

**ผลกระทบของกระบวนการจัดทำบัญชีที่มีต่อ  
ประสิทธิภาพรายงานทางการเงินของสหกรณ์  
ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ**  
Effect of Bookkeeping Procedure on Financial  
Reporting Efficiency of the Cooperatives  
in the Northeast

*ประกาศรี เหลือถนอม*

*Prapasi Lueathanom*

*กัญญมณ วิทยาภูมิ\*, Ph.D.*

*Kanyamon Wittayapoom*

*วราพร เปรมพานิชย์นุกูล\*, Ph.D.*

*Varaporn Prempanichnukul*

**บทคัดย่อ**

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ เพื่อทดสอบผลกระทบของกระบวนการจัดทำบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพรายงานทางการเงินของสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล จากหัวหน้าฝ่ายบัญชีของสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 126 คน สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์พหุคูณ และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ ผลการวิจัยพบว่า กระบวนการจัดทำบัญชี ด้านการจัดหมวดหมู่ ด้านการวิเคราะห์และแปลความหมาย มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพรายงานทางการเงินโดยรวม

ดังนั้น สหกรณ์ควรพัฒนาปรับปรุงกระบวนการจัดทำบัญชี และส่งเสริมกระบวนการพัฒนาบุคลากรให้มีความรู้ด้านข้อมูลทางการเงินมากขึ้น

\* อาจารย์ คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

โดยหัวหน้าฝ่ายบัญชีของสหกรณ์ควรให้ความสำคัญกับการกำหนดทิศทาง และวางแผนกระบวนการจัดทำบัญชีของสหกรณ์ให้มีความเหมาะสมและมีคุณภาพตามนโยบายของกรมบัญชีกลาง รวมถึงปรับปรุงด้านการให้บริการของนักบัญชีสหกรณ์ ให้สามารถตอบสนองความพึงพอใจของสมาชิกสหกรณ์และผู้ที่เกี่ยวข้อง เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและสร้างความเข้มแข็งแก่สหกรณ์ ในการแข่งขันกับธุรกิจเอกชนอื่นได้ ซึ่งจะส่งผลให้สหกรณ์มีความมั่นคงและยั่งยืนต่อไป

**คำหลัก:** กระบวนการจัดทำบัญชี, ประสิทธิภาพรายงานทางการเงิน, สหกรณ์

## Abstract

The purpose of this study was to verify the effect of bookkeeping procedure on financial reporting efficiency of the cooperatives in the Northeast. The data were collected from 126 cooperative accountant managers in the Northeast. The statistics used for the data analysis were multiple correlation analysis and multiple regression analysis. The results showed that : the bookkeeping procedure, in the aspects of the classifying, analysis and interpreting had the positive relationships with financial reporting efficiency. Therefore, the cooperative to develop and improve bookkeeping procedure and personnel to support the development of knowledge more in accounting information. The accountant managers of the cooperative should pay more attention to the direction identify and plan the bookkeeping procedure of the cooperative. To be appropriate and in accordance with the policies of the Comptroller General's Department. Including improve the services of accountants cooperative to meet the satisfaction of the members of the cooperative and the people involved. To enhance and strengthen the cooperative to compete with other private businesses which will result in a stable, cooperative and sustainable.

**Keywords:** Bookkeeping procedure, Financial reporting efficiency, Cooperatives

## บทนำ

ปัจจุบันสหกรณ์ในประเทศไทยมีฐานะเป็นนิติบุคคล อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ มีวัตถุประสงค์การดำเนินงานเพื่อการช่วยเหลือซึ่งกันและกัน ส่งเสริมให้สมาชิกรู้จักการออมและสามารถให้กู้ยืมได้ เมื่อเกิดความจำเป็น ช่วยเหลือตนเองและช่วยเหลือเพื่อนสมาชิกด้วยตนเอง เป็นองค์กรที่ตั้งขึ้นเพื่อรองรับความต้องการของทุกกลุ่มและทุกอาชีพ สหกรณ์จึงเป็นสถาบันการเงินรูปแบบหนึ่งที่มีความสำคัญในระบบเศรษฐกิจของประเทศเป็นอย่างยิ่ง เนื่องจากสหกรณ์เป็นองค์กรของบุคคล ซึ่งรวมกลุ่มกันโดยสมัครใจในการดำเนินวิสาหกิจที่เป็นเจ้าของร่วมกัน เพื่อตอบสนองความต้องการและความหวังร่วมกันทางเศรษฐกิจ สังคม และวัฒนธรรมของบุคคลในท้องถิ่น นอกจากนี้ สหกรณ์ยังช่วยส่งเสริมให้สมาชิกช่วยเหลือตนเองและช่วยเหลือซึ่งกันและกันทางการเงิน โดยมีการควบคุมตามแนวทางประชาธิปไตยและจดทะเบียนตามกฎหมายได้แก่ สหกรณ์การเกษตร สหกรณ์ประมง สหกรณ์นิคม สหกรณ์ร้านค้า สหกรณ์บริการ สหกรณ์ออมทรัพย์ และสหกรณ์เครดิตยูเนียน นอกจากนี้ การดำเนินกิจการของสหกรณ์ยังเป็นธุรกิจเกี่ยวข้องกับเงินทุน จึงมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่ต้องดำเนินงานให้มีความถูกต้อง ชัดเจน สร้างความเชื่อถือให้เกิดขึ้นกับสมาชิกของสหกรณ์ รวมทั้งหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับรายงานทางการเงิน (กรมส่งเสริมสหกรณ์, 2554)

