

การบริหารคุณภาพที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของ
สำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานคร
Quality Management Affecting the Performance of Medium and Small
Auditing Offices in Bangkok

สุนันท์ เพ่งจินดา¹, อุทิศ เลือแก้ว² และ ชลดา มนัสทรง³
Sunun Pengjinda¹, Utid Suakaew², and Chonlada Manassong³

มหาวิทยาลัยรัตนบัณฑิต

Rattana Bundit University, Thailand

E-mail: sununddd@gmail.com

Received February 23, 2025; Revised May 3, 2025; Accepted May 15, 2025

Abstract

This research aims to study (1) opinions on quality management factors and performance efficiency of medium and small auditing offices in Bangkok and (2) quality management factors affecting the performance of medium and small auditing offices in Bangkok. A mixed-methods approach was employed. For the quantitative research, the population consisted of executives, certified public accountants (CPAs), or owners of medium and small auditing offices in Bangkok. A simple random sampling method was used, with a sample size of 278 respondents. Data was collected using questionnaires. Descriptive statistics, including frequency, percentage, mean, and standard deviation, were used, along with inferential statistics through multiple regression analysis. For the qualitative research, key informants included executives and CPAs, selected through purposive sampling, with a total of 7 participants. Data was collected through structured interviews and analyzed using content analysis. The research findings revealed that (1) opinions on quality management factors and performance efficiency of medium and small auditing offices in Bangkok were at the highest level. (2) Quality management factors—including follow-up and corrective processes, governance and leadership, information and communication, and resources—significantly affected the performance efficiency of medium and small auditing offices in Bangkok at a statistical significance level of 0.05.

Keywords: quality management; performance efficiency; medium and small auditing offices

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษา (1) ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยการบริหารคุณภาพ และประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานคร (2) ปัจจัยการบริหารคุณภาพที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานคร เป็นการวิจัยแบบผสมผสานวิธี โดยการวิจัยเชิงปริมาณ กลุ่มตัวอย่างเป็นผู้บริหาร ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หรือผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานคร ใช้วิธีการสุ่มอย่างง่าย ขนาดตัวอย่างจำนวน 278 ตัวอย่าง เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบสอบถาม สถิติพรรณนาใช้ ความถี่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และสถิติอ้างอิงใช้การวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุ การวิจัยเชิงคุณภาพ ผู้ให้ข้อมูลสำคัญเป็นผู้บริหารและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ใช้วิธีการสุ่มแบบเจาะจง จำนวน 7 คน ด้วยการสัมภาษณ์แบบมีโครงสร้าง ใช้วิธีการวิเคราะห์เชิงเนื้อหา ผลการวิจัยพบว่า (1) ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยการบริหารคุณภาพ และประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานคร อยู่ในระดับมากที่สุด (2) ปัจจัยการบริหารคุณภาพ ได้แก่ ปัจจัยด้านกระบวนการติดตามผลและแก้ไข ด้านการกำกับดูแลและผู้นำ ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านทรัพยากรส่งผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานคร อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05

คำสำคัญ: การบริหารคุณภาพ; ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน; สำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็ก

บทนำ

ในปัจจุบันการดำเนินธุรกิจของผู้ประกอบการ ล้วนแต่ต้องมีการดำเนินงานอย่างโปร่งใส และตรวจสอบได้ ซึ่งงบการเงินของผู้ประกอบการที่แสดงถึงผลการดำเนินงาน และฐานะทางการเงินจำเป็นต้องมีการดำเนินงานตรวจสอบที่ถูกต้องผ่านผู้ตรวจสอบบัญชีรับอนุญาตที่ได้รับรองจากสภาวิชาชีพบัญชี ตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 มีสิทธิในการตรวจสอบและรับรองบัญชีของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลให้กับผู้ที่สนใจของได้แก่ ผู้ประกอบการ ผู้ถือหุ้น ลูกค้าของบริษัท เจ้าหนี้หรือผู้ให้กู้ และหน่วยงานกำกับดูแล เป็นต้น (Phomjad, 2022) โดยผู้สอบบัญชีจะแสดงความเห็นต่องบการเงินที่ตรวจสอบว่ามี การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด เพื่อสร้างความเชื่อมั่นในงบการเงินว่าถูกต้อง และเปิดเผยข้อมูลอย่างครบถ้วนเพียงพอและเชื่อถือได้ (Pornupatham, 2023)

คณะกรรมการมาตรฐานการตรวจสอบและการรับรองระหว่างประเทศ (IAAS) แห่งสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติ (IFAC) ได้กำหนดมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี (ISQC 1) เพื่อใช้กับงานตรวจสอบและสอบทานงบการเงิน รวมถึงงานให้ความเชื่อมั่นและบริการที่เกี่ยวข้องอื่น โดยมีองค์ประกอบสำคัญ 7 ด้าน ได้แก่ ความรับผิดชอบของผู้นำ ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ การตอบรับและรักษาความสัมพันธ์กับลูกค้า ทรัพยากรบุคคล ผลการปฏิบัติงาน การติดตามผล และการจัดทำเอกสารหลักฐาน ประเทศไทย มาตรฐานดังกล่าวได้รับการปรับใช้เป็นมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี (Thai Standard on Quality Control: TSQC 1) ซึ่งมีผลบังคับใช้ตั้งแต่ปี 2557 กับสำนักงานสอบบัญชีทุกแห่ง (Prasoetthap, 2022) อย่างไรก็ตาม สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ยังระบุว่า สำนักงานสอบบัญชีและผู้สอบบัญชีในตลาดทุน ซึ่งเป็นผู้ที่มีบทบาทสำคัญในการส่งเสริมให้รายงานทางการเงินมีคุณภาพได้เผชิญกับความท้าทายของวิชาชีพสอบบัญชีหลายด้าน โดยเฉพาะอย่างยิ่งการที่มาตรฐานวิชาชีพมีการเปลี่ยนแปลงและยกระดับให้มีความเข้มข้นมากขึ้น ก.ล.ต. จึงได้ร่วมมือกับ

สภาวิชาชีพบัญชี ในการจัดหา audit software และพัฒนา audit tools ให้แก่สำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนที่มีขนาดกลางและขนาดเล็ก ที่ยังขาดความพร้อมในการปฏิบัติงานตามมาตรฐานที่กำหนด เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการปฏิบัติงานสอบบัญชี (Office of the Securities and Exchange Commission, 2022) ซึ่งในปัจจุบัน มาตรฐานการบริหารคุณภาพ (Thai Standard on Quality Management: TSQM) ได้ถูกนำมาใช้แทน TSQC 1 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีนำ TSQM ไปใช้ประกอบการบริหารคุณภาพ สำนักงานสอบบัญชี และการปฏิบัติงานตามมาตรฐานวิชาชีพให้สอดคล้องกับมาตรฐานสากล โดยเน้นแนวทางเชิงรุกและการประเมินความเสี่ยงด้านคุณภาพของงาน โดยเพิ่มความรับผิดชอบของผู้นำและการกำกับดูแลสำนักงาน และปรับแนวทางให้เหมาะสมกับลักษณะของแต่ละสำนักงานและงานที่ให้บริการ (Srijunpetch, 2023)

