

ผลของการควบคุมภายในตามแนวคิด COSO และจรรยาบรรณวิชาชีพ การตรวจสอบภายในที่มีต่อประสิทธิภาพงานบัญชี ของบริษัทจดทะเบียนเอกชน ในเขตกรุงเทพมหานคร

นงนุช บุตรสาลี^{1*}
กัลยาภรณ์ ปานมะเริง²

Received 9 July 2025

Revised 26 August 2025

Accepted 2 September 2025

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์ 1) เพื่อศึกษาผลของการควบคุมภายในตามแนวคิด COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) ที่มีต่อประสิทธิภาพงานบัญชี ของบริษัทจดทะเบียนเอกชน ในเขตกรุงเทพมหานคร และ 2) เพื่อศึกษาผลของจรรยาบรรณวิชาชีพการตรวจสอบภายในที่มีต่อประสิทธิภาพงานบัญชี ของบริษัทจดทะเบียนเอกชน ในเขตกรุงเทพมหานคร เป็นการวิจัยแบบเชิงปริมาณ มีเครื่องมือในการวิจัยคือ แบบสอบถาม โดยมีกลุ่มตัวอย่างที่ใช้วิธีการสุ่มแบบง่าย คือ ผู้ทำบัญชีในบริษัทเอกชน จำนวน 395 คน แล้วนำข้อมูลที่รวบรวมได้จากแบบสอบถามมาวิเคราะห์โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา ประกอบด้วย ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน และการวิเคราะห์สถิติการถดถอยเชิงพหุคูณทดสอบสมมติฐาน

ผลการศึกษาพบว่า การควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อม กิจกรรมควบคุม และการประเมินความเสี่ยงส่งผลบวกอย่างมีนัยสำคัญต่อประสิทธิภาพงานบัญชี ส่วนด้านสารสนเทศและการสื่อสารไม่มีผลอย่างมีนัยสำคัญ เช่นเดียวกับจรรยาบรรณด้านความซื่อสัตย์และความเที่ยงธรรมที่ส่งผลเชิงบวก แต่การรักษาความลับไม่มีผลเช่นกัน

คำสำคัญ: การควบคุมภายในตามแนวคิด COSO จรรยาบรรณวิชาชีพการตรวจสอบภายใน ประสิทธิภาพงานบัญชี

^{1,2} คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

Email: ² kalyaporn.pa@spu.ac.th

* Corresponding author email: cherlee2527@gmail.com

THE IMPACT OF INTERNAL CONTROL BASED ON THE COSO FRAMEWORK AND PROFESSIONAL ETHICS OF INTERNAL AUDITING ON ACCOUNTING EFFICIENCY OF PRIVATE LISTED COMPANIES IN BANGKOK METROPOLITAN

Nongnuch Butsalee^{1*}

kalyaporn Panmarerng²

Abstract

This study examines the impact of internal control based on the COSO framework and internal audit professional ethics on financial reporting efficiency of private companies in Bangkok. A total of 395 auditors participated in the survey. The data were analyzed using descriptive statistics and multiple regression analysis.

The results show that the components of internal control - control environment, control activities and risk assessment - have a positive and significant influence on accounting efficiency. In contrast, the information and communication components do not show a significant effect. With regard to professional ethics, integrity and objectivity have a statistically significant positive effect, while confidentiality does not.

Keywords: COSO-based Internal Control, Professional Ethics in Internal Auditing, Accounting Efficiency

^{1 2} School of Accountancy, Sripatum University

Email: ² kalyaporn.pa@spu.ac.th

* Corresponding author email: cherlee2527@gmail.com

บทนำ

ในยุคที่ธุรกิจเอกชนเผชิญกับความเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจและการแข่งขันอย่างเข้มข้น ระบบการควบคุมภายในตามกรอบแนวคิด COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) จึงมีบทบาทสำคัญในการเสริมสร้างความโปร่งใสและลดความเสี่ยงในการดำเนินงาน อย่างไรก็ตาม การประเมินผลกระทบของระบบควบคุมภายในต่อประสิทธิภาพทางบัญชีในบริบทธุรกิจเอกชนไทย ยังขาดข้อมูลเชิงประจักษ์และการวิเคราะห์เชิงลึก

แม้ธุรกิจเอกชนจะมีบทบาทสำคัญต่อเศรษฐกิจ แต่การจัดการด้านจริยธรรมทางวิชาชีพและการควบคุมภายในยังไม่เป็นระบบ ส่งผลให้เกิดความเสี่ยงด้านการรายงานทางการเงินและการตัดสินใจที่คลาดเคลื่อน งานวิจัยของเบญญาภา วงศ์กองแก้ว และพรพนทิพย์ อย่างกลั่น (2566) แม้จะชี้ให้เห็นถึงความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายในกับการลดข้อผิดพลาดทางบัญชี แต่ยังขาดการเชื่อมโยงกับประสิทธิภาพโดยรวมและการวิเคราะห์ปัจจัยแวดล้อมที่เกี่ยวข้อง

งานวิจัยนี้จึงมุ่งเติมเต็มช่องว่างดังกล่าว โดยศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างระบบควบคุมภายในจริยธรรมทางวิชาชีพ และประสิทธิภาพทางบัญชีในธุรกิจเอกชน ผ่านการวิเคราะห์เชิงปริมาณ เพื่อสร้างองค์ความรู้ใหม่และข้อเสนอเชิงนโยบายที่สามารถนำไปปรับใช้ได้จริง

วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อศึกษาผลของการควบคุมภายในตามแนวคิด COSO ที่มีต่อประสิทธิภาพงานบัญชีของบริษัทจดทะเบียนเอกชน ในเขตกรุงเทพมหานคร
2. เพื่อศึกษาผลของจรรยาบรรณวิชาชีพการตรวจสอบภายในที่มีต่อประสิทธิภาพงานบัญชีของบริษัทจดทะเบียนเอกชน ในเขตกรุงเทพมหานคร

สมมติฐานการวิจัย

สมมติฐานที่ 1 การควบคุมภายในตามแนวคิด COSO ที่มีต่อความมีประสิทธิภาพงานบัญชีด้านความถูกต้องบริษัทเอกชน ในเขตกรุงเทพมหานคร

สมมติฐานที่ 2 การควบคุมภายในตามแนวคิด COSO ที่มีต่อความมีประสิทธิภาพงานบัญชีด้านความชัดเจนบริษัทเอกชน ในเขตกรุงเทพมหานคร

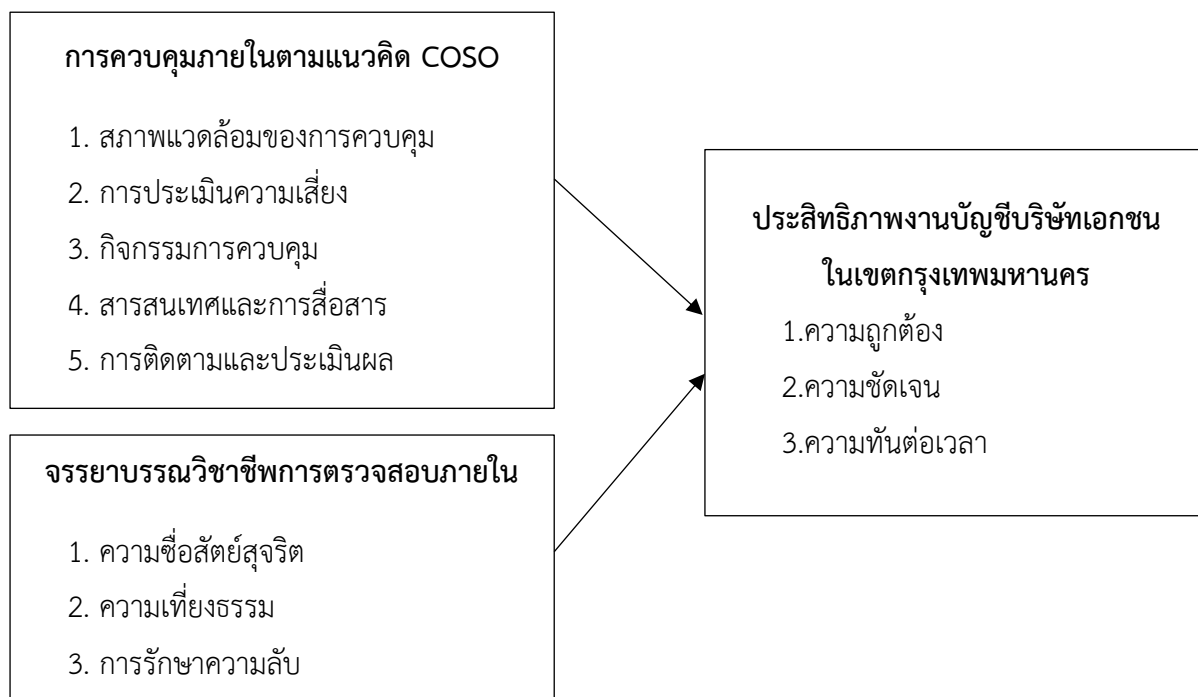
สมมติฐานที่ 3 การควบคุมภายในตามแนวคิด COSO ที่มีต่อความมีประสิทธิภาพงานบัญชีด้านความทันต่อเวลาบริษัทเอกชน ในเขตกรุงเทพมหานคร

สมมติฐานที่ 4 จรรยาบรรณวิชาชีพการตรวจสอบภายในที่มีต่อความมีประสิทธิภาพงานบัญชีด้านความถูกต้อง บริษัทเอกชน ในเขตกรุงเทพมหานคร

สมมติฐานที่ 5 จรรยาบรรณวิชาชีพการตรวจสอบภายในที่มีต่อความมีประสิทธิภาพงานบัญชีด้านความชัดเจน บริษัทเอกชน ในเขตกรุงเทพมหานคร

สมมติฐานที่ 6 จรรยาบรรณวิชาชีพการตรวจสอบภายในที่มีต่อความมีประสิทธิภาพงานบัญชีด้านความทันต่อเวลา บริษัทเอกชน ในเขตกรุงเทพมหานคร