รายงานการเงินที่เชื่อถือได้ ถูกต้อง ครบถ้วนนั้น ย่อมมาจากกระบวนการบันทึกบัญชีที่มีคุณภาพและการควบคุมภายในที่มีประสิทธิผล สหกรณ์แต่ละกลุ่มอาชีพจึงมีการเติบโตขึ้นอย่างต่อเนื่อง และมีการปรับเปลี่ยน ปรับปรุง และสร้างสรรค์งานบริการต่าง ๆ อย่างหลากหลายให้แก่สมาชิก ซึ่งการปรับเปลี่ยนหรือเปลี่ยนแปลงต่าง ๆ ดังกล่าวส่วนหนึ่ง คือ ข้อมูลทางการเงินบัญชีที่ต้องอาศัยนักบัญชีของสหกรณ์ที่มีความรู้ ความสามารถ ในการเก็บรวบรวมรายการที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมของสหกรณ์ทั้งหมดนั้น มาเพื่อประมวลผลเป็นรายงานทางการเงินที่มีความถูกต้อง เชื่อถือได้ การจัดเก็บรวบรวมข้อมูลและการประมวลผลข้อมูลนั้น โดยรวมเรียกว่า กระบวนการจัดทำบัญชี (Bookkeeping Procedure) ซึ่งถือถือว่าเป็นส่วนสำคัญส่วนหนึ่งที่จะต้องจัดทำขึ้นอย่างเป็นระบบเพื่อให้สอดคล้องกับนโยบาย

วัตถุประสงค์ของสหกรณ์ในการรายงานข้อมูลแก่ฝ่ายต่าง ๆ ทั้งบุคคลภายนอกและภายในกิจการ ให้ได้ทราบถึงฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการ ที่จะช่วยผู้บริหารของสหกรณ์และผู้ใช้ข้อมูลในการตัดสินใจดำเนินงานอย่างมีประสิทธิภาพ (มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช, 2544, หน้า 492)

กระบวนการจัดทำบัญชี (Bookkeeping Procedure) เป็นกระบวนการรวบรวมรายการข้อมูลทางการค้าของกิจการ โดยนักบัญชีที่มีความรู้ ความสามารถในการจัดทำบัญชีที่ต้องเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง ซึ่งเป็นกฎเกณฑ์ทางบัญชีที่ยอมรับกันโดยทั่วไป เพื่อประมวลผลเป็นรายงานทางการเงินที่แสดงให้เห็นว่า ผลการดำเนินงานของกิจการประสบความสำเร็จมากน้อยเพียงใด ทั้งนี้ นักบัญชีต้อง จดบันทึกลง (Recording) การจัดหมวดหมู่ (Classifying) การสรุปผล (Summarizing) การวิเคราะห์และแปลความหมาย (Analysis and Interpreting) (สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ และสมเดช โรจน์คูรีเสถียร, 2552, หน้า 3) เพื่อรับรู้การวัดมูลค่า การแสดงรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีในงบการเงิน ของการดำเนินงานในแต่ละปีของกิจการ หากข้อมูลที่จดบันทึกไม่มีหลักเกณฑ์หรือไม่ได้จัดทำตามหลักการบัญชี ที่รับรองทั่วไป หรือมาตรฐานการบัญชี จะทำให้ข้อมูลนั้นไม่สะท้อนถึงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการอย่างแท้จริง ทำให้ข้อมูลที่น่าไปใช้ไม่เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเท่าที่ควร รวมทั้งอาจก่อให้เกิดความเข้าใจผิดได้ ในทางตรงกันข้าม หากนักบัญชีผู้ซึ่งประกอบการวิชาชีพมีมาตรฐานกระบวนการจัดทำบัญชีให้ยึดถือเป็นแนวทางในการปฏิบัติที่ดี จะทำให้ข้อมูลทางการบัญชี และรายงานทางการเงินมีประสิทธิภาพน่าเชื่อถือ และนำไปใช้ประโยชน์ได้จริง (ศศิวิมล ศรีเจริญจิตร, 2548, หน้า 2-11)

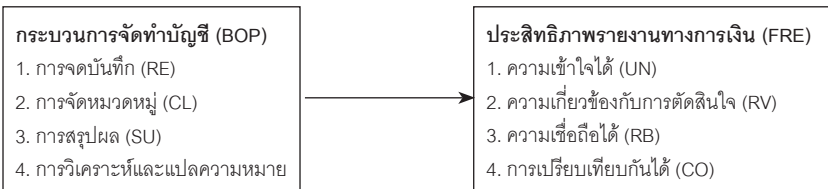
ประสิทธิภาพรายงานทางการเงิน (Financial Reporting Efficiency) จะแสดงถึงศักยภาพการดำเนินงานขององค์กรโดยรวม ประสิทธิภาพรายงานการเงินที่ดีจะช่วยให้ผู้ใช้รายงานทางการเงินสามารถเข้าใจในข้อมูลที่นำเสนอ ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้ที่มีความรู้พื้นฐานอย่างเพียงพอ มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจที่จะช่วยให้ผู้ใช้สามารถประเมินเหตุการณ์ในอดีต ปัจจุบัน และอนาคตได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยข้อมูลนั้นไม่มีความผิดพลาดหรือไม่มีความลำเอียงอย่างมีนัยสำคัญ ส่งผลให้ผู้ใช้รายงานทางการเงินสามารถเชื่อได้ว่าข้อมูลดังกล่าวแสดงเหตุการณ์ต่าง ๆ ที่แท้จริง ข้อมูลในรายงานการเงินควรเปรียบเทียบ

