

อิทธิพลของจริยธรรมและการฝึกอบรมของนักบัญชีที่มีต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

Effecton of Ethics and Training's Accountant' Sentiments Towards Quality Offinancial Report in Hospitals Under the Office of the Permament Secretary, Ministry of Public Health

อมรรัตน์ บุรณะพล¹ และ ปวีณา คำพุกกะ²
Amonrat Buranapon¹ and Paweena Khampukka²

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ เพื่อศึกษา อิทธิพลของจริยธรรมและการฝึกอบรมของนักบัญชีที่มีต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข กลุ่มตัวอย่าง คือ นักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข จำนวน 306 คน เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย คือ แบบสอบถามจริยธรรมของนักบัญชี การฝึกอบรมของนักบัญชี และความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน โดยมีค่า Cronbach's Alpha เท่ากับ 0.92, 0.83 และ 0.91 ตามลำดับ สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ร้อยละ ความถี่ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เพียร์สัน และความถดถอยเชิงพหุ

ผลการวิจัยพบว่า ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต ความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ และการฝึกอบรมของนักบัญชี มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

คำสำคัญ: คุณภาพรายงานการเงิน จริยธรรม การฝึกอบรม นักบัญชี โรงพยาบาล

Abstract

The purposes of this research were to explore the influence of accountants' ethics and accountant training on sentiments towards quality of financial report in the hospitals. The samples were 306 accountants of the hospitals under the office of the Permanent Secretary, Ministry of Public Health. The research instrument used to collect data was the questionnaire, with Cronbach's alpha of accountants' ethics, accountant training and sentiment towards quality of financial report at the level of 0.92, 0.83 and

¹ นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต คณะบริหารศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี.

¹ Master of Business Administration, Major Field: Business Administration, Faculty of Management Science, Ubon Ratchathani University.

² ผู้ช่วยศาสตราจารย์ คณะบริหารศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี อาจารย์ที่ปรึกษา.

² Assistant Professor, Faculty of Management Science, Ubon Ratchathani University.

0.91 respectively. The statistics used for the quantitative analysis consisted of percentage, frequency, mean, standard deviation, Pearson's correlation analysis, and Multiple Regression Analysis.

The findings reveal that Clarity, independence, fairness and honesty, and standard of performance, accountability for the service recipient and confidentially, accountant training all significantly influence the sentiments towards quality of financial report in hospitals at the statistical level of 0.01

Key words: Quality of financial reporting, Ethics, Training, Accountants, Hospital

บทนำ

สภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่มีความผันผวนและสภาพการแข่งขันที่รุนแรง เพื่อให้กิจการธุรกิจทั้งภาครัฐและเอกชนสามารถดำรงอยู่ได้อย่างมั่นคง การจัดทำข้อมูลทางการเงินนั้นเป็นส่วนสำคัญที่ทำให้ธุรกิจได้ทราบถึงข้อมูลการเงินของกิจการว่ามีความอ่อนแอและความเข้มแข็งทางการเงินหรือไม่ เพราะข้อมูลการเงินจะเกี่ยวข้องกับเหตุการณ์ในอดีตและอนาคต ที่จะนำมาใช้ในการวางแผนและควบคุมและก่อให้เกิดประโยชน์ให้แก่องค์กรอย่างกว้างขวาง (เฉลิมขวัญ ครุฑบุญยงค์, 2555) ดังนั้น การดำเนินการที่ให้ได้มาซึ่งรายงานทางการเงินที่มีความถูกต้อง แม่นยำ ทันเวลา และมีความน่าเชื่อถือ จะต้องมีการพัฒนาระบบการต่างๆ เพื่อให้เกิดความถูกต้อง แม่นยำ และทันเวลาในการจัดทำรายงานทางการเงินให้มีคุณภาพให้กับนักบัญชี

ปัจจุบันนักบัญชีได้เข้ามามีบทบาทสำคัญต่อการบริหารจัดการภายในองค์กรมากกว่าในอดีต ในฐานะที่เป็นผู้ที่สามารถให้ข้อมูลแก่ฝ่ายบริหาร เพื่อใช้ในการตัดสินใจดำเนินกิจกรรมทางธุรกิจต่างๆ ซึ่งโรงพยาบาลสังกัดกระทรวงสาธารณสุข เป็นหน่วยงานหนึ่งของหน่วยงานภาครัฐ นอกจากมีหน้าที่หลักในการให้บริการรักษาพยาบาล แก่บุคคลทั่วไปแล้ว อีกหน้าที่หนึ่งของโรงพยาบาล คือ มีหน้าที่ในการจัดทำรายงานการเงินเพื่อเสนอต่อผู้บริหาร กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง และกระทรวงสาธารณสุข ดังนั้น เพื่อให้ข้อมูลในรายงานทางการเงินมีความถูกต้อง สมบูรณ์สามารถที่นำมาใช้ในการตัดสินใจได้ นักบัญชีของโรงพยาบาลจึงจำเป็นต้องปฏิบัติงานวิชาชีพบัญชีด้วยจริยธรรมของนักบัญชี ตามกรอบความประพฤติและวิธีปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ต้องยึดปฏิบัติโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อดำรงไว้ซึ่ง ความเชื่อมั่นจากผู้รับบริการ

ความเชื่อถือได้ในผลงาน ความเป็นมืออาชีพ ยังต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีซึ่งเป็นบทบัญญัติเฉพาะของวิชาชีพและถือเป็นกฎเกณฑ์ที่สูงกว่ากฎหมาย (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2553) เพื่อให้การจัดทำรายงานทางการเงินเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจ ข้อมูลจะเป็นข้อมูลที่มีประโยชน์ ก็ต่อเมื่อได้รับความเชื่อถือ จริยธรรมจึงมีความเกี่ยวข้องกับนักบัญชี

การพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ การฝึกอบรมของนักบัญชี หรือการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องในด้านต่างๆ ให้กับนักบัญชีที่ทำให้เกิดการเรียนรู้การพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ จึงเป็นเหมือนกฎเกณฑ์ที่บังคับให้นักบัญชีต้องมีการอบรมเพื่อการปรับปรุงและเพิ่มพูนทักษะความรู้ ความชำนาญและความเข้าใจ อันจะนำไปสู่การยกระดับมาตรฐานการทำงานในสูงขึ้น เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงาน ซึ่งจะก่อให้เกิดประโยชน์และผลสำเร็จทั้งแก่ตัวนักบัญชี องค์กร และหน่วยงานที่เกี่ยวข้องโดยรวม จึงส่งผลให้นักบัญชีจะต้องอบรมตามข้อบังคับ การอบรมพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ ซึ่งกำหนดให้ผู้ที่ทำบัญชีต้องมีชั่วโมงการอบรมพัฒนาความรู้ต่อเนื่อง ปีละ 12 ชั่วโมง โดยเป็นชั่วโมงบัญชีไม่น้อยกว่า 6 ชั่วโมง และที่เหลือเป็นชั่วโมงอื่นๆ ส่วนผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จะต้องชั่วโมงการอบรมพัฒนาความรู้ต่อเนื่องฯ ปีละ 18 ชั่วโมง โดยมีชั่วโมงบัญชีไม่น้อยกว่าครึ่งหนึ่ง และเนื้อหาตามอื่นตามประกาศของสภาวิชาชีพบัญชีฯ (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2556)

จากเหตุผลที่กล่าวมาข้างต้น ทำให้ผู้วิจัยมีความสนใจที่จะศึกษาเกี่ยวกับอิทธิพลของจริยธรรมของนักบัญชี และการฝึกอบรมของนักบัญชีที่มีต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ผู้วิจัยมุ่งศึกษาจริยธรรมของ

นักบัญชี และการฝึกอบรมของนักบัญชี ที่มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข การวิจัยนี้จะช่วยให้ มีข้อมูลเพื่อนำไปเสนอต่อผู้บริหารให้ทราบ และนำข้อมูลไปใช้ในการวางแผนของฝ่ายบุคคลในการส่งเสริมการพัฒนาความรู้ด้านการฝึกอบรมของนักบัญชีและกำหนดแนวทางในเรื่องการปฏิบัติงานของนักบัญชีตามข้อบังคับจริยธรรมของนักบัญชี

วัตถุประสงค์การวิจัย

เพื่อศึกษาอิทธิพลของจริยธรรมและการฝึกอบรมที่มีต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

บททวนวรรณกรรม

ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน (The Sentiment's towards Quality of Financial Report) หมายถึง ความคิดเห็นต่อคุณสมบัติที่ทำให้ข้อมูลในรายงานทางการเงินมีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจ ประกอบด้วย ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ความสามารถเปรียบเทียบได้ ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลา ความเข้าใจได้

แนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน Bukenya (2014) ได้กล่าวว่า คุณภาพของรายงานทางการเงินจะมีลักษณะที่ทำให้ข้อมูลในงบการเงินมีประโยชน์ต่อผู้ใช้ข้อมูล สำหรับข้อมูลทางการเงินเพื่อให้บรรลุดัชนีประสงค์ที่ไว้ควรมีคุณภาพที่ดีเพื่อเพิ่มการตัดสินใจที่ดี 5 ลักษณะ ได้แก่ ความเชื่อถือได้ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความถูกต้อง ทันความเวลา และ ความเข้าใจ Tasios (2012) กล่าวว่า ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ที่ทำให้ข้อมูลทางการเงินมีประโยชน์และมีความถูกต้องของข้อมูลขั้นพื้นฐานที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ที่ต้องการใช้ข้อมูล สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (2557) กล่าวว่า ได้มีการกำหนดลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินใหม่ ประกอบด้วยลักษณะเชิงคุณภาพ 2 ลักษณะ ได้แก่ 1) คุณภาพของรายงานทางการเงินเชิงพื้นฐาน ที่ควรมีและประโยชน์ของข้อมูลทางการเงินจะเพิ่มขึ้นหากข้อมูลนั้นเปรียบเทียบได้ พิสูจน์ยืนยันได้ ทันเวลา และ เข้าใจได้ 2) คุณภาพของรายงานทางการเงินเชิงคุณภาพ

เสริม ความมีประโยชน์ของข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ดังนี้

1. คุณภาพของรายงานทางการเงินเชิงพื้นฐาน (Fundamental Qualitative Characteristics) ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน ได้แก่ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ซึ่งเป็นลักษณะเชิงคุณภาพที่รายงานทางการเงินควรมี

1.1 ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) ข้อมูลในรายงานทางการเงินจะเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ก็ต่อเมื่อข้อมูลนั้นมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจของผู้ใช้ข้อมูลทางการเงิน ซึ่งช่วยให้ผู้ใช้สามารถคาดคะเนผลลัพธ์ในอนาคตได้ ตลอดจนถึงต้องเป็นข้อมูลที่มีคุณค่าทางการยืนยัน ซึ่งช่วยผู้ใช้ในการยืนยันผลการประเมินที่ผ่านมา

1.2 ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (Faithful Representation) รายงานทางการเงินเป็นตัวแทนของปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจในรูปของข้อความและตัวเลข เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์ที่ข้อมูลนั้นนำเสนอด้วย

2. คุณภาพของรายงานทางการเงินเชิงคุณภาพเสริม (Enhancing Qualitative Characteristics) ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมจะเพิ่มความมีประโยชน์ของข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ซึ่งมี 4 คุณลักษณะ ได้แก่

2.1 ความสามารถเปรียบเทียบได้ (Comparability) รายงานทางการเงินจะมีคุณภาพ หากผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินสามารถเปรียบเทียบข้อมูลในรายงานนั้นได้ในรอบระยะเวลาต่างกัน ภายใต้กิจการเดียวกัน เพื่อคาดคะเนแนวโน้มของฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการนั้น

