

การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของ ของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

Effects of Risk Management Corresponding to the COSO ERM 2017 Framework on Work Efficiency of Bookkeepers in Accounting Firms in Bangkok

ณัฐชากร เวชศรี¹ และสุภา ทองคง^{2*}

Natchakorn Wetsri and Supa Tongkong

¹ นักศึกษา หลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี

² อาจารย์ที่ปรึกษา หลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี

¹ Graduated Student, Master of Business Administration Program, Rajamangala University of Technology Thanyaburi

² Advisor, Master of Business Administration Program, Rajamangala University of Technology Thanyaburi

* Corresponding author

E-mail: 1163705010523@mail.rmutt.ac.th, supa_t@rmutt.ac.th

บทคัดย่อ

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร กลุ่มตัวอย่าง คือ ผู้ทำบัญชีจากสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครแห่งหนึ่งคนจำนวน 335 คน เก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถาม สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน และการวิเคราะห์ความถดถอยพหุคูณ

ผลการศึกษาพบว่า (1) การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 โดยภาพรวมอยู่ในระดับมาก (2) ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีโดยภาพรวมอยู่ในระดับมาก และ (3) การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ ด้านผลการดำเนินงาน และด้านการทบทวนและปรับปรุงแก้ไข มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

คำสำคัญ: การบริหารความเสี่ยง ประสิทธิภาพการทำงาน สำนักงานบัญชี COSO ERM 2017

Abstract

This study aimed to investigate the effect of risk management, corresponding to the 2017 COSO enterprise risk management (ERM) framework on the work efficiency of bookkeepers in accounting firms located in Bangkok. The sample group comprised 335 bookkeepers from accounting firms in Bangkok with 1 bookkeeper representing each accounting firm. The research instrument used to collect data was a questionnaire. The statistics used to analyze data were percentage, mean, standard deviation, Pearson's correlation coefficient, and multiple regression analysis.

The study results indicated that (1) an overall risk management corresponding to the 2017 COSO ERM framework was at a high level; (2) the overall work efficiency of bookkeepers in accounting firms was at a high level; and (3) the components of risk management in the 2017 COSO ERM framework including strategy and objective setting, performance, and review and revision all affected the work efficiency of bookkeepers in the accounting firms in Bangkok at a statistically significant level of .05.

Keywords: Risk management, Work efficiency, Accounting firm, COSO ERM 2017

บทนำ

องค์กรธุรกิจในปัจจุบัน หน่วยงานบัญชีเป็นหน่วยงานที่มีความสำคัญต่อการวางแผนการดำเนินงานในการช่วยเพิ่มศักยภาพทางการแข่งขันให้กับองค์กร หน่วยงานบัญชีเป็นหน่วยงานที่มีการเก็บรวบรวมข้อมูลทางการเงินทั้งหมดขององค์กร เพื่อนำมาจัดทำงบการเงินซึ่งเป็นข้อมูลที่มีประโยชน์ สามารถนำมาใช้วิเคราะห์สถานการณ์ที่อาจจะเกิดขึ้นได้ ดังนั้น องค์กรควรให้ความสำคัญกับประสิทธิภาพของการจัดทำบัญชีของผู้ทำบัญชี เพื่อให้้องค์กรสามารถจัดทำงบการเงินให้มีคุณลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงิน (Qualitative Characteristics) ซึ่งลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ คือ จะต้องมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevant) และเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (Faithful representation) อีกทั้งยังต้องมีลักษณะเชิงคุณภาพเสริม ได้แก่ การเปรียบเทียบกันได้ การพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลา และความเข้าใจได้ ซึ่งถือเป็นคุณสมบัติที่ช่วยทำให้ข้อมูลในงบการเงินเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน (สภาวิชาชีพบัญชี, 2564)

