



วารสารการบัญชีและการจัดการ

คณะกรรมการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

Journal of Accountancy and Management

ISSN 1906-7933

ปีที่ 1 ฉบับที่ 1 ตุลาคม - ธันวาคม 2552

- 1 การตรวจสอบประสิทธิภาพของตลาดทุนไทย
โดยวิธ SUE, P/E และ B/M Anomalies
นงคินี จันทน์จรัส ฤทธิญา เสกตระกูล และสุรัชย์ จันทน์จรัส
- 22 ผลกระทบของกลยุทธ์การให้บริการที่มีต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจจำหน่ายรถยนต์
ในภาคตะวันออกของอินเดีย
ชนันท์ บุตรวงศ์ กาญจนนา สุคันธรสิริกุล และการุณย์ ประทุม
- 34 ผลกระทบของวัฒนธรรมองค์กรและคุณภาพชีวิตในการทำงานที่มีต่อความผูกพัน
ในองค์กรของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในสำนักงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์
ลัดดา ดวงรัตน์ จุลสุทธา ศิริสม และเดช กาญจนางกูร
- 49 ผลกระทบของสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์ที่มีต่อการเปลี่ยนแปลง
องค์กรของธุรกิจส่งออกผลิตภัณฑ์ด้านการเกษตรในประเทศไทย
อรรพวรรณ วิมลสุข ปทุกันท์ อุดสาหะวานิชกิจ และธนาชาติ เราประเสริฐ
- 61 ผลกระทบของความขัดแย้งเชิงบทบาทที่มีต่อความพึงพอใจในงานและเจตนาในการลาออก
จากงานของนักบัญชีบริษัทในเขตภาคตะวันออกของอินเดีย
อุษาพร พลภูงา จินดารัตน์ ปิรมณี และการุณย์ ประทุม
- 76 ผลกระทบของคุณลักษณะทางวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบ
บัญชีภาษีอากรในประเทศไทย
สุนิษา ธงจันทร์ สุบรรณ เอี่ยมวิจารณ์ และจิระทัศน์ ชิตทรงสวัสดิ์
- 91 ผลกระทบของประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุนที่มีต่อประสิทธิภาพ
การดำเนินงานของบริษัทผลิตชิ้นส่วนรถยนต์ในเขตภาคกลาง
ชลธิชา คุณอุดม จุลสุทธา ศิริสม และเดช กาญจนางกูร
- 102 ความสัมพันธ์ระหว่างการพัฒนาตนเองกับความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชี
รับอนุญาตในประเทศไทย
บัวจันทร์ อินธิไธ สุบรรณ เอี่ยมวิจารณ์ และสุธนา ภัฏญักษ์
- 117 ผลกระทบของประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยงที่มีต่อความสามารถในการแข่งขัน
ของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคกลาง
สุปราณี ทิพนานาสา จุลสุทธา ศิริสม และเดช กาญจนางกูร
- 130 ความสัมพันธ์ระหว่างความผูกพันต่อวิชาชีพกับความสำเร็จในการทำงานของผู้สอบ
บัญชีภาษีอากรในประเทศไทย
วิษณุดา อมรสิน สุบรรณ เอี่ยมวิจารณ์ และจิระทัศน์ ชิตทรงสวัสดิ์



มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

บทบรรณาธิการ

สวัสดีครับ วารสารการบัญชีและการจัดการ ของคณะกรรมการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม ฉบับที่ 1 ปีที่ 1 ประจำปี 2552 เป็นฉบับแรกของวารสารนี้ ซึ่งถือว่าเป็นฉบับปฐมฤกษ์ โดยฉบับนี้เข้มข้นด้วยเนื้อหาและสาระทางวิชาการ ทุกบทความวิจัยได้ผ่านการกลั่นกรองจากกองบรรณาธิการและผู้ทรงคุณวุฒิตรวจสอบทางวิชาการ เพื่อให้วารสารเป็นที่ยอมรับและเกิดความเชื่อมั่นในวงการวิชาการ

ในการจัดทำวารสารการบัญชีและการจัดการนี้ กองบรรณาธิการได้ให้ความสำคัญกับคุณภาพของบทความวิจัยที่คัดเลือกนำมาลงตีพิมพ์ในแต่ละฉบับ โดยบทความวิจัยที่ถูกคัดเลือกตีพิมพ์จะต้องผ่านการตรวจสอบทางวิชาการจากผู้ทรงคุณวุฒิ (Peer Reviewers) ซึ่งผู้ทรงคุณวุฒิทุกท่านเป็นผู้ที่มีคุณสมบัติสอดคล้องกับสาขาวิชาทางด้านการบัญชี การจัดการ บริหารธุรกิจ เศรษฐศาสตร์ และสาขาวิชาอื่นที่เกี่ยวข้อง ท่านเหล่านี้ได้สละเวลาอันมีค่าในการช่วยอ่านและพิจารณาต้นฉบับ พร้อมทั้งให้คำแนะนำที่มีประโยชน์ต่อการดำเนินการจัดทำวารสารเป็นอย่างดี กองบรรณาธิการขอกราบขอบพระคุณมา ณ โอกาสนี้

วารสารการบัญชีและการจัดการ ของคณะกรรมการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม ยินดีต้อนรับสำหรับบรรดานักวิจัย นักวิชาการ และนิสิตนักศึกษาที่ต้องการนำผลงานวิชาการ ไม่ว่าจะเป็นบทความวิจัย บทความวิชาการ บทความทั่วไป หรือบทความพิเศษ หนังสือทั้งจากภายในและภายนอกคณะกรรมการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม กองบรรณาธิการยินดีต้อนรับ เปิดกว้าง และพร้อมรับต้นฉบับของท่านตลอดเวลา ขอให้ศึกษารูปแบบการเขียนจากท้ายวารสารแต่ละฉบับ ส่งมาให้ยังกองบรรณาธิการโดยไว หัวข้อเรื่องและประเด็นนำเสนอที่เกี่ยวข้องกับสาขาวิชาทางด้านการบัญชี การจัดการ บริหารธุรกิจ เศรษฐศาสตร์ และสาขาวิชาอื่นที่เกี่ยวข้อง กองบรรณาธิการยินดีและพร้อมรับต้นฉบับเป็นอย่างมาก เพื่อให้เกิดการเปิดกว้างด้านเนื้อหาและสาระที่จะบรรจุในวารสาร

ในสุดท้ายนี้ กองบรรณาธิการขอขอบพระคุณท่านผู้อ่านทุกท่านที่ได้ให้คำติชมและให้คำแนะนำเพื่อการปรับปรุงการดำเนินการจัดทำวารสารมาโดยตลอด โดยกองบรรณาธิการได้ให้ความสำคัญและมุ่งมั่นกับการพัฒนาและปรับปรุงคุณภาพของวารสารให้เป็นที่น่าเชื่อถือและยอมรับในวงการวิชาการอยู่เสมอและต่อเนื่อง

รองศาสตราจารย์ ดร.ปฤกษ์ อุตสาหะวาณิชกิจ

บรรณาธิการ

วารสารการบัญชีและการจัดการ

Journal of Accountancy and Management

คณะกรรมการบัญชีและการจัดการ ปีที่ 1 ฉบับที่ 1 ตุลาคม – ธันวาคม 2552

สารบัญ	หน้า
1. การตรวจสอบประสิทธิภาพของตลาดหุ้นไทย โดยวิธี SUE, P/E และ B/M Anomalies นงศันิตย์ จันทร์จรัส กฤษฎา เสกตระกูล สุรัชย์ จันทร์จรัส	1
2. ผลกระทบของกลยุทธ์การให้บริการที่มีต่อผลการดำเนินงาน ของธุรกิจจำหน่ายรถยนต์ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ธนันท์ บุตรวงศ์ กาญจนา สุคันธสิริกุล การุณย์ ประทุม	22
3. ผลกระทบของวัฒนธรรมองค์กรและคุณภาพชีวิตในการทำงานที่มี ต่อความผูกพันในองค์กรของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ลัดดา ดวงรัตน์ จุลสุชดา ศิริสม เดช กาญจนางกูร	34
4. ผลกระทบของสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์ที่มีต่อการ เปลี่ยนแปลงองค์กรของธุรกิจส่งออกผลิตภัณฑ์ด้านการเกษตรในประเทศไทย อรรวรรณ วิมลสุข ปพฤกษ์ อุดสาหะวานิชกิจ ธนาชาติ เราประเสริฐ	49

5. ผลกระทบของความขัดแย้งเชิงบทบาทที่มีต่อความพึงพอใจในงานและเจตนา ในการลาออกจากงานของนักบัญชีบริษัทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ	61
อุษาพร พลภูงา จินดารัตน์ ปีมณี การุณย์ ประทุม	
6. ผลกระทบของคุณลักษณะทางวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี ภาษีอากรในประเทศไทย	76
สุนิษา ธงจันทร์ สุบรรณ เอี่ยมวิจารณ์ จิระทัศน์ ชิตทรงสวัสดิ์	
7. ผลกระทบของประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุนที่มีต่อประสิทธิภาพ การดำเนินงานของบริษัทผลิตชิ้นส่วนรถยนต์ในเขตภาคกลาง	91
ชลธิชา คุณอุดม จุลสุชดา ศิริสม เดช กาญจนางกูร	
8. ความสัมพันธ์ระหว่างการพัฒนาตนเองกับความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชี รับอนุญาตในประเทศไทย	102
บัวจันทร์ อินธิโส สุบรรณ เอี่ยมวิจารณ์ สุธนา ัญญุพันธ์	
9. ผลกระทบของประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยงที่มีต่อความสามารถ ในการแข่งขันของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคกลาง	117
สุปราณี ทิพนานาสา จุลสุชดา ศิริสม เดช กาญจนางกูร	
10. ความสัมพันธ์ระหว่างความผูกพันต่อวิชาชีพกับความสำเร็จในการทำงาน ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย	130
วิษุฒดา อมรสิน สุบรรณ เอี่ยมวิจารณ์ จิระทัศน์ ชิตทรงสวัสดิ์	

การตรวจสอบประสิทธิภาพของตลาดหุ้นไทย

โดยวิธี SUE, P/E และ B/M Anomalies

Examining the Market Efficiency of the Thai Stock Market :

SUE, P/E and B/M Anomalies Models.

นงคินี จันทร์จรัส¹ กฤษฎา เสกตระกูล² และสุรัช จันทร์จรัส³

บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อตรวจสอบความมีประสิทธิภาพของตลาดหุ้นไทย โดยศึกษาความสัมพันธ์ของข้อมูลทางบัญชีแบบตัวแปรเดียว (Single Accounting Variable) และอัตราผลตอบแทนส่วนเกินของหลักทรัพย์เครื่องมือที่ใช้ในการตรวจสอบคือ แบบจำลองสำหรับข้อมูลทางบัญชี 1 ตัวแปร 3 แบบจำลอง ได้แก่ แบบจำลองที่ใช้ข้อมูลกำไรสุทธิต่อหุ้นหลังปรับค่าแล้ว (The Standardized Unexpected Earnings หรือ SUE Effect Anomaly) แบบจำลองที่ใช้ข้อมูลอัตราส่วนราคาหลักทรัพย์ต่อกำไรสุทธิต่อหุ้น (The Price-Earnings หรือ P/E Anomaly) และแบบจำลองที่ใช้ข้อมูลอัตราส่วนมูลค่าตามบัญชีต่อราคาหลักทรัพย์ (The Book-to-Market หรือ B/M Anomaly) ทั้งนี้เพื่อเพิ่มพูนความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับเทคนิคการตรวจสอบความมีประสิทธิภาพของตลาดหุ้นไทย และเพื่อใช้ประกอบการตัดสินใจที่เกี่ยวข้องกับการลงทุน การกำหนดกลยุทธ์การลงทุนในหลักทรัพย์ที่เหมาะสม ภายใต้เงื่อนไขความมีประสิทธิภาพของตลาดหุ้นไทย การวิจัยครั้งนี้ใช้การวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่าย (Simple Regression Analysis) ในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ 1 ตัวแปร ซึ่งในที่นี้คือ ข้อมูลทางบัญชี อันได้แก่ SUE, P/E และ B/M ในเวลาปัจจุบัน กับตัวแปรตาม คือ อัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ในอนาคต โดยข้อมูลทางบัญชีรวบรวมจากฐานข้อมูลของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งครอบคลุมตั้งแต่ปี 1992-2000 ผลจากการวิจัยพบว่า SUE, P/E และ B/M ไม่มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับอัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ นั่นคือ SUE, P/E และ B/M ไม่สามารถใช้ในการพยากรณ์อัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ได้ ซึ่งสามารถสรุปได้ว่า ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีประสิทธิภาพในระดับกลาง (Semi-Strong Form) ผลการวิจัย ครั้งนี้สอดคล้องกับผลการตรวจสอบในกรณีของประเทศไทยในอดีต (Tirapat and Penpas, 1998; Meredith and Sektrakul, 2002; Sektrakul, 2003) ซึ่งสนับสนุนความมีประสิทธิภาพของตลาดหุ้นไทย

คำสำคัญ : ประสิทธิภาพของตลาด ตลาดหุ้นไทย ข้อมูลทางบัญชีแบบตัวแปรเดียว

¹ อาจารย์ประจำกลุ่มวิชาการเงิน คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยขอนแก่น

² ผู้อำนวยการฝ่ายพัฒนาความรู้ผู้ประกอบการวิชาชีพ สายงานพัฒนาความรู้ตลาดทุน ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กรุงเทพมหานคร

³ อาจารย์ประจำกลุ่มวิชาเศรษฐศาสตร์ คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยขอนแก่น

Abstract

This research is conducted in order to explore the market efficient hypothesis in the Thai stock market, specifically, whether the Thai stock market is an efficient market or not. Using single accounting variable method, the relationships between single accounting variable and stock return have been examined. If accounting variable has a significant predictive power in explaining future stock returns, then the conclusion which is the Thai stock market is not an efficient market in semi-strong form can be made. In order to achieve the research objectives, three models incorporate single accounting variable are constructed. These models include the Standardized Unexpected Earnings (SUE), the Price-Earnings (P/E) and the Book-to-Market (B/M). The research findings are expected to make the contribution regarding an alternative methodology in examining the market efficiency in the Thai context. The appropriate investment strategies under particular the Thai stock market efficient conditions are also expected to be the significant contribution of the study. Simple regression is incorporated in order to examine the relationships between single accounting variable in current period and the future stock return. The accounting data including SUE, P/E and B/M in 1992-2000 are derived from the Stock Exchange of Thailand Database. The results show that there are no significant relationships between accounting variables which are SUE, P/E and B/M and stock returns. These results insist the conclusion that the Thai stock market is efficient market in semi-strong form which implies that investors can not employ the accounting variables to predict the future stock price in order to gain the surplus profit from the Stock Exchange of Thailand. These findings are consistent to the previous studies (Tirapat and Penpas, 1998; Meredith and Sektrakul, 2002; Sektrakul, 2003) in the Thai context relating efficient market exploration.

Keywords : Market efficiency, Thai capital market, Single accounting variable

1. บทนำ

ในตลาดหลักทรัพย์ การใช้ข้อมูลทางบัญชี เช่น รายการต่างๆ ในงบการเงิน เพื่อประโยชน์ในการวิเคราะห์หลักทรัพย์เป็นที่ยอมรับอย่างแพร่หลายสำหรับนักวิเคราะห์หลักทรัพย์และนักลงทุน นักวิเคราะห์หลักทรัพย์ที่ใช้ปัจจัยพื้นฐาน (Fundamental Analyst) เชื่อว่า ข้อมูลทางบัญชีจากงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนเป็นเครื่องมือสำคัญที่จะใช้ค้นหาว่า หลักทรัพย์ใดมีมูลค่าที่แท้จริง (Intrinsic Value) แตกต่างจากราคาตลาด (Market Value) การทราบความแตกต่างในมูลค่า 2 ชนิดนี้ จะช่วยให้นักลงทุนตัดสินใจซื้อหรือขายหลักทรัพย์และแสวงหากำไรส่วนเกิน (Abnormal Profit) ได้ (Revsine et al., 2004) ลักษณะดังกล่าวข้างต้นนี้ ชี้ให้เห็นว่า ข้อมูลทางบัญชีที่เปิดเผยต่อนักลงทุน (Disclosed Accounting Information) มีความสำคัญยิ่งต่อกระบวนการวิเคราะห์หลักทรัพย์แบบใช้ปัจจัยพื้นฐาน

อย่างไรก็ตามข้อมูลทางบัญชีเหล่านี้จะมีประโยชน์ต่อนักลงทุนก็ต่อเมื่ออยู่ภายใต้ สมมติฐานว่า นักลงทุนแต่ละคนรับรู้ข้อมูลทางบัญชีเหล่านี้ได้ไม่เท่าเทียมกัน นักลงทุนที่รับรู้ข้อมูลเหล่านี้ก่อน ก็จะแสวงหาประโยชน์ได้ก่อน โดยเข้าไปซื้อ หรือขายหลักทรัพย์นั้น (โดยซื้อเมื่อข้อมูลทางบัญชีของหลักทรัพย์นั้น แสดงสัญญาณในทางบวก

และขายหลักทรัพย์เมื่อข้อมูลแสดงสัญญาณในทางลบ เป็นต้น) สมมติฐานดังกล่าวนี้ สรุปโดยนัยก็คือ ต้องอยู่ภายใต้เงื่อนไขว่าตลาดไม่มีประสิทธิภาพ (Inefficient Market) ในทางตรงกันข้าม ถ้าตลาดหลักทรัพย์มีประสิทธิภาพ นักลงทุนจะรับรู้ข้อมูลข่าวสารได้อย่างเท่าเทียมกัน ดังนั้นราคาหลักทรัพย์จะเท่ากับมูลค่าที่แท้จริงของหลักทรัพย์ ราคาหลักทรัพย์ในตลาดจะสะท้อนถึงการรับรู้ข้อมูลข่าวสารในตลาดอย่างสมบูรณ์และทันที (Fama, 1970; 1991) ภายใต้เงื่อนไขของตลาดที่มีประสิทธิภาพ การใช้ข้อมูลทางบัญชีเพื่อพยายามค้นหาหลักทรัพย์ที่ราคาถูกบิดเบือน (Mispriced Stocks) จะไม่สามารถกระทำได้ ซึ่งสรุปโดยนัยได้ว่า เทคนิคในการวิเคราะห์งบการเงิน หรือวิเคราะห์รายการทางบัญชี จะไม่มีประโยชน์แต่อย่างใดในการแสวงหากำไรส่วนเกินจากการลงทุนในหลักทรัพย์ (Stickney, 1996)

ประเด็นการวิจัยที่ตามมาก็คือ ตลาดหลักทรัพย์มีประสิทธิภาพหรือไม่ในการตอบสนองต่อข้อมูลทางบัญชีที่เปิดเผยมองของหลักทรัพย์จะสะท้อน การทดสอบว่าตลาดหลักทรัพย์มีประสิทธิภาพต่อข้อมูลทางบัญชี ได้กลายมาเป็นหัวข้อการวิจัยหนึ่งที่ถกเถียงกันของนักวิจัยกลุ่ม Market-Based Accounting Research หรือ MBAR ตั้งแต่ทศวรรษ 1970 เป็นต้นมา (Lev et al., 1982)

ในช่วง 30 ปีที่ผ่านมา งานวิจัยเกี่ยวกับความมีประสิทธิภาพของตลาดหลักทรัพย์ได้ถูกทดสอบอย่างกว้างขวาง และมีชื่อหัวข้อที่ถูกเรียกโดยเฉพาะว่า Accounting-Based Anomaly Studies หรือ ABAS (Ohlson, 1979; Patell, 1979; Ball, 1992; Bernard et al., 1997) ทั้งนี้เพื่อตรวจสอบว่าข้อมูลทางบัญชีสามารถแสดงสัญญาณสะท้อนผลตอบแทนของหลักทรัพย์และเพื่อให้ได้ข้อสรุปเกี่ยวกับความมีประสิทธิภาพของตลาดหลักทรัพย์

งานวิจัยในหัวข้อ ABAS สามารถแบ่งออกได้เป็น 2 กลุ่ม (Sektrakul, 2003) คือ

1. กลุ่มที่ใช้ข้อมูลทางบัญชีตัวแปรเดียว (Single Accounting Variable Method) การศึกษาในกลุ่มนี้เชื่อว่า ข้อมูลทางบัญชีบางรายการสามารถแสดงสัญญาณสะท้อนให้เห็น ข่าวดี (Good News) หรือ ข่าวร้าย (Bad News) ของแต่ละหลักทรัพย์ได้ เช่น ข้อมูลเกี่ยวกับ กำไรสุทธิ (Earnings) การแสดงให้เห็นว่าหลักทรัพย์ใดมีกำไรสุทธิที่แท้จริงสูงกว่าที่คาด จะเป็นสัญญาณว่าหลักทรัพย์นั้นจะมีผลตอบแทนที่สูงขึ้นในอนาคต การศึกษาในกลุ่มนี้ ได้แก่ งานของ Latane and Jones (1977; 1979) งานของ Rendleman et al. (1982) งานของ Foster et al. (1984) และงานของ Bernard and Thomas (1989; 1990) เป็นต้น

นอกจากการใช้ข้อมูลกำไรสุทธิแล้ว นักวิจัยหลายท่านยังใช้ข้อมูลอัตราส่วนราคาต่อกำไร (Price-Earnings Ratio หรือ P/E) ในการแสดงสัญญาณข่าวดี หรือข่าวร้าย โดยกำหนดว่า หลักทรัพย์ที่มีค่า P/E ต่ำจะให้ผลตอบแทนในอนาคตดีกว่าหลักทรัพย์ที่มีค่า P/E สูง การศึกษาในกลุ่มข้อมูล P/E นี้ ได้แก่ งานวิจัยของ Basu (1977; 1978; 1983) งานวิจัยของ Reinganum (1981) และงานวิจัยของ Jaffe et al. (1989) เป็นต้น

ตัวแปรทางบัญชีอีกตัวแปรหนึ่งที่ใช้เป็นสัญญาณบอกข่าวดีหรือข่าวร้ายของหลักทรัพย์ได้แก่ อัตราส่วนมูลค่าทางบัญชีต่อมูลค่าตลาด (Book-to-Market Ratio หรือ B/M) นักวิจัยที่ใช้อัตราส่วน B/M นี้ เชื่อว่า หลักทรัพย์ที่มีค่า B/M สูง จะเป็นหลักทรัพย์ที่ให้ผลตอบแทนในอนาคตเพิ่มขึ้น (แสดงสัญญาณข่าวดี) และตรงกันข้าม กรณีของหลักทรัพย์ที่มีค่า B/M ต่ำ ตัวอย่างของงานวิจัยในกลุ่มนี้ได้แก่ งานวิจัยของ Rosenberg et al. (1985) งานวิจัยของ Chan et al. (1991) งานวิจัยของ Fama and French (1992) และงานวิจัยของ Lakonishok et al. (1994) เป็นต้น

2. กลุ่มที่ใช้ข้อมูลทางบัญชีหลายตัวแปร (Multiple Accounting Variable Method) การศึกษาในกลุ่มนี้ใช้ตัวแปรจากงบการเงินหลายตัวแปรพร้อมกัน ร่วมกันส่งสัญญาณทำนายว่าหลักทรัพย์นั้นแสดงข่าวดีหรือข่าวร้าย ระเบียบวิธีวิจัยที่เกี่ยวข้องกับงานในกลุ่มนี้ แบ่งได้เป็น 2 วิธี คือ วิธี 1) Pr approach และ 2) Fundamental signal approach

1) วิธี Pr Approach มีพัฒนาการมาจากผลงานวิจัยของ Ou and Penman (1989) ซึ่งสร้างแบบจำลองโดยใช้ ตัวแปรอัตราส่วนทางการเงิน 68 รายการ เป็นตัวแปรอิสระ อธิบาย และพยากรณ์ค่าความน่าจะเป็นที่หลักทรัพย์แต่ละตัวจะมีกำไรสุทธิต่อหุ้น (Earning Per Share หรือ EPS) ในช่วงต่อไปเพิ่มขึ้นหรือลดลง ถ้าความน่าจะเป็นของ EPS ในช่วงต่อไป เพิ่มขึ้นสูง แสดงถึง "ข่าวดี" อัตราผลตอบแทนในอนาคตของหลักทรัพย์นั้นจะเพิ่มขึ้น และผลจะเป็นไปในทางตรงกันข้าม ถ้าความน่าจะเป็นของ EPS ในช่วงต่อไปมีค่าต่ำ แบบจำลองของ Pr Approach มีลักษณะเป็น Logistic Regression Model งานวิจัยในกลุ่มนี้ออกเหนือจากงานวิจัยของ Ou and Penman (1989) แล้ว ได้แก่ งานวิจัยของ Greig (1992) งานวิจัยของ Holthausen and Larcker (1992) งานวิจัยของ Stober (1992) งานวิจัยของ Bernard et al. (1997) งานวิจัยของ Morton and Shane (1998) และงานวิจัยของ Setiono and Strong (1998) เป็นต้น

2) วิธี Fundamental Signal Approach ให้ตัวแปรจากงบการเงินหลายตัว เป็นตัวแปรอิสระ เช่นเดียวกับวิธี Pr Approach แต่จำนวนตัวแปรน้อยกว่า นอกจากนี้ตัวแปรนี้ตาม ได้แก่ อัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ในช่วงเวลาต่อไป ไม่ใช่ EPS โดยนักวิจัยในกลุ่มนี้ เชื่อว่า ผลกระทบของข้อมูลทางบัญชีในเวลา t จะกระทบต่อราคาและอัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ในเวลา $t + \tau$ โดยตรง ไม่ต้องผ่านตัวแปร EPS ก่อน แบบจำลองของวิธี Fundamental Signal Approach มีลักษณะเป็นแบบ Multiple Regression Model ตัวอย่างของงานวิจัยกลุ่มนี้ได้แก่ งานวิจัยของ Lev and Thiagarajan (1993) งานวิจัยของ Sloan (1996) งานวิจัยของ Abarbanell and Bushee (1998) งานวิจัยของ Piotroski (2000) และงานวิจัยของ Quirin and Allen (2000) เป็นต้น

งานวิจัยเกี่ยวกับ ABAS ที่ผ่านมามีในสัดส่วนใหญ่เป็นการศึกษาในตลาดทุนของประเทศที่พัฒนาแล้ว เช่น ในสหรัฐอเมริกา (Bernard and Thomas, 1989; 1990) และสหราชอาณาจักร (Setiono and Strong, 1998) ซึ่งผลการทดสอบพบว่า บางงานวิจัยสนับสนุนว่าตลาดทุนของประเทศเหล่านี้มีประสิทธิภาพ (Greig, 1992) ในขณะที่เดียวกันบางงานวิจัยก็สรุปว่าตลาดทุนของประเทศเหล่านั้นไม่มีประสิทธิภาพ (Ou and Penman, 1989; Holthausen and Larcker, 1992; Stober, 1992; Bernard, Sloan, 1996; Thomas and Wahlen, 1997; Abarbanell and Bushee, 1998; Morton and Shane, 1998; Setiono and Strong, 1998; Piotroski, 2000) ผลการตรวจสอบดังกล่าวจึงมีลักษณะที่ขัดแย้งและยังไม่อาจหาข้อสรุปได้ สำหรับงานวิจัย ABAS ในประเทศกำลังพัฒนายังมีในจำนวนที่จำกัดอยู่ สำหรับประเทศไทยนั้น จากการทบทวนวรรณกรรมด้าน ABAS พบว่ามีอยู่ 3 งานวิจัย ได้แก่ การศึกษาของ Tirapat and Penpas (1998) ซึ่งใช้วิธี Pr Approach และงานวิจัยของ Meredith and Sektrakul (2002) และงานวิจัยของ Sektrakul (2003) ซึ่งใช้วิธี Fundamental Signal Approach ผลการตรวจสอบทั้ง 3 งานวิจัยสนับสนุนว่าตลาดทุนของประเทศไทยมีประสิทธิภาพ การรับรู้ข้อมูลทางบัญชีและตอบสนองข้อมูลเหล่านั้นต่อราคาหลักทรัพย์ในอนาคตเป็นไปอย่างรวดเร็ว ไม่มีความล่าช้า

แม้ว่าผลการตรวจสอบในกรณีของประเทศไทยในอดีตที่ผ่านมา จะสนับสนุนความมีประสิทธิภาพของตลาดหุ้นไทย และสรุปโดยนัยปฏิเสธความสำคัญของการใช้การวิเคราะห์ปัจจัยพื้นฐานในการค้นหาหลักทรัพย์ที่มีการบิดเบือนราคาจากมูลค่าที่แท้จริง ลักษณะดังกล่าวนี้ค่อนข้างขัดแย้งกับในทางทฤษฎีที่เห็นว่า ตลาดทุนของประเทศกำลังพัฒนามักมีลักษณะค่อนข้างไปทางความไม่มีประสิทธิภาพ เพราะ กฎระเบียบการเปิดเผยข้อมูลบัญชียังมีความไม่รัดกุมอยู่มาก และความรู้ความสามารถของนักวิเคราะห์หลักทรัพย์ในการวิเคราะห์ข้อมูลทางบัญชียังมีในวงจำกัด การรับรู้ข้อมูลทางบัญชีของนักลงทุนแล้วสะท้อนไปที่ราคาหลักทรัพย์จึงน่าจะทำได้อย่างไม่สมบูรณ์

ช่องว่างประการหนึ่งในการทำวิจัย ABAS ที่ยังไม่ได้ทำการศึกษาในกรณีของประเทศไทย คือ การทดสอบการตอบสนองของข้อมูลทางบัญชีแบบตัวแปรเดียว (Single Accounting Variable Method) เช่น EPS, P/E หรือ B/M จะใช้อธิบายอัตราผลตอบแทนส่วนเกินของหลักทรัพย์ ในช่วงเวลาปัจจุบันหรืออนาคต หากอธิบายความสัมพันธ์ได้เฉพาะกับอัตราผลตอบแทนดังกล่าวในช่วงเวลาปัจจุบันเท่านั้น ก็จะเป็นการสรุปย่ำว่าตลาดหุ้นของไทยมีประสิทธิภาพ เช่นที่งานวิจัยในอดีตที่กล่าวอ้างไว้

การศึกษานี้ ทำการต่อยอดและพัฒนางานวิจัย ABAS ต่อจากงาน Sektrakul (2003) เพื่อขยายพรมแดนความรู้ในงานวิจัยหัวข้อนี้ให้มีความลึกซึ้งกว้างขวางมากขึ้น โดยมีวัตถุประสงค์ เพื่อตรวจสอบว่า ตลาดหุ้นไทยมีประสิทธิภาพในการรับรู้และตอบสนองต่อข้อมูลทางบัญชีของบริษัทจดทะเบียนที่เปิดเผยต่อนักลงทุน หรือไม่ และเพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรข้อมูลทางบัญชี กับ อัตราผลตอบแทนในอนาคตของหลักทรัพย์ในตลาดหุ้นไทย

โดยในการศึกษาค้างนี้จะสร้างแบบจำลองสำหรับข้อมูลทางบัญชี 1 ตัวแปร 3 แบบจำลอง ได้แก่

1. แบบจำลองที่ใช้ข้อมูลกำไรสุทธิต่อหุ้นหลังปรับค่าแล้ว (The Standardized Unexpected Earnings หรือ SUE Effect Anomaly)
2. แบบจำลองที่ใช้ข้อมูลอัตราส่วนราคาหลักทรัพย์ต่อกำไรสุทธิต่อหุ้น (The Price-Earnings หรือ P/E Anomaly)
3. แบบจำลองที่ใช้ข้อมูลอัตราส่วนมูลค่าตามบัญชีต่อราคาหลักทรัพย์ (The Book-to-Market หรือ B/M Anomaly)

งานวิจัยนี้จะทบทวนวรรณกรรมในกลุ่มตัวแปรทางบัญชี 1 ตัวแปร ซึ่งประกอบไปด้วยงานวิจัยในกลุ่มของ the SUE Effect Anomaly, the P/E Anomaly และ the B/M Anomaly ส่วนข้อมูลสำหรับทดสอบในกรณีของตลาดหุ้นไทยนั้น ใช้ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) ซึ่งรวบรวมจากฐานข้อมูลของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (The Stock Exchange of Thailand) ครอบคลุมข้อมูลทางการบัญชีตั้งแต่ปี 1992-2000

การศึกษาค้างนี้จะทำการศึกษาข้อมูลเฉพาะบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในช่วงปี ค.ศ. 1992-2000 และมุ่งสนใจเฉพาะข้อมูลทางบัญชี 3 รายการ ซึ่งแสดงอยู่ในรูปของตัวแปร SUE, P/E และ B/M ว่าการเปิดเผยข้อมูลตัวแปรบัญชีดังกล่าวในเวลา t จะทำให้นักลงทุนแสวงหากำไรส่วนเกินในช่วงเวลา $t + \tau$ ได้หรือไม่

นิยามศัพท์ที่ใช้ในงานวิจัย

1. ราคาหลักทรัพย์ (Stock Price) หมายถึง ราคาปิดของหลักทรัพย์ ณ วันสิ้นงวดบัญชี
2. อัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ (Stock Returns) หมายถึง อัตราการเปลี่ยนแปลงของราคาหลักทรัพย์ ณ ปัจจุบัน เทียบกับ ราคาในอดีต คือ ราคาหลักทรัพย์ของเดือนที่ผ่านมา
3. กำไรสุทธิต่อหุ้นหลังปรับค่าแล้ว (Standardized Unexpected Earnings หรือ SUE) หมายถึง ค่าความแตกต่างระหว่าง ค่ากำไรสุทธิที่แท้จริงที่บริษัทประกาศ (Actual Reported Earnings) กับ ค่ากำไรสุทธิที่คาดหวัง (Expected Earnings) ปรับค่าด้วยค่าความคลื่อนมาตรฐานของการพยากรณ์ (Standard Error of the Estimation)
4. อัตราส่วนราคาหลักทรัพย์ต่อกำไรสุทธิต่อหุ้น (Price-Earnings หรือ P/E) หมายถึง ค่าอัตราส่วนระหว่างมูลค่าตลาดของหุ้นสามัญ และกำไรสุทธิประจำปีที่ผ่านมาในงบกำไรขาดทุน
5. อัตราส่วนมูลค่าตามบัญชีต่อราคาหลักทรัพย์ (Book-to-Market หรือ B/M) หมายถึง ค่าอัตราส่วนระหว่างมูลค่าตามบัญชีของบริษัท และมูลค่าตลาดของบริษัทนั้นๆ

2. ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

2.1 สมมติฐานของตลาดที่มีประสิทธิภาพ (Efficient Market Hypothesis: EMH)

ตลาดที่มีประสิทธิภาพ (Efficient Market) หมายถึง ตลาดที่ราคาของหลักทรัพย์ที่มีอยู่ในตลาดได้สะท้อนข้อมูลข่าวสารที่เกี่ยวข้องไว้หมดแล้ว โดยข้อมูลข่าวสารที่เกี่ยวข้องนั้น หมายถึงข้อมูลในอดีต ปัจจุบัน และรวมถึงการคาดการณ์ที่เกี่ยวข้องในอนาคตด้วย โดยข้อมูลต่างๆ เหล่านี้ เมื่อ เกิดขึ้นจะทำให้ราคาของหลักทรัพย์มีการปรับตัวอย่างไม่มีอคติ (Unbiased) ต่อข้อมูลข่าวสารใหม่นั้น จนราคาเข้าสู่จุดสมดุลใหม่ (พรอนงค์ บุษราตระกูล, 2547)

ในการพิจารณาความมีประสิทธิภาพของตลาด ระยะเวลาของการปรับสมดุลของราคาใหม่ต่อข้อมูลข่าวสารมีความเกี่ยวข้องกัน ถ้าตลาดมีประสิทธิภาพ การสะท้อนข้อมูลข่าวสารใหม่ในหลักทรัพย์ต้องเกิดขึ้นอย่างรวดเร็วและทั่วถึง ซึ่งแนวคิดของตลาดที่มีประสิทธิภาพ ประกอบด้วยสมมติฐานดังต่อไปนี้ ตลาดประกอบไปด้วยนักลงทุนจำนวนมาก ที่ไม่มีอิทธิพลโดยตรงกับการเปลี่ยนแปลงของราคา (Price Taker) ข้อมูลข่าวสารเกิดขึ้นอย่างเป็นอิสระในเชิงสุ่ม นักลงทุนแต่ละรายมีโอกาสได้รับข้อมูลข่าวสารเท่าเทียมกัน โดยไม่มีต้นทุนในการได้มาซึ่งข้อมูลข่าวสารนั้น และ นักลงทุนมีการตอบสนองต่อข้อมูลข่าวสารอย่างรวดเร็ว (พรอนงค์ บุษราตระกูล, 2547)

หากจัดแบ่งประสิทธิภาพในการรับรู้ข้อมูลข่าวสารตามลักษณะและประเภทของข้อมูลข่าวสาร จะสามารถแบ่งประสิทธิภาพในการรับรู้ข้อมูลข่าวสาร ออกเป็น 3 ระดับ (สันติ กิระนันท์, 2546) คือ ประสิทธิภาพระดับต่ำ (Weak Form Efficiency) ประสิทธิภาพระดับกลาง (Semi-Strong Form Efficiency) และประสิทธิภาพระดับสูง (Strong Form Efficiency) โดยสามารถสรุปประเภทของข้อมูลข่าวสารในแต่ละระดับของประสิทธิภาพของตลาด ได้ดังตาราง 1 ต่อไปนี้

ตาราง 1 ระดับของประสิทธิภาพของตลาด

ระดับความมีประสิทธิภาพ	ประเภทของข้อมูลข่าวสาร
ระดับต่ำ	ข้อมูลการซื้อขาย (Trading information)
ระดับกลาง	ข้อมูลการสาธารณะ (Public information)
ระดับสูง	ข้อมูลทั้งหมดที่เกี่ยวข้อง (Relevant information)

ที่มา: ปรับปรุงจาก สันติ (2546)

จากตาราง 1 สามารถอธิบายได้ดังนี้

1. ตลาดที่มีประสิทธิภาพในระดับต่ำ (Weak Form Efficient Market) คือ ตลาดหลักทรัพย์ที่ราคาหลักทรัพย์ได้สะท้อนข้อมูลการซื้อขาย (Trading Information) ในอดีตแล้ว โดยข้อมูลการซื้อขายคือ ข้อมูลราคาและปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์ที่เกิดขึ้นในตลาด หากตลาดมีประสิทธิภาพในระดับต่ำ การแสวงหากำไรส่วนเกินโดยการพยากรณ์ หรือ คาดคะเนราคาหลักทรัพย์จากข้อมูลการซื้อขายหลักทรัพย์ในอดีต จะไม่สามารถกระทำได้ ซึ่งการวิเคราะห์หลักทรัพย์ดังกล่าวเรียกว่า การวิเคราะห์หลักทรัพย์ทางเทคนิค (Technical Analysis)

2. ตลาดที่มีประสิทธิภาพในระดับกลาง (Semi-Strong Form Efficient Market) คือ ตลาดหลักทรัพย์ที่ราคาหลักทรัพย์ได้สะท้อนข้อมูลสาธารณะ (Public Information) แล้ว ทั้งนี้ ข้อมูลสาธารณะ (Public Information) คือ ข้อมูลที่เปิดเผยต่อสาธารณชน เช่น ข้อมูลงบการเงิน ข้อมูลภาวะเศรษฐกิจ ข้อมูลการเปลี่ยนแปลงผู้บริหาร ข้อมูลโครงสร้างการลงทุน หรือข้อมูลอื่นๆ ที่มีความเกี่ยวข้องต่อการตัดสินใจและถูกเปิดเผยต่อสาธารณชน หากตลาดมีประสิทธิภาพในระดับกลาง การแสวงหากำไรส่วนเกินโดยการพยากรณ์ หรือ คาดคะเนราคาหลักทรัพย์จากข้อมูล

สาธารณะ จะไม่สามารถกระทำได้ ซึ่งการวิเคราะห์หลักทรัพย์ดังกล่าว เรียกว่า การวิเคราะห์หลักทรัพย์โดยใช้ปัจจัยพื้นฐาน (Fundamental Analysis)

3. ตลาดที่มีประสิทธิภาพในระดับเข้ม (Strong Form Efficient Market) คือ ตลาดหลักทรัพย์ที่ราคาหลักทรัพย์ได้สะท้อนข้อมูลที่เกี่ยวข้อง (Relevant Information) ทุกประเภทแล้ว ข้อมูลที่เกี่ยวข้อง (Relevant Information) คือ ข้อมูลใดๆ ที่มีความเกี่ยวข้องต่อการตัดสินใจ ไม่ว่าจะถูกเปิดเผยแล้วหรือยังไม่ถูกเปิดเผยต่อสาธารณชน หากตลาดมีประสิทธิภาพในระดับสูง การแสวงหากำไรส่วนเกินโดยการพยากรณ์ หรือคาดคะเนราคาหลักทรัพย์จากข้อมูลข่าวสารที่เกี่ยวข้องทุกประเภท จะไม่สามารถกระทำได้ หากข้อมูลข่าวสารนั้น มีผลต่อการเปลี่ยนแปลงของระดับราคาของหลักทรัพย์ ก็ย่อมถือได้ว่าตลาดนั้นๆ มีประสิทธิภาพในระดับเข้ม ซึ่งถือเป็นตลาดที่มีประสิทธิภาพในระดับสูงสุด

ในตลาดหลักทรัพย์ที่มีประสิทธิภาพในระดับเข้มนั้น นักลงทุนจะไม่สามารถใช้ข้อมูลข่าวสาร เพื่อแสวงหากำไรส่วนเกินในตลาด โอกาสในการแสวงหากำไรส่วนเกินจะไม่มีอยู่อย่างต่อเนื่องสำหรับคนใดคนหนึ่งในตลาด หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งได้ว่า นักลงทุนไม่มีโอกาสในการทำกำไรส่วนเกินได้อย่างต่อเนื่องถาวร ทั้งนี้เนื่องจาก เมื่อตลาดมีประสิทธิภาพในการรับรู้ข้อมูลแล้ว ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องในตลาดสามารถทราบได้ว่าจะแสวงหากำไรส่วนเกินได้หรือไม่อย่างไร และเมื่อทุกคนรับรู้ข้อมูลแบบเดียวกัน ซื้อและขายหลักทรัพย์แบบเดียวกัน กลไกของราคาตามหลักของอุปสงค์อุปทานก็จะทำงาน ผลักดันให้ราคาที่เกิดขึ้นเข้าสู่ราคาที่เหมาะสม ทำให้โอกาสในการทำกำไรที่ผิดปกตินั้นหมดไป (สันติ กิระนันท์, 2546)

2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ประเด็นการวิจัยเกี่ยวกับ ตลาดหลักทรัพย์มีประสิทธิภาพหรือไม่ในการตอบสนองต่อข้อมูลทางบัญชีที่เปิดเผยของหลักทรัพย์จดทะเบียน ได้ถูกตรวจสอบอย่างกว้างขวาง และมีหัวข้อที่ถูกเรียกโดยเฉพาะว่า Accounting-Based Anomaly Studies หรือ ABAS (Ohlson, 1979; Patell, 1979; Ball, 1992; Bernard et al., 1997)

ผลการวิจัยของ Ohlson (1979) และ Patell (1979) สรุปว่า ABAS หมายถึง การศึกษาว่าข้อมูลทางบัญชีในอดีตที่เปิดเผยออกมา สามารถนำไปใช้ประโยชน์ในการสร้างผลตอบแทนส่วนเกินในอนาคตแก่นักลงทุนได้ ดังนั้นโดยหลักการแล้ว ถ้าพบว่าตัวแปรที่เป็นข้อมูลทางบัญชี (Accounting Variables) ในเวลา t สามารถอธิบายอัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ (Stock Return) ในเวลา $t + \tau$ และมีสัมประสิทธิ์เป็นบวกและมีค่าต่างจากศูนย์อย่างมีนัยสำคัญ จะสรุปได้ว่า ตลาดหลักทรัพย์แห่งนั้นไม่มีประสิทธิภาพในระดับ Semi-Strong Form

งานวิจัยในหัวข้อ ABAS สามารถแบ่งออกได้เป็น 2 กลุ่ม คือ กลุ่มที่ใช้ข้อมูลทางบัญชีตัวแปรเดียว (Single Accounting Variable Method) และกลุ่มที่ใช้ข้อมูลทางบัญชีหลายตัวแปร (Multiple Accounting Variable Method) ซึ่งระเบียบวิธีวิจัยที่เกี่ยวข้องกับงานในกลุ่มนี้ แบ่งได้เป็น 2 วิธี คือ วิธี Pr Approach กับ Fundamental Signal Approach โดยจากการทบทวนวรรณกรรมด้าน ABAS พบว่ามีอยู่ 3 งานวิจัย ได้แก่ การศึกษาของ Tirapat and Penpas (1998) ซึ่งใช้วิธี Pr Approach ส่วนงานของ Meredith and Sektrakul (2002) และงานของ Sektrakul (2003) ซึ่งใช้วิธี Fundamental Signal Approach

งานวิจัยชิ้นนี้ จะเน้นการตรวจสอบการตอบสนองของข้อมูลทางบัญชีแบบตัวแปรเดียว (Single Accounting Variable Method) อันได้แก่ SUE, P/E และ B/M ต่ออัตราผลตอบแทนส่วนเกินของหลักทรัพย์ ในช่วงเวลาปัจจุบันหรืออนาคต ทั้งนี้เพื่อเติมเต็มช่องว่างของการทำวิจัย ABAS ในกรณีศึกษาของประเทศไทย จากการ

ทบทวนวรรณกรรม กลุ่มงานวิจัยในหัวข้อ ABAS ที่ใช้ข้อมูลทางบัญชีตัวแปรเดียว ได้แก่ ข้อมูลกำไรสุทธิต่อหุ้น หลังปรับค่าแล้ว ข้อมูลอัตราส่วนราคาหลักทรัพย์ต่อกำไรสุทธิต่อหุ้น และ ข้อมูลอัตราส่วนมูลค่าตามบัญชีต่อราคาหลักทรัพย์ ดังรายละเอียดต่อไปนี้

2.2.1 งานวิจัยที่ใช้ข้อมูลกำไรสุทธิต่อหุ้นหลังปรับค่าแล้ว

การศึกษาที่ใช้ข้อมูลกำไรสุทธิต่อหุ้นหลังปรับค่าแล้ว เป็นการตรวจสอบผลกระทบของการประกาศผลกำไรสุทธิที่มีต่ออัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ จากการทบทวนวรรณกรรม พบว่า มีการศึกษาในกลุ่มนี้จำนวนมาก เช่น งานของ Latane and Jones (1977; 1979) งานของ Rendleman et al. (1982) งานของ Foster et al. (1984) และงานของ Bernard and Thomas (1989; 1990) ที่พบว่า กำไรสุทธิต่อหุ้นหลังปรับค่าแล้วรายไตรมาส (The Standardized Unexpected Quarterly Earnings หรือ SUE) กับ อัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ ในตลาดหลักทรัพย์ของสหรัฐอเมริกา มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกัน ในช่วงเวลาหลังประกาศผลกำไรสุทธิ ซึ่งข้อมูลกำไรสุทธิที่ไม่ได้คาดหวัง (Unexpected Earnings) ของบริษัทใดๆ คือ ค่าความแตกต่างระหว่าง ค่ากำไรสุทธิที่แท้จริงที่บริษัทประกาศ (Actual Reported Earnings) ในไตรมาสหนึ่งๆ กับ ค่ากำไรสุทธิที่คาดหวัง (Expected Earnings) ซึ่งค่ากำไรสุทธิที่คาดหวังนี้ สามารถคำนวณได้จากการพยากรณ์โดยใช้ตัวแบบอนุกรมเวลาอย่างง่าย (A Simple Time Series Model) จากนั้นดำเนินการปรับค่าข้อมูลกำไรสุทธิที่ไม่ได้คาดหวังด้วยค่าความคลื่อนมาตรฐานของการพยากรณ์ (Standard Error of the Estimation) เพื่อให้ได้มาซึ่งค่า SUE

ค่า SUE จะถูกนำมาใช้เป็นตัวชี้วัดความมีประสิทธิภาพของการเปิดเผยข้อมูลกำไรสุทธิรายไตรมาส ซึ่งนักลงทุนสามารถนำมาปรับกับราคาหลักทรัพย์ในอนาคต ดังเช่นการศึกษาของ Latane and Jones (1977) ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับ กระบวนการปรับค่าเพื่อให้ได้มาซึ่ง SUE คือ

"กำหนดให้ ข้อมูลใหม่ (New information) เป็นข้อมูลที่ไม่ได้คาดหวัง (Unexpected information) และหากทุกคนคาดหวังว่า บริษัทจะประกาศกำไรสุทธิจำนวน 1USD ต่อหุ้นในไตรมาสถัดไป และในความเป็นจริงก็เป็นไปตามที่คาด กรณีนี้ จะถือว่าไม่มีข้อมูลใหม่เกิดขึ้นน้อยมาก และอาจเป็นการลดระดับความไม่แน่นอนเกี่ยวกับกำไรสุทธิในอนาคตตามความคาดหวังของนักลงทุน ในทางตรงกันข้าม หากกำไรสุทธิต่อหุ้นที่ประกาศเป็นเพียง 0.50USD หรือ 2USD ก็จะเป็นการเพิ่มข้อมูลที่ไม่คาดหวัง และจะนำไปสู่การปรับความเชื่อ หรือความคาดหวังเกี่ยวกับมูลค่าผลตอบแทนในอนาคต ซึ่งการศึกษานี้ ต้องการทดสอบสมมติฐานที่ว่า ข้อมูลที่ไม่ได้คาดหวังและการปรับความเชื่อ จะมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อราคาหลักทรัพย์หรือไม่"

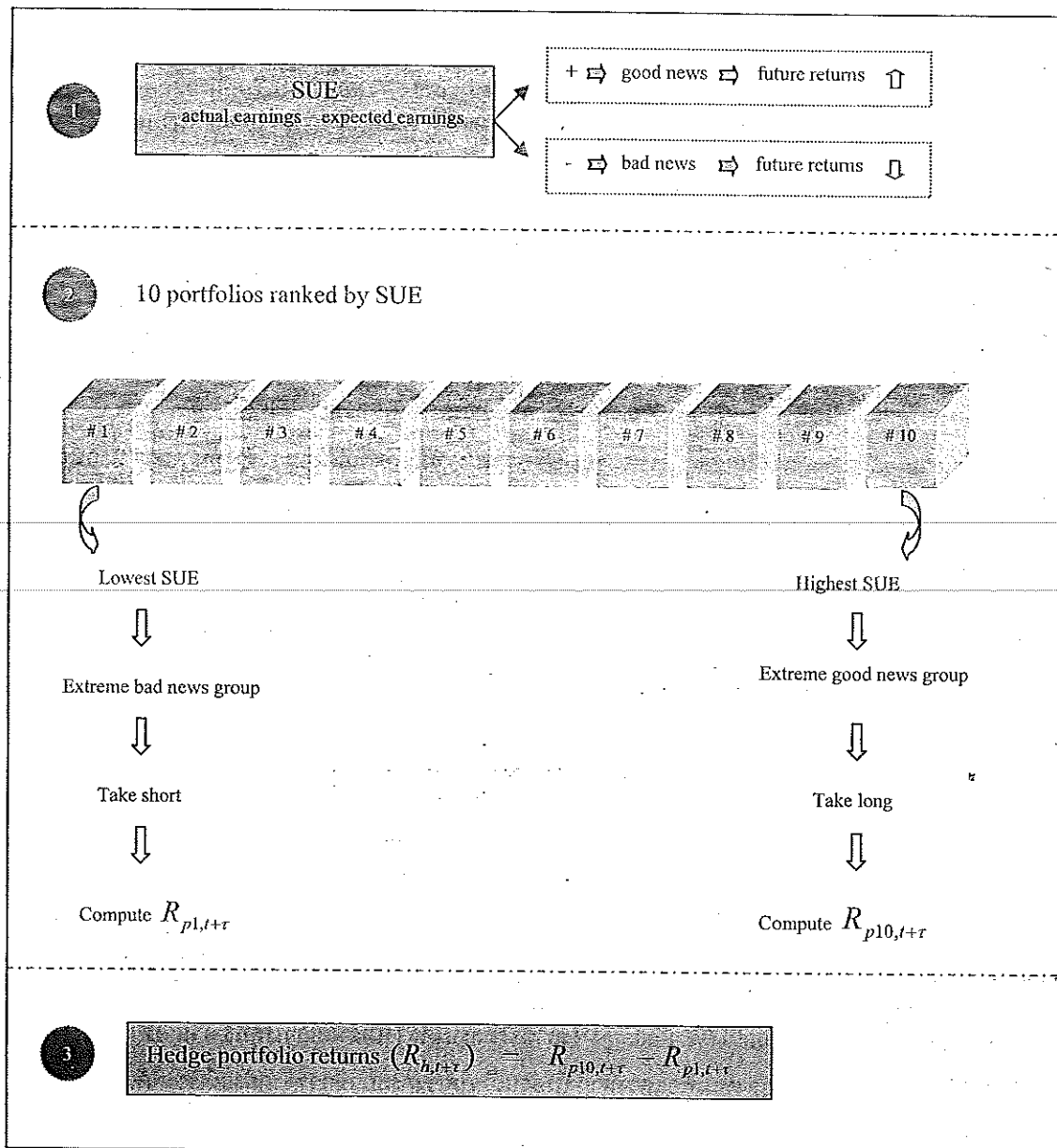
ผลการศึกษาของ Latane and Jones (1977) พบว่า ราคาหลักทรัพย์ มีความสัมพันธ์กับการเปลี่ยนแปลงที่ไม่ได้คาดหวังของกำไรสุทธิ ในทิศทางเดียวกัน ซึ่งหมายความว่า เมื่อ SUE มีค่าเพิ่มขึ้น จะส่งผลกระทบต่ออัตราผลตอบแทนส่วนเกินในอนาคตของหลักทรัพย์ให้มีค่าเพิ่มขึ้น และในทางตรงกันข้าม หาก SUE มีค่าลดลง ก็จะทำให้ อัตราผลตอบแทนส่วนเกินในอนาคตของหลักทรัพย์ให้มีค่าลดลงเช่นเดียวกัน

กระบวนการบริหารความเสี่ยงของอัตราผลตอบแทนจากการลงทุนในหลักทรัพย์โดยใช้ข้อมูล SUE ได้แสดงไว้ดังรูปภาพประกอบ 1

ในกระบวนการประยุกต์ใช้ SUE เพื่อกลยุทธ์ในการลงทุนนั้น หลักทรัพย์แต่ละตัวจะถูกจัดลำดับเป็นกลุ่มๆ จากกลุ่มที่ 1 ถึงกลุ่มที่ 10 ตามค่า SUE โดยหลักทรัพย์กลุ่มที่ 1 มีค่า SUE เป็นลบมากที่สุด และกลุ่มที่ 10 มีค่า SUE เป็นบวกมากที่สุด โดยอัตราผลตอบแทนส่วนเกินที่คาดหวังหลังการประกาศผลกำไรสุทธิ ได้จากการนำ Holding Period Returns (HPR) ของหลักทรัพย์ ลบออกจาก ค่า HPR ของกลุ่มหลักทรัพย์นั้นๆ ภายในช่วงระยะเวลาใด

รูปภาพประกอบ 1

กระบวนการบริหารความเสี่ยงของอัตราผลตอบแทนจากการลงทุนในหลักทรัพย์โดยใช้ข้อมูล SUE
(The process in deriving hedge portfolio returns by using SUE information)



ที่มา: Sektrakul (2002)

เวลาหนึ่ง หลังจากการประกาศผลกำไรสุทธิในแต่ละไตรมาส อัตราผลตอบแทนที่ถูกปรับค่าแล้ว (Size-Adjusted Returns) ของทุกบริษัทจะถูกรวมและบวกสะสมตลอดช่วงเวลา เพื่อให้ได้มาซึ่งค่าอัตราผลตอบแทนสะสมของกลุ่มหลักทรัพย์ ในแต่ละกลุ่มของ SUE นักลงทุนจะใช้กลยุทธ์ A Zero-Investment Trading Strategy ในการลงทุน ซึ่งเป็นกลยุทธ์ที่จะทำการลงทุนในหลักทรัพย์ทั้งที่สะท้อนสัญญาณ ขาวดี และ ขาวร้ายมากที่สุด ตลอดระยะเวลาของการลงทุน ซึ่ง Bernard and Thomas (1989) ได้อธิบายกลยุทธ์การลงทุนดังนี้

"ณ วันทำการของตลาดหลักทรัพย์หนึ่งๆ กำหนดให้ บริษัทใดๆ ประกาศผลกำไรสุทธิเรียบร้อยแล้ว และหากค่า SUE ของบริษัทตกอยู่ในช่วงบน กล่าวคือ สะท้อนสัญญาณ ข่าวดี หรือ ตกอยู่ในช่วงล่าง นั่นคือ ส่งสัญญาณ ข่าวร้าย ของไตรมาสที่ผ่านมา หากทั้งสัญญาณข่าวดีและข่าวร้ายเกิดขึ้นในวันนั้น ก็จะมีการดำเนินการซื้อหลักทรัพย์ที่สะท้อน ข่าวดี และในขณะเดียวกันก็ขายหลักทรัพย์ ที่สะท้อนข่าวร้าย การดำเนินการซื้อและขาย จะมีการถ่วงน้ำหนักเท่ากัน ซึ่งจะทำให้เกิดการชดเชยกันพอดีระหว่างมูลค่าการซื้อและการขาย"

จากนั้น Bernard and Thomas (1989) ทำการคำนวณผลตอบแทนโดยใช้กลยุทธ์การลงทุนโดยการซื้อแล้วถือ (Buy and Hold Strategy) สำหรับแต่ละหลักทรัพย์ในกระบวนการซื้อและขาย ตลอดระยะเวลา 60 วันทำการ หลังจากการประกาศผลกำไรสุทธิ

กลยุทธ์ในการลงทุนที่เรียกว่า A Zero-Investment Trading Strategy ถูกกำหนดตามความแตกต่างของอัตราผลตอบแทนรายวันระหว่างกลุ่มหลักทรัพย์ที่มีค่า SUE สูงสุด และ ต่ำสุด หากกลุ่มหลักทรัพย์ที่เป็น Zero-Investment จึงถูกกำหนดบนพื้นฐานของกำไรสุทธิของไตรมาสที่ t ทำให้เกิดอัตราผลตอบแทนส่วนเกินสำหรับการประกาศผลกำไรสุทธินั้นๆ จะสามารถสรุปโดยนัยได้ว่า ตลาดหลักทรัพย์นั้นๆ ไม่มีประสิทธิภาพ

กล่าวโดยสรุป จากการศึกษาลักษณะของ SUE ต่อราคาลักษณะดังกล่าวข้างต้น พบว่า หากนักลงทุนสามารถใช้ค่า SUE เพื่อแสวงหาอัตราผลตอบแทนส่วนเกินได้ หลังจากการประกาศผลกำไรสุทธิต่อไตรมาส แสดงให้เห็นว่าตลาดหลักทรัพย์นั้นๆ ไม่มีประสิทธิภาพในระดับ Semi-Strong Form

2.2.2 งานวิจัยที่ใช้ข้อมูลอัตราส่วนราคาหลักทรัพย์ต่อกำไรสุทธิต่อหุ้น

มีการศึกษาบทบาทของการใช้ข้อมูลกำไรสุทธิในการพยากรณ์ราคาหลักทรัพย์ในหลายรูปแบบ เมื่อข้อมูลกำไรสุทธิถูกแบ่งเป็นระดับตามราคาลักษณะของของบริษัท เรียกว่า อัตราผลกำไรสุทธิ (Earnings-Yield หรือ E/P) ซึ่งอัตรากำไรสุทธิดังกล่าวนี้ สามารถวัดได้โดย อัตราส่วนราคาหลักทรัพย์ต่อกำไรสุทธิต่อหุ้น (Price-Earnings Ratio หรือ P/E Ratio) จากการทบทวนวรรณกรรม มีการศึกษาหลายงานซึ่งพบความสัมพันธ์ระหว่างอัตราผลกำไรสุทธิต่อหุ้นกับอัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ เช่น งานวิจัยของ Basu (1977; 1978; 1983) งานวิจัยของ Reinganum (1981) และงานวิจัยของ Jaffe et al. (1989) จากการศึกษาดังกล่าวสรุปได้ว่า P/E Ratio เป็นตัวชี้วัดผลตอบแทนในอนาคตจากการลงทุนในหลักทรัพย์ กล่าวคือ หลักทรัพย์ที่มีค่า P/E Ratio ต่ำจะให้ผลตอบแทนที่ดีกว่าหลักทรัพย์ที่มีค่า P/E ratio สูง ดังนั้น กลยุทธ์ในการลงทุนคือ เลือกที่จะซื้อหลักทรัพย์ที่มีค่า P/E ratio ต่ำและขายหลักทรัพย์ที่มีค่า P/E Ratio สูง จึงสามารถสรุปได้ว่า อัตราผลกำไรสุทธิ สามารถใช้เป็นปัจจัยในการกำหนดกลุ่มหลักทรัพย์ที่จะลงทุนเพื่อแสวงหากำไรส่วนเกินได้ ซึ่งกระบวนการดังกล่าวนี้เรียกได้ว่า Price-Earnings Anomaly

วิธีการวิเคราะห์ Price-Earnings Anomaly นี้เริ่มต้นจาก การคำนวณค่า P/E Ratio ในแต่ละปีของทุกหลักทรัพย์ที่ใช้เป็นตัวอย่างในการศึกษา ดำเนินการโดย มูลค่าตลาดของหุ้นสามัญ (ได้จาก ราคาตลาดของหุ้นสามัญ คูณด้วย จำนวนหุ้นสามัญที่ออกจำหน่ายแล้ว) ในช่วงเวลา 3 เดือน นับจากวันสิ้นปีงบประมาณหารด้วยกำไรสุทธิประจำปีที่ปรากฏในงบกำไรขาดทุน (ก่อนหักรายการพิเศษอื่นๆ)

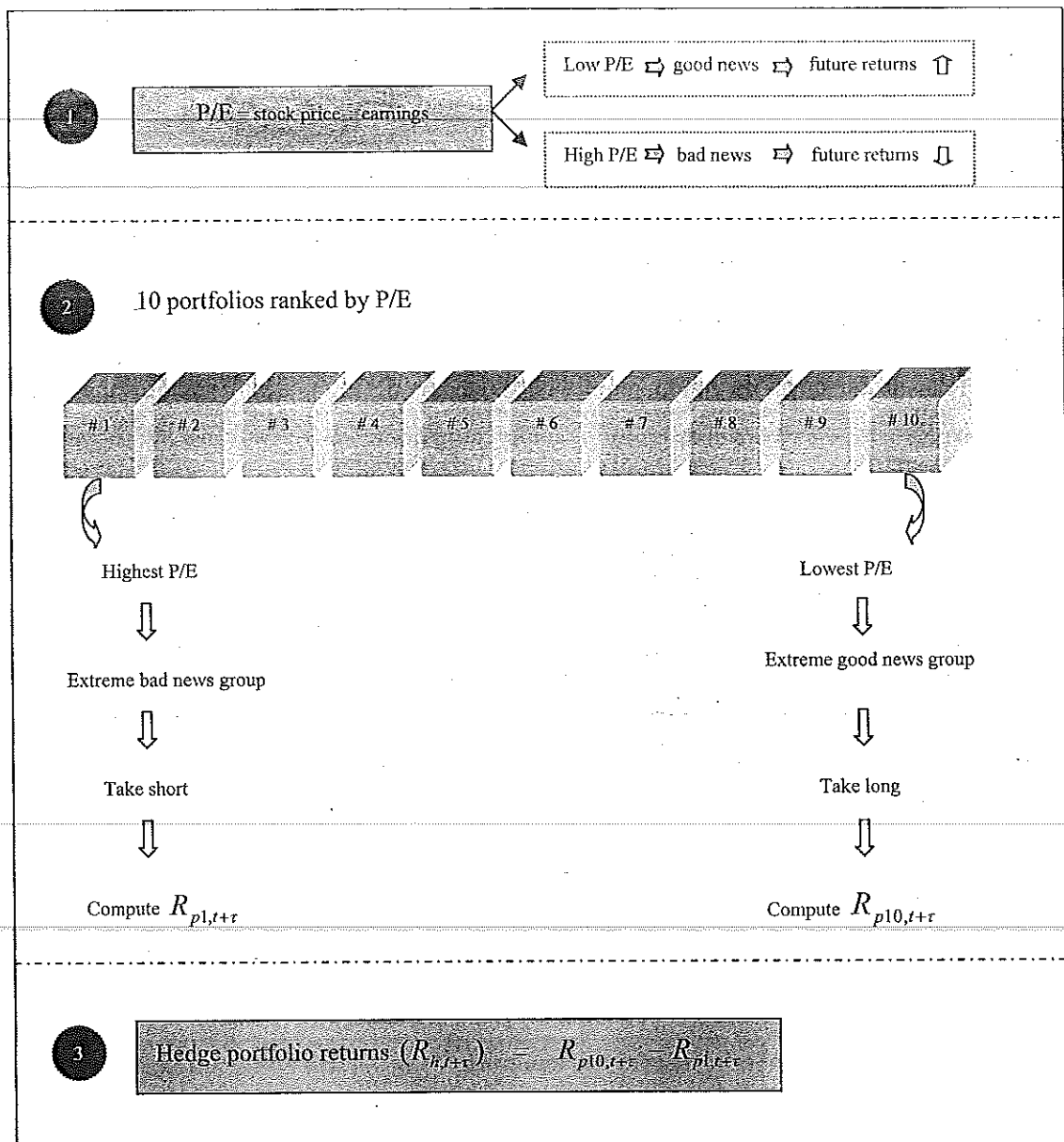
เมื่อทำการคำนวณค่า P/E Ratio ของแต่ละปีสำหรับแต่ละหลักทรัพย์เรียบร้อยแล้ว จากนั้นจึงทำการเรียงลำดับกลุ่มหลักทรัพย์ ตามค่า P/E Ratio ที่คำนวณได้ เป็นจำนวน 5 กลุ่มหรือ 10 กลุ่ม โดย กลุ่มหลักทรัพย์ที่ 1 มีค่า P/E Ratio ต่ำสุด และกลุ่มสุดท้ายมีค่า P/E ratio สูงสุด สมมติฐานในการวิเคราะห์ คือ กลุ่มหลักทรัพย์ดังกล่าวจะถูกซื้อในวันที่ 1 เมษายนนี้ และนักลงทุนจะถือหลักทรัพย์นั้นในช่วงระยะเวลาหนึ่ง โดยผลกำไรส่วนเกินสะสม

ของแต่ละกลุ่มหลักทรัพย์จะถูกคำนวณ กระบวนการดังกล่าวข้างต้นจะถูกดำเนินการซ้ำๆ ณ วันที่ 1 เมษายน ของทุกปี ตลอดช่วงของการวิเคราะห์สำหรับแต่ละกลุ่มหลักทรัพย์ ทั้งนี้ ค่าความแตกต่างระหว่างค่าเฉลี่ยของกำไรส่วนเกินสะสมของกลุ่มหลักทรัพย์ที่มีค่า P/E ต่ำสุด และสูงสุด ก็คือกำไรส่วนเกิน (Abnormal Returns) ของการลงทุน ซึ่งในการวิเคราะห์ Price-Earnings Anomaly ถือว่า ในกรณีที่ ค่ากำไรโดยเฉลี่ยของกลุ่มหลักทรัพย์ที่มีค่า P/E Ratio ต่ำที่สุด สูงกว่า ค่ากำไรโดยเฉลี่ยของกลุ่มหลักทรัพย์ที่มีค่า P/E Ratio สูงที่สุด สะท้อนความไม่มีประสิทธิภาพของตลาดหลักทรัพย์

กระบวนการบริหารความเสี่ยงของอัตราผลตอบแทนจากการลงทุนในหลักทรัพย์โดยใช้ข้อมูล P/E ได้แสดงไว้ดังรูปภาพประกอบ 2

รูปภาพประกอบ 2

กระบวนการบริหารความเสี่ยงของอัตราผลตอบแทนจากการลงทุนในหลักทรัพย์
โดยใช้ข้อมูล P/E (The process in deriving hedge portfolio returns by using P/E information)



ที่มา: Sektrakul (2002)

งานวิจัยเกี่ยวกับ "Price-Earnings Anomaly" การศึกษาของ Basu (1977) ได้ทำการตรวจสอบผลกระทบของขนาดบริษัท และ ผลกระทบของ P/E ratio ร่วมกัน โดยในการศึกษาตัวแปร "ขนาดของบริษัท" จะทำการจัดหลักทรัพย์เป็นกลุ่มๆ ตามค่า P/E ratio และมูลค่าตลาดของหุ้นสามัญ จากนั้นกลุ่มของหลักทรัพย์เหล่านี้ จะถูกรวบรวมเป็นรูปแบบต่างๆ ดังนี้ (1) กลุ่มของหลักทรัพย์ซึ่งมีค่า P/E Ratio คล้ายคลึงกัน แต่มีมูลค่าตลาดแตกต่างกัน (2) กลุ่มของหลักทรัพย์ซึ่งมีมูลค่าตลาด คล้ายคลึงกัน แต่มีค่า P/E Ratio แตกต่างกัน ซึ่งการประมาณกำไรส่วนเกินจากกลุ่มหลักทรัพย์ลงทุน โดยใช้ค่า P/E Ratio และมูลค่าตลาดร่วมกัน (Joint Anomaly) นี้ มีวิธีการเหมือนกับวิธี P/E Anomaly

จากการทบทวนวรรณกรรม พบว่า มีข้อโต้แย้งในการศึกษาที่เกี่ยวกับการวิเคราะห์ Joint Anomaly ดังนี้ งานวิจัยของ Reinganum (1981) พบว่า ไม่มีผลกระทบของ P/E Ratio เมื่อพิจารณาตัวแปรขนาดของบริษัทไปพร้อมๆ กัน ในขณะที่การศึกษาของ Basu (1983) มีข้อคิดเห็นขัดแย้งว่า มีผลกระทบของ P/E Ratio ต่อผลกระทบของมูลค่าตลาด หากพิจารณาทั้งสองปัจจัยพร้อมกัน ส่วนงานวิจัยของ Jaffe et al. (1989) สรุปว่า มีผลกระทบของ P/E Ratio และขนาดของบริษัท เกิดขึ้นอย่างมีนัยสำคัญ ในตลาดหลักทรัพย์ของประเทศสหรัฐอเมริกา

กล่าวโดยสรุป มีผลงานวิจัยเกี่ยวกับ P/E Anomaly ที่ให้ข้อสรุปว่า นักลงทุนสามารถใช้ค่า P/E Ratio เพื่อพิจารณาการลงทุนและแสวงหากำไรส่วนเกินได้ อย่างไรก็ตาม มีงานวิจัยจากนักวิชาการบางท่านที่ศึกษาเกี่ยวกับ Joint Anomaly เช่น Reinganum (1981) ซึ่งเสนอข้อคิดเห็นที่ขัดแย้งกับข้อสรุปข้างต้น

2.2.3 งานวิจัยที่ใช้ข้อมูลอัตราส่วนมูลค่าตามบัญชีต่อราคาหลักทรัพย์

อัตราส่วนมูลค่าตามบัญชีต่อราคาหลักทรัพย์ หรือ B/M Anomaly คือ ค่าอัตราส่วนระหว่างมูลค่าตามบัญชีของบริษัทและมูลค่าตลาดของบริษัทนั้นๆ ซึ่งนักลงทุนสามารถใช้เป็นปัจจัยในการพยากรณ์ราคาหลักทรัพย์ในอนาคตได้ โดยกลยุทธ์ในการลงทุนโดยใช้ B/M anomaly สามารถอธิบายได้ดังนี้คือ นักลงทุนจะเข้าซื้อหลักทรัพย์ที่มีค่า B/M Ratio สูง และจะทำการขายหลักทรัพย์ที่มีค่า B/M Ratio ต่ำ เพื่อให้ได้มาซึ่งกำไรส่วนเกิน จากการทบทวนวรรณกรรม งานวิจัยของ Rosenberg et al. (1985)พบว่า อัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์ประเทศสหรัฐอเมริกา มีความสัมพันธ์กับค่า B/M Ratio ในทิศทางเดียวกัน ซึ่งหมายความว่า หลักทรัพย์ที่มีค่า B/M Ratio สูง จะให้ผลตอบแทนที่สูงกว่าหลักทรัพย์ที่มีค่า B/M ratio ต่ำ นอกจากนี้งานวิจัยของ Chan et al. (1991) ได้นำเสนอว่า ในตลาดหลักทรัพย์ประเทศญี่ปุ่น เมื่อหลักทรัพย์ที่มีค่า B/M Ratio สูงขึ้น จะส่งผลให้หลักทรัพย์นั้น ให้ผลตอบแทนเป็นจำนวนที่สูงขึ้นด้วย จากการศึกษาของ Fama and French (1992) และงานของ Lakonishok et al. (1994) ซึ่งได้ขยายพรมแดนความรู้เกี่ยวกับ ความสัมพันธ์ระหว่างผลตอบแทนของหลักทรัพย์ที่คาดหวัง กับปัจจัยพื้นฐานหลายประการที่สำคัญ ซึ่ง B/M Ratio เป็นปัจจัยหนึ่งในการศึกษาดังกล่าวด้วย โดยให้ข้อสรุปซึ่งยืนยันว่า นักลงทุนสามารถใช้ค่า B/M Ratio ในการสนับสนุนการตัดสินใจลงทุน เพื่อให้ได้ผลตอบแทนที่คาดหวังได้

Lakonishok et al. (1994) ให้ข้อคิดเห็นว่า นักลงทุนสามารถใช้ข้อมูล B/M Ratio เป็นกลยุทธ์

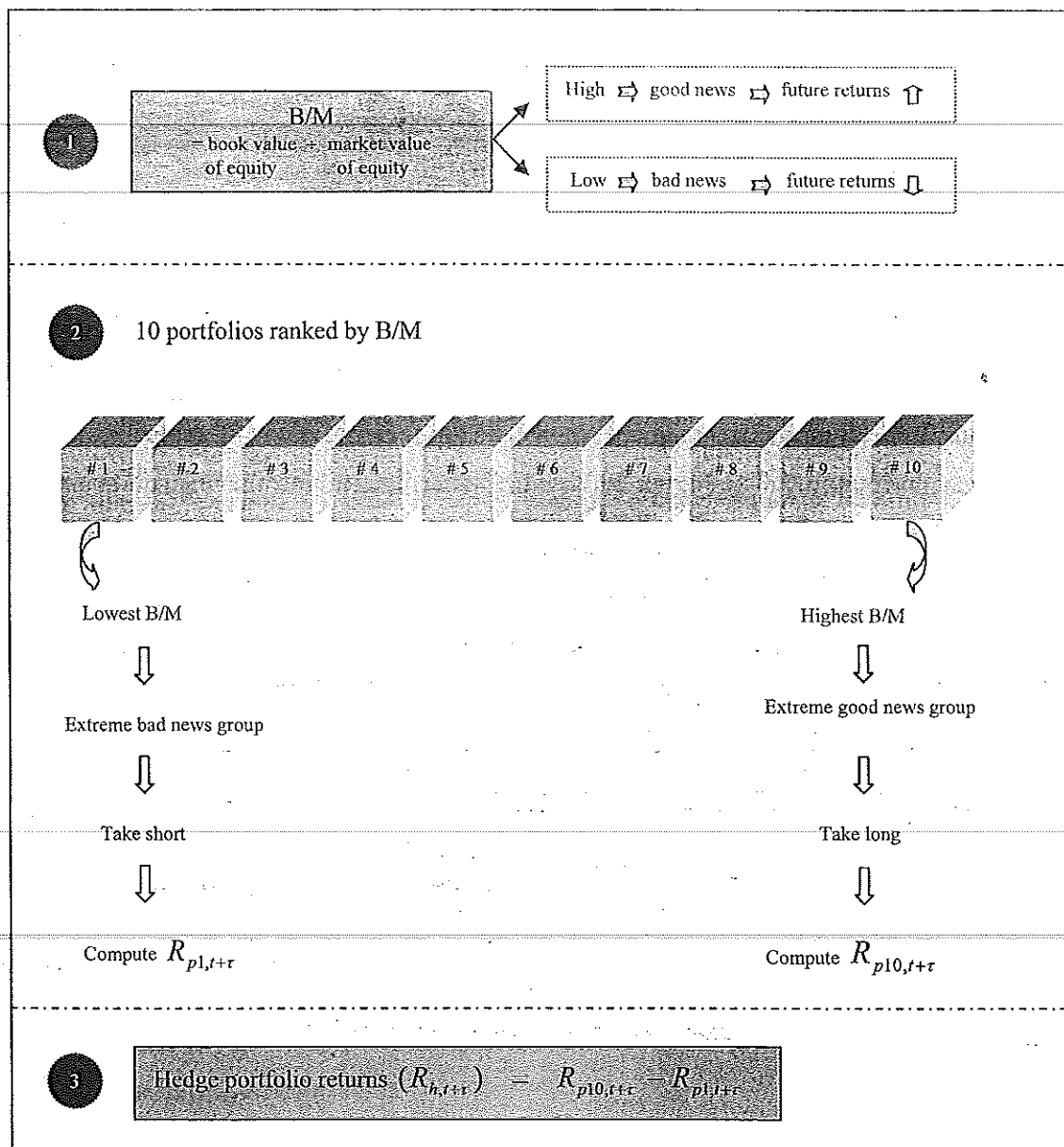
ในการลงทุนเพื่อแสวงหากำไรส่วนเกินได้ ซึ่งกลยุทธ์ดังกล่าวนี้ ขัดแย้งกับกลยุทธ์ดั้งเดิมที่นักลงทุนใช้ กล่าวคือ ในกรณีหลักทรัพย์มีค่า B/M Ratio สูง นักลงทุนที่มีแนวคิดแบบดั้งเดิมจะมีความเข้าใจว่า หลักทรัพย์เหล่านั้นมีราคาตลาดต่ำกว่าที่ควรจะเป็น (Underpriced) เนื่องจาก หลักทรัพย์นั้นให้ผลตอบแทนต่ำในอดีต และคาดว่าจะยังคงให้ผลตอบแทนต่ำอย่างต่อเนื่องต่อไปอีกในอนาคต ดังนั้น นักลงทุนเหล่านั้น จะมีปฏิกิริยาโต้ตอบต่อ หลักทรัพย์ที่มีค่า B/M Ratio สูงดังกล่าวนี้อย่างมากผิดปกติ ด้วยการเร่งขายหลักทรัพย์กลุ่มดังกล่าวนี้ออกจากกลุ่มหลักทรัพย์ลงทุนในทำนองเดียวกัน ในกรณีหลักทรัพย์ที่มีค่า B/M ratio ต่ำหรือมีราคาตลาดสูงกว่าที่ควรจะเป็น (Overpriced) นักลงทุนที่มีแนวคิดแบบดั้งเดิมจะมีความเชื่อว่า หลักทรัพย์ในกลุ่มนี้ ให้ผลตอบแทนสูงในอดีต และคาดว่าจะยังคง