2.2 ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ (Verifiability) ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้จะช่วยให้ความเชื่อมั่นแก่ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินได้ว่า ข้อมูลเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจที่กิจการนำเสนอโดยแม้จะมีผู้พิสูจน์หลายรายที่มีความรอบรู้และมีความเป็นอิสระ ก็สามารถให้ข้อสรุปตรงกัน

2.3 ความทันเวลา (Timeliness) ข้อมูลในรายงานทางการเงินจะเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ เมื่อข้อมูลนั้นมีพร้อมที่จะนำไปใช้ในการตัดสินใจได้ตามความต้องการหรือทันเวลาที่ข้อมูลสามารถมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจ

2.4 ความเข้าใจได้ (Understandability) ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินจะสามารถเข้าใจข้อมูลในรายงานทางการเงินได้ หากมีการจัดประเภท กำหนดลักษณะ และนำเสนอข้อมูลอย่างชัดเจนและกระชับ โดยถือว่าผู้ใช้มีความรู้เกี่ยวกับกิจกรรมทางธุรกิจและกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจอย่างมีเหตุผล

จริยธรรมของนักบัญชี (Ethics of accountant) หมายถึง นักบัญชีที่มีวิชาชีพทางการบัญชีต้องมีความโปร่งใสในการทำงาน มีความเป็นอิสระในการใช้ดุลยพินิจในการทำงานและสามารถปฏิบัติตามภายใต้กรอบวิชาชีพได้โดยอิสระไม่อยู่ภายใต้การบังคับ ทำงานด้วยความซื่อสัตย์ ยุติธรรม มีความซื่อตรงต่อวิชาชีพ โดยไม่เห็นแก่ความสัมพันธ์หรือเหตุการณ์ใดๆ พิจารณาหลักฐานต่างๆ โดยปราศจากอคติ ปฏิบัติงานทางบัญชีด้วยความซื่อสัตย์ ไม่คดโกง และทำงานตามหลักฐานที่เป็นจริง

จาง จันทโชโต (2558) ได้กล่าวว่า ทฤษฎีจริยธรรมเป็นการเน้นหน้าที่ให้นักบัญชีใช้เป็นแนวทางหนึ่งที่นักบัญชื่อนำมาใช้เป็นเกณฑ์ตัดสินใจทางจริยธรรมที่มีความเชื่อว่าการกระทำตามสำนึกในหน้าที่ถือเป็นเจตนาที่ดี เนื่องจากการกระทำดังกล่าวไม่เป็นการกระทำตามแรงกระตุ้นของสัญชาตญาณและความรู้สึกตามอารมณ์ปรารถนา ผู้ที่กระทำตามหน้าที่จะไม่คำนึงถึงตนเองและคนใกล้ชิด การจำแนกความแตกต่างระหว่างบุคคลตามความเชื่อ เหตุผล หรือหลักเกณฑ์ที่บุคคลใช้วินิจฉัยความดีความถูกต้อง ไชย ณ พล (2538; อ้างอิงจาก จุฑามาศ สุนทร 2552) ได้กำหนดมาตรฐานจริยธรรมวิชาชีพ ไว้ 3 มาตรฐาน คือ ประโยชน์นิยม สัจนิยม มนุษย์นิยม สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (2553) กล่าวว่า จริยธรรมของนักบัญชี เป็นกรอบความประพฤติและวิธีปฏิบัติงานของผู้ประกอบ วิชาชีพบัญชีที่ต้องยึดปฏิบัติโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อดำรงไว้ซึ่ง ความเชื่อมั่นจากผู้รับบริการ ความเชื่อถือได้ในผลงาน ความเป็นมืออาชีพ คุณภาพของงานบริการสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพ สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้ออกข้อบังคับ (ฉบับที่19) เรื่อง จริยธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เพื่อใช้บังคับกับสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี ซึ่งรวมถึงผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้ทำบัญชี สรุปได้ดังนี้ (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2553)

1. ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม

และความซื่อสัตย์สุจริต ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติงานด้วยความโปร่งใสใช้ดุลยพินิจและปฏิบัติตามอย่างเป็นอิสระภายใต้กรอบวิชาชีพบัญชี

2. ความรู้ ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้ความรู้ตามมาตรฐานวิชาชีพ วิธีปฏิบัติ กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ความชำนาญและประสบการณ์ทางวิชาชีพ

3. การรักษาความลับ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่นำข้อมูลที่เป็นความลับขององค์กร ที่ตนได้มาจากการปฏิบัติงานวิชาชีพไปเปิดเผยต่อบุคคลที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องได้รับทราบ

4. ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องมีความรับผิดชอบตามกรอบวิชาชีพบัญชีต่อผู้รับบริการปฏิบัติตามกรอบวิชาชีพบัญชี เพื่อให้เกิดความน่าเชื่อถือและมีประโยชน์ต่อผู้รับบริการแนวทางการฝึกอบรมของนักบัญชี

5. ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลหรือนิติบุคคลที่ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติหน้าที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามจริยธรรมทางธุรกิจขององค์กรที่ตนสังกัดปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต อุทิศตนทุ่มเท ดูแลทรัพย์สินขององค์กรที่ตนสังกัดให้เกิดประโยชน์สูงสุด

6. ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ และจรรยาบรรณทั่วไป ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่แย่งงานวิชาชีพบัญชีจากผู้ประกอบวิชาชีพด้านเดียวกับรายอื่น ไม่ปฏิบัติงานทางวิชาชีพเกินกว่าที่รับมอบหมายจากผู้ประกอบวิชาชีพรายอื่นและไม่ปฏิบัติตนในลักษณะที่ทำให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี

การฝึกอบรมของนักบัญชี (Accountant training) หมายถึง กิจกรรมที่มุ่งให้นักบัญชีเกิดความรู้ ทักษะ การพัฒนา และประสบการณ์อันเหมาะสมจนทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมไปในทางที่ต้องการได้ภายใต้เงื่อนไขของระยะเวลาที่กำหนด