จากความสำคัญของการจัดทำงบการเงิน ส่งผลให้้องค์กรที่มีหน้าที่จัดทำบัญชีและเสียภาษีตามกฎหมาย ให้ความสำคัญในการจัดทำบัญชีให้มีคุณภาพมากยิ่งขึ้น และในปัจจุบันผู้ประกอบการธุรกิจในประเทศไทยมีจำนวนเพิ่มมากขึ้น เนื่องจากมีการส่งเสริมจากภาครัฐในการประกอบธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) โดยมีสัดส่วนของธุรกิจขนาดเล็กมากกว่าธุรกิจขนาดใหญ่ ดังจะเห็นได้จากข้อมูลบริษัทจดทะเบียน ณ วันที่ 25 มิถุนายน 2564 พบว่า บริษัทจำกัดมีจำนวน 602,801 บริษัท และบริษัทมหาชน (จำกัด) มีจำนวน 1,294 บริษัท (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2564) จากข้อมูลจำนวนธุรกิจในประเทศไทย จะเห็นว่าธุรกิจขนาดเล็กมีการกระจายตัวอยู่ทั่วประเทศ ทำให้งานบัญชีสำหรับธุรกิจขนาดเล็กมีความสำคัญมากยิ่งขึ้น ส่งผลให้กิจการขนาดเล็กประเภทบริษัทจำกัด ซึ่งมีจำนวนมากได้เข้ามาใช้บริการจัดทำงบการเงินจากสำนักงานบัญชีมากขึ้น โดยสำนักงานบัญชีหมายถึง สำนักงานที่ให้บริการทางด้านการบัญชี มีการจัดตั้งในรูปแบบของบุคคลธรรมดา คณะบุคคล หรือนิติบุคคล ให้บริการหลักทางด้านการจัดทำบัญชี รายงานทางการเงิน และบริการเสริม เช่น การจดทะเบียนจัดตั้งบริษัท การให้คำปรึกษาด้านการวางแผนภาษีอากร ด้านการวางระบบบัญชีและการควบคุมภายใน การตรวจสอบภายในและวิเคราะห์งบการเงิน เป็นต้น (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2550)

หลังจากที่ The Committee of Sponsoring Organization of Treadway Commission หรือ COSO ได้ออก Enterprise Risk Management (ERM) Conceptual framework ในปี 2004 เพื่อเป็นกรอบแนวคิดในการบริหารความเสี่ยง และมีการใช้งานนานกว่า 10 ปี ซึ่งการบริหารความเสี่ยงจะสามารถช่วยลดความไม่แน่นอนในองค์กรได้ ส่งผลให้้องค์กรสามารถดำเนินกิจการได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล อีกทั้งยังสามารถปรับตัวและจัดการกับความเสี่ยงเหล่านั้นได้อย่างทันเวลา โดยการจัดการความเสี่ยงควรมีการคำนึงถึงโอกาสในการสร้างคุณค่าแก่องค์กรและเข้ากับการกำหนดกลยุทธ์และการจัดการผลการดำเนินงาน (กรมบัญชีกลาง, 2561) ประกอบกับสภาพแวดล้อมทั้งภายในและภายนอกที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วส่งผลให้เกิดความไม่แน่นอนที่เป็นสาเหตุให้เกิดทั้งความเสี่ยงและโอกาสต่อองค์กร ดังนั้น COSO จึงได้มีการทบทวนและปรับปรุงพัฒนากรอบการบริหารความเสี่ยงขององค์กรเพื่อให้ความสอดคล้องกับสถานการณ์ปัจจุบันมากยิ่งขึ้น จนกลายมาเป็น COSO ERM 2017 ภายใต้ชื่อกรอบการบริหารความเสี่ยงขององค์กร-การบูรณาการระหว่างกลยุทธ์และผลการดำเนินงาน (Enterprise Risk Management - Integrating with Strategy and Performance Framework) โดยแนวคิดใหม่นี้ ได้ให้ความสำคัญในเรื่องของความสัมพันธ์ระหว่างวิสัยทัศน์ พันธกิจ และค่านิยมหลักขององค์กร ผ่านการเชื่อมโยงกลยุทธ์และวัตถุประสงค์ทางธุรกิจให้เข้ากับความเสี่ยงเพื่อกำหนดทิศทางและผลการดำเนินงานขององค์กร ซึ่งจะเป็นส่วนที่ช่วยให้้องค์กรสามารถทำการวางแผนการบริหารความเสี่ยงได้ทั้งองค์กร เพื่อนำไปสู่การสร้างผลการดำเนินงานและการสร้างคุณค่าแก่องค์กรได้ดียิ่งขึ้น (จุฑามาน สติพิศลวนิชกุล, 2561)

ปัจจุบันสำนักงานบัญชี ถือเป็นส่วนหนึ่งที่มีความสำคัญต่อการดำเนินงานของกิจการส่วนใหญ่ภายในประเทศ การทำงานของผู้ทำบัญชี จำเป็นต้องใช้ทักษะและความสามารถในการทำงานเพื่อการบรรลุเป้าหมายตามที่ได้มีการกำหนดไว้ ส่งผลให้ตนเอง ผู้อื่น และองค์กรเกิดความพึงพอใจ โดยมีการใช้ต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายอย่างน้อยที่สุด (สิริวดี ชูจิต, 2556) โดยประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีจะมีผลต่อการทำงานที่มีคุณภาพ ถูกต้องตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

มีปริมาณผลจากการทำงานเป็นไปตามเป้าหมายขององค์กรที่กำหนดไว้ สามารถปิดงบการเงินได้ทันตามกำหนดเวลาส่งมอบ และสามารถควบคุมค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานได้

