AccEC 2026

เอกสารการประชุมและสัมมนาทางวิชาการ ด้านการศึกษาทางการบัญชี ปีที่ 7 (2569)

จัดทำโดย

คณะทำงานโครงการเครือข่ายหลักสูตรทางการบัญชีในประเทศไทย (TAP-Net)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (TFAC)

17 - 18 กรกฎาคม 2569

Online

Conference & Seminar

ผู้ร่วมจัดและสนับสนุนการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติ

มหาวิทยาลัยขอนแก่น

มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์

มหาวิทยาลัยวลัยลักษณ์

มหาวิทยาลัยศิลปากร

มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร

มหาวิทยาลัยพะเยา

มหาวิทยาลัยรังสิต

มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตสุราษฎร์ธานี

มหาวิทยาลัยเซาธ์อีสท์บางกอก

มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร

มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมลคลล้านนนา

มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงราย

มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตตรัง

มมหาวิทยาลัยหอการค้าไทย

มหาวิทยาลัยธนบุรี

เอกสารประกอบการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติ
ด้านการศึกษาทางการบัญชี ปีที่ 7 (2569)
Proceeding of Accouting Education Conference Volume 7, 2026
กรุงเทพฯ : สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2569

บรรณาธิการ
รองศาสตราจารย์ ดร.สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์

ISBN
e - Book 978-616-93536-8-3

จัดพิมพ์โดย สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

เลขที่ 133 ถนนสุขุมวิท 21 (อโศก)
แขวงคลองเตยเหนือ เขตวัฒนา กรุงเทพฯ 10110
โทรศัพท์ 0-2685-2500
E-mail : tfac@tfac.or.th
https://www.tfac.or.th

เนื้อหา ข้อมูล ตลอดจนข้อสรุปที่ปรากฏในบทความ เป็นความรับผิดชอบของผู้ประพันธ์แต่เพียงผู้เดียว ทั้งนี้ คณะทำงานจัดการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติ ด้านการศึกษาทางการบัญชี (AccEC 2026) และสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ไม่มีส่วนรับผิดชอบต่อความถูกต้อง ความครบถ้วน หรือผลกระทบใด ๆ และเนื้อหาที่ปรากฏในบทความไม่ถือเป็นความคิดเห็น นโยบาย หรือจุดยืนอย่างเป็นทางการของคณะทำงานฯ และสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

คำนำ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ โดยคณะกรรมการจัดการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชี มีความยินดีเป็นอย่างยิ่งที่ได้จัดทำเอกสารประกอบการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชี ครั้งที่ 7 ประจำปี 2569

เอกสารฉบับนี้ได้รวบรวมบทความและผลงานวิจัยที่ทรงคุณค่า ซึ่งนำเสนอในการประชุมและสัมมนาทางวิชาการครั้งนี้ โดยมีเนื้อหาครอบคลุมประเด็นสำคัญ อาทิ ปัญญาประดิษฐ์กับการบัญชี ธุรกิจ และการศึกษาทางการบัญชี การพัฒนาหลักสูตรและการจัดการเรียนการสอนทางการบัญชีและธุรกิจ การบัญชีและนวัตกรรมทางธุรกิจเพื่อความยั่งยืน ธุรกิจฐานรากและธุรกิจชุมชน ตลอดจนการวิจัยด้านการบัญชี ธุรกิจ และสาขาที่เกี่ยวข้อง ซึ่งล้วนมีบทบาทสำคัญต่อการพัฒนาองค์ความรู้และการเสริมสร้างศักยภาพของวิชาชีพบัญชีไทยให้ก้าวสู่มาตรฐานสากล

การประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชีครั้งนี้ เป็นเวทีสำคัญที่รวบรวมนักวิชาการ นักวิจัย คณาจารย์ และผู้เชี่ยวชาญด้านการบัญชีจากทั่วประเทศ เพื่อร่วมกันนำเสนอผลงานวิจัย แลกเปลี่ยนองค์ความรู้และอภิปรายประเด็นทางวิชาการที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาด้านการบัญชี อันจะนำไปสู่การพัฒนาองค์ความรู้และการยกระดับคุณภาพการศึกษาทางการบัญชีของประเทศไทย

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ มีความมุ่งมั่นในการส่งเสริมและสนับสนุนการพัฒนาทางวิชาการด้านการบัญชีอย่างต่อเนื่อง และคณะกรรมการจัดการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชีหวังเป็นอย่างยิ่งว่าเอกสารประกอบการประชุมและสัมมนาฉบับนี้จะเป็นประโยชน์ต่อคณาจารย์ นักวิจัย นักศึกษา ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ตลอดจนผู้สนใจทั่วไป และสามารถนำองค์ความรู้ที่ได้รับไปประยุกต์ใช้เพื่อพัฒนาวิชาชีพบัญชีและวงการการศึกษาทางการบัญชีของประเทศไทยให้ก้าวหน้ายิ่งขึ้น

ท้ายที่สุดนี้ ขอขอบคุณผู้ทรงคุณวุฒิ ผู้เขียนบทความ ผู้ทรงคุณวุฒิพิจารณาบทความ วิทยากร ผู้เข้าร่วมประชุม ตลอดจนผู้มีส่วนเกี่ยวข้องทุกท่าน ที่มีส่วนร่วมและสนับสนุนการจัดการประชุมและสัมมนาทางวิชาการในครั้งนี้จนประสบความสำเร็จด้วยดี คณะกรรมการจัดการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชีหวังเป็นอย่างยิ่งว่าผู้อ่านจะได้รับประโยชน์จากเอกสารฉบับนี้ และสามารถนำองค์ความรู้ที่ได้รับไปต่อยอดเพื่อพัฒนาวิชาชีพบัญชีและสังคมไทยต่อไป

คณะกรรมการจัดการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติ
ด้านการศึกษาทางการบัญชี ปีที่ 7 ประจำปี 2569
สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

เอกสารประกอบการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติ
ด้านการศึกษาทางการบัญชี ปีที่ 7 (2569)

บรรณาธิการ
รองศาสตราจารย์ ดร.สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์

ข้อมูลทางบรรณานุกรม

คณะทำงานโครงการเครือข่ายหลักสูตรทางการบัญชีในประเทศไทย
เอกสารประกอบการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชี ปีที่ 7 (2569)
Proceedings of Accountiong Education Conference Volume 7 , 2026
กรุงเทพฯ : สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
500 หน้า

1. การบัญชี. I ชื่อเรื่อง.

ISBN (e – book) 978-616-93536-8-3

จัดทำโดย สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
133 ถนนสุขุมวิท21 อโศก แขวงคลองเตยเหนือ เขตวัฒนา กรุงเทพฯ 10110
โทรศัพท์ 0-2685-2500
E-mail: tfac@tfac.or.th
http://www.tfac.or.th

สารบัญ

หน้า

สารจากนายกสภาวิชาชีพบัญชี ก

สารจากประธานคณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการศึกษาและเทคโนโลยีทางการบัญชี ข

สารจากประธานคณะกรรมการการจัดการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติ ด้านการศึกษาทางการบัญชี ค

การประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชี ง

- หลักการและเหตุผล
- วัตถุประสงค์
- ประโยชน์ที่ได้รับ
- กลุ่มเป้าหมาย
- รูปแบบการดำเนินงาน
- ผู้สนับสนุนและความร่วมมือ
- ประเด็น/หัวข้อที่เปิดรับผลงาน

รายนามคณะกรรมการการจัดการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชี จ

รายนามผู้ทรงคุณวุฒิอ่านและประเมินผลงานทางวิชาการ ฉ

กำหนดการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชี ช

สารบัญ

หน้า

คณะทำงานย่อยและคำชี้แจง ซ

ตารางนำเสนอผลงานการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชี ฌ

ความสัมพันธ์ของผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนในรายวิชาบัญชี: หลักฐานการศึกษาจากหลักสูตรบัญชีบัณฑิต มหาวิทยาลัยพะเยา 1

The Relationship of Academic Achievement in Accounting Courses: Evidence from the Accounting Program, University of Phayao

จุมภฏ สนิทธางกูร, อุษณีย์ รัศมีวงษ์จันทร์, แพรมาพร โสดา และภาวิณี นันต๊ะเลิศ

ความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบกับคุณภาพการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ 26

The Relationship Between the Attributes of Audit Committee andAudit Quality of The Listed Companies in the MAI Stock Exchange

ปัณชญา ศรีรัชดากร และนิ่มนวล วิเศษสรรพ์

บทบาทของปัญญาประดิษฐ์ต่อวิชาชีพบัญชี 50

The Role of Artificial Intelligence in the Accounting Profession

พิชญา อัฒจักร, ณธภร กัญนราพงศ์, พัฒนพงศ์ กุมสิน และรัชนี สุขประเสริฐ

ความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลและจรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพรายงานทางการเงินบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย 71

The relationship between the professional competence of accountants in the digital age and accounting ethics with the quality of financial reports of companies listed on the Stock Exchange of Thailand

กิตติศักดิ์ มะลัย, สายทิพย์ จะโนภาษ และปิ่นอัมภรณ์ มะลัย

สารบัญ

หน้า

ผลกระทบของแรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานสมัยใหม่ที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง หลักฐานจากมหาวิทยาลัยกลุ่มจังหวัดสนุก 88

The effect of modern workplace pressure and financial and fiscal performance efficiency: Evidence from Universities in the Sanook Provincial Group.

ปิ่นอัมภรณ์ มะลัย, นริศรา เปรมศรี และกิตติศักดิ์ มะลัย

ผลกระทบของการบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐต่อประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน 2 108

Effects of Public Budget Cost Management on Budget Spending Efficiency of Local Government Organizations in the upper northeastern 2

นิภาภัทร พงษ์โสภณ, ปิ่นอัมภรณ์ มะลัย และกิตติศักดิ์ มะลัย

การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ และกำไรของผลิตภัณฑ์ชุมชน กรณีศึกษากลุ่มสตรีแม่บ้านตำบลแม่สา อำเภอแม่ริม จังหวัดเชียงใหม่ 124

Cost-Volume-Profit Analysis of Community Products: A Case Study of Mae Sa Subdistrict Women's Community Product Group, Mae Rim District, Chiang Mai Province

อดิศักดิ์ ฝนห่าแก้ว, ผจงวาด ปาลกะวงศ์ ณ อยุธยา และศุภลักษณ์ จงชานสิทโธ

นวัตกรรมการบัญชีเพื่อยกระดับการบริหารจัดการวิสาหกิจชุมชนชาติพันธุ์สู่ความยั่งยืน: บทบาทของข้อมูลทางบัญชีในกระบวนการพัฒนาแบบมีส่วนร่วม 149

Accounting Innovation for Elevating Ethnic Community Enterprise Management toward Sustainability: The Role of Accounting Information in Participatory Development Process.

ศศิพัชร์ อริยะกูร และคทาชา ศรีฟ้าเลื่อน

สารบัญ

หน้า

การรับรู้และความคาดหวังต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ กรณีศึกษานักศึกษาการบัญชี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร 170

Perception and Expectations of Cloud-Based Accounting Systems A Case Study of Accounting Students at Rajamangala University Of Technology Isan Sakon-Nakhon Campus

วิมลสิริ มุสิกา, สุมินทร เบ้าธรรม, สาวิตรี บุตรศรี, ทิพวรรณ์ ศิริมาตร, ณัฏฐณิชา เพ่งพิศ, พัชรา ไชยราช และณัชพัฒน นวลมณี

ต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงินที่ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรของกลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย 195

Cost of Goods Sold and Financial Costs Affecting the Profitability of the Agricultural and Food Industry Sector Listed on the Stock Exchange of Thailand

ทิพวรรณ์ ศิริมาตร, เพชรไพรริน อุปปิง, วิมลสิริ มุสิกา, สาวิตรี บุตรศรี, เจนจิรา แก่นตูม, อลิสา ล้ำลอง

อณัฐสุดา คำผาย และจุฑารัตน์ ทองปัญญา

อิทธิพลของสมรรถนะดิจิทัลต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชี ของนักศึกษาสาขาการบัญชีในยุคดิจิทัล 216

The Influence of Digital Competencies on Readiness for the Accounting Profession among Accounting Students in the Digital Erae

ศิริวัลย์ จันทร์แก้ว , ศศิธร เปอร์เขียว และวัฒนา เสรีคุณาคุณ

สารบัญ

หน้า

การศึกษาความสัมพันธ์ของอัตราส่วนทางการเงินต่อความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงิน ของบริษัทพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET) 234

An Empirical Study on the Relationship between Financial Ratios and the Risk of Financial Statement Manipulation: Evidence from Real Estate Development Companies Listed on the Stock Exchange of Thailand (SET)

เก็จมณี อ้นมงคล, รินรดา แสงบัว และประสิทธิ์ มะหะหมัด

ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย 254

Factors Affecting the Stock Price Index in the Tourism and Leisure Sector in the Stock Exchange of Thailand

Guankang Chen และ รินรดา แสงบัว

ความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบและค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียน ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET 100) 285

The Relationship between Audit Committee Compositions and Audit Fees of Listed Companies in The Stock Exchange of Thailand

สมนึก เลิศแก้ว, บุญฑริกา ใจกระจ่าง, ศศิณา สมนึก, ศิริลักษณ์ เล่าซื้ ี และอรวรรณ นวลไทย

การจัดการเรียนรู้ทางการบัญชีเบื้องต้นโดยใช้เกมเป็นฐาน:หลักฐานเชิงประจักษ์จากนักศึกษาระดับปริญญาตรี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา เชียงราย 308

Game-Based Learning for Introductory Accounting Education: Empirical Evidence from Undergraduate Students at Rajamangala University of Technology Lanna Chiang Rai

อัจฉราภรณ์ ชัยนันทนาพร, กรวิกา ไชยวงศ์ และแววดาว ศรีคำสุข

สารบัญ

หน้า

อิทธิพลของความกลัวที่จะพลาดโอกาสความภักดีต่อแบรนด์ อิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดัง ที่มีต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นของนักเรียนชั้นมัธยมศึกษา 325

The influence of fear of missing out, brand loyalty, and celebrity influence on purchase intention toward fast fashion of secondary school students

ธันยพัฒน์ คำราชา, กุลรินทร์ ถิรางกูร และกัลยรักษ์ วณิชย์วรนันต์

ทักษะวิชาชีพการบัญชีและจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชีของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3 348

Accounting Professional Skills and Accounting Professional Ethics of Government Accountants That Affect The Quality of Financial Reports of Local Governmemt Organizations in The Northeastern Region, Area 3

นิภาภรณ์ นามวงษา และรชต สวนสวัสดิ์

อัตราส่วนทางการเงินและตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการเพื่อการพยากรณ์การดำเนินงานต่อเนื่องด้วยการเรียนรู้ของเครื่อง: หลักฐานจากตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย 370

Financial Ratios and Corporate Governance Indicators for Going Concern Prediction: A Machine Learning Approach in the Thai Capital Market

อุบลกาญจน์ เพ็ชรล้วน

สารบัญ

หน้า

การศึกษาและออกแบบประสบการณ์ผู้ใช้งาน (UX) ส่วนติดต่อผู้ใช้งาน (UI) ของแอปพลิเคชันธุรกิจรับออกแบบและก่อสร้างบ้าน CUBE Home 404

Study and design of the user experience (UX) and user interface (UI) of the CUBE home design and construction business application

ลาภิน สุริยวงศ์, สิปปกานต์ กลัดสวัสดิ์ และสิริพรรณ แซ่ติ่ม

การศึกษาเปรียบเทียบแพลตฟอร์มระบบอัตโนมัติเวิร์กโฟลว์ AI สำหรับงานบัญชี: กรณีศึกษาของ Make, n8n และ Zapier 415

Comparative Study of AI Workflow Automation Platforms for Accounting Tasks: A Case Study of Make, n8n, and Zapier

อิทธิพล เอี่ยมภูงา และกฤตยาวดี เกตุวงศา

การศึกษาแนวทางการจัดการความรู้ด้านสหกิจศึกษา:กรณีศึกษาหลักสูตรบัญชีบัณฑิต 432

A Study on Knowledge Management Approaches for Cooperative Education: A Case Study of Bachelor of Accountancy

เพชรไพรริน อุปปิง, ฐานิตย์ เกษร, นุชนภา แก้วมุงคุณ และทิพวรรณ ศิริมาตร

การวิเคราะห์ต้นทุนและผลตอบแทนจากการผลิตลิปสมุนไพรชันโรง 452

Cost and Return Analysis of Stingless Bee Herbal Lip Oil Production

อำมรรัตน์ คงกะโชติ, ณัฐิรงค์ กฤตานนท์ และสุพัตรา เพ็งเกลี้ยง

ปัจจัยที่มีผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์: กรณีศึกษาหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยรัตนบัณฑิต) 469

Factors Affecting Readiness for Role Transformation into AI-Based Accounting Data Analysts: A Case Study of the Master of Accountancy Program at Rattana Bundit University

นวพรขุ้เปี้ยเต้ง, ศราวุฒิ สาธุประคัลภ์ และศุภชาติ ฉายศิริภ์

สารบัญ

หน้า

ระดับความพร้อมการวางแผนทางการเงินในวัยเกษียณของบุคลากร ที่พักอาศัยในหอพักมหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์ 487

The Level of Financial Planning Readiness for Retirement among Personnel Residing in Dormitories at Princess of Naradhiwas University

การีนา ยะโก๊ะ, กีฟลาณีย์ มะมิง, นัสรุดดิน เจ๊ะแว, นูรฮาฟีนา เจ๊ะแต, อารูฟาน สะอิ และ เนตรวดี เพชรประดับ

สภาพปัญหาและแนวทางการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่ายของกลุ่มวิสาหกิจชุมชน ข้าวหอมกระดังงา : กรณีศึกษากลุ่มแม่บ้านเกษตรกรบางขุนทองพัฒนา อำเภอตากใบ จังหวัดนราธิวาส 499

Problems and Guidelines for Income-Expense Accounting of the Hom Kra Dang-nga Rice Community Enterprise: A Case Study of Bang Khun Thong Phatthana Housewives Farmer Group, Tak Bai District, Narathiwat Province

ชนินาถ ทองคุปต์, ฮาณีฟาย์ วานิ และนิฟาตีฮะ ปัตนวงศ์

ทัศนคติของผู้ประกอบขายสินค้าออนไลน์ในเขตกรุงเทพมหานคร ต่อการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยสมัครใจ 514

Attitudes of Online Sellers in Bangkok toward Voluntary Personal Income Tax Compliance

ธนวรรณ แฉ่งขำโฉม, พรทิพย์ สุขจำลอง, มยุรี กิจเจริญ และปุณยนุช ยังทินนัง

การศึกษาความพึงพอใจของนักศึกษาที่มีต่อการจัดการเรียนการสอน โดยใช้วิธีการสอนผ่านสื่อออนไลน์ รายวิชาการออกแบบระบบบัญชี 530

A Study of Student Gratification Toward online Instructional Management Accounting System Design Course

นุชนภา แก้วมุงคุณ, เพชรไพรริน อุปปิง, ฐานิตย์ เกษร และชารินี ไชยชนะ

สารบัญ

หน้า

ความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของนักศึกษาบัญชี: กรณีศึกษามหาวิทยาลัยภาครัฐในจังหวัดสกลนคร 544

Tax Knowledge and Understanding of Personal Income Tax Benefits among Accounting Students: A Case Study of Public Universities in Sakon Nakhon Province

ฐานิตย์ เกษร, ดวงฤดี อู่, เพชรไพรริน อุปปิง และนุชนภา แก้วมุงคุณ

อิทธิพลขององค์ประกอบการตลาดเน้นคุณค่าต่อความภักดีของลูกค้าในธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัล: การวิเคราะห์ด้วยโมเดลสมการเชิงโครงสร้าง 565

The Influence of Value-Based Marketing Components on Customer Loyalty in Digital Startups: A Structural Equation Modeling Approach

ชินพรรธน์ สิทธิกรชยาพงษ์, กวิน มากธนะรุ่ง, มณีรัตน์ รัชตกุลพัฒน์, ทิฆัมพร แก้วเชือกหนัง และผุสสดี วัฒนเมธา

บทบาทตัวแปรกำกับของคุณภาพการสอบบัญชีที่มีต่อความสัมพันธ์ระหว่างความมุ่งมั่นในการเติบโตอย่างยั่งยืนและการจัดการกำไร: หลักฐานจากบริษัทจดทะเบียนไทยกลุ่มหุ้นยั่งยืน 594

The Moderating Role of Audit Quality on the Relationship between Sustainability Growth Engagement and Earnings Management: Evidence from Thai Listed Companies in Sustainable Investment Group

สุดามาศ เอกะกุลานันต์ และนิ่มนวล วิเศษสรรพ์

การกำกับดูแลกิจการและคุณภาพกำไร ที่ส่งผลต่อการเติบโตอย่างยั่งยืนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย 618

Corporate Governance, Earnings Quality, and Sustainable Growth of Firms Listed on the Stock Exchange of Thailand

ศิริวิมล อ่อนเป็ง, ศิริรัตน์ พ่วงแสงสุข, วรรณวิมล นาคทัด, นิพล แก่นโกมล และศรีสุดา อินทมาศ

สารบัญ

หน้า

ประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์สำหรับสำนักงานบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร 634

The Efficiency of Using Cloud-Based Online Accounting Software for Accounting Firms in Bangkok

วัชชริภา อาทากูล, ศิริรัตน์ พ่วงแสงสุข และสรารีย์ จิรังดา

ผลกระทบของการอบรมเชิงปฏิบัติการแชทบอท LUCA AI: การประเมินประสบการณ์ของคณาจารย์และความสนใจในการนำไปใช้ 647

LUCA AI Chatbot Workshop Impact:
An Assessment of Faculty Experience and Adoption Interest

Jomsurang Ruangprapun, Juthathip Audsabumrungrat, Sarun Chookhiatti, Thanyaluk Vichitsarawong, Prapaporn Kiattikulwattana, Pakapong Boonyakiat and Ong - Ard Singtokul

แนวทางในการพัฒนาการจัดทำบัญชีเพื่อพัฒนาวิสาหกิจชุมชนเกาะหัวใจเกื้อกุล อำเภอตากใบ จังหวัดนราธิวาส 662

Guidelines for the development of accounting To develop community enterprises on the heart of Kuakul Island, Tak Bai District, Narathiwat Province

แวนิอิลฟาร์ ยูโซะ, การีณี ยะโก๊ะ, นริสา สะมะแอ, อามีน มะอุเซ็ง, ฮาซัน ตะละมะ และทิพวรรณ รัตนพรหม

ความสัมพันธ์ระหว่างการวางแผนภาษีและมูลค่ากิจการของบริษัทจดทะเบียน ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศกลุ่มอุตสาหกรรมบริการ 674

Relationship of Tax Planning and Firm Value of Listed Companies in the Service Sector of the Stock Exchange of Thailand

บุญฑริกา ใจกระจ่าง, จิรภัทร โชติช่วง, วิภาวี ดำรงนิธิกุล และสิดาพร สิทธิดำรงค์

สารบัญ

หน้า

การประยุกต์ Audit Data Analytics และ Data Visualization ในกระบวนการตรวจสอบ: กรณีศึกษาสำนักงานสอบบัญชีตัวอย่าง 696

The Application of Audit Data Analytics and Data Visualization in the Audit Process: A Case Study of a Sample Audit Firm

นูรุลฮุดา เจะอาแว, นิพัฒน์ โพธิ์วิจิตร, ปาริชาติ มณีมัย, จิรวัฒน์ สินไชย และนราภรณ์ ไชยรัตน์

ความรู้ความเข้าใจในการยื่นแบบแสดงรายการชำระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาผ่านระบบ D-MyTax ของบุคลากร มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์ 716

Knowledge and understanding of filing returns paying tax through the D-MyTax system of staff, Princess of Naradhiwas University.

ฟิตรียะห์ ตาเฮ, เบญจพร ขวัญสุรัตน์, นาซีลา ฮาวอ, ฟาตอนะฮ์ เจะมะ, วารุณีย์ สาเม๊าะ, โสภาวรรณ จินนะมงคล และไฮดา สุดินปรีดา

ทัศนคติและการยอมรับต่อแนวคิดการจัดเก็บภาษีจากการลงทุนทองคำผ่านแพลตฟอร์มดิจิทัล 739

Attitudes and Acceptance Toward the Concept of Tax Collection on Gold Investment Through Digital Platforms

ไฮดา สุดินปรีดา, เนตรวดี เพชรประดับ และนิฟาตีฮะ ปัตนวงศ์

สารจากนายกสภาวิชาชีพบัญชี

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ มีบทบาทสำคัญในการส่งเสริมการศึกษา การอบรม และการวิจัยเกี่ยวกับวิชาชีพทางการบัญชี เพื่อพัฒนาและยกระดับวิชาชีพบัญชีของประเทศไทย กระผมมีความยินดีเป็นอย่างยิ่งที่คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี ซึ่งจัดขึ้นโดยคณะทำงานโครงการเครือข่ายหลักสูตรทางการบัญชีในประเทศไทย (Thailand Accounting Program Network: TAP-Net) ได้จัดการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชี (Accounting Education Conference: AccEC 2026) ขึ้นเป็นครั้งที่ 7 ภายใต้หัวข้อ “AI in Accounting and Business: Applications & Impacts

ในปัจจุบัน เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ (Artificial Intelligence: AI) เข้ามามีบทบาทสำคัญต่อการบัญชีและการดำเนินธุรกิจอย่างรวดเร็ว ทั้งในด้านการวิเคราะห์ข้อมูล การเพิ่มประสิทธิภาพการทำงาน และการสนับสนุนการตัดสินใจ ส่งผลให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจำเป็นต้องพัฒนาความรู้และทักษะให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลง ควบคู่กับการใช้เทคโนโลยีอย่างมีจริยธรรมและความรับผิดชอบ

สภาวิชาชีพบัญชีเล็งเห็นถึงความสำคัญดังกล่าว จึงสนับสนุนการจัดการประชุมและสัมมนาทางวิชาการด้านการศึกษาทางการบัญชี เพื่อเป็นเวทีแลกเปลี่ยนองค์ความรู้ ประสบการณ์ และแนวคิดระหว่างสถาบันการศึกษา และภาควิชาชีพ อันจะนำไปสู่การพัฒนาการศึกษาและวิชาชีพบัญชีให้พร้อมรับการเปลี่ยนแปลงในปัจจุบันและอนาคต พร้อมจนเป็นวิชาชีพที่เป็นพลวัต

กระผมในฐานะนายกสภาวิชาชีพบัญชี ขอขอบคุณผู้ร่วมจัด ผู้สนับสนุนจำนวน 20 สถาบัน คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี และคณะทำงาน TAP-Net ทุกท่าน ที่ร่วมกันผลักดันให้เกิดกิจกรรมทางวิชาการในครั้งนี้ และหวังเป็นอย่างยิ่งว่า AccEC 2026 จะเป็นส่วนสำคัญในการสร้างองค์ความรู้และพัฒนาวิชาชีพบัญชีของประเทศไทยให้ก้าวหน้าอย่างมั่นคงต่อไป

“ขอให้การจัดงาน AccEC 2026 สำเร็จลุล่วงตามวัตถุประสงค์ทุกประการ”

(นายวินิจ ศิลามงคล)

นายกสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

สารจากประธานคณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการศึกษาและเทคโนโลยีทางการบัญชี

คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี ได้ตระหนักถึงความสำคัญของการพัฒนาการศึกษาทางการบัญชีในประเทศไทย โดยมุ่งสนับสนุนสถาบันการศึกษาในการผลิตบัณฑิตทางการบัญชีที่มีคุณภาพ มีคุณธรรมจริยธรรม และมีความพร้อมในการประกอบวิชาชีพ รวมทั้งส่งเสริมความร่วมมือทางวิชาการระหว่างสถาบันการศึกษาและคณาจารย์ เพื่อยกระดับคุณภาพการศึกษาทางการบัญชีให้สอดคล้องกับบริบทของโลกที่เปลี่ยนแปลงไป

หนึ่งในภารกิจสำคัญ คือ การดำเนินงานของคณะทำงานโครงการเครือข่ายหลักสูตรทางการบัญชีในประเทศไทย (Thailand Accounting Program Network: TAP-Net) ซึ่งได้กำหนดจัดตั้งขึ้นเมื่อวันที่ 19 ตุลาคม 2561 เพื่อพัฒนาคณาจารย์ทางการบัญชี สร้างเครือข่ายความร่วมมือระหว่างสถาบันการศึกษา และส่งเสริมการแลกเปลี่ยนองค์ความรู้ด้านการเรียนการสอนและวิชาชีพบัญชี

ในปี 2569 คณะทำงาน TAP-Net ได้จัดการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชี (Accounting Education Conference: AccEC 2026) ขึ้นเป็นครั้งที่ 7 ภายใต้หัวข้อ “AI in Accounting and Business: Applications & Impacts” ซึ่งสะท้อนถึงความสำคัญของการนำเทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ (AI) มาประยุกต์ใช้ในงานบัญชีและธุรกิจ ตลอดจนการเตรียมความพร้อมของผู้เรียนและผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้สามารถรับมือกับการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีได้อย่างเหมาะสม

กระผม ในฐานะประธานคณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี ขอขอบคุณผู้ร่วมจัด ผู้สนับสนุนจากสถาบันการศึกษา จำนวน 20 สถาบัน และคณะทำงาน TAP-Net ทุกท่าน ที่ได้ร่วมแรงร่วมใจผลักดันให้เกิดกิจกรรมทางวิชาการที่เป็นประโยชน์ต่อการศึกษา และมีส่วนสำคัญในการพัฒนาวิชาชีพบัญชีของประเทศไทยให้ก้าวหน้าอย่างต่อเนื่อง

(รองศาสตราจารย์ ดร.ศิลปพร ศรีจั่นเพชร)
ประธานคณะกรรมการวิชาชีพบัญชี
ด้านการศึกษาและเทคโนโลยีทางการบัญชี

สารจากประธานคณะกรรมการการจัดการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชี

คณะทำงานโครงการเครือข่ายหลักสูตรทางการบัญชีในประเทศไทย (Thailand Accounting Program Network: TAP-Net) ได้จัดการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชี (Accounting Education Conference: AccEC 2026) ระหว่างวันที่ 17–18 กรกฎาคม 2569 ซึ่งจัดขึ้นเป็นปีที่ 7 อย่างต่อเนื่อง ภายใต้หัวข้อ “AI in Accounting and Business: Applications & Impacts

AccEC 2026 มุ่งเน้นการแลกเปลี่ยนองค์ความรู้และประสบการณ์ด้านการจัดการเรียนการสอนทางการบัญชี ตลอดจนการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ (Artificial Intelligence: AI) ในด้านการบัญชีและธุรกิจ เพื่อส่งเสริมให้คณาจารย์และผู้เรียนมีความรู้และทักษะที่สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยี รวมทั้งสนับสนุนการพัฒนาผลงานทางวิชาการและการสร้างเครือข่ายความร่วมมือระหว่างสถาบันการศึกษาทั่วประเทศ

การจัดกิจกรรม AccEC 2026 ประกอบด้วยคณะทำงานด้านการจัดประชุมวิชาการ คณะทำงานย่อยพิจารณากลั่นกรองผลงานทางวิชาการที่จะนำเสนอ และคณะทำงานย่อยจัดทำรายงานการประชุมวิชาการ (E-Proceedings) ซึ่งทุกฝ่ายได้ร่วมกันดำเนินงานเพื่อให้การประชุมเป็นเวทีสำหรับการแลกเปลี่ยนเรียนรู้และต่อยอดองค์ความรู้ทางการบัญชี

ในโลกที่เทคโนโลยี AI เข้ามามีบทบาทต่อการทำงานและการดำเนินธุรกิจอย่างรวดเร็ว ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและผู้ที่เกี่ยวข้องจำเป็นต้องปรับตัวและพัฒนาทักษะให้เท่าทันการเปลี่ยนแปลง หัวข้อ “AI in Accounting and Business: Applications & Impacts” จึงสะท้อนถึงความสำคัญของการทำความเข้าใจการประยุกต์ใช้ AI ตลอดจนผลกระทบที่มีต่อการศึกษา การทำงาน และวิชาชีพบัญชี

กระผมในนามของประธานคณะกรรมการจัดการประชุมและสัมมนา AccEC 2026 ขอขอบคุณ ผู้ร่วมจัดและผู้สนับสนุนจากสถาบันการศึกษาจำนวน 20 สถาบัน ผู้ส่งผลงานและนำเสนอผลงาน ผู้ทรงคุณวุฒิอ่านและประเมินผลงาน วิทยากร ผู้เข้าร่วมประชุม ตลอดจนคณะทำงานทุกท่านที่ได้ร่วมมือร่วมใจกันทำให้การประชุมครั้งนี้สำเร็จลุล่วง และเป็นอีกหนึ่งกิจกรรมที่มีคุณค่าต่อการพัฒนาการศึกษาทางการบัญชี และวิชาชีพบัญชีของประเทศไทย

(รองศาสตราจารย์ ดร.สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์)
ประธานคณะกรรมการการจัดการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติ
ด้านการศึกษาทางการบัญชีระดับชาติ (AccEC2026)

การประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติ ด้านการศึกษาทางการบัญชี (AccEC 2026)

หลักการและเหตุผล

คณะทำงานโครงการเครือข่ายหลักสูตรทางการบัญชีในประเทศไทย (Thailand Accounting Program Network : TAP- Net) ภายใต้คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้ดำเนินการจัดกิจกรรมทางวิชาการในรูปแบบการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติ (National Conference) เป็นประจำทุกปี รวมทั้งสิ้น 6 ครั้ง ระหว่างปี พ.ศ. 2563 - 2568 เพื่อส่งเสริมความร่วมมือทางวิชาการระหว่างสถาบันและคณาจารย์ด้านการบัญชีทั่วประเทศ อีกทั้งเป็นพื้นที่สำหรับการแลกเปลี่ยนเรียนรู้ การนำเสนอผลงานทางวิชาการ และการพัฒนาศักยภาพอาจารย์ผู้สอน ซึ่งมีส่วนสำคัญในการยกระดับคุณภาพการจัดการศึกษาและการจัดการความรู้ ด้านการบัญชีของประเทศไทยอย่างต่อเนื่องและเป็นรูปธรรม

ในบริบทของการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีในปัจจุบัน เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ (Artificial Intelligence: AI) ได้เข้ามามีบทบาทอย่างกว้างขวางต่อการดำเนินธุรกิจ การจัดทำรายงานทางการเงิน การสอบบัญชี การวิเคราะห์ข้อมูลและการตัดสินใจทางการบริหาร ส่งผลให้บทบาท หน้าที่ และสมรรถนะของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในทุกระดับต้องปรับตัวให้สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมทางวิชาชีพที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็ว การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวก่อให้เกิดความจำเป็นในการพัฒนาหลักสูตรทางการบัญชี ทั้งในด้านเนื้อหาสาระ วิธีการจัดการเรียนการสอน การบูรณาการเทคโนโลยีดิจิทัลกับการเรียนรู้เชิงรุก (Active Learning) ตลอดจนการส่งเสริมการผลิตผลงานทางวิชาการและงานวิจัยด้านการศึกษาทางการบัญชีให้สามารถตอบสนองต่อบริบทของโลกยุคดิจิทัลได้อย่างมีประสิทธิภาพ

การประชุมครั้งนี้จะจัดขึ้นในระหว่างวันที่ 17 - 18 กรกฎาคม 2569 โดยมีเป้าหมายในการพัฒนาศักยภาพของคณาจารย์ในหลักสูตรทางการบัญชีทั่วประเทศให้สามารถจัดการเรียนการสอนที่ตอบสนองต่อการเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยี ผ่านการแลกเปลี่ยนเรียนรู้และถ่ายทอดประสบการณ์การจัดการเรียนการสอนเชิงรุก (Active Learning) ที่เน้นผู้เรียนเป็นสำคัญ ตลอดจนการบูรณาการการเรียนการสอนกับการวิจัย การบริการวิชาการ และการทำนุบำรุงศิลปวัฒนธรรมการประชุมดังกล่าวมุ่งเน้นการเสริมสร้างองค์ความรู้ ความเข้าใจ และแนวทางการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ในบริบทของการเรียนการสอนทางการบัญชีและธุรกิจ ตลอดจนการแลกเปลี่ยนประสบการณ์ด้านการจัดการเรียนการสอนเชิงรุกที่เน้นผู้เรียนเป็นสำคัญ การบูรณาการการเรียนการสอนกับการวิจัย การบริการวิชาการ และการทำนุบำรุงศิลปวัฒนธรรม ระหว่างคณาจารย์และสมาชิกเครือข่ายที่เข้าร่วมประชุม อันจะนำไปสู่การยกระดับมาตรฐานการจัดการศึกษาทางการบัญชี และการพัฒนาผลงานทางวิชาการด้านการศึกษาทางการบัญชีในประเทศไทยอย่างยั่งยืน สอดคล้องกับเป้าหมายสำคัญของสภาวิชาชีพบัญชีในการพัฒนาวิชาชีพบัญชีให้เท่าทันการเปลี่ยนแปลงของโลกในอนาคต

การประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติ ด้านการศึกษาทางการบัญชี (AccEC 2026)

วัตถุประสงค์

1. เพื่อให้ความรู้เกี่ยวกับการจัดการศึกษาและการพัฒนาอาจารย์ผู้สอนทางการบัญชี
2. เพื่อเป็นเวทีในการแลกเปลี่ยนเรียนรู้และการเผยแพร่แนวปฏิบัติที่ดีในด้านการจัดการศึกษา และการพัฒนาการเรียนการสอนของสมาชิกในเครือข่ายหลักสูตรทางการบัญชีในประเทศไทย
3. เพื่อส่งเสริมให้เกิดความร่วมมือ และการพัฒนาทางวิชาการร่วมกันระหว่างสมาชิกในเครือข่ายหลักสูตรทางการบัญชีในประเทศไทย

ประโยชน์ที่ได้รับ

1. สามารถนำความรู้และประสบการณ์ที่ได้รับไปใช้ในการพัฒนาการเรียนการสอนในหลักสูตรทางการบัญชี ให้มีประสิทธิภาพ และยกระดับคุณภาพการจัดการศึกษาให้สอดคล้องกับเป้าหมายของคณะกรรมการ วิชาชีพบัญชีด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี
2. มีเวทีในการแลกเปลี่ยนเรียนรู้ร่วมกัน ก่อให้เกิดแนวปฏิบัติที่ดีในด้านการจัดการศึกษาทางการบัญชี
3. มีความร่วมมือกันระหว่างสมาชิกในเครือข่ายในการพัฒนาการเรียนการสอน การวิจัย และการบริการวิชาการในรูปแบบต่าง ๆ เพื่อมุ่งสู่การพัฒนาคุณภาพการศึกษาทางด้านการบัญชีให้มีมาตรฐานสูงขึ้น

กลุ่มเป้าหมาย

คณาจารย์ นักวิชาการ นักวิจัยในหลักสูตรการบัญชี และหลักสูตรอื่นที่เกี่ยวข้องกับการเรียนการสอนทางบัญชี และธุรกิจ

การประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติ ด้านการศึกษาทางการบัญชี (AccEC 2026)

รูปแบบการดำเนินงาน

การประชุมและสัมมนาทางวิชาการด้านการศึกษาทางการบัญชี (Accounting Education Conference : AccEC 2026) ได้กำหนดรูปแบบการดำเนินงานที่สำคัญดังนี้

1. การประชุมวิชาการฯ จัดเป็นการประชุมวิชาการระดับชาติ (National Conference)
2. การบรรยายและเสวนาทางวิชาการ (Academic Talks)
3. การพิจารณาคุณภาพผลงานเพื่อให้มีการนำเสนอ โดยใช้ระบบ Double-blind peer review
4. มีการตรวจสอบคุณภาพของบทความโดยผู้ทรงคุณวุฒิ ตรวจสอบบทความ (Peer reviewer) ซึ่งเป็น บุคคลภายนอกจากหลากหลายสถาบัน จำนวน 3 คน
5. การเผยแพร่ผลงานที่ผ่านการนำเสนอในที่ประชุมวิชาการฯ จะถูกจัดทำเป็นรายงานในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ (e-Proceedings)

ผู้สนับสนุนและความร่วมมือ

โครงการประชุมและสัมมนาทางวิชาการด้านการศึกษาทางการบัญชี (Accounting Education Conference: AccEC 2026) ภายใต้คณะทำงานโครงการเครือข่ายหลักสูตรทางการบัญชีในประเทศไทย (Thailand Accounting Program Network: TAP-Net) ได้รับการสนับสนุนจาก

1. สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
2. สถาบันการศึกษาต่าง ๆ ที่มีการเปิดสอนในหลักสูตรการบัญชีและหลักสูตรทางการบริหารธุรกิจ

ประเด็น/หัวข้อที่เปิดรับผลงาน

- ปัญญาประดิษฐ์ กับการบัญชี ธุรกิจ และการศึกษาทางการบัญชี
- การพัฒนาหลักสูตรและการจัดการเรียนการสอนทางการบัญชีและธุรกิจ
- การบัญชีและนวัตกรรมทางธุรกิจเพื่อความยั่งยืน
- ธุรกิจฐานรากและธุรกิจชุมชน
- การวิจัยทางการบัญชี ธุรกิจ และอื่น ๆ

คณะจัดการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชี

รศ. ดร.ศิลปพร ศรีจั่นเพชร	สภาวิชาชีพบัญชี	ที่ปรึกษา
รศ. ดร.สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์	มหาวิทยาลัยศิลปากร	ประธานกรรมการ
รศ. ดร.เกรียงไกร บุญเลิศอุทัย	จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย	ที่ปรึกษา
รศ. ดร.จอมใจ แซมเพชร	มหาวิทยาลัยเชียงใหม่	กรรมการ
รศ.ชฎาพร ฑีฆาอุตมากร	มหาวิทยาลัยรามคำแหง	กรรมการ
ผศ. ดร.ดิชพงศ์ พงศ์ภัทรชัย	มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์	กรรมการ
ผศ. ดร.นิ่มนวล วิเศษสรรพ์	มหาวิทยาลัยรังสิต	กรรมการ
ผศ. ดร.บุษยา วงษ์ชวลิตกุล	วิทยาลัยเซาธ์อีสท์บางกอก	กรรมการ
ผศ. ดร.ปาริชาติ มณีมัย	มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์	กรรมการ
ผศ. ดร.วิลาสินี วงศ์แก้ว	จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย	กรรมการ
ผศ. ดร.เพชรไพรริน อุปปิง	มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร	กรรมการ
ดร.ลมุล เกยุรินทร์	มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลศรีวิชัย	กรรมการ
ดร.ศรีสุดา อินทมาศ	มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร	กรรมการ
ผศ.ธเรศ สันตติวงศ์ไชย	มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลกรุงเทพ	กรรมการและเลขานุการ
คณบดีคณะบริหารธุรกิจและการบัญชี	มหาวิทยาลัยขอนแก่น	กรรมการร่วมจัด
คณบดีสำนักวิชาการบัญชีและการเงิน	มหาวิทยาลัยวลัยลักษณ์	กรรมการร่วมจัด
คณบดีคณะวิทยาการจัดการ	มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์	กรรมการร่วมจัด
คณบดีคณะวิทยาการจัดการ	มหาวิทยาลัยศิลปากร วิทยาเขตสารสนเทศเพชรบุรี	กรรมการร่วมจัด
คณบดีคณะการบัญชีและการจัดการ	มหาวิทยาลัยมหาสารคาม	กรรมการร่วมจัด
คณบดีคณะอุตสาหกรรมและเทคโนโลยี	มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร	กรรมการร่วมจัด
คณบดีคณะบริหารธุรกิจเพื่อสังคม	มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ	กรรมการร่วมจัด
คณบดีคณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี	จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย	กรรมการร่วมจัด
คณบดีคณะบัญชี	มหาวิทยาลัยรังสิต	กรรมการร่วมจัด
คณบดีคณะวิทยาการจัดการและสารสนเทศศาสตร์	มหาวิทยาลัยพะเยา	กรรมการร่วมจัด
คณบดีคณะบัญชี	มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์	กรรมการร่วมจัด
คณบดีคณะศิลปศาสตร์และวิทยาการจัดการ	มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตสุราษฎร์ธานี	กรรมการร่วมจัด
คณบดีคณะบัญชี	มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย	กรรมการร่วมจัด
คณบดีคณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี	มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตตรัง	กรรมการร่วมจัด
คณบดีคณะบัญชี	มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงราย	กรรมการร่วมจัด
คณบดีคณะบริหารธุรกิจและศิลปศาสตร์	มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา	กรรมการร่วมจัด
คณบดีคณะบริหารธุรกิจ	มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร	กรรมการร่วมจัด
คณบดีคณะบริหารธุรกิจ	มหาวิทยาลัยเชียงใหม่	กรรมการร่วมจัด
คณบดีคณะบัญชีและวิทยาการจัดการ	มหาวิทยาลัยเซาธ์อีสท์บางกอก	กรรมการร่วมจัด
คณบดีคณะบัญชี	มหาวิทยาลัยธนบุรี	กรรมการร่วมจัด

รายนามผู้ทรงคุณวุฒิอ่านและประเมินผลงานทางวิชาการ

รศ. ดร.ศิลปพร ศรีจั่นเพชร	คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการศึกษาและเทคโนโลยี
รศ. ดร.สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์	คณะทำงานโครงการเครือข่ายหลักสูตรทางการบัญชีในประเทศไทย (TAP-Net)
รศ. ดร.เกรียงไกร บุญเลิศอุทัย	คณะทำงานโครงการเครือข่ายหลักสูตรทางการบัญชีในประเทศไทย (TAP-Net)
รศ. ดร.จอมใจ แซมเพชร	คณะทำงานโครงการเครือข่ายหลักสูตรทางการบัญชีในประเทศไทย (TAP-Net)
รศ.ชฎาพร ฑีฆาอุตมากร	คณะทำงานโครงการเครือข่ายหลักสูตรทางการบัญชีในประเทศไทย (TAP-Net)
ผศ. ดร.ดิชพงศ์ พงศ์ภัทรชัย	คณะทำงานโครงการเครือข่ายหลักสูตรทางการบัญชีในประเทศไทย (TAP-Net)
ผศ. ดร.นิ่มนวล วิเศษสรรพ์	คณะทำงานโครงการเครือข่ายหลักสูตรทางการบัญชีในประเทศไทย (TAP-Net)
ผศ. ดร.บุษยา วงษ์ชวลิตกุล	คณะทำงานโครงการเครือข่ายหลักสูตรทางการบัญชีในประเทศไทย (TAP-Net)
ผศ. ดร.ปาริชาติ มณีมัย	คณะทำงานโครงการเครือข่ายหลักสูตรทางการบัญชีในประเทศไทย (TAP-Net)
ผศ. ดร.วิลาสินี วงศ์แก้ว	คณะทำงานโครงการเครือข่ายหลักสูตรทางการบัญชีในประเทศไทย (TAP-Net)
ผศ. ดร.เพชรไพรริน อุปปิง	คณะทำงานโครงการเครือข่ายหลักสูตรทางการบัญชีในประเทศไทย (TAP-Net)
ดร.ศรีสุดา อินทมาศ	คณะทำงานโครงการเครือข่ายหลักสูตรทางการบัญชีในประเทศไทย (TAP-Net)
ผศ.ธเรศ สันตติวงศ์ไชย	คณะทำงานโครงการเครือข่ายหลักสูตรทางการบัญชีในประเทศไทย (TAP-Net)
รศ.กอบแก้ว รัตนอุบล	คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการศึกษาและเทคโนโลยี
รศ.ศรัณย์ ชูเกียรติ	คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการศึกษาและเทคโนโลยี
ผศ. ดร.ฐิตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์	คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการศึกษาและเทคโนโลยี
ดร.ศิรดา จารุตกานนท์	คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการศึกษาและเทคโนโลยี
รศ. ดร.ธัญลักษณ์ วิจิตรสาระวงศ์	คณะอนุกรรมการกลั่นกรองปริญญาหรือประกาศนียบัตรในวิชาการบัญชี
ผศ. ดร.ประวัฒน์ เบญญาศรีสวัสดิ์	คณะอนุกรรมการกลั่นกรองปริญญาหรือประกาศนียบัตรในวิชาการบัญชี
ผศ.ดร.วิชชุลดา เวชกูล	มหาวิทยาลัยขอนแก่น
ดร.กนกวรรณ มีสุข	มหาวิทยาลัยวลัยลักษณ์
ผศ.ดร.ปานแก้วตา ลัคนาวานิช	มหาวิทยาลัยวลัยลักษณ์
ผศ. ดร.อนุมาน จันทรวงศ์	มหาวิทยาลัยวลัยลักษณ์
ผศ. ดร.จินตนีย์ รู้ซื่อ	มหาวิทยาลัยวลัยลักษณ์
ผศ. ดร.ไตรรงค์ สวัสดิกุล	มหาวิทยาลัยวลัยลักษณ์
ผศ. ดร.บงกช กมลเปรม	มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์
ผศ. ดร.ธาดาธิเบศร์ ภูทอง	มหาวิทยาลัยศิลปากร
ผศ. ดร.สลักจิต นิลผาย	มหาวิทยาลัยมหาสารคาม
ดร.อมฤต สมพงษ์	มหาวิทยาลัยมหาสารคาม
ดร.กฤตยาวดี เกตุวงศา	มหาวิทยาลัยมหาสารคาม
ดร.รสิตา สังข์บุญนาค	มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ
รศ. ดร.ธิตินันธ์ ชาญโกศล	มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ
ผศ. ดร.ศิริลักษณ์ ศุทธชัย	จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
รศ. ดร.ดนุพล หุ่นโสภณ	จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รายนามผู้ทรงคุณวุฒิอ่านและประเมินผลงานทางวิชาการ

รศ. ดร.วชิระ บุณยเนตร	จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
ผศ. ดร.คณิตศร เทอดเผ่าพงศ์	มหาวิทยาลัยรังสิต
ดร.จุมภฏ สนิทธางกูร	มหาวิทยาลัยพะเยา
ดร.เปรมารัช วิลาลัย	มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์
ผศ. ดร.สุภาวดี สุทธิรักษ์	มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตสุราษฎ์ธานี
ดร.บุญฑริกา ใจกระจ่าง	มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตสุราษฎ์ธานี
ดร.นิพัฒน์ โพธิ์วิจิตร	มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตตรัง
ผศ. ดร.นฤนาถ ศราภัยวานิช	มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
ผศ. ดร.กุลวดี ลิ่มอุสันโน	มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตหาดใหญ่
ผศ. ดร.ธีรศักดิ์ จินดาบถ	มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตหาดใหญ่
รศ. ดร.ศิริลักษณ์ บางโชคดี	มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตหาดใหญ่
รศ. ดร.ธีรชัย อรุณเรืองศิริเลิศ	มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
ผศ. ดร.นพธนิษฐ์ โชติสาร	มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
ผศ.สมชาย ศุภธาดา	มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
รศ. ดร.ศศิวิมล มีอำพล	มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์
รศ. ดร.พลวัฒน์ เลิศกุลวัฒน์	มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์
รศ. ดร.ประสพชัย พสุนนท์	มหาวิทยาลัยทักษิณ
ผศ. ดร.วสันต์ กาญจนมุกดา	มหาวิทยาลัยทักษิณ
ดร.สารภี ชนะทัพ	มหาวิทยาลัยราชภัฏสุราษฎร์ธานี
ผศ. ดร.ดารารัตน์ สุขแก้ว	มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลรัตนโกสินทร์
ดร.ปัญญา สัมฤทธิ์ประดิษฐ์	บริษัท ปูนซิเมนต์ไทย จำกัด (มหาชน)
ผศ. ดร.ชนัญฎา สินชื่น	มหาวิทยาลัยราชภัฏอุดรธานี
ผศ. ดร.เพ็ญพระพักตร์ มานะปรีชาดีเลิศ	มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลสุวรรณภูมิ
รศ. ดร.ชัยยศ สัมฤทธิ์สกุล	มหาวิทยาลัยแม่โจ้
ผศ. ดร.ประสิทธิ์ รุ่งเรือง	มหาวิทยาลัยราชภัฏสงขลา

AccEC 2026 | AI in Accounting and Business
Applications & Impacts

กำหนดการ
Schedule

DAY 1 วันศุกร์ที่ 17 กรกฎาคม 2569

นายวินิจ ศิลามงคล
นายกสภาวิชาชีพบัญชี
ในพระบรมราชูปถัมภ์

ผศ. ดร.ปาริชาติ มณีมัย
คณบดี คณะพาณิชยศาสตร์และการจัดการ
มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

ผศ.ธเรศ สันตติวงศ์ไชย
ผู้ช่วยคณบดี คณะบริหารธุรกิจ
มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลกรุงเทพ

รศ. ดร.ศิลปพร ศรีจั่นเพชร
ประธานคณะกรรมการวิชาชีพบัญชี
ด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี

รศ. ดร.สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์
ประธานจัดการประชุมและสัมมนา
ทางวิชาการระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชี

ผศ.ดร.ธรรณพ อารีพรรค
ผู้อำนวยการศูนย์บริการทางวิชาการ และอาจารย์ประจำ
วิทยาลัยนวัตกรรมดิจิทัลเทคโนโลยี มหาวิทยาลัยรังสิต

ดร.วสะ บูรพาเดชะ
ภาควิชารัฐประศาสนศาสตร์ คณะรัฐศาสตร์
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ดร.สิริพัชร์ ไผ่สุวัฒน์
Director, Innovation Management Division
บริษัท กรุงเทพดุสิตเวชการ จำกัด (มหาชน)

คุณธนาภพ จุฑาวรรธนะ
ผู้อำนวยการด้านเทคนิค
บริษัท หัวเว่ย เอ็นเตอร์ไพรส์ ประเทศไทย จำกัด

รศ. ดร.อุเทน เลาน้ำทา
กรรมการผู้จัดการ
บริษัท อินเทคดิเจนท์ ดี.ซี จำกัด

ดร.ธีรเดช ดำรงค์พลาสิทธิ์
หัวหน้าคณะผู้บริหารด้านกลุ่มธุรกิจองค์กร
บมจ. ทรู คอร์ปอเรชั่น

ผศ. ดร.นิ่มนวล วิเศษสรรพ์
-คณบดีคณะบัญชี มหาวิทยาลัยรังสิต
-คณะกรรมการในคณะกรรมการวิชาชีพบัญชี
ด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี
สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

08.30 - 09.00 น. ลงทะเบียนการเข้าร่วมงาน

09.00 - 09.25 น. **พิธีเปิดงาน**
การประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชี
Accounting Education Conference : AccEC 2026 "AI in Accounting and Business : Applications & Impacts"

ผู้ดำเนินรายการ
- **ผศ. ดร.ปาริชาติ มณีมัย**
- **ผศ.ธเรศ สันตติวงศ์ไชย**

กล่าวต้อนรับ
- **รศ. ดร.ศิลปพร ศรีจั่นเพชร**
  ประธานคณะกรรมการวิชาชีพบัญชี
  ด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี

กล่าวรายงานโดย
- **รศ. ดร.สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์**
  ประธานจัดการประชุมและสัมมนาทางวิชาการ
  ระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชี

09.25 - 09.30 น. **กล่าวเปิดงาน**
- **นายวินิจ ศิลามงคล**
  นายกสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

AccEC 2026

AI in Accounting and Business
Applications & Impacts

กำหนดการ
Schedule

DAY 1 วันศุกร์ที่ 17 กรกฎาคม 2569

09.30 - 10.00 น. **การบรรยายพิเศษ**

หัวข้อ AI กับการพัฒนาวิชาชีพบัญชี

นายวินิจ ศิลามงคล
นายกสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

10.00 - 11.00 น. **การบรรยายพิเศษ**

หัวข้อ AI : Creating Opportunities and Driving Competitive Advantage in Business

ดร.สิริพัชร์ ไผ่สุวัฒน์
Director, Innovation Management Division บริษัท กรุงเทพดุสิตเวชการ จำกัด (มหาชน)

11.00 - 12.00 น. **การบรรยายพิเศษ**

หัวข้อ AI กับการพัฒนากลยุทธ์ทางธุรกิจ AI and Business Strategic Development

คุณธนาภพ จุฑาวรรธนะ
ผู้อำนวยการด้านเทคนิค บริษัท หัวเว่ย เอ็นเตอร์ไพรส์ ประเทศไทย จำกัด

12.00 - 13.00 น. พักรับประทานอาหารกลางวัน

13.00 - 14.30 น. **การบรรยายพิเศษ**

หัวข้อ AI : การใช้ AI ในการส่งเสริมการศึกษาและการเรียนรู้ตลอดชีวิต

วิทยากร

รศ. ดร.อุเทน เลานำทา
กรรมการผู้จัดการ บริษัท อินเทลลิเจนท์ ดี.ซี จำกัด

ดร.ธีรเดช ดำรงค์พลาสิทธิ์
หัวหน้าคณะผู้บริหารด้านกลุ่มธุรกิจองค์กร
บริษัท ทรู คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)

ผู้ดำเนินรายการ

ผศ. ดร.นิ่มนวล วิเศษสรรพ์
-คณบดีคณะบัญชี มหาวิทยาลัยรังสิต
-คณะกรรมการในคณะกรรมการวิชาชีพบัญชี
ด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี
สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

14.30 – 14.40 น. พักเบรก

14.40 - 16.10 น. **การบรรยายพิเศษ**

หัวข้อ "AI : การยกระดับคุณภาพงานวิจัยโดยการใช้ปัญญาประดิษฐ์ อย่างชาญฉลาด บนหลักการของจริยธรรม"

ดร.วสะ บูรพาเดชะ
อาจารย์ประจำภาควิชารัฐประศาสนศาสตร์
คณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ผศ. ดร.ธรรณพ อารีพรรค
ผู้อำนวยการศูนย์บริการทางวิชาการ
และอาจารย์ประจำวิทยาลัยนวัตกรรม
ดิจิทัลเทคโนโลยี มหาวิทยาลัยรังสิต

AccEC 2026 | AI in Accounting and Business
Applications & Impacts

กำหนดการ
Schedule

DAY 2 วันเสาร์ที่ 18 กรกฎาคม 2569

08.30 - 09.00 น.	ลงทะเบียนเข้าร่วมงาน
09.00 - 10.00 น.	**ประธานกล่าวทักทายในห้องรวม**

รศ. ดร.สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์
ประธานจัดการประชุมและสัมมนาทางวิชาการ
ระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชี

รศ. ดร.สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์
ประธานจัดการประชุมและสัมมนา
ทางวิชาการระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชี

ประกาศพร้อมมอบรางวัลบทความดีเด่น และผู้ได้รับรางวัลนำเสนอผลงาน

10.00 - 12.30 น.	นำเสนอผลงานแบบ Full Paper ตามห้องนำเสนอ
12.30 น.	ปิดการประชุม

คณะทำงานย่อยและคำชี้แจง

คณะทำงานย่อยพิจารณากลั่นกรองผลงานทางวิชาการที่จะนำเสนอ

รองศาสตราจารย์ ดร.สมนึก	เอื้อจิระพงษ์พันธ์	ประธานคณะทำงาน
รองศาสตราจารย์ ดร.จอมใจ	แซมเพชร	คณะทำงาน
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.นิ่มนวล	วิเศษสรรพ์	คณะทำงาน
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ปาริชาติ	มณีมัย	คณะทำงาน

คณะทำงานย่อยจัดทำรายงานการประชุมวิชาการฯ (E-Proceedings)

รองศาสตราจารย์ชฎาพร	ฑีฆาอุตมาพร	ประธานคณะทำงาน
รองศาสตราจารย์ ดร.เพชรไพรริน	อุปปิง	คณะทำงาน
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ธเรศ	สันตติวงศ์ไชย	คณะทำงาน
ดร.ศรีสุดา	อินทมาศ	คณะทำงาน
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.บุษยา	วงษ์ชวลิตกุล	คณะทำงานและเลขานุการ

คำชี้แจง

1. เนื้อหา ข้อมูล ตลอดจนข้อสรุปที่ปรากฏในบทความ เป็นความรับผิดชอบของผู้ประพันธ์แต่เพียงผู้เดียว ทั้งนี้ คณะทำงานจัดการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติ ด้านการศึกษาทางการบัญชี (AccEC 2026) และสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ไม่มีส่วนรับผิดชอบต่อความถูกต้อง ความครบถ้วน หรือผลกระทบใด ๆ และเนื้อหาที่ปรากฏในบทความไม่ถือเป็นความคิดเห็น นโยบาย หรือจุดยืนอย่างเป็นทางการของคณะทำงานฯ และสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
2. บทความที่เผยแพร่ในเอกสารประกอบการประชุมและสัมมนาทางวิชาการฉบับนี้ เป็นลิขสิทธิ์ของผู้ประพันธ์และสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ตามเงื่อนไขที่กำหนด ห้ามผู้ใดทำซ้ำ คัดลอก ดัดแปลง เผยแพร่ หรือนำไปใช้ประโยชน์ ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน โดยไม่ได้รับอนุญาตเป็นลายลักษณ์อักษรจากเจ้าของลิขสิทธิ์ เว้นแต่เป็นการใช้ที่กฎหมายลิขสิทธิ์บัญญัติให้สามารถกระทำได้

Accounting Education Conference: AccEC 2026 "AI in Accounting and Business: Applications & Impacts" 17 - 18 July 2026

ตารางการนำเสนอผลงานแบบบรรยาย (Oral Presentation)

ห้องที่ 1 (Full Paper)

หัวข้อเรื่องการนำเสนอ

1. การพัฒนาหลักสูตรและการจัดการเรียนการสอนทางบัญชีและธุรกิจ (ลำดับที่ 1)
2. การวิจัยทางบัญชี ธุรกิจ และอื่น ๆ (ลำดับที่ 2)
3. ธุรกิจรากฐานและธุรกิจชุมชน (ลำดับที่ 3 - 4)
4. ปัญญาประดิษฐ์ กับการบัญชี ธุรกิจและการศึกษาทางการบัญชี (ลำดับที่ 5)

ผู้ทรงคุณวุฒิประจำกลุ่ม

1. รศ. ดร.สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ ประธาน
2. รศ. ดร.จอมใจ แชมเพชร ผู้ทรงคุณวุฒิประจำห้อง

เจ้าหน้าที่สภาวิชาชีพบัญชีประจำห้องนำเสนอ

1. จิราวรรณ พุ่มสอน
2. ศศิประภา บุญรุ่ง

ระยะการนำเสนอ 15 นาที และตอบข้อซักถาม 5 นาที รวม 20 นาทีต่อรายผู้นำเสนอ

หมายเหตุ เวลาการนำเสนออาจเปลี่ยนแปลงตามความเหมาะสม

ลำดับ	วันที่ 18 กรกฎาคม 2569 เวลาการนำเสนอ	บทความเลขที่	ชื่อผู้นำเสนอ	เรื่อง
1	10:00 – 10:20 น.	1-R-001	จุมภฏ สนิทธางกูร *มหาวิทยาลัยพะเยา*	ความสัมพันธ์ของผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนในรายวิชาบัญชี: หลักฐานการศึกษาจากหลักสูตรบัญชีบัณฑิต มหาวิทยาลัยพะเยา
2	10:20 – 10:40 น.	1-R-002	ปัณชญา ศรีรัชดากร *มหาวิทยาลัยรังสิต*	ความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบกับคุณภาพการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ
3	10:40 – 11:00 น.	1-R-008	อดิศักดิ์ ฝนห่าแก้ว *มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา*	การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ และกำไรของผลิตภัณฑ์ชุมชน กรณีศึกษากลุ่มสตรีแม่บ้านตำบลแม่สา อำเภอแม่ริม จังหวัดเชียงใหม่
4	11:00 – 11:20 น.	1-R-009	คทาชา ศรีฟ้าเลื่อน *มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา*	นวัตกรรมการบัญชีเพื่อยกระดับการบริหารจัดการวิสาหกิจชุมชนชาติพันธุ์สู่ความยั่งยืน: บทบาทของข้อมูลทางบัญชีในกระบวนการพัฒนาแบบมีส่วนร่วม
5	11:20 – 11:40 น.	1-R-017	อัจฉราภรณ์ ชัยนันทนาพร *มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา เชียงราย*	การจัดการเรียนรู้ทางการบัญชีเบื้องต้นโดยใช้เกมเป็นฐาน: หลักฐานเชิงประจักษ์ จากนักศึกษาระดับปริญญาตรี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา เชียงราย

ตารางการนำเสนอผลงานแบบบรรยาย (Oral Presentation)

ห้องที่ 1 (Full Paper) – ต่อ

หัวข้อเรื่องการนำเสนอ
1. การบัญชีและนวัตกรรมเพื่อความยั่งยืน (ลำดับที่ 6)
2. การพัฒนาหลักสูตรและการจัดการเรียนการสอนทางบัญชีและธุรกิจ (ลำดับที่ 7)
3. ปัญญาประดิษฐ์ กับการบัญชี ธุรกิจและการศึกษาทางบัญชี (ลำดับที่ 8)

ผู้ทรงคุณวุฒิประจำกลุ่ม
1. รศ. ดร.สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ ประธาน
2. รศ. ดร.จอมใจ แชมเพชร ผู้ทรงคุณวุฒิประจำห้อง

เจ้าหน้าที่สภาวิชาชีพบัญชีประจำห้องนำเสนอ
1. จิราวรรณ พุ่มสอน
2. ศศิประภา บุญรุ่ง

ระยะการนำเสนอ 15 นาที และตอบข้อซักถาม 5 นาที รวม 20 นาทีต่อรายผู้นำเสนอ

หมายเหตุ เวลาการนำเสนออาจเปลี่ยนแปลงตามความเหมาะสม

ลำดับ	วันที่ 18 กรกฎาคม 2569 เวลาการนำเสนอ	บทความเลขที่	ชื่อผู้นำเสนอ	เรื่อง
6	11:40 – 12:00 น.	1-R-018	ธันยพัฒน์ คำราชา *โรงเรียนสาธิตมหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ ประสานมิตร (ฝ่ายมัธยม)*	อิทธิพลของความกลัวที่จะพลาดโอกาส ความภักดีต่อแบรนด์ อิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดังที่มีต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นของนักเรียนชั้นมัธยมศึกษา
7	12:00 – 12:20 น.	1-R-026	ฐานิตย์ เกษร (แทน เพชรไพรริน อุปปิง) *มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร*	การศึกษาแนวทางการจัดการความรู้ด้านสหกิจศึกษา: กรณีศึกษาหลักสูตรบัญชีบัณฑิต
8	12:20 – 12:40 น.	1-R-021	อุบลกาญจน์ เพ็ชรล้วน *มหาวิทยาลัยแม่ฟ้าหลวง*	อัตราส่วนทางการเงินและตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการเพื่อการพยากรณ์การดำเนินงานต่อเนื่องด้วยการเรียนรู้ของเครื่อง: หลักฐานจากตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ตารางการนำเสนอผลงานแบบบรรยาย (Oral Presentation)

ห้องที่ 2 (Full Paper)

หัวข้อเรื่องการนำเสนอ 1. ปัญญาประดิษฐ์กับการบัญชี ธุรกิจ และการศึกษาทางการบัญชี (ลำดับที่ 1 และ 2)
2. การวิจัยทางธุรกิจ และอื่น ๆ (ลำดับที่ 4 และ 5)

ผู้ทรงคุณวุฒิประจำกลุ่ม

1. ผศ. ดร.นิ่มนวล วิเศษสรรพ์ ประธาน
2. ผศ. ดร.กนกวรรณ มีสุข ผู้ทรงคุณวุฒิประจำห้อง

เจ้าหน้าที่สภาวิชาชีพบัญชีประจำห้องนำเสนอ

1. ปัญญรส ลี้สมบูรณ์กิจ
2. ขวัญหทัย เกตุทับทิม

ระยะการนำเสนอ 15 นาที และตอบข้อซักถาม 5 นาที รวม 20 นาทีต่อรายผู้นำเสนอ **หมายเหตุ** เวลาการนำเสนออาจเปลี่ยนแปลงตามความเหมาะสม

ลำดับ	วันที่ 18 กรกฎาคม 2569 เวลาการนำเสนอ	บทความ เลขที่	ชื่อผู้นำเสนอ	เรื่อง
1	10:00 – 10:20 น.	1-R-003	ณธภร กัญนราพงศ์ *มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลตะวันออก เขตพื้นที่บางพระ*	แนวโน้มการประยุกต์ใช้ปัญญาประดิษฐ์ในสำนักงานบัญชี
2	10:20 – 10:40 น.	1-R-024	กฤตยาวดี เกตุวงศา *มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*	การศึกษาเปรียบเทียบแพลตฟอร์มระบบอัตโนมัติเวิร์กโฟลว์ AI สำหรับงานบัญชี: กรณีศึกษาของ Make, n8n และ Zapie
3	10:40 – 11:00 น.	1-R-004	กิตติศักดิ์ มะลัย *มหาวิทยาลัยนครพนม*	ความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลและจรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพรายงานทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
4	11:00 – 11:20 น.	1-R-005	ปิ่นอัมภรณ์ มะลัย *มหาวิทยาลัยนครพนม*	ผลกระทบของแรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานสมัยใหม่ที่มีต่อ ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานบัญชี หลักฐานจากมหาวิทยาลัยกลุ่มจังหวัดสนุก

Accounting Education Conference: AccEC 2026 "AI in Accounting and Business: Applications & Impacts" 17 - 18 July 2026

ตารางการนำเสนอผลงานแบบบรรยาย (Oral Presentation)

ห้องที่ 2 (Full Paper) – ต่อ

หัวข้อเรื่องการนำเสนอ 1. การบัญชีและนวัตกรรมทางธุรกิจเพื่อความยั่งยืน (ลำดับที่ 5)
2. การวิจัยทางธุรกิจ และอื่น ๆ (ลำดับที่ 6 - 7)

ผู้ทรงคุณวุฒิประจำกลุ่ม

1. ผศ. ดร.นิ่มนวล วิเศษสรรพ์ ประธาน
2. ผศ. ดร.กนกวรรณ มีสุข ผู้ทรงคุณวุฒิประจำห้อง

เจ้าหน้าที่สภาวิชาชีพบัญชีประจำห้องนำเสนอ

1. ปัญญรส ลิ้สมบูรณ์กิจ
2. ขวัญหทัย เกตุทับทิม

ระยะการนำเสนอ 15 นาที และตอบข้อซักถาม 5 นาที รวม 20 นาทีต่อรายผู้นำเสนอ **หมายเหตุ** เวลาการนำเสนออาจเปลี่ยนแปลงตามความเหมาะสม

ลำดับ	วันที่ 18 กรกฎาคม 2569 เวลาการนำเสนอ	บทความ เลขที่	ชื่อผู้นำเสนอ	เรื่อง
5	11.20 – 11.40 น.	1-R-006	นิภาภัทร พงษ์โสภณ *มหาวิทยาลัยนครพนม*	ผลกระทบของการบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐต่อประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน 2
6	11.40 – 12.00 น.	1-R-007	นริสา สะมะแอ มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์	แนวทางในการพัฒนาการจัดทำบัญชีเพื่อพัฒนาวิสาหกิจชุมชนเกาะหัวใจเกื้อกูล อำเภอตากใบ จังหวัด นราธิวาส
7	12.00 – 12.20 น.	1-R-011	ทิฆวรรณ์ ศิริมาตร *มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร*	ต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงินที่ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรของกลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย"

ตารางการนำเสนอผลงานแบบบรรยาย (Oral Presentation)

ห้องที่ 3 (Full Paper)

หัวข้อเรื่องการนำเสนอ 1. **การวิจัยทางธุรกิจ และอื่น ๆ** (ลำดับที่ 1 - 4)

ผู้ทรงคุณวุฒิประจำกลุ่ม

1. ผศ. ดร.ดิชพงศ์ พงศ์ภัทรชัย ประธาน
2. รศ.ชฎาพร ซีฆาอุตมากร ผู้ทรงคุณวุฒิประจำห้อง

เจ้าหน้าที่สภาวิชาชีพบัญชีประจำห้องนำเสนอ

1. พิมชาดา หิตะสิริ
2. ศิริรัตน์ ถูอาษา

ระยะการนำเสนอ 15 นาที และตอบข้อซักถาม 5 นาที รวม 20 นาทีต่อรายผู้นำเสนอ **หมายเหตุ** เวลาการนำเสนออาจเปลี่ยนแปลงตามความเหมาะสม

ลำดับ	วันที่ 18 กรกฎาคม 2569 เวลาการนำเสนอ	บทความ เลขที่	ชื่อผู้นำเสนอ	เรื่อง
1	10:00 – 10:20 น.	1-R-012	ศิริวัลย์ จันทร์แก้ว *มหาวิทยาลัยธนบุรี*	อิทธิพลของสมรรถนะดิจิทัลต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีของนักศึกษาสาขาการบัญชีในยุคดิจิทัล
2	10:20 – 10:40 น.	1-R-013	เกียรมณี อ้นมงคล *มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย*	การศึกษาความสัมพันธ์ของอัตราส่วนทางการเงินต่อความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินของบริษัทพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET)
3	10:40 – 11:00 น.	1-R-014	GUANKANG CHEN *มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย*	ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
4	11:00 – 11:20 น.	1-R-015	บุญฑริกา ใจกระจ่าง *มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตสุราษฎร์ธานี*	ความสัมพันธ์ระหว่างการวางแผนภาษีและมูลค่ากิจการของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศกลุ่มอุตสาหกรรมบริการ

ตารางการนำเสนอผลงานแบบบรรยาย (Oral Presentation)

ห้องที่ 3 (Full Paper) - ต่อ

หัวข้อเรื่องการนำเสนอ **1. การวิจัยทางธุรกิจ และอื่น ๆ** (ลำดับที่ 5 - 8)

ผู้ทรงคุณวุฒิประจำกลุ่ม

1. ผศ. ดร.ดิชพงศ์ พงศ์ภัทรชัย ประธาน
2. รศ.ชฎาพร ฑีฆาอุตมากร ผู้ทรงคุณวุฒิประจำห้อง

เจ้าหน้าที่สภาวิชาชีพบัญชีประจำห้องนำเสนอ

1. พิมชาดา หิตะสิริ
2. ศิริรัตน์ ถูอาษา

ระยะการนำเสนอ 15 นาที และตอบข้อซักถาม 5 นาที รวม 20 นาทีต่อรายผู้นำเสนอ

หมายเหตุ เวลาการนำเสนออาจเปลี่ยนแปลงตามความเหมาะสม

ลำดับ	วันที่ 18 กรกฎาคม 2569 เวลาการนำเสนอ	บทความเลขที่	ชื่อผู้นำเสนอ	เรื่อง
5	11:20 – 11:40 น.	1-R-016	สมนึก เลิศแก้ว *มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตสุราษฎร์ธานี*	ความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบและค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET 100)
6	11.40 – 12.00 น.	1-R-019	นิภาภรณ์ นามวงษา *มหาวิทยาลัยราชภัฏอุดรธานี*	ทักษะวิชาชีพการบัญชีและจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชี ของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3
7	12.00 – 12.20 น.	1-R-022	สิปปกานต์ กลัดสวัสดิ์ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตตรัง	การศึกษาและออกแบบประสบการณ์ผู้ใช้งาน (UX) และส่วนติดต่อผู้ใช้งาน (UI) ของแอปพลิเคชันธุรกิจรับออกแบบและก่อสร้างบ้าน CUBE Home
8	12.20 – 12.40 น.	1-R-023	ฟิตรียะห์ ตาเฮ *มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์*	ความรู้ความเข้าใจในการยื่นแบบแสดงรายการชำระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ผ่านระบบ D-MyTax ของบุคลากร มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์

Accounting Education Conference: AccEC 2026 "AI in Accounting and Business: Applications & Impacts" 17 - 18 July 2026

ตารางการนำเสนอผลงานแบบบรรยาย (Oral Presentation)

ห้องที่ 4 (Full Paper)

หัวข้อเรื่องการนำเสนอ
1. การบัญชีและนวัตกรรมทางธุรกิจเพื่อความยั่งยืน (ลำดับที่ 1)
2. การพัฒนาหลักสูตรและการจัดการเรียนการสอนทางการบัญชีและธุรกิจ (ลำดับที่ 2)
3. การวิจัยทางบัญชี ธุรกิจ และอื่น ๆ (ลำดับที่ 3 - 4)

ผู้ทรงคุณวุฒิประจำกลุ่ม

1. ผศ. ดร.บุษยา วงษ์ชวลิตกุล ประธาน
2. ดร.ศรีสุดา อินทมาศ ผู้ทรงคุณวุฒิประจำห้อง

เจ้าหน้าที่สภาวิชาชีพบัญชีประจำห้องนำเสนอ

1. วาสิตา พรรณาพัฒน์ชัย
2. วรวลัญช์ ชมภูผล

ระยะการนำเสนอ 15 นาที และตอบข้อซักถาม 5 นาที รวม 20 นาทีต่อรายผู้นำเสนอ

หมายเหตุ เวลาการนำเสนออาจเปลี่ยนแปลงตามความเหมาะสม

ลำดับ	วันที่ 18 กรกฎาคม 2569 เวลาการนำเสนอ	บทความเลขที่	ชื่อผู้นำเสนอ	เรื่อง
1	10:00 – 10:20 น.	1-R-027	อำมรรัตน์ คงกะโชติ *วิทยาลัยรัตภูมิ* *มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลศรีวิชัย*	การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ลิปสมุนไพรชันโรง
2	10:20 – 10:40 น.	1-R-010	วิมลสิริ มุสิกา *มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร*	การรับรู้และความคาดหวังต่อระบบบัญชีคลาวด์ กรณีศึกษานักศึกษาการบัญชี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร
3	10:40 – 11:00 น.	1-R-029	การีนา ยะโก๊ะ *มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์*	ระดับความพร้อมการวางแผนทางการเงินในวัยเกษียณของบุคลากร ที่พักอาศัยในหอพัก มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์
4	11:00 – 11:20 น.	1-R-30	*ชปิบาถ ทองคุปต์* *มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์*	สภาพปัญหาและแนวทางการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่ายของกลุ่มวิสาหกิจชุมชน ข้าวหอมกระดังงา : กรณีศึกษากลุ่มแม่บ้านเกษตรกรบางขุนทองพัฒนา อำเภอตากใบ จังหวัดนราธิวาส

Accounting Education Conference: AccEC 2026 "AI in Accounting and Business: Applications & Impacts" 17 - 18 July 2026

ตารางการนำเสนอผลงานแบบบรรยาย (Oral Presentation)

ห้องที่ 4 (Full Paper) - ต่อ

หัวข้อเรื่องการนำเสนอ
1. การวิจัยทางบัญชี ธุรกิจ และอื่น ๆ (ลำดับที่ 5)
2. ปัญญาประดิษฐ์ กับการบัญชี ธุรกิจและการศึกษาทางการบัญชี (ลำดับที่ 7)
3. การพัฒนาหลักสูตรการจัดการเรียนการสอนทางการบัญชีและธุรกิจ (ลำดับที่ 8)

ผู้ทรงคุณวุฒิประจำกลุ่ม
1. ผศ. ดร.บุษยา วงษ์ชวลิตกุล ประธาน
2. ดร.ศรีสุดา อินทมาศ ผู้ทรงคุณวุฒิประจำห้อง

เจ้าหน้าที่สภาวิชาชีพบัญชีประจำห้องนำเสนอ
1. วาสิตา พรรณาพัฒน์ชัย
2. วรวลัญช์ ชมภูผล

ระยะการนำเสนอ 15 นาที และตอบข้อซักถาม 5 นาที รวม 20 นาทีต่อรายผู้นำเสนอ

หมายเหตุ เวลาการนำเสนออาจเปลี่ยนแปลงตามความเหมาะสม

ลำดับ	วันที่ 18 กรกฎาคม 2569 เวลาการนำเสนอ	บทความ เลขที่	ชื่อผู้นำเสนอ	เรื่อง
5	11:20 – 11:40 น.	1-R-031	ไฮดา สุดินปรีดา *มหาวิทยาลัยราชวิวาสราชนครินทร์*	ทัศนคติและการยอมรับต่อแนวคิดการจัดเก็บภาษีจากการลงทุนทองคำผ่านแพลตฟอร์มดิจิทัล
6	11.40 – 12.00 น.	1-R-032	ธนวรรณ แฉ่งชำโฉม *มหาวิทยาลัยชลบุรี*	ทัศนคติของผู้ประกอบขายสินค้าออนไลน์ในเขตกรุงเทพมหานครต่อการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยสมัครใจ
7	12.00 – 12.20 น.	1-R-020	นราภรณ์ ไชยรัตน์ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์	การประยุกต์ Audit Data Analytics และ Data Visualization ในกระบวนการตรวจสอบ: กรณีศึกษาสำนักงานสอบบัญชีตัวอย่าง
8	12.20 – 12.40 น.	1-R-028	นวพร ขู้เปี้ยเต้ง *มหาวิทยาลัยรัตนบัณฑิต*	ปัจจัยที่มีผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์ (กรณีศึกษานิสิตปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยรัตนบัณฑิต)

Accounting Education Conference: AccEC 2026 "AI in Accounting and Business: Applications & Impacts" 17 - 18 July 2026

ตารางการนำเสนอผลงานแบบบรรยาย (Oral Presentation)

ห้องที่ 5 (Full Paper) - ต่อ

หัวข้อเรื่องการนำเสนอ 1. **การวิจัยทางการบัญชี ธุรกิจ และอื่น ๆ** (ลำดับที่ 5 - 6)
2. **ปัญญาประดิษฐ์กับการบัญชี ธุรกิจ และการศึกษาทางการบัญชี** (ลำดับที่ 7)

ผู้ทรงคุณวุฒิประจำกลุ่ม

1. ผศ. ดร.เพชรไพรริน อุปปิง ประธาน
2. รศ. ดร.ณัฐวงศ์ พูนพล ผู้ทรงคุณวุฒิประจำห้อง

เจ้าหน้าที่สภาวิชาชีพบัญชีประจำห้องนำเสนอ

1. มะลิวรรณ ลือศรัทธา
2. สุกัญญา สายเสมา

ระยะการนำเสนอ 15 นาที และตอบข้อซักถาม 5 นาที รวม 15 นาทีต่อรายผู้นำเสนอ **หมายเหตุ** เวลาการนำเสนออาจเปลี่ยนแปลงตามความเหมาะสม

ลำดับ	วันที่ 18 กรกฎาคม 2569 เวลาการนำเสนอ	บทความ เลขที่	ชื่อผู้นำเสนอ	เรื่อง
5	11:20 – 11:40 น.	1-R-037	ศิริวิมล อ่อนเปิง *มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร*	การกำกับดูแลกิจการและคุณภาพกำไร ที่ส่งผลต่อการเติบโตอย่างยั่งยืนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
6	11.40 – 12.00 น.	1-R-038	วัชชริภา อาทากูล *มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร*	ประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์สำหรับสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร
7	12.00 – 12.20 น.	1-R-039	ประภาภรณ์ เกียรติกุลวัฒนา *จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย*	ผลกระทบของการอบรมเชิงปฏิบัติการแชทบอท LUCA AI: การประเมินประสบการณ์ของคณาจารย์และความสนใจในการนำไปใช้

ความสัมพันธ์ของผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนในรายวิชาบัญชี: หลักฐานการศึกษาจากหลักสูตรบัญชีบัณฑิต มหาวิทยาลัยพะเยา

The Relationship of Academic Achievement in Accounting Courses: Evidence from the Accounting Program, University of Phayao

จุมภฏ สนิทธางกูร[1], อุษณีย์ รัศมีวงษ์จันทร์[2], แพรมาพร โสดา[3] และภาวิณี นันต๊ะเลิศ[4]

Joompoth Sanitthangkul[1], Ausanee Ratsamewongjan[2], Premapron Soda[3] and Pawinee Nantalert[4]

[1-4] คณะบริหารธุรกิจและนิเทศศาสตร์ มหาวิทยาลัยพะเยา

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนรายวิชาบัญชีพื้นฐานกับผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนรายวิชาชีพบัญชีของผู้เรียนหลักสูตรบัญชีบัณฑิต มหาวิทยาลัยพะเยา เพื่อใช้เป็นข้อมูลเชิงประจักษ์ในการพัฒนาหลักสูตร และการกำหนดรายวิชาบังคับก่อน การวิจัยนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ โดยใช้ข้อมูลทุติยภูมิจากระบบทะเบียนและประมวลผลของมหาวิทยาลัยพะเยา กลุ่มตัวอย่างคือผู้เรียนที่สำเร็จการศึกษาหลักสูตรบัญชีบัณฑิต จำนวน 595 คน ในช่วงปีการศึกษา 2564–2568 วิเคราะห์ข้อมูลด้วยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เพียร์สันและการวิเคราะห์สมการถดถอยแบบลำดับขั้น ผลการวิจัยพบว่า ผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนรายวิชาการบัญชีขั้นพื้นฐานมีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนในรายวิชาชีพบัญชีระดับที่สูงขึ้นได้แก่ การบัญชีขั้นกลาง การบัญชีขั้นสูง การบัญชีต้นทุน และการบัญชีภาษีอากร นอกจากนี้ รายวิชาการบัญชีขั้นต้นยังทำหน้าที่เป็นตัวแปรส่งผ่านระหว่างปัจจัยพื้นฐานของผู้เรียนกับผลสัมฤทธิ์ในรายวิชาชีพระดับที่สูงขึ้น ขณะที่ผลการเรียนสะสมในระดับมัธยมศึกษาตอนปลายมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนในทุกรายวิชาอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ผลการวิจัยดังกล่าวสนับสนุนความสำคัญของการออกแบบโครงสร้างหลักสูตรแบบลำดับขั้น การกำหนดรายวิชาบังคับก่อนอย่างเป็นระบบ และการพัฒนากลยุทธ์การเรียนการสอนที่เสริมสร้างพื้นฐานทางบัญชีเพื่อยกระดับผลสัมฤทธิ์ของผู้เรียนในระยะยาว

คำสำคัญ: ผลสัมฤทธิ์ทางการเรียน บัญชีพื้นฐาน รายวิชาชีพบัญชี รายวิชาบังคับก่อน หลักสูตรบัญชีบัณฑิต

[1] Department of Accountancy, School of Business Administration and Communication Arts, University of Phayao, Email joompoth.sa@up.ac.th

Abstract

This study aims to examine the relationship between academic achievement in fundamental accounting courses and professional accounting courses among Bachelor of Accountancy students at the University of Phayao, providing empirical evidence to support curriculum development and prerequisite course designation. A quantitative research approach was employed using secondary data obtained from the University of Phayao's registration and academic records system. The sample comprised 595 graduated students from the Bachelor of Accountancy program during academic years 2021–2025. Data were analyzed using Pearson's correlation coefficients and Hierarchical Multiple Regression analysis. The results indicate that academic achievement in fundamental accounting courses has a statistically significant positive relationship with achievement in more advanced professional accounting courses, including Intermediate Accounting, Advanced Accounting, Cost Accounting, and Tax Accounting. Furthermore, Introduction to Accounting serves as a mediating variable between students' background characteristics and achievement in more advanced professional accounting courses, while prior cumulative GPA from secondary education also demonstrated a statistically significant positive association with performance across all accounting courses. These findings support the importance of sequentially structured curriculum design, systematic prerequisite course requirements, and the development of teaching strategies that strengthen students' foundational accounting knowledge to enhance long-term academic achievement.

Keywords: Academic Achievement, Fundamental Accounting, Professional Accounting Courses, Prerequisite Courses, Bachelor of Accountancy

1. บทนำ

วิชาชีพบัญชีจำเป็นต้องมีมาตรฐานการศึกษาที่เข้มแข็งเพื่อรองรับความท้าทายใหม่ การจัดการศึกษาด้านวิชาชีพบัญชีในประเทศไทยอยู่ภายใต้กรอบมาตรฐานที่กำกับดูแลโดยสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (Federation of Accounting Profession: TFAC) ซึ่งยึดถือและปฏิบัติตามมาตรฐานการศึกษาวิชาชีพระหว่างประเทศ (International Education Standards: IES) สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี มาตรฐานดังกล่าวกำหนดให้ผู้เข้าสู่วิชาชีพบัญชีต้องมีความรู้เชิงเทคนิค (Technical Competence) ทักษะทางวิชาชีพ (Professional Skills) รวมถึงจริยธรรมและค่านิยมทางวิชาชีพ (Ethics and Professional Values) เพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและเป็นไปตามจรรยาบรรณแห่ง

วิชาชีพ นอกจากนี้ ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ที่ 1/2555 เรื่อง การรับรองปริญญาหรือประกาศนียบัตรในวิชาการบัญชีของสถาบันการศึกษา ได้กำหนดหลักเกณฑ์ในการรับสมัครเป็นสมาชิกสามัญและการพิจารณาคุณสมบัติเพื่อขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2563) ทั้งนี้มหาวิทยาลัยพะเยาได้ดำเนินการจัดการเรียนการสอนในหลักสูตรบัญชีบัณฑิตให้สอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชีแห่งประเทศไทย เพื่อผลิตบัณฑิตที่มีคุณภาพและพร้อมเข้าสู่ตลาดแรงงานที่มีความต้องการสูง

แม้ว่าปัญญาประดิษฐ์ (Artificial Intelligence: AI) จะเข้ามามีบทบาทในงานบัญชีพื้นฐานมากขึ้น แต่ยังไม่สามารถทดแทนกระบวนการวิเคราะห์และการตีความข้อมูลเชิงลึก เช่น การตีความมาตรฐานบัญชีที่ซับซ้อน การจำแนกประเภทค่าใช้จ่าย ส่งผลให้วิชาชีพบัญชียังคงมีโอกาสทางอาชีพที่หลากหลายและมีอัตราการคงอยู่ในวิชาชีพในระดับสูง (พรรณอรกมล ใจชาญสุขกิจ, 2567; คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม, 2568) สะท้อนให้เห็นว่าการพัฒนาความรู้ทางการบัญชีอย่างเป็นระบบยังคงมีความจำเป็น โดยมาตรฐานการศึกษาวิชาชีพระหว่างประเทศฉบับที่ 2 (IES2) ได้กำหนดผลลัพธ์การเรียนรู้ด้านความรู้ความสามารถเชิงเทคนิคที่กำหนดให้ผู้สำเร็จการศึกษาด้านบัญชีต้องมีความรู้ความสามารถด้านบัญชีการเงินและการรายงานทางการเงินในระดับที่สามารถประยุกต์ใช้หลักการบัญชีกับรายการค้าและเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจได้อย่างถูกต้อง ตลอดจนสามารถประเมินความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่กิจการเลือกใช้ (International Federation of Accountants, 2019b) ผลลัพธ์การเรียนรู้ดังกล่าวสะท้อนให้เห็นว่าความรู้ทางการบัญชีมีลักษณะเป็นองค์ความรู้ที่พัฒนาต่อเนื่องเป็นลำดับขั้น โดยเริ่มจากการเรียนรู้หลักการบัญชีขั้นต้นซึ่งเป็นพื้นฐานสำคัญในการบันทึกรายการค้าและจัดทำงบการเงิน ก่อนพัฒนาไปสู่รายวิชาบัญชีชั้นกลางและบัญชีชั้นสูงที่มุ่งเน้นการประยุกต์ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน การวิเคราะห์รายการทางบัญชีที่มีความซับซ้อน และการจัดทำงบการเงินรวม

การบรรลุผลลัพธ์การเรียนรู้ดังกล่าวจำเป็นต้องอาศัยการพัฒนาความรู้ทางการบัญชีอย่างเป็นลำดับขั้น เริ่มจากรายวิชาหลักการบัญชีขั้นต้น ซึ่งเป็นพื้นฐานสำคัญในการวิเคราะห์รายการค้า การบันทึกบัญชี และการจัดทำงบการเงิน ก่อนพัฒนาไปสู่รายวิชาบัญชีชั้นกลางที่เน้นการประยุกต์ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และรายวิชาบัญชีชั้นสูงที่เกี่ยวข้องกับประเด็นทางบัญชีที่ซับซ้อนมากขึ้น เช่น การรวมกิจการ การบัญชีสำหรับกิจการเฉพาะ และการวิเคราะห์รายการทางการเงินขั้นสูง ดังนั้น ความรู้และผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนในรายวิชาพื้นฐานจึงอาจมีความสัมพันธ์กับความสำเร็จในการเรียนรายวิชาชีพบัญชีระดับสูง (Kieso, Weygandt, & Warfield, 2022)

จากการสำรวจโครงสร้างหลักสูตรบัญชีบัณฑิตของมหาวิทยาลัยกำกับของรัฐ เช่น มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ พบว่า มหาวิทยาลัยดังกล่าวได้กำหนดรายวิชาบังคับก่อน (Prerequisite) เพื่อสร้างความมั่นใจว่าผู้เรียนมีความรู้พื้นฐานที่

เพียงพอก่อนเข้าศึกษาในรายวิชาชีพบัญชีระดับสูง อย่างไรก็ตาม หลักสูตรบัญชีบัณฑิต มหาวิทยาลัยพะเยา ไม่ได้กำหนดรายวิชาบังคับก่อนอย่างชัดเจน ซึ่งผู้เรียนที่สำเร็จการศึกษาของปีการศึกษา 2564 - 2568 มีสัดส่วนผู้เรียนที่พ้นสถานภาพการเป็นผู้เรียน คิดเป็นร้อยละ 16.83 ส่งผลให้ค่าเฉลี่ยผลการเรียนสะสม (GPA) ของผู้เรียนบางส่วนต่ำกว่าค่าเฉลี่ยขั้นต่ำที่มหาวิทยาลัยกำหนดไว้ที่ 2.00 (กองบริการการศึกษา มหาวิทยาลัยพะเยา, 2568) และอาจเป็นปัจจัยหนึ่งที่นำไปสู่การสำเร็จการศึกษาล่าช้า โดยพบอัตราการสำเร็จการศึกษาล่าช้าคิดเป็นร้อยละ 3.37 ข้อมูลดังกล่าวสะท้อนให้เห็นความเป็นไปได้ว่าการขาดความรู้พื้นฐานที่มั่นคงอาจส่งผลต่อความสำเร็จในการเรียนวิชาชีพเฉพาะ

จากเหตุผลดังกล่าว งานวิจัยฉบับนี้จึงมีความสนใจศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนรายวิชาการบัญชีขั้นต้น รายวิชาการบัญชีขั้นกลาง และรายวิชาการบัญชีขั้นสูง และศึกษาความสัมพันธ์ว่าผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนรายวิชาการบัญชีขั้นต้นสามารถใช้เป็นตัวบ่งชี้ความสำเร็จในการเรียนรายวิชาการบัญชีในระดับที่สูงขึ้น รวมถึงเพื่อเป็นข้อมูลเชิงประจักษ์สำหรับการพัฒนาหลักสูตร การกำหนดรายวิชาบังคับก่อน และการยกระดับคุณภาพการจัดการเรียนการสอนในหลักสูตรบัญชีบัณฑิตให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

2. การทบทวนวรรณกรรม

2.1 ทฤษฎีความรู้เดิม (Prior Knowledge Theory)

ทฤษฎีความรู้เดิมเป็นกรอบแนวคิดสำคัญที่ใช้อธิบายบทบาทของพื้นฐานความรู้ของผู้เรียนต่อการเรียนรู้เนื้อหาใหม่ โดยเฉพาะในสาขาวิชาที่มีลักษณะองค์ความรู้แบบลำดับขั้นและต้องอาศัยการเชื่อมโยงแนวคิดอย่างเป็นระบบ ทฤษฎีนี้ชี้ให้เห็นว่าผู้เรียนจะสามารถทำความเข้าใจเนื้อหาที่มีความซับซ้อนได้ดีขึ้นอยู่กับความรู้เดิมของตัวผู้เรียน (Ausubel, 1968)

Dochy, Segers & Buehl (1999) กล่าวว่าความรู้เดิมของผู้เรียนมีผลต่อการเรียนรู้ในสองมิติสำคัญ ได้แก่ ปริมาณของความรู้ ซึ่งสะท้อนถึงระดับการสะสมความรู้จากการเรียนรู้ที่ผ่านมา และคุณภาพของความรู้ หมายถึงระดับความเข้าใจเชิงลึก และความสามารถในการเชื่อมโยงแนวคิดมากกว่าการจดจำแบบท่องจำ ซึ่งผู้เรียนที่มีความเข้าใจในเชิงเหตุผลและหลักการ จะสามารถวิเคราะห์ข้อมูลใหม่และประยุกต์ใช้กับความรู้เดิมได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ในงานวิจัยนี้ วิชาการบัญชีขั้นต้นเป็นรายวิชาพื้นฐานที่สร้างองค์ความรู้ทางบัญชีสำหรับการเรียนวิชาชีพบัญชีระดับสูง ซึ่งจะถูกใช้แทนระดับและคุณภาพของความรู้เดิมของนักศึกษา โดยผลการเรียนในรายวิชาดังกล่าวจะสะท้อนถึงปริมาณและคุณภาพของความรู้ทางการบัญชีที่นักศึกษาได้สะสมไว้ ซึ่งคาดว่าจะมีความสัมพันธ์กับผลการเรียนในรายวิชาชีพบัญชีที่มีเนื้อหาซับซ้อนและต้องอาศัยการบูรณาการความรู้จากหลายด้าน (Dochy et al., 1999; Keef, 1992)

2.2 กรอบมาตรฐานการศึกษาทางบัญชี (Accounting Education Framework)

กรอบมาตรฐานการศึกษาทางบัญชีเป็นกรอบแนวคิดเชิงนโยบายที่ใช้กำหนดทิศทาง และมาตรฐานของการจัดการศึกษาทางบัญชีในระดับอุดมศึกษา โดยมีเป้าหมายเพื่อพัฒนานักบัญชีให้มีความรู้ ความสามารถ และคุณลักษณะตามความต้องการของวิชาชีพตามกรอบมาตรฐานของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ให้สอดคล้องกับมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศของสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ นอกจากนี้ สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ยังได้ออกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 1/2555 เรื่อง การรับรองปริญญาหรือประกาศนียบัตรในวิชาการบัญชีของสถาบันการศึกษาต่าง ๆ ซึ่งกำหนดหลักเกณฑ์เพื่อประโยชน์ในการรับสมัครเป็นสมาชิกสามัญ และการพิจารณาคุณสมบัติเพื่อขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยหลักสูตรที่ได้รับการรับรองต้องสอดคล้องกับมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (International Education Standards: IES) และเป็นไปตามเกณฑ์มาตรฐานหลักสูตรระดับปริญญาตรีของกระทรวงศึกษาธิการ นอกจากนี้ ผู้ที่ประสงค์จะขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องสำเร็จการศึกษาจากหลักสูตรที่สภาวิชาชีพบัญชีให้การรับรอง และต้องศึกษารวมทั้งสอบผ่านรายวิชาทางบัญชีที่กำหนด ได้แก่ การบัญชีขั้นต้น การบัญชีขั้นกลาง การบัญชีขั้นสูง การบัญชีต้นทุน การสอบบัญชี และการภาษีอากร (International Federation of Accountants, 2019a; สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2555)

ภายใต้กรอบแนวคิดดังกล่าว งานวิจัยนี้มุ่งศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างผลการเรียนในรายวิชาบัญชีพื้นฐานกับผลการเรียนในรายวิชาชีพบัญชี ซึ่งสะท้อนแนวคิดการจัดการศึกษาทางบัญชีแบบลำดับขั้นและการกำหนดรายวิชาบังคับก่อนเพื่อเตรียมความพร้อมทางวิชาการให้แก่ผู้เรียน หากผลการวิจัยพบว่าผลการเรียนในรายวิชาบัญชีพื้นฐานมีความสัมพันธ์กับผลการเรียนในรายวิชาชีพบัญชีอย่างมีนัยสำคัญ จะเป็นหลักฐานเชิงประจักษ์ที่สนับสนุนความเหมาะสมของการออกแบบหลักสูตรตามกรอบมาตรฐานการศึกษาทางบัญชี ในทางตรงกันข้าม หากไม่พบความสัมพันธ์ดังกล่าว อาจสะท้อนถึงความจำเป็นในการทบทวนเนื้อหารายวิชา วิธีการจัดการเรียนการสอน หรือเกณฑ์การประเมินผล เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพของการจัดการศึกษาทางบัญชีให้สอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพมากยิ่งขึ้น

2.3 ทฤษฎีการบัญชีเชิงบวก (Positive Accounting Theory)

ทฤษฎีการบัญชีเชิงบวก (Positive Accounting Theory) Watts & Zimmerman (1986) อธิบายและพยากรณ์พฤติกรรมการเลือกใช้นโยบายและวิธีปฏิบัติทางบัญชีของผู้บริหารและนักบัญชีในสถานการณ์จริง โดยเน้นการทำความเข้าใจว่าการตัดสินใจทางบัญชีเกิดขึ้นภายใต้เงื่อนไข แรงจูงใจ และข้อจำกัดที่แตกต่างกัน ทฤษฎีดังกล่าวสะท้อนให้เห็นว่า นักบัญชีวิชาชีพจำเป็นต้องมีความรู้เชิงทฤษฎี และทักษะการวิเคราะห์ เพื่อประเมินผลกระทบของทางเลือกทางบัญชีที่แตกต่างกัน รวมถึงต้องสามารถเชื่อมโยงหลักการทางบัญชีกับบริบททางกฎหมาย เศรษฐกิจ และสังคม

Scott (2015) ระบุว่า การจัดการศึกษาทางบัญชีควรเน้นการพัฒนาความเข้าใจในกรอบแนวคิดและทฤษฎีทางบัญชีเป็นพื้นฐานสำคัญ ควบคู่กับการส่งเสริมทักษะการวิเคราะห์ การใช้วิจารณญาณ และการตัดสินใจเชิงเหตุผล โดยความรู้จากรายวิชาบัญชีในระดับต้นมีบทบาทในการวางรากฐานความเข้าใจต่อหลักการและทางเลือกทางบัญชี ขณะที่รายวิชาในระดับที่สูงขึ้นช่วยเสริมสร้างความสามารถในการประเมินและเลือกใช้วิธีการทางบัญชีภายใต้บริบทที่ซับซ้อนมากขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับคุณลักษณะของนักบัญชีวิชาชีพตามแนวคิดของทฤษฎีการบัญชีเชิงบวก

จากแนวคิดของทฤษฎีการบัญชีเชิงบวก สะท้อนถึงระดับความพร้อมของผู้เรียนในการพัฒนาทักษะการคิดวิเคราะห์ และการตัดสินใจทางวิชาชีพ ซึ่งสำคัญต่อการปฏิบัติงานทางบัญชีตามแนวคิดของทฤษฎีการบัญชีเชิงบวก งานวิจัยฉบับนี้จึงนำทฤษฎีการบัญชีเชิงบวกมาใช้เป็นกรอบแนวคิดในการอธิบายความเชื่อมโยงเชิงแนวคิดระหว่างการเรียนรู้รายวิชาบัญชีพื้นฐานและรายวิชาชีพบัญชี โดยมุ่งพิจารณาบทบาทของความรู้พื้นฐานทางบัญชีต่อกระบวนการเรียนรู้เชิงวิชาชีพของผู้เรียน

2.4 ปัจจัยพื้นฐานของผู้เรียนและการจัดการเรียนการสอนที่มีผลต่อผลสัมฤทธิ์ทางการเรียน

จากการทบทวนงานวิจัยด้านการศึกษาพบว่า ปัจจัยพื้นฐานของผู้เรียนและบริบทการจัดการเรียนการสอนมีความสัมพันธ์กับผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนอย่างมีนัยสำคัญ งานวิจัยของวิทวัส เหล่ามะลอ และสุภาพ ไชยยา (2566) ชี้ให้เห็นว่าประเภทและระบบการศึกษาที่ผู้เรียนเข้ามาศึกษา ประเภทรอบการรับเข้าและกลุ่มสาขาวิชาที่สำเร็จการศึกษามาก่อน เป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนในระดับอุดมศึกษา สะท้อนให้เห็นว่าความแตกต่างของเส้นทางการศึกษาเดิมมีอิทธิพลต่อความพร้อมทางวิชาการของผู้เรียน นอกจากนี้ งานวิจัยเดียวกันยังพบว่าปัจจัยส่วนบุคคลก่อนเข้าศึกษา ได้แก่ เพศ ภูมิภาคที่มา และค่าเฉลี่ยสะสมก่อนเข้าศึกษา มีความสัมพันธ์กับผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ซึ่งแสดงให้เห็นว่าความพร้อมทางวิชาการก่อนเข้าศึกษามีบทบาทต่อผลการเรียนในระดับอุดมศึกษา ในทางกลับกัน โศภนา พิชิตพรชัย (2553) ระบุว่าการควบคุมตัวแปรด้านผู้สอนและการจัดการเรียนรู้ที่เหมาะสมสามารถช่วยลดความแตกต่างของผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนด้านบัญชีได้ อีกทั้ง Maksy และ Zheng (2010) ยังชี้ให้เห็นว่าการใช้กลยุทธ์การสอนที่เหมาะสมสามารถช่วยพัฒนาผู้เรียนที่มีพื้นฐานอ่อนให้มีความพร้อมก่อนเข้าสู่การเรียนในรายวิชาบัญชีขั้นสูง

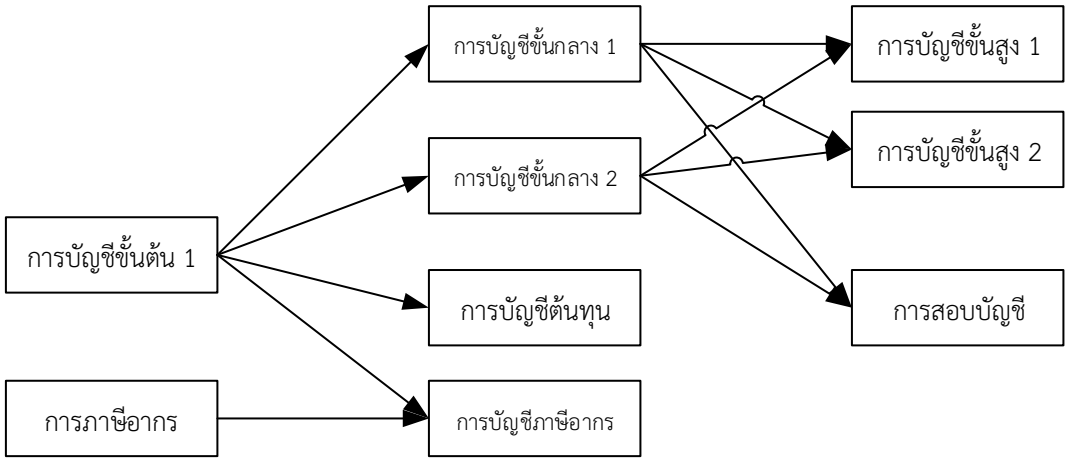
2.5 ความสัมพันธ์ระหว่างรายวิชาบัญชีพื้นฐานกับผลสัมฤทธิ์ในรายวิชาชีพบัญชี

จากการทบทวนวรรณกรรมพบว่า งานวิจัยหลายฉบับให้ผลสอดคล้องกันว่าผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนในรายวิชาบัญชีมีความสัมพันธ์กัน และผลการเรียนในรายวิชาพื้นฐานสามารถใช้ทำนายผลการเรียนในรายวิชาบัญชีที่มีเนื้อหาซับซ้อนมากขึ้นได้ โดย Eskew และ Faley (1997) พบว่าผลการเรียนในรายวิชา Accounting Principles เป็นปัจจัยสำคัญที่มีความสัมพันธ์กับผลการเรียนในรายวิชา Intermediate Accounting I ขณะที่ Dow และ Feldmann (1999) รายงานว่าลักษณะและเนื้อหาของรายวิชาบัญชี

เบื้องต้นมีความเชื่อมโยงกับผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนในรายวิชา Intermediate Accounting I นอกจากนี้ Waples และ Darayseh (2005) พบว่าผลการเรียนในรายวิชาบัญชีการเงินเบื้องต้นและบัญชีบริหารเบื้องต้นมีความสัมพันธ์กับผลการเรียนในรายวิชา Intermediate Accounting ส่วน Bernardi และ Bean (2002) พบว่าผลสัมฤทธิ์ในรายวิชา Intermediate Accounting I มีอิทธิพลต่อผลการเรียนในรายวิชา Intermediate Accounting II สะท้อนให้เห็นว่าการเรียนรู้ทางบัญชีมีลักษณะเป็นการสะสมองค์ความรู้จากรายวิชาพื้นฐานไปสู่รายวิชาที่มีความซับซ้อนมากขึ้น และผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนในรายวิชาหนึ่งสามารถส่งผลต่อความสำเร็จในการเรียนรายวิชาบัญชีระดับถัดไปได้

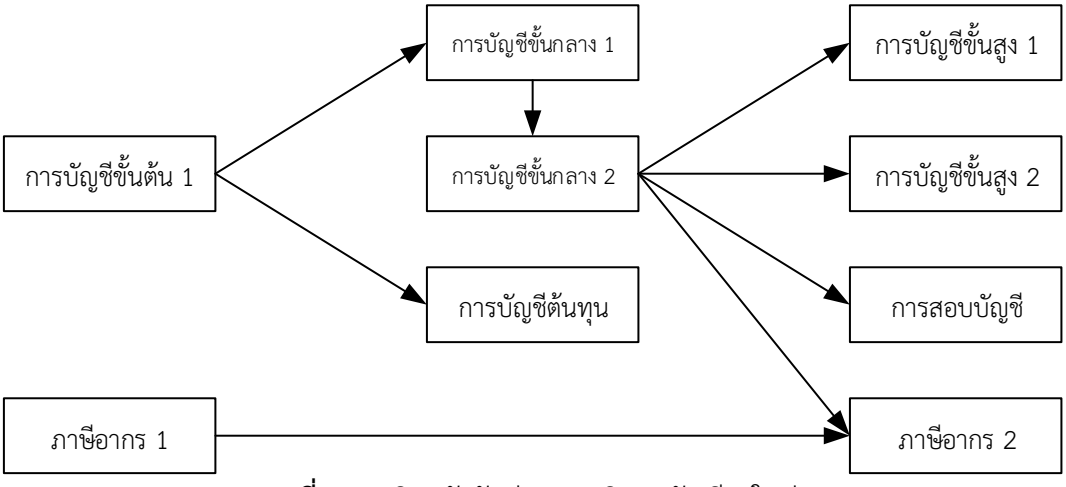
2.6 รายวิชาบังคับก่อนในหลักสูตรบัญชีบัณฑิตของมหาวิทยาลัยในประเทศไทย

หลักสูตรบัญชีบัณฑิตของมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ และมหาวิทยาลัยวลัยลักษณ์ ได้มีการกำหนดรายวิชาบังคับก่อนที่เป็นไปในทิศทางเดียวกันอย่างชัดเจนซึ่งสามารถสรุปได้ดังภาพต่อไปนี้



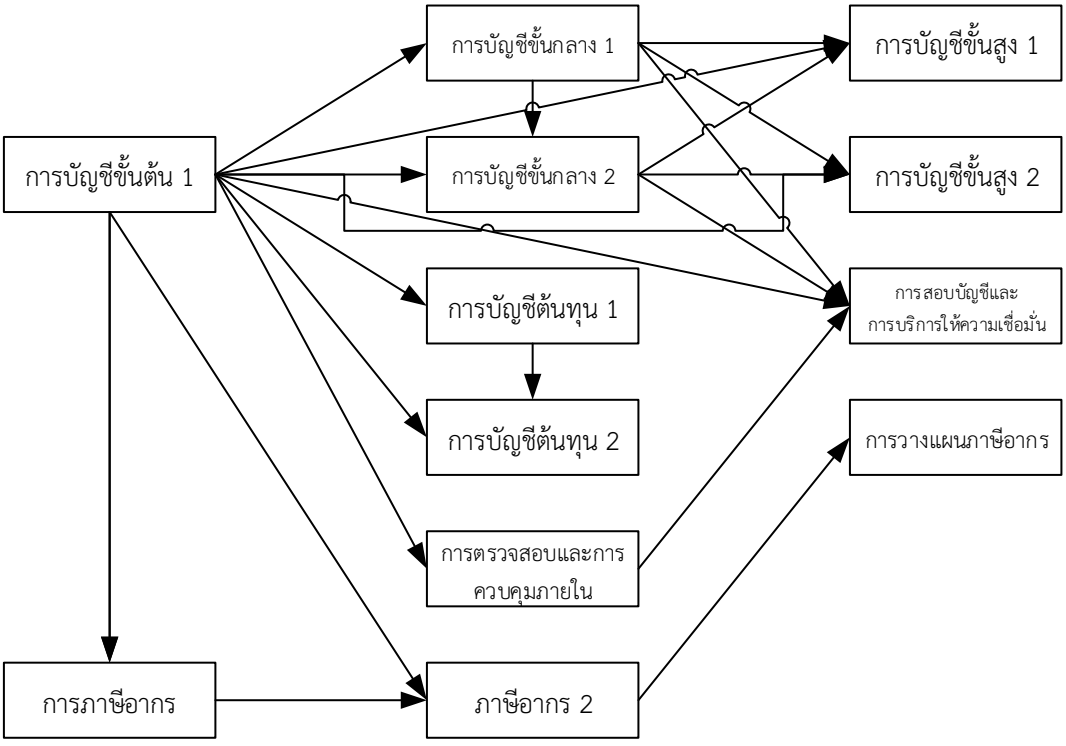
รูปที่ 1 รายวิชาบังคับก่อนมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

ที่มา: https://www.tbs.tu.ac.th/wp-content/uploads/2020/03/4-ปี-บัญชี-Thai-2561.pdf



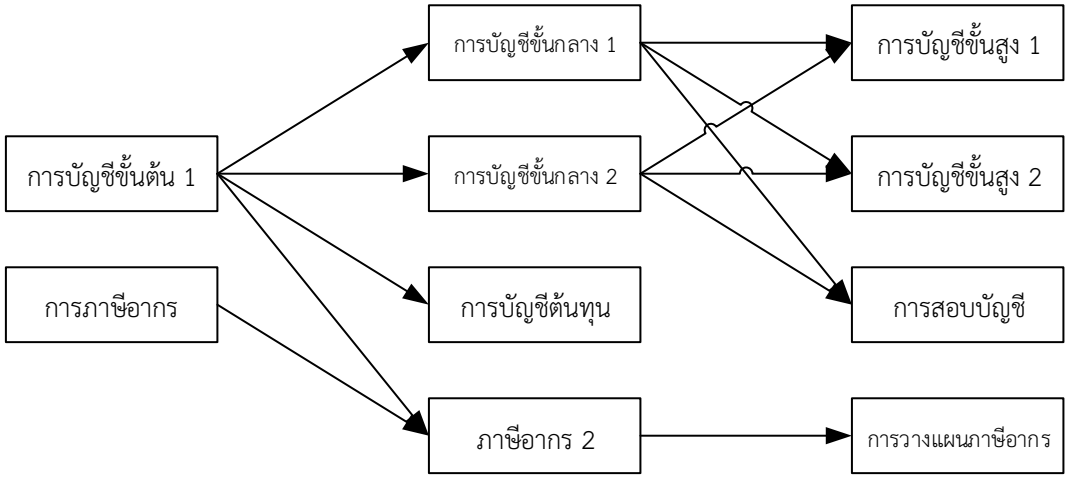
รูปที่ 2 รายวิชาบังคับก่อนมหาวิทยาลัยเชียงใหม่

ที่มา: https://www.mis.cmu.ac.th/TQF/TQF2/CurriculumPublic.aspx?EID=a4cfd922-b10e-4d53-9a25-5ac1bfaa1c2a



รูปที่ 3 รายวิชาบังคับก่อนมหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ

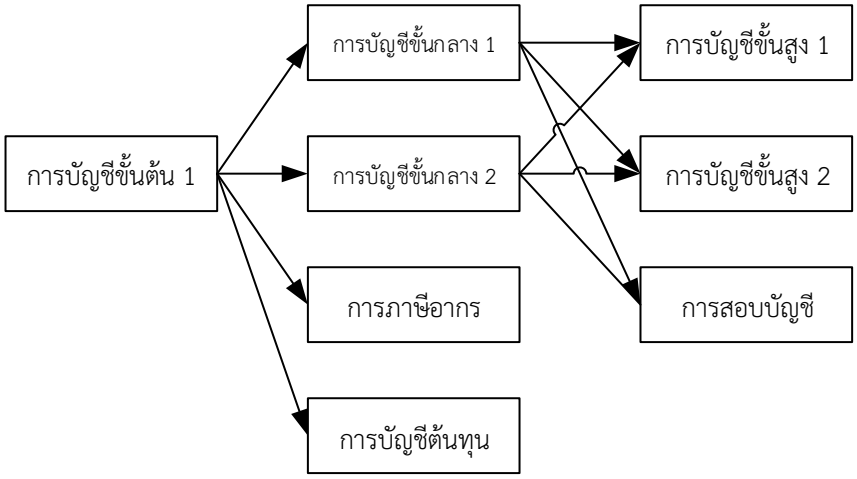
ที่มา: https://bas.swu.ac.th/Portals/64/program/bas-program-accountancy.pdf



รูปที่ 4 รายวิชาบังคับก่อนมหาวิทยาลัยวลัยลักษณ์

ที่มา: https://cur-das.wu.ac.th/backEnd/myfile/attDetailCourse/BachelorofAccountancy2567-checo-mhesi.pdf

จากรูปที่ 1–4 สามารถสังเคราะห์รายวิชาบังคับก่อนในหลักสูตรบัญชีบัณฑิตของมหาวิทยาลัยในประเทศไทย ซึ่งได้ดำเนินการจัดการเรียนการสอนรายวิชาชีพให้เป็นไปตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 1/2555 และมีการจัดลำดับการเรียนรู้ตามความต่อเนื่องของเนื้อหา โดยสรุปแสดงได้ดังรูปที่ 5



รูปที่ 5 สรุปรายวิชาบังคับก่อน

จากการทบทวนวรรณกรรมพบว่า ผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนของผู้เรียนในระดับอุดมศึกษาได้รับอิทธิพลจากหลายปัจจัยที่เกี่ยวข้องกัน ได้แก่ พื้นฐานทางการศึกษาเดิม ลักษณะของหลักสูตร การจัดการเรียนการสอน และความพร้อมของผู้เรียนก่อนเข้าศึกษา โดยเฉพาะปัจจัยด้านระบบการศึกษา ประเภทรอบ

การคัดเลือก และสาขาวิชาที่สำเร็จการศึกษามาก่อน มีความสัมพันธ์กับผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนอย่างมีนัยสำคัญ ในขณะเดียวกัน การออกแบบหลักสูตรที่เหมาะสมและคุณภาพการจัดการเรียนการสอนของอาจารย์มีบทบาทสำคัญต่อความสำเร็จทางการศึกษาของผู้เรียน นอกจากนี้ งานวิจัยก่อนหน้าพบว่ารายวิชาการบัญชีขั้นต้นมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนในรายวิชาการบัญชีขั้นกลาง 1 และรายวิชาการบัญชีขั้นกลาง 2 โดยความรู้พื้นฐานและทัศนคติที่ดีต่อการเรียนบัญชีเป็นรากฐานสำคัญต่อการทำความเข้าใจเนื้อหาที่มีความซับซ้อน อย่างไรก็ตาม แม้ปัจจัยแรกเข้า เช่น เพศ ผลการเรียนสะสม จะมีความสัมพันธ์กับผลการเรียน แต่การจัดการเรียนการสอนที่เหมาะสมสามารถช่วยลดความแตกต่างด้านผลสัมฤทธิ์และส่งเสริมความพร้อมของผู้เรียนได้ จึงนำไปสู่สมมติฐานการวิจัยดังนี้

สมมติฐานที่ 1: ผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนรายวิชาการบัญชีขั้นต้นมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนรายวิชาบัญชีในระดับที่สูงขึ้น

สมมติฐานที่ 2: พื้นฐานการศึกษาเดิมมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการเรียนรายวิชาทางด้านบัญชี

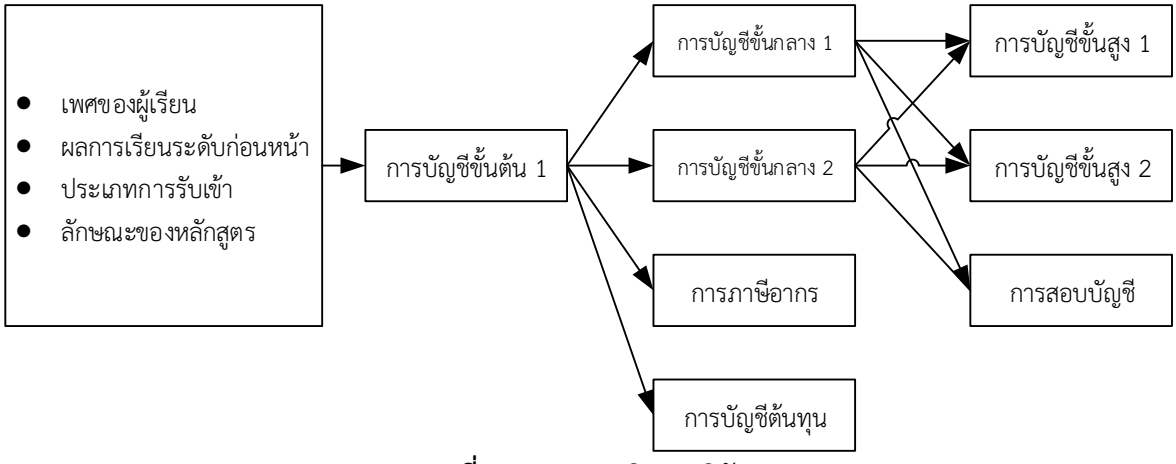
สมมติฐานที่ 3: ลักษณะของหลักสูตรมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการเรียนรายวิชาทางด้านบัญชี

สมมติฐานที่ 4: ประเภทรอบการคัดเลือกมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการเรียนรายวิชาทางด้านบัญชี

สมมติฐานที่ 5: เพศของผู้เรียนมีความสัมพันธ์กับผลการเรียนทางด้านบัญชี

2.7 กรอบแนวคิดการวิจัย

จากการทบทวนวรรณกรรมพบว่า ความรู้พื้นฐานทางบัญชีมีบทบาทสำคัญต่อการเรียนรู้รายวิชาชีพบัญชีที่มีความซับซ้อนมากขึ้น โดยสอดคล้องกับทฤษฎีความรู้เดิมที่อธิบายว่าความรู้และประสบการณ์เดิมของผู้เรียนส่งผลต่อความสามารถในการเรียนรู้เนื้อหาใหม่ (Ausubel, 1968; Dochy et al., 1999) อีกทั้งกรอบมาตรฐานการศึกษาทางบัญชีและข้อกำหนดของสภาวิชาชีพบัญชียังสะท้อนให้เห็นถึงการจัดการเรียนรู้แบบลำดับขั้นจากรายวิชาพื้นฐานไปสู่รายวิชาชีพ (International Federation of Accountants, 2019b; สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2555) ขณะเดียวกัน งานวิจัยที่เกี่ยวข้องส่วนใหญ่พบว่าผลการเรียนในรายวิชาบัญชีพื้นฐานมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนในรายวิชาชีพบัญชี รวมทั้งปัจจัยด้านพื้นฐานการศึกษาเดิม ลักษณะของหลักสูตร ประเภทรอบการคัดเลือกและเพศของผู้เรียน อาจมีความสัมพันธ์กับผลการเรียนทางบัญชี จึงนำไปสู่การพัฒนากรอบแนวคิดการวิจัยดังนี้



รูปที่ 6 กรอบแนวคิดการวิจัย

3. วิธีการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างผลการเรียนในรายวิชาการบัญชีพื้นฐานกับผลการเรียนในรายวิชาชีพด้านบัญชีของผู้เรียนหลักสูตรบัญชีบัณฑิต มหาวิทยาลัยพะเยา โดยกำหนดให้ผลการเรียนในรายวิชาการบัญชีพื้นฐานเป็นตัวแปรต้น และผลการเรียนในรายวิชาชีพด้านบัญชีเป็นตัวแปรตาม ซึ่งในการศึกษาวิจัยครั้งนี้จะใช้รายวิชาชีพตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 1/2555 มีประชากรและกลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ ผู้เรียนหลักสูตรบัญชีบัณฑิต มหาวิทยาลัยพะเยา ที่สำเร็จการศึกษารวมทั้งสิ้น 595 คน และศึกษาข้อมูลผลการเรียนในช่วงปีการศึกษา 2564–2568 ซึ่งเป็นข้อมูลที่จัดเก็บภายใต้ระบบการจัดการศึกษาของมหาวิทยาลัยพะเยา ทั้งนี้ เพื่อให้ผลการวิจัยสามารถสะท้อนความสัมพันธ์ของผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนได้อย่างเหมาะสมและสอดคล้องกับการวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติ

งานวิจัยนี้เป็นการศึกษาเชิงปริมาณ (quantitative) ซึ่งได้นำข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับ ผู้เรียน ผลการศึกษา จากระบบทะเบียนและการประมวลผลกองบริการการศึกษามหาวิทยาลัยพะเยา ซึ่งเป็นข้อมูลที่ถูกจัดเก็บไว้ในระบบการศึกษาถือเป็นข้อมูลทุติยภูมิ โดยใช้ค่าสหสัมพันธ์เพียร์สัน (Pearson's Correlation) และสมการถดถอย Hierarchical Multiple Regression เพื่อทดสอบอิทธิพลของตัวแปรอิสระและตัวแปรสื่อกลาง โดยกำหนดตัวแปรเป็นลำดับขั้น (blocks) ตามกรอบแนวคิดการวิจัย โดยสามารถเขียนเป็นระบบสมการวิจัยได้ดังนี้

ระบบสมการวิจัยชุดที่ 1 มุ่งศึกษาผลกระทบของตัวแปรควบคุมต่อผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาการบัญชีขั้นต้น (ACC1) และตรวจสอบอิทธิพลของผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาการบัญชีขั้นต้นต่อผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษาในรายวิชาชีพขั้นสูง ได้แก่ การบัญชีภาษีอากร (TAX) การบัญชีต้นทุน (COST)

การบัญชีขั้นกลาง 1 (INT1) และการบัญชีขั้นกลาง 2 (INT2) โดยกำหนดความสัมพันธ์ในรูปแบบ Control ⟶ ACC1 ⟶ Outcomes ประกอบด้วย

$$ACC1_i = \beta_0+\beta_1GEN_i+ \beta_2EXG_i+ \beta_3ADM_i+ \beta_4COU_i+\boldsymbol{\varepsilon}_i \quad (1)$$

$$TAX_i= \beta_0+\beta_1GEN_i+ \beta_2EXG_i+ \beta_3ADM_i+ \beta_4COU_i+ \beta_5ACC1_i+\boldsymbol{\varepsilon}_i \quad (2)$$

$$COST_i= \beta_0+\beta_1GEN_i+ \beta_2EXG_i+ \beta_3ADM_i+ \beta_4COU_i+ \beta_5ACC1_i+\boldsymbol{\varepsilon}_i \quad (3)$$

$$INT1_i= \beta_0+\beta_1GEN_i+ \beta_2EXG_i+ \beta_3ADM_i+ \beta_4COU_i+ \beta_5ACC1_i+\boldsymbol{\varepsilon}_i \quad (4)$$

$$INT2_i= \beta_0+\beta_1GEN_i+ \beta_2EXG_i+ \beta_3ADM_i+ \beta_4COU_i+ \beta_5ACC1_i+\boldsymbol{\varepsilon}_i \quad (5)$$

ระบบสมการวิจัยชุดที่ 2 มุ่งศึกษาผลกระทบของตัวแปรต่อผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาการบัญชีขั้นต้น (ACC1) และตรวจสอบอิทธิพลของ ACC1 ต่อผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษาในรายวิชาชีพขั้นสูง ได้แก่ การบัญชีขั้นสูง 1 (ADV1) การบัญชีขั้นสูง 2 (ADV2) และการสอบบัญชี (AUD) โดยพิจารณาบทบาทของตัวแปรสื่อกลาง ได้แก่ การบัญชีขั้นกลาง 1 (INT1) และการบัญชีขั้นกลาง 2 (INT2) ในความสัมพันธ์ดังกล่าว ภายใต้โครงสร้าง Control ⟶ ACC1 ⟶ INT1, INT2 ⟶ Outcomes ประกอบด้วย

$$ADV1_i= \beta_0+\beta_1GEN_i+ \beta_2EXG_i+ \beta_3ADM_i+ \beta_4COU_i+ \beta_5ACC1_i+ \beta_6INT1_i+ \beta_7INT2_i+\boldsymbol{\varepsilon}_i \quad (6)$$

$$ADV2_i= \beta_0+\beta_1GEN_i+ \beta_2EXG_i+ \beta_3ADM_i+ \beta_4COU_i+ \beta_5ACC1_i+ \beta_6INT1_i+ \beta_7INT2_i+\boldsymbol{\varepsilon}_i \quad (7)$$

$$AUD_i= \beta_0+\beta_1GEN_i+ \beta_2EXG_i+ \beta_3ADM_i+ \beta_4COU_i+ \beta_5ACC1_i+ \beta_6INT1_i+ \beta_7INT2_i+\boldsymbol{\varepsilon}_i \quad (8)$$

เมื่อ

ACC1 คือ ผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาการบัญชีขั้นต้น

TAX คือ ผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาการภาษีอากร

COST คือ ผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาการบัญชีต้นทุน

INT1 คือ ผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาการบัญชีขั้นกลาง 1

INT2 คือ ผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาการบัญชีขั้นกลาง 2

ADV1 คือ ผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาการบัญชีขั้นสูง 1

ADV2 คือ ผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาการบัญชีขั้นสูง 2

AUD คือ ผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาการสอบบัญชี

GEN คือ เพศของผู้เรียนโดยเก็บข้อมูลเป็นตัวแปรหุ่น (Dummy variables) โดยมีค่าเท่ากับ 1 หมายถึงผู้เรียนเป็นเพศชาย และมีค่าเท่ากับ 0 หมายถึงผู้เรียนเป็นเพศหญิง

EXG คือ ผลการเรียนสะสมระดับชั้นมัธยมศึกษาตอนปลายของผู้เรียน

ADM คือ ประเภทรอบการคัดเลือกโดยเก็บข้อมูลเป็นตัวแปรหุ่น (Dummy variables) โดยมีค่าเท่ากับ 1 หมายถึงผู้เรียนเข้าศึกษาผ่านระบบ Admission กลางที่รับผู้เรียนเข้าศึกษาจากทั่วประเทศ หรือระบบ TCAS รอบที่ 3 และมีค่าเท่ากับ 0 หมายถึงโครงการอื่น ๆ ตามนโยบายของมหาวิทยาลัย

COU คือ หลักสูตรบัญชีบัณฑิตที่มีการปรับปรุงโดยเก็บข้อมูลเป็นตัวแปรหุ่น (Dummy variables) โดยกำหนดค่าเป็น 1 เมื่อผู้เรียนศึกษาในหลักสูตรที่ปรับปรุง พ.ศ. 2559 และกำหนดค่าเป็น 0 เมื่อผู้เรียนศึกษาในหลักสูตรที่ปรับปรุง พ.ศ. 2564 ทั้งนี้ หลักสูตรที่ปรับปรุง พ.ศ. 2559 กำหนดให้ผู้เรียนลงทะเบียนเรียนรายวิชาการบัญชีขั้นต้นจำนวน 2 รายวิชา และมีการจัดการเรียนการสอนรวม 8 ชั่วโมงต่อสัปดาห์

โดยผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนในแต่ละรายวิชา วัดจากผลการเรียนรายวิชาของผู้เรียน โดยแปลงค่าระดับคะแนนตัวอักษรเป็นค่าคะแนนเชิงปริมาณตามระบบการประเมินผลของมหาวิทยาลัย ได้แก่

A มีค่าเท่ากับ 4.00
B+ มีค่าเท่ากับ 3.50
B มีค่าเท่ากับ 3.00
C+ มีค่าเท่ากับ 2.50
C มีค่าเท่ากับ 2.00
D+ มีค่าเท่ากับ 1.50
D มีค่าเท่ากับ 1.00
F มีค่าเท่ากับ 0.00

เพื่อนำไปใช้ในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และการทดสอบสมมติฐานทางสถิติ

4. ผลการวิจัย

การศึกษาเรื่องความสัมพันธ์ของผลการเรียนบัญชีพื้นฐานและผลการเรียนรายวิชาชีพโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างผลการเรียนในวิชาบัญชีพื้นฐานกับผลการเรียนที่เป็นวิชาชีพด้านบัญชีของผู้เรียนหลักสูตรบัญชีบัณฑิต มหาวิทยาลัยพะเยา สามารถสรุปผลการศึกษาได้ดังนี้

ตารางที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง

ตัวแปร	รายการ	ความถี่	ร้อยละ	Mean	Min	Max	S.D.
GEN	ชาย	78	13.11				
	หญิง	517	86.89				
ADM	ระบบ Admission กลาง หรือ ระบบ TCAS รอบที่ 3	114	19.16				
	โครงการอื่น ๆ	481	80.84				
COU	2559	174	29.24				
	2564	421	70.76				
EXG	ผลการเรียนสะสมระดับก่อนหน้า	595		3.23	2.12	3.96	0.367

ผลการวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนาของกลุ่มตัวอย่างจำนวน 595 คน พบว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 517 คน คิดเป็นร้อยละ 86.89 ขณะที่เพศชายมีจำนวน 78 คน คิดเป็นร้อยละ 13.11

เมื่อพิจารณาตามระบบการรับเข้า พบว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เข้าศึกษาผ่านโครงการอื่น ๆ จำนวน 481 คน คิดเป็นร้อยละ 80.84 ส่วนผู้ที่เข้าศึกษาผ่านระบบ Admission กลาง หรือระบบ TCAS รอบที่ 3 มีจำนวน 114 คน คิดเป็นร้อยละ 19.16

สำหรับปีการศึกษาที่เข้าศึกษา พบว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เข้าศึกษาในปีการศึกษา 2564 จำนวน 421 คน คิดเป็นร้อยละ 70.76 ขณะที่ผู้เข้าศึกษาในปีการศึกษา 2559 มีจำนวน 174 คน คิดเป็นร้อยละ 29.24

ในด้านผลการเรียนสะสมระดับก่อนหน้า (EXG) พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีผลการเรียนสะสมเฉลี่ยเท่ากับ 3.23 คะแนน มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.367 โดยมีค่าต่ำสุดเท่ากับ 2.12 และค่าสูงสุดเท่ากับ 3.96

ตารางที่ 2 ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สันระหว่างตัวแปรสมการวิจัยชุดที่ 1

	ACC1		GEN		EXG		ADM		COU
ACC1	1.000								
GEN	0.043		1.000						
EXG	0.373	***	-0.159	***	1.000				
ADM	0.056		0.039		0.027		1.000		
COU	-0.093	**	0.035		0.169	***	0.232	***	1.000

จากตารางที่ 2 พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระในสมการวิจัยชุดที่ 1 มีค่าไม่เกิน 0.8 ซึ่งสะท้อนว่าไม่พบปัญหาความสัมพันธ์กันเองของตัวแปรอิสระ (Correlation) และตัวแปรอิสระทั้งหมดสามารถนำไปใช้ในการวิเคราะห์ถดถอยได้อย่างเหมาะสม

เมื่อพิจารณาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร พบว่า ผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาการบัญชีขั้นต้นมีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับตัวแปรผลการเรียนสะสมในระดับชั้นมัธยมศึกษาตอนปลายของผู้เรียน และมีความสัมพันธ์เชิงลบอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับตัวแปรหลักสูตรที่มีการปรับปรุง ขณะที่ตัวแปรอื่นไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญ ทั้งนี้ ทิศทางของความสัมพันธ์ดังกล่าวโดยส่วนใหญ่สอดคล้องกับสมมติฐานที่กำหนดไว้

ตารางที่ 3 ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สันระหว่างตัวแปรสมการวิจัยชุดที่ 2

	ACC1		INT1		INT2		GEN		EXG		ADM		COU
ACC1	1.000												
INT1	0.556	***	1.000										
INT2	0.521	***	0.558	***	1.000								
GEN	0.043		0.080	*	0.021		1.000						
EXG	0.373	***	0.219	***	0.294	***	-0.159	***	1.000				
ADM	0.056		0.064		0.029		0.039		0.027		1.000		
COU	-0.093	**	-0.129	***	-0.076	**	0.035		0.169	***	0.232	***	1.000

จากตารางที่ 3 พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระในสมการวิจัยชุดที่ 2 มีค่าไม่เกิน 0.8 ซึ่งสะท้อนว่าไม่พบปัญหาความสัมพันธ์กันเองของตัวแปรอิสระ (Correlation) และตัวแปรอิสระทั้งหมดสามารถนำไปใช้ในการวิเคราะห์ถดถอยได้อย่างเหมาะสม

เมื่อพิจารณาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร พบว่า ผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาการบัญชีขั้นต้นมีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับตัวแปรผลการเรียนสะสมในระดับชั้นมัธยมศึกษาตอนปลายของผู้เรียน ผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาการบัญชีขั้นกลาง 1 และผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาการบัญชีขั้นกลาง 2 และมีความสัมพันธ์เชิงลบอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับตัวแปรหลักสูตรที่มีการปรับปรุง ขณะที่ตัวแปรอื่นไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญ ทั้งนี้ ทิศทางของความสัมพันธ์ดังกล่าวโดยส่วนใหญ่สอดคล้องกับสมมติฐานที่กำหนดไว้

ตารางที่ 4 ผลการวิเคราะห์สมการถดถอยความสัมพันธ์ของตัวแปรควบคุมกับผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาการบัญชีขั้นต้น

ACC1	Coeff	Std.err	p>|t|	
GEN	0.338	0.1129	0.003	***
EXG	1.1565	0.1052	0.000	***
ADM	0.2132	0.0981	0.030	**
COU	-0.4157	0.0862	0.000	***
cons	-1.0679	0.3411	0.002	***
Prob>F			0.0000	
R - squared			0.1839	
Adj R - squared			0.1784	
N			595	

หมายเหตุ p<0.01 (***), p<0.05 (**), p<0.1 (*)

จากตารางที่ 4 พบว่า เพศ ผลการเรียนสะสมในระดับชั้นมัธยมศึกษาตอนปลาย ประเภทรอบการคัดเลือกมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาการบัญชีขั้นต้นอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ในขณะที่หลักสูตรที่ได้รับการปรับปรุงมีความสัมพันธ์เชิงลบอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

ตารางที่ 5 ผลการวิเคราะห์สมการถดถอย Hierarchical Multiple Regression สมการชุดที่ 1

		TAX		COST		INT1		INT2	
GEN	Coeff.	-0.179	**	0.190	***	0.203	*	0.079	
	S.D.	0.083		0.090		0.105		0.118	
EXG	Coeff.	0.027		0.238	***	0.144	*	0.409	***
	S.D.	0.084		0.092		0.107		0.120	
ADM	Coeff.	0.050		0.241	***	0.144		0.036	
	S.D.	0.072		0.078		0.091		0.102	
COU	Coeff.	0.108	*	-0.646	***	-0.234	***	-0.145	
	S.D.	0.064		0.070		0.081		0.091	
ACC1	Coeff.	0.420	***	0.560	**	0.527	***	0.514	***
	S.D.	0.030		0.033		0.038		0.043	

ตารางที่ 5 (ต่อ)

		TAX	COST	INT1	INT2
cons_	Coeff.	1.637 ***	0.071	0.039	-0.824
	S.D.	0.251	0.274	0.317	0.357
N		595	595	595	595
R-squared		0.294	0.477	0.323	0.286
Adjusted R-squared		0.288	0.473	0.317	0.28
Prob>F		0.000	0.000	0.000	0.000

หมายเหตุ p<0.01 (***), p<0.05 (**), p<0.1 (*)

จากตารางที่ 5 พบว่า ผลการเรียนรายวิชาการบัญชีขั้นต้น มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาภาษีอากร การบัญชีต้นทุน การบัญชีขั้นกลาง 1 และการบัญชีขั้นกลาง 2 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ในขณะที่เพศมีความสัมพันธ์เชิงลบกับผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาภาษีอากร แต่มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาการบัญชีต้นทุน และการบัญชีขั้นกลาง 1 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ขณะที่ผลการเรียนสะสมในระดับก่อนหน้ามีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาการบัญชีต้นทุน และการบัญชีขั้นกลาง 2 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ นอกจากนี้ประเภทรอบการคัดเลือกมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาการบัญชีต้นทุนอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ส่วนหลักสูตรที่ได้รับการปรับปรุงมีความสัมพันธ์เชิงลบกับผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษาในรายวิชาการบัญชีต้นทุน และการบัญชีขั้นกลาง 1 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

เมื่อพิจารณาโครงสร้างความสัมพันธ์พบว่า ผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาการบัญชีขั้นต้นทำหน้าที่เป็นตัวแปรส่งผ่าน (mediating variable) ระหว่างตัวแปรควบคุมกับผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษาในรายวิชาระดับที่สูงกว่า ได้แก่ รายวิชาการภาษีอากร การบัญชีต้นทุน การบัญชีขั้นกลาง 1 และการบัญชีขั้นกลาง 2 กล่าวคือ เพศ ผลการเรียนสะสมระดับชั้นมัธยมศึกษาตอนปลาย ประเภทรอบการคัดเลือก และหลักสูตรที่ได้รับการปรับปรุง ส่งผลต่อผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนรายวิชาการบัญชีขั้นต้น และผลดังกล่าวจะส่งผลต่อผลสัมฤทธิ์ในรายวิชาชีพขั้นถัดไป สะท้อนให้เห็นถึงบทบาทของรายวิชาการบัญชีขั้นต้นในฐานะตัวแปรส่งผ่านที่สำคัญในการพัฒนาผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษาทางด้านบัญชีของผู้เรียน

ตารางที่ 6 ผลการวิเคราะห์สมการถดถอย Hierarchical Multiple Regression สมการชุดที่ 2

		ADV1	ADV2	AUD
GEN	Coeff.	0.176	0.029	-0.242 **
	S.D.	-0.104	-0.084	-0.088
EXG	Coeff.	0.495 *	0.316 *	0.209 *
	S.D.	-0.106	-0.086	-0.090

ตารางที่ 6 (ต่อ)

		ADV1		ADV2		AUD	
ADM	Coeff.	0.193	*	-0.064		-0.207	**
	S.D.	-0.090		-0.073		-0.076	
COU	Coeff.	-0.388	***	-0.213	**	-0.091	
	S.D.	-0.080		-0.065		-0.068	
ACC1	Coeff.	0.466	***	0.308	***	0.070	
	S.D.	-0.045		-0.036		-0.038	
INT1	Coeff.	0.103	*	0.243	***	0.269	***
	S.D.	-0.044		-0.035		-0.037	
INT2	Coeff.	0.259	***	0.210	***	0.128	***
	S.D.	-0.039		-0.032		-0.033	
cons	Coeff.	-1.433	***	-0.746	**	0.501	
	S.D.	-0.314		-0.254		-0.266	
N		595		595		595	
R-squared		0.520		0.543		0.306	
Adjusted R-squared		0.515		0.537		0.298	
Prob>F		0.000		0.000		0.000	

หมายเหตุ p<0.01 (***), p<0.05 (**), p<0.1 (*)

จากตารางที่ 6 พบว่า ผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนรายวิชาการบัญชีขั้นต้น การบัญชีขั้นกลาง 1 และการบัญชีขั้นกลาง 2 มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษาในรายวิชาการบัญชีขั้นสูง 1 รายวิชาการบัญชีขั้นสูง 2 และรายวิชาการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ในขณะที่ เพศมีความสัมพันธ์เชิงลบกับผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ผลการเรียนสะสมในระดับมัธยมศึกษาตอนปลายมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษาในทั้งสามรายวิชาอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ นอกจากนี้ ระบบการรับเข้ามีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนรายวิชาการบัญชีขั้นสูง 1 แต่มีความสัมพันธ์เชิงลบกับผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนรายวิชาการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ในขณะที่หลักสูตรที่ได้รับการปรับปรุงมีความสัมพันธ์เชิงลบกับผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษาในรายวิชาการบัญชีขั้นสูง 1 และรายวิชาการบัญชีขั้นสูง 2 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

เมื่อพิจารณาโครงสร้างความสัมพันธ์พบว่า ผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาการบัญชีขั้นต้น รายวิชาการบัญชีขั้นกลาง 1 และรายวิชาการบัญชีขั้นกลาง 2 มีบทบาทในลักษณะของตัวแปรส่งผ่านความสัมพันธ์จากตัวแปรควบคุมไปสู่ผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษาในรายวิชาระดับสูง ได้แก่ รายวิชาการบัญชี

ขั้นสูง 1 รายวิชาการบัญชีขั้นสูง 2 และรายวิชาการสอบบัญชี กล่าวคือ เพศ ผลการเรียนสะสมในระดับมัธยมศึกษาตอนปลาย ประเภทรอบการคัดเลือก และหลักสูตรที่ได้รับการปรับปรุงส่งผลต่อผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนรายวิชาการบัญชีขั้นต้น รายวิชาการบัญชีขั้นกลาง 1 และรายวิชาการบัญชีขั้นกลาง 2 และผลการเรียนในรายวิชาดังกล่าวจะส่งผลต่อผลสัมฤทธิ์ในรายวิชาชีพขั้นถัดไป สะท้อนให้เห็นถึงโครงสร้างลำดับขั้นของการเรียนรู้ทางด้านบัญชี โดยรายวิชาการบัญชีขั้นต้น และรายวิชาการบัญชีขั้นกลางมีบทบาทเป็นกลไกสำคัญในการพัฒนาผลสัมฤทธิ์ในรายวิชาชีพขั้นสูงของผู้เรียน

จากผลการวิจัยพบว่าผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนรายวิชาการบัญชีพื้นฐานมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการเรียนรายวิชาชีพทางด้านบัญชีขั้นที่สูงกว่าจึงยอมรับสมมติฐานที่ 1: ผลการเรียนรายวิชาการบัญชีพื้นฐานมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการเรียนรายวิชาชีพทางด้านบัญชี

ยิ่งไปกว่านั้นพื้นฐานการศึกษาเดิมซึ่งงานวิจัยฉบับนี้วัดจากผลการเรียนสะสมในระดับชั้นมัธยมศึกษาตอนปลายมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการเรียนรายวิชาชีพทางด้านบัญชีในทุกระดับ จึงยอมรับสมมติฐานที่ 2: พื้นฐานการศึกษาเดิมมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการเรียนรายวิชาทางด้านบัญชี

การปรับปรุงหลักสูตรโดยให้มีการเรียนรายวิชาชีพทางการบัญชีขั้นพื้นฐานมากขึ้น จะส่งผลให้ผู้เรียนมีผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาชีพทางการบัญชีในระดับที่สูงขึ้นแต่ไม่สม่ำเสมอในทุกรายวิชาจึงปฏิเสธสมมติฐานที่ 3: ลักษณะของหลักสูตรมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการเรียนรายวิชาทางด้านบัญชี

เมื่อวิเคราะห์ประเภทผลการคัดเลือก และเพศของผู้เรียนมีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษาบางรายวิชาเช่น การบัญชีต้นทุน การบัญชีขั้นสูง 1 แต่มีความสัมพันธ์เชิงลบอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาการสอบบัญชี และไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติในบางรายวิชา จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ 4: ประเภทรอบการคัดเลือกมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการเรียนรายวิชาทางด้านบัญชี และสมมติฐานที่ 5: เพศของผู้เรียนมีความสัมพันธ์กับผลการเรียนทางด้านบัญชี

5. อภิปรายผล สรุปและข้อเสนอแนะ

5.1 สรุป และอภิปรายผลการวิจัย

จากการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาบัญชีขั้นพื้นฐานกับผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาชีพบัญชีขั้นสูง โดยใช้วิธีการวิเคราะห์สมการถดถอย Hierarchical Multiple Regression พบว่าผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาบัญชีขั้นต้น รายวิชาการบัญชีขั้นกลาง 1 รายวิชาการบัญชีขั้นกลาง 2 และพื้นฐานการศึกษาเดิมมีความสัมพันธ์กับผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษารายวิชาชีพบัญชีขั้นสูงอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

ผลการวิจัยชี้ให้เห็นอย่างชัดเจนว่าความรู้พื้นฐานทางบัญชีเป็นปัจจัยกำหนดความสำเร็จทางการเรียนในรายวิชาชีพบัญชี โดยผู้เรียนที่มีผลการเรียนในรายวิชาการบัญชีขั้นต้นอยู่ในระดับสูงมีแนวโน้มที่จะมี

ผลการเรียนในรายวิชาบัญชีที่มีความซับซ้อนมากขึ้น สะท้อนให้เห็นถึงโครงสร้างลำดับขั้นการเรียนรู้ก่อนหลังของการเรียนในหลักสูตรบัญชีบัณฑิต

ยิ่งไปกว่านั้นผลการวิจัยยังพบว่า รายวิชาบัญชีขั้นต้นทำหน้าที่เป็นตัวแปรส่งผ่านระหว่างปัจจัยพื้นฐานของผู้เรียนกับผลสัมฤทธิ์ในรายวิชาชีพระดับถัดไป กล่าวคือคุณลักษณะของผู้เรียนได้แก่ เพศ พื้นฐานการศึกษา ประเภทของการรับเข้าศึกษา และลักษณะของหลักสูตรส่งผลต่อผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนในรายวิชาการบัญชีขั้นต้นก่อน และจึงส่งผลไปยังรายวิชาการบัญชีขั้นกลาง 1 และรายวิชาการบัญชีขั้นกลาง 2 ที่มีระดับความยากสูงขึ้น สะท้อนให้เห็นถึงความเชื่อมโยงความพร้อมพื้นฐานของผู้เรียนกับผลลัพธ์ทางการศึกษาในระยะยาว ซึ่งสนับสนุนผลการวิจัยของ Scott (2015) ที่ระบุว่า การจัดการศึกษาทางบัญชีควรเน้นการพัฒนาความเข้าใจในกรอบแนวคิดและทฤษฎีทางบัญชีเป็นพื้นฐานสำคัญ

ผลการศึกษานี้สอดคล้องกับทฤษฎีความรู้เดิม ของ Ausubel (1968) และ Dochy, Segers & Buehl (1999) ที่พบว่าองค์ความรู้มีลักษณะเป็นลำดับขั้นที่ต้องอาศัยการเชื่อมโยงระหว่างเนื้อหา โดยความรู้เดิมของผู้เรียนมีบทบาทสำคัญต่อกระบวนการเรียนรู้ ส่งผลให้ผู้เรียนสามารถวิเคราะห์ข้อมูลใหม่และประยุกต์ใช้ร่วมกับความรู้เดิมได้อย่างมีประสิทธิภาพ นอกจากนี้ ผลการศึกษายังสอดคล้องกับ Eskew & Faley (1997) ที่พบว่าผลการเรียนในรายวิชา Accounting Principles มีความสัมพันธ์กับผลการเรียนในรายวิชา Intermediate Accounting I รวมทั้งสอดคล้องกับผลการศึกษาของ Waples & Darayseh (2005) ที่พบว่าผลการเรียนในรายวิชาบัญชีการเงินเบื้องต้นและบัญชีบริหารเบื้องต้นมีความสัมพันธ์กับผลการเรียนในรายวิชา Intermediate Accounting และสอดคล้องกับผลการศึกษาของ Bernardi & Bean (2002) ที่พบว่าผลสัมฤทธิ์ในรายวิชา Intermediate Accounting I มีอิทธิพลต่อผลการเรียนในรายวิชา Intermediate Accounting II ซึ่งสะท้อนให้เห็นว่าการเรียนรู้ทางบัญชีมีลักษณะเป็นการสะสมและต่อยอดองค์ความรู้จากรายวิชาพื้นฐานไปสู่รายวิชาที่มีความซับซ้อนมากขึ้น ดังนั้น ความรู้พื้นฐานทางบัญชีจึงมีบทบาทสำคัญต่อความสำเร็จทางการเรียนในหลักสูตรบัญชีที่มีลักษณะเนื้อหาต่อเนื่องและเชื่อมโยงกันในแต่ละระดับ

ผลการวิจัยนี้ไม่เพียงยืนยันความสำคัญของความรู้พื้นฐานต่อผลสัมฤทธิ์ทางการเรียน แต่ยังขยายองค์ความรู้เชิงประจักษ์ในบริบทของการศึกษาบัญชีระดับอุดมศึกษาในประเทศไทย โดยแสดงให้เห็นถึงบทบาทเชิงโครงสร้างของรายวิชาพื้นฐานในฐานะตัวแปรส่งผ่าน ซึ่งมีนัยสำคัญต่อการออกแบบหลักสูตร การจัดลำดับรายวิชา และการพัฒนากลยุทธ์การเรียนการสอนเพื่อยกระดับผลสัมฤทธิ์ของผู้เรียนในระยะยาว ผลการวิจัยยังสะท้อนถึง ความจำเป็นของการกำหนดรายวิชาบังคับก่อน (Prerequisite) ตามแนวทางของมหาวิทยาลัยชั้นนำ เช่น มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

ผลการเรียนสะสมในระดับมัธยมศึกษาตอนปลายสามารถพยากรณ์ผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนในรายวิชาชีพบัญชีได้อย่างมีนัยสำคัญ สะท้อนให้เห็นว่าทักษะการเรียนรู้ วินัยและความสามารถในการจัดการ

ตนเองของผู้เรียนที่เป็นพื้นฐานของผู้เรียนเป็นอีกปัจจัยที่ส่งผลต่อความสำเร็จในการศึกษาในหลักสูตรบัญชีบัณฑิต ผลการศึกษานี้ยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ วิทวัส เหล่ามะลอ และสุภาพ ไชยยา (2566) ที่พบว่าผลการเรียนก่อนเข้าศึกษามีอิทธิพลเชิงบวกต่อผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนในระดับอุดมศึกษา

ผลการศึกษายังสะท้อนให้เห็นว่า พื้นฐานความรู้เดิมมีบทบาททั้งในทางตรงต่อผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนผ่านรายวิชาการบัญชีขั้นต้นซึ่งทำหน้าที่เป็นตัวแปรส่งผ่าน ทำให้สามารถสรุปได้ว่าผู้เรียนที่มีพื้นฐานทางวิชาการที่ดีจะสามารถสร้างความเข้าใจในรายวิชาพื้นฐานได้อย่างมีประสิทธิภาพ และส่งผลต่อไปยังความเข้าในรายวิชาชีพในระดับที่สูงขึ้นได้

อย่างไรก็ตาม ผลการวิจัยในรายวิชาการสอบบัญชีสะท้อนให้เห็นถึงรูปแบบความสัมพันธ์ที่แตกต่างจากรายวิชาอื่นอย่างมีนัยสำคัญ กล่าวคือ ไม่พบความสัมพันธ์โดยตรงระหว่างผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษาของรายวิชาการบัญชีขั้นต้นกับรายวิชาการสอบบัญชี ในขณะที่ผลสัมฤทธิ์ในรายวิชาการบัญชีขั้นต้นกลับมีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับรายวิชาการบัญชีขั้นกลาง 1 และรายวิชาการบัญชีขั้นกลาง 2 ผลการศึกษาดังกล่าวบ่งชี้ว่า ความสำเร็จในการเรียนรายวิชาการสอบบัญชีจำเป็นต้องอาศัยความรู้และความเข้าใจทางการบัญชีในระดับที่สูงขึ้น โดยไม่จำกัดอยู่เพียงความรู้พื้นฐานเท่านั้น

ในส่วนของประเภทของการรับเข้าศึกษา ผลการศึกษาพบว่า ไม่มีความสัมพันธ์กับผลการเรียนในรายวิชาชีพด้านบัญชีหลายรายวิชา แต่มีความสัมพันธ์กับผลการเรียนในบางรายวิชา ซึ่งสะท้อนให้เห็นว่าเส้นทางการรับเข้าอาจเป็นตัวบ่งชี้ความแตกต่างด้านความพร้อมทางวิชาการของผู้เรียนก่อนเข้าศึกษา อย่างไรก็ตาม การไม่พบความสัมพันธ์ในรายวิชาส่วนใหญ่แสดงให้เห็นว่า เมื่อผู้เรียนเข้าสู่ระบบการศึกษาในระดับอุดมศึกษาแล้ว ปัจจัยด้านกระบวนการเรียนรู้ภายในสถาบัน เช่น คุณภาพการจัดการเรียนการสอน กลยุทธ์การเรียนรู้ และความพยายามของผู้เรียน มีบทบาทต่อผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนมากกว่าประเภทของการรับเข้าศึกษา

ผลการวิจัยยืนยันว่าความรู้พื้นฐานทางบัญชีเป็นปัจจัยสำคัญที่กำหนดความสำเร็จในการเรียนรายวิชาชีพระดับสูง โดยมีบทบาททั้งทางตรงและในฐานะตัวแปรส่งผ่านระหว่างคุณลักษณะของผู้เรียนกับผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนในระยะถัดไป นอกจากนี้ ผลการศึกษายังสะท้อนถึงความสำคัญของการอ ออกแบบโครงสร้างหลักสูตรและการกำหนดรายวิชาบังคับก่อนอย่างเป็นระบบ เพื่อสนับสนุนลำดับการพัฒนาความรู้ของผู้เรียน อย่างไรก็ตาม ความสำเร็จในบางรายวิชา เช่น การสอบบัญชี อาจต้องอาศัยองค์ความรู้ขั้นสูงมากกว่าพื้นฐานเพียงอย่างเดียว ซึ่งชี้ให้เห็นถึงความจำเป็นในการพัฒนากลยุทธ์การเรียนการสอนที่หลากหลายและสอดคล้องกับธรรมชาติของแต่ละรายวิชาในหลักสูตรบัญชีบัณฑิต

5.2 ข้อเสนอแนะจากการวิจัย

กรอบมาตรฐานด้านความรู้และสมรรถนะทางวิชาชีพควรถูกกำหนดให้สอดคล้องกับแนวปฏิบัติสากล โดยเฉพาะมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งสามารถใช้เป็น

แนวทางให้สถาบันอุดมศึกษานำไปพัฒนาโครงสร้างหลักสูตรบัญชีบัณฑิตให้มีความเป็นระบบ สอดคล้องกับลำดับการเรียนรู้ และตอบสนองต่อความต้องการของวิชาชีพในระดับสากล บทบาทของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ควรขยายจากการกำหนดมาตรฐานขั้นต่ำไปสู่การเป็นกลไกเชิงรุกในการเชื่อมโยงภาคการศึกษาและภาควิชาชีพ ผ่านการมีส่วนร่วมในการพัฒนาหลักสูตร การกำหนดสมรรถนะที่สอดคล้องกับบริบทวิชาชีพที่เปลี่ยนแปลง และการส่งเสริมการพัฒนาวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง โดยยิ่งมีการกำหนดมาตรฐานที่ชัดเจน ทันสมัย และมีกลไกกำกับติดตามที่มีประสิทธิภาพมากขึ้น จะส่งผลให้ผู้ประกอบวิชาชีพมีความพร้อมในการปฏิบัติงาน และสามารถตอบสนองต่อความต้องการของตลาดแรงงานได้

สถาบันการศึกษาควรกำหนดนโยบายในการจัดทำแผนการเรียนสำหรับหลักสูตรบัญชีบัณฑิตอย่างเป็นระบบ โดยคำนึงถึงลำดับการเรียนรู้ก่อน–หลัง และบูรณาการความร่วมมือระหว่างหลักสูตรบัญชีบัณฑิตระหว่างสถาบัน รวมถึงศาสตร์ที่เกี่ยวข้อง เพื่อพัฒนาโครงสร้างหลักสูตรให้มีความชัดเจนทั้งในด้านลำดับการเรียนรู้และความเชื่อมโยงของรายวิชา โดยเฉพาะการเน้นบทบาทของรายวิชาบัญชีพื้นฐานในฐานะองค์ความรู้สำคัญที่เป็นรากฐานสำหรับการเรียนในระดับที่สูงขึ้น นอกจากนี้ ควรให้ความสำคัญกับการออกแบบหลักสูตรที่มุ่งเสริมสร้างพื้นฐานทางบัญชีอย่างเข้มแข็ง การกำหนดรายวิชาบังคับก่อนอย่างเหมาะสม และการจัดการเรียนการสอนที่สอดคล้องกับความแตกต่างของผู้เรียน ควบคู่กับการพัฒนาระบบติดตามและประเมินผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนอย่างต่อเนื่อง เพื่อใช้เป็นข้อมูลเชิงประจักษ์ในการปรับปรุงหลักสูตร และยกระดับคุณภาพการเรียนรู้ของผู้เรียนในระยะยาวอย่างมีประสิทธิภาพ

สำหรับผู้เรียน ควรใช้ผลการเรียนในรายวิชาการบัญชีขั้นต้นเป็นข้อมูลในการประเมินความพร้อมและความถนัดของตนเองในการศึกษาวิชาชีพบัญชี เนื่องจากรายวิชาดังกล่าวเป็นพื้นฐานสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการวิเคราะห์รายการค้า การบันทึกบัญชี และการจัดทำงบการเงิน ซึ่งเป็นองค์ความรู้ที่จำเป็นสำหรับการเรียนรายวิชาบัญชีในระดับที่สูงขึ้น ผู้เรียนที่มีผลการเรียนอยู่ในระดับต่ำควรให้ความสำคัญกับการทบทวนเนื้อหาเพิ่มเติม แสวงหาความช่วยเหลือจากอาจารย์ผู้สอน หรือเข้าร่วมกิจกรรมเสริมทักษะทางวิชาการ เพื่อพัฒนาความรู้และเตรียมความพร้อมก่อนศึกษารายวิชาขั้นสูง อันจะช่วยเพิ่มโอกาสในการประสบความสำเร็จทางการเรียนและพัฒนาศักยภาพทางวิชาชีพบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ

การศึกษาครั้งนี้มีข้อจำกัดด้านขอบเขตของกลุ่มตัวอย่าง โดยมุ่งวิเคราะห์เฉพาะผู้เรียนในหลักสูตรบัญชีบัณฑิตของมหาวิทยาลัยพะเยา ซึ่งอาจยังไม่สะท้อนภาพรวมของผู้เรียนในสถาบันอุดมศึกษาอื่นที่มีบริบทและพื้นฐานแตกต่างกัน ดังนั้น การวิจัยในอนาคตควรมุ่งขยายขอบเขตของกลุ่มตัวอย่างผ่านการสร้างเครือข่ายความร่วมมือระหว่างสถาบัน เพื่อให้ครอบคลุมผู้เรียนในหลักสูตรบัญชีบัณฑิตในวงกว้างมากยิ่งขึ้น นอกจากนี้ ควรศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนในรายวิชาบัญชีขั้นพื้นฐานกับรายวิชาชีพระดับสูงในบริบทที่หลากหลาย เพื่อเปรียบเทียบและยืนยันความสอดคล้องของผลการวิจัย อันจะนำไปสู่ข้อค้นพบที่มีความเป็นสากลและสามารถอธิบายโครงสร้างการเรียนรู้ทางบัญชีได้อย่างเป็นระบบ

มากยิ่งขึ้น ทั้งนี้ ผลลัพธ์จากการวิจัยดังกล่าวจะเป็นข้อมูลเชิงประจักษ์ที่สำคัญสำหรับหน่วยงานที่เกี่ยวข้องในการกำหนดนโยบายและแนวทางสนับสนุนการจัดการเรียนการสอนในหลักสูตรบัญชีบัณฑิตให้มีประสิทธิภาพและเหมาะสมกับบริบทของแต่ละสถาบันการศึกษา

เอกสารอ้างอิง

ภาษาไทย

กองบริการการศึกษา มหาวิทยาลัยพะเยา. (2568). *คู่มือนิสิตระดับปริญญาตรี.* https://does.up.ac.th/ebook/student/bachelor/

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม. (2568). *แนวโน้มตลาดแรงงานด้านบัญชีในปี พ.ศ. 2568.* https://www.spu.ac.th/fac/account/72741

พรรณอรกมล ใจชาญสุขกิจ. (2567). ทัศนะของผู้สำเร็จการศึกษาด้านบัญชีต่อการประกอบวิชาชีพตามสายงาน [การค้นคว้าอิสระปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์]. คลังสารสนเทศดิจิทัล มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์. https://ethesisarchive.library.tu.ac.th/thesis/2024/TU_2024_6602020122_19499_30724.pdf

มหาวิทยาลัยเชียงใหม่. (2568). *โครงสร้างหลักสูตรบัญชีบัณฑิต.* https://www.mis.cmu.ac.th/TQF/TQF2/CurriculumPublic.aspx?EID=a4cfd922-b10e-4d53-9a25-5ac1bfaa1c2a

มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์. (2561). *โครงสร้างหลักสูตรบัญชี.* https://www.tbs.tu.ac.th/wp-content/uploads/2020/03/4-ปี-บัญชี-Thai-2561.pdf

มหาวิทยาลัยวลัยลักษณ์. (2567). *หลักสูตรบัญชีบัณฑิต.* https://curdas.wu.ac.th/backEnd/myfile/attDetailCourse/BachelorofAccountancy2567-checomhesi.pdf

มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ. (2565). *หลักสูตรบัญชีบัณฑิต (ปรับปรุง พ.ศ. 2565).* https://bas.swu.ac.th/Portals/64/program/bas-program-accountancy.pdf

วิทวัส เหล่ามะลอ, และ สุภาพ ไชยยา. (2566). *ปัจจัยแรกเข้าศึกษาและผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนของนักศึกษาระดับปริญญาตรี มหาวิทยาลัยขอนแก่น ปีการศึกษา 2556–2565.* มหาวิทยาลัยขอนแก่น.

โศภนา พิชิตพรชัย. (2553). ผลของปัจจัยทางด้านผู้เรียนและกระบวนการจัดการเรียนการสอนโดยเน้นกระบวนการคิดต่อผลสัมฤทธิ์การเรียนรู้วิชาหลักการบัญชีในนักศึกษาชั้นปีที่ 1 คณะบริหารธุรกิจ สถาบันเทคโนโลยีปัญญาภิวัฒน์. *วารสารปัญญาภิวัฒน์*, *2*(1), 16–30.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2555). *ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ 1/2555 เรื่อง การรับรองปริญญาหรือประกาศนียบัตรในวิชาการบัญชีของสถาบันการศึกษาต่าง ๆ เพื่อประโยชน์ในการรับสมัครเป็นสมาชิกสามัญ และการพิจารณาคุณสมบัติเพื่อขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต*. https://www.tfac.or.th/upload/9414/7WiiCWbaPM.pdf

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2563). *คู่มือสำหรับประชาชน: การรับรองปริญญาทางการบัญชีของสถาบันการศึกษาต่าง ๆ*. https://www.tfac.or.th/upload/9414/DwBsScRwxY.pdf

ภาษาอังกฤษ

Ausubel, D. P. (1968). *Educational psychology: A cognitive view*. Holt, Rinehart and Winston.

Bernardi, R. A., & Bean, D. F. (2002). The importance of performance in Intermediate Accounting I on performance in a subsequent accounting course. *Accounting Educators' Journal*, *14*, 1–10.

Dochy, F., Segers, M., & Buehl, M. (1999). The relation between assessment practices and outcomes of studies. *Review of Educational Research*, *69*(2), 145-186.

Dow, K. J., & Feldmann, D. A. (1999). Preparer versus user introductory sequence: The impact on performance in Intermediate Accounting I. *Journal of Accounting Education*, *17*(2–3), 141–156.

Eskew, R. K., & Faley, R. H. (1997). Factors associated with grades in Intermediate Accounting. *Journal of Accounting Education*, *15*(2), 269–288.

International Federation of Accountants. (2019a). *Handbook of international education pronouncements*. https://www.ifac.org/education/publications/2019-handbook-international-education-standards

International Federation of Accountants. (2019b). *International Education Standard (IES) 2: Initial Professional Development – Technical Competence.* https://www.ifac.org/education/publications/ies-2-initial-professional-development-technical-competence

Keef, S. P. (1992). The effect of prior accounting education: Some evidence from New Zealand. *Accounting Education*, *1*(1), 63–68. https://doi.org/10.1080/09639289200000007

Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2022). *Intermediate Accounting* (18th ed.). Wiley.

Maksy, M. M., & Zheng, L. (2010). The relationship between prior accounting knowledge and student performance in intermediate accounting. *Journal of Education for Business*, *85*(4), 212–218.

Scott, W. R. (2015). Financial accounting theory (7th ed.). Pearson.

Waples, E., & Darayseh, M. (2005). Determinants of student performance in Intermediate Accounting. *Journal of College Teaching & Learning*, *2*(12), 87–92.

Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1986). *Positive accounting theory*. Prentice-Hall.

ความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบกับคุณภาพการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ

The Relationship Between the Attributes of Audit Committee and Audit Quality of The Listed Companies in the MAI Stock Exchange

ปัณชญา ศรีรัชดากร[1] และผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.นิ่มนวล วิเศษสรรพ์[2]

Punchaya Sriruschadakron[1], Asst.Prof. Nimnual Visedsun, Ph.D.[2]

มหาวิทยาลัยรังสิต [1-2]

บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบและคุณภาพการสอบบัญชี โดยใช้ทฤษฎีตัวแทนสนับสนุนกรอบแนวคิดการวิจัย คุณภาพการสอบบัญชีจะวัดจากค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ประเภทของสำนักงานสอบบัญชี และความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีอุตสาหกรรมเฉพาะด้านตรงกับบริษัท ศึกษาจากข้อมูลบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ จำนวน 205 บริษัท ในปี พ.ศ. 2567 วิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนา การวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุ และการวิเคราะห์การถดถอยโลจิสติก ผลการวิจัยแสดงว่าจำนวนครั้งการประชุมคณะกรรมการตรวจสอบ และประสบการณ์ของประธานคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกและเชิงลบตามลำดับอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี และโอกาสที่จะมีการสอบบัญชีโดยผู้สอบบัญชีที่มีความเชี่ยวชาญสอบบัญชีอุตสาหกรรมเฉพาะด้านที่ตรงกับบริษัทจะลดลง ในบริษัทที่มีจำนวนผู้เชี่ยวชาญด้านการบัญชีและการเงินมาก ผลการวิจัยนี้จึงสนับสนุนบทบาทของคณะกรรมการตรวจสอบในการสร้างความเชื่อมั่นต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ อีกทั้งยังสามารถนำข้อค้นพบนี้ไปพัฒนาเป็นดัชนีชี้วัดธรรมาภิบาล เพื่อให้ผู้ลงทุนใช้เป็นเกณฑ์ในการตัดสินใจลงทุน

คำสำคัญ: คณะกรรมการตรวจสอบ, คุณภาพการสอบบัญชี, ตลาดหลักทรัพย์ทางเลือกการลงทุน

Abstract

This study aims to examine the relationship between audit committee characteristics and audit quality, drawing on Agency Theory as the underlying theoretical framework. Audit quality is measured using three proxies: audit fees, audit firm type (Big 4 versus non-Big 4), and industry specialist auditors. The study employs data from 205 companies listed on the

[1] หน่วยงานต้นสังกัดของผู้เขียนบทความ (12 pt.) Department of XXXX, Faculty of XXXX, XXXXX University, E-mail (11 pt.)

Market for Alternative Investment (MAI) in Thailand for the year 2024. Data were analyzed using descriptive statistics, multiple regression analysis, and logistic regression analysis. The results indicate that the frequency of audit committee meetings is positively associated with audit fees, whereas the experience of the audit committee chair is negatively associated with audit fees. In addition, firms with a higher number of audit committee members possessing accounting and financial expertise are less likely to engage auditors with industry-specific expertise. These findings support the important role of the audit committee in enhancing confidence in audit quality among companies listed on the MAI. The study contributes to the corporate governance literature by providing evidence on how audit committee characteristics influence different dimensions of audit quality. Furthermore, the findings may serve as a basis for developing governance indicators that can assist investors in making more informed investment decisions.

