

ความรู้ความสามารถของนักบัญชีและความเข้าใจในมาตรฐาน การจัดทำบัญชีภาครัฐที่มีผลต่อประสิทธิภาพงานบัญชีของ สำนักงานอัยการสูงสุด

Accountants' Knowledge and Competency and Their Understanding of Public Sector Accounting Standards Affecting Accounting Performance of Office of the Attorney General

Article History

Received: September 15, 2019

Revised: December 2, 2019

Accepted: December 3, 2019

จิตติมา ขำดำ¹

Jittima Khamdam

สุพิต ฤทธิแก้ว²

Supit Ritkaew

สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์³

Somnuk Aujirapongpan

บทคัดย่อ

งานวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความรู้ความสามารถของนักบัญชีและความเข้าใจในมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐที่มีผลต่อประสิทธิภาพงานบัญชีของสำนักงานอัยการสูงสุด ตัวอย่าง คือ ผู้ปฏิบัติงานบัญชีของสำนักงานอัยการสูงสุด จำนวน 150 คน โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือ สถิติที่ใช้ ได้แก่ การวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียว และสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อย่างง่ายของเพียร์สัน ผลการวิจัยพบว่า 1) ความรู้ความสามารถของนักบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพงานบัญชี เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ด้านความรู้ ด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านจรรยาบรรณ และด้านประสิทธิภาพการทำงาน มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพงานบัญชีในด้านความทันต่อเวลา ด้าน

¹ นักวิชาการเงินและบัญชีปฏิบัติการ สำนักงานอัยการจังหวัดสุราษฎร์ธานี
Finance and Accounting Officer, Office of Provincial Public Prosecution Suratthani
E-mail: jittima.2008@hotmail.com

² สำนักวิชาการจัดการ มหาวิทยาลัยวลัยลักษณ์
School of Management, Walailak University
E-mail: rsupit@wu.ac.th

³ สำนักวิชาการจัดการ มหาวิทยาลัยวลัยลักษณ์
School of Management, Walailak University
E-mail: asomnuk@wu.ac.th

ความถูกต้อง ด้านความครบถ้วน และด้านความเชื่อถือได้ และ 2) ผู้ปฏิบัติงานบัญชีมีระดับความเข้าใจในมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐ ระดับมากที่สุด จำนวน 12 คน (ร้อยละ 8.00) ระดับมาก จำนวน 73 คน (ร้อยละ 48.67) ระดับปานกลาง จำนวน 42 คน (ร้อยละ 28.00) และระดับน้อย จำนวน 23 คน (ร้อยละ 15.33) รวมทั้งมีผลทำให้ประสิทธิภาพงานบัญชีด้านความทันต่อเวลา และด้านความครบถ้วนต่างกัน

คำสำคัญ: ความสามารถของนักบัญชี มาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐ ประสิทธิภาพ สำนักงานอัยการสูงสุด

Abstract

The objectives of this research were to study the relationship between accountants' knowledge and competency and accounting performance of Office of the Attorney General, and to study accountants' understanding of public sector accounting standards and accounting performance of Office of the Attorney General. The sample of this study was 150 accountants of Office of the Attorney General. The questionnaire was used as the research instrument to collect data. Data were analyzed using statistics including One-way ANOVA and Pearson's correlation. The results of this research indicated that: 1) Accountants' knowledge and competency was positively related to the overall accounting performance. When individual aspects were considered, knowledge, professional skills, code of ethics, and work experience were positively related to accounting performance in terms of timeliness, accuracy, completeness, and reliability; 2) The sample's level of understanding of government accounting standards was at a high level (48.67%), moderate level (28.00%), low level (15.33%) and the highest level (8.00%), resulting in the different efficiency of accounting on timeliness and completeness.

Keywords: Accountants' Competency, Public Sector Accounting Standards, Performance, Office of the Attorney General

บทนำ

สำนักงานอัยการสูงสุด หรือเดิม คือ กรมอัยการ ก่อตั้งมานานกว่า 122 ปี มีฐานะเป็นองค์กรตามรัฐธรรมนูญ เป็นส่วนราชการที่มีอิสระในการบริหารงานบุคคล การงบประมาณ การดำเนินการอื่น และเป็นนิติบุคคล โดยมีอัยการสูงสุดเป็นผู้บังคับบัญชาและเป็นผู้แทนนิติบุคคล งานบัญชีถือเป็นส่วนหนึ่งของงานด้านธุรการภายใต้การกำกับดูแลของสำนักงานบริหารกิจการสำนักงานอัยการสูงสุด มีหน้าที่สนับสนุนให้การปฏิบัติงานต่างๆ ดำเนินไปด้วยความราบรื่นและมีประสิทธิภาพ เกิดประโยชน์แก่องค์กรและหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง (Office of The Attorney General [OTAG], 2010) โดยในส่วนของงานบัญชี ตั้งแต่ปีงบประมาณ พ.ศ. 2561 เป็นต้นไป กระทรวงการคลังได้กำหนดแนวทางการเบิกจ่ายเงินจากคลังให้เป็นไปในแนวทางเดียวกัน เพื่อให้มีความคล่องตัวและสอดคล้องกับฐานะการเงินการคลังของประเทศ และแจ้งให้องค์กรตามรัฐธรรมนูญจัดทำแผนการใช้จ่ายเงินงบประมาณรายจ่ายประจำปีส่งให้กรมบัญชีกลาง โดยกรมบัญชีกลางจะ

โอนเงินให้องค์กรตามรัฐธรรมนูญตามแผนการใช้จ่ายเงินแบบทั้งจำนวน (block grant) เป็นรายไตรมาส สำนักงานอัยการสูงสุด ซึ่งเป็นองค์กรตามรัฐธรรมนูญ จึงได้รับการจัดสรรเงินงบประมาณประจำปีแบบทั้งจำนวน สำหรับค่าใช้จ่าย หมวดบุคลากร หมวดดำเนินงาน และหมวดลงทุน โดยเมื่อสำนักงานอัยการสูงสุดได้รับการจัดสรรเงินจากกรมบัญชีกลางเรียบร้อยแล้ว สำนักงานนโยบาย ยุทธศาสตร์ และงบประมาณ จะเป็นผู้รับผิดชอบในการโอนเงินงบประมาณรายจ่ายประจำปีให้กับหน่วยงานภายในสังกัดเป็นรายไตรมาส ผ่านบัญชีเงินฝากธนาคารประเภทออมทรัพย์ ส่งผลให้การเบิกจ่ายเงินงบประมาณในระบบบริหารการเงินการคลังภาครัฐแบบอิเล็กทรอนิกส์ (Government Fiscal Management Information System: GFMS) หมวดบุคลากร หมวดดำเนินงาน และหมวดเงินลงทุน ของสำนักงานอัยการสูงสุดเปลี่ยนแปลงไป เช่น กรณีการจัดซื้อจัดจ้างตามพระราชบัญญัติการจัดซื้อจัดจ้างและการบริหารพัสดุภาครัฐ พ.ศ. 2560 ให้บันทึกรายการในระบบ e-GP เฉพาะขั้นตอนสร้างโครงการ

การเบิกจ่ายเงินเบิกจ่ายไม่ผ่านระบบ GFMS และไม่ต้องจัดทำ PO (บส.01) ในระบบ GFMS การขออนุมัติเบิกจ่ายเงินทุกประเภทไม่ต้องบันทึกรายการขอเบิกเงินในระบบ GFMS จากการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว มีผลให้การปฏิบัติงานด้านการบัญชีของสำนักงานอัยการสูงสุดบางส่วนเปลี่ยนแปลงไป โดยการเบิกจ่ายเงินให้จ่ายจากบัญชีเงินฝากธนาคารประเภทออมทรัพย์ และด้านการบัญชีทำรายการปรับปรุงบัญชีในระบบ GFMS ผ่านระบบงานบัญชีแยกประเภทโดยใช้แบบบข. 01 บันทึกรายการประกอบด้วย 1) บันทึกรายการบัญชีทั่วไปไม่เกี่ยวกับเงินสดและเทียบเท่าเงินสด (ประเภทเอกสาร: JV) 2) บันทึกรายการเงินสดหรือเทียบเท่าเงินสด (ประเภทเอกสาร: JR) 3) การบันทึกรับเงินฝากธนาคารพาณิชย์ (ประเภทเอกสาร: RE) และ 4) การบันทึกจ่ายเงินฝากธนาคารพาณิชย์ (ประเภทเอกสาร: PP)

จากการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว ผู้วิจัยซึ่งเป็นผู้ปฏิบัติงานบัญชีส่วนหนึ่งของสำนักงานอัยการสูงสุด สังกัดสำนักงานอัยการจังหวัดสุราษฎร์ธานี จึงสนใจที่จะศึกษาเกี่ยวกับความรู้ความสามารถของนักบัญชีและความเข้าใจในมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐที่มีผลต่อประสิทธิภาพงานบัญชีของสำนักงานอัยการสูงสุด เพื่อให้ทราบว่าการปฏิบัติงานของนักบัญชีมีความทันต่อเวลา ถูกต้อง ครบถ้วน และน่าเชื่อถือหรือไม่ โดยผลการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ จะใช้เป็นข้อมูลสำหรับปรับปรุงพัฒนาบุคลากร และนโยบายด้านต่างๆ ของหน่วยงานเพื่อให้มีประสิทธิภาพยั่งยืนและเกิดประโยชน์สูงสุดแก่องค์กร

วัตถุประสงค์

1. เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถของนักบัญชีกับประสิทธิภาพงานบัญชีของสำนักงานอัยการสูงสุด
2. เพื่อศึกษาระดับความเข้าใจในมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐของนักบัญชีที่ต่างกัน มีผลให้ประสิทธิภาพงานบัญชีของสำนักงานอัยการสูงสุดต่างกัน

วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

1. มาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐ

การปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีของส่วนราชการปัจจุบันดำเนินการผ่านระบบการบริหารการเงินการคลังภาครัฐแบบอิเล็กทรอนิกส์ ซึ่งเป็นเครื่องมือที่ช่วยอำนวยความสะดวกให้แก่ส่วนราชการให้เกิดความคล่องตัวและรวดเร็วขึ้น การปฏิบัติงานบัญชีภาครัฐสำหรับส่วนราชการ ประกอบด้วย (Office of The Attorney General [OTAG], 2015)

1. การเบิกจ่ายและนำเงินส่งคลัง จะต้องปฏิบัติตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง การเก็บ การรักษาเงิน และการนำเงิน ส่งคลัง พ.ศ. 2551 และตรวจสอบความถูกต้องครบถ้วนของรายการขอเบิกพร้อมทั้งอนุมัติรายการในระบบ GFMS

2. ระบบบัญชีภาครัฐ ประกอบด้วย โครงสร้างระบบบัญชี หลักการบันทึกรายการบัญชี ผังบัญชี และเอกสารประกอบการบันทึกรายการบัญชี

3. วิธีการบันทึกบัญชีเงินงบประมาณ แบ่งตามลักษณะการจ่ายเงินตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง การเก็บรักษาเงิน และการนำเงินส่งคลัง พ.ศ. 2551 และระบบ GFMS แบ่งเป็น 2 กรณี ดังนี้

3.1 กรณีจ่ายตรงผู้ขาย

- 1) จ่ายตรงผู้ขายอ้างใบสั่งซื้อสั่งจ้าง
- 2) จ่ายตรงผู้ขายไม่อ้างใบสั่งซื้อสั่งจ้าง

3.2 กรณีจ่ายผ่านส่วนราชการ

4. การบันทึกรายการบัญชีเงินนอกงบประมาณ โดยจะต้องนำฝากคลังอย่างน้อยเดือนละหนึ่งครั้งเรียกว่า เงินฝากคลัง และเงินนอกงบประมาณที่เบิกจากคลังไปแล้วแต่ไม่ได้จ่ายหรือจ่ายไม่หมดให้นำฝากคลังภายในสิบห้าวันนับจากวันรับเงินจากคลัง

5. การบันทึกรายการบัญชีเงินรายได้แผ่นดิน โดยจะต้องนำส่งคลังอย่างน้อยเดือนละหนึ่งครั้ง แต่ถ้าส่วนราชการมีเงินรายได้แผ่นดินเก็บรักษาในวันใดเกิน 10,000 บาทให้นำส่งคลังโดยด่วน แต่อย่างช้าต้องไม่เกิน 3 วันทำการถัดไป การบันทึกรายการบัญชี แบ่งเป็น 3 กรณี ดังนี้ 1) การรับและนำส่งรายได้แผ่นดินของตนเอง 2) การรับและนำส่งรายได้แผ่นดินแทนหน่วยงานอื่น และ 3) การขอลงคืนรายได้แผ่นดิน

6. การปรับปรุงรายการบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง ณ วันสิ้นปีงบประมาณ เพื่อให้ข้อมูลทางบัญชีมีความครบถ้วนสมบูรณ์เป็นไปตามหลักการบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง และส่วนราชการระดับกรมนำข้อมูลทางบัญชีไปใช้ในการจัดทำรายงานการเงินประจำปี ส่งให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบภายใน 60 วัน นับจากวันสิ้นปีงบประมาณ โดยหลักการในการรับรู้รายการบัญชีตามเกณฑ์คงค้างของรายได้และค่าใช้จ่าย คือ รายได้ค้างรับ รายได้รับล่วงหน้า รายได้แผ่นดินรอรับส่งคลัง วัสดุคงคลัง/ค่าวัสดุ ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย ค่าใช้จ่าย-จ่ายล่วงหน้า ค่าเสื่อมราคา/ค่าตัดจำหน่าย และค่าเผื่อนี้ส่งสัจจะสูญ

7. การจัดทำรายงานการเงิน

7.1 ส่วนราชการระดับหน่วยเบิกจ่าย

1) รายงานประจำเดือนหน่วยเบิกจ่าย ส่งสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินหรือสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินส่วนภูมิภาคภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป

2) รายงานประจำปีหน่วยเบิกจ่ายระบุงวด 1-16 พร้อมรายงานเงินทรองราชการรายปี ส่งสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินหรือสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินส่วนภูมิภาคภายใน 60 วัน นับจากวันสิ้นปีงบประมาณ

7.2 ส่วนราชการระดับกรม

1) รายงานประจำเดือน คือ รายงานงบทดลองประจำเดือนส่งสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินหรือสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินส่วนภูมิภาคภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป

2) รายงานประจำปี (ก) รายงานงบทดลองประจำปีงบประมาณ ส่งสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภายใน 60 วัน นับจากวันสิ้นปีงบประมาณ (ข) รายงานการเงินของส่วนราชการระดับกรมประจำปีงบประมาณ ส่งสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบภายใน 60 วัน นับจากวันสิ้นปีงบประมาณ พร้อมทั้งสำเนารายงานการเงินให้กรมบัญชีกลางทราบ

2. แนวคิดเกี่ยวกับความรู้ความสามารถของนักบัญชี

ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี เรื่อง จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2553 (Federation of Accounting Professions Under The Royal Patronage of His Majesty The King, 2010) กล่าวว่า “ความรู้ความสามารถ” หมายความว่า การใช้ความรู้ความสามารถ ความชำนาญในการปฏิบัติวิชาชีพบัญชีด้วยความเอาใจใส่อย่างเต็มความสามารถ ความเพียรพยายาม และความระมัดระวังรอบคอบ เพื่อที่จะปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล และมั่นใจได้ว่ามีผลงานทางวิชาชีพที่อยู่บนพื้นฐานของกฎเกณฑ์ มาตรฐานในการปฏิบัติงานและวิชาการที่เกี่ยวข้อง

องค์ประกอบความรู้ความสามารถของนักบัญชี และแนวคิดเกี่ยวกับความรู้ความสามารถของนักบัญชีได้ยึดแนวทางปฏิบัติตาม IASC (International Accounting Standards Committee) และ IFAC (International Federation of Accountants) ซึ่งได้กล่าวไว้เป็นแนวทางการศึกษา (วิชาชีพบัญชี) ระหว่างประเทศ (International Education Standards: IES) กำหนดว่า ความรู้ความสามารถของนักบัญชีต้องประกอบด้วย

