

ความสัมพันธ์ระหว่างการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีกับผลการดำเนินงาน  
ของหน่วยงานราชการในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร  
Relationships Between Best Accounting Practices and Performance  
of Government Agents in Sakon Nakhon, Nakhon Phanom, and Mukdahan

กรกมล บุตรดีวงศ์<sup>1</sup> และนิตยา โพธิ์ศรีจันทร์<sup>2</sup>

Kornkamol Butdeewong<sup>1</sup> and Nittaya Phosrichan<sup>2</sup>

Received : February 22, 2023 Revised : March 29, 2023 Accepted : May 1, 2023

บทคัดย่อ

การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีเป็นกระบวนการด้านการเงินและบัญชีซึ่งถือว่าเป็นส่วนที่สำคัญอย่างยิ่งสามารถทำให้องค์กรได้ทราบถึงผลการดำเนินงานที่ประสบความสำเร็จและมีประสิทธิภาพ ส่งผลให้มีรายงานทางการเงินที่เผยแพร่ต่อสาธารณะหรือผู้ที่เกี่ยวข้องได้อย่างถูกต้องครบถ้วนและมีความน่าเชื่อถือ และองค์กรสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ ดังนั้น การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีกับผลการดำเนินงานของหน่วยงานราชการในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร จำนวน 171 แห่ง โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารฝ่ายการเงินและบัญชี สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์พหุคูณ และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ ผลการวิจัย พบว่า การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี ด้านการเบิกจ่ายและนำเงินส่งคลัง ( $\beta=0.324$ ) ด้านการปรับปรุงรายการบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง ( $\beta=0.187$ ) และด้านการจัดทำรายงานการเงิน ( $\beta=0.322$ ) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อผลการดำเนินงาน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ดังนั้น หน่วยงานราชการควรให้ความสำคัญในการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี ครอบคลุมถึงการดำเนินการเบิกจ่ายเงินให้ตรงวัตถุประสงค์ พิจารณารอบคอบสำหรับการบันทึก การจำแนกรายการแยกประเภทบัญชี และเมื่อเกิดข้อผิดพลาด มีการแก้ไขข้อผิดพลาดรายการทางบัญชีให้เป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบอย่างเคร่งครัด นำไปสู่การจัดทำรายงานทางการเงินที่ถูกต้อง ครบถ้วน สามารถนำเสนอข้อมูลทางการเงินที่สะท้อนผลการดำเนินงานอย่างมีประสิทธิภาพ

**คำสำคัญ :** การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี ผลการดำเนินงาน หน่วยงานราชการ

\*นักศึกษาระดับปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการและเทคโนโลยีสารสนเทศ มหาวิทยาลัยนครพนม

\* Master Student, Master of Accountancy, Faculty of Management, Sciences and Information Technology, Nakhonphanom University

<sup>2</sup> อาจารย์ คณะวิทยาการจัดการและเทคโนโลยีสารสนเทศ มหาวิทยาลัยมหาวิทยาฬัณครพนม

<sup>2</sup> Lecturer, Faculty of Management, Sciences and Information Technology, Nakhonphanom University

\*Corresponding author E-mail : nu\_nongnoi@hotmail.com

## Abstract

Best accounting practices is a financial and accounting process which is considered as a very important part that can make an organization aware of the successful performance and efficiency. Resulting in the financial reports in the public or those involved correctly, completely and credibility, and organization can achieve its objectives. Therefore, the purpose of this research is to test the relationship between best accounting practices and performance of government agents in Sakon Nakhon, Nakhon Phanom, and Mukdahan. Data were collected from 171 finance and accounting executives and a mail survey procedure via questionnaire was used for data collection. The statistics used for analyzing data were multiple correlation analysis and multiple regression analysis. As the results of this research found that best accounting practices, disbursement and treasury remittance ( $\beta=0.324$ ), accrual basis accounting adjustment ( $\beta=0.187$ ), and financial reports preparation ( $\beta=0.322$ ) are positive relationship and impact on performance at the statistically significant level of 0.05. Therefore, the government agents should intend to best accounting practices, aware of the disbursement to the objectives, considering carefully for recording, account ledger classification, and when accounting errors have been corrected with the law, regulation. It can lead to the preparation of financial reports are accurate, which able to present financial information that reflects effective performance.

**Keywords :** Best Accounting Practices, Performance, Government Agents

## 1. บทนำ

ในปัจจุบันประเทศไทยเผชิญกับสถานการณ์และการเปลี่ยนแปลงต่าง ๆ มากมาย ทั้งสภาพแวดล้อม สังคม เศรษฐกิจ และเทคโนโลยี ซึ่งการเปลี่ยนแปลงเหล่านี้อยู่นอกเหนือการควบคุม ส่วนราชการในฐานะที่เป็นหน่วยงานหลักในการบริหารจัดการประเทศ จำเป็นต้องเตรียมความพร้อมเพื่อรับมือกับการเปลี่ยนแปลงต่าง ๆ ที่จะเกิดขึ้น เพื่อเพิ่มศักยภาพให้กับหน่วยงาน โดยมีหลักการบริหารงานที่มุ่งเน้นผลสัมฤทธิ์ การบริหารจัดการภายในภาคราชการที่มีความรวดเร็ว คุณภาพสูง และมีประสิทธิภาพ (ฉัตรชัย นาถาพลอย, 2563) ภาครัฐได้นำระบบบริหารการเงินการคลังภาครัฐแบบอิเล็กทรอนิกส์ (Government Fiscal Management Information System : GFMS) มาใช้ในการปฏิบัติงานบริหารงบประมาณ การรับ-จ่าย และการบัญชีเพื่อการบริหารของภาครัฐอย่างครบวงจร ตลอดจนวางแผน กำกับ และบริหารจัดการด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของระบบ GFMS และพัฒนาอย่างต่อเนื่องรองรับระบบภายในอนาคตตามนโยบายไทยแลนด์ 4.0 (กระทรวงการคลัง, 2564 : เว็บไซต์) งานการเงินและบัญชีเป็นงานที่มีความสัมพันธ์กับทุกภาคส่วนของการดำเนินการจัดกิจกรรมของหน่วยงาน เนื่องจากงบประมาณมีส่วนสำคัญในการขับเคลื่อนให้กิจกรรมนั้นสำเร็จ ซึ่งต้องปฏิบัติตามระเบียบ กฎหมาย และข้อบังคับต่าง ๆ รวมถึงการเรียนรู้ระบบ GFMS จึงจำเป็นอย่างยิ่งที่ผู้เกี่ยวข้องจะต้องศึกษาระเบียบและนำไปปฏิบัติให้ถูกต้องและมีประสิทธิภาพให้สอดคล้องกับหลักการบริหารและหลักการคลัง (รุ่งนภา จันทราเทพ, 2562) ซึ่งหน่วยงานราชการบางส่วนนั้นมักพบปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานระบบ GFMS กล่าวคือ ขาดความรู้ความเข้าใจและความแม่นยำเกี่ยวกับการทำงานของระบบ GFMS ที่มีความซับซ้อนอย่างเพียงพอ ซึ่งอาจเป็นเหตุให้เกิดข้อผิดพลาดส่งผลให้ผลการดำเนินงานจากการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีที่ผ่านมาขาดประสิทธิภาพ ดังนั้น หน่วยงานราชการต้องมีการเพิ่มพูนทักษะ ความรู้

ความสามารถ และตระหนักถึงพัฒนาการปฏิบัติงานให้มีคุณภาพสูง รวมถึงการใช้งานระบบ GFMS ได้อย่างมีประสิทธิภาพ และก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุด จึงควรให้ความสำคัญต่อการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี

การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี (Best Accounting Practices) เป็นการดำเนินการโดยยึดถือตามแบบแผนวิธีปฏิบัติให้สอดคล้องกับกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และคำสั่ง ได้อย่างครบถ้วน และแล้วเสร็จก่อนกำหนดเวลา อีกทั้งเป็นขั้นตอนการจัดเก็บรวบรวมเอกสาร เหตุการณ์ทางการเงิน เพื่อทำการจดบันทึก จำแนกรายการเป็นหมวดหมู่ วิเคราะห์ และสรุปผล เพื่อให้เกิดประโยชน์ในการจัดทำรายงานการเงินที่มีข้อมูลที่น่าเชื่อถือ ซึ่งจะส่งผลให้ได้สารสนเทศทางการบัญชีที่มีคุณภาพ แสดงให้เห็นถึงข้อมูลที่แท้จริงมากยิ่งขึ้น ซึ่งแนวปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีที่สำคัญ ประกอบด้วย ด้านการเบิกจ่ายเงินและนำส่งคลัง (Disbursement and Treasury Remittance) ด้านระบบบัญชีภาครัฐ (Government Accounting System) ด้านวิธีการบันทึกบัญชี (Accounting Records Procedure) ด้านการปรับปรุงรายการบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง (Accrual Basis Accounting Adjustment) และด้านการจัดทำรายงานการเงิน (Financial Reports Preparation) (กรมบัญชีกลาง, 2558 : เว็บไซต์) ซึ่งเป็นวิธีปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีของส่วนราชการให้เป็นมาตรฐานเดียวกัน เพื่อส่งผลให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามแบบแผนที่วางไว้ และเป็นตัวบ่งชี้ให้เห็นถึงผลการดำเนินงานที่มีความถูกต้อง โปร่งใส มีความรับผิดชอบ และมีประสิทธิภาพ

