

การควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน  
ของผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร  
Internal Control and Risk Management Affecting Operational Efficiency of the  
Small and Medium Enterprises Accountants in Bangkok

จักรีวรรณ จูเมือง<sup>1</sup> และ สุรีย์ โภษกรณ์<sup>2</sup>

Chakreewan Jumueang<sup>1</sup> and Suree Bosakoranut<sup>2</sup>

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

Faculty of Accounting Sripatum University, Thailand

Corresponding Author, Email: <sup>1</sup>chakreewanj@gmail.com

Received: July 30, 2024    Revised: August 28, 2024    Accepted: August 30, 2024

#### บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษา 1) การควบคุมภายในส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร 2) การบริหารความเสี่ยงส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ แบบสอบถาม กลุ่มตัวอย่างที่ศึกษา จำนวน 400 คน การคำนวณกลุ่มตัวอย่างโดยใช้สูตร Yamane ที่ระดับความเชื่อมั่น 95% การวิเคราะห์ข้อมูล ประกอบด้วย ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และสถิติเชิงอนุมาน วิเคราะห์สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ

ผลการวิจัย พบว่า 1) การควบคุมภายใน ปัจจัยด้านกิจกรรมการควบคุม, สารสนเทศและการสื่อสาร, และการติดตามและประเมินผล มีผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีในวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม โดยมีผลกระทบเชิงบวกต่อการบรรลุเป้าหมาย, การจัดหาทรัพยากร, กระบวนการปฏิบัติงาน, และความพอใจของทุกฝ่าย อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.01 และ 0.05 ขณะที่ปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมและการประเมินความเสี่ยงไม่มีผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านดังกล่าว 2) การบริหารความเสี่ยงด้านการบรรลุเป้าหมายปัจจัยที่มีผลเชิงบวก ได้แก่ การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร, กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์, การจัดการความเสี่ยง, การทบทวนและการปรับปรุง, และข้อมูลการสื่อสารและการรายงานผล ด้านการจัดหาทรัพยากร: ปัจจัยที่มีผลเชิงบวก ได้แก่ การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร, การจัดการความเสี่ยง, การทบทวนและการปรับปรุง, และข้อมูลการสื่อสารและการรายงานผล ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน: ปัจจัยที่มีผลเชิงบวก ได้แก่ การจัดการความเสี่ยง, การทบทวนและการปรับปรุง, และข้อมูลการสื่อสารและการรายงานผล ด้านความพอใจของทุกฝ่าย: ปัจจัยที่มีผลเชิงบวก

ได้แก่ การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร, การจัดการความเสี่ยง, และข้อมูลการสื่อสารและการรายงานผล ทุกปัจจัยเหล่านี้มีผลเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 และ 0.05

**คำสำคัญ:** การควบคุมภายใน; การบริหารความเสี่ยง; ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน; ผู้ทำบัญชี

### Abstract

This research aimed to study 1) Internal control affects the performance of accountants of small and medium-sized enterprises in Bangkok and 2) Risk management affects the performance of accountants of small and medium-sized enterprises in Bangkok. This research was quantitative research. The research instruments were questionnaires, 400 samples, and the sample group was calculated using the Taro Yamane formula at a 95% confidence level. Statistics were used to analyze the data, including percentages, means, standard deviations, and inferential statistics, Pearson's correlation coefficient analysis, and multiple regression analysis.

The results of the research found that 1) Internal control, control activity factors, information and communication, and monitoring and evaluation had a positive effect on the performance of accountants in small and medium-sized enterprises. They had a positive effect on goal achievement, resource acquisition, work processes, and satisfaction of all parties at a significant level of 0.01 and 0.05, while control environment and risk assessment factors had no effect on performance in these areas. 2) Risk management In terms of goal achievement, the positive factors included governance and corporate culture, strategy and objective setting, risk management, review and improvement, and communication and reporting information. In terms of resource acquisition: The positive factors included governance and corporate culture, risk management, review and improvement, and communication and reporting information. In terms of process: The positive factors included risk management, review and improvement, and communication and reporting information. In terms of satisfaction of all parties: The positive factors included governance and corporate culture, risk management, and communication and reporting information. All of these factors had a statistically significant positive effect at the 0.01 and 0.05 levels.

**Keywords:** Internal Control; Risk Management; Performance Efficiency; Accountants

## บทนำ

ในปัจจุบัน การเปลี่ยนแปลงในด้านเศรษฐกิจ สังคม วัฒนธรรม และเทคโนโลยีมีผลกระทบต่อทุกภาคส่วน ทั้งภาครัฐและเอกชน รวมถึงองค์กรต่าง ๆ ที่ดำเนินธุรกิจ (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2013) การปรับปรุงองค์กรเพื่อให้เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไปเป็นสิ่งจำเป็น โดยเฉพาะการปรับปรุงด้านการบริหารจัดการ ด้านกระบวนการทำงาน และด้านบุคลากร เพื่อให้สอดคล้องกับภารกิจขององค์กรแต่ละประเภท (The Institute of Internal Auditors, 2021) ในยุคของโลกาภิวัตน์ที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว หน่วยงานทั้งภาคเอกชน ราชการ และรัฐวิสาหกิจ รวมถึงวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ต้องมีการปรับตัวและกำหนดกลยุทธ์ใหม่ในการทำงาน โดยการจัดการเครื่องมือการจัดการที่มีประสิทธิภาพจึงเป็นสิ่งจำเป็น (KPMG, 2020) หนึ่งในเครื่องมือสำคัญที่ช่วยในการบริหารงานและการกำกับดูแลกิจกรรมต่าง ๆ คือ ระบบการควบคุมภายใน (Internal Control) ซึ่งมีบทบาทสำคัญในการป้องกันและรักษาทรัพย์สินขององค์กร ช่วยให้การใช้ทรัพยากรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และทำให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างถูกต้องและเหมาะสม (Pricewaterhouse Coopers, 2021) โดยเฉพาะในสภาพแวดล้อมที่มีการแข่งขันสูงในปัจจุบัน การจัดการและการกำกับดูแลที่ดี (ธรรมาภิบาล) รวมถึงระบบควบคุมภายในที่มีประสิทธิผลเป็นสิ่งที่ไม่ได้ มีฉะนั้น องค์กรอาจเผชิญความเสี่ยงสูงที่จะเกิดข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงาน ตัวอย่างที่ชัดเจนคือ ธุรกิจหลายแห่ง รวมถึงสถาบันการเงินและรัฐวิสาหกิจบางแห่ง ประสบปัญหาเงินทุนรั่วไหลหรือวิกฤติทางการเงิน จนนำไปสู่การล้มละลาย สาเหตุหลักประการหนึ่งคือการขาดระบบควบคุมภายในที่ดีและไม่สามารถประเมินและจัดการความเสี่ยงได้อย่างเหมาะสม ทำให้ข้อผิดพลาดไม่ถูกตรวจพบ ซึ่งมีผลกระทบเชิงลบอย่างมากต่อองค์กร

วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SME) ถือเป็นภาคส่วนที่มีความสำคัญในฐานะกลไกขับเคลื่อนเศรษฐกิจของไทยที่มาจากฐานรากหรือประชาชนทั่วไปที่ประกอบธุรกิจ โดยบทบาทของ SME สะท้อนผ่านมูลค่าทางเศรษฐกิจที่มีส่วนร่วมต่อ GDP ของประเทศถึง 35% ในปี 2565 (ตามนิยาม SME ปัจจุบัน) และยังเป็นแหล่งการจ้างงานที่สำคัญ โดยมีสัดส่วนการจ้างงานถึง 71% ของการจ้างงานทั้งหมดในประเทศ การสร้างมูลค่าทางเศรษฐกิจและการจ้างงานเป็นเพียงส่วนหนึ่งของผลกระทบเชิงบวกจากการมีอยู่ของ SME ความสำคัญของ SME สะท้อนอยู่ตลอดวงจรธุรกิจ ตั้งแต่การพัฒนาผลิตภัณฑ์ การออกแบบ และการวิจัยสินค้าหรือบริการที่ตอบโจทย์ความต้องการของผู้บริโภค ไปจนถึงการเติบโตและการขยายกิจการสู่ระดับสากล SME มีบทบาทสำคัญในการสนับสนุนและส่งเสริมการพัฒนาเทคโนโลยีและนวัตกรรมของประเทศ นอกจากนี้ การเกิดขึ้นของ SME ในหลากหลายกลุ่มสินค้าและบริการยังช่วยสร้างความมั่นคงและเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ ทำให้ภาคเอกชนไม่จำเป็นต้องพึ่งพิงธุรกิจที่มีแหล่งรายได้เพียงช่องทางเดียว ซึ่งอาจเสี่ยงหากธุรกิจนั้นได้รับผลกระทบจากเหตุการณ์ที่ไม่คาดคิด กระแสการพัฒนาของโลกในปัจจุบันส่งผลต่อผู้ประกอบการ SME ในประเทศไทยอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ ประเทศไทยเป็นส่วนหนึ่งของ Global supply chain ซึ่งทำหน้าที่ในการผลิตสินค้าและบริการทั้งในประเทศและต่างประเทศ เทคโนโลยีที่พัฒนาอาจทดแทนแรงงานบางกลุ่ม การเข้าสู่สังคมสูงอายุในหลายประเทศเปิดตลาดสินค้าพิเศษ และแนวคิดความยั่งยืนอย่าง ESG ที่ธุรกิจขนาด

ใหญ่หลายรายกำลังตอบสนอง ซึ่ง SME ก็อาจต้องปรับตัวตามกระแสดังกล่าว การเตรียมความพร้อมต่อการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวเป็นเรื่องสำคัญที่ทุกภาคส่วนไม่ว่าจะเป็นภาครัฐ ภาคเอกชนขนาดใหญ่ หรือ SME ต้องให้ความสำคัญและเตรียมพร้อมเพื่อให้การเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นเป็นประโยชน์ต่อทุกภาคส่วนในอนาคต (สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย, 2566)

การดำเนินธุรกิจขององค์กรขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) เป็นหนึ่งในการทำหายที่สำคัญ เนื่องจากต้องพิจารณาความเสี่ยงและการควบคุมภายในอย่างละเอียด เพื่อให้องค์กรสามารถประสบความสำเร็จได้อย่างยั่งยืน (Institute of Internal Auditors, 2017) การควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยงเป็นเครื่องมือสำคัญที่ช่วยให้องค์กรมีความสามารถในการจัดการกับความเสี่ยงและปรับตัวต่อสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงได้อย่างมีประสิทธิภาพ (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2013) การควบคุมภายใน (Internal Control) มีบทบาทในการสร้างและดำเนินการควบคุมที่เหมาะสมเพื่อช่วยให้องค์กรสามารถระบุประเภทของความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นและจัดการกับความเสี่ยงเหล่านั้นอย่างมีประสิทธิภาพ ระบบควบคุมภายในที่ดีช่วยลดความเสี่ยงจากข้อผิดพลาด การประพฤติปฏิบัติที่ไม่เหมาะสม และการดำเนินงานที่ไม่ถูกต้อง ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อผลการดำเนินงาน (KPMG, 2020) ในด้านการบริหารความเสี่ยง (Risk Management) การจัดการความเสี่ยงเป็นกระบวนการที่ช่วยให้องค์กรรับรู้ วิเคราะห์ และประเมินความเสี่ยงที่เป็นไปได้ในการดำเนินธุรกิจ และพัฒนากลยุทธ์ในการจัดการหรือลดความเสี่ยงเหล่านั้นอย่างมีประสิทธิภาพ การบริหารความเสี่ยงช่วยเพิ่มความมั่นคงและเสถียรภาพให้กับธุรกิจ เช่น การสร้างแผนการดำเนินงานสำรองฉุกเฉิน และการปรับปรุงกระบวนการทำงานเพื่อลดความเสี่ยงหรือเตรียมตัวในการจัดการกับความเสี่ยงที่เกิดขึ้น (PricewaterhouseCoopers, 2021) การใช้การควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยงช่วยเตรียมความพร้อมสำหรับองค์กร SMEs ในการจัดการกับสถานการณ์ที่ซับซ้อนและเปลี่ยนแปลงได้อย่างมีประสิทธิภาพ ทำให้องค์กรมีความยืดหยุ่นในการตอบสนองต่อความเปลี่ยนแปลงของสถานการณ์ภายนอกและภายในที่อาจส่งผลกระทบต่อผลการดำเนินงาน เป้าหมายคือการสร้างความเชื่อมั่นและความสำเร็จในองค์กรขนาดเล็กและกลางอย่างยั่งยืน (Institute of Internal Auditors, 2017) สำหรับ SMEs ของไทย การเตรียมตัวเพื่อการเปลี่ยนแปลงและพัฒนาตามทิศทางการพัฒนาประเทศและกระแสเศรษฐกิจโลกเป็นสิ่งสำคัญ ด้วยสภาพสังคมและเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วในยุคโลกาภิวัตน์ ทุกภาคส่วนต้องให้ความสำคัญและพัฒนา SMEs ของไทยอย่างจริงจัง เพื่อให้สามารถรับมือกับปัญหาและความท้าทายทุกรูปแบบได้ รวมถึงการจัดทำบัญชีที่มีบทบาทสำคัญต่อเศรษฐกิจ ในการประกอบธุรกิจทุกรูปแบบกิจการต้องมีการจัดทำบัญชีเพื่อเก็บรวบรวมข้อมูลและเอกสารที่เกิดขึ้น เพื่อนำข้อมูลมาใช้ในการวางแผนการดำเนินงานและตัดสินใจในอนาคต เพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ (KPMG, 2020)

จากความเป็นมาและความสำคัญของปัญหาที่กล่าวมาข้างต้น ผู้ศึกษาจึงให้ความสนใจและทำการศึกษเกี่ยวกับ การควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยงที่มีผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในกรุงเทพมหานคร มุ่งเน้นการสำรวจว่าปัจจัยเหล่านี้ส่งผลต่อการปฏิบัติงานอย่างไร ผลการศึกษาจะช่วยในการปรับปรุงกระบวนการควบคุมภายในและการบริหารความ