จากความเป็นมาและความสำคัญดังกล่าวข้างต้น จึงสนใจศึกษาการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร ซึ่งการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 มีการให้ความสำคัญกับการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นอยู่ตลอดเวลา ไม่หยุดนิ่งและไม่แน่นอน แม้แต่เรื่องของการบริหารความเสี่ยงภายในองค์กร (อนุเทพ ศรีขวลา, 2558) จึงเห็นว่า COSO ERM ที่มีการปรับปรุงขึ้นใหม่ในปี 2017 มีการพัฒนาและอธิบายขยายความที่มีความชัดเจนและสอดคล้องกับสถานการณ์ปัจจุบันมากขึ้นจากแนวคิดเดิม ซึ่งประกอบด้วย การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร การกำหนดวัตถุประสงค์และเป้าหมายเชิงกลยุทธ์ การจัดการความเสี่ยง การทบทวนและการปรับปรุง และข้อมูล การสื่อสาร และการรายงานผล โดยมุ่งเน้นที่จะศึกษาประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีในสำนักงานบัญชี ที่ส่วนใหญ่ให้บริการทำบัญชีแก่บริษัทจำกัด ซึ่งถือเป็นกิจการส่วนใหญ่ของประเทศไทย โดยนำแนวคิดการวัดประสิทธิภาพการทำงานของ Peterson and Plowman (1953) ทั้ง 4 ด้าน คือ ด้านคุณภาพของงาน (Quality) ด้านปริมาณงาน (Quantity) ด้านเวลา (Time) และด้านค่าใช้จ่าย (Costs) มาประยุกต์ใช้ในงานวิจัยนี้

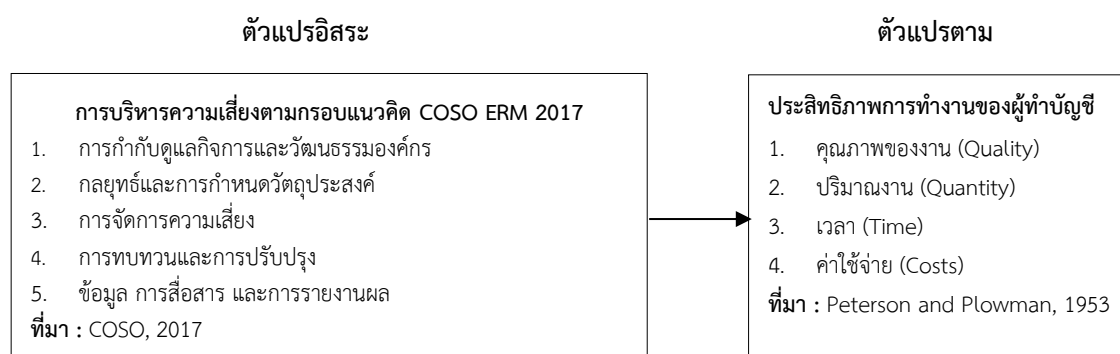
วัตถุประสงค์ของงานวิจัย

เพื่อศึกษาการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

ขอบเขตการวิจัย

การศึกษครั้งนี้เป็นการศึกษานำหลักการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ทั้ง 5 องค์ประกอบ ได้แก่ การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร (Governance and culture) กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (Strategy and objective setting) การจัดการความเสี่ยง (Risk management) การทบทวนและการปรับปรุง (Review and revision) และข้อมูล การสื่อสาร และการรายงานผล (Information communication and reporting) ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีในสำนักงานบัญชีตามแนวคิดการวัดประสิทธิภาพการทำงานของ Peterson and Plowman (1953) ประกอบด้วย 4 ด้าน คือ ด้านคุณภาพของงาน (Quality) ด้านปริมาณงาน (Quantity) ด้านเวลา (Time) และด้านค่าใช้จ่าย (Costs) โดยมีตัวแปรอิสระ คือ การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 และประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีเป็นตัวแปรตาม เก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่าง คือ ผู้ทำบัญชีที่เป็นตัวแทนของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร ระหว่างเดือนกรกฎาคม ถึงธันวาคม 2564

กรอบแนวคิดการวิจัย



วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยเรื่อง การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร เป็นการศึกษาเชิงปริมาณ (Quantitative Research) โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล มีขั้นตอนการดำเนินการวิจัย ดังนี้

1. ศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 เพื่อใช้ในการกำหนดวัตถุประสงค์และขอบเขตการศึกษา
2. จัดทำแบบสอบถามที่สามารถใช้เก็บข้อมูลได้ตรงตามวัตถุประสงค์การวิจัย
3. เลือกสุ่มกลุ่มตัวอย่างจากประชากรที่ใช้ในการทำวิจัยและจัดส่งแบบสอบถามไปยังสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครด้วยตนเอง
4. เก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามด้วยตนเอง
5. วิเคราะห์ผลการศึกษาจากข้อมูลที่ได้และสรุปผลการวิจัย

