

บริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017  
ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี  
ในเขตกรุงเทพมหานคร

EFFECTS OF RISK MANAGEMENT CORRESPONDING TO  
THE COSO ERM 2017 FRAMEWORK ON WORK EFFICIENCY  
OF BOOKKEEPERS IN ACCOUNTING FIRMS IN BANGKOK



ณัฐชากร เวชศรี

การค้นคว้าอิสระนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร  
ปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี  
คณะบริหารธุรกิจ  
มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี  
ปีการศึกษา 2564  
ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี

การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017  
ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี  
ในเขตกรุงเทพมหานคร



การค้นคว้าอิสระนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร  
ปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี  
คณะบริหารธุรกิจ  
มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี  
ปีการศึกษา 2564  
ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี

หัวข้อการค้นคว้าอิสระ

การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผล  
ต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี  
ในเขตกรุงเทพมหานคร

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

ชื่อ - นามสกุล

นางสาวณัฐชากร เวชศรี

วิชาเอก

การบัญชี

อาจารย์ที่ปรึกษา

ผู้ช่วยศาสตราจารย์สุภา ทองคง, ประ.ด.

ปีการศึกษา

2564

คณะกรรมการสอบการค้นคว้าอิสระ



ประธานกรรมการ

(รองศาสตราจารย์พนารัตน์ ปานมณี, Ph.D.)



กรรมการ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์กฤษมา ดำพิทักษ์, ประ.ด.)

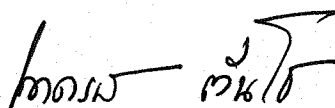


กรรมการ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์สุภา ทองคง, ประ.ด.)

คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี อนุมัติการค้นคว้าอิสระฉบับนี้

เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญามหาบัณฑิต



คณบดีคณะบริหารธุรกิจ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์นาถรพี ต้นไช้, ประ.ด.)

วันที่ 5 เดือน พฤษภาคม พ.ศ. 2565

หัวข้อการค้นคว้าอิสระ	การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร
ชื่อ - นามสกุล	นางสาวณัฐชากร เวชศรี
สาขาวิชา	การบัญชี
อาจารย์ที่ปรึกษา	ผู้ช่วยศาสตราจารย์สุภา ทองคง, ประ.ด.
ปีการศึกษา	2564

### บทคัดย่อ

การค้นคว้าอิสระนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา คือ ผู้ทำบัญชีจากสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร แห่งละหนึ่งคน รวมทั้งสิ้น 335 คน เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล คือ แบบสอบถาม สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน และการวิเคราะห์ความถดถอยพหุคูณ

ผลการศึกษา พบว่า สำนักงานบัญชีตัวอย่างมีการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 โดยภาพรวมอยู่ในระดับมาก โดยองค์ประกอบด้านสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน มีค่าเฉลี่ยมากที่สุด รองลงมา ได้แก่ ด้านการจัดการความเสี่ยง ด้านการทบทวนและการปรับปรุงแก้ไข ด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ และด้านการกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร ตามลำดับ และพบว่าประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีตัวอย่างโดยภาพรวมอยู่ในระดับมาก โดยด้านคุณภาพงานมีค่าเฉลี่ยมากที่สุด รองลงมา ได้แก่ ด้านเวลา ด้านค่าใช้จ่าย และด้านปริมาณงาน ตามลำดับ นอกจากนี้ยังพบว่า การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ได้แก่ ด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ ด้านการจัดการความเสี่ยง และด้านการทบทวนและการปรับปรุงแก้ไข มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

**คำสำคัญ:** การบริหารความเสี่ยง COSO ERM 2017 ประสิทธิภาพการทำงานของ สำนักงานบัญชี

<b>Independent Study Title</b>	Effects of Risk Management Corresponding to the COSO ERM 2017 Framework on Work Efficiency of Bookkeepers in Accounting Firms in Bangkok
<b>Name-Surname</b>	Miss Natchakorn Wetsri
<b>Major Subject</b>	Accounting
<b>Independent Study Advisor</b>	Assistant Professor Supa Tongkong, Ph.D.
<b>Academic Year</b>	2021

## ABSTRACT

This independent study aimed to investigate the effect of risk management, corresponding to the 2017 COSO enterprise risk management (ERM) framework on the work efficiency of bookkeepers in accounting firms located in Bangkok.

The sample group used in this study comprised 335 bookkeepers from accounting firms in Bangkok with 1 bookkeeper representing each accounting firm. The research instrument used to collect data was a questionnaire. The statistics used to analyze data were percentage, mean, standard deviation, Pearson's correlation coefficient, and multiple regression analysis.

The study results indicated that the sampled accounting firms had an overall risk management corresponding to the 2017 COSO ERM framework at a high level. The components of information, communication, and reporting had the highest average scores, followed by performance, review and revision, strategy and objective setting, and governance and culture, respectively. Moreover, the overall work efficiency of the sampled bookkeepers was at a high level. The dimension of quality of work had the highest average score, followed by time, costs, and quantity, respectively. It was also found that the components of risk management in the 2017 COSO ERM framework including strategy and objective setting, performance, and review and revision all affected the work efficiency of bookkeepers in the accounting firms in Bangkok at a statistically significant level of .05.

**Keywords:** risk management, COSO ERM 2017, work efficiency, accounting firm

## กิตติกรรมประกาศ

การค้นคว้าอิสระ เรื่อง การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร สำเร็จลุล่วงตามวัตถุประสงค์อย่างสมบูรณ์ได้ด้วยความอนุเคราะห์จากอาจารย์ที่ปรึกษาการค้นคว้าอิสระ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สุภา ทองคง ที่ได้กรุณาเสียสละเวลาให้คำปรึกษา คำแนะนำ และข้อเสนอแนะในการปรับปรุงแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ จนสำเร็จลุล่วงด้วยดี ขอกราบขอบพระคุณอย่างสูงมา ณ ที่นี้

ขอขอบพระคุณ รองศาสตราจารย์ ดร.พนารัตน์ ปานมณี ประธานกรรมการสอบ และ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.กุสุมา คำพิทักษ์ กรรมการสอบ ที่ให้ความกรุณาในการแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ ของงานค้นคว้าอิสระ รวมทั้งเสียสละเวลาในเป็นกรรมการสอบในครั้งนี้ และขอขอบพระคุณ ผู้ทรงคุณวุฒิที่ทำการตรวจสอบและให้คำแนะนำ เพื่อการสร้างเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย ดังนี้ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.กุสุมา คำพิทักษ์ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ชัยมงคล ผลแก้ว และ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สุรมงคล นิมจิตต์ ที่กรุณาเสียสละเวลาในการตรวจสอบความถูกต้อง รวมทั้งการให้ข้อเสนอแนะ เพื่อปรับปรุงแบบสอบถามงานวิจัยให้สามารถนำไปเก็บข้อมูลได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ขอขอบพระคุณผู้ตอบแบบสอบถาม ได้แก่ เจ้าของสำนักงาน ผู้จัดการ และผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานครทุกท่าน ที่ได้เสียสละเวลาในการตอบแบบสอบถามครั้งนี้

ขอขอบพระคุณและมอบความดีทั้งหมดนี้ ให้แก่คุณพ่อคุณแม่ ครอบครัว เพื่อน และพี่น้องทุกท่าน ที่ให้การสนับสนุนและคอยเป็นกำลังใจอย่างเสมอมาตลอดระยะเวลาการทำการค้นคว้าอิสระนี้ จนสำเร็จลุล่วงได้ด้วยดี

สุดท้ายนี้ ผู้ทำการศึกษาหวังเป็นอย่างยิ่งว่า งานการศึกษาค้นคว้าฉบับนี้จะเป็นประโยชน์สำหรับผู้สนใจ หากการศึกษาค้นคว้าอิสระในครั้งนี้เกิดการขาดตกบกพร่อง หรือไม่สมบูรณ์ประการใด ผู้ทำการศึกษาขอกราบขออภัยมา ณ โอกาสนี้

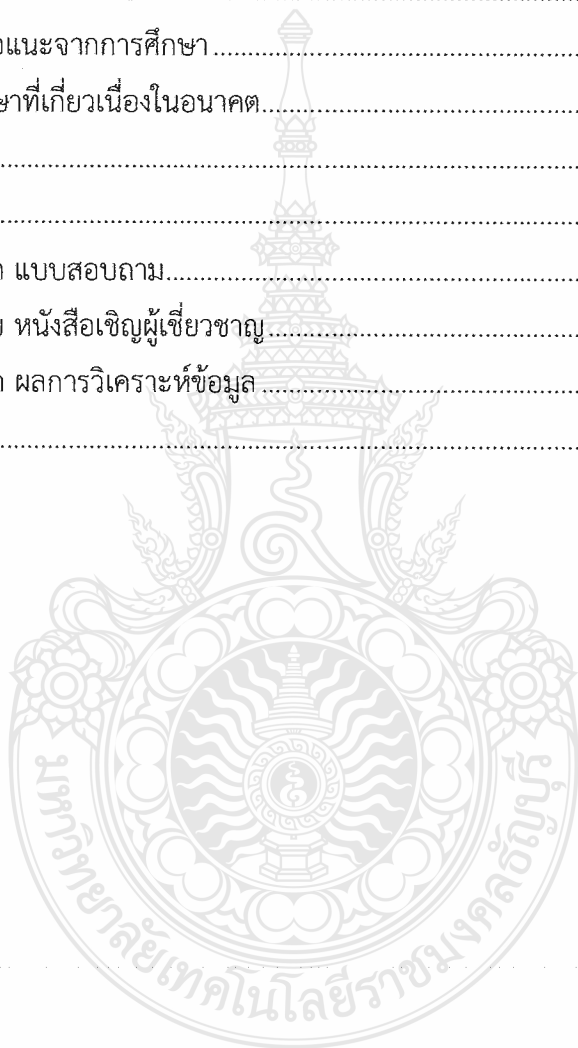
ณัฐชากร เวชศรี

## สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	(3)
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	(4)
กิตติกรรมประกาศ.....	(5)
สารบัญ.....	(6)
สารบัญตาราง.....	(8)
สารบัญภาพ.....	(10)
บทที่ 1 บทนำ.....	11
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	11
1.2 วัตถุประสงค์ของงานวิจัย.....	13
1.3 สมมติฐานการวิจัย.....	13
1.4 ขอบเขตของงานวิจัย.....	13
1.5 คำจำกัดความในการวิจัย.....	15
1.6 กรอบแนวคิดในการวิจัย.....	16
1.7 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	17
บทที่ 2 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	18
2.1 แนวคิดและทฤษฎี.....	18
2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	31
บทที่ 3 วิธีดำเนินการวิจัย.....	34
3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง.....	34
3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย.....	35
3.3 การเก็บรวบรวมข้อมูล.....	40
3.4 วิธีการวิเคราะห์ข้อมูล.....	41
บทที่ 4 ผลการวิเคราะห์.....	44
4.1 การนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล.....	44
4.2 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล.....	45

## สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
บทที่ 5 สรุปผลการวิจัย การอภิปรายผล และข้อเสนอแนะ.....	73
5.1 สรุปผลการศึกษา .....	73
5.2 อภิปรายผลการศึกษา.....	76
5.3 ข้อเสนอแนะจากการศึกษา.....	78
5.4 การศึกษาที่เกี่ยวข้องในอนาคต.....	79
บรรณานุกรม.....	80
ภาคผนวก.....	83
ภาคผนวก ก แบบสอบถาม.....	84
ภาคผนวก ข หนังสือเชิญผู้เชี่ยวชาญ.....	91
ภาคผนวก ค ผลการวิเคราะห์ข้อมูล.....	95
ประวัติผู้เขียน.....	97





## สารบัญตาราง

	หน้า
ตารางที่ 3.1	แสดงตารางค่าดัชนีความสอดคล้องของข้อคำถาม (IOC) ส่วนที่ 2 .....38
ตารางที่ 3.2	แสดงตารางค่าดัชนีความสอดคล้องของข้อคำถาม (IOC) ส่วนที่ 3 .....39
ตารางที่ 3.3	แสดงค่าความเชื่อมั่นการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017.....40
ตารางที่ 3.4	แสดงค่าความเชื่อมั่นของประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี.....40
ตารางที่ 4.1	แสดงจำนวนและค่าร้อยละ ตำแหน่งงานของผู้ตอบแบบสอบถาม..... 45
ตารางที่ 4.2	แสดงจำนวนและค่าร้อยละ อายุการทำงานของผู้ตอบแบบสอบถาม ..... 46
ตารางที่ 4.3	แสดงจำนวนและค่าร้อยละ ลักษณะของสำนักงานบัญชี..... 46
ตารางที่ 4.4	แสดงจำนวนและค่าร้อยละ ระยะเวลาดำเนินงานของสำนักงานบัญชี ..... 46
ตารางที่ 4.5	แสดงจำนวนและค่าร้อยละ จำนวนผู้ทำบัญชีภายในสำนักงานบัญชี..... 47
ตารางที่ 4.6	แสดงค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการ บริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านการกำกับดูแลกิจการ ..... และวัฒนธรรมองค์กร (Governance and Culture)..... 48
ตารางที่ 4.7	แสดงค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการ ..... บริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านกลยุทธ์และการกำหนด ..... วัตถุประสงค์ (Strategy and Objective Setting)..... 50
ตารางที่ 4.8	แสดงค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและความคิดเห็นการบริหารความ ..... เสี่ยงกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านการจัดการความเสี่ยง(Performance) .... 51
ตารางที่ 4.9	แสดงค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการ ..... บริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านการทบทวนและปรับปรุง... แก้ไข (Review and Revision)..... 52
ตารางที่ 4.10	แสดงค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการ บริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน (Information Communication and Reporting)..... 53
ตารางที่ 4.11	แสดงค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหาร ความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 โดยภาพรวม ..... 54

## สารบัญตาราง (ต่อ)

	หน้า
ตารางที่ 4.12 แสดงค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับ ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านคุณภาพของงาน (Quality) .....	55
ตารางที่ 4.13 แสดงค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับ ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านปริมาณงาน (Quantity).....	56
ตารางที่ 4.14 แสดงค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับ ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านเวลา (Time).....	57
ตารางที่ 4.15 แสดงค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับ ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านค่าใช้จ่าย (Costs).....	58
ตารางที่ 4.16 แสดงค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับ ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีโดยภาพรวม .....	59
ตารางที่ 4.17 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี.....	60
ตารางที่ 4.18 แสดงผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ .....	63
ตารางที่ 4.19 แสดงผลการวิเคราะห์การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มี ผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านคุณภาพของงาน (Quality).....	64
ตารางที่ 4.20 แสดงผลการวิเคราะห์การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มี ผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านปริมาณงาน (Quantity) .....	65
ตารางที่ 4.21 แสดงผลการวิเคราะห์การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มี ผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านเวลา (Time) .....	67
ตารางที่ 4.22 แสดงผลการวิเคราะห์การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มี ผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านค่าใช้จ่าย (Costs) .....	68
ตารางที่ 4.23 แสดงผลการวิเคราะห์การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มี ผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีโดยภาพรวม .....	70
ตารางที่ 4.24 สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน.....	71

## สารบัญภาพ

	หน้า
ภาพที่ 1.1 กรอบแนวคิดในการวิจัย .....	16
ภาพที่ 2.1 ความสัมพันธ์ของแนวคิดสำคัญของการบริหารความเสี่ยง .....	22
ภาพที่ 2.2 ความสัมพันธ์ขององค์ประกอบและหลักการสำคัญ COSO ERM 2017.....	23
ภาพที่ 2.3 องค์ประกอบและหลักการสำคัญ COSO ERM 2017 .....	27
ภาพที่ 2.4 การเปรียบเทียบ COSO ERM 2004 และ COSO ERM 2017 .....	28



# บทที่ 1

## บทนำ

### 1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

องค์กรธุรกิจในปัจจุบัน หน่วยงานบัญชี ถือเป็นหน่วยงานที่มีความสำคัญต่อการวางแผนการดำเนินงาน ในการช่วยเพิ่มศักยภาพทางการแข่งขันให้กับองค์กร ซึ่งหน่วยงานบัญชีเป็นหน่วยงานที่มีการเก็บรวบรวมข้อมูลทางการเงินทั้งหมดขององค์กร เพื่อนำมาจัดทำงบการเงินที่ถือเป็นข้อมูลที่มีประโยชน์ สามารถนำมาใช้วิเคราะห์สถานการณ์ที่อาจจะเกิดขึ้นได้ ดังนั้น องค์กรควรให้ความสำคัญกับประสิทธิภาพของการจัดทำบัญชีของผู้ทำบัญชี เพื่อให้องค์กรสามารถจัดทำงบการเงินให้มีคุณลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงิน (Qualitative Characteristics) ซึ่งข้อมูลที่มีประโยชน์นั้นจะต้องมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (relevant) และข้อมูลจะต้องสามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (Faithful representation) นั่นคือ คุณลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ อีกทั้งยังมีลักษณะเชิงคุณภาพเสริม ได้แก่ การเปรียบเทียบกันได้ การพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลา และความเข้าใจได้ ซึ่งถือเป็นคุณสมบัติที่มีส่วนทำให้ข้อมูลในงบการเงินเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน (กรอบแนวคิดการรายงานทางการเงิน, 2564)

จากความสำคัญของการจัดทำงบการเงิน ส่งผลให้องค์กรที่มีการจัดทำบัญชีและเสียภาษีตามกฎหมายหันมาให้ความสำคัญในการจัดทำบัญชีให้มีคุณภาพมากยิ่งขึ้น ซึ่งในปัจจุบัน ผู้ประกอบธุรกิจในประเทศไทยมีจำนวนเพิ่มมากขึ้น เนื่องจากมีการส่งเสริมจากภาครัฐในการประกอบธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) โดยสัดส่วนของธุรกิจในประเทศไทย คือ มีธุรกิจขนาดเล็กมากกว่าธุรกิจขนาดใหญ่ จากข้อมูลจดทะเบียน ณ วันที่ 25 มิถุนายน 2564 พบว่า บริษัทจำกัดมีจำนวน 602,801 บริษัท และบริษัทมหาชน(จำกัด) มีจำนวน 1,294 บริษัท (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2564) จากข้อมูลจำนวนธุรกิจในประเทศไทย จะเห็นได้ว่าธุรกิจขนาดเล็กมีการกระจายตัวอยู่ทั่วประเทศ ทำให้งานบัญชีสำหรับธุรกิจขนาดเล็กมีความสำคัญมากยิ่งขึ้น ส่งผลให้กิจการขนาดเล็กประเภทบริษัทจำกัดที่มีอยู่จำนวนมากมาใช้บริการจัดทำงบการเงินจากสำนักงานบัญชีมากขึ้น ซึ่งสำนักงานบัญชี หมายถึง สำนักงานที่ให้บริการทางด้านการบัญชี ซึ่งอาจจะมีการจัดตั้งสำนักงานในรูปแบบของบุคคลธรรมดา คณะบุคคล หรือนิติบุคคล ให้บริการหลักทางด้านกรจัดทำบัญชี รายงานทางการเงิน และอาจมีบริการเสริม เช่น การจดทะเบียนจัดตั้งบริษัท การให้คำปรึกษาด้านการวางแผนภาษีอากร ด้านการวางระบบบัญชีและควบคุมภายใน การตรวจสอบภายในและวิเคราะห์งบการเงิน เป็นต้น (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2550)

หลังจากที่ The Committee of Sponsoring Organization of Treadway Commission หรือ COSO ได้ทำการออก ERM Conceptual framework ในปี 2004 เพื่อเป็นกรอบแนวคิดในการบริหารความเสี่ยงและมีการใช้งานนานกว่า 10 ปี ซึ่งการบริหารความเสี่ยงจะสามารถช่วยลดความไม่แน่นอนในองค์กรได้ ส่งผลให้องค์กรสามารถดำเนินกิจการได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล อีกทั้งยังสามารถปรับตัวและจัดการกับความเสี่ยงเหล่านั้นได้อย่างทันเวลา โดยการจัดการความเสี่ยงควรมีการคำนึงถึงโอกาสในการสร้างคุณค่าแก่องค์กรและเข้ากับการกำหนดกลยุทธ์และการจัดการผลการดำเนินงาน (กรมบัญชีกลาง, 2561) ทั้งนี้ ประกอบกับสภาพแวดล้อมทั้งภายในและภายนอกเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วส่งผลให้เกิดความไม่แน่นอนที่จะเป็นสาเหตุให้เกิดทั้งความเสี่ยงและโอกาสต่อองค์กร ดังนั้น ทาง COSO จึงได้มีการทบทวนและปรับปรุงเพื่อพัฒนากรอบการบริหารความเสี่ยงองค์กร เพื่อให้มีความสอดคล้องกับสถานการณ์ปัจจุบันมากยิ่งขึ้น จนกลายมาเป็น COSO ERM 2017 ภายใต้ชื่อกรอบการบริหารความเสี่ยงองค์กร - การบูรณาการระหว่างกลยุทธ์และผลการดำเนินงาน (Enterprise Risk Management - Integrating with Strategy and Performance Framework) โดยแนวคิดใหม่นี้ จะให้ความสำคัญในเรื่องของความสัมพันธ์ระหว่างวิสัยทัศน์ พันธกิจ และค่านิยมหลักขององค์กร ผ่านการเชื่อมโยงกลยุทธ์และวัตถุประสงค์ทางธุรกิจให้เข้ากับความเสี่ยง เพื่อกำหนดทิศทางและผลการดำเนินงานขององค์กร ซึ่งจะเป็นส่วนที่จะช่วยให้องค์กรสามารถทำการวางแผนการบริหารความเสี่ยงได้ทั้งองค์กร เพื่อนำไปสู่การสร้างผลการดำเนินงานและสร้างคุณค่าให้แก่องค์กรได้ดียิ่งขึ้น (จุฑามาน สิทธิผลวนิชกุล, 2561)

จากความเป็นมาและความสำคัญดังกล่าวข้างต้น ผู้วิจัยจึงเกิดความสนใจที่จะศึกษาการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร ซึ่งการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 มีการให้ความสำคัญกับการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นอยู่ตลอดเวลา ไม่หยุดนิ่งและไม่แน่นอน แม้แต่เรื่องของการบริหารความเสี่ยงภายในองค์กร (อนุเทพ ศรีขวลา, 2558) ซึ่งผู้วิจัยจึงเห็นว่า COSO ERM ที่มีการปรับปรุงขึ้นใหม่ในปี 2017 มีการพัฒนาและอธิบายขยายความที่มีความชัดเจนและสอดคล้องกับสถานการณ์ปัจจุบันมากขึ้นจากแนวคิดเดิม ซึ่งประกอบด้วย การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร การกำหนดวัตถุประสงค์และเป้าหมายเชิงกลยุทธ์ การจัดการความเสี่ยง การทบทวนและการปรับปรุงและข้อมูล การสื่อสาร และการรายงานผล โดยมุ่งเน้นที่จะศึกษาประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีในสำนักงานบัญชี ที่ส่วนใหญ่จะมีการให้บริการทำบัญชีกับบริษัทจำกัด ซึ่งจะถือว่าเป็นตัวแทนของกิจการส่วนใหญ่ของประเทศไทย ซึ่งนำแนวคิดเกี่ยวกับการวัดประสิทธิภาพการทำงานของ Peterson and Plowman ประกอบด้วย 4 ด้าน คือคุณภาพของงาน (Quality) ปริมาณงาน (Quantity) เวลา (Time) และค่าใช้จ่าย (Costs) มาปรับใช้ในงานวิจัย

## 1.2 วัตถุประสงค์ของงานวิจัย

1.2.1 เพื่อศึกษาการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร ซึ่งประกอบด้วย 5 ด้าน คือ ด้านการกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร ด้านการกำหนดวัตถุประสงค์และเป้าหมายเชิงกลยุทธ์ ด้านการจัดการความเสี่ยง ด้านการทบทวนและการปรับปรุง และด้านข้อมูล การสื่อสาร และการรายงานผล

1.2.2 เพื่อศึกษาประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี 4 ด้าน คือ คุณภาพของงาน (Quality) ปริมาณงาน (Quantity) เวลา (Time) และค่าใช้จ่าย (Costs)

1.2.3 เพื่อศึกษาถึงการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

## 1.3 สมมติฐานการวิจัย

การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี

## 1.4 ขอบเขตของงานวิจัย

### 1.4.1 ขอบเขตด้านเนื้อหา

การศึกษาครั้งนี้เป็นการศึกษาเชิงสำรวจ (Survey Research) ทำการรวบรวมข้อมูลที่ได้รับจากแบบสอบถาม (Questionnaire) โดยมุ่งศึกษาเพื่อสำรวจความคิดเห็นเกี่ยวกับการนำหลักการบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 มาใช้ทั้ง 5 องค์ประกอบ ซึ่งประกอบด้วย ด้านการกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร ด้านการกำหนดวัตถุประสงค์และเป้าหมายเชิงกลยุทธ์ ด้านการจัดการความเสี่ยง ด้านการทบทวนและการปรับปรุง และด้านข้อมูล การสื่อสาร และการรายงานผล และประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีในสำนักงานบัญชี ซึ่งนำแนวคิดเกี่ยวกับการวัดประสิทธิภาพการทำงานของ Peterson and Plowman ประกอบด้วย 4 ด้าน คือ คุณภาพของงาน (Quality) ปริมาณงาน (Quantity) เวลา (Time) และค่าใช้จ่าย (Costs)

## 1.4.2 ขอบเขตด้านตัวแปร

### 1.4.2.1 ตัวแปรอิสระ

#### 1.4.2.1.1 การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017

1.4.2.1.1.1 การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร

1.4.2.1.1.2 การกำหนดวัตถุประสงค์และเป้าหมายเชิงกลยุทธ์

1.4.2.1.1.3 การจัดการความเสี่ยง

1.4.2.1.1.4 การทบทวนและการปรับปรุง

1.4.2.1.1.5 ข้อมูล การสื่อสาร และการรายงานผล

### 1.4.2.2 ตัวแปรตาม

#### 1.4.2.2.1 ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี

1.4.2.2.1.1 คุณภาพของงาน (Quality)

