



ผลกระทบของความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีที่มีต่อคุณภาพกำไร Impact of the Professionalism of Accountants on Earning Quality

จิราพร กรัดเพชร และดารารัตน์ โพธิ์ประจักษ์

สาขาวิชาการบัญชี คณะบริหารธุรกิจและเทคโนโลยีสารสนเทศ

เลขที่ 19 ถ.อุทุมพร ต.ท่าวาสูกกรี อ.พระนครศรีอยุธยา จ.พระนครศรีอยุธยา 13000

มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลสุวรรณภูมิ ศูนย์พระนครศรีอยุธยา วาสูกกรี

Jiraporn Kradphet and Dararat Phoprachak

Accounting Department, Faculty of Business Administration and Information Technology,

19 Uthong Road, Thawasukri , Phranakhon-Si-Ayutthaya District,

Phranakhon-Si-Ayutthaya Province, 13000.

Rajamangala University of Technology Suvarnabhumi,

Phranakhon-Si-Ayutthaya Wasukri Center

E-mail Kradphet@hotmail.com

บทคัดย่อ

การศึกษาวิจัยครั้งนี้มุ่งศึกษาความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพกำไร โดยมุ่งศึกษานักบัญชีที่ปฏิบัติงานในนิคมอุตสาหกรรมจังหวัดพระนครศรีอยุธยา จำนวน 197 คน ผลการศึกษาพบว่าความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีทุกตัวร่วมกันสามารถอธิบายความแปรปรวนของคุณภาพกำไรได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 (Sig of F = 0.000 < 0.05) สามารถอธิบายความแปรปรวนของคุณภาพกำไรได้ร้อยละ 13.70 ($R^2 = 0.137$) และเมื่อพิจารณารายด้านพบว่าความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีด้านองค์กรส่งผลกระทบต่อคุณภาพกำไรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

คำสำคัญ : ความเป็นมืออาชีพ นักบัญชี คุณภาพกำไร



Abstract

This research analyzes data of 197 accountants working at the Industrial Estate in Ayutthaya. The purpose is to find the impact of total professionalism of accountants on earning quality with a statistical significance level of 0.05 (Sig of F = 0.000 < 0.05). The result shows that the professionalism of accountants can explain 13.70 ($R^2 = 0.137$) percent of variation in earning quality. Organization skills show the positive impact on earning quality with a statistical significance level of 0.01.

Keyword: Professionalism, Accountant, Earning Quality

บทนำ

ในปัจจุบันจะเห็นได้ว่าการเป็นนักบัญชีมืออาชีพต้องมีคุณลักษณะที่สำคัญหลายประการ โดยเฉพาะการมีคุณลักษณะทางบุคลิกภาพ คุณลักษณะทางแรงจูงใจ และคุณลักษณะทางทักษะการบริหาร จึงจะทำให้องค์กรมีประสิทธิภาพ (Hoy & Miskel, 2001) นักบัญชีจึงมีความจำเป็นต้องพัฒนาศักยภาพต่าง ๆ นอกเหนือจากความรู้ทางด้านมาตรฐานบัญชีพฤติกรรมความเป็นสมาชิกที่ดีขององค์กรก็เกิดประโยชน์อย่างมากต่อองค์กรช่วยให้องค์กรบรรลุเป้าหมายที่ตั้งไว้ได้เช่นกัน (รพีพัฒนศรีศิริลารักษ์ และประสพชัย พสุนนท์, 2559 : 79) และนักบัญชียังต้องมององค์ประกอบที่มีนัยสำคัญต่อความสำเร็จในการที่จะทำให้องค์กรสามารถดำเนินงานได้อย่างยั่งยืน (ลภัสรดา โกมุตพงศ์ และประสพชัย พสุนนท์, 2559 : 105)

ความเป็นมืออาชีพทางการบัญชี (Accounting Professionalism) จะมีคุณค่าสูงขึ้นถ้ามีการผสมผสานทักษะต่าง ๆ เพื่อเพิ่มคุณสมบัติการเป็นนักบัญชีอย่างมืออาชีพ อันประกอบไปด้วย ด้านการเรียนรู้ อย่างชาญฉลาด (Intellectual) ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ (Technical and Functional) ด้านสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร (Interpersonal and Communication) และด้านทักษะการจัดการองค์กร (Organizational Management Skill) ซึ่งสิ่งเหล่านี้ล้วนแต่มีความจำเป็น ที่จะเข้ามาเป็นตัวช่วยในการสร้างบทบาทความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีให้ เกิดความสำเร็จในการปฏิบัติงาน (บัวจันท์ อินธิโส, 2552) เนื่องจากผู้ประกอบการคาดหวังว่านักบัญชีจะเป็นเสมือนหุ้นส่วนทางธุรกิจขององค์กร มีความสามารถในการให้คำแนะนำพร้อมทั้งนำเสนอข้อมูลที่เกี่ยวข้อง และสนับสนุนการดำเนินงานของผู้บริหารได้เป็นอย่างดี ในด้านของการนำข้อมูลทางการบัญชีมาทำการสะท้อนให้เห็นถึงสภาพความเป็น



จริงของสถานะทางการเงินและผลการปฏิบัติงานของกิจการ ซึ่งส่งผลถึงประสิทธิภาพในการดำเนินงานขององค์กร โดยเฉพาะอย่างยิ่งคุณภาพของรายงานทางการเงิน และคุณภาพกำไรขององค์กรตลอดจนข้อมูลทางการเงินบัญชีอย่างเที่ยงไม่ได้ (Fairfield & Whisenant, 2001) โดยคุณภาพกำไรนั้น คือตัวเลขผลประกอบการหรือผลกำไรขององค์กร อันเกิดจากกิจกรรมทางธุรกิจที่ดำเนินการขึ้นในระหว่างปีตามรอบระยะเวลาบัญชีการดำเนินกิจกรรมทางธุรกิจ Penman & Zhang (2001) กล่าวว่า การที่นักบัญชียึดหลักความระมัดระวังจะส่งผลให้เกิดคุณภาพกำไร และเพิ่มผลตอบแทนให้กับกลุ่มของผู้ถือหุ้น คุณภาพกำไรที่ดีย่อมมีผลต่อการตัดสินใจลงทุนในธุรกิจช่วยสร้างความเชื่อมั่นว่าองค์กรมีการใช้หลักความระมัดระวังในการจัดทำตัวเลขกำไรและมีความสามารถในการสร้างกำไรที่จะเปลี่ยนกลับมาเป็นเงินสด ผู้วิเคราะห์ใช้คุณภาพกำไรนี้ในการตัดสินใจดำเนินกิจกรรมทางธุรกิจ โดยในการกำหนดว่าคุณภาพกำไรสูงหรือต่ำเพียงใดนั้น ผู้วิเคราะห์แต่ละคนจะเข้าใจหรือให้ความหมายของคำว่าคุณภาพกำไรไปตามวัตถุประสงค์ของการวิเคราะห์ที่แตกต่างกันไป (วรศักดิ์ ทูมมานนท์, 2549)