วิลาวรรณ รัตพิศาล (2554) ได้กล่าวถึงความสำคัญของการฝึกอบรมในหน่วยงานในแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติฉบับปัจจุบัน ได้เน้นให้บุคลากรเป็นศูนย์กลางของการพัฒนา ซึ่งก็คือการให้ความสำคัญกับการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ที่เรียกว่า ทุนมนุษย์ ถือว่า เป็นทรัพยากรที่มีค่าสูงสุด และเป็นกลไกสำคัญต่อการสร้างความสำเร็จ

ให้แก่หน่วยงาน จึงจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องได้รับการพัฒนา ให้มีคุณภาพด้านความรู้ ความสามารถที่พอที่แข่งขันกับ โลกภายนอกได้ รัตนาภรณ์ บุญนุช (2555) ได้กล่าวถึง จุด มุ่งหมายของการฝึกอบรม คือ เพื่อเพิ่มพูน เพื่อพัฒนาทักษะ และเพื่อเปลี่ยนแปลงเจตคติ สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรม ราชูปถัมภ์ (2559) ได้กล่าวถึง การฝึกอบรมของนักบัญชี เป็นกิจกรรมที่มุ่งให้นักบัญชีเกิดความรู้ ทักษะ การพัฒนา และประสบการณ์อันเหมาะสมจนทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลง พฤติกรรมไปในทางที่ต้องการได้ภายใต้เงื่อนไขของระยะเวลาที่กำหนด การเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุม สัมมนา การพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพที่เป็นทาง การต้องเป็นการเข้าร่วมกิจกรรมที่สภาวิชาชีพบัญชีให้ ความเห็นชอบ การพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพที่ไม่ เป็นทางการให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ของประกาศสภา วิชาชีพบัญชี หรือการเป็นวิทยากร ผู้บรรยาย หรือผู้ดำเนิน การสัมมนาตาม ต้องมีพื้นฐานความรู้โดยตรง ผู้สอบบัญชีต้อง เข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนา มีจำนวน รวมกันอย่างน้อย 40 ชั่วโมงต่อปีในเรื่องที่จะอบรมหรือ การประชุมสัมมนา และมีประสบการณ์ในเรื่องนั้นอย่าง เพียงพอ ทั้งนี้ จะต้องได้รับความเห็นชอบจากสภาวิชาชีพ บัญชีก่อนการปฏิบัติหน้าที่ดังกล่าว การจัดทำผลงานทาง วิชาการเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีโดยเผยแพร่ต่อสาธารณชน ให้นำจำนวนชั่วโมงการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ ที่เป็นทางการได้ การเขียนหนังสือหรือตำราทางวิชาการที่ เกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีให้นำจำนวนชั่วโมงการพัฒนาความรู้ ต่อเนื่องทางวิชาชีพที่เป็นทางการได้ครั้งเดียวในปีที่หนังสือ หรือตำรานั้นจัดพิมพ์เผยแพร่ครั้งแรกโดยให้นำได้ 20 ชั่วโมง การสำเร็จการศึกษาในระดับสูงกว่าวุฒิเดิม หรือ วุฒิเดิมในหลักสูตรหรือสาขาอื่นที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี ให้นำจำนวนชั่วโมงการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ ที่เป็นทางการได้วุฒิละ 20 ชั่วโมงในปีที่สำเร็จการศึกษา การพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพที่เป็นทางการ จะนับ เป็นจำนวนชั่วโมงการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพที่ เป็นทางการให้เป็นไปตามที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนด (สภา วิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2559)

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

รัตนาภรณ์ บุญนุช (2555) ศึกษาเรื่อง การพัฒนา และฝึกอบรมที่มีผลต่อประสิทธิภาพของพนักงาน : กรณี

ศึกษาการไฟฟ้าส่วนภูมิภาคเขต 1 (ภาคกลาง) จังหวัด พระนครศรีอยุธยา พบว่า พนักงานมีประสิทธิภาพ คือด้าน คุณภาพของงาน ด้านเวลา ด้านวิธีการ อยู่ในระดับดีขึ้น กว่าเดิม การศึกษามีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพของ พนักงานในทิศทางเดียวกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

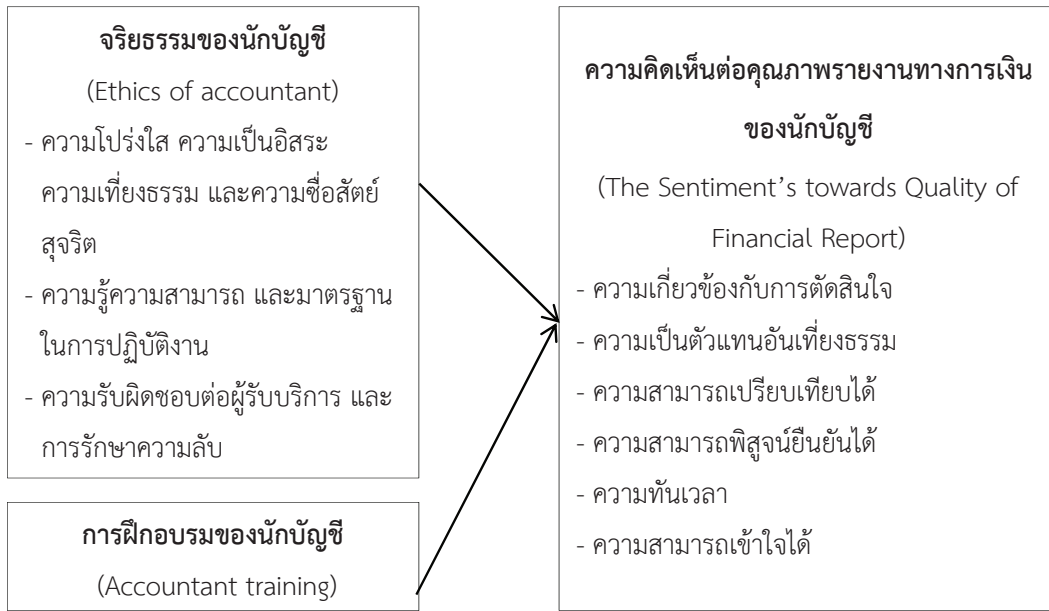
Tarus (2015) ศึกษาเรื่อง ปัจจัยที่มีผลต่อการ รายงานทางการเงินที่ถูกต้อง การสำรวจธนาคารพาณิชย์ จดทะเบียนในเคนยา พบว่า ความเป็นมืออาชีพและการฝึ กอบรมภายในของธนาคารมีผลต่อความถูกต้องของรายงาน ทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