ผลการดำเนินงาน (Performance) เป็นผลลัพธ์ที่เกิดขึ้นจากการประสบความสำเร็จของการปฏิบัติงานบรรลุตามเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ โดยประเมินการดำเนินงานของหน่วยงานจากองค์ประกอบ ดังนี้ ด้านความถูกต้อง (Accuracy) ด้านความโปร่งใส (Transparency) ด้านความรับผิดชอบ (Accountability) และด้านความมีประสิทธิภาพ (Effectiveness) (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2564 : เว็บไซต์) ซึ่งผลการดำเนินงานนั้นสามารถสะท้อนให้เห็นศักยภาพขององค์กร อาจกล่าวได้ว่าผลการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพจึงเป็นสิ่งที่สะท้อนให้เห็นถึงความสามารถในการดำเนินงาน เพื่อทันต่อการแข่งขันและการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมทั้งภายในและภายนอกขององค์กรได้เป็นอย่างดี โดยทุกองค์กรได้มีการกำหนดเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์ที่แตกต่างกันออกไป ขึ้นอยู่กับขนาดและลักษณะองค์กร ที่ต่างก็มีความมุ่งมั่นในการบรรลุเป้าหมายที่แตกต่างกัน เพื่อให้เป้าหมายกับการดำเนินงานมีความสอดคล้องกัน (มยุรี สีเชียงหา, 2558)

ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้กำหนดให้หน่วยงานราชการเป็นส่วนราชการกระทรวง ทบวง กรม และองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นที่เป็นหน่วยรับงบประมาณตรง ได้แก่ องค์การบริหารส่วนจังหวัด เทศบาลนคร และเทศบาลเมืองในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร ที่ซึ่งเป็นจังหวัดพื้นที่โดดเด่นด้าน 3 ธรรม ในด้านธรรมชาติ วัฒนธรรม และวัฒนธรรม มีกิจกรรมงานประเพณีที่เป็นเอกลักษณ์ และเป็น 3 จังหวัดเศรษฐกิจในกลุ่มจังหวัดภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน 2 มีชื่อเรียกว่า กลุ่มจังหวัดสนุก (แซบสกล ผจญภัยมุก สนุกนคร) เพราะมีความใกล้เคียงกันทั้งวิถีชีวิต พื้นที่ ประเพณี ชนเผ่า (กลุ่มจังหวัดภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน 2, 2564 : เว็บไซต์) มีหน่วยงานราชการดำเนินงานภายใต้การดูแลของรัฐบาล ซึ่งมีการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลังด้วยระบบGFMSภารกิจหลักที่ดำเนินงานเป็นไปในลักษณะเป็นการควบคุม อนุมัติ อนุญาตตามกฎหมาย ที่กำหนดให้หน่วยงานราชการรับผิดชอบตามนโยบายต่าง ๆ ที่เป็นการบริหารงานราชการแผ่นดิน และการพัฒนาประเทศ (เกษวลี สังขทิพย์, 2556) จึงมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่ต้องปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีให้เป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบที่ถูกต้อง เพื่อบรรลุเป้าหมาย และสอดคล้องกับนโยบายของรัฐบาล จะต้องมีการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีเพื่อให้ได้ผลการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพ ส่งผลให้การดำเนินงานของหน่วยงานมีความเป็นเลิศ และจะสามารถเป็นหนึ่งในหน่วยงานที่จะได้รับรางวัลองค์กรที่มีความเป็นเลิศในการบริหารจัดการด้านการเงินการคลัง ซึ่งเป็นรางวัลส่งเสริมการปฏิบัติงานการเงินการคลังในภาพรวมของส่วนราชการให้มีประสิทธิภาพ โดยการยกย่องเชิดชูส่วนราชการที่ปฏิบัติตามกฎระเบียบ และ

มีความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน รวมทั้งเป็นขวัญกำลังใจให้กับส่วนราชการที่มีการบริหารจัดการภายใน ด้านการเงิน การคลัง ให้ได้รับการยกย่องและเป็นที่ยอมรับ

จากเหตุผลที่กล่าวมาแล้วข้างต้น การวิจัยครั้งนี้จึงมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีกับผลการดำเนินงาน โดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารฝ่ายการเงินและบัญชีของหน่วยงานราชการในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปใช้เป็นข้อเสนอแนะรวมทั้งเป็นแนวทางในการวิเคราะห์ ทำความเข้าใจ ปรับปรุง พัฒนาระบบการปฏิบัติงานทางการบัญชี นำไปสู่ผลการดำเนินงานของหน่วยงานราชการที่ดียิ่งขึ้นต่อไป

## 2. วัตถุประสงค์ของการวิจัย

2.1 เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีกับผลการดำเนินงานของหน่วยงานราชการในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร

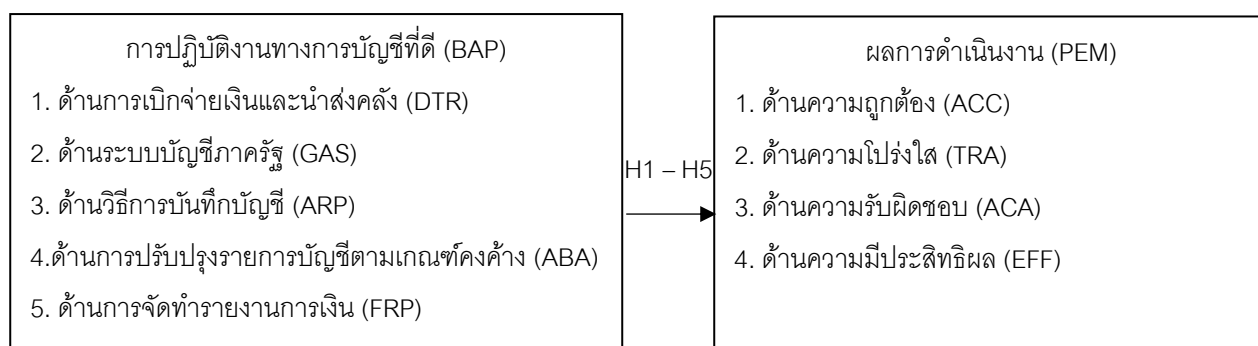
2.2 เพื่อทดสอบผลกระทบของการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีที่มีต่อผลการดำเนินงานของหน่วยงานราชการในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร

## 3. เอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องและสมมุติฐานของการวิจัย

ในการวิจัยครั้งนี้ได้กำหนดให้การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีเป็นตัวแปรอิสระ และผลการดำเนินงานเป็นตัวแปรตาม ซึ่งมีรายละเอียด ดังนี้

### รูปภาพประกอบ 1

#### โมเดลของการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีกับผลการดำเนินงาน



### 3.1 การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี (Best Accounting Practices : BAP)

แนวคิดเกี่ยวกับการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี จากการศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องได้มีผู้ให้คำนิยามไว้หลากหลาย เช่น รุ่งนภา จันทราเทพ (2562) ได้ให้ความหมายของการปฏิบัติงานทางการบัญชี คือ การปฏิบัติงานที่เกี่ยวกับระเบียบ ข้อบังคับของงานการบัญชีตามเกณฑ์มาตรฐานที่กำหนด ในด้านการจัดทำหลักฐานทางการเงินและบัญชีให้บรรลุตามวัตถุประสงค์ และนภาพร ลิขิตวงศ์ขจร (2560) การปฏิบัติงานทางการบัญชี คือ กระบวนการทางการบัญชีในการเลือกรายการหรือเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น แล้วทำการจดบันทึก หลังจากนั้นสื่อความหมายโดยการสรุปผล และรายงานเหตุการณ์เกี่ยวกับการเงิน เพื่อให้ผู้สนใจได้เข้าถึงการเงิน ซึ่งเป็นรายงานที่เสนอผลการ