1. ความรู้ (knowledge) ประกอบด้วย (Wirasathawanit, 2005)

1.1 ความรู้ของนักบัญชีสามารถจำแนกได้ 4 ประเภท ดังนี้ 1) ความรู้ทั่วไป ประกอบด้วย ความรู้เกี่ยวกับสังคม เศรษฐกิจ การเมือง และการปกครอง ความสำนึกในความเป็นไทย ความรู้ในศิลปะ วรรณกรรมและวัฒนธรรม ความสามารถในการคิดตาม เขียน โดยใช้ภาษาที่ง่าย กระชับ 2) ความรู้เกี่ยวกับธุรกิจ 3) ความรู้เกี่ยวกับเทคโนโลยีสารสนเทศ และ 4) ความรู้เกี่ยวกับการบัญชีและเรื่องที่เกี่ยวข้อง

1.2 การปรับปรุงความรู้ ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ประกอบด้วยความรู้ 4 ประเภท 1) การประกันคุณภาพการศึกษา 2) มาตรฐานการศึกษา 3) การเข้าสู่ระบบการเป็นนักบัญชีวิชาชีพ และ 4) การเป็นผู้ให้การฝึกหัดงาน ในระหว่างการฝึกหัดงานของผู้ที่ทำการศึกษาเพื่อเข้าสู่วิชาชีพบัญชี

2. จรรยาบรรณของนักบัญชี (ethics)

จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2561 (Federation of Accounting Professions Under The Royal Patronage of His Majesty The King, 2018) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ ดังนี้

2.1 ความซื่อสัตย์สุจริต

2.2 ความเที่ยงธรรมและเป็นอิสระ

2.3 การรักษาความลับ

2.4 พหุติกรรมทางวิชาชีพ

2.5 ความโปร่งใส

3. ทักษะด้านวิชาชีพ (professional skills)

เป็นองค์ประกอบที่สำคัญของการก้าวสู่ นักบัญชีมืออาชีพ ตามแนวทางการศึกษา (วิชาชีพบัญชี) ระหว่างประเทศ (International Education Standards: IES) ซึ่งได้กำหนดทักษะทางวิชาชีพไว้ 5 ด้าน (Wirasathawanit, 2005) ดังต่อไปนี้

3.1 ด้านความรู้ คือ ความสามารถที่เข้าใจและจัดระบบสารสนเทศได้ทุกรูปแบบ สามารถตอบการซักถาม คิดอย่างมีเหตุผลมีผล โดยใช้การวิเคราะห์ วิจัยได้อย่างเป็นระบบ อีกทั้งสามารถแก้ปัญหาได้ทุกรูปแบบ

3.2 ด้านเทคนิค คือ การคิดวิเคราะห์ การคำนวณ การวัดมูลค่าในการวิเคราะห์ เพื่อใช้ในการตัดสินใจ และการรายงานต่างๆ

3.3 ด้านบุคลิก คือ พหุติกรรมและความคิดของนักบัญชี ที่ทำให้เกิดการเรียนรู้และมีความถนัดเฉพาะด้านและมีการพัฒนาศักยภาพของตนเองเพิ่มขึ้น

3.4 ด้านสัมพันธและการสื่อสาร คือ นักบัญชีสามารถทำงานร่วมกับผู้อื่นได้เป็นอย่างดี มีการสื่อสารอย่างชัดเจน การตัดสินใจอย่างมีเหตุผล

3.5 ด้านองค์กรและการบริหารจัดการ คือ การเข้าใจแง่มุมต่างๆ ขององค์กร ตลอดจนการรับรู้ข่าวสารต่างๆ อย่างกว้างไกล และนักบัญชีมีอาชีพสามารถจัดระบบและใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจอย่างถูกต้อง

4. ประสบการณ์การทำงาน (experience)

ประสบการณ์การทำงาน เกิดจากการศึกษาหาความรู้ และการปฏิบัติงานตามวิชาชีพเพื่อให้เกิดความเชี่ยวชาญชำนาญในวิชาชีพของตน สามารถนำมาประยุกต์ใช้และแก้ไขปัญหาต่างๆ ได้อย่างถูกต้องเหมาะสม

3. ทฤษฎีเกี่ยวกับความเข้าใจ

Onwan (2010) ให้ความหมายว่า ความเข้าใจ หมายถึง ความสามารถในการที่คนขยายความรู้ความจำให้ไกลออกไปจากเดิมอย่างสมเหตุสมผล แยกเป็น 3 ชั้นที่สำคัญ คือ การแปลความหมายของคำ ข้อความ สัญลักษณ์ในแง่มุมใหม่ตามเนื้อเรื่องและหลักวิชาการนั้นๆ การตีความโดยเอาความหมายจากการแปลทั้งหมดมารวมกันแล้วสรุปหรือขยายความนั้นตามแนวใหม่ ทศนะใหม่ และมุมมองใหม่ เพื่อให้กว้างไกลออกไปจากข้อเท็จจริง

การวัดผลความเข้าใจ หมายถึง ความสามารถในการจดจำข้อเท็จจริงหรือเรื่องราวต่างๆ ที่ได้พบเห็นหรือได้ประสบมาและสามารถที่จะบอก เขียนหรือเล่าเป็นข้อระลึกข้อเท็จจริงเหล่านั้นออกมาได้ เกณฑ์การวัดความเข้าใจมี 3 ประเภท 1) การวัดความเข้าใจเกี่ยวกับการแปลความ 2) การวัดความเข้าใจด้วยการตีความ และ 3) การวัดความเข้าใจด้วยการขยายความ

การวัดความรู้ความเข้าใจส่วนมากนิยมใช้แบบทดสอบซึ่งแบบทดสอบนี้เป็นเครื่องมือประเภทข้อเขียนที่นิยมใช้กันทั่วไป สามารถแบ่งออกเป็น 2 ชนิด (Areerath, 2004)

1. แบบอัตนัย หรือแบบความเรียง โดยให้เขียนตอบเป็นข้อความสั้นๆ ไม่เกิน 1-2 บรรทัด หรือเป็นข้อๆ ตามความเหมาะสม

2. แบบปรนัย แบ่งเป็น 2.1) แบบเติมคำ หรือเติมข้อความให้สมบูรณ์ 2.2) แบบถูก-ผิด ใช่หรือไม่ใช่ 2.3) แบบจับคู่ และ 2.4) แบบเลือกตอบ โดยกำหนดจำนวนตัวเลือก 4 หรือ 5 ตัวเลือก

4. แนวคิดเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน หมายถึง ความสามารถในการปฏิบัติงานให้สำเร็จและบรรลุผลตรงตามเป้าหมายขององค์กรตามระยะเวลาที่กำหนดไว้ และผลงานมีความถูกต้องครบถ้วนและมีคุณภาพ โดยวิธีการทำงานอาจมีการนำเทคโนโลยีที่เกี่ยวข้องเข้ามาช่วย เพื่อลดระยะเวลาในการปฏิบัติงาน รวมถึงการใช้ทรัพยากรต่างๆ ที่มีอยู่อย่างคุ้มค่า โดยพิจารณาถึงองค์ประกอบต่างๆ ดังต่อไปนี้ (Laksana, 2000)

1. ด้านความทันต่อเวลา (timeliness) หมายถึง ความสามารถในการปฏิบัติงานเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ ในการจัดทำรายงานที่มีครบถ้วน สมบูรณ์ และทันต่อเวลา และความสามารถในการนำเสนอและจัดส่งเงินงบการเงินได้เร็วกว่าเวลาที่กำหนด

2. ด้านความถูกต้อง (accuracy) หมายถึง การนำเสนอเงินงบการเงินจะแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการด้วยความถูกต้อง ครบถ้วน โดยนำมาตามฐานการรายงานทางการเงินมาใช้ปฏิบัติอย่างเหมาะสม เลือกใช้และปฏิบัติตามนโยบายการบัญชี นำเสนอข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจพร้อมกับเปิดเผยข้อมูล