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ คือ สำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครซึ่งมีจำนวนทั้งสิ้น 2,030 แห่ง (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, กรกฎาคม 2564) คำนวณหาขนาดกลุ่มตัวอย่างแบบทราบจำนวนประชากร โดยใช้สูตรของ Taro Yamane (1967) ที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 ได้ขนาดกลุ่มตัวอย่าง 335 ตัวอย่าง ทำการเก็บข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง (Purposive Sampling) คือผู้ทำบัญชีที่เป็นตัวแทนของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครแห่งละ 1 คน รวม 335 คน โดยใช้การสุ่มตัวอย่างแบบสะดวก (Convenience Sampling)

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล แบบสอบถามประกอบด้วย 3 ส่วน โดยส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไป มีลักษณะคำถามแบบเลือกตอบ ประกอบด้วยตำแหน่งงาน อายุการทำงาน ลักษณะองค์กรของสำนักงานบัญชี ระยะเวลาดำเนินการของสำนักงานบัญชี และจำนวนผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ส่วนที่ 2 ระดับการบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ทั้ง 5 องค์ประกอบ 20 หลักการ โดยมีคำถามรวม 20 ข้อ ได้แก่ การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร จำนวน 5 ข้อ กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ จำนวน 4 ข้อ การจัดการความเสี่ยง จำนวน 5 ข้อ การทบทวนและการปรับปรุง จำนวน 3 ข้อ และข้อมูล การสื่อสาร และการรายงานผล จำนวน 3 ข้อ และส่วนที่ 3 ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีตาม Peterson and Plowman (1953) ซึ่งมี 4 ด้าน ประกอบด้วยคำถามด้านละ 5 ข้อ รวม 20 ข้อคำถาม คือ ด้านคุณภาพของงาน ด้านปริมาณงาน ด้านเวลา และด้านค่าใช้จ่าย ซึ่งลักษณะคำถามของส่วนที่ 2 และ 3 เป็นคำถามแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) 5 ระดับตามวิธีของลิเคิร์ต (Likert) ประกอบด้วย ระดับ 5 หมายถึงระดับมากที่สุด ระดับ 4 หมายถึงระดับมาก ระดับ 3 หมายถึงระดับปานกลาง ระดับ 2 หมายถึงระดับน้อย และระดับ 1 หมายถึงระดับน้อยที่สุด ทำการตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาจากผู้ทรงคุณวุฒิจำนวน 3 ท่านโดยใช้ค่าดัชนีความสอดคล้องของข้อคำถาม (Index of Item-Objective Congruence: IOC) ที่มีค่ามากกว่าหรือเท่ากับ 0.67 ในแต่ละข้อคำถาม จากนั้นได้ทำการทดสอบความเชื่อมั่น (Reliability) ของแบบสอบถามโดยนำแบบสอบถามไปทดลองใช้กับผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่างจำนวน 30 ตัวอย่าง พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach Alpha Coefficient) เท่ากับ 0.98 ซึ่งมีค่ามากกว่า 0.70 ดังนั้น แบบสอบถามนี้จึงมีความเหมาะสม สามารถนำไปใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างได้ และใช้เกณฑ์การแปลความหมายระดับการบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 และระดับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีของบุญชม ศรีสะอาด (2553) ดังนี้

ค่าเฉลี่ย 4.51 – 5.00 หมายถึง การบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017/ ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีอยู่ในระดับมากที่สุด

ค่าเฉลี่ย 3.51 – 4.50 หมายถึง การบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017/ ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีอยู่ในระดับมาก

ค่าเฉลี่ย 2.51 – 3.50 หมายถึง การบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017/ ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีอยู่ในระดับปานกลาง

ค่าเฉลี่ย 1.51 – 2.50 หมายถึง การบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017/ ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีอยู่ในระดับน้อย

ค่าเฉลี่ย 1.00 – 1.50 หมายถึง การบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017/ ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีอยู่ในระดับน้อยที่สุด

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

สถิติพรรณนาที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไป การบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 และระดับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร ได้แก่ ความถี่ (Frequency) ร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard deviation) และใช้สถิติอนุมาน ได้แก่ สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน (Pearson's correlation coefficient) เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร และการวิเคราะห์ความถดถอยพหุคูณ (Multiple regression analysis) ในการทดสอบสมมติฐาน อิทธิพลของการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร ณ ระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

