

ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีของสหกรณ์การเกษตร ในเขตพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6

สุพัตรา เหมือนมี

บทคัดย่อ

การศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการจัดทำบัญชี ของสหกรณ์การเกษตร ในพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6 มีวัตถุประสงค์ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการจัดทำบัญชี และเพื่ออธิบายความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีและประสิทธิภาพในการจัดทำบัญชีของสหกรณ์การเกษตร โดยกำหนดปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการจัดทำบัญชี ซึ่งได้แก่ ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน ความสามารถทางวิชาชีพของนักวิชาชีพบัญชี และหน้าที่การกำกับดูแลของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6 และประเมินประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีด้วยการสำรวจการจัดทำบัญชีตามขั้นตอนการบันทึกบัญชีสหกรณ์ โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากเจ้าหน้าที่ผู้จัดทำบัญชี จากการส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ ไปยังสหกรณ์การเกษตรในพื้นที่รับผิดชอบสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6 จำนวน 8 จังหวัด คือ สหกรณ์จังหวัดนครสวรรค์ กำแพงเพชร ตาก สุโขทัย พิษณุโลก อุตรดิตถ์ พิจิตร และเพชรบูรณ์ รวมจำนวนเจ้าหน้าที่ผู้จัดทำบัญชี 200 ราย

ผลการศึกษาพบว่า เจ้าหน้าที่ผู้จัดทำบัญชีส่วนใหญ่มีระดับการศึกษาระดับปริญญาตรี ผู้จัดทำบัญชีส่วนใหญ่สำเร็จการศึกษาในสาขาการบัญชี และสาขาการจัดการหรือบริหารธุรกิจ ตามลำดับ ผู้จัดทำบัญชีมีประสบการณ์การทำงานด้านบัญชีค่อนข้างมาก แต่ยังขาดการพัฒนาความรู้ฝึกอบรมด้านบัญชี ผู้จัดทำบัญชีมีความรู้ความสามารถในการปฏิบัติหน้าที่ และความสามารถทางวิชาชีพของนักวิชาชีพบัญชีอยู่ในระดับมาก ใกล้เคียงกันสำหรับทุกพื้นที่ เช่นเดียวกันกับการกำกับดูแลสหกรณ์สหกรณ์อยู่ในระดับมาก ใกล้เคียงกันสำหรับทุกพื้นที่

การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีของสหกรณ์การเกษตร พบว่า ปัจจัยหน้าที่กำกับดูแลของสำนักงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์มีความสัมพันธ์เชิงบวกสูงที่สุดกับประสิทธิภาพการจัดทำบัญชี ในขณะที่ปัจจัยด้านความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน และความสามารถทางวิชาชีพของนักวิชาชีพบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีของสหกรณ์การเกษตร เป็นลำดับรองลงมา

คำสำคัญ: ประสิทธิภาพ ปัจจัยที่ส่งผล การจัดทำบัญชี สหกรณ์การเกษตร

ABSTRACT

The objectives of the study of “Factors affecting on the efficiency of bookkeeping of Agricultural Cooperative in the Cooperative Auditing Region 6” are to evaluate the three factors, the professional knowledge, the professional skills, and cooperate governance of Cooperative Auditing Department, and the efficiency of bookkeeping. The second objective is to explore the relationship between the three factors and the efficiency of bookkeeping of Agricultural Cooperative. The accountants in eight Agricultural Cooperatives, the population of this study, are Nakornsawan, Kampaeng Phet, Tak, Sukhothai, Uttaradit, Pichit and Petchabun. The samples of 200 questionnaires were sent to the accountants in each area by mail. The results were found that most of the accountants graduated bachelor’s degree in the accounting and management administration, respectively. The accountants have quite a lot of experience in accounting, but lacking knowledge development and accounting training. The professional knowledge and the professional skills level of the accountants were high in every area of Agricultural Cooperatives.

The analysis of the relationship between the factors affecting the efficiency of bookkeeping of Agricultural Cooperatives found that the three factors were correlated with the efficiency of bookkeeping of Agricultural Cooperatives at statistical level of 0.05. But the highest correlation is relationship between cooperate government of the Cooperative Auditing Department and the efficiency of bookkeeping.