ให้ผลตอบแทนสูงอย่างต่อเนื่องในอนาคต ส่งผลให้ นักลงทุนในกลุ่มดังกล่าวตื่นตระหนกและทุ่มซื้อหลักทรัพย์นั้นๆ มากผิดปกติ ในทางตรงกันข้าม มีนักลงทุนบางกลุ่มที่ใช้กลยุทธ์สวนกระแสกับนักลงทุนที่มีแนวคิดแบบดั้งเดิมกล่าวคือ การเข้าซื้อหลักทรัพย์ที่มีราคาตลาดต่ำกว่าที่ควรจะเป็นและขายหลักทรัพย์ที่ราคาตลาดสูงกว่าที่ควรจะเป็น ซึ่งจาก ข้อมูลที่ได้รับพบว่า นักลงทุนที่ใช้กลยุทธ์สวนกระแสนี้ได้รับผลตอบแทนจากการลงทุนสูงกว่านักลงทุนที่มีแนวคิดแบบ ดั้งเดิม (Sektrakul, 2003)

กระบวนการบริหารความเสี่ยงของอัตราผลตอบแทนจากการลงทุนในหลักทรัพย์โดยใช้ข้อมูล B/M ได้แสดงไว้ดังรูปภาพประกอบ 3

รูปภาพประกอบ 3

กระบวนการบริหารความเสี่ยงของอัตราผลตอบแทนจากการลงทุนในหลักทรัพย์ โดยใช้ข้อมูล B/M (The process in deriving hedge portfolio returns by using B/M information)



ที่มา: Sektrakul (2002)

B/M Ratio ของทุกหลักทรัพย์โดยคำนวณจาก มูลค่าตามบัญชีของหลักทรัพย์ของปีทำการ สิ้นสุด ปีที่ t-1 หาดด้วยมูลค่าตลาดของหลักทรัพย์สิ้นสุด ณ เดือนธันวาคม ปีที่ t-1 จากนั้นดำเนินการจัดลำดับทุกหลักทรัพย์ ในตลาดตามค่า B/M Ratio ที่คำนวณได้ ออกเป็น 10 กลุ่มหลักทรัพย์ลงทุน โดยหลักทรัพย์กลุ่มที่ 1 มีค่า B/M Ratio ต่ำสุด และกลุ่มที่ 10 มีค่า B/M Ratio สูงสุด จากนั้นทำการคำนวณผลตอบแทนของหลักทรัพย์ของทั้ง 10 กลุ่ม โดยใช้กลยุทธ์ Buy and Hold ในช่วงเวลาต่อมา และในท้ายที่สุด ทำการเปรียบเทียบค่าผลตอบแทนของหลักทรัพย์ ในกลุ่มต่างๆ ที่มี B/M Ratio แตกต่างกัน โดยมีสมมติฐานว่า หลักทรัพย์ที่มีค่า B/M Ratio สูงจะให้ผลตอบแทนสูงกว่า หลักทรัพย์ที่มีค่า B/M Ratio ต่ำ

3. วิธีการศึกษา

3.1 การเก็บรวบรวมข้อมูล

ในการศึกษานี้ได้ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลทุติยภูมิ คือ ตัวแปรทางบัญชีจากฐานข้อมูลของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งครอบคลุมตั้งแต่ปี 1992-2000 โดยตัวแปรทางบัญชีดังกล่าว ได้แก่ กำไรสุทธิต่อหุ้น หลังปรับค่าแล้ว (Standardized Unexpected Earnings หรือ SUE) อัตราส่วนราคาหลักทรัพย์ต่อกำไรสุทธิต่อหุ้น (Price-Earnings หรือ P/E) และอัตราส่วนมูลค่าตามบัญชีต่อราคาหลักทรัพย์ (Book-to-Market หรือ B/M) ถือเป็น ตัวแปรอิสระ และเพื่อให้การวิเคราะห์หาค่าอย่างง่ายบรรลุผลตามวัตถุประสงค์ อัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ (Stock Returns) ซึ่งหมายถึงอัตราการเปลี่ยนแปลงของราคาหลักทรัพย์ ณ ปัจจุบัน เทียบกับ ราคาในเดือนที่ผ่านมา ถือเป็นตัวแปรอิสระ

ในการศึกษานี้ ประชากร หมายถึง จำนวนบริษัทจดทะเบียนทั้งหมดที่อยู่ในตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งสามารถค้นหาข้อมูล SUE, P/E, B/M และ Future Returns เพื่อใช้ในการตรวจสอบได้

เกณฑ์ในการเลือกตัวอย่างจากกลุ่มประชากรเหล่านี้ คือ ต้องเป็นหลักทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียน ที่มีระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม โดยไม่รวมบริษัทจดทะเบียนซึ่งเป็นสถาบันการเงิน เนื่องจากสถาบันการเงินมีโครงสร้างของงบการเงินแตกต่างจากบริษัทในกลุ่มอื่นๆ และไม่รวมบริษัทจดทะเบียนที่มีข้อมูลไม่สมบูรณ์ จากเกณฑ์ดังกล่าว จำนวนตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย สรุปได้ดังตาราง 2

ตาราง 2 จำนวนตัวอย่างที่ใช้ในการทดสอบ

กลุ่มตัวอย่าง	จำนวน	ร้อยละ
1. กลุ่มตัวอย่างในการวิจัยครั้งนี้	257	73.01
2. บริษัทจดทะเบียนซึ่งเป็นสถาบันการเงิน	72	20.45
3. บริษัทจดทะเบียนที่มีข้อมูลไม่สมบูรณ์	23	6.54
รวม	352	100.00

ที่มา: ศูนย์ข้อมูลตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ (2545)

หมายเหตุ: * กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในแบบจำลองข้อมูลอัตราส่วนราคาหลักทรัพย์ต่อกำไรสุทธิต่อหุ้น มีจำนวน 243 บริษัท เนื่องจากมีบริษัทที่มี ข้อมูล P/E ไม่สมบูรณ์จำนวน 14 บริษัท

3.2 การวิเคราะห์ข้อมูล

การวิจัยครั้งนี้ใช้การวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่าย (Simple Regression Analysis) ในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ 1 ตัวแปร ซึ่งในที่นี้คือ ข้อมูลทางบัญชี ได้แก่ SUE, P/E และ B/M ในเวลาปัจจุบันกับตัวแปรตาม คือ อัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ในอนาคต

4. ผลการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ได้สร้างแบบจำลองโดยใช้วิธีการวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่ายสำหรับข้อมูลทางบัญชี 1 ตัวแปร 3 แบบจำลอง ได้แก่ แบบจำลองที่ใช้ข้อมูลกำไรสุทธิต่อหุ้นหลังปรับค่าแล้ว (The Standardized Unexpected Earnings หรือ SUE Effect Anomaly) แบบจำลองที่ใช้ข้อมูลอัตราส่วนราคาหลักทรัพย์ต่อกำไรสุทธิต่อหุ้น (The Price-Earnings หรือ P/E Anomaly) และแบบจำลองที่ใช้ข้อมูลอัตราส่วนมูลค่าตามบัญชีต่อราคาหลักทรัพย์ (The Book-to-Market หรือ B/M Anomaly) ผลการวิจัยสรุปได้ดังตาราง 3

ตาราง 3 ผลการวิจัยโดยใช้แบบจำลอง SUE, P/E และ B/M Anomaly

กลุ่มตัวอย่าง	SUE Model		P/E Model		B/M Model	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. ที่มีนัยสำคัญทางสถิติ	23	8.95	27	11.11	27	11.11
2. ที่ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ	234	91.05	216	88.89	216	88.89
รวม	257	100.00	243	100.00	243	100.00

4.1 ผลการวิจัยโดยใช้แบบจำลองข้อมูลกำไรสุทธิต่อหุ้นหลังปรับค่าแล้ว (SUE Anomaly Model)

จากการทบทวนวรรณกรรม พบว่า ราคาหลักทรัพย์ มีความสัมพันธ์กับการเปลี่ยนแปลงของ SUE ในทิศทางเดียวกัน ซึ่งหมายความว่า เมื่อ SUE มีค่าเพิ่มขึ้นจะส่งผลให้อัตราผลตอบแทนส่วนเกินในอนาคตของหลักทรัพย์มีค่าเพิ่มขึ้น และในทางตรงกันข้าม หาก SUE มีค่าลดลงก็จะทำให้อัตราผลตอบแทนส่วนเกินในอนาคตของหลักทรัพย์มีค่าลดลงเช่นเดียวกัน

ดังนั้น ในงานวิจัยนี้สมมติฐานในการทดสอบเป็นดังนี้ สมมติฐานหลัก คือ $p \leq 0$ และสมมติฐานรอง คือ $p > 0$ เมื่อ p คือ สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง SUE กับอัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ที่ได้จากตัวอย่าง โดยจะปฏิเสธสมมติฐานหลัก เมื่อ $t > t_{\alpha, (n-2)}$

การตรวจสอบความมีนัยสำคัญของสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง SUE กับข้อมูลอัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ พบว่า ค่า SUE สามารถใช้ในการอธิบายอัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ของกลุ่มตัวอย่างได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ จำนวน 23 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 8.95 ในขณะที่ค่า SUE ไม่สามารถใช้ในการอธิบายอัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ของกลุ่มตัวอย่างได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ เป็นจำนวน 234 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 91.05

นั่นคือ ค่า SUE ไม่สามารถใช้ในการอธิบายอัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ของกลุ่มตัวอย่างได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นไม่น้อยกว่าร้อยละ 90 ซึ่งนำไปสู่ข้อสรุปที่ว่า ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีประสิทธิภาพ ในกรณีวิเคราะห์ด้วย SUE

4.2 ผลการวิจัยโดยใช้แบบจำลองข้อมูลอัตราส่วนราคาหลักทรัพย์ต่อกำไรสุทธิต่อหุ้น (P/E anomaly model)

จากการทบทวนวรรณกรรม พบว่า P/E Ratio เป็นตัวชี้วัดผลตอบแทนในอนาคตจากการลงทุนในหลักทรัพย์ กล่าวคือ หลักทรัพย์ที่มีค่า P/E Ratio ต่ำ จะให้ผลตอบแทนที่ดีกว่าหลักทรัพย์ที่มีค่า P/E Ratio สูง ดังนั้น กลยุทธ์ในการลงทุนคือ เลือกที่จะซื้อหลักทรัพย์ที่มีค่า P/E ratio ต่ำและขายหลักทรัพย์ที่มีค่า P/E Ratio สูง จึงสามารถสรุปได้ว่า อัตราผลตอบแทนกำไรสุทธิ สามารถใช้เป็นปัจจัยในการกำหนดกลุ่มหลักทรัพย์ที่จะลงทุนเพื่อแสวงหากำไรส่วนเกินได้

ดังนั้น ในงานวิจัยนี้สมมติฐานในการทดสอบเป็นดังนี้ สมมติฐานหลัก คือ $\rho \geq 0$ และสมมติฐานรอง คือ $\rho < 0$ เมื่อ ρ คือ สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง P/E กับอัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ที่ได้จากตัวอย่าง โดยจะปฏิเสธสมมติฐานหลัก เมื่อ $t < -t_{\alpha, (n-2)}$

จากการทดสอบความมีนัยสำคัญของสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง P/E กับข้อมูลอัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ พบว่า ค่า P/E สามารถใช้ในการอธิบายอัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ของกลุ่มตัวอย่างได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ จำนวน 27 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 11.11 ในขณะที่ค่า P/E ไม่สามารถใช้ในการอธิบายอัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ของกลุ่มตัวอย่างได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ เป็นจำนวน 216 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 88.89

นั่นคือ ค่า P/E ไม่สามารถใช้ในการอธิบายอัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ของกลุ่มตัวอย่างได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นไม่น้อยกว่าร้อยละ 90 ซึ่งนำไปสู่ข้อสรุปที่ว่า ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีประสิทธิภาพ ในกรณีวิเคราะห์ด้วย P/E

4.3 ผลการวิจัยโดยใช้แบบจำลองข้อมูลอัตราส่วนมูลค่าตามบัญชีต่อราคาหลักทรัพย์ (B/M Anomaly Model)

จากการทบทวนวรรณกรรม พบว่า ราคาหลักทรัพย์ มีความสัมพันธ์กับการเปลี่ยนแปลงของ B/M ในทิศทางเดียวกัน ซึ่งหมายความว่า เมื่อ B/M มีค่าเพิ่มขึ้นจะส่งผลให้อัตราผลตอบแทนส่วนเกินในอนาคตของหลักทรัพย์มีค่าเพิ่มขึ้น และในทางตรงกันข้าม หาก B/M มีค่าลดลงก็จะทำให้อัตราผลตอบแทนส่วนเกินในอนาคตของหลักทรัพย์มีค่าลดลงเช่นเดียวกัน

ดังนั้น ในงานวิจัยนี้สมมติฐานในการทดสอบเป็นดังนี้ สมมติฐานหลัก คือ $\rho \leq 0$ และสมมติฐานรอง คือ $\rho > 0$ เมื่อ ρ คือ สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง B/M กับอัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ที่ได้จากตัวอย่าง โดยจะปฏิเสธสมมติฐานหลัก เมื่อ $t > t_{\alpha, (n-2)}$

จากการทดสอบความมีนัยสำคัญของสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง B/M กับข้อมูลอัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ พบว่า ค่า B/M สามารถใช้ในการอธิบายอัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ของกลุ่มตัวอย่างได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ จำนวน 44 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 17.12 ในขณะที่ค่า B/M ไม่สามารถใช้ในการอธิบายอัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ของกลุ่มตัวอย่างได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ เป็นจำนวน 213 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 82.88

นั่นคือ ค่า B/M ไม่สามารถใช้ในการอธิบายอัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ของกลุ่มตัวอย่างได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นไม่น้อยกว่าร้อยละ 90 ซึ่งนำไปสู่ข้อสรุปที่ว่า ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีประสิทธิภาพ ในกรณีวิเคราะห์ด้วย B/M

5. บทสรุปและข้อเสนอแนะ

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อตรวจสอบว่าตลาดหุ้นไทยมีประสิทธิภาพในการรับรู้และตอบสนองต่อข้อมูลทางบัญชีของบริษัทจดทะเบียนที่เปิดเผยต่อนักลงทุน หรือไม่ และเพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรข้อมูลทางบัญชี กับ อัตราผลตอบแทนในอนาคตของหลักทรัพย์ในตลาดหุ้นไทย โดยการสร้างแบบจำลองสำหรับข้อมูลทางบัญชี 1 ตัวแปร 3 แบบจำลอง ได้แก่ แบบจำลองที่ใช้ข้อมูลกำไรสุทธิต่อหุ้นหลังปรับค่าแล้ว (The Standardized Unexpected Earnings หรือ SUE Effect Anomaly) แบบจำลองที่ใช้ข้อมูลอัตราส่วนราคาหลักทรัพย์ต่อกำไรสุทธิต่อหุ้น (The Price-Earnings หรือ P/E Anomaly) และแบบจำลองที่ใช้ข้อมูลอัตราส่วนมูลค่าตามบัญชีต่อราคาหลักทรัพย์ (The Book-to-Market หรือ B/M Anomaly) โดยใช้ข้อมูลข้อมูลทุติยภูมิจากฐานข้อมูลของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งครอบคลุมข้อมูลทางการเงินของบริษัทในเวลาดังแต่ปี 1992-2000

ผลการศึกษาพบว่า ข้อมูลกำไรสุทธิต่อหุ้นหลังปรับค่าแล้ว (The Standardized Unexpected Earnings หรือ SUE) ข้อมูลอัตราส่วนราคาหลักทรัพย์ต่อกำไรสุทธิต่อหุ้น (The Price-Earnings หรือ P/E) และข้อมูลอัตราส่วนมูลค่าตามบัญชีต่อราคาหลักทรัพย์ (The Book-to-Market หรือ B/M) ไม่มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับอัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ (Stock Returns) นั่นคือ SUE, P/E และ B/M ไม่สามารถใช้ในการพยากรณ์อัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ได้ ซึ่งสามารถสรุปได้ว่า ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีประสิทธิภาพในระดับกลาง (Semi-Strong Form) หรือ ตลาดหุ้นไทยมีประสิทธิภาพในการรับรู้และตอบสนองต่อข้อมูลทางบัญชีของบริษัทจดทะเบียนที่เปิดเผยต่อนักลงทุน ทั้งนี้เนื่องจากข้อมูล SUE, P/E และ B/M ที่ใช้ในการศึกษานี้ เป็นข้อมูลที่ได้จากการเงินของบริษัท กล่าวคือ ถือเป็นข้อมูลที่เปิดเผยต่อสาธารณชน เมื่อผลการศึกษาชี้ว่า ข้อมูลที่เปิดเผยต่อสาธารณชนดังกล่าวไม่มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับอัตราผลตอบแทนของหลักทรัพย์ จึงนำไปสู่ข้อสรุปว่า ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีประสิทธิภาพในระดับกลาง ทั้งนี้เป็นไปตามทฤษฎีที่กล่าวว่า หากตลาดมีประสิทธิภาพในระดับกลาง การแสวงหากำไรส่วนเกินโดยการพยากรณ์ หรือ คาดคะเนราคาหลักทรัพย์จากข้อมูลสาธารณะ จะไม่สามารถกระทำได้ (สันติ กิระนันท์, 2546)

จากข้อสรุปข้างต้นที่ว่า ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีประสิทธิภาพในระดับกลาง (Semi-strong form) นั้น สอดคล้องกับผลการตรวจสอบในกรณีของประเทศไทยในอดีตที่ผ่านมา ได้แก่ งานวิจัยของ Tirapat and Penpas (1998) งานวิจัยของ Meredith and Sektrakul (2002) และงานวิจัยของ Sektrakul (2003) ซึ่งสนับสนุนความมีประสิทธิภาพของตลาดหุ้นไทย และสรุปโดยนัยปฏิเสธความสำคัญของการใช้การวิเคราะห์ปัจจัยพื้นฐานในการค้นหาหลักทรัพย์ที่มีการบิดเบือนราคาจากมูลค่าที่แท้จริง หมายความว่า นักลงทุนไม่สามารถใช้ข้อมูลตัวแปรทางบัญชีดังกล่าว ในการพยากรณ์ราคาหลักทรัพย์ เพื่อแสวงหากำไรส่วนเกินในอนาคตได้

เมื่อตลาดหลักทรัพย์มีประสิทธิภาพ นักลงทุนจะรับรู้ข้อมูลข่าวสารได้อย่างเท่าเทียมกัน ดังนั้นราคาหลักทรัพย์จะเท่ากับมูลค่าที่แท้จริงของหลักทรัพย์ ราคาหลักทรัพย์ในตลาดจะสะท้อนถึงการรับรู้ข้อมูลข่าวสารในตลาดอย่างสมบูรณ์และทันทีภายใต้เงื่อนไขของตลาดที่มีประสิทธิภาพ การใช้ข้อมูลทางบัญชีเพื่อพยายามค้นหาหลักทรัพย์ที่ราคาถูกบิดเบือนจะไม่สามารถกระทำได้ ซึ่งสรุปโดยนัยได้ว่า เทคนิคในการวิเคราะห์งบการเงิน หรือ วิเคราะห์รายการทางบัญชี จะไม่มีประโยชน์แต่อย่างใดในการแสวงหากำไรส่วนเกินจากการลงทุนในหลักทรัพย์

อย่างไรก็ตาม ข้อสรุปที่ว่า ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีประสิทธิภาพ ค่อนข้างขัดแย้งกับในทางทฤษฎีที่ระบุว่า ตลาดหุ้นของประเทศกำลังพัฒนาควรมีลักษณะค่อนข้างไปทางความไม่มีประสิทธิภาพ (Rosenberg et al., 1985; Chan et al., 1991; Fama and French, 1992; Lakonishok et al., 1994; Bernard et al., 1997; Morton

and Shane, 1998; Setiono and Strong, 1998) เพราะ การเปรียบเทียบการเปิดเผยข้อมูลบัญชียังมีความไม่รัดกุม และความรู้ความสามารถของนักวิเคราะห์หลักทรัพย์ในการวิเคราะห์ข้อมูลทางบัญชียังมีในวงจำกัด การรับรู้ข้อมูลทางบัญชีของนักลงทุนแล้วสะท้อนไปที่ราคาหลักทรัพย์จึงควรเป็นไปอย่างไม่สมบูรณ์ ดังนั้น เพื่อให้การตรวจสอบความมีประสิทธิภาพของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ได้ข้อสรุปที่ครบถ้วนสมบูรณ์ตามสมมติฐานของความรู้ประสิทธิภาพของตลาด คณะผู้วิจัยเห็นว่า การตรวจสอบความมีประสิทธิภาพของตลาดในระดับต่ำ (Weak Form) ดังเช่นงานของ Al-Loughani and Chappell (1997), Abraham et al. (2002), Li and Xu (2002), Omet et al. (2002), Malkiel (2003) และ Hatemi-J (2004) และการใช้เครื่องมือทางเศรษฐมิติที่มีประสิทธิภาพ เช่น Vector Autoregressive (VAR) ดังเช่นงานของ Campbell and Ammer (1993) และ Bernanke and Kuttner (2005) เป็นหัวข้อการวิจัยที่มีความสำคัญและน่าสนใจ ซึ่งสามารถทำได้โดยการตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างราคาหลักทรัพย์ในอนาคตกับราคาหลักทรัพย์ที่ซื้อขายในอดีต เพื่อเป็นการยืนยันข้อสรุปของความรู้ประสิทธิภาพของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

6. กิตติกรรมประกาศ

คณะผู้วิจัยใคร่ขอขอบพระคุณคณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยขอนแก่น ที่ให้การสนับสนุนทุนวิจัย ขอขอบพระคุณ คุณวิไลวรรณ มหาวีรัตน์ เจ้าหน้าที่ประจำศูนย์ข้อมูลตลาดหลักทรัพย์ ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ในการอนุเคราะห์ข้อมูลงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

เอกสารอ้างอิง

- พรอนงค์ บุรารัตระกูล. (2547). การลงทุนพื้นฐานและการประยุกต์. กรุงเทพฯ: โรงพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ศูนย์ข้อมูลตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. (2545). ค้นเมื่อ 12 ธันวาคม 2545, จาก SET Database.
- สันติ กิระนันท์. (2546). ความรู้พื้นฐานการเงิน: หลักการ เหตุผล แนวคิด และการวิเคราะห์. กรุงเทพฯ: เพ็ญฟ้าพรินติ้ง.
- Abbarbanell, J. S., & Bushee, B. J. (1998). Abnormal returns to a fundamental analysis strategy. *The Accounting Review*, 73(1), 19-45.
- Abraham, A., Seyyed, F. J., & Alsakran, S. A. (2002). Testing the random walk behavior and efficiency of the Gulf stock markets. *Financial Review*, 37(3), 469-480.
- Al-Loughani, N., & Chappell, D. (1997). On the validity of the weak-form efficient markets hypothesis applied to the London Stock Exchange. *Applied Financial Economics*, 7(2), 173-176.
- Bail, R. (1992). The earnings-price anomaly. *Journal of Accounting and Economics*, 15(2-3), 319-345.
- Basu, S. (1977). Investment performance of common stocks in relation to their price-earnings ratios: A test of the efficient market hypothesis. *Journal of Finance*, 32(3), 663-682.
- Basu, S. (1978). The effect of earnings yield on assessments of the association between annual accounting income numbers and security prices. *The Accounting Review*, 53(3), 599-625.

- Basu, S. (1983). The relationship between earnings' yield, market value and return for NYSE common stocks: Further evidence. *Journal of Financial Economics*, 12(1), 129-156.
- Bernanke, B. S., & Kuttner, K. N. (2005). What explains the stock market's reaction to Federal Reserve policy? *Journal of Finance*, 60(3), 1221-1257.
- Bernard, V., & Thomas, J. (1989). Post-earnings-announcement drift: Delayed price response or risk premium? *Journal of Accounting Research*, 27, 1-48.
- Bernard, V., & Thomas, J. (1990). Evidence that stock prices do not fully reflect the implications of current earnings for future earnings. *Journal of Accounting and Economics*, 13(4), 305-340.
- Bernard, V., Thomas, J., & Wahlen, J. (1997). Accounting-based stock price anomalies: Separating market inefficiencies from risk. *Contemporary Accounting Research*, 14(2), 89-136.
- Bernard, V. L., & Thomas, J. K. (1989). Post-earnings-announcement drift: Delayed price response or risk premium? *Journal of Accounting Research*, 27, 1-48.
- Bernard, V. L., & Thomas, J. K. (1990). Evidence that stock prices do not fully reflect the implications of current earnings for future earnings. *Journal of Accounting and Economics*, 13(4), 305-340.
- Campbell, J. Y., & Ammer, J. (1993). What moves the stock and bond markets? A variance decomposition for long-term asset returns. *Journal of Finance*, 48(1), 3-37.
- Chan, L. K. C., Hamao, Y., & Lakonishok, J. (1991). Fundamentals & stock returns in Japan. *Journal of Finance*, 46(5), 1739-1764.
- Fama, E. F. (1970). Efficient capital markets: A review of theory and empirical work. *Journal of Finance*, 25(2), 383-417.
- Fama, E. F. (1991). Efficient capital markets: II. *Journal of Finance*, 46(5), 1575-1617.
- Fama, E. F., & French, K. R. (1992). The cross-section of expected stock returns. *Journal of Finance*, 47(2), 427-465.
- Foster, G., Olsen, C., & Shevlin, T. (1984). Earnings releases, anomalies and the behavior of security returns. *The Accounting Review*, 59(4), 574-603.
- Greig, A. C. (1992). Fundamental analysis and subsequent stock returns. *Journal of Accounting and Economics*, 15(2-3), 413-442.
- Hatemi-J, A. (2004). Is the equity market informationally efficient in Japan? Evidence from leveraged bootstrap analysis. *International Economics*, 57(4), 461-473.
- Holthausen, R. W., & Larcker, D. F. (1992). The prediction of stock returns using financial statement information. *Journal of Accounting and Economics*, 15(2-3), 373-411.
- Jaffe, J., Keim, D. B., & Westerfield, R. (1989). Earnings yields, market values and stock returns. *Journal of Finance*, 44(1), 135-148.

- Lakonishok, J., Shleifer, A., & Vishny, R. W. (1994). Contrarian investment, extrapolation and risk. *Journal of Finance*, 49(5), 1541-1578.
- Latane, H. A., & Jones, C. P. (1977). Standardized unexpected earnings--a progress report. *Journal of Finance*, 32(5), 1457-1465.
- Latane, H. A., & Jones, C. P. (1979). Standardized unexpected earnings--1971-77. *Journal of Finance*, 34(3), 717-724.
- Lev, B., Ohlson, J. A., & Beaver, W. H. (1982). Market-based empirical research in accounting: A review, interpretation & extension. *Journal of Accounting Research*, 20, 249-332.
- Lev, B., & Thiagarajan, S. R. (1993). Fundamental information analysis. *Journal of Accounting Research*, 31(2), 190-215.
- Li, X., & Xu, J. (2002). A note on New Zealand stock market efficiency. *Applied Economics Letters*, 9(13), 879-883.
- Malkiel, B. G. (2003). The efficient market hypothesis & its critics. *Journal of Economic Perspectives*, 17(1), 59-82.
- Meredith, G. G., & Sektrakul, K. (2002). Portfolio returns to a fundamental analysis strategy: Thai stock market case. Lismore, NSW: Southern Cross University.
- Morton, R. M., & Shane, P. B. (1998). The information environment and the ability of logit-based financial statement analysis to predict abnormal returns. *Accounting & Finance*, 38(1), 71-89.
- Ohlson, J. A. (1979). Residual (API) analysis and the private value of information. *Journal of Accounting Research*, 17(2), 506.
- Omet, G., Khasawneh, M., & Khasawneh, J. (2002). Efficiency tests and volatility effects: Evidence from the Jordanian stock market. *Applied Economics Letters*, 9(12), 817-821.
- Ou, J. A., & Penman, S. H. (1989). Financial statement analysis and the prediction of stock returns. *Journal of Accounting & Economics*, 11(4), 295-329.
- Patell, J. M. (1979). The API & the design of experiments. *Journal of Accounting Research*, 17(2), 528.
- Piotroski, J. D. (2000). Value investing: The use of historical financial statement information to separate winners from losers. *Journal of Accounting Research*, 38, 1-41.
- Quirin, J. J., & Allen, A. (2000). The effect of earnings permanence on fundamental information analysis. *The Mid-Atlantic Journal of Business*, 36(4), 149-165.
- Reinganum, M. R. (1981). A new empirical perspective on the CAPM. *Journal of Financial & Quantitative Analysis*, 16(4), 439-462.
- Rendleman, J., Richard J., Jones, C. P., & Latane, H. A. (1982). Empirical anomalies based on unexpected earnings & the importance of risk adjustments. *Journal of Financial Economics*, 10(3), 269-287.

- Revsine, L., Collins, D. W., & Johnson, W. B. (2004). *Financial reporting and analysis* (3rd ed.). Upper Saddle River, NJ: Prentice Hall.
- Rosenberg, B., Reid, K., & Lanstein, R. (1985). Persuasive evidence of market inefficiency. *Journal of Portfolio Management*, 11(3), 9-17.
- Sektrakul, K. (2002). *Fundamental signals & stock returns: Thai stock exchange*. Unpublished DBA dissertation, Southern Cross University, Lismore, NSW.
- Sektrakul, K. (2003). Market reaction to information contained in fundamental signals in Thai stock market: Episode II. *Journal of Management Science*, 2(1), 22-39.
- Setiono, B., & Strong, N. (1998). Predicting stock returns using financial statement information. *Journal of Business Finance & Accounting*, 25(5-6), 631-657.
- Sloan, R. G. (1996). Do stock prices fully reflect information in accruals and cash flows about future earnings? *The Accounting Review*, 71(3), 289-315.
- Stickney, C. P. (1996). *Financial reporting and statement analysis: A strategic perspective* (3rd ed.). Fort Worth, TX: The Dryden Press.
- Stober, T. L. (1992). Summary financial statement measures & analysts' forecasts of earnings. *Journal of Accounting & Economics*, 15(2-3), 347-372.
- Tirapat, S., & Penpas, P. (1998). A test of financial statement information in Thailand: Bad news for fundamentalists? *Journal of National Institute of Development Administration*, 3, 27-50.

ผลกระทบของกลยุทธ์การให้บริการที่มีต่อผลการดำเนินงาน
ของธุรกิจจำหน่ายรถยนต์ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ
The Effects of Service Strategy on Performance of Car Dealing Business
in Northeast Thailand.

ธนันท์ บุตรวงศ์* กาญจนา สุคันธสิริกุล² และการุณย์ ประทุม³

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ เพื่อทดสอบผลกระทบของกลยุทธ์การให้บริการที่มีต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจจำหน่ายรถยนต์ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารธุรกิจจำหน่ายรถยนต์ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 123 คน สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์พหุคูณ การวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่าย และการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ ซึ่งกลยุทธ์การให้บริการได้ถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรอิสระ ที่มีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อผลการดำเนินงาน ผลการวิจัย พบว่า 1) กลยุทธ์การให้บริการ ด้านการรับประกัน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลการดำเนินงานโดยรวม ด้านลูกค้า ด้านกระบวนการภายใน และด้านการเรียนรู้และพัฒนา 2) กลยุทธ์การให้บริการด้านการเอาใจใส่ลูกค้าเป็นรายบุคคล มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลการดำเนินงานโดยรวมและด้านลูกค้า ด้านกระบวนการภายใน ด้านการเรียนรู้และพัฒนา และด้านการเงิน ดังนั้น ผู้บริหารควรนำผลการวิจัยไปเป็นแนวทางในการจัดการเกี่ยวกับกลยุทธ์การให้บริการโดยเน้นความสำคัญกับกลยุทธ์การให้บริการในด้านการรับประกันและด้านการเอาใจใส่ลูกค้าเป็นรายบุคคล ซึ่งจะส่งผลให้ผลการดำเนินงานของธุรกิจจำหน่ายรถยนต์มีศักยภาพในการบริหารจัดการทางด้านกระบวนการให้บริการที่ดีขึ้นและทำให้เกิดความได้เปรียบทางการแข่งขันในอนาคต

คำสำคัญ : กลยุทธ์การให้บริการ ผลการดำเนินงาน ธุรกิจจำหน่ายรถยนต์

* นิสิตปริญญาโท หลักสูตรการจัดการมหาบัณฑิต คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

² ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. สำนักวิชาเทคโนโลยีสังคม มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีสุรนารี

³ อาจารย์ ดร. คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

Abstract

The purpose of this study was to verify the effect of service strategy on the performance of automotive dealing in north-eastern region of Thailand. A questionnaire was used as a research instrument to collect the data from 123 automotive dealers. The data were analyzed statically in terms of: multiple correlations, simple regressing, and multiple regressions. In this study, service strategy was identified as independent variable which correlated and had effects on performance. The result showed that :

1) service strategy in terms of assurance correlated and had positive effects on the overall performance to customers, internal process, and learning and development ; and 2) service strategy in terms of customer service correlated and had positive effects on the overall performance to customers, internal process, learning and development, and finance. The finding from the study should therefore be used by administrators as guidelines for organizing service strategy of the organization with the emphasis on assurance and customer service to enhance the potential of service administration in automotive dealers and create competitive advantages in the future.

Keyword : Service strategy, Performance, Automotive dealers

1. บทนำ

ปัจจุบันการดำเนินธุรกิจมีสภาพการแข่งขันกันอย่างรุนแรง ในแต่ละธุรกิจจะต้องแสวงหากลยุทธ์เข้ามาใช้ในการแข่งขัน วัตถุประสงค์ในการประกอบธุรกิจส่วนใหญ่นั้นมักขึ้นอยู่กับความต้องการของผู้ดำเนินการประกอบกิจการหรือธุรกิจนั้น ๆ แต่ในการประกอบธุรกิจใด ๆ ก็ตาม วัตถุประสงค์ที่สำคัญในการประกอบธุรกิจนั้นคือการแสวงหากำไรสูงสุด (Maximum Profit) เพื่อที่จะสามารถให้กิจการอยู่รอดและเจริญเติบโตก้าวหน้าไปเรื่อย ๆ ทั้งนี้คงไม่สามารถที่จะปฏิเสธได้ว่า การประกอบธุรกิจนั้นคงไม่ได้มีการหวังผลเพียงในระยะสั้น แต่ในทุกธุรกิจต่างก็มีความต้องการที่จะให้ธุรกิจของตนเองนั้นอยู่รอดและก้าวสู่ความเจริญรุ่งเรืองต่อไปในอนาคต อีกทั้งการดำเนินธุรกิจยังจะต้องคำนึงถึงภาวะการแข่งขันทางการตลาดที่จัดเป็นสภาพแวดล้อมภายนอก ที่ส่งผลกระทบอย่างมากต่อการดำเนินการของธุรกิจ โดยที่นับวันจะเพิ่มความเข้มข้นมากขึ้นไม่ไปจะเป็นการแข่งขันระหว่างธุรกิจ หรือแม้กระทั่งการแข่งขันระหว่างประเทศ จากภาวะเศรษฐกิจที่ผ่านมา จึงถือเป็นบทเรียนให้แต่ละธุรกิจจะต้องหันมาพิจารณาถึงขีดความสามารถที่แท้จริงของธุรกิจ กลยุทธ์ที่เลือกนำมาประยุกต์ใช้จะต้องสอดคล้องกับความสามารถของธุรกิจเพื่อที่จะแสวงหาโอกาสที่จะทำให้ธุรกิจเจริญรุ่งเรือง การพัฒนาการบริหารจัดการภายใน โดยเลือกใช้กลยุทธ์ที่เหมาะสมก็สามารถ ที่จะทำให้ธุรกิจประสบผลสำเร็จได้ การวางแผนกลยุทธ์ หากกิจการไม่สามารถที่จะดำเนินการสร้างความเจริญเติบโตให้มีความต่อเนื่องโดยอาศัยแผนกลยุทธ์แล้ว ก็เป็นที่แน่นอนว่าการดำเนินธุรกิจอาจจะต้องประสบกับปัญหาต่างๆ มากมาย และอาจจะต้องล้มสลายไปในที่สุด การรู้จักวางแผนกลยุทธ์ ถือเป็นสิ่งสำคัญที่ในแต่ละธุรกิจจะต้องนำมาพิจารณาให้รอบคอบและมีการกำหนดกลยุทธ์ที่เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมของธุรกิจเพื่อให้ธุรกิจสามารถเจริญเติบโตได้อย่างมีประสิทธิภาพ

กลยุทธ์การให้บริการ (Service Strategy) หมายถึง กิจกรรมของกระบวนการส่งมอบสินค้าที่ไม่มีตัวตนของธุรกิจให้กับผู้รับบริการ โดยให้สินค้าที่ไม่มีตัวตนนั้นจะต้องตอบสนองความต้องการของผู้รับบริการจนนำไปสู่ความพึงพอใจได้ (ชัยสมพล ชาวประเสริฐ, 2550 : 18) การบริการจึงเป็นการตอบสนองความต้องการของผู้บริโภคด้วยการให้ประโยชน์เพิ่มขึ้นในสายตาของผู้ซื้อ ทำให้เกิดความรู้สึกแตกต่างว่า หากสินค้าใดมีการให้บริการเข้ามาด้วยจะรู้สึกคุ้มค่ากว่าที่เสนอเฉพาะตัวสินค้า แม้ว่าความเป็นจริงแล้วราคาของการให้บริการจะบวกเพิ่มเข้าไปในราคาสินค้าแล้ว

ในประเทศไทยเองธุรกิจบริการมีการพัฒนาเติบโตไปอย่างเห็นได้ชัดเจนธุรกิจบางอย่างเพิ่งเกิดขึ้นในระยะเวลาไม่ถึง 20 ปี แต่กลายเป็นธุรกิจที่ทำรายได้และกำไรมหาศาล เช่น ธุรกิจการสื่อสารไร้สาย ธุรกิจบนอินเทอร์เน็ต ธุรกิจสินเชื่อส่วนบุคคลที่ไม่อยู่ในรูปแบบสถาบันการเงิน ดิสเคาน์ดโตร์ ร้านสะดวกซื้อ การเติบโตของภาคธุรกิจบริการที่เกิดจากแรงผลักดันทั้งจากภายในและภายนอกประเทศ ทำให้ความรู้ความเข้าใจในการบริการกลายเป็นสิ่งที่จำเป็นและต้องได้รับความสำคัญนับจากนี้เป็นต้นไป การบริการที่เคยดำเนินไปบนความเชื่อเก่า ๆ ที่ว่าบริการเป็นเรื่องการทำให้พนักงานยิ้มแย้มแจ่มใสหรือหาพนักงานที่มีใจการบริการมาทำงานให้ก็เพียงพอแล้วเป็นความเชื่อที่ไม่ถูกต้อง และไม่เพียงพออีกต่อไป งานบริการควรจะต้องได้รับการศึกษาอย่างมีหลักวิชาการ ได้รับการปฏิบัติในฐานะวิชาชีพหนึ่งและมีวิธีการประเมินผลคุณภาพการบริการอย่างเป็นวิทยาศาสตร์เพื่อให้ธุรกิจบริการของประเทศไทยเท่าทันต่อการพัฒนาและการเปลี่ยนแปลงในกระแสโลกาภิวัตน์ (วิทยา ด้านอำรุงกุล, 2547 : 15 - 16) การบริการถือเป็นเรื่องละเอียดอ่อนที่เกี่ยวข้องกับความต้องการและการตอบสนองทางจิตใจของมนุษย์ แม้เพียงรอยยิ้มจากแม่ค้าในตลาดเท่านั้นก็อาจจะสามารถดึงดูดผู้ที่สนใจเดินผ่านไปมาให้เป็นลูกค้าได้ ดังนั้น การบริการด้วยไมตรีจึงเป็นเสมือนโชครวมมัดใจลูกค้าไม่ให้หนีไปเป็นลูกค้าของคู่แข่ง ในปัจจุบันการบริการได้เข้ามาอยู่รอบตัวมนุษย์ทุกคนตั้งแต่เช้าจนถึงเข้านอน และการบริการได้เข้ามามีบทบาทสำคัญอย่างมากกับทุกธุรกิจจนกล่าวได้ว่า การบริการเป็นการสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับสินค้านั่นเอง การบริการที่ดีนอกจากจะเพิ่มมูลค่าให้กับสินค้าแล้วยังจะเพิ่มประโยชน์ให้กับลูกค้าด้วย ซึ่งธุรกิจในปัจจุบันไม่ได้มีการแข่งขันเฉพาะสินค้าเพียงอย่างเดียว การบริการก็เป็นอีกผลิตภัณฑ์หนึ่งซึ่งช่วยเพิ่มมูลค่าให้กับธุรกิจ นอกจากนี้ การบริการอย่างเป็นเลิศยังช่วยมัดใจลูกค้าได้อีกช่องทางหนึ่ง (ชัยสมพล ชาวประเสริฐ, 2550 : 16 - 17)

การวัดผลการดำเนินงานแบบดุลยภาพ (Balanced Scorecard : BSC) เป็นการวัดหรือประเมินผลที่จะสามารถช่วยทำให้องค์กรเกิดความสอดคล้องเป็นอันหนึ่งอันเดียวกัน และมุ่งเน้นในสิ่งที่มีความสำคัญต่อความสำเร็จขององค์กร เป็นการนำเสนอข้อมูลแนวคิดที่ช่วยในการประเมินผลและรายงานให้ผู้บริหารและเป็นเครื่องมือในการนำกลยุทธ์ไปปฏิบัติ กระบวนการวัดผลการดำเนินงานแบบดุลยภาพมีองค์ประกอบที่สำคัญประกอบด้วย 4 มุมมอง คือ มุมมองด้านลูกค้า (Customer Perspective) มุมมองด้านการเงิน (Financial Perspective) มุมมองด้านกระบวนการภายใน (Internal Process Perspective) และมุมมองด้านการเรียนรู้และพัฒนา (Learning and Growth Perspective) จะเห็นได้ว่ามุมมองทั้ง 4 ด้าน ได้ถูกกำหนดขึ้นมาโดยอาศัยปรัชญาในการดำเนินธุรกิจต่างๆ ไป และมุมมองทั้ง 4 ด้าน ยังมีความสัมพันธ์ต่อกันในเชิงเหตุและผล (Cause and Effect) ในลักษณะที่องค์กรจะมีกำไรได้ต้องมาจากลูกค้า ซึ่งการจะหาลูกค้าต้องมีการดำเนินการภายในที่ดี ซึ่งการจะดำเนินการภายในให้ได้ดีพนักงานต้องมีทักษะ ความพร้อมในการทำงาน จากความสัมพันธ์ในเชิงเหตุและผล (Cause and Effect Relationship) ดังกล่าวทำให้การวัดผลการดำเนินงานแบบดุลยภาพมีความแตกต่างจากเครื่องมือในการประเมินผลทั่วไป (พสุ เดชะรินทร์, 2548 : 31)

การดำรงชีวิตของมนุษย์ในปัจจุบันจำเป็นต้องอาศัยปัจจัยพื้นฐาน 4 ประการ คือ อาหาร ที่อยู่อาศัย เครื่องนุ่งห่ม และยารักษาโรค จากสภาพเศรษฐกิจและสังคม ที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วทำให้ธุรกิจเกิดการแข่งขันกันมากขึ้น การเดินทางจึงต้องการความรวดเร็ว เพื่อให้สอดคล้องกับสถานการณ์ ปัจจุบันรถยนต์ได้กลายเป็นสิ่งจำเป็นในการดำเนินธุรกิจไปแล้ว ดังนั้น ธุรกิจรถยนต์จึงเติบโตเพิ่มขึ้นตามไปด้วย (ปัญญาพัฒน์ ฉ่ำสูงเนิน, 2547 : 1)

กรมการขนส่งทางบกได้ประกาศปรับลดอัตราภาษีประจำปีสำหรับรถยนต์ที่ใช้ก๊าซธรรมชาติอัดเป็นเชื้อเพลิง รถใช้พลังงานไฟฟ้า พลังงานทดแทน พลังงานอนุรักษ์ธรรมชาติและสิ่งแวดล้อมหรือพลังงานอย่างประหยัดอื่นๆ ซึ่งจะมีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 29 มกราคม 2551 เป็นต้นไปซึ่งครอบคลุมทั้งรถที่จดทะเบียนตามพระราชบัญญัติขนส่งและพระราชบัญญัติรถยนต์ซึ่งจะทำให้การแข่งขันด้านการจำหน่ายรถยนต์ในประเทศไทยมีความตื่นตัวและก่อให้เกิดการกระตุ้นเศรษฐกิจเพิ่มขึ้น

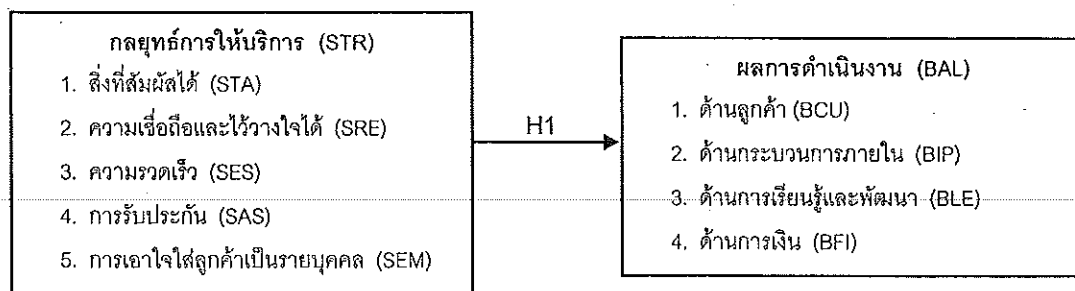
จากเหตุผลที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ผู้วิจัยจึงสนใจวิจัยกลยุทธ์การให้บริการกับผลการดำเนินงานของธุรกิจจำหน่ายรถยนต์ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบว่า กลยุทธ์การให้บริการมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจจำหน่ายรถยนต์ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถเป็นแนวทางในการวางแผนปรับปรุงและพัฒนากลยุทธ์การให้บริการให้สามารถแข่งขันได้ท่ามกลางสภาวะการแข่งขันในปัจจุบัน รวมถึงใช้เป็นข้อมูลสารสนเทศของธุรกิจจำหน่ายรถยนต์ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือเพื่อพัฒนาธุรกิจให้สอดคล้องกับภาวะการเปลี่ยนแปลงของสภาพเศรษฐกิจในอนาคต

2. เอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องและสมมุติฐานของการวิจัย

ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ กลยุทธ์การให้บริการได้ถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรอิสระและมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงาน จากวัตถุประสงค์ข้างต้นสามารถสรุปกรอบแนวคิดในการวิจัย ได้ดังนี้

รูปภาพประกอบ 1

โมเดลของกลยุทธ์การให้บริการ และผลการดำเนินงาน



2.1 กลยุทธ์การให้บริการ (Service Strategy)

กลยุทธ์การให้บริการที่วัดจากคุณภาพการให้บริการประกอบด้วย 5 ข้อ (ชัยสมพล ชาวประเสริฐ, 2550 : 106 - 107) ได้แก่

2.1.1 สิ่งสัมผัสได้ (Tangible)

สิ่งที่สัมผัสได้ ได้แก่ อาคารของธุรกิจบริการ เครื่องมือและอุปกรณ์ เช่น เครื่องคอมพิวเตอร์ เครื่องเอทีเอ็ม เคาน์เตอร์ให้บริการ ที่จอดรถ สวน ห้องน้ำ การตกแต่ง ป้ายประชาสัมพันธ์ แบบฟอร์มต่าง ๆ รวมทั้งการแต่งกายของพนักงาน สิ่งสัมผัสได้เหล่านี้จะเหมือนกับสิ่งแวดล้อมทางกายภาพ ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของส่วนประสมทางการตลาดตัวที่ 7

2.1.2 ความเชื่อถือและไว้วางใจได้ (Reliability)

ความเชื่อถือและไว้วางใจได้ เป็นความสามารถในการมอบการบริการเพื่อสนองตอบความต้องการของลูกค้าตามที่ได้สัญญาหรือที่ควรจะเป็นได้อย่างถูกต้องและได้ตรงวัตถุประสงค์ของการบริการนั้นภายในเวลาที่เหมาะสม เช่น การรักษาคนไข้ของโรงพยาบาล ต้องรักษาให้หายป่วย การฝากเงินกับธนาคารต้องมีการรักษารักษาเงินในสมุดบัญชีให้อยู่ครบทุกบาททุกสตางค์ คำนวณดอกเบี้ยไม่ผิดพลาด

2.1.3 ความรวดเร็ว (Responsiveness)

ความรวดเร็วเป็นความตั้งใจที่จะช่วยเหลือลูกค้า โดยให้บริการอย่างรวดเร็ว ไม่ให้รอคิวนาน รวมทั้งต้องถูกต้อง เห็นลูกค้าแล้วต้องรีบต้อนรับให้การช่วยเหลือ สอบถามถึงการมาใช้บริการอย่างไม่ละเลย ความรวดเร็วจะต้องมาจากพนักงานและกระบวนการในการให้บริการที่มีประสิทธิภาพ

2.1.4 การรับประกัน (Assurance)

เป็นการรับประกันว่าพนักงานที่ให้บริการมีความรู้ความสามารถ และมีความสุภาพเรียบร้อย ในการให้บริการเพื่อสร้างความมั่นใจให้กับลูกค้าว่าจะได้รับการบริการที่เป็นไปตามมาตรฐานและปลอดภัยไร้กังวล นอกจากนี้อาจจะต้องรับประกันถึงมาตรฐานขององค์กรด้วย

2.1.5 การเอาใจใส่ลูกค้าเป็นรายบุคคล (Empathy)

องค์ประกอบข้อนี้ เป็นการดูแลและเอาใจใส่ให้บริการอย่างตั้งใจ เนื่องจากเข้าใจปัญหา หรือความต้องการของลูกค้าที่ต้องได้รับการตอบสนอง เน้นการบริการและการแก้ปัญหาให้ลูกค้าอย่างเป็นรายบุคคล ตามวัตถุประสงค์ที่แตกต่างกัน มีการสื่อสารทำความเข้าใจกับลูกค้าอย่างต้องแท้

2.2 ผลการดำเนินงาน (Performance)

การบริหารจัดการเพื่อให้ได้มาซึ่งผลการดำเนินงานที่บรรลุตามวัตถุประสงค์องค์กรเป็นสิ่งที่มีความสำคัญอย่างยิ่งทั้งจากในอดีตและปัจจุบัน แต่ปัจจัยที่จะส่งผลให้การดำเนินงานสำเร็จก็จะมีการพัฒนาเรื่อยมา องค์กรก็ต้องมีการนำเอาเทคนิค แนวคิดที่ได้จากการบริหารจัดการสมัยใหม่เข้ามาเป็นเครื่องมือในการดำเนินงาน ปัจจัยที่ส่งผลโดยตรงต่อผลการดำเนินงานก็คือปัจจัยทางบุคลากรการพัฒนาทรัพยากรบุคคลในองค์กรจึงเป็นปัจจัยที่ทุกองค์กรให้ความสำคัญ การจัดการความรู้ของทรัพยากรมนุษย์ให้เป็นศูนย์กลางแห่งความรู้ โดยอาศัยประสบการณ์ที่มีคุณค่า และมีลักษณะเฉพาะขององค์กร ซึ่งไม่มีใครสามารถลอกเลียนแบบ (พสุ เดชะรินทร์, 2546 : 3)

การวัดผลการดำเนินงานแบบดุลยภาพ จากประสบการณ์ขององค์กรที่ได้เริ่มนำเอาการวัดผลการดำเนินงานแบบดุลยภาพไปดำเนินการแล้วนั้น แสดงให้เห็นว่าสามารถนำไปใช้ได้ผลดีที่สุดกับการเป็นเครื่องมือสำหรับกระตุ้น จูงใจ ให้ผลการดำเนินงานบรรลุตามเป้าหมายแบบดุลยภาพมีความสำคัญคือ การวัดผลการดำเนินงานแบบดุลยภาพ เป็นภาพสะท้อนจากบนลงล่างของพันธกิจและกลยุทธ์บริษัท ซึ่งตรงกันข้ามกับตัววัดต่างๆ ที่ติดตามการดำเนินงานซึ่งส่วนใหญ่เป็นแบบล่างขึ้นบน ซึ่งได้มาจากกิจกรรมต่างๆ ที่ดำเนินการอยู่ในแต่ละหน่วยงาน หรือกระบวนการเฉพาะกิจต่างๆ ตามความจำเป็นซึ่งไม่ค่อยสอดคล้องและสัมพันธ์กับกลยุทธ์โดยรวมทั้งหมดของบริษัท

การวัดผลการดำเนินงานแบบดุลยภาพไม่ได้เป็นเพียงเครื่องมือในการประเมินผลการดำเนินงานเท่านั้น แต่ช่วยในการนำกลยุทธ์ไปสู่การปฏิบัติ อีกทั้งยังเป็นเครื่องมือในการเชื่อมโยง ระหว่างวิสัยทัศน์กับแผนการปฏิบัติงาน ขององค์กร โดยจำแนกออกเป็นข้อๆ ดังนี้ (พสุ เศรษฐรินทร์, 2544 : 40)

1. เพื่อให้เกิดความสมดุลในการบริหารจัดการและวัดผลการดำเนินงาน Kaplan และ Norton เสนอให้มาวัดผลการดำเนินงานโดยใช้มุมมอง 4 ด้าน ดังรูปภาพประกอบ 1

1.1 มุมมองด้านการเงิน (Financial Perspective) มีวัตถุประสงค์หลัก ได้แก่ การเพิ่มขึ้นของรายได้ การลดลงของต้นทุน หรือ การเพิ่มขึ้นของรายได้ด้วยวิธีการอื่นๆ

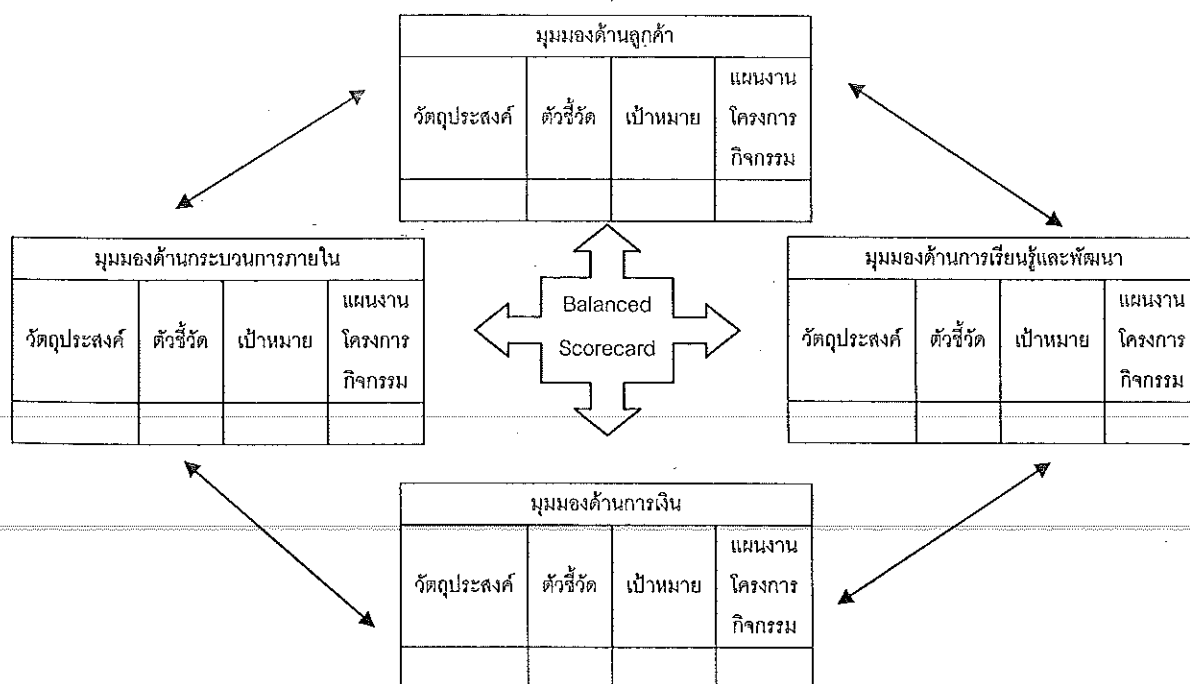
1.2 มุมมองด้านลูกค้า (Customer Perspective) ได้แก่ ส่วนแบ่งการตลาดที่เพิ่มขึ้น การรักษาลูกค้าเดิมขององค์กร การแสวงหาลูกค้าใหม่ การนำเสนอสินค้าที่มีคุณภาพ การบริการที่รวดเร็ว หรือ ชื่อเสียงของกิจการที่ดี

1.3 มุมมองด้านกระบวนการภายใน (Internal Process Perspective) ได้แก่ การดำเนินงานที่รวดเร็วขึ้น กระบวนการผลิตที่มีคุณภาพ กระบวนการจัดการส่งที่รวดเร็วตรงเวลาหรือ กระบวนการบริหารที่มีประสิทธิภาพ

1.4 มุมมองด้านการเรียนรู้และพัฒนา (Learning and Growth Perspective) ได้แก่ การเพิ่มทักษะของพนักงาน การรักษาพนักงานที่มีคุณภาพ วัฒนธรรมองค์กรที่เปิดโอกาสให้พนักงานได้แสดงความสามารถ การมีระบบเทคโนโลยีสารสนเทศที่ดี

รูปภาพประกอบ 2

มุมมอง 4 ด้าน ของการวัดผลการดำเนินงานแบบดุลยภาพ



2. เพื่อให้บริหารเชิงกลยุทธ์ขององค์กรมีประสิทธิภาพ Kaplan และ Norton ได้ออกแบบวิธีการในการถ่ายทอดทิศทางองค์กรจากพันธกิจ ค่านิยม วิสัยทัศน์ ลงสู่การปฏิบัติอย่างเป็นขั้นตอน ดังนี้ (สิทธิศักดิ์ พงษ์ประวัติ, 2546 : 12)

- 2.1 มีการกำหนดทิศทางองค์กรในรูปแบบของพันธกิจ วิสัยทัศน์ ค่านิยมและกลยุทธ์
- 2.2 มีการกำหนดวัตถุประสงค์และเป้าหมายเชิงกลยุทธ์
- 2.3 มีการกำหนดคะแนนและถ่ายทอดลงสู่ระบบปฏิบัติเป็นระดับชั้น
- 2.4 มีการวัดและรายงาน
- 2.5 มีการนำผลมาใช้ในการปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง

3. เพื่อให้การถ่ายทอดวัตถุประสงค์และเป้าหมายเชิงกลยุทธ์จากระดับองค์กรลงสู่ระดับปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพ จะมีการถ่ายทอดวัตถุประสงค์และเป้าหมายลงเป็นลำดับขั้น ด้วยวิธีการนี้จะทำให้หน่วยงานทุกระดับตั้งแต่ระดับองค์กรสูงสุด ระดับฝ่าย ระดับหน่วยงาน หรือแม้แต่ว่าระดับบุคคลจะมีบัตรลงคะแนนเป็นของตนเอง ต้องรับผิดชอบผลงานของตนเอง ซึ่งเป็นการสื่อสารเป้าหมายและวัตถุประสงค์เชิงกลยุทธ์ที่เป็นรูปธรรมลงสู่ทุกระดับ โดยภายใต้แต่ละมุมมองจะประกอบไปด้วย 4 ช่อง (พสุ เดชะรินทร์, 2544 : 21) ได้แก่

3.1 วัตถุประสงค์ (Objective) ที่สำคัญของแต่ละมุมมอง หมายถึง สิ่งสำคัญที่องค์กรต่างก็มุ่งหวังหรือต้องการที่จะบรรลุในด้านต่างๆ เช่น วัตถุประสงค์ด้านการเงิน (Financial Perspective) มีวัตถุประสงค์หลักได้แก่ การเพิ่มขึ้นของรายได้ การลดลงของต้นทุน หรือ การเพิ่มขึ้นของรายได้ ด้วยวิธีการอื่นๆ วัตถุประสงค์ด้านลูกค้า (Customer Perspective) ได้แก่ ส่วนแบ่งการตลาดที่เพิ่มขึ้น การรักษาลูกค้าเดิมขององค์กร การแสวงหาลูกค้าใหม่ การนำเสนอสินค้าที่มีคุณภาพ การบริการที่รวดเร็ว หรือ ชื่อเสียงของกิจการที่ดี วัตถุประสงค์ด้านกระบวนการภายใน (Internal Process Perspective) ได้แก่ การดำเนินงานที่รวดเร็วขึ้น กระบวนการผลิตที่มีคุณภาพ กระบวนการจัดการส่งที่รวดเร็วตรงเวลา หรือ กระบวนการบริหารที่มีประสิทธิภาพ วัตถุประสงค์ด้านการเรียนรู้และพัฒนา (Learning and Growth Perspective) ได้แก่ การเพิ่มทักษะของพนักงาน การรักษาพนักงานที่มีคุณภาพ วัฒนธรรมองค์กรที่เปิดโอกาสให้พนักงานได้แสดงความสามารถ การมีระบบเทคโนโลยีสารสนเทศที่ดี

3.2 ตัวชี้วัด (Measures หรือ Performance Indicators) ได้แก่ ตัวชี้วัดของวัตถุประสงค์ในแต่ละด้าน ซึ่งตัวชี้วัดเหล่านี้เป็นเครื่องมือในการบอกว่าการบรรลุวัตถุประสงค์ในแต่ละด้านหรือไม่ เช่น ภายใต้วัตถุประสงค์ในการรักษาลูกค้าเก่าของมุมมองด้านลูกค้า ตัวชี้วัดที่นิยมใช้ได้แก่ จำนวนลูกค้าทั้งหมดหรือจำนวนลูกค้าที่หายไป ภายใต้วัตถุประสงค์ในการผลิตสินค้าที่มีคุณภาพของมุมมองด้านกระบวนการ ตัวชี้วัดที่นิยมใช้ได้แก่ จำนวนชั่วโมงในการอบรมต่อคนต่อปี หรือระดับความสามารถของพนักงานที่เพิ่มขึ้น ภายใต้วัตถุประสงค์การเพิ่มขึ้นของรายได้มุมมองด้านการเงิน ตัวชี้วัดที่นิยมใช้ ได้แก่ รายได้ที่เพิ่มขึ้นเทียบกับปีที่ผ่านมา

3.3 เป้าหมาย (Target) ได้แก่ เป้าหมายหรือตัวเลขที่องค์กรต้องระบุตัวชี้วัดแต่ละประเภท เช่น ตัวดัชนีการเพิ่มขึ้นของรายได้ในมุมมองด้านการเงินอาจตั้งเป้าหมาย คือ การเพิ่มขึ้นของรายได้ร้อยละเท่าไรต่อปี ตัวดัชนีจำนวนลูกค้าเก่าที่หายไปในมุมมองด้านลูกค้าอาจตั้งเป้าหมาย คือ จำนวนลูกค้าเก่าที่หายไปต้องไม่เกินร้อยละเท่าไรต่อปี ตัวดัชนีจำนวนของเสียในมุมมองด้านกระบวนการภายในอาจตั้งเป้าหมาย คือ จำนวนของเสียที่เกิดขึ้นจากกระบวนการผลิตต้องไม่เกินร้อยละเท่าไรต่อปี ตัวดัชนีจำนวนชั่วโมงในการอบรมต่อคนต่อปี ในมุมมองด้านการเรียนรู้และการเจริญเติบโตอาจตั้งเป้าหมาย คือ จำนวนชั่วโมงในการอบรม เท่ากับเท่าไร ต่อวัน ต่อคน ต่อปี

3.4 แผนงาน โครงการหรือกิจกรรม (Initiatives) ที่องค์กรจัดทำเพื่อบรรลุเป้าหมายที่กำหนดขึ้น โดยในขั้นตอนนี้ยังไม่ใช่แผนปฏิบัติการแต่เป็นเพียงแผนงานหรือโครงการหรือกิจกรรมเบื้องต้นที่ต้องทำเพื่อบรรลุเป้าหมาย (Target) ที่ต้องการในมุมมองต่างๆ

การกำหนดกลยุทธ์การให้บริการของผู้บริหารธุรกิจจำหน่ายรถยนต์ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือได้อย่างเหมาะสมอันจะนำไปสู่กระบวนการดำเนินงาน และส่งผลให้ผลการดำเนินงานของธุรกิจจำหน่ายรถยนต์ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือมีศักยภาพในการบริหารจัดการ การบริการที่ดีขึ้น ทำให้เกิดความได้เปรียบทางการแข่งขันในอนาคต ที่ทำให้ธุรกิจมีความเป็นมืออาชีพและมีมาตรฐานในด้านการบริการ รวมทั้งเป็นข้อมูลในการพัฒนากลยุทธ์การให้บริการ เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุดกับธุรกิจ ดังนั้น ในการวิจัยจึงได้มีสมมุติฐานการวิจัยดังนี้

สมมุติฐานการวิจัย : กลยุทธ์การให้บริการมีผลกระทบเชิงบวกกับผลการดำเนินงาน

3. วิธีการดำเนินงานวิจัย

3.1 กระบวนการและวิธีการเลือกกลุ่มตัวอย่าง

ในกระบวนการเลือกกลุ่มตัวอย่างสำหรับการวิจัยนั้น ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้บริหารธุรกิจจำหน่ายรถยนต์ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 179 คน กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้บริหารธุรกิจจำหน่ายรถยนต์ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 123 คน โดยเปิดตาราง Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด, 2545 : 43) และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) โดยดำเนินการ 1) จำแนกผู้บริหารธุรกิจจำหน่ายรถยนต์ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือตามแต่ละยี่ห้อ 2) กำหนดกลุ่มตัวอย่างผู้บริหารธุรกิจจำหน่ายรถยนต์ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือตามสัดส่วน 3) ทำการสุ่มตัวอย่างตามข้อ 2 โดยวิธีการจับสลาก ผู้วิจัยส่งแบบสอบถามจำนวน 123 ชุด เมื่อครบกำหนดในการเก็บแบบสอบถาม ได้รับทั้งสิ้น 116 ชุด ซึ่งเป็นแบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์ทั้งสิ้น 116 ชุด โดยมีอัตราผลตอบแทนร้อยละ 94.30 ซึ่งสอดคล้องกับ (Aaker, Kumar and Say, 2001) ได้นำเสนอว่าการส่งแบบสอบถามอย่างน้อยอัตราร้อยละ 20 จึงเป็นที่ยอมรับได้

3.2 การวัดคุณลักษณะของตัวแปร

กลยุทธ์การให้บริการเป็นตัวแปรอิสระซึ่งสามารถจำแนกออกเป็น 5 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านสิ่งที่สัมผัสได้ ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเนื้อหาเกี่ยวกับสิ่งที่สัมผัสได้ในธุรกิจ 2) ด้านความเชื่อถือและวางใจได้ ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือและวางใจได้ในการประกอบธุรกิจ 3) ด้านความรวดเร็ว ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับความรวดเร็วในการให้บริการของธุรกิจ 4) ด้านการรับประกัน ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับเนื้อหาการรับประกันการให้บริการแก่ลูกค้า 5) ด้านการเอาใจใส่ลูกค้าเป็นรายบุคคล ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเนื้อหาเกี่ยวกับการเอาใจใส่และดูแลลูกค้าที่เข้ามาใช้บริการ

ผลการดำเนินงานเป็นตัวแปรตาม ประกอบด้วย 4 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านลูกค้า ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับผลการดำเนินงานด้านลูกค้า 2) ด้านกระบวนการภายใน ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับกระบวนการบริหารจัดการ วิธีการดำเนินการภายในของธุรกิจ 3) ด้านการเรียนรู้และพัฒนา ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับขั้นตอนวิธีการพัฒนานวัตกรรม กระบวนการเรียนรู้ของพนักงานในองค์กร 4) ด้านการเงิน โดยครอบคลุมเนื้อหาเกี่ยวกับผลการดำเนินงานด้านการเงิน การเพิ่มขึ้นของกำไร และการลดลงของต้นทุนค่าใช้จ่าย

3.3 ความเชื่อมั่นและเที่ยงตรง

ผู้วิจัยได้ทำการทดสอบความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรง โดยการหาค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discrimination Power) โดยใช้เทคนิค Item-total Correlation ซึ่งกลยุทธ์การให้บริการ ได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.4864 - 0.6882 และผลการดำเนินงาน (r) อยู่ระหว่าง 0.7250 - 0.8099 และใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach) ซึ่งกลยุทธ์การให้บริการ ได้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.7570 - 0.8870 และผลการดำเนินงาน ได้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาอยู่ระหว่าง 0.9133 - 0.9456

3.4 สถิติที่ใช้ในการวิจัย

สำหรับการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ใช้การวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณทดสอบผลกระทบของกลยุทธ์การให้บริการที่มีต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจจำหน่ายรถยนต์ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ซึ่งเขียนเป็นสมการดังนี้

$$\text{สมการ Performance} = \beta_0 + \beta_1 \text{Customer} + \beta_2 \text{Internal Process} + \beta_3 \text{Learning and Growth} + \beta_4 \text{Finance}$$

4. ผลลัพธ์การวิจัยและการอภิปรายผล

ตาราง 1 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของกลยุทธ์การให้บริการและผลการดำเนินงานโดยรวมของธุรกิจจำหน่ายรถยนต์ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ตัวแปร	BAL	STA	SRE	SES	SAS	SEM	VIF
$\bar{X}$	4.21	4.17	4.73	4.60	4.37	4.03	
S.D.	0.51	0.52	0.36	0.45	0.55	0.70	
BAL		0.555*	0.566*	0.598*	0.692*	0.672*	
STA			0.368*	0.513*	0.582*	0.480*	1.725
SRE				0.719*	0.630*	0.350*	2.256
SES					0.693*	0.436*	2.745
SAS						0.438*	2.437
SEM							1.403

จากตาราง 1 พบว่า ตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม โดยมีค่าสหสัมพันธ์ระหว่าง 0.555 - 0.692 มีนัยสำคัญทางสถิติที่รับ 0.05 ในลำดับต่อมาผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity ปรากฏว่า ค่า VIF อยู่ระหว่าง 1.403 - 2.745 แสดงว่าความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระไม่ถึงขั้นก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity สอดคล้องกับ Lee และคนอื่น ๆ (2000 : 74) ได้เสนอว่า ค่า VIF น้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กัน

ตาราง 2 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์ถดถอยของตัวแปรกลยุทธ์การให้บริการที่มีต่อการดำเนินงานโดยรวม

กลยุทธ์การให้บริการ	ผลการดำเนินงาน		t	p-value
	โดยรวม			
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาด เคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	0.065	0.387	0.167	0.868
1. ด้านสิ่งที่สัมผัสได้	0.083	0.071	1.169	0.245
2. ด้านความน่าเชื่อถือและวางใจได้	0.218	0.116	1.874	0.064
3. ด้านความรวดเร็ว	0.022	0.104	0.215	0.830
4. ด้านการรับประกัน	0.325	0.080	4.079	0.000*
5. ด้านการเอาใจใส่ลูกค้าเป็นรายบุคคล	0.308	0.048	6.380	0.000*
F = 44.181 p = 0.000 AdjR ² = 0.652				

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 2 พบว่า กลยุทธ์การให้บริการ ด้านการรับประกัน และด้านการเอาใจใส่ลูกค้าเป็นรายบุคคล มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลการดำเนินงานโดยรวมและด้านลูกค้า ด้านกระบวนการภายใน ด้านการเรียนรู้และพัฒนา เนื่องจาก กลยุทธ์การให้บริการถือเป็นสิ่งที่จะช่วยสนับสนุนให้ธุรกิจเกิดการรับรู้เกี่ยวกับผลการดำเนินงานขององค์กร และเมื่อองค์กรสามารถรับรู้ผลการดำเนินงานก็จะสามารถทำให้องค์กรปรับตัวได้อย่างรวดเร็วสอดคล้องกับงานวิจัยของบดินทร์ วิจารณ์ และวีรฤท มาพะสีรานนท์ (2544 : 34 - 47) พบว่าการเรียนรู้ขององค์กร เป็นการลงทุนในทรัพยากรที่มีความสำคัญต่อธุรกิจ ช่วยเพิ่มศักยภาพการบริหารที่ดีกว่าเดิม และเพิ่มขีดความสามารถในการทำกำไรได้มากขึ้นช่วยให้ธุรกิจมีความสามารถในการปรับตัว และการเอาตัวรอดได้ในสภาพแวดล้อมของการแข่งขันที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว เป็นหัวใจสำคัญที่ทำให้ธุรกิจมีศักยภาพเพิ่มขึ้นในทุกด้านสามารถตอบสนองความต้องการของลูกค้าที่เปลี่ยนแปลงไปได้ตลอดเวลา เนื่องจากพนักงานพร้อมที่จะทำงานใหม่ ๆ และปรับตัวเข้ากับบทบาทต่าง ๆ ได้เร็วขึ้นเป็นประโยชน์ต่อการโยกย้ายสับเปลี่ยน เพื่อเพิ่มประสิทธิผลในช่วงของการแข่งขันที่เข้มข้นได้เปรียบคู่แข่ง และคงความสามารถในการแข่งขันไว้ได้อย่างยั่งยืน ซึ่งกลุ่มธุรกิจที่มีทุนมากกว่าอาจมีศักยภาพในการบริหารการเรียนรู้ได้ดีกว่าสอดคล้องกับแนวคิดของสำรวย แก้วตา (2551 : 102) กล่าวว่า ปัจจุบันสถาบันการเงินทั้งในประเทศและต่างประเทศมีการแข่งขันค่อนข้างสูง สถาบันการเงินที่สามารถค้นหาความต้องการและสนองตอบต่อความต้องการได้อย่างรวดเร็ว มีเทคโนโลยีและนวัตกรรมที่มีประสิทธิภาพและทันสมัย สถาบันการเงินนั้นย่อมได้เปรียบในการแข่งขันตามไปด้วย ธนาคารออมสินจึงต้องมีการปรับตัวให้เข้ากับสถานการณ์เร่งปรับปรุงภาพลักษณ์และรูปแบบการให้บริการ และส่งเสริมให้พนักงานทุกคนมีกระบวนการความคิดที่จะพัฒนาการทำงานทั้งในด้านผลิตภัณฑ์หรือบริการให้มีประสิทธิภาพและทันสมัย รวมทั้งการส่งเสริมให้พนักงาน คิดค้นนวัตกรรมในการผลิตสินค้าหรือบริการใหม่ ๆ ที่ส่งผลให้องค์กรบรรลุความสำเร็จตามเป้าหมายที่ตั้งไว้ สามารถนำพาองค์กรให้ดำรงอยู่ได้ ภายใต้สภาวะการแข่งขันในปัจจุบัน

5. ข้อเสนอสำหรับการวิจัยในอนาคตและประโยชน์ของงานวิจัย

5.1 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

การวิจัยครั้งนี้ ผู้ที่สนใจสามารถนำไปศึกษาวิจัยผลกระทบหรือปัจจัยด้านอื่น ๆ ที่มีต่อกลยุทธ์การให้บริการ และผลการดำเนินงานของธุรกิจอื่น เพื่อสามารถนำข้อมูลจากการวิจัยไปประยุกต์ใช้ในการบริหารจัดการ การกำหนดกลยุทธ์ให้กับธุรกิจได้อย่างมีประสิทธิภาพ และควรศึกษาวิจัยเกี่ยวกับกลยุทธ์การให้บริการด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการให้บริการเพื่อให้ได้ข้อมูลและความคิดเห็นที่สามารถนำไปใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุดในเชิงธุรกิจต่อไป

5.2 ประโยชน์ของการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ สามารถนำไปพัฒนาศักยภาพการบริหารธุรกิจและปรับปรุงกลยุทธ์การให้บริการ เพื่อให้สอดคล้องกับสถานะเศรษฐกิจในปัจจุบัน โดยการประยุกต์ใช้กลยุทธ์การให้บริการด้านต่าง ๆ ให้เหมาะสม ซึ่งจะส่งผลทำให้ผลการดำเนินงานของธุรกิจมีความได้เปรียบทางการแข่งขัน และผู้บริหารธุรกิจสามารถนำเอา ข้อมูลที่ได้จากการวิจัยไปใช้เป็นแนวทางในการกำหนดกลยุทธ์การให้บริการอันจะนำไปสู่ความสำเร็จของธุรกิจ

6. สรุปผลการวิจัย

กลยุทธ์การให้บริการมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงาน ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถที่จะนำไปใช้เป็นข้อมูลในการพัฒนาและปรับปรุงกลยุทธ์การให้บริการ เพื่อก่อให้เกิดทักษะการให้บริการด้านต่าง ๆ ที่เหมาะสม เพื่อสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันของธุรกิจ อีกทั้งยังช่วยส่งเสริมและสนับสนุนการตัดสินใจการดำเนินงาน และสามารถเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลให้แก่ธุรกิจบริการ หรือธุรกิจอื่น ๆ ที่สนใจนำไปใช้เป็นแนวทาง ในการพัฒนาการกำหนดกลยุทธ์ของธุรกิจในอนาคตต่อไป

เอกสารอ้างอิง

- ชัยสมพล ชาวประเสริฐ. (2550). การตลาดบริการ. พิมพ์ครั้งที่ 9. กรุงเทพฯ : ซีเอ็ดดูเคชั่น.
- ณัฐพล ขวลิตรวิวัฒน์และปราโมทย์ สุภปัญญา. (2545). เทคนิคการวัดผลงานสมัยใหม่. กรุงเทพฯ : อินฟอร์มีเดียส์บุ๊คส์.
- บุญชม ศรีสะอาด. การวิจัยเบื้องต้น. (2545). พิมพ์ครั้งที่ 7. กรุงเทพฯ : สุวีริยาสาส์น.
- บุญญาพัฒน์ จำสูงเนิน. (2547). ปัจจัยทางการตลาดที่มีความสำคัญต่อการตัดสินใจซื้อรถยนต์ของผู้บริโภค ในจังหวัดนครราชสีมา. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต) มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- พสุ เดชะรินทร์. (2546). *Balanced Scorecard* กับการเน้นกลยุทธ์. พิมพ์ครั้งที่ 4. กรุงเทพฯ : คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- พสุ เดชะรินทร์. (2548). *Balanced Scorecard* รู้ลึกในการปฏิบัติ. พิมพ์ครั้งที่ 8. กรุงเทพฯ : คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- พสุ เดชะรินทร์. (2544). เส้นทางจากกลยุทธ์สู่การปฏิบัติด้วย *Balanced Scorecard* และ *Key Performance Indicator*. กรุงเทพฯ : จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- พะนอนพันธ์ จาตุรงค์กุล. (2544). กลยุทธ์การพัฒนาศักยภาพการสู่สากล ศึกษาเฉพาะกรณี บริษัท ร่วมเจริญกรุ๊ป จำกัด. การศึกษาปัญหาพิเศษ รม. ชลบุรี : มหาวิทยาลัยบูรพา.