ผลการวิจัย

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไป

ตารางที่ 1 จำนวนและร้อยละของข้อมูลทั่วไป

ข้อมูลทั่วไป		จำนวน	ร้อยละ
ตำแหน่งงาน	เจ้าของสำนักงาน	55	16.4
	ผู้จัดการ	124	37.0
	ผู้ทำบัญชี	156	46.6
อายุการทำงาน	น้อยกว่า 2 ปี	4	1.2
	2 – 5 ปี	66	19.7
	6 – 10 ปี	178	53.1
	มากกว่า 10 ปี	87	26.0
ลักษณะของสำนักงาน	ห้างหุ้นส่วนสามัญ	1	0.3
	ห้างหุ้นส่วนจำกัด	7	2.1
	บริษัทจำกัด	327	97.6
ระยะเวลาดำเนินงาน	น้อยกว่า 2 ปี	10	3.0
	2 – 5 ปี	17	5.1
	6 – 10 ปี	123	36.7
	มากกว่า 10 ปี	185	55.2

ตารางที่ 1 จำนวนและร้อยละของข้อมูลทั่วไป (ต่อ)

ข้อมูลทั่วไป		จำนวน	ร้อยละ
จำนวนผู้ทำบัญชีในสำนักงานบัญชี	น้อยกว่า 5 คน	38	11.3
	5 – 10 คน	34	10.2
	11 – 15 คน	157	46.9
	มากกว่า 15 คน	106	31.6
รวม		335	100.0

จากตารางที่ 1 แสดงให้เห็นว่า กลุ่มตัวอย่างจำนวน 335 คน ส่วนใหญ่มีตำแหน่งงานเป็นผู้ทำบัญชี คิดเป็นร้อยละ 46.6 มีอายุการทำงาน 6-10 ปี คิดเป็นร้อยละ 53.1 มีลักษณะของสำนักงานเป็นบริษัทจำกัด คิดเป็นร้อยละ 97.6 มีระยะเวลาดำเนินงานมากกว่า 10 ปี คิดเป็นร้อยละ 55.2 และมีจำนวนผู้ทำบัญชี 11-15 คน คิดเป็นร้อยละ 46.9

ผลการวิเคราะห์การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017

ตารางที่ 2 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ระดับและลำดับการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด

COSO ERM 2017

การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017	$\bar{x}$	SD	แปลผล	ลำดับ
การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร	4.10	0.705	มาก	4
กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์	4.10	0.689	มาก	4
การจัดการความเสี่ยง	4.19	0.597	มาก	2
การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข	4.16	0.651	มาก	3
สารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน	4.27	0.589	มาก	1
รวม	4.16	0.561	มาก	

จากตารางที่ 2 แสดงให้เห็นว่าการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 โดยภาพรวมและรายด้านอยู่ในระดับมาก เรียงจากมากไปหาน้อย พบว่า ด้านสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน มีค่าเฉลี่ยสูงสุด รองลงมาได้แก่ ด้านการจัดการความเสี่ยง ด้านการทบทวนและปรับปรุงแก้ไข และด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ ด้านการกำกับดูแลกิจการ และวัฒนธรรมองค์กร ตามลำดับ

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี

ตารางที่ 3 ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ระดับและลำดับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี

ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี	$\bar{x}$	SD	แปลผล	ลำดับ
ด้านคุณภาพของงาน	4.61	0.328	มากที่สุด	1
ด้านปริมาณงาน	4.44	0.417	มาก	4
ด้านเวลา	4.51	0.380	มากที่สุด	2
ด้านค่าใช้จ่าย	4.46	0.408	มาก	3
รวม	4.50	0.293	มาก	

จากตารางที่ 3 แสดงให้เห็นว่า ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีโดยภาพรวม อยู่ในระดับมาก พิจารณารายด้าน เรียงลำดับค่าเฉลี่ยมากไปน้อย พบว่า ด้านคุณภาพของงานมีประสิทธิภาพระดับมากที่สุดและมีค่าเฉลี่ยสูงที่สุด รองลงมาได้แก่ ด้านเวลา มีประสิทธิภาพระดับมากที่สุด ส่วนด้านค่าใช้จ่ายและด้านปริมาณงาน มีประสิทธิภาพระดับมาก ตามลำดับ

ผลการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

ตารางที่ 4 แสดงผลการวิเคราะห์การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อ ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีโดยภาพรวม

การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
ค่าคงที่	3.208	0.100		32.011	0.000
การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร	-0.002	0.027	-0.005	-0.069	0.945
กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์	0.070	0.031	0.165	2.255	0.025*
การจัดการความเสี่ยง	0.099	0.040	0.203	2.516	0.012*
การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข	0.121	0.037	0.269	3.241	0.001*
สารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน	0.022	0.033	0.044	0.662	0.509
F = 40.065 Sig. = 0.000* R = 0.615 R ² = 0.378 Adjust R ² = 0.369					
VIF = 2.287 - 3.648 Tolerance = 0.274 - 0.437 Durbin-Watson = 1.641					