Keywords: Efficiency, Factors Affecting, Bookkeeping, Agricultural Cooperatives

ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

สหกรณ์การเกษตรจัดตั้งขึ้นโดยผู้ประกอบอาชีพเกษตรกรรมดำเนินธุรกิจแบบอนепระสงค์ เพื่อส่งเสริมสมาชิกดำเนินธุรกิจร่วมกัน ช่วยเหลือซึ่งกันและกันโดยใช้หลักคุณธรรมและจริยธรรมอันดีงามตามพื้นฐานของมนุษย์ เพื่อให้เกิดประโยชน์แก่สมาชิกและส่วนรวม โดยเน้นต้นทุนและค่าใช้จ่ายต่ำ ลดการสูญเสีย การรั่วไหลและมีการใช้สินทรัพย์อย่างมีประสิทธิภาพ ภายใต้พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ทำหน้าที่เป็นเครื่องมือสัญญาณเตือนภัยให้กับสหกรณ์การเกษตรเพื่อให้แสดงข้อมูลทางการเงินหรือ “การบัญชี” อย่างครบถ้วน ถูกต้อง เป็นระเบียบ เพื่อประโยชน์ในการวางแผนการตัดสินใจและการดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ตามนโยบายกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สหกรณ์การเกษตรจังหวัดพิษณุโลก ภายใต้การกำกับดูแลการควบคุมภายในของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6 พบปัญหาของการควบคุมภายในทางการบัญชี ได้แก่ ปัญหาด้านสินทรัพย์ถาวร การรักษาความปลอดภัยทางการเงิน และปัญหาผู้ตรวจสอบสหกรณ์ ปัญหาด้านการขายสินค้าและลูกหนี้ ปัญหาด้านการเงินและการให้กู้ยืม ปัญหาด้านเงินและเงินฝากธนาคาร และปัญหาด้านสินค้าคงเหลือ ระบบความปลอดภัยของการจัดเก็บสินค้าคงคลัง และการตรวจสอบสินค้าคงคลัง (อนุสอน เทพสุวรรณ, 2551) การกำหนดนโยบายการบัญชีไม่เหมาะสม การจัดทำบัญชีไม่ครบทุกขั้นตอน สะท้อนให้เห็นถึงการจัดทำบัญชีไม่มีประสิทธิภาพ ปัญหาการกำกับดูแลของสำนักงานตรวจบัญชี เป็นผลให้การบริหารจัดการของสหกรณ์ โดยเฉพาะการบริหารจัดการด้านการบัญชีและการเงินเกิดความผิดพลาด

การจัดทำบัญชีจึงเป็นเครื่องมือของฝ่ายบริหารในการที่จะควบคุมการดำเนินงาน ให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายของสหกรณ์ ช่วยป้องกันการทุจริตของพนักงาน การควบคุมภายในด้านการบัญชีและการเงินลดโอกาสในการทุจริตในทุกขั้นตอนของการดำเนินงาน ดังนั้น ระบบควบคุมภายในด้านการบัญชีและการเงินของสหกรณ์จึงมีความสำคัญเป็นอย่างยิ่งในการดำเนินธุรกิจสหกรณ์การเกษตร อันจะนำไปสู่การบรรลุวัตถุประสงค์ของสหกรณ์การเกษตร เพื่อส่งเสริมการดำเนินธุรกิจของสมาชิก การช่วยเหลือซึ่งกันและกันโดยใช้หลักคุณธรรมและจริยธรรมอันดีงาม เพื่อให้เกิดประโยชน์แก่สมาชิกและส่วนรวม และทำให้สมาชิกเกษตรกรมีคุณภาพชีวิตที่ดีทั้งทางด้านเศรษฐกิจและสังคม

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

- 1) เพื่อศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีของสหกรณ์การเกษตร ในเขตพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6
- 2) เพื่ออธิบายความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีและประสิทธิภาพในการจัดทำบัญชีของสหกรณ์การเกษตร ในเขตพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6

สมมติฐานของการวิจัย

สมมติฐานที่ 1 ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานของนักวิชาชีพบัญชีที่จัดทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร ในเขตพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6 แต่ละพื้นที่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 2 ระดับความคิดเห็นของผู้จัดทำบัญชีต่อการกำกับดูแลของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ในเขตพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6 แต่ละพื้นที่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 3 ประสิทธิภาพในการจัดทำบัญชีของสหกรณ์การเกษตร ในเขตพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6 แต่ละพื้นที่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 4 ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานส่งผลต่อประสิทธิภาพในการจัดทำบัญชีของสหกรณ์การเกษตร

สมมติฐานที่ 5 ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของนักวิชาชีพบัญชีส่งผลต่อประสิทธิภาพในการจัดทำบัญชีของสหกรณ์การเกษตร

สมมติฐานที่ 6 หน้าที่กำกับดูแลของสำนักงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการจัดทำบัญชีของสหกรณ์การเกษตร

ขอบเขตของการวิจัย

ขอบเขตด้านเนื้อหา

1) ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการจัดทำบัญชี

(1) ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานของนักวิชาชีพบัญชี ประกอบด้วย