ในขณะเดียวกันคณะทำงานภายใต้คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการสอบบัญชี ได้จัดเสวนาทาง Facebook live ในหัวข้อ “การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบริหารคุณภาพ (“TSQM”) กับสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็ก” เมื่อวันที่ 23 มีนาคม 2566 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเผยแพร่คู่มือมาตรฐานการบริหารคุณภาพงานสอบบัญชีนี้ สำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็ก ให้สามารถนำหลักการของ TSQM ไปใช้บริหารจัดการสำนักงานสอบบัญชีและพัฒนาศักยภาพของผู้สอบบัญชีให้มีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานด้านการสอบบัญชีที่มีคุณภาพดีขึ้น ขณะเดียวกันสภาวะการแข่งขันในปัจจุบันก็มีความรุนแรงมากขึ้น ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีจำเป็นต้องให้ความสำคัญกับการแข่งขันในการพัฒนาและปรับปรุงคุณภาพกระบวนการทำงานของพนักงานแต่ละฝ่าย ตามแนวทางมาตรฐานการบริหารคุณภาพ เพื่อตอบสนองความต้องการข้อมูลที่ต้องการ รวดเร็วและเชื่อถือได้ (The Federation of Accounting Professions under Royal Patronage, 2023) ดังนั้น ผู้วิจัยจึงมุ่งศึกษาปัจจัยการบริหารคุณภาพที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็ก ในกรุงเทพมหานคร เพื่อพัฒนากลยุทธ์ที่สามารถนำมาตรฐานการบริหารคุณภาพมาใช้เป็นแนวทางในการปรับปรุงประสิทธิภาพการทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ

วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อศึกษาความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารคุณภาพ และประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานคร
2. เพื่อศึกษาปัจจัยการบริหารคุณภาพ (TSQM) ที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานคร

ขอบเขตการวิจัย

1. ขอบเขตด้านเนื้อหา การวิจัยครั้งนี้ผู้วิจัยมุ่งเน้นศึกษาเนื้อหาที่เกี่ยวข้องกับ

- 1.1 การบริหารคุณภาพ ประกอบด้วยตัวแปร 8 ด้านดังนี้ (1) ด้านการกำกับดูแลและผู้นำ (2) ด้านกระบวนการประเมินความเสี่ยงของสำนักงาน (3) ด้านข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (4) ด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ (5) ด้านการปฏิบัติงาน (6) ด้านทรัพยากร (7) ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และ (8) กระบวนการติดตามผลและแก้ไข

1.2 ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชี ประกอบด้วยตัวแปร 4 ด้าน ดังนี้ (1) ด้านคุณภาพของงาน (2) ด้านปริมาณงาน (3) ด้านเวลา และ (4) ด้านค่าใช้จ่ายหรือต้นทุน

2. ขอบเขตด้านประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

2.1 ประชากรที่ใช้ในการวิจัย คือ ผู้บริหาร ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานคร จำนวน 908 คน (The Federation of Accounting Professions under Royal Patronage, 2024)

2.2 กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย คือ ผู้บริหาร ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานคร จำนวน 278 ตัวอย่าง

3. ขอบเขตด้านพื้นที่ที่ใช้ในการวิจัย คือ เขตกรุงเทพมหานคร

4. ขอบเขตด้านเวลาที่ใช้ในการวิจัย ระหว่างเดือนมิถุนายน - ธันวาคม 2567

ทบทวนวรรณกรรม

การบริหารคุณภาพ (TSQM)

The Federation of Accounting Professions under Royal Patronage (2022) กล่าวว่า ระบบการบริหารคุณภาพ หมายถึง ระบบที่ออกแบบเพื่อนำไปปฏิบัติและดำเนินการโดยสำนักงานเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่า (1) สำนักงานและบุคลากรของสำนักงานบรรลุความรับผิดชอบตามมาตรฐานวิชาชีพ และข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และปฏิบัติงานตามมาตรฐาน และข้อกำหนดดังกล่าว (2) รายงานที่ออกโดยสำนักงานหรือผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานมีความเหมาะสมในสถานการณ์นั้น ดังนั้น ผู้บริหารสำนักงานสอบบัญชีต้องออกแบบเพื่อนำไปปฏิบัติ และดำเนินการตามมาตรฐานวิชาชีพโดยต้องใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ โดยพิจารณาถึงลักษณะและสถานการณ์ของสำนักงานและงานที่ให้บริการ ซึ่งการกำหนดมาตรฐานการบริหารคุณภาพ (TSQM) จึงเป็นแนวทางปฏิบัติที่ครอบคลุมและกำกับดูแลมาตรฐานทั้งงานที่ให้ความเชื่อและงานบริการเกี่ยวเนื่อง ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะต้องยึดถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบริหารคุณภาพ เพื่อให้บริการทางวิชาชีพสอบบัญชีมีคุณภาพ และได้รับความเชื่อถือและไว้วางใจจากผู้ใช้บริการและสาธารณชนทั่วไป โดยที่มาตรฐานฉบับนี้ออกมายกเลิกมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (IAQC 1) ซึ่งเป็นการกำหนดการควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบ และการสอบทานงบการเงิน และงานให้ความเชื่อมั่นอื่น โดยมีประเด็นปรับปรุงที่สำคัญ ดังนี้ 1) เพิ่มความรับผิดชอบและบทบาทหน้าที่ของความเป็นผู้นำของสำนักงาน 2) เพิ่มการกำกับดูแลสำนักงาน 3) เน้นการระบุและประเมินความเสี่ยงด้านคุณภาพของงานในลักษณะเชิงรุก (Proactive) มากขึ้นเพื่อตอบสนองต่อความคาดหวังและข้อกังวลใจของผู้มีส่วนได้เสีย 4) เน้นการพิจารณาลักษณะและสถานการณ์ของสำนักงานและของงานที่ให้บริการ โดยสำนักงานซึ่งแตกต่างกัน (Scalability) เพื่อให้สำนักงานต้องปรับแต่งหรือทำให้เหมาะสมกับลูกค้า (Customize) 5) เป็นการพิจารณาสำนักงานเป็นส่วนหนึ่งของเครือข่ายหรือผู้ให้บริการหรือไม่ และชนิดของงานที่ให้บริการโดยสำนักงานกับชนิดของกิจการที่รับบริการ

ระบบการบริหารคุณภาพ (TSQM) จึงเป็นกระบวนการที่มีความต่อเนื่องและวนซ้ำและตอบสนองต่อการเปลี่ยนแปลงในลักษณะและสถานการณ์ของสำนักงานและงานที่ให้บริการ ดังนี้

ด้านการกำกับดูแลและผู้นำของสำนักงาน หมายถึง ผู้นำของสำนักงานทำให้เกิดสภาพแวดล้อมของระบบการบริหารคุณภาพ ผู้นำของสำนักงานต้องแสดงความมุ่งมั่นต่อคุณภาพผ่านการกระทำและพฤติกรรมของตนเอง ตลอดจนกำหนดพฤติกรรมที่คาดหวังจากบุคลากรภายในสำนักงาน