Choi (2011) ศึกษาเรื่อง จริยธรรมทางธุรกิจและ คุณภาพรายงานทางการเงิน : เกาหลี พบว่า ความมุ่งมั่น ของบริษัทด้านจรรยาบรรณทางธุรกิจมีผลต่อคุณภาพการ รายงานทางการเงินในอนาคต

Mahdavihou, (2011) ศึกษาเรื่อง ผลกระทบ ของจรรยาบรรณวิชาชีพต่อคุณภาพการรายงานทางการเงิน พบว่า จรรยาบรรณวิชาชีพและคุณภาพของการรายงาน ทางการเงินมีความสัมพันธ์ทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญ

Enofe (2015) ศึกษาเรื่อง ผลกระทบของจรรยา บรรณในการบัญชีต่อคุณภาพทางการเงินรายงานของ บริษัทประเทศไนจีเรียส์ พบว่า จรรยาบรรณในการบัญชีมี ความสัมพันธ์กับคุณภาพรายงานทางการเงิน

จากแนวคิดและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องข้างต้นผู้วิจัยได้ พัฒนารอบแนวความคิด โดยมีตัวแปรตาม คือ ความคิด เห็นต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน มี 6 องค์ประกอบ ได้แก่ (1) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (2) ความเป็น ตัวแทนอันเที่ยงธรรม (3) ความสามารถเปรียบเทียบได้ (4) ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ (5) ความทันเวลา และ (6) ความเข้าใจได้ ตัวแปรอิสระ มี 2 ตัวแปรได้แก่ จริยธรรม ของนักบัญชี มี 3 องค์ประกอบ คือ (1) ความโปร่งใส ความ เป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต (2) ความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน (3) ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับ และการฝึกอบรมของนักบัญชี โดยแสดงกรอบแนวความคิดที่ ใช้ในงานวิจัย ได้ดังภาพที่ 1



ภาพ 1 กรอบแนวความคิดการวิจัย

วิธีดำเนินการวิจัย

ประชากรการวิจัย

ประชากรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ นักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขทั้งหมดจำนวน 896 คน (กลุ่มงานประกันสุขภาพกระทรวงสาธารณสุข, 2560)

กลุ่มตัวอย่าง

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ นักบัญชีในโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขจำนวนอย่างน้อย 277 คน โดยใช้สูตรคำนวณทั่วไป เมื่อทราบจำนวนประชากรที่ความคลาดเคลื่อนยอมรับได้ไม่เกินร้อยละ 5 ผู้วิจัยใช้การเลือกตัวอย่างแบบสะดวกจำนวน 306 คน

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย คือ แบบสอบถาม ผู้วิจัยปรับปรุงมาจากงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง โดยแบ่งออกเป็น 4 ส่วน

ส่วนที่ 1 ลักษณะส่วนบุคคล จำนวน 10 ข้อคำถาม ส่วนที่ 2 จริยธรรมของนักบัญชี จำนวน 19 ข้อคำถาม ส่วนที่ 3 การฝึกอบรมของนักบัญชี จำนวน 7 ข้อคำถาม และ

ส่วนที่ 4 ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน จำนวน 18 ข้อคำถาม ดำเนินการเก็บข้อมูลระหว่างวันที่ 1-31 ตุลาคม 2560 ส่งแบบสอบถามทั้งหมด 896 ชุด ได้กลับมาจำนวน 306 ชุด จากนั้นทำการตรวจสอบข้อมูลที่สมบูรณ์ ได้ข้อมูลที่สมบูรณ์ 306 ชุด การหาค่าความเชื่อมั่น ผู้วิจัยนำแบบสอบถามไปทดลองใช้ กับกลุ่มตัวอย่าง 41 ชุด เพื่อหาคุณภาพรายข้อ และหาค่าความเชื่อมั่น ในแต่ละส่วน ได้ค่า α จริยธรรมของนักบัญชี เท่ากับ 0.92 การฝึกอบรมของนักบัญชี เท่ากับ 0.75 และคุณภาพรายงานทางการเงิน เท่ากับ 0.93 และจากการเก็บรวบรวมข้อมูลกับกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 306 ชุด ได้ค่า α จริยธรรมของนักบัญชี เท่ากับ 0.90 การฝึกอบรมของนักบัญชี เท่ากับ 0.837 และคุณภาพรายงานทางการเงิน เท่ากับ 0.91 ซึ่งค่า α มีค่ามากกว่า 0.70 แสดงว่าแบบสอบถามในงานวิจัยครั้งนี้ถือว่าใช้ได้ (ปวีณา คำพุททะ, 2557)

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ร้อยละ ความถี่ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน และสมการถดถอยเชิงพหุ

ผลการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ เก็บรวบรวมข้อมูล จากกลุ่มนักบัญชี โรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข จำนวน 306 คน ได้ข้อมูลดังนี้

ลักษณะส่วนบุคคล ได้แก่ เพศ อายุ สถานภาพ รายได้เฉลี่ยต่อเดือน ตำแหน่งงานในปัจจุบัน ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงานด้านบัญชี เขตพื้นที่การปฏิบัติงาน ใช้สถิติเชิงพรรณนาประกอบด้วย ความถี่ ร้อยละ และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานในการอธิบายลักษณะส่วนบุคคลที่ใช้ในการศึกษา