กันได้ ทำให้ผู้ใช้สามารถประเมินฐานะการเงิน กระแสเงินสด ผลการดำเนินงาน การเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน รวมทั้งสามารถคาดคะเนแนวโน้มของฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานของกิจการอย่างแม่นยำ (เมธากุล เกียรติกระจาย และ ศิลปพร ศรีจันเพชร, 2544, หน้า 99-104) ประสิทธิภาพรายงานทางการเงินประกอบด้วย ความเข้าใจได้ (Understandability) ความเกี่ยวข้องกับ การตัดสินใจ (Relevance) ความเชื่อถือได้ (Reliability) รวมทั้งการเปรียบเทียบกันได้ (Comparability)

จากเหตุผลที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาวิจัย ผลกระทบของ กระบวนการจัดทำบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพรายงานทางการเงินของสหกรณ์ใน เขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยมีวัตถุประสงค์ เพื่อทดสอบว่า กระบวนการจัดทำ บัญชีมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพรายงานทางการเงินหรือไม่อย่างไร โดยทำการเก็บ รวบรวมข้อมูลจากนักบัญชีสหกรณ์ทุกประเภทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เหตุผลที่เลือกสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เนื่องจากเป็นภูมิภาคนำของ ผู้วิจัยและมีความสะดวกในการรวบรวมข้อมูล ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัย สามารถนำ ไปใช้เป็นข้อมูลในการเสริมสร้างและพัฒนาแนวคิดเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีตาม หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และส่งผลการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพของ สหกรณ์ในอนาคตและสามารถแข่งขันกับองค์กรธุรกิจอื่น ๆ ได้

## เอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องและสมมุติฐานของงานวิจัย

การวิจัย เรื่อง ผลกระทบของกระบวนการจัดทำบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพ รายงานทางการเงิน ของสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ผู้วิจัยได้ใช้กรอบ แนวคิดในการวิจัย ดังนี้



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดกระบวนการจัดทำบัญชีและประสิทธิภาพรายงานทางการเงิน

## 1. กระบวนการจัดทำบัญชี (Bookkeeping Procedure)

กระบวนการจัดทำบัญชี (Bookkeeping Procedure) หมายถึง ลำดับการบัญชีที่เริ่มต้นด้วยการ จดบันทึกการรายการค้าของกิจการ การจัดหมวดหมู่ และสรุปผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงินของกิจการโดยใช้หน่วยเงินตรา รวมถึงการวิเคราะห์และแปลความหมายจากข้อมูลทางการบัญชี เพื่อให้ได้ผลลัพธ์ทางการบัญชี นั่นคือ งบการเงิน รายงานทางการเงิน และสามารถนำข้อมูลในรายงานทางการเงินนั้นไปใช้ในการตัดสินใจทางธุรกิจได้ ประกอบด้วย (สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ และสมเดช โรจนครีเสถียร, 2552, หน้า 3) ดังรูปภาพที่ 1

1.1 การจดบันทึก (Recording) หมายถึง รายการค้า หรือเหตุการณ์ทางการเงินที่เกิดขึ้นในแต่ละวัน จะถูกนำมาจดบันทึกลงในสมุดบัญชีขั้นต้น ซึ่งเรียกว่า “สมุดรายวัน”

1.2 การจัดหมวดหมู่ (Classifying) หมายถึง การนำข้อมูลที่ได้จดบันทึกไว้ในสมุดรายวัน มาทำการจำแนกออกเป็นหมวดหมู่ในสมุดบัญชีขั้นปลาย ซึ่งเรียกว่า “สมุดบัญชีแยกประเภท”

1.3 การสรุปผล (Summarizing) หมายถึง ข้อมูลหลังจากที่ได้มีการจดบันทึกการรายการค้าหรือเหตุการณ์ทางการเงินต่าง ๆ ในสมุดรายวัน รวมทั้งทำการจัดหมวดหมู่ในสมุดบัญชีแยกประเภทแล้ว เมื่อเวลาผ่านไประยะหนึ่ง เพื่อทราบถึงผลการดำเนินงาน และฐานะทางการเงินของกิจการ โดยการสรุปผลของนักบัญชีสหกรณ์ ซึ่งผลการสรุปจะถูกแสดงออกมาในรูปของงบการเงิน

1.4 การวิเคราะห์และแปลความหมาย (Analysis and Interpreting) หมายถึง ข้อมูลทางการบัญชีที่ได้รับจากการสรุปผลของนักบัญชีสหกรณ์ ซึ่งขั้นตอนนี้เป็นขั้นตอนของการนำข้อมูลทางการบัญชีไปใช้ในการตัดสินใจ

## 2. ประสิทธิภาพรายงานทางการเงิน (Financial Reporting Efficiency)

ประสิทธิภาพรายงานทางการเงิน (Financial Reporting Efficiency) หมายถึง คุณสมบัติที่ทำให้รายงานทางการเงินมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจ ประกอบด้วย (เมธากุล เกียรติกระจาย และศิลปพร ศรีจันเพชร, 2544, หน้า 99-104) ดังรูปภาพที่ 1

2.1 ความเข้าใจได้ (Understandability) หมายถึง การนำเสนอรายงานทางการเงินของสหกรณ์ ที่สามารถทำให้ผู้ใช้รายงานสามารถเข้าใจได้ง่าย และได้รับ

ประโยชน์ในการนำไปใช้ตัดสินใจ หากผู้ใช้รายงานทางการเงินมีความรู้พื้นฐานทาง  
ด้านธุรกิจ

2.2 ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) หมายถึง การนำ  
เสนอรายงานทางการเงินของสหกรณ์ ที่จะต้องนำข้อมูลที่มีนัยสำคัญมาเปิดเผยให้  
ผู้ใช้รายงานทางการเงินทราบอย่างเพียงพอและเหมาะสม