- ไพรวรรณ โยธาสภาพ. (2548). *ผลกระทบของความรู้ความสามารถขององค์กรที่มีต่อผลการดำเนินงานของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมไทย*. (วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต). มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- วิทยา ด้านอำรุงกุล. (2546). *การบริหาร Management*. กรุงเทพฯ : เวิร์ดเวฟเอดิเคชั่น.
- ลำราย แก้วตา. (2551). *ผลกระทบของบทบาทผู้บริหารที่มีต่อความสามารถในการแข่งขันของธนาคารออมสิน*. (วิทยานิพนธ์การจัดการมหาบัณฑิต). มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- Aaker, D. A., Kumar, V. & Day, G. S. (2001). *Marketing Research*. New York : John Wiley And Son.
- Maltz, A. C., Shenhar, A. J. & Reilly, R. R. (2003). *Beyond the Balanced Scorecard : Refining the Search for Organizational Success Measures*. Long Range Planing, 36(2) : 187 : April.
- Lee, C. F., John C. & Lee A. C. (2000). *Statistics for business & financial Economics*. 2nd ed. Singapore : World Scientific.
- Pun, K. F. & White, A.S. (2005). "A Performance Measurement Paradigm for Integrating Strategy Formulation : A Review of Systems and Framework," International Journal of Management Reviews. 7(1) : 49-71.

**ผลกระทบของวัฒนธรรมองค์กรและคุณภาพชีวิตในการทำงานที่มีต่อ
ความผูกพันในองค์กรของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์**
**The Effect of Organizational Culture and Quality of Life in the Work on
Organization Commitment of Cooperative Auditor in Cooperative Auditing Office.**

ลัดดา ดวงรัตน์* จุลลสุดา ศิริสม² และเดช กาญจนางกูร³

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ เพื่อทดสอบผลกระทบของวัฒนธรรมองค์กรและคุณภาพชีวิตในการทำงานที่มีต่อความผูกพันในองค์กรของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ โดยวิธีวัฒนธรรมองค์กรและคุณภาพชีวิตในการทำงานเป็นตัวแปรอิสระและเป็นตัวกำหนดความผูกพันในองค์กร ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบสอบถามใช้วิธีส่งจดหมายทางไปรษณีย์ โดยมีผู้ตอบแบบสอบถามที่มีเนื้อความสมบูรณ์ทั้งสิ้น 215 คน ผลการวิจัย พบว่า 1) วัฒนธรรมองค์กรด้านนวัตกรรมและความกล้าเสี่ยง มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความผูกพันในองค์กร 2) วัฒนธรรมองค์กรด้านการสร้างความมั่นคง มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความผูกพันในองค์กร 3) คุณภาพชีวิตในการทำงานด้านการยอมรับทางสังคม มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความผูกพันในองค์กร และ 4) คุณภาพชีวิตในการทำงาน ด้านความสมดุลในชีวิตการทำงานและครอบครัว มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความผูกพันในองค์กร ดังนั้น ผู้บริหารควรนำผลการวิจัยไปเป็นแนวทางในการส่งเสริมพัฒนาวัฒนธรรมองค์กร ยกกระตือรือร้นการพัฒนาคุณภาพชีวิตในการทำงานของบุคลากรในองค์กรให้ดีขึ้น อันจะส่งผลทำให้บุคลากรมีความผูกพันในองค์กรเพิ่มมากขึ้น

คำสำคัญ : วัฒนธรรมองค์กร คุณภาพชีวิตในการทำงาน ความผูกพันในองค์กร ผู้สอบบัญชีสหกรณ์

* นิธิปริญญานิพนธ์ หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

² อาจารย์ ดร. คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

³ รองศาสตราจารย์ ดร. คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

Abstract

The purpose of this study was to verify The effect of organizational culture and quality of life in the work on organization commitment of cooperative auditor in cooperative auditing office. Organizational culture and Quality of life in the work was independent variable affecting organization commitment. As a research tool, questionnaires were mailed to the sample groups and the complete 215 of them were returned. The results study showed as following : 1) organizational culture in aspect of innovation and risk taking had positive effect and relationships with organization commitment; 2) organizational culture in aspect of stability had positive effect and relationships with organization commitment; 3) quality of life in the work in aspect of social acceptance had positive effect and relationships with organization commitment; and 4) quality of life in the work in aspect of equilibrium of life and family had positive effect and relationships with organization commitment. Therefore, the push develops organization culture, improve quality of life in the work of the personnel in the organization for cause and the personnel has organization commitment.

Keyword : Organizational Culture, Quality of Life in the Work, Organization Commitment,
Cooperative Auditor

1. บทนำ

ภายใต้กระแสโลกาภิวัตน์ที่สภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจ สังคม และการเมืองของโลก มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว ระบบเศรษฐกิจมีความเชื่อมโยงสลับซับซ้อนยิ่งขึ้น การคาดการณ์ และวางแผนล่วงหน้าทำได้ยากกว่าในอดีต ประเทศไทยจึงได้เริ่มกระบวนการวางแผนพัฒนาประเทศในแนวใหม่ โดยเปิดโอกาสให้ประชาชนจากทุกภาคส่วนของสังคมเข้ามามีส่วนร่วมในกระบวนการวางแผนด้วย โดยเน้นการพัฒนาแบบองค์รวมที่ยึดคนเป็นศูนย์กลางของการพัฒนาจึงถือว่าคนเป็นปัจจัยชี้ขาดความสำเร็จของการพัฒนาในทุกเรื่อง (สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ, 2551 : เว็บไซต์) ดังนั้นพนักงานทุกองค์กรต้องปรับบทบาทหน้าที่ของตนให้สอดคล้องกับการทำงานในองค์กร

วัฒนธรรมองค์กรจึงเป็นเครื่องมือทางการบริหารและในการพัฒนาองค์กร ที่สำคัญคือวัฒนธรรมมีผลต่อการเปลี่ยนแปลงขององค์กร วัฒนธรรมองค์กรจึงเป็นกรอบบังคับรูปแบบการทำงานขององค์กรที่ถูกถ่ายทอดจากผู้บริหารและพนักงานในอดีตมาจนถึงปัจจุบัน (บุญคลี ปลั่งศิริ, 2550 : เว็บไซต์) ลักษณะพื้นฐานที่จะบ่งบอกถึงวัฒนธรรมองค์กร ได้แก่ ด้านนวัตกรรมและความกล้าเสี่ยง, ด้านการมุ่งเน้นรายละเอียดในการปฏิบัติงาน, ด้านการมุ่งเน้นผลสำเร็จในการดำเนินงาน, ด้านการมุ่งเน้นบุคลากร, ด้านการมุ่งเน้นการทำงานเป็นทีม, ด้านการเน้นเชิงรุก และด้านการสร้างความมั่นคง (Robbins, 2003 : 525) ดังนั้นถ้าองค์กรมีลักษณะพื้นฐานวัฒนธรรมองค์กรต่างกัน จะส่งผลกระทบต่อผลงานขององค์กร และคุณภาพชีวิตในการทำงานของพนักงานด้วย (วันชัย มีชาติ, 2548 : 269)

คุณภาพชีวิตในการทำงานถือเป็นเรื่องที่มีผลกระทบโดยตรงกับบุคลากรในองค์กร เพราะบุคลากรในองค์กรเป็นทรัพยากรที่สำคัญอย่างยิ่งที่องค์กรมีอยู่ อันเป็นผลให้องค์กรสามารถดำเนินกิจการจนบรรลุวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ ซึ่งคุณภาพชีวิตในการทำงานเป็นความรู้สึกของบุคคลเกี่ยวกับสภาพความเป็นอยู่ หรือความสุขของชีวิตโดยรวม

เกี่ยวกับการทำงาน การมีคุณภาพชีวิตที่ดีในการทำงาน คือการที่บุคลากรมีความมั่นคงปลอดภัยในการทำงานพอใจในงานที่ทำและมีความเจริญก้าวหน้าในงานและการทำงานที่บุคลากรมีส่วนร่วมในการทำงานเป็นสิ่งสำคัญในการสร้างคุณภาพชีวิตที่ดีในการทำงานจะทำให้การทำงานมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น (อรุณี สุมโนมหาอุดม, 2542 : 23) ปัจจัยที่มีผลต่อคุณภาพชีวิตในการทำงานของบุคลากรในองค์กรนั้น ประกอบด้วย ด้านค่าตอบแทน ด้านสภาพการทำงาน ด้านการพัฒนาความสามารถและความก้าวหน้า ด้านการยอมรับทางสังคม และด้านความสมดุลในชีวิตการทำงานและครอบครัว (วิชาญ สุวรรณรัตน์, 2543 : 16) เมื่อบุคลากรได้มีระดับคุณภาพชีวิตในการทำงานที่ดีขึ้นย่อมส่งผลให้บุคลากรเกิดความพึงพอใจที่จะดำรงอยู่กับองค์กร

ความผูกพันในองค์กรนับว่ามีความสำคัญต่อองค์กรเป็นอย่างมาก เพราะการบริหารองค์กรให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลจะต้องได้รับความร่วมมือจากบุคคลในองค์กร เมื่อเป็นเช่นนี้ถ้าบุคคลในองค์กรมีความผูกพันต่อองค์กรสูง ก็จะทุ่มเทแรงกายแรงใจในการทำงาน เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายที่องค์กรกำหนดไว้ (ธัญญา รุ่งโรจน์, 2546 : 14) ดังนั้นสิ่งที่มีอิทธิพลต่อความผูกพันในองค์กรประกอบด้วย คือ ความเชื่อมั่นอย่างแรงกล้าและยอมรับต่อเป้าหมายรวมทั้งค่านิยมต่อองค์กร ความเต็มใจที่จะให้ความพยายามอย่างเต็มความสามารถเพื่อประโยชน์ขององค์กรและความปรารถนาที่จะคงอยู่หรือรักษาไว้ซึ่งสถานภาพสมาชิกขององค์กร (Steers, 1977 : 46)

ผู้สอบบัญชีสหกรณ์เป็นข้าราชการพลเรือนในหน่วยงานของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์สังกัดกระทรวงสหกรณ์และการเกษตร ที่ทำหน้าที่ตรวจสอบบัญชีสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร ให้คำแนะนำการบริหารการเงิน วางระบบบัญชี และวิเคราะห์และประเมินผลการดำเนินงานของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรจากรายงานการสอบบัญชีประจำปี หรือระยะครึ่งปี ผู้สอบบัญชีสหกรณ์เป็นทรัพยากรบุคคลที่สำคัญในการบริหารงานและการปฏิบัติงานของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ซึ่งเป็นผู้ที่มีส่วนทำให้การบริหารงานการจัดการทางการเงินและบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรสำเร็จตามเป้าหมายของหน่วยงานอย่างมีประสิทธิภาพ (กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2551 : เว็บไซต์) ดังนั้นในการปฏิบัติภารกิจให้บรรลุเป้าหมายขององค์กรนั้น ผู้บริหารต้องมีการกำหนดวัฒนธรรมในการทำงานเพื่อเป็นแนวทางในการยึดถือปฏิบัติ รวมทั้งการศึกษาและวิเคราะห์สภาพแวดล้อมในการดำเนินงานที่เปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลาพร้อมยกระดับคุณภาพชีวิตในการทำงานของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ให้ดีขึ้นเพื่อส่งผลให้ผู้สอบบัญชีสหกรณ์เกิดความผูกพันในองค์กรต่อไป

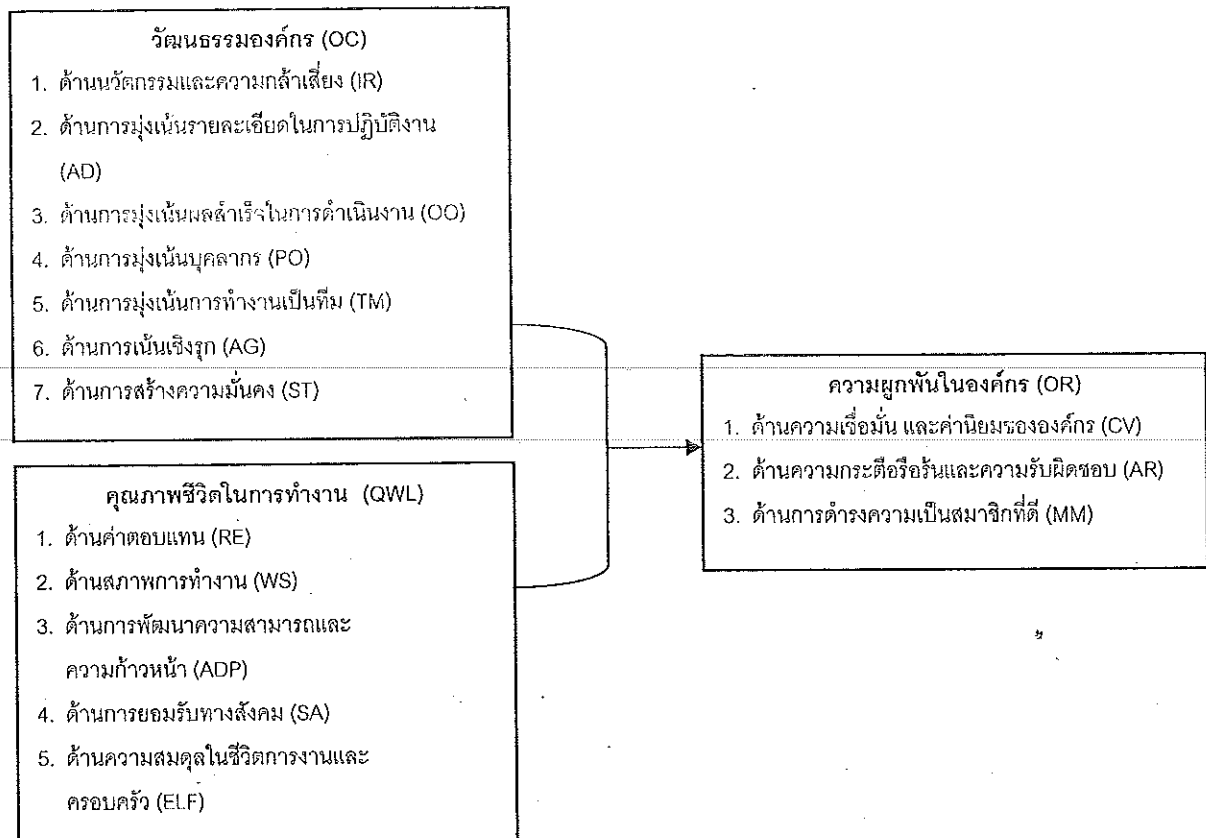
จากเหตุผลที่กล่าวมาข้างต้น ผู้วิจัยจึงมีความสนใจที่จะศึกษาวิจัยผลกระทบของวัฒนธรรมองค์กรและคุณภาพชีวิตในการทำงานที่มีต่อความผูกพันในองค์กรของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบว่าวัฒนธรรมองค์กรและคุณภาพชีวิตในการทำงานมีผลกระทบต่อความผูกพันในองค์กรหรือไม่ อย่างไร ซึ่งจะทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัย สามารถนำไปเสริมสร้างวัฒนธรรมองค์กรให้มีความเข้มแข็ง ความมั่นคงแก่บุคลากรในองค์กร ยกกระดับคุณภาพชีวิตในการทำงานและเพื่อเสริมสร้างความผูกพันในองค์กรของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

2. เอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องและสมมุติฐานของการวิจัย

ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ วัฒนธรรมองค์กรและคุณภาพชีวิตในการทำงานได้ถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรอิสระ และมีผลกระทบต่อความผูกพันในองค์กร จากวัตถุประสงค์ข้างต้นสามารถสรุปกรอบแนวคิดในการวิจัย ได้ดังนี้

รูปภาพประกอบ 1

โมเดลของวัฒนธรรมองค์กร คุณภาพชีวิตในการทำงาน และ ความผูกพันในองค์กร



วัฒนธรรมองค์กรบ่งบอกถึงความรู้สึกที่เป็นอารมณ์ร่วมที่ช่วยในการประสานองค์การให้อยู่เป็นอันหนึ่งอันเดียวกันความเชื่อและสิ่งที่คาดหวังต่าง ๆ ที่มีอยู่ร่วมกันในบรรดาสมาชิกองค์กรจากความเชื่อและสิ่งที่คาดหวังเหล่านี้จะกลายเป็นกฎระเบียบของพฤติกรรมกาปฏิบัติ หรือบรรทัดฐาน ซึ่งมีอิทธิพลอย่างมากในการกำกับพฤติกรรมของบุคคลและกลุ่มในองค์กร (ภาวิดา ธาราศรีสุทธิ, 2546 : 47) ลักษณะพื้นฐานที่จะบ่งบอกถึงวัฒนธรรมองค์กร คือ

1. ด้านนวัตกรรมและความกล้าเสี่ยง (Innovation and Risk Taking) หมายถึง นวัตกรรมสามารถสร้างเป็นวัฒนธรรมองค์กรที่สนับสนุนการเปลี่ยนแปลงในทางที่เป็นประโยชน์ โดยการสร้างบรรยากาศให้พนักงานทุกระดับ มีการคิดนอกกรอบ เปิดใจรับฟังความคิดเห็น กล้าแสดงความคิดเห็น กล้ารับความเสี่ยงในการทดลองสิ่งใหม่ ๆ ส่งเสริมการพัฒนาตนเอง ใฝ่เรียนรู้อยู่ตลอดเวลา (สมหวัง วิทยาปัญญาพันธ์, 2551 : เว็บไซต์) และความกล้าเสี่ยง คือ วัฒนธรรมส่งเสริมให้กล้าเผชิญกับความเสี่ยงในการเปลี่ยนแปลงและปรับปรุงสิ่งต่าง ๆ ในองค์กร (ชนกพรณ ดิลกโกมล, 2546 : 30-31)

2. ด้านการมุ่งเน้นรายละเอียดในการปฏิบัติงาน (Attention to Detail) หมายถึง วัฒนธรรมที่สะท้อนให้เห็นเป็นรูปธรรมได้จากตัวชี้วัดดังนี้มีการควบคุมให้ทำงานไปตามระเบียบ กฎเกณฑ์ และการปฏิบัติตามข้อบังคับอย่างเคร่งครัด การบริหารบังคับบัญชา สิ่งการแบบบนลงล่าง ประเมินผลงานและการให้รางวัลตอบแทนขึ้นอยู่กับจำนวนชิ้นของงานไม่นำสภาพแวดล้อมมาประกอบการตัดสินใจในการให้รางวัลและลงโทษ (สุเทพ พงศ์ศรีวัฒน์, 2551 : เว็บไซด์)

3. ด้านการมุ่งเน้นผลสำเร็จในการดำเนินงาน (Outcome Orientation) หมายถึง การมีวิสัยทัศน์ที่ชัดเจนของเป้าหมายองค์กร ผู้นำมุ่งเห็นผลสำเร็จตามเป้าหมาย องค์กรที่ยึดวัฒนธรรมแบบมุ่งผลสำเร็จจึงเน้นค่านิยมแบบแข่งขันเชิงรุก ความสามารถเริ่มของบุคคล และพึงพอใจต่อการทำงานหนักในระยะยาวจนกว่าจะบรรลุผลตามเป้าหมาย (สุเทพ พงศ์ศรีวัฒน์, 2551 : เว็บไซด์)

4. ด้านการมุ่งเน้นบุคลากร (People Orientation) หมายถึง วัฒนธรรมองค์กรที่เป็นตัวชี้ทางพฤติกรรมแสดงออกของสมาชิกในองค์กร กล่าวคือ ผู้บังคับบัญชากับผู้ใต้บังคับบัญชามีความสัมพันธ์กันดี ต่างให้ความร่วมมือและเอื้ออาทรต่อกัน สร้างบรรยากาศการทำงานเป็นกันเอง ช่วยกันแก้ไขปัญหาต่าง ๆ ทั้งในเรื่องการงานและเรื่องส่วนตัวให้ความสำคัญต่อความรู้สึกของผู้ร่วมงานมากที่สุดและส่งเสริมคนดีให้มีโอกาสก้าวหน้า (พิภพ วังเงิน, 2547 : 149)

5. ด้านการมุ่งเน้นการทำงานเป็นทีม (Team Orientation) หมายถึง การบริหารองค์กรแบบสมัยใหม่ได้ให้ความสำคัญในการบริหารแบบทีมงานมากขึ้น เนื่องจากความสำเร็จในการทำงาน มิใช่เกิดจากบุคคลใดบุคคลหนึ่งเท่านั้น แต่เกิดขึ้นได้จากความร่วมมือร่วมใจของทุกคน ทุกฝ่ายในองค์กรร่วมกัน และมีส่วนร่วมตัดสินใจแก้ไขปัญหา (พิภพ วังเงิน, 2547 : 150)

6. ด้านการเน้นเชิงรุก (Aggressiveness) หมายถึง องค์กรที่มีมุมมองในเชิงรุกโดยเชื่อในความสามารถของคนในองค์กรว่าสามารถเรียนรู้และทำการเปลี่ยนแปลงปรับปรุงสิ่งต่าง ๆ ได้ด้วยตนเอง กล่าวไว้ว่าองค์กรมีความเชื่อมั่นว่าคนในองค์กรมีความสามารถที่จะเรียนรู้ สามารถคิด ตั้งคำถาม และทดลองปฏิบัติในสิ่งใหม่ ๆ เพื่อเปลี่ยนแปลงสภาพแวดล้อมได้ด้วยความสามารถของพวกเขาเอง (ชนกพรรณ ดิลกโกมล, 2546 : 34)

7. ด้านการสร้างความมั่นคง (Stability) หมายถึง องค์กรจะต้องสร้างหลักความมั่นคงในการทำงานให้กับบุคลากรและเพื่อให้องค์กรอยู่รอดตลอดไป ดังนั้นต้องเริ่มต้นจากการบริหารงานขององค์กรเพื่อให้บุคลากรร่วมกันทำงานเป็นน้ำหนึ่งเดียวกันให้บรรลุเป้าหมายขององค์กรนั้น เพื่อก่อให้เกิดความรู้สึกถึงความมั่นคงในการทำงาน (ปิยฉัตร กุลทัพ, 2550 : 24 - 25)

คุณภาพชีวิตในการทำงานเป็นความรู้สึกของบุคคลในองค์กร ที่มีความต้องการที่จะทำให้อัตนเองทำงานในองค์กรได้อย่างมีความสุข เกิดความพึงพอใจในการทำงาน ทำให้งานบรรลุวัตถุประสงค์อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งมีองค์ประกอบทั้งที่เป็นปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอก (ทิพวรรณ หล่อสุวรรณรัตน์, 2550 : 18) ได้แก่

1. ด้านค่าตอบแทน (Reward) หมายถึง ผลตอบแทนที่พนักงานได้รับจากการทำงานในรูปแบบต่างๆ ค่าตอบแทนหมายถึงค่าตอบแทนทางตรง (Direct Pay) และค่าตอบแทนทางอ้อม (Indirect Pay) (มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช, 2549 : 526)

2. ด้านสภาพการทำงาน (Work State) หมายถึง สภาพการทำงานหรือสิ่งแวดล้อมในสถานที่ทำงาน ได้รับการปรับปรุงให้ดีขึ้น สภาพการทำงานที่ดีช่วยประหยัดเวลา วัสดุสูญเสียและชั่วโมงการทำงานจะดีขึ้นอย่างมีประสิทธิภาพ (ชาญชัย อาจิมสมาจาร, 2549 : 157)

3. ด้านการพัฒนาความสามารถและความก้าวหน้า (Ability Development and Progress)

หมายถึง การพัฒนาทักษะและความสามารถส่วนบุคคล ในการวางแผนในการทำงานนั้น ควรที่จะให้ความสนใจไปกับสิ่งที่มีมากกว่าความรู้และทักษะที่ได้รับในตัวเอง การเรียนรู้เป็นสิ่งที่ควรจะเข้าถึงแต่ทักษะอื่น ๆ ก็ต้องมีการพัฒนาจึงจะประสบความสำเร็จ (วิเชียร วิทย์อุดม, 2549 : 102-103) สำหรับความก้าวหน้า คือ การทำงานของบุคลากรมุ่งหวังที่จะได้รับความก้าวหน้าและความมั่นคงในตำแหน่งหน้าที่การงาน มีความมั่นคงในอาชีพและรายได้ในอนาคต (นพวรรณ วีระโฬารสิทธิ์, 2548 : 21 - 22)

4. ด้านการยอมรับทางสังคม (Social Acceptance) หมายถึง การที่ผู้ปฏิบัติงานเป็นที่ยอมรับ

ของผู้ร่วมงาน ที่ทำงานมีบรรยากาศของความเป็นมิตร มีความอบอุ่นเอื้ออาทร ปราศจาก การแบ่งแยกเป็นหมู่เหล่า ผู้ปฏิบัติงานได้รับการยอมรับและมีโอกาสปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่น (Huse and Cummings, 1985 : 198 - 200)

5. ด้านความสมดุลในชีวิตการทำงานและครอบครัว (Equilibrium of Life and Family) หมายถึง

การดำเนินชีวิตในแต่ละวัน บุคคลควรจะจัดสรรและใช้เวลาให้เหมาะสมกับกิจกรรมแต่ละประเภท จัดลำดับความสำคัญก่อนหลังตามสัดส่วนโดยพยายามมิให้ความสำคัญกับกิจกรรมอย่างใดอย่างหนึ่งมากเกินไป กระทั่งกระทบกระเทือนกับการใช้เวลาในส่วนอื่น ๆ ดังนั้นการปฏิบัติงานของบุคคล จึงควรมีความสมดุลกับบทบาทชีวิตของบุคคลนั้น ซึ่งจะก่อให้เกิดความสมดุลในการพัฒนาคุณภาพชีวิต (ถวิล มาสาซ้าย, 2547 : 33)

ความผูกพันในองค์กร เป็นวิธีการสร้างเสริมสภาพทางจิตใจ หรือความรู้สึกให้บุคลากรเห็นคุณค่า ตระหนักถึงหน้าที่ความรับผิดชอบ เกิดความจงรักภักดี กระตือรือร้นที่จะปฏิบัติงาน เต็มใจเสียสละ พร้อมทั้งจะทุ่มเทแรงกายแรงใจผสมผสานกับความรู้ ความสามารถ และประสบการณ์ที่มีอยู่ทั้งหมด ปฏิบัติงานให้บรรลุเป้าหมายให้ได้ สิ่งที่มีอิทธิพลต่อความผูกพันขององค์การไว้ 3 องค์ประกอบ ดังนี้ (วิลาวรรณ รพีพิศาล, 2550 : 282)

1. ด้านความเชื่อมั่นและค่านิยมขององค์กร (Confidence and Value) หมายถึง ความเชื่อมั่นต่อ

องค์กรจะเห็นได้ว่าการที่องค์กรจะทำให้บุคลากรมีความเชื่อมั่นต่อองค์กร ก็ต่อเมื่อพนักงานมีความเชื่อมั่นในอาชีพการงานของตนเองการจะทำประโยชน์ให้กับองค์กรก็จะเกิดขึ้น แต่ทั้งนี้ทั้งนั้นการจะทำให้บุคลากรเข้ามามีส่วนร่วมอย่างเต็มที่นั้น ผู้นำองค์กรหรือผู้บริหารระดับสูงจะต้อง พยายามสร้างบรรยากาศที่ดี เพื่อที่จะดึงบุคลากรให้เข้ามามีส่วนร่วมให้ได้ สำหรับค่านิยม (Value) คือ ความเชื่อทั่วไปเกี่ยวกับสิ่งที่ควรและไม่ควร โดยทั่วไปค่านิยมมักมีอิทธิพลต่อทัศนคติและพฤติกรรมของบุคคล ค่านิยมเกิดจากการเรียนรู้และประสบการณ์โดยอดีตของบุคคล ค่านิยมของแต่ละบุคคลมีความแตกต่างกันสืบเนื่องจากความแตกต่างด้านการเรียนรู้และประสบการณ์

(มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2547 : 93)

2. ด้านความกระตือรือร้นและความรับผิดชอบ (Activeness and Responsibility) หมายถึง ความ

กระตือรือร้นในการทำงานจะต้องเกิดจากปัจจัย 3 ประการได้แก่ ความเสมอภาคยุติธรรม การบรรลุผลสำเร็จ และความสนิทสนมไว้วางใจภายในองค์กร (พสุ เดชะรินทร์, 2548 : 1 -4) และความรับผิดชอบ คือ ข้อผูกพันของผู้อยู่ใต้บังคับบัญชาที่มีต่อผู้บังคับบัญชา อันสืบเนื่องมาจากการที่ได้รับมอบหมายหน้าที่ให้กระทำการอย่างใดอย่างหนึ่ง (ธงชัย สันติวงษ์ และชัยยศ สันติวงษ์, 2543 : 278)

3. ด้านการดำรงความเป็นสมาชิกที่ดี (Maintenance of Member) หมายถึง บุคคลมีความจงรักภักดี

ต่อองค์กรมีความภาคภูมิใจในการเป็นสมาชิกขององค์กร ไม่ปรารถนาที่จะโยกย้ายเปลี่ยนแปลงหรือลาออกจากองค์กร แม้ว่าจะมีงานที่คล้ายคลึงหรือได้ผลตอบแทนมากกว่า (อรนุช สุทธิพานิช, 2547 : 9)

ดังนั้น ถ้าองค์กรนำลักษณะพื้นฐานของวัฒนธรรมองค์กรมาใช้ในการบริหารและการพัฒนาองค์กรรวมถึงมีการพัฒนาคุณภาพชีวิตในการทำงานของผู้ตอบบัญชีสหกรณ์ให้ดีขึ้นย่อมที่จะส่งผลให้ผู้ตอบบัญชีสหกรณ์มีความผูกพันในองค์กรเพิ่มขึ้น โดยมีสมมุติฐานการวิจัยดังนี้

สมมุติฐานการวิจัย 1 : วัฒนธรรมองค์กรมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความผูกพันในองค์กร

สมมุติฐานการวิจัย 2 : คุณภาพชีวิตในการทำงานมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความผูกพันในองค์กร

3. วิธีการดำเนินงานวิจัย

3.1 กระบวนการและวิธีการเลือกกลุ่มตัวอย่าง

ในกระบวนการเลือกกลุ่มตัวอย่างสำหรับกรณีการวิจัยนี้ ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้ตอบบัญชีสหกรณ์ในสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ จำนวน 709 คน กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัย จำนวน 300 คน โดยเปิดตาราง Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด, 2545 : 43) และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) โดยดำเนินการ 1) จำแนกผู้ตอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยตามเขต 1-10 2) กำหนดกลุ่มตัวอย่างตามสัดส่วน 3) ทำการสุ่มตัวอย่างโดยใช้วิธีจับสลาก ผู้วิจัยส่งแบบสอบถามจำนวน 300 ชุด ได้รับแบบสอบถามตอบกลับทั้งสิ้นจำนวน 215 ชุด ซึ่งเป็นแบบสอบถามที่ถูกต้องและครบถ้วนจำนวน 215 ชุด ซึ่งมีอัตราผลตอบแทนร้อยละ 71.67 ซึ่งสอดคล้องกับ Aaker, Kumar และ Day (2001) ได้นำเสนอว่าการส่งแบบสอบถามอย่างน้อยอัตราร้อยละ 20 จึงเป็นที่ยอมรับได้

3.2 การวัดคุณลักษณะของตัวแปร

วัฒนธรรมองค์กรเป็นตัวแปรอิสระซึ่งสามารถจำแนกออกเป็น 7 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านนวัตกรรม และความกล้าเสี่ยง ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการส่งเสริมให้บุคลากรสร้างนวัตกรรมใหม่ ๆ ในการปฏิบัติงาน โดยให้ทุกฝ่ายตระหนักและให้ความสำคัญร่วมกัน และให้ความสำคัญกับการพัฒนาระบบเทคโนโลยีสารสนเทศอย่างต่อเนื่อง 2) ด้านการมุ่งเน้นรายละเอียดในการปฏิบัติงาน ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมการมุ่งเน้นในการจัดการบริหารงานให้เป็นไปตามสายการบังคับบัญชาอย่างชัดเจนและให้ความสำคัญกับการกำหนดกลยุทธ์และเป้าหมายในการปฏิบัติงานอย่างชัดเจนเพื่อวัดผลการปฏิบัติงาน 3) ด้านการมุ่งเน้นผลสำเร็จในการดำเนินงาน ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมการมุ่งเน้นในการจัดกระบวนการทำงานที่ดีเพื่อให้งานที่รับผิดชอบ มีประสิทธิภาพและบรรลุตามเป้าหมายและให้ความสำคัญกับการเตรียมความพร้อมของระบบสารสนเทศและข้อมูลเพื่อสนับสนุนในการใช้งาน 4) ด้านการมุ่งเน้นบุคลากร ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมการส่งเสริมให้บุคลากรได้เข้าร่วมการประชุมการฝึกอบรมเพื่อเพิ่มพูนความรู้และทักษะอยู่เสมอและให้ความสำคัญกับบุคลากรในองค์กรโดยหมั่นดูแลและเอาใจใส่บุคลากรเป็นอย่างดี 5) ด้านการมุ่งเน้นการทำงานเป็นทีม ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมสนับสนุนให้บุคลากรในองค์กรสามารถทำงานแทนกันได้ ทั้งสายงานเดียวกันและข้ามสายงานและให้ความสำคัญต่อการเปิดโอกาสในการเสนอแนะแนวทางการปฏิบัติงานให้เกิดกับบุคลากรทุกคนในองค์กรอย่างเท่าเทียมกัน 6) ด้านการเน้นเชิงรุก ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมมุ่งเน้นในการกำหนดนโยบายในการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัด และมีประสิทธิภาพและให้ความสำคัญกับการปรับเปลี่ยนกลยุทธ์การดำเนินงานให้ทันกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงได้อย่างรวดเร็ว 7) ด้านการสร้างความมั่นคง ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุม

ให้ความสำคัญกับการกำหนดตำแหน่งหน้าที่การงานให้บุคลากรมีความก้าวหน้าและสร้างความพอใจและมุ่งมั่นในการสร้างขวัญและกำลังใจให้กับบุคลากรในองค์กรเพื่อให้เกิดความรู้สึกมีคุณค่าในหน้าที่การงาน

คุณภาพชีวิตในการทำงานเป็นตัวแปรอิสระซึ่งสามารถจำแนกออกเป็น 5 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านค่าตอบแทน ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมให้ความสำคัญกับการจ่ายค่าตอบแทนอย่างยุติธรรมเมื่อเปรียบเทียบกับผู้ร่วมวิชาชีพเดียวกันในองค์กรอื่นและให้ความสำคัญกับการกำหนดนโยบายการเลื่อนขั้นเงินเดือนที่เป็นระบบชัดเจนและมีความเป็นธรรม 2) ด้านสภาพการทำงาน ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมให้ความสำคัญการปรับปรุงสภาพแวดล้อมในการทำงานให้มีความเหมาะสมกับการทำงานและการพัฒนาสภาพแวดล้อมและความปลอดภัยในการปฏิบัติงานของบุคลากร 3) ด้านการพัฒนาความสามารถและความก้าวหน้า ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมการส่งเสริมให้บุคลากรสามารถปฏิบัติงานตรงตามความรู้ความสามารถและสามารถนำมาใช้ในการปฏิบัติงานได้อย่างเต็มที่และส่งเสริมและสนับสนุนให้บุคลากรได้เสริมสร้างทักษะการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง 4) ด้านการยอมรับทางสังคม ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมให้ความสำคัญกับการติดต่อประสานงานที่ดีกับหน่วยงานอื่นภายนอกเพื่อสร้างสัมพันธภาพที่ดีในการปฏิบัติงานให้แก่บุคลากรและมุ่งมั่นในการพัฒนาระบบการปฏิบัติงานของบุคลากรเพื่อให้เกิดการยอมรับต่อผู้เกี่ยวข้องและสังคม 5) ด้านความสมดุลในชีวิตการงานและครอบครัว ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมการสนับสนุนให้บุคลากรเห็นความสำคัญของสถาบันครอบครัวและให้ความสำคัญกับการมอบหมายภาระงานโดยคำนึงถึงผลกระทบต่อการดำเนินชีวิตในสถาบันครอบครัวของบุคลากรอย่างเหมาะสม

ความผูกพันในองค์กรเป็นตัวแปรตาม ประกอบด้วย 3 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านความเชื่อมั่นและค่านิยมขององค์กร ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมมีความศรัทธาและยอมรับค่านิยมขององค์กรแห่งนี้เสมอและมีความรู้สึกผูกพันต่อองค์กรแห่งนี้ด้วยความเต็มใจที่จะทุ่มเทความพยายามอย่างมากเพื่อประโยชน์ขององค์กร 2) ด้านความกระตือรือร้นและความรับผิดชอบ ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมมีความเต็มใจที่จะทุ่มเทความพยายามอย่างเต็มที่เพื่อให้องค์กรประสบความสำเร็จและทุ่มเทให้กับการปฏิบัติหน้าที่แม้รางวัลตอบแทนที่ได้รับน้อยก็ตาม 3) ด้านการดำรงความเป็นสมาชิกที่ดี ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมสามารถชี้แจงและทำความเข้าใจให้กับบุคคลที่ต่างกล่าวถึงองค์กรที่ทำให้เกิดความเสียหายและยินดีและยินยอมหากจะต้องมีการเปลี่ยนหน้าที่รับผิดชอบเพื่อความเหมาะสมในองค์กร

3.3 ค่าความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรง

ผู้วิจัยได้ทดสอบความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรง โดยการหาค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discrimination Power) ใช้เทคนิค Item-total Correlation ซึ่งวัฒนธรรมองค์กร ได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.7785 – 0.9375 คุณภาพชีวิตในการทำงาน ได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.8333 – 0.9798 และความผูกพันในองค์กร ได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.7340 – 0.9589 และหาความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability) โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของ Cronbach ซึ่งวัฒนธรรมองค์กรได้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.8580 – 0.9336 คุณภาพชีวิตในการทำงาน ได้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาอยู่ระหว่าง 0.8981 – 0.9794 และความผูกพันในองค์กร ได้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.8416 – 0.9602

3.4 สถิติที่ใช้ในการวิจัย

สำหรับการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ใช้การวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณทดสอบผลกระทบของวัฒนธรรมองค์กรและคุณภาพชีวิตในการทำงานที่มีต่อความผูกพันในองค์กรของผู้ตอบบัญชีสหกรณ์ในสำนักงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ ซึ่งเขียนเป็นสมการ ดังนี้

$$\text{สมการที่ 1 Organizational Culture} = \beta_{01} + \beta_1 \text{ Innovation and Risk Taking} + \beta_2 \text{ Attention to Detail} + \beta_3 \text{ Outcome Orientation} + \beta_4 \text{ People Orientation} + \beta_5 \text{ Team Orientation} + \beta_6 \text{ Aggressiveness} + \beta_7 \text{ Stability} + \varepsilon$$

$$\text{สมการที่ 2 Quality of Life in the Work} = \beta_{01} + \beta_1 \text{ Reward} + \beta_2 \text{ Work State} + \beta_3 + \text{Ability Development and Progress} + \beta_4 \text{ Social Acceptance} + \beta_5 \text{ Equilibrium of Life and Family} + \varepsilon$$

4. ผลลัพธ์การวิจัยและการอภิปรายผล

ตาราง 1 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของวัฒนธรรมองค์กรกับความผูกพันในองค์กรของผู้ตอบบัญชีสหกรณ์
สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

ตัวแปร	OR	IR	AD	OO	PO	TM	AG	SI	VIF
$\bar{X}$	3.85	4.01	4.12	3.90	3.83	3.75	3.92	3.63	
S.D.	0.61	0.64	0.84	0.64	0.71	0.68	0.64	0.77	
OR	-	0.611*	0.466*	0.579*	0.570*	0.596*	0.542*	0.624*	
IR		-	0.503*	0.700*	0.684*	0.694*	0.627*	0.664*	2.539
AD			-	0.580*	0.486*	0.545*	0.519*	0.518*	1.653
OO				-	0.698*	0.662*	0.659*	0.672*	2.803
PO					-	0.791*	0.667*	0.734*	3.400
TM						-	0.741*	0.748*	3.891
AG							-	0.679*	2.618
SI								-	2.912

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 1 พบว่า ตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม โดยมีค่าสหสัมพันธ์ระหว่าง 0.466 – 0.624 มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ในลำดับต่อมาผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity ปรากฏว่าค่า VIF อยู่ระหว่าง 1.653 – 3.891 แสดงว่าความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระไม่ถึงขั้นก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity สอดคล้องกับแนวคิดของ Lee และคนอื่น ๆ (Lee and others, 2000 : 704) ได้เสนอว่า ค่า VIF น้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กัน

ตาราง 2 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ โดยใช้ตัวแปรตามเป็นความผูกพันในองค์กรของผู้สอบบัญชีสหกรณ์
ในสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

วัฒนธรรมองค์กร (OC)	ความผูกพันในองค์กร (OR)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาด เคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	1.107	0.221	4.996	0.000*
ด้านนวัตกรรม และความกล้าเสี่ยง (IR)	0.221	0.076	2.904	0.004*
ด้านการมุ่งเน้นรายละเอียดในการปฏิบัติงาน (AD)	0.059	0.047	1.270	0.205
ด้านการมุ่งเน้นผลสำเร็จในการดำเนินงาน (OO)	0.099	0.080	1.226	0.222
ด้านการมุ่งเน้นบุคลากร (PO)	0.013	0.079	0.166	0.868
ด้านการมุ่งเน้นการทำงานเป็นทีม (TM)	0.086	0.089	0.966	0.335
ด้านการเน้นเชิงรุก (AG)	0.033	0.077	0.422	0.674
ด้านการสร้างความมั่นคง (SI)	0.201	0.068	2.967	0.003*
F = 27.445 p = 0.000 AdjR ² = 0.464				

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 2 พบว่า วัฒนธรรมองค์กร ด้านนวัตกรรมและความกล้าเสี่ยง มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความผูกพันในองค์กรโดยรวม เนื่องจาก สำนักงานให้พนักงานทุกระดับ มีการคิดนอกกรอบ เปิดใจรับฟังความคิดเห็น กล้าแสดงความคิดเห็น กล้ารับความเสี่ยงในการทดลองสิ่งใหม่ ๆ ส่งเสริมการพัฒนาตนเอง ใฝ่เรียนรู้ อยู่ตลอดเวลา และถ้าพนักงานยังสามารถเข้าใจและยอมรับใน ความคิด ความเชื่อ ค่านิยมและเป้าหมายในองค์กร จะส่งผลให้พนักงานรู้สึกมีส่วนร่วมในองค์กร และกลายเป็นส่วนหนึ่งขององค์กร ทำให้เกิดความผูกพันต่อองค์กรมากยิ่งขึ้น สอดคล้องกับแนวคิดของ สุเทพ พงศ์ศรีวัฒน์ (2551 : เว็บไซต์) ได้กล่าวไว้ว่า วัฒนธรรมแบบปรับตัวเกิดขึ้นจากการที่ผู้นำ เชิงกลยุทธ์ (Strategic Leader) มุ่งสร้างค่านิยมใหม่ขององค์กรที่เอื้อต่อการเพิ่มขีดความสามารถในการตีความหรือคาดการณ์ภาวะแวดล้อมภายนอกเพื่อให้เกิดพฤติกรรมในองค์กรที่สามารถตอบสนองได้ตลอดเวลา พนักงานขององค์กรจึงได้รับความอิสระในการตัดสินใจเองและพร้อมลงมือปฏิบัติได้ทันที ผู้นำมีบทบาทสำคัญต่อการสร้างความเปลี่ยนแปลงให้เกิดขึ้นกับองค์กรด้วยการกระตุ้นพนักงานให้กล้าเสี่ยง กล้าทดลองคิดทำในสิ่งใหม่ และเน้นการให้รางวัล และสอดคล้องกับงานวิจัยของ กรวิทย์ ต้นศรี (2549 : บทคัดย่อ) พบว่า วัฒนธรรมองค์กรเป็นสิ่งแวดล้อมภายในองค์กรที่สำคัญที่ช่วยสนับสนุนให้เกิดแนวทางปฏิบัติที่สมาชิกยอมรับ ได้เรียนรู้วิถีคิดและวิถีการทำงานเป็นเครื่องมือชี้แนะแนวทางการทำงานให้มีประสิทธิภาพ ช่วยให้การดำเนินงานภายในองค์กรประสานสอดคล้องกันและช่วยให้องค์กรสามารถปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อม และวัฒนธรรมองค์กรด้านการสร้างความมั่นคง มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความผูกพันในองค์กรโดยรวม เนื่องจากสำนักงานมีการวางแผนการบริหารที่คำนึงถึงและให้ความสำคัญกับการรักษาสถานภาพขององค์กร และสร้างความมั่นใจให้กับพนักงานในเรื่องสถานภาพขององค์กรส่งผลให้พนักงานเกิดความศรัทธาและยอมรับค่านิยมขององค์กรแห่งนี้เสมอ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ปิยะฉัตร กุลทัพ (2550 : บทคัดย่อ) พบว่า ความมั่นคงในการทำงาน เป็นสิ่งที่

ผู้ปฏิบัติงานทุกคนพึงปรารถนา ความมั่นคงในงานยังเป็นเครื่องกระตุ้นให้ผู้ปฏิบัติงานมีความขยันหมั่นเพียรทำงานอย่างมีความสุขและเป็นแรงจูงใจให้เกิดขวัญและกำลังใจต่อผู้ปฏิบัติงาน ก่อให้เกิดความจงรักภักดี ความสามัคคี สร้างความเข้าใจอันดีระหว่างบุคลากรต่อนโยบายและวัตถุประสงค์ขององค์กรในหมู่คณะและเกิดพลังร่วม ช่วยในการขจัดปัญหาและอุปสรรคในองค์กรได้ ทำให้เกิดความเชื่อมั่นและศรัทธาในองค์กร และสอดคล้องกับงานวิจัยของ กรวิทย์ ต้นศรี (2549 : บทคัดย่อ) พบว่า วัฒนธรรมองค์กรด้านความซื่อสัตย์เป็นธรรมและมีจุดยืนอันมั่นคง มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับด้านคุณภาพการทำงานโดยรวม

ตาราง 3 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของคุณภาพชีวิตในการทำงานกับความผูกพันในองค์กรของผู้สอบบัญชีสหกรณ์
ในสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

ตัวแปร	OR	RE	WS	ADP	SA	ELF	VIF
X	3.85	3.18	3.77	3.81	3.96	3.08	
S.D.	0.61	0.87	0.72	0.70	0.67	0.95	
OR	-	0.558*	0.607*	0.597*	0.638*	0.596*	
RE		-	0.636*	0.685*	0.545*	0.671*	2.547
WS			-	0.760*	0.732*	0.522*	2.872
ADP				-	0.779*	0.554*	3.733
SA					-	0.464*	2.901
ELF						-	1.891

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 3 พบว่า ตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม โดยมีค่าสหสัมพันธ์ระหว่าง 0.558 - 0.638 มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ในลำดับต่อมาผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity ปรากฏว่าค่า VIF อยู่ระหว่าง 1.891 - 3.733 แสดงว่าความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระไม่ถึงขั้นก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity สอดคล้องกับแนวคิดของ Lee และคนอื่น ๆ (2000 : 704) ได้เสนอว่า ค่า VIF น้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กัน

จากตาราง 4 พบว่า คุณภาพชีวิตในการทำงาน ด้านการยอมรับทางสังคม มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความผูกพันในองค์กรโดยรวม เนื่องจาก สำนักงานสร้างโอกาสและให้โอกาสแก่บุคลากรในการแสดงตนว่าเป็นผู้ที่มีความรู้ความสามารถ และมีศักยภาพในการทำงานเพื่อให้เกิดประโยชน์กับสังคมทั้งในหน่วยงานและนอกหน่วยงานทำให้บุคลากรเกิดความภาคภูมิใจในตำแหน่งหน้าที่งานที่ได้รับมอบหมายจากองค์กรสอดคล้องกับแนวคิดของ Huse และ Cummings (1985 : 198) ได้กล่าวไว้ว่า การที่ผู้ปฏิบัติงานได้มีความรู้สึกว่าตนประสบความสำเร็จและเห็นว่าตนเองมีคุณค่าจะมีผลทำให้บุคคลนั้นมีความอิสระในความรู้สึกว่าชุมชนหรือสังคมมีความสำคัญต่อตน กล่าวเปิดเผยตนเองกับผู้อื่นมีความรู้สึกว่าจะไม่มีการแข่งขันในองค์กรและมีความรู้สึกว่าการมีการเปลี่ยนแปลงไปในทิศทางที่ดีขึ้นกว่าเดิม และสอดคล้องกับงานวิจัยของ ทิพวรรณ ศิริคุณ (2542 : บทคัดย่อ) พบว่า ปัจจัยคุณภาพชีวิตในการทำงานด้านการบูรณาการทางสังคม มีความสัมพันธ์ทางบวกกับความผูกพัน

ตาราง 4 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ โดยใช้ตัวแปรตามเป็นความผูกพันในองค์กรของผู้สอบบัญชีสหกรณ์
ในสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

คุณภาพชีวิตในการทำงาน (QWL)	ความผูกพันในองค์กร (OR)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	1.355	0.180	7.528	0.000*
ด้านค่าตอบแทน (RE)	0.047	0.053	0.888	0.376
ด้านสภาพการทำงาน (WS)	0.130	0.068	1.912	0.057
ด้านการพัฒนาความสามารถและความก้าวหน้า (ADP)	-0.016	0.080	-0.204	0.839
ด้านการยอมรับทางสังคม (SA)	0.328	0.074	4.447	0.000*
ด้านความสมดุลในชีวิตการทำงานและครอบครัว (ELF)	0.203	0.042	4.868	0.000*

F = 48.083 p = 0.000 AdjR² = 0.524

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05

ต่อองค์กรของพนักงานบริษัทบริหารสินทรัพย์สถาบันการเงิน และคุณภาพชีวิตในการทำงาน ด้านความสมดุลในชีวิตการทำงานและครอบครัว มีความสัมพันธ์และผลกระทบ เชิงบวกกับความผูกพันในองค์กรโดยรวม เนื่องจาก สำนักงานได้เปิดโอกาสให้ทุกคน ได้เลือกทางเดินของตนเองไม่บังคับการปฏิบัติงานของแต่ละคนให้อยู่ภายใต้นโยบายขององค์กร นั้นหมายความว่า การใช้ช่วงเวลาชีวิตของแต่ละคนทั้งในเวลากาปฏิบัติงาน และเวลาส่วนตัว หน่วยงานไม่ควรเข้าไปแทรกแซงเวลาอันเป็นเรื่องส่วนตัวของบุคลากร บุคลากรก็จะเกิดความเชื่อมั่นในองค์กรพร้อมที่จะปฏิบัติงานกับองค์กรนี้ตลอดไป ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ บุญจิรา บันทอง (2546 : บทคัดย่อ) พบว่าความสมดุลในชีวิตการทำงานและครอบครัว คือ การทำงานของบุคคลหนึ่งควรมีความสมดุลกับบทบาทชีวิตของบุคคลนั้นบทบาทหน้าที่เกี่ยวกับการแบ่งเวลา อาชีพ การเดินทาง ซึ่งควรมีสัดส่วนที่เหมาะสมระหว่างการใช้เวลาว่างและเวลาของครอบครัว รวมทั้งความก้าวหน้าและการได้รับความดีความชอบ และสอดคล้องกับงานวิจัยของ ทิพวรรณ ศิริคุณ (2542 : บทคัดย่อ) พบว่า ปัจจัยคุณภาพชีวิตในการทำงานด้านความสมดุลระหว่างงานกับชีวิตส่วนตัวมีความสัมพันธ์ทางบวกกับความผูกพันต่อองค์กรของพนักงานบริษัทบริหารสินทรัพย์สถาบันการเงิน

5. ข้อเสนอสำหรับการวิจัยในอนาคตและประโยชน์ของงานวิจัย

5.1 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

การวิจัยครั้งนี้ผู้ที่สนใจสามารถนำไปศึกษาวิจัยผลกระทบหรือปัจจัยด้านอื่น ๆ ที่มีต่อวัฒนธรรมองค์กรคุณภาพชีวิตในการทำงาน และความผูกพันในองค์กรของหน่วยงานอื่น เพื่อสามารถนำข้อมูลจากการวิจัยไปประยุกต์ใช้ในการบริหารจัดการให้กับภาครัฐและเอกชนได้อย่างมีประสิทธิภาพ และควรศึกษาแนวทางการสร้างแรงจูงใจให้พนักงานผูกพันต่อองค์กรในระยะยาว รวมถึงศึกษาบทบาทหน้าที่ของหัวหน้ากลุ่มงานในสำนักงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ ที่มีต่อการสร้างคุณภาพชีวิตในการทำงานและความผูกพันต่อองค์กรในกลุ่มของตนเองที่รับผิดชอบอยู่และศึกษาหลักคุณธรรมและจริยธรรมของบุคลากรที่มีผลต่อความผูกพันในองค์กรของบุคลากรในสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

5.2 ประโยชน์ของการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ สามารถนำไปพัฒนาองค์กรเพื่อปรับและสร้างวัฒนธรรมที่ดีภายในองค์กรในทุกคนทุกระดับ ต้องประพฤติปฏิบัติดี มีจริยธรรม มีคุณธรรมและอยู่บนความถูกต้อง ซึ่งทำให้องค์กรเติบโตและยั่งยืนตลอดไป พร้อมให้การสนับสนุนและพัฒนาองค์ประกอบด้านต่าง ๆ ของคุณภาพชีวิตในการทำงานให้มีระดับที่สูงขึ้น ซึ่งจะส่งผลถึงเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการปฏิบัติงานตลอดจนความสำเร็จขององค์กรด้วย และเป็นแนวทางในการทำให้บุคลากรเกิดความรู้สึกที่ดีต่อหน่วยงาน อันจะทำให้เกิดความผูกพันต่อองค์กร จะเกิดผลดีต่อหน่วยงานโดยตรง เนื่องจากเมื่อบุคลากรมีความผูกพันและมีความรู้สึกที่ดี จะทำให้การทำงานเป็นอย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น

6. สรุปผลการวิจัย

วัฒนธรรมองค์กรวัฒนธรรมองค์กร ด้านนวัตกรรมและความกล้าเสี่ยง มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความผูกพันในองค์กรโดยรวม ด้านการสร้างความมั่นคง มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความผูกพัน ในองค์กรโดยรวม คุณภาพชีวิตในการทำงาน ด้านการยอมรับทางสังคม มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับ ความผูกพันในองค์กรโดยรวม และ คุณภาพชีวิตในการทำงาน ด้านความสมดุลในชีวิตการทำงานและครอบครัว มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความผูกพันในองค์กรโดยรวม ดังนั้น ผู้บริหารควมนำผลการวิจัยไปเป็นแนวทางในการส่งเสริมพัฒนาวัฒนธรรมองค์กร ยกกระตือรือร้นการพัฒนาคุณภาพชีวิตในการทำงานของบุคลากรในองค์กรให้ดีขึ้นเพื่อส่งผลให้บุคลากรเกิดความผูกพันในองค์กรต่อไป

เอกสารอ้างอิง

- กรวิทย์ ต้นศรี. (2549). ความสัมพันธ์ระหว่างวัฒนธรรมองค์กรและคุณภาพการทำงานของนักบัญชีธนาคารแห่งประเทศไทย. วิทยานิพนธ์ ปริญญาโทบริหารธุรกิจ. มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- ชนกพรณ ดิลกโกมล. (2546). วัฒนธรรมองค์กรกับการจัดการเรียนรู้อย่างมีประสิทธิภาพ. วิทยานิพนธ์ ปริญญาโทบริหารธุรกิจ. มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- ชาญชัย อาจิณสมภาร. (2549). การบริหารทรัพยากรมนุษย์. กรุงเทพฯ : K & P BOOKS.
- ถวิล มาสาซ้าย. (2547). คุณภาพชีวิตการทำงานของข้าราชการครูในเขตพื้นที่พิเศษ (กันตลัด-เสียมก๊วย) สังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาเลย เขต 1 และเขต 2. วิทยานิพนธ์ ปริญญาโทบริหารธุรกิจ. มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- ทิพวรรณ ศิริคุณ. (2542). คุณภาพชีวิตในการทำงานกับความผูกพันต่อองค์กร : ศึกษากรณี บริษัทบริหารสินทรัพย์สถาบันการเงิน. วิทยานิพนธ์ ปริญญาโทบริหารธุรกิจ (รัฐศาสตร). กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- ทิพวรรณ หล่อสุวรรณรัตน์. (2550). ทฤษฎีองค์การสมัยใหม่. พิมพ์ครั้งที่ 8. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์รัตนไตร.
- องชัย สันติวงษ์ และ ชัยยศ สันติวงษ์ (2543). พฤติกรรมบุคคลในองค์กร. พิมพ์ครั้งที่ 6. กรุงเทพฯ : บริษัทโรงพิมพ์ไทยวัฒนาพานิช จำกัด.
- ธัญญา รุ่งโรจน์. (2546). ความคิดเห็นของบุคลากรที่มีต่อภาวะผู้นำของผู้บริหารและความผูกพันในองค์กร : กรณีศึกษาโรงเรียนอาชีวศึกษาเอกชนในเขตอำเภอเมือง จังหวัดระยอง. ปริญญารัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต สาขาการบริหารทั่วไป. ชลบุรี : วิทยาลัยการบริหารรัฐกิจ มหาวิทยาลัยบูรพา.

- นพวรรณ วีระโฬงศิริ. (2548). คุณภาพชีวิตในการทำงานของข้าราชการและลูกจ้างประจำองค์การบริหารส่วนจังหวัดระยอง. ปรินญาธิรัฐประศาสนศาสตร์มหาบัณฑิต. ชลบุรี : มหาวิทยาลัยบูรพา.
- บุญคณิ ปลั่งศิริ. (2550). "วัฒนธรรมองค์กร" มุมมองจากประสบการณ์. ค้นเมื่อ 27 ตุลาคม 2550, จาก <http://www.nidambe11.netekonomiz/2005q1/article2005jan10p3.htm>.
- บุญจิรา ปิ่นทอง (2546). ความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพชีวิตการทำงานกับผลการปฏิบัติงานของบุคลากรมหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ วิทยาเขตศรีราชา. ปรินญาธิรัฐประศาสนศาสตร์มหาบัณฑิต. ชลบุรี : มหาวิทยาลัยบูรพา.
- บุญชม ศรีสะอาด. (2545). การวิจัยเบื้องต้น. พิมพ์ครั้งที่ 7. กรุงเทพฯ : สุวีริยาสาส์น.
- ปิยฉัตร กุลทัฬห (2550). การสร้างความมั่นคงทางอาชีพในทัศนะของพนักงานธนาคารพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมแห่งประเทศไทย. วิทยานิพนธ์ สังคมสงเคราะห์ศาสตร์มหาบัณฑิต (การบริหารและนโยบายสวัสดิการสังคม). กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- พสุ เดชะรินทร์ (2548). ทำอย่างไรให้พนักงาน กระตือรือร้นในการทำงาน. กรุงเทพฯ : จุฬาลงกรณ์วารสาร.
- พิภพ จ้างเงิน. (2547). พฤติกรรมองค์กร. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพฯ : บริษัท รวมสาส์น (1977) จำกัด.
- ภาวดี ธาราศรีสุทธิ. (2546). การจัดและการพัฒนาองค์การทางการศึกษา. กรุงเทพฯ : ข้าวฟ่าง.
- มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช สาขาวิชาศิลปศาสตร์. (2547). พฤติกรรมองค์กรและการจัดการตลาด. พิมพ์ครั้งที่ 2. นนทบุรี : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช.
- มานิตย์ มัลลวงค์. (2550). หลักการจัดการ. เชียงใหม่ : มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา วิทยาเขตภาคพายัพ.
- วันชัย มีชาติ. (2548). พฤติกรรมการบริหารองค์การสาธารณะ. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- วิชาญ สุวรรณรัตน์. (2543). ความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพชีวิตการทำงานกับความผูกพันต่อองค์การของพนักงานฝ่ายปฏิบัติการบิน บริษัท การบินไทย จำกัด (มหาชน). วิทยานิพนธ์ ปรินญาธิรัฐประศาสนศาสตร์มหาบัณฑิต (จิตวิทยาอุตสาหกรรม). กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- วิเชียร วิทยอุดม. (2549). การบริหารทรัพยากรมนุษย์. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพฯ : บริษัท ธีระฟิล์ม และไซเท็กซ์ จำกัด.
- วิลาวรรณ รพีพิศาล. (2550). การบริหารทรัพยากรมนุษย์. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์วิจิตรพัฒน์.
- สมหวัง วิทยาปัญญาพนธ์ (2551). สร้างนวัตกรรมเป็นวัฒนธรรมองค์กร". ค้นเมื่อ 16 กันยายน 2551, จาก <http://www.budmgt.com/topics/top02/inno-culture.html>.
- สมใจ ลักษณะ. (2543). การพัฒนาประสิทธิภาพในการทำงาน. กรุงเทพฯ : คณะวิทยาการจัดการ สถาบันราชภัฏสวนสุนันทา.
- สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ. (2551). แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ. ค้นเมื่อ 16 กันยายน 2551, จาก <http://www.nesdb.go.th/Default.aspx?tabid=356>.
- สุเทพ พงศ์ศรีวัฒน์. (2551). วัฒนธรรมองค์กร. ค้นเมื่อ 18 กันยายน 2551, จาก <http://suthep.cru.in.th/mgnt1.doc>.

- อรนุช สุทธิพานิช. (2547) ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความผูกพันต่อองค์กรของพนักงาน กรณีศึกษาพนักงานโรงพยาบาลตากสิน จันทบุรี. วิทยานิพนธ์รัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบริหารทั่วไป. ชลบุรี : วิทยาลัยการบริหารรัฐกิจ มหาวิทยาลัยบูรพา.
- อรุณี สุมโนมหาอุดม. (2542). คุณภาพชีวิตการทำงานศึกษาเฉพาะกรณีสำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน. วิทยานิพนธ์ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขารัฐศาสตร์ บัณฑิตวิทยาลัย. กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยรามคำแหง.
- อลิษา สุขปิติ. (2548). ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อระดับความผูกพันในองค์กรของพนักงานมหาวิทยาลัยบูรพา จังหวัดชลบุรี. วิทยานิพนธ์รัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบริหารทั่วไป. ชลบุรี : วิทยาลัยการบริหารรัฐกิจ มหาวิทยาลัยบูรพา.
- Aaker, D. A., Kumar, V. & Day, G. S. (2001). *Marketing Research*. 7th ed. New York : John Wiley & Sons.
- Huse, E.F, & Cumminga, T.G.. (1985). *Organization development and change*. (3d ed.) Minnesota : West Publishing.
- Lee, C. F., Lee, J. C. & Lee, A. C. (2000). *Statistics for business and Financial Economics*. 2nd ed. Singapore : World Scientific.
- Robbins, S. P. (2003). *Organization Behavior : Concepts Controversies Application*. 10th ed.
- Steers, R. M. (1977). *Antecedents and outcome of organizational commitment*. Administrative Science, 29, 40-50.

ผลกระทบของสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์ที่มีต่อ
การเปลี่ยนแปลงองค์กรของธุรกิจส่งออกผลิตภัณฑ์ด้านการเกษตรในประเทศไทย
The Impacts of Operational Environment in the Globalization Era on
Organizational Change in Agricultural Products Exporting Companies of Thailand.

อรรณณ วิมลสุข* ปัทมกร อุตสาหะวานิชกิจ² และอนชาติ เราประเสริฐ³

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ เพื่อทดสอบผลกระทบของสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์ที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงองค์กรของธุรกิจส่งออกผลิตภัณฑ์ด้านการเกษตรในประเทศไทย ซึ่งสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์เป็นตัวแปรอิสระและเป็นตัวกำหนดการเปลี่ยนแปลงองค์กรของธุรกิจ โดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารธุรกิจส่งออกผลิตภัณฑ์ด้านการเกษตรในประเทศไทย เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบสอบถามด้วยการส่งจดหมายทางไปรษณีย์ โดยมีผู้ตอบแบบสอบถามที่มีเนื้อความสมบูรณ์ทั้งสิ้น 257 คน ผลการวิจัยพบว่า สภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์ด้านความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ ด้านความยากในการประเมินความต้องการของตลาด ด้านการเพิ่มขึ้นของการสนับสนุนทางเทคโนโลยี และด้านความยากในการกระจายสินค้า มีผลกระทบเชิงบวกต่อการเปลี่ยนแปลงองค์กร นอกจากนี้ ประโยชน์ของการวิจัยสามารถใช้เป็นแนวทางในการบริหารจัดการ รวมถึงกำหนดกลยุทธ์ นโยบาย วางแผนการดำเนินงาน ตลอดจนพัฒนาความสามารถขององค์กรในการจัดสรรทรัพยากรที่มีอยู่อย่างจำกัดให้เกิดประโยชน์สูงสุดเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลต่อการดำเนินงานขององค์กรสูงสุด

คำสำคัญ: สภาพแวดล้อมในการดำเนินงาน ยุคโลกาภิวัตน์ การเปลี่ยนแปลงองค์กร

* นิสิตระดับปริญญาโท หลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

² รองศาสตราจารย์ ดร. คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

³ อาจารย์ ดร. คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

Abstract

The purpose of this study was to verify the impacts of operational environment in the globalization era on organizational change in agricultural products exporting companies of Thailand. Operational environment in the globalization era was the independent variables affecting on organizational Change that was the dependent variables. As a research tool, questionnaires were mailed to exporting companies managers as the sample groups and the completed 257 of them were returned. The results were explored as following: The operational environment in the globalization era in aspects of a product variety a difficulty of assessment of market's demand an increase of technology support and a difficulty of product distribution, those have positive relationships with and effects on the change of organization. Furthermore, contribution of this research can be applied as a guideline in a field of administration management, it also benefits to the strategic determined process, operational planning of the firm and also, improving the capability in allocation of limited resources in order to maximize the benefit to achieve the efficiency and effectiveness of firm's operation.