1.4.2.2.1.2 ปริมาณงาน (Quantity)

1.4.2.2.1.3 เวลา (Time)

1.4.2.2.1.4 ค่าใช้จ่าย (Costs)

## 1.4.3 ขอบเขตด้านประชากรศาสตร์

### 1.4.3.1 ประชากร

ประชากรที่ใช้ในการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ คือ ผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร จำนวนทั้งสิ้น 2,030 แห่ง (ข้อมูลเดือนกรกฎาคม 2564)

### 1.4.3.2 กลุ่มตัวอย่าง

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา ผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร จำนวนทั้งสิ้น 335 ตัวอย่าง

## 1.4.4 ขอบเขตด้านระยะเวลา

ระยะเวลาในการศึกษาครั้งนี้ คือ ตั้งแต่เดือนกรกฎาคม 2564 ถึง เดือนธันวาคม 2564

## 1.5 คำจำกัดความในการวิจัย

1.5.1 การบริหารความเสี่ยงองค์กร (Enterprise Risk Management: ERM) หมายถึง วัฒนธรรมองค์กร ความสามารถ และการบูรณาการร่วมกับการกำหนดในส่วนของกลยุทธ์และผลการดำเนินงาน ซึ่งองค์กรต้องนำไปปรับใช้ในการจัดการความเสี่ยง เพื่อส่งผลให้เกิดการสร้าง รักษา และการเพิ่มคุณค่า (COSO, 2017)

1.5.2 COSO หมายถึง กรอบแนวคิดการบริหาร เพื่อช่วยให้ผู้ปฏิบัติงานสามารถบรรลุเป้าหมายได้อย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล ถูกต้อง ครบถ้วน และตามกฎเกณฑ์ที่กำหนด โดยที่กรอบการบริหารความเสี่ยงองค์กรตามแนวคิดของ COSO ERM 2017 ประกอบด้วย หลักการสำคัญ 5 องค์ประกอบ 20 หลักการสัมพันธ์กัน ซึ่งหลักการสำคัญ 5 องค์ประกอบ คือ (1) การกำกับดูแลกิจการ และวัฒนธรรมองค์กร (2) การกำหนดวัตถุประสงค์และเป้าหมายเชิงกลยุทธ์ (3) การจัดการความเสี่ยง (4) การทบทวนและการปรับปรุง และ (5) ข้อมูล การสื่อสาร และการรายงานผล (COSO, 2017)

1.5.3 ประสิทธิภาพการทำงาน หมายถึง ทักษะและความสามารถในการทำงานของตนเอง หรือผู้อื่นให้ดีขึ้น เพื่อการบรรลุเป้าหมายตามที่ได้มีการกำหนดไว้ ส่งผลให้ตนเองผู้อื่นและองค์กรเกิดความพึงพอใจ โดยมีการใช้ต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายอย่างน้อยที่สุด (สิริวดี ชูเชิด, 2556) ซึ่ง Peterson and Plowman (1953) ได้มีการให้แนวคิดองค์ประกอบพื้นฐานของประสิทธิภาพการทำงาน ประกอบด้วย 4 ด้าน คือ คุณภาพของงาน (Quality) ปริมาณงาน (Quantity) เวลา (Time) และค่าใช้จ่าย (Costs)

1.5.4 ผู้ทำบัญชี หมายถึง ผู้ที่รับผิดชอบในการจัดทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี เช่น บุคคลธรรมดา ห้างหุ้นส่วน หรือบริษัท (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2550) ผู้ทำบัญชีที่ใช้ในการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ คือ ผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

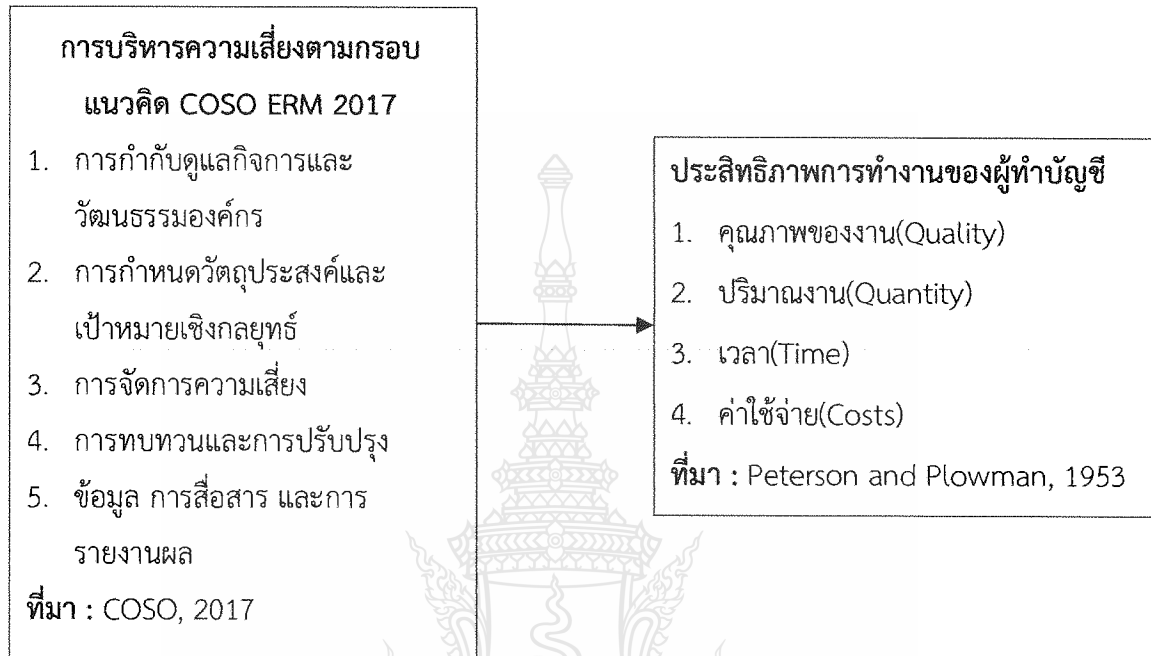
1.5.5 สำนักงานบัญชี หมายถึง สำนักงานที่ให้บริการทางด้านการบัญชี ซึ่งอาจจะมีการจัดตั้งในรูปแบบของบุคคลธรรมดา คณะบุคคล หรือนิติบุคคล (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2550) ที่มีการนำหลักการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 มาทำการปรับใช้เพื่อบริหารความเสี่ยงภายในองค์กร ซึ่งสำนักงานบัญชีที่ใช้ในการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ คือ สำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร



## 1.6 กรอบแนวคิดในการวิจัย

ตัวแปรอิสระ (X)

ตัวแปรตาม (Y)



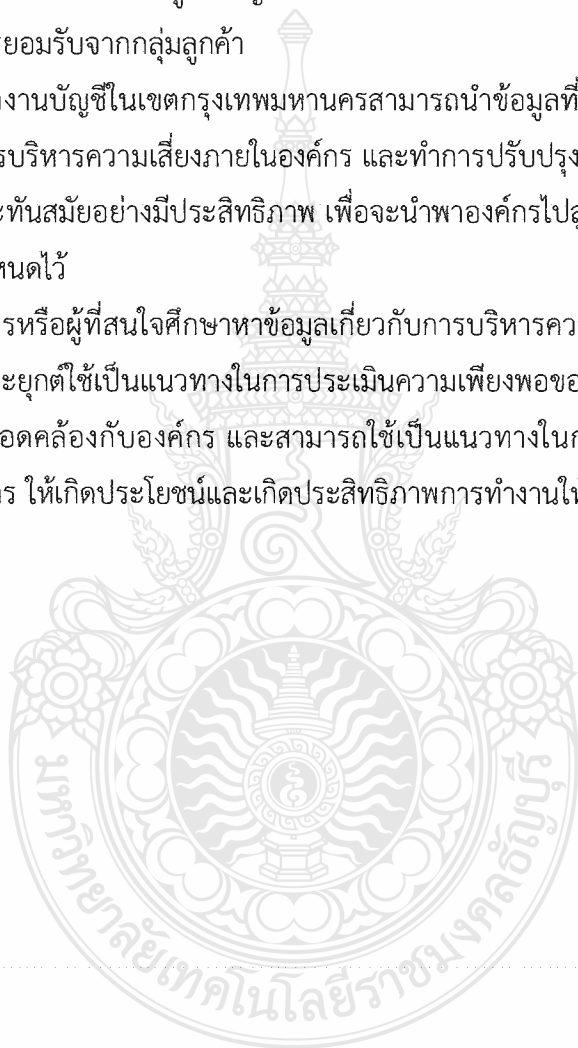
ภาพที่ 1.1 กรอบแนวคิดในการวิจัย

## 1.7 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1.7.1 สำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครสามารถนำข้อมูลที่ได้จากการศึกษา ไปใช้เป็นแนวทางในการปรับปรุงการจัดทำบัญชีให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น สามารถจัดทำบัญชีได้อย่างมีคุณภาพ ส่งงานให้กับลูกค้าตามปริมาณและเวลาที่กำหนด และสามารถประหยัดค่าใช้จ่าย โดยมีการให้ความสำคัญกับการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 มาทำการประยุกต์ใช้ในการพัฒนาประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีในแต่ละด้าน ซึ่งจะส่งผลให้สำนักงานบัญชีมีความน่าเชื่อถือและได้รับการยอมรับจากกลุ่มลูกค้า

1.7.2 สำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครสามารถนำข้อมูลที่ได้จากการศึกษา ไปทำการปรับปรุงและพัฒนาการบริหารความเสี่ยงภายในองค์กร และทำการปรับปรุงการทำงานภายในองค์กรให้เกิดความเหมาะสมและทันสมัยอย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อนำพ้องค์กรไปสู่การบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่ได้มีการกำหนดไว้

1.7.3 องค์กรหรือผู้ที่สนใจศึกษาหาข้อมูลเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยง สามารถนำข้อมูลที่ได้จากการศึกษา ไปประยุกต์ใช้เป็นแนวทางในการประเมินความเพียงพอของข้อกำหนดด้านการบริหารความเสี่ยงให้มีความสอดคล้องกับองค์กร และสามารถใช้เป็นแนวทางในการกำหนดกลยุทธ์ด้านการบริหารความเสี่ยงขององค์กร ให้เกิดประโยชน์และเกิดประสิทธิภาพการทำงานให้ดียิ่งขึ้นต่อไปในอนาคต



## บทที่ 2

### เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาทบทวนวรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ทราบถึงแนวคิด ทฤษฎี และกฎระเบียบที่เกี่ยวข้องกับการบริหารความเสี่ยงภายใต้กรอบแนวคิด COSO ERM 2017 โดยจะนำเสนอเนื้อหา ดังนี้

#### 2.1 แนวคิดและทฤษฎี

2.1.1 ความเป็นมาของการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM

2.1.2 ความหมายของการบริหารความเสี่ยง

2.1.3 ความสำคัญของการบริหารความเสี่ยง

2.1.4 แนวคิดสำคัญของการบริหารความเสี่ยง

2.1.5 องค์ประกอบและหลักการสำคัญการบริหารความเสี่ยงตาม COSO ERM 2017

2.1.6 แนวคิดเกี่ยวกับประสิทธิภาพการทำงาน

#### 2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

#### 2.1 แนวคิดและทฤษฎี

##### 2.1.1 ความเป็นมาของการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM

ปี 2528 ได้มีการก่อตั้ง The Committee of Sponsoring Organization of Treadway Commission หรือ COSO เพื่อทำการศึกษาและพัฒนาแนวทางการบริหารความเสี่ยง และป้องกันการทุจริตของรายงานทางการเงิน โดยความร่วมมือของสถาบันวิชาชีพ 5 สถาบัน ได้แก่

1. สมาคมผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งสหรัฐอเมริกา (The American Institute of Certified Public Accountants หรือ AICPA)
2. สมาคมผู้ตรวจสอบภายใน (The Institute of Internal Auditor หรือ IIA)
3. สมาคมผู้บริหารการเงิน (The Financial Executives Institute หรือ FEI)
4. สมาคมนักบัญชีแห่งสหรัฐอเมริกา (The American Accounting Association หรือ AAA)
5. สมาคมนักบัญชีเพื่อการบริหาร (Institute of Management Accountants หรือ IMA)

ปี 2547 ทางคณะ COSO ได้ทำการเสนอกรอบแนวคิดการบริหารความเสี่ยงระดับองค์กร (Enterprise Risk Management: ERM) ประกอบด้วย 8 องค์ประกอบที่มีความสัมพันธ์กัน และถูกนำมาใช้เป็นเกณฑ์ในการประเมินความเพียงพอของการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมความเสี่ยง

ปี 2560 ทางคณะ COSO ได้ทำการปรับปรุงและพัฒนากรอบแนวคิดการบริหารความเสี่ยง เรียกว่า กรอบการบริหารความเสี่ยงองค์กร – การบูรณาการระหว่างกลยุทธ์และผลการดำเนินงาน (Enterprise Risk Management – Integrating with Strategy and Performance Framework) หรือ COSO ERM 2017 เนื่องจากสถานการณ์โลกปัจจุบันมีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว ส่งผลต่อการดำเนินธุรกิจและการวางแผนกลยุทธ์ทางธุรกิจ จึงได้ทำการปรับปรุงกรอบการบริหารความเสี่ยงให้ทันสมัยมากขึ้น และสามารถใช้กับสถานการณ์ปัจจุบันได้ (COSO,2017)

แนวคิดการควบคุมภายในที่มีความสัมพันธ์กัน จะสามารถทำให้องค์กรบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในได้ ประกอบด้วย 3 ประการ คือ

1. ความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงาน (Effectiveness and Efficiency of Operation) เป็นการมุ่งเน้นเรื่องการใช้ทรัพยากรที่มีอย่างจำกัดได้อย่างมีประสิทธิภาพ เกิดประโยชน์สูงสุด และสามารถทำให้บรรลุเป้าหมายขององค์กรได้
2. ความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน (Reliability of Financial Reporting) เพื่อเป็นการสื่อสารให้ผู้ใช้งายงานทางการเงิน ทั้งบุคคลภายนอกและภายในขององค์กรสามารถได้รับข้อมูลอย่างถูกต้องและครบถ้วน
3. การปฏิบัติตามกฎหมาย ข้อกำหนด กฎระเบียบ และข้อบังคับ (Compliance with Laws and Regulations) เป็นสิ่งที่สามารถป้องกันไม่ให้องค์กรเกิดความเสียหายเมื่อเกิดการไม่ปฏิบัติตามสิ่งที่องค์กรได้มีการกำหนดไว้ (จันทนา สาขากร, 2550)

## 2.1.2 ความหมายของการบริหารความเสี่ยง

ความเสี่ยง (Risk) ตามคำนิยามของ COSO ERM 2017 หมายถึง เหตุการณ์ที่อาจจะเกิดขึ้นทั้งทางบวกและทางลบ ที่จะส่งผลกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร มีค่าสำคัญที่เกี่ยวข้อง ดังนี้

### 2.1.2.1 เหตุการณ์ (Event)

เหตุการณ์ที่อาจจะเกิดขึ้นได้ทั้งความเสี่ยง (ทางลบ) และโอกาส (ทางบวก) ซึ่งองค์กรควรมีการพิจารณาอย่างครอบคลุม เพื่อป้องกันไม่ให้เกิดความเสียหายภายหลัง

### 2.1.2.2 ความไม่แน่นอน (Uncertainty)

เหตุการณ์ในอนาคต ที่ไม่สามารถทราบได้ล่วงหน้าว่าจะมีการเกิดขึ้นหรือไม่ ซึ่งกิจการควรมีการคาดการณ์เหตุการณ์และผลกระทบที่อาจจะเกิดขึ้นด้วย

### 2.1.2.3 ความรุนแรง (Severity)

การประเมินเหตุการณ์และความรุนแรงของผลกระทบที่อาจจะเกิดขึ้น ว่ามีโอกาสที่จะเกิดขึ้นมากน้อยเพียงใด และทำการกำหนดมาตรการ เพื่อเป็นการเตรียมรับมือกับเหตุการณ์เหล่านั้น ได้อย่างเหมาะสมและทันเวลา (COSO,2017)

การบริหารความเสี่ยงองค์กร (Enterprise Risk Management) คือ กระบวนการที่กระทำโดยคณะกรรมการบริษัท ผู้บริหาร และบุคลากรในองค์กร ทำการกำหนดกลยุทธ์และแผนการดำเนินงานขององค์กร ซึ่งการบริหารความเสี่ยงองค์กรจะได้รับการออกแบบ เพื่อให้สามารถทราบเหตุการณ์และผลกระทบที่อาจจะเกิดขึ้น และสามารถจัดการความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่องค์กรสามารถยอมรับได้ เพื่อนำไปสู่การบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่องค์กรได้มีการกำหนดไว้อย่างมีประสิทธิภาพ (ไพรวอเตอร์เฮาส์คูเปอร์ส, 2547)

จากความหมายของการบริหารความเสี่ยงข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า การบริหารความเสี่ยงองค์กร (Enterprise Risk Management: ERM) หมายถึง วัฒนธรรมองค์กร ความสามารถและการบูรณาการร่วมกับการกำหนดในส่วนของกลยุทธ์และผลการดำเนินงาน ซึ่งองค์กรต้องนำไปปรับใช้ในการจัดการความเสี่ยง เพื่อส่งผลให้เกิดการสร้าง รักษา และการเพิ่มคุณค่า

### 2.1.3 ความสำคัญของการบริหารความเสี่ยง

การบริหารความเสี่ยงองค์กรจะสามารถช่วยลดความไม่แน่นอนที่อาจเกิดขึ้น ซึ่งเป็นสิ่งที่สามารถเกิดขึ้นโดยทั่วไปในการดำเนินกิจการ การบริหารความเสี่ยง จะทำให้สามารถดำเนินกิจการได้อย่างมีประสิทธิภาพ และยังสามารถรับมือและจัดการกับความเสี่ยงได้อย่างทันเวลา ดังนี้ (COSO,2017)

#### 2.1.3.1 ช่วยเพิ่มโอกาสให้แก่องค์กร

การบริหารความเสี่ยงองค์กร ในขั้นตอนการระบุเหตุการณ์ สามารถเกิดขึ้นได้ทั้งความเสี่ยง (ทางลบ) และโอกาส (ทางบวก) ที่จะส่งผลกระทบต่อองค์กร ซึ่งถ้าเกิดเหตุการณ์ทางบวก องค์กรก็จะสามารถนำมาวางแผนเพิ่มโอกาสให้แก่องค์กรได้

#### 2.1.3.2 ช่วยลดความเสี่ยง (ทางลบ) ที่นอกเหนือการคาดการณ์

ถ้าองค์กรมีการจัดการบริหารความเสี่ยงองค์กรที่เหมาะสม จะสามารถช่วยลดความเสี่ยง(ทางลบ)ที่นอกเหนือการคาดการณ์ได้

#### 2.1.3.3 ทำการระบุและจัดการกับความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นภายในองค์กร

การบริหารความเสี่ยงองค์กร ต้องทำการระบุและจัดการกับความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นทั้งภายในและภายนอก เพื่อช่วยให้องค์กรสามารถดำเนินกิจการได้อย่างมีประสิทธิภาพ

#### 2.1.3.4 ช่วยเพิ่มทางเลือกในการตอบสนองต่อความเสี่ยงที่เกิดขึ้น

การบริหารความเสี่ยงองค์กร จะเป็นการเสนอทางเลือกในการตอบสนองความเสี่ยง (หลีกเลี่ยง,ลด,โอน,ยอมรับ) เพื่อช่วยให้องค์กรสามารถใช้วิธีการตอบสนองกับความเสี่ยงแต่ละเหตุการณ์ได้อย่างเหมาะสม

#### 2.1.3.5 ช่วยทำการปรับปรุงการใช้ทรัพยากร

เมื่อองค์กรมีข้อมูลทางด้านความเสี่ยง จะส่งผลให้องค์กรสามารถทำการประเมินความต้องการใช้ทรัพยากรโดยรวม และสามารถทำการจัดสรรทรัพยากรให้มีประสิทธิภาพสูงสุด

#### 2.1.3.6 ลดความแปรปรวนและปรับปรุงผลการดำเนินงาน

การบูรณาการการบริหารความเสี่ยงองค์กรให้เข้ากับการดำเนินงานทั่วไป จะสามารถช่วยลดความแปรปรวนและสามารถปรับปรุงผลการดำเนินงานโดยรวมได้

#### 2.1.3.7 ช่วยเพิ่มความยืดหยุ่นและความคล่องตัวขององค์กร

การบริหารความเสี่ยงองค์กร จะช่วยให้องค์กรสามารถทำการคาดการณ์เหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นได้ ส่งผลให้องค์กรสามารถปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลง ได้อย่างมีความยืดหยุ่นและมีความคล่องตัวได้มากยิ่งขึ้น

### 2.1.4 แนวคิดสำคัญของการบริหารความเสี่ยง

การบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 มีการมุ่งเน้นที่ความสัมพันธ์ของวิสัยทัศน์ พันธกิจ และค่านิยมหลัก โดยจะต้องมีความเชื่อมโยงกับกลยุทธ์และวัตถุประสงค์ เพื่อช่วยให้องค์กรสามารถกำหนดทิศทาง ผลการดำเนินงานได้ทั้งองค์กร นำไปสู่การสร้างคุณค่าให้องค์กรอย่างดียิ่งขึ้น แสดงได้ 3 องค์ประกอบ ดังนี้



ภาพที่ 2.1 ความสัมพันธ์ของแนวคิดสำคัญของการบริหารความเสี่ยง

ที่มา : จุฑามน สิทธิผลวนิชกุล, 2561

#### 2.1.4.1 วิสัยทัศน์ พันธกิจ และค่านิยมหลัก (Mission Vision and Core Value)

จะต้องมีความสัมพันธ์กัน จะส่งผลให้องค์กรสามารถกำหนดเป้าหมายได้ สามารถแสดงจุดยืนให้ผู้มีส่วนได้เสียได้ทราบว่าองค์กรมีจุดมุ่งหมายอย่างไร ซึ่งจุดมุ่งหมายจะสามารถเปลี่ยนแปลงได้ตามความมุ่งหวังของผู้มีส่วนได้เสียที่เปลี่ยนแปลงไป

#### 2.1.4.2 การบริหารความเสี่ยงองค์กรส่งผลกระทบต่อกลยุทธ์ (Enterprise Risk Management Affects Strategy)

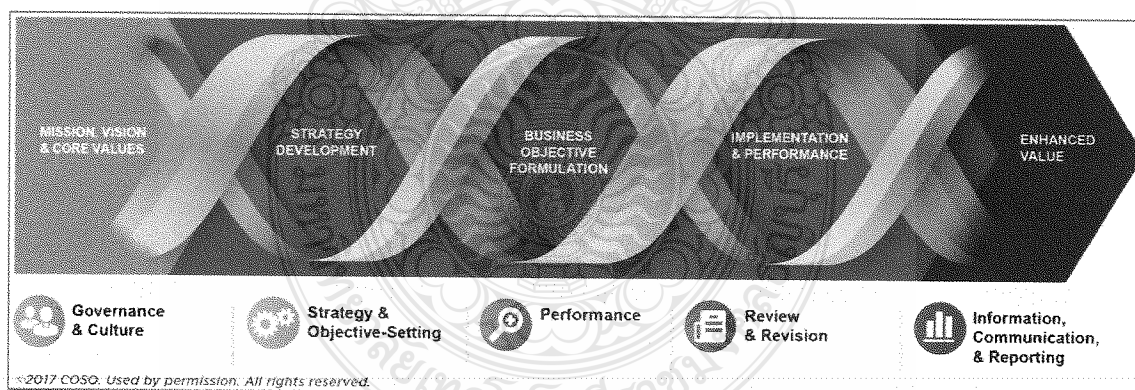
การกำหนดกลยุทธ์ ต้องกำหนดให้สอดคล้องกับวิสัยทัศน์ พันธกิจ และค่านิยมหลัก ซึ่งจะรวมถึงความเสี่ยงที่องค์กรสามารถยอมรับได้ โดยการกำหนดกลยุทธ์ที่ชัดเจน จะส่งผลให้องค์กรสามารถบริหารจัดการทรัพยากรได้อย่างมีประสิทธิภาพ ตลอดจนสามารถตัดสินใจได้อย่างเหมาะสม

### 2.1.4.3 ผลการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพขึ้น (Enhance Performance)

ผลการดำเนินงานขององค์กร มีความเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงาน หน้าที่ และวิธีการในการนำไปสู่การบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กรที่ได้มีการกำหนดไว้ ซึ่งความเสี่ยงอาจส่งผลกระทบต่อภารกิจ การ จึงมีความจำเป็นที่องค์กรจะต้องเข้าใจถึงความสัมพันธ์ระหว่างความเสี่ยงและผลการดำเนินงานที่ต้องการ โดยทำการพิจารณาจากข้อมูลทางด้านความเสี่ยงขององค์กร ซึ่งมีการแสดงองค์ประกอบของความเสี่ยงในแต่ละระดับไว้ จะทำให้ผู้บริหารสามารถพิจารณาประเภทของความเสี่ยง ความสัมพันธ์ของความเสี่ยง และผลกระทบต่อผลการดำเนินงานได้

### 2.1.5 องค์ประกอบและหลักการสำคัญของการบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017

จากการทบทวนและการปรับปรุง เพื่อการพัฒนารอบการบริหารความเสี่ยงองค์กรให้มีความสอดคล้องกับสถานการณ์ปัจจุบันมากขึ้น จึงมีการพัฒนาเป็น COSO ERM 2017 ภายใต้ชื่อกรอบการบริหารความเสี่ยงองค์กร – การบูรณาการระหว่างกลยุทธ์และผลการดำเนินงาน (Enterprise Risk Management – Integrating with Strategy and Performance Framework) โดยการบริหารความเสี่ยงกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ประกอบด้วยหลักการสำคัญ 5 องค์ประกอบ 20 หลักการที่มีความสัมพันธ์กัน ซึ่งองค์กรควรนำไปใช้ เพื่อให้เกิดการบรรลุวัตถุประสงค์ของการบริหารความเสี่ยงทั่วทั้งองค์กร โดยมีหลักการสำคัญ ดังนี้