- ความรู้ทางการเงิน การเงิน และรายงานทางการเงิน
- ความรู้เกี่ยวกับองค์การธุรกิจ
- ความรู้ด้านการใช้งานเทคโนโลยีสารสนเทศ

(2) ความสามารถทางทักษะวิชาชีพของนักวิชาชีพบัญชี ประกอบด้วย

- ทักษะทางปัญญา
- ทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติหน้าที่
- ทักษะส่วนบุคคล
- ทักษะการปฏิสัมพันธ์และการสื่อสาร
- ทักษะในการบริหารองค์การและการจัดการธุรกิจ
- ค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพ

(3) การกำกับดูแลของสำนักงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย

- การวางรูปแบบบัญชี
- การตรวจแนะนำการเงินการบัญชี
- การสอบบัญชีสหกรณ์
- งานวิชาการและการฝึกอบรม

2) ประสิทธิภาพในการจัดทำบัญชีของสหกรณ์การเกษตร วัดจากขั้นตอนการจัดทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร ประกอบด้วย

- (1) การรวบรวมเอกสารหลักฐาน
- (2) การบันทึกรายการเงินในสมุดบันทึกการขายขั้นต้น
- (3) ผ่านรายการบัญชีไปยังสมุดบันทึกการขายขั้นปลาย
- (4) หายอดคงเหลือของบัญชีแยกประเภทและจัดทำงบทดลอง
- (5) การจัดทำงบการเงิน

ขอบเขตด้านตัวแปร ได้แก่

ตัวแปรอิสระ ได้แก่ ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการจัดทำบัญชี ประกอบด้วย

1) ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานของนักวิชาชีพบัญชี

1) ความสามารถทางทักษะวิชาชีพของนักวิชาชีพบัญชี

2) การกำกับดูแลของสำนักงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์

ตัวแปรตาม ได้แก่ ประสิทธิภาพในการจัดทำบัญชีหรือความสำเร็จในการจัดทำบัญชีของสหกรณ์การเกษตร ประกอบด้วย

1) การรวบรวมเอกสารหลักฐาน

2) การบันทึกรายการเงินในสมุดบันทึกการขึ้นต้น

3) การผ่านรายการบัญชีไปยังสมุดบันทึกการขึ้นปลาย

4) หายอดคงเหลือของบัญชีแยกประเภทและจัดทำงบทดลอง

5) การจัดทำงบการเงิน

ขอบเขตด้านประชากร ได้แก่สหกรณ์การเกษตร ในเขตความรับผิดชอบของสำนักงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ที่ 6 (สตท. 6) จำนวน 8 จังหวัดได้แก่

1) สหกรณ์การเกษตรจังหวัดนครสวรรค์

2) สหกรณ์การเกษตรจังหวัดกำแพงเพชร

3) สหกรณ์การเกษตรจังหวัดตาก

4) สหกรณ์การเกษตรจังหวัดสุโขทัย

5) สหกรณ์การเกษตรจังหวัดพิษณุโลก

6) สหกรณ์การเกษตรจังหวัดอุตรดิตถ์

7) สหกรณ์การเกษตรจังหวัดพิจิตร

8) สหกรณ์การเกษตรจังหวัดเพชรบูรณ์

แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

แนวคิดปัจจัยที่ส่งผลต่อการจัดทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร

สหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountants Education Committee หรือ FACT) กำหนดคุณสมบัติของนักวิชาชีพบัญชีไว้ในมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี (International Education Standards: IES) ฉบับที่ 2, 3 และ 4 ดังนี้ (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2550)

IES ฉบับที่ 2 องค์ประกอบการศึกษาวิชาชีพบัญชี ได้แก่ ความรู้ทางการบัญชี การเงิน และวิชาที่เกี่ยวข้อง ความรู้เกี่ยวกับองค์กรธุรกิจ และความรู้ในการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ

IES ฉบับที่ 3 ทักษะความเป็นมืออาชีพ ได้แก่ ทักษะด้านเรียนรู้อย่างชาญฉลาด ทักษะด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ ทักษะด้านบุคคล ทักษะด้านความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการติดต่อสื่อสาร ทักษะด้านการบริหารจัดการองค์กรและการบริหารธุรกิจ

IES ฉบับที่ 4 คุณค่าแห่งวิชาชีพ จรรยาบรรณและทัศนคติ ได้แก่ ค่านิยมทางวิชาชีพ จรรยาบรรณและทัศนคติ การใช้ดุลพินิจทางวิชาชีพ และการปฏิบัติตนเพื่อประโยชน์สูงสุดต่อสังคม