3. ด้านความครบถ้วน (completeness) หมายถึง ความสามารถในการบันทึกข้อมูลด้วยความครบถ้วนภายใต้ข้อจำกัดของความมีนัยสำคัญ และสามารถนำไปใช้เพื่อการตัดสินใจของผู้ใช้ข้อมูล

4. ด้านความเชื่อถือได้ (reliability) หมายถึง การปฏิบัติงานภายใต้ความเป็นอิสระปราศจากการแทรกแซงของผู้มีอำนาจ หรือข้อจำกัดใดๆ ที่จะทำให้ผลการปฏิบัติงานขาดความน่าเชื่อถือ

5. กรอบแนวคิดในการวิจัย

จากการศึกษารรณกรรมที่เกี่ยวข้อง ผู้วิจัยจึงประยุกต์เป็นกรอบแนวคิดการวิจัยดังแสดงในภาพที่ 1 ประกอบด้วย ความรู้ความสามารถของนักบัญชีและระดับความเข้าใจในมาตรฐานการจ้ทำบัญชีภาครัฐที่มีผลต่อประสิทธิภาพงานบัญชีของสำนักงานอัยการสูงสุด โดยที่

1. ความรู้ความสามารถของนักบัญชี ได้แก่ ความรู้ (knowledge) จรรยาบรรณ (ethics) ทักษะด้านวิชาชีพ (professional skills) และประสบการณ์การทำงาน (experience)

2. ระดับความเข้าใจในมาตรฐานการจ้ทำบัญชีภาครัฐของนักบัญชี ได้แก่ ด้านหลักการและนโยบายการบัญชี ด้านมาตรฐานรายงานทางการเงิน และด้านโครงสร้างบัญชีมาตรฐาน

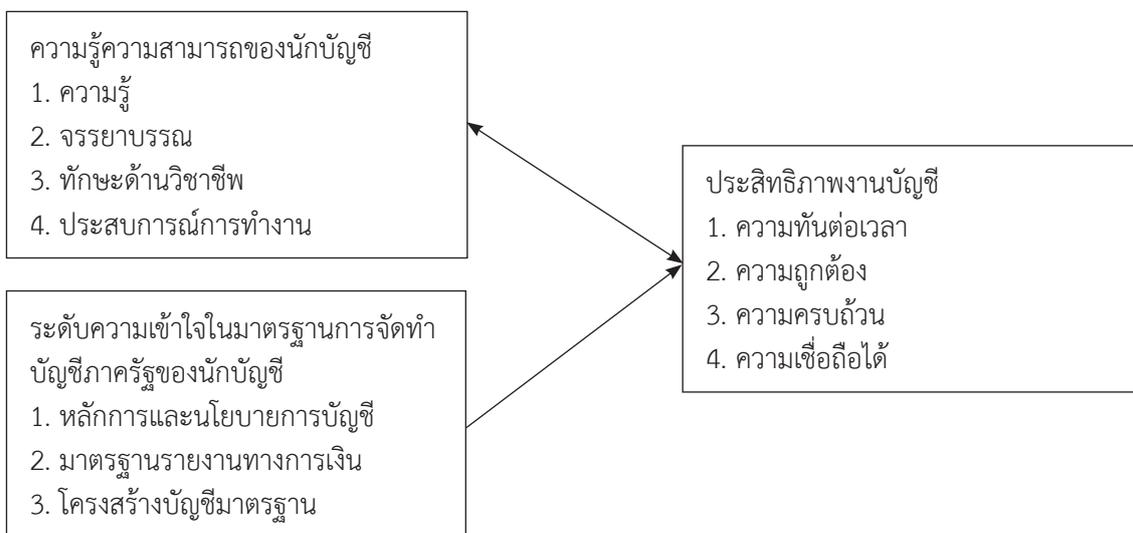
3. ประสิทธิภาพงานบัญชี 4 ด้าน คือ

3.1 ความทันต่อเวลา (timeless) หมายถึง ความสามารถในการปฏิบัติงานเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ ในการจัดทำรายงานที่มีความครบถ้วน สมบูรณ์ และทันต่อเวลา

3.2 ความถูกต้อง (accuracy) หมายถึง การนำเสนองบการเงินจะแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดด้วยความถูกต้อง ครบถ้วน โดยนำมามาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้ปฏิบัติอย่างเหมาะสม

3.3 ความครบถ้วน (completeness) หมายถึง ความสามารถในการบันทึกข้อมูลด้านความครบถ้วนภายใต้ข้อจำกัดของความมีนัยสำคัญ และสามารถนำไปใช้เพื่อตัดสินใจของผู้ใช้ข้อมูล ข้อมูลในงบการเงินต้องมีความครบถ้วน

3.4 ความเชื่อถือได้ (reliability) หมายถึง การปฏิบัติงานภายใต้ความเป็นอิสระปราศจากการแทรกแซงของผู้มีอำนาจ หรือข้อจำกัดใดๆ ที่จะทำให้ผลการปฏิบัติงานขาดความน่าเชื่อถือ



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดงานวิจัย

วิธีการดำเนินงานวิจัย

1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากร คือ ผู้ปฏิบัติงานบัญชีของสำนักงานอัยการสูงสุดซึ่งมีทั้งหมดจำนวน 229 คน

กลุ่มตัวอย่าง โดยใช้วิธีการคำนวณกลุ่มตัวอย่างตามสูตรของ Yamane (1973) ที่ระดับความเชื่อมั่น ร้อยละ 95.00 จากการคำนวณได้ขนาดกลุ่มตัวอย่างที่เหมาะสมเท่ากับ 146 ตัวอย่าง และได้สำรวจค่าความคลาดเคลื่อนไว้ 4 ตัวอย่าง ดังนั้น ขนาดกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยคือ 150 ตัวอย่าง โดยเก็บข้อมูลกลุ่มตัวอย่างแบบแบ่งชั้น (stratified random sampling) เนื่องจากผู้วิจัยแบ่งประชากรออกเป็นกลุ่มย่อยตามกลุ่มผู้ปฏิบัติงานบัญชีส่วนกลางและกลุ่มผู้ปฏิบัติงานบัญชีส่วนภูมิภาค ทำให้กลุ่มตัวอย่างมีการกระจายสัดส่วนอย่างเหมาะสม

2. เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยใช้แบบสอบถามในการเก็บข้อมูล โดยได้ดำเนินการประเมินความสอดคล้องของแบบสอบถามด้วยวิธีการหาค่า

IOC (Index of Item Objective Congruence) ประเมินโดยผู้เชี่ยวชาญ จำนวน 3 คน แล้วจึงนำมาตรวจสอบและปรับปรุงแก้ไข จากนั้นได้นำแบบสอบถามที่สมบูรณ์แล้วไปทดลองใช้ (try out) จำนวน 30 ตัวอย่าง เพื่อหาค่าความเชื่อมั่น (reliability) แบบอิงกลุ่มโดยวิธีการหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha Coefficient) เพื่อทดสอบความคงที่ภายในของข้อคำถาม ก่อนนำไปใช้กับกลุ่มตัวอย่างที่กำหนดไว้ ซึ่งพบว่าค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาความรู้ความสามารถของนักบัญชี ($\alpha = 0.926$) ระดับความเข้าใจในมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐของนักบัญชี ($\alpha = 0.929$) และประสิทธิภาพงานบัญชี ($\alpha = 0.924$) ซึ่งทุกหมวดค่าถามมีค่าใกล้เคียงกับ 1 แสดงว่า ข้อคำถามมีความเชื่อถือได้

แบบสอบถามในการเก็บรวบรวมข้อมูลครั้งนี้ แบ่งเป็น 4 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 แบบสอบถามเกี่ยวกับลักษณะทางประชากรศาสตร์ของผู้ตอบแบบสอบถาม ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (check list) จำนวน 7 ข้อ

