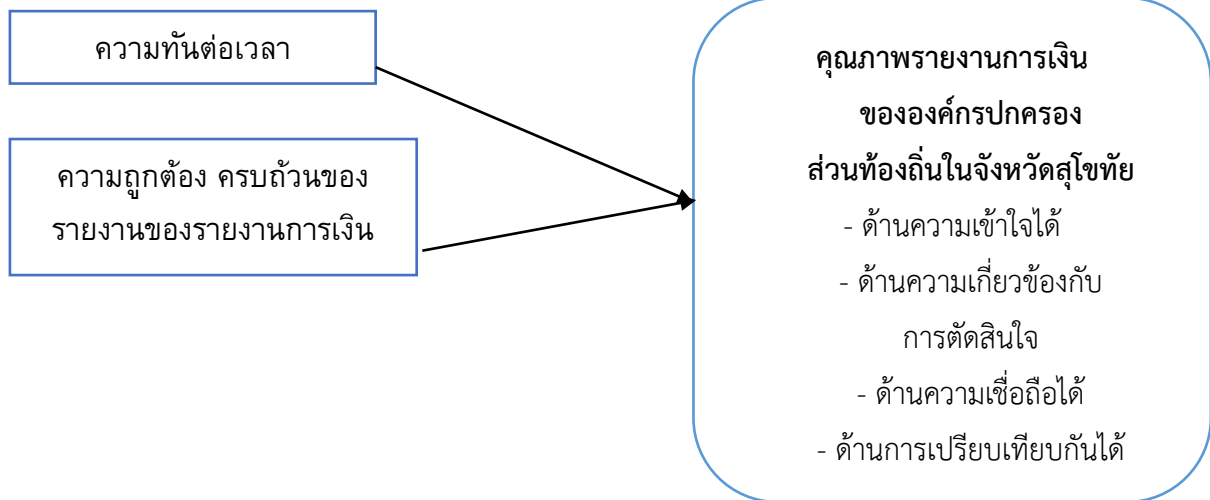
กรอบแนวคิดสมมติฐานข้อที่ 2 คุณลักษณะของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ซึ่งประกอบด้วย ด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ซึ่งประกอบด้วยด้านความทันต่อเวลา ความถูกต้อง ครบถ้วน ของรายงานการเงินที่มีผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย



ตัวแปรอิสระ

ตัวแปรตาม

### ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ



### ขอบเขตของงานวิจัย

1. ประชากรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ ผู้อำนวยการกองคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย จำนวน 91 คน (กรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่น, 2563)
2. กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา ได้แก่ ผู้อำนวยการกองคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย จำนวน 77 คน โดยใช้สูตร การคำนวณหาขนาดกลุ่มตัวอย่างของ ทาโร ยามาเน่ (Yamane, 1973) ที่ระดับความเชื่อมั่น 95% ค่าความคาดเคลื่อนจากการสุ่มตัวอย่างที่ได้ 5%
3. ในการวิจัยครั้งนี้ใช้วิธีการสุ่มตัวอย่าง การสุ่มตัวอย่างแบบง่าย (Simple random sampling)
4. การเก็บรวบรวมข้อมูล ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) ผู้ทำการศึกษาวิจัยจะทำการเก็บรวบรวมข้อมูลโดยการส่งแบบสอบถามออนไลน์ผ่าน Google form ไปยังกลุ่มตัวอย่างผู้อำนวยการกองคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย จำนวน 77 คน
5. สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล
  - 5.1 ใช้การแจกแจงความถี่ (Frequency) และค่าร้อยละ (Percentages) สำหรับวิเคราะห์ปัจจัยส่วนบุคคลของกลุ่มตัวอย่าง
  - 5.2 ใช้ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard deviation) สำหรับศึกษาคูณลักษณะของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 1 ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 2 และคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัยตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 3

5.3 ใช้ Independent sample T - test สำหรับเปรียบเทียบคุณลักษณะและประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ตามตัวแปรปัจจัยส่วนบุคคลที่มี 2 กลุ่มตัวอย่างตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 4 และสมมุติฐานข้อที่ 1