Keywords: Audit Committee, Audit Quality, Market for Alternative Investment

1. บทนำ

1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา

ตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ (Market for Alternative Investment - MAI) เป็นตลาดหลักทรัพย์แห่งที่สองของประเทศไทย ทำหน้าที่เป็นตลาดทุน เพื่อให้ธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมที่มีศักยภาพการเติบโตทางธุรกิจสามารถระดมเงินทุนเพิ่มเติมจากสาธารณะได้ แม้ว่าบริษัทจดทะเบียนเหล่านี้จะมีขนาดเล็กกว่าบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย แต่ในการกำกับดูแลบริษัทเหล่านี้จะมีแนวทางและข้อกำหนดที่บังคับให้บริษัทจดทะเบียนต่าง ๆ จะต้องดำเนินการให้เกิดขึ้นเช่นเดียวกับบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย อย่างไรก็ตามบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ มีลักษณะแตกต่างจากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย อย่างชัดเจน โดยส่วนใหญ่เป็นธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมที่มีโครงสร้างองค์กรและระบบการควบคุมภายในที่ไม่ซับซ้อน ทั้งยังมีข้อจำกัดด้านทรัพยากร งบประมาณ และบุคลากร ส่งผลให้การขับเคลื่อนและการบังคับใช้มาตรการกำกับดูแลกิจการภายในองค์กรมีความท้าทายมากกว่าบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ภายใต้แนวคิดการกำกับดูแลกิจการ คณะกรรมการตรวจสอบถือเป็นกลไกสำคัญที่ช่วยลดปัญหาความขัดแย้งทางผลประโยชน์ระหว่างผู้ถือหุ้นและฝ่ายบริหาร โดยมีหน้าที่กำกับดูแลกระบวนการรายงานทางการเงินและติดตามการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีภายนอก จึงเป็นหนึ่งในข้อบังคับของบริษัทจดทะเบียนที่จะต้องจัดตั้งให้มีขึ้น และเป็นคณะกรรมการดำเนินงานที่สำคัญของคณะกรรมการบริษัทซึ่งมีหน้าที่กำกับดูแลกระบวนการรายงาน และการเปิดเผยข้อมูลทางการเงิน คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์กำหนดให้บริษัทจดทะเบียนจะต้องมีคณะกรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 3 คน

โดยทุกคนต้องเป็นกรรมการอิสระ และมีอย่างน้อย 1 คน ที่มีความรู้และประสบการณ์ด้านการบัญชีหรือการเงินอย่างเพียงพอที่จะสามารถทำหน้าที่ในการสอบทานความเชื่อถือได้ของงบการเงิน สำหรับคณะกรรมการบริษัทซึ่งมีบทบาทเป็นตัวแทนของผู้ถือหุ้นจะทำหน้าที่สำคัญในการตัดสินใจเกี่ยวกับนโยบายและกลยุทธ์ที่สำคัญของกิจการและดูแลให้มั่นใจว่าฝ่ายจัดการได้นำนโยบายและกลยุทธ์ไปปฏิบัติตามที่กำหนดไว้เพื่อประโยชน์สูงสุดของผู้ถือหุ้น ดังนั้นคณะกรรมการตรวจสอบจึงควรมีองค์ประกอบในสัดส่วนของกรรมการที่ มีความรู้ความชำนาญในด้านต่างๆ หลากหลายเหมาะสมกับลักษณะการประกอบการของธุรกิจ เพื่อให้กรรมการทุกคนแสดงความคิดเห็นได้อย่างอิสระ และไม่ให้มีบุคคลหรือกลุ่มบุคคลใดมีอำนาจเหนือการตัดสินใจของคณะกรรมการ รวมทั้งขนาดของคณะกรรมการตรวจสอบที่จะใช้เป็นกลไกในการถ่วงดุลอำนาจคณะกรรมการบริษัท (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2565)

งานวิจัยในอดีตได้แสดงให้เห็นว่าคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบ เช่น ขนาดของคณะกรรมการ ความเป็นอิสระ สัดส่วนกรรมการที่มีความเชี่ยวด้านการบัญชีและการเงิน และจำนวนครั้งในการประชุม สามารถส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีได้อย่างมีนัยสำคัญ โดยบริษัทที่มีคณะกรรมการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพมักมีแนวโน้มเลือกผู้สอบบัญชีที่มีชื่อเสียง หรือสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ รวมถึงยินดีจ่ายค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีในระดับที่สูงขึ้น เพื่อให้ได้รับบริการสอบบัญชีที่มีคุณภาพมากขึ้น (Alomair & Al Naim, 2025; Cziffra et al., 2025; Schmidt & Wilkins, 2013) อย่างไรก็ตาม ผลการศึกษาในอดีตยังคงมีความหลากหลายและแตกต่างกัน โดยเฉพาะในประเทศกำลังพัฒนา ซึ่งสภาพแวดล้อมด้านการกำกับดูแลกิจการและระบบการควบคุมภายในยังอาจต้องพัฒนาความเข้มแข็งต่อไป แม้ว่าจะมีงานวิจัยจำนวนมากในประเทศพัฒนาแล้วที่ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับคุณภาพการสอบบัญชี แต่การศึกษาในประเทศกำลังพัฒนายังค่อนข้างจำกัด โดยเฉพาะในบริบทประเทศในกลุ่มอาเซียน งานวิจัยนี้จึงมุ่งศึกษาคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบที่สะท้อนถึงประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของคณะกรรมการต่อคุณภาพการสอบบัญชีในบริษัทจดทะเบียนตลาดหลักทรัพย์เอ็ม เอ ไอ ของประเทศไทย ซึ่งมีระบบการกำกับดูแลกิจการและการควบคุมภายในอย่างต่อเนื่องมาพอสมควรแล้ว นอกจากนี้งานวิจัยส่วนใหญ่มักศึกษาในบริษัทจดทะเบียนตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เนื่องจากมีโครงสร้างการกำกับดูแลและทรัพยากรที่ค่อนข้างพร้อม อย่างไรก็ตาม ในบริบทของตลาดเกิดใหม่อย่าง บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ อาจเผชิญกับความเสี่ยงที่ส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีมากกว่า ทั้งความกดดันในการจัดทำรายงานทางการเงิน ความเสี่ยงจากการแทรกแซงโดยผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือการลดต้นทุนค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอันเนื่องมาจากข้อจำกัดทางการเงิน ดังนั้นการคัดเลือกผู้สอบบัญชีที่มีคุณภาพสูงของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์เอ็ม เอ ไอ อาจมีเงื่อนไขที่แตกต่างจากบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยอย่างมีนัยสำคัญ

จากการทบทวนผลการวิจัยในอดีต พบว่า มีการศึกษาเกี่ยวกับประสิทธิภาพของคณะกรรมการตรวจสอบ ในหลายประเด็น ได้แก่ ความเกี่ยวข้องของการปฏิบัติหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบกับผลการดำเนินงานของบริษัท (ภูษณิศา ส่งเจริญ, 2562) ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (ปริศนา เยาวมาร, เนตรดาว ชัยเขต และกมลวรรณ รอดหริ่ง, 2561) ความสามารถในการทำกำไร (หนึ่งฤทัย เมืองใหม่, 2565) โ

คุณลักษณะของคณะกรรมการจะวัดด้วย ขนาดของคณะกรรมการบริษัท จำนวนครั้งในการประชุม ขนาดของคณะกรรมการตรวจสอบ สัดส่วนคณะกรรมการที่เชี่ยวชาญทางด้านบัญชีและการเงิน ระดับการศึกษาประธานของคณะกรรมการตรวจสอบ อายุของประธานคณะกรรมการตรวจสอบ ประสบการณ์การทำงานในตำแหน่งประธานคณะกรรมการตรวจสอบ และคณะกรรมการตรวจสอบที่มีความเชี่ยวชาญด้านการตรวจสอบ นอกจากนี้พบว่ามีประเด็นการศึกษาที่เชื่อมโยงคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบไปยังคุณภาพการสอบบัญชี ในประเทศจอร์แดน (Al-Hajaya, 2019) โดยชี้ให้เห็นว่าคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบ ซึ่งพิจารณาจากขนาดของคณะกรรมการ จำนวนกรรมการอิสระ ความเป็นอิสระของกรรมการ ส่งผลทางบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีโดยการพิจารณาจากประเภทของสำนักงานสอบบัญชี และค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีในแต่ละปี

ข้อค้นพบจากงานวิจัยในอดีตได้ให้การสนับสนุนการจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียน ซึ่งมีบทบาทและเป็นกลไกสำคัญของการกำกับดูแลกิจการ เพราะช่วยให้การสอบบัญชีมีคุณภาพมากขึ้น ประเด็นการศึกษาของการวิจัยฉบับนี้ จึงมุ่งค้นหาหลักฐานเชิงประจักษ์ที่แสดงให้เห็นว่าคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบในข้อใดที่จะช่วยยกระดับคุณภาพการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ

1.2 วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1.2.1 วัตถุประสงค์หลัก

เพื่อตรวจสอบคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบในข้อใดต่อไปนี้ ที่ส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ ในปี 2567

1. จำนวนครั้งการประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบ
2. ขนาดของคณะกรรมการตรวจสอบ
3. จำนวนผู้เชี่ยวชาญทางด้านการบัญชีหรือการเงินในคณะกรรมการตรวจสอบ
4. จำนวนผู้เชี่ยวชาญด้านการตรวจสอบในคณะกรรมการตรวจสอบ
5. ประสบการณ์การทำงานในตำแหน่งประธานคณะกรรมการตรวจสอบ
6. อายุประธานคณะกรรมการตรวจสอบ

โดยมีวัตถุประสงค์ย่อย ดังนี้

1) เพื่อตรวจสอบคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบโดยคุณภาพการสอบบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชี วัดจากค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี
2) เพื่อตรวจสอบคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบโดยคุณภาพการสอบบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชี วัดจากประเภทสำนักงานสอบบัญชี
3) เพื่อตรวจสอบคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบโดยคุณภาพการสอบบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชี วัดจากความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีอุตสาหกรรมเฉพาะด้านของผู้สอบบัญชี

2. แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

2.1 ความรู้เกี่ยวกับตลาดหลักทรัพย์เอ็ม เอ ไอ

ตลาดหลักทรัพย์เอ็ม เอ ไอ (Market for Alternative Investment - MAI) เป็นตลาดหลักทรัพย์รองของประเทศไทยที่จัดตั้งขึ้นมาเพื่อส่งเสริมการเติบโตของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมโดยการสนับสนุนให้บริษัทสามารถเข้าถึงแหล่งทุนในตลาดทุน เพื่อขยายธุรกิจให้เติบโตได้อย่างยั่งยืน เพิ่มโอกาสในการระดมทุน เปิดโอกาสให้บริษัทขนาดเล็กและขนาดกลางสามารถเข้าจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ได้ง่ายขึ้น ซึ่งเป็นแหล่งเงินทุนที่ยั่งยืนและไม่เป็นภาระการชำระดอกเบี้ย และเพิ่มโอกาสการลงทุน สร้างช่องทางการลงทุนใหม่ ๆ ให้นักลงทุนมีโอกาสลงทุนในบริษัทที่มีศักยภาพเติบโตสูง ซึ่งจะช่วยกระจายความเสี่ยงในการลงทุนในหลักทรัพย์ที่หลากหลาย

ลักษณะของการซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์เอ็ม เอ ไอ (MAI) มีลักษณะการซื้อขายเช่นเดียวกับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET) โดยใช้ระบบการซื้อขายแบบอิเล็กทรอนิกส์ (Automated Trading System: ATS) และให้ความสะดวกแก่ผู้ลงทุนในการซื้อขายและการเข้าถึงข้อมูลการลงทุน ซึ่งผลกระทบและความสำเร็จของตลาดหลักทรัพย์เอ็ม เอ ไอ (MAI) ถือเป็นช่องทางที่สำคัญในการสนับสนุนให้ธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ในประเทศไทยเติบโตอย่างมีประสิทธิภาพ ในช่วงหลายปีที่ผ่านมาบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์เอ็ม เอ ไอ (MAI) มีอัตราการเติบโตสูงขึ้น และบางบริษัทได้ขยับขึ้นไปจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET) เมื่อบริษัทมีขนาดใหญ่ขึ้น ซึ่งสะท้อนถึงศักยภาพในการระดมทุนและการพัฒนาธุรกิจอย่างยั่งยืน (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2565)

2.2 คณะกรรมการตรวจสอบ

คณะกรรมการตรวจสอบเป็นคณะกรรมการชุดย่อยที่ทำงานร่วมกับคณะกรรมการบริษัทโดยมีหน้าที่ในการตรวจสอบและสอบทานกระบวนการดำเนินงานและนโยบายต่างๆ ของบริษัทเพื่อให้มั่นใจว่าบริษัทมีการกำกับดูแลกิจการอย่างมีประสิทธิภาพและเพียงพอ คณะกรรมการตรวจสอบยังมีบทบาทในการติดตามและประเมินความเสี่ยงทางการเงินรวมถึงการตรวจสอบความถูกต้องและความโปร่งใสของรายงานทางการเงิน ทั้งนี้เพื่อสร้างความมั่นใจให้ผู้ถือหุ้นหรือผู้ส่วนได้เสียว่าบริษัทปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณและมาตรฐานสากลในการดำเนินธุรกิจ นอกจากนี้คณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่ในการพิจารณาเลือกและติดตามการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบบัญชีอิสระ เพื่อให้แน่ใจว่ากระบวนการตรวจสอบเป็นไปอย่างอิสระและเป็นกลาง

2.3 ทฤษฎีตัวแทน

ทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) มาจากแนวคิดของ Jensen and Meckling (1976) ที่อธิบายถึงความสัมพันธ์ระหว่างตัวการกับตัวแทนในการดำเนินธุรกิจ โดยความสัมพันธ์ของทฤษฎีตัวแทนเกิดจากการที่ผู้ถือหุ้นไม่สามารถบริหารงานได้เพียงลำพัง จึงทำให้ต้องมีตัวแทนในการบริหารงานแทน ซึ่งเป็นความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลสองกลุ่ม กลุ่มหนึ่งเรียกว่าตัวการ (Principle) หรือผู้ถือหุ้น และอีกกลุ่มเรียกว่าตัวแทน (Agent) หรือผู้บริหาร ซึ่งการที่ผู้ถือหุ้นว่าจ้างผู้บริหารเข้าเป็นตัวแทนในการดำเนินงานต่าง ๆ ของธุรกิจในกิจการอาจส่งผลให้เกิดความขัดแย้งในประโยชน์ (Conflict of Interests) ของแต่ละฝ่าย กล่าวคือ

การที่ผู้ถือหุ้นและผู้บริหารมีความต้องการในผลประโยชน์ที่แตกต่างกัน จึงทำให้เกิดความขัดแย้งกันของผลประโยชน์และทำให้เกิดปัญหาจากการเป็นตัวแทน (Agency Problem) (ศิลปพร ศรีจั่นเพชร, 2551)

2.4 คุณภาพการสอบบัญชี

แนวคิดคุณภาพการสอบบัญชีสามารถอธิบายเป็นสองแนวทาง ได้แก่ 1) แนวคิดที่มุ่งเน้นปัจจัยนำเข้า (Input-based approach) และแนวคิดที่มุ่งเน้นผลลัพธ์ (Outcome-based approach) โดยแนวคิดด้านปัจจัยนำเข้าให้ความสำคัญกับคุณลักษณะของผู้สอบบัญชี และสำนักงานสอบบัญชี ซึ่งสะท้อนถึงความเป็นอิสระและความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชี ตัวชี้วัดที่นิยมใช้ในงานวิจัย ได้แก่ ประเภทของสำนักงานสอบบัญชี ความเชี่ยวชาญเฉพาะอุตสาหกรรมของผู้สอบบัญชี ระยะเวลาการปฏิบัติงานสอบบัญชี และค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (Chow & Wong-Boren, 1986; Mohammad Rezaei et al., 2018) อย่างไรก็ตาม การเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมทางธุรกิจชี้ให้เห็นว่า คุณภาพการสอบบัญชีในยุคดิจิทัลนั้น รวมถึงขีดความสามารถทางเทคโนโลยีของสำนักงานสอบบัญชี การนำเครื่องมือดิจิทัลที่ทันสมัยมาใช้ในกระบวนการตรวจสอบ และยกระดับความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีให้มีความแม่นยำและเท่าทันความเสี่ยงใหม่ ๆ ได้ดียิ่งขึ้น (Oktaviani et al., 2026) 2) แนวคิดที่มุ่งเน้นผลลัพธ์ (Outcome-based approach) จะประเมินคุณภาพการสอบบัญชีจากผลลัพธ์ที่เกิดขึ้นจริงจากกระบวนการสอบบัญชี โดยตัวชี้วัดที่นิยมใช้ ได้แก่ การปรับปรุงงบการเงินย้อนหลัง ความทันเวลาของการเปิดเผยข้อมูล และการใช้เครื่องมือทางนิติการบัญชี เช่น Beneish et al., (2013) ซึ่งใช้ตรวจจับการจัดการกำไรหรือการบิดเบือนข้อมูลทางบัญชี ภายใต้แนวคิดนี้ คุณภาพการสอบบัญชีสะท้อนถึงความสามารถของผู้สอบบัญชีในการค้นพบและรายงานข้อมูลที่แสดงความผิดพลาดอย่างมีสาระสำคัญ (Saleeb Agaiby Bakhiet, 2024; Svabova et al., 2020) ข้อค้นพบคุณภาพการสอบบัญชีจากผลการวิจัยของไทย กมล วานิชถาวร และพิเชษฐ์ โสภาพงษ์ (2562) ได้อธิบาย คุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) หมายถึง การแสดงความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีในรายงานการสอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพ ในการสร้างความเชื่อมั่นเกี่ยวกับความถูกต้องและความครบถ้วนในสาระสำคัญของงบการเงิน เพื่อให้ข้อมูลดังกล่าวเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน ซึ่ง อรอุมา แก้วสิทธิ์ (2561) กล่าวถึงคุณภาพการสอบบัญชีสามารถแบ่งเครื่องมือในการวัดคุณภาพสอบบัญชีเป็น 2 ประเภทคือ วัดทางตรงและวัดทางอ้อม ในการวัดคุณภาพงานสอบบัญชี คือ ประเภทสำนักงานสอบบัญชี กับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี และคุณภาพของรายงานทางการเงิน

2.5 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ผลการวิจัยที่ศึกษาจากข้อมูลของบริษัทจดทะเบียนในประเทศที่พัฒนาแล้วและประเทศที่กำลังพัฒนา (Al-Hajaya, 2019) และผลการวิจัยส่วนใหญ่ พบว่าคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบซึ่งสะท้อนถึงประสิทธิภาพของคณะกรรมการ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงความมุ่งมั่นและความรับผิดชอบอย่างสูงของผู้สอบบัญชีที่ใช้ความพยายามในการปฏิบัติหน้าที่ให้เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพ เพื่อสร้างความเชื่อถือได้ของงบการเงิน (Al-Hajaya, 2019; Dhaliwal et al., 2010; Habbash, 2015; Oussii and Taktak, 2018) ดังนั้นใน ผลการวิจัยเหล่านี้ได้ใช้ตัวชี้วัดคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบ และคุณภาพการสอบบัญชี ดังนี้

2.5.1 จำนวนครั้งการประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบต่อคุณภาพการสอบบัญชี

Blue Ribbin (1999) และ Abbott et al. (2003) พบว่าจำนวนครั้งการประชุมยิ่งมากครั้ง จะช่วยลดข้อผิดพลาดในการจัดทำงบการเงินและเพิ่มคุณภาพการสอบบัญชี และงานวิจัยอื่น ๆ ที่พบว่าจำนวนครั้งการประชุมมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อประสิทธิภาพของคณะกรรมการตรวจสอบ ได้แก่ Karamanou & Vafeas (2005) ระบุว่าคณะกรรมการตรวจสอบที่มีการประชุมหลายครั้ง สามารถเพิ่มประสิทธิภาพการกำกับดูแลและลดโอกาสการทุจริต นอกจากนี้ Lin et al. (2006) และ Mardessi (2022) พบความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญระหว่างจำนวนครั้งการประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบกับคุณภาพการสอบบัญชี เช่นเดียวกันกับ Elmashtawy et al. (2023) ที่รายงานถึงจำนวนครั้งการประชุมเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญ สอดคล้องกับแนวคิดที่มองว่าความถี่ในการประชุมสะท้อนถึงการปฏิบัติหน้าที่กำกับดูแลอย่างเข้มงวดและต่อเนื่อง สามารถติดตามความถูกต้องของการรายงานทางการเงิน ลดโอกาสการทุจริตหรือการบิดเบือนข้อมูล และช่วยลดปัญหาความไม่สมมาตรของข้อมูลระหว่างผู้บริหารกับผู้มีส่วนได้เสีย อาจนำไปสู่การเพิ่มคุณภาพการสอบบัญชีของกิจการ จึงนำมาสู่สมมติฐานการวิจัยที่ 1

สมมติฐานที่ 1: จำนวนครั้งการประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี

2.5.2 ขนาดของคณะกรรมการตรวจสอบต่อคุณภาพการสอบบัญชี

จากการศึกษางานวิจัยของ Abdullah et al. (2008) และ Nawafly et al. (2018) พบว่าขนาดของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีและความระมัดระวังทางบัญชี ขณะที่ Adeyemi & Fagbemi (2010) และ Soliman and Abd Elsalam (2013) ไม่พบความสัมพันธ์ดังกล่าว ในทางกลับกัน งานวิจัยของ ศิลปพร ศรีจั่นเพชร และอนุรักษ์ ภัคดี (2562) ชี้ให้เห็นว่าขนาดของคณะกรรมการตรวจสอบอาจมีความสัมพันธ์เชิงลบต่อคุณภาพการสอบบัญชี นอกจากนี้ เมื่อพิจารณาในมิติอื่น ๆ พบว่า ขนาดของคณะกรรมการตรวจสอบอาจไม่ได้มีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูล ESG มากนัก แต่กลับส่งผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อการดำเนินงานในภาพรวมของธุรกิจ (Yuhertiana et al., 2025) จึงนำมาสู่สมมติฐานการวิจัยที่ 2

สมมติฐานที่ 2 ขนาดของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์ต่อคุณภาพการสอบบัญชี

2.5.3 กรรมการผู้เชี่ยวชาญทางด้านบัญชีหรือการเงินในคณะกรรมการตรวจสอบต่อคุณภาพการสอบบัญชี

Madawaki and Amran (2013) และ Juhmani (2017) พบว่ากรรมการที่มีความเชี่ยวชาญด้านบัญชีและการเงินช่วยปรับปรุงคุณภาพและประสิทธิผลของการตรวจสอบ และ การปรับปรุงการเปิดเผยข้อมูล ESG (Yuhertiana et al., 2025) Ghafran and O'Sullivan (2017) ระบุว่าความเชี่ยวชาญด้านบัญชีและการเงินในคณะกรรมการตรวจสอบช่วยลดการจัดการกำไรและเพิ่มคุณภาพการตรวจสอบ ซึ่ง Soliman and Abd Elasalam (2013) พบว่าความเชี่ยวชาญนี้มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับ

คุณภาพการสอบบัญชี Elmashtawy et al. (2023) พบว่าผู้เชี่ยวชาญทางด้านบัญชีหรือการเงินมีความสัมพันธ์ต่อคุณภาพการสอบบัญชี จึงนำมาสู่สมมติฐานการวิจัยที่ 3

สมมติฐานที่ 3 กรรมการผู้เชี่ยวชาญทางด้านบัญชีหรือการเงินในคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี

2.5.4 ประสบการณ์ทำงานของประธานคณะกรรมการตรวจสอบต่อคุณภาพการสอบบัญชี

งานวิจัยของ Khoo et al. 2020; Zalata et al. (2022) และ Be'dard et al. (2004) ได้กล่าวว่า ประธานคณะกรรมการตรวจสอบที่มีประสบการณ์สูงในด้านการกำกับดูแลกิจการ จะช่วยให้การปฏิบัติหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบประสบความสำเร็จทั้งในด้านของการรายงานทางการเงิน ธรรมภิบาลของฝ่ายบริหารของบริษัท ทั้งนี้ช่วยให้เกิดภาพลักษณ์และชื่อเสียงที่ดีแก่บริษัท (Felix et al. 2021; Khoo et al. 2020) จึงนำมาสู่สมมติฐานการวิจัยที่ 4

สมมติฐานที่ 4: ประสบการณ์ทำงานของประธานคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี

2.5.5 อายุของประธานคณะกรรมการตรวจสอบต่อคุณภาพการสอบบัญชี

อายุของประธานคณะกรรมการตรวจสอบถือเป็นปัจจัยสำคัญที่สะท้อนถึงวุฒิภาวะและประสบการณ์ในการตัดสินใจเพื่อการกำกับดูแลกิจการ โดยงานวิจัยของ Mwangi et al. (2017) ระบุว่าอายุที่เพิ่มขึ้นนั้นมาพร้อมกับประสบการณ์การทำงานที่สะสมมายาวนาน ซึ่งช่วยให้ประธานคณะกรรมการตรวจสอบสามารถประเมินความเสี่ยงและยังสามารถควบคุมกระบวนการจัดทำรายงานทางการเงินได้อย่างมีประสิทธิภาพ ส่งผลให้เกิดความต้องการคุณภาพการสอบบัญชีที่สูงเพื่อลดความเสี่ยง สอดคล้องกับงานวิจัยของ Sultana et al. (2019) พบว่า อายุของประธานคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี จึงนำมาสู่สมมติฐานการวิจัยที่ 5

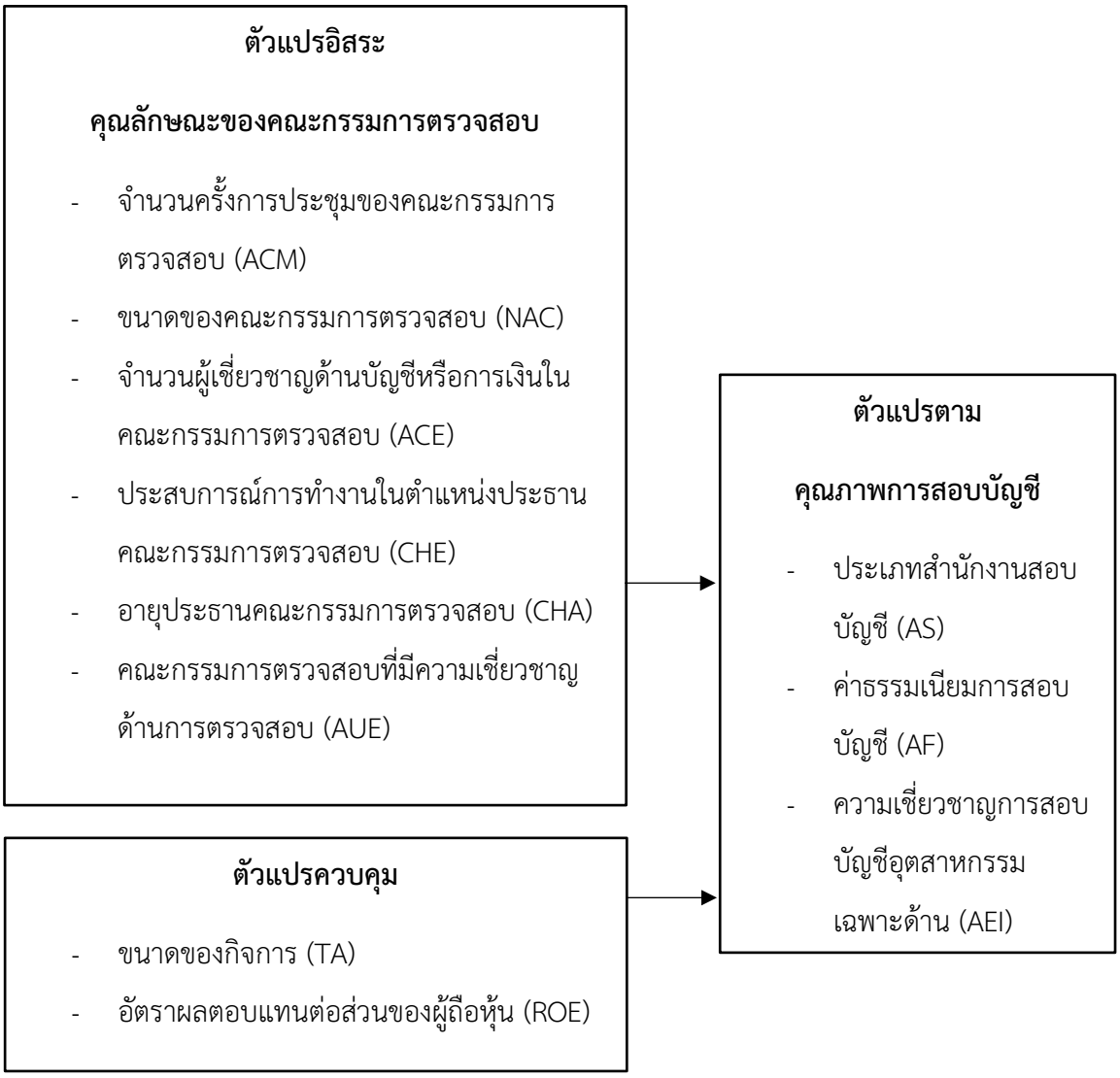
สมมติฐานที่ 5: อายุของประธานคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี

2.5.6 จำนวนผู้เชี่ยวชาญด้านการตรวจสอบในคณะกรรมการตรวจสอบต่อคุณภาพการสอบบัญชี

งานวิจัยของ Amofa-Sarpong and Tornyeva (2024) ได้ตรวจสอบความเชี่ยวชาญด้านการตรวจสอบและประสบการณ์การทำงานส่งผลอิทธิพลต่อคุณภาพการสอบบัญชีอย่างไร ผลการวิจัยพบว่าความเชี่ยวชาญและประสบการณ์ด้านการตรวจสอบส่งผลกระทบเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญต่อการเสริมสร้างคุณภาพการสอบบัญชี เช่นเดียวกับ Cheung and Chung (2022) พบว่ากรรมการตรวจสอบที่มีความเชี่ยวชาญด้านการตรวจสอบโดยตรง มีบทบาทเชิงบวกและสำคัญมากในการควบคุมและยับยั้งพฤติกรรมการบิดเบือนข้อมูลงบการเงิน จึงนำมาสู่สมมติฐานการวิจัยที่ 6

สมมติฐานที่ 6: จำนวนผู้เชี่ยวชาญด้านการตรวจสอบในคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี

จากผลการวิจัยในอดีตและสมมติฐานการวิจัยที่ได้กล่าวข้างต้นจึงนำมาสู่กรอบแนวคิดการวิจัยดังรูปที่ 1



รูปที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

3. วิธีการดำเนินการวิจัย

3.1 ตัวแบบความสัมพันธ์ที่ใช้ในการวิจัย

แบบจำลองความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพการสอบบัญชีกับคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบ แบ่งเป็นโมเดล OLS Regression ใช้กับคุณภาพการสอบบัญชีที่วัดด้วย ค่าลอการิทึมธรรมชาติของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (Ln_AF) และ โมเดล Logistic regression ใช้กับคุณภาพการสอบบัญชีที่วัดด้วยประเภทของของสำนักงานสอบบัญชี (AS) และความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีอุตสาหกรรมเฉพาะด้าน (AEI) สามารถเขียนในรูปของสมการเส้นตรง โดยมีอัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น และลอการิทึมธรรมชาติของสินทรัพย์รวม ณ วันสิ้นปี เป็นตัวแปรควบคุม ดังต่อไปนี้

OLS Regression Equation:

$$Ln\_AF_i = \beta_0 + \beta_1 ACM_i + \beta_2 NAC_i + \beta_3 ACE_i + \beta_4 CHE_i + \beta_5 CHA_i + \beta_6 AUE_i + \beta_7 ROE_i + \beta_8 Ln\_TA_i + \varepsilon_i$$

Logistic Regression Equation:

$$AS_1 = \beta_0 + \beta_1 ACM_i + \beta_2 NAC_i + \beta_3 ACE_i + \beta_4 CHE_i + \beta_5 CHA_i + \beta_6 AUE_i + \beta_7 ROE_i + \beta_8 Ln\_TA_i + \varepsilon_i$$

$$AEI_1 = \beta_0 + \beta_1 ACM_i + \beta_2 NAC_i + \beta_3 ACE_i + \beta_4 CHE_i + \beta_5 CHA_i + \beta_6 AUE_i + \beta_7 ROE_i + \beta_8 Ln\_TA_i + \varepsilon_i$$

ในโมเดลค่าลอการิทึมธรรมชาติของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (Ln_AF) แทนค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ค่าลอการิทึมธรรมชาติขนาดของกิจการ (Ln_TA) แทนขนาดกิจการ β_0 แทนค่าคงที่ในสมการถดถอย β_i แทนสัมประสิทธิ์การถดถอย โดย i มีค่าตั้งแต่ 1 ถึง 10 และ ε แทนค่าคลาดเคลื่อนในการประมาณค่าที่เป็นผลจากตัวแปรอื่นที่ไม่ได้นำมาศึกษา และ i แทน บริษัทจดทะเบียน i

3.2 ตัวแปรและการวัดค่าตัวแปร

ตัวแปรที่ใช้ในการวิจัยนี้ มีการวัดค่าด้วยตัวเลขเชิงปริมาณทั้งหมด ดังแสดงในตารางที่ 1 ประกอบด้วยตัวแปรอิสระ ตัวแปรตาม และตัวแปรควบคุม การใช้ค่าลอการิทึมธรรมชาติกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี และสินทรัพย์รวม ณ วันสิ้นปี มีเพื่อลดผลกระทบค่าความแปรปรวนของค่าธรรมการสอบบัญชี และสินทรัพย์รวม ณ วันสิ้นปี ที่อาจมีผลการประมาณค่าในการวิเคราะห์การถดถอย

ตารางที่ 1 ตัวแปรและการวัดค่าตัวแปร

ตัวแปร	สัญลักษณ์	การวัดค่า
ตัวแปรอิระ		
จำนวนครั้งการประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบ	ACM	จำนวนครั้งการประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบในปี 2567
ขนาดของคณะกรรมการตรวจสอบ	NAC	จำนวนกรรมการในคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทรวมถึงประธานคณะกรรมการตรวจสอบ
จำนวนผู้เชี่ยวชาญทางด้านบัญชีหรือการเงินในคณะกรรมการตรวจสอบ	ACE	จำนวนกรรมการผู้เชี่ยวชาญด้านการบัญชีและการเงินในคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัท
ประสบการณ์การทำงานของประธานคณะกรรมการตรวจสอบ	CHE	จำนวนปีในการดำรงตำแหน่งของประธานคณะกรรมการตรวจสอบในปัจจุบัน
อายุประธานคณะกรรมการตรวจสอบ	CHA	จำนวนอายุ (ปี) ตั้งแต่วันเกิดจนถึงปีที่ 2567
คณะกรรมการตรวจสอบที่มีความเชี่ยวชาญด้านการตรวจสอบ	AUE	จำนวนกรรมการผู้เชี่ยวชาญด้านการตรวจสอบในคณะกรรมการตรวจสอบ

ตัวแปรตาม		
ประเภทสำนักงานสอบบัญชี	AS	สำนักงานสอบบัญชี Big 4 วัดค่าเป็น 1 สำนักงานสอบบัญชีที่ไม่ใช่ Big4 วัดค่าเป็น 0
ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี	Ln_AF	ลอการึทึ่มธรรมชาติค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี
ความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีอุตสาหกรรมเฉพาะด้าน	AEI	ความเชี่ยวชาญตรงกับกลุ่มอุตสาหกรรมของบริษัท วัดค่าเป็น 1 ความเชี่ยวชาญไม่ตรงกับกลุ่มอุตสาหกรรมของบริษัท วัดค่าเป็น 0
ตัวแปรควบคุม		
ขนาดของกิจการ	Ln_TA	ค่าลอกาลิทึ่มธรรมชาติของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์รวมของบริษัท ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี
อัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น	ROE	อัตราร้อยละของกำไรสุทธิต่อส่วนของผู้ถือหุ้น

3.3 การเก็บรวบรวมข้อมูล

เนื่องจากการวิจัยนี้ศึกษาจากข้อมูลบริษัทจดทะเบียนในตลาด เอ็ม เอ ไอ เป็นข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) สืบค้นจากระบบฐานข้อมูลของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ ซึ่งจัดทำโดยบริษัท Set Smart จำกัด ปรากฏในรายงานข้อมูลประจำปี (แบบ 56 - 1) ปี พ.ศ. 2567 และใช้วิธีการวิจัยแบบตัดขวาง (Cross sectional research)

3.3.1 กลุ่มประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

กลุ่มประชากรเป้าหมาย คือ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ จำนวน 205 บริษัท ไม่รวมกลุ่มธุรกิจการเงิน จำแนกเป็น 7 อุตสาหกรรม (ข้อมูล ณ วันที่ 17 มกราคม พ.ศ. 2568) และไม่รวมบริษัทที่อยู่ในระหว่างการฟื้นฟูกิจการ หรือถูกระงับการซื้อขายหุ้นสามัญ โดยศึกษาจากข้อมูลของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ ทั้ง 205 บริษัท จึงไม่มีกลุ่มตัวอย่าง

3.4 การวิเคราะห์ข้อมูล

3.4.1 ใช้การวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนา ในการอธิบายการกระจายของค่าตัวแปรด้วยค่าสถิติ ได้แก่ อัตราร้อยละ ค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน

3.4.2 ใช้การวิเคราะห์ความสัมพันธ์และการถดถอยเชิงพหุ ในการตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร และการทดสอบสมมติฐานการวิจัย โดยพิจารณาจากค่าสถิติต่างๆ ได้แก่ สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เพียร์สัน สัมประสิทธิ์การถดถอย ค่าสถิติตรวจสอบความเหมาะสมของแบบจำลองความสัมพันธ์ที่ได้จากการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุ การวิเคราะห์การถดถอยโลจิสติก ค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ (R^2) กำหนดค่านัยสำคัญทางสถิติที่ใช้ในการทดสอบตัวแบบความสัมพันธ์ และผลกระทบตัวแปรอิสระต่อตัวแปรตาม เท่ากับ 0.05 ที่ช่วงความเชื่อมั่น 95%

4. ผลการวิจัย

4.1 ลักษณะทางสถิติของกลุ่มตัวอย่าง

จากการตรวจสอบการกระจายข้อมูล พบว่า ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (AF) สินทรัพย์รวม (TA) และอัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (ROE) มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานสูงมาก จึงได้แปลงค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี และสินทรัพย์รวม เป็นค่าลอการิทึ่มธรรมชาติ สำหรับอัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น ซึ่งมีค่าติดลบต่ำมากและมีค่าบวกที่สูงมาก (Outlier) จึงได้ปรับปรุงข้อมูลด้วยวิธี Winsorize ที่ระดับ 10% และ 90% เพื่อลดการกระจายของข้อมูลที่อาจส่งผลต่อการวิเคราะห์ในขั้นตอนต่อไป ค่าสถิติที่แสดงในตารางที่ 2 จึงเป็นดังนี้

ตารางที่ 2 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ค่าต่ำสุด และค่าสูงสุดของตัวแปร

ตัวแปร	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน	ค่าต่ำสุด	ค่าสูงสุด
ค่าลอการิทึ่มค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (Ln_AF)	14.41	0.45	12.82	15.70
จำนวนครั้งการประชุม (ACM)	4.75	1.63	2.00	14.00
จำนวนกรรมการในคณะกรรมการตรวจสอบ (NAC)	3.05	0.31	2.00	5.00
จำนวนผู้เชี่ยวชาญทางด้านบัญชีหรือการเงิน (ACE)	1.53	0.65	1.00	4.00
จำนวนผู้เชี่ยวชาญด้านการตรวจสอบ (AUE)	1.53	1.24	0.00	5.00
ประสบการณ์การทำงานของประธานคณะกรรมการตรวจสอบ (CHE)	5.65	4.48	1.00	25.00
อายุประธานคณะกรรมการตรวจสอบ (CHA)	62.65	8.27	49.00	74.00
อัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (ROE)	4.47	7.14	-5.84	13.41
ค่าลอการิทึ่มของขนาดกิจการ (Ln_TA)	7.41	0.73	5.20	9.36

ผลการวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนาพบว่า บริษัทตัวอย่างมีค่าลอการิทึมของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (Ln_AF) เฉลี่ย 14.41 คณะกรรมการตรวจสอบมีการประชุมเฉลี่ย 4.75 ครั้งต่อปี และมีจำนวนกรรมการตรวจสอบเฉลี่ย 3.05 คน โดยมีผู้เชี่ยวชาญด้านบัญชีและการเงินและผู้เชี่ยวชาญด้านการตรวจสอบเฉลี่ย เท่ากันคือ 1.53 คน ประธานคณะกรรมการตรวจสอบมีอายุเฉลี่ย 62.65 ปี และมีประสบการณ์การทำงานเฉลี่ย 5.65 ปี ขณะที่บริษัทมี ROE เฉลี่ย 4.47% และขนาดกิจการ (Ln_TA) เฉลี่ย 7.41 โดย ROE มีความแปรปรวนค่อนข้างสูง สะท้อนถึงความแตกต่างของผลการดำเนินงานระหว่างบริษัทตัวอย่าง

ตารางที่ 3 แสดงจำนวนนับและอัตราร้อยละของบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มตัวอย่าง

กลุ่มอุตสาหกรรม							ความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีเฉพาะด้าน (AEI)		ประเภทสำนักงานบัญชี (AS)	
ทรัพยากร	สินค้าอุตสาหกรรม	บริการ	สินค้าอุปโภค	เกษตรและอาหาร	อสังหาริมทรัพย์ก่อสร้าง	เทคโนโลยี	0	1	0	1
11	44	58	19	12	38	23	47	158	119	86
(5.4)	(21.50)	(28.30)	(9.30)	(5.90)	(18.50)	(11.20)	(22.90)	(77.10)	(58.0)	(42.0)

จำนวนบริษัท (%)

ตารางที่ 4 แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร

Variable	Ln_AF	ACM	NAC	ACE	AUE	CHE	CHA	ROE	Ln_TA
Ln_AF	1								
ACM	0.181*	1							
NAC	-0.002	-0.073	1						
ACE	0.012	-0.056	0.091	1					
AUE	0.011	0.015	0.252*	0.082	1				
CHE	-0.143*	-0.106	0.104	-0.014	-0.017	1			
CHA	-0.036	-0.014	0.108	-0.058	0.071	0.436*	1		
ROE	-0.092	-0.157*	0.211*	-0.027	0.071	-0.030	0.074	1	
Ln_TA	0.332*	0.068	0.131	0.006	0.038	0.109	0.162*	0.037	1

* นัยสำคัญที่ระดับ 0.05

ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เพียร์สันที่มีนัยสำคัญ (*) ในตารางที่ 4 แสดงถึงความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรที่มีนัยสำคัญทางสถิติ พบว่า ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับจำนวนครั้งการประชุมคณะกรรมการตรวจสอบ ประสบการณ์ของประธานคณะกรรมการตรวจสอบ และลอการิทึ่มธรรมชาติของสินทรัพย์ โดยมีสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ เท่ากับ 0.181 -0.143 และ 0.332 ตามลำดับ ขนาดของกิจการมีความสัมพันธ์ทางบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีมากที่สุด ประสบการณ์ของประธานคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์ในเชิงลบ ส่วนความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรที่ใช้แทนคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบนั้น มีความสัมพันธ์ระหว่างกันในระดับต่ำ

4.2 ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย

การตรวจสอบความสัมพันธ์เชิงผลกระทบของคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชี ใช้โมเดลความสัมพันธ์ 2 แบบ คือ OLS Regression Model กับ Logistic Regression Model ตามที่กล่าวไว้ข้างต้น เนื่องการวัดคุณภาพการสอบบัญชีในที่นี้ใช้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ประเภทสำนักงานบัญชี และการได้รับการสอบบัญชีจากผู้สอบบัญชีที่มีความเชี่ยวชาญตรวจสอบอุตสาหกรรมเฉพาะด้าน ซึ่งการวิเคราะห์การถดถอยทั้งสองแบบ ซึ่งมีค่าวัดแตกต่างกัน โดยการวิเคราะห์จะแบ่งเป็น 2 ขั้นตอน คือในขั้นตอนแรกจะพิจารณานัยสำคัญของโมเดลโดยรวมในการอธิบายความสัมพันธ์กับคุณภาพการสอบบัญชี และขั้นตอนที่ 2 เป็นการพิจารณาความสัมพันธ์เชิงผลกระทบของคุณลักษณะคณะกรรมการตรวจสอบเป็นรายตัวแปร ผลการวิเคราะห์แสดงในตารางที่ 5 - 7 ดังต่อไปนี้

ตารางที่ 5 แสดงผลการวิเคราะห์ OLS Regression: ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (Ln_AF)

sourse	SS	df	MS	Number of observations = 205
Model	7.034	8	0.879	F (8,196) = 5.02
Residual	34.316	196	0.175	Prob>F = 0.000
Total	41.304	204	0.203	R-square = 0.1701
				Adjusted R-square = 0.136
				Root MSE = 0.418

Variable	Coefficient	Std. err	t	P-value
cons	12.714	0.449	28.340	0.000*
ACM	0.035	0.018	1.870	0.063**
NAC	-0.005	0.102	-0.050	0.962
ACE	0.009	0.045	0.210	0.836
AUE	-0.001	0.025	-0.020	0.982
CHE	-0.018	0.007	-2.450	0.015*
CHA	0.001	0.004	0.290	0.773
ROE	-0.003	0.002	-1.340	0.182
Ln_TA	0.212	0.041	5.140	0.000*

ผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (OLS Regression) พบว่า โมเดลโดยรวมมีนัยสำคัญทางสถิติ (F = 5.02, P-value = 0.000) แสดงให้เห็นว่าตัวแปรอิสระที่นำมาศึกษาสามารถอธิบายความแปรปรวนของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (Ln_AF) ได้อย่างมีนัยสำคัญ โดยมีค่า R^2 เท่ากับ 0.170 และ Adjusted R^2 เท่ากับ 0.136 หมายความว่าตัวแปรอิสระทั้งหมดสามารถอธิบายความแปรปรวนของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีได้ประมาณร้อยละ 17.01 เมื่อพิจารณารายตัวแปร พบว่า ขนาดกิจการ (Ln_TA) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 1% (β = 0.212, P-value = 0.001) แสดงว่าบริษัทที่มีขนาดใหญ่มีแนวโน้มค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีสูงกว่าบริษัทขนาดเล็ก

นอกจากนี้ จำนวนครั้งการประชุมคณะกรรมการตรวจสอบ (ACM) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีที่ระดับนัยสำคัญ 10% (β = 0.035, P-value = 0.063) สะท้อนว่าบริษัทที่คณะกรรมการตรวจสอบมีการประชุมบ่อยครั้งมีแนวโน้มที่จะมีค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีสูงขึ้น ในทางตรงกันข้าม ประสบการณ์การทำงานของประธานคณะกรรมการตรวจสอบ (CHE) มีความสัมพันธ์เชิงลบกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 5% (β = -0.018, P-value = 0.015) แสดงว่าประธานคณะกรรมการตรวจสอบที่มีประสบการณ์มากขึ้นมีแนวโน้มช่วยลดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัท ส่วนตัวแปรจำนวนกรรมการตรวจสอบ (NAC) จำนวนผู้เชี่ยวชาญด้านบัญชีและการเงิน (ACE) จำนวนผู้เชี่ยวชาญด้านการตรวจสอบ (AUE) อายุของประธานคณะกรรมการตรวจสอบ (CHA) และอัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (ROE) ไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

ตารางที่ 6 ผลการวิเคราะห์ Logistic regression: ประเภทสำนักงานบัญชี

Logistic Regression	Number of obs = 205
LR chi2(8) = 13.65	Prob > chi = 0.091
Log likelihood = -132.604	Pseudo R2 = 0.049

AS	Odds ratio (OR)	Std. err.	z	P>z
_cons	0.028	0.065	-1.550	0.120
ACM	0.964	0.092	-0.380	0.703
NAC	0.940	0.487	-0.120	0.905
ACE	1.003	0.227	0.010	0.988
AUE	0.999	0.123	-0.010	0.990
CHE	1.016	0.037	0.440	0.657
CHA	0.999	0.020	-0.040	0.964
ROE	1.033	0.013	2.610	0.009*
Ln_TA	1.591	0.340	2.170	0.030*

ผลการวิเคราะห์ Logistic Regression ของโมเดลที่ 1 พบว่า โมเดลโดยรวมมีนัยสำคัญทางสถิติ (LR chi2(8) = 13.65, P-value = 0.091) ที่ระดับนัยสำคัญร้อยละ 10 แสดงให้เห็นว่าตัวแปรอิสระที่นำมาศึกษาสามารถอธิบายความน่าจะเป็นในการเลือกผู้สอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชี Big 4 ได้ในระดับหนึ่ง โดยโมเดลมีค่า Pseudo R^2 เท่ากับ 0.049 เมื่อพิจารณารายตัวแปร พบว่า อัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (ROE) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการเลือกผู้สอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชี Big 4 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 1% (OR = 1.033, P-value = 0.009) แสดงว่าเมื่อบริษัทมี ROE เพิ่มขึ้น 1 หน่วย มีโอกาสในการเลือกผู้สอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชี Big 4 จะเพิ่มขึ้นประมาณร้อยละ 3.30

นอกจากนี้ ขนาดกิจการ (Ln_TA) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการเลือกผู้สอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชี Big 4 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 5% (OR = 1.591, P-value = 0.030) สะท้อนว่าบริษัทที่มีขนาดใหญ่กว่ามีโอกาสเลือกผู้สอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชี Big 4 มากกว่าบริษัทขนาดเล็ก

โดยเมื่อขนาดกิจการเพิ่มขึ้น 1 หน่วย จะส่งผลให้โอกาสในการเลือกผู้สอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชี Big 4 เพิ่มขึ้นประมาณร้อยละ 59.1 สำหรับตัวแปรด้านคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบ ได้แก่ จำนวนครั้งการประชุมคณะกรรมการตรวจสอบ (ACM) จำนวนกรรมการตรวจสอบ (NAC) จำนวนผู้เชี่ยวชาญด้านบัญชีและการเงิน (ACE) จำนวนผู้เชี่ยวชาญด้านการตรวจสอบ (AUE) ประสบการณ์การทำงานของประธานคณะกรรมการตรวจสอบ (CHE) และอายุของประธานคณะกรรมการตรวจสอบ (CHA) ไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับการเลือกผู้สอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชี Big 4

ตารางที่ 7 ผลการวิเคราะห์ Logistic Regression: ความเชี่ยวชาญการตรวจสอบอุตสาหกรรมเฉพาะด้าน

Logistic Regression	Number of obs = 205
LR chi2(8) = 5.96	Prob > chi = 0.651
Log likelihood = -107.388	Pseudo R2 = 0.027

AEI	Odds ratio (OR)	Std. err.	z	P>z
_cons	14.740	37.977	1.040	0.296
ACM	1.041	0.121	0.350	0.730
NAC	0.872	0.493	-0.240	0.808
ACE	0.622	0.156	-1.900	0.058*
AUE	1.178	0.168	1.150	0.249
CHE	0.974	0.039	-0.650	0.518
CHA	0.995	0.023	-0.210	0.837
ROE	0.993	0.013	-0.480	0.628
Ln_TA	0.964	0.228	-0.160	0.876

ผลการวิเคราะห์ Logistic Regression โมเดลที่ 2 พบว่า โมเดลโดยรวมไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ (LR chi2(8) = 5.96, P-value = 0.651) แสดงให้เห็นว่าตัวแปรอิสระที่นำมาศึกษาไม่สามารถอธิบายความน่าจะเป็นของการได้รับการสอบบัญชีจากผู้สอบบัญชีที่มีความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบอุตสาหกรรมเฉพาะด้านตรงกับบริษัท (AEI) ได้อย่างมีนัยสำคัญเมื่อพิจารณาร่วมกัน แต่โมเดลมีค่า Pseudo R^2 เท่ากับ 0.027 ซึ่งสะท้อนว่าตัวแปรอิสระสามารถอธิบายความแปรปรวนของ AEI ได้ประมาณร้อยละ 2.7

เมื่อพิจารณารายตัวแปร พบว่า จำนวนผู้เชี่ยวชาญด้านบัญชีและการเงินในคณะกรรมการตรวจสอบ (ACE) มีความสัมพันธ์เชิงลบกับการได้รับการสอบบัญชีจากผู้สอบบัญชีที่มีความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบอุตสาหกรรมเฉพาะด้านตรงกับบริษัท (AEI) ที่ระดับนัยสำคัญ 10% (OR = 0.622, P-value = 0.058) แสดงว่าเมื่อจำนวนผู้เชี่ยวชาญด้านบัญชีและการเงินเพิ่มขึ้น 1 คน โอกาสที่บริษัทได้รับการสอบบัญชีจากผู้สอบบัญชีที่มีความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบอุตสาหกรรมเฉพาะด้านตรงกับบริษัท (AEI) จะลดลงประมาณร้อยละ 37.8 ส่วนตัวแปรอื่น ได้แก่ จำนวนครั้งการประชุมคณะกรรมการตรวจสอบ (ACM) จำนวนกรรมการตรวจสอบ (NAC) จำนวนผู้เชี่ยวชาญด้านการตรวจสอบ (AUE) ประสบการณ์การทำงานของประธานคณะกรรมการตรวจสอบ (CHE) อายุของประธานคณะกรรมการตรวจสอบ (CHA) อัตรา

ผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (ROE) และขนาดกิจการ (Ln_TA) ไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

5. อภิปรายผล สรุปและข้อเสนอแนะ

5.1 อภิปรายผลการวิจัย

ผลการวิจัยความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบกับคุณภาพการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ พบว่าเมื่อใช้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีเป็นตัวแทนคุณภาพการสอบบัญชี จำนวนครั้งของการประชุม และขนาดกิจการซึ่งเป็นตัวแปรควบคุม มีความสัมพันธ์เชิงผลกระทบทางบวก และประสบการณ์ของประธานคณะกรรมการมีความสัมพันธ์เชิงผลกระทบทางลบ สอดคล้องกับผลการวิจัยของ Abbott et al. (2003) Hajaya (2019) และ Sultana et al. (2019) ที่กล่าวว่า คณะกรรมการตรวจสอบที่มีการประชุมหลายครั้งในแต่ละปีจะสะท้อนถึงการปฏิบัติหน้าที่ที่เข้มงวดและมีประสิทธิภาพสูง จึงอาจขอให้มีการสอบบัญชีอย่างละเอียด ส่งผลให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น ตรงข้ามกับกรณีที่ประธานคณะกรรมการตรวจสอบที่มีประสบการณ์สูง สะท้อนถึงการกำกับดูแลระบบควบคุมภายในเป็นไปอย่างรัดกุม และสามารถลดความเสี่ยงในการสอบบัญชี ทำให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีลดลง ในส่วนของกิจการขนาดใหญ่สะท้อนถึงการมีปริมาณธุรกรรมจำนวนมากและความซับซ้อน การสอบบัญชีต้องใช้กำลังคน ระยะเวลา และทรัพยากรมากกว่าจึงส่งผลให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีสูงกว่า

เมื่อใช้ประเภทสำนักงานบัญชี Big 4 และ Non- Big4 เป็นตัวแทนคุณภาพการสอบบัญชี ผลการวิเคราะห์โมเดลโดยรวมมีนัยสำคัญกับคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบ ที่ช่วงความเชื่อมั่น 90% แต่เมื่อพิจารณาคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบแต่ละตัวแปร พบว่าไม่มีความสัมพันธ์เชิงผลกระทบใด ๆ ต่อคุณภาพการสอบบัญชี ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Adeyemi & Fagbemi (2010) และ Soliman and Abd Elsalam (2013) ที่ศึกษาในประเด็นนี้กับบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ของประเทศที่กำลังพัฒนา พบว่าคุณลักษณะบางประการของคณะกรรมการตรวจสอบไม่มีความสัมพันธ์เชิงผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชี ทั้งนี้ ขนาดของกิจการ และอัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น ซึ่งเป็นตัวแปรควบคุมมีความสัมพันธ์เชิงผลกระทบทางบวก สะท้อนถึงโอกาสในการเลือกสำนักงานสอบบัญชี Big 4 สอดคล้องกับผลการวิจัยของ Al-Hajaya ในปี 2019

เมื่อการได้รับการสอบบัญชีจากผู้สอบบัญชีที่มีความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีอุตสาหกรรมเฉพาะด้านตรงกับบริษัทถูกนำมาใช้เป็นตัวแทนคุณภาพการสอบบัญชี ผลการวิจัยที่ได้ไม่สามารถกล่าวได้ว่าคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชี แต่พบว่าจำนวนผู้เชี่ยวชาญด้านบัญชีและการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบ ช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการกำกับดูแลการรายงานทางการเงิน ส่งผลให้ความเสี่ยงของเหตุการณ์ที่สะท้อนความไม่มีประสิทธิภาพหรือความ

ผิดปกติทางการเงินลดลง เช่นเดียวกับ Dhaliwal et al. (2010) และ Juhmani (2017) ที่ชี้ให้เห็นว่าความเชี่ยวชาญของคณะกรรมการช่วยเพิ่มประสิทธิผลในการตรวจสอบกระบวนการรายงานทางการเงิน

ผลการศึกษาสามารถอธิบายทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) ซึ่งมองว่าคณะกรรมการตรวจสอบทำหน้าที่เป็นกลไกกำกับดูแลเพื่อลดปัญหาทางด้านข้อมูลและความขัดแย้งทางผลประโยชน์ระหว่างผู้บริหารและผู้ถือหุ้น โดยการประชุมคณะกรรมการตรวจสอบที่มากขึ้นสะท้อนถึงการกำกับดูแลที่เข้มงวดมากขึ้น ส่งผลต่อความต้องการคุณภาพการสอบบัญชีที่สูงขึ้น ขณะเดียวกันยังสอดคล้องกับทฤษฎีการจัดหาทรัพยากร (Resource Dependence Theory) ซึ่งอธิบายว่าประสบการณ์และความเชี่ยวชาญด้านบัญชีและการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบเป็นทรัพยากรที่ช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการกำกับดูแล การควบคุมภายใน และการรายงานทางการเงินอันส่งผลต่อการตัดสินใจเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีของกิจการ

5.2 สรุปผลการวิจัย

ความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบกับคุณภาพการสอบบัญชี มีความแตกต่างกันในแต่ละกรณีการวัดคุณภาพการสอบบัญชี โดย จำนวนครั้งการประชุม ขนาดของกิจการ และประสบการณ์ของประธานคณะกรรมการตรวจสอบ เป็นคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบที่มีความสัมพันธ์เชิงผลกระทบเชิงบวก และเชิงลบต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ตามลำดับ กรณีโอกาสในการเลือกสำนักงานสอบบัญชี Big 4 จะพบในบริษัทที่มีอัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น และ ขนาดของกิจการ สูงกว่า และโอกาสที่จะได้รับการสอบบัญชีจากผู้สอบบัญชีที่มีความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีอุตสาหกรรมเฉพาะด้านที่ตรงกับบริษัทนั้นจะลดลงเมื่อมีจำนวนผู้เชี่ยวชาญด้านบัญชีและการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบมากขึ้น

5.3 ข้อจำกัดการวิจัย

วิธีวิจัยที่ใช้เป็นวิธีการศึกษาแบบตัดขวางโดยศึกษาจากข้อมูลบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ เพียงปีเดียวคือ ปี 2567 ทำให้การสรุปความสัมพันธ์เชิงเหตุและผลจากการทดสอบสมมติฐานการวิจัยที่เป็นไปตามโมเดลที่ใช้ และมีความคลาดเคลื่อนไปจากความเป็นจริงเนื่องจากตัวแปรอิสระที่ใช้ในการวิจัยไม่ครอบคลุมคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบ ที่ปรากฏในผลการวิจัยในอดีตที่เกี่ยวข้อง เช่น การควบตำแหน่งประธานคณะกรรมการตรวจสอบกับคณะกรรมการบริษัท สัดส่วนของกรรมการเพศหญิงในคณะกรรมการตรวจสอบ สัดส่วนของกรรมการอิสระในคณะกรรมการตรวจสอบ ที่แสดงถึงความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบที่มีความสำคัญ (Goodwin, 2003; Habbash, 2015; Khasharmeh and Desoky, 2018) ซึ่งหากนำมาก็อาจจะทำให้ผลการวิจัยเปลี่ยนแปลงไปจากเดิม

5.4 ข้อเสนอแนะ

5.4.1 ข้อเสนอแนะในการนำผลวิจัยไปใช้ประโยชน์

ผลการวิจัยนี้ ได้ให้หลักฐานเชิงประจักษ์เกี่ยวกับคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชี ผู้บริหารระดับสูงของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ ของ

ประเทศไทย ควรให้ความสำคัญต่อโครงสร้างและการปฏิบัติหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ ทั้งในด้านของจำนวนครั้งการประชุม การคัดเลือกประธานคณะกรรมการตรวจสอบที่มีประสบการณ์สูง รวมทั้งความรอบรู้ของคณะกรรมการตรวจสอบที่จำเป็นต้องมีจำนวนผู้เชี่ยวชาญในด้านต่าง ๆ โดยเฉพาะด้านการบัญชีและการเงิน ให้เหมาะสมกับลักษณะของอุตสาหกรรมและขนาดของกิจการ

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย อาจนำผลการวิจัยไปใช้เป็นข้อมูลประกอบการกำหนดแนวทางหรือมาตรฐานเกี่ยวกับคุณสมบัติ ความเชี่ยวชาญ และความเหมาะสมของคณะกรรมการตรวจสอบ โดยเฉพาะในกลุ่มบริษัทขนาดกลางและขนาดเล็กในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ

สำหรับผู้ลงทุน สามารถใช้ข้อมูลประกอบการพิจารณาโครงสร้างการกำกับดูแลกิจการและคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบก่อนการตัดสินใจลงทุน เพื่อประเมินความน่าเชื่อถือของการกำกับดูแลและคุณภาพการสอบบัญชีของกิจการ

5.4.2 ข้อเสนอแนะในการขยายผลการวิจัยต่อไป

จากข้อจำกัดการวิจัยนี้ จึงขอเสนอให้มีการศึกษาจากข้อมูลที่เก็บรวบรวมจากบริษัทจดทะเบียนต่อเนื่องกันเป็นเวลาอย่างน้อย 5 ปี โดยควรศึกษาข้อมูลในลักษณะข้อมูลพาเนล (Panel Data) แทนการศึกษาแบบตัดขวาง เพื่อช่วยลดความคลาดเคลื่อนจากการศึกษาในช่วงเวลาเดียว และควรพิจารณานำทฤษฎีอื่นที่เกี่ยวข้องมาใช้ในการอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบและคุณภาพการสอบบัญชีเพิ่มเติม โดยเพิ่มตัวแปรสำคัญที่เป็นตัวชี้วัดคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบ ได้แก่ การควบตำแหน่งประธานคณะกรรมการตรวจสอบกับคณะกรรมการบริษัท สัดส่วนของกรรมการเพศหญิงในคณะกรรมการตรวจสอบ สัดส่วนของกรรมการอิสระในคณะกรรมการตรวจสอบ หรือค้นหาตัวแปรที่แสดงถึงความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบที่เหมาะสมกับลักษณะของบริษัทจดทะเบียน รวมถึงการเพิ่มตัวแปรการมีคณะกรรมการตรวจสอบด้านเทคโนโลยี หรือสัดส่วนกรรมการตรวจสอบที่มีความเชี่ยวชาญด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ เพื่อทดสอบตัวแปรดังกล่าวว่ามีผลต่อความเสี่ยงในยุคดิจิทัลและส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีอย่างไร และคุณภาพการสอบบัญชี อาจจะวัดจากคุณภาพการสอบบัญชีบนหลักคิดของผลลัพธ์จากการสอบบัญชีที่สะท้อนคุณภาพการสอบบัญชี เช่น รายการคงค้างความผิดปกติของงบการเงิน หรือความเห็นของผู้สอบบัญชีในเรื่องสำคัญที่ควรตรวจสอบ เป็นต้น เพิ่มเติมจากการใช้มุมมองด้านปัจจัยนำเข้าคุณภาพการสอบบัญชี เช่น ประเภทของสำนักงานบัญชีที่วัดด้วยราคาตามบัญชีของสินทรัพย์รวม จำนวนผู้สอบบัญชีในสำนักงาน และการใช้เทคโนโลยีในการสอบบัญชี เป็นต้น และควรเพิ่มตัวแปรควบคุมด้านโครงสร้างเงินทุน ได้แก่ สัดส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์ ซึ่งสามารถสะท้อนความเสี่ยงทางการเงินของกิจการ และอาจส่งผลต่อความซับซ้อนในการตรวจสอบเนื่องจากความเสี่ยงจากระดับหนี้สินที่อาจเป็นปัจจัยให้ผู้สอบบัญชีเพิ่มความเข้มงวดเพื่อให้ได้หลักฐานที่เหมาะสม รวมถึงปีที่ผลประกอบการขาดทุน เป็นต้น

6. กิตติกรรมประกาศ

ผู้เขียนขอขอบพระคุณผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. นิ่มนวล วิเศษสรรพ์ อาจารย์ที่ปรึกษาจากมหาวิทยาลัยรังสิต ซึ่งท่านได้กรุณาสละเวลาช่วยให้คำปรึกษา คำแนะนำ ชี้แนะแนวทาง ตลอดจนการปรับปรุงและแก้ไขข้อบกพร่องต่างๆ ตลอดจนบทความฉบับนี้สมบูรณ์ ผู้เขียนขอขอบพระคุณอย่างสูง

เอกสารอ้างอิง

ภาษาไทย

กมล วานิชถาวร, และพิเชษฐ์ โสภาพงษ์. (2562). ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. *Journal of MCU Nakhondhat*, *6*(9), 4332–4345.

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2565). *กรรมการตรวจสอบ.* https://www.set.or.th/th/listing/listed-company/simplified-regulations/maintaining-status/audit-committee

ปริศนา เยาวมาร, เนตรดาว ชัยเขต, และกมลวรรณ รอดหริ่ง. (2561). ความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *KKBS Journal of Business Administration and Accountancy*, *2*(1), 54-67.

ภูษณิศา ส่งเจริญ. (2562). ความสัมพันธ์ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบและผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *Journal of Suvarnabhumi Institute of Technology (Humanities and Social Sciences)*, *5*(1), 162–172.

ศิลปพร ศรีจั่นเพชร. (2551). ทฤษฎีบรรษัทภิบาล. *วารสารบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์*, *31*(120), 1–4.

ศิลปพร ศรีจั่นเพชร, และอนุวัฒน์ ภักดี. (2562). ศึกษากลไกการกำกับดูแลกิจการ ลักษณะองค์กรและคุณภาพการสอบบัญชี: หลักฐานจากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *วารสารวิชาการบริหารธุรกิจ สมาคมสถาบันอุดมศึกษาแห่งประเทศไทยในพระราชูปถัมภ์ สมเด็จพระเทพรัตนราชสุดาฯ สยามบรมราชกุมารี*, *8*(1), 101-116.

หนึ่งฤทัย เมืองใหม่. (2565). *ความสัมพันธ์ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับความสามารถในการทำกำไรและมูลค่าตลาดของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ SET100* [วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยศรีปทุม]. http://dspace.spu.ac.th/handle/123456789/8068

อรอุมา แก้วสิทธิ์. (2561). *คุณภาพงานสอบบัญชีที่มีผลต่อความสำเร็จในการดำเนินงานของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย* [วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยศรีปทุม]. http://dspace.spu.ac.th/handle/123456789/6543

ภาษาอังกฤษ

Abbott, L. J., Parker, S., Peters, G. F., & Raghunandan, K. (2003). The association between audit committee characteristics and audit fees. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, *22*(2), 17–32.

Abdullah, W. Z., Ismail, S., & Jamaludin, N. (2008). The impact of board composition, ownership and CEO duality: The Malaysian evidence. *Malaysian Accounting Review*, *7*(2), 17–28.

Adeyemi, S. B., & Fagbemi, T. O. (2010). Audit quality, corporate governance and firm characteristics in Nigeria. *International Journal of Business and Management*, *5*(5), 169–179.

Al-Hajaya, K. (2019). The impact of audit committee effectiveness on audit quality: Evidence from the Middle East. *International Review of Management and Marketing*, *9*(5), 1–8. https://www.econjournals.com/index.php/irmm/article/view/8341

Alomair, A., & Al Naim, A. S. (2025). Audit committee leadership and audit quality: How audit committee chairman traits shape audit quality? Evidence from emerging markets. *Cogent Business & Management*, *12*(1), 1–21. https://doi.org/10.1080/23311975.2025.2502545

Amofa-Sarpong, K., & Tornyeva, K. (2024). The influence of work experience and audit expertise on audit quality in the public sector: The moderating effect of professional qualification. *The International Journal of Business & Management*, *12*(1), 27–35 https://doi.org/10.24940/theijbm/2024/v12/i1/BM2401-010

Be'dard, J., Chtourou, S. M., & Courteau, L. (2004). The effect of audit committee expertise, independence, and activity on aggressive earnings management. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, *23*(2), 13–35. https://doi.org/10.2308/aud.2004.23.2.13

Beneish, M. D., Lee, C. M. C., & Nichols, D. C. (2013). Earnings Manipulation and Expected Returns. *Financial Analysts Journal, 69*(2), 57–82. https://doi.org/10.2469/faj.v69.n2.1

Blue Ribbon Committee (BRC). (1999). *Report and recommendation of the Blue Ribbon Committee on improving effectiveness of corporate audit committees*. New York Stock Exchange and National Association of Securities Dealers.

Cheung, K. Y., & Chung, R. (2022). The impacts of audit committee expertise on real earnings management: Evidence from Hong Kong. *Cogent Business & Management*, *9*(1), 2126124. https://doi.org/10.1080/23311975.2022.2126124

Chow, C. W., & Wong-Boren, A. (1986). Audit firm size and audit quality: Some evidence from Mexico. *International Journal of Accounting Education Research*, *21*(2), 1–26.

Cziffra, J., Singer, Z., & Zhang, J. (2025). Do Big 4 firms provide higher audit quality in government audits? Evidence from Canadian provincial consolidated financial statements. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, *44*(3), 55–84. https://doi.org/10.2308/AJPT-2023-022

Dhaliwal, D., Naiker, V., & Navissi, F. (2010). The association between accruals quality and the characteristics of accounting experts and mix of expertise on audit committees. *Contemporary Accounting Research*, *27*(3), 787-827.

Elmashtawy, A., Che, H. M. H., Ismail, S., & Almaqtari, F. A. (2023). Audit committee effectiveness and audit quality: The moderating effect of joint audit. *Arab Gulf Journal of Scientific Research*, *42*(3), 512–533. https://doi.org/10.1108/AGJSR-09-2022-0202

Felix, R., Pevzner, M., & Zhao, M. (2021). Cultural diversity of audit committees and firms' financial reporting quality. *Accounting Horizons*, *35*(3), 143–159. https://doi.org/10.2308/HORIZONS-2020-038

Ghafran, C., & O'Sullivan, N. (2017). The impact of audit committee expertise on audit quality: Evidence from UK audit fees. *British Accounting Review*, *49*(6), 578-593.

Goodwin, J. (2003). The relationship between the audit committee and the internal audit function: Evidence from Australia and New Zealand. *International Journal of Auditing*, *7*(3), 263-278.

Habbash, M. (2015). Audit committee effectiveness and audit quality: Evidence from Saudi Arabia. *International Journal of Management and Applied Science*, *1*(7), 5-14.

Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, *3*(4), 305-360.

Juhmani, O. (2017). Audit committee characteristics and earnings management: The case of Bahrain. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, *7*(1), 11-31.

Karamanou, I., & Vafeas, N. (2005). The association between corporate boards, audit committees, and management earnings forecasts: An empirical analysis. *Journal of Accounting Research*, *43*(3), 453-486.

Khasharmeh, H., & Desoky, A. M. (2018). Does the provision of non-audit services affect auditor independence and audit quality? Evidence from Bahrain. *Asian Academy of Management Journal of Accounting and Finance*, *14*(1), 25-55.

Khoo, E. S., Lim, Y., & Monroe, G. S. (2020). Audit committee members' reputation incentives and their effectiveness in monitoring the financial reporting process. *Abacus*, *56*(3), 348–406. https://doi.org/10.1111/abac.12201

Lin, Li, J. F., & Yang, J. S. (2006). The effect of audit committee performance on earnings quality. *Managerial Auditing Journal*, *21*(9), 921–933

Madawaki, A., & Amran, N. A. (2013). Audit committees: How they affect financial reporting in Nigerian companies. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, *9*(8), 1070-1080.

Mardessi, S. (2022). Audit committee and financial reporting quality: The moderating effect of audit quality. *Journal of Financial Crime*, *29*(1), 368–388. https://doi.org/10.1108/JFC-01-2021-0010

MohammadRezaei, F., Mohd-Saleh, N., & Ahmed, K. (2018). Audit firm ranking, audit quality and audit fees: Examining conflicting price discrimination views. *The International Journal of Accounting*, *53*(4), 295-313. https://doi.org/10.1016/j.intacc.2018.11.003

Mwangi, A. K., Oluoch, J. O., Muturi, W., & Florence, M. (2017). Effect of audit committee diversity on quality of financial reporting in non-commercial state corporations in Kenya. *International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences, 7*(6), 288-302.

Nawafly, A. T., Alarussi, A. S., & Ahmi, A. (2018). Board of directors, audit committee and the financial performance of listed companies in Malaysia. *The Journal of Social Sciences Research*, *SPI6*, 951–957. https://doi.org/10.32861/jssr.spi6.951.957

Oktaviani, T., Suhartini, D., & Sari, R. (2026). The influence of digital technology on enhanced audit quality: A systematic literature review. *American Journal of Economic and Management Business (AJEMB)*, *5*(5), 469–480. https://doi.org/10.58631/ajemb.v5i5.459

Oussii, A. A., & Taktak, N. B. (2018). Audit committee effectiveness and financial reporting timeliness: The case of Tunisian listed companies. *African Journal of Economic and Management Studies*, *9*(1), 34-55.

Saleeb Agaiby Bakhiet, B. (2024). Does audit quality moderate the relationship between financial statements readability and stock price crash risk? *Journal of Financial Reporting and Accounting*. Advance online publication. https://doi.org/10.1108/JFRA-10-2023-0581

Schmidt, J., & Wilkins, M. S. (2013). Bringing darkness to light: The influence of auditor quality and audit committee expertise on the timeliness of financial statement restatement disclosures. Auditing: *A Journal of Practice & Theory*, *32*(1), 221-244. https://doi.org/10.2308/ajpt-50307

Soliman, M. M., & Abd Elsalam, M. (2013). Corporate governance practices and audit quality: An empirical study of the listed companies in Egypt. *SSRN Electronic Journal*. https://doi.org/10.2139/ssrn.2257815

Sultana, N., Singh, H., & Rahman, A. (2019). Experience of audit committee members and audit quality. *European Accounting Review*, *28*(5), 947–975. https://doi.org/10.1080/09638180.2019.1569543

Svabova, L., Kramarova, K., Chutka, J., & Strakova, L. (2020). Detecting earnings manipulation and fraudulent financial reporting in Slovakia. *Oeconomia Copernicana*, *11*(3), 485–508. https://doi.org/10.24136/oc.2020.020

Yuhertiana, I., Husna, G. A., & Susilowati, E. (2025). Audit committee and ESG disclosure: Advancing SDG for sustainable performance in state-owned enterprises. *Journal of Lifestyle and SDGs Review*, *5*(1), e05042. https://doi.org/10.47172/2965-730X.SDGsReview.v5.n01.pe05042

Zalata, A. M., Ntim, C. G., Alsohagy, M. H., & Malagila, J. (2022). Gender diversity and earnings management: The case of female directors with financial background. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, *58*(2), 1011–1036. https://doi.org/10.1007/s11156-021-00991-4

บทบาทของปัญญาประดิษฐ์ต่อวิชาชีพบัญชี

The Role of Artificial Intelligence in the Accounting Profession

พิชญา อัฒจักร[1], ณธภร กัญนราพงศ์[2], พัฒนพงศ์ กุมสิน[3] และรัชนี สุขประเสริฐ[4]
Pichaya Adthajak[1], Nathaporn Gunnarapong[2], Pattanapong Kumsin[3]
and Ratchanee Sukprasert[4]
หลักสูตรบัญชีบัณฑิต คณะมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลตะวันออก

บทคัดย่อ

บทความทบทวนวรรณกรรมฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) ศึกษาการประยุกต์ใช้ปัญญาประดิษฐ์ในงานบัญชีดิจิทัล 2) ศึกษาข้อดีและข้อควรคำนึงในการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ต่อวิชาชีพบัญชี และ 3) วิเคราะห์แนวโน้มและทักษะที่จำเป็นของนักบัญชีในอนาคต การศึกษาใช้รูปแบบการทบทวนวรรณกรรมจากเอกสาร งานวิจัยและบทความวิชาการที่เกี่ยวข้องกับบริบทสำนักงานในประเทศไทย (Non Big 4) จากฐานข้อมูล Google Scholar ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2564-2568 รวมทั้งหมด 16 บทความ โดยใช้ทฤษฎีการยอมรับเทคโนโลยี

จากการทบทวนวรรณกรรมพบว่า 1) ปัญญาประดิษฐ์เข้ามามีบทบาทในโปรแกรมบัญชีสำเร็จรูป จากการเปรียบเทียบโปรแกรมบัญชีพบว่า โปรแกรมบัญชีส่วนใหญ่สามารถรองรับระบบอัตโนมัติได้สมบูรณ์ครบทั้ง 9 ขั้นตอนของวงจรบัญชี ขณะที่บางโปรแกรมบัญชีสามารถรองรับระบบอัตโนมัติได้เพียง 8 ขั้นตอน โดยโปรแกรมส่วนใหญ่บูรณาการเทคโนโลยี AI/OCR เพื่อดึงข้อมูลเอกสารแบบอัตโนมัติ ซึ่งผู้ใช้งานส่วนใหญ่ให้การยอมรับในระดับมาก 2) ผลกระทบต่อวิชาชีพบัญชีในเชิงบวก พบว่าปัญญาประดิษฐ์ช่วยลดข้อผิดพลาด เพิ่มความรวดเร็วในการประมวลผลและสนับสนุนการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหาร อย่างไรก็ตาม ในเชิงลบก่อให้เกิดความท้าทายด้านความปลอดภัยของข้อมูล ความเสี่ยงด้านจริยธรรม ปัญหาการขาดทักษะด้านเทคโนโลยีและต้นทุนการพัฒนาระบบที่ค่อนข้างสูง 3) ปัจจัยคุณภาพของโปรแกรมบัญชีที่นักวิจัยให้ความสำคัญสูงสุด คือ ประโยชน์ที่จะได้รับและความง่ายในการใช้งาน สอดคล้องกับหลักการยอมรับเทคโนโลยี ทั้งนี้ ในอนาคตนักบัญชีจะเปลี่ยนบทบาทจากผู้บันทึกบัญชีไปเป็นผู้วิเคราะห์และที่ปรึกษาเชิงกลยุทธ์แทน ดังนั้น จึงควรพัฒนาสมรรถนะหลัก 7 ด้าน ประกอบด้วย ทักษะดิจิทัล, การวิเคราะห์ข้อมูล, ความเข้าใจปัญญาประดิษฐ์, การคิดเชิงวิพากษ์, ทักษะการสื่อสาร, การใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพและความตระหนักรู้ด้านความปลอดภัยทางไซเบอร์ ผลการศึกษาครั้งนี้ สามารถใช้เป็นแนวทางให้สำนักงานบัญชีนำไปประยุกต์ใช้เพื่อพัฒนาบุคลากรให้พร้อมรับมือกับยุคดิจิทัลได้อย่างเป็นรูปธรรม เพื่อรองรับการเปลี่ยนแปลงของโลกธุรกิจในอนาคต

คำสำคัญ: ปัญญาประดิษฐ์, บัญชีดิจิทัล, วิชาชีพบัญชี, นวัตกรรมทางบัญชี, เทคโนโลยีดิจิทัล

[1-4] Faculty of Humanities and Social Sciences, Rajamangala University of Technology Tawan-Ok, pichaya_ad@rmutto.ac.th

Abstract

This literature review aims to: 1) examine the applications of Artificial Intelligence (AI) in digital accounting; 2) investigate the benefits and considerations of integrating AI technologies into the accounting profession; and 3) analyze future trends and essential skills required for future accountants. The study utilizes a literature review methodology, analyzing relevant research papers and academic articles within the context of non-Big Four accounting firms in Thailand. Data was retrieved from the Google Scholar database spanning from 2021 to 2025 (N=16), under the theoretical framework of the Technology Acceptance Model (TAM).

The findings reveal that: 1) AI plays a critical role in computerized accounting software, with most platforms integrating AI and Optical Character Recognition (OCR) for automated data extraction; a comparative analysis indicates that the majority of programs fully support automation across all nine steps of the accounting cycle, whereas certain packages accommodate only eight steps, yielding high levels of user acceptance; 2) regarding professional impacts, AI significantly reduces errors, accelerates processing speeds, and enhances managerial strategic decision-making; conversely, it introduces challenges concerning data security, ethical risks, technological skill gaps, and high system development costs; and 3) in alignment with TAM principles, researchers prioritize perceived usefulness and perceived ease of use as paramount software quality factors. Furthermore, the role of future accountants will shift from traditional bookkeepers to strategic analysts and advisors. Consequently, professionals must develop seven core competencies: digital skills, data analytics, AI literacy, critical thinking, communication skills, professional judgment, and cybersecurity awareness. These insights serve as a concrete framework for accounting firms to upskill personnel, ensuring resilience amid the digital transformation of the future business landscape

Keywords: Artificial Intelligence, Digital Accounting, Accounting Profession, Accounting Innovation, Digital Technology

1. บทนำ

ปัจจุบันเป็นยุคแห่งการเปลี่ยนผ่านสู่ดิจิทัล (Digital Transformation) เทคโนโลยีสารสนเทศและนวัตกรรมดิจิทัลได้เข้ามามีบทบาทสำคัญต่อการดำเนินธุรกิจและการบริหารองค์กร โดยเฉพาะเทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ (Artificial Intelligence: AI) (พินิจ บำรุง, 2567) เทคโนโลยีดังกล่าวมีศักยภาพในการวิเคราะห์ข้อมูล ประมวลผลและสนับสนุนการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ ส่งผลให้องค์กรส่วนใหญ่นำปัญญาประดิษฐ์มาประยุกต์ใช้เพื่อเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขัน ลดต้นทุนและเพิ่มความรวดเร็วในการปฏิบัติงาน (วรภร ศิลาเจริญธนกิจ, 2567) ในบริบทของวิชาชีพบัญชี ซึ่งเป็นหัวใจสำคัญในการรายงานผลการดำเนินงานของธุรกิจ ถือเป็นอีกหนึ่งสาขาที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยี การนำระบบบัญชีดิจิทัลและปัญญาประดิษฐ์มาใช้ในสำนักงานบัญชี ทำให้รูปแบบการทำงานแบบเดิมเปลี่ยนแปลงไป จากการปฏิบัติงานที่เน้นการบันทึกรายการบนกระดาษ สู่กระบวนการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงกลยุทธ์แบบเรียลไทม์ (พิชญา อัฒจักร และคณะ, 2568) การเปลี่ยนแปลงสู่ดิจิทัลนี้ ไม่เพียงแต่ปรับเปลี่ยนกระบวนการทำงาน แต่ยังส่งผลกระทบโดยตรงต่อสมรรถนะและทักษะที่จำเป็นของนักบัญชีในอนาคต (มณธิชา อัครธนเศรษฐ์ และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินิทธิ์, 2568) นักบัญชีในยุคปัจจุบันไม่สามารถพึ่งพาเพียงองค์ความรู้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินได้อีกต่อไป แต่จำเป็นต้องบูรณาการทักษะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ การวิเคราะห์ข้อมูล (Data Analytics) และความเชี่ยวชาญในการใช้เครื่องมือดิจิทัลเพื่อรองรับความผันผวนของสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ (ธมนวรรณ ป้อมสนาม, 2569)

จากการทบทวนวรรณกรรมพบว่า งานศึกษาส่วนใหญ่มุ่งเน้นการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ในธุรกิจที่เกี่ยวข้องกับการเงิน แต่บทความวิชาการที่ศึกษาเกี่ยวกับการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์และการปรับตัวของวิชาชีพบัญชีในบริบทของประเทศไทยค่อนข้างจำกัด โดยพบช่องว่างทางการศึกษาที่ยังขาดการวิเคราะห์อย่างเป็นรูปธรรมเกี่ยวกับบทบาทของนักบัญชีในปัจจุบัน ที่เปลี่ยนผ่านจากการมุ่งเน้นประสิทธิภาพและการลดต้นทุนในอดีตไปสู่การดำเนินงานเชิงรุกที่มองไปข้างหน้าโดยประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสมัยใหม่ เช่น ปัญญาประดิษฐ์ (AI) ในการประมวลผลข้อมูลที่รวดเร็วและแม่นยำเพื่อวิเคราะห์และให้คำปรึกษาเชิงกลยุทธ์แก่ผู้บริหาร การเปลี่ยนแปลงนี้ส่งผลให้นักบัญชีต้องเร่งพัฒนาทักษะและความรู้ใหม่เพื่อสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่ตนเองและองค์กร สอดคล้องกับกรอบความสามารถ CGMA Competency Framework 2019 ที่มุ่งเน้นทักษะความเข้าใจดิจิทัลขั้นพื้นฐานและความสามารถในการแก้ไขปัญหาขั้นสูง เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์จึงไม่ได้เป็นเพียงเครื่องมืออัตโนมัติ แต่ทำหน้าที่เป็นผู้ช่วยอัจฉริยะที่มีความสามารถใกล้เคียงมนุษย์ในการสนับสนุนการตัดสินใจทางธุรกิจ ดังนั้น การยกระดับสมรรถนะดิจิทัลจึงเป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยให้นักบัญชีสามารถขับเคลื่อนองค์กรท่ามกลางสภาพแวดล้อมทางธุรกิจยุคปัจจุบันได้อย่างมีประสิทธิภาพ (ธีรศักดิ์ ฉั่วศรีสกุล, 2563) แต่อย่างไรก็ตาม แม้ว่าสำนักงานบัญชีส่วนมากจะเตรียมความพร้อมโดยส่งเสริมให้บุคลากรเข้าร่วมอบรมการใช้ปัญญาประดิษฐ์ แต่ทว่าสำนักงานบัญชีขนาดเล็กยังไม่มีการวางแผนด้านนโยบายการนำปัญญาประดิษฐ์มาใช้อย่างเป็นรูปธรรม (ภคพร ศรีอุฬารพงศ์, 2568) สอดคล้องกับข้อมูลสถานการณ์วิชาชีพบัญชีที่สะท้อนให้เห็นว่าสาเหตุสำคัญที่ทำให้

การขับเคลื่อนปัญญาประดิษฐ์ (AI) ในงานบัญชีไทยเป็นไปอย่างล่าช้า เกิดจากนักบัญชีส่วนใหญ่ยังขาดทักษะด้านเทคโนโลยี ซึ่งเป็นอุปสรรคที่สำคัญต่อการเข้าสู่ยุค Digital Economy ที่มีความกังวลด้านความสามารถในการเปลี่ยนแปลงให้เท่าทันกับพัฒนาการในยุคดิจิทัล แม้ว่าในปัจจุบันประเทศไทยยังขาดผู้สอบบัญชี แต่ก็ไม่ควรละเลยการพัฒนาตนเอง (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2559)

อีกทั้ง จากการวิเคราะห์วิวัฒนาการของการใช้ปัญญาประดิษฐ์ในงานบัญชีแสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัลอย่างชัดเจน นับตั้งแต่ปี พ.ศ. 2544 ที่ใช้ระบบอัตโนมัติปัญญาประดิษฐ์และ Machine Learning ต่อมา ปี พ.ศ. 2566 - 2567 มีความโดดเด่นในด้านการวิเคราะห์ข้อมูลขนาดใหญ่ (Elnakeeb & Elawadly, 2025) จากประเด็นที่กล่าวมาข้างต้น สรุปได้ว่าองค์กรธุรกิจและสถาบันการศึกษาควรเร่งบูรณาการความร่วมมือเพื่อขับเคลื่อนการพัฒนาทักษะวิชาชีพ โดยมุ่งเน้นการเสริมสร้างขีดความสามารถด้านเทคโนโลยีและการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึกให้แก่บุคลากรทางการบัญชีเพื่อยกระดับจาก "ผู้บันทึกรายการ" สู่ "ผู้วิเคราะห์และที่ปรึกษาเชิงกลยุทธ์" ที่สามารถประเมินความเสี่ยงได้อย่างแม่นยำ ดังนั้น บทความทบทวนวรรณกรรมนี้ จึงสนใจศึกษาบทบาทของปัญญาประดิษฐ์ต่อวิชาชีพบัญชีและให้ข้อเสนอแนะเชิงกลยุทธ์ตามหลักวิชาการเพื่อเป็นแนวทางในการกำหนดทิศทางวิชาชีพบัญชีไทยต่อไป

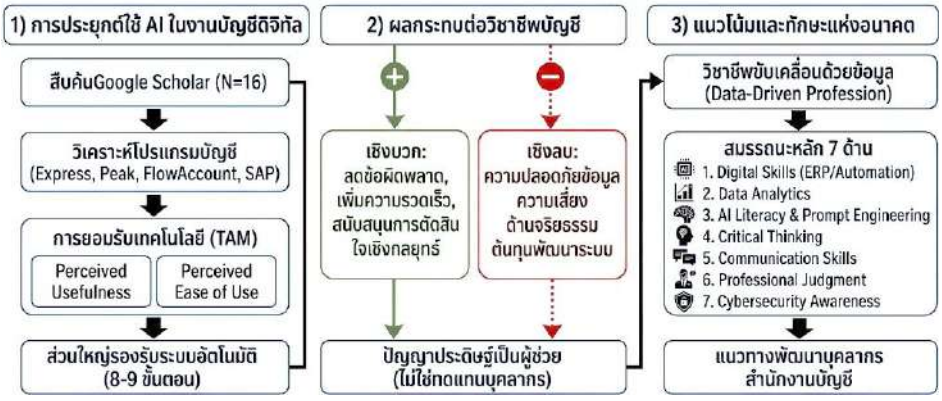
2. วัตถุประสงค์ของบทความ

1. เพื่อศึกษาโปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีที่ใช้อยู่ในช่วง ปี พ.ศ. 2564 -2568 ที่สามารถรองรับการประยุกต์ใช้ระบบอัตโนมัติในการจัดทำบัญชีและรายงานทางการเงินในบริบทของประเทศไทย

2. เพื่อศึกษาข้อดีและข้อที่ควรคำนึงเมื่อสำนักงานบัญชีนำปัญญาประดิษฐ์มาใช้ในการจัดทำบัญชีในบริบทของประเทศไทย

3. เพื่อศึกษาทักษะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศที่นักบัญชีพึงพัฒนาในบริบทของประเทศไทย

3. กรอบแนวคิดของบทความ



รูปที่ 1 กรอบแนวคิด

4. การทบทวนวรรณกรรม

4.1 แนวคิดเกี่ยวกับปัญญาประดิษฐ์

ปัญญาประดิษฐ์ (Artificial Intelligence: AI) หมายถึง เทคโนโลยีที่ทำให้คอมพิวเตอร์และระบบสารสนเทศสามารถเรียนรู้ วิเคราะห์ ตัดสินใจและแก้ปัญหาได้เสมือนกระบวนการคิดของมนุษย์ (วรภร ศิลาเจริญธนกิจ, 2567) ในบริบทของสำนักงานบัญชีปัญญาประดิษฐ์มีบทบาทในการประมวลผลฐานข้อมูลขนาดใหญ่ (Big Data) ด้วยความรวดเร็วและแม่นยำสูง เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ที่ได้รับความนิยมนำมาประยุกต์ใช้ในงานบัญชี ได้แก่

1) Machine Learning คือ อัลกอริทึมที่สามารถเรียนรู้จากข้อมูลทางการเงินในอดีต เพื่อจำแนกประเภทค่าใช้จ่ายและตรวจสอบความผิดปกติของตัวเลข

2) Robotic Process Automation (RPA) คือ ซอฟต์แวร์หุ่นยนต์ที่ถูกเขียนคำสั่งให้ทำงานซ้ำ ๆ แทนมนุษย์ เช่น การบันทึกข้อมูลจากใบแจ้งหนี้เข้าสู่ระบบ ERP ลดข้อผิดพลาดจากการพิมพ์ (Human error) ให้กลายเป็นศูนย์

3) Natural Language Processing (NLP) คือ เทคโนโลยีการประมวลผลภาษาธรรมชาติที่ช่วยให้อ่านและดึงข้อมูลจากเอกสารสัญญาหรือใบกำกับภาษีที่ไม่มีโครงสร้างชัดเจน

4) Predictive Analytics คือ การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงทำนาย โดยใช้แบบจำลองทางสถิติและข้อมูลบัญชีเพื่อพยากรณ์กระแสเงินสดและแนวโน้มความเสี่ยงทางการเงินของกิจการ

5) Generative AI คือ ปัญญาประดิษฐ์ที่สามารถสร้างเนื้อหาหรือข้อมูลใหม่ขึ้นมาได้เองแบบอัตโนมัติ เช่น ChatGPT หรือ LLMs ที่ช่วยร่างรายงานทางการเงิน วิเคราะห์งบการเงินและให้คำปรึกษาด้านภาษีอากรเบื้องต้น

ความรู้เท่าทันปัญญาประดิษฐ์ (AI Literacy) หมายถึง ความเข้าใจขั้นพื้นฐานเกี่ยวกับปัญญาประดิษฐ์ที่มุ่งเน้นการสร้างองค์ความรู้ การคิดเชิงวิพากษ์และความตระหนักรู้ด้านจริยธรรม มากกว่าทักษะทางเทคนิคขั้นสูง โดยบุคคลที่มีความรู้เท่าทันจะสามารถอธิบายกลไกของระบบ เช่น การเรียนรู้ของเครื่องหรือโครงข่ายประสาทเทียม เข้าใจการประยุกต์ใช้ในบริบทจริง ตลอดจนสามารถประเมินผลกระทบทางสังคม ทั้งในมิติความเป็นส่วนตัวและความเสี่ยงต่อระบบเศรษฐกิจ เพื่อนำไปสู่การออกแบบและบริหารจัดการปัญญาประดิษฐ์ได้อย่างมีประสิทธิภาพ (Chiu, 2025) ความรู้เท่าทันดังกล่าวถือเป็นรากฐานสำคัญต่อการนำปัญญาประดิษฐ์มาประยุกต์ใช้ในระดับองค์กร (AI Adoption) ซึ่งความสำเร็จขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายประการ เช่น ความพร้อมด้านโครงสร้างพื้นฐานทางเทคโนโลยีและการเร่งฝึกอบรมเพื่อยกระดับทักษะบุคลากร (พันธ์ศักดิ์ พึ่งงาม, 2568) อย่างไรก็ตาม การขาดแคลนทักษะเฉพาะทางยังคงเป็นอุปสรรคสำคัญในการขับเคลื่อนเทคโนโลยีในภาคธุรกิจ ด้วยเหตุนี้ หลายองค์กรจึงตระหนักถึงความจำเป็นเร่งด่วนและให้ความสำคัญกับนโยบายการพัฒนาทุนมนุษย์ ตลอดจนการวางโครงสร้างหลักสูตรเพื่อเสริมสร้างทักษะปัญญาประดิษฐ์ที่สอดรับกับความต้องการขององค์กร (Organisation for Economic Co-operation and Development, 2025)

4.2 แนวคิดเกี่ยวกับบัญชีดิจิทัล

บัญชีดิจิทัล (Digital Accounting) หมายถึง การนำเทคโนโลยีสารสนเทศและระบบดิจิทัลมาใช้ในการดำเนินงานทางบัญชี เช่น การบันทึกบัญชีออนไลน์ การจัดเก็บเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ การวิเคราะห์ข้อมูลแบบเรียลไทม์และการเชื่อมโยงข้อมูลทางการเงินผ่านระบบคลาวด์ (Cloud Computing) (ทักษิณา พรมท้าว และณัฐวงศ์ พูนพล, 2567) บัญชีดิจิทัลช่วยให้ผู้ทำบัญชีสามารถเข้าถึงข้อมูลทางการเงินได้ในรูปแบบเรียลไทม์ ขจัดข้อจำกัดด้านสถานที่และเวลา ลดต้นทุนการปฏิบัติงานระยะยาวและยกระดับความโปร่งใสของข้อมูล ซึ่งเป็นรากฐานสำคัญสำหรับการนำปัญญาประดิษฐ์มาต่อยอดวิเคราะห์ผลเชิงลึก

4.3 ทฤษฎีการยอมรับเทคโนโลยี (Technology Acceptance Model: TAM)

ทฤษฎีการยอมรับเทคโนโลยี (TAM) เป็นกรอบแนวคิดเชิงพฤติกรรมศาสตร์ที่อธิบายและพยากรณ์ปัจจัยที่ส่งผลต่อพฤติกรรมการตั้งใจใช้งานและการใช้งานจริงของระบบสารสนเทศใหม่ (Davis, 1989) ทฤษฎีดังกล่าวสามารถนำมาอธิบายพฤติกรรมการยอมรับเทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ของนักบัญชีและองค์กรธุรกิจได้ ทั้งนี้ การยอมรับปัญญาประดิษฐ์จะเน้นที่ปัจจัยหลัก 2 ประการ ได้แก่ 1) การรับรู้ถึงประโยชน์ของเทคโนโลยี (Perceived Usefulness - PU) ระดับความเชื่อที่ว่าการใช้เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์และ RPA จะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพ ความถูกต้องและความรวดเร็วในการปฏิบัติงานบัญชีให้ดียิ่งขึ้นและ 2) การรับรู้ถึงความง่ายในการใช้งาน (Perceived Ease of Use - PEOU) ระดับความเชื่อที่ว่าระบบเทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ ดังกล่าวสามารถเรียนรู้และใช้งานได้ โดยไม่ต้องใช้ความพยายามทางกายและสมองมากเกินไป หากซอฟต์แวร์มีส่วนต่อประสาน (UI) ที่ซับซ้อน นักบัญชีจะมีแนวโน้มต่อต้านการใช้งาน ทั้งนี้ การศึกษาของ Kayser and Telukdarie (2023) ยืนยันว่าปัจจัยทั้งสองมีอิทธิพลโดยตรงต่อทัศนคติและการตัดสินใจนำเทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์มาใช้ในสำนักงานบัญชี

4.4 งานวิจัยในอดีต

จากการวิเคราะห์เนื้อหาของเอกสารวิจัย ผู้วิจัยได้จัดกลุ่มประเด็นและเปรียบเทียบผลการศึกษาที่สอดคล้องกันออกเป็น 2 กลุ่มหลัก ดังนี้

1) กลุ่มปัจจัยเชิงคุณลักษณะและเกณฑ์การเลือกซอฟต์แวร์ทางการบัญชี งานวิจัยส่วนใหญ่พบว่าคุณสมบัติของโปรแกรม ฟังก์ชัน ราคาและการบริการหลังการขาย เป็นปัจจัยร่วมหลักที่ผู้ประกอบการและสำนักงานบัญชีใช้พิจารณาเลือกใช้ซอฟต์แวร์สำเร็จรูป โดย สุรัตน์ ยาสิทธิ์ และเสรฐสุดา ปรีชานนท์ (2564) และกมลพร เดชาศุภโกศล (2566) มีผลการศึกษาที่สอดคล้องกันว่า ปัจจัยด้านราคา ความปลอดภัยและบริการหลังการขาย มีผลเชิงบวกต่อการเลือกใช้โปรแกรม Express ขณะที่ ภารดี นึกชอบ (2565) และนุชษรา พึ่งวิริยะ (2568) เปรียบเทียบว่าผู้ใช้งานส่วนใหญ่จะให้ความสำคัญกับปัจจัยด้านคุณลักษณะผลิตภัณฑ์หรือความสามารถในการทำงานเป็นลำดับแรกและราคาเป็นลำดับรองลงมา ทว่าลำดับความสำคัญดังกล่าวอาจแปรเปลี่ยนไปตามประเภทและรายได้ของสถานประกอบการ ซึ่งเกณฑ์การพิจารณาด้านความง่ายในการใช้งาน ความน่าเชื่อถือและคุณภาพข้อมูลนี้ สอดคล้องกับข้อค้นพบของงานวิจัยต่างประเทศของ Vartak & Sharma (2023)

2) กลุ่มการยอมรับเทคโนโลยีระบบออนไลน์/คลาวด์ และประสิทธิภาพงบการเงิน จากการสังเคราะห์แบบจำลองการยอมรับเทคโนโลยี พบว่าระบบบัญชีออนไลน์และระบบ ERP ส่งผลเชิงบวกโดยตรงต่อประสิทธิภาพการจัดทำบัญชี โดย จิรภาส ไกรษี (2564) และสนธยา โพธิ์สุข และสุรีย์ โบษกรนัฏ (2567) มีข้อค้นพบที่สอดคล้องกันว่า ปัจจัยการยอมรับโปรแกรมออนไลน์ (ความปลอดภัย ราคา บริการและประโยชน์) ควบคู่กับคุณภาพของโปรแกรม (ความเสถียร ฟังก์ชันและความง่าย) ส่งผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพของงบการเงิน สอดคล้องกับ อัชฌา สิทธิวิพัฒน์ (2565) และสุดารัตน์ คงชัยยะ และฐิตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์ (2568) ที่ยืนยันว่าคุณภาพของระบบ ความถูกต้องและความน่าเชื่อถือ ส่งผลต่อการยอมรับและการจัดทำบัญชีของ SMEs อย่างมีนัยสำคัญ นอกจากนี้ จักรพงษ์ สังข์ขาว และคณะ (2567) และนิพพิชฌน์ กมลธีระวิทย์ และคณะ (2568) ได้ข้อสรุปเพิ่มเติมว่าแรงกดดันด้านการแข่งขัน ทัศนคติเชิงบวกและจรรยาบรรณวิชาชีพ เป็นปัจจัยกระตุ้นความเชื่อมั่นและความตั้งใจเปลี่ยนผ่านสู่ระบบคลาวด์ อย่างไรก็ตาม Musyafii & Muna (2021) และวิลาสินี สว่างงาม และคณะ (2564) ได้ตั้งข้อสังเกตว่าความกังวลเกี่ยวกับความปลอดภัยยังคงเป็นเงื่อนไขสำคัญต่อความมั่นใจในการยอมรับเทคโนโลยี

5. วิธีดำเนินการวิจัย

บทความฉบับนี้ใช้ระเบียบวิธีวิจัยเชิงคุณภาพในรูปแบบการทบทวนวรรณกรรมจากเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง โดยมีขั้นตอนการดำเนินงานวิจัยและวิธีการศึกษา ดังนี้

5.1 วิธีการสืบค้นและหลักเกณฑ์การคัดเลือกเอกสาร เพื่อให้กระบวนการรวบรวมข้อมูลเป็นระบบและน่าเชื่อถือ ผู้วิจัยจึงสืบค้นบทความวิจัยและบทความวิชาการผ่านฐานข้อมูล Google Scholar โดยใช้คำสำคัญในการสืบค้น (Keywords) ประกอบด้วย "การยอมรับเทคโนโลยี" "โปรแกรมบัญชี" และ "ปัญญาประดิษฐ์" กำหนดช่วงเวลาการตีพิมพ์เผยแพร่ของเอกสารตั้งแต่ปี พ.ศ. 2564 - 2568 เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ทันสมัยและสอดคล้องกับวิวัฒนาการทางเทคโนโลยีในปัจจุบัน มุ่งเน้นคัดเลือกเฉพาะงานวิจัยหรือบทความที่ศึกษาในบริบทของสำนักงานบัญชีในประเทศไทย

5.2 วิธีการศึกษาและการวิเคราะห์ข้อมูล การศึกษานี้เป็นการวิเคราะห์เชิงเนื้อหา สังเคราะห์เปรียบเทียบข้อมูล เพื่อนำมาสรุปประเด็นข้อค้นพบและนำเสนอผลการศึกษาในเชิงพรรณนา

6. ผลการศึกษา

การวิเคราะห์ผลการศึกษาสามารถจำแนกตามวัตถุประสงค์ของการศึกษาได้ ดังต่อไปนี้

6.1 วัตถุประสงค์ข้อที่ 1 การศึกษาโปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีที่ใช้อยู่ในช่วง ปี พ.ศ. 2564 -2568 ที่สามารถรองรับการประยุกต์ใช้ระบบอัตโนมัติในการจัดทำบัญชีและรายงานทางการเงินในบริบทของประเทศไทย

จากการศึกษาการประยุกต์ใช้โปรแกรมบัญชี พบว่าโปรแกรมบัญชีสำเร็จรูปที่ผลิตในประเทศไทยที่ได้รับความนิยมมากที่สุด คือ โปรแกรมบัญชี 1 อยู่ในระดับมาก รองลงมา คือ 3 และ 4 ตามลำดับ (นุชษรา พึ่งวิริยะ, 2568) ทั้งนี้ โปรแกรมบัญชีสำเร็จรูปที่ผลิตในประเทศไทยมีจุดเด่นด้านความเข้าใจในระบบภาษี

อากรและมาตรฐานบัญชีเป็นอย่างดี นอกจากนี้ เมื่อพิจารณาการประยุกต์ใช้ปัญญาประดิษฐ์ในวงจรบัญชี ซึ่งเป็นกระบวนการทั้งหมดที่ใช้ในการบันทึกและจัดทำรายงานทางการเงินของธุรกิจในรอบระยะเวลาหนึ่ง เพื่อให้ข้อมูลทางการเงินถูกต้อง ครบถ้วนและตรวจสอบได้ สามารถสรุปการประยุกต์ใช้ปัญญาประดิษฐ์ในวงจรบัญชี ดังตารางที่ 1

ตารางที่ 1 การประยุกต์ใช้ปัญญาประดิษฐ์ในวงจรบัญชี

ลำดับ	วงจรการบัญชี	โปรแกรมทางด้านการบัญชี			
		1	2	3	4
1	วิเคราะห์รายการค้า (Transaction Analysis)	✗	✓	✓	✓
2	บันทึกรายการในสมุดรายวัน (Journal Entry)	✓	✓	✓	✓
3	ผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภท (Posting to Ledger)	✓	✓	✓	✓
4	จัดทำงบทดลองก่อนปรับปรุง (Unadjusted Trial Balance)	✓	✓	✓	✓
5	ปรับปรุงรายการ (Adjusting Entries)	✓	✓	✓	✓
6	จัดทำงบทดลองหลังปรับปรุง (Adjusted Trial Balance)	✓	✓	✓	✓
7	จัดทำงบการเงิน (Financial Statements)	✓	✓	✓	✓
8	ปิดบัญชี (Closing Entries)	✓	✓	✓	✓
9	จัดทำงบทดลองหลังปิดบัญชี (Post-Closing Trial Balance)	✓	✓	✓	✓

จากตารางที่ 1 เปรียบเทียบการประยุกต์ใช้ปัญญาประดิษฐ์ในวงจรบัญชี พบว่าโปรแกรมที่ 2 -4 สามารถรองรับการทำงานด้วยระบบอัตโนมัติได้อย่างสมบูรณ์ครบทั้ง 9 ขั้นตอน ส่วนโปรแกรมที่ 1 สามารถประยุกต์ใช้ปัญญาประดิษฐ์ได้ 8 ขั้นตอน ตั้งแต่การบันทึกบัญชีจนถึงงบทดลองหลังปิดบัญชี แต่อย่างไรก็ตามมีเพียงโปรแกรมที่ 1 ที่ยังคงมีข้อจำกัดในขั้นตอนแรก คือ การวิเคราะห์รายการค้า ที่ระบบยังไม่รองรับ

ผลการศึกษานี้ ชี้ให้เห็นความก้าวหน้าของซอฟต์แวร์ทางบัญชีที่พัฒนาขึ้นเพื่อลดภาระงานซ้ำซ้อนได้อย่างมีประสิทธิภาพ สะท้อนว่าการเข้าใจและเลือกใช้เทคโนโลยีเป็นสิ่งจำเป็นในการยกระดับวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล (ธนภัทร ไชยชาติ และภัทรพร พงศาปรมัตถ์, 2567)

ตารางที่ 2 เปรียบเทียบการประยุกต์ใช้ปัญญาประดิษฐ์และเทคโนโลยีดิจิทัลของโปรแกรมบัญชี

ลำดับ	โปรแกรมบัญชี	เทคโนโลยีดิจิทัลของโปรแกรมบัญชี				
		AI/OCR	Automation	Cloud	AI Adoption	AI Literacy
1	โปรแกรมบัญชี 1	✗	✓	✓	ยังไม่มีการฝังระบบ AI (เน้น Rule-based) ระดับพื้นฐาน (คีย์ข้อมูลและเรียกรายงานปกติ)	ระดับพื้นฐาน (คีย์ข้อมูลและเรียกรายงานปกติ)
2	โปรแกรมบัญชี 2	✓	✓	✓	ระดับฟังก์ชัน (มี AI-OCR AutoKey อ่านบิล)	ระดับตรวจสอบ (ทานความถูกต้องของบิลภาษาไทย)
3	โปรแกรมบัญชี 3	✓	✓	✓	ระดับกระบวนการ (AI-OCR + LINE Automation)	ระดับวิเคราะห์ (ใช้ข้อมูลอัตโนมัติมาเป็นที่ปรึกษา)
4	โปรแกรมบัญชี 4	✓	✓	✓	ระดับโครงสร้างองค์กร (AI/ Machine Learning ฝังใน ERP)	ระดับบริหาร (สั่งการ AI และวิเคราะห์ข้อมูลพยากรณ์ความเสี่ยง)

จากตารางที่ 2 การเปรียบเทียบระดับการประยุกต์ใช้ปัญญาประดิษฐ์และเทคโนโลยีดิจิทัลของโปรแกรมบัญชี สามารถสรุปผลการศึกษาได้ ดังนี้

1. เทคโนโลยีพื้นฐานที่ทุกโปรแกรมรองรับ (Automation และ Cloud)

จากการศึกษาเปรียบเทียบพบว่า โปรแกรมบัญชีทั้ง 4 โปรแกรม มีการประยุกต์ใช้ระบบอัตโนมัติ (Automation) และเทคโนโลยีประมวลผลบนระบบคลาวด์ (Cloud) ร่วมกันในทุกโปรแกรม ข้อค้นพบนี้สะท้อนให้เห็นว่า เทคโนโลยีทั้งสองประเภทได้กลายเป็นมาตรฐานขั้นพื้นฐานที่ซอฟต์แวร์บัญชีในยุคดิจิทัลจำเป็นต้องมี เพื่อรองรับรูปแบบการทำงานที่ยืดหยุ่นจากทุกสถานที่และมุ่งเน้นการลดขั้นตอนการทำงานในส่วนที่ซ้ำซ้อนอย่างมีประสิทธิภาพ

2. การวิเคราะห์ความแตกต่างที่สำคัญของเทคโนโลยี AI/OCR

จุดต่างสำคัญที่แสดงถึงระดับนวัตกรรมของแต่ละซอฟต์แวร์ คือ การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ร่วมกับระบบรู้จำอักขระด้วยแสง (AI/OCR) เพื่อแปลงข้อมูลจากเอกสารรูปภาพให้อยู่ในรูปแบบดิจิทัลและบันทึกบัญชีโดยอัตโนมัติ จากการศึกษาพบว่า โปรแกรมบัญชี 2, 3 และ 4 มีการบูรณาการเทคโนโลยี AI/OCR เข้าสู่ระบบแล้ว ขณะที่โปรแกรมบัญชี 1 ยังคงขาดฟังก์ชันในส่วนนี้ ข้อค้นพบดังกล่าวชี้ให้เห็นสภาวะตลาดซอฟต์แวร์บัญชีในปัจจุบัน ดังนี้

กลุ่มซอฟต์แวร์ร่วมสมัยและระบบ ERP (โปรแกรม 2, 3, 4) มีความพร้อมสูงในการนำระบบอัจฉริยะมาใช้เพื่อลดข้อจำกัดด้านการบันทึกข้อมูลด้วยมือ (Manual Data Entry) ช่วยเปลี่ยนบทบาทของนักบัญชีไปสู่การตรวจสอบและวิเคราะห์ข้อมูลระดับสูง โปรแกรมบัญชี 2 และ 3 นั้น สอดคล้องกับผลการศึกษาของ ดลินี ศาสตระรุจิ (2564) ระบุว่าระบบบัญชีบนคลาวด์ในลักษณะ Software-as-a-Service (SaaS) มีบทบาทสำคัญในการนำฟังก์ชันอัตโนมัติมาช่วยผู้ประกอบการและนักบัญชีลดเวลาทำงาน ผลการศึกษานี้สนับสนุนข้อค้นพบที่ว่า โปรแกรมในกลุ่มนี้มี AI Adoption ในระดับปานกลางถึงสูง ผ่านเครื่องมือเฉพาะทาง เช่น AI-OCR (AutoKey) และระบบ Automation บนแอปพลิเคชัน (LINE Connect) ส่งผลให้ผู้ใช้งานจำเป็นต้องมี AI Literacy ในระดับปานกลาง เพื่อทำหน้าที่ตรวจสอบความถูกต้องและควบคุมระบบอัตโนมัติแทนการคีย์ข้อมูลรูปแบบเดิม

กลุ่มซอฟต์แวร์บัญชีดั้งเดิม (โปรแกรม 1) แม้จะมีการปรับตัวเข้าสู่ระบบ Cloud และสร้างระบบ Automation บางส่วนแล้ว แต่ยังคงมีช่องว่างทางเทคโนโลยีในการพัฒนาปัญญาประดิษฐ์เพื่อจัดการเอกสาร จากการศึกษาประสิทธิภาพของโปรแกรม 1 ในแง่ของฟังก์ชันการใช้งาน ความน่าเชื่อถือและความพึงพอใจของสำนักงานบัญชีในไทย ผลการศึกษาชี้ให้เห็นว่าโปรแกรม 1 เป็นเครื่องมือหลักที่มีความเสถียรภาพสูงในกลุ่มงานบัญชีดั้งเดิมที่เน้นการประมวลผลข้อมูลตามโมดูลมาตรฐาน จึงสรุปได้ว่าโปรแกรม 1 มีฐานโครงสร้างที่เน้นการลงรายการแบบ Manual หรือการใช้ทักษะบัญชีพื้นฐาน (Digital Literacy) เป็นหลัก แต่ยังไม่มีปัญญาประดิษฐ์ (AI Adoption ต่ำ)

ผลการศึกษานี้ไม่ได้บ่งชี้ว่าโปรแกรมใดดีที่สุด แต่เป็นเครื่องมือสำคัญที่ช่วยให้ผู้ประกอบการหรือสำนักงานบัญชีใช้เป็นเกณฑ์ในการตัดสินใจเลือกเครื่องมือให้สอดคล้องกับระดับความเป็นดิจิทัลที่องค์กร

ต้องการ รวมถึงงบประมาณและโครงสร้างทักษะของบุคลากรภายในองค์กร โดยสอดรับกับข้อเสนอแนะในงานวิจัยของ ธนภัทร ไชยชาติ และภัทรพร พงศาปรมัตถ์ (2567) ที่ระบุว่าการเข้าใจความแตกต่างและการเลือกใช้เทคโนโลยีอย่างเหมาะสม เป็นเงื่อนไขสำคัญในการยกระดับวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล

ตารางที่ 3 ระดับการยอมรับโปรแกรมบัญชี

ลำดับ	โปรแกรมบัญชี	การยอมรับโปรแกรมบัญชี					
		มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด	ชื่อผู้วิจัย
1	โปรแกรมบัญชี 1		√				(น้ำฝน คำชมภู และฐานิดา อุทธา, 2564; พงศ์ภัต ชมตันติ, สุภาวดี มะณีวงค์ และพิมพ์ปวีณ์ มะณีวงค์, 2565)
2	โปรแกรมบัญชี 2						N/A
3	โปรแกรมบัญชี 3		√				(นิพพิชฌน์ กมลธีระวิทย์ และคณะ, 2568)
4	โปรแกรมบัญชี 4		√				(จุรีภรณ์ แก้วสะเทือน, 2566; สาริสา ปิตินานนท์, 2564)

จากตารางที่ 3 เมื่อวิเคราะห์เปรียบเทียบพบว่าโปรแกรมบัญชี 1, 3 และ 4 ได้รับการประเมินระดับการยอมรับจากผู้ใช้งานในระดับมากเหมือนกันทั้งหมด (สนธยา โพธิ์สุข, 2567) ในขณะที่โปรแกรมบัญชี 2 ไม่ปรากฏผลการศึกษาในฐานข้อมูล (N/A)

ทั้งนี้ การที่นักบัญชียอมรับการใช้งานโปรแกรม 1 โดยรวมอยู่ในระดับมาก (น้ำฝน คำชมภู และฐานิดา อุทธา, 2564; พงศ์ภัต ชมตันติ, สุภาวดี มะณีวงค์ และพิมพ์ปวีณ์ มะณีวงค์, 2565) สะท้อนถึงความคุ้นเคยและประสิทธิภาพของซอฟต์แวร์ที่ตอบโจทย์พื้นฐานงานบัญชี เนื่องจากนักบัญชีมีความรู้เกี่ยวกับการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีจากสถานศึกษาเดิมและได้รับความรู้จากเจ้าหน้าที่ของสำนักงานบัญชีที่มีประสบการณ์ (พงศ์ภัต ชมตันติ, สุภาวดี มะณีวงค์ และพิมพ์ปวีณ์ มะณีวงค์, 2565) รวมทั้ง โปรแกรมมีประสิทธิภาพเนื่องจากมีค่าความเชื่อมั่นสูงและสามารถตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูลได้ในระดับมาก (วิลาสินี สว่างงาม และคณะ, 2564) อย่างไรก็ตาม การยอมรับโปรแกรมบัญชี 3 และ 4 โดยรวมอยู่ในระดับมากเช่นเดียวกัน ถือเป็นสัญญาณเชิงบวกที่สำคัญ เพราะว่าซอฟต์แวร์เหล่านี้มีโครงสร้างที่ยืดหยุ่นและมีศักยภาพรองรับการบูรณาการร่วมกับเทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ได้ดีกว่าระบบบัญชีแบบเดิม ดังนั้น จึงเป็นจุดเริ่มต้นที่สำคัญและสอดคล้องกับแนวโน้มในปัจจุบัน ซึ่งวิชาชีพบัญชีจำเป็นต้องเปลี่ยนผ่านสู่ยุคดิจิทัลเพื่อลดข้อผิดพลาดและเพิ่มความรวดเร็วในการจัดการข้อมูล

6.2 วัตถุประสงค์ข้อที่ 2 ศึกษาข้อดีและข้อที่ควรคำนึงเมื่อสำนักงานบัญชีนำปัญญาประดิษฐ์มาใช้ในการจัดทำบัญชี ในบริบทของประเทศไทย

ในยุคดิจิทัลเทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ (Artificial Intelligence: AI) ได้เข้ามามีบทบาทสำคัญต่อวิชาชีพบัญชี โดยเฉพาะในบริบทของการบริหารจัดการสำนักงานบัญชี การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีดังกล่าวส่งผลให้เกิดการเปลี่ยนแปลงทั้งในเชิงบวก ซึ่งเป็นข้อดีที่ช่วยยกระดับศักยภาพขององค์กร ในขณะเดียวกันก่อให้เกิดผลกระทบเชิงลบที่ควรคำนึง ผู้บริหารและผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรเตรียมรับมือ แสดงดังตารางที่ 4

ตารางที่ 4 ผลกระทบของเทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ต่อสำนักงานบัญชี

ลำดับ	ผลกระทบเชิงบวก	ผลกระทบเชิงลบ
1	ลดความผิดพลาดในการทำงาน	ความปลอดภัยของข้อมูล
2	เพิ่มความรวดเร็วในการประมวลผลข้อมูล	ความเสี่ยงด้านจริยธรรมของปัญญาประดิษฐ์
3	ลดต้นทุนการดำเนินงาน	การเปลี่ยนแปลงบทบาทของนักบัญชี
4	เพิ่มประสิทธิภาพในการวิเคราะห์ข้อมูล	การขาดทักษะด้านเทคโนโลยีของบุคลากร
5	สนับสนุนการตัดสินใจของผู้บริหาร	ต้นทุนในการพัฒนาระบบ

6.2.1 ผลกระทบ *เชิงบวก* จากการประยุกต์ใช้ปัญญาประดิษฐ์

การนำเทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์มาบูรณาการในกระบวนการทำงานของสำนักงานบัญชีส่งผลกระทบเชิงบวกอย่างเป็นรูปธรรม ประการแรก เทคโนโลยีนี้สามารถลดความผิดพลาดในการทำงาน (Human error) และเพิ่มความรวดเร็วในการประมวลผลข้อมูลทางการบัญชีที่มีปริมาณมากได้อย่างแม่นยำ ผ่านการใช้ระบบอัตโนมัติ (Robotic Process Automation: RPA) และการเรียนรู้ของเครื่อง (Machine Learning) การลดภาระงานเอกสารที่ต้องทำซ้ำ ๆ ส่งผลให้สำนักงานบัญชีสามารถลดต้นทุนการดำเนินงานในระยะยาวได้อย่างมีนัยสำคัญ

นอกจากนี้ เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ยังมีขีดความสามารถขั้นสูงในการเพิ่มประสิทธิภาพการวิเคราะห์ข้อมูล (Data Analytics) ทำให้สามารถระบุแนวโน้ม ความผิดปกติทางการเงินและประเมินความเสี่ยงได้ ข้อมูลเชิงวิเคราะห์เหล่านี้ ช่วยสนับสนุนการตัดสินใจของผู้บริหาร ในการวางแผนทิศทางขององค์กรและให้คำปรึกษาแก่ลูกค้าได้อย่างทันท่วงทีและมีประสิทธิภาพ แต่อย่างไรก็ตาม เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ยังไม่อาจทดแทนบุคลากรได้ในกระบวนการซึ่งต้องอาศัยดุลพินิจของผู้ทำบัญชี ตลอดจนความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ รวมถึงการปฏิบัติงานภาคสนาม การแสดงความคิดเห็นในงบการเงิน ตลอดจนการมีปฏิสัมพันธ์กับผู้รับบริการและเพื่อนร่วมงาน ด้วยเหตุนี้ จึงควรประยุกต์ใช้ปัญญาประดิษฐ์ให้เป็นเพียงผู้ช่วยในการทำงานภายใต้หลักความระมัดระวัง (ภคพร ศรีอุฬารพงศ์, 2568)

6.2.2 ผลกระทบ *เชิงลบ* จากการประยุกต์ใช้ปัญญาประดิษฐ์

แม้ว่าเทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์จะมีประโยชน์ต่องานบัญชี แต่มีข้อที่ควรคำนึงหลายประการ อาทิ เช่น ความปลอดภัยของข้อมูลและความเสี่ยงด้านจริยธรรม เนื่องจากสำนักงานบัญชีจัดเก็บและประมวลผลข้อมูลทางการเงินที่เป็นความลับ การใช้เทคโนโลยีจึงเพิ่มความเสี่ยงจากการถูกโจมตีทางไซเบอร์ อีกทั้งอัลกอริทึมของเทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์อาจมีความเอนเอียง (Bias) ที่นำไปสู่ข้อสรุปที่ขัดต่อหลักจริยธรรมหากปราศจากการตรวจสอบที่รัดกุม (Munoko, Brown-Liburd & Vasarhelyi, 2020)

ประการต่อมา การเข้ามาของเทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงบทบาทของนักบัญชี จากเดิมที่เป็นเพียงผู้บันทึกข้อมูลไปสู่การเป็นผู้ให้คำปรึกษาเชิงกลยุทธ์ ซึ่งนำไปสู่ปัญหาการขาดทักษะด้านเทคโนโลยีของบุคลากร ในปัจจุบันสำนักงานบัญชีจึงเผชิญกับความท้าทายในการพัฒนาทักษะใหม่ (Reskill & Upskill) ให้บุคลากรสามารถทำงานร่วมกับระบบอัจฉริยะได้ (Ahmad, (2024) ประการ

สุดท้าย ต้นทุนในการพัฒนาระบบ การจัดซื้อซอฟต์แวร์และการบำรุงรักษาโครงสร้างพื้นฐานด้านเทคโนโลยีที่ค่อนข้างสูง ยังคงเป็นอุปสรรคสำคัญที่ทำให้สำนักงานบัญชีขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ไม่สามารถเข้าถึงเทคโนโลยีเหล่านี้ได้อย่างเต็มรูปแบบ

6.3 วัตถุประสงค์ข้อที่ 3 ศึกษาทักษะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศที่นักบัญชีพึงพัฒนาในบริบทของประเทศไทย

บทความวิชาการฉบับนี้ ทำการศึกษาโดยทบทวนวรรณกรรมในอดีต เกี่ยวกับแนวโน้มในการใช้โปรแกรมบัญชีของนักบัญชี แสดงผลการศึกษาดังตารางที่ 5

ตารางที่ 5 การทบทวนวรรณกรรมปัจจัยที่ส่งผลต่อแนวโน้มในการใช้โปรแกรมบัญชี

ผู้วิจัย	ปัจจัยการยอมรับในการใช้โปรแกรมบัญชี						คุณภาพของโปรแกรมบัญชี		
	ด้านรูปแบบการทำงาน	ด้านความปลอดภัย	ด้านราคา	การบริการหลังการขาย	ประโยชน์ที่จะได้รับ	ความยากง่ายในการใช้งาน	ความเสถียรของโปรแกรม	ฟังก์ชันในการใช้งาน	ขีดจำกัดในการใช้งาน
1. วิลาสินี สว่างงาม และคณะ (2564)		√				√			
2. จิรภาส ไกรษี (2564)	√	√	√	√	√	√	√	√	√
3. สุรัตน์ ยาสิทธิ์ และเสรฐสุดา ปรีชานนท์ (2564)	√	√	√	√	√	√	√	√	√
4. ภารดี นึกชอบ (2565)	√	√	√	√			√		
5. พงศ์ภัต ชมตันติ, สุภาวดี มะณีวงค์ และพิมพ์ปวีณ์ มะณีวงค์ (2565)					√				
6. อัชฌา สิทธิวิพัฒน์ (2565)					√	√	√		
7. กมลพร เดชาศุภโกศล (2566)	√	√	√	√	√	√	√	√	√
8. วรภร ศิลาเจริญธนกิจ (2567)									
9. สนธยา โพธิ์สุข และสุรีย์ โบษกรนัฏ (2567)	√	√	√	√	√	√	√	√	
10. จักรพงษ์ สังข์ขาว, พรชัย ขันทะวงค์ และชัชชติภัช เดชจิรมณี (2567)					√	√			
11. สุดารัตน์ คงชัยยะ และฐิตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์ (2568)					√	√			
12. นิพพิชฌน์ กมลธีระวิทย์, นันทนา แจ้งสว่าง และกรพินธุ์ กลิ่นเกษร (2568)					√	√			
13. กาญจนา เตจา และจิรพงษ์ จันทร์งาม (2568)	√	√	√						
14. นุชษรา พึ่งวิริยะ (2568)		√	√	√					
15. Musyafii and Muna (2021)	√				√	√			
16. Vartak and Sharma (2023)	√	√			√	√			
รวมความถี่	8	9	7	6	11	11	6	4	3

รูปที่ 2 ความถี่ของปัจจัยที่ส่งผลต่อแนวโน้มในการใช้โปรแกรมบัญชี

จากตารางที่ 5 การทบทวนวรรณกรรมทั้งหมด 16 เรื่อง เกี่ยวกับปัจจัยที่ส่งผลต่อแนวโน้มการใช้โปรแกรมบัญชี ผลการศึกษาพบว่าปัจจัยด้านคุณภาพของโปรแกรมที่นักวิจัยให้ความสำคัญสูงสุด คือ "ประโยชน์ที่จะได้รับ" และ "ความง่ายในการใช้งาน" ด้วยความถี่สูงสุดที่ 11 เรื่อง เท่ากัน ผลลัพธ์นี้สอดคล้องกับหลักการยอมรับเทคโนโลยี (Davis, 1989) ซึ่งชี้ให้เห็นว่าผู้ทำบัญชีจะเลือกใช้ซอฟต์แวร์ที่ช่วยลดภาระงานและมีระบบที่ไม่ซับซ้อน

ส่วนปัจจัยการยอมรับการใช้โปรแกรมบัญชี พบว่า "ด้านความปลอดภัย" เป็นประเด็นที่ได้รับการศึกษามากที่สุด (9 เรื่อง) สะท้อนถึงความตระหนักรู้และความระมัดระวังในการจัดการข้อมูลทางการเงินตามมาตรฐานวิชาชีพที่ต้องปกปิดความลับขององค์กร ขณะที่ ปัจจัยด้านรูปแบบการทำงาน ราคา บริการหลังการขายและความเสถียรของโปรแกรม มีแนวโน้มการศึกษาอยู่ในระดับปานกลาง (6-8 เรื่อง) "ฟังก์ชันในการใช้งาน" (4 เรื่อง) และ "ขีดจำกัดในการใช้งาน" (3 เรื่อง) เป็นตัวแปรที่มีผู้วิจัยให้ความสนใจศึกษาน้อยที่สุด ดังนั้น ข้อค้นพบนี้จึงเป็นประโยชน์ต่อการออกแบบซอฟต์แวร์บัญชีในอนาคตที่ควรบูรณาการความมั่นคงปลอดภัยของข้อมูลเข้ากับความสะดวกในการใช้งาน แนวโน้มนี้ชี้ให้เห็นว่าผู้พัฒนาซอฟต์แวร์บัญชีในอนาคตจำเป็นต้องก้าวข้ามการแข่งขันด้านฟังก์ชันพื้นฐาน ควรมุ่งเน้นการสร้างระบบที่สมดุลระหว่างความปลอดภัยขั้นสูง (เช่น การเข้ารหัสข้อมูลและการสำรองข้อมูลอัตโนมัติบน Cloud) ควบคู่ไปกับการออกแบบหน้าต่างผู้ใช้ (UI/UX) และลดขั้นตอนการทำงาน นัยสำคัญต่อวิชาชีพคือสำนักงานบัญชีจะเลือกใช้เทคโนโลยีที่เข้ามาเปลี่ยนผ่านบทบาทของนักบัญชีจากผู้บันทึกข้อมูลไปสู่การเป็นผู้ป้อนคำสั่งและวิเคราะห์ข้อมูลที่ปลอดภัยและมีประสิทธิภาพสูงสุด

ปัจจุบันวิชาชีพบัญชีกำลังเปลี่ยนผ่านสู่การเป็นวิชาชีพที่ขับเคลื่อนด้วยข้อมูล ดังนั้น สมรรถนะที่นักบัญชียุคใหม่ควรพัฒนา ประกอบด้วย 7 ด้านหลัก จากการศึกษาพบว่านักบัญชีในอนาคตควรพัฒนาทักษะ แสดงดังตารางที่ 6

ตารางที่ 6 ทักษะที่จำเป็นของนักบัญชีในอนาคต

ลำดับ	ทักษะที่จำเป็น	รายละเอียดและสมรรถนะที่ต้องพัฒนา
1	Digital Skills	ความเชี่ยวชาญในการใช้ซอฟต์แวร์ ERP ระดับองค์กรและเครื่องมือ Automation
2	Data Analytics	ทักษะการนำข้อมูลตัวเลขมาแปลผลทางสถิติและสร้าง Data Visualization
3	AI Literacy & Prompt Engineering	ความเข้าใจหลักการทำงานของปัญญาประดิษฐ์และการป้อนคำสั่งที่มีประสิทธิภาพ
4	Critical Thinking	ความสามารถในการคิดเชิงวิพากษ์เพื่อประเมินความสมเหตุสมผลของผลลัพธ์ที่เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์สร้างขึ้น
5	Communication Skills	ทักษะการสื่อสารเพื่อถ่ายทอดตัวเลขทางการเงินที่ซับซ้อนให้ผู้มีส่วนได้เสียเข้าใจ
6	Professional Judgment	การใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพในการตีความมาตรฐานการบัญชีที่เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ไม่สามารถทำแทนได้
7	Cybersecurity Awareness	ความตระหนักรู้และวินัยในการป้องกันความเสี่ยงด้าน พ.ร.บ. คุ้มครองข้อมูลส่วนบุคคล (PDPA)

จากตารางที่ 6 พบว่าการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีส่งผลให้วิชาชีพบัญชีกำลังเปลี่ยนผ่านจากการบันทึกข้อมูลแบบเดิมสู่การเป็นวิชาชีพที่ขับเคลื่อนด้วยข้อมูลอย่างเต็มรูปแบบ ซึ่งบริบทดังกล่าวบังคับให้นักบัญชีในยุคดิจิทัลต้องเร่งพัฒนาสมรรถนะของตนเองเพื่อรับมือกับความท้าทายใหม่ ๆ (ประสุตา นาดี และคณะ, 2564) โดยผลการศึกษาพบว่า ในอนาคตนักบัญชีควรบูรณาการทักษะหลัก 7 ด้านเข้าด้วยกัน เพื่อให้นักบัญชีสามารถทำงานร่วมกับเทคโนโลยีได้อย่างเกิดประสิทธิผล ดังรายละเอียดต่อไปนี้

1. ทักษะด้านเทคโนโลยีและการวิเคราะห์เชิงลึก (Technological & Analytical Competencies)

การเข้ามาของระบบอัตโนมัติทำให้นักบัญชีต้องมีความพร้อมในด้าน Digital Skills โดยเฉพาะการเป็นผู้เชี่ยวชาญในการใช้ซอฟต์แวร์ ERP ระดับองค์กรและเครื่องมือ Automation เพื่อลดระยะเวลาในกระบวนการทำงาน ควบคู่ไปกับความสามารถด้าน Data Analytics ที่เปลี่ยนจากเพียงผู้รวบรวมตัวเลขเป็นผู้นำข้อมูลมาแปลผลทางสถิติและสร้างภาพทัศน์ของข้อมูล (Data Visualization) เพื่อให้เห็นแนวโน้มทางธุรกิจได้อย่างชัดเจน นอกจากนี้ สมรรถนะใหม่ คือ AI Literacy & Prompt Engineering ซึ่งนักบัญชีควรมีความรู้ความเข้าใจในสถาปัตยกรรมและหลักการทำงานของปัญญาประดิษฐ์ รวมถึงมีทักษะในการป้อนคำสั่ง (Prompt) ให้เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ประมวลผลลัพธ์ทางการเงินได้อย่างถูกต้องและมีประสิทธิภาพ (Stoykova, 2024)

2. ทักษะทางความคิดเชิงวิพากษ์และการใช้วิจารณญาณ (Cognitive & Judgmental Competencies)

แม้ปัญญาประดิษฐ์จะมีความสามารถในการวิเคราะห์ข้อมูลที่ซับซ้อน แต่ผลลัพธ์ที่ได้ควรผ่านการกลั่นกรองโดยมนุษย์ นักบัญชีจึงต้องมีความสามารถในการคิดเชิงวิพากษ์ (Critical Thinking) เพื่อตรวจสอบและประเมินความสมเหตุสมผลของผลลัพธ์ที่เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์สร้างขึ้น นอกจากนี้ การใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพยังคงเป็นหัวใจสำคัญ เนื่องจากการตีความมาตรฐานการบัญชีเป็นสิ่งที่ต้องอาศัยดุลย

พินิจของมนุษย์ เนื่องจากเทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ยังไม่สามารถทำหน้าที่ทดแทนได้ (Hashed Abdullah, 2024)

3. กลุ่มทักษะด้านการสื่อสารและความตระหนักรู้ (Interpersonal & Security Competencies)

นักบัญชีในฐานะผู้ให้คำปรึกษาเชิงกลยุทธ์ควรมีทักษะการสื่อสารเพื่อถ่ายทอดข้อมูลและตัวเลขทางการเงินที่ซับซ้อนให้กลายเป็นภาษาที่เข้าใจง่าย สำหรับประกอบการตัดสินใจของผู้มีส่วนได้เสีย ประการสุดท้าย ท่ามกลางยุคที่ข้อมูลมีมูลค่ามหาศาล นักบัญชีควรมีความตระหนักรู้เกี่ยวกับความปลอดภัยทางไซเบอร์ โดยรักษาวินัยในการปกป้องข้อมูลทางการเงินและป้องกันความเสี่ยงให้สอดคล้องกับ พ.ร.บ. คุ้มครองข้อมูลส่วนบุคคล (PDPA) อย่างเคร่งครัด

7. อภิปรายผล

จากผลการทบทวนวรรณกรรมพบว่า เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ (AI) และระบบอัตโนมัติ (Automation) ได้เข้ามามีบทบาทสำคัญในการปฏิรูปและยกระดับกระบวนการทำงานในวงจรบัญชีดิจิทัลอย่างเป็นรูปธรรม ซึ่งผลการศึกษานี้สามารถนำมาอภิปรายผลร่วมกับทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องใน 3 ประเด็นหลัก ดังนี้

1) ประเด็นด้านการยอมรับเทคโนโลยีและการประยุกต์ใช้โปรแกรมบัญชีสำเร็จรูปอัจฉริยะ

ผลการศึกษาชี้ให้เห็นว่า โปรแกรมบัญชีสำเร็จรูปส่วนใหญ่มีการบูรณาการเทคโนโลยี AI/OCR เพื่อดึงข้อมูลเอกสารและประมวลผลระบบอัตโนมัติได้สมบูรณ์ครอบคลุม 8-9 ขั้นตอนของวงจรบัญชี ซึ่งผู้ใช้งานส่วนใหญ่ให้การยอมรับเทคโนโลยีในระดับมาก ข้อค้นพบนี้สอดคล้องและเป็นไปตามหลักการของทฤษฎีการยอมรับเทคโนโลยี (Technology Acceptance Model: TAM) ที่ระบุว่าการรับรู้ถึงประโยชน์ที่จะได้รับ และการรับรู้ถึงความง่ายในการใช้งานเป็นปัจจัยคุณภาพหลักที่มีอิทธิพลเชิงบวกต่อทัศนคติและความตั้งใจในการใช้งานเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชีของมนุษย์ สอดคล้องกับ พินิจ บำรุง (2567) และวรภร ศิลาเจริญธนกิจ (2567) ที่ระบุว่าการนำปัญญาประดิษฐ์มาประยุกต์ใช้อย่างเหมาะสมจะช่วยลดต้นทุนเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันและเพิ่มความรวดเร็วในการปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ

2) ประเด็นด้านผลกระทบและการปรับเปลี่ยนบทบาทเชิงกลยุทธ์ของนักบัญชี

การเปลี่ยนแปลงสู่ดิจิทัลส่งผลกระทบโดยตรงต่อรูปแบบการทำงาน โดยขับเคลื่อนระบบบัญชีจากการบันทึกรายการบนกระดาษแบบเดิมไปสู่กระบวนการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงกลยุทธ์แบบเรียลไทม์ ทำให้นักบัญชีต้องปรับเปลี่ยนบทบาทจากผู้บันทึกบัญชีไปเป็นผู้วิเคราะห์และที่ปรึกษาเชิงกลยุทธ์ขององค์กร ซึ่งสอดรับกับกรอบความสามารถสากล CGMA Competency Framework 2019 ที่มุ่งเน้นความเข้าใจในดิจิทัลและการแก้ไขปัญหาขั้นสูง เพื่อให้ปัญญาประดิษฐ์ทำหน้าที่เป็นผู้ช่วยอัจฉริยะสนับสนุนการตัดสินใจเชิงรุกที่มองไปข้างหน้า แทนการรายงานผลย้อนหลังเพียงอย่างเดียว อย่างไรก็ตาม ผลการศึกษายังสะท้อนด้านลบที่เป็นข้อควรคำนึง เช่น ความท้าทายด้านความปลอดภัยทางไซเบอร์ ความเสี่ยงด้านจริยธรรมและ

ต้นทุนการพัฒนาระบบ ซึ่งสอดคล้องกับข้อกังวลของ มณธิชา อัครธนเศรษฐ์ และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินิทธิ์ (2568) เกี่ยวกับความผันผวนของสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่นักบัญชีต้องเผชิญกับความท้าทาย

3) ประเด็นด้านการพัฒนาทุนมนุษย์และสมรรถนะหลัก 7 ด้านแห่งอนาคต

จากการที่วิชาชีพบัญชีเปลี่ยนผ่านไปสู่การขับเคลื่อนด้วยข้อมูล ส่งผลให้นักบัญชียุคใหม่ไม่สามารถพึ่งพาเพียงองค์ความรู้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเดิมได้อีกต่อไป แต่จำเป็นต้องเร่งพัฒนาสมรรถนะหลัก 7 ด้านตามข้อค้นพบ ได้แก่ ทักษะดิจิทัล, การวิเคราะห์ข้อมูล, ความเข้าใจปัญญาประดิษฐ์, การคิดเชิงวิพากษ์, ทักษะการสื่อสาร, การใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพและความตระหนักรู้ด้านความปลอดภัยทางไซเบอร์ ข้อจำกัดนี้สอดคล้องกับรายงานสถานการณ์วิชาชีพบัญชีของสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ และภคพร ศรีอุฬารพงศ์ (2568) ที่ระบุว่าปัญหาการขาดแคลนทักษะเทคโนโลยีและการขาดนโยบายที่ชัดเจนในสำนักงานบัญชีขนาดเล็ก เป็นอุปสรรคสำคัญที่ทำให้การขับเคลื่อน AI ในประเทศไทยเป็นไปได้ช้า

ดังนั้น สรุปในภาพรวมบทความฉบับนี้มีคุณค่าทางวิชาการในการสร้างองค์ความรู้ด้านการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีในวิชาชีพบัญชีของไทย พร้อมทั้งระบุกรอบสมรรถนะ 7 ด้าน ที่จำเป็นสำหรับอนาคต ผลการศึกษาครั้งนี้ สามารถใช้เป็นแนวทางให้สถาบันการศึกษาและสำนักงานบัญชีนำไปประยุกต์ใช้ปรับปรุงหลักสูตรและพัฒนาบุคลากรให้พร้อมรับมือกับยุคดิจิทัลได้อย่างเป็นรูปธรรม ดังนั้น องค์กรสถาบันการศึกษาและหน่วยงานวิชาชีพควรร่วมกันพัฒนาหลักสูตรและหาแนวทางพัฒนาทักษะของนักบัญชีเพื่อรองรับการเปลี่ยนแปลงของโลกธุรกิจในอนาคต

8. ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยและข้อจำกัดของการศึกษา

8.1 ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัย

8.1.1 ข้อเสนอแนะสำหรับการนำไปใช้

1) สำหรับผู้บริหารสำนักงานบัญชี องค์กรควรริเริ่มส่งเสริมการทดลองใช้ระบบ RPA ในกระบวนการทำงานที่มีรูปแบบตายตัว เช่น การบันทึกค่าใช้จ่ายเพื่อเป็นโครงการนำร่อง สร้างความคุ้นเคยก่อนขยายผลเต็มรูปแบบ

2) สำหรับสถาบันการศึกษา คณะกรรมการบริหารหลักสูตรบัญชีบัณฑิตควรปรับปรุงโครงสร้างหลักสูตรและรายวิชา ให้บูรณาการศาสตร์ด้านปัญญาประดิษฐ์และวิทยาการข้อมูลเข้ากับแกนกลางทางบัญชีอย่างเป็นระบบ โดยอิงตามเกณฑ์ประกันคุณภาพการศึกษาระดับสากล (เช่น AUN-QA) เพื่อรับรองว่าบัณฑิตจะมีทักษะสอดคล้องกับความต้องการของตลาดแรงงาน

3) สำหรับนักบัญชี ผู้ปฏิบัติงานควรปรับตัวและพัฒนาทักษะด้าน Data Analytics, การออกแบบคำสั่ง AI (Prompt Engineering) และความตระหนักรู้ด้านความปลอดภัยทางไซเบอร์เพื่อเพิ่มมูลค่าวิชาชีพให้ตนเอง

4) สภาวิชาชีพบัญชีและหน่วยงานกำกับดูแลควรเร่งปรับปรุงแนวปฏิบัติทางวิชาชีพให้รองรับการนำ AI มาใช้ในงานบัญชีและสอบบัญชีให้เป็นปัจจุบัน พร้อมทั้งออกเกณฑ์มาตรฐานการควบคุมภายในด้านความปลอดภัยทางไซเบอร์เพื่อป้องกันความเสี่ยงจากการถูกโจมตีข้อมูล นอกจากนี้ ควรพัฒนาแนวทางการตรวจสอบและธรรมาภิบาลด้านจริยธรรมของอัลกอริทึม เพื่อลดความเอนเอียงทางข้อมูลในการวิเคราะห์และจัดทำรายงานทางการเงิน

5) รัฐบาลควรขับเคลื่อนนโยบายระดับประเทศเพื่อส่งเสริมให้กลุ่มธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) สามารถเข้าถึงโครงสร้างพื้นฐานทางเทคโนโลยีและซอฟต์แวร์บัญชีอัจฉริยะได้ผ่านมาตรการสนับสนุนและลดหย่อนภาษีด้านต้นทุนการพัฒนาระบบและการจัดซื้อซอฟต์แวร์ AI เพื่อแก้ไขปัญหาข้อจำกัดทางเงินทุน ควบคู่ไปกับการวางโครงสร้างเชิงนโยบายพัฒนาทุนมนุษย์อย่างเป็นรูปธรรม เพื่อยกระดับทักษะแรงงานด้านบัญชีไทยให้พร้อมเข้าสู่ยุค Digital Economy

8.1.2 ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยในอนาคต

1) ควรมีการออกแบบงานวิจัยเชิงคุณภาพ ด้วยการสัมภาษณ์เชิงลึกกับผู้บริหารสำนักงานบัญชีเพื่อศึกษาต้นทุนและผลตอบแทนของการประยุกต์ใช้ระบบเทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์เปรียบเทียบกับระบบเดิม

2) งานวิจัยในอนาคต ควรให้ความสำคัญกับการศึกษาผลกระทบของปัญญาประดิษฐ์ต่อจริยธรรมวิชาชีพบัญชี โดยเฉพาะประเด็นความรับผิดชอบทางกฎหมาย เมื่อระบบเทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ประมวลผลภาษีหรือจัดทำงบการเงินคลาดเคลื่อน

8.2 ข้อจำกัดของการศึกษา

แม้ว่าบทความฉบับนี้จะมุ่งวิเคราะห์และสังเคราะห์ข้อมูลเพื่อให้เห็นทัศนภาพและแนวโน้มที่เป็นประโยชน์ต่อวิชาชีพบัญชีไทยอย่างเป็นระบบ แต่กระบวนการดำเนินงานยังมีข้อจำกัด คือ การศึกษาครั้งนี้มุ่งเน้นการสืบค้นและรวบรวมเอกสารวรรณกรรมจากฐานข้อมูล Google Scholar จึงอาจทำให้ไม่ครอบคลุมบทความวิจัย บทความวิชาการหรือวิทยานิพนธ์อื่น ๆ ที่เผยแพร่อยู่ในฐานข้อมูลอื่น ๆ ในภาพรวม ดังนั้น ผลการวิเคราะห์ข้อมูลด้านต่าง ๆ จึงจำกัดอยู่เฉพาะกลุ่มเอกสารที่สืบค้น

9. บทสรุป

บทความทบทวนวรรณกรรมฉบับนี้สรุปให้เห็นว่า เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ (AI) และระบบอัตโนมัติเข้ามาปฏิรูปวงจรบัญชีดิจิทัลของไทย ผ่านโปรแกรมบัญชีสำเร็จรูปอัจฉริยะที่สามารถรองรับกระบวนการทำงานอัตโนมัติได้ถึง 8-9 ขั้นตอน ซึ่งผลการวิเคราะห์ภายใต้กรอบทฤษฎีการยอมรับเทคโนโลยี (TAM) ยืนยันว่า ความง่ายและประโยชน์ของระบบเป็นปัจจัยหลักที่ขับเคลื่อนการยอมรับเทคโนโลยีนี้ แม้จะมีข้อควรคำนึงสำคัญด้านความปลอดภัยทางไซเบอร์ จริยธรรมข้อมูลและต้นทุนระบบ แต่ AI มีสถานะเป็นผู้ช่วยอัจฉริยะที่ช่วยลดข้อผิดพลาดและเพิ่มความรวดเร็วในการปฏิบัติงาน โดยไม่ได้เข้ามาทดแทนบุคลากรโดยสิ้นเชิง ทว่าส่งผลกระทบโดยตรงให้นักบัญชีต้องปรับบทบาทเชิงกลยุทธ์จากผู้บันทึก

รายการไปสู่ผู้วิเคราะห์ข้อมูลและที่ปรึกษาทางธุรกิจบนฐานวิชาชีพที่ขับเคลื่อนด้วยข้อมูล ด้วยเหตุนี้ นักบัญชียุคใหม่จึงจำเป็นต้องได้รับการเสริมสร้างสมรรถนะหลัก 7 ด้าน โดยเฉพาะทักษะดิจิทัล การวิเคราะห์ข้อมูล (Data Analytics) และความรู้เท่าทันปัญญาประดิษฐ์ (AI Literacy) ซึ่งต้องอาศัยความร่วมมือเชิงรุกระหว่างสถาบันการศึกษา องค์กรธุรกิจและหน่วยงานวิชาชีพในการร่วมกันพัฒนาหลักสูตรและยกระดับทุนมนุษย์ให้พร้อมขับเคลื่อนระบบเศรษฐกิจดิจิทัลของประเทศต่อไป

เอกสารอ้างอิง

ภาษาไทย

กมลพร เดชาศุภโกศล. (2566). *ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้โปรแกรมบัญชีสำเร็จรูป Express ของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร* [วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยรามคำแหง]. https://mmm.ru.ac.th/MMM/IS/twin10/6314154218.pdf

กาญจนา เตจา และจิรพงษ์ จันทร์งาม. (2568). คุณสมบัติของโปรแกรมสำเร็จรูปทางบัญชีและทักษะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการจัดทำบัญชีของผู้ทำบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล. *วารสารสังคมศาสตร์เพื่อการพัฒนาท้องถิ่น, 9*(2), 669–683.

จักรพงษ์ สังข์ขาว, พรชัย ขันทะวงค์ และชัชชติภัช เดชจิรมณี. (2567). ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการยอมรับเทคโนโลยีโปรแกรมบัญชีออนไลน์ของผู้มาใช้บริการสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล. *วารสารการวิจัยการบริหารการพัฒนา, 14*(4), 1592–1604.

จุรีภรณ์ แก้วสะเทือน. (2566). *การยอมรับเทคโนโลยี SAP ที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการจัดซื้อจัดจ้างของราชวิทยาลัยจุฬาภรณ์* [การค้นคว้าอิสระปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช]. https://ir.stou.ac.th/bitstream/123456789/13414/1/2653004065.pdf

ดลินี ศาสตระรุจิ. (2564). *ระบบประเมินความพร้อมในการยอมรับเทคโนโลยี Software-as-a-Service สำหรับวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs)* [วิทยานิพนธ์ปริญญาวิทยาศาสตรดุษฎีบัณฑิต, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย]. https://digital.car.chula.ac.th/chulaetd/75589/

ทักษิณา พรมท้าว และณัฐวงศ์ พูนพล. (2567). ผลกระทบของศักยภาพนักบัญชีดิจิทัลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *วารสารการบัญชีและการจัดการ, 16*(4), 105–119.

ธนภัทร ไชยชาติ และภัทรพร พงศาปรมัตถ์. (2567). ความรู้ความเข้าใจในบทบาทของนักบัญชียุคดิจิทัลตามมุมมองของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในเขตภาคเหนือตอนล่าง. *วารสารวิจัยและพัฒนามหาวิทยาลัยราชภัฏเลย, 19*(67), 60–68.

ธมนวรรณ ป้อมสนาม. (2569). สมรรถนะของนักบัญชีในยุคดิจิทัลที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของพนักงานบัญชีในบริษัทเอกชน จังหวัดนครราชสีมา. *วารสารวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏสกลนคร, 6*(1), 1–13.

ธีรศักดิ์ ฉั่วศรีสกุล. (2563). *ทักษะและเทคโนโลยีที่สำคัญสำหรับนักบัญชีบริหาร.* https://www.tfac.or.th/Article/Detail/123469/

น้ำฝน คำชมภู และฐานิดา อุทธา. (2564). ประสิทธิภาพการทำงานของโปรแกรมสำเร็จรูป Express และ Smartbiz ในสำนักงานบัญชี เขตอำเภอเมือง จังหวัดอุบลราชธานี. *วารสารพุทธศาสตร์ มจร. อุบลราชธานี, 3*(1), 25–34.

นุชษรา พึ่งวิริยะ. (2568). ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้โปรแกรมบัญชีของสถานประกอบการขนาดเล็กในเขตอำเภอเมือง จังหวัดปทุมธานี. *วารสารวิจัยมหาวิทยาลัยเวสเทิร์น มนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์, 11*(2), 127–142.

นิพพิชฌน์ กมลธีระวิทย์, นันทนา แจ้งสว่าง และกรพินธุ์ กลิ่นเกษร. (2568). ปัจจัยที่ส่งผลต่อความเชื่อมั่นในการใช้ซอฟต์แวร์บัญชีผ่านคลาวด์คอมพิวติ้งของกลุ่มธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ในจังหวัดกรุงเทพมหานคร. *วารสารสันติศึกษาปริทรรศน์ มจร, 13*(6), 2616–2631.

ประสุตา นาดี, ธุวพร โคนพันธ์, กมลลักษณ์ มาตราช, ทัศนัย นาทัน, ตวัน ทัศนบรรลือ, ปานชีวา กุลีสูงเนิน, ศุภาพิชญ์ ตรงวัฒนาวุฒิ, บุษยมาส เทียนกระจ่าง, พรพิมล หว่างพัฒน์ และศุภกัญญา ภูทองกิ่ง. (2564). สมรรถนะของนักบัญชีในยุคดิจิทัล: ทักษะการปรับตัวในโลกที่เปลี่ยนแปลง. *วารสารศิลปศาสตร์และวิทยาการจัดการ, 8*(2), 19–32.

พงศ์ภัต ชมตันติ, สุภาวดี มะณีวงค์ และพิมพ์ปวีณ์ มะณีวงค์. (2565). ปัจจัยที่มีผลต่อความรู้ความเข้าใจในการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีของนักศึกษาสาขาการบัญชี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลรัตนโกสินทร์ วิทยาเขตวังไกลกังวล. *วารสารบัณฑิตศึกษา มรภ. บ้านสมเด็จเจ้าพระยา, 7*(3), 47–60.

พันธ์ศักดิ์ พึ่งงาม. (2568). ปัจจัยที่ส่งผลต่อการนำ AI มาใช้ในองค์กร: การศึกษาเชิงทฤษฎี. *Journal of Information Science and Technology, 15*(2), 85–100.

พิชญา อัฒจักร, จินติยา จินารัตน์, เข็มทอง แก้ วประทุม, วาสนา ศรีมะเรือง, จุไรวรรณ ปัตถาภูมิพัชร์และอภิชาติ เนียงภา. (2568). ความสำคัญของหุ่นยนต์นักบัญชีต่อวิชาชีพบัญชี. *วารสารวิชาการมหาวิทยาลัยการจัดการและเทคโนโลยีอีสเทิร์น, 22*(2), 150–163.

พินิจ บำรุง. (2567). แนวทางการพัฒนาศาลยุติธรรมสู่องค์กรอัจฉริยะ. *วารสารการบริหารการจัดการและการพัฒนาที่ยั่งยืน, 2*(2), 463–474.

ภคพร ศรีอุฬารพงศ์. (2568). *ผลกระทบของปัญญาประดิษฐ์ (AI) ต่อประสิทธิภาพในการทำงานสอบบัญชีภายนอก* [การค้นคว้าอิสระปริญญาวิทยาศาสตรมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์]. https://digital.library.tu.ac.th/tu_dc/frontend/Info/item/dc:338054

ภารดี นึกชอบ. (2565). การตัดสินใจเลือกใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีโดยการประยุกต์ใช้กระบวนการคิดเชิงลำดับชั้น (AHP) กรณีศึกษาสำนักงานบัญชีคุณภาพ. *วารสารวิทยาการจัดการวไลยอลงกรณ์ปริทัศน์, 3*(2), 15–28.

มณธิชา อัครธนเศรษฐ์ และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินิทธิ์. (2568). อิทธิพลของเทคโนโลยีและคุณลักษณะอันพึงประสงค์ทางวิชาชีพบัญชีที่ส่งผลต่อการพัฒนาศักยภาพของนักบัญชีในยุคดิจิทัล กรณีศึกษาพนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร. *วารสารส่งเสริมและพัฒนาวิชาการสมัยใหม่, 3*(5), 380–397.

วรภร ศิลาเจริญธนกิจ. (2567). ปัจจัยที่ส่งผลต่อความรู้และทัศนคติการนำปัญญาประดิษฐ์ (AI) มาใช้ในงานบัญชีของนักศึกษาการบัญชี (ภาคปกติ) มหาวิทยาลัยราชภัฏวไลยอลงกรณ์ ในพระบรมราชูปถัมภ์. *วารสารวิชาการสถาบันวิทยาการจัดการแห่งแปซิฟิค, 10*(2), 430–442.

วิลาสินี สว่างงาม, เกศินี จันทรมาก, ธัญญาลักษณ เหมบุรุษ, กมลวรรณ บุญปก และพิมพปวีณ มะณีวงค. (2564). การใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของพนักงานบัญชีในบริษัทขนาดกลางและขนาดย่อมในอำเภอหัวหิน จังหวัดประจวบคีรีขันธ์. ใน *การประชุมวิชาการระดับชาติ วิทยาลัยนครราชสีมา ครั้งที่ 8 "สู่วิถีชีวิตใหม่" ด้วยงานวิจัยทางสุขภาพและการบริการ* (น. 644–653). วิทยาลัยนครราชสีมา.

สนธยา โพธิ์สุข และสุรีย์ โบษกรนัฏ. (2567). ปัจจัยการยอมรับในการใช้โปรแกรมบัญชีออนไลน์ที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพของงบการเงินสำหรับสำนักงานบัญชีในกรุงเทพมหานคร. *วารสารรัฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนสุนันทา, 7*(2), 1–13.

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2559). *สรุปสาระสำคัญงานสัมมนา FAP International Conference 2016.* https://www.tfac.or.th/upload/9414/jAv2QeDCkv.pdf

สาริสา ปิตินานนท์. (2564). *การยอมรับเทคโนโลยีและปัจจัยความสำเร็จของระบบ SAP ที่ส่งผลต่อความพึงพอใจในการใช้งานของพนักงานบริษัท เกษตรอุตสาหกรรมและอาหารแบบครบวงจรแห่งหนึ่ง* [สารนิพนธ์ปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์]. คลังปัญญา มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์. https://libdoc.dpu.ac.th/thesis/Sarisa.Piti.pdf

สุดารัตน์ คงชัยยะ และฐิตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์. (2568). ปัจจัยของการยอมรับเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชีและการเลือกใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชี ERP ที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีของกลุ่มบริษัทขนาดกลางและขนาดย่อมในธุรกิจนิคมอุตสาหกรรมเขตภาคกลาง. *วารสารวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏสกลนคร, 5*(4), 1773–1787.

สุรัตน์ ยาสิทธิ์ และเสรฐสุดา ปรีชานนท์. (2564). ปัจจัยในการเลือกใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางบัญชีของสำนักงานบัญชีในอำเภอเมืองเชียงใหม่ จังหวัดเชียงใหม่. ใน *การประชุมวิชาการระดับชาติครั้งที่ 7 วิถีพุทธ วิถีชุมชน รากฐานชีวทัศน์เชิงสังคมล้านนาในสังคมวิถีใหม่.* (น. 275–281). วิทยาลัยสงฆ์ลำพูน มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย.

อัชฌา สิทธิวิพัฒน์. (2565). *คุณภาพของเทคโนโลยีทางบัญชี e-Accountant ที่ส่งผลต่อการยอมรับเทคโนโลยีของผู้ทำบัญชีในพื้นที่กรุงเทพมหานครและปริมณฑล* [สารนิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์].

ภาษาอังกฤษ

Ahmad, A. Y. A. B. (2024). The changing role of accountants in the AI era: evolving skill sets and career pathways. In *2024 International Conference on Knowledge Engineering and Communication Systems (ICKECS)* (pp. 1–5). IEEE.

Chiu, T. K. F. (2025). AI literacy and competency: definitions, frameworks, development and future research directions. *Interactive Learning Environments, 33*(5), 3225–3229.

Davis, F. D. (1989). Perceived usefulness, perceived ease of use, and user acceptance of information technology. *MIS Quarterly, 13*(3), 319–340.

Elnakeeb, S., & Elawadly, H. S. H. (2025). Automation and artificial intelligence in accounting: a comprehensive bibliometric analysis and future trends. *Journal of Financial Reporting and Accounting, 3,* 1-36. https://doi.org/10.1108/JFRA-09-2024-0639

Hashed Abdullah, A. A. (2024). The impact of artificial intelligence and Industry 4.0 on transforming accounting and auditing practices. *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity, 10*(1), 100218.

Kayser, K., & Telukdarie, A. (2023). Literature review: Artificial intelligence adoption within the accounting profession applying the technology acceptance model (3). In *ICABR Conference* (pp. 217–231). Springer Nature Switzerland.

Munoko, I., Brown-Liburd, H. L., & Vasarhelyi, M. A. (2020). The ethical implications of using artificial intelligence in auditing. *Journal of Business Ethics, 167*(2), 209–234.

Musyafii, A. M., & Muna, A. (2021). Critical factors of cloud accounting acceptance and security for prospective accountants: TAM extension. *Jurnal Riset Akuntansi Kontemporer, 13*(1), 1–6.

Organisation for Economic Co-operation and Development. (2025). *The adoption of artificial intelligence in firms*. https://www.oecd.org/en/publications/the-adoption-of-artificial-intelligence-in-firms_f9ef33c3-en.html

Stoykova, A. (2024). AI in accounting: Insights from a bibliometric analysis. *CECCAR Business Review, 5*(8), 56–71.

P. S., & Sharma, M. (2023). A study on the use and effectiveness of accounting software systems in enhancing the business performance in Mumbai. *Journal of Development Research, 16*(1), 44–56.

ความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลและจรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพรายงานทางการเงินบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

The relationship between the professional competence of accountants in the digital age and accounting ethics with the quality of financial reports of companies listed on the Stock Exchange of Thailand.

กิตติศักดิ์ มะลัย,[1] สายทิพย์ จะโนภาษ[2*] ปิ่นอัมภรณ์ มะลัย[3]
Kittisak Malai[1] Saithip Jannopat[2*] Pinampron Malai[3]
[1-3]อาจารย์ประจำสาขาวิชาการบัญชี
คณะวิทยาการจัดการและเทคโนโลยีสารสนเทศ มหาวิทยาลัยนครพนม

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลกับคุณภาพรายงานทางการเงิน และตรวจสอบอิทธิพลของจรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชีที่มีต่อความสัมพันธ์ดังกล่าว การวิจัยนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ โดยเก็บรวบรวมข้อมูลด้วยแบบสอบถามจากผู้บริหารฝ่ายบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 311 ราย ด้วยแบบสอบถามที่ผ่านการตรวจสอบคุณภาพและมีค่าความเชื่อมั่น Cronbach's Alpha อยู่ระหว่าง 0.712–0.869 วิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนาและการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ ผลการวิจัยพบว่า สมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีในยุคดิจิทัลโดยรวมไม่มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน และจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีไม่ส่งผลต่อความสัมพันธ์ดังกล่าว อย่างไรก็ตาม เมื่อพิจารณารายด้าน พบว่า การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศและคุณลักษณะการเรียนรู้อย่างชาญฉลาดมีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ขณะที่ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและความสามารถในการวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงินไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญ ผลการวิจัยสะท้อนให้เห็นว่าความสามารถในการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศในการปฏิบัติงาน ตลอดจนการเรียนรู้และการปรับตัวต่อการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมทางธุรกิจและเทคโนโลยี เป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยยกระดับคุณภาพรายงานทางการเงิน ข้อค้นพบนี้จึงเป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาสมรรถนะนักบัญชีให้สอดคล้องกับบริบทการดำเนินงานในยุคดิจิทัล และสนับสนุนการกำหนดแนวทางพัฒนาทรัพยากรบุคคลทางการบัญชีเพื่อยกระดับคุณภาพรายงานทางการเงินให้มีความถูกต้อง โปร่งใส และเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน

คำสำคัญ : **สมรรถนะความเป็นมืออาชีพ, นักบัญชียุคดิจิทัล, จรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชี และคุณภาพรายงานทางการเงิน**

Abstract

This research aims to study the relationship between the professional competence of accountants in the digital age and the quality of financial reports, and to examine the influence of accounting ethics on this relationship. This is a quantitative study, collecting data using questionnaires administered to 311 accounting managers of companies listed on the Stock Exchange of Thailand. The questionnaires were validated with Cronbach's Alpha reliability coefficients ranging from 0.712–0.869. Data were analyzed using descriptive statistics and multiple regression analysis. The results showed that overall professional competence of accountants in the digital age had no influence on the quality of financial reports, and accounting ethics did not affect this relationship. However, considering individual aspects, the application of information technology and intelligent learning characteristics had a statistically significant positive influence on the quality of financial reports. Conversely, knowledge of information technology and the ability to analyze financial data showed no significant relationship. The research findings reflect that the ability to apply information technology in work, as well as learning and adapting to changes in the business and technological environment, are crucial factors in improving the quality of financial reports. These findings are beneficial for developing accountant competence in line with the digital age and support the development of accounting human resource development guidelines to enhance the accuracy, transparency, and decision-making capabilities of financial statements.

Keywords: Professional Competency, Digital Accountants, Ethics in the accounting Profession and Quality of Financial report.

[1-3]สาขาวิชาการบัญชี คณะวิทยาการจัดการและเทคโนโลยีสารสนเทศ มหาวิทยาลัยนครพนม
Bachelor of Accountancy Program, Faculty of Management Information Technology, Nakhonphanom University.
* Corresponding author: E-mail: Saithip089@npu.ac.th

1. บทนำ

ในยุคปัจจุบันวิวัฒนาการความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีของโลกมีการพัฒนาที่สูงขึ้นอย่างต่อเนื่อง องค์กรธุรกิจต่าง ๆ จึงพยายามคิดค้น และพัฒนารูปแบบการดำเนินงานขององค์กรให้มีความสอดคล้องต่อการเปลี่ยนแปลงนี้ เพื่อให้เกิดความคล่องตัวต่อธุรกิจมากยิ่งขึ้น (Satjawisate, 2025) การเปลี่ยนผ่านสู่ยุคดิจิทัล (Digital Transformation) ทำให้องค์กรนำระบบสารสนเทศ เทคโนโลยีดิจิทัล และระบบอัตโนมัติมาใช้ในการดำเนินงานมากขึ้น ซึ่งช่วยเพิ่มประสิทธิภาพ ลดต้นทุน และยกระดับคุณภาพการบริหารจัดการภายในองค์กร (Vial, 2021) สำหรับประเทศไทย ภายใต้นโยบายประเทศไทย 4.0 องค์กรธุรกิจได้นำเทคโนโลยีดิจิทัลมาประยุกต์ใช้ในกระบวนการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง โดยเฉพาะระบบสารสนเทศทางการบัญชีที่มีบทบาทสำคัญต่อการจัดทำข้อมูลทางการเงินและสนับสนุนการตัดสินใจของผู้บริหาร ทั้งนี้ คุณภาพรายงานทางการเงินถือเป็นผลลัพธ์สำคัญของระบบสารสนเทศทางการบัญชี และขึ้นอยู่กับสมรรถนะการปฏิบัติงานของนักบัญชีเป็นสำคัญ (Pimta & Serichai, 2025) ดังนั้น องค์กรจึงจำเป็นต้องมีนักบัญชีที่มีความเป็นมืออาชีพ สามารถจัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงินได้อย่างถูกต้อง โปร่งใส และมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน (Asyik et al., 2023) ดังนั้นองค์กรธุรกิจทุกประเภททั้งในประเทศและต่างประเทศจึงจำเป็นต้องมีนักบัญชีที่มีความเป็นมืออาชีพ สามารถจัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงินได้อย่างมีประสิทธิภาพ (Abdul & Abdullah, 2022) และมีประโยชน์สูงสุดต่อการตัดสินใจของผู้บริหารองค์กร

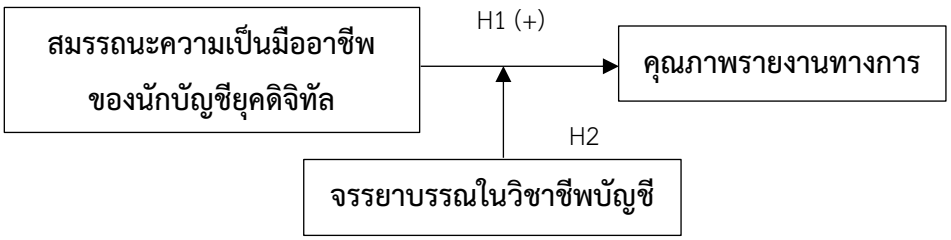
ความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัล ความเป็นมืออาชีพเป็นปัจจัยหนึ่งที่มีความสำคัญอย่างยิ่งของนักบัญชีที่ส่งผลต่อความสำเร็จขององค์กร ซึ่งในยุคดิจิทัลนี้การทำบัญชีของธุรกิจโดยส่วนใหญ่ ต่างมุ่งเน้นการใช้งานซอฟแวร์บัญชี แทนรูปแบบเดิมที่เน้นการทำด้วยมือเป็นหลัก ซึ่งระบบอัจฉริยะนี้จะเข้ามาแทนที่อย่างสมบูรณ์ในอนาคต (Zainuddin et al., 2023; Tran & Tran, 2025) เทคโนโลยีเหล่านี้สามารถเพิ่มคุณภาพการทำงานของนักบัญชี ในการวิเคราะห์เชิงลึกเกี่ยวกับเศรษฐกิจและการให้บริการได้ นักบัญชีที่มีสมรรถนะความเป็นมืออาชีพสูงจะมีความสำคัญในการเป็นศูนย์กลางของห่วงโซ่คุณค่าในทุกองค์กรและทุกขนาด นักบัญชีจึงต้องยกระดับวิธีการทำงานให้สามารถจัดทำและวิเคราะห์ข้อมูลที่มีจำนวนมากได้ในระยะเวลาอันจำกัด ดังนั้น นักบัญชีจำเป็นต้องสามารถประยุกต์ใช้ระบบดิจิทัลและเทคโนโลยีสมัยใหม่ในการจัดทำ วิเคราะห์ และนำเสนอข้อมูลทางการเงินเพื่อสนับสนุนการตัดสินใจของผู้บริหารได้อย่างมีประสิทธิภาพ (Satjawisate, 2025) นอกจากสมรรถนะด้านวิชาชีพและเทคโนโลยีแล้ว จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชียังเป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยเสริมสร้างความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงิน เนื่องจากการปฏิบัติงานภายใต้หลักความซื่อสัตย์ ความเป็นกลาง ความโปร่งใส และความรับผิดชอบต่อสาธารณะ ส่งผลโดยตรงต่อคุณภาพของข้อมูลทางการเงินและความเชื่อมั่นของผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย (Gunnoo et al., 2025; Tarus, 2023) ดังนั้น จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีจึงถือเป็นองค์ประกอบพื้นฐานที่ช่วยสนับสนุนให้นักบัญชีสามารถปฏิบัติงานได้อย่างเป็นมืออาชีพและนำไปสู่คุณภาพรายงานทางการเงินที่สูงขึ้น

การศึกษานี้ ผู้วิจัยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลกับคุณภาพรายงานทางการเงิน และทดสอบอิทธิพลของการรักษาไว้ซึ่งจรรยาบรรณในวิชาชีพของ

นักบัญชีในองค์กรที่มีต่อความสัมพันธ์ระหว่างความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลและคุณภาพของรายงานทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย คำถามการวิจัยที่สำคัญในการศึกษานี้คือ สมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างไร คำถามการวิจัยที่เฉพาะเจาะจง ได้แก่ (1) สมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างไร (2) จรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชีเป็นตัวกลางความสัมพันธ์ที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างไร ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางสำคัญในการพัฒนาปรับปรุงการปฏิบัติงานของนักบัญชีให้มีความเป็นมืออาชีพและสอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงไปในยุคดิจิทัลเพื่อให้สามารถเพิ่มประสิทธิภาพการดำเนินงานของนักบัญชีให้บรรลุเป้าหมายต่อไป

2. เอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องและสมมติฐานของการวิจัย

การศึกษาครั้งนี้ ผู้วิจัยได้นำทฤษฎีทุนมนุษย์ (Human Capital Theory) มาปรับใช้เป็นกรอบในการวิจัย โดยทฤษฎีทุนมนุษย์ อธิบายว่า ความรู้ ทักษะ ความสามารถ และสมรรถนะทางวิชาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลเป็นทุนมนุษย์ที่สำคัญขององค์กร ซึ่งมีส่วนช่วยยกระดับคุณภาพรายงานทางการเงิน (Becker, 1964) นอกจากนี้ ยังอาศัยแนวคิดจรรยาบรรณวิชาชีพ (Professional Ethics Theory) เพื่ออธิบายบทบาทของจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีในการเสริมสร้างความน่าเชื่อถือ ความโปร่งใส และความเที่ยงธรรมของข้อมูลทางการเงิน อันนำไปสู่คุณภาพรายงานทางการเงินที่สูงขึ้น ซึ่งจากการทบทวนวรรณกรรม พบว่า สมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลสำหรับในประเทศไทยยังมีการทำวิจัยค่อนข้างน้อย ดังนั้นเพื่อรองรับการเปลี่ยนแปลงที่กำลังจะเกิดขึ้นกับวิชาชีพบัญชีให้ก้าวทันและเตรียมพร้อมกับการเปลี่ยนแปลง งานวิจัยนี้จึงกำหนดให้สมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัล ซึ่งเป็นตัวแปรอิสระ และกำหนดให้คุณภาพของรายงานทางการเงินเป็นตัวแปรตาม และวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของตัวแปรดังกล่าว ตามรูปภาพ 1



รูปภาพ 1: กรอบแนวคิดในการวิจัย

2.1 การทบทวนวรรณกรรม

2.1.1 ความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัล

ความก้าวหน้าของเทคโนโลยีดิจิทัลได้ส่งผลให้บทบาทของนักบัญชีเปลี่ยนแปลงจากการจัดทำบัญชีแบบดั้งเดิมไปสู่การเป็นผู้วิเคราะห์และสนับสนุนการตัดสินใจทางธุรกิจมากขึ้น นักบัญชีจึงจำเป็นต้องพัฒนาสมรรถนะทางวิชาชีพทั้งด้านความรู้ทางบัญชี การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ การวิเคราะห์ข้อมูล และการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง เพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพภายใต้สภาพแวดล้อมดิจิทัลที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว (Zainuddin et al., 2023) นอกจากนี้ การยึดมั่นในจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชียังเป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยเสริมสร้างความถูกต้อง โปร่งใส และความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงิน (Gunnoo et al., 2025) ดังนั้น สมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลจึงหมายถึง ความรู้ ความสามารถ และทักษะในการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ การวิเคราะห์ข้อมูล และการปฏิบัติงานตามหลักจรรยาบรรณวิชาชีพ เพื่อจัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพและเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน

2.1.2 ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ

ความก้าวหน้าของเทคโนโลยีดิจิทัลส่งผลให้ความรู้และทักษะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของนักบัญชีมีความสำคัญมากขึ้น เนื่องจากการปฏิบัติงานทางบัญชีในปัจจุบันต้องอาศัยระบบสารสนเทศ โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชี การวิเคราะห์ข้อมูล และเทคโนโลยีดิจิทัลในการสนับสนุนการตัดสินใจทางธุรกิจ นักบัญชีจึงจำเป็นต้องพัฒนาความรู้และเรียนรู้เทคโนโลยีใหม่อย่างต่อเนื่อง เพื่อให้สามารถปรับตัวต่อการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมทางธุรกิจและเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน (Vial, 2021) ดังนั้น ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศในงานวิจัยนี้ หมายถึง ความสามารถของนักบัญชีในการใช้และประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชี ระบบสารสนเทศทางการบัญชี การวิเคราะห์ข้อมูล และการถ่ายทอดองค์ความรู้ด้านเทคโนโลยี เพื่อสนับสนุนการปฏิบัติงานและเพิ่มประสิทธิภาพในการดำเนินงานขององค์กร

2.1.3 ทักษะการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ

การเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีดิจิทัลส่งผลให้กระบวนการปฏิบัติงานด้านการบัญชีเปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็ว โดยองค์กรได้นำระบบสารสนเทศทางการบัญชี โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชี ระบบคลาวด์ และเทคโนโลยีดิจิทัลมาใช้เพื่อเพิ่มความถูกต้อง รวดเร็ว และประสิทธิภาพในการดำเนินงาน ดังนั้น นักบัญชีจึงจำเป็นต้องมีทักษะในการใช้และประยุกต์ใช้เครื่องมือเทคโนโลยีสารสนเทศ เพื่อสนับสนุนการจัดทำการวิเคราะห์ และการนำเสนอข้อมูลทางการเงินได้อย่างมีประสิทธิผล (Zainuddin et al., 2023) ในการวิจัยครั้งนี้ ทักษะในการใช้และประยุกต์ใช้เครื่องมือเทคโนโลยีสารสนเทศ หมายถึง ความสามารถของนักบัญชีในการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชี ระบบสารสนเทศทางการบัญชี และเทคโนโลยีดิจิทัลที่เกี่ยวข้อง เพื่อเพิ่มความถูกต้อง ความรวดเร็ว และประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานให้บรรลุเป้าหมายขององค์กร

2.1.4 ความสามารถในการวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงิน

การเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีดิจิทัลส่งผลให้บทบาทของนักบัญชีเปลี่ยนจากผู้จัดทำข้อมูลทางการเงินไปสู่การเป็นผู้วิเคราะห์และสนับสนุนการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ขององค์กรมากขึ้น โดยนักบัญชีจำเป็นต้องมีความสามารถในการรวบรวม วิเคราะห์ และแปลความหมายข้อมูลทางการเงิน รวมถึงประยุกต์ใช้เทคโนโลยีดิจิทัลและเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการดำเนินงานและสนับสนุนการตัดสินใจของผู้บริหาร (Asyik et al., 2023) ดังนั้น ความสามารถในการวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงินจึงหมายถึงความสามารถในการค้นหา กลั่นกรอง วิเคราะห์ และสังเคราะห์ข้อมูลทางการเงินอย่างเป็นระบบ เพื่อนำเสนอสารสนเทศที่ถูกต้อง น่าเชื่อถือ และเป็นประโยชน์ต่อการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจขององค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพ

2.1.5 คุณลักษณะด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด

ท่ามกลางการเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยีดิจิทัลและสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่มีความซับซ้อนมากขึ้น นักบัญชีจำเป็นต้องมีทักษะและคุณลักษณะเฉพาะบุคคลที่ช่วยสนับสนุนการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพควบคู่ไปกับความรู้ทางวิชาชีพ โดยเฉพาะความสามารถในการเรียนรู้สิ่งใหม่ การปรับตัวต่อการเปลี่ยนแปลง การคิดวิเคราะห์ การสื่อสาร และการทำงานร่วมกับผู้อื่น ซึ่งล้วนเป็นสมรรถนะสำคัญของนักบัญชียุคดิจิทัล (International Federation of Accountants [IFAC], 2023) นอกจากนี้ คุณลักษณะด้านความรับผิดชอบ ความคิดริเริ่มสร้างสรรค์ ความยืดหยุ่นในการทำงาน และการพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง ยังเป็นปัจจัยที่ช่วยเพิ่มศักยภาพในการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีและการจัดการข้อมูลทางการเงินได้อย่างมีประสิทธิภาพ (Al-Htaybat et al., 2022) ดังนั้น ทักษะและคุณลักษณะเฉพาะของนักบัญชีจึงหมายถึง ความสามารถส่วนบุคคลที่สะท้อนถึงความคิดสร้างสรรค์ ความรับผิดชอบ ความสามารถในการสื่อสาร การเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง และการปรับตัวต่อการเปลี่ยนแปลง เพื่อสนับสนุนการปฏิบัติงานทางบัญชีให้มีประสิทธิภาพและสอดคล้องกับสภาพแวดล้อมทางธุรกิจในยุคดิจิทัล ดังนั้น จากการทบทวนวรรณกรรมข้างต้น พบว่า สมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลและงานวิจัยก่อนหน้า จึงเป็นที่มาของการตั้งสมมติฐานดังนี้

สมมติฐานที่ 1: สมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลมีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน

2.1.6 จรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชี

จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีถือเป็นหลักการสำคัญที่กำกับการปฏิบัติงานของนักบัญชีให้เป็นไปอย่างถูกต้อง โปร่งใส และน่าเชื่อถือ โดยครอบคลุมหลักการสำคัญ ได้แก่ ความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม ความเป็นอิสระ ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพ การรักษาความลับ และความรับผิดชอบต่อสาธารณะ (International Ethics Standards Board for Accountants [IESBA], 2024) ในบริบทของการดำเนินงานทางบัญชี จรรยาบรรณวิชาชีพมีบทบาทสำคัญในการลดความเสี่ยงจากการบิดเบือนข้อมูลทางการเงินและส่งเสริมความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงิน (Tarus, 2023) นอกจากผลกระทบโดยตรงต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน

แล้ว จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชียังอาจทำหน้าที่เป็นปัจจัยกำกับที่ช่วยเสริมประสิทธิผลของสมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลให้สามารถแสดงผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินได้ชัดเจนยิ่งขึ้น กล่าวคือ แม้นักบัญชีจะมีความรู้ ทักษะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และความสามารถในการวิเคราะห์ข้อมูลในระดับสูง แต่หากขาดการยึดมั่นในหลักจรรยาบรรณวิชาชีพ สมรรถนะดังกล่าวอาจไม่ถูกนำมาใช้เพื่อประโยชน์ขององค์กรและผู้ใช้งบการเงินอย่างเหมาะสม ในทางตรงกันข้าม นักบัญชีที่มีทั้งสมรรถนะทางวิชาชีพและยึดมั่นในหลักจรรยาบรรณจะสามารถใช้ความรู้ ความสามารถ และเทคโนโลยีในการจัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงินได้อย่างถูกต้อง โปร่งใส และเป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพ ส่งผลให้คุณภาพรายงานทางการเงินสูงขึ้น จากงานวิจัยของ Tarus (2023) และ Gunnoo et al. (2025) ที่ชี้ให้เห็นว่า จรรยาบรรณทางวิชาชีพเป็นกลไกสำคัญที่ช่วยให้ความรู้ ความสามารถ และการตัดสินใจทางวิชาชีพของนักบัญชีนำไปสู่ผลลัพธ์ด้านคุณภาพรายงานทางการเงินที่ดียิ่งขึ้น ดังนั้น ผู้วิจัยจึงคาดว่าจรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชีจะมีบทบาทเป็นตัวแปรกำกับความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลกับคุณภาพรายงานทางการเงิน จึงเป็นที่มาของการตั้งสมมติฐานที่ 2 ดังนี้

สมมติฐานที่ 2: จรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชีมีบทบาทเป็นตัวแปรกำกับความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลกับคุณภาพรายงานทางการเงิน

2.2 คุณภาพรายงานทางการเงิน

คุณภาพรายงานทางการเงินเป็นปัจจัยสำคัญที่สนับสนุนการตัดสินใจของผู้บริหาร นักลงทุน และผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย เนื่องจากข้อมูลทางการบัญชีที่มีคุณภาพช่วยสะท้อนฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการได้อย่างถูกต้อง น่าเชื่อถือ และทันต่อเวลา (Bracci et al., 2021) รายงานทางการเงินที่มีคุณภาพจึงต้องมีลักษณะเชิงคุณภาพที่สำคัญ ได้แก่ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ความสามารถเปรียบเทียบได้ ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลา และความเข้าใจได้ ซึ่งช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน (IASB, 2021) นอกจากนี้ งานวิจัยร่วมสมัยยังพบว่าคุณภาพรายงานทางการเงินมีความสัมพันธ์กับความสามารถขององค์กรในการสร้างความโปร่งใส ลดความไม่สมมาตรของข้อมูล และเสริมสร้างความเชื่อมั่นของผู้ลงทุนและผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย (Manes Rossi et al., 2022; Asyik et al., 2023) ดังนั้น คุณภาพรายงานทางการเงินจึงหมายถึง ระดับความถูกต้อง ครบถ้วน น่าเชื่อถือ โปร่งใส และเป็นประโยชน์ของข้อมูลทางการเงินที่สามารถตอบสนองความต้องการของผู้ใช้งบการเงินและสนับสนุนการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ

3. วิธีการดำเนินงานวิจัย

3.1 ประชากรกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ คือ ผู้บริหารฝ่ายบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ จำนวน 924 คน จากประชากรกลุ่มตัวอย่าง ทั้งสิ้น 924 บริษัท (SET, 2024) โดยวิธีการเลือกกลุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง ดังตาราง 1

ตาราง 1 จำนวนประชากรกลุ่มตัวอย่าง และจำนวนผู้ตอบแบบสอบถามของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำแนกตามกลุ่มอุตสาหกรรม

ประเภทกลุ่มอุตสาหกรรม 9 กลุ่ม	จำนวนประชากรกลุ่มตัวอย่าง (บริษัท)	จำนวนผู้ตอบแบบสอบถาม (บริษัท)	ร้อยละจำนวนผู้ตอบแบบสอบถาม
1.เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	80	36	45.00
2.ทรัพยากร	78	25	32.05
3.เทคโนโลยี	67	31	46.27
4.ธุรกิจการเงิน	86	28	32.56
5.ธุรกิจบริการ	194	87	44.85
6.สินค้าอุตสาหกรรม	146	46	31.51
7.สินค้าอุปโภคบริโภค	66	21	31.82
8.อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	204	36	17.65
9.อื่น ๆ	3	1	33.33
รวมทั้งสิ้น	**924**	**311**	**33.67**

จากตาราง 1 ผู้วิจัยทำการเก็บรวบรวมข้อมูล โดยใช้วิธีส่งจดหมายไปยังประชากรกลุ่มตัวอย่างเป้าหมายจำนวน 924 ชุด ตามจำนวนประชากรกลุ่มตัวอย่าง ทั้งหมด 924 บริษัท บริษัทละ 1 ชุด การตอบกลับของผู้ตอบแบบสอบถามและมีความสมบูรณ์ของข้อมูล จำนวน 311 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 33.67 ซึ่งจากการศึกษางานวิจัยทางธุรกิจในอดีต พบว่า การตอบกลับของผู้ตอบแบบสอบถามทางไปรษณีย์มีประมาณ 20% ของกลุ่มตัวอย่าง สามารถนำข้อมูลมาวิเคราะห์และแปลผลการศึกษาวิจัยได้ (Aaker et al., 2001)

3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล คือ แบบสอบถาม (Questionnaire) โดยแบ่งออกเป็น 6 ขั้นตอน ดังนี้ 1) ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม มีลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) ประกอบด้วย เพศ อายุ สถานภาพ ระดับการศึกษา ประสบการณ์การทำงาน รายได้โดยเฉลี่ยต่อเดือน และตำแหน่งงานในปัจจุบัน 2) ข้อมูลทั่วไปของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) ประกอบด้วย ประเภทนิติบุคคล ลักษณะของธุรกิจ ระยะเวลาการดำเนินงาน และจำนวนพนักงานในปัจจุบัน 3) ความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีในยุคดิจิทัลของผู้บริหารฝ่ายบัญชี บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งมีลักษณะ

แบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) โดยครอบคลุมเนื้อหาความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ ความสามารถในการวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงิน และคุณลักษณะการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด 4) ความคิดเห็นเกี่ยวกับจรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชีของผู้บริหารฝ่ายบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) โดยครอบคลุมเนื้อหาจรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความรู้ความสามารถ ด้านความซื่อสัตย์สุจริต ด้านการรักษาความลับและด้านโปร่งใส 5) ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้บริหารฝ่ายบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) โดยครอบคลุมเนื้อหาคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ด้านการเปรียบเทียบกันได้ ด้านการพิสูจน์ยืนยันได้ ด้านความทันเวลา และด้านความเข้าใจได้ และ 6) ข้อเสนอแนะอื่น ๆ

3.3 การสร้างและพัฒนาเครื่องมือ

การพัฒนาเครื่องมือวิจัย ผู้วิจัยดำเนินการตามขั้นตอนอย่างเป็นระบบ เริ่มจากการศึกษาวรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับสมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัล จรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชี และคุณภาพรายงานทางการเงิน จำนวน 10 แหล่ง ร่วมกับการสัมภาษณ์ผู้ทรงคุณวุฒิ 5 คน เพื่อกำหนดกรอบแนวคิดการวิจัย จากนั้นจัดทำแบบสอบถามและนำเข้าสู่การพิจารณาของผู้เชี่ยวชาญ (Focus Group) จำนวน 9 คน เพื่อประเมินความเหมาะสมของเนื้อหา ภาษา และความครอบคลุมของตัวแปรที่ศึกษา ต่อมา ผู้วิจัยได้นำแบบสอบถามที่ปรับปรุงแล้วไปตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) โดยผู้เชี่ยวชาญจำนวน 5 คน และพิจารณาค่าดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับวัตถุประสงค์ (IOC) ซึ่งทุกข้อมีค่า IOC ตั้งแต่ 0.50 ขึ้นไป จึงถือว่ามีความสอดคล้องกับเนื้อหาที่ต้องการวัด (Boateng et al., 2023) หลังจากนั้น ได้นำแบบสอบถามไปทดลองใช้ (Try-out) กับผู้บริหารฝ่ายบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่าง จำนวน 40 คน ผลการตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือพบว่า ค่าสหสัมพันธ์รายข้อกับคะแนนรวม (Item–Total Correlation) ของทุกตัวแปรอยู่ระหว่าง 0.723–0.874 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ที่ยอมรับได้ และมีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha Coefficient) อยู่ระหว่าง 0.712–0.869 แสดงให้เห็นว่าแบบสอบถามมีความเชื่อมั่นอยู่ในระดับดีและสามารถนำไปใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลได้อย่างเหมาะสม (Hair et al., 2022) จากนั้นจึงปรับปรุงแบบสอบถามและจัดทำเป็นฉบับสมบูรณ์เพื่อใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างต่อไป

3.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล

การเก็บรวมรวบข้อมูลครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ดำเนินการตามขั้นตอนและวิธีการ ดังนี้ 1) ดำเนินการจัดทำแบบสอบถามตามจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยพร้อมตรวจสอบความถูกต้อง ครบถ้วน และความสมบูรณ์ของเอกสารเตรียมนำส่งทางไปรษณีย์ 2) ขอหนังสือราชการจากคณะวิทยาการจัดการและเทคโนโลยีสารสนเทศ มหาวิทยาลัยนครพนม โดยแนบพร้อมกับแบบสอบถามที่ส่งไปยังกลุ่มตัวอย่างที่เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เพื่อขอความอนุเคราะห์ในการตอบแบบสอบถาม 3) ดำเนินการจัดส่งแบบสอบถาม

ทางไปรษณีย์ จำนวน 924 ฉบับ ตามชื่อ ที่อยู่ ตามที่ได้รับข้อมูลจากตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยแนบซองจดหมายตอบกลับไป และที่อยู่อีเมล์ของผู้วิจัย พร้อมกับแบบสอบถาม ซึ่งกำหนดให้ส่งจดหมายตอบกลับทางไปรษณีย์ หรือตามที่อยู่อีเมล์ของผู้วิจัย ภายใน 30 วัน 4) เมื่อครบกำหนด 30 วัน มีแบบสอบถามตอบกลับมา จำนวน 311 ฉบับ 5) ตรวจสอบความครบถ้วนสมบูรณ์ของแบบสอบถามที่ได้รับตอบกลับมา พบว่ามีความสมบูรณ์ จำนวน 311 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 33.67 ซึ่งสอดคล้องกับ Aaker, Kumar & Day (2012) ได้นำเสนอว่าการส่งแบบสอบถามต้องมีอัตราตอบกลับอย่างน้อยร้อยละ 20 จึงจะถือว่ายอมรับได้ว่ามีขนาดตัวอย่างที่ได้มีความเหมาะสมและเพียงพอที่จะใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลต่อไป และ 6) ดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามที่มีความครบถ้วนสมบูรณ์เพื่อนำไปวิเคราะห์และประมวลผลข้อมูลต่อไป

4. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อทดสอบสมมติฐาน

การวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อทดสอบสมมติฐานการวิจัย โดยใช้การวิเคราะห์ถดถอยพหุ (Multiple Regression Analysis) ได้ผลการวิเคราะห์ดังนี้

ผลการวิเคราะห์หาค่า Collinearity Statistics เพื่อทดสอบปัญหา Multicollinearity ของตัวแปรอิสระ พบว่า ค่า Tolerance อยู่ระหว่าง 0.889 - 0.976 และค่า VIF อยู่ระหว่าง 1.021 – 1.126 ดังนั้น จึงไม่มีปัญหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ หรือไม่มี Multicollinearity โดยพิจารณาตามเกณฑ์ของ Hair et al. (2010) ที่กำหนดไว้ว่าค่า Tolerance ไม่ต่ำกว่า 0.2 และค่า VIF ไม่เกิน 10 ทั้งหมด

ตาราง 2 การวิเคราะห์ถดถอยพหุ สมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลโดยรวมส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวม

Model				Collinearity Statistics	
Profitability	β	t	p	Tolerance	VIF
Constant		8.129	0.000***		
Competency	-0.14	-0.157	.876	.889	1.021
r = 0.014 r^2 = 0.000 F=0.025 DF=1 Durbin-Watson = 2.800					

จากตารางที่ 2 การทดสอบสมมติฐานที่ 1 สมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลมีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน พบว่า สมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลโดยรวมไม่มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวมอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (β = -0.014, t = -0.157, p = 0.876) ดังนั้น สมมติฐานที่ 1 *ไม่ได้รับการสนับสนุน*

ผลการศึกษา พบว่า แม้นักบัญชีจะมีความรู้ ความสามารถ และทักษะด้านดิจิทัลในระดับสูง แต่คุณภาพรายงานทางการเงินไม่ได้ขึ้นอยู่กับสมรรถนะของนักบัญชีเพียงปัจจัยเดียว หากยังขึ้นอยู่กับระบบการควบคุมภายในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน นโยบายการกำกับดูแลกิจการ และกระบวนการตรวจสอบจากผู้สอบบัญชี

ภายนอก ซึ่งเป็นกลไกสำคัญที่ช่วยกำกับให้รายงานทางการเงินมีความถูกต้องและน่าเชื่อถือ ส่งผลให้ความแตกต่างด้านสมรรถนะของนักบัญชีอาจไม่สะท้อนโดยตรงต่อคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวม นอกจากนี้ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยส่วนใหญ่มีระบบงานบัญชีและระบบควบคุมภายในที่เป็นมาตรฐานเดียวกัน รวมถึงมีการกำกับดูแลตามข้อกำหนดของสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์และสภาวิชาชีพบัญชี จึงอาจทำให้คุณภาพรายงานทางการเงินอยู่ในระดับใกล้เคียงกัน แม้ว่านักบัญชีจะมีระดับสมรรถนะทางวิชาชีพแตกต่างกันก็ตาม ผลการศึกษาครั้งนี้สอดคล้องกับการศึกษาของ Abdul and Abdullah (2022) ที่พบว่า ความสามารถทางวิชาชีพของนักบัญชีไม่ได้ส่งผลโดยตรงต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน แต่ต้องอาศัยปัจจัยสนับสนุนอื่นร่วมด้วย เช่น ระบบการกำกับดูแลกิจการและสภาพแวดล้อมการควบคุมภายในขององค์กร อีกทั้งยังสอดคล้องกับการศึกษาของ Tarus (2023) ที่เสนอว่า คุณภาพรายงานทางการเงินได้รับอิทธิพลจากกลไกการกำกับดูแลและจรรยาบรรณวิชาชีพมากกว่าสมรรถนะทางเทคนิคเพียงอย่างเดียว

ตาราง 3 การวิเคราะห์ถดถอยพหุคุณ สมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลรายด้าน (ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ, การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ, ความสามารถในการวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงิน, และคุณลักษณะการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด) กับคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวม

Model				Collinearity Statistics	
Profitability	β	t	p	Tolerance	VIF
Constant		8.129	0.000***		
Co1	-.036	-.403	.688	.896	1.018
Co2	.006	.754	0.000***	.894	1.026
Co3	.131	.501	.452	.926	1.012
Co4	.051	.564	0.000***	.989	1.021
r = 0.205 r^2 = 0.042 F=0.25 DF=6 Durbin-Watson = 2.762					

จากตารางที่ 3 ผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ เพื่อศึกษาผลกระทบของสมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลรายด้าน พบว่า การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ (Co2) มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (β = 0.006, $p < 0.001$) และคุณลักษณะการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด (Co4) มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน (β = 0.051, $p < 0.001$) ในขณะที่ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (Co1) และความสามารถในการวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงิน (Co3) ไม่มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ($p > 0.05$) นอกจากนี้ ผลการตรวจสอบปัญหา Multicollinearity พบว่าค่า Tolerance อยู่ระหว่าง 0.894–0.989 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ 0.10 และค่า VIF อยู่ระหว่าง 1.012–1.026 ซึ่งค่า VIF ต่ำกว่า 10 แสดงว่าไม่เกิดปัญหา Multicollinearity (Hair et al., 2022)

จากผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณรายด้าน พบว่า ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (Co1) ไม่มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวม ทั้งนี้ อาจเป็นเพราะความรู้ด้านเทคโนโลยีเพียงอย่างเดียวยังไม่เพียงพอต่อการยกระดับคุณภาพรายงานทางการเงิน หากไม่สามารถนำไปประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานจริงได้ สอดคล้องกับ Pargmann et al. (2023) ที่ชี้ว่า การเปลี่ยนผ่านสู่ดิจิทัลในงานบัญชีต้องอาศัยทั้งความรู้และความสามารถในการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีร่วมกัน นอกจากนี้ ความสามารถในการวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงิน (Co3) ไม่พบผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวม อาจเนื่องจากคุณภาพรายงานทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนถูกกำกับโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ระบบควบคุมภายใน และการตรวจสอบจากผู้สอบบัญชีภายนอก จึงทำให้ความสามารถในการวิเคราะห์ข้อมูลของนักบัญชีไม่ส่งผลโดยตรงต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน สอดคล้องกับ Kroon and Alves (2023) ที่ระบุว่า ผลลัพธ์ของสมรรถนะทางวิชาชีพขึ้นอยู่กับบริบทการทำงาน ระบบสนับสนุนขององค์กร และการนำสมรรถนะไปใช้ในกระบวนการปฏิบัติงานจริง

ในทางตรงกันข้าม ผลการวิจัยพบว่า การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ (Co2) มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน แสดงให้เห็นว่า การนำระบบสารสนเทศทางการบัญชีและเทคโนโลยีดิจิทัลมาใช้ในการปฏิบัติงานช่วยเพิ่มความถูกต้อง ความรวดเร็ว และความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงิน สอดคล้องกับ Pornlaphatrachakorn and Na-Kalasindhu (2021) ทั้งนี้ ผลการศึกษาสามารถอธิบายได้ด้วยทฤษฎีทุนมนุษย์ (Human Capital Theory) ของ Becker (1964) ที่มองว่าความรู้และทักษะของบุคลากรเป็นทรัพยากรสำคัญที่ช่วยเพิ่มประสิทธิภาพและสร้างคุณค่าให้แก่องค์กร นอกจากนี้ คุณลักษณะการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด (Co4) มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน สะท้อนให้เห็นว่า นักบัญชีที่มีการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง เปิดรับเทคโนโลยีใหม่ และสามารถปรับตัวต่อการเปลี่ยนแปลงได้ จะสามารถพัฒนาคุณภาพการปฏิบัติงานและคุณภาพรายงานทางการเงินได้ดียิ่งขึ้น สอดคล้องกับ Zainuddin et al. (2023) และ Satjawisate (2025) โดยผลการศึกษาดังกล่าวสนับสนุนแนวคิดทฤษฎีทุนมนุษย์ที่มองว่าการพัฒนาความรู้และการเรียนรู้อย่างต่อเนื่องเป็นการเพิ่มศักยภาพของบุคลากร ซึ่งนำไปสู่ผลลัพธ์การดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพและยั่งยืน

ตาราง 4 การวิเคราะห์ถดถอยพหุ จรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชี Moderator ระหว่างความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลกับคุณภาพรายงานทางการเงิน

Model				Collinearity statistics	
Profitability	β	t	p	Tolerance	VIF
Constant		.166	.868		
Competency	.420	.265	.792	.889	1.021
Ethics	.976	.277	.783	.982	1.124
Co*Et	-1.083	-.274	.784	.876	1.141
r = 0.029 r^2 = 0.001 F=0.037, DF=3 Durbin-Watson = 2.796					

จากตารางที่ 4 การทดสอบสมมติฐานที่ 2 ซึ่งกำหนดว่า จรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชีมีบทบาทเป็นตัวแปรกำกับความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลกับคุณภาพรายงานทางการเงิน พบว่า ตัวแปรปฏิสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลและจรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชี (CoxEt) ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ (β = -1.083, t = -0.274, p = 0.784) ขณะที่จรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชี (Ethics) ก็ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ (β = 0.976, t = 0.277, p = 0.783) เช่นเดียวกัน จึงสรุปได้ว่าจรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชีไม่มีบทบาทเป็นตัวแปรกำกับความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลกับคุณภาพรายงานทางการเงิน *ดังนั้น สมมติฐานที่ 2 จึงไม่ได้รับการสนับสนุน*

ผลการศึกษา พบว่า จรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชีเป็นหลักการพื้นฐานที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทุกคนต้องยึดถือและปฏิบัติตามภายใต้มาตรฐานเดียวกัน จึงอาจมีความแตกต่างระหว่างบุคคลไม่มากพอที่จะทำหน้าที่เป็นตัวแปรกำกับความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลกับคุณภาพ รายงานทางการเงิน นอกจากนี้ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยยังอยู่ภายใต้การกำกับดูแลของหน่วยงานกำกับดูแล มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และการตรวจสอบจากผู้สอบบัญชีภายนอก ส่งผลให้คุณภาพรายงานทางการเงินถูกควบคุมโดยกลไกภายนอกหลายระดับ สอดคล้องกับแนวคิดของ IESBA (2024) ที่มองว่าจรรยาบรรณวิชาชีพเป็นหลักการพื้นฐานของการประกอบวิชาชีพ และสอดคล้องกับ Tarus (2023) พบว่า จรรยาบรรณมีความสำคัญต่อความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงิน แต่ไม่ได้ทำหน้าที่เป็นตัวแปรกำกับความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะทางวิชาชีพกับคุณภาพรายงานทางการเงินโดยตรง

5. สรุปและอภิปรายผลการวิจัย

จากการศึกษา เรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลและจรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพรายงานทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีในยุคดิจิทัลกับคุณภาพรายงานทางการเงิน และตรวจสอบอิทธิพลของจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีต่อความสัมพันธ์ดังกล่าว และมีคำถามการวิจัยที่สำคัญในการศึกษานี้คือ สมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างไร คำถามการวิจัยที่เฉพาะเจาะจง ได้แก่ (1) สมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างไร (2) จรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชีเป็นตัวกลางความสัมพันธ์ที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างไร ซึ่งผลลัพธ์สามารถสรุปและอภิปรายผลการวิจัยได้ ดังนี้

5.1 สมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัล ผลการวิจัย พบว่า สมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลโดยรวมไม่มีผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ จึงไม่สนับสนุนสมมติฐานที่ 1 ทั้งนี้ อาจเป็นเพราะคุณภาพรายงานทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนไม่ได้ขึ้นอยู่กับสมรรถนะของนักบัญชีเพียงอย่างเดียว แต่ยังอยู่ภายใต้ระบบการควบคุมภายใน มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และการกำกับดูแลกิจการที่เข้มงวด สอดคล้องกับ Abdul and Abdullah (2022) อย่างไรก็ตาม เมื่อพิจารณา

รายด้าน พบว่า การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศและคุณลักษณะการเรียนรู้อย่างชาญฉลาดมีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน สะท้อนให้เห็นว่า นักบัญชีที่สามารถนำเทคโนโลยีมาประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานและมีการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง สามารถยกระดับคุณภาพรายงานทางการเงินได้ดีกว่า (Satjawisate , 2025) ขณะที่ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและความสามารถในการวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงินไม่พบผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ซึ่งสอดคล้องกับ Pargmann et al. (2023) และ Kroon and Alves (2023)

5.2 จรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชี ผลการวิจัยพบว่า จรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชีไม่มีบทบาทเป็นตัวแปรกำกับความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลกับคุณภาพรายงานทางการเงิน จึงไม่สนับสนุนสมมติฐานที่ 2 ทั้งนี้ อาจเป็นเพราะจรรยาบรรณวิชาชีพเป็นหลักการพื้นฐานที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทุกคนต้องปฏิบัติตามภายใต้มาตรฐานเดียวกัน ทำให้ความแตกต่างระหว่างบุคคลมีไม่มากพอที่จะส่งผลในลักษณะตัวแปรกำกับ นอกจากนี้ บริษัทจดทะเบียนยังอยู่ภายใต้กลไกการกำกับดูแลจากหลายหน่วยงาน จึงทำให้บทบาทของจรรยาบรรณไม่ปรากฏอย่างชัดเจนในฐานะตัวแปรกำกับ (IESBA, 2023; Tarus,2023) อย่างไรก็ตาม ผลการวิจัยครั้งนี้ไม่ได้หมายความว่า จรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชีไม่มีความสำคัญต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน แต่สะท้อนว่า จรรยาบรรณอาจทำหน้าที่เป็นเงื่อนไขพื้นฐาน (Baseline Condition) หรือเป็นมาตรฐานขั้นต่ำที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตาม มากกว่าการเป็นปัจจัยที่ช่วยเสริมความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลกับคุณภาพรายงานทางการเงินในบริบทของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

6. ข้อเสนอแนะ

6.1 ข้อเสนอแนะเชิงทฤษฎีและการนำผลการวิจัยไปใช้ประโยชน์

ผลการวิจัย พบว่า สมรรถนะความเป็นมืออาชีพของนักบัญชียุคดิจิทัลด้านการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศและด้านคุณลักษณะการเรียนรู้อย่างชาญฉลาดมีผลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ดังนั้น องค์กรควรส่งเสริมการพัฒนาทักษะด้านดิจิทัล การประยุกต์ใช้ระบบสารสนเทศทางการบัญชี และการเรียนรู้อย่างต่อเนื่องของนักบัญชี เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานและยกระดับคุณภาพ ความถูกต้อง และความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงิน นอกจากนี้ แม้จรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชีจะไม่พบบทบาทเป็นตัวแปรกำกับความสัมพันธ์ดังกล่าว แต่ยังคงเป็นพื้นฐานสำคัญของการปฏิบัติงานทางบัญชีที่โปร่งใสและสร้างความเชื่อมั่นแก่ผู้ใช้งบการเงินและผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย

6.2 ข้อจำกัดของการวิจัย

1) การศึกษาครั้งนี้มุ่งศึกษาเฉพาะผู้บริหารฝ่ายบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จึงอาจไม่สามารถอธิบายผลการวิจัยไปยังองค์กรประเภทอื่นได้อย่างครอบคลุม

2) การเก็บข้อมูลเป็นแบบภาคตัดขวาง (Cross-sectional Study) จึงไม่สามารถสะท้อนผลกระทบในระยะยาวได้อย่างชัดเจน

3) ข้อมูลได้จากการตอบแบบสอบถามเพียงแหล่งเดียว ซึ่งอาจได้รับอิทธิพลจากการรับรู้ของผู้ตอบแบบสอบถาม

6.3 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

1) ควรศึกษาปัจจัยเพิ่มเติม เช่น ระบบการควบคุมภายใน การกำกับดูแลกิจการ วัฒนธรรมองค์กร และภาวะผู้นำดิจิทัล เพื่ออธิบายคุณภาพรายงานทางการเงินได้ครอบคลุมมากยิ่งขึ้น

2) ควรขยายขอบเขตการศึกษาไปยังหน่วยงานภาครัฐ รัฐวิสาหกิจ และธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม เพื่อเปรียบเทียบผลการวิจัยในบริบทที่แตกต่างกัน

3) ควรใช้การวิจัยแบบระยะยาว (Longitudinal Study) และศึกษาตัวแปรกำกับหรือตัวแปรส่งผ่านเพิ่มเติม เช่น ความสามารถด้านดิจิทัล ความคล่องตัวในการเรียนรู้ และวัฒนธรรมดิจิทัลขององค์กร เพื่อเพิ่มความชัดเจนในการอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะนักบัญชียุคดิจิทัลกับคุณภาพรายงานทางการเงิน

เอกสารอ้างอิง

Aaker, D. A., Kumar, V., & Day, G. S. (2001). *Marketing research* (7th ed.). John Wiley & Sons.

Aaker, D. A., Kumar, V., & Day, G. S. (2012). *Marketing research* (11th ed.). John Wiley & Sons.

Abdul, N., & Abdullah, M. (2022). Professional accounting competencies and financial reporting quality in the digital era. Journal of Accounting and Organizational Change, 18(4), 512–529. https://doi.org/10.1108/JAOC-08-2021-0102

Al-Htaybat, K., von Alberti-Alhtaybat, L., & Hutaibat, K. (2022). Digital transformation and the accounting profession: A systematic review of the literature. *Journal of Financial Reporting and Accounting, 20(5), 831–856.* https://doi.org/10.1108/JFRA-03-2021-0089

Asyik, N. F., Agustia, D., & Muchlis, M. (2023). Valuation of financial reporting quality: Is it an issue in the firm's valuation? Asian. *Journal of Accounting Research, 8(4), 387–399.* https://doi.org/10.1108/AJAR-08-2022-0251

Becker, G. S. (1964). *Human capital: A theoretical and empirical analysis, with special reference to education*. National Bureau of Economic Research.

Boateng, G. O., Neilands, T. B., Frongillo, E. A., Melgar-Quiñonez, H. R., & Young, S. L. (2023). Best practices for developing and validating scales for health, social, and behavioral research: *A review. Frontiers in Public Health, 11, 1195608.* https://doi.org/10.3389/fpubh.2023.1195608

Bracci, E., Humphrey, C., Moll, J., & Steccolini, I. (2021). Public sector accounting, accountability and austerity: More than balancing the books. *Accounting, Auditing & Accountability Journal, 34(1), 1–13.* https://doi.org/10.1108/AAAJ-06-2020-4605

Gunnoo, L., Bindah, E., & Haulooman, C. (2025). Exploring the impact of ethical practices on financial reporting quality in Mauritius. The EUrASEANs: *Journal on Global Socio-Economic Dynamics, 2(51), 53–67.* https://doi.org/10.35678/2539-5645.2(51).2025.53-67

Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2010). *Multivariate data analysis* (7th ed.). Pearson Education.

Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E.. (2022). *Multivariate data analysis* (9th ed.). Cengage Learning.

International Accounting Standards Board. (2021). *Conceptual framework for financial reporting*. IFRS Foundation.

International Ethics Standards Board for Accountants. (2024). *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants.* International Federation of Accountants.

International Federation of Accountants. (2023). *International education standards and professional competence in the digital age* International Federation of Accountants.

Kroon, N., Alves, M. D. C., & Martins, I. (2023). *Fifteen years of accounting professional's competencies supply and demand: Evidencing actors, competency assessment strategies, and top competencies*. Administrative Sciences, 13(3), 70. https://doi.org/10.3390/admsci13030070

Manes Rossi, F., Cohen, S., Caperchione, E., & Brusca, I. (2022). *Financial reporting quality and accountability in the public sector: State of the art and future research*. Public Money & Management, 42(6), 409–417. https://doi.org/10.1080/09540962.2021.1915820

Pargmann, J., Riebenbauer, E., & Wilkin, C. L. (2023). Digitalisation in accounting: A systematic literature review of activities and implications for competences. *Journal of Innovation and Entrepreneurship, 12(1), 1–37.* https://doi.org/10.1186/s13731-023-00314-2

Phornlaphatrachakorn, K., & Na-Kalasindhu, K. (2021). Digital accounting, financial reporting quality and digital transformation: Evidence from Thai listed firms. *The Journal of Asian Finance, Economics and Business, 8(8), 409–419.* https://doi.org/10.13106/JAFEB.2021.VOL8.NO8.0409

Pimta, L., & Serichai, C. (2025). Modern accounting competency affecting the financial reporting

quality of company accountants in the Northeast Region. *Arts of Management Journal, 9(3), 247–269.*

Satjawisate, S. (2025). *Digital competencies for a FinTech-driven accounting profession: A systematic literature review.* Future Internet, 12(4), 121. https://doi.org/10.3390/fi12040121

Tarus, D. K. (2023). Ethical compliance and financial reporting quality: The moderating role of professional accountability. *Journal of Accounting in Emerging Economies, 13(5), 1031–1048.* https://doi.org/10.1108/JAEE-07-2022-0208

The Stock Exchange of Thailand. (2024). *Annual report 2024*. The Stock Exchange of Thailand. https://www.set.or.th/annualreport/th/2024/index.html

Tran, V. H., & Tran, M. T. (2025). *Core competencies of professional accountants in the era of IFRS, AI, and digital transformation: Evidence from Vietnamese enterprises*. Vietnam Economic & Financial Review, 1(2), 233–251.

Vial, G. (2021). Understanding digital transformation: A review and a research agenda. *The Journal of Strategic Information Systems, 30(2), Article 101622.* https://doi.org/10.1016/j.jsis.2021.101622

Zainuddin, Z. N., Ismail, S., & Othman, R. (2023*). Factors influencing emerging competencies among professional accountants.* Management & Accounting Review, 22(1), 27–52.

ผลกระทบของแรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานสมัยใหม่ที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง หลักฐานจากมหาวิทยาลัยกลุ่มจังหวัดสนุก

The effect of modern workplace pressure and financial and fiscal performance efficiency: Evidence from Universities in the Sanook Provincial Group.

ปิ่นอัมภรณ์ มะลัย[1], นริศรา เปรมศรี[2*] และ กิตติศักดิ์ มะลัย[3]
Pinamporn Malai[1], Narisara Premsri[2*] and Kittisak Malai[3]
[1,3] อาจารย์สาขาวิชาการบัญชี, [2]อาจารย์สาขาวิชาวิทยาศาสตร์การกีฬา
คณะวิทยาการจัดการและเทคโนโลยีสารสนเทศ มหาวิทยาลัยนพครพนม

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบผลกระทบของแรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานสมัยใหม่ที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลังของบุคลากรด้านการเงินการคลังในมหาวิทยาลัยกลุ่มจังหวัดสนุก โดยแรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานสมัยใหม่ ประกอบด้วย ภาระงานที่รับรู้ แรงกดดันจากกฎระเบียบ แรงกดดันจากการเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัล และความเครียดจากเทคโนโลยี ขณะที่ความเหนื่อยล้าทางอารมณ์และความเครียดจากงานถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรส่งผ่านที่เชื่อมโยงระหว่างแรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานสมัยใหม่และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง การวิจัยนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ โดยเก็บรวบรวมข้อมูลด้วยแบบสอบถามจากเจ้าหน้าที่ด้านการเงิน การบัญชี พัสดุ และงานวางแผนและนโยบายของมหาวิทยาลัยกลุ่มจังหวัดสนุก ได้แก่ มหาวิทยาลัยนครพนม มหาวิทยาลัยราชภัฏสกลนคร และมหาวิทยาลัยอุบลราชธานี วิทยาเขตมุกดาหาร จำนวน 309 คน และวิเคราะห์ข้อมูลด้วยการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ ผลการวิจัย พบว่า ภาระงานที่รับรู้ แรงกดดันจากกฎระเบียบ แรงกดดันจากการเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัล และความเครียดจากเทคโนโลยี มีผลเชิงบวกต่อความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ ความเครียดจากงาน และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ นอกจากนี้ ความเหนื่อยล้าทางอารมณ์และความเครียดจากงานยังมีผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง สะท้อนให้เห็นว่าบุคลากรด้านการเงินการคลังในสถาบันอุดมศึกษายังคงสามารถรักษาระดับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานได้แม้ต้องเผชิญกับแรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานที่เปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่อง ผลการวิจัยชี้ให้เห็นว่าองค์กรควรให้ความสำคัญกับการบริหารภาระงาน การพัฒนาทักษะด้านดิจิทัล และการสนับสนุนสภาพแวดล้อมการทำงานที่เหมาะสม เพื่อช่วยลดผลกระทบจากแรงกดดันในการทำงานและส่งเสริมประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง อย่างยั่งยืน รวมทั้งสามารถนำผลการวิจัยไปใช้เป็นแนวทางในการวางแผนและบริหารทรัพยากรบุคคลในสถาบันอุดมศึกษาและหน่วยงานภาครัฐ อย่างไรก็ตาม การศึกษาครั้งนี้มุ่งศึกษาเฉพาะมหาวิทยาลัยกลุ่มจังหวัดสนุก จึงอาจมีข้อจำกัดในการอธิบายผลการวิจัยไปยังหน่วยงานภาครัฐหรือสถาบันอุดมศึกษาในบริบทอื่นได้อย่างครอบคลุม

คำสำคัญ: แรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานสมัยใหม่, ความเหนื่อยล้าทางอารมณ์, ความเครียดจากงาน และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานการเงินการคลัง

Abstract

This research aimed to test the effect of modern work environment pressures on the efficiency of financial and fiscal operations in universities in the Sanook Provincial Group. Modern work environment pressures include perceived workload, regulatory pressure, digital transformation pressure, and technological stress. Emotional fatigue and work stress were defined as mediating variables linking modern work environment pressures and financial performance. This was a quantitative study, collecting data via questionnaires from 309 finance, accounting, procurement, and planning and policy officers from universities in the Sanuk provinces: Nakhon Phanom University, Sakon Nakhon Rajabhat University, and Ubon Ratchathani University, Mukdahan Campus. Data were analyzed using multiple regression analysis. The results showed that perceived workload, regulatory pressure, digital transformation pressure, and technological stress had statistically significant positive effects on emotional fatigue, work stress, and financial performance. Furthermore, emotional fatigue and work stress also positively impacted financial performance, reflecting that financial personnel in higher education institutions can maintain their performance levels despite facing constantly changing work environment pressures. The research suggests that organizations should prioritize workload management. Developing digital skills and supporting a suitable work environment can help reduce the impact of work stress and promote sustainable financial and fiscal operational efficiency. Furthermore, the research findings can be used as a guideline for human resource planning and management in higher education institutions and government agencies. However, this study focuses specifically on universities in the "Sanuk" province group, which may limit its ability to comprehensively explain the research findings to government agencies or higher education institutions in other contexts.