ภาพที่ 2.2 ความสัมพันธ์ขององค์ประกอบและหลักการสำคัญ COSO ERM 2017

ที่มา : COSO, 2017



## หลักการสำคัญที่ 1 การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร (Governance and Culture)

การกำกับดูแลกิจการ เป็นสิ่งที่กำหนดและแนวทางการดำเนินงานขององค์กร ซึ่งมีการให้ความสำคัญกับการบริหารความเสี่ยง และวัฒนธรรมองค์กร จะเกี่ยวกับค่านิยมหลักและพฤติกรรมเกี่ยวกับความเสี่ยง สะท้อนผ่านการตัดสินใจ 5 หลักการ ดังนี้

### 1. จัดตั้งคณะกรรมการดูแลความเสี่ยง (Exercises Board Risk Oversight)

องค์กรควรมีการจัดตั้งคณะกรรมการดูแลความเสี่ยง เพื่อทำการกำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงขององค์กร

### 2. จัดตั้งโครงสร้างการดำเนินงาน (Establishes Operating Structures)

องค์กรควรจัดโครงสร้างการดำเนินงานให้สอดคล้องกลยุทธ์และวัตถุประสงค์ทางธุรกิจ

### 3. ระบุวัฒนธรรมองค์กรที่ต้องการ (Defines Desired Culture)

องค์กรควรมีการระบุข้อกำหนดในพฤติกรรมหรือการปฏิบัติตนที่ต้องการ ซึ่งข้อกำหนดจะต้องมีการแสดงถึงวัฒนธรรมองค์กรที่ให้ความสำคัญกับความเสี่ยงทั้งด้านปัจจัยภายในและภายนอก

### 4. แสดงความมุ่งมั่นในค่านิยมหลัก (Demonstrates Commitment to Core Values)

องค์กรควรมีการแสดงความมุ่งมั่นที่จะส่งเสริมปฏิบัติตามค่านิยมหลักขององค์กร

### 5. จูงใจ พัฒนา และรักษานักบุคลากรที่มีความสามารถ (Attracts, Develops, and Retains Capable Individuals)

องค์กรควรให้การสนับสนุนทรัพยากรมนุษย์ ร่วมกับการกำหนดกลยุทธ์และวัตถุประสงค์

## หลักการสำคัญที่ 2 กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (Strategy and Objective Setting)

การบริหารความเสี่ยงขององค์กร สามารถทำการปรับให้เข้ากับการกำหนดกลยุทธ์และวัตถุประสงค์ขององค์กร ซึ่งควรมีการกำหนดความเสี่ยงที่องค์กรสามารถยอมรับได้ เพื่อให้เกิดความสอดคล้อง ซึ่งปัจจัยที่องค์กรให้ความสำคัญ จะเป็นพื้นฐานที่จะระบุ ประเมิน และตอบสนองต่อความเสี่ยง ประกอบด้วย 4 หลักการ ดังนี้

### 6. วิเคราะห์ธุรกิจ (Analyzes Business Context)

องค์กรควรมีการพิจารณาถึงผลกระทบและระดับของความรุนแรงของความเสี่ยงองค์กรที่เกิดจากการดำเนินงาน

## 7. ระบุความเสี่ยงที่ยอมรับได้ (Defines Risk Appetite)

องค์กรควรมีการระบุความเสี่ยงที่องค์กรสามารถยอมรับได้ เพื่อเป็นการสร้าง การรักษา และการส่งเสริมถึงค่านิยม ซึ่งผู้บริหารเป็นผู้เลือกภายใต้บริบททางธุรกิจที่ต่างกันในแต่ละองค์กร

## 8. ประเมินกลยุทธ์ (Evaluates Alternative Strategies)

องค์กรควรมีการประเมินทางเลือกของกลยุทธ์และผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากข้อมูล ความเสี่ยงขององค์กร โดยกลยุทธ์ต้องสามารถทำการสนับสนุนวิสัยทัศน์และพันธกิจ และต้องสอดคล้อง กับค่านิยมหลักและความเสี่ยงที่องค์กรยอมรับได้

## 9. กำหนดวัตถุประสงค์ทางธุรกิจ (Formulates Business Objectives)

องค์กรควรพิจารณาระดับความเสี่ยง ให้สอดคล้องและสนับสนุนควบคู่ไปกับกลยุทธ์

### หลักการสำคัญที่ 3 การจัดการความเสี่ยง (Performance)

การระบุความเสี่ยงและการประเมินความเสี่ยงที่ส่งผลต่อความสามารถในการบรรลุกลยุทธ์ และวัตถุประสงค์ขององค์กร จะทำการจัดลำดับความสำคัญของความเสี่ยงด้วยโอกาสและผลกระทบ ความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น ซึ่งการพิจารณาเกี่ยวกับปริมาณความเสี่ยงที่องค์กรอาจจะต้องเผชิญ ประกอบด้วย 4 หลักการ ดังนี้

## 10. ระบุความเสี่ยง (Identifies Risk)

องค์กรควรทำการระบุความเสี่ยงที่จะส่งผลกระทบต่อกลยุทธ์และวัตถุประสงค์องค์กร ซึ่งความเสี่ยงต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นภายในองค์กร จะทำการจัดเก็บไว้เป็นฐานข้อมูลของความเสี่ยงทั้งหมด เพื่อรอเข้าสู่กระบวนการจัดการความเสี่ยง

## 11. ประเมินความรุนแรงของความเสี่ยง (Assesses Severity of Risk)

องค์กรควรทำการประเมินระดับความรุนแรงของความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น ว่ามีโอกาส เกิดขึ้นมากน้อยเพียงใด และความเสี่ยงนั้นส่งผลกระทบต่อองค์กรที่ระดับความรุนแรงมากน้อยเพียงใด

## 12. จัดลำดับความสำคัญของความเสี่ยง (Prioritizes Risks)

องค์กรควรทำการจัดลำดับความสำคัญของความเสี่ยง (Risk Exposure) เพื่อเป็นพื้นฐาน ในการพิจารณาวิธีตอบสนองต่อความเสี่ยง และเพื่อการตัดสินใจว่าองค์กรควรจัดการความเสี่ยงใดก่อน

## 13. ดำเนินการตอบสนองต่อความเสี่ยง (Implements Risk Responses)

องค์กรควรทำการระบุและทำการคัดเลือกวิธีการตอบสนองต่อความเสี่ยง (การหลีกเลี่ยง, การลด, การโอน, การยอมรับ) โดยการศึกษาจากผลดีและผลเสียของความเป็นไปได้และค่าใช้จ่ายที่ อาจเกิดขึ้นของแต่ละทางเลือก

#### 14. พัฒนาการอบความเสี่ยงในภาพรวม (Develops Portfolio View)

องค์กรควรทำการพัฒนาและประเมินกรอบการบริหารความเสี่ยงในภาพรวมขององค์กร เพื่อความเหมาะสม เพียงพอ และทันเวลา

#### หลักการสำคัญที่ 4 การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (Review and Revision)

องค์กรควรทำการพิจารณาทบทวนกระบวนการบริหารความเสี่ยงองค์กรอย่างสม่ำเสมอ ทบทวนจากแนวทางและความสามารถขององค์กรว่าจะเพิ่มคุณค่าให้องค์กรเพียงใด ซึ่งสิ่งที่จะต้องทำการทบทวนแก้ไข ประกอบด้วย 3 หลักการ ดังนี้

#### 15. ประเมินการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญ (Assesses Substantial Change)

องค์กรควรทำการประเมินการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญทั้งที่เกิดขึ้นทั้งภายในและภายนอก หากการเปลี่ยนแปลงนั้นส่งผลกระทบต่อกลยุทธ์และวัตถุประสงค์ขององค์กรที่สำคัญ จะต้องมีการเปิดเผยให้ผู้ที่เกี่ยวข้องทราบ เช่น ผู้บริหารระดับสูงมีการลาออก

#### 16. ทบทวนความเสี่ยงและผลการดำเนินงาน (Reviews Risk and Performance)

องค์กรควรจะต้องทำการทบทวนความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องอย่างสม่ำเสมอ และจะต้องทำการทบทวนผลการดำเนินงานขององค์กรด้วยว่าสามารถทำได้ตามเป้าหมายที่ได้มีการกำหนดไว้แล้วหรือไม่

#### 17. มุ่งมั่นปรับปรุงการบริหารความเสี่ยงองค์กร (Pursues Improvement in Enterprise Risk Management)

องค์กรควรทำการปรับปรุงการบริหารความเสี่ยงขององค์กรอย่างสม่ำเสมอ โดยเฉพาะช่วงเวลาที่มีการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญภายในองค์กร

#### หลักการสำคัญที่ 5 สารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน (Information Communication and Reporting)

การสื่อสารเป็นกระบวนการที่สำคัญ ซึ่งข้อมูลดังกล่าวจะเป็นข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับกระบวนการการบริหารความเสี่ยงที่ได้จากทั้งภายในและภายนอกองค์กร ซึ่งองค์กรจะทำการรวบรวมและจัดการข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการบริหารความเสี่ยง เพื่อนำไปใช้ประโยชน์และนำข้อมูลไปจัดทำรายงานความเสี่ยง ประกอบด้วย 3 หลักการ ดังนี้

#### 18. ยกย่องสารสนเทศ (Leverages Information Systems)

องค์กรควรมีข้อมูลสารสนเทศอย่างเพียงพอ และมีความเหมาะสมที่จะนำข้อมูลไปใช้เพื่อทำการวิเคราะห์ข้อมูลการระบุความเสี่ยงและการจัดการความเสี่ยงภายในองค์กรให้ดียิ่งขึ้น

## 19. สื่อสารข้อมูลความเสี่ยง (Communicates Risk Information)

องค์กรควรมีการสื่อสารข้อมูลเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงขององค์กรให้ทั้งภายในและภายนอกทราบอย่างเพียงพอ

## 20. รายงานผลความเสี่ยง วัฒนธรรม และผลการดำเนินงาน (Reports on Risk Culture and Performance)

องค์กรควรมีการรายงานความเสี่ยง วัฒนธรรมองค์กร และผลการดำเนินงานให้บุคคลากรหรือผู้ที่เกี่ยวข้องกับองค์กรให้ทราบอย่างทั่วถึง

การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร	การกำหนดกลยุทธ์และวัตถุประสงค์	ผลการดำเนินงาน	การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข	ข้อมูลการสื่อสารและการรายงาน
๑. จัดตั้งคณะกรรมการดูแลความเสี่ยง ๒. จัดตั้งโครงการดำเนินงาน ๓. ระบุวัฒนธรรมองค์กรที่ต้องการ ๔. แสดงความมุ่งมั่นในค่านิยมหลัก ๕. จูงใจ พัฒนา และรักษาบุคลากรที่มีความสามารถ	๖. วิเคราะห์ธุรกิจ ๗. ระบุความเสี่ยงที่ยอมรับได้ ๘. ประเมินกลยุทธ์ทางเลือก ๙. กำหนดวัตถุประสงค์ทางธุรกิจ	๑๐. ระบุความเสี่ยง ๑๑. ประเมินความรุนแรงของความเสี่ยง ๑๒. จัดลำดับความสำคัญของความเสี่ยง ๑๓. ดำเนินการตอบสนองต่อความเสี่ยง ๑๔. พัฒนาการอบความเสี่ยงในภาพรวม	๑๕. ประเมินการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญ ๑๖. ทบทวนความเสี่ยงและผลการดำเนินงาน ๑๗. มุ่งมั่นปรับปรุงการบริหารความเสี่ยงทั่วทั้งองค์กร	๑๘. ยกระดับระบบสารสนเทศ ๑๙. สื่อสารข้อมูลความเสี่ยง ๒๐. รายงานผลความเสี่ยง วัฒนธรรม และผลการดำเนินงาน

ภาพที่ 2.3 องค์กรประกอบและหลักการสำคัญ COSO ERM 2017

ที่มา : จุฑามน สิทธิผลวนิชกุล, 2561

การเปรียบเทียบแนวคิดเดิม COSO ERM 2004 และแนวคิดใหม่ COSO ERM 2017

COSO ERM 2004 8 องค์ประกอบ	COSO ERM 2017 5 องค์ประกอบ
1. สภาพแวดล้อมภายใน (Internal Environment)	1. การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร (Governance and Culture)
2. การกำหนดวัตถุประสงค์ (Objective Setting)	2. กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (Strategy and Objective Setting)
3. การระบุเหตุการณ์ (Event Identification)	3. ผลการดำเนินงาน (Performance) 4. การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (Review and Revision)
4. การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)	
5. การตอบสนองต่อความเสี่ยง (Risk Response)	
6. กิจกรรมควบคุม (Control Activities)	5. สารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน (Information Communication and Reporting)
7. สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communication)	
8. การติดตามและประเมินผล (Monitoring)	

ภาพที่ 2.4 การเปรียบเทียบ COSO ERM 2004 และ COSO ERM 2017

ที่มา : พิรุณ ภาสตา, 2560

จากตารางเปรียบเทียบข้างต้น ทางคณะ The Committee of Sponsoring Organization of Treadway Commission หรือ COSO ได้มีการปรับปรุงและพัฒนาองค์ประกอบของการบริหารความเสี่ยงทั่วทั้งองค์กร จากเดิม COSO ERM 2004 เป็นหลักการบริหารความเสี่ยงที่มีการเน้นความเชื่อมโยงการบริหารความเสี่ยงกับความเสี่ยงทุกประเภท ตามวัตถุประสงค์ทางธุรกิจและสำหรับหน่วยงานทุกระดับทั่วทั้งองค์กร ประกอบด้วย 8 องค์ประกอบ ปรับปรุงมาเป็น COSO ERM 2017 เป็นหลักการบริหารความเสี่ยงที่เน้นการเชื่อมโยงระหว่างการบริหารความเสี่ยงกับการวางแผนกลยุทธ์ เพื่อสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่องค์กร ประกอบด้วย 5 องค์ประกอบ 20 หลักการ ซึ่งมีการครอบคลุมกระบวนการจัดการที่จะนำไปสู่การบรรลุเป้าหมายและวัตถุประสงค์ขององค์กร

การค้นคว้าอิสระนี้จึงได้มีการนำแนวคิดการบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 มาทำการประยุกต์ใช้ในการศึกษาประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร

### 2.1.6 แนวคิดเกี่ยวกับประสิทธิภาพการทำงาน

ประสิทธิภาพ (Efficiency) หมายถึง กระบวนการ วิธีการ หรือการกระทำที่จะเป็นการนำไปสู่เป้าหมาย โดยการใช้ทรัพยากรที่มีคุณภาพสูงสุด ดำเนินการได้อย่างเต็มศักยภาพ และสามารถใช้งานได้อย่างคุ้มค่า โดยการวัดจากการปฏิบัติงานและมีการใช้ทรัพยากรตามที่ได้ทำการกำหนดไว้หรือไม่ หากเป็นตามที่กำหนด จะถือว่ามีประสิทธิภาพ แต่ถ้าหากไม่ตรงตามที่กำหนด และต้องใช้เวลาปฏิบัติงานนานขึ้นหรือสูญเสียทรัพยากรมากขึ้น ถือว่าไร้ประสิทธิภาพ (ประเวศน์ มหารัตน์สกุล, 2553)

ประสิทธิภาพการทำงาน หมายถึง ทักษะและความสามารถในการทำงานของตนเองหรือผู้อื่นให้ดีขึ้น เพื่อการบรรลุเป้าหมายตามที่ได้มีการกำหนดไว้ ส่งผลให้ตนเองผู้อื่นและองค์กรเกิดความพึงพอใจ โดยมีการใช้ต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายอย่างน้อยที่สุด (สิริวดี ชูเชิด, 2556)

Peterson and Plowman (1953) ได้มีการให้แนวคิดองค์ประกอบพื้นฐานของประสิทธิภาพการทำงาน 4 ข้อ ได้แก่

#### 1. คุณภาพของงาน (Quality)

คุณภาพของงาน หมายถึง การดำเนินงานอย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อให้ผลจากการปฏิบัติงานเกิดคุณภาพสูง ผู้ผลิตเกิดประโยชน์อย่างคุ้มค่า และสามารถทำให้ลูกค้าเกิดความพึงพอใจ โดยที่อาจมีการกำหนดมาตรฐานด้านคุณภาพของงาน ว่าผลจากการปฏิบัติงานนั้นมีคุณภาพ ถูกต้อง สามารถเชื่อถือได้ ประหยัดเวลา และประหยัดทรัพยากรอย่างน้อยเพียงใด

คุณภาพของงานบัญชี เป็นผลจากการปฏิบัติงานบัญชีที่มีประสิทธิภาพ เพื่อให้ได้ผลงานทางบัญชีที่มีคุณภาพตามที่ปรากฏในรอบแนวคิดการรายงานทางการเงิน เพื่อให้องค์กรสามารถจัดทำงบการเงินให้มีคุณลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงิน (Qualitative Characteristics) ข้อมูลที่มีประโยชน์จะต้องเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (relevant) และสามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (Faithful representation) นั่นคือ ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของข้อมูลการเงินที่มีประโยชน์ อีกทั้งยังมีลักษณะเชิงคุณภาพเสริม ได้แก่ การเปรียบเทียบกันได้ การพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลา และความเข้าใจได้ ซึ่งเป็นคุณสมบัติที่ทำให้ข้อมูลในงบการเงินเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งาน อีกทั้งงบการเงินที่จัดทำต้องถูกต้องตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินและกฎหมายที่เกี่ยวข้องตามประเภทธุรกิจของลูกค้า เมื่องบการเงินมีคุณภาพจะส่งผลให้ลูกค้าเกิดความพึงพอใจและเชื่อถือในงบการเงินที่จัดทำขึ้น

#### 2. ปริมาณงาน (Quantity)

ปริมาณงาน หมายถึง ปริมาณผลจากการปฏิบัติงานตามเป้าหมายขององค์กรที่วางแผนไว้ ซึ่งต้องมีปริมาณที่เหมาะสมตามที่กำหนด และองค์กรควรมีการวางแผนการบริหารเวลาที่ใช้ในการปฏิบัติงาน โดยการกำหนดเกณฑ์พื้นฐานของปริมาณงานที่พนักงานทุกคนจะทำได้ เพื่อใช้ในการตรวจสอบความสามารถการปฏิบัติงานได้จริงของพนักงานแต่ละคน

ปริมาณงานในสำนักงานบัญชี ควรมีการกำหนดเกณฑ์พื้นฐานในการแบ่งภาระงานอย่างชัดเจน โดยการกำหนดว่าพนักงานแต่ละคนต้องดูแลลูกค้าและจัดหางบการเงินจำนวนเท่าไร เพื่อเป็นการแบ่งงานได้อย่างเท่าเทียม ซึ่งการคำนึงถึงปริมาณงานที่พนักงานแต่ละคนได้รับ ต้องสามารถทำการปิดงบการเงินได้อย่างมีคุณภาพและทันตามกำหนดเวลาส่งให้กับลูกค้า

### 3. เวลา (Time)

เวลา หมายถึง เวลาที่ใช้ในการปฏิบัติงาน ต้องอยู่ในเวลาที่ถูกต้องและเหมาะสม สามารถใช้เวลาปฏิบัติงานพอดีหรือเสร็จก่อนเวลาที่กำหนด ซึ่งการส่งมอบงานให้กับลูกค้า นั้น จะต้องได้ผลงานที่มีความถูกต้อง เป็นที่พึงพอใจของลูกค้าและทันเวลาต่อการนำไปใช้ประโยชน์

สำนักงานบัญชี ต้องมีการกำหนดวันส่งมอบงบการเงินให้กับลูกค้า ซึ่งลูกค้าแต่ละรายอาจมีการกำหนดวันที่ต้องการใช้ประโยชน์จากงบการเงินที่ไม่เหมือนกัน สำนักงานบัญชีจึงต้องมีการจัดสรรภาระงานให้พนักงานอย่างเหมาะสม เนื่องจากมีข้อกำหนดเงื่อนไขด้านเวลาที่ต้องคำนึงถึง เช่น การยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษี การยื่นงบการเงินประจำปีต่อกรมพัฒนาธุรกิจการค้า ที่จะต้องมีการยื่นให้ทันเวลาตามที่กฎหมายกำหนด ซึ่งการไต่ถามการเงินอย่างทันเวลา อาจทำให้ความสูญเสียที่อาจเกิดขึ้นมีน้อยลง หรือสามารถแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นได้อย่างทันท่วงที ดังนั้น กำหนดเวลาการส่งมอบงบการเงินให้ลูกค้าจึงเป็นเรื่องที่สำคัญอย่างมาก

### 4. ค่าใช้จ่าย (Cost)

ค่าใช้จ่าย หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่ใช้ในการดำเนินงานทั้งหมด ซึ่งจะต้องมีความเหมาะสมกับงานและวิธีการปฏิบัติงาน โดยค่าใช้จ่ายรวมไปถึงที่เกี่ยวข้องกับการใช้ทรัพยากร (กำลังคน ความสามารถ เงินทุน เครื่องมือเครื่องจักร วัสดุและเทคนิควิธีการ) ซึ่งจะถือเป็นปัจจัยสำคัญที่ต้องใช้อย่างประหยัด คัดค้าน และเกิดการสูญเสียอย่างน้อยที่สุด (สมใจ ลักษณะ, 2543)

ค่าใช้จ่ายที่ใช้ในการจัดทำบัญชีมีจำนวนมาก แต่ค่าใช้จ่ายบางส่วนสามารถควบคุมได้ เช่น ค่ากระดาษ ค่าเครื่องใช้สำนักงานสิ้นเปลือง ค่าสาธารณูปโภค เป็นต้น ซึ่งควรมีการควบคุมการใช้ให้เหมาะสมกับงาน เช่น การพิมพ์รายงานทางการเงิน ต้องระวังไม่ให้เกิดการพิมพ์เสียหรือการพิมพ์โดยที่ไม่ได้นำไปใช้ประโยชน์ หรือการบำรุงรักษาอุปกรณ์สำนักงานอย่างสม่ำเสมอ จะช่วยลดโอกาสที่จะเสียค่าซ่อมแซมอุปกรณ์จำนวนมาก และสามารถยืดอายุการใช้งานของอุปกรณ์ได้ เป็นต้น

## 2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ไกล์รุ่ง กระแสสินธุ์ (2562) ทำการศึกษาเรื่อง การประเมินประสิทธิผลการบริหารความเสี่ยงแบบ COSO-ERM กรณีศึกษา สำนักงานธุรกิจขนาดย่อม ของธนาคารพาณิชย์ไทย กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ คือ บุคลากรที่ปฏิบัติงานในหน่วยงานสายธุรกิจพิเศษกำกับและพัฒนาสินเชื่อ SME และกลุ่มลูกค้าธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ได้แก่ ระดับผู้บริหารหรือผู้จัดการ จำนวน 50 คน และเจ้าหน้าที่ระดับปฏิบัติการ จำนวน 200 คน รวมกลุ่มตัวอย่างทั้งสิ้น 250 คน พบว่า ธนาคารพาณิชย์ไทยมีระดับการบริหารความเสี่ยงขององค์กร ด้านกระบวนการพิจารณาสินเชื่ออยู่ในเกณฑ์ที่ดี และมีความสอดคล้องกับหลักการการบริหารความเสี่ยงองค์กรตามองค์ประกอบของแนวคิด COSO-ERM ทั้ง 8 องค์ประกอบ

ธีระศักดิ์ ใจห้าว (2562) ทำการศึกษาเรื่อง ความมีประสิทธิภาพของการบริหารความเสี่ยงทั้งองค์การด้านการเงิน การบัญชี และงบประมาณ ของกองทัพอากาศไทย กลุ่มตัวอย่าง คือ บุคลากรตำแหน่งด้านการเงิน การบัญชี และงบประมาณ จำนวน 14 หน่วยงาน จำนวนทั้งหมด 284 คน พบว่า ปัจจัยทั้ง 8 ด้าน คือ (1) การสนับสนุนจากผู้บริหาร (2) ความรู้ความเข้าใจในเรื่องการบริหารความเสี่ยงองค์กร (3) การปฏิบัติตามแนวทางการบริหารความเสี่ยงองค์กร (4) กระบวนการการบริหารความเสี่ยง (5) การสื่อสารภายในองค์กร (6) การวัดผลหรือระดับของความเสียหาย (7) การฝึกอบรมพนักงานองค์กร และ (8) การติดตามกระบวนการบริหารความเสี่ยง ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงอย่างมีประสิทธิภาพ

รัฐพงศ์ รัตนพันธ์ศรี (2562) ทำการศึกษาเรื่อง ความสอดคล้องระหว่างการบริหารความเสี่ยงในหน่วยงานภาครัฐกับการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 กรณีศึกษา สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน(ส่วนกลาง) โดยกลุ่มประชากรที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลในการทำวิจัย คือ ผู้ปฏิบัติงานในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จำนวน 320 คน ในเดือนมิถุนายน 2562 พบว่า องค์ประกอบการบริหารความเสี่ยง 3 องค์ประกอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีความสอดคล้องกับการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ทั้ง 3 ด้าน ได้แก่ (1) ด้านการประเมินความเสี่ยง (2) ด้านกิจกรรมควบคุม และ(3) ด้านสภาพแวดล้อมภายในองค์กร