5.4 ใช้ One-way ANOVA สำหรับเปรียบเทียบคุณลักษณะและประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 4 และสมมุติฐานข้อที่ 1 ตามตัวแปรปัจจัยส่วนบุคคลที่มีมากกว่า 2 กลุ่ม ตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 4 และสมมุติฐานข้อที่ 1 และจะทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่ โดยวิธีของ Scheffe

5.5 ใช้ Multiple Regression คุณลักษณะและประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ที่มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัยตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 5 และสมมุติฐานข้อที่ 2

## แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

### แนวคิด ทฤษฎี และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

แนวคิดทฤษฎีเกี่ยวกับประชากรศาสตร์

ลักษณะประชากร (Demographic Characteristics) ได้แก่ อายุ เพศ สถานภาพทางสังคม และเศรษฐกิจการศึกษาศาสนา สถานภาพสมรส เป็นต้น ซึ่งคุณสมบัติเหล่านี้ล้วนแล้วแต่มีผลต่อการรับรู้ และการเข้าใจในการสื่อสารทั้งสิ้น (กิติมา สุรสนธิ, 2541)

แนวคิดเกี่ยวกับคุณลักษณะของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ

หลักการและนโยบายการบัญชีภาครัฐฉบับนี้กำหนดขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์ ดังนี้ (มาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ, 2561)

1. เพื่อให้หน่วยงานของรัฐใช้เป็นแนวทางในการกำหนดระบบบัญชี และจัดทำรายงานการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปตามเกณฑ์คงค้างได้อย่างถูกต้องเหมาะสม และเป็นไปในกรอบมาตรฐานเดียวกันเพื่อประโยชน์ในการจัดทำรายงานการเงินรวมภาครัฐ

2. เป็นแนวทางสำหรับผู้ตรวจสอบบัญชีในการตรวจสอบรายงานการเงินของหน่วยงานของรัฐเพื่อแสดงความเห็นว่าได้จัดทำขึ้นภายใต้กรอบมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ และนโยบายการบัญชีภาครัฐที่กระทรวงการคลังกำหนด

3. เพื่อช่วยให้ผู้ใช้รายงานการเงินสามารถเข้าใจความหมายของข้อมูลที่แสดงในรายงานการเงินซึ่งจัดทำขึ้นตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐที่กระทรวงการคลังกำหนด และสามารถนำรายงานการเงินมาวิเคราะห์เปรียบเทียบกันได้

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานด้านบัญชี

อนันท์ งามสะอาด (2551 อ้างถึงใน ทศรัสมิ์ชญา พิพัฒน์เพ็ญ, 2557) ได้ให้ความหมายว่าประสิทธิภาพ (Efficiency) หมายถึงกระบวนการดำเนินงานที่มีองค์ประกอบ ดังนี้

1. ประหยัด (Economy) ได้แก่ ประหยัดต้นทุน (Cost) ประหยัดทรัพยากร (Resources)
2. เร็วทันตามกำหนดเวลา (Speed) และประหยัดเวลา (Time)
3. คุณภาพ (Quality) ได้แก่ กระบวนการตั้งแต่ปัจจัยนำเข้า (Input) หรือวัตถุดิบ

มีการคัดสรรอย่างดีกระบวนการผลิต (Process) มีการดำเนินงานอย่างดีและผลผลิต (Output) ที่ได้รับดี ดังนั้น ในความหมายนี้การมีประสิทธิภาพจึงต้องพิจารณากระบวนการดำเนินงานว่าประหยัด รวดเร็ว และคุณภาพหรือมีกระบวนการดำเนินงานที่ดีหรือไม่

แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพรายงานทางการเงิน

มาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ (2561) ได้ให้ความหมายของลักษณะเชิงคุณภาพของรายงานการเงิน หมายถึง คุณสมบัติที่ทำให้ข้อมูลในรายงานการเงินมีประโยชน์ต่อผู้ใช้งานการเงิน ซึ่งประกอบด้วยความเข้าใจได้ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความเชื่อถือได้และการเปรียบเทียบกันได้ ซึ่งลักษณะเชิงคุณภาพของรายงานการเงิน มี 4 ประการ ดังนี้ (มาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ, 2561)