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

จากตารางที่ 4 แสดงให้เห็นว่า ผลการวิเคราะห์การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 สามารถ อธิบายความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีโดยภาพรวมได้ เท่ากับ 36.90% ยังพบว่า ค่า VIF อยู่ในระดับที่ค่าน้อยกว่า 10 และค่า Tolerance อยู่ในระดับที่ไม่ใกล้เคียง 0 แสดงให้เห็นว่าไม่เกิดปัญหาตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันเอง และค่า Durbin-Watson อยู่ระหว่าง 1.50-2.50 แสดงให้เห็นว่าค่าความคลาดเคลื่อนเป็นอิสระต่อกัน

ผลการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ พบว่า องค์ประกอบของการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (Strategy and Objective Setting) ด้านการจัดการความเสี่ยง (Performance) และด้านการทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (Review and Revision) มีความสัมพันธ์ในทิศทางที่เป็นบวกกับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ส่วนด้านการกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร (Governance and Culture) และด้านสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน (Information Communication and Reporting) ไม่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี

ตารางที่ 5 แสดงผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีแยกรายด้าน

การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017	คุณภาพงาน		ปริมาณงาน		เวลา		ค่าใช้จ่าย	
	B	Beta	B	Beta	B	Beta	B	Beta
ค่าคงที่	3.789		3.003		3.150		2.891	
การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร	-0.022	-0.047	0.036	0.062	-0.019	-0.036	-0.003	-0.005
กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์	0.028	0.060	0.107	0.176*	0.009	0.016	0.137	0.231*
การจัดการความเสี่ยง	0.060	0.109	0.071	0.101	0.059	0.093	0.208	0.304*

ตารางที่ 5 แสดงผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO

ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีแยกรายด้าน (ต่อ)

การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017	คุณภาพงาน		ปริมาณงาน		เวลา		ค่าใช้จ่าย	
	B	Beta	B	Beta	B	Beta	B	Beta
การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข	0.120	0.238*	0.163	0.254*	0.115	0.197*	0.087	0.139
สารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน	0.010	0.019	-0.030	-0.042	0.159	0.246*	-0.051	-0.074

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

จากตารางที่ 5 แสดงให้เห็นว่า ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านคุณภาพของงาน พบว่า การบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่สามารถพยากรณ์ได้ดีที่สุด คือ การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข มีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอย เท่ากับ 0.238 โดยมีอำนาจการพยากรณ์ไปในทิศทางเดียวกัน ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านปริมาณงาน พบว่า การบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่สามารถพยากรณ์ได้ดีที่สุด คือ การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข มีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอย เท่ากับ 0.254 รองลงมา คือ กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ มีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอย เท่ากับ 0.176 โดยมีอำนาจการพยากรณ์ไปในทิศทางเดียวกัน ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านเวลา พบว่า การบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่สามารถพยากรณ์ได้ดีที่สุด คือ สารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน มีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอย เท่ากับ 0.246 รองลงมา คือ การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข มีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอย เท่ากับ 0.197 โดยมีอำนาจการพยากรณ์ไปในทิศทางเดียวกัน และประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านค่าใช้จ่าย พบว่า การบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่สามารถพยากรณ์ได้ดีที่สุด คือ การจัดการความเสี่ยง มีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอย เท่ากับ 0.304 รองลงมา คือ กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ มีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอย เท่ากับ 0.231 โดยมีอำนาจการพยากรณ์ไปในทิศทางเดียวกัน

อภิปรายผลการวิจัย

ผลการศึกษา พบว่า การบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 โดยภาพรวม มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี เมื่อพิจารณาแยกด้าน พบว่า การบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (Strategy and Objective Setting) มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านปริมาณงาน (Quantity) ด้านค่าใช้จ่าย (Costs) และโดยภาพรวม การบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านการจัดการความเสี่ยง (Performance) มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านค่าใช้จ่าย (Costs) และโดยภาพรวม การบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านการทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (Review and Revision) มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านคุณภาพของงาน (Quality) ด้านปริมาณงาน (Quantity) ด้านเวลา (Time) และโดยภาพรวม และสุดท้ายการบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน (Information Communication and Reporting) มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านเวลา (Time) ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัย มณีนรัตน์ ศิริสวัสดิ์ (2556) กล่าวว่า การบริหารความเสี่ยงด้านการกำหนดวัตถุประสงค์ มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพด้านค่าใช้จ่าย และปริมาณงาน เพราะสำนักงานบัญชีมีการประหยัดค่าใช้จ่าย และปริมาณงานมีความเหมาะสม ทำให้ถูกกำหนดเป็นวัตถุประสงค์หลักของสำนักงานบัญชี อีกทั้งการบริหารความเสี่ยงด้านการระบุเหตุการณ์และด้านกิจกรรมควบคุม มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพด้านคุณภาพของงาน ปริมาณงาน เวลา และค่าใช้จ่าย อาจเพราะความเสี่ยงที่อาจจะเกิดขึ้นเกี่ยวข้องกับประสิทธิภาพในเรื่องของปริมาณงานและข้อมูลที่เกี่ยวข้องมีจำนวนมาก จึงได้มีการหาวิธีการตอบสนองและทำการประเมินโอกาสที่เกิดความเสี่ยงในครั้งต่อไป เพื่อเตรียมการรับมือได้อย่างทันเวลา และมีประสิทธิภาพ และการบริหารความเสี่ยงด้านการติดตามผล มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพด้านเวลา และคุณภาพงาน