Keywords: Modern work environment pressure, Emotional exhaustion, Job stress, Financial and fiscal performance efficiency.

[1,3]สาขาวิชาการบัญชี, [2]สาขาวิชาวิทยาศาสตร์การกีฬา คณะวิทยาการจัดการและเทคโนโลยีสารสนเทศ มหาวิทยาลัยนครพนม
[1,3]Bachelor of Accountancy Program, [2]Bachelor of Sports Science Program, Faculty of Management Information Technology, Nakhonphanom University. * Corresponding author: E-mail: Narisra@npu.ac.th

1. บทนำ

ในปัจจุบัน องค์กรภาครัฐและสถาบันอุดมศึกษาในกำกับของรัฐต้องเผชิญกับการเปลี่ยนแปลง อย่างรวดเร็วทั้งด้านเศรษฐกิจ สังคม เทคโนโลยีดิจิทัล และกฎระเบียบทางการเงินการคลังที่มีความซับซ้อนมากยิ่งขึ้น ส่งผลให้หน่วยงานด้านการเงินการคลังต้องปรับตัวอย่างต่อเนื่องเพื่อให้สามารถดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ โปร่งใสและสอดคล้องกับหลักธรรมาภิบาลขององค์กรภาครัฐ โดยเฉพาะมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐซึ่งมีระบบการบริหารจัดการที่ผสมผสานระหว่างความเป็นราชการและความเป็นอิสระในการบริหารงาน ส่งผลให้เจ้าหน้าที่งานการเงินการคลังต้องรับผิดชอบงานที่มีความละเอียดอ่อน มีความซับซ้อน และต้องดำเนินงานภายใต้ข้อกำหนดจากหน่วยงานกำกับดูแลการตรวจสอบภายใน และการตรวจสอบจากหน่วยงานภายนอกอย่างเข้มงวด (Zhu et al., 2023) ภายใต้สภาพแวดล้อมดังกล่าว บุคลากรด้านการเงินการคลังจึงถือเป็นกลไกสำคัญในการสนับสนุนการบริหารงบประมาณ การจัดทำรายงานทางการเงิน และการควบคุมภายในขององค์กร ซึ่งล้วนเป็นองค์ประกอบสำคัญที่สะท้อนประสิทธิภาพการดำเนินงานของมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐในยุคปัจจุบัน

การเปลี่ยนผ่านสู่ยุคดิจิทัล (Digital Transformation) ในภาครัฐยังส่งผลให้องค์กรต้องนำระบบสารสนเทศและเทคโนโลยีทางการบัญชีเข้ามาประยุกต์ใช้ในการดำเนินงานมากขึ้น เช่น ระบบ ERP ระบบ e-Budgeting ระบบ e-Office และระบบบัญชีอิเล็กทรอนิกส์ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการดำเนินงาน ลดข้อผิดพลาดทางบัญชี และเพิ่มความรวดเร็วในการบริหารข้อมูลทางการเงิน อย่างไรก็ตาม การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวก่อให้เกิดแรงกดดันต่อบุคลากรด้านการเงินการคลังในการเรียนรู้เทคโนโลยีใหม่ การปรับตัวต่อระบบงานที่มีความซับซ้อน และการปฏิบัติงานภายใต้ความคาดหวังด้านความรวดเร็วและความถูกต้อง ส่งผลให้เกิดความเครียดจากเทคโนโลยี (Technostress) ซึ่งถือเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลกระทบต่อสุขภาวะทางจิตใจและประสิทธิภาพในการทำงานของบุคลากรในยุคดิจิทัล (Fettahoglu & Yikilmaz, 2025) ขณะเดียวกัน เจ้าหน้าที่งานการเงินการคลัง ยังต้องเผชิญกับภาระงานที่เพิ่มสูงขึ้น ทั้งในด้านปริมาณงาน ความเร่งด่วนของระยะเวลาในการดำเนินงาน ความถูกต้องของข้อมูลทางการเงิน และความรับผิดชอบต่อการตรวจสอบจากหน่วยงานภายนอก รวมถึงแรงกดดันจากกฎระเบียบทางราชการที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่อง ส่งผลให้บุคลากรเกิดความเครียดจากงาน (Job Stress) และนำไปสู่ภาวะความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ (Emotional Exhaustion) ซึ่งถือเป็นองค์ประกอบสำคัญของภาวะหมดไฟในการทำงาน (Burnout) งานวิจัยในปัจจุบันพบว่า บุคลากรที่เผชิญความเครียดจากงานอย่างต่อเนื่องมีแนวโน้มเกิดความเหนื่อยล้าทางอารมณ์สูงขึ้น ส่งผลต่อคุณภาพชีวิตในการทำงาน ความพึงพอใจในการทำงาน และประสิทธิภาพการดำเนินงานขององค์กร (Stowe et al., 2022)

ความเหนื่อยล้าทางอารมณ์เป็นภาวะที่บุคลากรรู้สึกหมดพลังทางจิตใจ อ่อนล้าทางอารมณ์ และไม่สามารถรับมือกับแรงกดดันจากการทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยเฉพาะในวิชาชีพด้านการเงินการคลัง ซึ่งต้องอาศัยความละเอียดรอบคอบ ความถูกต้องแม่นยำ และความรับผิดชอบสูง หากบุคลากรเกิดความเหนื่อยล้าทางอารมณ์อาจส่งผลให้เกิดข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงาน ลดประสิทธิภาพในการตัดสินใจ และส่งผลกระทบต่อ

คุณภาพของรายงานทางการเงินขององค์กร และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลังของเจ้าหน้าที่การเงินการคลัง (Silva, 2022) ทั้งนี้ การใช้ระบบสารสนเทศทางบัญชี (Accounting Information Systems: AIS) อย่างแพร่หลาย แม้จะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการบริหารข้อมูลทางการเงิน แต่กลับก่อให้เกิดแรงกดดันรูปแบบใหม่ต่อบุคลากร โดยเฉพาะการทำงานผ่านระบบออนไลน์อย่างต่อเนื่อง ความคาดหวังในการตอบสนองงานอย่างรวดเร็ว และการเรียนรู้ระบบใหม่อยู่ตลอดเวลา ซึ่งล้วนส่งผลให้เกิดความเครียดจากเทคโนโลยีและภาวะหมดไฟในการทำงาน งานวิจัยด้านระบบสารสนเทศทางบัญชี พบว่า Technostress ส่งผลโดยตรงต่อความเครียด ความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง (Zhu et al., 2023) สำหรับบริบทของมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐ โดยเฉพาะมหาวิทยาลัยในกลุ่มจังหวัดสนุก ได้แก่ มหาวิทยาลัยนครพนม มหาวิทยาลัยราชภัฏสกลนคร และมหาวิทยาลัยอุบลราชธานี วิทยาเขตมุกดาหาร เจ้าหน้าที่งานการเงินการคลังถือเป็นบุคลากรสำคัญในการสนับสนุนการบริหารงบประมาณ การควบคุมภายในการจัดทำรายงานทางการเงิน และการปฏิบัติตามข้อกำหนดของภาครัฐ อย่างไรก็ตาม บุคลากรกลุ่มนี้ต้องเผชิญกับแรงกดดันจากภาระงานที่เพิ่มขึ้น การเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัล การปรับใช้ระบบสารสนเทศทางการเงิน และกฎระเบียบที่มีความเข้มงวดมากขึ้น ซึ่งอาจก่อให้เกิดความเครียดจากงานและความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ อันส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานบัญชีขององค์กร แม้ว่างานวิจัยที่ผ่านมาได้ศึกษาประเด็นความเครียดจากงาน ภาวะหมดไฟในการทำงาน และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของบุคลากรการเงินการคลังอย่างต่อเนื่อง แต่การศึกษาส่วนใหญ่ดำเนินการในบริบทขององค์กรธุรกิจ บริษัทเอกชน สำนักงานบัญชี หรือบริษัทตรวจสอบบัญชี ซึ่งมีลักษณะการดำเนินงาน โครงสร้างองค์กร และระบบสนับสนุนที่แตกต่างจากหน่วยงานภาครัฐและสถาบันอุดมศึกษา นอกจากนี้ งานวิจัยส่วนใหญ่มักมุ่งศึกษาปัจจัยด้านภาระงานหรือความเครียดจากงานเป็นรายปัจจัย ขณะที่ยังมีการศึกษาจำนวนจำกัดที่บูรณาการปัจจัยด้านภาระงานที่รับรู้ แรงกดดันจากกฎระเบียบ แรงกดดันจากการเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัล และความเครียดจากเทคโนโลยี ร่วมกับการอธิบายบทบาทของความเหนื่อยล้าทางอารมณ์และความเครียดจากงานที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานบัญชีในกรอบการวิเคราะห์เดียวกันยิ่งไปกว่านั้น ยังพบช่องว่างทางการวิจัยในบริบทของมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐในภูมิภาค โดยเฉพาะมหาวิทยาลัยในกลุ่มจังหวัดสนุก ซึ่งมีข้อจำกัดด้านทรัพยากร บุคลากร งบประมาณ และการสนับสนุนด้านเทคโนโลยีแตกต่างจากมหาวิทยาลัยขนาดใหญ่ในส่วนกลาง ส่งผลให้ลักษณะและระดับของแรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานสมัยใหม่อาจแตกต่างจากบริบทที่มีการศึกษาในอดีต

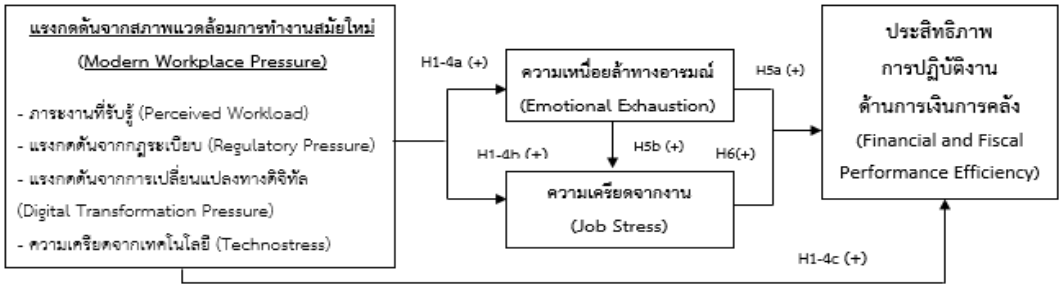
ดังนั้น เพื่อเติมเต็มช่องว่างทางการวิจัยดังกล่าว ผู้วิจัยมีวัตถุประสงค์ในการศึกษาเพื่อทดสอบผลกระทบของแรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานสมัยใหม่ที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลังของเจ้าหน้าที่ด้านการเงิน การบัญชี พัสดุ และงานวางแผนและนโยบายในมหาวิทยาลัยกลุ่มจังหวัดสนุก ได้แก่ มหาวิทยาลัยนครพนม มหาวิทยาลัยราชภัฏสกลนคร และมหาวิทยาลัยอุบลราชธานี วิทยาเขตมุกดาหาร โดยพิจารณาปัจจัยด้านภาระงานที่รับรู้ แรงกดดันจากกฎระเบียบ แรงกดดันจากการเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัล และความเครียดจากเทคโนโลยี รวมถึงบทบาทของความเหนื่อยล้าทางอารมณ์และความเครียดจากงาน เพื่ออธิบาย

กลไกที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานบัญชี ทั้งนี้ คำถามวิจัยหลักของการศึกษาครั้งนี้คือ แรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานสมัยใหม่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลังของบุคลากรในมหาวิทยาลัยกลุ่มจังหวัดสนุกอย่างไร

2. การทบทวนวรรณกรรม

2.1 กรอบแนวคิดที่ใช้ในการศึกษา

ในการศึกษาครั้งนี้ ผู้วิจัยนำแนวคิดเกี่ยวกับแรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานสมัยใหม่มาปรับใช้เป็นกรอบแนวคิดในการอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างแรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานสมัยใหม่ ความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ ความเครียดจากงาน และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลังในมหาวิทยาลัยกลุ่มจังหวัดสนุก ซึ่งการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมการทำงานในปัจจุบัน โดยเฉพาะการพัฒนาเทคโนโลยีดิจิทัล การเพิ่มขึ้นของข้อกำหนดทางกฎหมายและระเบียบปฏิบัติ ตลอดจนความคาดหวังต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน ส่งผลให้บุคลากรในองค์กรต้องเผชิญกับแรงกดดันจากการทำงานมากขึ้น แรงกดดันดังกล่าวอาจส่งผลต่อสภาวะทางอารมณ์ พฤติกรรมการทำงาน และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของบุคลากร (Silva, R., 2022) สำหรับบุคลากรด้านการเงินการคลังในมหาวิทยาลัยกลุ่มจังหวัดสนุก แรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานสมัยใหม่สามารถสะท้อนผ่านปัจจัยสำคัญ ได้แก่ ภาระงานที่รับรู้ (Perceived Workload) แรงกดดันจากกฎระเบียบ (Regulatory Pressure) แรงกดดันจากการเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัล (Digital Transformation Pressure) และความเครียดจากเทคโนโลยี (Technostress) ซึ่งเป็นปัจจัยที่มีแนวโน้มส่งผลต่อความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ (Emotional Exhaustion) และความเครียดจากงาน (Job Stress) งานวิจัยที่ผ่านมาแสดงให้เห็นว่าภาระงานที่สูง ความซับซ้อนของกฎระเบียบ และการเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยี ล้วนเป็นปัจจัยที่ก่อให้เกิดความเครียดและความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ของบุคลากร ซึ่งอาจส่งผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานทั้งในภาคธุรกิจและภาครัฐ (Bakker, A. B., & Demerouti, E., 2017) โดยเฉพาะในงานด้านการเงินและบัญชีที่ต้องอาศัยความถูกต้อง ความรอบคอบ และการปฏิบัติตามกฎระเบียบอย่างเคร่งครัด ดังนั้น งานวิจัยนี้จึงเสนอกรอบแนวคิดเพื่ออธิบายกลไกที่แรงกดดันจากการทำงานส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานบัญชีผ่านความเหนื่อยล้าทางอารมณ์และความเครียดจากงานของบุคลากรในมหาวิทยาลัยกลุ่มจังหวัดสนุก ดังภาพที่ 1



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดของแรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานสมัยใหม่ – ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง

2.2 ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง (Financial and Fiscal Performance Efficiency)

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง (Financial and Fiscal Performance Efficiency) หมายถึง ความสามารถของบุคลากรในการปฏิบัติงานด้านการเงิน การบัญชี งบประมาณ และการคลังได้อย่างถูกต้อง รวดเร็ว โปร่งใส และเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ และมาตรฐานที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งสามารถใช้ทรัพยากรทางการเงินขององค์กรได้อย่างคุ้มค่า มีประสิทธิผล และบรรลุเป้าหมายตามแผนงานที่กำหนดไว้ (Bracci et al., 2021; Bryson et al., 2021) ซึ่งประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลังสะท้อนถึงความสามารถในการวางแผนงบประมาณ การบริหารจัดการรายรับรายจ่าย การควบคุมภายใน การจัดทำรายงานทางการเงิน และการปฏิบัติตามกฎระเบียบขององค์กรอย่างมีประสิทธิภาพ โดยองค์กรภาครัฐและสถาบันอุดมศึกษาจำเป็นต้องอาศัยบุคลากรที่มีความรู้ ความสามารถ และความรับผิดชอบสูง เพื่อให้การดำเนินงานด้านการเงินการคลังเป็นไปอย่างถูกต้อง โปร่งใส และตรวจสอบได้ (Manes Rossi et al., 2021) โดยเฉพาะในงานด้านการเงินการคลังที่ต้องอาศัยความถูกต้องของข้อมูล ความโปร่งใส และความรับผิดชอบต่อสาธารณะ ความเครียดและความเหนื่อยล้าทางอารมณ์จึงเป็นปัจจัยสำคัญที่อาจส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของบุคลากรในองค์กรภาครัฐและสถาบันอุดมศึกษา

2.3 แรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานสมัยใหม่ (Modern Workplace Pressure)

แรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานสมัยใหม่ (Modern Workplace Pressure) หมายถึง แรงกดดันที่บุคลากรได้รับจากการเปลี่ยนแปลงของรูปแบบการทำงาน เทคโนโลยี กฎระเบียบ และภาระงานที่เพิ่มสูงขึ้น ซึ่งส่งผลต่อสภาวะทางจิตใจและประสิทธิภาพในการทำงานของบุคลากรในองค์กรสมัยใหม่ (Bakker, A. B., & Demerouti, E., 2017) ซึ่งจากการสังเคราะห์งานวิจัย พบว่า แรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานสมัยใหม่ ประกอบด้วย 4 องค์ประกอบ ดังนี้

2.3.1 ภาระงานที่รับรู้ (Perceived Workload) หมายถึง การรับรู้ของบุคลากรเกี่ยวกับปริมาณงาน ความซับซ้อนของงาน ระยะเวลาในการดำเนินงาน และแรงกดดันที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติงาน ซึ่งหากบุคลากรรับรู้ว่าภาระงานสูงเกินขีดความสามารถ จะส่งผลให้เกิดความเครียด ความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ และประสิทธิภาพในการทำงานลดลง (Bakker, A. B., & Demerouti, E., 2017) ในงานวิจัยนี้ ภาระงานที่รับรู้สะท้อนถึงภาระหน้าที่ของเจ้าหน้าที่งานการเงินการคลังที่ต้องปฏิบัติงานภายใต้ข้อจำกัดด้านเวลา ความถูกต้องของข้อมูล และการตรวจสอบจากหน่วยงานกำกับดูแล ซึ่งล้วนเพิ่มแรงกดดันทางจิตใจและอารมณ์ให้แก่บุคลากร โดยเฉพาะในยุคที่องค์กรต้องดำเนินงานภายใต้ระบบดิจิทัลและข้อกำหนดทางการเงินที่เข้มงวดมากขึ้น (Kim & Park, 2021) แม้ว่างานวิจัยจำนวนมากจะพบว่า ภาระงานที่สูงสามารถก่อให้เกิดความเครียดและความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ได้ แต่ในบางบริบท ภาระงานอาจถูกมองว่าเป็นความท้าทาย (Challenge Stressor) ที่ช่วยกระตุ้นให้บุคลากรเกิดความตื่นตัว ความรับผิดชอบ และความมุ่งมั่นในการปฏิบัติงานมากขึ้น ส่งผลให้สามารถรักษาหรือยกระดับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานได้ โดยเฉพาะในกลุ่มบุคลากรวิชาชีพด้านการเงินและการคลังที่มี

ความเชี่ยวชาญและคุ้นเคยกับการทำงานภายใต้ข้อจำกัดด้านเวลาและความถูกต้องของข้อมูล ดังนั้น จึงเสนอสมมติฐานที่ 1

สมมติฐานที่ 1: ภาระงานที่รับรู้มีผลกระทบเชิงบวกต่อ (a) ความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ (b) ความเครียดจากงาน และ (c) ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานบัญชี

2.3.2 แรงกดดันจากกฎระเบียบ (Regulatory Pressure) หมายถึง แรงกดดันที่เกิดจากข้อกำหนด นโยบาย มาตรฐาน และระเบียบทางราชการที่องค์กรและบุคลากรจำเป็นต้องปฏิบัติตาม เพื่อให้การดำเนินงานเป็นไปอย่างถูกต้อง โปร่งใส และสอดคล้องกับข้อกำหนดของหน่วยงานกำกับดูแล (Kim & Park, 2021) สำหรับเจ้าหน้าที่งานการเงินการคลังในมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐ การเปลี่ยนแปลงกฎระเบียบด้านการเงิน การบัญชี การจัดซื้อจัดจ้าง และการตรวจสอบภาครัฐ ทำให้บุคลากรต้องปฏิบัติงานด้วยความระมัดระวังรอบคอบ และรับผิดชอบมากยิ่งขึ้น ส่งผลให้เกิดความเครียดจากงานและความเหนื่อยล้าทางอารมณ์จากภาระหน้าที่ที่เพิ่มขึ้น อย่างไรก็ตาม กฎระเบียบและมาตรฐานที่ชัดเจนยังมีส่วนช่วยลดความคลุมเครือในการปฏิบัติงาน สร้างแนวทางการดำเนินงานที่เป็นมาตรฐาน และเพิ่มความถูกต้องในการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง นอกจากนี้ งานวิจัยก่อนหน้าพบว่า แรงกดดันจากกฎระเบียบกระตุ้นให้บุคลากรเกิดความตื่นตัว มีความรับผิดชอบ และปฏิบัติงานด้วยความรอบคอบมากยิ่งขึ้น ส่งผลให้สามารถรักษาหรือยกระดับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานได้ โดยเฉพาะในงานด้านการเงินการคลังที่ต้องอาศัยความถูกต้อง โปร่งใส และการปฏิบัติตามกฎหมายอย่างเคร่งครัด (Silva, R., 2022) ดังนั้น จึงเสนอสมมติฐานที่ 2

สมมติฐานที่ 2: แรงกดดันจากกฎระเบียบมีผลกระทบเชิงบวกต่อ (a) ความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ (b) ความเครียดจากงาน และ (c) ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานบัญชี

2.3.3 แรงกดดันจากการเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัล (Digital Transformation Pressure) หมายถึง แรงกดดันที่เกิดจากการนำเทคโนโลยีดิจิทัล ระบบสารสนเทศ และนวัตกรรมทางเทคโนโลยีเข้ามาใช้ในการดำเนินงานขององค์กร ซึ่งทำให้บุคลากรต้องปรับตัว เรียนรู้ทักษะใหม่ และเปลี่ยนแปลงรูปแบบการทำงานอย่างต่อเนื่อง (Vial, 2021) ในบริบทของงานด้านการเงินการคลัง การนำระบบ ERP ระบบ e-Budgeting ระบบ e-GP และระบบสารสนเทศทางการเงินมาใช้ แม้จะทำให้บุคลากรต้องเผชิญกับแรงกดดันจากการเรียนรู้ระบบใหม่ การปรับตัวต่อกระบวนการทำงานดิจิทัล และความคาดหวังในการตอบสนองงานอย่างรวดเร็ว แต่ในอีกมิติหนึ่ง การเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัลยังช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน ลดขั้นตอนการทำงานที่ซ้ำซ้อน เพิ่มความถูกต้องของข้อมูล และสนับสนุนการตัดสินใจบนพื้นฐานของข้อมูลที่มีคุณภาพมากขึ้น (Vial, 2021) นอกจากนี้ งานวิจัยก่อนหน้ายังเสนอว่า แรงกดดันจากการเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัลสามารถช่วยกระตุ้นให้บุคลากรเกิดการเรียนรู้ พัฒนาทักษะดิจิทัล และเพิ่มขีดความสามารถในการทำงาน ส่งผลให้บุคลากรสามารถปรับตัวต่อสภาพแวดล้อมการทำงานที่เปลี่ยนแปลงได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น แม้ว่าจะก่อให้เกิดความเครียดจากงานและความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ในบางช่วงเวลา (Fettahoglu & Yikilmaz, 2025) ดังนั้น จึงเสนอสมมติฐานที่ 3

สมมติฐานที่ 3: แรงกดดันจากการเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัลมีผลกระทบเชิงบวกต่อ (a) ความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ (b) ความเครียดจากงาน และ (c) ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานบัญชี

2.3.4 ความเครียดจากเทคโนโลยี (Technostress) หมายถึง ภาวะความเครียดที่เกิดจากการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศในการปฏิบัติงาน เช่น ความซับซ้อนของระบบ ความคาดหวังในการทำงานที่รวดเร็ว การเรียนรู้เทคโนโลยีใหม่ และการเชื่อมต่อการทำงานตลอดเวลา (Tarafdar et al., 2019) ในปัจจุบัน บุคลากรด้านการเงินการคลังจำเป็นต้องใช้ระบบสารสนเทศทางการเงินและระบบดิจิทัลในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง ส่งผลให้เกิดความกดดันในการเรียนรู้และปรับตัวต่อเทคโนโลยีใหม่ ๆ อย่างไรก็ตาม การใช้เทคโนโลยีดังกล่าวยังช่วยให้การปฏิบัติงานมีความรวดเร็ว ถูกต้อง และสามารถเข้าถึงข้อมูลได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น ส่งผลให้การดำเนินงานด้านการเงินการคลังมีความคล่องตัวและสามารถตอบสนองต่อความต้องการขององค์กรได้ดียิ่งขึ้น (Zhu et al., 2023) แม้ว่าความเครียดจากเทคโนโลยีจะส่งผลต่อความเหนื่อยล้าทางอารมณ์และความเครียดจากงาน แต่ในบางกรณี บุคลากรที่สามารถปรับตัวต่อเทคโนโลยีได้ดี อาจมองความท้าทายดังกล่าวเป็นโอกาสในการพัฒนาความรู้ ความสามารถ และทักษะดิจิทัลของตนเอง ซึ่งช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงานและเสริมสร้างศักยภาพในการปฏิบัติงานในระยะยาว (Tarafdar et al., 2019) ดังนั้น จึงเสนอสมมติฐานที่ 4

สมมติฐานที่ 4: ความเครียดจากเทคโนโลยีมีผลกระทบเชิงบวกต่อ (a) ความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ (b) ความเครียดจากงาน และ (c) ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานบัญชี

2.4 ความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ (Emotional Exhaustion)

ความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ (Emotional Exhaustion) หมายถึง ภาวะที่บุคลากรรู้สึกหมดพลังทางอารมณ์ อ่อนล้าทางจิตใจ และไม่สามารถรับมือกับแรงกดดันจากการทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งถือเป็นองค์ประกอบสำคัญของภาวะหมดไฟในการทำงาน (Maslach & Leiter, 2021) นอกจากนี้ เมื่อบุคลากรต้องเผชิญกับภาระงาน ความรับผิดชอบ และข้อกำหนดในการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง อาจส่งผลให้เกิดความเหนื่อยล้าทางอารมณ์และความเครียดจากงานเพิ่มขึ้น อย่างไรก็ตาม ในบริบทของงานด้านการเงินการคลังที่มีความสำคัญต่อการดำเนินงานขององค์กร บุคลากรจำนวนมากยังคงสามารถรักษามาตรฐานการปฏิบัติงานได้แม้จะเผชิญกับความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ เนื่องจากตระหนักถึงความรับผิดชอบในหน้าที่ ความถูกต้องของข้อมูลทางการเงิน และผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่อองค์กร (Montgomery et al., 2021) ดังนั้น ความเหนื่อยล้าทางอารมณ์จึงอาจส่งผลต่อความเครียดจากงาน และในบางบริบทอาจสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานที่สูงขึ้นได้ ดังนั้น จึงเสนอสมมติฐานที่ 5

สมมติฐานที่ 5: ความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ มีผลกระทบเชิงบวกต่อ (a) ความเครียดจากงาน และ (b) ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานบัญชี

2.5 ความเครียดจากงาน (Job Stress)

ความเครียดจากงาน (Job Stress) หมายถึง ภาวะที่บุคลากรรับรู้ว่า ความต้องการจากงานเกินกว่าความสามารถในการรับมือ ส่งผลให้เกิดความกดดันทางร่างกายและจิตใจ (Silva, R., 2022) นอกจากนี้ งานด้านการเงินการคลัง ความเครียดจากงานอาจเกิดจากข้อจำกัดด้านเวลา ความถูกต้องของข้อมูล การตรวจสอบจากหน่วยงานภายในและภายนอก รวมถึงความรับผิดชอบต่อการบริหารงบประมาณและทรัพยากรขององค์กร งานวิจัยร่วมสมัยเสนอว่า ความเครียดไม่ได้ส่งผลในเชิงลบเสมอไป หากอยู่ในระดับที่เหมาะสม ความเครียดอาจทำหน้าที่เป็นแรงกระตุ้นให้บุคลากรเกิดความตื่นตัว มีสมาธิ และเพิ่มความใส่ใจในการปฏิบัติงานมากขึ้น โดยเฉพาะในกลุ่มบุคลากรวิชาชีพที่มีความรู้ ความเชี่ยวชาญ และมีความรับผิดชอบสูง (Mazzola & Disselhorst, 2019) สำหรับบุคลากรด้านการเงินการคลัง ความเครียดจากงานอาจกระตุ้นให้เกิดความระมัดระวัง ความรอบคอบ และการตรวจสอบข้อมูลอย่างละเอียด ส่งผลให้คุณภาพและประสิทธิภาพของการปฏิบัติงานเพิ่มขึ้น ดังนั้น จึงเสนอสมมติฐานที่ 6

สมมติฐานที่ 6: ความเครียดจากงานมีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานบัญชี

3. กระบวนการ/วิธีการดำเนินงาน/วิธีการวิจัย

3.1 ขั้นตอนการเลือกกลุ่มตัวอย่างและการรวบรวมข้อมูล

3.1.1 ประชากรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ ได้แก่ เจ้าหน้าที่การเงิน การบัญชี พัสดุ วางแผนและนโยบาย ของมหาวิทยาลัยในกลุ่มจังหวัดสนุก ประกอบด้วย มหาวิทยาลัยนครพนม, มหาวิทยาลัยราชภัฏสกลนคร และมหาวิทยาลัยอุบลราชธานี (วิทยาเขตมุกดาหาร) จำนวนทั้งสิ้น 337 คน

3.1.2 การศึกษาครั้งนี้ใช้วิธีการสำรวจประชากร (Census Survey) โดยแจกแบบสอบถามทั้งหมด จำนวน 337 ชุด และได้รับแบบสอบถามกลับคืนที่สมบูรณ์จำนวน 309 ชุด คิดเป็นอัตราการตอบกลับร้อยละ 91.69 ซึ่งถือว่าอยู่ในระดับที่ยอมรับได้ (Aaker et al., 2001) ผู้ตอบแบบสอบถามเป็นบุคลากรที่มีบทบาทสำคัญด้านการบริหารงบประมาณ การเงิน การบัญชี พัสดุ และการวางแผนองค์กร จึงสามารถสะท้อนข้อมูลเกี่ยวกับแรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานสมัยใหม่ ความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ ความเครียดจากงาน และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลังได้อย่างเหมาะสม

3.2 การวัดตัวแปร

โครงสร้างทั้งหมดได้รับการวัดโดยใช้มาตราส่วน Likert 5 ระดับ (1 = ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง ถึง 5 = เห็นด้วยอย่างยิ่ง) แหล่งที่มาของการวัดสำหรับโครงสร้างเหล่านี้พัฒนาจากการทบทวนวรรณกรรมและเอกสารที่มีอยู่ดังตารางที่ 1

ตารางที่ 1 การวัดตัวแปร

Variable	Item	Reference
ภาระงานที่รับรู้ (Perceived Workload: PWL)	5	Bakker and Demerouti, 2022
แรงกดดันจากกฎระเบียบ (Regulatory Pressure: RGS)	5	Kim & Park, 2021
แรงกดดันจากการเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัล (Digital Transformation Pressure: DTP)	5	Vial, 2021
ความเครียดจากเทคโนโลยี (Technostress: TNS)	5	Tarafdar et al., 2019
ความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ (Emotional Exhaustion: EMO)	5	Maslach and Leiter, 2021
ความเครียดจากงาน (Job Stress: JOB)	5	Silva, R., 2022
ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง (Financial and Fiscal Performance Efficiency: FPE)	5	Bracci et al., 2021; Bryson et al., 2021

3.3 วิธีการ

ในการศึกษาครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ทดสอบความถูกต้องและความน่าเชื่อถือของแบบสอบถามกับกลุ่มตัวอย่างเจ้าหน้าที่การเงิน การบัญชี พัสดุ วางแผนและนโยบาย ของมหาวิทยาลัยในกลุ่มจังหวัดสนุก จำนวน 309 คน โดยใช้การวิเคราะห์องค์ประกอบ (Factor Analysis) และการวิเคราะห์ค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม ผลการศึกษาพบว่า ค่า Factor Loading อยู่ระหว่าง 0.752–0.947 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ 0.40 (Hair et al., 2019) ค่า Item–Total Correlation อยู่ระหว่าง 0.506–0.941 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ 0.30 (Churchill, 1979) และค่า Cronbach's Alpha อยู่ระหว่าง 0.847–0.944 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ 0.70 (Nunnally & Bernstein, 1994) แสดงให้เห็นว่า เครื่องมือวิจัยมีความถูกต้องและความน่าเชื่อถือในระดับที่ยอมรับได้ และเหมาะสมสำหรับการนำไปวิเคราะห์ข้อมูลในการศึกษาครั้งนี้

3.3.1 การตรวจสอบ Common Method Bias เนื่องจากการวิจัยครั้งนี้เก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้ตอบเพียงแหล่งเดียว (Single Source) ผู้วิจัยจึงตรวจสอบปัญหา Common Method Bias (CMB) ด้วยวิธี Harman's Single-Factor Test ตามแนวทางของ Podsakoff et al. (2003) ผลการวิเคราะห์ พบว่า ปัจจัยแรกสามารถอธิบายความแปรปรวนรวมได้ร้อยละ 50.093 ซึ่งอยู่ใกล้เคียงเกณฑ์ร้อยละ 50 ดังนั้น ผู้วิจัยจึงพิจารณาร่วมกับการออกแบบแบบสอบถามและการควบคุมกระบวนการเก็บข้อมูล จึงสรุปได้ว่าปัญหา Common Method Bias ไม่น่าจะส่งผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อผลการวิจัยครั้งนี้

3.3.2 การตรวจสอบความเหมาะสมของข้อมูลสำหรับการวิเคราะห์องค์ประกอบ

ผู้วิจัยได้ตรวจสอบความเหมาะสมของข้อมูลสำหรับการวิเคราะห์องค์ประกอบโดยใช้ค่า Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy (KMO) และ Bartlett's Test of Sphericity ผลการวิเคราะห์พบว่า ค่า KMO เท่ากับ 0.757 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ขั้นต่ำ 0.50 และผลการทดสอบ Bartlett's Test of Sphericity

มีนัยสำคัญทางสถิติ (χ^2 = 1209.667, df = 21, p < 0.001) แสดงให้เห็นว่าข้อมูลมีความเหมาะสมสำหรับการวิเคราะห์องค์ประกอบ (Hair et al., 2019) ดังตารางที่ 2

ตารางที่ 2 ผลลัพธ์ของการตรวจสอบความถูกต้องของมาตรการ

รายการ	Factor Loading	Items -Total Correlation	Cronbach Alpha
ภาระงานที่รับรู้ (PWL)	0.799-0.856	0.583-0.806	0.860
แรงกดดันจากกฎระเบียบ (RGS)	0.797-0.867	0.506-0.803	0.858
แรงกดดันจากการเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัล(DTP)	0.914-0.947	0.759-0.941	0.944
ความเครียดจากเทคโนโลยี (TNS)	0.884-0.913	0.707-0.852	0.916
ความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ (EMO)	0.889-0.919	0.750-0.908	0.926
ความเครียดจากงาน (JOB)	0.863-0.926	0.549-0.858	0.906
ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานการเงินการคลัง (FPE)	0.752-0.878	0.590-0.865	0.847

3.4 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณเหมาะสมสำหรับการทดสอบผลกระทบของแรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานสมัยใหม่ที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานบัญชี เนื่องจากตัวแปรทั้งหมดในงานวิจัยนี้เป็นข้อมูลเชิงปริมาณ ไม่ใช่ข้อมูลเชิงนามธรรม จึงสามารถใช้วิธีนี้ในการตรวจสอบความสัมพันธ์ตามที่ตั้งสมมติฐานไว้ได้อย่างมีประสิทธิภาพ (Kraha, A., & Henson, R. K., 2012)

4. ผลการวิจัยและอภิปรายผล

ตารางที่ 3 Descriptive Statistics and Correlation Matrix

Variables	FPE	PWL	RGS	DTP	TNS	EMO	JOB
Mean	4.26	4.65	4.25	4.07	4.10	4.25	4.21
Standard Deviation	0.59	0.60	0.50	0.68	0.47	0.56	0.61
ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานการเงินการคลัง (FPE)	1						
ภาระงานที่รับรู้ (PWL)	0.38**	1					
แรงกดดันจากกฎระเบียบ (RGS)	0.23**	0.59**	1				
แรงกดดันจากการเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัล (DTP)	0.41**	0.58**	0.73**				
ความเครียดจากเทคโนโลยี (TNS)	0.10	0.40**	0.47**	0.55**	1		
ความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ (EMO)	0.64**	0.21**	0.17**	0.35**	0.80**	1	
ความเครียดจากงาน (JOB)	0.73**	0.38**	0.28**	0.38**	0.17**	0.25**	1

**p<0.01

ตารางที่ 3 แสดงสถิติเชิงพรรณนาและเมทริกซ์ความสัมพันธ์สำหรับตัวแปรทั้งหมด พบว่า ตัวแปรส่วนใหญ่มีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Correlation Coefficient) อยู่ระหว่าง 0.17–0.80 ซึ่งไม่เกินเกณฑ์ 0.80 (Hair et al. 2010) แสดงให้เห็นว่าตัวแปรอิสระไม่มีปัญหาความสัมพันธ์เชิงเส้นพหุที่รุนแรง จึงสามารถนำตัวแปรทั้งหมดเข้าสู่การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณได้อย่างเหมาะสมในการศึกษานี้

ตาราง 4 Results of Multiple Regression Analysis

สมมติฐาน	ตัวแปรอิสระ	ตัวแปรตาม			
		EMO	JOB	APE	Result
H1a-c	ภาระงานที่รับรู้ (PWL)	0.20***	0.39***	0.37***	Supported
		(0.05)	(0.05)	(0.05)	
H2a-c	แรงกดดันจากกฎระเบียบ (RGS)	0.19***	0.34***	0.28***	Supported
		(0.06)	(0.06)	(0.07)	
H3a-c	แรงกดดันจากการเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัล	0.29***	0.40***	0.35***	Supported
	(DTP)	(0.04)	(0.05)	(0.05)	
H4a-c	ความเครียดจากเทคโนโลยี (TNS)	0.11*	0.07*	0.10*	Supported
		(0.07)	(0.07)	(0.07)	
H5a-b	ความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ (EMO)		0.88***	0.66***	Supported
			(0.04)	(0.05)	
H6	ความเครียดจากงาน (JOB)			0.70***	Supported
				(0.04)	
	Adjusted R^2	0.40	0.53	0.54	

* * * p<0.01, **p<0.05, *p<0.1

จากตาราง 4 แสดงผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณของ ผลกระทบของแรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานสมัยใหม่ (ภาระงานที่รับรู้, แรงกดดันจากกฎระเบียบ, แรงกดดันจากการเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัล, และความเครียดจากเทคโนโลยี) ที่มีต่อความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ ความเครียดจากงาน และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง ผลการวิจัย พบว่า ภาระงานที่รับรู้มีผลกระทบเชิงบวกกับความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ (β = 0.20, p<0.01) ความเครียดจากงาน (β = 0.39, p<0.01), และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง (β = 0.37, p<0.01) สะท้อนให้เห็นว่า เมื่อบุคลากรรับรู้ถึงภาระงานที่เพิ่มขึ้นทั้งด้านปริมาณงาน ความซับซ้อนของงาน และข้อจำกัดด้านเวลา ย่อมมีแนวโน้มทำให้เกิดความเหนื่อยล้าทางอารมณ์และความเครียดจากงานเพิ่มขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยก่อนหน้าที่มีผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง ซึ่งเสนอว่า แรงกดดันจากงานบางลักษณะสามารถกระตุ้นให้บุคลากรเพิ่มความพยายาม ความใส่ใจ และความรับผิดชอบต่อผลลัพธ์ของงานได้ หากแรงกดดันนั้นอยู่ในระดับที่สามารถจัดการได้ (Mazzola & Disselhorst, 2019) *ดังนั้น สมมติฐานที่ H1a – c ได้รับการสนับสนุน*

แรงกดดันจากกฎระเบียบมีผลกระทบเชิงบวกกับความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ (β = 0.19, p<0.01) ความเครียดจากงาน (β = 0.34, p<0.01), และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง (β = 0.28, p<0.01) แสดงให้เห็นว่า ข้อกำหนด มาตรฐาน และระเบียบราชการที่บุคลากรต้องปฏิบัติตาม มีแนวโน้มเพิ่มภาระทางจิตใจและความเครียดจากงาน สอดคล้องกับงานวิจัยก่อนหน้าที่กล่าวถึงผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานอาจสะท้อนว่า กฎระเบียบที่ชัดเจนช่วยกำหนดกรอบการปฏิบัติงาน ลดความคลุมเครือ และส่งเสริมให้บุคลากรปฏิบัติงานด้วยความรอบคอบมากขึ้น โดยเฉพาะงานด้านการเงินการคลังที่ต้องยึดหลักความถูกต้อง โปร่งใส และตรวจสอบได้ (Silva, R., 2022) *ดังนั้น สมมติฐานที่ H2a – c ได้รับการสนับสนุน*

ด้านแรงกดดันจากการเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัลมีผลกระทบเชิงบวกกับความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ (β = 0.29, p<0.01) ความเครียดจากงาน (β = 0.40, p<0.01), และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง (β = 0.35, p<0.01) แสดงให้เห็นว่า การเปลี่ยนผ่านสู่ระบบดิจิทัล เช่น ระบบ ERP ระบบ e-Budgeting ระบบ e-GP และระบบสารสนเทศทางการเงิน ทำให้บุคลากรต้องเรียนรู้ ปรับตัว และเปลี่ยนแปลงวิธีการทำงานอย่างต่อเนื่อง จึงมีแนวโน้มก่อให้เกิดความเครียดและความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ ในขณะเดียวกัน เทคโนโลยีดิจิทัลยังสามารถสนับสนุนการทำงานให้มีความรวดเร็ว ถูกต้อง และตรวจสอบข้อมูลได้ดีขึ้น จึงอาจส่งผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน หากบุคลากรสามารถใช้ระบบดิจิทัลเป็นเครื่องมือในการเพิ่มคุณภาพของงานได้ (Fettahoglu & Yikilmaz,2025) *ดังนั้น สมมติฐานที่ H3a–H3c ได้รับการสนับสนุน*

ความเครียดจากเทคโนโลยีมีผลกระทบเชิงบวกกับความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ (β = 0.11, p<0.1) ความเครียดจากงาน (β = 0.07, p<0.1), และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง (β = 0.10, p<0.1) ซึ่งสะท้อนให้เห็นว่า แม้การใช้เทคโนโลยีสารสนเทศและระบบดิจิทัลจะก่อให้เกิดแรงกดดันในการเรียนรู้และการปรับตัวต่อระบบงานใหม่ แต่บุคลากรด้านการเงินการคลังในมหาวิทยาลัยกลุ่มจังหวัดสนุก เริ่มมีความคุ้นเคยและสามารถประยุกต์ใช้เทคโนโลยีในการปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ส่งผลให้ระดับผลกระทบของความเครียดจากเทคโนโลยีอยู่ในระดับไม่สูงมากนัก อย่างไรก็ตาม การทำงานผ่านระบบดิจิทัลอย่างต่อเนื่องยังคงส่งผลต่อความตึงเครียดและความอ่อนล้าทางอารมณ์ของบุคลากรในระยะยาว ผลการศึกษานี้สอดคล้องกับแนวคิดของ Tarafdar et al. (2019) ที่อธิบายว่า Technostress สามารถส่งผลทั้งเชิงบวกและเชิงลบต่อการทำงาน ขึ้นอยู่กับความสามารถของบุคลากรในการปรับตัวและใช้เทคโนโลยีอย่างเหมาะสม *ดังนั้น สมมติฐานที่ H4a–H4c จึงได้รับการสนับสนุน*

นอกจากนี้ ผลการวิจัยพบว่า ความเหนื่อยล้าทางอารมณ์มีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อความเครียดจากงาน (β = 0.88, p<0.01), และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง (β = 0.66, p<0.01) แสดงให้เห็นว่า แม้บุคลากรด้านการเงินการคลังจะเผชิญกับความอ่อนล้าทางอารมณ์จากแรงกดดันในการปฏิบัติงาน แต่ยังคงสามารถรักษาระดับประสิทธิภาพในการทำงานได้ เนื่องจากลักษณะงานด้านบัญชีเป็นงานที่มีมาตรฐานวิชาชีพ ความรับผิดชอบสูง และมีระบบการควบคุมตรวจสอบที่ชัดเจน จึงทำให้บุคลากรยังคงปฏิบัติงานได้อย่างรอบคอบและถูกต้องในระยะสั้น อย่างไรก็ตาม ผลเชิงประจักษ์ของการศึกษาครั้งนี้อาจสะท้อนลักษณะเฉพาะ

ของงานด้านการเงินการคลังที่มีมาตรฐาน ขั้นตอน และระบบควบคุมที่ชัดเจน ซึ่งอาจทำให้บุคลากรยังคงรักษาคุณภาพการปฏิบัติงานได้ในระยะสั้น แม้ต้องเผชิญกับความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ (Maslach and Leiter, 2021) ทั้งนี้ ผลดังกล่าวควรได้รับการศึกษาเพิ่มเติมในงานวิจัยอนาคต *ดังนั้น สมมติฐานที่ H5a–H5b จึงได้รับการสนับสนุน*

ในขณะที่ความเครียดจากงานมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง (β = 0.70, p<0.01) สะท้อนให้เห็นว่า ความเครียดในการทำงานในระดับที่เหมาะสมสามารถกระตุ้นให้บุคลากรเกิดความตื่นตัว ความระมัดระวัง และความรับผิดชอบต่อการปฏิบัติงานมากขึ้น โดยเฉพาะงานด้านบัญชีที่ต้องอาศัยความถูกต้อง แม่นยำ และการตรวจสอบอย่างรอบคอบ บุคลากรจึงพยายามควบคุมคุณภาพของงานให้เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพ สอดคล้องกับแนวคิด Mazzola & Disselhorst (2019) ซึ่งเสนอว่า ความเครียดจากงานบางประเภทในระดับที่สามารถจัดการได้ อาจกระตุ้นให้บุคลากรเพิ่มความพยายาม ความตื่นตัวส่งผลเชิงบวกต่อผลการปฏิบัติงานและความตื่นตัวของบุคลากรในองค์กรได้ โดยเฉพาะในงานที่ต้องใช้ความรับผิดชอบและความละเอียดสูง *ดังนั้น สมมติฐานที่ H6 จึงได้รับการสนับสนุน*

5. สรุปผลและอภิปรายผล

การศึกษาครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบผลกระทบของแรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานสมัยใหม่ที่มีต่อความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ ความเครียดจากงาน และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลังของบุคลากรในมหาวิทยาลัยกลุ่มจังหวัดสนุก ผลการวิจัยพบว่า แรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานสมัยใหม่ ซึ่งประกอบด้วย ภาระงานที่รับรู้ แรงกดดันจากกฎระเบียบ แรงกดดันจากการเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัล และความเครียดจากเทคโนโลยี มีอิทธิพลเชิงบวกต่อความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ ความเครียดจากงาน และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลังอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ <u>ประการแรก</u> ภาระงานที่รับรู้มีอิทธิพลเชิงบวกต่อความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ ความเครียดจากงาน และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง สะท้อนให้เห็นว่า เมื่อบุคลากรต้องเผชิญกับปริมาณงาน ความเร่งด่วน และความคาดหวังด้านความถูกต้องที่เพิ่มขึ้น ย่อมมีแนวโน้มเกิดแรงกดดันทางจิตใจและอารมณ์เพิ่มขึ้น ผลดังกล่าวสอดคล้องกับงานวิจัยที่อธิบายว่าภาระงานที่สูงเป็นปัจจัยสำคัญที่เกี่ยวข้องกับความเครียดและความเหนื่อยล้าของบุคลากร (Bakker, A. B., & Demerouti, E., 2017; Silva, R., 2022) สำหรับผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลังควรตีความด้วยความระมัดระวัง โดยอาจสะท้อนว่าในบริบทของงานด้านการเงินการคลัง ภาระงานบางลักษณะอาจทำหน้าที่เป็นแรงกดดันเชิงท้าทายที่กระตุ้นให้บุคลากรเพิ่มความพยายามและความรอบคอบในการทำงาน ทั้งนี้ ผลดังกล่าวควรได้รับการศึกษาเพิ่มเติมในอนาคต <u>ประการที่สอง</u> แรงกดดันจากกฎระเบียบมีอิทธิพลเชิงบวกต่อความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ ความเครียดจากงาน และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง แสดงให้เห็นว่า ข้อกำหนด ระเบียบราชการ มาตรฐานการปฏิบัติงาน และข้อกำหนดด้านการตรวจสอบ เป็น

ปัจจัยที่เพิ่มแรงกดดันต่อบุคลากรด้านการเงินการคลัง อย่างไรก็ตาม กฎระเบียบที่ชัดเจนอาจช่วยกำหนดแนวทางการทำงาน ลดความคลุมเครือ และส่งเสริมให้การปฏิบัติงานมีความถูกต้อง โปร่งใส และตรวจสอบได้มากขึ้น ผลการศึกษานี้จึงชี้ให้เห็นว่า แรงกดดันจากกฎระเบียบมีทั้งมิติที่เพิ่มความเครียดและมิติที่ช่วยสนับสนุนประสิทธิภาพการทำงานในบริบทของงานภาครัฐ ประการที่สาม แรงกดดันจากการเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัลมีอิทธิพลเชิงบวกต่อความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ ความเครียดจากงาน และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง แสดงให้เห็นว่า การนำระบบ ERP ระบบ e-Budgeting ระบบ e-GP และระบบสารสนเทศทางการเงินมาใช้ ทำให้บุคลากรต้องเรียนรู้ ปรับตัว และเปลี่ยนแปลงวิธีการทำงานอย่างต่อเนื่อง จึงมีแนวโน้มเพิ่มความเครียดและความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ ในขณะเดียวกัน เทคโนโลยีดิจิทัลยังช่วยเพิ่มความรวดเร็ว ความถูกต้อง และความสามารถในการตรวจสอบข้อมูล จึงอาจเกี่ยวข้องกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานที่สูงขึ้น (Vial, 2021; Zhu et al., 2023) ประการที่สี่ ความเครียดจากเทคโนโลยีมีอิทธิพลเชิงบวกต่อความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ ความเครียดจากงาน และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง แม้ว่าค่าสัมประสิทธิ์จะอยู่ในระดับต่ำกว่าตัวแปรอื่น แต่ผลการวิจัยยังสะท้อนว่า การใช้เทคโนโลยีสารสนเทศในการทำงานมีความเกี่ยวข้องกับทั้งแรงกดดันทางจิตใจและผลลัพธ์ด้านการปฏิบัติงาน ผลดังกล่าวสอดคล้องกับแนวคิดที่ว่า Technostress สามารถก่อให้เกิดทั้งผลกระทบเชิงลบและเชิงบวกต่อการทำงาน ขึ้นอยู่กับลักษณะของเทคโนโลยี ความสามารถของบุคลากร และบริบทขององค์กร (Tarafdar et al., 2019) ประการที่ห้า ความเหนื่อยล้าทางอารมณ์มีอิทธิพลเชิงบวกต่อความเครียดจากงานและประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง ผลดังกล่าวยืนยันว่า ความเหนื่อยล้าทางอารมณ์มีความสัมพันธ์ใกล้ชิดกับความเครียดจากงาน อย่างไรก็ตาม ผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานควรตีความอย่างระมัดระวัง เนื่องจากวรรณกรรมส่วนใหญ่มักอธิบายว่าความเหนื่อยล้าทางอารมณ์เป็นปัจจัยที่ลดประสิทธิภาพการทำงาน (Maslach & Leiter, 2021) ดังนั้น ผลการวิจัยครั้งนี้อาจสะท้อนลักษณะเฉพาะของงานด้านการเงินการคลังที่มีขั้นตอน มาตรฐาน และระบบควบคุมที่ชัดเจน ซึ่งช่วยให้บุคลากรยังคงสามารถปฏิบัติงานได้ตามเกณฑ์ในระยะสั้น แม้ต้องเผชิญกับความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ ทั้งนี้ ควรมีการศึกษาเพิ่มเติมเพื่อยืนยันผลดังกล่าวในบริบทอื่นประการสุดท้าย ความเครียดจากงานมีอิทธิพลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง ผลการวิจัยนี้ควรตีความในฐานะความสัมพันธ์เชิงประจักษ์จากข้อมูลที่ศึกษา โดยไม่ควรสรุปว่าความเครียดส่งผลดีต่อการทำงานในทุกบริบท อย่างไรก็ตาม ผลดังกล่าวอาจสอดคล้องกับแนวคิดแรงกดดันเชิงท้าทาย ซึ่งอธิบายว่า ความเครียดบางประเภทในระดับที่สามารถจัดการได้อาจกระตุ้นให้บุคลากรเพิ่มความพยายาม ความตื่นตัว และความรอบคอบในการปฏิบัติงาน โดยเฉพาะงานที่ต้องอาศัยความถูกต้อง ความรับผิดชอบ และการตรวจสอบอย่างละเอียด (Mazzola & Disselhorst, 2019)

ดังนั้น ผลการวิจัยชี้ให้เห็นว่า แรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานสมัยใหม่มีบทบาทสำคัญต่อสภาวะทางอารมณ์ ความเครียดจากงาน และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลังของบุคลากรใน

มหาวิทยาลัยกลุ่มจังหวัดสนุก ทั้งนี้ ผลเชิงบวกที่พบในบางความสัมพันธ์ควรตีความอย่างระมัดระวัง และควรนำไปใช้เป็นข้อมูลประกอบการบริหารจัดการแรงกดดันในการทำงานมากกว่าการสรุปว่าแรงกดดันหรือความเครียดเป็นปัจจัยที่ส่งผลดีโดยทั่วไปต่อประสิทธิภาพการทำงาน จากผลการวิจัย องค์กรควรให้ความสำคัญกับข้อเสนอเชิงนโยบาย 3 ด้าน ได้แก่ 1) การพัฒนาทักษะดิจิทัลของบุคลากรด้านการเงินการคลัง เพื่อให้สามารถใช้ระบบสารสนเทศทางการเงิน ระบบงบประมาณ และระบบพัสดุได้อย่างมีประสิทธิภาพ 2) การจัดทำระบบดูแลสุขภาวะทางจิตใจและการลดความเครียดในการทำงาน เช่น การให้คำปรึกษา การอบรมการจัดการความเครียด และการส่งเสริมสมดุลระหว่างงานกับชีวิตส่วนตัว และ 3) การปรับสมดุลภาระงาน โดยทบทวนปริมาณงาน การกระจายงาน และระยะเวลาการปฏิบัติงานให้เหมาะสมกับกำลังคน เพื่อช่วยลดความเหนื่อยล้าทางอารมณ์และสนับสนุนประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลังอย่างยั่งยืน

6. ข้อเสนอแนะ

6.1 ข้อเสนอแนะเชิงทฤษฎีและการนำผลการวิจัยไปใช้ประโยชน์ในองค์กร

ผลการวิจัยชี้ให้เห็นว่า แรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานสมัยใหม่ ได้แก่ ภาระงานที่รับรู้ แรงกดดันจากกฎระเบียบ แรงกดดันจากการเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัล และความเครียดจากเทคโนโลยี มีความสัมพันธ์กับความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ ความเครียดจากงาน และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลังของบุคลากรในมหาวิทยาลัยกลุ่มจังหวัดสนุก ดังนั้น ผู้บริหารมหาวิทยาลัยควรให้ความสำคัญกับการบริหารจัดการแรงกดดันในการทำงานให้เหมาะสม เพื่อรักษาระดับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานและลดผลกระทบเชิงลบที่อาจเกิดขึ้นในระยะยาว

1) ควรมีการวางแผนและกระจายภาระงานอย่างเหมาะสม โดยเฉพาะในช่วงที่มีภาระงานสูง เช่น ช่วงปิดบัญชีประจำปี การจัดทำรายงานการเงิน การจัดทำคำของบประมาณประจำปี และการเตรียมรับการตรวจสอบจากหน่วยงานภายนอก เพื่อป้องกันการสะสมของความเหนื่อยล้าทางอารมณ์และลดความเสี่ยงต่อข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงาน

2) มหาวิทยาลัยควรพัฒนาศักยภาพด้านดิจิทัลของบุคลากรอย่างต่อเนื่อง โดยจัดอบรมเชิงปฏิบัติการเกี่ยวกับระบบ ERP ระบบ e-Budgeting ระบบ e-GP ระบบ New GFMIS Thai และระบบสารสนเทศทางการเงินที่เกี่ยวข้อง เพื่อเพิ่มความมั่นใจในการใช้งาน ลดความเครียดจากการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยี และส่งเสริมประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลัง

3) ควรมีการจัดทำคู่มือปฏิบัติงาน มาตรฐานการดำเนินงาน (Standard Operating Procedures: SOPs) และฐานความรู้ด้านกฎระเบียบการเงิน การคลัง และพัสดุที่เป็นปัจจุบัน เพื่อช่วยลดความคลุมเครือในการปฏิบัติงานและสนับสนุนให้บุคลากรสามารถปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้องและมีประสิทธิภาพ

4) ควรมีระบบส่งเสริมสุขภาวะทางจิตใจของบุคลากร เช่น การจัดกิจกรรมบริหารความเครียด การให้คำปรึกษาด้านสุขภาพจิต การสร้างสมดุลระหว่างชีวิตและการทำงาน (Work-Life Balance) และการสนับสนุน

บรรยากาศการทำงานที่เอื้อต่อการทำงานเป็นทีม เพื่อช่วยลดความเหนื่อยล้าทางอารมณ์และความเครียดจากงานในระยะยาว

6.2 ข้อจำกัด

การศึกษาครั้งนี้มีข้อจำกัดที่ควรพิจารณาดังนี้

6.2.1 การวิจัยมุ่งศึกษาเฉพาะเจ้าหน้าที่งานการเงิน การบัญชี พัสดุ และงานวางแผนของมหาวิทยาลัยในกลุ่มจังหวัดสนุก ได้แก่ มหาวิทยาลัยนครพนม มหาวิทยาลัยราชภัฏสกลนคร และมหาวิทยาลัยอุบลราชธานี วิทยาเขตมุกดาหาร ซึ่งอาจทำให้ผลการวิจัยไม่สามารถอธิบายบริบทของหน่วยงานภาครัฐหรือสถาบันอุดมศึกษาอื่นได้อย่างครอบคลุม

6.2.2 การเก็บข้อมูลเป็นการศึกษาในช่วงเวลาเดียว (Cross-sectional Study) จึงอาจยังไม่สามารถสะท้อนผลกระทบของความเครียดและการเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในระยะยาวได้อย่างชัดเจน

6.2.3 ข้อมูลทั้งหมดถูกรวบรวมจากแบบสอบถามที่ตอบโดยผู้ให้ข้อมูลเพียงแหล่งเดียว (Self-reported Data) ซึ่งอาจได้รับอิทธิพลจากการรับรู้หรือมุมมองส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม

6.3 ข้อเสนอแนะในการวิจัยอนาคต

6.3.1 การวิจัยในอนาคตควรศึกษาปัจจัยด้านทรัพยากรในการทำงานเพิ่มเติม เช่น การสนับสนุนจากผู้บริหาร ภาวะผู้นำดิจิทัล หรือบรรยากาศองค์กร เพื่ออธิบายกลไกที่ช่วยลดผลกระทบของความเครียดต่อประสิทธิภาพการทำงานได้ชัดเจนยิ่งขึ้น

6.3.2 ควรขยายขอบเขตการศึกษาไปยังหน่วยงานภาครัฐหรือมหาวิทยาลัยในภูมิภาคอื่น รวมถึงใช้การวิจัยแบบระยะยาว เพื่อศึกษาผลกระทบของความเครียดและการเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานบัญชีในระยะยาวมากยิ่งขึ้น

6.3.3 ควรใช้การวิจัยแบบระยะยาว (Longitudinal Study) เพื่อศึกษาผลกระทบของความเหนื่อยล้าทางอารมณ์ ความเครียดจากงาน และการเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลังในระยะยาว

6.3.4 ควรศึกษาตัวแปรกำกับหรือ ตัวแปรส่งผ่านเพิ่มเติม เช่น ความสามารถในการปรับตัวทางดิจิทัล (Digital Adaptability) ความยืดหยุ่นทางจิตใจ (Resilience) หรือการสนับสนุนจากองค์กร (Organizational Support) เพื่ออธิบายกลไกความสัมพันธ์ระหว่างแรงกดดันจากสภาพแวดล้อมการทำงานสมัยใหม่กับผลการปฏิบัติงานได้ชัดเจนยิ่งขึ้น

บรรณานุกรม

Aaker, D. A., Kumar, V., & Day, G. S. (2001). *Marketing research* (7th ed.). John Wiley & Sons.

Bakker, A. B., & Demerouti, E. (2017). Job demands–resources theory: Taking stock and looking forward. *Journal of Occupational Health Psychology, 22*(3), 273–285. https://doi.org/10.1037/ocp0000056

Bracci, E., Humphrey, C., Moll, J., & Steccolini, I. (2021). Public sector accounting, accountability and austerity: More than balancing the books? *Accounting, Auditing & Accountability Journal, 34*(1), 1–11.

Bryson, J. M., Crosby, B. C., & Bloomberg, L. (2021). Public value governance: Moving beyond traditional public administration and the new public management. *Public Administration Review, 81*(1), 171–180. https://doi.org/10.1111/puar.13304

Cavanaugh, M. A., Boswell, W. R., Roehling, M. V., & Boudreau, J. W. (2000). An empirical examination of self-reported work stress among U.S. managers. *Journal of Applied Psychology, 85*(1), 65–74. https://doi.org/10.1037/0021-9010.85.1.65

Churchill, G. A., Jr. (1979). A paradigm for developing better measures of marketing constructs. *Journal of Marketing Research, 16*(1), 64–73. https://doi.org/10.1177/002224377901600110

Demerouti, E., & Bakker, A. B. (2023). Job demands–resources theory in times of crises: New propositions. *Organizational Psychology Review, 13*(3), 209–236. https://doi.org/10.1177/20413866221135022

DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review, 48*(2), 147–160. https://doi.org/10.2307/2095101

Fettahoglu, S., & Yikilmaz, I. (2025). Reframing technostress for organizational resilience: The mediating role of techno-eustress in the performance of accounting and financial reporting professionals. *Systems, 13*(7), 550. https://doi.org/10.3390/systems13070550

Hair, J. F., Jr., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2019). *Multivariate data analysis* (8th ed.). Cengage Learning.

Kraha, A., Turner, H., Nimon, K., Zientek, L. R., & Henson, R. K. (2012). Tools to support interpreting multiple regression in the face of multicollinearity. *Frontiers in Psychology, 3*, Article 44. https://doi.org/10.3389/fpsyg.2012.00044

Manes Rossi, F., Brusca, I., & Condor, V. (2021). In the pursuit of harmonization: Comparing the audit systems of European local governments. *Public Money & Management, 41*(8), 604–614.

Maslach, C., & Leiter, M. P. (2021). Understanding the burnout experience: Recent research and its implications for psychiatry. *World Psychiatry, 20*(2), 103–111.

Mazzola, J. J., & Disselhorst, R. (2019). Should we be "challenging" employees? A critical review and meta-analysis of the challenge–hindrance model of stress. *Journal of Organizational Behavior, 40*(8), 949–961. https://doi.org/10.1002/job.2412

Neter, J., Wasserman, W., & Kutner, M. H. (1985). *Applied linear statistical models* (2nd ed.). Irwin.

Nunnally, J. C., & Bernstein, I. H. (1994). *Psychometric theory* (3rd ed.). McGraw-Hill.

Podsakoff, P. M., MacKenzie, S. B., Lee, J. Y., & Podsakoff, N. P. (2003). Common method biases in behavioral research: A critical review of the literature and recommended remedies. *Journal of Applied Psychology, 88*(5), 879–903. https://doi.org/10.1037/0021-9010.88.5.879

Selye, H. (1976). *The stress of life* (Rev. ed.). McGraw-Hill.

Silva, R. D. (2022). The influence of emotional exhaustion, job satisfaction, and turnover intention on auditing professionals' performance. *Academy of Entrepreneurship Journal, 28*(S1), 1-15.

Silva, R. M. (2022). Emotional exhaustion and job performance among accounting professionals. *Journal of Accounting and Organizational Change, 18*(4), 612–628.

Stowe, J. E., Sullivan, G., Self, S. W., McCullough, T., & Byers, R. (2022). Quantitative examination of age, gender, and emotional exhaustion in public accounting. *Journal of Organizational Psychology, 22*(2), 34–47. https://doi.org/10.33423/jop.v22i2.5171

Tarafdar, M., Pullins, E. B., & Ragu-Nathan, T. S. (2015). Technostress: Negative effect on performance and possible mitigations. *Information Systems Journal, 25*(2), 103–132. https://doi.org/10.1111/isj.12042

Tarafdar, M., Cooper, C. L., & Stich, J. F. (2019). The technostress trifecta—Techno eustress, techno distress and design: Theoretical directions and an agenda for research. *Information Systems Journal, 29*(1), 6–42.

Vial, G. (2021). Understanding digital transformation: A review and a research agenda. In A. Hinterhuber, T. Vescovi, & F. Checchinato (Eds.), *Managing digital transformation* (pp.13–66. Routledge.

Zhu, Z., Zhao, M., Wu, X., Shi, S., & Leung, W. K. S. (2023). The dualistic view of challenge-hindrance technostress in accounting information systems: Technological antecedents and coping responses. *International Journal of Information Management, 73*, 102681.

"ผลกระทบของการบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐต่อประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน 2"

Effects of Public Budget Cost Management on Budget Spending Efficiency of Local Government Organizations in the upper northeastern 2"

นิภาภัทร พงษ์โสภณ[1], ปิ่นอัมภรณ์ มะลัย[2*] กิตติศักดิ์ มะลัย[3]

Nipaphat Pongsopon[1,] Pinamporn Malai,[2*] Kittisak Malai[3]

[1-3]อาจารย์สาขาวิชาการบัญชี, คณะวิทยาการจัดการและเทคโนโลยีสารสนเทศ มหาวิทยาลัยนครพนม

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลกระทบของการบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐที่มีต่อประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณและประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน 2 โดยการบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐ ประกอบด้วย การควบคุมค่าใช้จ่าย ความโปร่งใสทางการเงิน และการตรวจสอบภายใน การวิจัยนี้ใช้แนวคิดการบริหารจัดการภาครัฐแนวใหม่ (New Public Management: NPM) เป็นกรอบในการอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างศักยภาพด้านการบริหารงบประมาณและประสิทธิภาพการดำเนินงานขององค์กรภาครัฐ การวิจัยเป็นการวิจัยเชิงปริมาณ โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารกองคลัง ผู้อำนวยการกองคลัง นักวิชาการเงินและบัญชี และเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำและบริหารงบประมาณขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน 2 จำนวน 189 คน ใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล และวิเคราะห์ข้อมูลด้วยการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ ผลการวิจัย พบว่า การบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐมีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณ และประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณ นอกจากนี้ ประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณยังมีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณ สะท้อนให้เห็นว่า หน่วยงานภาครัฐที่มีระบบบริหารต้นทุนงบประมาณที่มีประสิทธิภาพ จะสามารถเพิ่มคุณภาพในการวางแผนงบประมาณ การควบคุมต้นทุน และการติดตามการใช้ทรัพยากรทางการเงินได้อย่างเหมาะสม ส่งผลให้การจัดทำงบประมาณมีความถูกต้อง โปร่งใส และสามารถบริหารการใช้จ่ายงบประมาณได้อย่างคุ้มค่าและเกิดประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร ประโยชน์ของการวิจัยครั้งนี้ช่วยให้หน่วยงานภาครัฐสามารถนำผลการศึกษาไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาระบบบริหารต้นทุนงบประมาณ การเสริมสร้างความโปร่งใสทางการเงิน การพัฒนาระบบตรวจสอบภายใน และการวางแผนงบประมาณอย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อยกระดับประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณและประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณให้เกิดความคุ้มค่า โปร่งใส ตรวจสอบได้ การศึกษาครั้งนี้มุ่งศึกษาเฉพาะองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน 2 จึงอาจมีข้อจำกัดในการอธิบายผลการวิจัยไปยังหน่วยงานภาครัฐในบริบทอื่นได้อย่างครอบคลุม

คำสำคัญ: การบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐ, ประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณ, ประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณ,ทฤษฎีฐานทรัพยากร (RBV), องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

Abstract

This research aims to study the impact of public sector budget cost management on budgeting efficiency and expenditure efficiency of local administrative organizations in the upper northeastern region 2. Public sector budget cost management encompasses expenditure control, financial transparency, and internal auditing. The New Public Management (NPM) framework is used to describe the relationship between budget management potential and the operational efficiency of public sector organizations. This is a quantitative research study, collecting data from 189 finance department managers, finance directors, financial and accounting specialists, and staff involved in budget preparation and management in local administrative organizations in the upper northeastern region 2. Data was collected using questionnaires and analyzed using multiple regression analysis. The results show that public sector budget cost management has a positive impact on budgeting efficiency and expenditure efficiency. Furthermore, budgeting efficiency positively impacts expenditure efficiency. This reflects that public sector agencies with an efficient budget cost management system can improve the quality of budget planning, cost control, and monitoring of financial resource utilization. This results in accurate, transparent budgeting and the most cost-effective and beneficial use of funds for the organization. The benefits of this research include providing public sector agencies with guidelines for developing budget cost management systems, enhancing financial transparency, improving internal audit systems, and implementing effective budget planning. To improve the efficiency of budgeting and budget spending in a cost-effective, transparent, and auditable manner, this study focuses specifically on local administrative organizations in the upper northeastern region 2. Therefore, there may be limitations in explaining the research findings comprehensively to government agencies in other contexts.

Keywords: Public sector budget cost management, Budget preparation efficiency, Budget expenditure efficiency, Resource-Based View (RBV), Local administrative organizations

1. บทนำ

ในปัจจุบัน องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต้องเผชิญกับความเปลี่ยนแปลงด้านเศรษฐกิจ สังคม และเทคโนโลยีดิจิทัลอย่างรวดเร็ว ส่งผลให้การบริหารงบประมาณภาครัฐมีความซับซ้อนและต้องดำเนินงานภายใต้ข้อจำกัดด้านทรัพยากร ความโปร่งใส และความรับผิดชอบต่อสาธารณะมากยิ่งขึ้น องค์กรภาครัฐจึงจำเป็นต้องให้ความสำคัญกับการบริหารต้นทุนงบประมาณอย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อให้การใช้จ่ายงบประมาณเกิดความคุ้มค่า โปร่งใส และสอดคล้องกับหลักธรรมาภิบาลภาครัฐ (Agostino & Arnaboldi, 2021) โดยเฉพาะองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นซึ่งมีบทบาทสำคัญในการขับเคลื่อนการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมในระดับพื้นที่ จำเป็นต้องบริหารทรัพยากรทางการเงินให้เกิดประโยชน์สูงสุดและตอบสนองต่อความต้องการของประชาชนอย่างมีประสิทธิผล

การบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐ (Public Budget Cost Management) ถือเป็นกลไกสำคัญที่ช่วยควบคุมค่าใช้จ่าย เพิ่มความโปร่งใสทางการเงิน และเสริมสร้างระบบการตรวจสอบภายในขององค์กรให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ซึ่งจะส่งผลต่อประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณและประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กรในระยะยาว (Bracci et al., 2021) ทั้งนี้ การจัดทำงบประมาณที่มีประสิทธิภาพจะช่วยให้องค์กรสามารถวางแผนและจัดสรรทรัพยากรได้อย่างเหมาะสม ลดความสูญเปล่าจากการใช้จ่าย และเพิ่มความสามารถในการดำเนินงานตามเป้าหมายเชิงยุทธศาสตร์ขององค์กร (Anessi-Pessina et al., 2016) นอกจากนี้ ในปีงบประมาณ 2567 หลายองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอัตราการเบิกจ่ายงบประมาณต่ำกว่าเป้าหมายที่รัฐบาลกำหนด ส่งผลให้โครงการพัฒนาท้องถิ่นหลายโครงการไม่สามารถดำเนินการได้ตามแผน นอกจากนี้ผลการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินยังพบข้อบกพร่องเกี่ยวกับการควบคุมภายใน การจัดทำเอกสารทางการเงิน และการใช้จ่ายงบประมาณที่ไม่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของโครงการ รวมถึงอาจส่งผลต่อความเชื่อมั่นของประชาชนต่อการบริหารงานภาครัฐ ปัญหาดังกล่าวสะท้อนให้เห็นถึงความสำคัญของการบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐ ซึ่งเป็นกลไกสำคัญในการควบคุมค่าใช้จ่าย การเพิ่มความโปร่งใส และการยกระดับประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณ (Manes Rossi et al., 2022) นอกจากนี้ การเปลี่ยนผ่านสู่ระบบดิจิทัลในภาครัฐยังส่งผลให้องค์กรต้องพัฒนาระบบบริหารงบประมาณและระบบรายงานทางการเงินให้สอดคล้องกับเทคโนโลยีและมาตรฐานการบริหารภาครัฐสมัยใหม่มากยิ่งขึ้น

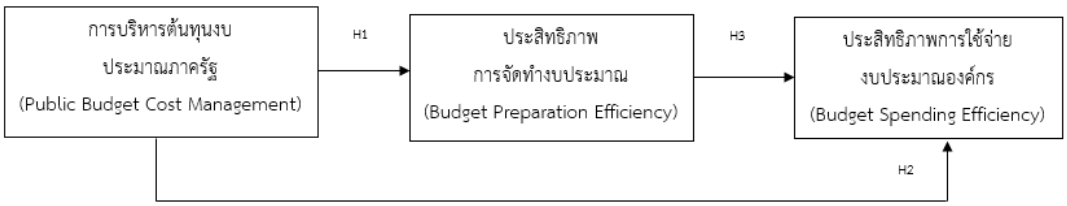
สำหรับบริบทขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในกลุ่มจังหวัดภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน 2 ประกอบด้วย จังหวัดนครพนม สกลนคร และมุกดาหาร ซึ่งมีองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นรวม 265 แห่ง และเป็นพื้นที่ที่มีบทบาทสำคัญในการขับเคลื่อนการพัฒนาเศรษฐกิจชายแดน การพัฒนาชุมชน และการให้บริการสาธารณะในระดับพื้นที่ อีกทั้งมีความหลากหลายด้านขนาดองค์กร งบประมาณ และศักยภาพการบริหารจัดการทางการคลัง จึงเป็นพื้นที่ที่เหมาะสมในการศึกษาประสิทธิภาพการบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐ นอกจากนี้ จากการทบทวนวรรณกรรม พบว่า การควบคุมค่าใช้จ่าย ความโปร่งใสทางการเงิน การ

ตรวจสอบภายใน และการวางแผนงบประมาณ ล้วนเป็นองค์ประกอบสำคัญที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการบริหารงบประมาณของหน่วยงานภาครัฐ (Bracci et al., 2021; Manes Rossi et al., 2022) อย่างไรก็ตาม ยังมีงานวิจัยจำนวนจำกัดที่ศึกษาความสัมพันธ์เชิงบูรณาการระหว่างการบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐ ประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณ และประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณในบริบทองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นของประเทศไทย ดังนั้น เพื่อเติมเต็มช่องว่างของงานวิจัยดังกล่าว ผู้วิจัยทำการศึกษาโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) ศึกษาผลกระทบของการบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐต่อประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณ 2) ศึกษาผลกระทบของการบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐต่อประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณ และ 3) ศึกษาผลกระทบของประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณต่อประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน 2 กลุ่มตัวอย่างในการศึกษา ได้แก่ ผู้บริหารกองคลัง ผู้อำนวยการกองคลัง นักวิชาการเงินและบัญชี และเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำและบริหารงบประมาณขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในพื้นที่ภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน 2 ซึ่งถือเป็นกลไกสำคัญในการควบคุม ติดตาม และบริหารการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กรให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด และมีคำถามวิจัยหลักของการศึกษาครั้งนี้คือ การบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐมีผลต่อประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณและประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน 2 หรือไม่ อย่างไร

2. การทบทวนวรรณกรรม

2.1 ในการศึกษาครั้งนี้ ผู้วิจัยนำแนวคิดการบริหารจัดการภาครัฐแนวใหม่ (New Public Management: NPM) มาปรับใช้เป็นกรอบแนวคิดในการอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐ ประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณ และประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในกลุ่มจังหวัดภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน 2 โดยแนวคิด NPM มุ่งเน้นการเพิ่มประสิทธิภาพ ความคุ้มค่า ความโปร่งใส และความรับผิดชอบในการใช้ทรัพยากรภาครัฐ ผ่านการควบคุมต้นทุน การวัดผลการดำเนินงาน และการบริหารทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพ (Hood, 1991) งานวิจัยที่ผ่านมา พบว่า การบริหารจัดการทางการคลังภาครัฐที่มีประสิทธิภาพช่วยยกระดับผลการดำเนินงานและการใช้ทรัพยากรของหน่วยงานภาครัฐ (Bracci et al., 2021) ขณะที่คุณภาพของระบบงบประมาณและความโปร่งใสทางการเงินมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณและความรับผิดชอบต่อสาธารณะ (Manes Rossi et al., 2022) นอกจากนี้ การควบคุมต้นทุนและการติดตามผลการใช้จ่ายอย่างต่อเนื่องยังเป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยเพิ่มประสิทธิภาพการจัดทำและการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กรภาครัฐ (Aikins, 2012) ผู้วิจัยคาดว่าการบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐที่มีประสิทธิภาพจะส่งผลต่อประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณ และนำไปสู่ประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กรปกครอง

ส่วนท้องถิ่นในกลุ่มจังหวัดภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน 2 ดังนั้น งานวิจัยนี้จึงเสนอกรอบแนวคิด ดังภาพที่ 1



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดของการบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐ - ประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณ

2.2 การบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐ (Public Budget Cost Management) หมายถึง กระบวนการบริหารและควบคุมการใช้จ่ายงบประมาณของหน่วยงานภาครัฐให้เกิดความคุ้มค่า โปร่งใส และสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ขององค์กร โดยมุ่งเน้นการใช้ทรัพยากรทางการเงินอย่างมีประสิทธิภาพ ลดความสูญเปล่า และสามารถตรวจสอบได้ตามหลักธรรมาภิบาลภาครัฐ (Bryson et al., 2021) ทั้งนี้ การบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐ คือ การควบคุมค่าใช้จ่าย ความโปร่งใสทางการเงิน และการตรวจสอบภายใน ซึ่งเป็นกลไกสำคัญในการกำกับการใช้ทรัพยากรขององค์กรภาครัฐให้เกิดประโยชน์สูงสุด (Anessi-Pessina et al., 2016) จากการทบทวนวรรณกรรม พบว่า งานวิจัยส่วนใหญ่ให้ข้อค้นพบสอดคล้องกันว่า การบริหารต้นทุนและการควบคุมงบประมาณที่มีประสิทธิภาพสามารถช่วยยกระดับคุณภาพของกระบวนการจัดทำงบประมาณได้ โดยช่วยให้หน่วยงานสามารถวางแผนการใช้ทรัพยากรได้อย่างเหมาะสม ลดความคลาดเคลื่อนของงบประมาณ และเพิ่มความโปร่งใสในการดำเนินงาน (Bryson et al., 2021) ขณะเดียวกันหน่วยงานภาครัฐที่มีระบบบริหารต้นทุนและระบบกำกับดูแลทางการเงินที่เข้มแข็งจะมีประสิทธิภาพในการบริหารงบประมาณสูงกว่าองค์กรที่ขาดระบบควบคุมภายในที่มีประสิทธิผล (Manes Rossi et al. 2022) ดังนั้น ผู้วิจัยจึงคาดว่าการบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐที่มีประสิทธิภาพจะส่งผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณขององค์กร ดังนั้น จึงเสนอสมมติฐานที่ 1

สมมติฐานที่ 1: การบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐมีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณองค์กร

2.3 ประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กร (Budget Spending Efficiency) หมายถึง ความสามารถขององค์กรในการบริหารและใช้จ่ายงบประมาณได้อย่างคุ้มค่า โปร่งใส ถูกต้อง และเป็นไปตามวัตถุประสงค์ขององค์กร รวมถึงสามารถควบคุมค่าใช้จ่าย ลดความสูญเปล่า และก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อการดำเนินงานขององค์กรภาครัฐ (Bryson et al., 2021) งานวิจัยก่อนหน้า พบว่า การบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณ เนื่องจากการควบคุมค่าใช้จ่าย การติดตามผลการใช้จ่าย และการตรวจสอบภายในที่มีประสิทธิภาพ ช่วยลดการใช้ทรัพยากรอย่างสิ้นเปลืองและเพิ่มความคุ้มค่าในการใช้จ่ายงบประมาณ (Anessi-Pessina et al., 2016)

นอกจากนี้ ยังพบว่า ความโปร่งใสทางการเงินและระบบกำกับดูแลที่ดีมีส่วนช่วยเพิ่มประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณและความรับผิดชอบต่อสาธารณะของหน่วยงานภาครัฐ (Manes Rossi et al. 2022) จากการทบทวน ผู้วิจัยจึงคาดว่าการบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐที่มีประสิทธิภาพจะส่งผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กร ดังนั้น จึงเสนอสมมติฐานที่ 2

สมมติฐานที่ 2: การบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐมีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กร

2.4 ประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณ (Budget Preparation Efficiency) หมายถึง ความสามารถขององค์กรในการวางแผนงบประมาณ การจัดสรรงบประมาณ ความถูกต้องของงบประมาณ และความทันเวลาของกระบวนการงบประมาณให้สอดคล้องกับเป้าหมายการดำเนินงานขององค์กร ภายใต้หลักความคุ้มค่า โปร่งใส และตรวจสอบได้ (Anessi-Pessina et al., 2016) งานวิจัยที่ผ่านมาให้ข้อค้นพบสอดคล้องกันว่า การจัดทำงบประมาณที่มีประสิทธิภาพเป็นกลไกสำคัญที่ช่วยให้องค์กรสามารถจัดสรรทรัพยากรได้อย่างเหมาะสม ลดปัญหาการเบิกจ่ายที่ไม่เป็นไปตามแผน และเพิ่มประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กร (Bryson et al., 2021) นอกจากนี้ Aikins (2012) พบว่า หน่วยงานภาครัฐที่มีระบบวางแผนงบประมาณและติดตามผลการดำเนินงานอย่างเป็นระบบ จะมีประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณสูงกว่าหน่วยงานที่ขาดการวางแผนงบประมาณที่ชัดเจน จากการทบทวนวรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ผู้วิจัยจึงคาดว่าประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณจะส่งผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กร ดังนั้น จึงเสนอสมมติฐานที่ 3

สมมติฐานที่ 3: ประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณ มีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กร

3. กระบวนการ/วิธีการดำเนินงาน/วิธีการวิจัย

3.1 ขั้นตอนการเลือกกลุ่มตัวอย่างและการรวบรวมข้อมูล

3.1.1 ประชากรและหน่วยวิเคราะห์

ประชากรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ได้แก่ ผู้บริหารกองคลัง ผู้อำนวยการกองคลัง นักวิชาการเงินและบัญชี และเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำและบริหารงบประมาณขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในพื้นที่ภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน 2 (จังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร) จำนวน 265 คน โดยใช้วิธีสำรวจประชากรทั้งหมด (Census Survey) ผู้ให้ข้อมูลสำคัญ (Key Informants) เป็นผู้ที่มีหน้าที่รับผิดชอบด้านการวางแผนงบประมาณ การควบคุมค่าใช้จ่าย และการบริหารงบประมาณขององค์กรโดยตรง จึงสามารถให้ข้อมูลที่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์การวิจัยได้อย่างเหมาะสม หน่วยวิเคราะห์ (Unit of Analysis) คือ ระดับบุคคล (Individual Level) โดยผู้ตอบแบบสอบถามแต่ละคนตอบเพียง 1 ชุด และผู้วิจัยได้ตรวจสอบความซ้ำซ้อนของข้อมูลก่อนนำไปวิเคราะห์

3.1.2 การเก็บรวบรวมข้อมูล

การวิจัยครั้งนี้ใช้วิธีการสำรวจประชากรทั้งหมด (Census Survey) โดยจัดส่งแบบสอบถามไปยังประชากรจำนวน 265 คน ระหว่างเดือน สิงหาคม ถึง ธันวาคม พ.ศ.2568 และได้รับแบบสอบถามกลับคืนที่สมบูรณ์จำนวน 189 ชุด คิดเป็นอัตราการตอบกลับร้อยละ 71.32 ซึ่งถือว่าอยู่ในระดับที่ยอมรับได้สำหรับการวิจัยเชิงสำรวจ (Aaker et al., 2001) เพื่อประเมินความเป็นตัวแทนของข้อมูลและลดความคลาดเคลื่อนจากการไม่ตอบแบบสอบถาม (Non-response Bias) ผู้วิจัยได้ทดสอบความแตกต่างระหว่างกลุ่มผู้ตอบแบบสอบถามช่วงแรก (Early Respondents) และช่วงหลัง (Late Respondents) ตามแนวทางของ Armstrong and Overton (1977) โดยใช้การทดสอบ t-test ผลการวิเคราะห์ไม่พบความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ($p > 0.05$) จึงสรุปได้ว่า ไม่พบปัญหา Non-response Bias และข้อมูลที่ได้รับสามารถใช้เป็นตัวแทนของประชากรได้

3.2 การวัดตัวแปร

โครงสร้างทั้งหมดได้รับการวัดโดยใช้มาตราส่วน Likert 5 ระดับ (1 = ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง ถึง 5 = เห็นด้วยอย่างยิ่ง) แหล่งที่มาของการวัดสำหรับโครงสร้างเหล่านี้พัฒนาจากการทบทวนวรรณกรรมและเอกสารที่มีอยู่ดังตารางที่ 1

ตารางที่ 1 การวัดตัวแปร

Variable	Item	Reference
การบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐ (Public Budget Cost Management : PBCM)	5	Anessi-Pessina et al., 2016
ประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กร (Budget Spending Efficiency : BSE)	5	Bryson et al., 2021
ประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณ (Budget Preparation Efficiency: BPE)	5	Anessi-Pessina et al., 2016

3.3 วิธีการ

ในการศึกษาครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ทดสอบความถูกต้องและความน่าเชื่อถือของแบบสอบถามกับกลุ่มตัวอย่างผู้บริหารกองคลัง ผู้อำนวยการกองคลัง นักวิชาการเงินและบัญชี และเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำและบริหารงบประมาณขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในพื้นที่ภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน 2 จำนวนทั้งสิ้น 189 คน โดยใช้การวิเคราะห์องค์ประกอบ (Factor Analysis) และการวิเคราะห์ค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม ผลการศึกษา พบว่า ค่า Factor Loading อยู่ระหว่าง 0.468–0.876 ซึ่ง

สูงกว่าเกณฑ์ 0.40 (Hair et al., 2010) ค่า Item–Total Correlation อยู่ระหว่าง 0.401–0.789 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ 0.30 (Churchill, 1979) และค่า Cronbach's Alpha อยู่ระหว่าง 0.620–0.830 ซึ่งอยู่ในเกณฑ์ที่ยอมรับได้สำหรับการวิจัยเชิงสำรวจ โดยควรมีค่าไม่น้อยกว่า 0.60 (Hair et al., 2010) แสดงให้เห็นว่าเครื่องมือวิจัยมีความน่าเชื่อถือและเหมาะสมสำหรับการนำไปใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ดังตารางที่ 2

ตารางที่ 2 ผลลัพธ์ของการตรวจสอบความถูกต้องของมาตรการ

รายการ	Factor Loading	Items -Total Correlation	Cronbach Alpha
การบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐ (PBCM)	0.669-0.788	0.473 -0.591	0.762
ประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กร (BSE)	0.468-0.821	0.401-0.612	0.620
ประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณ (BPE)	0.662-0.876	0.493-0.789	0.830

3.4 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณเหมาะสมสำหรับการทดสอบผลกระทบของการบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐ ประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณ และประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในกลุ่มจังหวัดภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน 2 เนื่องจากตัวแปรทั้งหมดในงานวิจัยนี้เป็นข้อมูลเชิงปริมาณ ไม่ใช่ข้อมูลเชิงนามธรรม จึงสามารถใช้วิธีนี้ในการตรวจสอบความสัมพันธ์ตามที่ตั้งสมมติฐานไว้ได้อย่างมีประสิทธิภาพ (Chan & Mak, 2012)

4. ผลการวิจัยและอภิปรายผล

ตารางที่ 3 Descriptive Statistics and Correlation Matrix

Variables	PBCM	BSE	BPE
Mean	4.35	4.25	4.08
Standard Deviation	0.60	0.50	0.68
การบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐ (PBCM)	1		
ประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กร (BSE)	0.593**	1	
ประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณ (BPE)	0.576**	0.734**	1

**p<0.01

ตารางที่ 3 แสดงค่าสถิติเชิงพรรณนาและเมทริกซ์สหสัมพันธ์ของตัวแปรที่ศึกษา พบว่า การบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณ ($r = 0.576$, $p < 0.01$) และประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กร ($r = 0.593$, $p < 0.01$) ขณะที่ประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กร

(r = 0.734, p < 0.01) ทั้งนี้ ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรมีค่าไม่เกิน 0.80 (Hair et al., 2019) ดังนั้น จึงไม่พบปัญหา Multicollinearity ที่สำคัญในการศึกษานี้

ตาราง 4 Results of Multiple Regression Analysis

สมมติฐาน	ตัวแปรอิสระ	ตัวแปรตาม			
		BPE	BSE	BSE	Result
H1-2	การบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐ	0.492***	0.654***		Supported
	(PBCM)	(0.038)	(0.053)		
H3	ประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณ			1.003***	Supported
	(BPE)			(0.053)	
	Adjusted R^2	0.350	0.330	0.537	
	VIF	1.000	1.000	1.000	
	Durbin - WATSON	2.024	1.919	2.067	

***p<0.01, *p<0.5

จากตาราง 4 แสดงผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณของ ผลกระทบของการบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐ ได้แก่ การควบคุมค่าใช้จ่าย ความโปร่งใสทางการเงิน และการตรวจสอบภายในต่อประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณ และประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณ พบว่า การบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐมีผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณ (β = 0.492, p<0.01), และประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณ (β = 0.654, p<0.01) สะท้อนให้เห็นว่า การบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐซึ่งประกอบด้วย การควบคุมค่าใช้จ่าย ความโปร่งใสทางการเงิน และการตรวจสอบภายใน เป็นกลไกสำคัญที่ช่วยยกระดับประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณของหน่วยงานภาครัฐ โดยการควบคุมค่าใช้จ่ายช่วยให้หน่วยงานสามารถกำหนดวงเงินงบประมาณได้อย่างเหมาะสมและลดการใช้งบประมาณเกินความจำเป็น ความโปร่งใสทางการเงินช่วยเพิ่มความน่าเชื่อถือของข้อมูลที่ใช้ในการจัดทำงบประมาณ ขณะที่การตรวจสอบภายในช่วยตรวจสอบความถูกต้องและลดความคลาดเคลื่อนในการวางแผนงบประมาณ ส่งผลให้การจัดทำงบประมาณมีความถูกต้อง ครบถ้วน และสอดคล้องกับเป้าหมายขององค์กร นอกจากนี้ การควบคุมค่าใช้จ่ายยังช่วยให้หน่วยงานสามารถวิเคราะห์ต้นทุนของกิจกรรมและโครงการต่าง ๆ ได้อย่างเหมาะสม ส่งผลให้การจัดสรรงบประมาณเป็นไปตามลำดับความสำคัญของภารกิจและยุทธศาสตร์ขององค์กร ขณะที่ความโปร่งใสทางการเงินช่วยส่งเสริมการเปิดเผยข้อมูลและการมีส่วนร่วมของผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย ทำให้การจัดทำงบประมาณมีความน่าเชื่อถือและสามารถตรวจสอบได้ ส่วนการตรวจสอบภายในเป็นกลไกสำคัญในการประเมินความถูกต้องของข้อมูลทางการเงินและการปฏิบัติตามระเบียบงบประมาณ ซึ่งช่วยลดความผิดพลาดและความเสี่ยงในการบริหารงบประมาณของหน่วยงานภาครัฐซึ่งสามารถอธิบายได้

ตามแนวคิดของการบริหารจัดการภาครัฐแนวใหม่ (New Public Management: NPM) ที่มุ่งเน้นประสิทธิภาพ ความคุ้มค่า ความโปร่งใส และความรับผิดชอบในการใช้ทรัพยากรสาธารณะ โดยมองว่าระบบบริหารงบประมาณที่มีประสิทธิภาพจะช่วยยกระดับผลสัมฤทธิ์ขององค์กรภาครัฐได้อย่างเป็นรูปธรรม นอกจากนี้ การควบคุมค่าใช้จ่ายช่วยลดความสูญเปล่าจากการใช้จ่ายงบประมาณ ความโปร่งใสทางการเงินช่วยให้การเบิกจ่ายสามารถตรวจสอบย้อนกลับได้ และการตรวจสอบภายในช่วยป้องกันความเสี่ยงจากการใช้จ่ายที่ไม่เป็นไปตามระเบียบ ส่งผลให้การใช้จ่ายงบประมาณมีประสิทธิภาพมากขึ้น (Kraus et al., 2022) ในด้านประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณ การควบคุมค่าใช้จ่ายช่วยให้หน่วยงานสามารถใช้ทรัพยากรได้อย่างประหยัดและคุ้มค่า ลดการใช้จ่ายที่ไม่จำเป็น ความโปร่งใสทางการเงินช่วยสร้างความเชื่อมั่นต่อกระบวนการเบิกจ่ายงบประมาณและลดโอกาสในการทุจริตหรือการใช้ทรัพยากรที่ไม่ตรงตามวัตถุประสงค์ ขณะที่การตรวจสอบภายในช่วยติดตาม ประเมินผล และปรับปรุงกระบวนการใช้จ่ายงบประมาณอย่างต่อเนื่อง ทำให้หน่วยงานสามารถดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิผลและสอดคล้องกับหลักธรรมาภิบาลภาครัฐ ในขณะเดียวกัน ความโปร่งใสทางการเงิน ยังช่วยเสริมสร้างคุณภาพของข้อมูลทางการเงินและการตัดสินใจเชิงบริหาร ทำให้องค์กรสามารถจัดสรรทรัพยากรได้สอดคล้องกับเป้าหมายเชิงยุทธศาสตร์ และสามารถเพิ่มประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณได้อย่างต่อเนื่อง ซึ่งสอดคล้องกับการศึกษาด้านการบริหารการเงินภาครัฐที่ระบุว่า ระบบงบประมาณที่มีความโปร่งใสและการกำกับดูแลที่มีประสิทธิภาพ จะช่วยยกระดับประสิทธิภาพทางการคลังและความน่าเชื่อถือของหน่วยงานภาครัฐ (Setyawan, 2025; Pratiwi et al., 2024) อีกทั้ง การตรวจสอบภายในยังมีบทบาทสำคัญในการลดความไม่สมดุลของข้อมูล (Information Asymmetry) และเพิ่มความโปร่งใสในการบริหารงบประมาณ ซึ่งช่วยสนับสนุนให้หน่วยงานสามารถควบคุมต้นทุนและติดตามผลการใช้จ่ายงบประมาณได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น (Nwaiwu & Otu,2021) ผลการวิจัยดังกล่าวสะท้อนให้เห็นว่า ทั้งสามองค์ประกอบของการบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐ ได้แก่ การควบคุมค่าใช้จ่าย ความโปร่งใสทางการเงิน และการตรวจสอบภายใน ต่างมีบทบาทร่วมกันในการสนับสนุนกระบวนการจัดทำงบประมาณและการใช้จ่ายงบประมาณให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ โปร่งใสและตรวจสอบได้ อันนำไปสู่การใช้ทรัพยากรภาครัฐอย่างคุ้มค่าและการบรรลุเป้าหมายขององค์กรในระยะยาว ดังนั้น ผลการวิจัยจึงสะท้อนให้เห็นว่า การบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐถือเป็นทรัพยากรเชิงกลยุทธ์ที่สำคัญขององค์กรภาครัฐ ซึ่งสามารถช่วยยกระดับประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณและประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณได้อย่างยั่งยืน *ดังนั้น สมมติฐานที่ H1 และ H2 ได้รับการสนับสนุน*

ประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณมีผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณ (β = 1.003, p<0.01) สะท้อนให้เห็นว่า หน่วยงานภาครัฐที่มีประสิทธิภาพในการจัดทำงบประมาณ ทั้งในด้านการวางแผนงบประมาณ การจัดสรรงบประมาณ ความถูกต้องของงบประมาณ และความทันเวลา จะสามารถดำเนินการใช้จ่ายงบประมาณได้อย่างมีประสิทธิภาพ โปร่งใส และสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ขององค์กร ส่งผลให้การใช้ทรัพยากรทางการเงินเกิดความคุ้มค่าและสามารถตอบสนองต่อเป้าหมายการ

ดำเนินงานของหน่วยงานได้อย่างมีประสิทธิผล สอดคล้องกับแนวคิดการบริหารจัดการภาครัฐแนวใหม่ (New Public Management: NPM) ที่มุ่งเน้นการบริหารทรัพยากรภาครัฐบนพื้นฐานของประสิทธิภาพ (Efficiency) ประสิทธิผล (Effectiveness) ความคุ้มค่า (Value for Money) ความโปร่งใส (Transparency) และความรับผิดชอบต่อสาธารณะ (Accountability) โดยการจัดทำงบประมาณที่มีคุณภาพจะช่วยให้หน่วยงานสามารถกำหนดเป้าหมายการใช้จ่าย จัดสรรทรัพยากร และติดตามผลการดำเนินงานได้อย่างเป็นระบบ ส่งผลให้การใช้จ่ายงบประมาณเป็นไปตามแผนงานและยุทธศาสตร์ขององค์กร ลดความสูญเปล่าจากการใช้ทรัพยากร และเพิ่มประสิทธิภาพในการดำเนินงานของหน่วยงานภาครัฐ นอกจากนี้ ประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณยังสะท้อนถึงความสามารถขององค์กรในการวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงิน การคาดการณ์รายจ่าย และการกำหนดแนวทางการใช้ทรัพยากรที่เหมาะสม ซึ่งเป็นองค์ประกอบสำคัญของการบริหารภาครัฐสมัยใหม่ที่มุ่งเน้นความคุ้มค่า ความโปร่งใส และความรับผิดชอบต่อสาธารณะ (Public Accountability) ส่งผลให้การใช้จ่ายงบประมาณสามารถดำเนินไปอย่างมีประสิทธิภาพและเกิดผลสัมฤทธิ์ต่อองค์กร (Pratiwi et al., 2024) อีกทั้ง การวางแผนงบประมาณที่มีความถูกต้องและทันเวลา ยังช่วยให้หน่วยงานสามารถบริหารโครงการและกิจกรรมต่าง ๆ ได้อย่างต่อเนื่อง ลดปัญหาความล่าช้าในการเบิกจ่ายงบประมาณ และเพิ่มความสามารถในการตอบสนองต่อความต้องการของประชาชนได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งสอดคล้องกับหลักการสำคัญของ NPM ที่ให้ความสำคัญกับผลสัมฤทธิ์ของการดำเนินงานและการสร้างคุณค่าให้แก่ประชาชนผู้รับบริการ นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับการศึกษาของ Setyawan (2025) ที่พบว่าระบบการจัดทำงบประมาณที่มีประสิทธิภาพและการบริหารทางการเงินที่ดี จะช่วยยกระดับผลการดำเนินงานและประสิทธิภาพทางการคลังของหน่วยงานภาครัฐได้อย่างมีนัยสำคัญ รวมทั้งช่วยเสริมสร้างธรรมาภิบาล ความโปร่งใส และความน่าเชื่อถือในการบริหารงบประมาณขององค์กร ดังนั้น *สมมติฐานที่ H3 ได้รับการสนับสนุน*

5. สรุปผลและอภิปรายผล

การศึกษาครั้งนี้ได้รับการยืนยันว่า การบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐ ซึ่งประกอบด้วยองค์ประกอบสำคัญ ได้แก่ การควบคุมค่าใช้จ่าย ความโปร่งใสทางการเงิน และการตรวจสอบภายในมีบทบาทสำคัญต่อการเพิ่มประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณและประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณของหน่วยงานภาครัฐอย่างมีนัยสำคัญ ประการแรก หน่วยงานภาครัฐที่มีระบบบริหารต้นทุนงบประมาณที่มีประสิทธิภาพ จะสามารถเพิ่มคุณภาพในการวางแผนงบประมาณ การควบคุมต้นทุน และการติดตามการใช้ทรัพยากรทางการเงินได้อย่างเหมาะสม ส่งผลให้กระบวนการจัดทำงบประมาณมีความถูกต้อง โปร่งใส และสอดคล้องกับเป้าหมายขององค์กร สอดคล้องกับแนวคิดการบริหารจัดการภาครัฐแนวใหม่ (New Public Management: NPM) ที่มุ่งเน้นการบริหารทรัพยากรภาครัฐให้เกิดประสิทธิภาพ (Efficiency) ประสิทธิผล (Effectiveness) ความคุ้มค่า (Value for Money) ความโปร่งใส (Transparency) และความรับผิดชอบต่อสาธารณะ (Accountability) โดยให้ความสำคัญกับการใช้เครื่องมือทางการบริหารและการจัดการทาง

การเงินที่มีประสิทธิภาพ เพื่อยกระดับผลสัมฤทธิ์ขององค์กรภาครัฐ การบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐที่มีประสิทธิภาพจึงเป็นกลไกสำคัญที่ช่วยให้หน่วยงานสามารถวางแผน ควบคุม และติดตามการใช้ทรัพยากรทางการเงินได้อย่างเป็นระบบ ส่งผลให้การจัดทำงบประมาณมีความถูกต้อง โปร่งใส และสามารถตอบสนองต่อเป้าหมายเชิงยุทธศาสตร์ขององค์กรได้อย่างมีประสิทธิผล นอกจากนี้ การศึกษาของ Kraus et al. (2022) ที่เสนอว่า ระบบการกำกับดูแลและการควบคุมทางการเงินที่มีประสิทธิภาพ จะช่วยเสริมสร้างความได้เปรียบด้านการบริหารจัดการและเพิ่มประสิทธิภาพในการดำเนินงานขององค์กร ขณะที่ความโปร่งใสทางการเงินและการวางแผนงบประมาณ ช่วยเสริมสร้างคุณภาพของข้อมูลทางการเงินและสนับสนุนการตัดสินใจเชิงบริหาร ทำให้องค์กรสามารถจัดสรรทรัพยากรได้อย่างเหมาะสมและสอดคล้องกับเป้าหมายเชิงยุทธศาสตร์ของหน่วยงาน สอดคล้องกับการศึกษาของ Pratiwi et al. (2024) ที่พบว่า ความโปร่งใสและความรับผิดชอบทางการเงินมีส่วนสำคัญในการยกระดับประสิทธิภาพการบริหารงบประมาณของหน่วยงานภาครัฐ อีกทั้ง การตรวจสอบภายในยังช่วยลดความไม่สมดุลของข้อมูลและเพิ่มความน่าเชื่อถือในการบริหารงบประมาณ ซึ่งช่วยสนับสนุนให้หน่วยงานสามารถควบคุมต้นทุนและติดตามผลการใช้จ่ายงบประมาณได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น (Nwaiwu & Otu, 2021) ดังนั้น ผลการวิจัยจึงสะท้อนให้เห็นว่าการบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐถือเป็นทรัพยากรเชิงกลยุทธ์ที่สำคัญ ซึ่งสามารถช่วยยกระดับประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณขององค์กรภาครัฐได้อย่างยั่งยืน ประการที่สอง หน่วยงานภาครัฐที่มีระบบบริหารต้นทุนงบประมาณที่ดี จะสามารถควบคุมและบริหารการใช้จ่ายงบประมาณได้อย่างมีประสิทธิภาพ โปร่งใส และเกิดความคุ้มค่าในการใช้ทรัพยากรทางการเงิน ส่งผลให้การดำเนินงานขององค์กรสามารถบรรลุเป้าหมายตามแผนงานและนโยบายที่กำหนดไว้ได้อย่างมีประสิทธิผล สอดคล้องกับแนวคิดการบริหารจัดการภาครัฐแนวใหม่ (New Public Management: NPM) ที่มุ่งเน้นการบริหารทรัพยากรภาครัฐบนพื้นฐานของประสิทธิภาพ ความคุ้มค่า ความโปร่งใส และความรับผิดชอบต่อสาธารณะ โดยให้ความสำคัญกับการใช้ระบบบริหารจัดการทางการเงินและงบประมาณที่สามารถตรวจสอบได้และมุ่งผลสัมฤทธิ์ขององค์กรภาครัฐ การควบคุมค่าใช้จ่าย การตรวจสอบภายใน และการวางแผนงบประมาณที่มีคุณภาพ จึงเป็นกลไกสำคัญที่ช่วยลดการใช้จ่ายที่ไม่จำเป็น เพิ่มประสิทธิภาพในการจัดสรรทรัพยากร และสนับสนุนให้การใช้จ่ายงบประมาณเป็นไปตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายของหน่วยงานภาครัฐ สอดคล้องกับการศึกษาของ Setyawan (2025) ที่พบว่า ระบบบริหารงบประมาณและการกำกับดูแลทางการเงินที่มีประสิทธิภาพ จะช่วยยกระดับประสิทธิภาพทางการคลังและผลการดำเนินงานของหน่วยงานภาครัฐได้อย่างมีนัยสำคัญ ประการสุดท้าย หน่วยงานภาครัฐที่มีประสิทธิภาพในการจัดทำงบประมาณ ทั้งในด้านการวางแผนงบประมาณ การจัดสรรงบประมาณ ความถูกต้องของงบประมาณ และความทันเวลา จะสามารถดำเนินการใช้จ่ายงบประมาณได้อย่างมีประสิทธิภาพ โปร่งใส และสอดคล้องกับวัตถุประสงค์เชิงยุทธศาสตร์

ขององค์กร ส่งผลให้การใช้ทรัพยากรทางการเงินเกิดความคุ้มค่าและสามารถตอบสนองต่อเป้าหมายการดำเนินงานของหน่วยงานได้อย่างเหมาะสม สอดคล้องกับแนวคิดการบริหารจัดการภาครัฐแนวใหม่ (New Public Management: NPM) ที่ให้ความสำคัญกับการจัดทำงบประมาณและการบริหารงบประมาณในฐานะเครื่องมือสำคัญในการเพิ่มประสิทธิภาพและผลสัมฤทธิ์ขององค์กรภาครัฐ โดยการจัดทำงบประมาณที่มีคุณภาพจะช่วยให้หน่วยงานสามารถควบคุมการใช้จ่าย ลดความสูญเปล่า เพิ่มความโปร่งใส และส่งเสริมความรับผิดชอบต่อสาธารณะได้อย่างมีประสิทธิผล นอกจากนี้ ประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณยังสะท้อนถึงความสามารถของหน่วยงานในการวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงิน การคาดการณ์รายจ่าย และการกำหนดแนวทางการใช้ทรัพยากรที่เหมาะสม ซึ่งเป็นองค์ประกอบสำคัญของการบริหารภาครัฐสมัยใหม่ที่มุ่งเน้นความคุ้มค่า ความโปร่งใส และความรับผิดชอบต่อสาธารณะ (Public Accountability) ส่งผลให้การใช้จ่ายงบประมาณสามารถดำเนินไปอย่างมีประสิทธิภาพและเกิดผลสัมฤทธิ์ต่อองค์กร (Pratiwi et al., 2024) อีกทั้งยังสอดคล้องกับการศึกษาของ Setyawan (2025) ที่พบว่า ระบบการจัดทำงบประมาณที่มีประสิทธิภาพและการบริหารทางการเงินที่ดี จะช่วยยกระดับผลการดำเนินงานและประสิทธิภาพทางการคลังของหน่วยงานภาครัฐ รวมทั้งช่วยเสริมสร้างธรรมาภิบาล ความโปร่งใส และความน่าเชื่อถือในการบริหารงบประมาณขององค์กร

6. ข้อเสนอแนะ

6.1 ข้อเสนอแนะเชิงทฤษฎีและการนำผลการวิจัยไปใช้ประโยชน์ในองค์กร

ผลการวิจัยนี้สนับสนุนแนวคิดการบริหารจัดการภาครัฐแนวใหม่ (New Public Management: NPM) โดยยืนยันว่า การบริหารต้นทุนงบประมาณที่มีประสิทธิภาพส่งผลดีต่อกระบวนการจัดทำและใช้จ่ายงบประมาณภาครัฐ ผู้วิจัยจึงมีข้อเสนอแนะเชิงปฏิบัติสำหรับหน่วยงานภาครัฐ ดังนี้

1) ด้านการควบคุมค่าใช้จ่าย นำระบบบัญชีต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity-Based Costing: ABC) และการติดตามงบประมาณแบบ Real-Time มาใช้ร่วมกับตัวชี้วัดความคุ้มค่า (Value for Money) เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการใช้ทรัพยากรและลดรายจ่ายที่ไม่จำเป็น

2) ด้านความโปร่งใสทางการเงิน พัฒนาระบบเปิดเผยข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์และจัดทำกระดานข้อมูล (Dashboard) แสดงผลการใช้จ่ายงบประมาณที่ประชาชนเข้าถึงและตรวจสอบได้ง่าย

3) ด้านการตรวจสอบภายใน ประยุกต์ใช้แนวทางการตรวจสอบภายในฐานความเสี่ยง (Risk-Based Internal Audit) พร้อมจัดทำแผนบริหารความเสี่ยงและระบบติดตามข้อบังคับอย่างรัดกุม เพื่อป้องกันการใช้จ่ายที่ผิดระเบียบ

4) ด้านการวางแผนงบประมาณ ใช้ระบบงบประมาณมุ่งเน้นผลงาน (Performance-Based Budgeting: PBB) โดยเชื่อมโยงการจัดสรรเงินเข้ากับยุทธศาสตร์องค์กรและตัวชี้วัดผลสัมฤทธิ์อย่างเป็นรูปธรรม

6.2 ข้อจำกัด

การศึกษาครั้งนี้มีข้อจำกัดที่ควรพิจารณาดังนี้

6.2.1 การวิจัยครั้งนี้มุ่งศึกษาเฉพาะบุคลากรด้านการเงิน การบัญชี และงบประมาณของหน่วยงานภาครัฐในเขตพื้นที่ที่ศึกษาเท่านั้น จึงอาจทำให้ผลการวิจัยไม่สามารถอธิบายบริบทของหน่วยงานภาครัฐประเภทอื่น หรือองค์กรที่มีโครงสร้างและระบบบริหารงบประมาณที่แตกต่างกันได้อย่างครอบคลุม

6.2.2 การศึกษาครั้งนี้มุ่งวิเคราะห์เฉพาะผลกระทบทางตรง (Direct Effects) ระหว่างการบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐ ประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณ และประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณ โดยไม่ได้ทำการทดสอบอิทธิพลทางอ้อม (Indirect Effects) หรือตัวแปรส่งผ่าน (Mediation Effects) ดังนั้น จึงยังไม่สามารถอธิบายกลไกเชิงลึกของความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรได้อย่างครบถ้วน ซึ่งควรได้รับการศึกษาเพิ่มเติมในการวิจัยครั้งต่อไป

6.2.3 สภาพแวดล้อมด้านการบริหารงบประมาณภาครัฐ รวมถึงกฎระเบียบ นโยบายทางการคลัง และระบบเทคโนโลยีสารสนเทศทางการเงิน มีการเปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่อง ซึ่งอาจส่งผลต่อแนวทางการบริหารต้นทุนงบประมาณและประสิทธิภาพการดำเนินงานของหน่วยงานภาครัฐในแต่ละช่วงเวลา ดังนั้น ผลการวิจัยจึงควรตีความภายใต้บริบทและสภาพแวดล้อมขององค์กรในช่วงเวลาที่ทำการศึกษาเท่านั้น

6.3 ข้อเสนอแนะในการวิจัยอนาคต

6.3.1 การวิจัยในอนาคตควรศึกษาปัจจัยด้านศักยภาพองค์กรเพิ่มเติม เช่น ภาวะผู้นำทางการเงิน วัฒนธรรมองค์กรดิจิทัล การกำกับดูแลกิจการภาครัฐ และความสามารถด้านเทคโนโลยีสารสนเทศเพื่ออธิบายกลไกที่ช่วยส่งเสริมประสิทธิภาพการบริหารงบประมาณและการใช้จ่ายงบประมาณของหน่วยงานภาครัฐได้อย่างชัดเจนมากยิ่งขึ้น

6.3.2 ควรขยายขอบเขตการศึกษาไปยังหน่วยงานภาครัฐประเภทอื่น เช่น องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น โรงพยาบาลของรัฐ หรือรัฐวิสาหกิจ รวมถึงเปรียบเทียบหน่วยงานในภูมิภาคต่าง ๆ เพื่อเพิ่มความครอบคลุมและความสามารถในการอธิบายผลการวิจัยในบริบทของภาครัฐไทย

6.3.3 ควรใช้การวิจัยแบบระยะยาว (Longitudinal Study) เพื่อศึกษาผลกระทบของการบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐต่อประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณและประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณในระยะยาว รวมทั้งศึกษาผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงนโยบายภาครัฐและเทคโนโลยีสารสนเทศทางการเงินที่มีต่อการบริหารงบประมาณขององค์กรภาครัฐในอนาคตเพิ่มเติม

6.3.4 ควรศึกษาบทบาทของประสิทธิภาพการจัดทำงบประมาณ (Budget Preparation Efficiency: BPE) ในฐานะตัวแปรส่งผ่าน (Mediating Variable) ระหว่างการบริหารต้นทุนงบประมาณภาครัฐและประสิทธิภาพการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กร เพื่ออธิบายกลไกที่ทำให้การควบคุมค่าใช้จ่าย ความโปร่งใสทางการเงิน การตรวจสอบภายใน และการวางแผนงบประมาณ ส่งผลต่อประสิทธิภาพการใช้

จ่ายงบประมาณได้อย่างชัดเจน และควรเพิ่มการศึกษา รวมถึงแสดงผลการวิเคราะห์ในตัวแปรย่อยแต่ละตัวแปรจะช่วยให้มองเห็นภาพและเข้าใจตัวแปรแต่ละตัวมากขึ้น

บรรณานุกรม

Aaker, D. A., Kumar, V., & Day, G. S. (2001). *Marketing research* (7th ed.). John Wiley & Sons.

Agostino, D., & Arnaboldi, M. (2021). Management accounting systems in public sector organizations: Digital transformation and accountability. *Public Money & Management, 41*(3), 191–199. https://doi.org/10.1080/09540962.2020.1766198

Aikins, S. K. (2012). Determinants of auditee adoption of audit recommendations: Local government auditors' perspectives. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management, 24*(2), 195–220. https://doi.org/10.1108/JPBAFM-24-02-2012-B002

Anessi-Pessina, E., Barbera, C., Sicilia, M., & Steccolini, I. (2016). Public sector budgeting: A European review of accounting and public management journals. *Accounting, Auditing & Accountability Journal, 29*(3), 491–519. https://doi.org/10.1108/AAAJ-11-2013-1532

Armstrong, J. S., & Overton, T. S. (1977). Estimating nonresponse bias in mail surveys. *Journal of Marketing Research, 14*(3), 396–402. https://doi.org/10.1177/002224377701400320

Barney, J. B., Ketchen, D. J., & Wright, M. (2021). Resource-based theory and the future of strategic management. *Journal of Management, 47*(7), 1938–1961. https://doi.org/10.1177/0149206321993546

Bracci, E., Humphrey, C., Moll, J., & Steccolini, I. (2021). Public sector accounting, accountability and governance in times of crisis. *Accounting, Auditing & Accountability Journal, 34*(6), 1273–1289. https://doi.org/10.1108/AAAJ-06-2020-4603

Bryson, J. M., Crosby, B. C., & Bloomberg, L. (2021). Public value governance: Moving beyond traditional public administration and the new public management. *Public Administration Review, 81*(1), 171–180. https://doi.org/10.1111/puar.13195

Chan, K. C., & Mak, W. M. (2012). Benevolent leadership and follower performance: The mediating role of leader-member exchange (LMX). *Asia Pacific Journal of Management, 29*(2), 285–301. https://doi.org/10.1007/s10490-010-9237-1

Churchill, G. A. (1979). A paradigm for developing better measures of marketing constructs. *Journal of Marketing Research, 16*(1), 64–73. https://doi.org/10.1177/002224377901600110

Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2010). *Multivariate data analysis* (7th ed.). Pearson Education.

Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2019). *Multivariate data analysis* (8th ed.). Cengage Learning.

Hood, C. (1991). A public management for all seasons? *Public Administration, 69*(1), 3–19.

Kraus, S., Durst, S., Ferreira, J. J., Veiga, P., Kailer, N., & Weinmann, A. (2022). Digital transformation in business and management research: An overview of the current status quo. *International Journal of Information Management, 63*, 102466. https://doi.org/10.1016/j.ijinfomgt.2021.102466

Manes Rossi, F., Brusca, I., & Condor, V. (2022). Accountability and transparency in local governments: Trends and challenges. *International Review of Administrative Sciences, 88*(2), 456–473. https://doi.org/10.1177/0020852320944261

Neter, J., Wasserman, W., & Kutner, M. H. (1985). *Applied linear statistical models* (2nd ed.). Richard D. Irwin.

Nunnally, J. C., & Bernstein, I. H. (1994). *Psychometric theory* (3rd ed.). McGraw-Hill.

Nwaiwu, J. N., & Otu, O. A. (2021). Public sector audit, transparency, and good governance on financial accountability. *African Journal of Accounting and Financial Research, 4*(3), 15–38. https://doi.org/10.52589/AJAFR-F4KQZKJH

Pratiwi, R. I., Haliah, & Kusumawati, A. (2024). The influence of transparency, governance, and financial accountability in managing financial reporting in the public sector. *International Journal of Education and Life Sciences, 2*(10), 1165–1180.

Setyawan, W. (2025). The role of public sector accounting in realizing good governance and financial performance. *Oikonomia, 2*(2), 1–15.

การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ และกำไรของผลิตภัณฑ์ชุมชน กรณีศึกษากลุ่มสตรีแม่บ้านตำบลแม่สา อำเภอแม่ริม จังหวัดเชียงใหม่

Cost-Volume-Profit Analysis of Community Products: A Case Study of Mae Sa Subdistrict Women's Community Product Group, Mae Rim District, Chiang Mai Province

อดิศักดิ์ ฝนห่าแก้ว[1] ผจงวาด ปาลกะวงศ์ ณ อยุธยา[2] และศุภลักษณ์ จงชานสิทโธ[3]

Adisak Fonhakeaw [1] Pajongwad Palakawong Na Ayudhya[2] and Supaluck Jongcharnsittho[3]

สาขาการบัญชี คณะบริหารธุรกิจและศิลปศาสตร์ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ 1) เพื่อศึกษาต้นทุนการผลิต 2) เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุน ปริมาณการผลิต และกำไร และ 3) เพื่อประเมินความเสี่ยงทางธุรกิจและค่าความยืดหยุ่นของกำไรของผลิตภัณฑ์ชุมชนกลุ่มสตรีแม่บ้านตำบลแม่สา อำเภอแม่ริม จังหวัดเชียงใหม่ การวิจัยใช้วิธีการเชิงคุณภาพร่วมกับการวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ และกำไร โดยใช้การตรวจสอบสามเส้าด้านแหล่งข้อมูลเพื่อยืนยันความน่าเชื่อถือของข้อมูลต้นทุน คัดเลือกตัวแทนกลุ่มสตรีแม่บ้านจาก 6 หมู่บ้านแบบเจาะจง จำนวน 6 คน ครอบคลุมผลิตภัณฑ์ 6 ประเภท เก็บข้อมูลด้วยการสัมภาษณ์แบบมีโครงสร้าง การสอบทานเอกสารหลักฐานของกลุ่มผู้ผลิต และการรวบรวมข้อมูลต้นทุน รายรับ และปริมาณการผลิต

ผลการวิจัยพบว่าผลิตภัณฑ์ทั้ง 6 ประเภทมีโครงสร้างต้นทุนแตกต่างกัน โดยเสื้อม้งคลุมแขนยาวมีต้นทุนรวมสูงที่สุด ขนมทองม้วนมีอัตรากำไรส่วนเกินสูงที่สุด รองลงมาคือน้ำพริกลาบ ส่วนถั่วเน่าแคบมีกำไรส่วนเกินติดลบจึงไม่สามารถคำนวณจุดคุ้มทุนได้ ตะกร้าหวายมีจุดคุ้มทุนต่ำที่สุดเพียง 1 หน่วย เมื่อกำหนดกำไรเป้าหมาย 5,000 บาทต่อเดือน เสื้อม้งคลุมแขนยาวต้องจำหน่าย 36 หน่วย ขณะที่น้ำพริกตาแดงต้องจำหน่าย 2,387 หน่วย ผลการวิเคราะห์ส่วนเกินเพื่อความปลอดภัยและค่าความยืดหยุ่นของกำไรสะท้อนระดับความเสี่ยงและผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงราคาขาย ต้นทุน และปริมาณการขายต่อกำไรของแต่ละผลิตภัณฑ์ การบูรณาการเครื่องมือดังกล่าวเข้ากับการวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ และกำไร ช่วยให้กลุ่มผู้ผลิตประเมินโอกาสและความเสี่ยงได้รอบด้าน และใช้กำหนดราคาขาย ควบคุมต้นทุน วางแผนการผลิต และกำหนดเป้าหมายกำไร เพื่อสนับสนุนการสร้างรายได้อย่างยั่งยืนของชุมชน

[1] คณะบริหารธุรกิจและศิลปศาสตร์ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา Faculty of Business Administration and Liberal Arts, Rajamangala University of Technology Lanna, E-mail: Pajongwad@rmutl.ac.th

คำสำคัญ: การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ และกำไร, จุดคุ้มทุน, ส่วนเกินเพื่อความปลอดภัย, ค่าความยืดหยุ่นของกำไร, ผลิตภัณฑ์ชุมชน

Abstract

This research aimed to: 1) examine the production costs; 2) analyze the relationship among cost, production volume, and profit; and 3) assess the business risk and Degree of Operating Leverage of community products produced by the Mae Sa Women's Community Group in Mae Rim District, Chiang Mai Province. The study employed a qualitative research approach combined with Cost-Volume-Profit (CVP) Analysis, applying data triangulation to verify the reliability of cost data. Six representatives from six women's community groups in six villages were purposively selected, covering six community products. Data were collected through structured interviews, the review of supporting documents and records provided by the producer groups, and the compilation of cost, revenue, and production volume data.

The results revealed that the six community products had different cost structures. Hmong long-sleeve clothing had the highest total cost, while rolled wafer snacks showed the highest contribution margin ratio, followed by spicy Larb chili paste. In contrast, fermented soybean crisps generated a negative contribution margin, making it impossible to determine the break-even point. Rattan baskets had the lowest break-even point at only one unit. When a target profit of 5,000 baht per month was established, Hmong long-sleeve clothing required sales of only 36 units, whereas red chili paste required sales of 2,387 units. The analysis of Margin of Safety and Degree of Operating Leverage reflected the level of business risk and the impact of changes in selling prices, costs, and sales volume on the profitability of each product. The integration of these tools with CVP Analysis enables producer groups to comprehensively assess both opportunities and risks, and to use the findings for pricing decisions, cost control, production planning, and target profit setting, supporting sustainable income generation within the community.

Keywords: Cost–Volume–Profit Analysis, Break-even Point, Margin of Safety, Degree of Operating Leverage, Community Products

1. บทนำ

รัฐบาลไทยให้ความสำคัญกับการพัฒนาเศรษฐกิจฐานรากและวิสาหกิจชุมชนภายใต้กรอบยุทธศาสตร์ชาติ 20 ปี พ.ศ. 2561–2580 ซึ่งมุ่งยกระดับคุณภาพชีวิตควบคู่กับการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมอย่างยั่งยืน ในการสร้างโอกาสและความเสมอภาคทางสังคมรวมถึงเสริมสร้างความสามารถในการแข่งขันของประเทศ (สำนักงานสภาพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ, 2561)

จังหวัดเชียงใหม่เป็นพื้นที่ที่มีศักยภาพทางเศรษฐกิจและการท่องเที่ยว โดยเศรษฐกิจของจังหวัดมีอัตราการเติบโตเฉลี่ยร้อยละ 3.04 ในช่วงปี พ.ศ. 2561–2566 (สำนักงานปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์, 2568) อีกทั้งในปี พ.ศ. 2567 มีนักท่องเที่ยวเดินทางเยือนมากกว่า 11 ล้านคน และสร้างรายได้จากการท่องเที่ยวกว่า 1.2 แสนล้านบาท (กระทรวงการท่องเที่ยวและกีฬา, 2567) ข้อมูลดังกล่าวสะท้อนให้เห็นถึงโอกาสในการพัฒนาผลิตภัณฑ์ชุมชนและสินค้าของฝากให้สามารถเข้าถึงกลุ่มผู้บริโภคได้มากขึ้น โดยเฉพาะในพื้นที่อำเภอแม่ริม ซึ่งเป็นเส้นทางเชื่อมต่อแหล่งท่องเที่ยวสำคัญของจังหวัดเชียงใหม่ จึงเอื้อต่อการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ชุมชน การสร้างรายได้ และการเพิ่มมูลค่าทางเศรษฐกิจให้แก่ชุมชนอย่างต่อเนื่อง

กลุ่มสตรีแม่บ้านตำบลแม่สาเป็นกลุ่มชุมชนที่ได้รับการสนับสนุนจากเทศบาลตำบลแม่สา ในการพัฒนาอาชีพและสร้างรายได้ โดยมีการผลิตสินค้าหลากหลายประเภท ทั้งกลุ่มอาหาร เสื้อผ้า และของใช้หรือของตกแต่ง อย่างไรก็ตาม จากการลงพื้นที่บริการวิชาการพบว่า กลุ่มส่วนใหญ่ยังขาดความรู้ด้านบัญชีและการคำนวณต้นทุน คิดเป็นร้อยละ 83.33 โดยดำเนินงานในลักษณะผลิต ขาย แล้วนำเงินมาซื้อวัตถุดิบหมุนเวียน โดยไม่ใช้ข้อมูลต้นทุนการผลิตเป็นฐานในการกำหนดราคาขาย จากการสัมภาษณ์เมื่อวันที่ 11 พฤศจิกายน 2568 ณ องค์การบริหารส่วนตำบลแม่สา ปลัดเทศบาลตำบลแม่สาและประธานกลุ่มสตรีแม่บ้านตำบลแม่สา และตัวแทนทั้ง 6 หมู่บ้าน พบว่ามีเพียงหมู่บ้านเดียวที่มีการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์และการคำนวณดังกล่าวยังไม่ครบถ้วนตามหลักวิชาการ ส่งผลให้เกิดข้อจำกัดในการบริหารจัดการต้นทุน การกำหนดราคาขาย และการวางแผนกำไรอย่างเป็นระบบ

ด้วยเหตุนี้ การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุน ปริมาณ และกำไร (Cost-Volume-Profit Analysis: CVP Analysis) จึงเป็นเครื่องมือที่เหมาะสมในการช่วยวิเคราะห์โครงสร้างต้นทุน คำนวณจุดคุ้มทุน และวางแผนกำไรเป้าหมายของผลิตภัณฑ์ชุมชนได้อย่างเป็นระบบ แม้ว่าจะมีการศึกษาด้านต้นทุนและจุดคุ้มทุนในธุรกิจ SMEs และวิสาหกิจชุมชนในหลายพื้นที่แล้ว แต่ยังไม่พบการศึกษาที่มุ่งวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุน ปริมาณ และกำไรของผลิตภัณฑ์ชุมชนในเขตเทศบาลตำบลแม่สาอย่างชัดเจน ดังนั้น การศึกษาครั้งนี้จึงมุ่งประยุกต์ใช้ CVP Analysis กับผลิตภัณฑ์ของกลุ่มสตรีแม่บ้านตำบลแม่สา เพื่อใช้เป็นเครื่องมือในการบริหารต้นทุนและวางแผนกำไรอย่างมีประสิทธิภาพ

วัตถุประสงค์งานวิจัย

1) เพื่อศึกษาต้นทุนการผลิตของผลิตภัณฑ์กลุ่มสตรีแม่บ้านตำบลแม่สา อำเภอแม่ริม จังหวัดเชียงใหม่

2) เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุน ปริมาณการผลิต และกำไรของผลิตภัณฑ์กลุ่มสตรีแม่บ้านตำบลแม่สา อำเภอแม่ริม จังหวัดเชียงใหม่

3) เพื่อประเมินความเสี่ยงทางธุรกิจและความยืดหยุ่นของกำไรของผลิตภัณฑ์ชุมชน โดยวิเคราะห์ส่วนเกินเพื่อความปลอดภัย (Margin of Safety) ค่าความยืดหยุ่นของกำไร (Degree of Operating Leverage) และผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงราคาขายและต้นทุนผันแปรที่มีต่อกำไรของผลิตภัณฑ์กลุ่มสตรีแม่บ้านตำบลแม่สา อำเภอแม่ริม จังหวัดเชียงใหม่

2. การทบทวนวรรณกรรม

ส่วนที่ 1 แนวคิดการจำแนกต้นทุน

ต้นทุน (Cost) หมายถึง มูลค่าของทรัพยากรที่กิจการสูญเสียไปเพื่อให้ได้สินค้าหรือบริการ โดยมูลค่านั้นจะต้องสามารถวัดได้เป็นหน่วยเงินตรา (สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์, 2568ก) การจำแนกต้นทุนอย่างถูกต้องและเป็นระบบถือเป็นพื้นฐานสำคัญของการวิเคราะห์ CVP เนื่องจากความแม่นยำของการคำนวณจุดคุ้มทุนและกำไรส่วนเกินขึ้นอยู่กับความสามารถในการแยกต้นทุนออกเป็นประเภทต่างๆ ได้อย่างชัดเจน (Horngren et al., 2012) โดยในงานวิจัยครั้งนี้ใช้การจำแนกต้นทุนตาม องค์ประกอบของการผลิตและตามพฤติกรรมต้นทุน ดังนี้

1.1 การจำแนกต้นทุนตามองค์ประกอบของการผลิต

ต้นทุนการผลิต (Manufacturing Cost) ประกอบด้วย 3 องค์ประกอบหลัก ได้แก่ (1) วัตถุดิบทางตรง (Direct Materials) คือต้นทุนของวัตถุดิบที่เป็นส่วนประกอบสำคัญในการผลิตสินค้าและสามารถคำนวณเป็นต้นทุนของสินค้าแต่ละหน่วยได้ง่ายและชัดเจน (2) ค่าแรงงานทางตรง (Direct Labor) คือ ค่าแรงที่จ่ายให้กับแรงงานที่ทำหน้าที่แปรสภาพวัตถุดิบทางตรงให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป และสามารถคำนวณเป็นต้นทุนของสินค้าแต่ละหน่วยได้ง่ายและชัดเจน (3) ค่าใช้จ่ายการผลิต (Manufacturing Overhead) คือ ต้นทุนที่เกี่ยวกับการผลิตสินค้าที่ไม่ใช่ต้นทุนวัตถุดิบทางตรง และค่าแรงงานทางตรง แต่เป็นต้นทุนที่ทำให้การผลิตดำเนินไปได้ เป็นค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นในฝ่ายผลิต (เดชา อินเด, 2555)

1.2 การจำแนกต้นทุนตามพฤติกรรม

การจำแนกต้นทุนตามพฤติกรรมเป็นการแบ่งต้นทุนตามความสัมพันธ์กับระดับกิจกรรมหรือปริมาณ การผลิต ซึ่งเป็นหัวใจสำคัญของการวิเคราะห์ CVP (Lanen et al., 2011) แบ่งได้เป็น 2 ประเภทหลัก ได้แก่ (1) ต้นทุนคงที่ (Fixed Cost) คือ ต้นทุนที่มีจำนวนรวมคงที่ไม่เปลี่ยนแปลงตามปริมาณการผลิตในช่วงกิจกรรม ที่เกี่ยวข้อง เช่น ค่าเช่าสถานที่ และค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์ แม้ผลิตมากหรือน้อย ต้นทุนคงที่

รวมจะยังคงเท่าเดิม แต่ต้นทุนคงที่ต่อหน่วยจะลดลงเมื่อปริมาณการผลิตเพิ่มขึ้น และ (2) ต้นทุนผันแปร (Variable Cost) คือ ต้นทุนที่เปลี่ยนแปลงตามสัดส่วนของปริมาณการผลิตหรือการจำหน่าย เช่น วัตถุดิบทางตรง และค่าแรงงานทางตรงที่คิดตามชิ้นงาน ต้นทุนผันแปรต่อหน่วยจะคงที่ แต่ต้นทุนผันแปรรวมจะเพิ่มขึ้นตามปริมาณการผลิต (Horngren et al., 2012)

การจำแนกต้นทุนทั้งสองแบบข้างต้นมีความสัมพันธ์กันโดยตรง กล่าวคือวัตถุดิบทางตรงและค่าแรงงานทางตรง โดยทั่วไปจัดเป็นต้นทุนผันแปร ในขณะที่ค่าใช้จ่ายการผลิตบางรายการอาจเป็นได้ทั้งต้นทุนคงที่ เช่น ค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์ และต้นทุนผันแปร เช่น ค่าวัสดุสิ้นเปลือง ดังนั้นในการเก็บรวบรวมข้อมูลภาคสนาม ผู้วิจัยจะสอบถามและจำแนกรายการต้นทุนแต่ละรายการให้ชัดเจนก่อนนำไปใช้ในการวิเคราะห์ CVP ต่อไป

ส่วนที่ 2: ทฤษฎีและแนวคิดการวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ และกำไร

การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ และกำไร (Cost-Volume-Profit Analysis: CVP Analysis) เป็นเครื่อง มือทางบัญชีบริหารที่ใช้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบสำคัญของการดำเนินธุรกิจ ได้แก่ ราคาขาย ต่อหน่วย ต้นทุนผันแปรต่อหน่วย ต้นทุนคงที่รวม และปริมาณการผลิตหรือการจำหน่าย ทั้งนี้เพื่อให้ผู้บริหาร สามารถประเมินผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงในตัวแปรแต่ละตัวที่มีต่อกำไรของกิจการได้อย่างเป็นระบบ (Horngren et al., 2012; Vanderbeck, 2010) การวิเคราะห์ดังกล่าวช่วยให้ผู้บริหารทราบว่าควรผลิตและ จำหน่ายสินค้าในปริมาณเท่าใดจึงจะคุ้มทุนและต้องจำหน่ายเพิ่มขึ้นเท่าใดเพื่อให้บรรลุเป้าหมายกำไรที่กำหนดไว้อีกทั้งยังสามารถนำมาใช้วิเคราะห์ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงราคาขายหรือโครงสร้างต้นทุนที่มีต่อผล การดำเนินงานได้ด้วย (Lanen et al., 2011) อย่างไรก็ตาม การวิเคราะห์ CVP มีข้อสมมติฐานพื้นฐานที่สำคัญ ได้แก่ ราคาขายต่อหน่วยคงที่ตลอดช่วงการวิเคราะห์ ต้นทุนสามารถแยกเป็นต้นทุนคงที่และต้นทุนผันแปรได้อย่างชัดเจน ปริมาณการผลิตเท่ากับปริมาณการจำหน่าย และกิจการผลิตสินค้าเพียงชนิดเดียวหรือมีส่วนผสมการขายคงที่ในกรณีหลายผลิตภัณฑ์ (Horngren et al., 2012) ทั้งนี้ องค์ประกอบหลักของการวิเคราะห์ CVP ประกอบด้วย 3 ส่วนสำคัญ ดังนี้

2.1 กำไรส่วนเกิน (Contribution Margin)

กำไรส่วนเกินคือ ส่วนต่างระหว่างราคาขายและต้นทุนผันแปรต่อหน่วย สะท้อนให้เห็นว่าการขายสินค้าหนึ่งหน่วยสร้างมูลค่าส่วนเกินเพื่อนำไปชดเชยต้นทุนคงที่และก่อให้เกิดกำไรได้เท่าใด (Horngren et al., 2012) หากกำไรส่วนเกินรวมมีค่าน้อยกว่าต้นทุนคงที่ที่เกิดขึ้นในงวดนั้น กิจการจะเกิดผลขาดทุน ในทางตรงกันข้ามหากกำไรส่วนเกินรวมสูงกว่าต้นทุนคงที่ กิจการจะมีกำไรสุทธิ การคำนวณกำไรส่วนเกินต่อหน่วยและ อัตรากำไรส่วนเกินมีสูตรดังนี้

กำไรส่วนเกินต่อหน่วย = ราคาขายต่อหน่วย – ต้นทุนผันแปรต่อหน่วย

อัตรากำไรส่วนเกิน (%) = (กำไรส่วนเกินต่อหน่วย ÷ ราคาขายต่อหน่วย) × 100

2.2 จุดคุ้มทุน (Break-even Point)

จุดคุ้มทุนคือ จุดการดำเนินงานที่กิจการไม่มีกำไร และไม่ขาดทุน ซึ่ง ณ จุดการดำเนินงานนี้กิจการจะมียอดกำไรส่วนเกินรวมเท่ากับต้นทุนคงที่ทั้งหมดของกิจการพอดี (สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์, 2568ข) การทราบจุดคุ้มทุนช่วยให้ผู้บริหารสามารถกำหนดเป้าหมายการขายขั้นต่ำที่จำเป็นเพื่อหลีก เลี่ยงการขาดทุน และใช้เป็นฐานในการวางแผนการผลิตและการตลาดได้อย่างมีประสิทธิภาพ (Vanderbeck, 2010) การคำนวณจุดคุ้มทุนสามารถแสดงได้ทั้งในรูปของหน่วยการขายและมูลค่าการขาย ดังนี้

จุดคุ้มทุน (หน่วย) = ต้นทุนคงที่รวม ÷ กำไรส่วนเกินต่อหน่วย

จุดคุ้มทุน (บาท) = ต้นทุนคงที่รวม ÷ อัตรากำไรส่วนเกิน

2.3 การวางแผนกำไรเป้าหมาย (Target Profit Planning)

นอกจากการคำนวณจุดคุ้มทุนแล้ว CVP Analysis ยังสามารถนำมาใช้คำนวณปริมาณการขายที่จำเป็นเพื่อบรรลุกำไรเป้าหมายที่ ผู้บริหาร กำหนดไว้ได้ด้วย (Lanen et al., 2011) ซึ่งเป็นประโยชน์อย่างยิ่ง สำหรับผู้ประกอบการที่ต้องการวางแผนรายได้และกำหนดเป้าหมายการผลิตล่วงหน้า การคำนวณมีสูตรดังนี้

ปริมาณขายเพื่อกำไรเป้าหมาย (หน่วย) = (ต้นทุนคงที่รวม + กำไรเป้าหมาย) ÷ กำไรส่วนเกินต่อหน่วย

2.4 ส่วนเกินจุดคุ้มทุน (Margin of Safety) และค่าความยืดหยุ่นของกำไร (Degree of Operating Leverage)

ส่วนเกินเพื่อความปลอดภัย (Margin of Safety: MOS) เป็นเครื่องมือที่ใช้ในการวิเคราะห์ความเสี่ยงทางธุรกิจ โดยแสดงให้เห็นว่ายอดขายที่เกิดขึ้นจริงหรือยอดขายตามแผนสูงกว่าจุดคุ้มทุนอยู่เท่าใด ซึ่งสะท้อนถึงความสามารถของกิจการในการรองรับการลดลงของยอดขายก่อนที่จะเข้าสู่ภาวะขาดทุน (Horngren et al., 2012) หากส่วนเกินเพื่อความปลอดภัยมีค่าสูง แสดงว่ากิจการมีความเสี่ยงต่ำ เนื่องจากยอดขายสามารถลดลงได้อีกมากก่อนถึงจุดคุ้มทุน ในทางตรงกันข้าม หากส่วนเกินเพื่อความปลอดภัยมีค่าต่ำ แสดงว่ากิจการมีความเสี่ยงสูงต่อการขาดทุนเมื่อยอดขายลดลงเพียงเล็กน้อย

การคำนวณส่วนเกินเพื่อความปลอดภัยสามารถแสดงได้ดังนี้

ส่วนเกินเพื่อความปลอดภัย (หน่วย) = ยอดขายจริง – ยอดขาย ณ จุดคุ้มทุน

ส่วนเกินเพื่อความปลอดภัย (%) = [(ยอดขายจริง – ยอดขาย ณ จุดคุ้มทุน) ÷ ยอดขายจริง] × 100

ค่าดังกล่าวช่วยให้ผู้ประกอบการสามารถประเมินระดับความเสี่ยงในการดำเนินงานและใช้เป็นข้อมูลประกอบการวางแผนการผลิตและการขายได้อย่างมีประสิทธิภาพ (Garrison et al., 2021)

ค่าความยืดหยุ่นของกำไร (Degree of Operating Leverage: DOL) เป็นตัวชี้วัดที่ใช้วิเคราะห์ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงยอดขายที่มีต่อกำไรจากการดำเนินงาน โดยแสดงให้เห็นว่าหากยอดขายเปลี่ยนแปลงร้อยละ 1 กำไรจากการดำเนินงานจะเปลี่ยนแปลงกี่เปอร์เซ็นต์ (Horngren et al., 2012)

กิจการที่มีต้นทุนคงที่ในสัดส่วนสูงจะมีค่าความยืดหยุ่นของกำไรสูง กล่าวคือ เมื่อยอดขายเพิ่มขึ้นเพียงเล็กน้อย กำไรจะเพิ่มขึ้นในอัตราที่สูงกว่า แต่ในทางกลับกัน หากยอดขายลดลง กำไรก็จะลดลงอย่างรวดเร็วเช่นกัน ดังนั้น DOL จึงเป็นเครื่องมือสำคัญในการประเมินความเสี่ยงและโอกาสในการสร้างผลกำไรของกิจการ (Lanen et al., 2011)

การคำนวณค่าความยืดหยุ่นของกำไร มีสูตรดังนี้

Degree of Operating Leverage (DOL) = กำไรส่วนเกิน ÷ กำไรจากการดำเนินงาน

หรือ

DOL = (% การเปลี่ยนแปลงของกำไร) ÷ (% การเปลี่ยนแปลงของยอดขาย)

สุปราณี ศุภระเศรณีและคณะ (2568) ได้กล่าวถึง ความสัมพันธ์ระหว่างส่วนเกินเพื่อความปลอดภัย (%) และความยืดหยุ่นของกำไร (DOL) ทั้งสองค่านี้มีความสัมพันธ์ในเชิงผกผัน กล่าวคือ ถ้ามีส่วนเกินเพื่อความปลอดภัยมาก ค่าของ DOL จะน้อย สองค่านี้คูณกันจะเท่ากับ 100% DOL อาจจะคำนวณได้จาก การนำเอาส่วนเกินเพื่อความปลอดภัย (จำนวนเงิน หรือ จำนวนหน่วย) ไปหารยอดขาย (จำนวนเงิน หรือ จำนวนหน่วย)

ส่วนที่ 3 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

3.1 แนวคิดต้นทุนการผลิตและโครงสร้างต้นทุนของผลิตภัณฑ์ชุมชน งานวิจัยที่ศึกษาโครงสร้างต้นทุนของผลิตภัณฑ์ชุมชนต่างนำกรอบการแบ่งองค์ประกอบต้นทุนออกเป็นวัตถุดิบทางตรง แรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิต มาประยุกต์ใช้แต่พบความแตกต่างอย่าง มีนัยสำคัญ ในสัดส่วนของแต่ละองค์ประกอบตามลักษณะของผลิตภัณฑ์ ศิริมา แก้วเกิด และคณะ (2565) แสดงให้เห็นชัดเจนว่าแม้ผลิตภัณฑ์ประเภทจักสานเดียวกัน สัดส่วนวัตถุดิบทางตรง และ ค่าแรงงานทางตรงอาจผกผันกันโดยสิ้นเชิง กล่าวคือ ตะกร้าจักสานผักตบชวามีสัดส่วนวัตถุดิบทางตรง เพียงร้อยละ 15.40 แต่ค่าแรงงานทางตรง สูงถึงร้อยละ 62.26 ในขณะที่ตะกร้าจักสานหวายมีสัดส่วน วัตถุดิบทางตรง สูงถึงร้อยละ 56.68 และค่าแรงงานทางตรง เพียงร้อยละ 28.94 สะท้อนให้เห็นว่าประเภทวัตถุดิบ เป็นตัวแปรสำคัญในการกำหนดโครงสร้างต้นทุน ในทิศทางเดียวกัน มานพ ชุ่มอุ่น และคณะ (2567) พบว่าน้ำพริกตาแดงซึ่งเป็นผลิตภัณฑ์เกษตรแปรรูปในภาคเหนือมีสัดส่วนวัตถุดิบทางตรงร้อยละ 47 ค่าแรงงานทางตรง ร้อยละ 27 และ ค่าใช้จ่ายในการผลิต ร้อยละ 26 แสดงให้เห็นโครงสร้างที่สมดุลกว่า โดยเน้นว่าความเข้าใจในโครงสร้างต้นทุนเป็นฐานสำคัญในการกำหนดราคาขายและวางแผนการผลิต ส่วนลินนภัสร์ วุฒิกนกกัญจน์ และคณะ (2567) ศึกษาผลิตภัณฑ์ที่นอนปักนิก OTOP และแสดงให้เห็นว่า ต้นทุนรวมที่สามารถระบุได้อย่างชัดเจนช่วยให้การคำนวณอัตรากำไรขั้นต้นและอัตรากำไรสุทธิมีความน่าเชื่อถือ งานวิจัยทั้งสามชิ้นสะท้อนให้เห็นว่า การจัดทำโครงสร้างต้นทุนที่ถูกต้องและครบถ้วนตาม หลักการบัญชีต้นทุนเป็นจุดเริ่มต้นที่ขาดไม่ได้สำหรับการบริหารจัดการวิสาหกิจชุมชนอย่างมีประสิทธิภาพ

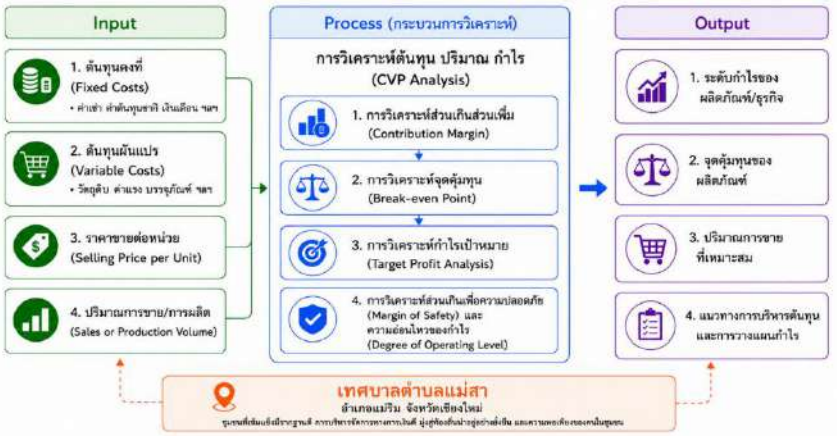
3.2 การวิเคราะห์ต้นทุนและผลตอบแทนของผลิตภัณฑ์ชุมชน งานวิจัยกลุ่มนี้มุ่งวัดประสิทธิภาพทางการเงินของผลิตภัณฑ์ชุมชนผ่านตัวชี้วัดผลตอบแทนหลายรูปแบบ อย่างไรก็ตาม ขอบเขตและความลึกในการวิเคราะห์มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ ลินนภัสร์ วุฒิกนกกัญจน์ และคณะ (2567) นำเสนอการวิเคราะห์ที่ครอบคลุมที่สุดในกลุ่มนี้ โดยคำนวณอัตรากำไร ขั้นต้น ร้อยละ 20 อัตรากำไรสุทธิร้อยละ 17.75 อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน สูงถึงร้อยละ 599.25 รวมถึงอัตราส่วนสภาพคล่องทั้งอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน และอัตราส่วนทุนหมุนเวียนเร็ว ที่ระดับ 5.92 เท่ากัน แสดงให้เห็นว่าวิสาหกิจชุมชนสามารถสร้างผลตอบแทนที่ดีได้หากบริหาร ต้นทุน ได้อย่างเป็นระบบ ในทางกลับกัน ภาวินีย์ ธนาอนวัช (2563) เน้นการบริหารต้นทุนเพื่อการกำหนดราคา การขายปลีกใช้อัตราส่วนเพิ่มร้อยละ 300 การขายส่งใช้อัตราส่วนเพิ่มร้อยละ 220 แต่ไม่ได้นำเสนอการ วิเคราะห์จุดคุ้มทุนหรือการวางแผนกำไรเชิงระบบ ขณะที่ ภาวินีย์ ธนาอนวัช และเพ็ญนภา หวังที่ชอบ (2567) ใช้อัตราส่วนเพิ่มร้อยละ 150 พร้อมกับวิเคราะห์ผลตอบแทนในระดับที่ลึกกว่า โดยรวมการ วิเคราะห์จุดคุ้มทุนเข้าไปด้วย ศิริมา แก้วเกิด และคณะ (2565) เปรียบเทียบอัตรากำไรขั้นต้นระหว่าง ผลิตภัณฑ์สองชนิดและพบว่าอัตรากำไรขั้นต้น มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยตามสัดส่วนวัตถุดิบทางตรง จุดร่วมของงานวิจัยกลุ่มนี้คือ การพิสูจน์ว่าการรับรู้ต้นทุนที่แท้จริงช่วยให้ผู้ประกอบการชุมชนประเมินความ คุ้มค่า ได้ดีขึ้น แต่ยังไม่ได้เชื่อมโยงให้เห็นว่า ปริมาณผลิต ราคาขายและกำไร เปลี่ยนแปลงและส่งผลกระทบต่อกันอย่างไร

3.3 การวิเคราะห์จุดคุ้มทุนและกำไรส่วนเกิน (CVP Analysis) งานวิจัยที่ใช้การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ และกำไร (Cost-Volume-Profit Analysis: CVP Analysis) โดยตรงในบริบทวิสาหกิจชุมชนยังมีจำนวนจำกัด แต่สะท้อนพัฒนาการที่น่าสนใจในด้านความ ครบถ้วนของการวิเคราะห์ นีรนาท เสนาจันทร์ (2566) ศึกษาผลิตภัณฑ์ปลาร้าบองสมุนไพรและนำ CVP Analysis มาประยุกต์ใช้ได้อย่างชัดเจน โดยคำนวณกำไรส่วนเกิน 5.73 บาทต่อกระปุก และจุดคุ้มทุน 8 กระปุกต่อรอบการผลิต พร้อมทั้งทดสอบ การเปลี่ยนแปลงปัจจัยที่มีผลกระทบต่อจุดคุ้มทุน โดยจำลองผล กระทบเมื่อต้นทุนและราคาขายเปลี่ยนแปลงในแนวทางใกล้เคียงกัน มาลีรัตน์ สาผิว (2566) วิเคราะห์ ต้นทุนและจุดคุ้มทุนของปลาส้มจากปลาตะเพียนของวิสาหกิจชุมชนในจังหวัดขอนแก่น โดยคำนวณกำไร ส่วนเกินต่อหน่วย 31.3 บาทต่อกิโลกรัม และจุดคุ้มทุน 0.825 กิโลกรัม คิดเป็นมูลค่า 123 บาท ซึ่งแสดงให้ เห็นว่าแม้ผลิตภัณฑ์อาหารแปรรูปจากวิสาหกิจชุมชนจะมีต้นทุนรวมไม่สูงมากแต่การรู้จุดคุ้มทุนที่แน่ชัดช่วยให้กลุ่มสามารถวางแผนปริมาณการผลิตขั้นต่ำได้อย่างมีประสิทธิภาพ เมื่อเปรียบเทียบกับสองงานข้างต้น นันทพร โกสิยาภรณ์ และคณะ (2569) ก้าวไปอีกขั้นด้วยการวิเคราะห์ผลิตภัณฑ์สบู่น้ำผึ้งชันโรงผ่านสอง ช่องทางตลาดที่ราคาต่างกัน 59 บาท และ 79 บาท และพบว่าจุดคุ้มทุนแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ 4.26 หน่วย และ 2.88 หน่วย ตามลำดับ สะท้อนให้เห็นศักยภาพของ CVP Analysis ในการสนับสนุนการ ตัดสินใจเรื่องกลยุทธ์ราคา ในทางตรงกันข้าม ภาวินีย์ ธนาอนวัช และเพ็ญนภา หวังที่ชอบ (2567) วิเคราะห์จุดคุ้มทุนในเชิงปริมาณ 200 หน่วยต่อเดือน แต่ยังไม่ได้นำกำไรส่วนเกินมาคำนวณปริมาณการขาย เพื่อให้ได้กำไรเป้าหมาย อย่าง

ชัดเจน จุดที่งานวิจัยทั้งสี่ชิ้นสอดคล้องกันคือการยืนยันว่า CVP Analysis เป็นเครื่องมือที่ช่วยให้ผู้ประกอบการวิสาหกิจชุมชนเข้าใจความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุน ปริมาณการผลิตและ กำไรได้อย่างเป็นระบบ แต่ยังไม่มีงานใดที่วิเคราะห์ CVPได้ครบถ้วนทุกองค์ประกอบในบริบทของผลิตภัณฑ์ ชุมชนภาคเหนือของไทย

ส่วนที่ 4: สรุปและช่องว่างการวิจัย

เมื่อพิจารณางานวิจัยทั้ง 8 ชิ้นในภาพรวม จะเห็นได้ว่ามีพัฒนาการที่ต่อเนื่องจากการศึกษาโครงสร้างต้นทุนเพื่อการกำหนดราคาไปสู่การวิเคราะห์ผลตอบแทน และการประยุกต์ใช้ CVP Analysis อย่างไรก็ตาม ความก้าวหน้าดังกล่าวยังไม่เป็นเนื้อเดียวกันในทุกงาน งานส่วนใหญ่ โดยเฉพาะ ภาวินีย์ ธนาอนวัช (2563) มานพ ชุ่มอุ่น และคณะ (2567) และลินนภัสร์ วุฒิกนกกัญจน์ และคณะ (2567) ยังคง หยุดอยู่ที่การวิเคราะห์โครงสร้างต้นทุนและการกำหนดราคาโดยไม่ได้คำนวณจุดคุ้มทุนหรือกำไรส่วนเกิน อย่างครบถ้วน แม้งานที่นำ CVP Analysis มาใช้โดยตรง ทั้ง นีรนาท เสนาจันทร์ (2566) มาลีรัตน์ สาผิว (2566) และนันทพร โกสิยาภรณ์ และคณะ (2569) ต่างก็ยังวิเคราะห์ได้เพียงบางองค์ประกอบ กล่าวคือ นีรนาท (2566) และมาลีรัตน์ (2566) มุ่งเน้นที่กำไรส่วนเกิน และจุดคุ้มทุน โดยยังไม่ได้คำนวณปริมาณขาย เพื่อกำไรเป้าหมาย ส่วน นันทพร และคณะ (2569) เน้นการเปรียบเทียบ BEP ระหว่างช่องทางราคาแต่ ไม่ได้ศึกษาผลิตภัณฑ์ชุมชนในบริบทภาคเหนือ นอกจากนี้ ยังไม่มีงานวิจัยชิ้นใดที่นำ CVP Analysis ไปประยุกต์กับผลิตภัณฑ์ของกลุ่มสตรีแม่บ้านในจังหวัดเชียงใหม่อย่างครบถ้วนทั้งสามองค์ประกอบ ได้แก่ กำไรส่วนเกิน จุดคุ้มทุน และปริมาณขายเพื่อกำไรเป้าหมาย ช่องว่างนี้ชี้ให้เห็นความจำเป็นของงาน วิจัยที่บูรณาการเครื่องมือ CVP Analysis อย่างสมบูรณ์ในบริบทผลิตภัณฑ์ชุมชนภาคเหนืออันจะเป็น ประโยชน์โดยตรงต่อการวางแผนการผลิตและการตัดสินใจเชิงธุรกิจของกลุ่มสตรีแม่บ้านตำบลแม่สา อำเภอแม่ริม จังหวัดเชียงใหม่ โดยได้กรอบแนวคิดในการศึกษาดังแสดงในภาพที่ 1



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

กรอบแนวคิดนี้สะท้อนลำดับการวิเคราะห์จากโครงสร้างต้นทุนไปยังผลลัพธ์ด้านกำไรและการวางแผนกำไรเป้าหมายของผลิตภัณฑ์ทั้ง 6 ประเภท

3. วิธีดำเนินการวิจัย

3.1 ขอบเขตการวิจัย

3.1.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

การศึกษาครั้งนี้ใช้วิธีการเลือกกลุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง (Purposive Sampling) โดยกำหนดพื้นที่ศึกษา ได้แก่ กลุ่มสตรีแม่บ้านผู้ประกอบการผลิตภัณฑ์ชุมชนตำบลแม่สา อำเภอแม่ริม จังหวัดเชียงใหม่ ซึ่งอยู่ภายใต้การส่งเสริมและสนับสนุนของเทศบาลตำบลแม่สา จำนวนทั้งสิ้น 35 คน โดยเป็นสมาชิกที่ได้ขึ้นทะเบียนไว้กับเทศบาลตำบลแม่สา มีส่วนร่วมในการผลิต การแปรรูป หรือการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ชุมชนอย่างต่อเนื่อง มีประสบการณ์ในการดำเนินกิจกรรมของกลุ่มไม่น้อยกว่า 1 ปี

ผู้วิจัยได้คัดเลือกผู้ให้ข้อมูลสำคัญจากตัวแทนกลุ่มสตรีแม่บ้านในหมู่บ้านที่ 1–6 จำนวนหมู่บ้านละ 1 คน รวมทั้งสิ้น 6 คน โดยเป็นผู้ที่มีบทบาทในการดำเนินกิจกรรมด้านการผลิตและจำหน่ายผลิตภัณฑ์ชุมชนอย่างต่อเนื่อง และเป็นผู้มีความรู้เกี่ยวกับต้นทุน กระบวนการผลิต และการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ของชุมชน ทั้งนี้ ได้คัดเลือกผลิตภัณฑ์ชุมชนเพื่อการศึกษา จำนวนหมู่บ้านละ 1 ผลิตภัณฑ์ รวมทั้งสิ้น 6 ผลิตภัณฑ์ ผู้ให้ข้อมูลสำคัญในการวิจัยครั้งนี้ ประกอบด้วย ปลัดเทศบาลตำบลแม่สา และประธานกลุ่มสตรีแม่บ้านตำบลแม่สา และตัวแทนกลุ่มสตรีแม่บ้านจากหมู่บ้านที่ 1–6 จำนวน 6 คน ผู้ให้ข้อมูลดังกล่าวเป็นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องโดยตรงกับการบริหารจัดการ การส่งเสริม และการดำเนินกิจกรรมด้านการผลิตและจำหน่ายผลิตภัณฑ์ชุมชน จึงสามารถให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการศึกษาได้อย่างครอบคลุม

3.1.2 การเก็บรวบรวมข้อมูล

การศึกษาครั้งนี้ใช้ข้อมูลทั้งข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) และข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data)

1) ข้อมูลปฐมภูมิได้มาจากการสัมภาษณ์แบบมีโครงสร้าง (Structured Interview) การสอบทานเอกสารและหลักฐานประกอบของกลุ่มผู้ผลิต เช่น สูตรการผลิต รายการสั่งซื้อวัตถุดิบ ใบเสร็จรับเงิน และการบันทึกข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุน รายรับ และปริมาณการผลิตของผลิตภัณฑ์ชุมชน รวมทั้งการแลกเปลี่ยนข้อมูลกับผู้ประกอบการในพื้นที่ศึกษา โดยดำเนินการเก็บข้อมูลระหว่างเดือนพฤษภาคม พ.ศ. 2568 ถึงเดือนพฤษภาคม พ.ศ. 2569 ณ เทศบาลตำบลแม่สา อำเภอแม่ริม จังหวัดเชียงใหม่

2) ข้อมูลทุติยภูมิได้จากการศึกษาค้นคว้าเอกสาร ตำรา บทความวิชาการ และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ และกำไร ตลอดจนข้อมูลจากแหล่งอ้างอิงภายนอกที่ใช้สำหรับสอบทานความสมเหตุสมผลของข้อมูลต้นทุนการผลิต ได้แก่ ราคาวัตถุดิบจากตลาดท้องถิ่นและตลาดอ้างอิงในจังหวัดเชียงใหม่ อัตราค่าแรงขั้นต่ำตามประกาศของกระทรวงแรงงาน และเกณฑ์อายุการใช้งานของสินทรัพย์เพื่อคำนวณค่าเสื่อมราคาตามมาตรฐานการบัญชี รวมถึงข้อมูลจากหน่วยงานภาครัฐและเทศบาลตำบลแม่สา เพื่อนำมาใช้ประกอบการวิเคราะห์และอภิปรายผลการศึกษา

งานวิจัยครั้งนี้ได้ผ่านการพิจารณารับรองจากคณะกรรมการจริยธรรมการวิจัยในมนุษย์ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา ประเภทการพิจารณาแบบยกเว้น (Exemption) รหัสใบรับรองที่ RMUTL-IRB260619030 รับรองเมื่อวันที่ 19 มิถุนายน 2569 ถึงวันที่ 19 มิถุนายน 2571

3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล

เครื่องมือหลักที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลคือแบบสัมภาษณ์แบบมีโครงสร้าง (Structured Interview) ซึ่งผู้วิจัยพัฒนาขึ้นโดยอ้างอิงกรอบแนวคิดการวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ และกำไร แบ่งออกเป็น 4 ส่วน ได้แก่ ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ให้สัมภาษณ์และกลุ่มผู้ผลิต ส่วนที่ 2 ข้อมูลต้นทุนการผลิต ครอบคลุมต้นทุนวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิต ส่วนที่ 3 ข้อมูลสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ใช้ในการผลิตเพื่อใช้คำนวณค่าเสื่อมราคา และส่วนที่ 4 ราคาขายต่อหน่วย ปริมาณการผลิตและการจำหน่าย และกำไรเป้าหมายของกลุ่ม

เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ครบถ้วน ถูกต้อง และมีความน่าเชื่อถือ ผู้วิจัยใช้วิธีการตรวจสอบข้อมูลแบบสามเส้าด้านแหล่งข้อมูล (Data Triangulation) ตามแนวทางของ Denzin (1978) โดยเปรียบเทียบข้อมูลต้นทุนการผลิตจาก 3 แหล่งที่แตกต่างกัน ได้แก่ (1) ข้อมูลปฐมภูมิจากการสัมภาษณ์ตัวแทนกลุ่มสตรีแม่บ้านเกี่ยวกับรายการวัตถุดิบ ปริมาณการใช้ ค่าแรง และค่าใช้จ่ายในการผลิตของแต่ละผลิตภัณฑ์ (2) เอกสารและหลักฐานประกอบที่กลุ่มผู้ผลิตจัดเตรียมให้ ได้แก่ สูตรการผลิต รายการสั่งซื้อวัตถุดิบ ใบเสร็จรับเงิน และบันทึกรายรับ-รายจ่ายของกลุ่ม และ (3) ข้อมูลทุติยภูมิจากแหล่งอ้างอิงภายนอก ได้แก่ ราคาวัตถุดิบในตลาดท้องถิ่นและตลาดอ้างอิง อัตราค่าแรงขั้นต่ำตามประกาศของกระทรวงแรงงาน และเกณฑ์ค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชี เพื่อสอบทานความสมเหตุสมผลของข้อมูลที่ได้รับจากการสัมภาษณ์ หากพบความคลาดเคลื่อนหรือข้อสงสัย ผู้วิจัยจะกลับไปสอบถามผู้ให้ข้อมูลเพื่อยืนยันและปรับข้อมูลให้ถูกต้องก่อนนำไปวิเคราะห์

3.3 การวิเคราะห์และประมวลผลข้อมูล

การศึกษาครั้งนี้ดำเนินการวิเคราะห์และประมวลผลข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ร่วมกับการวิเคราะห์ต้นทุน–ปริมาณ–กำไร (Cost–Volume–Profit Analysis: CVP Analysis) เพื่อประเมินความสามารถในการทำกำไรของผลิตภัณฑ์ชุมชน โดยมีขั้นตอนการวิเคราะห์ดังนี้

1. วิเคราะห์ต้นทุนการผลิต โดยจำแนกต้นทุนออกเป็นต้นทุนคงที่ (Fixed Costs) และต้นทุนผันแปร (Variable Costs)
2. คำนวณกำไรส่วนเกินต่อหน่วย (Contribution Margin) และอัตรากำไรส่วนเกิน (Contribution Margin Ratio) เพื่อประเมินความสามารถในการสร้างกำไรของผลิตภัณฑ์
3. วิเคราะห์จุดคุ้มทุน (Break-even Point) ทั้งในรูปของจำนวนหน่วยและมูลค่ายอดขาย เพื่อกำหนดระดับการขายขั้นต่ำที่ทำให้ธุรกิจไม่มีกำไรหรือขาดทุน
4. วิเคราะห์กำไรเป้าหมาย (Target Profit Analysis) เพื่อคำนวณปริมาณการขายที่จำเป็นต่อการบรรลุเป้าหมายกำไรที่กำหนด
5. วิเคราะห์ส่วนเกินเพื่อความปลอดภัย (Margin of Safety) เพื่อประเมินระดับความเสี่ยงของผลิตภัณฑ์จากความแตกต่างระหว่างยอดขายจริงกับยอดขาย ณ จุดคุ้มทุน

6. วิเคราะห์ความยืดหยุ่นของกำไร (Degree of Operating Leverage: DOL) เพื่อศึกษาความยืดหยุ่นของกำไรต่อการเปลี่ยนแปลงของยอดขาย
7. วิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างการเปลี่ยนแปลงราคาขายกับกำไรส่วนเกิน โดยกำหนดสถานการณ์การเปลี่ยนแปลงราคาขายที่ระดับร้อยละ ±10, ±20 และ ±30 เพื่อประเมินผลกระทบต่อกำไรส่วนเกินของผลิตภัณฑ์แต่ละประเภท

จากนั้นนำผลการวิเคราะห์มาสรุป อภิปรายผล และเสนอแนวทางในการกำหนดราคาขาย การบริหารต้นทุน และการวางแผนการดำเนินงานของกลุ่มผู้ผลิตผลิตภัณฑ์ชุมชนให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

4. ผลการวิจัย

จากการศึกษาและวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ และกำไรของผลิตภัณฑ์ชุมชน กรณีศึกษากลุ่มสตรีแม่บ้านตำบลแม่สา อำเภอแม่ริม จังหวัดเชียงใหม่ สามารถแบ่งผลการศึกษาออกเป็น 3 ส่วน ได้แก่

ส่วนที่ 1 ต้นทุนการผลิตของผลิตภัณฑ์ชุมชน

ส่วนที่ 2 การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุน ปริมาณการผลิต และกำไรของผลิตภัณฑ์ชุมชน

ส่วนที่ 3 การประเมินความเสี่ยงทางธุรกิจและความยืดหยุ่นของกำไรของผลิตภัณฑ์ชุมชน

สำหรับผลิตภัณฑ์ของกลุ่มสตรีแม่บ้านตำบลแม่สาแต่ละหมู่บ้านมีความแตกต่างกันตามอัตลักษณ์และภูมิปัญญาท้องถิ่น กล่าวคือ หมู่ 1 บ้านศรีบุญเรือง มีผลิตภัณฑ์ชุมชนคือ ขนมทองม้วน หมู่ 2 บ้านท่าไคร้ มีผลิตภัณฑ์ชุมชนคือ เสื้อม้งคลุมแขนยาว หมู่ 3 บ้านแม่สาหลวง มีผลิตภัณฑ์ชุมชนคือ ตะกร้าหวาย หมู่ 4 บ้านแม่สา มีผลิตภัณฑ์ชุมชนคือ น้ำพริกตาแดง หมู่ 5 บ้านดอนชัย มีผลิตภัณฑ์ชุมชนคือ ถั่วเน่าแคบ และหมู่ 6 บ้านท้องฝาย มีผลิตภัณฑ์ชุมชนคือ น้ำพริกลาบ ซึ่งมีรายละเอียดผลิตภัณฑ์ดังแสดงในภาพที่ 2 นี้

ภาพที่ 2 แสดงรายละเอียดผลิตภัณฑ์กลุ่มสตรีแม่บ้านตำบลแม่สา อำเภอแม่ริม จังหวัดเชียงใหม่

ส่วนที่ 1 ต้นทุนการผลิตของผลิตภัณฑ์

ตารางที่ 1 การวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตต่อหน่วยของผลิตภัณฑ์ชุมชนแต่ละประเภท

ผลิตภัณฑ์	ต้นทุนผันแปร				ต้นทุนคงที่ต่อหน่วย*** (5)	ต้นทุนต่อหน่วย (6) = (4) + (5)
	วัตถุดิบทางตรง (1)	ค่าแรงงานทางตรง (2)	ค่าใช้จ่ายการผลิต (3)	ต้นทุนผันแปรต่อหน่วย (4) = (1) + (2) + (3)		
ขนมทองม้วน	7.66	5.58	0.55	13.79	0.24	14.03
เสื้อม้งคลุมแขนยาว	1,050.00	300.00	220.40	1,570.40	158.54	1,728.94
ตะกร้าหวาย	290.00	100.00	0.50	390.50	5.08	395.58
น้ำพริกตาแดง	4.40	1.81	1.67	7.88	0.04	7.92
ถั่วเน่าแคบ	4.80	0.40	0.16	5.36	0.14	5.50
น้ำพริกลาบ	19.86	3.85	4.55	28.26	0.10	28.36

ที่มา: ข้อมูลต้นทุนกลุ่มผลิตภัณฑ์ชุมชนจากการสัมภาษณ์สมาชิกกลุ่มสตรีแม่บ้านตำบลแม่สา อำเภอแม่ริม จังหวัดเชียงใหม่

**ต้นทุนคงที่ต่อเดือน (บาท)* *ขนมทองม้วน 233.33 บาท เสื้อม้งคลุมแขนยาว 3,170.83 บาท ตะกร้าหวาย 25.42 บาท น้ำพริกตาแดง 59.83 บาท ถั่วเน่าแคบ 24.45 บาท น้ำพริกลาบ 65.80 บาท*

*** ปริมาณการผลิตต่อเดือน* *ขนมทองม้วน 960 หน่วย เสื้อม้งคลุมแขนยาว 20 หน่วย ตะกร้าหวาย 5 หน่วย น้ำพริกตาแดง 1,650 หน่วย ถั่วเน่าแคบ 180 หน่วย น้ำพริกลาบ 650 หน่วย*

****ต้นทุนคงที่ต่อหน่วย คือ ค่าเสื่อมราคาของอุปกรณ์ของใช้ที่ใช้ในการผลิต ซึ่งคำนวณต้นทุนคงที่ต่อเดือนหารด้วยปริมาณการผลิต*

จากตารางที่ 1 พบว่า ต้นทุนต่อหน่วยของผลิตภัณฑ์แต่ละชนิดประกอบด้วยต้นทุนผันแปร ได้แก่ ค่าวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิต รวมกับต้นทุนคงที่ต่อหน่วย เพื่อคำนวณหาต้นทุนรวมต่อหน่วยของสินค้าแต่ละประเภท

ขนมทองม้วน วัตถุดิบทางตรงผันแปรที่ใช้ในการผลิตทองม้วน ได้แก่ แป้งสาลี กะทิ น้ำตาลทราย และไข่ไก่ โดยมีต้นทุนรวมเท่ากับ 7.66 บาทต่อหน่วย ค่าแรงงานทางตรงผันแปร ซึ่งประกอบด้วยค่าแรงของพนักงานผลิตและพนักงานบรรจุ มีต้นทุนเท่ากับ 5.58 บาทต่อหน่วย สำหรับค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปรประกอบด้วยวัตถุดิบทางอ้อม ได้แก่ งาดำ เกลือ ถุง เทียนอบ เนยขาว และค่าไฟฟ้า รวมมีต้นทุนเท่ากับ 0.55 บาทต่อหน่วย ขณะที่ค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ ได้แก่ ค่าเสื่อมราคาเครื่องผสมและเตาไฟฟ้า มีต้นทุนเท่ากับ 0.24 บาทต่อหน่วย รวมต้นทุนผันแปรต่อหน่วย 13.79 บาท ต้นทุนคงที่ต่อหน่วย 0.24 บาท ต้นทุนรวมต่อหน่วย 14.03 บาท

เสื้อม้งคลุมแขนยาว วัตถุดิบทางตรงผันแปรในการผลิตเสื้อม้งคลุมแขนยาวประกอบด้วยผ้าใยกัญชง 750 บาท ผ้าปักลายม้ง 300 บาท ค่าแรงงานทางตรงประกอบด้วย ค่าแรงงานช่างเย็บผ้า 300 บาท สำหรับค่าใช้จ่ายการผลิตประกอบด้วย ค่าสาธารณูปโภค 33.33 บาท ค่าเช่า 66.67 บาท และด้วยค่าวัสดุ

ในการตัดเย็บ 120.40 บาท รวมต้นทุนผันแปรต่อหน่วย 1,570.40 บาท ต้นทุนคงที่ต่อหน่วย 158.54 บาท ต้นทุนรวมต่อหน่วย 1,728.94 บาท

ตะกร้าหวาย วัตถุดิบทางตรงผันแปรที่ใช้ในการผลิตตะกร้าหวาย ได้แก่ โครงตะกร้าพร้อมชุดสาน โดยมีต้นทุนเท่ากับ 290 บาทต่อหน่วย ค่าแรงงานทางตรงผันแปร มีต้นทุนเท่ากับ 100 บาทต่อหน่วย สำหรับค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร ประกอบด้วยของใช้สิ้นเปลืองต่าง มีต้นทุนเท่ากับ 0.50 บาทต่อหน่วย ขณะที่ค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ ได้แก่ ค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์ มีต้นทุนเท่ากับ 5.08 บาทต่อหน่วย รวมต้นทุนผันแปรต่อหน่วย 390.50 บาท ต้นทุนคงที่ต่อหน่วย 5.08 บาท ต้นทุนรวมต่อหน่วย 395.58 บาท

น้ำพริกตาแดง วัตถุดิบทางตรงผันแปรในการผลิตน้ำพริกตาแดง ได้แก่ พริกแห้ง พริกป่น หอมแดง กระเทียม ปลาร้าสับ กะปิหยาบ ถั่วเน่าแผ่น และผงชูรส รวมต้นทุนวัตถุดิบทางตรง 4.40 บาทต่อหน่วย ค่าแรงงานทางตรงเป็นค่าตอบแทนผู้ทำหน้าที่ผลิต และบรรจุ คิดเป็นต้นทุนค่าแรงงานทางตรง 1.81 บาทต่อหน่วย ค่าใช้จ่ายการผลิตประกอบด้วยค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร ประกอบด้วย ค่าบรรจุภัณฑ์ ค่าสาธารณูปโภค ค่าแก๊สหุงต้ม และวัสดุสิ้นเปลืองอื่น รวมเป็นค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร 1.67 บาทต่อหน่วยค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ ค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์ เป็นค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ 0.04 บาทต่อหน่วย รวมต้นทุนผันแปรต่อหน่วย 7.88 บาท ต้นทุนคงที่ต่อหน่วย 0.04 บาท ต้นทุนรวมต่อหน่วย 7.92 บาท

ถั่วเน่าแคบ วัตถุดิบทางตรงผันแปรในการผลิตถั่วเน่าแคบประกอบด้วยถั่วเหลือง 4.80 บาท ค่าแรงงานคนทำถั่วเน่า 0.40 บาท และค่าบรรจุภัณฑ์ 0.16 บาท รวมต้นทุนผันแปรต่อหน่วย 5.36 บาท ต้นทุนคงที่ต่อหน่วย 0.14 บาท ต้นทุนรวมต่อหน่วย 5.50 บาท

น้ำพริกลาบ วัตถุดิบทางตรงที่ใช้ในการผลิตประกอบด้วย พริกแห้ง พริกขี้หนูสวน มะแขว่น ลูกผักชี ดีปลี โป๊ยกั๊ก พริกไทยดำ กระวาน กานพลู ยี่หร่า ตะไคร้ ข่าแก่ กระเทียม หอมแขก กะปิ และผงชูรส รวมเป็นต้นทุนวัตถุดิบทางตรง 19.86 บาทต่อหน่วย ค่าแรงงานทางตรงเป็นค่าตอบแทนผู้ทำหน้าที่ผลิต และบรรจุ คิดเป็นต้นทุนค่าแรงงานทางตรง 3.85 บาทต่อหน่วย ค่าใช้จ่ายการผลิต เป็นค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร ประกอบด้วย ค่าบรรจุภัณฑ์ ค่าสาธารณูปโภค ค่าแก๊สหุงต้มและวัสดุสิ้นเปลืองอื่น รวมค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร 4.55 บาทต่อหน่วย ค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ เป็นค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์ รวมค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ 0.10 บาทต่อหน่วย รวมต้นทุนผันแปรต่อหน่วย 28.26 บาท ต้นทุนคงที่ต่อหน่วย 0.10 บาท ต้นทุนรวมต่อหน่วย 28.36 บาท

ส่วนที่ 2 การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุน ปริมาณการผลิต และกำไรของผลิตภัณฑ์ชุมชน

ตารางที่ 2 การวิเคราะห์กำไรส่วนเกิน อัตรากำไรส่วนเกิน และจุดคุ้มทุนของผลิตภัณฑ์ชุมชน

ผลิตภัณฑ์	ราคาขายต่อหน่วย	ต้นทุนผันแปรต่อหน่วย	กำไรส่วนเกินต่อหน่วย (บาท)	อัตรากำไรส่วนเกิน (%)	ต้นทุนคงที่ต่อเดือน (บาท)	จุดคุ้มทุน (หน่วย)*	จุดคุ้มทุน (บาท)**
ขนมทองม้วน	20	13.79	6.21	31.05	233.33	38	760
เสื้อม้งคลุมแขนยาว	1,800	1,570.40	229.60	12.76	3,170.83	14	25,200
ตะกร้าหวาย	450	390.50	59.50	13.22	25.42	1	450
น้ำพริกตาแดง	10	7.88	2.12	21.20	59.83	29	290
ถั่วเน่าแคบ	5	5.36	(0.36)	(7.20)	24.45	ไม่สามารถคำนวณได้	ไม่สามารถคำนวณได้
น้ำพริกลาบ	40	28.26	11.74	29.35	65.80	6	240

หมายเหตุ: จุดคุ้มทุนที่เป็นหน่วยปัดตัวเลขเป็นจำนวนเต็มเพื่อความสะดวกในการวางแผน ส่วนจุดคุ้มทุนที่เป็นบาทนำตัวเลขหน่วยที่ปัดเป็นจำนวนเต็มมาคูณกับราคาขายต่อหน่วย

**การคำนวณจุดคุ้มทุน (หน่วย) = ต้นทุนคงที่ต่อเดือนหารด้วยกำไรส่วนเกินต่อหน่วย*

***การคำนวณจุดคุ้มทุน (บาท) = ต้นทุนคงที่ต่อเดือนหารด้วยอัตรากำไรส่วนเกิน*

จากตารางที่ 2 พบว่าผลิตภัณฑ์ทั้ง 6 ผลิตภัณฑ์มีราคาขาย ต้นทุนผันแปร กำไรส่วนเกิน และจุดคุ้มทุนแตกต่างกันดังนี้ ขนมทองม้วนมีราคาขายต่อหน่วย 20 บาท ต้นทุนผันแปรต่อหน่วย 13.79 บาท กำไรส่วนเกินต่อหน่วย 6.21 บาท อัตรากำไรส่วนเกินร้อยละ 31.05 เสื้อม้งคลุมแขนยาวมีราคาขายต่อหน่วย 1,800 บาท ต้นทุนผันแปรต่อหน่วย 1,570.40 บาท กำไรส่วนเกินต่อหน่วย 229.60 บาท อัตรากำไรส่วนเกินร้อยละ 12.76 ตะกร้าหวายมีราคาขายต่อหน่วย 450 บาท ต้นทุนผันแปรต่อหน่วย 390.50 บาท กำไรส่วนเกินต่อหน่วย 59.50 บาท อัตรากำไรส่วนเกินร้อยละ 13.22 น้ำพริกตาแดงมีราคาขายต่อหน่วย 10 บาท ต้นทุนผันแปรต่อหน่วย 7.88 บาท กำไรส่วนเกินต่อหน่วย 2.12 บาท อัตรากำไรส่วนเกินร้อยละ 21.20 น้ำพริกลาบมีราคาขายต่อหน่วย 40 บาท ต้นทุนผันแปรต่อหน่วย 28.26 บาท กำไรส่วนเกินต่อหน่วย 11.74 บาท อัตรากำไรส่วนเกินร้อยละ 29.35 และถั่วเน่าแคบมีราคาขายต่อหน่วย 5 บาท ต้นทุนผันแปรต่อหน่วย 5.36 บาท ส่งผลให้กำไรส่วนเกินต่อหน่วยติดลบ 0.36 บาท และมีอัตรากำไรส่วนเกินติดลบร้อยละ 7.20 เนื่องจากต้นทุนผันแปรสูงกว่าราคาขาย

เมื่อเปรียบเทียบอัตรากำไรส่วนเกินพบว่าขนมทองม้วนมีอัตรากำไรส่วนเกินสูงที่สุดร้อยละ 31.05 รองลงมาคือน้ำพริกลาบร้อยละ 29.35 แสดงให้เห็นว่าผลิตภัณฑ์ทั้งสองมีความสามารถในการชดเชยต้นทุนคงที่สูงกว่าผลิตภัณฑ์อื่น แม้เสื้อม้งคลุมแขนยาวจะมีกำไรส่วนเกินต่อหน่วยสูงที่สุดถึง 229.60 บาท แต่มีอัตรากำไรส่วนเกินต่ำที่สุดในบรรดาผลิตภัณฑ์ที่มีกำไรเป็นบวกที่ร้อยละ 12.76 เนื่องจากมีต้นทุนผันแปร

ต่อหน่วยสูงมาก ในขณะที่ถั่วเน่าแคบมีกำไรส่วนเกินติดลบ แสดงให้เห็นว่าราคาขายปัจจุบันยังไม่ครอบคลุมต้นทุนผันแปรที่เกิดขึ้น ส่งผลให้ไม่สามารถคำนวณจุดคุ้มทุนได้

สำหรับจุดคุ้มทุนของผลิตภัณฑ์ที่มีกำไรส่วนเกินเป็นบวกทั้ง 5 ผลิตภัณฑ์มีดังนี้ ขนมทองม้วนมีจุดคุ้มทุน 38 หน่วย คิดเป็นยอดขาย 760 บาท เสื้อม้งคลุมแขนยาวมีจุดคุ้มทุน 14 หน่วย คิดเป็นยอดขาย 25,200 บาท ตะกร้าหวายมีจุดคุ้มทุน 1 หน่วย คิดเป็นยอดขาย 450 บาท น้ำพริกตาแดงมีจุดคุ้มทุน 29 หน่วย คิดเป็นยอดขาย 290 บาท และน้ำพริกลาบมีจุดคุ้มทุน 6 หน่วย คิดเป็นยอดขาย 240 บาท

เมื่อเปรียบเทียบจุดคุ้มทุนในรูปของหน่วยพบว่าตะกร้าหวายต้องขายเพียง 1 หน่วยก็สามารถชดเชยต้นทุนคงที่ทั้งหมดได้ รองลงมาคือน้ำพริกลาบที่ต้องขาย 6 หน่วย เนื่องจากผลิตภัณฑ์ทั้งสองมีต้นทุนคงที่ต่ำและกำไรส่วนเกินต่อหน่วยในระดับที่เพียงพอ อย่างไรก็ตาม เมื่อพิจารณาจุดคุ้มทุนในรูปของมูลค่าการขายพบว่าเสื้อม้งคลุมแขนยาวมีจุดคุ้มทุนสูงที่สุดที่ 25,200 บาท เนื่องจากมีราคาขายต่อหน่วยสูงและต้นทุนคงที่ต่อเดือนสูงที่สุดในบรรดาผลิตภัณฑ์ทั้งหมด ทั้งนี้จุดคุ้มทุนที่เป็นหน่วยเหมาะสำหรับการวางแผนการผลิต ในขณะที่จุดคุ้มทุนที่เป็นมูลค่าเหมาะสำหรับการกำหนดเป้าหมายยอดขายรวมของกลุ่มสตรีแม่บ้านแต่ละหมู่บ้าน

ตารางที่ 3 การวิเคราะห์กำไรเป้าหมายและปริมาณการขายที่ต้องการของผลิตภัณฑ์ชุมชน

ผลิตภัณฑ์	ต้นทุนคงที่ต่อเดือน (บาท)	กำไรเป้าหมาย (บาท)	กำไรส่วนเกิน (บาท)	ปริมาณขายเพื่อกำไรเป้าหมาย (หน่วย)
ขนมทองม้วน	233.33	5,000	6.21	843
เสื้อม้งคลุมแขนยาว	3,170.83	5,000	229.60	36
ตะกร้าหวาย	25.42	5,000	59.50	85
น้ำพริกตาแดง	59.83	5,000	2.12	2,387
ถั่วเน่าแคบ	24.45	5,000	(0.36)	ไม่สามารถคำนวณ
น้ำพริกลาบ	65.80	5,000	11.74	432

จากตารางที่ 3 แสดงการคำนวณปริมาณการขายเพื่อให้บรรลุกำไรเป้าหมาย 5,000 บาทต่อเดือนของผลิตภัณฑ์ที่มีกำไรส่วนเกินเป็นบวก 5 ผลิตภัณฑ์ โดยพบว่าปริมาณขายเพื่อกำไรเป้าหมายของแต่ละผลิตภัณฑ์มีดังนี้ ขนมทองม้วนต้องขาย 843 ถุง เสื้อม้งคลุมแขนยาวต้องขาย 36 ตัว ตะกร้าหวายต้องขาย 85 ใบ น้ำพริกตาแดงต้องขาย 2,387 กระปุก และน้ำพริกลาบต้องขาย 432 ถุง ส่วนถั่วเน่าแคบไม่สามารถคำนวณปริมาณขายเพื่อกำไรเป้าหมายได้เนื่องจากมีกำไรส่วนเกินติดลบ

เมื่อเปรียบเทียบปริมาณขายเพื่อกำไรเป้าหมายพบว่าน้ำพริกตาแดงต้องขายมากที่สุดถึง 2,387 กระปุกต่อเดือน เนื่องจากมีกำไรส่วนเกินต่อหน่วยต่ำเพียง 2.12 บาท ส่งผลให้ต้องพึ่งปริมาณการขายจำนวนมากเพื่อชดเชยต้นทุนคงที่และสร้างกำไรตามเป้าหมาย รองลงมาคือขนมทองม้วนที่ต้องขาย 843 ถุง และน้ำพริกลาบที่ต้องขาย 432 ถุง

ในทางตรงกันข้ามเสื้อม้งคลุมแขนยาวต้องขายน้อยที่สุดเพียง 36 ตัวต่อเดือนเพื่อให้บรรลุกำไรเป้าหมาย เนื่องจากมีกำไรส่วนเกินต่อหน่วยสูงที่สุด 229.60 บาท แม้จะมีต้นทุนคงที่ต่อเดือนสูงที่สุดก็ตาม

ทั้งนี้ข้อมูลปริมาณขายเพื่อกำไรเป้าหมายดังกล่าวสามารถช่วยให้กลุ่มสตรีแม่บ้านแต่ละหมู่บ้านกำหนดเป้าหมายการผลิตและการจำหน่ายล่วงหน้าได้อย่างเป็นระบบ เพื่อให้สามารถบรรลุเป้าหมายรายได้ที่ต้องการในแต่ละเดือน

ส่วนที่ 3 การประเมินความเสี่ยงทางธุรกิจและค่าความยืดหยุ่นของกำไรของผลิตภัณฑ์ชุมชน

ตารางที่ 4 การวิเคราะห์ส่วนเกินเพื่อความปลอดภัย (Margin of Safety) และค่าความยืดหยุ่นของกำไร (Degree of Operating Leverage: DOL) ของผลิตภัณฑ์ชุมชน

ผลิตภัณฑ์	ยอดขายจริง (หน่วย)	ยอดขาย ณ จุดคุ้มทุน (หน่วย)	ส่วนเกินเพื่อความปลอดภัย (%)	ความยืดหยุ่นของกำไร (เท่า)
ขนมทองม้วน	960	38	96.04%	1.04
เสื้อม้งคลุมแขนยาว	20	14	30.00%	3.33
ตะกร้าหวาย	5	1	80.00%	1.25
น้ำพริกตาแดง	1,650	29	98.24%	1.02
ถั่วเน่าแคบ	180	ไม่สามารถคำนวณได้	-	-
น้ำพริกลาบ	650	6	99.07%	1.01

จากการวิเคราะห์จุดคุ้มทุน พบว่าสินค้าส่วนใหญ่มีผลการดำเนินงานที่ดี เนื่องจากยอดขายจริงสูงกว่าจุดคุ้มทุนอย่างมาก ทำให้มีความเสี่ยงในการขาดทุนต่ำ โดยน้ำพริกลาบมีส่วนเกินเพื่อความปลอดภัยสูงสุดที่ 99.07% รองลงมาคือน้ำพริกตาแดง 98.24% และขนมทองม้วน 96.04% แสดงถึงความมั่นคงในการสร้างกำไร ตะกร้าหวายแม้มียอดขายไม่มากแต่ยังมีส่วนเกินเพื่อความปลอดภัยสูงถึง 80% ในขณะที่เสื้อม้งคลุมแขนยาวมีส่วนเกินเพื่อความปลอดภัยเพียง 30% และมีค่าความยืดหยุ่นของกำไรสูงสุดที่ 3.33 จึงเป็นสินค้าที่มีความเสี่ยงมากที่สุดหากยอดขายลดลง สำหรับถั่วเน่าแคบไม่สามารถคำนวณจุดคุ้มทุนได้เนื่องจากข้อมูลไม่เพียงพอ โดยสรุป น้ำพริกลาบ น้ำพริกตาแดง และขนมทองม้วนเป็นสินค้าที่มีผลการ

ดำเนินงานดีที่สุด ส่วนเสื้อม้งคลุมแขนยาวควรได้รับการพัฒนากลยุทธ์เพื่อเพิ่มยอดขายและลดความเสี่ยงทางธุรกิจ

ตารางที่ 5 การวิเคราะห์ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงของยอดขายต่อกำไรของผลิตภัณฑ์ชุมชน โดยใช้ค่าความยืดหยุ่นของกำไร (DOL) ของผลิตภัณฑ์ชุมชน

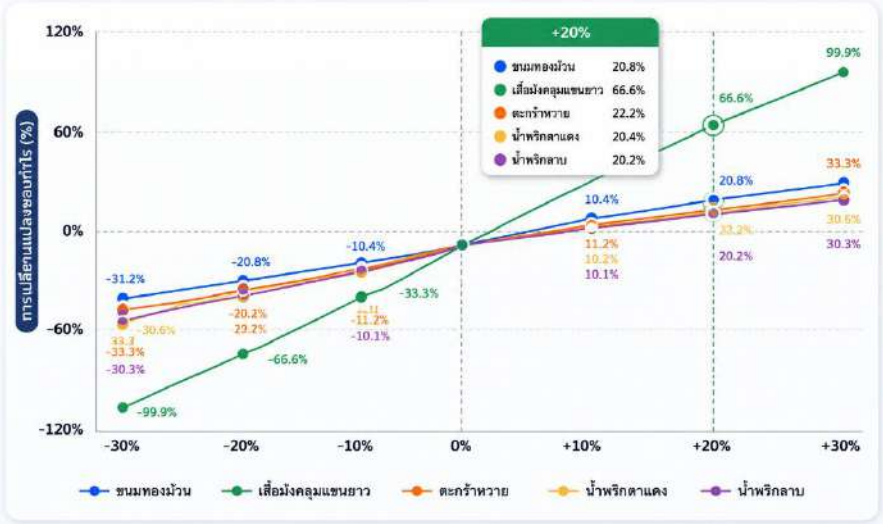
ผลิตภัณฑ์	% การเปลี่ยนแปลงของกำไร เมื่อยอดขายลดลง			ความยืดหยุ่นของกำไร (เท่า)	% การเปลี่ยนแปลงของกำไร เมื่อยอดขายเพิ่ม		
	-30%	-20%	-10%		10%	20%	30%
ขนมทองม้วน	-31.20%	-20.80%	-10.40%	1.04	10.40%	20.80%	31.20%
เสื้อม้งคลุมแขนยาว	-99.90%	-66.60%	-33.30%	3.33	33.30%	66.60%	99.90%
ตะกร้าหวาย	-37.50%	-25.00%	-12.50%	1.25	12.50%	25.00%	37.50%
น้ำพริกตาแดง	-30.60%	-20.40%	-10.20%	1.02	10.20%	20.40%	30.60%
ถั่วเน่าแคบ	0.00%	0.00%	0.00%	-	0.00%	0.00%	0.00%
น้ำพริกลาบ	-30.30%	-20.20%	-10.10%	1.01	10.10%	20.20%	30.30%

แสดงการวิเคราะห์ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงยอดขายต่อกำไร โดยใช้ค่าความยืดหยุ่นของกำไร (DOL) ของผลิตภัณฑ์ชุมชนแต่ละชนิด พบว่าเสื้อม้งคลุมแขนยาวมีค่า DOL สูงที่สุดเท่ากับ 3.33 เท่า แสดงว่ากำไรมีความอ่อนไหวต่อการเปลี่ยนแปลงของยอดขายมากที่สุด โดยหากยอดขายเพิ่มขึ้น 10% กำไรจะเพิ่มขึ้น 33.30% และหากยอดขายลดลง 10% กำไรจะลดลง 33.30% เช่นกัน ขณะที่ขนมทองม้วน ตะกร้าหวาย น้ำพริกตาแดง และน้ำพริกลาบ มีค่า DOL อยู่ระหว่าง 1.01–1.25 เท่า ทำให้กำไรเปลี่ยนแปลงในอัตราใกล้เคียงกับยอดขาย สะท้อนถึงความเสี่ยงในการดำเนินงานที่ต่ำกว่า ส่วนถั่วเน่าแคบไม่สามารถคำนวณค่า DOL ได้เนื่องจากมีกำไรส่วนเกินติดลบ โดยสรุป เสื้อม้งคลุมแขนยาวมีโอกาสสร้างกำไรเพิ่มสูงเมื่อยอดขายเติบโต แต่ก็มีความเสี่ยงสูงหากยอดขายลดลง ในขณะที่ผลิตภัณฑ์อื่นมีความมั่นคงทางกำไรมากกว่าและได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของยอดขายน้อยกว่า

ผลการวิเคราะห์ความอ่อนไหวของกำไรต่อการเปลี่ยนแปลงราคาขาย

ผลการวิเคราะห์ความอ่อนไหวของกำไรต่อการเปลี่ยนแปลงราคาขายของผลิตภัณฑ์แต่ละชนิด พบว่าเมื่อราคาขายเพิ่มขึ้น กำไรส่วนเกินต่อหน่วยของทุกผลิตภัณฑ์มีแนวโน้มเพิ่มขึ้นตามลำดับ และเมื่อราคาขายลดลง กำไรส่วนเกินต่อหน่วยจะลดลงเช่นกัน เสื้อม้งคลุมแขนยาวมีการเปลี่ยนแปลงของกำไรส่วนเกินสูงที่สุด แสดงถึงความอ่อนไหวต่อการเปลี่ยนแปลงราคาขายมากกว่าผลิตภัณฑ์อื่น ขณะที่ตะกร้าหวายและน้ำพริกลาบมีการเปลี่ยนแปลงในระดับปานกลาง ส่วนขนมทองม้วนและน้ำพริกตาแดงมีการเปลี่ยนแปลงค่อนข้างต่ำ สำหรับถั่วเน่าแคบพบว่ามีกำไรส่วนเกินติดลบในราคาฐานและกรณีที่ราคาลดลง

แต่จะเปลี่ยนเป็นบวกเมื่อราคาขายเพิ่มขึ้นตั้งแต่ร้อยละ 10 ขึ้นไป สะท้อนว่าการปรับราคาขายมีส่วนช่วยเพิ่มความสามารถในการทำกำไรของผลิตภัณฑ์ได้อย่างชัดเจน



ภาพที่ 3 การวิเคราะห์ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงยอดขายต่อกำไรของผลิตภัณฑ์ชุมชน โดยใช้ค่าความยืดหยุ่นของกำไร (DOL) ของผลิตภัณฑ์ชุมชน

จากการวิเคราะห์ความอ่อนไหว (Sensitivity Analysis) ผู้วิจัยได้ทดสอบผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงราคาขายและต้นทุนผันแปรที่ระดับ ±10% ±20% และ ±30% จากค่าฐาน เพื่อประเมินความเสี่ยงและโอกาสของผลิตภัณฑ์ชุมชนทั้ง 6 รายการ ตามแนวคิดของ Hansen et al. (2021) ที่ระบุว่า Sensitivity Analysis เป็นเครื่องมือทดสอบว่ากำไรหรือตัวแปรทางการเงินจะเปลี่ยนแปลงอย่างไรเมื่อสมมติฐานที่ใช้ในการคำนวณเปลี่ยนไป สามารถจัดกลุ่มผลิตภัณฑ์ตามระดับความเสี่ยงได้เป็น 3 ระดับ ดังนี้

กลุ่มที่ 1 ความเสี่ยงสูง — เสื้อม้งคลุมแขนยาว (DOL = 3.33) เป็นผลิตภัณฑ์ที่กำไรมีความอ่อนไหวต่อการเปลี่ยนแปลงของยอดขายสูงที่สุด เมื่อยอดขายเพิ่มขึ้น 20% กำไรจะเพิ่มขึ้นถึง 66.6% และเมื่อยอดขายเพิ่มขึ้น 30% กำไรจะเพิ่มขึ้นเกือบ 100% ในทางตรงกันข้าม หากยอดขายลดลง กำไรก็จะลดลงในอัตราที่สูงเช่นเดียวกัน จึงเป็นสินค้าที่มีทั้งโอกาสสร้างผลตอบแทนสูงและมีความเสี่ยงสูง เหมาะกับการวางแผนการตลาดและการบริหารยอดขายอย่างใกล้ชิด

กลุ่มที่ 2 ความเสี่ยงปานกลาง — ตะกร้าหวาย (DOL = 1.25) เป็นผลิตภัณฑ์ที่กำไรมีความอ่อนไหวต่อยอดขายมากกว่าสินค้ากลุ่มอื่นเล็กน้อย โดยเมื่อยอดขายเปลี่ยนแปลง 20% กำไรจะเปลี่ยนแปลงประมาณ 25% แสดงให้เห็นว่ามีความเสี่ยงในระดับปานกลาง แต่ยังสามารถควบคุมได้และมีความมั่นคงมากกว่ากลุ่มความเสี่ยงสูง

กลุ่มที่ 3 ความเสี่ยงต่ำ — ขนมทองม้วน (DOL = 1.04) น้ำพริกตาแดง (DOL = 1.02) และน้ำพริกลาบ (DOL = 1.01) ผลิตภัณฑ์กลุ่มนี้มีค่า DOL ใกล้เคียง 1 เท่า แสดงว่ากำไรเปลี่ยนแปลงในอัตราใกล้เคียงกับยอดขาย ทำให้มีความมั่นคงสูงและได้รับผลกระทบจากความผันผวนของยอดขายค่อนข้างน้อย จึงเหมาะสำหรับเป็นสินค้าหลักในการสร้างรายได้อย่างต่อเนื่องและมีความเสี่ยงทางธุรกิจต่ำ

กรณีพิเศษ ถั่วเน่าแคบไม่สามารถคำนวณค่า DOL ได้ เนื่องจากมีกำไรส่วนเกินต่อหน่วยติดลบ จึงไม่สามารถจัดกลุ่มความเสี่ยงตามเกณฑ์ DOL ได้ อย่างไรก็ตาม ผลิตภัณฑ์ดังกล่าวควรได้รับการปรับปรุงด้านต้นทุนหรือราคาขายก่อนนำมาวิเคราะห์เชิงความเสี่ยงต่อไป

5. สรุป อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

5.1 สรุปผลการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ศึกษาต้นทุนการผลิต วิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุน ปริมาณการผลิต และกำไร และประเมินความเสี่ยงทางธุรกิจและค่าความยืดหยุ่นของกำไรของผลิตภัณฑ์ชุมชนกลุ่มสตรีแม่บ้านตำบลแม่สา อำเภอแม่ริม จังหวัดเชียงใหม่ จำนวน 6 ผลิตภัณฑ์ ผลการวิจัยพบว่าผลิตภัณฑ์ทั้ง 6 ประเภทมีโครงสร้างต้นทุนแตกต่างกันตามลักษณะวัตถุดิบและกระบวนการผลิต โดยเสื้อม้งคลุมแขนยาวมีต้นทุนรวมสูงที่สุด ขนมทองม้วนมีอัตรากำไรส่วนเกินสูงที่สุด ส่วนถั่วเน่าแคบมีกำไรส่วนเกินติดลบ ตะกร้าหวายมีจุดคุ้มทุนต่ำที่สุดเพียง 1 หน่วย และเมื่อกำหนดกำไรเป้าหมาย 5,000 บาทต่อเดือน เสื้อม้งคลุมแขนยาวต้องจำหน่ายเพียง 36 หน่วย ขณะที่น้ำพริกตาแดงต้องจำหน่าย 2,387 หน่วย ในด้านความเสี่ยง พบว่าน้ำพริกลาบ น้ำพริกตาแดง และขนมทองม้วน มีส่วนเกินเพื่อความปลอดภัยสูงและค่าความยืดหยุ่นของกำไรต่ำ จึงมีความเสี่ยงทางธุรกิจต่ำ ขณะที่เสื้อม้งคลุมแขนยาวมีความเสี่ยงสูงที่สุด เนื่องจากกำไรอ่อนไหวต่อการเปลี่ยนแปลงของยอดขายมาก

5.2 อภิปรายผล

ผลการวิจัยพบว่าผลิตภัณฑ์ชุมชนทั้ง 6 ประเภทมีโครงสร้างต้นทุนแตกต่างกันตามลักษณะวัตถุดิบและกระบวนการผลิต โดยเสื้อม้งคลุมแขนยาวมีต้นทุนผันแปรและต้นทุนคงที่สูงที่สุด เนื่องจากใช้วัตถุดิบเฉพาะผ้าใยกัญชงและผ้าปักลายม้ง ซึ่งมีราคาสูง ขณะที่ผลิตภัณฑ์อาหารแปรรูปประเภทน้ำพริกและถั่วเน่าแคบมีต้นทุนต่อหน่วยต่ำ สอดคล้องกับงานวิจัยของศิริมา แก้วเกิด และคณะ (2565) ที่พบว่าโครงสร้างต้นทุนของผลิตภัณฑ์จักสานมีความผกผันกันระหว่างวัตถุดิบทางตรงและค่าแรงงานทางตรงตามประเภทของวัตถุดิบ และสอดคล้องกับมานพ ชุ่มอุ่น และคณะ (2567) ที่ระบุว่าผลิตภัณฑ์เกษตรแปรรูปในภาคเหนือมีโครงสร้างต้นทุนที่สมดุลกว่าผลิตภัณฑ์งานหัตถกรรม ผลการศึกษานี้ยืนยันว่าการจำแนกต้นทุนตามองค์ประกอบและพฤติกรรมต้นทุนอย่างเป็นระบบเป็นพื้นฐานสำคัญที่กลุ่มวิสาหกิจชุมชนยังต้องการ

การพัฒนา เนื่องจากกลุ่มสตรีแม่บ้านตำบลแม่สามีเพียงหมู่บ้านเดียวที่มีการคำนวณต้นทุน และยังไม่ครบถ้วนตามหลักวิชาการ

ในด้านการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุน ปริมาณ และกำไร พบว่าขนมทองม้วนมีอัตรากำไรส่วนเกินสูงที่สุดร้อยละ 31.05 รองลงมาคือน้ำพริกลาบร้อยละ 29.35 ขณะที่ถั่วเน่าแคบมีกำไรส่วนเกินติดลบ จึงไม่สามารถคำนวณจุดคุ้มทุนและปริมาณขายเพื่อกำไรเป้าหมายได้ ผลการศึกษาในส่วนนี้สอดคล้องกับนีรนาท เสนาจันทร์ (2566) และมาลีรัตน์ สาผิว (2566) ที่ชี้ให้เห็นว่าการวิเคราะห์ CVP ช่วยให้ผู้ประกอบการชุมชนเข้าใจความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุน ปริมาณ และกำไรอย่างเป็นระบบ และสามารถใช้กำหนดเป้าหมายการผลิตขั้นต่ำได้ อย่างไรก็ตาม งานวิจัยครั้งนี้ก้าวหน้ากว่าทั้งสองงานข้างต้นในแง่ของการคำนวณปริมาณขายเพื่อกำไรเป้าหมาย ซึ่งพบว่าเสื้อม้งคลุมแขนยาวต้องจำหน่ายเพียง 36 หน่วยต่อเดือนเพื่อให้บรรลุเป้าหมายกำไร 5,000 บาท ขณะที่น้ำพริกตาแดงต้องจำหน่ายมากถึง 2,387 กระปุก สะท้อนว่ากำไรส่วนเกินต่อหน่วยเป็นปัจจัยกำหนดความเป็นไปได้ในการบรรลุเป้าหมายกำไร ผลการศึกษานี้สนับสนุนข้อเสนอของ Horngren et al. (2012) ที่ระบุว่าการวางแผนกำไรเป้าหมายเป็นเครื่องมือที่ช่วยให้ผู้บริหารกำหนดปริมาณการผลิตและการขายล่วงหน้าได้อย่างเป็นระบบ

ในด้านการประเมินความเสี่ยงและค่าความยืดหยุ่นของกำไร ผลการศึกษาพบว่าน้ำพริกลาบ น้ำพริกตาแดง และขนมทองม้วนมีส่วนเกินเพื่อความปลอดภัยสูง ร้อยละ 99.07, 98.24 และ 96.04 ตามลำดับ และค่าความยืดหยุ่นของกำไรใกล้เคียง 1 เท่า แสดงถึงความเสี่ยงต่ำในการขาดทุน ขณะที่เสื้อม้งคลุมแขนยาวมีส่วนเกินเพื่อความปลอดภัยเพียงร้อยละ 30 และมีค่าความยืดหยุ่นของกำไรสูงถึง 3.33 เท่า ซึ่งหมายความว่าหากยอดขายลดลงร้อยละ 10 กำไรจะลดลงถึงร้อยละ 33.30 ผลการวิจัยส่วนนี้ถือเป็นจุดเด่นของงานวิจัยที่งานก่อนหน้า ได้แก่ นีรนาท เสนาจันทร์ (2566) มาลีรัตน์ สาผิว (2566) และนันทพร โกสิยาภรณ์ และคณะ (2569) ยังไม่ได้นำเสนอ เนื่องจากงานเหล่านั้นมุ่งเน้นเฉพาะการวิเคราะห์กำไรส่วนเกินและจุดคุ้มทุน โดยไม่ได้ขยายไปถึงการประเมินความเสี่ยงทางธุรกิจ ดังนั้น การบูรณาการเครื่องมือ MOS และ DOL เข้ากับ CVP Analysis ในบริบทผลิตภัณฑ์ชุมชนภาคเหนือจึงเป็นองค์ความรู้ใหม่ที่งานวิจัยนี้นำเสนอ ซึ่งสอดคล้องกับข้อเสนอของ Garrison et al. (2021) และ Lanen et al. (2011) ที่ระบุว่า MOS และ DOL เป็นเครื่องมือสำคัญในการประเมินทั้งโอกาสและความเสี่ยงของกิจการ

โดยสรุป ผลการศึกษาชี้ให้เห็นว่าการวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ และกำไร สามารถใช้เป็นเครื่องมือสำคัญในการกำหนดราคาขาย บริหารต้นทุน วางแผนกำไร และประเมินความเสี่ยงของกลุ่มผลิตภัณฑ์ชุมชนได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยเฉพาะเมื่อนำเครื่องมือทั้งหมดมาประยุกต์ใช้ร่วมกันอย่างเป็นระบบ จะช่วยให้กลุ่มสตรีแม่บ้านตำบลแม่สาสามารถตัดสินใจเชิงธุรกิจได้อย่างรอบด้านมากกว่าการพิจารณาเพียงต้นทุนหรือราคาขายเพียงด้านเดียว

5.3 ข้อจำกัดของงานวิจัย

การวิจัยครั้งนี้มีข้อจำกัดหลายประการที่อาจส่งผลต่อการนำผลการศึกษาไปใช้ในบริบทอื่น ได้แก่

1. การศึกษาครั้งนี้เก็บข้อมูลจากกลุ่มสตรีแม่บ้านตำบลแม่สา อำเภอแม่ริม จังหวัดเชียงใหม่ เพียงพื้นที่เดียว ทำให้ผลการวิจัยอาจไม่สามารถอ้างอิงหรือสรุปแทนกลุ่มผลิตภัณฑ์ชุมชนในพื้นที่อื่นที่มีบริบททางเศรษฐกิจ สังคม และทรัพยากรแตกต่างกันได้อย่างครอบคลุม
2. ผู้ให้ข้อมูลสำคัญใช้วิธีคัดเลือกแบบเจาะจงจากตัวแทน 6 หมู่บ้าน ซึ่งเหมาะสมกับการวิจัยเชิงคุณภาพ อย่างไรก็ตาม การขยายผลการวิจัยไปยังกลุ่มผู้ผลิตอื่นในวงกว้างอาจจำเป็นต้องใช้ตัวอย่างเพิ่มเติม
3. การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ และกำไร (CVP Analysis) ใช้ข้อมูลต้นทุน รายรับ และปริมาณการผลิตในช่วงเวลาที่ศึกษา ซึ่งต้นทุนวัตถุดิบ ราคาขาย และปริมาณความต้องการของตลาดอาจเปลี่ยนแปลงตามสภาวะเศรษฐกิจและฤดูกาล ส่งผลให้ผลการวิเคราะห์อาจเปลี่ยนแปลงได้ในอนาคต
4. การศึกษานี้มุ่งเน้นเฉพาะการวิเคราะห์ด้านต้นทุน ปริมาณ และกำไรของผลิตภัณฑ์ชุมชน โดยไม่ได้วิเคราะห์ปัจจัยด้านการตลาด พฤติกรรมผู้บริโภค ช่องทางการจัดจำหน่าย หรือการแข่งขันทางธุรกิจ ซึ่งอาจมีผลต่อความสามารถในการทำกำไรของผลิตภัณฑ์
5. งานวิจัยใช้ข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์และการสอบทานเอกสารหลักฐานของกลุ่มชุมชนผู้ผลิต ซึ่งอาจมีข้อจำกัดด้านความครบถ้วนและความถูกต้องของข้อมูล เนื่องจากบางกลุ่มอาจไม่มีระบบบัญชีต้นทุนที่เป็นมาตรฐานหรือมีการบันทึกข้อมูลอย่างต่อเนื่อง

5.4 ข้อเสนอแนะ

5.4.1 ข้อเสนอแนะเชิงปฏิบัติ

1. กลุ่มสตรีแม่บ้านตำบลแม่สาควรจัดทำบัญชีต้นทุนและจำแนกต้นทุนคงที่กับต้นทุนผันแปรอย่างสม่ำเสมอ เพื่อใช้เป็นข้อมูลในการกำหนดราคาขายและวางแผนกำไรได้อย่างถูกต้องและเหมาะสม โดยเฉพาะผลิตภัณฑ์ถั่วเน่าแคบที่มีกำไรส่วนเกินติดลบ ควรพิจารณาทบทวนทั้งโครงสร้างต้นทุนและราคาขาย เพื่อให้สามารถดำเนินงานได้อย่างยั่งยืน
2. ควรนำข้อมูลจุดคุ้มทุนและปริมาณขายเพื่อกำไรเป้าหมายมาใช้ในการวางแผนการผลิตและกำหนดเป้าหมายยอดขายรายเดือน เพื่อให้สามารถติดตามผลการดำเนินงานและปรับแผนได้อย่างทันท่วงที
3. ผลิตภัณฑ์ที่มีค่าความยืดหยุ่นของกำไรสูง เช่น เสื้อม้งคลุมแขนยาว ควรได้รับการบริหารจัดการอย่างใกล้ชิด โดยเน้นการรักษาฐานลูกค้าและการขยายช่องทางการจัดจำหน่าย เพื่อรักษาระดับยอดขายไม่ให้ลดลงในระดับที่ทำให้กำไรลดลงอย่างมีนัยสำคัญ

4. ผลิตภัณฑ์ที่มีส่วนเกินเพื่อความปลอดภัยสูง เช่น น้ำพริกลาบ น้ำพริกตาแดง และขนมทองม้วน ควรพิจารณาขยายกำลังการผลิตเพื่อสร้างรายได้เพิ่มเติม
5. หน่วยงานภาครัฐและเทศบาลตำบลแม่สาควรส่งเสริมความรู้ด้านบัญชีต้นทุน การบริหารต้นทุน และการวางแผนกำไรให้แก่กลุ่มสตรีแม่บ้านอย่างต่อเนื่อง โดยอาจร่วมมือกับสถาบันอุดมศึกษาในพื้นที่จัดอบรมและให้คำปรึกษาเชิงลึก เพื่อเสริมสร้างความเข้มแข็งทางเศรษฐกิจของชุมชนอย่างยั่งยืนต่อไป

5.4.2 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

1. ควรขยายขอบเขตการศึกษาไปยังกลุ่มผลิตภัณฑ์ชุมชนในตำบลหรืออำเภออื่นในจังหวัดเชียงใหม่ หรือในจังหวัดอื่นในภาคเหนือ เพื่อเปรียบเทียบโครงสร้างต้นทุน ความสามารถในการทำกำไร และระดับความเสี่ยงของผลิตภัณฑ์ชุมชนในบริบทที่แตกต่างกัน อันจะนำไปสู่การสังเคราะห์รูปแบบ (Model) การบริหารต้นทุนที่เหมาะสมกับวิสาหกิจชุมชนภาคเหนือ
2. ควรศึกษาในเชิงระยะยาว (Longitudinal Study) โดยติดตามข้อมูลต้นทุน ราคาขาย และปริมาณการผลิตของกลุ่มผู้ผลิตในหลายช่วงเวลา เพื่อวิเคราะห์แนวโน้มและผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงสภาวะเศรษฐกิจและฤดูกาลที่มีต่อความสามารถในการทำกำไรของผลิตภัณฑ์ชุมชน
3. ควรบูรณาการการวิเคราะห์ CVP เข้ากับการศึกษาปัจจัยด้านการตลาด พฤติกรรมผู้บริโภค ช่องทางการจัดจำหน่าย และการแข่งขันทางธุรกิจ ซึ่งเป็นปัจจัยภายนอกที่งานวิจัยครั้งนี้ไม่ได้ครอบคลุม เพื่อให้ได้ข้อเสนอแนะที่ครอบคลุมและสามารถนำไปประยุกต์ใช้ได้จริงในเชิงกลยุทธ์
4. ควรศึกษาเปรียบเทียบประสิทธิภาพในการบริหารต้นทุนระหว่างกลุ่มผู้ผลิตที่มีการจัดทำบัญชีต้นทุนอย่างเป็นระบบกับกลุ่มที่ไม่มีระบบบัญชีต้นทุน เพื่อยืนยันผลกระทบของการนำเครื่องมือทางบัญชีบริหารไปใช้จริงในวิสาหกิจชุมชน
5. ควรพัฒนาเครื่องมือหรือแอปพลิเคชันโดยอาจประยุกต์ใช้เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ (AI) ที่ช่วยให้กลุ่มผู้ผลิตชุมชนสามารถบันทึกข้อมูลต้นทุน คำนวณจุดคุ้มทุน วางแผนกำไรเป้าหมาย และประเมินความเสี่ยงทางธุรกิจได้ด้วยตนเอง.