จากสิ่งที่กล่าวมาข้างต้น ทำให้ผู้วิจัยมีความสนใจที่จะศึกษาถึงผลกระทบของความเป็นมืออาชีพนักบัญชีที่มีต่อคุณภาพกำไร เพื่อเป็นแนวทางในการเพิ่มทักษะและศักยภาพของความเป็นมืออาชีพนักบัญชีที่ต้องเป็นส่วนหนึ่งของการขับเคลื่อนในเรื่องของการบริหารจัดการ อีกทั้งยังเป็นแนวทางในการวางแผนเกี่ยวกับการรับนักบัญชีที่มีความเป็นมืออาชีพอย่างแท้จริงเข้าไปทำงานในนิคมอุตสาหกรรมอีกด้วย

วัตถุประสงค์

การศึกษาวิจัยครั้งนี้มุ่งศึกษาความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีที่มีผลกระทบต่อคุณภาพกำไร โดยมีวัตถุประสงค์ดังนี้

1. เพื่อศึกษาความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีที่ทำงานในนิคมอุตสาหกรรมจังหวัดพระนครศรีอยุธยา
2. เพื่อวิเคราะห์ผลกระทบระหว่างความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีกับคุณภาพกำไรของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมจังหวัดพระนครศรีอยุธยา

สมมติฐานการวิจัย

H: ความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีส่งผลกระทบต่อคุณภาพกำไรโดยรวมของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมจังหวัดพระนครศรีอยุธยา



แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การวิจัยเรื่อง ผลกระทบของความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีที่มีต่อคุณภาพกำไร ผู้วิจัยได้ศึกษาแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อทำการเรียบเรียงรายละเอียดซึ่งสามารถนำเสนอตามลำดับดังนี้

แนวคิดเกี่ยวกับความเป็นมืออาชีพ

ความหมายของความเป็นมืออาชีพ

นันทวรรณ วงศ์ไชย (2552 : 2) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ความเป็นมืออาชีพ หมายถึง ส่วนประกอบของทักษะที่ต้องมีเพื่อให้มีคุณสมบัติเป็นนักบัญชีมืออาชีพ ประกอบด้วย ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ ด้านบุคลิก ด้านสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสารด้านองค์กร และการบริหารจัดการธุรกิจ สิ่งซึ่งเหล่านี้ล้วนแล้วแต่จำเป็นที่จะเข้ามาเป็นตัวช่วยในการสร้างความเป็นมืออาชีพของนักบัญชี

สรุตยา วงศ์วิเชียรชัย (2549 : 89) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ความเป็นมืออาชีพหมายถึง กรอบที่ล้อมรอบทักษะสำคัญ และค่านิยมซึ่งกำหนดบุคลิกลักษณะ ศักยภาพขององค์กรและตัวบุคคลเอาไว้ชั้นหนึ่งซึ่งถือเป็นศูนย์กลางความสำเร็จ

Leon & Cambrige (2006 : 645) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ความเป็นมืออาชีพหมายถึง ความร่วมมือกันอย่างเต็มความสามารถเพื่อวิเคราะห์ตนเอง ระบบงาน โครงสร้างการบริหารวิธีการ รวมถึงสภาพแวดล้อมในการทำงานเพื่อหาข้อบกพร่องในทุกๆ ด้าน การปรับปรุงต้องเริ่มต้นที่ตัวพนักงานเพื่อมุ่งเป็นพนักงานมืออาชีพ

Cruess, Creuess & Johnston. (2008 : 156-159) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ความเป็นมืออาชีพหมายถึง การนำความรู้ ทักษะและความเชี่ยวชาญในปฏิบัติงานเฉพาะที่บุคคลอื่น ๆ ไม่มีหรือสามารถเข้าใจได้ยากจากประสบการณ์ในอดีตมาประยุกต์ใช้ให้เกิดประโยชน์ต่อการดำเนินงานในสภาพแวดล้อมต่างๆ ได้อย่างเหมาะสม

จากการทบทวนวรรณกรรมปัจจัยความเป็นมืออาชีพข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า ความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีประกอบด้วยองค์ประกอบ 5 ด้าน คือ ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาดด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ด้านบุคลิกด้านความสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร ด้านองค์กร ตามการศึกษาของนันทวรรณ วงศ์ไชย (2552) ที่พบว่าองค์ประกอบเหล่านี้ล้วนแล้วแต่จำเป็นที่จะเข้ามาเป็นตัวช่วยในการ



สร้างความเป็นมืออาชีพของนักบัญชี Leon & Cambridge (2006) ให้ข้อสรุปที่สนับสนุนว่าการปรับปรุงต้องเริ่มต้นที่ตัวพนักงานเพื่อมุ่งเป็นพนักงานมืออาชีพ Cruess, Creuss & Johnston. (2008) ให้ข้อสังเกตเพิ่มเติมว่าควรคำนึงถึงประสบการณ์ในอดีตของนักบัญชี และสภาพแวดล้อมต่าง ๆ ในการดำเนินงานประกอบกันด้วย

แนวคิดเกี่ยวกับนักบัญชี

คุณลักษณะของนักบัญชี

รัตติกาล ทิพยมหิษย์ (2545) คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชี มีดังนี้

1.1 มีความจริงใจ คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชีที่ดีควรจะมีความจริงใจต่อวิชาชีพของนักบัญชี มีความรับผิดชอบต่อตำแหน่งหน้าที่การงานและต่อเพื่อนร่วมงาน