เนื่องจากการติดตามผลเป็นสิ่งที่สะท้อนถึงการมีประสิทธิภาพด้านเวลา การติดตามผลหรือการหาจุดบกพร่องที่เกิดขึ้น จึงเป็นสิ่งที่สำนักงานบัญชีให้ความสำคัญ

ส่วนองค์ประกอบด้านการกำกับดูแลและวัฒนธรรมองค์กร (Governance and Culture) ไม่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีโดยภาพรวมและทุกด้าน เนื่องจากการกำกับดูแลกิจการ เป็นสิ่งที่กำหนดแนวทางการดำเนินงานขององค์กร ซึ่งการให้ความสำคัญกับการบริหารความเสี่ยง และวัฒนธรรมองค์กร จะเกี่ยวข้องกับค่านิยมหลักและพฤติกรรมเกี่ยวกับความเสี่ยง สะท้อนผ่านการตัดสินใจ 5 หลักการที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ การกำหนดคณะกรรมการบริหารความเสี่ยง การจัดโครงสร้างการปฏิบัติงานของคณะกรรมการบริหารความเสี่ยง การกำหนดนโยบายเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงและมีการถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ จนเกิดเป็นวัฒนธรรมองค์กร การส่งเสริมการบริหารความเสี่ยงให้เป็นส่วนหนึ่งของวัฒนธรรมองค์กร ตลอดจนมีกระบวนการสรรหา พัฒนาความรู้ความสามารถของพนักงานแต่ละคน จากที่กล่าวมาข้างต้น ผู้บริหารองค์กรจะต้องเป็นผู้ที่ให้ความสำคัญในการกำหนดนโยบายเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงและแจ้งให้ผู้ทำบัญชีภายในองค์กรได้ทราบอย่างทั่วถึงจากการศึกษาครั้งนี้ อาจเกิดจากองค์กรไม่ได้มีการจัดโครงสร้างองค์กรหรือไม่มีการกำหนดนโยบายด้านความเสี่ยงภายในองค์กรอย่างเพียงพอ รวมถึงไม่ได้ทำการกำหนดแนวทางการดำเนินงานขององค์กรที่ให้ความสำคัญกับความเสี่ยงอย่างเพียงพอ ไม่สามารถทำให้เกิดการปฏิบัติงานเป็นวัฒนธรรมองค์กรได้ ซึ่งวัฒนธรรมองค์กรจะเป็นสิ่งที่ช่วยสร้างบรรยากาศที่ดีในการทำงาน และอาจเกิดจากความรู้ความเข้าใจของพนักงานแต่ละคนไม่ทราบถึงแนวทางการปฏิบัติเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงขององค์กรหรืออาจคาดไม่ถึงว่าการบริหารความเสี่ยงนั้นเป็นส่วนหนึ่งของการทำงาน เช่น สำนักงานบัญชีมีการจัดทำแบบฟอร์มขั้นตอนการทำงานว่ามีความครบถ้วนหรือไม่ เพื่อตรวจสอบก่อนที่จะทำการออกงบการเงิน ซึ่งการปฏิบัติดังกล่าวถือเป็นส่วนหนึ่งของวัฒนธรรมองค์กร เป็นต้น จากที่กล่าวมาข้างต้น จึงส่งผลให้องค์ประกอบด้านการกำกับดูแลและวัฒนธรรมองค์กร (Governance and Culture) ไม่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีทั้งโดยภาพรวมและรายด้านทุกด้าน

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะจากการวิจัย

จากการศึกษา พบว่า การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ได้แก่ กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (Strategy and Objective Setting) การจัดการความเสี่ยง (Performance) และการทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (Review and Revision) มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ที่ค่านัยสำคัญทางสถิติระดับ .05 จึงเสนอแนะเพิ่มเติม ดังนี้