กรอบแนวคิดการวิจัย



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดในการวิจัย

การทบทวนวรรณกรรม

จากการทบทวนวรรณกรรมพบว่าแนวคิด COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) ซึ่งประกอบด้วย 5 องค์ประกอบหลัก ได้แก่ สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control Environment) การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment) กิจกรรมการควบคุม (Control Activities) สารสนเทศกับการสื่อสาร (Information and Communication) และการติดตามและประเมินผล (Monitoring and Evaluation) (จินห์ระพีร์ พุ่มสงวน, ม.ป.ป) ซึ่งล้วนมีบทบาทสำคัญต่อการยกระดับคุณภาพงานบัญชีในองค์กร สภาพแวดล้อมของการควบคุม เป็นพื้นฐานของวัฒนธรรมองค์กร ด้านความถูกต้องและโปร่งใส โดยมีผลต่อความน่าเชื่อถือและความยั่งยืนในระยะยาว ซึ่งงานวิจัยของ ธนศักดิ์ กุศลสร้าง (2564) พบว่าสภาพแวดล้อมการควบคุมที่แข็งแกร่งช่วยเพิ่มความถูกต้อง ความเชื่อถือได้ และความรวดเร็วของรายงานทางการเงินและการประเมินความเสี่ยง มีส่วนช่วยลดข้อผิดพลาดและเพิ่มความแม่นยำของข้อมูลบัญชี โดยการวิเคราะห์โอกาสและกำหนดแนวป้องกันที่เหมาะสม งานวิจัยของ พอรุ่งแสงนวล (2563) แสดงให้เห็นว่าการประเมินความเสี่ยงส่งผลบวกต่อคุณภาพข้อมูลทางบัญชีและการจัดการภายใน การปรับกิจกรรมการควบคุมให้เหมาะสมกับลักษณะงานช่วยให้เกิดผลลัพธ์ที่มีคุณภาพโดยไม่ลดทอนประสิทธิภาพ กรรณิการ์ ธาตุดี (2566) สารสนเทศและการสื่อสาร เป็นกลไกที่ช่วยให้งานบัญชีทันเวลาและตอบสนองต่อความต้องการได้อย่างมีประสิทธิภาพ ทศยา จำรูญธนสิทธิ์ (2567) ชี้ว่า แม้ระบบสารสนเทศที่ดีจะช่วยเสริมความรวดเร็วในการดำเนินงาน แต่คุณภาพข้อมูลยังขึ้นอยู่กับ การตรวจสอบที่รัดกุมและความชำนาญของบุคลากร

จรรยาบรรณวิชาชีพการตรวจสอบภายใน ถือเป็นกรอบคุณธรรมที่กำหนดแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในให้โปร่งใส รับผิดชอบ และยึดมั่นในความถูกต้อง ซึ่งเป็นรากฐานของระบบควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ และส่งผลต่อความถูกต้องของข้อมูลทางการเงินและผลการดำเนินงานขององค์กร โดยรวมความซื่อสัตย์สุจริตเป็นหลักจริยธรรมที่ผู้ตรวจสอบต้องยึดถือ โดยปฏิบัติงานอย่างตรงไปตรงมา ไม่บิดเบือนข้อมูล และตั้งอยู่บนความจริง ซึ่งส่งเสริมความน่าเชื่อถือ ความไว้วางใจ และคุณภาพงานในระยะยาว (บุษดากร ศิริมงคล และดารณี เอื้อชนะจิต, 2566) ส่วนความเที่ยงธรรม หมายถึง การดำเนินงานอย่างปราศจากอคติ อิงข้อเท็จจริง และตัดสินใจอย่างเป็นกลาง มีผลต่อความครบถ้วนและความถูกต้องของรายงานทางการเงิน ขณะที่การรักษาความลับเป็นองค์ประกอบที่สร้างความเชื่อมั่นระหว่างผู้ปฏิบัติงานและผู้มีส่วนเกี่ยวข้อง โดยช่วยเสริมความปลอดภัยและความน่าเชื่อถือของข้อมูลในองค์กร (จุฬาสินี รุ่งเจริญฤทธิ์กุล และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธิ์, 2567)

วิธีดำเนินการวิจัย

ประชากรที่ใช้ในการศึกษา คือ ผู้ทำบัญชีในบริษัทเอกชนในเขตกรุงเทพมหานคร โดยจำนวนของผู้ทำบัญชีในบริษัทเอกชน ในเขตกรุงเทพมหานคร จำนวน 28,820 ราย (กองกำกับบัญชีธุรกิจ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2567) และกลุ่มตัวอย่าง (Sample) ได้มาจากการสุ่มแบบอย่างง่าย โดยสุ่มเลือกจากประชากร ได้แก่ ผู้ทำบัญชีและเจ้าหน้าที่บัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร จำนวน 395 คน โดยกำหนดขนาดตัวอย่างตามสูตรของ Yamane (1973)

สำหรับเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยและเก็บรวบรวมข้อมูลนั้น ผู้วิจัยใช้แบบสอบถาม โดยมีลักษณะคำถามเป็นแบบปลายปิด (Close-ended Question) และลักษณะคำตอบแบบเลือกตอบ เป็นเครื่องมือสำหรับการเก็บรวบรวมข้อมูล เพื่อศึกษาองค์ประกอบผลของการควบคุมภายในตามแนวคิด COSO และจรรยาบรรณวิชาชีพการตรวจสอบภายในที่มีต่อประสิทธิภาพงานบัญชีของบริษัทจดทะเบียนเอกชนในเขตกรุงเทพมหานคร

เกณฑ์ในการหาค่าความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับตัวแปรที่กำหนด คือ ค่า $IOC \geq .50$ หมายความว่า คำถามนั้นตรงกับตัวแปรและวัตถุประสงค์ของการศึกษา ค่า $IOC .50$ หมายความว่า คำถามนั้นไม่ตรงกับตัวแปรและวัตถุประสงค์ของการศึกษา ผลการวิเคราะห์หาค่าความเที่ยงตรงของแบบสอบถาม พบว่าผลคะแนนที่ได้จากผู้เชี่ยวชาญ จำนวน 3 ท่าน มีค่า IOC ระหว่าง 0.6-1.0 ผู้วิจัยได้นำไปทดลองใช้กับประชากรที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่าง จำนวน 40 ชุด ซึ่งผลการประเมินมีอำนาจจำแนกระหว่าง 0.67-1.00 และหาความเชื่อมั่นของแบบสอบถามโดยวิธีของ (Alpha Cronbach) ซึ่งผลการประเมินความเชื่อมั่นมีค่าความเชื่อมั่น 0.5

