



การตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และคุณภาพของรายงานทางการเงิน:
หลักฐานจากธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือของประเทศไทย
Professional Accounting Ethics Awareness and Financial Reporting Quality:
Evidence from Small and Medium Enterprise
In the North East of Thailand

สลักจิต นิลผาย
Salakjit Ninlaphay

Article History

Receive: April 24, 2020

Revised: February 24, 2021

Accepted: February 25, 2021

บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อตรวจสอบผลกระทบของการตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่มีต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน โดยมีแรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสียเป็นตัวแปรแทรกความสัมพันธ์ กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้คือ ธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือของประเทศไทย เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยคือแบบสอบถาม งานวิจัยนี้ได้ทำการตรวจสอบคุณภาพของแบบสอบถาม โดยทดสอบความเที่ยงตรงและความเชื่อถือได้ของเครื่องมือ จากค่า Factor Loading และค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของ (Cronbach) ผลที่ได้จากการตรวจสอบค่า Factor Loading และค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของตัวแปร ถือได้ว่าเครื่องมือที่ใช้มีคุณภาพ งานวิจัยเก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามจากผู้จัดการฝ่ายบัญชีของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือของประเทศไทย แบบสอบถาม จำนวน 130 ฉบับ ที่ตอบกลับมาถูกนำมาใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ผลการวิจัยพบว่า 1) การตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญกับคุณภาพของรายงานทางการเงิน และ 2) แรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสียไม่มีอิทธิพลต่อความสัมพันธ์ระหว่างการตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี กับคุณภาพของรายงานทางการเงิน แต่ในขณะเดียวกันก็พบว่า ตัวแปรแรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีความสัมพันธ์โดยตรงกับคุณภาพของรายงานทางการเงิน ประโยชน์ที่ได้รับจากการวิจัยสามารถนำไปใช้ในการกำหนดแนวทางการปฏิบัติงานของนักบัญชีในธุรกิจ SMEs เพื่อเพิ่มความตระหนักและความระมัดระวังในการปฏิบัติงาน และเพื่อให้ผลการปฏิบัติงานมีความน่าเชื่อถือเพิ่มมากขึ้น

คำสำคัญ : การตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพ ; จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ; แรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสีย ; คุณภาพของรายงานทางการเงิน ; วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม

ABSTRACT

The objective of this study was to examine the effects of factors towards the professional accounting ethics' awareness on financial reporting quality with the stakeholder pressure as moderating variable. The research samplings was derived from the Small and Medium Enterprise business (SMEs) in the northeast of Thailand. This research with firstly tested validity and reliability of questionnaires as showing its qualities of a good instrument by applying factor analysis and Cronbach's Alpha. The testing result of factor loading of each item and the Cronbach's Alpha coefficients for all variable have internal consistency reliability. Data were collected by survey questionnaires with the accounting manager/administrated of SMEs business in the northeast of Thailand, including 130 completed questionnaires using for the analysis. The results show that ethical awareness of professional accounts positively related to financial reporting quality. Additionally, the researcher also found that pressure from stakeholders did not influence to the relationship between professional accountants' ethical awareness and financial report's quality. As such, however, pressured factors from stakeholders directly related to the quality of financial report. The research contribution can be able to applied to create the ways of operations for the SMEs business's accountants. Such proposing directions can increase the realization and carefulness for the professional SMEs accountants' operations and for improving the reliability of the working performance.

Keywords : Professional Accounting Ethics Awareness ; Code of Ethics for Professional Accountants ; Stakeholder Pressure ; Financial Reporting Quality ; Small and Medium Enterprise

บทนำ

ธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม หรือ SMEs มีความสำคัญในการช่วยพัฒนาด้านเศรษฐกิจและสังคมของประเทศเป็นอย่างมาก เนื่องจากธุรกิจ SMEs มีส่วนช่วยให้เกิดการกระจายรายได้จากผู้ประกอบธุรกิจสู่ประชาชน ทำให้เกิดการจ้างงานก่อให้เกิดรายได้ที่จะทำให้โครงสร้างของเศรษฐกิจและสังคมดีขึ้น อีกทั้งธุรกิจ SMEs ยังเป็นแหล่งการผลิตสินค้าและผลิตภัณฑ์ใหม่ๆ ออกสู่ตลาดทำให้เกิดการสร้างมูลค่าเพิ่ม รวมถึงยังเป็นจุดเริ่มต้นของธุรกิจขนาดใหญ่อีกด้วย (Detthamrong and Phukdeesiriwong, 2018) จะเห็นได้ว่าธุรกิจ SMEs มีบทบาทสำคัญต่อระบบเศรษฐกิจของประเทศ ทำให้เกิดการจ้างงานในท้องถิ่น ลดการย้ายถิ่นฐานไปยังเมืองใหญ่ จุดเริ่มต้นของธุรกิจ SMEs ส่วนใหญ่มาจากการทำธุรกิจในครอบครัวซึ่งไม่อยู่ในรูปแบบของนิติบุคคล เสียภาษีในรูปแบบของบุคคลธรรมดาเป็นส่วนใหญ่ และไม่มีการจัดทำบัญชีอย่างเป็นระบบ ธุรกิจ SMEs บางส่วนมีการปฏิบัติที่ไม่ถูกต้องตามกฎหมายภาษีอากร บางรายมีการหลบเลี่ยงภาษี ด้วยเหตุนี้เอง ภาครัฐจึงมีมาตรการออกมาสนับสนุนธุรกิจ SMEs อย่างต่อเนื่อง เพื่อให้มีการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากรอย่างถูกต้อง โดยเฉพาะอย่างยิ่งมาตรการ “บัญชีเล่มเดียว” ที่ออกมาเพื่อธุรกิจ SMEs ที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท และมีรายได้ไม่เกิน 30 ล้านบาท ที่มาขอขึ้นทะเบียนกับกรมสรรพากร ให้จัดทำบัญชีที่แสดงรายได้ และงบการเงินให้สอดคล้องกับสภาพที่แท้จริงของกิจการ โดยภาครัฐมีเป้าหมายจากนโยบายดังกล่าวคือ ต้องการให้ผู้ประกอบธุรกิจ SMEs ที่เป็นนิติบุคคลเข้าสู่ระบบภาษีได้ทั้งหมด และที่สำคัญคือ เพื่อให้ธุรกิจ SMEs มีการจัดทำบัญชีอย่างถูกต้อง เนื่องจากในอดีต ธุรกิจ SMEs มักมีปัญหาและข้อจำกัดในการจัดทำบัญชีและนำเสนองบการเงิน ทั้งในเรื่องคุณภาพของข้อมูลทางการเงิน คุณภาพของงบการเงิน รวมถึงปัญหาเกี่ยวกับบุคลากรและต้นทุนในการจัดทำบัญชีและงบการเงิน ทำให้ธุรกิจ SMEs ไม่สามารถจัดทำบัญชีและงบการเงินที่สะท้อนถึงผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงินที่แท้จริงได้ (Memak, 2015 ; Thapprom, 2019)

การประกอบธุรกิจ SMEs ให้ประสบผลสำเร็จมีปัจจัยสนับสนุนหลายประการ แต่มีสิ่งหนึ่งที่มักถูกมองข้ามไป นั่นคือการมีระบบข้อมูลทางการเงินที่ถูกต้องและมีการควบคุมที่สำคัญ ผู้ประกอบธุรกิจที่ประสบความสำเร็จ จะใช้ข้อมูลทางการเงิน