แนวคิดหน้าทีการกำกับดูแลของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

การกำกับดูแลให้เกิดการจัดทำจัดทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร ของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ยังเป็นอีกปัจจัยหนึ่งที่ส่งผลทำให้สหกรณ์การเกษตรมีการจัดทำบัญชี ซึ่งประกอบด้วย การวางรูปแบบบัญชี ตรวจแนะนำการเงินการบัญชี การสอบบัญชีสหกรณ์ และงานวิชาการและการฝึกอบรม

แนวคิดประสิทธิภาพการจัดทำบัญชี

ประสิทธิภาพการจัดทำบัญชี (Accounting Preparation Efficiency) หมายความว่าถึงลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ประกอบด้วย (สภาวิชาชีพบัญชี, 2558) ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน (Fundamental Qualitative Characteristics) ได้แก่ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ การเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม และลักษณะเชิงคุณภาพเสริม

ประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร

ประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร ประกอบด้วย ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความครบถ้วน ความเป็นกลาง การปราศจากข้อผิดพลาด ความสามารถเปรียบเทียบได้ ความสามารถยืนยันได้ ความทันเวลา และความสามารถเข้าใจได้ ดังแสดงได้จากคู่มือระบบบัญชีสหกรณ์การเกษตร ซึ่งกล่าวถึงรายการเงินบันทึกบัญชี ที่มีลำดับขั้นตอนในการจัดทำบัญชีอย่างครบถ้วน จากคู่มือระบบบัญชีสหกรณ์การเกษตร ประกอบด้วย รวบรวมเอกสารหลักฐาน การบันทึกรายการเงินในสมุดบันทึกรายการขึ้นต้น การผ่านรายการบัญชีไปยังสมุดบันทึกรายการขึ้นปลาย และการจัดทำงบการเงิน (กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2550: 32)

วิธีดำเนินการวิจัย

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากร ได้แก่ เจ้าหน้าที่ผู้จัดทำบัญชีในสหกรณ์การเกษตร ในพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6 รวมจำนวนเจ้าหน้าที่ผู้จัดทำบัญชี 398 ราย

กลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ เจ้าหน้าที่ผู้จัดทำบัญชีในสหกรณ์การเกษตร ในพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6 รวมจำนวนเจ้าหน้าที่ผู้จัดทำบัญชี 200 ราย จากการกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างด้วยวิธีของ Taro Yamane (1977) ที่ระดับความคลาดเคลื่อน 5%

การเลือกหน่วยตัวอย่างด้วยการใช้ความน่าจะเป็น (Probability Sampling) แบบตามสัดส่วนของหน่วยประชากร (Probability Proportional to Size) จะได้หน่วยตัวอย่าง จังหวัดนครสวรรค์ จำนวน 15 ราย จังหวัดกำแพงเพชร 23 ราย จังหวัดกำแพงเพชร 23 ราย จังหวัดตาก 15 ราย จังหวัดสุโขทัย 34 ราย จังหวัดพิษณุโลก 30 ราย จังหวัดอุตรดิตถ์ 38 ราย จังหวัดพิจิตร 19 ราย และจังหวัดเพชรบูรณ์ 26 ราย รวมจำนวนเจ้าหน้าที่ผู้จัดทำบัญชีตัวอย่างทั้งสิ้น 200 ราย

การสร้างเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

การวิจัยนี้ใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือ แล้วทำการตรวจสอบคุณภาพ ดังนี้

1. ทดสอบความเที่ยงตรงของแบบสอบถาม (IOC) โดยผู้เชี่ยวชาญทำการทบทวนแบบสอบถามทุกส่วนและปรับปรุงแก้ไขให้สมบูรณ์ แล้วทำการทดสอบแบบสอบถาม

2. ทดสอบแบบสอบถาม (Pre-test) หรือนำไปทดลอง (Try-out) กับกลุ่มตัวอย่างเจ้าหน้าที่ผู้จัดทำบัญชีในหน่วยงานสหกรณ์การเกษตร จำนวน 30 ราย ทำให้ได้ค่าความเชื่อมั่น ตามวิธีการของครอนบัค (Cronbach) ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 เท่ากับ 0.993 แล้วนำแบบสอบถามไปใช้

3. จัดทำดัชนีของแบบสอบถามที่สมบูรณ์ โดยมีส่วนประกอบ

ตอนที่ 1 ข้อมูลเกี่ยวกับคุณลักษณะของเจ้าหน้าที่ผู้จัดทำบัญชี ได้แก่ พื้นที่สำนักงาน อายุ ระดับการศึกษา สาขาวิชา ประสบการณ์ด้านบัญชี และจำนวนครั้งการฝึกอบรมด้านบัญชี