สำหรับการวิเคราะห์ข้อมูลนั้น ผู้วิจัยใช้สถิติเชิงพรรณนา ประกอบด้วย ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน และการวิเคราะห์สถิติการถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) เพื่อทดสอบสมมติฐาน

ผลการวิจัย

ปัจจัยทางด้านลักษณะส่วนบุคคล

ตารางที่ 1 แสดงความถี่ (จำนวนคน) และร้อยละเกี่ยวกับปัจจัยทางด้านลักษณะส่วนบุคคล

ลักษณะส่วนบุคคล	จำนวน	ร้อยละ	ลักษณะส่วนบุคคล	จำนวน	ร้อยละ
เพศ			ระดับการศึกษา		
- ชาย	80	20.25	- ปริญญาตรี	317	80.30
- หญิง	287	72.66	- ปริญญาโท	78	19.70
- อื่น ๆ	28	7.09			
อายุ			ประสบการณ์ทำงาน		
- น้อยกว่า 35 ปี	40	9.93	- น้อยกว่า 10 ปี	76	19.20
- ตั้งแต่ 35 – 45 ปี	84	20.85	- ตั้งแต่ 10 – 15 ปี	222	56.20
- มากกว่า 45 ปีขึ้นไป	271	69.22	- ตั้งแต่ 20 ปี ขึ้นไป	97	24.60
รวม	395	100.00	รวม	395	100.00

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อทดสอบสมมติฐาน

สมมติฐานที่ 1 การควบคุมภายในตามแนวคิด COSO ที่มีต่อประสิทธิภาพงานบัญชี ความถูกต้องของบัญชีเอกชน ในเขตกรุงเทพมหานคร

ตารางที่ 2 แสดงผลการทดสอบสมมติฐาน การควบคุมภายในตามแนวคิด COSO ที่มีต่อประสิทธิภาพงานบัญชี ความถูกต้อง

การควบคุมภายในตามแนวคิด COSO	ประสิทธิภาพบัญชี ความถูกต้อง				
	B	SE	β	t	Sig.
ค่าคงที่	0.091	0.314		0.292	0.771
สภาพแวดล้อมของการควบคุม	0.239	0.061	0.286	3.899	0.000**
การประเมินความเสี่ยง	0.192	0.072	0.208	2.675	0.009*
กิจกรรมการควบคุม	0.493	0.075	0.437	6.533	0.000**
สารสนเทศและการสื่อสาร	0.068	0.070	0.071	2.982	0.328
การติดตามและประเมินผล	0.111	0.085	0.116	1.302	0.195
R=0.931, R ² = 0.867, F = 85.00					

หมายเหตุ **นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

*นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 2 พบว่า ตัวแปรอิสระทั้ง 5 ได้แก่ สภาพแวดล้อมของการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพงานบัญชี ความถูกต้อง โดยมีค่า $R = 0.931$ และค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ $R^2 = 0.867$ ซึ่งแสดงให้เห็นว่าการควบคุมภายในตามแนวคิด COSO อธิบายประสิทธิภาพงานบัญชี ความถูกต้อง ได้คิดเป็นร้อยละ 86.70

สำหรับผลการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุคูณ พบว่าตัวแปรที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ได้แก่ การประเมินความเสี่ยง ($\text{sig} = 0.009$) และพบว่าตัวแปรที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ได้แก่ สภาพแวดล้อมของการควบคุม ($\text{sig} = 0.000$) กิจกรรมการควบคุม ($\text{sig} = 0.000$) ในขณะที่ยาสารสนเทศและการสื่อสารและการติดตามประเมินผล ไม่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพงานบัญชี เนื่องจากค่าระดับนัยสำคัญทางสถิติมากกว่า 0.05

สมมติฐานที่ 2 การควบคุมภายในตามแนวคิด COSO ที่มีต่อประสิทธิภาพงานบัญชี ความชัดเจนของบริษัทเอกชน ในเขตกรุงเทพมหานคร

ตารางที่ 3 แสดงผลการทดสอบสมมติฐาน การควบคุมภายในตามแนวคิด COSO ที่มีต่อประสิทธิภาพงานบัญชี ความชัดเจน โดยใช้วิธี Enter

การควบคุมภายในตามแนวคิด COSO	ประสิทธิภาพงานบัญชี ความชัดเจน				
	B	SE	β	t	Sig.
ค่าคงที่	0.059	0.375		0.158	0.875
สภาพแวดล้อมของการควบคุม	0.147	0.073	0.163	1.995	0.048*
การประเมินความเสี่ยง	0.039	0.086	0.040	0.458	0.648
กิจกรรมการควบคุม	0.733	0.090	0.606	8.123	0.000**
สารสนเทศและการสื่อสาร	0.061	0.083	0.059	0.738	0.462
การติดตามและประเมินผล	0.068	0.070	0.071	2.982	0.328
R=0.740, $R^2 = 0.548$, F = 36.654					

หมายเหตุ **นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

*นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 3 พบว่า ตัวแปรอิสระทั้ง 5 ได้แก่ สภาพแวดล้อมของการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพงานบัญชี ความชัดเจน โดยมีค่า $R = 0.740$ และค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ $R^2 = 0.548$ ซึ่งแสดงให้เห็นว่าการควบคุมภายในตามแนวคิด COSO อธิบายประสิทธิภาพงานบัญชี ความชัดเจน คิดเป็นร้อยละ 54.80

สำหรับผลการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุคูณ พบว่าตัวแปรที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ได้แก่ สภาพแวดล้อมของการควบคุม ($\text{sig} = 0.048$) และพบว่าตัวแปรที่มีอิทธิพลอย่างมี

นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ได้แก่ กิจกรรมการควบคุม (sig= 0.000) ในขณะที่การประเมินความเสี่ยงและสารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผลไม่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพงานบัญชี เนื่องจากค่าระดับนัยสำคัญทางสถิติมากกว่า 0.05

สมมติฐานที่ 3 การควบคุมภายในตามแนวคิด COSO ที่มีต่อประสิทธิภาพงานบัญชี ความทันต่อเวลาของบริษัทเอกชน ในเขตกรุงเทพมหานคร

ตารางที่ 4 แสดงผลการทดสอบสมมติฐาน การควบคุมภายในตามแนวคิด COSO ที่มีต่อประสิทธิภาพงานบัญชี ความทันต่อเวลา

การควบคุมภายในตามแนวคิด COSO	ประสิทธิภาพบัญชี ความทันต่อเวลา				
	B	SE	β	t	Sig.
ค่าคงที่	0.326	0.371		0.877	0.382
สภาพแวดล้อมของการควบคุม	0.664	0.089	0.567	7.429	0.000**
การประเมินความเสี่ยง	0.111	0.085	0.116	1.302	0.195
กิจกรรมการควบคุม	-0.004	0.082	-0.004	-0.051	0.960
สารสนเทศและการสื่อสาร	0.073	0.188	2.244	2.244	0.027*
การติดตามประเมินผล	0.061	0.083	0.059	0.738	0.462
R=0.726, R ² = 0.528, F = 33.788					

หมายเหตุ **นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

*นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4 พบว่า ตัวแปรอิสระทั้ง 5 ได้แก่ สภาพแวดล้อมของการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพงานบัญชี ความทันต่อเวลา โดยมีค่า R = 0.726 และค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ R²= 0.528 ซึ่งแสดงให้เห็นว่า การควบคุมภายในตามแนวคิด COSO อธิบายประสิทธิภาพงานบัญชี ความทันต่อเวลา คิดเป็นร้อยละ 52.80

สำหรับผลการวิเคราะห์ ความถดถอยเชิงพหุคูณ พบว่าตัวแปรที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ได้แก่ สารสนเทศและการสื่อสาร (sig= 0.027) และพบว่าตัวแปรที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ได้แก่ สภาพแวดล้อมของการควบคุม (sig= 0.000) ในขณะที่การประเมินความเสี่ยง การติดตามประเมินผล และกิจกรรมการควบคุมไม่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพงานบัญชี เนื่องจากค่าระดับนัยสำคัญทางสถิติมากกว่า 0.05

สมมติฐานที่ 4 จรรยาบรรณวิชาชีพการตรวจสอบภายในที่มีต่อประสิทธิภาพงานบัญชี ความถูกต้องของบริษัทเอกชน ในเขตกรุงเทพมหานคร

ตารางที่ 5 แสดงผลการทดสอบสมมติฐานจรรยาบรรณวิชาชีพการตรวจสอบภายในที่มีต่อประสิทธิภาพงานบัญชี ความถูกต้อง

จรรยาบรรณวิชาชีพการตรวจสอบภายใน	ประสิทธิภาพบัญชี ความถูกต้อง				
	B	SE	β	t	Sig.
ค่าคงที่	1.547	0.311		4.980	0.000
ความซื่อสัตย์สุจริต	0.420	0.094	0.458	4.442	0.000**
ความเที่ยงธรรม	0.214	0.091	0.244	2.358	0.020*
การรักษาความลับ	0.074	0.073	0.074	1.014	0.312
R=0.703, R ² = 0.494, F = 39.760					

หมายเหตุ **นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

*นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 5 พบว่า ตัวแปรอิสระทั้ง 4 ได้แก่ ความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม และการรักษาความลับมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพงานบัญชี ความถูกต้อง โดยมีค่า R = 0.703 และค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ R² = 0.494 ซึ่งแสดงให้เห็นว่า จรรยาบรรณวิชาชีพการตรวจสอบภายในอธิบายประสิทธิภาพงานบัญชี ความถูกต้อง คิดเป็นร้อยละ 49.40

สำหรับผลการวิเคราะห์ ความถดถอยเชิงพหุคูณ พบว่าตัวแปรที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ได้แก่ ความเที่ยงธรรม (sig= 0.020) และพบว่าตัวแปรที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ได้แก่ ความซื่อสัตย์สุจริต (sig= 0.000) ในขณะที่การรักษาความลับไม่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพงานบัญชี เนื่องจากค่าระดับนัยสำคัญทางสถิติมากกว่า 0.05

สมมติฐานที่ 5 จรรยาบรรณวิชาชีพการตรวจสอบภายในที่มีต่อประสิทธิภาพงานบัญชี ความชัดเจนของบริษัทเอกชน ในเขตกรุงเทพมหานคร

ตารางที่ 6 แสดงผลการทดสอบสมมติฐานจรรยาบรรณวิชาชีพการตรวจสอบภายในที่มีต่อประสิทธิภาพงานบัญชี ความชัดเจน

จรรยาบรรณวิชาชีพการตรวจสอบภายใน	ประสิทธิภาพบัญชี ความชัดเจน				
	B	SE	β	t	Sig.
ค่าคงที่	1.993	0.371		5.377	0.000
ความซื่อสัตย์สุจริต	0.456	0.113	0.464	4.041	0.000**
ความเที่ยงธรรม	0.174	0.108	0.083	1.607	0.111
การรักษาความลับ	-0.015	0.087	0.014	-0.170	0.866
R=0.612, R ² = 0.374, F = 24.329					