Keywords: Operational Environment, Globalization, Organizational Change

1. บทนำ

ปัจจุบันประเทศต่างๆ ทั่วโลก รวมทั้งประเทศไทยมีองค์กรทางธุรกิจจำนวนมากและหลากหลาย อุตสาหกรรมเปิดดำเนินการภายใต้การแข่งขันที่รุนแรงเพื่อตอบสนองความต้องการที่เกิดขึ้นในระบบเศรษฐกิจ ทั้งจากภายในและภายนอกประเทศไปพร้อมๆ กับการแสวงหากำไรสูงสุดให้องค์กร แต่ผลตอบแทนก็มักมาพร้อมกับ ความเสี่ยงที่สูงด้วย องค์กรธุรกิจจำนวนมากต้องล้มสลายไปอย่างน่าเสียดาย อย่างไรก็ตามยังมีอีกหลายองค์กร ที่สามารถแข่งขันกับคู่แข่งและยืนหยัดอยู่ได้ เนื่องมาจากองค์กรเหล่านี้สามารถที่จะปรับตัวให้สอดคล้องกับสถานการณ์ ที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว และมีความเข้าใจในสภาพแวดล้อมที่ดำเนินอยู่ภายใต้ยุคที่ทุกคนต่างเรียกขานกันว่า "ยุคโลกาภิวัตน์" (Globalization)

ยุคโลกาภิวัตน์หรือยุคแห่งการเปลี่ยนแปลงทางด้านเศรษฐกิจ การเมือง เทคโนโลยี สังคมและวัฒนธรรม ที่สามารถเชื่อมโยงกันให้เป็นโลกใบเดียวเสมือนโลกที่ไร้พรมแดน (Boundary-Less) มีการพัฒนาด้านเทคโนโลยี อย่างรวดเร็ว โดยเฉพาะทางด้านการสื่อสาร เช่น การใช้อินเทอร์เน็ต การใช้อีเมลล์ การใช้โทรศัพท์เคลื่อนที่ ผู้คนทั่วโลกมีการพึ่งพาทรัพยากรด้านต่างๆ ระหว่างกัน อีกทั้งยังมีการหลอมรวมกันของตลาดการค้าเป็นตลาดโลก (Schermerhorn, 2005) ซึ่งเป็นการเพิ่มโอกาสในการดำเนินธุรกิจ ไม่ว่าจะเป็นการเปิดกว้างของการแข่งขันทางธุรกิจ การค้า การลงทุน การเงิน สินค้า และบริการ ที่ขยายตัวอย่างรวดเร็วและขยายขอบเขตในการดำเนินธุรกิจได้ ครอบคลุมทั่วโลก การเกิดขึ้นของกระแสโลกาภิวัตน์นั้นได้ส่งผลกระทบให้สิ่งแวดล้อมทางธุรกิจเกิดการเปลี่ยนแปลง อย่างรวดเร็ว ระบบเศรษฐกิจของประเทศในภูมิภาคหนึ่งสามารถส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจของภูมิภาคอื่นได้ภายใน ระยะเวลาอันสั้น ดังนั้น ธุรกิจจำเป็นต้องปรับตัวและพัฒนา แนวทาง วิธีการ กลยุทธ์ และวิธีการบริหารงาน ให้เหมาะสมและสอดคล้องกับสถานการณ์ความเป็นโลกาภิวัตน์ โดยนำเสนอกิจกรรมการแข่งขัน การบริหารงาน

การบริหารการตลาด ฯลฯ เพื่อให้ธุรกิจมีความเข้มแข็งและสามารถสร้างศักยภาพการแข่งขันได้มากกว่าคู่แข่งอื่น เพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและเกิดประสิทธิผลสูงสุด สามารถก้าวไปสู่ระดับโลกหรือกระจายไปทั่วทุกมุมโลกได้

การแข่งขันขององค์กรทางธุรกิจในยุคโลกาภิวัตน์นั้น แนวทางหนึ่งในการปรับกลยุทธ์การบริหาร คือ การเข้าสู่ธุรกิจระหว่างประเทศ การที่นักธุรกิจจากประเทศหนึ่งจะดำเนินธุรกิจระหว่างประเทศกับประเทศต่างๆ ทั่วโลกนั้น มีทางเลือกได้หลายรูปแบบ ไม่ว่าจะเป็นเริ่มต้นเข้าสู่ธุรกิจระหว่างประเทศใหม่หรือมีการดำเนินธุรกิจระหว่างประเทศอยู่แล้วแต่มีการปรับเปลี่ยนรูปแบบ การดำเนินงานในส่วนที่เกี่ยวข้องกับต่างประเทศนั้นมีหลายระดับ ไม่ว่าจะเป็นการส่งสินค้าออกสู่ต่างประเทศ ไปจนถึงการลงทุนในต่างประเทศโดยตรง (Foreign Direct Investment : FDI) วิธีที่ได้รับความนิยมจากองค์กรธุรกิจหลายแห่ง คือ การส่งออกสินค้า (Export) ซึ่งเป็นวิธีพื้นฐานและมีความเสี่ยงน้อย ด้วยเหตุนี้ทำให้ในปัจจุบันประเทศไทยมีธุรกิจที่ดำเนินการส่งออกสินค้าประเภทต่างๆ ไปขายยังต่างประเทศที่จดทะเบียนกับกรมส่งเสริมการส่งออกถึง 15,047 บริษัท (กรมส่งเสริมการส่งออก, 2551 : เว็บไซด์) โดยแบ่งเป็นกลุ่มอุตสาหกรรมที่แตกต่างกันออกไป ตัวอย่างเช่น กลุ่มเครื่องสำอางกลุ่มอาหาร กลุ่มของขวัญ ของตกแต่ง กลุ่มเสื้อผ้าเครื่องนุ่งห่ม กลุ่มพลาสติก และที่ขาดเสียมิได้คือกลุ่มผลิตภัณฑ์ด้านการเกษตร ซึ่งเป็นกลุ่มที่มีความสำคัญ เนื่องจากประเทศไทยเป็นประเทศแห่งเกษตรกรรมมาช้านาน มีทรัพยากรที่อุดม-สมบูรณ์ มีการทำการเกษตรมาอย่างต่อเนื่อง ส่งผลให้ผลผลิตทางการเกษตรมีมากและเกินความต้องการในประเทศ จนปัจจุบันประเทศไทยจึงมีการส่งผลิตภัณฑ์ทางการเกษตรไปขายยังต่างประเทศด้วย และด้วยสภาพการในยุคโลกาภิวัตน์ ที่มีสภาพแวดล้อมเปลี่ยนแปลงตลอดเวลา ทำให้การดำเนินงานของกลุ่มอุตสาหกรรมส่งออกผลิตภัณฑ์ด้านการเกษตร ต้องปรับตัวเพื่อให้ทันต่อการแข่งขันของตลาดโลก

สภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์ (Operational Environment in the Globalization Era) เป็นสภาพแวดล้อมที่เกี่ยวกับองค์กร กลุ่มและบุคคล ซึ่งเรียกว่าผู้มีส่วนเกี่ยวข้องขององค์กร (Stakeholders) เช่น ลูกค้า คู่แข่งขัน ผู้ขายวัตถุดิบ ผู้จัดจำหน่ายสินค้า สหภาพแรงงาน ผู้ถือหุ้น เป็นต้น กลุ่มหรือบุคคลเหล่านี้เป็นผู้มีส่วนเกี่ยวข้องทั้งที่อยู่ในและภายนอกองค์กร ซึ่งมีความต้องการหรือความคาดหวังจากองค์กรที่แตกต่างกันออกไป สภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้สถานการณ์ของยุคโลกาภิวัตน์นี้มีสภาพของการแข่งขันที่รุนแรงเพิ่มขึ้น เนื่องจากเป็นยุคที่การถ่ายโอนข้อมูลข่าวสารเป็นไปได้อย่างรวดเร็วและทั่วโลก มีการพึ่งพาทรัพยากรระหว่างกันของประเทศต่างๆ ทั่วโลก ที่อาจเรียกว่าโลกที่ไร้พรมแดน สภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์นี้มีลักษณะดังนี้ มีความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ในตลาด ความยากในการคาดการณ์ความต้องการลูกค้า มีการแข่งขันทางการค้าที่เพิ่มขึ้น มีการใช้เทคโนโลยีที่ทันสมัย มีความต้องการแรงงานที่มีทักษะเฉพาะ ซึ่งลักษณะดังกล่าวมานี้ล้วนส่งผลต่อประสิทธิภาพในการดำเนินงานและการเปลี่ยนแปลงองค์กรเพื่อศักยภาพในการแข่งขันกับคู่แข่งทั้งในและนอกประเทศอีกด้วย

การเปลี่ยนแปลงองค์กร (Organization Change) เป็นกระบวนการที่จะปรับองค์ประกอบต่างๆ ในองค์กร โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทำให้องค์กรสามารถอยู่รอดได้ ทั้งยังปรับการทำงานให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร การเปลี่ยนแปลงจะเกี่ยวข้องกับส่วนต่างๆ ในองค์กร มีความสำคัญคือทำให้องค์กรปรับตัวในการตอบสนองต่อสิ่งแวดล้อม (เนตร์พัฒนา ยาวีราช, 2546 : 229) ซึ่งการพิจารณาการเปลี่ยนแปลงองค์กรนั้น จะพิจารณาปัจจัยหลักในการบริหารและการจัดการทางด้านโครงสร้าง ด้านทรัพยากรมนุษย์ ด้านเทคโนโลยี ได้แก่ การสร้างกระบวนการทำงานใหม่ การนำเทคโนโลยีเข้ามาใช้ และการมอบอำนาจในการตัดสินใจ การเน้นการทำงาน

เป็นทีม และการสร้างเครือข่าย การเปลี่ยนแปลงองค์กรเป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับคนทุกคนในองค์กรและทุกระดับชั้น เพราะเป็นรากฐานของการอยู่รอดขององค์กรต่อไป ปัจจัยที่กล่าวมานั้นจะเป็นแนวทางในการเปลี่ยนแปลงขององค์กร เพื่อให้องค์กรสามารถแข่งขันกับคู่แข่งในธุรกิจได้

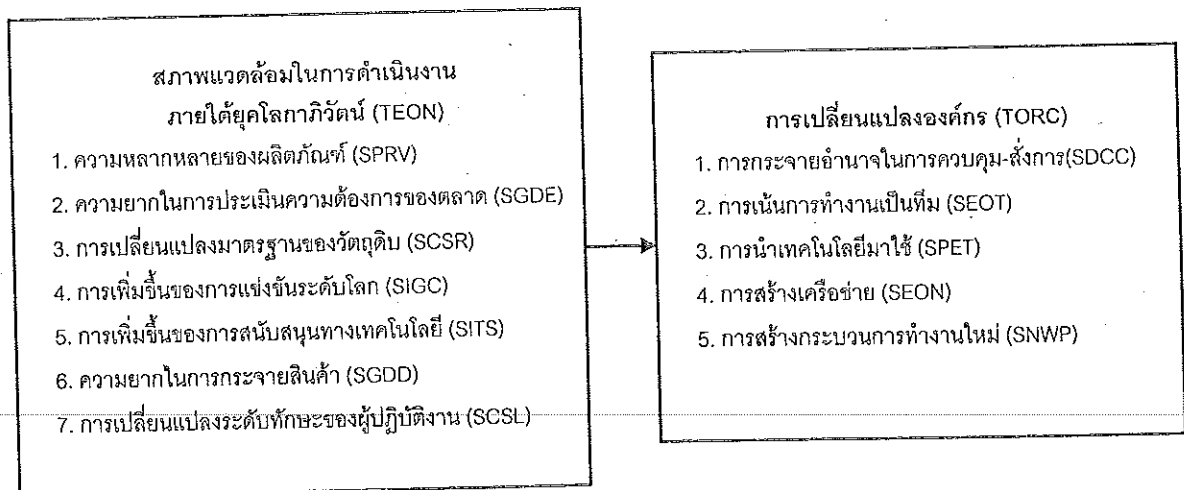
จากเหตุผลที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ผู้วิจัยจึงศึกษาวิจัยผลกระทบของสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์ที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงองค์กรของธุรกิจส่งออกผลิตภัณฑ์ด้านการเกษตรในประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบว่าสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์มีผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงองค์กรของธุรกิจส่งออกผลิตภัณฑ์ด้านการเกษตรในประเทศไทยหรือไม่อย่างไร ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปเป็นแนวทางในการบริหารจัดการ การกำหนดกลยุทธ์ นโยบายและวางแผน การดำเนินงานขององค์กรให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมภายนอกองค์กรให้เกิดประโยชน์สูงสุด อีกทั้งยังนำข้อมูลไปเป็นแนวทางเพื่อใช้ในการปรับปรุงและพัฒนาการดำเนินงานขององค์กร เพื่อเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันกับประเทศอื่นได้อย่างยั่งยืนในระยะยาว

2. เอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องและสมมติฐานของการวิจัย

ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ สภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์ได้ถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรอิสระ และมีผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงองค์กรของธุรกิจ จากวัตถุประสงค์ข้างต้นสามารถสรุปกรอบแนวคิดในการวิจัย ได้ดังนี้

รูปภาพประกอบ 1

โมเดลสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์และการเปลี่ยนแปลงองค์กร



จากกรอบแนวความคิดข้างต้น การวิจัยในครั้งนี้ได้เสนอแนวความคิดของ Salaheldin (2002) ซึ่งได้กล่าวว่า เมื่อระบบเศรษฐกิจทั่วโลกก้าวเข้าสู่ยุคโลกาภิวัตน์ ซึ่งมีเสรีทั้งเรื่องของสินค้า บริการ ความคิดสร้างสรรค์ เงินทุน จนถึงข่าวสารข้อมูลระหว่างประเทศ ไม่ว่าจะเป็นประเทศที่พัฒนาแล้วหรือกำลังพัฒนายังตาม ต่างก็ดำเนินงานอยู่ภายใต้สภาพแวดล้อมในยุคโลกาภิวัตน์ ดังนั้นผู้ผลิตต่างๆ ควรให้ความสนใจต่อกระบวนการและผลกระทบ

จากการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์และเปลี่ยนแปลงองค์กรเพื่อให้สามารถอยู่รอดและแข่งขันได้ในโลกธุรกิจ ดังนั้น ผู้วิจัยจึงได้เสนอแนวความคิดการเปลี่ยนแปลงองค์กรของ Schermerhorn (2005) มาสนับสนุน โดยที่สภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์มีความสัมพันธ์และมีผลกระทบเชิงบวกการเปลี่ยนแปลงองค์กร จึงได้สรุปแนวความคิดของการวิจัยไว้ดังนี้

2.1 สภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์ (Operational Environment in the Globalization Era) สภาพแวดล้อมในการดำเนินงาน (Operating Environment) เป็นสภาพแวดล้อมทางการแข่งขันโดยมีปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อความสำเร็จในการจัดหาทรัพยากรที่จำเป็นในการดำเนินธุรกิจ (Pearce and Robinson, 2007) ปัจจุบันองค์กรธุรกิจต้องเผชิญกับสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์ในรูปแบบต่างๆ จนทำให้มีผลกระทบต่อการทำงานขององค์กร ผู้บริหารองค์กรต้องพิจารณาถึงลักษณะของผลกระทบนั้นโดยแนวทางที่ใช้ในการวิเคราะห์อิทธิพลของสภาพแวดล้อมคือ ความไม่แน่นอนจากสภาพแวดล้อม (Environmental Uncertainty) และปฏิกริยาของสภาพแวดล้อม (Environmental Interaction) เมื่อได้ทำการวิเคราะห์สภาพแวดล้อมที่มีอิทธิพลต่อการทำงานขององค์กรแล้ว สิ่งที่ผู้บริหารต้องดำเนินการต่อมาคือการตอบสนองต่อสภาพแวดล้อม (Responding to the Environment) ซึ่งในการบริหารจัดการเกี่ยวกับผลกระทบของสภาพแวดล้อมนั้น ผู้บริหารองค์กรต้องรวบรวมข้อมูลและพิจารณาว่าจะตอบสนองอย่างไร ทางเลือก

ในการตอบสนองต่อสภาพแวดล้อมนั้นมี 3 วิธี ได้แก่ การปรับตัวให้เข้ากับสภาพแวดล้อม (Adapting to the Environment) การมีอิทธิพลเหนือสภาพแวดล้อม (Influencing Your Environment) และการเปลี่ยนแปลงสภาพแวดล้อมองค์กรใหม่ (Changing the Environment You are in) โดยผู้บริหารสามารถเลือกแนวทางในการบริหารจัดการเพื่อให้องค์กรปรับตัวและสามารถอยู่รอดได้ (ศิริวรรณ เสรีรัตน์ และคณะ, 2545 : 74-76) การที่องค์กรธุรกิจต้องเผชิญกับระบบเศรษฐกิจและการทำงานในยุคโลกาภิวัตน์ทำให้องค์กรต่างต้องให้ความสนใจกับสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์ที่เกิดขึ้นว่ามีลักษณะอย่างไร Salaheldin (2002) กล่าวว่าสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์นั้นมีลักษณะ 7 ประการ ได้แก่ ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ (Product Variety) ความยากในการประเมินความต้องการของตลาด (Great Difficulty Estimating Aggregate Demand) การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานของวัตถุดิบ (Changing Standard of Raw Material) การเพิ่มขึ้นของการแข่งขันระดับโลก (Increased Global Competition) การเพิ่มขึ้นของการสนับสนุนทางเทคโนโลยี (Increased Technology Support) ความยากในการกระจายสินค้า (Great Difficulty in Distribution) การเปลี่ยนแปลงระดับทักษะของผู้ปฏิบัติงาน (Changing Skill Level of Worker) ซึ่งลักษณะของสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานดังกล่าวข้างต้นเป็นสิ่งที่ธุรกิจต้องเผชิญภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์

2.2 การเปลี่ยนแปลงองค์กร (Organizational Change) การเปลี่ยนแปลงองค์กรเป็นการเปลี่ยนสถานภาพหนึ่งที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน ไปสู่อีกสถานภาพหนึ่งในอนาคตที่กำหนดไว้เพื่อปรับตัวให้สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมต่างๆ ที่เปลี่ยนแปลงไป เพื่อความอยู่รอด ความเจริญเติบโต การบรรลุเป้าหมายขององค์กร ตลอดจนการสร้างรายได้เปรียบทางการแข่งขัน (กิริติ ยศยิ่งยง, 2548 : 19) ปัจจัยที่ส่งผลให้เกิดการเปลี่ยนแปลงองค์กร (Forces of Change) มาจากทั้งปัจจัยภายใน (Internal Forces) ที่สืบเนื่องมาจากการเปลี่ยนแปลงกลยุทธ์ในการบริหารงานใหม่ๆ การเปลี่ยนแปลงในตัวบุคคลไม่ว่าจะเป็น เพศ อายุ ระดับการศึกษา เป็นต้น และปัจจัยภายนอกองค์กร (External Forces) เช่น สภาพตลาด ตลาดแรงงาน เทคโนโลยี เศรษฐกิจ สิ่งเหล่านี้

ล้วนเป็นสาเหตุให้เกิดการเปลี่ยนแปลงขององค์กรได้ทั้งสิ้น (วิรัช สงวนวงศ์วาน, 2550 : 162) กระบวนการโลกาภิวัตน์ได้ผลักดันให้เกิดการเปลี่ยนแปลงแบบก้าวกระโดด ทำให้สภาพแวดล้อมแตกต่างไปจากเดิม กดดันให้องค์กรที่เคยดำเนินงานในรูปแบบที่เป็นมาต้องศึกษาปัจจัยต่างๆ ทั้งภายนอกและภายในเพื่อปรับรูปแบบทั้งโครงสร้างทางกายภาพและระบบภายในให้สามารถรองรับและเข้ากับ ความท้าทายใหม่ๆ ที่เกิดขึ้น ซึ่งเป็นประเด็นที่ทดสอบภาวะผู้นำ วิสัยทัศน์ และความกล้าหาญของผู้บริหารระดับสูงขององค์กร การเปลี่ยนแปลงขององค์กรจะเกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงองค์ประกอบที่สำคัญอย่างใดอย่างหนึ่งหรือมากกว่า ซึ่งมักจะเชื่อมโยงและเกี่ยวข้องกัน โดยการเปลี่ยนแปลงองค์ประกอบอย่างใดอย่างหนึ่งอาจจะสร้างความต้องการหรือผลักดันให้เกิดการเปลี่ยนแปลงองค์ประกอบอย่างอื่น โดยที่เราอาจจะระบุขอบเขตที่สำคัญๆ ของการเปลี่ยนแปลงองค์กรจากกรอบความคิดของการเปลี่ยนแปลง (Framework of Change) ได้ดังนี้ การเปลี่ยนแปลงกลยุทธ์ (Strategy Change) การเปลี่ยนโครงสร้าง (Structural Change) การเปลี่ยนแปลงเทคโนโลยี (Technological Change) การเปลี่ยนแปลงบุคคล (People Change) การเปลี่ยนแปลงวัฒนธรรม (Cultural Change) (ณัฐพันธุ์ เสงี่ยมังห์ และจิตยาพร, 2547 : 298) การดำเนินธุรกิจในช่วงศตวรรษที่ผ่านมาเห็นได้ว่าสถานการณ์ทางเศรษฐกิจและการค้าทั่วโลกมีการเปลี่ยนแปลงที่รวดเร็วและกะทันหันเกิดผลกระทบต่อการทำงานขององค์กร และมีแนวโน้มที่จะทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในอนาคต สิ่งที่ทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงมีดังนี้ เกิดการแข่งขันระดับโลก (Global Competition) เกิดอัตราความเร็วของนวัตกรรม (Faster Rate of Innovation) มีความซับซ้อนในการทำงานมากขึ้น (Increase of Complexity) มีการทำงานเป็นกลุ่มมากขึ้น (Increase of Group Work) มีการเปลี่ยนแปลงแนวคิดในการทำงาน (Change of the Job Concept) เกิดการลดขั้นตอนการบังคับบัญชา (Reduced Supervision) (กรรณกิตทิพร, 2547 : 254) เมื่อธุรกิจนำเอาการบริหารการเปลี่ยนแปลงมาจัดการองค์กรย่อมทำให้องค์กรเกิดการปรับตัวในด้านต่างๆ ตามลักษณะของการบริหารจัดการ Schermerhorn (2005) กล่าวว่า แนวทางการเปลี่ยนแปลงองค์กรที่อาจเกิดขึ้นได้ในองค์กรธุรกิจซึ่งต้องเผชิญกับสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์ ได้แก่ การกระจายอำนาจในการควบคุมสั่งการ (Demise of Command-and-Control) การเน้นการทำงานเป็นทีม (Emphasis on Teamwork) การนำเทคโนโลยีมาใช้ (Pre-Eminence of Technology) การสร้างเครือข่าย (Embraces of Networking) และการสร้างกระบวนการทำงานใหม่ (New Work Process) ซึ่งการเปลี่ยนแปลงนี้สามารถเกิดขึ้นได้ในการดำเนินงานขององค์กร ดังนั้น ธุรกิจส่งออกผลิตภัณฑ์ด้านการเกษตร ซึ่งเป็นองค์กรที่ต้องดำเนินงานภายใต้มาตรฐานความเป็นสากล อีกทั้งยังต้องเผชิญกับการแข่งขันกับคู่แข่งจากทั่วโลก ทำให้องค์กรต้องตระหนักถึงการปรับตัวและเปลี่ยนแปลงเพื่อให้อาจสามารถสร้างศักยภาพในการแข่งขันกับนานาประเทศได้ จากแนวคิดดังกล่าวข้างต้นแสดงให้เห็นว่าสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์ทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงองค์กร โดยมีสมมุติฐานการวิจัยดังนี้

สมมุติฐานการวิจัย : สภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์มีความสัมพันธ์และผลกระทบกับการเปลี่ยนแปลงองค์กร ของธุรกิจส่งออกผลิตภัณฑ์ด้านการเกษตรในประเทศไทย

3. วิธีการดำเนินงานวิจัย

3.1 กระบวนการและวิธีการเลือกกลุ่มตัวอย่าง

ในกระบวนการเลือกกลุ่มตัวอย่างสำหรับการวิจัยนั้น ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้บริหารธุรกิจส่งออกผลิตภัณฑ์ด้านการเกษตร จำนวน 937 คน กลุ่มตัวอย่าง (Sampling) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้ธุรกิจส่งออกผลิตภัณฑ์ด้านการเกษตร จำนวน 279 คน โดยเปิดตาราง Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด, 2545 : 43) และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) 1) จำแนกธุรกิจส่งออกผลิตภัณฑ์ด้านการเกษตรในประเทศไทยตามประเภทของผลิตภัณฑ์ที่ส่งออก 2) กำหนดกลุ่มตัวอย่างธุรกิจส่งออกผลิตภัณฑ์ด้านการเกษตรในประเทศไทยตามสัดส่วน 3) ทำการสุ่มตัวอย่างตามข้อ 2 โดยใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ ผู้วิจัยส่งแบบสอบถามจำนวน 400 ชุด ปรากฏว่ามีแบบสอบถามที่กลับเนื่องจากกิจการย้ายที่อยู่ใหม่และปิดกิจการ จำนวน 61 ชุด ดังนั้นเมื่อครบกำหนดในการเก็บแบบสอบถาม ได้รับทั้งสิ้น 261 ชุด ซึ่งเป็นแบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์ทั้งสิ้น 257 ชุด มีอัตราผลตอบกลับร้อยละ 75.81 ซึ่งสอดคล้องกับ Aakar, Kumar และ Day (2001) ได้นำเสนอว่าการส่งแบบสอบถามอย่างน้อยอัตราร้อยละ 20 จึงเป็นที่ยอมรับได้

3.2 การวัดคุณลักษณะของตัวแปร

สภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์เป็นตัวแปรอิสระซึ่งสามารถจำแนกออกเป็น 7 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับความต้องการสินค้า ราคาและความพึงพอใจในการซื้อสินค้า 2) ด้านความยากในการประเมินความต้องการของตลาด ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับความต้องการสินค้าในตลาด ความสามารถในการพยากรณ์ความต้องการ ความถี่ในการเปลี่ยนแปลงความต้องการสินค้า 3) ด้านการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานของวัตถุดิบ ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับคุณภาพ มาตรฐาน ของวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตสินค้า 4) ด้านการเพิ่มขึ้นของการแข่งขันระดับโลก ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับคู่แข่งทางการค้าวิธีการในการแข่งขัน 5) ด้านการเพิ่มขึ้นของการสนับสนุนทางเทคโนโลยี ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับผลของการมีเทคโนโลยีที่ทันสมัยต่อการดำเนินงาน 6) ด้านความยากในการกระจายสินค้า ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับระยะเวลาในการกระจายสินค้าและการขนส่ง 7) ด้านการเปลี่ยนแปลงระดับทักษะของผู้ปฏิบัติงานประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับลักษณะทักษะของพนักงาน ความรู้ของพนักงาน

การเปลี่ยนแปลงองค์กร เป็นตัวแปรตามซึ่งสามารถจำแนกออกเป็น 5 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านการกระจายอำนาจในการควบคุม-สั่งการ ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการให้อิสระในการตัดสินใจ โครงสร้าง การสั่งการจากผู้บริหาร 2) ด้านการเน้นการทำงานเป็นทีม ประกอบด้วย 7 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับกิจกรรมที่ช่วยส่งเสริมการทำงานเป็นทีม การให้พนักงานมีส่วนร่วมในกิจกรรมต่างๆ การเรียนรู้ร่วมกัน 3) ด้านการสร้างเครือข่าย ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับนโยบายทางด้านการค้า กิจกรรมที่เชื่อมโยงกับการส่งเสริมความสัมพันธ์ระหว่างธุรกิจ 4) ด้านการสร้างกระบวนการทำงานใหม่ ประกอบด้วย 7 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการปรับปรุงวิธีการทำงาน กิจกรรมที่ช่วยเสริม เทคนิคทางด้านการจัดการสมัยใหม่ 5) ด้านการนำเทคโนโลยีมาใช้ ประกอบด้วย 7 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการวางแผนงาน การจัดงบประมาณ วิธีดำเนินการ เพื่อให้ได้มาซึ่งเทคโนโลยีที่จะเพิ่มประสิทธิภาพให้องค์กร

3.3 ความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรง

ผู้วิจัยได้ทดสอบความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรง โดยการหาค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discriminant Power) โดยใช้เทคนิค Item – total Correlation ซึ่งสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์ มีค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.395-0.833 และการเปลี่ยนแปลงองค์กร มีค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.328-0.740 เมื่อพิจารณาแล้วพบว่าค่าตามรายข้อมีคุณภาพเมื่อค่าอำนาจจำแนก (r) มีค่าไม่ต่ำกว่า 0.30 (วัฒนา สุนทรชัย, 2552 : เว็บไซต์) และใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach) ซึ่งสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.701 - 0.871 การเปลี่ยนแปลงองค์กร มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.723 - 0.860

3.4 สถิติที่ใช้ในการวิจัย

สำหรับการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ใช้การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple Correlation Analysis) และการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ทดสอบความสัมพันธ์และผลกระทบของสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์ที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงองค์กรของธุรกิจส่งออกผลิตภัณฑ์ด้านการเกษตรในประเทศไทย ซึ่งเขียนเป็นสมการ ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{สมการ Organizational Change} = & \beta_0 + \beta_1 \text{ Product Variety} + \beta_2 \text{ Great Difficulty Estimating} \\ & \text{Aggregate Demand} + \beta_3 \text{ Changing Standard of Raw Material} \\ & + \beta_4 \text{ Increased Global Competition} + \beta_5 \text{ Increased} \\ & \text{Technology Support} + \beta_6 \text{ Great Difficulty in Distribution} \\ & + \beta_7 \text{ Changing Skill Level of Worker} + \varepsilon \end{aligned}$$

4. ผลลัพธ์การวิจัยและการอภิปรายผล

ตาราง 1 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์และการเปลี่ยนแปลงองค์กรของธุรกิจส่งออกผลิตภัณฑ์ด้านการเกษตรในประเทศไทย

ตัวแปร	TORC	SPRV	SGDE	SCSR	SIGC	SITS	SGDD	SCSL	VIF
$\bar{X}$	3.69	3.77	3.16	4.04	3.63	3.91	3.06	3.63	
S.D.	0.40	0.39	0.58	0.54	0.59	0.77	0.49	0.45	
TORC		0.459*	0.186*	0.309*	0.163*	0.344*	0.335*	0.251*	
SPRV			0.208*	0.439*	0.311*	0.403*	0.246*	0.201*	1.589
SGDE				0.219*	0.123*	0.102*	0.252*	0.122*	1.132
SCSR					0.264*	0.124*	0.115*	0.221*	1.338
SIGC						0.233*	0.228*	0.127*	1.198
SITS							0.303*	0.147*	1.340
SGDD								0.416*	1.447
SCSL									1.290

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 1 ผู้วิจัยได้ทำการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์ พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันหรืออาจเกิดเป็น Multicollinearity ในลำดับต่อมาผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIF ปรากฏว่า ค่า VIF ของตัวแปรอิสระสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์แต่ละด้าน มีค่าตั้งแต่ 1.132 - 1.589 แสดงว่าความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระไม่ถึงขั้นก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity สอดคล้องกับ Lee et al., (2000) ได้เสนอว่า ค่า VIF น้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กัน

ตาราง 2 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ โดยใช้ตัวแปรตามเป็นการเปลี่ยนแปลงองค์กร

ด้านการกระจายอำนาจในการควบคุม-สั่งการ ของธุรกิจส่งออกผลิตภัณฑ์ด้านการเกษตรในประเทศไทย

สภาพแวดล้อมในการดำเนินงาน ภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์	การเปลี่ยนแปลงองค์กร		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	1.436	0.262	5.482	0.000*
1. ด้านความหลากหลายของผลิตภัณฑ์	0.330	0.065	5.509	0.000*
2. ด้านความยากในการประเมินความต้องการของตลาด	0.165	0.037	4.407	0.000*
3. ด้านการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานของวัตถุดิบ	0.064	0.044	1.467	0.144
4. ด้านการเพิ่มขึ้นของการแข่งขันระดับโลก	0.026	0.038	0.671	0.503
5. ด้านการเพิ่มขึ้นของการสนับสนุนทางเทคโนโลยี	0.078	0.031	2.517	0.012*
6. ด้านความยากในการกระจายสินค้า	0.180	0.050	3.576	0.000*
7. ด้านการการเปลี่ยนแปลงระดับทักษะของผู้ปฏิบัติงาน	0.090	0.052	1.721	0.087
F= 19.355 p = 0.000 AdjR ² = 0.334				

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 2 พบว่า สภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์ ด้านความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ ด้านความยากในการประเมินความต้องการของตลาด ด้านการเพิ่มขึ้นของการสนับสนุนทางเทคโนโลยี และด้านความยากในการกระจายสินค้า มีผลกระทบเชิงบวกต่อการเปลี่ยนแปลงองค์กร เนื่องจากในยุคโลกาภิวัตน์ นั้นเป็นที่ทราบกันว่าเป็นยุคที่มีการแข่งขันทางธุรกิจที่รุนแรง เกิดการแข่งขันทั้งภายในและภายนอกประเทศ ส่งผลให้พฤติกรรมของการบริโภคสินค้าหรือบริการของลูกค้าเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว ความก้าวหน้าทั้งในเรื่องเทคโนโลยี ความรู้ความเชี่ยวชาญในงาน เครื่องจักรและอุปกรณ์ นวัตกรรมในการผลิตและอื่นๆ ทำให้มีผู้ประกอบการรายใหม่ๆ เกิดขึ้น อีกทั้งผู้ประกอบการรายเก่ายังคงอยู่และมีการพัฒนาตนเอง จนสามารถสร้าง

ศักยภาพในการแข่งขันในตลาดได้ ส่งผลให้ตลาดสินค้ามีผลิตภัณฑ์ที่หลากหลาย มีการเพิ่มขึ้นของสินค้าประเภทต่างๆ ที่มีความแตกต่างกันออกไปทั้งในเรื่องของรูปแบบ บรรจุภัณฑ์ ความเป็นโลกาภิวัตน์ทำให้องค์กรต้องเพิ่มการเรียนรู้ในเรื่องของสินค้าในตลาดเพื่อนำมาพัฒนาสินค้าของตนเอง มีการเปลี่ยนแปลงมาใช้เทคโนโลยีที่ทันสมัย สามารถผลิตสินค้าให้มีมาตรฐานและมีคุณภาพมากขึ้น ปรับปรุงวิธีการทำงานให้สามารถผลิตสินค้าได้ตรงและทันกับความต้องการ และปรับปรุงกลยุทธ์ในการดำเนินงาน นอกจากนี้ธุรกิจในยุคที่ข้อมูลข่าวสารมีการเชื่อมต่อกันของคนทั้งโลก ทำให้ผู้บริโภคสามารถที่จะค้นหาข้อมูลเพื่อตอบสนองความต้องการของตนเองได้อย่างง่ายดาย เป็นปัจจัยหนึ่งที่องค์กรต้องคำนึงในเรื่องของเทคโนโลยีที่เข้ามาสนับสนุน ไม่ว่าจะเป็นการสนับสนุนในมุมมองของลูกค้าหรือเรื่องของการดำเนินงานขององค์กร ส่งผลให้องค์กรต้องตระหนักในเรื่องเทคโนโลยีที่เพิ่มขึ้นภายใต้สภาพแวดล้อมในยุคโลกาภิวัตน์ และมีการเปลี่ยนแปลงองค์กรทั้งในเรื่องของการกระจายอำนาจ การสร้างกระบวนการทำงานใหม่ที่ดีกว่าเดิม และมีการพัฒนาทางด้านเทคโนโลยีที่ใช้ในองค์กรเพื่อสนับสนุนการทำงานให้ดียิ่งขึ้น สอดคล้องกับงานวิจัยของ Burke (2006) พบว่า การเปลี่ยนแปลงสภาพแวดล้อมภายนอกองค์กรจะมีผลต่อการทำงาน ปัจจัยที่เป็นตัวผลักดันให้เกิดการเปลี่ยนแปลงนั้นมี 3 ปัจจัย คือ ด้านประชากรศาสตร์ ด้านเทคโนโลยี และด้านโลกาภิวัตน์ เทคโนโลยีจะทำให้เกิดแรงงานที่มีความรู้ความสามารถ เกิดการสื่อสารในองค์กรและกระจายงานในรูปแบบใหม่ๆ ความเป็นโลกาภิวัตน์ส่งผลต่อองค์กรในเรื่องของการจัดจ้างจากภายนอก แรงงานต่างชาติ ปัจจัยเหล่านี้มีบทบาทต่อฝ่ายทรัพยากรมนุษย์ขององค์กรในทางปฏิบัติในระดับที่แตกต่างกันออกไปและส่งผลต่อประสิทธิภาพในการทำงานขององค์กรด้วย องค์กรในปัจจุบันเริ่มเข้าสู่ความเป็นสากล ทำให้องค์กรต้องเริ่มตระหนักถึงผลจากความเป็นโลกาภิวัตน์ ความจำเป็นในเรื่องของความคิดสร้างสรรค์และนวัตกรรมจากลูกค้าในบริการใหม่ๆ รวมทั้งความรู้พื้นฐานในอุตสาหกรรมมากกว่าอดีตและที่มากกว่านั้นคือ การที่องค์กรต้องการข้อตกลง-ข้อผูกมัดกับพนักงานที่มากขึ้นเพื่อคงศักยภาพในการแข่งขันไว้

การเปลี่ยนแปลงขององค์กรที่เกิดขึ้นภายใต้การเผชิญกับสภาพแวดล้อมในยุคโลกาภิวัตน์นั้น พบว่า องค์กรมีการปรับตัวในเรื่องของการมุ่งเน้นรูปแบบในการทำงานเป็นทีม โดยสมาชิกให้ความร่วมมือกันเพื่อปฏิบัติหน้าที่ให้บรรลุเป้าหมายของกลุ่มและองค์กรร่วมกัน เน้นความรับผิดชอบร่วมกัน มีส่วนร่วมในบทบาทความเป็นผู้นำร่วมกัน ซึ่งจะทำให้การตัดสินใจและร่วมกันทำงานมีประสิทธิภาพ สามารถที่จะทำให้ผลผลิตขององค์กรกระจายสู่มือผู้บริโภคได้ง่ายกว่า สอดคล้องกับงานวิจัยของ ระจิต ศุภดิกลักษณะ และจารุศิริ พูลสวัสดิ์ (2549 : บทคัดย่อ) กล่าวว่า สภาพแวดล้อมองค์กรมีผลต่อการบริหารการเปลี่ยนแปลง ซึ่งปัจจัยที่เอื้อต่อการบริหารการเปลี่ยนแปลง 4 ด้าน ได้แก่ ด้านโครงสร้าง ด้านบุคลากร ด้านการปฏิบัติงาน และด้านเทคโนโลยีนั้น สิ่งสำคัญและมีอิทธิพลต่อการเปลี่ยนแปลงมากที่สุดคือปัจจัยด้านบุคลากร แสดงให้เห็นว่าการที่องค์กรจะประสบความสำเร็จและสามารถสร้างศักยภาพในการแข่งขัน การมุ่งเน้นในเรื่องบุคลากรมีความสำคัญอย่างยิ่ง เช่น การสร้างการทำงานเป็นทีม กระตุ้นให้พนักงานมีความคิดใหม่ๆ พร้อมทั้งการปลูกฝังลักษณะนิสัยในการคิดสร้างสรรค์ เป็นต้น นอกจากนี้การสร้างเครือข่าย หรือสร้างพันธมิตรทางการค้ากับผู้เกี่ยวข้องอย่างเช่น ผู้ขายปัจจัยการผลิต ผู้ซื้อสินค้า ซึ่งกล่าวได้ว่าเป็นการเปลี่ยนแปลงทางด้านกลยุทธ์ (Strategy Change) (ณัฐพันธ์ เขจรินทร์ และจิตยาพร เสมอใจ, 2547 : 298) ก็เป็นการเปลี่ยนแปลงเพื่อช่วยสนับสนุนกระบวนการในการดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น สอดคล้องกับงานวิจัยของ Mehta และคณะ (2006 : 156 - 165) พบว่า กลยุทธ์พันธมิตรมีความสำคัญต่อความสำเร็จในการดำเนินงานขององค์กร หากองค์กรมีการเพิกเฉยต่อการนำกลยุทธ์พันธมิตรมาใช้ในการจัดการ จะส่งผลให้เกิดผลเสียต่อการดำเนินงาน ดังนั้นองค์กรจึงต้องมีการเปลี่ยนแปลงในเรื่อง

ของการพัฒนาความสัมพันธ์โดยการสร้างเครือข่ายให้มากขึ้น แสดงให้เห็นว่าองค์กรมีการตอบสนองต่อสภาพแวดล้อม โดยการปรับตัวให้เข้ากับสภาพแวดล้อม (Adapting to the Environment) และเปลี่ยนแปลงสภาพแวดล้อมขององค์กรใหม่ (Changing the Environment You are in)

5. ข้อเสนอสำหรับการวิจัยในอนาคตและประโยชน์ของงานวิจัย

5.1 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

ควรมีการศึกษาปัจจัยด้านอื่นที่มีผลกระทบต่อสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์ และการเปลี่ยนแปลงองค์กรเพิ่มเติม อีกทั้งเลือกกลุ่มอุตสาหกรรมที่นอกเหนือจากกลุ่มธุรกิจส่งออกหรืออาจเป็นธุรกิจส่งออกสินค้าประเภทอื่นที่นอกเหนือจากกลุ่มผลิตภัณฑ์ด้านการเกษตรเพื่อให้เกิดความหลากหลาย และสามารถนำข้อมูลที่ได้จากการวิจัยไปประยุกต์ใช้ในการบริหารจัดการให้กับภาครัฐและเอกชนได้อย่างมีประสิทธิภาพ นอกจากนี้ ควรมีการศึกษาทางด้านการวัดผลการดำเนินงานหรือศักยภาพในการแข่งขันเพิ่มเติม เพื่อให้องค์กรสามารถนำผลที่ได้ไปใช้ให้เกิดประโยชน์เชิงธุรกิจต่อไป

5.2 ประโยชน์ของการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ สามารถใช้เป็นข้อมูลในการผลักดันให้ทุกองค์กรตระหนักถึงสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์ ซึ่งจะมีส่วนให้ผู้ประกอบการนำมาใช้ประกอบการตัดสินใจในการบริหารงานเพื่อพัฒนาองค์กรไปสู่การเปลี่ยนแปลง อีกทั้งเป็นแนวทางในการบริหารจัดการ รวมถึงกำหนดกลยุทธ์ นโยบาย และวางแผนการดำเนินงานให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์ และจะเป็นข้อสนับสนุนในการพัฒนาการดำเนินงานให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด มีศักยภาพที่จะสามารถแข่งขันกับนานาชาติประเทศได้

6. สรุปผลการวิจัย

สภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์ มีผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงองค์กร ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปใช้เป็นข้อมูลแก่องค์กรธุรกิจให้ได้ตระหนักถึงสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานภายใต้ยุคโลกาภิวัตน์ ตลอดจนการพัฒนาและเปลี่ยนแปลงองค์กรเพื่อก่อให้เกิดรูปแบบและวิธีการทำงานใหม่ๆ มีการนำเทคโนโลยีที่ทันสมัยมาใช้เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพให้องค์กร และสร้างความได้เปรียบในการแข่งขันให้แก่กลุ่มธุรกิจส่งออกผลิตภัณฑ์ด้านการเกษตรในอนาคตต่อไป

เอกสารอ้างอิง

กรมส่งเสริมการส่งออก. (2548). *Thailand's Exporters Directory*, รายชื่อผู้ส่งออก (Exporter List).

ค้นเมื่อ 1 มีนาคม 2551, จาก <http://www.dephtai.go.th>.

กรรณก ทิพรส. (2547). *องค์การและการจัดการ*. มหาสารคาม. : ภาควิชาบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

กิริติ ยศยิ่งยง. (2548). *การวางแผนการเปลี่ยนแปลงและการพัฒนาองค์กรเชิงกลยุทธ์*. กรุงเทพฯ : อริยมรรค ก.

ณัฐพันธ์ เขจรันนท์ และฉัตรยาพร เสมอใจ. (2547). *การจัดการ*. กรุงเทพฯ : ซีเอ็ดยูเคชั่น.

เนตร์พัฒนา ยาวีราช. (2546). *การจัดการสมัยใหม่*. กรุงเทพฯ : เซ็นทรัล เอ็กเพรส.

บุญชม ศรีสะอาด. (2545). *การวิจัยเบื้องต้น*. กรุงเทพฯ : สุวีริยาสาส์น.

ศิริวรรณ เจริญดีและคณะ. (2545). *องค์การและการจัดการ*. กรุงเทพฯ : ธรรมสาร.

- วิรัช สงวนวงศ์วาน. (2550). *การจัดการและพฤติกรรมองค์กร*. กรุงเทพฯ : เพียร์สันเอดดูเคชั่นอินโด.
- วัฒนา สุนทรชัย. (ม.ป.ป.). *การวิเคราะห์ความเที่ยงหรือความน่าเชื่อถือ (Reliability) ของเครื่องมือวิจัย*, การตรวจสอบคุณภาพวิจัย. ค้นเมื่อ 16 กันยายน 2552, จาก <http://tulip.bu.ac.th/~wathna.s>.
- ระจิตรา ศุภดิกลักษณ์ และจารุศิริ พูลสวัสดิ์. (2548). *สภาพแวดล้อมองค์กรที่มีผลต่อการบริหารความเปลี่ยนแปลง กรณีศึกษามหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร วิทยาเขตพระนครเหนือ*. วิทยานิพนธ์. วท.บ. กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนครเหนือ.
- Aaker, D. A., Kumar, V. & Day, G. S. (2001). *Marketing Research*. New York : John Wiley and Son.
- Burke, R. J. & Eddy N. (2006). The Changing Nature of Work and Organizations : Implications for Human Resource Management. *Human Resource Management Review*. 16 : 86-94.
- Lee, C. F., Lee, J.C. & Lee, A.C. (2000). *Statistics for Business and Financial Economics*. (2nd ed.). Singapore : World Scientific.
- Mehta, R. & others. (2006). The Impact of Cultural Difference in U.S. Business – to – Business Export Marketing Channel Strategic Alliances. *Industrial Marketing Management*. 35 : 156-165.
- Pearce II, J. A. & Robinson, R. B. (2007). *Strategic Management : Formulation, Implementation, and Control*. (10rd ed.). Singapore : Magraw-Hill.
- Salaheldin, S. (2002). The impact of globalization on operations management activities in Egyptian manufacturing firms: an exploratory study. *The Journal of Business in Developing Nation*. 6 : 28-50.
- Schermerhorn, J. R. (2005). *Management*. 8th ed. United States of America : John Wiley and Sons.

ผลกระทบของความขัดแย้งเชิงบทบาทที่มีต่อความพึงพอใจในงานและ
เจตนาในการลาออกจากงานของนักบัญชีบริษัทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ
The Effects of Role Conflict on Job Satisfaction and Accountants' Turnover
Intention of Companies in the Northeastern Region.

อุษาพร พลภูงา* จินดารัตน์ ปิรมณี² และภาณุณีย์ ประทุม³

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ เพื่อทดสอบผลกระทบของความขัดแย้งเชิงบทบาทที่มีต่อความพึงพอใจในงานและเจตนาในการลาออกจากงานของนักบัญชีบริษัทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ซึ่งความขัดแย้งเชิงบทบาทและความพึงพอใจในงานเป็นตัวแปรอิสระและเป็นตัวกำหนดเจตนาในการลาออกจากงานของนักบัญชีบริษัท จึงทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากจากนักบัญชีบริษัทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบสอบถามใช้วิธีส่งจดหมายทางไปรษณีย์ เก็บรวบรวมข้อมูลจากนักบัญชีบริษัทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยมีผู้ตอบแบบสอบถามที่มีเนื้อความสมบูรณ์ทั้งสิ้น 303 คน ผลการวิจัย พบว่า 1) ความขัดแย้งเชิงบทบาท ด้านการแย่งกันสำหรับทรัพยากรและด้านอุปสรรคของการติดต่อสื่อสารมีผลกระทบเชิงบวกกับความพึงพอใจในงาน 2) ความขัดแย้งเชิงบทบาท ด้านปัญหาของสถานภาพและด้านคุณลักษณะของบุคคลมีผลกระทบเชิงลบกับความพึงพอใจในงาน 3) ความขัดแย้งเชิงบทบาท ด้านปัญหาของสถานภาพมีผลกระทบเชิงบวกกับเจตนาในการลาออกจากงาน 4) ความพึงพอใจในงาน ด้านกลุ่มและองค์กรมีผลกระทบเชิงลบกับเจตนาในการลาออกจากงาน นอกจากนี้ ประโยชน์ของการวิจัยสามารถที่จะนำไปใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานร่วมกันของพนักงานในองค์กรทุกคน เป็นข้อสังเกตสำหรับผู้บริหารได้ตระหนักถึงความขัดแย้งเชิงบทบาท ความพึงพอใจในงานและเจตนาในการลาออกจากงานของพนักงาน ตลอดจนหาแนวทางในการป้องกันและแก้ไขปัญหาดังกล่าว ใช้เป็นแนวทางในการเสริมสร้างความสัมพันธ์และความเข้าใจอันดีต่อกันระหว่างผู้บังคับบัญชากับพนักงานในระดับปฏิบัติการ อีกทั้งยังช่วยแนะแนวทางในการลดเจตนาในการลาออกจากงานของพนักงาน เพื่อความมั่นคงขององค์กรในอนาคตต่อไป

คำสำคัญ : ความขัดแย้งเชิงบทบาท ความพึงพอใจในงาน เจตนาในการลาออกจากงาน นักบัญชี

* นิสิตระดับปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

² อาจารย์ ดร. คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

³ อาจารย์ ดร. คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

Abstract

The purpose of this study was to examine the effects of role conflicts on job satisfaction and accountants' turnover intentions of companies in the Northeastern region. The role conflicts and the job satisfaction were independent variables affecting turnover intentions of the company accountants. As a research tool, questionnaires were mailed to the sample groups and the complete 303 of them were returned. The results study showed as following : 1) role conflicts in the aspects of resource competition and communication obstacles had positive effects on job satisfaction; 2) role conflicts in the aspects of status problems and personal characteristics had negative effects on job satisfaction; 3) role conflicts in the aspect of status problems had positive effects on turnover intentions; and 4) job satisfaction in the aspects of group and organization factors had negative effects on turnover intentions. Moreover, the results of the study could be used as guidelines for working together among all the employees in the organization; they could be used as information for administrators to be aware of the role conflicts, job satisfaction, and turnover intentions of the employees, and; the administrators could find preventive measures and problem solutions, use the research results as the guidelines for enhancing relationships and good understanding between administrators and operational employees, and they could suggest guidelines for decreasing the turnover intentions of employees in order to secure the organization in the future.

Keyword : Role Conflicts, Job Satisfaction, Turnover Intention, Accountants

1. บทนำ

สังคมมนุษย์เป็นสังคมที่ประกอบด้วยองค์กรหรือหน่วยงาน องค์กรเป็นทีมรวมของคนและงาน งานจะสำเร็จ บรรลุเป้าหมายได้ขึ้นอยู่กับ การจัดองค์กรและการบริหารองค์กรเป็นสำคัญ (สมคิด บางโม, 2545 : 15) ในปัจจุบัน การแข่งขันทั้งภายในประเทศและระหว่างประเทศได้รุนแรงมากขึ้นอย่างเห็นได้ชัด ผู้บริหารทุกระดับต่างยอมรับกันว่า การบริหารทรัพยากรมนุษย์อย่างมีประสิทธิภาพจะมีความสำคัญอย่างมากต่อการบรรลุเป้าหมายขององค์กรไม่ว่า องค์กรจะมีกลยุทธ์และเทคโนโลยีที่ดีมากน้อยแค่ไหน ทรัพยากรมนุษย์จะเป็นปัจจัยความสำเร็จอย่างหนึ่งของการ บริหารองค์กรในปัจจุบันอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ องค์กรเหล่านี้จะมีทรัพยากรมนุษย์ที่มีคุณภาพและศักยภาพที่สามารถ สร้างข้อได้เปรียบทางการแข่งขันที่มั่นคงแก่องค์กร (สมยศ นาวิกาน, 2545 : คำนำ) ปัญหาด้านการบริหารงานบุคคล เป็นปัญหาสากลที่เกิดขึ้นกับองค์กรธุรกิจทั่วโลก ในอดีตที่ผ่านมาปัญหาด้านการบริหารงานบุคคลโดยเฉพาะ ปัญหา ความขัดแย้งโดยตรงระหว่างลูกจ้างกับเจ้าของกิจการ แต่ในปัจจุบันเมื่อองค์กรธุรกิจมีขนาดใหญ่ขึ้น เจ้าของกิจการ หรือผู้ถือหุ้นได้แยกตัวออกมาต่างหาก ปล่อยให้การบริหารทั้งหมดอยู่ในความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่บริหาร ทำให้ เกิดความขัดแย้งขึ้น ปัญหาความขัดแย้งเป็นสิ่งที่ไม่พึงปรารถนา แต่ในขณะเดียวกันก็เป็นสิ่งที่ยากจะหลีกเลี่ยงจาก ความขัดแย้งได้ ฉะนั้น ควรจะต้องรู้จักและทำความเข้าใจเกี่ยวกับความขัดแย้งสามารถแปลงสภาพความขัดแย้งให้ เป็นประโยชน์เปรียบประดุจกับการทำวิกฤตให้เป็นโอกาส ความขัดแย้งมีทั้งประโยชน์และมีทั้งโทษ ดังนั้น หน้าที่ที่

สำคัญและจำเป็นอย่างหนึ่งของผู้บริหารคือ จะต้องพร้อมที่จะเผชิญกับความขัดแย้งและบริหารความขัดแย้งให้เกิดประโยชน์แก่องค์กรให้มากที่สุด (พรนพ พุกกะพันธุ์, 2542 : 6)

ความขัดแย้งเชิงบทบาท (Role Conflict) เป็นสภาพอาการต่าง ๆ การเกลียดชัง การแข่งขันชิงดีกันระหว่างกลุ่มการแบ่งแยกฝักฝ่ายกัน การข่มขู่ไม่ร่วมมือกัน สภาพความขัดแย้งจะเกิดขึ้นเมื่อฝ่ายหนึ่งพยายามที่จะมุ่งให้ได้ผลสำเร็จตามเป้าหมายของตน โดยการเอาชนะเหนือฝ่ายอื่น และได้มีความพยายามของฝ่ายหนึ่งที่จะรบกวนอีกฝ่ายหนึ่งมิให้บรรลุเป้าหมาย (ธงชัย สันติวงษ์, 2540 : 284) การแทรกแซงอย่างจริงจังในการบรรลุถึงเป้าหมายของบุคคลหรือการต่อต้าน (สมยศ นาวิการ, 2545 : 254) พฤติกรรมที่คาดหวังในบุคคลใดบุคคลหนึ่งตามตำแหน่งหน้าที่หนึ่งๆ ในหน่วยสังคมนั้น (สร้อยตระกูล (ตียานนท์) อรรถมานะ, 2541 : 184) พฤติกรรมที่แสดงออกตามบรรทัดฐาน และตามความคาดหวังของสังคม ตามสภาพของบุคคลนั้นๆ (รุจา ภูโพนุลย์, 2534 : 77) ความขัดแย้งเชิงบทบาทดังกล่าวนำมาซึ่งความเครียด และก่อให้เกิดปัญหาด้านอื่นๆ ตามมา เช่น ปัญหาสุขภาพกายและสุขภาพจิต รวมไปถึงปัญหาครอบครัวและปัญหาต่อหน่วยงาน เช่น การมาทำงานสาย การมาดงานบ่อย ประสิทธิภาพการทำงานลดลง ดังนั้น องค์กรจึงควรให้ความสนใจและช่วยหาแนวทางแก้ไขเพื่อลดความขัดแย้งเชิงบทบาทที่เกิดขึ้น เมื่อพนักงานสามารถบริหารบทบาทความเป็นสมาชิกขององค์กรได้ลงตัว ก็จะเป็นผลดีต่อการทำงาน บุคคลสามารถทุ่มเทกำลังกายกำลังใจให้แก่การทำงานมากขึ้น มีความพึงพอใจในงานมากขึ้น (ศรีเรือน แก้วกังวาน, 2542 : 393)

ความพึงพอใจในงาน (Job Satisfaction) เป็นความรู้สึกหรือทัศนคติในทางบวกของบุคคลที่มีต่องานและองค์ประกอบต่างๆในการทำงาน ซึ่งสามารถตอบสนองความต้องการของบุคคลทั้งทางร่างกายและจิตใจ (ศักดิ์นา บุญเปี่ยม, 2542 : 12) ความพึงพอใจในงานมี 3 มิติที่สำคัญ คือ ความพึงพอใจในงานเป็นการตอบสนองทางด้านอารมณ์ต่อสถานการณ์ของงาน สามารถตัดสินความพึงพอใจในงานได้ โดยดูว่าผลลัพธ์ตรงกับความต้องการมากน้อยเพียงใด เช่น พนักงานที่ทำงานหนักกว่าพนักงานคนอื่นแต่กลับได้รับรางวัลน้อยกว่า อาจมีทัศนคติทางลบต่องาน หัวหน้างานและผู้ร่วมงาน ในทางตรงกันข้ามหากพนักงานได้รับการปฏิบัติดี ได้รับการตอบแทนที่ยุติธรรม ก็จะมีทัศนคติทางบวกต่องานและมีความพึงพอใจในงาน และความพึงพอใจในงานเป็นตัวแทนทางด้านทัศนคติต่างๆ (Luthans, 1992 : 114) ก่อให้เกิดแรงจูงใจ เต็มใจที่จะปฏิบัติงาน สังเกตได้จากผลงานและมีความสุขกับงาน หากพนักงานไม่พึงพอใจในงานก็จะเกิดความเบื่อหน่าย ซึ่งเป็นสาเหตุทำให้เกิดปัญหาต่างๆ ตามมา เช่น เจตนาในการลาออกจากงานหรือเปลี่ยนงาน เป็นเหตุการณ์หรือสภาพที่ก่อให้เกิดความลำบากใจ กลัวทำงานที่ได้รับมอบหมายไม่สำเร็จ เกิดความตึงเครียดทางอารมณ์และร่างกายจากที่ถูกคาดหวังให้เพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการทำงาน และเจตนาในการลาออกจากงานของพนักงาน (ธีรศักดิ์ กำบรรณารักษ์ และเทพฤทธิ์ วิชญศิริ, 2545 : 35)

เจตนาในการลาออกจากงาน (Turnover Intentions) เป็นการที่พนักงานมีความคิดและตั้งใจลาออกจากองค์กรเมื่อมีทางเลือกอื่นที่ดีกว่า รวมทั้งมีความคิดและความตั้งใจที่จะโยกย้ายไปทำงานที่องค์กรอื่น (ภิญโญ เสือพิทักษ์, 2541 : 7) ความต้องการหรือความพร้อมที่จะกระทำพฤติกรรมอันจะนำไปสู่กระบวนการที่จะเปลี่ยนแปลงหรือลาออกจากงานที่ทำอยู่ ซึ่งจะเกิดจากความต้องการและความคาดหวัง รวมทั้งค่านิยม ทำให้เกิดความรู้สึกที่มีต่องานในขณะนั้นแตกต่างกัน และจะเกิดเป็นความต้องการหรือความตั้งใจที่จะลาออกจากงานมากขึ้น (สุเทพ เทียนสี, 2540 : 12) บุคคลกลุ่มนี้จะมีการเปลี่ยนแปลงทั้งทางด้านร่างกาย อารมณ์ ความคิด ทัศนคติ และพฤติกรรมไปในทางลบ จะได้รับความกระทบกระเทือนทางจิตใจได้ง่าย การรับรู้แคบ และมีความสามารถในการแก้ปัญหาลดลง หมกมุ่นสนใจแต่ความเป็นอยู่และความสุขของตนเอง บุคคลเหล่านี้จะขาดแรงจูงใจในการทำงาน ทำงานผ่านไปแต่ละวันโดยไม่สนใจผลที่จะตามมา นอกจากนั้นบุคคลกลุ่มนี้ยังใช้วิธีการหลีกเลี่ยงงานด้วยการลาป่วย ขาดงานหรือ

ลาออก ซึ่งเป็นอีกสาเหตุหนึ่งที่ทำให้เกิดการสูญเสียเปลี่ยนแปลงงบประมาณในการสรรหาบุคลากรเพื่อมาทดแทน และอาจทำให้ผู้ที่ปฏิบัติงานอยู่ขาดขวัญและกำลังใจอีกด้วย (สิระยา สัมมาวาจ, 2534 : 8)

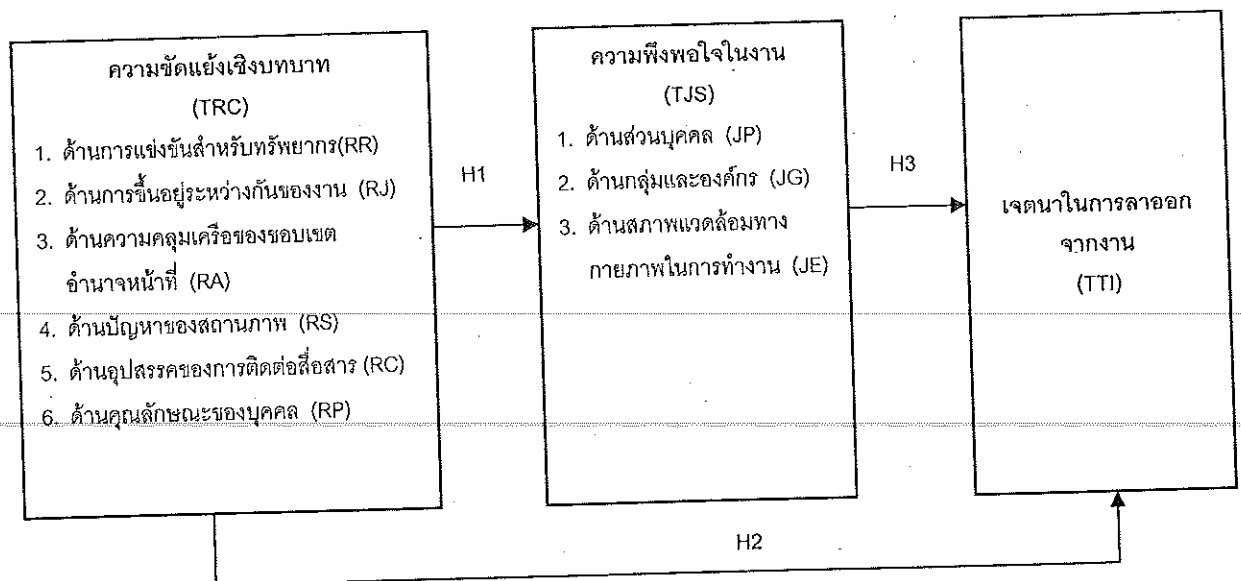
จากเหตุผลที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ผู้วิจัยจึงมีความสนใจที่จะศึกษาวิจัยผลกระทบของความขัดแย้งเชิงบทบาทที่มีต่อความพึงพอใจในงานและเจตนาในการลาออกจากการงานของนักบัญชีบริษัทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์และผลกระทบของความขัดแย้งเชิงบทบาทกับความพึงพอใจในงานและเจตนาในการลาออกจากการงานของนักบัญชีบริษัทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เพื่อศึกษาความสัมพันธ์และผลกระทบของความพึงพอใจในงานกับเจตนาในการลาออกจากการงานของนักบัญชีบริษัทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ซึ่งจะทำให้ทราบถึงข้อมูลจากนักบัญชีบริษัทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถที่จะนำไปใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานร่วมกันของพนักงานในองค์กรทุกคน เป็นข้อเสนอแนะสำหรับผู้บริหารได้ตระหนักถึงความขัดแย้งเชิงบทบาท ความพึงพอใจในงานและเจตนาในการลาออกจากการงานของพนักงาน ตลอดจนหาแนวทางในการป้องกันและแก้ไขปัญหา ให้เป็นแนวทางในการเสริมสร้างความสัมพันธ์และความเข้าใจอันดีต่อกันระหว่างผู้บังคับบัญชากับพนักงานในระดับปฏิบัติ การ อีกทั้งยังเป็นแนวทางในการลดเจตนาในการลาออกจากการงานของพนักงานเพื่อความมั่นคงขององค์กรในอนาคตต่อไป

2. เอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องและสมมติฐานของการวิจัย

ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ ความขัดแย้งเชิงบทบาทได้ถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรอิสระ และมีผลกระทบต่อเจตนาในการลาออกจากการงาน โดยมีความพึงพอใจในงานเป็นตัวแปรกลาง จากวัตถุประสงค์ข้างต้นสามารถสรุปกรอบแนวคิดในการวิจัย ได้ดังนี้

รูปภาพประกอบ 1

โมเดลของความขัดแย้งเชิงบทบาท ความพึงพอใจในงาน และเจตนาในการลาออกจากการงาน



2.1 ความขัดแย้งเชิงบทบาท

ความขัดแย้งเชิงบทบาทเป็นสิ่งที่ไม่พึงปรารถนา นำมาซึ่งความเครียดและก่อให้เกิดปัญหาด้านอื่นๆ ตามมา ทั้งปัญหาสุขภาพกายและสุขภาพจิต รวมไปถึงปัญหาครอบครัวและปัญหาต่อหน่วยงาน แต่ในขณะเดียวกันก็เป็นสิ่งที่ยากจะหลีกเลี่ยงจากความขัดแย้งเชิงบทบาทได้ โดยความขัดแย้งเชิงบทบาทจะมาในรูปของการแข่งขันกันในด้านต่างๆ เมื่อมีการแข่งขันกันเกิดขึ้นย่อมมีฝ่ายได้เปรียบและฝ่ายเสียเปรียบ กลุ่มบุคคลหรือองค์กรต้องเข้ามาแข่งขันเนื่องมาจากความต้องการในทรัพยากรที่มีอยู่อย่างจำกัด ในเมื่อทุกฝ่ายต้องการในสิ่งเดียวกันส่งผลให้เกิดการแข่งขันกันเพื่อแย่งชิงในสิ่งที่ตนต้องการซึ่งอาจนำไปสู่ความขัดแย้งได้ ดังนั้นต้องรู้จักและทำความเข้าใจเกี่ยวกับความขัดแย้งสามารถแปลงสภาพความขัดแย้งให้เป็นประโยชน์ เปรียบประดุจกับการทำวิกฤตให้เป็นโอกาสโดยบริหารความขัดแย้งให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่องค์กรนำพาองค์กรไปสู่เป้าหมายที่กำหนดไว้ได้

ความขัดแย้งเชิงบทบาท เป็นความขัดแย้งระหว่างบุคคลและความขัดแย้งระหว่างกลุ่มเกิดขึ้นในทุกองค์กร และเป็นส่วนหนึ่งของความสัมพันธ์ทางสังคม ความขัดแย้งเชิงบทบาทอาจเกิดขึ้นได้ระหว่างบุคคลที่อยู่ภายในกลุ่มเดียวกัน ระหว่างผู้บังคับบัญชาและผู้อยู่ใต้บังคับบัญชา (สมยศ นาวิกาน, 2545 : 254-258) สาเหตุของความขัดแย้งเชิงบทบาทที่สำคัญมี 6 ด้าน ประกอบด้วย ด้านการแข่งขันสำหรับทรัพยากร(Resource Competition) เป็นการที่งบประมาณ พื้นที่ วัสดุ เจ้าหน้าที่ และบริการสนับสนุนต่างๆ ขององค์กรมีอยู่อย่างจำกัด ทำให้เกิดความไม่สมดุลระหว่างทรัพยากรที่มีกับความต้องการใช้ ทำให้เกิดความขัดแย้งขึ้น (พรนพ พุกกะพันธุ์, 2542 : 179) ด้านการขึ้นอยู่ระหว่างกันของงาน (Job Dependency) เป็นความเกี่ยวข้องกันของงานที่ต้องพึ่งพาอาศัยระหว่างกัน ซึ่งเกี่ยวข้องกับการจัดหาวัสดุ ข้อมูล ความช่วยเหลือ และความจำเป็นในการประสานงานของทั้งสองฝ่าย (พรนพ พุกกะพันธุ์, 2542 : 179) ด้านความคลุมเครือของขอบเขตอำนาจหน้าที่ (Authority Ambiguity) เป็นการแบ่งหน้าที่ความรับผิดชอบไม่ชัดเจน เกิดช่องว่างของความรับผิดชอบ ความซ้ำซ้อนของงาน ทำให้เกิดความขัดแย้งกันในการปฏิบัติงานและประสานงานระหว่างกัน ด้านปัญหาทางด้านสถานภาพ (Status Problem) เป็นการที่บุคคลรับรู้ถึงความไม่เสมอภาคของผลตอบแทนที่ได้รับ การมอบหมายงาน สภาพแวดล้อมของการทำงาน ที่องค์กรจัดให้แก่พนักงาน ด้านอุปสรรคของการติดต่อสื่อสาร (Communication Obstacle) เป็นการที่บุคคลไม่มีความรู้ทางด้านภาษา การตีความหมายของข้อมูลข่าวสารที่แตกต่างกัน การติดต่อสื่อสารที่ไม่เพียงพอ ความไม่ชัดเจนในการใช้ภาษา และการติดต่อสื่อสารที่มีมากเกินไป เกิดขึ้นได้หลายลักษณะ ดังนี้ (สุพานี สุฤทธิวานิช, 2549 : 360-361) มีข้อมูลมากเกินไป (Information Overload) การเลือกรับรู้ (Selective Perception) อารมณ์และความรู้สึก (Emotions and Feelings) ภาษาที่ใช้ (Language) การไม่เป็นผู้ฟังที่ดี (Doing not be Audience Good) การไม่สนใจให้ข้อมูลย้อนกลับ (Bing not Interested in Gives the Data Turns Back) และคุณลักษณะของบุคคล (Personal Characteristic) มีส่วนทำให้เกิดความขัดแย้งเชิงบทบาทด้วย

สมมติฐานการวิจัย 1 : ความขัดแย้งเชิงบทบาทมีผลกระทบเชิงบวกกับความพึงพอใจในงาน

สมมติฐานการวิจัย 2 : ความขัดแย้งเชิงบทบาทมีผลกระทบเชิงบวกกับเจตนาในการลาออกจากงาน

2.2 ความพึงพอใจในงาน

ปัจจัยที่ช่วยให้การทำงานประสบผลสำเร็จ คือ ความพึงพอใจในการทำงาน (Job Satisfaction) เมื่อผู้ปฏิบัติงานมีความพึงพอใจในการปฏิบัติงานก็ย่อมปฏิบัติงานได้สำเร็จและได้ผลดีมากกว่าผู้ที่ไม่มีความพึงพอใจในการปฏิบัติงาน ความพึงพอใจเป็นกระบวนการทางจิตวิทยาที่ผู้บริหารไม่สามารถมองเห็นได้ แต่มีการคาดคะเนว่ามีหรือไม่บนพื้นฐานของการสังเกตพฤติกรรมของบุคคลเหล่านั้น (กิตติมา ปรีดิติก, 2529 : 195)ความพึงพอใจในงานมี

ความสัมพันธ์กับตัวแปรหลายตัว ซึ่งช่วยให้นักบริหารสามารถทำนายว่ากลุ่มใดจะมีท่าทีที่จะเกิดปัญหาทางพฤติกรรม ซึ่งเกี่ยวข้องกับความไม่พึงพอใจในงาน ตัวแปรเหล่านี้อาจเกี่ยวข้องกับผู้ปฏิบัติงาน (สร้อยตระกูล (ติวานนท์) ธรรมานะ, 2541 : 137) ปัจจัยที่มีผลต่อความพึงพอใจในการทำงานมีหลายปัจจัย ประกอบด้วย (สุพจน์ ฤกษ์วานิช, 2549 : 100) ปัจจัยส่วนบุคคล (Personal Factor) เป็นการที่บุคคลมีความรู้ ความสามารถ ความมุ่งมั่น ความต้องการ ทำงานให้ประสบความสำเร็จ ความมีประสบการณ์ มีตำแหน่งหน้าที่การงานสูง ส่งผลให้เกิดความพึงพอใจในงานสูง ปัจจัยด้านกลุ่มและองค์กร (Group and Organization Factor) เป็นการมีความสัมพันธ์ที่ดีกับเพื่อนร่วมงาน ผู้บังคับบัญชามีสไตล์การบังคับบัญชาที่ดี ค่าตอบแทนและผลประโยชน์ที่เหมาะสม โอกาสในการเจริญก้าวหน้าในหน้าที่การงาน โครงสร้างขององค์กรที่ชัดเจน นโยบายและกฎระเบียบต่างๆ ที่เหมาะสม สภาพแวดล้อมทางกายภาพในการทำงาน (Physical Work Environment) เป็นสภาพภูมิอากาศ พื้นที่ ภูมิประเทศและอุณหภูมิ ซึ่งเป็นสิ่งที่ไม่มีความยืดหยุ่นไป เป็นสภาพแวดล้อมที่มีความสัมพันธ์กับมนุษย์ในอันดับแรกๆ เช่น การจัดสถานที่ อุณหภูมิ แสง เสียง จะช่วยสร้างบรรยากาศในการทำงาน ช่วยส่งเสริมการติดต่อสื่อสาร และการประสานงานภายในองค์กรจึงมีผลกระทบต่อความพึงพอใจในงานด้วย

สมมติฐานการวิจัย 3 : ความพึงพอใจในงานมีผลกระทบเชิงลบกับเจตนาในการลาออกจากงาน

3. วิธีการดำเนินงานวิจัย

3.1 กระบวนการและวิธีการเลือกกลุ่มตัวอย่าง

ในกระบวนการเลือกกลุ่มตัวอย่างสำหรับการวิจัยนั้น ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ นักบัญชีบริษัทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 8,639 คน กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ นักบัญชีบริษัทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 400 คน โดยเปิดตาราง Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด, 2545 : 43) และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) โดยดำเนินการ 1) จำแนกนักบัญชีบริษัทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ 2) กำหนดกลุ่มตัวอย่างนักบัญชีบริษัทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือตามสัดส่วน 3) ทำการสุ่มตัวอย่างตามข้อ 2 โดยใช้วิธีการจับสลาก ผู้วิจัยส่งแบบสอบถามจำนวน 400 ชุด ปรากฏว่าเมื่อครบกำหนดในการเก็บแบบสอบถามได้รับแบบสอบถามทั้งสิ้น 303 ชุด และเป็นแบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์ทั้งสิ้น ซึ่งมีอัตราผลตอบแทนร้อยละ 75.75 ซึ่งสอดคล้องกับ Aaker, Kumar และ Say (2001) ได้นำเสนอว่าการส่งแบบสอบถามอย่างน้อยอัตราร้อยละ 20 จึงเป็นที่ยอมรับได้

3.2 การวัดคุณลักษณะของตัวแปร

ความขัดแย้งเชิงบทบาทเป็นตัวแปรอิสระที่สามารถจำแนกออกเป็น 6 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านการแข่งขัน สำหรับทรัพยากร ประกอบด้วย 3 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับทรัพยากร เช่น งบประมาณ พื้นที่ วัสดุ เจ้าหน้าที่ และบริการสนับสนุนต่างๆ ขององค์กร 2) ด้านการขึ้นอยู่ระหว่างกันของงาน ประกอบด้วย 2 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับความเกี่ยวข้องกันของงานที่ต้องพึ่งพาอาศัยระหว่างกัน ที่เกี่ยวกับการจัดหาวัสดุ ข้อมูล ความช่วยเหลือ และความจำเป็นในการประสานงานของทั้งสองฝ่าย 3) ด้านความคลุมเครือของขอบเขตอำนาจหน้าที่ จำนวน 2 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการแบ่งหน้าที่ความรับผิดชอบ ช่องว่างของความรับผิดชอบ ความซ้ำซ้อนของงาน 4) ด้านปัญหาของสถานภาพ จำนวน 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับความไม่เสมอภาคของผลตอบแทนที่ได้รับ การมอบหมายงาน สภาพแวดล้อมของการทำงานที่องค์กรจัดให้ 5) ด้านอุปสรรคของการติดต่อสื่อสาร จำนวน 2 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับกฎระเบียบ ข้อบังคับ นโยบายขององค์กร ความไม่ชัดเจนในการใช้ภาษา

การติดต่อสื่อสารที่มีมากเกินไป 6) ด้านคุณลักษณะของบุคคล จำนวน 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับลักษณะนิสัย บุคลิกภาพ ค่านิยมทางด้านสังคม การเมือง ศีลธรรมและศาสนาของบุคคลแต่ละคน

ความพึงพอใจในงานเป็นตัวแปรกลาง ประกอบด้วย 3 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านส่วนบุคคล จำนวน 7 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับความรู้ ความสามารถ ความมุ่งมั่น ความต้องการทำงานให้ประสบความสำเร็จ ความมีประสบการณ์ ตำแหน่งหน้าที่การงานของบุคคล 2) ด้านกลุ่มและองค์กร จำนวน 6 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับความมีสัมพันธที่ดีกับเพื่อนร่วมงาน สวัสดิการบังคับบัญชาที่ดีของผู้บังคับบัญชา ค่าตอบแทนและผลประโยชน์ที่เหมาะสม โอกาสในการเจริญก้าวหน้าในหน้าที่การงาน โครงสร้างขององค์กรที่ชัดเจน 3) ด้านสภาพแวดล้อมทางกายภาพในการทำงาน จำนวน 2 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับสภาพภูมิอากาศ พื้นที่ ภูมิประเทศ และสภาพแวดล้อมทั่วไปที่มีความสัมพันธ์กับมนุษย์ในระดับแรกๆ

เจตนาในการลาออกจากการงาน จำนวน 7 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับความคิดหรือพฤติกรรมที่จะเลิกทำงานกับองค์กร แนวโน้มต้องการลาออกหรือจะพ้นจากการเป็นสมาชิกขององค์กรโดยสมัครใจ ไม่รวมถึงการพ้นสภาพจากการ เกษียณ การตาย การถูกไล่ออก การถูกปลดออก

3.3 ความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรง

ผู้วิจัยได้ทดสอบความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรง โดยการหาค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discriminant Power) โดยใช้เทคนิค Item - total Correlation ซึ่งความขัดแย้งเชิงบทบาท มีค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.462 - 0.858 ความพึงพอใจในงาน มีค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.420 - 0.686 และเจตนาในการลาออกจากการงาน มีค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.449 - 0.899 ซึ่งสอดคล้องกับ Nunnally (1978) ได้นำเสนอว่าการทดสอบค่าอำนาจจำแนกเกินกว่า 0.40 เป็นค่าที่ยอมรับได้ และใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach) ซึ่งความขัดแย้งเชิงบทบาท มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.8143 - 0.9259 ความพึงพอใจในงาน มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.8372 - 0.8502 และเจตนาในการลาออกจากการงาน มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา 0.9295

3.4 สถิติที่ใช้ในการวิจัย

สำหรับการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ใช้การวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณทดสอบผลกระทบของความขัดแย้งเชิงบทบาทที่มีต่อความพึงพอใจในงานและเจตนาในการลาออกจากการงานของนักบัญชีบริษัทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ซึ่งเขียนเป็นสมการ ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{สมการที่ 1 Job Satisfaction} &= \beta_{01} + \beta_1 \text{ Resource Competition} + \beta_2 \text{ Job Dependency} \\ &+ \beta_3 \text{ Authority Ambiguity} + \beta_4 \text{ Status Problem} + \beta_5 \\ &\text{Communication Obstacle} + \beta_6 \text{ Personal Characteristic} + \varepsilon \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{สมการที่ 2 Turnover Intention} &= \beta_{02} + \beta_7 \text{ Resource Competition} + \beta_8 \text{ Job Dependency} \\ &+ \beta_9 \text{ Authority Ambiguity} + \beta_{10} \text{ Status Problem} + \beta_{11} \\ &\text{Communication Obstacle} + \beta_{12} \text{ Personal Characteristic} \\ &+ \varepsilon \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{สมการที่ 3 Turnover Intention} &= \beta_{03} - \beta_{13} \text{ Personal Factor} - \beta_{14} \text{ Group and Organization} \\ &\text{Factor} - \beta_{15} \text{ Physical Work Environment} - \varepsilon \end{aligned}$$

4. ผลลัพธ์การวิจัยและการอภิปรายผล

ตาราง 1 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของความขัดแย้งเชิงบทบาทกับความพึงพอใจในงานของนักบัญชีบริษัท
ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ตัวแปร	TJS	RR	RJ	RA	RS	RC	RP	VIF
$\bar{X}$	3.77	2.95	2.75	2.83	2.43	2.49	2.42	
S.D.	0.53	0.83	0.91	0.88	0.83	0.93	0.84	
TJS		0.043*	-0.120*	-0.171*	-0.224*	-0.089*	-0.267*	
RR			0.200*	0.337*	0.410*	0.260*	0.204*	1.221
RJ				0.404*	0.462*	0.438*	0.365*	1.364
RA					0.613*	0.627*	0.463*	1.990
RS						0.597*	0.497*	2.126
RC							0.549*	2.101
RP								1.557

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 1 พบว่า ตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม โดยมีค่าสหสัมพันธ์ระหว่าง (-0.267) - 0.043 มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ในลำดับต่อมาผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity ปรากฏว่าค่า VIF อยู่ระหว่าง 1.221 - 2.126 แสดงว่าความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระไม่ถึงขั้นก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity สอดคล้องกับ Lee และคณะ (2000 : 704) ได้เสนอว่า ค่า VIF น้อยกว่า 10 แสดงว่า ตัวแปรอิสระ ไม่มีความสัมพันธ์กัน

จากตาราง 2 พบว่า ความขัดแย้งเชิงบทบาท ด้านการแข่งขันสำหรับทรัพยากรและด้านอุปสรรคของการติดต่อสื่อสาร มีผลกระทบเชิงบวกต่อความพึงพอใจในงาน เนื่องจาก ในการปฏิบัติงานย่อมมีปัญหาและอุปสรรคในการทำงาน แต่สำหรับนักบัญชีบริษัทกลับรู้สึกถึงความท้าทายของงานที่เกิดความขัดแย้งเชิงบทบาท ด้านการแข่งขันสำหรับทรัพยากรและด้านอุปสรรคของการติดต่อสื่อสาร เช่น การมีงบประมาณที่สนับสนุนความสำเร็จของงานน้อย การติดต่อสื่อสารที่มีขั้นตอนเยอะ เป็นต้น ซึ่งนักบัญชีบริษัทจะถือว่าอุปสรรคและปัญหาเหล่านี้เป็นการเพิ่มประสบการณ์ในการทำงานและแก้ปัญหาในชีวิตที่เกิดขึ้น พร้อมทั้งยังมีแนวคิดที่ว่าปัญหาทุกอย่างย่อมมีทางออกเสมอ และต้องสามารถหาวิกฤตที่เกิดขึ้นมาเป็นโอกาสในการทำงานให้ได้ประสิทธิผล ส่งผลให้นักบัญชีบริษัทเกิดความพึงพอใจในงานที่ปฏิบัติอยู่ในปัจจุบัน ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ Mark (อ้างใน พรนพ พุกกะพันธ์, 2542 : 157-164) กล่าวว่า ความขัดแย้งเป็นกฎพื้นฐานของชีวิต เชื่อว่าการใช้ความขัดแย้งเป็นเครื่องมือในการเปลี่ยนแปลงและพัฒนาสังคม ความขัดแย้งระหว่างกลุ่มเป็นเรื่องที่หลีกเลี่ยงได้ยาก โดยที่กลุ่มหนึ่งก็จะพยายามสนองประโยชน์ของตน ซึ่งอีกกลุ่มหนึ่งจะเสียประโยชน์ ในทำนองเดียวกันสมาชิกของกลุ่มก็พยายามแสวงหาประโยชน์ของตนซึ่งทำให้เกิดความขัดแย้งภายในกลุ่ม และสอดคล้องกับแนวคิดของ Weber (อ้างใน พรนพ พุกกะพันธ์, 2542 : 157-164)

ตาราง 2 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ โดยใช้ตัวแปรตามเป็นความพึงพอใจในงานของนักบัญชีบริษัท ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ความขัดแย้งเชิงบทบาท	ความพึงพอใจในงาน		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	4.079	0.135	30.221	0.000*
ด้านการแข่งขันสำหรับทรัพยากร (RR)	0.106	0.038	2.794	0.006*
ด้านการขึ้นอยู่ระหว่างกันของงาน (RJ)	-0.004	0.037	-0.121	0.904
ด้านความคลุมเครือของขอบเขตอำนาจหน้าที่ (RA)	-0.058	0.046	-1.269	0.205
ด้านปัญหาของสถานภาพ (RS)	-0.143	0.050	-2.853	0.005*
ด้านอุปสรรคของการติดต่อสื่อสาร (RC)	0.116	0.044	2.654	0.009*
ด้านคุณลักษณะของบุคคล (RP)	-0.160	0.043	-3.754	0.000*
F = 7.047 p = 0.000 Adj R ² = 0.107				

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

กล่าวว่า ความขัดแย้งในผลประโยชน์ระหว่างบุคคลพบได้ทุกหนทุกแห่งในสังคม ความขัดแย้งเกิดจากการกระทำของบุคคลที่ต้องการจะดำเนินการให้บรรลุความปรารถนาของตน ดังนั้น ถึงแม้พนักงานมีความขัดแย้งอยู่บ้างนั้น ไม่ใช่อุปสรรคในการปฏิบัติงานของพนักงาน แต่กลับทำให้พนักงานมีความพึงพอใจในงานที่ทำเหมือนเดิม โดยส่งผลให้นักบัญชีทุ่มเทแรงกายแรงใจทำงานให้กับองค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพและเกิดประสิทธิผลสูงสุดต่อองค์กร สอดคล้องกับแนวคิดของ กิติมา ปรีดีดีลิก (2529 : 15) กล่าวว่า ปัจจัยที่ช่วยให้การทำงานประสบผลสำเร็จ คือ ความพึงพอใจในการทำงาน เมื่อผู้ปฏิบัติงานมีความพึงพอใจในการปฏิบัติงานก็ย่อมปฏิบัติงานได้สำเร็จ และได้ผลดีมากกว่าผู้ที่ไม่มีความพึงพอใจในการปฏิบัติงาน และสอดคล้องกับแนวคิดของ ปรียาพร วงศ์อนุตรโรจน์ (2544 : 121-122) กล่าวว่า ความพึงพอใจในการทำงานของบุคคลในองค์กร มีผลต่อความสำเร็จของงานและขององค์กร และส่งผลให้ผู้ปฏิบัติงานเกิดความกระตือรือร้น มีความมุ่งมั่นที่จะทำงาน มีขวัญและกำลังใจในการปฏิบัติงาน เพื่อให้องค์กรของตนประสบความสำเร็จและบรรลุเป้าหมาย

ความขัดแย้งเชิงบทบาท ด้านปัญหาของสถานภาพ และด้านคุณลักษณะของบุคคล มีผลกระทบเชิงลบกับความพึงพอใจในงาน เนื่องจากการที่นักบัญชีไม่ได้รับความเสมอภาคในการจ่ายค่าตอบแทนที่เหมาะสมกับความรู้ความสามารถ และประสบการณ์ในการทำงาน ความไม่เสมอภาคในการมอบหมายงาน สภาพแวดล้อมในการทำงานที่องค์กรจัดให้แก่พนักงานไม่เท่าเทียมกัน ลักษณะนิสัย บุคลิกภาพของพนักงานมีความแตกต่างกันออกไป มีความแตกต่างด้านค่านิยมทางด้านสังคม การเมือง ศีลธรรม และศาสนาของบุคคลแต่ละคน ทำให้ความพึงพอใจในงานลดลง ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ วิชาดา คุณาวิกติกุล และ เรมวาล นันทสุภวัฒน์ (2541 : บทคัดย่อ) พบว่า ความพึงพอใจในงาน ด้านงานที่รับผิดชอบ เงินเดือน โอกาสในการก้าวหน้า