เสี่ยง เพื่อลดข้อผิดพลาดในการดำเนินงานและเพิ่มประสิทธิภาพของวิสาหกิจในพื้นที่ การนำผลการศึกษามาใช้จะช่วยให้องค์กรปรับตัวได้ดีขึ้นและเสริมสร้างความยืดหยุ่นในการดำเนินธุรกิจในระยะยาว

### วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อศึกษาการควบคุมภายในส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร
2. เพื่อศึกษาการบริหารความเสี่ยงส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร

### สมมติฐานการวิจัย

สมมติฐานข้อที่ 1 ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ

สมมติฐานข้อที่ 2 ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครในด้านการจัดหาทรัพยากร

สมมติฐานข้อที่ 3 ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครในด้านการระบวนการปฏิบัติงาน

สมมติฐานข้อที่ 4 ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครในด้านความพอใจของทุกฝ่าย

สมมติฐานข้อที่ 5 การบริหารความเสี่ยง ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ

สมมติฐานข้อที่ 6 การบริหารความเสี่ยง ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครในด้านการจัดหาทรัพยากร

สมมติฐานข้อที่ 7 การบริหารความเสี่ยง ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครในด้านการระบวนการปฏิบัติงาน

สมมติฐานข้อที่ 8 การบริหารความเสี่ยง ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครในด้านความพอใจของทุกฝ่าย

### การทบทวนวรรณกรรม

ความรู้เกี่ยวกับวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย

ความเป็นมาของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย แนวคิดการส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ในประเทศไทย เริ่มต้นขึ้นอย่างเป็นทางการในช่วง แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 5 (พ.ศ. 2525 - 2529) โดยรัฐบาลได้ให้ความสำคัญกับบทบาทของ SMEs ในการ

ขับเคลื่อนเศรษฐกิจไทย ยุคการส่งเสริมการส่งออก (พ.ศ. 2520-2540) และยุคการพัฒนาเศรษฐกิจแบบยั่งยืน (พ.ศ. 2540-ปัจจุบัน)

ความหมายของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ตามที่ปรากฏในพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจ ขนาดกลางและขนาดย่อม พ.ศ. 2565 หมายถึง กลุ่มวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ตั้งแต่ห้าวิสาหกิจขึ้นไปรวมกลุ่มกัน โดยมีวัตถุประสงค์ร่วมมือกัน หรือดำเนินกิจกรรมร่วมกัน ในการพัฒนากิจการ (ราชกิจจานุเบกษา, 2563 )

รูปแบบธุรกิจ SMEs ตามความหมายของกรมสรรพากร การประกอบธุรกิจอาจจะกระทำตั้งแต่คนเดียวขึ้นไป หรือหากมีหุ้นส่วนร่วมกัน หลายคน มักจัดตั้งในรูปแบบของนิติบุคคล โดยมีรูปแบบธุรกิจที่แตกต่างกัน (กรมสรรพากร, 2553) ดังนี้ 1. บุคคลธรรมดา 2. คณะบุคคลที่มีชื่อนิติบุคคล 4. ห้างหุ้นส่วนสามัญที่จดทะเบียนนิติบุคคล 5. ห้างหุ้นส่วนจำกัด 6. บริษัทจำกัด 7. วิสาหกิจชุมชน

วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมเป็นส่วนสำคัญของเศรษฐกิจในประเทศไทย ประเทศไทยมีระบบเศรษฐกิจที่ต้องพึ่งพาการส่งออกเป็นหลัก โดยตลอด 20 กว่าปีที่ผ่านมา สินค้าภาคอุตสาหกรรมมีส่วนเฉลี่ยมากกว่า 70 % เมื่อเทียบกับรายได้จากการส่งออกทั้งหมด ทำให้ทุกภาคส่วนหันมาให้ความสำคัญต่อภาคอุตสาหกรรม โดยมีอุตสาหกรรมสนับสนุนเป็นฐานอันมั่นคงของภาคอุตสาหกรรมทั้งหมดและหัวใจสำคัญของอุตสาหกรรมสนับสนุนก็คือ วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม หรือ SMEs โดยมีลักษณะและคุณสมบัติดังนี้ 1. ขนาดกลางและขนาดย่อม 2. การเป็นเจ้าของ/การจัดการ 3. การดำเนินธุรกิจ 4. การขยายตัว 5. การสร้างสรรค์และนวัตกรรม 6. ความสำเร็จในธุรกิจ

บทบาทของธุรกิจ SME ในระบบเศรษฐกิจ ธุรกิจ SME เป็นส่วนสำคัญของเศรษฐกิจประเทศไทยและมีบทบาทสำคัญต่อการเติบโตและการขับเคลื่อนเศรษฐกิจของประเทศ

วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) เป็นกลไกสำคัญในการพัฒนาประเทศ การสนับสนุนและพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) เป็นส่วนสำคัญของการพัฒนาประเทศทั้งในด้านรายได้และการจ้างงาน การเสริมสร้างและขยายความสามารถในการแข่งขันของประเทศจึงเป็นเรื่องจำเป็น ในทางพลังงานของ "ผู้ประกอบการยุคใหม่" จะต้องมีความยืดหยุ่นและเต็มที่ใช้ในการนำเทคโนโลยีและนวัตกรรมมาใช้ในธุรกิจ โดยเฉพาะใน SMEs เนื่องจากบทบาทของพวกเขามีความสำคัญต่อการส่งเสริมการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจและการเสริมความแข็งแกร่งของประเทศในการแข่งขันในตลาดโลก ผู้ประกอบการยุคใหม่จะต้องมีทักษะและความรู้ที่พร้อมทั้งในด้านทัศนคติและทักษะความสามารถ เพื่อรับมือกับการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นอย่างรวดเร็วในเทคโนโลยี และเป้าหมายสำคัญคือการทำให้ผู้ประกอบการทุกระดับกลายเป็นผู้ประกอบการยุคใหม่ที่มีบทบาทสำคัญต่อระบบเศรษฐกิจมากขึ้น (สำนักงานสภาพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ (สศช.), 2559)

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการควบคุมภายใน

The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) (2023) COSO ได้ประกาศแนวทางการควบคุมภายในด้านการจัดทำรายงานทางการเงินและรายงานที่ไม่ใช่งบ

การเงิน ซึ่งยังคงยึดกรอบแนวคิดเดิมของปี ค.ศ. 1992 (Internal Control – Integrated Framework) ที่กำหนดให้การควบคุมภายในมีองค์ประกอบหลัก 5 องค์ประกอบ แต่เพิ่มเติมในส่วนอื่น ๆ ให้ชัดเจนขึ้น เรียกว่า COSO 2013 ได้ให้ความหมายของการควบคุมภายในไว้ว่า การควบคุมภายใน (Internal controls) คือ กระบวนการหรือขั้นตอนการทำงานโดยคนในองค์กร (คณะกรรมการบริหาร ผู้บริหาร ตลอดจนพนักงานทุกคน) ที่ทำให้เกิดความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าจะทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในในข้อหนึ่งข้อใด ได้ให้ความหมายของการควบคุมภายในว่า การควบคุมภายใน คือ กระบวนการปฏิบัติงานที่ถูกกำหนดร่วมกันโดยคณะกรรมการ ผู้บริหาร ตลอดจนพนักงานขององค์กรทุกระดับชั้น เพื่อให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่า วิธีการหรือการปฏิบัติงานตามที่กำหนดไว้จะทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุม

แนวคิดและทฤษฎีของการบริหารความเสี่ยง

การบริหารความเสี่ยงที่มีประสิทธิผลตามแนวทางของ COSO ERM 2017 (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission – Enterprise Risk Management Framework) หมายถึง กระบวนการที่บุคลากรทั่วทั้งองค์กรได้มีส่วนร่วมในการคิด วิเคราะห์ และคาดการณ์ถึงเหตุการณ์หรือความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น รวมทั้งการระบุแนวทางในการจัดการความเสี่ยงดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ เพื่อให้องค์กรบรรลุเป้าหมายตามวัตถุประสงค์ วิสัยทัศน์และพันธกิจขององค์กร

ณัฐชากร เวชศรี (2564) ได้สรุปความหมายไว้ว่า การบริหารความเสี่ยงองค์กร (Enterprise Risk Management: ERM) หมายถึง วัฒนธรรมองค์กร ความสามารถในการบูรณาการร่วมกับการกำหนดในส่วนของกลยุทธ์และผลการดำเนินงาน ซึ่งองค์กรต้องนำไปปรับใช้ในการจัดการความเสี่ยง เพื่อส่งผลให้เกิดการสร้าง รักษา และการเพิ่มคุณค่า

องค์การส่งเสริมกิจการโคนมแห่งประเทศไทย (2567) ได้กล่าวไว้ว่า การบริหารความเสี่ยงขององค์กร คือ การบริหารปัจจัยและควบคุมกิจกรรมรวมทั้งกระบวนการที่กำหนดขึ้นและนำไปใช้โดยคณะกรรมการฝ่ายบริหาร และบุคลากรอื่น ๆ ขององค์กรเพื่อกำหนดกลยุทธ์ และใช้กับหน่วยงานทั้งหมดในองค์กร โดยได้รับการออกแบบมาเพื่อระบุเหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้น ซึ่งอาจมีผลกระทบต่อองค์กร รวมทั้งการบริหารความเสี่ยงให้อยู่ภายใต้ระดับความเสี่ยงที่องค์กรยอมรับได้ (Risk Appetite) ประเมินได้ควบคุมได้และตรวจสอบได้อย่างมีระบบ ทั้งนี้ เพื่อให้ความมั่นใจว่าองค์กรจะบรรลุวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้

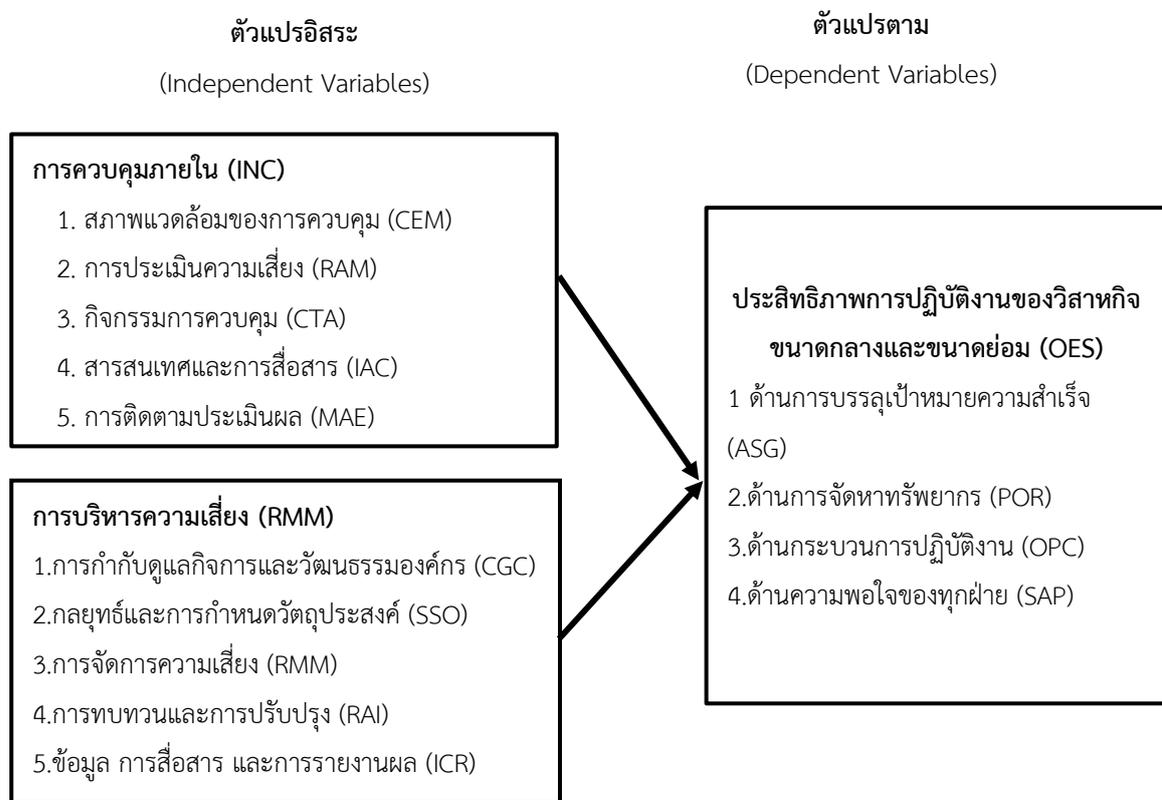
แนวคิดเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน

Knierim et al. (2022) การศึกษาพบว่าโดยทั่วไปเกษตรกรมีทัศนคติที่เป็นบวกต่อเทคโนโลยีการเกษตรอัจฉริยะ แต่ยังคงมีความไม่แน่ใจเกี่ยวกับผลกระทบที่ต่อสิ่งแวดล้อม และยังพบอุปสรรคในการนำเทคโนโลยีมาใช้ เช่น สภาพแวดล้อมทางสถาบันและโครงสร้างพื้นฐานที่ไม่เอื้ออำนวย แม้ว่าจะมีการร่วมมือระหว่างผู้ปฏิบัติงานและนักพัฒนา แต่ก็ไม่ได้เกิดขึ้นบ่อยครั้งหรือได้รับการสนับสนุนอย่างมากจากการวิจัยเชิงปฏิบัติ อย่างไรก็ตาม การใช้วิธีการหลายฝ่ายช่วยให้ได้ภาพรวมของการประเมินเทคโนโลยีและเพิ่มการตระหนักรู้ในกลุ่มผู้เกี่ยวข้องในระบบความรู้และนวัตกรรมด้านการเกษตร (AKIS)