1. ความเข้าใจได้ หมายถึง ข้อมูลในรายงานการเงินต้องสามารถเข้าใจได้ในทันทีที่ผู้ใช้งานการเงินใช้ข้อมูลดังกล่าวข้อมูลที่ซับซ้อน แต่ถ้าเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ก็ไม่ควรละเว้นที่จะแสดงในรายงานการเงินจึงต้องมีข้อสมมติว่าผู้ใช้งานการเงินมีความรู้ตามควรเกี่ยวกับกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจและการบัญชี

2. ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ หมายถึง ข้อมูลที่มีประโยชน์ต้องเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้งานการเงินข้อมูลจะเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจได้เมื่อข้อมูลนั้นช่วยให้ผู้ใช้งานการเงินสามารถประเมินเหตุการณ์ในอดีตปัจจุบันและอนาคตรวมทั้งช่วยยืนยันหรือชี้ข้อผิดพลาดของผลการประเมินที่ผ่านมาของผู้ใช้งานการเงินได้ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของข้อมูลขึ้นอยู่กับลักษณะของข้อมูลและความมีสาระสำคัญของข้อมูลนั้น

3. ความเชื่อถือได้ หมายถึง ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต้องเป็นข้อมูลที่เชื่อถือได้ซึ่งข้อมูลที่เชื่อถือได้จะต้องเป็นข้อมูลที่ไม่มีความผิดพลาดที่มีนัยสำคัญและต้องเป็นข้อมูลที่เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ซึ่งหมายถึง ข้อมูลที่ไม่มีความลำเอียงและสามารถกำหนดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ การแสดงรายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีจะต้องแสดงเนื้อหาและความเป็นจริงเชิงเศรษฐกิจมิใช่ตามรูปแบบทางกฎหมายเพียงอย่างเดียวเนื้อหาของรายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีอาจไม่ตรงกับรูปแบบทางกฎหมายหรือรูปแบบที่สร้างขึ้นก็ได้ข้อมูลที่มีความเป็นกลางจะทำให้รายงานการเงินมีความน่าเชื่อถือ รายงานการเงินจะขายความเป็นกลางเมื่อหน่วยงานเสนอรายงานให้ข้อมูลที่มีผลทำให้ผู้ใช้งานการเงินเบี่ยงเบนการตัดสินใจไปตามความต้องการของหน่วยงานนั้น ในการจัดทำรายงานการเงินหน่วยงานจะต้องใช้ความระมัดระวังในเรื่องความไม่แน่นอนที่หลีกเลี่ยงไม่ได้เกี่ยวกับเหตุการณ์ต่าง ๆ เช่น ความสามารถ

ในการเก็บหนี้การประมาณอายุการใช้งานของสินทรัพย์ถาวรเป็นต้นหน่วยงานอาจแสดงความไม่แน่นอนดังกล่าวโดยการเปิดเผยถึงลักษณะผลกระทบรวมถึงการใช้ดุลยพินิจในการประมาณการภายใต้ความไม่แน่นอนเพื่อมิให้สินทรัพย์หรือรายได้แสดงจำนวนสูงเกินไปและมีให้หนี้สินหรือค่าใช้จ่ายแสดงจำนวนต่ำเกินไป และข้อมูลในรายงานการเงินที่เชื่อถือได้ต้องมีความครบถ้วนภายใต้ข้อจำกัดของความมีสาระสำคัญและต้นทุนในการจัดทำที่ไม่แสดงรายการบางรายการอาจทำให้ข้อมูลมีความผิดพลาดหรือจะทำให้ผู้ใช้รายงานการเงินเข้าใจผิด

4. การเปรียบเทียบกันได้ หมายถึง ผู้ใช้รายงานการเงินจะต้องสามารถเปรียบเทียบรายการการเงินของหน่วยงานในรอบระยะเวลาต่างกัน เพื่อคาดคะเนแนวโน้มของฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของหน่วยงานนั้น และยังสามารถเปรียบเทียบรายการการเงินระหว่างหน่วยงานเพื่อประเมินฐานะการเงินผลการดำเนินงานและการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน ดังนั้น การวัดมูลค่าและการแสดงผลกระทบทางการเงินของรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันจึงจำเป็นต้องปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอไม่ว่าจะเป็นการปฏิบัติภายในหน่วยงานเดียวกัน