ด้านกระบวนการประเมินความเสี่ยงของสำนักงาน หมายถึง สำนักงานต้องนำไปปรับใช้กับองค์ประกอบอื่น ๆ กระบวนการประเมินความเสี่ยงของสำนักงาน ประกอบด้วย 1) การกำหนดวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพ 2) การระบุและประเมินความเสี่ยง (ในการบรรลุวัตถุประสงค์) ด้านคุณภาพ 3) การออกแบบและการนำการตอบสนองมาใช้ เพื่อการจัดการกับความเสี่ยงด้านคุณภาพที่ประเมินได้

ด้านข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง หมายถึง สำนักงานหรือบุคลากรของสำนักงาน และบุคคลอื่น ๆ ที่ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณและความเป็นอิสระ ดังนี้ 1) มีความเข้าใจข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณและความเป็นอิสระ 2) การบรรลุความรับผิดชอบตามข้อกำหนด 3) การระบุและตอบสนองต่อการฝ่าฝืนข้อกำหนด

ด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ หมายถึง การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะที่เหมาะสมกับสถานการณ์ ดังนี้ 1) สำนักงานได้รับข้อมูลที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับลักษณะและสถานการณ์ของงานและลูกค้า เพื่อใช้ตัดสินใจตอบรับหรือการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าหรือไม่ 2) สำนักงานพิจารณาความสามารถของตนในการปฏิบัติงานตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง 3) สำนักงานตอบสนองอย่างเหมาะสมในสถานการณ์ที่ตนได้รับข้อมูลภายหลังที่มีผลต่อการตัดสินใจของตน

ด้านการปฏิบัติงาน หมายถึง การดำเนินงานที่สำนักงานต้องปฏิบัติ ดังนี้ 1) การกำหนดวัตถุประสงค์ทางคุณภาพเกี่ยวกับการปฏิบัติงานอย่างชัดเจน 2) การออกแบบและการตอบสนองต่อความเสี่ยงด้านคุณภาพเกี่ยวกับการปฏิบัติงาน โดยการกำหนดนโยบายหรือวิธีปฏิบัติในการควบคุมการสอบทานคุณภาพงานตาม TSQM 2 ตลอดจนการรวบรวมและการเก็บรักษาเอกสารหลักฐาน (หรือกระดาษทำการของผู้สอบบัญชี)

ด้านทรัพยากร หมายถึง สำนักงานต้องกำหนดวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพเกี่ยวกับการได้รับการพัฒนาการใช้ การเก็บรักษา การจัดสรร และการมอบหมายทรัพยากร ทั้งทรัพยากรบุคคล ทรัพยากรทางเทคโนโลยี และทรัพยากรทางปัญญาที่เหมาะสม ในเวลาที่เหมาะสม เพื่อช่วยให้สามารถออกแบบ นำมาใช้ และใช้ระบบการบริหารคุณภาพได้ รวมทั้งการออกแบบและการตอบสนองต่อความเสี่ยงด้านคุณภาพเกี่ยวกับทรัพยากร

ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร หมายถึง สำนักงานบัญชีต้องกำหนดวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพเกี่ยวกับการได้รับ การผลิต หรือการใช้สารสนเทศเกี่ยวกับการบริหารคุณภาพ และการสื่อสารสารสนเทศภายในสำนักงาน และไปยังบุคคลภายนอกในเวลาที่เหมาะสมรวมทั้งการออกแบบและการตอบสนองต่อความเสี่ยงด้านคุณภาพเกี่ยวกับสารสนเทศและการสื่อสาร

ด้านกระบวนการติดตามผลและแก้ไข หมายถึง สำนักงานบัญชีมีการดำเนินงาน ดังนี้ 1) การออกแบบและการใช้กิจกรรมติดตามผล และการประเมินเรื่องที่พบจากกิจกรรมดังกล่าว เพื่อพิจารณาว่ามีข้อบกพร่องอยู่ในระบบการบริหารคุณภาพหรือไม่ 2) การสืบหาสาเหตุของข้อบกพร่องที่พบและการประเมินความรุนแรงและการแพร่กระจายของข้อบกพร่องที่พบ 3) การแก้ไขข้อบกพร่องที่พบ

ทฤษฎีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน

Sarika (2023) กล่าวว่า ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน หมายถึง ความสามารถในการปฏิบัติงานของสมาชิกในองค์กรที่บรรลุผลตามเป้าหมายขององค์กร โดยใช้ทรัพยากรอย่างเหมาะสม คุ่มค่า ประหยัด เกิดการสูญเสีย

ทรัพยากรน้อยที่สุด เพื่อประโยชน์สูงสุดขององค์กร อีกทั้งยังสามารถลดขั้นตอนการทำงานให้มีความสะดวกรวดเร็วมากยิ่งขึ้น ส่งผลให้ผลการปฏิบัติงานมีคุณภาพตามมาตรฐานขององค์กร

Peterson and Plowman (1989) กล่าวว่า ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน หมายถึง คุณภาพของการมีประสิทธิผล ความสามารถในการผลิต และในการดำเนินงานทางด้านธุรกิจที่จะถือว่ามีประสิทธิภาพสูงสุดก็เพื่อสามารถผลิตสินค้าหรือบริการในปริมาณและคุณภาพที่ต้องการที่เหมาะสมและต้นทุนน้อยที่สุด เพื่อคำนึงถึงสถานการณ์และข้อผูกพันด้านการเงินที่มีอยู่ ซึ่งประกอบด้วย 1) ด้านคุณภาพของงาน 2) ด้านปริมาณงาน 3) ด้านเวลา และ 4) ด้านค่าใช้จ่ายหรือต้นทุน

ด้านคุณภาพของงาน (Quality) จะต้องมีคุณภาพสูงกล่าวคือสำนักงานสอบบัญชีและผู้รับบริการจะต้องได้รับประโยชน์และความคุ้มค่ารวมถึงเกิดความพึงพอใจในผลการดำเนินงานให้มีความถูกต้องได้มาตรฐาน มีความรวดเร็ว นอกจากนี้ผลงานที่มีคุณภาพจะสามารถก่อให้เกิดประโยชน์ต่อสำนักงานสอบบัญชีในลักษณะการสร้าง ความพึงพอใจให้แก่ลูกค้าหรือผู้มารับบริการ ประกอบกับคุณลักษณะของผลผลิตที่มีความครบถ้วน ถูกต้อง เรียบร้อย รวมไปถึงผลลัพธ์ของการปฏิบัติงานมีความประณีตตรงตามมาตรฐานวิชาชีพสอบบัญชีที่กำหนดไว้

ด้านปริมาณงาน (Quantity) งานที่เกิดขึ้นจะต้องเป็นไปตามความคาดหวังของสำนักงานสอบบัญชี โดยผลงานได้ปริมาณที่เหมาะสมตามที่ได้กำหนดไว้ในแผนงานหรือเป้าหมายที่ทางองค์กรได้วางไว้อย่างมีแบบแผน รวมถึงการบริหารเวลาเพื่อให้ได้ปริมาณงานตามเป้าหมายในขอบเขตระยะเวลาที่กำหนดไว้และมีความเพียงพอต่อความต้องการตามงานที่ได้รับมอบหมาย โดยผู้ปฏิบัติต้องมีการควบคุมโดยตรงเพื่อให้ได้ผลลัพธ์ของการปฏิบัติงานบรรลุวัตถุประสงค์ตามที่ได้รับมอบหมายจากผู้บังคับบัญชาหรือผู้ที่เกี่ยวข้องและได้ปริมาณงานที่มีคุณภาพถูกต้องตรงตามเวลาและมาตรฐานที่กำหนดไว้