ส่วนที่ 2 แบบสอบถามความรู้ความสามารถของนักบัญชี 4 ด้าน ประกอบด้วย ด้านความรู้ ด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านจรรยาบรรณ และด้านประสิทธิภาพการทำงาน เป็นแบบสอบถามลักษณะประมาณค่า (rating scale) โดยแบ่งคะแนนเป็น 5 ระดับ (Likert's scale) เรียงจาก 1 = น้อยที่สุด ไป 5 = มากที่สุด จำนวน 18 ข้อ

ส่วนที่ 3 แบบทดสอบระดับความเข้าใจในมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐของนักบัญชี 3 ด้าน ประกอบด้วย ด้านหลักการและนโยบายการบัญชี ด้านมาตรฐานรายงานทางการเงิน และด้านโครงสร้างบัญชีมาตรฐาน มีให้เลือก 2 คำตอบ (dichotomous questions) คือ ใช่ และ ไม่ใช่ ให้เลือกเพียงคำตอบเดียว สำหรับเกณฑ์การให้คะแนน คือ ตอบถูกให้คะแนน 1 คะแนน และตอบผิดให้คะแนน 0 คะแนน จำนวน 18 ข้อ

ส่วนที่ 4 แบบสอบถามเกี่ยวกับประสิทธิภาพงานบัญชีของสำนักงานอัยการสูงสุด 4 ด้าน ประกอบด้วย ด้านความทันต่อเวลา ด้านความถูกต้อง ด้านความครบถ้วน และด้านความเชื่อถือได้ เป็นแบบสอบถามลักษณะประมาณค่าโดยแบ่งคะแนนเป็น 5 ระดับ เรียงจาก 1 = น้อยที่สุด ไป 5 = มากที่สุด จำนวน 12 ข้อ

3. การวิเคราะห์ข้อมูล

1. การวิเคราะห์ข้อมูลเบื้องต้นของแบบสอบถาม โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (descriptive statistics) เป็นการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงบรรยายลักษณะของตัวแปร โดยใช้จำนวนความถี่ (frequency) ค่าร้อยละ (percentage) ค่าเฉลี่ย (mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (standard deviation) เพื่อจัดรวบรวมข้อมูลให้เป็นหมวดหมู่และอธิบายลักษณะของกลุ่มตัวอย่าง โดยมีเกณฑ์การแปลผล ดังนี้

1.1 เกณฑ์การแปลผลระดับความรู้ความสามารถของนักบัญชี และประสิทธิภาพงานบัญชี 5 ระดับ จากมากที่สุด ลงไปถึงน้อยที่สุด ด้วยการแบ่งช่วงค่าเฉลี่ย ดังนี้

ค่าเฉลี่ย	ระดับความรู้ความสามารถ/ ประสิทธิภาพงานบัญชี
4.21 - 5.00	มากที่สุด
3.41 - 4.20	มาก
2.61 - 3.40	ปานกลาง
1.81 - 2.60	น้อย
1.00 - 1.80	น้อยที่สุด

1.2 เกณฑ์การแปลผลระดับความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐของนักบัญชี จัดแบ่งเป็น 4 ระดับ จากน้อยไปถึงมากที่สุด ด้วยค่าคะแนนการทดสอบ ดังนี้

ค่าคะแนนการทดสอบ	ระดับความเข้าใจในมาตรฐาน การบัญชีภาครัฐ
≤ 13	น้อย
14 - 15	ปานกลาง
16 - 17	มาก
≥ 18	มากที่สุด

2. การหาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน (Pearson's product-moment coefficient) ซึ่งเป็นการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถของนักบัญชีกับประสิทธิภาพงานบัญชีของสำนักงานอัยการสูงสุด เกณฑ์การแปลความหมาย ดังนี้

ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ 0.81 - 1.00 หมายความว่าระดับความสัมพันธ์มากที่สุด

ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ 0.61 - 0.80 หมายความว่าระดับความสัมพันธ์มาก

ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ 0.41 - 0.60 หมายความว่าระดับความสัมพันธ์ปานกลาง

ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ 0.21 - 0.40 หมายความว่าระดับความสัมพันธ์น้อย

ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ 0.01 - 0.20 หมายความว่าระดับความสัมพันธ์น้อยที่สุด

3. การวิเคราะห์ข้อมูลเปรียบเทียบระดับความเข้าใจในมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐที่ต่างกัน มีผลให้ประสิทธิภาพงานบัญชีต่างกัน โดยใช้เครื่องมือทางสถิติการวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียวในการทดสอบและเปรียบเทียบรายคู่ด้วยวิธีผลต่างที่มีนัยสำคัญน้อยที่สุด (Least Significant Difference: LSD)

ผลการวิจัย

1. ความรู้ความสามารถของนักบัญชี ความเข้าใจในมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐ และประสิทธิภาพงานบัญชีของสำนักงานอัยการสูงสุด

เมื่อพิจารณาค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความรู้ความสามารถของนักบัญชีเป็นรายด้านและโดยรวมพบว่า ค่าเฉลี่ยของความรู้ความสามารถของนักบัญชีด้านความรู้โดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.28$, S.D. = 0.601)

เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า นักบัญชีของสำนักงานอัยการสูงสุด มีระดับความคิดเห็นด้วยในระดับมากที่สุด 3 ด้าน คือ ด้านจรรยาบรรณ ($\bar{X} = 4.62$, S.D. = 0.586) รองลงมา คือ ด้านประสิทธิภาพการทำงาน ($\bar{X} = 4.26$, S.D. = 0.621) ด้านทักษะทางวิชาชีพ ($\bar{X} = 4.23$, S.D. = 0.580) และมีระดับความคิดเห็นด้วยในระดับมาก 1 ด้าน คือ ด้านความรู้ ($\bar{X} = 4.02$, S.D. = 0.601) (ตารางที่ 1)

ตารางที่ 1 ค่าเฉลี่ย ค่าความเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับความคิดเห็นความรู้ความสามารถของนักบัญชี (n = 150)

ความรู้ความสามารถของนักบัญชี	\bar{X}	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ด้านความรู้	4.02	0.601	มาก
2. ด้านทักษะทางวิชาชีพ	4.23	0.580	มากที่สุด
3. ด้านจรรยาบรรณ	4.62	0.586	มากที่สุด
4. ด้านประสิทธิภาพการทำงาน	4.26	0.621	มากที่สุด
รวม	4.28	0.601	มากที่สุด

เมื่อพิจารณาคะแนนจากแบบทดสอบความเข้าใจในมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐ จำนวน 150 คน พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามได้คะแนนสูงสุด 18 คะแนน จำนวน 12 คน คิดเป็นร้อยละ 8.00 ซึ่งถือเป็นความเข้าใจในระดับมากที่สุด รองลงมาได้คะแนนรวม 17 คะแนน จำนวน 41 คน คิดเป็นร้อยละ 27.30 และได้คะแนนรวม 16 คะแนน จำนวน 32 คน

คิดเป็นร้อยละ 21.30 ได้คะแนนรวม 15 คะแนน จำนวน 28 คน คิดเป็นร้อยละ 18.70 ได้คะแนนรวม 14 คะแนน จำนวน 14 คน คิดเป็นร้อยละ 9.30 ได้คะแนนรวม 13 คะแนน จำนวน 17 คน คิดเป็นร้อยละ 11.40 และมีผู้ตอบแบบสอบถามที่ได้คะแนนรวม น้อยที่สุดอยู่ที่ 12 คะแนน จำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 4.00 (ตารางที่ 2)

ตารางที่ 2 จำนวนและค่าร้อยละคะแนนรวม (ตอบถูก) ของความเข้าใจในมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐของนักบัญชีของสำนักงานอัยการสูงสุด (n=150)

รวมคะแนนที่ตอบถูก	จำนวนคน	ร้อยละ	ระดับความเข้าใจ
12 คะแนน	6	4.00	น้อย
13 คะแนน	17	11.40	น้อย
14 คะแนน	14	9.30	ปานกลาง
15 คะแนน	28	18.70	ปานกลาง
16 คะแนน	32	21.30	มาก
17 คะแนน	41	27.30	มาก
18 คะแนน	12	8.00	มากที่สุด
รวม	150	100.00	