และการนิเทศ มีความสัมพันธ์ทางลบกับความขัดแย้ง ดังนั้น หากองค์กรใดมีความขัดแย้งกันมากเท่าใด ย่อมส่งผลให้พนักงานไม่มีความพึงพอใจที่จะทำงานให้กับองค์กรอย่างเต็มความรู้ความสามารถ และสอดคล้อง กับงานวิจัยของ ไพโรจน์ กลิ่นกุหลาบ (2533 : 254) พบว่า ตัวพยากรณ์ที่มีอำนาจพยากรณ์ความพึงพอใจที่มีผลต่อความพึงพอใจได้ดีที่สุด คือ ความขัดแย้งเชิงบทบาท ซึ่งเป็นตัวพยากรณ์ความพึงพอใจด้านความอ่อนล้าทางอารมณ์

ความขัดแย้งเชิงบทบาท ด้านการขึ้นอยู่กับระหว่างกันของงานและด้านความคลุมเครือของขอบเขตอำนาจหน้าที่ ไม่มีผลกระทบต่อความพึงพอใจในงาน เนื่องจาก นักบัญชีบริษัทมีการบริหารจัดการในตำแหน่งหน้าที่ความรับผิดชอบของตนเป็นอย่างดีอยู่แล้ว ทำให้ไม่เกิดการซ้ำซ้อนของงาน มีการช่วยเหลือในด้านข้อมูลซึ่งกันและกัน เป็นปกติอยู่แล้ว จึงไม่มีผลกระทบต่อความพึงพอใจในงานของนักบัญชีบริษัทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ตาราง 3 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของความขัดแย้งเชิงบทบาทกับเจตนาในการลาออกจากการงานของนักบัญชีบริษัท
ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ตัวแปร	TTI	RR	RJ	RA	RS	RC	RP	VIF
$\bar{X}$	2.25	2.95	2.75	2.83	2.43	2.49	2.42	
S.D.	0.85	0.83	0.91	0.88	0.83	0.93	0.84	
TTI		0.184*	0.250*	0.355*	0.457*	0.333*	0.272*	
RR			0.200*	0.337*	0.410*	0.260*	0.204*	1.221
RJ				0.404*	0.462*	0.438*	0.365*	1.364
RA					0.613*	0.627*	0.463*	1.990
RS						0.597*	0.497*	2.126
RC							0.549*	2.101
RP								1.557

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 3 พบว่า ตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม โดยมีค่าสหสัมพันธ์ระหว่าง 0.184 - 0.457 มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ในลำดับต่อมาผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity ปรากฏว่าค่า VIF อยู่ระหว่าง 1.221 - 2.126 แสดงว่าความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระไม่ถึงขั้นก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity สอดคล้องกับ Lee และคณะ (2000 : 704) ได้เสนอว่า ค่า VIF น้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระ ไม่มีความสัมพันธ์กัน

จากตาราง 4 พบว่า ความขัดแย้งเชิงบทบาท ด้านปัญหาของสถานภาพ มีผลกระทบเชิงบวกกับเจตนาในการลาออกจากการงาน เนื่องจากการปฏิบัติงานของนักบัญชีบริษัท ได้รับผลตอบแทนที่ไม่เหมาะสมกับความรู้ความสามารถ มีการมอบหมายงานที่ไม่เป็นธรรม และสภาพแวดล้อมของการทำงานที่องค์กรจัดให้ไม่ดี ย่อมส่งผลกระทบต่อความคิดหรือการมีเจตนาในการลาออกจากการงานของพนักงานได้ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ วชิรพร หนูทอง (2547 : บทคัดย่อ) พบว่า รายได้ ค่าตอบแทน และสวัสดิการเป็นปัจจัยสำคัญอันดับต้น ๆ ที่ทำให้พนักงานลาออกจากการงาน และสอดคล้องกับงานวิจัยของ อมร โททำ (2551 : 114) พบว่า องค์กรให้ความสำคัญกับการจ่าย

ตาราง 4 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ โดยใช้ตัวแปรตามเป็นเจตนาในการลาออกจากงานของนักบัญชีบริษัทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ความขัดแย้งเชิงบทบาท	เจตนาในการลาออกจากงาน		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	0.938	0.206	4.551	0.000*
ด้านการแข่งขันสำหรับทรัพยากร (RR)	-0.015	0.058	-0.253	0.800
ด้านการขึ้นอยู่กับกันของงาน (RJ)	0.021	0.056	0.374	0.709
ด้านความคลุมเครือของขอบเขตอำนาจหน้าที่ (RA)	0.092	0.070	1.318	0.189
ด้านปัญหาของสถานภาพ (RS)	0.367	0.077	4.791	0.000*
ด้านอุปสรรคของการติดต่อสื่อสาร (RC)	0.036	0.068	0.537	0.592
ด้านคุณลักษณะของบุคคล (RP)	0.023	0.065	0.357	0.721
F = 13.921 p = 0.000 AdjR ² = 0.204				

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ค่าตอบแทนให้กับพนักงานอย่างยุติธรรม โดยคำนึงถึงความรู้ความสามารถ ความเพียรพยายามในการทำงาน ความมุ่งมั่นอดทน ประสิทธิภาพการทำงานของพนักงาน ซึ่งสิ่งเหล่านี้เป็นสิ่งที่ทำให้พนักงานมีความพึงพอใจในค่าตอบแทนที่ได้รับ มีแรงจูงใจที่จะทำงานให้กับองค์กรได้อย่างเต็มที่และส่งผลให้พนักงานไม่คิดที่จะโยกย้ายงานใหม่ หรือคิดที่จะลาออกไปทำงานที่อื่น ในเมื่อสิ่งที่คาดหวังไว้คือผลตอบแทนที่รับอย่างคุ้มค่า มีสวัสดิการที่ดี และที่สำคัญของคนทำงานทุกคน ย่อมต้องการที่จะทำงานในองค์กรนั้นตลอดไปอย่างมีความสุขทั้งทางร่างกายและจิตใจ

ความขัดแย้งเชิงบทบาท ด้านการแข่งขันสำหรับทรัพยากร ด้านการขึ้นอยู่กับกันของงาน ด้านความคลุมเครือของขอบเขตอำนาจหน้าที่ ด้านอุปสรรคของการติดต่อสื่อสาร และด้านคุณลักษณะของบุคคล ไม่มีผลกระทบต่อเจตนาในการลาออกจากงานของนักบัญชีบริษัท เนื่องจาก ในทางปฏิบัติของนักบัญชีบริษัท มีทรัพยากรที่ช่วยสนับสนุนความสำเร็จของงานอย่างเพียงพอ มีการช่วยเหลือซึ่งกันและกันเป็นอย่างดี มีขอบเขตของงานที่ชัดเจน ไม่ซ้ำซ้อน มีการติดต่อสื่อสารที่มีระเบียบเป็นขั้นตอน มีค่านิยมและบุคลิกภาพที่คล้ายคลึงกัน ทำให้ไม่มีผลกระทบต่อเจตนาในการลาออกจากงานของนักบัญชีบริษัทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

จากตาราง 5 พบว่า ตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม โดยมีค่าสหสัมพันธ์ระหว่าง (-0.415) - (-0.256) มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ในลำดับต่อมาผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity ปรากฏว่าค่า VIF อยู่ระหว่าง 1.293 - 1.767 แสดงว่าความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระไม่ถึงขั้นก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity สอดคล้องกับ Lee และคณะ (2000 : 704) ได้เสนอว่า ค่า VIF น้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระ ไม่มีความสัมพันธ์กัน

ตาราง 5 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของความพึงพอใจในงานกับเจตนาในการลาออกจากการงานของนักบัญชีบริษัท
ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ตัวแปร	TTI	JP	JG	JE	VIF
$\bar{X}$	2.25	3.86	3.58	3.87	
S.D.	0.85	0.53	0.70	0.73	
TTI		-0.262*	-0.415*	-0.256*	
JP			0.584*	0.314*	1.521
JG				0.474*	1.767
JE					1.293

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตาราง 6 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ โดยใช้ตัวแปรตามเป็นเจตนาในการลาออกจากการงาน
ของนักบัญชีบริษัทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ความพึงพอใจในงาน	เจตนาในการลาออกจากการงาน		t	p-value
	สัมประสิทธิ์	ความคลาดเคลื่อน		
	การถดถอย	มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	4.329	0.354	12.223	0.000*
ด้านส่วนบุคคล (JP)	-0.042	0.103	-0.407	0.684
ด้านกลุ่มและองค์กร (JG)	-0.441	0.084	-5.224	0.000*
ด้านสภาพแวดล้อมทางกายภาพในการ ทำงาน (JE)	-0.087	0.069	-1.260	0.209
F = 21.488 p = 0.000 AdjR ² = 0.169				

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 6 พบว่า ความพึงพอใจในงาน ด้านกลุ่มและองค์กร มีผลกระทบเชิงลบกับเจตนาในการลาออกจากการงาน เนื่องจากในการปฏิบัติงานของนักบัญชีบริษัทเป็นการสรุปข้อมูลให้ออกมาในรูปของเอกสาร เพื่อนำเสนอต่อผู้บริหารหรือบุคคลที่เกี่ยวข้อง ทำให้ไม่ค่อยมีผลกระทบที่รุนแรงกับฝ่ายใดประกอบกับนักบัญชีเองได้รับความสัมพันธ์ที่ดีจากเพื่อนร่วมงานและผู้บังคับบัญชา ได้รับผลตอบแทนอย่างเหมาะสมกับความรู้ความสามารถ และประสบการณ์ จึงทำให้นักบัญชีบริษัทมีความพึงพอใจในงานที่ทำและไม่คิดที่จะลาออกไปทำงานที่อื่นหรือแสวงหางานใหม่ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ภิญโญ เสือพิทักษ์ (2541 : บทคัดย่อ) พบว่าความพึงพอใจในการทำงานของพนักงานมีความสัมพันธ์เชิงลบกับความตั้งใจลาออกจากการงาน และเพื่อนร่วมงาน ความมั่นคงในงาน เงินเดือนและสวัสดิการ สามารถทำนายความตั้งใจลาออกจากการงานได้ สอดคล้องกับงานวิจัยของ

อมรรัตน์ สว่างอารมณ์ (2549 : บทคัดย่อ) พบว่า ความพึงพอใจในงานของพนักงาน ด้านลักษณะงาน โอกาสความก้าวหน้าในงาน ผลตอบแทนและผู้บังคับบัญชา มีความสัมพันธ์เชิงลบกับความตั้งใจลาออกจากงาน และสอดคล้องกับงานวิจัยของ Igbaria และ Siegel (1992 : 321-330) พบว่า ผู้ที่มีความพึงพอใจในงาน ด้านความเกี่ยวข้องกับงาน โอกาสในการเลื่อนตำแหน่ง ความผูกพันต่อองค์กร ความก้าวหน้า และสถานภาพ มีความสัมพันธ์เชิงลบกับความตั้งใจที่จะลาออกจากงาน

ความพึงพอใจในงาน ด้านส่วนบุคคลและด้านสภาพแวดล้อมทางกายภาพในการทำงาน ไม่มีผลกระทบต่อเจตนาในการลาออกจากงาน เนื่องจาก นักบัญชีบริษัทมีความพึงพอใจในตำแหน่งหน้าที่การงานของตนเอง ภูมิใจในวิชาชีพที่ปฏิบัติงานอยู่ และมีสถานที่ทำงานที่สะดวกสบาย โกลัที่เท็ก ทำให้ไม่มีผลกระทบต่อเจตนาในการลาออกจากงานของนักบัญชีบริษัทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

5. ข้อเสนอสำหรับการวิจัยในอนาคตและประโยชน์ของงานวิจัย

5.1 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

การวิจัยครั้งนี้ผู้ที่สนใจสามารถนำไปศึกษาวิจัยผลกระทบหรือปัจจัยด้านอื่นๆ ที่มีต่อความขัดแย้งเชิงบทบาท ความพึงพอใจในงาน และเจตนาในการลาออกจากงานของพนักงานกลุ่มอื่น เพื่อสามารถนำข้อมูลจากการวิจัยไปประยุกต์ใช้ในการบริหารจัดการทรัพยากรบุคคลให้กับภาครัฐและเอกชนได้อย่างมีประสิทธิภาพ และควรศึกษาวิจัยเกี่ยวกับความขัดแย้งเชิงบทบาทของพนักงานตามทัศนคติของผู้ประกอบการ หรือเจ้าของกิจการ ที่มีต่อความพึงพอใจในงานและเจตนาในการลาออกจากงานของนักบัญชีบริษัทหรือพนักงานกลุ่มอื่น เพื่อให้ได้ข้อมูลและความคิดเห็นที่สามารถนำไปใช้ให้เกิดประโยชน์ในเชิงการบริหารทรัพยากรบุคคลต่อไป

5.2 ประโยชน์ของการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ สามารถนำผลการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับความขัดแย้งเชิงบทบาท ความพึงพอใจในงาน และเจตนาในการลาออกจากงานไปใช้เป็นกลุ่มตัวอย่างสำหรับวิเคราะห์ปัญหาและปัจจัยที่ทำให้เกิดความขัดแย้งในองค์กร ความพึงพอใจในงานและเจตนาในการลาออกจากงานของพนักงานกลุ่มอื่นๆ ในทุกระดับที่มีความสำคัญ เพื่อเป็นแนวทางในการศึกษาวิจัยปัญหาในรูปแบบอื่นๆ ที่อาจพบในประเด็นที่แตกต่างกัน

สามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานร่วมกันของพนักงานในองค์กรทุกคน เป็นข้อเสนอแนะสำหรับผู้บริหารให้ตระหนักถึงความขัดแย้งเชิงบทบาท ความพึงพอใจในงานและเจตนาในการลาออกจากงานของพนักงาน ตลอดจนหาแนวทางในการป้องกันและแก้ไขปัญหามาใช้เป็นแนวทางในการเสริมสร้างความสัมพันธ์และความเข้าใจอันดีต่อกันระหว่างผู้บังคับบัญชากับพนักงานในระดับปฏิบัติการ อีกทั้ง ยังเป็นแนวทางในการลดเจตนาในการลาออกจากงานของพนักงาน เพื่อความมั่นคงขององค์กรในอนาคตต่อไป

6. สรุปผลการวิจัย

ความขัดแย้งเชิงบทบาทมีผลกระทบต่อความพึงพอใจในงานและเจตนาในการลาออกจากงานของนักบัญชีบริษัท ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปใช้เป็นข้อมูลในการพัฒนาและลดความขัดแย้งในบทบาทต่างๆ เพื่อก่อให้เกิดความพึงพอใจในงานสูงสุดและสามารถลดเจตนาในการลาออกจากงานของพนักงาน แล้วยังช่วยส่งเสริมสนับสนุนให้พนักงานทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล อีกทั้งยังสร้างความมั่นคงให้แก่องค์กรในอนาคตต่อไป

เอกสารอ้างอิง

- กิติมา ปรีดีดิลก. (2529). *ทฤษฎีการบริหารองค์กร*. กรุงเทพฯ : ธนะการพิมพ์.
- ธงชัย สันติวงษ์. (2540). *พฤติกรรมองค์การ*. กรุงเทพฯ : ไทยวัฒนาพานิช.
- ธีรศักดิ์ กำบรรณารักษ์ และเทพฤทธิ์ วิชญศิริ. (2545). *การศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการรับรู้การขาดจริยธรรมทางธุรกิจของผู้ประกอบการกับระดับความเครียด*. รายงานการวิจัย. ศศ.บ. กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- บุญชม ศรีสะอาด. (2545). *การวิจัยเบื้องต้น*. พิมพ์ครั้งที่ 7. กรุงเทพฯ : สุวีริยาสาส์น.
- ปรียาพร วงษ์อนุตรโรจน์. (2544). *จิตวิทยาการบริหารงานบุคคล*. กรุงเทพฯ : พิมพ์ดี.
- พรนพ พุกกะพันธุ์. (2542). *การบริหารความขัดแย้ง*. กรุงเทพฯ : ว. เพ็ชรสกุล.
- ไพโรจน์ กลิ่นกุหลาบ. (2533). *ผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนวิชาจริยศึกษาของนักเรียนชั้นประถมศึกษาปีที่ 1 ที่เรียนจากหลักสูตรประโยคประถมศึกษา*. วิทยานิพนธ์ กศ.ม. กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ ประสานมิตร.
- ปิญญา เสือพิทักษ์. (2541). *ความสัมพันธ์ระหว่างความพึงพอใจในการทำงานกับความตั้งใจลาออกจากองค์กรของพนักงานบริหารระดับกลาง ธนาคารกรุงศรีอยุธยา จำกัด (มหาชน)*. วิทยานิพนธ์ ศศ.ม. กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- รุจา ภูไพบูลย์. (2534). *การพยาบาลครอบครัว : แนวคิดทฤษฎีและการนำไปใช้*. กรุงเทพฯ : วี เจ พรินติ้ง.
- วิภาดา คุณาวิฑิตกุล และเรมวาล นันท์สุภวัฒน์. (2541). *ความสัมพันธ์ระหว่างความขัดแย้ง วิธีการจัดการกับความขัดแย้งกับความพึงพอใจในงาน ความตั้งใจที่จะทำงานอยู่ต่อไป และการลาออกของพยาบาลวิชาชีพ*. วิทยานิพนธ์ บย.ม. เชียงใหม่ : มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- วัชรินทร์ หนูทอง. (2547). *ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยส่วนบุคคล ความพึงพอใจในงานและแนวโน้มที่จะลาออกจากองค์กรของพนักงานฝ่ายผลิต : กรณีศึกษาบริษัทเอบีซี จำกัด*. วิทยานิพนธ์ บธ.ม. ชลบุรี : มหาวิทยาลัยบูรพา.
- ศรีเรือน แก้วกังวาน. (2542). *จิตวิทยาการพัฒนากุศลช่วงวัย เล่ม 2*. กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- ศักดิ์นา บุญเยี่ยม. (2542). *การศึกษาความสัมพันธ์ของความคาดหวังคุณภาพชีวิตในภายหลังการเปลี่ยนเป็นมหาวิทยาลัยกำกับของรัฐกับความพึงพอใจในงานและคุณภาพชีวิตในงานในปัจจุบันของบุคลากรมหาวิทยาลัยบูรพา*. วิทยานิพนธ์ ศศ.ม. กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- สมคิด บางโม. (2545). *องค์การและการจัดการ*. พิมพ์ครั้งที่ 3. กรุงเทพฯ : วิทย์พัฒน์.
- สมยศ นาวิกการ. (2545). *พฤติกรรมองค์การ*. กรุงเทพฯ : บรรณกิจ 1991.
- สร้อยตระกูล (ติวยานนท์) อรรถมานะ. (2541). *พฤติกรรมองค์การ : ทฤษฎีและการประยุกต์*. กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- สิระยา สัมมาวาจ. (2534). *ความเหนื่อยหน่าย (Burnout) ของผู้บริหารระดับต้นทางการพยาบาล : ศึกษาเฉพาะกรณี หัวหน้าหอผู้ป่วยในโรงพยาบาลรามธิบดี*. วิทยานิพนธ์ รพ.ม. กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

- สุพานี สุษฎ์วานิช. (2549). พฤติกรรมองค์การสมัยใหม่ : แนวคิด และทฤษฎี. กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- สุเทพ เทียนสี. (2540). ความสัมพันธ์ระหว่างบุคลิกภาพ ความผูกพันต่อองค์กร และความตั้งใจที่จะลาออกจากงานของพนักงานต้อนรับบนเครื่องบิน : ศึกษาเฉพาะกรณีบริษัทการบินไทย (มหาชน) จำกัด. วชิยานิพนธ์ วท.ม. กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- อมร โททำ. (2551). ผลกระทบของความยุติธรรมในองค์กรที่มีต่อแรงจูงใจในการทำงานและเจตนาในการลาออกจากงานของนักบัญชีธุรกิจอุตสาหกรรมสิ่งทอในประเทศไทย. วชิยานิพนธ์ บข.ม. มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- อมรรัตน์ สว่างอารมณ์. (2549). ปัจจัยส่วนบุคคล สภาพแวดล้อมในการทำงาน และความพึงพอใจในงานกับความตั้งใจลาออกจากงานของพนักงานฝ่ายผลิต กรณีศึกษาโรงงานผลิตขนมปังตัวอย่าง. วชิยานิพนธ์ ศศ.ม. กรุงเทพฯ : สถาบันเทคโนโลยีพระจอมเกล้าพระนครเหนือ.
- Aaker, D. A., Kumar, V. & Day, G. S. (2001). *Marketing Research*. New York : John Wiley And Son.
- Igbaria, M. & Siegel, S. R. (1992). The Reasons for Turnover of Information Systems Personnel, *Information & Management* 23(1) :321-330 ; December.
- Lee, C. F., Lee, J. C. & Lee, A. C. (2000). *Statistics for business and Financial Economics*. 2nd ed. Singapore : World Scientific.
- Luthans, F. (1992). *Organizational Behavior*. 6th ed. Singapore : McGraw-Hill Inc.
- Nunnally, J. C. (1978). *Psychometric theory*. 2nd ed. New York : McGraw-Hill Inc.

ผลกระทบของคุณลักษณะทางวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชี
ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

The Effects of Professional Qualification on Auditing Quality
of Tax Auditors in Thailand.

สุนิษา ธงจันทร์* สุบรรณ เขี่ยมวิจารณ์² และจิระทัศน์ ชิตทรงสวัสดิ์³

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ เพื่อทดสอบผลกระทบของคุณลักษณะทางวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ที่สุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ จำนวน 183 คน สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์พหุคูณ การวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่าย และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ ผลการวิจัยพบว่า 1) คุณลักษณะทางวิชาชีพ ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความสร้างสรรค์ 2) คุณลักษณะทางวิชาชีพ ด้านการประยุกต์ใช้มาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความสมบูรณ์ และ 3) คุณลักษณะทางวิชาชีพ ด้านการใช้วิจารณ์ฐานในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล

คำสำคัญ : คุณลักษณะทางวิชาชีพ คุณภาพการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีภาษีอากร

* นิสิตปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

² ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

³ อาจารย์ ดร. คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

Abstract

The purpose of this study was to verify the effects of professional qualification on auditing quality of tax auditors in Thailand. A questionnaire was an instrument for collecting data from 183 samples that were selected by stratified random sampling. The statistics used for analyzing the collected data were multiple correlation analysis, simple regression analysis, and multiple regression analysis at significant level 0.05, the finding revealed that : 1) professional qualification in part code of ethics for professional public accountants had positive affects and related to audit quality in part constructive criticism ; 2) professional qualification in part generally accepted auditing standards had positive affects and relation to auditing quality in part completion ; and 3) professional qualification in part professional skepticism had positive affects and related to auditing quality as a whole and in each of all.

Keywords : Professional Qualification, Auditing Quality, Tax Auditors

1. บทนำ

ในการประกอบธุรกิจที่มีระบบบัญชีและการเงินที่ดี ผลของการประกอบกิจการมักจะแสดงในรูปงบการเงิน ซึ่งเกี่ยวกับบุคคลหลายฝ่าย ได้แก่ ผู้ถือหุ้น เจ้าหนี้ และผู้ลงทุน เป็นต้น ความถูกต้องเชื่อถือได้ของงบการเงินจึงมีความสำคัญอย่างมาก ทำให้มีความจำเป็นจะต้องมีการสอบบัญชีโดยผู้สอบบัญชีซึ่งมีความเป็นอิสระในการตรวจสอบรายงานและหลักฐานที่จำเป็นและสำคัญของงบการเงินตลอดจนการแสดงความเห็นต่องบการเงินว่าจัดทำขึ้นทางการเงินเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินหลงผิดหรือไม่ (สุชาย ยังประสิทธิ์กุล, 2549) ซึ่งรายงานดังกล่าวสามารถสะท้อนให้เห็นถึงคุณภาพการทำงานของผู้สอบบัญชีว่ามีประสิทธิภาพมากน้อยเพียงใด กล่าวคือจะต้องจัดทำขึ้นด้วยความรู้ความสามารถที่มีอยู่ของผู้สอบบัญชีซึ่งจะต้องเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่กำหนดไว้ นอกจากความรู้ความสามารถที่มีอยู่แล้ว อาจจะต้องใช้ประสบการณ์ในการทำงานมาช่วย เนื่องจากงานตรวจสอบเป็นงานที่ละเอียดอ่อนและต้องการความน่าเชื่อถือเป็นอย่างมาก ประสบการณ์ที่มีอยู่นั้นจะนำมาช่วยในเรื่องของการใช้วิจารณญาณในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพเพื่อเป็นส่วนที่ช่วยให้ผู้สอบบัญชีได้ทำงานสะดวกมากขึ้น

งานของผู้สอบบัญชีในปัจจุบันมีการเปลี่ยนแปลงไปอย่างมากตามธุรกิจต่างๆที่ได้เปลี่ยนแปลงไปตามสภาพเศรษฐกิจ ทั้งในด้านเทคนิคการสอบบัญชีและด้านบริการของผู้สอบบัญชี ในฐานะที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้เชี่ยวชาญด้านการบัญชีจึงจำเป็นต้องปรับตัวเองเพื่อก้าวให้ทันกับการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้น คุณลักษณะของวิชาชีพในระบบเศรษฐกิจในปัจจุบัน แบ่งเป็น 3 ประเภท ได้แก่ 1) แรงงานฝีมือ (Skilled Labor) เช่น นักวิทยาศาสตร์ นักวิชาการ วิศวกร แพทย์ นักบัญชี เป็นต้น 2) แรงงานกึ่งฝีมือ (Semi Skilled Labor) เช่น ช่างไม้ ช่างเทคนิค พนักงานเสมือนพนักงานคุมเครื่องจักรในโรงงาน เป็นต้น และ 3) แรงงานไร้ฝีมือ (Unskilled Labor) เช่น กรรมกรแบกหาม นักการภารโรง ยาม เป็นต้น การประกอบอาชีพทั้ง 3 ประเภทนั้นอาจจำแนกเป็น 2 กลุ่มใหญ่ คือ กลุ่มที่ 1 เป็นประเภทการประกอบอาชีพที่ประกอบไปด้วยประเภท 2 และ 3 จัดเป็นอาชีพที่ต้องอาศัยกำลังกายหรือแรงงานเป็นสำคัญ และกลุ่มที่ 2 คือประเภทที่ 1 เป็นอาชีพที่ใช้กำลังความคิดกำลังสมองเป็นสำคัญ (สุบรรณ เอี่ยมวิจารณ์, 2551) และเป็นอาชีพที่ได้รับการยกย่องจากสังคมว่าเป็นวิชาชีพที่ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพอยู่ในฐานะที่ได้รับเกียรติเป็นพิเศษในสังคม การปฏิบัติงานสอบบัญชีจึงถือเป็นวิชาชีพชั้นสูงตามที่ได้มีการจัดลำดับนั้น

งานตรวจสอบบัญชีในประเทศต่างๆ ถือเป็นวิชาชีพอย่างหนึ่ง เรียกว่า วิชาชีพสอบบัญชี ซึ่งเป็นวิชาชีพที่มีความสำคัญในการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ เช่นเดียวกับ วิชาชีพกฎหมาย วิศวกรรม สถาปัตยกรรม และการแพทย์ เป็นต้น (พยอม สิงเสนทร์, 2545) ดังนั้นการสอบบัญชีย่อมต้องอาศัยการตัดสินใจหรือการใช้ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีผู้นั้น ซึ่งอาจมีข้อผิดพลาดได้ ผู้สอบบัญชีจึงต้องใช้ดุลยพินิจในการตรวจสอบเพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินนั้นว่าได้มีการจัดทำขึ้นในส่วนสาระสำคัญว่าเป็นไปตามแบบทการบัญชีในการรายงานทางการเงินหรือไม่ ซึ่งในการแสดงความเห็นต่องบการเงินนั้นจะต้องได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมด้วยวิธีการตรวจสอบต่างๆ ซึ่งถือเป็นตัวชี้วัดการทำงานของผู้สอบบัญชีในด้านคุณลักษณะทางวิชาชีพนั่นเอง ประกอบไปด้วย จรรยาบรรณวิชาชีพ การประยุกต์ใช้มาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป และการใช้วิจารณญาณในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

คุณภาพการสอบบัญชีเป็นผลสะท้อนให้เห็นว่าผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบความถูกต้องในส่วนที่เป็นสาระสำคัญและการรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีที่แสดงฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปได้อย่างมีประสิทธิภาพและมีประสิทธิภาพสามารถแสดงออกซึ่งความรู้ความสามารถได้เป็นอย่างดี ได้แก่ ความรู้ด้านการบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านกฎหมาย และด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (ชนัญญา สินชื่น, 2548) สาธารณชนจะยอมรับและเชื่อถือในผลงานของผู้สอบบัญชีก็ต่อเมื่อผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติงานอย่างเต็มความสามารถและเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่กำหนด ตัวชี้วัดถึงคุณภาพการสอบบัญชีประกอบไปด้วย ความถูกต้อง ความชัดเจน ความกะทัดรัด ความสร้างสรรค์ ความสมบูรณ์ และความทันกาล

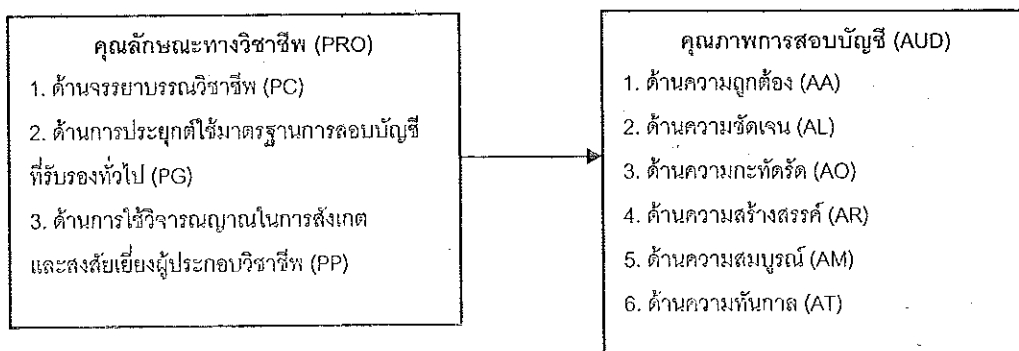
จากเหตุผลที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาผลกระทบของคุณลักษณะทางวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบว่าคุณลักษณะทางวิชาชีพมีความสัมพันธ์กับคุณภาพการสอบบัญชีหรือไม่ อย่างไร โดยเก็บข้อมูลจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ผลลัพธ์ที่ได้จากการศึกษาวิจัยสามารถเป็นแนวทางเพื่อพัฒนาศักยภาพในการสอบบัญชีเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการสอบบัญชีให้ดียิ่งขึ้น และเป็นกลยุทธ์ในการสร้างคุณภาพการสอบบัญชีเพื่อเป็นการสร้างชื่อเสียงอันดีแก่วิชาชีพสอบบัญชีต่อไป

2. เอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องและสมมุติฐานของการวิจัย

ในการวิจัยครั้งนี้ คุณลักษณะทางวิชาชีพได้ถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรอิสระและมีผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชี จากวัตถุประสงค์ข้างต้นสามารถสรุปกรอบแนวคิดในการวิจัย ได้ดังนี้

รูปภาพประกอบ 1

โมเดลของคุณลักษณะทางวิชาชีพ และคุณภาพการสอบบัญชี



2.1 คุณลักษณะทางวิชาชีพ (Professional Qualification)

คุณลักษณะทางวิชาชีพ มีที่มาจากคำว่า คุณลักษณะ กับ วิชาชีพ เมื่อประสมกันแล้วจะเกิดเป็นคำใหม่ คือ คุณลักษณะทางวิชาชีพ มีความหมายว่า การประกอบอาชีพที่ต้องอาศัยวิชา ความรู้ ทักษะความชำนาญ ความสามารถและเทคนิควิธีต่างๆ โดยอาจรวมถึงประสบการณ์ที่สามารถช่วยให้การทำงานสะดวกและรวดเร็วขึ้น ด้วยเหตุนี้จึงต้องมีการรักษามาตรฐานวิชาชีพไว้ เพื่อให้ไม่ให้ผู้ประกอบวิชาชีพทำผิดกฎหรือข้อระเบียบต่างๆ อันนำมาซึ่งความเสื่อมเสียของวิชาชีพ (สมาคมนักวิเคราะห์หลักทรัพย์, 2550)

คุณลักษณะทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรนั้นถือว่ามีบทบาทอย่างมากในการสร้างคุณภาพ การสอบบัญชี จากแนวคิดของหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด คำสั่งกรมสรรพากรที่ พ.ป. 123/2545 เรื่องกำหนดจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 19 พฤศจิกายน พ.ศ. 2545 (อมรศักดิ์ พงพศุฒิ และภิรมย์ เจียรนัย, 2549) ได้แก่

1. จรรยาบรรณวิชาชีพ (Code of Ethics for Professional Public Accountants) ซึ่งกำหนด ความประพฤติของผู้สอบบัญชีให้อยู่ในศีลธรรมอันดี และมีความสำคัญ ช่วยยกฐานะวิชาชีพให้เป็นที่ยอมรับนับถือ จากสาธารณชน และช่วยป้องกันความเสื่อมโทรมแห่งวิชาชีพ จรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีภาษีอากรตามที่อธิบดี กรมสรรพากรกำหนดตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ พ.ป.123/2545 เรื่อง กำหนดมรรยาทหรือจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบ และรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 19 พฤศจิกายน 2545 ได้กำหนดหลักการ พื้นฐานไว้ 5 หมวด (พยอม สิงเสนห์, 2545) คือ

1.1 ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์ ประกอบไปด้วย

- 1) ไม่รับตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการที่ตนขาดความเป็นอิสระ
- 2) ไม่รับตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการที่ตนขาดความเป็นกลางโดยผลประโยชน์

หรือตำแหน่งเกี่ยวข้องกับกิจการนั้น

- 3) ปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีด้วยความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต

ความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต

- 4) ไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญของงบการเงินที่ตนลงลายมือ

ชื่อรับรองในรายงาน

- 5) ไม่เป็นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการซื้อ ขาย ออก หรือใช้ใบกำกับภาษีที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย

6) ไม่เป็นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการลงบัญชีหรือการทำเอกสารประกอบการลงบัญชี ซึ่งเป็นเหตุให้กิจการที่ตรวจสอบและรับรองบัญชีนั้นมีต้องเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยลงกว่าที่ควรเสีย

7) ไม่เป็นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องหรือมีส่วนร่วมในการตรวจสอบและรับรองบัญชีกิจการใด ซึ่งมีเหตุผลเชื่อได้ว่ามีข้อมูลที่ผิดหรือบิดเบือนไปจากข้อเท็จจริงและมีการละเว้นหรือปิดบังข้อมูลที่สำคัญจำเป็นต้องต่อกรมสรรพากร

8) ไม่รับรองบัญชีที่ตนเป็นผู้จัดทำขึ้นเอง หรือช่วยเหลือหรือเป็นผู้จัดทำบัญชีชุดอื่นขึ้นเพื่อเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีอากร

1.2 ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน ประกอบด้วย

1) ต้องปฏิบัติงานด้วยความรู้ความสามารถของวิชาชีพ หมายถึง ไม่สอบบัญชีในกิจการที่เกินความรู้ความสามารถของตนที่จะปฏิบัติงานได้

2) ไม่ตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการที่เกินความรู้ความสามารถของตนที่จะปฏิบัติงานได้ และไม่ทำการตรวจสอบและรับรองบัญชีเกินกว่า 300 รายต่อปี

3) ไม่ลงลายมือชื่อรับรองในรายงาน โดยการแสดงความเห็นในการสอบบัญชีของกิจการใดที่ตนมิได้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป

4) สอดส่องใช้ความรู้ระมัดระวังในการตรวจสอบและรับรองบัญชีเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ

5) ไม่ยินยอมให้ผู้อื่นอ้างว่าตนเป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีในกิจการใดโดยตนมิได้ปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชี

1.3 จรรยาบรรณต่อผู้เสียภาษี

1) ไม่เปิดเผยความลับกิจการของผู้เสียภาษีหรือผู้อื่นที่เกี่ยวข้อง

2) ไม่ละทิ้งการปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีที่รับไว้แล้วโดยไม่มีเหตุอันสมควร

1.4 จรรยาบรรณต่อผู้ร่วมอาชีพ

1) ไม่แย่งงานตรวจสอบและรับรองบัญชีจากผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีอื่น

2) ไม่ทำการตรวจสอบและรับรองบัญชีเกินกว่าที่ได้รับมอบหมาย จากผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีอื่น เว้นแต่จะได้รับอนุญาตจากผู้มอบหมายนั้น

1.5 จรรยาบรรณทั่วไป

1) ไม่กระทำการใดๆ อันอาจนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพในส่วนที่เกี่ยวข้องกับกฎหมายภาษีอากร หรือกฎหมายอื่น

2) ไม่โฆษณาหรือยินยอมให้ผู้อื่นโฆษณาด้วยประการใดๆ ซึ่งการประกอบวิชาชีพอันแสดงให้เห็นว่าจะช่วยเหลือให้เสียภาษีน้อยกว่าความเป็นจริง

3) ไม่ให้หรือรับว่าจะให้ทรัพย์สินหรือประโยชน์ใดๆ เพื่อเป็นการจูงใจให้บุคคลอื่นแนะนำหรือจัดหางานตรวจสอบและรับรองบัญชีมาให้ตนทำ

4) ไม่เรียกรับทรัพย์สินหรือประโยชน์จากบุคคลใดในเมื่อบุคคลนั้นได้รับงาน เพราะการแนะนำหรือการจัดหางานของตน

5) ไม่กำหนดค่าธรรมเนียมหรือค่าตอบแทนโดยถือเอาอัตราสูงต่ำตามยอดเงินหรือของมูลค่าทรัพย์สินใดที่ตนตรวจสอบและรับรองบัญชี หรือมีส่วนร่วมในการตรวจสอบและรับรองบัญชีเป็นเกณฑ์

2. การประยุกต์ใช้มาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป (Generally Accepted Auditing Standards: GAAS) มาตรฐานการสอบบัญชีเป็นแนวทางปฏิบัติงานซึ่งใช้เป็นเครื่องวัดคุณภาพผลงานของผู้สอบบัญชี และเพื่อให้บุคคลโดยทั่วไปได้ทราบถึงขอบเขตความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีด้วย ในระยะเริ่มแรกของวิชาชีพสอบบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชีมักกำหนดขึ้นโดยบทบัญญัติของกฎหมาย คำตัดสินของศาล ความต้องการของวงการธุรกิจ รวมทั้งการปรับปรุงตนเองของวิชาชีพด้วย หลักพื้นฐานของการตรวจสอบคือ

2.1 ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติงานตามมรรยาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่กำหนดในกฎกระทรวง และตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่กำหนดโดยสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

2.2 ผู้สอบบัญชีต้องวางแผนและปฏิบัติงานโดยใช้วิจารณญาณในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพต่อข้อมูลของกิจการ โดยคำนึงถึงสถานการณ์แวดล้อมที่อาจมีอยู่ซึ่งเป็นเหตุให้ข้อมูลในงบการเงินขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

2.3 ผู้สอบบัญชีต้องกำหนดขอบเขตวิธีการตรวจสอบบัญชีโดยอาศัยมาตรฐานการสอบบัญชีที่กำหนดโดยสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยเป็นหลัก

2.4 ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามมรรยาทของผู้สอบบัญชีที่กำหนดโดยสมาคมผู้ประกอบวิชาชีพ หรือโดยหน่วยงานกำกับดูแลตามกฎหมาย หลักการพื้นฐานของมรรยาทของผู้สอบบัญชี

2.5 ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งตามปกติจะกำหนดโดยสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย และสอดคล้องกับมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ

2.6 ผู้สอบบัญชีต้องวางแผนและปฏิบัติงานโดยใช้วิจารณญาณในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพต่อข้อมูลของกิจการ โดยคำนึงถึงสถานการณ์แวดล้อมที่อาจมีอยู่ ซึ่งเป็นเหตุให้ข้อมูลในงบการเงินขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

2.7 ขอบเขตการตรวจสอบ หมายถึง วิธีการตรวจสอบที่จำเป็นในสถานการณ์แวดล้อมเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ

3. การใช้วิจารณญาณในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ (Professional Skepticism) ผู้สอบบัญชีต้องมีการวางแผนและมีการปฏิบัติงานโดยมีการใช้วิจารณญาณเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพโดยคำนึงถึงสถานการณ์แวดล้อมที่มีอยู่ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบในแต่ละสถานการณ์ วิธีการตรวจสอบที่จำเป็นอาจไม่เหมือนกัน ดังนั้นในการที่จะกำหนดขอบเขต วิธีการตรวจสอบให้เหมาะสมกับสถานการณ์ ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาเรื่องต่างๆ ดังนี้

3.1 มาตรฐานการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาว่า การปฏิบัติงานเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่กำหนดไว้หรือไม่

3.2 ข้อกำหนดของกฎหมาย การกำหนดขอบเขตวิธีการตรวจสอบ ต้องพิจารณาข้อกำหนดกฎหมาย เช่น ประมวลรัษฎากร ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

3.3 ข้อกำหนดขององค์การหน่วยงาน หรือ สถาบันที่เกี่ยวข้อง เช่น การตรวจสอบบริษัทที่อยู่ในตลาดหลักทรัพย์ ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาว่าวิธีการตรวจสอบเป็นไปตามที่กำหนดโดยประกาศของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยหรือไม่

3.4 หนังสือตอบรับงานพิจารณาจาก ข้อตกลงระหว่างผู้สอบบัญชีกับกิจการ รูปแบบรายงานที่กำหนดในหนังสือตอบรับงาน

2.2 คุณภาพการสอบบัญชี (Auditing Quality)

คุณภาพการสอบบัญชี หมายถึง การตรวจสอบความถูกต้องในส่วนที่เป็นสาระสำคัญทางด้านภาษีอากร และการรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีที่แสดงในงบการเงิน และผลการดำเนินงานตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป เป็นสิ่งที่สะท้อนให้เห็นว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถปฏิบัติงานในความรับผิดชอบของตนอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล (จาตุมนต์ ศรีสันต์, 2550) คุณภาพการสอบบัญชีสามารถวัดได้จากรายงานการสอบบัญชีที่มีลักษณะเชิงคุณภาพที่ดี (อุษณา ภักธมนตรี, 2547) ประกอบด้วย

1. ความถูกต้อง (Accuracy) หมายถึง การไม่เกิดข้อผิดพลาด บิดเบือนและเป็นไปตามความจริง ที่เกี่ยวข้อง ความถูกต้อง ข้อความทุกประโยค ตัวเลข ผู้ตรวจสอบได้รวบรวมประเมินและสรุปนำเสนออย่างระมัดระวัง และแม่นยำ

2. ความชัดเจน (Clarity) หมายถึง ความสามารถในการสื่อความให้ผู้อ่านรายงานเข้าใจ แสดงลำดับความเป็นเหตุเป็นผล ความชัดเจนอาจเกิดขึ้น โดยหลีกเลี่ยงการใช้ภาษาทางวิชาการที่ไม่จำเป็น หากจำเป็นต้องใช้ศัพท์เทคนิคต้องมีคำอธิบายหรือนิยามศัพท์ที่เข้าใจ

3. ความกะทัดรัด (Conciseness) หมายถึง การสื่อสารตรงประเด็นไม่อ้อมค้อม การตัดทอน ข้อความ และคำฟุ่มเฟือยที่ไม่จำเป็นออกไป โดยผู้ตรวจสอบยังคงต้องรักษาความต่อเนื่องของแนวความคิดที่รายงานไว้ ตลอดจนความถูกต้องของการใช้ภาษาเพื่อให้ผู้อ่านเข้าใจและใช้เวลาน้อย

4. ความสร้างสรรค์ (Creation) หมายถึง การสื่อสารที่ช่วยและจูงใจให้ผู้ปฏิบัติงานและองค์กรมีการปรับปรุงในสิ่งที่จำเป็น โดยเนื้อหาควรเป็นประโยชน์ให้บรรยากาศเชิงบวก และมีความหมายต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร

5. ความสมบูรณ์ (Completion) หมายถึง การเสนอรายงานที่ครบถ้วนสมบูรณ์หมายถึง การไม่ขาดสารสนเทศที่สำคัญต่อผู้อ่านที่เป็นเป้าหมาย ซึ่งควรประกอบด้วย สารสนเทศและข้อสังเกตที่สนับสนุนข้อสรุปและข้อแนะนำที่เพียงพอ

6. ความทันกาล (Timeliness) หมายถึง การเสนอรายงานต้องกระทำภายในเวลาที่ดีให้ผู้เกี่ยวข้องมีโอกาสแก้ไข การเสนอผลการตรวจไม่ควรล่าช้าและควรทำในระดับ "ด่วน" เพื่อช่วยให้การแก้ไขมีประสิทธิภาพ

การควบคุมคุณภาพการสอบบัญชี (สุชาย ยังประสิทธิ์กุล, 2549) ในการตรวจสอบและแสดงความเห็นต่องบการเงิน ผู้สอบบัญชีต้องตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป ดังนั้นเพื่อให้มั่นใจว่างานตรวจสอบทั้งหมดมีการปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป สำนักงานสอบบัญชีจึงควรนำนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพมาใช้ทั้งในสำนักงานสอบบัญชีและในแต่ละงานสอบบัญชี

1. นโยบายการควบคุมที่นำมาใช้ในสำนักงานสอบบัญชี

1) ข้อกำหนดของวิชาชีพ ข้อกำหนดของวิชาชีพที่บุคลากรทุกระดับต้องยึดมั่น ได้แก่ ความเป็นอิสระ ความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม การรักษาความลับของลูกค้า และการปฏิบัติเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

2) ความชำนาญและความรู้ความสามารถ สำนักงานควรจัดให้มีแผนงานด้านทรัพยากรบุคคล เพื่อให้สำนักงานจะได้บุคลากรที่สามารถรักษามาตรฐานความรู้ความสามารถ ที่สามารถปฏิบัติงานที่รับผิดชอบได้ด้วยความระมัดระวังรอบคอบ

3) การมอบหมายงาน ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ สำนักงานควรมอบหมายงานตรวจสอบให้กับบุคลากรที่ผ่านฝึกอบรมทางวิชาการและมีความชำนาญในสถานการณ์หรือมีความเข้าใจในลักษณะของกิจการที่ได้รับมอบหมายให้ตรวจสอบ

4) การแบ่งงาน สำนักงานควรจัดให้มีวิธีปฏิบัติงานเพื่อรักษามาตรฐานคุณภาพของงานสอบบัญชี โดยให้มีการวางแผน หรือจัดทำแผนการตรวจสอบ ตลอดจนการสอบทานงานให้อย่างเพียงพอและเหมาะสม ในทุกระดับของพนักงาน

5) การขอคำปรึกษา สำนักงานควรขอคำปรึกษาจากผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้าน รวมถึงกำหนดแนวทางในการคัดเลือก ขอบเขตงานที่ต้องการใช้ตลอดจนการประเมินผลงานของผู้เชี่ยวชาญ

6) การตอบรับงานและคงไว้ซึ่งลูกค้า สำนักงานควรพิจารณาถึงความเป็นอิสระและความสามารถของสำนักงานในการให้บริการลูกค้าอย่างเหมาะสม และซื่อสัตย์สุจริต รวมทั้งการประเมินถึงลูกค้าที่คาดหวังรายใหม่ เพื่อประกอบการตัดสินใจในการรับงานและสอบทานลูกค้าปัจจุบันเพื่อการรักษาลูกค้าให้คงไว้

7) การติดตามงาน สำนักงานควรติดตามว่านโยบายและวิธีการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพ มีการปฏิบัติอย่างเหมาะสมและมีประสิทธิภาพอย่างสม่ำเสมอ

2. วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพตามนโยบายและวิธีการปฏิบัติของสำนักงานที่ควรนำมาใช้ในแต่ละงาน

1) การสั่งการ ผู้สอบบัญชีควรใช้เครื่องมือที่สำคัญที่ช่วยในการสั่งการ ซึ่งได้แก่ แผนการสอบบัญชี โดยรวมและแผนการสอบบัญชี นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีควรแจ้งให้ผู้ช่วยทราบถึงเรื่องอื่นๆ ที่สำคัญ เช่น หน้าที่และความรับผิดชอบ ลักษณะของธุรกิจ ปัญหาที่อาจส่งผลกระทบต่อลักษณะ ระยะเวลาและขอบเขตของการตรวจสอบ

2) การควบคุมดูแล ในการควบคุมดูแล ผู้มีหน้าที่ผู้ควบคุมควรต้องติดตามความก้าวหน้าของงาน ตรวจสอบทำการประเมินปัญหาที่อาจพบระหว่างการตรวจสอบตลอดจนการปรับปรุงแผนการตรวจสอบ รวมถึงการหาข้อยุติของข้อขัดแย้งต่างๆ ที่อาจเกิดขึ้น

3) การสอบทาน เรื่องต่างๆ ที่ควรสอบทาน ได้แก่ การปฏิบัติงานของผู้ช่วยแต่ละคน แผนการสอบบัญชี ผลการประเมินความเสี่ยงทั้ง ผลการทดสอบระบบการควบคุม ร่างงบการเงินและร่างรายงานของผู้สอบบัญชี

เมื่อผู้สอบบัญชีนำเอาคุณลักษณะทางวิชาชีพมาปรับประยุกต์ใช้กับการทำงาน ย่อมส่งผลให้ผู้สอบบัญชีมีการปรับตัวในด้านต่างๆ ตามลักษณะธุรกิจของผู้รับบริการ ทำให้เกิดประสิทธิภาพในการตรวจสอบ และทำให้เกิดการพัฒนาตนเอง ซึ่งส่งผลให้คุณภาพการสอบบัญชีมีประสิทธิภาพมากขึ้น ดังนั้นในการวิจัยจึงมีสมมุติฐานการวิจัยดังนี้

สมมุติฐานการวิจัย 1 : คุณลักษณะทางวิชาชีพ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี

สมมุติฐานการวิจัย 2 : คุณลักษณะทางวิชาชีพ มีผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี

3. วิธีการดำเนินงานวิจัย

3.1 กระบวนการและวิธีการเลือกกลุ่มตัวอย่าง

ในกระบวนการเลือกกลุ่มตัวอย่างสำหรับการวิจัยนั้น ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย (กรมสรรพากร, 2551) จำนวน 2,107 คน กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย จำนวน 350 คน โดยเปิดตาราง Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด, 2549) และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) โดยดำเนินการ 1) จำแนกผู้สอบบัญชีภาษีอากรตามส่วนภูมิภาค 2) กำหนดกลุ่มตัวอย่างผู้สอบบัญชีภาษีอากรตามสัดส่วน 3) ทำการสุ่มตัวอย่างตามข้อ 2) โดยวิธีการจับสลาก ผู้วิจัยได้ส่งแบบสอบถามจำนวน 350 ชุด เมื่อครบกำหนดในการเก็บแบบสอบถาม ได้รับแบบสอบถามทั้งสิ้น 185 ชุด ซึ่งเป็นแบบสอบถามที่ถูกต้องครบถ้วนจำนวน 183 ชุด ซึ่งมีอัตราตอบกลับร้อยละ 52.29 ซึ่งสอดคล้องกับ (Aaker, Kumer and Day, 2001) ได้นำเสนอว่าการส่งแบบสอบถามอย่างน้อยอัตราร้อยละ 20 จึงเป็นที่ยอมรับได้

3.2 การวัดคุณลักษณะของตัวแปร

คุณลักษณะทางวิชาชีพเป็นตัวแปรอิสระซึ่งสามารถจำแนกออกเป็น 3 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ ประกอบด้วย 7 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับจรรยาบรรณในการปฏิบัติงาน จรรยาบรรณต่อผู้เสียภาษี จรรยาบรรณต่อผู้ร่วมอาชีพ และจรรยาบรรณทั่วไป 2) ด้านการประยุกต์ใช้มาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับมาตรฐานการปฏิบัติงาน ขอบเขตการทำงาน ความเป็นมืออาชีพ และศักยภาพการประยุกต์ใช้มาตรฐานการสอบบัญชี 3) ด้านการใช้วิจารณญาณในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการปฏิบัติงานโดยใช้วิจารณญาณเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพโดยคำนึงถึงสภาพแวดล้อมที่มีอยู่

คุณภาพการสอบบัญชีเป็นตัวแปรตาม ประกอบด้วย 6 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านความถูกต้อง ประกอบด้วย 3 ข้อ โดยครอบคลุมเกี่ยวกับความถูกต้องของข้อมูล การนำเสนอที่เป็นไปตามความเป็นจริงและการรายงานอย่างระมัดระวัง 2) ด้านความชัดเจน ประกอบด้วย 3 ข้อ โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการใช้ภาษาที่ชัดเจน การนำเสนอที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของทุกฝ่าย และมีคำอธิบายศัพท์เทคนิคไว้เสมอ 3) ด้านความกะทัดรัด ประกอบด้วย 3 ข้อ โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการนำเสนอรายงานที่ตรงประเด็น และการตัดทอนข้อความที่ฟุ่มเฟือยออก 4) ด้านความสร้างสรรค์ ประกอบด้วย 4 ข้อ โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการนำเสนอข้อมูลในทางที่สร้างสรรค์ การให้ข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์ต่อกิจการที่รับตรวจเพื่อช่วยให้มีการปรับปรุงที่ดีขึ้น และสามารถนำมาเป็นแนวทางในการดำเนินงานต่อไป 5) ด้านความสมบูรณ์ ประกอบด้วย 3 ข้อ โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการนำเสนอรายงานที่ให้ข้อสังเกตสนับสนุนข้อสรุปและข้อแนะนำที่เพียงพอ 6) ด้านความทันกาล ประกอบด้วย 4 ข้อ โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการนำเสนอรายงานในระยะเวลาที่เหมาะสม ทันเวลา โดยคำนึงถึงคุณภาพการสอบบัญชี

3.3 ความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรง

ผู้วิจัยได้ทดสอบความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรง โดยการหาค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discrimination Power) ใช้เทคนิค Item-total Correlation ซึ่งคุณลักษณะทางวิชาชีพได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.7006 – 0.9358 คุณภาพการสอบบัญชีได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.7022 – 0.9347 และหาค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability) โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach)

ซึ่งคุณลักษณะทางวิชาชีพ มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.7860 – 0.8782 และคุณภาพการสอบบัญชี มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.8227 – 0.9284

3.4 สถิติที่ใช้ในการวิจัย

สำหรับการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ใช้การวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณทดสอบผลกระทบของคุณลักษณะทางวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ซึ่งเขียนสมการ ดังนี้

$$\text{สมการ Auditing Quality} = \beta_0 + \beta_1 \text{ Code of Ethics for Professional Public Accountants} + \beta_2 \text{ Generally Accepted Auditing Standards} + \beta_3 \text{ Professional skepticism} + \varepsilon$$

4. ผลลัพธ์การวิจัยและการอภิปรายผล

ตาราง 1. ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณลักษณะทางวิชาชีพและคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ตัวแปร	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
คุณลักษณะทางวิชาชีพ			
1. ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ	4.33	0.38	มาก
2. ด้านการประยุกต์ใช้มาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป	4.20	0.51	มาก
3. ด้านการใช้วิจารณ์ฐานในการสังเกตและสงสัย			
เยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ	4.05	0.49	มาก
โดยรวม	4.20	0.40	มาก
คุณภาพการสอบบัญชี			
1. ด้านความถูกต้อง	4.25	0.53	มาก
2. ด้านความชัดเจน	3.97	0.59	มาก
3. ด้านความกะทัดรัด	3.96	0.52	มาก
4. ด้านความสร้างสรรค์	3.99	0.57	มาก
5. ด้านความสมบูรณ์	4.01	0.51	มาก
6. ด้านความทันกาล	4.10	0.51	มาก
โดยรวม	4.05	0.45	มาก

จากตาราง 1 พบว่า 1) ผู้สอบบัญชีภาษีอากร มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณลักษณะทางวิชาชีพโดยรวม และเป็นรายด้านอยู่ในระดับมาก เนื่องจาก วิชาชีพสอบบัญชีมีความสำคัญในการพัฒนาระบบเศรษฐกิจของประเทศเช่นเดียวกับวิชาชีพอื่นๆ ผู้ประกอบวิชาชีพนี้ได้รับการยกย่องจากบุคคลทั่วไป เพราะผู้ที่ประกอบวิชาชีพผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องมีวิชาการหรือความรู้ขั้นสูง ซึ่งมาจากการเรียนรู้และฝึกหัดเป็นเวลานานกว่าจะมีความรู้ความสามารถที่จะปฏิบัติวิชาชีพนี้ได้ ผู้สอบบัญชีต้องใช้ความรู้ความสามารถที่มีอยู่อย่างเต็มที่ และใช้เทคนิควิธีการ

เพิ่มเติมอย่างอื่นเพื่อให้ผลงานออกมาดีที่สุด การตรวจสอบของผู้สอบบัญชี มีวัตถุประสงค์เพื่อที่จะให้ผู้สอบบัญชีได้มาซึ่งหลักฐานประกอบรายการที่ปรากฏในงบการเงิน เพื่อให้ได้ข้อสรุปที่อาจใช้เป็นหลักเกณฑ์ในการแสดงความเห็นเกี่ยวกับงบการเงินที่ตรวจสอบว่าถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญหรือไม่ และเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปหรือไม่ และการปฏิบัติงานตรวจสอบนั้นได้ใช้วิจรณ์ญาณในการตรวจสอบอย่างเต็มที่หรือไม่ ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ และ ศิลพร ศรีจันทพร (2548 : 10) กล่าวว่า ผู้สอบบัญชีต้องมีความรู้ความสามารถในการวิเคราะห์ปัญหาต่างๆ และหาทางแก้ปัญหาเหล่านั้นโดยมีเหตุผลในการตรวจสอบหลักฐานต่างๆ โดยต้องอาศัยความชำนาญและไหวพริบด้วย ในการสอบสวนข้อเท็จจริงนั้นควรระวังว่าหลักฐานบางอย่างที่ได้ อาจมิใช่หลักฐานที่มีความสมบูรณ์ในตัวเอง และหลักฐานบางอย่างมีความสัมพันธ์กับหลักฐานอย่างอื่นอีกด้วย และสอดคล้องกับแนวคิดของ สุชาย ยังประสิทธิ์กุล (2549 : 1-20) กล่าวว่า ในการตรวจสอบผู้สอบบัญชีจะต้องพบกับสถานการณ์ต่างๆ ที่ต้องใช้ดุลยพินิจในการที่จะเลือกใช้วิธีการตรวจสอบใดที่จะเหมาะสม ซึ่งหากผู้สอบบัญชีเลือกใช้วิธีการตรวจสอบที่ไม่เหมาะสม ก็จะทำให้ไม่สามารถพิสูจน์และไม่ได้ข้อสรุปตามวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ ดังนั้น ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีในการตรวจสอบในสถานการณ์ต่างๆ เป็นปัจจัยสำคัญต่อการเลือกใช้วิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมในการตรวจสอบ หากการให้ดุลยพินิจไม่ถูกต้องก็จะทำให้การตรวจสอบไม่ได้หลักฐานตามวัตถุประสงค์ที่วางไว้ 2) ผู้สอบบัญชีภาววิชาการ มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม และเป็นรายด้านอยู่ในระดับมาก เนื่องจาก คุณภาพงานสอบบัญชีคือการที่งบการเงินปราศจากข้อผิดพลาดที่เป็นสาระสำคัญ ดังนั้นถ้าหากผู้สอบบัญชีทำงานบกพร่อง ไม่ได้ใช้ความรู้ความสามารถอย่างเต็มที่ หรือละเลยต่อข้อผิดพลาดที่ตรวจพบ จะสื่อถึงผลงานสอบบัญชี ซึ่งสามารถนำมาใช้เป็นตัวบ่งชี้ในการวัดคุณภาพของงานสอบบัญชีได้ คุณภาพงานสอบบัญชีจะสามารถวัดได้จากรายงานการสอบบัญชี ซึ่งถือเป็นผลงานที่สำคัญของผู้สอบบัญชีจะต้องรับผิดชอบในส่วนที่มีนัยสำคัญต่อบุคคลทั่วไปที่ใช้ข้อมูลเนื่องจากการแสดงความเห็นต่องบการเงินในรายงานของผู้สอบบัญชี จะมีผลต่อการตัดสินใจของบุคคลต่างๆ ดังนั้น เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพในการใช้รายงานการสอบบัญชี และเป็นปัจจัยในการสร้างคุณภาพการสอบบัญชีให้เพิ่มมากยิ่งขึ้น เพื่อเป็นการเพิ่มศักยภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่ดี ผู้สอบบัญชีย่อมต้องมีความรู้ความสามารถในด้านต่างๆ เยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ สอดคล้องกับแนวคิดของ กวี วงศ์พุ่ม (2546 : 68) กล่าวว่า งานสอบบัญชีที่มีคุณภาพนั้นผู้สอบบัญชีจะต้องตรวจสอบและเสนอรายงานการสอบบัญชีโดยรักษาไว้ซึ่งความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต เพื่อให้ผลงานของผู้สอบบัญชีเป็นที่เชื่อถือได้ โดยจะต้องวางแผนการตรวจสอบและใช้วิธีการต่างๆ เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานที่เกี่ยวข้อง และสอดคล้องกับแนวคิดของ พยอม สิงเสนห์ (2545 : 2-1) กล่าวว่า ความเชื่อถือในความเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับงบการเงินย่อมสืบเนื่องมาจากความเชื่อถือในคุณสมบัติและความสามารถของผู้สอบบัญชีในฐานะผู้เชี่ยวชาญทางด้านบัญชี รวมทั้งความเป็นอิสระจากกิจการที่ตรวจสอบซึ่งเป็นสิ่งสำคัญยิ่ง และสอดคล้องกับงานวิจัยของ นงลักษณ์ พัฒนบัณฑิต และคณะ(2547 : บทคัดย่อ) พบว่า ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้บริการ คือคุณภาพงานและการให้บริการด้านข้อมูลและวิชาการที่เกี่ยวข้อง ความสัมพันธ์ระหว่างผู้ให้บริการกับบุคคลที่เกี่ยวข้องและอัตราค่าบริการ บุคลิกส่วนตัวของผู้ให้บริการ และภาพลักษณ์ของสำนักงาน ความมีชื่อเสียงของเจ้าของหรือสำนักงาน

ตาราง 2 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของคุณลักษณะทางวิชาชีพกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ตัวแปร	AUD	PC	PG	PP	VIF
$\bar{X}$	4.05	4.33	4.20	4.17	
S.D.	0.45	0.38	0.51	0.57	
AUD		0.401*	0.410*	0.480*	
PC			0.577*	0.610*	1.765
PG				0.629*	1.834
PP					1.949

จากตาราง 2 พบว่า ตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม โดยมีค่าสหสัมพันธ์ระหว่าง 0.401 – 0.480 มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ในลำดับต่อมาผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity ปรากฏว่า ค่า VIF ของตัวแปรอิสระ คุณลักษณะทางวิชาชีพ มีค่าตั้งแต่ 1.765 – 1.949 แสดงว่าความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระไม่ถึงขั้นก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity สอดคล้องกับ Black (2006 : 585) ได้เสนอว่า ค่า VIF น้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กัน

ตาราง 3 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ โดยใช้ตัวแปรตามเป็นคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

คุณลักษณะทางวิชาชีพ	คุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม		t	p – value
	สัมประสิทธิ์	ความคลาด		
	การถดถอย	เคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	1.704	0.334	5.108	0.000*
ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ	0.153	0.100	1.530	0.128
ด้านการประยุกต์ใช้มาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป	0.120	0.076	1.568	0.119
ด้านการใช้จรรยาบรรณในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ	0.291	0.083	3.503	0.001*
F = 20.909 p = 0.000 AdjR ² = 0.247				

*มีระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 3 พบว่า คุณลักษณะทางวิชาชีพ ด้านการใช้จรรยาบรรณในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม เนื่องจากการปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชีแต่ละคนนั้น ได้ใช้ประสบการณ์และความรู้ความสามารถที่มีอยู่ ซึ่งแต่ละคนก็จะมีไม่เท่ากัน ขึ้นอยู่กับความกระตือรือร้นที่จะหาความรู้เพิ่มเติมและจำนวนงานตรวจสอบที่ได้รับ จึงทำให้ผู้สอบบัญชีแต่ละคนมีการ

นำวิจารณ์ญานมาใช้ในการตรวจสอบได้ไม่เท่ากัน ขึ้นอยู่กับความคิดของแต่ละบุคคลที่จะนำเอาวิชาชีพพวกกับเหตุการณ์ที่ประสบมาแล้วทำการวิเคราะห์หาเหตุผลที่ถูกต้องของตนเองต่อไป สอดคล้องกับงานวิจัยของ Bedard (1989 : Abstract) พบว่า ผู้สอบบัญชีที่มีความชำนาญและมีประสบการณ์การทำงานมากจะมีพฤติกรรมไม่แตกต่างกับผู้สอบบัญชีฝึกหัด แต่ด้านความรู้ความเข้าใจในการตัดสินใจแก้ปัญหาผู้สอบบัญชีที่มีความชำนาญมาก จะสามารถแก้ไขปัญหางานสอบบัญชีได้ดีกว่าผู้สอบบัญชีฝึกหัด และสอดคล้องกับงานวิจัยของ Fraser และ Hatherly (2003 : 19-34) พบว่า ผู้สอบบัญชีที่มีประสบการณ์และความรู้ความสามารถมากกว่า จะสามารถตรวจสอบกิจการที่ค่อนข้างยากได้มากกว่า ผู้ที่มีประสบการณ์และความรู้ความสามารถน้อยกว่า ซึ่งมีส่วนสำคัญในการช่วยพิจารณาตัดสินใจลงความเห็นในงบการเงินได้อย่างถูกต้อง และน่าเชื่อถือกว่าผู้สอบบัญชีที่มีประสบการณ์และความรู้ความสามารถที่น้อยกว่า และสอดคล้องกับแนวคิดของ คณะกรรมการมาตรฐานการสอบบัญชี (2542 : 3) กล่าวว่า ในการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรมีหรือได้รับความรู้เกี่ยวกับธุรกิจที่ตรวจสอบอย่างเพียงพอที่จะทำให้ผู้ตรวจสอบสามารถระบุ และเข้าใจเหตุการณ์ รายการ และวิธีการปฏิบัติงาน ซึ่งผู้สอบบัญชีเห็นว่าอาจมีผลกระทบที่สำคัญต่องบการเงิน หรือ ต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบ หรือต่อรายงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งผู้สอบบัญชีอาจได้มาซึ่งความรู้เกี่ยวกับธุรกิจที่ตรวจสอบจากแหล่งข้อมูลต่างๆ

ส่วนคุณลักษณะทางวิชาชีพ ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ และด้านการประยุกต์ใช้มาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป ไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม เนื่องจาก จรรยาบรรณเป็นข้อกำหนดความประพฤติ ที่ถูกกำหนดให้ต้องปฏิบัติตาม จึงเป็นสิ่งที่สำคัญในการประกอบวิชาชีพในทุกวิชาชีพ ผู้สอบบัญชีเองก็เช่นกัน ดังนั้นการทำงานของผู้สอบบัญชีจึงอยู่บนพื้นฐานของจรรยาบรรณนั้นๆ โดยการแสดงความเห็นในรายงานการสอบบัญชี โดยไม่อยู่ภายใต้อิทธิพลใดๆ ซึ่งจะเป็นตัวบ่งบอกว่า ผู้สอบบัญชีไม่มีส่วนได้ส่วนเสียในกิจการที่ตนสอบบัญชี เพื่อให้ผลงานของผู้สอบบัญชีมีความน่าเชื่อถือได้ และเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินทุกฝ่าย แต่ที่ไม่ส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ทั้งนี้อาจเนื่องมาจาก การทำงานของผู้สอบบัญชีถ้าไม่ปฏิบัติตามข้อบังคับต่างๆ ดังกล่าวแล้วผู้สอบบัญชีคนนั้นอาจจะถูกลงโทษ โดยการถูกสั่งพัก หรือเพิกถอนใบอนุญาต ก็จะส่งผลให้ผู้สอบบัญชีนั้นไม่สามารถประกอบวิชาชีพสอบบัญชีได้ต่อไป จึงทำให้ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติงานตรวจสอบตามจรรยาบรรณวิชาชีพนั่นเอง สอดคล้องกับสมาคมนักวิเคราะห์หลักทรัพย์ (2550 : 3) กล่าวว่า ผู้ประกอบวิชาชีพที่มีความรู้ความสามารถเต็มตามวิชาชีพของตนก็อาจถูกดำเนินอาชญากรรมในวิชาชีพได้ถ้าปฏิบัติวิชาชีพอย่างไม่มีจรรยาบรรณ หรือมีความประพฤติไม่เหมาะสมกับวิชาชีพ เช่น ไม่ตั้งใจรักษาประโยชน์ของผู้มารับบริการอย่างเต็มที่ และเห็นสิ่งอื่นใด หรือตั้งใจหาประโยชน์ให้ตนเองมากกว่าทำประโยชน์ให้ผู้มารับบริการ อาทิ หมอที่รักษาโรคเก่งแต่ชอบหลอกลามคนไข้ขณะตรวจหรือรักษา หรือทนายที่ว่าความชนะ แต่เอาความลับของลูกค้ามาคยอวดความสามารถของตนในวงสนทนา เป็นต้น ในส่วนของการประยุกต์ใช้มาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปนั้น ทั้งนี้เนื่องจาก ผู้สอบบัญชีอาจจะต้องพบกับข้อจำกัดต่างๆ ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ซึ่งกระทบต่อความสามารถของผู้สอบบัญชีในการที่จะตรวจสอบให้พบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง ไม่ว่าจะเป็นการใช้วิธีทดสอบซึ่งรายการที่ไม่ได้ทดสอบอาจมีข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง หรือข้อจำกัดในเรื่องของระบบบัญชีและระบบการควบคุมภายในของกิจการที่สามารถป้องกันข้อผิดพลาดและรายการผิดปกติต่างๆ ได้จึงไม่ได้ตรวจสอบในบางเรื่อง จึงทำให้ผู้สอบบัญชีเองไม่ได้ตระหนักถึงการประยุกต์ใช้มาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปให้สอดคล้องกับกิจการที่รับตรวจสอบอย่างเพียงพอเป็นผลทำให้งานของผู้สอบบัญชีอาจไม่มีคุณภาพเท่าที่ควร ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ นินท์ เห็นโชคชัยนะ และศิลปพร ศรีจันทร์เพชร (2546 : 1-5) กล่าวว่า มาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป เปรียบเสมือนเกราะป้องกันภัย

ให้แก่ผู้สอบบัญชีที่ได้ปฏิบัติตาม แต่ถ้าผู้สอบบัญชีไม่ได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป ผู้สอบบัญชีจะต้องรับผิดชอบในความเสียหายทั้งหมดที่เกิดขึ้นทั้งทางกฎหมาย และทางวิชาชีพสอบบัญชี งานของผู้สอบบัญชีรายนั้นจะไม่ได้รับการยอมรับจากสาธารณชน ตลอดจนมีผลกระทบต่อวิชาชีพสอบบัญชีโดยรวม

5. ข้อเสนอสำหรับการวิจัยในอนาคตและประโยชน์ของงานวิจัย

5.1 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

การวิจัยครั้งนี้ผู้ที่สนใจสามารถนำไปศึกษาวิจัยผลกระทบหรือปัจจัยด้านอื่นๆ ที่มีต่อคุณลักษณะทางวิชาชีพ และคุณภาพการสอบบัญชี เพื่อสามารถนำข้อมูลจากการวิจัยไปประยุกต์ใช้ในการทำงานของทั้งผู้สอบบัญชีภาคีอากรและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้อย่างมีประสิทธิภาพ และควรศึกษาวิจัยเกี่ยวกับคุณลักษณะทางวิชาชีพในด้านต่างๆ ที่มีผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาคีอากรหรือผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เพื่อให้ได้ข้อมูลและความคิดเห็นที่สามารถนำไปใช้ให้เกิดประโยชน์กับกิจการที่รับตรวจสอบต่อไป

5.2 ประโยชน์ของการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ สามารถนำไปพัฒนาการทำงานของผู้สอบบัญชีในด้านต่างๆ ที่จะส่งเสริมให้เกิดคุณภาพการสอบบัญชีให้เป็นที่ยอมรับของผู้รับบริการหรือกรมสรรพากร โดยการประยุกต์ใช้คุณลักษณะทางวิชาชีพให้เหมาะสมกับสถานการณ์ต่างๆ ที่เกิดขึ้น ไม่ว่าจะเป็นด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ ด้านการประยุกต์ใช้มาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป และด้านการใช้วิจารณ์ญาณในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งจะส่งผลทำให้ผลการทำงานของผู้สอบบัญชีภาคีอากรมีความได้เปรียบทางการแข่งขัน ซึ่งเจ้าของกิจการที่รับตรวจสอบสามารถนำข้อมูลดังกล่าวไปใช้เป็นแนวทางในการตัดสินใจเกี่ยวกับการเลือกใช้บริการของผู้สอบบัญชีภาคีอากรเพื่อทำการตรวจสอบงบการเงินดังกล่าวมีความน่าเชื่อถือต่อสาธารณชน

6. สรุปผลการวิจัย

คุณลักษณะทางวิชาชีพ ด้านการใช้วิจารณ์ญาณในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถที่จะนำไปใช้เป็นข้อมูลในการพัฒนาและประยุกต์ใช้คุณลักษณะทางวิชาชีพในการทำงาน เพื่อก่อให้เกิดคุณภาพการสอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพ เพื่อเป็นการสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันต่อไป อีกทั้งยังช่วยส่งเสริมสนับสนุนการตัดสินใจให้กับผู้รับบริการ(เจ้าของธุรกิจที่รับตรวจสอบ)ตัดสินใจในการเลือกใช้บริการของผู้สอบบัญชี และสามารถเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลให้แก่กลุ่มผู้สอบบัญชีภาคีอากร หรือผู้สอบบัญชีอิสระ ที่สนใจนำไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนานตนเอง เพื่อเพิ่มคุณภาพการทำงานให้เป็นที่ยอมรับต่อสาธารณชนต่อไป

เอกสารอ้างอิง

- กรมสรรพากร. (2551). รายชื่อผู้สอบบัญชีภาษีอากร. ค้นเมื่อ 23 ตุลาคม 2551, จาก <http://www.rd.go.th/publish/7250.0.html>.
- กวี วงศ์พุด. (2546). การสอบบัญชี. กรุงเทพฯ : จุฬาลงกรณ์ฯ.
- คณะกรรมการมาตรฐานการสอบบัญชี. (2546). การสอบบัญชี 1. กรุงเทพฯ : กรมทะเบียนการค้า กระทรวงพาณิชย์.
- จารุมนต์ ศรีสันต์. (2550). ความสัมพันธ์ระหว่างคุณค่าวิชาชีพกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย. วิทยานิพนธ์ บข.ม. มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม
- ชนัญญา ดินชื่น. (2548). ความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถด้านการบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านกฎหมาย และด้านเทคโนโลยีสารสนเทศกับคุณภาพการสอบบัญชี. วิทยานิพนธ์ บข.ม. มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- นิพันธ์ หื่นโรตชัยชนะ และศิโรตพร ศรีจันทะ. (2548). การสอบบัญชี. กรุงเทพฯ : ทีพี เอ็น เพรส.
- นงลักษณ์ พัฒนบัณฑิต และคณะ. (2547). ปัจจัยในการเลือกใช้บริการจากสำนักงานบัญชีและห้างหุ้นส่วนจำกัด ในเขตกรุงเทพมหานคร. วิทยานิพนธ์ บข.ม. กรุงเทพฯ : จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- บุญชม ศรีสะอาด. (2545). การวิจัยเบื้องต้น. กรุงเทพฯ : สุวีริยาสาส์น.
- พยอม สิงเสนีย์. (2545). การสอบบัญชี. กรุงเทพฯ : ชวนพิมพ์.
- สมาคมนักวิเคราะห์หลักทรัพย์. (2550). คู่มือจรรยาบรรณและมาตรฐานการประกอบวิชาชีพการวิเคราะห์และ
การจัดการลงทุน (พ.ศ. 2550). ค้นเมื่อ 30 มีนาคม 2552, จาก http://www.fs.academy.com/new_ethics_For_website.html.
- สุชาย ยังประสิทธิ์กุล. (2549). การสอบบัญชี. กรุงเทพฯ : ห้างหุ้นส่วนจำกัด ทีพีเอ็น เพรส.
- สุบรรณ เอี่ยมวิจารณ์. (2551). เศรษฐศาสตร์จุลภาค 8-9. มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- อมรศักดิ์ พงพศุทธิ์ และภิรมย์ เจริญชัย. (2549) ประมวลระเบียบการ. กรุงเทพฯ : บริษัทพีเอ็มเอส พรินติ้ง
เซ็นเตอร์ จำกัด.
- อุษณา ภัทรมนตรี. (2547). การตรวจสอบและการควบคุมด้านคอมพิวเตอร์. กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- Aaker, D. A., Kumar, V. & Day, G. S. (2001). *Marketing Research*. New York : John Wiley & Sons.
- Bedard, J. (1989). Expertise in Audit : Myth or Reality. *Accounting Organization and Society*. 14(1-2) : 113-131.
- Black, K. (2006). *Business Statistics for Contemporary Decision Making*. 4th ed. USA: John Wiley and Sons.
- Lin, K. Z., Lan, A. M., Fraser & Hatherly, D. J. (2003). Auditor Analytical Review Judgment. *Accounting Organization and Society*. 35(1): 19-34 ; March.

ผลกระทบของประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุนที่มีต่อ
ประสิทธิภาพการดำเนินงานของบริษัทผลิตชิ้นส่วนรถยนต์ ในเขตภาคกลาง
The Effects of Cost Accounting Implementation Effectiveness on Operational
Efficiency of Auto Part Manufacturing Companies in Central of Thailand.