6. กิตติกรรมประกาศ

ขอขอบพระคุณเทศบาลตำบลแม่สา อำเภอแม่ริม จังหวัดเชียงใหม่ ที่ให้ความอนุเคราะห์ข้อมูลและอำนวยความสะดวกในการลงพื้นที่เก็บรวบรวมข้อมูล รวมถึงกลุ่มสตรีแม่บ้านผู้ประกอบการผลิตภัณฑ์ชุมชนทั้ง 6 หมู่บ้าน ที่ให้ความร่วมมือในการให้ข้อมูล สัมภาษณ์ และแลกเปลี่ยนประสบการณ์อันเป็นประโยชน์ต่อการวิจัยครั้งนี้เป็นอย่างยิ่ง ขอขอบพระคุณคณะบริหารธุรกิจและศิลปศาสตร์ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา ที่สนับสนุนการดำเนินงานวิจัยจนสำเร็จลุล่วงด้วยดี

7.เอกสารอ้างอิง

กระทรวงการท่องเที่ยวและกีฬา. (2567). *สถิตินักท่องเที่ยวและรายได้จากการท่องเที่ยวจังหวัดเชียงใหม่ ปี 2567*. กระทรวงการท่องเที่ยวและกีฬา.

เดชา อินเด. (2555). *การบัญชีต้นทุน*. บริษัท ธนาเพรส จำกัด.

เทศบาลตำบลแม่สา. (2568, 28 พฤศจิกายน). *ข้อมูลทั่วไปและแผนพัฒนาท้องถิ่นเทศบาลตำบลแม่สา อำเภอแม่ริม จังหวัดเชียงใหม่*. *https://maesa.go.th/public/person/data/chart/structure_id/31/menu/1689*

นันทพร โกสิยาภรณ์, นันทิกานต์ ประสพสุข, บูรฮัน ยูนิ, ไฟซอล ฮามะ, อิลมี เตะ และนูรฮายาตี มูซอ. (2569). การวิเคราะห์ต้นทุนและจุดคุ้มทุนผลิตภัณฑ์สบู่น้ำผึ้งชันโรง ของกลุ่มวิสาหกิจชุมชนกลุ่มชันโรงบ้านลำภู ตำบลลำภู อำเภอเมือง จังหวัดนราธิวาส. *วารสารวิจัยและพัฒนาอนุภูมิภาคลุ่มน้ำโขง, 5*(1), "99-111".

นีรนาท เสนาจันทร์. (2566). การวิเคราะห์ต้นทุนและจุดคุ้มทุนในการประกอบธุรกิจผลิตปลาร้าบองสมุนไพรของกลุ่มวิสาหกิจชุมชนบ้านหนองผือ อำเภอบ้านไผ่ จังหวัดขอนแก่น. *วารสารวิชาการและวิจัยมหาวิทยาลัยภาคตะวันออกเฉียงเหนือ, 13*(4), "151-163".

ภาวินีย์ ธนาอนวัช. (2563). การบริหารต้นทุนการผลิตและการวางแผนกำไรผลิตภัณฑ์ของกลุ่มวิสาหกิจชุมชนตำบลบางนางร้า อำเภอบางปะหัน จังหวัดพระนครศรีอยุธยา เพื่อยกระดับเศรษฐกิจชุมชน. *วารสารวิชาการมหาวิทยาลัยราชภัฏกาญจนบุรี, 9*(1), "47-56".

ภาวินีย์ ธนาอนวัช และเพ็ญนภา หวังที่ชอบ. (2567). การวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตและผลตอบแทนของผลิตภัณฑ์จักสานพลาสติกกลุ่มแม่บ้านศรีพราน อำเภอแสวงหา จังหวัดอ่างทอง. *วารสารวิทยาการจัดการปริทัศน์, 26*(1), "177-190".

มานพ ชุ่มอุ่น, อภิณัฏศ์ ญาณทักษะ, วาริพิณ มงคลสมัย และแวววรรณ ละอองศรี. (2567). การวิเคราะห์ต้นทุนและผลตอบแทนจากการลงทุน กรณีศึกษา กลุ่มผู้ผลิตน้ำพริกตาแดง ตำบลป่าตุ้ม อำเภอพร้าว จังหวัดเชียงใหม่. *วารสารวิชาการสังคมศาสตร์เครือข่ายวิจัยประชาชื่น, 6*(3), "89-100".

มาลีรัตน์ สาผิว. (2566). การวิเคราะห์ต้นทุนและจุดคุ้มทุนในการผลิตปลาส้มจากปลาตะเพียน : กรณีศึกษาวิสาหกิจชุมชนของกลุ่มแปรรูปปลาบ้านหนองทุ่ม อำเภอสีชมพู จังหวัดขอนแก่น. *การประชุมวิชาการและการนำเสนอผลงานวิจัยระดับชาติครั้งที่ 10 และระดับนานาชาติครั้งที่ 8 (2566)*, มหาวิทยาลัยภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. "866-874".

ลินนภัสร์ วุฒิกนกกัญจน์, นลินี อัศวธิติสกุล และนิชฎา กีรติอุไร. (2567). ต้นทุนและผลตอบแทนจากการผลิตผลิตภัณฑ์สินค้าหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์ (OTOP) ที่นอนปิกนิกของชุมชนบ้านหนองยารักษ์ ตำบลพุดซา อำเภอเมือง จังหวัดนครราชสีมา. *วารสารชุมชนวิจัยและพัฒนาสังคม, 18*(1), "39-57".

ศิริมา แก้วเกิด, ภคพล สุนทรโรจน์, ปรางทิพย์ สุขเจริญดีแท้ และไสว เทศพันธ์. (2565). การวิเคราะห์ต้นทุนและผลตอบแทนของการทำเครื่องจักรสานผักตบชวาและหวาย กรณีศึกษา กลุ่มวิสาหกิจชุมชนจักรสานผักตบชวาและหวาย ตำบลบ้านรี จังหวัดอ่างทอง. *วารสารวิชาการนอร์ทเทิร์น, 9*(3), "124-137".

สำนักงานสภาพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ. (2561). *ยุทธศาสตร์ชาติ 20 ปี พ.ศ. 2561–2580*. สำนักนายกรัฐมนตรี.

สำนักงานปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์. (2568). *ข้อมูลพื้นฐานของจังหวัดเชียงใหม่*. https://www.opsmoac.go.th/chiangmai-dwl-files-481091791049

สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์. (2568ก). *การบัญชีต้นทุน* (พิมพ์ครั้งที่ 5). บริษัท พิมพ์ดี จำกัด.

สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์. (2568ข). *การบัญชีบริหาร* (พิมพ์ครั้งที่ 3). บริษัท กรีนไลฟ์ พริ้นติ้งเฮ้าส์ จำกัด.

สุปราณี ศุกระเศรณี, ศุภสิน สุริยะ, อำนาจ รัตนสุวรรณ, และ ธีรเสฏฐ์ ศิรธนานนท์. (2568). *การบัญชีบริหาร* (พิมพ์ครั้งที่ 9). ศูนย์หนังสือจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

Denzin, N. K. (1978). *The research act: A theoretical introduction to sociological methods* (2nd ed.). McGraw-Hill.

Garrison, R. H., Noreen, E. W., & Brewer, P. C. (2021). *Managerial accounting* (17th ed.). McGraw-Hill.

Hansen, D. R., Mowen, M. M., & Heitger, D. L. (2021). *Cost management: Accounting and control* (5th ed.). Cengage Learning.

Horngren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2012). *Cost accounting: A managerial emphasis* (14th ed.). Pearson Education.

Lanen, W. N., Anderson, S. W., & Maher, M. W. (2011). *Fundamentals of cost accounting* (3rd ed.). McGraw-Hill.

Vanderbeck, E. J. (2010). *Principles of cost accounting* (15th ed.). South-Western Cengage Learning.

Zimmerman, J. L. (2011). *Accounting for decision making and control* (7th ed.). McGraw-Hill/Irwin.

นวัตกรรมการบัญชีเพื่อยกระดับการบริหารจัดการวิสาหกิจชุมชนชาติพันธุ์สู่ความยั่งยืน: บทบาทของข้อมูลทางบัญชีในกระบวนการพัฒนาแบบมีส่วนร่วม

Accounting Innovation for Elevating Ethnic Community Enterprise Management toward Sustainability: The Role of Accounting Information in Participatory Development Process.

ศศิพัชร์ อริยะกูร[1], คทาชา ศรีฟ้าเลื่อน[2]

Sasipat Ariyakoon[1], Katacha Srifaluean[2]

[1]คณะบริหารธุรกิจและศิลปศาสตร์ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา

[2]วิทยาลัยเทคโนโลยีและสหวิทยาการ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา

บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ (1) วิเคราะห์ข้อจำกัดและความต้องการด้านระบบข้อมูลทางบัญชีของวิสาหกิจชุมชนกลุ่มท่องเที่ยวชาติพันธุ์ไตลื้อ บ้านลวงเหนือ จังหวัดเชียงใหม่ และ (2) พัฒนา ทดลองใช้ และประเมินนวัตกรรมการบัญชีที่เหมาะสมกับบริบทชุมชน โดยใช้ระเบียบวิธีวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วม (Participatory Action Research: PAR) จำนวน 4 วงจร ผู้ให้ข้อมูลหลัก 17 คน คัดเลือกแบบเจาะจง เก็บข้อมูลด้วยการสัมภาษณ์กึ่งโครงสร้าง การสนทนากลุ่ม และการวิเคราะห์เอกสาร วิเคราะห์ข้อมูลด้วยการวิเคราะห์เชิงเนื้อหา SWOT/TOWS และการเปรียบเทียบก่อน–หลัง

ผลการวิจัยพบว่า ระบบบัญชีเดิมมีข้อจำกัดสำคัญ ได้แก่ การบันทึกข้อมูลซ้ำซ้อน การขาดระบบควบคุมภายใน การไม่สามารถจัดทำรายงานการเงินรายเดือน และการใช้ข้อมูลบัญชีเพื่อการตัดสินใจอย่างจำกัด ขณะที่ชุมชนต้องการระบบบัญชีที่ใช้งานง่าย ต้นทุนต่ำ โปร่งใส และสามารถแสดงรายรับ–รายจ่ายแยกตามกิจกรรมท่องเที่ยวได้อย่างชัดเจน นวัตกรรมที่พัฒนาขึ้นคือระบบบัญชีดิจิทัลบนโปรแกรมตารางคำนวณบนคลาวด์ ออกแบบตามหลักเทคโนโลยีที่เหมาะสมและการออกแบบที่ยึดผู้ใช้เป็นศูนย์กลาง ประกอบด้วยส่วนบันทึกรายได้ ค่าใช้จ่าย รายงานรายรับ–รายจ่ายรายเดือน และงบกำไรขาดทุน

ผลการทดลองใช้พบว่า ระบบบัญชีใหม่ช่วยลดความซ้ำซ้อนจากสมุดบัญชี 7 เล่ม เป็นไฟล์ดิจิทัลเดียว เพิ่มความโปร่งใส เสริมการควบคุมภายใน และทำให้ผู้รับผิดชอบบัญชีที่ไม่มีพื้นฐานบัญชีสามารถจัดทำรายงานการเงินได้อย่างมีประสิทธิภาพ การติดตามผลหลังสิ้นสุดโครงการ 2 ปีพบว่า กลุ่มยังคงใช้ระบบต่อเนื่อง สมาชิกเพิ่มจาก 21 เป็น 32 คน ความขัดแย้งด้านการจัดสรรรายได้ลดลง และเกิดเครือข่ายท่องเที่ยวใหม่ในลุ่มแม่น้ำกวง โดยมีผลตอบแทนทางสังคมเบื้องต้น (SROI) เท่ากับ 1.98:1 ผลการวิจัยสะท้อนว่านวัตกรรมการบัญชีที่พัฒนาร่วมกับชุมชนสามารถเป็นต้นแบบของระบบบัญชีที่ชุมชนเป็นเจ้าของบริหารจัดการได้เอง และขยายผลสู่วิสาหกิจชุมชนชาติพันธุ์อื่นได้

คำสำคัญ: นวัตกรรมการบัญชี, วิสาหกิจชุมชนชาติพันธุ์, การวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วม, ความยั่งยืน

---

[2] วิทยาลัยเทคโนโลยีและสหวิทยาการ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา Interdisciplinary and Technological Colle Rajamangala University of Technology Lanna, buncha001@rmutl.ac.th

Abstract

This study aimed to (1) analyze the limitations and needs of the accounting information system of the Tai Lue Ethnic Tourism Community Enterprise in Ban Luang Nuea, Chiang Mai Province, and (2) develop, implement, and evaluate an accounting innovation appropriate to the community context through a participatory process. The study employed participatory action research (PAR) comprising four cycles. Key informants included 17 purposively selected participants. Data were collected through semi-structured interviews, focus group discussions, and document analysis, and were analyzed using content analysis, SWOT/TOWS analysis, and pre–post comparison.

The findings revealed that the existing accounting system had key limitations, including redundant manual recording, insufficient internal control, inability to prepare monthly financial reports, and limited use of accounting information for decision-making. The community required an accounting system that was simple, low-cost, transparent, and capable of presenting income and expenses by tourism activity. In response, a cloud-based spreadsheet accounting system was developed based on the principles of appropriate technology and user-centered design. The system consisted of four main components: revenue recording, expense recording, monthly income–expense reporting, and income statement preparation.

The implementation results showed that the new system reduced redundant records from seven manual books to a single digital file, enhanced transparency, strengthened internal control, and enabled accounting personnel without formal accounting backgrounds to prepare monthly financial reports effectively. A two-year follow-up indicated that the community continued to use the system, membership increased from 21 to 32 members, conflicts over revenue allocation decreased, and a new tourism network emerged in the Kuang River Basin. The preliminary Social Return on Investment (SROI) was 1.98:1. The findings demonstrate that community-based accounting innovation can serve as a practical model for a community-owned and self-managed accounting system and can be scaled to other ethnic community enterprises.

Keywords: Accounting Innovation, Ethnic Community Enterprise, Participatory Action Research, Sustainability

1. บทนำ

วิสาหกิจชุมชนด้านการท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรมในกลุ่มชาติพันธุ์ เป็นกลไกสำคัญของการพัฒนาเศรษฐกิจฐานรากที่สอดคล้องกับแนวนโยบาย BCG Economy (Bio-Circular Green) และเป้าหมายการพัฒนาที่ยั่งยืน (SDGs) โดยเฉพาะ SDG 8: งานที่มีคุณค่าและการเติบโตทางเศรษฐกิจ) และ SDG 10: ลดความเหลื่อมล้ำ (United Nations, 2015) แผนยุทธศาสตร์ชาติ 20 ปี (พ.ศ. 2561–2580) ยังกำหนดให้การพัฒนาทุนทางวัฒนธรรมและการท่องเที่ยวชุมชนเป็นเครื่องมือในการสร้างความเข้มแข็งทางเศรษฐกิจในระดับพื้นที่ (สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ, 2561) ปัญหาสำคัญที่ยังไม่ได้รับการแก้ไข คือการปรับตัวของระบบข้อมูลทางบัญชีในวิสาหกิจชุมชน ซึ่งส่งผลโดยตรงต่อความสามารถในการบริหารจัดการ ความโปร่งใส และความยั่งยืน งานวิจัยที่ผ่านมาแสดงให้เห็นว่า วิสาหกิจชุมชนไทยจำนวนมากยังประสบปัญหาระบบบัญชีที่ไม่เป็นระบบ ขาดการควบคุมภายใน และไม่สามารถจัดทำรายงานทางการเงินที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจได้ (พิมลวรรณ เกตพันธ์ และคณะ, 2555; กฤษณะ ดาราเรือง, 2560; อุทัย ปริญญาสุทธินันท์, 2560)

มีงานวิจัยที่ศึกษากระบวนการพัฒนานวัตกรรมการบัญชีที่เหมาะสมผ่านกระบวนการมีส่วนร่วม โดยเฉพาะในบริบทวิสาหกิจชุมชนชาติพันธุ์ซึ่งมีความซับซ้อนเฉพาะตัว ทั้งในด้านโครงสร้างรายได้จากหลายกิจกรรม การพึ่งพาทุนวัฒนธรรม และความจำเป็นในการจัดสรรรายได้อย่างเป็นธรรมเพื่อรักษาความสามัคคีของชุมชน ช่องว่างสำคัญจึงอยู่ที่การบูรณาการนวัตกรรมการบัญชีกับบริบทชาติพันธุ์ การศึกษาบทบาทของข้อมูลทางบัญชีในฐานะกลไกสร้างความโปร่งใสและความไว้วางใจ และการติดตามผลกระทบระยะยาวหลังสิ้นสุดโครงการวิจัย

วิสาหกิจชุมชนกลุ่มท่องเที่ยวโดยชุมชนชาติพันธุ์ไตลื้อ ตำบลลวงเหนือ อำเภอดอยสะเก็ด จังหวัดเชียงใหม่ ดำเนินกิจกรรมด้านการท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรมโดยชุมชนมาตั้งแต่ปี 2555 มีสมาชิกเริ่มต้น 21 คน รายได้ของกลุ่มมาจากหลายกิจกรรม เช่น การนำเที่ยวเชิงวัฒนธรรม การจำหน่ายผลิตภัณฑ์ชุมชน และการให้บริการอาหารและที่พัก ทำบัญชีโดยใช้การบันทึกรายการสมุดบัญชีมือจำนวน 7 เล่ม แต่ก็ยังไม่สามารถสะท้อนฐานะการเงิน จัดทำรายงานต่อสมาชิก หรือรองรับการจัดสรรรายได้จากหลายกิจกรรมได้ ข้อจำกัดนี้กระทบต่อความสามารถในการบริหารจัดการของกลุ่ม วิสาหกิจชุมชนจึงจำเป็นต้องพัฒนานวัตกรรมการบัญชีที่เหมาะสมกับบริบทและศักยภาพของชุมชนเพื่อยกระดับการบริหารจัดการอย่างความยั่งยืน

งานวิจัยนี้มุ่งศึกษาว่ากระบวนการพัฒนานวัตกรรมการบัญชีแบบมีส่วนร่วมส่งผลต่อการยกระดับการบริหารจัดการและความยั่งยืนของวิสาหกิจชุมชนชาติพันธุ์อย่างไร โดยมีวัตถุประสงค์ 2 ประการ คือ (1) วิเคราะห์ข้อจำกัดและความต้องการด้านระบบข้อมูลทางบัญชีของวิสาหกิจชุมชนกลุ่มท่องเที่ยวชาติพันธุ์ไตลื้อ บ้านลวงเหนือ จังหวัดเชียงใหม่ และ (2) พัฒนา ทดลองใช้ และประเมินนวัตกรรมการบัญชีที่เหมาะสมผ่านกระบวนการมีส่วนร่วม

ปัญหาการวิจัย คำถามการวิจัย ข้อเสนอเชิงแนวคิด และวัตถุประสงค์การวิจัย

ระบบข้อมูลทางบัญชีเดิมของวิสาหกิจชุมชนชาติพันธุ์ไตลื้อ บ้านลวงเหนือ ขาดความเป็นระบบ ไม่สามารถใช้เป็นฐานข้อมูลเพื่อการบริหารจัดการกลุ่มวิสาหกิจชุมชนได้อย่างเป็นระบบ คำถามการวิจัย (1) ระบบบัญชีเดิมของกลุ่มมีข้อจำกัดและความต้องการด้านระบบข้อมูลทางบัญชีอย่างไร และ (2) นวัตกรรมการบัญชีที่เหมาะสมกับบริบทชุมชนควรมีลักษณะอย่างไรและเมื่อพัฒนาผ่านกระบวนการมีส่วนร่วมแล้วส่งผลต่อการบริหารจัดการและความยั่งยืนของกลุ่มอย่างไร

2. การทบทวนวรรณกรรมและกรอบแนวคิดการวิจัย

2.1 นวัตกรรมการบัญชีและบทบาทของข้อมูลทางบัญชีในการบริหารองค์กร

นวัตกรรมการบัญชี (Accounting Innovation) หมายถึง การนำแนวคิด เครื่องมือ กระบวนการ หรือเทคโนโลยีใหม่มาประยุกต์ใช้ในการจัดเก็บ ประมวลผล และรายงานข้อมูลทางการเงิน เพื่อเพิ่มคุณภาพ ความถูกต้องและประโยชน์ใช้สอยของข้อมูลต่อการบริหารจัดการองค์กรแนวคิดนี้ต่อยอดจากมุมมอง นวัตกรรมของSchumpeter(1934/1962)ที่มองนวัตกรรมเป็นการสร้างคุณค่าใหม่จากการผสมผสาน ทรัพยากรเดิมในรูปแบบใหม่สำหรับวิสาหกิจชุมชนนวัตกรรมการบัญชีจึงไม่จำเป็นต้องเป็นเทคโนโลยีที่ซับซ้อน แต่เป็นการออกแบบระบบข้อมูลทางบัญชีที่เรียบง่าย ต้นทุนต่ำ และเหมาะสมกับบริบทผู้ใช้

แนวคิดนวัตกรรมการบัญชีครอบคลุมการพัฒนาเครื่องมือ กระบวนการ และเทคโนโลยีที่ใช้ในการจัดเก็บ ประมวลผล และรายงานข้อมูลทางการเงิน ในมุมมองของแนวคิดความไม่สมมาตรของข้อมูล (Information Asymmetry) ของ Akerlof (1970) เมื่อคู่กรณีฝ่ายหนึ่งมีข้อมูลมากกว่าอีกฝ่าย ย่อมเกิดความได้เปรียบ-เสียเปรียบและความไม่ไว้วางใจในการทำธุรกรรม ข้อมูลทางบัญชีที่โปร่งใสจึงเป็นกลไกสำคัญในการลดความไม่สมมาตรของข้อมูลระหว่างผู้รับผิดชอบบัญชีกับสมาชิกวิสาหกิจชุมชน สำหรับวิสาหกิจชุมชน ข้อมูลทางบัญชีที่โปร่งใสจึงมีความสำคัญมากกว่าการบันทึกรายการ เพราะเกี่ยวข้องกับความไว้วางใจ การตรวจสอบ และการตัดสินใจร่วมของสมาชิก

แนวคิดนี้สอดคล้องกับแนวทางการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดเล็กที่ให้ความสำคัญกับประโยชน์ใช้สอยของข้อมูลมากกว่าความสมบูรณ์แบบของกระบวนการ และสอดคล้องกับข้อค้นพบที่ชี้ว่าคุณภาพของข้อมูลทางการเงินสัมพันธ์กับการอยู่รอดและการเติบโตของกิจการขนาดเล็ก ดังนั้น การพัฒนานวัตกรรมการบัญชีสำหรับวิสาหกิจชุมชนจึงควรมุ่งสร้างระบบข้อมูลที่ใช้งานได้จริง เข้าใจง่าย และสนับสนุนการบริหารจัดการของกลุ่ม

ในบริบทของงานวิจัยนี้ ข้อมูลทางบัญชีจึงไม่ได้มีบทบาทเพียงในฐานะข้อมูลทางการเงินสำหรับการบันทึกย้อนหลังเท่านั้น แต่ยังเป็นเครื่องมือที่ช่วยให้สมาชิกมองเห็นสถานะของกลุ่ม ติดตามการจัดสรรรายได้ และใช้ข้อมูลประกอบการตัดสินใจร่วมกันได้อย่างเป็นระบบ นวัตกรรมการบัญชีที่เหมาะสมจึงควรถูกออกแบบให้สอดคล้องกับลักษณะขององค์กรขนาดเล็ก มีต้นทุนไม่สูง ใช้งานได้ในบริบทจริง และช่วยเสริมทั้งประสิทธิภาพการบริหารจัดการและความโปร่งใสภายในกลุ่ม

งานวิจัยเกี่ยวกับระบบบัญชีของวิสาหกิจชุมชนของประเทศไทย มีข้อจำกัดสำคัญของการบัญชี คือ ไม่มีการบันทึกรายการ การบันทึกบัญชีที่ไม่เป็นระบบ การขาดการควบคุมภายใน และการไม่สามารถใช้ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจ (พิมลวรรณ เกตพันธ์ และคณะ, 2555) ขณะที่การจัดการความรู้ภายในกลุ่มเป็นปัจจัยสำคัญต่อความยั่งยืนของวิสาหกิจชุมชน (ณัฐกร เชื้อปุย, 2565) ในด้านนวัตกรรมและเทคโนโลยีทางบัญชีปัจจุบัน การเปลี่ยนผ่านสู่ระบบบัญชีดิจิทัล เช่น โปรแกรมตารางคำนวณบนคลาวด์ (Cloud-based Spreadsheet) และระบบสารสนเทศทางการบัญชี (Accounting Information System: AIS) เป็นเครื่องมือต้นทุนต่ำที่เหมาะสมสำหรับองค์กรขนาดเล็กในประเทศกำลังพัฒนา (Eierle et al., 2014) ทั้งนี้ คุณภาพของข้อมูลทางการเงินมีความสัมพันธ์กับการอยู่รอดและการเติบโตของกิจการขนาดเล็ก (Cassar, 2009) ประโยชน์ของนวัตกรรมทางบัญชีดังกล่าวจึงครอบคลุมการเพิ่มความโปร่งใส การเสริมการควบคุมภายใน การสนับสนุนการตัดสินใจ และการลดความซ้ำซ้อนของงาน ซึ่งล้วนหนุนเสริมความยั่งยืนของวิสาหกิจชุมชน [ต้องเติมข้อมูลจริงจากผู้วิจัย: เพิ่มงานวิจัยปัจจุบัน (พ.ศ. 2563-2567) ด้านบัญชีดิจิทัล/AIS สำหรับ SMEs และวิสาหกิจชุมชน อย่างน้อย 2-3 รายการ]

2.2 เทคโนโลยีที่เหมาะสมและการเปลี่ยนผ่านสู่ดิจิทัลในบริบทชุมชน

Schumacher (1973) เสนอหลักเทคโนโลยีที่เหมาะสม (Appropriate Technology) เทคโนโลยีที่มีประสิทธิภาพสูงสุดสำหรับชุมชนไม่ใช่เทคโนโลยีที่ซับซ้อนที่สุด คือเทคโนโลยีที่สอดคล้องกับทักษะ ทรัพยากร และบริบทของผู้ใช้ Norman (1988) เสริมด้วยหลักการออกแบบที่ยึดผู้ใช้เป็นศูนย์กลาง (User-Centered Design) ที่เน้นว่าเครื่องมือที่ดีต้องสอดคล้องกับ Mental Model ของผู้ใช้ ไม่ใช่บังคับให้ผู้ใช้ปรับตัวตามเครื่องมือ ในบริบทการบัญชี Eierle et al. (2014) ชี้ว่าโปรแกรมตารางคำนวณบนคลาวด์ (Cloud-based Spreadsheet) เป็นสะพานเชื่อมที่เหมาะสมระหว่างการบัญชีมือและระบบดิจิทัลสำหรับองค์กรขนาดเล็กในประเทศที่กำลังพัฒนา เนื่องจากมีต้นทุนต่ำ เข้าถึงได้ผ่านสมาร์ทโฟน รองรับการทำงานร่วมกันแบบเรียลไทม์ และมีความยืดหยุ่นสูงในการออกแบบ Rogers (2003) ยืนยันจากทฤษฎีการแพร่กระจายของนวัตกรรมว่าปัจจัยที่กำหนดการยอมรับนวัตกรรมในชุมชนได้แก่ความเข้ากันได้กับบริบท (Compatibility) ระดับความซับซ้อนที่ต่ำ (Low Complexity) และความสามารถในการสังเกตผล (Observability)

2.3 การควบคุมภายใน ทุนทางสังคม และความยั่งยืนของวิสาหกิจชุมชน

กรอบการควบคุมภายใน COSO (2013) กำหนดองค์ประกอบ 5 ด้าน ที่ครอบคลุมตั้งแต่สภาพแวดล้อมการควบคุมจนถึงการติดตามผล แม้พัฒนาสำหรับองค์กรขนาดใหญ่ แต่หลักการพื้นฐาน เช่น การแบ่งแยกหน้าที่ (Segregation of Duties) และการจัดทำเอกสารหลักฐาน (Documentation) สามารถประยุกต์ใช้ในวิสาหกิจชุมชนผ่านกลไกควบคุมแบบชดเชย (Compensating Controls) พิมลวรรณ เกตพันธ์ และคณะ (2555) พบว่าการควบคุมภายในที่เหมาะสมสัมพันธ์กับความโปร่งใสและความน่าเชื่อถือทางการเงินของวิสาหกิจชุมชนไทย Putnam (1993) เชื่อมโยงความโปร่งใสทางการเงินกับทุนทางสังคม (Social Capital) โดยชี้ว่าความไว้วางใจ (Trust) เป็นองค์ประกอบที่ขับเคลื่อนความร่วมมือในชุมชน

ระบบบัญชีที่โปร่งใสจึงไม่ใช่เพียงเครื่องมือทางบัญชี แต่เป็นกลไกสร้างและรักษาทุนทางสังคมที่เป็นฐานรากของความยั่งยืน แนวคิดนี้สอดคล้องกับ Elkington (1997) ที่เสนอกรอบ Triple Bottom Line ซึ่งมองความยั่งยืนขององค์กรผ่าน 3 มิติ ได้แก่ เศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม โดยมิติสังคมรวมถึงความโปร่งใสและความยุติธรรมในการกระจายผลประโยชน์

2.4 การวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วมและการถ่ายทอดความรู้ข้ามสาขา

Kemmis และ McTaggart (1988) พัฒนา PAR ในฐานะกระบวนการวิจัยที่สร้างองค์ความรู้เชิงปฏิบัติ (Practical Knowledge) ควบคู่กับการแก้ปัญหาจริงผ่านวงจร วางแผน-ปฏิบัติ-สังเกต-สะท้อนคิด Reason และ Bradbury (2001) ขยายแนวคิดนี้โดยเน้น PAR สร้างความรู้ที่ฝังในบริบทชุมชน (Situated Knowledge) ซึ่งยั่งยืนกว่าความรู้ที่นำเข้าจากภายนอก Chambers (1994) ยืนยันว่าการพัฒนาที่ให้ชุมชนมีส่วนร่วมในการออกแบบและทดสอบเครื่องมือส่งผลให้อัตราการนำไปใช้ต่อเนื่องสูงกว่าการพัฒนาแบบ Top-Down ในมิติของการถ่ายทอดความรู้ Szulanski (1996) ชี้ว่าอุปสรรคสำคัญไม่ใช่ความสามารถของผู้รับ แต่คือความเหนียวหนืดของความรู้ (Knowledge Stickiness) ที่เกิดจากการออกแบบกระบวนการถ่ายทอดที่ไม่เหมาะสม ข้อเสนอนี้มีนัยสำคัญสำหรับการพัฒนาระบบบัญชีในชุมชนเพราะชี้ให้เห็นว่าการลงทุนในการออกแบบเครื่องมือที่เหมาะสมสำหรับผู้ใช้ที่ไม่มีพื้นฐานบัญชีมีความคุ้มค่าสูงและยั่งยืนกว่าการฝึกอบรมวิชาชีพเฉพาะทาง Nonaka และ Takeuchi (1995) เสริมด้วยกระบวนการ Externalization ที่แปลงความรู้โดยนัย (Tacit Knowledge) ของผู้ปฏิบัติออกเป็นเครื่องมือที่ถ่ายทอดและใช้งานได้

2.5 การสังเคราะห์วรรณกรรมและกรอบแนวคิดการวิจัย

การทบทวนวรรณกรรมข้างต้นนำไปสู่ข้อสังเคราะห์ที่สำคัญ 3 ประการ ประกอบด้วย ประการแรก นวัตกรรมการบัญชีที่เหมาะสมสำหรับวิสาหกิจชุมชนต้องบูรณาการหลักการ Appropriate Technology (Schumacher, 1973) กับ User-Centered Design (Norman, 1988) และ Diffusion of Innovation (Rogers, 2003) เพื่อให้เกิดการยอมรับและใช้งานได้จริง ประการที่สอง ข้อมูลทางบัญชีที่มีคุณภาพมีบทบาทเกินกว่าการบันทึกรายการ ซึ่งเป็นกลไกลดปัญหา Agency (Jensen & Meckling, 1976) สร้างทุนทางสังคม (Putnam, 1993) และขับเคลื่อนความยั่งยืนในมิติ Triple Bottom Line (Elkington, 1997) ประการที่สาม กระบวนการ PAR เป็นเส้นทางที่เหมาะสมในการพัฒนานวัตกรรมการบัญชีสำหรับชุมชนเพราะสร้างทั้งองค์ความรู้เชิงปฏิบัติที่ยั่งยืนและแก้ปัญหาจริงในบริบทชุมชนพร้อมกัน กรอบแนวคิดการวิจัยนี้จึงมีลักษณะ 3 ชั้น ได้แก่ ชั้นกระบวนการ (PAR Spiral Cycles) ชั้นเครื่องมือ (Appropriate Accounting Innovation ผ่าน UCD) และชั้นผลลัพธ์ (ความยั่งยืนในมิติเศรษฐกิจ สังคม และการบริหารจัดการ) โดยมีคำถามสำคัญว่ากระบวนการในชั้นแรกส่งผลต่อคุณภาพของชั้นเครื่องมือและระดับของผลลัพธ์อย่างไร

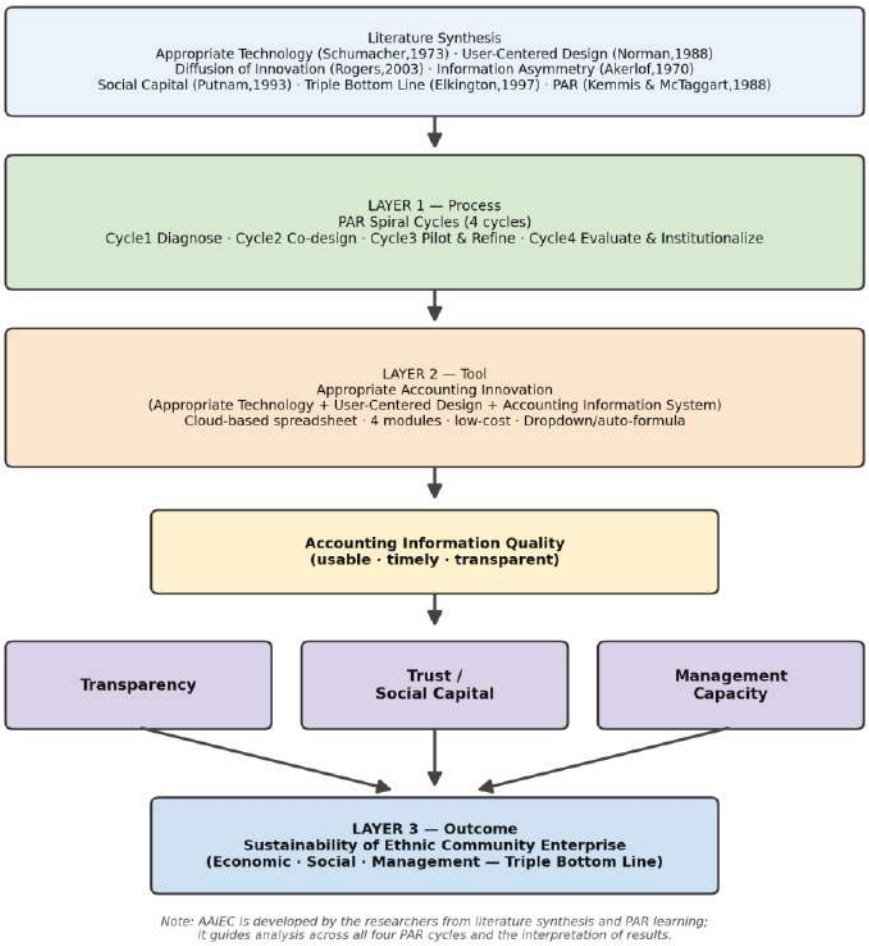
การสังเคราะห์นี้ ใช้แนวคิดความไม่สมมาตรของข้อมูล (Information Asymmetry) ของ Akerlof (1970) เนื่องจากบทบาทของข้อมูลทางบัญชีในวิสาหกิจชุมชนเกี่ยวข้องกับการลดช่องว่างของข้อมูลและการสร้างความไว้วางใจระหว่างผู้ทำบัญชีกับสมาชิกของกลุ่มวิสาหกิจชุมชน

จากข้อสังเคราะห์ดังกล่าว งานวิจัยนี้จึงเสนอกรอบแนวคิด "Appropriate Accounting Innovation for Ethnic Community Enterprise (AAIEC Model)" เพื่อใช้เป็นกรอบในการวิเคราะห์กระบวนการพัฒนาระบบบัญชีในวิสาหกิจชุมชนชาติพันธุ์ไตลื้อ กรอบแนวคิดนี้ประกอบด้วยองค์ประกอบ 3 ระดับเชื่อมโยงกันอย่างเป็นระบบ ได้แก่ (1) กระบวนการวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วม (PAR Spiral Cycles) ซึ่งกำหนดวิธีที่ชุมชนและนักวิจัยร่วมกันวินิจฉัยปัญหา ออกแบบ พัฒนา ทดลองใช้ และสะท้อนผลของระบบบัญชี (2) นวัตกรรมการบัญชีที่เหมาะสม (Appropriate Accounting Innovation) ซึ่งเป็นผลลัพธ์ของการบูรณาการของหลักการเทคโนโลยีที่เหมาะสม (Appropriate Technology) การออกแบบที่ยึดผู้ใช้งานเป็นศูนย์กลาง (User-Centered Design) และนวัตกรรมการบัญชีในฐานะระบบสารสนเทศทางการเงิน และ (3) ผลลัพธ์ด้านความยั่งยืนของวิสาหกิจชุมชนชาติพันธุ์ ทั้งในมิติความโปร่งใสทางการเงิน ความไว้วางใจและทุนทางสังคมของสมาชิก ตลอดจนความสามารถในการบริหารจัดการและการกระจายประโยชน์สู่ชุมชน

กรอบแนวคิด AAIEC Model นี้คณะผู้วิจัยพัฒนาขึ้น จากการสังเคราะห์วรรณกรรมข้างต้นร่วมกับบทเรียนที่ได้จากกระบวนการวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วม โดยสังเคราะห์จากแนวคิดหลัก 7 แนวคิด ได้แก่ เทคโนโลยีที่เหมาะสม (Schumacher, 1973) การออกแบบที่ยึดผู้ใช้เป็นศูนย์กลาง (Norman, 1988) การแพร่กระจายนวัตกรรม (Rogers, 2003) ความไม่สมมาตรของข้อมูล (Akerlof, 1970) ทุนทางสังคม (Putnam, 1993) ความยั่งยืนแบบ Triple Bottom Line (Elkington, 1997) และการวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วม (Kemmis & McTaggart, 1988) ใช้ตลอดกระบวนการวิจัย กล่าวคือ วินิจฉัยปัญหาในวงจรที่ 1 ออกแบบนวัตกรรมในวงจรที่ 2 เป็นเกณฑ์พัฒนาและทดลองในวงจรที่ 3 และเป็นกรอบประเมินผลและการพัฒนานวัตกรรมในวงจรที่ 4 สามารถอธิบายดังนี้ กระบวนการ PAR การออกแบบร่วม (Co-design) นวัตกรรมการบัญชีที่เหมาะสม คุณภาพของข้อมูลทางบัญชี ความโปร่งใส ความไว้วางใจและทุนทางสังคม ความสามารถในการบริหารจัดการ ความยั่งยืนของวิสาหกิจชุมชน ดังแสดงในภาพที่ 1

Figure 1 AAIEC Model

Appropriate Accounting Innovation for Ethnic Community Enterprise



Note: AAIEC is developed by the researchers from literature synthesis and PAR learning; it guides analysis across all four PAR cycles and the interpretation of results.

ภาพที่ 1 กรอบแนวคิด AAIEC Model และความเชื่อมโยงจากการสังเคราะห์วรรณกรรมสู่ความยั่งยืนของวิสาหกิจชุมชน (พัฒนาโดยคณะผู้วิจัย)

ภายใต้กรอบ AAIEC Model สมมติฐานเชิงแนวคิดของงานวิจัยนี้คือ เมื่อกระบวนการ PAR ถูกออกแบบให้สอดคล้องกับวัฒนธรรมการตัดสินใจแบบกลุ่มของชุมชน และเปิดพื้นที่ให้สมาชิกมีส่วนร่วมอย่างแท้จริง จะนำไปสู่การออกแบบนวัตกรรมการบัญชีที่สะท้อนบริบทและ Mental Model ของผู้ใช้ในพื้นที่ ซึ่งนอกจากจะเอื้อต่อการยอมรับและการใช้งานอย่างต่อเนื่องแล้ว ยังทำให้ข้อมูลทางบัญชีที่ผลิตได้มีคุณภาพเพียงพอที่จะทำหน้าที่เป็น "โครงสร้างพื้นฐานเชิงข้อมูล" ของการบริหารจัดการกลุ่ม เมื่อคุณภาพของนวัตกรรมการบัญชีเพิ่มสูงขึ้น ผลลัพธ์ด้านความยั่งยืนในมิติ Triple Bottom Line และความเข้มแข็งของทุนทางสังคมก็มีแนวโน้มเพิ่มตามไปด้วย กรอบแนวคิดนี้จึงทำหน้าที่เชื่อมโยงทฤษฎี PAR ทฤษฎีนวัตกรรมการบัญชี แนวคิดเทคโนโลยีที่เหมาะสม และกรอบความยั่งยืนเข้าด้วยกัน และใช้เป็นแนวทางในการตีความผลการวิจัยในบทถัดไป

3. ระเบียบวิธีวิจัย

งานวิจัยนี้เลือกใช้ระเบียบวิธีวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วม เนื่องจากปัญหาระบบบัญชีของวิสาหกิจชุมชนไม่สามารถออกแบบคำตอบจากภายนอกได้ทั้งหมด แต่ต้องอาศัยความเข้าใจบริบทการทำงาน ระดับทักษะ และโครงสร้างรายได้ของกลุ่มร่วมด้วย นอกจากนี้ งานวิจัยยังมุ่งทั้งสร้างองค์ความรู้ทางวิชาการและพัฒนาระบบที่ชุมชนสามารถนำไปใช้ได้จริงหลังสิ้นสุดโครงการ จึงจำเป็นต้องใช้กระบวนการที่เปิดให้ผู้ใช้มีส่วนร่วมในการวิเคราะห์ปัญหา ออกแบบ ทดลองใช้ และสะท้อนผลร่วมกัน อีกประการหนึ่ง บริบทของชุมชนไตลื้อมีลักษณะการตัดสินใจแบบกลุ่มและให้ความสำคัญกับความร่วมมือภายในชุมชน ซึ่งสอดคล้องกับหลักการของ PAR ที่เน้นการเรียนรู้ร่วมกันและการพัฒนาเครื่องมือจากประสบการณ์ของผู้ใช้จริง ดังนั้น ระเบียบวิธีนี้จึงเหมาะสมทั้งในเชิงวิชาการและในเชิงปฏิบัติสำหรับการพัฒนานวัตกรรมการบัญชีที่ต้องการความยั่งยืนหลังสิ้นสุดการวิจัย

3.1 พื้นที่วิจัยและผู้ให้ข้อมูล

พื้นที่ศึกษา คือ วิสาหกิจชุมชนกลุ่มท่องเที่ยวโดยชุมชนชาติพันธุ์ไตลื้อเมืองลวงเหนือ ตำบลลวงเหนือ อำเภอดอยสะเก็ด จังหวัดเชียงใหม่ กลุ่มดำเนินกิจกรรมมาตั้งแต่ปี 2555 ภายใต้วิสัยทัศน์ "มีวัฒนธรรม นำให้ชุมชนคิด ชุมชนทำ ชุมชนได้ และชุมชนยั่งยืน" ภายหลังผลกระทบจากสถานการณ์โควิด-19 กลุ่มมีความต้องการยกระดับการบริหารจัดการเมื่อกลับมาดำเนินกิจกรรมอีกครั้ง ผู้ให้ข้อมูลหลักจำนวน 17 คน คัดเลือกแบบเจาะจง โดยพิจารณาจากบทบาทและความเกี่ยวข้องกับระบบการเงิน การบัญชี และการตัดสินใจของกลุ่ม ประกอบด้วย ผู้นำกลุ่มและคณะกรรมการ ผู้รับผิดชอบด้านการเงินและบัญชี สมาชิกที่ใช้ข้อมูลทางการเงิน และภาคีเครือข่ายที่เกี่ยวข้อง ซึ่งมีบทบาททั้งในฐานะผู้ให้ข้อมูล ผู้ร่วมออกแบบ ผู้ทดลองใช้ และผู้ประเมินผล

ตารางที่ 1 กลุ่มผู้ให้ข้อมูล บทบาท และเหตุผลการคัดเลือก

กลุ่ม	จำนวน (คน)	บทบาทในวิจัย	เหตุผลการคัดเลือก
ผู้นำกลุ่ม / คณะกรรมการ	3	ผู้ให้ข้อมูลหลัก, ผู้ร่วมตัดสินใจ	มีอำนาจตัดสินใจ รับรู้ปัญหาและเป้าหมายองค์กร
ผู้รับผิดชอบด้านการเงิน/บัญชี	2	ผู้ใช้งานหลัก, ผู้ทดลองระบบ	ผู้ปฏิบัติงานจริง ทราบจุดอ่อนของระบบเดิม
สมาชิกกลุ่มที่ใช้ข้อมูลทางการเงิน	8	ผู้ร่วมออกแบบ, ผู้ประเมินผล	ผู้ได้รับผลกระทบโดยตรงจากระบบบัญชี
ภาคีเครือข่าย(สหกรณ์ฯ, อปท.,ม.)	4	ผู้ให้ข้อมูลเสริม, ผู้ตรวจสอบ	มีประสบการณ์ระบบบัญชีชุมชนและเป็นแหล่งอ้างอิงรูปแบบเดิม
รวม	**17**		

3.2 ขั้นตอนการดำเนินงานวิจัย

การวิจัยดำเนินงานใน 4 วงจร PAR ตามแบบจำลองของ Kemmis และ McTaggart (1988)

ทั้งนี้ วงจรที่ 1 ตอบวัตถุประสงค์ข้อที่ 1 วิเคราะห์ข้อจำกัดและความต้องการ ส่วนวงจรที่ 2-4 ตอบวัตถุประสงค์ข้อที่ 2 พัฒนา ทดลองใช้ และประเมินนวัตกรรม โดยใช้กรอบ AAIEC Model เป็นแนวทางในแต่ละวงจร โดยมีรายละเอียดดังนี้

วงจรที่ 1 การวินิจฉัยองค์กร (Organizational Diagnosis) ดำเนินการสัมภาษณ์กึ่งโครงสร้างกับผู้นำกลุ่มและผู้รับผิดชอบบัญชีเพื่อวิเคราะห์ระบบบัญชีปัจจุบัน ตรวจสอบสมุดบัญชีทั้ง 7 เล่มผ่านแบบวิเคราะห์เอกสาร และจัดทำรายงานวินิจฉัยเพื่อนำเสนอต่อสมาชิก

วงจรที่ 2 การวางแผนและออกแบบร่วม (Collaborative Planning and Design) จัดสนทนากลุ่มกับสมาชิกและภาคีเครือข่าย ดำเนินการวิเคราะห์ SWOT และ TOWS เพื่อกำหนดกลยุทธ์ ออกแบบโครงสร้างนวัตกรรมการบัญชีร่วมกัน โดยทบทวนเอกสารเดิมของกลุ่มและรูปแบบจากสหกรณ์การเกษตรเพื่อคัดเลือกส่วนที่เหมาะสม

วงจรที่ 3 การพัฒนาและทดลองใช้ (Development and Piloting) พัฒนาต้นแบบระบบบัญชีดิจิทัล ทดลองใช้งานจริงกับผู้รับผิดชอบบัญชี บันทึกปัญหาและจุดที่ต้องปรับปรุง ปรับแก้ระบบตามข้อเสนอแนะ 3 รอบ และจัดทำคู่มือการใช้งาน

วงจรที่ 4 การสะท้อนผลและการสถาปนานวัตกรรม (Reflection and Institutionalization) ประเมินความพึงพอใจและการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้น สะท้อนบทเรียนร่วมกับสมาชิก ถ่ายทอดระบบให้สมาชิกกลุ่มที่สอง และติดตามผลการใช้งานต่อเนื่อง

3.3 การวิเคราะห์ข้อมูลและการตรวจสอบความน่าเชื่อถือ

วิเคราะห์ข้อมูลด้วยการวิเคราะห์เชิงเนื้อหา (Content Analysis) ตามแนวทางของ Mayring (2000) ร่วมกับการวิเคราะห์ SWOT/TOWS และการเปรียบเทียบก่อน-หลัง (Before-After Comparison) ยืนยันความน่าเชื่อถือของข้อมูลด้วยการตรวจสอบสามเส้า (Triangulation) ทั้งด้านข้อมูล วิธีการ และแหล่งข้อมูล การตรวจสอบโดยสมาชิก (Member Checking) เพื่อยืนยันความถูกต้องของการตีความ การทบทวนโดยผู้เชี่ยวชาญด้านบัญชีและวิสาหกิจชุมชน และการจัดทำ Audit Trail บันทึกการตัดสินใจตลอดกระบวนการวิจัย ด้านจริยธรรมการวิจัย ผู้ให้ข้อมูลทุกรายได้รับการแจ้งวัตถุประสงค์ของการวิจัย สิทธิ์ในการถอนตัว และการรักษาความลับ และให้ความยินยอมเป็นลายลักษณ์อักษร (Informed Consent) ก่อนการเก็บข้อมูล งานวิจัยนี้ใช้กรอบการตรวจสอบความน่าเชื่อถือของ Lincoln และ Guba ซึ่งประกอบด้วย 4 มิติ คือ credibility, transferability, dependability และ confirmability โดยในด้าน credibility งานวิจัยใช้การตรวจสอบสามเส้า ทั้งเชิงข้อมูล วิธีการ และแหล่งข้อมูล ควบคู่กับการตรวจสอบโดยผู้ให้ข้อมูล (Member Checking) เพื่อยืนยันความถูกต้องของการตีความ ด้าน transferability ผู้วิจัยบรรยายบริบทของวิสาหกิจชุมชนชาติพันธุ์ไตลื้อ บ้านลวงเหนือ รวมทั้งกระบวนการ PAR ในแต่ละวงจร

อย่างละเอียด เพื่อให้ผู้อ่านสามารถพิจารณาความเหมาะสมในการประยุกต์ใช้ผลการวิจัยในบริบทอื่น ด้าน dependability ใช้วิธีจัดทำ Audit Trail บันทึกขั้นตอนการเก็บข้อมูล การตัดสินใจในการวิเคราะห์ และการปรับเปลี่ยนแผนการวิจัยอย่างเป็นระบบ ส่วนด้าน confirmability ใช้การทบทวนกระบวนการและผลการวิเคราะห์โดยผู้เชี่ยวชาญด้านบัญชีและวิสาหกิจชุมชน เพื่อลดอคติของผู้วิจัยและเพิ่มความโปร่งใสของข้อสรุปที่ได้

ขั้นตอนการค้นหาข้อจำกัดและความต้องการ (วงจรที่ 1) ดำเนินการด้วยการสัมภาษณ์กึ่งโครงสร้างผู้นำและผู้ทำบัญชี การวิเคราะห์เอกสารสมุดบัญชีทั้ง 7 เล่ม การสังเกตการณ์การทำงานจริง และการสนทนากลุ่มเพื่อยืนยันความต้องการของสมาชิก ขั้นตอนการพัฒนาต้นแบบระบบบัญชีดิจิทัล (วงจรที่ 2-3) ดำเนินการด้วยการออกแบบร่วมบนโปรแกรมตารางคำนวณบนคลาวด์ การสร้างต้นแบบ การทดลองใช้จริงกับผู้รับผิดชอบบัญชี และการปรับปรุงระบบตามข้อเสนอแนะรวม 3 รอบ ส่วนการประเมินนวัตกรรม (วงจรที่ 4) ใช้การเปรียบเทียบก่อน-หลัง การประเมินความเหมาะสมกับบริบทโดยผู้ใช้ และการประเมินผลตอบแทนทางสังคมเบื้องต้น (SROI) ควบคู่กับการติดตามผลต่อเนื่อง 2 ปี

4. ผลการวิจัย

การนำเสนอผลการวิจัยในส่วนนี้จัดลำดับตามวัตถุประสงค์ของการวิจัยและกระบวนการวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วม (PAR) ทั้ง 4 วงจร ตามลำดับดังนี้

4.1 ข้อจำกัดของระบบบัญชีก่อนการพัฒนา วินิจฉัยและการวิเคราะห์ SWOT

ผลการวินิจฉัยองค์กรในวงจรที่ 1 พบข้อจำกัดของระบบบัญชีเดิม 4 ประการ ได้แก่ ความซ้ำซ้อนของการบันทึกข้อมูล การขาดการควบคุมภายในที่เหมาะสม การไม่สามารถจัดทำรายงานการเงินเพื่อสื่อสารกับสมาชิกได้อย่างเป็นระบบ และการไม่สามารถนำข้อมูลทางการเงินมาใช้ประกอบการตัดสินใจเชิงบริหารได้อย่างมีประสิทธิภาพ

เดิมกลุ่มใช้สมุดบัญชีมือถึง 7 เล่ม ซึ่งมีรูปแบบการบันทึกไม่เป็นมาตรฐานและมีความซ้ำซ้อนระหว่างรายการ ทำให้การตรวจสอบย้อนหลังทำได้ยาก อีกทั้งยังรวมหน้าที่ด้านการเงินและบัญชีไว้ที่บุคคลเดียว ส่งผลให้การควบคุมภายในอ่อนแอ ขณะเดียวกัน กลุ่มไม่สามารถจัดทำงบกำไรขาดทุนรายเดือนหรือรายงานทางการเงินที่ชัดเจนต่อสมาชิกได้ จึงทำให้ข้อมูลทางการเงินยังไม่ถูกใช้เป็นฐานในการวางแผนและตัดสินใจของกลุ่มอย่างแท้จริง

ผลการวิเคราะห์ SWOT พบว่ากลุ่มมีจุดแข็งด้านทุนทางวัฒนธรรมและเครือข่ายความร่วมมือ แต่มีจุดอ่อนสำคัญด้านทักษะบัญชีและการจัดการข้อมูล ขณะเดียวกัน การฟื้นตัวของการท่องเที่ยวหลังโควิด-19 และการมีบุคลากรรุ่นใหม่ที่มีทักษะดิจิทัลถือเป็นโอกาสสำคัญ การวิเคราะห์ TOWS จึงนำไปสู่แนวทางพัฒนาระบบบัญชีที่ใช้โอกาสดังกล่าวมาลดข้อจำกัดด้านบุคลากรและยกระดับศักยภาพการบริหารจัดการของกลุ่ม ดังสรุปในตารางที่ 2

ตารางที่ 2 การเปรียบเทียบระบบบัญชีก่อนและหลังการพัฒนานวัตกรรม

มิติ	ก่อนการพัฒนา	หลังการพัฒนา
ระบบการบันทึก	สมุดบัญชีมือ 7 เล่ม มีความซ้ำซ้อนและขาดมาตรฐาน บันทึกบางรายการในรูปเชิงพรรณนา	1 ไฟล์ดิจิทัล 4 ส่วนที่เชื่อมโยงด้วยสูตรอัตโนมัติ Dropdown List ควบคุมมาตรฐาน
การควบคุมภายใน	รวมหน้าที่การเงินและบัญชีไว้ที่บุคคลเดียวไม่มีการรับรองเอกสารโดยผู้มีอำนาจ	กรรมการกลุ่มลงนามรับรองรายงานรายเดือน ระบบ Version History บันทึกการแก้ไขอัตโนมัติ
การรายงานทางการเงิน	ไม่มีงบการเงินรายเดือนไม่สามารถรายงานต่อสมาชิกได้อย่างเป็นระบบ	งบกำไรขาดทุนรายเดือนอัตโนมัติ รายงานรายรับ- รายจ่ายแยกตามกิจกรรม
การใช้ข้อมูลเพื่อตัดสินใจ	ข้อมูลทางการเงินไม่ถูกนำมาใช้ในการวางแผนหรือกำหนดกลยุทธ์	สมาชิกเข้าถึงข้อมูลรายได้แยกตามฐานกิจกรรมใช้วางแผนการรับนักท่องเที่ยว
ภาระงานด้านบัญชี	ใช้เวลาปิดบัญชีรายเดือนมาก มีความเสี่ยงต่อความผิดพลาดในการคำนวณ	ลดจาก 7 เล่ม ⟶ 1 ไฟล์ ลดขั้นตอนการปิดบัญชีและความเสี่ยงจากการคำนวณผิดพลาด

4.2 นวัตกรรมการบัญชีที่พัฒนาขึ้น: โครงสร้างและคุณลักษณะ

จากกระบวนการออกแบบร่วมในวงจรที่ 2 คณะวิจัยและสมาชิกร่วมกันพัฒนานวัตกรรมการบัญชีบนโปรแกรมตารางคำนวณบนคลาวด์ โดยต่อยอดจากสมุดบัญชีเดิมและรูปแบบบัญชีของสหกรณ์การเกษตรที่เคยใช้เป็นต้นแบบ นวัตกรรมที่พัฒนาขึ้นประกอบด้วย 4 ส่วนหลัก ได้แก่ ส่วนบันทึกรายได้ ส่วนบันทึกค่าใช้จ่าย ส่วนสรุปรายรับ-รายจ่ายรายเดือน และส่วนงบกำไรขาดทุนสำหรับใช้ในการตัดสินใจเชิงบริหาร

ระบบใหม่นี้มีคุณลักษณะสำคัญหลายประการ เช่น การใช้ Dropdown List เพื่อควบคุมมาตรฐานการบันทึก การใช้สูตรอัตโนมัติเพื่อสรุปรายงานรายเดือน และการเชื่อมโยงข้อมูลระหว่างแผ่นงานเพื่อลดความซ้ำซ้อนของข้อมูล นอกจากนี้ยังมีการบูรณาการข้อมูลด้านการท่องเที่ยว เช่น สถิตินักท่องเที่ยวและการจัดสรรรายได้ตามฐานกิจกรรม ทำให้ระบบบัญชีทำหน้าที่มากกว่าการบันทึกรายการทางการเงิน แต่เป็นเครื่องมือสารสนเทศเพื่อการบริหารจัดการของกลุ่มด้วย

จุดเด่นของนวัตกรรมนี้อยู่ที่การออกแบบโดยยึดผู้ใช้เป็นศูนย์กลาง กล่าวคือ โครงสร้างของระบบสอดคล้องกับวิธีคิดและความคุ้นเคยของผู้ใช้ที่เคยทำงานกับสมุดบัญชีเดิม จึงช่วยลดต้นทุนการเรียนรู้และเพิ่มความเป็นไปได้ในการใช้งานจริง อีกทั้งการเพิ่มขั้นตอนรับรองรายงานโดยกรรมการกลุ่มยังช่วยเสริมกลไกควบคุมภายในให้เหมาะสมกับบริบทของวิสาหกิจชุมชนขนาดเล็ก ดังสรุปในตารางที่ 3

ตารางที่ 3 โครงสร้างนวัตกรรมการบัญชีและฟีเจอร์หลัก

ส่วน	ชื่อแผนงาน	หน้าที่หลัก	คุณลักษณะนวัตกรรม
1	บันทึกรายได้	บันทึกรายรับแยกตามประเภทกิจกรรมและฐานท่องเที่ยว	Dropdown List ประเภทรายได้ ช่องสถิตินักท่องเที่ยวแยกสัญชาติ ระบบคำนวณส่วนแบ่ง 2 วิธี
2	บันทึกค่าใช้จ่าย	บันทึกรายจ่ายพร้อมอ้างอิงเลขที่เอกสาร	Dropdown List หมวดค่าใช้จ่าย Data Validation แจ้งเตือนข้อผิดพลาด
3	สรุปรายรับ-รายจ่าย	รายงานรายเดือนอัตโนมัติสำหรับรายงานต่อสมาชิก	สูตร SUMIF รายเดือน ยอดคงเหลือสะสม แสดงตามปีงบประมาณ
4	งบกำไรขาดทุน	งบการเงินรายงวดสำหรับการตัดสินใจเชิงบริหาร	เชื่อมโยงจากส่วนที่ 3 แสดงกำไร/ขาดทุนสุทธิ ใช้ในที่ประชุมสมาชิก

4.3 กระบวนการถ่ายทอดความรู้ข้ามสาขาและการพัฒนาทักษะ

ผลการวิจัยพบว่า ผู้รับผิดชอบด้านบัญชีของกลุ่มซึ่งไม่มีพื้นฐานทางบัญชีโดยตรงสามารถเรียนรู้และบริหารระบบบัญชีดิจิทัลที่พัฒนาขึ้นได้อย่างมีประสิทธิภาพ ทั้งในด้านการบันทึกรายการ การตรวจสอบข้อมูล และการนำเสนอรายงานทางการเงินต่อสมาชิก

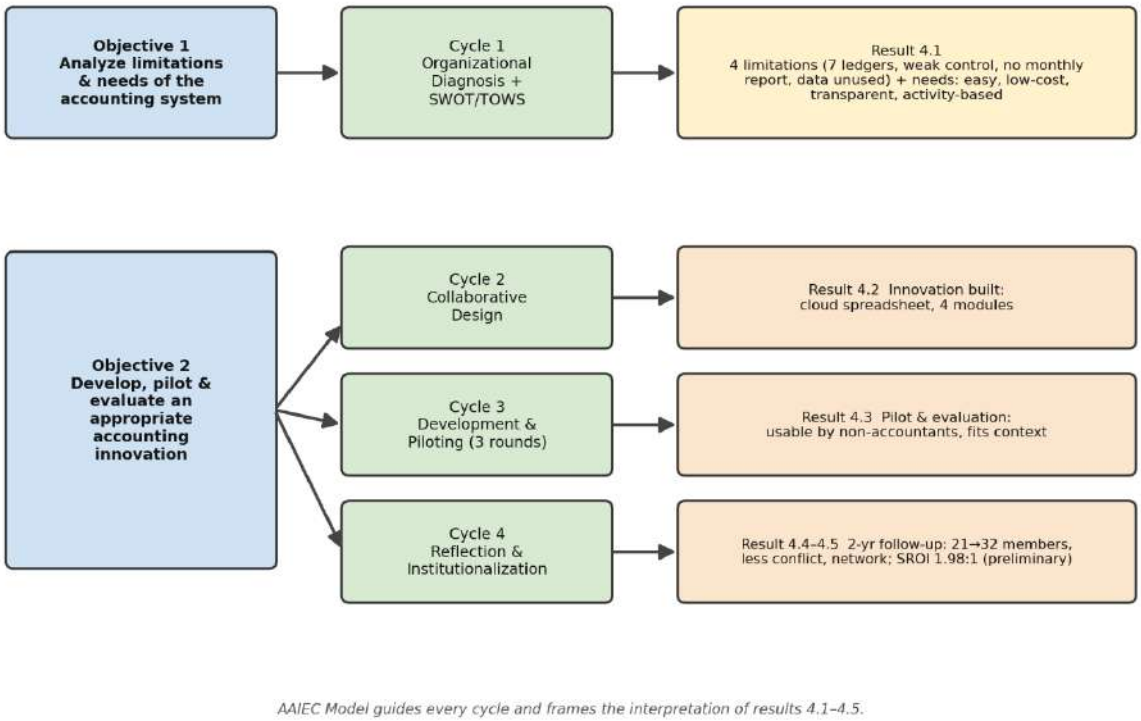
ความสำเร็จดังกล่าวเกิดจากกระบวนการออกแบบร่วมที่เปิดโอกาสให้ผู้ใช้มีส่วนร่วมในการกำหนดรูปแบบของระบบตั้งแต่ต้น ผู้ใช้จึงไม่ได้รับเครื่องมือจากภายนอกแบบสำเร็จรูป แต่มีส่วนร่วมในการสร้างระบบที่สอดคล้องกับการทำงานจริงของตนเอง กระบวนการนี้ช่วยให้เกิดความรู้สึกเป็นเจ้าของระบบ และทำให้การเรียนรู้ระบบใหม่เป็นการต่อยอดจากประสบการณ์เดิมมากกว่าการเริ่มต้นจากศูนย์

ข้อค้นพบสำคัญในส่วนนี้คือ อุปสรรคหลักของการพัฒนาระบบบัญชีในวิสาหกิจชุมชนไม่ได้อยู่ที่การขาดศักยภาพของบุคลากรเพียงอย่างเดียว แต่อยู่ที่การออกแบบเครื่องมือให้เหมาะกับผู้ใช้และบริบทของชุมชนด้วย เมื่อเครื่องมือมีความสอดคล้องกับผู้ใช้ การถ่ายทอดความรู้และการใช้งานจริงจึงเกิดขึ้นได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น

4.4 ผลลัพธ์หลังการพัฒนาและการติดตามผลระยะยาว

ผลการวิจัยสะท้อนผลการดำเนินงานในวงจรที่ 3 และวงจรที่ 4 ของกระบวนการวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วม ครอบคลุมการทดลองใช้และปรับปรุงระบบจำนวน การสะท้อนผล การถ่ายทอดการใช้งาน และการติดตามผลหลังสิ้นสุดโครงการเป็นระยะเวลา 2 ปี ทั้งนี้ การประเมินผลดำเนินการภายใต้กรอบ AAIEC Model เพื่อพิจารณาความเหมาะสม ประสิทธิผล การยอมรับ การมีส่วนร่วม และความยั่งยืนของนวัตกรรมการบัญชี หลังการนำระบบไปใช้งานจริง กลุ่มสามารถจัดทำงบกำไรขาดทุนรายเดือนและรายงานทางการเงินต่อที่ประชุมสมาชิกได้อย่างเป็นระบบเป็นครั้งแรก ข้อมูลจากการสนทนากลุ่มสะท้อนว่าสมาชิกมีความเชื่อมั่นต่อการบริหารจัดการมากขึ้น เนื่องจากสามารถมองเห็นข้อมูลรายรับ รายจ่าย และการจัดสรรผลประโยชน์ได้ชัดเจนขึ้น ในเชิงการปฏิบัติงาน ระบบใหม่ช่วยลดภาระงานด้านบัญชี เนื่องจากสูตรอัตโนมัติช่วยลดการคำนวณด้วยมือ และการกำหนดรูปแบบข้อมูลช่วยลดความผิดพลาดจากการบันทึกผิดประเภท ขณะเดียวกัน ระบบยังช่วยให้ข้อมูลทางการเงินถูกนำมาใช้ประกอบการวางแผน การจัดการกิจกรรม และการสื่อสารภายในกลุ่มได้มากขึ้น ผลการติดตามหลังสิ้นสุดโครงการ 2 ปี พบว่ากลุ่มยังคงใช้ระบบบัญชีดิจิทัลอย่างต่อเนื่องโดยไม่ต้องพึ่งพาคณะวิจัย จำนวนสมาชิกเพิ่มจาก 21 เป็น 32 คน ความขัดแย้งเกี่ยวกับการจัดสรรรายได้ลดลง และเกิดการขยายเครือข่ายการท่องเที่ยวเชื่อมโยงกับชุมชนอื่นในลุ่มแม่น้ำกวง ผลลัพธ์เหล่านี้สะท้อนให้เห็นว่านวัตกรรมการบัญชีไม่ได้สร้างผลเฉพาะด้านการเงินเท่านั้น แต่ยังส่งผลต่อความเข้มแข็งขององค์กรและความยั่งยืนของชุมชนในระยะยาว

Figure 2 Linking Objectives, PAR Cycles and Results



ภาพที่ 2 ความเชื่อมโยงระหว่างวัตถุประสงค์การวิจัย วงจร PAR ทั้ง 4 วงจร และผลการวิจัย

4.5 การประเมินผลตอบแทนทางสังคมเบื้องต้น (Preliminary SROI)

เพื่อเสริมหลักฐานเชิงประจักษ์ คณะวิจัยได้ประเมินผลตอบแทนทางสังคมเบื้องต้นโดยใช้กรอบ SROI ภายใต้ขอบเขตเวลา 3 ปี อัตราคิดลด 3.5% (HM Treasury, 2022 Nicholls et al., 2012) และฐานเงินลงทุนรวม 177,250 บาท การประเมินครอบคลุมผลลัพธ์สำคัญ เช่น การลดภาระงานบัญชี การรักษาสมาชิกเดิม การเพิ่มสมาชิกใหม่ การเพิ่มทักษะของผู้รับผิดชอบระบบ การกระจายรายได้ในชุมชน และการเกิดเครือข่ายท่องเที่ยวระดับพื้นที่

ผลการประเมินพบว่า มูลค่าปัจจุบันของผลประโยชน์ทางสังคมรวมอยู่ที่ 350,181 บาท คิดเป็นค่า SROI เท่ากับ 1.98:1 และมีมูลค่าปัจจุบันสุทธิ 172,931 บาท นอกจากนี้ การวิเคราะห์ความอ่อนไหวยังพบว่าค่า SROI อยู่ในช่วง 1.25:1 ถึง 2.80:1 ตามสมมติฐานที่แตกต่างกัน

แม้การประเมินนี้ยังเป็นการประเมินเบื้องต้นและควรได้รับการยืนยันด้วยข้อมูลรายได้จริงและการติดตามเชิงลึกเพิ่มเติม แต่ผลที่ได้สะท้อนว่านวัตกรรมการบัญชีที่พัฒนาขึ้นมีแนวโน้มสร้างความคุ้มค่าทางสังคมได้จริง ทั้งในมิติของประสิทธิภาพการบริหารจัดการ การพัฒนาทุนมนุษย์ การเสริมสร้างความโปร่งใส และการขยายผลประโยชน์สู่ชุมชนโดยรอบ ดังแสดงในตารางที่ 4

ตารางที่ 4 Impact Pathway ของนวัตกรรมการบัญชีวิสาหกิจชุมชนชาติพันธุ์ไตลื้อ บ้านลวงเหนือ

รหัส	Input (ทรัพยากร)	Activity (กิจกรรม)	Output (ผลผลิต)	Outcome (ผลลัพท์)	Impact (ผลกระทบ) / Financial Proxy
O1	งบประมาณ FF 177,250 บาท + เวลานักวิจัย	ออกแบบและพัฒนาระบบบัญชีดิจิทัล 4 ส่วน ทดสอบ 3 รอบ	ระบบบัญชีดิจิทัล 1 ระบบพร้อมคู่มือการใช้งาน	ลดภาระงานบัญชีจาก 7 สมุด เป็น1 ไฟล์ ประหยัด 96 ชม./ปี	ค่าแรง 354 บาท/วัน × ชั่วโมงที่ประหยัด PV: 7,753 บาท (Attr. 80%, DW 10%, Drop-off 10%)
O2	ระบบรายงานการเงินรายเดือนอัตโนมัติ	จัดประชุมสมาชิกพร้อมรายงานงบการเงินทุกเดือน	งบกำไรขาดทุนรายเดือน 12 ฉบับ/ปี รายงานความโปร่งใส	รักษาสมาชิกเดิม 3 คนที่เคยพิจารณาลาออกเพราะความไม่โปร่งใส	รายได้ที่รักษาไว้ 3 คน × 2,000 บ./เดือน × 12 PV: 76,337 บาท (Attr. 55%, DW 20%, Drop-off 15%)
O3	ข้อมูลการเงินที่โปร่งใส + ระบบการแบ่งปันผลที่เป็นธรรม	เผยแพร่ข้อมูลกลุ่มและผลการดำเนินงานต่อชุมชน	สมาชิกใหม่เข้าร่วมกลุ่มจาก 21 ⟶ 32 คน (+11 คน ใน 2 ปี)	รายได้เพิ่มขึ้นของสมาชิกใหม่รายได้จากกิจกรรมท่องเที่ยว	11 คน × 2,000 บ./เดือน × 12 × ramp PV: 156,772 บาท (Attr. 45%, DW 25%)

ตารางที่ 4 Impact Pathway ของนวัตกรรมการบัญชีวิสาหกิจชุมชนชาติพันธุ์ไตลื้อ บ้านลวงเหนือ(ต่อ)

รหัส	Input (ทรัพยากร)	Activity (กิจกรรม)	Output (ผลผลิต)	Outcome (ผลลัพท์)	Impact (ผลกระทบ) / Financial Proxy
O4	กระบวนการออกแบบร่วม + การฝึกปฏิบัติจริง	ถ่ายทอดความรู้บัญชี การควบคุมภายใน และการรายงานให้ผู้รับผิดชอบ (จบ รปศ.)	ผู้รับผิดชอบบัญชีมีทักษะใหม่ด้านบัญชีดิจิทัลและการรายงานทางการเงิน	มูลค่าทุนมนุษย์เพิ่มขึ้น (Human Capital Enhancement) ลดความเสี่ยงขาดบุคลากร	Salary premium ทักษะใหม่ 2,500 บ./เดือน × 12 PV: 50,356 บาท (Attr. 70%, DW 10%, Drop-off 5%)
O5	รายได้กลุ่มที่เพิ่มขึ้นจากสมาชิกใหม่และการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพ	กลุ่มสามารถรับนักท่องเที่ยวได้มากขึ้นกระจายรายได้สู่อาชีพต่าง ๆ ในหมู่บ้าน	จำนวนแรงงานในชุมชนที่ได้รับรายได้จากกิจกรรมท่องเที่ยวเพิ่มขึ้น	การกระจายรายได้สู่ชุมชนผ่าน Local Economic Multiplier	รายได้รวม × Local multiplier 1.3 PV: 40,069 บาท (Attr. 30%, DW 30%, Drop-off 15%)
O6	ความเข้มแข็งและชื่อเสียงของกลุ่มที่เพิ่มขึ้น + ฐานข้อมูลสถิตินักท่อเที่ยว	เชื่อมโยงกับกลุ่มท่องเที่ยวกาแฟในลุ่มแม่น้ำกวง จัดเส้นทางท่องเที่ยวร่วม	เกิดเครือข่ายท่องเที่ยวข้ามชุมชนในลุ่มแม่น้ำกวง (ปีที่ 3)	รายได้เพิ่มเติมจากนักท่องเที่ยวที่เข้ามาผ่านเครือข่าย ผลกระทบระดับ Ecosystem	5 กลุ่ม × 2,000 บ./เดือน × 12 PV: 18,894 บาท (Attr. 25%, DW 30%, ปีที่ 3 เท่านั้น)
	เงินลงทุนรวม 177,250 บาท			PV ผลประโยชน์รวม: 350,181 บาท	SROI = 1.98:1 NPV = 172,931 บาท (Sensitivity: 1.25–2.80:1)

5. อภิปรายผล

5.1 นวัตกรรมการบัญชีในฐานะโครงสร้างพื้นฐานเชิงข้อมูลของวิสาหกิจชุมชน

ผลการวิจัยแสดงให้เห็นว่านวัตกรรมการบัญชีที่เหมาะสมไม่ได้ทำหน้าที่เพียงเป็นเครื่องมือสำหรับบันทึกรายการทางการเงิน แต่เป็นโครงสร้างพื้นฐานเชิงข้อมูลที่ช่วยยกระดับการบริหารจัดการของวิสาหกิจชุมชน เมื่อสมาชิกสามารถเข้าถึงและเข้าใจข้อมูลทางการเงินได้อย่างชัดเจน พวกเขาย่อมสามารถตรวจสอบ ตัดสินใจ และวางแผนร่วมกันได้ดีขึ้น ดังนั้น การพัฒนาระบบบัญชีในบริบทวิสาหกิจชุมชนจึงไม่ใช่งานเชิงเทคนิคเท่านั้น แต่เป็นส่วนหนึ่งของการพัฒนาองค์กรและการเสริมสร้างความเข้มแข็งของชุมชน

ข้อค้นพบนี้สอดคล้องกับแนวคิดความไม่สมมาตรของข้อมูล (Information Asymmetry) ของ Akerlof (1970) ที่อธิบายว่าข้อมูลที่โปร่งใสช่วยลดช่องว่างของข้อมูลและความไม่ไว้วางใจระหว่างผู้เกี่ยวข้อง ในกรณีของงานวิจัยนี้ เมื่อระบบบัญชีมีความโปร่งใสและสมาชิกเข้าถึงข้อมูลได้มากขึ้น

ความไว้วางใจภายในกลุ่มก็เพิ่มขึ้น ความขัดแย้งเรื่องการจัดสรรรายได้ลดลง และสมาชิกใหม่ตัดสินใจเข้าร่วมมากขึ้น ผลลัพธ์ดังกล่าวยังสะท้อนบทบาทของข้อมูลทางบัญชีในฐานะกลไกที่เชื่อมโยงการบริหารจัดการกับทุนทางสังคม (Putnam, 1993) และความยั่งยืนของชุมชน

5.2 บทบาทของ PAR ในการสร้างนวัตกรรมที่ยั่งยืนในชุมชน

การที่กลุ่มยังคงใช้ระบบบัญชีดิจิทัลต่อเนื่องเป็นเวลา 2 ปีหลังสิ้นสุดโครงการโดยไม่ต้องพึ่งพาคณะวิจัย เป็นหลักฐานสำคัญว่านวัตกรรมที่พัฒนาขึ้นได้ถูกฝังรากในองค์กรจริง ผลลัพธ์นี้สะท้อนจุดเด่นของการวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วม ซึ่งไม่ได้มุ่งเพียงสร้างองค์ความรู้ แต่สร้างกระบวนการเรียนรู้ร่วมที่ทำให้ชุมชนสามารถเป็นเจ้าของและดูแลนวัตกรรมต่อได้ด้วยตนเอง

นอกจากนี้ กระบวนการออกแบบร่วมยังช่วยให้นวัตกรรมมีความสอดคล้องกับบริบทของผู้ใช้ ทั้งในด้านภาษา รูปแบบการทำงาน และความคุ้นเคยกับระบบเดิม การพัฒนาระบบโดยต่อยอดจากสมุดบัญชีเดิมและรูปแบบที่ชุมชนเคยใช้มาก่อน ทำให้เครื่องมือใหม่ไม่ถูกมองว่าเป็นสิ่งแปลกแยก แต่เป็นการปรับปรุงสิ่งเดิมให้ดีขึ้น จึงเพิ่มโอกาสในการยอมรับ การเรียนรู้ และการใช้งานอย่างต่อเนื่อง

เมื่อเปรียบเทียบกับงานวิจัยในอดีต ผลการวิจัยนี้มีประเด็นอภิปรายสำคัญ 4 ประการ ประการแรก ข้อจำกัดของระบบบัญชีเดิม ที่มีการบันทึกซ้ำซ้อน ขาดการควบคุมภายใน ไม่มีข้อมูลเพื่อการตัดสินใจ สอดคล้องกับข้อค้นพบของพิมลวรรณ เกตพันธ์ และคณะ (2555) และอุทัย ปริญญาสุทธินันท์ (2560) ที่ชี้ว่าวิสาหกิจชุมชนไทยมีจุดอ่อนด้านการทำบัญชีคล้ายกัน ประการที่สอง การใช้ระบบบัญชีดิจิทัลบนโปรแกรมตารางคำนวณบนคลาวด์เป็นเครื่องมือต้นทุนต่ำ สอดคล้องกับข้อเสนอของ Eierle et al. (2014) ที่ว่าเครื่องมือดังกล่าวเป็นสะพานเชื่อมที่เหมาะสมระหว่างบัญชีมือและระบบดิจิทัลสำหรับองค์กรขนาดเล็ก โดยงานวิจัยนี้ต่อยอดด้วยการบูรณาการข้อมูลกิจกรรมท่องเที่ยวซึ่งยังพบไม่มากในงานก่อนหน้า ประการที่สาม กระบวนการ PAR ช่วยให้ระบบเหมาะสมกับบริบทและถูกใช้ต่อเนื่อง สอดคล้องกับ Chambers (1994) ที่พบว่าการพัฒนาที่ชุมชนมีส่วนร่วมมีอัตราการนำไปใช้สูงกว่าการพัฒนาแบบ Top-Down ประการที่สี่ ระบบบัญชีที่โปร่งใสช่วยเสริมทุนทางสังคมและความไว้วางใจ สอดคล้องกับ Putnam (1993) และกรอบ Triple Bottom Line ของ Elkington (1997) ทั้งนี้ ผลการประเมินนวัตกรรมและค่า SROI 1.98:1 ควรตีความอย่างระมัดระวังในฐานะหลักฐานสนับสนุนเบื้องต้นจากกรณีศึกษาเดี่ยว มิใช่ข้อสรุปทั่วไปที่ใช้ได้กับทุกบริบท

5.3 ข้อจำกัดของการวิจัยและข้อเสนอแนะสำหรับการศึกษาต่อไป

แม้งานวิจัยนี้จะแสดงผลลัพธ์ที่ชัดเจนในเชิงกระบวนการและผลลัพธ์เชิงปฏิบัติ แต่ก็มีข้อจำกัดบางประการ ประการแรก การศึกษาเป็นกรณีศึกษาเดี่ยว จึงควรใช้ความระมัดระวังในการอ้างอิงผลไปยังวิสาหกิจชุมชนบริบทอื่น ประการที่สอง การประเมิน SROI เป็นการประเมินเบื้องต้นซึ่งยังต้องการข้อมูลรายได้จริงและการติดตามเชิงลึกเพิ่มเติมเพื่อเพิ่มความแม่นยำ

งานวิจัยในอนาคต ควรมีการศึกษากับวิสาหกิจชุมชนหลายกรณีเพื่อทดสอบความสามารถในการประยุกต์ใช้ของแบบจำลองนวัตกรรมการบัญชีที่เหมาะสม รวมทั้งควรพัฒนาระบบให้รองรับการวิเคราะห์ต้นทุนและผลตอบแทนในระดับกิจกรรมเพื่อใช้ประโยชน์ในการกำหนดราคาและวางแผนธุรกิจ นอกจากนี้ การติดตามผลในระยะยาวแบบต่อเนื่องจะช่วยให้เข้าใจผลกระทบของนวัตกรรมการบัญชีต่อความยั่งยืนของชุมชนได้ชัดเจนยิ่งขึ้น

6. สรุปและข้อเสนอแนะ

6.1 สรุปผลการวิจัย

งานวิจัยนี้แสดงให้เห็นว่า การพัฒนานวัตกรรมการบัญชีผ่านการวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วมสามารถยกระดับการบริหารจัดการของวิสาหกิจชุมชนชาติพันธุ์ได้อย่างเป็นรูปธรรม โดยตอบวัตถุประสงค์การวิจัย 2 ประการอย่างชัดเจน กล่าวคือ วัตถุประสงค์ที่ 1 การวิเคราะห์ระบบเดิมพบข้อจำกัดสำคัญ 4 ประการ ได้แก่ ความซับซ้อนของระบบบันทึก การขาดการควบคุมภายใน การไม่สามารถจัดทำรายงานทางการเงินอย่างเป็นระบบ และการไม่ได้นำข้อมูลทางบัญชีมาใช้ในการตัดสินใจ ส่วนวัตถุประสงค์ที่ 2 พบว่า นวัตกรรมการบัญชีที่พัฒนาขึ้นบนหลักการการออกแบบที่ยึดผู้ใช้เป็นศูนย์กลางและเทคโนโลยีที่เหมาะสม สามารถแก้ข้อจำกัดดังกล่าวได้ภายใต้ทรัพยากรและศักยภาพของกลุ่ม

ข้อค้นพบสำคัญของงานวิจัยนี้คือ ระบบบัญชีที่เหมาะสมไม่ได้ทำหน้าที่เพียงบันทึกรายการทางการเงิน แต่ทำหน้าที่เป็นกลไกสร้างความโปร่งใส สนับสนุนการตัดสินใจร่วม และเสริมสร้างความไว้วางใจภายในกลุ่ม ซึ่งนำไปสู่ความเข้มแข็งขององค์กรและความยั่งยืนในระยะยาว ทั้งนี้ หลักฐานจากการติดตามผล 2 ปีหลังสิ้นสุดโครงการที่พบว่ากลุ่มยังคงใช้ระบบต่อเนื่อง สมาชิกเพิ่มขึ้น และการจัดสรรรายได้มีความเป็นระบบมากขึ้น ช่วยยืนยันว่า นวัตกรรมการบัญชีที่พัฒนาผ่านกระบวนการมีส่วนร่วมสามารถฝังอยู่ในวิถีการทำงานของชุมชนได้จริง

ในเชิงวิชาการ งานวิจัยนี้เสนอกรอบแนวคิด Appropriate Accounting Innovation for Ethnic Community Enterprise (AAIEC Model) เพื่ออธิบายบทบาทของข้อมูลทางบัญชีในฐานะโครงสร้างพื้นฐานเชิงข้อมูลของวิสาหกิจชุมชนชาติพันธุ์ พร้อมทั้งแสดงให้เห็นศักยภาพของการประยุกต์ใช้การวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วมร่วมกับการประเมิน SROI ในการศึกษาระบบบัญชีของวิสาหกิจชุมชน ซึ่งช่วยให้เห็นทั้งกระบวนการพัฒนาเครื่องมือและผลลัพธ์เชิงมูลค่าทางสังคมในระยะยาว ในเชิงปฏิบัติ งานวิจัยนำเสนอแนวทางการออกแบบระบบบัญชีดิจิทัลบนโปรแกรมตารางคำนวณบนคลาวด์ที่ชุมชนสามารถเป็นเจ้าของและบริหารจัดการได้เอง และสามารถใช้เป็นต้นแบบในการประยุกต์ใช้กับวิสาหกิจชุมชนในบริบทอื่นต่อไปได้

6.2 ข้อเสนอแนะเชิงปฏิบัติ

วิสาหกิจชุมชนที่ต้องการพัฒนาระบบบัญชีดิจิทัลควรเริ่มจากการวินิจฉัยระบบเดิมก่อน ไม่ใช่นำซอฟต์แวร์สำเร็จรูปมาใช้ทันที เพราะโครงสร้างรายได้ รูปแบบกิจกรรม และวิธีการทำงานที่แตกต่างกันของแต่ละกลุ่มส่งผลโดยตรงต่อการออกแบบระบบที่เหมาะสม กระบวนการทบทวนสมุดบัญชีเดิมและสัมภาษณ์ผู้ใช้งานเพื่อคัดเลือกองค์ประกอบที่ดีมาพัฒนาต่อยอด เป็นวิธีที่ช่วยลดต้นทุนการเรียนรู้และเพิ่มโอกาสที่ระบบใหม่จะถูกนำไปใช้จริง

นอกจากนี้ การสร้างระบบรับรองเอกสารโดยคณะกรรมการกลุ่ม เช่น การลงนามรับรองรายงานรายเดือนและการใช้ประวัติการแก้ไขในระบบดิจิทัล เป็นกลไกควบคุมภายในแบบชดเชยที่เหมาะสมกับข้อจำกัดด้านบุคลากรของวิสาหกิจชุมชน การถ่ายทอดความรู้ด้านระบบบัญชีให้กับบุคลากรอย่างน้อย 2 คน ช่วยลดความเสี่ยงจากการเปลี่ยนคนทำงาน และทำให้ระบบบัญชีมีโอกาสฝังรากอยู่ในองค์กรได้มากขึ้น

นอกจากนี้ ควรประเมินความสอดคล้องของระบบกับบริบทชุมชนอย่างต่อเนื่อง พัฒนาเครื่องมือประเมินความพร้อมด้านบัญชีดิจิทัลของวิสาหกิจชุมชน ศึกษาการขยายผล AAIEC Model กับวิสาหกิจชุมชนชาติพันธุ์อื่น และเปรียบเทียบระบบบัญชีดิจิทัลแบบต้นทุนต่ำกับโปรแกรมบัญชีสำเร็จรูป

6.3 ข้อเสนอแนะเชิงวิชาการ

งานวิจัยนี้เสนอกรอบแนวคิด Appropriate Accounting Innovation ที่บูรณาการนวัตกรรมการบัญชี การออกแบบที่ยึดผู้ใช้เป็นศูนย์กลาง เทคโนโลยีที่เหมาะสม การวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วม และความยั่งยืนเข้าด้วยกัน ซึ่งสามารถนำไปทดสอบต่อในบริบทวิสาหกิจชุมชนประเภทอื่นเพื่อพัฒนาองค์ความรู้เชิงเปรียบเทียบและต่อยอดสู่ทฤษฎีระดับกลางได้

การศึกษาต่อไปควรพิจารณาใช้การประเมิน SROI ควบคู่กับการวิเคราะห์ทุนทางสังคมหรือการติดตามผลแบบระยะยาว เพื่อให้เห็นผลกระทบของนวัตกรรมการบัญชีได้ครอบคลุมทั้งมิติเศรษฐกิจ สังคม และการเปลี่ยนแปลงเชิงองค์กรมากยิ่งขึ้น

6.4 ข้อเสนอแนะเชิงนโยบาย

หน่วยงานที่สนับสนุนวิสาหกิจชุมชน เช่น กรมส่งเสริมการเกษตร สำนักงานพัฒนาชุมชน และหน่วยบริหารและจัดการทุนด้านการพัฒนาระดับพื้นที่ ควรกำหนดให้การพัฒนาระบบข้อมูลทางบัญชีที่เหมาะสมเป็นส่วนหนึ่งของการพัฒนาศักยภาพวิสาหกิจชุมชน โดยเน้นกระบวนการออกแบบร่วมมากกว่าการกำหนดซอฟต์แวร์มาตรฐานจากส่วนกลาง

สถาบันอุดมศึกษาในพื้นที่ควรได้รับการสนับสนุนให้ทำหน้าที่เป็นกลไกเชื่อมโยงองค์ความรู้ทางวิชาการกับความต้องการของชุมชน ผ่านโครงการวิจัยและบริการวิชาการที่มีระยะเวลาติดตามผลเพียงพอ เพื่อให้การพัฒนาระบบบัญชีของวิสาหกิจชุมชนเกิดผลอย่างต่อเนื่องและยั่งยืน

บรรณานุกรม

กฤษณะ ดาราเรือง. (2560). การพัฒนาผลิตภัณฑ์และกลยุทธ์ทางการตลาดวิสาหกิจชุมชนบ้านเขาแหลม จังหวัดนครสวรรค์. *วารสารสุทธิปริทัศน์, 31(100),* 1–18.

ณัฐกร เชื้อปุย. (2565). ตัวแบบกระบวนการจัดการความรู้ของวิสาหกิจชุมชน: กรณีศึกษาวิสาหกิจชุมชนเพาะปลูกบุกในเขตพื้นที่ภาคเหนือของประเทศไทย *[วิทยานิพนธ์ปริญญาดุษฎีบัณฑิต,มหาวิทยาลัยมหิดล].*

นิศรา จันทร์เจริญสุข และเพราพิลาส ประสิทธิ์บีรีรักษ์. (2564). แนวทางการจัดการธุรกิจชุมชน บ้านแม่ขี้มูก อำเภอแม่แจ่ม จังหวัดเชียงใหม่. *วารสารบริหารธุรกิจและศิลปศาสตร์ ราชมงคลล้านนา, 9(2),* 1–15.

พิมลวรรณ เกตพันธ์ และคณะ. (2555). การพัฒนาระบบบัญชีสำหรับวิสาหกิจชุมชน. *วารสารวิชาการมหาวิทยาลัยหอการค้าไทย, 32(4),* 1–20.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2559). มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs). *สภาวิชาชีพบัญชี.*

สาธิต ศิริวิศิษฐ์กุล. (2560). การเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันของผู้ประกอบการสินค้าหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์ในจังหวัดปทุมธานี. สำนักวิจัย มหาวิทยาลัยรังสิต.

สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ. (2561). ยุทธศาสตร์ชาติ 20 ปี พ.ศ. 2561–2580. *สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ.*

อุทัย ปริญญาสุทธินันท์. (2560). "วิสาหกิจชุมชน" ปฏิทรรศน์ในการแข่งขันทางธุรกิจ. *วารสารมหาวิทยาลัยศิลปากร, 37(2),* 131–150.

Akerlof, G. A. (1970). The market for "lemons": Quality uncertainty and the market mechanism. *The Quarterly Journal of Economics, 84(3),* "488-500". https://doi.org/10.2307/1879431

Cassar, G. (2009). Financial statement and projection preparation in start-up ventures. *The Accounting Review, 84(1),* 27–51.

Chambers, R. (1994). Participatory rural appraisal (PRA): Analysis of experience. *World Development, 22(9),* 1253–1268.

COSO. (2013). Internal control – Integrated framework. *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.*

Eierle, B., Ojala, H., & Penttinen, E. (2014). Digitalization and accounting. In Handbook of Research on Digital Transformation, *Industry Use Cases, and the Impact of Disruptive Technologies. IGI Global.*

Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics, 3(4),* 305–360.

Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996). The balanced scorecard: Translating strategy into action. Harvard Business School Press.

Mayring, P. (2000). Qualitative content analysis. Forum Qualitative Sozialforschung / Forum: Qualitative Social Research, 1(2), Article 20.

Nonaka, I., & Takeuchi, H. (1995). The knowledge-creating company. Oxford University Press.

Norman, D. A. (1988). *The design of everyday things. Basic Books.*

Putnam, R. D. (1993). Making democracy work: Civic traditions in modern Italy. *Princeton University Press.*

Reason, P., & Bradbury, H. (Eds.). (2001). Handbook of action research: Participative inquiry and practice. *SAGE Publications.*

Sangster, A., & Scataglinibelghitar, G. (2010). Luca Pacioli: The father of accounting education. *Accounting Education, 19(4),* 423–438.

Schumacher, E. F. (1973). Small is beautiful: A study of economics as if people mattered. *Blond and Briggs.*

Social Value International. (2012). A guide to social return on investment (2nd ed.). *Social Value International.*

Szulanski, G. (1996). Exploring internal stickiness: Impediments to the transfer of best practice within the firm. *Strategic Management Journal, 17(S2),* 27–43.

United Nations. (2015). Transforming our world: *The 2030 agenda for sustainable development. United Nations.*

การรับรู้และความคาดหวังต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ กรณีศึกษานักศึกษาการบัญชี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร

Perception and Expectations of Cloud-Based Accounting Systems A Case Study of Accounting Students at Rajamangala University Of Technology Isan Sakon-Nakhon Campus

วิมลสิริ มุสิกา[1] สุมินทร เบ้าธรรม[2] สาวิตรี บุตรศรี[3] ทิพวรรณ์ ศิริมาตร[4] ณัฏฐณิชา เพ่งพิศ[5] พัชรา ไชยราช[6] และณัชพัฒน นวลมณี[7]

Wimonsiri Musika[1] Sumintorn Baotham[2] Savitee Budsri[3] Tippawan Sirimart[4] Natthanicha Phengpit[5] Patcharapha Chaiyarat[6] , and Nutchapattana Nualmanee[7]

[1-7]มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร

บทคัดย่อ

การเปลี่ยนผ่านสู่ยุคดิจิทัลส่งผลให้ระบบบัญชีบนคลาวด์ (Cloud-Based Accounting System) กลายเป็นเทคโนโลยีสำคัญที่สนับสนุนการปฏิบัติงานของนักบัญชีดิจิทัล การรับรู้และความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์จึงเป็นข้อมูลเชิงประจักษ์ที่มีความสำคัญต่อการพัฒนาหลักสูตร การจัดการเรียนการสอน และการเสริมสร้างสมรรถนะด้านดิจิทัล เพื่อเตรียมความพร้อมของนักศึกษาสู่การประกอบวิชาชีพบัญชีให้สอดคล้องกับความต้องการของภาคธุรกิจในอนาคต การวิจัยนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อวิเคราะห์ระดับการรับรู้ ระดับความคาดหวัง และศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการรับรู้กับความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ กลุ่มตัวอย่างเป็นนักศึกษาการบัญชี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร จำนวน 147 คน ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาประกอบด้วย ตัวแปรอิสระ คือ การรับรู้ต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ ด้านเทคโนโลยี ด้านประโยชน์ และด้านความง่ายในการใช้งาน ตัวแปรตามคือ ความคาดหวังต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ ด้านประสิทธิภาพ ด้านการเข้าถึง และด้านความปลอดภัย เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษาประกอบด้วยแบบสอบถาม วิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนาประกอบด้วย ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์สถิติเชิงอนุมาน ประกอบด้วย การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ และการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ

[1] Department of Business Administration, Faculty of Industry and Technology, Rajamangala University of Technology Isan University, Sakonnakhon Campus, E-mail: Wimonsiri.mu@rmuti.ac.th

ผลการวิจัยพบว่า ระดับการรับรู้ของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ภาพรวม อยู่ในระดับมาก ($\bar{x}$=4.06) โดยด้านการรับรู้ประโยชน์มีระดับการรับรู้สูงสุด ($\bar{x}$=4.14) ระดับความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ภาพรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}$=4.14) โดยด้านความปลอดภัย มีระดับการรับรู้สูงสุด ($\bar{x}$=4.15) ความสัมพันธ์และปัจจัยที่มีอิทธิพลผลการวิเคราะห์พบว่า การรับรู้มีความสัมพันธ์ทางบวกกับความคาดหวังอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความคาดหวังอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 คือการรับรู้ประโยชน์และการรับรู้ความง่ายในการใช้งาน ในขณะที่การรับรู้เทคโนโลยีไม่มีอิทธิพลต่อความคาดหวัง ผลการวิจัยชี้ให้เห็นว่า การรับรู้ถึงประโยชน์และความง่ายในการใช้งานเป็นตัวแปรสำคัญที่ส่งผลต่อความคาดหวังของนักศึกษา ซึ่งสามารถใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาหลักสูตรการเรียนการสอนบัญชีและส่งเสริมการใช้เทคโนโลยีคลาวด์ในอนาคต

คำสำคัญ: ระบบบัญชีบนคลาวด์, การรับรู้, ความคาดหวัง, นักศึกษาการบัญชี

Abstract

Cloud-Based Accounting Systems have become an essential technology in the digital transformation of the accounting profession, enabling the development of digital accountants equipped with modern technological competencies. Accounting students' perceptions and expectations toward cloud-based accounting systems provide valuable empirical evidence for curriculum development, instructional improvement, digital competency enhancement, and preparation for professional accounting careers that align with the evolving demands of the business sector. This study aims to analyze the levels of perception and expectation, and to examine the relationships and factors of cloud accounting perception influencing the expectations of accounting students. The sample consisted of 147 accounting students at Rajamangala University of Technology Isan, Sakon Nakhon Campus. The independent variables investigated in this study were perceptions of cloud-based accounting systems across three dimensions: technology, perceived usefulness, and perceived ease of use. The dependent variables consisted of expectations toward cloud-based accounting systems in three areas: efficiency, accessibility, and security. A questionnaire was utilized as the research instrument. Data were analyzed using descriptive statistics means and standard deviations. Inferential statistics correlation coefficient analysis and multiple regression analysis.

The findings revealed that the overall level of accounting students' perception of cloud-based accounting systems was at a high level ($\bar{x}$=4.06), with perceived usefulness

yielding the highest score ($\bar{x}$=4.14). Similarly, the overall level of students' expectations was also at a high level ($\bar{\bar{x}}$=4.14), with the security dimension receiving the highest score ($\bar{x}$=4.15). In terms of relationships and influencing factors, overall perception had a statistically significant positive relationship with expectations at the 0.01 level. Multiple regression analysis demonstrated that perceived usefulness and perceived ease of use were the key factors statistically significantly influencing students' expectations at the 0.05 level. Conversely, the perception of technology had no statistically significant influence on expectations. These results suggest that perceived usefulness and ease of use are critical determinants of students' expectations. Consequently, these insights can serve as valuable guidelines for accounting curriculum design and the strategic integration of cloud-based technologies in future accounting education.

Keywords: Cloud-Based Accounting System, Perception, Expectation, Accounting Students

1. บทนำ

ในยุคเศรษฐกิจดิจิทัล เทคโนโลยีสารสนเทศได้เข้ามามีบทบาทสำคัญต่อการดำเนินงานขององค์กรในทุกภาคส่วน โดยเฉพาะด้านการบัญชีที่มีการปรับเปลี่ยนรูปแบบการจัดเก็บ ประมวลผล และรายงานข้อมูลทางการเงินจากระบบแบบดั้งเดิมไปสู่ระบบดิจิทัลที่มีประสิทธิภาพมากขึ้น การพัฒนาดังกล่าวส่งผลให้วิชาชีพบัญชีต้องปรับตัวให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยี นักบัญชีในยุคปัจจุบันจึงไม่เพียงต้องมีความรู้ด้านหลักการบัญชีเท่านั้น แต่ยังต้องมีความสามารถในการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศและระบบสารสนเทศทางการบัญชี เพื่อสนับสนุนการจัดทำข้อมูลทางการเงินที่ถูกต้อง รวดเร็ว และสามารถนำไปใช้ประกอบการตัดสินใจของผู้บริหารได้อย่างมีประสิทธิภาพ

หนึ่งในเทคโนโลยีที่ได้รับความนิยมอย่างต่อเนื่องคือ **ระบบบัญชีบนคลาวด์ (Cloud-based Accounting Systems)** ซึ่งเป็นระบบสารสนเทศทางการบัญชีที่ให้บริการผ่านเครือข่ายอินเทอร์เน็ต ผู้ใช้งานสามารถบันทึก ประมวลผล และเรียกดูข้อมูลทางบัญชีได้ทุกที่ทุกเวลาแบบเรียลไทม์ ช่วยลดต้นทุนด้านฮาร์ดแวร์และซอฟต์แวร์ เพิ่มความยืดหยุ่นในการปฏิบัติงาน และสนับสนุนการทำงานร่วมกันระหว่างผู้ใช้งานหลายฝ่ายได้อย่างมีประสิทธิภาพ จึงนับเป็นเทคโนโลยีที่มีบทบาทสำคัญต่อการพัฒนาระบบสารสนเทศทางการบัญชีในยุคดิจิทัล (Susanto, Almunawar, & Kang, 2019) ในการนี้ความสำเร็จของการนำระบบบัญชีบนคลาวด์มาใช้ไม่ได้ขึ้นอยู่กับศักยภาพของเทคโนโลยีเพียงอย่างเดียว แต่ขึ้นอยู่กับการยอมรับของผู้ใช้งานด้วย ตามแบบจำลองการยอมรับเทคโนโลยี ของ Davis (1989) อธิบายว่า การรับรู้ประโยชน์ (Perceived Usefulness) และการรับรู้ความง่ายในการใช้งาน (Perceived Ease of Use) เป็น

ปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อทัศนคติและการยอมรับเทคโนโลยีของผู้ใช้ ต่อมา Venkatesh และ Davis (2000) ได้ขยายแนวคิดดังกล่าว โดยชี้ให้เห็นว่าการรับรู้ของผู้ใช้ยังส่งผลต่อความคาดหวังในการใช้เทคโนโลยี ทั้งด้านประสิทธิภาพ ความสะดวก และการสนับสนุนการปฏิบัติงานในอนาคต

ถึงในปัจจุบันจะมีงานวิจัยที่ศึกษาการยอมรับระบบบัญชีบนคลาวด์ในกลุ่มผู้ประกอบการ ธุรกิจ และผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี แต่สำหรับการศึกษาที่มุ่งเน้นการรับรู้และความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชี ซึ่งเป็นกำลังสำคัญของวิชาชีพบัญชีในอนาคต ยังมีจำนวนจำกัด โดยเฉพาะในบริบทของสถาบันอุดมศึกษาในประเทศไทย รวมถึงมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร ที่มีการจัดการเรียนการสอนในระดับอนุปริญญา ปริญญาตรีและบัณฑิตศึกษา ที่มุ่งผลิตบัณฑิตควบคู่กับการพัฒนาทักษะทางด้านเทคโนโลยี การทำความเข้าใจว่าปัจจัยด้านการรับรู้ใดส่งผลต่อความคาดหวังของนักศึกษา จะเป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาหลักสูตร การออกแบบการเรียนการสอน และการเตรียมความพร้อมด้านทักษะดิจิทัลให้สอดคล้องกับความต้องการของตลาดแรงงานและการเปลี่ยนแปลงของวิชาชีพบัญชี

ด้วยเหตุนี้ ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาการรับรู้และความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ของนักศึกษาสาขาการบัญชี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร โดยมุ่งศึกษาระดับการรับรู้ ระดับความคาดหวัง และความสัมพันธ์ระหว่างการรับรู้กับความคาดหวังต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ เพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงประจักษ์ที่สามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาหลักสูตร การจัดการเรียนการสอน และการเสริมสร้างสมรรถนะด้านดิจิทัลของนักศึกษา อันจะช่วยเตรียมความพร้อมสำหรับการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัลได้อย่างมีประสิทธิภาพ

1.1 วัตถุประสงค์การวิจัย

1.1.1 เพื่อศึกษาระดับการรับรู้ของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์

1.1.2 เพื่อศึกษาระดับความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์

1.1.3 เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการรับรู้ระบบบัญชีบนคลาวด์กับความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์

1.2 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1.2.1 ทราบถึงระดับการรับรู้ของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์

1.2.2 ทราบระดับความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์

1.2.3 เป็นสารสนเทศสำหรับผู้บริหารหลักสูตรและอาจารย์ผู้สอนในการออกแบบการจัดการเรียนการสอนด้านระบบบัญชีบนคลาวด์ โดยมุ่งส่งเสริมการรับรู้ประโยชน์ การรับรู้ความง่ายในการใช้งาน และการสร้างความเชื่อมั่นด้านความปลอดภัย เพื่อเตรียมความพร้อมของนักศึกษาสู่การประกอบวิชาชีพในยุคดิจิทัล

1.3 ขอบเขตของงานวิจัย

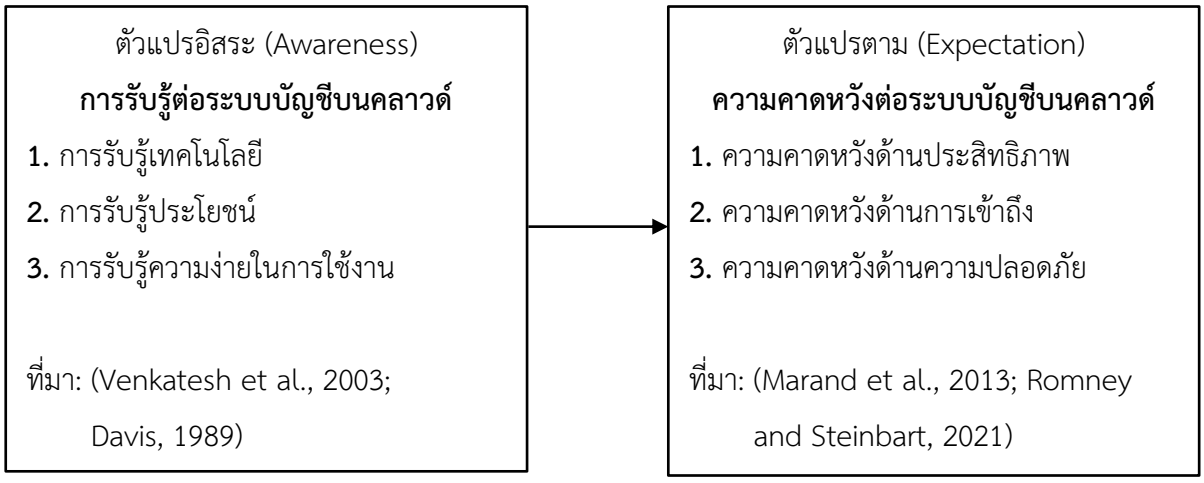
1.3.1 ขอบเขตด้านประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ได้แก่ นักศึกษาที่กำลังศึกษาอยู่ในสาขาการบัญชี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร ทุกชั้นปี โดยมีจำนวนนักศึกษาทั้งสิ้น 254 คน (ฝ่ายวิชาการ คณะอุตสาหกรรมและเทคโนโลยี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร, 2568) กลุ่มตัวอย่างคือนักศึกษาที่เคยใช้งานระบบบัญชีบนคลาวด์ จำนวน 147 คน

1.3.2 ขอบเขตด้านเนื้อหา

การวิจัยครั้งนี้มุ่งศึกษาการรับรู้และความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ โดยใช้แนวคิดระบบสารสนเทศทางการบัญชี (Accounting Information Systems: AIS) และแบบจำลองการยอมรับเทคโนโลยี (Technology Acceptance Model: TAM) เป็นกรอบในการกำหนดขอบเขตการศึกษา เนื้อหาครอบคลุมการรับรู้ของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ในด้านการรับรู้เทคโนโลยี การรับรู้ประโยชน์และการรับรู้ความง่ายในการใช้งาน รวมถึงความคาดหวังของนักศึกษาต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ในด้านความคาดหวังด้านประสิทธิภาพ ด้านความคาดหวังด้านการเข้าถึง และด้านความคาดหวังด้านความปลอดภัยของข้อมูล ในการนำระบบบัญชีบนคลาวด์ไปใช้ในการเรียนและการประกอบวิชาชีพในอนาคต นอกจากนี้ การวิจัยยังมุ่งวิเคราะห์ความสัมพันธ์การรับรู้ระบบบัญชีบนคลาวด์กับความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีเพื่อสะท้อนแนวโน้มการยอมรับและการใช้งานระบบบัญชีบนคลาวด์ (Davis, 1989; Romney and Steinbart, 2021)

1.3.3 กรอบแนวคิดในการวิจัย



ระบบบัญชีบนคลาวด์ หมายถึง ระบบสารสนเทศทางการบัญชีที่ให้บริการผ่านเทคโนโลยีคลาวด์ ซึ่งช่วยให้นักศึกษาการบัญชีสามารถเข้าถึงข้อมูลทางบัญชี การบันทึกบัญชี การประมวลผล และการจัดทำรายงานทางการเงินผ่านเครือข่ายอินเทอร์เน็ตได้ทุกที่ทุกเวลา โดยไม่จำเป็นต้องติดตั้งซอฟต์แวร์ไว้ในเครื่องคอมพิวเตอร์ส่วนบุคคล ทั้งนี้ ระบบบัญชีบนคลาวด์ถูกนำมาใช้เป็นเครื่องมือสนับสนุนการเรียนการสอน

และการเตรียมความพร้อมสู่การประกอบวิชาชีพบัญชีในอนาคต (Marand et al., 2013; Romney and Steinbart, 2021)

การรับรู้ หมายถึง ระดับความคิดเห็น ความเข้าใจ และการประเมินของนักศึกษาการบัญชีที่มีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ ซึ่งเกิดจากประสบการณ์ ความรู้ และการรับข้อมูลเกี่ยวกับระบบ โดยในการวิจัยนี้การรับรู้ครอบคลุมถึงการรับรู้เทคโนโลยี การรับรู้ถึงประโยชน์ของระบบ และการรับรู้ถึงความง่ายในการใช้งานซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อทัศนคติและการยอมรับเทคโนโลยีของผู้ใช้งาน (Davis, 1989; Venkatesh et al., 2003)

ความคาดหวัง หมายถึง ระดับความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีที่มีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ในอนาคต โดยเฉพาะความคาดหวังว่าระบบดังกล่าวจะสามารถสนับสนุนการเรียน การฝึกปฏิบัติทางบัญชีและการประกอบวิชาชีพได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งในการวิจัยนี้ ความคาดหวังประกอบด้วยความคาดหวังด้านประสิทธิภาพความคาดหวังด้านการเข้าถึง และความคาดหวังด้านความปลอดภัยของข้อมูลทางบัญชี (Marand et al., 2013; Romney and Steinbart, 2021)

นักศึกษาการบัญชี หมายถึง นักเรียนหรือนักศึกษาที่กำลังศึกษาในหลักสูตรการบัญชีของมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร (มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร, 2568)

2. การทบทวนวรรณกรรม

2.1 แนวคิดระบบบัญชีบนคลาวด์ (Cloud Accounting)

ระบบบัญชีบนคลาวด์ (Cloud Accounting) เป็นการประยุกต์ใช้เทคโนโลยี Cloud Computing ในงานบัญชีและการบริหารจัดการการเงินขององค์กร โดยระบบนี้อนุญาตให้ผู้ใช้งานสามารถเข้าถึงข้อมูลบัญชีและซอฟต์แวร์ที่อยู่บนเซิร์ฟเวอร์ออนไลน์ผ่านอินเทอร์เน็ตได้ทุกที่ทุกเวลา โดยไม่จำเป็นต้องติดตั้งโปรแกรมบนเครื่องคอมพิวเตอร์ส่วนบุคคล (Kamarulzaman & Ismail, 2021; Marston et al., 2011)

การนำระบบบัญชีบนคลาวด์มาใช้ช่วยเพิ่มความยืดหยุ่นและประสิทธิภาพในการทำงานขององค์กร ทั้งยังสนับสนุนการจัดการข้อมูลทางการเงินแบบทันเวลา เป็นปัจจุบัน ทำให้ผู้บริหารสามารถติดตามและวิเคราะห์ข้อมูลทางบัญชีได้อย่างต่อเนื่อง อีกทั้งยังสามารถลดความเสี่ยงจากข้อผิดพลาดและการสูญหายของข้อมูล เนื่องจากระบบมีการสำรองข้อมูลอัตโนมัติและมีมาตรการด้านความปลอดภัยที่ได้มาตรฐาน (Kokina & Davenport, 2017)

2.1.1 คุณลักษณะสำคัญของระบบบัญชีบนคลาวด์

1) การเข้าถึงข้อมูลแบบเรียลไทม์ (Real-Time Accessibility) ระบบบัญชีบนคลาวด์ช่วยให้ผู้ใช้งานสามารถตรวจสอบและปรับปรุงข้อมูลบัญชีได้ทันที โดยไม่ต้องรอการรวมข้อมูลจากหลายฝ่าย ซึ่งช่วยสนับสนุนการตัดสินใจด้านการเงินและการบริหารจัดการได้รวดเร็วและแม่นยำ

2) ความปลอดภัยของข้อมูล (Data Security) ผู้ให้บริการระบบบัญชีบนคลาวด์มักใช้เทคโนโลยีการเข้ารหัสข้อมูลและมาตรฐานความปลอดภัย เช่น ISO/IEC 27001 เพื่อปกป้องข้อมูลสำคัญขององค์กร นอกจากนี้ยังมีระบบสำรองข้อมูลอัตโนมัติและการจัดการสิทธิ์การเข้าถึงข้อมูลตามระดับผู้ใช้งาน (Pan & Seow, 2016)

3) การทำงานร่วมกันได้หลายผู้ใช้ (Multi-User Collaboration) ผู้ใช้หลายคนสามารถทำงานบนข้อมูลบัญชีชุดเดียวกันได้พร้อมกัน ข้อมูลจะถูกอัปเดต (Update) แบบเรียลไทม์ ลดข้อผิดพลาดจากการคัดลอกข้อมูลหรือการทำงานซ้ำซ้อน

4) ความสามารถในการปรับขนาด (Scalability) ระบบบัญชีบนคลาวด์สามารถรองรับการเพิ่มจำนวนผู้ใช้หรือฟังก์ชันใหม่ ๆ ได้ตามความต้องการของธุรกิจโดยไม่จำเป็นต้องลงทุนเพิ่มเติมด้านฮาร์ดแวร์ ทำให้ธุรกิจสามารถขยายตัวได้อย่างยืดหยุ่น

5) การอัปเดตอัตโนมัติ (Automatic Updates) ซอฟต์แวร์บัญชีบนคลาวด์จะถูกอัปเดต (Update) ฟังก์ชันใหม่โดยอัตโนมัติ ลดภาระงานด้านบำรุงรักษาและการติดตั้งซอฟต์แวร์เวอร์ชันใหม่

2.1.2 ประโยชน์ของระบบบัญชีบนคลาวด์

1) ลดต้นทุน (Cost Efficiency) การใช้ระบบบัญชีบนคลาวด์ช่วยลดค่าใช้จ่ายในการลงทุนฮาร์ดแวร์ ซอฟต์แวร์ และบุคลากรด้าน IT

2) เพิ่มประสิทธิภาพการทำงาน (Operational Efficiency) การเข้าถึงข้อมูลแบบเรียลไทม์และการทำงานร่วมกันได้หลายผู้ใช้ช่วยลดเวลาการทำบัญชีและข้อผิดพลาด

3) รองรับการทำงานระยะไกล (Remote Accounting) เหมาะสมกับรูปแบบการทำงานระยะไกลหรือ Hybrid Work ทำให้พนักงานสามารถปฏิบัติงานได้ทุกที่

4) ส่งเสริมทักษะดิจิทัล (Digital Literacy) นักศึกษาบัญชีและบุคลากรสามารถเรียนรู้และฝึกใช้เทคโนโลยีทันสมัย เพื่อวิเคราะห์และรายงานข้อมูลทางบัญชี

5) สนับสนุนการทำงานอย่างยั่งยืน (Sustainability) ลดการใช้กระดาษและทรัพยากรทางกายภาพทำให้องค์กรสามารถดำเนินงานอย่างเป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อม

2.1.3 ความสำคัญต่อการศึกษาและนักบัญชี

ระบบบัญชีบนคลาวด์มีบทบาทสำคัญในการพัฒนาทักษะและความรู้ของนักศึกษาและนักบัญชีมืออาชีพ โดยช่วยให้นักศึกษาเข้าใจการวิเคราะห์ข้อมูลทางบัญชี การตัดสินใจบนพื้นฐานข้อมูล และการปรับตัวต่อเทคโนโลยีใหม่ ตัวอย่างซอฟต์แวร์ยอดนิยมที่ใช้ฝึกปฏิบัติ เช่น Xero, QuickBooks Online, และ SAP S/4HANA Cloud ซึ่งใช้ในมหาวิทยาลัยหลายแห่งเพื่อเตรียมความพร้อมสู่ตลาดแรงงาน (Kokina & Davenport, 2017; Pan & Seow, 2016) กิจกรรมการเรียนการสอน นักศึกษาสามารถการเรียนรู้ที่ไร้ขีดจำกัด เนื่องจากนักศึกษาสามารถเข้าถึงซอฟต์แวร์มาตรฐานระดับองค์กรได้ง่ายขึ้น โดยไม่ต้องลงทุนค่าอุปกรณ์เซิร์ฟเวอร์หรือซอฟต์แวร์ราคาแพง การเรียนรู้รูปแบบการจำลองสถานการณ์จริง ยังสามารถช่วยให้

นักศึกษาได้ฝึกฝนการใช้โปรแกรมบัญชีออนไลน์ที่กำลังใช้งานจริงในตลาดแรงงาน ทำให้มีทักษะสอดคล้องกับยุคดิจิทัล

2.2 แนวคิดการยอมรับเทคโนโลยี (Technology Acceptance Model: TAM)

2.2.1 ความเป็นมาแนวคิดการยอมรับเทคโนโลยี

โมเดล TAM (Technology Acceptance Model) ถูกพัฒนาโดย Davis (1989) เพื่ออธิบายพฤติกรรมการยอมรับเทคโนโลยีของผู้ใช้ โดยอิงพื้นฐานจาก ทฤษฎีพฤติกรรมเหตุผล (Theory of Reasoned Action; TRA) ของ Ajzen and Fishbein (1980) ซึ่ง TRA เน้นว่าพฤติกรรมของบุคคลสามารถทำนายได้จาก เจตนารมณ์ (Behavioral Intention) ที่เกิดจากทัศนคติและการรับรู้ถึงแรงกดดันจากสังคม TAM ถูกออกแบบเพื่อใช้กับเทคโนโลยีสารสนเทศโดยเฉพาะ โดยมุ่งเน้นการอธิบายว่าเหตุใดผู้ใช้บางคนถึงยอมรับหรือปฏิเสธการใช้เทคโนโลยี โมเดลนี้ถูกนำไปปรับใช้ในหลายสาขา เช่น ด้านการศึกษา ด้านการบัญชี การบริหารจัดการ และธุรกิจออนไลน์ (Venkatesh and Bala, 2008; Marangunic and Granic, 2015)

2.2.2 องค์ประกอบของการยอมรับเทคโนโลยี (TAM)

การยอมรับเทคโนโลยี (TAM) ประกอบด้วยองค์ประกอบหลัก 3 ด้าน ได้แก่

1) การรับรู้ประโยชน์ (Perceived Usefulness: PU) คือการรับรู้ว่าการใช้เทคโนโลยีช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงานหรือเรียนรู้ เช่น นักศึกษาบัญชีมองว่าการใช้ระบบบัญชีบนคลาวด์ช่วยให้อัปเดตรายงานการเงินได้เร็วและลดข้อผิดพลาด

2) การรับรู้ความง่ายในการใช้ (Perceived Ease of Use: PEOU) คือการรับรู้ว่าการใช้เทคโนโลยีง่ายและไม่ซับซ้อน ทำให้ผู้ใช้ไม่รู้สึกเครียดหรือต้องใช้เวลามากในการเรียนรู้

3) การตั้งใจใช้งาน (Behavioral Intention to Use: BI) คือเจตนารมณ์ในการใช้เทคโนโลยี ซึ่งมักจะส่งผลโดยตรงต่อการใช้งานจริง งานวิจัยพบว่า PU และ PEOU มีอิทธิพลต่อ BI อย่างมีนัยสำคัญ และ BI เป็นตัวทำนายการใช้งานเทคโนโลยีในระยะยาว (Davis, 1989; Venkatesh and Bala, 2008)

2.2.3 การประยุกต์การยอมรับเทคโนโลยี (TAM) กับระบบบัญชีบนคลาวด์

การนำ TAM มาประยุกต์ใช้กับ ระบบบัญชีบนคลาวด์ (Cloud Accounting) สามารถอธิบายพฤติกรรมและความตั้งใจของนักศึกษาในการใช้งานได้ดังนี้

1. PU (Perceived Usefulness) : นักศึกษาเชื่อว่าการใช้ระบบบัญชีบนคลาวด์ช่วยให้การทำรายงานบัญชีสะดวกและมีความถูกต้องสูงขึ้น ลดความซับซ้อนของการคำนวณ และสามารถเข้าถึงข้อมูลได้ทุกที่ทุกเวลา

2. PEOU (Perceived Ease of Use) : นักศึกษาคาดหวังว่าระบบใช้งานง่ายมีอินเทอร์เฟซที่เข้าใจง่าย และสามารถเรียนรู้การใช้งานได้เร็ว ทำให้ไม่เกิดความกังวลต่อเทคโนโลยีใหม่

3. BI (Behavioral Intention) : การรับรู้ PU และ PEOU ส่งผลให้เกิดความเต็มใจใช้งานและยอมรับระบบบัญชีบนคลาวด์ในระยะยาว ซึ่งงานวิจัยพบว่าผู้ใช้ที่มี BI สูงมักมีประสิทธิภาพในการทำงานมากขึ้น และมีแนวโน้มใช้ระบบต่อเนื่อง (Al-Shihi, 2009; Oliveira et al., 2014)

ตัวอย่างเชิงปฏิบัติ นักศึกษาสามารถใช้ระบบบัญชีบนคลาวด์ในการฝึกทำงบการเงินเสมือนจริงโดยระบบจะบันทึกข้อมูลและแสดงผลลัพธ์ทันที ซึ่งทำให้เข้าใจหลักการบัญชีได้รวดเร็วและถูกต้อง

2.2.4 แนวคิดเรื่องการรับรู้ (Perception)

ความคาดหวัง หมายถึง ความเชื่อหรือการคาดหมายของบุคคลต่อผลลัพธ์ที่จะเกิดขึ้นจากพฤติกรรมหรือการใช้เทคโนโลยีใดๆ (Oliver, 2010) ในเชิงพฤติกรรมศาสตร์ ความคาดหวังมีบทบาทสำคัญต่อความพึงพอใจ (Satisfaction) และพฤติกรรมการตัดสินใจของผู้ใช้ เนื่องจากผู้ใช้มักจะประเมินความเหมาะสมของเทคโนโลยีหรือบริการตามความคาดหวังที่ตนมีอยู่ก่อนการใช้งาน โดยประเภทของความคาดหวังที่สำคัญในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ประกอบด้วย 1) ความคาดหวังด้านประสิทธิภาพ (Performance Expectation) คือความเชื่อว่าการใช้ระบบจะช่วยให้การทำงานมีประสิทธิภาพสูงขึ้น 2) ความคาดหวังด้านความสะดวกในการใช้งาน (Effort Expectation) คือความเชื่อว่าการเรียนรู้และการใช้งานระบบจะไม่ซับซ้อน และ 3) ความคาดหวังด้านผลลัพธ์เชิงสังคม (Social Expectation) คือความเชื่อว่าการใช้ระบบจะเป็นที่ยอมรับในกลุ่มเพื่อนหรือเพื่อนร่วมงาน

2.2.5 ความคาดหวังและการรับรู้

นักวิจัยหลายคนชี้ว่า ความคาดหวังและการรับรู้มีความสัมพันธ์ใกล้ชิดกัน โดยความคาดหวังของผู้ใช้จะส่งผลต่อการรับรู้ประโยชน์และความง่ายในการใช้งานของเทคโนโลยี (Venkatesh et al., 2003; Marakas et al., 2007) กล่าวคือ หากผู้ใช้คาดหวังว่าระบบบัญชีบนคลาวด์จะช่วยให้งานบัญชีง่ายขึ้นและลดข้อผิดพลาดการรับรู้ต่อระบบก็จะเป็นบวกและเกิดเจตนารมณ์ในการใช้ระบบสูง

ตัวอย่างในบริบทนักศึกษาบัญชี นักศึกษาที่คาดหวังว่าระบบบัญชีบนคลาวด์จะช่วยให้การทำรายงานบัญชีรวดเร็วและแม่นยำ จะมีการรับรู้ความเป็นประโยชน์สูง (Perceived Usefulness) นักศึกษาที่เชื่อว่าระบบเรียนรู้ง่ายและใช้งานสะดวก จะมี การรับรู้ความง่ายในการใช้งาน (Perceived Ease of Use) สูง ผลลัพธ์คือ นักศึกษาจะมีความตั้งใจในการใช้ระบบและยอมรับเทคโนโลยีได้ดี การเชื่อมโยงระหว่าง การรับรู้ (Perception) และความคาดหวัง (Expectation) ช่วยให้ผู้พัฒนาระบบและผู้สอนสามารถออกแบบ ระบบบัญชีบนคลาวด์ที่ตอบสนองต่อความต้องการของผู้ใช้และเพิ่มโอกาสในการยอมรับเทคโนโลยีสูงขึ้น

จากผลการศึกษาของ Kholilah et al., (2022) พบว่า การรับรู้ถึงความง่ายในการใช้งาน (Perceived Ease of Use) และสภาพแวดล้อมหรือสิ่งสนับสนุนในการใช้งาน (Facilitating Condition) มีอิทธิพลต่อความตั้งใจในการใช้คลาวด์คอมพิวติ้งอย่างมีนัยสำคัญ ขณะที่การรับรู้ถึงประโยชน์ (Perceived Usefulness) อิทธิพลทางสังคม (Social Influence) และความเป็นนวัตกรรมส่วนบุคคล (Personal Innovativeness) ไม่พบว่ามีอิทธิพลต่อความตั้งใจในการยอมรับการใช้คลาวด์คอมพิวติ้งของนักศึกษา นอกจากนี้การศึกษาในอดีตของ Gitama et al.,(2025) พบว่า Digital Literacy มีผลต่อการใช้ระบบบัญชีคลาวด์ อย่างมีนัยสำคัญ ในขณะที่ Digital Perception ไม่มีผลอย่างมีนัยสำคัญต่อการใช้งานระบบบัญชีคลาวด์ นอกจากนี้ การวิเคราะห์ร่วมกันพบว่าทั้งสองตัวแปรมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อการใช้งานระบบบัญชีคลาวด์ โดยค่าความสามารถในการอธิบายความแปรปรวน (R^2) อยู่ที่ 76.4% ซึ่งสะท้อนให้เห็นว่าทักษะดิจิทัลของนักศึกษามีบทบาทสำคัญต่อการส่งเสริมการใช้งานระบบบัญชีคลาวด์อย่างยั่งยืนในยุคดิจิทัล Musyafii & Muna.,(2021) พบว่า การรับรู้ถึงความง่ายในการใช้งานและความปลอดภัย (Security) สามารถส่งผลต่อความตั้งใจในการใช้งานระบบบัญชีบนคลาวด์ได้ ในทางกลับกัน การรับรู้ถึงประโยชน์ในการใช้งานกลับไม่สามารถควบคุมหรือส่งผลต่อการตัดสินใจเลือกใช้ระบบบัญชีบนคลาวด์ได้ ทั้งนี้เนื่องจากว่าที่นักบัญชียังคงมองว่าระบบคลาวด์เป็นเพียงสื่อกลางในการเรียนรู้เท่านั้น จึงยังไม่สามารถรับประกันความไม่แน่นอนในการใช้งานระบบบัญชีบนคลาวด์ได้ รวมถึงผลการศึกษาในอดีตของสุวิทย์ ไวยทิพย์ และคณะ (2565) พบว่า การสนับสนุนผู้บริหารระดับสูงความสามารถขององค์กร คุณภาพการบริการและคุณภาพของระบบ ส่งผลในเชิงบวกต่อการรับรู้ประโยชน์จากการใช้ และการรับรู้ความง่ายในการใช้งานของระบบบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์และการรับรู้ประโยชน์จากการใช้งาน และการรับรู้ความง่ายในการใช้งานส่งผลในเชิงบวกต่อความพึงพอใจจากการใช้ระบบบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ อีกทั้งความพึงพอใจจากการใช้ส่งผลในเชิงบวกต่อประสิทธิภาพจากการใช้ระบบบัญชีออนไลน์แบบ คลาวด์ในทางตรงกันข้ามยังพบว่าแรงกดดันจากสภาพแวดล้อมทางธุรกิจไม่มีส่งผลต่อการรับรู้ความง่ายในการใช้งาน การรับรู้ประโยชน์ในการใช้งานระบบและการรับรู้ความง่ายในการใช้งานส่งผลในเชิงลบต่อการรับรู้ประโยชน์ในการใช้งานระบบบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ ซึ่งมีความขัดแย้งกับงานวิจัยในอดีตเป็นส่วนใหญ่ และธัญกานต์ คชฤทธิ์ (2562) พบว่าการยอมรับในเทคโนโลยีคลาวด์คอมพิวติ้ง ซึ่งประกอบไปด้วย ด้านการรู้ถึงการได้รับประโยชน์ ด้านการรู้ถึงความใช้งานที่ง่าย และด้านการรับรู้เทคโนโลยี ส่งผลต่อการตัดสินใจเลือกใช้ระบบสารสนเทศทางการบัญชี สำหรับภาคธุรกิจในมุมมองของผู้ทำบัญชี และสภาพแวดล้อมขององค์กร ซึ่งประกอบไปด้วย ด้านปัจจัยภายในองค์กรและด้านปัจจัยสิ่งแวดล้อมภายนอกองค์กรส่งผลต่อการตัดสินใจเลือกใช้ระบบสารสนเทศทางการบัญชี สำหรับภาคธุรกิจในมุมมองของผู้ทำบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากการทบทวนแนวคิดที่เกี่ยวข้องและงานวิจัยในอดีตที่เกี่ยวกับการรับรู้และความคาดหวังต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ ผู้วิจัยจึงกำหนดสมมติฐานการวิจัย ดังนี้

H1: การรับรู้ต่อระบบบัญชีบนคลาวด์มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์

H2: การรับรู้ต่อระบบบัญชีบนคลาวด์มีอิทธิพลเชิงบวกต่อความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์

2.3 กระบวนการ/วิธีการดำเนินงาน/วิธีการวิจัย

การเก็บรวบรวมข้อมูล การวิจัยครั้งนี้ใช้ประชากร ได้แก่ นักศึกษาที่กำลังศึกษาอยู่ในสาขาการบัญชี ทุกชั้นปี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร รวมจำนวนทั้งสิ้น 254 คน (ฝ่ายวิชาการ คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร, 2568) กลุ่มตัวอย่างคือนักศึกษาที่เคยใช้งานระบบบัญชีบนคลาวด์ จำนวน 147 คน เนื่องจากมีประสบการณ์ในการใช้งานระบบบัญชีคลาวด์ สามารถให้ข้อมูลได้ตรงประเด็นคำถาม

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย การเก็บรวบรวมข้อมูลในการวิจัยครั้งนี้ คือ แบบสอบถาม (Questionnaire) ซึ่งพัฒนาขึ้นตามวัตถุประสงค์และกรอบแนวคิดของการวิจัย โดยจัดทำทั้งในรูปแบบแบบสอบถามออนไลน์ (Online Questionnaire) ผ่าน Google Forms และแบบสอบถามแบบกระดาษ (Paper-based Questionnaire) เพื่ออำนวยความสะดวกแก่ผู้ที่ตอบแบบสอบถาม และเพื่อเพิ่มอัตราในการตอบกลับของกลุ่มตัวอย่าง แบบสอบถามแบ่งออกเป็น 4 ส่วน ประกอบด้วย ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ส่วนที่ 2 การรับรู้ต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ เป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Likert Scale) 5 ระดับเพื่อวัดระดับการรับรู้ของผู้ตอบแบบสอบถามต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ ส่วนที่ 3 ความคาดหวังต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ เป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Likert Scale) 5 ระดับ เพื่อวัดความคาดหวังของผู้ตอบแบบสอบถามต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ และส่วนที่ 4 ข้อเสนอแนะเพิ่มเติม เป็นคำถามปลายเปิด (Open-ended Questions) เพื่อเปิดโอกาสให้ผู้ตอบแบบสอบถามแสดงความคิดเห็นหรือข้อเสนอแนะเพิ่มเติมเกี่ยวกับการใช้งานระบบบัญชีบนคลาวด์

การวัดค่าตัวแปร การวิจัยครั้งนี้ ใช้มาตราส่วนประมาณค่า (Likert Scale) 5 ระดับ โดยกำหนดค่าคะแนนดังนี้

มากที่สุด	ให้คะแนน 5 คะแนน
มาก	ให้คะแนน 4 คะแนน
ปานกลาง	ให้คะแนน 3 คะแนน
น้อย	ให้คะแนน 2 คะแนน
น้อยที่สุด	ให้คะแนน 1 คะแนน

การแปลความหมายของค่าเฉลี่ยในส่วนการรับรู้ต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ และในส่วนความคาดหวังต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ มีเกณฑ์ดังนี้ (บุญชม ศรีสะอาด, 2545:103)

ค่าเฉลี่ย 4.21 – 5.00 หมายถึง ระดับการรับรู้มากที่สุด
ค่าเฉลี่ย 3.41 – 4.20 หมายถึง ระดับการรับรู้มาก
ค่าเฉลี่ย 2.61 – 3.40 หมายถึง ระดับการรับรู้ปานกลาง
ค่าเฉลี่ย 1.81 – 2.60 หมายถึง ระดับการรับรู้น้อย
ค่าเฉลี่ย 1.00 – 1.80 หมายถึง ระดับการรับรู้น้อยที่สุด

การตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือ

การตรวจสอบความสอดคล้องของเนื้อหา โดยนำแบบสอบถามเสนอต่อผู้ทรงคุณวุฒิจำนวน 3 ท่าน เพื่อพิจารณาความครอบคลุมและความเหมาะสมของข้อคำถาม ตลอดจนประเมินความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับวัตถุประสงค์ของการวิจัย โดยใช้ดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับวัตถุประสงค์ (Index of Item Objective Congruence: IOC) ผลการประเมินพบว่าแบบสอบถามมีค่า IOC เท่ากับ 0.85 ซึ่งมีค่ามากกว่าเกณฑ์ที่กำหนดไว้ที่ 0.50 แสดงว่าแบบสอบถามมีความสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการวิจัยและสามารถนำไปใช้เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลได้

การทดสอบความเชื่อมั่นของเครื่องมือ ดำเนินการโดยทดลองแบบสอบถามกับกลุ่มตัวอย่างจำนวน 30 คน เพื่อให้กระจายข้อมูลมีประสิทธิภาพ ผลการทดสอบความเชื่อมั่นแสดงค่าสัมประสิทธิ์ครอนบัคอัลฟาอยู่ระหว่าง 0.99 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ที่ยอมรับได้ที่ 0.70 ตามงานศึกษาของ Cronbach (1990) แสดงว่าแบบสอบถามมีความเชื่อมั่นอยู่ในระดับสูง จึงสร้างแบบสอบถามและนำไปใช้เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลเพื่อการวิจัยได้

การวิเคราะห์ข้อมูล

การวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยนำข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถามมาทำการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ โดยมีวิธีการวิเคราะห์ข้อมูลดังต่อไปนี้

1. วิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ความถี่ และร้อยละ

2. วิเคราะห์ระดับการรับรู้ของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ และระดับความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ โดยใช้ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน

3. วิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างการรับรู้กับความคาดหวังต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์

4. วิเคราะห์อิทธิพลของการรับรู้ต่อความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ โดยใช้การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ

แบบจำลองการวิเคราะห์ถดถอยของตัวแปรที่ศึกษา เขียนสมการได้ดังนี้

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \varepsilon$$

2.4ผลการดำเนินงาน/ผลการวิจัย

ผลการวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา

1. ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตารางที่ 1 จำนวนและร้อยละของของกลุ่มตัวอย่างโดยแจกแจงข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม	จำนวน	ร้อยละ
1. เพศ		
ชาย	13	8.80
หญิง	134	91.20
รวม	**147**	**100**
2. อายุ		
ต่ำกว่า 21 ปี	65	44.22
21 – 24 ปี	82	55.78
มากกว่า 24 ปี	0	0
รวม	**147**	**100**
3. กำลังการศึกษาอยู่ระดับ		
ต่ำว่าปริญญาตรี	79	53.70
ปริญญาตรี	68	46.30
สูงกว่าปริญญาตรี	0	0
รวม	**147**	**100**
ประสบการณ์ในการใช้งานระบบบัญชีบนคลาวด์		
เคยใช้งานบ้าง	113	76.90
ประสบการณ์ปานกลาง (ใช้งานเป็นประจำในบางงาน)	27	18.40
มีประสบการณ์มาก (ใช้งานได้คล่อง)	6	4.10
มีประสบการณ์มากที่สุด (เชี่ยวชาญ)	1	0.70
รวม	**147**	**100.00**

จากตารางที่ 1 แสดงข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม จำนวน 147 คน พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 134 คน คิดเป็นร้อยละ 91.20 มีช่วงอายุ 21–23 ปี จำนวน 81 คน คิดเป็นร้อยละ 55.10 กำลังศึกษาอยู่ในระดับต่ำกว่าปริญญาตรี จำนวน 79 คน คิดเป็นร้อยละ 53.70 รองลงมาระดับปริญญาตรี จำนวน 68 คน คิดเป็นร้อยละ 46.30 ตามลำดับ ผู้ตอบแบบสอบถามมีประสบการณ์ในการใช้งานระบบบัญชีบนคลาวด์ เคยใช้งานบ้าง จำนวน 113 คน คิดเป็นร้อยละ 76.90 รองลงมาคือมีประสบการณ์ปานกลาง จำนวน 27 คน คิดเป็นร้อยละ 18.40 ตามลำดับ

1. ตัวแปรอิสระ การรับรู้ของนักศึกษาการบัญชีต่อบระบบบัญชีบนคลาวด์ ได้แก่ การรับรู้เทคโนโลยี การรับรู้ประโยชน์ และการรับรู้ความง่ายในการใช้งาน

ตารางที่ 2 ระดับการรับรู้ของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์

ระดับการรับรู้ของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์	$\bar{x}$	S.D.	ระดับการรับรู้
1. การรับรู้เทคโนโลยี	3.99	0.76	มาก
2. การรับรู้ประโยชน์	4.14	0.72	มาก
3. การรับรู้ความง่ายในการใช้งาน	4.06	0.77	มาก
รวม	**4.06**	**0.69**	**มาก**

จากตารางที่ 2 พบว่า ระดับการรับรู้ของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ภาพรวม อยู่ในระดับมาก ค่าเฉลี่ย 4.06 เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า นักศึกษาการบัญชีมีระดับการรับรู้ ค่าเฉลี่ยสูงสุด คือ ด้านการรับรู้ประโยชน์ อยู่ในระดับมาก ค่าเฉลี่ย 4.14 รองลงมา คือ ด้านการรับรู้ความง่ายในการใช้งานอยู่ในระดับมาก ค่าเฉลี่ย 4.06 และด้านการรับรู้เทคโนโลยีอยู่ในระดับมาก ค่าเฉลี่ย 3.99 ตามลำดับ

2. ตัวแปรตาม ความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ ได้แก่ ความคาดหวังด้านประสิทธิภาพ ความคาดหวังด้านการเข้าถึง และความคาดหวังด้านความปลอดภัย

ตารางที่ 3 ระดับความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์

ความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์	$\bar{x}$	S.D.	ระดับการรับรู้
1. ความคาดหวังด้านประสิทธิภาพ	4.14	0.69	มาก
2. ความคาดหวังด้านการเข้าถึง	4.14	0.66	มาก
3. ความคาดหวังด้านความปลอดภัย	4.15	0.69	มาก
รวม	**4.14**	**0.64**	มาก

จากตารางที่ 3 พบว่า ระดับความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ภาพรวมอยู่ในระดับมาก ค่าเฉลี่ย 4.14 เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า นักศึกษาการบัญชีมีระดับความคาดหวัง ค่าเฉลี่ยสูงสุด คือ ความคาดหวังด้านความปลอดภัย ค่าเฉลี่ย 4.15 อยู่ในระดับมาก รองลงมาคือ ความคาดหวังด้านประสิทธิภาพ และความคาดหวังด้านการเข้าถึง ค่าเฉลี่ยเท่ากันที่ 4.14 ค่าอยู่ในระดับมาก

ผลการวิเคราะห์สถิติเชิงอนุมาน

ตารางที่ 4 การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างการรับรู้กับความคาดหวังของนักศึกษาต่อระบบบัญชีบนคลาวด์

ตัวแปร	ความคาดหวัง	การรับรู้เทคโนโลยี	การรับรู้ประโยชน์	การรับรู้ความง่ายในการใช้งาน
ความคาดหวัง	1			
การรับรู้เทคโนโลยี	0.581**	1		
การรับรู้ประโยชน์	0.673**	0.739**	1	
การรับรู้ความง่ายในการใช้งาน	0.741**	0.736**	0.810**	1

** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

จากตารางที่ 4 พบว่า การรับรู้ระบบบัญชีบนคลาวด์ ได้แก่ การรับรู้เทคโนโลยี การรับรู้ประโยชน์ และการรับรู้ความง่ายในการใช้งาน มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างการรับรู้กับความคาดหวังของนักศึกษาต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ พบว่า การรับรู้ความง่ายในการใช้งาน มีความสัมพันธ์กับความคาดหวังอยู่ในระดับสูง ($r = 0.741$, $p < .01$) ซึ่งเป็นค่าสหสัมพันธ์สูงที่สุดในการรับรู้ แสดงว่าเมื่อนักศึกษารับรู้ว่าระบบบัญชีบนคลาวด์ใช้งานได้ง่าย ความคาดหวังต่อการใช้งานระบบมีแนวโน้มเพิ่มขึ้น รองลงมาการรับรู้ประโยชน์มีความสัมพันธ์กับความคาดหวังอยู่ในระดับสูง ($r = 0.673$, $p < .01$) แสดงว่าเมื่อนักศึกษารับรู้ว่าระบบบัญชีบนคลาวด์ก่อให้เกิดประโยชน์ต่อการเรียนหรือการปฏิบัติงาน ความคาดหวังต่อระบบจะเพิ่มขึ้นตาม และการรับรู้เทคโนโลยีมีความสัมพันธ์กับความคาดหวังอยู่ในระดับปานกลาง ($r = 0.581$, $p < .01$) แสดงว่าเมื่อนักศึกษามีการรับรู้เกี่ยวกับเทคโนโลยีระบบบัญชีบนคลาวด์เพิ่มขึ้น ความคาดหวังต่อระบบก็เพิ่มขึ้นในทิศทางเดียวกัน

เมื่อพิจารณาความสัมพันธ์ระหว่างการรับรู้ พบว่า การรับรู้ความง่ายในการใช้งานมีความสัมพันธ์กับการรับรู้ประโยชน์ในระดับสูง ($r = 0.810$, $p < .01$) ซึ่งเป็นค่าสหสัมพันธ์สูงที่สุด รองลงมาการรับรู้ประโยชน์มีความสัมพันธ์กับการรับรู้เทคโนโลยีในระดับสูง ($r = 0.739$, $p < .01$) และการรับรู้ความง่ายในการใช้งานมีความสัมพันธ์กับการรับรู้เทคโนโลยีในระดับสูง ($r = 0.736$, $p < .01$)

ถึงความสัมพันธ์ระหว่างการรับรู้ประโยชน์กับการรับรู้ความง่ายในการใช้งาน มีค่า $r = 0.810$ ซึ่งถือว่าสูง แม้จะยังไม่สามารถสรุปได้ว่ามีปัญหา Multicollinearity แต่ควรตรวจสอบเพิ่มเติมในการ

วิเคราะห์การถดถอย โดยพิจารณาค่า Variance Inflation Factor (VIF) และ Tolerance ดังนี้ Tolerance > 0.20 VIF < 5 หากค่า VIF อยู่ในเกณฑ์ดังกล่าว ก็สามารถดำเนินการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณได้อย่างเหมาะสม

ตารางที่ 5 การวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณของการรับรู้ระบบบัญชีบนคลาวด์ที่มีผลต่อความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์

ตัวแปร	ค่าสัมประสิทธิ์ที่ไม่ปรับมาตรฐาน		ค่าสัมประสิทธิ์ที่ปรับมาตรฐาน	t	ค่านัยสำคัญทางสถิติ	สถิติการตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ	
	B	ค่าความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน	Beta			Tolerance	VIF
ค่าคงที่	1.436	0.214		6.719	0.000***		
การรับรู้เทคโนโลยี	0.012	0.073	0.015	0.166	0.868	0.399	2.507
การรับรู้ประโยชน์	0.183	0.090	0.206	2.042	0.043**	0.300	3.335
การรับรู้ความง่ายในการใช้งาน	0.467	0.083	0.563	5.609	0.000***	0.302	3.311
R = 0.751 Adjusted R-squared = 0.555							
F = 61.722 df = 143 p-value = 0.000 Durbin–Watson = 1.891							

หมายเหตุ: * p < .05, ** p < .01, *** p < .001

จากตารางที่ 5 พบว่า แบบจำลองการถดถอยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์พหุคูณ (R) เท่ากับ 0.751 แสดงให้เห็นว่า ตัวแปรอิสระทั้ง 3 ตัว ได้แก่ การรับรู้เทคโนโลยี การรับรู้ประโยชน์ และการรับรู้ความง่ายในการใช้งาน มีความสัมพันธ์กับความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีในระดับสูง และมีค่า Adjusted R^2 เท่ากับ 0.555 หมายความว่า การรับรู้ระบบบัญชีบนคลาวด์ทั้ง 3 ด้านสามารถร่วมกันอธิบายความแปรปรวนของความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีได้ ร้อยละ 55.50 ส่วนอีกร้อยละ 44.50 เกิดจากปัจจัยอื่นที่ไม่ได้รวมอยู่ในแบบจำลอง เมื่อทดสอบความเหมาะสมของแบบจำลอง พบว่า ค่า F = 61.722 และมี

ค่า p-value = 0.000 (p < .001) แสดงว่า แบบจำลองการถดถอยโดยรวมมีนัยสำคัญทางสถิติ และสามารถใช้พยากรณ์ความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ได้อย่างเหมาะสม

เมื่อพิจารณาผลการวิเคราะห์รายตัวแปร พบว่า การรับรู้ความง่ายในการใช้งาน มีอิทธิพลเชิงบวกต่อความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ **0.001** (β = 0.563, t = 5.609, p < .001) และเป็นตัวแปรที่มีอิทธิพลมากที่สุด กล่าวคือ เมื่อนักศึกษารับรู้ว่าระบบบัญชีบนคลาวด์ใช้งานได้ง่าย ความคาดหวังต่อการใช้ระบบจะเพิ่มขึ้นตามอย่างมีนัยสำคัญ นอกจากนี้ การรับรู้ประโยชน์ มีอิทธิพลเชิงบวกต่อความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 (β = 0.206, t = 2.042, p = 0.043) แสดงว่า การที่นักศึกษารับรู้ว่าระบบบัญชีบนคลาวด์สามารถก่อให้เกิดประโยชน์ต่อการเรียนหรือการปฏิบัติงาน จะส่งผลให้ระดับความคาดหวังต่อการใช้ระบบเพิ่มขึ้น ในทางกลับกัน การรับรู้เทคโนโลยี ไม่มีอิทธิพลต่อความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (β = 0.015, t = 0.166, p = 0.868) แสดงว่า แม้นักศึกษาจะมีระดับการรับรู้เกี่ยวกับเทคโนโลยีระบบบัญชีบนคลาวด์แตกต่างกัน แต่เมื่อพิจารณาร่วมกับตัวแปรอื่นแล้ว การรับรู้เทคโนโลยีไม่สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของความคาดหวังได้อย่างมีนัยสำคัญ

ผลการตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ พบว่า ค่า **Tolerance** อยู่ระหว่าง **0.300–0.399** และค่า **VIF** อยู่ระหว่าง **2.507–3.335** ซึ่งอยู่ในเกณฑ์ที่ยอมรับได้ จึงไม่พบปัญหาความสัมพันธ์เชิงเส้นระหว่างตัวแปรอิสระ (Multicollinearity) ที่จะส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือของแบบจำลอง นอกจากนี้ ค่า **Durbin–Watson = 1.891** ซึ่งมีค่าอยู่ระหว่าง 1.5 – 2.5 แสดงว่าค่าคลาดเคลื่อนมีความเป็นอิสระ และไม่พบปัญหาความสัมพันธ์ของค่าคลาดเคลื่อน (Autocorrelation)

ดังนั้นผลการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณชี้ให้เห็นว่า การรับรู้ระบบบัญชีบนคลาวด์ที่ส่งผลต่อความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีอย่างมีนัยสำคัญ ได้แก่ การรับรู้ความง่ายในการใช้งาน และ การรับรู้ประโยชน์ โดยเฉพาะการรับรู้ความง่ายในการใช้งานซึ่งมีอิทธิพลมากที่สุด ขณะที่ การรับรู้เทคโนโลยี ไม่พบอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเมื่อพิจารณาร่วมกับตัวแปรอื่นในแบบจำลอง

2.5 อภิปรายผล สรุปและข้อเสนอแนะ

การวิจัยเรื่อง การรับรู้และความคาดหวังต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ของนักศึกษาการบัญชี มีวัตถุประสงค์เพื่อ (1) ศึกษาระดับการรับรู้ของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ (2) ศึกษาระดับความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์และ (3) วิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างการรับรู้กับความคาดหวัง กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ นักศึกษาการบัญชี จำนวน 147 คน เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลคือแบบสอบถาม สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ และการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ ผลการวิจัยสามารถสรุปได้ ดังนี้

ผลการศึกษาข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง มีช่วงอายุ 21–23 ปี กำลังศึกษาอยู่ในระดับต่ำกว่าปริญญาตรี มีประสบการณ์ในการใช้งานระบบบัญชีบนคลาวด์ เคยใช้งานบ้าง รองลงมาคือมีประสบการณ์ปานกลาง

ผลการศึกษาระดับการรับรู้ของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ พบว่า ภาพรวมอยู่ในระดับมาก (4.06) โดยด้านการรับรู้ประโยชน์มีระดับการรับรู้มากที่สุด (4.14) รองลงมาคือการรับรู้ความง่ายในการใช้งานและการรับรู้ด้านเทคโนโลยี แสดงให้เห็นว่านักศึกษาการบัญชีตระหนักถึงคุณค่าของระบบบัญชีบนคลาวด์ ทั้งในด้านการสนับสนุนการเรียนรู้ การปฏิบัติงานทางบัญชี และการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีดิจิทัลในการประกอบวิชาชีพในอนาคต สอดคล้องตามแนวคิดของ **Technology Acceptance Model (TAM)** ซึ่งเสนอว่า การรับรู้ประโยชน์ (Perceived Usefulness) เป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้ผู้ใช้เกิดทัศนคติที่ดีและมีแนวโน้มยอมรับการใช้เทคโนโลยี โดยเมื่อผู้ใช้รับรู้ว่าระบบสามารถช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการเรียนหรือการทำงาน จะทำให้เกิดความสนใจและยอมรับการใช้เทคโนโลยีมากขึ้น ดังนั้น การที่นักศึกษาการบัญชีมีการรับรู้ประโยชน์ของระบบบัญชีบนคลาวด์ในระดับสูง จึงสะท้อนให้เห็นว่ากลุ่มตัวอย่างเล็งเห็นถึงศักยภาพของระบบในการสนับสนุนการเรียนรู้และการเตรียมความพร้อมสำหรับการประกอบวิชาชีพในยุคดิจิทัล และสอดคล้องกับงานวิจัยของ Musyaffi et al. (2021) ที่ศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความตั้งใจในการยอมรับระบบบัญชีบนคลาวด์ของผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศอินโดนีเซีย โดยพบว่า การรับรู้ประโยชน์และการรับรู้ความง่ายในการใช้งานเป็นปัจจัยที่ส่งผลเชิงบวกต่อความตั้งใจในการนำระบบบัญชีบนคลาวด์มาใช้ ทั้งนี้ แม้ว่ากลุ่มตัวอย่างของงานวิจัยดังกล่าวจะเป็นผู้ประกอบการธุรกิจ ขณะที่การวิจัยครั้งนี้ศึกษานักศึกษาการบัญชี แต่ผลการศึกษามีความสอดคล้องกันในประเด็นที่ว่า การรับรู้ถึงประโยชน์และความสะดวกในการใช้งานเป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยส่งเสริมการยอมรับเทคโนโลยีระบบบัญชีบนคลาวด์

ผลการศึกษาความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ พบว่า ภาพรวมอยู่ในระดับมาก (4.14) โดยด้านที่มีความคาดหวังมากที่สุดคือด้านความปลอดภัย (4.15) รองลงมาคือด้านประสิทธิภาพและด้านการเข้าถึง แสดงให้เห็นว่า นักศึกษาให้ความสำคัญกับการรักษาความปลอดภัยของข้อมูลทางบัญชีเป็นอันดับแรก เนื่องจากข้อมูลทางบัญชีเป็นข้อมูลที่มีความสำคัญและต้องอาศัยความถูกต้อง ความน่าเชื่อถือ และการปกป้องข้อมูลจากการเข้าถึงโดยไม่ได้รับอนุญาต ผลการศึกษานี้สอดคล้องกับแนวคิดด้านระบบสารสนเทศทางการบัญชีและการประมวลผลข้อมูลบนระบบคลาวด์ ซึ่งระบุว่า ความปลอดภัยของข้อมูลเป็นองค์ประกอบสำคัญที่มีผลต่อความเชื่อมั่นและการยอมรับการใช้บริการบนคลาวด์ โดยเฉพาะในงานด้านบัญชีที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลทางการเงินและข้อมูลส่วนบุคคล ผู้ใช้งานจึงคาดหวังให้ระบบมีมาตรการรักษาความปลอดภัยที่มีประสิทธิภาพ สามารถป้องกันการสูญหายของข้อมูล และรองรับการเข้าถึงข้อมูลอย่างปลอดภัยในขณะเดียวกัน นักศึกษายังคาดหวังให้ระบบบัญชีบนคลาวด์ช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงานและสามารถเข้าถึงข้อมูลได้ทุกที่ทุกเวลา ซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลง

ของสภาพแวดล้อมการเรียนรู้และการทำงานในยุคดิจิทัล ที่ผู้ใช้งานต้องการระบบสารสนเทศที่มีความยืดหยุ่น สนับสนุนการทำงานร่วมกันแบบออนไลน์ และสามารถตอบสนองต่อการเรียนรู้และการปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพดังนั้น ผลการวิจัยในประเด็นนี้แสดงให้เห็นว่า นักศึกษาการบัญชีไม่ได้ให้ความสำคัญเพียงการนำเทคโนโลยีมาใช้เท่านั้น แต่ยังให้ความสำคัญกับคุณค่าที่ได้รับจากระบบ ความสะดวกในการใช้งาน และความปลอดภัยของข้อมูล ซึ่งเป็นองค์ประกอบสำคัญที่ควรได้รับการพัฒนาและส่งเสริมในการจัดการเรียนการสอนด้านบัญชี เพื่อเตรียมความพร้อมของผู้เรียนให้สามารถประยุกต์ใช้ระบบบัญชีบนคลาวด์ได้อย่างมีประสิทธิภาพในอนาคต

ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างการรับรู้และความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ พบว่า การรับรู้ความง่ายในการใช้งานมีผลกระทบเชิงบวกต่อความคาดหวังต่อระบบบัญชีบนคลาวด์โดยรวมอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ในระดับสูง ($r = 0.810$, $p < .01$) แสดงให้เห็นว่า เมื่อนักศึกษาการบัญชีรับรู้ว่าระบบบัญชีบนคลาวด์สามารถเรียนรู้ได้ง่าย มีขั้นตอนการใช้งานที่ไม่ซับซ้อน และสามารถใช้งานได้อย่างสะดวก จะส่งผลให้เกิดความคาดหวังในเชิงบวกต่อการนำระบบดังกล่าวไปใช้ ทั้งในด้านประสิทธิภาพการทำงาน การเข้าถึงข้อมูล และความปลอดภัยของระบบ ทั้งนี้อาจเป็นเพราะนักศึกษาในยุคดิจิทัลมีความคุ้นเคยกับการใช้งานเทคโนโลยีสารสนเทศผ่านอุปกรณ์เคลื่อนที่และแพลตฟอร์มออนไลน์เป็นประจำ ดังนั้น หากระบบบัญชีบนคลาวด์มีรูปแบบการใช้งานที่เข้าใจง่าย ไม่ต้องใช้ความพยายามมากในการเรียนรู้ และสามารถนำไปประยุกต์ใช้กับการเรียนหรือการปฏิบัติงานได้จริง ย่อมทำให้นักศึกษาเกิดความเชื่อมั่นและมีความคาดหวังต่อระบบในระดับที่สูงขึ้น ผลการศึกษาครั้งนี้สอดคล้องกับแนวคิด Technology Acceptance Model (TAM) ของ Davis (1989) ซึ่งอธิบายว่า การรับรู้ความง่ายในการใช้งานเป็นปัจจัยพื้นฐานที่ส่งผลต่อทัศนคติและการยอมรับเทคโนโลยี โดยเมื่อผู้ใช้รับรู้ว่าระบบใช้งานได้ง่าย ไม่ซับซ้อน และไม่ต้องใช้ความพยายามมาก จะส่งผลให้เกิดการยอมรับและความตั้งใจในการใช้งานเพิ่มขึ้น นอกจากนี้ Venkatesh & Davis (2000) ยังอธิบายเพิ่มเติมว่า ความง่ายในการใช้งานเป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยสร้างความเชื่อมั่นของผู้ใช้ ส่งผลให้ผู้ใช้เกิดความคาดหวังเชิงบวกต่อประสิทธิภาพของระบบและมีแนวโน้มยอมรับเทคโนโลยีมากยิ่งขึ้น ผลการวิจัยยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ Kholilah, Kawulur & Subekti (2022) ที่ศึกษาการยอมรับการใช้เทคโนโลยีคลาวด์ของนักศึกษาการบัญชี และพบว่า การรับรู้ความง่ายในการใช้งานเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อความตั้งใจในการใช้เทคโนโลยีคลาวด์ เนื่องจากผู้ใช้ที่รู้สึกว่าระบบเรียนรู้ได้ง่ายและใช้งานสะดวก จะมีแนวโน้มยอมรับและใช้งานเทคโนโลยีมากกว่าผู้ที่มองว่าระบบมีความซับซ้อน นอกจากนี้ ผลการศึกษายังสอดคล้องกับงานวิจัยของ Sugahara et al.(2022) ที่ศึกษาการยอมรับระบบบัญชีบนคลาวด์ของนักเรียนระดับมัธยมศึกษา โดยพบว่า การรับรู้ความง่ายในการใช้งานมีบทบาทสำคัญในการส่งเสริมการรับรู้ประโยชน์และความตั้งใจใช้ระบบบัญชีบนคลาวด์ โดยเฉพาะเมื่อผู้เรียนได้รับประสบการณ์การใช้งานจริง จะช่วยลดความกังวลต่อเทคโนโลยีและเพิ่มการยอมรับระบบมากยิ่งขึ้น ดังนั้น ผลการวิจัยครั้งนี้สะท้อนให้เห็นว่า การส่งเสริมให้นักศึกษาได้เรียนรู้ผ่าน

การฝึกปฏิบัติจริงด้วยระบบบัญชีบนคลาวด์ การออกแบบกิจกรรมการเรียนการสอนที่เน้นการใช้งานจริง และการเลือกใช้ซอฟต์แวร์ที่มีส่วนติดต่อผู้ใช้ (User Interface) ที่ใช้งานง่าย จะช่วยเพิ่มการรับรู้ความง่ายในการใช้งาน อันนำไปสู่การสร้างความคาดหวังเชิงบวกและการยอมรับเทคโนโลยีทางการบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งเป็นแนวทางสำคัญในการพัฒนาหลักสูตรการบัญชีให้สอดคล้องกับความต้องการของวิชาชีพในยุคดิจิทัล

ผลการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ พบว่า การรับรู้ระบบบัญชีบนคลาวด์ที่ส่งผลต่อความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีอย่างมีนัยสำคัญ ได้แก่ การรับรู้ความง่ายในการใช้งาน และ การรับรู้ประโยชน์ โดยเฉพาะการรับรู้ความง่ายในการใช้งานซึ่งมีอิทธิพลมากที่สุด ขณะที่การรับรู้เทคโนโลยี ไม่พบอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเมื่อพิจารณาร่วมกับตัวแปรอื่นในแบบจำลอง แสดงให้เห็นว่า เมื่อนักศึกษาการบัญชีรับรู้ว่าระบบบัญชีบนคลาวด์สามารถเรียนรู้ได้ง่าย มีขั้นตอนการใช้งานที่ไม่ซับซ้อน และสามารถใช้งานได้อย่างสะดวก จะส่งผลให้เกิดความคาดหวังในเชิงบวกต่อการนำระบบดังกล่าวไปใช้ ทั้งในด้านประสิทธิภาพการทำงาน การเข้าถึงข้อมูล และความปลอดภัยของระบบ ทั้งนี้อาจเป็นเพราะนักศึกษาในยุคดิจิทัลมีความคุ้นเคยกับการใช้งานเทคโนโลยีสารสนเทศผ่านอุปกรณ์เคลื่อนที่และแพลตฟอร์มออนไลน์เป็นประจำ ดังนั้น หากระบบบัญชีบนคลาวด์มีรูปแบบการใช้งานที่เข้าใจง่าย ไม่ต้องใช้ความพยายามมากในการเรียนรู้ และสามารถนำไปประยุกต์ใช้กับการเรียนหรือการปฏิบัติงานได้จริง ย่อมทำให้นักศึกษาเกิดความเชื่อมั่นและมีความคาดหวังต่อระบบในระดับที่สูงขึ้น ผลการศึกษาครั้งนี้สอดคล้องกับแนวคิด Technology Acceptance Model (TAM) ของ Davis (1989) ซึ่งอธิบายว่า การรับรู้ความง่ายในการใช้งานเป็นปัจจัยพื้นฐานที่ส่งผลต่อทัศนคติและการยอมรับเทคโนโลยี โดยเมื่อผู้ใช้รับรู้ว่าระบบใช้งานได้ง่าย ไม่ซับซ้อน และไม่ต้องใช้ความพยายามมาก จะส่งผลให้เกิดการยอมรับและความตั้งใจในการใช้งานเพิ่มขึ้น นอกจากนี้ Venkatesh และ Davis (2000) ยังอธิบายเพิ่มเติมว่า ความง่ายในการใช้งานเป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยสร้างความเชื่อมั่นของผู้ใช้ ส่งผลให้ผู้ใช้เกิดความคาดหวังเชิงบวกต่อประสิทธิภาพของระบบและมีแนวโน้มยอมรับเทคโนโลยีมากยิ่งขึ้น ผลการวิจัยยังสอดคล้องกับงานของ Musyaffi & Muna (2021) ที่ศึกษาการยอมรับระบบบัญชีบนคลาวด์ของนักศึกษาบัญชี โดยพบว่า การรับรู้ความง่ายในการใช้งานมีอิทธิพลเชิงบวกต่อการยอมรับระบบบัญชีบนคลาวด์ อย่างมีนัยสำคัญ นอกจากนี้ ยังสอดคล้องกับงานของ Pantow et al.(2020) ที่ศึกษาการใช้โปรแกรมบัญชี MYOB ในกลุ่มนักศึกษาการบัญชี ซึ่งพบว่าการรับรู้ความง่ายในการใช้งานช่วยเสริมการยอมรับและความตั้งใจใช้งานโปรแกรมบัญชี

การรับรู้ประโยชน์มีอิทธิพลเชิงบวกต่อความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชี (β = 0.206, p = 0.043) แสดงให้เห็นว่า เมื่อนักศึกษาการบัญชีรับรู้ว่าระบบบัญชีบนคลาวด์สามารถช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการเรียนและการปฏิบัติงานทางบัญชี เช่น ช่วยลดระยะเวลาในการจัดทำรายงาน เพิ่มความถูกต้องของข้อมูล สามารถเข้าถึงข้อมูลได้ทุกที่ทุกเวลา และสนับสนุนการทำงานร่วมกันผ่านระบบออนไลน์ นักศึกษาจะเกิดความคาดหวังในเชิงบวกต่อการใช้งานระบบมากขึ้น ทั้งในด้านประสิทธิภาพของระบบ ความสะดวก

ในการเข้าถึงข้อมูล และความปลอดภัยของข้อมูล ทั้งนี้ เนื่องจากผู้ใช้มักประเมินคุณค่าของเทคโนโลยีจากประโยชน์ที่ได้รับจริง หากเห็นว่าระบบสามารถตอบสนองความต้องการในการเรียนรู้และการทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ก็จะส่งผลให้เกิดความเชื่อมั่นและความคาดหวังต่อการใช้งานในอนาคตเพิ่มขึ้น ผลการวิจัยสอดคล้องกับแนวคิดของ TAM ที่ระบุว่า **Perceived Usefulness** เป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้ผู้ใช้เกิดการยอมรับเทคโนโลยี เนื่องจากผู้ใช้เชื่อว่าการใช้ระบบจะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการเรียนหรือการทำงาน ผลการวิจัยยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ Hasbi & Hadiprajitno (2025) วิจัยเกี่ยวกับการยอมรับ Cloud Accounting ในภาคธุรกิจ ซึ่งพบว่าการรับรู้ประโยชน์ส่งผลเชิงบวกต่อความตั้งใจในการนำระบบบัญชีบนคลาวด์มาใช้ ดังนั้น นักศึกษาที่มองเห็นว่าระบบบัญชีบนคลาวด์ช่วยให้ทำงานได้สะดวก รวดเร็ว และเพิ่มประสิทธิภาพในการเรียน มีแนวโน้มที่จะมีความคาดหวังต่อระบบในระดับสูง

การรับรู้เทคโนโลยีไม่มีอิทธิพลต่อความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชี ($p = 0.868$) ผลการวิจัยนี้เป็นประเด็นที่น่าสนใจ เพราะแม้ว่าการรับรู้เทคโนโลยีจะมีความสัมพันธ์กับความคาดหวังในระดับปานกลางจากการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ แต่เมื่อวิเคราะห์ร่วมกับการรับรู้ประโยชน์และการรับรู้ความง่ายในการใช้งาน กลับไม่พบอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ คำอธิบายหนึ่งที่สอดคล้องกับ TAM คือ การรับรู้เทคโนโลยีอาจไม่ได้ส่งผลโดยตรงต่อความคาดหวัง แต่ส่งผลผ่านการที่ผู้ใช้รับรู้ว่าเทคโนโลยีนั้น ใช้งานง่าย และ ก่อให้เกิดประโยชน์ก่อน จึงจะนำไปสู่ความคาดหวังหรือการยอมรับเทคโนโลยี ผลดังกล่าวยังสอดคล้องกับงานของ Musyaffi & Muna (2021) ซึ่งพบว่า ในบริบทของนักศึกษาบัญชี ปัจจัยด้านความง่ายในการใช้งานและความปลอดภัยมีอิทธิพลต่อการยอมรับระบบบัญชีบนคลาวด์มากกว่า ขณะที่การรับรู้ประโยชน์อาจไม่ใช่ปัจจัยหลักในทุกบริบท สะท้อนว่าปัจจัยที่มีอิทธิพลอาจแตกต่างกันตามลักษณะของกลุ่มตัวอย่างและตัวแปรตามที่ศึกษา

ประโยชน์และข้อเสนอแนะการวิจัย

การวิจัยเรื่อง การรับรู้ระบบบัญชีบนคลาวด์ที่มีผลต่อความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชีต่อระบบบัญชีบนคลาวด์ ก่อให้เกิดประโยชน์ทั้งในด้านวิชาการและด้านการนำไปใช้ ดังนี้

1. ประโยชน์ด้านวิชาการ

1.1 ผลการวิจัยช่วยขยายองค์ความรู้เกี่ยวกับการยอมรับและการใช้ระบบบัญชีบนคลาวด์ในบริบทของนักศึกษาการบัญชี โดยประยุกต์ใช้แนวคิดของ Technology Acceptance Model (TAM) เพื่ออธิบายความสัมพันธ์ระหว่างการรับรู้ระบบบัญชีบนคลาวด์กับความคาดหวังของผู้เรียน

1.2 การรับรู้ประโยชน์ และ การรับรู้ความง่ายในการใช้งาน เป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อความคาดหวังของนักศึกษาการบัญชี ซึ่งสอดคล้องกับกรอบแนวคิด TAM และสามารถใช้เป็นข้อมูลอ้างอิงสำหรับการศึกษาวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการยอมรับเทคโนโลยีทางการบัญชีในอนาคต

1.3 การรับรู้เทคโนโลยีไม่มีอิทธิพลโดยตรงต่อความคาดหวัง เมื่อวิเคราะห์ร่วมกับตัวแปรอื่นในแบบจำลอง ซึ่งเป็นข้อค้นพบที่สะท้อนให้เห็นว่า การรับรู้เทคโนโลยีเพียงอย่างเดียวอาจไม่เพียงพอ หากผู้ใช้

ยังไม่รับรู้ถึงประโยชน์และความง่ายในการใช้งานของระบบ ทั้งนี้ ผลการศึกษาสามารถนำไปใช้เป็นข้อมูลสำหรับการพัฒนาแบบจำลองการวิจัยด้านการยอมรับเทคโนโลยีในบริบทการศึกษาหรือวิชาชีพบัญชีต่อไป

2. ประโยชน์ด้านการนำไปใช้

2.1 สถาบันอุดมศึกษาสามารถนำผลการวิจัยไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาหลักสูตรการบัญชี โดยส่งเสริมการเรียนรู้และการฝึกปฏิบัติผ่านระบบบัญชีบนคลาวด์ เพื่อให้นักศึกษาเกิดการรับรู้ถึงประโยชน์และความง่ายในการใช้งาน ซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญต่อความคาดหวังในการใช้ระบบ

2.2 ผู้สอนสามารถออกแบบกิจกรรมการเรียนรู้ที่เน้นการลงมือปฏิบัติจริง การใช้กรณีศึกษาและการจำลองสถานการณ์การทำงานด้วยระบบบัญชีบนคลาวด์ เพื่อเพิ่มประสบการณ์การใช้งานและเสริมสร้างความพร้อมของนักศึกษาก่อนเข้าสู่การประกอบวิชาชีพ

2.3 ผู้พัฒนาซอฟต์แวร์บัญชีบนคลาวด์สามารถนำผลการวิจัยไปใช้เป็นข้อมูลในการออกแบบระบบให้ใช้งานง่าย มีขั้นตอนที่ไม่ซับซ้อน และแสดงให้ผู้ใช้เห็นถึงประโยชน์ของระบบอย่างชัดเจน ซึ่งจะช่วยส่งเสริมการยอมรับและการใช้งานในกลุ่มนักศึกษาและผู้เริ่มต้นใช้งาน

ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

ข้อเสนอแนะในการนำผลการวิจัยไปใช้

1. สถาบันการศึกษาควรบูรณาการการใช้ระบบบัญชีบนคลาวด์ในการจัดการเรียนการสอนทั้งในรายวิชาปฏิบัติการบัญชีและรายวิชาระบบสารสนเทศทางการบัญชี เพื่อให้นักศึกษาได้เรียนรู้จากการใช้งานจริงและเห็นประโยชน์ของเทคโนโลยีในวิชาชีพ

2. ผู้สอนควรจัดกิจกรรมที่ส่งเสริมการเรียนรู้ผ่านการปฏิบัติจริง โดยเน้นการสร้างประสบการณ์ที่ช่วยให้นักศึกษารับรู้ว่าระบบบัญชีบนคลาวด์ใช้งานได้ง่ายและสามารถประยุกต์ใช้ในการทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ

3. สถาบันการศึกษาควรส่งเสริมความร่วมมือกับผู้พัฒนาระบบบัญชีบนคลาวด์หรือสถานประกอบการ เพื่อเปิดโอกาสให้นักศึกษาได้ฝึกใช้งานระบบจริง และพัฒนาทักษะที่สอดคล้องกับความต้องการของตลาดแรงงานในยุคดิจิทัล

ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป

1. ควรศึกษาปัจจัยเพิ่มเติมที่อาจส่งผลต่อความคาดหวังหรือการยอมรับระบบบัญชีบนคลาวด์ เช่น ความเชื่อมั่นด้านความปลอดภัยของข้อมูล อิทธิพลทางสังคม ความพร้อมด้านโครงสร้างพื้นฐานดิจิทัล หรือประสบการณ์การใช้เทคโนโลยี เพื่อเพิ่มความสามารถในการอธิบายแบบจำลอง

2. ควรขยายขอบเขตของกลุ่มตัวอย่างไปยังนักศึกษาจากหลายสถาบัน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือผู้ประกอบการธุรกิจ เพื่อเปรียบเทียบผลการวิจัยระหว่างกลุ่มตัวอย่างที่มีลักษณะแตกต่างกันและเพิ่มความสามารถในการอ้างอิงผลการวิจัย

3. ควรใช้วิธีวิจัยแบบผสมผสาน (Mixed Methods) โดยเก็บข้อมูลเชิงปริมาณร่วมกับการสัมภาษณ์เชิงลึก เพื่อให้เข้าใจเหตุผล ความคิดเห็น และประสบการณ์ของผู้ใช้ระบบบัญชีบนคลาวด์ได้อย่างรอบด้านมากยิ่งขึ้น

4. ควรพัฒนาแบบจำลองการวิจัยโดยนำตัวแปรจากทฤษฎีอื่นหรือแบบจำลองการยอมรับเทคโนโลยีที่เกี่ยวข้องมาศึกษาร่วมกับกรอบแนวคิด TAM เพื่อเปรียบเทียบอิทธิพลของปัจจัยต่าง ๆ และเพิ่มความครอบคลุมในการอธิบายพฤติกรรมการยอมรับเทคโนโลยีของผู้ใช้

2.6 กิตติกรรมประกาศ (ถ้ามี)

-

เอกสารอ้างอิง

ธัญกานต์ คชฤทธิ์. (2562). *การยอมรับในเทคโนโลยีคลาวด์คอมพิวติ้งที่ส่งผลต่อการตัดสินใจเลือกใช้ระบบสารสนเทศทางการบัญชีสำหรับภาคธุรกิจในมุมมองของผู้ทำบัญชี* [การค้นคว้าอิสระ, มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี]. คลังปัญญามหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.