1.2 ใฝ่หาความรู้ นักบัญชีควรจะมีภาวะกระตือรือร้นที่จะหาความรู้เพิ่มเติมเพื่อที่จะได้นำมาพัฒนาปรับปรุงองค์กรให้ก้าวหน้ายิ่งขึ้น การหาความรู้เพิ่มเติมอาจจะมีการศึกษาในสถาบันศึกษาต่าง ๆ เพื่อเพิ่มความรู้ที่มีอยู่เดิม หรืออาจจะซื้อหาตำราอื่นมาเพิ่มเติมตลอดจนการเข้ารับการอบรมหรือสัมมนา

1.3 รู้จักประยุกต์ใช้ การนำความรู้และประสบการณ์ที่นักบัญชีมีอยู่มาประยุกต์ใช้ในการทำงานกับกิจการที่ได้ดำเนินการให้สามารถพัฒนางานของฝ่ายบัญชีสามารถตอบสนองความต้องการของฝ่ายบริหารและฝ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง

1.4 การเป็นผู้นำ การทำงานในกิจการแต่ละแห่งนักบัญชีควรมีเป้าหมายในการทำงาน การพัฒนาให้ก้าวหน้าในวิชาชีพที่ตนได้ดำเนินอยู่ นักบัญชีควรมีการปรับปรุงเปลี่ยนแปลงระบบการทำงานให้ทันสมัยอยู่ตลอดเวลาไม่ให้ล้าสมัยและสามารถต่อสู้กับคู่แข่งได้

1.5 เปิดใจให้กว้าง การทำงานร่วมกับบุคลากรมาก ๆ นั้นมักจะมีปัญหาเกิดขึ้นเป็นประจำ ซึ่งจะต้องได้รับการแก้ไขให้ลุล่วงไป ปัญหาอย่างหนึ่งที่พบเห็นก็คือ นักบัญชีบางรายใจแคบไม่ยอมรับการเปลี่ยนแปลง การให้คำแนะนำการเสนอแนะจากบุคคลอื่น มักจะคิดว่าสิ่งที่ตนเองได้ทำไปแล้วนั้นถูกต้องเสมอหากแต่บางครั้งอาจจะมีข้อผิดพลาดที่ตนเองทำเอาไว้หากมีบุคคลอื่นแนะนำให้ปรับปรุงแก้ไขก็ควรจะนำมาพิจารณาปรับปรุงหรือเป็นแนวความคิดที่จะเป็นแนวทางในการปรับปรุงงานของฝ่ายบัญชีให้ก้าวหน้ายิ่งขึ้น

1.6 รู้จักการนำเสนอและการสื่อสารการทำงานของฝ่ายบัญชีเพื่อนำเสนอข้อมูลเพื่อให้ฝ่ายบริหารหรือฝ่ายอื่นที่เกี่ยวข้องเกิดความรู้ความเข้าใจในข้อมูลที่ฝ่ายบัญชिनำเสนอ ปัญหาที่ฝ่ายบัญชีมักจะเกิดขึ้นอยู่บ่อย ๆ ก็คือ นักบัญชีมักจะนำเสนอข้อมูลและการสื่อสารข้อมูลให้กับผู้บริหารหรือฝ่ายอื่น



โดยการใช้ภาษาหรือข้อมูลที่น่าเสนออย่างยากต่อการทำความเข้าใจ โดยเฉพาะผู้บริการหรือฝ่ายอื่นที่ไม่มีความรู้ด้านบัญชี เนื่องจากฝ่ายบัญชีนำเสนอข้อมูลไม่ได้คำนึงถึงผู้ใช้ข้อมูลนั่นเอง บางครั้งในการทำงานของฝ่ายบัญชีเมื่อมีปัญหาเกิดขึ้นจะต้องมีการชี้แจงอธิบายให้เกิดความเข้าใจแต่ฝ่ายบัญชีไม่สามารถสื่อสารให้เกิดความเข้าใจได้เนื่องจากการใช้ภาษาบัญชีหรือวิชาการมากเกินไป

1.7 รู้จักวิเคราะห์และแก้ปัญหา เมื่อมีการทำงานมีปัญหาเกิดขึ้นจะต้องมีการแก้ไขปัญหา ซึ่งต้องอาศัยประสบการณ์ในการแก้ไขปัญหาเหล่านั้น แนวทางการแก้ปัญหาให้ประสบความสำเร็จได้นั้นควรจะมีการวิเคราะห์รากเหง้าของปัญหาว่าเกิดจากอะไร แล้วมีการแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นเมื่อนักบัญชีพบปัญหาที่เกิดขึ้นแล้วแก้ปัญหานั้นเสร็จสิ้นหากไม่มีการวิเคราะห์ปัญหาที่เกิดขึ้น ปัญหาเหล่านั้นก็อาจจะเกิดขึ้นอีกต่อไปเรื่อยเพราะรากเหง้าของปัญหายังไม่ได้รับการแก้ไข

จากการทบทวนวรรณกรรมคุณลักษณะของนักบัญชีข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า คุณลักษณะที่ดีของนักบัญชีควรประกอบไปด้วย 7 ประการคือ มีความจริงใจ มีความใฝ่รู้ รู้จักประยุกต์ใช้ความรู้และประสบการณ์ มีความเป็นผู้นำ เปิดใจให้กว้างในการทำงานร่วมกับผู้อื่น และรู้จักการวิเคราะห์เพื่อแก้ไขปัญหา

แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพกำไร

คุณภาพกำไรมีความแตกต่างกันขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ของผู้วิเคราะห์แต่ละคน บางคนมองคุณภาพกำไรในแง่ของความเบี่ยงเบนของผู้บริหารไปจากหลักของความระมัดระวังในการจัดทำตัวเลขกำไร บางคนมองคุณภาพกำไรในแง่ของบทบาทของหลักการบัญชีที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงในตัวเลขกำไรของกิจการ บางคนมองคุณภาพกำไรในแง่ของความสามารถของกำไรในการเปลี่ยนกลับมาของเงินสด ที่จะสามารถนำไปจัดสรรได้ ซึ่งเป็นมุมมองของผู้ลงทุนที่สนใจในผลการดำเนินงานของกิจการในการจ่ายเงินปันผลทั้งในปัจจุบันและอนาคต