ชลธิชา คุณอุดม* จุลสุชดา ศิริสม² และเดช กาญจนางกูร³

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ เพื่อทดสอบผลกระทบของประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุนที่มีต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของบริษัทผลิตชิ้นส่วนรถยนต์ในเขตภาคกลาง ซึ่งประสิทธิผลการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุนเป็นตัวแปรอิสระและเป็นตัวกำหนดประสิทธิภาพการดำเนินงานของบริษัท โดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้จัดการฝ่ายบัญชีบริษัทผลิตชิ้นส่วนรถยนต์ในเขตภาคกลาง เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบสอบถาม ใช้วิธีส่งจดหมายทางไปรษณีย์ โดยมีผู้ตอบแบบสอบถามที่มีเนื้อความสมบูรณ์ทั้งสิ้น 163 คน สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ ผลการวิจัย พบว่า 1) ประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุน ด้านประสิทธิภาพการวางแผน ด้านส่งเสริมการควบคุม ด้านสนับสนุนการตัดสินใจ และด้านการวัดผลการดำเนินงาน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงานโดยรวม ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ 2) ประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุน ด้านส่งเสริมการควบคุม ด้านสนับสนุนการตัดสินใจ และด้านการวัดผลการดำเนินงาน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงาน ด้านการจัดหาและใช้ปัจจัยทรัพยากร 3) ประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุน ด้านส่งเสริมการควบคุม และด้านการวัดผลการดำเนินงาน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงาน ด้านกระบวนการปฏิบัติงานและ 4) ประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุน ด้านส่งเสริมการควบคุม และด้านสนับสนุนการตัดสินใจ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงานด้านความพอใจของทุกฝ่าย

คำสำคัญ : การบัญชีต้นทุน ประสิทธิภาพการดำเนินงาน บริษัทผลิตชิ้นส่วนรถยนต์

* นิสิตปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

² อาจารย์ ดร. คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

³ รองศาสตราจารย์ ดร. คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

Abstract

The purpose of this study was to verify effects of cost accounting implementation effectiveness on operational efficiency of auto part manufacturing company in central of Thailand. Cost accounting implementation effectiveness was independent variable affecting operational efficiency. As a research tool, questionnaires were mailed to the sample groups and the complete 163 of them were returned. The statistics used for analyzing the collected data were multiple correlation analysis and multiple regression analysis. The results study showed as following: 1) effects of cost accounting implementation effectiveness in part of efficiency of planning, encouraging control, decision supporting, and performance measurement had a positive effect and relationships with operation efficiency in overall and in part of goal accomplishment; 2) effects of cost accounting implementation effectiveness in part of efficiency of encouraging of control, decision supporting, and performance measurement had a positive effect and relationships with operation efficiency in part of resources preparation and improvement; 3) effects of cost accounting implementation effectiveness in part of encouraging of control, and performance measurement had a positive effect and relationships with operation efficiency in part of internal process and operations; and 4) effects of cost accounting implementation effectiveness in part of encouraging control, and decision supporting had a positive effect and relationships with operation efficiency in part of participant satisfaction.

Keywords : Cost Accounting, Operational Efficiency, Auto part Manufacturing Companies

1. บทนำ

ในช่วงปลายปี 2551 เกิดวิกฤติการเงินโลกทำให้อุตสาหกรรมยานยนต์ในประเทศต้องปรับลดฐานผลิตลง ซึ่งส่งผลกระทบต่ออุตสาหกรรมผลิตชิ้นส่วนรถยนต์ จากสภาพการณ์ดังกล่าวธุรกิจที่มีการปรับตัวและมีระบบการบริหารต้นทุนที่ดีเท่านั้นจึงจะสามารถดำรงอยู่ต่อไปได้ทั้งในปัจจุบันและอนาคต เนื่องจากต้นทุนที่ถูกต้องจะส่งผลต่อการวางแผนในการบริหารงาน และการควบคุมการดำเนินงานให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งจะส่งผลกระทบต่อสภาพในการแข่งขันและความสำเร็จของธุรกิจ ปัจจุบันหลาย ๆ บริษัทที่ประสบความสำเร็จในการดำเนินงานล้วนแต่เป็นบริษัทที่สามารถทราบส่วนประกอบต้นทุนของสินค้าหรือบริการแล้วนำไปบริหารได้อย่างเหมาะสม ถูกต้อง และทันเวลาบริษัทเหล่านี้สร้างความได้เปรียบคู่แข่งขันในการวางแผนเชิงกลยุทธ์ในด้านราคาที่เหมาะสม ส่งผลให้ลูกค้ามั่นใจสินค้าหรือบริการและมีผลให้บริษัทได้รับส่วนแบ่งทางการตลาดเพิ่มขึ้น การบริหารต้นทุนจึงเป็นสิ่งจำเป็นในสถานะเศรษฐกิจตกต่ำเช่นทุกวันนี้ (กองสนเทศเศรษฐกิจ, 2551 : เว็บไซต์)

การบริหารต้นทุนให้มีประสิทธิภาพมีบทบาทสำคัญที่จะช่วยให้องค์กรมีความได้เปรียบทางการแข่งขัน ความได้เปรียบที่ได้รับจากระบบบริหารต้นทุนที่มีประสิทธิภาพสร้างมูลค่าเพิ่มที่ระดับต้นทุนที่ต่ำกว่าโดยการบริหารห่วงโซ่คุณค่าให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพทั้งในส่วนของกิจกรรม กระบวนการและหน้าที่งานต่าง ๆ ภายในองค์กร (เบญจมาศ อภิสิทธิ์ปัญญา, 2549 : 1) ทั้งนี้ หากองค์กรมีข้อมูลต้นทุนเป็นเครื่องมือทางการเงินที่สำคัญเพื่อใช้

ในระบบการบริหารงานคุณภาพให้มีการจัดเก็บข้อมูลและมีการจัดทำรายงานข้อมูลต้นทุนในหลายรูปแบบสำหรับผู้บริหารใช้ในการตัดสินใจด้านคุณภาพเพื่อใช้เป็นเครื่องมือในการควบคุมการปฏิบัติงาน (Operation Control) (ปรีเปรม นนทสิทธิ์, 2551 : บทคัดย่อ) ซึ่งในการบริหารองค์การธุรกิจใด ๆ เพื่อให้บรรลุเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์ของกิจการ ฝ่ายบริหารมีหน้าที่วางแผนการดำเนินงานเพื่อให้บรรลุเป้าหมาย ควบคุมการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามแผน และตัดสินใจแก้ไขปัญหาต่าง ๆ การที่ฝ่ายบริหารจะปฏิบัติหน้าที่ทุกประการได้อย่างมีประสิทธิภาพนั้น ฝ่ายบริหารจำเป็นต้องทราบข้อมูลทั้งภายนอกและภายในกิจการ ซึ่งข้อมูลการบัญชีต้นทุนถือเป็นเครื่องมือสำคัญของฝ่ายบริหารในการวางแผน การควบคุมการปฏิบัติงาน และในการวัดผลการดำเนินงานตลอดจนใช้ในการตัดสินใจแก้ไขปัญหาต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงาน เพื่อประสิทธิภาพในการดำเนินงานของกิจการ (ดวงมณี โกมารทัต, 2544 : 22)

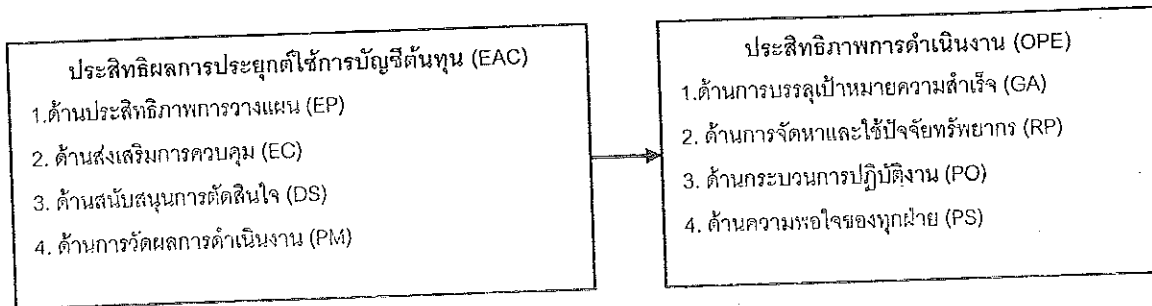
ประสิทธิภาพการดำเนินงานเป็นเรื่องของการใช้ปัจจัยการผลิตและกระบวนการในการดำเนินงานโดยมีผลผลิตที่ได้รับเป็นตัวกำกับการแสดงประสิทธิภาพของการดำเนินงานซึ่งอาจแสดงค่าของประสิทธิภาพในลักษณะการเปรียบเทียบระหว่างรายจ่ายในการลงทุนกับผลกำไรที่ได้รับ ซึ่งถ้าผลกำไรที่สูงกว่าต้นทุนเท่าไรก็ยิ่งแสดงถึงประสิทธิภาพมากขึ้นประสิทธิภาพอาจไม่แสดงเป็นค่าเชิงตัวเลขแต่แสดงด้วยการบันทึกลักษณะการใช้เงินวัสดุ คน และเวลาในการปฏิบัติงานอย่างคุ้มค่า ไม่สูญเสียเงินค่าเงิน ความจำเป็น รวมถึงมีการใช้กลยุทธ์หรือเทคนิควิธีการปฏิบัติที่เหมาะสมสามารถนำไปสู่การบังเกิดผลได้เร็ว ตรงและมีคุณภาพ (สมใจ ลักษณะ, 2543 : 7) ดังนั้นบริษัทจำเป็นต้องใช้ข้อมูลที่มีความถูกต้อง ทันเวลา สะท้อนความจริงเชิงเศรษฐกิจ เพื่อประโยชน์ต่อการตัดสินใจในการบริหารให้เกิดความถูกต้องและมีประสิทธิภาพ ซึ่งจะส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของบริษัทให้บรรลุผลสำเร็จตามเป้าหมาย

จากเหตุผลที่กล่าวมาข้างต้น ผู้วิจัยจึงศึกษาวิจัย ผลกระทบของประสิทธิผลการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุนที่มีต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของบริษัทผลิตชิ้นส่วนรถยนต์ในเขตภาคกลาง โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบว่าประสิทธิผลการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุนมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานหรือไม่ อย่างไร โดยเก็บข้อมูลจากผู้จัดการฝ่ายบัญชีบริษัทผลิตชิ้นส่วนรถยนต์ในเขตภาคกลาง ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัย สามารถนำมาใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาการประยุกต์ใช้ข้อมูลการบัญชีต้นทุน เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการดำเนินงานของบริษัทผลิตชิ้นส่วนรถยนต์ ซึ่งส่งผลให้บริษัทตระหนักถึงความสำคัญของการนำข้อมูลการบัญชีต้นทุนไปใช้ในการเพิ่มประสิทธิภาพการดำเนินงานของบริษัทให้ประสบความสำเร็จบรรลุผลตามเป้าหมาย และสามารถดำรงอยู่อย่างยั่งยืนในระยะยาว

2. เอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องและสมมุติฐานของการวิจัย

ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ ประสิทธิผลการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุนได้ถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรอิสระ และมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของบริษัท จากวัตถุประสงค์ข้างต้นสามารถสรุปกรอบแนวคิดในการวิจัย ได้ดังนี้

รูปภาพประกอบ 1
โมเดลของประสิทธิผลการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุน
และประสิทธิภาพการดำเนินงาน



ประสิทธิผลการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุน (Cost Accounting Implement Effectiveness) หมายถึง การนำข้อมูลการบัญชีต้นทุนมาใช้ในการวางแผนควบคุม และการวัดผลการดำเนินงาน ตลอดจนการตัดสินใจ ในการแก้ไขปัญหาต่าง ๆ ก็ควรจะทำความเข้าใจเกี่ยวกับกระบวนการที่สำคัญบางอย่างเสียก่อน ในเรื่องของการวางแผน ควบคุม และการวัดผลการดำเนินงานนับว่าเป็นเรื่องที่จะต้องมีความเกี่ยวข้องและสัมพันธ์กันอยู่ตลอดเวลา (สมนึก เชื้อจิระพงษ์พันธ์ และดวงมณี โกมารทัต, 2545 : 3-8) ซึ่งประสิทธิผลการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุน ประกอบด้วย 4 ด้าน ดังนี้ 1) ประสิทธิภาพการวางแผน (Efficiency of Planning) หมายถึง การกำหนด (การเลือก) ภารกิจ (Mission) และวัตถุประสงค์ (Objectives) ตลอดจนกิจกรรมเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์นั้นซึ่งต้องอาศัย การตัดสินใจ การเลือกกระหนวาทงเลือกการปฏิบัติในอนาคต ดังนั้นแผน (Plans) จะบอกเหตุผล (วิธีการ) เพื่อให้บรรลุ วัตถุประสงค์ที่เลือกไว้ การวางแผน (Planning) จะเป็นการสร้างสะพานเพื่อให้เดินไปถึงสิ่งที่ต้องการ จากผล การวางแผนจะได้แผนออกมาเป็นเครื่องมือ (วิธีการ) เพื่อให้บรรลุจุดมุ่งหมาย (ศิริวรรณ เสรีรัตน์ และคณะ, 2545 : 78-90) 2) การส่งเสริมการควบคุม (Encouraging of Control) หมายถึง กระบวนการที่ผู้บริหารใช้ในการควบคุม ความพยายามอย่างเป็นระบบของผู้บริหารในการเปรียบเทียบผลการปฏิบัติงานกับมาตรฐาน แผน หรือวัตถุประสงค์ ที่ได้กำหนดไว้ว่าผลการปฏิบัติงานอยู่ในเกณฑ์หรือมาตรฐานที่ได้กำหนดไว้หรือไม่เพื่อที่จะได้ปรับปรุงแก้ไขและ เพื่อให้มั่นใจได้ว่าบุคคล และทรัพยากรขององค์กรได้ถูกใช้ในทางที่ได้ประสิทธิภาพและประสิทธิผลตามวัตถุประสงค์ ขององค์กร (พัชนี นนทศักดิ์ และคณะ, 2549 : 282) 3) สนับสนุนการตัดสินใจ (Decision Supporting) หมายถึง การใช้ข้อมูลเพื่อสนับสนุนการตัดสินใจในการกำหนดทางเลือกและเลือกทางเลือกที่ดีและเหมาะสมเพื่อให้ การดำเนินงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพบรรลุวัตถุประสงค์ตามเป้าหมายขององค์กรที่กำหนดไว้ (พัชนี นนทศักดิ์ และคณะ, 2549 : 101) และ 4) การวัดผลการดำเนินงาน (Performance Measurement) หมายถึง การเก็บ รวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนเพื่อคำนวณต้นทุนของสินค้าที่ขายไปหรือที่เรียกว่าต้นทุนขาย แล้วนำไปเปรียบเทียบกับ รายได้ของงวดในงบกำไรขาดทุนเพื่อจะได้ทราบถึงผลการดำเนินงานขององค์กร (เดชา อินเด, 2547 : 1-1) รวมถึง การวัดความสามารถในการบริหารต้นทุนไม่ให้เกิดความสูญเปล่าหรือรั่วไหลและควบคุมต้นทุนได้ตามเป้าหมาย หรือมากกว่า ใช้ทรัพยากรในการปฏิบัติงานอย่างคุ้มค่ามีประสิทธิภาพและประสิทธิผลซึ่งจะส่งผลให้การบริหารองค์กร เป็นไปตามเป้าหมายที่กำหนด

ประสิทธิภาพการดำเนินงาน (Operation Efficiency) หมายถึง การนำองค์กรไปสู่การบรรลุผลความสำเร็จที่มีผลผลิตเป็นที่น่าพอใจทั้งในด้านการผลิตการบริการมีความก้าวหน้า สร้างความพึงพอใจทั้งแก่ลูกค้าและแก่บุคลากรขององค์กร ประสิทธิภาพขององค์กรจะขึ้นกับองค์ประกอบสำคัญที่เอื้อต่อการดำเนินงานตามภารกิจขององค์กรที่จะนำไปสู่การบรรลุผลตามวัตถุประสงค์ขององค์กร คือสร้างผลผลิตทั้งเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพได้ครบถ้วน (สมใจ ลักษณะ, 2543 : 8) ซึ่งประสิทธิภาพการดำเนินงานประกอบด้วย 4 ด้าน ดังนี้ 1) การบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ (Goal Accomplishment) หมายถึง การพิจารณาผลผลิต (Output) ขององค์กรว่าตรงตามเป้าหมายที่ต้องการเพียงใด เช่น ต้องการผลิตสินค้าและขายให้ได้ปริมาณตามเป้าหมายที่กำหนดเพื่อผลกำไรเพิ่มขึ้นมากกว่าปีที่แล้ว กรณีที่เป็นสัญญาณอันตรายว่ามีปัญหาในองค์กร คือ ผลผลิตต่ำกว่าเป้าหมายและบางครั้งเป็นเพราะตั้งเป้าหมายต่ำเกินไปจนเกิดภาพลวงว่าบรรลุเป้าหมายแล้ว (สมใจ ลักษณะ, 2543 : 251) 2) การจัดหาและใช้ปัจจัยทรัพยากร (Resources Preparation and Improvement) หมายถึง ความสามารถขององค์กรในการจัดหาทรัพยากรใช้ในการดำเนินการเพื่อรักษาระบบภายในขององค์กรและองค์กรประสบความสำเร็จในการปฏิสัมพันธ์กับสภาพแวดล้อมภายนอก มุ่งเน้นวิธีการที่จำเป็นสำหรับทำให้เป้าหมายประสบผลสำเร็จ (บุษกร สีทา, 2545 : 25) 3) กระบวนการปฏิบัติงาน (Internal Process and Operations) หมายถึง กระบวนการในการปฏิบัติหน้าที่ตามบทบาทของแต่ละกลุ่มงานตามมาตรฐานการปฏิบัติงาน การไหลเลื่อนส่งต่อของงาน ความครบถ้วน ใช้นเวลาน้อย ต้นทุนน้อยใช้วัตถุดิบ และเทคโนโลยีช่วยปฏิบัติงาน บุคคลทำงานเต็มศักยภาพ ความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและระหว่างกลุ่มงานมีความราบรื่นไม่มีข้อขัดแย้ง (สมใจ ลักษณะ, 2543 : 252) และ 4) ความพอใจของทุกฝ่าย (Participant Satisfaction) หมายถึง การพิจารณาว่าผลงานความสำเร็จขององค์กรและกระบวนการปฏิบัติที่ใช้นำมาซึ่งความพึงพอใจของผู้ที่เกี่ยวข้องต่าง ๆ เพียงใด (สมใจ ลักษณะ, 2543 : 252) รวมถึงระดับความสามารถขององค์กรในการตอบสนองความต้องการของกลุ่มที่เกี่ยวข้องในสภาพแวดล้อมขององค์กรจะคล้ายกับรูปแบบระบบทรัพยากร คือจะตระหนักถึงความสำคัญของการพึ่งพาอาศัยกันภายในระบบแต่มีจุดต่างกันคือ รูปแบบเชิงกลยุทธ์ (บุษกร สีทา, 2545 : 26)

ในการดำเนินงานขององค์กร ปัจจัยแห่งความสำเร็จของการดำเนินงานนั้นมีด้วยกันหลายปัจจัย ความสำคัญมิได้ขึ้นอยู่กับปัจจัยใดปัจจัยหนึ่งโดยเฉพาะ แต่ขึ้นอยู่กับการบริหารร่วมให้เกิดความเหมาะสมและมีความสอดคล้องกัน ซึ่งการบริหารต้นทุนที่มีประสิทธิภาพ การบริหารต้นทุนไม่ให้เกิดการสูญเปล่าหรือรั่วไหล การใช้ทรัพยากรที่มีอย่างคุ้มค่ารวมถึงตัวเลขที่ถูกต้องแม่นยำและทันเหตุการณ์ ถือเป็นปัจจัยสำคัญในการดำเนินงานที่จะนำองค์กรไปสู่ความสำเร็จตามเป้าหมาย และส่งผลให้การดำเนินงานขององค์กรมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ดังนั้น ในการวิจัยมีสมมติฐาน ดังนี้

สมมติฐานการวิจัย 1 : ประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุนมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงาน

สมมติฐานการวิจัย 2 : ประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุนมีผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงาน

3. วิธีการดำเนินงานวิจัย

3.1 กระบวนการและวิธีการเลือกกลุ่มตัวอย่าง

ในกระบวนการเลือกกลุ่มตัวอย่างสำหรับการวิจัยนั้น ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้จัดการฝ่ายบัญชีบริษัทผลิตชิ้นส่วนรถยนต์ ในเขตภาคกลาง จำนวน 440 คน (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2551 : เว็บไทร์) กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้จัดการฝ่ายบัญชีบริษัทผลิตชิ้นส่วนรถยนต์ ในเขตภาคกลาง จำนวน 250 คน โดยเปิดตาราง Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด, 2545 : 43) และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) โดยดำเนินการ 1) จำแนกผู้จัดการฝ่ายบัญชีบริษัทผลิตชิ้นส่วนรถยนต์ ในเขตภาคกลาง ตามเขตแต่ละจังหวัด 2) กำหนดกลุ่มตัวอย่างผู้จัดการฝ่ายบัญชีบริษัทผลิตชิ้นส่วนรถยนต์ ในเขตภาคกลางตามสัดส่วน 3) ทำการสุ่มตัวอย่างตามข้อ 2 โดยใช้วิธีจับฉลาก เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบสอบถาม (Questionnaire) ซึ่งได้สร้างตามความมุ่งหมายและกรอบแนวคิดการวิจัยที่กำหนดขึ้น ประกอบด้วยข้อมูลทั่วไปของผู้จัดการฝ่ายบัญชีบริษัทผลิตชิ้นส่วนรถยนต์ ในเขตภาคกลาง ข้อมูลเกี่ยวกับบริษัทผลิตชิ้นส่วนรถยนต์ ในเขตภาคกลาง ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิผลการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุน และความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการดำเนินงาน ซึ่งผู้วิจัยส่งแบบสอบถามจำนวน 350 ชุด ได้รับแบบสอบถามตอบกลับจำนวน 163 ชุด ซึ่งเป็นแบบสอบถามที่มีความครบถ้วนสมบูรณ์ทั้งหมด อัตราผลตอบกลับคิดเป็นร้อยละ 46.58 ซึ่งสอดคล้องกับ (Aaker, Kumar and Say, 2001) ได้นำเสนอว่าการส่งแบบสอบถามอย่างน้อยอัตราร้อยละ 20 จึงเป็นที่ยอมรับได้ โดยใช้ระยะเวลาในการเก็บรวบรวมข้อมูล 59 วัน ตั้งแต่วันที่ 25 มิถุนายน - 22 สิงหาคม 2552

3.2 การวัดคุณลักษณะของตัวแปร

ประสิทธิผลการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุนเป็นตัวแปรอิสระซึ่งสามารถจำแนกออกเป็น 4 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านประสิทธิภาพการวางแผน ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการจัดทำแผนงาน การกำหนดแผนงาน และงบประมาณต่าง ๆ ได้เพียงพอและครอบคลุมเป้าหมายขององค์กร สอดคล้องกับการปฏิบัติงาน มีความยืดหยุ่นในการปรับเปลี่ยนแผนการดำเนินงานต่าง ๆ อย่างเป็นระบบ 2) ด้านส่งเสริมการควบคุม ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับเกณฑ์การควบคุมการดำเนินงานที่ครอบคลุมการปฏิบัติงานแต่ละฝ่าย กระบวนการปฏิบัติงาน มีขอบเขตชัดเจนและบรรลุตามวัตถุประสงค์ขององค์กร ระบบการควบคุมและประเมินผลมีความเหมาะสมอยู่เสมอ 3) ด้านสนับสนุนการตัดสินใจ ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการกำหนดทางเลือกและประเมินทางเลือกในการตัดสินใจให้เป็นไปอย่างรวดเร็วทันเหตุการณ์สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการตัดสินใจแต่ละสถานการณ์ สามารถระบุปัญหาและแก้ไขปัญหาดังกล่าวได้อย่างเป็นระบบ และ 4) ด้านการวัดผลการดำเนินงาน ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการเกณฑ์การวัดผลการดำเนินงานที่เหมาะสม มีคุณภาพ สะท้อนผลลัพธ์ที่แท้จริง สอดคล้องกับเป้าหมายที่กำหนดช่วยให้องค์กรเปรียบเทียบผลกำไรขาดทุนจากการดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่องค์กร

ประสิทธิภาพการดำเนินงานเป็นตัวแปรตาม จำแนกเป็น 4 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการปฏิบัติงานได้ตามมาตรฐานที่กำหนดอย่างมีประสิทธิภาพ มีการริเริ่มสร้างสรรค์สิ่งใหม่ ๆ ในการทำงานอยู่เสมอ ปฏิบัติงานได้สำเร็จด้วยความรวดเร็วถูกต้อง พัฒนาการการทำงานให้บรรลุเป้าหมายอย่างมีประสิทธิภาพ 2) ด้านการจัดหาและใช้ปัจจัยทรัพยากร ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับความสามารถในการวิเคราะห์ความต้องการใช้ทรัพยากร ความสามารถในการจัดหาทรัพยากรและใช้ทรัพยากรที่มีอยู่อย่างจำกัดให้คุ้มค่าและเพียงพออย่างสม่ำเสมอ 3) ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน

ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการปรับปรุงและพัฒนาวิธีการปฏิบัติงาน กระบวนการปฏิบัติงาน ความสามารถในการนำเทคโนโลยีใหม่ ๆ มาใช้เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการดำเนินงานให้ดียิ่งขึ้นช่วยลดข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงาน และ 4) ด้านความพอใจของทุกฝ่าย ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการกำหนดขั้นตอน วิธีการในการปฏิบัติงานให้สอดคล้องกับการมอบหมายหน้าที่งาน มีข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์ในการทำงาน และการนำไปใช้ประกอบการพิจารณาแก้ปัญหาการปฏิบัติงานอย่างมีประสิทธิภาพ

3.3 ความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรง

ผู้วิจัยได้ทดสอบความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรง โดยการหาค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discrimination Power) โดยใช้เทคนิค Item-total Correlation ซึ่งประสิทธิผลการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุน มีค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.7164 – 0.8446 และประสิทธิภาพการดำเนินงาน มีค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.7323 – 0.8446 และหาความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability) โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach) ซึ่งประสิทธิผลการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุน มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.7850 – 0.8503 และประสิทธิภาพการดำเนินงาน มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.7872 – 0.8503

3.4 สถิติที่ใช้ในการวิจัย

สำหรับการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ใช้การวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณทดสอบผลกระทบของประสิทธิผลการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุน ที่มีต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของบริษัทผลิตชิ้นส่วนรถยนต์ ในเขตภาคกลาง ซึ่งเขียนเป็นสมการ ดังนี้

$$\text{สมการ Operational Efficiency} = \beta_0 + \beta_1 \text{ Efficiency of Planning} + \beta_2 \text{ Encouraging of Control} + \beta_3 \text{ Decision Supporting} + \beta_4 \text{ Performance Measurement} + \varepsilon$$

4. ผลลัพธ์การวิจัยและการอภิปรายผล

ตาราง 1 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของประสิทธิผลการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุนกับประสิทธิภาพการดำเนินงานของบริษัทผลิตชิ้นส่วนรถยนต์ ในเขตภาคกลาง

ตัวแปร	OPE	EP	EC	DS	OD	VIF
$\bar{X}$	4.30	4.25	4.24	4.27	4.25	
S.D	0.39	0.46	0.48	0.49	0.50	
OPE		0.683*	0.745*	0.718*	0.719*	
EP			0.662*	0.623*	0.661*	2.176
EC				0.630*	0.667*	2.215
DS					0.738*	2.456
OD						2.761

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 1 พบว่า ตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม โดยมีค่าสหสัมพันธ์ระหว่าง 0.683 - 0.745 มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ในลำดับต่อมาผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity ปรากฏว่าค่า VIF อยู่ระหว่าง 2.176 - 2.761 แสดงว่าความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระไม่ถึงขั้นก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity สอดคล้องกับแนวคิดของ Lee และคนอื่น ๆ (2000 : 704) ได้เสนอว่า ค่า VIF น้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระ ไม่มีความสัมพันธ์กัน

ตาราง 2 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ โดยใช้ตัวแปรตามเป็นประสิทธิภาพการดำเนินงานของบริษัท
ผลิตภัณฑ์ส่วนรถยนต์ ในเขตภาคกลาง

ผลิตชิ้นส่วนรถยนต์ ในเขตภาคกลาง				
ประสิทธิผลการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุน (EAC)	ประสิทธิภาพการดำเนินงาน (OPE)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาด เคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	0.994	0.178	5.580	0.000*
ด้านประสิทธิภาพการวางแผน (EP)	0.145	0.055	2.635	0.009*
ด้านส่งเสริมการควบคุม (EC)	0.283	0.054	5.271	0.000*
ด้านสนับสนุนการตัดสินใจ (DS)	0.204	0.055	3.695	0.000*
ด้านการวัดผลการดำเนินงาน (OD)	0.146	0.057	2.545	0.012*
F = 88.970 p = 0.000 AdjR ² = 0.685				

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 2 พบว่า ประสิทธิผลการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุน ด้านประสิทธิภาพการวางแผน ด้านส่งเสริมการควบคุม ด้านสนับสนุนการตัดสินใจ และการวัดผลการดำเนินงาน มีผลกระทบเชิงบวก ต่อประสิทธิภาพการดำเนินงาน เนื่องจาก การจัดทำแผนงานและงบประมาณต่าง ๆ ให้ครอบคลุมเป้าหมาย ขององค์กร ทำให้แผนการดำเนินงานมีความสอดคล้องกับการปฏิบัติงานจริง มีงบประมาณเพียงพอต่อการปฏิบัติงาน มีเกณฑ์การควบคุมการดำเนินงานที่ครอบคลุมการปฏิบัติงานของทุกฝ่าย มีการใช้งบประมาณให้เป็นไปตามแผนงาน และมาตรฐานที่กำหนด มีการกำหนดทางเลือก และเลือกทางเลือกในการดำเนินงานได้เหมาะสมครอบคลุม วัตถุประสงค์ของการตัดสินใจในแต่ละสถานการณ์ช่วยให้กระบวนการตัดสินใจขององค์กรเป็นไปอย่างถูกต้อง รวดเร็ว ทันเหตุการณ์ ซึ่งสะท้อนจากผลการดำเนินงานที่มีคุณภาพ ที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานขององค์กร สอดคล้องกับงานวิจัยของ Qian (2004 : 6271 - B) พบว่า จากสภาพการณ์แข่งขันระดับโลกของสินค้า อุตสาหกรรมได้นำไปสู่การลดราคา การปรับปรุงคุณภาพ และการเข้าถึงตลาดเร็วขึ้นองค์ประกอบของการแข่งขัน คือ ความสามารถที่จะจัดเตรียมผลการประเมินต้นทุนได้อย่างถูกต้องและรวดเร็ว ความก้าวหน้าของการประเมินต้นทุน มีหลายวิธี เช่น การพัฒนาวิธีการด้านระบบต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity base Cost : ABC) ที่ดีขึ้น วิธีการประเมิน ต้นทุนจากตัวแปรทางสถิติและการสื่อสารที่มีความถูกต้องรวดเร็วโดยการใช้ Web ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม (ABC) สามารถสะท้อนภาพต้นทุนทางอ้อมของผลิตภัณฑ์ต่าง ๆ โดยงานวิจัยนี้ได้เสนอวิธีการนำระบบ ABC ไปประเมินต้นทุน ของอะไหล่เครื่องยนต์รูปแบบการประเมินที่เชื่อมโยง ABC กับต้นทุนทางสถิติทำให้ผู้ประกอบการโรงงานสามารถ

ประเมินต้นทุนได้อย่างถูกต้องและรวดเร็ว สอดคล้องกับงานวิจัยของ ณรงค์ศักดิ์ นันทกสิกร (2543 : บทคัดย่อ) พบว่า การวางแผนการลดต้นทุนเป็นเครื่องมือของฝ่ายบริหารโดยประกอบไปด้วย การวัดข้อมูลที่ได้มาจากการคิดต้นทุนโดยการวิเคราะห์กระบวนการเป็นข้อมูลที่จะสะท้อนให้เห็นถึงภาระการใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการดำเนินกระบวนการนั้นๆ และคำนวณหาปัจจัยที่ก่อให้เกิดต้นทุน การวิเคราะห์หาแหล่งที่มาของปัจจัยที่ก่อให้เกิดต้นทุน และวางแผนการลดต้นทุนเพื่อกำหนดต้นทุนที่จะเกิดขึ้นในช่วงเวลาต่าง ๆ แล้วนำแผนการลดต้นทุนที่ทำไว้มาดำเนินการ เพื่อประเมินผลการดำเนินการ การประเมินผลทำได้โดยการนำแผนการลดต้นทุนการผลิตไปปฏิบัติจริงในโรงงานตัวอย่างซึ่งผลการปฏิบัติการวางแผนการลดต้นทุนด้วยการวิเคราะห์กระบวนการจะให้ผลที่ดีและทำให้การวางแผนเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพสามารถมองเห็นและเข้าใจโครงสร้างของต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการดำเนินกระบวนการนั้น ๆ และสามารถกำหนดระยะเวลาที่แน่นอนในการลดต้นทุนการผลิต สอดคล้องกับงานวิจัยของ ปิยรัตน์ วันทอง (2546 : บทคัดย่อ) พบว่า การคำนวณต้นทุนธุรกิจโรงแรมนิยมใช้วิธีการคิดต้นทุนด้วยวิธีต้นทุนเต็ม วัดมูลค่าต้นทุนด้วยวิธีต้นทุนจริง การวางแผนและควบคุมใช้งบประมาณระยะสั้น การตัดสินใจใช้เทคนิคทางการบริหาร ในการตัดสินใจหลายวิธี เช่น การวิเคราะห์อัตราส่วนวัดความสามารถในการดำเนินงาน และการวัดผลการปฏิบัติงาน โดยเปรียบเทียบกับงบประมาณที่กำหนด โดยผู้บริหารซึ่งเป็นผู้ใช้ข้อมูลเพื่อการบริหารและตัดสินใจใช้แนวปฏิบัติทางด้านบัญชีต้นทุนเพื่อบริหารในด้านประสิทธิภาพและประสิทธิผล การบรรลุเป้าหมายขององค์การที่วางไว้ และความพึงพอใจของผู้บริหารในการนำแนวปฏิบัติทางด้านบัญชีต้นทุนเพื่อบริหารมาใช้ในการบริหารและตัดสินใจในการดำเนินงานให้การดำเนินงานบรรลุตามวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายที่วางไว้มีประสิทธิภาพ สอดคล้องกับงานวิจัยของ ศุภนันท์ ชุมใจ (2543 : บทคัดย่อ) พบว่า การลดต้นทุนโดยใช้ระบบต้นทุนกิจกรรม (Activity Base Accounting : ABC) จากกิจกรรมที่เกิดขึ้นในแผนกผลิตทั้งหมดรวมเข้าด้วยกัน 50 กิจกรรมโดยในการคำนวณต้นทุนกิจกรรมมีขั้นตอนการวิเคราะห์กิจกรรมการระบุตัวหลักต้นทุนของแต่ละกิจกรรมโดยวิเคราะห์ว่ากิจกรรมใดเป็นกิจกรรมที่เพิ่มค่าและกิจกรรมใดเป็นกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าจากนั้นกระจายค่าใช้จ่ายตามบัญชีแยกประเภทเข้าสู่กิจกรรมโดยการระบุต้นทุนตามส่วนประกอบต้นทุนเข้าสู่กิจกรรมที่เกี่ยวข้องคำนวณต้นทุนต่อหน่วย หากสามารถตัดทอนหรือลดกิจกรรมและพิจารณากิจกรรมใหม่ที่สามารถใช้แทนกิจกรรมเดิมที่ไม่เพิ่มค่า โดยทำให้เสียค่าใช้จ่ายน้อยกว่าเดิมจะช่วยให้อัตราต้นทุนลดลง ซึ่งผู้บริหารของกิจการสามารถนำข้อมูลที่ได้ไปใช้ในการเพิ่มประสิทธิภาพการผลิตในกิจกรรมที่เพิ่มค่าและบริหารกิจกรรมในกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าเพื่อลดต้นทุนของกิจการต่อไป สอดคล้องกับแนวคิดของ เดชา อินเด (2547 : 1-3) กล่าวว่า การบัญชีต้นทุนเป็นการบัญชีที่จัดทำเพื่อบริหารเกี่ยวกับต้นทุนในการผลิตสินค้าหรือต้นทุนในการให้บริการซึ่งจะต้องสามารถควบคุมต้นทุนสินค้าส่วนที่ขายและต้นทุนสินค้าคงเหลือเพื่อใช้ในการจัดทำงบการเงิน และใช้เป็นข้อมูลสำหรับการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจ สอดคล้องกับแนวคิดของ สมใจ ลักษณะ (2543 : 8) กล่าวว่า ประสิทธิภาพขององค์กร คือการที่องค์กรสามารถดำเนินงานต่าง ๆ ตามภารกิจหน้าที่ขององค์กรโดยใช้ทรัพยากรปัจจัยต่าง ๆ รวมถึงกำลังคนอย่างคุ้มค่าที่สุด มีการสูญเสียอย่างน้อยที่สุด มีลักษณะของการดำเนินงานไปสู่ผลตามวัตถุประสงค์ได้อย่างดีโดยประหยัดทั้งเวลา ทรัพยากรและกำลังคน องค์กรมีระบบการบริหารจัดการที่เอื้อต่อการผลิตและการบริการได้ตามเป้าหมาย มีความสามารถใช้อยุทธศาสตร์ เทคนิควิธีการ และเทคโนโลยีอย่างฉลาดทำให้เกิดวิธีการทำงานที่เหมาะสมมีความราบรื่นในการดำเนินงาน มีปัญหาอุปสรรคและความขัดแย้งน้อยที่สุด ทำให้องค์กรมีขวัญกำลังใจดีมีความสุขความพอใจในการทำงาน สอดคล้องกับแนวคิดของ พิทยา บวรวัฒนา (2545) กล่าวว่า ประสิทธิภาพ คือการพิจารณาค่าใช้จ่ายที่องค์กรใช้ในการดำเนินงานเพื่อให้บรรลุเป้าหมายนั้น ๆ องค์กรที่มีประสิทธิภาพ หมายถึง องค์กรที่ใช้ปัจจัยนำเข้าหรือทรัพยากรที่มีอยู่อย่างจำกัดได้

อย่างประหยัดที่สุดและสามารถทำการผลิตสินค้าหรือบริการได้มากที่สุด และสอดคล้องกับแนวคิดของ ศิริวรรณ เสรีรัตน์ และคณะ (2545 : 296-300) กล่าวว่า การวัดผลการดำเนินงาน คือ การวัดความสามารถในการบริหาร ต้นทุนไม่ให้เกิดความสูญเปล่าหรือรั่วไหล ลดและควบคุมต้นทุนได้ตามเป้าหมายหรือมากกว่า ใช้ทรัพยากร ในการปฏิบัติงานอย่างคุ้มค่ามีประสิทธิภาพและประสิทธิผลซึ่งจะส่งผลให้การบริหารกิจการเป็นไปตามเป้าหมาย ดังนั้นการที่กิจการมีระบบต้นทุนที่ดีมีการสะสมข้อมูลต้นทุนอย่างครบถ้วนถูกต้องทันเวลาจะทำให้กิจการสามารถ วัดผลการดำเนินงานอย่างมีประสิทธิภาพ

5. ข้อเสนอสำหรับการวิจัยในอนาคตและประโยชน์ของงานวิจัย

5.1 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

การวิจัยครั้งนี้ผู้ที่สนใจสามารถนำไปศึกษาวิจัยผลกระทบหรือปัจจัยด้านอื่น ๆ ที่มีต่อประสิทธิผล การประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุน และประสิทธิภาพการดำเนินงานขององค์กรอื่น เพื่อสามารถนำข้อมูลจากการวิจัย ไปประยุกต์ใช้ในการบริหารจัดการให้กับภาครัฐและเอกชนได้อย่างมีประสิทธิภาพ และควรศึกษาปัจจัยด้านอื่นๆ รวมถึงกรอบการวัดประสิทธิภาพการดำเนินงานด้านอื่น ๆ เพื่อให้ผลการวิจัยสร้างประโยชน์ได้หลากหลายมากขึ้น และสะท้อนถึงองค์ความรู้อื่น ๆ เพื่อใช้เป็นแนวทางในการบริหารจัดการองค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพ และควรมี การเก็บรวบรวมข้อมูลวิจัยในรูปแบบอื่นๆ เช่น การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึก การใช้ข้อมูลเชิงปริมาณที่ได้จากผล การดำเนินงานขององค์กร เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ต้องการชัดเจนมากยิ่งขึ้น สะท้อนผลงานวิจัยได้หลายแง่มุม

5.2 ประโยชน์ของการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ สามารถนำไปพัฒนากระบวนการดำเนินงานและปรับปรุงกลยุทธ์การบริหารจัดการองค์กร ให้สามารถดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพตามสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่เปลี่ยนแปลงไปในปัจจุบัน โดยประยุกต์ใช้ ประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุนด้านประสิทธิภาพการวางแผน ด้านส่งเสริมการควบคุม ด้านสนับสนุน การตัดสินใจ และด้านการวัดผลการดำเนินงาน ซึ่งจะก่อให้เกิดความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่า การดำเนินงาน จะบรรลุผลตามเป้าหมายที่กำหนดได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งจะนำมาซึ่งการยอมรับ และประโยชน์สูงสุด ต่อผู้เกี่ยวข้องทุกฝ่าย อีกทั้งยังส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานขององค์กรในการสร้างความได้เปรียบคู่แข่ง ด้านราคาที่เหมาะสม การบริหารต้นทุนจึงเป็นสิ่งสำคัญและจำเป็นในสภาวะเศรษฐกิจตกต่ำเช่นทุกวันนี้ ซึ่งผู้บริหาร องค์กรสามารถนำข้อมูลดังกล่าวไปใช้ประกอบการตัดสินใจเกี่ยวกับการบริหารจัดการองค์กรอื่นจะนำไปสู่ความสำเร็จ ขององค์กร

6. สรุปผลการวิจัย

ประสิทธิผลการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุน ด้านประสิทธิภาพการวางแผน ด้านส่งเสริมการควบคุม ด้านสนับสนุนการตัดสินใจ และด้านการวัดผลการดำเนินงาน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพ การดำเนินงานโดยรวม ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ ประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุน ด้านส่งเสริม การควบคุม ด้านสนับสนุนการตัดสินใจ และด้านการวัดผลการดำเนินงาน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวก กับประสิทธิภาพการดำเนินงานด้านการจัดหาและใช้ปัจจัยทรัพยากร ประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุน ด้านส่งเสริมการควบคุม และด้านการวัดผลการดำเนินงาน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพ การดำเนินงานด้านกระบวนการปฏิบัติงาน และประสิทธิผลการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุน ด้านส่งเสริมการควบคุม

และด้านสนับสนุนการตัดสินใจ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงานด้านความพอใจของทุกฝ่าย ดังนั้น บริษัทสามารถนำผลการวิจัยไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาข้อมูลการบัญชีต้นทุนเพื่อเป็นข้อมูลในการวางแผน การควบคุม สนับสนุนการตัดสินใจ และวัดผลการดำเนินงาน เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการดำเนินงานของบริษัทและก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดกับผู้เกี่ยวข้องและมีส่วนได้เสียทุกฝ่ายอย่างแท้จริง

เอกสารอ้างอิง

กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. (2551). ข้อมูลสถานการณ์อุตสาหกรรมผลิตชิ้นส่วนรถยนต์. ค้นเมื่อ 19 ธันวาคม 2551, จาก <http://www.dbd.go.th>.

กองสนเทศเศรษฐกิจ (2551). ข้อมูลอุตสาหกรรมผลิตชิ้นส่วนรถยนต์. ค้นเมื่อ 19 ธันวาคม 2551, จาก <http://www.thaiautoparts.or.th>.

ณรงค์ศักดิ์ นันทกุล. (2551). แผนการลดต้นทุนการผลิตสำหรับอุตสาหกรรมประกอบแผ่นวงจรพิมพ์.

วิทยานิพนธ์ วศ.ม. วิศวกรรมศาสตรมหาบัณฑิต กรุงเทพฯ : จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

ดวงมณี โกมารทัต. (2544). การบัญชีต้นทุน. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

เดชา อินเด. (2547). การบัญชีต้นทุน. กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย, 2547.

บุญชม ศรีสะอาด. (2545). การวิจัยเบื้องต้น. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ : สุวีริยาสาส์น.

บุษกร สีภา. (2545). ความสัมพันธ์ระหว่างความยืดหยุ่นกับปัจจัยต่อการกับประสิทธิภาพการตามการรับรู้ของพยาบาลประจำการโรงพยาบาลศูนย์ขอนแก่น วิทยานิพนธ์ พย.ม. การบริหารการพยาบาลขอนแก่น : มหาวิทยาลัยขอนแก่น.

เบญจมาศ อภิสวัสดิ์บุญ. (2549). การบัญชีต้นทุน 2. นครราชสีมา : บริษัทโชคเจริญมาร์เก็ตติ้ง จำกัด.

ปิยรัตน์ วันทอง. (2546). แนวปฏิบัติทางบัญชีบริหารของธุรกิจโรงแรมระดับมาตรฐานในภาคใต้.

การศึกษาปัญหาพิเศษ. บธ.ม. นครศรีธรรมราช : มหาวิทยาลัยวลัยลักษณ์.

ปรีเพรม นนทสิทธิ์. (2551). ความสำเร็จของการประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุนคุณภาพของบริษัทที่ได้รับรองมาตรฐานระบบการบริหารงานคุณภาพ ISO 9000 ในประเทศไทย. วิทยานิพนธ์ คณะการบัญชีมหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต.

พัชนี นนทศักดิ์ และคณะ. (2549). การจัดการสมัยใหม่ : บริษัทเพียร์สันเอดดูเคชั่น อินโดไชน่า จำกัด.

พิทยา บวรวัฒนา. (2545). ทฤษฎีองค์การสาธารณะ. กรุงเทพฯ : ศูนย์หนังสือจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

ศุภนันท์ ชุ่มใจ. (2543). แนวทางในการลดต้นทุนโดยใช้ระบบต้นทุนกิจกรรม. กรณีศึกษาปัญหาพิเศษ บข.ม. เชียงใหม่ : มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.

ศิริวรรณ เสรีรัตน์ และคณะ. (2545). องค์การและการจัดการฉบับมาตรฐาน. กรุงเทพฯ : บริษัทธรรมสาร จำกัด.

สมใจ ลักษณะ. (2543). การพัฒนาประสิทธิภาพในการทำงาน. คณะวิทยาการจัดการสถาบันราชภัฏสวนสุนันทา.

สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ และดวงมณี โกมารทัต. (2545). การบัญชีต้นทุน. กรุงเทพฯ : บริษัทสำนักพิมพ์ท็อป.

Aaker, D. V. and others. (2001). *Marketing Research*. 7th ed. New York : John Wiley & Sons.

Lee, C. F., Lee, J. C. & Lee, A. C.. (2000). *Statistics for business and Financial Economics*. 2nd ed. Singapore : World Scientific.

Quian, L. (2006). "Web-base Cost Estimation and Supplier Selection Based on Parametric Cost Estimation," *Dissertation Abstracts International*. 64(12).

ความสัมพันธ์ระหว่างการพัฒนาตนเองกับความเป็นมืออาชีพ ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

The Relationship between Self – Development and Professionalism of Certified Public Accountants in Thailand.

บัวจันทร์ อินธิโต¹ สุบรรณ เอี่ยมวิจารณ์² และสุธมา วัฒนชัย³

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างการพัฒนาตนเองกับความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยใช้แบบสอบถาม เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 264 คน สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์เพียร์สัน และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ ซึ่งการพัฒนาตนเองได้ถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรอิสระที่มีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อความเป็นมืออาชีพ ผลการวิจัย พบว่า 1) การพัฒนาตนเองด้านการเรียนรู้ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความเป็นมืออาชีพโดยรวม ด้านความเชี่ยวชาญในวิชาชีพ ด้านความคิดสร้างสรรค์ และด้านความเชื่อมั่นในตนเอง 2) การพัฒนาตนเองด้านความคิด มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความเป็นมืออาชีพโดยรวม ด้านความเชี่ยวชาญในวิชาชีพ และด้านความคิดสร้างสรรค์ 3) การพัฒนาตนเองด้านการสื่อสารมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความเป็นมืออาชีพโดยรวม ด้านความเชี่ยวชาญในวิชาชีพ ด้านความสัมพันธ์กับผู้เกี่ยวข้อง และด้านความเชื่อมั่นในตนเอง และ 4) การพัฒนาตนเองด้านภาวะผู้นำ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความเป็นมืออาชีพโดยรวม ด้านความเชี่ยวชาญในวิชาชีพ ด้านความคิดสร้างสรรค์ ด้านความสัมพันธ์กับผู้เกี่ยวข้อง และด้านความเชื่อมั่นในตนเอง

คำสำคัญ : การพัฒนาตนเอง ความเป็นมืออาชีพ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

¹ นิสิตปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

² ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

³ อาจารย์ ดร. คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

Abstract

The purpose of this study was to examine the relationship between self – development and professionalism of certified public accountants in Thailand. A questionnaire was constructed to collect data from 264 public accountants. The statistics used for the data analyses were multiple correlation analysis and multiple regression analysis. Self-development had been set as an independent variable affecting professionalism. The results showed that : 1) self – development in aspect of learning had positive effect and relationship to the professionalism as a whole and in aspects of excellence, creative thinking, and self – confidence; 2) self – development in aspects of thought had positive effect and relationship to the professionalism as a whole and in aspects of excellence, and creative thinking; 3) self – development in aspects of communication had positive effect and relationship to the professionalism as a whole and in aspects of excellence, relationship, and self – confidence; and 4) self – development in aspects of leadership had positive effect and relationship to the professionalism as a whole and in aspects of excellence, creative thinking, relationship, and self – confidence.

Keywords : Self-Development, Professionalism, Certified Public Accountants

1. บทนำ

สภาวะความไม่แน่นอนและความเป็นพลวัตที่เกิดขึ้นในปัจจุบันส่งผลให้การบริหารองค์การต้องมีความคล่องตัวพร้อมที่จะปรับเปลี่ยนเพื่อรับกับการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นตลอดเวลา ซึ่งรูปแบบของการเปลี่ยนแปลงขององค์การที่สำคัญ คือ การเปลี่ยนแปลงใน 3 ส่วน ประกอบด้วย โครงสร้างองค์การ เทคโนโลยี และทรัพยากรบุคคล ทั้งนี้ การเปลี่ยนแปลงทรัพยากรบุคคลให้มีประสิทธิภาพการทำงานร่วมกับผู้อื่นได้ดีถือเป็นแนวทางในการพัฒนาองค์การที่ได้รับความสนใจในปัจจุบัน การเปลี่ยนแปลงทรัพยากรบุคคลให้ตระหนักถึงการพัฒนาด้านตนเอง นับได้ว่ามีความสำคัญอย่างยิ่งสำหรับการพัฒนาคุณภาพของบุคลากรให้บรรลุตามวัตถุประสงค์ในการเตรียมพร้อมรับกับสภาวะการเปลี่ยนแปลงที่จะเกิดขึ้นในการดำเนินธุรกิจต่อไป (สุบรรณ เอี่ยมวิจารณ์, 2549 : Robbins, 2003)

การพัฒนาด้านตนเองถือเป็นการเพิ่มขีดความสามารถ ขยายความเจตยวาลด ตติปัญญาเพื่อให้มีความก้าวหน้าในชีวิตส่วนตัวและการทำงาน ให้ชีวิตมีความหมายและความพึงพอใจ อาจพัฒนาด้านตนเอง นำตนเองหรือมีคนอื่นมาช่วยให้พัฒนาด้วยการให้การกระตุ้นใจ ให้การสนับสนุน แต่ในท้ายที่สุดก็คือเพิ่มความสามารถให้แก่ตนเอง การจะตอบสนองเป้าหมายขององค์การได้ต้องอาศัยสมรรถนะของตนเอง อันได้แก่ ความรู้ ทักษะ เจตคติ ที่ต้องแสวงหา ฝึกฝน ฝึกตนให้มีขีดความสามารถเพิ่มขึ้น (นฤมล สุนทวัธน์, 2549) ทั้งนี้ การพัฒนาด้านตนเองเพื่อความสำเร็จ จำเป็นต้องมีองค์ประกอบที่สำคัญ ได้แก่ การเรียนรู้ การเสริมสร้างความคิด การสื่อสาร ที่มีประสิทธิภาพ รวมไปถึงการพัฒนาด้านภาวะผู้นำ ซึ่งองค์ประกอบเหล่านี้มีความสำคัญต่อการพัฒนาด้านตนเอง และเป็นตัวผลักดันให้บุคคลมีความก้าวหน้าในวิชาชีพ (วิบูลย์ จุง, 2551) ทั้งนี้ การพัฒนาทางวิชาชีพถือเป็นส่วนหนึ่งของการพัฒนาด้านตนเองและมีความเกี่ยวข้องกับการเรียนรู้เพื่อพัฒนาและดำรงไว้ซึ่งขีดความสามารถ ทั้งนี้เพื่อให้ผู้ประกอบการวิชาชีพนั้น ๆ แสดงออกถึงสมรรถนะที่เป็นอยู่ภายใต้สภาพแวดล้อมทางวิชาชีพนั้น ๆ

อย่างไรก็ตาม การพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่องเพียงอย่างเดียวมิได้ให้หลักประกันว่าการปฏิบัติงานจะให้คุณภาพสูงตลอดเวลา การที่ดำเนินการลักษณะดังกล่าวได้ต้องมีมากกว่าการดำรงสมรรถนะทางวิชาชีพ โดยต้องรวมไปถึงการนำความรู้ไปใช้ในการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพและทัศนคติที่ถูกต้อง (คณะกรรมการการศึกษาของสมาพันธ์นักบัญชีนานาชาติ, 2551) ทั้งนี้ ไม่ว่าจะอยู่ในวิชาชีพใดการพัฒนาตนเองถือเป็นสิ่งสำคัญที่แต่ละบุคคลต้องให้ความสำคัญเพื่อนำไปสู่ความเป็นมืออาชีพและประสบความสำเร็จในด้านการงานต่อไป

ความเป็นมืออาชีพ เป็นเรื่องที่ถูกกล่าวถึงอย่างแพร่หลายภายใต้การแข่งขันกันที่รุนแรงในตลาดแรงงาน เนื่องจากถือเป็นคุณลักษณะหรือคุณสมบัติที่องค์กรคาดหวังจะได้บุคลากรดังกล่าวมาช่วยพัฒนาองค์กร เพื่อเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันกับคู่แข่งภายใต้ความกดดันและการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วในการดำเนินธุรกิจ บุคคลที่มีความพร้อมจะประกอบวิชาชีพ จึงจำเป็นต้องมีคุณสมบัติของทักษะด้านต่าง ๆ อย่างเหมาะสม อันประกอบไปด้วย ความเชี่ยวชาญในวิชาชีพ ความคิดสร้างสรรค์ ความสัมพันธ์กับผู้เกี่ยวข้อง และความเชื่อมั่นในตนเอง (สภาวิชาชีพบัญชี, 2551) ในการทำหน้าที่ในฐานะเป็นผู้ประกอบวิชาชีพ สิ่งเหล่านี้ทำให้ประกอบอาชีพของตนได้ ในฐานะผู้ประกอบวิชาชีพที่มีความสามารถ จึงปฏิบัติงานในสภาพแวดล้อมที่ซับซ้อนได้ ทักษะต่าง ๆ ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานของแต่ละบุคคล ถือเป็นส่วนหนึ่งของขีดความสามารถเพื่อแสดงถึงสมรรถนะของตน ถึงศักยภาพที่สามารถนำไปใช้ในสภาพแวดล้อมที่แตกต่างกันได้ บางทักษะอาจเน้นในการพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง ความคาดหวังที่องค์กรต้องการจากตัวบุคคล ย่อมถือเป็นเกณฑ์การวัดประสิทธิภาพการทำงาน ซึ่งนำไปสู่ความก้าวหน้าในอาชีพของบุคคลนั้น (คณะกรรมการการศึกษาของสมาพันธ์นักบัญชีนานาชาติ, 2551)

ผู้ประกอบวิชาชีพไม่ว่าจะอยู่ในวิชาชีพใด ย่อมจำเป็นต้องพัฒนาศักยภาพของตนเองอย่างต่อเนื่อง เพื่อเพิ่มคุณค่าให้กับตนเอง เช่นเดียวกับวิชาชีพด้านการบัญชีซึ่งรวมถึงผู้สอบบัญชีรับอนุญาตด้วยเช่นกัน ที่ได้พบผลกระทบจากความคาดหวังที่มากขึ้นทั้งจากผู้ว่าจ้าง ลูกค้า และสาธารณชน ซึ่งคาดหวังว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะต้องมีความรู้และทักษะที่เพิ่มขึ้น อีกทั้งตัวผู้สอบบัญชีรับอนุญาตหรือผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และสมาคมวิชาชีพทั้งหลายยังเผชิญกับการติดตามกำกับดูแลอย่างใกล้ชิดแบบที่ไม่เคยเกิดขึ้นมาก่อนเกี่ยวกับคุณภาพของการควบคุมภายใน บริษัทภิบาล รายงานทางการเงินและการสอบบัญชีได้อย่างเป็นอิสระ แรงกดดันเหล่านี้เกิดกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทั้งในภาครัฐและภาคเอกชน

นอกจากนี้ ความต้องการความได้เปรียบในการแข่งขันในเศรษฐกิจระดับโลกทำให้มีการมุ่งเน้นความสนใจไปที่หน้าที่และความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในองค์กรทุกประเภท ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่อยู่ในทุกภาคส่วนของการงานจึงมีหน้าที่สำคัญที่ต้องดำเนินการ การพัฒนาสมรรถนะทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่องและการเรียนรู้ตลอดชีวิต จึงเป็นสิ่งจำเป็น หากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องการตอบสนองความคาดหวังดังกล่าว (คณะกรรมการการศึกษาของสมาพันธ์นักบัญชีนานาชาติ, 2551) ทั้งนี้ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตซึ่งถือเป็นวิชาชีพบัญชีวิชาชีพหนึ่ง จึงต้องเป็นบุคคลที่มีความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างเพียงพอ ควรที่มีการพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง ซึ่งเป็นทางเลือกหนึ่งที่จะทำให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตสามารถปฏิบัติงานด้านการสอบบัญชีด้วยความเป็นมืออาชีพ

จากเหตุผลที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษา ความสัมพันธ์ระหว่างการพัฒนาด้านตนเองกับความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบว่า การพัฒนาด้านตนเองมีความสัมพันธ์กับความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย หรือไม่ อย่างไร โดยเก็บข้อมูล

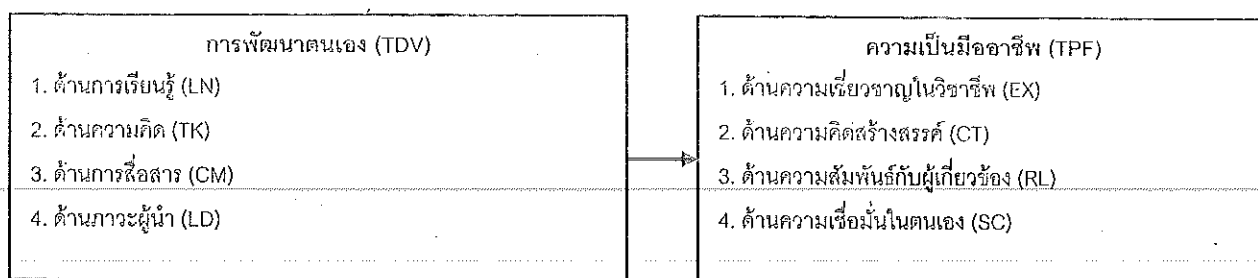
จากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปใช้ในการพัฒนาตนเอง เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน ซึ่งส่งผลโดยตรงต่อความเจริญก้าวหน้าของการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศต่อไป

2. เอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องและสมมุติฐานของการวิจัย

ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ การพัฒนาตนเองได้ถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรอิสระและมีผลกระทบต่อความความเป็นมืออาชีพ จากวัตถุประสงค์ข้างต้นสามารถสรุปกรอบแนวคิดในการวิจัย ได้ดังนี้

รูปภาพประกอบ 1

โมเดลของการพัฒนาตนเอง และความเป็นมืออาชีพ



2.1 การพัฒนาตนเอง (Self-Development) หมายถึง การเพิ่มพูนความรู้ ทักษะ ประสบการณ์ และความสามารถของตนเอง โดยการแสวงหาความเจริญก้าวหน้าด้วยตัวของตัวเอง จากกระบวนการทางการศึกษาอบรม หรือกระบวนการอื่นที่หลากหลาย เพื่อให้บรรลุเป้าหมายในการทำงานรวมถึงการดำรงชีวิต การพัฒนาตนเอง ถือว่ามีความสำคัญอย่างมากที่จะทำให้เกิดความสำเร็จในการดำเนินงานรวมถึงความสำเร็จโดยรวมของตัวบุคคล ทั้งนี้ การพัฒนาตนเองควรจะครอบคลุมองค์ประกอบด้านต่าง ๆ ตามแนวคิดของวิบูลย์ จุง (2551 : เว็บไซต์) ซึ่งประกอบด้วยการเรียนรู้ ความคิด การกระทำ การสื่อสาร รวมไปถึงการวิเคราะห์และประเมินผล ทั้งนี้ เพื่อให้เหมาะสมกับการพัฒนาตนเองที่ครอบคลุมมากยิ่งขึ้นในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยจึงได้ประยุกต์องค์ประกอบของการพัฒนาตนเอง โดยกำหนดเป็นทั้งหมด 4 ด้าน ดังนี้

1) การเรียนรู้ (Learning) หมายถึง การพัฒนาศักยภาพของบุคคล โดยประสบการณ์ตรง หรือโดยอ้อม จากการศึกษาหรือกระบวนการอื่น ๆ ทั้งที่เป็นระบบและไม่เป็นระบบ นำไปสู่การเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมที่ก่อให้เกิดความพร้อมต่อการเผชิญกับสถานการณ์ต่าง ๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพ การพัฒนาทางวิชาชีพ อย่างต่อเนื่องมีความเกี่ยวข้องเนื่องถึงการเรียนรู้เพื่อพัฒนาและดำรงไว้ซึ่งขีดความสามารถเพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่แสดงสมรรถนะที่อยู่ภายใต้ภาพแวดล้อมทางวิชาชีพ (คณะกรรมการการศึกษาของสมาพันธ์นักบัญชีนานาชาติ, 2551 : เว็บไซต์) ผลลัพธ์ที่ได้จากการเรียนรู้ ถือเป็นส่วนสำคัญอย่างยิ่งต่อการพัฒนาตนเอง โดยที่การเรียนรู้จะทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมที่จะนำไปสู่การพัฒนา เนื่องจากการเรียนรู้จะนำมาซึ่งประสบการณ์ใหม่ ๆ องค์ความรู้ใหม่ ๆ ที่เกิดจากการวิเคราะห์ สังเคราะห์ และสรุปผล ซึ่งจะเป็นส่วนสำคัญที่จะนำไปสู่การพัฒนาตนเองได้อย่างมีประสิทธิภาพต่อไป

2) ความคิด (Thought) หมายถึง พฤติกรรมภายในที่เกิดจากกระบวนการทำงานของสมอง ในการรวบรวมจัดระบบข้อมูลและประสบการณ์ต่าง ๆ ทำให้เกิดเป็นรูปร่างหรือมโนภาพที่เป็นเรื่องราวขึ้นในใจ

และสื่อสารออกมา เพื่อให้สามารถแก้ไขปัญหาและเผชิญสถานการณ์ต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นได้อย่างมีประสิทธิภาพ และทำให้เกิดผลสัมฤทธิ์ ความสำคัญของการคิด คือ เป็นภูมิคุ้มกันการดำรงชีวิตทำให้เกิดประโยชน์ต่อตนเอง เป็นเครื่องมือแสวงหาความรู้และเรียนรู้ตลอดชีวิต เป็นเครื่องมือในการแก้ปัญหาและเผชิญสถานการณ์ เป็นเครื่องมือในการเลือกและตัดสินใจ และ เป็นเครื่องมือในการแข่งขัน (ชาติ แจ่มนุช, 2545 : 59-62) กระบวนการทำงานของสมอง เพื่อให้สามารถแก้ไขปัญหาและเผชิญสถานการณ์ต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น ดังนั้น จึงจำเป็นต่อความสำเร็จในการพัฒนาตนเอง เนื่องจากเมื่อความคิดผ่านกระบวนการที่มีประสิทธิภาพย่อมส่งผลให้เกิดแนวทางที่จะนำไปสู่การพัฒนาตนเอง ที่สัมฤทธิ์ผลด้วยเช่นกัน

3) การสื่อสาร (Communication) หมายถึง กระบวนการรับและการถ่ายทอดข้อมูล อันได้แก่ ข้อเท็จจริง ความคิด ความรู้สึก ทศนคติ หรือเนื้อหาสาระต่าง ๆ ที่บุคคลมีความเกี่ยวข้องกัน จากบุคคลไปสู่บุคคล หรือจากบุคคลไปสู่กลุ่ม หรือจากกลุ่มไปสู่กลุ่ม เพื่อสร้างความเข้าใจ การชักจูงใจ หรือมุ่งให้ความรู้ หรือทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในการกระทำอย่างหนึ่งอย่างใดตามที่ประสงค์ (เรียม ศรีทอง, 2542 : 242) การสื่อสาร ถือเป็นองค์ประกอบสำคัญต่อความสำเร็จในการพัฒนาตนเอง หากการสื่อสารมีอุปสรรคย่อมส่งผลกระทบต่อพัฒนาตนเองโดยรวม ดังนั้น การสื่อสารที่มีประสิทธิภาพจึงมีส่วนทำให้การพัฒนาตนเองมีประสิทธิภาพและให้ผลลัพธ์ไปในทิศทางที่ดีเช่นเดียวกัน

4) ภาวะผู้นำ (leadership) หมายถึง บุคคลที่มีความสามารถในการบังคับบัญชาบุคคลอื่นโดยได้รับการยอมรับและยกย่องจากบุคคลอื่น เป็นผู้ทำให้บุคคลอื่นไว้วางใจและให้ความร่วมมือ ความเป็นผู้นำเป็นผู้มีหน้าที่ในการอำนวยการหรือสั่งการ บังคับบัญชา ประสานงานโดยอาศัยอำนาจหน้าที่ (Authority) เพื่อให้กิจการงานบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ (เนตรพัฒนา ยาวีราช, 2550 : 1) ในการพัฒนาตนเองจึงให้ความสำคัญกับองค์ประกอบด้านภาวะผู้นำ เนื่องจากถือได้ว่าจำเป็นจะต้องพัฒนาให้บุคคลตระหนักภาวะผู้นำ เพื่อให้สามารถบรรลุเป้าหมาย ส่งเสริมการดำเนินงานภายในองค์กร และสามารถปรับตัวให้เกิดความยืดหยุ่นในการดำเนินงานได้เป็นอย่างดี

ทั้งนี้ การเพิ่มประสิทธิภาพด้านการสอบบัญชี และการปฏิบัติงานด้านอื่น ๆ เป็นสิ่งจำเป็นของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรวมถึงผู้ประกอบวิชาชีพอื่น อันเป็นผลมาจาก การพัฒนาตนเอง ด้านการเรียนรู้ ด้านความคิด ด้านการสื่อสาร และด้านภาวะผู้นำ ซึ่งมีส่วนสำคัญต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงาน

2.2 ความเป็นมืออาชีพ (Professionalism) หมายถึง ความรอบรู้ความชำนาญในสิ่งที่ปฏิบัติ มีอิสระในการดำเนินงาน มีความรับผิดชอบสูง ไม่เกิดความผิดพลาดในการทำงานที่เป็นสาระสำคัญ ซึ่งความเป็นมืออาชีพถือได้ว่ามีความสำคัญต่อทุกวิชาชีพ เพราะจะนำไปสู่ผลการปฏิบัติงานที่เป็นเลิศ ได้รับการยอมรับจากทุกคนในองค์กร เป็นบุคคลที่มีคุณภาพและเป็นที่ต้องการอันจะนำมาซึ่งความสำเร็จในการทำงาน และการดำเนินชีวิต ทั้งนี้ ความเป็นมืออาชีพควรจะครอบคลุมองค์ประกอบด้านต่าง ๆ ซึ่งประกอบด้วย (มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศ, 2551) ดังนี้

1) ความเชี่ยวชาญในวิชาชีพ (Excellence) หมายถึง หมายถึง การยอมรับอย่างเป็นทางการ โดยองค์กรสมาชิกว่ากลุ่มสมาชิกขององค์กรมีสมรรถนะพิเศษในด้านหนึ่งหรือหลายด้านของกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับหน้าที่งานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (คณะกรรมการการศึกษาของสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติ, 2551) ซึ่งจะต้องมีความรู้และทักษะในการปฏิบัติงานที่มีความซับซ้อนได้ สามารถนำมาใช้ปรับปรุงการปฏิบัติงานเพื่อสร้างเสริมผลการปฏิบัติงานที่ดีขึ้น ความเชี่ยวชาญในวิชาชีพ เป็นองค์ประกอบสำคัญที่จะนำไปสู่ความเป็นมืออาชีพ

โดยความเชี่ยวชาญในวิชาชีพสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับบัญชีแล้ว นอกจากจะปฏิบัติตามมาตรฐานที่กำหนดไว้แล้ว ยังควรคำนึงถึงการส่งเสริมด้านทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าทำงาน ทักษะทางปัญญา และ ทักษะทางการบริหารองค์กรและการจัดการธุรกิจ ซึ่งเป็นแนวทางนำไปสู่ความเป็นมืออาชีพ (มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 3)

2) ความคิดสร้างสรรค์ (Creative Thinking) หมายถึง ความสามารถในการคิดที่แปลกใหม่ หลากหลาย รวดเร็ว และละเอียดลออ มีการมองปัญหารอบด้าน ก่อให้เกิดองค์ความรู้ใหม่ แนวคิดใหม่ หรือวิธีการปฏิบัติใหม่ ๆ ซึ่งเป็นไปในทิศทางที่ก่อให้เกิดประโยชน์เป็นสำคัญ (นิพาดา เทวกุล, 2551 : เว็บไซต์) ความเป็นมืออาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพตามลักษณะงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแล้วจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องอาศัยทักษะด้านความคิดสร้างสรรค์ซึ่งกำหนดแนวทางไว้ในมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 3 (IES : 3) ซึ่งกำหนดไว้ว่า ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล คือ ทักษะคิดและพฤติกรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การพัฒนาทักษะเหล่านี้จะช่วยการเรียนรู้และปรับคุณลักษณะเฉพาะบุคคล ซึ่งรวมถึง การจัดการตนเอง ความคิดริเริ่ม อิทธิพล และการเรียนรู้ด้วยตนเอง ความสามารถที่จะเลือกและเรียงลำดับทรัพยากรที่มีจำกัด และจัดแรงงานให้เสร็จตามกำหนดเวลา ความสามารถที่จะเข้าร่วมและปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลง พิจารณาการปรับใช้ค่านิยมทางวิชาชีพ จรรยาบรรณและทัศนคติให้เข้ากับการตัดสินใจ ความระมัดระวังสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

3) ความสัมพันธ์กับผู้เกี่ยวข้อง (Relationship) หมายถึง การติดต่อ เชื่อมโยง กับผู้อื่นทั้งที่เกี่ยวข้องโดยตรง และโดยอ้อม สร้างความผูกพันที่ดีกับบุคคล ก่อให้เกิดทัศนคติที่ดีระหว่างบุคคลที่เกี่ยวข้อง การที่บุคคลต้องมีหลายบทบาทต้องปรับบทบาทไปตามตำแหน่งในกลุ่มที่ตนเป็นสมาชิกอยู่ ซึ่งอาจเกิดความสับสนในบทบาทของตน นอกจากนั้นบุคคลยังอาจถูกคาดหวังให้มีบทบาทหลากหลายต่าง ๆ กันจากผู้ที่เกี่ยวข้องหลายคนจนเกิดความขัดแย้งในบทบาทของตนเอง ดังนั้น การที่บุคคลจะปฏิบัติงานให้ก้าวสู่ความเป็นเลิศ หรือความเป็นมืออาชีพ จำเป็นจะต้องให้ความสำคัญต่อผู้ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงาน เพื่อก่อให้เกิดสัมพันธภาพที่ดี ส่งเสริมให้การดำเนินงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น (Robbins, 2003 : 168) ทั้งนี้ ความสัมพันธ์กับผู้เกี่ยวข้อง เป็นองค์ประกอบสำคัญ ที่จะนำไปสู่ความเป็นมืออาชีพ ทั้งนี้ เพื่อเสริมสร้างทักษะทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับการเสริมสร้างความสัมพันธ์ดังกล่าว ควรคำนึงถึงการส่งเสริมด้านทักษะทางการปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร ซึ่งเป็นแนวทางนำไปสู่ความเป็นมืออาชีพ

4) ความเชื่อมั่นในตนเอง (Self-confidence) หมายถึง การที่บุคคลมีความรู้สึกนึกคิดต่อตนเอง รับผิดชอบต่อการกระทำต่อตนเอง มีความภาคภูมิใจในตนเองและผลสำเร็จของงาน มีความเป็นตัวของตัวเอง มีความพอใจในความสามารถของตนเอง สามารถควบคุมตนเองเพื่อให้บรรลุเป้าหมายของงาน (สมศรี ทองนุช, 2549 : 79) ทั้งนี้ ความเชื่อมั่นในตนเอง เป็นองค์ประกอบสำคัญที่จะนำไปสู่ความเป็นมืออาชีพ โดยความเชื่อมั่นในตนเองสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวข้องกับบัญชีแล้ว นอกจากจะปฏิบัติตามมาตรฐานที่กำหนดไว้แล้ว ยังควรคำนึงถึงการส่งเสริมด้านทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล ซึ่งเป็นแนวทางนำไปสู่ความเป็นมืออาชีพ

ดังนั้น ถ้าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเพิ่มขีดความสามารถให้กับตนโดยการเรียนรู้ การเสริมสร้างความคิด การสื่อสารที่มีประสิทธิภาพ รวมไปถึงการพัฒนาด้านภาวะผู้นำ ย่อมจะส่งผลให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตปฏิบัติงานด้วยความเป็นมืออาชีพ โดยมีสมมุติฐานการวิจัยดังนี้

สมมุติฐานการวิจัย 1 : การพัฒนาตนเองมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความเป็นมืออาชีพ

สมมุติฐานการวิจัย 2 : การพัฒนาตนเองมีผลกระทบเชิงบวกกับความเป็นมืออาชีพ

3. วิธีการดำเนินงานวิจัย

3.1 กระบวนการและวิธีการเลือกกลุ่มตัวอย่าง

ในกระบวนการเลือกกลุ่มตัวอย่างสำหรับการวิจัยนั้น ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 6,879 คน (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2551 : เว็บไซต์) กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 600 คน โดยเปิดตาราง Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด, 2543 : 39) และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบแบ่งชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) โดยดำเนินการ 1) จำแนกผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยออกเป็นเขตกรุงเทพมหานครและต่างจังหวัด 2) กำหนดกลุ่มตัวอย่างผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยตามสัดส่วน 3) ทำการสุ่มตัวอย่าง ตามข้อ 2) โดยให้ตารางเลขสุ่ม (Random Numbers Table) เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบสอบถาม (Questionnaire) ซึ่งได้สร้างตามความมุ่งหมายและกรอบแนวคิดการวิจัยที่กำหนดขึ้น ประกอบด้วย ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ความคิดเห็นเกี่ยวกับการพัฒนาตนเอง และความคิดเห็นเกี่ยวกับความเป็นมืออาชีพ ซึ่งผู้วิจัยได้ส่งแบบสอบถามจำนวน 600 ชุด ปรากฏว่าได้รับตอบกลับจำนวน 266 ชุด ซึ่งเป็นแบบสอบถามที่ถูกต้องและครบถ้วน 264 ชุด โดยมีอัตราผลตอบแทนคิดเป็นร้อยละ 44 ซึ่งสอดคล้องกับ (Aaker, Kumer and Day, 2001) ได้นำเสนอว่าการส่งแบบสอบถามอย่างน้อยอัตราร้อยละ 20 จึงเป็นที่ยอมรับได้ โดยใช้ระยะเวลาในการเก็บรวบรวมข้อมูล 111 วัน ตั้งแต่วันที่ 31 มีนาคม – 20 กรกฎาคม 2552

3.2 การวัดคุณลักษณะของตัวแปร

การพัฒนาตนเองเป็นตัวแปรอิสระซึ่งสามารถจำแนกออกเป็น 4 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านการเรียนรู้ ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการศึกษาทำความเข้าใจในข้อกำหนดตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี รวมถึงความรู้ด้านอื่นๆ เพื่อที่จะใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานเพื่อพัฒนาศักยภาพการปฏิบัติงาน 2) ด้านความคิด ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการสร้างกระบวนการคิดอย่างเป็นระบบ เพื่อสนับสนุนประสิทธิภาพการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง 3) ด้านการสื่อสาร ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการพัฒนาทักษะทางภาษาที่ใช้ในการสื่อสารกับผู้ที่เกี่ยวข้องเพื่อให้ได้รับการตอบสนองจากผู้เกี่ยวข้อง ตรงตามวัตถุประสงค์ และ 4) ด้านภาวะผู้นำ ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับระบบการบริหาร การตัดสินใจ การควบคุมและประเมินผล