พบว่า นักบัญชีโรงพยาบาล สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง คิดเป็นร้อยละ 93.46 มีช่วงอายุ 31 – 40 ปี คิดเป็นร้อยละ 42.48 มีสถานภาพโสด คิดเป็นร้อยละ 54.90 มีรายได้เฉลี่ยต่อเดือน 20,000 – 30,000 บาท คิดเป็นร้อยละ 59.15 มีตำแหน่งงาน นักวิชาการเงินและบัญชี คิดเป็นร้อยละ 79.73 มีระดับการศึกษาปริญญาตรีขึ้นไป คิดเป็นร้อยละ 91.83 มีประสบการณ์ในการทำงาน 5 – 10 ปี คิดเป็นร้อยละ 43.46 มีแนวทางในการป้องกันการทุจริตในหน่วยงาน คิดเป็นร้อยละ 98.36 และมีจำนวนชั่วโมงการฝึกอบรมความรู้ที่มีเนื้อหาเกี่ยวข้องกับการบัญชีโดยเฉลี่ย 21.74 ชั่วโมง

จากตาราง 1 ผลการวิเคราะห์สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ พบว่า ความสัมพันธ์ระหว่างจริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริตและความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน มีค่าความสัมพันธ์เท่ากับ 0.50 มีค่า p-value เท่ากับ 0.01 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 0.05 แสดงว่า จริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริตมีความสัมพันธ์ทางบวกระดับปานกลางกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ความสัมพันธ์ระหว่างจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ มาตรฐานในการปฏิบัติงานและความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน มีค่าความสัมพันธ์เท่ากับ 0.53 มีค่า p-value เท่ากับ 0.01 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 0.05 แสดงว่า จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน มีความสัมพันธ์ทางบวกระดับปานกลางกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ความสัมพันธ์ระหว่างจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ การรักษาความลับและความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน มีค่าความสัมพันธ์เท่ากับ 0.618 มีค่า p-value เท่ากับ 0.01 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 0.05 แสดงว่าจริยธรรมของนักบัญชีด้านความ

ตาราง 1 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์

ตัวแปร	Y	X ₁	X ₂	X ₃	X ₄	Tolerance	VIF
Y ความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน	1	0.50**	0.53**	0.61**	0.63**		
จริยธรรมของนักบัญชี 3 ด้าน							
X ₁ ด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต		1	0.63**	0.69**	0.40**	0.70	1.42
X ₂ ด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน			1	0.66**	0.45**	0.46	2.14
X ₃ ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับ				1	0.52**	0.48	2.05
X ₄ การฝึกอบรมของนักบัญชี					1	0.39	2.52

** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

รับผิดชอบต่อผู้รับบริการ การรักษาความลับมีความสัมพันธ์ทางบวกระดับปานกลางกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 และความสัมพันธ์ระหว่างการฝึกอบรมของนักบัญชีและความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน มีค่าความสัมพันธ์เท่ากับ 0.63 มีค่า p-value เท่ากับ 0.01 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 0.05 แสดงว่า การฝึกอบรมของนักบัญชีมีความสัมพันธ์ทางบวกระดับปานกลางกับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

การวิเคราะห์โดยใช้สมการถดถอยเชิงพหุ ควรทำการตรวจสอบการเกิด Multicollinearity คือ มีความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระหรือไม่ด้วยการตรวจสอบจาก 3 เงื่อนไข ดังนี้ (1) คู่ตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันและต่ำกว่า 0.80 (2) ค่าพิทัดความเผื่อ (Tolerance) มีค่ามากกว่า 0.19 และ (3) ตัวประกอบการขยายตัวของความแปรปรวน (Variance Inflation Factor : VIF) มีค่าน้อยกว่า 5.30 (ปวีณา คำพุกกะ, 2557) จากตาราง 1 พบว่าตัวแปรอิสระ 4 ตัว ผ่านตามเงื่อนไขดังนี้ (1) มีความสัมพันธ์ระหว่างจริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต

จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับ และการฝึกอบรมของนักบัญชี มีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง 0.40 - 0.69 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 0.80 (2) มีค่า Tolerance อยู่ในช่วง 0.39 - 0.70 ซึ่งมีค่ามากกว่า 0.19 และ (3) มีค่า VIF อยู่ในช่วง 1.42 - 2.52 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 5.30 แสดงว่าตัวแปรอิสระทั้ง 4 ตัว ผ่านเงื่อนไขทั้ง 3 ข้อ

จากตารางที่ 2 การถดถอยเชิงพหุของจริยธรรมของนักบัญชี และการฝึกอบรมของนักบัญชี มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ด้วยค่า F เท่ากับ 85.11 มีค่า Sig of F เท่ากับ 0.00 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 0.01 แสดงว่าจริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับและการฝึกอบรมของนักบัญชี มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพ

ตาราง 2 ผลการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุของความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข

ตัวแปร	b	SE b	Beta	t	p-value
ค่าคงที่	0.91	0.18		4.89	0.00
จริยธรรมของนักบัญชี	0.07	0.05	0.08	1.48	0.13
ด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต (X_1)					
ด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน (X_2)	0.09	0.05	0.11	1.96*	0.05
ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับ (X_3)	0.24	0.05	0.26	4.24**	0.00
การฝึกอบรมของนักบัญชี (X_4)	0.36	0.04	0.41	8.77**	0.00

R = 0.72 , $R^2 = 0.53$, Adjust $R^2 = 0.52$, ESS = 0.29 , F = 85.11 , Sig. of F = 0.00

** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 , * มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

รายงานทางการเงินของนักบัญชีโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.01 มีค่า R^2 เท่ากับ 0.53 โดยที่จริยธรรมของนักบัญชีด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ การรักษาความลับ และการฝึกอบรมของนักบัญชี สามารถอธิบายความคิดเห็นต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขได้ร้อยละ 53.10