ซึ่งเมื่อมีการจัดกลุ่มระดับความเข้าใจในมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐของสำนักงานอัยการสูงสุด พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามมีความเข้าใจในระดับมากที่สุด จำนวน 12 คน คิดเป็นร้อยละ 8.00 รองลงมา คือ ความเข้าใจระดับมาก

จำนวน 73 คน คิดเป็นร้อยละ 48.67 ระดับปานกลาง จำนวน 42 คน คิดเป็นร้อยละ 28.00 และความเข้าใจระดับน้อย จำนวน 23 คน คิดเป็นร้อยละ 15.33 (ตารางที่ 3)

ตารางที่ 3 ระดับความเข้าใจในมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐของนักบัญชีของสำนักงานอัยการสูงสุด (n = 150)

ระดับความเข้าใจ	จำนวนคน	ร้อยละ
ระดับน้อย	23	15.33
ระดับปานกลาง	42	28.00
ระดับมาก	73	48.67
ระดับมากที่สุด	12	8.00
รวม	150	100.00

เมื่อพิจารณาค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพงานบัญชีเป็นรายด้านและโดยรวม (ตารางที่ 4) พบว่า ค่าเฉลี่ยของประสิทธิภาพงานบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.52$, S.D. = 0.577) และเมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่า นักบัญชีของสำนักงานอัยการสูงสุด มีระดับ

ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพงานบัญชีอยู่ในระดับมากที่สุดทุกด้าน คือ ด้านความครบถ้วน ($\bar{X} = 4.58$, S.D. = 0.551) รองลงมา คือ ด้านความเชื่อถือได้ ($\bar{X} = 4.56$, S.D. = 0.587) ด้านความถูกต้อง ($\bar{X} = 4.51$, S.D. = 0.563) และด้านความทันต่อเวลา ($\bar{X} = 4.45$, S.D. = 0.582) (ตารางที่ 4)

ตารางที่ 4 ค่าเฉลี่ย ค่าความเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพงานบัญชีของสำนักงานอัยการสูงสุด (n = 150)

ประสิทธิภาพงานบัญชี	\bar{X}	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ด้านความทันต่อเวลา	4.45	0.582	มากที่สุด
2. ด้านความถูกต้อง	4.51	0.563	มากที่สุด
3. ด้านความครบถ้วน	4.58	0.551	มากที่สุด
4. ด้านความเชื่อถือได้	4.56	0.587	มากที่สุด
รวม	4.52	0.577	มากที่สุด

ผลการวิเคราะห์ค่าสหสัมพันธ์ของเพียร์สัน พบว่า ความรู้ความสามารถของนักบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพงานบัญชีของสำนักงานอัยการสูงสุด อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งสอดคล้องกับสมมติฐานที่ตั้งไว้โดยมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกัน ในระดับปานกลาง ($r = 0.56$) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า แต่ละด้านมี

ความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกัน โดยด้านความรู้ มีความสัมพันธ์ในระดับปานกลาง ($r = 0.49$) ด้านทักษะทางวิชาชีพ มีความสัมพันธ์ในระดับปานกลาง ($r = 0.43$) ด้านจรรยาบรรณ มีความสัมพันธ์ระดับน้อย ($r = 0.27$) และด้านประสิทธิภาพการทำงาน มีความสัมพันธ์ระดับปานกลาง ($r = 0.60$) (ตารางที่ 5)

ตารางที่ 5 ความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถของนักบัญชีและประสิทธิภาพงานบัญชี

ความรู้ความสามารถของนักบัญชี	ประสิทธิภาพงานบัญชี	
	r	ระดับความสัมพันธ์
1. ด้านความรู้	0.49*	ปานกลาง
2. ด้านทักษะทางวิชาชีพ	0.43*	ปานกลาง
3. ด้านจรรยาบรรณ	0.27*	น้อย
4. ด้านประสิทธิภาพการทำงาน	0.60*	ปานกลาง
รวม	0.56*	ปานกลาง

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ผลการวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียวของความแตกต่างของประสิทธิภาพงานบัญชีของสำนักงานอัยการสูงสุด ได้แก่ ด้านความทันต่อเวลา ด้านความถูกต้อง ด้านความครบถ้วน ด้านความเชื่อถือได้ กับระดับความเข้าใจ ในมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐ พบว่า ระดับความเข้าใจ ในมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐของนักบัญชีต่างกัน ส่งผลต่อ

ประสิทธิภาพงานบัญชีด้านความทันต่อเวลา และด้านความครบถ้วนต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งเมื่อเปรียบเทียบรายคู่ด้วยวิธี LSD พบว่า นักบัญชีที่มีระดับคะแนนมากที่สุด มีระดับความเข้าใจในมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐ ด้านความทันต่อเวลาและด้านความครบถ้วนสูงกว่า นักบัญชีที่มีระดับคะแนนกลุ่มอื่น (ตารางที่ 6)

ตารางที่ 6 การเปรียบเทียบความแตกต่างของประสิทธิภาพงานบัญชีจำแนกตามระดับความเข้าใจ

ประสิทธิภาพงานบัญชี	ระดับความเข้าใจ				F	P-value
	น้อย	ปานกลาง	มาก	มากที่สุด		
1. ด้านความทันต่อเวลา	4.50	4.23	4.52	4.72	4.36	0.00*
2. ด้านความถูกต้อง	4.56	4.42	4.52	4.72	1.47	0.19
3. ด้านความครบถ้วน	4.71	4.44	4.60	4.75	2.48	0.02*
4. ด้านความเชื่อถือได้	4.69	4.49	4.54	4.66	1.87	0.08

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

อภิปรายผล

1. ความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถของนักบัญชีและประสิทธิภาพงานบัญชีของสำนักงานอัยการสูงสุด

ผลจากการศึกษาพบว่า ความรู้ความสามารถของนักบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพงานบัญชีของสำนักงานอัยการสูงสุด อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันระดับปานกลาง สอดคล้องกับ Khongmaitree (2014) และตามแนวทางของ IFAC ที่กล่าวว่า นักบัญชีเป็นผู้ที่มีความรู้ทางบัญชีและสามารถนำความรู้มาประยุกต์ใช้ในการทำงานเพื่อให้เกิดประโยชน์แก่องค์กร จำเป็นต้องมีการฝึกฝนให้เกิดความชำนาญ ยึดหลักความระมัดระวังในการนำเสนอผลการดำเนินงานที่เป็นจริง และมีเสถียรภาพ ได้อย่างถูกต้อง มีคุณภาพ และน่าเชื่อถือ เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า

ความรู้ความสามารถของนักบัญชี ด้านความรู้ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพงานบัญชีโดยรวม ด้านความทันต่อเวลา ด้านความถูกต้อง ด้านความครบถ้วน ด้านความเชื่อถือได้ เนื่องจากนักบัญชีมีการเรียนรู้อย่างต่อเนื่องเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านการบัญชีที่เกิดขึ้นตลอดเวลา มีความสามารถในการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศในการแสวงหา

ข้อมูล และการนำเสนอ เพื่อให้การปฏิบัติงานบรรลุเป้าหมาย นักบัญชีมีความเชี่ยวชาญในหลักการบัญชีที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงาน และมีการพัฒนาความรู้ด้านบัญชี สอดคล้องกับงานวิจัยของ Jantana (2013) ที่พบว่า ความรู้ทางการบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกความสำเร็จในการทำงาน ดังนั้น นักบัญชีต้องมุ่งเน้นในการพัฒนาและเพิ่มพูนความรู้ทางการบัญชี รวมไปถึงทักษะในการปฏิบัติงานบัญชี เพื่อให้ผลปฏิบัติงานที่ได้ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชีไทยและหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป อันจะส่งผลให้เกิดประสิทธิภาพและความสำเร็จในการปฏิบัติงาน งานที่ได้มีความถูกต้อง เชื่อถือได้ ทันต่อเวลา