ภณิตา วรทวีธำรง (2561) ทำการศึกษาเรื่อง ความสอดคล้องของการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มประชากรที่ใช้ในการเก็บข้อมูล คือ บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET) จำนวน 599 บริษัท พบว่า (1) องค์ประกอบของการบริหารความเสี่ยงที่มีความสอดคล้องมากที่สุด คือ ด้านการกำกับดูแลและวัฒนธรรมองค์กร และน้อยที่สุด คือ การสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน (2) หลักการที่มีความสอดคล้องมากที่สุด คือ การจัดตั้งคณะกรรมการดูแลความเสี่ยง และน้อยที่สุด คือ การพัฒนากรอบความเสี่ยงในภาพรวม ซึ่งแสดงให้เห็นว่าบริษัทจดทะเบียนส่วนใหญ่ยังไม่ได้มีการนำหลักการ COSO ERM 2017 มาใช้มากนัก เนื่องจากอยู่ในขั้นตอนการศึกษาและการวางแผน



พิรุณ ภาสตา (2560) ศึกษาเรื่อง ประสิทธิภาพของการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM ในมุมมองของนักบัญชีการไฟฟ้านครหลวง ประชากรที่ใช้ในการศึกษา คือ นักบัญชีของฝ่ายบัญชีการไฟฟ้านครหลวง จำนวนทั้งหมด 112 คน พบว่า (1) ปัจจัยด้านการทบทวนและการปรับปรุงมีความสัมพันธ์กับประสิทธิผลในการประเมินความเสี่ยงขององค์กร (2) ปัจจัยด้านการทบทวนและการปรับปรุงและปัจจัยด้านข้อมูล การสื่อสาร และการรายงานผล มีความสัมพันธ์กับประสิทธิผลโดยรวมของการบริหารความเสี่ยงของฝ่ายบัญชีการไฟฟ้านครหลวง และ (3) ปัจจัยทั้ง 5 ประการของการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ไม่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิผลในการกำหนดวัตถุประสงค์และประสิทธิผลในการระบุเหตุการณ์

สมยศ อวเกียรติ (2560) ทำการศึกษาเรื่อง การบริหารความเสี่ยงองค์กรที่มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในจังหวัดปทุมธานี กลุ่มประชากรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ คือ ผู้บริหารหรือเจ้าของธุรกิจ SMEs ที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลในจังหวัดปทุมธานี จำนวน 218 ราย ผลการศึกษาพบว่า การบริหารความเสี่ยงในด้านการระบุความเสี่ยง ด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านการจัดการความเสี่ยงและด้านการติดตามประเมินผลและการรายงาน มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานโดยรวมของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs)

นิมนวน ทองแสน (2557) ทำการศึกษาเรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของพนักงานกลุ่มธุรกิจผลิตเครื่องสำอาง ในเขตพื้นที่จังหวัดปทุมธานี โดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลที่ใช้ในการศึกษาจากกลุ่มตัวอย่าง คือ พนักงานกลุ่มธุรกิจผลิตเครื่องสำอาง จำนวน 309 คน พบว่า องค์ประกอบของความคาดหวังพนักงานกลุ่มธุรกิจผลิตเครื่องสำอาง 5 ด้าน ประกอบด้วย ด้านค่าจ้าง และสวัสดิการ ด้านความมั่นคงในงาน ด้านสภาพแวดล้อมในการทำงาน ด้านความสัมพันธ์กับผู้บังคับบัญชา และด้านความสัมพันธ์กับเพื่อนร่วมงาน มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของพนักงานโดยรวม ซึ่งเป็นไปในทิศทางเดียวกัน

มณีนรัตน์ ศิริสวัสดิ์ (2556) ทำการศึกษาเรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM กับประสิทธิภาพการทำงานบัญชีของสำนักงานบัญชี ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากพนักงานบัญชีของสำนักงานบัญชี จำนวน 209 ราย พบว่า (1) การบริหารความเสี่ยงด้านสภาพแวดล้อมภายในองค์กร มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพด้านคุณภาพของงาน เวลา ค่าใช้จ่าย และปริมาณงาน (2) การบริหารความเสี่ยงด้านการกำหนดวัตถุประสงค์ มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพด้านค่าใช้จ่าย และปริมาณงาน (3) การบริหารความเสี่ยงด้านการบ่งชี้เหตุการณ์ มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพด้านปริมาณงาน (4) การบริหารความเสี่ยงด้านกิจกรรมควบคุม มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพด้านคุณภาพของงาน เวลา และค่าใช้จ่าย และ (5) การบริหารความเสี่ยงองค์กรด้านการติดตามผล มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพด้านคุณภาพของงาน เวลา และปริมาณงาน

Josephine Ewerbring Fredrik Klingvall (2016) ทำการศึกษาเรื่อง การบริหารความเสี่ยงระดับองค์กร และการใช้กรอบทำงานตามกรอบแนวคิดของ COSO ของบริษัทในสวีเดน พบว่า บริษัทใช้กรอบทำงานตามกรอบแนวคิดของ COSO ที่แตกต่างกัน จะมีบริบททางธุรกิจและสถานการณ์ของบริษัทต่างกัน โดยจะขึ้นอยู่กับแนวทางการบริหารความเสี่ยง และความพร้อมของพนักงานในการทำงาน

Ramlee & Ahmad (2015) ทำการศึกษาเรื่อง ความสัมพันธ์ของการบริหารความเสี่ยงกับผลการดำเนินงาน โดยทำการเปรียบเทียบลักษณะของบริษัทที่มีการตั้งคณะกรรมการบริหารความเสี่ยงกับบริษัทที่ไม่มีการตั้งคณะกรรมการบริหารความเสี่ยง พบว่า จากการเปรียบเทียบทั้ง 2 ลักษณะบริษัทมีผลการดำเนินงานที่ไม่แตกต่างกัน จึงไม่มีความสัมพันธ์ของการบริหารความเสี่ยงกับผลการดำเนินงาน

Pagagh & Warr (2011) ทำการศึกษาเรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารความเสี่ยงองค์กรกับผลการดำเนินงานในกลุ่มบริษัทที่มีการจ้างประธานเจ้าหน้าที่บริหารความเสี่ยงองค์กร พบว่า การบริหารความเสี่ยงองค์กรกับผลการดำเนินงานไม่มีความสัมพันธ์กัน เนื่องจากการจ้างประธานเจ้าหน้าที่บริหารความเสี่ยง มีความส่งผลต่อผลการดำเนินงานขององค์กรน้อย



## บทที่ 3

### วิธีดำเนินการวิจัย

สำหรับการศึกษาเรื่อง การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร ซึ่งผู้ทำการศึกษามีการกำหนดแนวทางในการดำเนินการศึกษา โดยการศึกษา มีรายละเอียดของระเบียบวิธีการศึกษา ดังนี้

- 3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง
- 3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย
- 3.3 การเก็บรวบรวมข้อมูล
- 3.4 วิธีการวิเคราะห์ข้อมูล

#### 3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

##### ประชากร

ประชากรที่ใช้ในการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ คือ ผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร มีจำนวนรวมทั้งสิ้น 2,030 แห่ง (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2564)

##### กลุ่มตัวอย่าง

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ คือ ผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร ซึ่งผู้ศึกษากำหนดขนาดตัวอย่างโดยใช้สูตรการคำนวณหาขนาดกลุ่มตัวอย่าง โดยการใช้สูตร Taro Yamane (1967) ที่ระดับความเชื่อมั่นที่ร้อยละ 95 ดังนี้

$$n = \frac{N}{1+N(e)^2}$$

แทนค่า

$$n = \frac{2,030}{1+2,030(0.05)^2}$$
$$= 334.16 \approx 335 \text{ ตัวอย่าง}$$

โดยกำหนด  $n$  คือ ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง

$N$  คือ จำนวนประชากรในการศึกษา

$e$  คือ 0.05 (ที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95)

ดังนั้น การค้นคว้าอิสระครั้งนี้จะมีการใช้กลุ่มตัวอย่าง คือ ผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร จำนวน 335 ตัวอย่าง

### การสุ่มตัวอย่าง

สำหรับวิธีการสุ่มตัวอย่าง เพื่อเลือกตัวแทนที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ จะมีลำดับขั้นตอนในการสุ่มตัวอย่างเป็นแบบหลายขั้นตอน(Multistage Sampling) มีขั้นตอน ดังนี้

**ขั้นตอนที่ 1** วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง (Purposive Sampling) โดยศึกษากลุ่มตัวอย่างที่เป็นผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร

**ขั้นตอนที่ 2** ใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างโดยใช้ความสะดวก (Convenience Sampling) เป็นการสุ่มตัวอย่างโดยไม่ใช้ความน่าจะเป็น (Non-probability) และทำการแจกแบบสอบถามให้กับกลุ่มตัวอย่างที่ได้กำหนดไว้

### 3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลเพื่อทำการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ คือ แบบสอบถาม (Questionnaire) ซึ่งแบ่งแบบสอบถามออกเป็น 3 ส่วน ดังนี้

**ส่วนที่ 1** แบบสอบถามเกี่ยวกับข้อมูลทั่วไป ได้แก่ ตำแหน่งงานของผู้ตอบแบบสอบถาม อายุการทำงานของผู้ตอบแบบสอบถาม ลักษณะของสำนักงานบัญชี ระยะเวลาดำเนินงานของสำนักงานบัญชี และจำนวนผู้ทำบัญชีภายในสำนักงานบัญชี เป็นลักษณะคำถามแบบปลายปิด (Closed Ended Question) ซึ่งมีลักษณะของคำถามจะเป็นคำตอบแบบหลายตัวเลือก (Multiple Choice Question)

**ส่วนที่ 2** แบบสอบถามเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ซึ่งในการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ ใช้การวัดจากแนวคิด COSO ERM 2017 สามารถแบ่งเป็นหลักการสำคัญ 5 องค์ประกอบ 20 หลักการที่มีความสัมพันธ์กัน โดยแบบสอบถามประกอบด้วย 20 ข้อ ดังนี้

1. การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร (Governance and Culture) จำนวน 5 ข้อ
2. กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (Strategy and Objective Setting) จำนวน 4 ข้อ
3. การจัดการความเสี่ยง (Performance) จำนวน 5 ข้อ
4. การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (Review and Revision) จำนวน 3 ข้อ
5. สารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน (Information Communication and Reporting) จำนวน 3 ข้อ

ส่วนที่ 3 แบบสอบถามเกี่ยวกับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี เพื่อรวบรวมความคิดเห็นว่าการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ในมุมมองของผู้ทำบัญชีมีประสิทธิภาพเพียงใด ผู้ศึกษามีการนำแนวคิดทฤษฎีของ Peterson and Plowman มาทำการปรับใช้ โดยทำการเลือกตัวแปรมาจากทฤษฎี แบ่งประสิทธิภาพออกเป็น 4 ด้าน จำนวน 20 ข้อ ดังนี้

1. คุณภาพของงาน (Quality) จำนวน 5 ข้อ
2. ปริมาณงาน (Quantity) จำนวน 5 ข้อ
3. เวลา (Time) จำนวน 5 ข้อ
4. ค่าใช้จ่าย (Costs) จำนวน 5 ข้อ

ลักษณะการกำหนดค่าคะแนนของแบบสอบถามส่วนที่ 2 และส่วนที่ 3 เป็นมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) 5 ระดับ ตามวิธีของลิเคิร์ต (Likert) โดยมีการกำหนดการให้คะแนนคำตอบของแบบสอบถาม ดังนี้ (บุญชุม ศรีสะอาด, 2553, น.120-127)

ระดับความคิดเห็นมากที่สุด	กำหนดให้ 5 คะแนน
ระดับความคิดเห็นมาก	กำหนดให้ 4 คะแนน
ระดับความคิดเห็นปานกลาง	กำหนดให้ 3 คะแนน
ระดับความคิดเห็นน้อย	กำหนดให้ 2 คะแนน
ระดับความคิดเห็นน้อยที่สุด	กำหนดให้ 1 คะแนน

1) เกณฑ์การแปลความหมายค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของคะแนนคำตอบในแบบสอบถาม ส่วนที่ 2 เกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 มีดังนี้ (บุญชุม ศรีสะอาด, 2553, น.120-127)

ค่าเฉลี่ย 4.51 - 5.00	หมายถึง การบริหารความเสี่ยง COSO ERM อยู่ในระดับมากที่สุด
ค่าเฉลี่ย 3.51 - 4.50	หมายถึง การบริหารความเสี่ยง COSO ERM อยู่ในระดับมาก
ค่าเฉลี่ย 2.51 - 3.50	หมายถึง การบริหารความเสี่ยง COSO ERM อยู่ในระดับปานกลาง
ค่าเฉลี่ย 1.51 - 2.50	หมายถึง การบริหารความเสี่ยง COSO ERM อยู่ในระดับน้อย
ค่าเฉลี่ย 1.00 - 1.50	หมายถึง การบริหารความเสี่ยง COSO ERM อยู่ในระดับน้อยที่สุด

2) เกณฑ์การแปลความหมายค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของคะแนนคำตอบในแบบสอบถาม ส่วนที่ 3 เกี่ยวกับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี มีดังนี้ (บุญชุม ศรีสะอาด, 2553, น.120-127)

ค่าเฉลี่ย 4.51 - 5.00 หมายถึง ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีอยู่ในระดับมากที่สุด

ค่าเฉลี่ย 3.51 - 4.50 หมายถึง ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีอยู่ในระดับมาก

ค่าเฉลี่ย 2.51 - 3.50 หมายถึง ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีอยู่ในระดับปานกลาง

ค่าเฉลี่ย 1.51 - 2.50 หมายถึง ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีอยู่ในระดับน้อย

ค่าเฉลี่ย 1.00 - 1.50 หมายถึง ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีอยู่ในระดับน้อยที่สุด

### การสร้างเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่นำมาทำการใช้ในการศึกษาและทำการเก็บรวบรวมข้อมูลในครั้งนี้ คือแบบสอบถาม ซึ่งมีลำดับขั้นตอนการดำเนินการสร้างแบบสอบถาม ดังนี้

1. ทำการศึกษาข้อมูลจากหนังสือ เอกสารวิชาการ บทความ ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องเพื่อนำมาใช้เป็นแนวทางในการสร้างแบบสอบถามให้มีการครอบคลุมตามวัตถุประสงค์ของการศึกษา

2. นำแบบสอบถาม เสนอต่ออาจารย์ที่ปรึกษา เพื่อทำการตรวจสอบเบื้องต้น ขอคำแนะนำและนำมาทำการปรับปรุงแก้ไขให้เหมาะสมตามวัตถุประสงค์ของการศึกษา

3. นำแบบสอบถามที่ได้ทำการปรับปรุงแก้ไขแล้ว เสนอต่อคณะกรรมการการค้นคว้าอิสระเพื่อทำการปรับปรุงให้มีความถูกต้องก่อนนำไปใช้

4. นำแบบสอบถามฉบับร่างที่ปรับปรุงแก้ไขแล้วไปให้ผู้ทรงคุณวุฒิ จำนวน 3 ท่าน เพื่อทำการตรวจสอบความถูกต้องในการใช้สำนวนภาษาที่เกี่ยวข้องกับข้อความถาม และพิจารณาความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) ของแบบสอบถาม โดยหาค่าดัชนีความสอดคล้องของข้อความถาม (Index of Item-Objective Congruence: IOC) โดยใช้สูตร ดังนี้ (ศิริชัย พงษ์วิชัย, 2556)

สูตรในการคำนวณหาค่าดัชนีความสอดคล้องของข้อความถาม (IOC)

$$IOC = \frac{\sum R}{N}$$

จากสูตร IOC = ความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา

$\sum R$  = ผลรวมของคะแนนความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ

N = จำนวนผู้เชี่ยวชาญ

เกณฑ์ในการเลือกข้อความที่พิจารณาจากค่า IOC ถ้ามีค่ามากกว่าหรือเท่ากับ 0.67 ขึ้นไป แสดงว่า ข้อความนั้นสอดคล้องกับนิยามศัพท์ ซึ่งเป็นข้อความที่ใช้ได้ และถ้าหากต่ำกว่า 0.67 แสดงว่า ข้อความนั้นไม่สอดคล้องกับนิยามศัพท์ ควรทำการพิจารณาปรับปรุงหรือทำการตัดทิ้ง

ตารางที่ 3.1 แสดงตารางค่าดัชนีความสอดคล้องของข้อความ (IOC) ส่วนที่ 2

ข้อที่	คะแนนความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ			$\Sigma^R$	IOC
	คนที่ 1	คนที่ 2	คนที่ 3		
1	1	1	0	2	0.67
2	1	1	0	2	0.67
3	1	1	0	2	0.67
4	1	1	0	2	0.67
5	1	1	0	2	0.67
6	1	1	0	2	0.67
7	1	1	0	2	0.67
8	1	1	1	3	1.00
9	1	1	1	3	1.00
10	1	0	1	2	0.67
11	1	1	0	2	0.67
12	1	1	0	2	0.67
13	1	1	0	2	0.67
14	1	1	0	2	0.67
15	1	1	0	2	0.67
16	1	1	1	3	1.00
17	1	0	1	2	0.67
18	1	0	1	2	0.67
19	1	0	1	2	0.67
20	1	0	1	2	0.67

ตารางที่ 3.2 แสดงตารางค่าดัชนีความสอดคล้องของข้อคำถาม (IOC) ส่วนที่ 3

ข้อที่	คะแนนความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ			$\Sigma^R$	IOC
	คนที่ 1	คนที่ 2	คนที่ 3		
1	0	1	1	2	0.67
2	0	1	1	2	0.67
3	0	1	1	2	0.67
4	0	1	1	2	0.67
5	1	1	1	3	1.00
6	1	1	1	3	1.00
7	0	1	1	2	0.67
8	1	1	1	3	1.00
9	1	1	1	3	1.00
10	1	1	1	3	1.00
11	1	1	1	3	1.00
12	1	1	1	3	1.00
13	1	1	0	2	0.67
14	1	0	1	2	0.67
15	1	0	1	2	0.67
16	1	1	0	2	0.67
17	1	0	1	2	0.67
18	1	0	1	2	0.67
19	1	0	1	2	0.67
20	1	0	1	2	0.67

5. นำแบบสอบถามที่ได้ทำการปรับปรุงแล้ว นำไปทดลองใช้จำนวน 30 ชุด ว่าแบบสอบถามสามารถสื่อความหมายได้เหมาะสมและตรงตามที่ต้องการหรือไม่ จากนั้นนำแบบสอบถาม มาทำการทดสอบหาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) โดยการคำนวณหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach Alpha Coefficient) ค่าความเชื่อมั่นจะต้องมีค่ามากกว่า 0.7 จึงถือว่าเป็นที่ยอมรับและมีความเหมาะสมที่จะนำไปใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล



ตารางที่ 3.3 แสดงค่าความเชื่อมั่นของการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017

COSO ERM 2017	จำนวนข้อ	Cronbach's Alpha 30 ชุด
ด้านการกำกับดูแลและวัฒนธรรมองค์กร	5	0.738
ด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์	4	0.795
ด้านการจัดการความเสี่ยง	5	0.822
ด้านการทบทวนและปรับปรุงแก้ไข	3	0.766
ด้านสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน	3	0.754
<b>รวม</b>	<b>20</b>	<b>0.921</b>

ตารางที่ 3.4 แสดงค่าความเชื่อมั่นของประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี

ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี	จำนวนข้อ	Cronbach's Alpha 30 ชุด
ด้านคุณภาพของงาน	5	0.885
ด้านปริมาณงาน	5	0.803
ด้านเวลา	5	0.802
ด้านค่าใช้จ่าย	5	0.714
<b>รวม</b>	<b>20</b>	<b>0.890</b>

### 3.3 การเก็บรวบรวมข้อมูล

การศึกษาเรื่อง การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร โดยดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลตามวิธีการ ดังนี้

1. แหล่งข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) ทำการศึกษาข้อมูลที่ได้มีการรวบรวม เพื่อทำการทบทวนวรรณกรรมและนำมาทำการสร้างแบบสอบถาม ได้แก่

- 1.1 หนังสือพิมพ์ วารสาร สิ่งพิมพ์ต่าง ๆ
- 1.2 ข้อมูลทางอินเทอร์เน็ต
- 1.3 หนังสือทางวิชาการ บทความวิทยานิพนธ์ และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

2. แหล่งข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) ซึ่งได้จากการเก็บรวบรวมข้อมูล โดยการแจกแบบสอบถามให้แก่กลุ่มตัวอย่าง คือ ผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร จำนวนทั้งสิ้น 352 ตัวอย่าง มีขั้นตอนการดำเนินการ ดังนี้

2.1 ผู้ศึกษาขอหนังสือราชการจากบัณฑิตวิทยาลัยของมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี เพื่อทำการขออนุญาตเก็บรวบรวมข้อมูลจากสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร

2.2 ผู้ศึกษานำแบบสอบถามไปดำเนินการเก็บข้อมูล โดยการสอบถามกับผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร

2.3 ดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์ทั้งหมด เพื่อนำข้อมูลที่ได้รับจากแบบสอบถามมาวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติต่อไป

### 3.4 วิธีการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลจากการเก็บรวบรวมข้อมูล ดำเนินการ ดังนี้

1. ทำการนำแบบสอบถามที่ได้จากการเก็บรวบรวมข้อมูลมาทำการตรวจสอบความถูกต้อง ความสมบูรณ์ และความเที่ยงตรงของแบบสอบถามแต่ละข้อ หากพบว่าแบบสอบถามไม่มีความสมบูรณ์ จะทำการแยกออก จากนั้นจึงนำแบบสอบถามที่ได้รับการตรวจสอบแล้ว มาทำการวิเคราะห์ข้อมูล

2. ทำการวิเคราะห์ข้อมูลจากแบบสอบถามที่ได้รับการตรวจสอบความถูกต้อง และสมบูรณ์ ด้วยการลงรหัสที่กำหนดไว้ด้วยโปรแกรมสำเร็จรูป (Statistics Package for Social Sciences หรือ SPSS) เพื่อทำการประมวลผล

#### การวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์ข้อมูลที่รวบรวมได้จากแบบสอบถาม แบ่งการวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้

1. วิเคราะห์ข้อมูลใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) เพื่ออธิบายข้อมูลเบื้องต้น

1.1 วิเคราะห์ข้อมูลแบบสอบถามส่วนที่ 1 แบบสอบถามเกี่ยวกับข้อมูลทั่วไป ได้แก่ ตำแหน่งงานของผู้ตอบแบบสอบถาม อายุการทำงานของผู้ตอบแบบสอบถาม ลักษณะของสำนักงานบัญชี ระยะเวลาดำเนินงานของสำนักงานบัญชี และจำนวนผู้ทำบัญชีภายในสำนักงานบัญชี มาทำการวิเคราะห์โดยใช้สถิติค่าความถี่ (Frequency) และค่าร้อยละ (Percentage)

1.2 วิเคราะห์ข้อมูลแบบสอบถามส่วนที่ 2 เกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM แบ่งออกเป็น 5 องค์ประกอบ ได้แก่ การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร (Governance and Culture) กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (Strategy and Objective Setting) การจัดการความเสี่ยง (Performance) การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (Review and Revision) และสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน (Information Communication and Reporting) โดยนำมาคำนวณค่าร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)

1.3 วิเคราะห์ข้อมูลแบบสอบถามส่วนที่ 3 ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี 4 ด้าน คือ คุณภาพของงาน (Quality) ปริมาณงาน (Quantity) เวลา (Time) และค่าใช้จ่าย (Costs) โดยนำมา คำนวณค่าร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)

## 2. วิเคราะห์สถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistics)

2.1 หาค่าความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระกับตัวแปรตามว่ามีความสัมพันธ์กันหรือไม่ โดยการ คำนวณค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน (Pearson Correlation Coefficient) ใช้เกณฑ์ในการ แปลความหมาย ดังนี้ (ชูศรี วงศ์รัตน์, 2553)

ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (r)	แปลผล
0.91 - 1.00	มีความสัมพันธ์ระดับสูงมาก
0.71 - 0.90	มีความสัมพันธ์ระดับสูง
0.31 - 0.70	มีความสัมพันธ์ระดับปานกลาง
0.01 - 0.30	มีความสัมพันธ์ระดับต่ำ
0.00	ไม่มีความสัมพันธ์กัน

สำหรับทิศทางของความสัมพันธ์ จะสามารถพิจารณาโดยถ้าค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (r) มีค่าเป็นลบ แสดงว่า มีความสัมพันธ์กันในทางลบหรือทิศทางตรงกันข้าม แต่ถ้าค่าสัมประสิทธิ์ สหสัมพันธ์(r) มีค่าเป็นบวก แสดงว่า มีความสัมพันธ์กันทางบวกหรือเป็นไปในทิศทางเดียวกัน

## 2.2 วิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) มีข้อกำหนด ดังนี้

1) ตัวแปรอิสระ(X) และตัวแปรตาม(Y) จะต้องเป็นตัวแปรเชิงปริมาณ (Quantitative Variable) หรือตัวแปรต่อเนื่อง (Continuous Variable) หรือมีระดับในการวัดเป็น Interval Scale จะต้องทำการแปลงข้อมูลให้เป็นตัวแปรหุ่น (Dummy Variable) คือ มีค่า 0 กับ 1 ก่อนจึงจะนำไป วิเคราะห์ โดยตัวแปรหุ่นไม่ควรจะมีหลายตัว เพราะจะทำให้เกิดความคลาดเคลื่อนมากยิ่งขึ้น

2) ตัวแปรอิสระ(X) แต่ละตัวมีความสัมพันธ์เชิงเส้นตรงกับตัวแปรตาม(Y)

3) ตัวแปรอิสระ(X) ไม่ควรมีความสัมพันธ์กันเอง หรือควรต้องเป็นอิสระต่อกันในการ วิเคราะห์ถดถอยแบบพหุคูณ เพราะจะทำให้เกิด Multicollinearity คือ ตัวแปรอิสระ(X) มีความสัมพันธ์ กันมากเกินไป มีผลกระทบส่งผลให้ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ หรือค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจสูง ( $R^2$ ) เกินความเป็นจริง