ด้านเวลา (Time) คือ เวลาที่ใช้ในการดำเนินงานจะต้องอยู่ในลักษณะที่มีความถูกต้องตามหลักการมีความเหมาะสมกับงานและมีความทันสมัย มีการพัฒนาเทคนิคการทำงานให้สะดวกรวดเร็วขึ้นส่งผลให้งานบรรลุตามเป้าหมายที่วางไว้ตลอดจนได้งานที่ผลิตออกมาแล้วมีคุณภาพและสามารถปฏิบัติงานให้เสร็จทันเวลาที่กำหนด

ด้านค่าใช้จ่ายหรือต้นทุน (Costs) ในการดำเนินการทั้งหมดจะต้องมีความเหมาะสมกับงานกล่าวได้ว่าเป็นวิธีการลงทุนน้อยและสามารถผลิตผลกำไรได้มากที่สุดประกอบกับประสิทธิภาพในมิติของค่าใช้จ่ายหรือต้นทุนการผลิตได้แก่ การใช้ทรัพยากรด้านการเงิน คน วัสดุ เทคโนโลยีที่มีอยู่อย่างประหยัดคุ้มค่าและเกิดการสูญเสียที่น้อยที่สุด

ดังนั้นสรุปได้ว่า ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน หมายถึงความสามารถในการปฏิบัติงานให้บรรลุเป้าหมายอย่างมีคุณภาพ ได้ปริมาณงานตามคาดหวังโดยใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่าและเกิดการสูญเสียที่น้อยที่สุด ซึ่งรวมถึงการใช้เวลา แรงงาน และต้นทุนให้เกิดประโยชน์สูงสุด อีกทั้งยังเน้นการทำงานอย่างถูกต้อง รวดเร็ว และลดข้อผิดพลาดในทุกกระบวนการ โดยมีการพัฒนาตนเอง มีความคิดริเริ่มและปรับปรุงวิธีการทำงานตลอดเวลา

วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยผสมผสานวิธีการ ทั้งวิธีวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) และวิธีวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) ดังนี้

ส่วนที่ 1 การวิจัยเชิงปริมาณ

1. การกำหนดประชากรและตัวอย่าง ประชากรที่ใช้ในครั้งนี้ประกอบด้วยผู้บริหาร ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานคร ใช้วิธีการสุ่มอย่างง่ายตามบัญชี

รายชื่อแบบไม่แทนที่ การกำหนดขนาดตัวอย่างใช้สูตรของ Yamane (1973) ประชากรจำนวน 908 ตัวอย่าง ที่ระดับความเชื่อมั่น 95 % ดังนี้

$$\text{สูตร } n = \frac{N}{1+N[(e^2)]}$$

$$n = \frac{908}{1+908[(0.05^2)]}$$

ขนาดกลุ่มตัวอย่าง = 277.68

ดังนั้น ตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยเท่ากับ 278 ตัวอย่าง

2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย เป็นแบบสอบถาม (Questionnaire) โดยมีผู้เชี่ยวชาญจำนวน 3 ท่าน ทำการพิจารณาตรวจสอบความถูกต้องของเนื้อหา การใช้ภาษา พร้อมทั้งได้ประมวลความคิดเห็นเพิ่มเติมหรือตัดทอนรายการให้มีความเหมาะสมสอดคล้องกับวัตถุประสงค์โดยใช้เทคนิคการหาค่าดัชนีความสอดคล้อง (Index of Consistency: *IOC*) โดยรวมเท่ากับ 0.98 และนำไปทดสอบความเชื่อมั่น (Reliability) จำนวน 30 ชุด ที่มีลักษณะใกล้เคียงกับตัวอย่างจริงของการศึกษาครั้งนี้ มีค่าความเชื่อมั่นเท่ากับ 0.98 ซึ่งเป็นเกณฑ์มาตรฐานทางวิชาการที่ยอมรับได้ (Cronbach, 1984)

3. การเก็บรวบรวมข้อมูล ผู้ศึกษาวิจัยทำหนังสือออกในนามมหาวิทยาลัยรัตนบัณฑิต และได้จัดส่งแบบสอบถามพร้อมหนังสือออกทางไปรษณีย์ตามข้อมูลที่ตั้งสำนักงานจากกรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ และกำหนดส่งจดหมายตอบกลับภายใน 15 วันหลังจากได้รับแบบสอบถาม เมื่อครบกำหนดหากได้รับแบบสอบถามไม่ครบตามจำนวนที่กำหนดไว้ ดำเนินการต่อไปด้วยตนเองหรือโทรศัพท์ หรือ e-mail สอบถามไปยังตัวอย่างที่ยังไม่ตอบกลับจนกระทั่งได้รับแบบสอบถามกลับคืนมาครบตามเงื่อนไขการวิจัย

4. การวิเคราะห์ข้อมูลและสถิติที่ใช้ในการวิจัย หลังจากได้รับแบบสอบถามคืนมาเรียบร้อยแล้ว ผู้ศึกษาได้ทำการตรวจสอบความสมบูรณ์ของแบบสอบถาม จัดระบบข้อมูล ลงรหัสข้อมูล นำไปวิเคราะห์ด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปโดยสถิติเชิงพรรณนาใช้ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และ การวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Stepwise Multiple Regression Analysis) ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

ส่วนที่ 2 การวิจัยเชิงคุณภาพ

1) ผู้ให้ข้อมูลสำคัญประกอบด้วยผู้บริหาร ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานคร ใช้วิธีการสัมภาษณ์แบบเจาะจง เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบสัมภาษณ์ (Interview) ที่เป็นการสัมภาษณ์แบบมีแบบแผนหรือมีโครงสร้าง (Structured Interview) มีการตั้งคำถามและกำหนดคำตอบไว้ล่วงหน้าผู้สัมภาษณ์ถามคำถามและอ่านคำตอบให้ผู้ให้ข้อมูลสำคัญฟังแล้วให้เลือกเอาคำตอบที่ตนเห็นว่าถูกต้อง (Fontana & Frey, 2005; Chuangtrakul, 2008) เมื่อได้ข้อมูลที่เพียงพอหรือซ้ำ ๆ กันจึงยุติการสัมภาษณ์ โดยมีผู้ให้ข้อมูลสำคัญ จำนวน 7 ท่าน

2) การสร้างและการตรวจสอบคุณภาพแบบสัมภาษณ์ที่ใช้ในกำหนดประเด็นคำถามของการวิจัยที่มีเนื้อหาสาระอยู่ในระดับเฉพาะเจาะจงและเป็นรูปธรรมชัดเจน (Naiyapatana, 2011) เป็นคำถามเกี่ยวกับประสบการณ์หรือพฤติกรรมของผู้สัมภาษณ์ ซึ่งผู้วิจัยสามารถสังเกตได้หากอยู่ในเหตุการณ์ (Chuangtrakul, 2008) และได้นำเอาแนวทางการสัมภาษณ์ที่เป็นแบบฟอร์มไปให้ผู้ทรงคุณวุฒิจำนวน 3 ท่านตรวจหาความสัมพันธ์ที่เกี่ยวข้องของข้อคำถามและความเหมาะสมของการออกแบบฟอร์มการสัมภาษณ์

3) การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพ โดยวิธีการวิเคราะห์เชิงเนื้อหา (Content Analysis)

ผลการวิจัย

ผลการวิจัยเชิงปริมาณ

ลักษณะทางประชากรศาสตร์ของสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานคร โดยผู้ตอบแบบสอบถาม ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง อายุระหว่าง 30-40 ปี มีการศึกษาระดับปริญญาตรีหรือเทียบเท่า ประสบการณ์การทำงานน้อยกว่า 5 ปี และประเภทของตำแหน่งเป็นเจ้าของกิจการ

ผลการวิเคราะห์ความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารคุณภาพ และประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานคร โดยการหาค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน สรุปผลปัจจัยการบริหารคุณภาพ (TSQM) ที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานคร ซึ่งสามารถสรุปผลการวิจัยได้ ดังนี้

ตารางที่ 1 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารคุณภาพ (TSQM) ในภาพรวม

Table 1 Opinions about Quality Management (TSQM)

การบริหารคุณภาพ Quality Management (TSQM)	\bar{X}	S.D.	ระดับความคิดเห็น (Level Comment)
1. ด้านการกำกับดูแลและผู้นำ (Governance and Leadership)	4.49	.415	มาก (High)
2. ด้านกระบวนการประเมินความเสี่ยงของสำนักงาน (Risk Assessment Process)	4.51	.392	มากที่สุด (The most)
3. ด้านข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (Ethical Requirements)	4.55	.373	มากที่สุด (The most)
4. ด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มี ลักษณะเฉพาะ (Client Acceptance and Continuance of Client Relationships and Specific Engagements)	4.54	.367	มากที่สุด (The most)
5. ด้านการปฏิบัติงาน (Engagement Performance)	4.62	.382	มากที่สุด (The most)
6. ด้านทรัพยากร (Resources)	4.52	.426	มากที่สุด (The most)
7. ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communication)	4.53	.447	มากที่สุด (The most)
8. กระบวนการติดตามผลและแก้ไข (Monitoring and Remediation Process)	4.52	.427	มากที่สุด (The most)
รวม (Total)	4.53	.322	มากที่สุด (The most)

จากตารางที่ 1 พบว่า ความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารคุณภาพ ของผู้ตอบแบบสอบถาม ในภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด (\bar{X} = 4.53, S.D. = 0.322) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ด้านการปฏิบัติงาน อยู่ในระดับมากที่สุด มีค่าเฉลี่ยสูงสุดเท่ากับ 4.62 รองลงมาด้านข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง อยู่ในระดับมากที่สุด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.55 และด้านการกำกับดูแลและผู้นำ อยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยน้อยสุดเท่ากับ 4.49

ตารางที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานคร

Table 2 Opinions about Performance of medium and small accounting offices in Bangkok

ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน (Performance)	\bar{X}	S.D.	ระดับความคิดเห็น (Level Comment)
1. ด้านคุณภาพของงาน (Quality)	4.64	.375	มากที่สุด (The most)
2. ด้านปริมาณงาน (Quantity)	4.57	.387	มากที่สุด (The most)
3. ด้านเวลา (Time)	4.53	.427	มากที่สุด (The most)
4. ด้านค่าใช้จ่าย (Cost)	4.49	.426	มาก (High)
รวม (Total)	4.56	.345	มากที่สุด (The most)

จากตารางที่ 2 พบว่า ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานคร โดยรวม อยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.56$) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ด้านคุณภาพของงาน อยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.64$) รองลงมาด้านปริมาณงาน อยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.57$) ด้านเวลา อยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.53$) และด้านค่าใช้จ่าย อยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 4.49$)

ตารางที่ 3 สรุปผลปัจจัยการบริหารคุณภาพ (TSQM) ที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานคร

Table 3 Summary of the results of the quality management factors (TSQM) that affect the performance of medium and small-sized accounting firms in Bangkok

ตัวพยากรณ์ (Variables)	สัมประสิทธิ์การถดถอย (Regression coefficient)		SE	t	P-value
	B	β			
(Constant)	.818		.146	5.590	.000
X_8	.323	.400	.039	8.209	.000
X_1	.211	.254	.031	6.738	.000
X_7	.183	.237	.037	4.946	.000
X_6	.112	.138	.046	2.424	.016

R = .846, R² = .716, Adj. R² = .712, SE = .18499, F = 172.189, p-value = .000 DW. = 1.880

จากตารางที่ 3 ผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยเชิงพหุคูณ พบว่า ปัจจัยการบริหารคุณภาพ (TSQM) ที่ส่งผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานคร อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 มีจำนวน 4 ด้านจากปัจจัยทั้งหมด 8 ด้าน ประกอบด้วย ปัจจัยด้านกระบวนการติดตามผลและแก้ไข (X_8) ด้านการกำกับดูแลและผู้นำ (X_1) ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร (X_7) และด้านทรัพยากร (X_6) มีค่าสัมประสิทธิ์ เท่ากับ 0.323, 0.211, 0.183, และ 0.112 ตามลำดับ โดยตัวแปรทั้ง 4 ตัวนี้ สามารถร่วมกันทำนายประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานคร โดยรวมได้ร้อยละ 71.2 (adjusted R² = 0.712) ซึ่งสามารถเขียนสมการถดถอยได้ดังนี้