Agasisti et al. (2012) การประเมินการปฏิบัติงานของหน่วยงานวิชาการ: การวิเคราะห์ประสิทธิภาพ ผลงานที่เกี่ยวข้องกับการวิจัย การประเมินผลงานวิจัย พบว่า คะแนนประสิทธิภาพเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญเมื่อลงลึกในแต่ละประเภทของผลลัพธ์การวิจัย และเผยให้เห็นกลยุทธ์การวิจัยที่แตกต่างกันของแต่ละภาควิชา รวมถึงข้อเสนอแนะทางนโยบายและการจัดการในตอนท้าย

### กรอบแนวคิดการวิจัย

การศึกษาเรื่อง การควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร ในครั้งนี้ กำหนดตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม ดังนี้



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดในการวิจัย

### วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นเป็นการศึกษาวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative research) ซึ่งเก็บรวบรวมข้อมูลปฐมภูมิ (Primary data) ทั้งตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม

#### ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรในการศึกษานี้คือผู้ทำบัญชีที่ทำงานในกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร รวมจำนวน 227,185 บริษัท (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2567) โดยการกำหนดขนาดกลุ่ม

ตัวอย่างใช้สูตรของ (Yamane, 1973) ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 และระดับความเชื่อมั่น 95% พบว่าขนาดกลุ่มตัวอย่างที่ต้องการคือ 400 ตัวอย่าง การเลือกกลุ่มตัวอย่างใช้วิธีการสุ่มแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) และเลือกจากผู้มาใช้บริการแบบเฉพาะเจาะจง (Purposive Sampling) ทำให้กลุ่มตัวอย่างในการศึกษาครั้งนี้ประกอบด้วยจำนวน 400 คน

### เครื่องมือและการพัฒนาเครื่องมือ

ในการศึกษาครั้งนี้ผู้ศึกษาได้ใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล จากกลุ่มประชากรโดยแบ่งออกเป็น 2 ส่วน ได้แก่

แบบสอบถามส่วนที่ 1 ข้อมูลด้านคุณลักษณะของบุคคล ลักษณะของแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ จำนวน 6 ข้อ ได้แก่ 1. เพศ 2. อายุ 3. ระดับการศึกษา 4. ประสบการณ์การทำงาน 5. ตำแหน่งในการทำงาน 6. รายได้ต่อเดือน

แบบสอบถามส่วนที่ 2 เป็นข้อคำถามเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายในจำนวน 4 ข้อ การประเมินความเสี่ยงจำนวน 4 ข้อ กิจกรรมการควบคุมจำนวน 3 ข้อสารสนเทศและการสื่อสารจำนวน 4 ข้อ การติดตามประเมินผล จำนวน 5 ข้อ การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร จำนวน 4 ข้อ กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ จำนวน 4 ข้อ การจัดการความเสี่ยง 4 ข้อ การทบทวนและการปรับปรุง 4 ข้อ ข้อมูลการสื่อสาร และการรายงานผล 4 ข้อ ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ จำนวน 4 ข้อ ด้านการจัดหาทรัพยากร จำนวน 4 ข้อ ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน จำนวน 3 ข้อ ด้านความพอใจของทุกฝ่ายจำนวน 3 ข้อ รวมทั้งสิ้น 54 ข้อ โดยลักษณะของแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วน ประมาณค่า (Rating Scale) 5 ระดับ

### การเก็บรวบรวมข้อมูล

การศึกษาครั้งนี้มีการเก็บรวบรวมข้อมูลจาก 2 แหล่งดังนี้

1. ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) เป็นข้อมูลที่ได้จากการใช้แบบสอบถามแบบปลายปิด เก็บข้อมูลจากกลุ่ม ตัวอย่างทั้งหมด 400 คน โดยจัดส่งแบบสอบถามโดยตรงกับนักบัญชีที่ทำงานในกิจการขนาดกลาง และขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร

2. ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) เป็นการค้นคว้าหาข้อมูลจากเอกสาร วารสาร ที่สามารถอ้างอิงได้ผลงานศึกษาต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง บทความวิชาการรวมถึงข้อมูลทางอินเทอร์เน็ตที่น่าเชื่อถือ

### สถิติที่ใช้ในการวิจัย

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล คือ ค่าเฉลี่ย (Arithmetic Mean), การหาค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) การตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือ คือ 1. การตรวจสอบความตรง (Validity) 2. การหาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) ของแบบสอบถาม โดยใช้วิธีการหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ของครอนบาค (Cronbach, 1951)

## ผลการวิจัย

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามจากนักบัญชีที่ทำงานในกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง คิดเป็นร้อยละ 61.0 ซึ่งมีอายุน้อยกว่า 25 ปี คิดเป็นร้อยละ 57.8 มีระดับการศึกษาอยู่ในระดับปริญญาตรี คิดเป็นอัตราร้อยละ 58.7 โดยส่วนใหญ่มีประสบการณ์การทำงานน้อยกว่า 1 ปี คิดเป็นร้อยละ 42.8 และรับผิดชอบทำงานในตำแหน่งงานเป็นผู้ทำบัญชี คิดเป็นร้อยละ 69.0 และกลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีรายได้ต่อเดือน น้อยกว่า 15,000 บาท คิดเป็นร้อยละ 57.0

1. การควบคุมภายใน ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร

**ตารางที่ 1** ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับการควบคุมภายใน

	ความคิดเห็นเกี่ยวกับ การควบคุมภายในโดยรวม	( $\bar{X}$ )	(SD.)	ระดับความคิดเห็น
1	ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม	4.00	0.74	มาก
2	ด้านการประเมินความเสี่ยง	4.00	0.74	มาก
3	ด้านกิจกรรมการควบคุม	4.01	0.78	มาก
4	ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร	4.04	0.72	มาก
5	ด้านการติดตามและประเมินผล	4.02	0.72	มาก
	<b>รวม</b>	<b>4.01</b>	<b>0.74</b>	<b>มาก</b>

จากตารางที่ 1 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามมีระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการควบคุมภายในโดยภาพรวมอยู่ในระดับ มาก ( $\bar{X}$  = 4.01, SD. = 0.74) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่า ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X}$  = 4.00, SD. = 0.74), ด้านการประเมินความเสี่ยง อยู่ในระดับมาก ( $\bar{X}$  = 4.00, SD. = 0.74), ด้านกิจกรรมการควบคุม อยู่ในระดับมาก ( $\bar{X}$  = 4.01, SD. = 0.78), ด้านสารสนเทศและการสื่อสารอยู่ในระดับ มาก ( $\bar{X}$  = 4.04, SD. = 0.72) และด้านการติดตามและประเมินผลอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X}$  = 4.02, SD. = 0.72)

**ตารางที่ 2** ความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยง

	ความคิดเห็นเกี่ยวกับ การบริหารความเสี่ยงโดยรวม	( $\bar{X}$ )	(SD.)	ระดับความคิดเห็น
1	ด้านการกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร	4.02	0.73	มาก
2	ด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์	4.04	0.71	มาก
3	ด้านการจัดการความเสี่ยง	4.05	0.71	มาก
4	ด้านการทบทวนและการปรับปรุง	4.02	0.73	มาก
5	ด้านข้อมูล การสื่อสารและการรายงานผล	4.06	0.69	มาก
	<b>รวม</b>	<b>4.04</b>	<b>0.71</b>	<b>มาก</b>