4) การแจกแจงของตัวแปรตาม (Y) เป็นแบบโค้งปกติที่ทุกค่าของ X

5) ค่าของ Y มีความแปรปรวนเท่ากันทุกค่าของ X

6) ความแปรปรวนของค่าความคลาดเคลื่อนจากการพยากรณ์ (Residual) ที่จุดทุกจุด บนเส้นถดถอยมีค่าเท่ากัน (สุทิน ชนะบุญ, 2560)

ทั้งนี้ Hair, et al. (2008) มีการอธิบายว่า ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (X) ไม่ควรเกิน 0.8 เพื่อไม่ให้เกิดปัญหา Multicollinearity

นอกจากทำการทดสอบค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แล้วนั้น สามารถทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระได้อีกวิธีหนึ่งว่า มีการเกิดปัญหา Multicollinearity หรือไม่ โดยสามารถดูได้จากค่า Variance Inflation Factor (VIF) และค่า Tolerance ในขั้นตอนของการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณได้ โดยค่า Variance Inflation Factor (VIF) ควรมีค่าน้อยกว่า 10 และค่า Tolerance ควรมีค่ามากกว่า 0.200 จึงจะถือว่าตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กันอย่างรุนแรง (กัลยา วานิชย์บัญชา, 2555)

เพื่อวิเคราะห์ว่าปัจจัยใดที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ในสมมติฐานการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี 4 ด้าน ประกอบด้วย ด้านคุณภาพของงาน ด้านปริมาณงาน ด้านเวลา และด้านค่าใช้จ่าย



## บทที่ 4

### ผลการวิเคราะห์

การศึกษาค้นคว้าอิสระครั้งนี้เป็นการศึกษา เรื่อง การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร ด้วยวิธีการเก็บข้อมูลจากการแจกแบบสอบถาม ได้แก่ ผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร จำนวน 335 คน เพื่อให้เกิดความเข้าใจในการวิเคราะห์ข้อมูลและแปลความหมายของผลการวิเคราะห์ข้อมูล ได้กำหนดสัญลักษณ์และอักษรย่อที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลและใช้ในการอธิบาย ดังนี้

n	แทน	จำนวนในกลุ่มตัวอย่าง
$\bar{x}$	แทน	ค่าเฉลี่ย
SD	แทน	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน
t	แทน	ค่าสถิติที่ใช้ในการแจกแจงแบบที (t-Distribution)
Sig.	แทน	ระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ใช้ในการทดสอบสมมติฐาน
*	แทน	มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05
**	แทน	มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01
R	แทน	ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์พหุคูณเชิงเส้น
R Square (R2)	แทน	ค่าสัมประสิทธิ์การพยากรณ์
Adjusted (AdjR2)	แทน	ค่าสัมประสิทธิ์การพยากรณ์เมื่อปรับแล้ว
Durbin-Watson	แทน	ค่าความคลาดเคลื่อน
VIF	แทน	ค่าทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับตัวแปรตาม

#### 4.1 การนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลได้มีการนำเสนอผลตามวัตถุประสงค์ของการวิจัย แบ่งเป็น 4 ส่วน ดังนี้

**ส่วนที่ 1** แบบสอบถามเกี่ยวกับข้อมูลทั่วไป ได้แก่ ตำแหน่งงานของผู้ตอบแบบสอบถาม อายุ การทำงานของผู้ตอบแบบสอบถาม ลักษณะของสำนักงานบัญชี ระยะเวลาดำเนินงานของสำนักงานบัญชี และจำนวนผู้ทำบัญชีภายในสำนักงานบัญชี

ส่วนที่ 2 แบบสอบถามเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 แบ่งเป็น 5 องค์ประกอบ ได้แก่ การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร (Governance and Culture) กลยุทธ์และกำหนดวัตถุประสงค์ (Strategy and Objective Setting) การจัดการความเสี่ยง (Performance) การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (Review and Revision) และสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน (Information Communication and Reporting)

ส่วนที่ 3 แบบสอบถามเกี่ยวกับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี แบ่งเป็น 4 ด้าน คือ คุณภาพของงาน (Quality) ปริมาณงาน (Quantity) เวลา (Time) และค่าใช้จ่าย (Costs)

ส่วนที่ 4 ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร (Correlation)

ส่วนที่ 5 ผลการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

## 4.2 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

ส่วนที่ 1 แบบสอบถามเกี่ยวกับข้อมูลทั่วไป

การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไป ได้แก่ ตำแหน่งงานของผู้ตอบแบบสอบถาม อายุการทำงานของผู้ตอบแบบสอบถาม ลักษณะของสำนักงานบัญชี ระยะเวลาดำเนินงานของสำนักงานบัญชี และจำนวนผู้ทำบัญชีภายในสำนักงานบัญชี วิเคราะห์โดยใช้สถิติค่าความถี่ (Frequency) และค่าร้อยละ (Percentage) ดังนี้

ตารางที่ 4.1 แสดงจำนวนและค่าร้อยละ ตำแหน่งงานของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตำแหน่งงาน	จำนวน	ร้อยละ
เจ้าของสำนักงาน	55	16.4
ผู้จัดการ	124	37.0
ผู้ทำบัญชี	156	46.6
รวม	335	100.00

จากตารางที่ 4.1 แสดงให้เห็นว่า ตำแหน่งงานของผู้ตอบแบบสอบถาม จำนวนรวม 335 คน ส่วนใหญ่เป็นผู้ทำบัญชี จำนวน 156 คน คิดเป็นร้อยละ 46.6 ตำแหน่งผู้จัดการ จำนวน 124 คน คิดเป็นร้อยละ 37 และเจ้าของสำนักงาน จำนวน 55 คน คิดเป็นร้อยละ 16.4 ตามลำดับ

ตารางที่ 4.2 แสดงจำนวนและค่าร้อยละ อายุการทำงานของผู้ตอบแบบสอบถาม

อายุการทำงาน	จำนวน	ร้อยละ
น้อยกว่า 2 ปี	4	1.2
2 - 5 ปี	66	19.7
6 - 10 ปี	178	53.1
มากกว่า 10 ปี	87	26.0
<b>รวม</b>	<b>335</b>	<b>100.00</b>

จากตารางที่ 4.2 แสดงให้เห็นว่า อายุการทำงานของผู้ตอบแบบสอบถาม จำนวน 335 คน ส่วนใหญ่อายุการทำงาน 6 - 10 ปี จำนวน 178 คน คิดเป็นร้อยละ 53.1 อายุการทำงานมากกว่า 10 ปี จำนวน 87 คน คิดเป็นร้อยละ 26 อายุการทำงาน 2 - 5 ปี จำนวน 66 คน คิดเป็นร้อยละ 19.7 และ อายุการทำงานน้อยกว่า 2 ปี จำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 1.2 ตามลำดับ

ตารางที่ 4.3 แสดงจำนวนและค่าร้อยละ ลักษณะของสำนักงานบัญชี

ลักษณะของสำนักงาน	จำนวน	ร้อยละ
ห้างหุ้นส่วนสามัญ	1	0.3
ห้างหุ้นส่วนจำกัด	7	2.1
บริษัทจำกัด	327	97.6
<b>รวม</b>	<b>335</b>	<b>100.00</b>

จากตารางที่ 4.3 แสดงให้เห็นว่าลักษณะของสำนักงานบัญชี จำนวนรวม 335 แห่ง ส่วนใหญ่เป็นบริษัทจำกัด จำนวน 327 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 97.6 ห้างหุ้นส่วนจำกัด จำนวน 7 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 2.1 และห้างหุ้นส่วนสามัญ จำนวน 1 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 0.3 ตามลำดับ

ตารางที่ 4.4 แสดงจำนวนและค่าร้อยละ ระยะเวลาดำเนินงานของสำนักงานบัญชี

ระยะเวลาดำเนินงาน	จำนวน	ร้อยละ
น้อยกว่า 2 ปี	10	3.0
2 - 5 ปี	17	5.1
6 - 10 ปี	123	36.7
มากกว่า 10 ปี	185	55.2
<b>รวม</b>	<b>335</b>	<b>100.00</b>

จากตารางที่ 4.4 แสดงให้เห็นว่าระยะเวลาดำเนินงานของสำนักงานบัญชี จำนวนทั้งหมด 335 แห่ง ส่วนใหญ่มีระยะเวลาดำเนินงานมากกว่า 10 ปี จำนวน 185 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 55.2 ระยะเวลาดำเนินงาน 6 - 10 ปี จำนวน 123 แห่ง เป็นร้อยละ 36.7 ระยะเวลา 2 - 5 ปี จำนวน 17 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 5.1 และระยะเวลาน้อยกว่า 2 ปี จำนวน 10 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 3.0 ตามลำดับ

ตารางที่ 4.5 แสดงจำนวนและค่าร้อยละ จำนวนผู้ทำบัญชีภายในสำนักงานบัญชี

จำนวนผู้ทำบัญชี	จำนวน	ร้อยละ
น้อยกว่า 5 คน	38	11.3
5 - 10 คน	34	10.2
11 - 15 คน	157	46.9
มากกว่า 15 คน	106	31.6
<b>รวม</b>	<b>335</b>	<b>100.00</b>

จากตารางที่ 4.5 แสดงให้เห็นว่า จำนวนผู้ทำบัญชีภายในสำนักงานบัญชี จำนวน 335 แห่ง ส่วนใหญ่มีจำนวนผู้ทำบัญชี 11 - 15 คน จำนวน 157 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 46.9 จำนวนผู้ทำบัญชีมากกว่า 15 คน จำนวน 106 แห่ง เป็นร้อยละ 31.6 จำนวนผู้ทำบัญชีน้อยกว่า 5 คน จำนวน 38 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 11.3 และจำนวนผู้ทำบัญชี 5 - 10 คน จำนวน 34 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 10.2 ตามลำดับ

## ส่วนที่ 2 แบบสอบถามเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017

การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 แบ่งออกเป็น 5 องค์ประกอบ ได้แก่ การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร (Governance and Culture) กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (Strategy and Objective Setting) การจัดการความเสี่ยง (Performance) การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (Review and Revision) และสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน (Information Communication and Reporting) โดยนำมาค่าร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) ดังนี้



ตารางที่ 4.6 แสดงค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านการกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร (Governance and Culture)

ด้านการกำกับดูแลกิจการ และวัฒนธรรมองค์กร	ระดับความคิดเห็น					$\bar{x}$	SD	แปล ผล	ลำ ดับ
	5 มาก ที่สุด	4 มาก	3 ปาน กลาง	2 น้อย	1 น้อย ที่สุด				
1. สำนักงานบัญชีมีการกำหนดคณะกรรมการบริหารความเสี่ยง	23.6	47.5	22.4	3.6	3.0	3.85	0.923	มาก	5
2. สำนักงานบัญชีมีโครงสร้างปฏิบัติงานของคณะกรรมการบริหารความเสี่ยง	32.2	39.1	20.3	4.5	3.9	3.91	1.024	มาก	4
3. สำนักงานบัญชีมีการกำหนดนโยบายเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงและมีการถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ จนเกิดเป็นวัฒนธรรมองค์กร	33.4	39.7	20.6	3.3	3.0	3.97	0.971	มาก	3
4. สำนักงานบัญชีมีการส่งเสริมการบริหารความเสี่ยงให้เป็นส่วนหนึ่งของวัฒนธรรมองค์กร เช่น กำหนดตัวชี้วัดผลสำเร็จของงาน (KPI) เพื่อเปรียบเทียบกับเป้าหมายหรือมาตรฐานของงาน	53.1	32.8	11.3	0.9	1.8	4.35	0.851	มาก	2
5. สำนักงานบัญชีมีกระบวนการสรรหา พัฒนาความรู้ความสามารถของพนักงานแต่ละคน	51.3	40.6	6.9	0.6	0.6	4.41	0.699	มาก	1
<b>ค่าเฉลี่ยความคิดเห็นรวม</b>						<b>4.10</b>	<b>0.705</b>	<b>มาก</b>	

จากตารางที่ 4.6 แสดงให้เห็นว่า การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านการกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร (Governance and Culture) มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.10

เมื่อพิจารณารายข้อ เรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 อันดับแรก พบว่า สำนักงานบัญชีมีกระบวนการสรรหา พัฒนาความรู้ความสามารถของพนักงานแต่ละคน มีระดับความคิดเห็นมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.41 รองลงมา คือ สำนักงานบัญชีมีการส่งเสริมการบริหารความเสี่ยงให้เป็นส่วนหนึ่งของวัฒนธรรมองค์กร เช่น มีการกำหนดตัวชี้วัดผลสำเร็จของงาน(KPI) เพื่อเปรียบเทียบกับเป้าหมายหรือมาตรฐานของงาน มีระดับความคิดเห็นมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.35 และสำนักงานบัญชีมีการกำหนดนโยบายเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงและมีการถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ จนเกิดเป็นวัฒนธรรมองค์กร มีระดับความคิดเห็นมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.97 ส่วนที่เหลืออื่น ๆ รายละเอียดตามตารางที่ 4.6



ตารางที่ 4.7 แสดงค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (Strategy and Objective Setting)

ด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์	ระดับความคิดเห็น					$\bar{x}$	SD	แปลผล	ลำดับ
	5 มากที่สุด	4 มาก	3 ปานกลาง	2 น้อย	1 น้อยที่สุด				
1. สำนักงานบัญชีมีการวิเคราะห์สภาพแวดล้อมการดำเนินงานของธุรกิจ	36.7	41.8	18.2	2.7	0.6	4.11	0.836	มาก	3
2. สำนักงานบัญชีมีการระบุลักษณะและระดับความเสี่ยงที่สามารถยอมรับได้	35.8	45.4	15.2	2.1	1.5	4.12	0.846	มาก	2
3. สำนักงานบัญชีประเมินทางเลือกและผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากความเสี่ยงไว้อย่างเหมาะสม	32.5	43.3	19.7	3.3	1.2	4.03	0.873	มาก	4
4. สำนักงานบัญชีได้กำหนดกลยุทธ์และวัตถุประสงค์อย่างชัดเจน สามารถวัดผลได้	37.0	42.7	17.9	1.8	0.6	4.14	0.811	มาก	1
<b>ค่าเฉลี่ยความคิดเห็นรวม</b>						4.10	0.689	มาก	

จากตารางที่ 4.7 แสดงให้เห็นว่าบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (Strategy and Objective Setting) มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.10

เมื่อพิจารณารายข้อ เรียงลำดับค่าเฉลี่ยมากไปหาน้อย 3 อันดับแรก พบว่า สำนักงานบัญชีกำหนดกลยุทธ์และวัตถุประสงค์ขององค์กรอย่างชัดเจน และสามารถวัดผลได้ มีระดับความคิดเห็นมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.14 รองลงมา คือ สำนักงานบัญชีมีการระบุลักษณะและระดับความเสี่ยงที่สามารถยอมรับได้ ระดับความคิดเห็นมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.12 และสำนักงานบัญชีมีการวิเคราะห์สภาพแวดล้อมการดำเนินงานธุรกิจ มีระดับความคิดเห็นมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.11 ส่วนที่เหลืออื่น ๆ รายละเอียดตามตารางที่ 4.7

ตารางที่ 4.8 แสดงค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและความคิดเห็นการบริหารความเสี่ยงกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านการจัดการความเสี่ยง (Performance)

ด้านการจัดการความเสี่ยง	ระดับความคิดเห็น					$\bar{x}$	SD	แปลผล	ลำดับ
	5	4	3	2	1				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด				
1. สำนักงานบัญชีมีการระบุความเสี่ยงที่อาจจะส่งผลกระทบต่อการทำงานขององค์กร เช่น ความเสี่ยงที่ทำให้งบการเงินไม่เป็นตามวัตถุประสงค์	40.0	43.0	13.7	2.1	1.2	4.19	0.834	มาก	2
2. สำนักงานบัญชีประเมินโอกาสและผลกระทบที่อาจจะเกิดขึ้นอย่างสม่ำเสมอ	35.2	44.2	17.3	2.7	0.6	4.11	0.823	มาก	3
3. สำนักงานบัญชีจัดลำดับความสำคัญของความเสี่ยงและแจ้งให้พนักงานทุกคนทราบ เพื่อหาวิธีป้องกันและตอบสนองความเสี่ยงนั้น	37.0	38.8	22.4	1.2	0.6	4.10	0.829	มาก	4
4. สำนักงานบัญชีกำหนดวิธีการตอบสนองความเสี่ยงอย่างเพียงพอ เช่น นำเอกสารลูกค้าเก็บไว้บนฐานข้อมูลทางอินเทอร์เน็ต เพื่อลดความเสี่ยงจากการสูญหาย	59.1	33.1	5.7	0.9	1.2	4.48	0.749	มาก	1
5. สำนักงานบัญชีมีการวิเคราะห์ภาพรวมของความเสี่ยงที่เกิดขึ้น	34.9	41.5	21.2	1.8	0.6	4.08	0.826	มาก	5
<b>ค่าเฉลี่ยความคิดเห็นรวม</b>						<b>4.19</b>	<b>0.597</b>	<b>มาก</b>	

จากตารางที่ 4.8 แสดงให้เห็นว่าบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านการจัดการความเสี่ยง (Performance) มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.19

เมื่อพิจารณารายข้อเรียงลำดับค่าเฉลี่ยมากไปหาน้อย 3 อันดับแรก พบว่า สำนักงานบัญชี กำหนดวิธีตอบสนองต่อความเสี่ยงเพียงพอ เช่น นำเอกสารลูกค้าเก็บไว้บนฐานข้อมูล มีความคิดเห็นระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.48 รองลงมา สำนักงานบัญชีระบุความเสี่ยงที่อาจส่งผลกระทบต่อการทำงานองค์กร เช่น ความเสี่ยงที่ทำให้งบการเงินไม่เป็นตามวัตถุประสงค์ มีความคิดเห็นระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.19 และสำนักงานบัญชีประเมินโอกาสและผลกระทบของความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นสม่ำเสมอ มีความคิดเห็นระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.11 ส่วนที่เหลืออื่น ๆ รายละเอียดตามตาราง 4.8

ตารางที่ 4.9 แสดงค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ระดับความคิดเห็นการบริหารความเสี่ยง แนวคิด COSO ERM 2017 ด้านการทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (Review and Revision)

ด้านการทบทวนและปรับปรุงแก้ไข	ระดับความคิดเห็น					$\bar{x}$	SD	แปลผล	ลำดับ
	5	4	3	2	1				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด				
1. สำนักงานบัญชีประเมินผลกระทบที่อาจเกิดจากการเปลี่ยนแปลงปัจจัยภายในภายนอกต่อการดำเนินงาน เช่น การปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี เป็นต้น	42.4	40.0	16.1	0.9	0.6	4.23	0.791	มาก	1
2. สำนักงานบัญชีมีการทบทวนผลการดำเนินงานและความเสี่ยงอย่างสม่ำเสมอ เช่น การประเมินผลการดำเนินงานจริงกับเป้าหมายที่ตั้งไว้	40.0	40.0	17.0	2.7	0.3	4.17	0.824	มาก	2
3. สำนักงานบัญชีมีการปรับปรุงกระบวนการบริหารความเสี่ยงอย่างเหมาะสม	32.2	48.1	17.0	1.8	0.9	4.09	0.799	มาก	3
<b>ค่าเฉลี่ยความคิดเห็นรวม</b>						<b>4.16</b>	<b>0.651</b>	<b>มาก</b>	

จากตารางที่ 4.9 แสดงให้เห็นว่า บริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (Review and Revision) มีความคิดเห็นระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.16

เมื่อพิจารณารายข้อ เรียงลำดับค่าเฉลี่ยมากไปหาน้อย 3 อันดับแรก พบว่า สำนักงานบัญชี ประเมินผลกระทบที่อาจเกิดจากการเปลี่ยนแปลงของปัจจัยภายในหรือภายนอกต่อการดำเนินงาน เช่น การปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี อาจส่งผลต่อการจัดทำบัญชี เป็นต้น มีความคิดเห็นระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.23 รองลงมา คือ สำนักงานบัญชีทบทวนผลการดำเนินงานและความเสี่ยงอย่างสม่ำเสมอ เช่น การประเมินผลการดำเนินงานจริงกับเป้าหมายที่ตั้งไว้ มีความคิดเห็นระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.17 และสำนักงานบัญชีมีการแก้ไขปรับปรุงกระบวนการบริหารความเสี่ยงอย่างเหมาะสม มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.09 ส่วนที่เหลืออื่น ๆ รายละเอียดตามตารางที่ 4.9

ตารางที่ 4.10 แสดงค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับ การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน (Information Communication and Reporting)

ด้านสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน	ระดับความคิดเห็น					$\bar{x}$	SD	แปล ผล	ลำ ดับ
	5 มากที่สุด	4 มาก	3 ปาน กลาง	2 น้อย	1 น้อย ที่สุด				
1. สำนักงานบัญชีมีการนำ ข้อมูลและเทคโนโลยีมาใช้ เพื่อสามารถดูข้อมูลทาง การเงินได้อย่างสะดวกรวดเร็ว	54.9	36.1	8.7	0	0.3	4.45	0.677	มาก	1
2. สำนักงานบัญชีสื่อสาร ข้อมูลความเสี่ยงและการ บริหารความเสี่ยงแก่บุคลากร และหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง	35.2	46.9	15.8	1.8	0.3	4.15	0.767	มาก	3
3. สำนักงานบัญชีมีการ รายงานความบกพร่องต่อผู้ที่ เกี่ยวข้องให้ทราบ และมีการ ติดตามผลอย่างต่อเนื่อง	42.1	40.6	14.3	2.1	0.9	4.21	0.829	มาก	2
<b>ค่าเฉลี่ยความคิดเห็นรวม</b>						<b>4.27</b>	<b>0.589</b>	<b>มาก</b>	

จากตารางที่ 4.10 แสดงให้เห็นว่า การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน (Information Communication and Reporting) มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.27

เมื่อพิจารณารายข้อ เรียงลำดับค่าเฉลี่ยมากไปหาน้อย 3 อันดับแรก พบว่า สำนักงานบัญชีมีการนำข้อมูลและเทคโนโลยีมาใช้ เพื่อสามารถดูข้อมูลทางการเงินได้อย่างสะดวกรวดเร็ว มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.45 รองลงมา คือ สำนักงานบัญชีมีการรายงานความบกพร่องต่อผู้ที่เกี่ยวข้องให้ทราบ และมีการติดตามผลอย่างต่อเนื่อง มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.21 และสำนักงานบัญชีมีการสื่อสารข้อมูลความเสี่ยงและการบริหารความเสี่ยงแก่บุคลากร และหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.15 ส่วนที่เหลืออื่น ๆ รายละเอียดตามตารางที่ 4.10

ตารางที่ 4.11 แสดงค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 โดยภาพรวม

การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017	$\bar{x}$	SD	แปลผล	ลำดับ
การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร	4.10	0.705	มาก	5
กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์	4.10	0.689	มาก	4
การจัดการความเสี่ยง	4.19	0.597	มาก	2
การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข	4.16	0.651	มาก	3
สารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน	4.27	0.589	มาก	1
<b>รวม</b>	<b>4.16</b>	<b>0.561</b>	<b>มาก</b>	

จากตารางที่ 4.11 แสดงให้เห็นว่าบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 โดยภาพรวม มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.16

เมื่อพิจารณารายข้อ เรียงลำดับค่าเฉลี่ยมากไปหาน้อย พบว่า ด้านสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.27 รองลงมา คือ ด้านการจัดการความเสี่ยง มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.19 ด้านการทบทวนและปรับปรุงแก้ไข มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.16 ด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.10 และด้านการกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.10

ส่วนที่ 3 แบบสอบถามเกี่ยวกับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี

ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี 4 ด้าน คือ คุณภาพของงาน (Quality) ปริมาณงาน (Quantity) เวลา (Time) และค่าใช้จ่าย (Costs) โดยนำมาคำนวณค่าร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) ดังนี้

ตารางที่ 4.12 แสดงค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านคุณภาพของงาน (Quality)

ด้านคุณภาพของงาน	ระดับความคิดเห็น					$\bar{x}$	SD	แปลผล	ลำดับ
	5	4	3	2	1				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด				
1. งบการเงินที่จัดทำขึ้นมีความครบถ้วน	65.1	32.8	32.8	0	0	4.63	0.525	มากที่สุด	2
2. งบการเงินที่จัดทำขึ้นมีความถูกต้อง	68.7	29.0	2.4	0	0	4.66	0.522	มากที่สุด	1
3. ผู้ทำบัญชีปฏิบัติงานด้วยความรอบคอบ เพื่อให้ได้ผลงานมีความถูกต้อง	59.4	37.3	3.3	0	0	4.56	0.559	มากที่สุด	5
4. ผลงานที่ได้จากการทำงานเป็นข้อมูลที่ลูกค้าสามารถนำไปใช้ประโยชน์และวางแผนการดำเนินงานได้	66.9	29.6	3.6	0	0	4.63	0.552	มากที่สุด	3
5. ผลงานที่ได้จากการทำงานเป็นไปตามมาตรฐานทางการเงินหรือกฎหมายที่เกี่ยวข้อง	58.5	38.8	2.7	0	0	4.56	0.549	มากที่สุด	4
<b>ค่าเฉลี่ยความคิดเห็นรวม</b>						<b>4.61</b>	<b>0.328</b>	<b>มากที่สุด</b>	

จากตารางที่ 4.12 แสดงให้เห็นว่าประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านคุณภาพงาน (Quality) มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.61



เมื่อพิจารณารายชื่อ เรียงลำดับค่าเฉลี่ยมากไปหาน้อย 3 อันดับแรก พบว่า งบการเงินที่จัดทำขึ้นมีความถูกต้อง มีความคิดเห็นระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.66 รองลงมา คือ งบการเงินที่จัดทำขึ้นมีความครบถ้วน มีความคิดเห็นระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.63 และผลงานที่ได้จากการทำงาน เป็นข้อมูลที่ถูกค่าสามารถนำไปใช้ประโยชน์และวางแผนการดำเนินงานได้ มีความคิดเห็นระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.63 ส่วนที่เหลือรายละเอียดตามตารางที่ 4.12