### วิธีดำเนินการวิจัย

กระบวนการเลือกกลุ่มตัวอย่าง

กลุ่มตัวอย่าง (Simple) ที่ใช้ในการศึกษา คือ ผู้อำนวยการกองคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย โดยใช้วิธีการกำหนดขนาดตัวอย่าง ซึ่งกำหนดกลุ่มตัวอย่างโดยใช้สูตรทาโร ยามาเน (Taro Yamane, 1973, pp. 886) ที่ระดับความเชื่อมั่น 95% ค่าความคาดเคลื่อนจากการสุ่มตัวอย่างที่ได้ 5% และสามารถนำมาคำนวณหาขนาดกลุ่มตัวอย่าง อย่างง่ายคำนวณได้ดังนี้

$$n = \frac{N}{1 + Ne^2}$$

เมื่อ n คือ ขนาดกลุ่มตัวอย่าง

N คือ ขนาดประชากร

e คือ ค่าเปอร์เซ็นต์ความคลาดเคลื่อนจากการสุ่มตัวอย่าง

หากประชากรที่ใช้ในการวิจัยมีจำนวนทั้งสิ้น 91 คน และยอมรับค่าความคาดเคลื่อนจากการสุ่มตัวอย่างได้ 5% หรือ 0.05 ขนาดของกลุ่มตัวอย่างสามารถคำนวณได้ ดังนี้

$$\begin{aligned} n &= \frac{N}{1 + Ne^2} \\ &= \frac{91}{1 + 91(0.05)^2} \\ &= \frac{91}{1.2275} \end{aligned}$$



= 74.13      ประมาณ 75 คน

ในการวิจัยครั้งนี้ผู้วิจัยเก็บข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 77 คน และผู้วิจัยได้ทำการสุ่มเลือกกลุ่มตัวอย่างโดยการสุ่มตัวอย่างแบบง่าย (Simple random sampling)

#### เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลสำหรับการวิจัยในครั้งนี้ เป็นแบบสอบถาม ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบปลายเปิด (Open - Ended) เกี่ยวกับคุณลักษณะและประสิทธิภาพ การปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐที่มีผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครอง ส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัยเพื่อให้ผู้ตอบแบบสอบถามสามารถแสดงความคิดเห็นได้อย่างเสรี ผู้วิจัยได้ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแหล่งข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) ผู้วิจัยนำแบบสอบถาม ตรวจสอบความเที่ยงตามเนื้อหาของแบบสอบถาม (Content Validity) ด้วยวิธีหาค่าดัชนีความสอดคล้อง ระหว่างข้อคำถามและวัตถุประสงค์ของแบบสอบถาม (IOC : Index of Item Objective Congruence) โดยใช้ผู้ทรงคุณวุฒิและผู้เชี่ยวชาญจำนวน 3 คนพร้อมหาค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม เป็นที่เรียบร้อยแล้ว มาดำเนินการสร้างแบบสอบถามออนไลน์ และคำนวณหาค่าความเชื่อมั่น ของแบบสอบถามทั้งหมดโดยใช้สูตรสัมประสิทธิ์ของแอลฟาครอนบาค (Cronbach's Alpha Coefficient) โดยใช้ Google Form ไปยังกลุ่มเป้าหมายที่ได้สุ่มไว้แล้ว โดยแจกแบบสอบถามกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 77 คน

แบบสอบถาม	ค่าความเชื่อมั่น (Cronbach's Alpha Coefficient)
คุณลักษณะของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ	.877
ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ	.661
คุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วน ท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย	.844

#### การวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยได้ดำเนินการวิเคราะห์ข้อมูล โดยแบ่งออกเป็น 4 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 วิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม จำแนกตาม เพศ อายุ ระดับ การศึกษา สาขาวิชาที่จบ รายได้เฉลี่ยต่อเดือน และประสบการณ์ทำงาน ใช้การแจกแจงความถี่ (Frequency) และร้อยละ (Percentages)

ตอนที่ 2 วิเคราะห์ระดับตัวแปรค่าเฉลี่ยที่ใช้ในการวิจัย คุณลักษณะของผู้จัดทำบัญชี ภาครัฐ ประสิทธิภาพของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ และคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครอง ส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย ใช้ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard deviation)