เป็นแนวทางในการประกอบธุรกิจ ช่วยในการวางแผน การตัดสินใจ และการควบคุม ให้การดำเนินงานเป็นไปตามแผนงานและประสบความสำเร็จตามเป้าหมาย ธุรกิจ SMEs อาจไม่จำเป็นต้องมีระบบบัญชีที่ซับซ้อนเหมือนธุรกิจขนาดใหญ่ แต่ผู้ประกอบการ SMEs ก็ควรให้ความสำคัญโดยการจัดให้มีการจดบันทึกการขายรายวัน ๆ ในการประกอบธุรกิจลงในสมุดบัญชีอย่างเป็นระบบ และสามารถนำข้อมูลทีจดบันทึกนั้นไปจัดทำงบการเงินได้ ด้วยเหตุนี้เอง ผู้ประกอบการ SMEs ควรมีการส่งเสริมและสนับสนุนให้บุคลากรทางด้านบัญชีของธุรกิจมีความรู้ความเข้าใจและมีการพัฒนาศักยภาพในการจัดทำรายงานทางการเงินให้มีประสิทธิภาพ รวมถึงต้องปลูกฝังให้ตระหนักถึงจรรยาบรรณวิชาชีพ เพื่อให้รายงานทางการเงินของธุรกิจมีความน่าเชื่อถือ และตั้งอยู่บนพื้นฐานของความถูกต้องตามกฎระเบียบ ข้อบังคับของหน่วยงานกำกับดูแล (Memak, 2016) ด้วยเหตุนี้เอง จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจึงมีความสำคัญต่อคุณภาพและความสำเร็จในการปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งหากผู้ประกอบการวิชาชีพปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริต มีคุณธรรม และมีจริยธรรม จะส่งผลให้งานที่ออกมามีความน่าเชื่อถือ นอกจากนี้ การตระหนักถึงจรรยาบรรณวิชาชีพ ยังช่วยให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีใช้ความรู้ความสามารถในวิชาชีพของตนอย่างถูกต้องเหมาะสม เป็นประโยชน์ต่อสังคม ส่งเสริม และควบคุมให้เกิดการทำงานอย่างมีประสิทธิภาพ ไม่เอารัดเอาเปรียบ และช่วยให้ผู้ประกอบการวิชาชีพมีความซื่อสัตย์สุจริต ซึ่งสามารถสะท้อนให้เห็นได้จากผลการปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี โดยเฉพาะอย่างคุณภาพของงบการเงินที่ถูกจัดทำโดยผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี (Ninlaphay and Ussahawanitchakit, 2011; Henchokchaichana, 2018)

กลุ่มธุรกิจ SMEs อาจต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขและข้อกำหนดของหน่วยงานภาครัฐบางหน่วยงานที่มีส่วนช่วยในการสนับสนุนและส่งเสริมการดำเนินงานของธุรกิจ SMEs เช่น กรมสรรพากร กรมพัฒนาธุรกิจการค้า สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน (BOI) เป็นต้น หน่วยงานภาครัฐเหล่านี้ถือเป็นกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียที่มีอิทธิพลสำคัญต่อการดำเนินงานของกลุ่มธุรกิจ SMEs ซึ่งคาดหวังคุณภาพ และผลการปฏิบัติงานที่เป็นมาตรฐาน ประเด็นหนึ่งที่สำคัญที่กลุ่มผู้มีส่วนได้เสียคาดหวังจากธุรกิจ SMEs ก็คือคุณภาพและความน่าเชื่อถือของการจัดทำและนำเสนองบการเงิน โดยเฉพาะอย่างยิ่งหน่วยงานภาครัฐที่ต้องใช้ข้อมูลทางการเงินของธุรกิจ SMEs ในการพิจารณาเพื่อให้สิทธิประโยชน์ต่าง ๆ ดังนั้นอาจกล่าวได้ว่า คุณภาพของข้อมูลทางการเงินของธุรกิจ SMEs อาจเป็นผลมาจากการได้รับแรงกดดันจากกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียด้วยก็เป็นได้ จากที่กล่าวมาข้างต้น จึงนำมาสู่แรงจูงใจของการศึกษาในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับการตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (Profession Accounting Ethics Awareness) ซึ่งการศึกษาในครั้งนี้ เป็นการตรวจสอบผลกระทบของการตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่มีต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือของประเทศไทย โดยมีแรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสียเป็นตัวแปรแทรกความสัมพันธ์ เหตุผลในการเลือกกลุ่มตัวอย่างธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เนื่องจากจำนวน ธุรกิจ SMEs ในเขตภูมิภาคนี้ได้เพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่อง แม้ไม่ใช่เขตพื้นที่อุตสาหกรรมก็ตาม แต่กลับเป็นภูมิภาคที่มีจำนวนธุรกิจ SMEs มากเป็นลำดับต้น ๆ ของประเทศ (Office of Small and Medium Enterprise Promotion (OSMEP), 2020) จึงทำให้เกิดความสนใจที่จะศึกษาถึงความพร้อมของการจัดทำและนำเสนองบการเงินให้มีคุณภาพภายใต้การตระหนักถึงจรรยาบรรณวิชาชีพของนักบัญชีของธุรกิจ SMEs โดยมีคำถามงานวิจัยที่สำคัญ คือ การตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินของกิจการอย่างไร และมีคำถามในการวิจัยเฉพาะ ดังนี้ 1) การตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีผลต่อคุณภาพของงบการเงินอย่างไร และ 2) แรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสียเป็นตัวแปรแทรกความสัมพันธ์ระหว่างการตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพของรายงานทางการเงินอย่างไร

วัตถุประสงค์การวิจัย

เพื่อตรวจสอบผลกระทบของการตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่มีต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน โดยมีแรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสียเป็นตัวแปรแทรกความสัมพันธ์

สมมติฐานการวิจัย

1. การตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี มีอิทธิพลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน
2. การตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี มีอิทธิพลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน โดยมีแรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสียเป็นตัวแปรแทรกความสัมพันธ์

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

งานวิจัยนี้ได้ศึกษาผลกระทบของการตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่มีต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน โดยมีแรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสียเป็นตัวแปรแทรกความสัมพันธ์ ผู้วิจัยได้ทำการทบทวนเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องตามลำดับดังต่อไปนี้ จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีตามประกาศของสภาวิชาชีพบัญชี ซึ่งเป็นหน่วยงานกำกับดูแลผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การทบทวนเอกสารงานวิจัยในอดีตที่เกี่ยวข้องกับตัวแปรต้นและตัวแปรตาม ได้แก่ การตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และคุณภาพของรายงานทางการเงิน

จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี

จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หมายถึง กรอบความประพฤติและวิถีปฏิบัติของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ต้องยึดปฏิบัติ ดังนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจำเป็นต้องยึดถือจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเป็นแนวทางปฏิบัติ ซึ่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2547 ข้อ 47 ที่กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีต้องจัดทำจรรยาบรรณของผู้ประกอบอาชีพขึ้น โดยมีองค์ประกอบดังนี้

ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติงานด้วยความโปร่งใส ไม่ปกปิดข้อเท็จจริง หรือบิดเบือนความเป็นจริงอันเป็นสาระสำคัญ โดยจะต้องมีความมั่นใจว่าข้อมูลที่น่าเชื่อถือต้องครบถ้วนเพียงพอเป็นปัจจุบัน สะท้อนให้เห็นภาพที่แท้จริง เพื่อให้ผลงานมีความถูกต้อง เชื่อถือได้ และมีหลักฐานให้ตรวจสอบได้ รวมถึงปฏิบัติหน้าที่โดยปราศจากอิทธิพลของบุคคลอื่นที่ทำให้เกิดความสงสัยในความเที่ยงตรงหรือความเที่ยงธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพ ความเป็นอิสระจะต้องเป็นที่ประจักษ์ เพื่อให้ผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเป็นที่เชื่อถือได้ และต้องใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพโดยปราศจากความลำเอียง อคติ ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ และอิทธิพลของบุคคลอื่น และที่สำคัญอีกประการหนึ่งคือ การประพฤติอย่างตรงไปตรงมา จริงใจต่อตรงต่อวิชาชีพ ไม่คดโกงไม่หลอกลวง ปฏิบัติงานบนพื้นฐานที่เป็นจริง และเชื่อถือได้ ไม่อ้างหรือยินยอมให้ผู้อื่นอ้างได้ว่าปฏิบัติงานถ้าไม่ได้ ปฏิบัติงานจริง

1. ความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้ความรู้ตามมาตรฐานวิชาชีพ วิธีปฏิบัติ กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ความชำนาญและประสบการณ์ทางวิชาชีพด้วยความมีสติเอาใจใส่อย่างเต็มความสามารถและระมัดระวังรอบคอบ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องประกอบวิชาชีพ โดยมีความสามารถเพียงพอที่จะปฏิบัติงานให้สำเร็จได้ และต้องประกอบวิชาชีพด้วยความมุ่งมั่นและขยันหมั่นเพียร รวมถึงต้องศึกษาหาความรู้และความชำนาญทางวิชาชีพเพิ่มเติมอย่างต่อเนื่อง เพื่อพัฒนาความรู้ความสามารถให้ทันสมัยอยู่เสมอ นอกจากนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประกอบวิชาชีพให้สอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพและมาตรฐานวิชาการที่เกี่ยวข้อง ข้อควรคำนึงถึงในการปฏิบัติงานผู้ทำบัญชี ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติงานด้วยความระมัดระวังรอบคอบ และด้วยความชำนาญตามมาตรฐานวิชาชีพและมาตรฐานทางวิชาการที่เกี่ยวข้อง ข้อควรคำนึงถึงในการปฏิบัติงานผู้ทำบัญชี

2. ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับ

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่นำข้อมูลที่เป็นความลับขององค์กรที่ตนได้มาจากการปฏิบัติงานวิชาชีพ และความสัมพันธ์ในทางธุรกิจ รวมทั้งความลับขององค์กรที่ตนสังกัดไปเปิดเผยต่อบุคคลที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องได้รับทราบ โดยไม่ได้รับอนุญาตจากองค์กร เว้นแต่ในกรณีที่เป็นการเปิดเผยตามสิทธิหรือหน้าที่ที่กำหนดไว้ในกฎหมาย หรือในฐานะผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่นำข้อมูลที่เป็นความลับขององค์กรที่ตนได้มาจากการปฏิบัติงานวิชาชีพ และความสัมพันธ์ในทางธุรกิจ รวมทั้งความลับขององค์กรที่ตนสังกัดไปใช้เพื่อประโยชน์ของตนหรือบุคคลอื่นโดยมิชอบ นอกจากนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ละทิ้งการปฏิบัติงานที่ได้รับไว้แล้วโดยไม่มีเหตุอันควร และในกรณีที่มิเหตุอันควรผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องแจ้งให้ผู้รับบริการทราบล่วงหน้า เนื่องจากการละทิ้งการปฏิบัติงานดังกล่าวอาจก่อให้เกิดความเสียหายแก่ผู้รับบริการได้ และต้องปฏิบัติตามกรอบวิชาชีพ



เพื่อรักษาจริยบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี รวมทั้ง เพื่อเป็นการรักษาความน่าเชื่อถือ และพึงบำเพ็ญตนให้เป็นประโยชน์แก่สังคมโดยรวม

3. ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน หรือบุคคลหรือนิติบุคคลที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติงานให้

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องมีความรับผิดชอบในการปฏิบัติตามจริยธรรมทางธุรกิจที่องค์กรนั้นๆ กำหนดขึ้นเพื่อประโยชน์สูงสุดต่อนายจ้าง/องค์กรที่ตนสังกัด ต้องปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต อุทิศตน ททุ่มเท ดูแลทรัพย์สินขององค์กรที่ตนสังกัด ต้องใช้เวลาและทรัพย์สินขององค์กรที่ตนสังกัดให้เกิดประโยชน์สูงสุด ไม่นำไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตนหรือบุคคลที่สามทั้งทางตรงและทางอ้อม ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องเปิดเผยความสัมพันธ์กับองค์กร สถาบัน ธุรกิจภายนอก หรือความสัมพันธ์ทางเครือญาติ เพื่อหลีกเลี่ยงการกระทำที่ก่อให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ รวมถึงต้องไม่กระทำการใดๆ ที่ส่งผลกระทบต่อชื่อเสียงและการดำเนินการขององค์กรที่ตนสังกัด และต้องใช้วิจารณญาณอย่างรอบคอบมีเหตุผลในการปฏิบัติงาน ทั้งนี้เพื่อประโยชน์สูงสุดต่อองค์กรที่ตนสังกัด รวมถึงนายจ้าง (ผู้ถือหุ้นผู้เป็นหุ้นส่วนเจ้าของ) ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี นอกจากนี้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่แย่งงานวิชาชีพบัญชีจากผู้ประกอบวิชาชีพด้านเดียวกันรายอื่น ต้องไม่ปฏิบัติงานด้านวิชาชีพเกินกว่าที่รับมอบหมายจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรายอื่น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ให้ข้อมูลเกี่ยวกับงานของตนเกินกว่าความเป็นจริง ไม่โอ้อวด หรือเปรียบเทียบกับตนหรือองค์กรที่ตนสังกัดอยู่กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีด้านเดียวกันรายอื่น หรือองค์กรที่ผู้ประกอบวิชาชีพด้านเดียวกันรายอื่นสังกัดอยู่ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ให้หรือรับว่าจะให้ทรัพย์สินหรือประโยชน์ใด ๆ เพื่อเป็นการจูงใจให้บุคคลอื่นแนะนำหรือจัดหางานวิชาชีพบัญชีมาให้ตน รวมถึงต้องไม่เรียกรับหรือรับทรัพย์สิน หรือประโยชน์จากบุคคลใด เมื่อบุคคลนั้นได้รับงานจากการแนะนำ หรือการจัดหางานของตนในฐานะที่เป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีขององค์กรนั้น นอกจากนี้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่กำหนดค่าธรรมเนียมหรือค่าตอบแทนในการให้บริการวิชาชีพบัญชี โดยมีได้คำนึงถึงลักษณะ ความเสี่ยง ความซับซ้อน และปริมาณงานที่ตนให้บริการ หรือมีส่วนร่วมในการให้บริการวิชาชีพบัญชี และที่สำคัญที่สุด ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประพฤติปฏิบัติตนในทางที่ถูกที่ควร สำนึกในหน้าที่ และไม่ปฏิบัติตนในลักษณะที่ทำให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี

การตระหนักถึงจริยบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (Profession Accounting Ethics Awareness)

การปฏิบัติงานอย่างมีจริยธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี โดยยึดถือจริยบรรณวิชาชีพ จะทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติงานได้อย่างเต็มความสามารถ และปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้องเหมาะสม ส่งผลให้เกิดความเป็นมืออาชีพในการปฏิบัติงาน ด้วยเหตุนี้เอง หากผู้ประกอบวิชาชีพตระหนักถึงจริยบรรณวิชาชีพ และยึดถือเป็นแนวทางในการปฏิบัติงาน ก็จะส่งผลให้ผลการปฏิบัติงานมีคุณภาพและมีความน่าเชื่อถือ จริยบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่สำคัญประกอบด้วย ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม ความซื่อสัตย์สุจริต ความรู้ความสามารถ และมาตรฐานการปฏิบัติงาน (Haywood and Wygal, 2009) งานวิจัยในอดีตได้ศึกษาถึงความจำเป็นของการมีจริยบรรณในการประกอบวิชาชีพ ซึ่งจะส่งผลถึงคุณภาพของรายงานทางการเงิน โดยเสนอแนะว่า รายงานทางการเงินที่มีคุณภาพนั้น จะเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้ เพื่อนำไปใช้ประกอบการตัดสินใจ ดังนั้น การตระหนักและยึดถือจริยบรรณวิชาชีพบัญชี จะช่วยให้นักบัญชีมีคุณภาพในการปฏิบัติงานเพิ่มมากขึ้น ซึ่งการปฏิบัติตามจริยธรรมวิชาชีพนั้นเป็นเรื่องของตัวบุคคล ถ้าบุคคลปฏิบัติได้ ก็จะส่งผลดีต่อองค์กร ทำให้ผลงานขององค์กรเป็นที่ยอมรับและมีความน่าเชื่อถือ ดังนั้น การตระหนักถึงจริยบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี จึงมีความเป็นไปได้ที่อาจส่งผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือของประเทศไทย

คุณภาพของงบการเงิน (Quality of Financial Statement)

ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ซึ่งจะถูกนำมาใช้กับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม หรือ SMEs นั้น ได้อธิบายถึงลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลในงบการเงิน ซึ่งต้องประกอบด้วยลักษณะดังต่อไปนี้ ความสามารถเข้าใจได้ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความมีสาระสำคัญ ความเชื่อถือได้ และความรอบคอบ โดยที่ความสามารถเข้าใจได้ เป็นลักษณะที่ข้อมูลในงบการเงินต้องนำเสนอในรูปแบบที่สามารถเข้าใจได้โดยผู้ใช้งบการเงินซึ่งมีความรู้ตามควรเกี่ยวกับธุรกิจ กิจการเชิงเศรษฐกิจ และการบัญชี, ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ เป็นลักษณะของข้อมูลที่น่าเสนอในงบการเงินที่ต้องเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน, ความมีสาระสำคัญ ข้อมูลจะถือว่ามีความสำคัญและมีความ

เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ หากการละเว้นไม่แสดงข้อมูลหรือแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงนั้นจะส่งผลต่อการตัดสินใจของผู้ใช้
งบการเงิน, ความเชื่อถือได้ เป็นลักษณะที่ข้อมูลที่น่าเสนอในงบการเงินต้องเชื่อถือได้ ปราศจากความผิดพลาดและความลำเอียงที่มี
สาระสำคัญ และต้องเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม, และความรอบคอบ ซึ่งหากต้องอยู่ภายใต้สถานการณ์ที่ไม่แน่นอน ก็จำเป็นต้องใช้
หลักความระมัดระวังรอบคอบและดุลยพินิจในการประมาณการเพื่อไม่ให้สินทรัพย์หรือรายได้แสดงจำนวนที่สูงเกินไป หรือหนี้สิน
หรือค่าใช้จ่ายแสดงจำนวนต่ำเกินไป จากลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลในงบการเงินตามกรอบแนวคิดของ TFRS for SMEs
งานวิจัยนี้ได้จึงได้นิยาม คุณภาพของการรายงานทางการเงิน (Financial Reporting Quality) ไว้ว่าหมายถึง ความถูกต้องของการ
รายงานข้อมูลทางการเงินของกิจการ ซึ่งต้องประกอบด้วย ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความสามารถเข้าใจได้ ความมีสาระสำคัญ
ความเชื่อถือได้ และความรอบคอบ ซึ่งสอดคล้องตามกรอบแนวคิดของ TFRS for SMEs โดยตั้งสมมติฐานไว้ว่า หากผู้ประกอบการ
วิชาชีพบัญชีตระหนักถึงจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี จะส่งผลให้งบการเงินมีคุณภาพมากยิ่งขึ้น จากการทบทวนวรรณกรรมในอดีต
พบว่ามีการศึกษาจำนวนมากเกี่ยวกับคุณภาพของการรายงานทางการเงิน โดยได้มีการกำหนดคุณภาพของรายงานทางการเงินว่า
เป็นความแม่นยำของข้อมูลทางการเงินของกิจการในการพยากรณ์กระแสเงินสด นอกจากนี้ยังได้มีการอธิบายลักษณะของรายงาน
ทางการเงินที่มีคุณภาพว่าต้องประกอบด้วย ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความน่าเชื่อถือ และความสามารถในการเปรียบเทียบ
(Biddle, Hilary, and Verdi, 2009 ; McDaniel, Martin and Maines, 2002) การศึกษาในอดีตยังพบว่ารายงานทางการเงินที่มี
คุณภาพสูงจะทำให้ได้รับข้อมูลในอนาคตได้อย่างถูกต้องแม่นยำ และนำข้อมูลนั้นไปใช้ในการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ
คุณภาพของงบการเงินสามารถวัดได้จากหลายปัจจัย อาจวัดคุณภาพของงบการเงินจากความสามารถเข้าใจได้ ความสามารถพิสูจน์
ยืนยันได้ ความทันเวลา และความสามารถเปรียบเทียบได้ (Detthamrong and Phukdeesiriwong, 2018) นอกจากนี้งานวิจัยใน
อดีตยังพบว่า ความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงินส่งผลต่อการพัฒนาที่ยั่งยืน รายงานทางการเงินที่มีความน่าเชื่อถือจะช่วยให้
ผู้ให้ข้อมูลสามารถวิเคราะห์ผลการดำเนินงานได้น้อยกว่า 3-5 ปี โดยเฉพาะอย่างยิ่งกิจการยึดแนวทางและหลักปฏิบัติของการ
กำกับดูแลกิจการที่ดี ยิ่งจะช่วยให้การจัดทำและนำเสนองบการเงินมีความน่าเชื่อถือเพิ่มขึ้นตามลำดับ (Tikam and
Sincharoonsak, 2016) ความสามารถเปรียบเทียบได้ของงบการเงินเป็นลักษณะของข้อมูลที่มีคุณภาพที่จะช่วยให้ผู้ใช้สามารถระบุ
ความเหมือนและความแตกต่างของข้อมูลภายใต้ช่วงเวลาที่แตกต่างกันได้ Choi, and Suh, (2019) ได้ศึกษาผลกระทบของคุณภาพ
ของรายงานทางการเงินที่มีต่อโครงสร้างการผลตอบแทนของ CEO โดยนำลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงิน “ความสามารถ
เปรียบเทียบได้” ไปทำการศึกษาลักษณะดังกล่าว ซึ่งพบว่า ความสามารถเปรียบเทียบได้มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับโครงสร้างการ
จ่ายค่าตอบแทนให้กับ CEO กล่าวโดยสรุป งานวิจัยในอดีตจำนวนมากที่ศึกษาเกี่ยวกับคุณภาพของการรายงานทางการเงิน
ได้กำหนดคุณภาพของรายงานทางการเงินว่า เป็นความแม่นยำของข้อมูลทางการเงินของกิจการในการพยากรณ์กระแสเงินสด
และยังได้อธิบายลักษณะของรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพ ซึ่งต้องประกอบด้วย ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความน่าเชื่อถือ
และความสามารถในการเปรียบเทียบ การศึกษาในอดีตยังพบว่ารายงานทางการเงินที่มีคุณภาพสูงจะทำให้ได้รับข้อมูลในอนาคตได้
อย่างถูกต้องแม่นยำ และนำข้อมูลนั้นไปใช้ในการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ (McDaniel, Martin, and Maines, 2002 ;
Biddle, Hilary and Verdi, 2009 ; Choi and Suh, 2019)