ตารางที่ 4.13 แสดงค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับ ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านปริมาณงาน (Quantity)

ด้านปริมาณงาน	ระดับความคิดเห็น					$\bar{x}$	SD	แปลผล	ลำดับ
	5	4	3	2	1				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด				
1. ผลงานที่ได้จากการทำงาน มีปริมาณที่เหมาะสมตามเป้าหมายที่องค์กรกำหนดไว้	55.8	34.6	9.3	0.3	0	4.46	0.673	มาก	2
2. สามารถทำงานได้ในปริมาณที่สูงกว่าระดับเป้าหมายที่มีการกำหนดไว้	49.0	43.3	6.6	0.9	0.3	4.40	0.679	มาก	5
3. ปริมาณงานมีความเหมาะสมกับภาระหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย	56.1	38.5	5.1	0.3	0	4.50	0.609	มาก	1
4. ผลจากการทำงาน มีปริมาณงานเป็นที่น่าพึงพอใจเมื่อเปรียบเทียบกับเวลาที่กำหนดไว้ในแผนงาน	45.4	49.9	4.2	0.6	0	4.40	0.600	มาก	4
5. สามารถจัดทำงานการเงินในปริมาณมากกว่าเดิม แต่ใช้เวลาจัดทำเท่าเดิมได้	54.0	34.9	10.1	0.6	0.3	4.42	0.721	มาก	3
<b>ค่าเฉลี่ยความคิดเห็นรวม</b>						4.44	0.417	มาก	

จากตารางที่ 4.13 แสดงให้เห็นว่าประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านปริมาณงาน (Quantity) มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.44

เมื่อพิจารณารายข้อ เรียงลำดับค่าเฉลี่ยมากไปหาน้อย 3 อันดับแรก พบว่า ปริมาณงานมีความเหมาะสมกับภาระหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.50 รองลงมา คือ ผลงานที่ได้จากการทำงาน มีปริมาณที่เหมาะสมตามเป้าหมายที่องค์กรได้กำหนดไว้ มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.46 และสามารถจัดหางบการเงินในปริมาณมากกว่าเดิม แต่สามารถใช้เวลาจัดทำเท่าเดิมได้ มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.42 ส่วนที่เหลืออื่น ๆ รายละเอียดตามตารางที่ 4.13

ตารางที่ 4.14 แสดงค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับ ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านเวลา (Time)

ด้านเวลา	ระดับความคิดเห็น					$\bar{x}$	SD	แปลผล	ลำดับ
	5	4	3	2	1				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด				
1. สามารถจัดหางบการเงินได้ทันตามความต้องการลูกค้า	57.6	38.8	3.3	0.3	0	4.54	0.577	มากที่สุด	2
2. สามารถจัดส่งงบการเงินได้ทันตามเวลาที่กฎหมายกำหนด	65.4	30.4	3.9	0	0.3	4.61	0.594	มากที่สุด	1
3. มีการวางแผนการปฏิบัติงาน เพื่อให้การจัดทำงบการเงินเสร็จก่อนเวลา	46.0	48.7	4.8	0.3	0.3	4.40	0.624	มาก	5
4. มีการวางแผนบริหารเวลา เพื่อที่จะให้การทำงานสำเร็จ	59.1	35.2	5.4	0	0.3	4.53	0.627	มากที่สุด	3
5. ผู้ทำบัญชีใช้เวลาในการทำงานอย่างเต็มที่ เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุด	55.5	40.3	3.3	0.6	0.3	4.50	0.623	มาก	4
ค่าเฉลี่ยความคิดเห็นรวม						4.52	0.380	มากที่สุด	

จากตารางที่ 4.14 แสดงให้เห็นว่าประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านเวลา (Time) มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.52

เมื่อพิจารณารายข้อ เรียงลำดับค่าเฉลี่ยมากไปหาน้อย 3 อันดับแรก พบว่า สำนักงานสามารถจัดส่งงบการเงินได้ทันตามเวลาที่กฎหมายกำหนด มีความคิดเห็นระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.61 รองลงมา คือ สามารถจัดทำงบการเงินได้ทันตามความต้องการของลูกค้า มีความคิดเห็นระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.54 และมีการวางแผนการบริหารเวลา เพื่อที่จะให้การทำงานสำเร็จ มีความคิดเห็นระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.53 ส่วนที่เหลืออื่น ๆ รายละเอียดตามตารางที่ 4.14

ตารางที่ 4.15 แสดงค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านค่าใช้จ่าย (Costs)

ด้านค่าใช้จ่าย	ระดับความคิดเห็น					$\bar{x}$	SD	แปลผล	ลำดับ
	5 มากที่สุด	4 มาก	3 ปานกลาง	2 น้อย	1 น้อยที่สุด				
1. สำนักงานบัญชีสามารถคุมค่าใช้จ่ายตามงบที่กำหนดไว้	64.8	31.6	3.6	0	0	4.61	0.557	มากที่สุด	1
2. ผู้ทำบัญชีปฏิบัติงานโดยคำนึงถึงต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายในการปฏิบัติงาน	47.5	46.6	6.0	0	0	4.41	0.603	มาก	3
3. ผู้ทำบัญชีตรวจสอบสภาพอุปกรณ์สำนักงานเป็นประจำเพื่อยืดอายุการใช้งานและลดค่าใช้จ่ายในการซ่อมแซม	47.5	44.5	7.2	0.6	0.3	4.38	0.673	มาก	5
4. ผู้ทำบัญชีตระหนักถึงการลดของเสียจากการดำเนินงาน เช่น ลดปริมาณกระดาษเสีย	47.2	44.2	8.1	0.6	0	4.38	0.659	มาก	4
5. พยายามลดค่าใช้จ่ายจากการทำงานซ้ำซ้อน เพื่อให้การทำงานเกิดความคุ้มค่าสูงสุด	55.5	38.8	5.7	0	0	4.50	0.604	มาก	2
<b>ค่าเฉลี่ยความคิดเห็นรวม</b>						<b>4.46</b>	<b>0.408</b>	<b>มาก</b>	

จากตารางที่ 4.15 แสดงให้เห็นว่าประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านค่าใช้จ่าย (Costs) มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.46

เมื่อพิจารณารายข้อ เรียงลำดับค่าเฉลี่ยมากไปหาน้อย 3 อันดับแรก พบว่า สำนักงานบัญชี สามารถควบคุมค่าใช้จ่ายตามงบประมาณที่กำหนดไว้ มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.61 รองลงมา คือ พยายามลดค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการทำงานที่ซ้ำซ้อน เพื่อให้การทำงานเกิดความคุ้มค่าสูงสุด มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.50 และผู้ทำบัญชีปฏิบัติงาน โดยคำนึงถึงต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายในการปฏิบัติงาน มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.41 ส่วนที่เหลืออื่น ๆ รายละเอียดตามตารางที่ 4.15

**ตารางที่ 4.16** แสดงค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับ ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีโดยภาพรวม

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

จากตารางที่ 4.16 แสดงให้เห็นว่าประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีโดยภาพรวม มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.50

เมื่อพิจารณารายข้อ เรียงลำดับค่าเฉลี่ยมากไปหาน้อย พบว่า ระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด คือ ด้านคุณภาพของงาน มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.61 รองลงมา คือ ด้านเวลา มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.51 และระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก คือ ด้านค่าใช้จ่าย มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.46 รองลงมา คือ ด้านปริมาณงาน มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.44

#### ส่วนที่ 4 ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร (Correlation)

หาค่าความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระกับตัวแปรตามว่ามีความสัมพันธ์กันหรือไม่ โดยการคำนวณหาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน (Pearson Correlation Coefficient) ใช้เกณฑ์ในการแปลความหมาย ดังนี้ (ชูศรี วงศ์รัตน์, 2553)

ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (r)	แปลผล
0.91 - 1.00	มีความสัมพันธ์ระดับสูงมาก
0.71 - 0.90	มีความสัมพันธ์ระดับสูง
0.31 - 0.70	มีความสัมพันธ์ระดับปานกลาง
0.01 - 0.30	มีความสัมพันธ์ระดับต่ำ
0.00	ไม่มีความสัมพันธ์กัน

สำหรับทิศทางของความสัมพันธ์ จะสามารถพิจารณาโดยถ้าค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (r) มีค่าเป็นลบ แสดงว่า มีความสัมพันธ์กันในทางลบหรือทิศทางตรงกันข้าม แต่ถ้าค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (r) มีค่าเป็นบวก แสดงว่า มีความสัมพันธ์กันทางบวกหรือเป็นไปในทิศทางเดียวกัน

ตารางที่ 4.17 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี

COSO ERM 2017		ประสิทธิภาพการทำงาน			
		คุณภาพของงาน	ปริมาณงาน	เวลา	ค่าใช้จ่าย
การกำกับดูแลกิจการ และวัฒนธรรมองค์กร	Pearson Correlation	0.230**	0.388**	0.308**	0.409**
	Sig.(2-tailed)	0.000	0.000	0.000	0.000
กลยุทธ์ และการ กำหนดวัตถุประสงค์	Pearson Correlation	0.295**	0.453**	0.365**	0.501**
	Sig.(2-tailed)	0.000	0.000	0.000	0.000
ผลการดำเนินงาน	Pearson Correlation	0.320**	0.443**	0.404**	0.526**
	Sig.(2-tailed)	0.000	0.000	0.000	0.000
การทบทวน และ ปรับปรุงแก้ไข	Pearson Correlation	0.353**	0.473**	0.440**	0.495**
	Sig.(2-tailed)	0.000	0.000	0.000	0.000
สารสนเทศ การสื่อสาร และการ รายงาน	Pearson Correlation	0.278**	0.364**	0.443**	0.384**
	Sig.(2-tailed)	0.000	0.000	0.000	0.000

โดยทำการตั้งสมมติฐานให้

$H_0 : \rho = 0$  ตัวแปรต้นไม่มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม

$H_1 : \rho \neq 0$  ตัวแปรต้นมีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม

จากตารางที่ 4.17 แสดงให้เห็นว่า Sig.(2-tailed) ระหว่างการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 มีค่า 0.000 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 0.05 และค่า Pearson Correlation (r) ระหว่าง COSO มีค่าไม่เท่ากับ 0 แสดงว่าปฏิเสธ  $H_0$  จึงสรุปได้ว่า

ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน (Pearson Correlation Coefficient) อยู่ระหว่าง 0.230 - 0.308 แสดงให้เห็นว่า มีความสัมพันธ์ระดับต่ำ ได้แก่ การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านการกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านคุณภาพของงาน และด้านเวลา การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านคุณภาพของงาน และการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านคุณภาพของงาน

และค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน (Pearson Correlation Coefficient) ที่มีค่าอยู่ระหว่าง 0.320 - 0.526 แสดงว่า มีความสัมพันธ์ระดับปานกลาง ได้แก่ การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านการกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านปริมาณงานและด้านค่าใช้จ่าย การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านปริมาณงาน ด้านเวลาและด้านค่าใช้จ่าย การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านผลการดำเนินงาน มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านคุณภาพของงาน ด้านปริมาณงาน ด้านเวลาและด้านค่าใช้จ่าย การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านการทบทวนและปรับปรุงแก้ไข มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านคุณภาพของงาน ด้านปริมาณงาน ด้านเวลาและด้านค่าใช้จ่าย และการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านปริมาณงาน ด้านเวลา และด้านค่าใช้จ่าย

## ส่วนที่ 5 ผลการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

เพื่อทำการวิเคราะห์ว่าปัจจัยใดที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ในสมมติฐานการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี 4 ด้าน ประกอบด้วย คุณภาพของงาน (Quality) ปริมาณงาน (Quantity) เวลา (Time) และค่าใช้จ่าย (Costs)

สมการที่ใช้ในการคำนวณ

$$Y = b_0 + b_1X_1 + b_2X_2 + \dots + b_nX_n + e$$

การทดสอบสมมติฐาน กำหนดให้

ตัวแปรอิสระ คือ การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017

X1 หมายถึง การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร

X2 หมายถึง กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์

X3 หมายถึง การจัดการความเสี่ยง

X4 หมายถึง การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข

X5 หมายถึง สารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน

ตัวแปรตาม คือ ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี

Y1 หมายถึง ด้านคุณภาพของงาน

Y2 หมายถึง ด้านปริมาณงาน

Y3 หมายถึง ด้านเวลา

Y4 หมายถึง ด้านค่าใช้จ่าย

Y5 หมายถึง ประสิทธิภาพการทำงานโดยรวม

สถิติที่นำมาใช้ในการวิเคราะห์ คือ การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณเชิงเส้น (Multiple Linear Regression Analysis) โดยการเลือกตัวแปรด้วยการนำตัวแปรเข้าทั้งหมด (Enter Regression) เพื่อหาความสัมพันธ์ของตัวแปรพยากรณ์ โดยผู้วิจัยใช้ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 ซึ่งจะยอมรับสมมติฐาน เมื่อพบว่าค่า Sig. มีค่าน้อยกว่า 0.05

การวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) มีข้อกำหนด ดังนี้

1) ตัวแปรอิสระ (X) และตัวแปรตาม (Y) จะต้องเป็นตัวแปรเชิงปริมาณ (Quantitative Variable) หรือตัวแปรต่อเนื่อง (Continuous Variable) หรือมีระดับในการวัดเป็น Interval Scale จะต้องทำการแปลงข้อมูลให้เป็นตัวแปรหุ่น (Dummy Variable) คือ มีค่า 0 กับ 1 ก่อนจึงจะนำไปวิเคราะห์ โดยตัวแปรหุ่นไม่ควรจะมีหลายตัว เพราะจะทำให้เกิดความคลาดเคลื่อนมากยิ่งขึ้น

2) ตัวแปรอิสระ (X) แต่ละตัวมีความสัมพันธ์เชิงเส้นตรงกับตัวแปรตาม (Y)

3) ตัวแปรอิสระ (X) ไม่ควรมีความสัมพันธ์กันเอง ต้องเป็นอิสระต่อกัน เพราะจะทำให้ปัญหา Multicollinearity คือ ตัวแปรอิสระ (X) มีความสัมพันธ์ระหว่างกันเกินไป มีผลกระทบทำให้ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ หรือค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจสูง ( $R^2$ ) เกินความเป็นจริง

4) การแจกแจงของตัวแปรตาม (Y) เป็นแบบโค้งปกติที่ทุกค่าของ X

5) ค่าของ Y มีความแปรปรวนเท่ากันทุกค่าของ X

6) ความแปรปรวนของค่าความคลาดเคลื่อนจากการพยากรณ์ (Residual) ที่จุดทุกจุดบนเส้นถดถอยมีค่าเท่ากัน (สุทิน ชนะบุญ, 2560)

ทั้งนี้ สามารถทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระได้ว่า มีการเกิดปัญหา Multicollinearity หรือไม่ โดยที่จะสามารถดูได้จากค่า Variance Inflation Factor (VIF) และค่า Tolerance ในขั้นตอนของการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณได้ โดยค่า Tolerance ของตัวแปรอิสระทุกตัว มีค่าที่ได้น้อยที่สุดคือ 0.274 ซึ่งเป็นค่าที่ไม่ต่ำกว่า 0.200 และค่า Variance Inflation Factor (VIF) ของตัวแปรอิสระทุกตัว มีค่าสูงสุดที่ 3.648 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่า ตัวแปรอิสระจะไม่เกิดปัญหา Multicollinearity หมายถึง ตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กับตัวแปรอิสระตัวอื่น ๆ แสดงในภาคผนวก ค (กัลยา วานิชย์บัญชา, 2555)

นอกจากทำการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระแล้วนั้น Hair, et al. (2008) อธิบายว่า สามารถวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (X) โดยค่าไม่ควรเกิน 0.8 เพื่อไม่ให้เกิดปัญหา Multicollinearity

ตารางที่ 4.18 แสดงผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ

		GC	SO	PF	RR	IR
Pearson Correlation	GC	1	0.686**	0.697**	0.626**	0.588**
	SO	0.686**	1	0.717**	0.743**	0.650**
	PF	0.697**	0.717**	1	0.792**	0.685**
	RR	0.626**	0.743**	0.792**	1	0.731**
	IR	0.588**	0.650**	0.685**	0.731**	1

\*\* Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed), N = 335

GC = การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร SO = กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ PF = การจัดการความเสี่ยง

RR = การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข IR = สารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน

จากตารางที่ 4.18 แสดงให้เห็นว่า ผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (X) ที่ได้จากการวิเคราะห์ มีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง 0.588 - 0.792 ซึ่งไม่เกิน 0.8 ดังนั้น จึงไม่เกิดปัญหา Multicollinearity ระหว่างตัวแปรอิสระ (X)



การวิเคราะห์สมการที่ 1

$$Y_1 = b_0 + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + b_5X_5$$

ตารางที่ 4.19 แสดงผลการวิเคราะห์การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านคุณภาพของงาน (Quality)

การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
	ค่าคงที่	3.789	0.133		
การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร (X1)	-0.022	0.036	-0.047	-0.602	0.548
กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (X2)	0.028	0.041	0.060	0.691	0.490
การจัดการความเสี่ยง (X3)	0.060	0.052	0.109	1.140	0.255
การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (X4)	0.120	0.049	0.238	2.423	<b>0.016*</b>
สารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน(X5)	0.010	0.044	0.019	0.234	0.815
F = 9.890 Sig. = 0.000* Durbin-Watson = 1.578					
R = 0.361 R <sup>2</sup> = 0.131 Adjust R <sup>2</sup> = 0.117					
VIF = 2.287 - 3.648 Tolerance = 0.274 - 0.437					

จากตารางที่ 4.19 แสดงให้เห็นว่า ผลการวิเคราะห์การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านคุณภาพของงาน ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์พหุคูณเชิงเส้น (R) เท่ากับ 0.361 ค่าสัมประสิทธิ์การพยากรณ์เพื่อใช้ทำนายผลการวิเคราะห์ตัวแปรตาม (R Square) เท่ากับ 0.131 ค่าสัมประสิทธิ์ตัวกำหนดที่ปราศจากความเบี่ยงเบน (Adjusted R Square) เท่ากับ 0.117 นั่นคือ การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 สามารถอธิบายความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านคุณภาพของงานได้ เท่ากับ 11.70% ส่วนที่เหลือเกิดจากอิทธิพลของตัวแปรอื่น ๆ และค่า F-Value ต่ำกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 แสดงถึงการมีนัยสำคัญทางสถิติ จึงสามารถใช้สมการที่ 1 ในการทดสอบสมมติฐานการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านคุณภาพของงานได้

ผลการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ พบว่า องค์ประกอบของการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านคุณภาพของงาน (Quality) คือ การทบทวนและการปรับปรุงแก้ไข (Review and Revision) มีค่า Sig. เท่ากับ 0.016 ซึ่งตัวแปรดังกล่าว มีค่าน้อยกว่าระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ดังนั้น จึงยอมรับสมมติฐานที่มีการกำหนดไว้ สามารถสรุปได้ว่า องค์ประกอบของการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านการทบทวนและปรับปรุงแก้ไข มีความสัมพันธ์ในทิศทางที่เป็นบวกกับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านคุณภาพของงาน อย่างมีนัยสำคัญ

การวิเคราะห์สมการที่ 2

$$Y_2 = b_0 + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + b_5X_5$$

ตารางที่ 4.20 แสดงผลการวิเคราะห์การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านปริมาณงาน (Quantity)

การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
	ค่าคงที่	3.003	0.156		
การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร (X1)	0.036	0.043	0.062	0.857	0.392
กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (X2)	0.107	0.049	0.176	2.195	0.029*
การจัดการความเสี่ยง (X3)	0.071	0.062	0.101	1.146	0.252
การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (X4)	0.163	0.058	0.254	2.789	0.006*
สารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน(X5)	-0.030	0.052	-0.042	-0.568	0.570

F = 22.318 Sig. = 0.000\* Durbin-Watson = 1.829  
R = 0.503 R<sup>2</sup> = 0.253 Adjust R<sup>2</sup> = 0.242  
VIF = 2.287 - 3.648 Tolerance = 0.274 - 0.437

จากตารางที่ 4.20 แสดงให้เห็นว่า ผลการวิเคราะห์การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านปริมาณงาน ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์พหุคูณเชิงเส้น (R) เท่ากับ 0.503 ค่าสัมประสิทธิ์การพยากรณ์เพื่อใช้ทำนายผลการวิเคราะห์ตัวแปรตาม (R Square) เท่ากับ 0.253 ค่าสัมประสิทธิ์ตัวกำหนดที่ปราศจากความเบี่ยงเบน(Adjusted R Square) เท่ากับ 0.242 นั่นคือ การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 สามารถอธิบายความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านปริมาณงานได้ เท่ากับ 24.20% ส่วนที่เหลือเกิดจากอิทธิพลของตัวแปรอื่น ๆ และมีค่า F-Value ต่ำกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 แสดงถึงการมีนัยสำคัญทางสถิติ จึงสามารถใช้สมการที่ 2 ในการทดสอบสมมติฐานการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านปริมาณงานได้

ผลการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ พบว่า องค์ประกอบของการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านปริมาณงาน (Quantity) คือ กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (Strategy and Objective Setting) มีค่า Sig. เท่ากับ 0.029 และการทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (Review and Revision) มีค่า Sig. เท่ากับ 0.006 ซึ่งตัวแปรดังกล่าว มีค่าน้อยกว่าระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ดังนั้น จึงยอมรับสมมติฐานที่มีการกำหนดไว้ สามารถสรุปได้ว่า องค์ประกอบของการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ และด้านการทบทวนและปรับปรุงแก้ไข มีความสัมพันธ์ ในทิศทางที่เป็นบวกกับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านปริมาณงานอย่างมีนัยสำคัญ



การวิเคราะห์สมการที่ 3

$$Y_3 = b_0 + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + b_5X_5$$

ตารางที่ 4.21 แสดงผลการวิเคราะห์การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านเวลา (Time)

การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std.Error	Beta		
	ค่าคงที่	3.150	0.145		
การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร (X1)	-0.019	0.039	-0.036	-0.492	0.623
กลยุทธ์ และการกำหนดวัตถุประสงค์ (X2)	0.009	0.045	0.016	0.197	0.844
การจัดการความเสี่ยง (X3)	0.059	0.057	0.093	1.041	0.299
การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (X4)	0.115	0.054	0.197	2.131	0.034*
สารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน (X5)	0.159	0.048	0.246	3.288	0.001*

F = 19.482 Sig. = 0.000\* Durbin-Watson = 1.765  
R = 0.478 R<sup>2</sup> = 0.228 Adjust R<sup>2</sup> = 0.217  
VIF = 2.287 - 3.648 Tolerance = 0.274 - 0.437

จากตารางที่ 4.21 แสดงให้เห็นว่า ผลการวิเคราะห์การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านเวลา โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์พหุคูณเชิงเส้น (R) เท่ากับ 0.478 และมีค่าสัมประสิทธิ์การพยากรณ์เพื่อใช้ในการทำนายผลการวิเคราะห์ตัวแปรตาม (R Square) เท่ากับ 0.228 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ที่กำหนดที่ปราศจากความเบี่ยงเบน(Adjusted R Square) เท่ากับ 0.217 นั่นคือ การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 สามารถอธิบายความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านเวลาได้ เท่ากับ 21.70% ส่วนที่เหลือเกิดจากอิทธิพลของตัวแปรอื่น ๆ และมีค่า F-Value ต่ำกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 แสดงถึงการมีนัยสำคัญทางสถิติ จึงสามารถใช้สมการที่ 3 ในการทดสอบสมมติฐานการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านเวลาได้

ผลการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ พบว่า องค์ประกอบของการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านเวลา (Time) คือ การทบทวนและการปรับปรุงแก้ไข (Review and Revision) มีค่าSig. เท่ากับ 0.034 และสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน (Information Communication and Reporting) มีค่าSig. เท่ากับ 0.001 ซึ่งตัวแปรดังกล่าว มีค่าน้อยกว่าระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ดังนั้น จึงยอมรับสมมติฐานที่กำหนดไว้ สามารถสรุปได้ว่า องค์ประกอบการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านการทบทวนและการปรับปรุงแก้ไข และด้านสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน มีความสัมพันธ์ในทิศทางบวกกับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านเวลาอย่างมีนัยสำคัญ

การวิเคราะห์สมการที่ 4

$$Y_4 = b_0 + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + b_5X_5$$

ตารางที่ 4.22 แสดงผลการวิเคราะห์การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านค่าใช้จ่าย (Costs)

การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
	ค่าคงที่	2.891	0.147		
การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร (X1)	-0.003	0.040	-0.005	-0.072	0.942
กลยุทธ์ และการกำหนดวัตถุประสงค์ (X2)	0.137	0.046	0.231	3.005	0.003*
การจัดการความเสี่ยง (X3)	0.208	0.058	0.304	3.596	0.000*
การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (X4)	0.087	0.055	0.139	1.592	0.112
สารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน (X5)	-0.051	0.049	-0.074	-1.044	0.297

F = 30.150 Sig. = 0.000\* Durbin-Watson = 1.774  
R = 0.561 R<sup>2</sup> = 0.314 Adjust R<sup>2</sup> = 0.304  
VIF = 2.287 - 3.648 Tolerance = 0.274 - 0.437