ความหมายของคุณภาพกำไร

วรศักดิ์ ทูมมานนท์ (2543) ได้ให้คำนิยามเกี่ยวกับคุณภาพกำไรไว้ว่า คุณภาพกำไรมีคำนิยามที่แตกต่างกันตามมุมมองของผู้วิเคราะห์แต่ละคน ซึ่งไม่มีคำจำกัดความที่แน่นอน สำหรับคุณภาพกำไรหรือปัจจัยที่จะกำหนดอัตราสูงหรือต่ำของคุณภาพกำไร การวิเคราะห์คุณภาพกำไรแต่ละวิธีจะสะท้อนเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของผู้วิเคราะห์ ซึ่งนักลงทุนมีมุมมองต่อคุณภาพกำไรแตกต่างกัน ดังนี้

1. คุณภาพกำไรในมุมมองของระดับความระมัดระวังที่อยู่เบื้องหลังการจัดทำตัวเลขกำไรของบริษัท



2. คุณภาพกำไรในมุมมองของความสามารถของกำไรในการสะท้อนกระแสเงินสดที่อยู่เบื้องหลังการเกิดกำไร
3. คุณภาพกำไรในมุมมองของระดับความสัมพันธ์ระหว่างกำไรทางบัญชีกับกำไรในเชิงเศรษฐกิจของกิจการ
4. คุณภาพกำไรในมุมมองของการใช้หลักการบัญชีที่ยึดหลักความระมัดระวังและการพึ่งกับรายได้จากการดำเนินงานในการสร้างผลกำไรให้กับกิจการ พร้อมทั้งการจัดหาเงินในรูปของการก่อหนี้กับแหล่งภายนอกด้วยความระมัดระวัง

จากความหมายของคุณภาพกำไรข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า คุณภาพกำไร (Quality of Earning) หมายถึง กำไรที่เกิดจากการดำเนินงานตามปกติ สามารถเปลี่ยนกลับมาเป็นเงินสดที่เพียงพอกับความต้องการ เปลี่ยนแทนสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่เสื่อมค่าได้ และเป็นกำไรที่เกิดมาจากรายได้ที่เกิดขึ้นประจำ

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

Bradshaw M.T., Richardson S.A. & Sloan R.G. (1999) ได้ทำการศึกษาเรื่อง คุณภาพกำไร และความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน จากการศึกษาพบว่า ตัวชี้วัดเกณฑ์ถ่วงค้ำยั้งสูง ยิ่งทำให้คุณภาพกำไรต่ำ เนื่องจากความแตกต่างของกำไรสุทธิทางบัญชีและกระแสเงินสดจากการดำเนินงาน

Ball (2000) ได้ศึกษาเรื่องคุณภาพกำไรของบริษัทเอกชนในประเทศอังกฤษ เปรียบเทียบวิธีการรับรู้ที่ไม่สัมพันธ์กับงวดเวลา จากการศึกษาพบว่า บริษัทในประเทศอังกฤษ ต้องมีการจัดทำ บัญชี ที่ยึดหลักกฎหมายในการตรวจสอบบัญชี มาตรฐานบัญชี และภาษีอากร

Fairfield P.M. & Whisenant J.S. (2001) ได้ทำการศึกษาเรื่อง การใช้ข้อมูลพื้นฐานในการประเมินคุณภาพกำไร : หลักฐานจากศูนย์กลางสำหรับการวิจัยทางการเงิน จากการศึกษาครั้งนี้พบว่า หลักฐานสนับสนุนการวิเคราะห์สามารถทำนายการดำเนินงานที่ต่ำลงได้ การดำเนินงานที่ต่ำลงมีหลักฐานจากการเปลี่ยนแปลงในกำไรต่อหุ้น อัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น และกำไรขั้นต้น ซึ่งการดำเนินงานที่ต่ำลงทำให้คุณภาพกำไรต่ำลงด้วย

Penman S.H. & Zhang X. (2001) ได้ทำการศึกษาถึงการบัญชีที่ยึดหลักความระมัดระวัง คุณภาพกำไรและผลตอบแทนจากหุ้น จากการศึกษาพบว่า ดัชนี C-scores เป็นตัวบ่งชี้ถึงคุณภาพกำไร ซึ่งวิธีปฏิบัติทางการบัญชีแบบยึดหลักความระมัดระวัง ทำให้คุณภาพกำไรสูง ซึ่งคะแนนของคุณภาพกำไรสามารถใช้พยากรณ์ผลตอบแทนจากการลงทุนในหุ้น



Penman (2001) ได้ศึกษาเรื่องการบริหารบัญชีที่ยึดหลักความระมัดระวังคุณภาพกำไรและผลตอบแทนจากหุ้น จากการศึกษาพบว่ากำไรที่มีคุณภาพเป็นตัวบ่งชี้ที่ดีในการพยากรณ์กำไรในอนาคต

Chan K., Chan L.K.C., Jegadeesh N. & Lakonishok J. (2006) ได้ทำการศึกษาถึงคุณภาพกำไรและผลตอบแทนต่อหุ้น จากการศึกษาพบว่า ตัวชี้วัดเกณฑ์คงค้างที่มีค่าเป็นบวกจำนวนมากยิ่งทำให้คุณภาพกำไรลดลง