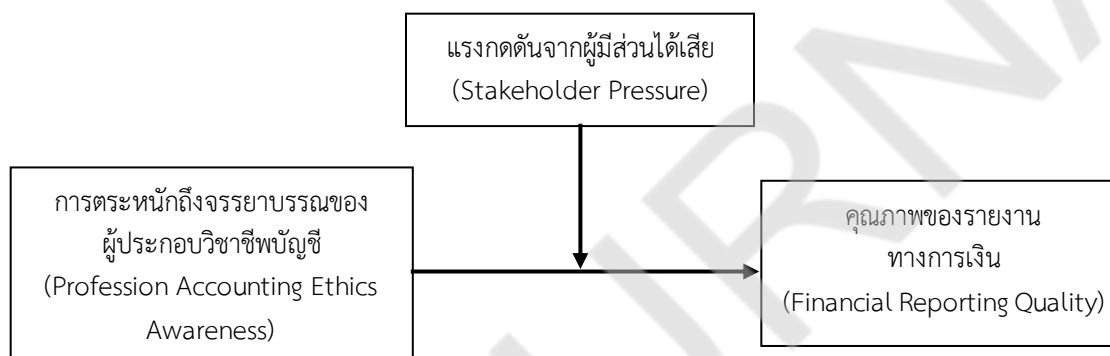
แรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholder Pressure)

ธุรกิจ SMEs แม้จะเป็นธุรกิจขนาดเล็ก แต่เป็นกลุ่มธุรกิจสำคัญที่ช่วยขับเคลื่อนระบบเศรษฐกิจของประเทศ
ด้วยเหตุนี้เอง หน่วยงานภาครัฐ เช่น กรมสรรพากร กรมพัฒนาธุรกิจการค้า สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน (BOI) ฯลฯ
จึงได้มีการออกนโยบายเพื่อการผ่อนปรนข้อกำหนดบางอย่าง เช่น การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล รวมถึงนโยบายเพื่อการสนับสนุน
ส่งเสริม เพื่อให้ธุรกิจ SMEs ได้มีการพัฒนาและมีความก้าวหน้าอย่างต่อเนื่องและยั่งยืน เป็นเหตุให้กลุ่มธุรกิจ SMEs
ต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขและข้อกำหนดจากภาครัฐและหน่วยงานกำกับดูแลเพิ่มมากขึ้น ซึ่งเงื่อนไขและข้อกำหนดจากหน่วยงาน
กำกับดูแลที่กลุ่มธุรกิจ SMEs ต้องปฏิบัติตามนั้นได้รวมถึงเรื่องของการจัดทำและการนำเสนองบการเงินด้วย ตัวอย่างเช่น
กรมสรรพากรกำหนดให้ใช้บัญชีเล่มเดียว กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กำหนดให้ต้องจัดทำและนำเสนองบการเงิน โดยงบการเงินดังกล่าว
ต้องได้รับการตรวจสอบและรับรองความถูกต้องจากผู้สอบบัญชี เป็นต้น ซึ่งอาจกล่าวได้ว่า คุณภาพของข้อมูลทางการเงินของธุรกิจ
SMEs เป็นผลมาจากการได้รับแรงกดดันจากหน่วยงานกำกับดูแลที่เกี่ยวข้องด้วย ด้วยเหตุนี้ ผู้วิจัยจึงได้นำตัวแปรแรงกดดันจากผู้
มีส่วนได้เสียมาศึกษาเป็นตัวแปรแทรกความสัมพันธะระหว่างการตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพของ



รายงานทางการเงินด้วย นอกจากนี้ ในการวิจัยผู้วิจัยได้กำหนด อายุและประสบการณ์ของผู้ตอบแบบสอบถามเป็นตัวแปรควบคุม เนื่องจากอายุและประสบการณ์ที่ต่างกันอาจส่งผลกระทบต่อคุณภาพของการจัดทำและนำเสนอการเงินด้วยก็เป็นได้

จากการศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องข้างต้น ผู้วิจัยจึงได้ทำการกำหนดกรอบแนวคิดในการวิจัยเพื่อการศึกษาผลกระทบของการตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่มีต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินโดยมีแรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสียเป็นตัวแปรแทรกความสัมพันธ์ ได้ดังภาพที่ 1 ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดเกี่ยวกับจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (Professional Code of Ethics) ตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2547 และตามข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2561 และสอดคล้องกับแนวคิดลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ ตามกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2558) (Thailand Federation of Accounting Professions (TFAC), 2020)



ตัวแปรควบคุม (Control Variable):

- อายุของผู้ตอบแบบสอบถาม
- ประสบการณ์ของผู้ตอบแบบสอบถาม

ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

วิธีการดำเนินการวิจัย

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ได้แก่ ธุรกิจ SMEs ที่อยู่ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือของประเทศไทย เฉพาะธุรกิจ SMEs ที่จดทะเบียนเป็นบริษัท จำนวน 22,591 บริษัท (Department of Business Development, October, 2018)

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ ธุรกิจ SMEs ที่อยู่ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือของประเทศไทย เฉพาะธุรกิจ SMEs ที่จดทะเบียนเป็นบริษัทจำนวน 500 บริษัท ซึ่งกำหนดกลุ่มตัวอย่างจากการคำนวณโดยใช้สูตรของทาโร ยามาเน (Taro Yamane, 1973) ได้จำนวนกลุ่มตัวอย่างออกมาทั้งสิ้น 394 ราย ผู้วิจัยจึงได้เพิ่มจำนวนกลุ่มตัวอย่างให้เป็น 500 ราย เพื่อให้อัตราการตอบกลับสูงขึ้น จากนั้นใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบแบ่งชั้น (Stratified sampling) โดยแบ่งกลุ่มตามจังหวัด แล้วเลือกตัวอย่างตามสัดส่วนของแต่ละจังหวัด เพื่อให้ได้จำนวนตัวอย่างตามขนาดที่กำหนดไว้

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้เป็นแบบสอบถาม (Questionnaire) โดยผู้ตอบแบบสอบถามคือ ผู้จัดการฝ่ายบัญชีของธุรกิจ SMEs ที่อยู่ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือของประเทศไทย เนื่องจากเป็นผู้ที่มีส่วนสำคัญในการกำหนดแนวทางและวิธีการในการจัดทำและนำเสนอการเงินให้ถูกต้องโปร่งใส มีความน่าเชื่อถือตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป และสอดคล้องกับข้อกำหนดของจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ผู้วิจัยได้นำแบบสอบถามไปทดลองใช้ (Try-out) กับกลุ่มธุรกิจ SMEs ที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่าง

จำนวน 30 ธุรกิจ เพื่อทดสอบความเที่ยงตรงและความเชื่อถือได้ของเครื่องมือ จากค่า Factor Loading และค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของ (Cronbach) ผลที่ได้จากการตรวจสอบค่า Factor Loading ซึ่งมีค่าอยู่ระหว่าง 0.778-0.938 และค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของตัวแปรอยู่ระหว่าง 0.899-0.932 ถือได้ว่าเครื่องมือที่ใช้มีคุณภาพ (Nunnally and Berstein, 1994 ; Hair and Other, 2006) แบบสอบถามได้สร้างตามความมุ่งหมายและกรอบแนวคิดที่กำหนดขึ้น โดยแบ่งออกเป็น 6 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้บริหารธุรกิจ SMEs ที่อยู่ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือของประเทศไทย ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) จำนวน 7 ข้อ ได้แก่ เพศ อายุ สถานภาพ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงาน รายได้สุทธิเฉลี่ยต่อเดือนที่ได้ในปัจจุบัน และตำแหน่งงานในปัจจุบัน

ตอนที่ 2 ข้อมูลทั่วไปของกิจการ ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) จำนวน 5 ข้อ ได้แก่ ประเภทธุรกิจ ทุนจดทะเบียน มูลค่าสินทรัพย์รวม ระยะเวลาในการดำเนินธุรกิจ และจำนวนพนักงานทั้งหมดในปัจจุบัน