ตอนที่ 3 การวิเคราะห์สมมติฐานข้อที่ 1 และสมมติฐานข้อที่ 2

สมมติฐานข้อที่ 1 ผู้จัดทำบัญชีภาครัฐขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัยที่มีปัจจัยส่วนบุคคล ซึ่งได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา สาขาวิชาที่จบ รายได้เฉลี่ยต่อเดือน และประสบการณ์การทำงานที่แตกต่างกัน ของประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานแตกต่างกัน ใช้ Independent sample T - test สำหรับเปรียบเทียบคุณลักษณะและประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ตามตัวแปรปัจจัยส่วนบุคคลที่มี 2 กลุ่มตัวอย่าง และใช้ One-way ANOVA สำหรับเปรียบเทียบคุณลักษณะและประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ และจะทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่ โดยวิธีของ Scheffe

สมมติฐานข้อที่ 2 คุณลักษณะของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ซึ่งประกอบด้วย ด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ซึ่งประกอบด้วยด้านความทันต่อเวลา ความถูกต้อง ครบถ้วนของรายงานการเงินที่มีผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย ใช้ Multiple Regression

### ผลการวิจัย

ตอนที่ 1 วิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง อายุ 45 ปีขึ้นไป ระดับการศึกษาสูงกว่าปริญญาตรี จบสาขาวิชาการบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อเดือน 35,000 ขึ้นไป และประสบการณ์ทำงานมากกว่า 10 ปี

ตอนที่ 2 การวิเคราะห์หาค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard deviation) ตารางที่ 1 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของคุณลักษณะของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ

คุณลักษณะของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ	$\bar{x}$	S.D.	แปลผล
1. ด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี	4.16	0.589	มาก
2. ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	4.25	0.581	มากที่สุด
3. ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ	4.69	0.368	มากที่สุด
<b>รวม</b>	<b>4.37</b>	<b>0.424</b>	<b>มากที่สุด</b>

จากการวิเคราะห์ตารางที่ 4.2 พบว่า ค่าสถิติพื้นฐานความคิดเห็นของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ มีความคิดเห็นต่อคุณลักษณะของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ โดยภาพรวม อยู่ในระดับมากที่สุด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.37 (S.D.=0.424) พิจารณาเป็นรายด้าน พบว่าด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.69 (S.D.=0.368) รองลงมาด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.25 (S.D.=0.581) และน้อยที่สุดด้านความรู้ทางวิชาชีพ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.16 (S.D.=0.589) ตามลำดับ

**ตารางที่ 2 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ**

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ	$\bar{X}$	S.D.	แปลผล
1. ด้านความทันต่อเวลา	4.51	0.486	มากที่สุด
2. ความถูกต้อง ครบถ้วน ของรายงานทางการเงิน	4.68	0.439	มากที่สุด
<b>รวม</b>	<b>4.60</b>	<b>0.414</b>	<b>มากที่สุด</b>

จากการวิเคราะห์ตารางที่ 4.6 พบว่า ผู้จัดทำบัญชีภาครัฐมีความคิดเห็นต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ โดยภาพรวม อยู่ในระดับมากที่สุด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.60 (S.D.=0.414) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ทุกด้านมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากที่สุดไปน้อยที่สุด ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ครบถ้วนของรายงานทางการเงิน คิดเป็นร้อยละ 4.68 มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ (S.D.=0.439) ด้านความทันต่อเวลา มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.51 (S.D.=0.486) ตามลำดับ

**ตารางที่ 3 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย**

คุณภาพรายงานการเงิน ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดสุโขทัย	$\bar{X}$	S.D.	แปลผล
1. ด้านความเข้าใจได้	4.65	0.435	มากที่สุด
2. ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ	4.50	0.502	มากที่สุด
3. ด้านความเชื่อถือได้	4.72	0.388	มากที่สุด
4. ด้านการเปรียบเทียบกันได้	4.62	0.455	มากที่สุด
<b>รวม</b>	<b>4.65</b>	<b>0.385</b>	<b>มากที่สุด</b>

จากการวิเคราะห์ตารางที่ 4.9 พบว่า คุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย โดยภาพรวม อยู่ในระดับมากที่สุด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.62 (S.D.= 0.385) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ทุกด้านมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด เรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากที่สุดไปน้อยที่สุด ได้แก่ ด้านความเชื่อถือได้ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.72 (S.D.= 0.388) รองลงมา ด้านความเข้าใจได้ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.65 (S.D.= 0.435) ด้านการเปรียบเทียบกันได้ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.62 (S.D.= 0.455) และด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ คิดเป็นร้อยละ 4.50 (S.D.= 0.502) ตามลำดับ