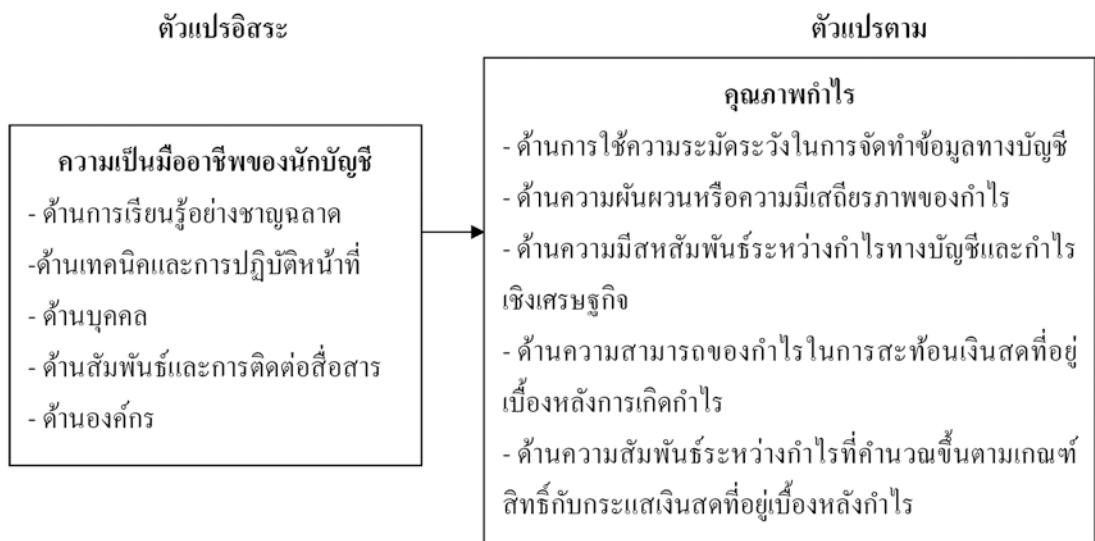
Marius (2013) ได้ศึกษาความเป็นเลิศของผู้สอบบัญชี พบว่าการดำเนินงานขององค์กรและความเป็นเลิศของผู้สอบบัญชี จะนำไปสู่การกำหนดยุทธศาสตร์ขององค์กรที่มีประสิทธิภาพ และงานวิจัยนี้ยังพบว่าความสามารถของผู้สอบบัญชีมืออาชีพที่เป็นมืออาชีพช่วยสนับสนุนการตรวจสอบขององค์กร และสามารถช่วยให้องค์กรมีผลประกอบการที่ดีขึ้น

Miriam (2014) ได้ศึกษาความเป็นเลิศทางธุรกิจ ผลการศึกษาพบว่าการปฏิรูปธุรกิจต่าง ๆ จะบรรลุผลต้องอาศัยการประเมินธุรกิจอย่างต่อเนื่อง เพราะการประเมินธุรกิจเป็นปัจจัยสำคัญของการปรับปรุงโดยทั่วถึงทั้งองค์กรให้มีการพัฒนาในทางที่ดียิ่งอย่างต่อเนื่องการให้ความสำคัญกับองค์กรถือเป็นเรื่องสำคัญที่สุดในการประเมินความเป็นเลิศทางธุรกิจ นอกจากนี้การวิจัยแบบขั้นปฐมภูมิ และการวิจัยขั้นทุติยภูมิ พบว่าความเป็นเลิศทางธุรกิจสามารถสร้างผู้ปฏิบัติงานให้มีความเป็นมืออาชีพและเพิ่มความน่าเชื่อถือให้กับองค์กรที่จะมุ่งสู่ความเป็นเลิศอย่างต่อเนื่อง

ปิยธิดา สายสุทธิ์ (2554) ได้ศึกษาผลกระทบของศักยภาพทางนวัตกรรมที่มีต่อความเป็นมืออาชีพและความสำเร็จขององค์กรของสำนักงานบัญชีในเขตภาคกลาง ซึ่งศักยภาพทางนวัตกรรมเป็นตัวแปรอิสระและเป็นตัวกำหนดความเป็นมืออาชีพและความสำเร็จขององค์กรของสำนักงานบัญชีพบว่า ศักยภาพทางนวัตกรรม ด้านการเรียนรู้ ด้านการใช้ทรัพยากรให้เกิดประโยชน์ด้านการตลาด ด้านองค์กร และด้านกลยุทธ์ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความเป็นมืออาชีพโดยรวมด้านเทคนิควิธีการที่ยอดเยี่ยม ด้านพนักงานที่มีความสามารถ ด้านผู้บริหารที่ชาญฉลาด ด้านการติดต่อสื่อสารที่มีประสิทธิภาพ

พรพรรณ ทิพย์ธาดุภักดี (2556) ได้ศึกษาผลกระทบของความเป็นเลิศทางวิชาชีพบัญชีที่มีต่อประสิทธิผลการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีมืออาชีพในประเทศไทยสรุปว่า ความเป็นเลิศทางวิชาชีพประกอบด้วย ด้านความรู้ทางวิชาชีพ ด้านเจตคติที่ดีต่อวิชาชีพ ด้านการคิดอย่างเป็นระบบ และด้านการสะสมประสบการณ์เชิงปฏิบัติ

จากการทบทวนวรรณกรรมข้างต้น ผู้วิจัยจึงสามารถนำมากำหนดกรอบแนวคิดในการวิจัยได้
ดังภาพประกอบที่ 1



ภาพประกอบที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

รูปแบบการวิจัย

รูปแบบของการวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) ผู้วิจัยเก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามโดยการเก็บข้อมูลแบบปฐมภูมิจากการส่งแบบสอบถามทางอินเทอร์เน็ต (Online Questionnaires) ประสานกับการส่งแบบสอบถามให้กลุ่มเป้าหมายโดยตรง เนื่องจากการวิจัยเชิงปริมาณเป็นการให้ข้อมูลในแนวกว้างที่ให้ข้อสรุปที่สามารถนำมาใช้ได้ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลกระทบของความเป็นมืออาชีพอาชีพของนักบัญชีที่มีต่อคุณภาพกำไร

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ผู้วิจัยกำหนดประชากร กลุ่มตัวอย่างหรือกลุ่มผู้ให้ข้อมูลในการวิจัย และเทคนิคการเลือกกลุ่มตัวอย่าง ซึ่งสามารถอธิบายได้ ดังนี้

1. กำหนดประชากร

ประชากรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ นักบัญชีที่ทำงานในนิคมอุตสาหกรรมจังหวัดพระนครศรีอยุธยาจำนวน 589 บริษัท ข้อมูลจากการสืบค้น 31 ธันวาคม 2558 จากการรายงานภาวะการคลังทุนภาคอุตสาหกรรมจังหวัดพระนครศรีอยุธยา



2. การกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่าง

เพื่อให้ได้กลุ่มตัวอย่างที่เป็นตัวแทนของผู้ให้ข้อมูลที่ดี ผู้วิจัยได้กำหนดจากตัวแทนของนักบัญชี โดยการกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างเพื่อให้ได้กลุ่มตัวอย่างที่มีความเป็นตัวแทนที่ดี ผู้วิจัยกำหนดขนาดของกลุ่มตัวอย่าง (Sample Size) โดยใช้สูตรคำนวณของ Yamane (1973) ดังนี้

$$\text{สูตร} \quad n = \frac{N}{1+NE^2}$$

กำหนดให้

n คือ จำนวนหรือขนาดของกลุ่มตัวอย่าง

N คือ จำนวนหรือขนาดประชากร (589 บริษัท)

E คือ ค่าน่าจะเป็นของความคลาดเคลื่อน (0.05)

ดังนั้น ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง คือ

$$n = \frac{589}{1+589(0.05)^2}$$

ผู้วิจัยคำนวณได้จำนวนขนาดกลุ่มตัวอย่างที่ต้องการ 240 ตัวอย่าง แบบสอบถามที่ได้รับกลับมาจำนวน 197 ตัวอย่าง คิดเป็นอัตราการตอบกลับร้อยละ 80 ผู้วิจัยเห็นว่ามีความเหมาะสมและสามารถนำเข้าสู่กระบวนการทดสอบในขั้นตอนต่อไปได้

เครื่องมือการวิจัย

การวิจัยเรื่อง ผลกระทบของความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีที่มีต่อคุณภาพกำไร เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) โดยมีเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล คือ แบบสอบถาม (Questionnaire) ซึ่งการสร้างเครื่องมือการวิจัยนั้น ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อกำหนดนิยามเชิงปฏิบัติการและโครงสร้างของตัวแปรที่ต้องการจะศึกษา จากนั้นผู้วิจัยได้ทำการสร้างข้อคำถามตามนิยามเชิงปฏิบัติการที่ได้มีผู้ทำการพัฒนาเครื่องมือวัดและประเด็นคำถามที่ได้ทดลองใช้แล้วมาปรับปรุงเพื่อให้เหมาะสมกับการวิจัย ผู้วิจัยดำเนินการปรับปรุงแก้ไขแบบสอบถามเพื่อจัดทำแบบสอบถามฉบับร่าง หลังจากนั้นผู้วิจัยได้นำแบบสอบถาม ฉบับร่างดังกล่าวมาทำการทดสอบหาความเที่ยงตรง (Validity) และการทดสอบหาความเชื่อมั่น (Reliability) ของแบบสอบถาม



โดยผู้วิจัยได้แปลความของค่าเฉลี่ยแบบแบ่งช่วง โดยแปลความตามหลักการแบ่งอันตรภาคชั้น (Class Interval) ซึ่งใช้เกณฑ์ในการประเมินผล ดังนี้ (ลัดดาวัลย์ เพชรโรจน์ และอัจฉรา ชำนิประศาสน์, 2545)

ค่าเฉลี่ย 4.51 ขึ้นไป	หมายถึง เห็นด้วยมากที่สุด
ค่าเฉลี่ย 3.51 – 4.50	หมายถึง เห็นด้วยมาก
ค่าเฉลี่ย 2.51 – 3.50	หมายถึง เห็นด้วยปานกลาง
ค่าเฉลี่ย 1.51 – 2.50	หมายถึง เห็นด้วยน้อย
ค่าเฉลี่ย 1.00 – 1.50	หมายถึง เห็นด้วยน้อยที่สุด

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

เมื่อมีการเก็บรวบรวมข้อมูลเรียบร้อยแล้ว ผู้วิจัยได้ดำเนินการกำหนดสถิติที่มีความเหมาะสม และสอดคล้องกับข้อมูลทางสถิติ เพื่อตอบวัตถุประสงค์ของการวิจัยที่ตั้งไว้ โดยการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระว่ามีความสัมพันธ์กันเองหรือไม่ โดยวิเคราะห์ค่าเมทริกซ์สหสัมพันธ์ (Correlation Matrix) และวิเคราะห์ค่าความทนทาน (Tolerance) และทำการวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียว (One-Way Analysis of Variance: ANOVA) และเมื่อพบความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ก็จะทำทดสอบความแตกต่างรายคู่ด้วยวิธีของเชฟเฟ (Scheffe's Method) ต่อไป

ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

จากการศึกษาวิจัยเรื่องผลกระทบของความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีที่มีต่อคุณภาพกำไร โดยทำการศึกษาข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างที่เป็นบริษัทจดทะเบียน และดำเนินงานในนิคมอุตสาหกรรมจังหวัดพระนครศรีอยุธยา จำนวน 197 บริษัท (คน) จากการศึกษาพบว่านักบัญชีมีการแสดงความคิดเห็นในด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ ด้านบุคคล ด้านสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร และด้านองค์กร เพื่อศึกษาว่าปัจจัยดังกล่าวมีผลกระทบต่อคุณภาพกำไร ด้านการใช้ความระมัดระวังในการจัดทำข้อมูลทางบัญชี ด้านความผันผวนหรือความไม่เสถียรภาพของกำไร ด้านความสัมพันธ์ระหว่างกำไรทางบัญชีและกำไรเชิงเศรษฐกิจ ด้านความสามารถของกำไรในการสะท้อนเงินสดที่อยู่เบื้องหลังการเกิดกำไร และด้านความสัมพันธ์ระหว่างกำไรที่คำนวณขึ้นตามเกณฑ์สิทธิ์กับกระแสเงินสดที่อยู่เบื้องหลังกำไร ดังจะแสดงผลการวิเคราะห์ได้ดังตารางที่ 1 และ ตารางที่ 2



ตารางที่ 1 ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (Multicollinearity)

ตัวแปรอิสระ	R ²	Tolerance
ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด	.208	.412
ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่	.292	.419
ด้านบุคคล	.284	.430
ด้านสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร	.182	.576
ด้านองค์กร	.294	.765