สมการพยากรณ์ในรูปแบบคะแนนดิบ

$$Y = 0.818 + 0.323 (X_8) + 0.211 (X_1) + 0.183 (X_7) + 0.112 (X_6)$$

สมการพยากรณ์ในรูปแบบคะแนนมาตรฐาน

$$Z = 0.400 (X_8) + 0.254 (X_1) + 0.237 (X_7) + 0.138 (X_6)$$

ผลการวิจัยเชิงคุณภาพ

ผลจากการสัมภาษณ์ผู้ให้ข้อมูลสำคัญ พบว่า ส่วนใหญ่เห็นด้วยว่า มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ทั้ง 8 ด้าน มีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน โดยเฉพาะด้านกระบวนการติดตามผลและแก้ไข ควรมีการออกแบบและใช้กิจกรรมในการติดตามผล พร้อมทั้งมีการพิจารณาว่ามีข้อบกพร่องอยู่ในระบบการบริหารคุณภาพหรือไม่ ถ้ามีต้องรีบดำเนินการหาสาเหตุของข้อบกพร่องนั้นและประเมินความรุนแรงหรือการแพร่กระจาย และรีบดำเนินการแก้ไข ข้อบกพร่องที่พบ เพิ่มลดข้อผิดพลาดและดำเนินการปรับปรุงการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น ด้านการกำกับดูแลและผู้นำ ผู้บริหารของสำนักงานต้องแสดงความเป็นผู้นำโดยแสดงความมุ่งมั่นต่อการบริหารคุณภาพผ่านการกระทำและพฤติกรรมของตนเองตลอดจนกำหนดพฤติกรรมที่คาดหวังจากบุคลากรภายในสำนักงานโดยเริ่มจากการเสริมสร้างความรู้ความชำนาญให้กับพนักงาน จัดให้มีแผนการอบรมประจำปี ด้านจรรยาบรรณในวิชาชีพ และด้านการพัฒนาการปฏิบัติให้เป็นปัจจุบัน ส่งเสริมการบริหารองค์การอย่างมีประสิทธิภาพ ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ควรมีนำเทคโนโลยีใหม่ๆมาใช้ในการปฏิบัติงานพร้อมทั้งจัดให้มีการอบรมการใช้สารสนเทศเกี่ยวกับการบริหารคุณภาพ และการสื่อสารสารสนเทศภายในสำนักงานและไปยังบุคคลภายนอกในเวลาที่เหมาะสม รวมทั้งมีการออกแบบและตอบสนองความเสี่ยงด้านคุณภาพเกี่ยวกับสารสนเทศและการสื่อสารตลอดเวลา และด้านทรัพยากร สำนักงานต้องมีการกำหนดวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพเกี่ยวกับ การใช้ การพัฒนา การเก็บรักษา การจัดสรร และการมอบหมายทรัพยากร (รวมถึงทรัพยากรบุคคล ทรัพยากรทางเทคโนโลยี และทรัพยากรทางปัญญา) อย่างเหมาะสม เพื่อเป็นแนวทางปฏิบัติที่กำกับดูแลมาตรฐานทั้งงานที่ให้ความเชื่อมั่นและงานบริการที่เกี่ยวข้องตามมาตรฐานการบริหารคุณภาพที่สภาวิชาชีพ ในพระบรมราชูปถัมภ์กำหนด ดังนั้นผู้บริหารสำนักงานสอบบัญชีและผู้ที่เกี่ยวข้องควรยึดถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบริหารคุณภาพ จะสามารถบริหารจัดการสำนักงานสอบบัญชีให้มีคุณภาพที่ดีขึ้นและมีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานและสามารถบริหารความเสี่ยงที่เหมาะสมกับบริบทของสำนักงาน จนได้รับความเชื่อถือและไว้วางใจจากผู้ใช้บริการ

จากผลการวิเคราะห์ข้อมูลการวิจัยเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพ สามารถสรุปได้ว่า ผลการวิจัยเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพ ทั้งสองแนวทางให้ผลลัพธ์ที่สอดคล้องกัน โดยข้อมูลเชิงคุณภาพช่วยสนับสนุนข้อมูลเชิงปริมาณ ทำให้มั่นใจได้ว่าปัจจัยด้านกระบวนการติดตามผลและแก้ไข, การกำกับดูแลและผู้นำ, สารสนเทศและการสื่อสาร, และทรัพยากร มีผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานจริงในทางปฏิบัติ ข้อมูลที่ได้สามารถนำไปใช้พัฒนาแนวทางการบริหารคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีให้มีประสิทธิภาพมากขึ้นต่อไป

อภิปรายผล

ผลจากการวิจัยวัตถุประสงค์ที่ 1 พบว่า การศึกษาเรื่องการบริหารคุณภาพที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานครสามารถอภิปรายผลได้ ดังนี้

ความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารคุณภาพ โดยรวมพบว่า อยู่ในระดับมากที่สุด อาจเนื่องมาจากการปฏิบัติงานที่เป็นไปตามมาตรฐานและแนวทางปฏิบัติที่ชัดเจน เนื่องจากสำนักงานสอบบัญชีจำเป็นต้องดำเนินงานภายใต้กรอบของมาตรฐานการสอบบัญชีและข้อกำหนดที่เคร่งครัด การมีแนวทางปฏิบัติที่ชัดเจนช่วยให้กระบวนการทำงานมีความถูกต้อง โปร่งใส และเป็นระบบ นอกจากนี้เครื่องมือและเทคโนโลยีที่ทันสมัยช่วยอำนวยความสะดวกในกระบวนการตรวจสอบบัญชี ลดข้อผิดพลาด และเพิ่มความแม่นยำ ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง สำนักงานสอบบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณวิชาชีพที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชีและองค์กรกำกับดูแลที่เกี่ยวข้อง ความเคร่งครัดในการรักษาจรรยาบรรณเป็นสิ่งสำคัญอย่างยิ่งต่อความน่าเชื่อถือ และด้านการกำกับดูแลและภาวะผู้นำ สะท้อนให้เห็นว่าผู้ตอบแบบสอบถามมองว่าการบริหารจัดการและการนำองค์กรยังมีช่องว่างในการพัฒนาความท้าทายในด้านภาวะผู้นำ เช่น การบริหารทรัพยากรมนุษย์ การส่งเสริมความเป็นธรรมในองค์กร ด้านการพัฒนาโครงสร้างการบริหาร อาจเป็นผลมาจากการดำเนินงานที่เป็นระบบ มีมาตรฐานที่ชัดเจน และยึดมั่นในหลักจรรยาบรรณ ด้านการกำกับดูแลและภาวะผู้นำต้องได้รับการพัฒนาเพิ่มเติม เพื่อให้การบริหารองค์กรสามารถสนับสนุนการทำงานของบุคลากรได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น สอดคล้องกับงานวิจัยของ Jokkaew (2021) เรื่อง แนวทางการเพิ่มประสิทธิภาพการให้บริการสำนักงานบัญชีในเขตพื้นที่ การพัฒนาระเบียงเศรษฐกิจพิเศษภาคตะวันออก (EEC) พบว่า นักบัญชีในสำนักงานบัญชีเขตพื้นที่การพัฒนาระเบียงเศรษฐกิจพิเศษภาคตะวันออก (EEC) ให้ความสำคัญเกี่ยวกับแนวทางการเพิ่มประสิทธิภาพการให้บริการสำนักงานบัญชีเขตพื้นที่การพัฒนาระเบียงเศรษฐกิจพิเศษภาคตะวันออก (EEC) ในภาพรวม อยู่ในระดับมาก ส่วนผลการพิจารณาเป็นรายด้าน ได้แก่ ด้านข้อกำหนดและจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องอยู่ในระดับมากที่สุด ด้านความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อคุณภาพภายในสำนักงาน ด้านกระบวนการที่เกี่ยวข้องกับลูกค้าของสำนักงานบัญชี ด้านการจัดการทรัพยากรของสำนักงานบัญชี ด้านการปฏิบัติงานของสำนักงานบัญชีด้านการติดตามตรวจสอบของสำนักงานบัญชี และด้านการจัดการเอกสารของสำนักงานบัญชีอยู่ในระดับมาก และสอดคล้องกับงานวิจัยของ Vanichthaworn and Sophaphong (2019) เรื่อง ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย พบว่า ผลสรุปข้อมูลเกี่ยวกับระดับความคิดเห็นต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้ตรวจสอบบัญชีรับอนุญาต พบว่า ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชี ด้านความรับผิดชอบของผู้บริหาร ด้านทรัพยากรบุคคล ด้านการปฏิบัติงาน และด้านการติดตามผล โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยมาก

ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานคร โดยรวมพบว่าอยู่ในระดับมากที่สุด คือ ด้านคุณภาพของงาน รองลงมา ด้านปริมาณงาน ด้านเวลา และด้านค่าใช้จ่าย อาจเนื่องมาจากการเน้นคุณภาพตามมาตรฐานวิชาชีพ การใช้เทคโนโลยีช่วยจัดการปริมาณงาน ระบบบริหารเวลาอย่างมีประสิทธิภาพ และการควบคุมต้นทุนที่เหมาะสม ด้านค่าใช้จ่ายสำนักงานสามารถรักษามาตรฐานคุณภาพสูงโดยใช้ทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขัน ควรเร่งพัฒนา เทคโนโลยี กระบวนการทำงานและบุคลากรอย่างต่อเนื่อง สอดคล้องกับ Wetsri and Tongkong (2022) ทำการศึกษาเรื่อง การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร พบว่า ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี โดยภาพรวม