ในส่วนค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยเชิงพหุของการฝึกอบรมของนักบัญชี มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข มีค่า Beta เท่ากับ 0.41 หมายความว่า เมื่อนักบัญชีให้ระดับความคิดเห็นในการฝึกอบรมของนักบัญชีเพิ่มขึ้นหนึ่งหน่วย จะทำให้มีความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขเพิ่มขึ้น 0.41 หน่วย แต่ถ้าการฝึกอบรมของนักบัญชีลดลงหนึ่งหน่วย จะทำให้มีความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขต่ำลง 0.41 หน่วย โดยมีค่า p-value เท่ากับ 0.00 แสดงว่า ฝึกอบรมของนักบัญชีมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขอย่างมีนัยสำคัญ 0.01

ในส่วนค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยเชิงพหุของจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข มีค่า Beta เท่ากับ 0.26 หมายความว่า เมื่อนักบัญชีให้ระดับความคิดเห็นในจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับเพิ่มขึ้นหนึ่งหน่วย จะทำให้มีความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขเพิ่มขึ้น 0.26 หน่วย แต่ถ้านักบัญชีให้ระดับความคิดเห็นในจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับลดลงหนึ่งหน่วย จะทำให้มีความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทาง

การเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขต่ำลง 0.26 หน่วย โดยมีค่า p-value เท่ากับ 0.00 แสดงว่าจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขอย่างมีนัยสำคัญ 0.01

ในส่วนค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยเชิงพหุของจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข มีค่า Beta เท่ากับ 0.11 หมายความว่า เมื่อนักบัญชีให้ระดับความคิดเห็นในจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานเพิ่มขึ้นหนึ่งหน่วย จะทำให้มีความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขเพิ่มขึ้น 0.11 หน่วย แต่ถ้าจริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานลดลงหนึ่งหน่วย จะทำให้มีความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขต่ำลง 0.11 หน่วย โดยมีค่า p-value เท่ากับ 0.05 แสดงว่า จริยธรรมของนักบัญชีด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานมีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขอย่างมีนัยสำคัญ 0.05

อภิปรายผลและข้อเสนอแนะ

ปัจจัยที่มีผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข ได้แก่

1. จากผลการศึกษา พบว่าการฝึกอบรมของนักบัญชี ($B = 0.41$) ส่งผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุขอย่างมีนัยสำคัญ สอดคล้องกับงานวิจัยของ Tarus (2015) ที่พบว่า พนักงานมีความเป็นมืออาชีพและการฝึกอบรมภายในของธนาคารมีผลต่อความถูกต้องของรายงานทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญ กล่าวคือ การได้รับการฝึกอบรมวิชาชีพบัญชีทำให้นักบัญชีเกิดความรู้ ความชำนาญและมีทักษะในการปฏิบัติงานมากขึ้น เพราะใน

ปฏิบัติงานมักมีการเปลี่ยนแปลงอยู่เสมอไม่ว่าจะเป็นระบบงาน ลักษณะงานที่ต้องปฏิบัติด้วยเทคโนโลยี นักบัญชีจึงให้ความสำคัญในการฝึกอบรมเพื่อยกระดับความรู้ความสามารถอย่างต่อเนื่อง ดังนั้น ผู้บริหาร กลุ่มงานตรวจสอบภายใน กลุ่มงานตรวจสอบบัญชีของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข จึงควรมีการจัดหลักสูตรการอบรมในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับงานบัญชีที่ปฏิบัติจริงในโรงพยาบาล จะทำให้นักบัญชีเกิดความเชี่ยวชาญมากขึ้น

2. จากผลการศึกษา พบว่า ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับ ($B = 0.26$) ส่งผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข สอดคล้องกับงานวิจัยของ Mahdavi (2011) ที่พบว่า จรรยาบรรณวิชาชีพและคุณภาพของการรายงานทางการเงินมีความสัมพันธ์ทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญ กล่าวคือ ในการปฏิบัติงานนั้นยิ่งนักบัญชีมีความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการที่เข้ามาติดต่อประสานงานมาก ถือว่าเป็นการสร้างความมั่นใจว่าผู้รับบริการจะได้รับความเป็นธรรมเกี่ยวกับผลตอบแทนที่คุ้มค่าอย่างถูกต้อง ดังนั้น ผู้บริหาร และหัวหน้ากลุ่มงานของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข จึงควรให้ความสำคัญในการกำกับดูแลในเรื่องการประสานงานขอข้อมูลระหว่างกันของฝ่ายบัญชีกับศูนย์

จัดเก็บรายได้ทั้งภายในและต่างโรงพยาบาลเพื่อให้การประสานงานขอข้อมูลระหว่างกันเป็นไปด้วยความเรียบร้อยซึ่งจะทำให้ผลการดำเนินงานมีประสิทธิภาพมากขึ้น

3. จากผลการศึกษา พบว่า ความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน ($B = 0.11$) ส่งผลต่อความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของโรงพยาบาลสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข อย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Enofe (2015) ที่พบว่า จรรยาบรรณในการบัญชีมีความสัมพันธ์กับความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน กล่าวคือ นักบัญชียิ่งมีความรู้ความสามารถมาก ปฏิบัติงานโดยยึดหลักความเป็นมืออาชีพ เพื่อใช้ในการตัดสินใจ และใช้ความรู้และทักษะทางวิชาชีพในการทำงานทำให้เกิดความเชื่อถือได้และทำให้งานสำเร็จและมีคุณภาพตามมาตรฐานที่กำหนดมากยิ่งขึ้น ดังนั้น กลุ่มงานตรวจสอบภายใน กลุ่มงานตรวจสอบบัญชี ผู้บริหาร และหัวหน้ากลุ่มงาน ควรให้ความสำคัญในการนำประเด็นการตรวจพบข้อทุจริตหรือข้อผิดพลาดในการจัดทำบัญชีหรืองานอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องมาชี้แจงประเด็นให้นักบัญชีได้ทราบ