2.3 ความเชื่อถือได้ (Reliability) หมายถึง การบันทึก การวัดมูลค่าที่  
ประกอบด้วย ความเที่ยงธรรม ความเป็นกลาง ความระมัดระวัง และการมีเอกสาร  
ประกอบในการบันทึกบัญชีอย่างถูกต้องครบถ้วน

2.4 การเปรียบเทียบกันได้ (Comparability) หมายถึง รายงาน  
ทางการเงินของสหกรณ์ ที่จะต้องมีการแสดงรายการเปรียบเทียบเพื่อให้เห็น  
แนวโน้มการดำเนินงานของธุรกิจในแต่ละปี

ดังนั้น จึงกล่าวได้ว่า กระบวนการจัดทำบัญชีเป็นผลสะท้อนถึงการปฏิบัติ  
งานของนักบัญชี อันนำไปสู่การยอมรับและนำเชื่อถือจากผู้ใช้ข้อมูล ซึ่งกระบวนการ  
จัดทำบัญชีที่มีคุณภาพนั้นประกอบด้วยขั้นตอน 4 ด้าน อันได้แก่ ด้านการจดบันทึก  
(RE) ด้านการจัดหมวดหมู่ (CL) ด้านการสรุปผล (SU) และด้านการวิเคราะห์และ  
แปลความหมาย (AL) หากนักบัญชีมีทักษะ ความรู้ ความชำนาญ ในการปฏิบัติงาน  
ด้านบัญชีที่ถูกต้องแล้ว จะส่งผลให้รายงานทางการเงินนั้นมีความถูกต้อง เชื่อถือได้  
และผู้ใช้รายงานทางการเงินมีความเข้าใจ และสามารถนำข้อมูลในรายงานทาง  
การเงินนั้นไปเปรียบเทียบและใช้ในการตัดสินใจทางธุรกิจได้

จากที่กล่าวมาแล้วข้างต้น จะเห็นได้ว่า กระบวนการจัดทำบัญชีมีความ  
สัมพันธ์และผลกระทบกับประสิทธิภาพรายงานทางการเงิน จึงตั้งเป็นสมมุติฐานได้  
ดังนี้

**สมมุติฐานการวิจัย 1:** กระบวนการจัดทำบัญชีที่มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับ  
ประสิทธิภาพรายงานทางการเงินของสหกรณ์

**สมมุติฐานการวิจัย 2:** กระบวนการจัดทำบัญชีมีผลกระทบเชิงบวกต่อ  
ประสิทธิภาพรายงานทางการเงินของสหกรณ์

## วิธีการวิจัย

### 1. กระบวนการและวิธีการเลือกกลุ่มตัวอย่าง

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ หัวหน้าฝ่ายบัญชีสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 320 คน (กรมส่งเสริมสหกรณ์, 2554) เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล คือ แบบสอบถาม ผู้วิจัยดำเนินการจัดส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ไปยังกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 320 ฉบับ ได้รับการตอบกลับจำนวน 126 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 39.38 เป็นแบบสอบถามที่ครบถ้วนและถูกต้อง ซึ่งสอดคล้องกับ Aaker, Kumar และ Day (2001) ได้เสนอว่าการส่งแบบสอบถามต้องมีอัตราตอบกลับอย่างน้อยร้อยละ 20 จึงจะถือว่ายอมรับได้ รวมระยะเวลาในการเก็บรวบรวมข้อมูลทั้งสิ้น 46 วัน ตั้งแต่วันที่ 15 สิงหาคม-30 กันยายน 2554

### 2. การวัดคุณลักษณะของตัวแปร

กระบวนการจัดทำบัญชี เป็นตัวแปรอิสระ จำนวน 20 ข้อ ซึ่งสามารถจำแนกออกเป็น 4 ด้าน ได้แก่ 1) การจดบันทึก (RE) ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับหลักการบันทึกรายการ การจัดเก็บ และบันทึกข้อมูลทางการบัญชี 2) การจัดทำหมวดหมู่ (CL) ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการจำแนกประเภทรายการเป็นหมวดหมู่ เพื่อสะดวกต่อการนำข้อมูลไปใช้ในการสรุปผล 3) การสรุปผล (SU) ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการปิดบัญชี เกี่ยวกับรายได้และค่าใช้จ่ายทั้งหมดเมื่อสิ้นงวดบัญชี และ 4) การวิเคราะห์และแปลความหมาย (AL) ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการวิเคราะห์และแปลความหมายของงบการเงิน เพื่อการตัดสินใจเกี่ยวกับการบริหารงานขององค์กร

ประสิทธิภาพรายงานทางการเงิน เป็นตัวแปรตาม จำนวน 19 ข้อ ซึ่งสามารถจำแนกออกเป็น 4 ด้าน ได้แก่ 1) ด้านความเข้าใจได้ (UN) ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการนำเสนอข้อมูลในรายงานทางการเงินที่เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี การแสดงส่วนประกอบของงบที่ครบถ้วนเพื่อให้เกิดความเข้าใจในงบนั้น 2) ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (RV) ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการนำเสนอข้อมูลที่มีผลต่อการตัดสินใจของผู้ใช้ 3) ด้านความเชื่อถือได้ (RB) ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการนำเสนอ



ข้อมูลที่เป็นความจริงเชิงเศรษฐกิจ และ 4) ด้านการเปรียบเทียบกันได้ (CO) ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการนำเสนอข้อมูลที่ยึดถือแนวปฏิบัติที่เหมือนกัน รวมถึงการจัดทำที่อยู่ในช่วงเวลาเดียวกันทุกงวดบัญชี