จากตารางที่ 2 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามมีระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยง โดยภาพรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่า ด้านการกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร อยู่ในระดับมาก ( $\bar{X}$  = 4.02, SD. = 0.73), ด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์อยู่ในระดับมาก ( $\bar{X}$  = 4.04, SD. = 0.71), ด้านการจัดการความเสี่ยงอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X}$  = 4.05, SD. = 0.71), ด้านการทบทวนและการปรับปรุงอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X}$  = 4.02, SD. = 0.73) และด้านข้อมูลการสื่อสารและการรายงานผลอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X}$  = 4.06, SD. = 0.69)

### ตารางที่ 3 ความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน

	ความคิดเห็นเกี่ยวกับ ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานโดยรวม	( $\bar{X}$ )	(SD.)	ระดับความคิดเห็น
1	ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ	4.06	0.72	มาก
2	ด้านการจัดหาทรัพยากร	4.08	0.71	มาก
3	ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน	4.07	0.69	มาก
4	ด้านความพอใจของทุกฝ่าย	4.04	0.73	มาก
	รวม	4.06	0.71	มาก

จากตารางที่ 3 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามมีระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน โดยภาพรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่า ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ อยู่ในระดับมาก ( $\bar{X}$  = 4.06, SD. = 0.72), ด้านการจัดหาทรัพยากรอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X}$  = 4.08, SD. = 0.71), ด้านกระบวนการปฏิบัติงานอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X}$  = 4.07, SD. = 0.69) และด้านกระบวนการปฏิบัติงานอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X}$  = 4.04, SD. = 0.73)

2. การบริหารความเสี่ยง ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร

### ตารางที่ 4 ผลการทดสอบสมมติฐาน ที่ 1-4

สมมติฐาน	ตัวแปร	อิทธิพล
สมมติฐานที่ 1 ประสิทธิภาพการควบคุมภายในส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ	ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม	NO
	ด้านการประเมินความเสี่ยง	+
	ด้านกิจกรรมการควบคุม	+
	ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร	+
	ด้านการติดตามและประเมินผล	+
สมมติฐานที่ 2 ประสิทธิภาพการควบคุมภายในส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครในด้านการจัดหาทรัพยากร	ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม	NO
	ด้านการประเมินความเสี่ยง	NO
	ด้านกิจกรรมการควบคุม	+
	ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร	+

สมมติฐาน	ตัวแปร	อิทธิพล
	ด้านการติดตามและประเมินผล	+
<b>สมมติฐานที่ 3</b> ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิชาชีพ ขนาดกลางและขนาดย่อมในเขต กรุงเทพมหานครในด้านกระบวนการปฏิบัติงาน	ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม	NO
	ด้านการประเมินความเสี่ยง	NO
	ด้านกิจกรรมการควบคุม	NO
	ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร	+
	ด้านการติดตามและประเมินผล	+
<b>สมมติฐานที่ 4</b> ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิชาชีพ ขนาดกลางและขนาดย่อมในเขต กรุงเทพมหานครในด้านความพอใจของทุกฝ่าย	ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม	NO
	ด้านการประเมินความเสี่ยง	NO
	ด้านกิจกรรมการควบคุม	+
	ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร	+
	ด้านการติดตามและประเมินผล	+

#### ตารางที่ 5 สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน ที่ 5-8

สมมติฐาน	ตัวแปร	อิทธิพล
<b>สมมติฐานที่ 5</b> การบริหารความเสี่ยง ส่งผลต่อ ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิชาชีพ ขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครใน ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ	การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรม	+
	องค์กร	
	กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์	+
	การจัดการความเสี่ยง	+
	การทบทวนและการปรับปรุง	+
	ข้อมูล การสื่อสาร และการรายงานผล	+
<b>สมมติฐานที่ 6</b> การบริหารความเสี่ยง ส่งผลต่อ ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิชาชีพ ขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครใน ด้านการจัดหาทรัพยากร	การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรม	+
	องค์กร	
	กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์	NO
	การจัดการความเสี่ยง	+
	การทบทวนและการปรับปรุง	+
	ข้อมูล การสื่อสาร และการรายงานผล	+
<b>สมมติฐานที่ 7</b> การบริหารความเสี่ยง ส่งผลต่อ ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิชาชีพ ขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครใน ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน	การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรม	NO
	องค์กร	
	กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์	NO
	การจัดการความเสี่ยง	+
	การทบทวนและการปรับปรุง	+

สมมติฐาน	ตัวแปร	อิทธิพล
	ข้อมูล การสื่อสาร และการรายงานผล	+
<b>สมมติฐานที่ 8</b> การบริหารความเสี่ยง ส่งผลต่อ	การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรม	+
ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิชาชีพ	องค์กร	
ขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครใน	กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์	NO
ด้านความพอใจของทุกฝ่าย	การจัดการความเสี่ยง	+
	การทบทวนและการปรับปรุง	NO
	ข้อมูล การสื่อสาร และการรายงานผล	+

### อภิปรายผล

1. การควบคุมภายในส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิชาชีพขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร พบว่า ปัจจัยเกี่ยวกับการควบคุมภายใน ได้แก่ ด้านกิจกรรมการควบคุม ด้านสาร สนเทศและการสื่อสาร และ ด้านการติดตามและประเมินผล ส่งผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิชาชีพขนาดกลางและขนาดย่อม ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ ด้านการจัดหาทรัพยากร ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน และด้านความพอใจของทุกฝ่ายอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ซึ่งสอดคล้องกับธนวัฒน์ ชันกฤษณ์ (2560) ได้ศึกษาผลกระทบของการควบคุมภายในที่มีผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ของข้าราชการและพนักงานราชการกรมการเงินทหารบก พบว่า 1. การจัดหาทรัพยากร ส่งผลดีต่อประสิทธิภาพการทำงานในด้านเดียวกัน 2. กระบวนการปฏิบัติงาน มีความสำคัญในด้านต่าง ๆ เช่นเดียวกับด้านอื่น ๆ 3. ความพอใจของทุกฝ่าย ส่งผลดีต่อประสิทธิภาพการทำงานในทุกด้านที่กล่าวถึง ซึ่งสอดคล้องกับอรุณา เห่งาศิลา (2562) ที่ได้ศึกษาการควบคุมภายในกับประสิทธิภาพการทำงาน ของกลุ่มตรวจสอบภายในและส่วนการคลัง กรมป่าไม้ กระทรวงทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม จากการศึกษา แสดงให้เห็นถึงความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายในกับประสิทธิภาพการทำงานอย่างชัดเจน ผลการวิจัยพบว่า การควบคุมภายในประกอบด้วยปัจจัยหลายด้านที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงาน ในขณะที่เดียวกัน ประสิทธิภาพการทำงานเองก็เป็นผลมาจากด้านต่าง ๆ ที่เชื่อมโยงกับการควบคุมภายใน เช่น การควบคุมภายในด้านสารสนเทศและการสื่อสาร มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานด้านคุณภาพงาน และยังมีผลต่อเวลาที่ใช้ในการดำเนินงาน และสอดคล้องกับ Inaam (2015) ได้ศึกษาบทบาทของการควบคุมภายในในการเสริมสร้างการกำกับดูแลกิจการ: ประเทศจอร์แดน พบว่า ค่าประเมินเฉลี่ยของการควบคุมภายใน เช่น การประเมินความเสี่ยง การดำเนินการควบคุม ข้อมูลและการสื่อสาร และการติดตาม มีความสัมพันธ์กับความสำเร็จในการกำกับดูแลกิจการในระดับสูง ความมุ่งมั่นในแต่ละองค์ประกอบของการควบคุมภายในช่วยเสริมสร้างความแข็งแกร่งให้กับหลักทรัพย์ภายในบริษัทประกันภัยของจอร์แดน อย่างไรก็ตาม ผลการศึกษายังชี้ให้เห็นว่า ปัจจัยการควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมและการประเมินความเสี่ยงไม่ได้มีผลต่อ