บุญชม ศรีสะอาด. (2545). *การวิจัยเบื้องต้น* (พิมพ์ครั้งที่ 7). สุวีริยาสาส์น.

ฝ่ายวิชาการ คณะอุตสาหกรรมและเทคโนโลยี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร. (2568). *ข้อมูลจำนวนนักศึกษาสาขาการบัญชี*. มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร.

สุวิทย์ ไวยทิพย์, ปัทมา พยุงวงศ์, และมันทนา รังษีกุล. (2565). *ปัจจัยเชิงสาเหตุที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพระบบบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ในประเทศไทย* [รายงานการวิจัย]. สำนักวิทยบริการและเทคโนโลยีสารสนเทศ, มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร.

Al-Shihi, H. (2009). Factors affecting the adoption of e-learning in Oman. *The International Review of Research in Open and Distributed Learning, 10*(3), 1–17.

Ajzen, I., & Fishbein, M. (1980). *Understanding attitudes and predicting social behavior*. Prentice Hall.

Cronbach, L. J. (1990). *Essentials of psychological testing* (5th ed.). Harper & Row.

Davis, F. D. (1989). Perceived usefulness, perceived ease of use, and user acceptance of information technology. *MIS Quarterly, 13*(3), 319–340.

Gitama, G. N. D. P., Dewi, D. K., Parlina, N. D., & Kartika, I. (2025). The effect of digital literacy and digital perception on sustainable use of cloud accounting among business management students at Universitas Catur Insan Cendekia. *Jurnal Ilmu Keuangan dan Perbankan, 14*(2), 622–630.

Hasbi, B. F., & Hadiprajitno, P. T. B. (2025). Pengaruh persepsi kemudahan dan kegunaan terhadap niat adopsi cloud accounting di era digital. *Jurnal Arimbi (Applied Research in Management and Business), 5*(1), 28–39.

Kamarulzaman, N. H., & Ismail, N. A. (2021). Cloud accounting adoption: The determinants and benefits. *Journal of Accounting and Organizational Change, 17*(2), 239–258.

Kholilah, H. R. K., Kawulur, H. R., & Subekti, I. (2022). Perceived usefulness, perceived ease of use, facilitating condition, social influence, and personal innovativeness of accounting students cloud computing adoption. *Organum: Jurnal Saintifik Manajemen dan Akuntansi, 5*(2), 141–151.

Kokina, J., & Davenport, T. H. (2017). The emergence of artificial intelligence: How automation is changing auditing. *Journal of Emerging Technologies in Accounting, 14*(1), 115–122.

Marakas, G. M., Johnson, R. D., & Clay, P. F. (2007). The evolving nature of the computer self-efficacy construct: An empirical investigation of measurement construction, validity, reliability, and stability over time. *Journal of the Association for Information Systems, 8*(1), 16–46.

Marand, A., Marand, E., & Dashtebayaz, M. L. (2013). Investigating the effects of cloud computing on accounting and its comparison with traditional models. *Research Journal of Finance and Accounting, 4*(23), 94–102.

Marangunic, N., & Granic, A. (2015). Technology acceptance model: A literature review from 1986 to 2013. *Universal Access in the Information Society, 14*(1), 81–95.

Marston, S., Li, Z., Bandyopadhyay, S., Zhang, J., & Ghalsasi, A. (2011). Cloud computing-The business perspective. *Decision Support Systems, 51*(1), 176–189.

Musyafii, A. M., & Muna, A. (2021). Critical factors of cloud accounting acceptance and security for prospective accountants: TAM extension. *Jurnal Riset Akuntansi Kontemporer, 13*(1), 1–6.

Oliveira, T., Thomas, M., & Espadanal, M. (2014). Assessing the determinants of cloud computing adoption: An analysis of the manufacturing and services sectors. *Information and Management, 51*(5), 497–510.

Oliver, R. L. (2010). *Satisfaction: A behavioral perspective on the consumer* (2nd ed.). M.E. Sharpe.

Pan, G., & Seow, P. S. (2016). Cloud accounting and firm performance: Evidence from Asia-Pacific. *International Journal of Accounting Information Systems, 21*, 1–18.

Pantow, A. K., Sungkowo, B., Limpeleh, E. A. N., & Tandi, A. A. (2020). Analisis penggunaan MYOB Accounting software pada mahasiswa akuntansi dengan pendekatan Technology Acceptance Model. *Jurnal Akademi Akuntansi, 3*(2), 200–207.

Romney, M. B., & Steinbart, P. J. (2018). *Accounting information systems* (14th ed.). Pearson Education.

Romney, M. B., & Steinbart, P. J. (2021). *Accounting information systems* (15th ed.). Pearson Education.

Sugahara, S., Kano, K., & Ushio, S. (2022). Effect of high school students' perception of accounting on their acceptance of using cloud accounting. *Accounting Education*, *31*(6), 570–589.

Susanto, A., Almunawar, M. N., & Kang, C. C. (2019). Factors influencing the use of cloud-based accounting information systems. *Journal of Information Systems Engineering and Business Intelligence, 5*(2), 123–134.

Venkatesh, V., & Bala, H. (2008). Technology acceptance model 3 and a research agenda on interventions. *Decision Sciences, 39*(2), 273–315.

Venkatesh, V., & Davis, F. D. (2000). A theoretical extension of the technology acceptance model: Four longitudinal field studies. *Management Science, 46*(2), 186–204.

Venkatesh, V., Morris, M. G., Davis, G. B., & Davis, F. D. (2003). User acceptance of information technology: Toward a unified view. *MIS Quarterly, 27*(3), 425–478.

ต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงินที่ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรของกลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

Cost of Sales and Financial Costs Affecting the Profitability of the Agricultural and Food Industry Sector Listed on the Stock Exchange of Thailand

ทิพวรรณ์ ศิริมาตร[1] เพชรไพรริน อุปปิง[2] วิมลสิริ มุสิกา[3] สาวิตรี บุตรศรี[4] เจนจิรา แก่นตูม[5] อลิสา ล้ำลอง[6] อณัฐสุดา คำผาย[7] และจุฑารัตน์ ทองปัญญา[8]

Tippawan Sirimatr[1] Phetphrairin Upping[2] Wimosiri Musika[3]Savitee Budsri[4]Jenjira Kantoom[5] Alisa Lamlong[6]Anatsuda Khamphai[7] and Jutharat Thongpanya[8]

[1-8] โปรแกรมวิชาการบัญชี สาขาบริหารธุรกิจ

คณะอุตสาหกรรมและเทคโนโลยี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลกระทบของต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงินต่อความสามารถในการทำกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรและอาหาร โดยใช้ข้อมูลของบริษัทจำนวน 69 บริษัท ในช่วงปี พ.ศ. 2565–2567 รวม 207 ตัวอย่าง ผลการวิจัยพบว่า ต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงินมีผลต่อกำไรจากการดำเนินงานอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ แต่ไม่ส่งผลต่อกำไรสุทธิอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ เนื่องจากกำไรสุทธิได้รับอิทธิพลจากปัจจัยอื่น เช่น รายได้และค่าใช้จ่ายที่มิได้เกิดจากการดำเนินงานหลัก รวมถึงความแตกต่างด้านโครงสร้างธุรกิจและการบริหารของแต่ละกิจการ ผลการศึกษาสะท้อนให้เห็นว่า การบริหารต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงินอย่างมีประสิทธิภาพมีส่วนสำคัญต่อผลการดำเนินงานของกิจการ ผู้บริหารจึงควรให้ความสำคัญกับการควบคุมต้นทุนทั้งสองประเภท และใช้กำไรจากการดำเนินงานร่วมกับกำไรสุทธิในการประเมินผลการดำเนินงานเพื่อให้สะท้อนประสิทธิภาพของกิจการได้อย่างเหมาะสม

[1-8] โปรแกรมวิชาการบัญชี สาขาบริหารธุรกิจ คณะอุตสาหกรรมและเทคโนโลยี, Department of Business Administration, Faculty of Industry and Technology, Rajamangala University of Technology Isan Sakon Nakhon campus.

คำสำคัญ : ต้นทุนขาย, ต้นทุนทางการเงิน, ความสามารถในการทำกำไร, กำไรจากการดำเนินงาน, กำไรสุทธิ

Abstract

This study aimed to examine the effects of Cost of Sales and financial costs on the profitability of companies listed on the Stock Exchange of Thailand (SET) in the Agriculture and Food Industry sector. The study employed panel data from 69 listed companies covering the period from 2022 to 2024, resulting in a total of 207 firm-year observations. The findings indicate that both Cost of Sales and financial costs have a statistically significant effect on operating profit. However, neither variable has a statistically significant effect on net profit. This may be attributed to the influence of other factors affecting net profit, such as non-operating revenues and expenses, as well as differences in business structures and managerial practices among firms. The results highlight the importance of effective management of Cost of Sales and financial costs in enhancing firms' operating performance. Therefore, managers should place greater emphasis on controlling these costs and evaluate organizational performance by considering both operating profit and net profit to obtain a more comprehensive assessment of business performance.

Keywords : Cost of Sales, Financial Costs, Profitability, Operating Profit, Net Profit

1. บทนำ

ภาคอุตสาหกรรมเกษตรและอาหารเป็นหนึ่งในกลไกสำคัญในการขับเคลื่อนเศรษฐกิจของประเทศไทย ทั้งในด้านการสร้างมูลค่าเพิ่ม การจ้างงาน และการส่งออกสินค้าเกษตรแปรรูปสู่ตลาดโลก อย่างไรก็ตาม ในช่วงปี พ.ศ. 2565–2567 ภาคธุรกิจต้องเผชิญกับความผันผวนของเศรษฐกิจโลกอันเป็นผลสืบเนื่องจากการแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (COVID-19) ภาวะเงินเฟ้อ การปรับตัวสูงขึ้นของราคาพลังงาน ราคาวัตถุดิบ และอัตราดอกเบี้ย ส่งผลให้ต้นทุนการดำเนินธุรกิจ โดยเฉพาะต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงิน เพิ่มสูงขึ้นอย่างต่อเนื่อง ขณะที่ความสามารถของแต่ละกิจการในการผลักภาระต้นทุนไปยังผู้บริโภคมีความแตกต่างกัน (สำนักงานเศรษฐกิจอุตสาหกรรม, 2567) ความผันผวนเหล่านี้ส่งผลกระทบโดยตรงต่อผลการดำเนินงานและความสามารถในการทำกำไรของกิจการ

จากบริบทและปัจจัยแวดล้อมทางเศรษฐกิจบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรและอาหารที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยต้องเผชิญกับแรงกดดันด้านต้นทุนการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง

โดยเฉพาะต้นทุนขายที่เพิ่มขึ้นจากราคาวัตถุดิบ ค่าแรง ค่าพลังงาน และค่าขนส่ง ตลอดจนต้นทุนทางการเงินที่สูงขึ้นจากการปรับเพิ่มอัตราดอกเบี้ยนโยบายของธนาคารแห่งประเทศไทย (ธนาคารแห่งประเทศไทย, 2567) ต้นทุนทั้งสองประเภทเป็นองค์ประกอบสำคัญที่ส่งผลโดยตรงต่อผลการดำเนินงานของกิจการ เนื่องจากต้นทุนขายสะท้อนประสิทธิภาพในการบริหารการผลิตและการจัดหาสินค้า ขณะที่ต้นทุนทางการเงินสะท้อนภาระค่าใช้จ่ายจากการจัดหาเงินทุน หากกิจการไม่สามารถบริหารจัดการต้นทุนดังกล่าวได้อย่างมีประสิทธิภาพ ย่อมส่งผลกระทบต่อความสามารถในการทำกำไร ทั้งในระดับกำไรจากการดำเนินงานและกำไรสุทธิ ซึ่งอาจแตกต่างกันไปตามโครงสร้างต้นทุนและนโยบายทางการเงินของแต่ละกิจการ

ดังนั้น ความสามารถในการทำกำไรจึงเป็นตัวชี้วัดสำคัญที่ใช้ประเมินผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงินของกิจการ โดยสามารถพิจารณาได้จากกำไรในหลายระดับ ได้แก่ กำไรจากการดำเนินงาน ซึ่งแสดงถึงผลลัพธ์จากการดำเนินกิจกรรมหลักของธุรกิจและกำไรสุทธิ ซึ่งเป็นผลลัพธ์สุดท้ายหลังหักต้นทุนและค่าใช้จ่ายทั้งหมด รวมถึงต้นทุนทางการเงิน (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2566) ตัวชี้วัดเหล่านี้มีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการตัดสินใจของนักลงทุนในการประเมินผลประกอบการและความสามารถในการสร้างผลตอบแทนของกิจการ ตลอดจนเป็นข้อมูลพื้นฐานสำหรับผู้ศึกษาในการวิเคราะห์โครงสร้างทางการเงินของบริษัทในอุตสาหกรรมนี้

ผู้ศึกษาจึงสนใจเรื่องต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงิน ที่ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรของบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยพิจารณาความสามารถในการทำกำไรผ่านกำไรจากการดำเนินงาน และกำไรสุทธิ เพื่อให้ได้ข้อค้นพบที่เป็นประโยชน์ต่อการวิเคราะห์และประเมินผลประกอบการของนักลงทุน รวมถึงเป็นแหล่งข้อมูลทางวิชาการสำหรับผู้ศึกษาและผู้ที่สนใจในด้านการเงินและการบัญชีของอุตสาหกรรมดังกล่าวต่อไป

วัตถุประสงค์

1. เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุนขาย และต้นทุนทางการเงิน กับความสามารถในการทำกำไรของบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
2. เพื่อวิเคราะห์ผลกระทบของต้นทุนขาย และต้นทุนทางการเงิน ต่อความสามารถในการทำกำไรของบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร

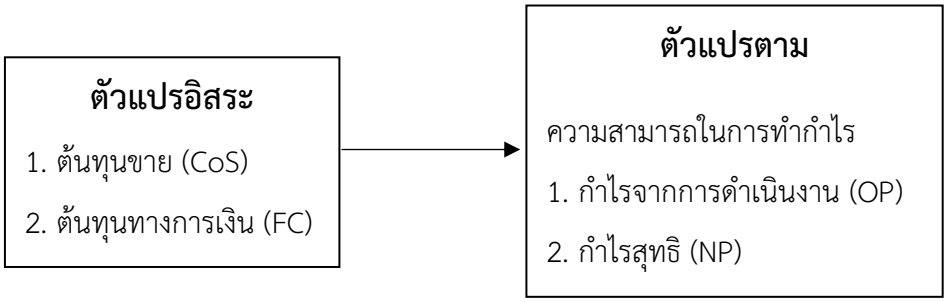
ขอบเขตของการวิจัย

1. ขอบเขตด้านประชากร บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยใน กลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร โดยศึกษาและเก็บข้อมูลจากงบการเงินของบริษัท ในช่วงระยะเวลา 3 ปี ตั้งแต่ปี 2565 - 2567 จำนวน 69 บริษัท ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, (2568)

2. ขอบเขตด้านเนื้อหา ข้อมูลที่ใช้ในการวิจัยเป็นข้อมูลทุติยภูมิจากงบการเงินประจำปีที่เผยแพร่ในเว็บไซต์ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET)

3. ขอบเขตด้านระยะเวลา ตั้งแต่เดือนพฤศจิกายน พ.ศ. 2568 ถึงเดือนกุมภาพันธ์ พ.ศ. 2569

กรอบแนวคิดในการวิจัย



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดในการวิจัย

สมมติฐานการวิจัย

H_1: ต้นทุนขาย และต้นทุนทางการเงิน มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับความสามารถในการทำกำไร

H_2: ต้นทุนขาย และต้นทุนทางการเงิน ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไร

2. การทบทวนวรรณกรรม

งานวิจัยในครั้งนี้เป็นงานวิจัยที่ศึกษาถึงต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงินที่ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรของกลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีแนวคิดและทฤษฎีที่ใช้ศึกษา ดังนี้

2.1 แนวคิดเกี่ยวกับต้นทุนขาย (Cost of Sales)

ต้นทุนขาย (Cost of Sales) หมายถึง ต้นทุนที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการผลิตหรือการจัดหาสินค้าและบริการเพื่อจำหน่าย ประกอบด้วยต้นทุนวัตถุดิบ ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกี่ยวข้อง ซึ่งเป็นองค์ประกอบสำคัญของงบกำไรขาดทุนและเป็นตัวแปรหลักที่กำหนดกำไรขั้นต้นของกิจการ หากกิจการสามารถบริหารต้นทุนขายได้อย่างมีประสิทธิภาพ จะช่วยเพิ่มกำไรขั้นต้นและเพิ่มศักยภาพในการแข่งขันขององค์กร (Kieso et al., 2022)

กรมพัฒนาธุรกิจการค้า (2566) ให้ความหมายของต้นทุนขายว่าเป็นต้นทุนของสินค้าที่ขาย ต้นทุนการให้บริการ หรือค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อให้สินค้าอยู่ในสภาพพร้อมจำหน่าย โดยให้แสดงตามลักษณะของธุรกิจ เช่น ต้นทุนสินค้าที่ขาย ต้นทุนการให้บริการ และต้นทุนการรับเหมาก่อสร้าง

ทฤษฎีโครงสร้างต้นทุน (Cost Structure Theory)

ทฤษฎีโครงสร้างต้นทุนอธิบายว่าต้นทุนของกิจการประกอบด้วยต้นทุนคงที่ (Fixed Costs) และต้นทุนผันแปร (Variable Costs) สัดส่วนของต้นทุนทั้งสองประเภทมีผลโดยตรงต่อกำไรและความเสี่ยงของกิจการ หากกิจการมีต้นทุนคงที่ในระดับสูง แม้ยอดขายเพิ่มขึ้นจะสร้างกำไรได้มาก แต่หากยอดขายลดลงกำไรก็จะลดลงอย่างรวดเร็ว ดังนั้น การบริหารโครงสร้างต้นทุนอย่างเหมาะสมจึงเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรขององค์กร (Horngren et al., 2022)

แนวคิดการบริหารต้นทุน (Cost Management Theory)

การบริหารต้นทุนเป็นกระบวนการวางแผน ควบคุม และปรับปรุงต้นทุนเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด โดยไม่ได้มุ่งเพียงการลดค่าใช้จ่าย แต่เน้นการเพิ่มมูลค่าให้กับองค์กรผ่านการใช้ทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพ การบริหารต้นทุนที่เหมาะสมช่วยเพิ่มกำไร ลดความสูญเสีย และสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน (Blocher et al., 2022)

สำหรับอุตสาหกรรมเกษตรและอาหาร ต้นทุนขายได้รับผลกระทบจากราคาวัตถุดิบ ค่าแรงงาน ราคาพลังงาน ภาวะเงินเฟ้อ และการเปลี่ยนแปลงของสภาพภูมิอากาศ ส่งผลให้การควบคุมต้นทุนเป็นปัจจัยสำคัญต่อความสามารถในการทำกำไรของกิจการ (สำนักงานเศรษฐกิจอุตสาหกรรม, 2567)

2.2 แนวคิดเกี่ยวกับต้นทุนทางการเงิน (Financial Costs)

ต้นทุนทางการเงิน หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการจัดหาแหล่งเงินทุนของกิจการ เช่น ดอกเบี้ยเงินกู้ ค่าธรรมเนียมเงินกู้ และต้นทุนจากสัญญาเช่าทางการเงิน ซึ่งเป็นภาระที่เกิดจากการใช้เงินทุนจากแหล่งภายนอก (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2566)

Brigham และ Ehrhardt (2021) อธิบายว่า ต้นทุนทางการเงินเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อกำไรสุทธิและมูลค่ากิจการ เนื่องจากภาระดอกเบี้ยที่เพิ่มขึ้นจะลดผลตอบแทนที่เหลือสำหรับผู้ถือหุ้น

ทฤษฎีโครงสร้างเงินทุน (Capital Structure Theory)

Modigliani และ Miller (1963) อธิบายว่า การใช้หนี้สินสามารถสร้างประโยชน์ด้านภาษี (Tax Shield) แต่หากกิจการมีภาระหนี้สูงเกินไป จะทำให้ต้นทุนทางการเงินและความเสี่ยงทางการเงินเพิ่มขึ้น ส่งผลให้ผลกำไรลดลง

ทฤษฎี Trade-off

Trade-off Theory อธิบายว่ากิจการควรเลือกสัดส่วนหนี้สินที่เหมาะสม โดยสร้างสมดุลระหว่างผลประโยชน์จากภาษีของหนี้กับต้นทุนของความเสี่ยงทางการเงิน หากกิจการมีหนี้มากเกินไป ต้นทุนทางการเงินจะเพิ่มขึ้นและส่งผลกระทบต่อกำไรสุทธิ (Myers, 1984)

ทฤษฎี Pecking Order Theory ของ Myers (1984) อธิบายว่า กิจการมักเลือกใช้แหล่งเงินทุนจากกำไรสะสมก่อน หากไม่เพียงพอจึงเลือกกู้ยืม และเลือกออกหุ้นสามัญเป็นลำดับสุดท้าย เนื่องจากต้นทุนของข้อมูลข่าวสารและต้นทุนการระดมทุนมีความแตกต่างกัน

การบริหารโครงสร้างเงินทุนที่เหมาะสมช่วยลดต้นทุนทางการเงินและเพิ่มประสิทธิภาพในการดำเนินงาน ซึ่งส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรของกิจการ (Brigham & Ehrhardt, 2021)

2.3 แนวคิดเกี่ยวกับความสามารถในการทำกำไร (Profitability)

ความสามารถในการทำกำไร หมายถึง ความสามารถของกิจการในการสร้างผลตอบแทนจากการดำเนินงานและการใช้ทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งสะท้อนถึงประสิทธิภาพของการบริหารจัดการความมั่นคงทางการเงิน และศักยภาพในการสร้างมูลค่าเพิ่มแก่ผู้ถือหุ้น (Subramanyam, 2023)

ตัวชี้วัดที่นิยมใช้ในการวิเคราะห์ความสามารถในการทำกำไร ได้แก่ กำไรจากการดำเนินงาน (Operating Profit) กำไรสุทธิ (Net Profit) อัตรากำไรสุทธิ (Net Profit Margin) อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ (Return on Assets: ROA) และอัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (Return on Equity: ROE) ซึ่งเป็นตัวชี้วัดที่สะท้อนประสิทธิภาพของการบริหารต้นทุน การใช้ทรัพยากร และการสร้างผลตอบแทนของกิจการ (Subramanyam, 2023)

กำไรจากการดำเนินงาน (Operating Profit: OP) เป็นผลกำไรที่เกิดจากกิจกรรมหลักของกิจการภายหลังหักต้นทุนขายและค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน แต่ยังไม่รวมต้นทุนทางการเงิน ภาษีเงินได้ และรายการพิเศษ จึงเป็นตัวชี้วัดที่สะท้อนประสิทธิภาพของการดำเนินธุรกิจหลักและความสามารถในการบริหารต้นทุนขององค์กร หากกิจการสามารถควบคุมต้นทุนขายและค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ย่อมส่งผลให้กำไรจากการดำเนินงานเพิ่มขึ้น (Kieso et al., 2022)

กำไรสุทธิ (Net Profit: NP) หมายถึง กำไรที่เหลือหลังจากหักต้นทุนขาย ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน ต้นทุนทางการเงิน ภาษีเงินได้ และรายการอื่น ๆ ทั้งหมดแล้ว ถือเป็นตัวชี้วัดผลการดำเนินงานโดยรวมของกิจการ และเป็นข้อมูลสำคัญที่นักลงทุน เจ้าหนี้ และผู้มีส่วนได้ส่วนเสียใช้ในการประเมินศักยภาพในการสร้างผลตอบแทนของกิจการ (Brigham & Ehrhardt, 2021)

อัตรากำไรสุทธิ (Net Profit Margin: NPM) เป็นอัตราส่วนที่ใช้วัดความสามารถของกิจการในการเปลี่ยนรายได้จากการขายให้เป็นกำไรสุทธิ โดยคำนวณจากกำไรสุทธิหารด้วยรายได้จากการขาย ยิ่งอัตรากำไรสุทธิสูง แสดงให้เห็นว่ากิจการสามารถควบคุมต้นทุนและค่าใช้จ่ายได้อย่างมีประสิทธิภาพ และมีความสามารถในการสร้างผลตอบแทนจากยอดขายได้ดีกว่ากิจการที่มีอัตรากำไรสุทธิต่ำ (Subramanyam, 2023)

ทฤษฎีฐานทรัพยากรของกิจการ (Resource-Based View: RBV)

Barney (1991) อธิบายว่า ความสามารถในการแข่งขันและการสร้างกำไรอย่างยั่งยืนเกิดจากการใช้ทรัพยากรภายในองค์กรอย่างมีประสิทธิภาพ ไม่ว่าจะเป็นทรัพยากรด้านการเงิน บุคลากร เทคโนโลยี หรือองค์ความรู้ หากองค์กรสามารถบริหารทรัพยากรเหล่านี้ได้ดีกว่าคู่แข่งขัน จะสามารถสร้างผลกำไรที่สูงกว่าและรักษาความได้เปรียบในการแข่งขันได้ในระยะยาว

2.4 ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุนขาย ต้นทุนทางการเงิน และความสามารถในการทำกำไร

จากแนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้องสามารถอธิบายได้ว่า ต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงินเป็นองค์ประกอบสำคัญที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงานของกิจการโดยตรง ต้นทุนขายที่เพิ่มขึ้นทำให้อัตรากำไรขั้นต้นลดลง ขณะที่ต้นทุนทางการเงินที่สูงขึ้นจะลดกำไรสุทธิและผลตอบแทนของผู้ถือหุ้น ดังนั้น การบริหารต้นทุนทั้งสองด้านอย่างมีประสิทธิภาพจึงเป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยเพิ่มความสามารถในการทำกำไรของกิจการ

นอกจากนี้งานวิจัยการศึกษาต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงินที่ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรของกลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีความสอดคล้องกับงานวิจัยดังต่อไปนี้

สุพัตรา จันทนะศิริ (2565) ได้ศึกษาเรื่อง ปัจจัยด้านประสิทธิภาพการดำเนินงานที่ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ของกลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร หมวดอาหารและเครื่องดื่ม พบว่า อัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์มีอิทธิพลและ ในขณะที่อัตราส่วนความสามารถในการชำระดอกเบี้ยมีความสัมพันธ์กับอัตราส่วนกำไรสุทธิ อัตราส่วนผลตอบแทนจากสินทรัพย์ และอัตราส่วนผลตอบแทนของผู้ถือหุ้น สำหรับอัตราส่วนการหมุนเวียนของสินค้าคงเหลือมีความสัมพันธ์และมีอิทธิพลกับอัตราส่วนกำไรขั้นต้น อัตราส่วนกำไรสุทธิ อัตราส่วนผลตอบแทนจากสินทรัพย์ และมีความสัมพันธ์กับอัตราส่วนผลตอบแทนของผู้ถือหุ้น

วริยา สุวภิญโญภาส และดารณี เอื้อชนะจิต (2566) ได้ศึกษาเรื่อง ผลกระทบของอัตราส่วนความสามารถในการทำกำไรและอัตราส่วนโครงสร้างทางการเงินที่มีต่อราคาหลักทรัพย์และมูลค่าทางการตลาดของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่ม SET 50 พบว่า อัตราส่วนความสามารถในการทำกำไรไม่ส่งผลกระทบต่อราคาหลักทรัพย์โดยตรง แต่มีอิทธิพลต่อมูลค่าทางการตลาดของบริษัทจดทะเบียนในกลุ่ม SET50 โดยอัตราผลตอบแทนต่อผู้ถือหุ้นและอัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ส่งผลเชิงบวกต่ออัตราส่วนราคาตลาดต่อมูลค่าทางบัญชี ขณะที่อัตรากำไรขั้นต้นส่งผลเชิงลบต่ออัตราเงินปันผลตอบแทน นอกจากนี้ อัตราส่วนโครงสร้างทางการเงินมีอิทธิพลต่อทั้งราคาหลักทรัพย์และมูลค่าทางการตลาด โดยอัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์รวมและอัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้นมีผลอย่างมีนัยสำคัญต่อมูลค่าหลักทรัพย์ในทิศทางที่แตกต่างกัน สะท้อนให้เห็นว่าความสามารถในการทำกำไรและโครงสร้างทางการเงินเป็นปัจจัยสำคัญต่อการกำหนดมูลค่ากิจการในมุมมองของนักลงทุน

ปรียานุช คุณวรรณะ, รัชนี สังข์บัว, และธนพล พ่วงภาคา (2568) ศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความสามารถในการทำกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย หมวดธุรกิจอาหารและเครื่องดื่ม โดยใช้ข้อมูลจากบริษัทจดทะเบียนและวิเคราะห์ด้วยแบบจำลองข้อมูลพาเนล ผลการวิจัยพบว่า อัตราการหมุนเวียนสินทรัพย์ อัตราการเติบโตของรายได้ และขนาดกิจการมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสามารถในการทำกำไร ขณะที่โครงสร้างเงินทุนมีความสัมพันธ์เชิงลบกับความสามารถในการทำกำไร

อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ แสดงให้เห็นว่าการบริหารสินทรัพย์และโครงสร้างเงินทุนอย่างมีประสิทธิภาพช่วยเพิ่มผลการดำเนินงานและความสามารถในการทำกำไรของกิจการ

โชษิตา เปสตันยี และขวัญกมล ดอนขวา (2561) ศึกษาความสามารถในการทำกำไรของธุรกิจอาหารและเครื่องดื่มที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยวิเคราะห์ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความสามารถในการทำกำไรของกิจการ ผลการวิจัยพบว่า การบริหารเงินทุนหมุนเวียน การจัดการสภาพคล่อง การใช้สินทรัพย์อย่างมีประสิทธิภาพ และการควบคุมต้นทุน มีผลต่อความสามารถในการทำกำไรของธุรกิจอย่างมีนัยสำคัญ โดยกิจการที่สามารถบริหารต้นทุนและใช้ทรัพยากรได้อย่างมีประสิทธิภาพมีแนวโน้มสร้างผลกำไรได้สูงกว่าผลการศึกษานี้สะท้อนให้เห็นว่าการบริหารต้นทุนและการจัดการทรัพยากรทางการเงินเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงานและความสามารถในการทำกำไรของบริษัทในอุตสาหกรรมอาหารและเครื่องดื่ม

Utami et al. (2024) ได้ศึกษาเรื่องอิทธิพลของต้นทุนการผลิต ต้นทุนการส่งเสริมการขาย และยอดขายที่มีต่อกำไรของบริษัท โดยใช้ข้อมูลเชิงประจักษ์จากบริษัทผู้ผลิตในกลุ่มอุตสาหกรรมอาหารและเครื่องดื่มที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์อินโดนีเซีย (IDX) ระหว่างปี ค.ศ. 2018–2021 พบว่า ต้นทุนการผลิต ต้นทุนการส่งเสริมการขาย และยอดขายมีอิทธิพลต่อกำไรของบริษัทผู้ผลิตในกลุ่มอุตสาหกรรมอาหารและเครื่องดื่มที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์อินโดนีเซียอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ทั้งในรายตัวแปรและในภาพรวม โดยตัวแปรดังกล่าวสามารถอธิบายความแปรปรวนของกำไรบริษัทได้ในระดับสูง ซึ่งสะท้อนให้เห็นว่าการบริหารจัดการต้นทุนและการสร้างรายได้จากยอดขายเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านกำไรขององค์กร

Bajus (2025) ได้ศึกษาเรื่อง การวิเคราะห์ปัจจัยกำหนดสำคัญที่มีผลต่อผลการดำเนินงานของบริษัทอาหาร โดยใช้ตัวชี้วัดอัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์และอัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น พบว่าผลการดำเนินงานของบริษัทในอุตสาหกรรมอาหารซึ่งวัดด้วยอัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ (ROA) และอัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (ROE) ได้รับอิทธิพลจากปัจจัยด้านโครงสร้างเงินทุน โดยเฉพาะอัตราหนี้สินรวมของกิจการ ซึ่งสะท้อนระดับการพึ่งพาแหล่งเงินทุนจากหนี้สิน ผลการวิเคราะห์ข้อมูลพาเนลชี้ให้เห็นว่าการบริหารหนี้สินและแหล่งเงินทุนมีความเชื่อมโยงอย่างใกล้ชิดกับความสามารถในการทำกำไร ทั้งนี้ กำไรไม่เพียงเป็นตัวชี้วัดประสิทธิภาพของธุรกิจเท่านั้น แต่ยังเป็นแหล่งเงินทุนภายในที่สำคัญและมีบทบาทต่อความยั่งยืนของกิจการในระยะยาว

Hirsch และ Schiefer (2016) ศึกษาปัจจัยที่ก่อให้เกิดความแตกต่างของความสามารถในการทำกำไรของบริษัทในอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารของสหภาพยุโรป โดยใช้ข้อมูลบริษัทจำนวนมากและวิเคราะห์ด้วยวิธี Hierarchical ANOVA และ Components of Variance (COV) เพื่อแยกอิทธิพลของปัจจัยระดับบริษัท ระดับอุตสาหกรรม และระดับประเทศ ผลการศึกษาพบว่า ปัจจัยระดับบริษัท (Firm-specific effects) เป็นปัจจัยที่อธิบายความสามารถในการทำกำไรได้มากที่สุด ขณะที่ปัจจัยระดับอุตสาหกรรม ระดับประเทศ และช่วงเวลามีอิทธิพลค่อนข้างน้อย แสดงให้เห็นว่าประสิทธิภาพการดำเนินงาน การบริหาร

ต้นทุน และการจัดการทรัพยากรภายในกิจการเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรของธุรกิจอุตสาหกรรมอาหารอย่างมีนัยสำคัญ

Alarussi และ Alhaderi (2018) ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อความสามารถในการทำกำไรของบริษัทจดทะเบียนที่ไม่ใช่สถาบันการเงินในตลาดหลักทรัพย์มาเลเซีย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างขนาดของกิจการ เงินทุนหมุนเวียน ประสิทธิภาพในการดำเนินงาน สภาพคล่อง และอัตราส่วนหนี้สินต่อทุน กับความสามารถในการทำกำไรของกิจการ ใช้ข้อมูลจากบริษัทจดทะเบียนจำนวน 120 บริษัท ในช่วงปี ค.ศ. 2012–2014 และวิเคราะห์ข้อมูลด้วยวิธีการถดถอยแบบกำลังสองน้อยที่สุด (Pooled Ordinary Least Squares Regression) และแบบจำลองผลกระทบคงที่ (Fixed-effects Model) ผลการศึกษาพบว่า ขนาดของกิจการ เงินทุนหมุนเวียน และประสิทธิภาพในการใช้สินทรัพย์ มีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญกับความสามารถในการทำกำไร ขณะที่อัตราส่วนหนี้สินต่อทุนและระดับเลเวอเรจมีความสัมพันธ์เชิงลบกับความสามารถในการทำกำไร ส่วนสภาพคล่องไม่มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญกับความสามารถในการทำกำไร ผลการวิจัยชี้ให้เห็นว่า การบริหารสินทรัพย์และโครงสร้างเงินทุนอย่างมีประสิทธิภาพเป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยเพิ่มผลการดำเนินงานและความสามารถในการทำกำไรของกิจการ

Gschwandtner และ Hirsch (2018) ศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความสามารถในการทำกำไรของบริษัทในอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารของสหรัฐอเมริกาและสหภาพยุโรป โดยใช้ข้อมูลบริษัทและวิเคราะห์ด้วยแบบจำลอง Generalized Method of Moments (GMM) ผลการศึกษาพบว่า ปัจจัยภายในกิจการ ได้แก่ ขนาดกิจการ (Firm Size) และ ความเสี่ยงทางการเงิน (Financial Risk) เป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไร ขณะที่ ปัจจัยระดับอุตสาหกรรม ได้แก่ ความเข้มข้นของอุตสาหกรรม (Industry Concentration) และ อัตราการเติบโตของอุตสาหกรรม (Industry Growth) มีอิทธิพลต่อผลกำไรของกิจการเช่นกัน ผลการศึกษาชี้ให้เห็นว่าการบริหารโครงสร้างทางการเงินและการควบคุมความเสี่ยงทางการเงินอย่างมีประสิทธิภาพมีส่วนช่วยเพิ่มความสามารถในการทำกำไรและเสริมสร้างความสามารถในการแข่งขันของกิจการในอุตสาหกรรมอาหาร

Situmorang และ Sudjiman (2024) ศึกษาผลกระทบของต้นทุนขายและค่าใช้จ่ายในการบริหารที่มีต่อความสามารถในการทำกำไรของบริษัทผู้ผลิตในตลาดหลักทรัพย์อินโดนีเซีย โดยใช้ข้อมูลในช่วงปี ค.ศ. 2019–2022 ผลการศึกษาพบว่า ต้นทุนขายและค่าใช้จ่ายในการบริหารมีอิทธิพลต่อความสามารถในการทำกำไรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ทั้งในภาพรวมและเมื่อพิจารณาแยกเป็นรายตัวแปร แสดงให้เห็นว่าการบริหารต้นทุนอย่างมีประสิทธิภาพเป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยเพิ่มผลการดำเนินงานของกิจการ

Liu และ Azam (2025) ศึกษาบริษัทเครื่องดื่มที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์จีน จำนวน 183 บริษัท ระหว่างปี 2009–2023 โดยใช้แบบจำลองการถดถอยข้อมูลพาเนล (Panel Data Regression) เพื่อวิเคราะห์ผลของโครงสร้างค่าใช้จ่ายต่อความสามารถในการทำกำไร ผลการศึกษาพบว่า ต้นทุนขาย (Cost of Goods Sold: COGS) มีผลกระทบเชิงลบต่ออัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ (ROA) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ แสดงให้เห็นว่าการเพิ่มขึ้นของต้นทุนขายส่งผลให้ความสามารถในการทำกำไรของกิจการลดลง หาก

กิจการไม่สามารถบริหาร ต้นทุนหรือปรับราคาขายเพื่อชดเชยต้นทุนที่เพิ่มขึ้นได้ นอกจากนี้ ค่าใช้จ่ายด้านวิจัยและพัฒนายังมีผลเชิงลบต่อ ROA ในระยะสั้น ขณะที่อัตราส่วนค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานมีผลเชิงบวกต่อความสามารถในการทำกำไร

จากการทบทวนวรรณกรรมและผลการศึกษานี้สนับสนุนแนวคิดทางบัญชีและการเงินที่มองว่าต้นทุนและยอดขายเป็นตัวแปรหลักในการกำหนดผลกำไร และสอดคล้องกับกรอบแนวคิดของงานวิจัยในครั้งนี้ที่มุ่งศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรด้านต้นทุนและรายได้กับผลการดำเนินงานของกิจการ อันนำไปสู่การกำหนดสมมติฐานการวิจัยว่าตัวแปรอิสระดังกล่าวมีอิทธิพลต่อกำไรของกิจการอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

3. กระบวนการ/วิธีการดำเนินงาน/วิธีการวิจัย

3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

1. ประชากร คือ บริษัทที่จดทะเบียนอยู่ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย 8 กลุ่มอุตสาหกรรม จำนวน 704 บริษัท

2. กลุ่มตัวอย่าง คือ กลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร ด้วยการเลือกเก็บข้อมูลบริษัทกลุ่มตัวอย่างจากบริษัทที่มีข้อมูลครบถ้วนสำหรับงานวิจัยนี้ จำนวน 69 บริษัท และมีรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุด ณ วันที่ 31 ธันวาคม ซึ่งเป็นข้อมูลระหว่างวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2565 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2567 โดยเก็บรวบรวมจากรายงานประจำปี (56-1 One Report) ที่เปิดเผยในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จากนั้นทำการคัดเลือกข้อมูล และนำข้อมูลมาวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุนขาย ต้นทุนทางการเงิน ที่มีต่อความสามารถในการทำกำไร ทำให้ได้ข้อมูลที่ใช้ในงานวิจัย นี้รวมทั้งสิ้น 207 กลุ่มตัวอย่าง

โดยกำหนดเกณฑ์การคัดเลือกให้เป็นบริษัทที่มีการเปิดเผยงบการเงินและแบบ 56-1 One Report ครบถ้วนตลอดช่วงปี พ.ศ. 2565–2567 และสามารถคำนวณตัวแปรที่ใช้ในการวิจัยได้ครบทุกตัวแปร ทั้งนี้การกำหนดเกณฑ์ดังกล่าวสอดคล้องกับหลักการจัดเตรียมข้อมูลสำหรับการวิเคราะห์ข้อมูลแบบพาเนล (Panel Data) ซึ่งให้ความสำคัญกับการใช้ข้อมูลที่มีความครบถ้วน มีรอบระยะเวลาบัญชีที่สามารถเปรียบเทียบกันได้ และผ่านกระบวนการคัดกรองข้อมูลที่อาจก่อให้เกิดความคลาดเคลื่อนในการวิเคราะห์ (Baltagi, 2021)

3.2 การวัดค่าตัวแปรและแบบจำลอง

การวิจัยครั้งนี้มุ่งศึกษาผลของต้นทุนขาย และต้นทุนทางการเงิน ที่มีต่อความสามารถในการทำกำไรของบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ดังนั้นการกำหนดและการวัดค่าตัวแปร รวมถึงแบบจำลองที่ใช้ในการวิเคราะห์ มีรายละเอียดดังต่อไปนี้

1. การวัดค่าตัวแปร ดังตารางนี้

ตารางที่ 1 การวัดค่าตัวแปร

ตัวแปร	ตัวย่อ	การวัดค่า
ต้นทุนขาย	COGS	ต้นทุนทางตรงที่เกี่ยวข้องกับการผลิตสินค้า หรือจัดซื้อสินค้าเพื่อจำหน่าย
ต้นทุนทางการเงิน	FC	ดอกเบี้ยจ่ายและค่าใช้จ่ายอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับการกู้ยืมเงิน
กำไรจากการดำเนินงาน	OP	กำไรขั้นต้น - ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร
กำไรสุทธิ	NP	กำไรจากการดำเนินงาน ± รายได้/ค่าใช้จ่ายอื่น – ต้นทุนทางการเงิน – ภาษีเงินได้

ที่มา: ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, (2568)

2. แบบจำลองการวิจัย

เพื่อวิเคราะห์ผลกระทบของต้นทุนขาย และต้นทุนทางการเงิน ต่อความสามารถในการทำกำไรใช้แบบจำลองการถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) แสดงดังสมการต่อไปนี้

แบบจำลองที่ 1

$$OP = \beta_0 + \beta_1 COGS_{it} + \beta_2 FC_{it} + \Sigma_{it}$$

แบบจำลองที่ 2

$$NP = \beta_3 + \beta_4 COGS_{it} + \beta_5 FC_{it} + \Sigma_{it}$$

โดยที่

β	แทน ค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย
COGS	แทน ต้นทุนขาย
FC	แทน ต้นทุนทางการเงิน
OP	แทน กำไรจากการดำเนินงาน
NP	แทน กำไรสุทธิ
i	แทนบริษัท i
t	แทน ปีที่ t
Σ	แทน ค่าความคลาดเคลื่อน

3.3 การเก็บรวบรวมข้อมูล

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) โดยใช้ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) ที่ได้จากเอกสารและแหล่งข้อมูลทางการเงินที่เปิดเผยต่อสาธารณะผู้วิจัยดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลตามขั้นตอนดังนี้

1. กำหนดรายชื่อบริษัทตัวอย่างเลือกบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร (Agro & Food Industry Sector) ที่จดทะเบียนอยู่ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET) และมีการเปิดเผยงบการเงินครบถ้วนในช่วงปี พ.ศ. 2565 – 2567

2. รวบรวมงบการเงินจากรายงานประจำปี (56-1 One Report) ของบริษัทดาวน์โหลดจากเว็บไซต์ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (www.set.or.th) หรือจากเว็บไซต์ของแต่ละบริษัท

3. บันทึกข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้องลงในแบบฟอร์มบันทึกข้อมูล (Data Recording Form) โดยเน้นข้อมูลสำคัญ เช่น ต้นทุนขาย (COGS) ต้นทุนทางการเงิน (FC) กำไรจากการดำเนินงาน (OP) และกำไรสุทธิ (NP)

4. ตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูลเพื่อลดความผิดพลาดจากการคัดลอกข้อมูลและเพื่อความน่าเชื่อถือของผลการวิเคราะห์

5. นำข้อมูลที่ได้เข้าสู่กระบวนการวิเคราะห์ทางสถิติโดยใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ เช่น Microsoft Excel และ Gretl (Gnu Regression, Econometrics and Time-series Library) เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุนขาย (COGS) ต้นทุนทางการเงิน (FC) กำไรจากการดำเนินงาน (OP) และกำไรสุทธิ (NP)

3.4 การวิเคราะห์ข้อมูล

1. การวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณา (Descriptive statistics) เป็นสถิติที่ใช้ในการสรุปลักษณะข้อมูลเบื้องต้นเพื่อใช้บรรยายหรืออธิบาย ซึ่งเป็นค่าสถิติเบื้องต้น ได้แก่ ต่ำสุดของข้อมูล (Minimum) ค่าสูงสุดของข้อมูล (Maximum) ค่ามัธยฐาน (Median) ค่าเฉลี่ย (Mean) ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard deviation)

2. การตรวจสอบปัญหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ เพื่อไม่ให้ตัวแปรต้นมีความสัมพันธ์กันมากเกินไป (Multicollinearity) โดยใช้การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Pearson correlation coefficient analysis) ซึ่งค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เพียร์สันไม่เกิน 0.80 (Hair, Black, Babin, & Anderson, 2019)

3. การตรวจสอบปัญหาค่าความคลาดเคลื่อนสัมพันธ์กัน (Autocorrelation) โดยค่า Durbin-Watson (D.W.) ไม่ควรเกิน 2 (Studenmund, 2014).

4. การตรวจสอบปัญหาค่าความคลาดเคลื่อนมีความแปรปรวนไม่คงที่ (Heteroskedasticity) หรือไม่เป็น Homoskedasticity โดยใช้ค่า Breusch–Pagan Test กำหนดค่าระดับนัยสำคัญ (α) = 0.05

5. การวิเคราะห์การถดถอยแบบพาแนล (Panel data regression) เป็นการวิเคราะห์โดยใช้ข้อมูลที่ผสมผสานระหว่างข้อมูลภาคตัดขวาง (Cross sectional data) กับข้อมูลอนุกรมเวลา (Time series data) ประกอบด้วยข้อมูลของแต่ละหน่วยของข้อมูลภาคตัดขวางในหลายช่วงเวลา โดยข้อมูลภาคตัดขวางที่ต้องการวิเคราะห์นั้น จะเป็นหน่วยเดิมที่ต้องเก็บข้อมูลซ้ำในแต่ละช่วงเวลา ซึ่งใช้วิธีการวิเคราะห์ Panel data โดยวิธี 1) วิธี Fixed effect regression model และ 2) วิธี Random effect regression model

ก่อนการวิเคราะห์การถดถอยแบบข้อมูลพาเนล ผู้วิจัยได้ตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระด้วยการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน (Pearson Correlation Coefficient) เพื่อประเมินลักษณะความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระก่อนการประมาณค่าแบบจำลอง ทั้งนี้ หากพบว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันในระดับสูง ผู้วิจัยจะพิจารณาผลการประมาณค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยด้วยความระมัดระวัง และพิจารณาร่วมกับผลการทดสอบความเหมาะสมของแบบจำลองข้อมูลพาเนล ได้แก่ Hausman test และ Breusch–Pagan test

ทั้งนี้ หลักเกณฑ์ในการพิจารณาเลือกใช้การประมาณสมการถดถอย เพื่อทำการตัดสินใจว่าจะเลือกใช้ Fixed effects regression หรือ Random effects regression ใช้ Hausman test เพื่อทดสอบว่าผลกระทบที่สังเกตได้มีสหสัมพันธ์กับตัวแปรอิสระในแบบจำลองหรือไม่ หากมีสหสัมพันธ์ จะถือว่าแบบจำลอง Fixed effects มีความเหมาะสมมากกว่า เนื่องจากแบบจำลอง Random effects จะมีลักษณะ Biased และ Inconsistent ในทางตรงกันข้าม หากผลการทดสอบ Hausman test ระบุว่าผลกระทบที่สังเกตไม่ได้ ไม่มีสหสัมพันธ์กับตัวแปรอิสระจะถือว่าแบบจำลอง Random effects มีความเหมาะสมมากกว่า เนื่องจากมีลักษณะ Unbiased และ Consistent

4. ผลการดำเนินงาน/ผลการวิจัย

จากการวิเคราะห์ข้อมูลตามวัตถุประสงค์งานวิจัยเพื่อศึกษาต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงินที่ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร โดยใช้สถิติการวิเคราะห์ข้อมูลได้แก่ สถิติเชิงพรรณนา การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน และการวิเคราะห์การถดถอยข้อมูลพาเนล ดังนี้

ตารางที่ 2 สถิติพรรณนา (Descriptive Analysis)

ตัวแปร	Min	Max	Median	Mean	S.D.
ต้นทุนขาย (COGS)	1.127	5.323	4.515	1.852	6.449
ต้นทุนทางการเงิน (FC)	64123	2.457	3.429	5.087	2.758
กำไรจากการดำเนินงาน (OP)	-6.977	5.229	4.371	1.739	5.551
กำไรสุทธิ (NP)	-2.530	1.067	3.886	1.489	7.715

จากตารางที่ 2 แสดงข้อมูลเบื้องต้นในการวิเคราะห์ข้อมูลพื้นฐานของตัวแปร พบว่าตัวแปรทั้ง 4 ตัวมีค่าเฉลี่ยอยู่ระหว่าง 1.489 – 5.087 และเมื่อพิจารณาในแต่ละตัวแปรที่สำคัญ พบว่า ต้นทุนขาย (COGS) มีค่าเฉลี่ย 1.852 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน 6.449 ต้นทุนทางการเงิน (FC) มีค่าเฉลี่ย 5.087 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน 2.758 กำไรจากการดำเนินงาน (OP) มีค่าเฉลี่ย 1.739 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน 5.551 กำไรสุทธิ (NP) มีค่าเฉลี่ย 1.489 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน 7.715

ตารางที่ 3 การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน (Pearson Correlation Analysis)

Variables	COGS	FC	OP	NP
COGS	1.000	0.961	0.895	0.177
FC		1.000	0.888	0.170
OP			1.000	0.219
NP				1.000

หมายเหตุ: ประมวลผลจากโปรแกรม Gretl โดยผู้ศึกษา, ***p-value < 0.01, ** p-value < 0.05, * p-value < 0.10

จากตารางที่ 3 แสดงผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน (Pearson Correlation Analysis) 1) เพื่อวัดความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ 2) ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับตัวแปรตาม โดยเมื่อพิจารณาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระด้วยกัน พบว่า ต้นทุนขาย (COGS) มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับต้นทุนทางการเงิน (FC) ในระดับสูง (r = 0.961) ซึ่งอาจก่อให้เกิดความกังวลเกี่ยวกับปัญหาตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันเอง ดังนั้น ผู้วิจัยจึงพิจารณาตีความผลการประมาณค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยร่วมกับผลการทดสอบความเหมาะสมของแบบจำลองข้อมูลพาเนลแบบ Random Effects เพื่อให้การอธิบายผลการวิจัยมีความรอบคอบยิ่งขึ้น สำหรับความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม พบว่า ต้นทุนขาย (COGS) (r = 0.895) และต้นทุนทางการเงิน (FC) (r = 0.888) มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับกำไรจากการดำเนินงาน (OP) อย่างไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ และต้นทุนขาย (COGS) (r = 0.177) และต้นทุนทางการเงิน (FC) (r = 0.170) มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับกำไรสุทธิ (NP) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ในระดับต่ำ และไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ

ตารางที่ 4 การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) โดยวิธี Random effects

Independent Variable	Dependent Variable					
	แบบจำลองที่ 1 กำไรจากการดำเนินงาน (OP)			แบบจำลองที่ 2 กำไรสุทธิ (NP)		
	coefficient	std. error	p-value	coefficient	std. error	p-value
constant	4.993**	2.261	0.027**	1.117	8.484	0.188
ต้นทุนขาย (COGS)	0.046***	0.009	<0.001***	0.017	0.030	0.559
ต้นทุนทางการเงิน (FC)	0.729***	0.223	0.001***	0.088	0.704	0.900
R^2	0.8113			0.0314		
Durbin-Watson (D.W)	2.565			2.067		
Breusch-pagan test	0.449			0.874		
Hausman test	0.688			0.562		

หมายเหตุ: ประมวลผลจากโปรแกรม Gretl โดยผู้ศึกษา, ***p-value < 0.01, ** p-value < 0.05, * p-value < 0.10

จากแบบจำลองที่ 1 และ 2 ในตารางที่ 4 สามารถอธิบายความแปรปรวนของกำไรจากการดำเนินงานได้ร้อยละ 81.13 (R^2 = 0.8113) ขณะที่แบบจำลองที่ 2 สามารถอธิบายความแปรปรวนของกำไรสุทธิได้ร้อยละ 3.14 (R^2 = 0.0314) และได้ทำการตรวจสอบ Hausman test เพื่อพิจารณาความเหมาะสมของการประมาณค่าด้วยวิธี Random effects หรือ Fixed effects ผลการทดสอบพบว่าค่า Hausman test ของแบบจำลองทั้งสองมีค่า p-value มากกว่าระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 แสดงให้เห็นว่าวิธี Random effects มีความเหมาะสมในการอธิบายความสัมพันธ์ของแบบจำลองมากกว่าวิธี Fixed effects

จากตารางที่ 4 แบบจำลองที่ 1 พบว่า ค่า Durbin–Watson เท่ากับ 2.565 แสดงให้เห็นว่าไม่พบปัญหาค่าความคลาดเคลื่อนสัมพันธ์กัน (Autocorrelation) และผลการทดสอบ Breusch–Pagan test มีค่า p-value เท่ากับ 0.449 ซึ่งมากกว่า 0.05 แสดงว่าแบบจำลองไม่พบปัญหาค่าความคลาดเคลื่อนมีความแปรปรวนไม่คงที่ (Heteroscedasticity) โดยผลการประมาณค่าด้วยวิธี Random effects พบว่า ต้นทุนขาย (COGS) (β_1=0.046) และต้นทุนทางการเงิน (FC) (β_2=0.729) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับกำไรจากการดำเนินงาน (GP) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

แบบจำลองที่ 2 พบว่า ค่า Durbin–Watson เท่ากับ 2.067 แสดงให้เห็นว่าไม่พบปัญหาค่าความคลาดเคลื่อนสัมพันธ์กันเอง (Autocorrelation) และผลการทดสอบ Breusch–Pagan test มีค่า p-value เท่ากับ 0.874 ซึ่งมากกว่า 0.05 แสดงว่าแบบจำลองไม่พบปัญหาค่าความคลาดเคลื่อนมีความแปรปรวนไม่คงที่ (Heteroscedasticity) และจากการประมาณค่าด้วยวิธี Random effects พบว่า ต้นทุนขาย (COGS) (β_4=0.017) และต้นทุนทางการเงิน (FC) (β_5=0.088) ไม่มีความสัมพันธ์กับกำไรสุทธิ (NP) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

5. อภิปรายผล สรุปและข้อเสนอแนะ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงินที่ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร เก็บรวบรวมข้อมูลจากรายงานประจำปี (แบบ 56-1 One Report) จำนวน 69 บริษัท ในช่วงระยะเวลาตั้งแต่ปี พ.ศ. 2565 ถึง พ.ศ. 2567 รวมทั้งสิ้น 207 ตัวอย่าง สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลได้แก่ สถิติเชิงพรรณนา การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน และการวิเคราะห์การถดถอยข้อมูลพาเนล

ผลการวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา พบว่า ตัวแปรทั้งหมดมีค่าเฉลี่ยอยู่ในช่วง 1.489–5.087 โดยตัวแปรต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงินมีค่าการกระจายของข้อมูลค่อนข้างสูง สะท้อนให้เห็นถึงความแตกต่างของโครงสร้างต้นทุนระหว่างบริษัทภายในอุตสาหกรรมเดียวกัน

ผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน พบว่า ตัวแปรต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงินมีความสัมพันธ์เชิงบวกในระดับสูง ซึ่งสะท้อนว่าตัวแปรทั้งสองมีแนวโน้มเคลื่อนไหวไปในทิศทางเดียวกัน ดังนั้น ผู้วิจัยจึงพิจารณาผลการประมาณค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยร่วมกับผลการทดสอบความเหมาะสมของแบบจำลอง ได้แก่ Hausman test และ Breusch–Pagan test เพื่อให้การตีความผลการวิเคราะห์มีความเหมาะสมและรอบคอบ

ผลการทดสอบ Hausman test พบว่า แบบจำลองทั้งหมดมีค่า p-value มากกว่าระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 จึงเลือกใช้วิธี Random effects ในการประมาณค่าแบบจำลอง ผลการวิเคราะห์การถดถอยข้อมูลพาเนล พบว่า แบบจำลองกำไรจากการดำเนินงานและกำไรสุทธิไม่พบปัญหาค่าความคลาดเคลื่อนสัมพันธ์กันและความแปรปรวนไม่คงที่

ผลการประมาณค่าแบบจำลอง พบว่า ต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงินมีผลต่อกำไรจากการดำเนินงานอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ แต่ไม่ส่งผลต่อกำไรสุทธิอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ สะท้อนให้เห็นว่าผลกระทบของต้นทุนทั้งสองประเภทแสดงออกอย่างชัดเจนในระดับการดำเนินงาน เนื่องจากกำไรจากการดำเนินงานเป็นผลลัพธ์ที่เกิดจากกิจกรรมหลักของกิจการและคำนวณก่อนการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายอื่น จึงสะท้อนประสิทธิภาพในการบริหารต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงินได้โดยตรง

ในทางกลับกันกำไรสุทธิเป็นตัวชี้วัดที่รวมผลกระทบของรายการทางบัญชีและเหตุการณ์ทางการเงินอื่น ๆ เช่น รายได้อื่น กำไรหรือขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยน กำไรหรือขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์ รายได้จากเงินลงทุน ค่าใช้จ่ายทางภาษี ตลอดจนรายการพิเศษที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดบัญชี ปัจจัยดังกล่าวอาจมีผลต่อกำไรสุทธิมากกว่าผลของต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงิน ส่งผลให้ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุนทั้งสองประเภทกับกำไรสุทธิไม่ปรากฏนัยสำคัญทางสถิติ แม้ว่าต้นทุนดังกล่าวจะมีอิทธิพลต่อผลการดำเนินงานของกิจการในระดับการดำเนินงานก็ตาม

นอกจากนี้ บริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรและอาหารยังมีลักษณะการดำเนินธุรกิจที่แตกต่างกันทั้งด้านโครงสร้างรายได้ ผลิตภัณฑ์ กลยุทธ์การกำหนดราคา และประสิทธิภาพในการบริหารค่าใช้จ่าย ส่งผลให้กิจการบางแห่งสามารถชดเชยต้นทุนที่เพิ่มขึ้นด้วยรายได้จากธุรกิจอื่น การบริหารภาษี หรือการควบคุมค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน ทำให้กำไรสุทธิไม่ได้เปลี่ยนแปลงไปในทิศทางเดียวกับต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงินอย่างชัดเจน

ผลการศึกษาครั้งนี้สอดคล้องกับงานวิจัยของ Utami et al. (2024) ที่พบว่าต้นทุนการผลิตและต้นทุนที่เกี่ยวข้องมีผลอย่างมีนัยสำคัญต่อผลการดำเนินงานของกิจการ โดยเฉพาะกำไรที่เกิดจากกิจกรรมหลักของธุรกิจ ขณะเดียวกันยังสอดคล้องกับ Sumantri et al. (2022) ซึ่งเสนอว่าปัจจัยทางการเงินอาจไม่ส่งผลโดยตรงต่อผลการดำเนินงานทุกตัวชี้วัด เนื่องจากกำไรสุทธิได้รับอิทธิพลจากองค์ประกอบทางบัญชีและการเงินหลายด้าน ทำให้ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุนกับกำไรสุทธิอาจไม่ปรากฏนัยสำคัญทางสถิติในทุกบริบท

ข้อเสนอแนะ

1. ข้อเสนอแนะที่ได้จากการวิจัย

งานวิจัยเรื่องต้นทุนขาย และต้นทุนทางการเงินที่ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร ผลการวิจัยพบว่า ต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงินมีผลต่อกำไรจากการดำเนินงานอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ จึงสะท้อนให้เห็นว่าการบริหารต้นทุนทั้งสองประเภทมีความสำคัญต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการ ผู้บริหารควรให้ความสำคัญกับการควบคุมต้นทุนขาย โดยเฉพาะการบริหารต้นทุนวัตถุดิบ ต้นทุนการผลิต และต้นทุนการขนส่ง ควบคู่กับการบริหารต้นทุนทางการเงิน เช่น การวางแผนโครงสร้างเงินทุน การบริหารหนี้สิน และการควบคุมภาระดอกเบี้ย เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการดำเนินงานและเสริมสร้างความสามารถในการทำกำไรของกิจการ

นอกจากนี้ แม้ว่าต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงินจะไม่ส่งผลต่อกำไรสุทธิอย่างมีนัยสำคัญ แต่ผู้บริหารไม่ควรใช้กำไรสุทธิเพียงตัวชี้วัดเดียวในการประเมินผลการดำเนินงาน ควรพิจารณาร่วมกับกำไรจากการดำเนินงานและตัวชี้วัดทางการเงินอื่น ๆ เพื่อให้สามารถประเมินประสิทธิภาพการดำเนินงานได้อย่างครอบคลุมและสะท้อนผลการดำเนินงานที่แท้จริงมากยิ่งขึ้น

2. ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

จากการศึกษาต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงินที่ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร ซึ่งใช้ตัวแปรอิสระ ได้แก่ ต้นทุนขาย และต้นทุนทางการเงิน และตัวแปรตาม ได้แก่ ความสามารถในการทำกำไรที่วัดจากกำไรจากการดำเนินงาน และกำไรสุทธิ ผู้วิจัยมีข้อเสนอแนะสำหรับการศึกษาครั้งต่อไป ดังนี้

2.1 ควรศึกษาปัจจัยอื่นที่อาจส่งผลต่อกำไรสุทธิ เช่น รายได้อื่น ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน และภาษีเงินได้ เพื่ออธิบายความสามารถในการทำกำไรได้ครอบคลุมยิ่งขึ้น

2.2 ควรขยายขอบเขตการศึกษาไปยังอุตสาหกรรมอื่น หรือเปรียบเทียบระหว่างกลุ่มอุตสาหกรรม เพื่อเปรียบเทียบผลกระทบของต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงินต่อความสามารถในการทำกำไร

2.3 ควรศึกษาข้อมูลในช่วงเวลาที่ยาวขึ้น เพื่อสะท้อนผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของภาวะเศรษฐกิจและอัตราดอกเบี้ย

2.4 ควรใช้ตัวชี้วัดความสามารถในการทำกำไรที่หลากหลาย เช่น ROA, ROE และอัตรากำไรสุทธิ เพื่อเปรียบเทียบผลการศึกษาในแต่ละมิติ

2.5 ควรศึกษาปัจจัยกำกับ เช่น ขนาดกิจการหรือโครงสร้างเงินทุน เพื่ออธิบายความแตกต่างของผลกระทบระหว่างกิจการ

2.6 การศึกษาครั้งต่อไปควรพิจารณาปรับรูปแบบตัวแปรหรือเพิ่มตัวแปรควบคุมที่เหมาะสมเพื่อลดปัญหา Multicollinearity

ข้อจำกัดในการวิจัย

การวิจัยเรื่องต้นทุนขาย และต้นทุนทางการเงินที่ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรและอุตสาหกรรมอาหารมีข้อจำกัดในการวิจัย ดังนี้

1. ตัวแปรอิสระที่ใช้ในการศึกษา จำกัดอยู่เพียงต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงิน ซึ่งเป็นปัจจัยด้านต้นทุนพื้นฐานเท่านั้น อาจยังไม่สามารถสะท้อนปัจจัยอื่น ๆ ที่มีผลต่อความสามารถในการทำกำไรของกิจการได้อย่างครบถ้วน เช่น ปัจจัยด้านการบริหารจัดการ ประสิทธิภาพการดำเนินงาน หรือสภาวะทางเศรษฐกิจ

2. การพิจารณาปัจจัยที่มีผลต่อความสามารถในการทำกำไรเฉพาะต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงิน โดยไม่ได้รวมปัจจัยอื่นที่อาจมีอิทธิพลต่อกำไร เช่น ขนาดบริษัท ประสิทธิภาพการใช้สินทรัพย์ ระดับการแข่งขันในอุตสาหกรรม ภาวะเศรษฐกิจมหภาค และปัจจัยเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหาร ซึ่งอาจทำให้การอธิบายความผันแปรของความสามารถในการทำกำไรยังไม่ครอบคลุมทุกมิติ

3. การวิจัยครั้งนี้มีข้อจำกัดด้านความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ โดยตัวแปรต้นทุนขายและต้นทุนทางการเงินมีความสัมพันธ์กันในระดับสูง ซึ่งอาจส่งผลให้เกิดปัญหา Multicollinearity และมีผลต่อเสถียรภาพของค่าประมาณในแบบจำลองการถดถอย

4. ระยะเวลาที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลมีขอบเขตจำกัด ทำให้ผลการวิจัยสะท้อนความสัมพันธ์ของตัวแปรในช่วงเวลาที่ศึกษาเท่านั้น อาจยังไม่ครอบคลุมความผันผวนของต้นทุนขาย ต้นทุนทางการเงิน และความสามารถในการทำกำไรในระยะยาว

6. กิตติกรรมประกาศ (ถ้ามี)

งานวิจัยฉบับนี้สำเร็จลุล่วงด้วยดีเนื่องจากความกรุณาและความช่วยเหลืออย่างดียิ่งจากผู้บริหาร คณะอุตสาหกรรมและเทคโนโลยี และอาจารย์ในสาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร ที่ให้ความร่วมมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล ผู้วิจัยรู้สึกซาบซึ้งในความกรุณาของทุกท่านเป็นอย่างยิ่ง และขอขอบพระคุณเป็นอย่างสูงไว้ ณ โอกาสนี้

ผู้วิจัยหวังเป็นอย่างยิ่งว่า งานวิจัยนี้จะเป็นประโยชน์ต่อบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรและอุตสาหกรรมอาหารที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเพื่อประเมินประสิทธิภาพการดำเนินงานขององค์กร รวมทั้งผู้สนใจ ทั่วไป และกลุ่มนักศึกษาการบัญชีเพื่อประโยชน์ด้านการพัฒนาองค์ความรู้การประยุกต์ใช้และเป็นองค์ความรู้หนึ่งที่จะสรรสร้าง ให้เกิดงานวิจัยอื่น ๆ ต่อไปในภายหน้า

เอกสารอ้างอิง

กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. (2566). ความหมายของรายการย่อในงบการเงินของบริษัทมหาชนจำกัด : งบฐานะการเงินสินทรัพย์. https://www.dbd.go.th

โชษิตา เปสตันยี, และขวัญกมล ดอนขวา. (2561). ความสามารถในการทำกำไรของธุรกิจอาหารและเครื่องดื่มบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารการบัญชีและการจัดการมหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 10(2), 42–55.

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2564). การวิเคราะห์งบการเงินสำหรับนักลงทุน. ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2568). คู่มือ (Manual Guides). https://media.set.or.th/set/Documents/2022/Mar/SET_Formula_Glossary.pdf

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2568). รายงานข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1 One Report) ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. https://www.set.or.th

ธนาคารแห่งประเทศไทย. (2567). รายงานประจำปี 2567 (Annual Report 2024). ธนาคารแห่งประเทศไทย.

ปรียานุช คุณวรรณะ, รัชนี สังข์บัว, และธนพล พ่วงภาคา. (2568). ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความสามารถในการทำกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย หมวดธุรกิจอาหารและเครื่องดื่ม. วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยราชพฤกษ์, 11(2), 227–247.

วริยา สุวภิญโญภาส, และดารณี เอื้อชนะจิต. (2566). ผลกระทบของอัตราส่วนความสามารถในการทำกำไรและอัตราส่วนโครงสร้างทางการเงินที่มีต่อราคาหลักทรัพย์และมูลค่าทางการตลาดของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่ม SET 50. วารสารรัฐประศาสนศาสตร์ มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนสุนันทา, 6(3), 748–763.

สำนักงานเศรษฐกิจอุตสาหกรรม. (2567). รายงานภาวะเศรษฐกิจอุตสาหกรรม. https://www.oie.go.th

สุพัตรา จันทนะศิริ. (2565). ปัจจัยด้านประสิทธิภาพการดำเนินงานที่ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร หมวดอาหารและเครื่องดื่ม. วารสารสหวิทยาการมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์, 5(1), 233–249.

Alarussi, A. S., & Alhaderi, S. M. (2018). Factors affecting profitability in Malaysia. Journal of Economic Studies, 45(3), 442–458.

Bajus, R. (2025). Analysis of key determinants affecting the performance of a food company through indicators return on assets and return on equity. Scifood, 19, 237–250.

Baltagi, B. H. (2021). Econometric analysis of panel data (6th ed.). Springer.

Barney, J. (1991). Firm resources and sustained competitive advantage. Journal of Management, 17(1), 99–120. https://doi.org/10.1177/014920639101700108

Blocher, E. J., Juras, P. E., & Smith, S. D. (2022). Cost management: A strategic emphasis (9th ed.). McGraw Hill.

Brigham, E. F., & Ehrhardt, M. C. (2021). Financial management: Theory and practice (16th ed.). Cengage Learning.

Gschwandtner, A., & Hirsch, S. (2018). What Drives Firm Profitability? A Comparison of the US and EU Food Processing Industry. The Manchester School, 86(3), 390–416. https://doi.org/10.1111/manc.12201

Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2019). Multivariate data analysis (8th ed.). Cengage Learning.

Hirsch, S., & Schiefer, J. (2016). *What Causes Firm Profitability Variation in the EU Food Industry? A Redux of Classical Approaches of Variance Decomposition*. Agribusiness, 32(1), 79–92.

Horngren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2022). Cost accounting: A managerial emphasis (17th ed.). Pearson.

Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2022). Intermediate accounting (18th ed.). John Wiley & Sons.

Liu, Y., & Azam, S. M. F. (2025). Expenditure structures and profitability dynamics: Evidence from Chinese A-share beverage companies (2009–2023). Journal of Research Administration, 7(1), 225–237.

Modigliani, F., & Miller, M. H. (1963). Corporate income taxes and the cost of capital: A correction. The American Economic Review, 53(3), 433–443.

Myers, S. C. (1984). The capital structure puzzle. The Journal of Finance, 39(3), 575–592. https://doi.org/10.2307/2327916

Situmorang, I. H. A., & Sudjiman, L. S. (2024). Pengaruh cost of goods sold dan biaya administrasi & umum terhadap profitabilitas pada perusahaan manufaktur BEI. Jurnal Ilmiah Edunomika, 8(1).

Studenmund, A. H. (2014). Using econometrics: A practical guide (6th ed.). Pearson.

Subramanyam, K. R. (2023). Financial statement analysis (13th ed.). McGraw Hill.

Sumantri, F. A., Kusnawan, A., & Anggraeni, R. D. (2022). The effect of capital intensity, sales growth, leverage on tax avoidance and profitability as moderators. Primanomics: Jurnal Ekonomi & Bisnis, 20(1), 36–53.

Utami, W. B., Zahrah, A., & Kristiyanti, L. M. S. (2024). The influence of production costs, promotion and sales costs on company profits (Empirical study of manufacturing companies in the food and beverage sector registered di BEI period 2018–2021). International Journal of Economics, Business and Accounting Research (IJEBAR), 8(1), 1–10.

อิทธิพลของสมรรถนะดิจิทัลต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชี ของนักศึกษาสาขาการบัญชีในยุคดิจิทัล

The Influence of Digital Competencies on Readiness for the Accounting Profession among Accounting Students in the Digital Era

ศิริวัลย์ จันทร์แก้ว[1] , ศศิธร เปอร์เขียว[2] และวัฒนา เสรีคุณาคุณ[3]

Siriwan Jankaew[1], Sasithorn Perkhiao[2] and Wattana Sereekhunakhun[3]

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยธนบุรี[1-3]

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) ศึกษาระดับสมรรถนะดิจิทัลของนักศึกษาสาขาการบัญชี 2) ศึกษาระดับความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล และ 3) วิเคราะห์อิทธิพลของสมรรถนะดิจิทัลที่มีต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล ประชากรและกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ นักศึกษาสาขาการบัญชีชั้นปีที่ 4 ของมหาวิทยาลัยเอกชนแห่งหนึ่งในประเทศไทย จำนวน 304 คน เก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามและวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนา ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียรร์สัน และการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ

ผลการวิจัยพบว่านักศึกษามีการประเมินสมรรถนะดิจิทัล และความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล อยู่ในระดับมาก นอกจากนี้ สมรรถนะดิจิทัลทั้ง 4 ด้าน ได้แก่ ความรู้เท่าทันสารสนเทศ ความรู้เท่าทันสื่อ ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร และความรู้เท่าทันดิจิทัล มีอิทธิพลเชิงบวกต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ โดยความรู้เท่าทันดิจิทัลเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลมากที่สุด ผลการวิจัยสามารถใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาหลักสูตร การออกแบบการจัดการเรียนการสอนและการส่งเสริมสมรรถนะดิจิทัลของนักศึกษาสาขาการบัญชีเพื่อเตรียมความพร้อมในการประกอบวิชาชีพให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงของวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล

คำสำคัญ: สมรรถนะดิจิทัล, ความพร้อมในการประกอบวิชาชีพ, วิชาชีพบัญชี, นักศึกษาการบัญชี, ยุคดิจิทัล

1-3 คณะบัญชี มหาวิทยาลัยธนบุรี Faculty of Accountancy, Thonburi University, E-mail: siriwan_ac@thonburi-u.ac.th

Abstract

This research aimed to: (1) examine the level of digital competency among accounting students, (2) investigate their readiness for the accounting profession in the digital era, and (3) analyze the influence of digital competency on readiness for the accounting profession in the digital era. The population and sample consisted of 304 fourth-year accounting students from a private university in Thailand. Data were collected using a questionnaire and analyzed using descriptive statistics, Pearson's correlation coefficient, and multiple regression analysis.

The findings revealed that the respondents perceived both their digital competency and readiness for the accounting profession in the digital era at a high level. Furthermore, all four dimensions of digital competency, namely information literacy, media literacy, information and communication technology (ICT) literacy, and digital literacy, had a positive and statistically significant influence on readiness for the accounting profession in the digital era. Among these dimensions, digital literacy was found to be the strongest predictor.

The findings provide useful implications for curriculum development, instructional design, and the enhancement of digital competencies among accounting students in order to better prepare them for the changing demands of the accounting profession in the digital era.

Keywords: Digital Competency, Professional Readiness, Accounting Profession, Accounting Students, Digital Era

1. บทนำ

ในปัจจุบัน โลกกำลังก้าวเข้าสู่ยุคเศรษฐกิจดิจิทัล ((Digital Economy) ซึ่งส่งผลให้ทุกภาคส่วนของสังคมและเศรษฐกิจเกิดการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว โดยเฉพาะอย่างยิ่งภาคธุรกิจที่มีการนำเทคโนโลยีดิจิทัล เช่น ปัญญาประดิษฐ์ (Artificial Intelligence: AI) การวิเคราะห์ข้อมูลขนาดใหญ่ (Big Data Analytics) คลาวด์คอมพิวติ้ง (Cloud Computing) และระบบอัตโนมัติ (Automation) เข้ามาใช้ในการดำเนินงานอย่างแพร่หลาย การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวส่งผลกระทบโดยตรงต่อวิชาชีพบัญชี ซึ่งเดิมเป็นวิชาชีพที่เน้นการบันทึกข้อมูลและการจัดทำรายงานทางการเงินแต่ในปัจจุบันได้เปลี่ยนบทบาทไปสู่การเป็นผู้วิเคราะห์ข้อมูลและสนับสนุนการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์มากขึ้น (Leitner-Hanetseder et al., 2021)

การเปลี่ยนผ่านสู่ยุคดิจิทัลของวิชาชีพบัญชี ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจำเป็นต้องมีสมรรถนะใหม่ที่นอกเหนือจากความรู้ทางบัญชีแบบดั้งเดิม โดยเฉพาะสมรรถนะด้านดิจิทัล (Digital Competency) ซึ่งครอบคลุมความสามารถในการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ การวิเคราะห์และตีความข้อมูล การสื่อสารผ่านสื่อดิจิทัล และการประเมินความน่าเชื่อถือของข้อมูล (UNESCO, 2021; Gonçalves et al., 2022) ทั้งนี้ รายงานของ Association of Chartered Certified Accountants (2020) ชี้ให้เห็นว่า แม้ว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีส่วนใหญ่ตระหนักถึงความสำคัญของทักษะดิจิทัล แต่ยังคงมีช่องว่างระหว่างระดับทักษะที่มีอยู่กับระดับที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานจริงในยุคดิจิทัล

ในบริบทของการศึกษา การพัฒนาสมรรถนะดิจิทัลของนักศึกษาสาขาการบัญชีจึงเป็นประเด็นสำคัญ เนื่องจากนักศึกษากลุ่มนี้ถือเป็นกำลังสำคัญในการเข้าสู่วิชาชีพบัญชีในอนาคต แนวคิดด้านสมรรถนะดิจิทัลในระดับสากลชี้ให้เห็นว่า ทักษะดิจิทัลเป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยส่งเสริมความสามารถในการเรียนรู้ การทำงาน และการปรับตัวต่อการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีในศตวรรษที่ 21 (UNESCO, 2021; European Commission, 2022) อย่างไรก็ตาม จากการทบทวนวรรณกรรมพบว่า งานวิจัยส่วนใหญ่ยังมุ่งเน้นการศึกษาระดับสมรรถนะดิจิทัลหรือความพร้อมทางวิชาชีพแยกจากกัน ขณะที่การศึกษาเชิงประจักษ์ที่วิเคราะห์อิทธิพลของสมรรถนะดิจิทัลต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีของนักศึกษายังมีอยู่อย่างจำกัด โดยเฉพาะในบริบทของสถาบันอุดมศึกษาไทย

นอกจากนี้ ผลการศึกษาของรัชนก ศรศักดา (2565) พบว่า สมรรถนะด้านดิจิทัลของนักบัญชีมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพของระบบสารสนเทศทางบัญชี ซึ่งสะท้อนให้เห็นว่าทักษะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศได้กลายเป็นองค์ประกอบสำคัญของการปฏิบัติงานทางบัญชีในยุคดิจิทัล ด้วยเหตุนี้ การศึกษาครั้งนี้จึงมุ่งศึกษาสมรรถนะดิจิทัลของนักศึกษาสาขาการบัญชี และวิเคราะห์อิทธิพลของสมรรถนะดังกล่าวที่มีต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล ในบริบทของมหาวิทยาลัยเอกชนแห่งหนึ่งในประเทศไทย ผลการวิจัยที่ได้จะเป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาหลักสูตร การออกแบบการจัดการเรียนการสอน และการเตรียมความพร้อมของบัณฑิตให้สอดคล้องกับความต้องการของตลาดแรงงานและการเปลี่ยนแปลงของวิชาชีพบัญชีในอนาคต

การศึกษาครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ

1. ศึกษาระดับสมรรถนะดิจิทัลของนักศึกษาสาขาการบัญชีในมหาวิทยาลัยแห่งหนึ่งในประเทศไทย
2. ศึกษาระดับความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัลของนักศึกษาสาขาการบัญชี
3. วิเคราะห์อิทธิพลของสมรรถนะดิจิทัลที่มีต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล

2. การทบทวนวรรณกรรม

เพื่อให้เข้าใจถึงบริบทของการเปลี่ยนแปลงในวิชาชีพบัญชี และบทบาทของสมรรถนะดิจิทัลที่มีต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพ การศึกษาครั้งนี้จึงได้ทบทวนแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง โดยครอบคลุมประเด็นสำคัญ ได้แก่ การเปลี่ยนผ่านสู่ยุคดิจิทัลของวิชาชีพบัญชี สมรรถนะดิจิทัลของนักศึกษาบัญชี และความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล

2.1 การเปลี่ยนผ่านสู่ยุคดิจิทัลบัญชี

ในประเทศไทยมีการศึกษาที่สะท้อนถึงความสำคัญของสมรรถนะด้านดิจิทัลต่อวิชาชีพบัญชีเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่อง รัชนก ศรศักดา (2565) พบว่า สมรรถนะของนักบัญชีในยุคดิจิทัล เช่น ความสามารถในการใช้โปรแกรมบัญชี การค้นหาข้อมูลทางบัญชี การสื่อสารข้อมูลทางการเงิน และการใช้เครื่องมือดิจิทัลเพื่อความปลอดภัยของข้อมูล มีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อคุณภาพการปฏิบัติงานของสำนักงานบัญชี ซึ่งสะท้อนให้เห็นว่าทักษะดิจิทัลได้กลายเป็นองค์ประกอบสำคัญของการปฏิบัติงานทางวิชาชีพบัญชีในปัจจุบัน

การพัฒนาเทคโนโลยีดิจิทัล เช่น ปัญญาประดิษฐ์ (Artificial Intelligence: AI) การวิเคราะห์ข้อมูลขนาดใหญ่ (Big Data Analytics) และระบบอัตโนมัติ ได้ส่งผลให้วิชาชีพบัญชีเกิดการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญ จากบทบาทดั้งเดิมที่เน้นการบันทึกและรายงานข้อมูล ไปสู่บทบาทที่เน้นการวิเคราะห์ข้อมูลและสนับสนุนการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์มากขึ้น (Gonçalves et al., 2022; Leitner-Hanetseder et al., 2021) การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจำเป็นต้องพัฒนาทักษะใหม่ โดยเฉพาะสมรรถนะด้านดิจิทัล เพื่อให้สามารถทำงานร่วมกับเทคโนโลยีได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ในระดับวิชาชีพ International Federation of Accountants ได้เน้นย้ำว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในอนาคตต้องมีความพร้อมต่อการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยี และควรได้รับการพัฒนาสมรรถนะด้านดิจิทัลตั้งแต่ระดับการศึกษา ซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงบทบาทสำคัญของสถาบันอุดมศึกษาในการเตรียมความพร้อมให้กับนักศึกษาบัญชี

2.2 สมรรถนะดิจิทัลของนักศึกษาบัญชี

บัญชีในอนาคตต้องมีความพร้อมต่อการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยี และควรได้รับการพัฒนาสมรรถนะด้านดิจิทัลตั้งแต่ระดับการศึกษา ซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงบทบาทสำคัญของสถาบันอุดมศึกษาในการเตรียมความพร้อมให้กับนักศึกษาบัญชี

สมรรถนะดิจิทัล (Digital Competency) เป็นความรู้ ทักษะ และความสามารถในการใช้เทคโนโลยีดิจิทัลอย่างมีประสิทธิภาพ เหมาะสม และปลอดภัย เพื่อสนับสนุนการเรียนรู้ การทำงาน และการดำรงชีวิตในสังคมดิจิทัล โดย UNESCO (2021) และ European Commission (2022) ได้ให้ความสำคัญกับ

สมรรถนะดิจิทัลในฐานะทักษะสำคัญของผู้เรียนและบุคลากรในศตวรรษที่ 21 โดยเฉพาะในวิชาชีพที่ต้องอาศัยการจัดการข้อมูลและการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ เช่น วิชาชีพบัญชี

สำหรับการศึกษาครั้งนี้ ผู้วิจัยได้กำหนดสมรรถนะดิจิทัลออกเป็น 4 มิติ ได้แก่ ความรู้เท่าทันสารสนเทศ ความรู้เท่าทันสื่อ ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร และความรู้เท่าทันดิจิทัล ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

2.2.1 ความรู้เท่าทันสารสนเทศ (Information Literacy)

ความรู้เท่าทันสารสนเทศ หมายถึง ความสามารถในการค้นหา เข้าถึง ประเมิน วิเคราะห์ และนำข้อมูลสารสนเทศมาใช้ได้อย่างเหมาะสมและมีประสิทธิภาพ ผู้ที่มีความรู้เท่าทันสารสนเทศสามารถคัดเลือกข้อมูลที่มีความน่าเชื่อถือและนำมาใช้ประกอบการตัดสินใจได้อย่างถูกต้อง ซึ่งถือเป็นทักษะสำคัญสำหรับนักศึกษาสาขาการบัญชีที่ต้องทำงานเกี่ยวข้องกับข้อมูลทางการเงินและข้อมูลทางธุรกิจจำนวนมาก (UNESCO, 2021)

2.2.2 ความรู้เท่าทันสื่อ (Media Literacy)

ความรู้เท่าทันสื่อ หมายถึง ความสามารถในการเข้าถึง วิเคราะห์ ประเมิน และตีความข้อมูลข่าวสารจากสื่อประเภทต่าง ๆ รวมถึงการตระหนักถึงความน่าเชื่อถือและผลกระทบของสื่อดิจิทัล ผู้ที่มีความรู้เท่าทันสื่อสามารถใช้วิจารณญาณในการรับข้อมูลและหลีกเลี่ยงข้อมูลที่คลาดเคลื่อนหรือไม่ถูกต้อง ซึ่งเป็นทักษะที่มีความสำคัญต่อการเรียนรู้และการปฏิบัติงานในยุคดิจิทัล (European Commission, 2022)

2.2.3 ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communication Technology Literacy: ICT Literacy)

ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร หมายถึง ความสามารถในการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ โปรแกรมคอมพิวเตอร์ และระบบดิจิทัลเพื่อสนับสนุนการเรียนรู้ การสื่อสาร และการปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ สำหรับนักศึกษาสาขาการบัญชี ทักษะดังกล่าวครอบคลุมการใช้โปรแกรมสำนักงาน โปรแกรมทางบัญชี ระบบสารสนเทศทางการบัญชีและเครื่องมือดิจิทัลที่เกี่ยวข้องกับการจัดการข้อมูลและการวิเคราะห์ข้อมูลทางธุรกิจ (ACCA, 2020)

2.2.4 ความรู้เท่าทันดิจิทัล (Digital Literacy)

จริยธรรม รวมถึงการปรับตัวต่อเทคโนโลยีใหม่และการเรียนรู้ตลอดชีวิตในสังคมดิจิทัล ผู้ที่มีความรู้เท่าทันดิจิทัลสามารถประยุกต์ใช้เทคโนโลยีเพื่อสร้างคุณค่าในการเรียนรู้และการทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งถือเป็นสมรรถนะสำคัญของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคที่องค์กรนำเทคโนโลยีดิจิทัล ปัญญาประดิษฐ์ และการวิเคราะห์ข้อมูลมาใช้ในการดำเนินงานมากขึ้น (Gonçalves et al., 2022)

2.2.5 ความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล

ความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล (Readiness for the Accounting Profession in the Digital Era) หมายถึง ความสามารถของบุคคลในการประยุกต์ใช้ความรู้ ทักษะ และคุณลักษณะที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานทางบัญชีภายใต้สภาพแวดล้อมที่ขับเคลื่อนด้วยเทคโนโลยีดิจิทัล โดยครอบคลุมทั้งความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ทักษะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ความสามารถในการวิเคราะห์ข้อมูล การสื่อสาร และการปรับตัวต่อการเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยีและรูปแบบการทำงานในอนาคต

ในปัจจุบัน วิชาชีพบัญชีได้เปลี่ยนแปลงจากบทบาทการจัดทำและบันทึกข้อมูลทางการเงินไปสู่บทบาทการวิเคราะห์ข้อมูล การให้คำปรึกษาทางธุรกิจ และการสนับสนุนการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ขององค์กรมากขึ้น ส่งผลให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจำเป็นต้องมีทักษะที่หลากหลายนอกเหนือจากความรู้ด้านบัญชีแบบดั้งเดิม โดยเฉพาะทักษะด้านดิจิทัล การวิเคราะห์ข้อมูล และการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศในการปฏิบัติงาน (ACCA, 2020)

สหพันธ์นักบัญชีนานาชาติ (International Federation of Accountants: IFAC) ได้ให้ความสำคัญกับการพัฒนาสมรรถนะของนักบัญชีให้สอดคล้องกับบริบทของเศรษฐกิจดิจิทัล โดยเน้นว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในอนาคตควรมีความสามารถในการใช้เทคโนโลยีดิจิทัล การวิเคราะห์ข้อมูล การแก้ปัญหาเชิงซับซ้อน การคิดเชิงวิพากษ์ และการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง เพื่อให้สามารถปรับตัวต่อการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมทางธุรกิจได้อย่างมีประสิทธิภาพ (IFAC, 2019)

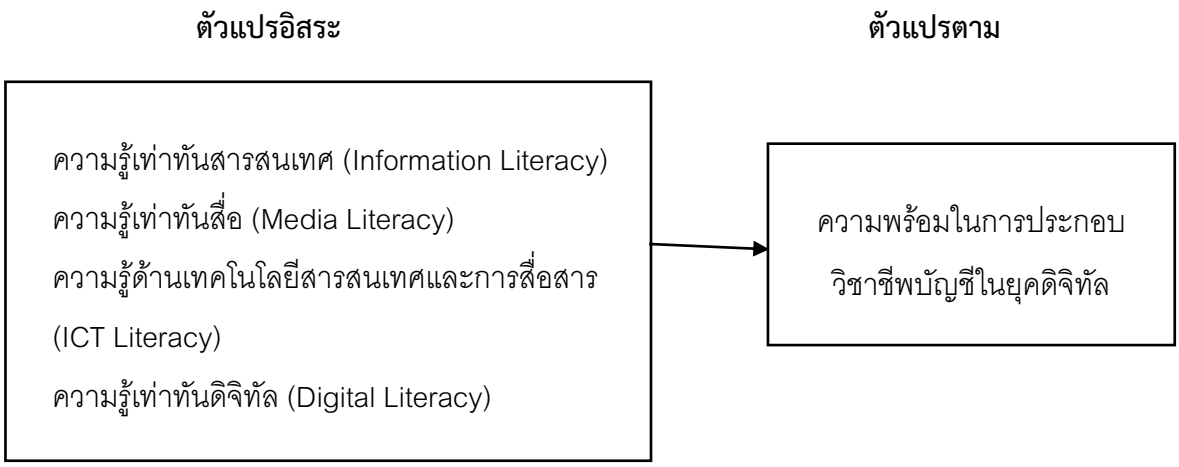
สำหรับนักศึกษาสาขาการบัญชี ความพร้อมในการประกอบวิชาชีพถือเป็นผลลัพธ์สำคัญของการจัดการศึกษาในระดับอุดมศึกษา เนื่องจากเป็นตัวบ่งชี้ว่านักศึกษามีศักยภาพเพียงพอที่จะเข้าสู่ตลาดแรงงานและปฏิบัติงานในวิชาชีพบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยเฉพาะในยุคดิจิทัลที่องค์กรมีการนำระบบสารสนเทศทางการบัญชี เทคโนโลยีคลาวด์ ปัญญาประดิษฐ์ และการวิเคราะห์ข้อมูลมาใช้ในการดำเนินงานมากขึ้น

จากแนวคิดและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องสามารถสรุปได้ว่า ความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัลเป็นผลลัพธ์ที่สะท้อนถึงความสามารถของนักศึกษาในการนำความรู้ทางบัญชีและสมรรถนะด้านดิจิทัลมาประยุกต์ใช้ร่วมกันเพื่อรองรับความต้องการของวิชาชีพและตลาดแรงงานที่เปลี่ยนแปลงไป ซึ่งคาดว่าจะได้รับอิทธิพลจากระดับสมรรถนะดิจิทัลของผู้เรียนในแต่ละมิติ

2.3 กรอบแนวคิดและสมมติฐานการวิจัย

จากการทบทวนวรรณกรรมพบว่า งานวิจัยส่วนใหญ่ทั้งในและต่างประเทศ มุ่งเน้นการศึกษาระดับสมรรถนะดิจิทัล หรือศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร แต่ยังขาดการศึกษาที่วิเคราะห์อิทธิพลของสมรรถนะดิจิทัลต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีอย่างชัดเจน โดยเฉพาะในบริบทของสถาบันอุดมศึกษาในประเทศไทย ดังนั้น การศึกษาครั้งนี้จึงมุ่งพัฒนาแบบจำลองการวิจัยที่เชื่อมโยงสมรรถนะดิจิทัลในหลายมิติกับความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล โดยกำหนดให้สมรรถนะดิจิทัลในแต่ละมิติเป็นตัวแปรอิสระ และความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัลเป็นตัวแปรตาม

ภายใต้กรอบแนวคิดดังกล่าว สมรรถนะดิจิทัลในแต่ละมิติ ได้แก่ ความรู้เท่าทันสารสนเทศ ความรู้เท่าทันสื่อ ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร และความรู้เท่าทันดิจิทัล จึงถูกกำหนดให้เป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัลของนักศึกษาสาขาการบัญชี



รูปที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

จากกรอบแนวคิดการวิจัย สามารถกำหนดสมมติฐานการวิจัยได้ดังนี้

H1:สมรรถนะดิจิทัลมีอิทธิพลเชิงบวกต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัลของนักศึกษาสาขาการบัญชี

H1a: ความรู้เท่าทันสารสนเทศมีอิทธิพลเชิงบวกต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชี

H1b: ความรู้เท่าทันสื่อมีอิทธิพลเชิงบวกต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชี

H1c:ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสารมีอิทธิพลเชิงบวกต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชี

H1d: ความรู้เท่าทันดิจิทัลมีอิทธิพลเชิงบวกต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชี

3. วิธีดำเนินการวิจัย

การศึกษาครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาสมรรถนะดิจิทัลและวิเคราะห์อิทธิพลของสมรรถนะดังกล่าวที่มีต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัลของนักศึกษาสาขาการบัญชี

3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรและกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลจากนักศึกษาสาขาการบัญชีชั้นปีที่ 4 ทั้งหมดจำนวนทั้งสิ้น 304 คน ซึ่งประกอบด้วยนักศึกษาทั้งภาคปกติและภาคพิเศษ ในมหาวิทยาลัยแห่งหนึ่งในประเทศไทย ซึ่งเป็นกลุ่มที่มีความรู้พื้นฐานทางบัญชีและอยู่ในช่วงเตรียมความพร้อมเข้าสู่วิชาชีพ

3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ แบบสอบถาม (Questionnaire) ซึ่งพัฒนาขึ้นจากการทบทวนวรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง โดยแบ่งออกเป็น 3 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม เช่น เพศ ประเภทนักศึกษา ประสบการณ์การทำงาน และประสบการณ์การใช้เทคโนโลยีดิจิทัลเพื่อการเรียนหรือการทำงาน

ตอนที่ 2 สมรรถนะดิจิทัล ประกอบด้วย 4 มิติ รวมทั้งสิ้น 20 ข้อ ได้แก่

1) ความรู้เท่าทันสารสนเทศ จำนวน 5 ข้อ

2) ความรู้เท่าทันสื่อ จำนวน 5 ข้อ

3) ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร จำนวน 5 ข้อ

4) ความรู้เท่าทันดิจิทัล จำนวน 5 ข้อ

ตอนที่ 3 ความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล จำนวน 5 ข้อ

แบบสอบถามในตอนที่ 2 และตอนที่ 3 เป็นแบบมาตรประมาณค่า 5 ระดับ (Likert Scale)โดยกำหนดเกณฑ์การให้คะแนนตั้งแต่ระดับน้อยที่สุด (1) ถึงระดับมากที่สุด (5) และแปลผลค่าเฉลี่ยตามเกณฑ์ของ Best (1981) ดังนี้

ค่าเฉลี่ย	ระดับความคิดเห็น
4.51 – 5.00	มากที่สุด
3.51 – 4.50	มาก
2.51 – 3.50	ปานกลาง
1.51 – 2.50	น้อย
1.00 – 1.50	น้อยที่สุด

3.3 การตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือ

ผู้วิจัยได้ดำเนินการตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือวิจัยในด้านความตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) และความเชื่อมั่น (Reliability) ดังนี้

3.3.1 การตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity)

ผู้วิจัยได้นำแบบสอบถามเสนอผู้เชี่ยวชาญจำนวน 3 ท่าน เพื่อตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) ประกอบด้วย ผู้เชี่ยวชาญด้านการบัญชี จำนวน 1 ท่าน ผู้เชี่ยวชาญด้านเทคโนโลยีดิจิทัล จำนวน 1 ท่าน และผู้เชี่ยวชาญด้านการวิจัยและการวัดผล จำนวน 1 ท่าน จากนั้นนำผลการประเมินมาคำนวณค่าดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับวัตถุประสงค์ (Index of Item-Objective Congruence: IOC) ซึ่งพบว่ามีค่าอยู่ระหว่าง 0.67–1.00 แสดงว่าข้อคำถามมีความสอดคล้องกับวัตถุประสงค์การวิจัยและสามารถนำไปใช้เก็บรวบรวมข้อมูลได้

3.3.2 การตรวจสอบความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability)

ผู้วิจัยได้ทำการทดสอบความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม โดยทดลองใช้กับกลุ่มตัวอย่างที่มีลักษณะใกล้เคียงกับกลุ่มตัวอย่างจริง จำนวน 30 คน และนำข้อมูลที่ได้มาคำนวณค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha Coefficient) ผลการวิเคราะห์พบว่าแบบสอบถามมีค่าความเชื่อมั่นโดยรวมเท่ากับ 0.87 ซึ่งมีค่ามากกว่า 0.70 แสดงว่าเครื่องมือมีความเชื่อมั่นอยู่ในระดับที่ยอมรับได้ เมื่อพิจารณารายด้าน พบว่า สมรรถนะดิจิทัลมีค่าความเชื่อมั่นเท่ากับ 0.85 และความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัลมีค่าความเชื่อมั่นเท่ากับ 0.88 ซึ่งมีค่ามากกว่าเกณฑ์ทุกด้าน

3.3.3 การเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลจากนักศึกษาสาขาการบัญชีในมหาวิทยาลัยแห่งหนึ่ง โดยใช้แบบสอบถามออนไลน์ และตรวจสอบความครบถ้วนของข้อมูลก่อนนำไปวิเคราะห์

3.3.4 การวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลใช้สถิติ ดังนี้

1. สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ได้แก่ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน เพื่อวิเคราะห์ระดับสมรรถนะดิจิทัลและความพร้อมในการประกอบวิชาชีพ

2. การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlation Analysis) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร

3. การวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) เพื่อทดสอบอิทธิพลของสมรรถนะดิจิทัลที่มีต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชี

4. ผลการวิจัย

การวิจัยเรื่อง "อิทธิพลของสมรรถนะดิจิทัลต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีของนักศึกษาสาขาการบัญชีในยุคดิจิทัล" ได้ดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลจากนักศึกษาสาขาการบัญชีจำนวน 304 คน และนำข้อมูลมาวิเคราะห์ด้วยสถิติเชิงพรรณนา การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน และการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ เพื่อตอบวัตถุประสงค์การวิจัยและทดสอบสมมติฐานที่กำหนดไว้

4.1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตารางที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม (n = 304)

รายการ	จำนวน	ร้อยละ
เพศ		
- ชาย	15	4.93
- หญิง	278	91.45
- LGBTQ+	11	3.62
ประเภทนักศึกษา		
- ภาคปกติ	39	12.83
- ภาคพิเศษ	265	87.17
ประสบการณ์การทำงาน		
- ไม่มีประสบการณ์	60	19.74
- มีประสบการณ์แต่ไม่เกี่ยวข้องกับบัญชี	46	15.13
- มีประสบการณ์เกี่ยวข้องกับบัญชี	198	65.13
ระยะเวลาการทำงาน		
- ไม่มี	33	10.85
- น้อยกว่า 1 ปี	57	18.75
- 1-3 ปี	124	40.79
- มากกว่า 3 ปี	90	29.61

ประสบการณ์ใช้เทคโนโลยีดิจิทัล		
- น้อยกว่า 1 ปี	29	9.54
- 1-3 ปี	175	57.57
- มากกว่า 3 ปี	100	32.89

จากตารางที่ 1 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 278 คน คิดเป็นร้อยละ 91.45 รองลงมาเป็นเพศชายและกลุ่ม LGBTQ+ ตามลำดับ ส่วนใหญ่เป็นนักศึกษาภาควันอาทิตย์ จำนวน 265 คน คิดเป็นร้อยละ 87.17 ซึ่งสะท้อนให้เห็นว่ากลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นนักศึกษาที่ทำงานควบคู่กับการศึกษา

เมื่อพิจารณาประสบการณ์การทำงาน พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีประสบการณ์การทำงานที่เกี่ยวข้องกับบัญชี จำนวน 198 คน คิดเป็นร้อยละ 65.13 และมีระยะเวลาการทำงาน 1–3 ปี จำนวน 124 คน คิดเป็นร้อยละ 40.79 ขณะที่ส่วนใหญ่มีประสบการณ์การใช้เทคโนโลยีดิจิทัล 1–3 ปี จำนวน 175 คน คิดเป็นร้อยละ 57.57

4.2 ประสบการณ์การใช้เครื่องมือดิจิทัลด้านบัญชี

ตารางที่ 2 ประสบการณ์การใช้เครื่องมือดิจิทัลด้านบัญชีของผู้ตอบแบบสอบถาม

เครื่องมือดิจิทัลด้านบัญชี	เคยใช้ (คน)	ร้อยละ
เคยใช้งานจากการเรียนในรายวิชา	304	100.00
เคยใช้งานจากการทำงานจริง	296	97.37
เคยใช้โปรแกรมบัญชี	271	89.14
เคยใช้ระบบ ERP	157	51.64
เคยใช้ Excel ขั้นสูง / Power BI	252	82.89

จากตารางที่ 2 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามทุกคนเคยใช้งานเครื่องมือดิจิทัลจากการเรียนในรายวิชาและร้อยละ 97.37 เคยใช้งานจากการทำงานจริง นอกจากนี้ ส่วนใหญ่เคยใช้โปรแกรมบัญชี คิดเป็นร้อยละ 89.14 และเคยใช้โปรแกรม Excel ขั้นสูงหรือ Power BI คิดเป็นร้อยละ 82.89 ขณะที่ผู้ที่เคยใช้งานระบบ ERP มีร้อยละ 51.64 ผลดังกล่าวสะท้อนให้เห็นว่านักศึกษาสาขาการบัญชีมีโอกาสเข้าถึงและใช้งานเทคโนโลยีดิจิทัลที่เกี่ยวข้องกับการเรียนและการปฏิบัติงานทางบัญชีในระดับสูง ซึ่งอาจเป็นปัจจัยสนับสนุนต่อการพัฒนาสมรรถนะดิจิทัลในภาพรวม

4.3 ระดับสมรรถนะดิจิทัลและความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล

ตารางที่ 3 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของตัวแปรที่ศึกษา

ตัวแปร	Mean	SD	ระดับ
ความรู้เท่าทันสารสนเทศ (IL)	3.716	0.643	มาก
ความรู้เท่าทันสื่อ (ML)	3.763	0.698	มาก
ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร (ICT)	3.780	0.667	มาก
ความรู้เท่าทันดิจิทัล (DL)	3.721	0.697	มาก
สมรรถนะดิจิทัลโดยรวม	**3.745**	**0.572**	**มาก**
ความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล (PR)	**3.809**	**0.653**	**มาก**

จากตารางที่ 3 พบว่า นักศึกษาสาขาการบัญชีเห็นว่าสมรรถนะดิจิทัลมีอิทธิพลต่อการประกอบวิชาชีพโดยรวมระดับมาก (Mean = 3.745, SD = 0.572) โดยด้านที่มีค่าเฉลี่ยสูงที่สุดคือ ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร (Mean = 3.780, SD = 0.667) รองลงมาคือ ความรู้เท่าทันสื่อ (Mean = 3.763, SD = 0.698) ความรู้เท่าทันดิจิทัล (Mean = 3.721, SD = 0.697) และความรู้เท่าทันสารสนเทศ (Mean = 3.716, SD = 0.643) ตามลำดับ

ในขณะเดียวกัน พบว่า ความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัลโดยรวมอยู่ในระดับมาก (Mean = 3.809, SD = 0.653) สะท้อนให้เห็นว่านักศึกษามีความพร้อมในการนำความรู้ด้านบัญชีและเทคโนโลยีดิจิทัลมาประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานวิชาชีพในอนาคต

4.4 ความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะดิจิทัลและความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล

ตารางที่ 4 ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร

ตัวแปร	IL	ML	ICT	DL	PR
IL	1.000				
ML	0.482**	1.000			
ICT	0.561**	0.725**	1.000		
DL	0.594**	0.648**	0.683**	1.000	
PR	0.545**	0.647**	0.643**	0.663**	1.000

หมายเหตุ: ** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

จากตารางที่ 4 พบว่า สมรรถนะดิจิทัลทั้ง 4 ด้าน ได้แก่ ความรู้เท่าทันสารสนเทศ (IL) ความรู้เท่าทันสื่อ (ML) ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร (ICT) และความรู้เท่าทันดิจิทัล (DL) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล (PR) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง .545 ถึง .663 ทั้งนี้ ความรู้เท่าทันดิจิทัล (DL) มีความสัมพันธ์กับความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัลสูงที่สุด (r = .663) รองลงมาได้แก่ ความรู้เท่าทันสื่อ (ML) (r = .647) ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร (ICT) (r = .643) และความรู้เท่าทันสารสนเทศ (IL) (r = .545) ตามลำดับ

นอกจากนี้ ตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์ระหว่างกันในระดับปานกลางถึงค่อนข้างสูง โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง .482 ถึง .725 และไม่มีคู่ตัวแปรใดที่มีค่าสหสัมพันธ์เกิน .80 จึงไม่เกิดปัญหา Multicollinearity และสามารถนำตัวแปรทั้งหมดเข้าสู่การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณในขั้นตอนต่อไปได้

4.5 อิทธิพลของสมรรถนะดิจิทัลต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล

ตารางที่ 5 ผลการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ

ตัวแปรอิสระ	B	SE	β	t	p-value
Information Literacy	0.121	0.041	0.154	2.980	.003
Media Literacy	0.198	0.049	0.223	4.020	< .001
ICT Literacy	0.113	0.051	0.140	2.210	.028
Digital Literacy	0.287	0.051	0.320	5.640	< .001
ค่าคงที่ (Constant)	**0.587**	**0.154**	-	**3.810**	**< .001**
$R = 0.745$ $R^2 = 0.555$ Adjusted $R^2 = 0.549$ $F = 93.282$ $p < .001$					

จากตารางที่ 5 ผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณพบว่า สมรรถนะดิจิทัลทั้ง 4 ด้าน ได้แก่ ความรู้เท่าทันสารสนเทศ ความรู้เท่าทันสื่อ ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร และความรู้เท่าทันดิจิทัล สามารถร่วมกันอธิบายความแปรปรวนของความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัลได้ร้อยละ 55.5 ($R^2 = 0.555$) และเมื่อปรับค่าความคลาดเคลื่อนแล้ว พบว่าตัวแปรอิสระสามารถอธิบายความแปรปรวนของตัวแปรตามได้ร้อยละ 54.9 (Adjusted $R^2 = 0.549$)

นอกจากนี้ ผลการทดสอบความเหมาะสมของแบบจำลองพบว่า แบบจำลองการถดถอยมีนัยสำคัญทางสถิติ ($F = 93.282$, $p < .001$) แสดงให้เห็นว่า สมรรถนะดิจิทัลโดยรวมมีอิทธิพลต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัลของนักศึกษาสาขาการบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

เมื่อพิจารณาอิทธิพลของตัวแปรอิสระรายด้าน พบว่า ความรู้เท่าทันดิจิทัล (Digital Literacy) มีอิทธิพลเชิงบวกต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัลมากที่สุด (β = 0.320, p < .001) รองลงมา ได้แก่ ความรู้เท่าทันสื่อ (Media Literacy) (β = 0.223, p < .001) ความรู้เท่าทันสารสนเทศ (Information Literacy) (β = 0.154, p = .003) และความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร (ICT Literacy) (β = 0.140, p = .028) ตามลำดับ

ผลการวิเคราะห์ดังกล่าวแสดงให้เห็นว่า ความรู้เท่าทันสารสนเทศ ความรู้เท่าทันสื่อ ความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร และความรู้เท่าทันดิจิทัล มีอิทธิพลเชิงบวกต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ จึงยอมรับสมมติฐาน H1a H1b H1c และ H1d

5. อภิปรายผล สรุปและข้อเสนอแนะ

ผลการวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาระดับสมรรถนะดิจิทัล ระดับความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล และอิทธิพลของสมรรถนะดิจิทัลที่มีต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีของนักศึกษาสาขาการบัญชีในมหาวิทยาลัยเอกชนแห่งหนึ่งในประเทศไทย ผลการวิจัยสามารถอภิปรายได้ดังนี้

ประเด็นแรก ผลการวิจัยพบว่า นักศึกษาสาขาการบัญชีมีสมรรถนะดิจิทัลโดยรวมอยู่ในระดับมาก สะท้อนให้เห็นว่านักศึกษามีความสามารถในการเข้าถึง คัดกรอง วิเคราะห์ และใช้ข้อมูลดิจิทัล ตลอดจนสามารถใช้เทคโนโลยีสารสนเทศและสื่อดิจิทัลในการเรียนรู้และการปฏิบัติงานได้อย่างเหมาะสม ผลการวิจัยดังกล่าวสอดคล้องกับแนวคิดของ UNESCO (2021) และ European Commission (2022) ที่ระบุว่าสมรรถนะดิจิทัลเป็นทักษะสำคัญของผู้เรียนในศตวรรษที่ 21 และเป็นพื้นฐานสำคัญในการพัฒนาความสามารถทางวิชาชีพในยุคเศรษฐกิจดิจิทัล นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับการศึกษาของ Khan et al. (2021) ที่พบว่า สมรรถนะดิจิทัลของนักศึกษามีความสัมพันธ์กับความพร้อมในการทำงานและความสามารถในการปรับตัวต่อการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยี ซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงความสำคัญของการพัฒนาทักษะดิจิทัลในระดับอุดมศึกษา

ประเด็นที่สอง ผลการวิจัยพบว่า นักศึกษาสาขาการบัญชีมีความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัลอยู่ในระดับมาก แสดงให้เห็นว่านักศึกษามีความเชื่อมั่นในการประยุกต์ใช้ความรู้ทางบัญชีร่วมกับเทคโนโลยีดิจิทัล และสามารถปรับตัวต่อการเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยีที่ส่งผลต่อวิชาชีพบัญชีได้ ผลการวิจัยดังกล่าวสอดคล้องกับแนวคิดของ International Federation of Accountants (IFAC, 2023) ที่ระบุว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในอนาคตจำเป็นต้องมีทั้งความรู้ทางวิชาชีพและทักษะดิจิทัลควบคู่กัน รวมถึงสอดคล้องกับงานวิจัยของ Pan & Seow (2023) ที่ชี้ให้เห็นว่าการพัฒนาทักษะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ การวิเคราะห์ข้อมูล และการเรียนรู้เทคโนโลยีใหม่ เป็นปัจจัยสำคัญในการเตรียมความพร้อมของนักศึกษาบัญชีสำหรับการทำงานในยุคดิจิทัล

ประเด็นที่สาม ผลการวิจัยพบว่า สมรรถนะดิจิทัลทุกด้านมีอิทธิพลเชิงบวกต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล โดยเฉพาะความรู้เท่าทันดิจิทัล ซึ่งเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลสูงที่สุด รองลงมา ได้แก่ ความรู้เท่าทันสื่อ ความรู้เท่าทันสารสนเทศ และความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร ตามลำดับ ผลการวิจัยดังกล่าวอาจเป็นเพราะนักศึกษาในปัจจุบันมีการใช้เทคโนโลยีดิจิทัลในการเรียนรู้ การสื่อสาร และการทำงานในชีวิตประจำวันอย่างต่อเนื่อง ทำให้สามารถปรับตัวต่อเทคโนโลยีใหม่และประยุกต์ใช้เครื่องมือดิจิทัลในการปฏิบัติงานทางบัญชีได้ดีกว่าสมรรถนะด้านอื่น นอกจากนี้ ความรู้เท่าทันดิจิทัลยังช่วยให้ผู้เรียนสามารถใช้เทคโนโลยีอย่างเหมาะสม ปลอดภัย และมีประสิทธิภาพ ซึ่งเป็นคุณลักษณะที่สำคัญต่อการปฏิบัติงานในวิชาชีพบัญชีภายใต้สภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว ผลการศึกษานี้สอดคล้องกับการศึกษาของ Pan & Seow (2023) ที่ชี้ให้เห็นว่าทักษะด้านดิจิทัล โดยเฉพาะความสามารถในการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ การวิเคราะห์ข้อมูล และการเรียนรู้เทคโนโลยีใหม่เป็นองค์ประกอบสำคัญในการเตรียมความพร้อมของนักศึกษาบัญชีสำหรับการทำงานในยุคดิจิทัล รวมทั้งสอดคล้องกับแนวคิดของ IFAC (2023) ที่ให้ความสำคัญกับการพัฒนาทักษะด้านดิจิทัล การวิเคราะห์ข้อมูล และการปรับตัวต่อเทคโนโลยีใหม่ เช่น ปัญญาประดิษฐ์ ระบบอัตโนมัติ และการวิเคราะห์ข้อมูลขนาดใหญ่

โดยสรุป ผลการวิจัยชี้ให้เห็นว่า สมรรถนะดิจิทัลเป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยส่งเสริมความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล โดยเฉพาะความรู้เท่าทันดิจิทัลซึ่งมีบทบาทสำคัญต่อการพัฒนาศักยภาพของนักศึกษาสาขาการบัญชีให้สามารถปรับตัวและตอบสนองต่อความต้องการของตลาดแรงงานที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว ผลการวิจัยครั้งนี้ช่วยเติมเต็มช่องว่างขององค์ความรู้เกี่ยวกับสมรรถนะดิจิทัลและความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในบริบทของสถาบันอุดมศึกษาไทย โดยแสดงให้เห็นว่าความรู้เท่าทันดิจิทัลเป็นปัจจัยสำคัญที่สุด ผลการศึกษาดังกล่าวยังสอดคล้องกับงานวิจัยของกัณณิกา นวลหวาน และอัจฉราวรรณ รัตนพันธ์ (2569) ที่พบว่า สมรรถนะทางการบัญชีดิจิทัลมีอิทธิพลเชิงบวกต่อความสำเร็จในการทำงานของพนักงานบัญชี รวมถึงสอดคล้องกับการศึกษาของธมนวรรณ ป้อมสนาม (2569) ที่พบว่าสมรรถนะของนักบัญชีในยุคดิจิทัลเป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานทางบัญชี

ข้อเสนอแนะจากการวิจัยครั้งนี้ คือ สถาบันอุดมศึกษาควรส่งเสริมการพัฒนาสมรรถนะดิจิทัลของนักศึกษาสาขาการบัญชีอย่างเป็นระบบ โดยเฉพาะด้านความรู้เท่าทันดิจิทัล การวิเคราะห์ข้อมูล และการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีดิจิทัลในการปฏิบัติงานทางบัญชี นอกจากนี้ ควรบูรณาการเนื้อหาที่เกี่ยวข้องกับปัญญาประดิษฐ์ การวิเคราะห์ข้อมูลทางธุรกิจ และระบบสารสนเทศทางการบัญชีไว้ในหลักสูตร เพื่อเตรียมความพร้อมของบัณฑิตให้สอดคล้องกับความต้องการของวิชาชีพบัญชีในอนาคต

สำหรับการวิจัยครั้งต่อไป ควรขยายขอบเขตการศึกษาไปยังสถาบันอุดมศึกษาหลายแห่ง ทั้งภาครัฐและเอกชน เพื่อเปรียบเทียบผลการวิจัยในบริบทที่แตกต่างกัน รวมทั้งอาจศึกษาเพิ่มเติมเกี่ยวกับปัจจัยอื่น ๆ ที่ส่งผลต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชี เช่น ความสามารถด้านการวิเคราะห์ข้อมูล

ความสามารถในการใช้ปัญญาประดิษฐ์ หรือทักษะการเรียนรู้ตลอดชีวิต เพื่อให้ได้องค์ความรู้ที่ครอบคลุมมากยิ่งขึ้น

ข้อจำกัดของการวิจัยครั้งนี้ คือ การศึกษาเฉพาะนักศึกษาสาขาการบัญชีของมหาวิทยาลัยเอกชนแห่งหนึ่งในประเทศไทย ซึ่งอาจสะท้อนบริบทเฉพาะของกลุ่มตัวอย่างและสภาพแวดล้อมทางการเรียนรู้ของสถาบันนั้น ๆ ดังนั้น การนำผลการวิจัยไปอ้างอิงในบริบทของสถาบันอุดมศึกษาอื่นควรพิจารณาด้วยความระมัดระวังระดับความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัลและอิทธิพลของสมรรถนะดิจิทัลที่มีต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีของนักศึกษาสาขาการบัญชีในมหาวิทยาลัยเอกชนแห่งหนึ่งในประเทศไทย ผลการวิจัยสามารถอภิปรายได้ดังนี้

ประเด็นแรก ผลการวิจัยพบว่า นักศึกษาสาขาการบัญชีมีสมรรถนะดิจิทัลโดยรวมอยู่ในระดับมาก สะท้อนให้เห็นว่านักศึกษามีความสามารถในการเข้าถึง คัดกรอง วิเคราะห์ และใช้ข้อมูลดิจิทัล ตลอดจนสามารถใช้เทคโนโลยีสารสนเทศและสื่อดิจิทัลในการเรียนรู้และการปฏิบัติงานได้อย่างเหมาะสม ผลการวิจัยดังกล่าวสอดคล้องกับแนวคิดของ UNESCO (2021) และ European Commission (2022) ที่ระบุว่าสมรรถนะดิจิทัลเป็นทักษะสำคัญของผู้เรียนในศตวรรษที่ 21 และเป็นพื้นฐานสำคัญในการพัฒนาความสามารถทางวิชาชีพในยุคเศรษฐกิจดิจิทัล นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับการศึกษาของ Khan et al. (2021) ที่พบว่า สมรรถนะดิจิทัลของนักศึกษามีความสัมพันธ์กับความพร้อมในการทำงานและความสามารถในการปรับตัวต่อการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยี ซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงความสำคัญของการพัฒนาทักษะดิจิทัลในระดับอุดมศึกษา

ประเด็นที่สอง ผลการวิจัยพบว่า นักศึกษาสาขาการบัญชีมีความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัลอยู่ในระดับมาก แสดงให้เห็นว่านักศึกษามีความเชื่อมั่นในการประยุกต์ใช้ความรู้ทางบัญชีร่วมกับเทคโนโลยีดิจิทัล และสามารถปรับตัวต่อการเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยีที่ส่งผลต่อวิชาชีพบัญชีได้ ผลการวิจัยดังกล่าวสอดคล้องกับแนวคิดของ International Federation of Accountants (IFAC, 2023) ที่ระบุว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในอนาคตจำเป็นต้องมีทั้งความรู้ทางวิชาชีพและทักษะดิจิทัลควบคู่กัน รวมถึงสอดคล้องกับงานวิจัยของ Pan & Seow (2023) ที่ชี้ให้เห็นว่าการพัฒนาทักษะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ การวิเคราะห์ข้อมูล และการเรียนรู้เทคโนโลยีใหม่ เป็นปัจจัยสำคัญในการเตรียมความพร้อมของนักศึกษาบัญชีสำหรับการทำงานในยุคดิจิทัล

ประเด็นที่สาม ผลการวิจัยพบว่า สมรรถนะดิจิทัลทุกด้านมีอิทธิพลเชิงบวกต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล โดยเฉพาะความรู้เท่าทันดิจิทัล ซึ่งเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลสูงที่สุด รองลงมาได้แก่ ความรู้เท่าทันสื่อ ความรู้เท่าทันสารสนเทศ และความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร ตามลำดับ ผลการวิจัยดังกล่าวอาจเป็นเพราะนักศึกษาในปัจจุบันมีการใช้เทคโนโลยีดิจิทัลในการเรียนรู้ การสื่อสาร และการทำงานในชีวิตประจำวันอย่างต่อเนื่อง ทำให้สามารถปรับตัวต่อเทคโนโลยีใหม่และประยุกต์ใช้เครื่องมือดิจิทัลในการปฏิบัติงานทางบัญชีได้ดีกว่าสมรรถนะด้านอื่น นอกจากนี้ ความรู้เท่าทัน

ดิจิทัลยังช่วยให้ผู้เรียนสามารถใช้เทคโนโลยีอย่างเหมาะสม ปลอดภัย และมีประสิทธิภาพ ซึ่งเป็นคุณลักษณะที่สำคัญต่อการปฏิบัติงานในวิชาชีพบัญชีภายใต้สภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว ผลการศึกษานี้สอดคล้องกับการศึกษาของ Pan & Seow (2023) ที่ชี้ให้เห็นว่าทักษะด้านดิจิทัล โดยเฉพาะความสามารถในการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ การวิเคราะห์ข้อมูล และการเรียนรู้เทคโนโลยีใหม่ เป็นองค์ประกอบสำคัญในการเตรียมความพร้อมของนักศึกษาบัญชีสำหรับการทำงานในยุคดิจิทัล รวมทั้งสอดคล้องกับแนวคิดของ IFAC (2023) ที่ให้ความสำคัญกับการพัฒนาทักษะด้านดิจิทัล การวิเคราะห์ข้อมูล และการปรับตัวต่อเทคโนโลยีใหม่ เช่น ปัญญาประดิษฐ์ ระบบอัตโนมัติ และการวิเคราะห์ข้อมูลขนาดใหญ่

โดยสรุป ผลการวิจัยชี้ให้เห็นว่า สมรรถนะดิจิทัลเป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยส่งเสริมความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล โดยเฉพาะความรู้เท่าทันดิจิทัลซึ่งมีบทบาทสำคัญต่อการพัฒนาศักยภาพของนักศึกษาสาขาการบัญชีให้สามารถปรับตัวและตอบสนองต่อความต้องการของตลาดแรงงานที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว ผลการวิจัยครั้งนี้ช่วยเติมเต็มช่องว่างขององค์ความรู้เกี่ยวกับสมรรถนะดิจิทัลและความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชีในบริบทของสถาบันอุดมศึกษาไทย โดยแสดงให้เห็นว่าความรู้เท่าทันดิจิทัลเป็นปัจจัยสำคัญที่สุด ผลการศึกษาดังกล่าวยังสอดคล้องกับงานวิจัยของกัณณิกา นวลหวาน และอัจฉราวรรณ รัตนพันธ์ (2569) ที่พบว่า สมรรถนะทางการบัญชีดิจิทัลมีอิทธิพลเชิงบวกต่อความสำเร็จในการทำงานของพนักงานบัญชี รวมถึงสอดคล้องกับการศึกษาของธมนวรรณ ป้อมสนาม (2569) ที่พบว่า สมรรถนะของนักบัญชีในยุคดิจิทัลเป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานทางบัญชี

ข้อเสนอแนะจากการวิจัยครั้งนี้ คือ สถาบันอุดมศึกษาควรส่งเสริมการพัฒนาสมรรถนะดิจิทัลของนักศึกษาสาขาการบัญชีอย่างเป็นระบบ โดยเฉพาะด้านความรู้เท่าทันดิจิทัล การวิเคราะห์ข้อมูล และการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีดิจิทัลในการปฏิบัติงานทางบัญชี นอกจากนี้ ควรบูรณาการเนื้อหาที่เกี่ยวข้องกับปัญญาประดิษฐ์ การวิเคราะห์ข้อมูลทางธุรกิจ และระบบสารสนเทศทางการบัญชีไว้ในหลักสูตร เพื่อเตรียมความพร้อมของบัณฑิตให้สอดคล้องกับความต้องการของวิชาชีพบัญชีในอนาคต

สำหรับการวิจัยครั้งต่อไป ควรขยายขอบเขตการศึกษาไปยังสถาบันอุดมศึกษาหลายแห่ง ทั้งภาครัฐและเอกชน เพื่อเปรียบเทียบผลการวิจัยในบริบทที่แตกต่างกัน รวมทั้งอาจศึกษาเพิ่มเติมเกี่ยวกับปัจจัยอื่น ๆ ที่ส่งผลต่อความพร้อมในการประกอบวิชาชีพบัญชี เช่น ความสามารถด้านการวิเคราะห์ข้อมูล ความสามารถในการใช้ปัญญาประดิษฐ์ หรือทักษะการเรียนรู้ตลอดชีวิต เพื่อให้ได้องค์ความรู้ที่ครอบคลุมมากยิ่งขึ้น

ข้อจำกัดของการวิจัยครั้งนี้ คือ การศึกษาเฉพาะนักศึกษาสาขาการบัญชีของมหาวิทยาลัยเอกชนแห่งหนึ่งในประเทศไทย ซึ่งอาจสะท้อนบริบทเฉพาะของกลุ่มตัวอย่างและสภาพแวดล้อมทางการเรียนรู้ของสถาบันนั้น ๆ ดังนั้น การนำผลการวิจัยไปอ้างอิงในบริบทของสถาบันอุดมศึกษาอื่นควรพิจารณาด้วยความระมัดระวัง

เอกสารอ้างอิง

ภาษาไทย

กัณณิกา นวลหวาน, และอัจฉราวรรณ รัตนพันธ์. (2569).
สมรรถนะทางการบัญชีดิจิทัลที่ส่งผลต่อความสำเร็จในการทำงานของพนักงานบัญชีในจังหวัดสุราษฎร์ธานี. *วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*, 18(1).

ธมนวรรณ ป้อมสนาม. (2569).
สมรรถนะของนักบัญชีในยุคดิจิทัลที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของพนักงานบัญชีในบริษัทเอกชน จังหวัดนครราชสีมา. *วารสารวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏสกลนคร*, 6(1), 1–13.

รัชนก ศรศักดา. (2565).
สมรรถนะของนักบัญชีในยุคดิจิทัลส่งผลต่อประสิทธิภาพของระบบสารสนเทศทางบัญชีสำหรับสำนักงานศาลยุติธรรม. *การศึกษาค้นคว้าอิสระ*, มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช.

ภาษาอังกฤษ

ACCA. (2020). *Professional accountants – The future: Drivers of change and future skills*. Association of Chartered Certified Accountants.

European Commission. (2022). *DigComp 2.2: The digital competence framework for citizens*. Publications Office of the European Union.

Gonçalves, M. J. A., da Silva, A. C. F., & Ferreira, C. G. (2022). The future of accounting: How digital transformation impacts accounting education. *Education Sciences, 12*(6), Article 420.

International Federation of Accountants. (2019). *International education standards: Preparing future-ready professional accountants*. IFAC.

Khan, H. U. R., Awan, S. H., & Ho, H. C. (2021). Digital competencies and professional readiness among accounting students in higher education institutions. *Journal of Accounting Education, 56*, 100742.

Leitner-Hanetseder, S., Lehner, O. M., Eisl, C., & Forstenlechner, C. (2021). A profession in transition: Actors, tasks and roles in AI-based accounting. *Journal of Applied Accounting Research, 22*(3), 539–556.

Pan, G., & Seow, P. S. (2023). Preparing accounting graduates for the digital economy: The role of digital skills and technology competencies. *Accounting Education, 32*(4), 401–420.

UNESCO. (2021). *Reimagining our futures together: A new social contract for education*. UNESCO.

การศึกษาความสัมพันธ์ของอัตราส่วนทางการเงินต่อความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินของบริษัทพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET)

An Empirical Study on the Relationship between Financial Ratios and the Risk of Financial Statement Manipulation: Evidence from Real Estate Development Companies Listed on the Stock Exchange of Thailand (SET)

นางสาวเก็จมณี อ้นมงคล[1] ดร.รินรดา แสงบัว[2] และดร.ประสิทธิ์ มะหะหมัด[3]
มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย[1-3]

บทคัดย่อ

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของอัตราส่วนทางการเงินต่อความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินของบริษัทพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET) ระหว่างปี พ.ศ. 2563–2567 โดยใช้การวิจัยเชิงปริมาณจากข้อมูลทุติยภูมิในรูปแบบข้อมูลพาแนล จำนวน 52 บริษัท รวม 260 หน่วยตัวอย่าง ตัวแปรตามคือคะแนน Beneish M-Score ซึ่งใช้เป็นตัวแทนความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงิน ตัวแปรอิสระประกอบด้วย 3 กลุ่ม ได้แก่ อัตราส่วนสภาพคล่อง ได้แก่ Current Ratio (CR) และ Quick Ratio (QR) อัตราส่วนความเสี่ยงจากการกู้ยืม ได้แก่ Debt to Equity Ratio (D/E) และ Interest Coverage Ratio (INTCOV) และอัตราส่วนประสิทธิภาพในการดำเนินงาน ได้แก่ Accounts Receivable Turnover (ARTO), Accounts Payable Turnover (APTO) และ Inventory Turnover (INVTO) โดยมีขนาดกิจการ (SIZE) เป็นตัวแปรควบคุม การวิเคราะห์ข้อมูลใช้สถิติเชิงพรรณนา การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ และการวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพาแนลด้วยแบบจำลอง Random Effects Model

ผลการศึกษาพบว่า Interest Coverage Ratio (INTCOV) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ขณะที่ Current Ratio (CR) มีความสัมพันธ์เชิงบวกในระดับอ่อน ส่วนตัวแปรอื่นไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ แบบจำลองโดยรวมมีนัยสำคัญทางสถิติแต่มีอำนาจการอธิบายค่อนข้างต่ำ

ผลการศึกษามีประโยชน์ต่อนักลงทุน ผู้สอบบัญชี และหน่วยงานกำกับดูแลในการใช้เป็นสัญญาณเตือนความเสี่ยงด้านการตกแต่งงบการเงินผ่านโครงสร้างอัตราส่วนทางการเงิน ข้อจำกัดของการศึกษาคือการใช้ข้อมูลเฉพาะอุตสาหกรรมและตัวชี้วัดเชิงบัญชี ซึ่งอาจไม่สะท้อนปัจจัยเชิงคุณภาพทั้งหมด

คำสำคัญ: อัตราส่วนทางการเงิน, การตกแต่งกำไร, Beneish M-Score, พัฒนาอสังหาริมทรัพย์

Abstract

This study aims to examine the relationship between financial ratios and the risk of financial statement manipulation among real estate development companies listed on the Stock Exchange of

Thailand (SET) during the period 2020–2024. The study employs a quantitative research approach using secondary panel data collected from 52 listed companies, resulting in a total of 260 firm-year observations. Financial statement manipulation risk is measured using the Beneish M-Score model as the dependent variable. The independent variables are classified into three categories: liquidity ratios, including Current Ratio (CR) and Quick Ratio (QR); leverage ratios, including Debt-to-Equity Ratio (D/E) and Interest Coverage Ratio (INTCOV); and efficiency ratios, including Accounts Receivable Turnover (ARTO), Accounts Payable Turnover (APTO), and Inventory Turnover (INVTO). Firm Size (SIZE) is included as a control variable. Data analysis is conducted using descriptive statistics, correlation analysis, and panel regression analysis based on the Random Effects Model.

The results indicate that the Interest Coverage Ratio (INTCOV) is positively associated with the risk of financial statement manipulation at a statistically significant level. In addition, the Current Ratio (CR) exhibits a weak positive relationship with manipulation risk. However, the remaining financial ratios and the control variable do not demonstrate statistically significant relationships with the dependent variable. Although the overall model is statistically significant, its explanatory power remains relatively low.

The findings provide useful implications for investors, auditors, regulators, and other stakeholders by highlighting the role of financial ratio analysis as an early warning signal for detecting potential financial statement manipulation. Nevertheless, the study is subject to certain limitations, particularly its focus on a single industry and the exclusive use of accounting-based indicators, which may not fully capture qualitative factors influencing financial reporting behavior.

Keywords: financial ratios, earnings manipulation, Beneish M-Score, Real Estate Development

1. บทนำ

การทุจริตทางบัญชีเป็นอาชญากรรมทางการเงินที่ส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงินและการกำกับดูแลกิจการ โดย สมาคมผู้ตรวจสอบการทุจริตที่ได้รับการรับรอง (Association of Certified Fraud Examiners: ACFE, 2024) นิยามว่าเป็นการกระทำโดยเจตนาเพื่อแสวงหาประโยชน์โดยมิชอบหรือก่อให้เกิดความเสียหาย และจำแนกการทุจริตในองค์กรเป็น 3 ประเภท ได้แก่ การคอร์รัปชัน การยักยอกทรัพย์สิน และการทุจริตงบการเงิน ทั้งนี้ แม้การทุจริตงบการเงินมีเพียงร้อยละ 5 ของคดีทั้งหมด แต่ก่อให้เกิดความเสียหายสูงที่สุด โดยมีมูลค่าความเสียหายมัธยฐาน 766,000 ดอลลาร์สหรัฐต่อคดี สะท้อนถึงความซับซ้อนของการบิดเบือนข้อมูลทางบัญชีและผลกระทบต่อความเชื่อมั่นของผู้ลงทุน

กรณีศึกษาระดับโลก เช่น Enron, WorldCom และ Xerox สะท้อนรูปแบบการตกแต่งงบการเงินผ่านการบิดเบือนรายได้ การประเมินสินทรัพย์เกินจริง และการปกปิดหนี้สินเพื่อแสดงผลประกอบการสูงกว่าความเป็นจริง (McLean & Elkind, 2003; SEC, 2002) ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดการจัดการกำไรและสามารถตรวจจับความผิดปกติได้ด้วยแบบจำลอง Beneish M-Score

สำหรับประเทศไทย กรณีบริษัทจดทะเบียน เช่น KC, WORLD, GGC, STARK และ JKN แสดงให้เห็นรูปแบบการบิดเบือนข้อมูลทางบัญชี ทั้งการสร้างรายได้เทียม การบันทึกสินทรัพย์เกินจริง และการสร้างรายการที่ไม่สะท้อนธุรกรรมจริง (สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ [ก.ล.ต.], 2561; 2564; 2566ก; 2566ข; 2566ค; 2567) ซึ่งส่งผลต่อคุณภาพข้อมูลทางการเงินและความเชื่อมั่นของผู้ลงทุน

ในบริบทของประเทศไทย ธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์และกลุ่มธุรกิจที่เกี่ยวเนื่องเป็นภาคเศรษฐกิจที่มีบทบาทสำคัญต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศมากกว่าร้อยละ 10 (วิจัยกรุงศรี, 2568) อย่างไรก็ตาม สัดส่วนดังกล่าวมีความผันผวนตามวัฏจักรเศรษฐกิจ โดยอยู่ที่ร้อยละ 8.0 ในปี พ.ศ. 2563 และปรับเพิ่มเป็นร้อยละ 8.2 ในปี พ.ศ. 2564 รวมถึงร้อยละ 8.7 ในปี พ.ศ. 2565 (วิจัยกรุงศรี, 2564) ก่อนจะขยายตัวต่อเนื่องเป็นร้อยละ 9.8 และ 10.1 ในปี พ.ศ. 2566 และ 2567 ตามลำดับ (วิจัยกรุงศรี, 2568) สะท้อนถึงความสำคัญที่เพิ่มขึ้นของอุตสาหกรรมดังกล่าวต่อระบบเศรษฐกิจไทย นอกจากนี้ ภาคอสังหาริมทรัพย์ในช่วง พ.ศ. 2563–2567 เผชิญความผันผวนจากโควิด-19 หนี้ครัวเรือนสูง และอัตราดอกเบี้ยที่เพิ่มขึ้น ส่งผลให้ผู้ประกอบการเผชิญแรงกดดันด้านสภาพคล่องและการแข่งขันที่รุนแรงขึ้น (วิจัยกรุงศรี, 2566; ธนาคารแห่งประเทศไทย, 2566) ขณะเดียวกัน ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์มีความเสี่ยงต่อการตกแต่งงบการเงิน เนื่องจากเกี่ยวข้องกับโครงการมูลค่าสูง การรับรู้รายได้ที่ซับซ้อน และการใช้ประมาณการทางบัญชี ซึ่งเปิดโอกาสให้ฝ่ายบริหารใช้ดุลยพินิจในการบิดเบือนผลประกอบการ โดย ACFE (2024) ระบุว่า อุตสาหกรรมก่อสร้างและอสังหาริมทรัพย์เป็นหนึ่งในกลุ่มที่มีมูลค่าความเสียหายจากการทุจริตสูง สอดคล้องกับ Fraud Triangle Theory ของ Cressey (1953) ที่ชี้ว่าแรงกดดันทางการเงินและโอกาสในการใช้ดุลยพินิจทางบัญชีอาจนำไปสู่การตกแต่งงบการเงิน โดยเฉพาะธุรกิจที่มีโครงสร้างรายได้และต้นทุนซับซ้อน

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) มีบทบาทสำคัญในการกำกับดูแลและป้องกันความเสี่ยงจากการตกแต่งงบการเงินผ่านการกำหนดมาตรฐาน การตรวจสอบความผิดปกติ รวมถึงการบังคับใช้กฎหมาย เพื่อเสริมสร้างความเชื่อมั่นในตลาดทุนไทย

งานวิจัยที่ผ่านมา เช่น Beneish (1999) ได้พัฒนาแบบจำลอง Beneish M-Score เพื่อประเมินความเสี่ยงในการบิดเบือนข้อมูลทางการเงิน ขณะที่ Narsa et al. (2023) ประยุกต์ใช้ร่วมกับ Fraud Triangle และพบว่าแรงกดดันทางการเงินมีความสัมพันธ์กับความเสี่ยงในการจัดการกำไร สำหรับประเทศไทย จิรารัช และศิริพรรณ (2567) พบว่า อัตราส่วนด้านสภาพคล่องและการหมุนเวียนของสินทรัพย์สามารถเป็นสัญญาณเตือนความเสี่ยงของการบิดเบือนข้อมูลทางการเงินได้ อย่างไรก็ตาม การศึกษาดังกล่าวครอบคลุมหลายอุตสาหกรรมและยังไม่ได้มุ่งเน้นธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์โดยเฉพาะ

จากการทบทวนวรรณกรรมจึงพบช่องว่างว่า ยังขาดการศึกษาเชิงประจักษ์เกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างอัตราส่วนทางการเงินกับความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินของบริษัทพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ในประเทศไทย ซึ่งมีลักษณะเฉพาะด้านการรับรู้รายได้ การใช้ประมาณการทางบัญชี และการพึ่งพาเงินกู้ในระดับสูง ดังนั้น การศึกษานี้จึงมุ่งศึกษาความสัมพันธ์ของอัตราส่วนทางการเงินด้านสภาพคล่อง ความเสี่ยงจากการกู้ยืมและประสิทธิภาพในการดำเนินงานต่อความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินของบริษัทพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เพื่อสนับสนุนการประเมินความเสี่ยงและการกำกับดูแลกิจการในตลาดทุนไทย

1.1 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ของอัตราส่วนทางการเงินและขนาดบริษัท ซึ่งสะท้อนระดับการดำเนินงาน ขนาดและความซับซ้อนของโครงสร้างกิจการมีต่อระดับความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินของบริษัทในกลุ่มธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์

1.2 ขอบเขตการศึกษางานวิจัย

การศึกษาวิจัยเรื่องการศึกษาความสัมพันธ์ของอัตราส่วนทางการเงินต่อความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินของบริษัทพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET) ครอบคลุมช่วงปี พ.ศ. 2563–2567 โดยใช้กลุ่มตัวอย่างจำนวน 260 ตัวอย่าง ซึ่งเก็บรวบรวมข้อมูลจากฐานข้อมูล SETSMART

1.3 สมมติฐานการวิจัย

การศึกษานี้มุ่งศึกษาความสัมพันธ์ของอัตราส่วนทางการเงินต่อความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินของบริษัทพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยใช้คะแนน Beneish M-Score เป็นตัวแปรตาม และกำหนดสมมติฐานการวิจัยดังนี้

H1: อัตราส่วนทางการเงินที่สะท้อนสภาพคล่องของกิจการ (Liquidity Ratios) มีความสัมพันธ์ต่อระดับความเสี่ยงที่บริษัทจะมีการตกแต่งงบการเงิน

H2: อัตราส่วนที่แสดงถึงความเสี่ยงจากการกู้ยืม (Leverage Ratios) มีความสัมพันธ์ต่อระดับความเสี่ยงที่บริษัทจะมีการตกแต่งงบการเงิน

H3: อัตราส่วนทางการเงินที่สะท้อนประสิทธิภาพในการดำเนินงานของกิจการ (Activity or Efficiency Ratios) มีความสัมพันธ์ต่อระดับความเสี่ยงที่บริษัทจะมีการตกแต่งงบการเงิน

H4: ขนาดบริษัทมีความสัมพันธ์ต่อระดับความเสี่ยงที่บริษัทจะมีการตกแต่งงบการเงิน

1.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

ผลการศึกษานี้สามารถใช้เป็นข้อมูลเชิงประจักษ์เพื่ออธิบายความสัมพันธ์ระหว่างอัตราส่วนทางการเงินกับระดับความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินของบริษัทในกลุ่มธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์

โดยอาศัยกรอบการวิเคราะห์ร่วมกับดัชนี Beneish M-Score ซึ่งเป็นเครื่องมือที่ใช้ในการประเมินความผิดปกติของงบการเงินและการจัดการกำไรในเชิงปริมาณ

ทั้งนี้ ผลการศึกษาสามารถนำไปประยุกต์ใช้ในการประเมินความเสี่ยงด้านงบการเงินของนักลงทุน ผู้สอบบัญชี และหน่วยงานกำกับดูแล เพื่อสนับสนุนการตัดสินใจและเพิ่มประสิทธิภาพในการเฝ้าระวังความเสี่ยงในตลาดทุน

2. การทบทวนวรรณกรรม

การศึกษาเรื่องความสัมพันธ์ของอัตราส่วนทางการเงินต่อความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินของบริษัทพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผู้วิจัยได้ศึกษาแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อใช้เป็นกรอบแนวคิดในการวิจัย ดังนี้

2.1 แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

2.1.1 ทฤษฎีสามเหลี่ยมการทุจริต

ทฤษฎีสามเหลี่ยมการทุจริต (Fraud Triangle Theory) ของ Cressey (1953) อธิบายว่าการทุจริตเกิดจากองค์ประกอบสำคัญ 3 ประการ ได้แก่ แรงกดดัน (Pressure) โอกาส (Opportunity) และการหาเหตุผลสนับสนุนการกระทำ (Rationalization) โดยแรงกดดันมักเกี่ยวข้องกับปัญหาทางการเงินหรือเป้าหมายผลประกอบการที่สูงเกินจริง ขณะที่โอกาสเกิดจากจุดอ่อนของระบบควบคุมภายในและการกำกับดูแลที่ไม่เพียงพอ ส่วนการหาเหตุผลสนับสนุนการกระทำเป็นกระบวนการสร้างความชอบธรรมให้แก่การทุจริต ในบริบทของธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งมีภาระหนี้สินสูงและการแข่งขันรุนแรง ปัจจัยดังกล่าวอาจเพิ่มความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินได้ ดังนั้น ทฤษฎีนี้จึงถูกนำมาใช้เป็นกรอบแนวคิดในการอธิบายความเสี่ยงของการทุจริตทางการเงินในการศึกษาครั้งนี้

2.1.2 อัตราส่วนทางการเงิน

อัตราส่วนทางการเงิน (Financial Ratios) เป็นเครื่องมือเชิงวิเคราะห์ที่ใช้ข้อมูลจากงบการเงิน ได้แก่ งบฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน งบกระแสเงินสด และงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น เพื่อสะท้อนความสัมพันธ์ระหว่างรายการทางการเงินตามวิธีการคำนวณในระบบ SETSMART โดยมีบทบาทสำคัญในการประเมินสถานะทางการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการ รวมถึงช่วยลดความไม่สมมาตรของข้อมูล (information asymmetry) ระหว่างผู้บริหารและผู้มีส่วนได้เสีย (Kieso et al., 2020; Penman, 2013) โดยการศึกษานี้มุ่งศึกษาอัตราส่วนทางการเงิน 3 ด้าน ได้แก่ อัตราส่วนสภาพคล่อง (Liquidity Ratios) อัตราส่วนแสดงความเสี่ยงจากการกู้ยืม (Leverage Ratios) และอัตราส่วนวัดประสิทธิภาพในการดำเนินงาน (Activity Ratio หรือ Efficiency Ratios) เพื่อใช้วิเคราะห์ความสัมพันธ์กับความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินของกิจการ

อัตราส่วนทางการเงิน (Financial Ratios) เป็นเครื่องมือที่ใช้ข้อมูลจากงบการเงินเพื่อประเมินฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการ และช่วยลดความไม่สมมาตรของข้อมูลระหว่างผู้บริหารกับผู้มี

ส่วนได้เสีย (Kieso et al., 2020; Penman, 2013) โดยการศึกษานี้มุ่งศึกษา 3 ด้าน ได้แก่ อัตราส่วนสภาพคล่อง (Liquidity Ratios) อัตราส่วนความเสี่ยงจากการกู้ยืม (Leverage Ratios) และอัตราส่วนวัดประสิทธิภาพในการดำเนินงาน (Activity Ratios) ตามข้อมูลและวิธีการคำนวณในระบบ SETSMART

2.1.3 ดัชนีชี้วัดการตกแต่งงบการเงิน (Beneish M-Score)

แบบจำลอง Beneish M-Score พัฒนาโดย Beneish (1999) เพื่อใช้ตรวจจับความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงิน โดยใช้ข้อมูลบริษัทจดทะเบียนในสหรัฐอเมริกา ช่วง ค.ศ. 1982–1992 และวิเคราะห์ถดถอยโลจิสติกเพื่อคัดเลือกดัชนีทางการเงิน 8 ตัว ได้แก่ DSRI, GMI, AQI, SGI, DEPI, SGAI, LVGI และ TATA ซึ่งนำมาคำนวณเป็น M-Score โดยหากมีค่ามากกว่า -1.78 สะท้อนความเสี่ยงสูงต่อการตกแต่งงบการเงิน (Beneish, 1999)

นอกจากนี้ งานวิจัยยังนิยมใช้แบบจำลองรายการคงค้าง เช่น Jones Model, Modified Jones Model และ Kothari Model รวมถึงสัญญาณเตือนภัยเชิงพฤติกรรม เช่น การเปลี่ยนแปลงผู้สอบบัญชีหรือความเห็นของผู้สอบบัญชี อย่างไรก็ตาม แบบจำลองรายการคงค้างมีความซับซ้อนและอ่อนไหวต่อลักษณะอุตสาหกรรม ขณะที่สัญญาณเตือนภัยไม่สามารถวัดความเสี่ยงเชิงปริมาณได้อย่างเป็นระบบ ดังนั้น การศึกษานี้จึงเลือกใช้ Beneish M-Score เป็นเครื่องมือหลัก เนื่องจากใช้ข้อมูลสาธารณะ สะท้อนความผิดปกติทางการเงินหลายมิติ และเหมาะสมกับการเปรียบเทียบความเสี่ยงของบริษัทพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

2.1.4 ทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory)

ทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) อธิบายความสัมพันธ์ระหว่างผู้ถือหุ้น (Principal) และผู้บริหาร (Agent) โดยความขัดแย้งทางผลประโยชน์และข้อมูลที่ไม่สมมาตรอาจทำให้ผู้บริหารใช้ดุลยพินิจทางการบัญชี (Accounting Discretion) เพื่อจัดการกำไร (Earnings Management) (Jensen & Meckling, 1976) เนื่องจากผู้บริหารมีข้อมูลเกี่ยวกับกิจการมากกว่าผู้ถือหุ้น จึงอาจมีแรงจูงใจในการปรับผลประกอบการเพื่อให้บรรลุเป้าหมาย รักษาภาพลักษณ์ หรือหลีกเลี่ยงข้อจำกัดทางการเงิน ซึ่งอาจเพิ่มความเสี่ยงต่อการบิดเบือนข้อมูลทางการเงิน

2.1.5 ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholder Theory)

ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholder Theory) อธิบายว่า องค์กรควรสร้างคุณค่าและคำนึงถึงประโยชน์ของผู้มีส่วนได้เสียทุกกลุ่ม ทั้งผู้ถือหุ้น นักลงทุน เจ้าหนี้ พนักงาน และสังคม โดยไม่มุ่งเน้นเฉพาะผลตอบแทนของผู้ถือหุ้น (Freeman, 1984) การตกแต่งงบการเงินอาจลดความน่าเชื่อถือของข้อมูล เพิ่มความไม่สมมาตรของข้อมูล และกระทบต่อการตัดสินใจและความเชื่อมั่นของผู้มีส่วนได้เสีย ดังนั้น ทฤษฎีนี้จึงสนับสนุนแนวคิดว่าความโปร่งใสและความถูกต้องของข้อมูลทางการเงินมีความสำคัญต่อการกำกับดูแลและลดความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงิน

2.1.6 ขนาดบริษัท

ขนาดบริษัท (Firm Size) เป็นปัจจัยที่สะท้อนระดับการดำเนินงานและความซับซ้อนของกิจการ โดยวัดจากลอการิทึมธรรมชาติของสินทรัพย์รวม (Natural Log of Total Assets) (จิรารัช & ศิริพรรณ, 2567) บริษัทขนาดใหญ่อาจมีรายการทางบัญชีและโครงสร้างการดำเนินงานที่ซับซ้อนขึ้น ซึ่งอาจเพิ่มโอกาสในการใช้ดุลยพินิจทางบัญชีและความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงิน ทั้งนี้ การศึกษานี้ใช้ขนาดบริษัทเป็นตัวแปรต่อเนื่อง โดยคำนวณจาก Natural Logarithm ของสินทรัพย์รวม โดยไม่มีการแบ่งกลุ่มตามขนาดบริษัท

2.2 วรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

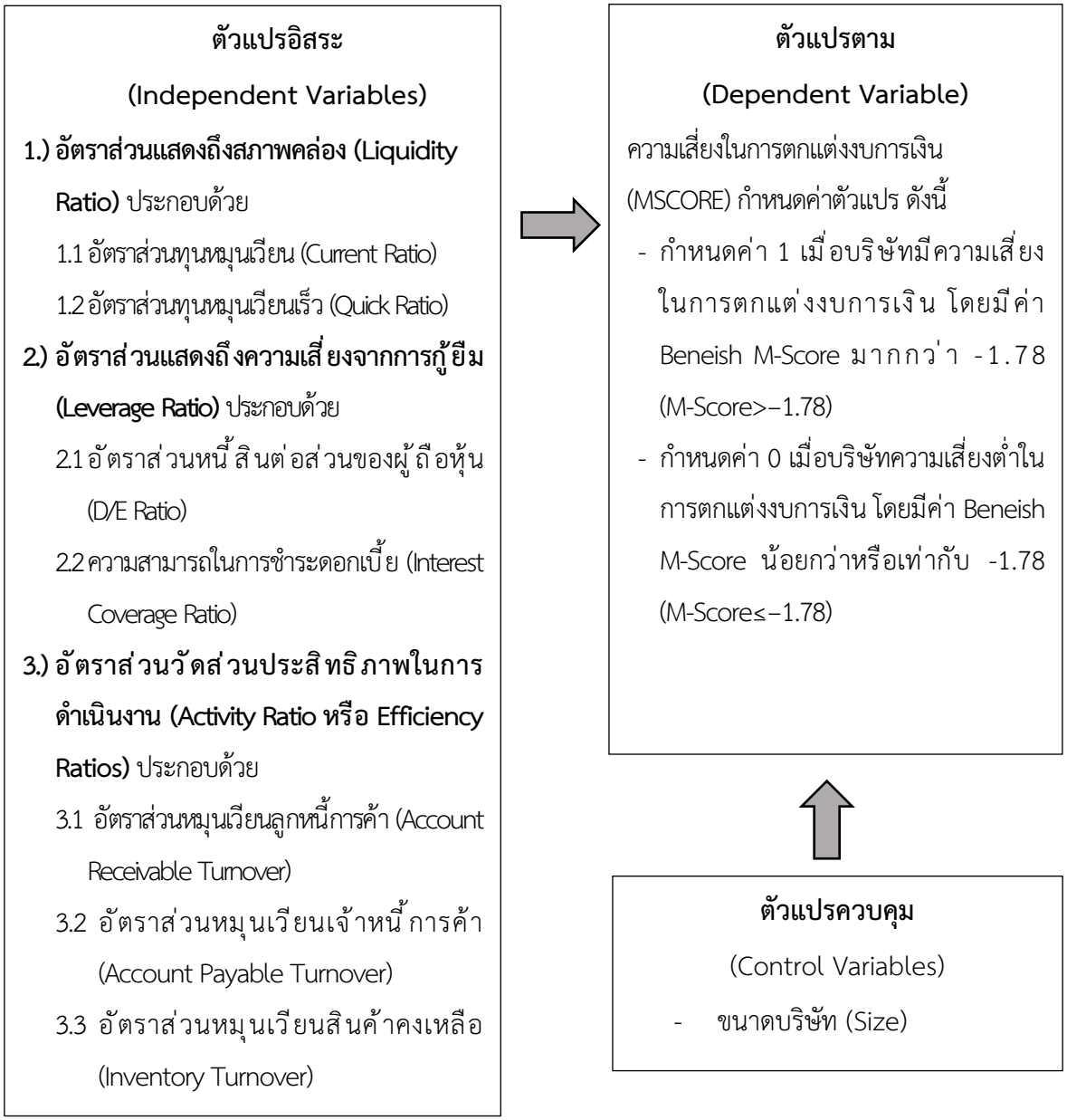
ผลการทบทวนวรรณกรรมสะท้อนว่าอัตราส่วนทางการเงินสามารถใช้เป็นตัวบ่งชี้ความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินได้ โดยจิรารัช พิพัฒน์นราพงศ์ และศิริพรรณ เขื่อนข่ายแก้ว (2567) พบว่า Current Ratio และ Total Asset Turnover มีความสัมพันธ์เชิงบวก ขณะที่ Fixed Asset Turnover มีความสัมพันธ์เชิงลบกับความเสี่ยงในการถูกสั่งให้แก้ไขงบการเงิน สะท้อนว่าอัตราส่วนด้านสภาพคล่องและประสิทธิภาพการดำเนินงานสามารถเป็นสัญญาณเตือนความผิดปกติทางการเงินได้

Narsa et al. (2023) พบว่า Debt to Equity Ratio และ Asset Growth Rate มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความเสี่ยงในการทุจริตงบการเงิน โดยกิจการที่มีภาระหนี้สูงหรือขยายตัวรวดเร็วอาจเผชิญแรงกดดันทางการเงินเพิ่มขึ้น สอดคล้องกับ Fraud Triangle Theory ด้านแรงกดดัน (Pressure) นอกจากนี้ วันสิริ ประเสริฐทรัพย์ (2567) พบว่าความผิดปกติของ Inventory Turnover, Accounts Receivable Turnover และ Operating Cash Flow รวมถึงปัจจัยด้านธรรมาภิบาลและผู้สอบบัญชี เป็นสัญญาณเตือนสำคัญของความเสี่ยงในการตกแต่งบัญชี

ดังนั้น งานวิจัยที่ผ่านมาให้การสนับสนุนว่าอัตราส่วนทางการเงินด้านสภาพคล่อง ภาระหนี้สิน และประสิทธิภาพในการดำเนินงาน สามารถนำมาใช้เป็นตัวแปรในการวิเคราะห์ความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินได้

2.3 กรอบแนวคิดการศึกษาวิจัย

ในการศึกษาครั้งนี้ ผู้วิจัยกำหนดตัวแปรอิสระและตัวแปรควบคุมจากการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง โดยสามารถสรุปกรอบแนวคิดการวิจัยได้ดังนี้



3. วิธีการวิจัย

การศึกษานี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) ใช้ข้อมูลทุติยภูมิจากรายงานทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ ระหว่างปี พ.ศ. 2563–2567 ในรูปแบบข้อมูลแผง (Panel Data) จากระบบ SETSMART โดยคัดเลือกกลุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง (Purposive Sampling) จากบริษัทที่มีข้อมูลครบถ้วนต่อเนื่อง จากประชากร 60 บริษัท ได้กลุ่มตัวอย่าง 52 บริษัท รวม 260 หน่วยตัวอย่าง ดังแสดงในตารางที่ 1

ตารางที่ 1 กลุ่มตัวอย่างทั้งหมดที่ใช้ในการวิเคราะห์งบ

รายการข้อมูล		
จำนวนบริษัททั้งหมด		
หัก บริษัทที่มีข้อมูลไม่ครบปีที่ศึกษา		
จำนวนบริษัทที่เหลือเพื่อการวิเคราะห์		
คูณ จำนวนปีที่ศึกษา		
จำนวนตัวอย่างที่เหลือเพื่อการวิเคราะห์		

จากกลุ่มตัวอย่าง 260 ชุดข้อมูล เมื่อใช้เกณฑ์ M-Score ที่ระดับ -1.78 พบว่า แบ่งเป็น กลุ่มความเสี่ยงต่ำ 149 ชุดข้อมูล (57.31%) และ กลุ่มความเสี่ยงสูง 111 ชุดข้อมูล (42.69%) ดังแสดงในตารางที่ 2

ตารางที่ 2 จำนวนกลุ่มตัวอย่างแยกตามระดับความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินตามคะแนน (M-Score)

กลุ่มความเสี่ยง	จำนวนบริษัท	ร้อยละ
บริษัทความเสี่ยงต่ำในการตกแต่งงบการเงิน	149 บริษัท	57.31
บริษัทความเสี่ยงสูงในการตกแต่งงบการเงิน	111 บริษัท	42.69
รวม	260 บริษัท	100.00

3.1 ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา

การศึกษาครั้งนี้ เป็นการศึกษาความสัมพันธ์ของอัตราส่วนทางการเงินต่อความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินของบริษัทพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET) ซึ่งผู้วิจัยจึงกำหนดตัวแปรในการศึกษาเป็น ตัวแปรตาม (Dependent Variables), ตัวแปรอิสระ (Independent Variables) และ ตัวแปรควบคุม (Control Variables) ดังนี้

3.1.1 ตัวแปรอิสระ (Independent Variables)

ตัวแปรอิสระของการวิจัย คือ อัตราส่วนทางการเงิน โดยเลือกใช้อัตราส่วนการคำนวณที่เปิดเผยโดยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET) ประกอบด้วย 3 ประเภท ได้แก่

3.1.1.1 อัตราส่วนแสดงถึงสภาพคล่อง (Liquidity ratio) ประกอบด้วย อัตราส่วนทุนหมุนเวียน (Current Ratio) และอัตราส่วนทุนหมุนเวียนเร็ว (Quick Ratio)

3.1.1.2 อัตราส่วนแสดงถึงความเสี่ยงจากการกู้ยืม (Leverage ratio) ประกอบด้วย อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (D/E Ratio) และความสามารถในการชำระดอกเบี้ย (Interest Coverage Ratio)

3.1.1.3 อัตราส่วนวัดประสิทธิภาพในการดำเนินงาน (Activity Ratio หรือ Efficiency Ratios) ประกอบด้วย อัตราส่วนหมุนเวียนลูกหนี้การค้า (Account Receivable Turnover)

อัตราส่วนหมุนเวียนเจ้าหนี้การค้า (Account Payable Turnover) และอัตราส่วนหมุนเวียนสินค้าคงเหลือ (Inventory Turnover)

3.1.2 ตัวแปรตาม (Dependent Variable)

สำหรับการวิเคราะห์เชิงสถิติ ผู้วิจัยแปลงคะแนน Beneish M-Score เป็นตัวแปรทวิภาค (Binary Variable) โดยกำหนดให้บริษัทที่มีค่า M-Score > -1.78 มีค่าเท่ากับ 1 สะท้อนความเสี่ยงต่อการตกแต่งงบการเงิน และบริษัทที่มีค่า M-Score ≤ -1.78 มีค่าเท่ากับ 0 สะท้อนความเสี่ยงต่ำ ตามเกณฑ์ของ Beneish (1999) แนวทางดังกล่าวสอดคล้องกับงานวิจัยที่ผ่านมา เช่น Djatnicka et al. (2023), Maniatis (2022) และ Narsa et al. (2023) ที่ใช้การจำแนกกิจการเป็นกลุ่ม Manipulator และ non-manipulator เพื่อวิเคราะห์ความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงิน ดังนั้น การกำหนดตัวแปรตามในรูปแบบทวิภาคจึงเหมาะสมกับวัตถุประสงค์และการวิเคราะห์ทางสถิติของการศึกษาครั้งนี้

3.1.3 ตัวแปรควบคุม (Control Variables)

ขนาดของกิจการ (SIZE) วัดจากค่าลอการิทึมธรรมชาติของสินทรัพย์รวมจากฐานข้อมูลงบการเงินใน SETSMART

3.2 วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล

การศึกษาครั้งนี้ใช้ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) จากระบบ SETSMART ซึ่งเป็นแหล่งข้อมูลสารสนเทศของบริษัทจดทะเบียน โดยรวบรวมข้อมูลทางการเงินของบริษัทตัวอย่าง 52 บริษัท ในรูปแบบข้อมูลพาแนล (Panel Data) ระหว่างปี พ.ศ. 2563–2567 ส่วนข้อมูลด้านแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง รวบรวมจากหนังสือ วารสาร งานวิจัย และแหล่งข้อมูลออนไลน์ที่น่าเชื่อถือทั้งภาษาไทยและภาษาต่างประเทศ

3.3 เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษา

ผู้วิจัยใช้โปรแกรมสำเร็จรูป Gretl ในการวิเคราะห์ข้อมูล โดยเริ่มจากการตรวจสอบความถูกต้องและจัดเตรียมข้อมูลก่อนดำเนินการวิเคราะห์

3.3.1 การวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ใช้เพื่ออธิบายลักษณะทั่วไปของข้อมูล ได้แก่ ค่าต่ำสุด (Minimum) ค่าสูงสุด (Maximum) ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) ของตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา เพื่ออธิบายลักษณะการกระจายตัวของข้อมูลเบื้องต้นก่อนการทดสอบสมมติฐาน

3.3.2 การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน (Pearson Correlation) ใช้เพื่อศึกษาทิศทางและระดับความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร และตรวจสอบปัญหา Multicollinearity โดยพิจารณาค่าสหสัมพันธ์ไม่เกิน 0.80 และค่า VIF ไม่เกิน 10 ซึ่งหากเกินเกณฑ์อาจส่งผลต่อความแม่นยำของแบบจำลองถดถอย

3.3.3 การคัดเลือกแบบจำลองข้อมูลพาแนล (Panel Data) ใช้ Breusch–Pagan LM Test เพื่อเปรียบเทียบ Pooled OLS กับ Random Effects และใช้ Hausman Test เพื่อเปรียบเทียบ Fixed Effects กับ Random Effects เพื่อเลือกแบบจำลองที่เหมาะสมกับการศึกษา

3.3.4 การวิเคราะห์สมการถดถอยสำหรับข้อมูลพาแนล (Panel Data Regression Analysis) ใช้ Random Effects Model เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างอัตราส่วนทางการเงินกับความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินของบริษัทพัฒนาอสังหาริมทรัพย์จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ตามผลการทดสอบความเหมาะสมของแบบจำลอง

อย่างไรก็ตาม การศึกษาครั้งนี้มิได้ทดสอบปัญหา Endogeneity โดยตรง เนื่องจากมุ่งศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างอัตราส่วนทางการเงินกับความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงิน มิใช่ความสัมพันธ์เชิงเหตุและผล ดังนั้น ผลการศึกษาจึงควรตีความในเชิงความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรเป็นสำคัญ

การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างอัตราส่วนทางการเงินกับความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงิน สามารถแสดงในรูปแบบสมการได้ดังนี้

$$MScore_{i,t} = \alpha + \beta_1 CR_{i,t} + \beta_2 QR_{i,t} + \beta_3 D/E_{i,t} + \beta_4 INTCOV_{i,t} + \beta_5 ARTO_{i,t} + \beta_6 APTO_{i,t} + \beta_7 INVTO_{i,t} + \beta_8 SIZE_{i,t} + E_{i,t}$$

เมื่อ

$MScore_{i,t}$	=	ความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงิน ของบริษัท i ปีที่ t
$CR_{i,t}$	=	อัตราส่วนทุนหมุนเวียน ของบริษัท i ปีที่ t
$QR_{i,t}$	=	อัตราส่วนทุนหมุนเวียนเร็ว ของบริษัท i ปีที่ t
$D/E_{i,t}$	=	อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น ของบริษัท i ปีที่ t
$INTCOV_{i,t}$	=	ความสามารถในการชำระดอกเบี้ย ของบริษัท i ปีที่ t
$ARTO_{i,t}$	=	อัตราส่วนหมุนเวียนลูกหนี้การค้า ของบริษัท i ปีที่ t
$APTO_{i,t}$	=	อัตราส่วนหมุนเวียนเจ้าหนี้การค้า ของบริษัท i ปีที่ t
$INVTO_{i,t}$	=	อัตราส่วนหมุนเวียนสินค้าคงเหลือ ของบริษัท i ปีที่ t
$SIZE_{i,t}$	=	ขนาดบริษัท ของบริษัท i ปีที่ t
$\epsilon_{i,t}$	=	ค่าความคลาดเคลื่อนสุ่ม ของบริษัท i ปีที่ t

หมายเหตุ: การศึกษาครั้งนี้ใช้ข้อมูลตัวแปรตามและตัวแปรอิสระในช่วงเวลาเดียวกัน (*t*) เนื่องจากมุ่งศึกษาความสัมพันธ์ในปีเดียวกัน มิได้มุ่งพยากรณ์ความเสี่ยงล่วงหน้า จึงไม่ใช้ตัวแปรอิสระแบบ Lagged Variable (t-1)

4. ผลการวิจัย

จากการนำข้อมูลตัวอย่างของงานวิจัยมาวิเคราะห์ด้วยโปรแกรม Gretl เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ของอัตราส่วนทางการเงิน และปัจจัยอื่นกับระดับความเสี่ยงที่บริษัทจะมีการตกแต่งงบการเงินของบริษัท

พัฒนาอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (จำนวน 52 บริษัท) ในระหว่างปี 2563 ถึง 2567 จำนวน 5 ปี ผู้วิจัยได้วิเคราะห์ข้อมูล 5 ส่วนดังนี้

4.1 การวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive)

4.2 การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Correlation coefficient Analysis)

4.3 การวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Analysis)

4.1 การวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive)

การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนาเป็นการวิเคราะห์ขั้นพื้นฐานในงานวิจัยเชิงปริมาณ เพื่ออธิบายลักษณะทั่วไปของข้อมูลก่อนการทดสอบสมมติฐาน โดยการศึกษานี้ใช้สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ค่าเฉลี่ย (Mean) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) ค่าต่ำสุด (Minimum) และค่าสูงสุด (Maximum) เพื่อสรุปลักษณะของตัวแปรที่ศึกษาอย่างเหมาะสม โดยผลการวิเคราะห์จะแสดงในตารางที่ 3

ตารางที่ 3 ค่าสถิติเชิงพรรณนาของตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา

ตัวแปร	ค่าต่ำสุด (Minimum)	ค่าสูงสุด (Maximum)	ค่าเฉลี่ย (Mean)	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD. Deviation)
M-Score	0	1.00	0.43	0.50
CR	0.05	7.68	2.08	1.28
QR	0.01	3.87	0.31	0.40
DE	0.17	39.88	1.68	2.52
INTCOV	-64.82	1,048.80	11.00	71.35
ARTO	0	1,539.60	59.96	152.53
APTO	0	30.23	4.71	4.37
INVTO	0.02	106.52	3.36	13.92
SIZE	13.09	19.53	16.77	1.38

จากตารางที่ 3 ผลการวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Analysis) ของตัวแปรที่ศึกษาอัตราส่วนทางการเงิน สามารถอธิบายผลได้ดังนี้

ความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงิน (M-Score) จากกลุ่มตัวอย่าง 260 ชุดข้อมูล พบกลุ่มที่มีความเสี่ยงสูงจำนวน 111 ชุด คิดเป็นร้อยละ 42.69 และกลุ่มความเสี่ยงต่ำจำนวน 149 ชุด คิดเป็นร้อยละ 57.31 โดยมีค่าเฉลี่ย 0.43 และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน 0.50 สะท้อนว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่มีความเสี่ยงต่ำในการตกแต่งงบการเงิน

อัตราส่วนทุนหมุนเวียน (CR) พบว่า มีค่าเฉลี่ย 2.08 เท่า และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน 1.28 เท่า สะท้อนว่า บริษัทโดยรวมมีสินทรัพย์หมุนเวียนเพียงพอต่อหนี้สินหมุนเวียน โดยมีค่าต่ำสุด 0.05 เท่า และสูงสุด 7.68 เท่า แสดงให้เห็นถึงความแตกต่างด้านสภาพคล่องระหว่างกิจการ

อัตราส่วนทุนหมุนเวียนเร็ว (QR) พบว่า มีค่าเฉลี่ย 0.31 เท่า และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน 0.40 เท่า สะท้อนว่า บริษัทโดยรวมมีสินทรัพย์สภาพคล่องที่สามารถรองรับหนี้สินหมุนเวียนได้ในระดับจำกัด โดยมีค่าต่ำสุด 0.01 เท่า และสูงสุด 3.87 เท่า

อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (DE) พบว่า มีค่าเฉลี่ย 1.68 เท่า และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน 2.52 เท่า โดยมีค่าต่ำสุด 0.17 เท่า และสูงสุด 39.88 เท่า สะท้อนความแตกต่างของโครงสร้างเงินทุนและภาระหนี้สินระหว่างกิจการอย่างมาก

ความสามารถในการชำระดอกเบี้ย (INTCOV) พบว่า มีค่าเฉลี่ย 11.00 เท่า และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน 71.35 เท่า โดยมีค่าต่ำสุด -64.82 เท่า และสูงสุด 1,048.80 เท่า สะท้อนว่าข้อมูลมีการกระจายตัวสูงและมีความผันผวนมาก โดยค่าติดลบเกิดจากกิจการที่มีผลการดำเนินงานขาดทุน ทั้งนี้ ผู้วิจัยใช้ข้อมูลตามงบการเงินโดยไม่ปรับหรือตัดข้อมูลดังกล่าว

อัตราส่วนหมุนเวียนลูกหนี้การค้า (ARTO) พบว่า มีค่าเฉลี่ย 59.96 รอบ และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน 152.53 รอบ แสดงถึงการกระจายตัวของข้อมูลในระดับสูง โดยมีค่าต่ำสุด 0 รอบ และสูงสุด 1,539.60 รอบ สะท้อนความแตกต่างของประสิทธิภาพในการเรียกเก็บหนี้ระหว่างกิจการ

อัตราส่วนหมุนเวียนเจ้าหนี้การค้า (APTO) พบว่า มีค่าเฉลี่ย 4.71 รอบ และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน 4.37 รอบ โดยมีค่าต่ำสุด 0 รอบ และสูงสุด 30.23 รอบ สะท้อนความแตกต่างของการบริหารและชำระหนี้แก่เจ้าหนี้การค้า

อัตราส่วนหมุนเวียนสินค้าคงเหลือ (INVTO) พบว่า มีค่าเฉลี่ย 3.36 รอบ และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน 13.92 รอบ โดยมีค่าต่ำสุด 0.02 รอบ และสูงสุด 106.52 รอบ สะท้อนความแตกต่างอย่างมากในการบริหารและระบายสินค้าคงเหลือของแต่ละกิจการ

ขนาดบริษัท (SIZE) พบว่า มีค่าเฉลี่ย 16.77 และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน 1.38 โดยมีค่าต่ำสุด 13.09 และสูงสุด 19.53 สะท้อนว่ากิจการในกลุ่มตัวอย่างมีขนาดแตกต่างกันตามระดับสินทรัพย์และการขยายตัวของธุรกิจ

4.2 การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Correlation Analysis)

การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน (Pearson Correlation) มีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม รวมถึงตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระเพื่อประเมินปัญหา Multicollinearity ก่อนนำเข้าสู่แบบจำลองถดถอยเชิงพหุ ดังแสดงในตารางที่ 4 และ 5

ตารางที่ 4 ผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สันของตัวแปร

	M-SCORE	CR	QR	DE	INCOV	ARTO	APTO	INVTO	SIZE
M-SCORE	1.00								
CR	0.1313*	1.00							
QR	0.03	0.4042**	1.00						
DE	-0.04	-0.1913**	-0.1320*	1.00					
INCOV	0.12	0.06	-0.02	-0.07	1.00				
ARTO	0.07	0.2314**	-0.08	-0.11	0.09	1.00			
APTO	0.05	0.3679**	0.05	-0.11	0.03	0.2994**	1.00		
INVTO	-0.04	-0.2093**	0.07	-0.07	-0.02	-0.07	-0.12	1.00	
SIZE	-0.01	-0.2097**	-0.08	-0.06	-0.11	0.12	0.1846**	0.1283*	1.00

จากตารางที่ 4 พบว่า CR มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับ M-SCORE อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.10 (r = 0.1313*) ขณะที่ตัวแปรอิสระอื่นไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ทั้งนี้ ค่าสหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระทุกคู่ไม่เกิน 0.80 โดยคู่ที่มีค่าสูงสุดคือ CR และ QR (r = 0.4042**) จึงไม่พบปัญหา Multicollinearity ในระดับรุนแรง และตัวแปรอิสระมีความเหมาะสมสำหรับการวิเคราะห์ถดถอย โดยตรวจสอบเพิ่มเติมด้วยค่า VIF ดังตารางที่ 5

ตารางที่ 5 ผลการทดสอบ Multicollinearity ด้วยค่า Variance Inflation Factor (VIF)

ตัวแปร	VIF	ผลการทดสอบ
Current Ratio (CR)	1.706	ปกติ
Quick Ratio (QR)	1.294	ปกติ
Debt to Equity Ratio (DE)	1.073	ปกติ
Interest Coverage Ratio (INTCOV)	1.030	ปกติ
Accounts Receivable Turnover (ARTO)	1.187	ปกติ
Accounts Payable Turnover (APTO)	1.325	ปกติ
Inventory Turnover (INVTO)	1.100	ปกติ
SIZE	1.196	ปกติ

4.3 การวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Analysis)

การวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Analysis) ใช้เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระหลายตัวกับตัวแปรตาม โดยการศึกษานี้มุ่งทดสอบความสัมพันธ์ของอัตราส่วนทางการเงินกับความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินของบริษัทพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 52 บริษัท จากข้อมูลรายปีระหว่าง พ.ศ. 2563–2567 รวม 5 ปี

ตารางที่ 6 ผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณแบบ Random Effects

Model	Unstandardized Coefficient	Std. Error	t-statistic	p-value
	B	Std. Error	t	Sig
CR	0.05	0.03	1.77	0.08*
QR	-0.02	0.08	-0.28	0.78
DE	-0.00	0.01	-0.32	0.75
INCOV	0.00	0.00	5.96	<0.001***
ARTO	0.00	0.00	0.37	0.71
APTO	-0.00	0.01	-0.36	0.72
INVTO	-0.00	0.00	-0.42	0.67
SIZE	0.01	0.02	0.56	0.58
R Square				0.031
Chi-square (Sig.)				61.827
p-value				<0.001***

หมายเหตุ: * มีนัยสำคัญที่ระดับ 0.10 ** มีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 *** มีนัยสำคัญที่ระดับ 0.01

จากผลการวิเคราะห์การถดถอยแบบ Random Effects พบว่า แบบจำลองมีค่า R Square เท่ากับ 0.031 สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของตัวแปรตามได้ร้อยละ 3.1 แม้มีอำนาจการอธิบายค่อนข้างต่ำ แต่แบบจำลองโดยรวมมีนัยสำคัญทางสถิติ (Chi-square = 61.827, p-value < 0.001) แสดงว่าตัวแปรอิสระอย่างน้อยหนึ่งตัวมีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม

เมื่อพิจารณารายตัวแปร พบว่า INCOV มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับ M-SCORE อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ขณะที่ CR มีความสัมพันธ์เชิงบวกที่ระดับ 0.10 ส่วน QR, DE, ARTO, APTO, INVTO และ SIZE ไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

โดยสรุป INCOV เป็นตัวแปรเดียวที่มีความสัมพันธ์กับความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินอย่างมีนัยสำคัญในแบบจำลอง ขณะที่ตัวแปรอื่นไม่พบหลักฐานเพียงพอในการอธิบายความสัมพันธ์ในช่วงเวลาที่ศึกษา ทั้งนี้ สามารถสรุปผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัยได้ดังนี้

ตารางที่ 7 สรุปผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย

สมมติฐาน	ตัวแปร	p-value	ผลการทดสอบ	ข้อสรุป
H1	CR	0.08*	มีนัยสำคัญทางสถิติเชิงบวก	สนับสนุนสมมติฐาน
	QR	0.78		
H2	DE	0.75	มีนัยสำคัญทางสถิติเชิงบวก	สนับสนุนสมมติฐาน
	INTCOV	<0.001		
H3	ARTO	0.71	ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ	ไม่สนับสนุนสมมติฐาน
	APTO	0.72		
	INVTO	0.67		
H4	SIZE	0.58	ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ	ไม่สนับสนุนสมมติฐาน

จากตารางที่ 7 สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า CR มีค่า p-value เท่ากับ 0.08 และมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินที่ระดับ 0.10 ขณะที่ QR ไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญ จึงสรุปได้ว่า สนับสนุนสมมติฐาน H1

สำหรับตัวแปรด้านความเสี่ยงจากการกู้ยืม พบว่า INTCOV มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.01 ขณะที่ DE ไม่มีนัยสำคัญ จึง สนับสนุนสมมติฐาน H2

ด้านประสิทธิภาพในการดำเนินงาน ได้แก่ ARTO, APTO และ INVTO ไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงิน จึง ไม่สนับสนุนสมมติฐาน H3 ขณะที่ SIZE มีค่า p-value เท่ากับ 0.58 และไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญ จึง ไม่สนับสนุนสมมติฐาน H4

โดยสรุป ผลการศึกษาชี้ว่า ความสามารถในการชำระดอกเบี้ย (INTCOV) เป็นปัจจัยสำคัญที่มีความสัมพันธ์กับความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงิน ขณะที่ปัจจัยด้านประสิทธิภาพการดำเนินงานและขนาดกิจการไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญในช่วงเวลาที่ศึกษา

4.4 การตรวจสอบสมมติฐานของแบบจำลอง (Diagnostic Tests)

การศึกษานี้ตรวจสอบความเหมาะสมของแบบจำลอง Panel Data โดยพิจารณาปัญหา Multicollinearity และการเลือกแบบจำลองที่เหมาะสม ผลการตรวจสอบพบว่า ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระทุกคู่ไม่เกิน 0.80 และค่า VIF ทุกตัวน้อยกว่า 10 จึงไม่พบปัญหา Multicollinearity อย่างรุนแรง

ผลการทดสอบ Breusch–Pagan Lagrange Multiplier Test พบว่า p-value = 0.0345 < 0.05 แสดงว่าข้อมูลมี Panel Effect และเหมาะสมกับการใช้ Panel Data มากกว่า Pooled OLS ขณะที่ผลการทดสอบ Hausman Test พบว่า p-value = 0.2863 > 0.05 จึงเลือกใช้แบบจำลอง Random Effects แทน Fixed Effects

ดังนั้น แบบจำลอง Random Effects มีความเหมาะสมสำหรับการศึกษาครั้งนี้ และสามารถนำผลการวิเคราะห์ไปตีความได้อย่างเหมาะสม

5. อภิปรายผล สรุปและข้อเสนอแนะ

การศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างอัตราส่วนทางการเงินกับความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินของบริษัทพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 52 บริษัท ระหว่างปี พ.ศ.2563–2567 รวม 260 รายงานการเงิน พบว่า ความสามารถในการชำระดอกเบี้ย (INTCOV) เป็นตัวแปรเดียวที่มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ขณะที่อัตราส่วนด้านสภาพคล่อง ประสิทธิภาพในการดำเนินงาน และขนาดกิจการส่วนใหญ่ไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญ

สำหรับ อัตราส่วนด้านสภาพคล่อง (CR และ QR) พบว่า ไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ แม้ CR จะมีค่า p-value เท่ากับ 0.08 ซึ่งสะท้อนความสัมพันธ์ในระดับนัยสำคัญอย่างอ่อน ผลดังกล่าวไม่สอดคล้องกับ กมลชนก (2565) และจิรารัช และศิริพรรณ (2567) ทั้งนี้ อาจเนื่องจากธุรกิจอสังหาริมทรัพย์มีวงจรเงินสดและระยะเวลาพัฒนาโครงการที่ยาว รวมถึงการรับรู้รายได้และการโอนกรรมสิทธิ์ที่แตกต่างกัน ทำให้อัตราส่วนสภาพคล่องอาจไม่สะท้อนสภาพคล่องที่แท้จริงของกิจการได้อย่างชัดเจน

ด้านความเสี่ยงจากการกู้ยืม พบว่า (D/E) ไม่มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญ สอดคล้องกับจิรารัช และศิริพรรณ (2567) แต่ไม่สอดคล้องกับ กมลชนก (2565) และ Narsa et al. (2023) ขณะที่ INTCOV มีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญ สะท้อนว่าความสามารถในการรองรับภาระดอกเบี้ยมีความเกี่ยวข้องกับความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงิน โดยเฉพาะในช่วงที่ธุรกิจเผชิญต้นทุนทางการเงินและอัตราดอกเบี้ยที่สูงขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิด Fraud Triangle Theory ด้านแรงกดดัน (Pressure)

สำหรับ อัตราส่วนด้านประสิทธิภาพในการดำเนินงาน (ARTO, APTO และ INVTO) ไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ซึ่งไม่สอดคล้องกับผลการศึกษาของวันสิริ (2567) และ กมลชนก (2565) อาจเนื่องจากลักษณะเฉพาะของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่มีระยะเวลาพัฒนาโครงการยาวและได้รับผลกระทบจากการชะลอตัวของกำลังซื้อในช่วงเวลาที่ศึกษา นอกจากนี้ ARTO มีการกระจายตัวสูงและมีค่าผิดปกติบางช่วง ซึ่งอาจส่งผลต่อการประมาณค่าในแบบจำลอง

ด้าน ขนาดกิจการ (SIZE) ไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ซึ่งไม่สอดคล้องกับจิรารัช และศิริพรรณ (2567) โดยอาจสะท้อนว่าทั้งกิจการขนาดใหญ่และขนาดเล็กต่างเผชิญแรงกดดันจากภาวะเศรษฐกิจ อัตราดอกเบี้ย และการแข่งขันในอุตสาหกรรมในลักษณะใกล้เคียงกัน

โดยสรุป ผลการศึกษาชี้ให้เห็นว่า ความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินของบริษัทพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ไทยมีความสัมพันธ์กับ ความสามารถในการชำระดอกเบี้ย (INTCOV) มากกว่าปัจจัยด้านสภาพคล่อง ประสิทธิภาพในการดำเนินงาน และขนาดกิจการ โดยเฉพาะในช่วงที่อุตสาหกรรมเผชิญความผันผวนทางเศรษฐกิจและต้นทุนทางการเงินที่เพิ่มขึ้น ทั้งนี้ ผลดังกล่าวสนับสนุนแนวคิดว่า แรงกดดันทางการเงินเป็นปัจจัยสำคัญที่ควรให้ความสำคัญในการประเมินความเสี่ยงในการตกแต่งงบการเงินของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

5.1 ข้อจำกัดของงานวิจัย

5.1.1 การศึกษาจำกัดเฉพาะบริษัทพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยช่วงปี พ.ศ. 2563–2567 ซึ่งเป็นช่วงที่ได้รับผลกระทบจาก COVID-19 ภาวะเศรษฐกิจชะลอตัว มาตรการ LTV และอัตราดอกเบี้ยขาขึ้น ปัจจัยดังกล่าวอาจส่งผลต่ออัตราส่วนทางการเงินของทั้งอุตสาหกรรม และอาจบดบังความเสี่ยงเฉพาะของแต่ละกิจการ

5.1.2 แบบจำลอง Beneish M-Score มุ่งตรวจจับความผิดปกติจากข้อมูลทางบัญชี จึงอาจไม่ครอบคลุมความเสี่ยงเชิงคุณภาพหรือเหตุการณ์เฉพาะของกิจการ เช่น การผิดนัดชำระหนี้หุ้นกู้ การถูกขึ้นเครื่องหมาย SP และปัญหาสภาพคล่องที่เกิดขึ้นจริง

5.2 ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยในอนาคต

5.2.1 ควรศึกษาความแม่นยำของแบบจำลอง Beneish M-Score โดยเปรียบเทียบกับเหตุการณ์ทุจริตหรือปัญหาทางการเงินจริง เช่น บริษัทที่ถูกลงโทษโดย ก.ล.ต. หรือถูกขึ้นเครื่องหมาย SP เพื่อประเมินประสิทธิภาพของแบบจำลองในการเฝ้าระวังความเสี่ยง

5.2.2 ควรขยายขอบเขตการศึกษาไปยังอุตสาหกรรมอื่นและเพิ่มระยะเวลาการศึกษาให้ครอบคลุมวัฏจักรเศรษฐกิจที่หลากหลาย เพื่อให้สามารถแยกผลกระทบจากปัจจัยเศรษฐกิจมหภาคออกจากพฤติกรรมการตกแต่งงบการเงินได้ชัดเจนยิ่งขึ้น

5.2.3 ควรเพิ่มตัวแปรด้านธรรมาภิบาล เช่น สัดส่วนกรรมการอิสระ ประสบการณ์คณะกรรมการตรวจสอบ และคุณภาพกำไร ร่วมกับอัตราส่วนทางการเงิน เพื่อเพิ่มความแม่นยำในการประเมินความเสี่ยงและพัฒนาระบบเตือนภัยล่วงหน้า

5.2.4 ควรพิจารณาใช้แบบจำลองหรือวิธีการทางสถิติอื่นที่มีความยืดหยุ่นมากขึ้น เนื่องจากผลการศึกษาพบว่ามีเพียงตัวแปร INTCOV ที่มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ซึ่งอาจสะท้อนข้อจำกัดของแบบจำลองหรือลักษณะของข้อมูลที่ใช้ในการศึกษา

เอกสารอ้างอิง

กมลชนก สกุลเจริญ. (2565). ความสัมพันธ์ระหว่างอัตราส่วนทางการเงินกับพฤติกรรมการทุจริตงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย [สารนิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยศรีปทุม]. SPU Institutional Repository.

จิรารัช พิพัฒน์นราพงศ์, และศิริพรรณ เขื่อนข่ายแก้ว. (2567). การใช้อัตราส่วนทางการเงินเพื่อพยากรณ์บริษัทที่ถูกสั่งแก้ไขงบการเงิน: สัญญาณเตือนการทุจริตในงบการเงิน. วารสารวิชาการมหาวิทยาลัยหอการค้าไทย มนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์, 44(3), 92–104.

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2558). SET industry group and sector classification. ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.

ธนาคารแห่งประเทศไทย. (2566). รายงานภาวะเศรษฐกิจไทย ปี 2566. ธนาคารแห่งประเทศไทย.

วันสิริ ประเสริฐทรัพย์. (2567). สัญญาณเตือนภัยการตกแต่งบัญชีในงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารราชภัฏเพชรบูรณ์สาร, 26(2), 1–14.

วิจัยกรุงศรี. (2564). แนวโน้มธุรกิจ/อุตสาหกรรม ปี 2564–2566: ธุรกิจที่อยู่อาศัยในกรุงเทพฯ และปริมณฑล. ฝ่ายวิจัยเศรษฐกิจ ธนาคารกรุงศรีอยุธยา จำกัด (มหาชน).

วิจัยกรุงศรี. (2568). Industry outlook 2025–2027: Housing in Bangkok Metropolitan Region (BMR). วิจัยกรุงศรี.

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. (2561). รายงานการตรวจสอบการตกแต่งงบการเงิน: กรณี บริษัท เค.ซี.พร็อพเพอร์ตี้ จำกัด (มหาชน).

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. (2564). รายงานการตรวจสอบการตกแต่งงบการเงิน: กรณี บริษัท โกลบอลกรีน เคมีคอล จำกัด (มหาชน).

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. (2566ก). รายงานกรณี STARK: ปัญหาการเงินและการตกแต่งบัญชี.

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. (2566ข). รายงานกรณี บริษัท เวิลด์ คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน).

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. (2566ค). รายงานกรณีสร้างราคาหุ้นของบริษัท เค.ซี.พร็อพเพอร์ตี้ จำกัด (มหาชน).

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. (2566ง). คู่มือผู้ลงทุนและการกำกับดูแลตลาดทุนไทย.

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. (2567). รายงานการกล่าวโทษอดีตกรรมการและผู้บริหาร STARK.

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. (ม.ป.ป.). รายงานการตรวจระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี. https://market.sec.or.th/public/orap/AUDITOR01.aspx?lang=th

สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ. (2568). การใช้ Beneish M-Score ประเมินพฤติกรรมตกแต่งกำไรก่อนการผิดนัดหุ้นกู้: กรณีศึกษาในตลาดทุนไทย. วารสารวิชาการ USSA, 1-21.

Association of Certified Fraud Examiners. (2024). Occupational fraud 2024: A report to the nations – The fraud tree 2024. ACFE.

Beneish, M. D. (1999). The detection of earnings manipulation. Financial Analysts Journal, 55(5), 24–36.

Cressey, D. R. (1953). Other people's money: A study in the social psychology of embezzlement. Free Press.

Dechow, P. M., Sloan, R. G., & Sweeney, A. P. (1995). Detecting earnings management. The Accounting Review, 70(2), 193–225.

Djatnicka, E. W., Purba, J., & Wulandari, D. S. (2023). Fraud triangle perspective: Detecting financial statement fraud using the Beneish M-Score model in property and real estate companies listed on the Indonesia Stock Exchange. East Asian Journal of Multidisciplinary Research, 2(7), 3113-3130. https://doi.org/10.54066/eajmr.v2i7.502

Freeman, R. E. (1984). Strategic management: A stakeholder approach. Pitman.

Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership Jones, J. J. (1991). Earnings management during import relief investigations.

Jones, J. J. (1991). Earnings management during import relief investigations. Journal of Accounting Research, 29(2), 193–228. https://doi.org/10.2307/2491047

Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2020). Intermediate accounting (17th ed.). Wiley.

Kothari, S. P., Leone, A. J., & Wasley, C. E. (2005). Performance matched discretionary accrual measures. Journal of Accounting and Economics, 39(1), 163–197.https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X

Maniatis, A. (2022). Detecting the probability of financial fraud due to earnings manipulation in companies listed at Athens Stock Exchange Market. Journal of Financial Crime, 29(2), 603-619. https://doi.org/10.1108/JFC-04-2021-0083

McLean, B., & Elkind, P. (2003). The smartest guys in the room: The amazing rise and scandalous fall of Enron. Portfolio.

Narsa, N. P. D. R. H., Afifa, L. M. E., & Wardhaningrum, O. A. (2023). Fraud triangle and earnings management based on the modified M-Score: A study on manufacturing companies in Indonesia. Heliyon, 9, e13649.

Penman, S. H. (2013). Financial statement analysis and security valuation (5th ed.). McGraw-Hill/Irwin.

U.S. Securities and Exchange Commission. (2002). Accounting and auditing enforcement release no. 1411: In the matter of Xerox Corporation. U.S. Securities and Exchange Commission.

ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

Factors Affecting the Stock Price Index in the Tourism and Leisure Sector in the Stock Exchange of Thailand

Guankang Chen[1] และ รินรดา แสงบัว[2]
Guankang Chen[1] and Rinrada Sangbua[2]
[1-2] มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย

บทคัดย่อ

การศึกษาวิจัยครั้งนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยทางเศรษฐกิจมหภาคที่มีผลกระทบต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยใช้ข้อมูลทุติยภูมิแบบอนุกรมเวลา รายเดือน ตั้งแต่ มกราคม พ.ศ. 2564 ถึง ธันวาคม พ.ศ. 2568 รวมทั้งสิ้น 60 เดือน ตัวแปรต้นที่ใช้ในการศึกษา ได้แก่ ดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจ ดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภค และอัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐ ส่วนตัวแปรตาม คือดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการ การวิเคราะห์ข้อมูลใช้สถิติเชิงพรรณนา การวิเคราะห์ค่าสหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน และการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ

ผลการศึกษาพบว่า ตัวแปรต้นดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ และอัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐ มีอิทธิพลต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ขณะที่ดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจ กับดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภค ไม่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ผลการศึกษาสะท้อนให้เห็นว่า ปัจจัยด้านการท่องเที่ยว ภาวะตลาดทุน และอัตราแลกเปลี่ยนเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อการเคลื่อนไหวของหุ้นในกลุ่มธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการในประเทศไทย ทั้งนี้ ผลการวิจัยสามารถใช้ประกอบการตัดสินใจลงทุนและการวิเคราะห์แนวโน้มธุรกิจท่องเที่ยวในตลาดทุนไทยได้ อย่างไรก็ตาม การศึกษานี้มีข้อจำกัดด้านช่วงเวลาข้อมูลหลังโควิด-19 และการพิจารณาปัจจัยเศรษฐกิจมหภาคเพียงบางส่วนเท่านั้น

คำสำคัญ: ดัชนีหุ้นการท่องเที่ยว, ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, ปัจจัยเศรษฐกิจมหภาค

Abstract

This research aims to examine the macroeconomic factors affecting the Tourism and Leisure Industry Index in the Stock Exchange of Thailand (SET). The study employs monthly secondary time-series data collected from January 2021 to December 2025, covering a total period of 60 months. The independent variables used in this study include the Coincident Economic Index (CEI), the Stock Exchange of Thailand Index (SET Index), the number of international tourist arrivals (ITA), the Consumer Confidence Index (CCI), and the Thai Baht to U.S. Dollar exchange rate (THB/USD). The dependent variable is the Tourism and Leisure Industry Index (TOURISM). Data analysis was conducted using descriptive statistics, Pearson correlation analysis, and multiple regression analysis.

The findings reveal that the SET Index, ITA, and THB/USD significantly influence the Tourism and Leisure Industry Index at the statistical significance level, while CEI and CCI do not have a statistically significant effect. The results indicate that tourism-related factors, capital market conditions, and exchange rates are key determinants affecting the movement of tourism and leisure sector stocks in Thailand. The findings can be applied to investment decision-making and trend analysis of tourism businesses in the Thai capital market. However, this study is limited by the use of post-COVID-19 data and the consideration of only selected macroeconomic factors.