ตอนที่ 3 การวิเคราะห์ผลการทดสอบสมมติฐานของกลุ่มตัวอย่าง 2 กลุ่ม ที่เป็นอิสระจากกัน (Independent sample T - test)

ตารางที่ 4 แสดงผลการวิเคราะห์ด้วยค่าสถิติ T – test และการวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียว (One Way ANOVA)

ปัจจัยส่วนบุคคล	คุณภาพรายงานการเงินของ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดสุโขทัย		ผลการทดสอบ
	สถิติทดสอบ	Sig	
เพศ	t = 8.884	0.000*	ปฏิเสธสมมติฐาน
อายุ	f = 0.572	0.635	ยอมรับสมมติฐาน
ระดับการศึกษา	f = 0,519	0.474	ยอมรับสมมติฐาน
สาขาวิชาที่จบ	t = 0.806	0.423	ยอมรับสมมติฐาน
รายได้เฉลี่ยต่อเดือน	f = 0.297	0.827	ยอมรับสมมติฐาน
ประสบการณ์ทำงาน	f = 0.449	0.719	ยอมรับสมมติฐาน

\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4 เปรียบเทียบคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย ตามตัวแปรปัจจัยส่วนบุคคล พบว่า เพศ ที่แตกต่างกันประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานแตกต่างกัน มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 5 แสดงการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยเชิงพหุคูณ และค่าความคลาดเคลื่อนมาตรฐานระหว่างคุณลักษณะของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐที่มีผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย

ตัวแปร	B	Std.	$\beta$	T	Sig
Error					
ค่าคงที่ (Constant)	1.784	0.470		3.796	0.000*
ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ	0.472	0.110	0.452	4.301	0.000*
ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	0.147	0.070	0.221	2.107	0.038*

R = .583\*, R<sup>2</sup> = .340, Adjusted R<sup>2</sup> = .323, SEE = .31661, F = 19.096, Sig = .000\*

\* ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05 \*\* ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01

จากตารางที่ 5 ผลการวิเคราะห์ พบว่า R<sup>2</sup> มีค่าเท่ากับ 0.340 หมายถึง ตัวแปรทั้งหมดสามารถอธิบายการใช้งานได้ ร้อยละ 34.0 โดยพบว่า คุณลักษณะของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐด้านจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ที่มีผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

ในจังหวัดสุโขทัย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยเท่ากับ 0.452 คุณลักษณะของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอย เท่ากับ 0.221 ตามลำดับ

ตารางที่ 6 แสดงการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยเชิงพหุคูณ และค่าความคลาดเคลื่อนมาตรฐานระหว่างประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐที่มีผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย

ตัวแปร	B	Std. Error	$\beta$	T	Sig
ค่าคงที่ (Constant)	1.180	0.258		4.575	0.000*
ด้านความถูกต้อง ครบถ้วน ของรายงานทางการเงิน	0.736	0.055	0.840	13.415	0.000*

R = .840\*, R<sup>2</sup> = .706, Adjusted R<sup>2</sup> = .702, SEE = .21002, F = 179.974, Sig = .000\*

\* ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05 \*\* ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01

จากตารางที่ 6 ผลการวิเคราะห์ พบว่า R<sup>2</sup> มีค่าเท่ากับ 0.840 หมายถึง ตัวแปรทั้งหมดสามารถอธิบายการใช้งานได้ ร้อยละ 84.0 โดยพบว่า ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ด้านความถูกต้อง ครบถ้วนของรายงานทางการเงิน ที่มีผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยเท่ากับ 0.840

### อภิปรายผล

จากผลการศึกษาเรื่อง คุณลักษณะและประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐที่มีผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย สามารถอภิปรายผลการวิจัย ได้ดังนี้