หมายเหตุ **นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

*นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 6 พบว่า ตัวแปรอิสระทั้ง 3 ได้แก่ ความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม การรักษาความลับมีความสัมพันธ์กับ ประสิทธิภาพงานบัญชี ความชัดเจน โดยมีค่า $R = 0.612$ และค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ $R^2 = 0.374$ ซึ่งแสดงให้เห็นว่า จรรยาบรรณวิชาชีพการตรวจสอบภายในอธิบายประสิทธิภาพงานบัญชี ความชัดเจน คิดเป็นร้อยละ 37.40

สำหรับผลการวิเคราะห์ ความถดถอยเชิงพหุคูณ พบว่าตัวแปรที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ได้แก่ ความซื่อสัตย์สุจริต ($\text{sig} = 0.000$) ในขณะที่ความเที่ยงธรรม การรักษาความลับไม่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพงานบัญชี เนื่องจากค่าระดับนัยสำคัญทางสถิติมากกว่า 0.05

สมมติฐานที่ 6 จรรยาบรรณวิชาชีพการตรวจสอบภายในที่มีต่อประสิทธิภาพงานบัญชี ความทันต่อเวลาของบริษัทเอกชน ในเขตกรุงเทพมหานคร

ตารางที่ 7 แสดงผลการทดสอบสมมติฐาน จรรยาบรรณวิชาชีพการตรวจสอบภายในที่มีต่อประสิทธิภาพงานบัญชี ความทันต่อเวลา

จรรยาบรรณวิชาชีพการตรวจสอบภายใน	ประสิทธิภาพบัญชี ความทันต่อเวลา				
	B	SE	β	t	Sig.
ค่าคงที่	1.967	0.360		5.470	0.000
ความซื่อสัตย์สุจริต	0.335	0.109	0.352	3.062	0.000**
ความเที่ยงธรรม	0.247	0.105	0.271	2.354	0.020
การรักษาความลับ	0.047	0.084	0.045	0.552	0.582
$R=0.610$, $R^2 = 0.372$, $F = 24.124$					

หมายเหตุ **นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

*นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 7 พบว่า ตัวแปรอิสระทั้ง 3 ได้แก่ ความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม และการรักษาความลับมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพงานบัญชี ความทันต่อเวลา โดยมีค่า $R = 0.610$ และค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ $R^2 = 0.372$ ซึ่งแสดงให้เห็นว่า จรรยาบรรณวิชาชีพการตรวจสอบภายในอธิบายประสิทธิภาพงานบัญชี ความทันต่อเวลา คิดเป็นร้อยละ 37.20

สำหรับผลการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุคูณ พบว่าตัวแปรที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ได้แก่ ความซื่อสัตย์สุจริต ($\text{sig} = 0.000$) และความเที่ยงธรรม ($\text{sig} = 0.020$) ในขณะที่การรักษาความลับไม่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพงานบัญชี เนื่องจากค่าระดับนัยสำคัญมากกว่า 0.05

สรุปและอภิปรายผลการวิจัย

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายในตามแนวคิด COSO และ จรรยาบรรณวิชาชีพการตรวจสอบภายใน กับประสิทธิภาพงานบัญชีในบริษัทเอกชน โดยแบ่งการวิเคราะห์ ออกเป็นองค์ประกอบเชิงโครงสร้างและจริยธรรม จากการศึกษาพบว่า

1. การควบคุมภายในตามแนวคิด COSO ผลการศึกษาแสดงให้เห็นว่าองค์ประกอบหลัก ของ COSO ได้แก่ สภาพแวดล้อมของการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศกับ การสื่อสาร และการติดตามประเมินผล มีผลต่อประสิทธิภาพงานบัญชีในระดับที่แตกต่างกันสภาพแวดล้อม ของการควบคุม ส่งผลเชิงบวกต่อทั้งสามด้านของประสิทธิภาพ ได้แก่ ความถูกต้อง ความชัดเจน และ ความทันเวลา สอดคล้องกับงานวิจัยของอนุจรี สีวะสา (2564) และเบญญาภา วงศ์กองแก้ว และพรณทิพย์ อย่างกลิ่น (2566) ที่เน้นบทบาทของวัฒนธรรมองค์กรที่ดีในการส่งเสริมความโปร่งใส การประเมินความเสี่ยง ส่งผลเฉพาะต่อด้านความถูกต้องของข้อมูลบัญชี โดยไม่ส่งผลต่อความชัดเจนและความทันเวลา ซึ่งสะท้อน ข้อจำกัดของการบริหารความเสี่ยงในเชิงปฏิบัติ กิจกรรมการควบคุม มีผลต่อความถูกต้องและความชัดเจน แต่ไม่ส่งผลต่อความทันเวลา อาจเนื่องจากขั้นตอนควบคุมบางประเภทที่เพิ่มความล่าช้าในการดำเนินงาน สารสนเทศและการสื่อสาร ส่งผลเฉพาะต่อความทันเวลา โดยไม่ส่งผลต่อความถูกต้องหรือความชัดเจน ซึ่งชี้ให้เห็นว่าระบบสารสนเทศที่ดีช่วยให้การรายงานบัญชีเป็นไปตามกำหนดเวลา แต่ยังคงอาศัยการตรวจสอบ และความชำนาญของบุคลากรเพื่อให้ข้อมูลมีคุณภาพ การติดตามและประเมินผลไม่ส่งผลต่อประสิทธิภาพ งานบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ อาจเกิดจากหลายปัจจัยที่สะท้อนถึงข้อจำกัดเชิงระบบและพฤติกรรม ในองค์กร เช่น ลักษณะการติดตามที่เป็นทางการมากเกินไป การใช้เครื่องมือหรือระบบสารสนเทศที่ไม่เหมาะสม หากระบบติดตามไม่มีความยืดหยุ่นหรือไม่สามารถวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึกได้ ก็อาจทำให้การประเมินผล ไม่สามารถระบุจุดอ่อนที่แท้จริงของงานบัญชี