การวิเคราะห์ข้อมูลที่รวบรวมได้จากแบบสอบถามโดยใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์สำเร็จรูป โดยแบ่งการวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้

ตอนที่ 1 การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไป ของหัวหน้าฝ่ายบัญชีสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ใช้วิธีการประมวลผลทางหลักสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ได้แก่ การหาค่าความถี่ (Frequency) และร้อยละ (Percentage)

ตอนที่ 2 การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไป ของสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ได้แก่ การหาค่าความถี่ (Frequency) และร้อยละ (Percentage)

ตอนที่ 3 และ 4 การวิเคราะห์ความคิดเห็นเกี่ยวกับกระบวนการจัดทำบัญชีและประสิทธิภาพรายงานทางการเงิน ของสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) โดยนำเสนอข้อมูลในรูปแบบตารางควบคู่กับการบรรยายและสรุปผลการวิจัย ซึ่งได้กำหนดการให้คะแนนคำตอบของแบบสอบถาม ดังนี้ (บุญชม ศรีสะอาด, 2545, หน้า 102-103)

ระดับความคิดเห็นมากที่สุด กำหนดให้ 5 คะแนน

ระดับความคิดเห็นมาก กำหนดให้ 4 คะแนน

ระดับความคิดเห็นปานกลาง กำหนดให้ 3 คะแนน

ระดับความคิดเห็นน้อย กำหนดให้ 2 คะแนน

ระดับความคิดเห็นน้อยที่สุด กำหนดให้ 1 คะแนน

จากนั้นหาค่าเฉลี่ยของคำตอบแบบสอบถาม โดยใช้เกณฑ์ในการแปลความหมายของค่าเฉลี่ย (บุญชม ศรีสะอาด, 2545, หน้า 102-103) ดังนี้

ค่าเฉลี่ย 4.51 - 5.00 หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด

ค่าเฉลี่ย 3.51 - 4.50 หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก

ค่าเฉลี่ย 2.51 - 3.50 หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับปานกลาง

ค่าเฉลี่ย 1.51 - 2.50 หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับน้อย

ค่าเฉลี่ย 1.00 - 1.50 หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับน้อยที่สุด

ตอนที่ 5 และ 6 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับกระบวนการจัดทำบัญชีและประสิทธิภาพรายงานทางการเงินของสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำแนกตามประเภทของสหกรณ์ ทุนในการดำเนินงาน ระยะเวลาในการดำเนินงาน จำนวนพนักงานทั้งหมด และสถานที่ตั้งของสหกรณ์แตกต่างกัน โดยใช้การทดสอบความแตกต่างระหว่างค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่างที่มีมากกว่า 2 กลุ่ม ใช้การวิเคราะห์ความแปรปรวน (Analysis of Variance: ANOVA) และการวิเคราะห์ความแปรปรวนหลายตัวแปร (Multivariate Analysis of Variance: MANOVA)

ตอนที่ 7 การทดสอบความสัมพันธ์และผลกระทบของกระบวนการจัดทำบัญชีกับประสิทธิภาพรายงานทางการเงิน ของสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยใช้วิธีการวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple Correlation Analysis) และการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

### 3. คุณภาพของเครื่องมือ

ผู้วิจัยได้ทำการทดสอบความเที่ยงตรง ความเชื่อมั่น และค่าอำนาจจำแนกรายข้อ โดยทำการตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาผ่านการพิจารณาของผู้เชี่ยวชาญ และหาความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability) โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของ Cronbach ซึ่งกระบวนการจัดทำบัญชีได้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.805 - 0.886 โดย ด้านการจดบันทึก (RE) เท่ากับ 0.805 ด้านการจัดหมวดหมู่ (CL) เท่ากับ 0.875 ด้านการสรุปผล (SU) เท่ากับ 0.881 และด้านการวิเคราะห์และแปลความหมาย (AL) เท่ากับ 0.886 และประสิทธิภาพรายงานทางการเงินได้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.881 - 0.934 โดย ด้านความเข้าใจได้ (UN) เท่ากับ 0.918 ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (RV) เท่ากับ 0.934 ด้านความเชื่อถือได้ (RB) เท่ากับ 0.881 และด้านการเปรียบเทียบกันได้ (CO) เท่ากับ 0.925 การวิเคราะห์หาค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discriminant Power) ใช้เทคนิค Item-total Correlation ซึ่งกระบวนการจัดทำบัญชี ได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.478 - 0.804 และประสิทธิภาพรายงานทางการเงิน มีค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.657 - 0.854

ซึ่งสอดคล้องกับ Nunnally (1978) ได้เสนอว่า การทดสอบว่าค่าอำนาจจำแนกเกินกว่า 0.40 เป็นค่าที่ยอมรับได้

#### 4. สถิติที่ใช้ในการวิจัย

สำหรับการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ใช้การวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณทดสอบผลกระทบของกระบวนการจัดทำบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพรายงานทางการเงินของสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ซึ่งเขียนเป็นสมการ ดังนี้

#### สมการ

$$\text{Financial Reporting Efficiency (FRE)} = \beta_0 + \beta_1 \text{RE} + \beta_2 \text{CL} + \beta_3 \text{SU} + \beta_4 \text{AL} + \varepsilon$$

Financial Reporting Efficiency (FRE) คือ ตัวแปรตาม หมายถึง ประสิทธิภาพรายงานทางการเงิน