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี จำนวน 6 ข้อ แต่ละข้อมีคำตอบให้เลือกเป็นมาตราส่วนประเมินค่า (Rating Scale) เป็น 5 ระดับ โดยแบ่งช่วงของระดับความคิดเห็นออกเป็น 5 ระดับ ใช้มาตรวัดแบบ (Likert Type Scale)

ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพของรายงานทางการเงิน จำนวน 5 ข้อ แต่ละข้อมีคำตอบให้เลือกเป็นมาตราส่วนประเมินค่า (Rating Scale) เป็น 5 ระดับ โดยแบ่งช่วงของระดับความคิดเห็นออกเป็น 5 ระดับ ใช้มาตรวัดแบบ (Likert Type Scale)

ตอนที่ 5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับแรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสีย จำนวน 3 ข้อ แต่ละข้อมีคำตอบให้เลือกเป็นมาตราส่วนประเมินค่า (Rating Scale) เป็น 5 ระดับ โดยแบ่งช่วงของระดับความคิดเห็นออกเป็น 5 ระดับ ใช้มาตรวัดแบบลิเคิร์ต (Likert Type Scale)

ตอนที่ 6 ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะ มีลักษณะเป็นคำถามปลายเปิดเพื่อให้ผู้ตอบแบบสอบถามสามารถแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

การเก็บรวบรวมข้อมูล

ในการเก็บรวบรวมข้อมูล ผู้วิจัยได้ดำเนินการจัดทำแบบสอบถามตามจำนวนกลุ่มตัวอย่าง พร้อมกับตรวจสอบความถูกต้องของเอกสาร นำส่งแบบสอบถาม จำนวน 500 ฉบับไปยังกลุ่มตัวอย่าง ระยะเวลาในการเก็บรวบรวมข้อมูลตั้งแต่ 1 ตุลาคม - 30 พฤศจิกายน 2562 โดยได้รับแบบสอบถามกลับคืนมา จำนวน 130 ฉบับ อัตราการตอบกลับคิดเป็นร้อยละ 26

การวิเคราะห์ข้อมูล

1. การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปโดยการหาความถี่ ร้อยละ (Percent), ค่าเฉลี่ย (Mean) และค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)

2. การวิเคราะห์ความคิดเห็นเกี่ยวกับการรับรู้การตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี แรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสีย และคุณภาพของรายงานทางการเงิน โดยใช้วิธีการประมวลผลทางหลักสถิติเชิงพรรณนา นำข้อมูลที่รวบรวมได้มาวิเคราะห์หาค่าทางสถิติ ซึ่งประกอบด้วย ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)

3. การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlation Analysis)

4. การวิเคราะห์การถดถอย (Regression Analysis) โดยนำค่า Factor score ของตัวแปรแต่ละตัวมาใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

ผลการวิจัยและอภิปรายผลการวิจัย

1. ผลการศึกษาความคิดเห็นของผู้จัดการฝ่ายบัญชีเกี่ยวกับการตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี โดยรวมอยู่ในระดับมาก เรียงลำดับค่าเฉลี่ยความคิดเห็นใน 3 ลำดับแรกได้แก่ มีความเป็นอิสระ ปราศจากการถูกควบคุมจากฝ่าย



ใดฝ่ายหนึ่ง รองลงมาคือ การปฏิบัติงานบัญชีที่สอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพ และมาตรฐานที่เกี่ยวข้อง และการพัฒนาความรู้ ความชำนาญทางวิชาชีพเพิ่มเติมอย่างต่อเนื่อง ดังตารางที่ 1

ตารางที่ 1 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

ตัวแปร	$\bar{X}$	S.D.	ความหมาย
ความโปร่งใส	4.26	0.71	มาก
ความเป็นอิสระ	4.40	0.65	มาก
ความเที่ยงธรรม ซื่อตรง	4.13	0.71	มาก
ความตรงไปตรงมา	4.28	0.76	มาก
การพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง	4.29	0.73	มาก
ความสอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพ	4.35	0.81	มาก

2. ผลการศึกษาความคิดเห็นของผู้จัดการฝ่ายบัญชีเกี่ยวกับแรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสีย โดยรวมอยู่ในระดับมาก เรียงลำดับค่าเฉลี่ยความคิดเห็นใน 3 ลำดับแรกได้แก่ ในความคาดหวังจากกลุ่มผู้มีส่วนได้เสีย รองลงมาคือ ความสำคัญของคุณภาพ ของงบการเงินที่มีต่อผู้มีส่วนเกี่ยวข้อง และการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบข้อบังคับของหน่วยงานกำกับดูแล ดังตารางที่ 2

ตารางที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับแรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสีย

ตัวแปร	$\bar{X}$	S.D.	ความหมาย
ความคาดหวังจากผู้มีส่วนได้เสีย	4.23	0.84	มาก
การปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับของหน่วยงานกำกับดูแล	4.15	0.79	มาก
ความสำคัญของคุณภาพของงบการเงินต่อผู้เกี่ยวข้อง	4.20	0.74	มาก

3. ผลการศึกษาความคิดเห็นของผู้จัดการฝ่ายบัญชีเกี่ยวกับคุณภาพของงบการเงิน โดยรวมอยู่ในระดับมาก เรียงลำดับ ค่าเฉลี่ยความคิดเห็นใน 3 ลำดับแรกได้แก่ การให้ข้อมูลที่แท้จริง รองลงมาคือ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และความเป็นกลาง ปราศจากความลำเอียง ดังตารางที่ 3

ตารางที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพของรายงานทางการเงิน

ตัวแปร	$\bar{X}$	S.D.	ความหมาย
ข้อมูลทางการเงินที่เป็นจริง	4.43	0.69	มาก
ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ	4.36	0.73	มาก
ความครบถ้วนสมบูรณ์	4.28	0.70	มาก
ความเป็นกลาง ไม่ลำเอียง	4.33	0.62	มาก
การเปรียบเทียบได้	4.23	0.66	มาก

4. การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของตัวแปรเพื่อตรวจสอบปัญหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร ผลการศึกษาพบว่ามีความสัมพันธ์ของตัวแปรที่นำมาทำการศึกษา และบางตัวแปรมีความสัมพันธ์กันเกินกว่า 0.80 จึงอาจเกิดปัญหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร (Hair et al., 2006) ผู้วิจัยจึงได้ทำการทดสอบเพื่อหาค่า VIF พบว่าค่า VIF อยู่ระหว่าง 1.09 ถึง 3.79 ค่า VIF ไม่เกิน 10 แสดงให้เห็นว่าตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์ระหว่างกัน จึงไม่เกิดปัญหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (Multicollinearity) ดังตารางที่ 4

ตารางที่ 4 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณของการตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี แรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสีย และคุณภาพของรายงานทางการเงิน

Variables	FRQ	PAE	SHP	AGE	EXP
Mean	4.32	4.28	4.19	2.66	3.38
s.d.	0.59	0.73	0.61	1.08	0.83
FRQ	1				
PAE	.76**				
SHP	.69**	.83**			
AGE	.12*	.12	.09		
EXP	.42**	.42**	.39**	.29**	1

สัญลักษณ์ที่ใช้แทนตัวแปร

- PAE = การตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (Profession Accounting Ethics Awareness)
FRQ = คุณภาพของรายงานทางการเงิน (Financial Reporting Quality)
SHP = แรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholder Pressure)
AGE = อายุของผู้ตอบแบบสอบถาม
EXP = ประสบการณ์