ดำเนินงาน และฐานะการเงิน ดังนั้น จากสองนิยามข้างต้นสามารถสรุปได้ว่า การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี หมายถึง การดำเนินการโดยยึดถือตามแบบแผนวิธีปฏิบัติให้สอดคล้องกับกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และคำสั่ง ได้อย่าง ครบถ้วน และแล้วเสร็จก่อนกำหนดเวลา อีกทั้งเป็นขั้นตอนการจัดเก็บรวบรวมเอกสาร เหตุการณ์ทางการเงินเพื่อทำการจดบันทึก จำแนกรายการเป็นหมวดหมู่ วิเคราะห์ และสรุปผลเพื่อให้เกิดประโยชน์ในการจัดทำรายงานการเงินที่มี ข้อมูลที่น่าเชื่อถือ ที่ส่งผลให้ได้สารสนเทศทางการบัญชีที่มีคุณภาพ แสดงให้เห็นถึงข้อมูลที่แท้จริงมากยิ่งขึ้น ซึ่งการ ปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีมีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงาน เพราะการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีเป็นกระบวนการ ด้านการเงินและบัญชี สามารถทำให้องค์กรได้ทราบถึงผลการดำเนินงานที่ประสบความสำเร็จ และมีประสิทธิภาพ ส่งผลให้มีรายงานทางการเงินที่เผยแพร่ต่อสาธารณะหรือผู้ที่เกี่ยวข้องได้อย่างถูกต้อง ครบถ้วน และมีความน่าเชื่อถือ และองค์กรสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ หน่วยงานราชการที่ให้ความสำคัญและตระหนักถึงการดำเนินการ ด้านการเงินและบัญชี มีการพิจารณาอย่างรอบคอบสำหรับการบันทึก การจำแนกรายการแยกประเภทบัญชี และเมื่อ เกิดข้อผิดพลาดมีการแก้ไขข้อผิดพลาดรายการทางบัญชีให้เป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบอย่างเคร่งครัด นำไปสู่การ จัดทำรายงานทางการเงินที่ถูกต้อง ครบถ้วน สามารถนำเสนอข้อมูลทางการเงินที่สะท้อนผลการดำเนินงานอย่างมี ประสิทธิภาพ โดยมีงานวิจัยในอดีตของสุพรรณิ คำวาส (2565) ได้ศึกษาวิจัยเกี่ยวกับการปฏิบัติทางการบัญชีที่ดี กับคุณภาพรายงานการเงิน พบว่า การปฏิบัติทางการบัญชีที่ดีด้านการมีระบบบริหารจัดการเอกสารทางบัญชี ด้านกระบวนการปฏิบัติงานอย่างเป็นระบบ ด้านการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีกับงานด้านบัญชี และด้านกระบวนการ ควบคุมภายในเรื่องการปฏิบัติงานทางการบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการเงิน ผลการวิจัย แสดงให้เห็นถึงการใช้ประโยชน์จากรายงานทางการเงินเพื่อประกอบการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ และสามารถนำไปใช้ ประโยชน์ได้ตามประสงค์ Haleem (2021) ได้ศึกษาวิจัย ผลกระทบของการปฏิบัติทางบัญชีระหว่างระบบสารสนเทศ ทางการบัญชีในระบบการวางแผนทรัพยากรและผลการดำเนินงาน พบว่า การปฏิบัติทางบัญชีนั้นเป็นสื่อกลางที่สำคัญ ต่อผลการดำเนินงาน ผู้เชี่ยวชาญด้านบัญชีควรให้ความสนใจมากขึ้นในการปรับปรุงคุณภาพเพื่อส่งให้ผลการ ดำเนินงานมีประสิทธิภาพ

ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยจึงกำหนดให้การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี ประกอบด้วย 5 ด้าน โดยประยุกต์จากแนวคิดการปฏิบัติงานด้านบัญชีของกรมบัญชีกลาง ดังนี้ 1) ด้านการเบิกจ่ายและนำเงินส่งคลัง (Disbursement and Treasury Remittance) เป็นการดำเนินการเบิกจ่ายเงินจากคลัง การเก็บรักษาเงิน และการนำ เงินส่งคลัง ให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ และระเบียบข้อบังคับ รวมทั้งตรวจสอบรายการขอเบิกและการอนุมัติรายการ ในระบบ GFMS ได้อย่างถูกต้อง ครบถ้วน และแล้วเสร็จก่อนเวลากำหนด 2) ด้านระบบบัญชีภาครัฐ (Government Accounting System) เป็นการเชื่อมโยงข้อมูลทางการบัญชีให้เป็นระบบเดียวกันด้วยระบบ GFMS โดยการจัดเก็บ รวบรวมเอกสารทางการเงินจากฝ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง นำมาวิเคราะห์รายการตามผังบัญชีที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐาน และนโยบายการบัญชีภาครัฐ รวมการบันทึกบัญชีให้เป็นไปตามระเบียบข้อกำหนดหรือกฎหมายที่เกี่ยวข้องได้อย่าง สมบูรณ์ 3) ด้านวิธีการบันทึกบัญชี (Accounting Records Procedure) เป็นกระบวนการทางบัญชีที่ปฏิบัติตาม หลักการเป็นขั้นตอนที่กำหนดขึ้นอย่างมีระบบ ตั้งแต่การบันทึก จำแนก สรุป ควบคุมภายใน และรายงานข้อมูลทาง การเงินเหมาะสมเพียงพอ โดยคำนึงถึงระเบียบราชการอย่างถูกต้อง ครบถ้วนปราศจากข้อผิดพลาด และเป็นประโยชน์ ต่อหน่วยงาน 4) ด้านการปรับปรุงรายการบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง (Accrual Basis Accounting Adjustment) เป็นการ แก้ไขเปลี่ยนแปลงรายได้ และค่าใช้จ่ายที่ได้บันทึกไว้ในระหว่างงวดบัญชีให้ถูกต้องก่อนปิดบัญชี มีจำนวนวัสดุคงเหลือ ในระบบ GFMS เท่ากับจำนวนที่ตรวจนับได้เมื่อสิ้นปีงบประมาณ กรณียอดไม่เท่ากันมีการปรับปรุงตามหลักการบัญชี ที่รับรองโดยทั่วไป การรับรู้ค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ ตามที่ระเบียบข้อบังคับกำหนด รวมถึงการ

แก้ไขข้อผิดพลาดในงวดปัจจุบันและงวดก่อน 5) ด้านการจัดทำรายงานการเงิน (Financial Reports Preparation) เป็นเอกสารรายงานที่จัดทำขึ้นเพื่อนำเสนอข้อมูลทางการเงินสะท้อนถึงผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงิน มีความถูกต้อง ครบถ้วน ทันเวลา เชื่อถือได้ ตามที่กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับกำหนดไว้ และเป็นประโยชน์ต่อความต้องการของผู้ใช้ข้อมูล องค์ประกอบเหล่านี้เป็นวิธีปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีของส่วนราชการให้เป็นมาตรฐานเดียวกัน เพื่อส่งให้ผลการปฏิบัติงานเป็นไปตามแบบแผนที่วางไว้และเป็นตัวบ่งชี้ ให้เห็นถึงผลการดำเนินงานที่มีความถูกต้อง โปร่งใส มีความรับผิดชอบ และมีประสิทธิผล

### 3.2 ผลการดำเนินงาน (Performance : PEM)

จากการศึกษาแนวคิดเกี่ยวกับผลการดำเนินงาน ได้มีงานวิจัยของ สุมินตรา ภูเนตร (2563) ให้คำนิยาม ผลการดำเนินงานไว้ว่า ผลการดำเนินงาน คือ ผลลัพธ์ที่เกิดจากการประสบความสำเร็จจากการดำเนินงาน และมีความรับผิดชอบในการบริหารจัดการทำงานขององค์กรอย่างมีประสิทธิภาพ บรรลุตามวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ และ จิตตรานนท์ จันทะเสน (2560) ให้ความหมายไว้ว่า ผลการดำเนินงาน คือ ผลลัพธ์ที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานตาม วัตถุประสงค์ขององค์กรโดยการกำหนดตัวชี้วัดที่เกี่ยวข้องกับผลการดำเนินงานในด้านต่าง ๆ เพื่อให้องค์กรมี ตัวชี้วัดที่เป็นมาตรฐาน สามารถควบคุมผลการดำเนินงานขององค์กรให้สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดและ เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด ดังนั้น สามารถสรุปได้ว่า ผลการดำเนินงาน หมายถึง ผลลัพธ์ที่ เกิดขึ้นจากการปฏิบัติงานบรรลุตามเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ ซึ่งการบรรลุเป้าหมายพิจารณาจาก ผลสำเร็จของงานตามที่หน่วยงานตั้งไว้ และมุ่งเน้นนำไปใช้พัฒนาปรับปรุงให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมาก ผู้วิจัยจึงได้สังเคราะห์ผลการดำเนินงานของการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชี จากการศึกษาแนวคิด ทฤษฎี และ งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง จึงได้กำหนดให้ผลการดำเนินงาน ประกอบด้วย 4 ด้าน โดยประยุกต์จากแนวคิดหลักการพื้นฐาน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2564 : เว็บไซต์) ดังนี้ 1) ด้านความถูกต้อง (Accuracy) เป็นการดำเนินงานเป็นไปตามกระบวนการของกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และมาตรฐานที่เกี่ยวข้อง อย่างครบถ้วน รวมทั้งดำเนินการติดตาม ตรวจสอบ การปฏิบัติงานเพื่อป้องกันความผิดพลาดของข้อมูลและให้ได้ ข้อมูลทางการเงินที่มีความสมบูรณ์ 2) ด้านความโปร่งใส (Transparency) เป็นการปฏิบัติงานบนพื้นฐานของความ สุจริตไม่แสวงหาผลประโยชน์จากตำแหน่งงาน มีความซื่อตรง สามารถเข้าถึงข้อเท็จจริงของข้อมูลเพื่อการตรวจสอบ ได้ทุกขั้นตอนโดยมีการแสดงรายละเอียดเอกสารหลักฐานที่ชัดเจน 3) ด้านความรับผิดชอบ (Accountability) เป็น ภาระหรือพันธะผูกพันในการปฏิบัติหน้าที่ด้วยความมุ่งมั่น ชัยัน ใส่ใจ มีความระมัดระวัง พิจารณาอย่างถี่ถ้วนเพื่อให้ ข้อมูลมีความถูกต้อง และน่าเชื่อถือ รวมถึงปฏิบัติงานให้สำเร็จลุล่วงตามเวลาที่กำหนดให้ผลลัพธ์ตรงตามเป้าหมาย เป็นการดำเนินงานให้บรรลุผล มีประสิทธิภาพ 4) ด้านความมีประสิทธิภาพ (Effectiveness) เป็นการบรรลุเป้าหมาย หรือวัตถุประสงค์จากกิจกรรมที่กำหนดไว้ โดยการใช้ประโยชน์จากข้อมูลในการบริหารจัดการอย่างรอบคอบ ปรับปรุง กิจกรรมเพื่อการดำเนินงานเป็นไปอย่างประหยัด สามารถลดค่าใช้จ่ายและใช้ทรัพยากรน้อยที่สุด