จากตารางที่ 4.22 แสดงให้เห็นว่า ผลการวิเคราะห์การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านค่าใช้จ่าย ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์พหุคูณเชิงเส้น (R) เท่ากับ 0.561 ค่าสัมประสิทธิ์การพยากรณ์เพื่อใช้ทำนายผลการวิเคราะห์ตัวแปรตาม (R Square) เท่ากับ 0.314 ค่าสัมประสิทธิ์ตัวกำหนดที่ปราศจากความเบี่ยงเบน (Adjusted R Square) เท่ากับ 0.304 นั่นคือ การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 สามารถอธิบายความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านค่าใช้จ่าย เท่ากับ 30.40% ส่วนที่เหลือเกิดจากอิทธิพลของตัวแปรอื่น ๆ และมีค่า F-Value ต่ำกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 แสดงถึงการมีนัยสำคัญทางสถิติ จึงสามารถใช้สมการที่ 4 ในการทดสอบสมมติฐานการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านค่าใช้จ่ายได้

ผลการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ พบว่า องค์ประกอบของการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านค่าใช้จ่าย (Costs) คือ กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (Strategy and Objective Setting) มีค่า Sig. เท่ากับ 0.003 และการจัดการความเสี่ยง (Performance) มีค่า Sig. เท่ากับ 0.000 ซึ่งตัวแปรดังกล่าว มีค่าน้อยกว่าระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ดังนั้น จึงยอมรับสมมติฐานที่มีการกำหนดไว้ สามารถสรุปได้ว่า องค์ประกอบของการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ และด้านการจัดการความเสี่ยง มีความสัมพันธ์ในทิศทางที่เป็นบวกกับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านค่าใช้จ่ายอย่างมีนัยสำคัญ



ตารางที่ 4.23 แสดงผลการวิเคราะห์การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีโดยภาพรวม

การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017	Unstandardized		Standardized	t	Sig.
	Coefficients		Coefficients		
	B	Std.Error	Beta		
ค่าคงที่	3.208	0.100		32.011	0.000
การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร (X1)	-0.002	0.027	-0.005	-0.069	0.945
กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (X2)	0.070	0.031	0.165	2.255	0.025*
การจัดการความเสี่ยง (X3)	0.099	0.040	0.203	2.516	0.012*
การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (X4)	0.121	0.037	0.269	3.241	0.001*
สารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน (X5)	0.022	0.033	0.044	0.662	0.509
F = 40.065 Sig. = 0.000* Durbin-Watson = 1.641					
R = 0.615 R <sup>2</sup> = 0.378 Adjust R <sup>2</sup> = 0.369					
VIF = 2.287 - 3.648 Tolerance = 0.274 - 0.437					

จากตารางที่ 4.23 แสดงให้เห็นว่า ผลการวิเคราะห์การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีโดยภาพรวม ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์พหุคูณเชิงเส้น (R) เท่ากับ 0.615 ค่าสัมประสิทธิ์การพยากรณ์เพื่อใช้ในการทำนายผลการวิเคราะห์ตัวแปรตาม (R Square) เท่ากับ 0.378 ค่าสัมประสิทธิ์ตัวกำหนดที่ปราศจากความเบี่ยงเบน (Adjusted R Square) เท่ากับ 0.369 นั่นคือ การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 สามารถอธิบายความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีโดยภาพรวมได้ เท่ากับ 36.90% ยังพบว่า ค่า Variance Inflation Factor (VIF) อยู่ระหว่าง 2.287 - 3.648 ซึ่งค่าดังกล่าวน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระไม่เกิดปัญหา Multicollinearity และมีค่า Tolerance อยู่ระหว่าง 0.274 - 0.437 ซึ่งมีค่ามากกว่า 0.200 แสดงให้เห็นว่าตัวแปรแต่ละตัวมีความเป็นอิสระระหว่างกัน มีค่า Durbin-Watson เท่ากับ 1.641 ค่าดังกล่าวอยู่ระหว่าง 1.50 - 2.50 แสดงให้เห็นว่า ค่าความคลาดเคลื่อนเป็นอิสระต่อกัน และมีค่า F-Value ต่ำกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 แสดงถึงการมีนัยสำคัญทางสถิติ จึงสามารถใช้ทดสอบสมมติฐานการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีโดยภาพรวมได้

ผลการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ พบว่า องค์ประกอบของการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีโดยภาพรวม คือ ด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (Strategy and Objective Setting) มีค่า Sig. เท่ากับ 0.025 ด้านการจัดการความเสี่ยง (Performance) มีค่า Sig. เท่ากับ 0.012 และการทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (Review and Revision) มีค่า Sig. เท่ากับ 0.001 ซึ่งตัวแปรดังกล่าว มีค่าน้อยกว่าระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ดังนั้น จึงยอมรับสมมติฐานที่มีการกำหนดไว้ สามารถสรุปได้ว่า องค์ประกอบของการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ และด้านการจัดการความเสี่ยง และด้านการทบทวนและปรับปรุงแก้ไข มีความสัมพันธ์ในทิศทางที่เป็นบวกกับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีโดยภาพรวมอย่างมีนัยสำคัญ

#### สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน

จากการศึกษาครั้งนี้ เป็นการศึกษเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร สามารถสรุปผลการวิเคราะห์ข้อมูลจากการทดสอบสมมติฐานได้ ดังนี้

#### ตารางที่ 4.24 สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน

การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017	ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี				
	คุณภาพงาน(Y1)	ปริมาณงาน (Y2)	เวลา (Y3)	ค่าใช้จ่าย (Y4)	ภาพรวม
การกำกับดูแลและวัฒนธรรมองค์กร	X	X	X	X	X
กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์	X	✓	X	✓	✓
การจัดการความเสี่ยง	X	X	X	✓	✓
การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข	✓	✓	✓	X	✓
สารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน	X	X	✓	X	X

หมายเหตุ: เครื่องหมาย ✓ หมายถึง ยอมรับสมมติฐาน เครื่องหมาย X หมายถึง ปฏิเสธสมมติฐาน



จากตารางที่ 4.24 แสดงให้เห็นว่า การทดสอบสมมติฐานการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร เมื่อพิจารณารายด้าน สามารถทำการสรุปได้ว่า การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (Strategy and Objective Setting) มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านปริมาณงาน (Quantity) ด้านค่าใช้จ่าย (Costs) และโดยภาพรวม การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านการจัดการความเสี่ยง (Performance) มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านค่าใช้จ่าย (Costs) และโดยภาพรวม การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านการทบทวนและการปรับปรุงแก้ไข (Review and Revision) มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านคุณภาพของงาน (Quality) ด้านปริมาณงาน (Quantity) ด้านเวลา (Time) และโดยภาพรวม อีกทั้งการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน (Information Communication and Reporting) มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านเวลา (Time) และการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านการกำกับดูแลและวัฒนธรรมองค์กร (Governance and Culture) ไม่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีโดยภาพรวมและทุกด้าน

และสามารถสรุปในภาพรวมได้ว่า การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ได้แก่ กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (Strategy and Objective Setting) การจัดการความเสี่ยง (Performance) และการทบทวนและการปรับปรุงแก้ไข (Review and Revision) มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ที่ค่านัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ส่วนด้านการกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร (Governance and Culture) และด้านสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน (Information Communication and Reporting) ไม่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี

## บทที่ 5

### สรุปผลการวิจัย การอภิปรายผลและข้อเสนอแนะ

การศึกษาในครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร โดยมุ่งศึกษาเพื่อสำรวจความคิดเห็นเกี่ยวกับการนำหลักการบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 มาใช้ทั้ง 5 องค์ประกอบ ซึ่งประกอบด้วย การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร การกำหนดวัตถุประสงค์และเป้าหมายเชิงกลยุทธ์ การจัดการความเสี่ยง การทบทวนและการปรับปรุง และข้อมูล การสื่อสาร และการรายงานผล และประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีในสำนักงานบัญชี ซึ่งนำแนวคิดเกี่ยวกับการวัดประสิทธิภาพการทำงานของ Peterson and Plowman ประกอบด้วย 4 ด้าน คือ คุณภาพของงาน (Quality) ปริมาณงาน (Quantity) เวลา (Time) และค่าใช้จ่าย (Costs) โดยผู้ศึกษาได้ทำการสรุปผลการศึกษา พร้อมทั้งอภิปรายผลและข้อเสนอแนะ ดังนี้

- 5.1 สรุปผลการศึกษา
- 5.2 อภิปรายผลการศึกษา
- 5.3 ข้อเสนอแนะจากการศึกษา
- 5.4 การศึกษาที่เกี่ยวข้องในอนาคต

#### 5.1 สรุปผลการศึกษา

การศึกษาด้านการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร โดยทำการเก็บข้อมูลจากแบบสอบถามจากผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร จำนวน 335 แห่ง หรือจำนวนทั้งหมด 335 คน ซึ่งผู้ศึกษาได้นำข้อมูลที่เก็บรวบรวมได้มาทำการวิเคราะห์ โดยใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์เพื่อนำมาวิเคราะห์ด้วยวิธีการทางสถิติ (Statistical Analysis) โดยวิเคราะห์หาจำนวน ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน เพื่อสรุปผลข้อมูลเบื้องต้น การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร (Correlation) และใช้การวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) สามารถสรุปผลการศึกษาได้ ดังนี้

### 5.1.1 การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไป

การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไป พบว่า ตำแหน่งงานผู้ตอบแบบสอบถาม ส่วนใหญ่เป็นผู้ทำบัญชี ร้อยละ 46.6 รองลงมาตำแหน่งผู้จัดการ ร้อยละ 37 และเจ้าของสำนักงานบัญชี ร้อยละ 16.4 ซึ่งอายุการทำงานของผู้ตอบแบบสอบถาม ส่วนใหญ่มีอายุการทำงาน 6 - 10 ปี ร้อยละ 53.1 รองลงมา คือ อายุการทำงาน มากกว่า 10 ปี ร้อยละ 26 ถัดไปมีอายุการทำงาน 2 - 5 ปี ร้อยละ 19.7 และอายุการทำงานน้อยกว่า 2 ปี ร้อยละ 1.2 ลักษณะสำนักงานบัญชี ส่วนใหญ่เป็นบริษัทจำกัด ร้อยละ 97.6 ห้างหุ้นส่วนจำกัด ร้อยละ 2.1 และห้างหุ้นส่วนสามัญ ร้อยละ 0.3 โดยระยะเวลาดำเนินงานของสำนักงานบัญชี ส่วนใหญ่มีระยะเวลาดำเนินงานมากกว่า 10 ปี ร้อยละ 55.2 รองลงมา คือ ระยะเวลา 6 - 10 ปี ร้อยละ 36.7 ถัดไประยะเวลา 2 - 5 ปี ร้อยละ 5.1 และระยะเวลาน้อยกว่า 2 ปี ร้อยละ 3.0 และมีจำนวนผู้ทำบัญชีภายในสำนักงานบัญชี ส่วนใหญ่มีจำนวนผู้ทำบัญชี 11 - 15 คน ร้อยละ 46.9 รองลงมา คือ จำนวนผู้ทำบัญชีมากกว่า 15 คน ร้อยละ 31.6 ถัดไปจำนวนผู้ทำบัญชีน้อยกว่า 5 คน ร้อยละ 11.3 และจำนวนผู้ทำบัญชี 5 - 10 คน ร้อยละ 10.2

### 5.1.2 การวิเคราะห์การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017

การวิเคราะห์การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 พบว่า การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 โดยภาพรวม มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.16 เมื่อพิจารณารายข้อ เรียงลำดับค่าเฉลี่ยมากไปหาน้อย พบว่า ด้านสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.27 รองลงมา คือ การจัดการความเสี่ยง มีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.19 การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.16 กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ มีระดับความคิดเห็นระดับมาก มีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.10 และการกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร มีระดับความคิดเห็นระดับมาก มีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.10

### 5.1.3 การวิเคราะห์ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี

การวิเคราะห์ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี พบว่า ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีโดยภาพรวม มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.50 เมื่อพิจารณารายข้อ เรียงลำดับค่าเฉลี่ยมากไปหาน้อย พบว่า ระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด คือ ด้านคุณภาพของงาน มีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.61 รองลงมา คือ ด้านเวลา มีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.51 และระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก คือ ด้านค่าใช้จ่าย มีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.46 รองลงมา คือ ด้านปริมาณงาน มีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.44

#### 5.1.4 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร (Correlation)

การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน (Pearson Correlation Coefficient) ระหว่าง 0.230 - 0.308 แสดงว่า มีความสัมพันธ์ระดับต่ำ ได้แก่ การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านการกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านคุณภาพงานและเวลา การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านกลยุทธ์ การกำหนดวัตถุประสงค์ มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านคุณภาพงาน และการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านคุณภาพงาน และค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน (Pearson's Correlation Coefficient) ระหว่าง 0.320 - 0.526 แสดงว่า มีความสัมพันธ์ระดับปานกลาง ได้แก่ การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านการกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านปริมาณงานและค่าใช้จ่าย การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านปริมาณงาน เวลา และค่าใช้จ่าย การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านการจัดการความเสี่ยง มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านคุณภาพงาน ปริมาณงาน เวลา และค่าใช้จ่าย การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านการทบทวนและปรับปรุงแก้ไข มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านคุณภาพงาน ปริมาณงาน เวลา และค่าใช้จ่าย และการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านปริมาณงาน เวลา และค่าใช้จ่าย

#### 5.1.5 การวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

การวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ พบว่า การทดสอบสมมติฐานการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร สรุปได้ว่า การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ได้แก่ กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (Strategy and Objective Setting) การจัดการความเสี่ยง (Performance) และการทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (Review and Revision) มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ที่ค่านัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ส่วนด้านการกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร (Governance and Culture) และสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน (Information Communication and Reporting) ไม่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี

## 5.2 อภิปรายผลการศึกษา

จากการศึกษาเรื่อง การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร ซึ่งผลการศึกษาที่ได้สามารถนำมาสรุปและทำการวิเคราะห์เพิ่มเติม เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี โดยอภิปรายประเด็นต่าง ๆ ต่อไปนี้

การบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ทั้ง 5 องค์ประกอบ ได้แก่ การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร (Governance and Culture) กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (Strategy and Objective Setting) การจัดการความเสี่ยง (Performance) การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (Review and Revision) และสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน (Information Communication and Reporting) โดยภาพรวม มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี เมื่อพิจารณารายด้าน พบว่า

การบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (Strategy and Objective Setting) มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านปริมาณงาน (Quantity) ด้านค่าใช้จ่าย (Costs) และโดยภาพรวม ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัย มณีรัตน์ ศิริสวัสดิ์ (2556) กล่าวว่า การบริหารความเสี่ยงด้านการกำหนดวัตถุประสงค์ มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพด้านค่าใช้จ่าย และปริมาณงาน เพราะสำนักงานบัญชีมีการประหยัดค่าใช้จ่าย และปริมาณงานมีความเหมาะสม ทำให้ถูกกำหนดเป็นวัตถุประสงค์หลักของสำนักงานบัญชี

การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านการจัดการความเสี่ยง (Performance) มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านค่าใช้จ่าย (Costs) และโดยภาพรวม ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ รัฐพงศ์ รัตนพันธ์ศรี (2562) กล่าวว่า การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านการประเมินความเสี่ยง มีความสอดคล้องกับการบริหารความเสี่ยงของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เกิดจาก องค์กรให้ความสำคัญกับการประเมินความเสี่ยงเป็นอย่างมาก เพื่อให้องค์กรมีกระบวนการบริหารความเสี่ยงอย่างเป็นระบบ มีรูปแบบการทำงานที่ชัดเจน และมีการจัดสรรทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพ ตลอดจนการวิเคราะห์เหตุการณ์ของความเสี่ยง ทั้งการประเมินโอกาสหรือความถี่ที่อาจเกิดขึ้นอย่างสม่ำเสมอ

การบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านการทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (Review and Revision) มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านคุณภาพของงาน (Quality) ด้านปริมาณงาน (Quantity) ด้านเวลา (Time) และโดยภาพรวม ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ มณีรัตน์ ศิริสวัสดิ์ (2556) กล่าวว่า การบริหารความเสี่ยงองค์กรด้านการระบุเหตุการณ์ และด้านกิจกรรมควบคุม มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพด้านคุณภาพของงาน ปริมาณงาน เวลา และ

ค่าใช้จ่าย อาจเพราะความเสี่ยงที่อาจจะเกิดขึ้นเกี่ยวข้องกับประสิทธิภาพในเรื่องของปริมาณงานและข้อมูลที่เกี่ยวข้องมีจำนวนมาก จึงได้มีการหาวิธีการตอบสนองและทำการประเมินโอกาสที่เกิดความเสี่ยงในครั้งต่อไป เพื่อเตรียมการรับมือได้อย่างทันเวลาและมีประสิทธิภาพ อีกทั้งรัฐพงศ์ รัตนพันธ์ศรี (2562) กล่าวว่า การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านกิจกรรมควบคุม มีความสอดคล้องกับการบริหารความเสี่ยงของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เกิดจากองค์กรมีการกำหนดนโยบาย แนวทางการปฏิบัติ และขั้นตอนการทำงานตามระเบียบข้อบังคับ เพื่อให้บุคลากรภายในองค์กรถือปฏิบัติไปในทิศทางเดียวกัน โดยมีการแบ่งแยกหน้าที่ความรับผิดชอบ และประเมินคุณภาพผลการปฏิบัติงานอย่างสม่ำเสมอ

และสุดท้ายการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ด้านสารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน (Information Communication and Reporting) มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี ด้านเวลา (Time) ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ มณีรัตน์ ศิริสวัสดิ์ (2556) กล่าวว่า การบริหารความเสี่ยงองค์กรด้านการติดตามผล มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพด้านเวลา และด้านคุณภาพของงาน เนื่องจากการติดตามผลเป็นสิ่งที่สะท้อนถึงควมมีประสิทธิภาพของด้านเวลา การติดตามผล หรือการหาจุดบกพร่องที่เกิดขึ้น จึงเป็นสิ่งที่สำนักงานบัญชีให้ความสำคัญ

อย่างไรก็ตามในการศึกษาครั้งนี้ พบว่า องค์กรประกอบด้านการกำกับดูแลและวัฒนธรรมองค์กร (Governance and Culture) ไม่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี โดยภาพรวมและทุกด้าน เนื่องจากการกำกับดูแลกิจการ เป็นสิ่งที่กำหนดและแนวทางการดำเนินงานขององค์กร ซึ่งมีการให้ความสำคัญกับการบริหารความเสี่ยง และวัฒนธรรมองค์กร เกี่ยวกับค่านิยมหลัก และพฤติกรรมเกี่ยวกับความเสี่ยง สะท้อนผ่านการตัดสินใจ 5 หลักการที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ การกำหนดคณะกรรมการบริหารความเสี่ยง การจัดโครงสร้างการปฏิบัติงานของคณะกรรมการบริหารความเสี่ยง การกำหนดนโยบายเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงและมีการถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ จนเกิดเป็นวัฒนธรรมองค์กร การส่งเสริมการบริหารความเสี่ยงให้เป็นส่วนหนึ่งของวัฒนธรรมองค์กร ตลอดจนมีกระบวนการสรรหา พัฒนาความรู้ความสามารถของพนักงานแต่ละคน ซึ่งจากที่กล่าวมาข้างต้น ถือว่าเป็นสิ่งที่ทางผู้บริหารองค์กรจะต้องเป็นผู้ที่เห็นความสำคัญในการกำหนดและแจ้งให้กับผู้ทำบัญชีภายในองค์กรได้ทราบอย่างทั่วถึง จากการศึกษาครั้งนี้ อาจเกิดจากองค์กรไม่ได้มีการจัดโครงสร้างองค์กรและไม่มีนโยบายด้านความเสี่ยงอย่างเพียงพอ รวมถึงไม่ได้ทำการกำหนดแนวทางการดำเนินงานขององค์กรที่ให้ความสำคัญกับความเสี่ยงอย่างเพียงพอ จนไม่สามารถทำให้เกิดการปฏิบัติจนเป็นวัฒนธรรมองค์กรได้ ซึ่งวัฒนธรรมองค์กรจะเป็นสิ่งที่ช่วยสร้างบรรยากาศที่ดีในการทำงาน ตลอดจนอาจเกิดจากความรู้ความเข้าใจของพนักงานแต่ละคนไม่ทราบถึงแนวทางการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงองค์กร หรืออาจคาดไม่ถึงว่าการบริหารความเสี่ยงนั้นเป็นส่วนหนึ่งของการทำงาน เช่น

สำนักงานบัญชีมีการจัดทำแบบฟอร์มขั้นตอนการทำงาน ว่ามีความครบถ้วนหรือไม่ เพื่อตรวจสอบ ก่อนที่จะทำการออกงบการเงิน ซึ่งการปฏิบัติดังกล่าวถือเป็นส่วนหนึ่งของวัฒนธรรมองค์กร เป็นต้น จากที่กล่าวมา จึงส่งผลให้องค์ประกอบด้านการกำกับดูแลและวัฒนธรรมองค์กร (Governance and Culture) ไม่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีโดยภาพรวมและทุกด้าน

### 5.3 ข้อเสนอแนะจากการศึกษา

จากการศึกษา พบว่า การบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ได้แก่ ด้านกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (Strategy and Objective Setting) ด้านการจัดการ ความเสี่ยง (Performance) และด้านการทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (Review and Revision) มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ที่ค่านัยสำคัญทางสถิติที่ ระดับ 0.05 ผู้ศึกษาจึงมีข้อเสนอแนะเพิ่มเติมไว้ ดังนี้

กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (Strategy and Objective Setting) สำนักงานบัญชี ควรทำการวิเคราะห์สภาพแวดล้อมการดำเนินงานของธุรกิจ ทำการระบุลักษณะและระดับความเสี่ยงที่สามารถยอมรับได้ รวมทั้งประเมินทางเลือกและผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากความเสี่ยงไว้อย่างเหมาะสม และมีการกำหนดวัตถุประสงค์ขององค์กร โดยการพิจารณาระดับความเสี่ยง ให้มีความสอดคล้องและ สันนิษฐานกับกลยุทธ์อย่างชัดเจน สามารถทำการวัดผลได้ จะส่งผลให้การบริหารความเสี่ยงองค์กรนั้น เกิดความสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ขององค์กร

การจัดการความเสี่ยง (Performance) สำนักงานบัญชีควรทำการระบุความเสี่ยงที่อาจจะ ส่งผลกระทบต่อการทำงานขององค์กร เช่น ความเสี่ยงที่ค่าใช้จ่ายการเงินไม่เป็นตามวัตถุประสงค์ รวมทั้งทำการประเมินโอกาสและผลกระทบของความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นอย่างสม่ำเสมอ ว่ามีโอกาสที่จะ เกิดและส่งผลกระทบรุนแรงมากน้อยเพียงใด เมื่อเกิดความเสี่ยงขึ้น มีการจัดลำดับความสำคัญของ ความเสี่ยง เพื่อหาวิธีป้องกันและตอบสนองความเสี่ยงนั้น ซึ่งจะต้องมีการกำหนดวิธีการตอบสนองต่อ ความเสี่ยงไว้อย่างเพียงพอ และมีทำการพัฒนาและประเมินภาพรวมของความเสี่ยงที่เกิดขึ้น เพื่อให้องค์กรสามารถจัดการกับความเสี่ยงได้อย่างเหมาะสม และทันเวลา

ด้านการทบทวนและปรับปรุงแก้ไข(Review and Revision) สำนักงานบัญชีควรทำการ ประเมินผลกระทบที่อาจเกิดจากการเปลี่ยนแปลงของปัจจัยภายในหรือภายนอกต่อการดำเนินงาน เช่น การปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่อาจส่งผลต่อการจัดทำบัญชีอย่างสม่ำเสมอ รวมทั้งทำ การทบทวนผลการดำเนินงานและความเสี่ยง เช่น การประเมินผลการดำเนินงานจริงกับเป้าหมายที่ตั้งไว้ อย่างสม่ำเสมอ และทำการแก้ไขปรับปรุงกระบวนการบริหารความเสี่ยงอย่างเหมาะสม เพื่อให้เกิด ประสิทธิภาพการทำงานมากยิ่งขึ้น

## 5.4 การศึกษาที่เกี่ยวข้องในอนาคต

5.4.1 การศึกษานี้ ทำการศึกษาความสัมพันธ์ของการบริหารความเสี่ยงองค์กรตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 กับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี โดยเฉพาะของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร จึงแนะนำให้ทำการศึกษาเพิ่มเติมจากขอบเขตของการศึกษาครั้งนี้

5.4.2 ควรเพิ่มเติมวิธีการเก็บข้อมูล เป็นการศึกษาเชิงคุณภาพ เช่น การสัมภาษณ์ เนื่องจากการศึกษาเชิงปริมาณ ทำให้มีข้อจำกัดในการตั้งคำถาม จึงอาจส่งผลให้ไม่ได้ทราบข้อมูลอย่างเพียงพอต่อการนำมาใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีภายในสำนักงานบัญชีให้เพิ่มมากขึ้น





## บรรณานุกรม

- กัลยา วานิชย์บัญชา. (2555). การใช้ SPSS for Windows ในการวิเคราะห์ข้อมูล (พิมพ์ครั้งที่ 20). กรุงเทพฯ: ธรรมสาร.
- กรมบัญชีกลาง. (2561). แนวทางการบริหารความเสี่ยงองค์กร COSO Enterprise Risk Management 2017. จุลสารตรวจสอบภายใน, 22(124).
- กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. (2550). ความหมายของงานด้านบัญชี. สืบค้นจาก <https://www.dbd.go.th>
- กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. (2564). สรุปจำนวนรายชื่อสำนักงานบริการรับทำบัญชีในแต่ละจังหวัด. สืบค้นจาก <https://www.dbd.go.th>.
- กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. (2564). สรุปจำนวนสัดส่วนประเภทธุรกิจในประเทศไทย. สืบค้นจาก <https://www.dbd.go.th>.
- ไกล่รุ่ง กระแสสินธุ์. (2562). การประเมินประสิทธิผลการบริหารความเสี่ยงแบบ COSO-ERM กรณีศึกษา กระบวนการพิจารณาสินเชื่อ สำนักงานธุรกิจขนาดย่อม ของธนาคารพาณิชย์ ไทย. วารสารวิชาการมหาวิทยาลัยปทุมธานี, 11(1), 44-57.
- จันทนา สาขากร. (2550). COSO ERM : งานตรวจสอบภายใน. วารสารวิชาชีพบัญชี, 3(8), 75-79.
- จุฑามาน สิทธิผลวนิชกุล. (2561). แนวทางการบริหารความเสี่ยงองค์กร COSO Enterprise Risk Management 2017. วารสารวิชาชีพบัญชี, 14(42), 111-124.
- ชูศรี วงศ์รัตน์. (2553). เทคนิคการใช้สถิติเพื่อการวิจัย (พิมพ์ครั้งที่ 12). นนทบุรี: ไทยเนรมิตกิจ อินเทอร์เน็ต โพรแกรสซิฟ จำกัด.
- นันทวน ทองแสน. (2557). ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของพนักงานกลุ่มธุรกิจผลิตเครื่องสำอาง ในเขตจังหวัดปทุมธานี. วารสารวิชาการมหาวิทยาลัยอีสเทิร์นเอเซีย ฉบับสังคมศาสตร์และมนุษยศาสตร์, 6(2), 121-132.
- ธีระศักดิ์ ใจห้าว. (2562). ความมีประสิทธิภาพของการบริหารความเสี่ยงทั่วทั้งองค์กรด้านการเงิน การบัญชี และงบประมาณ ของกองทัพอากาศไทย. วารสารสภาวิชาชีพบัญชี, 1(1), 52-68.
- บุญชุม ศรีสะอาด. (2553). การวิจัยเบื้องต้น (พิมพ์ครั้งที่ 6). กรุงเทพฯ: สวีริยาสาส์น.
- ประเวศน์ มหารัตน์สกุล. (2553). การประเมินผลการปฏิบัติงานและการปรับเงินเดือน. กรุงเทพมหานคร: ปัญญาชน.
- พิรุณ ภาสตา. (2560). ประสิทธิภาพของการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM ในมุมมองของนักบัญชีการไฟฟ้านครหลวง. (การค้นคว้าอิสระปริญญาโทมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์).