Keywords: Tourism Stock Index, Stock Exchange of Thailand, Macroeconomic Factors

1. บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของการศึกษาวิจัย

อุตสาหกรรมการท่องเที่ยวเป็นหนึ่งในภาคเศรษฐกิจสำคัญของประเทศไทยมาอย่างยาวนาน โดยมีบทบาทเป็นแหล่งรายได้หลักของประเทศและเป็นตัวขับเคลื่อนเศรษฐกิจมหภาคอย่างมีนัยสำคัญ รายได้จากการท่องเที่ยวคิดเป็นสัดส่วนสูงของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ส่งผลให้กิจกรรมทางเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับการท่องเที่ยว เช่น โรงแรม การเดินทาง สันทนาการ สปา และธุรกิจบริการอื่น ๆ มีการเติบโตต่อเนื่องตามจำนวนนักท่องเที่ยวที่เพิ่มขึ้นแต่ละปี ธุรกิจในหมวดการท่องเที่ยวและสันทนาการจึงเป็นหมวดอุตสาหกรรมที่ได้รับความสนใจจากนักลงทุนและเป็นหนึ่งในกลุ่มหลักทรัพย์ที่มีความเชื่อมโยงโดยตรงกับสภาวะเศรษฐกิจและการเคลื่อนไหวของนักท่องเที่ยวทั้งจากในและต่างประเทศ

การเคลื่อนไหวของดัชนีหุ้นในหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการไม่ได้ขึ้นอยู่กับผลประกอบการของบริษัทเพียงอย่างเดียว แต่ยังได้รับอิทธิพลจากปัจจัยทางเศรษฐกิจมหภาคหลายด้าน เช่น ภาวะเศรษฐกิจโดยรวม ความเชื่อมั่นของผู้บริโภค อัตราแลกเปลี่ยน จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ และภาวะการลงทุนในตลาดทุน โดยเฉพาะภายหลังสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรค COVID-19 ที่ส่งผลกระทบอย่างรุนแรงต่ออุตสาหกรรมการท่องเที่ยวทั่วโลก รวมถึงประเทศไทย ส่งผลให้ธุรกิจในหมวดการท่องเที่ยวและสันทนาการเผชิญกับความผันผวนสูง ทั้งในด้านรายได้ ผลประกอบการ และมูลค่าหลักทรัพย์ในตลาดทุน การฟื้นตัวของภาคการท่องเที่ยวหลังสถานการณ์ COVID-19 ก็มีความสัมพันธ์อย่างใกล้ชิดกับการฟื้นตัวของเศรษฐกิจไทยและความเชื่อมั่นของนักลงทุน

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยรายงานว่า ในปี 2567 บริษัทจดทะเบียนในกลุ่มธุรกิจท่องเที่ยวและการบริโภคมีอัตราการเติบโตของรายได้สูง แม้ว่ากำไรสุทธิรวมของบริษัทจดทะเบียนทั้งตลาดจะปรับลดลงร้อยละ 3.7 เมื่อเทียบกับปีก่อนหน้า โดยกลุ่มท่องเที่ยวเป็นหนึ่งในภาคธุรกิจหลักที่ช่วยพยุงภาพรวมเศรษฐกิจไทยหลังการแพร่ระบาดของโควิด-19 ซึ่งสะท้อนถึงบทบาทเชิงยุทธศาสตร์ของอุตสาหกรรมท่องเที่ยวต่อระบบเศรษฐกิจไทยในยุคหลังวิกฤต

งานวิจัยในต่างประเทศและในไทยมักชี้ว่า ดัชนีหุ้นกลุ่มท่องเที่ยวมีความอ่อนไหวต่อปัจจัยความเสี่ยงด้านภูมิรัฐศาสตร์ เช่น ความขัดแย้งระหว่างประเทศ นโยบายการเดินทาง การจำกัดเที่ยวบิน หรือเหตุการณ์ด้านความมั่นคง เช่น การก่อการร้าย ซึ่งอาจทำให้นักท่องเที่ยวลดลงในระยะสั้น (Chen & Soo, 2024) อีกทั้งนโยบายเศรษฐกิจ เช่น มาตรการกระตุ้นท่องเที่ยว การเปิดเส้นทางบินใหม่ และการพัฒนามาตรฐานการท่องเที่ยว ยังมีส่วนสำคัญต่อความเชื่อมั่นนักลงทุนและการเคลื่อนไหวของดัชนีหุ้นในหมวดดังกล่าว

งานวิจัยของเกศรินทร์ บุญเรือง และประเสริฐ ไชยทิพย์ (2566) พบว่า ดัชนีหุ้นในหมวดการท่องเที่ยวและสันทนาการได้รับอิทธิพลจากตัวแปรเศรษฐกิจสำคัญ ได้แก่ จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ อัตราแลกเปลี่ยนเงินบาท ดัชนี SET รวมถึงอัตราดอกเบี้ย ทั้งนี้ ผลการศึกษายังชี้ว่าเมื่อจำนวนนักท่องเที่ยวเพิ่มขึ้น จะส่งผลให้อัตราผลตอบแทนของหุ้นในกลุ่มนี้เพิ่มขึ้นอย่างมีนัยสำคัญ สอดคล้องกับพฤติกรรมทางเศรษฐกิจที่นักท่องเที่ยวมีการใช้จ่ายสูงในภาคบริการ ส่งผลให้กลุ่มโรงแรมและสันทนาการมีผลประกอบการดีขึ้นและดึงดูดนักลงทุน รายงานจาก ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2567) ระบุว่า ดัชนีหุ้นในหมวดการท่องเที่ยวและสันทนาการ มีความอ่อนไหวสูงต่อการเปลี่ยนแปลงของตัวแปรเศรษฐกิจมหภาค โดยเฉพาะ จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ อัตราการเติบโตทางเศรษฐกิจ (GDP) อัตราดอกเบี้ยนโยบาย และอัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐ

ในบริบทไทย งานของเจษฎา พรหมลาภ (2567) ชี้ว่า ความผันผวนของค่าเงินบาทและราคาน้ำมันดิบซึ่งเป็นต้นทุนการเดินทางระหว่างประเทศ มีผลต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจท่องเที่ยวโดยตรง ทำให้ดัชนีหุ้นในหมวดนี้เกิดความผันผวนตามตลาดพลังงานโลกและภาวะเศรษฐกิจระหว่างประเทศขณะเดียวกัน ความคาดหวังของนักลงทุนต่อแนวโน้มอุตสาหกรรม การวิเคราะห์ปัจจัยพื้นฐานของบริษัท และการประเมินความเสี่ยงในอนาคตล้วนส่งผลต่อการกำหนดดัชนีหุ้น

ด้วยเหตุนี้ ปัจจัยที่ส่งผลต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการจึงมีความซับซ้อนและเปลี่ยนแปลงตามสภาพเศรษฐกิจ สังคม และสถานการณ์โลกอย่างรวดเร็ว ความเข้าใจในโครงสร้างและความสัมพันธ์ของปัจจัยเหล่านี้จึงมีความสำคัญต่อผู้ลงทุน ผู้ประกอบการ ภาครัฐ และนักวิชาการ เพื่อช่วยวิเคราะห์แนวโน้มตลาดหุ้นไทยในหมวดดังกล่าวอย่างมีประสิทธิภาพ ทั้งยังช่วยสนับสนุนการกำหนดนโยบายพัฒนาการท่องเที่ยวในระยะยาว

ดังนั้น การศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อดัชนีหุ้นกลุ่มธุรกิจท่องเที่ยวและสันทนาการจึงเป็นประเด็นที่มีความสำคัญและมีความจำเป็นอย่างยิ่งในการสร้างองค์ความรู้ใหม่ทางด้านตลาดทุนและเศรษฐศาสตร์การท่องเที่ยวของประเทศไทย

1.2 วัตถุประสงค์การวิจัย

เพื่อศึกษาปัจจัยทางเศรษฐกิจมหภาคที่มีผลกระทบต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

1.3 สมมติฐานการศึกษาวิจัย

การศึกษาครั้งนี้มุ่งวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านเศรษฐกิจมหภาค ปัจจัยด้านอุตสาหกรรมท่องเที่ยว และปัจจัยทางการเงินของตลาดทุน ต่อดัชนีหุ้นในหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ดังนั้น จึงกำหนดสมมติฐานการวิจัยดังนี้

H1: ดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจมีผลกระทบต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการ

H2: ดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีผลกระทบต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการ

H3: จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติมีผลกระทบต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการ

H4: ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภคมีผลกระทบต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการ

H5: อัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐมีผลกระทบต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการ

1.4 ขอบเขตการศึกษาวิจัย

ข้อมูลที่ใช้ในการศึกษานี้เป็นข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) ที่เก็บรวบรวมข้อมูล ดัชนีหุ้นของบริษัทจดทะเบียนในหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ระยะเวลาในการเก็บข้อมูลอยู่ในช่วง เดือนมกราคม 2564 ถึงเดือนธันวาคม 2568 จำนวน 60 เดือน

1.5 ขอบเขตการศึกษาวิจัย

1.5.1 ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (Stock Exchange of Thailand) หมายถึง องค์กรที่ทำหน้าที่เป็นศูนย์กลางในการซื้อขายหลักทรัพย์ของประเทศ ซึ่งจัดตั้งขึ้นเพื่อสนับสนุนการระดมทุนของภาคธุรกิจและเป็นกลไกสำคัญในการส่งเสริมการพัฒนาตลาดทุนของไทยให้มีประสิทธิภาพ โปร่งใส และเป็นธรรม

1.5.2 หมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการ (Tourism and Leisure Sector) หมายถึง กลุ่มของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่อยู่ภายใต้หมวดหมู่การท่องเที่ยวและสันทนาการ ซึ่งอาจประกอบด้วยธุรกิจโรงแรม สายการบิน สวนสนุก บริษัทนำเที่ยว และกิจการอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการท่องเที่ยวและความบันเทิง

1.5.3 ดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (The Stock Exchange of Thailand Index) หมายถึง ดัชนีที่ใช้วัดการเปลี่ยนแปลงของระดับราคาหุ้นโดยรวมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งคำนวณจากราคาหุ้นของบริษัทที่ผ่านเกณฑ์การคัดเลือกตามที่ตลาดหลักทรัพย์กำหนด

1.5.4 ดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจ (Coincident Economic Index) หมายถึง ดัชนีที่ใช้สะท้อน ภาวะเศรษฐกิจปัจจุบันของประเทศ ว่าเศรษฐกิจกำลังขยายตัว ชะลอตัว หรือทรงตัวอยู่ในช่วงเวลานั้น

1.5.5 จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ (International Tourist Arrivals) หมายถึง จำนวนบุคคลที่เดินทางจากต่างประเทศเข้ามาท่องเที่ยวภายในประเทศไทยในช่วงระยะเวลาที่กำหนด โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อการท่องเที่ยว การพักผ่อน หรือกิจกรรมอื่น ๆ ที่ไม่เกี่ยวข้องกับการประกอบอาชีพถาวรภายในประเทศ

1.5.6 ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภค (Consumer Confidence Index) หมายถึง ดัชนีที่ใช้วัดระดับความเชื่อมั่นของผู้บริโภคต่อภาวะเศรษฐกิจในปัจจุบันและแนวโน้มเศรษฐกิจในอนาคต ซึ่งสะท้อนถึงมุมมอง ความคาดหวัง และทัศนคติของผู้บริโภคที่มีต่อสถานการณ์ทางเศรษฐกิจ รายได้ การจ้างงาน และความสามารถในการใช้จ่าย

1.5.7 อัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐ (Exchange Rate) หมายถึง อัตราส่วนที่แสดงมูลค่าของเงินบาทเมื่อเทียบกับเงินดอลลาร์สหรัฐ ซึ่งสะท้อนถึงความแข็งค่าหรืออ่อนค่าของสกุลเงินไทยในตลาดเงินระหว่างประเทศ

1.5.8 ดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (Tourism and Leisure Sector Index of the Stock Exchange of Thailand) หมายถึง ดัชนีราคาหุ้นที่ใช้สะท้อนการเคลื่อนไหวของหลักทรัพย์ในกลุ่มธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการที่จดทะเบียนอยู่ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งประกอบด้วยธุรกิจที่เกี่ยวข้องกับการท่องเที่ยว โรงแรม สายการบิน การบริการ และกิจกรรมสันทนาการต่าง ๆ โดยดัชนีดังกล่าวใช้เป็นตัวชี้วัดแนวโน้มและสภาวะของอุตสาหกรรมการท่องเที่ยวและสันทนาการในตลาดทุนไทย รวมทั้งใช้เป็นข้อมูลประกอบการวิเคราะห์การลงทุนและภาวะเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับภาคการท่องเที่ยวของประเทศ

2. การทบทวนวรรณกรรม

2.1 แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

2.1.1 แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภค

ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภคเป็นดัชนีทางเศรษฐกิจที่ใช้วัดระดับความเชื่อมั่นและทัศนคติของผู้บริโภคที่มีต่อภาวะเศรษฐกิจในปัจจุบันและแนวโน้มเศรษฐกิจในอนาคต โดยประเมินจากมุมมองของประชาชนเกี่ยวกับรายได้ส่วนบุคคล การจ้างงาน ระดับราคาสินค้า ความสามารถในการใช้จ่าย และภาวะเศรษฐกิจโดยรวม ซึ่งดัชนีดังกล่าวถือเป็นหนึ่งในตัวชี้วัดสำคัญที่สะท้อนพฤติกรรมการบริโภคและกิจกรรมทางเศรษฐกิจของประเทศ ทั้งนี้ หากผู้บริโภคมีความเชื่อมั่นต่อเศรษฐกิจในระดับสูง จะมีแนวโน้มใช้จ่ายสินค้าและบริการเพิ่มขึ้น ส่งผลให้ภาคธุรกิจมีรายได้และผลประกอบการที่ดีขึ้น ขณะที่หากผู้บริโภคขาดความเชื่อมั่นต่อภาวะเศรษฐกิจ ก็จะระมัดระวังการใช้จ่ายมากขึ้น ส่งผลให้กิจกรรมทางเศรษฐกิจชะลอตัวลง ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภคจึงถูกใช้เป็นเครื่องมือสำคัญในการคาดการณ์แนวโน้มการบริโภค การลงทุน และภาวะเศรษฐกิจในอนาคต สอดคล้องกับแนวคิดของ Ludvigson (2004) ที่อธิบายว่า ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภค

เป็นตัวชี้วัดสำคัญที่สะท้อนพฤติกรรมการใช้จ่ายและแนวโน้มเศรษฐกิจในอนาคต รวมถึงสอดคล้องกับสำนักงานนโยบายและยุทธศาสตร์การค้า กระทรวงพาณิชย์ (2560) ที่ระบุว่า ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภคสามารถใช้เป็นสัญญาณเตือนภาวะเศรษฐกิจล่วงหน้าและสะท้อนกำลังซื้อของประชาชนได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยเฉพาะในภาคธุรกิจที่พึ่งพาการบริโภคและการใช้จ่ายของประชาชน เช่น ธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการ ซึ่งมีความอ่อนไหวต่อระดับความเชื่อมั่นและกำลังซื้อของผู้บริโภคอย่างชัดเจน

ในบริบทของตลาดทุน ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภคถือเป็นปัจจัยสำคัญที่มีผลต่อการตัดสินใจลงทุนของนักลงทุน เนื่องจากความเชื่อมั่นของผู้บริโภคสามารถสะท้อนแนวโน้มรายได้และผลประกอบการของธุรกิจในอนาคต หากระดับความเชื่อมั่นเพิ่มขึ้น นักลงทุนมักคาดการณ์ว่าภาคธุรกิจจะมีรายได้และกำไรเพิ่มขึ้น ส่งผลให้ดัชนีหุ้นในตลาดทุนมีแนวโน้มปรับตัวเพิ่มขึ้นตามไปด้วย โดยเฉพาะธุรกิจที่พึ่งพาการใช้จ่ายของผู้บริโภคและกิจกรรมทางเศรษฐกิจภายในประเทศ เช่น ธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการ ซึ่งมีความเกี่ยวข้องโดยตรงกับกำลังซื้อและความเชื่อมั่นของประชาชน หากผู้บริโภคมีความมั่นใจต่อเศรษฐกิจและรายได้ในอนาคต จะมีแนวโน้มเดินทางท่องเที่ยว จับจ่ายใช้สอย และใช้บริการด้านสันทนาการเพิ่มขึ้น ส่งผลให้รายได้และผลประกอบการของบริษัทในกลุ่มดังกล่าวปรับตัวดีขึ้น และช่วยสนับสนุนการเพิ่มขึ้นของราคาหุ้นและดัชนีหุ้นในตลาดหลักทรัพย์ ในทางกลับกัน หากระดับความเชื่อมั่นของผู้บริโภคลดลง ประชาชนจะมีแนวโน้มระมัดระวังการใช้จ่ายมากขึ้น ส่งผลให้กิจกรรมทางเศรษฐกิจและรายได้ของธุรกิจชะลอตัว ซึ่งอาจกระทบต่อความเชื่อมั่นของนักลงทุนและทำให้ดัชนีหุ้นในตลาดทุนปรับตัวลดลง

สำหรับธุรกิจในหมวดการท่องเที่ยวและสันทนาการ ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภคมีความสำคัญอย่างมาก เนื่องจากธุรกิจดังกล่าวเกี่ยวข้องกับการใช้จ่ายเพื่อการพักผ่อน การเดินทาง และกิจกรรมด้านสันทนาการ ซึ่งเป็นการใช้จ่ายที่ขึ้นอยู่กับความมั่นใจในภาวะเศรษฐกิจและรายได้ของผู้บริโภค หากผู้บริโภคมีความเชื่อมั่นสูง จะส่งผลให้มีการเดินทางท่องเที่ยวและใช้บริการต่าง ๆ เพิ่มขึ้น ทำให้รายได้ของธุรกิจในกลุ่มดังกล่าวปรับตัวเพิ่มขึ้นตามไปด้วย

2.1.2 แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจ

ธนาคารแห่งประเทศไทย (2569) อธิบายว่า ดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจเป็นดัชนีที่ใช้สะท้อนกิจกรรมทางเศรษฐกิจในปัจจุบัน โดยประกอบด้วยตัวแปรเศรษฐกิจสำคัญ เช่น การบริโภคภาคเอกชน การลงทุนภาคเอกชน ดัชนีผลผลิตภาคอุตสาหกรรม ภาคบริการ การส่งออกและนำเข้า รวมถึงรายได้ภาครัฐ เพื่อใช้ติดตามแนวโน้มเศรษฐกิจระยะสั้นและวิเคราะห์วัฏจักรเศรษฐกิจของประเทศ โดยทั่วไป ดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจประกอบด้วยตัวแปรทางเศรษฐกิจหลายด้าน เช่น ดัชนีผลผลิตภาคอุตสาหกรรม รายได้ประชาชน การจ้างงาน การใช้พลังงานไฟฟ้า และยอดขายสินค้า ซึ่งตัวแปรเหล่านี้มีความสัมพันธ์กับภาวะเศรษฐกิจโดยรวมและสามารถสะท้อนระดับกิจกรรมทางเศรษฐกิจได้อย่างใกล้เคียงกับความเป็นจริง

Pimmada Klaynarong (2567) ศึกษาปัจจัยเศรษฐกิจที่มีผลต่อดัชนีกลุ่มอุตสาหกรรมในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยใช้ข้อมูลรายเดือนและการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ พบว่า ปัจจัยเศรษฐกิจมหภาคมีอิทธิพลต่อการเปลี่ยนแปลงของดัชนีหุ้นในหลายกลุ่มอุตสาหกรรม

ในทางเศรษฐศาสตร์ หากดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจปรับตัวเพิ่มขึ้น แสดงถึงการขยายตัวของเศรษฐกิจ ส่งผลให้ภาคธุรกิจมีรายได้และผลประกอบการที่ดีขึ้น รวมถึงช่วยสร้างความเชื่อมั่นให้แก่นักลงทุน จึงอาจส่งผลเชิงบวกต่อตลาดหลักทรัพย์และราคาหุ้น ในทางตรงกันข้าม หากดัชนีปรับตัวลดลง อาจสะท้อนถึงภาวะเศรษฐกิจชะลอตัว ซึ่งส่งผลกระทบต่อการลงทุน การบริโภค และผลประกอบการของภาคธุรกิจ ได้รับผลกระทบโดยตรงจากกำลังซื้อ การบริโภค และกิจกรรมทางเศรษฐกิจโดยรวมของประเทศ

2.1.3 ทฤษฎีการคาดการณ์แบบปรับตัว

ทฤษฎีการคาดการณ์แบบปรับตัว อธิบายว่า ผู้บริโภคและนักลงทุนจะสร้างความคาดหวังต่อเศรษฐกิจในอนาคตจากประสบการณ์และข้อมูลในอดีต โดย Muth (1961) อธิบายว่า การคาดการณ์ของผู้บริโภคจะมีการปรับเปลี่ยนอย่างต่อเนื่องตามสถานการณ์ทางเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นจริง หากเศรษฐกิจมีแนวโน้มดีขึ้น ผู้บริโภคจะมีความมั่นใจและเพิ่มการใช้จ่ายมากขึ้น แต่หากเศรษฐกิจชะลอตัว ผู้บริโภคจะลดการใช้จ่ายและเพิ่มความระมัดระวังทางการเงิน

แนวคิดดังกล่าวสามารถอธิบายความสำคัญของดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภคได้ว่า ดัชนีดังกล่าวสะท้อนมุมมองและความคาดหวังของผู้บริโภคที่มีต่อภาวะเศรษฐกิจในอนาคต ซึ่งมีผลต่อการตัดสินใจบริโภค การลงทุน และการใช้บริการต่าง ๆ

สำหรับธุรกิจในหมวดการท่องเที่ยวและสันทนาการ หากผู้บริโภคมีความเชื่อมั่นต่อเศรษฐกิจในระดับสูง จะส่งผลให้เกิดการเดินทางท่องเที่ยว การใช้บริการโรงแรม ร้านอาหาร และกิจกรรมด้านสันทนาการเพิ่มขึ้น ซึ่งช่วยสนับสนุนรายได้และผลประกอบการของธุรกิจในกลุ่มดังกล่าว ส่งผลให้นักลงทุนมีความเชื่อมั่นต่อแนวโน้มกำไรของกิจการและทำให้ดัชนีหุ้นในตลาดทุนปรับตัวเพิ่มขึ้นตามไปด้วย

2.1.4 แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับตัวแปรเรื่องอัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐ

ธนาคารแห่งประเทศไทย (ม.ป.ป.) อธิบายว่า อัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐหมายถึงอัตราที่ใช้เปรียบเทียบมูลค่าของสกุลเงินบาทกับสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐในการแลกเปลี่ยนเงินตราระหว่างประเทศ ซึ่งอัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าวมีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลาตามกลไกอุปสงค์ (Demand) และอุปทาน (Supply) ของเงินตราต่างประเทศในตลาดการเงินโลก โดยประเทศไทยใช้ระบบอัตราแลกเปลี่ยนแบบลอยตัวภายใต้การจัดการ (Managed Float Exchange Rate System) กล่าวคือ ค่าเงินบาทสามารถเคลื่อนไหวตามกลไกตลาดได้ แต่ธนาคารแห่งประเทศไทยจะเข้าดูแลเพื่อรักษาเสถียรภาพและลดความผันผวนที่อาจส่งผลกระทบต่อระบบเศรษฐกิจและภาคการเงินของประเทศ ทั้งนี้ การเปลี่ยนแปลงของอัตรา

แลกเปลี่ยนมีความสำคัญต่อระบบเศรษฐกิจไทยในหลายด้าน เนื่องจากส่งผลต่อการนำเข้าและส่งออกสินค้า การเคลื่อนย้ายเงินทุนระหว่างประเทศ ต้นทุนทางธุรกิจ รวมถึงความสามารถในการแข่งขันของภาคการท่องเที่ยว หากค่าเงินบาทอ่อนค่าเมื่อเทียบกับดอลลาร์สหรัฐ จะส่งผลให้ค่าใช้จ่ายของนักท่องเที่ยวต่างชาติลดลงเมื่อเดินทางเข้ามาท่องเที่ยวในประเทศไทย ซึ่งอาจช่วยกระตุ้นจำนวนนักท่องเที่ยวและรายได้จากการท่องเที่ยวได้ ในทางกลับกัน หากค่าเงินบาทแข็งค่า อาจส่งผลให้ค่าใช้จ่ายในการท่องเที่ยวของนักท่องเที่ยวต่างชาติเพิ่มสูงขึ้นและกระทบต่อความสามารถในการแข่งขันของภาคการท่องเที่ยวไทย นอกจากนี้ ความผันผวนของอัตราแลกเปลี่ยนยังส่งผลต่อความเชื่อมั่นของนักลงทุนและการเคลื่อนไหวของตลาดทุน เนื่องจากนักลงทุนต่างชาติจะพิจารณาความเสี่ยงด้านอัตราแลกเปลี่ยนประกอบการตัดสินใจลงทุนในตลาดหลักทรัพย์ด้วย สอดคล้องกับแนวคิดของ Madura (2020) ที่อธิบายว่า อัตราแลกเปลี่ยนมีบทบาทสำคัญต่อการเคลื่อนย้ายเงินทุนระหว่างประเทศและผลตอบแทนจากการลงทุน ขณะที่ Krugman และ Obstfeld (2021) อธิบายว่า การเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนส่งผลต่อความสามารถในการแข่งขันของประเทศและภาคธุรกิจอย่างมีนัยสำคัญ โดยเฉพาะธุรกิจที่เกี่ยวข้องกับการท่องเที่ยวและการค้าระหว่างประเทศ ซึ่งมีความอ่อนไหวต่อความผันผวนของค่าเงินและสภาวะเศรษฐกิจโลกอย่างชัดเจน

การกำหนดอัตราแลกเปลี่ยนจะกำหนดจะใช้หลักเกณฑ์การกำหนดราคาทางเศรษฐศาสตร์ทั่วไป คือ การพิจารณาจากอุปสงค์ (Demand) และอุปทาน (Supply) ของเงินตราต่างประเทศ มีรายละเอียดดังนี้

1) อุปสงค์ของเงินตราต่างประเทศ คือ ความต้องการซื้อเงินตราต่างประเทศเพื่อใช้ในการดำเนินกิจกรรมต่าง ๆ ทางเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับการใช้อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ณ เวลาใดเวลาหนึ่ง ซึ่งอุปสงค์ต่อเงินตราต่างประเทศเป็นอุปสงค์สืบเนื่อง กล่าวคือ มีความจำเป็นต้องใช้เพื่อดำเนินการชำระในกิจกรรมที่ต้องติดต่อกับต่างประเทศ อุปสงค์ต่อเงินตราต่างประเทศและอัตราแลกเปลี่ยนมีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้าม คือ ราคาสินค้าและบริการจากต่างประเทศมีราคาสูงขึ้นส่งผลให้มีการนำเข้าสินค้าลดลง ความต้องการซื้อเงินตราต่างประเทศก็จะลดลงตามไปด้วย

2) อุปทานของเงินตราต่างประเทศ คือ ปริมาณของเงินตราต่างประเทศที่ถูกนำมาเสนอขายในระบบอัตราแลกเปลี่ยนต่าง ๆ ในแต่ละช่วงเวลา โดยอุปทานเงินตราต่างประเทศจะแปรผันตามอัตราแลกเปลี่ยน

3) อัตราแลกเปลี่ยนดุลยภาพ คือ เป็นอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นเมื่ออุปสงค์ (Demand) เท่ากับอุปทาน (Supply) ของเงินตราต่างประเทศกันในช่วงเวลาใดเวลาหนึ่ง (นิภาพร โชติพฤกษวัน, 2554)

ผลที่ได้จากการสืบค้นข้อมูลตามแนวคิดและทฤษฎีดังกล่าวสามารถสรุปได้ว่า อัตราแลกเปลี่ยนบาทต่อดอลลาร์สหรัฐฯ จะพิจารณาจากอุปสงค์และอุปทานเงินตราต่างประเทศ เช่น เมื่ออุปสงค์ของเงินตราต่างประเทศมีน้อยกว่าอุปทานของเงินตราต่างประเทศจะทำให้ค่าเงินบาทแข็งนั่น คือในช่วงที่เศรษฐกิจของประเทศไทยมีสภาพคล่องที่ดีนักลงทุนต่างประเทศให้ความสนใจที่จะเข้ามา ลงทุนเพิ่มมากขึ้น มีความ

ต้องการสกุลเงินบาทมากขึ้นส่งผลให้ค่าของเงินบาทแข็งค่าขึ้น และในทาง กลับกัน เมื่ออุปสงค์ของเงินตราต่างประเทศมีมากกว่าอุปทานของเงินตราต่างประเทศจะทำให้เงินบาทอ่อนค่า

ในกรณีของประเทศไทย หากเศรษฐกิจมีการขยายตัวดี นักลงทุนต่างชาติเข้ามาลงทุนมากขึ้น หรือภาคการท่องเที่ยวมีรายได้จากต่างประเทศเพิ่มขึ้น จะทำให้มีความต้องการเงินบาทเพิ่มขึ้น ส่งผลให้เงินบาทแข็งค่า ขณะที่ในช่วงที่เศรษฐกิจชะลอตัว นักลงทุนต่างชาติถอนเงินลงทุน หรือเกิดความไม่แน่นอนทางเศรษฐกิจ ค่าเงินบาทอาจอ่อนค่าลงจากความต้องการถือครองเงินตราต่างประเทศที่เพิ่มขึ้น ทั้งนี้ การเปลี่ยนแปลงของค่าเงินบาทส่งผลต่อภาคธุรกิจและตลาดทุนอย่างมีนัยสำคัญ โดยเฉพาะธุรกิจในหมวดการท่องเที่ยวและสันทนาการที่พึ่งพารายได้จากนักท่องเที่ยวต่างชาติและการใช้จ่ายจากต่างประเทศ หากค่าเงินบาทอ่อนค่า จะช่วยเพิ่มความสามารถในการแข่งขันด้านการท่องเที่ยวของประเทศไทย เนื่องจากนักท่องเที่ยวต่างชาติสามารถใช้จ่ายได้มากขึ้นเมื่อแลกเปลี่ยนเงินตรา ส่งผลให้รายได้ของธุรกิจโรงแรม สายการบิน ร้านอาหาร และธุรกิจบริการที่เกี่ยวข้องกับการท่องเที่ยวเพิ่มขึ้น ในทางกลับกัน หากค่าเงินบาทแข็งค่ามากเกินไป อาจส่งผลให้จำนวนนักท่องเที่ยวและรายได้จากภาคการท่องเที่ยวลดลง

อัตราแลกเปลี่ยนยังมีความสัมพันธ์กับตลาดทุนและดัชนีหุ้นผ่านหลายช่องทาง ทั้งด้านต้นทุนการดำเนินธุรกิจ รายได้จากต่างประเทศ ความเชื่อมั่นของนักลงทุน และการเคลื่อนย้ายเงินทุนระหว่างประเทศ ดังนั้น การเปลี่ยนแปลงของค่าเงินบาทจึงสามารถส่งผลต่อการเคลื่อนไหวของดัชนีหุ้นในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยเฉพาะหุ้นในกลุ่มธุรกิจที่เกี่ยวข้องกับการท่องเที่ยวและบริการระหว่างประเทศ หากค่าเงินบาทอ่อนค่าจะช่วยเพิ่มความสามารถในการแข่งขันของธุรกิจท่องเที่ยวไทย ทำให้นักท่องเที่ยวต่างชาติมีต้นทุนในการเดินทางลดลงและมีแนวโน้มเดินทางเข้ามาท่องเที่ยวเพิ่มขึ้น ส่งผลให้รายได้และผลประกอบการของธุรกิจในกลุ่มโรงแรม สายการบิน ร้านอาหาร และบริการด้านการท่องเที่ยวปรับตัวดีขึ้น ซึ่งจะสะท้อนผ่านการเพิ่มขึ้นของราคาหุ้นและดัชนีหุ้นในกลุ่มดังกล่าว ในทางกลับกัน หากค่าเงินบาทแข็งค่าหรือมีความผันผวนสูง อาจส่งผลกระทบต่อรายได้ของธุรกิจและทำให้นักลงทุนเกิดความกังวลเกี่ยวกับผลตอบแทนจากการลงทุน ส่งผลให้ดัชนีหุ้นในตลาดทุนมีความผันผวนตามไปด้วย การเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนยังมีผลต่อการตัดสินใจลงทุนของนักลงทุนต่างชาติ เนื่องจากความผันผวนของค่าเงินอาจส่งผลต่อผลตอบแทนสุทธิจากการลงทุนในหลักทรัพย์ไทย สอดคล้องกับงานศึกษาของ Aggarwal (1981) ที่พบว่า อัตราแลกเปลี่ยนมีความสัมพันธ์กับราคาหุ้นและผลตอบแทนของตลาดทุนอย่างมีนัยสำคัญ

2.2 วรรณกรรมและงานที่เกี่ยวข้อง

วรพล เวทย์วีระพงศ์ และภูมิฐาน รังคกูลนุวัฒน์ (2563) ได้ศึกษาเรื่อง ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อดัชนีหลักทรัพย์กลุ่มการท่องเที่ยวและสันทนาการในระยะยาว การศึกษาการศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงปัจจัยที่มีผลกระทบต่อดัชนีหลักทรัพย์กลุ่มการท่องเที่ยว และสันทนาการในระยะยาว ซึ่งได้

รวบรวมข้อมูลตั้งแต่ มกราคม พ.ศ. 2553 –ธันวาคม พ.ศ. 2562 โดยการนำ แบบจำลอง Autoregressive Distribution Lag (ARDL) มาใช้ในการวิเคราะห์พบว่า ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภคและ ดัชนีผลผลิตภาคอุตสาหกรรม มีคุณสมบัติที่เป็น I(0) ส่วนดัชนีหลักทรัพย์กลุ่มการท่องเที่ยวและสันทนาการ ดัชนีราคาตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ดัชนีราคาผู้บริโภค ผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศ จำนวนนักท่องเที่ยวต่างประเทศและอัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อเงินดอลลาร์มีคุณสมบัติที่เป็น I(1) จากการประมาณความสัมพันธ์เชิงดุลยภาพระยะยาวพบว่าค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปร ln(CCI) และ ln(CPI) มีค่าไม่แตกต่างจากศูนย์(ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ) หรือไม่มีผลต่อดัชนีหลักทรัพย์กลุ่มการท่องเที่ยวและสันทนาการ ในระยะยาวในขณะที่ค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปร ln(SET), ln(MPI), ln(GDP), ln(NUM) และ ln(USD) แตกต่างจากศูนย์อย่างมีนัยสำคัญ ทางสถิติกล่าวคือดัชนีราคาตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ดัชนีผลผลิตภาคอุตสาหกรรม จำนวนนักท่องเที่ยวต่างประเทศและอัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อเงินดอลลาร์ส่งผลกระทบในทิศทางบวกต่อดัชนีหลักทรัพย์กลุ่มการท่องเที่ยวและสันทนาการ ในขณะที่ผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศ ส่งผลกระทบในทิศทางลบต่อดชันีราคาหลักทรัพย์กลุ่มการท่องเที่ยวและสันทนาการในระยะยาว

อภิรดี พรมสาเพชร (2565) ได้ศึกษาเรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลต่อดัชนีหุ้นกลุ่มปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ข้อมูลในการศึกษาครั้งนี้ใช้ข้อมูลทุติยภูมิ เก็บข้อมูลเป็นรายเดือนจำนวน 60 เดือน ตั้งแต่มกราคม 2559 ถึงธันวาคม 2563 สถิติที่ใช้คือการวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงเส้นแบบพหุด้วยวิธีกำลังสองน้อยที่สุด ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 ผลการวิจัยพบว่า ปัจจัยที่ส่งผลกระทบในทิศทางเดียวกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับดัชนีหุ้นกลุ่มปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ได้แก่: ราคาน้ำมันดิบดูไบ ปริมาณเงินM2 และดัชนีความเชื่อมั่นทางธุรกิจ ส่วนปัจจัยที่ส่งผลกระทบในทิศทางตรงข้ามอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับดัชนีกลุ่มปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ได้แก่ ดัชนีราคาผู้บริโภค

ฐิชาดา เซี่ยงเห็น (2565) ได้ศึกษาเรื่อง ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อดัชนีหุ้นกลุ่มอุตสาหกรรม ประเภทอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง (PROPCON) ตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้มาจากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกลุ่มอุตสาหกรรมหมวดอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้างจำนวน 20บริษัท โดยใช้ข้อมูลทุติยภูมิประเภทข้อมูลอนุกรมเวลา ศึกษาข้อมูลย้อนหลังเป็นรายเดือน เก็บข้อมูลเริ่มต้นตั้งแต่ เดือนมกราคม 2559 ถึงเดือนธันวาคม 2563 รวมทั้งสิ้น 60 จากการศึกษาครั้งนี้พบว่า มีเพียงอัตราส่วนของเงินปันผลตอบแทนมีผลกระทบต่อดัชนีหุ้นกลุ่มอุตสาหกรรม ประเภทอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้างในทิศทางเดียวกัน

วิทยา แก้วม่วง และอภิชาติ พงศ์สุพัฒน (2566) ได้ศึกษาเรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อราคาหลักทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยหมวดธุรกิจการแพทย์ กลุ่มตัวอย่างที่

ใช้ในการศึกษามีจำนวน 16 บริษัท รวบรวมข้อมูลด้วยวิธีทุติยภูมิ โดยเก็บข้อมูลเป็นรายปีตั้งแต่ปีพ.ศ. 2558 – ปีพ.ศ. 2562 รวมระยะเวลาทั้งสิ้น 5 ปีใช้วิธีการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ด้วยวิธีFixed Effects Regression Model ผลจากการศึกษาพบว่า ปัจจัยที่ส่งผลในทิศทางเดียวกันต่อราคาหลักทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย หมวดธุรกิจการแพทย์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ได้แก่ อัตราส่วนหนี้สินรวมต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (DE) และกำไรต่อหุ้น (EPS) แต่ปัจจัยที่ส่งผลในทิศทางตรงกันข้ามต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการแพทย์ในตลาดไทยอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และ 0.10 ได้แก่ วงจรเงินสด และอัตราส่วนเงินปันผลตอบแทน ตามลำดับ โดยมีค่า R-Square เท่ากับ 0.935993

ธนสรณ์ พานิชกุล (2567) ได้ศึกษาเรื่อง ปัจจัยทางเศรษฐกิจและอัตราส่วนทางการเงินที่มีผลกระทบต่อหลักทรัพย์ในกลุ่มการท่องเที่ยวและสันทนาการ ภายใต้สถานการณ์การแพร่ระบาดของ Covid-19 งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยทางเศรษฐกิจและอัตราส่วนทางการเงินภายใต้สถานการณ์ การแพร่ระบาดของ Covid-19 ที่ส่งผลกระทบต่อราคาหลักทรัพย์กลุ่มการท่องเที่ยวและสันทนาการ จำนวน ทั้งสิ้น13 หลักทรัพย์โดยเก็บข้อมูลวิเคราะห์เป็นรายไตรมาส โดยรวบรวมข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary data) แบบอนุกรมเวลา (Time Series Data) ตั้งแต่เดือนมกราคม พ.ศ.2556 ถึง ธันวาคม พ.ศ.2566 จำนวน ทั้งหมด 44 ไตรมาส สถิติที่ใช้ในการวิจัย คือ การวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ด้วยวิธีกำลังสองน้อยที่สุด(Ordinary Least Squares) ผลการวิจัยพบว่า ปัจจัยทางเศรษฐกิจ และอัตราส่วนทางการเงินที่ภายใต้สถานะการณ์Covid-19 ส่งผลกระทบต่อราคาหลักทรัพย์ในกลุ่มการท่องเที่ยวและสันทนากการ คือ อัตราดอกเบี้ยนโยบาย (INTEREST) ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภค(CFI) ดัชนีราคาตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย(SET) อัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐ (BTH/USD) อัตราส่วนราคาปิดต่อกำไรต่อหุ้น (EPS) อัตราส่วนมูลค่าทางบัญชีต่อมูลค่าตลาด (PBV) อัตราส่วนหนี้สินต่อทุน (DE) และ สถานการณ์ โควิทอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับ 0.05 ส่วนปัจจัยที่เหลือ ได้แก่ อัตราส่วนผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (ROE) นั้น ไม่สามารถสรุปได้ว่ามีความสัมพันธ์กับหลักทรัพย์กลุ่ม ท่องเที่ยวและสันทนาการ นักลงทุนและผู้ที่สนใจสามารถนำผลการศึกษาไปใช้เพื่อประโยชน์ในการเพิ่ม ประสิทธิภาพในการกำหนดกลยุทธ์การบริหารการลงทุน

2.3 กรอบแนวคิดการศึกษาวิจัย

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยทางเศรษฐกิจมหภาคที่มีผลต่อดัชนีราคาหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยใช้ข้อมูลอนุกรมเวลารายเดือนในช่วงเดือนมกราคม พ.ศ. 2564 ถึงเดือนธันวาคม พ.ศ. 2568 ซึ่งเป็นช่วงที่เศรษฐกิจและอุตสาหกรรมการท่องเที่ยวของประเทศไทยได้รับผลกระทบจากการแพร่ระบาดของโรคโควิด-19 และอยู่ในช่วงการฟื้น

ตัวภายหลังการผ่อนคลายมาตรการควบคุมการเดินทาง ส่งผลให้ปัจจัยทางเศรษฐกิจมหภาคมีบทบาทสำคัญต่อการเปลี่ยนแปลงของภาคการท่องเที่ยวและตลาดทุน

การกำหนดกรอบแนวคิดในการวิจัยครั้งนี้อาศัยการทบทวนแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง โดยกำหนดให้ปัจจัยทางเศรษฐกิจมหภาค จำนวน 5 ตัวแปร เป็นตัวแปรต้น (Independent Variables) และกำหนดดัชนีราคาหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเป็นตัวแปรตาม (Dependent Variable) ดังรายละเอียดต่อไปนี้

ตัวแปรต้น (Independent Variables)

1. ดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจ (Coincident Economic Index: CEI)
2. ดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (The Stock Exchange of Thailand Index: SET Index)
3. จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ (International Tourist Arrivals: ITA)
4. ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภค (Consumer Confidence Index: CCI)
5. อัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐ (Exchange Rate: THB/USD)

ตัวแปรตาม (Dependent Variable)

ดัชนีราคาหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (Tourism and Leisure Sector Index: TOURISM)

ตัวแปรต้น (Independent Variables)		**ตัวแปรตาม (Dependent Variables)**
1.ดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจ Coincident Economic Index	→	ดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย Tourism and Leisure Sector Index of the Stock Exchange of Thailand
2.ดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย The Stock Exchange of Thailand Index		
3.จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ International Tourist Arrivals		
4.ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภค Consumer Confidence Index		
5.อัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐ Exchange Rate THB/USD		

3. วิธีการวิจัย

3.1 ประชากร

ประชากรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ คือ ข้อมูลอนุกรมเวลา (Time Series Data) ของดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (Tourism and Leisure Sector Index) และตัวแปรเศรษฐกิจมหภาคที่เกี่ยวข้อง ประกอบด้วย ดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจ จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภค และอัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐ

การศึกษานี้ใช้ข้อมูลรายเดือน (Monthly Data) ในช่วงระยะเวลา 5 ปี ตั้งแต่เดือนมกราคม พ.ศ. 2564 ถึงเดือนธันวาคม พ.ศ. 2568 รวมทั้งสิ้น 60 เดือน ซึ่งเป็นช่วงเวลาที่อุตสาหกรรมการท่องเที่ยวของประเทศไทยเริ่มฟื้นตัวและสะท้อนการเปลี่ยนแปลงของปัจจัยเศรษฐกิจมหภาคได้อย่างชัดเจน โดยสำหรับข้อมูลดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการซึ่งเผยแพร่เป็นรายวัน ผู้วิจัยเลือกใช้ ค่าปิด ณ วันทำการสุดท้ายของแต่ละเดือน เพื่อให้สอดคล้องกับตัวแปรเศรษฐกิจมหภาคอื่น ๆ ซึ่งเผยแพร่ในรูปแบบรายเดือน ทำให้ข้อมูลทั้งหมดมีความถี่ (Frequency) เดียวกัน และสามารถนำมาวิเคราะห์ความสัมพันธ์ด้วยแบบจำลองการถดถอยเชิงพหุได้อย่างเหมาะสม

3.2 วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล

การศึกษาครั้งนี้ใช้ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) ในลักษณะข้อมูลอนุกรมเวลา (Time Series Data) รายเดือน โดยเก็บรวบรวมข้อมูลย้อนหลังตั้งแต่เดือนมกราคม พ.ศ. 2564 ถึงเดือนธันวาคม พ.ศ. 2568 รวมทั้งสิ้น 60 เดือน ข้อมูลทั้งหมดได้รับการรวบรวมจากหน่วยงานภาครัฐและสถาบันที่มีความน่าเชื่อถือ เพื่อให้ข้อมูลที่นำมาวิเคราะห์มีความถูกต้องและสามารถตรวจสอบย้อนกลับได้ โดยมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

3.2.1 ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (www.set.or.th) ใช้สำหรับรวบรวมข้อมูล ดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการ

3.2.2 ธนาคารแห่งประเทศไทย (Bank of Thailand) ใช้สำหรับรวบรวมข้อมูลดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจและอัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐ

3.2.3 กระทรวงการท่องเที่ยวและกีฬาใช้สำหรับรวบรวมข้อมูลจำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ

3.2.4 ศูนย์พยากรณ์เศรษฐกิจและธุรกิจ มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย ใช้สำหรับรวบรวมข้อมูลดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภค

3.2.5 เอกสารวิชาการ บทความวิจัย และฐานข้อมูลทางเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้อง ถูกนำมาใช้ประกอบการทบทวนวรรณกรรม การพัฒนากรอบแนวคิดการวิจัย และการอภิปรายผล เพื่อสนับสนุนความถูกต้อง ความน่าเชื่อถือ และความสมบูรณ์ของงานวิจัย

3.3 การวิเคราะห์ข้อมูล

3.3.1. การวิเคราะห์ค่าสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Analysis)

การวิเคราะห์ค่าสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Analysis) เป็นขั้นตอนสำคัญในการวิเคราะห์ข้อมูลเบื้องต้น โดยมีวัตถุประสงค์เพื่ออธิบายลักษณะทั่วไปของข้อมูล ตลอดจนแสดงแนวโน้มและการกระจายตัวของตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา งานวิจัยฉบับนี้ใช้สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ค่าสูงสุดของข้อมูล Maximum ค่าต่ำสุดของข้อมูลMinimum ค่าเฉลี่ยเลขคณิตMean และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานStandard Deviation เพื่ออธิบายระดับของข้อมูลและความผันแปรของตัวแปรต่างๆ ซึ่งผลการวิเคราะห์ดังกล่าวจะช่วยให้ผู้วิจัยสามารถทำความเข้าใจลักษณะของข้อมูลได้อย่างชัดเจน ก่อนนำไปใช้ในการวิเคราะห์เชิงอนุมานและการทดสอบสมมติฐานในลำดับต่อไป (วิทยา แก้วม่วง และอภิชาติพงศ์สุพัฒน์, 2566)

3.3.2. การวิเคราะห์เชิงปริมาณ (Quantitative Method)

การวิจัยครั้งนี้ใช้การวิเคราะห์เชิงปริมาณ โดยนำข้อมูลที่ได้จากการรวบรวมมาทำการวิเคราะห์เพื่ออธิบายความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรต้นและตัวแปรตาม ในการศึกษานี้ ผู้วิจัยใช้การวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงเส้นพหุคูณ (Multiple Linear Regression Analysis) ด้วยวิธีกำลังสองน้อยที่สุด (Ordinary Least Squares) เพื่อวิเคราะห์อิทธิพลของตัวแปรต้นที่มีต่อตัวแปรตาม รวมทั้งใช้ในการอธิบายระดับความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร และทำนายค่าของตัวแปรตามจากตัวแปรต้นที่กำหนดไว้ในการศึกษา

3.3.3. การวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

การวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) เป็นเทคนิคทางสถิติที่ใช้ในการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรตาม (Dependent Variable: Y) กับตัวแปรต้นหลายตัว (Independent Variables: X_1,X_2,X_3, ..., X_n) พร้อมกัน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อวิเคราะห์ว่าตัวแปรต้นแต่ละตัวมีอิทธิพลต่อการเปลี่ยนแปลงของตัวแปรตามมากน้อยเพียงใด ทั้งในทิศทางเชิงบวกและเชิงลบ

ในการวิจัยนี้ ต้องการทำนายดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย(Tourism and Leisure Sector Index : TOURISM) โดยมีตัวแปรต้นที่เป็นปัจจัยที่อาจส่งผลกระทบต่อดัชนีหุ้น ได้แก่

:

1) ดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจ (Coincident Economic Index: CEI) (X_1)

2) ดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (The Stock Exchange of Thailand Index : SET Index) (X_2)

3) จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ (International Tourist Arrivals: ITA) (X_3)

4) ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภค (Consumer Confidence Index: CCI) (X_4)

5) อัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐ (Exchange Rate: THB/USD) (X5)

ดังนั้น สมการถดถอยเชิงพหุคูณที่ใช้ในการศึกษาสามารถแสดงได้ดังนี้

$$\text{TOURISM}_t = \beta_0 + \beta_1 CEI_t + \beta_2 SET_t + \beta_3 ITA_t + \beta_4 CCI_t + \beta_5 \text{THB/USD}_t + \varepsilon_t$$

โดยกำหนดให้

TOURISM_t	แทน ดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการ ณ เวลา t
β_0	แทน ค่าคงที่ของสมการ
$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4, \beta_5$	แทน ค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปรต้นแต่ละตัว
CEI_t	แทน ดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจ ภายในประเทศ ณ เวลา t
SET_t	แทน ดัชนีตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ณ เวลา t
ITA_t	แทน จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ ณ เวลา t
CCI_t	แทน ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภค ณ เวลา t
THB/USD_t	แทน อัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐ ณ เวลา t
ε_t	แทน ค่าความคลาดเคลื่อนของสมการ ณ เวลา t

4. ผลการวิจัย ผลการศึกษาเชิงปริมาณ

4.1 ผลการศึกษาเชิงปริมาณ

4.1.1 ผลการศึกษาสถิติเชิงพรรณนา

การวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนาใช้เพื่ออธิบายลักษณะพื้นฐานของข้อมูลและตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา โดยพิจารณาจากค่าต่ำสุด (Minimum) ค่าสูงสุด (Maximum) ค่าเฉลี่ย (Mean) ค่ามัธยฐาน (Median) และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation: S.D.) เพื่อสะท้อนระดับแนวโน้มของข้อมูล การกระจายตัว และความผันผวนของตัวแปรในช่วงเวลาที่ทำการศึกษา ทั้งนี้ผลการวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนาแสดงในตารางที่ 4.1

ตารางที่ 4.1 ผลการวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics)

ตัวแปร	N	ค่าต่ำสุด (Minimum)	ค่าสูงสุด (Maximum)	ค่าเฉลี่ย (Mean)	ค่ามัธยฐาน (Median)	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD. Deviation)
CEI	60	92.230	108.470	100.387	100.005	3.855
SET Index	60	1,089.560	1,695.240	1,467.653	1,499.940	162.437
ITA (พัน)	60	5.690	3,709.100	1802.720	2,238.515	1,215.196
CCI	60	39.600	63.800	51.667	52.250	6.959
THB/USD	60	29.715	37.661	33.747	33.660	1.789
TOURISM	60	390.220	710.990	525.925	509.185	88.431

จากตารางที่ 4.1 ผลการวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนาพบว่า ตัวแปรด้านการท่องเที่ยว ได้แก่ จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติและดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการมีความผันผวนสูงที่สุด สะท้อนถึงความอ่อนไหวของอุตสาหกรรมท่องเที่ยวต่อสถานการณ์เศรษฐกิจโลกและการแพร่ระบาดของโควิด-19 ขณะที่ตัวแปรเศรษฐกิจมหภาค เช่นดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจ ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภค และอัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐ มีการกระจายตัวค่อนข้างสมดุลและมีเสถียรภาพมากกว่า จึงสามารถนำตัวแปรทั้งหมดไปใช้ในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และสร้างแบบจำลองการถดถอยเชิงพหุคูณได้อย่างเหมาะสม

4.1.2. ผลการศึกษาสถิติเชิงอนุมาน

การวิเคราะห์สถิติเชิงอนุมานในงานวิจัยนี้มุ่งศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรต้นและตัวแปรตามตามสมมติฐานการวิจัย โดยเริ่มจากการวิเคราะห์ค่าสหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน เพื่อพิจารณาทิศทางและระดับความสัมพันธ์ของตัวแปร ก่อนทำการทดสอบสมมติฐานด้วยการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ เพื่อประเมินอิทธิพลของตัวแปรต้นแต่ละตัวที่มีต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการ และตรวจสอบความเหมาะสมของแบบจำลองโดยรวม ทั้งนี้ผลการวิเคราะห์จะถูกนำเสนอในรูปตารางผลการทดสอบ พร้อมคำอธิบายเชิงวิชาการประกอบการแปลผลอย่างเป็นระบบ

4.1.2.1 ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรด้วยสหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน

การวิเคราะห์ค่าสหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน (Pearson Correlation) ถูกนำมาใช้เพื่อศึกษาทิศทางและระดับความสัมพันธ์ระหว่างดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการซึ่งเป็นตัวแปรตาม กับตัวแปรต้นตามกรอบแนวคิด ได้แก่ ดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจ ดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภค และอัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐ โดย

ผลการวิเคราะห์จะช่วยให้เห็นความสัมพันธ์เบื้องต้นของตัวแปรก่อนการนำไปทดสอบสมมติฐานด้วยการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ ทั้งนี้ผลการวิเคราะห์ค่าสหสัมพันธ์แสดงในตารางที่ 4.2

ตารางที่ 4.2 ผลการวิเคราะห์ค่าสหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน (Pearson Correlation)

ตัวแปร	CEI	SET Index	ITA (พัน)	CCI	THB/USD	TOURISM
CEI	1.000	-0.788***	0.845***	0.644***	0.176	-0.144
SET Index	-0.788***	1.000	-0.677***	-0.615***	0.025	0.458***
ITA (พัน)	0.845***	-0.677***	1.000	0.856***	0.421***	0.187
CCI	0.644***	-0.615***	0.856***	1.000	0.376***	0.191
THB/USD	0.176	0.025	0.421***	0.376***	1.000	0.691***
TOURISM	-0.144	0.458***	0.187	0.191	0.691***	1.000

หมายเหตุ: N = 60 *** p < 0.001, ** p < 0.01, * p < 0.05

จากตารางที่ 4.2 ผลการวิเคราะห์ค่าสหสัมพันธ์พบว่า ตัวแปรส่วนใหญ่มีความสัมพันธ์กันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ โดยจำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติมีความสัมพันธ์เชิงบวกสูงกับดัชนีบ่งภาวะเศรษฐกิจและดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภค สะท้อนว่าภาคการท่องเที่ยวเชื่อมโยงกับภาวะเศรษฐกิจและกำลังซื้อของประชาชนอย่างชัดเจน ขณะที่ดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการมีความสัมพันธ์กับดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและอัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐมากกว่า แสดงให้เห็นว่าหุ้นกลุ่มท่องเที่ยวได้รับอิทธิพลจากภาวะตลาดทุนและความคาดหวังของนักลงทุน ทั้งนี้ ตัวแปรบางคู่ไม่มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญ สะท้อนว่าปัจจัยทางเศรษฐกิจและตลาดทุนอาจเคลื่อนไหวแตกต่างกันในบางช่วงเวลา โดยเฉพาะในช่วงสถานการณ์โควิด-19

4.1.2.2 ผลการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

การศึกษานี้ใช้การวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) เพื่อศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการโดยกำหนดตัวแปรต้น ได้แก่ ดัชนีบ่งภาวะเศรษฐกิจ ดัชนีตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภค และอัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐ จำนวนข้อมูลทั้งสิ้น 60 หน่วยสังเกต โดยผลการวิเคราะห์จะแสดงค่าความสามารถในการอธิบายตัวแปรตามของแบบจำลอง ความเหมาะสมของแบบจำลองโดยรวม และค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปรต้นแต่ละตัว เพื่อนำไปใช้ประกอบการสรุปผลการทดสอบสมมติฐาน

ตารางที่ 4.3 ผลการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ: สรุปแบบจำลอง (Model Summary)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	0.894	0.799	0.781	41.407	0.768

จากตารางที่ 4.3 ผลการวิเคราะห์แบบจำลองการถดถอยเชิงพหุคูณพบว่า ตัวแปรเศรษฐกิจมหภาคทั้ง 5 ตัวมีความสัมพันธ์กับดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการในระดับสูง โดยสามารถร่วมกันอธิบายความแปรปรวนของดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการได้ประมาณร้อยละ 79.9 สะท้อนว่าแบบจำลองมีประสิทธิภาพในการอธิบายการเปลี่ยนแปลงของตัวแปรตามได้ค่อนข้างดี ทั้งนี้ค่า Adjusted R Square ที่ใกล้เคียงกับR Square แสดงถึงความเหมาะสมของแบบจำลองและไม่พบปัญหา Overfitting อย่างรุนแรง ส่วนค่าDurbin-Watsonที่ค่อนข้างต่ำสะท้อนว่าอาจมีปัญหาความสัมพันธ์ของค่าคลาดเคลื่อนตามลำดับเวลา ซึ่งเป็นลักษณะที่พบได้ในข้อมูลอนุกรมเวลา และควรพิจารณาเพิ่มเติมในการศึกษาต่อไป

ตารางที่ 4.4 ผลการทดสอบความเหมาะสมของแบบจำลองโดยรวม (ANOVA)

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	368799.899	5	73759.980	43.021	.000
Residual	92583.749	54	1714.514		
Total	461383.648	59			

จากตารางที่ 4.4 ผลการทดสอบความเหมาะสมของแบบจำลองโดยรวมพบว่า แบบจำลองการถดถอยเชิงพหุคูณมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยค่า F เท่ากับ 43.021 และค่า Sig. เท่ากับ .000 แสดงให้เห็นว่าตัวแปรเศรษฐกิจมหภาคทั้ง 5 ตัว สามารถร่วมกันอธิบายการเปลี่ยนแปลงของดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการได้อย่างมีนัยสำคัญ ค่า Regression Mean Square ที่สูงกว่าค่า Residual Mean Square อย่างชัดเจน ยังสะท้อนว่าแบบจำลองมีประสิทธิภาพในการอธิบายความแปรปรวนของตัวแปรตามได้ในระดับที่ดี โดยปัจจัยด้านเศรษฐกิจ การลงทุน ภาคการท่องเที่ยว และอัตราแลกเปลี่ยน ล้วนมีบทบาทสำคัญต่อการเคลื่อนไหวของหุ้นกลุ่มท่องเที่ยวและสันทนาการ

ตารางที่ 4.5 ผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression)

ตัวแปร	B	Std. Error	Beta	t	Sig.	Tolerance	VIF	ผลการทดสอบ
Constant	-583.248	446.1536	-	-1.307	0.197			-
CEI	-3.720	3.463	-0.162	-1.074	0.288	0.163	6.131	ไม่มีนัยสำคัญ
SET Index	0.429	0.060	0.789	7.1360	0.000 *	0.304	3.286	มีนัยสำคัญ
ITA (พัน)	0.041	0.014	0.558	2.870	0.006 *	0.098	10.182	มีนัยสำคัญ
CCI	1.887	1.652	0.149	1.142	0.258	0.220	4.548	ไม่มีนัยสำคัญ
THB /USD	20.202	3.796	0.409	5.322	0.000 *	0.630	1.587	มีนัยสำคัญ

Sig. < 0.05 = * มีนัยสำคัญทางสถิติ (ยอมรับสมมติฐาน)

Sig. ≥ 0.05 = ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ (ปฏิเสธสมมติฐาน)

จากตารางที่ 4.5 ผลการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณพบว่า ตัวแปรที่มีอิทธิพลต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ได้แก่ ดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (β = 0.789, p < 0.001) จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ (β = 0.558, p = 0.006) และอัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐ (β = 0.409, p < 0.001) โดยดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีอิทธิพลมากที่สุด รองลงมาคือจำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ และอัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐ เมื่อพิจารณาจากค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยมาตรฐาน (Standardized Beta) ซึ่งสะท้อนว่าการเคลื่อนไหวของดัชนีหุ้นกลุ่มธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการได้รับอิทธิพลจากภาวะตลาดทุน จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ และอัตราแลกเปลี่ยน ขณะที่ดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจ และดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภคไม่พบอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

นอกจากนี้ ตัวแปรจำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติมีค่า VIF เท่ากับ 10.182 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ที่นิยมใช้ (10) เพียงเล็กน้อย แสดงให้เห็นว่าตัวแปรดังกล่าวมีความสัมพันธ์กับตัวแปรต้นอื่นในระดับค่อนข้างสูง โดยเฉพาะตัวแปรที่สะท้อนภาวะเศรษฐกิจและความเชื่อมั่นของผู้บริโภค อย่างไรก็ตาม ยังไม่ส่งผลให้แบบจำลองเกิดปัญหา Multicollinearity อย่างรุนแรง เนื่องจากข้อมูลของงานวิจัยเป็น ข้อมูลอนุกรมเวลา

(Time Series) ช่วงปี 2564–2568 ซึ่งเป็นช่วงการฟื้นตัวหลังสถานการณ์โควิด-19 จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติมีแนวโน้มเพิ่มขึ้นพร้อมกับดัชนีฟองภาวะเศรษฐกิจและดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภค ทำให้ตัวแปรเหล่านี้มีความสัมพันธ์กันตามธรรมชาติ ดังนั้นจึงยังสามารถใช้ผลการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณเพื่ออธิบายความสัมพันธ์ของตัวแปรได้ อีกทั้งยังมีนัยสำคัญทางสถิติในการอธิบายดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการ ดังนั้น ผู้วิจัยจึงคงตัวแปรดังกล่าวไว้ในแบบจำลอง และตีความผลการวิเคราะห์ด้วยความระมัดระวัง และอาจพิจารณาประเด็นดังกล่าวในการศึกษาครั้งต่อไป

ตารางที่ 4.6 ผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression)

สมมติฐาน	รายละเอียดสมมติฐาน	ผลการทดสอบ	Sig.	สรุป
H1	ดัชนีฟองภาวะเศรษฐกิจมีผลต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการ	ไม่มีนัยสำคัญ	0.288	ปฏิเสธสมมติฐาน
H2	ดัชนีตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีผลต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการ	มีนัยสำคัญทางสถิติ	0.000	ยอมรับสมมติฐาน
H3	จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติมีผลต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการ	มีนัยสำคัญทางสถิติ	0.006	ยอมรับสมมติฐาน
H4	ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภคมีผลต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการ	ไม่มีนัยสำคัญ	0.258	ปฏิเสธสมมติฐาน
H5	อัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐมีผลต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการ	มีนัยสำคัญทางสถิติ	0.000	ยอมรับสมมติฐาน

จากตารางที่ 4.6 สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน (H1–H5) พบว่า จากสมมติฐานทั้งหมด 5ข้อ มีสมมติฐานที่ได้รับการยอมรับจำนวน 3ข้อ ได้แก่ H2 H3 และH5 ขณะที่สมมติฐาน H1 และ H4 ถูกปฏิเสธ เนื่องจากไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ ดังนั้น ปัจจัยสำคัญที่มีผลต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ได้แก่ ดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ และอัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐ โดยเฉพาะดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลสูงที่สุดต่อการเปลี่ยนแปลงของดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการในช่วงเวลาที่ศึกษา

4.2 สรุปท้ายบท

จากการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) เพื่อศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อดัชนีราคาหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า

แบบจำลองสามารถอธิบายความผันแปรของดัชนีได้ร้อยละ 79.9 (R^2 = 0.799) และแบบจำลองมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 (F = 43.021, Sig. = 0.000) แสดงว่าตัวแปรอิสระที่ใช้ในการศึกษาสามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของดัชนีราคาหุ้นกลุ่มท่องเที่ยวและสันทนาการได้อย่างมีนัยสำคัญ

4.2.1. ดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจ

ผลการวิเคราะห์พบว่า ดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจมีค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยเท่ากับ -3.720 และมีค่า Sig. เท่ากับ 0.288 ซึ่งมากกว่า 0.05 จึงสรุปได้ว่า ดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจไม่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติต่อดัชนีราคาหุ้นกลุ่มท่องเที่ยวและสันทนาการ ดังนั้นจึงปฏิเสธสมมติฐาน H1 ผลดังกล่าวสะท้อนว่า แม้ดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจจะเป็นตัวชี้วัดภาวะเศรษฐกิจโดยรวมของประเทศ แต่การเปลี่ยนแปลงของดัชนีหุ้นกลุ่มท่องเที่ยวในช่วงปี 2564–2568 อาจได้รับอิทธิพลจากปัจจัยเฉพาะอุตสาหกรรม เช่น การเปิดประเทศ การฟื้นตัวของการท่องเที่ยว และความคาดหวังของนักลงทุน มากกว่าภาวะเศรษฐกิจโดยรวม

4.2.2. ดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ผลการวิเคราะห์พบว่า ดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีค่าสัมประสิทธิ์การถดถอย 0.429 และมีค่า Sig. เท่ากับ 0.000 ซึ่งน้อยกว่า 0.05 แสดงว่า ดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีอิทธิพลเชิงบวกต่อดัชนีราคาหุ้นกลุ่มท่องเที่ยวและสันทนาการอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ดังนั้นจึงยอมรับสมมติฐาน H2 กล่าวคือ เมื่อดัชนีตลาดหลักทรัพย์โดยรวมเพิ่มขึ้น ดัชนีราคาหุ้นกลุ่มท่องเที่ยวและสันทนาการมีแนวโน้มปรับตัวเพิ่มขึ้นตาม สะท้อนว่าหุ้นในกลุ่มท่องเที่ยวเคลื่อนไหวสอดคล้องกับบรรยากาศการลงทุนโดยรวมของตลาดทุนไทย

4.2.3. จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ

ผลการวิเคราะห์พบว่า จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติมีค่าสัมประสิทธิ์การถดถอย 0.041 และมีค่า Sig. เท่ากับ 0.006 ซึ่งน้อยกว่า 0.05 แสดงว่า จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติมีอิทธิพลเชิงบวกต่อดัชนีราคาหุ้นกลุ่มท่องเที่ยวและสันทนาการอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ดังนั้นจึง ยอมรับสมมติฐาน H3 ผลดังกล่าวแสดงให้เห็นว่า การเพิ่มขึ้นของนักท่องเที่ยวต่างชาติช่วยเพิ่มความคาดหวังต่อรายได้และผลประกอบการของธุรกิจโรงแรม รีสอร์ต ร้านอาหาร และธุรกิจที่เกี่ยวข้องกับการท่องเที่ยว ส่งผลให้นักลงทุนมีความเชื่อมั่นมากขึ้นและทำให้ดัชนีราคาหุ้นกลุ่มท่องเที่ยวปรับตัวสูงขึ้น

4.2.4. ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภค

ผลการวิเคราะห์พบว่า ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภคมีค่าสัมประสิทธิ์การถดถอย 1.887 และมีค่า Sig. เท่ากับ 0.258 ซึ่งมากกว่า 0.05 แสดงว่า ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภคไม่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติต่อดัชนีราคาหุ้นกลุ่มท่องเที่ยวและสันทนาการ ดังนั้นจึง ปฏิเสธสมมติฐาน H4 ผลดังกล่าวอาจเกิดจากดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภคสะท้อนพฤติกรรมการใช้จ่ายของผู้บริโภคภายในประเทศเป็นหลัก ขณะที่รายได้

ของธุรกิจท่องเที่ยวในช่วงเวลาศึกษาพึ่งพานักท่องเที่ยวต่างชาติเป็นสำคัญ จึงทำให้ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภคไม่สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของดัชนีราคาหุ้นกลุ่มท่องเที่ยวได้อย่างมีนัยสำคัญ

4.2.5. อัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐ

ผลการวิเคราะห์พบว่า อัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐมีค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยเป็นบวก และมีค่า Sig. น้อยกว่า 0.05 แสดงว่า อัตราแลกเปลี่ยนมีอิทธิพลต่อดัชนีราคาหุ้นกลุ่มท่องเที่ยวและสันทนาการอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ดังนั้นจึง ยอมรับสมมติฐาน H5 การเปลี่ยนแปลงของค่าเงินบาทมีผลต่อความสามารถในการแข่งขันด้านการท่องเที่ยวของประเทศไทย รวมทั้งส่งผลต่อการตัดสินใจเดินทางของนักท่องเที่ยวต่างชาติและรายได้ของผู้ประกอบการในอุตสาหกรรมท่องเที่ยว ซึ่งท้ายที่สุดส่งผลต่อราคาหุ้นของบริษัทในกลุ่มท่องเที่ยวและสันทนาการ

5.อภิปรายผล สรุปและข้อเสนอแนะ

5.1 สรุปผลการศึกษาวิจัย

การศึกษาครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยทางเศรษฐกิจมหภาคที่มีอิทธิพลต่อดัชนีราคาหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยใช้ข้อมูลอนุกรมเวลารายเดือน จำนวน 60 เดือน ระหว่างเดือนมกราคม พ.ศ. 2564 ถึงเดือนธันวาคม พ.ศ. 2568 และวิเคราะห์ข้อมูลด้วยวิธีการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจ ดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภค และอัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐ กับดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการ

ผลการศึกษาพบว่า แบบจำลองการวิเคราะห์สามารถอธิบายความผันแปรของดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการได้ร้อยละ 79.90 (R^2 = 0.799) แสดงให้เห็นว่าตัวแปรต้นที่ใช้ในการศึกษามีความสามารถในการอธิบายการเปลี่ยนแปลงของดัชนีหุ้นกลุ่มท่องเที่ยวได้ในระดับสูง

เมื่อพิจารณาผลกระทบของตัวแปรรายตัว พบว่า ดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ และอัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐมีอิทธิพลเชิงบวกต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานการวิจัยของตัวแปรทั้งสาม ในขณะเดียวกัน ดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจและดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภคไม่พบอิทธิพลต่อดัชนีราคาหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ จึงปฏิเสธสมมติฐานการวิจัยของตัวแปรทั้งสอง

โดยสรุป ผลการศึกษาชี้ให้เห็นว่า ปัจจัยที่มีบทบาทสำคัญต่อการเปลี่ยนแปลงของดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการในช่วงเวลาที่ศึกษา ได้แก่ ดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศ

ไทย จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ และอัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐ ขณะที่ดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจและดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภคไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

5.2 อภิปรายผลของการศึกษาวิจัย

ผลการศึกษาครั้งนี้แสดงให้เห็นว่า ปัจจัยทางเศรษฐกิจมหภาคที่มีอิทธิพลต่อดัชนีราคาหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ได้แก่ ดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ และอัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐ ซึ่งมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ขณะที่ดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจและดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภคไม่พบอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ทั้งนี้ ผลการศึกษาสามารถอภิปรายได้ดังต่อไปนี้

5.2.1. ดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีอิทธิพลเชิงบวกต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ผลดังกล่าวสะท้อนว่า นักลงทุนใช้การเคลื่อนไหวของดัชนีตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเป็นข้อมูลประกอบการประเมินแนวโน้มผลประกอบการและมูลค่าของธุรกิจท่องเที่ยว เมื่อดัชนีตลาดปรับตัวเพิ่มขึ้น ความเชื่อมั่นในการลงทุนก็มีแนวโน้มเพิ่มขึ้น ส่งผลให้ดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการปรับตัวในทิศทางเดียวกัน

5.2.2. จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติมีอิทธิพลเชิงบวกต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ซึ่งสะท้อนให้เห็นว่าการฟื้นตัวของภาคการท่องเที่ยวมีผลโดยตรงต่อความสามารถในการสร้างรายได้และผลประกอบการของธุรกิจท่องเที่ยวและธุรกิจสันทนาการ ส่งผลให้นักลงทุนมีความเชื่อมั่นต่อแนวโน้มการเติบโตของบริษัทในอุตสาหกรรมดังกล่าวมากขึ้น สอดคล้องกับแนวคิดที่ว่าการเพิ่มขึ้นของอุปสงค์ด้านการท่องเที่ยวส่งผลต่อรายได้และผลประกอบการของธุรกิจ ซึ่งสะท้อนผ่านการปรับตัวของราคาหุ้น แสดงให้เห็นว่า การฟื้นตัวของภาคการท่องเที่ยวเป็นปัจจัยพื้นฐานที่นักลงทุนใช้ในการประเมินศักยภาพการเติบโตของธุรกิจในอุตสาหกรรมนี้

5.2.3. อัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐมีอิทธิพลเชิงบวกต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ โดยสามารถอธิบายได้ว่า เมื่อเงินบาทอ่อนค่าลงเมื่อเทียบกับดอลลาร์สหรัฐ ประเทศไทยจะมีความสามารถในการแข่งขันด้านราคาสูงขึ้นในสายตาของนักท่องเที่ยวต่างชาติ ส่งผลให้ต้นทุนการท่องเที่ยวของชาวต่างชาติลดลงเมื่อเปรียบเทียบกับประเทศคู่แข่ง และมีแนวโน้มกระตุ้นการเดินทางเข้ามาท่องเที่ยวในประเทศไทยมากขึ้น ความคาดหวังต่อผลประกอบการของธุรกิจท่องเที่ยวที่เพิ่มขึ้นจึงสะท้อนผ่านการปรับตัวของราคาหุ้นในกลุ่มดังกล่าว ผลการศึกษาสอดคล้องกับแนวคิดของ Madura (2020) ที่อธิบายว่า อัตราแลกเปลี่ยนส่งผลต่อการเคลื่อนย้ายเงินทุนระหว่างประเทศและผลตอบแทนจากการลงทุน รวมทั้งสอดคล้องกับ Krugman และ Obstfeld (2021) ที่เสนอว่า

การเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนมีผลต่อความสามารถในการแข่งขันของประเทศ โดยเฉพาะภาคการท่องเที่ยว

5.2.4. ดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจไม่มีอิทธิพลต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ แม้ว่าดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจจะเป็นตัวชี้วัดกิจกรรมทางเศรษฐกิจโดยรวมตามแนวคิดของธนาคารแห่งประเทศไทย แต่ผลการศึกษาครั้งนี้ไม่พบอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ผลลัพธ์นี้อาจอธิบายได้ว่า ตลาดหลักทรัพย์เป็นตลาดที่สะท้อนความคาดหวังของนักลงทุนต่อผลประกอบการในอนาคต มากกว่าการตอบสนองต่อสถานการณ์เศรษฐกิจในปัจจุบัน นอกจากนี้ ช่วงเวลาที่ใช้ในการศึกษายังเป็นช่วงหลังการแพร่ระบาดของโรคโควิด-19 ซึ่งภาคการท่องเที่ยวอยู่ในระยะฟื้นตัว ทำให้การเคลื่อนไหวของหุ้นกลุ่มท่องเที่ยวได้รับอิทธิพลจากปัจจัยเฉพาะของอุตสาหกรรมมากกว่าตัวชี้วัดเศรษฐกิจมหภาคโดยรวม

5.2.5. ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภคไม่มีอิทธิพลต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ แม้Ludvigson (2004) จะเสนอว่า ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภคสามารถสะท้อนแนวโน้มการบริโภคและเศรษฐกิจในอนาคต และสอดคล้องกับทฤษฎีการคาดการณ์แบบปรับตัวของ Muth (1961) ที่อธิบายว่าผู้บริโภคจะปรับพฤติกรรมตามความคาดหวังต่อเศรษฐกิจ แต่ผลการศึกษาครั้งนี้ไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญ อาจเนื่องจากหุ้นในหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวของประเทศไทยพึ่งพารายได้จากนักท่องเที่ยวต่างชาติเป็นหลักมากกว่าการบริโภคภายในประเทศ จึงทำให้ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภคไม่สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการได้อย่างมีนัยสำคัญในช่วงเวลาที่ศึกษา

โดยสรุป ผลการศึกษาครั้งนี้สะท้อนให้เห็นว่า แม้ปัจจัยทางเศรษฐกิจมหภาคจะมีบทบาทต่อการเคลื่อนไหวของดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการ แต่ปัจจัยที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติต่อดัชนีดังกล่าว ได้แก่ ดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ และอัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐ ขณะที่ดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจและดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภคไม่พบอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ผลการศึกษานี้จึงสะท้อนว่า การวิเคราะห์การลงทุนในหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการควรให้ความสำคัญกับทั้งภาวะตลาดทุนและปัจจัยเฉพาะของอุตสาหกรรมควบคู่กัน มากกว่าการพิจารณาตัวชี้วัดเศรษฐกิจมหภาคเพียงอย่างเดียว

5.3 ข้อเสนอแนะสำหรับการศึกษาวิจัยครั้งนี้

จากผลการศึกษาปัจจัยทางเศรษฐกิจมหภาคที่มีอิทธิพลต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผู้วิจัยมีข้อเสนอแนะเพื่อให้หน่วยงานและผู้ที่เกี่ยวข้องสามารถนำผลการวิจัยไปใช้ประโยชน์ได้ ดังนี้

5.3.1. การตัดสินใจลงทุนในหุ้นกลุ่มท่องเที่ยวและสันทนาการ

ผลการวิจัยพบว่า ดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ และอัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ดังนั้น นักลงทุนควรติดตามการเปลี่ยนแปลงของปัจจัยดังกล่าวอย่างต่อเนื่อง และนำมาประกอบการวิเคราะห์แนวโน้มของหุ้นในกลุ่มธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการตัดสินใจลงทุนและบริหารความเสี่ยงของพอร์ตการลงทุน

5.3.2. ด้านบริษัทในหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการ

ผู้ประกอบการควรให้ความสำคัญกับปัจจัยภายนอกที่มีผลต่อผลประกอบการของธุรกิจ โดยเฉพาะแนวโน้มจำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติและความผันผวนของอัตราแลกเปลี่ยน ซึ่งอาจส่งผลต่อรายได้และความสามารถในการแข่งขันของธุรกิจ การติดตามและประเมินสถานการณ์ทางเศรษฐกิจอย่างสม่ำเสมอจะช่วยให้สามารถวางแผนกลยุทธ์ทางธุรกิจ การตลาด และการบริหารความเสี่ยงได้อย่างเหมาะสม

5.3.3. ด้านหน่วยงานภาครัฐ

หน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดนโยบายเศรษฐกิจและการท่องเที่ยวสามารถนำผลการวิจัยไปใช้เป็นข้อมูลประกอบการกำหนดมาตรการส่งเสริมการท่องเที่ยวและสนับสนุนการฟื้นตัวของอุตสาหกรรมท่องเที่ยว โดยเฉพาะการดำเนินนโยบายที่ช่วยเพิ่มจำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ การยกระดับศักยภาพด้านการท่องเที่ยว และการดูแลเสถียรภาพของเศรษฐกิจและอัตราแลกเปลี่ยน ซึ่งจะช่วยสร้างความเชื่อมั่นให้แก่ภาคธุรกิจและนักลงทุน และสนับสนุนการเติบโตของตลาดทุนในระยะยาว

5.4 ข้อเสนอแนะสำหรับการศึกษาวิจัยในครั้งต่อไป

จากผลการศึกษาครั้งนี้พบว่า ปัจจัยเศรษฐกิจมหภาคบางประการ ได้แก่ ดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ และอัตราแลกเปลี่ยนเงินบาทต่อดอลลาร์สหรัฐมีอิทธิพลต่อดัชนีราคาหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ขณะที่ดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจและดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภคไม่พบอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งสะท้อนให้เห็นว่าการเคลื่อนไหวของราคาหุ้นกลุ่มท่องเที่ยวอาจไม่ได้ขึ้นอยู่กับภาวะเศรษฐกิจโดยรวมเพียงอย่างเดียว แต่ได้รับอิทธิพลจากปัจจัยเฉพาะของอุตสาหกรรม ความคาดหวังของนักลงทุน และปัจจัยภายนอกที่ส่งผลต่อการฟื้นตัวของภาคการท่องเที่ยว

อย่างไรก็ตาม การศึกษาครั้งนี้มีข้อจำกัดบางประการจากลักษณะของข้อมูลและแบบจำลองที่ใช้ ดังนั้น การศึกษาวิจัยในอนาคตสามารถพัฒนาและต่อยอดได้ดังต่อไปนี้

5.4.1. ควรเพิ่มระยะเวลาและความหลากหลายของข้อมูลที่ใช้ในการศึกษา

การศึกษาครั้งนี้ใช้ข้อมูลรายเดือนระหว่างเดือนมกราคม พ.ศ. 2564 ถึงเดือนธันวาคม พ.ศ. 2568 ซึ่งเป็นช่วงการฟื้นตัวของเศรษฐกิจและอุตสาหกรรมการท่องเที่ยวภายหลังการแพร่ระบาดของโรคโควิด-19 ส่งผลให้พฤติกรรมของนักลงทุนและตัวแปรทางเศรษฐกิจบางประการอาจมีลักษณะเฉพาะของช่วงฟื้นตัว ดังนั้น งานวิจัยในอนาคตควรขยายช่วงเวลาการศึกษาให้ครอบคลุมระยะก่อนเกิดวิกฤต ระหว่างวิกฤต และหลังวิกฤต เพื่อให้สามารถวิเคราะห์ความเปลี่ยนแปลงของความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรภายใต้ภาวะเศรษฐกิจที่แตกต่างกัน รวมถึงควรพิจารณาการทดสอบ Structural Break เพื่อสะท้อนผลกระทบจากเหตุการณ์สำคัญที่อาจเปลี่ยนแปลงโครงสร้างของตลาด

5.4.2. ควรเพิ่มตัวแปรที่สะท้อนปัจจัยเฉพาะของอุตสาหกรรมท่องเที่ยวมากขึ้น

แม้แบบจำลองในการศึกษาครั้งนี้สามารถอธิบายความผันแปรของดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการได้ในระดับสูง แต่การใช้ตัวแปรเศรษฐกิจมหภาคเพียงอย่างเดียวอาจยังไม่ครอบคลุมลักษณะเฉพาะของธุรกิจท่องเที่ยว ดังนั้น งานวิจัยในอนาคตควรพิจารณาเพิ่มตัวแปรที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับอุตสาหกรรม เช่น รายได้จากการท่องเที่ยว อัตราการเข้าพักโรงแรม จำนวนเที่ยวบินระหว่างประเทศ ค่าใช้จ่ายเฉลี่ยต่อหัวของนักท่องเที่ยว และสัดส่วนนักท่องเที่ยวจากประเทศหลัก เพื่อให้สามารถสะท้อนคุณภาพและความสามารถในการสร้างรายได้ของอุตสาหกรรมได้มากกว่าการพิจารณาเฉพาะจำนวนผู้เดินทางเข้าประเทศ นอกจากนี้ อาจพิจารณาเพิ่มตัวแปรด้านนโยบายภาครัฐ เช่น มาตรการส่งเสริมการท่องเที่ยว การยกเว้นวีซ่า หรือมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ ซึ่งอาจส่งผลต่อการฟื้นตัวของอุตสาหกรรมท่องเที่ยวและการเคลื่อนไหวของราคาหุ้นในกลุ่มดังกล่าว

5.4.3. ควรศึกษาผลกระทบของตัวแปรแบบมีระยะเวลา

ผลการศึกษาพบว่า ตัวแปรบางประเภท เช่น ดัชนีพ้องภาวะเศรษฐกิจ และดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภคไม่ส่งผลต่อดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการอย่างมีนัยสำคัญในช่วงเวลาเดียวกัน ซึ่งอาจเกิดจากลักษณะของตลาดทุนที่มีการสะท้อนข้อมูลล่วงหน้า หรือผลของปัจจัยเศรษฐกิจดังกล่าวอาจต้องใช้ระยะเวลาในการส่งผ่านไปยังผลประกอบการของบริษัทและราคาหุ้น ดังนั้น งานวิจัยในอนาคตควรศึกษาความสัมพันธ์แบบมีความล่าช้า (Lag Relationship) เพื่อวิเคราะห์ว่าปัจจัยเหล่านี้อาจส่งผลต่อดัชนีหุ้นกลุ่มท่องเที่ยวในช่วงเวลาถัดไปหรือไม่

5.4.4. ควรประยุกต์ใช้แบบจำลองเศรษฐมิติที่เหมาะสมกับข้อมูลอนุกรมเวลามากขึ้น

การศึกษาครั้งนี้ใช้แบบจำลอง Multiple Regression ในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร ซึ่งสามารถอธิบายความสัมพันธ์ในภาพรวมได้ดี แต่ยังมีข้อจำกัดในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงพลวัตของข้อมูลอนุกรมเวลา โดยเฉพาะปัญหาความสัมพันธ์ของค่าคลาดเคลื่อนตามเวลา (Autocorrelation) ดังนั้น งานวิจัยในอนาคตควรพิจารณาใช้แบบจำลองที่เหมาะสมกับข้อมูลอนุกรมเวลา เช่น Autoregressive Distributed Lag Model (ARDL), Vector Autoregression (VAR), Vector Error Correction Model (VECM) หรือ Granger Causality Test เพื่อศึกษาทั้งความสัมพันธ์ในระยะสั้น ระยะยาว และทิศทางของความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรได้อย่างละเอียดมากขึ้น รวมทั้งอาจประยุกต์ใช้แบบจำลอง GARCH เพื่อศึกษาความผันผวนของราคาหุ้นในช่วงที่ตลาดมีความไม่แน่นอนสูง

5.4.5. ควรศึกษาความแตกต่างของผลกระทบในระดับรายบริษัท

การศึกษาครั้งนี้ใช้ดัชนีหุ้นหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเป็นตัวแทนของกลุ่มธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการ ซึ่งสะท้อนภาพรวมของอุตสาหกรรม แต่บริษัทแต่ละแห่งอาจได้รับผลกระทบจากปัจจัยเศรษฐกิจในระดับที่แตกต่างกัน เช่น ธุรกิจโรงแรมขนาดใหญ่ ธุรกิจโรงแรมที่พึ่งพานักท่องเที่ยวต่างชาติ ธุรกิจอาหาร และธุรกิจบริการ ดังนั้น การศึกษาในอนาคตอาใช้ข้อมูลระดับบริษัท (Firm-Level Data) เช่น ราคาหุ้น ผลประกอบการ รายได้ และอัตราการเข้าพัก เพื่อวิเคราะห์ความแตกต่างของความไวต่อปัจจัยเศรษฐกิจมหภาคของแต่ละบริษัท ซึ่งจะช่วยเพิ่มความแม่นยำในการตัดสินใจลงทุน

โดยสรุป การศึกษาวิจัยในอนาคตควรมุ่งเน้นการเพิ่มความครอบคลุมของข้อมูล การพิจารณาผลกระทบของปัจจัยแบบมีระยะเวลา การเลือกใช้แบบจำลองเศรษฐมิติที่เหมาะสมกับข้อมูลอนุกรมเวลา และการวิเคราะห์ในระดับบริษัท เพื่อให้สามารถอธิบายกลไกการเปลี่ยนแปลงของราคาหุ้นกลุ่มธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการได้อย่างลึกซึ้งยิ่งขึ้น ซึ่งจะช่วยเพิ่มความถูกต้องและความน่าเชื่อถือของผลการวิจัย รวมทั้งเป็นประโยชน์ต่อนักลงทุน ผู้ประกอบการ และหน่วยงานภาครัฐในการกำหนดกลยุทธ์การลงทุน การบริหารธุรกิจ และการกำหนดนโยบายด้านการท่องเที่ยวและตลาดทุนได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

เอกสารอ้างอิง

เกศรินทร์ บุญเรือง, และประเสริฐ ไชยทิพย์. (2566). ปัจจัยที่มีผลต่ออัตราผลตอบแทนของหุ้นกลุ่มท่องเที่ยวและสันทนาการในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารเศรษฐศาสตร์และการจัดการ.

เจษฎา พรหมลาภ. (2567). ปัจจัยเศรษฐกิจมหภาคที่ส่งผลต่อกลุ่มอุตสาหกรรมท่องเที่ยวในตลาดทุนไทย. วารสารการเงินไทย.

ณัฐกัญญา ดวงตา. (2567). ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อมูลค่าหลักทรัพย์และการเติบโตของบริษัท เอส โฮเทล แอนด์ รีสอร์ท จำกัด (มหาชน). วารสารบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยราชพฤกษ์.

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2567). ภาพรวมอุตสาหกรรมท่องเที่ยวและผลกระทบต่อตลาดทุนไทย. สืบค้นจาก ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ฐิชาดา เชี่ยงเห็น (2565) ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อดัชนีหุ้นกลุ่มอุตสาหกรรม ประเภทอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง (PROPCON) . วารสารบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยกรุงเทพ

ธนสรณ์ พานิชกุล. (2567). ปัจจัยทางเศรษฐกิจและอัตราส่วนทางการเงินที่มีผลกระทบต่อหลักทรัพย์ในกลุ่มการท่องเที่ยวและสันทนาการภายใต้สถานการณ์การแพร่ระบาดของ COVID-19. สืบค้นจาก NEUNIC 2024 Proceedings

ธนาคารแห่งประเทศไทย. (ม.ป.ป.). อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ. สืบค้นจาก ธนาคารแห่งประเทศไทย

วรพล เวทย์วีระพงศ์ และภูมิฐาน รังคกูลนุวัฒน์ (2563) ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อดัชนีหลักทรัพย์กลุ่มการท่องเที่ยวและสันทนาการในระยะยาว. วารสารเศรษฐศาสตร์และการจัดการ.

วิทยา แก้วม่วง และอภิชาติ พงศ์สุพัฒน (2566) ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อราคาหลักทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยหมวดธุรกิจการแพทย์.วารสารบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์

ศรัญญา ตระกูลไพศาล, และศิริขวัญ เจริญวิริยะกุล. (2566). ความเชื่อมั่นของผู้บริโภคกับผลตอบแทนหลักทรัพย์ในตลาดทุนไทย. วารสารบริหารธุรกิจและเศรษฐศาสตร์.

สมชาย ภคภาสน์วิวัฒน์. (2562). การเงินพฤติกรรม. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

สมฤดี คงต๊ะ, และบุญเลิศ จิตรมณีโรจน์. (2561). การวิเคราะห์ปัจจัยพื้นฐานกับการตัดสินใจลงทุนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารวิชาการบริหารธุรกิจ.

สำนักงานนโยบายและยุทธศาสตร์การค้า กระทรวงพาณิชย์. (2560). ดัชนีความเชื่อมั่นผู้บริโภคและแนวโน้มเศรษฐกิจไทย. กรุงเทพฯ: กระทรวงพาณิชย์.

สุพรรณิกา สันป่าแก้ว และ นัฐนันท์ ทอนศรีชัยเลิศ (2566) การวิเคราะห์ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อมูลค่าตามบัญชีต่อหุ้น หมวดธุรกิจเกษตรในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารบัญชี มหาวิทยาลัยกรุงเทพธนบุรี

อภิรดี พรมสาเพชร (2565) ปัจจัยที่ส่งผลต่อดัชนีหุ้นกลุ่มปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยกรุงเทพ

Aggarwal, R. (1981). Exchange rates and stock prices: A study of the U.S. capital markets under floating exchange rates. Akron Business and Economic Review, 12(4), 7–12.

Barberis, N., & Thaler, R. (2003). A survey of behavioral finance. In G. M. Constantinides, M. Harris, & R. Stulz (Eds.), Handbook of the economics of finance (Vol. 1, pp. 1053–1128). Elsevier.

Chen, L., & Soo, K. (2024). Tourism stock markets and global geopolitical risks. Journal of Tourism Economics.

Chen, N. F., Roll, R., & Ross, S. A. (1986). Economic forces and the stock market. Journal of Business, 59(3), 383–403.

De Grauwe, P., & Grimaldi, M. (2006). The exchange rate in a behavioral finance framework. Princeton University Press.

Dornbusch, R. (1988). Exchange rates and inflation. MIT Press.

Eun, C. S., & Resnick, B. G. (2018). International financial management (8th ed.). McGraw-Hill Education.

Fama, E. F. (1970). Efficient capital markets: A review of theory and empirical work. Journal of Finance, 25(2), 383–417.

Fisher, K. L., & Statman, M. (2003). Consumer confidence and stock returns. Journal of Portfolio Management, 30(1), 115–127.

Graham, B., & Dodd, D. L. (2008). Security analysis: Principles and techniques (6th ed.). McGraw-Hill.

Kahneman, D., & Tversky, A. (1979). Prospect theory: An analysis of decision under risk. Econometrica, 47(2), 263–291.

Kim, H. B., & Kim, W. G. (2003). The relationship between tourism and economic growth. Tourism Management, 24(4), 457–466.

Krugman, P., & Obstfeld, M. (2021). International economics: Theory and policy (11th ed.). Pearson.

Lintner, J. (1965). The valuation of risk assets and the selection of risky investments in stock portfolios and capital budgets. Review of Economics and Statistics, 47(1), 13–37.

Ludvigson, S. C. (2004). Consumer confidence and consumer spending. Journal of Economic Perspectives, 18(2), 29–50.

Madura, J. (2020). International financial management (13th ed.). Cengage Learning.

Markowitz, H. (1952). Portfolio selection. Journal of Finance, 7(1), 77–91.

Mishkin, F. S., & Eakins, S. G. (2018). Financial markets and institutions (9th ed.). Pearson.

Modigliani, F., & Brumberg, R. (1954). Utility analysis and the consumption function: An interpretation of cross-section data. In K. Kurihara (Ed.), Post-Keynesian economics (pp. 388–436). Rutgers University Press.

Mossin, J. (1966). Equilibrium in a capital asset market. Econometrica, 34(4), 768–783.

Muth, J. F. (1961). Rational expectations and the theory of price movements. Econometrica, 29(3), 315–335.

Penman, S. H. (2019). Financial statement analysis and security valuation (6th ed.). McGraw-Hill Education.

Samuelson, P. A. (1965). Proof that properly anticipated prices fluctuate randomly. Industrial Management Review, 6(2), 41–49.

Sharpe, W. F. (1964). Capital asset prices: A theory of market equilibrium under conditions of risk. Journal of Finance, 19(3), 425–442.

Shiller, R. J. (2015). Irrational exuberance (3rd ed.). Princeton University Press.

White, G. I., Sondhi, A. C., & Fried, D. (2003). The analysis and use of financial statements (3rd ed.). John Wiley & Sons.

ความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบและค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียน ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET 100)

The Relationship between Audit Committee Compositions and Audit Fees of Listed Companies in The Stock Exchange of Thailand

สมนึก เลิศแก้ว[1] , บุญฑริกา ใจกระจ่าง[2] , ศศิณา สมนึก[3] , ศิริลักษณ์ เล่าซื้[4] และอรวรรณ นวลไทย[5]
คณะศิลปศาสตร์และวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตสุราษฎร์ธานี [1-5]
Somnuk lirdkaew[1] , Buntarika Jaikrajang[2] , Sasina Somnuk[3], Sirilak Laosee[4] and Orawan Nuanthai[5]
Faculty of Arts and Management Sciences, Prince of Songkla University,Surat Thani Campus [1-5]

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบและค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มดัชนีเซต 100 (SET 100) เพื่อทำความเข้าใจถึงอิทธิพลของโครงสร้างการกำกับดูแลกิจการที่มีต่อต้นทุนในการตรวจสอบ ใช้ระเบียบวิธีวิจัยเชิงปริมาณ โดยเก็บรวบรวมข้อมูลทุติยภูมิจากแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) ของบริษัทในกลุ่มดัชนีเซต 100 (SET 100) จำนวน 46 บริษัท รวมทั้งสิ้น 230 ชุดข้อมูล วิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนาและการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ โดยมีตัวแปรอิสระคือ จำนวนของคณะกรรมการตรวจสอบ ความเชี่ยวชาญด้านการเงินและบัญชี และความเป็นอิสระ ผลการวิเคราะห์พบว่า จำนวนของคณะกรรมการตรวจสอบไม่มีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ความเชี่ยวชาญด้านการบัญชีหรือการเงิน มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งสะท้อนถึงความต้องการคุณภาพการตรวจสอบที่รัดกุมยิ่งขึ้น ในขณะที่ ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงลบอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ซึ่งแสดงให้เห็นว่ากรรมการที่เป็นอิสระช่วยเสริมสร้างระบบควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพจนสามารถลดความเสี่ยงและเวลาในการตรวจสอบลงได้ สำหรับตัวแปรควบคุมด้านขนาด ความซับซ้อน และผลขาดทุน มีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ อย่างไรก็ตาม จำนวนคณะกรรมการตรวจสอบและการใช้บริการกลุ่มบริษัทตรวจสอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 แห่ง (Big 4) ไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติโดยตัวแบบมีอำนาจในการพยากรณ์ร้อยละ 52.50 ประโยชน์ของผลการศึกษาเป็นแนวทางให้แก่บริษัทจดทะเบียนในการคัดเลือกคณะกรรมการตรวจสอบที่มีความเชี่ยวชาญ

[1-5] คณะศิลปศาสตร์และวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตสุราษฎร์ธานี

อย่างแท้จริงเพื่อยกระดับคุณภาพรายงานทางการเงิน และช่วยให้หน่วยงานกำกับดูแลสามารถกำหนดนโยบายการเปิดเผยข้อมูลเชิงคุณภาพเพื่อความโปร่งใสในตลาดทุน ทั้งนี้งานวิจัยนี้มีจำกัดเฉพาะกลุ่มดัชนีเซต 100 (SET 100) และใช้ข้อมูลเชิงปริมาณจากรายงานประจำปีเป็นหลัก การวิจัยในอนาคตจึงควรขยายขอบเขตไปยังกลุ่มบริษัทอื่นหรือใช้การสัมภาษณ์เชิงลึกเพื่อศึกษาตัวแปรเชิงคุณภาพ เช่น ความสัมพันธ์และการต่อรองค่าธรรมเนียม

คำสำคัญ : คณะกรรมการตรวจสอบ, ความเชี่ยวชาญและความเป็นอิสระ, ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี, การกำกับดูแลกิจการ

Abstract

This study aimed to examine the relationship between audit committee characteristics and audit fees of companies listed in the SET100 Index of the Stock Exchange of Thailand. The study sought to enhance understanding of how corporate governance structures influence audit costs.

A quantitative research approach was employed using secondary data collected from the annual registration statements (Form 56-1) of 46 SET100-listed companies, yielding a total of 230 firm-year observations. Data were analyzed using descriptive statistics and multiple regression analysis. The independent variables included audit committee size, financial and accounting expertise, and audit committee independence.

The findings revealed that audit committee size had no statistically significant effect on audit fees. In contrast, financial and accounting expertise was positively associated with audit fees at the 0.05 significance level, suggesting a greater demand for higher-quality and more rigorous audit services. Audit committee independence was negatively associated with audit fees at the 0.01 significance level, indicating that independent audit committee members contribute to more effective internal control systems, thereby reducing audit risk and audit effort. Regarding the control variables, firm size, organizational complexity, and financial losses were found to have significant positive relationships with audit fees. However, board size and engagement of Big Four audit firms showed no statistically significant association with audit fees. The regression model explained 52.50 percent of the variation in audit fees.

The findings provide practical implications for listed companies in selecting audit committee members with genuine financial and accounting expertise to enhance the

quality of financial reporting. The results may also assist regulatory authorities in developing policies that encourage greater disclosure of qualitative governance information to improve transparency in the capital market. This study is limited to SET100-listed companies and relies primarily on quantitative data obtained from annual reports. Future research should expand the scope to other groups of listed firms and incorporate qualitative approaches, such as in-depth interviews, to explore factors such as auditor–client relationships and audit fee negotiation processes.

Keywords : Audit Committee, Financial and Accounting Expertise, Audit Committee Independence, Audit Fees, Corporate Governance

1. บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ในบริบทของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกลุ่มดัชนี เซต 100 (SET 100) ซึ่งประกอบด้วยบริษัทที่มีมูลค่าหลักทรัพย์ตามราคาตลาดสูงและมีอิทธิพลต่อเศรษฐกิจของประเทศ ความโปร่งใสและความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงินถือเป็นหัวใจสำคัญที่สร้างความเชื่อมั่นให้แก่นักลงทุน คณะกรรมการตรวจสอบ (Audit Committee) จึงมีบทบาทเป็นกลไกหลักในการกำกับดูแลกิจการ (Corporate Governance) หลักการกำกับดูแลกิจการที่สำคัญตามมาตรฐานของ OECD (2015) ซึ่งทำหน้าที่เป็นกลไกสอดส่องดู (Monitoring Mechanism) เพื่อลดช่องว่างของปัญหาความไม่เท่าเทียมกันของข้อมูล (Information Asymmetry) ระหว่างผู้ถือหุ้นและฝ่ายบริหารตามกรอบแนวคิดของทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) โดย Jensen and Meckling (1976) ที่มุ่งลดต้นทุนตัวแทน (Agency cost) เพื่อรักษาผลประโยชน์สูงสุดในตลาดทุน เพื่อกำกับดูแลกระบวนการจัดทำรายงานทางการเงินและการทำงานของผู้สอบบัญชี โดยองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบ ทั้งในด้านความเป็นอิสระ ความเชี่ยวชาญทางการเงิน และประสบการณ์ย่อมส่งผลโดยตรงต่อคุณภาพของการตรวจสอบและสภาพแวดล้อมการควบคุมภายในขององค์กร (Abbott et al., 2003; Zaman et al., 2011; เยาวมาร แซ่ลี้ และคณะ, 2561) ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (Audit Fee) ไม่ได้เป็นเพียงต้นทุนในการปฏิบัติงาน แต่ยังสะท้อนถึงความเสี่ยงและปริมาณงานที่ผู้สอบบัญชีต้องเผชิญ ซึ่งถือเป็นดัชนีชี้วัดภาระงาน (Proxy For Effort) ที่ผันแปรตรงตามปัจจัยกำหนดค่าธรรมเนียม ได้แก่ ขนาดของกิจการ ความซับซ้อน และความเสี่ยงของลูกค้า (Simunic, D. A. 1980). อย่างไรก็ตาม ความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบและค่าธรรมเนียมการสอบบัญชียังคงเป็นประเด็นที่มีการถกเถียงในเชิงทฤษฎี (Mixed Evidence) และพบผลการศึกษาในอดีตที่ยังคงมีความหลากหลายและไม่สอดคล้องกันอย่างชัดเจน (Inconsistent Results) ซึ่งเป็นช่องว่างและปัญหานำการวิจัยที่สำคัญ โดยด้านหนึ่งคณะกรรมการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพอาจต้องการการตรวจสอบที่เข้มข้นขึ้นเพื่อลดความเสี่ยงจากการฟ้องร้อง นำไปสู่ค่าธรรมเนียมที่สูงขึ้น เนื่องจาก

คณะกรรมการมีความต้องการคุณภาพการตรวจสอบที่เพิ่มขึ้น (Demand of Quality) เพื่อปกป้องชื่อเสียงองค์กรและตัวกรรมการเองสอดคล้องกับหลักฐานเชิงประจักษ์ของ Abbott et al. (2003), Zaman et al. (2011), นิศารัตน์ ทิพย์พินิจ และคณะ (2564) และ นภาพร พิมพันธุ์ และคณะ (2565) ในขณะที่อีกด้านหนึ่ง คณะกรรมการตรวจสอบที่แข็งแกร่งอาจช่วยลดความเสี่ยงจากการควบคุมภายใน ทำให้ผู้สอบบัญชีลดชั่วโมงการทำงานลงและส่งผลให้ค่าธรรมเนียมลดลงหรืออาจไม่มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญเนื่องจากเหตุผลด้านข้อกำหนดทางกฎหมายขั้นต่ำของสำนักงาน ก.ล.ต. ตลอดจนการที่ผู้สอบบัญชีให้น้ำหนักกับปัจจัยพื้นฐานทางเศรษฐศาสตร์และโครงสร้างความเสี่ยงธุรกิจมากกว่าคุณลักษณะส่วนบุคคลของคณะกรรมการ ตามแนวคิดของ Bhuiyan et al. (2013) ความย้อนแย้งนี้จึงเป็นประเด็นสำคัญที่ต้องทำการวิเคราะห์เชิงประจักษ์ในบริบทของบริษัทจดทะเบียนไทย เพื่อหาข้อมูลเชิงประจักษ์ที่แน่ชัดว่า ในกลุ่มบริษัทดัชนีเซต 100 (SET 100) คุณลักษณะโครงสร้างของคณะกรรมการตรวจสอบจะทำหน้าที่ขับเคลื่อนอุปสงค์ต่อคุณภาพงานสอบบัญชี (สะท้อนผ่าค่าธรรมเนียมที่สูงขึ้น) หรือเป็นกลไกช่วยลดความเสี่ยงจากกระบวนการควบคุมภายใน (สะท้อนผ่านค่าธรรมเนียมที่ต่ำลง)

การวิจัยฉบับนี้จึงมุ่งศึกษาความสัมพันธ์เชิงประจักษ์ระหว่างลักษณะทางประชากรและคุณสมบัติเฉพาะของคณะกรรมการตรวจสอบที่มีต่อระดับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทในกลุ่มดัชนี เซต 100 ผลการศึกษาที่ได้รับจะช่วยให้ผู้กำหนดนโยบาย หน่วยงานกำกับดูแล และผู้ถือหุ้น เข้าใจถึงอิทธิพลของโครงสร้างคณะกรรมการตรวจสอบต่อต้นทุนในการกำกับดูแลกิจการ อีกทั้งยังเป็นแนวทางสำหรับบริษัทจดทะเบียนในการจัดสรรองค์ประกอบของคณะกรรมการให้มีความเหมาะสม เพื่อยกระดับมาตรฐานการรายงานทางการเงินและการบริหารจัดการค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีให้มีประสิทธิภาพและเกิดประโยชน์สูงสุดต่อผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่าย

1.2 วัตถุประสงค์

เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบ และค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียน ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มดัชนีเซต 100 (SET 100)

2. การทบทวนวรรณกรรม

2.1 ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

2.1.1 ทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) ตามแนวคิดของ Jensen and Meckling (1976) การแยกความเป็นเจ้าของออกจากอำนาจการควบคุมก่อให้เกิดปัญหาตัวแทนและความไม่เท่าเทียมกันของข้อมูลระหว่างผู้ถือหุ้นกับผู้บริหาร คณะกรรมการตรวจสอบจึงทำหน้าที่เป็นกลไกกำกับดูแลและติดตามการดำเนินงาน เพื่อลดความขัดแย้งทางผลประโยชน์และต้นทุนตัวแทน รวมทั้งเพิ่มความโปร่งใสของรายงานทางการเงิน คณะกรรมการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพและความเชี่ยวชาญสูงมีแนวโน้มให้ความสำคัญกับคุณภาพการสอบบัญชี เพื่อช่วยลดความเสี่ยงและสร้างความเชื่อมั่นแก่ผู้ถือหุ้น ส่งผลให้

ผู้สอบบัญชีภายนอกอาจต้องเพิ่มขอบเขตงาน ชั่วโมงการตรวจสอบ และทรัพยากรที่ใช้ในการสอบบัญชี ซึ่งสะท้อนผ่านค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีที่สูงขึ้น

ดังนั้น ทฤษฎีตัวแทนจึงเป็นกรอบสำคัญในการอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพของคณะกรรมการตรวจสอบกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียน

2.1.2 แนวคิดเกี่ยวกับการกำกับดูแลกิจการที่ดี (Good Corporate Governance) การกำกับดูแลกิจการที่ดีเป็นระบบโครงสร้างและกระบวนการที่เชื่อมโยงคณะกรรมการ ฝ่ายบริหาร และผู้ถือหุ้น เพื่อสร้างความโปร่งใส ความรับผิดชอบ และเพิ่มมูลค่าแก่ผู้ถือหุ้นในระยะยาว (SET, 2017) หลักสำคัญประกอบด้วยสิทธิและการปฏิบัติต่อผู้ถือหุ้นอย่างเท่าเทียม การคุ้มครองผู้มีส่วนได้เสีย การเปิดเผยข้อมูลอย่างโปร่งใส และความรับผิดชอบของคณะกรรมการ (OECD, 2015) คณะกรรมการตรวจสอบเป็นกลไกสำคัญในการกำกับดูแลรายงานทางการเงิน ระบบควบคุมภายใน และกระบวนการสอบบัญชี โดยควรมีความเป็นอิสระ ความรู้ความเชี่ยวชาญ และความทุ่มเทในการปฏิบัติงาน การกำกับดูแลที่มีประสิทธิภาพช่วยลดความเสี่ยงและเพิ่มความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงิน ขณะเดียวกันคณะกรรมการตรวจสอบอาจมีความต้องการให้ผู้สอบบัญชีเพิ่มขอบเขตและคุณภาพการตรวจสอบ ดังนั้น การกำกับดูแลกิจการที่ดีจึงมีความเชื่อมโยงกับคุณภาพการสอบบัญชีและค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ซึ่งสะท้อนถึงต้นทุนและระดับความเข้มข้นของกระบวนการตรวจสอบ

2.2 แนวคิดองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบ คณะกรรมการตรวจสอบ (Audit Committee) เป็นคณะกรรมการชุดย่อยที่ทำหน้าที่เป็นกลไกสำคัญในการกำกับดูแลกิจการ โดยมีบทบาทในการตรวจสอบการทำงานของฝ่ายบริหาร กำกับความถูกต้องของรายงานทางการเงิน และส่งเสริมความโปร่งใสในการดำเนินงาน องค์ประกอบสำคัญของคณะกรรมการตรวจสอบประกอบด้วย ความเป็นอิสระ (Independence) เพื่อให้สามารถปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างเป็นกลาง จำนวนสมาชิก (Size) ที่เหมาะสมกับขนาดและความซับซ้อนของกิจการ ความรู้ความเชี่ยวชาญ (Expertise) โดยเฉพาะด้านบัญชีและการเงิน และ วาระการดำรงตำแหน่ง (Tenure) ที่เหมาะสมเพื่อสร้างความต่อเนื่องในการปฏิบัติงานโดยไม่กระทบต่อความเป็นอิสระ องค์ประกอบดังกล่าวมีส่วนสำคัญต่อประสิทธิผลของคณะกรรมการตรวจสอบและคุณภาพการกำกับดูแลกิจการ โดยอยู่ภายใต้หลักเกณฑ์และแนวทางของสำนักงาน ก.ล.ต. และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

2.3 แนวคิดของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (Audit Fee Determinants) ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีเป็นค่าตอบแทนสำหรับการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี และสามารถใช้เป็นตัวสะท้อนระดับความพยายามในการตรวจสอบและความเสี่ยงของกิจการ โดยแบ่งเป็นค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (Audit Fee) ซึ่งเป็นค่าตอบแทนสำหรับการตรวจสอบและแสดงความเห็นต่องบการเงิน และค่าบริการที่ไม่ใช่งานสอบบัญชี (Non-audit Fee) ซึ่งเป็นค่าบริการอื่น เช่น บริการด้านภาษีและที่ปรึกษา

ปัจจัยสำคัญที่กำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ได้แก่ ขนาดของกิจการ (Firm Size) ซึ่งกิจการขนาดใหญ่มีรายการค้าและข้อมูลทางการเงินจำนวนมาก ทำให้ต้องใช้ทรัพยากรในการตรวจสอบเพิ่มขึ้น ความซับซ้อนของกิจการ (Complexity) เช่น การมีบริษัทย่อยหรือดำเนินธุรกิจหลายประเภท ซึ่งทำให้ขอบเขตการตรวจสอบกว้างขึ้น และ ความเสี่ยงของลูกค้า (Client Risk) ซึ่งกิจการที่มีความเสี่ยงสูง ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องเพิ่มความระมัดระวังและขั้นตอนการตรวจสอบ ส่งผลให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีมีแนวโน้มสูงขึ้น ดังนั้น ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีจึงสะท้อนทั้งภาระงาน ทรัพยากร และระดับความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับกระบวนการสอบบัญชี

2.4 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง (Review of Related Literature) ในการศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (Audit Fees) นักวิชาการให้ความสำคัญกับคุณลักษณะของกิจการและสภาพแวดล้อมของการสอบบัญชี จากการทบทวนวรรณกรรมที่ผ่านมา พบว่าผลการศึกษายังมีความหลากหลายและไม่สอดคล้องกัน (Inconsistent Results) โดยสามารถจำแนกแนวทางการศึกษาออกเป็น 2 กลุ่มหลัก ได้แก่ งานวิจัยที่พบความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกัน และงานวิจัยที่พบความสัมพันธ์แตกต่างหรือไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ดังนี้

2.4.1 จำนวนของคณะกรรมการตรวจสอบ

2.4.1.1 งานวิจัยที่พบว่าจำนวนคณะกรรมการตรวจสอบมีผลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี จากการทบทวนวรรณกรรมพบว่า จำนวนคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีทั้งในประเทศไทยและต่างประเทศ โดยคณะกรรมการที่มีจำนวนสมาชิกมากขึ้นมีความหลากหลายของทักษะและสามารถกำกับดูแลกิจการได้ครอบคลุมมากขึ้น ส่งผลให้มีความต้องการคุณภาพการสอบบัญชี (Demand for Quality) ในระดับสูง เพื่อช่วยลดความเสี่ยงและสร้างความน่าเชื่อถือให้แก่รายงานทางการเงิน (เยาวมาร แซ่ลี้ และคณะ, 2561; พิชญ์นรี จันทรุไทย, 2561; พีรพงษ์ เจริญปัญญา และคณะ, 2565; Abbott et al., 2003) นอกจากนี้ การกำกับดูแลที่เข้มงวดยังอาจทำให้ผู้สอบบัญชีต้องเพิ่มเวลา ทรัพยากร และขอบเขตการตรวจสอบ ส่งผลให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีสูงขึ้น (วริษฐา ปั้นปล้อง, 2563; Zaman et al., 2011) สอดคล้องกับ Goodwin-Stewart and Kent (2006) ที่พบว่าคณะกรรมการตรวจสอบที่มีขนาดใหญ่มีแนวโน้มให้ความสำคัญกับการลดความเสี่ยงและเพิ่มความเชื่อมั่นในรายงานทางการเงิน จึงยอมรับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีที่สูงขึ้น ผลดังกล่าวสอดคล้องกับทฤษฎีตัวแทนที่มองว่าคณะกรรมการตรวจสอบเป็นกลไกในการลดความขัดแย้งทางผลประโยชน์และความไม่เท่าเทียมกันของข้อมูล แม้อาจทำให้ต้นทุนการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น

2.4.1.2 งานวิจัยที่พบว่าจำนวนคณะกรรมการตรวจสอบไม่มีนัยสำคัญหรือมีผลไม่ชัดเจนต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ในทางตรงกันข้าม งานวิจัยบางส่วนพบว่าจำนวนคณะกรรมการตรวจสอบไม่มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี โดยมีเหตุผลสำคัญ ได้แก่ ข้อกำหนดด้านจำนวนสมาชิก ที่กำหนดจำนวนขั้นต่ำ ทำให้ความแตกต่างของจำนวนสมาชิกมีไม่มากและไม่

สะท้อนระดับประสิทธิภาพในการกำกับดูแล (ธิดารัตน์ ลอยสุวรรณ, 2562; สุรศักดิ์ สุพรรณพงศ์, 2559) ความสำคัญของคุณภาพมากกว่าจำนวนสมาชิก เนื่องจากผู้สอบบัญชีอาจให้ความสำคัญกับความเชี่ยวชาญ ความเป็นอิสระ และความเสี่ยงของลูกค้ามากกว่า (Baxter & Cotter, 2009; นภาพร พิพัฒน์พันธุ์ และคณะ, 2565; วรรณภา ผิวพรรณ และคณะ, 2560) และ ข้อจำกัดด้านการประสานงาน ซึ่งคณะกรรมการที่มีจำนวนมากอาจทำให้การสื่อสารและการตัดสินใจมีความซับซ้อนมากขึ้น (อรพิณ รุ่งโรจน์เจริญ, 2564; Al-Mamun et al., 2014) นอกจากนี้ O'Sullivan (2000) ชี้ให้เห็นว่า ในกิจการที่มีกลไกการกำกับดูแลที่เข้มแข็งอยู่แล้ว การเพิ่มจำนวนคณะกรรมการตรวจสอบอาจไม่ได้ทำให้ขอบเขตงานสอบบัญชีเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญ

2.4.2 ความเชี่ยวชาญด้านการบัญชีหรือการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบ

2.4.2.1 งานวิจัยที่พบว่าความเชี่ยวชาญด้านการบัญชีหรือการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบมีผลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี จากการทบทวนวรรณกรรมพบว่าความเชี่ยวชาญด้านการบัญชีหรือการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี เนื่องจากกรรมการที่มีความรู้และประสบการณ์ด้านบัญชีและการเงินสามารถประเมินความเสี่ยงของรายงานทางการเงินและระบบควบคุมภายในได้อย่างมีประสิทธิภาพ จึงมีแนวโน้มผลักดันให้ผู้สอบบัญชีเพิ่มขอบเขตและคุณภาพการตรวจสอบ เพื่อสร้างความเชื่อมั่นแก่ผู้ถือหุ้น ลดความเสี่ยงจากการฟ้องร้อง และรักษาชื่อเสียงของกิจการ (ศรัณย์ ชูเกียรติ, 2560; Goodwin-Stewart and Kent, 2006; Abbott et al., 2003) นอกจากนี้ ความเชี่ยวชาญของกรรมการยังช่วยส่งเสริมการสื่อสารและการหารือเชิงลึกกับผู้สอบบัญชี ส่งผลให้กระบวนการตรวจสอบมีความเข้มข้นและใช้ทรัพยากรมากขึ้น จึงสะท้อนเป็นค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีที่สูงขึ้น (นภาพร พิพัฒน์พันธุ์ และคณะ, 2565; โสภณ สะอาด และสุธีระ อะทะวงษา, 2562; Zaman et al., 2011) ผลดังกล่าวสอดคล้องกับแนวคิดอุปสงค์ต่อคุณภาพการสอบบัญชี (Demand for Audit Quality) ที่มองว่าคณะกรรมการตรวจสอบที่มีความเชี่ยวชาญมีแนวโน้มต้องการการตรวจสอบที่มีคุณภาพและความน่าเชื่อถือสูงขึ้น

2.4.2.2 งานวิจัยที่พบว่าความเชี่ยวชาญด้านการบัญชีหรือการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบไม่มีนัยสำคัญหรือมีผลไม่ชัดเจนต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ในทางตรงกันข้าม งานวิจัยบางส่วนพบว่าความเชี่ยวชาญด้านการบัญชีหรือการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบไม่มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี เนื่องจากผู้สอบบัญชีอาจให้น้ำหนักกับปัจจัยด้านขนาด ความซับซ้อน ความเสี่ยงทางการเงิน และลักษณะโครงสร้างของกิจการมากกว่าคุณลักษณะของกรรมการ (เยาวมาร แซ่ลี้ และคณะ, 2561; ศศิวิมล มีอำพล และคณะ, 2563; Bhuiyan et al., 2013) นอกจากนี้ การมีกรรมการที่มีความเชี่ยวชาญอาจเป็นเพียงการปฏิบัติตามข้อกำหนดขั้นต่ำของหน่วยงานกำกับดูแล จึงไม่ได้สะท้อนถึงการมีส่วนร่วมในการกำหนดขอบเขตงานสอบบัญชีโดยตรง (นิศารัตน์ ทิพย์พินิจ และคณะ, 2564) ขณะเดียวกัน ผู้สอบบัญชีอาจให้ความสำคัญกับความเป็นอิสระ อำนาจในการกำกับ

ดูแล และความเสี่ยงของกิจการมากกว่าความเชี่ยวชาญเฉพาะด้าน (Carcello et al., 2002) ดังนั้น ความเชี่ยวชาญของคณะกรรมการตรวจสอบอาจไม่ได้ส่งผลโดยตรงต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี หากปัจจัยด้านความเสี่ยงและความซับซ้อนของกิจการมีอิทธิพลมากกว่า

2.4.3 ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบ

2.4.3.1 งานวิจัยที่พบว่าความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบมีผลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี จากการทบทวนวรรณกรรมพบว่า ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี สอดคล้องกับทฤษฎีตัวแทนและแนวคิดอุปสงค์ต่อคุณภาพการสอบบัญชี กรรมการที่มีความเป็นอิสระสามารถกำกับดูแลฝ่ายบริหารได้อย่างเป็นกลาง และมีแนวโน้มต้องการความเชื่อมั่นในรายงานทางการเงินที่สูงขึ้น เพื่อลดความเสี่ยงและปกป้องผลประโยชน์ของผู้ถือหุ้น (ชลธิชา มณีวงษ์ และพนมพรรณ มณีรัตน์, 2563; นิศารัตน์ ทิพย์พินิจ และคณะ, 2564) นอกจากนี้ กรรมการอิสระมักให้ความสำคัญกับความโปร่งใสและความรับผิดชอบ จึงสนับสนุนการตรวจสอบที่ละเอียดรอบคอบเพื่อลดความเสี่ยงจากการฟ้องร้องและการแก้ไขงบการเงิน (Abbott et al., 2003; ศรัณย์ ชูเกียรติ, 2560) ความต้องการคุณภาพการสอบบัญชีที่สูงขึ้นส่งผลให้ผู้สอบบัญชีต้องเพิ่มขอบเขตงาน ทรัพยากร และชั่วโมงการตรวจสอบ (Carcello et al., 2002; Zaman et al., 2011) ดังนั้น ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบจึงเป็นกลไกสำคัญในการยกระดับการกำกับดูแล และมีแนวโน้มทำให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีสูงขึ้นตามระดับคุณภาพและขอบเขตงานตรวจสอบ

2.4.3.2 งานวิจัยที่พบว่าความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบไม่มีผลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี จากการทบทวนวรรณกรรมพบว่า ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบไม่มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี เนื่องจากผู้สอบบัญชีให้น้ำหนักกับขนาด ความซับซ้อน และความเสี่ยงของกิจการมากกว่าคุณลักษณะของคณะกรรมการ (Bhuiyan et al., 2013; เยาวมาร แซ่ลี้ และคณะ, 2561) ในบริบทของประเทศไทย การมีกรรมการอิสระอาจเป็นเพียงการปฏิบัติตามข้อกำหนดขั้นต่ำของสำนักงาน ก.ล.ต. จึงทำให้ความแตกต่างของระดับความเป็นอิสระไม่เพียงพอที่จะส่งผลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (สุรศักดิ์ สุพรรณพงศ์, 2559) นอกจากนี้ กิจการขนาดใหญ่ที่มีกลไกกำกับดูแลและระบบควบคุมภายในที่เข้มแข็งอยู่แล้ว การเพิ่มความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบอาจไม่ทำให้ขอบเขตงานสอบบัญชีเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญ (O'Sullivan, 2000; ธิดารัตน์ ลอยสุวรรณ, 2562) ขณะเดียวกัน โครงสร้างการถือหุ้นและบริบทเฉพาะของกิจการ เช่น บริษัทที่มีครอบครัวเป็นเจ้าของ อาจมีอิทธิพลต่อกระบวนการกำกับดูแลมากกว่าความเป็นอิสระของคณะกรรมการ (Mustafa and Singh, 2011) ดังนั้น ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบอาจไม่ใช่ปัจจัยหลักในการกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี เมื่อเทียบกับความเสี่ยงและลักษณะเฉพาะของกิจการ

2.5 ตัวแปรควบคุม (Control Variables) จากการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง ผู้วิจัยได้กำหนดตัวแปรควบคุมที่ส่งผลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี โดยจำแนกตามลักษณะของบริษัทลูกค้าและลักษณะของสำนักงานสอบบัญชี ดังนี้

2.5.1 ขนาดของกิจการ (Client Size) เป็นปัจจัยสำคัญที่มีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี เนื่องจากกิจการขนาดใหญ่มีปริมาณรายการค้าและขอบเขตการดำเนินงานมาก ทำให้ผู้สอบบัญชีต้องใช้เวลา บุคลากร และทรัพยากรในการตรวจสอบเพิ่มขึ้น รวมถึงมีความเสี่ยงจากการถูกฟ้องร้องสูงขึ้น ส่งผลให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีมีแนวโน้มสูงขึ้น (Simunic, 1980)

2.5.2 ความซับซ้อนของกิจการ (Client Complexity) เช่น การมีบริษัทย่อยหลายแห่ง การจัดทำงบการเงินรวม และการมีรายการระหว่างกัน ทำให้ผู้สอบบัญชีต้องเพิ่มขอบเขตและขั้นตอนการตรวจสอบ รวมถึงอาจต้องใช้ผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้าน ส่งผลให้เกิดต้นทุนและค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีที่สูงขึ้น (Firth, 1985)

2.5.3 ผลขาดทุนจากการดำเนินงาน (Operating Loss) สะท้อนถึงความเสี่ยงทางการเงินและความไม่แน่นอนในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ เมื่อกิจการมีผลขาดทุน ผู้สอบบัญชีอาจประเมินว่ามีความเสี่ยงในการสอบบัญชีสูงขึ้น จึงต้องเพิ่มขั้นตอนการตรวจสอบและเรียกเก็บค่าธรรมเนียมส่วนเพิ่มเพื่อชดเชยความเสี่ยงดังกล่าว (Pratt & Stice, 1994; Hay et al., 2006)

2.5.4 ประเภทของสำนักงานสอบบัญชี (Audit Firm Type) สะท้อนถึงระดับคุณภาพและความเชี่ยวชาญในการให้บริการ โดยเฉพาะสำนักงานสอบบัญชี Big 4 ที่มีชื่อเสียง ความเชี่ยวชาญ และทรัพยากรในการตรวจสอบสูง จึงมีแนวโน้มเรียกเก็บค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีในระดับสูงกว่าสำนักงานอื่น ซึ่งเรียกว่า Audit Fee Premium (DeAngelo, 1981; Craswell et al., 1995)

โดยสรุป ปัจจัยด้านขนาด ความซับซ้อน ผลขาดทุน และประเภทของสำนักงานสอบบัญชี ล้วนเป็นปัจจัยสำคัญที่สะท้อนระดับความพยายามและความเสี่ยงในการสอบบัญชี และจึงควรนำมาใช้เป็นตัวแปรควบคุมในการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

3. กระบวนการ/วิธีการดำเนินงาน/วิธีการวิจัย

การศึกษาครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) มีรูปแบบการศึกษา 2 ลักษณะ คือการศึกษาเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) และการศึกษาเชิงอนุมาน (Inferential Statistics) มุ่งเน้นการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบ และค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียน ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกลุ่มดัชนีเซต 100 (SET 100)

3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง การวิจัยครั้งนี้กำหนดประชากรเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่อยู่ในกลุ่มดัชนี SET 100 โดยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกำหนดเกณฑ์การคัดเลือกหลักทรัพย์จากคุณสมบัติสำคัญ ได้แก่ การจดทะเบียนมาแล้วไม่น้อยกว่า 6 เดือน มูลค่าหลักทรัพย์ตามราคาตลาดอยู่ในระดับสูง สภาพคล่องในการซื้อขายสม่ำเสมอ และมีสัดส่วนผู้ถือหุ้นรายย่อย (Free-float) ตามเกณฑ์ที่กำหนด รวมถึงต้องไม่อยู่ระหว่างการถูกเพิกถอนหรือถูกสั่งพักการซื้อขายเป็นเวลานาน นอกจากนี้ หลักทรัพย์ต้องมีมูลค่าและปริมาณการซื้อขายเป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนด เพื่อสะท้อนถึงสภาพคล่องและความต่อเนื่องในการซื้อขาย ทั้งนี้ การเลือกบริษัทในกลุ่ม SET 100 เนื่องจากเป็นบริษัทขนาดใหญ่ที่มีมูลค่าหลักทรัพย์สูง มีสภาพคล่อง และมีการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินและสารสนเทศตามหลักเกณฑ์ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จึงเหมาะสมสำหรับการรวบรวมข้อมูลทุติยภูมิและการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรในการวิจัยต่อมาจากวิเคราะห์ประชากรข้างต้น ได้กำหนดกลุ่มตัวอย่างผู้วิจัยกำหนดกลุ่มตัวอย่างโดยใช้วิธีการเลือกตัวอย่างแบบเจาะจง (Purposive Sampling) การวิจัยครั้งนี้ใช้วิธีการเลือกกลุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง (Purposive Sampling) โดยกำหนดเกณฑ์การคัดเลือกให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการวิจัย ได้แก่ (1) เป็นบริษัทที่อยู่ในกลุ่มดัชนี SET 100 อย่างต่อเนื่องตลอดระยะเวลาการศึกษา พ.ศ. 2563–2567 (2) มีข้อมูลจากรายงานประจำปีหรือแบบ 56-1 One Report และข้อมูลทางการเงินรวมถึงตัวแปรที่ใช้ในการวิจัยครบถ้วนตลอดระยะเวลา 5 ปี และไม่อยู่ระหว่างการถูกระงับการซื้อขายหรือฟื้นฟูกิจการ และ (3) มีรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคมของทุกปี เพื่อให้ข้อมูลมีความสอดคล้องและสามารถเปรียบเทียบกันได้ จากเกณฑ์ดังกล่าว ได้กลุ่มตัวอย่างจำนวน 46 บริษัท คิดเป็นข้อมูลแบบบริษัทปี (Firm-Year Observations) จำนวน 230 ชุดข้อมูล ซึ่งเพียงพอสำหรับการวิเคราะห์ทางสถิติตามวัตถุประสงค์ของการวิจัย

3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลในการศึกษาครั้งนี้ คือ กระดาษทำการ (Working Paper) ซึ่งพัฒนาขึ้นจากการทบทวนแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อใช้บันทึกข้อมูลทุติยภูมิจากแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) และรายงานประจำปี (Annual Report) ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยแบ่งข้อมูลออกเป็น 2 ส่วน ได้แก่ (1) ข้อมูลทั่วไปของบริษัท และ (2) ข้อมูลองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบ รวมถึงข้อมูลค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีตามตัวแปรที่กำหนดในการวิจัย ทั้งนี้ กระดาษทำการได้รับการตรวจสอบความครบถ้วนและความสอดคล้องของรายการข้อมูลกับกรอบแนวคิดและตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา เพื่อให้การเก็บรวบรวมข้อมูลมีความเป็นระบบและสามารถนำไปวิเคราะห์ทางสถิติได้อย่างเหมาะสม

3.3 เก็บรวบรวมข้อมูลและตัวแปรที่ศึกษา

3.3.1 การรวบรวมข้อมูล การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) โดยใช้ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) ซึ่งรวบรวมข้อมูลประเภทอุตสาหกรรม องค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบ และค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่ง

ประเทศไทย ข้อมูลดังกล่าวสืบค้นจากรายงานประจำปี (Annual Report) และแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1 One Report) ของบริษัทกลุ่มตัวอย่าง โดยรวบรวมผ่านแหล่งข้อมูลของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ครบถ้วนและสามารถนำไปวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีได้อย่างเหมาะสม

3.3.2 ตัวแปรที่ศึกษา จากการทบทวนวรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องทั้งในประเทศและต่างประเทศ ผู้วิจัยกำหนดตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี โดยแบ่งออกเป็น 3 กลุ่ม ได้แก่ ตัวแปรอิสระ ตัวแปรควบคุม และตัวแปรตาม โดยมีรายละเอียดและวิธีการวัดค่าตัวแปร ดังต่อไปนี้ตารางที่ 3.1 ข้อมูลตัวแปรที่ศึกษาและการวัดค่าตัวแปร

ตัวแปร	ชื่อตัวแปร	การวัดค่า
ตัวแปรอิสระ		
จำนวนคณะกรรมการตรวจสอบ	ACSIZE	จำนวนบุคคลในคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัท
ความเชี่ยวชาญด้านการบัญชีหรือการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบ	ACEXP	จำนวนกรรมการตรวจสอบที่มีความรู้ความเชี่ยวชาญด้านการบัญชี หรือการเงินอย่างน้อย 1 คน ตามเกณฑ์ของ ก.ล.ต.
ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบ	ACIND	สัดส่วนคณะกรรมการอิสระต่อจำนวนคณะกรรมการทั้งหมด
ตัวแปรควบคุม		
ขนาดของกิจการ	FSIZE	มูลค่าของสินทรัพย์รวม
ความซับซ้อนของกิจการ	FCOMP	ประเมินจากจำนวนของบริษัทย่อย
ผลขาดทุนจากการดำเนินงาน	LOSS	ประเมินจากผลการดำเนินงานสุทธิรายปี
ประเภทของสำนักงานสอบบัญชี	BIG4	Big4 = 0 , Non-Big 4 = 1
ตัวแปรตาม		
ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี	AFEE	ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีที่เป็นจำนวนเงิน

3.4 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลในงานวิจัยที่เกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบและค่าธรรมเนียมการตรวจสอบ ในช่วงปี พ.ศ. 2563 ถึง 2567 จากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มดัชนีเซต 100 (SET 100) โดยแบ่งวิธีการวิเคราะห์ออกเป็น 2 ส่วน ประกอบด้วย

3.4.1 การวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ใช้แสดงข้อมูลพื้นฐานและการแจกแจงข้อมูลของตัวแปรอิสระและตัวแปรตามในกลุ่มตัวอย่าง โดยพิจารณาจากค่าเฉลี่ย (Mean) เพื่อศึกษาค่ากลางหรือตัวแทนข้อมูลของแต่ละตัวแปร เช่น ค่าเฉลี่ยของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี หรือจำนวนของกรรมการตรวจสอบเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation: S.D.) เพื่อวัดการกระจายตัวของข้อมูลว่ามีความแตกต่างไปจากค่าเฉลี่ยมากน้อยเพียงใด หากค่า S.D. สูง แสดงว่าข้อมูลมีความแตกต่างกันมาก สุดท้ายค่าต่ำสุด (Minimum) และค่าสูงสุด (Maximum) เพื่อแสดงช่วงกว้างของข้อมูล (Range) และขอบเขตของค่าตัวแปรที่เกิดขึ้นจริงในกลุ่มตัวอย่าง

3.4.2 การวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistics) ใช้การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) เพื่อพิสูจน์สมมติฐาน ดังนี้

H_1 : จำนวนของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

H_2 : ความเชี่ยวชาญด้านการบัญชีหรือการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

H_3 : ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

โดยกำหนดระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 (ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95)

$$LN(AFEE_{it}) = \beta_0 + \beta_1 ACSIZE_{it} + \beta_2 ACEXP_{it} + \beta_3 ACIND_{it} + \beta_4 FSIZE_{it} + \beta_5 FCOMP_{it} + \beta_6 LOSS_{it} + \beta_7 BIG4_{it} + \varepsilon_{it}$$

LN(AFEEit) หมายถึง ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัท (i) ในปีที่ (t) ในรูปของลอการิทึมธรรมชาติ

β_0 คือ ค่าคงที่ของสมการถดถอย

ACSIZEit คือ จำนวนคณะกรรมการตรวจสอบ

$ACEXP_{it}$ คือ ความเชี่ยวชาญด้านการบัญชีหรือการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบ

$ACIND_{it}$ คือ ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบ

$FSIZE_{it}$ คือ ขนาดของกิจการ

FCOMPit คือ ความซับซ้อนของกิจการ

$LOSS_{it}$ คือ ผลขาดทุนจากการดำเนินงาน

BIG4it คือ ประเภทของสำนักงานสอบบัญชี

ε_{it} คือ ค่าความคลาดเคลื่อนของสมการ

4. ผลการดำเนินงาน/ผลการวิจัย

4.1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลกลุ่มตัวอย่างเบื้องต้น

ตารางที่ 4.1 ข้อมูลกลุ่มตัวอย่าง

หมวดอุตสาหกรรม	จำนวนตัวอย่าง	ร้อยละ (%)
พลังงานและสาธารณูปโภค	12	26.09%
ธุรกิจการเงิน	9	19.57%
เทคโนโลยี	3	6.52%
สินค้าอุตสาหกรรม	2	4.35%
อสังหาริมทรัพย์และการก่อสร้าง	5	10.87%
บริการ	10	21.74%
เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	5	10.87%
รวม	46	100.00%

จากการวิเคราะห์ข้อมูลของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มตัวอย่างจำนวน 46 บริษัท พบว่า กลุ่มตัวอย่างครอบคลุม 7 หมวดธุรกิจ โดยส่วนใหญ่อยู่ในหมวดพลังงานและสาธารณูปโภค หมวดบริการ และหมวดธุรกิจการเงิน คิดเป็นสัดส่วนรวมร้อยละ 67.40 รองลงมา ได้แก่ หมวดอสังหาริมทรัพย์ หมวดเกษตร หมวดเทคโนโลยี และหมวดสินค้าอุตสาหกรรม ตามลำดับ การกระจายตัวของกลุ่มตัวอย่างในหลายหมวดธุรกิจช่วยสะท้อนความหลากหลายของลักษณะกิจการ และลดข้อจำกัดจากการกระจุกตัวของข้อมูลในอุตสาหกรรมใดอุตสาหกรรมหนึ่ง ทำให้ผลการวิจัยสามารถสะท้อนบริบทของบริษัทจดทะเบียนในตลาดทุนไทยได้อย่างเหมาะสม

4.2 การวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics)

ตารางที่ 4.2 การแจกแจงโดยการวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic)

Variables	Means	Median	Std. Deviation	Minimum	Maximum
ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (บาท)	37,645,013.87	12,285,000.00	60,738,636.92	1,450,000	344,240,280
ตัวแปรอิสระ:					
จำนวนคณะกรรมการตรวจสอบ คน)	3.17	3.00	0.478	2.00	5.00
ความเชี่ยวชาญด้านการบัญชีหรือการเงิน(คน)	2.53	2.50	1.37	1.00	8.00

Variables	Means	Median	Std. Deviation	Minimum	Maximum
ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบ (สัดส่วน)	3.65	3.00	1.29	2.00	10.00
ตัวแปรควบคุม:					
ขนาดของกิจการ	448,000,000,000.00	166,000,000,000.00	868,400,000,000.00	87,388,502	4,000,000,000,000.00
ความซับซ้อนของกิจการ	40.82	24.00	49.32	1.00	231.00
ผลขาดทุนจากการดำเนินงาน	10,900,000,000.00	5,446,286,500.00	21,740,000,000.00	30,000,000,000.00	200,000,000,000.00

ผลการวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนาพบว่า ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีมีค่าเฉลี่ย 37.65 ล้านบาท และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน 60.74 ล้านบาท สะท้อนว่าค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของกลุ่มตัวอย่างมีความแตกต่างกันค่อนข้างมาก สำหรับตัวแปรอิสระ พบว่า จำนวนคณะกรรมการตรวจสอบมีค่าเฉลี่ย 3 คน ขณะที่จำนวนกรรมการที่มีความเชี่ยวชาญด้านการบัญชีหรือการเงินมีค่าเฉลี่ย 3 คน และความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบมีค่าเฉลี่ย 3.65 ด้านตัวแปรควบคุม พบว่า กิจการมีสินทรัพย์รวมเฉลี่ย 448,000 ล้านบาท มีจำนวนบริษัทย่อยหรือสาขาเฉลี่ย 41 แห่ง และมีผลขาดทุนจากการดำเนินงานเฉลี่ย 10,900 ล้านบาท โดยค่าต่ำสุดติดลบสะท้อนว่ากลุ่มตัวอย่างบางกิจการมีผลกำไร ทั้งนี้ ผลการวิเคราะห์แสดงให้เห็นว่าตัวแปรที่ศึกษามีความแตกต่างกันตามขนาดและลักษณะการดำเนินงานของกิจการ

ตารางที่ 4.3 ตัวแปรหุ่น (Dummy Variable)

ตัวแปร	บริษัทตรวจสอบบัญชีมาจาก Big4 = 0		บริษัทตรวจสอบบัญชีไม่ได้มาจาก Big4 =1	
	ความถี่	ร้อยละ	ความถี่	ร้อยละ
บริษัทตรวจสอบบัญชี	220.00	95.70	10.00	4.30

ผลการวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนาของตัวแปรหุ่น (Dummy Variable) ด้านประเภทสำนักงานสอบบัญชี พบว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่ใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีในกลุ่ม Big 4 จำนวน 220 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 95.70 ขณะที่ใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีที่ไม่ใช่ Big 4 จำนวน 10 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 4.30 สะท้อนว่าบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เลือกใช้บริการสำนักงานสอบบัญชี Big 4 ทั้งนี้ การกระจายตัวดังกล่าวแสดงให้เห็นถึงความแตกต่างของประเภทสำนักงานสอบบัญชีที่ใช้บริการ ซึ่งสามารถนำไปใช้เป็นตัวแปรควบคุมในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์กับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีต่อไป

4.3 การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เพียร์สัน (Pearson's Correlation Coefficient)

ตารางที่ 4.4 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlation Coefficient) ของตัวแปรองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบและค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

	AFEE	ACSIZE	ACEXP	ACIND	FSIZE	FCOMP	LOSS	BIG
ACSIZE	0.008							
ACEXP	0.199**	0.067						
ACIND	-0.095	0.399**	0.436**					
FSIZE	0.363**	-0.154*	0.177**	0.092				
FCOMP	0.545**	0.215**	0.217**	0.021	-0.043			
LOSS	0.476**	-0.135*	0.016	-0.086	0.599**	0.052		
BIG	-0.088	-0.076	0.01	0.09	-0.086	-0.117	-0.105	

หมายเหตุ มีความสัมพันธ์ที่ระดับนัยสำคัญ 0.01** มีความสัมพันธ์ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05*

จากผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เพียร์สัน พบว่า ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (AFEE) มีความสัมพันธ์ทางบวกกับความเชี่ยวชาญด้านการบัญชีหรือการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบ (ACEXP) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ($r = 0.199$, $p < 0.01$) ขณะที่จำนวนคณะกรรมการตรวจสอบ (ACSIZE) และความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบ (ACIND) ไม่มีความสัมพันธ์กับ AFEE อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ สำหรับตัวแปรควบคุม พบว่า AFEE มีความสัมพันธ์ทางบวกกับขนาดของกิจการ (FSIZE) ความซับซ้อนของกิจการ (FCOMP) และผลขาดทุนจากการดำเนินงาน (LOSS) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เท่ากับ 0.363, 0.545 และ 0.476 ตามลำดับ ($p < 0.01$) ขณะที่ BIG4 ไม่มีความสัมพันธ์กับ AFEE อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ เมื่อพิจารณาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ พบว่าค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์สูงสุดเท่ากับ 0.599 ระหว่าง FSIZE และ LOSS และค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระทุกคู่ต่ำกว่าเกณฑ์ 0.70–0.80 จึงไม่พบสัญญาณเบื้องต้นของปัญหา Multicollinearity และสามารถนำตัวแปรเข้าสู่การวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณได้

4.4 การวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Linear Regression)

ตารางที่ 4.5 การวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ ตามแบบจำลองงานวิจัย

$$LN(AFEE_{it}) = \beta_0 + \beta_1 ACSIZE_{it} + \beta_2 ACEXP_{it} + \beta_3 ACIND_{it} + \beta_4 FSIZE_{it} + \beta_5 FCOMP_{it} + \beta_6 LOSS_{it} + \beta_7 BIG4_{it} + \varepsilon_{it}$$

Independent Variables	Dependent Variable: AFEE				
	B	β	T-Statistic	P-Value	VIF
Intercept / Constant	-2,621,962.703	-	-0.132	0.895	-
ตัวแปรอิสระ					
ACSIZE	4,065,994.220	0.032	0.602	0.548	1.364
ACEXP	5,200,551.587	0.118	2.197	0.029*	1.386
ACIND	-7,655,694.1290	-0.163	-2.835	0.005**	1.600
ตัวแปรควบคุม					
FSIZE	1.342E-5	0.192	3.212	0.002**	1.720
FCOMP	629,751.223	0.511	10.418	0.000**	1.162
LOSS	.001	0.327	5.611	0.000**	1.638
BIG4	11,377,906.51	0.038	0.820	0.413	1.051
R Square		0.540			
Adjusted R Square		0.525			
Standard Error		41,849,147.20			
Observations		230			

หมายเหตุ มีความสัมพันธ์ที่ระดับนัยสำคัญ 0.01** มีความสัมพันธ์ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05*

ตารางที่ 4.5 แสดงผลการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Linear Regression) เพื่อทดสอบอิทธิพลของตัวแปรอิสระและตัวแปรควบคุมที่มีต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (AFEE) จากกลุ่มตัวอย่างจำนวน 230 รายการ โดยการนำค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยที่ไม่เป็นมาตรฐาน (Unstandardized Coefficients: B) มาแทนค่าในตัวแบบ จะได้สมการดังนี้:

$$LN(AFEE_{it}) = -2,621,962.703 + 4,065,994.220(ACSIZE_{it}) + 5,200,551.587(ACEXP_{it}) - 7,655,694.129(ACIND_{it}) + 0.00001342(FSIZE_{it}) + 629,751.223(FCOMP_{it}) + 0.001(LOSS_{it}) + 11,377,906.51(BIG4_{it}) + \boldsymbol{\varepsilon}_{it}$$

โดยผลการวิเคราะห์มีรายละเอียดดังนี้

ความสามารถในการพยากรณ์ของแบบจำลอง (Model Fit)

ผลการวิเคราะห์พบว่า แบบจำลองมีค่า R Square เท่ากับ 0.54 และ Adjusted R Square เท่ากับ 0.52 แสดงว่า ตัวแปรอิสระและตัวแปรควบคุมที่นำเข้าสู่แบบจำลองสามารถร่วมกันอธิบายความแปรปรวนของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (AFEE) ได้ประมาณร้อยละ 52.50 ขณะที่อีกร้อยละ 47.50 เกิดจากปัจจัยอื่นที่ไม่ได้รวมอยู่ในแบบจำลอง นอกจากนี้ ผลการตรวจสอบปัญหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (Multicollinearity) พบว่า ค่า VIF ของตัวแปรทั้งหมดอยู่ระหว่าง 1.05 - 1.72 ซึ่งต่ำกว่าเกณฑ์ที่ใช้

พิจารณาโดยทั่วไป จึงไม่พบปัญหา Multicollinearity ในระดับที่อาจส่งผลกระทบต่อการประมาณค่าสัมประสิทธิ์ของแบบจำลอง ผลการวิเคราะห์ดังกล่าวจึงสนับสนุนว่าแบบจำลองมีความเหมาะสมสำหรับการนำไปใช้ทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

ผลการทดสอบสมมติฐานของตัวแปรอิสระ (Independent Variables)

ผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณเพื่อศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (AFEE) พบว่า จำนวนคณะกรรมการตรวจสอบ (ACSIZE) มีค่า β = 0.032, t = 0.602 และ p-value = 0.548 จึงไม่มีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ขณะที่ความเชี่ยวชาญด้านการบัญชีหรือการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบ (ACEXP) มีอิทธิพลเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 (β = 0.118, t = 2.197, p-value = 0.029) สะท้อนว่ากิจการที่มีคณะกรรมการตรวจสอบที่มีความเชี่ยวชาญมีแนวโน้มที่จะมีค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีสูงขึ้น ส่วนความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบ (ACIND) มีอิทธิพลเชิงลบต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 (β = -0.163, t = -2.835, p-value = 0.005) แสดงให้เห็นว่าระดับความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบที่สูงขึ้นมีความสัมพันธ์กับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีที่ลดลง

สำหรับตัวแปรควบคุม พบว่า ขนาดของกิจการ (FSIZE) มีอิทธิพลเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 (β = 0.192, t = 3.212, p-value = 0.002) เช่นเดียวกับความซับซ้อนของกิจการ (FCOMP) ซึ่งมีอิทธิพลเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 และมีขนาดอิทธิพลสูงที่สุดในแบบจำลอง (β = 0.511, t = 10.418, p-value < 0.001) นอกจากนี้ ผลขาดทุนจากการดำเนินงาน (LOSS) มีอิทธิพลเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 (β = 0.327, t = 5.611, p-value < 0.001) ขณะที่ประเภทสำนักงานสอบบัญชี Big 4 (BIG4) ไม่มีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (β = 0.038, t = 0.820, p-value = 0.413) เมื่อควบคุมตัวแปรอื่นในแบบจำลองแล้ว

5. อภิปรายผล สรุปและข้อเสนอแนะ

5.1 อภิปรายผลการวิจัย จากการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงประจักษ์ของบริษัทในกลุ่ม SET 100 พบประเด็นสำคัญที่น่าสนใจดังนี้ คือ ความเชี่ยวชาญด้านการบัญชีหรือการเงิน (ACEXP) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี: ผลการวิจัยพบว่าเมื่อคณะกรรมการตรวจสอบมีความเชี่ยวชาญมากขึ้น ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีจะสูงขึ้นอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ผลการศึกษานี้สนับสนุนทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) ในแง่ที่ว่ากรรมการที่มีความรู้ความเชี่ยวชาญจะตระหนักถึงความเสี่ยงและประเด็นการควบคุมที่ซับซ้อนได้ดีกว่า จึงเกิด "อุปสงค์ต่อคุณภาพการสอบบัญชี" (Demand for Quality) โดยต้องการให้ผู้สอบบัญชีขยายขอบเขตการตรวจสอบให้ครอบคลุมและละเอียดถี่ถ้วนมากขึ้นเพื่อลดความเสี่ยงจากการฟ้องร้องและรักษาชื่อเสียงขององค์กร

ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบ (ACIND) มีความสัมพันธ์เชิงลบกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี: ผลการวิจัยชี้ให้เห็นว่าสัดส่วนกรรมการอิสระที่เพิ่มขึ้นส่งผลให้ค่าธรรมเนียมลดลงอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.10 ประเด็นนี้สามารถอภิปรายได้ว่า คณะกรรมการตรวจสอบที่เข้มแข็งและเป็นอิสระทำหน้าที่เป็นกลไกการสอดส่องดูแลที่มีประสิทธิภาพ ซึ่งช่วยปรับปรุงสภาพแวดล้อมการควบคุมภายในให้ดีขึ้น เมื่อระบบการควบคุมภายในแข็งแกร่ง ผู้สอบบัญชีจะประเมินความเสี่ยงจากการควบคุม (Control Risk) ลดลง จึงสามารถลดชั่วโมงการทำงานและทรัพยากรในการตรวจสอบลงได้ ส่งผลให้ค่าธรรมเนียมลดลงตามลำดับ

จำนวนคณะกรรมการตรวจสอบ (ACSIZE) ไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญ ผลการศึกษาไม่พบอิทธิพลของจำนวนกรรมการต่อค่าธรรมเนียม ซึ่งอาจเป็นเพราะบริษัทในกลุ่ม SET 100 ส่วนใหญ่จัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบตาม ข้อกำหนดขั้นต่ำของ ก.ล.ต. คือ 3 ท่าน ทำให้ข้อมูลขาดความแปรปรวนเพียงพอที่จะส่งผลต่อราคาค่าบริการสอบบัญชี หรือผู้สอบบัญชีอาจให้ความสำคัญกับคุณภาพและความเชี่ยวชาญรายบุคคลมากกว่าจำนวนคน

ปัจจัยด้านความซับซ้อนของกิจการ (FCOMP) เป็นตัวแปรที่มีอิทธิพลมากที่สุด จากผลการถดถอยพหุคูณ พบว่าความซับซ้อนมีค่าสัมประสิทธิ์ (β=0.511) สูงที่สุดในแบบจำลอง สะท้อนว่าในทางปฏิบัติปัจจัยเชิงโครงสร้างธุรกิจและปริมาณงาน เช่น จำนวนบริษัทย่อย ยังคงเป็นปัจจัยหลักที่ผู้สอบบัญชีใช้ในการกำหนดราคาค่าบริการมากกว่าปัจจัยด้านธรรมาภิบาลเพียงอย่างเดียว

5.2 สรุปผลการวิจัย ผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณพบว่า ความเชี่ยวชาญด้านการบัญชีหรือการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบ (ACEXP) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ขณะที่ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบ (ACIND) มีความสัมพันธ์เชิงลบอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ส่วนจำนวนคณะกรรมการตรวจสอบ (ACSIZE) ไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ขณะที่ตัวแปรควบคุม ได้แก่ ขนาดกิจการ ความซับซ้อนของกิจการ และผลขาดทุนจากการดำเนินงาน มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ส่วนประเภทสำนักงานสอบบัญชี (Big4) ไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ โดยแบบจำลองสามารถอธิบายความผันแปรของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีได้ร้อยละ 52.50 (Adjusted R^2 = 0.525)

ความสัมพันธ์เชิงบวกของความเชี่ยวชาญด้านการบัญชีหรือการเงินกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีสะท้อนว่า คณะกรรมการตรวจสอบที่มีความเชี่ยวชาญสามารถประเมินความเสี่ยงด้านการรายงานทางการเงินและคุณภาพการสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ จึงมีแนวโน้มต้องการงานสอบบัญชีที่มีคุณภาพและครอบคลุมมากขึ้น ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีต้องเพิ่มทรัพยากร เวลา และขอบเขตการตรวจสอบ ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดอุปสงค์ต่อคุณภาพการสอบบัญชี (Demand for Audit Quality) และทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) ตลอดจนสอดคล้องกับผลการศึกษาของ Abbott et al. (2003), Goodwin-Stewart and Kent (2006), Zaman et al. (2011) และงานวิจัยในประเทศไทยที่เกี่ยวข้อง

การที่จำนวนคณะกรรมการตรวจสอบไม่มีความสัมพันธ์กับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี สะท้อนว่า "จำนวน" ของกรรมการอาจไม่ใช่ปัจจัยที่กำหนดประสิทธิผลของการกำกับดูแลโดยตรง เนื่องจากบริษัทจดทะเบียนส่วนใหญ่มีจำนวนกรรมการตรวจสอบตามเกณฑ์ขั้นต่ำที่กำหนด จึงทำให้ความแตกต่างของจำนวนกรรมการมีจำกัด และไม่เพียงพอที่จะส่งผลต่อขอบเขตหรือความพยายามในการสอบบัญชี ผลดังกล่าวสอดคล้องกับ Baxter and Cotter (2009), Al-Mamun et al. (2014) และงานวิจัยในประเทศไทยที่เกี่ยวข้อง และชี้ให้เห็นว่าคุณภาพและความเชี่ยวชาญของคณะกรรมการอาจมีความสำคัญมากกว่าจำนวนสมาชิก

ในทางตรงกันข้าม ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงลบกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ซึ่งอาจอธิบายได้ว่า คณะกรรมการที่มีความเป็นอิสระสูงสามารถทำหน้าที่กำกับดูแลและติดตามระบบควบคุมภายในได้อย่างมีประสิทธิผล ส่งผลให้ความเสี่ยงจากการรายงานทางการเงินลดลง และผู้สอบบัญชีสามารถประเมินความเสี่ยงและกำหนดขอบเขตการตรวจสอบได้เหมาะสมยิ่งขึ้น จึงลดความจำเป็นในการใช้ทรัพยากรและชั่วโมงการสอบบัญชี ผลดังกล่าวสะท้อนบทบาทของกลไกการกำกับดูแลภายในในการลดความเสี่ยงของกิจการ และชี้ให้เห็นว่าความสัมพันธ์ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอาจเกิดขึ้นได้ทั้งในลักษณะของการเพิ่มอุปสงค์ต่อคุณภาพการสอบบัญชีและการลดความเสี่ยงในการสอบบัญชี นอกจากนี้ ผลการศึกษายังยืนยันบทบาทของปัจจัยด้านลักษณะกิจการที่มีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี โดยพบว่าขนาดกิจการ ความซับซ้อนของกิจการ และผลขาดทุนจากการดำเนินงาน ส่งผลให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีเพิ่มขึ้นอย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ Simunic (1980), Firth (1985), Pratt and Stice (1994) และ Hay et al. (2006) ที่ระบุว่ากิจการที่มีขนาดใหญ่ มีโครงสร้างธุรกิจซับซ้อน หรือมีความเสี่ยงทางการเงินสูง จำเป็นต้องได้รับการตรวจสอบที่ละเอียดรอบคอบมากขึ้น ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีต้องใช้ความพยายามและทรัพยากรในการตรวจสอบเพิ่มขึ้น และเรียกเก็บค่าธรรมเนียมที่สูงขึ้นตามระดับความเสี่ยงและภาระงานที่เพิ่มขึ้น

โดยสรุป ผลการวิจัยสะท้อนว่า ความเชี่ยวชาญด้านการบัญชีและการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์กับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีมากกว่าจำนวนกรรมการตรวจสอบ ขณะที่ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงลบกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ผลดังกล่าวชี้ให้เห็นถึงความสำคัญของคุณภาพและความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบในการลดความเสี่ยงและเสริมประสิทธิผลของกลไกการกำกับดูแลกิจการ อันเป็นปัจจัยสนับสนุนคุณภาพรายงานทางการเงินและความเชื่อมั่นของผู้มีส่วนได้เสียในตลาดทุนไทย

5.3 ข้อเสนอแนะ

5.3.1 ข้อเสนอแนะเชิงนโยบายและแนวปฏิบัติสำหรับองค์กร บริษัทจดทะเบียนควรให้ความสำคัญกับการคัดเลือกกรรมการตรวจสอบที่มีความรู้และความเชี่ยวชาญด้านการบัญชีและการเงินเพื่อเพิ่มประสิทธิผลในการกำกับดูแลรายงานทางการเงินและการประสานงานกับผู้สอบบัญชี ทั้งนี้ ควร

พิจารณาค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีเป็นการลงทุนเพื่อยกระดับคุณภาพการสอบบัญชีและลดความเสี่ยงและต้นทุนตัวแทนในระยะยาว โดยคำนึงถึงความเหมาะสมระหว่างคุณภาพการสอบบัญชีกับต้นทุนที่เกิดขึ้น

5.3.2 ข้อเสนอแนะสำหรับหน่วยงานกำกับดูแล สำนักงาน ก.ล.ต. ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และสภาวิชาชีพบัญชี ควรร่วมกันพัฒนาแนวทางการเปิดเผยข้อมูลค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีให้มีความชัดเจนและโปร่งใสมากขึ้น โดยอาจกำหนดให้บริษัทเปิดเผยข้อมูลที่สะท้อนความซับซ้อนของกิจการและปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียม เพื่อช่วยลดความไม่สมมาตรของข้อมูลและเพิ่มความเชื่อมั่นของผู้ลงทุน

5.3.3 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต ควรขยายกลุ่มตัวอย่างไปยังบริษัทจดทะเบียนนอกกลุ่ม SET 100 หรือบริษัทในตลาด mai เพื่อเปรียบเทียบปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ควรเพิ่มตัวแปรด้านคุณภาพของคณะกรรมการตรวจสอบ เช่น ความถี่ในการประชุม ประสบการณ์ และความสัมพันธ์กับฝ่ายบริหาร เพื่อสะท้อนประสิทธิผลและความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ นอกจากนี้ ควรใช้ข้อมูลเชิงคุณภาพร่วมกับข้อมูลเชิงปริมาณ โดยการสัมภาษณ์เชิงลึกผู้สอบบัญชีหรือกรรมการตรวจสอบ เพื่อทำความเข้าใจกระบวนการและปัจจัยที่มีผลต่อการกำหนดและต่อรองค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

5.4 ประโยชน์ที่ได้รับจากการวิจัย ผลการศึกษานี้ให้หลักฐานเชิงประจักษ์แก่ผู้กำหนดนโยบายหน่วยงานกำกับดูแล และผู้ถือหุ้นในการประเมินบทบาทของคณะกรรมการตรวจสอบต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีและการกำกับดูแลกิจการของบริษัทจดทะเบียน อีกทั้งเป็นแนวทางให้บริษัทจดทะเบียนกำหนดองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบและบริหารต้นทุนการสอบบัญชีอย่างเหมาะสม เพื่อยกระดับคุณภาพการรายงานทางการเงิน ความโปร่งใส และประสิทธิผลของการกำกับดูแลกิจการอย่างยั่งยืน

เอกสารอ้างอิง

ชลธิชา มณีวงษ์, และ พนมพรรณ มณีรัตน์. (2563). ผลกระทบของคุณลักษณะคณะกรรมการตรวจสอบที่มีต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย: กรณีศึกษาในกลุ่ม SET100. วารสารวิชาการคณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี, 15(1), 112-127.

ธิดารัตน์ ลอยสุวรรณ. (2562). ความสัมพันธ์ระหว่างโครงสร้างคณะกรรมการตรวจสอบและค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทในกลุ่มดัชนี SET 100. [วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต]. มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

นภาพร พิมพันธุ์ พิมพันธุ์ และคณะ. (2565). คุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบและค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีในกลุ่มบริษัทจดทะเบียนไทย. วารสารการบัญชีและจัดการ, 14(2), 45-60.

นิศารัตน์ ทิพย์พินิจ, กนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินิทธิ์, และ สุพรรษา แสงหิรัญ. (2564). ปัจจัยด้านคณะกรรมการตรวจสอบที่ส่งผลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารบัญชีและนวัตกรรมการจัดการ, 13(2), 45-58.

พิชญ์นรี จันทรุไทย. (2561). คุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบและคุณภาพการกำกับดูแลกิจการที่มีต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในประเทศไทย. [วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต]. มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.

พีรพงษ์ เจริญปัญญา, สุพรรษา วงศ์ทองดี, และ สมพร ติยะพรหม. (2565). ปัจจัยด้านโครงสร้างคณะกรรมการที่ส่งผลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์เอ็ม เอ ไอ (mai). วารสารวิชาการบัญชี, 4(1), 12-28.

เยาวมาร แซ่ลี้, สุรชัย เอมเอก, และ ประณีต ชูประสิทธิ์. (2561). ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารการจัดการและการพัฒนา มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี, 5(2), 189

วรรณภา ผิวพรรณ และคณะ. (2560). ปัจจัยด้านบรรษัทภิบาลที่ส่งผลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของกลุ่มอุตสาหกรรมในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารวิจัยและพัฒนาระบบการจัดการ, 10(3), 112-125.

วริษฐา ปั้นปล้อง. (2563). ความสัมพันธ์ระหว่างกลไกการกำกับดูแลกิจการและคุณภาพกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารบริหารธุรกิจ, 43(165-168).

ศรัณย์ ชูเกียรติ. (2560). ความสัมพันธ์ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีและค่าธรรมเนียมอื่น: หลักฐานเชิงประจักษ์จากตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารวิชาชีพบัญชี, 13(37), 5-21.

ศศิวิมล มีอำพล, รุจิรัตน์ พงศ์เจตน์พงศ์, และ อรวรรณ อันติมานนท์. (2563). อิทธิพลของบรรษัทภิบาลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารบริหารธุรกิจและสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง, 3(2), 15-29.

สุรศักดิ์ สุพรรณพงศ์. (2559). อิทธิพลของคุณลักษณะคณะกรรมการตรวจสอบต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 8(1), 14-25.

โสภณ สะอาด, และ สุธีระ อะทะวงษา. (2562). คุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบที่มีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารนวัตกรรมการจัดการและธุรกิจ, 7(1), 88-102.

อรพิณ รุ่งโรจน์เจริญ. (2564). ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์เอ็ม เอ ไอ (mai). [วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต]. มหาวิทยาลัยรามคำแหง.

Abbott, L. J., Parker, S., Peters, G. F., & Raghunandan, K. (2003). The association between audit committee characteristics and voluntary corporate disclosures. Auditing: A Journal of Practice & Theory, 22(2), 227–232. https://doi.org/10.2308/aud.2003.22.2.17

Al-Mamun, A., Hossain, M. S., & Ashraful Alam, A. S. M. (2014). Corporate governance characteristics and audit fees: Evidence from Bangladesh. International Journal of Accounting and Financial Reporting, 4(1), 194-208.

Baxter, P., & Cotter, J. (2009). Audit committees and earnings quality. Accounting & Finance, 49(2), 267-290.

Bhuiyan, M. B. U., Roudaki, J., & Clark, M. (2013). Corporate governance, audit committee and audit fees: Evidence from New Zealand. International Journal of Accounting & Information Management, 21(2), 118-137.

Carcello, J. V., Hermanson, D. R., Neal, T. L., & Riley, R. A., Jr. (2002). Board characteristics and audit fees. Contemporary Accounting Research, 19(3), 365–384. https://doi.org/10.1506/CHWK-GMQ0-MLKE-K03V

Craswell, A. T., Francis, J. R., & Taylor, S. L. (1995). Auditor brand name reputations and industry specialization. Journal of Accounting and Economics, 20(3), 297–322. https://doi.org/10.1016/0165-4101(95)00403-3

DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. Journal of Accounting and Economics, 3(3), 183–199. https://doi.org/10.1016/0165-4101(81)90002-1

Firth, M. (1985). An analysis of audit fees and their determinants in New Zealand. Auditing: A Journal of Practice & Theory, 4(2), 23–37.

Firth, M. (1997). The provision of nonaudit services by accounting firms to their audit clients. Contemporary Accounting Research, 14(2), 1–21. https://doi.org/10.1111/j.1911-3846.1997.tb00524.x

Goodwin-Stewart, J., & Kent, P. (2006). Relation between external audit fees, audit committee characteristics and internal audit. Accounting & Finance, 46(3), 387–404. https://doi.org/10.1111/j.1467-629X.2006.00174.x

Hay, D. C., Knechel, W. R., & Wong, N. (2006). Audit fees: A meta-analysis of the effect of supply and demand attributes. Contemporary Accounting Research, 23(1), 141–191. https://doi.org/10.1506/49P1-T6P2-2G6U-71BD

Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. Journal of Financial Economics, 3(4), 305–360. https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X

Mustafa, S. T., & Singh, H. (2011). The association between board of directors' characteristics and internal audit fees in family-controlled firms. Managerial Auditing Journal, 26(8), 677-698.

O'Sullivan, N. (2000). The impact of board composition and ownership on audit fees: Evidence from the large UK companies. The British Accounting Review, 32(4), 397-414.Pratt, J., & Stice, J. D. (1994). The effects of client characteristics on auditor litigation risk judgments, required audit evidence, and audit fees. The Accounting Review, 69(4), 639–656.

Simunic, D. A. (1980). The pricing of audit services: Theory and evidence. Journal of Accounting Research, 18(1), 161–190. https://doi.org/10.2307/2490397

Zaman, M., Hudaib, M., & Haniffa, R. (2011). Corporate governance quality, audit fees and non-audit services fees. Journal of Business Finance & Accounting, 38(1-2), 165-197.

การจัดการเรียนรู้ทางการบัญชีเบื้องต้นโดยใช้เกมเป็นฐาน: หลักฐานเชิงประจักษ์จากนักศึกษาระดับปริญญาตรี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา เชียงราย

Game-Based Learning for Introductory Accounting Education: Empirical Evidence from Undergraduate Students at Rajamangala University of Technology Lanna Chiang Rai

อัจฉราภรณ์ ชัยนันทนาพร[1] กรวิกา ไชยวงศ์[2*] และแววดาว ศรีคำสุข[3]

Adcharaporn Chainuntanaporn[1], Kornwika Chaiwong[2*] and Waedao Srikhamsuk[3]

สาขาการบัญชี คณะบริหารธุรกิจและศิลปศาสตร์ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา เชียงราย[1-3]

บทคัดย่อ*

การศึกษาครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลการเรียนรู้ของผู้เรียนภายหลังการใช้เกมที่พัฒนาขึ้นโดยใช้แนวคิดการเรียนรู้โดยใช้เกมเป็นฐาน (Game-based Learning: GBL) ร่วมกับกระบวนการออกแบบเกมการศึกษา ซึ่งดำเนินการศึกษาความต้องการและปัญหาการเรียนรู้ทางบัญชีจากการสัมภาษณ์ผู้เรียนและผู้สอน นำผลที่ได้มาพัฒนาเกมในรูปแบบโดมิโนคำศัพท์บัญชี และผ่านกระบวนการปรับปรุงจากผู้เชี่ยวชาญด้านบอร์ดเกมเพื่อการศึกษาและอาจารย์ผู้สอนทางบัญชี กลุ่มตัวอย่างเป็นนักศึกษาระดับปริญญาตรี สาขาการบัญชีและสาขาบริหารธุรกิจ ที่ลงทะเบียนเรียนบัญชีเบื้องต้น จำนวน 31 คน เก็บรวบรวมข้อมูลด้วยแบบทดสอบวัดผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนก่อนการใช้เกม หลังการใช้เกมทันที และหลังการใช้เกม 1 สัปดาห์ วิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนาและการวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบวัดซ้ำ

ผลการวิจัยพบว่า เกมในรูปแบบโดมิโน่คำศัพท์ทางการบัญชี ซึ่งประกอบด้วยคำศัพท์ทางบัญชีที่เชื่อมโยงกับหมวดบัญชีพื้นฐาน 5 หมวด ได้แก่ สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ และค่าใช้จ่าย มีการออกแบบให้ผู้เรียนเกิดการเรียนรู้ผ่านการจำแนกและเชื่อมโยงความหมายของรายการบัญชี ผลการศึกษาพบว่าคะแนนเฉลี่ยของผู้เรียนเพิ่มขึ้นจาก 9.03 คะแนนก่อนการใช้เกม และเป็น 17.77 คะแนนหลังการใช้เกมทันที และ 19.84 คะแนนหลังการใช้เกม 1 สัปดาห์ ในแต่ละช่วงเวลาแสดงให้เห็นถึงความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ($p < .001$) สะท้อนให้เห็นว่าเกมสามารถส่งเสริมความเข้าใจเกี่ยวกับหมวดบัญชีพื้นฐานและช่วยให้ผู้เรียนเกิดการเรียนรู้ที่คงอยู่ได้อย่างมีประสิทธิภาพ งานวิจัยนี้แสดงให้เห็นศักยภาพของเกมการศึกษาในฐานะเครื่องมือสนับสนุนการจัดการเรียนรู้ได้อย่างชัดเจน

[1-3] สาขาการบัญชี คณะบริหารธุรกิจและศิลปศาสตร์ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา เชียงราย

Department of Accounting, Faculty of Business Administration and Liberal Arts, Rajamangala University of Technology Lanna Chiangrai,

E-mail: kornwika_nim@rmutl.ac.th (*Corresponding Author)

คำสำคัญ: การเรียนรู้โดยใช้เกมเป็นฐาน, บอร์ดเกมการศึกษา, บัญชีเบื้องต้น, หมวดหมู่บัญชี, ผลสัมฤทธิ์ทางการเรียน

Abstract

This study aims to investigate the learning outcomes of students after using the developed game. The study employed a game-based learning (GBL) approach integrated with an educational game design process. Data on learning needs and problems in accounting were collected through interviews with students and instructors and used to develop the game in a domino-style format featuring accounting vocabulary. The game was refined through expert reviews from specialists in educational board games and accounting instructors. The sample group consisted of 31 undergraduate students majoring in accounting and business administration, enrolled in an introductory accounting course. Data were collected using achievement tests administered before gameplay, immediately after gameplay, and one week later. Data analysis was conducted using descriptive statistics and repeated measures ANOVA.