ตอนที่ 2 ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน และความสามารถทางทักษะวิชาชีพ

ตอนที่ 3 การกำกับดูแลของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

ตอนที่ 4 ข้อมูลประสิทธิภาพในการจัดทำบัญชีของสหกรณ์การเกษตร

ลักษณะคำถามแบบจัดอันดับ (Rank Rating Scale) เกณฑ์มาตรา 5 ระดับ คือ

ระดับ 1 คือ ไม่มีการบันทึกบัญชีเลยหรือบันทึกบัญชีไม่เกิน 20%

ระดับ 2 คือ มีการบันทึกบัญชีบ้างหรือบันทึกบัญชีไม่เกิน 40%

ระดับ 3 คือ มีการบันทึกบัญชีส่วนใหญ่หรือบันทึกบัญชีไม่เกิน 60%

ระดับ 4 คือ มีการบันทึกบัญชีเป็นประจําบางส่วนหรือบันทึกบัญชีไม่เกิน 80%

ระดับ 5 คือ มีการบันทึกบัญชีเป็นประจําทุกส่วนหรือบันทึกบัญชีไม่ต่ำกว่า 80%

วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล เก็บรวบรวมข้อมูลจาก

แหล่งข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) การค้นคว้ารวบรวมข้อมูลจากเอกสารตำรา เอกสารงานวิจัย บทความ วิทยานิพนธ์ และสิ่งพิมพ์จากสหกรณ์การเกษตร

แหล่งข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) โดยการส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ไปยังสำนักงานสหกรณ์การเกษตรแต่ละจังหวัด และสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6

การวิเคราะห์ข้อมูล ดำเนินการดังนี้

วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Analysis) เพื่อวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพ (Qualitative Data) ได้แก่ พื้นที่สำนักงาน อายุ ระดับการศึกษา และสาขาวิชาที่สำเร็จการศึกษา โดย

ใช้ค่าสถิติความถี่และร้อยละ และวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณ (Quantitative Data) ได้แก่ ประสิทธิภาพการทำงานด้านบัญชี จำนวนครั้งการฝึกอบรมด้านบัญชี ระดับความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน ระดับความสามารถทางทักษะวิชาชีพ ระดับการกำกับดูแลของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ และประสิทธิภาพในการบันทึกบัญชี โดยใช้ค่าสถิติค่าเฉลี่ยเลขคณิต (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)

วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistics Analysis) เพื่อทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของระดับความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน ระดับความสามารถทางทักษะวิชาชีพของนักวิชาชีพบัญชี ระดับการกำกับดูแลของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ และประสิทธิภาพการจัดทำบัญชี ด้วยค่าสถิติเอฟ (F-Statistics) และทดสอบสมมติฐานซึ่งอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีและประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร ด้วยค่าสถิติสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เพียร์สัน (Pearson Correlation Coefficient: r)

ผลการวิจัย

ผลการศึกษาพบว่าเจ้าหน้าที่ผู้จัดทำบัญชีส่วนใหญ่มีระดับการศึกษาระดับปริญญาตรี ในสาขาการบัญชี และสาขาการจัดการหรือบริหารธุรกิจ มีอายุระหว่าง 31 – 40 ปี เจ้าหน้าที่ผู้จัดทำบัญชีสหกรณ์การเกษตรมีประสบการณ์การทำงานด้านบัญชีค่อนข้างมากเฉลี่ย 8.66 ปี แต่มีการพัฒนาความรู้ฝึกอบรมด้านบัญชีค่อนข้างน้อยประมาณ 1 – 2 ครั้ง และพบว่าเจ้าหน้าที่ผู้จัดทำบัญชีของสหกรณ์การเกษตรจากจังหวัดกำแพงเพชรมีการพัฒนาความรู้ฝึกอบรมด้านบัญชีน้อยที่สุด

ปัจจัยด้านความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน ความสามารถทางทักษะทางวิชาชีพของนักวิชาชีพบัญชี และการกำกับดูแลของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ สำหรับสหกรณ์การเกษตรแต่ละพื้นที่ อยู่ในระดับมาก เช่นเดียวกันสำหรับสหกรณ์การเกษตรแต่ละพื้นที่

การทดสอบความแตกต่างระหว่างความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน ความสามารถทางทักษะทางวิชาชีพของนักวิชาชีพบัญชี และการกำกับดูแลของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ จากสมมติฐานต่อไปนี้

สมมติฐานที่ 1 ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานของนักวิชาชีพบัญชีที่จัดทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร ในเขตพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6 แต่ละพื้นที่แตกต่างกัน พบว่า ไม่มีความแตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05