## บรรณานุกรม (ต่อ)

- ไพรวอเตอร์เฮาส์คูเปอร์ส. (2547). **แนวการบริหารความเสี่ยง ฉบับปรับปรุงตุลาคม 2547.**  
กรุงเทพมหานคร: ไพรวอเตอร์เฮาส์คูเปอร์ส.
- ภณิดา วรทวีอารง. (2561). **ความสอดคล้องของการบริหารความเสี่ยงตามหลัก COSO ERM 2017 ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.** (การค้นคว้าอิสระปริญญา มหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์).
- มนิรัตน์ ศิริสวัสดิ์. (2556). **ความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM กับประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีของสำนักงานบัญชี.** (การค้นคว้าอิสระปริญญา มหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์).
- รัฐพงศ์ รัตนพันธ์ศรี. (2562). **ความสอดคล้องระหว่างการบริหารความเสี่ยงในหน่วยงานภาครัฐกับการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 กรณีศึกษาสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน(ส่วนกลาง).** วารสารสภาวิชาชีพ, 1(3), 24-43.
- ศิริชัย พงษ์วิชัย. (2556). **การวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติด้วยคอมพิวเตอร์ : เน้นสำหรับงานวิจัย.**  
กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ศิลปพร ศรีจันทเพชร. (2560). **กรอบการบริหารความเสี่ยง 2017 (Enterprise Risk Management Integrating with Strategy and Performance 2017).** ใน เอกสารสัมมนาทางวิชาการ **โครงการสัมมนาเสริมความคิดตีตึกวิชาชีพ กับคณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์. คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี: มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.**
- สภาวิชาชีพบัญชี. (2564). **กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน.** สืบค้นจาก <https://www.tfac.or.th>.
- สิริวดี ชูเชิด. (2556). **การพัฒนาประสิทธิภาพการทำงานของพนักงานในองค์กร.** สืบค้นจาก <http://www.thailandindustry.com>.
- สุทิน ชนະบุญ. (2560). **บทที่ 6 การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงอนุमान. ใน สถิติและการวิเคราะห์ข้อมูล งานวิจัย สุขภาพเบื้องต้น.** (น.148-160). ขอนแก่น: สำนักงานสาธารณสุขจังหวัดขอนแก่น.
- สมใจ ลักษณะ. (2552). **การพัฒนาประสิทธิภาพในการทำงาน (พิมพ์ครั้งที่ 6).** กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนสุนันทา.
- สมยศ อวเกียรติ. (2560). **การบริหารความเสี่ยงที่มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในจังหวัดปทุมธานี.** วารสารวิชาการมหาวิทยาลัยฟาร์อีสเทอร์น, 11(4), 48-62.

## บรรณานุกรม (ต่อ)

- อนุเทพ ศรีชวาลา. (2558). ประสิทธิภาพของการบริหารความเสี่ยง ในการเคหะแห่งชาติ. วารสารร่วม  
พฤษ์ มหาวิทยาลัยเกริก, 33(2), 61-82.
- Anna Misiura. (2015). *Enterprise risk management in the airline industry – risk management structures and practices*. London: Mc Graw-Hill.
- COSO. (2004). *Enterprise Risk Management Integrated Framework*. New Jersey: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.
- COSO. (2017). *Enterprise Risk Management Integrating with Strategy and Performance*. E-Book ISBN: 978-1-94549-886-2.
- Josephine, E. & Fredrik, K. (2016). *Enterprise Risk Management – The usage of COSO’s framework in recently publicly listed Swedish companies*. New York: The McMillen.
- Pagach, D. & Warr, R. (2010). The Effects of Enterprise Risk Management on Firm Performance. *Journal of Accounting and Public Policy*, 24(6), 521-531.
- Peterson, E. & Plowman, E. (1953). *Business Organization and Management*. Homewood, Illinois: Richard D. Irwin.
- Ramlee, R. & Ahmad, N. (2015). Panel Data Analysis on the effect of Establishing the Enterprise Risk Management on Firm’s Performances. *Journal of European Business Research Conference*, 4(1), 119-129.



ภาคผนวก

มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี



## แบบสอบถาม

เรื่อง การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017  
ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร

เรียน ผู้ตอบแบบสอบถาม

คำชี้แจง แบบสอบถามชุดนี้ประกอบด้วย 3 ส่วน ได้แก่

ส่วนที่ 1 แบบสอบถามเกี่ยวกับข้อมูลทั่วไป

ส่วนที่ 2 แบบสอบถามเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017

ส่วนที่ 3 แบบสอบถามเกี่ยวกับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี

การตอบแบบสอบถามครั้งนี้ คำตอบของท่านจะมีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการวิเคราะห์ข้อมูลในการวิจัย เพื่อให้วิจัยนี้มีความเที่ยงตรงและเกิดประโยชน์ จึงขอความอนุเคราะห์จากผู้ตอบแบบสอบถาม ตอบตามความเป็นจริงให้ครบถ้วนทุกข้อ

ผู้วิจัยขอขอบพระคุณผู้ตอบแบบสอบถามทุกท่านที่กรุณาให้ข้อมูลมา ณ โอกาสนี้

ณัฐชากร เวชศรี

นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต  
คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี

ส่วนที่ 1 แบบสอบถามเกี่ยวกับข้อมูลทั่วไป

คำชี้แจง โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ลงใน  ให้ตรงกับความเป็นจริงมากที่สุดเพียงช่องเดียว

1. ตำแหน่งงานผู้ตอบแบบสอบถาม

- เจ้าของสำนักงาน                       ผู้จัดการ  
 ผู้ทำบัญชี

2. อายุการทำงานของผู้ตอบแบบสอบถาม

- น้อยกว่า 2 ปี                       2 - 5 ปี  
 6 - 10 ปี                       มากกว่า 10 ปี

3. ลักษณะของสำนักงานบัญชี

- ห้างหุ้นส่วนสามัญ                       ห้างหุ้นส่วนจำกัด  
 บริษัทจำกัด                       บริษัทมหาชนจำกัด  
 อื่น ๆ .....

4. ระยะเวลาดำเนินงานของสำนักงานบัญชี

- น้อยกว่า 2 ปี                       2 - 5 ปี  
 6 - 10 ปี                       มากกว่า 10 ปี

5. จำนวนผู้ทำบัญชีภายในสำนักงานบัญชี

- น้อยกว่า 5 คน                       5 - 10 คน  
 11 - 15 คน                       มากกว่า 15 คน

ส่วนที่ 2 แบบสอบถามเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017

คำชี้แจง โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ให้ตรงกับระดับความคิดเห็นของท่านมากที่สุด

ระดับ 5 หมายถึง เห็นด้วยมากที่สุด

ระดับ 4 หมายถึง เห็นด้วยมาก

ระดับ 3 หมายถึง เห็นด้วยปานกลาง

ระดับ 2 หมายถึง เห็นด้วยน้อย

ระดับ 1 หมายถึง เห็นด้วยน้อยที่สุด

ลำดับ	รายการ	ระดับความคิดเห็น				
		5	4	3	2	1
<b>การกำกับดูแลและวัฒนธรรมองค์กร (Governance and Culture)</b>						
1	สำนักงานบัญชีมีการกำหนดคณะกรรมการบริหารความเสี่ยง					
2	สำนักงานบัญชีมีการจัดโครงสร้างการปฏิบัติงานของคณะกรรมการบริหารความเสี่ยง					
3	สำนักงานบัญชีมีการกำหนดนโยบายเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยง และมีการถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ จนเกิดเป็นวัฒนธรรมองค์กร					
4	สำนักงานบัญชีมีการส่งเสริมการบริหารความเสี่ยงให้เป็นส่วนหนึ่งของวัฒนธรรมองค์กร เช่น มีการกำหนดตัวชี้วัดผลสำเร็จของงาน(KPI) เพื่อเปรียบเทียบกับเป้าหมายหรือมาตรฐานของงาน					
5	สำนักงานบัญชีมีกระบวนการสรรหา พัฒนาความรู้ความสามารถของพนักงานแต่ละคน					
<b>กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (Strategy and Objective Setting)</b>						
1	สำนักงานบัญชีมีการวิเคราะห์สภาพแวดล้อมการดำเนินงานของธุรกิจ					
2	สำนักงานบัญชีมีการระบุลักษณะและระดับความเสี่ยงที่สามารถยอมรับได้					
3	สำนักงานบัญชีมีการประเมินทางเลือกและผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากความเสี่ยงไว้อย่างเหมาะสม					
4	สำนักงานบัญชีมีการกำหนดกลยุทธ์และวัตถุประสงค์ขององค์กรอย่างชัดเจน และสามารถวัดผลได้					



ลำดับ	รายการ	ระดับความคิดเห็น				
		5	4	3	2	1
<b>การจัดการความเสี่ยง (Performance)</b>						
1	สำนักงานบัญชีมีการระบุความเสี่ยงที่อาจจะส่งผลกระทบต่อการทำงานขององค์กร เช่น ความเสี่ยงที่ทำให้งบการเงินไม่เป็นตามวัตถุประสงค์					
2	สำนักงานบัญชีมีการประเมินโอกาสและผลกระทบของความเสี่ยงที่อาจจะเกิดขึ้นอย่างสม่ำเสมอ					
3	สำนักงานบัญชีมีการจัดลำดับความสำคัญของความเสี่ยง และแจ้งให้พนักงานทุกคนทราบ เพื่อหาวิธีป้องกันและตอบสนองความเสี่ยงนั้น					
4	สำนักงานบัญชีมีการกำหนดวิธีการตอบสนองต่อความเสี่ยงอย่างเพียงพอ เช่น นำเอกสารลูกค้าเก็บไว้บนฐานข้อมูลทางอินเทอร์เน็ตเพื่อลดความเสี่ยงจากการสูญหาย					
5	สำนักงานบัญชีมีการวิเคราะห์ภาพรวมของความเสี่ยงที่เกิดขึ้น					
<b>การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (Review and Revision)</b>						
1	สำนักงานบัญชีมีการประเมินผลกระทบที่อาจเกิดจากการเปลี่ยนแปลงของปัจจัยภายในหรือภายนอกต่อการดำเนินงาน เช่น การปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี อาจส่งผลต่อการจัดทำบัญชี เป็นต้น					
2	สำนักงานบัญชีมีการทบทวนผลการดำเนินงานและความเสี่ยงอย่างสม่ำเสมอ เช่น การประเมินผลการดำเนินงานจริงกับเป้าหมายที่ตั้งไว้					
3	สำนักงานบัญชีมีการแก้ไขปรับปรุงกระบวนการบริหารความเสี่ยงอย่างเหมาะสม					
<b>สารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน (Information Communication and Reporting)</b>						
1	สำนักงานบัญชีมีการนำข้อมูลและเทคโนโลยีมาใช้ เพื่อสามารถดูข้อมูลทางการเงินได้อย่างสะดวกรวดเร็ว					
2	สำนักงานบัญชีมีการสื่อสารข้อมูลความเสี่ยงและการบริหารความเสี่ยงแก่บุคลากรและหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง					
3	สำนักงานบัญชีมีการรายงานความบกพร่องต่อผู้ที่เกี่ยวข้องให้ทราบ และมีการติดตามผลอย่างต่อเนื่อง					

ส่วนที่ 3 แบบสอบถามเกี่ยวกับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชี

คำชี้แจง โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ให้ตรงกับระดับความคิดเห็นของท่านมากที่สุด

ระดับ 5 หมายถึง เห็นด้วยมากที่สุด

ระดับ 4 หมายถึง เห็นด้วยมาก

ระดับ 3 หมายถึง เห็นด้วยปานกลาง

ระดับ 2 หมายถึง เห็นด้วยน้อย

ระดับ 1 หมายถึง เห็นด้วยน้อยที่สุด

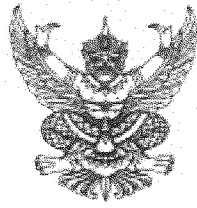
ลำดับ	รายการ	ระดับความคิดเห็น				
		5	4	3	2	1
	<b>คุณภาพของงาน (Quality)</b>					
1	งบการเงินที่จัดทำขึ้นมีความครบถ้วน					
2	งบการเงินที่จัดทำขึ้นมีความถูกต้อง					
3	ผู้ทำบัญชีปฏิบัติงานด้วยความรอบคอบ เพื่อให้ได้ผลงานมีความถูกต้อง					
4	ผลงานที่ได้จากการทำงาน เป็นข้อมูลที่ถูกค้าสามารถนำไปใช้ประโยชน์และวางแผนการดำเนินงานได้					
5	ผลงานที่ได้จากการทำงาน เป็นไปตามมาตรฐานรายงานทางการเงินหรือกฎหมายที่เกี่ยวข้อง					
	<b>ปริมาณงาน (Quantity)</b>					
1	ผลงานที่ได้จากการทำงาน มีปริมาณที่เหมาะสมตามเป้าหมายที่องค์กรได้กำหนดไว้					
2	สามารถทำงานได้ในปริมาณที่สูงกว่าระดับเป้าหมายที่มีการกำหนดไว้					
3	ปริมาณงานมีความเหมาะสมกับภาระหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย					
4	ผลจากการทำงาน มีปริมาณงานเป็นที่น่าพึงพอใจ เมื่อเปรียบเทียบกับเวลาที่กำหนดไว้ในแผนงาน					
5	สามารถจัดทำงบการเงินในปริมาณที่มากกว่าเดิม แต่สามารถใช้เวลาในการจัดทำเท่าเดิมได้					
	<b>เวลา (Time)</b>					
1	สามารถจัดทำงบการเงินได้ทันตามความต้องการของลูกค้า					

ลำดับ	รายการ	ระดับความคิดเห็น				
		5	4	3	2	1
2	สามารถจัดส่งงบการเงินได้ทันตามเวลาที่กฎหมายกำหนด					
3	มีการวางแผนการปฏิบัติงาน เพื่อให้การจัดทำงบการเงินสามารถเสร็จก่อนเวลา					
4	มีการวางแผนการบริหารเวลา เพื่อที่จะให้การทำงานสำเร็จ					
5	ผู้ทำบัญชีใช้เวลาในการทำงานอย่างเต็มที่ เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุด					
	<b>ค่าใช้จ่าย (Costs)</b>					
1	สำนักงานบัญชีสามารถควบคุมค่าใช้จ่ายตามงบประมาณที่กำหนดไว้					
2	ผู้ทำบัญชีปฏิบัติงานโดยคำนึงถึงต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายในการปฏิบัติงาน					
3	ผู้ทำบัญชีตรวจสอบสภาพอุปกรณ์สำนักงานเป็นประจำ เพื่อยืดอายุการใช้งานและลดค่าใช้จ่ายในการซ่อมแซม					
4	ผู้ทำบัญชีตระหนักถึงการลดของเสียจากการดำเนินงาน เช่น การลดปริมาณของกระดาษเสีย					
5	พยายามลดค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการทำงานที่ซ้ำซ้อน เพื่อให้การทำงานเกิดความคุ้มค่าสูงสุด					





ภาคผนวก ข  
หนังสือเชิญผู้เชี่ยวชาญ



ที่ อว ๐๖๔๙ ๐๖/๒๐๑๑

คณะบริหารธุรกิจ  
มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี  
ตำบลคลองหก อำเภอคลองหลวง  
จังหวัดปทุมธานี ๑๒๑๓๐

๒๕ ตุลาคม ๒๕๖๔

เรื่อง ขอเชิญเป็นผู้เชี่ยวชาญตรวจสอบแบบสอบถามเพื่อประกอบการทำการค้นคว้าอิสระ

เรียน ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.กุสุมา คำพิทักษ์

- สิ่งที่ส่งมาด้วย ๑. แบบสอบถามการวิจัย จำนวน ๑ ชุด
- ๒. แบบฟอร์มการตรวจ จำนวน ๓ ชุด

ด้วย นางสาวณัฐชากร เวชศรี นักศึกษาระดับบัณฑิตศึกษา หลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี ได้รับอนุมัติให้ทำการค้นคว้าอิสระ เรื่อง "การบริหารความเสี่ยง ตามกรอบแนวคิด COSO ERM ๒๐๑๗ ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร" โดยมี ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สุภา ทองคง เป็นอาจารย์ที่ปรึกษาการค้นคว้าอิสระ

ในกรณีนี้ นักศึกษามีความประสงค์ขอความอนุเคราะห์จากท่านในการตรวจสอบแบบสอบถาม เพื่อประกอบการทำการค้นคว้าอิสระเรื่องดังกล่าว เพื่อประโยชน์สูงสุดทางการศึกษาต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดให้ความอนุเคราะห์ด้วย จักขอบคณอย่างยิ่ง

ขอแสดงความนับถือ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สุรنگล นิมจิตต์)  
ผู้ช่วยคณบดีบัณฑิตศึกษา ปฏิบัติราชการแทน  
คณบดีคณะบริหารธุรกิจ

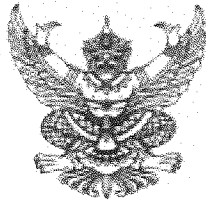
สำนักงานโครงการปริญญาโท

โทร ๐ ๒๕๕๙ ๔๘๓๕-๖

โทรสาร ๐ ๒๕๕๙ ๔๘๓๖

ผู้ประสานงาน นางสาวณัฐชากร เวชศรี

โทร ๐๘๓ ๘๕๕ ๐๕๕๕



ที่ ศบ ๐๖๔๙.๐๖/๖๐๐๒

คณะบริหารธุรกิจ  
มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี  
ตำบลคลองหก อำเภอคลองหลวง  
จังหวัดปทุมธานี ๑๒๑๑๐

๒๕ ตุลาคม ๒๕๖๔

เรื่อง ขอเชิญเป็นผู้เชี่ยวชาญตรวจสอบแผนสอบตามเพื่อประกอบการทำการค้นคว้าอิสระ

เรียน ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ชัยมงคล ผลแก้ว

- สิ่งที่ส่งมาด้วย ๑. แบบสอบถามการวิจัย จำนวน ๑ ชุด
- ๒. แบบฟอร์มการตรวจ จำนวน ๑ ชุด

ด้วย นางสาวณัฐชากร เวชศรี นักศึกษาระดับบัณฑิตศึกษา หลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี ได้รับอนุมัติให้ทำการค้นคว้าอิสระ เรื่อง "การบริหารความเสี่ยง ตามกรอบแนวคิด COSO ERM ๒๐๑๗ ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร" โดยมี ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. สุภา ทองคง เป็นอาจารย์ที่ปรึกษาการค้นคว้าอิสระ

ในกรณี นักศึกษามีความประสงค์ใคร่ขอความอนุเคราะห์จากท่านในการตรวจสอบแบบสอบถาม เพื่อประกอบการทำการค้นคว้าอิสระเรื่องดังกล่าว เพื่อประโยชน์สูงสุดทางการศึกษาต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดให้ความอนุเคราะห์ด้วย จึงขอขอบคุณอย่างยิ่ง

ขอแสดงความนับถือ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. สุรมงคล นิมจิตต์)  
ผู้ช่วยคณบดีบัณฑิตศึกษา ปฏิบัติราชการแทน  
คณบดีคณะบริหารธุรกิจ

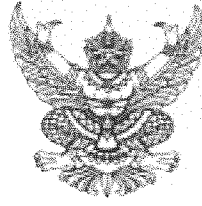
สำนักงานโครงการปริญญาโท

โทร. ๐ ๒๕๕๙ ๔๘๓๕-๖

โทรสาร. ๐ ๒๕๕๙ ๔๘๓๖

ผู้ประสานงาน นางสาวณัฐชากร เวชศรี

โทร. ๐๘๓ ๘๕๕ ๐๕๙๙



ที่ ๑7 ๐๖๕๙.๐๖/๗๖๖๙

คณะบริหารธุรกิจ  
มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี  
ตำบลคลองหก อำเภอคลองหลวง  
จังหวัดปทุมธานี ๑๒๑๑๐

๒๒ พฤศจิกายน ๒๕๖๕

เรื่อง ขอเชิญเป็นผู้เชี่ยวชาญตรวจสอบแบบสอบถามเพื่อประกอบการทำการค้นคว้าอิสระ

เรียน ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สุรเมศล นิมจิตต์

สิ่งที่ส่งมาด้วย ๑. แบบสอบถามการวิจัย จำนวน ๑ ชุด

๒. แบบฟอร์มการตรวจ จำนวน ๑ ชุด

ด้วย นางสาวณัฐชากร เวชศรี นักศึกษาระดับบัณฑิตศึกษา หลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี ได้รับอนุมัติให้ทำการค้นคว้าอิสระ เรื่อง "การบริหารความเสี่ยง ตามกรอบแนวคิด COSO ERM ๒๐๑๗ ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร" โดยมี ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สุภา ทองคง เป็นอาจารย์ที่ปรึกษาการค้นคว้าอิสระ

ในการนี้ นักศึกษามีความประสงค์ใคร่ขอความอนุเคราะห์จากท่านในการตรวจสอบแบบสอบถาม เพื่อประกอบการทำการค้นคว้าอิสระเรื่องดังกล่าว เพื่อประโยชน์สูงสุดทางการศึกษาต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดให้ความอนุเคราะห์ด้วย จักขอบคุณอย่างยิ่ง

ขอแสดงความนับถือ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สุรเมศล นิมจิตต์)

ผู้ช่วยคณบดีบัณฑิตศึกษา ปฏิบัติราชการแทน

คณบดีคณะบริหารธุรกิจ

สำนักงานโครงการปริญญาโท

โทร. ๐ ๒๕๕๙ ๕๘๓๕-๖

โทรสาร ๐ ๒๕๕๙ ๕๘๓๖

ผู้ประสานงาน นางสาวณัฐชากร เวชศรี

โทร. ๐๘๒ ๘๕๕ ๐๕๕๙



ภาคผนวก ค  
ผลการวิเคราะห์ข้อมูล



ผลการวิเคราะห์การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ

การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017	Tolerance	VIF
การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร (X1)	0.437	2.287
กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ (X2)	0.352	2.841
การจัดการความเสี่ยง (X3)	0.291	3.434
การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (X4)	0.274	3.648
สารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน (X5)	0.418	2.391



## ประวัติผู้เขียน

ชื่อ-สกุล นางสาวณัฐชากร เวชศรี  
วัน เดือน ปีเกิด 12 ตุลาคม 2540  
ที่อยู่ 40/2 หมู่ 1 ตำบลบ้านคว่ำ อำเภอบ้านหมอ จังหวัดสระบุรี 18270  
ประวัติการศึกษา ระดับปริญญาตรี คณะการบัญชีและการจัดการ สาขาการบัญชี  
มหาวิทยาลัยมหาสารคาม  
โทรศัพท์ 08 3855 0549  
อีเมล natcha\_nay@hotmail.com



การค้นคว้าอิสระฉบับนี้เกิดจากการค้นคว้าและวิจัย ขณะที่ข้าพเจ้าศึกษาอยู่ในคณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี ดังนั้นงานวิจัยในการค้นคว้าอิสระฉบับนี้ถือเป็นลิขสิทธิ์ของ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี และข้อความต่าง ๆ ในการค้นคว้าอิสระฉบับนี้ ข้าพเจ้าขอรับรองว่าไม่มีการคัดลอกหรือนำงานวิจัยของผู้อื่นมานำเสนอในชื่อของข้าพเจ้า

This independent study consists of research materials conducted at Faculty of Business Administration, Rajamangala University of Technology Thanyaburi and hence the copyright owner. I hereby certify that the independent study does not contain any forms of plagiarism.

ณัฐชากร เวชศรี  
.....  
(นางสาวณัฐชากร เวชศรี)