จากการทบทวนวรรณกรรมข้างต้น จะเห็นได้ว่าการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีมีแนวโน้มและความเป็นไป ได้ต่อผลการดำเนินงาน ดังนั้น จึงตั้งเป็นสมมติฐานการวิจัยได้ ดังนี้

H<sub>1</sub> : การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี ด้านการเบิกจ่ายและนำเงินส่งคลัง มีความสัมพันธ์และผลกระทบกับ ผลการดำเนินงาน

H<sub>2</sub> : การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี ด้านระบบบัญชีภาครัฐมีความสัมพันธ์และผลกระทบกับ ผลการดำเนินงาน

H<sub>3</sub>: การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี ด้านวิธีการบันทึกบัญชีที่มีความสัมพันธ์และผลกระทบกับผลการดำเนินงาน

H<sub>4</sub>: การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี ด้านการปรับปรุงรายการบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง มีความสัมพันธ์และผลกระทบกับผลการดำเนินงาน

H<sub>5</sub>: การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี ด้านการจัดทำรายงานการเงิน มีความสัมพันธ์และผลกระทบกับผลการดำเนินงาน

## 4. วิธีการดำเนินงานวิจัย

### 4.1 ประชากรกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้บริหารฝ่ายการเงินและบัญชี ตำแหน่ง ผู้อำนวยการกองคลัง หัวหน้างานการเงินและบัญชี และหัวหน้าฝ่ายบริหารทั่วไป ของหน่วยงานราชการในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร จำนวน 256 แห่ง (สำนักงานคลังจังหวัด, 2564 : เว็บไซต์) เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลเป็นแบบสอบถาม (Questionnaire) โดยผู้วิจัยส่งแบบสอบถามจำนวน 256 ฉบับ เมื่อครบกำหนดในการเก็บแบบสอบถาม ได้รับแบบสอบถามตอบกลับจำนวน 171 ฉบับ เป็นแบบสอบถามที่ตอบสมบูรณ์ทุกฉบับ คิดเป็นร้อยละ 66.80 ซึ่งสอดคล้องกับ Aaker et al. (2001) ได้เสนอว่าการส่งแบบสอบถาม ต้องมีอัตราตอบกลับมาอย่างน้อยร้อยละ 20 จึงถือว่ายอมรับได้

### 4.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลแบบสอบถาม (Questionnaire) ซึ่งได้สร้างตามความมุ่งหมายและกรอบแนวคิดที่กำหนดขึ้น โดยแบ่งออกเป็น 4 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้บริหารฝ่ายการเงินและบัญชีของหน่วยงานราชการในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) จำนวน 7 ข้อ ประกอบด้วย เพศ อายุ สถานภาพ ระดับการศึกษา ประสบการณ์การทำงาน รายได้เฉลี่ยต่อเดือน และตำแหน่งงานในปัจจุบัน

ตอนที่ 2 ข้อมูลทั่วไปของหน่วยงานราชการในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) จำนวน 6 ข้อ ประกอบด้วย จังหวัดที่ตั้งของหน่วยงานราชการ ประเภทหน่วยงานราชการ จำนวนบุคลากรในปัจจุบัน งบประมาณที่ได้รับจัดสรรต่อปีงบประมาณ จำนวนบุคลากรปฏิบัติงานด้านบัญชีและการเงิน และหน่วยงานเคยได้รับรางวัลองค์กรที่มีความเป็นเลิศในการบริหารจัดการ ด้านการเงินการคลัง

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีของหน่วยงานราชการในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบประมาณค่า (Rating Scale) จำนวน 29 ข้อ โดยครอบคลุมเนื้อหาการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี 5 ด้าน ประกอบด้วย ด้านการเบิกจ่ายและนำเงินส่งคลัง จำนวน 6 ข้อ ด้านระบบบัญชีภาครัฐ จำนวน 6 ข้อ ด้านวิธีการบันทึกบัญชี จำนวน 5 ข้อ ด้านการปรับปรุงรายการบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง จำนวน 6 ข้อ และด้านการจัดทำรายงานการเงิน จำนวน 6 ข้อ

ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของหน่วยงานราชการในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบประมาณค่า (Rating scale) จำนวน 20 ข้อ โดยครอบคลุมเนื้อหาผลการดำเนินงาน 4 ด้าน ประกอบด้วย ด้านความถูกต้อง จำนวน 5 ข้อ ด้านความโปร่งใส จำนวน 5 ข้อ ด้านความรับผิดชอบ จำนวน 5 ข้อ และด้านความมีประสิทธิภาพ จำนวน 5 ข้อ



### 4.3 การตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือ

ผู้วิจัยได้ทดสอบความเที่ยงตรงและความเชื่อมั่น โดยการหาค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discriminant Power) โดยใช้เทคนิค Item -total Correlation ซึ่งการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี ได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.505 – 0.910 และผลการดำเนินงาน ได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.688 – 0.905 ซึ่งสอดคล้องกับ (สมบัติ ท้ายเรือคำ, 2552 : 90) ได้เสนอเกณฑ์การพิจารณาค่าอำนาจจำแนกมีค่ามากกว่า 0.40 ขึ้นไป ถือว่าแบบสอบถามมีความเที่ยงตรงสามารถนำมาใช้ในการเก็บข้อมูลเพื่อทำวิจัยได้ และการหาค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม (Reliability) โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha-Coefficient Method) ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach) ซึ่งการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี ได้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.856 – 0.950 และผลการดำเนินงาน ได้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.911 – 0.946 ซึ่งสอดคล้องกับ Hair et al. (2006) ได้เสนอว่าค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือที่มีค่าเกิน 0.70 ขึ้นไป แสดงว่าแบบสอบถามเป็นเครื่องมือที่มีคุณภาพนำมาใช้เก็บข้อมูลเพื่อทำวิจัยได้ และได้ทดสอบความลำเอียงจากการไม่ตอบแบบสอบถามกลับมา (Non-Response Bias) ใช้ t-test โดยนำข้อมูลคุณลักษณะองค์กรของประชากรศาสตร์กลุ่มตัวอย่างที่ส่งคืนแบบสอบถามเร็วและช้า ได้แก่ ประเภทหน่วยงานราชการ จำนวนบุคลากรในปัจจุบัน และงบประมาณที่ได้รับจัดสรรต่อปีงบประมาณ พบว่า ไม่มีความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 (Armstrong & Oventon, 1977)

### 4.4 การวัดคุณลักษณะของตัวแปร

การวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีและผลการดำเนินงานของหน่วยงานราชการ ในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร โดยใช้วิธีการประมวลผลทางหลักสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) โดยนำเสนอข้อมูลที่รวบรวมได้มาวิเคราะห์หาค่าทางสถิติ ซึ่งประกอบด้วยค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) โดยนำเสนอข้อมูลในรูปแบบตารางควบคู่กับการบรรยายและสรุปผลการดำเนินงานวิจัย โดยกำหนดการให้คะแนนคำตอบของแบบสอบถาม ดังนี้ (บุญชม ศรีสะอาด, 2553)

|                            |          |         |
|----------------------------|----------|---------|
| ระดับความคิดเห็นมากที่สุด  | กำหนดให้ | 5 คะแนน |
| ระดับความคิดเห็นมาก        | กำหนดให้ | 4 คะแนน |
| ระดับความคิดเห็นปานกลาง    | กำหนดให้ | 3 คะแนน |
| ระดับความคิดเห็นน้อย       | กำหนดให้ | 2 คะแนน |
| ระดับความคิดเห็นน้อยที่สุด | กำหนดให้ | 1 คะแนน |