สมมติฐานที่ 2 ระดับความคิดเห็นของผู้จัดทำบัญชีต่อการกำกับดูแลของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ในเขตพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6 แต่ละพื้นที่แตกต่างกัน พบว่า ไม่มีความแตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05

สมมติฐานที่ 3 ประสิทธิภาพในการจัดทำบัญชีของสหกรณ์การเกษตร ในเขตพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6 แต่ละพื้นที่แตกต่างกัน พบว่า ไม่มีความแตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05

การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน ปัจจัยความสามารถทางทักษะทางวิชาชีพของนักวิชาชีพบัญชี และปัจจัยการกำกับดูแลของสำนักงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ ที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร จากสมมติฐานต่อไปนี้

สมมติฐานที่ 4 ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานส่งผลต่อประสิทธิภาพในการจัดทำบัญชีของสหกรณ์การเกษตร พบว่า ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานของนักวิชาชีพบัญชีมีความสัมพันธ์ทางบวกกับประสิทธิภาพในการจัดทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร ด้วยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เพียร์สัน (r) 0.503 ที่ระดับนัยสำคัญ 0.01 และเมื่อพิจารณาความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานแต่ละด้าน ได้แก่ ความรู้ทางการเงิน การเงิน และที่เกี่ยวข้อง ความรู้เกี่ยวกับองค์กรธุรกิจ และความรู้ด้านการใช้งานเทคโนโลยีสารสนเทศ พบว่า มีความสัมพันธ์ทางบวกกับประสิทธิภาพในการจัดทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร ด้วยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เพียร์สัน (r) 0.503, 0.510 และ 0.430 ตามลำดับ ที่ระดับนัยสำคัญ 0.01

สมมติฐานที่ 5 ความสามารถทางทักษะวิชาชีพของนักวิชาชีพบัญชีส่งผลต่อประสิทธิภาพในการจัดทำบัญชีของสหกรณ์การเกษตร พบว่า ความรู้ความสามารถทางทักษะวิชาชีพของนักวิชาชีพบัญชีมีความสัมพันธ์ทางบวกกับประสิทธิภาพในการจัดทำบัญชีของสหกรณ์การเกษตร ด้วยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เพียร์สัน (r) 0.487 ที่ระดับนัยสำคัญ 0.01 และเมื่อพิจารณาความสามารถทางทักษะวิชาชีพแต่ละด้าน พบว่า ความสามารถทางทักษะวิชาชีพทุกด้านมีความสัมพันธ์ทางบวกกับประสิทธิภาพในการจัดทำบัญชีของสหกรณ์การเกษตร ได้แก่ ทักษะทางปัญญา ($r = 0.480$) ทักษะทางวิชาการทางการปฏิบัติงาน ($r = 0.387$) ทักษะส่วนบุคคล ($r = 0.404$) ทักษะการปฏิสัมพันธ์และการสื่อสาร ($r = 0.438$) ทักษะการบริหารองค์กรและการจัดการธุรกิจ ($r = 0.434$) และค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพ ($r = 0.574$) ที่ระดับนัยสำคัญ 0.01

สมมติฐานที่ 6 หน้าที่กำกับดูแลของสำนักงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการจัดทำบัญชีของสหกรณ์การเกษตร พบว่า หน้าที่กำกับดูแลของสำนักงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์มีความสัมพันธ์ทางบวกกับประสิทธิภาพในการจัดทำบัญชีของสหกรณ์การเกษตร ด้วยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เพียร์สัน (r) 0.575 ที่ระดับนัยสำคัญ 0.01 และเมื่อพิจารณาหน้าที่กำกับดูแลของสำนักงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์แต่ละขั้นตอน พบว่า หน้าที่กำกับดูแลของสำนักงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ทุกขั้นตอนมีความสัมพันธ์ทางบวกกับประสิทธิภาพในการจัดทำบัญชีของสหกรณ์การเกษตร ได้แก่ การวางรูปแบบบัญชี ($r = 0.576$) การตรวจแนะนำการเงินการบัญชี ($r = 0.556$) การสอบบัญชีสหกรณ์ ($r = 0.546$) และงานวิชาการและการฝึกอบรม ($r = 0.493$) ที่ระดับนัยสำคัญ 0.01

อภิปรายผล

ผลการศึกษา ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน ความสามารถทางทักษะวิชาชีพของนักวิชาชีพบัญชี และหน้าที่กำกับดูแลของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ มีผลทางบวกกับประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ 0.05 นั้น มีความสอดคล้องกับทฤษฎีและแนวคิดดังต่อไปนี้

ผลการศึกษาความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานของนักวิชาชีพบัญชี สอดคล้องกับงานวิจัยของ ผ่องศรี แสนพันธุ์ศิริ (2552: 51) ซึ่งพบว่าความสำเร็จในการทำบัญชีของสำนักงานบัญชีขึ้นอยู่กับสมรรถนะของผู้ทำบัญชีด้านความรู้ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ซึ่งสมรรถนะของผู้ทำบัญชี ประกอบด้วย ด้านความรู้ทั่วไป ความรู้เกี่ยวกับธุรกิจ ความรู้ด้านการบัญชีและเรื่องที่เกี่ยวข้อง และสอดคล้องกับ พิมพ์พิสา วรณวิจิตร (2560: 1927) ซึ่งพบว่า ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีของกลุ่มออมทรัพย์เพื่อการผลิต อย่างมีนัยสำคัญ ได้แก่ ความรู้ด้านบัญชีของผู้จัดทำบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำบัญชีของกลุ่มออมทรัพย์ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

จากการที่ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานส่งผลต่อประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร ดังเช่นงานวิจัยดังกล่าวแล้วนั้น ทั้งนี้สอดคล้องกับประกาศของของสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountants Education Committee หรือ FACT) มาตรฐานการศึกษา ระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี IES ฉบับที่ 2 กล่าวถึงองค์ประกอบของโปรแกรม การศึกษาวิชาชีพบัญชี ซึ่งกำหนดให้นักวิชาชีพบัญชีต้องมีความรู้ทางวิชาชีพ 3 ส่วน ได้แก่ การบัญชีการเงิน และวิชาที่เกี่ยวข้อง ความรู้เกี่ยวกับองค์กรธุรกิจ และเทคโนโลยีสารสนเทศ

ผลการศึกษาความสามารถทางทักษะวิชาชีพของนักวิชาชีพบัญชี สอดคล้องกับงานวิจัยของ ผ่องศรี แสนพันธุ์ศิริ (2552: 51) ซึ่งพบว่าความสำเร็จในการทำบัญชีของสำนักงานบัญชีขึ้นอยู่กับสมรรถนะของผู้ทำบัญชีด้านความสามารถ ซึ่งประกอบด้วย ความสามารถในการใช้เหตุผล ความสามารถในการ ปฏิสัมพันธ์ และความสามารถในการสื่อสาร อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

จากการที่ความสามารถทางวิชาชีพของนักวิชาชีพบัญชีส่งผลต่อประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีนั้น พิจารณาความสามารถทางวิชาชีพซึ่ง ประกอบด้วย ทักษะทางปัญญา ทักษะทางวิชาการเชิง ปฏิบัติงาน ทักษะส่วนบุคคล ทักษะการปฏิสัมพันธ์และการสื่อสาร และทักษะในการบริหารองค์การและการจัดการ ธุรกิจ สอดคล้องกับมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี IES ฉบับที่ 3 กล่าวถึงทักษะความเป็นมืออาชีพ ซึ่งกำหนดให้นักวิชาชีพบัญชีต้องมีทักษะทางวิชาชีพ 5 กลุ่ม ได้แก่ ทักษะ ด้านเรียนรู้อย่างชาญฉลาด ทักษะด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ ทักษะด้านบุคคล ทักษะด้าน ความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการติดต่อสื่อสาร และทักษะด้านการบริหารจัดการองค์กรและการ บริหารธุรกิจ

เมื่อพิจารณาปัจจัยด้านค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพ พบว่า ค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพส่งผลต่อประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีสหกรณ์การเกษตร อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 สอดคล้องกับงานวิจัยของ ผ่องศรี แส่นพันธุ์ศรี (2552: 51) ซึ่งพบว่าความสำเร็จในการทำบัญชีของสำนักงานบัญชีขึ้นอยู่กับความชำนาญ ความตั้งใจเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง เพื่อให้เกิดความชำนาญในวิชาชีพ ตระหนักถึงคุณค่าทางวิชาชีพ และปฏิบัติตนอย่างมีคุณธรรม และเมื่อพิจารณามาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี IES ฉบับที่ 4 กล่าวถึงคุณค่าแห่งวิชาชีพ จรรยาบรรณและทัศนคติ ซึ่งกำหนดให้นักวิชาชีพบัญชีต้องเป็นผู้มีทักษะการให้ความรู้และการปลูกฝังคุณค่า จรรยาบรรณและทัศนคติแห่งวิชาชีพ ซึ่งหมายความว่า การปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณเบื้องต้นเกี่ยวกับความซื่อสัตย์ การมีพฤติกรรมเยี่ยงวิชาชีพและการปฏิบัติตามมาตรฐานทางวิชาการ มีความรับผิดชอบต่องาน และมีหลักปฏิบัติโดยยึดจรรยาบรรณกับธุรกิจและธรรมภิบาล

ผลการศึกษาการกำกับดูแลของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ สอดคล้องกับงานศึกษาของ พิมพ์พิศาวรรณวิจิตร (2560: 1930) ซึ่งกล่าวถึงปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีของกลุ่มออมทรัพย์เพื่อการผลิต อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ได้แก่ การฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี ความเข้าใจขั้นตอนการทำบัญชี และการกำกับดูแลของหน่วยงาน มีบทบาทสำคัญในการให้คำแนะนำ คำปรึกษา ส่งเสริม สนับสนุน และให้ความช่วยเหลือเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี ทั้งนี้จากบทบาทของ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ซึ่งมีหน้าที่ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ รวมทั้งช่วยเหลือแนะนำ และให้การศึกษอบรมด้านการเงิน การบัญชีแก่สหกรณ์การเกษตร เพื่อให้สหกรณ์สามารถพัฒนาบริหารงานได้อย่างมีประสิทธิภาพตามความมุ่งหมายของทางราชการ

ผลการศึกษาประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีของสหกรณ์การเกษตร สอดคล้องกับงานวิจัยของ อัญชลิตติยนันตกุล (2554) ซึ่งวัดประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ตามแนวคิดของ COSO (Committee of Sponsoring Organization of the Tread way Commission) ในองค์ประกอบของกิจกรรมควบคุมซึ่งประกอบด้วย การกำหนดนโยบายและแผนงาน การควบคุมทางกายภาพ และการจัดทำเอกสารหลักฐาน ซึ่งเป็นการควบคุมโดยกำหนดให้กิจกรรมหรือระบบงานที่มีความสำคัญ และต้องจัดทำเอกสารไว้เป็นหลักฐาน

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอจากการศึกษา

- 1) การให้ความสำคัญกับการกำกับดูแลของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ซึ่งจะมีส่วนสำคัญในการจัดทำบัญชีสหกรณ์อย่างมีประสิทธิภาพ
- 2) การคัดกรองพนักงานบัญชีควรให้ความสำคัญกับความรู้ความสามารถของนักวิชาชีพบัญชี พนักงานบัญชีจะต้องมีความรู้ตรงสาขาทางบัญชี การเงิน ต้องมีความสามารถและทักษะทางวิชาชีพ และสามารถใช้เทคโนโลยีเพื่อเป็นเครื่องมือในการปฏิบัติงาน
- 3) ควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาความรู้และการฝึกอบรมความรู้ด้านการบัญชีและการเงิน ตลอดจนเทคโนโลยีสารสนเทศ อย่างต่อเนื่อง

ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยต่อไป

- 1) การวิจัยแบบผสม (Mixed Method Research) ที่ผสมระหว่างการวิจัยเชิงปริมาณ และวิจัยเชิงคุณภาพ เพื่อทราบข้อมูลเชิงลึก
- 2) การกำหนดตัวแปรที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีสหกรณ์การเกษตรตัวแปรอื่น และการประเมินประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีสหกรณ์การเกษตรด้วยตัวชี้วัดอื่นและมาตรการวัดอื่นที่ละเอียดกว่าการวัดแบบอันดับ (Ordinal Scale)

เอกสารอ้างอิง

- กรมตรวจบัญชีสหกรณ์. (2550). คู่มือระบบบัญชีสหกรณ์การเกษตร. [Online], Available: https://www.cad.go.th/cadweb_org/ewt_dl_link.php?nid=35047&filename=accounting_system. (2563, 1 มกราคม).
- ผ่องศรี แสนพันธุ์ศิริ. 2552. ปัจจัยที่มีผลต่อความสำเร็จในการจัดทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในจังหวัดนครราชสีมา. วิทยานิพนธ์ บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน. [Online], Available: <http://narinet.sut.ac.th:8080/xmlui/handle/123456789/301>. (2563, 3 มกราคม)
- พิมพ์พิศา วรรณวิจิตร. 2560. “ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีของกลุ่มออมทรัพย์เพื่อการผลิต ในจังหวัดมหาสารคาม”. Varidian E-Journal, Silapakorn University, ปีที่ 10 ฉบับที่ 1 เดือนมกราคม-เมษายน 2560, 1926-1942. [Online], Available: <https://www.tci-thaijo.org/index.php/Veridian-E-Journal/article/view/98121/76424>. (2562, 30 ธันวาคม)
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. 2550. มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี. [Online], Available: <http://www.tfac.or.th/Article/Detail/66980>. (2563, 3 มกราคม)