The results indicated that the domino-style game used accounting terminology related to five fundamental account categories: assets, liabilities, equity, revenues, and expenses. The design facilitated learning through classification and conceptual linkage of accounting items. The findings showed that the mean scores increased from 9.03 (pre-test) to 17.77 (immediate post-test) and 19.84 (delayed post-test after one week), with statistically significant differences across all testing periods ($p < .001$). The study results reflect those games can promote understanding of basic account categories and help learners achieve effective retention of knowledge. Furthermore, it clearly demonstrates the potential of educational games as a tool to support learning

Keywords: Game-based Learning (GBL), Educational Board Game, Introductory Accounting, Account Categories, Learning Achievement

1. บทนำ

การเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยีดิจิทัลและการเข้าถึงข้อมูลอย่างรวดเร็วในศตวรรษที่ 21 ส่งผลให้พฤติกรรมการเรียนรู้ของผู้เรียนเปลี่ยนแปลงไปอย่างมีนัยสำคัญ ผู้เรียนสามารถเข้าถึงองค์ความรู้ได้จากแหล่งเรียนรู้ออนไลน์ที่หลากหลาย และนิยมเรียนรู้ผ่านสื่อดิจิทัลที่มีลักษณะโต้ตอบ (Interactive) มากกว่าการรับฟังการบรรยายเพียงฝ่ายเดียว โดยเฉพาะในกลุ่มผู้เรียน Generation Z ซึ่งมีลักษณะการเรียนรู้ที่ให้ความสำคัญกับการมีส่วนร่วม การเรียนรู้ผ่านประสบการณ์ และสื่อการเรียนรู้ที่สามารถตอบสนองต่อความสนใจได้อย่างรวดเร็ว (Alruthaya et al., 2021; Silva et al., 2021) การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวส่งผลให้บทบาทของผู้สอนในระดับอุดมศึกษาต้องปรับเปลี่ยนจากผู้ถ่ายทอดความรู้ ไปสู่ผู้ออกแบบประสบการณ์การเรียนรู้ที่มุ่งสร้างกิจกรรมการเรียนรู้เชิงรุก เพื่อส่งเสริมการคิดวิเคราะห์ การแก้ปัญหา และการสร้างองค์ความรู้ด้วยตนเองของผู้เรียน ตลอดจนพัฒนาความเข้าใจเชิงมโนทัศน์ควบคู่กับการสร้างแรงจูงใจในการเรียนรู้อย่างมีประสิทธิภาพ

การบัญชีเบื้องต้นถือเป็นพื้นฐานสำคัญของการศึกษาทางด้านบัญชีและบริหารธุรกิจ อย่างไรก็ตาม ผู้เรียนจำนวนมากมักประสบปัญหาในการทำความเข้าใจเนื้อหาพื้นฐานทางบัญชี โดยเฉพาะการจำแนกหมวดหมู่บัญชี การเชื่อมโยงรายการค้ากับสมการบัญชี และการวิเคราะห์ผลกระทบทางบัญชีเบื้องต้น ผู้เรียนจำนวนไม่น้อยมีทัศนคติว่าวิชาบัญชีเป็นวิชาที่ยาก ซับซ้อน และต้องอาศัยความแม่นยำสูง รวมถึงมีความกังวลเกี่ยวกับการคำนวณและการบันทึกบัญชี ส่งผลให้เกิดความวิตกกังวลในการเรียน ขาดความมั่นใจ และไม่สามารถเชื่อมโยงเนื้อหาเชิงทฤษฎีกับการประยุกต์ใช้ได้อย่างเหมาะสม โดยเฉพาะในกลุ่มผู้เรียนที่ไม่มีพื้นฐานทางบัญชีมาก่อน การจัดการเรียนรู้เชิงรุก (Active Learning) จึงได้รับการนำมาใช้มากขึ้นในระดับอุดมศึกษา โดยมีรูปแบบการจัดการเรียนรู้ที่หลากหลาย เช่น การเรียนรู้โดยใช้ปัญหาเป็นฐาน การเรียนรู้โดยใช้โครงงานเป็นฐาน การเรียนรู้จากกรณีศึกษา การเรียนรู้แบบทีม รวมถึงการจัดการเรียนรู้โดยใช้เกมเป็นฐาน (Game-based Learning: GBL) และการประยุกต์ใช้เกมการศึกษา (Educational Games) ได้รับความสนใจเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่อง เนื่องจากเป็นแนวทางที่ช่วยส่งเสริมการมีส่วนร่วมของผู้เรียน กระตุ้นแรงจูงใจในการเรียนรู้ และเปิดโอกาสให้ผู้เรียนได้เรียนรู้ผ่านการลงมือปฏิบัติจริง งานวิจัยที่ผ่านมาแสดงให้เห็นว่าเกมการศึกษาสามารถช่วยพัฒนาความเข้าใจเนื้อหาเชิงวิชาการ เพิ่มการจดจำ และส่งเสริมการคิดวิเคราะห์ได้อย่างมีประสิทธิภาพ (ชลดา ปานสง และคณะ, 2567; ทิพรัตน์ สิทธิวงศ์, 2560; พินันทา ฉัตรวัฒนา, 2564) โดยเฉพาะในรายวิชาที่มีความซับซ้อนและต้องอาศัยการเชื่อมโยงแนวคิดหลายด้านร่วมกัน แม้ว่าการใช้เกมเพื่อการเรียนรู้จะได้รับการพัฒนาอย่างแพร่หลายในหลายศาสตร์ ทั้งนี้กลับพบว่างานวิจัยด้านเกมการศึกษาทางบัญชียังมีจำนวนจำกัด โดยเฉพาะเกมที่มุ่งพัฒนาความเข้าใจพื้นฐานเกี่ยวกับหมวดหมู่บัญชีและการวิเคราะห์รายการทางบัญชีเบื้องต้น ซึ่งถือเป็นรากฐานสำคัญของการศึกษาทางการบัญชีในระดับมหาวิทยาลัย หากผู้เรียนไม่สามารถสร้างความเข้าใจพื้นฐานในระยะเริ่มต้นได้ ย่อมส่งผลต่อการเรียนรู้ในรายวิชาบัญชีขั้นสูงในอนาคต

ด้วยเหตุนี้ คณะผู้วิจัยจึงสนใจพัฒนาเกมการศึกษาเพื่อใช้เป็นสื่อสนับสนุนการเรียนรู้ทางการบัญชีเบื้องต้น โดยมุ่งแก้ปัญหาการจดจำและการจำแนกหมวดหมู่บัญชีของผู้เรียน ซึ่งเป็นพื้นฐานสำคัญของการศึกษาทางการบัญชีในระดับที่สูงขึ้น โดยรูปแบบเกมมุ่งเน้นออกแบบให้ผู้เรียนได้เรียนรู้ผ่านการมีส่วนร่วม การเชื่อมโยงคำศัพท์ทางบัญชีกับหมวดบัญชี และการแลกเปลี่ยนความคิดเห็นร่วมกันภายในกลุ่ม อันเป็นกระบวนการที่ช่วยส่งเสริมความเข้าใจเชิงมโนทัศน์ทางบัญชี ลดความวิตกกังวลในการเรียน และสร้างทัศนคติที่ดีต่อการเรียนรู้ทางการบัญชี การศึกษาครั้งนี้จึงมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลการเรียนรู้ของผู้เรียนภายหลังการใช้เกมที่พัฒนาขึ้น โดยมุ่งตอบคำถามการวิจัยว่า "เกมการศึกษาที่พัฒนาขึ้นสามารถส่งเสริมความเข้าใจเกี่ยวกับหมวดหมู่บัญชีพื้นฐานของผู้เรียนได้หรือไม่"

2. การทบทวนวรรณกรรม

การศึกษาครั้งนี้มุ่งเน้นการพัฒนาเกมการศึกษาเพื่อส่งเสริมความเข้าใจเกี่ยวกับหมวดหมู่บัญชีพื้นฐานของนักศึกษาระดับปริญญาตรี โดยอาศัยแนวคิดการจัดการเรียนรู้เชิงรุกและการเรียนรู้โดยใช้เกมเป็นฐานเป็นกรอบสำคัญในการออกแบบกิจกรรมการเรียนรู้ จากการทบทวนวรรณกรรมเพื่อใช้เป็นแนวทางในการออกแบบและพัฒนาเกมการศึกษาให้สอดคล้องกับลักษณะผู้เรียน เนื้อหาทางบัญชีและเป้าหมายของการเรียนรู้ สามารถแสดงได้ดังต่อไปนี้

2.1 การจัดการเรียนรู้และการเรียนรู้โดยใช้เกมเป็นฐาน

การเปลี่ยนแปลงของบริบทการศึกษาในศตวรรษที่ 21 ส่งผลให้แนวทางการจัดการเรียนรู้มุ่งเน้นการมีส่วนร่วมของผู้เรียนมากขึ้น โดยผู้เรียนไม่ได้เป็นเพียงผู้รับสารจากผู้สอน แต่ต้องมีบทบาทในการสร้างองค์ความรู้ผ่านกระบวนการคิด วิเคราะห์ และการลงมือปฏิบัติจริง แนวคิดการจัดการเรียนรู้เชิงรุก (Active Learning) จึงได้รับความสนใจอย่างต่อเนื่อง โดยเฉพาะในกลุ่มผู้เรียนระดับอุดมศึกษาที่มีลักษณะการเรียนรู้แตกต่างจากผู้เรียนในอดีต ผู้เรียนในยุคดิจิทัลมักตอบสนองต่อกิจกรรมการเรียนรู้ที่มีปฏิสัมพันธ์สูง มีความท้าทาย และเปิดโอกาสให้เกิดการเรียนรู้ผ่านประสบการณ์มากกว่าการเรียนรู้แบบบรรยายเพียงอย่างเดียว (พินันทา ฉัตรวัฒนา, 2564; Alruthaya et al., 2021)

การเรียนรู้โดยใช้เกมเป็นฐาน (Game-based Learning: GBL) มีพื้นฐานจากทฤษฎีการเรียนรู้จากประสบการณ์ (Experiential Learning Theory: ELT) ของ Kolb (1984) ซึ่งอธิบายว่าการเรียนรู้เกิดขึ้นผ่านวงจรของการลงมือปฏิบัติ การสะท้อนประสบการณ์ การสร้างมโนทัศน์ และการทดลองประยุกต์ใช้ โดยเป็นแนวทางหนึ่งที่ถูกนำมาประยุกต์ใช้เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการเรียนรู้ โดยอาศัยกลไกของเกมเป็นสื่อกลางในการสร้างแรงจูงใจ ความสนใจ และการมีส่วนร่วมของผู้เรียน เกมช่วยให้ผู้เรียนได้เผชิญสถานการณ์จำลอง ฝึกการตัดสินใจ และเรียนรู้จากผลลัพธ์ที่เกิดขึ้นระหว่างการเล่น ส่งผลให้เกิดการเชื่อมโยงองค์ความรู้กับประสบการณ์ได้อย่างเป็นรูปธรรม นอกจากนี้ งานวิจัยด้านการออกแบบการเรียนรู้ยังชี้ให้เห็นว่าการพัฒนาเกมเพื่อการศึกษาที่มีประสิทธิภาพควรเชื่อมโยงระหว่างวัตถุประสงค์การเรียนรู้กับ

กลไกของเกมอย่างเหมาะสม เพื่อให้ผู้เรียนเกิดการเรียนรู้ควบคู่ไปกับความสนุกและการมีส่วนร่วมในกิจกรรม (วรีวรรณ เจริญรูป และนิติศักดิ์ เจริญรูป, 2567; Dacre et al., 2021)

จากการทบทวนวรรณกรรมช่วยให้เชื่อมั่นได้ว่า การจัดการเรียนรู้โดยใช้เกมเป็นฐานเป็นแนวทางการจัดการเรียนรู้ที่สอดคล้องกับลักษณะของผู้เรียนในศตวรรษที่ 21 ซึ่งมุ่งเน้นการมีส่วนร่วมของผู้เรียน การเรียนรู้ผ่านประสบการณ์ และการสร้างองค์ความรู้ด้วยตนเองผ่านกระบวนการคิดและการลงมือปฏิบัติ เกมไม่ได้ทำหน้าที่เป็นเพียงกิจกรรมสร้างความสนุกสนาน แต่เป็นเครื่องมือที่ช่วยเชื่อมโยงเนื้อหาทางวิชาการกับประสบการณ์การเรียนรู้ที่เป็นรูปธรรม ทำให้ผู้เรียนเกิดแรงจูงใจ ความสนใจ และสามารถจดจำเนื้อหาได้ดีขึ้น ดังนั้นคณะผู้วิจัยจึงเห็นว่าการนำแนวคิดการเรียนรู้โดยใช้เกมเป็นฐานมาประยุกต์ใช้กับการเรียนการสอนทางการบัญชี จะช่วยลดข้อจำกัดของการเรียนรู้แบบบรรยาย และส่งเสริมให้ผู้เรียนเกิดความเข้าใจเชิงมโนทัศน์เกี่ยวกับหมวดหมู่บัญชีผ่านการมีส่วนร่วมและการเรียนรู้ด้วยตนเองได้อย่างมีประสิทธิภาพ

2.2 บอร์ดเกมเพื่อการศึกษาและการออกแบบเกมการเรียนรู้

บอร์ดเกมเพื่อการศึกษา (Educational Board Game) เป็นสื่อการเรียนรู้ที่ผสมผสานองค์ประกอบของเกมเข้ากับเป้าหมายทางการศึกษา โดยมุ่งส่งเสริมให้ผู้เรียนเกิดการเรียนรู้ผ่านการลงมือปฏิบัติ การคิดวิเคราะห์ การแก้ปัญหา และการทำงานร่วมกันภายในกลุ่ม บอร์ดเกมมีลักษณะเด่นคือสามารถสร้างปฏิสัมพันธ์ระหว่างผู้เล่น ทำให้ผู้เรียนมีส่วนร่วมกับเนื้อหาอย่างต่อเนื่อง และสามารถสะท้อนผลการเรียนรู้ผ่านกระบวนการเล่นได้อย่างชัดเจน การออกแบบเกมเพื่อการเรียนรู้จำเป็นต้องคำนึงถึงองค์ประกอบสำคัญหลายประการ ได้แก่ วัตถุประสงค์การเรียนรู้ เนื้อหาสาระ กลไกของเกม (Game Mechanics) กติกาการเล่น ระบบการให้ข้อมูลย้อนกลับ (Feedback) และประสบการณ์ของผู้เล่น ทั้งนี้กลไกของเกมควรสอดคล้องกับผลลัพธ์การเรียนรู้ที่ต้องการให้เกิดขึ้น เพื่อให้ผู้เรียนสามารถสร้างความเข้าใจผ่านกระบวนการเล่นได้อย่างมีความหมาย

แนวคิดการวิจัยและพัฒนานวัตกรรมทางการศึกษาควรดำเนินการอย่างเป็นระบบ ตั้งแต่การวิเคราะห์ปัญหา การออกแบบต้นแบบ การทดลองใช้ การปรับปรุง และการประเมินผล เพื่อให้ได้นวัตกรรมที่สอดคล้องกับความต้องการของผู้ใช้และบริบทการเรียนรู้จริง ดังนั้นการพัฒนาบอร์ดเกมทางการศึกษาจึงไม่ใช่เพียงการสร้างกิจกรรมที่มีความสนุกสนาน แต่เป็นกระบวนการออกแบบการเรียนรู้ที่ต้องเชื่อมโยงระหว่างเนื้อหาวิชาการ กลไกเกม และประสบการณ์ของผู้เรียนเข้าด้วยกันอย่างเป็นระบบ (นิติศักดิ์ เจริญรูป และวรีวรรณ เจริญรูป, 2566; พินันทา ฉัตรวัฒนา, 2564; ณัฐญา นาคะสันต์ และชวณัฐ นาคะสันต์, 2559)

จากการศึกษาแนวคิดเกี่ยวกับเกมเพื่อการศึกษาแสดงให้เห็นว่า ประสิทธิผลของเกมไม่ได้ขึ้นอยู่กับความสนุกของเกมเพียงอย่างเดียว แต่ขึ้นอยู่กับความสอดคล้องระหว่างวัตถุประสงค์การเรียนรู้ เนื้อหาวิชา กลไกเกม และประสบการณ์ของผู้เล่น การออกแบบเกมเพื่อการศึกษาจึงต้องคำนึงถึงกระบวนการเรียนรู้ที่ต้องการให้เกิดขึ้นควบคู่ไปกับกิจกรรมการเล่น เพื่อให้ผู้เรียนสามารถเรียนรู้จากการ

ตัดสินใจ การแก้ปัญหา และการปฏิสัมพันธ์กับผู้เล่นคนอื่นได้อย่างเป็นธรรมชาติ คณะผู้วิจัยจึงสังเคราะห์ว่าการพัฒนาบอร์ดเกมทางการบัญชีควรเริ่มต้นจากการวิเคราะห์ปัญหาและความต้องการของผู้เรียนเป็นสำคัญ จากนั้นจึงออกแบบกลไกเกมให้สามารถสะท้อนกระบวนการคิดทางบัญชีที่ผู้เรียนต้องใช้จริง โดยเน้นความเรียบง่าย เข้าใจง่าย และสามารถนำไปใช้ในบริบทห้องเรียนได้จริงภายในระยะเวลาที่เหมาะสม

2.3 การเรียนรู้ทางการบัญชีเบื้องต้น

การบัญชีเบื้องต้นเป็นองค์ความรู้พื้นฐานสำคัญสำหรับผู้เรียนในสาขาการบัญชีและบริหารธุรกิจ เนื่องจากเป็นพื้นฐานในการศึกษารายวิชาทางบัญชีขั้นสูงในอนาคต อย่างไรก็ตาม จากประสบการณ์สอนที่ผ่านมาของผู้สอน พบว่าผู้เรียนมักประสบปัญหาในการทำความเข้าใจเนื้อหาพื้นฐานทางบัญชี โดยเฉพาะการจำแนกหมวดหมู่บัญชี การวิเคราะห์รายการค้า และการเชื่อมโยงผลกระทบของรายการทางบัญชีกับสมการบัญชี ซึ่งเป็นประเด็นสำคัญที่ส่งผลต่อความเข้าใจในรายวิชาการบัญชีเบื้องต้น ผู้เรียนมีมุมมองว่าวิชาการบัญชีเป็นวิชาที่ยาก ซับซ้อน และต้องอาศัยความแม่นยำสูง ส่งผลให้เกิดความวิตกกังวลในการเรียน ขาดความมั่นใจ และไม่สามารถเชื่อมโยงความรู้เชิงทฤษฎีกับการปฏิบัติได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยเฉพาะในกลุ่มผู้เรียนที่ไม่มีพื้นฐานทางบัญชีมาก่อน

จากการศึกษางานวิจัยที่เกี่ยวข้องพบว่า การประยุกต์ใช้เกมเพื่อการเรียนรู้สามารถช่วยส่งเสริมความเข้าใจเชิงมโนทัศน์ เพิ่มแรงจูงใจในการเรียน และช่วยให้ผู้เรียนจดจำเนื้อหาได้ดีขึ้นผ่านการเรียนรู้จากประสบการณ์จริงในสถานการณ์จำลอง นอกจากนี้แนวคิดการเรียนรู้ผ่านเกมยังสอดคล้องกับลักษณะการเรียนรู้ของผู้เรียนยุคใหม่ที่ต้องการกิจกรรมที่มีปฏิสัมพันธ์สูงและสามารถเรียนรู้ผ่านการลงมือปฏิบัติจริง (วรีวรรณ เจริญรูป และนิติศักดิ์ เจริญรูป, 2567; Alruthaya et al., 2021)

จากการทบทวนวรรณกรรมชี้ให้เห็นว่าปัญหาสำคัญของผู้เรียนในรายวิชาการบัญชีเบื้องต้นไม่ได้เกิดจากความยากของเนื้อหาเพียงอย่างเดียว แต่เกิดจากการขาดความเข้าใจในแนวคิดพื้นฐาน โดยเฉพาะการจำแนกหมวดหมู่บัญชี ซึ่งเป็นองค์ความรู้พื้นฐานที่ผู้เรียนต้องเรียนรู้เป็นลำดับแรก และเป็นรากฐานสำคัญสำหรับการเรียนรู้ในหัวข้อถัดไป ได้แก่ การวิเคราะห์รายการค้า การเชื่อมโยงรายการค้ากับสมการบัญชี และการบันทึกบัญชี หากผู้เรียนไม่สามารถจำแนกหมวดหมู่บัญชีได้อย่างถูกต้อง ย่อมส่งผลให้เกิดความสับสน ขาดความมั่นใจ และมองว่าวิชาการบัญชีเป็นวิชาที่ยาก ดังนั้นคณะผู้วิจัยเห็นว่าการใช้เกมการศึกษาเป็นเครื่องมือในการจัดการเรียนรู้สามารถช่วยให้ผู้เรียนเกิดการเรียนรู้จากการลงมือปฏิบัติและการทำซ้ำผ่านกระบวนการเล่น ซึ่งเอื้อต่อการสร้างความเข้าใจในแนวคิดพื้นฐานทางบัญชีมากกว่าการท่องจำเพียงอย่างเดียว ดังนั้น การพัฒนาเกมการศึกษาในครั้งนี้จึงมุ่งเน้นการส่งเสริมความเข้าใจเกี่ยวกับหมวดหมู่บัญชีพื้นฐาน ซึ่งถือเป็นรากฐานสำคัญของการศึกษาทางการบัญชี และเป็นองค์ความรู้ที่ผู้เรียนจำเป็นต้องมีเพื่อใช้ในการศึกษารายวิชาทางบัญชีในระดับที่สูงขึ้นต่อไป

3. กระบวนการ/วิธีการดำเนินงาน/วิธีการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงทดลองทางการศึกษา (Educational Intervention Research) โดยใช้รูปแบบการวัดผลแบบกลุ่มเดียวในหลายช่วงเวลา เพื่อศึกษาผลการเรียนรู้ของผู้เรียนภายหลังการใช้เกมการศึกษาที่ผู้วิจัยพัฒนาขึ้นสำหรับส่งเสริมความเข้าใจเกี่ยวกับการจัดหมวดหมู่บัญชีพื้นฐาน โดยมุ่งส่งเสริมความเข้าใจเกี่ยวกับหมวดหมู่บัญชีพื้นฐานของนักศึกษาระดับปริญญาตรี โดยดำเนินการตามแนวคิดการเรียนรู้โดยใช้เกมเป็นฐาน (Game-based Learning: GBL) และแนวทางการออกแบบเกมเพื่อการศึกษา กลุ่มเป้าหมายของการวิจัยได้มาจากการเลือกแบบเจาะจง (Purposive Sampling) ประกอบด้วย (1) นักศึกษาที่ลงทะเบียนเรียนรายวิชาการบัญชีเบื้องต้น ซึ่งประกอบด้วยรายวิชาการบัญชีการเงินและการบัญชีชั้นต้น จำนวน 31 คน เนื่องจากเป็นผู้เรียนที่กำลังศึกษาเนื้อหาการจัดหมวดหมู่บัญชี ซึ่งเป็นพื้นฐานสำคัญของรายวิชาและสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการวิจัย และ (2) ผู้ทรงคุณวุฒิด้านการพัฒนาบอร์ดเกมเพื่อการศึกษาและอาจารย์ผู้สอนที่มีประสบการณ์ในการใช้บอร์ดเกมในการจัดการเรียนการสอน จำนวน 6 คน เพื่อประเมินความเหมาะสมขององค์ประกอบเกม ความสอดคล้องของเนื้อหากับวัตถุประสงค์การเรียนรู้ และให้ข้อเสนอแนะเพื่อปรับปรุงเกมก่อนนำไปทดลองใช้กับผู้เรียน

การดำเนินการวิจัยแบ่งออกเป็น 3 ขั้นตอน ได้แก่ (1) การศึกษาและวิเคราะห์ข้อมูลพื้นฐาน โดยศึกษาทฤษฎี แนวคิด และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการจัดการเรียนรู้โดยใช้เกมเป็นฐาน บอร์ดเกมเพื่อการศึกษา และการเรียนการสอนทางการบัญชี รวมทั้งเก็บรวบรวมข้อมูลจากการสัมภาษณ์นักศึกษาที่เคยเรียนผ่านมาก่อน รวมถึงปัญหาที่ผู้สอนเคยพบ เพื่อนำมาวิเคราะห์ความต้องการ ปัญหา และประเด็นการเรียนรู้ที่ควรได้รับการพัฒนา (2) การออกแบบและพัฒนาเกมการศึกษา โดยนำผลการสังเคราะห์ข้อมูลมาพัฒนาเกมโดมิโนคำศัพท์ทางบัญชี โดยกำหนดวัตถุประสงค์การเรียนรู้ เนื้อหา กลไกการเล่น กติกา และอุปกรณ์ประกอบเกม จากนั้นนำต้นแบบเกมไปประเมินและปรับปรุงร่วมกับผู้เชี่ยวชาญ จำนวน 6 คน ประกอบด้วยอาจารย์ผู้เชี่ยวชาญด้านการจัดการเรียนรู้และการออกแบบการเรียนการสอน และผู้เชี่ยวชาญด้านการออกแบบบอร์ดเกมเพื่อการศึกษา ซึ่งมีประสบการณ์เป็นวิทยากรและที่ปรึกษาในโครงการพัฒนานวัตกรรมการเรียนรู้ของสำนักงานนวัตกรรมแห่งชาติ (NIA) รวมถึงอาจารย์ผู้สอนวิชาการบัญชีที่มีประสบการณ์ในการใช้บอร์ดเกมเพื่อการเรียนรู้ และนำต้นแบบไปทดลองใช้กับกลุ่มนักศึกษาเพื่อพัฒนาเกมให้มีความเหมาะสมก่อนนำไปใช้จริง และ (3) การทดลองใช้และประเมินผล ด้วยการนำเกมที่พัฒนาแล้วไปทดลองใช้กับนักศึกษาที่ลงทะเบียนเรียนรายวิชาการบัญชีเบื้องต้น ซึ่งประกอบด้วยรายวิชาการบัญชีการเงินและการบัญชีชั้นต้น จำนวน 31 คน โดยดำเนินการวัดความรู้ก่อนเรียน (Pre-test) และหลังเรียน (Post-test) ร่วมกับการสะท้อนความคิดเห็นของผู้เรียนหลังการเล่นเกม เพื่อนำมาประเมินผลการเรียนรู้และข้อเสนอแนะสำหรับการพัฒนาเกม

เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษาประกอบด้วย เกมการศึกษา และแบบทดสอบวัดความรู้เกี่ยวกับหมวดหมู่บัญชีพื้นฐาน ข้อมูลเชิงปริมาณวิเคราะห์ด้วยสถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ค่าเฉลี่ย ร้อยละ และส่วน

เบี่ยงเบนมาตรฐาน ส่วนข้อมูลเชิงคุณภาพวิเคราะห์ด้วยวิธีการวิเคราะห์เนื้อหา (Content Analysis) นอกจากนี้ในการวิเคราะห์ผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนของผู้เรียนจะใช้สถิติการวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบวัดซ้ำ (Repeated Measures ANOVA) เพื่อเปรียบเทียบคะแนนระหว่าง 3 ช่วงเวลา ได้แก่ ก่อนการใช้เกม (Pre-test) หลังการใช้เกมทันที (Immediate Post-test) และหลังการใช้เกม 1 สัปดาห์ (Delayed Post-test) เนื่องจากเป็นการวัดผลซ้ำในกลุ่มตัวอย่างเดียวกัน ซึ่งเป็นวิธีการวิเคราะห์ที่เหมาะสมสำหรับการเปรียบเทียบการเปลี่ยนแปลงของค่าเฉลี่ยภายในกลุ่ม ในหลายช่วงเวลา และสามารถสะท้อนทั้งผลการเรียนรู้ที่เกิดขึ้นทันทีและการคงอยู่ของความรู้ภายหลังการใช้เกมการศึกษา โดยกำหนดระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ .05 และเพื่อควบคุมปัจจัยที่อาจส่งผลต่อผลการเรียนรู้ จึงกำหนดให้ผู้เรียนทุกคนได้รับการจัดการเรียนรู้ภายใต้แผนการสอนเดียวกัน ระยะเวลาเรียนและเนื้อหาที่เหมือนกัน โดยระหว่างการวัดผลทั้งสามช่วงเวลาไม่มีการจัดกิจกรรมเสริมเกี่ยวกับการจัดหมวดหมู่บัญชีเพิ่มเติม และขอความร่วมมือผู้เรียนไม่ทบทวนแบบทดสอบเดิม เพื่อให้ผลการประเมินสะท้อนผลของการใช้เกมการศึกษาเป็นสำคัญ

4. ผลการดำเนินงาน/ผลการวิจัย

4.1 ผลการศึกษาและวิเคราะห์ข้อมูลพื้นฐานเพื่อการพัฒนาเกม

การพัฒนาเกมการศึกษาในครั้งนี้เริ่มต้นจากการศึกษาแนวคิดการเรียนรู้โดยใช้เกมเป็นฐาน (Game-based Learning: GBL) ซึ่งมุ่งเน้นการออกแบบประสบการณ์การเรียนรู้ที่เปิดโอกาสให้ผู้เรียนมีส่วนร่วม ลงมือปฏิบัติ และสร้างองค์ความรู้ด้วยตนเองผ่านกิจกรรมการเล่นเกม ในขั้นตอนการค้นหาความเข้าใจเชิงลึกของผู้เรียน (Insight) ผู้วิจัยได้ศึกษาเอกสารที่เกี่ยวข้อง สัมภาษณ์ผู้สอน และสัมภาษณ์นักศึกษาที่เคยเรียนรายวิชาการบัญชีเบื้องต้น เพื่อค้นหาปัญหา อุปสรรค และความต้องการที่แท้จริงของผู้เรียน พบว่าผู้เรียนส่วนใหญ่มีความรู้สึกว่าวิชาการบัญชีเป็นวิชาที่ยาก มีเนื้อหาค่อนข้างมาก และต้องอาศัยการจดจำคำศัพท์เฉพาะทางจำนวนมาก โดยเฉพาะการจำแนกหมวดหมู่บัญชี ได้แก่ สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ และค่าใช้จ่าย ซึ่งเป็นพื้นฐานสำคัญของการเรียนบัญชีในระดับที่สูงขึ้น เมื่อทำการวิเคราะห์และสังเคราะห์ข้อมูลเชิงลึกจากผู้เรียน พบประเด็นสำคัญ (Pain Point) ร่วมกันหลายประการ ได้แก่ (1) ผู้เรียนไม่สามารถเชื่อมโยงคำศัพท์ทางบัญชีกับหมวดบัญชีได้อย่างถูกต้อง (2) ผู้เรียนมักใช้วิธีท่องจำมากกว่าการทำความเข้าใจความหมายของรายการบัญชี (3) ผู้เรียนขาดความมั่นใจในการตอบคำถามทางบัญชีเนื่องจากกลัวตอบผิด และ (4) ผู้เรียนต้องการสื่อการเรียนรู้ที่มีความสนุก เข้าใจง่าย และสามารถเรียนรู้ร่วมกับเพื่อนได้

จากผลการวิเคราะห์ดังกล่าวจึงกำหนดปัญหาหลัก (Define Problem) สำหรับการพัฒนานวัตกรรมว่า "จะออกแบบกิจกรรมการเรียนรู้รูปแบบใดที่ช่วยให้นักศึกษาสามารถจดจำและจำแนกหมวดหมู่บัญชีพื้นฐานได้อย่างถูกต้อง พร้อมทั้งลดความวิตกกังวลในการเรียนรู้ทางบัญชี" คำถามดังกล่าว

นำไปสู่แนวคิดการพัฒนาเกมการศึกษาในรูปแบบโดมิโน่คำศัพท์ทางบัญชี ซึ่งต้องการมุ่งเน้นให้ผู้เรียนได้เรียนรู้ผ่านการเชื่อมโยงคำศัพท์ การตัดสินใจ และการมีส่วนร่วมในกระบวนการเล่นเกมร่วมกัน

4.2 ผลการออกแบบและพัฒนาเกมการศึกษา

4.2.1 กระบวนการออกแบบและพัฒนาเกม

ภายหลังจากการศึกษาแนวคิดการเรียนรู้โดยใช้เกมเป็นฐาน (Game-based Learning: GBL) และการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึกของผู้เรียน ผู้วิจัยได้นำผลการสังเคราะห์ปัญหาและความต้องการของผู้เรียนมาพัฒนาเกมการศึกษา โดยมุ่งส่งเสริมความเข้าใจเกี่ยวกับหมวดหมู่บัญชีพื้นฐาน ได้แก่ สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ และค่าใช้จ่าย ซึ่งเป็นพื้นฐานสำคัญของการเรียนรู้ทางการบัญชีในระดับที่สูงขึ้น ดังกระบวนการออกแบบและพัฒนาเกมประกอบด้วย 5 ขั้นตอน ดังนี้

(1) การกำหนดผลลัพธ์การเรียนรู้ (Learning Outcomes) ที่ต้องการให้เกิดขึ้นกับผู้เรียน คือ ความสามารถในการจำแนกหมวดหมู่บัญชีได้อย่างถูกต้อง เข้าใจความหมายของรายการบัญชีเบื้องต้น และสามารถเชื่อมโยงคำศัพท์ทางบัญชีกับหมวดบัญชีที่เกี่ยวข้องได้

(2) การออกแบบแนวคิดของเกม (Game Concept Design) จากผลการวิเคราะห์ปัญหาพบว่าผู้เรียนมีความสับสนในการจดจำและจำแนกหมวดบัญชี ผู้วิจัยจึงออกแบบเกมในลักษณะเกมโดมิโน่คำศัพท์ทางบัญชี โดยใช้หลักการเชื่อมโยงความสัมพันธ์ระหว่าง "รายการบัญชี" และ "หมวดบัญชี" เพื่อให้ผู้เรียนเกิดการเรียนรู้ผ่านการเล่น การสังเกต และการตัดสินใจ

(3) การพัฒนาต้นแบบเกม (Prototype Development) โดยมีการจัดทำต้นแบบเกมเบื้องต้น ประกอบด้วยแผ่นเกมโดมิโน่คำศัพท์ทางบัญชีที่ช่วงต้นเป็นลักษณะการปริ้นคำศัพท์ทางบัญชีติดลงบนฟิวเจอร์บอร์ด โดยกำหนดรูปแบบการเล่นให้ผู้เรียนสามารถเรียนรู้ร่วมกันเป็นกลุ่มและใช้เวลาเล่นได้ภายในคาบเรียน ดังรูปที่ 1

รูปที่ 1 เกมในรูปแบบโดมิโน่คำศัพท์ทางการบัญชีที่พัฒนาในช่วงต้นบนแผ่นฟิวเจอร์บอร์ด

(4) การทดสอบและปรับปรุงต้นแบบ (Playtesting and Improvement) ต้นแบบเกมถูกนำไปทดลองใช้กับนักศึกษาที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่าง ผลการทดลองใช้พบว่า ผู้เรียนมีความสนใจและสามารถเรียนรู้ผ่านเกมได้ แต่มีข้อเสนอแนะให้ปรับลดความซับซ้อนของรูปแบบการเล่น ปรับระดับความยากของคำศัพท์ และเพิ่มความสะดวกในการใช้งาน ผู้วิจัยจึงปรับปรุงต้นแบบโดยเปลี่ยนรูปแบบเป็นการ์ดเกมขนาดเล็กลง ปรับจำนวนแผ่นเกมและกติกาการเล่นให้กระชับ เข้าใจง่าย และเหมาะสมกับการนำไปใช้ในการจัดการเรียนการสอนจริง ดังรูปที่ 2

รูปที่ 2 เกมในรูปแบบโดมิโน่คำศัพท์ทางการบัญชีที่ได้รับการพัฒนาให้น่าสนใจมากยิ่งขึ้น

(5) การพัฒนาเป็นต้นแบบสมบูรณ์ (Final Prototype) ภายหลังจากการปรับปรุงเกมตามข้อเสนอแนะของผู้เชี่ยวชาญ จึงได้ดำเนินการพัฒนาเกมการเรียนรู้จนได้ต้นแบบสมบูรณ์ และกำหนดชื่อเกมว่า "ต่อคำศัพท์ สลับบัญชี" ซึ่งประกอบด้วยองค์ประกอบของเกม ได้แก่ รูปแบบการเล่น อุปกรณ์เกม และกติกาการเล่นที่ได้รับการออกแบบให้มีความสวยงาม มีสีสัน และดึงดูดความสนใจของผู้เรียน ทั้งนี้ เพื่อให้มีความพร้อมสำหรับการนำไปใช้เป็นนวัตกรรมประกอบการจัดการเรียนการสอนรายวิชาการบัญชีเบื้องต้นต่อไปดังรูปที่ 3

รูปที่ 3 เกมต่อคำศัพท์ สลับบัญชี ที่ได้รับการพัฒนาเป็นต้นแบบสมบูรณ์

4.2.2 ลักษณะและกลไกของเกม "ต่อคำศัพท์ สลับบัญชี"

"ต่อคำศัพท์ สลับบัญชี" เป็นเกมการศึกษาในรูปแบบโดมิโนคำศัพท์ทางบัญชีที่พัฒนาขึ้นเพื่อส่งเสริมความเข้าใจเกี่ยวกับหมวดหมู่บัญชีพื้นฐาน โดยที่ผู้เล่นจะต้องเชื่อมโยงคำศัพท์ทางบัญชีกับหมวดบัญชีที่ถูกต้องตามกติกาที่กำหนด ผู้เล่นที่สามารถใช้การ์ดโดมิโนคำศัพท์ทางบัญชีหมดก่อนจะเป็นผู้ชนะ ทั้งนี้เกมได้รับการปรับปรุงจากข้อเสนอแนะของผู้เชี่ยวชาญและผลการทดลองใช้เบื้องต้น โดยมีการปรับระดับความยากของคำศัพท์ ลดจำนวนแผ่นเกมในแต่ละรอบ และปรับกติกาให้เข้าใจง่ายขึ้นโดยมีองค์ประกอบและกลไกการเล่น ดังแสดงในตารางที่ 1

ตารางที่ 1 องค์ประกอบและกลไกของเกม "ต่อคำศัพท์ สลับบัญชี"

องค์ประกอบ	รายละเอียด
วัตถุประสงค์	ส่งเสริมความเข้าใจคำศัพท์ทางบัญชีและการจำแนกหมวดหมู่บัญชีพื้นฐาน
กลุ่มเป้าหมาย	นักศึกษาระดับปริญญาตรีที่เรียนรายวิชาการบัญชีเบื้องต้น
จำนวนผู้เล่น	2 – 6 คนต่อกลุ่ม
อุปกรณ์	การ์ดโดมิโนคำศัพท์ทางบัญชี จำนวน 100 ใบ และคู่มือการเล่น
เนื้อหาการเรียนรู้	หมวดบัญชี 5 หมวด ได้แก่ สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ และค่าใช้จ่าย
กลไกเกม	ผู้เล่นเชื่อมโยงคำศัพท์ทางบัญชีกับหมวดบัญชีที่ถูกต้อง พร้อมอธิบายเหตุผลประกอบ
วิธีเล่น	ผู้เล่นผลัดกันวางการ์ดคำศัพท์บัญชีต่อจากการ์ดตั้งต้นที่อยู่บนกระดาน โดยต้องพูดเพื่อระบุหมวดบัญชีของคำศัพท์นั้นให้ถูกต้อง
การคิดคะแนน	ใช้หลักการกำจัดการ์ดในมือ ผู้เล่นที่สามารถใช้การ์ดได้หมดก่อนถือเป็นผู้ชนะ
เงื่อนไขพิเศษ	หากไม่สามารถวางการ์ดได้ ต้องจั่วการ์ดเพิ่มจากกองกลาง และหากตอบผิดต้องรับการ์ดคืนพร้อมจั่วเพิ่ม 1 ใบ
เงื่อนไขการชนะ	ผู้เล่นที่สามารถใช้การ์ดคำศัพท์บัญชีในมือหมดก่อนเป็นผู้ชนะ

จากการออกแบบเกมดังกล่าว ผู้เรียนจะต้องใช้ความรู้เกี่ยวกับหมวดหมู่บัญชีในการตัดสินใจทุกครั้งที่วางการ์ด ส่งผลให้เกิดการทบทวนคำศัพท์ทางบัญชีอย่างต่อเนื่องผ่านกระบวนการเล่นเกม นอกจากนี้การตรวจสอบความถูกต้องร่วมกันระหว่างผู้เล่นยังช่วยส่งเสริมการเรียนรู้แบบมีส่วนร่วม การแลกเปลี่ยนความคิดเห็น และการสร้างความเข้าใจเชิงมโนทัศน์เกี่ยวกับหมวดบัญชีพื้นฐานได้อย่างเป็นรูปธรรม

4.3 ผลการทดลองใช้เกมและผลการเรียนรู้ของผู้เรียน

ภายหลังการพัฒนาและปรับปรุงเกมการศึกษา "ต่อคำศัพท์ สลับบัญชี" คณะผู้วิจัยได้นำเกมไปทดลองใช้กับนักศึกษาที่ลงทะเบียนเรียนการบัญชีเบื้องต้น ในที่นี้คือรายวิชาการบัญชีการเงิน และการ

บัญชีชั้นต้น จำนวน 31 คน โดยจัดกิจกรรมการเรียนรู้ในลักษณะการเรียนรู้โดยใช้เกมเป็นฐาน (Game-based Learning: GBL) ซึ่งผู้เรียนได้เรียนรู้ผ่านการลงมือปฏิบัติ การอภิปรายร่วมกันภายในกลุ่ม และการตัดสินใจเกี่ยวกับการจำแนกหมวดหมู่บัญชีจากสถานการณ์การเล่นเกมจริง ในการดำเนินกิจกรรมผู้สอนทำหน้าที่เป็นผู้อำนวยความสะดวกในการเรียนรู้ (Facilitator) คอยอธิบายกติกา กระตุ้นการคิด วิเคราะห์เหตุผลในการจัดหมวดหมู่บัญชี และส่งเสริมการแลกเปลี่ยนความคิดเห็นระหว่างผู้เรียน ขณะที่ผู้เรียนมีบทบาทเป็นผู้สร้างองค์ความรู้ด้วยตนเองผ่านกระบวนการเล่นเกม การทดลอง การอภิปราย และการตรวจสอบความถูกต้องร่วมกันภายในกลุ่ม ส่งผลให้ผู้เรียนเกิดการเรียนรู้จากประสบการณ์ตรงมากกว่าการจดจำเนื้อหาเพียงอย่างเดียว เพื่อประเมินผลการเรียนรู้ คณะผู้วิจัยดำเนินการวัดผลสัมฤทธิ์ทางการเรียน 3 ระยะ ได้แก่ ก่อนการใช้เกม (Pre-test) หลังการใช้เกมทันที (Immediate Post-test) และหลังการใช้เกม 1 สัปดาห์ (Delayed Post-test) ดังแสดงในตารางที่ 2

ตารางที่ 2 การเปรียบเทียบผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนในแต่ละช่วงเวลา

รายการ	ค่าเฉลี่ย	ร้อยละ	S.D.	คะแนนต่ำสุด	คะแนนสูงสุด
Pre-test	9.03	45.16	3.34	2	16
Immediate Post-test	17.77	88.87	2.00	13	20
Delayed Post-test	19.84	99.19	0.52	18	20

จากตารางที่ 2 แสดงให้เห็นถึงผลการประเมินผลสัมฤทธิ์ทางการเรียน ที่ชี้ชัดว่าผู้เรียนมีคะแนนเฉลี่ยก่อนการใช้เกมอยู่ที่ 9.03 คะแนน (S.D. = 3.34) จากคะแนนเต็ม 20 คะแนน หรือคิดเป็นร้อยละ 45.16 สะท้อนให้เห็นว่าผู้เรียนส่วนใหญ่ยังมีความเข้าใจเกี่ยวกับหมวดหมู่บัญชีพื้นฐานในระดับจำกัด และมีความแตกต่างด้านพื้นฐานความรู้ค่อนข้างสูง โดยคะแนนมีการกระจายตั้งแต่ 2 ถึง 16 คะแนน

ภายหลังการเรียนรู้ผ่านเกม "ต่อคำศัพท์ สลับบัญชี" คะแนนเฉลี่ยเพิ่มขึ้นเป็น 17.77 คะแนน (S.D. = 2.00) คิดเป็นร้อยละ 88.87 และเมื่อประเมินซ้ำหลังจากผ่านไป 1 สัปดาห์ คะแนนเฉลี่ยเพิ่มขึ้นเป็น 19.84 คะแนน (S.D. = 0.52) หรือร้อยละ 99.19 ขณะที่คะแนนต่ำสุดเพิ่มขึ้นจาก 2 คะแนนเป็น 18 คะแนน แสดงให้เห็นว่าผู้เรียนเกือบทั้งหมดสามารถจำแนกหมวดหมู่บัญชีได้อย่างถูกต้องในระดับใกล้เคียงกันมากขึ้น ยิ่งไปกว่านั้นด้านค่าความเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D.) ลดลงอย่างต่อเนื่องจาก 3.34 เหลือ 0.52 แสดงให้เห็นว่าผู้เรียนมีความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับหมวดหมู่บัญชีในระดับที่ใกล้เคียงกันมากขึ้น กล่าวคือ ไม่เพียงแต่ผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนเพิ่มขึ้นเท่านั้น แต่ความแตกต่างระหว่างผู้เรียนยังลดลงอย่างชัดเจน สะท้อนถึงประสิทธิภาพของเกมในการช่วยให้ผู้เรียนส่วนใหญ่สามารถบรรลุผลลัพธ์การเรียนรู้ตามเป้าหมายได้ในระดับใกล้เคียงกัน หรือกล่าวสรุปได้ว่าเกมสามารถส่งผลให้ช่องว่างทางการเรียนรู้ (Learning Gap) ลดลงอย่างมีนัยสำคัญ

ผลการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวสะท้อนให้เห็นว่า เกมการศึกษาที่พัฒนาขึ้นสามารถส่งเสริมความเข้าใจเชิงมโนทัศน์ (Conceptual Understanding) เกี่ยวกับหมวดหมู่บัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ ผู้เรียนไม่ได้เพียงจดจำคำตอบในระยะสั้น แต่สามารถเชื่อมโยงความหมายของรายการบัญชีกับหมวดบัญชีที่เกี่ยวข้องผ่านกระบวนการเล่น การอภิปราย และการตรวจสอบความถูกต้องร่วมกันภายในกลุ่ม นอกจากนี้ การที่คะแนนเฉลี่ยหลังการใช้เกม 1 สัปดาห์ยังคงอยู่ในระดับสูงมาก ยังสะท้อนถึงการคงอยู่ของความรู้ (Retention of Learning) ซึ่งเป็นเป้าหมายสำคัญของการจัดการเรียนรู้โดยใช้เกมเป็นฐาน ดังนั้นเมื่อพิจารณาในมิติของการจัดการเรียนรู้ พบว่า เกมช่วยเปลี่ยนบทบาทของผู้เรียนจากผู้รับความรู้ไปสู่ผู้สร้างความรู้ด้วยตนเองผ่านประสบการณ์การเรียนรู้ ขณะที่ผู้สอนทำหน้าที่เป็นผู้อำนวยความสะดวกในการเรียนรู้และกระตุ้นการคิดเชิงเหตุผล ส่งผลให้ผู้เรียนเกิดความเข้าใจในหลักการจำแนกหมวดหมู่บัญชีมากกว่าการท่องจำ และสามารถนำความรู้ไปประยุกต์ใช้ในการเรียนรายวิชาทางบัญชีในระดับที่สูงขึ้นได้

ตารางที่ 3 ผลการวิเคราะห์ Repeated Measures ANOVA

แหล่งความแปรปรวน	**df**	**F**	**p-value**
ระยะเวลาการวัด	2	348.70	0.001
ความคลาดเคลื่อน	60		

$P < 0.05$

จากตารางที่ 3 ผลการวิเคราะห์พบว่า เมื่อเปรียบเทียบผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนของผู้เรียนใน 3 ช่วงเวลา ได้แก่ ก่อนการใช้เกม (Pre-test) หลังการใช้เกมทันที (Immediate Post-test) และหลังการใช้เกม 1 สัปดาห์ (Delayed Post-test) พบว่า คะแนนผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนมีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .001 ($F(2,60) = 348.70$, $p < .001$) ยิ่งไปกว่านั้นผลการวิเคราะห์ดังกล่าวแสดงให้เห็นว่า การจัดการเรียนรู้โดยใช้เกม "ต่อคำศัพท์ สลับบัญชี" ส่งผลต่อการเปลี่ยนแปลงของผลการเรียนรู้ของผู้เรียนอย่างมีนัยสำคัญ โดยผู้เรียนมีคะแนนเฉลี่ยเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่องจากก่อนการใช้เกมไปสู่หลังการใช้เกมทันที และหลังการใช้เกม 1 สัปดาห์ สะท้อนให้เห็นถึงประสิทธิภาพของเกมในการส่งเสริมความเข้าใจเกี่ยวกับหมวดหมู่บัญชีพื้นฐานและการคงอยู่ของความรู้หลังการเรียนรู้

ตารางที่ 4 ผลการเปรียบเทียบรายคู่ (Post Hoc Pairwise Comparison)

คู่เปรียบเทียบ	**Mean Difference**	**t**	**p-value**
Pre-test vs Immediate Post-test	8.742	22.699	0.001
Pre-test vs Delayed Post-test	10.806	19.064	0.001
Immediate Post-test vs Delayed Post-test	2.065	6.641	0.001

$P < 0.05$

จากตารางที่ 4 แสดงผลการเปรียบเทียบรายคู่ภายหลังการวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบวัดซ้ำ (Post Hoc Pairwise Comparison) พบว่า คะแนนหลังการใช้เกมทันทีสูงกว่าคะแนนก่อนการใช้เกมอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (Mean Difference = 8.742, $p < .001$) แสดงให้เห็นว่าเกม "ต่อคำศัพท์ สลับบัญชี" สามารถช่วยพัฒนาความเข้าใจเกี่ยวกับหมวดหมู่บัญชีพื้นฐานของผู้เรียนได้อย่างมีประสิทธิภาพ นอกจากนั้นเมื่อเปรียบเทียบคะแนนก่อนการใช้เกมกับคะแนนหลังการใช้เกม 1 สัปดาห์ พบว่าคะแนนหลังการใช้เกม 1 สัปดาห์สูงกว่าคะแนนก่อนการใช้เกมอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (Mean Difference = 10.806, $p < .001$) สะท้อนให้เห็นว่าผู้เรียนยังคงสามารถจดจำและนำความรู้ที่ได้รับจากการเล่นเกมไปใช้ได้ภายหลังสิ้นสุดกิจกรรมการเรียนรู้ ยิ่งไปกว่านั้นผลของคะแนนหลังการใช้เกม 1 สัปดาห์ยังสูงกว่าคะแนนหลังการใช้เกมทันทีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (Mean Difference = 2.065, $p < .001$) แสดงให้เห็นว่าผู้เรียนไม่ได้เกิดการเรียนรู้เฉพาะในช่วงเวลาที่เล่นเกมเท่านั้น แต่ยังเกิดการตกผลึกทางความคิด (Knowledge Consolidation) และสามารถเชื่อมโยงความรู้เกี่ยวกับหมวดหมู่บัญชีได้ดียิ่งขึ้นเมื่อเวลาผ่านไป

5. อภิปรายผล สรุปและข้อเสนอแนะ

การพัฒนาเกมการศึกษาในรูปแบบโดมิโน่คำศัพท์ทางการบัญชีครั้งนี้เกิดจากปัญหาและความท้าทายในการจัดการเรียนรู้รายวิชาบัญชีเบื้องต้น ซึ่งเนื้อหาบางส่วนมีความซับซ้อน ต้องอาศัยความเข้าใจในหลักการทางบัญชี และมีศัพท์เฉพาะจำนวนมาก ส่งผลให้ผู้เรียนบางส่วนมองว่าการบัญชีเป็นวิชาที่เข้าใจยากและขาดความน่าสนใจ ดังนั้น การนำแนวคิดการเรียนรู้ผ่านเกม (Game-based Learning) มาประยุกต์ใช้จึงเป็นแนวทางในการสร้างแรงจูงใจ เพิ่มการมีส่วนร่วม และส่งเสริมประสบการณ์การเรียนรู้ที่เหมาะสมกับผู้เรียน

จากผลการวิจัยแสดงให้เห็นว่า การจัดการเรียนรู้โดยใช้เกมเป็นฐานผ่านเกม "ต่อคำศัพท์ สลับบัญชี" สามารถส่งเสริมความเข้าใจเกี่ยวกับหมวดหมู่บัญชีพื้นฐานของผู้เรียนได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยคะแนนผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนหลังการใช้เกมสูงกว่าก่อนการใช้เกมอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ และยังคงมีแนวโน้มเพิ่มขึ้นภายหลังการใช้เกม 1 สัปดาห์ สะท้อนให้เห็นว่าการเรียนรู้ผ่านเกมไม่ได้ส่งผลเพียงต่อการจดจำในระยะสั้น แต่สามารถส่งเสริมการคงอยู่ของความรู้ (Knowledge Retention) และการสร้างความเข้าใจเชิงมโนทัศน์เกี่ยวกับหมวดหมู่บัญชีได้อย่างต่อเนื่อง ทั้งนี้อาจเนื่องมาจากลักษณะของเกมที่เปิดโอกาสให้ผู้เรียนได้เชื่อมโยงคำศัพท์ทางบัญชีกับหมวดบัญชีผ่านการลงมือปฏิบัติ การตัดสินใจ และการตรวจสอบความถูกต้องร่วมกันภายในกลุ่ม ส่งผลให้เกิดกระบวนการเรียนรู้เชิงรุก (Active Learning) และการสร้างองค์ความรู้ด้วยตนเอง ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดการเรียนรู้โดยใช้เกมเป็นฐานที่มุ่งเน้นให้ผู้เรียนเรียนรู้ผ่านประสบการณ์มากกว่าการรับสารเพียงฝ่ายเดียว ผลการวิจัยดังกล่าวสอดคล้องกับการศึกษาของ Silva, Rodrigues and Leal (2021) ที่พบว่าการจัดการเรียนรู้โดยใช้เกมเป็นฐานในรายวิชาการบัญชีสามารถส่งเสริมการมีส่วนร่วมของผู้เรียนและช่วยให้ผู้เรียนเกิดการเรียนรู้เชิงลึก (Deep Learning) มากขึ้น

เนื่องจากผู้เรียนสามารถเชื่อมโยงความรู้ทางบัญชีกับสถานการณ์การเรียนรู้ที่เกิดขึ้นระหว่างการเล่นเกมได้อย่างเป็นรูปธรรม นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับ Moradkhani, Mashayekh and Khodabandelou (2023) ที่พบว่าการใช้เกมเพื่อการเรียนรู้ในรายวิชาการบัญชีเบื้องต้นช่วยเพิ่มผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนและแรงจูงใจในการเรียนรู้ของผู้เรียนได้ดีกว่าวิธีการสอนแบบบรรยาย เนื่องจากเกมช่วยเปลี่ยนบทบาทของผู้เรียนจากผู้รับความรู้ไปสู่ผู้มีส่วนร่วมในกระบวนการเรียนรู้

อีกประเด็นที่น่าสนใจคือ ก่อนการใช้เกม ผู้เรียนจำนวนมากมีคะแนนอยู่ในระดับค่อนข้างต่ำและมีความแตกต่างระหว่างบุคคลสูง สะท้อนให้เห็นว่าผู้เรียนมีพื้นฐานความรู้ทางบัญชีที่แตกต่างกัน รวมถึงยังมีความสับสนในการจำแนกหมวดหมู่บัญชี ซึ่งเป็นปัญหาที่พบได้บ่อยในรายวิชาการบัญชีเบื้องต้น อย่างไรก็ตามภายหลังการใช้เกมพบว่าคะแนนของผู้เรียนเพิ่มขึ้นอย่างชัดเจนและมีการกระจายตัวของคะแนนลดลง แสดงให้เห็นว่าเกมสามารถช่วยลดช่องว่างทางการเรียนรู้ระหว่างผู้เรียนได้ในระดับหนึ่ง ผลดังกล่าวสอดคล้องกับงานศึกษาของ อโนทัย พลภาณุมาศ และธันวารินทร์ ต๊ะเสาร์ (2567) ที่พบว่าการมีส่วนร่วมในกิจกรรมเกมและการเรียนรู้ร่วมกันช่วยให้ผู้เรียนมีทัศนคติที่ดีต่อวิชาการบัญชีมากขึ้น และส่งผลต่อประสิทธิผลทางการเรียนรู้โดยรวม

ดังนั้นจึงสามารถอภิปรายได้ว่า Game-Based Learning ส่งผลต่อการจัดการเรียนรู้การจัดหมวดหมู่บัญชี โดยใช้เกมเป็นฐาน ที่สามารถช่วยลดความวิตกกังวลและความรู้สึกว่าการบัญชีเป็นเรื่องยากของผู้เรียนได้ เนื่องจากผู้เรียนได้เรียนรู้ผ่านบรรยากาศที่ผ่อนคลาย มีปฏิสัมพันธ์กับเพื่อน และสามารถเรียนรู้จากความผิดพลาดระหว่างการเล่นเกมโดยไม่รู้สึกกดดันเหมือนการทำแบบฝึกหัดหรือการสอบในชั้นเรียน ลักษณะดังกล่าวสอดคล้องกับแนวคิดของ Malan and Van Dyk (2021) ที่เสนอว่าการเรียนรู้ผ่านเกมในรายวิชาการบัญชีช่วยสร้างประสบการณ์การเรียนรู้ที่สนุก มีส่วนร่วม และส่งเสริมการพัฒนาทักษะการคิด อีกทั้งผลการวิจัยครั้งนี้พบว่าคะแนนหลังการใช้เกม 1 สัปดาห์สูงกว่าคะแนนหลังการใช้เกมทันทีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ซึ่งเป็นข้อค้นพบที่น่าสนใจ เนื่องจากโดยทั่วไปผลการเรียนรู้มักมีแนวโน้มลดลงเมื่อเวลาผ่านไป ผลลัพธ์ดังกล่าวอาจสะท้อนให้เห็นว่าผู้เรียนเกิดกระบวนการตกผลึกทางความคิด (Knowledge Consolidation) จากการทบทวน การพูดคุยแลกเปลี่ยน และการเชื่อมโยงความรู้ที่ได้รับจากการเล่นเกมกับเนื้อหาในชั้นเรียน ส่งผลให้สามารถจำแนกหมวดหมู่บัญชีได้แม่นยำมากขึ้นภายหลังสิ้นสุดกิจกรรมการเรียนรู้ สอดคล้องกับแนวคิดการเรียนรู้ผ่านประสบการณ์ (Experiential Learning) ที่อธิบายว่าผู้เรียนจะเกิดความเข้าใจที่ยั่งยืนเมื่อได้ลงมือปฏิบัติ สะท้อนคิด และเชื่อมโยงประสบการณ์สู่การสร้างองค์ความรู้ใหม่ด้วยตนเอง ดังนั้นจึงสามารถอภิปรายได้ว่า เกม "ต่อคำศัพท์ สลับบัญชี" ไม่ได้ทำหน้าที่เพียงเป็นสื่อสร้างความสนุกในการเรียนเท่านั้น แต่ยังเป็นเครื่องมือทางการศึกษาที่ช่วยส่งเสริมการเรียนรู้เชิงมโนทัศน์ ลดความกลัวในการเรียนบัญชี เพิ่มความมั่นใจในการจำแนกหมวดหมู่บัญชี และสนับสนุนการสร้างการเรียนรู้ที่ยั่งยืนของผู้เรียนในรายวิชาการบัญชีเบื้องต้นได้อย่างมีประสิทธิภาพ

การวิจัยครั้งนี้มีข้อจำกัดด้านขนาดของกลุ่มตัวอย่าง ซึ่งเป็นผู้เรียนในกลุ่มเป้าหมายเฉพาะภายใต้บริบทของกลุ่มวิชาบัญชีเบื้องต้น ดังนั้นการวิจัยในอนาคตควรขยายขอบเขตของกลุ่มตัวอย่างให้ครอบคลุมผู้เรียนจากหลากหลายสถาบัน เพื่อศึกษาและยืนยันความเหมาะสมของเกมการศึกษาทางบัญชีนี้ในบริบทการเรียนรู้ที่แตกต่างกัน หรืออาจศึกษาประสิทธิผลของการจัดการเรียนรู้โดยใช้เกมเป็นฐานในรูปแบบการวิจัยกึ่งทดลอง โดยเปรียบเทียบผลการเรียนรู้ระหว่างกลุ่มที่ใช้เกมกับกลุ่มที่ได้รับการจัดการเรียนการสอนตามแนวทาง เพื่อยืนยันศักยภาพของเกมการศึกษาในฐานะเครื่องมือส่งเสริมการเรียนรู้ทางการบัญชีเบื้องต้นอย่างมีประสิทธิผล

6. กิตติกรรมประกาศ

การศึกษาครั้งนี้เป็นส่วนหนึ่งของโครงการวิจัยย่อยที่อยู่ภายใต้แผนงานวิจัย เรื่อง นวัตกรรมวิจัยบอรดเกมทางการศึกษาเชิงสร้างสรรค์เพื่อพัฒนาสมรรถนะการเรียนรู้ให้เหมาะสมกับผู้เรียนในยุคศตวรรษที่ 21 ซึ่งได้รับการสนับสนุนงบประมาณจากทุนวิจัยด้านวิทยาศาสตร์ วิจัย และนวัตกรรม (ววน.) ประเภททุนสนับสนุนงานวิจัยพื้นฐาน (Fundamental Fund) ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2568 มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา คณะผู้วิจัยขอขอบคุณมหาวิทยาลัยฯ ผู้ทรงคุณวุฒิ คณาจารย์ และนักศึกษาทุกท่านที่ให้ความอนุเคราะห์ข้อมูล ข้อเสนอแนะ และความร่วมมือในการดำเนินงานวิจัยจนสำเร็จลุล่วงด้วยดี

เอกสารอ้างอิง

ภาษาไทย

ชลดา ปานสง, อัครวุฒิ ปรมะปุญญา, ปกรณ์เกียรติ์ เศวตเมธิกุล, สิริลักษณ์ หาญวัฒนานุกูล, อานนท์ นิยมผล, อนา อนา และ ธนพล แก้วคำแจ้ง. (2567). การพัฒนาเกมคอมพิวเตอร์เพื่อการศึกษา เรื่อง พื้นฐานการใช้งานเครื่องมือวัดทางไฟฟ้า. *วารสารวิจัยและนวัตกรรมการอาชีวศึกษา*, 8(1), 52 – 61.

ณัฐญา นาคะสันต์ และชวณัฐ นาคะสันต์. (2559). เกม: นวัตกรรมเพื่อการศึกษาเชิงสร้างสรรค์. *วารสารร่มพฤกษ์*, 34(3), 159-182.

ทิพรัตน์ สิทธิวงศ์. (2560). การพัฒนาเกมคอมพิวเตอร์จำลองสถานการณ์เพื่อส่งเสริมความสามารถในการคิดเชิงกลยุทธ์ของนิสิตระดับอุดมศึกษา. *วารสารศึกษาศาสตร์ มหาวิทยาลัยนเรศวร*, 19(3), 16 – 33.

นิติศักดิ์ เจริญรูป และ วรีวรรณ เจริญรูป. (2566). บอร์ดเกม Chiangrai Business Model. *วารสารสิ่งประดิษฐ์ นวัตกรรม และผลงานสร้างสรรค์*. 8, 26-31.

พินันทา ฉัตรวัฒนา. (2564). นวัตกรรมการศึกษาเชิงสร้างสรรค์ด้วยการเรียนรู้ผ่านประสบการณ์เพื่อส่งเสริมการศึกษาในผู้เรียนยุคดิจิทัล. *วารสารครุศาสตร์อุตสาหกรรม*, 20(1), 82-90.

วรีวรรณ เจริญรูป และนิติศักดิ์ เจริญรูป. (2567). การพัฒนาแนวทางการวัดทักษะการคิดวิเคราะห์และการคิดอย่างเป็นระบบของนักศึกษาบัญชีผ่านบอร์ดเกม. Accounting Education Conference:

AccEC 2024 "Accounting and Business Innovation Beyond ESG", 1-20. สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมชูปถัมภ์.

อโนทัย พลภาณุมาศ และธันวารินทร์ ต๊ะเสาร์. (2567). การศึกษาผลการใช้บอร์ดเกมส์ประกอบการเรียนการสอนรายวิชาการบัญชีชั้นต้นเรื่อง สมการบัญชี กรณีศึกษานักศึกษาระดับปริญญาตรี สาขาการบัญชี คณะบริหารธุรกิจและศิลปศาสตร์ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา ตาก. *วารสารบริหารธุรกิจอุตสาหกรรม มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีพระจอมเกล้าพระนครเหนือ*, 6 (1), 93-100.

ภาษาอังกฤษ

Alruthaya, A., Nguyen, T. T., & Lokuge, S. (2021). The application of digital technology and the learning characteristics of Generation Z in higher education. *Australasian Conference on Information Systems*, 1-7.

Dacre, N., Gkogkidis, V., & Jenkins, P. (2021). Co-creation of innovative gamification-based learning: A case of synchronous partnership, *Society for Research into Higher Education*, 1-6

Kolb, D. A. (1984). Experiential Learning: Experience as the Source of Learning and Development. Prentice Hall.

Malan, M., & Van Dyk, V. (2021). Perceived pervasive skills acquired through educational games in an accounting undergraduate degree. *Journal of Economic and Financial Sciences*, 14(1), 1–11.

Moradkhani, H., Mashayekh, S., & Khodabandelou, R. (2023). Digital game-based learning in an introductory accounting course: Design and development of an instructional game. *International Journal of Game-Based Learning*, 13(1), 1–21.

Silva, R., Rodrigues, R., & Leal, C. (2021). Games based learning in accounting education–which dimensions are the most relevant? *Accounting Education*, 30(2), 159-187.

อิทธิพลของความกลัวที่จะพลาดโอกาส ความภักดีต่อแบรนด์ อิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดังที่มีต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นของนักเรียนชั้นมัธยมศึกษา

The influence of fear of missing out, brand loyalty, and celebrity influence on purchase intention toward fast fashion of secondary school students

ธันยพัฒน์ คำราชา[1] กุลรินทร์ ถิรางกูร[1] กัลยรักษ์ วณิชย์วรนันต์[1]
ณิชานาฏ ธาดารัตนมงคล[1] และชยวัฏ ศิริพันธศักดิ์[2]
Thanyaphat Khamracha[1] Kunlarin Thirangkool[1] Kanyarak Wanitworanan[1]
Nichanart Tadaratanamongkol[1] Chayawat Siripantasak[2]
โรงเรียนสาธิตมหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ ประสานมิตร (ฝ่ายมัธยม) [1-2]

บทคัดย่อ

การวิจัยเชิงสหสัมพันธ์ครั้งนี้มีวัตถุประสงค์หลักเพื่อบรรยาย วิเคราะห์ความสัมพันธ์ และวิเคราะห์อิทธิพลของความกลัวที่จะพลาดโอกาส ความภักดีต่อแบรนด์ และอิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดัง ที่มีต่อความตั้งใจซื้อฟาสต์แฟชั่นของนักเรียนชั้นมัธยมศึกษา ตัวอย่างวิจัยคือนักเรียนมัธยมศึกษาที่ได้จากการเลือกแบบเจาะจง จำนวน 92 คน ซึ่งส่วนใหญ่เป็นนักเรียนมัธยมปลายเพศหญิง เครื่องมือวิจัย ได้แก่ แบบวัดความกลัวที่จะพลาดโอกาส ความภักดีต่อแบรนด์ อิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดัง และความตั้งใจซื้อฟาสต์แฟชั่น ผ่านการตรวจสอบความเที่ยงและความตรงเชิงโครงสร้าง การวิเคราะห์ข้อมูลใช้สถิติบรรยาย สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน และการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ ผลการวิจัย พบว่า 1) นักเรียนมีค่าเฉลี่ยความกลัวที่จะพลาดโอกาส พฤติกรรมความภักดีต่อแบรนด์ การมีอิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดัง และความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น เป็น 2.70, 3.34, 2.78 และ 3.46 ตามลำดับ 2) ความกลัวที่จะพลาดโอกาส ความภักดีต่อแบรนด์และอิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดัง มีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อความตั้งใจซื้อฟาสต์แฟชั่นอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 และ 3) ความกลัวที่จะพลาดโอกาส ความภักดีต่อแบรนด์ และอิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดัง ร่วมกันอธิบายความแปรปรวนของความตั้งใจซื้อฟาสต์แฟชั่นได้ร้อยละ 29 โดยความกลัวที่จะพลาดโอกาสและความภักดีต่อแบรนด์มีอิทธิพลทางบวกต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ในขณะที่อิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดังต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นมีอิทธิพลทางบวกแต่ไม่พบนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

[1] นักเรียน โรงเรียนสาธิตมหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ ประสานมิตร (ฝ่ายมัธยม) Srinakarinwirot University Demonstration School Prasarnmit (Secondary), Email: nichanart17@gmail.com

[2] อาจารย์ โรงเรียนสาธิตมหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ ประสานมิตร (ฝ่ายมัธยม) Srinakarinwirot University Demonstration School Prasarnmit (Secondary),

คำสำคัญ: ความกลัวที่จะพลาดโอกาส, ความภักดีต่อแบรนด์, อิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดัง, ความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น

Abstract

This correlational research mainly aimed to analyze the influence of fear of missing out, brand loyalty and celebrity influence on purchase intention toward fast fashion. The samples consisted of 92 Thai secondary school students using purposive sampling, most of all are female. The research instrument included fear of missing out scale, brand loyalty scale, celebrity influence scale and purchase intention toward fast fashion scale. Data was analyzed using descriptive statistics, the Pearson's correlation coefficients, and multiple regression analysis. The results were as follow. 1) The students have a mean of fear of missing out, brand loyalty behavior, celebrity influence, purchase intention toward fast fashion are 2.70, 3.34, 2.78, and 3.46 respectively. 2) Fear of missing out, brand loyalty and celebrity influence on purchase intention toward fast fashion had significantly positive correlation at .05 level. 3) Fear of missing out, brand loyalty, and celebrity influence explained 29% of the variance in purchase intention toward fast fashion. Fear of missing out and brand loyalty had significantly positive influence at .05 level on purchase intention toward fast fashion. Celebrity influence had a positive but non-significantly influence ($p > .05$) on purchase intention toward fast fashion.

Keywords: fear of missing out, brand loyalty, celebrity influence, purchase intention toward fast fashion

1. บทนำ

ฟาสต์แฟชั่นเริ่มต้นขึ้นในแคว้นกาลิเซีย ประเทศสเปน ในช่วงทศวรรษ 1960 และได้เปลี่ยนแปลงอุตสาหกรรมแฟชั่นไปอย่างสิ้นเชิง (Crofton & Dopica, 2007) ซึ่งอุตสาหกรรมฟาสต์แฟชั่น (Fast Fashion) เติบโตอย่างรวดเร็วในช่วงสองทศวรรษที่ผ่านมา โดยได้รับแรงผลักดันจากอุปทานที่รวดเร็วและราคาที่เข้าถึงได้ ปรากฏการณ์นี้จึงส่งผลให้เกิดการบริโภคเกินความจำเป็น (Malik & Lubis, 2025) การเปลี่ยนแปลงไปของอุตสาหกรรมแฟชั่นจึงบังคับให้ผู้ค้าปลีกต้องการต้นทุนต่ำและความยืดหยุ่นในการออกแบบ คุณภาพ และความรวดเร็วในการออกสู่ตลาดที่มีความต้องการมากขึ้น (Bhardwaj & Fairhurst, 2010) ความตั้งใจซื้อจึงถูกนำมาใช้ในการทดสอบแนวคิดเพื่อช่วยให้ผู้จัดการฝ่ายการตลาดพิจารณาว่าแนวคิดนั้นควรได้รับการพัฒนาต่อไปหรือไม่ หรือในการวางแผนการเปิดตัวผลิตภัณฑ์ใหม่ในตลาดภูมิศาสตร์ใดและกลุ่มลูกค้าใด (Morwitz, 2007; Sewall, 1978, Silk and Urban, 1978, Urban and Hauser, 1993) นอกจากนี้ความตั้งใจซื้อยังถูกนำมาใช้ในการทดสอบโฆษณาก่อนวางจำหน่ายและการประเมินโปรโมชั่นที่เสนอสำหรับผลิตภัณฑ์ใหม่และผลิตภัณฑ์เดิม (Morwitz, 2007; Bird & Ehrenberg, 1966) เพื่อรับมือกับความผันผวนของแฟชั่นแบบรวดเร็ว ความต้องการของลูกค้าที่เปลี่ยนแปลงได้ในชั่วข้ามคืน วงจรชีวิตของผลิตภัณฑ์วัดได้เป็นสัปดาห์ และมูลค่าของผลิตภัณฑ์ที่จะลดลงอย่างรวดเร็วหากไม่สามารถติดตามกระแสสังคมได้อย่างทันท่วงที (Sull & Turconi, 2008) อย่างไรก็ตาม อุตสาหกรรมฟาสต์แฟชั่นมีความเกี่ยวข้องกับประเด็นปัญหาต่าง ๆ ทางสิ่งแวดล้อม (Niinimäki et al., 2020) โดยมีส่วนสำคัญต่อมลภาวะทางสิ่งแวดล้อมทั่วโลก เนื่องจากการผลิตและการขนส่งเสื้อผ้าที่ก่อให้เกิดการปล่อยก๊าซเรือนกระจกจำนวนมาก (Centobelli et al., 2022) แบรนด์แฟชั่นหลายแห่งจึงมุ่งเน้นพัฒนาไปสู่ความยั่งยืนมากขึ้น เนื่องจากจำนวนของผู้บริโภคที่ใส่ใจสิ่งแวดล้อมมีแนวโน้มเพิ่มสูงขึ้น

ปัญญาประดิษฐ์ (AI) ซึ่งนิยามว่า "ความสามารถของระบบในการตีความข้อมูลภายนอกได้อย่างถูกต้อง เรียนรู้จากข้อมูลดังกล่าว และใช้การเรียนรู้เหล่านั้นเพื่อให้บรรลุเป้าหมายและภารกิจเฉพาะผ่านการปรับตัวที่ยืดหยุ่น" อาจนำมาประยุกต์ใช้กับแฟชั่นรวดเร็วเพื่อเป็นวิธีการทำให้อุตสาหกรรมเครื่องแต่งกายเป็นมิตรกับสิ่งแวดล้อมมากขึ้น (Kaplan, 2024) อีกทั้งการระบาดของโควิด-19 ทำให้ทุกแง่มุมของชีวิตมนุษย์ต้องพึ่งพาเทคโนโลยีและข้อมูลขนาดใหญ่ เริ่มตั้งแต่ภาคการศึกษา เศรษฐกิจ การสื่อสาร สุขภาพ การผลิต ไปจนถึงแฟชั่น แฟชั่นแบบรวดเร็ว (fast fashion) เป็นหนึ่งในปัจจัยสำคัญที่ก่อให้เกิดขยะ ตัวอย่างเช่น ในระหว่างการพัฒนาคอลเลกชัน กระบวนการผลิตและการจัดจำหน่ายอาจก่อให้เกิดปัญหาด้านจริยธรรมและขัดแย้งกับเรื่องความยั่งยืน งานวิจัยหลายชิ้นตั้งแต่ปี 2010 จนถึงปัจจุบันจึงได้ริเริ่มใช้เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ (AI) เข้ามาช่วย โดย AI เป็นเทคโนโลยีการมองเห็นด้วยคอมพิวเตอร์ ที่ช่วยลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนในอุตสาหกรรมแฟชั่น ซึ่งสามารถนำเสนอหลักฐานที่ชัดเจนแก่ผู้ชมผ่านระบบภาพและการคำนวณที่แม่นยำ อีกทั้งยังมีต้นทุนต่ำและประหยัดพลังงาน นอกจากนี้ยังสามารถแยกแยะความ

เหมือนหรือความแตกต่างระหว่างเสื้อผ้าและคอลเลกชันทั้งหมดจากชุดข้อมูลได้ จึงถูกนำไปใช้ในอาชีพแฟชั่นหลายด้านด้วยวัตถุประสงค์ที่แตกต่างกัน (Renaningtyas et al., 2023) เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ (AI) จึงมีผลกระทบอย่างมากต่อทุกแง่มุมของแฟชั่น ตั้งแต่การออกแบบ การผลิต และการบริโภค (Csanák, 2020) โดยเฉพาะอย่างยิ่งในปัจจุบันที่อุตสาหกรรมแฟชั่นกำลังเผชิญกับการเปลี่ยนแปลงครั้งใหญ่จากการเกิดขึ้นของปัญญาประดิษฐ์เชิงตัวแทน (Agentic AI) ก้าวข้ามการประยุกต์ใช้ AI แบบดั้งเดิมในวงการแฟชั่นที่เน้นการวิเคราะห์เชิงทำนาย เครื่องมือสร้างสรรค์ และระบบอัตโนมัติแบบมีผู้กำกับดูแล ซึ่งระบบเชิงตัวแทนกำลังกำหนดนิยามใหม่ของบรรทัดฐานอุตสาหกรรมเดิม โดยส่งเสริมความร่วมมือระหว่างมนุษย์และ AI อย่างมีประสิทธิภาพ เพิ่มประสิทธิภาพการดำเนินงานอย่างมีนัยสำคัญ และปูทางไปสู่การดำเนินงานด้านแฟชั่นที่ยั่งยืนและชาญฉลาดมากขึ้น (Burnstine, 2025) จะเห็นได้ว่าความตั้งใจในการซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นของนักเรียนมีความสำคัญและควรได้รับการจัดการอย่างเหมาะสม

การศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น อาจนำไปสู่การแก้ไขความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นให้เหมาะสมได้ โดยปัจจัยหนึ่งที่อาจส่งผลคือความกลัวที่จะพลาดโอกาส (Fear of Missing Out) ซึ่งหมายถึงการเกิดสภาวะความวิตกกังวลและความปรารถนาอย่างต่อเนื่องที่จะติดตามชีวิตที่น่าตื่นเต้นและชื่อเสียงเกียรติยศของผู้อื่นผ่านทางสื่อสังคมออนไลน์ (Tanhan et al., 2022) เพื่อสร้างความพึงพอใจโดยการพึ่งพาสื่อสังคมออนไลน์ (Alutaybi et al., 2020) ซึ่งหลักฐานทางสื่อสังคมออนไลน์และความสะดวกในการซื้อ สามารถนำมาใช้ประโยชน์เชิงกลยุทธ์เพื่อเพิ่มความตั้งใจในการซื้อได้ (Babu et al., 2026) นอกจากนี้ความภักดีต่อแบรนด์ (Brand Loyalty) เป็นปัจจัยหนึ่งเช่นกัน โดยเป็นความรู้สึกที่ดีต่อแบรนด์และการตอบสนองเชิงพฤติกรรมในการซื้อซ้ำของแบรนด์อย่างสม่ำเสมอ (Ishak & Ghani, 2013; Mellens, DeKimpe and Steenkamp,1996) ทั้งนี้ ผู้บริโภคมักจะเลือกแบรนด์ที่ตนเองชื่นชอบและคุ้นเคย (Daud et al., 2025) นอกจากนี้ การเล่าเรื่องแบรนด์โดยผู้บริโภคยังช่วยส่งเสริมทัศนคติเชิงบวกต่อแบรนด์ เนื่องจากผู้บริโภคเกิดกระบวนการทางความคิดที่ลึกซึ้งกว่า อีกทั้งยังเกิดประสบการณ์ทางอารมณ์เชิงบวกที่สูงกว่าเมื่อรับชมหรือรับฟังเรื่องราวที่ถูกถ่ายทอดโดยผู้บริโภคด้วยกันเอง (Hong et al., 2021) ปัจจัยอีกประการหนึ่งที่สำคัญคืออิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดัง (Celebrity influence) โดยผู้บริโภคมีความผูกพันกับบุคคลที่มีชื่อเสียงใน ระดับปานกลางถึงสูง (Boon & Lomore, 2001) และมองว่าบุคคลที่มีชื่อเสียงเป็นแบบอย่างในการเลียนแบบ เมื่อการใช้สื่อสังคมออนไลน์เพิ่มสูงขึ้น อำนาจของบุคคลที่มีชื่อเสียงในสื่อสังคมออนไลน์ต่อการตัดสินใจซื้อของผู้บริโภคก็เพิ่มขึ้นตามไปด้วย (Dinh & Lee, 2021)

แนวคิดข้างต้นบ่งชี้ว่าความกลัวที่จะพลาดโอกาส ความภักดีต่อแบรนด์ และอิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดังอาจมีอิทธิพลต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นรวมกัน หากมีการศึกษาอาจนำไปสู่การพัฒนาระบบที่ผสานทั้ง AI และปัจจัยที่ส่งผลต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นอย่างเหมาะสมขึ้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกลุ่มนักเรียนชั้นมัธยมศึกษา อย่างไรก็ตาม งานวิจัยดังกล่าวพบอย่างจำกัด เช่น งานวิจัยของ Chen (2021) ศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยด้านความภักดีต่อแบรนด์ต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น แต่อย่างไรก็ตาม การศึกษาดังกล่าวไม่ได้กล่าวถึงอิทธิพลอื่นๆ ที่ยังส่งผลต่อความตั้งใจซื้อสินค้า

ฟาสต์แฟชั่น หรืองานวิจัยของ Bläse et al. (2023) ศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยด้านความกลัวที่จะพลาดโอกาสต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นโดยไม่ได้นำปัจจัยอื่น ๆ ที่กล่าวข้างต้นมาร่วมศึกษาด้วย นอกจากนี้ งานวิจัยทั้งสองฉบับมุ่งศึกษาเฉพาะปัจจัยที่ส่งผลต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น ยังขาดการนำ AI เข้ามาประยุกต์ใช้ร่วมด้วย หรืองานวิจัยของ Ramos et al. (2023) และ Bieńkowska (2024) ที่ศึกษาเกี่ยวกับบทบาทของ AI ในการส่งเสริมความยั่งยืนของอุตสาหกรรมแฟชั่น โดยมิได้ศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยที่ส่งผลต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น งานวิจัยดังกล่าวข้างต้นทั้งหมดจึงอาจไม่สามารถสะท้อนผลลัพธ์ที่ชัดเจนได้ว่าหากนำมาร่วมกันศึกษาในบริบทนักเรียนชั้นมัธยมศึกษา

ตัวอย่างงานวิจัยดังกล่าวบ่งชี้ว่าอิทธิพลของความกลัวที่จะพลาดโอกาส ความภักดีต่อแบรนด์ อิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดังต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นในระดับชั้นมัธยมศึกษา ยังคงเป็นช่องว่างของความรู้ที่สำคัญและควรได้รับการศึกษาอย่างยิ่ง ด้วยเหตุนี้ ผู้วิจัยจึงประสงค์ทำวิจัยเรื่องอิทธิพลของความกลัวที่จะพลาดโอกาส ความภักดีต่อแบรนด์ อิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดังต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นในระดับชั้นมัธยมศึกษาในประเทศไทย โดยกำหนดวัตถุประสงค์การวิจัย ได้แก่ 1. เพื่อบรรยายความกลัวที่จะพลาดโอกาส ความภักดีต่อแบรนด์ อิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดัง และความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นของนักเรียนชั้นมัธยมศึกษา 2. เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ของความกลัวที่จะพลาดโอกาสความภักดีต่อแบรนด์และอิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดังต่อแนวโน้มความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นของนักเรียนชั้นมัธยมศึกษา 3.เพื่อวิเคราะห์ศึกษาอิทธิพลของความกลัวที่จะพลาดโอกาส ความภักดีต่อแบรนด์ และอิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดังที่มีต่อแนวโน้มความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นของนักเรียนชั้นมัธยมศึกษา โดยหวังว่าผลการวิจัยนี้จะเอื้อประโยชน์ในการเป็นฐานข้อมูลที่สำคัญสำหรับการพัฒนานวัตกรรมด้าน AIและเทคโนโลยีสารสนเทศในการลดความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น โดยเน้นศึกษาปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น ภายใต้ความเชื่อตามทฤษฎีพฤติกรรมตามแผน (Theory of planned behavior) ว่าความตั้งใจอาจนำไปสู่พฤติกรรม (Ajzen, 1991) ที่เกี่ยวข้องกับการลดการซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น และสร้างการเปลี่ยนแปลงต่อสิ่งแวดล้อมในเชิงบวกได้ในอนาคตต่อไป นอกจากนี้ ผลการวิจัยดังกล่าวยังมีความสอดคล้องกับเป้าหมายการพัฒนาที่ยั่งยืน (Sustainable Development Goals: SDGs) ข้อที่ 12.5 การลดการเกิดของเสียโดยให้มีการป้องกัน การลดปริมาณ การใช้ซ้ำ และการนำกลับมาใช้ใหม่ ภายในปี พ.ศ. 2573

2. การทบทวนวรรณกรรม

การทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องนำเสนอรายละเอียดของความกลัวที่จะพลาดโอกาส ความภักดีต่อแบรนด์ อิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดัง และฟาสต์แฟชั่น ดังนี้

ความกลัวที่จะพลาดโอกาส

ความกลัวที่จะพลาดโอกาสได้สร้างผลกระทบจากการขยายตัวและความกังวลในด้านการพึ่งพาอาศัย โดยมีตัวอย่างจากงานวิจัยของ Herman (2012 อ้างถึงใน Argan and Argan, 2019) ระบุไว้ว่า

ผู้ใหญ่ในประเทศที่พัฒนาแล้วประมาณ 70% ประสบกับความกลัวที่จะพลาดโอกาส ในระดับต่างๆ และงานวิจัยของ Hayran et al.(2017,2016 อ้างถึงใน Argan and Argan, 2019) ระบุไว้ว่า ผู้เข้าร่วม 80% จาก 936 คน กล่าวว่าพวกเขาได้ประสบกับปัญหาความกลัวที่จะพลาดโอกาส เป็นครั้งคราวหรือบ่อยครั้ง (Argan & Argan, 2019) โดยผลกระทบของความกลัวที่จะพลาดโอกาส ก่อให้เกิดปัญหาทางสุขภาพและจิตวิทยา เช่นการนอนไม่หลับ ขาดสมาธิ การหาความโล่งใจเมื่อรับรู้ว่าผู้อื่นมีปัญหาในการตามทันกระแสและอื่นๆ (Hayran&Anik, 2021) ความกลัวที่จะพลาดโอกาสเป็นตัวกระตุ้นสำคัญของพฤติกรรมการซื้อของที่บ่อยครั้ง และส่งผลกระทบอย่างมากต่อพฤติกรรมการซื้อของแต่ละบุคคล (Bläse et al., 2023)

ความกลัวที่จะพลาดโอกาส (Fear of Missing Out, FoMO) หมายถึง ความกังวลว่าผู้อื่นจะได้รับประสบการณ์ที่ดีเมื่อตนเองไม่อยู่หรือมีส่วนร่วม(Erdoğan et al.,2021) ความรู้สึกที่จะพลาด หรือในอีกความหมายหนึ่งคือความรู้สึกกังวลเมื่อได้รับรู้ถึงประสบการณ์ที่ดีที่ผู้อื่นได้พบเจอ (Tanhan et al., 2022) โดยมักเกี่ยวข้องกับความกังวล ความเสียใจ หรือความรู้สึกที่ไม่เป็นส่วนหนึ่งของกลุ่ม ถูกทิ้งไว้ข้างหลัง (Kaddouhah, 2024; Przybylski et al., 2013) ซึ่งบุคคลจะหลีกเลี่ยงความเสียใจ โดยลอกเลียนแบบการตัดสินใจของกลุ่มเพื่อนในสังคม ถึงแม้ว่าการตัดสินใจนั้นจะไม่ได้ให้ผลตอบแทนตามที่คาดหวังไว้ก็ตาม (Kaddouhah, 2024)

ความภักดีต่อแบรนด์

แบรนด์ คือ สัญลักษณ์ที่แสดงให้เห็นถึงอัตลักษณ์ขององค์กร ซึ่งสะท้อนถึงวัตถุประสงค์ บรรจุภัณฑ์ ประวัติ และตัวตนขององค์กรนั้นๆ (Wu, 2023) ถูกกำหนดโดยการรับรู้ของผู้บริโภค (Batey, 2008) การที่ผู้บริโภคมีแนวโน้มในการซื้อหรือใช้สินค้าและบริการจากแบรนด์เดิมซ้ำอย่างต่อเนื่อง แม้จะมีสินค้าในหมวดหมู่เดียวกันจากแบรนด์อื่นที่ราคาถูกกว่าหรือไม่ก็ตาม (Ćatić & Poturak, 2022; Demir et al., 2020; Dincer et al., 2018) สะท้อนให้เห็นถึงความชอบ ความไว้วางใจ ความมุ่งมั่นของผู้บริโภคและความตั้งใจที่จะพูดสิ่งดีๆเกี่ยวกับแบรนด์ (Alfian et al., 2024)

แนวคิดของ Zaware and Deokate (2025) ระบุไว้ว่า ความไว้วางใจต่อแบรนด์ ซึ่งหมายถึง ความเชื่อของผู้บริโภคที่มีต่อคุณภาพและมาตรฐานของสินค้าและบริการ ประสบการณ์ที่มีต่อแบรนด์ หมายถึง ความรู้สึกประทับใจกับการใช้งานหรือการได้รับบริการ ทั้งในด้านคุณภาพ อารมณ์ และการตอบสนองที่ตรงกับความต้องการของตัวผู้บริโภคเอง และการบอกต่อแบรนด์ หมายถึง พฤติกรรมของผู้บริโภคที่แนะนำหรือสนับสนุนเกี่ยวกับสินค้าและบริการในเชิงบวกให้กับผู้อื่นรับรู้ และพร้อมปกป้องแบรนด์เมื่อแบรนด์ได้รับคำวิจารณ์ เป็นองค์ประกอบของความภักดีต่อแบรนด์ และยิ่งผู้บริโภครับรู้ถึงแบรนด์ผ่านการจดจำและความคุ้นเคยสูงแค่ไหน ความภักดีต่อแบรนด์จะยิ่งมากขึ้น (Tohir, 2018)

อิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดัง

การโฆษณาเป็นองค์ประกอบที่สำคัญมากของธุรกิจในทุกสังคม เนื่องจากการโฆษณามีพลังที่แพร่หลายและการโน้มน้าวใจ การที่องค์กรต่างๆ ใช้บุคคลที่มีชื่อเสียงเป็นพรีเซนเตอร์ถือเป็นหนึ่งในเทคนิค

การโฆษณา เพื่อสร้างการรับรู้และการดึงดูดการตอบรับที่ดีต่อผลิตภัณฑ์ (Adeyanju, 2013) ซึ่งบุคคลที่มีชื่อเสียงสามารถมีอิทธิพลต่อพฤติกรรมของผู้บริโภคได้โดยการกระตุ้นกลุ่มบรรทัดฐานทางสังคม (Lindenberg et al., 2011)

อิทธิพลของบุคคลที่มีชื่อเสียงโด่งดัง หมายถึง พลังในการโน้มน้าวใจของบุคคลที่มีชื่อเสียงต่อการตัดสินใจซื้อของผู้บริโภค ซึ่งทำหน้าที่ดึงดูดความสนใจ และการกระตุ้นอารมณ์เพื่อสร้างความต้องการซื้อผลิตภัณฑ์ตามกระแสนิยมอย่างรวดเร็ว โดยอาศัยความเชื่อมั่นและความชื่นชอบที่ผู้บริโภคมีต่อบุคคลที่มีชื่อเสียงเป็นพื้นฐานในการตัดสินใจ (Chandarana & Dhadhal, 2025) ผู้วิจัยได้สังเคราะห์ข้อมูลโดยสังเคราะห์จากกรอบแนวคิดของ Hovland et al. (1953 อ้างถึงใน Gavrilova & Ciunova, 2022) และแนวคิดของ McGuire (1985 อ้างถึงใน Gavrilova & Ciunova, 2022) เป็นหลัก ซึ่งระบุว่าพลังในการโน้มน้าวใจที่มีประสิทธิภาพ สามารถแบ่งได้เป็น 3 ด้านดังนี้

1. ด้านความเชี่ยวชาญ (Expertise): ผู้บริโภคพิจารณาว่าบุคคลที่มีชื่อเสียงเป็นผู้นำเทรนด์ มีรสนิยมที่ดี และมีความรอบรู้ในตัวผลิตภัณฑ์

2. ด้านความน่าเชื่อถือ (Trustworthiness): การนำเสนอผลิตภัณฑ์อย่างซื่อสัตย์และไม่บิดเบือนข้อมูลโดยบุคคลที่มีชื่อเสียง สร้างความไว้วางใจจนนำไปสู่การคล้อยตามแนวคิด

3. ด้านความดึงดูดใจ (Attractiveness): พฤติกรรมเลียนแบบของผู้บริโภคในการปรับเปลี่ยนภาพลักษณ์ของตนเอง โดยมีรูปลักษณ์ที่พึงพอใจและไลฟ์สไตล์ของบุคคลที่มีชื่อเสียงเป็นต้นแบบ

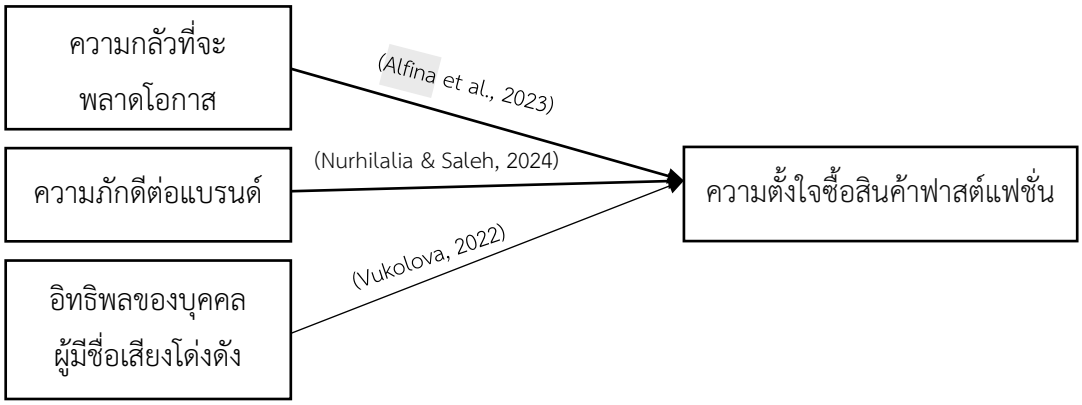
ความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น

ฟาสต์แฟชั่น (Fast fashion) หมายถึง ภาคอุตสาหกรรมเสื้อผ้าที่มีสินค้าล้นตลาด (Niinimäki et al., 2020) เป็นแฟชั่นที่ตอบสนองต่อความต้องการซื้อของผู้บริโภคอย่างรวดเร็ว (จุฬาสิรี เทพวงษ์, 2564) ในการวิจัยทางตลาดพฤติกรรมความตั้งใจซื้อนั้นหมายถึงโอกาสที่ผู้บริโภคจะซื้อสินค้าหรือบริการจากแบรนด์ใดแบรนด์หนึ่ง (Bläse et al., 2023; Gowdy & Mayumi, 2001) โดยความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นนั้นมักแตกต่างกันไปในแต่ละมุมมอง สถานที่ สภาพแวดล้อม ทัศนคติ ราคา คุณภาพ แรงจูงใจด้านความสุข (Bläse et al., 2023; Yuan et al., 2019) และเนื่องจากเสื้อผ้าฟาสต์แฟชั่นเกิดจากผู้ผลิตทำการค้าปลีก ปรับเปลี่ยนสินค้าให้เข้ากับเทรนด์ปัจจุบันและเทรนด์ที่กำลังมาแรงในภายหน้าได้ภายในเวลาอันสั้น ดั้งเดิม (Sull & Turconi, 2008, as cited in Arrigo, 2016) คุณภาพต่ำแต่จำหน่ายในราคาถูก จึงได้รับความสนใจจากผู้บริโภครุ่นใหม่จำนวนมาก (Cayaban et al.,2023) แบรนด์เสื้อผ้าอย่าง Zara และ H&M เป็นตัวอย่างของแบรนด์สินค้าฟาสต์แฟชั่น (Camargo et al., 2020; Garcia-Ortega et al., 2023; Wojdyla & Chi, 2024) จากกลยุทธ์การหมุนเวียน ปรับปรุงและวางขายสินค้าอย่างต่อเนื่อง ซึ่งดึงดูดความสนใจจากสื่อและดึงดูดลูกค้ากลุ่มวัยรุ่นให้เข้ามาในร้านบ่อยครั้ง (Camargo et al., 2020; Garcia-Ortega et al., 2023; Wojdyla & Chi, 2024) ก่อให้เกิดข้อกังวลด้านจริยธรรมเกี่ยวกับแนวปฏิบัติด้านสภาพแรงงานและความยั่งยืน (Kong & Ko, 2017) ผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมของฟาสต์แฟชั่นเป็นหัวข้อที่ได้รับความสนใจและศึกษามากขึ้นเรื่อย ๆ (Cayaban et al., 2023; Jayachandran et al., 2004; Wren,

2022) ความตระหนักรู้ด้านผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมส่งผลต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น โดยผู้บริโภคที่ใส่ใจสิ่งแวดล้อมมีแนวโน้มที่จะซื้อผลิตภัณฑ์ที่มีฉลากว่าเป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อมมากกว่าผู้บริโภคที่ไม่ได้มีความใส่ใจต่อสิ่งแวดล้อม (Bläse et al., 2023; Malnieri et al. 2010)

กรอบแนวคิดการวิจัย

ผลการทบทวนวรรณกรรม พบว่า ความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นได้รับอิทธิพลจากความกลัวที่จะพลาดโอกาส (Alfina et al., 2023) ความภักดีต่อแบรนด์ (Nurhilalia & Saleh, 2024) และอิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียง (Vukolova, 2022) กรอบแนวคิดงานวิจัยจึงเป็นดังภาพที่ 1



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

สมมติฐานการวิจัย

กรอบแนวคิดการวิจัยข้างต้นนำมาสู่สมมติฐานการวิจัยดังต่อไปนี้

1. ความกลัวที่จะพลาดโอกาสมีความสัมพันธ์ทางบวกและมีอิทธิพลทางบวกต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นอย่างมีนัยสำคัญ

2. ความภักดีต่อแบรนด์มีความสัมพันธ์ทางบวกและมีอิทธิพลทางบวกต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นอย่างมีนัยสำคัญ

3. อิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดังมีความสัมพันธ์ทางบวกและมีอิทธิพลทางบวกต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นอย่างมีนัยสำคัญ

3. กระบวนการ/วิธีการดำเนินงาน/วิธีการวิจัย

การวิจัยนี้เป็นการศึกษาเชิงสหสัมพันธ์ (Correlational Research) โดยกำหนดวิธีการศึกษา ดังนี้

3.1 ประชากรและตัวอย่างวิจัย

ประชากรในการวิจัยคือนักเรียนระดับชั้นมัธยมศึกษาที่อาศัยอยู่ในประเทศไทย โดยงานวิจัยมีจำนวนนักเรียนในมัธยมศึกษาตอนต้นน้อยกว่าจำนวนนักเรียนในมัธยมศึกษาตอนปลายเป็นจำนวนมาก แม้ว่าเราจะพยายามเข้าถึงกลุ่มตัวอย่างแล้วก็ตาม

ตัวอย่างวิจัยคือนักเรียนระดับมัธยมศึกษา จำนวน 92 คน ซึ่งได้จากการเลือกแบบเจาะจงโดยเป็นนักเรียนที่มีอายุระหว่าง 13-18 ปี ศึกษาในระดับมัธยมศึกษาและอาศัยอยู่ในประเทศไทยรวมถึงความ

อนุเคราะห์ในการตอบแบบวัดในการวิจัย โดยก่อนเข้าร่วมการวิจัย นักเรียนจะศึกษารายละเอียดเกี่ยวกับหัวข้องานวิจัย รวมถึงพิจารณารายละเอียดโดยย่อเกี่ยวกับวัตถุประสงค์และแบบวัดในการวิจัย และให้ความยินยอม ถ้านักเรียนไม่ยินยอม นักเรียนจะไม่ได้ตอบแบบวัดในการวิจัยครั้งนี้ ทั้งนี้ขนาดตัวอย่างวิจัยมีจำนวนมากกว่า 41 ซึ่งเป็นขนาดตัวอย่างขั้นต่ำที่คำนวนโดยใช้ Software ของ Soper (2025) โดยอ้างอิงจากขนาดอิทธิพลจากงานวิจัยของ Bhattacharjee and Chanda (2022) ที่มีค่า f^2 = 0.47 เนื่องจากงานวิจัยดังกล่าวศึกษาเรื่องฟาสต์แฟชั่นซึ่งมีความใกล้เคียงกับงานวิจัย กำหนดระดับนัยสำคัญ .05 อำนาจการทดสอบ .95 และจำนวนปัจจัย 3 ปัจจัย

3.2 เครื่องมือวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการทำวิจัยครั้งนี้ประกอบด้วยแบบวัดจำนวน 1 ฉบับ ซึ่งแบ่งแบบวัดออกเป็น 4 ตอน ได้แก่ความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น ความกลัวที่จะพลาดโอกาส ความภักดีต่อแบรนด์ และอิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดัง การตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือใช้โปรแกรม R 4.4.2 และ R Studio โดยมีรายละเอียดดังนี้

แบบวัดความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น มีลักษณะเป็นแบบวัดมาตรประมาณค่า 5 ระดับ จำนวน 3 ข้อ โดยดัดแปลงจากแนวคิดของ Yinyin wang. (2010) ผลการทดสอบความเที่ยง พบว่าสัมประสิทธิ์โอเมกามีค่าเท่ากับ .884 และผลการตรวจสอบความตรงเชิงโครงสร้างโดยใช้การวิเคราะห์องค์ประกอบอันดับที่ 1 ผ่านข้อคำถามในการวัดความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น พบว่าแบบวัดมีความตรงเชิงโครงสร้าง (X^2 = 0.001, df = 1, X^2/df = 0.001, p = .982, $RMSEA$ = .000, $SRMR$ = .000, CR = .884, AVE = .718)

แบบวัดความกลัวที่จะพลาดโอกาส มีลักษณะเป็นแบบวัดมาตรประมาณค่า 5 ระดับ จำนวน 6 ข้อ โดยแปลและดัดแปลงจากแนวคิดของ Elhai et al. (2020) ทั้งนี้วัดใน 3 องค์ประกอบ ได้แก่ 1) ทัศนคติด้านความกังวล จำนวน 2 ข้อ 2) ความต้องการในการปฏิสัมพันธ์ จำนวน 2 ข้อ 3) ทัศนคติด้านการบริโภค จำนวน 2 ข้อ ผลการทดสอบความเที่ยง พบว่าสัมประสิทธิ์โอเมกามีค่าเท่ากับ .529 และผลการตรวจสอบความตรงเชิงโครงสร้างโดยใช้การวิเคราะห์องค์ประกอบอันดับที่ 1 ผ่านองค์ประกอบของความกลัวที่จะพลาดโอกาส พบว่าแบบวัดมีความตรงเชิงโครงสร้าง (X^2 = 0.000, df = 1, X^2/df = 0.000, p = .984, $RMSEA$ = .000, $SRMR$ = .001, CR = .529, AVE = .284)

แบบวัดความภักดีต่อแบรนด์ มีลักษณะเป็นแบบวัดมาตรประมาณค่า 5 ระดับ จำนวน 6 ข้อ โดยแปลดัดแปลงจากแนวคิดของ Zaware and Deokate (2025) ทั้งนี้แบบวัดใน 3 องค์ประกอบ ได้แก่ 1) ความไว้วางใจต่อแบรนด์ จำนวน 2 ข้อ 2) ประสบการณ์ที่มีต่อแบรนด์ จำนวน 2 ข้อ 3) การบอกต่อแบรนด์ จำนวน 2 ข้อ ผลการทดสอบความเที่ยง พบว่าสัมประสิทธิ์โอเมกามีค่าเท่ากับ .666 และผลการตรวจสอบความตรงเชิงโครงสร้างโดยใช้การวิเคราะห์องค์ประกอบอันดับที่ 1 ผ่านองค์ประกอบของความภักดีที่มีต่อแบรนด์ พบว่าแบบวัดมีความตรงเชิงโครงสร้าง (X^2 = 0.001, df = 1, X^2/df = 0.001, p = .982 , $RMSEA$ = .000, $SRMR$ = .001, CR = .666, AVE = .438)

แบบวัดอิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดัง มีลักษณะเป็นแบบวัดมาตรประมาณค่า 5 ระดับ จำนวน 6 ข้อ โดยแปลดัดแปลงจากแนวคิดของ Hovland et al. (1953) และ McGuire (1985) ทั้งนี้ แบบวัดประกอบด้วย 3 องค์ประกอบ ได้แก่ 1) การรับรู้ความเชี่ยวชาญ จำนวน 2 ข้อ 2) การคล้อยตามแนวคิด จำนวน 2 ข้อ 3) ความต้องการในการเลียนแบบ จำนวน 2 ข้อ ผลการทดสอบความเที่ยง พบว่า สัมประสิทธิ์โอเมกามีค่าเท่ากับ .798 และผลการตรวจสอบความตรงเชิงโครงสร้างโดยใช้การวิเคราะห์องค์ประกอบอันดับที่ 1 ผ่านองค์ประกอบของอิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดัง พบว่าแบบวัดมีความตรงเชิงโครงสร้าง (X^2 = 0.001, *df* = 1, X^2/df = 0.001, *p* = .977, *RMSEA* = .000, *SRMR* = .001, *CR* = .798, *AVE* = .577)

เนื่องจากแบบวัดที่ใช้ดังกล่าวเป็นแบบวัดแบบมาตรประมาณค่า 5 ระดับทั้งหมด จึงตรวจสอบอคติจากวิธีการร่วม (Common method bias) โดยใช้วิธีการ Harman's single-factor ซึ่งนำข้อคำถามทั้งหมดมาวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงสำรวจภายใต้การกำหนดองค์ประกอบด้วย ผลการวิเคราะห์พบว่าความผันแปรร่วมในการวิเคราะห์มีค่าเป็น .26 เมื่อพิจารณาตามเกณฑ์ที่ระบุว่าถ้าค่าความผันแปรร่วมดังกล่าวต่ำกว่า .50 จะไม่พบปัญหาอคติจากวิธีการร่วม (Aguirre-Urreta & Hu, 2019) จึงสรุปได้ว่าไม่พบปัญหาอคติจากวิธีการร่วม

3.3 วิธีการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลใช้สถิติต่าง ๆ ผ่านโปรแกรม R 4.4.2 และ R Studio ดังนี้

1) การวิเคราะห์ข้อมูลภูมิหลังใช้สถิติบรรยาย ซึ่งได้แก่ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานสำหรับการบรรยายภูมิหลังด้านอายุ และความถี่ร้อยละสำหรับการบรรยายภูมิหลังด้านเพศ ระดับชั้นและความถี่ในการซื้อเสื้อผ้าใหม่

2) การบรรยายสภาพความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น ความกลัวที่จะพลาดโอกาส ความภักดีต่อแบรนด์ และอิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดัง ใช้สถิติบรรยายค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน โดยใช้เกณฑ์แปลความหมายค่าเฉลี่ยโดยอ้างอิงจาก บุญชม ศรีสะอาด (2542)

3) การศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความกลัวที่จะพลาดโอกาส ความภักดีต่อแบรนด์ และอิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดัง กับความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น ใช้การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน (Pearson's Correlation)

4) การวิเคราะห์อิทธิพลความกลัวที่จะพลาดโอกาส ความภักดีต่อแบรนด์ และอิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดัง กับความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น ใช้ในการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) โดยตรวจสอบข้อตกลงเบื้องต้นดังนี้ 1) การแจกแจงแบบโค้งปกติของเศษเหลือในการวิเคราะห์ โดยใช้สถิติ Kolmogorov-Smirnov 2) การตรวจสอบความสัมพันธ์เชิงเส้นตรง โดยใช้ Harvey-Collier Test และ Rainbow Test 3) การตรวจสอบความแปรปรวนคงที่ของเศษเหลือ (Homoscedasticity) โดยใช้ Breusch-Pagan Test และ Goldfeld-Quandt Test 4) การตรวจสอบการไม่มี Autocorrelation โดยใช้ Durbin-Watson Test และ 5) การตรวจสอบปัญหาภาวะร่วมเชิง

เส้นตรงพหุ (Multicollinearity) โดยใช้สถิติ VIF ทั้งนี้ ภายหลังการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ มีการตรวจสอบอำนาจการทดสอบจริงและตรวจสอบภาวะการกดทับ (Suppression) จะตรวจสอบค่า Commonality และเปรียบเทียบสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (*r*) กับสัมประสิทธิ์ถดถอยมาตรฐาน (*Beta*)

4. ผลการดำเนินงาน/ผลการวิจัย

ผลการวิจัยนี้นำเสนอภูมิหลัง และผลการวิจัยประเด็นย่อยตามวัตถุประสงค์การวิจัย ดังนี้

ภูมิหลังของตัวอย่างวิจัยเป็นดังตารางที่ 1

ตารางที่ 1 ผลภูมิหลังของตัวอย่างวิจัย จำนวน 92 คน

ตัวแปร	*n*	%
เพศ		
(อายุเฉลี่ย: *M* = 16.49, *SD* = 0.92)		
ชาย	34	37.0
หญิง	58	63.0
ระดับชั้น		
ชั้นมัธยมศึกษาตอนต้น	2	2.17
ชั้นมัธยมศึกษาตอนปลาย	90	97.83
ความถี่ในการซื้อเสื้อผ้าใหม่		
1-2 ครั้งต่อเดือน	70	76.09
3-4 ครั้งต่อเดือน	17	18.48
มากกว่า 5 ครั้งขึ้นไปต่อเดือน	5	5.43
รวม	92	100.00

เมื่อพิจารณาตารางที่ 1 พบว่าตัวอย่างวิจัยส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 58 คน คิดเป็นร้อยละ 63.0 กำลังศึกษาอยู่ระดับชั้นมัธยมศึกษาตอนปลายจำนวน 90 คน คิดเป็นร้อยละ 97.83 และมีความถี่ในการซื้อเสื้อผ้าใหม่ 1-2 ครั้งต่อเดือน 70 คน คิดเป็นร้อยละ 76.09

ผลการบรรยายและวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรที่เกี่ยวข้องเป็นดังตารางที่ 2

ตารางที่ 2 ผลการบรรยายและวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรที่เกี่ยวข้อง

ตัวแปร	*M*	*SD*	*Level*	*1*	*2*	*3*	*4*
1. ความกลัวที่จะพลาดโอกาส	2.70	0.67	Medium	-			
2. ความภักดีต่อแบรนด์	3.34	0.61	Medium	.40* (p <.001)	-		
3. อิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดัง	2.78	0.86	Medium	.50* (p <.001)	.32* (p =.002)	-	

4. ความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น	3.46	1.00	Medium	.44* (p <.001)	.45* (p <.001)	.29* (p = .005)	-

*p < .05

เมื่อพิจารณา ตารางที่ 2 พบว่านักเรียนมีความกลัวที่จะพลาดโอกาสอยู่ในระดับปานกลาง คะแนนเฉลี่ย 2.70 (*SD* = 0.67) พฤติกรรมความภักดีต่อแบรนด์อยู่ในระดับปานกลางมีคะแนนเฉลี่ย 3.34 (*SD* = 0.61) การมีอิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดังอยู่ในระดับปานกลางมีคะแนนเฉลี่ย 2.78 (*SD* = 0.86) และความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นอยู่ในระดับปานกลางมีคะแนนเฉลี่ย 3.46 (*SD* = 1.00)

นอกจากนี้ เมื่อพิจารณาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยต่าง ๆ กับความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น พบว่า ความกลัวที่จะพลาดโอกาส (r = .44, p <.001) ความภักดีต่อแบรนด์ (r = .45, p <.001) และอิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดัง (r = .29, p = .005) มีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อความตั้งใจซื้อฟาสต์แฟชั่นอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

ผลการตรวจสอบข้อตกลงเบื้องต้นสำหรับการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณเป็นดังนี้ 1) ผลการทดสอบ Kolmogorov-Smirnov พบว่าเศษเหลือมีการแจกแจงแบบโค้งปกติ (D = 0.06, p = .669) 2) ผลการทดสอบ Harvey-Collier Test (*HC*(87) = 0.20, p = .846) และ Rainbow Test (*Rain*(46,42) = 1.56, p = .073) พบว่าความสัมพันธ์ในการวิเคราะห์ถดถอยมีความสัมพันธ์เชิงเส้น 3) ผลการทดสอบ Breusch-Pagan Test (*BP*(3) = 7.77, p = .051) และ Goldfeld-Quandt Test (*GQ*(42,42) = 1.18, p = .293) พบว่าเศษเหลือมีความแปรปรวนคงที่ 4) ผลการทดสอบ Durbin-Watson Test พบว่า Autocorrelation มีค่ามากกว่าศูนย์แต่ไม่พบนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 (*DW* = 1.86, p = .240) และ 5) ผลการตรวจสอบปัญหาภาวะร่วมเชิงเส้นตรงพหุ (Multicollinearity) โดยใช้สถิติ *VIF* พบว่ามีค่าตั้งแต่ 1.21 ถึง 1.46 แสดงให้เห็นว่าไม่พบปัญหาภาวะร่วมเชิงเส้นตรงพหุ ผลการตรวจสอบข้อตกลงเบื้องต้นดังกล่าวจึงบ่งชี้ว่าสามารถใช้การวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณได้

ผลการวิเคราะห์อิทธิพลของปัจจัยต่าง ๆ ที่มีต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นเป็นดังตารางที่ 3

ตารางที่ 3 ผลการวิเคราะห์อิทธิพลของปัจจัยต่าง ๆ ที่มีต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น

ตัวแปร	*B*	95% *CI*	*Beta*	*SE*	*t*	*p*
ค่าคงที่	0.39	[-0.68, 1.45]	-	0.54	0.72	.475
ความกลัวที่จะพลาดโอกาส	0.44	[0.12, 0.76]	0.30	0.16	2.73	.007*
ความภักดีต่อแบรนด์	0.52	[0.20, 0.85]	0.32	0.16	3.21	.002*
อิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดัง	0.05	[-0.19, 0.29]	0.04	0.12	0.41	.687
R^2 = .29, Adjusted R^2 = .26, F (3, 88) = 11.82, p < .001						

*p < .05

เมื่อพิจารณาตารางที่ 3 พบว่าความกลัวที่จะพลาดโอกาส ความภักดีต่อแบรนด์ อิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดังร่วมกันอธิบายความแปรผันภายในความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นคิดเป็นร้อยละ 29

อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 (R^2 = .29, p < .001) โดยความกลัวที่จะพลาดโอกาส (*Beta* = 0.30, p = .007) และความภักดีต่อแบรนด์ (*Beta* = 0.32, p = .002) มีอิทธิพลทางบวกต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 อย่างไรก็ตาม อิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดังมีอิทธิพลทางบวกต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นแต่ไม่พบนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 (*Beta* = 0.04, p = .687) โดยสมการถดถอยเป็นดังนี้

ความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น = 0.39 + 0.44*ความกลัวที่จะพลาดโอกาส + 0.52*ความภักดีต่อแบรนด์ + 0.05*อิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดัง

ทั้งนี้ ผลการวิเคราะห์อำนาจการทดสอบจริงจากการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณภายใต้ระดับนัยสำคัญ .05 ขนาดตัวอย่าง 92 คน และขนาดอิทธิพล R^2 เป็น .29 พบว่าอำนาจการทดสอบจริงมีค่า 1.000 นอกจากนี้ เมื่อพิจารณาภาวะการกดทับ (Suppression) โดยใช้การวิเคราะห์ commonality พบว่าค่าความแปรปรวนเฉพาะของตัวแปรอิสระมีค่ามากกว่า 0 ทุกตัว (Unique effects ตั้งแต่ร้อยละ 0.46 ถึง 29.06) ซึ่งไม่ปรากฏค่าความแปรปรวนร่วมในเชิงลบ และเมื่อพิจารณาความสัมพันธ์ระหว่างค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์และค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยมาตรฐาน ไม่พบรูปแบบความแตกต่างที่บ่งชี้การเกิดภาวะการกดทับอย่างชัดเจน หลักฐานโดยรวมจึงยังไม่สนับสนุนการสรุปว่ามีภาวะการกดทับในการวิจัยนี้

5. อภิปรายผล สรุปและข้อเสนอแนะ

5.1 สรุปผลการวิจัย

งานวิจัยครั้งนี้เป็นงานวิจัยเชิงสหสัมพันธ์ที่ศึกษาอิทธิพลของความกลัวที่จะพลาดโอกาส ความภักดีต่อแบรนด์ อิทธิพลของบุคคลที่มีชื่อเสียงโด่งดังต่อแนวโน้มการเลือกซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นในระดับชั้นมัธยมศึกษา ตัวอย่างวิจัยคือ นักเรียนชั้นมัธยมศึกษาในประเทศไทย จำนวน 92 คน

ผลการวิจัย พบว่า นักเรียนชั้นมัธยมศึกษามีความกลัวที่จะพลาดโอกาส ความภักดีต่อแบรนด์ อิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดัง และความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นคิดเป็นคะแนนเฉลี่ย 2.70 3.34 2.78 3.46 ตามลำดับ โดยความกลัวที่จะพลาดโอกาส ความภักดีต่อแบรนด์ และอิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดังมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อความตั้งใจซื้อฟาสต์แฟชั่นอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ดังนั้น ความกลัวที่จะพลาดโอกาส ความภักดีต่อแบรนด์ อิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดัง ร่วมกันอธิบายความแปรผันภายในความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นคิดเป็นร้อยละ 29 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ โดยความกลัวที่จะพลาดโอกาสมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 (*Beta* = 0.30, p = .007) ความภักดีต่อแบรนด์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 (*Beta* = 0.32, p = .002) มีอิทธิพลทางบวกต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น อย่างไรก็ตาม อิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดังมีอิทธิพลทางบวกต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นอย่างไม่มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 (*Beta* = 0.04, p = .687)

ผลการวิจัยข้างต้นจึงสรุปได้ว่า ความกลัวที่จะพลาดโอกาสและความภักดีต่อแบรนด์มีบทบาทต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นเพิ่มขึ้นอย่างมีนัยสำคัญ แต่อิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดังมีบทบาทต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นเพิ่มขึ้นอย่างไม่มีนัยสำคัญ

5.2 อภิปรายผล

การที่ผลการศึกษาอิทธิพล พบว่า ความกลัวที่จะพลาดโอกาสมีอิทธิพลเชิงบวกต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นอย่างมีนัยสำคัญ อาจเป็นเพราะ ความรู้สึกอยากเป็นที่ยอมรับและมีความสำคัญในสังคมกระตุ้นให้เกิดความกลัวที่จะพลาดโอกาสบางอย่างไปและเกิดความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น สอดคล้องกับแนวคิดของ Bekman (2022) ที่ระบุว่า ผู้คนมีความต้องการที่จะติดตามกิจกรรมของคนรอบข้างเสมอเนื่องจากความกังวลว่าจะไม่สามารถมีหรือใช้ชีวิตเหมือนผู้อื่นได้ และสอดคล้องกับแนวคิดของ Setiawan (2025) ที่ระบุว่า ความรู้สึกกังวลส่งผลต่อการตัดสินใจให้เกิดการซื้อแบบหุนหันพลันแล่น เนื่องจากความปรารถนาที่จะคล้อยตามสังคมมากกว่าการพิจารณาอย่างมีเหตุผล (Bläse et al., 2023)

ทั้งนี้ ความภักดีต่อแบรนด์มีอิทธิพลเชิงบวกต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น อย่างมีนัยสำคัญ อาจเป็นเพราะ ความเชื่อมั่นในการเลือกใช้สินค้าจากแบรนด์เดิมซ้ำ จึงเกิดการตัดสินใจซื้อได้อย่างง่ายดาย สอดคล้องกับแนวคิดของ Susanto et al. (2022) ที่ระบุว่า ความประทับใจที่ปรากฏและรับรู้โดยผู้บริโภคที่มีต่อแบรนด์จะมีอิทธิพลต่อพฤติกรรมของผู้บริโภคได้ และสอดคล้องกับแนวคิดของ Naeem (2017) ที่ระบุไว้ว่า ความตั้งใจในการซื้อของแบรนด์เดิมซ้ำ ขึ้นอยู่ประสบการณ์ คุณภาพ และความพึงพอใจที่เคยได้รับ และแนวคิดของ Balakrishnan et al. (2014) ที่กล่าวว่า ความผูกพันที่ลูกค้ามีต่อแบรนด์แสดงให้เห็นผ่านความมุ่งมั่นที่จะซื้อสินค้าจากแบรนด์เดิมซ้ำ แม้จะไม่มีความจำเป็นต้องซื้อสินค้าใหม่

ในทางกลับกัน ผลการวิจัยนี้ พบว่า อิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดังมีอิทธิพลเชิงบวกต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น แต่อิทธิพลดังกล่าวไม่มีนัยสำคัญ อาจเป็นผลจาก การเลียนแบบบุคคลที่มีชื่อเสียง โดยการต้องการปรับภาพลักษณ์ตนเองและซื้อสินค้าตามพวกเขา สาเหตุจากความชื่นชอบในตัวบุคคลนั้น ๆ หรือรู้สึกเชื่อถือและไว้วางใจในตัวพวกเขา (Tri, 2022) แต่ในขณะเดียวกันบุคคลที่มีชื่อเสียงมีหลายประเภท ส่งผลต่อความลำบากและลังเลในการตัดสินใจ สะท้อนให้เห็นผ่านความตั้งใจซื้อที่ลดลง (Martens, 2023) และอีกแนวคิดของ Carrillat (2019) ได้กล่าวว่า เมื่อบุคคลที่มีชื่อเสียงได้รับคำวิจารณ์เชิงลบหรือพฤติกรรมเสื่อมเสีย จะแสดงให้เห็นถึงผลกระทบเชิงลบต่อแบรนด์ และเกิดการลดลงของความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น ซึ่งสะท้อนให้เห็นว่าอิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดังอาจมีอิทธิพลเป็นเชิงบวกและเชิงลบ จึงไม่พบอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ ตัวอย่างเช่นในแนวคิดของ Thwaites et al. (2012) ระบุไว้ว่า บุคคลที่มีชื่อเสียงมีความน่าเชื่อถือและความน่าจดจำให้กับแบรนด์ได้ และสามารถดึงดูดให้ผู้บริโภคเกิดความตั้งใจซื้อ อย่างไรก็ตาม หากบุคคลที่มีชื่อเสียงมีข่าวลือเชิงลบ ความเชื่อถือที่ผู้บริโภคมีจะน้อยลง

นอกจากนี้ ความกลัวที่จะพลาดโอกาสและความภักดีต่อแบรนด์คืออิทธิพลที่มีความสำคัญต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นมากกว่าอิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดัง ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ Nuranti (2026) ที่กล่าวว่า ความกลัวที่จะพลาดโอกาสและความภักดีต่อแบรนด์เป็นปัจจัยสำคัญต่อการรับรู้แบรนด์และความตั้งใจในการซื้อ และเนื่องจากทฤษฎีพฤติกรรมตามแผน (Theory of planned behavior) ได้อธิบายถึงความตั้งใจซื้อที่ส่งผลต่อพฤติกรรมของผู้บริโภคที่อาจนำไปสู่การลดพฤติกรรมการซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น (Magwegwe & Shaik, 2024)

5.3 ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะในการนำผลวิจัยไปใช้เป็นดังนี้ เนื่องจากผลการวิจัย พบว่า ความกลัวที่จะพลาดโอกาสมีอิทธิพลต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นอย่างมีนัยสำคัญ ดังนั้นการส่งเสริมกิจกรรม และความตระหนักรู้ถึงความกลัวที่จะพลาดโอกาสได้อย่างเหมาะสมอาจมีแนวโน้มช่วยลดความกลัวที่จะพลาดโอกาส โดยสามารถลดความกลัวที่จะพลาดโอกาสได้ เช่น ลดการใช้อินเตอร์เน็ตรวมถึงสื่อสังคมออนไลน์ เพราะส่งผลต่อความวิตกกังวลต่อความปรารถนาที่จะติดตามชีวิตผู้อื่น (Tanhan et al., 2022) นอกจากนี้ การเปลี่ยนจากความกลัวที่จะพลาดเป็นความสุขจากการพลาด ซึ่งคือการใช้สื่อโซเชียลมีเดียอย่างมีประสิทธิภาพและมีสติ (Chan et al., 2022) และหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง อย่างสถานศึกษาหรือองค์กรที่เกี่ยวข้องอาจนำเสนอหรือเผยแพร่ความรู้ ความเข้าใจและปัญหาที่เกี่ยวข้องกับความกลัวที่จะพลาดโอกาสสำคัญ และจัดกิจกรรมที่เหมาะสมเพื่อลดการตัดสินใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น เช่น การรณรงค์การใช้เสื้อผ้าซ้ำ การปลูกฝังเรื่องความยั่งยืน นอกจากนี้ ปัญญาประดิษฐ์ (AI) อาจมีแนวโน้มส่งผลต่อพฤติกรรมการซื้อเนื่องจาก คุณค่าประโยชน์ใช้สอยและคุณค่าความสุขที่รับรู้ สามารถกระตุ้นความต้องการซื้อของผู้บริโภคได้โดยตรง (Yin & Qiu, 2021) ตัวอย่างเช่น AI Recommendation Systems หรือ Chatbots สำหรับการให้ความรู้ด้านการบริโภคอย่างรับผิดชอบ โดยอาจพัฒนาหรือดัดแปลงต่อในด้าน Digital Nudges in Recommender Systems เพื่อสนับสนุนการตัดสินใจเลือกซื้ออย่างมีความรับผิดชอบ (Cossatim et al., 2024)

ข้อเสนอแนะในการทำวิจัยครั้งต่อไป เนื่องจากความกลัวที่จะพลาดโอกาสและความภักดีต่อแบรนด์มีอิทธิพลทางบวกต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นอย่างมีนัยสำคัญ สามารถนำข้อค้นพบนี้ไปศึกษาต่อพฤติกรรมการซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่น โดยใช้วิจัยเชิงทดลอง การวิจัยและพัฒนา เพื่อมุ่งเน้นที่พฤติกรรมต่อสื่อโซเชียลมีเดีย เนื่องจากอิทธิพลของบุคคลผู้มีชื่อเสียงโด่งดังมีอิทธิพลต่อความตั้งใจซื้อสินค้าฟาสต์แฟชั่นอย่างไม่มีนัยสำคัญ จึงจำเป็นต้องศึกษาเพิ่มเติมเพื่อขยายความบทบาทของบุคคลผู้มีชื่อเสียงในด้านต่าง ๆ โดยใช้การวิจัยเชิงทดลอง การวิเคราะห์ตัวแปรส่งผ่าน ตัวอย่างเช่น พฤติกรรมการใช้สื่อสังคมออนไลน์เป็นตัวกำกับอิทธิพลของบุคคลมีชื่อเสียง

ข้อจำกัดของการวิจัย ในการวิจัยครั้งนี้มีข้อจำกัดหลายประการ 1) ตัวอย่างประชากรเป็นนักเรียนระดับชั้นมัธยมศึกษาจำนวน 92 คนที่ได้จากการเลือกตัวอย่างแบบเจาะจง สามารถอ้างถึงจำนวนประชากรโดยรวมได้อย่างจำกัด 2) การวิจัยนี้เป็นการศึกษาแบบภาคตัดขวาง สามารถใช้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรและใช้วิเคราะห์สหสัมพันธ์และการถดถอย สามารถสรุปความเป็นเหตุเป็นผลได้อย่างจำกัด เห็นเพียงความสัมพันธ์ ณ ช่วงเวลาที่เก็บข้อมูล 3) การวิจัยนี้ใช้แบบสอบถามที่ผู้ตอบรายงานข้อมูลด้วยตัวเอง ซึ่งอาจเกิดอคติจากวิธีการร่วมอาจทำให้ความสัมพันธ์ตัวแปร สูงหรือต่ำกว่าค่าความเป็นจริง และผลการวิจัยอาจใช้ได้เฉพาะกลุ่มตัวอย่างนี้ 4) การวิจัยนี้มีข้อจำกัดจึงควรเสริมการออกแบบที่เข้มแข็งขึ้น เช่น การสุ่มตัวอย่างเชิงความน่าจะเป็นและขนาดใหญ่ขึ้น การศึกษาระยะยาวหรือเชิงทดลอง และการวิเคราะห์ตัวแปรส่งผ่าน/กำกับ

6. กิตติกรรมประกาศ

ขอขอบพระคุณนักเรียนทุกคนที่เอื้อเฟื้อและให้ความร่วมมือในการดำเนินการเก็บข้อมูล รวมถึงสละเวลาในการตอบแบบสอบถาม ซึ่งทำให้ได้ข้อมูลที่จำเป็นต่อการวิเคราะห์และสรุปผลการวิจัยในครั้งนี้ นอกจากนี้ผู้วิจัยขอขอบคุณคุณครูที่ปรึกษาที่ให้การสนับสนุนอย่างต่อเนื่องตลอดระยะเวลาการทำวิจัย ซึ่งล้วนมีส่วนสำคัญให้การดำเนินงานวิจัยสำเร็จสมบูรณ์

เอกสารอ้างอิง

ภาษาไทย

จุฬาสิรี เทพวงษ์. (2564). การศึกษาความตั้งใจในการซื้อแฟชั่นรวดเร็วของผู้บริโภคผ่านช่องทางออนไลน์ [การค้นคว้าอิสระปริญญามหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์].

บุญชม ศรีสะอาด. (2542). การแปลผลเมื่อใช้เครื่องมือรวบรวมข้อมูลแบบมาตราส่วนประมาณค่า. *วารสารการวัดผลการศึกษา มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*, *2*(1), 64-70.

ภาษาอังกฤษ

Aguirre-Urreta, M. I., & Hu, J. (2019). Detecting common method bias: Performance of the Harman's single-factor test. *ACM SIGMIS database: the DATABASE for Advances in Information Systems*, *50*(2), 45-70. https://doi.org/10.1145/3330472.3330477

Alfian, R., Nugroho, W. F., & Yuliana, L. (2024). Analysis of brand awareness, brand loyalty and brand reputation on purchase decisions. *Journal Bisnis dan manajemen, 11*(1), 63-74. https://doi.org/10.26905/jbm.v11i1.12636

Alfina, Hartini, S., & Mardhiyah, D. (2023). FOMO related consumer behaviour in marketing context: A systematic literature review. *Cogent Business & Management*, *10*, 2 250033. https://doi.org/10.1080/23311975.2023.2250033

Alutaybi, A., Al-Thani, D., McAlaney, J., & Ali, R. (2020). Combating fear of missing out (FoMO) on Social Media: The FoMO-R Method. *International Journal of Environmental Research and Public Health, 17*(17), 6128. https://doi.org/10.3390/ijerph17176128

Adeyanju, A. (2013). Influence of Celebrity Endorsement of Advertisement on Students' Purchase Intention. *Journal of Mass Communication and Journalism, 3*(3), 1000152. https://doi.org/10.4172/2165-7912.1000152

Argan, W., & Argan, M.T. (2019). Toward a new understanding of FoMO: 'Fomsumerism'. *Pazarlama Teorisi ve Uygulamaları Dergisi, 5*(2), 277-302.

https://www.betadergi.com/patu/yonetim/icerik/makaleler/63-published.pdf

Arrigo, E. (2016). *Fast fashion business model: An overview. In A. Vecchi & C. Buckley (Eds.), Handbook of research on global fashion management and merchandising* (pp. 186–211). IGI Global. https://doi.org/10.4018/978-1-5225-0110-7.ch008

Babu, M.A., Rolf, M.A., Siddique, M.A., & Shakib, M.S., & Yasmin, F. (2026). Fear of missing out (FOMO) in flash sales contexts: determinants of purchase intention. *Quality & Quality, 60*, 7653-7677. https://doi.org/10.1007/s11135-026-02605-4

Batey, M. (2008). *Brand meaning*. Routledge.

Balakrishnan, B. K., Dahnil, M. I., & Yi, W. J. (2014). The impact of social media marketing medium toward purchase intention and brand loyalty among generation Y. *Procedia-Social and Behavioral Sciences, 148*, 177-185. https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.07.032

Bekman, M. (2022). The Effect of FoMO (Fear of Missing Out) on Purchasing Behavior in Public Relations Practices. *Journal of Selçuk communucation2022, 15*(2), 528-557. https://doi.org/10.18094/josc.1116808

Bhardwaj, V., & Fairhurst, A. (2010). Fast fashion: response to changes in the fashion industry. *The international Review of Retail, Distribution and Consumer Research, 20*(1), 165-173. https://doi.org/10.1080/09593960903498300

Bhattacharjee, A., Chanda, R.S. (2022). Psychology of consumer: study of factors influencing buying behavior of millennials towards fast-fashion brands. *Cardiometry*, (23), 360-368. https://doi.org/10.18137/cardiometry.2022.23.360-368

Bird, M. & Ehrenberg A. (1966). Intentions-to-Buy and Claimed Brand Usage. Journal of the Operational Research Society, 17(1), 27-46. https://doi.org/10.1057/jors.1966.5

Bläse, R., Filser, M., Kraus, S., Puumalainen, K., & Moog, P. (2023). *Non-sustainable buying behavior: How the fear of missing out drives purchase intentions in the fast fashion industry. Business Strategy and the Environment, 33*(2), 626– 641. https://doi.org/10.1002/bse.3509

Bieńkowska, J. (2024). The Effects of Artificial Intelligence on the Fashion Industry-Opportunities and Challenges for Sustainable Transformation. *Sustainable Development*, *33*(3), 3774-3790. https://doi.org/10.1002/sd.3312

Boon, S.D., & Lomore, C.D. (2001). Admirer-Celebrity Relationships Among Young

Adults: Explaining Perceptions of Celebrity Influence on Identity. *Human Communication Research, 27*(3), *432-465.* https://doi.org/10.1111/j.1468-2958.2001.tb00788.x

Burnstine, A. (2025). Autonomous Intelligence in Fashion: A Comprehensive Analysis of Agent AI Across the Fashion Ecosystem. *Asian Business Research Journal*, *10*(4), 31-37. https://doi.org/10.55220/25766759.405

Carrillat, F. A., O'Rourke, A. M., & Plourde, C. (2019). Celebrity endorsement in the world of luxury fashion–when controversy can be beneficial. *Journal of marketing management*, *35*(13-14), 1193-1213. https://doi.org/10.1080/0267257x.2019.1634632

Ćatić, L. & Poturak, M. (2022). Influence of brand loyalty on consumer purchase behavior. *International Journal of Research in Business & Social Science*, *11*(8), 83. https://doi.org/10.20525/ijrbs.v11i8.2024

Cayaban, C. J. G., Prasetyo, Y. T., Persada, S. F., Borres, R. D., Gumasing, M. J. J., & Nadlifatin, R. (2023). The influence of social media and sustainability advocacy on the purchase intention of Filipino consumers in fast fashion. *Sustainability, 15*(11), 8502. https://doi.org/10.3390/su15118502

Centobelli, P., Abbate, S., Nadeem, S.P., & Garza-Reyes, J. (2022). Slowing the fast fashion industry: An all-round perspective. Current Opinion in Green and Sustainable Chemistry, 38, 100684. https://doi.org/10.1016/j.cogsc.2022.100684

Chan, S. S., Van Solt, M., Cruz, R. E., Philp, M., Bahl, S., Serin, N., ... & Canbulut, M. (2022). *Social media and mindfulness: From the fear of missing out (FOMO) to the joy of missing out (JOMO). Journal of Consumer Affairs, 56*(3), 1312-1331. https://doi.org/10.1111/joca.12476

Chen, H.Y. (2021). THE EFFECT OF FAST FASHION BRAND AWARENESS ON PURCHASE INTENTION: A STUDY OF FASHION CLOTHING. *The international Journal of Organizational Innovation*, *14*(2), 40-52. https://www.ijoi-online.org/attachments/article/350/1173%20Final.pdf

Cossatin, A.G., Mauro, N., & Ardissono, L. (2024). Promoting Green Fashion Consumption Trough Digital Nudges in Recommender Systems. *IEEE Access*, *12*, 6812-6829. https://doi.org/10.1109/access.2024.3349710

Crofton, S.O., & Dopico, L.G. (2007). Zara-Inditex and the Growth of Fast Fashion. *Economic & Business History*, *25*, 41-54. https://www.ebhsoc.org/journal/index.php/ebhs/article/view/181

Csanák. (2020). AI for fashion. In Proceedings of the 13th International Scientific-Professional Symposium Textile Science and Economy (pp. 117–123). https://doi.org/10.6084/m9.figshare.14540733

Daud, A., Janwar, W., Yusniar, Faddila, S.P., & Hamdany, M.A. (2025). The Influence Of Brand Awareness On Purchasing Decisions With User Generated Content As A Moderating Variable. *Jurnal Pengabdian Masyarakat Dan Riset Pendidikan*, *4*(1), 5475-5482. https://doi.org/10.31004/jerkin.v4i1.2603

Dinh, T.C.T., & Lee, Y. (2021). "I want to be as trendy as influencers" – how "fear of missing out" leads to buying intention for products endorsed by social media influencers. *Journal of Research in Interactive Marketing*, *16*(3), 346–364. https://doi.org/10.1108/JRIM-04-2021-0127

Elhai, J.D., Yang, H., Montag, C. (2020). Fear of missing out (FOMO): overview, theoretical underpinnings, and literature review on relations with severity of negative affectivity and problematic technology use. *Brazilian Journal of Psychiatry*, *43*(2), 203-209. https://doi.org/10.1590/1516-4446-2020-0870

Erdoğan, A., Yavuz, Y., & Çiçek, H. (2021). The New Disease of the Modern Age: What Is the Fear of Missing Out "FOMO"? A Review. *Cyprus Turkish Journal of Psychiatry & Psychology (CTJPP) / Kıbrıs Türk Psikiyatri ve Psikoloji Dergisi, 3*(3), 217-222. https://doi.org/10.35365/ctjpp.21.3.23

Gavrilova, I. & Ciunova, A. (2022). SOURCE CREDIBILITY THEORY APPLIED TO INFLUENCER MARKETING. *Economic Development*, *24*(3), 71-86. https://doi.org/10.55302/ed22243071bg

Hayran, C., & Anik, L. (2021). Well-Being and Fear of Missing Out (FOMO) on Digital Content in the Time of COVID-19: A Correlational Analysis among University Students. *International Journal of Environmental Research and Public Health, 18*(4), 1974. https://doi.org/10.3390/ijerph18041974

Hong, J., Yang, J., Wooldridge, B.R., & Bhappu, A.D. (2021). Sharing consumer's brand

storytelling: influence of consumer's storytelling on brand attitude via emotions and cognitions. *Jornal of Product & Brand Management*, *31*(2), 265-278. https://doi.org/10.1108/jpbm-07-2019-2485

Ishak, F., & Abd Ghani, N.H. (2013). *A review of the literature on brand loyalty and customer loyalty*. Conference on Business Management Research 2013, 186-198, https://repo.uum.edu.my/id/eprint/16316

Jin, B., Chang, J. H., Matthews, D. R., & Gupta, M. (2011). *Fast fashion business model. In T.-M. Choi (Ed.), Fashion supply chain management* (pp. 193–211). IGI Global. https://doi.org/10.4018/978-1-60960-756-2.ch011

Kaddouhah, M. (2024). An economic definition of 'Fear of Missing Out' (FOMO). *Finance Research Letters*, *63*, Article 105344. https://doi.org/10.1016/j.frl.2024.105344

Kaplan, A. (2024), *Fast Fashion's Fate: Artificial Intelligence, Sustainability, and the Apparel Industry.* Springer Nature Switzerland AG. https://doi.org/10.1007/978-3-031-49979-1_2

Kong, H.M., & Ko, E. (2017). Why do consumers choose sustainable fashion? A cross-cultural study of South Korean, Chinese, and Japanese consumers. Journal of Global Fashion Marketing, 8(3), 220–234. https://doi.org/10.1080/20932685.2017.1336458

Lindenberg, S., Joly, J.F., & Stapel, D.A. (2011). The Norm-Activating Power of Celebrity: The Dynamics of Success and Influence. *Social Psychology Quarterly*, *74*(1), 98-120. https://doi.org/10.1177/019027251139820

Malik, A.R., & Lubis, R.L. (2025). Consumer Perception of Fast Fashion: Analysis of The Role of Environmental Knowledge And Monetary Benefits In Purchase Intention S 211. https://doi.org/10.34818/jmi.v25i2.9583

Martens, L. (2023). *The effects of different influencer types in conservation marketing*. [Master's thesis, Master of Management]. Uhasselt.

Mellens, M., DeKimpe, M. G., Steenkamp, E. M. (1996). A Review of Brand-Loyalty Measures in Marketing. Journal of Economic Management, 4, 507-533

Michael, N., Ramsøy, T.Z., & Michael, I. (2026). Evaluating celebrity influence on brand attention, emotion, and memory. *Scientific Reports*, *16*, 9123, https://doi.org/10.1038/s41598-026-38902-z

Morwitz, V.G., Steckel, J.H., Gupta, A. (2007). When do purchase intentions predict sales?.

International Journal of Forecasting, *23*(3), 347-364. http://doi.org/10.1016/j.ijforecast.2007.05.015

Naeem, M., & Sami, A. (2020). *Product brand loyalty and purchase decision: a comparative study of automobile industry of Pakistan.*[Master's thesis, National University Of Modern Languages, Islamabad]. https://www.researchgate.net/profile/Muhammad-Naeem-19/publication/319645005_PRODUCT_BRAND_LOYALTY_AND_PURCHASE_DECISION_A_COMPARATIVE_STUDY_OF_AUTOMOBILE_INDUSTRY_OF_PAKISTAN/links/59b7b545458515c212b4c21d/PRODUCT-BRAND-LOYALTY-AND-PURCHASE-DECISION-A-CO

Nidhi, C., & Dhadhal, C.H. (2025). Celebrity Endorsements and Consumer Decision Making: A Theoretical Framework. *Multidisciplinary International Journal of Research and Development*, *4*(4), 84-92. https://www.mijrd.com/papers/v4/i4/MIJRDV4I40010.pdf

Niinimäki, K., Peters, G., Dahlbo, H., Perry, P., Rissanen, T., & Gwilt, A. (2020). The environmental price of fast fashion. *Nature Reviews Earth & Environment, 1*(4), 189–200. https://doi.org/10.1038/s43017-020-0039-9

Nuranti, B. R., Saputra, V. A., Utami, Z. L., & Putra, R. A. (2026). The Influence of Marketing Literacy, Fear of Missing Out (FOMO), Social Class and Brand Awareness on Generation Z's Purchase Behavior with Consumer Satisfaction as a Mediating Variable. *Indonesian Interdisciplinary Journal of Sharia Economics (IIJSE)*, *9*(1), 3327-3338.

Nurhilalia, N. & Saleh, Y. (2024). The Impact of Consumer Behavior on Consumer Loyalty. *Golden Ratio of Mapping Idea and Literature Format*, *4*(2), 140-153. https://doi.org/10.52970/grmilf.v4i2.35

Ramos, L., Rivas-Echeverría, F., Pérez, A.G., & Casas, E. (2023). Artificial intelligence and sustainability in the fashion industry: a review from 2010 to 2022. *Discover Applied Sciences*, *5*, 387. https://doi.org/10.1007/s42452-023-05587-2

Renaningtyas, L., Dwitasari, P., & Ramadhani, N. (2023). Implementing The Use of AI for Analysis and Prediction in the Fast Fashion. *The Academic Research Community Publication*, *7*(1), 1-9. https://doi.org/10.21625/archive.v7i1.928

Setiawan, H. D. (2025, March). The Effect of FOMO (Fear of Missing Out) on Product or Service Purchase Decisions among Generation Z: Literature Review. *Proceeding of*

International Conference on Social Science and Humanity, *2*(1),298-308. https://doi.org/10.61796/icossh.v2i1.172

Silk, A.J., & Urban, G.L. (1978). Pre-Test-Market Evaluation of New Packaged Goods: A Model and Measurement Methodology, 15(2). https://doi.org/10.1177/002224377801500201

Sull, D., & Turconi, S. (2008), Fast fashion lessons. *Business Strategy Review*, *19*(2), 4-11. https://doi.org/10.1111/j.1467-8616.2008.00527.x

Susanto, S. E., Toto, H. D., Krisnanto, B., Singkeruang, A. W. T. F., & Ramlah, R. (2022). The influence of brand loyalty and brand image on customer satisfaction. *Point of View Research Management*, *3*(1), 70-80.

Tanhan, F., Özok, H.İ., & Tayiz, V. (2022). Fear of Missing Out (FoMO): A Current Review. *Psikiyatride Güncel Yaklaşımlar-Current Approaches in Psychiatry*, *14*(1), 74-85. https://doi.org/10.18863/pgy.942431

Thwaites, D., Lowe, B., Monkhouse, L. L., & Barnes, B. R. (2012). The impact of negative publicity on celebrity ad endorsements. *Psychology & Marketing*, *29*(9), 663-673. https://doi.org/10.1002/mar.20552

Tohir, A. S. (2018, November). Consumer brand loyalty of fast fashion brands of young consumers in Indonesia. *Proceedings of the international Conference on Business, Economic, Social Science and Humanities (ICOBEST 2018)* (pp. 441-445). Atlantis Press. https://doi.org/10.2991/icobest-18.2018.97

Tri, H. M. (2022). Celebrity endorsement and purchase intention: The case of Toyota Vios in Vietnam. *Ho chi Minh city open university journal of Science-economics and Business Administration*, 92-107. https://doi.org/10.46223/hcmcoujs.econ.en.12.1.2165.2022

Vukolova, M. (2022). *Celebrities impact on customer behavior*[Bachelor's thesis, LAB University Applied Science]. Theseus.fi. https://urn.fi/URN:NBN:fi:amk-202305037425

Wojdyla, W., & Chi, T. (2024). Decoding the fashion quotient: An empirical study of key factors influencing U.S. Generation Z's purchase intention toward fast fashion. *Sustainability*, *16*(12), 5116. https://doi.org/10.3390/su16125116

Wu, X. (2023). Xin Wu BRAND DEFINITION. ***Решение о депонировании вынес**: **Совет юридического факультета БГУ**, 29 **июня** 2023 **г.**, **протокол №** 9*, 189-190.

Yin, J. & Qiu, X. (2021). AI technology and online purchase intention: Structural equation model based on perceived value. *Sustainability*, *13*(10), 5671. https://doi.org/10.3390/su13105671

Zaware, N. & Deokate, R. (2025). Customer engagement impact on brand loyalty: A comprehensive analysis. *Asian Journal of Management and Commerce*, *6*(1), 590-591. https://doi.org/10.22271/27084515.2025.v6.i1g.500

ทักษะวิชาชีพการบัญชีและจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชีของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3

ACCOUNTING PROFESSIONAL SKILLS AND ACCOUNTING PROFESSIONAL ETHICS OF GOVERNMENT ACCOUNTANTS THAT AFFECT THE QUALITY OF FINANCIAL REPORTS OF LOCAL GOVERNMENT ORGANIZATIONS IN THE NORTHEASTERN REGION, AREA 3

นิภาภรณ์ นามวงษา[1] และรชต สวนสวัสดิ์[2]

Nipaporn Namwongsa[1], and Rachata Suansawat[2]

[1]บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยราชภัฏอุดรธานี [2]คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุดรธานี

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) เพื่อศึกษาทักษะวิชาชีพการบัญชี จรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชี และคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3 และ 2) เพื่อศึกษาทักษะวิชาชีพการบัญชีและจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชี ของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3 การวิจัยนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ ได้แก่ ผู้จัดทำบัญชีภาครัฐขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3 ซึ่งประกอบด้วย 7 จังหวัด คือ จังหวัดนครพนม สกลนคร อุดรธานี เลย หนองบัวลำภู หนองคาย และบึงกาฬ โดยมีผู้จัดทำบัญชีภาครัฐจำนวน 258 คน ใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลคือแบบสอบถาม สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ประกอบด้วย สถิติเชิงพรรณนา และสถิติเชิงอ้างอิง โดยใช้การวิเคราะห์สมการถดถอยพหุคูณ โดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูป SPSS version 21

ผลการวิจัย พบว่า 1) ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับทักษะวิชาชีพการบัญชีภาพรวมอยู่ในระดับสำคัญมากที่สุด ($\overline{X}$ = 4.71, SD = 0.45), ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชีภาพรวมอยู่ในระดับสำคัญมากที่สุด ($\overline{X}$=4.92, SD =0.27) และระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการเงินภาพรวม อยู่ในระดับสำคัญมากที่สุด ($\overline{X}$ = 4.91, SD =0.30) 2) ผลจากการทดสอบสมมติฐานทักษะวิชาชีพการบัญชีภาพรวม และจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชีภาพรวม ของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐส่งผล

[1]สาขาวิชาการจัดการ บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยราชภัฏอุดรธานี Department of Management, Graduate School, Udon Thani Rajabhat University, E-mail: 65130702105@udru.ac.th

[2]สาขาวิชาการบัญชี คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุดรธานี Department of Accounting, Faculty of Management Science, Udon Thani Rajabhat University, E-mail: rachata.acc@gmail.com

เชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการเงิน ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งมีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอย (R^2) เท่ากับ 0.836 นั่นคือ ทักษะวิชาชีพการบัญชีภาพรวม และจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชีภาพรวม ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการเงินได้คิดเป็นร้อยละ 83.60 ผลการวิจัยสะท้อนให้เห็นว่า องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น สามารถนำผลที่ได้ไปพัฒนาทักษะวิชาชีพการบัญชีและจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชีของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐในองค์กร ให้ตรงตามคุณสมบัติและคุณลักษณะที่เอื้อประโยชน์ในการทำงานมากที่สุด และเมื่อผู้จัดทำบัญชีภาครัฐมีทักษะวิชาชีพและจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชี จะยิ่งส่งผลทำให้เกิดคุณภาพรายงานการเงินได้ ตลอดจนเสริมสร้างศักยภาพขององค์กรให้ดำเนินงานอย่างมีคุณภาพและประสิทธิภาพอันสูงสุด

คำสำคัญ: ทักษะวิชาชีพการบัญชี, จรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชี, คุณภาพรายงานการเงิน, องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

Abstract

This research aims to 1) study the accounting professional skills, accounting professional ethics, and financial reporting quality of local administrative organizations in Northeastern Region 3, and 2) study the accounting professional skills and accounting professional ethics of public sector accountants that affect the financial reporting quality of local administrative organizations in Northeastern Region 3. This research is quantitative. The sample group used in this study consisted of government accountants of local administrative organizations in the Northeastern region, Zone 3, which comprises 7 provinces: Nakhon Phanom, Sakon Nakhon, Udon Thani, Loei, Nong Bua Lamphu, Nong Khai, and BuengKan. The study involved 258 government accountants, using stratified random sampling. Data was collected using questionnaires. Descriptive and inferential statistics were analyzed using multiple regression analysis in the SPSS version 21 software.

The research findings revealed that 1) The overall level of opinion regarding accounting professional skills was at the highest level of importance ($\bar{X}$ = 4.71, SD = 0.45), the overall level of opinion regarding accounting professional ethics was at the highest level of importance ($\bar{X}$=4.92, SD =0.27), and the overall level of opinion regarding the quality of financial reports was at the highest level of importance ($\bar{X}$ = 4.91, SD =0.30). 2) The hypothesis testing results show that the overall accounting professional skills and accounting professional ethics of government accountants have a statistically significant positive impact on the quality

of financial reporting of local administrative organizations in the Northeastern region, Zone 3, at the 0.05 level. The regression coefficient (R^2) is 0.836, indicating that overall accounting professional skills and accounting professional ethics together explain 83.60 % of the quality of financial reports. The research results reflect that local administrative organizations can use these findings to develop the accounting professional skills and professional ethics of their public sector accountants, aligning them with the qualifications and characteristics that best benefit the work. Furthermore, when government accountants possess professional skills and accounting ethics, it contributes to the higher quality of financial reporting and enhances the organization's ability to operate with the highest quality and efficiency.

Keywords: Accounting Professional Skills, Accounting Professional Ethics, Financial Reporting Quality, Local Government Organization

1. บทนำ

ในปัจจุบันข้อมูลรายงานการเงินเป็นส่วนสำคัญอย่างยิ่งสำหรับผู้ใช้รายงานการเงินทุกกลุ่มไม่ว่าจะเป็นกลุ่มผู้บริหารส่วนราชการ นักลงทุน เจ้าหนี้ ผู้ถือหุ้นและสาธารณชนทั่วไป โดยผู้ใช้รายงานการเงินต้องการนำข้อมูลการเงินมาใช้เป็นข้อมูลในการวิเคราะห์พยากรณ์หรือนำไปใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจให้เป็นไปตามความต้องการของผู้ใช้แต่ละกลุ่มในด้านส่วนงานจัดทำข้อมูลทางการเงินและบัญชีนั้น ผู้จัดทำบัญชีต้องปฏิบัติงานการบันทึกบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีและแม่บทการบัญชีที่สภาวิชาชีพกำหนด ซึ่งการศึกษาทักษะวิชาชีพการบัญชี จรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชีและคุณภาพรายงานการเงิน ยังไม่สอดคล้องและสัมพันธ์กัน รวมถึงองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งจำเป็นอย่างยิ่งที่ผู้จัดทำบัญชีขององค์กรจะต้องมีทักษะวิชาชีพการบัญชี จรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชี เพื่อการจัดทำรายงานการเงินตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ ตามที่กระทรวงการคลังกำหนดให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดทำรายงานการเงินประจำเดือนและประจำปีงบประมาณ ซึ่งอย่างน้อยต้องประกอบด้วยงบฐานะทางการเงิน และงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน ทั้งเงินงบประมาณ เงินนอกงบประมาณและเงินอื่น รวมถึงการก่อหนี้ ตามเกณฑ์มาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ ตั้งแต่ปีงบประมาณ พ.ศ. 2564 เป็นต้นไป (กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น, 2563) ดังนั้น ผู้จัดทำบัญชีภาครัฐขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ยังขาดทักษะวิชาชีพและจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชีอยู่ จึงจำเป็นต้องมีการพัฒนาทักษะวิชาชีพ จรรยาบรรณวิชาชีพ ความรู้ความสามารถด้านการบัญชีอยู่ตลอดเวลา การพัฒนาความรู้เหล่านั้นจะนำไปสู่คุณภาพรายงานการเงิน และส่งผลต่อการพัฒนาองค์กรดียิ่งขึ้น (อติชาต ชอบบุญ, 2564)

การพัฒนาทักษะทางวิชาชีพบัญชี (Accounting professional skills) จึงเป็นสิ่งที่สำคัญอย่างยิ่ง เนื่องจากทักษะวิชาชีพการบัญชีเป็นส่วนหนึ่งของคุณสมบัติที่ต้องมีในผู้จัดทำบัญชี เพื่อแสดงถึงสมรรถนะและขีดความสามารถที่ต้องมีในผู้จัดทำบัญชี ซึ่งใช้บ่งชี้ถึงศักยภาพที่ผู้จัดทำบัญชีจะสามารถนำไปใช้ในสภาพแวดล้อมที่แตกต่างกัน เหตุนี้ผู้จัดทำบัญชี จึงจำเป็นต้องมีการพัฒนาทักษะวิชาชีพการบัญชีในด้านต่างๆ ดังนี้ 1) ด้านทักษะทางปัญญา 2) ด้านทักษะการปฏิบัติงานในหน้าที่ 3) ด้านทักษะคุณลักษณะเฉพาะบุคคล 4) ด้านทักษะการปฏิสัมพันธ์และการสื่อสาร และ 5) ด้านทักษะทางองค์การและการจัดการ เพื่อพัฒนาและส่งเสริมต่อการเป็นผู้จัดทำบัญชีที่ประสบความสำเร็จ และมีมาตรฐานการปฏิบัติงานที่ได้รับการยอมรับตามมาตรฐานในการประกอบวิชาชีพบัญชี (ณฐภัทร หงส์พงษ์, 2560) และทวิชชัย อุรัจฉัท และชุมพล รอดแจ่ม. (2560)

จรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชี (Ethics of Accounting Professional) ซึ่งถือเป็นสิ่งที่ควบคุมจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้มีการปฏิบัติงานอย่างมีประสิทธิภาพและไปในทิศทางที่เหมาะสม หรือถือได้ว่าจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีเป็นสิ่งที่กำหนดความประพฤติปฏิบัติเป็นข้อกำหนดหลักการของแนวปฏิบัติเกี่ยวกับความประพฤติที่ดีงามที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะต้องยึดถือเพื่อดำรงไว้ซึ่งความเชื่อมั่น คุณภาพของงานบริการ และความเชื่อถือได้ในผลงานจากผู้รับบริการ ซึ่งสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2561) และ สิริพร กรรณศร และประเวศ เพ็ญวุฒิกุล (2564) ได้อธิบายว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี อันได้แก่ 1) ด้านความซื่อสัตย์สุจริต 2) ด้านความเที่ยงธรรม 3) ความรู้ความสามารถ 4) ด้านความโปร่งใส และ 5) ด้านการรักษาความลับ ซึ่งหากผู้จัดทำบัญชีมีการปฏิบัติงานที่เป็นไปตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชีจะส่งผลให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ และทำให้คุณภาพของรายงานการเงินดีตามไปด้วย ผกามาศ บุตรสาลี (2565)

นอกจากนี้ คุณภาพรายงานการเงิน (Financial Reporting Quality) ถือเป็นส่วนหนึ่งของการรายงานข้อมูลทางการเงิน ซึ่งงบการเงินที่สมบูรณ์จะประกอบด้วยงบฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน หมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งนักบัญชีต้องจัดทำบัญชีและงบการเงินรวมถึงการประพฤติปฏิบัติให้เป็นตามมาตรฐานรายการทางการเงิน เรื่องกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง, 2558) (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2558: ออนไลน์) โดยมาตรฐานฉบับนี้กล่าวถึง ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน (Fundamental Qualitative Characteristics) 2 ประการ ได้แก่ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) และความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (Faithful Representation) ทั้งนี้ข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์อันเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม สามารถถูกเสริมด้วยลักษณะเชิงคุณภาพเสริม (Enhancing Qualitative Characteristics) 4 ประการ ได้แก่ ความสามารถเปรียบเทียบได้ (Comparability) ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ (Verifiability) ความทันเวลา (Timeliness) และความสามารถเข้าใจได้ (Understandability)

เพื่อนำเสนอข้อมูลที่เป็นประโยชน์ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจให้กับผู้ใช้งบการเงินทุกกลุ่ม ดังนั้น งบการเงินที่มีคุณภาพ มีความน่าเชื่อถือ และมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจ เกิดจากหลายปัจจัย โดยเริ่มตั้งแต่ผู้บริหาร ซึ่งมีหน้าที่ในการจัดทำบัญชีมีความตั้งใจในการเปิดเผยข้อมูลอย่างโปร่งใส ผู้ทำบัญชีมีทักษะความรู้ ความสามารถ และมีการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง ผู้สอบบัญชีมีความเป็นอิสระ มีความรู้และมีจรรยาบรรณ ผู้ตรวจสอบภายในมีความเป็นอิสระและเที่ยงธรรมในการประเมิน การควบคุมภายในนั่นคือกระบวนการที่จะทำให้งบการเงินมีคุณภาพ

ดังนั้น ผู้วิจัยจึงต้องการศึกษาว่าทักษะวิชาชีพการบัญชีและจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชีของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นหรือไม่ โดยเลือกที่จะเก็บข้อมูลที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3 ซึ่งประกอบด้วย 7 จังหวัด ดังนี้ จังหวัดนครพนม สกลนคร อุดรธานี เลย หนองบัวลำภู หนองคาย และบึงกาฬ เพราะองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3 ทั้งหมด 7 จังหวัด เป็นพื้นที่ที่มีจำนวนผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีมากที่สุด เมื่อเทียบกับเขตอื่นๆ ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ และเป็นพื้นที่ผู้วิจัยสามารถเข้าถึงได้ จึงอยากศึกษางานวิจัยเกี่ยวกับทักษะวิชาชีพการบัญชีและจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชีของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงิน และนำผลที่ได้จากการศึกษาครั้งนี้ไปใช้ในการปรับปรุงการปฏิบัติงานพร้อมทั้งเพิ่มขีดความสามารถในการจัดทำบัญชีที่อยู่ภายใต้การดำเนินงานของสำนักหรือกองคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการปฏิบัติงานต่อไป

1.1 วัตถุประสงค์งานวิจัย

1.1.1 เพื่อศึกษาทักษะวิชาชีพการบัญชี จรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชี และคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3

1.1.2 เพื่อศึกษาทักษะวิชาชีพการบัญชีภาพรวมและจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชีภาพรวมของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐที่ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3

2. การทบทวนวรรณกรรม

2.1 ทักษะวิชาชีพการบัญชี

ทักษะวิชาชีพการบัญชี (Accounting professional skills) หมายถึง ความสามารถและความชำนาญในวิชาชีพ ซึ่งสามารถสร้างขึ้นได้จากการเรียนรู้ จากการอ่าน การสอน การฝึกฝน (ณฐภัทร หงส์พงษ์, 2560) และณัชชา อาแล (2560) ซึ่งประกอบไปด้วย 5 ทักษะ ดังนี้

2.1.1 ทักษะทางปัญญา (Intellectual Skills) หมายถึง ความรู้ความเข้าใจและการนำไปใช้การวิเคราะห์รวมทั้งการประเมินผลในการปฏิบัติงานทางวิชาชีพบัญชี

2.1.2 ทักษะการปฏิบัติงานในหน้าที่ (Technical and Functional Skills) หมายถึง ความสามารถในด้านการคำนวณตัวเลขและการวัดมูลค่าและการรายงานการเงิน

2.1.3 ทักษะคุณลักษณะเฉพาะบุคคล (Personal Skills) หมายถึง ความสามารถในการจัดการตนเองในการปฏิบัติงาน การปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลง ความสามารถในการระมัดระวังและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

2.1.4 ทักษะการปฏิสัมพันธ์และการสื่อสาร (Interpersonal and Communication Skills) หมายถึง สามารถปรึกษาปัญหาและแก้ไขปัญหาความขัดแย้งร่วมกับผู้อื่นได้ สามารถทำงานเป็นทีมเวิร์คได้ สามารถอยู่ร่วมกับบุคคลที่มีวัฒนธรรมและความคิดเห็นต่างกัน สามารถเจรจาเพื่อให้ได้ข้อสรุปหรือข้อตกลงที่ยอมรับได้ และสามารถทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพถึงแม้จะมีวัฒนธรรมที่ต่างกัน

2.1.5 ทักษะทางองค์การและการจัดการ (Organizational and Business Management Skills) หมายถึง การวางแผนเชิงกลยุทธ์ การจัดการโครงการ การจัดการบุคลากรและทรัพยากรและการพิจารณาและการตัดสินใจ ความสามารถที่จะจัดและแบ่งหน้าที่งาน ที่จูงใจและพัฒนาบุคลากร การมีภาวะผู้นำสอบทานงานของตนเองและของผู้อื่นเพื่อประเมินว่างานนั้นเป็นไปตามมาตรฐานคุณภาพขององค์กรหรือไม่

ดังนั้น ผู้จัดทำบัญชีภาครัฐจะต้องมีทักษะวิชาชีพการบัญชี จึงจะส่งผลทำให้คุณภาพรายงานการเงินที่ดี

2.2 จรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชี

จรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชี (Ethics of Accounting Professional) หมายถึง ความประพฤติและวิธีการปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีที่ต้องยึดถือปฏิบัติ เพื่อสร้างความเชื่อมั่น ความน่าเชื่อถือ ความเป็นมืออาชีพจากผู้บริหารในด้านความโปร่งใส การรักษาความลับ และในการรับผิดชอบ โดยจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชีประกอบไปด้วย 5 ด้าน (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (2561), สิริพร กรรณศร และประเวศ เพ็ญวุฒิกุล (2564) และสุนันทา คงรอด และคณะ 2565) ดังนี้

2.2.1 ด้านความซื่อสัตย์สุจริต หมายถึง การประพฤติอย่างตรงไปตรงมาจริงใจซื่อตรงต่อวิชาชีพ ไม่คดโกงไม่หลอกลวง ปฏิบัติงานบนหลักฐานที่เป็นจริงเชื่อถือได้ ไม่อ้างอิงหรือยอมให้บุคคลอื่นอ้างได้ว่าได้ปฏิบัติงานถ้าไม่ปฏิบัติจริง

2.2.2 ด้านความเที่ยงธรรม หมายถึง การใช้ดุลยพินิจ เยี่ยงผู้ทำบัญชีโดยปราศจากความลำเอียง อคติความขัดแย้งทางผลประโยชน์และอิทธิพลของบุคคลอื่น

2.2.3 ด้านความโปร่งใส หมายถึง ภาพลักษณ์ที่แสดงให้เห็นถึงการปฏิบัติงานตามกฎระเบียบต่างๆ และมาตรฐานวิชาชีพที่กำหนดไว้ และไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งสามารถติดตามตรวจสอบได้

2.2.4 ด้านความรู้ความสามารถ หมายถึง การใช้ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติวิชาชีพด้วยความเอาใจใส่อย่างเต็มความสามารถ ความเพียรพยายาม และความระมัดระวังรอบคอบเพื่อที่จะปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

2.2.5 ด้านการรักษาความลับ หมายถึง การไม่นำข้อมูลใดๆ ที่โดยปกติองค์กรไม่เปิดเผยต่อสาธารณชน หรือใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตนหรือบุคคลอื่น เว้นแต่ในกรณีที่เป็นการเปิดเผยตามสิทธิหรือหน้าที่ที่กำหนดไว้ในกฎหมายหรือในฐานะผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

2.3 คุณภาพรายงานการเงิน

คุณภาพรายงานการเงิน (Financial Reporting Quality) หมายถึง คุณสมบัติที่ทำให้ข้อมูลในรายงานการเงินมีประโยชน์ต่อผู้ใช้รายงานการเงิน ซึ่งประกอบไปด้วย 4 ด้าน (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2558: ออนไลน์ กฤชาภรณ์ อนุพันธ์ และขวัญฤดี ตันตระบัณฑิตย์. (2560) และอติชาต ชอบบุญ, 2564) ดังนี้

2.3.1 ด้านความเข้าใจได้ หมายถึง ข้อมูลในรายงานการเงินต้องสามารถเข้าใจได้ในทันทีที่ผู้ใช้รายงานการเงินใช้ข้อมูลดังกล่าวข้อมูลที่ซับซ้อน แต่ถ้าเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจก็ไม่ควรละเว้นที่จะแสดงในรายงานการเงินจึงต้องมีข้อสมมติว่าผู้ใช้รายงานการเงินมีความรู้ตามควรเกี่ยวกับกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจและการบัญชี

2.3.2 ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ หมายถึง ข้อมูลที่มีประโยชน์ต้องเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้รายงานการเงินข้อมูลจะเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจได้เมื่อข้อมูลนั้นช่วยให้ผู้ใช้รายงานการเงินสามารถประเมินเหตุการณ์ในอดีตปัจจุบันและอนาคตรวมทั้งช่วยยืนยันหรือชี้ข้อผิดพลาดของผลการประเมินที่ผ่านมาของผู้ใช้รายงานการเงินได้ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของข้อมูลขึ้นอยู่กับลักษณะของข้อมูลและความมีสาระสำคัญของข้อมูลนั้น

2.3.3 ด้านความเชื่อถือได้ หมายถึง ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต้องเป็นข้อมูลที่เชื่อถือได้ซึ่งข้อมูลที่เชื่อถือได้จะต้องเป็นข้อมูลที่ไม่มีความผิดพลาดที่มีนัยสำคัญและต้องเป็นข้อมูลที่เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมซึ่งหมายถึง ข้อมูลที่ไม่มีความลำเอียงและสามารถกำหนดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ การแสดงรายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีจะต้องแสดงเนื้อหาและความเป็นจริงเชิงเศรษฐกิจมิใช่ตามรูปแบบทางกฎหมายเพียงอย่างเดียวเนื้อหาของรายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีอาจไม่ตรงกับรูปแบบทางกฎหมายหรือรูปแบบที่ทำขึ้นก็ได้ และข้อมูลในรายงานการเงินที่เชื่อถือได้ต้องมีความครบถ้วนภายใต้ข้อจำกัด ของความมีสาระสำคัญและต้นทุนในการจัดทำการไม่แสดงรายการบางรายการอาจทำให้ข้อมูลมีความผิดพลาดหรือจะทำให้ผู้ใช้รายงานการเงินเข้าใจผิด

2.3.4 ด้านการเปรียบเทียบกันได้ หมายถึง ผู้ใช้รายงานการเงินจะต้องสามารถเปรียบเทียบรายงานการเงินของหน่วยงานในรอบระยะเวลาต่างกันเพื่อคาดคะเนแนวโน้มของฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของหน่วยงานนั้นและยังต้องสามารถเปรียบเทียบรายงานการเงินระหว่างหน่วยงานเพื่อประเมิน

ฐานะการเงินผลการดำเนินงานและการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินดังนั้นการวัดมูลค่าและการแสดงผลกระทบทางการเงินของรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันจึงจำเป็นต้องปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอไม่ว่าจะเป็นการปฏิบัติภายในหน่วยงานเดียวกัน

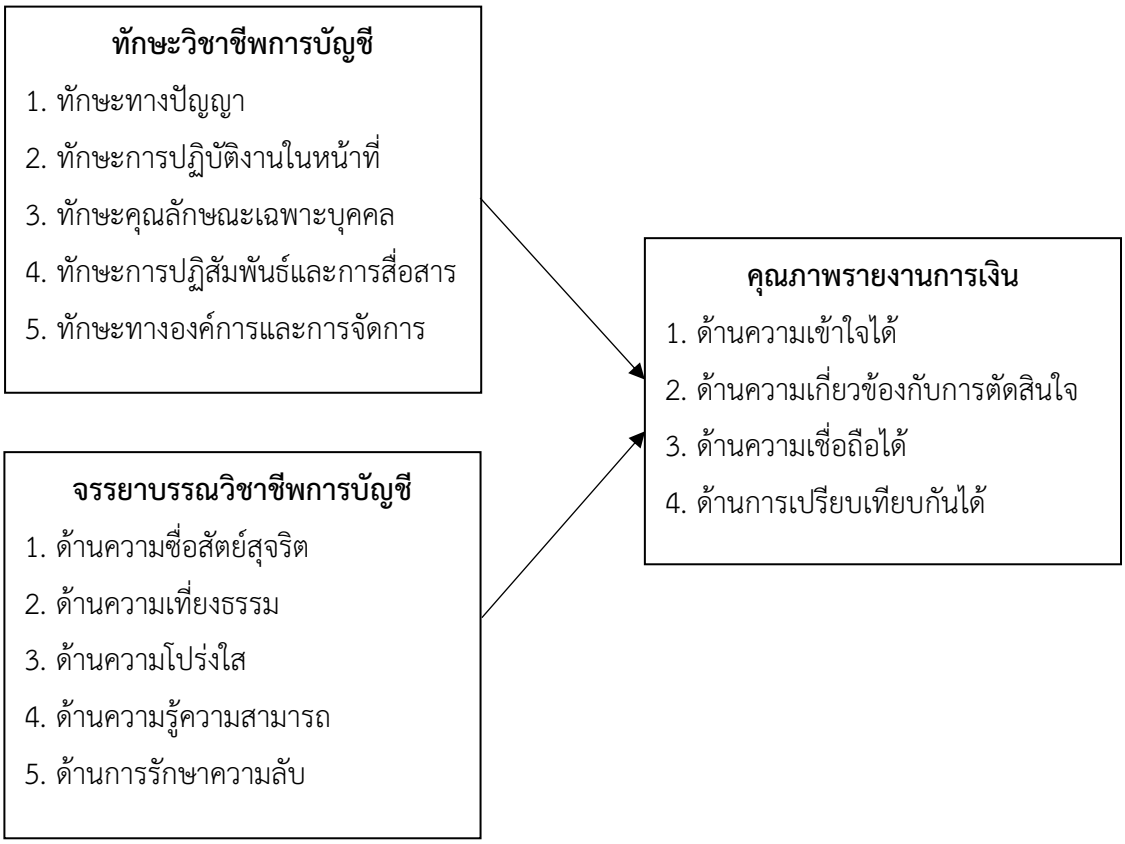
2.4 องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นรูปแบบทั่วไป คือ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่มีการจัดตั้งขึ้น โดยมีลักษณะหรือองค์ประกอบที่มีความคล้ายคลึงกันทั่วประเทศ แต่ทั้งนี้ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นรูปแบบทั่วไปอาจจะมีหลายประเภทก็ได้ เช่น องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นรูปแบบทั่วไปของประเทศไทยจะมีอยู่ด้วยกัน 3 ประเภท ได้แก่ องค์การบริหารส่วนจังหวัด เทศบาล (นคร/เมือง/ตำบล) และองค์การบริหารส่วนตำบล ซึ่งในแต่ละประเภทจะมีการกำหนดลักษณะหรือองค์ประกอบให้เป็นมาตรฐานเดียวกันทั้งประเทศ คือ จะมีกฎหมายกำหนดวิธีการในการจัดตั้ง รูปแบบการบริหารจัดการอำนาจหน้าที่ วิธีการในการจัดทำบริการสาธารณะ การบริหารงานบุคคล การคลังและงบประมาณเป็นแบบแผนเดียวกันทั่วประเทศ (กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น, 2556)

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือเขต 3 หมายถึง ระบบการปกครองตนเองในการบริหารงานขององค์กรร่วมกับประชาชนในท้องถิ่น ในการพัฒนาท้องถิ่นนั้นๆ โดยการวิจัยครั้งนี้กล่าวถึงองค์การบริหารส่วนจังหวัด เทศบาล องค์การบริหารส่วนตำบลใน 7 จังหวัด ซึ่งเป็นจังหวัดที่อยู่ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3 ประกอบด้วย จังหวัดนครพนม จังหวัดสกลนคร จังหวัดอุดรธานี จังหวัดเลย จังหวัดหนองบัวลำภู จังหวัดหนองคาย และจังหวัดบึงกาฬ ดังนั้น องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจึงจำเป็นต้องมีพนักงานบัญชีหรือผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ในการทำงานเกี่ยวกับการจัดเก็บรายได้ งานการเงินและบัญชี และต้องจัดทำรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เพื่อเตรียมไว้รับการตรวจสอบรายงานการเงิน โดยเฉพาะอย่างยิ่งเป็นรายงานการเงินที่ต้องปฏิบัติตามพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 มาตรา 70 กำหนดให้หน่วยงานของรัฐจัดทำรายงานการเงินประจำปีงบประมาณ ซึ่งอย่างน้อยต้องประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงินและงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงินทั้งเงินงบประมาณ เงินนอกงบประมาณ และเงินอื่นใด รวมถึงการก่อหนี้ จึงมีความจำเป็นที่พนักงานบัญชีหรือผู้จัดทำบัญชีภาครัฐต้องมีทักษะวิชาชีพการบัญชี รวมถึงจรรยาบรรณวิชาชีพทางการบัญชีเช่นกัน

3. กรอบแนวคิด

จากการทบทวนวรรณกรรมข้างต้น ผู้วิจัยสร้างกรอบแนวคิดงานวิจัย ดังแสดงในรูปที่ 1 ได้ดังนี้



รูปที่ 1 กรอบแนวคิดงานวิจัย

4. สมมติฐานการวิจัย

ทักษะวิชาชีพการบัญชี และจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชี ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3

5. วิธีการดำเนินงาน

การศึกษาในครั้งนี้ ได้มีวิธีการดำเนินงานวิจัย โดยบ่งออกเป็นหัวข้อย่อยได้ดังนี้

5.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรสำหรับงานวิจัยนี้ ได้แก่ ผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือเขต 3 มีทั้งหมด 7 จังหวัด ประกอบด้วย จังหวัดนครพนม สกลนคร อุดรธานี หนองบัวลำภู เลย หนองคาย และบึงกาฬ มีองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือเขต 3 จำนวนทั้งสิ้น 723 แห่ง โดยเก็บข้อมูลแห่งละ 1 คน

กลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ ผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือเขต 3 มีทั้งหมด 7 จังหวัด โดยใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified sampling) การกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างโดยใช้สูตรยามาเน (Yamane, 1973) ที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 เท่ากับ 258 คน โดยในแต่ละจังหวัดสุ่มผู้ตอบแบบสอบถามโดยการส่ง Google Form ผ่านลิงค์และคิวอาร์โค้ด ส่งไปยังองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3 จำนวน 7 จังหวัด ในแต่ละจังหวัดตามสัดส่วนของกลุ่มตัวอย่างแต่ละจังหวัด คิดเป็นอัตราการตอบกลับเท่ากับร้อยละ 100 มีการติดตามการตอบแบบสอบถามจนครบตามสัดส่วนของกลุ่มตัวอย่าง

ตารางเทียบสัดส่วนของกลุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified sampling)

กลุ่มจังหวัดภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3	ประชากร (คน)	ร้อยละของกลุ่มประชากร	จำนวนกลุ่มตัวอย่าง (คน)
อุดรธานี	181	25.03 %	65
เลย	101	13.97 %	36
หนองบัวลำภู	68	9.41 %	24
หนองคาย	68	9.41 %	24
บึงกาฬ	60	8.30 %	22
นครพนม	104	14.38 %	37
สกลนคร	141	19.50 %	50
รวม	**723**	**100**	**258**

5.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยในครั้งนี้ ใช้เครื่องมือในการรวบรวมข้อมูล ได้แก่ แบบสอบถาม โดยแบ่งเนื้อหาในแบบสอบถามออกเป็น 5 ส่วน ได้แก่

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ประกอบด้วย เพศ อายุ ระดับการศึกษา ตำแหน่ง ประสบการณ์การทำงาน และจังหวัดที่ทำงาน

ส่วนที่ 2 แบบสอบถามเกี่ยวกับทักษะวิชาชีพการบัญชี ประกอบด้วย 5 ด้าน ได้แก่ ด้านทักษะทางปัญญา มีคำถามจำนวน 5 ข้อ ด้านทักษะการปฏิบัติงานในหน้าที่ มีคำถามจำนวน 5 ข้อ ด้านทักษะคุณลักษณะเฉพาะบุคคล มีคำถามจำนวน 5 ข้อ ด้านทักษะการปฏิสัมพันธ์และการสื่อสาร มีคำถามจำนวน 5 ข้อ และด้านทักษะทางองค์การและการจัดการ มีคำถามจำนวน 5 ข้อ รวมทั้งสิ้น 25 ข้อ

ส่วนที่ 3 แบบสอบถามเกี่ยวกับทักษะจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชี ประกอบไปด้วย 5 ด้าน ได้แก่ ด้านความซื่อสัตย์สุจริต มีคำถามจำนวน 5 ข้อ ด้านความเที่ยงธรรม มีคำถามจำนวน 5 ข้อ ด้านความโปร่งใส มีคำถามจำนวน 3 ข้อ ด้านความรู้ความสามารถ มีคำถามจำนวน 5 ข้อ และด้านการรักษาความลับ มีคำถามจำนวน 4 ข้อ มีรวมทั้งสิ้น 22 ข้อ

ส่วนที่ 4 แบบสอบถามเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ประกอบด้วย 4 ด้าน ได้แก่ ด้านความเข้าใจได้ มีคำถามจำนวน 5 ข้อ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ มีคำถามจำนวน 4 ข้อ ด้านความเชื่อถือได้ มีคำถามจำนวน 5 ข้อ และด้านการเปรียบเทียบกันได้ มีคำถามจำนวน 5 ข้อ รวมทั้งสิ้น 19 ข้อ

ส่วนที่ 5 ข้อเสนอแนะ มีลักษณะเป็นคำถามปลายเปิดให้ผู้ตอบแบบสอบถามแสดงความคิดเห็นและข้อเสนอแนะเพิ่มเติมได้ตามต้องการ

จากข้อมูลข้างต้น คำถามส่วนที่ 2 – 4 ผู้วิจัยได้ดัดแปลงคำถามจากงานวิจัยของ Falebita & Kok (2024) โดยแบบสอบถามส่วนดังกล่าว มีลักษณะของการใช้มาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) 5 ระดับ ตามแบบ Likert Scale โดยกำหนดให้ ระดับความคิดเห็น 1 คือ เห็นด้วยน้อยที่สุด ระดับความคิดเห็น 2 คือ เห็นด้วยน้อย ระดับความคิดเห็น 3 คือ เห็นด้วยปานกลาง ระดับความคิดเห็น 4 คือ เห็นด้วยมาก และ ระดับความคิดเห็น 5 คือ เห็นด้วยมากที่สุด

5.3 การตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือวิจัย

ผู้วิจัยได้นำแบบสอบถามไปให้ผู้ทรงคุณวุฒิจำนวน 3 ท่าน ตรวจสอบคุณภาพของการวัดในด้านความเที่ยงตรงของเนื้อหา (Content Validity) และความชัดเจนของภาษา โดยพิจารณาจากค่าดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับเนื้อหา (Item Objective Congruence: IOC) โดยค่า IOC ที่คำนวณได้มีค่าอยู่ระหว่าง 0.67 – 1.00 ซึ่งค่า IOC>0.50 ถือว่าข้อคำถามสอดคล้องกับข้อความที่จะวัด (Rovinelli & Hambleton, 1977) หลังจากนั้นได้นำแบบสอบถามไปทดสอบเพื่อหาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) โดยเก็บข้อมูล 30 ชุด (Try out) ซึ่งค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือ โดยพิจารณาจากค่าสัมประสิทธิ์ครอนบาคแอลฟ่าของคำถามในแบบสอบถาม ซึ่งผลที่ได้มีค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม (Cronbach Alpha) อยู่ระหว่าง 0.94 – 0.95 โดยแยกแสดงค่าความเชื่อมั่นของแต่ละตัวแปร ได้ดังนี้ ทักษะวิชาชีพการบัญชี เท่ากับ 0.92 จรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชี เท่ากับ 0.94 และคุณภาพรายงานการเงิน เท่ากับ 0.95 ซึ่งค่าความเชื่อมั่นของตัวแปรแต่ละตัวมีค่ามากกว่า 0.70 (Cronbach, 1990) จึงเป็นค่าที่ยอมรับได้ ดังนั้นผู้วิจัยจึงนำแบบสอบถามไปเก็บข้อมูลจริงต่อไป

5.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล

5.4.1 ผู้วิจัยได้ขอหนังสือจากบัณฑิตวิทยาลัยเพื่อขอความอนุเคราะห์ผู้จัดทำบัญชีภาครัฐขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3 มีทั้งหมด 7 จังหวัด เพื่อเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างสำหรับการตอบแบบสอบถามในครั้งนี้

5.4.2 การเก็บข้อมูลผู้วิจัยได้เตรียม QR Code ซึ่งเป็นลิงค์ Google Form ของแบบสอบถามเพื่อให้ผู้ตอบแบบสอบถามสแกน QR Code เพื่อตอบแบบสอบถาม

5.4.3 เมื่อผู้ตอบแบบสอบถามสแกนแล้ว ผู้วิจัยได้ทำการตรวจสอบความสมบูรณ์ของข้อมูลและแปลงข้อมูลจาก Google Sheet มาเป็น Microsoft Excel และนำเข้าโปรแกรม SPSS version 21 เพื่อทำการวิเคราะห์ข้อมูลต่อไป

5.5 การวิเคราะห์ข้อมูล

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลสำหรับงานวิจัยครั้งนี้ ประกอบด้วย

5.5.1 สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ใช้สำหรับวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐที่ตอบแบบสอบถามสำหรับคำถามตอนที่ 1-4 โดยผู้วิจัยทำการวิเคราะห์ และเสนอผลการวิจัยดังนี้ การแจกแจงความถี่ (Frequency) ค่าร้อยละ Percentage ค่าเฉลี่ย ($\overline{X}$) และค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD) โดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ SPSS version 21

5.5.2 สถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistic) โดยใช้การวิเคราะห์สมการถดถอยพหุคูณ (Multiple regression analysis) เพื่อทดสอบสมมติฐานงานวิจัย (Hypothesis Testing)

5.6 ผลการวิจัย

5.6.1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ผู้ตอบแบบสอบถามเป็นผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3 ประกอบด้วย 7 จังหวัด จำนวน 258 คน แสดงจำนวนและร้อยละแต่ละประเด็น ดังแสดงในตารางที่ 1 ดังนี้

ตารางที่ 1 แสดงลักษณะประชากรศาสตร์จำนวน และร้อยละ

รายการ	จำนวน (คน)	ร้อยละ
เพศ		
ชาย	57	22.10
หญิง	201	77.90
อายุ		
ต่ำกว่า 25 ปี	2	0.80

รายการ	จำนวน (คน)	ร้อยละ
26 – 30 ปี	30	11.60
31 – 35 ปี	24	9.30
36 – 40 ปี	118	45.70
41 – 45 ปี	45	17.40
46 – 50 ปี	27	10.50
51 – 55 ปี	10	3.90
56 ปีขึ้นไป	2	0.80
ระดับการศึกษา		
ต่ำกว่าปริญญาตรี	2	0.80
ปริญญาตรี	181	70.20
ปริญญาโท	73	28.20
สูงกว่าปริญญาโท	2	0.80
ตำแหน่งงาน		
ผู้อำนวยการสำนัก/กองคลัง	36	14.00
หัวหน้าฝ่ายการเงินและบัญชี	30	11.50
นักวิชาการเงินและบัญชี	122	47.30
นักวิชาการคลัง	44	17.10
เจ้าพนักงานการเงินและบัญชี	24	9.30
อื่นๆ	2	0.80
ประสบการณ์การทำงานบัญชี (ปี)		
1 - 10 ปี	154	59.70
11 – 20 ปี	93	36.00
21 ปีขึ้นไป	11	4.30
เขตพื้นที่จังหวัด		
จังหวัดนครพนม	37	14.30
จังหวัดสกลนคร	50	19.40
จังหวัดอุดรธานี	65	25.20
จังหวัดหนองบัวลำภู	24	9.30
จังหวัดเลย	36	14.00
จังหวัดหนองคาย	24	9.30

รายการ	จำนวน (คน)	ร้อยละ
จังหวัดบึงกาฬ	22	8.50
รวม	**258**	**100.00**

5.6.2 การวิเคราะห์ข้อมูลระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับทักษะวิชาชีพการบัญชี จรรยาบรรณวิชาชีพ และคุณภาพรายงานการเงิน ของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3

การวิเคราะห์ข้อมูลระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับทักษะวิชาชีพการบัญชี จรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชีและคุณภาพรายงานการเงินของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3 ดังแสดงในตารางที่ 2 -4

ตารางที่ 2 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของทักษะวิชาชีพการบัญชี

ทักษะวิชาชีพการบัญชี	ค่าเฉลี่ย ($\bar{X}$)	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD)	ระดับความคิดเห็น
ด้านทักษะทางปัญญาค่าเฉลี่ยรวม	4.56	0.49	มากที่สุด
ด้านทักษะการปฏิบัติงานในหน้าที่ค่าเฉลี่ยรวม	4.72	0.44	มากที่สุด
ด้านทักษะคุณลักษณะเฉพาะบุคคลค่าเฉลี่ยรวม	4.78	0.41	มากที่สุด
ด้านทักษะการปฏิสัมพันธ์และการสื่อสารค่าเฉลี่ยรวม	4.76	0.42	มากที่สุด
ด้านทักษะทางองค์การและการจัดการค่าเฉลี่ยรวม	4.72	0.47	มากที่สุด
ค่าเฉลี่ยรวม	**4.71**	**0.45**	**มากที่สุด**

จากตารางที่ 2 ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามด้านทักษะวิชาชีพการบัญชีของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3 พบว่าโดยภาพรวมอยู่ในระดับความสำคัญมากที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.71 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.45 เมื่อพิจารณารายด้านพบว่าด้านอยู่ในระดับความสำคัญมากที่สุดทั้ง 5 ด้าน ได้แก่ ด้านทักษะคุณลักษณะเฉพาะบุคคลค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.78 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.41 ด้านทักษะการปฏิสัมพันธ์และการสื่อสารค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.76 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.42 ด้านทักษะการปฏิบัติงานในหน้าที่ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.72 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.44 ด้านทักษะทางองค์การและการจัดการค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.72 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.47 และด้านทักษะทางปัญญาค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.56 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.49

ตารางที่ 3 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชี

จรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชี	ค่าเฉลี่ย ($\bar{X}$)	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD)	ระดับความคิดเห็น
ด้านความซื่อสัตย์สุจริตค่าเฉลี่ยรวม	4.93	0.24	มากที่สุด
ด้านความเที่ยงธรรมค่าเฉลี่ยรวม	4.90	0.31	มากที่สุด
ด้านความโปร่งใสค่าเฉลี่ยรวม	4.93	0.25	มากที่สุด
ด้านความรู้ความสามารถค่าเฉลี่ยรวม	4.92	0.29	มากที่สุด
ด้านการรักษาความลับค่าเฉลี่ยรวม	4.93	0.25	มากที่สุด
ค่าเฉลี่ยรวม	**4.92**	**0.27**	**มากที่สุด**

จากตารางที่ 3 ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชีของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3 พบว่า โดยภาพรวมอยู่ในระดับความสำคัญมากที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.92 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.27 เมื่อพิจารณารายด้านพบว่าอยู่ในระดับความสำคัญมากที่สุดทั้ง 5 ด้าน ได้แก่ ด้านความซื่อสัตย์สุจริตค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.93 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.24 ด้านความโปร่งใสค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.93 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.25 ด้านการรักษาความลับค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.93 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.25 ด้านความรู้ความสามารถค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.92 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.29 และด้านความเที่ยงธรรมค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.90 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.31

ตารางที่ 4 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของคุณภาพรายงานการเงิน

คุณภาพรายงานการเงิน	ค่าเฉลี่ย ($\bar{X}$)	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD)	ระดับความคิดเห็น
ด้านความเข้าใจได้ค่าเฉลี่ยรวม	4.90	0.30	มากที่สุด
ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจค่าเฉลี่ยรวม	4.90	0.31	มากที่สุด
ด้านความเชื่อถือได้ค่าเฉลี่ยรวม	4.92	0.28	มากที่สุด
ด้านการเปรียบเทียบกันได้ค่าเฉลี่ยรวม	4.91	0.32	มากที่สุด
ค่าเฉลี่ยรวม	**4.91**	**0.30**	**มากที่สุด**

จากตารางที่ 4 ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามคุณภาพรายงานการเงินของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3 พบว่า โดยภาพรวมอยู่ในระดับความสำคัญมากที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.91 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.30 เมื่อพิจารณารายด้านพบว่าอยู่ในระดับความสำคัญมากที่สุดทั้ง 4 ด้าน ได้แก่ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.90 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.31 ด้านการเปรียบเทียบกันได้ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.91 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.32 ด้านความเข้าใจได้ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.90 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.30 และด้านความเชื่อถือได้ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.92 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.28

5.6.3 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรทักษะวิชาชีพการบัญชี จรรยาบรรณวิชาชีพและคุณภาพรายงานการเงิน

ตารางที่ 5 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรทักษะวิชาชีพการบัญชี จรรยาบรรณวิชาชีพและคุณภาพรายงานการเงิน

	คุณภาพรายงานการเงิน	ทักษะวิชาชีพการบัญชี	จรรยาบรรณวิชาชีพ
คุณภาพรายงานการเงิน	1		
ทักษะวิชาชีพการบัญชี	0.649	1	
จรรยาบรรณวิชาชีพ	0.911	0.642	1

จากตารางที่ 5 พบว่า ตัวแปรที่มีผลต่อกันและมีค่าเท่ากับ 1 แสดงให้เห็นว่าตัวแปรทั้งสองตัวมีความสัมพันธ์เชิงเส้นตรงในทิศทางเดียวกันอย่างสมบูรณ์แบบ เมื่อพิจารณาต่อจะพบว่าทักษะวิชาชีพการบัญชีมีความสัมพันธ์กับคุณภาพรายงานการเงินเท่ากับ 0.649 จรรยาบรรณวิชาชีพมีความสัมพันธ์กับคุณภาพรายงานการเงินเท่ากับ 0.911 และจรรยาบรรณวิชาชีพมีความสัมพันธ์กับทักษะวิชาชีพการบัญชีเท่ากับ 0.642

5.6.4 การวิเคราะห์สมการถดถอยพหุคูณ (Multiple regression analysis) เกี่ยวกับทักษะวิชาชีพการบัญชีและจรรยาบรรณวิชาชีพ ของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3

การวิเคราะห์สมการถดถอยพหุคูณ (Multiple regression analysis) เกี่ยวกับทักษะวิชาชีพการบัญชีและจรรยาบรรณวิชาชีพ ของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐที่ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3 ดังแสดงในตารางที่ 6

ตารางที่ 6 การวิเคราะห์สมการถดถอยพหุคูณ (Multiple regression analysis) ของทักษะวิชาชีพการบัญชีภาพรวมและจรรยาบรรณวิชาชีพภาพรวม ของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3

จรรยาบรรณวิชาชีพ	B	S.E.	Beta	t	P -value	VIF
(ค่าคงที่)	(0.284)	0.147		(1.923)	0.056	
ทักษะวิชาชีพการบัญชีภาพรวม	0.083	0.025	0.110	3.321	0.001*	1.701
จรรยาบรรณวิชาชีพภาพรวม	0.973	0.038	0.840	25.419	0.000*	1.701
R=0.914 R^2 =0.836 Adj. R^2=0.835 F=651 p-value =0.000						
*p< 0.001						

จากตารางที่ 6 เมื่อพิจารณาค่าความคลาดเคลื่อนในการพยากรณ์ (VIF) ของตัวแปรอิสระทั้ง 2 ตัว พบว่าทั้งสองตัวแปรมีค่าอยู่ที่ 1.701 ซึ่งไม่เกินเกณฑ์มาตรฐานที่กำหนด แสดงว่าโมเดลอิทธิพลร่วมนี้ไม่มีปัญหาความสัมพันธ์ทับซ้อน *(Multicollinearity)* ของตัวแปรอิสระกันเองสูงจนเกินไป ทำให้ผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณมีความเที่ยงตรงและไม่มีปัญหาการอิทธิพลกันเองระหว่างตัวแปร

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่าทักษะวิชาชีพการบัญชีและจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชีภาพรวมมีความสัมพันธ์กับคุณภาพรายงานการเงินในระดับสูง ($R = 0.914$) โดยตัวแปรอิสระทั้ง 2 ตัว สามารถร่วมกันส่งผลเชิงบวกความแปรผันของคุณภาพรายงานการเงินได้ร้อยละ 83.60 ($R^2 = 0.836$) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ($F = 651.053$, p-value < 0.001)

เมื่อพิจารณาน้ำหนักอิทธิพลรายด้านทักษะวิชาชีพการบัญชีภาพรวมและจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชีภาพรวมในรูปแบบสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ในรูปคะแนนมาตรฐาน (beta) พบว่า ทักษะวิชาชีพการบัญชีและจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชีภาพรวม ที่ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการเงินสูงที่สุดคือ จรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชีภาพรวม (beta = 0.840, p-value < 0.001) และ ทักษะวิชาชีพการบัญชี (beta = 0.110, p-value < 0.05) ตามลำดับ ซึ่งตัวแปรอิสระทั้ง 2 ตัว ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการเงินอย่างมีนัยสำคัญ ในโมเดลรวมนี้

6. อภิปรายผล สรุปและข้อเสนอแนะ

6.1 อภิปรายผล

สรุปผลการศึกษาทักษะวิชาชีพการบัญชีภาพรวมและจรรยาบรรณวิชาชีพภาพรวม ของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3 ผลการทดสอบตามสมมติฐาน พบว่า ทักษะวิชาชีพการบัญชีประกอบด้วยด้านการปฏิบัติงานในหน้าที่ ด้านคุณลักษณะเฉพาะบุคคลและทักษะทางองค์การและการจัดการ ร่วมกันส่งผลต่อคุณภาพรายงานการ ได้ร้อยละ 83.60 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 สามารถอภิปรายได้ดังนี้ ทักษะวิชาชีพการบัญชีของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ด้านการปฏิบัติงานในหน้าที่นั้น มีความสำคัญต่อผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ ที่ช่วยให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น สามารถรับรู้และวัดมูลค่าในข้อมูลทางการเงิน เช่น สินทรัพย์หนี้สิน ส่วนทุน รายได้ และค่าใช้จ่าย มีความสามารถในการบันทึกบัญชี ตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ได้อย่างถูกต้อง ครบถ้วน มีความสามารถทางด้านการใช้เครื่องมือในการปฏิบัติงาน เช่น ระบบ E-LAAS และระบบ New GFMIS Thai ได้ และสามารถจัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงินได้อย่างถูกต้อง ครบถ้วนและทันเวลาได้ จึงจะนำมาพัฒนาและส่งผลทำให้เกิดทักษะวิชาชีพและทำให้เกิดคุณภาพรายงานการเงินที่ดีตามไปด้วย ซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษาของ จิรวุฒิ แดงสะอาด, (2561) ศึกษาผลกระทบของสมรรถนะของนักบัญชีที่มีต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสิงห์บุรี พบว่า สมรรถนะของนักบัญชีทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าที่งานมีผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานการเงิน ด้านคุณลักษณะเฉพาะบุคคล โดยบุคคลนั้นๆ จะต้องมีการจัดการบริหารตนเองให้สามารถปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายอย่างมีประสิทธิภาพ มีความคิดริเริ่มสร้างสรรค์เฉพาะด้าน และเรียนรู้ด้วยตนเองอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ สามารถปรับใช้ค่าความนิยมทางวิชาชีพการบัญชี และทัศนคติให้เข้ากับการตัดสินใจ และสามารถปรับตัวเพื่อให้เข้ากับสภาพแวดล้อม หรือสังคมต่างๆ ได้เป็นอย่างดี จึงจะส่งผลทำให้คุณภาพรายงานการเงินที่ดีตามไปด้วย เพื่อไม่ให้เกิดข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงานหรืองานที่ได้รับมอบหมายจึงให้ความสำคัญในเรื่องคุณลักษณะเฉพาะบุคคลเป็นอย่างมาก ซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษา และจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชีภาพรวมประกอบด้วย ความเป็นจริงของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐหรือนักบัญชี ด้านความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม ด้านความรู้ความสามารถ ด้านความโปร่งใส และด้านการรักษาความลับ มันคือเรื่องเดียวกันที่แยกออกจากกันไม่ได้ เช่น การที่ผู้วิจัยพิจารณาจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชีในภาพรวม สอดคล้องกับธรรมชาติของวิชาชีพการบัญชีที่มิติด้านจรรยาบรรณจะหลอมรวมเป็นคุณลักษณะประจำตัว ซึ่งส่งผลบวกต่อคุณภาพรายงานการเงินอย่างมีนัยสำคัญ ผลงานวิจัยนี้สะท้อนให้เห็นว่า แม้นักบัญชีหรือผู้จัดทำบัญชีภาครัฐจะมีทักษะวิชาชีพเก่งเพียงใด แต่หากขาดพื้นฐานด้านจรรยาบรรณวิชาชีพที่เข้มแข็ง รายงานการเงินย่อมขาดความน่าเชื่อถือ และการที่ผู้จัดทำบัญชีภาครัฐขาดความรู้ความสามารถ รวมถึงขาดการปฏิบัติงานอย่างตรงไปตรงมาจะทำให้คุณภาพรายงานการเงินนั้นไม่เที่ยงธรรม

นอกจากนี้ การปฏิบัติงานภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นต้องปฏิบัติงานอย่างตรงไปตรงมาและซื่อตรงต่อวิชาชีพ มีการปฏิบัติงานตรงตามหลักฐานที่เป็นจริง มีการจัดทำเอกสารทางบัญชีที่ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชี มีการปฏิบัติงานตามกฎระเบียบ ข้อบังคับ และจรรยาบรรณวิชาชีพ มีการปฏิบัติงานที่เป็นไปตามมาตรฐานของการปฏิบัติงานที่กำหนดเพื่อป้องกันปัญหาการคอรัปชั่นภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นของตนและจะส่งผลทำให้การรายงานการเงินมีคุณภาพ มีการบันทึกข้อมูลทางบัญชีที่ถูกต้องตามรูปแบบเอกสารรายงานทางด้านบัญชี หลีกเลี่ยงความสัมพันธ์หรือสถานการณ์ใด ๆ ที่อาจทำให้ผู้ทำบัญชีไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเป็นกลางในการใช้ดุลยพินิจ มีการใช้ดุลยพินิจบนหลักฐานที่เชื่อถือได้ โดยปราศจากความมีอคติและความลำเอียง และไม่เรียกทรัพย์สินหรือผลประโยชน์ใด ๆ จากบุคคลอื่น จากกิจการที่ตนเป็นผู้ปฏิบัติงานบัญชีได้ ซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษาของ มณีวรรณ ศรีปาน (2564) จึงเห็นได้ว่า ทักษะวิชาชีพการบัญชีและจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชีภาพรวม โมเดลพยากรณ์อิทธิพลร่วม แสดงให้เห็นว่า คุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3 ไม่ได้เกิดจากปัจจัยใดปัจจัยหนึ่งเพียงลำพัง แต่เกิดจากการผสมผสานระหว่างความเชี่ยวชาญในหน้าที่และความมั่นคงในหลักการ ซึ่งเมื่อนำมาพิจารณาร่วมกันจะช่วยลดความเสี่ยงในการผิดพลาดและเพิ่มความโปร่งใส ความรอบคอบให้แก่องค์กรได้อย่างยั่งยืน มีความสัมพันธ์กับคุณภาพรายงานการเงินในระดับสูง (R = 0.914) โดยตัวแปรอิสระทั้ง 2 ตัว สามารถส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานได้ร้อยละ 83.60 (R^2 = 0.836) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 (F = 651.053, p-value < 0.05)

6.2 สรุป

สรุปผลการศึกษาตามวัตถุประสงค์การวิจัยข้อที่ 1 พบว่า ทักษะวิชาชีพการบัญชี ภาพรวมสำคัญมากที่สุด ($\overline{X}$ = 4.71, SD = 0.45), จรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชี ภาพรวมสำคัญมากที่สุด ($\overline{X}$=4.92, SD =0.27), คุณภาพรายงานการเงิน ภาพรวมสำคัญมากที่สุด ($\overline{X}$ = 4.91, SD =0.30)

สรุปผลการศึกษาตามวัตถุประสงค์การวิจัยข้อที่ 2 พบว่า การวิเคราะห์ทักษะวิชาชีพการบัญชีภาพรวมและจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชีภาพรวม ของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐที่ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เขต 3 ตามสมมติฐาน พบว่า ทักษะวิชาชีพการบัญชีภาพรวมและจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชีภาพรวมนั้น ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการเงิน คิดเป็นร้อยละ 83.60 ซึ่งเป็นไปตามสมมติฐานที่ตั้งไว้โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอย (R^2) = 0.836 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์พหุคูณเท่ากับ 0.914 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

6.3 ข้อเสนอแนะ

6.3.1 ข้อเสนอแนะในการนำผลการวิจัยไปใช้

1) ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น หรือหน่วยงานอื่นๆ ประกอบไปด้วย ผู้จัดทำบัญชีภาครัฐ เช่น นักวิชาการเงินและบัญชี เจ้าหน้าที่ด้านพัสดุ และผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในองค์กร ควรจัดให้มีโครงการฝึกอบรมเพิ่มพูนความรู้ ความสามารถ และจัดให้มีการนำบุคลากรเข้าร่วมอบรมตามโครงการต่างๆ ที่กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น และหน่วยงานอื่นๆที่จัดโครงการฝึกอบรม เพื่อเพิ่มความรู้ในการปฏิบัติงานในหน้าที่ เพื่อให้มีทักษะวิชาชีพการบัญชีและนำไปปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ

2) ให้ผู้บริหารหรือหัวหน้าส่วนราชการขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และหน่วยงานอื่นๆ มีการมอบหมายงานที่รับผิดชอบอยู่ในขอบเขตที่สามารถปฏิบัติได้เป็นไปตามระเบียบ แบบแผน และปฏิบัติงานตรงตามหลักฐานที่เป็นจริงและเชื่อถือได้ และไม่อ้างหรือยินยอมให้บุคคลอื่นอ้างว่าได้ปฏิบัติงานโดยที่ไม่ได้มีการปฏิบัติงานจริง ซึ่งจะต้องยึดถือความซื่อสัตย์สุจริต เพื่อป้องกันปัญหาการคอรัปชั่นภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นของตน

6.3.2 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในครั้งต่อไป

1) ควรมีการศึกษาการวิจัยที่เกี่ยวกับปัจจัยอื่นๆ ที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงิน เช่น ด้านที่เกี่ยวข้องกับระเบียบ กฎหมาย หรือ ข้อสั่งการของผู้บังคับบัญชา และนโยบายของรัฐบาล ที่จะก่อให้เกิดทั้งผลกระทบภายในองค์กรและภายนอกขององค์กร เพื่อวิเคราะห์ให้เห็นถึงปัจจัยในด้านอื่นๆ สามารถมีผลต่อจัดทำบัญชีภาครัฐ

2) ควรศึกษาโดยการใช้วิธีการวิจัยเชิงคุณภาพ เพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงลึก โดยใช้วิธีการสัมภาษณ์ เพื่อใช้เป็นกรอบแนวทางในการศึกษาทักษะวิชาชีพการบัญชีและจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชี ของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่อไป

3) ศึกษาทักษะวิชาชีพการบัญชีและจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชี ของผู้จัดทำบัญชีภาครัฐที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงิน ของหน่วยงานอื่นเพิ่มขึ้นไม่ว่าจะเป็นหน่วยงานภาครัฐ หรือภาคเอกชน เช่น กรมการปกครอง กรมชลประทาน กระทรวงสาธารณสุข กระทรวงศึกษาธิการ เป็นต้น หรือใช้เป็นข้อมูลเชิงเปรียบเทียบเพื่อให้เห็นถึงความเหมือนและความต่างที่เกิดขึ้นของแต่ละหน่วยงานภายในภาครัฐและภาคเอกชน

7. เอกสารอ้างอิง

ภาษาไทย

กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น (2556). รูปแบบการบริหารจัดการอำนาจหน้าที่ วิธีการในการจัดทำบริการสาธารณะ การบริหารงานบุคคล การคลังและงบประมาณเป็นแบบแผนเดียวกันทั่วประเทศ.

กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น (2563). เกณฑ์มาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐตั้งแต่ปีงบประมาณ พ.ศ. 2564.

กฤชาภรณ์ อนุพันธ์ และขวัญฤดี ตันตระบัณฑิตย์. (2560). คุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในมุมมองของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินส่วนภูมิภาค. *วารสารบริหารธุรกิจและการบัญชี มหาวิทยาลัยขอนแก่น,* 1(3), 51 – 64.

จิรวุฒิ แดงสะอาด. (2561). ผลกระทบของสมรรถนะของนักบัญชีที่มีต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสิงห์บุรี. *การศึกษาค้นคว้าอิสระบัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม, กรุงเทพฯ.*

ณฐภัทร หงส์พงษ์. (2560). "ผลกระทบของทักษะทางวิชาชีพที่มีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครและนนทบุรี." *การค้นคว้าอิสระบัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม.*

ณัชชา อาแล. (2560). ทักษะทางวิชาชีพ ด้านความชำนาญในการปฏิบัติงานและการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศทางบัญชีส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของบุคลากรทางบัญชีในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคใต้. *วารสารอัล-ฮิกมะฮฺ มหาวิทยาลัยฟาฏอนี,* ปีที่ 8 ฉบับที่ 16 กรกฎาคม-ธันวาคม2561

ทวิชชัย อุรัจฉัท และชุมพล รอดแจ่ม. (2560). ความรู้และความสามารถทางวิชาชีพของนักบัญชีตามมาตรฐานระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพในสถานประกอบการ เขตอำเภอบางกรวย จังหวัดนนทบุรี. *วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยราชพฤกษ์,* Volume 5, Issue 2, 2019, pp. 165-177

ผกามาศ บุตรสาลี (2565). ผลกระทบของจรรยาบรรณวิชาชีพและประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงินของนักบัญชีในสำนักงานบัญชีในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. *วารสารวิชาการและวิจัย มหาวิทยาลัยภาคตะวันออกเฉียงเหนือ, 12*(3), 181-182.

มณีวรรณ ศรีปาน. (2564). สมรรถนะวิชาชีพบัญชีที่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในอาชีพของนักบัญชีที่ปฏิบัติงานในจังหวัดนนทบุรี. ปรัชญาดุษฎีบัณฑิต มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2558). เรื่องกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2561). ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2561.

สำนักมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ. (2561). หลักการและนโยบาบการบัญชีภาครัฐ. *กระทรวงการคลัง กรมบัญชีกลาง กองบัญชีภาครัฐ,* กันยายน 2561.

สิริพรรณ์ โกมลรัตน์มงคล (2563). ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย. *วารสารมหาวิทยาลัยคริสเตียน, 26*(2), 46-60

สิริพร กรรณศร และประเวศ เพ็ญวุฒิกุล (2564). คุณค่าทางวิชาชีพและจรรยาบรรณที่ส่งผลต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานของนักบัญชีในเขตภาคกลาง. *วารสารวิชาการ มหาวิทยาลัยราชภัฏศรีสะเกษ* ปีที่ 15 ฉบับที่ 2 (2021): พฤษภาคม - สิงหาคม 2564

สุนันทา คงรอด และคณะ (2565) จรรยาบรรณวิชาชีพของผู้จัดทำบัญชีที่มีต่อการทำบัญชีและนำเสนอ งบการเงินของสำนักงานบัญชีในอำเภอหัวหิน. *วารสารบัณฑิตศึกษา มรภ. บ้านสมเด็จเจ้าพระยา ปีที่ 7*(3) กันยายน – ธันวาคม 2565

อติชาต ชอบบุญ. (2564). ทักษะวิชาชีพนักบัญชีที่มีผลกระทบต่อคุณภาพรายงานการเงิน ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดนนทบุรี. *การศึกษาค้นคว้าอิสระบัญชีมหาบัณฑิต ภาควิชาการบัญชี วิทยาลัยบริหารธุรกิจนวัตกรรมและการบัญชี มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์.*

ภาษาอังกฤษ

Cronbach, L. J. (1990). Essentials of psychological testing. (5th ed.). New York: Harper & Row.

Rovinelli, R.J. and Hambleton, R.K. (1977) On the Use of Content Specialists in the Assessment of Criterion-Referenced Test Item Validity. Tijdschrift Voor Onderwijs Research, 2, 49-60.

Yamane, & Taro. (1973). Statistics: An Introductory Analysis. 3rd ed. New York: Harper and Row Publications.

Falebita, OS, & Kok, PJ (2024). การใช้งานเครื่องมือปัญญาประดิษฐ์: การสร้างแบบจำลองสมการโครงสร้างของความพร้อมทางเทคโนโลยี ความเชื่อมั่นในตนเอง และทัศนคติของนักศึกษาระดับปริญญา ตรี *วารสารวิจัยการศึกษา STEM* , *7* , 1–26.

อัตราส่วนทางการเงินและตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการเพื่อการพยากรณ์การดำเนินงานต่อเนื่องด้วยการเรียนรู้ของเครื่อง: หลักฐานจากตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

Financial Ratios and Corporate Governance Indicators for Going Concern Prediction: A Machine Learning Approach in the Thai Capital Market

อุบลกาญจน์ เพ็ชรล้วน
Ubolkarn Petchluan
สาขาวิชาการบัญชี สำนักวิชาการจัดการ มหาวิทยาลัยแม่ฟ้าหลวง

บทคัดย่อ

การศึกษานี้ทดสอบความสามารถของอัลกอริทึมการเรียนรู้ของเครื่องสี่ประเภทในการพยากรณ์สถานะการดำเนินงานต่อเนื่องจากความเห็นของผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ช่วงปี พ.ศ. 2563–2567 จากกลุ่มตัวอย่าง 242 บริษัท โดยใช้อัตราส่วนทางการเงิน 20 ตัวแปร และตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการ 7 ตัวแปรเป็นตัวแปรนำเข้า อัลกอริทึมที่ประเมิน ได้แก่ Decision Tree, Random Forest, Gradient Boosted Trees และ K-Nearest Neighbors ตรวจสอบความถูกต้องด้วย 10-Fold Cross-Validation และประเมินด้วยความแม่นยำโดยรวม ความแม่นยำเชิงบวก ความไว คะแนน F1 และพื้นที่ใต้เส้นโค้ง ผลการวิจัยพบว่า Random Forest มีประสิทธิภาพสูงสุดในทุกตัวชี้วัด โดยใช้อัตราส่วนทางการเงินเพียงอย่างเดียวบรรลุความแม่นยำร้อยละ 94.23 และเมื่อผนวกตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการ ความแม่นยำเพิ่มเป็นร้อยละ 97.03 และความไวเพิ่มเป็นร้อยละ 98.57 ยืนยันว่าตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการมีคุณค่าเชิงพยากรณ์ส่วนเพิ่มเหนืออัตราส่วนทางการเงินเพียงอย่างเดียว และแสดงให้เห็นว่า Random Forest สามารถเป็นเครื่องมือสนับสนุนการตัดสินใจที่เป็นกลางสำหรับผู้สอบบัญชีภายใต้มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 570 พร้อมให้สัญญาณเตือนภาวะวิกฤตทางการเงินล่วงหน้าแก่ผู้มีส่วนได้เสียในวงกว้าง

คำสำคัญ: การดำเนินงานต่อเนื่อง, การเรียนรู้ของเครื่อง, อัตราส่วนทางการเงิน, การกำกับดูแลกิจการ

Abstract

This study examines the capability of four machine learning algorithms in predicting going concern status from audit opinions of 242 listed companies on the Stock Exchange of Thailand (SET) over the period 2020–2024. The study incorporates 20 financial ratios and 7 corporate governance indicators as input variables. The algorithms evaluated are Decision Tree, Random Forest, Gradient Boosted Trees, and K-Nearest Neighbors. Model performance was validated through 10-Fold Cross-Validation and assessed with accuracy, precision, recall, F1 score, and area under the curve (AUC). Random Forest achieved the highest performance across all metrics: an accuracy of 94.23% when financial ratios alone were used, which rose to 97.03% accuracy and 98.57% recall once corporate governance indicators were incorporated. These results confirm that corporate governance indicators carry incremental predictive value beyond financial ratios alone. Random Forest can therefore serve as an objective decision-support tool for auditors who conduct going concern assessments under International Standard on Auditing 570 (ISA 570), and it provides early warning signals of financial distress to a broad range of stakeholders.