อยู่ในระดับมาก พิจารณารายด้าน เรียงลำดับค่าเฉลี่ยมากไปน้อย พบว่า ด้านคุณภาพของงานมีประสิทธิภาพระดับมากที่สุดและมีค่าเฉลี่ยสูงที่สุด รองลงมา ได้แก่ ด้านเวลา มีประสิทธิภาพระดับมากที่สุด ส่วนด้านค่าใช้จ่ายและด้านปริมาณงาน มีประสิทธิภาพระดับมาก ตามลำดับ ในขณะที่ Ridkajorn (2021) ศึกษาเรื่องสมรรถนะทางวิชาชีพบัญชีและแรงจูงใจในการปฏิบัติงานที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพของผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชี กรมการเงินทหารอากาศ ผลการวิจัยพบว่า ประสิทธิภาพของผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชี กรมการเงินทหารอากาศ โดยภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีมีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน อยู่ในระดับมากที่สุดทุกด้าน โดยมีประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านปริมาณงาน อยู่ในระดับมากที่สุด รองลงมาคือ ด้านเวลา ด้านค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน และสุดท้ายด้านคุณภาพของงาน ตามลำดับ

ผลจากการวิจัยวัตถุประสงค์ที่ 2 พบว่า ปัจจัยการบริหารคุณภาพส่งผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานคร พบว่า ปัจจัยด้านกระบวนการติดตามผลและแก้ไข ด้านการกำกับดูแลและผู้นำ ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านทรัพยากร อาจเนื่องจากกระบวนการติดตามผลและแก้ไข งานสอบบัญชีต้องอาศัยความถูกต้องและความน่าเชื่อถือของข้อมูล กระบวนการติดตามผลจึงเป็นสิ่งสำคัญและดำเนินการแก้ไขปัญหาได้อย่างทันท่วงที ด้านการกำกับดูแลและภาวะผู้นำ ผู้นำองค์กรที่มีความสามารถในการบริหารจัดการที่ดี สามารถกำหนดทิศทางการทำงานที่ชัดเจน และสนับสนุนการปฏิบัติงานของบุคลากรให้เป็นไปตามมาตรฐานที่กำหนด ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร เนื่องจากกระบวนการสอบบัญชีต้องอาศัยข้อมูลจำนวนมากที่ต้องมีการจัดเก็บ วิเคราะห์ และรายงานอย่างเป็นระบบ การมีระบบสารสนเทศที่มีประสิทธิภาพช่วยให้สามารถดำเนินงานได้อย่างรวดเร็ว และลำดับสุดท้ายคือ ด้านทรัพยากร เนื่องจากการดำเนินงานด้านการสอบบัญชีต้องอาศัยทรัพยากรทั้งในรูปแบบของบุคลากรที่มีความสามารถ เครื่องมือที่ทันสมัย และงบประมาณที่เพียงพอ การมีบุคลากรที่มีความเชี่ยวชาญและได้รับการฝึกอบรมอย่างต่อเนื่องช่วยให้สำนักงานสามารถดำเนินงานได้อย่างมีคุณภาพและเป็นไปตามมาตรฐานที่กำหนด สอดคล้องกับการวิจัย Phumwong et al. (2024) เรื่อง สมรรถนะของนักตรวจสอบภาษีและแรงจูงใจที่ส่งผลต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานของนักตรวจสอบภาษีในสำนักงานสรรพากร ภาค 3 พบว่า สมรรถนะของนักตรวจสอบภาษี คือ ด้านความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับวิชาชีพ ด้านความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับเทคโนโลยีสารสนเทศ ด้านปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่นและการสื่อสาร ด้านการวิเคราะห์แก้ไขปัญหา และด้านประสิทธิภาพการทำงาน ส่งผลเชิงบวกต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงาน ในขณะที่ Thipwiwatpotjana (2017) ทำการวิจัยเรื่อง ปัจจัยของมาตรฐานการควบคุมคุณภาพที่มีผลต่อความสำเร็จของสำนักงานบัญชีในประเทศไทย พบว่า ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยของมาตรฐานการควบคุมคุณภาพกับความสำเร็จของสำนักงานบัญชี พบว่า ปัจจัยมาตรฐานการควบคุมคุณภาพทุกด้าน มีความสัมพันธ์ทางบวกกับความสำเร็จของสำนักงานบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

สรุปผล

การบริหารคุณภาพที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานคร พบว่า ปัจจัยด้านกระบวนการติดตามผลและแก้ไข ด้านการกำกับดูแลและผู้นำ ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านทรัพยากร ตามลำดับ โดยตัวแปรทั้ง 4 ตัวนี้ สามารถร่วมกันทำนายประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานคร โดยรวมได้ร้อยละ 71.2

ข้อเสนอแนะ

จากผลการศึกษา การบริหารคุณภาพที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กในกรุงเทพมหานคร ผู้วิจัยมีข้อเสนอแนะเพิ่มเติม ดังนี้

ข้อเสนอแนะจากการวิจัย

ควรมีการพัฒนากระบวนการติดตามผลและแก้ไขอย่างเป็นระบบ เช่น การจัดทำ ระบบตรวจสอบคุณภาพงานภายใน เพื่อลดข้อผิดพลาดและปรับปรุงกระบวนการทำงานให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น ด้านภาวะผู้นำและการกำกับดูแลควรได้รับการเสริมสร้างโดยการจัดอบรม ภาวะผู้นำและจรรยาบรรณวิชาชีพสำหรับผู้บริหารสำนักงานสอบบัญชี เพื่อให้สามารถกำหนดแนวทางการดำเนินงานที่สอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพและส่งเสริมการบริหารองค์กรอย่างมีประสิทธิภาพ ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ควรมีการปรับใช้เทคโนโลยีดิจิทัล เช่น ระบบบริหารเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ (Document Management System) และระบบสื่อสารแบบออนไลน์ เพื่อเพิ่มความสะดวกในการทำงานและลดข้อผิดพลาดจากการประมวลผลข้อมูล และด้านทรัพยากรควรทำความเข้าใจและพิจารณาประเด็นต่างๆ เช่น พื้นฐานทั่วไปของบุคลากรของสำนักงาน ตลอดจนความรู้ความสามารถและความเชี่ยวชาญในงานที่ต้องปฏิบัติของพนักงาน รวมถึงโครงสร้างพนักงานโดยรวม การใช้เทคโนโลยี ซึ่งรวมถึงวิธีการได้มา การพัฒนา และการรักษาเทคโนโลยีนั้น ๆ ตลอดจนความพร้อมและการจัดสรรทั้งเวลาและทรัพยากรทางการเงิน เพื่อเพิ่มศักยภาพในการปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ข้อเสนอแนะการทำการวิจัยครั้งต่อไป