จากนั้นหาค่าเฉลี่ยของคำตอบแบบสอบถาม โดยใช้การแปลความหมายของค่าเฉลี่ย ดังนี้

(บุญชม ศรีสะอาด, 2553)

|                       |         |                                    |
|-----------------------|---------|------------------------------------|
| 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 |

### 4.5 สถิติที่ใช้ในการวิจัย

ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ใช้สถิติในการทดสอบคุณลักษณะของตัวแปร ได้แก่ การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (Multicollinearity Test) โดยการใช้ Variance Inflation Factors (VIFS) และสถิติ



ที่ใช้ในการตรวจสอบสมมุติฐาน ได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple Correlation Analysis) และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ซึ่งเขียนสมการได้ ดังนี้

สมการ  $PEM = \beta_0 + \beta_1 DTR + \beta_2 GAS + \beta_3 ARP + \beta_4 ABA + \beta_5 FRE + \varepsilon$

โดยที่

|               |     |                                                                        |
|---------------|-----|------------------------------------------------------------------------|
| PEM           | แทน | ผลการดำเนินงานโดยรวม                                                   |
| DTR           | แทน | การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี ด้านการเบิกจ่ายและนำเงินส่งคลัง          |
| GAS           | แทน | การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี ด้านระบบบัญชีภาครัฐ                      |
| ARP           | แทน | การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี ด้านวิธีการบันทึกบัญชี                   |
| ABA           | แทน | การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี ด้านการปรับปรุงรายการบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง |
| FRE           | แทน | การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี ด้านการจัดทำรายงานการเงิน                |
| $\varepsilon$ | แทน | ค่าความคลาดเคลื่อน                                                     |
| $\beta$       | แทน | ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอย                                                |

## 5. ผลลัพธ์จากการวิจัยและการอภิปรายผล

ตาราง 1 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีโดยรวมและรายด้านของหน่วยงานราชการในจังหวัด สกลนคร นครพนม และมุกดาหาร

| การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี               | $\bar{x}$ | s.d. | ระดับความคิดเห็น |
|---------------------------------------------|-----------|------|------------------|
| 1. ด้านการเบิกจ่ายและนำเงินส่งคลัง          | 4.82      | 0.35 | มากที่สุด        |
| 2. ด้านระบบบัญชีภาครัฐ                      | 4.78      | 0.34 | มากที่สุด        |
| 3. ด้านวิธีการบันทึกบัญชี                   | 4.80      | 0.36 | มากที่สุด        |
| 4. ด้านการปรับปรุงรายการบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง | 4.69      | 0.42 | มากที่สุด        |
| 5. ด้านการจัดทำรายงานการเงิน                | 4.76      | 0.43 | มากที่สุด        |
| โดยรวม                                      | 4.77      | 0.34 | มากที่สุด        |

จากตาราง 1 พบว่า ผู้บริหารฝ่ายการเงินและบัญชีหน่วยงานราชการ มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีโดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากที่สุด เนื่องจากหน่วยงานให้ความสำคัญกับการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีซึ่งได้ดำเนินการโดยยึดถือตามแบบแผนวิธีปฏิบัติให้สอดคล้องกับกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และคำสั่ง ได้อย่างครบถ้วน ทันเวลา อีกทั้งมีการปฏิบัติงานด้านการเงินบัญชีตามขั้นตอน เช่น มีการจัดเก็บรวบรวมเอกสาร เหตุการณ์ทางการเงินเพื่อทำการจดบันทึก จำแนกรายการเป็นหมวดหมู่ วิเคราะห์ และสรุปผลเพื่อให้เกิดประโยชน์ในการจัดทำรายงานการเงินที่มีข้อมูลที่น่าเชื่อถือซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ญาณินท์ ตั้งภิญโญพุดผิคุณ และ ณัฐวรรณ มุสิก (2560) ได้ศึกษา ความสัมพันธ์ระหว่างการปฏิบัติงานทางการบัญชีและประสิทธิภาพการตัดสินใจ พบว่า ผู้บริหารมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการปฏิบัติงานทางการบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้าน ได้แก่ ด้านการจัดการทำเอกสาร การจดบันทึกทางการบัญชี การจำแนกหมวดหมู่ข้อมูล และการสรุปผลข้อมูลอยู่ในระดับมาก ดังนั้น องค์กรจะต้องมีการปฏิบัติงานทางการบัญชีตามหน้าที่และกระบวนการทางการบัญชี เพื่อเป็นการรวบรวมข้อมูลเหตุการณ์

ทางเศรษฐกิจนั้นไว้และเพื่อที่จะนำมาสรุปให้อยู่ในรูปของ ข้อมูลข่าวสารที่ใช้ในการตัดสินใจและดำเนินงานต่อไปในอนาคต

**ตาราง 2** ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานโดยรวมและเป็นรายด้านของหน่วยงานราชการในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร

| ผลการดำเนินงาน           | $\bar{x}$ | s.d. | ระดับความคิดเห็น |
|--------------------------|-----------|------|------------------|
| 1. ด้านความถูกต้อง       | 4.61      | 0.49 | มากที่สุด        |
| 2. ด้านความโปร่งใส       | 4.81      | 0.38 | มากที่สุด        |
| 3. ด้านความรับผิดชอบ     | 4.75      | 0.42 | มากที่สุด        |
| 4. ด้านความมีประสิทธิภาพ | 4.57      | 0.52 | มากที่สุด        |
| โดยรวม                   | 4.69      | 0.40 | มากที่สุด        |

จากตาราง 2 พบว่า ผู้บริหารฝ่ายการเงินและบัญชีหน่วยงานราชการ มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีผลการดำเนินงานโดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมากที่สุด เนื่องจากผลการดำเนินงานเป็นผลลัพธ์ที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติงานบรรลุตามเป้าหมาย ซึ่งพิจารณาจากผลสำเร็จของงานตามที่หน่วยงานตั้งไว้ และมุ่งเน้นนำไปใช้พัฒนาปรับปรุงให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากยิ่งขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ทิพย์รัตน์ อ้วนละมัย (2558) พบว่า ผู้บริหารฝ่ายบัญชี มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีผลการดำเนินงานทางการบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ดังนั้น ผู้บริหารฝ่ายบัญชี ต้องให้ความสำคัญกับการมุ่งเน้นการส่งเสริม การสนับสนุนการพัฒนางาน เพื่อให้บุคลากรในองค์กร เป็นบุคคลที่มีประสิทธิภาพและมีศักยภาพในการปฏิบัติงานที่จะนำพาองค์กรให้ประสบผลสำเร็จและมีศักยภาพในการแข่งขันทั้งในระดับบุคคลและองค์กรต่อไป

**ตาราง 3** การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีกับผลการดำเนินงานของหน่วยงานราชการใน จังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร

| ตัวแปร    | PEM  | DTR    | GAS    | ARP    | ABA    | FRE    | VIF <sub>s</sub> |
|-----------|------|--------|--------|--------|--------|--------|------------------|
| $\bar{x}$ | 4.69 | 4.82   | 4.78   | 4.80   | 4.69   | 4.76   |                  |
| s.d.      | 0.40 | 0.35   | 0.34   | 0.36   | 0.42   | 0.43   |                  |
| PEM       | -    | 0.753* | 0.693* | 0.789* | 0.755* | 0.810* |                  |
| DTR       |      | -      | 0.725* | 0.794* | 0.631* | 0.707* | 2.986            |
| GAS       |      |        | -      | 0.801* | 0.739* | 0.701* | 3.306            |
| ARP       |      |        |        | -      | 0.774* | 0.810* | 5.099            |
| ABA       |      |        |        |        | -      | 0.812* | 3.654            |
| FRE       |      |        |        |        |        | -      | 4.008            |

\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 3 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจเกิดเป็น Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIFs ปรากฏว่า ค่า VIFs ของตัวแปรอิสระ การปฏิบัติงาน

ทางการบัญชีที่ดี มีค่าตั้งแต่ 2.986 - 5.099 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่า ตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กันเอง (Black, 2006 : 585)

**ตาราง 4** การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีกับผลการดำเนินงานโดยรวมของหน่วยงานราชการในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร

| การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี                  | ผลการดำเนินงานโดยรวม |                    | t      | p-value |
|------------------------------------------------|----------------------|--------------------|--------|---------|
|                                                | สัมประสิทธิ์         | ความ               |        |         |
|                                                | การถดถอย             | คลาดเคลื่อนมาตรฐาน |        |         |
| ค่าคงที่ (a)                                   | -0.023               | 0.242              | -0.095 | 0.924   |
| ด้านการเบิกจ่ายและนำเงินส่งคลัง (DTR)          | 0.324                | 0.079              | 4.083  | 0.000*  |
| ด้านระบบบัญชีภาครัฐ (GAS)                      | -0.017               | 0.086              | -0.194 | 0.846   |
| ด้านวิธีการบันทึกบัญชี (ARP)                   | 0.171                | 0.100              | 1.707  | 0.090   |
| ด้านการปรับปรุงรายการบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง (ABA) | 0.187                | 0.072              | 2.589  | 0.010*  |
| ด้านการจัดทำรายงานการเงิน (FRE)                | 0.322                | 0.074              | 4.322  | 0.000*  |
| F = 95.585 p = 0.000 AdjR <sup>2</sup> = 0.736 |                      |                    |        |         |