2. จรรยาบรรณวิชาชีพการตรวจสอบภายใน ผลการศึกษาแสดงให้เห็นว่าองค์ประกอบ ด้านจริยธรรมมีผลต่อประสิทธิภาพงานบัญชีในระดับที่แตกต่างกัน ความซื่อสัตย์สุจริต ส่งผลเชิงบวกต่อ ทั้งสามด้านของประสิทธิภาพ โดยเป็นรากฐานของความน่าเชื่อถือและความไว้วางใจในข้อมูลบัญชีความเที่ยงธรรม ส่งผลต่อความถูกต้องและความทันเวลาแต่ไม่ส่งผลต่อความชัดเจนซึ่งอาจสะท้อนถึงการตัดสินใจที่เป็นกลาง แต่ยังคงขาดการสื่อสารที่ชัดเจนการรักษาความลับ แม้ไม่มีผลโดยตรงอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ แต่เป็นองค์ประกอบ ที่สนับสนุนความมั่นคงของข้อมูลและความเชื่อมั่นในองค์กรในระยะยาว

ผลการศึกษาสนับสนุนวัตถุประสงค์ของงานวิจัย โดยแสดงให้เห็นว่าองค์ประกอบของการควบคุม ภายในและจรรยาบรรณวิชาชีพมีบทบาทสำคัญต่อประสิทธิภาพงานบัญชีในบริษัทเอกชน ทั้งในด้านความถูกต้อง ความชัดเจน และความทันเวลา ซึ่งสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาแนวปฏิบัติด้านบัญชีและ การกำกับดูแลภายในองค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพอันอาจเกิดจากขั้นตอนควบคุมบางประเภทที่มีผลต่อ ความล่าช้า สอดคล้องกับแนวคิดและงานของ กรรณิการ์ ธาตุดี (2566) ขณะที่สารสนเทศและการสื่อสาร ส่งผลต่อด้านความทันต่อเวลาเท่านั้น ไม่ส่งผลต่อความถูกต้องหรือความชัดเจน ซึ่งยืนยันโดยงานวิจัยของ

หัตยา จำรูณธนสิทธิ์ (2567) ที่ระบุว่าทักษะด้านสารสนเทศมีผลต่อการดำเนินงานที่ตรงตามเวลาในสายงานบัญชี ในด้านของจรรยาบรรณวิชาชีพการตรวจสอบภายใน พบว่าโดยรวมมีผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพงานบัญชี โดยความซื่อสัตย์สุจริตส่งผลกระทบต่อทั้งสามด้าน และสอดคล้องกับงานวิจัยของ สุพรรณิ ทัทธานี (2560) บุญช่วง ศรีธรรมาภรณ์ และอารยะรัตน์ ชารีแสน (2563) บุษดากร ศิริมงคล และดารณี เอื้อชนะจิต (2566) ที่พบว่า ความเที่ยงธรรม ส่งผลต่อความถูกต้องและความทันเวลา การรักษาความลับ แม้ไม่มีผลโดยตรงต่อแต่ละด้าน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ แต่เป็นองค์ประกอบจริยธรรมที่สนับสนุนความน่าเชื่อถือของข้อมูลและความมั่นคงขององค์กรในระยะยาว

ข้อเสนอแนะที่ได้จากการวิจัย

ผลการศึกษาชี้ว่าองค์กรควรส่งเสริมการควบคุมภายในตามกรอบ COSO โดยเน้นวัฒนธรรมองค์กร ที่มีจริยธรรม ความรับผิดชอบ และระบบประเมินความเสี่ยงที่ต่อเนื่อง เพื่อสนับสนุนคุณภาพงานบัญชีให้ ถูกต้อง ชัดเจน และตรงเวลา ข้อเสนอแนะควรจัดอบรมและกิจกรรมเพื่อส่งเสริมความเข้าใจด้านจรรยาบรรณ วิชาชีพให้แก่บุคลากรบัญชี เพื่อยกระดับความโปร่งใสและความเป็นมืออาชีพ รวมถึงปรับปรุงการสื่อสารและ ระบบสารสนเทศภายในให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น

ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยในอนาคต

ในการการวิจัยครั้งต่อไปแนะนำให้เพิ่มตัวแปรต้นและตัวแปรควบคุมเพื่อเพิ่มมิติของการวิเคราะห์ การนำปัจจัยอื่น ๆ เช่น การนำเทคโนโลยีบัญชีมาใช้ในการองค์กร วัฒนธรรมองค์กร หรือระดับความสามารถ ด้านดิจิทัลของบุคลากร เข้ามาพิจารณาเพิ่มเติม อาจช่วยอธิบายผลลัพธ์ได้ครอบคลุมมากยิ่งขึ้น

ควรขยายขอบเขตประชากรและกลุ่มตัวอย่างให้ครอบคลุมมากขึ้นควรดำเนินการวิจัยในพื้นที่หรือ ประเภทองค์กรที่หลากหลาย เช่น ภูมิภาคอื่น ๆ นอกเขตกรุงเทพมหานคร หรือในองค์กรรัฐวิสาหกิจและ ภาควิชาการเพื่อให้ได้ข้อค้นพบที่สามารถเปรียบเทียบหรือประยุกต์ใช้ในบริบทที่แตกต่างกันได้มากขึ้น