$\beta_1$  RE คือ ตัวแปรอิสระ หมายถึง การจัดบันทึก

$\beta_2$  CL คือ ตัวแปรอิสระ หมายถึง การจัดหมวดหมู่

$\beta_3$  SU คือ ตัวแปรอิสระ หมายถึง การสรุปผล

$\beta_4$  AL คือ ตัวแปรอิสระ หมายถึง การวิเคราะห์และแปลความหมาย

$\varepsilon$  คือ ค่าความคลาดเคลื่อน

#### ผลการวิจัยและอภิปรายผล

ตารางที่ 1 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของกระบวนการจัดทำบัญชีกับประสิทธิภาพรายงานทางการเงินโดยรวมของสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ตัวแปร	FRE	RE	CL	SU	AL	VIF
$\bar{X}$	4.31	4.52	4.53	4.54	4.23	
S.D.	0.61	0.50	0.53	0.56	0.65	
FRE		0.677*	0.768*	0.715*	0.765*	
RE			0.799*	0.695*	0.539*	2.934
CL				0.762*	0.660*	3.780
SU					0.750*	3.419
AL						2.415

\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 1 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันหรือเกิดเป็น Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIF ปรากฏว่า ค่า VIF ของตัวแปรอิสระ คือ กระบวนการจัดทำบัญชี มีค่าตั้งแต่ 2.415 - 3.780 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่า ตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กัน (Black, 2006, p. 585)

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกระบวนการจัดทำบัญชีในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามประสิทธิภาพรายงานทางการเงินโดยรวม อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับ 0.05 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง 0.677 - 0.768 จากนั้น ผู้วิจัยจึงได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ และสร้างสมการพยากรณ์ประสิทธิภาพรายงานทางการเงินโดยรวม (FRE) ได้ ดังนี้

$$FRE = -0.123 + 0.194RE + 0.384CL + 0.012SU + 0.417AL$$

ซึ่งสมการที่ได้นี้สามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพรายงานทางการเงินโดยรวม (FRE) ได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ( $F = 76.595$  ;  $p = 0.000$ ) และค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (AdjR2) เท่ากับ 0.708 (ตาราง 2) เมื่อนำไปทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ กระบวนการจัดทำบัญชีแต่ละด้านกับตัวแปรตามประสิทธิภาพรายงานทางการเงินโดยรวม (FRE) ปรากฏดังตารางที่ 2

**ตารางที่ 2** การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ โดยใช้ตัวแปรตามเป็นประสิทธิภาพรายงานทางการเงินโดยรวมของสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

กระบวนการจัดทำบัญชี	ประสิทธิภาพรายงานทางการเงินโดยรวม		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	-0.123	0.280	-0.439	0.661
ด้านการจัดบันทึก (RE)	0.194	0.101	1.918	0.058
ด้านการจัดหมวดหมู่ (CL)	0.384	0.107	3.581	0.000*
ด้านการสรุปผล (SU)	0.012	0.097	0.122	0.903
ด้านการวิเคราะห์และแปลความหมาย (AL)	0.417	0.070	5.966	0.000*

F = 76.595    p = 0.000    AdjR2 = 0.708

\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05

จากตารางที่ 2 พบว่า 1) กระบวนการจัดทำบัญชี ด้านการจัดหมวดหมู่ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพรายงานทางการเงินโดยรวม เนื่องจากกระบวนการจัดทำบัญชีที่มีการจัดหมวดหมู่ของข้อมูลที่ต้นั้น จะส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพรายงานทางการเงินที่ดีด้วย เมื่อกิจการบันทึกรายการในสมุดรายวันขึ้นต้นแล้ว ต้องผ่านรายการไปสมุดบัญชีแยกประเภทที่เกี่ยวข้อง เพื่อทำการแบ่งแยกหรือจัดหมวดหมู่ของรายการค้า ให้รายการต่าง ๆ ที่มีเป็นจำนวนมาก ๆ อยู่ในระเบียบและเป็นระบบ เพื่อให้ง่ายต่อการพิจารณา และเพื่อนำข้อมูลไปใช้งานตามวัตถุประสงค์ต่าง ๆ ที่ต้องการ ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ เซาวลีย์ พงษ์ผาติโรจน์ และ วรศักดิ์ ทูมมานนท์ (2552, หน้า 4) กล่าวว่า ความสำคัญของรายงานทางการเงิน ถ้ากิจการได้จัดให้มีการวางระบบบัญชี การจำแนกหมวดหมู่ข้อมูล และการควบคุมทางการเงินที่ดี ข้อมูลจากรายงานทางการเงินแสดงถึงสถานการณ์ทางการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการ สามารถสรุปออกมาได้อย่างถูกต้อง เชื่อถือได้ นำไปใช้ในการตัดสินใจได้อย่างถูกต้อง และทันต่อเหตุการณ์ได้อย่างแท้จริง สอดคล้องกับแนวคิดของ สภาวิชาชีพบัญชี (2552, หน้า 15) กล่าวว่า งบการเงินแสดงถึงผลกระทบทางการเงิน โดยการจัดประเภทของรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีตามลักษณะเชิงเศรษฐกิจ ประเภทของรายการดังกล่าว เรียกว่า องค์ประกอบของงบการเงิน องค์ประกอบซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการวัดฐานะการเงินในงบดุล ได้แก่ สินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น องค์ประกอบซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการวัดผลการดำเนินงานในงบกำไรขาดทุน ได้แก่ รายได้และค่าใช้จ่ายโดยทั่วไป งบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินสะท้อนถึงองค์ประกอบในงบกำไรขาดทุนและการเปลี่ยนแปลงองค์ประกอบในงบดุล และสอดคล้องกับงานวิจัยของ นุชนารถ อินโคกสูง (2554, หน้า 101) พบว่า การปฏิบัติงานทางกรบัญชีในด้านการจำแนกหมวดหมู่ข้อมูลที่ดี มีความจำเป็นที่จะส่งผลกระทบต่อคุณภาพข้อมูลทางกรบัญชีที่ดีด้วย