ความเป็นมืออาชีพเป็นตัวแปรตาม ประกอบด้วย 4 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านความเชี่ยวชาญในวิชาชีพ ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการปฏิบัติงานตามข้อกำหนดอย่างมีคุณภาพปราศจากข้อผิดพลาดที่เป็นสาระสำคัญ 2) ด้านความคิดสร้างสรรค์ ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการวางแผนงาน การแสดงความคิดเห็นและข้อเสนอแนะในการปฏิบัติงาน 3) ด้านการสื่อสาร ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการติดต่อสัมพันธ์กับผู้เกี่ยวข้อง การสร้างทัศนคติที่ดีกับผู้เกี่ยวข้อง เพื่อให้เกิดความเข้าใจอันดีในการปฏิบัติงาน และ 4) ด้านความเชื่อมั่นในตนเอง ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการเสริมสร้างทักษะด้านต่าง ๆ เพื่อให้เกิดเชื่อมั่นในการปฏิบัติงาน การปรับตัวให้เข้ากับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป ความเชื่อมั่นเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

3.3 ความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรง

ผู้วิจัยได้ทดสอบความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรง โดยการหาค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discrimination Power) โดยใช้เทคนิค Item-total Correlation ซึ่งการพัฒนาตนเอง มีค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.8240 – 0.9384 และความเป็นมืออาชีพ มีค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.8210 – 0.9518 และใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของ Cronbach ซึ่งการพัฒนาตนเอง มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.8398 – 0.9377 และความเป็นมืออาชีพ มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.8803 -0.9536

3.4 สถิติที่ใช้ในการวิจัย

สำหรับการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ใช้การวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณทดสอบผลกระทบของการพัฒนาตนเองที่มีต่อความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ซึ่งเขียนเป็นสมการ ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{สมการ Professionalism} &= \beta_0 + \beta_1 \text{ Excellence} + \beta_2 \text{ Creative Thinking} \\ &+ \beta_3 \text{ Relationship} + \beta_4 \text{ Self - confidence} + \varepsilon \end{aligned}$$

4. ผลลัพธ์การวิจัยและการอภิปรายผล

4.1 ผลลัพธ์การวิจัย

ข้อมูลทั่วไปของแบบสอบถามที่ตอบกลับพบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง อายุมากกว่า 40 ปี สถานภาพสมรส ระดับการศึกษาสูงกว่าปริญญาตรี ประสบการณ์ในการทำงานด้านการสอบบัญชี มากกว่า 10 ปี รายได้เฉลี่ยต่อเดือนมากกว่า 60,000 บาท มีประสบการณ์การทำงานในด้านอื่น ๆ รับทำบัญชี และการเข้าร่วมอบรม สัมมนาที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีและประเด็นหรือหัวข้ออื่น 1-2 ครั้ง/ปี

ตาราง 1 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการพัฒนาตนเองและความเป็นมืออาชีพ

ตัวแปร	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น*
การพัฒนาตนเอง			
1. ด้านการเรียนรู้	4.10	0.51	มาก
2. ด้านความคิด	4.09	0.62	มาก
3. ด้านการสื่อสาร	4.02	0.63	มาก
4. ด้านภาวะผู้นำ	4.08	0.61	มาก
โดยรวม	4.07	0.50	มาก
ความเป็นมืออาชีพ			
1. ด้านความเชี่ยวชาญในวิชาชีพ	4.10	0.54	มาก
2. ด้านความคิดสร้างสรรค์	4.04	0.51	มาก
3. ด้านความสัมพันธ์กับผู้เกี่ยวข้อง	4.04	0.53	มาก
4. ด้านความเชื่อมั่นในตนเอง	4.05	0.56	มาก
โดยรวม	4.05	0.46	มาก

* $\bar{X} = 4.02 - 4.10$: มีความคิดเห็นอยู่ในระดับ มาก

จากตาราง 1 พบว่า 1) ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการพัฒนาตนเองโดยรวม และเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านการเรียนรู้ ด้านความคิด ด้านการสื่อสาร และด้านภาวะผู้นำ เนื่องจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะต้องปฏิบัติงานให้เป็นไปตามข้อกำหนดพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี รวมถึงข้อบังคับที่เกี่ยวข้องอย่างครบถ้วนถูกต้อง จึงให้ความสำคัญกับการเรียนรู้และพัฒนาวิชาชีพบัญชี และด้านอื่นๆ อย่างต่อเนื่องเพื่อรองรับการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง ให้ความสำคัญกับกระบวนการคิดที่เป็นระบบ เพื่อการตัดสินใจ วิเคราะห์ และตีความเกี่ยวกับการดำเนินงานอย่างมีเหตุมีผล มีการพัฒนาทักษะทางภาษาทั้งการอ่าน การเขียน การพูดและรวมถึงการสรุปทำความเข้าใจในข้อมูลข่าวสารต่างๆ ไปจนถึงการศึกษาทำความเข้าใจระบบการบริหารจัดการด้านต่างๆ การควบคุมและประเมินผลการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามแผนงานที่กำหนดไว้ สอดคล้องกับแนวคิดของ คณะกรรมการการศึกษาของสมาพันธ์นักบัญชีนานาชาติ (2551 : เว็บไซต์) กล่าวว่า การพัฒนาทางวิชาชีพซึ่งถือเป็นส่วนหนึ่งของการพัฒนาตนเองและมีความเกี่ยวข้องกับการเรียนรู้เพื่อพัฒนาและดำรงไว้ซึ่งขีดความสามารถ ทั้งนี้เพื่อให้ผู้ประกอบการวิชาชีพนั้น ๆ แสดงออกถึงสมรรถนะที่เป็นอยู่ภายใต้สภาพแวดล้อมทางวิชาชีพนั้น ๆ อย่างไรก็ตาม การพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่องเพียงอย่างเดียวมิได้ให้หลักประกันว่าการปฏิบัติงานจะให้คุณภาพสูงตลอดเวลา การที่จะดำเนินการลักษณะดังกล่าวได้นั้นต้องมีการมากกว่าการดำรงสมรรถนะทางวิชาชีพ โดยที่ต้องรวมไปถึงการนำความรู้ไปใช้กับการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพและทัศนคติที่ถูกต้อง สอดคล้องกับแนวคิดของ ศรีเพชร ทวีลาภากุล (2549) กล่าวว่า การพัฒนาตนเองก่อให้เกิดประโยชน์ต่อตนเองและผู้อื่น คือ ทำให้เข้าใจตนเองชัดเจนขึ้น ทำให้รู้จักและยอมรับผู้อื่น ซึ่งก่อให้เกิดสัมพันธภาพที่ดีต่อกัน และทำให้สามารถเผชิญกับอุปสรรคและปัญหาในชีวิตได้อย่างมีประสิทธิภาพ สอดคล้องกับงานวิจัยของ สุภาวดี กองแก้ว (2544 : 35) พบว่า การพัฒนาบุคลากรหรือการพัฒนาตนเองของบุคลากรมีความสำคัญต่อองค์กรมาก เพราะเป็นการเพิ่มศักยภาพของบุคลากรในองค์กรให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ส่งผลโดยตรงต่อความเจริญก้าวหน้าขององค์กรหรือบุคลากรนั้น 2) ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับความเป็นมืออาชีพโดยรวม และเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความเชี่ยวชาญในวิชาชีพ ด้านความคิดสร้างสรรค์ ด้านความสัมพันธ์กับผู้เกี่ยวข้อง และ ด้านความเชื่อมั่นในตนเอง เนื่องจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความรู้ความสามารถเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ สามารถปฏิบัติงานให้เป็นไปตามข้อกำหนด ในมาตรฐานการสอบบัญชีและมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง ตามทักษะ ค่านิยม และจรรยาบรรณทางวิชาชีพ ได้แสดงความคิดเห็นในการปฏิบัติงานเป็นไปในแนวทางสร้างสรรค์ที่เป็นประโยชน์เพื่อพัฒนาระบบการปฏิบัติงานอยู่เสมอ มีการติดต่อสัมพันธ์กับผู้เกี่ยวข้องทุกฝ่ายเพื่อให้เกิดความเข้าใจอันดีในการปฏิบัติงานเพื่อสร้างสัมพันธภาพที่ดี มีความเชื่อมั่นในความรู้ความสามารถ มีการเสริมสร้างทักษะด้านต่าง ๆ เพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นในการปฏิบัติงาน สามารถปรับตัวเข้ากับสภาพการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปในขณะที่ยังคงไว้ซึ่งความมุ่งมั่นในการปฏิบัติงานที่ต้องตามมาตรฐาน สอดคล้องกับแนวคิดของ คณะกรรมการการศึกษาของสมาพันธ์นักบัญชีนานาชาติ (2551 : เว็บไซต์) กล่าวว่า วิชาชีพบัญชีดำเนินงานในสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงอยู่เสมอทำให้จำเป็นต้องมีการศึกษาที่จะต้องทบทวนนโยบายการพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง และทบทวนการนำข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องไปปฏิบัติอยู่เสมอ การพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่องนั้นมีผลต่อสมรรถนะของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ดังนั้น กิจกรรมการพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่องให้เป็นที่ยอมรับนั้น จึงได้รับการคาดหวังให้สามารถพัฒนาความรู้ ทักษะ ค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ที่เกี่ยวข้องกับการงานและความรับผิดชอบทางวิชาชีพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน

และในอนาคต สอดคล้องกับงานวิจัยของ อักษรารณณ์ แว่นแก้ว (2548 : บทคัดย่อ) พบว่า ความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีมีความสำคัญกับการจัดทำรายงานการเงินให้มีคุณภาพ ดังนั้น ผู้บริหารควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาศักยภาพของบุคลากร โดยการส่งเสริม สนับสนุนให้มีการศึกษาต่อในระดับที่สูงขึ้นหรือการเข้ารับการอบรม เพื่อเพิ่มเติมความรู้ที่นอกเหนือจากสาขาวิชาชีพ เช่น ด้านเศรษฐกิจ สังคม การเมือง จากหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ตลอดจนการศึกษาดูงานเพื่อหาประสบการณ์จากธุรกิจ SMEs ที่ประสบความสำเร็จเพื่อให้ นักบัญชีมีวิสัยทัศน์ที่กว้างไกล สามารถคาดคะเนแนวโน้มของเศรษฐกิจได้อย่างมืออาชีพ สอดคล้องกับงานวิจัยของ สมหวัง สุขโชคชัย วัฒนา และคณะ (2540 : บทคัดย่อ) พบว่า ปัจจัยโดยรวมที่มีผลต่อการเลือกผู้สอบบัญชีคือคุณภาพการสอบบัญชี การให้คำปรึกษาอื่นนอกเหนือจากงานสอบบัญชี ความมีชื่อเสียงของผู้สอบบัญชี และของสำนักงาน ความสามารถและความเชี่ยวชาญของทีมตรวจสอบ ขนาดและที่ตั้งของสำนักงาน การเป็นที่ยอมรับและเชื่อถือของบริษัทแม่และผู้ถือหุ้นหลัก และสรุปว่าค่าสอบบัญชีไม่ใช่ปัจจัยที่สำคัญที่สุดในการเลือก ผู้สอบบัญชีสอดคล้องกับงานวิจัยของ Hooks (1992 : บทคัดย่อ) พบว่า นักบัญชีวิชาชีพจะต้องสามารถตอบสนองความต้องการของสังคมในหลาย ๆ ด้าน ซึ่งตามความคาดหวังของมาตรฐานการสอบบัญชีของ GAAP (หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป) ได้สรุปว่า นักบัญชีเป็นผู้ที่มีหน้าที่ให้การสนับสนุนส่งเสริมและช่วยเหลือสังคมในการให้ข้อมูลที่ถูกต้องเนื่องจากสังคมมีความขัดแย้งกัน และมีความซับซ้อนนักบัญชีจึงจำเป็นต้องมีความรู้ในหลาย ๆ ด้าน เช่น ความรู้ด้านเศรษฐกิจ การตลาด การขาย และการบริการ ซึ่งต้องอาศัยความร่วมมือจากหลายฝ่ายร่วมกันในการพัฒนาสังคมและวิชาชีพต่อไป

ตาราง 2 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของการพัฒนาตนเองกับความเป็นมืออาชีพ ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตัวแปร	TPF	LN	TK	CM	LD	VIF
$\bar{X}$	4.05	4.10	4.09	4.02	4.08	
S.D.	0.46	0.51	0.62	0.63	0.61	
TPF	-	0.690*	0.634*	0.689*	0.699*	
LN		-	0.635*	0.640*	0.617*	2.101
TK			-	0.638*	0.629*	2.127
CM				-	0.656*	2.243
LD					-	2.136

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 2 พบว่า ตัวแปรอิสระมีความความสัมพันธ์กันโดยรวม ซึ่งอาจเกิดปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIF ปรากฏว่าค่า VIF ของตัวแปรอิสระประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยง มีค่าตั้งแต่ 2.101 – 2.243 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กัน ทำให้ไม่เกิดปัญหาเนื่องจากความสัมพันธ์ภายในระหว่างตัวแปรอิสระ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Black (2006 : 585)

ตาราง 3 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ โดยใช้ตัวแปรตามเป็นความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

การพัฒนาตนเอง	ความเป็นมืออาชีพโดยรวม		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	0.982	0.147	6.666	0.000*
ด้านการเรียนรู้	0.249	0.148	5.136	0.000*
ด้านความคิด	0.090	0.042	2.150	0.033*
ด้านการสื่อสาร	0.194	0.045	4.343	0.000*
ด้านภาวะผู้นำ	0.221	0.041	5.400	0.000*
F = 114.615 p = 0.000 AdjR ² = 0.633				

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 3 พบว่า 1) การพัฒนาตนเองด้านการเรียนรู้ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความเป็นมืออาชีพโดยรวม ด้านความเชี่ยวชาญในวิชาชีพ ด้านความคิดสร้างสรรค์ และด้านความเชื่อมั่นในตนเอง เนื่องจาก การที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีการเรียนรู้ ย่อมทำให้ปฏิบัติงานได้อย่างมีคุณภาพ เป็นไปตามข้อกำหนด ทันต่อการเปลี่ยนแปลงและวัดผลการพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง สอดคล้องกับแนวคิดของคณะกรรมการการศึกษาของสมาพันธ์นักบัญชีนานาชาติ (2551 : เว็บไซด์) กล่าวว่า การพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่องมีความเกี่ยวข้องเนื่องถึงการเรียนรู้เพื่อพัฒนาและดำรงไว้ซึ่งขีดความสามารถเพื่อให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่แสดงสมรรถนะที่อยู่ภายใต้ภาพแวดล้อมทางวิชาชีพ สอดคล้องกับงานวิจัยของ สิริวิรินทร์ แสงจันทร์ (2548 : บทคัดย่อ) พบว่า ผู้สอบบัญชีในเขตภาคเหนือตอนบนส่วนใหญ่มีความรู้และความเข้าใจในการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีเป็นอย่างดี มีการปฏิบัติตามการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 220 เรื่อง การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ทั้งการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีทั่วไป ซึ่งประกอบด้วย ข้อกำหนดของวิชาชีพ ความชำนาญและความรู้ความสามารถ การมอบหมายงาน การแบ่งงาน การขอคำปรึกษาหารือ การตอบรับงานและคงไว้ซึ่งลูกค้า และการติดตาม และการควบคุมคุณภาพแต่ละ งานสอบบัญชี ซึ่งประกอบด้วย การสั่งการ การควบคุม การดูแล และการสอบทาน อยู่ในระดับมีการปฏิบัติมาก โดยพบว่า การควบคุมคุณภาพแต่ละงานสอบบัญชีที่มีการปฏิบัติมากกว่าการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีทั่วไป แม้ส่วนใหญ่ไม่เคยประเมินการควบคุมคุณภาพของงานสอบบัญชีตามแบบฟอร์มการประเมินการควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีและผู้สอบบัญชี การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีในเขตภาคเหนือตอนบนจึงสามารถตรวจสอบพบสิ่งที่ผิดบกตืออย่างเป็นสาระสำคัญในงบการเงินและมีความเป็นอิสระในการรายงานสิ่งที่ตรวจสอบพบนั้นได้อย่างถูกต้อง เพียงพอและเหมาะสม ผลงานของผู้สอบบัญชีในเขตภาคเหนือตอนบนจึงสามารถเชื่อถือและนำไปใช้ประโยชน์ได้ 2) การพัฒนาตนเองด้านความคิด มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความเป็นมืออาชีพโดยรวม ด้านความเชี่ยวชาญในวิชาชีพ และด้านความคิดสร้างสรรค์ เนื่องจาก การที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีการพัฒนา

ตนเองด้านความคิด ย่อมทำให้เกิดกระบวนการทางความคิดอย่างเป็นระบบ เพื่อช่วยในการวางแผนการปฏิบัติงาน และออกแบบการปฏิบัติงานด้านต่าง ๆ ได้อย่างเหมาะสม ครอบคลุม เพียงพอและมีประสิทธิภาพเป็นไปในแนวทางสร้างสรรค์ สอดคล้องกับแนวคิดของ คณะกรรมการการศึกษาของสมาพันธ์นักบัญชีนานาชาติ (2551 : เว็บไซต์) กำหนดไว้ในมาตรฐานการศึกษาการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 3 (IES : 3) กำหนดไว้ว่า ทักษะทางปัญญาทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสามารถแก้ปัญหา ตัดสินใจ และใช้ดุลยพินิจ ที่ดีแก่สถานการณ์ที่ซับซ้อนขององค์กรได้ ทักษะทางปัญญาประกอบไปด้วย ความสามารถ คิดเชิงเหตุผลและ วิเคราะห์ สอดคล้องกับแนวคิดของ ปริญญา วงษ์พินิจ (2546 : 3) กระบวนการคิดอย่างเป็นระบบและเป็นขั้นตอน ขึ้นอยู่กับตัวของผู้สอบบัญชีเอง หากผู้ตรวจสอบบัญชีสามารถนำองค์ความรู้มาพัฒนาตนเองให้เกิดการคิด อย่างเป็นระบบ สามารถค้นพบหาปัจจัยความเสี่ยง พบวิธีการที่จะลดความเสี่ยงนั้น และสามารถควบคุมได้ เช่นนี้ จะทำให้เกิดประสิทธิภาพ ในงานตรวจสอบบัญชีมากยิ่งขึ้น ดังนั้น การที่จะพัฒนาตนเองขึ้นมา นั้น สำคัญมาก ที่จะต้องรู้ถึงวิธีการบริหารความเสี่ยงที่มีประสิทธิภาพ สอดคล้องกับงานวิจัยของ เพ็ชรมน แสงจักร (2549 : บทคัดย่อ) พบว่า นักศึกษาได้ฝึกความคิดอย่างเป็นระบบ สามารถพัฒนาความคิดด้านการคิดวิเคราะห์ การคิด สร้างสรรค์ และการคิดประยุกต์ใช้ รู้จักตนเองมากขึ้น ความรู้ที่ได้รับจากการเรียนสามารถนำไปใช้ประโยชน์ ในชีวิตประจำวันและในวิชาชีพได้ 3) การพัฒนาตนเองด้านการสื่อสาร มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวก กับความเป็นมืออาชีพโดยรวม ด้านความเชี่ยวชาญในวิชาชีพ ด้านความสัมพันธ์กับผู้เกี่ยวข้อง และด้านความเชื่อมั่น ในตนเอง เนื่องจาก การที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีการพัฒนาตนเองด้านการสื่อสาร ย่อมทำให้เกิดการสื่อความหมาย อย่างมีคุณภาพ ได้แก่ การอ่าน การเขียน การพูด ที่จะนำไปสู่ความเข้าใจที่ถูกต้องตรงกันกับผู้เกี่ยวข้อง และ ความเชื่อมั่นในการปฏิบัติงาน เพื่อให้ได้รับการตอบสนองจากผู้เกี่ยวข้องตรงตามวัตถุประสงค์ สอดคล้องกับแนวคิด ของ เนตร์พัฒนา ยาวีราช (2550 : 199) กล่าวว่า การพัฒนาทักษะการสื่อสารเป็นสิ่งจำเป็นที่จะสื่อสารให้มี ประสิทธิภาพควรปรับปรุงทักษะในการสื่อสารในรูปแบบต่าง ๆ คือ 1) การพัฒนาทักษะในการสื่อสารของผู้ส่งสาร 2) ทักษะการนำเสนอและโน้มน้าวจิตใจ 3) ทักษะด้านการเขียน การเขียนที่ดีควรมีความชัดเจน กระชับ ต่อเนื่อง เข้าใจง่าย 4) การใช้ภาษาที่ถูกต้อง 5) การใช้เทคนิคและทักษะอื่น ๆ ช่วย เช่น ควรสร้างบรรยากาศให้เกิดความรู้สึก ในทางบวก ได้แก่ สร้างความอบอุ่นและความร่วมมือ สร้างความมีส่วนร่วม สร้างความรู้สึกเท่าเทียมกันและเต็มใจ ที่จะฟัง การสื่อสารให้เหมาะสมกับเวลา 6) การใช้ภาษาที่ไม่ใช้คำพูด ซึ่งการปรับปรุงทักษะการสื่อสารดังกล่าว จะเป็นปัจจัยสำคัญที่จะทำให้ประสบความสำเร็จ เกิดการประสานงานที่ดีและทำให้เกิดความเข้าใจที่ตรงกันระหว่างบุคคล สอดคล้องกับแนวคิดของ พยอมา สิงห์เสนห์ (2548 : 2-9) กล่าวว่า วิชาชีพสอบบัญชีจะมีความสำคัญในวงธุรกิจ ก็ต่อเมื่อได้รับความเชื่อถือจากบุคคลที่เกี่ยวข้อง ซึ่งมีใช่แต่เพียงธุรกิจที่ตรวจสอบเท่านั้น แต่ยังรวมถึงบุคคล และหน่วยงานที่ใช้ประโยชน์จากงบการเงินที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นไว้นั้นด้วย สอดคล้องกับงานวิจัยของ ศิวิมล ประดิษฐ์วรคุณ (2546 : บทคัดย่อ) พบว่า ปัจจัยที่มีผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชีด้านต่าง ๆ ความทันต่อเวลา ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ การให้คำแนะนำและความรู้ใหม่ ๆ เกี่ยวกับวิชาชีพแก่ผู้รับการตรวจสอบ การติดต่อสื่อสารระหว่างผู้สอบบัญชีกับบุคลากรระดับสูงของบริษัทผู้รับตรวจสอบ มนุษยสัมพันธ์ของผู้ตรวจสอบ เป็นปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับความพึงพอใจในงานสอบบัญชี 4) การพัฒนาตนเองด้านภาวะผู้นำ มีความสัมพันธ์ และผลกระทบเชิงบวกกับความเป็นมืออาชีพโดยรวม ด้านความเชี่ยวชาญในวิชาชีพ ด้านความคิดสร้างสรรค์ ด้านความสัมพันธ์กับผู้เกี่ยวข้อง และด้านความเชื่อมั่นในตนเอง เนื่องจาก การที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีภาวะผู้นำ

ย่อมทำให้มีการควบคุม พัฒนาระบบการวางแผนการปฏิบัติงาน มีการประเมินผลการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามแผนงานที่กำหนดไว้ และเกิดความยืดหยุ่นรองรับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงอย่างเหมาะสมสม่ำเสมอ มีการตัดสินใจในทุกกระบวนการของการปฏิบัติงานเพื่อนำไปสู่การพัฒนาคุณภาพการทำงานอย่างต่อเนื่อง และการบริหารงานแบบมีส่วนร่วมเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานเป็นทีมและเกิดการปฏิบัติงานร่วมกันอย่างเต็มใจ สอดคล้องกับแนวคิดของ ชูชัย สมิตธิโก (2544) กล่าวว่า คุณลักษณะที่สำคัญของความเป็นผู้นำมีดังนี้ คือ เซอร์ปัญญา (Intelligence) ความเชื่อมั่นในตนเอง (Self-Confidence) ความมุ่งมั่น (Determination) ความซื่อสัตย์ (Integrity) การเข้าสังคม (Sociability) แรงจูงใจใฝ่อำนาจ (Need for Power) แรงจูงใจใฝ่สัมฤทธิ์ (Need for Achievement) และความมั่นคงทางอารมณ์ (Emotional maturity) สอดคล้องกับแนวคิดของ สมศรี ทองนุช (2549 : 148) กล่าวว่า ลักษณะสำคัญของผู้นำที่ดี ได้แก่ ผู้ที่มีความรู้ความสามารถ มีความรับผิดชอบ มีความเชื่อมั่นในตนเอง มีมนุษยสัมพันธ์ เปิดโอกาสให้ผู้ใต้บังคับบัญชาได้แสดงความสามารถ การกระทำตนเป็นตัวอย่างที่ดี คำนึงถึงนโยบาย การมีวิสัยทัศน์ และการพัฒนาตนเองอยู่เสมอ

5. ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคตและประโยชน์ของงานวิจัย

5.1 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

การวิจัยครั้งนี้ผู้ที่สนใจสามารถนำไปศึกษาความสัมพันธ์และผลกระทบกับกลุ่มบุคคลอื่น ๆ ของการพัฒนาตนเองที่มีต่อความเป็นมืออาชีพ ที่มีสภาพแวดล้อมและผลการดำเนินงานแตกต่างกันเพื่อสามารถนำข้อมูลไปประยุกต์ใช้ในการพัฒนาบุคลากรให้ปฏิบัติงานได้อย่างมืออาชีพ และควรศึกษาปัจจัยอื่น ๆ ที่ส่งผลต่อความเป็นมืออาชีพ เช่น นวัตกรรมในการทำงาน การวางแผน การตัดสินใจ และการจัดการธุรกิจ เพื่อให้ผลการวิจัยสะท้อนถึงพัฒนาระบบการบริหารงานอย่างครอบคลุม และควรใช้วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถาม เป็นการสอบถามแบบเชิงลึก เพื่อให้ได้ข้อมูลและความคิดเห็นที่ถูกต้องและก่อให้เกิดประสิทธิผลสูงสุด

5.2 ประโยชน์ของการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ สามารถนำไปเป็นแนวทางในการพัฒนาตนเองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้มีความเป็นมืออาชีพในการปฏิบัติงาน เพื่อตอบสนองความคาดหวังของผู้ว่าจ้าง ลูกค้า สาธารณชน ที่มีความต้องการความได้เปรียบในการแข่งขันในปัจจุบัน และใช้เป็นแนวทางสำหรับผู้บริหารในการเสริมสร้างประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต รวมถึงใช้เป็นข้อเสนอแนะในการปรับปรุงและพัฒนาประสิทธิภาพการทำงานของบุคลากรและผู้ประกอบวิชาชีพอื่น ซึ่งส่งผลโดยตรงต่อความเจริญก้าวหน้าของการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศต่อไป

6. สรุปผลการวิจัย

การพัฒนาตนเอง ด้านการเรียนรู้ ด้านความคิด ด้านการสื่อสาร และด้านภาวะผู้นำมีความสัมพันธ์และผลกระทบบกกับความเป็นมืออาชีพ ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตควรนำผลการวิจัยไปเป็นแนวทางในการเสริมสร้างประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน และผู้บริหารควรนำผลการวิจัยไปเป็นแนวทางในการเสริมสร้างประสิทธิภาพการทำงานของของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เพื่อเสริมสร้างการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต รวมถึงผู้ประกอบการอื่นควรใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาบุคลากรเพื่อสร้างความได้เปรียบในการแข่งขันด้านต่างๆ ซึ่งจะส่งผลโดยตรงต่อความเจริญก้าวหน้าของการพัฒนาประเทศต่อไป

เอกสารอ้างอิง

- กรมกรมนพัฒนาธุรกิจการค้า. (2551). *ฐานข้อมูลธุรกิจ*. ค้นเมื่อ 12 พฤศจิกายน 2551, จาก <http://knowledgebase.dbd.go.th/dbd/FSA/filterCompany.aspx>.
- _____. *พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547*. ค้นเมื่อ 25 พฤศจิกายน 2551, จาก <http://www.dbd.go.th>.
- _____. (2551). *รายชื่อผู้สอบบัญชีรับอนุญาต*. ค้นเมื่อ 20 พฤศจิกายน 2551, จาก <http://www.dbd.go.th>.
- ชาติ แจ่มนุช. (2545). *สอนอย่างไรให้คิดเป็น*. โรงพิมพ์เลียงเจียง.
- ชูชัย สมิทธิโกร. (2540). *การฝึกอบรมบุคลากรในองค์กร*. กรุงเทพฯ : จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- นฤมล สุนสวัสดิ์. (2549). *การพัฒนาประสิทธิภาพในการทำงาน*. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์วันทิพย์.
- นิพาดา เทวกุล. (2551). *ความคิดสร้างสรรค์*. ค้นเมื่อ 11 พฤศจิกายน 2551, จาก pirun.ku.ac.th/_agrpct/%20thinking.doc-v.
- เนตรพัฒนา ยาวีราช. (2550). *ภาวะผู้นำและผู้นำเชิงกลยุทธ์*. กรุงเทพฯ : บริษัทเซ็นทรัลเอ็กซ์เพรส จำกัด.
- บุญชม ศรีสะอาด. (2545). *การวิจัยเบื้องต้น*. กรุงเทพฯ : สุวีริยาสาส์น.
- ปริญญา วงษ์พิณีจ. (2546). *การบริหารความเสี่ยงเพื่องานตรวจสอบบัญชี*. วิทยาลัยนวัตกรรมการอุดมศึกษา มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- พยอม สิงห์แสน. (2548). *การสอบบัญชี*. กรุงเทพฯ : ห้างหุ้นส่วนจำกัด โรงพิมพ์ ชวนพิมพ์.
- เพชรมน แสงจักร. (2549). *ความสามารถทางการคิดของนักศึกษาประกาศนียบัตรวิชาชีพ ปีที่ 2 วิทยาลัยอาชีวศึกษาเชียงใหม่ ที่ได้รับการสอนตามแนวคิดของเสดรีนเบิร์ก*. วิทยานิพนธ์ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- วิบูลย์ จง. (2551). *การพัฒนาตนเองเพื่อความสำเร็จ*. ค้นเมื่อ 10 มิถุนายน 2551, จาก <http://www.bloggang.com/mainblog.php?id=wbj>.
- สภาวิชาชีพบัญชี. (2551). *พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547*. ค้นเมื่อ 9 ตุลาคม 2551, จาก www.thairegistration.com/mainsite.
- สมหวัง ศุภโชคชัยวัฒนา และคณะ. (2540). *ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และปัจจัยที่มีผลต่อการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของบริษัทจดทะเบียนและรับอนุญาตในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย*. การค้นคว้าแบบอิสระ บอ.ม. เชียงใหม่ : มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.

- สมาพันธ์นักบัญชีนานาชาติ. (2551). มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศ. ค้นเมื่อ 12 พฤศจิกายน 2551, capital.sec.or.th/webapp/corp_fin/datafile.
- สมศรี ทองนุช. (2549). เอกสารประกอบการสอนรายวิชา พฤติกรรมมนุษย์กับการพัฒนาดน. มหาวิทยาลัยราชภัฏสกลนคร.
- สิขรินทร์ แสงจันทร์. (2548). การศึกษาการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีในเขตภาคเหนือตอนบน บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- สุบรรณ เอี่ยมวิจารณ์. (2549). เอกสารประกอบการสอน. การพัฒนาองค์การ.
- สุภาวดี กองแก้ว. (2544). การพัฒนาตนเองของพนักงาน บริษัท ธนาคารกสิกรไทย จำกัด (มหาชน) สาขาในเขต 33. รายงานศึกษาค้นคว้าอิสระ กศ.ม. มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- ศิริมล ประดิษฐ์วรคุณ. (2546). ปัจจัยกำหนดความพึงพอใจในงานสอบบัญชี : มุมมองของผู้รับการตรวจสอบและหน่วยงานกำกับดูแลตามกฎหมาย. วิทยานิพนธ์ บช.ม. จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ศรีแพร ทวีลาภกุล. (2549). การพัฒนาตนเองของข้าราชการสำนักข่าวกรองแห่งชาติ. กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- อักษราภรณ์ แฉ่งแก้ว. (2548). ความสัมพันธ์ระหว่างความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีกับคุณภาพรายงานการเงิน ของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. วิทยานิพนธ์ : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- Aaker, D. V., Kumar, V. & Day, G. S. (2001). *Marketing Research*. 7th ed. New York : John Wiley and Sons.
- Black, K. (2006). *Business Statistics for Contemporary Decision Making*. 4th ed. USA : John Wiley and Son.
- Hooks, K. L. (1992). "Professionalism and Self Interest : A Critical View of the Expectations Gap," *Critical Perspectives on Accounting*. 3(2) : 109-136 ; June.
- Robbins, S. P. and Coulter, M. (2003). *Management*, Bangkok : Pearson Education Indochina.

ผลกระทบของประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยงที่มีต่อความสามารถ
ในการแข่งขันของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคกลาง

The Effects of Risk Management Efficiency on Competitiveness
of SMEs in the Central Part of Thailand.

สุปราณี ทิพนานา¹ จุลสุทธา ศิริสม² และเดช กาญจนางกูร³

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ เพื่อทดสอบผลกระทบของประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยงที่มีต่อความสามารถในการแข่งขันของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคกลาง ซึ่งประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยงเป็นตัวแปรอิสระและเป็นตัวกำหนดความสามารถในการแข่งขัน โดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารธุรกิจ SMEs ในเขตภาคกลาง เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบสอบถาม ใช้วิธีส่งจดหมายทางไปรษณีย์ โดยมีผู้ตอบแบบสอบถามที่มีเนื้อความ สมบูรณ์ทั้งสิ้น 142 คน สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์พหุคูณ และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ ผลการวิจัย พบว่า 1) ประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยง ด้านความสมดุลของต้นทุนและประโยชน์ที่ได้รับ และด้านการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสามารถในการแข่งขันโดยรวม ด้านการเป็นผู้นำด้านต้นทุน ด้านความได้เปรียบการส่งมอบมูลค่าลูกค้า ด้านคุณภาพการจัดการเวลา และด้านความได้เปรียบทางนวัตกรรม 2) ประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยง ด้านการป้องกันและลดความสูญเสีย และด้านการเพิ่มมูลค่าแก่องค์กร ไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบกับความสามารถในการแข่งขัน

คำสำคัญ : ประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยง ความสามารถในการแข่งขัน ธุรกิจ SMEs

* นิสิตปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

² อาจารย์ ดร. คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

³ รองศาสตราจารย์ ดร. คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

Abstract

The purpose of this study was to verify the effects of risk management efficiency on competitiveness of SMEs in the central part of Thailand. Risk management efficiency was independent variable affecting competitiveness. As a research tool, questionnaires were mailed to the sample groups and the complete 142 of them were returned. The statistics used for analyzing the collected data were multiple correlation analysis, simple regression analysis, and multiple regression analysis. The results study showed as following : 1) risk management efficiency in aspect of cost and benefit and continuous improvement had positive relationships with and effect on competitiveness in overall and in aspect of cost leadership, delivered customer value advantage, time management quality and innovation advantage; and 2) risk management efficiency in aspect of protect and reduce waste and value added had relationships with and effect on competitiveness.

Keywords : Risk Management Efficiency, Competitiveness, SMEs

1. บทนำ

การดำเนินธุรกิจขององค์กรต่างๆ ในยุคโลกาภิวัตน์ (Globalizations) ย่อมหลีกเลี่ยงไม่ได้ที่จะประสบกับการเปลี่ยนแปลงสภาพแวดล้อมทางธุรกิจทั้งจากปัจจัยภายในและภายนอกองค์กร ซึ่งปัจจัยที่ส่งผลให้เกิดความเสียหายต่อองค์กร เรียกว่า ความเสี่ยง (Risk) (ณัฐพร พันธุ์อุดม และคณะ, 2549 : 58) การเปลี่ยนแปลงต่างๆ ทำให้รูปแบบของความเสี่ยงมีความซับซ้อนและผลกระทบมีความรุนแรงมากขึ้น ผู้บริหารจึงต้องให้ความสำคัญในการจัดการความเสี่ยงอย่างเหมาะสม (นฤมล สอาดโอม, 2550 : 29) ธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม หรือที่เรียกว่า ธุรกิจ SMEs (Small and Medium Enterprises : SMEs) เป็นธุรกิจอีกประเภทที่ต้องเผชิญกับการเปลี่ยนแปลงทางธุรกิจ และการแข่งขันที่รุนแรง (สุภัทราภรณ์ สุโข, 2548 : 1 ; อ้างอิงมาจาก สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม, 2544 : 1-3) การเปลี่ยนแปลงทางธุรกิจเกิดขึ้นรวดเร็วและกติกากฎการแข่งขันมีความรุนแรงเพิ่มขึ้น (โฆสิต ปั้นเปี่ยมรัษฎ์, 2542 : 1-5) ดังนั้น องค์กรต่างๆ จึงควรจัดการกับความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ เพื่อให้มั่นใจอย่างสมเหตุสมผลในการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร และเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันของธุรกิจได้ต่อไป

ประเทศไทยประสบปัญหาหลายด้าน จากวิกฤตเศรษฐกิจปี พ.ศ. 2540 หรือที่เรียกว่า วิกฤตต้มยำกุ้ง เช่น ความไม่สมดุลในระบบการเงิน หนี้สินเกษตรกร และแรงงาน เป็นต้น (พิสิฐ ลี้อาธรรม, 2550 : 7) หลายองค์กรต้องหันไปรับความช่วยเหลือจากต่างชาติ ต้องปรับโครงสร้างองค์กรให้เป็นไปตามเงื่อนไขและสอดคล้องกับมาตรฐานสากล ดังนั้น การจัดการความเสี่ยงที่มีประสิทธิภาพจะช่วยให้เกิดการป้องกันและลดความสูญเสียต่างๆ เพิ่มมูลค่าแก่องค์กรและผู้มีส่วนได้เสีย เกิดความสมดุลกันระหว่างต้นทุนและผลลัพธ์ที่ได้ และมีการพัฒนาด้านต่างๆ อย่างต่อเนื่อง (นฤมล สอาดโอม, 2550 : 40) การเปลี่ยนแปลงสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ ทำให้ธุรกิจต้องสรรหาวิธีการและเครื่องมือต่างๆ ที่จะช่วยให้ธุรกิจอยู่รอดและคงความสามารถในการแข่งขัน (จรินทร์ อาสาทรงธรรม, 2548 : 21-26 ; อนิรุทธิ์ ผงคสี, 2548 : 1 ; อ้างอิงมาจาก กรมเจรจาการค้าระหว่างประเทศ กระทรวงพาณิชย์, 2545 : เว็บไซต์) ผู้บริหารจะต้องใช้ทักษะ และความสามารถในการกำหนดกลยุทธ์ต่างๆ มาใช้ในการบริหารงาน เพื่อเพิ่มขีดความสามารถ

ในการแข่งขันให้แก่ธุรกิจ (สุภาวดี ขุนทองจันทร์, 2548 : 2) ซึ่งความสามารถในการแข่งขันแสดงถึง การเป็นผู้นำ ด้านต้นทุน ความได้เปรียบการส่งมอบมูลค่าลูกค้า คุณภาพการจัดการเวลา และความได้เปรียบทางนวัตกรรม (Guan et al., 2006 : 377-387) ทั้งนี้ องค์กรจะมีความสามารถในการดำเนินขึ้นขึ้นอยู่กับความสามารถในการกำหนด กลยุทธ์ของผู้บริหารแต่ละองค์กร

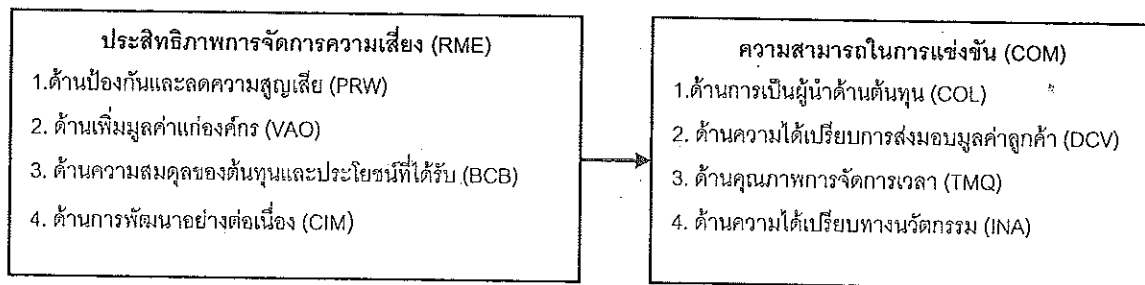
เหตุผลที่กล่าวมาข้างต้น ทำให้ผู้วิจัยศึกษาผลกระทบของประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยงที่มีต่อ ความสามารถในการแข่งขันของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคกลาง โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบว่าประสิทธิภาพการ จัดการความเสี่ยงมีผลกระทบต่อความสามารถในการแข่งขันหรือไม่ อย่างไร โดยเก็บข้อมูลจากผู้บริหารธุรกิจ SMEs ในเขตภาคกลาง ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปใช้เป็นข้อเสนอแนะและแนวทางในการพัฒนาระบบการจัดการ ความเสี่ยงให้มีประสิทธิภาพ เพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันและดำรงกิจการได้อย่างมั่นคงต่อไป

2. เอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องและสมมุติฐานของการวิจัย

ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ ประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยงได้ถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรอิสระและ มีผลกระทบต่อความสามารถในการแข่งขัน จากวัตถุประสงค์ข้างต้นสามารถสรุปกรอบแนวคิดในการวิจัย ได้ดังนี้

รูปภาพประกอบ 1

โมเดลของประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยง และความสามารถในการแข่งขัน



2.1 ประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยง (Risk Management Efficiency)

ประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยง หมายถึง การดำเนินการที่สามารถลดโอกาสและขนาดความสูญเสีย จากปัจจัยเสี่ยงต่างๆ โดยการกำหนดกลยุทธ์และการวางแผนการดำเนินงานขององค์กรในทุกระดับ เพื่อสามารถ ระบุเหตุการณ์ความสูญเสียที่จะส่งผลกระทบต่อองค์กรและจัดการให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ เพื่อให้เกิดความมั่นใจ อย่างสมเหตุสมผลว่าจะสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรโดยรวม โดยใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่าและเหมาะสม เกิดความสูญเสียเบ้เล็กน้อยที่สุด ซึ่งประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยงประกอบด้วย 4 ด้าน (นฤมล สอาดโคม, 2550 : 25-33) ดังนี้ 1) การป้องกันและลดความสูญเสีย (Protect and Reduce Waste) หมายถึง การป้องกันไม่ให้เกิด เหตุการณ์ที่จะส่งผลกระทบต่องค์กรและลดระดับความสูญเสียที่เกิดขึ้นแล้ว ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ซึ่งความสูญเสียเกิดจากการใช้ทรัพยากร เช่น แรงงาน เวลา วัตถุดิบ และค่าใช้จ่ายอื่นๆ แต่ไม่ได้เกิดคุณค่า หรือการเปลี่ยนแปลงต่อสินค้าและบริการแต่อย่างใด (นิพนธ์ บัวแก้ว, 2547 : 5) 2) เพิ่มมูลค่าแก่องค์กร (Value Added) หมายถึง การสร้างสรรค์คุณค่าของสินค้าหรือบริการเพื่อตอบสนองความต้องการของลูกค้า

และผู้มีส่วนได้เสียในระดับที่สูงกว่าต้นทุนที่เสียไป ซึ่งหากมีมูลค่าเพิ่มได้อย่างต่อเนื่องจะส่งผลให้ธุรกิจมีความสามารถในการแข่งขันควบคู่กับการป้องกันคู่แข่งได้ (กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2551 : เว็บไซต์) ซึ่งการจัดระบบการจัดการความเสี่ยงที่เหมาะสม จะช่วยให้องค์กรป้องกันและเพิ่มมูลค่าขององค์กรได้ (นฤมล สอาดโอม, 2550 : 31) 3) ความสมดุลของต้นทุนและประโยชน์ที่ได้รับ (Cost and Benefit) หมายถึง การดำเนินการต่างๆ ที่มีผลการดำเนินงานคุ้มค่ากับทรัพยากรที่ถูกใช้ไป และในด้านของลูกค้านั้นจะต้องได้รับประโยชน์สูงสุดจากการซื้อสินค้าหรือบริการด้วยเช่นกัน ซึ่งการเพิ่มลดกำไรในปัจจุบันขึ้นอยู่กับความสามารถในการลดและควบคุมต้นทุน แต่การมีต้นทุนต่ำต้องไม่กระทบกับคุณภาพของสินค้าหรือบริการ ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อภาพลักษณ์องค์กร และทำให้ลูกค้าขาดความเชื่อมั่น ต่อองค์กร หรืออาจมีการลงทุนมากเกินไปจนทำให้ ผลลัพธ์ที่ได้ไม่เหมาะสมกับต้นทุนที่จ่ายไป 4) การพัฒนาอย่างต่อเนื่อง (Continuous Improvement) หมายถึง การปรับปรุงคุณภาพในทุกเรื่องขององค์กรอย่างต่อเนื่องโดยไม่รู้สึกพอใจกับระดับคุณภาพที่เป็นอยู่ ณ ปัจจุบัน (สุภาวดี ขุนทองจันทร์, 2548 : 17-18) ซึ่งแนวทาง การพัฒนาส่วนใหญ่ได้มาจากการทำประเมินเทียบเคียง (Benchmarking) กับคู่แข่งที่มีผลการดำเนินงานดีในด้านนั้นๆ (ดนุชา คุณพนิชกิจ, 2550 : 6) รวมทั้งมีหาวิธีการเพิ่มประสิทธิภาพขององค์กรโดยรวม โดยการลดต้นทุน ลดความสูญเสีย และการปรับปรุงคุณภาพ (Guan et al., 2006 : 11) เพื่อให้เกิดการพัฒนาอย่างต่อเนื่องจำเป็นจะต้องมีระบบการจัดการกับความเสี่ยงที่เหมาะสม สามารถป้องกันไม่ให้เกิดพัฒนาในด้านต่างๆ ขาดความต่อเนื่องหรือหยุดไป

2.2 ความสามารถในการแข่งขัน (Competitiveness)

ความสามารถในการแข่งขัน หมายถึง ความสามารถในการดำเนินกิจกรรมต่างๆ ที่แสดงออกมาได้ดีกว่าคู่แข่ง รวมถึงสามารถปรับตัวต่อสภาวะแวดล้อมทางเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไปได้รวดเร็ว มีการสร้างสรรค์สินค้าหรือบริการ ที่มีคุณภาพเหนือกว่าคู่แข่ง สามารถตอบสนองได้ทันความต้องการ ของลูกค้า และสร้างความพึงพอใจสูงสุด ซึ่งองค์ประกอบของความสามารถในการแข่งขัน มี 4 ประการ (Guan et al., 2006 : 377-387) ดังนี้ 1) การเป็นผู้นำ ด้านต้นทุน (Cost Leadership) หมายถึง การดำเนินงานที่ใช้ต้นทุนในการบริหารจัดการต่ำกว่าคู่แข่ง ซึ่งจะทำให้เกิด ความได้เปรียบและสามารถเพิ่มกำไรได้จากการกำหนดราคาต่ำกว่าคู่แข่ง คงคุณภาพของสินค้าหรือบริการ สามารถ ส่งมอบมูลค่าที่เท่าเทียมหรือดีกว่าให้กับลูกค้าด้วยต้นทุนที่ต่ำกว่าสิ่งที่คู่แข่งเสนอ 2) ความได้เปรียบการส่งมอบมูลค่าลูกค้า (Delivered Customer Value Advantage) หมายถึง ความสามารถในการส่งมอบประโยชน์ที่ลูกค้าจะได้รับมากกว่าสิ่งที่ลูกค้าเสียไปได้ดีกว่าคู่แข่ง ซึ่งประโยชน์ที่ลูกค้าได้รับ เช่น ลักษณะของสินค้า บริการ คุณภาพ คำแนะนำ เป็นต้น สิ่งที่ลูกค้าเสียไป เช่น การซื้อสินค้า การใช้เวลา การเรียนรู้วิธีใช้สินค้า รวมทั้งต้นทุนหลังการขาย เช่น ต้นทุนการใช้ บำรุงรักษา และการกำจัดสินค้า เป็นต้น 3) คุณภาพการจัดการเวลา (Time Management Quality) หมายถึง การดำเนินกิจกรรมต่างๆ ขององค์กรอย่างรวดเร็ว แม่นยำ ตรงตามเงื่อนไขที่กำหนด สามารถสร้างความพึงพอใจ ให้แก่ลูกค้าและองค์กรสูงสุด ซึ่งเวลาเป็นปัจจัยสำคัญที่สร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน ทั้งด้านต้นทุนหรือการแบ่ง ส่วนแบ่งทางการตลาด (ดนุชา คุณพนิชกิจ, 2550 : 6) 4) ความได้เปรียบทางนวัตกรรม (Innovation Advantage) หมายถึง ความสามารถในการคิดค้นนวัตกรรมใหม่ๆ ทางธุรกิจ ไม่ว่าจะเป็นสินค้าหรือบริการ รวมถึงเทคโนโลยีและวิธี การดำเนินงานใหม่ๆ ขึ้นได้เรื่อยๆ และทำได้ดีกว่าคู่แข่ง สามารถหาสิ่งทดแทนได้กรณีที่คู่แข่งเข้ามาทำในสิ่งเดียวกัน ส่งผลให้เกิดมูลค่าเพิ่มแก่องค์กร รวมถึงผู้มีส่วนได้เสียและลูกค้าได้เป็นอย่างดี

เมื่อธุรกิจต่างๆ มีการจัดการความเสี่ยงที่เหมาะสมและครอบคลุมจะช่วยให้องค์กรสร้างโอกาสในการเติบโตได้รวดเร็วขึ้น สร้างความชำนาญด้านต่างๆ และความมั่นใจต่อผู้มีส่วนได้เสียและผู้เกี่ยวข้องทุกฝ่าย สามารถบรรลุวัตถุประสงค์โดยรวมขององค์กรได้ (นฤมล สอาดโคม, 2550 : 195) หากองค์กรสามารถจัดการกับความเสี่ยงที่อาจส่งผลกระทบต่อการทำงานให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ก็ย่อมมีความสามารถในด้านต่างๆ รวมไปถึงความสามารถในการแข่งขันในทาง และสามารถรองรับการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมทางธุรกิจได้เป็นอย่างดี โดยมีสมมุติฐานการวิจัย ดังนี้

สมมุติฐานการวิจัย 1 : ประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยงมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสามารถในการแข่งขัน

สมมุติฐานการวิจัย 2 : ประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยงมีผลกระทบเชิงบวกกับความสามารถในการแข่งขัน

3. วิธีการดำเนินงานวิจัย

3.1 กระบวนการและวิธีการเลือกกลุ่มตัวอย่าง

ในกระบวนการเลือกกลุ่มตัวอย่างสำหรับการวิจัยนั้น ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้บริหารธุรกิจ SMEs ในเขตภาคกลาง จำนวน 6,874 คน (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2552 : เว็บไซต์) กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้บริหารธุรกิจ SMEs ในเขตภาคกลาง จำนวน 400 คน โดยเปิดตาราง Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด, 2545 : 42-43) และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบแบ่งชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) โดยดำเนินการ 1) จำแนกผู้บริหารธุรกิจ SMEs ในเขตภาคกลางตามประเภทธุรกิจ 2) กำหนดกลุ่มตัวอย่างธุรกิจ SMEs ในเขตภาคกลางตามสัดส่วน 3) ทำการสุ่มตัวอย่าง ตามข้อ 2) โดยใช้ตารางเลขสุ่ม (Random Numbers Table) เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบสอบถาม (Questionnaire) ซึ่งได้สร้างตามความมุ่งหมายและกรอบแนวคิดการวิจัยที่กำหนดขึ้น ประกอบด้วยข้อมูลทั่วไปของผู้บริหารธุรกิจ SMEs ข้อมูลเกี่ยวกับธุรกิจ SMEs ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยง และความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถในการแข่งขัน ซึ่งได้ผู้วิจัยส่งแบบสอบถามจำนวน 400 ชุด ปรากฏว่าได้รับตอบกลับจำนวน 142 ชุด ซึ่งเป็นแบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์ทั้งหมด อัตราผลตอบกลับคิดเป็นร้อยละ 35.50 ซึ่งสอดคล้องกับ (Aaker, Kumer and Day, 2001) ได้นำเสนอว่าการส่งแบบสอบถามอย่างน้อยอัตราร้อยละ 20 จึงเป็นที่ยอมรับได้ โดยให้ระยะเวลาในการเก็บรวบรวมข้อมูล 65 วัน ตั้งแต่วันที่ 30 เมษายน – 3 กรกฎาคม 2552

3.2 การวัดคุณลักษณะของตัวแปร

ประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยงเป็นตัวแปรอิสระซึ่งสามารถจำแนกออกเป็น 4 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านป้องกันและลดความสูญเสีย ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการป้องกันความสูญเสียที่อาจเกิดขึ้นจากลักษณะงาน การกำหนดนโยบายและการแบ่งแยกหน้าที่ความรับผิดชอบที่สอดคล้องกับการจัดการความเสี่ยง การวางแผนการใช้ทรัพยากร 2) ด้านเพิ่มมูลค่าแก่องค์กร ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการวางแผนการจัดการความเสี่ยง การตอบสนองและการออกแบบกิจกรรมการควบคุมความเสี่ยง การพัฒนาระบบการปฏิบัติงานและการเสริมสร้างคุณค่าแก่องค์กรและผู้มีส่วนได้เสีย 3) ด้านความสมดุลของต้นทุนและประโยชน์ที่ได้รับ ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการกำหนดและเลือกวิธีการจัดการความเสี่ยงที่มีความสมดุลของต้นทุนการดำเนินงาน และผลลัพธ์ที่ได้ สอดคล้องกับวัตถุประสงค์การดำเนินงาน และ 4) ด้านการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง

ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการพัฒนาปรับปรุงกระบวนการจัดการความเสี่ยง การศึกษาและปรับเปลี่ยนวิธีการจัดการความเสี่ยงที่สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ การตระหนักถึงความเสี่ยงและการมีส่วนร่วมในการพัฒนาการดำเนินงานของบุคลากร

ความสามารถในการแข่งขันเป็นตัวแปรตาม ประกอบด้วย 4 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านการเป็นผู้นำด้านต้นทุน ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการควบคุมต้นทุนการดำเนินงานที่เหมาะสมภายใต้การแข่งขันของธุรกิจ การลดกิจกรรมการดำเนินงานที่ไม่เกิดมูลค่าเพิ่ม กลยุทธ์การพัฒนาสินค้าและบริการที่สามารถลดต้นทุนได้ต่ำกว่าคู่แข่ง 2) ด้านความได้เปรียบการส่งมอบมูลค่าลูกค้า ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการกำหนดกลยุทธ์ทางการตลาดที่ตอบสนองความต้องการของลูกค้าได้เหนือกว่าคู่แข่ง การพัฒนาการดำเนินงานที่สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมของลูกค้า และการส่งมอบประโยชน์ที่ลูกค้าได้รับ 3) ด้านคุณภาพการจัดการเวลา ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการจัดหาทรัพยากรที่ทันต่อความต้องการของลูกค้า ความเหมาะสมของระยะเวลา ในการดำเนินงาน การลดขั้นตอนการดำเนินงานที่ไม่จำเป็น การตอบสนองความต้องการของลูกค้าตามเวลาที่เหมาะสม และ 4) ด้านความได้เปรียบทางนวัตกรรม ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนา ออกแบบ คิดค้นสินค้าและบริการ ความยืดหยุ่นของทรัพยากร การดำเนินงาน การสร้างความแตกต่างของสินค้าและบริการ

3.3 ความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรง

ผู้วิจัยได้ทดสอบความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรง โดยการหาค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discrimination Power) โดยใช้เทคนิค Item-total Correlation ซึ่งประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยง มีค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.8825 – 0.9418 และความสามารถในการแข่งขัน มีค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.7840 – 0.9104 และใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของ Cronbach ซึ่งประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยง มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.9126 – 0.9440 และความสามารถในการแข่งขัน มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.9023 – 0.9045

3.4 สถิติที่ใช้ในการวิจัย

สำหรับการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ใช้การวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณทดสอบผลกระทบของประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยงที่มีต่อความสามารถในการแข่งขันของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคกลาง ซึ่งเขียนเป็นสมการ ดังนี้

$$\text{สมการ Competitiveness} = \beta_0 + \beta_1 \text{ Protect and Reduce Waste} + \beta_2 \text{ Value Added} + \beta_3 \text{ Cost and Benefit} + \beta_4 \text{ Continuous Improvement} + \varepsilon$$

4. ผลลัพธ์การวิจัยและการอภิปรายผล

4.1 ผลลัพธ์การวิจัย

ข้อมูลทั่วไปของแบบสอบถามที่ตอบกลับพบว่า ผู้บริหารธุรกิจ SMEs ส่วนใหญ่เป็นเพศชาย อายุมากกว่า 40 ปี สถานภาพสมรส ระดับการศึกษาปริญญาตรีหรือต่ำกว่า ประสบการณ์ในการทำงานมากกว่า 15 ปี รายได้เฉลี่ยต่อเดือนมากกว่า 75,000 บาท และตำแหน่งงานเป็นกรรมการผู้จัดการ และธุรกิจ SMEs ส่วนใหญ่มีรูปแบบธุรกิจเป็นบริษัท ประเภทธุรกิจการบริการ มูลค่าสินทรัพย์รวม มากกว่า 150,000,000 บาท ทุนจดทะเบียน มากกว่า 150,000,000 บาท ระยะเวลาในการดำเนินงาน มากกว่า 15 ปี และจำนวนพนักงาน น้อยกว่า 50 คน

ตาราง 1 ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยงและความสามารถในการแข่งขัน

ตัวแปร	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น*
ประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยง			
1. ด้านป้องกันและลดความสูญเสีย	3.90	0.62	มาก
2. ด้านเพิ่มมูลค่าแก่องค์กร	3.96	0.46	มาก
3. ด้านความสมดุลของต้นทุนและประโยชน์ที่ได้รับ	3.86	0.52	มาก
4. ด้านการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง	3.88	0.56	มาก
โดยรวม	3.90	0.46	มาก
ความสามารถในการแข่งขัน			
1. ด้านการเป็นผู้นำด้านต้นทุน	3.76	0.65	มาก
2. ด้านความได้เปรียบการส่งมอบมูลค่าลูกค้า	3.83	0.56	มาก
3. ด้านคุณภาพการจัดการเวลา	3.87	0.55	มาก
4. ด้านความได้เปรียบทางนวัตกรรม	3.72	0.56	มาก
โดยรวม	3.79	0.47	มาก

* $\bar{x} = 3.51 - 4.50$: มีความคิดเห็นอยู่ในระดับ มาก

จากตาราง 1 พบว่า 1) ผู้บริหารธุรกิจ SMEs มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยงโดยรวม และเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านป้องกันและลดความสูญเสีย ด้านเพิ่มมูลค่าแก่องค์กร ด้านความสมดุลของต้นทุนและประโยชน์ที่ได้รับ และด้านการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง เนื่องจากธุรกิจ SMEs มีการวางแผนการใช้ทรัพยากรที่มีประสิทธิภาพ กำหนดนโยบายการดำเนินงานและหน้าที่ความรับผิดชอบสอดคล้องกับนโยบายการจัดการความเสี่ยงบุคลากรมีส่วนร่วมในการจัดการความเสี่ยงองค์กร มีการศึกษาสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่เปลี่ยนแปลงไป ปรับปรุงและพัฒนาการจัดการความเสี่ยงและการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง สอดคล้องกับแนวคิดของ นฤมล สอาดโสม (2550 : 33) กล่าวว่า แนวทางการจัดการความเสี่ยงควรสอดคล้องกับการพัฒนาธุรกิจ เป้าหมายหลักในการดำเนินงาน และวัฒนธรรมองค์กร มีการผนวกเข้ากับแผนกลยุทธ์และกระบวนการดำเนินงาน กำหนดผู้รับผิดชอบอย่างครอบคลุมทุกกระบวนการ สอดคล้องกับแนวคิดของ ชฎาภรณ์ เสงคัลลิ่ง (2551 : เว็บไซต์) กล่าวว่า การจัดการความเสี่ยงเป็นการบริหารจัดการองค์กรซึ่งทุกฝ่ายในองค์กร ควรมีส่วนร่วมในการดำเนินการ และเป็นแหล่งข้อมูลการตัดสินใจของผู้บริหาร ทำให้บุคลากรเข้าใจถึงเป้าหมายและภารกิจหลักขององค์กร และตระหนักถึงความสำคัญที่ส่งผลกระทบต่อองค์กร และสอดคล้องกับแนวคิดของ Chapman และ Ward (อิศราพล ลิ้มเพียรชอบ, 2547 : 96 ; อ้างอิงมาจาก Chapman and Ward, 2003) กล่าวว่า การจัดการความเสี่ยงควรเป็นกระบวนการที่เกิดขึ้นอย่างต่อเนื่องตลอดเวลา ไม่เป็นการจัดทำขึ้นเพียงครั้งแรก เพื่อให้บรรลุผลแล้วคาดหวังว่า จะผลลัพธ์จะคงอยู่ตลอดไป 2) ผู้บริหารธุรกิจ SMEs มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสามารถในการแข่งขันโดยรวม และเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านการเป็นผู้นำด้านต้นทุน ด้านความได้เปรียบการส่งมอบมูลค่าลูกค้า ด้านคุณภาพการจัดการเวลา และด้านความได้เปรียบทางนวัตกรรม เนื่องจากธุรกิจ SMEs มีการกำหนดกลยุทธ์การควบคุมต้นทุนให้อยู่ในระดับ ที่เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมธุรกิจที่เปลี่ยนแปลงไป ลดกิจกรรมที่ไม่เพิ่มมูลค่าต่อองค์กร มีอำนาจต่อรองกับผู้ขายปัจจัยการผลิต มีทรัพยากรที่เพียงพอและเหมาะสมในการดำเนินงาน

สามารถตอบสนองได้ทันความต้องการของลูกค้า และเหมาะสมกับค่าใช้จ่ายที่ลูกค้าจ่ายไป การดำเนินงานเป็นไปตามกรอบเวลาที่กำหนด และมีการพัฒนาปรับปรุงคุณภาพสินค้าและบริการอย่างต่อเนื่อง ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ ดนุชา คุณพินิจกิจ (2550 : 5-6) กล่าวว่า กิจการจะมีความสามารถในการแข่งขันจำเป็นจะต้องใช้กลยุทธ์หลายอย่างในการบริหารจัดการ ทั้งในด้านการมีต้นทุนของสินค้า หรือบริการที่มีต่ำกว่าคู่แข่งย่อมอยู่ในสภาพที่ได้เปรียบ ซึ่งต้องไม่กระทบกับคุณภาพสินค้าหรือบริการ การดำเนินงานมีความรวดเร็วตรงตามเงื่อนไขเวลาที่กำหนด สามารถปรับตัวต่อการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมต่างๆ มีการพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง โดยมุ่งให้ผลการปฏิบัติงานดีและสร้างความพึงพอใจแก่ลูกค้าและผู้มีส่วนได้เสีย สอดคล้องกับงานวิจัยของ Sohn และ คณะ (2009 : บทคัดย่อ) พบว่า ในประเทศเกาหลีตลาดการสื่อสารเคลื่อนที่ที่มีการเติบโตอย่างรวดเร็ว กลยุทธ์ในการแข่งขันของผู้ผลิตโทรศัพท์เคลื่อนที่จึงมีความรุนแรงและสำคัญมาก ซึ่งการที่ผู้ผลิตโทรศัพท์เคลื่อนที่ที่ใช้กลยุทธ์การกำหนดราคาเพียงด้านเดียว จึงไม่มีความยืดหยุ่นเพียงพอที่จะทำให้กิจการได้กำไรสูงสุด ภายใต้สภาพแวดล้อมการแข่งขันที่รุนแรง ดังนั้นจึงต้องมีการใช้กลยุทธ์การกำหนดราคาที่มีลักษณะเป็นไปตามการเปลี่ยนแปลงของตัวผลิตภัณฑ์ และสัมพันธ์กับการแข่งขันด้านผลิตภัณฑ์ ซึ่งการมีทางเลือกในการการกำหนดกลยุทธ์การบริหารจัดการเพิ่มขึ้นจะสามารถช่วยให้องค์กรมีการพัฒนาและสามารถตอบสนองได้ตรงตามความต้องการของลูกค้าภายใต้สภาวะการแข่งขันในปัจจุบัน และสอดคล้องกับงานวิจัยของ สุภาวดี ขุนทองจันทร์ (2548 : บทคัดย่อ) พบว่า ธุรกิจ SMEs เป็นธุรกิจที่มีความคล่องตัว ในการปรับสภาพให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว สามารถสร้างข้อได้เปรียบทางการแข่งขัน เป็นธุรกิจที่ขับเคลื่อนการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศโดยรวม และก่อให้เกิดการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศอย่างยั่งยืน และสอดคล้องกับแนวคิดของ พัทธวีผจง วัฒนสินธ์ และพัศุ เดชะรินทร์ (2542 : 96) กล่าวว่า องค์กรธุรกิจที่ประสบความสำเร็จและได้เปรียบทางการแข่งขัน เนื่องจากมีความเหนือกว่าคู่แข่ง ในด้านต่างๆ เช่น การสร้างสินค้าที่มีคุณภาพ การบริการลูกค้าอย่างดีและสม่ำเสมอ และการให้คุณค่าแก่ลูกค้าในแง่ของคุณภาพสินค้า หรือบริการด้วยราคาที่เหมาะสม

ตาราง 2 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยงกับความสามารถในการแข่งขัน ของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคกลาง

ตัวแปร	COM	PRW	VAO	BCB	CIM	VIF
X	3.79	3.90	3.96	3.86	3.88	
S.D	0.47	0.62	0.46	0.52	0.56	
COM	-	0.460*	0.498*	0.596*	0.616*	
PRW		-	0.639*	0.648*	0.609*	2.070
VAO			-	0.680*	0.700*	2.574
BCB				-	0.612*	2.234
CIM					-	2.207

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 2 พบว่า ตัวแปรอิสระมีความความสัมพันธ์กันโดยรวม ซึ่งอาจเกิดปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIF ปรากฏว่าค่า VIF ของตัวแปรอิสระประสิทธิภาพ

การจัดการความเสี่ยง มีค่าตั้งแต่ 2.070 – 2.574 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กัน ทำให้ไม่เกิดปัญหาเนื่องจากความสัมพันธ์ภายในระหว่างตัวแปรอิสระ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Neter Wasserman และ Kutner (Ussahawanitchakit, 2002 : 58-70 ; citing Neter Wasserman and Kutner, 1996 : 62-80)

ตาราง 3 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ โดยใช้ตัวแปรตามเป็นความสามารถ ในการแข่งขัน ของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคกลาง

ประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยง	ความสามารถในการแข่งขัน		t	p-value
	โดยรวม			
	สัมประสิทธิ์การถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	1.365	0.262	5.208	0.000*
ด้านป้องกันและลดความสูญเสีย	-0.009	0.068	-0.128	0.899
ด้านเพิ่มมูลค่าแก่องค์กร	-0.049	0.102	-0.484	0.629
ด้านความสมดุลของต้นทุนกับประโยชน์ที่ได้รับ	0.334	0.084	3.985	0.000*
ด้านการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง	0.354	0.077	4.575	0.000*
F = 28.857 p = 0.000 AdjR ² = 0.441				

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 3 พบว่า 1) ประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยง ด้านความสมดุลของต้นทุนและประโยชน์ที่ได้รับมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสามารถในการแข่งขันโดยรวม และรายด้าน ได้แก่ ด้านการเป็นผู้นำด้านต้นทุน ด้านความได้เปรียบการส่งมอบมูลค่าลูกค้า ด้านคุณภาพการจัดการเวลา และด้านความได้เปรียบทางนวัตกรรม เนื่องจากกิจการที่มีการจัดการความเสี่ยงที่ดี จะมีการเลือกใช้วิธีและการวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายในการจัดการกับความเสี่ยงรูปแบบต่างๆ ที่เหมาะสม จะสามารถควบคุมต้นทุนการดำเนินงานต่างๆ ให้สมดุลกับประโยชน์ที่ได้รับ ส่งผลให้กิจการมีความสามารถด้านต่างๆ ภายใต้สภาวะการแข่งขันในปัจจุบัน ทั้งการมีต้นทุนที่ต่ำกว่าคู่แข่ง สามารถส่งมอบสินค้าหรือบริการตรงตามเวลา มีคิดค้นนวัตกรรมใหม่ๆ ที่สามารถสร้างมูลค่าแก่องค์กรและผู้เกี่ยวข้องทุกฝ่าย ส่งผลการดำเนินงานบรรลุเป้าหมายที่ได้กำหนดไว้ สอดคล้องกับแนวคิดของ นฤมล สอาดโสม (2550 : 30) กล่าวว่า การจัดการความเสี่ยงอย่างมีประสิทธิภาพ จะส่งผลให้การบริหารทรัพยากรเกิดประโยชน์สูงสุด สามารถสร้างความแตกต่าง และความโดดเด่นของผลิตภัณฑ์ และมีกระบวนการทำงานที่สามารถรองรับกับสภาวะการแข่งขันในปัจจุบัน สอดคล้องกับงานวิจัยของ Wiklund (นนทวิทย์ ภูมิสะอาด, 2549 : 56 ; อ้างอิงมาจาก Wiklund, Johan, 1999 : 37 - 48) พบว่า การมุ่งเน้นด้านนวัตกรรม ความเป็นเชิงรุกและการยอมรับความเสี่ยงขององค์กรขนาดเล็ก นำไปสู่การเจริญเติบโตของยอดขาย มีการจ้างงานหรือมีเครื่องจักรเพิ่มขึ้น และสอดคล้องกับงานวิจัยของ Lumpkin และ Dess (นนทวิทย์ ภูมิสะอาด, 2549 : 55 ; อ้างอิงมาจาก Lumpkin and Dess, 1999 : 135 - 172) พบว่า การมุ่งเน้นการประกอบการด้านความเป็นอิสระ ความเป็นนวัตกรรม การยอมรับความเสี่ยง ความเป็นเชิงรุกหรือการมีกลยุทธ์การบริหารจัดการที่พร้อมจะตอบสนองต่อปัจจัยทางธุรกิจด้านต่างๆ และการแข่งขัน

เชิงรุก โดยมีปัจจัยสภาพแวดล้อมและปัจจัยด้านองค์กรที่ทำให้องค์กรประสบความสำเร็จทั้งการนำผลิตภัณฑ์ออกสู่ตลาด ยอดขายที่เติบโตได้ในระยะยาว และสภาพแวดล้อมองค์กรที่ดีหรือซับซ้อนยุ่งยากล้วนส่งผลกระทบต่อผลประกอบการได้ ดังนั้นองค์กรจึงต้องมีกลยุทธ์ในการตอบสนองที่รวดเร็ว เพื่อให้สามารถรับมือกับการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่อาจส่งผลกระทบต่อการทำงานขององค์กรได้ 2) ประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยง ด้านการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง มีความทันสมัยและผลกระทบเชิงบวกกับความสามารถในการแข่งขันโดยรวม และเป็นรายด้าน ได้แก่ ด้านการเป็นผู้นำด้านต้นทุน ด้านความได้เปรียบ การส่งมอบมูลค่าลูกค้า ด้านคุณภาพการจัดการเวลา และด้านความได้เปรียบทางนวัตกรรม เนื่องจาก igitization มีการจัดการความเสี่ยงที่สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่เปลี่ยนแปลงอย่างสม่ำเสมอ มีการศึกษาสภาพแวดล้อมที่ส่งต่อการบรรลุวัตถุประสงค์การดำเนินงาน สนับสนุนให้บุคลากรภายในองค์กรได้ตระหนักถึงความเสี่ยง และมีส่วนร่วมในการพัฒนาการดำเนินงานให้บรรลุเป้าหมายโดยรวมขององค์กร การพัฒนาองค์กรอย่างต่อเนื่องเป็นการปรับปรุงคุณภาพในทุกๆ ด้านอยู่ตลอดเวลา ซึ่งล้วนส่งผลการเพิ่มศักยภาพหรือความสามารถในด้านต่างๆ ของกิจการภายใต้สถานการณ์แข่งขันปัจจุบัน สอดคล้องกับงานวิจัยของ Savioz (สุภาวดี ขุนทองจันทร์, 2548 : 33 ; อ้างอิงมาจาก Savioz, 2003 : 37-C) พบว่า การมีความคิดสร้างสรรค์มีความสำคัญ ต่อการออกผลิตภัณฑ์ใหม่ ซึ่งเป็นสิ่งจำเป็นสำหรับองค์กรในยุคปัจจุบันที่จะสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับองค์กรด้วยการแนะนำสินค้าและบริการใหม่ ๆ ออกสู่ตลาดตลอดเวลา มีการปรับปรุงของเก่าให้ดีขึ้นทั้งในแง่ประสิทธิภาพและการใช้งาน โดยผู้บริหารควรมีภาวะผู้นำอย่างเหมาะสม และยืดหยุ่น ใช้ความขัดแย้งและกระตุ้นความคิดสร้างสรรค์ของคนในกลุ่มส่งเสริมให้พนักงานได้แสดงออกทางความคิดและการทำงานร่วมกันกับคนอื่น ๆ ภายในองค์กร และกับภายนอกองค์กร สอดคล้องกับแนวคิดของ ดนุชา คุณพินิจกิจ (2550 : 6) กล่าวว่า สถานการณ์การแข่งขันปัจจุบัน ประกอบด้วยความต้องการของลูกค้าที่เพิ่มขึ้นและหลากหลาย ทำให้กิจการต่างๆ ต้องมีการพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้มีผลการปฏิบัติงานที่ดีและสร้างความพึงพอใจให้แก่ลูกค้า ทั้งนี้แต่ละกิจการจะมีรูปแบบของการพัฒนาที่แตกต่างกันออกไปตามแต่ละประเภทธุรกิจ สอดคล้องกับแนวคิดของ Guan et al. (2006 : 11) กล่าวว่า ในสภาพแวดล้อมที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างไม่หยุดนิ่ง กิจการต่างๆ จะต้องมีการพัฒนาผลการปฏิบัติงานทุกๆ ด้านอย่างต่อเนื่อง เพื่อสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน การพัฒนาอย่างต่อเนื่อง มีเป้าหมายเพื่อให้มีการดำเนินงานที่ดีกว่าในอดีตและดีกว่าคู่แข่งชั้น โดยการมุ่งมั่นที่จะพัฒนาปรับปรุงการส่งมอบมูลค่าสินค้า และบริการแก่ลูกค้า การค้นหาวិธีการเพิ่มประสิทธิภาพขององค์กรโดยรวม และสอดคล้องกับแนวคิดของ นฤมล สอาดโสม (2550 : 29) กล่าวว่า ธุรกิจถึงแม้จะประสบความสำเร็จในช่วงเวลาหนึ่งก็ไม่สามารถจะหยุดนิ่งอยู่กับที่ จำเป็นต้องสร้าง สิ่งใหม่ๆ เพื่อเพิ่มมูลค่าให้ลูกค้าตลอดเวลา ถ้าไม่เช่นนั้นอาจต้องเสียลูกค้าให้คู่แข่งรายใหม่ที่มาพร้อมแนวความคิดใหม่ๆ 3) ประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยง ด้านการป้องกันและลดความสูญเสียและด้านการเพิ่มมูลค่าแก่องค์กร ไม่มีความทันสมัยและผลกระทบกับความสามารถในการแข่งขัน ซึ่งไม่สอดคล้องกับแนวคิดของ นฤมล สอาดโสม (2550 : 27-31) กล่าวไว้ว่า การจัดการความเสี่ยง มีวัตถุประสงค์เพื่อป้องกันความสูญเสียที่อาจเกิดขึ้นหรือเพื่อควบคุมและลดความรุนแรงของความสูญเสียที่เกิดขึ้นแล้ว ซึ่งปัจจุบันการจัดการความเสี่ยงมุ่งเน้นการสร้างมูลค่าเพิ่มองค์กรและผู้มีส่วนได้เสียช่วยให้สามารถปรับตัวกับสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป สร้างความได้เปรียบในการแข่งขันระยะยาว ทั้งนี้ อาจเนื่องจาก ในธุรกิจ SMEs การตัดสินใจจะขึ้นอยู่กับบุคคลเพียงไม่กี่คน จึงเป็นการตัดสินใจเพื่อให้ธุรกิจทำมาหากำไรได้ตามลักษณะของกิจการนั้นๆ ขนาดของกิจการอาจไม่ใหญ่มาก และผู้มีส่วนได้เสียอาจมีไม่มาก ซึ่งการที่จะจัดให้มีระบบการจัดการความเสี่ยงที่สามารถป้องกันและลดความสูญเสียได้อย่างมีประสิทธิภาพ สร้างมูลค่าเพิ่ม

แก่องค์กรและผู้เกี่ยวข้องโดยรวมได้ ทำให้มีความสามารถในการแข่งขันในธุรกิจได้นั้น อาจเป็นการเพิ่มต้นทุนในการบริหารงาน และเป็นการเสียเวลาในการดำเนินงานด้านอื่น อีกทั้งเทคนิคการจัดการความเสี่ยง อาจกล่าวได้ว่าเป็นเทคนิคการบริหารจัดการ ที่ใหม่ ดังนั้นจึงอาจไม่แพร่หลายในธุรกิจ SMEs ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ Linsley และ Shriver (พรพิพัฒน์ จูฑาม, 2548 : 23 ; อ้างอิงมาจาก Linsley and Shriver, 2005 : 292 - 305) กล่าวว่าการจัดให้มีระบบการจัดการความเสี่ยง เพื่อเปิดเผยข้อมูลความเสี่ยง อาจทำให้บริษัทต้นทุนในการจัดเก็บและรวบรวมข้อมูลความเสี่ยง และทำให้เสียเวลาและค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานเพิ่มขึ้น

5. ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคตและประโยชน์ของงานวิจัย

5.1 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

การวิจัยครั้งนี้ผู้ที่สนใจสามารถนำไปศึกษาผลกระทบหรือปัจจัยด้านอื่นๆ ของประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยง ที่มีต่อความสามารถในการแข่งขันของธุรกิจหรือองค์กรอื่นที่มีสภาพแวดล้อมและผลการดำเนินงานแตกต่างกันเพื่อสามารถนำข้อมูลจากการวิจัยไปประยุกต์ใช้ในการบริหารจัดการให้กับภาครัฐและเอกชนได้อย่างมีประสิทธิภาพ และควรศึกษาปัจจัยด้านอื่นๆ ที่ส่งผลต่อความสามารถในการแข่งขัน เช่น การจัดวางระบบการควบคุมภายใน วัฒนธรรมองค์กร คุณลักษณะและบทบาทของผู้นำองค์กร เป็นต้น และศึกษากรอบการวัดความสามารถในการแข่งขันด้านอื่นๆ เพื่อให้ผลการวิจัยสะท้อนถึงองค์ความรู้อื่นๆ ที่ใช้เป็นแนวทางในการบริหารจัดการองค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพ และควรมีการวิจัยโดยใช้วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูลในรูปแบบอื่นๆ เช่น การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึก การใช้ข้อมูลเชิงปริมาณที่ได้จากผลการดำเนินงานขององค์กร เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ถูกต้องชัดเจนมากยิ่งขึ้น สะท้อนผลงานวิจัยได้หลายแง่มุม

5.2 ประโยชน์ของการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ สามารถนำไปพัฒนาการดำเนินงานและปรับปรุงกลยุทธ์การบริหารจัดการองค์กรให้สามารถดำเนินงานไปได้ตามสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่เปลี่ยนแปลงไปในปัจจุบัน โดยประยุกต์ใช้ประสิทธิภาพการจัดการ ความเสี่ยง ด้านความสมดุลของต้นทุนและประโยชน์ที่ได้รับ และด้านการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง เพื่อสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันเชิงธุรกิจ ด้านป้องกันและลดความสูญเสีย และด้านการเพิ่มมูลค่าแก่องค์กร เพื่อให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าจะสามารถบรรลุวัตถุประสงค์โดยรวมขององค์กรได้ ซึ่งผู้บริหารธุรกิจสามารถนำข้อมูลดังกล่าวเป็นแนวทางในการตัดสินใจเกี่ยวกับการบริหารจัดการองค์กรภายใต้สภาพการณ์แข่งขันในปัจจุบัน อันจะนำไปสู่การดำรงกิจการอย่างยั่งยืนและก่อให้เกิดความมีเสถียรภาพของระบบเศรษฐกิจภายในประเทศ

6. สรุปผลการวิจัย

ประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยง ด้านความสมดุลของต้นทุนและประโยชน์ที่ได้รับ และด้านการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง ความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสามารถในการแข่งขันโดยรวม ด้านการเป็นผู้นำด้านต้นทุน ด้านความได้เปรียบการส่งมอบมูลค่าลูกค้า ด้านคุณภาพการจัดการเวลา และด้านการพัฒนาองค์กร
ประสิทธิภาพการจัดการความเสี่ยง ด้านการป้องกันและลดความสูญเสีย และด้านการเพิ่มมูลค่าแก่องค์กร

ไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบกับความสามารถในการแข่งขัน ดังนั้น ผู้บริหารควรนำผลการวิจัยไปเป็นแนวทางในการพัฒนาการดำเนินงานของธุรกิจ จัดให้มีระบบการจัดการความเสี่ยงที่สามารถป้องกัน ควบคุม และลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นทั้งจากภายใน และภายนอกองค์กร เพื่อเสริมสร้างให้องค์กรมีได้เปรียบในการแข่งขันด้านต่างๆ และดำรงกิจการอยู่ได้อย่างยั่งยืนภายใต้สภาพแวดล้อมการแข่งขันที่รุนแรงของธุรกิจในปัจจุบัน

เอกสารอ้างอิง

- กรมตรวจบัญชีสหกรณ์. (2551). นวัตกรรมวัฒนธรรมการสร้างมูลค่าให้กับสหกรณ์. ค้นเมื่อ 19 พฤศจิกายน 2551, จาก http://203.154.183.18/ewt/cadweb_org/ewt_news.php?nid=3435&filename=index.
- กรมกรมพัฒนาธุรกิจการค้า. (2552). ฐานข้อมูลคู่ธุรกิจ. ค้นเมื่อ 14 มีนาคม 2552, จาก <http://knowledgebase.dbd.go.th/dbd/FSA/filterCompany.aspx>.
- จรินทร์ อาสาพรธรรม. (2548). การสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน (Competitive Advantage) ในมิติด้าน นวัตกรรม (Innovation). นักบริหาร.
- จันทนา สาขาร และคณะ. (2550). การควบคุมภายในและการตรวจสอบภายใน. กรุงเทพฯ : ทีพีเอ็น เพรส.
- โรเบิร์ต บั้นเปี่ยมรัษฎ์. (2542). SMEs กับการพัฒนาที่ยั่งยืน. กรุงเทพฯ : ซีเอ็ดดูเคชั่น.
- ชฎาภรณ์ เช่งคลัง. (2551). การบริหารความเสี่ยงกับการพัฒนาองค์กร. มหาวิทยาลัยทักษิณ. ค้นเมื่อ 3 ธันวาคม 2551, จาก <http://www.tsu.ac.th/lists/>.
- ณัฐพร พันธุ์อุดม และคณะ. (2549). แนวทางการควบคุมภายในที่ดี. กรุงเทพฯ : อมรินทร์พริ้นติ้งแอนด์พับลิชชิ่ง.
- دنุชา คุณพนิชกิจ. (2550). การวิเคราะห์ต้นทุน. กรุงเทพฯ : จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- นฤมล สอาดโสม. (2550). การบริหารความเสี่ยงองค์กร. กรุงเทพฯ : ฐานการพิมพ์.
- นนทวิทย์ ภูมิสะอาด. (2549). ผลกระทบของความรู้ความสามารถทางเทคโนโลยีสารสนเทศและความรู้ ความสามารถทางการประกอบการที่มีต่อศักยภาพในการแข่งขันของธนาคารในจังหวัดอุดรธานี และจังหวัดขอนแก่น. วิทยานิพนธ์ บธ.ม. มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- นิพนธ์ บัวแก้ว. (2547). รู้จักระบบการผลิตแบบลีน (Introduction to Lean Manufacturing). กรุงเทพฯ : สมาคมส่งเสริมเทคโนโลยี (ไทย-ญี่ปุ่น).
- บุญชม ศรีสะอาด. (2545). การวิจัยเบื้องต้น. กรุงเทพฯ : สุวีริยาสาส์น.
- พัทธรังษ วัฒนสินธุ์ และพสุ เดชะรินทร์. (2542). การจัดการเชิงกลยุทธ์และนโยบายธุรกิจ. กรุงเทพฯ : จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- พิสิฐ ลี้อาธรรม. (2550). ทิศทางการพัฒนาเศรษฐกิจมหภาค การเงิน การคลัง. กรุงเทพฯ : สกสค.
- พรพิพัฒน์ จูทา. (2548). ความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพการเปิดเผยความเสี่ยงกับผลการดำเนินงานทางการเงิน ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วิทยานิพนธ์ บธ.ม. กรุงเทพฯ : จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- สุภัทราภรณ์ สุโช. (2548). ผลกระทบของวัฒนธรรมองค์กรที่มีต่อศักยภาพการแข่งขันของวิสาหกิจขนาดกลาง และขนาดย่อมในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. วิทยานิพนธ์ บธ.ม. มหาสารคาม : มหาวิทยาลัย มหาสารคาม.