จากตารางที่ 1 ในการตัดสินใจว่าตัวแปรใดได้รับอิทธิพลจากชุดตัวแปรอิสระที่เหลือน้อยเพียงใด โดยทั่วไปพิจารณาจากค่าเทอร์เลอเรนซ์ (Tolerance) เกณฑ์ที่นิยมใช้คือ ตัวแปรใดมีค่าเทอร์เลอเรนซ์ ต่ำกว่า .10 ถือว่าได้รับอิทธิพลจากชุดตัวแปรอิสระด้วยตัวเอง (Hair et al., 2006) และจากการทดสอบพบว่า ตัวแปรอิสระทั้งหมดมีค่าเทอร์เลอเรนซ์สูงกว่า .10 ดังนั้นจึงสรุปว่า ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระดังกล่าวไม่สูงมากนัก และสามารถวิเคราะห์ความสัมพันธ์กับตัวแปรตามด้วยการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณได้

ตารางที่ 2 ผลการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุสำหรับคุณภาพกำไร

ความเป็นมืออาชีพของนักบัญชี	คุณภาพกำไร		P-value
	สัมประสิทธิ์การถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน	
ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด	-.033	.059	.575
ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่	.128	.070	.069
ด้านบุคคล	.138	.070	.052
ด้านสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร	-.071	.063	.262
ด้านองค์กร	.168	.048	.001***

R = .398 Adjusted R² = .137 SE_{est} = 0.397 F = 7.201 Sig. of F = .000

**มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

***มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01



จากตารางที่ 2 พบว่า เมื่อพิจารณาโดยรวม ตัวแปรความเป็นมืออาชีพนักบัญชีทุกตัว ร่วมกันอธิบายความแปรปรวนของคุณภาพกำไรได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 (ค่า Sig of F น้อยกว่า 0.05) โดยค่าสหสัมพันธ์พหุ (R) มีค่าเท่ากับ 0.398 และค่าสัมประสิทธิ์การกำหนด (R^2) มีค่าเท่ากับ .137 ซึ่งแสดงว่าตัวแปรความเป็นมืออาชีพนักบัญชีสามารถอธิบายความแปรปรวนของคุณภาพกำไรได้ 13.70% และเมื่อพิจารณาเป็นรายตัวแปรแล้ว พบว่าความเป็นมืออาชีพนักบัญชี ด้านองค์กรส่งผลทางบวกต่อการเปลี่ยนแปลงคุณภาพกำไรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

ผลการทดสอบสมมติฐาน: ยอมรับสมมติฐาน

จากผลการศึกษาดังที่กล่าวมาข้างต้นจึงสามารถสรุปได้ว่าผลการศึกษาเป็นไปตามสมมติฐานที่กำหนดไว้ว่าความเป็นมืออาชีพนักบัญชีโดยรวมส่งผลกระทบต่อคุณภาพกำไรของบริษัทในนิคมอุตสาหกรรมจังหวัดพระนครศรีอยุธยาอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 กล่าวคือการเปลี่ยนแปลงของคุณภาพกำไรนั้นเกิดจากผลกระทบของการปฏิบัติงานอย่างมีอาชีพของนักบัญชีในด้านต่างๆ

อภิปรายผล

จากการศึกษาผลกระทบของความเป็นมืออาชีพนักบัญชีที่มีต่อคุณภาพกำไร กรณีศึกษา นิคมอุตสาหกรรมจังหวัดพระนครศรีอยุธยา พบว่าความเป็นมืออาชีพนักบัญชีโดยรวมส่งผลกระทบต่อคุณภาพกำไร สอดคล้องกับผลการศึกษาในอดีตของ Marius (2013) ที่พบว่าความสามารถของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่เป็นมืออาชีพช่วยสนับสนุนการตรวจสอบองค์กรและสามารถช่วยให้องค์กรมีผลประกอบการที่ดีขึ้น การศึกษาของ Miriam ในปี 2014 ให้ผลการศึกษาที่สอดคล้องกันว่าความเป็นเลิศทางธุรกิจพบว่าความเป็นเลิศทางธุรกิจสามารถสร้างผู้ปฏิบัติงานให้มีความเป็นมืออาชีพและเพิ่มความน่าเชื่อถือให้กับองค์กรที่มุ่งสู่ความเป็นเลิศอย่างต่อเนื่อง และยังมีงานวิจัยในปี 2556 พบว่าความเป็นเลิศทางวิชาชีพประกอบด้วย ด้านความรู้ทางวิชาชีพ ด้านเจตคติที่ดีต่อวิชาชีพ ด้านการคิดอย่างเป็นระบบ และด้านการสะสมประสบการณ์เชิงปฏิบัติ เกิดขึ้นจากการที่ผู้สอบบัญชีมีความเป็นมืออาชีพ (พรพรรณ ทิพย์ธาตุภักดี, 2556) เมื่อพิจารณาผลการศึกษาวิจัยในช่วงเริ่มต้นของการศึกษาด้านความเป็นมืออาชีพนักบัญชีกับคุณภาพกำไรพบว่าคุณภาพกำไรในรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพต่ำ ในปี 2002 โดยการรายงานทางการเงินสามารถจัดอันดับคุณภาพกำไรได้ และวิธีปฏิบัติทางการบัญชีแบบยึดหลักความระมัดระวัง ทำให้คุณภาพกำไรสูง อีกทั้งพบว่าคุณภาพกำไรสามารถพยากรณ์ผลตอบแทนจากการลงทุนในหุ้น (Penman S.H. & Zhang X. , 2001) ในปีเดียวกัน Penman (2001) ก็พบว่าการบัญชีที่ยึดหลักความระมัดระวัง และผลตอบแทนจากหุ้น สามารถพยากรณ์กำไรในอนาคตได้เช่นเดียวกัน



จากการศึกษาวิจัย และการทบทวนวรรณกรรมในอดีต ในบริบทของประเทศ และต่างประเทศ ให้ผลการศึกษาที่สอดคล้องกัน ดังนั้นจึงสามารถสรุปได้ว่าความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียังมีผลกระทบต่อคุณภาพกำไรเช่นอดีตที่ผ่านมา โดยการศึกษาในครั้งนี้สามารถให้ข้อสังเกตเพิ่มเติมได้ว่า ความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีด้านองค์กรส่งผลกระทบต่อกระบวนการเปลี่ยนแปลงคุณภาพกำไรอย่างมีสาระสำคัญ โดยการศึกษาของ Marius (2013) และ Miriam (2014) ให้ผลการศึกษาที่สอดคล้องกันว่า ความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีจะช่วยให้องค์กรมีผลประกอบการที่ดีขึ้นอย่างต่อเนื่อง