ข้อเสนอแนะสำหรับกรวิจัยครั้งต่อไป ผู้วิจัยเสนอแนะให้มีการทำวิจัยเชิงคุณภาพเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคในการฝึกอบรมของนักบัญชี และการจัดทำงานวิจัยนักบัญชีในหน่วยงานราชการกระทรวงอื่น

เอกสารอ้างอิง

- กลุ่มประกันสุขภาพ. (2560). รายละเอียดหน่วยงาน. สืบค้นวันที่ 9 พฤษภาคม 2560. จาก < <https://hfo60.cfo.in.th/Organization.aspx>>. 9 พฤษภาคม, 2560.
- กฤติยา ยวงวิชัย. (2556). การบัญชีการเงิน. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์แมคกรอ-ฮิล.
- จุฑามาศ สุนทร. (2552). ผลกระทบของพฤติกรรมส่วนบุคคล คุณลักษณะองค์กร และสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่มีต่อจรรยาบรรณวิชาชีพของนักบัญชีธุรกิจ SMEs ในจังหวัดกาฬสินธุ์. วิทยานิพนธ์ปริญญาการศึกษามหาบัณฑิต: มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- จำนงค์ จันทโชโต. (2558). คุณภาพของรายงานการเงินบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารวิชาชีพบัญชี, 11(32):17-33.
- เฉลิมขวัญ ครุฑบุญยงค์. (2555). การเงินธุรกิจ. กรุงเทพฯ : วี.พรินท์ (1991) จำกัด.
- ปวีณา คำพุกกะ. (2557). วิจัยธุรกิจ. อุบลราชธานี : โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี.
- รัตนาภรณ์ บุญนุช. (2555). การพัฒนาและฝึกอบรมที่มีผลต่อประสิทธิภาพของพนักงาน : กรณีศึกษาการไฟฟ้าส่วนภูมิภาคเขต 1 (ภาคกลาง) จังหวัดพระนครศรีอยุธยา. (วิทยานิพนธ์ปริญญาการศึกษามหาบัณฑิต), มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.
- วรรณชน ทองรักษ์. (2554). ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับความน่าเชื่อถือของงบการเงินของธุรกิจ ขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ในมุมมองนักวิเคราะห์สินเชื่อ. วิทยานิพนธ์ปริญญาการศึกษามหาบัณฑิต: มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- วิลาวรรณ ทรัพย์ศาล. (2554). การบริหารทรัพยากรมนุษย์ (พิมพ์ครั้งที่ 3). กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์วิจิตรหัตถกร.
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2556). ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีว่าด้วยสมาชิก พ.ศ. 2556 สืบค้นวันที่ 9 พฤษภาคม 2560. จาก < http://www.fap.or.th/images/pulldown_1362926157/ragu_member%202556.pdf>.

References

- Boonnuch, R. (2012). Development and Training Affecting the Employee's Effectiveness : Case Study Provincial Electricity Authority, Area 1 (Central Region) Phra Nakhon Si Ayutthaya Province. (Research Report). Pathumthani, Thailand: Rajamangala University of Technology Thanyaburi. (in Thai).
- bukenya, M. (2014). Quality of Accounting Information and Financial Performance of Uganda's Public Sector. American Journal of Research Communication. 2(5):183-203.
- Choi, T.H. (2011). Business Ethics and Financial Reporting Quality: Evidence from Korea. Journal of Business Ethics. 103:403-427.
- Enofe, A. O. (2015). The Effect of Accounting Ethics on the Quality of Financial Reports of Nigeria Firms. Research Journal of Finance and Accounting. 6(12): 2222-2847.
- Federation of Accounting Professions. (2013). Regulations of the Federation of Accounting Professions 2013. Retrieved from http://www.fap.or.th/images/pulldown_1362926157/ragu_member%202556.pdf. on May 9, 2016. (in Thai).
- GarudaBoonsong, C. (2012). Business finance. Bangkok, Thailand: V. Print (1991) CO., LTD. (in Thai).

- Health insurance. (2016). Agency details. Retrieved from <https://hfo60.cfo.in.th/Organization.aspx>, on May 9, 2016. (in Thai).
- Jantachoto, J. (2015). Quality of Financial Reporting of Listed Company in the Stock Exchange of Thailand. *Journal of Accounting Professional*. 11(32): 17-33. (in Thai).
- Khampukka, P. (2014). *Business Research*. Ubon Ratchathani, Thailand: Ubon Ratchathani University Press. (in Thai).
- Mahdavikhou, M. (2011). The Impact of Professional Ethics on Financial Reporting Quality. *Australian Journal of Basic and Applied Sciences*. 5(11): 2092-2096.
- Rapeepisarn, V. (2011). *Human Resource Management*. Bangkok, Thailand: Wittayakorn Publishing House. (in Thai).
- Sunthorn, J. (2009). Impact of personal behavior Organizational Features And the business environment affecting professional accountants' professional ethics. SMEs in Kalasin Province. Maha Sarakham, Thailand: Mahasarakrm university. (in Thai).
- Tarus, M. J. (2015) Determinants of Accurate Financial Statements Reporting In Listed Banks In Kenya; A Survey Of Commercial Banks In Nakuru Town. *Journal of Business and Management*. 17(4):79 - 86.
- Tasios, S. (2015). Determinants of Accurate Financial Statements Reporting In Listed Banks In Kenya; A Survey Of Commercial Banks In Nakuru Town", *IOSR Journal of Business and Management*. 17(4):79-86.
- Thong Rak, W. (2011). Factors related to the reliability of financial statements of businesses. Small and Medium Enterprises (SMEs). (Research Report). Bangkok, Thailand: Thammasat University. (in Thai).
- Wanich, K. (2013). *Financial Accounting*. Bangkok, Thailand: McGraw-Hill Publishing. (in Thai).