ความรู้ความสามารถของนักบัญชี ด้านจรรยาบรรณ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพงานบัญชีโดยรวม ด้านความทันต่อเวลา ด้านความถูกต้อง ด้านความครบถ้วน และด้านความเชื่อถือได้ เนื่องจากนักบัญชีของสำนักงานอัยการสูงสุดให้ความสำคัญกับการเอาใจใส่และรับผิดชอบต่องาน หลีกเลี่ยงการกระทำไม่สุจริตอันจะเป็นการทำลายบุคคลอื่นหรือองค์กร มุ่งมั่นที่จะปฏิบัติงานด้วยความโปร่งใส เป็นอิสระ เที่ยงธรรม และซื่อสัตย์สุจริต คำนึงถึงความมีศักดิ์ศรี การใช้หลักฐานอันเที่ยงธรรม การเก็บรักษาความลับและปฏิบัติงานเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ ปฏิบัติงานอย่างเต็มกำลังความสามารถ

สอดคล้องกับมาตรฐานงานที่กำหนด และคำนึงถึงผู้ซึ่งการเงินว่าจะได้รับการปฏิบัติที่เป็นธรรมและเต็มศักยภาพ ทั้งนี้ นักบัญชีเป็นบุคคลที่เข้าไปมีส่วนเกี่ยวข้องกับการรวบรวมข้อมูล การบันทึกข้อมูล และการจัดทำงบการเงินและนำเสนอ งบการเงินให้กับบุคคลต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง เพื่อนำข้อมูลจาก งบการเงินไปใช้ในการตัดสินใจ ดังนั้น การทำหน้าที่ของนักบัญชี จึงต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี เพื่อให้ผลงาน ของนักบัญชีมีความน่าเชื่อถือ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Thanartna (2005) ที่พบว่า จรรยาบรรณวิชาชีพ ประกอบด้วย ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และ ความซื่อสัตย์สุจริต ความรู้ความสามารถและมาตรฐาน ในการปฏิบัติงาน ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษา ความลับ และความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน หรือบุคคลหรือนิติบุคคลที่ประกอบวิชาชีพปฏิบัติหน้าที่ให้มี ความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพในการ ปฏิบัติงานของนักบัญชี

ความรู้ความสามารถของนักบัญชี ด้านทักษะทางวิชาชีพ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพงานบัญชีโดยรวม ด้าน ความทันต่อเวลา ด้านความถูกต้อง ด้านความครบถ้วน และ ด้านความเชื่อถือได้ เนื่องจากนักบัญชีมีการปฏิสัมพันธ์ที่ดี ในการทำงานร่วมกับผู้อื่น และทำงานเป็นทีม ร่วมกันวิเคราะห์ และสร้างแนวคิดในการทำงานอย่างเป็นระบบและจัดลำดับ ความสำคัญของงาน เพื่อแก้ปัญหาต่างๆ ตลอดจนค้นหาเทคนิค ในการนำเสนองานเพื่อให้เกิดความน่าเชื่อถือเป็นที่ยอมรับ โดยทั่วไป

ความรู้ความสามารถของนักบัญชี ด้านประสบการณ์ การทำงาน มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพงานบัญชี โดยรวม ด้านความทันต่อเวลา ด้านความถูกต้อง ด้านความ ครบถ้วน และด้านความเชื่อถือได้ เนื่องจากนักบัญชีของ สำนักงานอัยการสูงสุด ให้ความสำคัญกับการให้คำปรึกษาและ แนะนำแก่เพื่อนร่วมงานและบุคคลอื่น มุ่งมั่นที่จะเป็นนักบัญชี ที่ดีและพัฒนาอย่างต่อเนื่อง เพื่อเพิ่มพูนประสบการณ์ ในวิชาชีพให้สูงขึ้น และสามารถนำประสบการณ์ด้านบัญชี ให้คำปรึกษาและแนะนำแก่เพื่อนร่วมงานหรือบุคคลอื่นได้ เป็นอย่างดี สอดคล้องกับงานวิจัยของ Chaophanit (2006) ที่พบว่า การสะสมความชำนาญในการปฏิบัติงานที่ผู้ประกอบ วิชาชีพได้เรียนรู้ หรือศึกษาเพิ่มเติม ในสภาพแวดล้อมและ การควบคุมที่ต้องอาศัยประสบการณ์ที่มีมาอย่างยาวนาน ซึ่งทำให้นักบัญชีสามารถปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ต่อตนเองและองค์กร

2. ความเข้าใจในมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐ ของนักบัญชีต่างกัน มีผลให้ประสิทธิภาพงานบัญชีของ สำนักงานอัยการสูงสุดต่างกัน

ความเข้าใจในมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐ 3 ด้าน ประกอบด้วย ด้านหลักการและนโยบายการบัญชี ด้าน มาตรฐานรายงานทางการเงิน และด้านโครงสร้างบัญชีมาตรฐาน ผลการศึกษาพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด จำนวน 150 คน มีความเข้าใจในระดับมาก มากที่สุด รองลงมา คือ ความ เข้าใจระดับปานกลาง ความเข้าใจระดับน้อย และระดับความ เข้าใจมากที่สุด

ความเข้าใจในมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐต่างกัน ส่งผลให้ประสิทธิภาพงานบัญชีด้านความทันต่อเวลา และด้าน ความครบถ้วนต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยนักบัญชีที่มีความเข้าใจในมาตรฐานการจัดทำบัญชี ภาครัฐระดับน้อย มีผลต่อประสิทธิภาพงานบัญชีด้าน ความทันต่อเวลา และด้านความครบถ้วนน้อยกว่า นักบัญชีที่มี ความเข้าใจในมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐระดับปานกลาง ระดับมาก และระดับมากที่สุด เนื่องจากความเข้าใจในมาตรฐาน การจัดทำบัญชีภาครัฐถือเป็นส่วนสำคัญในการปฏิบัติงานของ นักบัญชี หากนักบัญชีมีความเข้าใจในระดับมาก ประสิทธิภาพ งานบัญชีด้านความทันต่อเวลา และด้านความครบถ้วนก็จะ เพิ่มขึ้นไปด้วย สอดคล้องกับงานวิจัยของ Chuadsuwan (2013) ที่พบว่า ความเข้าใจในงานที่ได้รับมอบหมายทำให้สามารถ กำหนดขั้นตอนในการทำงานได้ ส่งผลให้การปฏิบัติงานถูกต้อง รวดเร็วขึ้นกว่าเดิม และทันตามกำหนดเวลา โดยสามารถนำ เทคนิคต่างๆ เข้ามาใช้เพื่อกำหนดและลดขั้นตอนการทำงาน ส่งผลให้การทำงานมีความสะดวกมากขึ้นและเสร็จทันตามเวลา ที่กำหนดไว้

ข้อเสนอแนะ

1. ความรู้ความสามารถของนักบัญชี มีความสัมพันธ์ ระดับปานกลางกับประสิทธิภาพงานบัญชีของสำนักงานอัยการ สูงสุด ดังนั้น ผู้บริหารสำนักงานอัยการสูงสุด ควรส่งเสริมและ สนับสนุนให้นักบัญชีได้มีการพัฒนาความรู้ทางด้านการบัญชี เพื่อให้เกิดความเชี่ยวชาญในหลักการบัญชีที่จำเป็นต่อการ ปฏิบัติงาน และสามารถจัดลำดับความสำคัญของงาน รวมทั้ง สามารถแก้ไขสถานการณ์ต่างๆ ที่เกิดขึ้นได้ นักบัญชีสามารถ วิเคราะห์และสร้างแนวคิดอย่างเป็นระบบในการทำงาน เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานทั้งด้านความ ทันต่อเวลา ความถูกต้อง ความครบถ้วน และความเชื่อถือได้ ของข้อมูลทางด้านการบัญชีขององค์กร