- สุภาวดี ขุนทองจันทร์. (2548). *ความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะบรรษัทภิบาลกับศักยภาพในการแข่งขันของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ*. วิทยานิพนธ์ บธ.ม. มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม. (2544). *รายงานประจำปี 2545*. กรุงเทพฯ : กระทรวงอุตสาหกรรม.
- อนิรุทธิ์ ผงคี่. (2548). *ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพทางการตลาดกับศักยภาพในการแข่งขันของธุรกิจอาหารและเครื่องดื่มในประเทศไทย*. วิทยานิพนธ์ บธ.ม. มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- อิศราพล ลิ้มเพียรชอบ. (2547). *การประยุกต์การบริหารความเสี่ยงในการก่อตั้งโรงงานผลิตรองเท้า*. วิทยานิพนธ์ วิศวกรรมอุตสาหกรรม. กรุงเทพฯ : จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- Aaker, D. V. & others. (2001). *Marketing Research*. 7th ed. New York : John Wiley and Sons.
- Guan, L. & others. (2006). *Cost Management*. 6th ed. South-Western : South-Western Cengage Learning.
- Linsley, P.M. & Shriver, P.J. (2005). "Examining risk report in UK public companies," *The Journal of Risk Finance*. 6(4) : 292 - 305.
- Lumpkin, G.T. & Gregory, G. D. (1996). Clarifying The Entrepreneurial Orientation Construct and Linking it to Performance. *Academy of Management Review*. 21(1) : 135-172.
- Savioz, P. (2003). Technology Intelligence in Technology-based SMEs : Design and Implementation of a Concept to Identity, Collect, Analyze, Disseminate and Apply Relevant Information from a Company's Technological Environment to Support Business Decision-making Processes. *Dissertation Abstracts International*.
- Sohn, S.Y. & others. (2008). Optimal pricing for mobile manufacturers in competitive using genetic algorithm. *Expert Systems with Applications*. Retrieved December 20th, 2008, from <http://www.sciencedirect.com>.
- Ussahawanitchakit, Weerachai. (2001). *Resource-Base Determinants of Export Performance : Effect of ISO 9000 Certification*. Doctor's Thesis. Washington : Washington State University.
- Wiklund, J. (1999). The Sustainability of The Entrepreneurial Orientation-Performance Relationship. *Entrepreneurial Theory and Practice*. 18(2) : 37-48.

ความสัมพันธ์ระหว่างความผูกพันต่อวิชาชีพกับความสำเร็จในการทำงาน
ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

The Relationship between Profession Commitment and Work Success
of Tax Auditors in Thailand.

วิรัชลดา อมรสิน* สุบรรณ เอี่ยมวิจารณ์² และจิระศักดิ์ ชิตทรงสวัสดิ์³

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างความผูกพันต่อวิชาชีพกับความสำเร็จในการทำงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย จำนวน 186 คน ซึ่งได้มาโดยสุ่มแบบแบ่งชั้นภูมิ สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ t-test F-test (ANOVA และ MANOVA) การวิเคราะห์สหสัมพันธ์พหุคูณ การวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่าย และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ ผลการวิจัย พบว่า 1) ความผูกพันต่อวิชาชีพ ด้านการคงอยู่ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการทำงาน โดยรวม ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน และด้านความพอใจของทุกฝ่าย และ 2) ความผูกพันต่อวิชาชีพ ด้านบรรทัดฐาน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการทำงาน โดยรวม ด้านบรรทัดฐานเป้าหมายความสำเร็จ ด้านจัดหาและใช้ปัจจัยทรัพยากร ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน และด้านความพอใจของทุกฝ่าย

คำสำคัญ : ความผูกพันต่อวิชาชีพ ความสำเร็จในการทำงาน ผู้สอบบัญชีภาษีอากร

* นิสิตปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

² ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

³ อาจารย์ ดร. คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

Abstract

The purpose of this study was to verify the relationship between the profession with work success of revenue auditors in Thailand using a questionnaire as an instrument for collecting data from 186 revenue auditors in Thailand, obtained using the stratified random sampling technique. The statistics used for analyzing the collected data included t-test, F-test (ANOVA and MANOVA), multiple correlation analysis, simple regression analysis, and multiple regression analysis. The result showed that :

1) the profession commitment in continuance had positive relationships with and effects on work success as a whole in the operation process and participant satisfaction ; and 2) the profession commitment in had positive relationships with and effects on work success as a whole in the goal accomplishment proved and resource using operation process and participant satisfaction.

Keyword : Profession Commitment, Work Success, Tax Auditor

1. บทนำ

วิชาชีพสอบบัญชีเป็นวิชาชีพหนึ่งที่มีส่วนในการพัฒนาประเทศด้านต่าง ๆ เช่น การให้ความเห็นต่อรายงานงบการเงินเพื่อเป็นข้อมูลแก่บุคคลที่ใช้ในการใช้ข้อมูลเพื่อพัฒนาประเทศ ได้แก่ ผู้ลงทุน ลูกค้า รัฐบาล สาธารณชน ฯลฯ สถาบันวิชาชีพบัญชีได้มีการปรับเปลี่ยนมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่งมุ่งเน้นความสัมพันธ์ของนักบัญชีระหว่างประเทศและได้ออกกฎหมายสำหรับวิชาชีพบัญชีจำนวน 2 ฉบับ คือ พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 และ พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 เพื่อสร้างคุณภาพการให้บริการทางวิชาชีพให้ได้มาตรฐานระดับสากลอันจะนำมาซึ่งความเชื่อมั่นของผู้ลงทุน (สุธี คหวนิช, 2549 : 47) ทั้งนี้การพัฒนาคุณภาพและความสำเร็จในการทำงานให้บริการทางวิชาชีพบัญชีให้ได้มาตรฐานระดับสากลนั้น นักบัญชีหรือผู้ประกอบการด้านการบัญชี เช่น ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ฯลฯ จะต้องตระหนักและเล็งเห็นความสำคัญของผลที่จะเกิดจากการปฏิบัติงานของตนเองเพราะหากนักบัญชีหรือผู้ปฏิบัติงานไม่มีความตระหนักดังกล่าว ตลอดจนไม่มีความรู้สึกผูกพันในงานที่ตนปฏิบัติอยู่ ผลการปฏิบัติงานที่อาจไม่ก่อให้เกิดความสำเร็จหรือเป็นไปตามเป้าหมายขององค์กรได้ ผลการปฏิบัติงานของนักบัญชีหรือผู้ปฏิบัติงานดังกล่าว อาจนำเสนอออกมาโดยไม่มีประสิทธิภาพเพราะผู้ปฏิบัติงานไม่รู้สึกผูกพันในงานที่ตนเองปฏิบัติ ความผูกพันจึงถือเป็นจิตลักษณะที่สำคัญที่เป็นผลผลิตกระบวนการใช้ที่เกิดกับตัวผู้ปฏิบัติงานตามหลักการบริหาร กับงานที่ปฏิบัติอยู่ของตนได้มีประสิทธิภาพสูง (สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาแห่งชาติ, 2545 : 23)

บุคคลจะมีความตั้งใจปฏิบัติงานได้อย่างเต็มประสิทธิภาพได้ต้องมีความผูกพันต่อวิชาชีพที่ตนเป็นสมาชิกอยู่ ซึ่งปัจจุบันกลุ่มวิชาชีพต่าง ๆ ศึกษา เรื่อง ความผูกพันต่อวิชาชีพเป็นสิ่งที่น่าสนใจ เพราะการมีความพยายามในการทำงาน และการมีส่วนร่วมในการทำงานมากขึ้น คือมีความผูกพันด้านจิตใจ ยินยอมที่จะทำงาน และจงรักภักดีมีเป้าหมายหรือทิศทางที่ชัดเจนต่อวิชาชีพ เพื่อเข้าใจในบทบาทของตน สามารถปฏิบัติงานให้สำเร็จลุล่วงอย่างน่าเชื่อถือ (ลดาวัลย์ ราชธนภิบาล, 2544 : 23)

ความผูกพันด้านการคงอยู่ การที่บุคคลมีแนวโน้มที่จะทำงานในวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง มองความผูกพันในรูปของพฤติกรรมที่บุคคลปฏิบัติต่อวิชาชีพ มีความสัมพันธ์กับการปฏิบัติงาน ไม่เปลี่ยนแปลงโยกย้ายที่ทำงาน เกิดจากการที่บุคคลนั้นพิจารณาอย่างถี่ถ้วนถึงผลเสียของการละทิ้งการเป็นสมาชิกของวิชาชีพ การที่บุคคลเป็นสมาชิกของวิชาชีพนานเท่าไร เท่ากับ บุคคลรับรู้ว่าตนเองยังได้กำไรและสิ่งที่ได้รับการตอบแทนจากวิชาชีพ มีความคุ้มค่าก็จะยังคงอยู่กับวิชาชีพ

ความผูกพันด้านบรรทัดฐาน ความจงรักภักดีและตั้งใจที่จะอุทิศตนให้กับวิชาชีพเป็นบรรทัดฐานภายในจิตใจของบุคคลที่ต้องการทำให้วิชาชีพบรรลุเป้าหมายเป็นข้อผูกมัดด้านจริยธรรมภายในของบุคคลที่มีต่อวิชาชีพ คือบุคคลรู้สึกว่เมื่อเข้าไปเป็นสมาชิกก็ต้องยึดมั่นผูกพันต่อวิชาชีพเป็นหน้าที่หรือความผูกพันที่สมาชิกต้องปฏิบัติต่อวิชาชีพ บุคคลที่มีความผูกพันต่อวิชาชีพจะเต็มใจปฏิบัติงานตามบรรทัดฐานและกฎเกณฑ์ของวิชาชีพ เป็นการประสานพฤติกรรมของสมาชิกกับเป้าหมายของวิชาชีพที่กำหนดกิจกรรมและพฤติกรรมไว้

ในการทำงานสิ่งที่ผู้ทำงานในทุกสาขาวิชาชีพต้องการคือ ความสำเร็จในการทำงาน ซึ่งเป็นพลังที่สำคัญของบุคคลและแสดงถึงความสำเร็จขององค์กร ผู้ปฏิบัติงานย่อมปรารถนาการพัฒนาไปสู่ความสำเร็จในชีวิตหรือการทำงานของตัวเองผู้ปฏิบัติงานเอง (พวงรัตน์ บุญญานุรักษ์, 2546 : 43 - 64) และส่งเสริมให้มีคุณภาพชีวิตที่ดีขึ้น หากผู้ปฏิบัติงานในวิชาชีพรับรู้ความสำเร็จในการทำงานของตนย่อมทำให้รับรู้ถึงคุณภาพชีวิตที่ดี มองเห็นคุณค่าของตนเองและวิชาชีพ (นวลจวี ประเสริฐสุข, 2542 : 83) อีกทั้งจะทำให้มีความมุ่งมั่นตั้งใจทำงานอย่างมีเป้าหมายและพัฒนาการทำงานอย่างต่อเนื่อง เป็นที่พึงพอใจแก่ลูกค้าที่ได้รับบริการตลอดจนบุคคลรอบข้างจนเป็นที่ยอมรับอันนำไปสู่ความก้าวหน้าในหน้าที่และได้รับค่าตอบแทนที่สูงขึ้น เกิดความพอใจ และมีความสุขในการทำงาน และเป็นแนวทางในการพัฒนาตนเองอย่างมีประสิทธิภาพ การรับรู้และประเมินผลการปฏิบัติงานของบุคคลว่ามีการปฏิบัติงานที่ถูกต้องและบรรลุผลที่คาดหวังความสำเร็จ ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จเป็นการพิจารณาผลผลิตของการทำงานว่าตรงเป้าหมายที่ต้องการเพียงใดเป็นสำคัญ

ด้านการจัดหาและใช้ปัจจัยทรัพยากรเป็นการพิจารณาว่าจะมีผลผลิตได้ตามเป้าหมายความสำเร็จนั้น จะต้องจัดหาทรัพยากร อย่างไรเป็นการพิจารณาประสิทธิภาพของการใช้ทรัพยากรว่ามีความถูกต้องเหมาะสมเพียงใด และไม่เกิดการสูญเสียไปในการใช้ทรัพยากรในการปฏิบัติงานด้านกระบวนการปฏิบัติงานเป็นการพิจารณาว่าจะต้องปฏิบัติงานภายในองค์กร ซึ่งเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติหน้าที่ตามบทบาท วิชาชีพ การมีประสิทธิภาพของการทำงานที่ได้งานครบถ้วน ใช้เวลาน้อย มีการใช้วัตรกรรมในการช่วยปฏิบัติงาน ด้านความพอใจของทุกฝ่าย เป็นการพิจารณาว่าผลงานมีความสำเร็จ ด้านต่าง ๆ ในกระบวนการทำงานของตนเองที่ใช้ต้องนำมาซึ่งความพอใจของผู้เกี่ยวข้องต่าง ๆ ตามไปด้วย (สมใจ ลักษณะ, 2543 : 251 - 252)

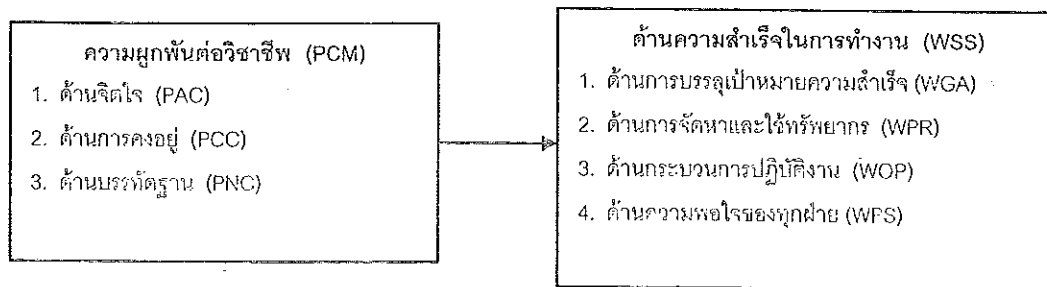
จากเหตุผลดังกล่าวข้างต้น ผู้วิจัยจึงได้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความผูกพันต่อวิชาชีพกับความสำเร็จในการทำงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์ที่จะทดสอบว่าความผูกพันต่อวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อความสำเร็จในการทำงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทยหรือไม่ อย่างไร ซึ่งเก็บข้อมูลจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปใช้เป็นข้อมูลในการปรับปรุงและพัฒนาระบบการทำงานให้สอดคล้องกับสถานการณ์ปัจจุบัน และเป็นข้อมูลสำหรับผู้สอบบัญชีที่จะเกิดความรู้สึกใคร่ผูกพันต่อวิชาชีพผู้สอบบัญชีและความรู้ ดังกล่าวนำไปสู่ความสำเร็จในการทำงานต่อไป

2. เอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องและสมมุติฐานของการวิจัย

ในการวิจัยครั้งนี้ ความผูกพันต่อวิชาชีพได้ถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรอิสระและมีความสัมพันธ์ต่อความสำเร็จในการทำงาน จากวัตถุประสงค์ข้างต้นสามารถสรุปกรอบแนวคิดในการวิจัย ได้ดังนี้

รูปภาพประกอบ 1

โมเดลของความผูกพันต่อวิชาชีพ และความสำเร็จในการทำงาน



2.1 ความผูกพันต่อวิชาชีพ (Profession Commitment)

จากแนวคิดของความผูกพันต่อวิชาชีพของ Allen และ Meyer (1996) อ้างถึงใน บุญใจ ศรีสถิตยนาถ (2550 : 281 – 282) ได้ให้ความหมายความผูกพันต่อวิชาชีพโดยประยุกต์แนวคิดความยึดมั่นผูกพันต่อองค์กรของ Allen และ Meyer (1996) ว่าความรู้สึกผูกพันต่อวิชาชีพมีลักษณะดังนี้

1. ความผูกพันด้านจิตใจ (Affective Commitment) หมายถึง ความปรารถนาอย่างแรงกล้าของบุคคลที่จะทำงานเพื่อวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง เป็นความแข็งแกร่งของความสัมพันธ์ทางจิตใจที่บุคคลรู้สึกว่าเป็นส่วนหนึ่งของวิชาชีพมีความรู้สึกว่าเป็นเป้าหมายและวัตถุประสงค์ในการทำงานของตนเองมีความสอดคล้องกับวิชาชีพทำให้บุคคลยอมรับเป้าหมายของวิชาชีพมีเจตคติที่ดีต่อวิชาชีพมีความต้องการที่จะรักษาการเป็นสมาชิกของวิชาชีพไว้เพื่อที่จะปฏิบัติงานให้บรรลุเป้าหมายของวิชาชีพ ดังนั้น ความต้องการและยึดมั่นที่จะคงความเป็นสมาชิกของวิชาชีพที่จะรักษาไว้ซึ่งความเป็นสมาชิกของวิชาชีพ เพื่อให้เป้าหมายของวิชาชีพบรรลุความสำเร็จโดยบุคคลจะไม่ย้ายหรือเปลี่ยนแปลงที่ทำงานหรือลาออกจากวิชาชีพ เพราะรู้สึกว่าตนเองเป็นส่วนหนึ่งของวิชาชีพ มีความรู้สึกมั่นคงที่จะอยู่กับวิชาชีพนั้น

ผลการวิจัยเกี่ยวกับผลกระทบของความผูกพันด้านจิตใจพบว่า การให้แรงเสริมทางบวก โดยให้รางวัลหรือสิ่งจูงใจหรือสิ่งจูงใจที่ผู้ปฏิบัติงานชื่นชอบ การให้อิสระในการทำงานเป็นปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับการคงอยู่ในงาน (Taunton et. al, 1997) และความยึดมั่นผูกพันต่อวิชาชีพ การเสริมสร้างพลังอำนาจแก่ผู้ปฏิบัติงาน การให้ผู้ปฏิบัติงานมีส่วนร่วมในการวางแผนและตัดสินใจมีความสัมพันธ์กับความผูกพันด้านจิตใจต่อวิชาชีพ (Mathieu and Azjac, 1990) ความผูกพันด้านจิตใจมีความสัมพันธ์ทางบวกกับผลการปฏิบัติงานและมีความสัมพันธ์ทางลบกับการลาออกจากวิชาชีพ (Allen and Meyer, 1996 ; Glisson and Derik, 1988) ดังนั้น เมื่อบุคคลในวิชาชีพได้รับการตอบสนองดังกล่าว ก็จะทำให้เกิดความรู้สึกผูกพันทางด้านจิตใจ เนื่องจากมีความพึงพอใจและนำไปสู่ความผูกพันในวิชาชีพต่อไป

2. ความผูกพันด้านการคงอยู่ (Continuance Commitment) หมายถึง การที่บุคคลมีแนวโน้มที่จะทำงานในวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง มองความผูกพันในรูปของพฤติกรรมที่บุคคลปฏิบัติต่อวิชาชีพ มีความสม่ำเสมอในการปฏิบัติงาน ไม่เปลี่ยนแปลงโยกย้ายที่ทำงาน เกิดจากการที่บุคคลนั้นพิจารณาอย่างถี่ถ้วนถึงผลเสียของการละทิ้งการเป็นสมาชิกของวิชาชีพ การที่บุคคลเป็นสมาชิกของวิชาชีพนานเท่าไร เท่ากับ บุคคลรับรู้ว่าตนเองยังได้กำไรและสิ่งที่ได้รับการตอบแทนจากวิชาชีพมีความคุ้มค่าก็จะยังคงอยู่กับวิชาชีพ แต่ถ้ารู้สึกว่าตนเองต้องลงทุนไปมากกว่าแต่ไม่คุ้มค่าก็จะตัดสินใจออกจากวิชาชีพ ความตั้งใจของบุคคลที่ยินดีจะใช้ กำลังกาย ความศรัทธาเพื่อการทำงานให้กับวิชาชีพ และเต็มไปด้วยความจงรักภักดีต่อวิชาชีพที่ปฏิบัติงานอยู่ ความพยายามนั้นเป็นสภาวะที่แสดงให้เห็นถึงสภาพของการปฏิบัติงานตามบทบาทของตนอย่างเต็มที่เพื่อความก้าวหน้าและประโยชน์ของวิชาชีพ ทั้งนี้ มีการวิจัยที่เกี่ยวข้องซึ่งจากผลการศึกษาพบว่า การเสริมสร้างพลังอำนาจแก่ผู้ปฏิบัติงานไม่มีความสัมพันธ์กับความผูกพันด้านการคงอยู่ (Meyer, Bobocel and Allen, 1991) และความผูกพันด้านการคงอยู่ไม่มีความสัมพันธ์กับผลการปฏิบัติงาน ความผูกพันด้านการคงอยู่มีความสัมพันธ์ทางลบกับการลาออกจากการงาน ซึ่งกล่าวได้ว่า แรงจูงใจในการทำงานของผู้ปฏิบัติงานที่มีความผูกพันด้านการคงอยู่จะน้อยกว่าแรงจูงใจในการทำงานของผู้ปฏิบัติงานที่มีความผูกพันด้านจิตใจ ความผูกพันด้านการคงอยู่ อาจเกิดได้จากหลายปัจจัย และอาจมีความสอดคล้องกับความสัมพันธ์ด้านจิตใจ ซึ่งมีความสอดคล้องกับทฤษฎีแรงจูงใจของเฮิร์ชเบิร์ก เรียกว่า ปัจจัยสุขอนามัยหรือปัจจัยเพื่อการคงอยู่ ซึ่งปัจจัยต่าง ๆ เหล่านี้ล้วนมีผลต่อการเสริมสร้างความผูกพันด้านการคงอยู่ในวิชาชีพ และทำให้บุคคลมีความผูกพันในวิชาชีพต่อไปเช่นกัน

3. ความผูกพันด้านบรรทัดฐาน (Normative Commitment) หมายถึง ความจงรักภักดีและตั้งใจที่จะอุทิศตนให้กับวิชาชีพเป็นบรรทัดฐานภายในจิตใจของบุคคลที่ต้องการทำให้วิชาชีพบรรลุเป้าหมายเป็นข้อผูกมัดด้านจริยธรรมภายในของบุคคลที่มีต่อวิชาชีพคือบุคคลรู้สึกว่าการเข้าไปเป็นสมาชิกก็ต้องยึดมั่นผูกพันต่อวิชาชีพ เป็นหน้าที่หรือความผูกพันที่สมาชิกต้องปฏิบัติต่อวิชาชีพ บุคคลที่มีความผูกพันต่อวิชาชีพจะเต็มใจที่จะปฏิบัติงานตามบรรทัดฐานและกฎเกณฑ์ของวิชาชีพ เป็นการประสานพฤติกรรมของสมาชิกกับเป้าหมายของวิชาชีพที่กำหนดกิจกรรมและพฤติกรรมไว้แล้ว ในการเสนอแนวทางและการเข้ามามีส่วนร่วม การที่สมาชิกแสดงตนเห็นด้วยกับจุดมุ่งหมายปลายทางของวิชาชีพและตั้งใจที่จะยอมรับจุดมุ่งหมายนั้นก็จะเป็นแรงจูงใจให้ใช้ผลงานที่มีอยู่เพื่อตอบสนองต่อวัตถุประสงค์ การที่สมาชิกยอมรับเป้าหมายที่แท้จริงจะแสดงตนเข้าเป็นพวกอย่างแน่นแฟ้น ทั้งนี้ ความผูกพันต่อวิชาชีพในด้านต่าง ๆ ที่กล่าวมาข้างต้นส่งผลต่อความผูกพันในวิชาชีพซึ่งให้ความสำคัญเพื่อประสิทธิภาพการบริหารจัดการทรัพยากรบุคคล ให้เกิดประสิทธิผลประหยัค่าใช้จ่ายในการจัดหาบุคลากรหรือการฝึกอบรมใหม่ เพื่อส่งผลให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่วิชาชีพต่อไป

2.2 ความสำเร็จในการทำงาน (Work Success)

ในการศึกษาเอกสารทางวิชาการที่เกี่ยวข้อง มีผู้กล่าวถึง การประเมินความสำเร็จในการทำงาน ไว้ว่า การประเมินความสำเร็จในการทำงานเป็นกระบวนการของการตัดสินใจการวินิจฉัย การตีราคาสิ่งใดสิ่งหนึ่งอย่างเป็นระบบและมีหลักเกณฑ์ โดยอาศัยความยุติธรรม (Value Judgment) ความไม่ลำเอียงหรืออคติของผู้ประเมินบุคคลทุกคนต้องให้ความสำคัญของการประเมินความสำเร็จในการทำงานเนื่องจากบุคคลที่จัดตั้งขึ้นมาหวังที่ประสบความสำเร็จก้าวหน้า องค์การทั้งหลายปรารถนาที่จะทำให้เงินทุกบาทที่ตนลงทุนไปถูกใช้อย่างคุ้มค่า และจากความหมายความสำเร็จของการทำงานที่สรุปไว้แล้วนั้น กรอบการประเมินความสำเร็จในการทำงาน จึงสามารถจำแนกได้ ดังนี้ (สมใจ ลักษณะ, 2543 : 251-252)

1. การบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ (Goal Accomplishment) การพิจารณาผลผลิตขององค์กรว่าตรงตามเป้าหมายที่ต้องการเพียงใด เช่น ต้องการผลผลิตสินค้าให้ได้ปริมาณตามเป้าหมาย การขายและการบริการได้ครบถ้วน ต้องการผลกำไรเพิ่มขึ้น ร้อยละ 60 มากกว่าปีที่แล้ว กรณีที่เป็นสัญญาณอันตรายว่ามีปัญหาในการทำงาน คือผลผลิตต่ำกว่าเป้าหมายและบางครั้งเป็นเพราะตั้งเป้าหมายต่ำเกินไปจนเกิดภาพลวงว่าบรรลุเป้าหมายแล้ว ในการประเมินความสำเร็จนั้นสอดคล้องกับแนวคิดของ (กาญจนา อินทร์กษ. 2545 : 31) ที่ได้กำหนดกรอบการประเมินผลด้านความสำเร็จในกระบวนการบริหารจัดการ (Management Process) ของผู้บริหาร ประกอบด้วยความสำเร็จในการวางแผน (Planning) ความสำเร็จในการจัดตั้งองค์กร (Organizing) ความสำเร็จในการบริหารงานบุคคล (Staffing) ความสำเร็จในการอำนวยการ (Directing) และความสำเร็จในการควบคุม (Controlling) และ ฐิธิญา มัชฌิมานนท์ (2544 : 83 - 88) ได้กำหนดปัจจัยสำคัญที่ทำให้มุ่งไปสู่ความสำเร็จของงาน ประกอบด้วย 1) ความรับผิดชอบ (Accountability) มั่นใจว่ามีการควบคุมอย่างมีประสิทธิภาพ และดำรงอยู่ด้วยความจงรักภักดีต่อการทำงาน ยึดมั่นในกฎเกณฑ์และความรับผิดชอบ สามารถสร้างความมั่นใจได้ว่า โครงการภายใต้ความรับผิดชอบจะสำเร็จตามเวลาและงบประมาณที่กำหนด มีการกำกับติดตามและประเมินผลแผนงาน โดยเน้นที่ผลลัพธ์และวัดผลที่ผลสัมฤทธิ์ 2) การให้บริการลูกค้า (Customer Service) สมองความต้องการของลูกค้าที่แตกต่างกันหรือที่ปรับปรุง การจัดลำดับก่อนหลังเพื่อสนองตอบต่อแรงกดดันและการเปลี่ยนแปลงความต้องการของลูกค้า สามารถคาดการณ์ล่วงหน้า และสนองความต้องการลูกค้า ช่วยให้เกิดผลสำเร็จ ให้ได้ผลผลิตที่มีคุณภาพ และถือว่าเป็นสิ่งผูกพันที่จะต้องปรับปรุงการให้บริการอย่างต่อเนื่อง 3) การตัดสินใจ (Decisiveness) มีการตัดสินใจที่ดี รับรู้ผลกระทบและการนำเอาผลการตัดสินใจไปใช้ มีการตัดสินใจที่มีประสิทธิภาพและทันเวลา แม้ว่าข้อมูลจะมีจำกัดหรือผลที่ได้รับอาจไม่พึงพอใจขึ้นก็ตาม เป็นการวางแผนดำเนินการและสร้างผลสำเร็จให้เกิดขึ้นไว้อย่างรวดเร็ว 4) ความเป็นผู้ประกอบการ (Entrepreneurship) รู้จักให้ออกาสในการพัฒนาการตลาดจากผลผลิตใหม่ และการให้บริการทั้งภายในและภายนอกองค์กร ตัดสินใจที่จะเสี่ยง และริเริ่มการทำงานที่เสี่ยงเพื่อผลสำเร็จ ซึ่งมีคุณประโยชน์ หรือเกิดความก้าวหน้า 5) การแก้ไขปัญหา (Problem Solving) กำหนดและวิเคราะห์ปัญหา แยกความแตกต่างระหว่างข้อมูลที่สอดคล้องกันและแตกต่างกัน เพื่อการตัดสินใจที่เป็นเหตุเป็นผล ให้อวิธีการแก้ไขปัญหาแก่บุคคลและองค์กร และ 6) มีเทคนิคที่เชื่อถือได้ (Technical Credibility) มีความเข้าใจและรู้จักประยุกต์ใช้วิธีการที่เหมาะสม กำหนดกฎเกณฑ์และนโยบายที่สัมพันธ์กับที่ผู้เชี่ยวชาญกำหนด มีความสามารถในการตัดสินใจที่สำคัญการให้การฝึกอบรมการพัฒนาตามความต้องการ มีความเข้าใจในการเชื่อมโยงระหว่างสมรรถภาพทางบริหารและภารกิจที่ต้องการ

2. ความสำเร็จในการจัดหาและใช้ปัจจัยทรัพยากร (Procurement and Resource Using) พิจารณาว่าการทำงานจะได้ตามเป้าหมายความสำเร็จนั้น จำเป็นจะต้องจัดหาและใช้ปัจจัยทรัพยากร เช่น เงินงบประมาณได้ครบถ้วนพอเพียงใด เป็นการพิจารณาประสิทธิภาพของการใช้ทรัพยากรในลักษณะที่มีเงินเพียงพอสำหรับการดำเนินงานตามแผนปฏิบัติ และเงินนั้นถูกใช้อย่างมีประสิทธิภาพได้มาตรฐานความถูกต้องเหมาะสม ไม่เกิดการสูญเปล่า และสอดคล้องกับแนวคิดของธีระ รุญเจริญ (2546 : 76) ซึ่งได้อธิบายกรอบของการระดมทรัพยากรและการลงทุน ซึ่งมีแนวทางการปฏิบัติ ได้แก่ การประชาสัมพันธ์ให้หน่วยงานทราบรายการสินทรัพย์เพื่อใช้ทรัพยากรร่วมกันวางระบบการใช้ทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพร่วมกับบุคคลและหน่วยงาน สนับสนุนให้บุคลากรและหน่วยงานร่วมมือกันใช้ทรัพยากรให้เกิดประโยชน์ การระดมทรัพยากร มีแนวทาง การปฏิบัติ คือ ศึกษาวิเคราะห์กิจกรรมและภารกิจงานโครงการ ตามกรอบประมาณการระยะปานกลาง และแผนปฏิบัติการประจำปีที่มีความ

จำเป็นเพื่อจัดลำดับความสำคัญของกิจกรรมให้เป็นไปตามความเร่งด่วนและช่วงเวลา สํารวจข้อมูลที่มีความต้องการได้รับการสนับสนุนโดยตรวจสอบข้อมูลเชิงลึกพร้อมกับให้มีการจัดทำข้อมูลสารสนเทศให้เป็นปัจจุบัน การศึกษาวิเคราะห์แหล่งทรัพยากร บุคคล หน่วยงาน องค์กร ที่มีศักยภาพให้การสนับสนุนความร่วมมืออย่างเป็นรูปธรรม จัดทำแผนการระดมทรัพยากรโดยกำหนดวิธีการ แหล่งการสนับสนุนเป้าหมาย ระยะเวลาในการดำเนินงาน และผู้รับผิดชอบ การเก็บรักษาเงินและเบิกจ่ายไปใช้ตามแผนปฏิบัติการประจำปีที่ต้องใช้วงเงินเพิ่มเติมให้เป็นไปตามระเบียบ

3. ความสำเร็จในกระบวนการปฏิบัติงาน (Operation Process) พิจารณาจากกระบวนการปฏิบัติงาน ซึ่งจะเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติหน้าที่ตามบทบาทของแต่ละกลุ่มงานตามมาตรฐานการปฏิบัติงาน การไหลเลื่อนส่งต่อของงานการมีประสิทธิภาพของการทำงานที่ได้งานครบถ้วน ใช้เวลาน้อย ต้นทุนน้อย มีการใช้นวัตกรรมและเทคโนโลยีช่วยปฏิบัติงาน บุคคลทำงานเต็มศักยภาพ ไม่มีสภาพคนล้นงานหรืองานล้นคน ความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและระหว่างกลุ่มงานมีความราบรื่นไม่มีข้อขัดแย้ง สิ่งสำคัญของการปฏิบัติงานนั้นต้องมุ่งไปสู่ความสำเร็จตามเป้าหมาย ซึ่งปัจจัยสำคัญที่มุ่งไปสู่ผลลัพธ์มีคุณลักษณะสำคัญประกอบด้วย (กาญจนา อินทร์, 2545 : 35) การมีความเข้าใจและการประยุกต์ใช้วิธีการที่เหมาะสม กำหนดเงื่อนไข กฎเกณฑ์ และนโยบายที่สอดคล้องกับความเชี่ยวชาญ มีความเข้าใจการเชื่อมโยงระหว่างสมรรถภาพทางการบริหารและการปฏิบัติงานที่ต้องการ วิเคราะห์สถานการณ์การฝึกหัดและใช้วิธีการทางเทคนิคที่เหมาะสม การมุ่งเน้นที่ผลลัพธ์โดยการกำหนดแผนโครงการทางกลยุทธ์ ประเมินความเป็นไปได้ด้านนโยบาย/โปรแกรม รวมไปถึงเป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่เป็นจริง ทั้งในระยะยาวและระยะสั้น และการฝึกการตัดสินใจที่ดี ในงานเกี่ยวกับโครงสร้างและการจัดการ การกำหนดกิจกรรมตามลำดับก่อนหลัง หรือสร้างความสมดุลตามความต้องการและความสนใจของลูกค้า นอกจากนั้นสิ่งสำคัญอีกประการหนึ่งของการปฏิบัติต้องคำนึงถึงการเปลี่ยนแปลงซึ่งเป็นสิ่งที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ เราทุกคนคงยอมรับว่าไม่มียุคสมัยใดที่การเปลี่ยนแปลงจะรวดเร็วและมีผลกระทบรุนแรงเท่าในปัจจุบัน การเปลี่ยนแปลงได้สร้างหายนะให้กับการทำงานหลายแห่งไว้แล้วแม้กระทั่งองค์กรที่เคยประสบความสำเร็จมาในอดีต ในขณะเดียวกันการเปลี่ยนแปลงได้สร้างโอกาสใหม่ ๆ ให้กับองค์กรเช่นกัน ประเด็นเรื่องการอยู่รอดและการเปลี่ยนแปลงเป็นประเด็นที่เกี่ยวข้องสัมพันธ์กันโดยตรง (ประพนธ์ ผาสุกยิด, 2544 : 47)

4. การมีความพอใจของทุกฝ่าย (Participant Satisfaction) เป็นการพิจารณาว่าผลงานความสำเร็จของการทำงาน และกระบวนการปฏิบัติที่ใช้ นำมาซึ่งความพอใจของผู้เกี่ยวข้องต่าง ๆ เพียงใด กลุ่มคนที่สมควรพิจารณาคือ ลูกค้า ผู้ถือหุ้น ทีมบริหารองค์กร พนักงานและลูกจ้างทุกระดับ ชุมชน หน่วยงานของรัฐ ความพึงพอใจหรือความพอใจ ตรงกับคำในภาษาอังกฤษว่า "Satisfaction" ซึ่ง Good (1973 : 320) ได้ให้ความหมายของความพอใจไว้ว่า ความพอใจ หมายถึง สภาพ คุณภาพ หรือระดับความพอใจ ซึ่งเป็นผลมาจากความสนใจและทัศนคติที่บุคคลมีต่อสิ่งนั้น ๆ และ จีรวัดณ์ กิตติมงคลมา (2543 : 17) ได้อธิบายเพิ่มเติมว่า ความพอใจ หมายถึง สภาพที่จิตปราศจากความเครียด ทั้งนี้เพราะโดยธรรมชาติของมนุษย์มีความต้องการถ้าความต้องการนั้นได้รับตอบสนองทั้งหมดหรือเพียงบางส่วน ความเครียดก็จะน้อยลง ความพอใจก็จะเกิดขึ้น และในทางกลับกันถ้าความต้องการนั้นไม่ได้รับการตอบสนองความเครียดและความไม่พอใจก็จะเกิดขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ จีรวัดณ์ กิตติมงคลมา (2543 : 17) กล่าวว่า ความพอใจ หมายถึง ความรู้สึกที่ดี ความรู้สึกรัก ชอบ และสุขใจ หรือทัศนคติในทางที่ดีของบุคคลที่มีต่อสิ่งนั้น ๆ ซึ่งถ้าบุคคลมีความพอใจต่อสิ่งใดแล้วก็จะส่งผลให้บุคคลอุทิศแรงกาย แรงใจ และสติปัญญา

เพื่อที่จะกระทำในสิ่งนั้น ๆ นอกจากนี้ ภูริชญา มัชฌิมานนท์ (2544 : 83-88) ได้กำหนดตัวชี้วัดเพื่อประเมินความสำเร็จในการปฏิบัติงานตามการรับรู้ของพนักงาน คือ การสร้างความพอใจให้แก่ลูกค้าเป็นการทำงานอย่างมีประสิทธิภาพ กล่าวคือ สามารถทำงานที่ได้รับมอบหมายให้สำเร็จเรียบร้อยและรวดเร็ว การประเมินผล การปฏิบัติงานในทางที่ดี จากหัวหน้างานการทำงานได้รับความเชื่อถือและไว้วางใจจากหัวหน้างาน การทำงานได้รับการยอมรับจากเพื่อนร่วมงาน การมีความคิดสร้างสรรค์ พัฒนาและปรับปรุงการทำงานให้ดียิ่งขึ้น สามารถแก้ไขปัญหาที่พบจากการทำงานได้อย่างเหมาะสม ความก้าวหน้าในการทำงาน เมื่อเปรียบเทียบกับพนักงานที่ทำงานในลักษณะเดียวกันความพอใจในงาน และการปรับเงินเดือน

เมื่อผู้ตอบบัญชีภาษีอากรต้องตระหนักและเล็งเห็นถึงความจงรักภักดีต่อวิชาชีพ และอุทิศตนให้กับวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้มีความสามารถในการตัดสินใจได้ดีในการปฏิบัติงาน ซึ่งส่งผลให้เกิดความสำเร็จในการปฏิบัติงานเป็นแนวทางในการพัฒนาและส่งเสริมความสามารถในการทำงานมากยิ่งขึ้น ดังนั้นในการวิจัยจึงมีสมมุติฐานการวิจัยดังนี้

สมมุติฐานการวิจัย 1 : ความผูกพันต่อวิชาชีพ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสำเร็จในการทำงาน

สมมุติฐานการวิจัย 2 : ความผูกพันต่อวิชาชีพ มีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการทำงาน

3. วิธีการดำเนินงานวิจัย

3.1 กระบวนการและวิธีการเลือกกลุ่มตัวอย่าง

ในกระบวนการเลือกกลุ่มตัวอย่างสำหรับการวิจัยนั้น ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้ตอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย จำนวน 2,107 คน กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้ตอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย จำนวน 350 คน โดยเปิดตาราง Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด, 2549) และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) โดยดำเนินการ 1) จำแนกผู้ตอบบัญชีภาษีอากรตามส่วนภูมิภาค 2) กำหนดกลุ่มตัวอย่างผู้ตอบบัญชีภาษีอากรตามสัดส่วน 3) ทำการสุ่มตัวอย่างตามข้อ 2) โดยวิธีการจับสลาก ผู้วิจัยได้ส่งแบบสอบถามจำนวน 350 ชุด เมื่อครบกำหนดในการเก็บแบบสอบถาม ได้รับแบบสอบถามทั้งสิ้น 188 ชุด ซึ่งเป็นแบบสอบถามที่ถูกต้องครบถ้วนจำนวน 186 ชุด ซึ่งมีอัตราตอบกลับร้อยละ 53.14 ซึ่งสอดคล้องกับ (Aaker, Kumer and Day, 2001) ได้นำเสนอว่าการส่งแบบสอบถามอย่างน้อยอัตราร้อยละ 20 จึงเป็นที่ยอมรับได้

3.2 การวัดคุณลักษณะของตัวแปร

ความผูกพันต่อวิชาชีพเป็นตัวแปรอิสระซึ่งสามารถจำแนกออกเป็น 3 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านจิตใจ ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับความตั้งใจ ความภูมิใจ ความตั้งใจที่จะทำงานเพื่อวิชาชีพ 2) ด้านการคงอยู่ ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับความยินดีและยึดมั่นที่จะทุ่มเทด้วยความเต็มใจเสียสละ และใช้ความรู้ความสามารถอย่างเต็มที่เพื่อจะอยู่ในวิชาชีพ 3) ด้านบรรทัดฐาน ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับความยึดมั่นในจรรยาบรรณการปฏิบัติงาน ความศรัทธาในวิชาชีพและมุ่งมั่นยึดถือปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพ

ความสำเร็จในการทำงานเป็นตัวแปรตาม ประกอบด้วย 4 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านการบรรลุเป้าหมาย ความสำเร็จ ประกอบด้วย 5 ข้อ โดยครอบคลุมเกี่ยวกับขอบเขต ความริเริ่มสร้างสรรค์สิ่งใหม่ ๆ การปฏิบัติงานตามหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายได้ด้วยความรวดเร็ว 2) ด้านการจัดหาและใช้ปัจจัยทรัพยากร ประกอบด้วย 4 ข้อ โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการวิเคราะห์ความต้องการใช้ทรัพยากรในการปฏิบัติ การใช้ทรัพยากรที่มีอยู่อย่างจำกัด

ให้คําค่า 3) ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน ประกอบด้วย 5 ข้อ โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการจัดระบบของงานได้อย่างเหมาะสม แก้ไขปัญหาและตัดสินใจในการทำงานถูกต้อง สมเหตุสมผลและทันต่อเหตุการณ์ 4) ด้านความพอใจของทุกฝ่าย ประกอบด้วย 5 ข้อ โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการใช้ความรู้ ทักษะในการปฏิบัติและพัฒนาตนเอง ได้รับการยอมรับจากเพื่อนร่วมงาน

3.3 ความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรง

ผู้วิจัยได้ทดสอบความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรง โดยการหาค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discrimination Power) ใช้เทคนิค Item-total Correlation ซึ่งความผูกพันต่อวิชาชีพได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.8020 - 0.9486 ความสำเร็จในการทำงานได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.8153 - 0.9154 และหาค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability) โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach) ซึ่งความผูกพันต่อวิชาชีพ มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.8710 - 0.9499 และความสำเร็จในการทำงาน มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.8774 - 0.9174

3.4 สถิติที่ใช้ในการวิจัย

สำหรับการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ใช้การวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณทดสอบความสัมพันธ์ความผูกพันต่อวิชาชีพกับความสำเร็จในการทำงานของผู้ตอบแบบสอบถามวิชาการในประเทศไทย ซึ่งเขียนสมการ ดังนี้

$$\text{สมการ Work Success} = \beta_0 + \beta_1 \text{ Affective} + \beta_2 \text{ Continuance} + \beta_3 \text{ Normative} + \varepsilon$$

4. ผลลัพธ์การวิจัยและการอภิปรายผล

ตาราง 1 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความผูกพันต่อวิชาชีพและความสำเร็จในการทำงานของผู้บัญชาการในประเทศไทย

ตัวแปร	$\bar{x}$	S.D	ระดับความคิดเห็น
ความผูกพันต่อวิชาชีพ			
1. ด้านจิตใจ	4.26	0.58	มาก
2. ด้านการคงอยู่	4.29	0.58	มาก
3. ด้านบรรทัดฐาน	4.17	0.57	มาก
โดยรวม	4.24	0.53	มาก
ความสำเร็จในการทำงาน			
1. ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ	4.08	0.57	มาก
2. ด้านการจัดหาและใช้ปัจจัยทรัพยากร	3.86	0.64	มาก
3. ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน	3.95	0.54	มาก
4. ด้านความพอใจของทุกฝ่าย	4.02	0.58	มาก
โดยรวม	3.97	0.52	มาก

จากตาราง 1 พบว่า 1) ผู้สอบบัญชีภาษีอากร มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความผูกพันต่อวิชาชีพ โดยรวม ด้านจิตใจ ด้านการคงอยู่ และด้านบรรทัดฐานอยู่ในระดับมาก เนื่องจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้สึกภาคภูมิใจและเต็มใจที่ได้เป็นส่วนหนึ่งของวิชาชีพสอบบัญชี โดยเชื่อมั่นว่าเมื่อปฏิบัติงานในวิชาชีพนี้แล้วจะทำให้มีความมั่นคงในหน้าที่การงาน โดยมีความศรัทธาและยอมรับนโยบายของวิชาชีพ พร้อมทั้งจะปฏิบัติงานให้วิชาชีพอย่างเต็มที่ ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ Porter และ คนอื่น ๆ (1974 : 25) กล่าวว่า ความผูกพันต่อองค์กร เป็นลักษณะความสัมพันธ์ของสมาชิกที่มีต่อองค์กร ซึ่งบ่งชี้ออกมาในรูปพฤติกรรมต่าง ๆ ดังนี้ ความเชื่อมั่นและยอมรับเป้าหมายรวมทั้งค่านิยมขององค์กร เป็นทัศนคติและความเชื่อของพนักงานที่มีความเชื่อถือ ยอมรับ และพร้อมที่จะปฏิบัติตามเป้าหมายและค่านิยมขององค์กรอย่างสม่ำเสมอ อีกทั้งยังมีความเลื่อมใสศรัทธาต่อเป้าหมายขององค์กรกำหนด รวมถึงความรู้สึกว่าเป้าหมายและค่านิยมของตนเองคล้ายคลึงกับองค์กร บุคคลซึ่งมีความรู้สึกผูกพันต่อองค์กรอย่างมากจะเห็นว่า งานคือหนทางที่จะสามารถทำประโยชน์แก่องค์กรได้ ดังนั้น บุคคลซึ่งมีความรู้สึกผูกพันต่อองค์กรอยู่ในระดับสูง ความพยายามอย่างเต็มที่ในการทำงานเพื่อองค์กร โดยที่พนักงานพร้อมที่จะใช้สติปัญญาและพลังงานมีความจงรักภักดีต่อองค์กร ไม่ปรารถนาจะไปจากองค์กร ถึงแม้ว่าองค์กรอื่นจะให้ผลตอบแทนที่มากกว่า มีความภูมิใจในการเป็นสมาชิกขององค์กรและพร้อมที่จะบอกผู้อื่นว่าตนเองเป็นสมาชิกขององค์กร รวมทั้งมีความคิดว่าตนเองเป็นส่วนหนึ่งขององค์กร ซึ่งสอดคล้องกับการวิจัยของ กาญจนา พาณิชมาท (2546 : บทคัดย่อ) พบว่า หัวหน้าหอผู้ป่วยตามการรับรู้ของพยาบาลวิชาชีพ ในโรงพยาบาลสังกัดกระทรวงกลาโหม มีความยึดมั่นผูกพันต่อวิชาชีพ การสนับสนุนทางสังคมการเสริมสร้างพลังอำนาจของหัวหน้าหอผู้ป่วย ตามการรับรู้ของพยาบาลวิชาชีพโดยรวมอยู่ในระดับมาก และสอดคล้องกับงานวิจัยของ อรรพรรณ แยมสรวลสกุล (2544 : บทคัดย่อ) พบว่า ความยึดมั่นผูกพันต่อองค์กรของพยาบาลวิชาชีพ โรงพยาบาลศูนย์ อยู่ในระดับมาก นอกจากนี้ความมั่นคง มั่นใจ และเชื่อมั่นในอาชีพของตนเป็นอีกเหตุผลหนึ่งที่ทำให้พยาบาลวิชาชีพผูกพันกับองค์กร กล่าวคือ การทำงานในโรงพยาบาลร้อยเอ็ด เป็นงานที่ปฏิบัติในหน่วยของรัฐ ซึ่งนับว่าเป็นงานที่มีเกียรติ เสียสละ อุทิศตนและเวลาในการปฏิบัติงานอย่างเต็มที่ และมีความมั่นคงในอาชีพสูง 2) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการทำงานโดยรวม ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จด้านการจัดหาและใช้ทรัพยากร ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน และด้านความพอใจของทุกฝ่าย เนื่องจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความภาคภูมิใจในวิชาชีพ มีความมุ่งมั่นในการที่จะทำงานให้สำเร็จ ใช้ความรู้ความสามารถในการแก้ไขปัญหาในการทำงานได้อย่างถูกต้องเหมาะสมทันต่อเหตุการณ์ ทำให้ลดข้อผิดพลาดในการทำงานและมีความผลงานที่มีประสิทธิภาพ มีการแสวงหาความรู้และพัฒนาทักษะการทำงานอยู่เสมอ ช่วยให้มีการพัฒนาผลงานที่มีคุณภาพ มีการจัดสรรทรัพยากรที่เหมาะสมและปรับปรุงการทำงานได้อย่างต่อเนื่องใช้ความรู้และทักษะในการปฏิบัติงานที่ดีอยู่ตลอดเวลา สามารถสร้างการยอมรับจากเพื่อร่วมงานได้ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ เกวิกฤทธิ ต่อฤทธิ (2550 : บทคัดย่อ) พบว่า ผู้จัดการธนาคารออมสิน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการทำงาน โดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านการบรรลุเป้าหมายขององค์กร เช่น ในการปฏิบัติงานอย่างเต็มความสามารถ ทำให้บรรลุเป้าหมายที่กำหนด ด้านความสำเร็จในการจัดหาและใช้ทรัพยากรที่เป็นระบบ เช่น ได้จัดหางบประมาณและทรัพยากรให้เพียงพออย่างสม่ำเสมอเป็นปัจจัยสนับสนุนให้ผลการปฏิบัติงานได้ตามแผนงานที่กำหนด และด้านความสำเร็จในการจัดกระบวนการปฏิบัติงานภายใน เช่น ใช้ความรู้ความสามารถ

ในการตัดสินใจแก้ปัญหาในการทำงานได้อย่างถูกต้อง เหมาะสมและทันต่อเหตุการณ์ทำให้ลดข้อผิดพลาด
ในการทำงานและมีผลงานที่มีประสิทธิภาพ

ตาราง 2 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของความผูกพันต่อวิชาชีพกับความสำเร็จในการทำงานโดยรวม
ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ตัวแปร	WPS	PAC	PCC	PNC	VIF
$\bar{X}$	3.97	4.26	4.30	4.17	
S.D.	0.52	0.58	0.58	0.57	
WSS		0.546*	0.627*	0.628*	
PAC			0.792*	0.722*	2.928
PCC				0.769*	3.430
PNC					2.673

จากตาราง 2 พบว่า ตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับตัวแปรตาม โดยมีค่าสหสัมพันธ์ระหว่าง
0.546 – 0.628 มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ในลำดับต่อมาผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity ปรากฏว่า
ค่า VIF ของตัวแปรอิสระ คุณลักษณะทางวิชาชีพ มีค่าตั้งแต่ 2.673 – 3.430 แสดงว่าความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระ
ไม่ถึงขั้นก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity สอดคล้องกับ Black (2006 : 585) ได้เสนอว่า ค่า VIF น้อยกว่า 10
แสดงว่าตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กัน

ตาราง 3 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ โดยใช้ตัวแปรตามเป็นความสำเร็จในการทำงานโดยรวม
ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ความผูกพันต่อวิชาชีพ	ความสำเร็จในการทำงานโดยรวม		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาด เคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	1.227	0.233	5.260	0.000*
ด้านจิตใจ	0.024	0.085	0.287	0.774
ด้านการคงอยู่	0.302	0.092	3.289	0.001*
ด้านบรรทัดฐาน	0.323	0.083	3.883	0.000*
F = 48.801 p = 0.000 AdjR ² = 0.437				

*มีระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 3 พบว่า 1) ความผูกพันต่อวิชาชีพ ด้านการคงอยู่ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวก
กับความสำเร็จในการทำงานโดยรวม เนื่องจากการคงอยู่ คือ ความรู้สึกที่จะทำงานในวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง
มองความผูกพันในรูปของพฤติกรรมที่บุคคลปฏิบัติต่อวิชาชีพ มีความสม่ำเสมอในการปฏิบัติงาน ไม่เปลี่ยนแปลง

โยกย้ายที่ทำงาน เกิดจากการที่บุคคลนั้นพิจารณาอย่างถี่ถ้วนถึงผลเสียของการละทิ้งการเป็นสมาชิกของวิชาชีพ เพื่อให้ได้เกิดความสำเร็จในการทำงาน ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ นันทพร เรืองพยัคฆ์ และคณะ (2541 : บทคัดย่อ) เจตคติและปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในการทำงานในสายอาชีพของนักบัญชี คือ ปัจจัยทางกายภาพที่ได้รับจากหน้าที่งาน ปัจจัยเกี่ยวกับเนื้อหา งาน ปัจจัยเกี่ยวกับการได้รับการยอมรับและความมั่นคง ปัจจัยเกี่ยวกับความก้าวหน้า ปัจจัยเกี่ยวกับการพัฒนางานอาชีพ ปัจจัยเกี่ยวกับการมีโอกาสในการบริหาร ปัจจัยเกี่ยวกับความภาคภูมิใจ ตามลำดับและยังพบว่าเจตคติและปัจจัยเกี่ยวกับความภาคภูมิใจ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสำเร็จในสายงานอาชีพของนักบัญชี สอดคล้องกับงานวิจัยของ อนุวัฒน์ อ่อนเกตุพล (2547 : บทคัดย่อ) พบว่า ผู้บริหารต้องมีความซื่อสัตย์ต่อตนเองและองค์กรมีความจริงใจและมีความสามารถในการตัดสินใจ และแก้ไขปัญหาอย่างมีประสิทธิภาพ มีความสามารถในการทำงานร่วมกับผู้อื่น รอบรู้ในงานที่ตนรับผิดชอบ สามารถใช้หลักการบริหารในการแก้ไขปัญหาการรับมือต่อเหตุการณ์และแสวงหาความรู้ใหม่ๆ อยู่เสมอ และสอดคล้องกับงานวิจัยของ เปรมฤดี ปองมงคล (2546 : บทคัดย่อ) พบว่า ความสำเร็จในวิชาชีพของพยาบาลวิชาชีพ โรงพยาบาลรัฐกรุงเทพมหานครอยู่ในระดับสูง ปัจจัยส่วนบุคคล ด้านประสบการณ์การทำงานมีความสัมพันธ์ทางบวกกับความสำเร็จในวิชาชีพของพยาบาลวิชาชีพ สถานภาพสมรสและระดับการศึกษาไม่มีความสัมพันธ์กับความสำเร็จในวิชาชีพของพยาบาลวิชาชีพ ความผูกพันในวิชาชีพ และการมีแหล่งประโยชน์ทางสังคม มีความสัมพันธ์ทางบวกกับความสำเร็จในวิชาชีพของพยาบาลวิชาชีพ ตัวแปรที่สามารถร่วมกันพยากรณ์ความสำเร็จในวิชาชีพของพยาบาลวิชาชีพ คือ ความผูกพันในวิชาชีพและการมีแหล่งประโยชน์ทางสังคม โดยสามารถร่วมพยากรณ์ความสำเร็จในวิชาชีพของพยาบาลวิชาชีพ 2) ความผูกพันต่อวิชาชีพ ด้านบรรทัดฐาน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการทำงานโดยรวม เนื่องจาก บรรทัดฐาน คือความจงรักภักดีและตั้งใจที่จะอุทิศตนให้กับวิชาชีพเป็นบรรทัดฐานภายในจิตใจของบุคคลที่ต้องการทำให้วิชาชีพบรรลุเป้าหมายเป็นข้อผูกมัด ด้านจริยธรรมภายในของบุคคลที่มีต่อวิชาชีพคือบุคคลรู้สึกว่าเป็นสมาชิกก็ต้องยึดมั่นผูกพันต่อวิชาชีพ เป็นหน้าที่หรือความผูกพันที่สมาชิกต้องปฏิบัติต่อวิชาชีพ บุคคลที่มีความผูกพันต่อวิชาชีพจะเต็มใจที่จะปฏิบัติงานตามบรรทัดฐานและกฎเกณฑ์ของวิชาชีพ ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของสมใจ ลักษณะ (2543 : 237) กล่าวว่า บุคคลที่มีบทบาทสำคัญอย่างยิ่งขององค์กร เพราะเป็นผู้กำหนดโครงสร้างและนโยบายขององค์กรให้เป็นไปตามเป้าหมายและวิสัยทัศน์ขององค์กรเป็นผู้ควบคุม สั่งการและจัดการทรัพยากรภายในองค์กรให้เกิดประโยชน์สูงสุด นำไปสู่ความสำเร็จในการทำงาน สอดคล้องกับแนวคิด สมเดช สีแสง (2542 : 413) กล่าวว่า ผู้ปฏิบัติงานที่จะสามารถเลือกสารสนเทศที่มีความแม่นยำได้นั้นจะต้องเข้าใจระบบการจัดเก็บข้อมูลของสารสนเทศว่ามีความเหมาะสมสอดคล้องกับบริบทของหน่วยงานเพียงพอที่จะทำให้อาจได้ข้อมูลที่ถูกต้องแม่นยำหรือไม่ เพราะความเข้าใจในระบบจะทำให้การตัดสินใจเลือกสารสนเทศของผู้ปฏิบัติงานมีความถูกต้อง และสอดคล้องกับแนวคิดของ ภูริชญา มัชฌมานนท์ (2544 : 83 - 88) กล่าวว่า ตัวชี้วัดเพื่อประเมินความสำเร็จในการปฏิบัติงานตามการรับรู้ของพนักงาน คือ การสร้างความพอใจให้แก่ลูกค้าเป็นการทำงานอย่างมีประสิทธิภาพ สามารถทำงานที่ได้รับมอบหมายให้สำเร็จเรียบร้อยและรวดเร็ว การประเมินผลการปฏิบัติงานในทางที่ดีจากหัวหน้างาน การทำงานได้รับความเชื่อถือและไว้วางใจจากลูกค้า การทำงานได้รับการยอมรับจากเพื่อนร่วมงาน การมีความคิดสร้างสรรค์พัฒนาและปรับปรุงการทำงานให้ดีขึ้นเสมอ สามารถแก้ไขปัญหาที่พบจากการทำงานได้อย่างเหมาะสม และสอดคล้องกับงานวิจัยของ Boudreau, Boswell และ Judeg (2001 : 53 - 81) พบว่า ความพึงพอใจ

ในการทำงาน ความพึงพอใจในอาชีพ มีผลกระทบเป็นบวกต่อความสำเร็จในอาชีพซึ่งเป็นความสำเร็จจากภายในตัวเองที่เกิดจากบุคลิกภาพที่แตกต่างกัน 3) ความผูกพันด้านจิตใจ ไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบกับความสำเร็จในการทำงานโดยรวม เนื่องจากผู้ตอบปัญหาอาชีพอากรยังไม่มีประสบการณ์อย่างแรงกล้าของที่จะทำงานเพื่อวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง ไม่มีเป็นความแข็งแกร่งของความสัมพันธ์ทางจิตใจที่บุคคลรู้สึกว่าเป็นส่วนหนึ่งของวิชาชีพมีความรู้สึกว่าเป็นเป้าหมายและวัตถุประสงค์ในการทำงานของตนเองจึงทำให้ระบบการทำงานไม่ก่อให้เกิดความสำเร็จในการทำงาน และการทำงานนั้นจะไม่มีประสิทธิภาพซึ่งไม่สอดคล้องกับแนวคิดของ Rusbull และ Farrell (1983 : 102 – 115) กล่าวไว้ว่า ความผูกพันเป็นการยึดติดของบุคคลในงาน และมีความรู้สึกผูกพันทางจิตใจกับงานนั้นไม่ว่าจะพึงพอใจในงานนั้นหรือไม่ซึ่งความผูกพันพัฒนาได้โดยการจัดให้มีรางวัลจากการทำงานเพิ่มขึ้น ลดการเสียค่าใช้จ่ายในการทำงานลง ขณะเดียวกันก็เพิ่มขนาดของการลงทุนให้บุคคลมากขึ้น และลดการให้ทางเลือกที่ดี

5. ข้อเสนอสำหรับการวิจัยในอนาคตและประโยชน์ของงานวิจัย

5.1 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

การวิจัยครั้งนี้ผู้ที่สนใจควรศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความผูกพันต่อวิชาชีพกับความสำเร็จในการทำงานกับกลุ่มตัวอย่างอื่น ๆ เพื่อศึกษาเปรียบเทียบว่ามีความแตกต่างกันหรือไม่ อย่างไร ซึ่งอาจทำให้งานวิจัยมีประสิทธิผล และสามารถนำไปใช้ประโยชน์ตรงกับเป้าหมายมากยิ่งขึ้น ศึกษาปัญหาและอุปสรรคต่าง ๆ ของความผูกพันต่อวิชาชีพต่อความสำเร็จในการทำงาน ควรศึกษาตัวแปรแทรกซ้อน ๆ ที่ส่งผลกระทบต่อความสำเร็จในการทำงาน เช่น แรงจูงใจในการทำงาน การมีแหล่งประโยชน์ทางสังคม สภาพแวดล้อม ควรศึกษากลุ่มตัวอย่างอื่น อาทิเช่น ผู้ตอบปัญหา รับอนุญาต ผู้ตรวจสอบบัญชีภายใน ผู้ทำบัญชี และควรเปลี่ยนวิธีการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถาม เป็นการสอบถามแบบเชิงลึก เพื่อให้ได้ข้อมูลและความคิดเห็นที่ถูกต้อง และก่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด

5.2 ประโยชน์ของการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ สามารถนำไปพัฒนาการทำงานของผู้ตอบบัญชีในด้านต่างๆ ที่จะส่งเสริมให้เกิดความสำเร็จในการทำงานในด้านต่างๆ โดยใช้เป็นข้อมูลในการปรับปรุงและพัฒนาระบบการทำงานให้สอดคล้องกับสถานการณ์ปัจจุบัน และเป็นข้อมูลสำหรับผู้ตอบบัญชีที่จะเกิดความรู้สึกรักใคร่ผูกพันต่อวิชาชีพซึ่งจะเป็นแนวทางในการทำงานเพื่อนำไปสู่ความสำเร็จในการทำงานต่อไป

6. สรุปผลการวิจัย

ความผูกพันต่อวิชาชีพมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการทำงานโดยรวม ดังนั้น ในการเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการทำงาน ผู้ตอบปัญหาอาชีพอากรต้องตระหนักและเล็งเห็นถึงความจงรักภักดีต่อวิชาชีพ และอุทิศตนให้กับวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้มีความสามารถในการตัดสินใจได้ดีในการปฏิบัติงาน แล้วยังเป็นแนวทางในการพัฒนาและส่งเสริมความสามารถในการทำงานต่อไป

เอกสารอ้างอิง

- กาญจนา พานิชมาท. (2546). ความสัมพันธ์ระหว่างความยึดมั่นผูกพันต่อวิชาชีพ การสนับสนุนทางสังคม และลักษณะส่วนบุคคลของหัวหน้าหอผู้ป่วยกับการเสริมสร้างพลังอำนาจของหัวหน้าหอผู้ป่วย ตามการรับรู้ของพยาบาลวิชาชีพในโรงพยาบาลสังกัดกลาโหม. วิทยานิพนธ์ พย.ม. ชลบุรี : มหาวิทยาลัยบูรพา.
- กาญจนา อินทร์กษ. (2545). ประสิทธิภาพการดำเนินงานป้องกันและควบคุมโรคใช้เลือดออกของเจ้าหน้าที่ สาธารณสุขระดับตำบลในจังหวัดสระบุรี. วิทยานิพนธ์ ส.ม. กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยมหิดล.
- เกริกฤทธิ์ ต่อฤทธิ์. (2550). ความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของผู้บริหารกับความสำเร็จในการทำงาน ของผู้จัดการธนาคารออมสิน. วิทยานิพนธ์ กจ.ม. มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- จีรวัฒน์ กิตติมงคลมา. (2541). ความพึงพอใจของลูกค้ำต่อการบริการของธนาคารไทยพาณิชย์ จำกัด (มหาชน) สาขาหนองหิน (ภูกระดึง). รายงานการศึกษาค้นคว้าอิสระ บธ.ม. มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- ธีระ สุนเจริญ. (2546). การบริหารโรงเรียนยุครูปการศึกษา. กรุงเทพฯ : ข้าวฟ่าง.
- นวลฉวี ประเสริฐสุข. (2542). ปัจจัยที่ส่งผลต่อความสำเร็จในอาชีพของผู้บริหารสตรีในธนาคารพาณิชย์ไทย. วิทยานิพนธ์ วท.ด. กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒประสานมิตร.
- นันทพร เรืองพยัคฆ์ และคณะ. (2541). ทศนคติและปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในสายงานอาชีพของนัก บัญชีธุรกิจเอกชน. วิทยานิพนธ์ บธ.ม. กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- บุญใจ ศรีสถิตนรากร. (2550). ภาวะผู้นำและกลยุทธ์การจัดการองค์การพยาบาล ในศตวรรษที่ 21. กรุงเทพฯ : จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- บุญชม ศรีสะอาด. (2545). การวิจัยเบื้องต้น. พิมพ์ครั้งที่ 7. กรุงเทพฯ : สุวีริยาสาส์น.
- ประพนธ์ ผาสุขยืด. (2544). "ภาวะผู้นำและการเปลี่ยนแปลง" บิสิเนสไทย. 1(1) : 8 - 15 ; ตุลาคม.
- เปรมฤดี ปองมณฑล. (2546). ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยส่วนบุคคล ความผูกพันในวิชาชีพ การมีแหล่ง ประโยชน์ทางสังคมกับความสำเร็จในวิชาชีพของพยาบาลวิชาชีพ โรงพยาบาลรัฐ กรุงเทพมหานคร. วิทยานิพนธ์ พย.ม. กรุงเทพฯ : จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- พวงรัตน์ บุญญานุรักษ์. (2546). ชุมปัญญาทางพยาบาลศาสตร์. กรุงเทพฯ : จังใหม่บุณยรินทร์.
- ภูริญา มัชฌิมานนท์. (2544). ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยบุคลิกภาพ ความฉลาดทางอารมณ์และความ เกี่ยวข้องผูกพันกับงานกับการรับรู้ความสำเร็จในการปฏิบัติงานของพนักงานโรงแรม. วิทยานิพนธ์ วท.ม. เชียงใหม่ : มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- ลดาวลัย ราชธนภิบาล. (2545). ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยส่วนบุคคล ลักษณะงานและปัจจัยด้านองค์การ กับความยึดมั่นผูกพันต่อองค์กรของพยาบาลวิชาชีพ โรงพยาบาลสังกัดกระทรวงกลาโหม. วิทยานิพนธ์ พย.ม. กรุงเทพฯ : จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาแห่งชาติ. (2545). รายงานการพัฒนาศึกษาแห่งชาติ ฉบับที่ 8 (พ.ศ.2540 - 2544). กรุงเทพฯ : สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาแห่งชาติ.
- สุธี คทวณิช. (2549). "เรื่องน่ารู้เกี่ยวกับกฎหมายบัญชี : รู้เรื่องดีมีชัยไปกว่าครึ่ง" วารสารนักบัญชี. มกราคม - มีนาคม. 26(1) : 47.

- สมเดช สีแสง. คู่มือปฏิบัติราชการและเตรียมสอบผู้บริหารการศึกษา. พิมพ์ครั้งที่ 3. ชัยนาท : ม.ป.ท., 2542.
- สมใจ ลักษณะ. (2543). การพัฒนาประสิทธิภาพในการทำงาน. กรุงเทพฯ : สถาบันราชภัฏสวนสุนันทา. อนุวัฒน์
อ่อนเกตุพล. (2547). คุณลักษณะของผู้บริหารธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตรที่พึง
ประสงค์ ตามความคิดเห็นของพนักงานธนาคารจังหวัดสุราษฎร์ธานี. วิทยานิพนธ์. ศษ.ม.
เกษตรศาสตร์ : มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- อรวรรณ แยมสรวลสกุล. (2544). ความสัมพันธ์ระหว่างการรับรู้บรรยากาศ จริยธรรมในกลุ่มงาน
การพยาบาลจิตตคติต่องานกับความยึดมั่นผูกพันต่อองค์กรของพยาบาลวิชาชีพโรงพยาบาลศูนย์.
วิทยานิพนธ์ พย.ม. กรุงเทพฯ : จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- Aaker, D. A., Kumar, V. & Day, G. S. (2001). *Marketing Research*. New York : John Wiley and Sons.
- Allen, N.J., & Meyer, J. P. (1996). The measurement and antecedents of affective, Continuance,
& normative Commitment to the organization. *Journal of Occupational Psychology*.
63(1) : 1-18.
- Black, K. (2006). *Business Statistics for Contemporary Decision Making*. 4th ed. USA : John
Wiley and Son.
- Boudrear, J. W., Boswell, W. R. & Judge, T. A. (2001). "Effects of Personality on Executive Career
Success in the United States & Europe," *Journal of Vocational Behavior*. 58 : 53-81.
- Gliosson, C., & Derik, M. (1988). Predictors of job satisfaction and organizational commitment in
human service organizations. *Administrative Science Quarterly*. (33) : 61-81.
- Good, C. V. (1973). *Dictionary of Education*. 3rd ed. New York : McGraw – Hill.
- Mathieu, J.E., & Zajac, D. (1990). A review and meta – analysis of the antecedents, correlates,
& consequences of organizational commitment. *Psychological Bulletin*. 108 : 171-194.
- Meyer, J. P., Bobocel, D. R., & Allen, N. J. (1991). Development of organizational commitment
during the first Year of employment : A : longitudinal study of pre-and post-entry influences
Journal of Management. 17(4) : 717-733.
- Porter, L.W., Steers, R.M., Mowday, R.T. & Boutian, R. T. (1974). "Organization Commitment, Job
Satisfaction, & Turnover Among Psychiatric Technicians," *Journal of Applied Psychology*.
59(10) : 25.
- Rusbu H, C.E. , & Dan, Fl. (1983). A longitudinal test of investment model The impact of job
satisfaction. Job commitment and turnover variations in reword cost attentive and
investments. *Journal of Applied Psychology*. 68(3) : 102-115.
- Taunton, R. L., Boyle, D.K., Wood, Q.C., Hansen, H.E., & Bott, M.J. (1997). Manager leadership and
retention of hospital staff nurses. *Western Journal of Nursing Research*, 19(2) : 205-206.