องค์ความรู้ใหม่ที่ได้จากการวิจัย

งานวิจัยนี้พบว่า การควบคุมภายในตามแนวคิด COSO โดยเฉพาะสภาพแวดล้อมองค์กร การประเมิน ความเสี่ยง กิจกรรมควบคุม และสารสนเทศ มีผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพงานบัญชีในด้านความถูกต้อง ความชัดเจน และความทันต่อเวลา ซึ่งสะท้อนถึงความสำคัญของระบบควบคุมภายในในการยกระดับคุณภาพ งานบัญชีอย่างรอบด้านในส่วนของ จรรยาบรรณวิชาชีพการตรวจสอบภายใน พบว่าองค์ประกอบด้านความซื่อสัตย์ สุจริตและความเที่ยงธรรม ส่งเสริมประสิทธิภาพงานบัญชีโดยเฉพาะด้านความถูกต้องและความชัดเจน ขณะที่ การรักษาความลับไม่ส่งผลเชิงสถิติต่อผลลัพธ์ที่ศึกษา สะท้อนลักษณะเฉพาะของงานบัญชีที่เน้นข้อมูล ตามมาตรฐานมากกว่าการเปิดเผย โดยรวม ผลวิจัยชี้ว่าองค์กรควรพัฒนาโครงสร้างควบคุมภายในและส่งเสริม จริยธรรมทางวิชาชีพ เพื่อให้การทำงานด้านบัญชีมีความแม่นยำ โปร่งใส และดำเนินไปอย่างทันเวลา

เอกสารอ้างอิง

- กรรณิการ์ ธาตุดี. (2566). **ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการทำงานด้านบัญชีของนักบัญชีใน กรุงเทพมหานคร**. <https://mmm.ru.ac.th/MMM/IS/twin10/6314154221.pdf>
- กองกำกับบัญชีธุรกิจ กรมพัฒนาธุรกิจ. (2567). **กรมพัฒนาธุรกิจฯ เผยยอดผู้ทำบัญชี กว่า 7.5 หมื่นราย และสำนักงานบัญชีคุณภาพ 171 แห่ง พร้อมให้บริการและแนะนำผู้ประกอบการทั่วประเทศ**. <https://www.dbd.go.th/news/85090567>
- จิณห์ระพีร์ พุ่มสงวน. (ม.ป.ป.). **การควบคุมภายในตามแนวทางของ COSO**. https://www.rama.mahidol.ac.th/risk_mgt/th/article/03092016-0912
- จุฬาสินี รวีเจริญฤทธิกุล และ กนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธิ์. (2567). **จรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือในงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. วารสารบัญชีปริทัศน์ มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่ราย, 9(1), 194–211.**
- ธนศักดิ์ กุศลสร้าง. (2564). **ปัจจัยการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของนักบัญชีและผลการดำเนินงานขององค์กรในภาคตะวันตกของประเทศไทย [การค้นคว้าอิสระปริญญา มหาบัณฑิต]. คลังข้อมูลสถาบันมหาวิทยาลัยศรีปทุม**. <https://dspace.spu.ac.th/items/9f46b6fd-f2b1-4116-a0b9-a74273b1d9e8>
- บุญช่วง ศรีธรรมาภรณ์ และ อารยะรัตน์ ชารีแสน. (2563). **อิทธิพลของความซื่อสัตย์ในการปฏิบัติงานที่มีต่อประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีบริษัทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. วารสารการวิจัยกาสะลองคำ มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่ราย, 14(1), 73–88**
- บุษดากร ศิริมงคล, และ ดารณี เอื้อชนะจิต. (2566). **ผลกระทบของความรับผิดชอบทางวิชาชีพบัญชีและจรรยาบรรณที่ส่งผลต่อความสำเร็จในการประกอบวิชาชีพบัญชี กรณีศึกษา: ผู้ทำบัญชีในจังหวัด กรุงเทพฯ และปริมณฑล. วารสารวิจัยวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏสุรินทร์, 7(2), 1–13.**
- เบญญาภา วงศ์กองแก้ว, และ พรพนทิพย์ อย่างกลั่น. (2565). **การควบคุมภายในตามกรอบแนวคิดของโคโซ (COSO) และการจัดการความเสี่ยงที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของบุคลากรหน่วยงานของรัฐในภาคเหนือตอนล่าง. วารสารสังคมศาสตร์เพื่อการพัฒนาท้องถิ่น มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม, 7(4), 188-197.**
- พอรัฐ แสงนวล. (2563). **การบริหารความเสี่ยงกับประสิทธิผลของโรงเรียนสังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษา มัธยมศึกษา เขต 9. วารสารศิลปการจัดการ, 4(3), 672-685.**
- สุพรรณิ ทัทธานี, ศุทธิณี ปราชญ์ศรีภูมิ, และเกสินี หมั่นไธสง. (2561). **ความสัมพันธ์ระหว่างความซื่อสัตย์ในการปฏิบัติงานกับประสิทธิภาพการทำงานของพนักงานบัญชีในสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา. วารสารการบัญชีและการจัดการ, 10(1), 50-59.**
- หัตยา จำรูญธนสิทธิ์, พัทธยา เห็นกลาง, ศรีสุดา อินทมาศ, และปัทมา พยุงวงศ์. (2567). **ทักษะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีในสำนักงานบัญชีคุณภาพ. วารสารวิชาการและวิจัย มทร.พระนคร สาขามนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์, 9(1), 1–16.**

- อนุจรี สีวะสา. (2564). การพัฒนารูปแบบการบริหารจัดการศึกษาปฐมวัยในสถานศึกษาสังกัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดอุบลราชธานี. *วารสารนวัตกรรมการศึกษาและการวิจัย*, 5(3), 584–596.
- Yamane. (1973). *Statistics: An introductory analysis* (3rd ed.). Harper and Row.