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 2 พบว่า การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี ด้านการเบิกจ่ายและนำเงินส่งคลัง มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลการดำเนินงานโดยรวม เนื่องจากหน่วยงานให้ความสำคัญในการดำเนินการเบิกจ่ายเงินจากคลังให้สอดคล้องตามวัตถุประสงค์การขอเบิกอย่างถูกต้อง ครบถ้วน และถือปฏิบัติให้เป็นไปตามระเบียบอย่างเคร่งครัด ซึ่งทำให้การปฏิบัติงานบัญชีและการเงินของหน่วยงานประสบผลสำเร็จ ส่งผลให้หน่วยงานมีผลการปฏิบัติงานที่เป็นไปตามเป้าหมาย ข้อมูลครบถ้วนสมบูรณ์ รวมถึงบรรลุผลลัพธ์การปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของกระทรวงการคลัง (2562) กล่าวว่า การปฏิบัติงานเกี่ยวกับการเบิกจ่ายเงินและนำเงินส่งคลังให้หน่วยงานปฏิบัติตามระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการเบิกเงินจากคลัง การรับเงิน การจ่ายเงิน การเก็บรักษาเงิน และนำเงินส่งคลัง พ.ศ.2562 สำหรับการขอเบิกเงินทุกกรณีให้ระบุวัตถุประสงค์ที่จะนำเงินนั้นไปจ่าย เงินที่ขอเบิกจากคลังเพื่อการใดให้นำไปจ่ายได้เฉพาะเพื่อการนั้นเท่านั้น และทำการตรวจสอบความถูกต้องครบถ้วนคำขอเบิกเงิน และให้ถือปฏิบัติตามวิธีการเบิกเงินที่ระเบียบนี้ได้กำหนดไว้ สำหรับการจ่ายเงินให้กระทำเฉพาะที่มีกฎหมายระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่งกำหนดไว้หรือมติคณะรัฐมนตรีอนุญาตให้จ่ายได้ หรือตามที่ได้รับอนุญาตจากกระทรวงการคลังและผู้มีอำนาจได้อนุมัติให้จ่าย เงินที่เบิกจากคลัง ถ้าไม่ได้จ่ายหรือจ่ายไม่หมด ให้ส่วนราชการผู้เบิกนำส่งคืนคลังด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ (e-Payment) ซึ่งสามารถนำเงินส่งคลังได้รวดเร็ว ทันเวลา ลดความเสี่ยงจากปัญหาการทุจริตสามารถตรวจสอบได้ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ รัชณี เจริญวารี (2559) ได้ศึกษาอิทธิพลของแนวคิดทางการบัญชีกับผลการดำเนินงาน พบว่า ส่วนใหญ่มีแนวคิดทางการบัญชีที่ให้ความสำคัญกับกฎหมายและ ข้อบังคับ นักบัญชีมีหน้าที่ปฏิบัติตามข้อกฎหมายนั้น ซึ่งบ่งบอกถึงวิธีการปฏิบัติทางการบัญชีในด้านอำนาจและการบังคับใช้เป็นแนวทางการบัญชีที่อยู่บนหลักความระมัดระวัง รวมทั้งสอดคล้องกับงานวิจัยของ วีรพันธ์ พาวดี (2556) พบว่า ประเด็นและข้อเสนอแนะในการพัฒนางานการเงินและบัญชีในสถานศึกษา โดยเน้นในเรื่องการเบิกจ่ายเงิน การบันทึกบัญชี

และการรายงานข้อมูลทางการเงินและบัญชี เพื่อให้การเบิกจ่ายถูกต้องเป็นไปตามระเบียบที่ราชการกำหนด และการพัฒนาในด้านต่าง ๆ อย่างเช่น ด้านบุคลากร ด้านโครงสร้าง และด้านการตรวจสอบ จัดทำแผนการควบคุมภายใน ทางด้านการเงินและบัญชีให้โปร่งใสตรวจสอบได้ ควรมีการตรวจสอบการเบิก - จ่าย เพื่อให้ข้อมูลนั้นมีความถูกต้อง และน่าเชื่อถือ ตลอดจนเกิดความแม่นยำในการปฏิบัติงาน จึงยอมรับสมมติฐานที่ H<sub>1</sub>

การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี ด้านการปรับปรุงรายการบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลการดำเนินงานโดยรวม เนื่องจากหน่วยงานมีการปรับปรุงรายการบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง ที่เป็นไปตามระเบียบ จะช่วยทำให้การปฏิบัติงานบัญชีและการเงินมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น มีการแก้ไขเปลี่ยนแปลง รายได้และค่าใช้จ่ายที่ได้นั้นทันท่วงทีในระหว่างงวดบัญชีให้ถูกต้องก่อนปิดบัญชีและมุ่งเน้นให้มีการปรับปรุงแก้ไข ข้อผิดพลาดเพื่อความถูกต้องในการปฏิบัติงานบัญชีและการเงินตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปซึ่งมีความสำคัญ ที่ต้องดำเนินการให้ถูกต้อง สามารถได้รับข้อมูลทางการเงินเป็นไปตามมาตรฐานที่เกี่ยวข้องอย่างครบถ้วน รวมถึง มีรายงานทางการเงินที่มีความสมบูรณ์ ไม่มีข้อผิดพลาด ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Kartiko et al. (2018) พบว่า การดำเนินการทางบัญชีตามเกณฑ์คงค้างมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับดัชนีความโปร่งใสทางการคลังของรัฐบาลกลาง ซึ่งเป็นข้อบ่งชี้ให้รัฐควรใช้หลักการบัญชีตามเกณฑ์คงค้างอย่างมีกลยุทธ์ ตามหลักปฏิบัติที่ชัดเจนนั้นจะช่วยเสริมความ โปร่งใสทางการคลัง และการพัฒนานโยบายการบัญชีคงค้างเป็นสำคัญเพื่อความสมบูรณ์ของรายงานการเงิน รวมทั้ง สอดคล้องกับงานวิจัยของ กาญจนา ศรีสวัสดิ์ (2559) พบว่า คุณภาพของข้อมูลบัญชีเกณฑ์คงค้าง ผู้บริหารเห็นด้วย กับข้อมูลทางบัญชีที่เชื่อถือได้ ถ้าการปฏิบัติงานทางบัญชีมีความระมัดระวังในการรับรู้เกี่ยวกับเรื่องที่ยังไม่แน่นอน ต้องตระหนักถึงความครบถ้วนของข้อมูลเพื่อสร้างความเชื่อถือได้ให้กับหน่วยงาน ข้อมูลทางบัญชีสะท้อนกิจกรรม ขององค์กรอย่างแท้จริงและสามารถตอบได้ว่าข้อมูลทางบัญชีแสดงถึงรายการและเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นตามความเป็น จริงชัดเจน เพื่อความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางบัญชีได้ จึงยอมรับสมมติฐานที่ H<sub>4</sub>

การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี ด้านการจัดทำรายงานการเงิน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับ ผลการดำเนินงานโดยรวม เนื่องจากหน่วยงานมีการจัดทำรายงานการเงินอย่างมีคุณภาพและให้ความสำคัญกับ การนำเสนอข้อมูลทางการเงินที่สะท้อนผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงิน ตระหนักถึงความถูกต้อง ครบถ้วน และเชื่อถือได้ของรายงานการเงินที่จัดทำขึ้น อีกทั้งมุ่งเน้นให้มีการจัดทำข้อมูลทางการเงินเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับตามเงื่อนไขระยะเวลา มีการนำเสนอข้อมูลทางการเงินซึ่งเป็นประโยชน์ต่อความต้องการของผู้ใช้ข้อมูล ซึ่ง หน่วยงานมีความระมัดระวัง และพิจารณาอย่างถี่ถ้วนต่อภาระหน้าที่ ทำให้มีความถูกต้อง น่าเชื่อถือ และรายงาน การเงินมีประสิทธิภาพ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ วราพร บุญรวม (2558: บทคัดย่อ) พบว่า ความน่าเชื่อถือของ รายงานการเงิน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับภาพพจน์องค์กร ดังนั้น ควรต้องมุ่งเน้นในการพัฒนาปรับปรุง การปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำรายงานการเงิน และรูปแบบการนำเสนอรายงานการเงินขององค์กรให้มีคุณภาพ และสร้างความน่าเชื่อถือของรายงานการเงินที่มีต่อภาพพจน์องค์กร เพื่อนำไปเป็นข้อมูลประกอบการตัดสินใจของผู้ใช้ งบการเงิน และเป็นแนวทางในการบริหารเพื่อเสริมสร้างภาพพจน์องค์กรที่ดี เพื่อความเจริญเติบโต อย่างมั่นคง อีกทั้ง ยังสามารถเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันกับกิจการอื่นได้อย่างยั่งยืนในระยะยาว รวมทั้งสอดคล้องกับงานวิจัย ของ ศรีสุตา ทองวันดี และอารยา มีเย็น (2563) กล่าวว่า การจัดทำรายงานทางการเงินให้มีประสิทธิภาพควรให้ ความสำคัญกับความถูกต้องในการปฏิบัติงานทางด้านบัญชี การจัดทำงบการเงินให้มีความน่าเชื่อถือจะต้องรวบรวม ข้อมูลให้เพียงพอเพื่อบันทึกเหตุการณ์ทางการเงินนั้น ๆ การแสดงรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีอย่างเที่ยงตรงตาม เนื้อหาและความเป็นจริงทางเศรษฐกิจที่เกิดขึ้น รายงานทางการเงินที่ดีต้องมีหลักฐานในการจัดทำข้อมูลทางการเงิน บัญชี อย่างน่าเชื่อถือ มีการบันทึกบัญชีรายการด้วยมูลค่าที่แน่นอน สามารถตรวจสอบได้ จึงยอมรับสมมติฐานที่ H<sub>5</sub>

การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี ด้านวิธีการบันทึกบัญชี และด้านระบบบัญชีภาครัฐไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลการดำเนินงาน เนื่องจากหน่วยงานมีวิธีการบันทึกบัญชีและใช้ระบบบัญชีภาครัฐที่มีแนวปฏิบัติเดียวกัน เป็นการนำระบบปฏิบัติงานการคลังมาใช้ให้เป็นมาตรฐานเดียวกันของทุกส่วนราชการซึ่งต้องเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับอย่างเคร่งครัด จึงต้องปฏิบัติตามวิธีการบันทึกและดำเนินการในระบบบัญชีภาครัฐเดียวกัน ผลการดำเนินงานจึงออกมาเป็นมาตรฐานเดียวกัน อีกทั้งเทคโนโลยีเข้ามามีบทบาทกับระบบบัญชีภาครัฐปัจจัยในด้านความพร้อมทางเทคโนโลยีสารสนเทศและบุคลากรของหน่วยงานจึงเป็นสิ่งจำเป็นที่มีผลต่อการจัดทำบัญชีในระบบ GFMS หน่วยงานต้องปรับตัวให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงนี้ ซึ่งมีงานวิจัยของ ปาไลดา เซษฐ์ขุนทด และคณะ (2565) ได้ศึกษา ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการทำบัญชีในระบบ GFMS พบว่า ปัจจัยทางด้านความพร้อมอุปกรณ์ Hardware และความพร้อมด้านบุคลากรเป็นปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการทำบัญชีในระบบ GFMS รวมทั้งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ภิมย์พร เยาดี (2559) ทำการศึกษาประสิทธิภาพของระบบ GFMS พบว่า มีข้อจำกัดในระบบเครือข่ายที่ช้าและขัดข้องบ่อย จากการใช้งานผ่านเครือข่ายอินเทอร์เน็ตพร้อมกันหลาย ๆ หน่วยงาน ส่งผลให้การปฏิบัติงานล่าช้า สาเหตุเหล่านี้จึงไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับความต้องการ และประสิทธิภาพประสิทธิผลของวิธีการบันทึกบัญชีและด้านระบบบัญชีภาครัฐ จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ H<sub>2</sub> และ H<sub>3</sub>

## 6. ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคตและประโยชน์ของการวิจัย

### 6.1 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

ในการวิจัยครั้งนี้ ผู้สนใจสามารถนำไปศึกษาในประเด็นที่แตกต่างในด้านต่าง ๆ ดังนี้

6.1.1 การวิจัยครั้งต่อไปควรศึกษากับกลุ่มตัวอย่างอื่น เช่น ผู้บริหารฝ่ายการเงินและบัญชีขององค์กรเอกชนหรือหน่วยงานภาครัฐจังหวัดอื่น ๆ เพื่อใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาการปฏิบัติงานด้านบัญชีต่อไปและนำข้อมูลที่ได้ไปใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุด

6.1.2 การวิจัยครั้งต่อไป ควรศึกษาถึงปัญหาและอุปสรรคของผู้บริหารฝ่ายการเงินและบัญชีเพื่อเป็นแนวทางในการนำไปปรับปรุงแก้ไขเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานให้เกิดผลสัมฤทธิ์สูงสุดในหน่วยงาน

6.1.3 การวิจัยครั้งต่อไป ควรศึกษาความสัมพันธ์หรือผลกระทบปัจจัยด้านอื่น ๆ ที่มีต่อการดำเนินงาน เช่น สมรรถนะทางการบัญชี ศักยภาพในการปฏิบัติงานบัญชี เพื่อใช้เป็นแนวทางในการกำหนดทิศทางการปฏิบัติงานทางการบัญชี

6.1.4 การวิจัยครั้งต่อไป ผู้วิจัยได้ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถาม ควรเพิ่มเป็นการเก็บรวบรวมข้อมูลด้วยวิธีอื่น เช่น การสัมภาษณ์แบบเชิงลึก เพื่อให้ได้ข้อมูลที่มีความละเอียดถูกต้องมากขึ้นนำไปใช้ให้เกิดประโยชน์ตรงกับความต้องการมากที่สุด

6.1.5 การวิจัยครั้งต่อไป ผู้วิจัยควรจัดกลุ่มส่วนราชการตามลักษณะงานที่มีรูปแบบ วัฒนธรรม และแนวปฏิบัติที่มีความแตกต่างกันแม้จะอยู่ภายใต้ระเบียบเดียวกัน เช่น สถาบันอุดมศึกษาแตกต่างจาก เทศบาล หรือองค์การบริหารส่วนจังหวัดเพื่อให้ผลการวิจัยสะท้อนความเป็นจริงในทางปฏิบัติได้มากขึ้น

### 6.2 ประโยชน์ของการวิจัย

6.2.1 จากผลลัพธ์ของการวิจัยพบว่า การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี ด้านการเบิกจ่ายและนำเงินส่งคลัง ด้านการปรับปรุงรายการบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง และด้านการจัดทำรายการการเงิน ส่งต่อผลการดำเนินงานทางการเงินและบัญชีที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ดังนั้น หน่วยงานควรกำกับ ดูแล ควบคุมภายใน และติดตามการดำเนินงาน เพื่อเกิดความรับผิดชอบต่อการบริหารงบประมาณแผ่นดินให้เกิดความคุ้มค่า สามารถตรวจสอบได้

มีรายการทางบัญชีที่ถูกต้อง ครบถ้วน และข้อมูลในงบการเงินปราศจากข้อผิดพลาด ซึ่งทำให้ผู้ใช้งบการเงินมีความเชื่อมั่นในคุณภาพสามารถนำไปสู่การตัดสินใจได้

6.2.2 จากผลลัพธ์ของการวิจัยจะพบว่า การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีโดยเป็นไปตามมาตรฐานระเบียบ กฎหมาย ข้อบังคับอย่างเคร่งครัด จะช่วยสนับสนุนการทำงานทางการเงินและบัญชีของหน่วยงานให้มีความถูกต้อง โปร่งใส ทำให้เกิดผลการดำเนินงานที่ดียิ่งขึ้น ดังนั้น หน่วยงานควรมุ่งเน้นการจัดทำบัญชีให้เกิดความเข้าใจ ตระหนักและปฏิบัติตนให้อยู่ภายใต้กรอบกฎหมาย และควรกำหนดแนวปฏิบัติทางการบัญชีอย่างเป็นรูปธรรมเพื่อให้ผู้ปฏิบัติงานทางการบัญชีรุ่นใหม่ใช้เป็นแนวคํานึงงานเพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพต่อไป

## 7. สรุปผลการวิจัย

การปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี ด้านการเบิกจ่ายและนำเงินส่งคลัง ด้านการปรับปรุงรายการบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง และด้านการจัดทำรายงานการเงิน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อผลการดำเนินงาน ดังนั้น หน่วยงานราชการ ควรให้ความสำคัญในการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี ตระหนักถึงการดำเนินการเบิกจ่ายเงินให้ตรง วัตถุประสงค์ พิจารณารอบคอบสำหรับการบันทึก การจำแนกรายการแยกประเภทบัญชี และเมื่อเกิดข้อผิดพลาด มีการแก้ไขข้อผิดพลาดรายการทางบัญชีให้เป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบอย่างเคร่งครัด นำไปสู่การจัดทำรายงานทางการเงินที่ถูกต้อง ครบถ้วน สามารถนำเสนอข้อมูลทางการเงินที่สะท้อนผลการดำเนินงานอย่างมีประสิทธิภาพ