สมมติฐานข้อที่ 1 ผู้จัดทำบัญชีภาครัฐขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัยที่มีปัจจัยส่วนบุคคล ซึ่งได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา สาขาวิชาที่จบ รายได้เฉลี่ยต่อเดือน และประสบการณ์การทำงานที่แตกต่างกัน ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานแตกต่างกัน จากการวิจัย พบว่า เพศ ที่แตกต่างกัน ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานแตกต่างกัน มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 พบว่าเพศหญิงมีความละเอียด รอบคอบในการจัดทำรายงานการเงินมากกว่าเพศชาย ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของกิตติยา จิตติคุณรัตน์ (2556,80) ศึกษาประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของพนักงานบริษัทชั้นไฮน์ อินเทอร์เน็ตเนชั่นแนล จำกัด ส่วนเพศที่ต่างกัน มีระดับความคิดเห็นต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน ความมีมนุษยสัมพันธ์แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

สมมติฐานข้อที่ 2 คุณลักษณะของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ซึ่งประกอบด้วย ด้านความรู้ทางวิชาชีพ บัญชี ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้จัดทำ บัญชีภาครัฐ ซึ่งประกอบด้วยด้านความทันต่อเวลา ความถูกต้อง ครบถ้วนของรายงานการเงินที่มีผล ต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย

คุณลักษณะของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย อย่างมีนัยสำคัญ ทางสถิติที่ระดับ 0.05 ทั้งนี้ คุณภาพรายงานทางการเงินสามารถทำให้เข้าใจได้ อาจขึ้นอยู่กับ คุณลักษณะของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ และด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ เนื่องด้วย ผู้จัดทำบัญชีต้องให้ความสำคัญกับการนำเสนอรายงานการเงินที่สามารถให้ความรู้และความเข้าใจ แก่ผู้ใช้งบการเงิน และให้ความสำคัญกับการจัดทำรายงานการเงินตามรูปแบบที่กำหนดตามมาตรฐาน การบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ และมีการนำเทคโนโลยีสารสนเทศมาประยุกต์ใช้ในการ ปฏิบัติงานในปัจจุบันมากยิ่งขึ้น เพื่อความสะดวกรวดเร็วในการนำเข้าสู่ข้อมูล สอดคล้องกับงานวิจัยของ ผกาวดี นิลสุวรรณ และคณะ (2563) ศึกษาคุณสมบัติของนักบัญชีที่พึงประสงค์ที่ส่งผลต่อคุณภาพ ของการจัดทำงบการเงินของสำนักงานบัญชีในเขตอำเภอเมือง จังหวัดอุดรธานี ผลการศึกษา พบว่า คุณสมบัติ ของนักบัญชีที่พึงประสงค์ที่ส่งผลต่อคุณภาพของการจัดทำงบการเงิน คือ ด้านวิชาชีพบัญชี ด้านภาษี อากรธุรกิจ ด้านคอมพิวเตอร์ ด้านภาษา ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ด้านกฎหมายที่ เกี่ยวข้องกับ การบัญชี และด้านอื่น ๆ มีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อคุณภาพของการจัดทำงบการเงิน ที่ระดับ นัยสำคัญทางสถิติ 0.05 สอดคล้องกับงานวิจัยของ นิตยา มณีรัตน์ (2553) ซึ่งได้ศึกษาการใช้ ระบบบริหารการคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ด้วยระบบคอมพิวเตอร์ (e-LAAS) ในจังหวัด เชียงใหม่จำนวน 4 ระบบ คือ ระบบงบประมาณ ระบบรายรับ ระบบรายจ่าย และระบบบัญชีและรายงาน การเงิน

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้จัดทำ บัญชีภาครัฐ ด้านความถูกต้อง ครบถ้วนของรายงานทางการเงิน มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 เนื่องด้วย การจัดทำบัญชีและการทำข้อมูลในรายงานการเงินโดยยึดตามระเบียบและหนังสือสั่งการที่กรมส่งเสริม การปกครองส่วนท้องถิ่นและกระทรวงการคลังกำหนดไว้ และข้อมูลสามารถเปิดเผยได้อย่างถูกต้อง และโปร่งใส สามารถตรวจสอบได้ เพื่อสร้างความเชื่อถือให้กับผู้ใช้งบการเงิน สอดคล้องกับแนวคิด คณาธิป จันท์สง่า (2561) ให้ความหมายว่า ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน คือ ความสามารถในการ ปฏิบัติงานตามหน้าที่ ความรับผิดชอบให้สำเร็จลุล่วงอย่างถูกต้อง รวดเร็ว และทันตามกำหนดเวลา โดยการใช้ความรู้ ความสามารถ ทักษะ ตลอดจนทรัพยากรที่มีอยู่ให้เกิดประโยชน์สูงสุด การใช้ ทรัพยากร เช่น บุคลากร งบประมาณอย่างจำกัดในการให้บริการกับผู้รับบริการจนเกิดความพึงพอใจ มากที่สุด เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร หากแต่ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานนั้น จะมีมากหรือน้อยก็ขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆ

## ข้อเสนอแนะ

### 1. ข้อเสนอแนะจากผลการวิจัย

1.1 ควรมีการประเมินประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัยอย่างต่อเนื่อง ทั้งในด้านความถูกต้อง ความรอบคอบ ความเข้าใจในการจัดทำงบการเงิน ให้ตรงตามวัตถุประสงค์ที่กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นและกระทรวงการคลังกำหนด โดยถือปฏิบัติตามพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561

1.2 ผู้จัดทำบัญชีภาครัฐขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสุโขทัยต้องมีความมุ่งมั่นพร้อมที่จะพัฒนาเพิ่มพูนความรู้ทางด้านวิชาชีพทางบัญชี ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ไปพร้อมกับการมีจรรยาบรรณวิชาชีพ มีความซื่อสัตย์ สุจริต มีความโปร่งใส ในการปฏิบัติงานทางบัญชี และสามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด

1.3 หน่วยงานของรัฐซึ่งเป็นเป้าหมายของการศึกษาวิจัยในครั้งนี้ จำเป็นต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ พ.ศ. 2561 กฎหมาย ระเบียบที่กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นกำหนด ผู้จัดทำบัญชีควรให้ความสำคัญในการปฏิบัติตามอย่างเคร่งครัด

### 2. ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป

2.1 ควรมีการศึกษาเปรียบเทียบการปฏิบัติงานในหน่วยงานที่มีความคล้ายคลึงกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ทั้งหน่วยงานรัฐและหน่วยงานของเอกชน เพื่อให้การวิจัยในครั้งนี้มีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานมากยิ่งขึ้น

2.2 กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นควรจัดการอบรมแนวปฏิบัติงานทางด้านบัญชีและระเบียบที่เกี่ยวข้องในการปฏิบัติงานให้กับผู้จัดทำบัญชีอย่างทั่วถึง ในทุก ๆ ปี

## เอกสารอ้างอิง

กรมบัญชีกลาง. (2566) .มาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ พ.ศ. 2561. สืบค้นเมื่อ 30 พฤศจิกายน 2566 , จาก.<https://www.cgd.go.th>

คุณบุศญา บุญอนันต์. (2558) .แนวคิดและทฤษฎี Harrington Emerson. สืบค้นเมื่อวันที่ 30 ธันวาคม 2566 , จาก.<https://wirotsriherun1.blogspot.com/2015/08/15-harrington-emerson.html>

กิตติยา จิตติคุณรัตน์. (2556) .ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของพนักงานบริษัทชั้นไฮน์อินเตอร์เนชั่นแนล จำกัด. บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยราชภัฏรำไพพรรณี

กรุณา สุวรรณคำ. (2562) .บทความประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของบุคลากร สำนักงานสรรพากรพื้นที่สมุทรปราการ 1. บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยรามคำแหง

สุผวารรรถ ศรีมงคล. (2562) .ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการใช้ระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ e-LAAS ของเจ้าหน้าที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น 14 จังหวัดภาคใต้. บัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยศรีปทุม

ผกาวดี นิลสุวรรณ และคณะ. (2563) .คุณสมบัติของนักบัญชีที่พึงประสงค์ที่ส่งผลต่อคุณภาพของการจัดทำงบการเงินของสำนักงานบัญชีในเขตอำเภอเมือง จังหวัดอุดรธานี. บัญชีบัณฑิต, มหาวิทยาลัยราชภัฏอุดรธานี

พระมหาคณาธิป จันทรสง่า. (2561). ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของข้าราชการสำนักงานเขตสัมพันธวงศ์ กรุงเทพมหานคร. รัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยสยาม.

อนันท์ งามสะอาด (2551 อ้างถึงใน ตรีศรัชญา พิพัฒน์เพ็ญ, 2557)