5. ผลการวิเคราะห์การถดถอย เพื่อทดสอบสมมติฐานงานวิจัย แสดงในตารางที่ 5 สมมติฐานที่ 1 เป็นการทดสอบอิทธิพลของการตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน โดยมีอายุและประสบการณ์ของผู้ตอบแบบสอบถามเป็นตัวแปรควบคุม ผลการทดสอบพบว่า การตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน ($\beta_1=0.71, p<.01$) ดังนั้น จึงยอมรับสมมติฐานที่ 1 ซึ่งแสดงให้เห็นว่าการตระหนัก การให้ความสำคัญ และการส่งเสริมให้ผู้ประกอบวิชาชีพของกิจการมีจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานในหน้าที่ด้วยความโปร่งใส ไม่บิดเบือนข้อเท็จจริง เป็นอิสระปราศจากการถูกครอบงำ ไม่มีอคติและความลำเอียงในการปฏิบัติงาน ปฏิบัติงานด้วยความรู้ความสามารถอย่างเต็มกำลัง ส่งผลให้รายงานทางการเงินซึ่งเป็นผลของการปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพที่มีคุณภาพ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยในอดีตที่ได้มีการอภิปรายไว้ว่า จรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพเป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้การทำงานมีคุณภาพ (Manmui, 2015; Lbvoilib, 2018; Thapprom, 2019) รวมถึงสภาพแวดล้อมในการทำงาน และความรู้ความสามารถของนักบัญชีไม่ว่าจะเป็นความรู้ทางวิชาชีพ ด้านทักษะวิชาชีพ คุณค่าแห่งวิชาชีพ และด้านจรรยาบรรณวิชาชีพเอง ก็ส่งผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินอีกด้วย (Memak and Bunsawat, 2015; Memak, et al., 2016) งานวิจัยในอดีต ยังพบอีกว่าจรรยาบรรณวิชาชีพของนักบัญชีมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีด้วย (Rakkansin, et al., 2019)

การตระหนักถึงจรรยาบรรณและจริยธรรมในการปฏิบัติงานบัญชี ไม่ว่าจะเป็นความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ การรักษาความลับ รวมถึงการฝึกอบรมและพัฒนาตนเองของนักบัญชี ส่งผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินที่นักบัญชีจัดทำ (Tontiset, 2015; Buranapon and Khampukka, 2018)

สำหรับการทดสอบสมมติฐานที่ 2 ซึ่งเป็นการตรวจสอบอิทธิพลของการตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ที่มีต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน โดยมีแรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสียเป็นตัวแปรแทรกความสับสน ผลการทดสอบพบว่า แรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสียไม่มีอิทธิพลต่อความสัมพันธ์ระหว่างการตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี กับคุณภาพของรายงานทางการเงิน ($\beta_1=0.02, p>.10$) ดังนั้น จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ 2 แต่หากพิจารณาเฉพาะตัวแปรแรงกดดันจาก



ผู้มีส่วนได้เสีย จะพบว่า แรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสีย มีอิทธิพลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน ในระดับนัยสำคัญ $p < .10$ ในขณะที่ตัวแปรควบคุมทั้งอายุและประสบการณ์ของผู้ตอบแบบสอบถาม ไม่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อตัวแปรตาม จากการผลการวิจัยดังกล่าว แสดงให้เห็นว่า อิทธิพลของผู้มีส่วนได้เสียไม่ว่าจะเป็นนักลงทุน ผู้ถือหุ้น ลูกค้า หน่วยงานกำกับดูแล ส่งผลให้กิจการต้องจัดทำรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพ เพื่อให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์สูงสุดต่อผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่าย สอดคล้องกับงานวิจัยในอดีตซึ่งพบว่า บทบาทของหน่วยงานกำกับดูแลซึ่งออกมาในรูปแบบของข้อบังคับ การควบคุม และการกำกับดูแล จะช่วยยกระดับความน่าเชื่อถือของงบการเงินให้เพิ่มขึ้น (Thapprom, 2019)

ตารางที่ 5 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณของปัจจัยที่มีผลต่อคุณภาพของงบการเงิน และคุณภาพของงบการเงินของธุรกิจ SMEs ในประเทศไทย

Independent Variables	Dependent Variable	
	EQ1:FRQ	EQ2:FRQ
Profession Accounting Ethics Awareness: PAE	0.71*** (0.06)	0.56*** (0.11)
Stakeholder Pressure :SHP		0.19* (0.05)
PAE*SHP		0.02 (0.06)
AGE	-0.00 (0.06)	0.00 (0.06)
EXP	0.12 (0.08)	0.20 (0.08)
Adjusted R ²	0.59	0.60

* $p < .10$, ** $p < .05$, *** $p < .01$, ^a Beta coefficients with standard errors in parenthesis.

สรุปผลการวิจัย

งานวิจัยนี้เป็นการศึกษา การตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และคุณภาพของรายงานทางการเงินของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือของประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อตรวจสอบผลกระทบของการตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่มีต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน โดยมีแรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสียเป็นตัวแปรแทรกความสัมพันธ์ ผลการศึกษาพบว่าความคิดเห็นของผู้จัดการฝ่ายบัญชีของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือเกี่ยวกับการตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี แรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสีย และคุณภาพของงบการเงินโดยรวมอยู่ในระดับมาก ส่วนผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัยพบว่า การตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน และยังพบว่า แรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสียไม่มีอิทธิพลต่อความสัมพันธ์ระหว่างการตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี กับคุณภาพของรายงานทางการเงิน แต่หากพิจารณาเฉพาะตัวแปรแรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสียแล้วพบว่า แรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน

ประโยชน์ที่ได้รับจากการวิจัย

1. ก่อให้เกิดการนำผลการวิจัยไปใช้กำหนดแนวทางการปฏิบัติงานของนักบัญชีในธุรกิจ SMEs เพื่อเพิ่มความตระหนักและความระมัดระวังในการปฏิบัติงานมากยิ่งขึ้น
2. ก่อให้เกิดการพัฒนาตนเองของนักบัญชีในด้านคุณธรรมและจริยธรรมในการปฏิบัติงาน เพื่อเพิ่มความน่าเชื่อถือของผลการปฏิบัติงาน



ข้อเสนอแนะเพื่อการวิจัย

ข้อเสนอแนะเพื่อนำผลการวิจัยไปใช้

1. ผู้บริหาร หรือผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องในการผลักดันธุรกิจ SMEs ให้ประสบความสำเร็จ ต้องตระหนักถึงจรรยาบรรณวิชาชีพในการปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีของธุรกิจ SMEs เพื่อให้ข้อมูลทางการเงินของ SMEs เป็นประโยชน์สูงสุดต่อผู้เกี่ยวข้องทุกฝ่าย

2. จากผลการวิจัย ธุรกิจ SMEs ควรผลักดัน และส่งเสริมให้พนักงานบัญชีของกิจการปฏิบัติงานด้วยความเที่ยงธรรม ซื่อตรง ไม่เอื้อประโยชน์แก่ฝ่ายใดฝ่ายหนึ่ง ปราศจากความลำเอียงและอคติ รวมถึง มุ่งเน้นให้ปฏิบัติงานด้วยความโปร่งใสไม่บิดเบือนข้อเท็จจริงและสามารถตรวจสอบได้

ข้อเสนอแนะเพื่อการวิจัยครั้งต่อไป

1. งานวิจัยในอนาคต ควรขยายกลุ่มตัวอย่างให้ครอบคลุมธุรกิจ SMEs ทั้งหมดในประเทศไทย เพื่อให้สามารถเปรียบเทียบ และใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น

2. งานวิจัยในอนาคต อาจศึกษาผลกระทบของการตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่มีต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน ในมุมมองของผู้สอบบัญชี ที่ตรวจสอบและรับรองงบการเงินของธุรกิจ SMEs ในประเทศไทย เพื่อการพัฒนาและปรับปรุงให้การการเงินของธุรกิจ SMEs มีคุณภาพมากยิ่งขึ้นในมุมมองของผู้ตรวจสอบและรับรองงบการเงิน