ข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาวิจัยในครั้งนี้ และผลการศึกษาวิจัยในอดีตให้ผลการศึกษาที่สอดคล้องกัน ผู้วิจัยจึงมีความเห็นว่าการศึกษาวิจัยเพิ่มเติมในอนาคตสามารถดำเนินการได้ 2 แนวทางดังนี้

1. จากผลการศึกษาวิจัยในครั้งนี้พบว่าความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีมีผลกระทบต่อคุณภาพกำไร การศึกษาในอนาคตควรศึกษาเพิ่มเติมว่าเมื่อความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีส่งผลกระทบต่อกำไร มีคุณภาพมากขึ้น และจะสามารถเพิ่มความน่าสนใจในการลงทุนได้หรือไม่ โดยทำการศึกษาเพิ่มเติมด้านการเพิ่มความสามารถในการตัดสินใจเลือกลงทุน เป็นต้น

2. จากผลการศึกษาวิจัยในครั้งนี้พบว่าความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีมีผลกระทบต่อคุณภาพกำไร ผู้วิจัยมีความเห็นว่าอาจพิจารณาในมุมมองของผลประกอบการ หรือผลการดำเนินงานขององค์กรเพิ่มเติมว่าสอดคล้องกับด้านคุณภาพกำไรหรือไม่ อาจมีการศึกษาเพิ่มเติมในมุมมองของ อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ (ROA) อัตราผลตอบแทนจากผู้ถือหุ้น (ROE) กำไรต่อหุ้น (EPS) ผลตอบแทนจากการดำเนินงาน (Tobin' Q) หรืออัตราผลตอบแทนด้านเศรษฐกิจศาสตร์ (EVA) เป็นต้น





บรรณานุกรม

- นันทวรรณ วงศ์ไชย. (2552). ผลกระทบของความเป็นมืออาชีพและจรรยาบรรณวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร. วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- บัวจันทร์ อินธิโส. (2552). ความสัมพันธ์ระหว่างการพัฒนาตนเองกับความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต. วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- ปิยธิดา สายสุทธิ. (2554). ผลกระทบของศักยภาพทางนวัตกรรมที่มีต่อความเป็นมืออาชีพและความสำเร็จขององค์กรของสำนักงานบัญชีในเขตภาคกลาง. วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 3(2), 89-102.
- พรพรรณ ทิพย์ธาตุภักดี. (2556). ผลกระทบของความเป็นเลิศทางวิชาชีพบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย. วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 5(3), 105-118.
- รพีพัฒน์ ศรีศิริรักษ์ และประสพชัย พสุนนท์. (2559). การรับรู้บรรยากาศองค์การและพฤติกรรม การเป็นสมาชิกที่ดีขององค์การของพนักงานประจำสังกัดสายทรัพยากรบุคคลและกำกับกิจกรรมองค์การ บริษัท การบินไทย จำกัด (มหาชน). วารสารธุรกิจปริทัศน์, 8(1), 61-84.
- รัตติกาล ทิพยมหิษย์. (2545). การใช้ตัวชี้วัดประสิทธิภาพของงาน ในการดำเนินงานของสำนักงานคลังจังหวัดแม่ฮ่องสอน. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- ลภัสสรดา โกมุตพงศ์ และประสพชัย พสุนนท์. (2559). ปัจจัยที่มีผลต่อการสืบทอดกิจการของทายาทธุรกิจเกษตรในในประเทศไทย. วารสารธุรกิจปริทัศน์, 8(1), 105-118.
- ลัดดาวัลย์ เพชรโรจน์ และ อัจฉรา ขานิประศาสน์. (2545). ระเบียบวิธีการวิจัย. กรุงเทพฯ: พิมพ์ดีการพิมพ์.
- วรศักดิ์ ทุมมานนท์. (2543). คู่มือรู้จัก Creative Accounting และคุณภาพกำไรแล้วหรือยัง. กรุงเทพฯ: ไอโอนิก อินเทอร์เน็ต รีซอสเซส.



- วรศักดิ์ ทูมมานนท์. (2549). *มิติใหม่ของงบการเงินและการวิเคราะห์*. กรุงเทพฯ: ไอโอนิก อินเตอร์เทรค รีซอสเซส.
- ศรุตยา วงศ์วิเชียรชัย. (2549). *ผู้นำเป็นได้ง่ายนิดเดียว*. กรุงเทพฯ : ไพบูลย์อ็อฟเซต.
- Ball, C. A. (2000). Integrating Functional Genomic Information into the *Saccharomyces* Genome Database. *Nucleic Acids Research*, 28(1), 77-80.
- Bradshaw, M. T., Richardson, S. A., & Sloan, R. G. (1999). Earnings Quality and Financial Reporting Credibility : An Empirical Investigation. *London Business School*, 1(1), 1-42.
- Chan, K., Chan, L. K. C., Jegadeesh, N., & Lakonishok, J. (2006). Earnings Quality and Stock Return. *Journal of Business*, 79(3), 1041-1082.
- Fairfield, P. M., & Whisenant, J. S. (2001). Using Fundamental Analysis to Access Earnings Quality: Evidence from the Center for Financial Research and Analysis. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 16(4), 273-295.
- Hair, J., Black, W., Babin, B., Anderson, R., & Tatham, R. (2006). *Multivariate Data Analysis*. 6th ed. New Jersey: Pearson Prentice.
- Hoy, W.K., & Miskel, C. G. (2001). *Educational Administration*. 6thed. New York: McGraw-Hill.
- Marius Coste Esi. (2013) Performance and Excellence in Defining, Asserting and Concretizing the Mission of Business Organization. *Original Research Article Procardia – Social and Behavioral Sciences*, 92(10), 323-327.
- Miriam Jankalov. (2014) Methodical Basis of Business Excellence Status Assessment. *Original Research Article Procardia – Social and Behavioral Sciences*, 109(8), 546-551.
- Penman, S. H., & Zhang, X. J. (2001). Accounting Conservatism the Quality of Earnings and Stock Returns. *The Accounting Review*, 77(2), 237-264.
- Yamane, T. (1973). *Statistics: An Introductory Analysis*. 3rd ed. New York: Harper and Row Publication.