ด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (Strategy and Objective Setting) สำนักงานบัญชีควรทำการวิเคราะห์สภาพแวดล้อมการดำเนินงานของธุรกิจ ทำการระบุลักษณะและระดับความเสี่ยงที่ยอมรับได้ รวมทั้งประเมินทางเลือกและผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากความเสี่ยงไว้อย่างเหมาะสม และมีการกำหนดวัตถุประสงค์ขององค์กร จากการพิจารณาระดับความเสี่ยง ให้สอดคล้องสนับสนุนกับกลยุทธ์อย่างชัดเจน สามารถวัดผลได้ จะส่งผลให้การบริหารความเสี่ยงสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ขององค์กร

ด้านการจัดการความเสี่ยง (Performance) สำนักงานบัญชีควรทำการระบุความเสี่ยงที่อาจจะส่งผลกระทบต่อการดำเนินงาน รวมทั้งทำการประเมินโอกาสและผลกระทบของความเสี่ยงที่อาจจะเกิดขึ้นอย่างสม่ำเสมอ ว่ามีโอกาที่จะเกิดและส่งผลกระทบรุนแรงมากน้อยเพียงใด เมื่อเกิดความเสี่ยง มีการจัดลำดับความสำคัญของความเสี่ยง เพื่อหาวิธีป้องกันและตอบสนองความเสี่ยงนั้น ซึ่งจะต้องมีการกำหนดวิธีการตอบสนองต่อความเสี่ยงไว้อย่างเพียงพอ และมีทำการพัฒนาและประเมินภาพรวมของความเสี่ยงที่เกิดขึ้น เพื่อให้องค์กรสามารถจัดการกับความเสี่ยงได้อย่างเหมาะสม และทันเวลา

ด้านการทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (Review and Revision) สำนักงานบัญชีควรทำการประเมินผลกระทบที่อาจเกิดจากการเปลี่ยนแปลงของปัจจัยภายในหรือภายนอกต่อการดำเนินงานอย่างสม่ำเสมอ รวมทั้งทำการทบทวนผลการดำเนินงานและ

ความเสี่ยง เช่น การประเมินผลการดำเนินงานจริงกับเป้าหมายที่ตั้งไว้อย่างสม่ำเสมอ และทำการแก้ไขปรับปรุงกระบวนการบริหารความเสี่ยงอย่างเหมาะสม เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพการทำงานมากยิ่งขึ้น

ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

1. การศึกษานี้ทำการศึกษาความสัมพันธ์ของการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้นำบัญชี โดยเฉพาะของสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร จึงแนะนำให้ทำการศึกษาเพิ่มเติมจากขอบเขตของการศึกษาครั้งนี้

2. ควรเพิ่มเติมวิธีการเก็บข้อมูล เป็นการศึกษาเชิงคุณภาพ เช่น การสัมภาษณ์ เนื่องจากการศึกษาเชิงปริมาณ ทำให้มีข้อจำกัดในการตั้งคำถาม จึงอาจส่งผลให้ไม่ได้ทราบข้อมูลอย่างเพียงพอต่อการนำมาใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการทำงานของผู้นำบัญชี ภายในสำนักงานบัญชีให้เพิ่มมากขึ้น

เอกสารอ้างอิง

กรมบัญชีกลาง. (2561). แนวทางการบริหารความเสี่ยงองค์กร COSO Enterprise Risk Management 2017.

จุลสารตรวจสอบภายใน, 22(124).

กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. (2550). ความหมายของงานด้านบัญชี. สืบค้นจาก <https://www.dbd.go.th>

กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. (2564). สรุปจำนวนสัดส่วนประเภทธุรกิจในประเทศไทย. สืบค้นจาก <https://www.dbd.go.th>

จุฑามาน สิทธิพลนิชกุล. (2561). แนวทางการบริหารความเสี่ยงองค์กร COSO Enterprise Risk Management 2017.

วารสารวิชาชีพบัญชี, 14(42), 111-124.

บุญชม ศรีสะอาด. (2553). การวิจัยเบื้องต้น (พิมพ์ครั้งที่ 6). กรุงเทพฯ: สวีริยาสาส์น.

มณีนรัตน์ ศิริสวัสดิ์. (2556). ความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM กับประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีของสำนักงานบัญชี. ปริญญามหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

สภาวิชาชีพบัญชี. (2564). กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน. สืบค้นจาก <https://www.tfac.or.th>

สิริวดี ชูเชิด. (2556). การพัฒนาประสิทธิภาพการทำงานของพนักงานในองค์กร.

สืบค้นจาก <http://www.thailandindustry.com>

อนุเทพ ศรีขวาลา. (2558). ประสิทธิภาพของการบริหารความเสี่ยง ในการเคหะแห่งชาติ.

วารสารร่วมพฤษภูมิ มหวิทยาลัยเกริก, 33(2), 61-82.

COSO. (2017). *Enterprise Risk Management Integrating with Strategy and Performance*.

E-Book ISBN: 978-1-94549-886-2

Peterson, E. & Plowman, E. (1953). *Business Organization and Management* (3rd ed.). Ill: Irwin.