2) กระบวนการจัดทำบัญชี ด้านการวิเคราะห์และแปลความหมาย มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพรายงานทางการเงินโดยรวม เนื่องจากกรวิเคราะห์และแปลความหมายเป็นขั้นตอนของการนำข้อมูลทางกรบัญชีไปใช้ในการตัดสินใจ เช่น การวิเคราะห์งบการเงิน เป็นต้น ซึ่งในขั้นของการวิเคราะห์นั้นักบัญชีอาจทำการวิเคราะห์ข้อมูลทางกรบัญชีและแปลความหมาย

ออกมาแตกต่างกันทั้ง ๆ ที่เป็นข้อมูลทางการบัญชีชุดเดียวกัน เหตุที่เป็นเช่นนี้ เพราะว่าการใช้เทคนิคในการวิเคราะห์ ตลอดจนประสบการณ์และความเชี่ยวชาญ ในการวิเคราะห์ของนักบัญชีแต่ละคนมีไม่เท่ากัน สอดคล้องกับแนวคิดของ เมธากุล เกียรติกระจ่าย และคณะ (2550, หน้า 4-11) กล่าวว่า ประสิทธิภาพรายงานทางการเงิน มีความสำคัญและเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้รายงานทางการเงินเป็นอย่างมาก เพราะจะต้องให้ประกอบการตัดสินใจ และวิเคราะห์ความเสี่ยงในการลงทุนในอนาคต สอดคล้องกับแนวคิดของ ญาณินท์ ตั้งภิญโญพุมิคุณ (2547, หน้า 2) กล่าวว่า กระบวนการจัดทำบัญชี หมายถึง การรวบรวม จัดบันทึก จัดประเภท วิเคราะห์และสรุปผลรายงาน หรือเหตุการณ์ทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจอย่าง มีหลักเกณฑ์ เพื่อจัดทำเป็นรายงานทางการเงิน โดยแสดงให้เห็นถึงฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงานและการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการ โดยการ นำเสนอต่อผู้ซึ่งบการเงินทั้งภายในและภายนอกกิจการ เพื่อประโยชน์ในการนำ ข้อมูลเหล่านั้นไปใช้ในการตัดสินใจทางเศรษฐกิจต่อไป สอดคล้องกับงานวิจัยของ กุสุมา ไสเชียว (2549, หน้า 130) พบว่า ระดับการเปิดเผยข้อมูลและต้นทุน ของทุน เป็นสิ่งสำคัญในการพิจารณาถึงผลประโยชน์และความสำคัญต่อรายงานทางการเงิน และหลักฐานที่จะแสดงว่า บริษัทมีระดับคุณภาพการเปิดเผยข้อมูลสูง หรือไม่ จากการวิเคราะห์ทางการเงินจะได้รับประโยชน์จากต้นทุนดอกเบี้ย ซึ่งเป็น ประโยชน์สำหรับเงินกู้ยืม และสอดคล้องกับงานวิจัยของ นนทยา ทองศิริ (2552) พบว่า การวิเคราะห์ข้อมูลทางการบัญชีที่มีประสิทธิภาพจะช่วยให้การพยากรณ์หรือ วิเคราะห์ข้อมูลต่าง ๆ ในอนาคตมีความแม่นยำ ถูกต้อง เกิดความคลาดเคลื่อนน้อย ที่สุด ซึ่งการวิเคราะห์และพยากรณ์ทางการเงิน จะส่งผลให้สหกรณ์สามารถ วางแผนการดำเนินงานให้เกิดประสิทธิภาพ บรรลุตามจุดมุ่งหมาย สามารถลด ความไม่แน่นอนต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น

### สรุปผลการวิจัย

หัวหน้าฝ่ายบัญชีมีความเห็นว่า กระบวนการจัดทำบัญชีที่มีความสัมพันธ์ และผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพรายงานทางการเงิน โดยพบว่า 1) กระบวนการ จัดทำบัญชีด้านการจัดหมวดหมู่ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับ

ประสิทธิภาพรายงานทางการเงินโดยรวม ด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเชื่อถือได้ และด้านการเปรียบเทียบกันได้ 2) กระบวนการจัดทำบัญชีด้านการวิเคราะห์และแปลความหมาย มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพรายงานทางการเงินโดยรวม ด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเชื่อถือได้ และด้านการเปรียบเทียบกันได้

ดังนั้น สหกรณ์ต้องพัฒนาและปรับปรุงกระบวนการจัดทำบัญชีและสนับสนุนการพัฒนาบุคลากรให้มีความรู้ด้านข้อมูลทางการบัญชีให้มากขึ้น โดยหัวหน้าฝ่ายบัญชีของสหกรณ์ ควรให้ความสำคัญกับการกำหนดทิศทางและวางแผนกระบวนการจัดทำบัญชีของสหกรณ์ ให้มีความเหมาะสมและมีคุณภาพตามนโยบายของกรมบัญชีกลาง รวมถึงปรับปรุงด้านการให้บริการของนักบัญชีสหกรณ์ ให้สามารถตอบสนองของพึงพอใจของสมาชิกสหกรณ์และผู้ที่เกี่ยวข้อง เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและสร้างความเข้มแข็งแก่สหกรณ์ในการแข่งขันกับธุรกิจเอกชนอื่นได้ ซึ่งจะส่งผลให้สหกรณ์มีความมั่นคงและยั่งยืนต่อไป

## ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคตและประโยชน์ของการวิจัย

### 1. ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

การวิจัยครั้งนี้ ผู้ที่สนใจสามารถนำไปศึกษาผลกระทบของกระบวนการจัดทำบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจรูปแบบอื่น ๆ เพื่อศึกษาเปรียบเทียบกลุ่มตัวอย่างอื่น ๆ ที่มีสภาพแวดล้อมการดำเนินงานและกฎหมายต่างกัน ว่ามีความแตกต่างกันหรือไม่ อย่างไร ซึ่งอาจทำให้นักวิจัยมีประสิทธิภาพและสามารถนำไปใช้ประโยชน์โดยตรงตามเป้าหมายมากยิ่งขึ้น ควรมีการศึกษาดูตัวแปรกระบวนการจัดทำบัญชีภายในองค์กร เช่น การทำหน้าที่ของผู้บริหารฝ่ายบัญชี เจ้าหน้าที่ทำบัญชี หรือผู้ปฏิบัติงานที่มีส่วนเกี่ยวข้องในการจัดทำบัญชี เป็นต้น ควรศึกษาปัจจัยด้านอื่น ๆ ที่ส่งผลต่อความสำเร็จในการปฏิบัติตามกระบวนการจัดทำบัญชี ของผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี เพื่อให้เกิดความตระหนักในการปฏิบัติงาน ให้ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชี รวมถึงกฎหมายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานด้านบัญชีของธุรกิจต่าง ๆ

## 2. ประโยชน์ของการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ สามารถนำไปพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพ รวมทั้งเป็นแนวทางในการปรับปรุงพัฒนากระบวนการจัดทำบัญชีของนักบัญชี เพื่อสหกรณ์มีข้อมูลทางการบัญชีที่สมบูรณ์ ครบถ้วน ถูกต้อง พร้อมทั้งจะนำไปใช้ให้เกิดประโยชน์แก่ผู้ใช้รายงานทางการเงิน เกิดความเข้าใจในข้อมูลที่น่าเสนอ และนำไปใช้ประโยชน์ต่อการตัดสินใจอย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อสร้างความเข้าใจในข้อมูลบัญชีของผู้บริหาร ซึ่งจะทำให้เกิดประโยชน์ในการบริหารจัดการช่วยในการตัดสินใจในปัญหาต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องได้ตามความต้องการ ซึ่งสามารถนำไปใช้ในการพยากรณ์และคาดคะเนถึงสิ่งที่จะเกิดขึ้นกับสหกรณ์ในอนาคตได้อย่างถูกต้อง



## บรรณานุกรม

- กรมส่งเสริมสหกรณ์. (2554). *ทะเบียนสหกรณ์*. วันที่สี่ปีค้น 20 มิถุนายน, จาก [http://www.cpd.go.th/coop4/report\\_con\\_address.asp](http://www.cpd.go.th/coop4/report_con_address.asp)
- กุสุมา ไส้เขียว. (2549). *ผลกระทบของประสิทธิภาพการควบคุมภายในและสภาพแวดล้อมธุรกิจที่มีต่อคุณภาพข้อมูลทางการเงินบัญชี*. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต, สาขาการบัญชี, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- ชาวลีชัย พงศ์ผาติโรจน์ และวรศักดิ์ ทุมมานนท์. (2552). *หลักการบัญชี 1*. กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ญาณินท์ ตั้งภิญโญพิมุขคุณ. (2547). *หลักการบัญชีขั้นต้น*. มหาสารคาม: อภิชิตการ.
- นนทยา ทองศิริ. (2552). *ผลกระทบของประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้ข้อมูลทางการเงินบัญชีที่มีต่อประสิทธิผลการวางแผนดำเนินงานของสหกรณ์ออมทรัพย์ในประเทศไทย*. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต, สาขาการบัญชี, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- นุชนารถ อินโคกสูง. (2554). *ผลกระทบของการปฏิบัติงานทางการเงินบัญชีที่มีต่อคุณภาพข้อมูลทางการเงินบัญชีของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ*. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต, สาขาการบัญชี, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- บุญชม ศรีสะอาด. (2545). *การวิจัยเบื้องต้น* (พิมพ์ครั้งที่ 7). กรุงเทพฯ: สุวีริยาสาส์น.
- มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช. (2544). *การจัดองค์การและทรัพยากรมนุษย์* (พิมพ์ครั้งที่ 2). นนทบุรี: มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช.
- เมธากุล เกียรติกระจาย และศิลป์พร ศรีจันเพชร. (2544). *ทฤษฎีการบัญชี* (พิมพ์ครั้งที่ 9). กรุงเทพฯ: อักษรสยามการพิมพ์.
- เมธากุล เกียรติกระจาย และคณะ. (2550). *ทฤษฎีการบัญชี*. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- ศศิวิมล ศรีเจริญจิตร. (2547). *ทฤษฎีการบัญชี*. กรุงเทพฯ: อินโฟเมนิ่ง.
- สภาวิชชาติบัญชี. (2552). *แม่บทการบัญชี*. กรุงเทพฯ: พี.เอ.ลีฟวิง.
- สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ และสมเดช โรจน์ศรีเสถียร. (2552). *การบัญชีขั้นต้น*. กรุงเทพฯ: แมคกรอฮิล.

- Aaker, D. A., Kumar, V., & Day, G. S. (2001). *Marketing Research* (7th ed.). New York: John Wiley & Sons.
- Black, K. (2006). *Business Statistics for Contemporary Decision Making* (4th ed.). New York: John Wiley & Son.
- Nunnally, J.C. (1978). *Psychometric theory*. New York: McGraw-Hill.

มหาวิทยาลัยบูรพา  
Burapha University