### เอกสารอ้างอิง

- กรมบัญชีกลาง. (2558). *คู่มือการบัญชีภาครัฐสำหรับส่วนราชการ*. ค้นเมื่อ 12 สิงหาคม 2564, จาก <http://fid101.1dd.go.th/Portals/0/xBlog/uploads/2018/9/6/3V267.pdf>
- กระทรวงการคลัง. (2564). *ระบบการบริหารการเงินการคลังภาครัฐ*. ค้นเมื่อ 11 ธันวาคม 2564, จาก [https://www.gfmis.go.th/?page\\_id=2](https://www.gfmis.go.th/?page_id=2)
- กระทรวงการคลัง. (2562). *ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการเบิกเงินจากคลัง การรับเงิน การจ่ายเงิน การเก็บรักษาเงิน และการนำเงินส่งคลัง*. ค้นเมื่อ 22 ธันวาคม 2565, จาก [finance.rmuti.ac.th/finance%20law/การเบิกเงินจากคลัง2562.pdf](http://finance.rmuti.ac.th/finance%20law/การเบิกเงินจากคลัง2562.pdf)
- กลุ่มจังหวัดภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน 2. (2564). *ประวัติความเป็นมา*. ค้นเมื่อ 11 ธันวาคม 2564, จาก <http://osmnortheast-n2.moi.go.th/web2020/wp-content/uploads/2020/05/แผนพัฒนาบทที่-1-อัตตพท.pdf>
- กาญจนา ศรีสวัสดิ์. (2559). การศึกษาคุณภาพข้อมูลบัญชีเกณฑ์คงค้างที่มีผลต่อการตัดสินใจของผู้บริหารโรงพยาบาลเลย. *วารสารการแพทย์ โรงพยาบาลอุดรธานี*, 25(3), 306-315.
- เกษวลี สังขทิพย์. (2556). *การปรับโครงสร้างองค์กรที่มีผลต่อการปฏิบัติงานการเงินและการบัญชีขององค์กรอิสระ*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบริหารธุรกิจ มหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.
- จิตตรานนท์ จันทะเสน. (2560). ความสัมพันธ์ระหว่างองค์การเชิงสร้างสรรค์กับผลการดำเนินงานของสถาบันอุดมศึกษาในประเทศไทย. *วารสารวิชาการแพรวกาฬสินธุ์ มหาวิทยาลัยกาฬสินธุ์*, 5(2), 406-417.
- ฉัตรชัย นาถาพลอย. (2563). การบริหารจัดการภาครัฐแนวใหม่. *วารสารศิลปศาสตร์ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลสุวรรณภูมิ*, 2(2), 461-470.



- ญาณินท์ ตังภิญโญพุดิ และ ณัฐวรรณ มุสิก. (2560). ความสัมพันธ์ระหว่างการปฏิบัติงานทางบัญชีและประสิทธิภาพการตัดสินใจของธุรกิจ SMEs ในจังหวัดมหาสารคาม. *วารสารวิทยาลัยพาณิชยศาสตร์บูรพาปริทัศน์ มหาวิทยาลัยบูรพา*, 12(2), 107-121.
- ทิพย์รัตน์ อ้วนละมัย. (2558). ผลกระทบของการพัฒนาบุคลากรทางการบัญชีที่มีต่อผลการดำเนินงานทางการบัญชีของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. *วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*.
- นภาพร ลิขิตวงศ์จร. (2560). หลักการบัญชีเบื้องต้น. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ : จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- บุญชม ศรีสะอาด. (2553). การวิจัยเบื้องต้น. พิมพ์ครั้งที่ 8. กรุงเทพฯ : สุวีริยาสาส์น.
- ปาลิดา เชษฐสุนทนต์ และคณะ. (2565). ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีในระบบการบริหารการเงินการคลังภาครัฐแบบอิเล็กทรอนิกส์ (GFMIS) ในเขตอำเภอเมือง จังหวัดนครราชสีมา. *วารสารวิชาการ มหาวิทยาลัยทุมธานี*, 14(1), 41-56.
- ภิรมย์พร ยอดดำ. (2559). ประสิทธิภาพของระบบบริหารการเงินการคลังภาครัฐแบบอิเล็กทรอนิกส์ (GFMIS) ในเขตพื้นที่จังหวัดระนอง. *รายงานการประชุมวิชาการและนำเสนอผลการวิจัย ระดับชาติและนานาชาติ กลุ่มระดับด้านบริหารธุรกิจและรัฐประศาสนศาสตร์ครั้งที่ 7*, 25 มีนาคม 2559. กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนสุนันทา, 1365-1376.
- มยุรี สีเชียงหา, นวลละออง อรรถรังสรรค์และ พีรวัฒน์ ไชยล่อม. (2558). ผลกระทบของการบริหารภาพลักษณ์องค์กรที่มีต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจโรงแรมในเขตภาคเหนือ. *วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*, 34(4), 104-116
- รุ่งนภา จันทราเทพ. (2562) *การศึกษาแนวทางในการปฏิบัติงานด้านการเงิน คณะศึกษาศาสตร์ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*. โครงการทุนสนับสนุนการวิจัยสำหรับบุคลากรสายสนับสนุน ประจำปีงบประมาณ 2561 (รอบ 2), สนับสนุนทุนวิจัยจากงบประมาณเงินรายได้โดย คณะศึกษาศาสตร์ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- รัชณี เจริญวารี. (2559). อิทธิพลของแนวคิดทางการบัญชี (Accounting value) กับผลการดำเนินงาน : กรณีศึกษาบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *การประชุมวิชาการทางธุรกิจและนวัตกรรมทางการจัดการ ระดับชาติและนานาชาติ ประจำปี 2559 ครั้งที่ 3*. 24-25 กันยายน 2559. ณ วิทยาลัยบัณฑิตศึกษากิจการ มหวิทยาลัยขอนแก่น, 2188-2192.
- วีรพันธ์ พาวดี. (2556). *แนวทางพัฒนางานการเงินและบัญชีของมหาวิทยาลัยแม่โจ้*. การค้นคว้าอิสระ ปริญญาบริหารธุรกิจ มหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยแม่โจ้.
- วราพร บุญร่วม. (2558). *ความสัมพันธ์ระหว่างความน่าเชื่อถือของรายงานการเงินกับภาพพจน์องค์กรของธุรกิจโรงแรมในประเทศไทย*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชี มหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- ศรีสุตา ทองวันดี และอารยา มีเย็น. (2563). การศึกษาการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน (TFRS 9) ที่ส่งผลต่อการปฏิบัติงานของนักบัญชี : กรณีศึกษาบริษัทในกลุ่ม SET 100. *วารสารวิทยาการจัดการปริทัศน์ มหาวิทยาลัยราชภัฏพระนครศรีอยุธยา*, 22(1), 159-168.
- สำนักงานคลังจังหวัด. (2564). *New GFMIS Thai*. ค้นเมื่อ 4 ธันวาคม 2564, จาก <https://test-link.gfmis.go.th/report/index.php>
- สุพรรณิ คำวาส. (2565). การปฏิบัติทางการบัญชีที่ติดกับคุณภาพรายงานการเงินของสถานประกอบการในอุตสาหกรรมเซรามิกภาคเหนือตอนบน. *วารสารการจัดการและการพัฒนามหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี*, 9(1), 37-54



- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2564). *หลักการพื้นฐานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี*. ค้นเมื่อ 11 กุมภาพันธ์ 2564, จาก [https://acpro-std.tfac.or.th/uploads/files/IESBA\\_summary.pdf](https://acpro-std.tfac.or.th/uploads/files/IESBA_summary.pdf)
- สุมินตรา ภูเนตร. (2563). ความสัมพันธ์ระหว่างกลไกการป้องกันทุจริตกับผลการดำเนินงานของสถาบันอุดมศึกษาในประเทศไทย. *วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*, 13(1), 125-137.
- สมบัติ ท้ายเรือคำ. (2552). *ระเบียบวิธีวิจัยสำหรับมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ (พิมพ์ครั้งที่ 3)*. คณะศึกษาศาสตร์ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- Aaker, D. A., Kumar, V., & Day, G. S. (2001). *Marketing Research*. 7 th ed. New York : John Wiley & Sons.
- Armstrong, J. S., & Overton T.S. (1977). Estimating non-response bias in mail surveys. *Journal of Marketing Research*, 14(3), 396-402.
- Black, K. (2006). *Business Statistics: for Contemporary Decision Making*. 4 th ed. New York : John Wiley & Sons.
- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., Anderson, R. E., & Tatham, R. L. (2006). *Multivariate data Analysis*. 6 th ed. New Jersey : Pearson Prentice Hall.
- Haleem, A. (2021). Mediating Effect of Accounting Practices between Accounting Information System in Enterprise Resource Planning System and Firm Performance. *IT in Industry*, 9(1), 610–628
- Kartiko, S. W., Rossieta, H., Martani, D., & Wahyuni, T. (2018). Measuring accrual-based IPSAS implementation and its relationship to central government fiscal transparency. *BAR, Rio de Janeiro, Brazil*, 15(4), 1-28.