2. ความเข้าใจในมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐต่างกัน ส่งผลให้ประสิทธิภาพงานบัญชีด้านความทันต่อเวลา และด้านความครบถ้วนต่างกัน ดังนั้น ผู้บริหารสำนักงานอัยการสูงสุด ควรสนับสนุนนักบัญชีให้มีการพัฒนาความเข้าใจในมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐอย่างต่อเนื่อง โดยการจัดโครงการเข้าร่วมการฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีภาครัฐของส่วนราชการ โดยจัดวิทยากร คือ ผู้บริหารของสำนักงานอัยการสูงสุดและหน่วยงานภายนอก เช่น กระทรวงการคลัง หรือสำนักงานประมาณ อย่างน้อยปีละ 2 ครั้ง เพื่อให้พนักงานบัญชีที่เข้ามาปฏิบัติงานรายใหม่ได้มีความเข้าใจในระบบงาน และผู้ปฏิบัติงานรายเก่าจะได้ทบทวนความรู้เพื่อให้เกิดความชำนาญมากยิ่งขึ้น ซึ่งจะช่วยให้พนักงานบัญชีมีความรู้และมีความเข้าใจหลักการบัญชีภาครัฐมากยิ่งขึ้น ส่งผลประสิทธิภาพงานบัญชีของหน่วยงานมีความทันต่อเวลา ถูกต้อง ครบถ้วน และเชื่อถือได้มากยิ่งขึ้น

3. ผู้บริหารสำนักงานอัยการสูงสุดควรพัฒนาความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานของนักบัญชีอย่างต่อเนื่อง ส่งเสริมให้นักบัญชีมีความมุ่งมั่นในการปฏิบัติงานให้สอดคล้องกับความต้องการของหน่วยงาน เป็นนักบัญชีที่ดี และสร้างโอกาสการพัฒนาอย่างต่อเนื่องเพื่อเพิ่มพูนประสบการณ์วิชาชีพให้สูงขึ้น และสามารถนำประสบการณ์ด้านการบัญชีให้คำแนะนำแก่เพื่อนร่วมงานหรือบุคคลอื่นๆ ได้ เพื่อให้ข้อมูล

ทางการบัญชีของหน่วยงานมีประสิทธิภาพ ทั้งด้านความทันต่อเวลา ความถูกต้อง ความครบถ้วนและความเชื่อถือได้

4. ผู้บริหารสำนักงานอัยการสูงสุดควรกำหนดแนวทางในการปฏิบัติงานของนักบัญชีและชี้แจงทำความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐอย่างต่อเนื่องอย่างเป็นรูปธรรม หรือการจัดฝึกอบรมทำความเข้าใจเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีภาครัฐ อย่างน้อยปีละ 2 ครั้ง เพื่อส่งเสริมให้นักบัญชีพัฒนาความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานบัญชีได้อย่างต่อเนื่อง เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน ที่มีความทันต่อเวลา ความถูกต้อง ความครบถ้วน และความเชื่อถือได้ของข้อมูลทางด้านการบัญชีขององค์กร

ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

1. ควรศึกษาปัจจัยด้านอื่นๆ ที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพงานบัญชีของสำนักงานอัยการสูงสุด เช่น แรงจูงใจในการปฏิบัติงานด้านต่างๆ เช่น ด้านความก้าวหน้าในอาชีพ ด้านสวัสดิการและค่าตอบแทน ด้านความผูกพันกับองค์กร เป็นต้น

2. ควรใช้วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูลจากการสัมภาษณ์ร่วมด้วย เพื่อให้ได้ข้อมูลความคิดเห็นที่ถูกต้อง และมีลักษณะเชิงลึกมากยิ่งขึ้น รวมทั้งมีความครอบคลุมถึงประเด็นปัญหาอุปสรรคในการเรียนรู้ และทำความเข้าใจกับมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ และประสิทธิภาพงานบัญชี

References

Areerath, V. (2004). *Khwaṃphrōṃ khōṅphanakngān bōṛisat kān bin Thai čhamkat (Mahāchon) nai kān yaī thīthamkān čhak thā ākatsayaṅ sākōn krung thep (dōṅ mūāṅ) pai su thā ākatsayaṅ sākōn suwannaphūm* [Readiness of Thai Airways International Public Company Limited personnel migration from Bangkok International Airport (Donmueng) Office to Suvarnabhumi International Airport] (Master thesis's, Kasetsart University).

Chaophanit, P. (2006). *Phonkrathop khōṅ khwāmru khwāmsāmāt khōṅ nak banchī læ kānkam kap dulāe kitčhakan thī dī thī mī tō khwām nā chūathū nai kān pōetphāe khōmūn nai rāingān thāṅg kānngōen khōṅ bōṛisat čhotthabīān nai Talāt Laksap hāeṅ Prathēt Thai* [The effects of capabilities of accountants and good business supervision on reliability in disclosing information in financial report of listed companies in Thai Stock Exchange] (Master thesis's, Maharakham University).

Chuadsuwan, K. (2013). *Kānsuksā pat̄chai thī song phon tō̄ prasitthiphāp nai kān patibat ngān khōng bukkhalakōn sathāban khōmphiutōē Mahāwitthayālai Rāmkhamhæng* [A study of factors affecting work performance efficiency of personnel at the computer institute Ramkhamhaeng University] (Research paper's). Bangkok: Ramkhamhaeng University.

Federation of Accounting Professions under The Royal Patronage of His Majesty The King. (2010). *Chanyāban khōng phū prakōp wichāchīp banchī kān banchī Phō.Sō. sōngphanhārōihāsipsām* [Ethics of professional accountants, 2010]. Retrieved December 2, 2018, from <http://www.fap.or.th/upload/9414/6rg9PLtr2S.pdf>

Federation of Accounting Professions under The Royal Patronage of His Majesty The King. (2018). *Chanyāban khōng phū prakōp wichāchīp banchī kān banchī Phō.Sō. sōngphanhārōihāsipsām* [Ethics of professional accountants, 2018]. Retrieved December 2, 2018, from <http://www.tfac.or.th/upload/9414/5HnUcQr4Rn.PDF>

Jantana, S. (2013). *Khwāmsamphan rawāng khwāmru thāng banchī kap khwāmsamret nai kānthamngān khōng nak banchī sahakōn kān kaset̄ nai phāk tawan 'ōk chiāng nūa tōn bon* [The relationship between accounting knowledge and job success of accounting in Agricultural Cooperative of Upper Northeastern] (Master thesis's, Mahasarakham University).

Khongmaitree, N. (2014). *Khwāmsamphan rawāng khwāmrapphitchōp thāngkān banchī kap prasitthiphāp kān patibat ngān khōng nak banchī 'ongkōn pokkhrōng sūan thōngthin nai chāngwat kān sin* [The relationship between accounting responsibility and job efficiency of accountants in Local Government Organization, Kalasin Province] (Master thesis's, Mahasarakham University).

Laksana, S. (2000). *Kānphatthana prasitthiphāp nai kānthamngān* (Phim khrang thi 2) [Efficiency development (2nd ed.)] Bangkok: Faculty of Management, Suan Sunandha Rajabhat University.

Office of The Attorney General. (2010). *Prawat khwāmpenmā* [The history]. Retrieved December 1, 2018, from <http://www.ago.go.th/history.php>

Office of The Attorney General. (2015). *Mātrathan kānchat tham banchī phāk rat* [Government accounting standards]. Retrieved December 10, 2018, from http://www.ogad.ago.go.th/store/images/document/account/balance_55/v267.pdf

Onwan, C. (2010). *Khwāmru khwāmkhaochai læ thatsanakhati thī mī phon tō̄ nāēnōm phruttikam kān sū sinkhā thī mī chalāk khābōn khōng phūbōrīphok nai khet Krung Thep Maha Nakhōn* [Cognition and attitude affecting consumers' buying behavior trend on carbon label products in Bangkok Metropolitan Area] (Master thesis's, Srinakharinwirot University).

Thanartna, K. (2005). *Khwāmsamphan rawāng
čhanyāban wichāchīp læ prasitthiphāp
kānthamngān khōng nak banchī thurakit
SMEs nai khēt phāk tawan ‘ōk chiāng nūā*
[The relationships between professional
ethics and job efficiency of accountants of
SMEs in the northeastern region of thailand]
(Master thesis's, Mahasarakham University).

Wirasathawanit, C. (2005). International Education
Standards (IES). *Association of Certified
Accountant and Auditors of Thailand*, 1(4), 1.