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านการบรรลุเป้าหมาย, การจัดหาทรัพยากร, กระบวนการปฏิบัติงาน และความพอใจของทุกฝ่ายอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

โดยสรุป คือ ระบบการควบคุมภายในเปรียบเสมือนรากฐานที่มั่นคงสำหรับองค์กร เปรียบเสมือนกลไกที่ช่วยให้มั่นใจว่าองค์กรบรรลุเป้าหมายอย่างมีประสิทธิภาพ บรรลุวัตถุประสงค์ และปฏิบัติตามกฎระเบียบที่กำหนด ปัจจัยการควบคุมภายในต่าง ๆ สามารถเพิ่มประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน หากไม่มีการควบคุมภายใน องค์กรจะเผชิญกับหลายปัญหาและความเสี่ยงที่อาจส่งผลกระทบต่อการทำงานและผลการดำเนินงานได้ ซึ่งอาจมีผลต่อทั้งด้านการเงินและภาพลักษณ์ขององค์กรด้วย ซึ่งสอดคล้องกับ ภารดี เทพคายน (2564) ซึ่งระบุว่า ปัญหาหลักที่พบคือการขาดความรู้และความเข้าใจของบุคลากร, ความไม่ชัดเจนในการดำเนินงาน, และการไม่ปฏิบัติตามกฎระเบียบ รวมถึงการขาดเวลาในการควบคุมและตรวจสอบ ซึ่งทำให้การควบคุมไม่ครอบคลุม การวางระบบการควบคุมภายในช่วยแก้ไขปัญหาเหล่านี้ โดยเพิ่มความเข้าใจ, ลดปัญหาความรู้, เพิ่มความชัดเจน, และสร้างสภาพแวดล้อมที่เอื้ออำนวยต่อการปฏิบัติตามกฎระเบียบ ทำให้ระบบงานมีประสิทธิภาพมากขึ้น การศึกษาเน้นที่ระดับการรับรู้และความเข้าใจของบุคลากรสายสนับสนุนที่สถาบันพัฒนบริหารศาสตร์เกี่ยวกับนโยบายความเป็นเลิศด้านการปฏิบัติงานและพฤติกรรมที่สอดคล้องกับนโยบายดังกล่าว

2. การบริหารความเสี่ยงส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร แสดงการทดสอบสมมติฐานข้อที่ 5 พบว่าปัจจัยด้านการบริหารความเสี่ยงในทุกๆ ข้อ ได้แก่ ด้านการกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร ด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ด้านการจัดการความเสี่ยง ด้านการทบทวนและการปรับปรุง และ ด้านข้อมูล การสื่อสาร และการรายงานผลส่งผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งสอดคล้องกับ ญัฐชากร เวชศรี (2565) ได้ศึกษาเรื่อง การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร โดยผลการศึกษาพบว่า 1) การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 โดยรวมอยู่ในระดับมาก 2) ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับมาก 3) การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ในด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ ด้านผลการดำเนินงาน และด้านการทบทวนและปรับปรุงแก้ไข มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครอย่างมีนัยสำคัญโดย Simon Ashby (2019) ศึกษาเรื่อง Risk and performance: Embedding risk management ผลการศึกษาพบว่า ฝ่ายบริหารควรเข้าใจถึงความสำคัญของการบริหารจัดการความเสี่ยงในองค์กรอย่างชัดเจน เพื่อให้องค์กรมีการบริหารจัดการความเสี่ยงที่มีคุณภาพและมาตรฐานตามแนวทางการกำกับดูแลของหน่วยงานหรือองค์กร ควรให้ความสำคัญกับความสอดคล้องกับวัตถุประสงค์และเป้าหมายการดำเนินงานขององค์กรเสมอไป ดังนั้น การบริหารความเสี่ยงขององค์กรสามารถเป็นตัวบ่งชี้เชิงนโยบายและวิธีการกำกับดูแลกิจการของแต่ละองค์กรได้ โดยหากองค์กรมีการบริหารความเสี่ยงอย่างมีประสิทธิภาพ จะส่งผลให้สามารถบรรลุวัตถุประสงค์

องค์กรได้ทั้งในเชิงประสิทธิภาพและประสิทธิผลของงานอย่างเหมาะสม และสอดคล้องกับ สุประวีณ์ สุวรรณรัตน์ (2562) การศึกษาขององค์ประกอบของระบบบริหารความเสี่ยงตามกรอบ COSO - ERM 2017 ในคณะแพทยศาสตร์ มหาวิทยาลัยนเรศวร พบว่า 5 ด้านหลัก ได้แก่ การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร, การกำหนดกลยุทธ์และวัตถุประสงค์, การทบทวนและปรับปรุง, และสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน ผลการวิเคราะห์ลดเหลือ 3 ด้านหลัก คือ การกำหนดกลยุทธ์และวัตถุประสงค์, วัฒนธรรมองค์กรและการดำเนินงาน, และสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน การทดสอบพบว่าปัจจัยด้านการกำกับดูแลกิจการ, การจัดการความเสี่ยง, การทบทวนและปรับปรุง, และข้อมูล การสื่อสาร และการรายงานผล มีผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน แต่ด้านกลยุทธ์และวัตถุประสงค์ไม่มีผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการจัดหาทรัพยากรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ซึ่งสอดคล้อง Muhammad (2022) การศึกษานี้ดำเนินการเพื่อดูว่ามีอิทธิพลของการบริหารความเสี่ยงองค์กร (ERM) ในการรักษาความต่อเนื่องทางธุรกิจและการปฏิบัติงาน ผลการศึกษานี้ได้แก่ Enterprise Risk Management (ERM) มีผลต่อความสามารถในการรักษาความต่อเนื่องของธุรกิจ โดยการนำสภาพแวดล้อมภายใน การทบทวนปรับปรุง การระบุเหตุการณ์การประเมินความเสี่ยง การตอบสนองและจัดการความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม ข้อมูล และการสื่อสารและการกำกับดูแล รวมถึงสอดคล้องกับธีรวัฒน์ ธีรรัตน์โกศล (2564) ศึกษาเรื่อง ผลกระทบของการบริหารความเสี่ยงในการปฏิบัติงานทางการเงินที่มีต่อความสำเร็จในการดำเนินงานทางการเงินของธุรกิจยานยนต์ ผลการวิจัยพบว่าการบริหารความเสี่ยงในการปฏิบัติงานทางการเงินเฉพาะ ด้านการประเมินความเสี่ยงงานการเงิน ด้านกิจกรรมควบคุม ด้านสารสนเทศและการสื่อสารในการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการดำเนินงานทางการเงินโดยรวม

## ข้อเสนอแนะ

### ข้อเสนอแนะจากการวิจัย

1. ควรมุ่งเน้นและส่งเสริมให้บุคลากรในองค์กรมีความรู้ความเข้าใจในเรื่องของการควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยง ซึ่งสามารถนำไปใช้ประโยชน์และพัฒนาในการปฏิบัติงาน เพื่อส่งผลให้งานมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น
2. ผู้ทำบัญชีหรือบุคลากรที่เกี่ยวข้องภายในองค์กร ควรมุ่งเน้นการทำงานที่เป็นระบบและรอบคอบ มีการตรวจสอบที่ชัดเจนและเปิดเผยข้อมูลอย่างตรงไปตรงมา ในบางหน่วยงานที่ไม่ได้รับผิดชอบอย่างเพียงพอและไม่มีการตรวจสอบความประพฤติของพนักงาน อาจเกิดการยกยอกทรัพยากรได้ ควรพัฒนาระบบการปฏิบัติงานภายในองค์กรให้ทันสมัยและทันต่อการเปลี่ยนแปลงอยู่เสมอ
3. มีการปรับปรุงเวลาในการทำงานให้รวดเร็วยิ่งขึ้น ทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้องควรมีการประสานงานและปฏิบัติงานอย่างเป็นระบบและเป็นระเบียบตามแบบแผนที่กำหนดไว้ ซึ่งจะส่งผลให้งานมีประสิทธิภาพมากขึ้น

### ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยในอนาคต

1. ควรศึกษาผลกระทบของการควบคุมภายในต่อองค์กรต่าง ๆ หรือประเภทกลุ่มบริษัทจำกัดและผลกระทบที่มีต่อประสิทธิภาพทางการเงิน เช่น การลดต้นทุน ความถูกต้องของรายงานทางการเงิน และการป้องกันการทุจริต
2. ศึกษาความเสี่ยงที่เฉพาะเจาะจงในแต่ละอุตสาหกรรม เช่น อุตสาหกรรมการผลิต การบริการหรือเทคโนโลยี และวิธีการจัดการความเสี่ยงที่มีประสิทธิภาพในแต่ละอุตสาหกรรม
3. วิจัยเกี่ยวกับการนำเทคโนโลยีสารสนเทศ เช่น ระบบ ERP หรือซอฟต์แวร์การบริหารความเสี่ยงมาใช้ในการควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยงเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการดำเนินงาน
4. ศึกษาแนวทางในการพัฒนากลยุทธ์การควบคุมภายในที่สามารถปรับตัวได้ตามการเปลี่ยนแปลงของสภาวะแวดล้อมทางธุรกิจ และปัจจัยภายนอกที่ไม่สามารถควบคุมได้

### เอกสารอ้างอิง

- กรมสรรพากร. (2553). *รูปแบบธุรกิจ SMEs*. ค้นเมื่อ 28 สิงหาคม 2567, จาก [https://www.rd.go.th/fileadmin/user\\_upload/porkor/taxused/SMEs.pdf](https://www.rd.go.th/fileadmin/user_upload/porkor/taxused/SMEs.pdf)
- ณัฐชากร เวชศรี. (2565). การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้บริหารของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร. *วารสารนวัตกรรมการบริหารและการจัดการ*, 10(2), 43-52.
- ธนพัฒน์ ชันกฤษณ์. (2560). *ผลกระทบของการควบคุมภายในที่มีผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของข้าราชการและพนักงานราชการกรมการเงินทหารบก* (วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- สำนักงานสภาพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ (สศช.). (2559). *ยุทธศาสตร์การพัฒนาธุรกิจ SME ในระบบเศรษฐกิจ*. ค้นเมื่อ 28 สิงหาคม 2567, จาก [https://www.nesdc.go.th/ewt\\_news.php?nid=5748&filename=develop\\_issue](https://www.nesdc.go.th/ewt_news.php?nid=5748&filename=develop_issue)
- สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม. (2556). *พระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม*. ค้นเมื่อ 28 สิงหาคม 2567, จาก <https://www.sme.go.th/aboutus/>
- สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย (ทีดีอาร์ไอ). (2566). *บทบาทของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SME) ในเศรษฐกิจไทย*. ค้นเมื่อ 28 สิงหาคม 2567, จาก <https://www.tdri.or.th>
- สุประวีณ์ สุวรรณรัตน์. (2562). *การศึกษาขององค์ประกอบในการนำระบบการบริหารความเสี่ยงองค์กรมาใช้ตามกรอบแนวคิด COSO - ERM* (สารนิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต.
- อรญา เห่งาศิลา. (2562). *การควบคุมภายในกับประสิทธิภาพการทำงาน ของกลุ่มตรวจสอบภายในและส่วนการคลัง กรมป่าไม้ กระทรวงทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม* (สารนิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต.

องค์การส่งเสริมกิจการโคนมแห่งประเทศไทย. (2567). *การบริหารความเสี่ยงและควบคุมภายใน*. ค้นเมื่อ 28 สิงหาคม 2567, จาก <https://www.dpo.go.th/>

Cronbach, L. J. (1951). *Coefficient alpha and the internal structure of tests*. *Psychometrika*, 16(3), 297-334

Inaam, M. A.Z. (2015). The Role of Internal Control in Enhancing Corporate Governance: Evidence from Jordan. *International Journal of Business and Management*, 10(7), 57 – 66.

Institute of Internal Auditors. (2017). *International Professional Practices Framework (IPPF)*. Retrieved August 28, 2024, from <https://www.theiia.org/en/about-us/standards-and-guidance/ippf/>

KPMG. (2020). *Internal controls: A guide for small and medium-sized enterprises*. Retrieved 28 August 2024, from <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2020/10/internal-controls.html>

Muhammad, R.F. (2022). COSO: Enterprise Risk Management sebagai Upaya Mempertahankan Keberlangsungan Perusahaan Jasa Travel Haji dan Umrah. *Trilogi Accounting & Business Research*, 3(2), 223-238.

PricewaterhouseCoopers. (2021). *Managing risk in a changing environment*. Retrieved 28 August 2024, from <https://www.pwc.com/gx/en/services/governance-risk-compliance.html>

The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. (2013). *Internal control-Integrated framework: Executive summary*. Retrieved 28 August 2024, from <https://www.coso.org/Documents/990025P-Executive-Summary-final-may20.pdf>

The Institute of Internal Auditors (IIA). (2021). *International Professional Practices Framework (IPPF)*. Retrieved 28 August 2024, from <https://www.theiia.org/en/about-us/standards-and-guidance/ippf/>

Yamane, T. (1973). *Statistics: An Introductory Analysis*. New York: Harper & Row.