เพื่อให้การศึกษามีความครอบคลุมและลึกซึ้งยิ่งขึ้น ควรศึกษาสำนักงานสอบบัญชีที่มีขนาดใหญ่หรือสำนักงานในภูมิภาคอื่น ๆ เพื่อเปรียบเทียบผลลัพธ์ระหว่างองค์กรที่มีโครงสร้างและรูปแบบการบริหารที่แตกต่างกัน การวิเคราะห์กรณีศึกษา (Case Study Analysis) เพื่อให้เข้าใจถึงกลยุทธ์และแนวทางการบริหารคุณภาพที่มีประสิทธิภาพในทางปฏิบัติ และศึกษาตัวแปรอื่น ๆ ที่อาจมีผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน เช่น การใช้เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ (AI) ในการตรวจสอบบัญชี วัฒนธรรมองค์กร หรือความพึงพอใจของพนักงาน ซึ่งอาจเป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพการดำเนินงานของสำนักงานสอบบัญชี ประการสุดท้าย ควรเพิ่มระยะเวลาการศึกษา โดยใช้ข้อมูลระยะยาว (Longitudinal Study) เพื่อวิเคราะห์แนวโน้มของปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพของสำนักงานสอบบัญชีในระยะยาว ซึ่งจะช่วยให้สามารถระบุการเปลี่ยนแปลงของปัจจัยสำคัญ และเสนอแนวทางการพัฒนาที่เหมาะสมสำหรับอุตสาหกรรมการสอบบัญชีในอนาคต

องค์ความรู้ใหม่

การบริหารคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กควรเน้นไปที่ 4 ปัจจัยหลัก ได้แก่ กระบวนการติดตามผลและแก้ไข การกำกับดูแลและภาวะผู้นำ เทคโนโลยีสารสนเทศ และการบริหารทรัพยากร ซึ่งเป็นตัวแปรสำคัญที่ส่งผลโดยตรงต่อประสิทธิภาพของสำนักงานสอบบัญชี เป็นแนวทางที่สามารถนำไปใช้เพื่อปรับปรุงกลยุทธ์การบริหารคุณภาพ นอกจากนี้ยังมีปัจจัยทางอ้อม เช่น กระบวนการประเมินความเสี่ยง ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ และการตอบรับงาน ซึ่งแม้จะไม่ได้ส่งผลโดยตรงต่อประสิทธิภาพ แต่มีบทบาทสำคัญผ่านการกำกับดูแลและภาวะผู้นำขององค์กร ปัจจัยเหล่านี้สามารถใช้เป็นแนวทางในการพัฒนากลยุทธ์ของสำนักงานสอบบัญชี โดยเน้นที่ การพัฒนาเทคโนโลยี การปรับปรุงกระบวนการทำงาน และการเสริมสร้างภาวะผู้นำ เพื่อเพิ่มขีดความสามารถในการดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพสูงขึ้นในอนาคต

การบริหารคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีควรเน้นไปที่ 4 ปัจจัยหลัก ได้แก่ กระบวนการติดตามผลและแก้ไข การกำกับดูแลและภาวะผู้นำ เทคโนโลยีสารสนเทศ และการบริหารทรัพยากร ซึ่งเป็นตัวแปรสำคัญที่ส่งผลโดยตรงต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็ก โดยการนำเทคโนโลยีสารสนเทศมาใช้เป็นเครื่องมือสำคัญในการขับเคลื่อนประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน รวมถึงการปรับปรุงกระบวนการติดตามผลและการกำกับดูแล จะช่วยให้การดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

References

- Chuangtrakul, J. (2010). *Qualitative research: a tool for creating knowledge for national development*. International Business Law Center.
- Cronbach, L.J. (1984). *Essential of psychology and education*. McGraw-Hill.
- Fontana, A., & Frey, J.H. (2005) The interview: from neutral stance to political involvement. In Denzin, N.K. and Lincoln, Y.S., Eds., *The Sage Handbook of Qualitative Research*, (3rd ed.), (pp. 695–727). Sage Publication.
- Jokkaew, J. (2021). The guidelines to increase accounting service efficiency in eastern economic corridor (EEC). *Journal of Industrial Business Administration*, 3(2), 82–95. <https://so03.tci-thaijo.org/index.php/iba/article/view/257519>
- Naiyapatanap, O. (2011). *Research design: quantitative, qualitative, and mixed methods approaches* (2nd ed.). Chulalongkorn University.
- Office of the Securities and Exchange Commission. (2022). *Activity summary report audit quality assurance*. <https://www.sec.or.th>
- Peterson, E., & Plowman, E. G. (1989). *Business organization and management*. Richard D. Irwin.
- Phomjad, R. (2022). *Factors affecting big-4 auditor's audit quality*[Master's thesis, Thammasat University].
- Pornupatham, S. (2023). *Accounting audit* (6th ed.) Chulalongkorn University.
- Phumwong, P., Penvutikul, P., & Youngsook, T. (2024). Competency of tax auditors and motivation affecting the working success of tax auditors in regional revenue office 3. *Social Science Journal of Prachachuen Research Network*, 6(2), 20–37. <https://so03.tci-thaijo.org/index.php/prn/article/view/278472>
- Prasoetthap, V. (2022). Quality control of audit firm in Thailand moves to the international standard quality management 1 (ISQM1). *Santapol College Academic Journal*, 6(2), 243–253. <https://so05.tci-thaijo.org/index.php/scaj/article/view/240734>

- Ridkajorn, W. (2021). *Effects of accounting professional competency and work motivation on work efficiency of finance and accounting practitioners in the directorate of finance, royal Thai air force*[Independent study, Master of Business Administration, Rajamangala University Technology Thanyaburi].
- Sarika, T. (2023). *Factors affecting the efficiency in performance of finance and fiscal officers of Rajamangala University of Technology Suvarnabhumi*. Suphanburi Resource Management Division, Rajamangala University of Technology Suvarnabhumi.
- Srijunpetch, S. (2023). *Accounting Audit*. TPN Press.
- The Federation of Accounting Professions under Royal Patronage. (2022). *Thai standard manual on quality management audit work*. <https://eservece.tfac.or.th>
- The Federation of Accounting Professions under Royal Patronage. (2023). *Application of standards for quality management (TSQM) to medium and small-sized auditing firms*. <https://eservece.tfac.or.th>
- The Federation of Accounting Professions under Royal Patronage. (2024). *Market place*. <https://eservice.tfac.or.th>
- Thipwiwatpotjana, S. (2017). Factors of standard on quality control affecting the success of accounting firms in Thailand. *Journal of the Association of Researchers*, 22(2), 52–64. <https://so04.tci-thaijo.org/index.php/jar/article/view/242909>
- Vanichthaworn, J., & Sophaphong, P. (2019). Factors influencing the quality of auditing accounts of certified public accountants of Thailand. *Journal of MCU Nakhondhat*, 6(9), 4332–4345. <https://so03.tci-thaijo.org/index.php/JMND/article/view/218489>
- Wetsri, N., & Tongkong, S. (2022). Effects of risk management corresponding to the COSO ERM 2017 framework on work efficiency of bookkeepers in accounting firms in Bangkok. *Journal of Administrative and Management Innovation*, 10(2), 43–52. <https://so02.tci-thaijo.org/index.php/RCIM/article/view/255158>
- Yamane, T. (1973). *Statistics: an introductory analysis* (3rd ed.). Harper and Row.