3. งานวิจัยในอนาคตอาจศึกษาตัวแปรอิสระอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง เช่น ประสิทธิภาพของการจัดทำบัญชีของกิจการ กับประสิทธิภาพของการจัดทำบัญชีโดยสำนักงานบัญชี ที่มีผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินของกิจการ โดยอาจศึกษาในมุมมองของผู้บริหารของธุรกิจ SMEs หรือศึกษาในมุมมองของผู้สอบบัญชี เป็นต้น

ข้อจำกัดของการวิจัย

การศึกษานี้กำหนดตัวแปรการตระหนักถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพโดยการประยุกต์จากจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ซึ่งไม่ได้มีการศึกษาแยกเป็นแต่ละองค์ประกอบของจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ทำให้งานวิจัยขาดรายละเอียดของความสัมพันธ์และผลกระทบในแต่ละองค์ประกอบที่มีต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน

References

- Biddle, G.C., Hilary, G., and Verdi, R.S. (2009). How does financial reporting quality relate to investment efficiency. *Journal of Accounting and Economics*. 48(2-3),112-131.
- Buranapon, A., and Khamphukka. (2018). 'Itthiphon khoṅg charyatham læ kān fuk 'oprom khoṅg nak banchī thī mī tō khwāmkhithen tō khunnaphāp raīngān thāng kāngōen khoṅg rōngphayābān sangkat samnakngān palat krasūang sāthāranasuk [Effecting of ethics and training's accountant' sentiments towards quality of financial report in hospitals under the office of the Permanent Secretary, Ministry of Public Health]. *Journal of the Association of Researchers*. 23(2),103-114.
- Choi, H. and Suh, S.H. (2019). The effect of financial reporting quality on CEO compensation structure: Evidence from accounting comparability. *Journal of Accounting Public Policy*, 38,1-23.
- Department of Business Development. (October, 2018). Corporate Information, DBD DataWarehouse; www.dbd.go.th.



- Detthamrong, U., and Phukdeesiriwong, N. (2018). *Phonkrathop khoṅg khunnaphāp raīngān thaṅg kānngōen thī mī tō khwām daipriāp nai kān khāṅgkhan khoṅg wisāhakit khanāt klāng lāe khanāt yōm nai phāk tawan'ōk chiāng nūa khoṅg prathet Thai* [The effect of financial reporting quality on the competitive advantage of Small and Medium Enterprises in the Northeast of Thailand]. *Nakhon Phanom University Journal*. 18(1),1-9.
- Hair, J.F., et al. (2006). *Multivariate Data Analysis* 6th ed. Upper Saddle River: Pearson Prentice Hall. *Journal archive*. 35(3), 89-149.
- Haywood, ME., and Wygal, D.E. (2009). Ethic and professionalism: Bringing the topic to life in the classroom. *Journal of Accounting Education*. 27,71-84.
- Henchokchaichana, N. (2018). *Chānyāban khoṅg phū prakōp wichāchīp banchī : kao pai - mai mā - mī 'arai tāktaṅg* [Ethics for Professional Accountants: Old Go, New Come, What is the Difference]. *Journal of Accounting Profession*. 15(45),95-103.
- Loilib, N. (2018). *Khwāmsamphan rawāṅg chānyāban lāe khwāmrapphitchōp nai wichāchīp banchī kap khunnaphāp ngān sōp banchī tān kēn samnakngān kān truāt ngōen phāṅdin* [The relationship between Ethics and Professional responsibility and the Quality of auditing according to criteria of the State Auditor Office of Kingdom of Thailand (Unpublished master's thesis)]. Dhurakij Pundit University. Bangkok, Thailand.
- Manmui, Y. (2015). *Phonkrathop khoṅg chānyāban khoṅg phū sōp banchī tō prasitthipāp rabop kān khuāpkhum phāinai lāe khunnaphāp ngān sōp banchī khoṅg phū sōp banchī sahakōṅ* [The Impacts of Auditor Ethics on Efficiency of the Internal Control System and Audit Quality of Cooperative Auditor (Unpublished master's thesis)]. Prince of Songkla University. Songkla Thailand.
- McDaniel, L., Martin, R.D., and Maines, L.A. (2002). *Evaluating Financial Reporting Quality: The Effects of Financial Expertise vs. Financial Literacy*. *The Accounting Review*, 77(s-1),139-167.
- Memak, T., and Bunsawat, R. (2015). *Saphāpwætloṅm nai kānthamngān lāe khwāmru khwāmsāmat khoṅg nak banchī thī song phon tō khunnaphāp raīngān kānngōen khoṅg wisāhakit khanāt klāng lāe khanāt yōm (SMEs) nai chāngwat Nakhōn Rāchasiṁā* [Job Environments and Accountants' Competency that Affect the Quality of Financial Reports of the Small and Medium Enterprises (SMEs) in Nakhon Ratchasima Province]. *Apheit Journals*. 21(1),127-140.
- Memak, T., et al. (2016). *Khwāmru khwāmsāmat lāe mātrathanāi nai kān patibat ngān khoṅg nak banchī thī song phon tō khunnaphāp raīngān ngōp kānngōen khoṅg 'ongkān boṛihānsuan tambon nai chāngwat Nakhōn Rāchasiṁā* [Accountants' Knowledge Competency and Performance Standards Affecting the Quality of Financial Statement Reports of the Sub district Administrative Organizations in Nakhon Ratchasima Province]. *Apheit Journals*. 22(1),119-133.
- Ninlaphay, S. and Ussahawanitchakit, P. (2011). *Accounting Professionalism, Financial Reporting Quality and Information Usefulness: Evidence from Exporting Firms in Thailand*. *Journal of International Business and Economics*. 11(4),155-167.
- Nunnally, J.C. and Bernstein, I.H. (1994). *Psychometric Theory*. New York: McGraw-Hill.
- Office of Small and Medium Enterprise Promotion (OSMEP). (2020). Retrieved March 2020 from <https://www.Sme.go.th/th/download.php?modulekey=215>.



- Rakkansin, S. et al. (2019). *Khwaṁsamphan rawāṅg chāyābān wichāchīp banchīkap prasitthiphāp kāt ngān khōṅg nak banchī nai khēt phak tawan'ōk chiāng nūa* [The relationship between accounting ethic and performance of accountant in the Northeast]. Buriram Rajabhat University.
- Thailand Federation of Accounting Professions (TFAC). (2020). Conceptual Framework for Financial Reporting, Retrieved March 2020 from <http://www.tfac.or.th/Article/Detail>.
- Thapprom, C. (2019). Patchai thī song phon tō khwām nā chūathū khōṅg ngop kāṅgoen khōṅg thurakit khanāt klāṅg lāe khanāt yōm (SMEs) nai mummōṅg khōṅg nak wikhro sinchūa [Factors affecting the reliability of financial statements of Small and Medium Enterprises (SMEs) in View of Credit Analysts]. *Journal of Federation of Accounting Professions*. 3,82-98
- Tikam, K. and Sincharoonsak, T. (2016). *Khwaṁ nā chūathū khōṅg rāṅgān thāṅg kāṅgoen sū kānphatthana thī yangyūn khōṅg thurakit* [The reliability of financial reports to the sustainable development of the entity]. The 11th National and International Sripatum University Conference (SPUCON2016). 11(3),57-66.
- Tontiset, N. (2015). Patchai thī song phonkrathop tō khunnaphāp khōṅg ngop kāṅgoen lāe prasitthiphon nai kāntatsinchai khōṅg chotthabān nai Talāt Laksap hāṅg Prathet Thai [The factors affecting of quality of financial statement and decision making effectiveness of listed companies in the stock exchange of Thailand]. *Srinakharinwirot Business Journal*. 6(2),20-35.