Keywords: Going concern, Machine Learning, Financial indicators, Corporate governance

1. บทนำ

ในช่วงหลายปีที่ผ่านมา อุตสาหกรรมหลายกลุ่มแสดงสัญญาณรายได้ที่ลดลงและการหดตัวทางธุรกิจ การประเมินความสามารถของกิจการในการดำเนินงานต่อเนื่องจึงมีความสำคัญมากขึ้นสำหรับผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย เช่น ผู้ถือหุ้น พนักงาน ผู้สอบบัญชี และหน่วยงานกำกับดูแล ซึ่งอาศัยข้อมูลทางการเงินที่รายงานไว้ประเมินความอยู่รอดและตัดสินใจลงทุน ขณะที่ผู้สอบบัญชีทำหน้าที่เป็นตัวกลางอิสระเพื่อลดความไม่สมมาตรของข้อมูลระหว่างฝ่ายบริหารและผู้มีส่วนได้ส่วนเสียภายนอก (Eisenhardt, 1989; Koh & Low, 2004) ภายใต้มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 570 (ISA 570) ผู้สอบบัญชีมีหน้าที่ประเมินและสื่อสารความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับความสามารถของกิจการในการดำเนินงานต่อเนื่องผ่านรายงานผู้สอบบัญชีอิสระ (IAASB, 2015) มาตรฐานดังกล่าวได้รับการปรับปรุงอย่างมีนัยสำคัญในปี 2558 ให้มีกรอบการทำงานเชิงรุกและโปร่งใสมากขึ้น โดยกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องประเมินการประเมินของฝ่ายบริหาร ท้าทายสมมติฐานหากจำเป็น และสื่อสารความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญอย่างชัดแจ้ง อย่างไรก็ตามมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 570 (ISA 570) ยังคงพึ่งพาดุลยพินิจวิชาชีพของผู้สอบบัญชีเป็นหลัก โดยไม่ได้กำหนดเกณฑ์เชิงปริมาณหรือแบบจำลองการตัดสินใจเชิงข้อมูลที่เฉพาะเจาะจง งานวิจัยก่อนหน้าพบว่าการพึ่งพาดุลยพินิจดังกล่าวอาจทำให้การออกความเห็นล่าช้าและนำความเป็นอัตวิสัยเข้ามาสู่รายงานการสอบบัญชีในลักษณะที่ส่งผลต่อการตัดสินใจของผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย (Carson et al., 2013; Zdolšek et al., 2021)

ปัญหาความเป็นอัตวิสัยในการประเมินการดำเนินงานต่อเนื่องสามารถอธิบายได้ภายใต้กรอบทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) (Jensen & Meckling, 1976; Eisenhardt, 1989) ทฤษฎีดังกล่าวอธิบายว่าความไม่สมมาตรของข้อมูลระหว่างตัวการ ซึ่งได้แก่ ผู้ถือหุ้น และตัวแทน ซึ่งได้แก่ ฝ่ายบริหาร ก่อให้เกิดแรงจูงใจในการแสวงหาผลประโยชน์ส่วนตนของฝ่ายบริหารในสถานการณ์ที่กิจการประสบภาวะวิกฤตทางการเงิน ฝ่ายบริหารอาจมีแรงจูงใจในการปกปิดสัญญาณของการเสื่อมถอยทางการเงิน ชะลอการเปิดเผยข้อมูล หรือดำเนินการบริหารกำไรเพื่อรักษาสถานภาพและผลตอบแทน อันส่งผลให้คุณภาพและความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงินที่ผู้สอบบัญชีใช้ประกอบการประเมินลดลงอย่างมีนัยสำคัญ ความไม่สมมาตรของข้อมูลดังกล่าวส่งผลโดยตรงต่อความสามารถของผู้สอบบัญชีในการระบุความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญด้านการดำเนินงานต่อเนื่องได้อย่างทันการณ์ ภายใต้กรอบทฤษฎีตัวแทน กลไกการกำกับดูแลกิจการที่มีประสิทธิภาพ เช่น การกำกับดูแลโดยคณะกรรมการที่มีความเป็นอิสระ การกำหนดความรับผิดชอบของผู้บริหาร และความโปร่งใสของโครงสร้างการถือหุ้น ล้วนทำหน้าที่เป็นกลไกตรวจสอบถ่วงดุลที่ยับยั้งพฤติกรรมแสวงหาผลประโยชน์ส่วนตนของฝ่ายบริหารและบรรเทาปัญหาความไม่สมมาตรของข้อมูล ด้วยเหตุนี้ คุณภาพของการกำกับดูแลกิจการจึงคาดว่าจะทำหน้าที่เป็นตัวบ่งชี้นำของความเสี่ยงด้านการดำเนินงานต่อเนื่อง ซึ่งสามารถให้ข้อมูลเชิงพยากรณ์เพิ่มเติมเหนืออัตราส่วนทางการเงินที่มีลักษณะมองย้อนหลัง เหตุผลเชิงทฤษฎีนี้เป็นพื้นฐานสำคัญในการผนวกทั้งอัตราส่วนทางการเงินและตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการ เข้าในแบบจำลองเชิงพยากรณ์ที่พัฒนาขึ้นในการศึกษานี้ กล่าวโดยเฉพาะเจาะจง ภายใต้กรอบ

ทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) กลไกการกำกับดูแลกิจการที่มีประสิทธิภาพช่วยลดความไม่สมมาตรของข้อมูลระหว่างฝ่ายบริหารและผู้ถือหุ้น (Jensen & Meckling, 1976; Eisenhardt, 1989) ขณะที่ทฤษฎีเนื้อหาสารสนเทศ (Information Content Theory) ชี้ให้เห็นว่าสัญญาณด้านการกำกับดูแลกิจการมักปรากฏก่อนการเสื่อมถอยของตัวเลขทางการเงิน (Sun et al., 2014) ด้วยเหตุนี้ ตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการจึงมีศักยภาพในการให้ข้อมูลเชิงพยากรณ์ส่วนเพิ่มที่อัตราส่วนทางการเงินซึ่งมีลักษณะมองย้อนหลังไม่สามารถสะท้อนได้อย่างครบถ้วน

สำหรับการสนับสนุนการประเมินการดำเนินงานต่อเนื่อง งานวิจัยที่ผ่านมาได้พัฒนาแบบจำลองเชิงพยากรณ์โดยอาศัยอัตราส่วนทางการเงินเป็นตัวแปรนำเข้าหลักด้วยเทคนิคทางสถิติแบบดั้งเดิม งานวิจัยสำคัญแสดงหลักฐานว่าอัตราส่วนสภาพคล่อง ความสามารถในการทำกำไร ภาระหนี้สิน และกระแสเงินสดล้วนเป็นตัวพยากรณ์ที่มีนัยสำคัญทางสถิติของภาวะวิกฤตทางการเงินและความไม่แน่นอนด้านการดำเนินงานต่อเนื่อง (Altman, 1968; Ohlson, 1980; Beaver, 1966) อย่างไรก็ตาม วิธีการทางสถิติแบบดั้งเดิมเหล่านี้ถูกจำกัดด้วยข้อสมมติเชิงเส้นตรงและขาดความยืดหยุ่นในการจับความสัมพันธ์ที่ไม่เป็นเส้นตรงและซับซ้อนระหว่างตัวแปรทางการเงิน (Alfaro et al., 2008; Gordini, 2014) ยิ่งไปกว่านั้น การพึ่งพาข้อมูลทางการเงินเพียงมิติเดียวอาจไม่เพียงพอในการสะท้อนโปรไฟล์ความเสี่ยงที่แท้จริงของกิจการ โดยเฉพาะในบริบทที่คุณภาพการกำกับดูแลกิจการและแรงจูงใจของฝ่ายบริหารมีบทบาทกำหนดระดับความเสี่ยงอย่างมีนัยสำคัญ

แม้หลักฐานเชิงประจักษ์ระดับนานาชาติเกี่ยวกับการประยุกต์ใช้การเรียนรู้ของเครื่องในการพยากรณ์การดำเนินงานต่อเนื่องจะขยายตัวอย่างต่อเนื่อง แต่งานวิจัยที่มุ่งศึกษาบริบทของตลาดทุนในประเทศกำลังพัฒนาโดยเฉพาะตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยยังคงมีอยู่อย่างจำกัด ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET) มีสภาพแวดล้อมเชิงสถาบันที่เป็นเอกลักษณ์เฉพาะ ซึ่งมีลักษณะของโครงสร้างการถือหุ้นแบบกระจุกตัว กรอบการกำกับดูแลกิจการที่อยู่ในระหว่างการพัฒนา และระบบการสอบบัญชีภายใต้กฎระเบียบที่แตกต่างจากตลาดพัฒนาแล้วอย่างมีสาระสำคัญ (Claessens & Yurtoglu, 2013) สภาพแวดล้อมดังกล่าวชี้ให้เห็นว่าผลการวิจัยที่ได้จากตลาดพัฒนาแล้วอาจไม่สามารถนำมาประยุกต์ใช้ในบริบทของตลาดทุนไทยได้โดยตรง เนื่องจากรูปแบบความเข้มข้นของการถือหุ้นและการสืบทอดอำนาจของผู้บริหารอาจมีพลวัตที่แตกต่างออกไป นอกจากนี้ แม้งานวิจัยที่ผ่านมาจะแสดงให้เห็นว่าอัตราส่วนทางการเงินและตัวแปรการกำกับดูแลกิจการสามารถมีส่วนช่วยในการพยากรณ์การดำเนินงานต่อเนื่องได้ แต่คำถามที่ว่าตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการให้คุณค่าเชิงพยากรณ์ส่วนเพิ่ม เหนืออัตราส่วนทางการเงินในกรอบการเรียนรู้ของเครื่องสำหรับตลาดเกิดใหม่ยังไม่ได้รับการตรวจสอบอย่างเป็นระบบ

การศึกษานี้จึงมุ่งศึกษาช่องว่างดังกล่าวด้วยการพัฒนาแบบจำลองการเรียนรู้ของเครื่องจากข้อมูลของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์สามประการ ได้แก่ (1) เพื่อศึกษาความสามารถของอัลกอริทึมการเรียนรู้ของเครื่องในการพยากรณ์สถานะการดำเนินงานต่อเนื่องโดยใช้อัตราส่วนทางการเงินเป็นตัวแปรนำเข้า (2) เพื่อประเมินว่าการผนวกตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการเข้ากับ

แบบจำลองสามารถยกระดับความแม่นยำในการพยากรณ์ได้หรือไม่ และ (3) เพื่อระบุอัลกอริทึมที่มีประสิทธิภาพสูงสุดในบริบทของตลาดทุนไทย

การศึกษานี้ครอบคลุมบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในช่วงปี พ.ศ. 2563–2567 โดยครอบคลุมกลุ่มตัวอย่างจำนวน 242 บริษัท ซึ่งประกอบด้วยบริษัทที่มีปัญหาการดำเนินงานต่อเนื่องจำนวน 92 บริษัท และบริษัทที่มีสถานะปกติจำนวน 150 บริษัท (ไม่รวมกิจการในภาคสถาบันการเงินและธุรกิจประกันภัย) โดยอาศัยอัตราส่วนทางการเงินที่คำนวณจากงบการเงินที่ได้รับการตรวจสอบแล้วและตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการเป็นตัวแปรนำเข้าหลัก และประยุกต์ใช้อัลกอริทึมการเรียนรู้ของเครื่องสี่ประเภท ได้แก่ Decision Tree (DCT) Random Forest (RF) Gradient Boosted Trees (GBT) และ K-Nearest Neighbors (KNN) ผลการวิจัยคาดว่าจะให้หลักฐานเชิงประจักษ์ว่าแบบจำลองการเรียนรู้ของเครื่องมีประสิทธิภาพเชิงพยากรณ์เหนือกว่าวิธีทางสถิติแบบดั้งเดิม และการผนวกรวมข้อมูลทางการเงินและข้อมูลที่ไม่ใช่ทางการเงินเข้าด้วยกันนำไปสู่ผลการพยากรณ์ที่มีความแม่นยำและความแข็งแกร่งทางสถิติสูงขึ้น (Yu et al., 2008; Barboza et al., 2017) ในเชิงปฏิบัติ แบบจำลองดังกล่าวอาจทำหน้าที่เป็นเครื่องมือสนับสนุนการตัดสินใจที่เสริมดุลยพินิจวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภายใต้ข้อกำหนดของ ISA 570 ช่วยลดความเป็นอัตวิสัยในกระบวนการประเมิน และให้สัญญาณเตือนล่วงหน้าแก่ผู้มีส่วนได้ส่วนเสียในวงกว้าง ทั้งนักลงทุน เจ้าหนี้ และหน่วยงานกำกับดูแล โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ในทางปฏิบัติ ผู้สอบบัญชีสามารถนำแบบจำลองนี้ไปใช้เป็นเครื่องมือคัดกรองเบื้องต้นในขั้นตอนการวางแผนการสอบบัญชีตามข้อกำหนดของมาตรฐาน ISA 570 ที่กำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องตื่นตัวตลอดกระบวนการสอบบัญชีเพื่อหาหลักฐานที่บ่งชี้ความเสี่ยงด้านการดำเนินงานต่อเนื่อง (IAASB, 2015) ซึ่งช่วยให้สามารถระบุกิจการที่มีความเสี่ยงสูงได้ตั้งแต่ระยะเริ่มต้น และจัดสรรทรัพยากรการตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น

2. การทบทวนวรรณกรรม

2.1 รากฐานทางทฤษฎี

การศึกษานี้ตั้งอยู่บนรากฐานทางทฤษฎีสามประการ ได้แก่ ทฤษฎีตัวแทน ทฤษฎีเนื้อหาสารสนเทศ และทฤษฎีภาวะวิกฤตทางการเงิน ซึ่งทำหน้าที่เป็นกรอบแนวคิดในการผนวกอัตราส่วนทางการเงินและตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการเข้าในแบบจำลองการเรียนรู้ของเครื่องเพื่อพยากรณ์การดำเนินงานต่อเนื่อง

ทฤษฎีตัวแทนอธิบายว่าความขัดแย้งระหว่างตัวการและตัวแทนเกิดจากความไม่สมมาตรของข้อมูลและความแตกต่างของเป้าหมาย (Eisenhardt, 1989; Jensen & Meckling, 1976) ในบริบทของการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีทำหน้าที่เป็นบุคคลที่สามที่เป็นอิสระเพื่อลดช่องว่างระหว่างฝ่ายบริหารและผู้ถือหุ้น โดยมีพันธะในการประเมินความเหมาะสมของเกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องที่ฝ่ายบริหารใช้ในการจัดทำงบการเงิน (Koh & Low, 2004) ในสถานการณ์ที่กิจการประสบภาวะวิกฤตทางการเงิน ฝ่ายบริหารอาจมีแรงจูงใจในการบริหารกำไรหรือปกปิดสัญญาณของการเสื่อมถอยทางการเงินเพื่อปกป้องผลประโยชน์ส่วน

ตน (Hammond et al., 2023) กลไกการกำกับดูแลกิจการที่มีประสิทธิภาพ เช่น ความเป็นอิสระของคณะกรรมการ ความโปร่งใสของโครงสร้างการถือหุ้น และการกำหนดความรับผิดชอบของผู้บริหาร จึงทำหน้าที่เป็นกลไกตรวจสอบถ่วงดุลที่ยับยั้งพฤติกรรมแสวงหาผลประโยชน์ส่วนตนของฝ่ายบริหารและเพิ่มความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงินที่ผู้สอบบัญชีใช้ประกอบการประเมิน (Fama & Jensen, 1983)

จากมุมมองของทฤษฎีตัวแทน ตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการที่ใช้ในการศึกษานี้สะท้อนมิติที่แตกต่างกันของความสัมพันธ์ระหว่างตัวการและตัวแทน ขนาดและองค์ประกอบของคณะกรรมการ ได้แก่ จำนวนกรรมการทั้งหมด กรรมการอิสระ กรรมการบริหาร และกรรมการที่ไม่ใช่กรรมการบริหาร สะท้อนถึงศักยภาพในการกำกับดูแลของคณะกรรมการ คณะกรรมการที่มีขนาดใหญ่กว่าและมีความเป็นอิสระมากกว่ามีศักยภาพในทางทฤษฎีในการตรวจจับพฤติกรรมมิชอบของฝ่ายบริหารและลดความไม่สมมาตรของข้อมูลได้ดีกว่า (Jensen & Meckling, 1976; Fama & Jensen, 1983) การมีประธานคณะกรรมการที่เป็นอิสระยังช่วยเสริมสร้างการกำกับดูแลนี้ เนื่องจากประธานที่ไม่เป็นอิสระอาจมีแนวโน้มที่จะสนับสนุนการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่องน้อยกว่า นอกจากนี้ การหมุนเวียนของผู้บริหารระดับสูง ทั้งประธานเจ้าหน้าที่บริหาร (CEO) และประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายการเงิน (CFO) ทำหน้าที่เป็นตัวแทนที่สังเกตได้ของความไม่มั่นคงในการบริหารจัดการ ทฤษฎีตัวแทนคาดการณ์ว่าการเปลี่ยนแปลงผู้นำในกิจการที่ประสบภาวะวิกฤตทางการเงินมักเกิดขึ้นพร้อมกับหรือนำมาก่อนช่วงเวลาที่มีการบริหารกำไรสูงและการปกปิดข้อมูลเชิงกลยุทธ์ (Gilson, 1989; Shumway, 2001) ดังนั้น การหมุนเวียนของผู้บริหารในระยะสั้นๆ นี้จึงคาดว่าจะส่งสัญญาณความเสี่ยงด้านการดำเนินงานต่อเนื่องที่สูงขึ้นเหนืออัตราส่วนทางการเงินเพียงอย่างเดียว

อีกทั้งทฤษฎีเนื้อหาสารสนเทศให้เหตุผลว่าข้อมูลแต่ละประเภทมีคุณค่าเชิงพยากรณ์ตราบเท่าที่ข้อมูลนั้นมีเนื้อหาสารสนเทศที่เป็นอิสระจากข้อมูลประเภทอื่น กล่าวคือ หากตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการสะท้อนความเสี่ยงในมิติที่อัตราส่วนทางการเงินยังไม่ครอบคลุม การรวมตัวแปรทั้งสองประเภทเข้าด้วยกันย่อมให้คุณค่าเชิงพยากรณ์ส่วนเพิ่มเหนือการใช้ข้อมูลประเภทใดประเภทหนึ่งเพียงอย่างเดียว ทฤษฎีนี้อธิบายว่าเหตุใดตัวแปรด้านโครงสร้างคณะกรรมการและการหมุนเวียนของผู้บริหารระดับสูงจึงสามารถให้สัญญาณความเสี่ยงที่ปรากฏก่อนการเสื่อมถอยของตัวเลขทางการเงิน เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงเชิงพฤติกรรมและโครงสร้างองค์กรมักเกิดขึ้นก่อนที่ผลกระทบจะสะท้อนออกมาในงบการเงิน (Sun et al., 2014)

ส่วนทฤษฎีภาวะวิกฤตทางการเงินกำหนดกรอบความเข้าใจว่ากิจการเข้าสู่ภาวะวิกฤตผ่านกระบวนการเสื่อมถอยที่มีลำดับขั้น เริ่มจากปัญหาด้านสภาพคล่องและความสามารถในการทำกำไรที่ลดลง ตามด้วยการเพิ่มขึ้นของภาระหนี้สินและการขาดแคลนกระแสเงินสด จนนำไปสู่ความไม่สามารถในการดำเนินงานต่อเนื่อง (Beaver, 1966; Altman, 1968) กรอบแนวคิดนี้ให้เหตุผลสนับสนุนการเลือกตัวแปรทางการเงินทั้ง 6 มิติที่ใช้ในการศึกษานี้ ได้แก่ ผลการดำเนินงาน ความสามารถในการทำกำไร สภาพคล่อง ภาระหนี้สิน ประสิทธิภาพ และการจัดการเงินทุนหมุนเวียน ซึ่งครอบคลุมสัญญาณนำของกระบวนการ

เสื่อมถอยทางการเงินตามลำดับขั้นดังกล่าว ทฤษฎีทั้งสามนี้จึงร่วมกันสนับสนุนแนวทางการผนวกรวมข้อมูลหลายมิติที่ใช้ในการศึกษานี้ กล่าวคือ ทฤษฎีตัวแทนอธิบายเหตุผลว่าเหตุใดจึงต้องมีกลไกการกำกับดูแลกิจการ ทฤษฎีเนื้อหาสารสนเทศอธิบายว่าเหตุใดตัวแปรทั้งสองประเภทจึงให้คุณค่าเชิงพยากรณ์ร่วมกันได้ และทฤษฎีภาวะวิกฤตทางการเงินอธิบายว่าตัวแปรทางการเงินใดควรถูกนำมาใช้เป็นตัวแปรนำเข้า

2.2 มาตรฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้อง

หลักการดำเนินงานต่อเนื่องเป็นหลักการบัญชีพื้นฐานที่กำหนดให้กิจการคาดว่าจะดำเนินงานต่อไปในอนาคตอันใกล้หรืออย่างต่อเนื่องตลอดไป (Yeh et al., 2014) หลักการนี้ส่งผลโดยตรงต่อการวัดมูลค่าและการนำเสนอสินทรัพย์และหนี้สินในงบการเงิน โดยสินทรัพย์จะถูกบันทึกด้วยราคาทุนเดิมแทนที่จะเป็นมูลค่าจากการขายบังคับ (Liquidation Value) การดำเนินงานต่อเนื่องมิได้ปรากฏเพียงในหมายเหตุประกอบงบการเงินเท่านั้น แต่ยังได้รับการสื่อสารผ่านรายงานของผู้สอบบัญชีในฐานะที่เป็นการแจ้งให้ผู้มีส่วนได้ส่วนเสียทราบถึงความมั่นคงทางการเงินและสภาพคล่องของกิจการ ความเห็นของผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่องจึงทำหน้าที่เป็นสัญญาณเตือนที่สร้างข้อสงสัยเกี่ยวกับการดำเนินงานและภาวะวิกฤตทางการเงินของกิจการ (Zdolšek et al., 2021)

ภายใต้มาตรฐาน ISA 570 ผู้สอบบัญชีมีพันธะในการประเมินและแสดงข้อสรุปเกี่ยวกับความเหมาะสมของการใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องของฝ่ายบริหารในการจัดทำงบการเงิน มาตรฐานดังกล่าวกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องตื่นตัวตลอดการสอบบัญชีเพื่อหลักฐานที่บ่งชี้ถึงเหตุการณ์หรือสภาพการณ์ที่อาจก่อให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถของกิจการในการดำเนินงานต่อเนื่อง และต้องสื่อสารความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญผ่านรายงานของผู้สอบบัญชีไม่ว่าจะเกี่ยวกับสภาพคล่องหรือความสามารถในการชำระหนี้ก็ตาม การปรับปรุงมาตรฐาน ISA 570 อย่างมีนัยสำคัญในปี พ.ศ. 2558 โดยคณะกรรมการมาตรฐานการสอบบัญชีและงานให้ความเชื่อมั่นระหว่างประเทศ (IAASB) ได้กำหนดมาตรฐานความโปร่งใสในการเปิดเผยความเสี่ยงที่เกี่ยวกับความไม่แน่นอนให้สูงขึ้น ภายใต้มาตรฐานที่ปรับปรุงแล้ว ผู้สอบบัญชีต้องประเมินการประเมินของฝ่ายบริหารอย่างเข้มงวด ตั้งข้อสงสัยต่อสมมติฐานของฝ่ายบริหารในกรณีที่มีเหตุอันควร และเปิดเผยความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญในรายงานของผู้สอบบัญชีอย่างชัดแจ้ง การเปลี่ยนแปลงเหล่านี้เกิดขึ้นส่วนหนึ่งเพราะงานวิจัยก่อนหน้าพบว่าผู้สอบบัญชีออกความเห็นเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่องล่าช้าเกินไปจนนำไปสู่สถานการณ์ที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ (Carson et al., 2013)

อย่างไรก็ตาม แม้จะมีการกระชับพันธะวิชาชีพภายใต้มาตรฐานที่ปรับปรุงในปี พ.ศ. 2558 แต่ ISA 570 ยังคงมิได้กำหนดเกณฑ์เชิงปริมาณหรือแบบจำลองเชิงพยากรณ์ที่เฉพาะเจาะจงเพื่อสนับสนุนกระบวนการประเมิน การพึ่งพาดุลยพินิจวิชาชีพก่อให้เกิดความแปรปรวนในเชิงระบบของการออกความเห็นเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่องและเพิ่มความเสี่ยงต่ออคติทางการรับรู้ ตามที่งานวิจัยที่ผ่านมาได้บันทึกไว้ (Carson et al., 2013; Geiger & Raghunandan, 2002) การพยากรณ์ความไม่แน่นอนเกี่ยวกับ

การดำเนินงานต่อเนื่องจึงกลายเป็นประเด็นสำคัญที่นักวิจัยให้ความสนใจ โดยงานวิจัยจำนวนมากได้นำเทคนิคทางสถิติและการวิเคราะห์มาประยุกต์ใช้ เช่น การถดถอยโลจิสติกส์ การวิเคราะห์จำแนกประเภท และการวิเคราะห์อนุกรมเวลา เพื่อพยากรณ์การดำเนินงานต่อเนื่องโดยใช้ตัวบ่งชี้ทางการเงินและที่ไม่ใช่ทางการเงิน (Mutchler et al., 1997; Geiger & Raghunandan, 2002) อย่างไรก็ตาม วิธีการดังกล่าวมักอาศัยข้อสมมติเชิงเส้นตรงและอาจไม่สามารถจับรูปแบบของภาวะวิกฤตทางการเงินที่มีความซับซ้อนได้อย่างครบถ้วน ซึ่งเป็นที่มาของการนำการเรียนรู้ของเครื่องมาประยุกต์ใช้ในงานวิจัยที่ผ่านมาในระยะหลัง

2.3 การพยากรณ์การดำเนินงานต่อเนื่อง

2.3.1 ตัวบ่งชี้ทางการเงิน

งานวิจัยในระยะแรกระบุว่าตัวบ่งชี้ภาวะวิกฤตทางการเงินที่สำคัญ ได้แก่ ปัญหาด้านสภาพคล่องกระแสเงินสดติดลบ การขาดดุลเงินทุนหมุนเวียน และความไม่สามารถในการจัดหาแหล่งเงินทุน ล้วนส่งผลกระทบโดยตรงต่อการประเมินการดำเนินงานต่อเนื่องในระยะสิบสองเดือนตามที่มาตรฐานการสอบบัญชีกำหนด สภาวะดังกล่าวสะท้อนกรอบแนวคิดทางทฤษฎีของภาวะวิกฤตทางการเงิน (Beaver, 1966) นอกจากนี้ วงจรการแปลงเงินสดและประสิทธิภาพในการจัดสรรทุนยังได้รับการเชื่อมโยงกับกลไกความล้มเหลวของกิจการในเชิงทฤษฎีอีกด้วย (Altman, 1968) แบบจำลอง Z-score ของ Altman (1968) ถือเป็นจุดเริ่มต้นสำคัญในการผนวกตัวแปรทางการเงินหลายมิติเข้าด้วยกันผ่านการวิเคราะห์จำแนกประเภทพหุตัวแปร โดยแสดงให้เห็นว่าการรวมอัตราส่วนสภาพคล่อง ความสามารถในการทำกำไร ภาระหนี้สิน และประสิทธิภาพในการใช้สินทรัพย์สามารถพยากรณ์ภาวะล้มละลายได้อย่างมีประสิทธิภาพเหนือกว่าการใช้ตัวแปรเพียงตัวเดียว ต่อมา Ohlson (1980) ได้พัฒนาแบบจำลองโลจิสติกส์ที่รวมอัตราส่วนทางการเงินเก้าประเภทเพื่อพยากรณ์ความล้มเหลวของกิจการ ผลการศึกษาทั้งสองชิ้นยืนยันร่วมกันว่าอัตราส่วนทางการเงินมีคุณค่าเชิงพยากรณ์ที่มีนัยสำคัญ โดยอัตราส่วนที่ใช้บ่อยได้แก่ อัตราส่วนสภาพคล่อง อัตราส่วนความสามารถในการทำกำไร อัตราส่วนภาระหนี้สิน อัตราส่วนประสิทธิภาพในการใช้สินทรัพย์ และอัตราส่วนกระแสเงินสด

งานวิจัยระดับนานาชาติในระยะต่อมายังคงยืนยันพลังการพยากรณ์ของตัวบ่งชี้ทางการเงิน โดย Zdolšek et al. (2021) พัฒนาแบบจำลองการถดถอยโลจิสติกส์เพื่อพยากรณ์ความเห็นเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่องสำหรับบริษัทในสโลวีเนีย โดยใช้อัตราส่วนทางการเงินที่ครอบคลุมซึ่งปรับให้เหมาะกับบริบทของกฎระเบียบยุโรป ผลการวิจัยพบว่าตัวพยากรณ์สำคัญได้แก่ อัตราการจัดหาเงินทุนจากส่วนของผู้ถือหุ้น อัตราส่วนการจัดหาเงินทุนระยะยาวต่อสินทรัพย์ระยะยาว อัตราส่วนสภาพคล่อง และตัวชี้วัดความสามารถในการทำกำไรหลายประเภท และยืนยันว่ากิจการที่ได้รับความเห็นเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่องมีโครงสร้างทางการเงินที่อ่อนแอกว่า สภาพคล่องต่ำกว่า และความสามารถในการทำกำไรที่ด้อยกว่าอย่างมีนัยสำคัญเมื่อเปรียบเทียบกับกิจการที่มีสถานะทางการเงินปกติ นอกจากนี้

การวิเคราะห์อภิมานของ Hammond et al. (2022) พบว่าภาระหนี้สินมีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างสม่ำเสมอกับความเห็นเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่อง ในขณะที่ตัวชี้วัดความสามารถในการทำกำไร คุณภาพการสอบบัญชี และสภาพคล่องแสดงความสัมพันธ์เชิงลบอย่างมีนัยสำคัญ

อย่างไรก็ตาม งานวิจัยที่ผ่านมาแสดงให้เห็นอย่างสม่ำเสมอว่าแบบจำลองที่อาศัยข้อมูลทางการเงินเพียงมิติเดียวมีข้อจำกัดในการพยากรณ์การดำเนินงานต่อเนื่องได้อย่างครบถ้วน เนื่องจากงบการเงินมีลักษณะมองย้อนหลังและอยู่ภายใต้ดุลยพินิจของฝ่ายบริหาร สัญญาณของภาวะวิกฤตทางการเงินจึงอาจปรากฏในมิติของการกำกับดูแลกิจการก่อนที่จะสะท้อนออกมาในตัวเลขทางการเงิน (Sun et al., 2014; Hammond et al., 2023) การตระหนักถึงข้อจำกัดดังกล่าวนำไปสู่การศึกษาบทบาทของตัวแปรที่ไม่ใช่ทางการเงิน โดยเฉพาะตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการ ในฐานะแหล่งข้อมูลเชิงพยากรณ์ที่เป็นอิสระจากงบการเงิน

2.3.2 ตัวบ่งชี้ที่ไม่ใช่ทางการเงินและการกำกับดูแลกิจการ

แม้อัตราส่วนทางการเงินที่ได้จากงบการเงินจะเป็นตัวแปรนำเข้าหลักของแบบจำลองพยากรณ์ภาวะล้มละลายและการดำเนินงานต่อเนื่องมาเป็นเวลานาน แต่งานวิจัยจำนวนมากได้ตรวจสอบบทบาทของตัวแปรที่ไม่ใช่ทางการเงินในการยกระดับพลังการพยากรณ์และแก้ไขข้อจำกัดของแนวทางเชิงปริมาณล้วน พัฒนาการทางระเบียบวิธีวิจัยนี้สะท้อนการตระหนักรู้ที่เพิ่มขึ้นว่าภาวะวิกฤตทางการเงินเกิดจากปฏิสัมพันธ์ที่ซับซ้อนระหว่างตัวชี้วัดเชิงปริมาณและคุณลักษณะเชิงคุณภาพขององค์กร ซึ่งการวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงินแบบดั้งเดิมอาจไม่สามารถจับได้อย่างเพียงพอ งานวิจัยเชิงประจักษ์ยืนยันอย่างสม่ำเสมอว่ากลไกการกำกับดูแลกิจการที่อ่อนแอ ความเชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีที่ลดลง และสภาวะเศรษฐกิจที่ไม่เอื้ออำนวยล้วนเพิ่มโอกาสในการเกิดปัญหาการดำเนินงานต่อเนื่องอย่างมีนัยสำคัญ (Carcello & Neal, 2000; Koh & Low, 2004)

ตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการ (CGIs) ได้กลายเป็นหมวดหมู่ตัวแปรที่ไม่ใช่ทางการเงินที่มีความสำคัญอย่างยิ่งในการศึกษาพยากรณ์ภาวะล้มละลาย มิติต่างๆ ของโครงสร้างการกำกับดูแลกิจการได้แก่ ประสิทธิผลของโครงสร้างคณะกรรมการ รูปแบบการกระจุกตัวของการถือหุ้น และความสอดคล้องของผลตอบแทนผู้บริหาร ได้รับการยืนยันเชิงประจักษ์ว่าเป็นตัวพยากรณ์ที่มีนัยสำคัญของโอกาสในการเกิดภาวะวิกฤตทางการเงินในบริบทตลาดที่หลากหลาย (Liang et al., 2016; Brédart, 2014) Lee และ Yeh (2004) แสดงให้เห็นว่าการผนวกตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการเข้ากับอัตราส่วนทางการเงินสามารถยกระดับประสิทธิภาพของแบบจำลองพยากรณ์ภาวะล้มละลายได้อย่างมีนัยสำคัญ โดยโครงสร้างคณะกรรมการและลักษณะของโครงสร้างการถือหุ้นถือเป็นตัวบ่งชี้ที่มีนัยสำคัญทางสถิติแม้จะควบคุมอัตราส่วนทางการเงินแล้ว ต่อมา Liang et al. (2016) ดำเนินการศึกษาขนาดใหญ่ซึ่งตรวจสอบอัตราส่วนทางการเงินเจ็ด

หมวดหมู่และตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการห้าหมวดหมู่อย่างเป็นระบบ ผลการวิจัยพบว่าหมวดหมู่ตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการที่เน้นประสิทธิผลของโครงสร้างคณะกรรมการและการเพิ่มประสิทธิภาพโครงสร้างการถือหุ้นมีนัยสำคัญทางสถิติสูงสุดในแบบจำลองที่ครอบคลุม โดยตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการที่สำคัญที่สุด ได้แก่ ตัวชี้วัดโครงสร้างคณะกรรมการ ลักษณะโครงสร้างการถือหุ้น ตัวชี้วัดการรักษาบุคลากรสำคัญ และปัจจัยการกำกับดูแลกิจการอื่นๆ เช่น การเปลี่ยนผู้สอบบัญชีและความถี่ของการปรับปรุงรายงานทางการเงิน การผนวกรวมตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการเข้ากับอัตราส่วนทางการเงินสามารถยกระดับประสิทธิภาพเชิงพยากรณ์ได้อย่างสม่ำเสมอและมีเสถียรภาพในหลายช่วงเวลาและกลุ่มตัวอย่าง

2.3.3 การผนวกรวมปัจจัยทางการเงินและที่ไม่ใช่ทางการเงิน

งานวิจัยในระยะหลังผนวกรวมปัจจัยทางการเงินและที่ไม่ใช่ทางการเงินเข้าด้วยกันมากขึ้นเรื่อยๆ เพื่อพัฒนาแบบจำลองเชิงพยากรณ์ที่มีความแม่นยำสูงขึ้น แนวทางนี้สะท้อนมุมมองที่ว่าภาวะวิกฤตทางการเงินเกิดจากปัจจัยที่มีปฏิสัมพันธ์กันหลายประการและไม่สามารถอธิบายได้ด้วยตัวบ่งชี้ทางการเงินเพียงอย่างเดียว Barboza et al. (2017) ดำเนินการวิเคราะห์เปรียบเทียบแบบจำลองการเรียนรู้ของเครื่องหลายประเภทและพบว่าแบบจำลองที่รวมตัวแปรในวงกว้างรวมถึงปัจจัยที่ไม่ใช่ทางการเงินมีประสิทธิภาพเหนือกว่าแบบจำลองที่อาศัยอัตราส่วนทางการเงินเพียงอย่างเดียวอย่างสม่ำเสมอ ในขณะที่ Koh และ Low (2004) ยืนยันผลที่สอดคล้องกันว่าแบบจำลองที่อาศัยชุดตัวพยากรณ์ที่กว้างกว่ามีความแม่นยำในการพยากรณ์สูงกว่าแบบจำลองที่จำกัดเฉพาะอัตราส่วนทางการเงิน แม้การผนวกรวมตัวแปรทางการเงินและที่ไม่ใช่ทางการเงินจะได้รับการยืนยันอย่างกว้างขวางในบริบทของตลาดพัฒนาแล้ว (Barboza et al., 2017; Liang et al., 2016) แต่หลักฐานจากตลาดเกิดใหม่ในเอเชียตะวันออกเฉียงใต้ยังคงมีอยู่อย่างจำกัดเมื่อเทียบกับปริมาณงานวิจัยจากสหรัฐอเมริกา ยุโรป และจีน งานวิจัยส่วนใหญ่ที่ใช้การเรียนรู้ของเครื่องในการพยากรณ์การดำเนินงานต่อเนื่องอาศัยชุดข้อมูลจากตลาดพัฒนาแล้วที่มีคุณภาพการเปิดเผยข้อมูลสูงกว่าขนาดกลุ่มตัวอย่างใหญ่กว่า และข้อมูลการกำกับดูแลกิจการที่มีความสม่ำเสมอมากกว่า (Hosaka, 2019; Ling & Wang, 2024) ช่องว่างดังกล่าวมีนัยสำคัญเป็นพิเศษ เนื่องจากกลไกที่ทฤษฎีตัวแทนและทฤษฎีเนื้อหาสารสนเทศใช้อธิบายคุณค่าเพิ่มของตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการ กล่าวคือ การลดความไม่สมมาตรของข้อมูลและการให้สัญญาณล่วงหน้าก่อนการเสื่อมถอยของตัวเลขทางการเงิน (Jensen & Meckling, 1976; Sun et al., 2014) อาจมีความเข้มข้นแตกต่างจากบริบทของตลาดพัฒนาแล้ว เนื่องจากตลาดทุนไทยมีโครงสร้างการถือหุ้นแบบกระจุกตัวและกรอบการกำกับดูแลกิจการที่อยู่ระหว่างการพัฒนา (Claessens & Yurtoglu, 2013) จึงยังไม่มีหลักฐานเชิงประจักษ์ที่ยืนยันว่ากลไกทางทฤษฎีดังกล่าวยังคงมีคุณค่าเชิงพยากรณ์ส่วนเพิ่มในบริบทของตลาดทุนไทยหรือไม่

2.4 การประยุกต์ใช้การเรียนรู้ของเครื่องในการพยากรณ์การดำเนินงานต่อเนื่อง

การเรียนรู้ของเครื่องแสดงศักยภาพอย่างมีนัยสำคัญในการพยากรณ์ภาวะวิกฤตทางการเงินและการดำเนินงานต่อเนื่อง โดยเอาชนะข้อจำกัดของแบบจำลองทางสถิติแบบดั้งเดิมที่อาศัยข้อสมมติเชิงเส้นตรงและการคัดเลือกตัวแปรโดยผู้เชี่ยวชาญ (Altman, 1968; Ohlson, 1980) งานวิจัยในระยะแรกนำเทคนิคต่างๆ เช่น โครงข่ายประสาทเทียม (Neural Networks) ต้นไม้ตัดสินใจ (Decision Trees) และเครื่องเวกเตอร์สนับสนุน (Support Vector Machines) มาประยุกต์ใช้เพื่อแก้ไขข้อจำกัดของแบบจำลองทางสถิติแบบดั้งเดิมในบริบทของการพยากรณ์การดำเนินงานต่อเนื่องและภาวะวิกฤตทางการเงิน (Martens et al., 2008) วิธีการดังกล่าวช่วยให้สามารถประเมินสภาวะของกิจการได้อย่างครอบคลุมยิ่งขึ้นด้วยการจำลองความสัมพันธ์ที่ซับซ้อนระหว่างตัวแปร

Koh และ Low (2004) บุกเบิกการประยุกต์ใช้เทคนิคการทำเหมืองข้อมูลเพื่อพยากรณ์การดำเนินงานต่อเนื่อง โดยแสดงให้เห็นว่าแบบจำลองที่รวมอัตราส่วนสภาพคล่อง อัตราส่วนหนี้สิน ผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ และกระแสเงินสดจากการดำเนินงานต่อหนี้สินรวมสามารถบรรลุความแม่นยำในการพยากรณ์ที่สูงกว่าวิธีการเชิงเส้นตรงอย่างมีนัยสำคัญ ต่อมา Yeh et al. (2014) เสนอกรอบแนวคิดแบบผสมผสานระหว่างป่าสุ่มและทฤษฎีเซตหยาบ (Rough Set Theory) โดยประเมินตัวพยากรณ์ที่เป็นไปได้ถึงยี่สิบเจ็ดตัวที่ผสานอัตราส่วนทางการเงินและปัจจัยที่ไม่ใช่ทางการเงินเข้าด้วยกัน และแสดงให้เห็นว่ากรอบแนวคิดแบบผสมผสานนี้สามารถบรรลุความแม่นยำในการพยากรณ์ที่ดีกว่าแบบจำลองในมิติเดียวอย่างมีนัยสำคัญ หลักฐานเชิงประจักษ์แสดงให้เห็นอย่างสม่ำเสมอว่าแบบจำลองการเรียนรู้ของเครื่องแบบกลุ่ม (Ensemble Methods) ได้แก่ ป่าสุ่มและ AdaBoost มีประสิทธิภาพเหนือกว่าวิธีการทางสถิติแบบดั้งเดิมในการพยากรณ์ภาวะวิกฤตทางการเงิน โดยเฉพาะเมื่อนำไปใช้กับชุดข้อมูลที่มีตัวแปรจำนวนมาก (Ling & Wang, 2024) Barboza et al. (2017) ดำเนินการวิเคราะห์เปรียบเทียบและพบว่าแบบจำลองที่รวมตัวแปรในวงกว้างรวมถึงปัจจัยที่ไม่ใช่ทางการเงินมีประสิทธิภาพเหนือกว่าแบบจำลองที่อาศัยอัตราส่วนทางการเงินเพียงอย่างเดียวอย่างสม่ำเสมอ นอกจากนี้ การทบทวนผลงานวิจัยอย่างเป็นระบบของ Hezam et al. (2025) ยืนยันว่าวิธีการเรียนรู้ของเครื่องขั้นสูงรวมถึงโครงสร้างการเรียนรู้เชิงลึกมีประสิทธิภาพเหนือกว่าในการพยากรณ์ผลลัพธ์ของกิจการในหลากหลายบริบทอุตสาหกรรม

การศึกษานี้ประยุกต์ใช้อัลกอริทึมสี่ประเภท ได้แก่ Decision Tree (DCT) Random Forest (RF) Gradient Boosted Trees (GBT) และ K-Nearest Neighbors (KNN) โดยอิงเกณฑ์คัดเลือกสามประการ ประการแรก อัลกอริทึมเหล่านี้ครอบคลุมช่วงของความซับซ้อนของแบบจำลองตั้งแต่ตัวจำแนกประเภทต้นไม้เดี่ยวไปจนถึงวิธีการแบบกลุ่ม ซึ่งช่วยให้สามารถเปรียบเทียบประสิทธิภาพของแบบจำลองอย่างเป็นระบบได้ ประการที่สอง DCT RF และ GBT สามารถตีความได้ผ่านตัวชี้วัดความสำคัญของตัว ซึ่งมีความจำเป็นสำหรับการวิเคราะห์คุณค่าเชิงพยากรณ์ส่วนเพิ่มที่ดำเนินการในการศึกษานี้ (Breiman, 2001;

Friedman, 2001) ประการที่สาม อัลกอริทึมทั้งสี่ประเภทได้รับการนำมาประยุกต์ใช้ในงานวิจัยภาวะวิกฤตทางการเงินและการดำเนินงานต่อเนื่องก่อนหน้านี้ ซึ่งเป็นเกณฑ์อ้างอิงที่ใช้เปรียบเทียบผลการศึกษา (Barboza et al., 2017; Hosaka, 2019; Yeh et al., 2014)

การประยุกต์ใช้แบบจำลองการเรียนรู้ของเครื่องกับบริบทของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจึงขยายขอบเขตการนำผลการวิจัยก่อนหน้าไปประยุกต์ใช้ และทดสอบว่าพลังการพยากรณ์รวมของอัตราส่วนทางการเงินและตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการยังคงมีอยู่ในสภาพแวดล้อมที่ความขัดแย้งด้านตัวแทน โครงสร้างการถือหุ้น และสภาวการณ์ตลาดการสอบบัญชีแตกต่างจากตลาดพัฒนาแล้วอย่างมีสาระสำคัญหรือไม่ โดยเฉพาะอย่างยิ่งกรณีที่การกำกับดูแลกิจการยังคงอยู่ระหว่างการพัฒนา ซึ่งยังคงมีไม่มากนักในบริบทของตลาดทุนไทยและตอบสนองต่อข้อเรียกร้องในผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องสำหรับการศึกษาการดำเนินงานต่อเนื่องในบริบทของตลาดเกิดใหม่มากยิ่งขึ้น

3. วิธีการดำเนินการวิจัย

3.1 การเก็บข้อมูลและระเบียบวิธีวิจัย

การศึกษานี้ประกอบด้วยระเบียบวิธีวิจัยสามขั้นตอน ขั้นตอนเหล่านี้ครอบคลุมการเก็บรวบรวมข้อมูล การใช้แบบจำลองการพยากรณ์ด้วยการเรียนรู้ของเครื่อง และการรับรองความถูกต้องของแบบจำลอง การวิเคราะห์อาศัยข้อมูลทางการเงินและไม่ใช่ทางการเงินจากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ข้อมูลครอบคลุมระยะเวลาตั้งแต่ปี 2563 ถึง 2567 ขอบเขตประชากรประกอบด้วยบริษัทที่มีงบการเงินผ่านการตรวจสอบและรายงานของผู้สอบบัญชีครบถ้วน ข้อมูลเบื้องต้นมีรายงานความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไขจำนวน 2,294 รายการ ข้อมูลมีรายงานวรรคเน้นเรื่องการดำเนินงานต่อเนื่องจำนวน 92 รายการ อัตราส่วนดังกล่าวสะท้อนสัดส่วนที่พบได้จริงของกิจการที่มีปัญหาการดำเนินงานต่อเนื่องในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งคิดเป็นเพียงร้อยละ 4.01 ของข้อมูลทั้งหมด (92 จาก 2,294 รายการ) หากฝึกแบบจำลองด้วยข้อมูลที่มีความไม่สมดุลในระดับนี้โดยตรง แบบจำลองมีแนวโน้มจะเอนเอียงไปทางการพยากรณ์คลาสข้างมาก (สถานะปกติ) และมีความไวต่ำในการระบุกิจการที่มีปัญหาจริง ซึ่งเป็นความเสี่ยงที่ยอมรับไม่ได้ในบริบทของการเตือนภัยทางการเงิน (He & Garcia, 2009) การปรับสมดุลข้อมูลผ่านการสุ่มเลือกกลุ่มตัวอย่างสถานะปกติในอัตราส่วน 1 ต่อ 2 จึงถูกเลือกใช้ เนื่องจากเป็นวิธีที่ไม่สร้างข้อมูลสังเคราะห์ขึ้นใหม่ และรักษาความสัมพันธ์ที่แท้จริงระหว่างตัวแปรไว้ได้ครบถ้วน ซึ่งเหมาะสมกับขนาดกลุ่มตัวอย่างที่มีจำนวนจำกัดในบริบทของตลาดทุนไทย ซึ่งข้อมูลปัญหาการดำเนินงานต่อเนื่องจำนวน 87 รายการถูกนำมารวมกับข้อมูลปกติจำนวน 155 รายการ อัตราส่วน 1 ต่อ 2 ช่วยรักษาสมดุลของคลาสข้อมูล ชุดข้อมูลประกอบด้วยสถานะการดำเนินงานต่อเนื่องร้อยละ 35.95 และสถานะปกติร้อยละ 64.05

กระบวนการคัดเลือกกลุ่มตัวอย่างอาศัยเกณฑ์หลายประการเพื่อยกระดับคุณภาพข้อมูลและความสอดคล้องเชิงวิเคราะห์ โดยคัดกิจการในภาคสถาบันการเงินและธุรกิจประกันภัยออกจากกลุ่มตัวอย่าง

เนื่องจากกิจการดังกล่าวอยู่ภายใต้กรอบกฎระเบียบและมาตรฐานการรายงานทางการเงินเฉพาะทางที่แตกต่างจากอุตสาหกรรมอื่นอย่างมีสาระสำคัญ นอกจากนี้ กิจการที่มีข้อมูลทางการเงินไม่ครบถ้วนหรือขาดรายงานของผู้สอบบัญชีถูกคัดออกในขั้นตอนการเตรียมข้อมูลเพื่อรักษาความครบถ้วนสมบูรณ์ของชุดข้อมูล กลุ่มตัวอย่างขั้นสุดท้ายจึงประกอบด้วยเฉพาะกิจการที่มีข้อมูลเพียงพอทั้งในส่วนของตัวแปรทางการเงินและตัวแปรที่ไม่ใช่ทางการเงิน กลุ่มตัวอย่างสุดท้ายรวมเฉพาะบริษัทที่มีข้อมูลครบถ้วน การดำเนินงานสร้างชุดข้อมูลสองชุด ชุดข้อมูล A มีข้อมูล 242 รายการและอัตราส่วนทางการเงิน 20 ตัวแปร ชุดข้อมูล B มีข้อมูล 132 รายการ ข้อมูลชุดนี้เกิดจากการเพิ่มตัวชี้วัดบรรษัทภิบาล 7 ตัวแปรลงในชุดข้อมูล A ข้อมูลที่มีตัวชี้วัดการกำกับดูแลกิจการไม่ครบถ้วนถูกตัดออกแบบ listwise-deletion ชุดข้อมูล B ประกอบด้วยสถานะการดำเนินงานต่อเนื่องร้อยละ 43.18 และสถานะปกติร้อยละ 56.82

3.2 ปัจจัยการพยากรณ์

ตัวแปรอิสระทางการเงิน 20 ตัวแปรถูกแบ่งออกเป็น 6 มิติ มิติเหล่านี้ครอบคลุมผลการดำเนินงาน ความสามารถในการทำกำไร สภาพคล่อง ภาระหนี้สิน ประสิทธิภาพ และการจัดการเงินทุนหมุนเวียน ข้อมูลตัวแปรทางการเงินระบุไว้ในตารางที่ 1

ตารางที่ 1 รายการตัวแปรทางการเงินที่ใช้ในการวิจัย

มิติการประเมิน	สัญลักษณ์	ความหมาย
ผลการดำเนินงาน	NPBT	กำไรสุทธิก่อนหักภาษี
ผลการดำเนินงาน	OCF	กระแสเงินสดจากการดำเนินงาน
ผลการดำเนินงาน	NCF	กระแสเงินสดสุทธิ
ผลการดำเนินงาน	EBIT	กำไรก่อนดอกเบี้ยและภาษี
ความสามารถในการทำกำไร	RoE	อัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น
ความสามารถในการทำกำไร	RoA	อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์รวม
ความสามารถในการทำกำไร	GPM	อัตรากำไรขั้นต้น
ความสามารถในการทำกำไร	NPM	อัตรากำไรสุทธิ
ความสามารถในการทำกำไร	EBITM	อัตรากำไรก่อนดอกเบี้ยและภาษี
สภาพคล่อง	CR	อัตราส่วนทุนหมุนเวียน
สภาพคล่อง	QR	อัตราส่วนทุนหมุนเวียนเร็ว
ภาระหนี้สิน	D/E	อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น
ภาระหนี้สิน	Int.C	อัตราส่วนความสามารถในการจ่ายดอกเบี้ย
มิติการประเมิน	**สัญลักษณ์**	**ความหมาย**
ประสิทธิภาพ	TAT	อัตราการหมุนเวียนของสินทรัพย์รวม
ประสิทธิภาพ	APT	อัตราการหมุนเวียนของเจ้าหนี้การค้า
ประสิทธิภาพ	ART	อัตราการหมุนเวียนของลูกหนี้การค้า
การจัดการเงินทุนหมุนเวียน	ASP	ระยะเวลาขายสินค้าเฉลี่ย
การจัดการเงินทุนหมุนเวียน	ACP	ระยะเวลาเก็บหนี้เฉลี่ย
การจัดการเงินทุนหมุนเวียน	APP	ระยะเวลาชำระหนี้เฉลี่ย
การจัดการเงินทุนหมุนเวียน	CC	วงจรเงินสด

ตัวแปรอิสระที่ไม่ใช่การเงินประกอบด้วยตัวชี้วัดการกำกับดูแลกิจการ 7 ตัวแปร ตัวแปรเหล่านี้ครอบคลุมโครงสร้างการเป็นเจ้าของและการรักษาบุคลากรหลัก ข้อมูลตัวชี้วัดการกำกับดูแลกิจการ ระบุไว้ในตารางที่ 2

ตารางที่ 2 รายการตัวชี้วัดด้านบรรษัทภิบาลที่ใช้ในการวิจัย

สัญลักษณ์	ความหมาย
ND	จำนวนกรรมการบริษัททั้งหมด
NID	จำนวนกรรมการอิสระทั้งหมด
NED	จำนวนกรรมการบริหารทั้งหมด
NNED	จำนวนกรรมการที่ไม่เป็นผู้บริหารทั้งหมด
CID	ประธานกรรมการเป็นกรรมการอิสระ
CEOT	การเปลี่ยนแปลงประธานเจ้าหน้าที่บริหารในรอบ 3 ปี
CFOT	การเปลี่ยนแปลงประธานเจ้าหน้าที่บริหารด้านการเงินในรอบ 3 ปี

3.1 แบบจำลองการพยากรณ์ด้วยการเรียนรู้ของเครื่อง

อัลกอริทึมการเรียนรู้ของเครื่อง 4 รูปแบบถูกนำมาใช้เพื่อพยากรณ์การดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ

3.1.1 อัลกอริทึม Decision-Tree

อัลกอริทึมการเรียนรู้ของเครื่อง 4 รูปแบบถูกนำมาใช้เพื่อพยากรณ์การดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ อัลกอริทึม Decision-Tree อาศัยโครงสร้างต้นไม้เพื่อจำแนกประเภทข้อมูล การจำแนกประเภทสิ้นสุดที่โหนดใบ การตั้งค่าอัลกอริทึมประกอบด้วยความลึกสูงสุด 10 ระดับ ค่าความเชื่อมั่น 0.1 และเกณฑ์ขั้นต่ำ 0.01 โหนดใบต้องมีข้อมูลอย่างน้อย 2 รายการ การจำแนกประเภทอาศัยสมการคณิตศาสตร์หลายรูปแบบ การคำนวณ Information-Gain วัดการลดลงของความไม่แน่นอนเมื่อแบ่งข้อมูลตามคุณลักษณะ ข้อมูลการคำนวณแสดงตามสมการ (1)

$$(Information\ Gain)(D,A) = E(D) - \sum\left(\frac{|D_j|}{|D|} \times E(D_j)\right) \quad (1)$$

ตัวแปร D หมายถึงชุดข้อมูลทั้งหมด ตัวแปร A หมายถึงคุณลักษณะที่ใช้แบ่งข้อมูล ตัวแปร D_j หมายถึงชุดข้อมูลย่อยหลังจากการแบ่ง ตัวแปร E(D) หมายถึงค่าเอนโทรปีของชุดข้อมูล การคำนวณค่าเอนโทรปีอาศัยสมการ $E(D) = -\sum p_i \log_2 p_i$ ตัวแปร p_i หมายถึงสัดส่วนของตัวอย่างในแต่ละคลาส การปรับแก้ความเอนเอียงดำเนินการผ่านเกณฑ์ Gain-Ratio ตามสมการ (2)

$$(Gain\ Ratio) = Information\frac{Gain(D,A)}{Split\ Information(D,A)} \quad (2)$$

การคำนวณ Split-Information ดำเนินการตามสมการ (3)

$$(Split\ Information)(D,A) = -\sum \frac{|D_j|}{|D|} \times \log_2 \frac{|D_j|}{|D|} \quad (3)$$

การประเมินความไม่บริสุทธิ์ของชุดข้อมูลอาศัยเกณฑ์ Gini-Index ตามสมการ (4)

$$(Gini)(D) = 1 - \sum p_i^2 \quad (4)$$

3.1.2 อัลกอริทึม Random-Forest

อัลกอริทึม Random-Forest เป็นตัวจำแนกประเภทแบบกลุ่ม แบบจำลองนี้ประกอบด้วยต้นไม้ตัดสินใจหลายต้น ต้นไม้แต่ละต้นถูกฝึกอบรมอย่างอิสระบนกลุ่มตัวอย่างแบบสุ่มซ้ำจากชุดข้อมูลการฝึกอบรม กระบวนการนี้ทำงานร่วมกับการสุ่มเลือกกลุ่มย่อยของคุณลักษณะ การพยากรณ์ข้อมูลใหม่ทำงานผ่านกลไกการลงคะแนนเสียงข้างมากจากต้นไม้ทั้งหมดในกลุ่ม อัลกอริทึมสร้างความหลากหลายให้ต้นไม้ตัดสินใจผ่านการสุ่มทั้งรายการสังเกตการณ์และคุณลักษณะ แนวทางนี้ได้รับการยอมรับในด้านความเสถียรสูง แนวทางนี้มีความต้องการในการปรับแต่งพารามิเตอร์ในระดับต่ำ พารามิเตอร์หลักของแบบจำลองถูกกำหนดจำนวนต้นไม้ไว้ที่ 100 ต้น ข้อจำกัดเชิงโครงสร้างรักษารูปแบบเดียวกับอัลกอริทึม Decision-Tree ข้อจำกัดเหล่านี้ประกอบด้วยความลึกสูงสุด 10 ระดับ ค่าความเชื่อมั่น 0.1 ค่าผลได้ขั้นต่ำ 0.01 และขนาดโหนดใบขั้นต่ำ 2 รายการ การรวมผลพยากรณ์จากต้นไม้ 100 ต้นให้ค่าเฉลี่ยที่มีความเสถียร วิธีการนี้ช่วยลดความแปรปรวนของโครงสร้างต้นไม้เดี่ยว แบบจำลองสามารถระบุรูปแบบทางการเงินที่แข็งแกร่งพร้อมกับลดผลกระทบจากข้อมูลที่ผิดปกติ (Chaising et al., 2023)

3.1.3 อัลกอริทึม Gradient-Boosted-Trees

อัลกอริทึม Gradient-Boosted-Trees สร้างต้นไม้ตามลำดับเพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดของรอบก่อนหน้า การทำงานเริ่มต้นด้วยการกำหนดค่าคงที่ตามสมการ (5)

$$F_0(x) = arg\min_{\gamma} \sum L(y_i, \gamma) \quad (5)$$

ตัวแปร $F_0(x)$ หมายถึงแบบจำลองเริ่มต้น ตัวแปร γ หมายถึงค่าพยากรณ์คงที่เริ่มต้น ตัวแปร L หมายถึงฟังก์ชันการสูญเสีย ตัวแปร y_i หมายถึงค่าจริงของข้อมูลเป้าหมาย การคำนวณค่าความคลาดเคลื่อนตกค้างแสดงตามสมการ (6)

$$r_{im} = -\left[\frac{\partial L(y_i, F(x_i))}{\partial F(x_i)}\right]_{F(x)=F_{m-1}(x)} \quad (6)$$

ตัวแปร r_{im} หมายถึงค่าความคลาดเคลื่อนตกค้างของตัวอย่าง i ในรอบ m ตัวแปร $F(x_i)$ หมายถึงผลพยากรณ์ของแบบจำลอง การคำนวณค่าอัปเดตสำหรับโหนดใบดำเนินการตามสมการ (7)

$$\gamma_{jm} = arg\min_{\gamma} \sum L(y_i, F_{m-1}(x_i) + \gamma) \quad (7)$$

ตัวแปร γ_{jm} หมายถึงค่าอัปเดตของโหนด j ในรอบ m ตัวแปร $F_{(m-1)}(x_i)$ หมายถึงแบบจำลองในรอบการประมวลผลก่อนหน้า การอัปเดตแบบจำลองแสดงตามสมการ (8)

$$F_{m(x)} = F_{m-1}(x) + v\sum \gamma_{jm} 1(x \in R_{jm}) \quad (8)$$

ตัวแปร $F_m(x)$ หมายถึงแบบจำลองในรอบ m ตัวแปร v หมายถึงอัตราการเรียนรู้ ตัวแปร J_m หมายถึงจำนวนโหนดใบทั้งหมด ตัวแปร R_{jm} หมายถึงพื้นที่โหนดใบของการถดถอย อัลกอริทึมนี้ถูกกำหนดความลึกสูงสุด 5 ระดับ โหนดปลายทางต้องมีข้อมูลอย่างน้อย 10 รายการ แบบจำลองใช้จำนวนต้นไม้ 50 ต้นและ 100 ต้น อัตราการเรียนรู้เท่ากับ 0.01

3.1.4 อัลกอริทึม K-Nearest-Neighbors

อัลกอริทึม K-Nearest-Neighbors จำแนกประเภทข้อมูลตามความคล้ายคลึง การวัดระยะห่างอาศัยเมตริกแบบยุคลิดตามสมการ (9)

$$Euclidean\ Distance = \sqrt{\sum(x_i - y_i)^2} \quad (9)$$

ตัวแปร x_i หมายถึงค่าคุณลักษณะของข้อมูลจุดแรก ตัวแปร y_i หมายถึงค่าคุณลักษณะของข้อมูลจุดที่สอง ตัวแปร n หมายถึงจำนวนคุณลักษณะทั้งหมด

3.1.5 การตรวจสอบความถูกต้องของแบบจำลอง

การรับรองความถูกต้องของแบบจำลองแบ่งเป็นสองระยะ ระยะแรกแบ่งข้อมูลเป็นการฝึกอบรมร้อยละ 70 และการทดสอบร้อยละ 30 ผ่านการสุ่มแบบแบ่งชั้น ชุดข้อมูล A มีข้อมูลฝึกอบรม 169 รายการและข้อมูลทดสอบ 73 รายการ ชุดข้อมูล B มีข้อมูลฝึกอบรม 92 รายการและข้อมูลทดสอบ 40 รายการ ข้อมูลทดสอบถูกแยกออกอย่างสมบูรณ์เพื่อป้องกันความเอนเอียง ระยะที่สองประเมินผลผ่าน 10-Fold Cross-Validation บนข้อมูลการฝึกอบรม ข้อมูลถูกแบ่งเป็น 10 ส่วน การประมวลผลใช้ 9 ส่วนสำหรับการเรียนรู้และ 1 ส่วนสำหรับการตรวจสอบ มาตรวัดประสิทธิภาพประกอบด้วยความแม่นยำ ความแม่นยำเชิงบวก ความไว คะแนน F1 และพื้นที่ใต้โค้ง

4. ผลการวิจัย

การประเมินประสิทธิภาพของแบบจำลองอาศัยอัลกอริทึมการเรียนรู้ของเครื่อง 4 รูปแบบ อัลกอริทึมเหล่านี้ประกอบด้วย Decision-Tree (DCT) Random-Forest (RF) Gradient-Boosted-Trees (GBT) และ K-Nearest-Neighbors (KNN) การพยากรณ์สถานะการดำเนินงานต่อเนื่องของบริษัทจดทะเบียนในประเทศไทยดำเนินการผ่านกระบวนการ 10-Fold Cross-Validation มาตรวัดประสิทธิภาพประกอบด้วย ความแม่นยำ ความแม่นยำเชิงบวก ความไว คะแนน F1 และพื้นที่ใต้โค้ง ข้อมูลการประเมินประสิทธิภาพของแบบจำลองที่ใช้เฉพาะปัจจัยทางการเงินระบุไว้ในตารางที่ 3

4.1 กระบวนการตรวจสอบความถูกต้อง (Validation)

กระบวนการรับรองความถูกต้องถูกนำมาใช้เพื่อประเมินความทนทานของแบบจำลอง การทดสอบอาศัยการแบ่งชุดข้อมูลเป็นส่วนฝึกอบรมร้อยละ 70 และส่วนทดสอบร้อยละ 30 การประเมินประสิทธิภาพระหว่างการฝึกอบรมดำเนินการผ่านกระบวนการตรวจสอบความถูกต้องแบบไขว้ 10 ทบ (10-Fold Cross-Validation) วิธีการนี้ช่วยลดความเอนเอียงจากการสุ่มข้อมูล แบบจำลองที่ให้ผลลัพธ์ดีที่สุดถูกนำไปประเมินกับชุดข้อมูลทดสอบร้อยละ 30 ในขั้นสุดท้าย ผลลัพธ์จากการทดสอบแสดงให้เห็นว่าแบบจำลองไม่มีปัญหาการเรียนรู้ข้อมูลเกินพอดี ประสิทธิภาพที่นำเสนอในตารางผลการวิจัยสะท้อนถึงความสามารถในการพยากรณ์ข้อมูลใหม่ได้อย่างแม่นยำ

4.2 ผลการพยากรณ์ด้วยอัตราส่วนทางการเงิน

การตั้งค่าอัลกอริทึม Decision-Tree เปรียบเทียบเกณฑ์การแยกข้อมูลทางคณิตศาสตร์ 3 รูปแบบ ได้แก่ Gain-Ratio, Gini-Index และ Information-Gain ภายใต้ข้อจำกัดเชิงโครงสร้างที่ใช้ค่าตั้งต้นของโปรแกรม RapidMiner คือความลึกสูงสุด 10 ระดับ ค่าความเชื่อมั่น 0.1 ค่าผลได้ขั้นต่ำ 0.01 และขนาดโหนดใบขั้นต่ำ 2 รายการ ซึ่งช่วยควบคุมความซับซ้อนและป้องกันการเรียนรู้ข้อมูลเกินพอดีบนกลุ่มตัวอย่างขนาดจำกัด (รายละเอียดในตารางที่ 3) ผลการทดสอบพบว่าอัลกอริทึมนี้ให้ประสิทธิภาพการพยากรณ์ระดับปานกลาง ความแม่นยำโดยรวมอยู่ระหว่างร้อยละ 84.67 ถึง 85.52 โดยเกณฑ์ Gini-Index ให้ความแม่นยำสูงสุดที่ร้อยละ 87.60 ความไวร้อยละ 79.00 ความแม่นยำเชิงบวกร้อยละ 86.25 และคะแนน F1 ร้อยละ 82.47 ขณะที่เกณฑ์ Gain-Ratio แม้ให้ความแม่นยำเชิงบวกสูงสุดที่ร้อยละ 91.41 แต่มีความไวเพียงร้อยละ 63.97 ทำให้คะแนน F1 ลดลงเหลือร้อยละ 75.27 ซึ่งบ่งชี้อัตราผลลบลวงที่สูงและการที่แบบจำลองล้มเหลวในการระบุกรณีปัญหาจริงหลายรายการ ค่าพื้นที่ใต้โค้งของทุกการตั้งค่าอยู่ต่ำกว่า 0.85 สะท้อนขีดความสามารถที่จำกัดในการแยกแยะกลุ่มบริษัท

การตั้งค่าอัลกอริทึม Random-Forest ใช้ข้อจำกัดเชิงโครงสร้างเดียวกับ Decision-Tree (ความลึกสูงสุด 10 ระดับ ค่าความเชื่อมั่น 0.1 ค่าผลได้ขั้นต่ำ 0.01 ขนาดโหนดใบขั้นต่ำ 2 รายการ) แต่เพิ่มพารามิเตอร์แบบกลุ่มคือจำนวนต้นไม้ 100 ต้น ซึ่งช่วยลดความแปรปรวนของโครงสร้างต้นไม้เดี่ยวและปัญหาการเรียนรู้ข้อมูลเกินพอดี (รายละเอียดในตารางที่ 3) ผลการทดสอบพบว่า Random-Forest ให้

ประสิทธิภาพเหนือกว่า Decision-Tree อย่างชัดเจนในทุกเกณฑ์ โดยเกณฑ์ Information-Gain ให้ประสิทธิภาพโดยรวมดีที่สุด ความแม่นยำร้อยละ 94.23 ความแม่นยำเชิงบวกร้อยละ 95.46 ความไวร้อยละ 88.56 และคะแนน F1 ร้อยละ 91.88 เกณฑ์ Gini-Index ให้ผลใกล้เคียงกัน ด้วยความแม่นยำร้อยละ 93.02 และคะแนน F1 ร้อยละ 90.16 ขณะที่เกณฑ์ Gain-Ratio ให้ความแม่นยำเพียงร้อยละ 85.97 และมีข้อจำกัดในการระบุกรณีปัญหาจริง โดยความไวมีค่าเพียงร้อยละ 73.64 แม้ค่าพื้นที่ใต้โค้งของเกณฑ์นี้จะสูงถึง 0.956

การตั้งค่าอัลกอริทึม Gradient-Boosted-Trees รักษาสมดุลระหว่างความซับซ้อนของแบบจำลองและการประยุกต์ใช้ทั่วไป โดยทดสอบความลึกสูงสุด 5 และ 10 ระดับ ร่วมกับจำนวนต้นไม้ 50 และ 100 ต้น ภายใต้ข้อจำกัดอื่นที่ใช้ค่าตั้งต้นของโปรแกรม ได้แก่ จำนวนแถวขั้นต่ำ 10 รายการ ค่าปรับปรุงการแยกขั้นต่ำกำหนดไว้ที่ 1.0×10^{-5} จำนวนถังข้อมูล 20 ถัง อัตราการเรียนรู้ 0.01 และอัตราการสุ่มตัวอย่าง 1.0 ซึ่งช่วยป้องกันการเรียนรู้ข้อมูลเกินพอดีขณะยังคงความสามารถในการจับความสัมพันธ์ที่ซับซ้อน (รายละเอียดในตารางที่ 3) ผลการทดสอบพบว่าอัลกอริทึมนี้ให้ประสิทธิภาพแข็งแกร่งอย่างต่อเนื่อง ความแม่นยำอยู่ระหว่างร้อยละ 92.53-92.95 และความแม่นยำเชิงบวกสูงเกินร้อยละ 96 ในทุกการตั้งค่า สะท้อนอัตราผลบวกลวงที่ต่ำ การตั้งค่าต้นไม้ 100 ต้นและความลึกสูงสุด 5 ระดับให้ความแม่นยำสูงสุดที่ร้อยละ 92.95 คะแนน F1 ร้อยละ 89.58 และค่าพื้นที่ใต้โค้งสูงถึง 0.947 การเพิ่มความลึกเป็น 10 ระดับไม่ได้เพิ่มประสิทธิภาพอย่างมีนัยสำคัญ แสดงว่าความจุในการพยากรณ์ของแบบจำลองถึงจุดอิ่มตัวแล้ว ความไวของทุกการตั้งค่าอยู่ในช่วงร้อยละ 81.50-83.86 ซึ่งต่ำกว่า Random-Forest บ่งชี้ว่าแบบจำลองนี้ลดผลบวกลวงได้ดีแต่อาจพลาดการระบุกรณีปัญหาจริงบางส่วน

อัลกอริทึม K-Nearest-Neighbors จำแนกสถานะบริษัทตามความคล้ายคลึงของข้อมูล โดยทดสอบจำนวนเพื่อนบ้าน (K) ที่ 3, 5 และ 10 ราย ครอบคลุมช่วงตั้งแต่ค่าน้อยที่ไวต่อความแปรปรวนเฉพาะกลุ่มไปจนถึงค่ามากขึ้นที่ให้เส้นแบ่งการตัดสินใจราบรื่นขึ้น ด้วยการวัดระยะห่างแบบ MixedMeasures และการลงคะแนนถ่วงน้ำหนัก ผลการทดสอบพบว่า KNN ให้ประสิทธิภาพต่ำที่สุดในบรรดาทั้ง 4 อัลกอริทึม และความแม่นยำลดลงเมื่อจำนวนเพื่อนบ้านเพิ่มขึ้น การตั้งค่าเพื่อนบ้าน 3 รายให้ผลดีที่สุด ความแม่นยำร้อยละ 81.07 ความแม่นยำเชิงบวกร้อยละ 81.00 ความไวร้อยละ 65.36 และคะแนน F1 ร้อยละ 72.34 การเพิ่มเป็น 10 รายทำให้ความไวลดเหลือเพียงร้อยละ 59.47 และความแม่นยำเชิงบวกลดลงเหลือร้อยละ 77.46 ประสิทธิภาพที่จำกัดนี้อาจเกิดจากปัญหาข้อมูลหลายมิติ (curse of dimensionality) ซึ่งลดทอนประสิทธิภาพของการวัดความคล้ายคลึงในพื้นที่คุณลักษณะที่มีมิติสูง ค่าพื้นที่ใต้โค้งของทุกการตั้งค่ามีความเสถียรในช่วง 0.849-0.854

ตารางที่ 3 ประสิทธิภาพของแบบจำลองที่ใช้เฉพาะปัจจัยทางการเงิน (การประเมินแบบ 10-Fold Cross-Validation)

อัลกอริทึม	การตั้งค่าพารามิเตอร์	ความแม่นยำ	ความแม่นยำเชิงบวก	ความไว	คะแนน F1	พื้นที่ใต้โค้ง
Decision-Tree	เกณฑ์ Gain-Ratio ความลึกสูงสุด 10 ค่าความเชื่อมั่น 0.1 ค่าผลได้ขั้นต่ำ 0.01 โหนดใบขั้นต่ำ 2	84.67%	91.41%	63.97%	75.27%	0.762
	เกณฑ์ Gini-Index ความลึกสูงสุด 10 ค่าความเชื่อมั่น 0.1 ค่าผลได้ขั้นต่ำ 0.01 โหนดใบขั้นต่ำ 2	87.60%	86.25%	79.00%	82.47%	0.849
	เกณฑ์ Information-Gain ความลึกสูงสุด 10 ค่าความเชื่อมั่น 0.1 ค่าผลได้ขั้นต่ำ 0.01 โหนดใบขั้นต่ำ 2	85.52%	79.57%	81.22%	80.39%	0.845
Random-Forest	เกณฑ์ Gain-Ratio ความลึกสูงสุด 10 ค่าความเชื่อมั่น 0.1 ค่าผลได้ขั้นต่ำ 0.01 โหนดใบขั้นต่ำ 2 จำนวนต้นไม้ 100	85.97%	87.51%	73.64%	79.98%	0.956
	เกณฑ์ Gini-Index ความลึกสูงสุด 10 ค่าความเชื่อมั่น 0.1 ค่าผลได้ขั้นต่ำ 0.01 โหนดใบขั้นต่ำ 2 จำนวนต้นไม้ 100	93.02%	94.21%	86.44%	90.16%	0.987
	เกณฑ์ Information-Gain ความลึกสูงสุด 10 ค่าความเชื่อมั่น 0.1 ค่าผลได้ขั้นต่ำ 0.01 โหนดใบขั้นต่ำ 2 จำนวนต้นไม้ 100	94.23%	95.46%	88.56%	91.88%	0.988
Gradient-Boosted-Trees	ความลึกสูงสุด 5 แถวขั้นต่ำ 10 การปรับปรุงการแยก 1.0×10^{-5} ถังข้อมูล 20 อัตราเรียนรู้ 0.01 สุ่มตัวอย่าง 1.0 จำนวนต้นไม้ 50	92.53%	97.57%	81.50%	88.81%	0.918

อัลกอริทึม	การตั้งค่าพารามิเตอร์	ความแม่นยำ	ความแม่นยำเชิงบวก	ความไว	คะแนน F1	พื้นที่ใต้โค้ง
	ความลึกสูงสุด 5 แถวขั้นต่ำ 10 การปรับปรุงการแยก 1.0×10^{-5} ถังข้อมูล 20 อัตราเรียนรู้ 0.01 สุ่มตัวอย่าง 1.0 จำนวนต้นไม้ 100	92.95%	96.14%	83.86%	89.58%	0.947
	ความลึกสูงสุด 10 แถวขั้นต่ำ 10 การปรับปรุงการแยก 1.0×10^{-5} ถังข้อมูล 20 อัตราเรียนรู้ 0.01 สุ่มตัวอย่าง 1.0 จำนวนต้นไม้ 100	92.53%	96.14%	82.61%	88.86%	0.947
K-Nearest-Neighbors	เพื่อนบ้าน 3 รายการ รูปแบบการวัด MixedMeasures การลงคะแนนแบบถ่วงน้ำหนัก	81.07%	81.00%	65.36%	72.34%	0.853
	เพื่อนบ้าน 5 รายการ รูปแบบการวัด MixedMeasures การลงคะแนนแบบถ่วงน้ำหนัก	80.20%	80.14%	60.64%	69.03%	0.849
	เพื่อนบ้าน 10 รายการ รูปแบบการวัด MixedMeasures การลงคะแนนแบบถ่วงน้ำหนัก	78.55%	77.46%	59.47%	67.28%	0.854

ข้อมูลการวิจัยบ่งชี้ถึงความโดดเด่นของอัลกอริทึมการเรียนรู้ของเครื่อง 4 รูปแบบ แบบจำลอง Random-Forest ให้ความแม่นยำสูงสุดที่ร้อยละ 94.23 ประสิทธิภาพนี้เหนือกว่าแบบจำลอง Gradient-Boosted-Trees แบบจำลอง Decision-Tree และแบบจำลอง K-Nearest-Neighbors การจัดอันดับนี้แสดงถึงข้อได้เปรียบของวิธีการเรียนรู้แบบกลุ่มเหนือตัวจำแนกประเภทเดี่ยว แบบจำลองแสดงลักษณะความแม่นยำเชิงบวกและความไวที่แตกต่างกัน แบบจำลอง Random-Forest พร้อมเกณฑ์ Information-Gain บรรลุความสมดุลที่เหมาะสม ความแม่นยำของการตั้งค่านี้มีค่าร้อยละ 94.23 ความไวมีค่าร้อยละ 88.56 แบบจำลองสามารถระบุกรณีปัญหาการดำเนินงานต่อเนื่องจริงส่วนใหญ่ได้ แบบจำลอง Gradient-Boosted-Trees แสดงความแม่นยำเชิงบวกสูงเป็นพิเศษแต่มีความไวค่อนข้างต่ำ แนวทางนี้เป็นแนวทางอนุรักษ์นิยมที่ให้ความสำคัญกับการลดผลบวกลวง แบบจำลอง Decision-Tree แสดงรูปแบบที่ไม่

สอดคล้องกัน อัลกอริทึม Random-Forest ถูกเลือกเป็นแบบจำลองที่เหมาะสมที่สุดสำหรับการใช้ปัจจัยทางการเงิน แบบจำลองนี้ให้ประสิทธิภาพโดยรวมสูงสุด ความสมดุลระหว่างความแม่นยำเชิงบวกและความไวอยู่ในระดับดีเยี่ยม แบบจำลองให้สัญญาณเตือนที่เป็นประโยชน์ต่อผู้มีส่วนได้เสีย ค่าพื้นที่ใต้โค้งที่ 0.988 บ่งชี้ถึงขีดความสามารถในการแยกแยะระหว่างบริษัทที่มีสถานะปกติและบริษัทที่มีปัญหาได้อย่างสมบูรณ์แบบ

4.3 ผลการพยากรณ์เมื่อผนวกตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการ

การประเมินซ้ำดำเนินการกับอัลกอริทึมทั้ง 4 รูปแบบผ่านการบูรณาการตัวชี้วัดที่ไม่ใช่ทางการเงินจำนวน 7 ตัวแปร การบูรณาการตัวบ่งชี้ด้านการกำกับดูแลกิจการส่งผลต่อผลลัพธ์ประสิทธิภาพ ข้อมูลประสิทธิภาพของแบบจำลองที่ผสานปัจจัยที่ไม่ใช่ทางการเงินแสดงในตารางที่ 4 แบบจำลอง Random-Forest แสดงประสิทธิภาพสูงสุด ความแม่นยำของการตั้งค่านี้มีค่าร้อยละ 97.03 ความแม่นยำเชิงบวกมีค่าร้อยละ 96.53 ความไวมีค่าร้อยละ 98.57 คะแนน F1 มีค่าร้อยละ 97.39 ค่าพื้นที่ใต้โค้งมีค่า 1.000 การบูรณาการปัจจัยที่ไม่ใช่ทางการเงินสร้างผลกระทบที่หลากหลายในแต่ละอัลกอริทึม ประสิทธิภาพของแบบจำลอง Decision-Tree ปรับปรุงขึ้นอย่างมาก ความแม่นยำเพิ่มขึ้นร้อยละ 8.59 ความแม่นยำเชิงบวกเพิ่มขึ้นร้อยละ 15.94 ความไวเพิ่มขึ้นร้อยละ 13.69 ปัจจัยที่ไม่ใช่ทางการเงินให้ข้อมูลประกอบการตัดสินใจที่ชัดเจนขึ้นและเสริมสร้างกระบวนการแยกสาขาของต้นไม้ แบบจำลอง Random-Forest แสดงความแม่นยำเพิ่มขึ้นร้อยละ 2.4 ความไวเพิ่มขึ้นอย่างมากถึงร้อยละ 10.26 คะแนน F1 เพิ่มขึ้นร้อยละ 5.5 การผสานปัจจัยที่ไม่ใช่ทางการเงินมีคุณค่าอย่างยิ่งต่อการพยากรณ์การดำเนินงานต่อเนื่อง แบบจำลองสามารถพยากรณ์สถานะที่มีปัญหาจริงได้ถึงร้อยละ 98 การลดผลลบลวงช่วยเสริมสร้างการนำแบบจำลองไปใช้ในทางปฏิบัติ แบบจำลอง Gradient-Boosted-Trees แสดงความแม่นยำลดลงเล็กน้อยร้อยละ 3.66 ความไวลดลงร้อยละ 3.86 แบบจำลองนี้แสดงความแม่นยำเชิงบวกและค่าพื้นที่ใต้โค้งที่ร้อยละ 100 ผลลัพธ์นี้บ่งชี้ถึงปัญหาการเรียนรู้ข้อมูลเกินพอดี แบบจำลอง K-Nearest-Neighbors แสดงการปรับปรุงเพียงเล็กน้อย ความแม่นยำเพิ่มขึ้นร้อยละ 2.28 อัลกอริทึมนี้เผชิญความยากลำบากในการประมวลผลข้อมูลผสมในการคำนวณระยะห่าง แบบจำลองยังคงมีประสิทธิภาพต่ำ ข้อมูลเปรียบเทียบประสิทธิภาพระหว่างการใช้ปัจจัยทางการเงินและการบูรณาการปัจจัยที่ไม่ใช่ทางการเงินระบุไว้ในตารางที่ 5

ตารางที่ 4 ประสิทธิภาพของแบบจำลองที่บูรณาการปัจจัยที่ไม่ใช่ทางการเงิน (การประเมินแบบ 10-Fold Cross-Validation)

อัลกอริทึม	การตั้งค่าพารามิเตอร์	ความแม่นยำ	ความแม่นยำเชิงบวก	ความไว	คะแนน F1	พื้นที่ใต้โค้ง
Decision-Tree	เกณฑ์ Gain-Ratio ความลึกสูงสุด 10 ค่าความเชื่อมั่น 0.1 ค่าผลได้ขั้นต่ำ 0.01 โหนดใบขั้นต่ำ 2	81.87%	79.44%	95.00%	85.90%	0.798
	เกณฑ์ Gini-Index ความลึกสูงสุด 10 ค่าความเชื่อมั่น 0.1 ค่าผลได้ขั้นต่ำ 0.01 โหนดใบขั้นต่ำ 2	91.65%	92.78%	93.39%	92.81%	0.915
	เกณฑ์ Information-Gain ความลึกสูงสุด 10 ค่าความเชื่อมั่น 0.1 ค่าผลได้ขั้นต่ำ 0.01 โหนดใบขั้นต่ำ 2	93.24%	95.10%	93.75%	94.17%	0.930
Random-Forest	เกณฑ์ Gain-Ratio ความลึกสูงสุด 10 ค่าความเชื่อมั่น 0.1 ค่าผลได้ขั้นต่ำ 0.01 โหนดใบขั้นต่ำ 2 จำนวนต้นไม้ 100	91.70%	92.25%	94.82%	93.00%	0.972
	เกณฑ์ Gini-Index ความลึกสูงสุด 10 ค่าความเชื่อมั่น 0.1 ค่าผลได้ขั้นต่ำ 0.01 โหนดใบขั้นต่ำ 2 จำนวนต้นไม้ 100	97.03%	96.53%	98.57%	97.39%	1.000
	เกณฑ์ Information-Gain ความลึกสูงสุด 10 ค่าความเชื่อมั่น 0.1 ค่าผลได้ขั้นต่ำ 0.01 โหนดใบขั้นต่ำ 2 จำนวนต้นไม้ 100	97.03%	96.53%	98.57%	97.39%	1.000
Gradient-Boosted-Trees	ความลึกสูงสุด 5 แถวขั้นต่ำ 10 การปรับปรุงการแยก 1.0×10^{-5}ถังข้อมูล 20 อัตราเรียนรู้ 0.01 สุ่มตัวอย่าง 1.0 จำนวนต้นไม้ 50	75.38%	100.00%	60.00%	72.88%	1.000
	ความลึกสูงสุด 5 แถวขั้นต่ำ 10 การปรับปรุงการแยก 1.0×10^{-5}ถังข้อมูล	89.29%	100.00%	80.00%	88.89%	1.000

อัลกอริทึม	การตั้งค่าพารามิเตอร์	ความแม่นยำ	ความแม่นยำเชิงบวก	ความไว	คะแนน F1	พื้นที่ใต้โค้ง
	20 อัตราเรียนรู้ 0.01 สุ่มตัวอย่าง 1.0 จำนวนต้นไม้ 100					
	ความลึกสูงสุด 10 แถวขั้นต่ำ 10 การปรับปรุงการแยก 1.0×10^{-5}ถังข้อมูล 20 อัตราเรียนรู้ 0.01 สุ่มตัวอย่าง 1.0 จำนวนต้นไม้ 100	89.29%	100.00%	80.00%	88.89%	1.000
K-Nearest-Neighbors	K= 3 รูปแบบการวัด MixedMeasures	83.35%	85.57%	86.79%	85.46%	0.856
	K= 5 รูปแบบการวัด MixedMeasures	83.35%	84.52%	87.86%	85.32%	0.869
	K= 10 รูปแบบการวัด MixeMeasures	81.04%	81.58%	88.04%	83.75%	0.883

4.4 การเปรียบเทียบประสิทธิภาพและการระบุอัลกอริทึมที่เหมาะสมที่สุด

ตารางที่ 5 การเปรียบเทียบประสิทธิภาพระหว่างแบบจำลองที่ใช้ปัจจัยทางการเงินและแบบจำลองที่บูรณาการปัจจัยที่ไม่ใช่ทางการเงิน

อัลกอริทึม	ปัจจัยที่ประเมิน	การตั้งค่าพารามิเตอร์	ความแม่นยำ	ความแม่นยำเชิงบวก	ความไว	คะแนน F1	พื้นที่ใต้โค้ง
Decision-Tree	เฉพาะปัจจัยทางการเงิน	เกณฑ์ Gini-Index ความลึกสูงสุด 10 ค่าความเชื่อมั่น 0.1 ค่าผลได้ขั้นต่ำ 0.01 โหนดใบขั้นต่ำ 2	87.60%	86.25%	79.00%	82.47%	0.849
	บูรณาการปัจจัยที่ไม่ใช่ทางการเงิน	เกณฑ์ Information-Gain ความลึกสูงสุด 10 ค่าความเชื่อมั่น 0.1 ค่าผลได้ขั้นต่ำ 0.01 โหนดใบขั้นต่ำ 2	93.24%	95.10%	93.75%	94.17%	0.930
Random-Forest	เฉพาะปัจจัยทางการเงิน	เกณฑ์ Information-Gain ความลึกสูงสุด 10 ค่าความเชื่อมั่น 0.1 ค่าผลได้ขั้นต่ำ	94.23%	95.46%	88.56%	91.88%	0.988

อัลกอริทึม	ปัจจัยที่ประเมิน	การตั้งค่าพารามิเตอร์	ความแม่นยำ	ความแม่นยำเชิงบวก	ความไว	คะแนน F1	พื้นที่ใต้โค้ง
		0.01 โหนดใบขั้นต่ำ 2 จำนวนต้นไม้ 100					
	บูรณาการปัจจัยที่ไม่ใช่ทางการเงิน	เกณฑ์ Gini-Index ความลึกสูงสุด 10 ค่าความเชื่อมั่น 0.1 ค่าผลได้ขั้นต่ำ 0.01 โหนดใบขั้นต่ำ 2 จำนวนต้นไม้ 100	97.03%	96.53%	98.57%	97.39%	1.000
Random-Forest	บูรณาการปัจจัยที่ไม่ใช่ทางการเงิน	เกณฑ์ Information-Gain ความลึกสูงสุด 10 ค่าความเชื่อมั่น 0.1 ค่าผลได้ขั้นต่ำ 0.01 โหนดใบขั้นต่ำ 2 จำนวนต้นไม้ 100	97.03%	96.53%	98.57%	97.39%	1.000
Gradient-Boosted-Trees	เฉพาะปัจจัยทางการเงิน	ความลึกสูงสุด 5 แถวขั้นต่ำ 10 การปรับปรุงการแยก 1.0×10^{-5} ถังข้อมูล 20 อัตราเรียนรู้ 0.01 สุ่มตัวอย่าง 1.0 จำนวนต้นไม้ 100	92.95%	96.14%	83.86%	89.58%	0.947
	บูรณาการปัจจัยที่ไม่ใช่ทางการเงิน	ความลึกสูงสุด 5 แถวขั้นต่ำ 10 การปรับปรุงการแยก 1.0×10^{-5} ถังข้อมูล 20 อัตราเรียนรู้ 0.01 สุ่มตัวอย่าง 1.0 จำนวนต้นไม้ 100	89.29%	100.00%	80.00%	88.89%	1.000
	บูรณาการปัจจัยที่ไม่ใช่ทางการเงิน	ความลึกสูงสุด 10 แถวขั้นต่ำ 10 การปรับปรุงการแยก 1.0×10^{-5} ถังข้อมูล 20 อัตราเรียนรู้ 0.01 สุ่ม	89.29%	100.00%	80.00%	88.89%	1.000

อัลกอริทึม	ปัจจัยที่ประเมิน	การตั้งค่าพารามิเตอร์	ความแม่นยำ	ความแม่นยำเชิงบวก	ความไว	คะแนน F1	พื้นที่ใต้โค้ง
		ตัวอย่าง 1.0 จำนวนต้นไม้ 100					
K-Nearest-Neighbors	เฉพาะปัจจัยทางการเงิน	เพื่อนบ้าน 3 รายการ รูปแบบการวัด MixedMeasures	81.07%	81.00%	65.36%	72.34%	0.853
	บูรณาการปัจจัยที่ไม่ใช่ทางการเงิน	เพื่อนบ้าน 3 รายการ รูปแบบการวัด MixedMeasures	83.35%	85.57%	86.79%	85.46%	0.856
	บูรณาการปัจจัยที่ไม่ใช่ทางการเงิน	เพื่อนบ้าน 5 รายการ รูปแบบการวัด MixedMeasures	83.35%	84.52%	87.86%	85.32%	0.869

จากตารางที่ 5 อัลกอริทึม Random-Forest ให้ประสิทธิภาพสูงสุดในทุกสถานการณ์ ทั้งกรณีใช้อัตราส่วนทางการเงินเพียงอย่างเดียวและกรณีผนวกตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการ จึงถูกระบุเป็นแบบจำลองที่เหมาะสมที่สุดสำหรับบริบทของตลาดทุนไทยในการศึกษานี้

5. อภิปรายผล สรุปและข้อเสนอแนะ

5.1 อภิปรายผล

5.1.1 ประสิทธิภาพของแบบจำลองเมื่อใช้ปัจจัยทางการเงิน

การใช้ปัจจัยทางการเงินร่วมกับแบบจำลอง RF เพียงอย่างเดียวสามารถบรรลุประสิทธิภาพเชิงพยากรณ์ที่แข็งแกร่ง โดยมีความแม่นยำโดยรวมร้อยละ 94.23 และความแม่นยำเชิงบวกร้อยละ 95.46 ผลดังกล่าวบ่งชี้ว่าตัวชี้วัดทางการเงินแบบดั้งเดิมยังคงเป็นตัวบ่งชี้ที่มีความหมายของประเด็นการดำเนินงานต่อเนื่อง ประสิทธิภาพพื้นฐานนี้สอดคล้องกับงานวิจัยที่ผ่านมาที่แสดงให้เห็นถึงพลังการพยากรณ์ของอัตราส่วนทางการเงินในการประเมินภาวะวิกฤตทางการเงิน (Altman, 1968; Li & Wang, 2018; Huang & Yen, 2019; Yu et al., 2014; Hosaka, 2019)

5.1.2 ประสิทธิภาพของแบบจำลองเมื่อผนวกปัจจัยที่ไม่ใช่ทางการเงิน

การผนวกตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการ (CGIs) เข้ากับแบบจำลอง RF ส่งผลให้ประสิทธิภาพปรับตัวดีขึ้นอย่างมีนัยสำคัญในทุกตัวชี้วัด ที่น่าสังเกตคือ ทั้งเกณฑ์ Information Gain และ Gini Index ให้ตัวชี้วัดประสิทธิภาพที่เหมือนกันทุกประการ ซึ่งบ่งชี้ถึงความเสถียรของแบบจำลองโดยไม่

ขึ้นอยู่กับตัวชี้วัดความไม่บริสุทธิ์ที่ใช้ ความสอดคล้องนี้เสริมสร้างความเชื่อมั่นในศักยภาพเชิงพยากรณ์ของแบบจำลอง

การเพิ่มขึ้นของความแม่นยำโดยรวมร้อยละ 2.4 แสดงให้เห็นว่าปัจจัยที่เกี่ยวกับการกำกับดูแลกิจการ ได้แก่ จำนวนกรรมการอิสระ จำนวนกรรมการบริหาร จำนวนกรรมการที่ไม่ใช่กรรมการบริหาร การหมุนเวียนของประธานเจ้าหน้าที่บริหาร และการหมุนเวียนของประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายการเงิน ช่วยเพิ่มศักยภาพของแบบจำลองการเรียนรู้ของเครื่องในการจับมิติสำคัญของภาวะวิกฤตทางการเงินของกิจการที่อัตราส่วนทางการเงินเพียงอย่างเดียวไม่สามารถสะท้อนได้อย่างครบถ้วน ประสิทธิภาพที่เหนือกว่าของแบบจำลองที่ผนวกรวมปัจจัยทั้งสองประเภทสะท้อนถึงความสามารถของอัลกอริทึม RF ในการจับความสัมพันธ์ที่ซับซ้อนและไม่เป็นเส้นตรงระหว่างความมั่นคงทางการเงิน คุณภาพการกำกับดูแลกิจการ และความเสี่ยงด้านการดำเนินงานต่อเนื่อง ยิ่งไปกว่านั้น ในการพยากรณ์การดำเนินงานต่อเนื่อง ความไววัดสัดส่วนของกิจการที่ประสบภาวะวิกฤตจริงที่แบบจำลองสามารถระบุได้อย่างถูกต้อง ความไวที่สูงส่งผลโดยตรงให้อัตราผลลบเท็จลดลง ซึ่งหมายความว่ากิจการที่อยู่ในภาวะวิกฤตมีโอกาสหลุดรอดจากการตรวจจับน้อยลง ดังนั้น ในทางปฏิบัติ นักลงทุน เจ้าหนี้ หรือผู้สอบบัญชีที่อาศัยแบบจำลองที่มีความไวต่ำจะไม่สามารถคาดการณ์ภาวะวิกฤตทางการเงินได้ทันการณ์จนกว่าจะสายเกินไปสำหรับการดำเนินมาตรการแก้ไข

ผลการวิจัยนี้สอดคล้องกับงานวิจัยที่ผ่านมาที่โต้แย้งว่าข้อมูลที่ไม่ใช่ทางการเงินมีคุณค่าเชิงอธิบายส่วนเพิ่มเหนืออัตราส่วนทางการเงินเพียงอย่างเดียว Sun et al. (2014) แสดงให้เห็นว่าการผนวกตัวแปรการกำกับดูแลกิจการ เช่น ความเป็นอิสระของคณะกรรมการ องค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบ และโครงสร้างการถือหุ้น เข้ากับอัตราส่วนทางการเงินช่วยยกระดับการพยากรณ์ภาวะวิกฤตทางการเงินได้อย่างมีนัยสำคัญ การศึกษานี้ขยายผลการวิจัยดังกล่าวสู่บริบทของตลาดทุนไทย ซึ่งคุณภาพการกำกับดูแลกิจการของบริษัทจดทะเบียนมีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ ตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการที่ใช้ในการศึกษานี้ดูเหมือนจะให้สัญญาณเชิงคุณภาพแก่แบบจำลองที่ปรากฏก่อนการเสื่อมถอยของอัตราส่วนทางการเงิน ซึ่งช่วยขยายขีดความสามารถในการเตือนภัยล่วงหน้าของแบบจำลองได้อย่างมีประสิทธิผล

การปรับตัวดีขึ้นยังพบในแบบจำลอง DCT เช่นกัน ภายใต้เกณฑ์ Information Gain การผนวกปัจจัยที่ไม่ใช่ทางการเงินทำให้ความแม่นยำโดยรวมเพิ่มขึ้นจากร้อยละ 84.65 เป็นร้อยละ 93.24 ความแม่นยำเชิงบวกเพิ่มขึ้นจากร้อยละ 79.16 เป็นร้อยละ 95.10 ความไวเพิ่มขึ้นจากร้อยละ 80.06 เป็นร้อยละ 93.75 และคะแนน F1 เพิ่มขึ้นจากร้อยละ 78.57 เป็นร้อยละ 94.17 การปรับตัวดีขึ้นในระดับนี้ ทั้งความแม่นยำโดยรวมที่เพิ่มขึ้นร้อยละ 8.59 และความแม่นยำเชิงบวกที่เพิ่มขึ้นร้อยละ 15.94 ชี้ให้เห็นว่าตัวแปรที่ไม่ใช่ทางการเงินให้สัญญาณที่ชัดเจนและมีพลังในการจำแนกประเภทสำหรับกระบวนการแบ่งกิ่งของต้นไม้มากกว่าปัจจัยทางการเงินเพียงอย่างเดียว

อย่างไรก็ตาม แบบจำลอง GBT มิได้แสดงรูปแบบการปรับตัวดีขึ้นในลักษณะเดียวกับ RF และ DCT เมื่อผนวกปัจจัยที่ไม่ใช่ทางการเงินเข้ากับตัวแปรทางการเงิน ความแม่นยำโดยรวมลดลงจากร้อยละ 92.95 เป็นร้อยละ 89.29 และความไวลดลงจากร้อยละ 83.86 เป็นร้อยละ 80.00 แม้ความแม่นยำเชิงบวกจะปรับตัวดีขึ้นเป็นร้อยละ 100.00 และพื้นที่ใต้เส้นโค้งบรรลุค่า 1.000 ก็ตาม ปรากฏการณ์ดังกล่าวอาจบ่งชี้ถึงปัญหาการเรียนรู้เกินพอดีเนื่องจากแม้การศึกษานี้จะใช้การตรวจสอบความถูกต้องแบบ 10-Fold Cross-Validation เพื่อลดความเสี่ยงดังกล่าว แต่ขนาดกลุ่มตัวอย่างของบริษัทจดทะเบียนที่มีประเด็นการดำเนินงานต่อเนื่องในประเทศไทยยังคงมีจำนวนค่อนข้างน้อย Barreñada et al. (2024) แสดงให้เห็นผ่านการจำลองว่าแบบจำลองกลุ่มที่ฝึกอบรมบนชุดข้อมูลขนาดเล็ก โดยเฉพาะที่มีผลลัพธ์ทวิภาคน้อยกว่า 200 รายการ มีแนวโน้มที่จะเรียนรู้รูปแบบเฉพาะเจาะจงของข้อมูลฝึกอบรมจนอาจสร้างค่าพื้นที่ใต้เส้นโค้งที่ใกล้สมบูรณ์แบบในชุดข้อมูลตรวจสอบโดยไม่สามารถนำไปประยุกต์ใช้กับข้อมูลใหม่ได้อย่างแท้จริง

5.1.3 ประสิทธิภาพของแบบจำลองเครื่อง

ผลการวิจัยเชิงประจักษ์แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าแบบจำลอง Random-Forest มีประสิทธิภาพเหนือกว่าอัลกอริทึมการเรียนรู้ของเครื่องอีกสามประเภท ได้แก่ Decision-Tree, Gradient-Boosted-Trees และ K-Nearest-Neighbors ในการพยากรณ์สถานะการดำเนินงานต่อเนื่องของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในทุกตัวชี้วัดประสิทธิภาพที่ประเมิน เมื่อฝึกอบรมด้วยอัตราส่วนทางการเงินเพียงอย่างเดียว แบบจำลอง Random-Forest ที่ใช้เกณฑ์ Information Gain บรรลุความแม่นยำโดยรวมสูงสุดในบรรดาทั้งสี่อัลกอริทึม โดยมีค่าสูงกว่าแบบจำลอง Gradient-Boosted-Trees, Decision-Tree และ K-Nearest-Neighbors ตามลำดับ (ตารางที่ 3) ผลดังกล่าวยืนยันข้อได้เปรียบของวิธีการเรียนรู้แบบกลุ่มเหนือตัวจำแนกประเภทเดี่ยว และสนับสนุนข้อสรุปว่าการเรียนรู้ของเครื่องมีประสิทธิภาพเชิงพยากรณ์เหนือกว่าแนวทางทางสถิติแบบดั้งเดิมสำหรับงานพยากรณ์ในลักษณะนี้

เมื่อผนวกตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการเข้ากับแบบจำลอง ประสิทธิภาพของ Random-Forest ปรับตัวดีขึ้นอย่างมีนัยสำคัญในทุกตัวชี้วัด โดยเฉพาะอย่างยิ่งการปรับตัวดีขึ้นของความไว ซึ่งถือเป็นผลการวิจัยที่มีนัยสำคัญที่สุดของการศึกษานี้ เนื่องจากความไววัดสัดส่วนของกิจการที่ประสบภาวะวิกฤตทางการเงินจริงที่แบบจำลองสามารถระบุได้อย่างถูกต้อง ความไวที่สูงขึ้นหมายความว่ากิจการที่อยู่ในภาวะวิกฤตมีโอกาสหลุดรอดจากการตรวจจับของแบบจำลองน้อยลง ผลการวิจัยดังกล่าวยืนยันว่าตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการมีคุณค่าเชิงพยากรณ์ส่วนเพิ่มเหนืออัตราส่วนทางการเงินเพียงอย่างเดียว ซึ่งสอดคล้องกับกรอบทฤษฎีตัวแทนและทฤษฎีเนื้อหาสารสนเทศที่ใช้เป็นรากฐานทางทฤษฎีของการศึกษานี้

5.2 นัยยะต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชี

ผลการวิจัยนี้มีนัยยะเชิงปฏิบัติที่สำคัญต่อวิธีการสอบบัญชีภายใต้มาตรฐาน ISA 570 ซึ่งกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องประเมินความเหมาะสมของเกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องที่ฝ่ายบริหารใช้ใน

การจัดทำงบการเงิน การศึกษานี้แสดงให้เห็นว่าแบบจำลองการเรียนรู้ของเครื่องสามารถเสริมสร้างดุลยพินิจวิชาชีพของผู้สอบบัญชีในการประเมินการดำเนินงานต่อเนื่องได้อย่างมีประสิทธิผล ด้วยการผนวกรวมทั้งปัจจัยทางการเงินและปัจจัยที่ไม่ใช่ทางการเงินเข้าในกระบวนการวิเคราะห์

ในเชิงปฏิบัติ แบบจำลอง RF สามารถทำหน้าที่เป็นเครื่องมือสนับสนุนการตัดสินใจที่ช่วยให้ผู้สอบบัญชีระบุสัญญาณภาวะวิกฤตทางการเงินได้อย่างเป็นระบบและมีความเที่ยงตรง วิธีการสอบบัญชีแบบดั้งเดิมมักมุ่งเน้นการวิเคราะห์ตัวชี้วัดทางการเงินเพียงมิติเดียว ซึ่งอาจไม่เพียงพอในการตรวจจับสัญญาณเตือนที่ปรากฏในมิติของการกำกับดูแลกิจการก่อนที่จะสะท้อนออกมาในตัวเลขทางการเงิน ขณะที่แบบจำลองการเรียนรู้ของเครื่องสามารถจับความสัมพันธ์ที่ไม่เป็นเส้นตรงระหว่างหลายมิติได้พร้อมกัน โดยเฉพาะความไวที่บรรลุร้อยละ 98.57 เมื่อผนวกตัวบ่งชี้การกำกับดูแลกิจการ มีนัยสำคัญอย่างยิ่งต่อการวางแผนการสอบบัญชี เนื่องจากแบบจำลองสามารถระบุกิจการที่ประสบภาวะวิกฤตทางการเงินจริงได้เกือบทั้งหมด ช่วยลดโอกาสที่ผู้สอบบัญชีจะมองข้ามความเสี่ยงตั้งแต่ระยะเริ่มต้น การนำแบบจำลอง RF มาประยุกต์ใช้ในขั้นตอนการวางแผนและปฏิบัติงานสอบบัญชีจึงอาจทำหน้าที่เป็นกลไกเตือนภัยล่วงหน้าที่สนับสนุนดุลยพินิจวิชาชีพได้อย่างมีประสิทธิผล

ในมุมมองของผู้มีส่วนได้ส่วนเสียในวงกว้าง การประเมินการดำเนินงานต่อเนื่องมีผลกระทบโดยตรงต่อการตัดสินใจของนักลงทุน เจ้าหนี้ และหน่วยงานกำกับดูแล ความเห็นของผู้สอบบัญชีที่ล่าช้าหรือไม่ครบถ้วนอาจนำไปสู่การตัดสินใจทางเศรษฐกิจที่ผิดพลาดและก่อให้เกิดความเสียหายต่อผู้มีส่วนได้ส่วนเสียอย่างมีนัยสำคัญ การนำแบบจำลองการเรียนรู้ของเครื่องมาเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการสอบบัญชีจึงไม่เพียงแต่ยกระดับคุณภาพการสอบบัญชีเท่านั้น แต่ยังช่วยลดความเสี่ยงด้านข้อมูลของผู้มีส่วนได้ส่วนเสียและเสริมสร้างความเชื่อมั่นในรายงานทางการเงินโดยรวม

สำหรับหน่วยงานกำกับดูแลและผู้กำหนดมาตรฐานการสอบบัญชี ผลการวิจัยนี้ให้หลักฐานเชิงประจักษ์สนับสนุนการพิจารณาบูรณาการเครื่องมือเชิงวิเคราะห์ที่ขับเคลื่อนด้วยข้อมูลเข้าในแนวปฏิบัติการสอบบัญชีที่เกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่อง แม้มาตรฐาน ISA 570 จะมิได้กำหนดให้ใช้แบบจำลองเชิงปริมาณเฉพาะเจาะจง แต่การพัฒนาแนวทางปฏิบัติที่ดีที่สุดเกี่ยวกับการนำการวิเคราะห์ข้อมูลมาสนับสนุนดุลยพินิจวิชาชีพอาจช่วยลดความแปรปรวนในการออกความเห็นและยกระดับมาตรฐานการสอบบัญชีในภาพรวม ทั้งนี้ ผลการวิจัยยังชี้ให้เห็นว่าการรวมข้อมูลการกำกับดูแลกิจการเข้าในกระบวนการประเมินการดำเนินงานต่อเนื่องอาจเป็นแนวทางที่ควรได้รับการพิจารณาในการปรับปรุงมาตรฐานการสอบบัญชีในอนาคต เพื่อให้สอดรับกับทิศทางของการสอบบัญชีที่ขับเคลื่อนด้วยข้อมูลซึ่งกำลังได้รับความสนใจจากวิชาชีพสอบบัญชีทั่วโลกมากขึ้นเรื่อยๆ

โดยสรุป ผลการวิเคราะห์ทั้งหมดช่วยเพิ่มความเข้าใจต่อการประเมินการดำเนินงานต่อเนื่องในสองมิติสำคัญ มิติแรก ผลการวิจัยยืนยันว่าความเสี่ยงด้านการดำเนินงานต่อเนื่องมิได้ถูกกำหนดโดยสถานะทางการเงินเพียงอย่างเดียว หากแต่เกี่ยวพันกับคุณภาพของกลไกกำกับดูแลภายในกิจการด้วย ซึ่งสอดคล้องกับข้อสันนิษฐานของทฤษฎีตัวแทนที่ว่าความขัดแย้งด้านผลประโยชน์ระหว่างฝ่ายบริหารและผู้ถือหุ้นทวีความ

รุนแรงขึ้นในภาวะวิกฤต (Jensen & Meckling, 1976) มิติที่สอง บทบาทของการกำกับดูแลกิจการปรากฏชัดผ่านการที่ความไวของแบบจำลองปรับตัวดีขึ้นอย่างมีนัยสำคัญเมื่อผนวกตัวแปรด้านโครงสร้างคณะกรรมการและการหมุนเวียนของผู้บริหารระดับสูงเข้าไป ซึ่งเป็นหลักฐานเชิงประจักษ์ที่สนับสนุนว่าตัวบ่งชี้เหล่านี้ทำหน้าที่เป็นสัญญาณเตือนล่วงหน้าที่ปรากฏก่อนการเสื่อมถอยของตัวเลขทางการเงิน ตามที่ทฤษฎีเนื้อหาสารสนเทศคาดการณ์ไว้ (Sun et al., 2014) ผลการวิจัยจึงมิได้เป็นเพียงการเปรียบเทียบประสิทธิภาพเชิงเทคนิคของอัลกอริทึม แต่สะท้อนกลไกเชิงทฤษฎีที่อธิบายว่าเหตุใดข้อมูลด้านการกำกับดูแลกิจการจึงมีคุณค่าต่อการประเมินการดำเนินงานต่อเนื่องในบริบทของตลาดทุนไทย

5.3 ข้อจำกัด

ขนาดกลุ่มตัวอย่างและความครบถ้วนของข้อมูลเป็นข้อจำกัดหลักของการประเมินนี้ กระบวนการทำความสะอาดข้อมูลทำให้กลุ่มตัวอย่างที่ใช้งานได้เหลือเพียง 242 บริษัท การลดลงนี้สะท้อนถึงความท้าทายในการประมวลผลข้อมูลของตลาดเกิดใหม่ (Claessens & Yurtoglu, 2013) กลุ่มตัวอย่างประกอบด้วยบริษัทที่มีปัญหาการดำเนินงานต่อเนื่องจำนวน 92 แห่งและบริษัทที่มีสถานะปกติจำนวน 150 แห่ง ความไม่สมดุลระหว่างสองคลาสสร้างความเสี่ยงต่อความเอนเอียงในการจำแนกประเภท อัลกอริทึม Gradient-Boosted-Trees และแบบจำลอง K-Nearest-Neighbors ทำงานได้น่าเชื่อถือมากขึ้นเมื่อฝึกอบรมบนชุดข้อมูลขนาดใหญ่และมีความสมดุล ประสิทธิภาพที่จำกัดในบางอัลกอริทึมอาจสะท้อนถึงข้อจำกัดด้านข้อมูลมากกว่าจุดอ่อนของวิธีการ (He & Garcia, 2009; Chen & Guestrin, 2016)

5.4 ข้อเสนอแนะสำหรับการศึกษาในอนาคต

การขยายชุดข้อมูลเป็นลำดับความสำคัญหลัก การวิเคราะห์ควรขยายระยะเวลาการสังเกตการณ์หรือรวมบริษัทจดทะเบียนจากตลาดอาเซียนเพื่อเพิ่มจำนวนกรณีศึกษา เทคนิคการสุ่มตัวอย่างใหม่สามารถนำมาใช้เพื่อแก้ไขความไม่สมดุลของคลาส (Chawla et al., 2002) การประเมินความสำคัญของคุณลักษณะเป็นส่วนขยายที่มีคุณค่า วิธีการลดความไม่บริสุทธิ์เฉลี่ยสามารถนำมาประยุกต์ใช้ภายในกรอบการทำงาน Random-Forest (Breiman, 2001) การประยุกต์ใช้นี้ช่วยระบุอัตราส่วนทางการเงินและตัวชี้วัดการกำกับดูแลกิจการที่มีส่วนช่วยต่อความแม่นยำในการพยากรณ์มากที่สุด การประเมินนี้ช่วยอธิบายความผิดปกติของแบบจำลอง Gradient-Boosted-Trees ได้อย่างเป็นรูปธรรม

เอกสารอ้างอิง

ภาษาอังกฤษ

Alfaro, E., García, N., Gámez, M., & Elizondo, D. (2008). Bankruptcy forecasting: An empirical comparison of AdaBoost and neural networks. Decision Support Systems, **45**(1), 110–122. https://doi.org/10.1016/j.dss.2007.12.002

Altman, E. I. (1968). Financial ratios, discriminant analysis and the prediction of corporate bankruptcy. The Journal of Finance, **23**(4), 589–609. https://doi.org/10.1111/j.1540-6261.1968.tb00843.x

Barboza, F., Kimura, H., & Altman, E. (2017). Machine learning models and bankruptcy prediction. Expert Systems with Applications, **83**(7), 405–417. https://doi.org/10.1016/j.eswa.2017.04.006

Barreñada, L., Dhiman, P., Timmerman, D., Boulesteix, A. L., & Van Calster, B. (2024). Understanding overfitting in random forest for probability estimation: a visualization and simulation study. Diagnostic and Prognostic Research, **8**(1). https://doi.org/10.1186/s41512-024-00177-1

Beaver, W. H. (1966). Financial ratios as predictors of failure. Journal of Accounting Research, 4, 71–111. https://doi.org/10.2307/2490171

Breiman, L. (2001). Random forests. Machine Learning, 45(1), 5–32. https://doi.org/10.1023/A:1010933404324

Brédart, X. (2014). Financial distress and corporate governance: The impact of board configuration. International Business Research, 7(3). https://doi.org/10.5539/ibr.v7n3p72

Carcello, J. V., & Neal, T. L. (2000). Audit committee composition and auditor reporting. The Accounting Review, 75(4), 453–467. https://doi.org/10.2308/accr.2000.75.4.453

Carson, E., Fargher, N. L., Geiger, M. A., Lennox, C. S., Raghunandan, K., & Willekens, M. (2013). Audit reporting for going-concern uncertainty: A research synthesis. Auditing: A Journal of Practice & Theory, **32**(Suppl. 1), 353–384. https://doi.org/10.2308/ajpt-50324

Chaising, S., Syukur, M., & Nithibandanseree, P. (2023). Comparison of machine learning algorithms for prediction of total assets. In Proceedings of the 2023 International Conference on Cyber Management and Engineering (CyMaEn) (pp. 255–259). IEEE. https://doi.org/10.1109/CyMaEn57228.2023.10051085

Chawla, N. V., Bowyer, K. W., Hall, L. O., & Kegelmeyer, W. P. (2002). SMOTE: Synthetic minority over-sampling technique. Journal of Artificial Intelligence Research, **16**, 321–357. https://doi.org/10.1613/jair.953

Chen, T., & Guestrin, C. (2016). XGBoost: A scalable tree boosting system. In Proceedings of the 22nd ACM SIGKDD international conference on knowledge discovery and data mining, (pp. 785–794). https://doi.org/10.1145/2939672.2939785

Claessens, S., & Yurtoglu, B. B. (2013). Corporate governance in emerging markets: A survey. Emerging Markets Review, **15**, 1–33. https://doi.org/10.1016/j.ememar.2012.03.002

Eisenhardt, K. M. (1989). Agency theory: An assessment and review. Academy of Management Review, **14**(1), 57–74. https://doi.org/10.5465/amr.1989.4279003

Fama, E. F., & Jensen, M. C. (1983). Separation of ownership and control. Journal of Law and Economics, 26(2), 301–325. https://doi.org/10.1086/467037

Friedman, J. H. (2001). Greedy function approximation: A gradient boosting machine. The Annals of Statistics, 29(5), 1189–1232. https://doi.org/10.1214/aos/1013203451

Geiger, M. A., & Raghunandan, K. (2002). Auditor tenure and audit reporting failures. Auditing: A Journal of Practice & Theory, 21(1), 67–78. https://doi.org/10.2308/aud.2002.21.1.67

Gilson, S. C. (1989). Management turnover and financial distress. Journal of Financial Economics, 25(2), 241–262. https://doi.org/10.1016/0304-405X(89)90083-4

Gordini, N. (2014). A genetic algorithm approach for SMEs bankruptcy prediction: Empirical evidence from Italy. Expert Systems with Applications, **41**(14), 6433–6445. https://doi.org/10.1016/j.eswa.2014.04.026

Hammond, P., Opoku, M. O., & Kwakwa, P. A. (2022). Identification of factors for developing going concern prediction models. Cogent Business & Management, 9(1). https://doi.org/10.1080/23311975.2022.2152160

Hammond, P., Opoku, M. O., Kwakwa, P. A., & Berko, D. (2023). Comparison of going concern models with and without corporate governance. Cogent Business & Management, 10(2). https://doi.org/10.1080/23311975.2023.2234152

He, H., & Garcia, E. A. (2009). Learning from imbalanced data. IEEE Transactions on Knowledge and Data Engineering, **21**(9), 1263–1284. https://doi.org/10.1109/TKDE.2008.239

Hezam, Y., Luong, H., & Anthonysamy, L. (2025). Machine learning in predicting firm performance: A systematic review. China Accounting and Finance Review, 27(3), 309–339 https://doi.org/10.1108/cafr-03-2024-0036

Hosaka, T. (2019). Bankruptcy prediction using imaged financial ratios and convolutional neural networks. Expert Systems with Applications, **117**(1), 287–299. https://doi.org/10.1016/j.eswa.2018.09.039

Huang, Y.-P., & Yen, M.-F. (2019). A new perspective of performance comparison among machine learning algorithms for financial distress prediction. Applied Soft Computing, **83**, 105663. https://doi.org/10.1016/j.asoc.2019.105663

International Auditing and Assurance Standards Board. (2015, January). International Standard on Auditing (ISA) 570 (Revised), going concern. https://www.iaasb.org/publications/international-standard-auditing-isa-570-revised-going-concern-3

Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. Journal of Financial Economics, **3**(4), 305–360. https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X

Koh, H. C., & Low, C. K. (2004). Going concern prediction using data mining techniques. Managerial Auditing Journal, 19(3), 462–476. https://doi.org/10.1108/02686900410524436

Lee, T.-S., & Yeh, Y.-H. (2004). Corporate governance and financial distress: Evidence from Taiwan. Corporate Governance, 12(3), 378–388. https://doi.org/10.1111/j.1467-8683.2004.00379.x

Li, Y., & Wang, Y. (2018). Machine learning methods of bankruptcy prediction using accounting ratios. Open Journal of Business and Management, **6**(1), 1–20. https://doi.org/10.4236/ojbm.2018.61001

Liang, D., Lu, C.-C., Tsai, C.-F., & Shih, G.-A. (2016). Financial ratios and corporate governance indicators in bankruptcy prediction: A comprehensive study. European Journal of Operational Research, **252**(2), 561–572. https://doi.org/10.1016/j.ejor.2016.01.012

Ling, Y., & Wang, P. P. (2024). Ensemble machine learning models in financial distress prediction: Evidence from China. Journal of Mathematical Finance, 14(2), 226–242. https://doi.org/10.4236/jmf.2024.142013

Martens, D., Bruynseels, L., Baesens, B., Willekens, M., & Vanthienen, J. (2008). Predicting going concern opinion with data mining. Decision Support Systems, 45(4), 765–777. https://doi.org/10.1016/j.dss.2008.01.003

Mutchler, J. F., Hopwood, W., & McKeown, J. C. (1997). The influence of contrary information and mitigating factors on audit opinion decisions on bankrupt companies. Journal of Accounting Research, 35(2), 295–310. https://doi.org/10.2307/2491367

Ohlson, J. A. (1980). Financial ratios and the probabilistic prediction of bankruptcy. Journal of Accounting Research, **18**(1), 109–131. https://doi.org/10.2307/2490395

Shumway, T. (2001). Forecasting bankruptcy more accurately: A simple hazard model. The Journal of Business, 74(1), 101–124. https://doi.org/10.1086/209665

Sun, J., Li, H., Huang, Q.-H., & He, K.-Y. (2014). Predicting financial distress and corporate failure: A review from the state-of-the-art definitions, modeling, sampling, and featuring approaches. Knowledge-Based Systems, 57, 41–56. https://doi.org/10.1016/j.knosys.2013.12.006

Yeh, C.-C., Chi, D.-J., & Lin, Y.-R. (2014). Going-concern prediction using hybrid random forests and rough set approach. Information Sciences, **254**, 98–110. https://doi.org/10.1016/j.ins.2013.07.011

Yu, L., Wang, S., & Lai, K. K. (2008). Credit risk assessment with a multistage neural network ensemble learning approach. Expert Systems with Applications, 34(2), 1434–1444. https://doi.org/10.1016/j.eswa.2007.01.009

Yu, Q., Miche, Y., Séverin, E., & Lendasse, A. (2014). Bankruptcy prediction using extreme learning machine and financial expertise. Neurocomputing, **128**, 296–302. https://doi.org/10.1016/j.neucom.2013.01.063

Zdolšek, D., Jagrič, T., & Kolar, I. (2021). Auditor's going-concern opinion prediction: the case of Slovenia. Economic Research-Ekonomska Istraživanja, **35**(1), 106–121. https://doi.org/10.1080/1331677x.2021.1888766

การศึกษาและออกแบบประสบการณ์ผู้ใช้งาน (UX) และส่วนติดต่อผู้ใช้งาน (UI) ของแอปพลิเคชันธุรกิจรับออกแบบและก่อสร้างบ้าน CUBE Home

Study and design of the user experience (UX) and user interface (UI) of the CUBE home design and construction business application

ลาภิน สุริยวงศ์[1], สิปปกานต์ กลัดสวัสดิ์[2] และสิริพรรณ แซ่ติ่ม[3]
Lapin Suriyawong[1], Sippakarn Kassawat[2] and Siripan Saetim[3]
[1-2-3]คณะพาณิชยศาสตร์และการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตตรัง

บทคัดย่อ

บทความนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาและออกแบบประสบการณ์ผู้ใช้งาน (UX) และส่วนติดต่อผู้ใช้งาน (UI) ของแอปพลิเคชัน CUBE Home ซึ่งพัฒนาเพื่อสนับสนุนการให้บริการด้านการรับสร้างบ้าน การวิจัยนี้ใช้กระบวนการศึกษาปัญหาและความต้องการของผู้ใช้งาน (User Needs) จากนั้นทำการวิเคราะห์เส้นทางการใช้งาน (User Journey) ออกแบบกระบวนการทำงาน (User Flow) โครงร่างหน้าจอ (Wireframe) และพัฒนาเป็นต้นแบบ (Prototype) ด้วยเครื่องมือ Figma ผลการศึกษาพบว่า แอปพลิเคชัน CUBE Home ประกอบด้วยฟังก์ชันหลัก 4 ส่วน ได้แก่ ระบบเข้าสู่ระบบ หน้ารายการบริการ ระบบคำนวณเงินกู้ และระบบติดตามความคืบหน้างานก่อสร้างผ่านรหัสเฉพาะ ซึ่งสามารถแสดงสถานะความคืบหน้าในรูปแบบร้อยละ ประโยชน์ที่ได้รับคือ ได้ต้นแบบแอปพลิเคชันที่มีโครงสร้างหน้าจอเข้าใจง่าย ลดความซับซ้อนในการใช้งานช่วยยกระดับประสบการณ์ของผู้ใช้ และสามารถนำไปใช้เป็นแนวทาง โดยทดสอบกับกลุ่มผู้ใช้เป้าหมาย จำนวน 5 คน พบว่าได้คะแนนความพึงพอใจ เฉลี่ย 72.5 คะแนน (เกณฑ์ "ดี") และมีอัตราความสำเร็จของงานเฉลี่ยร้อยละ 86 ในการพัฒนาแอปพลิเคชันจริงในอนาคต อย่างไรก็ตามงานวิจัยนี้มุ่งเน้นเฉพาะการออกแบบส่วนหน้าจอ โดยไม่รวมถึงการพัฒนาระบบหลังบ้านหรือการเชื่อมต่อฐานข้อมูลจริง

คำสำคัญ: แอปพลิเคชัน, ประสบการณ์ผู้ใช้งาน, ส่วนติดต่อผู้ใช้งาน, การออกแบบที่ยึดผู้ใช้เป็นศูนย์กลาง, การคิดเชิงออกแบบ

[1-2-3] คณะพาณิชยศาสตร์และการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตตรัง Faculty of Commerce and Management, Prince of Songkla University, Trang Campus, E-mail sippakarn.k@psu.ac.th

Abstract

This article aims to study and design the User Experience (UX) and User Interface (UI) of the CUBE Home application, developed to support home-building services. The methodology involved studying user needs, analyzing the user journey, and designing the user flow, wireframes, and interactive prototypes using Figma. The findings revealed that the designed application includes core functions such as login, service listings, a loan calculator, and a construction progress tracking system using specific codes that display progress percentages. The value of this research is a prototype with an easy-to-understand and less complex structure, enhancing the user experience, which can be used to guide actual application development. A limitation of this project is that the scope covers only frontend design without backend development or actual database integration.

Keywords: application, user experience, user interface, User-Centered Design, design thinking

1. บทนำ

ในสภาวการณ์ปัจจุบันเทคโนโลยีดิจิทัลได้เข้ามามีบทบาทเชิงกลยุทธ์ต่อการดำเนินธุรกิจ โดยเฉพาะในกลุ่มธุรกิจการให้บริการและอสังหาริมทรัพย์ที่มีการแข่งขันสูง ธุรกิจรับสร้างบ้านจัดเป็นธุรกิจที่มีวงจรการให้บริการซับซ้อน ครอบคลุมตั้งแต่การสืบค้นข้อมูลรูปแบบสถาปัตยกรรม การให้คำปรึกษาการนัดหมายสถาปนิก ตลอดจนการติดตามความคืบหน้าของงานก่อสร้าง ปัจจุบันการประยุกต์ใช้แอปพลิเคชันสำหรับการบริหารจัดการโครงการก่อสร้าง มีส่วนสำคัญอย่างยิ่งในการเพิ่มประสิทธิภาพการทำงาน ช่วยให้สามารถติดตามความคืบหน้าของงานได้อย่างเรียลไทม์ และลดความสูญเสียในกระบวนการสื่อสาร (Zhao et al., 2021)

การสื่อสารผ่านแพลตฟอร์มให้บริการมีความสำคัญต่อผู้ใช้งานทุกกลุ่ม โดยท่ามกลางความหลากหลายของแพลตฟอร์มในปัจจุบัน ผู้ใช้มักตัดสินใจเลือกใช้งานระบบที่มีส่วนติดต่อผู้ใช้งานที่เรียบง่าย ไม่ซับซ้อน และสามารถเข้าถึงข้อมูลที่ต้องการได้อย่างรวดเร็วเป็นหลัก (สุคนธ์ทิพย์ คำจันทร์ และประภาพร กุลลิ้มรัตน์ชัย, 2565) ดังนั้นการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีดิจิทัลผ่านการออกแบบประสบการณ์ผู้ใช้งานและส่วนติดต่อผู้ใช้งาน จึงเป็นปัจจัยหลักในการยกระดับมาตรฐานการให้บริการ ยิ่งไปกว่านั้นการออกแบบประสบการณ์ผู้ใช้งาน ที่ดียังเป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันและนำไปสู่ความยั่งยืนของธุรกิจ เนื่องจากมีความเชื่อมโยงโดยตรงกับความพึงพอใจและความภักดีของผู้บริโภค (Grljević et al., 2025; พรรณิสรา จั่นแย้ม, 2568)

อย่างไรก็ตาม ยังพบช่องว่างของงานวิจัย (Research Gap) ด้านการออกแบบออกแบบประสบการณ์ผู้ใช้งานและส่วนติดต่อผู้ใช้งาน สำหรับแอปพลิเคชันธุรกิจรับสร้างบ้านในบริบทของไทยที่ต้องการระบบติดตามความคืบหน้าและการสื่อสารระหว่างบริษัทกับลูกค้าอย่างเฉพาะเจาะจง งานวิจัยที่ผ่านมายังไม่ได้ศึกษาการออกแบบแอปพลิเคชันเฉพาะทางสำหรับกลุ่มธุรกิจนี้อย่างครอบคลุม ดังนั้นงานวิจัยนี้จึงมุ่งเน้นการศึกษาและวิเคราะห์ความต้องการของผู้ใช้เพื่อนำมาใช้เป็นข้อมูลในการออกแบบ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์ 3 ประการ ดังนี้

1) เพื่อศึกษาปัญหาและความต้องการของผู้ใช้งาน ในบริบทธุรกิจรับออกแบบและก่อสร้างบ้าน CUBE Home

2) เพื่อออกแบบประสบการณ์ผู้ใช้งานและส่วนติดต่อผู้ใช้งาน ต้นแบบของแอปพลิเคชัน CUBE Home ที่สอดคล้องกับความต้องการของผู้ใช้และอัตลักษณ์ของแบรนด์

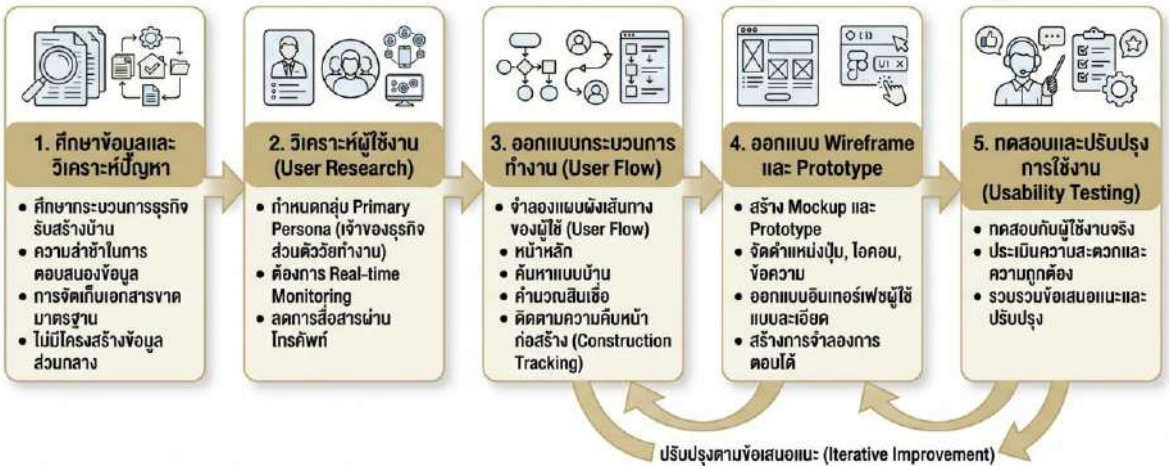
3) เพื่อทดสอบและประเมินความสะดวกในการใช้งานของต้นแบบแอปพลิเคชันกับกลุ่มผู้ใช้เป้าหมาย เพื่อนำข้อเสนอแนะมาปรับปรุงการออกแบบให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

2. การทบทวนวรรณกรรม

การวิจัยนี้ได้นำทฤษฎีและแนวคิดที่เกี่ยวข้องมาประยุกต์ใช้ในการดำเนินงาน ประกอบด้วย (1) UX/UI Design UX (User Experience) คือประสบการณ์ของผู้ใช้งานในมิติทางด้านความรู้สึกและการรับรู้ที่เกิดขึ้นจากการปฏิสัมพันธ์กับระบบ ครอบคลุมตั้งแต่วิธีการเข้าถึงข้อมูลและความพึงพอใจในขณะใช้งาน (Cajander et al., 2022) (2) ส่วนต่อประสานกับผู้ใช้งาน (UI) หมายถึง ส่วนที่ใช้ในการเชื่อมต่อกับผู้ใช้งานหรือส่วนที่ให้ผู้ใช้งานสามารถโต้ตอบกับการใช้งานผลิตภัณฑ์ได้ ทำหน้าที่เป็นตัวกลางสื่อสารระหว่างผู้ใช้งานกับระบบ มุ่งเน้นในเรื่องภาพที่แสดงออกมาสู่การมองเห็นและการออกแบบ (บริษัท ดีมีเตอร์ ไอซีที จำกัด, 2565) ซึ่งเป้าหมายหลักของส่วนติดต่อผู้ใช้งานคือการสื่อสารการทำงานของระบบอย่างมีประสิทธิภาพ ควบคู่กับความสวยงามที่สอดคล้องกับหลักจิตวิทยาการรับรู้ (3) การคิดเชิงออกแบบ (Design Thinking) เป็นระเบียบวิธีเชิงกลยุทธ์ในการแก้ไขปัญหาโดยมีมนุษย์เป็นศูนย์กลาง (Human-Centered Approach) ประกอบด้วย 5 ขั้นตอน ได้แก่ 1) ทำความเข้าใจผู้ใช้ 2) กำหนดปัญหา 3) ระดมความคิด 4) สร้างต้นแบบ และ 5) ทดสอบและปรับปรุงอย่างเป็นวงจร เพื่อให้ได้นวัตกรรมที่ตอบสนองความต้องการแท้จริงของผู้ใช้ (4) ออกแบบกระบวนการทำงาน โดยใช้เครื่องมือสำหรับการออกแบบคือ Figma ซึ่งเป็นแพลตฟอร์มสำหรับการออกแบบออกแบบประสบการณ์ผู้ใช้งานและส่วนติดต่อผู้ใช้งานแบบทำงานบนระบบคลาวด์ รองรับกระบวนการออกแบบตั้งแต่การสร้างโครงร่างหน้าจอ ไปจนถึงการพัฒนาต้นแบบเชิงปฏิสัมพันธ์แบบเรียลไทม์ การใช้ Figma ในกระบวนการออกแบบช่วยให้ทีมนักออกแบบสามารถจำลองเส้นทาง การใช้งานและทดสอบฟังก์ชันต่างๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพก่อนการพัฒนาแอปพลิเคชันจริง ซึ่งได้รับการพิสูจน์แล้วว่าช่วยลดข้อผิดพลาดเชิงโครงสร้างและยกระดับความสะดวกในการใช้งาน ได้อย่างมีนัยสำคัญ (Hidayanti et al., 2023) (5) การออกแบบที่ยึดผู้ใช้เป็นศูนย์กลาง (User-Centered Design: UCD) เป็นแนวทางการออกแบบที่ให้ความสำคัญกับความต้องการ พฤติกรรม และบริบทของผู้ใช้งานจริงในทุกขั้นตอน (Norman & Nielsen, 2010 อ้างใน Cajander et al., 2022) โดยมีกระบวนการหลัก ได้แก่ การวิจัยผู้ใช้ (User Research) การออกแบบ (Design) การสร้างต้นแบบ (Prototyping) และการทดสอบ (Usability Testing) ซึ่งสอดคล้องกับแนวทางการคิดเชิงออกแบบที่มีมนุษย์เป็นศูนย์กลาง ทั้งสองแนวทางนี้มีความสัมพันธ์กันในแง่ที่การคิดเชิงออกแบบให้กรอบความคิดในการแก้ปัญหาเชิงนวัตกรรม ขณะที่การออกแบบที่ยึดผู้ใช้เป็นศูนย์กลาง เน้นกระบวนการทดสอบและปรับปรุงซ้ำ โดยยึดข้อมูลจากผู้ใช้เป็นหลัก ในงานวิจัยนี้ได้ใช้ทั้งสองแนวทางควบคู่กัน โดยการคิดเชิงออกแบบเป็นกรอบแนวคิด และการออกแบบที่ยึดผู้ใช้เป็นศูนย์กลาง เป็นกระบวนการดำเนินงานจริง

3. วิธีการดำเนินงาน

การวิจัยนี้ ดำเนินการภายใต้แนวคิดการออกแบบที่ยึดผู้ใช้งานเป็นศูนย์กลาง โดยมีขั้นตอนการดำเนินการดังรูปที่ 1



รูปที่ 1 วิธีดำเนินการวิจัย

จากรูปที่ 1 การดำเนินการวิจัย ประกอบด้วย 5 ขั้นตอน ได้แก่

1. ศึกษาข้อมูลและวิเคราะห์ปัญหา: ศึกษากระบวนการดำเนินงานของธุรกิจรับสร้างบ้าน พบประเด็นปัญหาสำคัญ ได้แก่ ความล่าช้าในการตอบสนองข้อมูล การจัดเก็บเอกสารที่ยังขาดมาตรฐาน และการติดตามความคืบหน้าของงานที่ยังไม่มีโครงสร้างข้อมูลส่วนกลางรองรับ

2. วิเคราะห์ผู้ใช้งาน: มีการตั้งสมมติฐานกลุ่มผู้ใช้หลัก (Primary Persona) เป็นกลุ่มเจ้าของธุรกิจส่วนตัววัยทำงานที่มีทักษะเทคโนโลยีและต้องการระบบที่สามารถติดตามความคืบหน้าของโครงการก่อสร้างได้แบบเรียลไทม์ เพื่อช่วยลดขั้นตอนการสื่อสารผ่านช่องทางเดิม (โทรศัพท์)

3. ออกแบบกระบวนการทำงาน: จำลองแผนผังเส้นทางของผู้ใช้ตั้งแต่การเข้าสู่ระบบ หน้าหลัก การค้นหาแบบบ้าน การคำนวณสินเชื่อ และการเข้าสู่ระบบเพื่อติดตามความคืบหน้างานก่อสร้าง

4. ออกแบบโครงร่างหน้าจอ และพัฒนาเป็นต้นแบบ: การสร้างโครงร่างหน้าจอจากกระบวนการทำงาน โดยมีการกำหนดตำแหน่งของปุ่ม ไอคอน และข้อความต่างๆ จากนั้นใช้โปรแกรม Figma ในการออกแบบสี การจัดวางองค์ประกอบของหน้าจอ การสร้างส่วนประกอบ รวมทั้งพัฒนาต้นแบบที่สามารถจำลองการคลิกโต้ตอบเสมือนจริง

5. ทดสอบและปรับปรุงการใช้งาน (Usability Testing): นำต้นแบบที่พัฒนาเสร็จสิ้นไปทดสอบกับผู้ใช้งานจริง เพื่อประเมินความสะดวกในการใช้งานและความถูกต้องของการทำงาน จากนั้นนำข้อเสนอแนะที่ได้รับมาปรับปรุงการแสดงผลให้มีความชัดเจนและเหมาะสมยิ่งขึ้น

ในการทดสอบการใช้งานครั้งนี้ ผู้วิจัยคัดเลือกกลุ่มผู้ทดสอบจำนวน 5 คน ตามเกณฑ์ Nielsen (1993) ที่แนะนำว่ากลุ่มตัวอย่าง 5 คน สามารถระบุปัญหาการใช้งานได้ถึงร้อยละ 85 โดยคัดเลือกผู้ทดสอบที่มีลักษณะสอดคล้องกับกลุ่มเป้าหมาย ได้แก่ เจ้าของกิจการส่วนตัว วัยทำงาน อายุ 30-45 ปี มีทักษะการใช้งานสมาร์ตโฟน เครื่องมือที่ใช้ประเมิน ได้แก่ การทดสอบแบบ Think-Aloud Protocol และ

แบบสอบถามความพึงพอใจ (System Usability Scale: SUS) โดยประเมินตัวชี้วัดหลัก 3 ด้าน ได้แก่ อัตราความสำเร็จของงาน เวลาเฉลี่ยที่ใช้ในการทำงาน และคะแนนความพึงพอใจ ทั้งนี้กลุ่มผู้ใช้หลักที่ใช้ในการออกแบบเป็นการตั้งสมมติฐาน (Hypothetical Persona) โดยยังไม่ได้เก็บข้อมูลจากผู้ใช้จริงในวงกว้าง ซึ่งถือเป็นข้อจำกัดของงานวิจัยนี้

4. ผลการดำเนินงาน

ผลการดำเนินงานวิจัยการออกแบบประสบการณ์ผู้ใช้งาน และส่วนติดต่อผู้ใช้งานของแอปพลิเคชัน CUBE Home ได้รับการพัฒนาภายใต้แนวคิดการออกแบบที่ยึดผู้ใช้งานเป็นศูนย์กลาง โดยสามารถสรุปขั้นตอนการดำเนินการวิจัยได้ 5 ขั้นตอน ดังแสดงในรูปที่ 1

1. ผลการศึกษาข้อมูลและวิเคราะห์ปัญหา

จากการศึกษากระบวนการทำงานของธุรกิจรับสร้างบ้านและวิเคราะห์พฤติกรรมผู้ใช้งานระบบ CUBE Home พบประเด็นปัญหาเชิงประจักษ์ในการดำเนินงาน ได้แก่ ความล่าช้าในการตอบสนองข้อมูล การจัดเก็บเอกสารที่ยังขาดระบบหมวดหมู่ที่เป็นมาตรฐาน และระบบการติดตามความคืบหน้าโครงการที่ยังไม่มีโครงสร้างข้อมูลส่วนกลางรองรับ ซึ่งผลจากการวิเคราะห์ดังกล่าว ได้นำไปสู่การกำหนดกรอบแนวทางในการแก้ไขปัญหา โดยมุ่งเน้นการออกแบบประสบการณ์ผู้ใช้งานและส่วนติดต่อผู้ใช้งาน เพื่อเป็นต้นแบบหน้าจอแอปพลิเคชัน

2. ผลการวิเคราะห์ผู้ใช้งาน

ผลจากการกำหนดกลุ่มผู้ใช้เป้าหมายหลัก ได้จำลองลักษณะผู้ใช้งาน เพศชาย อายุ 38 ปี อาชีพเจ้าของกิจการส่วนตัว ซึ่งมีทักษะการใช้เทคโนโลยีระดับสูงและใช้งานแอปพลิเคชันทางธุรกิจเป็นประจำ ทั้งนี้ จากการวิเคราะห์เส้นทางการใช้งาน สามารถสรุปประเด็นปัญหาและความต้องการของผู้ใช้งานได้ดังนี้

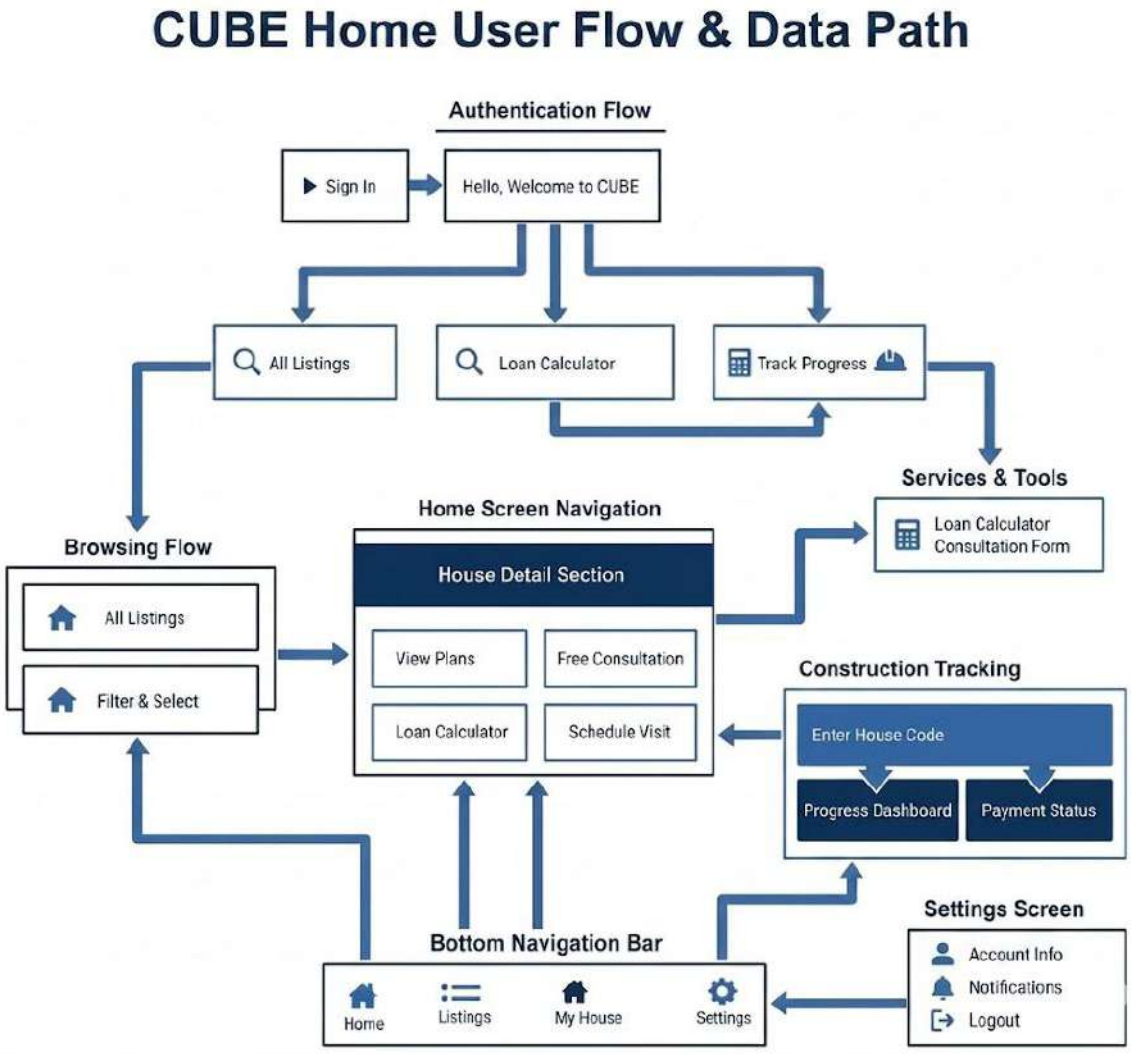
ปัญหาหลัก (Pain Points): ผู้ใช้งานได้รับข้อมูลอัปเดตสถานะงานไม่สม่ำเสมอ ไม่สามารถตรวจสอบภาพถ่ายหน้างานย้อนหลังได้อย่างสะดวก และขาดความมั่นใจในความคืบหน้าที่แท้จริงของโครงการก่อสร้าง

เป้าหมายหลัก (Goals): ผู้ใช้งานต้องการระบบติดตามความคืบหน้าการก่อสร้างแบบเรียลไทม์ สามารถตรวจสอบรายละเอียดค่างวดและเอกสารสัญญาได้ด้วยตนเอง เพื่อลดขั้นตอนการสื่อสารผ่านช่องทางโทรศัพท์

ข้อกำหนดเชิงระบบ (System Requirements): ระบบต้องสามารถนำเสนออัตราความคืบหน้าโครงการได้อย่างชัดเจน มีระบบแจ้งเตือน เมื่อมีการอัปเดตงาน และผู้ใช้งานต้องสามารถเข้าถึงข้อมูลผ่านรหัสบ้านเฉพาะบุคคลได้เพื่อความปลอดภัย

3. ผลการออกแบบกระบวนการทำงาน

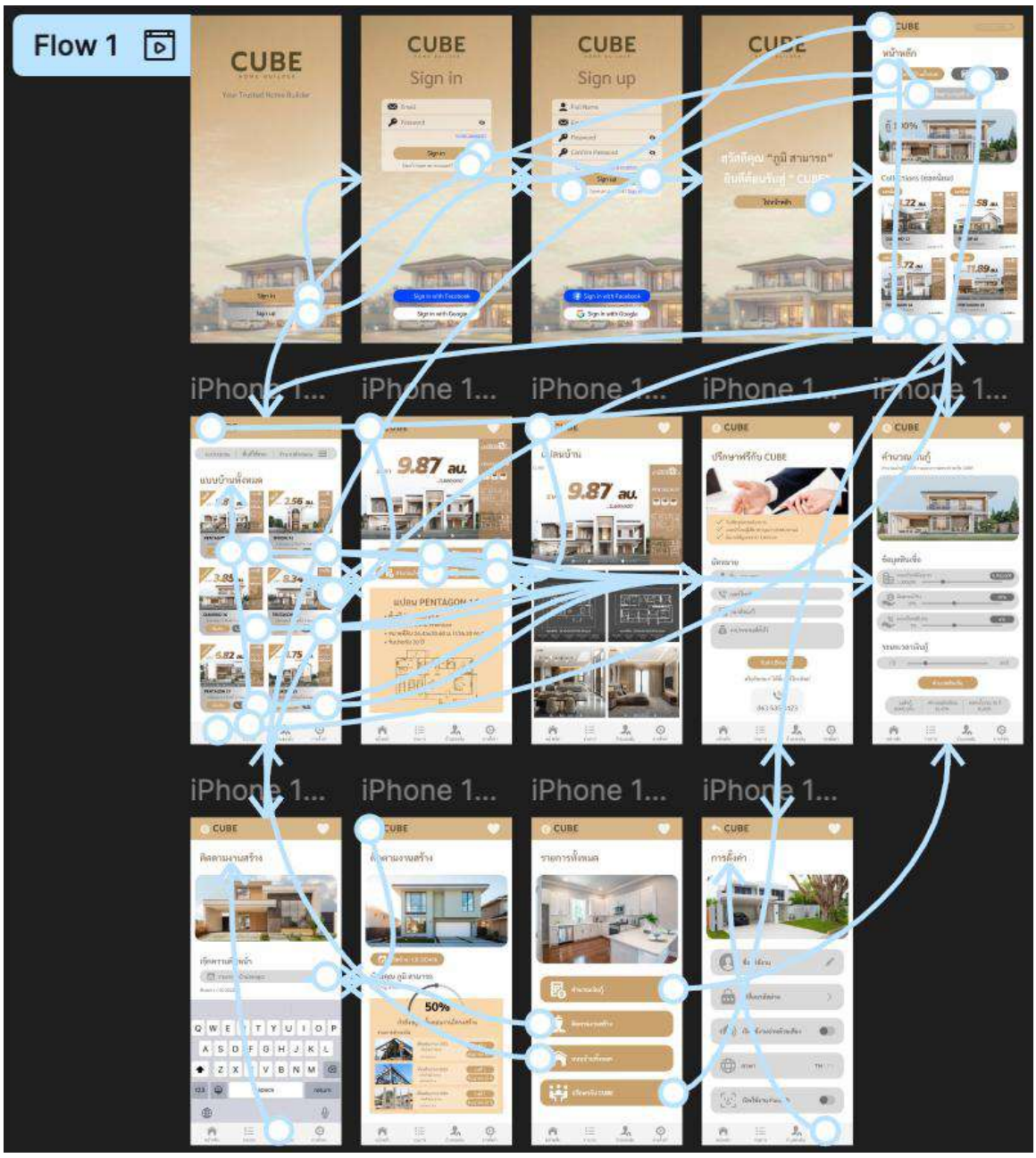
ผลจากการนำข้อกำหนดเชิงระบบมาใช้ในการออกแบบแผนผังเส้นทางการใช้งาน สำหรับอุปกรณ์เคลื่อนที่ พบว่าจำเป็นต้องแบ่งขั้นตอนการใช้งานให้สอดคล้องกับข้อจำกัดของขนาดหน้าจอ โดยสามารถกำหนดเส้นทางการใช้งานหลักได้ 3 ส่วน ได้แก่ กระบวนการเข้าสู่ระบบ (Authentication Flow): ขั้นตอนการลงชื่อเข้าใช้เพื่อยืนยันตัวตน กระบวนการเข้าถึงบริการ (Browsing & Services Flow): ขั้นตอนการค้นหาแบบบ้าน การขอคำปรึกษาฟรี และการใช้ระบบคำนวณสินเชื่อ กระบวนการติดตามงานก่อสร้าง (Construction Tracking): ขั้นตอนหลักที่ให้ผู้ใช้กรอกรหัสบ้านเพื่อเข้าสู่ระบบแดชบอร์ดแสดงสถานะความคืบหน้าและสถานะการชำระเงิน ดังรูปที่ 2



รูปที่ 2 กระบวนการทำงานของ CUBE Home

4. ผลการออกแบบโครงร่างหน้าจอและต้นแบบ

จากการนำผังกระบวนการทำงานมาพัฒนาเป็นโครงร่างหน้าจอ ส่งผลให้สามารถกำหนดโครงสร้างหน้าจอ ลำดับขั้นการแสดงผลของข้อมูล รวมทั้งสามารถจัดวางตำแหน่งขององค์ประกอบเชิงฟังก์ชัน เช่น ปุ่มสั่งการและไอคอนต่างๆ ได้อย่างเป็นระบบ ต่อมาผู้วิจัยได้พัฒนาต้นแบบเชิงปฏิสัมพันธ์ด้วยโปรแกรม Figma โดยการออกแบบส่วนติดต่อผู้ใช้ โดยยึดถือตามแนวทางการปฏิบัติตามระบบการออกแบบขององค์กร มีการเลือกใช้โทนสีทองเพื่อสะท้อนถึงความหรูหราและน่าเชื่อถือ สอดคล้องตามอัตลักษณ์ตราสินค้าของ CUBE Home ดังรูปที่ 3



รูปที่ 3 โครงร่างหน้าจอ ของ CUBE Home

5. ผลการทดสอบและปรับปรุงการใช้งาน

ผลการประเมินเชิงปริมาณจากการทดสอบกับกลุ่มผู้ใช้เป้าหมาย จำนวน 5 คน พบว่า: (1) อัตราความสำเร็จของงาน เฉลี่ยร้อยละ 86 ในงานหลัก ได้แก่ การเข้าสู่ระบบ การตรวจสอบความคืบหน้างาน และการคำนวณสินเชื่อ (2) เวลาเฉลี่ยในการค้นหาข้อมูลความคืบหน้างานก่อสร้างอยู่ที่ 45 วินาที แสดงให้เห็นถึงโครงสร้างที่เข้าถึงได้ง่าย (3) คะแนนความพึงพอใจ เฉลี่ย 72.5 คะแนน ซึ่งอยู่ในเกณฑ์ "ดี" (Good) ตามมาตรฐานของ Bangor et al. (2009) ทั้งนี้ ข้อมูลดังกล่าวเป็นผลจากการทดสอบกับกลุ่มตัวอย่างขนาดเล็ก ซึ่งถือเป็นข้อจำกัดที่ควรขยายกลุ่มตัวอย่างในการวิจัยต่อไป

ผลการทดสอบการใช้งานต้นแบบแอปพลิเคชัน CUBE Home ร่วมกับการสัมภาษณ์เชิงลึกจากกลุ่มผู้ใช้เป้าหมาย พบว่า ต้นแบบแอปพลิเคชันได้รับผลการประเมินเชิงบวก ผู้ใช้ส่วนใหญ่สามารถปฏิสัมพันธ์กับต้นแบบแอปพลิเคชันได้อย่างราบรื่น สามารถทำความเข้าใจการทำงานของต้นแบบแอปพลิเคชันและเข้าถึงข้อมูลการติดตามความคืบหน้างานก่อสร้างได้อย่างรวดเร็ว อย่างไรก็ตามผู้ใช้งานบางส่วนแสดงความคิดเห็นว่าการแสดงผลขั้นตอนการก่อสร้างยังมีความซับซ้อนของข้อมูล และควรจัดวางตำแหน่งเมนูคำสั่งให้ชัดเจนยิ่งขึ้น รวมทั้งปรับปรุงรูปแบบส่วนแสดงผลความก้าวหน้าโครงการก่อสร้างให้เข้าใจง่ายขึ้น ผู้วิจัยจึงนำข้อเสนอแนะดังกล่าวมาดำเนินการปรับปรุงรูปแบบการแสดงผลข้อมูลให้มีความชัดเจน โดยลดความซับซ้อนในการนำเสนอข้อมูล เพื่อยกระดับประสบการณ์การใช้งาน ให้สามารถตอบสนองต่อพฤติกรรมและความต้องการของกลุ่มเป้าหมายได้อย่างมีประสิทธิผลสูงสุด ก่อนเข้าสู่ขั้นตอนการพัฒนาแอปพลิเคชันจริง

การออกแบบต้นแบบแอปพลิเคชัน CUBE Home ก่อให้เกิดประโยชน์และการแก้ปัญหาอย่างเป็นรูปธรรมแก่ผู้ใช้งานในหลายมิติ ได้แก่ (1) ด้านผู้ใช้งานซึ่งเป็นลูกค้าหรือเจ้าของบ้าน สามารถตรวจสอบระดับความก้าวหน้าการก่อสร้างผ่านรหัสประจำบ้านแต่ละหลังได้ด้วยตนเอง ช่วยให้เห็นภาพรวมและสัดส่วนร้อยละความสำเร็จของโครงการได้อย่างชัดเจน ตลอดจนสามารถตรวจสอบข้อมูลแบบรายเดือน ซึ่งช่วยส่งเสริมความโปร่งใสพร้อมทั้งลดความกังวลแก่ลูกค้า (2) ด้านองค์กร (บริษัท CUBE Home) ช่วยเพิ่มประสิทธิภาพของช่องทางการสื่อสารระหว่างบริษัทและกลุ่มลูกค้า ตลอดจนลดภาระของพนักงานในการตอบประเด็นข้อซักถามที่ซ้ำซ้อนเกี่ยวกับข้อมูลความก้าวหน้าของงานก่อสร้าง รวมทั้งเป็นการส่งเสริมภาพลักษณ์ขององค์กรให้มีความทันสมัยและน่าเชื่อถือยิ่งขึ้น (3) ด้านการออกแบบประสบการณ์ผู้ใช้งานและส่วนติดต่อผู้ใช้งาน ส่งผลให้ได้แบบจำลองต้นแบบที่มีความสมบูรณ์ สอดคล้องตามกรอบระบบการออกแบบขององค์กร อีกทั้งมีโครงสร้างการแสดงผลที่เป็นระเบียบและใช้งานง่าย เอื้อต่อการนำไปพัฒนาต่อยอดเป็นแอปพลิเคชันจริงได้

5. อภิปรายผล สรุปและข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาและออกแบบต้นแบบแอปพลิเคชัน CUBE Home ภายใต้แนวทางการประยุกต์ใช้ระบบการออกแบบ พบว่าต้นแบบแอปพลิเคชันดังกล่าวสามารถทำหน้าที่เป็นสื่อกลางในการเชื่อมโยงข้อมูลการก่อสร้างระหว่างบริษัทและเจ้าของบ้านได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดด้านการบริหารโครงการยุคดิจิทัลที่ระบุว่า การมีระบบศูนย์กลางข้อมูลและการติดตามความคืบหน้าที่โปร่งใสผ่านแอปพลิเคชัน ช่วยลดความกังวลและลดปัญหาความคลาดเคลื่อนในการสื่อสารระหว่างผู้ให้บริการและลูกค้าได้อย่างเป็นรูปธรรม (Musa et al., 2024) อย่างไรก็ตาม เนื่องจากข้อมูลขั้นตอนการก่อสร้างยังมีความซับซ้อน ผู้วิจัยจึงได้ปรับปรุงลำดับการแสดงผลข้อมูลให้มีความชัดเจน เพื่อให้ผู้ใช้ทั่วไปสามารถทำความเข้าใจได้ง่ายขึ้น โดยคำนึงถึงความแตกต่างทางช่วงวัย เพื่อส่งเสริมให้ผู้ใช้งานทุกกลุ่มสามารถเข้าถึงและใช้งานระบบได้อย่างราบรื่น

เมื่อเปรียบเทียบกับแอปพลิเคชันติดตามงานก่อสร้างในปัจจุบัน ได้แก่ Procore หรือ Buildertrend พบว่า ต้นแบบ CUBE Home มีจุดแข็งในด้านความเรียบง่ายและการปรับให้เหมาะกับบริบทธุรกิจรับสร้างบ้านขนาดกลางในไทย อย่างไรก็ตาม ต้นแบบในงานวิจัยนี้ยังจำกัดอยู่เฉพาะหน้าจอแอปพลิเคชัน และยังไม่มีการเชื่อมต่อกับระบบหลังบ้านจริง ซึ่งเป็นข้อจำกัดสำคัญที่ควรพัฒนาต่อไป (Zhao et al., 2021)

ข้อจำกัดของงานวิจัย: (1) กลุ่มผู้ใช้หลักที่ใช้ในการออกแบบเป็น Hypothetical Persona ที่ตั้งสมมติฐานขึ้น ไม่ได้มาจากการเก็บข้อมูลผู้ใช้จริงในวงกว้าง ทำให้ผลการออกแบบอาจไม่ครอบคลุมความต้องการของกลุ่มผู้ใช้ทุกประเภท (2) กลุ่มตัวอย่างในการทดสอบมีขนาดเล็ก (5 คน) จึงไม่เพียงพอในการสรุปผลเชิงสถิติในวงกว้าง (3) งานวิจัยนี้ครอบคลุมเฉพาะหน้าจอแอปพลิเคชัน ไม่รวมการพัฒนาระบบหลังบ้านหรือการเชื่อมต่อฐานข้อมูลจริง และ (4) ประเด็นความแตกต่างทางช่วงวัย ที่กล่าวถึงยังขาดข้อมูลเชิงประจักษ์รองรับ เนื่องจากในการศึกษานี้เป็นกลุ่มอายุเดียว (38 ปี)

ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในครั้งถัดไปที่ได้จากผลการวิจัยนี้ มีดังนี้

1) ควรเก็บข้อมูลจากกลุ่มผู้ใช้งานจริงของ CUBE Home ผ่านการสัมภาษณ์เชิงลึกหรือแบบสอบถาม เพื่อให้การออกแบบสะท้อนความต้องการที่แท้จริง

2) ควรทดสอบการใช้งานกับกลุ่มตัวอย่างที่ใหญ่ขึ้น (ไม่น้อยกว่า 20 คน) พร้อมตัวชี้วัดเชิงปริมาณที่ชัดเจน เช่น อัตราความสำเร็จของงาน ระยะเวลาที่ใช้ และระดับความพึงพอใจ เพื่อให้ผลการประเมินมีความน่าเชื่อถือและสามารถนำไปขยายผลได้

3) ควรพัฒนาระบบหลังบ้าน และฐานข้อมูลจริง เพื่อให้แอปพลิเคชันสามารถทำงานได้อย่างครบวงจร รวมถึงการพัฒนาระบบแจ้งเตือนเชิงรุก เมื่อมีการอัปเดตความคืบหน้าหรือการส่งมอบงวดงาน

4) ควรศึกษาและเสริมความปลอดภัย ของระบบการเข้าถึงข้อมูลผ่านรหัสบ้าน เพื่อป้องกันการเข้าถึงข้อมูลโดยไม่ได้รับอนุญาต

5) ควรมีการพัฒนาระบบให้สามารถแจ้งเตือนเชิงรุก ไปยังสมาร์ตโฟนของลูกค้าเมื่อมีการอัปเดตความคืบหน้าหรือการส่งมอบงวดงาน ควรเพิ่มฟังก์ชันการแนบรูปภาพประกอบหรือการรายงานความคืบหน้างานก่อสร้างในรูปแบบรายวัน รวมทั้งพัฒนาระบบสนทนาอัตโนมัติ เพื่อใช้ในการตอบข้อซักถามเบื้องต้น และเพิ่มช่องทางการติดต่อสื่อสารโดยตรงกับผู้ควบคุมงานภายในแอปพลิเคชัน

เอกสารอ้างอิง

ภาษาไทย

บริษัท ดีมีเตอร์ ไอซีที จำกัด. (2565). UX-vs-UI. http://www.dmit.co.th/th/ข่าวสาร/ux-vs-ui/ สืบค้นเมื่อ 1 มีนาคม 2568

พรรณิสรา จั่นแย้ม, (2568). การใช้เทคนิคการออกแบบที่มุ่งเน้นเป้าหมายและการออกแบบโดยยึดผู้ใช้เป็นศูนย์กลางเพื่อเสริมประสบการณ์ผู้ใช้. *วารสารบัณฑิตศึกษา มหาวิทยาลัยราชภัฏวไลยอลงกรณ์ ในพระบรมราชูปถัมภ์*. 19(1). 328-339.

สุคนธ์ทิพย์ คำจันทร์ และประภาพร กุลลิ้มรัตน์ชัย. (2565). การประยุกต์ใช้ User Interface (UI) และ User Experience (UX) ในการออกแบบแพลตฟอร์ม. *วารสารวิชาการมหาวิทยาลัยอีสเทิร์นเอเชีย ฉบับวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยี*, 16(2), 63–77.

ภาษาอังกฤษ

Bangor, A., Kortum, P., & Miller, J. (2009). Determining what individual SUS scores mean: Adding an adjective rating scale. *Journal of Usability Studies, 4*(3), 114–123.

Cajander, Å., Lárusdóttir, M. & Geiser, J. L. (2022). UX professionals' learning and usage of UX methods in agile. *Information and Software Technology*. 151, Article 107005.

Grljević, O., Marić, M., & Božić, R. (2025). Exploring Mobile Application User Experience Through Topic Modeling. Sustainability, 17(3), Article 1109.

Hidayanti, P. E., Handayani, R. I., & Rifai, B. (2023). UI/UX Design of Online Tickets for Situ Pasir Maung Tourism in Dago Village Using the Figma Application. *Sinkron: jurnal dan penelitian teknik informatika*, 7(2), 1051-1063.

Musa, M. M., Daniel, E. I., Ahmed, N. S., Enedah, I. C., Job, M., & Haa, S. I. (2024). Exploring user experience and effectiveness of an innovative LeanBuild UK project management software: Usability study post development stage. *Proceedings of the 32nd Annual Conference of the International Group for Lean Construction (IGLC 32)*, 672–683.

Nielsen, J. (1993). Usability Engineering. Academic Press.

Zhao, J., Pikas, E., Seppänen, O., & Peltokorpi, A. (2021). Using Real-Time Indoor Resource Positioning to Track the Progress of Tasks in Construction Sites. *Frontiers in Built Environment*, 7, Article 661166.

การศึกษาเปรียบเทียบแพลตฟอร์มระบบอัตโนมัติเวิร์กโฟลว์ AI สำหรับงานบัญชี: กรณีศึกษาของ Make, n8n และ Zapier

Comparative Study of AI Workflow Automation Platforms for Accounting Tasks: A Case Study of Make, n8n, and Zapier

อิทธิพล เอี่ยมภูงา[1] และกฤตยาวดี เกตุวงศา[2]

Itthiphol Eampoonga[1] and Krittayawadee Gatewongsa[2]

[1]MSU Research Laboratory of Blockchain and Artificial Intelligence for Interdisciplinary Innovation, Mahasarakham Business School, Mahasarakham University, Thailand

[2]Program Digital Accounting and Applied Artificial Intelligence
Mahasarakham Business School, Mahasarakham University, Thailand

บทคัดย่อ

การพัฒนาอย่างรวดเร็วของปัญญาประดิษฐ์และระบบอัตโนมัติอัจฉริยะได้ส่งเสริมการประยุกต์ใช้แพลตฟอร์มเวิร์กโฟลว์ในงานบัญชีอย่างต่อเนื่อง เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพ ลดงานซ้ำซ้อน และสนับสนุนการจัดการข้อมูลทางการเงินที่ถูกต้องและรวดเร็ว การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อเปรียบเทียบความเหมาะสมของแพลตฟอร์ม **Make, n8n และ Zapier** สำหรับงานบัญชี โดยใช้การวิจัยแบบผสมผสานในลักษณะกรณีศึกษาเชิงเปรียบเทียบ ประกอบด้วยการทบทวนวรรณกรรมและเอกสารทางการของแต่ละแพลตฟอร์ม การทดสอบสถานการณ์เวิร์กโฟลว์บัญชีภายใต้เงื่อนไขเดียวกัน และการประเมินโดยผู้เชี่ยวชาญ 10 คน แบ่งเป็นผู้เชี่ยวชาญด้านบัญชี 5 คน และด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ 5 คน การประเมินใช้มาตราส่วน 5 ระดับ ครอบคลุม 8 เกณฑ์ ได้แก่ ความง่ายในการใช้งาน ความสามารถในการบูรณาการ ความยืดหยุ่นของเวิร์กโฟลว์ ประสิทธิภาพของระบบอัตโนมัติ ความคุ้มค่าด้านต้นทุน ความสะดวกในการนำเทคนิคไปใช้ ความมั่นคงปลอดภัยและการควบคุมข้อมูล และความเหมาะสมกับงานบัญชี ผลการวิเคราะห์เชิงพรรณนาพบว่า **Make** มีคะแนนเฉลี่ยรวมสูงสุดเล็กน้อย (4.41) รองลงมาคือ **Zapier** (4.39) และ **n8n** (4.34) โดย Zapier เด่นด้านความง่ายในการใช้งานและการเชื่อมต่อกับแอปพลิเคชัน Make เหมาะกับเวิร์กโฟลว์หลายขั้นตอนที่ต้องใช้ตรรกะและการแปลงข้อมูล ขณะที่ n8n เด่นด้านความยืดหยุ่น การปรับแต่ง การติดตั้งแบบ self-hosted และการควบคุมข้อมูล ผลการศึกษาชี้ว่าไม่มีแพลตฟอร์มใดเหมาะสมที่สุดในทุกบริบท การเลือกใช้ควรพิจารณาความสอดคล้องระหว่างคุณลักษณะของเทคโนโลยีกับลักษณะงานบัญชี รวมถึงความพร้อมด้านบุคลากร งบประมาณ และธรรมาภิบาลข้อมูลขององค์กร อย่างไรก็ตาม การศึกษานี้มีข้อจำกัดด้านจำนวนผู้เชี่ยวชาญ การใช้สถานการณ์จำลอง และการวิเคราะห์เชิงพรรณนา จึงควรศึกษาต่อในองค์กรจริงด้วยกลุ่มตัวอย่างที่หลากหลายและข้อมูลการใช้งานระยะยาว

[2] Mahasarakham Business School, Mahasarakham University, Thailand, E-mail : krittayawadee.g@acc.msu.ac.th

คำสำคัญ: ปัญญาประดิษฐ์,ระบบอัตโนมัติของเวิร์กโฟลว์ , การบัญชีดิจิทัลระบบ ,Make, n8n, Zapier , อัตโนมัติทางธุรกิจ

Abstract

Artificial intelligence (AI) and intelligent automation are accelerating the adoption of workflow platforms in accounting, yet platform selection remains difficult because ease of use, integration breadth, technical control, security, and cost do not improve in parallel. This study comparatively evaluates Make, n8n, and Zapier for accounting-related workflow automation. A mixed-methods comparative case-study design combined literature and official-platform-document review, standardized workflow testing, structured expert ratings, and qualitative observations. Ten experts participated: five with accounting expertise and five with information-technology expertise. Each platform was evaluated on a five-point scale across eight criteria: usability, integration capability, workflow flexibility, automation efficiency, cost-effectiveness, technical accessibility, data security and control, and suitability for accounting tasks. Because the study used a small purposive expert panel, the quantitative analysis was intentionally descriptive rather than inferential. The overall mean scores were 4.41 for Make, 4.39 for Zapier, and 4.34 for n8n, indicating that all three platforms were viewed favorably but for different reasons. Zapier performed best in usability and integration breadth; Make showed a strong balance between visual design and complex multi-step workflow capability; and n8n was strongest in flexibility, self-hosting, and organizational data control. Interpreted through Task-Technology Fit and the Technology-Organization-Environment framework, the findings show that platform effectiveness depends on the fit between workflow requirements and platform capabilities as well as organizational technical capacity, budget, and data-governance requirements. The study therefore contributes an accounting-specific comparative evaluation framework rather than identifying a universally superior platform. Future research should validate these results with larger samples, field deployments, longitudinal performance data, and objective measures of processing time, error reduction, and financial outcomes.

Keywords: Artificial Intelligence, Workflow Automation, Digital Accounting, Make, n8n, Zapier, Accounting Technology, Business Automation

1. Introduction

The rapid development of AI, robotic process automation (RPA), low-code/no-code technologies, and cloud integration is reshaping accounting work. Intelligent automation can reduce repetitive manual processing, improve transaction consistency, and create faster access to financial information, while also shifting accountants toward analytical, advisory, and governance-oriented roles (Afrin et al., 2025; Kassar & Jizi, 2026). Recent accounting research likewise shows that automation is associated with changes in professional skills, adoption behavior, and organizational readiness rather than with simple substitution of accountants by technology (Koay & Yap, 2025; Gold et al., 2026).

In practice, workflow automation is applied to invoice routing, approval workflows, data synchronization, bank and spreadsheet reconciliation, document processing, notifications, report preparation, and integration between accounting applications and enterprise systems. Accounting-specific RPA studies report benefits in productivity, error reduction, process consistency, and digital transformation, although implementation outcomes depend on task characteristics, system fit, governance, and user capabilities (Zhang et al., 2023; Teixeira et al., 2025).

Make, n8n, and Zapier are useful cases for comparison because they embody different automation approaches. Make emphasizes a visual scenario builder and complex routing; n8n combines visual workflow design with source-available fair-code software, cloud deployment, and self-hosting; and Zapier emphasizes accessible trigger-action automation supported by a very large integration ecosystem. Current official documentation also shows that all three platforms now incorporate AI-related capabilities, although their deployment models, extensibility, metering, and data-control options remain materially different (Make, 2026a, 2026b; n8n, 2026a, 2026b, 2026c; Zapier, 2026a, 2026b).

These differences matter in accounting because platform selection is not only a feature-comparison problem. A tool that is easy for non-technical staff may be less attractive when an organization requires self-hosting, custom APIs, strict data control, or complex branching logic. Conversely, a technically powerful platform can impose higher implementation and maintenance demands. This usability-flexibility trade-off is consistent with prior low-code and process-automation research (Nielsen et al., 2023; Falih et al., 2024). Despite growing adoption, the academic literature still contains relatively few direct comparisons of multiple AI-enabled workflow platforms using identical accounting scenarios. Most accounting

automation studies focus on RPA implementation, adoption, or the profession broadly, whereas platform-level evidence that combines technical characteristics, workflow testing, and accounting-domain expert evaluation remains limited (Kassar & Jizi, 2026; Thipe et al., 2026).

The primary theoretical lens of this study is Task-Technology Fit (TTF), which argues that technology contributes to performance when its capabilities fit the requirements of the task (Goodhue & Thompson, 1995). The Technology-Organization-Environment (TOE) framework complements TTF by emphasizing organizational readiness and contextual conditions surrounding adoption (Zhu et al., 2026).Together, these perspectives are appropriate for accounting workflow automation: platform capability must fit the structure and complexity of accounting tasks, while successful deployment also depends on technical expertise, resources, security expectations, and governance requirements.

Accordingly, this study compares Make, n8n, and Zapier in a standardized accounting-workflow setting and evaluates how their distinct design and deployment characteristics affect practical suitability. Rather than seeking a single 'best' platform, the study identifies the conditions under which each platform offers a stronger fit.

The specific objectives are:

1) To compare the usability, integration capability, workflow flexibility, and technical characteristics of Make, n8n, and Zapier for accounting-related tasks;

2) To evaluate automation efficiency, cost-effectiveness, technical accessibility, data security and control, and accounting-task suitability using standardized workflow scenarios and expert ratings; and3) To develop evidence-based platform-selection recommendations for accountants, organizations, and educators based on task requirements and organizational readiness.

By combining a refreshed technical comparison with standardized workflow testing and expert evaluation, the study contributes an accounting-specific platform-selection perspective that links technical functionality to task fit and organizational context.

2. Literature Review

2.1 Artificial Intelligence and Digital Transformation in Accounting

Artificial intelligence is increasingly embedded in accounting through automation, analytics, classification, anomaly detection, document processing, and decision-support

applications. Systematic reviews of AI and RPA in accounting and auditing identify operational, reporting- quality, monetary, and customer- related benefits, while also emphasizing technical, regulatory, ethical, and workforce challenges (Kassar & Jizi, 2026).

Digital transformation in accounting therefore extends beyond replacing manual steps with software. It involves redesigning information flows across cloud applications, enterprise systems, APIs, RPA tools, and AI services so that data can move through accounting processes with less manual intervention. Recent studies show that this transformation can alter work roles and required skills while increasing the importance of digital literacy, control design, and technology governance (Chukwuani, 2024; Koay & Yap, 2025).Automation has significant accounting benefits, particularly in high-volume, rule-based tasks including data entry, reconciliation, transaction validation, document classification, and recurring reporting. By facilitating extraction, classification, summarization, and exception management, AI can supplement traditional automation and free up professionals' time for interpretation, judgment, and advising work. (Afrin et al., 2025). However, the benefits are not automatic. Adoption research among accounting professionals shows that organizational support, skills, social influence, expected usefulness, technical readiness, and resource constraints shape whether automation is actually used and sustained (Gold et al., 2026; Thipe et al., 2026). These findings support evaluating automation platforms as socio-technical choices rather than as isolated software products.

2.2 AI Workflow Automation Technologies

AI-enabled workflow automation platforms combine triggers, actions, conditional logic, data transformation, integrations, webhooks, APIs, and increasingly AI services within visual or semi-visual workflow environments. No-code and low-code interfaces lower development barriers, while code nodes, HTTP requests, custom APIs, and self-hosting can extend control for more technical users. These characteristics allow accounting teams to connect cloud accounting packages, spreadsheets, databases, e- mail, document repositories, ERP systems, and AI services within reusable workflows (Falih et al., 2024; Afrin et al., 2025).

In accounting, such platforms can automate invoice intake and approval, transaction and master- data synchronization, expense routing, report distribution, document filing, notifications, and selected reconciliation tasks. The main expected benefits

are reduced repetitive effort, faster information movement, improved consistency, and greater process traceability (Zhang et al., 2023; Teixeira et al., 2025).

At the same time, workflow automation introduces implementation trade-offs. Integration breadth, workflow flexibility, error handling, data residency, identity management, cost metering, and maintainability can differ substantially between platforms. The most usable tool is therefore not necessarily the most appropriate tool for a complex or highly governed accounting process.

This study treats platform evaluation as a fit problem. Usability and technical accessibility are important for adoption, but workflow flexibility, integration capability, automation efficiency, data security and control, and cost-effectiveness are also needed to judge whether a platform can support the target accounting process. This multi-criteria view is consistent with TTF, technology-acceptance research, information-systems success research, and contemporary software-quality models (Davis, 1989; DeLone & McLean, 2003; Goodhue & Thompson, 1995; ISO/IEC 25010:2023).

2.3 Review of Workflow Automation Platforms

2.3.1 Make

Make is a proprietary cloud-based automation platform centered on a visual scenario builder. Official documentation describes a no-code visual workflow environment with routers, filters, data mapping, webhooks, API access, and a large integration catalog. As of 24 August 2026, Make reported more than 3,000 apps and used a credit-based pricing model (Make, 2026a, 2026b). These features make Make suitable for multi-step workflows that require visual control over branching, mapping, and transformation, although advanced scenarios can still require API and data-structure knowledge.

2.3.2 n8n

n8n is a workflow automation platform that supports both n8n Cloud and self-hosted deployment. Its source code is publicly available under a fair-code licensing model rather than an OSI-approved open-source license, and the Community edition can be self-hosted without a paid license. Current official materials emphasize visual node-based workflows, code extensibility, custom API access, AI-oriented nodes, and organization-controlled deployment. On 24 August 2026, the official integration directory listed

approximately 2,000 integrations (n8n, 2026a, 2026b, 2026c). The main trade-off is that self-hosting and advanced customization require greater technical capability.

2.3.3 Zapier

Zapier is a proprietary cloud automation platform organized around trigger-action workflows ('Zaps') and a large application ecosystem. Current official documentation describes no-code, low-code, and full-code options and reports more than 9,000 app integrations. Its task-based pricing and accessible workflow construction make it attractive for rapid automation and non-technical adoption, while advanced customization and high-volume usage require closer attention to plan limits and cost (Zapier, 2026a, 2026b).

2.4. Automation in Accounting Applications

Automation is particularly relevant to accounting tasks with high frequency, clear business rules, structured data, and repeatable handoffs. Prior studies document RPA and intelligent automation in financial accounting, auditing, reporting, and administrative processes, with reported gains in processing speed, consistency, and error reduction (Zhang et al., 2023; Teixeira et al., 2025; Kassar & Jizi, 2026). Common candidate tasks including Invoice approval and processing, Expense and document routing, Data synchronization between accounting systems and spreadsheets, Reconciliation support, Recurring report generation and distribution, E-mail and exception notifications and audit-document preparation and filing. The impact of automation also extends to professional roles. Chukwuani (2024) argues that automation and AI can move accountants away from repetitive processing toward analytical and strategic work, while Koay and Yap (2025) find that technology reshapes rather than eliminates the accountant's role. These changes increase the importance of data, systems, security, and automation competencies.

Recent empirical studies reinforce the importance of adoption conditions. Gold et al. (2026) show that RPA intention among accounting professionals can be explained through TOE-related technological and organizational factors, while Thipe et al. (2026) identify social influence, skills, training gaps, resistance, and resources as important adoption conditions. Accordingly, a platform's accounting value depends on both functionality and organizational capacity.

2.5 Technical Comparison of Make, n8n, and Zapier (Table 1)

Table 1 provides an updated technical comparison using official platform documentation current at the time of manuscript revision. Dynamic attributes such as integration counts and pricing models were verified on 24 August 2026. The table is descriptive and is separate from the expert-evaluation scores reported in Section 4.

Technical characteristic	Make	n8n	Zapier
Deployment model	Vendor-managed cloud	n8n Cloud or self-hosted	Vendor-managed cloud
Workflow model	Visual scenario builder	Visual node-based workflow	Trigger-action workflows (Zaps)
Coding/extensibility	No- code visual builder; HTTP/API; custom apps	Visual builder; code nodes; HTTP/API; custom nodes	No- code, low- code, code, webhooks, and custom actions
Self-hosting	No	Yes	No
Licensing/source model	Proprietary	Source- available fair- code; Community self- hosted edition available	Proprietary
Integration ecosystem (24 Aug 2026)	3,000+ apps	Approximately 2,000 integrations	9,000+ apps
AI-related capability	AI apps, AI toolkit/agents and third-party AI integrations	AI nodes, agents, models, tools, and custom APIs	AI steps, agents, models, and app integrations
Data-control option	Vendor- managed cloud controls	Organization- controlled when self- hosted; vendor-managed in cloud	Vendor-managed cloud controls
Primary usage metric	Credits	Workflow executions for cloud plans; Community self-hosting available	Tasks
Typical fit	Complex visual multi- step workflows	Customizable self- hosted workflows	Rapid integration and accessible business automation

The updated comparison highlights three structurally different choices. Make provides a cloud-managed visual environment with strong multi-step configuration; n8n provides the greatest deployment control because it can be self-hosted and extended with code; and Zapier provides the broadest published app ecosystem and the lowest barrier to basic trigger-action automation. These architectural differences provide the technical basis for interpreting the expert scores in Section 4.

Source: Compiled by the researchers from current official documentation for Make, n8n, and Zapier (accessed 24 August 2026), including platform integration directories, deployment documentation, and pricing pages (Make, 2026a, 2026b; n8n, 2026a, 2026b, 2026c; Zapier, 2026a, 2026b). Integration counts and plan details are dynamic and may change after the access date.

2.6 Comparative Studies, Theoretical Lens, and Research Gap

Existing research provides substantial evidence on RPA and AI in accounting but less evidence on direct platform-to-platform comparisons. Accounting studies commonly examine implementation cases, adoption intention, professional impacts, or the benefits and challenges of automation (Zhang et al., 2023; Teixeira et al., 2025; Kassar & Jizi, 2026).

The gap is important because low-code/no-code workflow platforms differ not only in feature availability but also in deployment, extensibility, integration breadth, data control, learning requirements, and cost metering. Falih et al. (2024) demonstrate the broader value of combining low-code and process-automation technologies, but accounting-specific evidence comparing mainstream workflow platforms under the same task conditions remains limited.

TTF provides the central logic for this comparison: the relevant question is whether platform capabilities fit the accounting task. TOE broadens that assessment by recognizing that technical expertise, resources, governance, and external requirements affect implementation. This combined lens explains why the study evaluates both platform characteristics and organizationally relevant criteria rather than ranking platforms solely by the number of features.

The study therefore addresses a focused empirical gap by comparing Make, n8n, and Zapier through identical accounting-oriented workflow scenarios, structured expert ratings, and qualitative observations. It also addresses a theoretical gap by interpreting platform selection as a task-technology and organizational-fit decision rather than a purely descriptive software comparison.

3. Methodology

This study used a mixed-methods comparative case-study design to evaluate Make, n8n, and Zapier under equivalent accounting-workflow conditions. The design combined four evidence sources: (1) literature review, (2) current official platform documentation, (3)

standardized workflow testing and observation, and (4) structured expert evaluation. A comparative case design was appropriate because the research objective was to examine how different platform architectures perform when applied to comparable accounting tasks rather than to estimate population parameters.

The expert panel consisted of 10 participants: five accounting experts and five information-technology experts. Purposive sampling was used to obtain balanced domain coverage across accounting-process knowledge and digital-system/technology expertise. All experts evaluated the same three platforms using the same evaluation framework.

For the quantitative component, experts rated each platform on a five-point scale, where higher values represented more favorable performance. Eight criteria were assessed: usability and user interface, integration capability, workflow flexibility, automation efficiency, cost- effectiveness, technical accessibility, data security and control, and suitability for accounting tasks. For the technical-accessibility criterion, a higher score indicates lower implementation complexity for the evaluator. The criteria were grounded in technology acceptance and information-systems evaluation concepts (Davis, 1989; DeLone & McLean, 2003), Task-Technology Fit (Goodhue & Thompson, 1995), current software-quality guidance (International Organization for Standardization [ISO] & International Electrotechnical Commission [IEC], 2023), and prior automation research (Nielsen et al., 2023; Zhang et al., 2023).

The workflow-testing component used identical researcher-designed accounting scenarios on all three platforms. The scenarios represented recurring tasks reflected in the study, including invoice and approval routing, data synchronization, document handling, notifications, and multi-step data transformation. During testing, the researchers recorded configuration effort, integration behavior, workflow control, error-handling observations, and practical limitations. Expert comments and observation notes were summarized thematically to identify recurring strengths, limitations, and implementation considerations.

Quantitative analysis was descriptive. Mean scores were calculated for each platform and criterion, followed by an overall average across the eight criteria. No ANOVA, Kruskal-Wallis test, or other population-level significance test was reported because the study used a small purposive panel of 10 experts and was designed as an exploratory comparative case study. Likewise, Cronbach's alpha was not used as evidence of a single latent construct because the eight criteria intentionally represent distinct dimensions of platform performance rather than interchangeable items of one psychometric scale.

To address the dynamic nature of commercial automation platforms, the technical comparison in Table 1 was refreshed during manuscript revision using official Make, n8n, and Zapier documentation accessed on 24 August 2026. The original expert-evaluation scores in Tables 2 and 3 were retained and were not retroactively altered by later platform updates.

4. Results

The comparison showed that all three platforms were rated highly for accounting workflow automation, but their strengths were distributed differently across the evaluation criteria. The results should be interpreted as descriptive expert judgments from the comparative case study rather than statistically generalizable differences.

4.1 Comparative Evaluation Scores of AI Workflow Automation Platforms (Table 2)

Table 2 reports the mean expert ratings on the five-point scale. No inferential significance test is presented because the study used a purposive expert panel (n = 10); therefore, small differences in mean scores should be interpreted as comparative patterns rather than population-level effects.

Evaluation Criteria	Make	n8n	Zapier	Key Findings
Usability and User Interface	4.5	3.8	4.8	Zapier provided the most user-friendly interface for non-technical users.
Integration Capability	4.7	4.2	4.9	Zapier supported the largest number of third-party integrations.
Workflow Flexibility	4.8	4.9	4.0	n8n and Make were more suitable for complex workflow customization.
Automation Efficiency	4.6	4.5	4.4	All platforms effectively automated accounting workflows.
Cost-effectiveness	4.2	4.8	3.7	n8n offered strong cost advantages, particularly for self-hosting.
Technical Accessibility	3.9	3.2	4.7	Zapier required the least technical expertise; n8n required the most.

Evaluation Criteria	Make	n8n	Zapier	Key Findings
Data Security and Control	4.0	4.9	4.1	n8n provided greater control through self-hosting capability.
Suitability for Accounting Tasks	4.6	4.4	4.5	Make showed the strongest fit for the tested accounting workflows.
Overall Average Score	4.41	4.34	4.39	All three platforms demonstrated high potential for accounting applications.

Make achieved the highest overall average (4.41), followed closely by Zapier (4.39) and n8n (4.34). The narrow spread of overall scores confirms that the comparison is primarily about fit rather than a dominant winner. Zapier received the highest scores for usability (4.8), integration capability (4.9), and technical accessibility (4.7). n8n received the highest scores for workflow flexibility (4.9), cost-effectiveness (4.8), and data security and control (4.9). Make received the highest score for suitability for accounting tasks (4.6) and also scored strongly on integration, flexibility, and automation efficiency. These patterns are consistent with the current technical architectures summarized in Table 1.

4.1.1 Results of Workflow Testing

A) Make

Make performed strongly when the tested accounting workflow contained several steps, conditional routes, mapping, and data transformation. Its visual scenario design made complex flows easier to inspect than code-only approaches, while still supporting HTTP/API integration. Experts viewed this combination as particularly useful for accounting processes that need visual traceability across multiple applications.

The strongest observed use cases for Make were multi-step invoice routing, accounting approvals, cloud document synchronization, and data transformation between systems. The main limitation was that advanced scenarios still required an understanding of APIs, data structures, filters, and error-handling logic.

B) n8n

n8n showed the strongest performance in workflow flexibility and data security/control. Its self-hosted deployment option allowed greater organizational control over infrastructure and data, and its code-friendly design supported custom APIs and

complex workflow logic. These strengths were particularly relevant when privacy, extensibility, or integration with internal systems was prioritized.

The corresponding trade-off was technical accessibility. Experts found n8n more demanding to configure and troubleshoot than Make or Zapier, especially for non-technical users. The platform therefore fit best when an organization had internal technical capacity or was willing to invest in implementation support and training.

C) Zapier

Zapier received the strongest usability and integration ratings. Its trigger-action workflow model was straightforward for basic automation, and its very large app ecosystem reduced the effort required to connect common cloud services.

Experts considered Zapier especially suitable for simple accounting automations, e-mail notifications, spreadsheet synchronization, and rapid integration between cloud applications. Its limitations became more visible when workflows required advanced customization, extensive branching, or cost-efficient high-volume execution.Overall, the workflow observations corroborated the expert-rating patterns. Make and n8n provided stronger control for complex workflows, whereas Zapier reduced the learning barrier for straightforward automation. This result illustrates the TTF principle: the preferred platform changes with task complexity and required control rather than remaining constant across accounting use cases.

4.2 Qualitative User-Experience Summary (Table 3)

Table 3 summarizes the qualitative user-experience judgments recorded during testing. These categorical observations are presented as descriptive complements to the numerical scores in Table 2 and should not be interpreted as a separate validated satisfaction scale.

Satisfaction Dimension	Make	n8n	Zapier
Ease of Use	High	Moderate	Very High
Workflow Customization	Very High	Very High	High
Learning Curve	Moderate	Difficult	Easy
Reliability	High	High	High

All three platforms were judged reliable once workflows were configured, but the learning experience differed substantially. Zapier was categorized as easiest to learn, Make as moderate, and n8n as difficult. Conversely, Make and n8n were rated very highly for workflow customization. The pattern reinforces a recurring usability-flexibility trade-off and indicates that organizational technical competency should be considered jointly with automation requirements.

5. Discussion and Conclusion

The findings show that Make, n8n, and Zapier can all support accounting workflow automation, but no platform is universally superior. The highest overall scores were separated by only 0.07 points, while the criterion-level results revealed much larger differences in usability, workflow flexibility, technical accessibility, cost-effectiveness, and data control. The practical implication is that platform selection should be driven by the accounting task and organizational context rather than by a single aggregate ranking.

The result is consistent with contemporary accounting-automation research. Teixeira et al. (2025) show that RPA adoption and effects in financial accounting are shaped by task characteristics, technology characteristics, and institutional conditions. Kassar and Jizi (2026) similarly identify both substantial benefits and important technical, regulatory, and organizational barriers. The present study extends that literature by showing how those trade-offs appear at the level of specific workflow platforms: Zapier reduces adoption friction, Make balances visual control with multi-step complexity, and n8n increases extensibility and data control at the cost of a steeper technical learning curve.

5.1 Theoretical Implications

The study supports TTF by demonstrating that the same platform can be strong for one accounting scenario and less appropriate for another. Zapier's usability advantage fits relatively simple, integration-heavy tasks; Make's visual logic and transformation capability fit structured multi-step processes; and n8n's self-hosting and extensibility fit workflows where data control and customization are critical. TOE adds a second layer of explanation: technical expertise, budget, governance, and organizational readiness determine whether those capabilities can be converted into actual value (Zhu et al., 2026). Recent accounting

adoption studies provide compatible evidence that skills, resources, organizational conditions, and social/managerial factors shape RPA adoption (Gold et al., 2026; Thipe et al., 2026).

5.2 Practical Implications

Organizations with limited technical capacity and a need for rapid deployment should consider Zapier for straightforward cloud-based automations, particularly when integration breadth and ease of use are primary requirements. Organizations with complex, multi-step accounting workflows should consider Make when they require strong visual orchestration and data transformation without managing their own infrastructure. n8n is most attractive when self-hosting, custom integrations, source visibility, and data control are strategic priorities and sufficient technical capability is available.

5.3 Limitations and Future Research

The study has four main limitations. First, the expert panel was small and purposively selected (n = 10), so the numerical differences are descriptive and should not be generalized statistically. Second, the evaluation used standardized accounting scenarios rather than long-term production deployments. Third, platform features, integration counts, and pricing are dynamic; Table 1 therefore reports an explicit access date and should be treated as time-sensitive. Fourth, the study relied primarily on expert judgments rather than objective operational metrics. Future research should test larger samples and real organizations, measure processing time, error rates, workflow failures, maintenance effort, total cost of ownership, user adoption, and financial outcomes, and examine how generative AI agents and governance controls change platform fit over time.

References

Afrin, S., Roksana, S., & Akram, R. (2025). AI-enhanced robotic process automation: A review of intelligent automation innovations. IEEE Access, 13, 173-197. https://doi.org/10.1109/ACCESS.2024.3513279

Chukwuani, V. N. (2024). The transformational impact of automation and artificial intelligence on the accounting profession. International Journal of Accounting and Financial Risk Management, 5(1), 1-8. https://doi.org/10.5281/zenodo.14546797

Davis, F. D. (1989). Perceived usefulness, perceived ease of use, and user acceptance of information technology. MIS Quarterly, 13(3), 319-340.

https://doi.org/10.2307/249008

DeLone, W. H., & McLean, E. R. (2003). The DeLone and McLean model of information systems success: A ten-year update. Journal of Management Information Systems, 19(4), 9-30. https://doi.org/10.1080/07421222.2003.11045748

Falih, N., Supangkat, S. H., Lubis, F. F., & Prabowo, O. M. (2024). Revolutionizing process automation: The synergy of low-code development platforms, robotic process automation, and integrated smart system platform. IEEE Access, 12, 118694-118706. https://doi.org/10.1109/ACCESS.2024.3447882

Gold, N. O., Coovadia, H., & Thipe, K. (2026). Understanding accounting professionals' intention to adopt robotic process automation: A TOE-based empirical assessment from an emerging country. Frontiers in Robotics and AI, 12, 1747539. https://doi.org/10.3389/frobt.2025.1747539

Goodhue, D. L., & Thompson, R. L. (1995). Task-technology fit and individual performance. MIS Quarterly, 19(2), 213-236. https://doi.org/10.2307/249689

International Organization for Standardization & International Electrotechnical Commission. (2023). ISO/IEC 25010:2023 Systems and software engineering – Systems and software Quality Requirements and Evaluation (SQuaRE) - Product quality model. https://www.iso.org/standard/78176.html

Kassar, M., & Jizi, M. (2026). Artificial intelligence and robotic process automation in auditing and accounting: A systematic literature review. Journal of Applied Accounting Research, 27(1), 217-241. https://doi.org/10.1108/JAAR-05-2024-0175

Koay, I. K., & Yap, A. K. H. (2025). Impact of automation on accounting: Will technology eliminate accountant roles? Advanced International Journal of Business, Entrepreneurship and SMEs, 7(25), 771-794. https://doi.org/10.35631/AIJBES.725053

Make. (2026a). App integrations. Retrieved August 24, 2026, from https://www.make.com/en/integrations

Make. (2026b). Pricing and subscription packages. Retrieved August 24, 2026, from https://www.make.com/en/pricing

n8n. (2026a). Best app and software integrations. Retrieved August 24, 2026, from https://n8n.io/integrations/

n8n. (2026b). Choose how to use n8n. Retrieved August 24, 2026, from https://docs.n8n.io/get-started/choose-how-to-use-n8n/

n8n. (2026c). Plans and pricing. Retrieved August 24, 2026, from https://n8n.io/pricing/

Nielsen, I. E., Piyatilake, A., Thibbotuwawa, A., Silva, M. M. D., Bocewicz, G., & Banaszak, Z. A. (2023). Benefits realization of robotic process automation (RPA) initiatives in supply chains. IEEE Access, 11, 37623-37636. https://doi.org/10.1109/ACCESS.2023.3266293

Teixeira PMC, Martins A, Maldonado I, Duarte F (2025;), The use of robotic process automation in contemporary accounting practices. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, Vol. ahead-of-print No. ahead-of-print. https://doi.org/10.1108/JFRA-10-2024-0728

Thipe, K., Gold, N. O., & Coovadia, H. (2026). Exploring robotic process automation adoption among accounting professionals in South Africa: Application of the UTAUT model. Journal of Accounting and Investment, 27(1), 1-33. https://doi.org/10.18196/jai.v27i1.29459

Zapier. (2026a). What is Zapier? Retrieved August 24, 2026, from https://help.zapier.com/hc/en-us/articles/37518970271245-What-is-Zapier

Zapier. (2026b). Plans and pricing. Retrieved August 24, 2026, from https://zapier.com/pricing

Zhang, C., Issa, H., Rozario, A., & Soegaard, J. S. (2023). Robotic process automation (RPA) implementation case studies in accounting: A beginning to end perspective. *Accounting Horizons, 37*(1), 193–217. https://doi.org/10.2308/HORIZONS-2021-084

Zhu, Z., Gan, Y., & Wang, J. (2026). How do generative AI applications impact employees' exploitative innovation behavior? An explanation based on the technology-organization-environment framework. *Journal of Systems and Information Technology*. https://doi.org/10.1108/JSIT-05-2025-0221

การศึกษาแนวทางการจัดการความรู้ด้านสหกิจศึกษา:กรณีศึกษาหลักสูตรบัญชีบัณฑิต

A Study on Knowledge Management Approaches for Cooperative Education: A Case Study of Bachelor of Accountancy

เพชรไพรริน อุปปิง[1], ฐานิตย์ เกษร[2], นุชนภา แก้วมุงคุณ[3], ทิพวรรณ ศิริมาตร[4]
,Phetphrairin Upping[1] Thanit Kesorn[2], Nuchnapar Kaewmungkun[3], Tippawan Sirimart[4]
[1-4]โปรแกรมวิชาการบัญชี สาขาบริหารธุรกิจ คณะอุตสาหกรรมและเทคโนโลยี
มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) ศึกษาการวิเคราะห์ปัญหาและวางแผนการจัดทำโครงงานสหกิจศึกษาสำหรับอาจารย์นิเทศและนักศึกษา 2) ศึกษาแนวทางการจัดการความรู้ด้านสหกิจศึกษา โดยใช้การวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วม (Participatory Action Research) และการวิจัยเชิงคุณภาพโดยการสัมภาษณ์แบบเชิงลึก และการสังเกต ซึ่งผู้ให้ข้อมูลสำคัญได้แก่ อาจารย์ นักศึกษา ผู้ประกอบการ ในหลักสูตรบัญชีบัณฑิต โดยการวิเคราะห์เนื้อหา (Content Analysis) จากการสัมภาษณ์ ผลการศึกษาพบว่า 1) การวิเคราะห์ปัญหาด้วยแผนภูมิก้างปลา (Fishbone Diagram) และการวางแผนการจัดทำโครงงานโดยการกำหนดเป้าหมายที่ชัดเจน (SMART Goal) ทำให้สามารถกำหนดหัวข้อโครงงานและจัดทำโครงงานได้ตามความต้องการของสถานประกอบการ 2) แนวทางการจัดการความรู้ คือโมเดลแนวปฏิบัติที่ดีในวงจร PDCA ช่วยส่งเสริมให้เกิดการจัดการความรู้ที่ดีด้านสหกิจศึกษา ปัจจัยสำคัญที่นำไปสู่ความสำเร็จ ได้แก่ การสนับสนุนจากผู้บริหาร การมีผู้เชี่ยวชาญและอาจารย์ให้คำแนะนำ การแลกเปลี่ยนเรียนรู้ระหว่างรุ่นพี่และรุ่นน้อง นักศึกษามีความมุ่งมั่นตั้งใจและความร่วมมือจากสถานประกอบการ ดังนั้นสามารถยกระดับผลงานสหกิจศึกษาให้มีคุณภาพตามความต้องการของสถานประกอบการ จำนวน 14 ผลงานจากปี 2564-2568

คำสำคัญ: แนวทางการจัดการความรู้, สหกิจศึกษา, หลักสูตรบัญชีบัณฑิต

[1-4] โปรแกรมวิชาการบัญชี สาขาบริหารธุรกิจ คณะอุตสาหกรรมและเทคโนโลยี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร
Accounting Programe Department of Business Administration, Faculty of Industry and Technology, Rajamangala University of Technology, E-mail: phetphrairin.up@rmuti.ac.th

Abstract

This research aimed to: (1) investigate problem analysis and project planning for cooperative education projects for faculty supervisors and students; and (2) examine knowledge management approaches in cooperative education. The study employed Participatory Action Research (PAR) and qualitative research methods, using in-depth interviews and participant observation. The key informants included lecturers, students, and workplace supervisors from the Bachelor of Accountancy program. Data were analyzed using content analysis.

The findings revealed that: (1) problem analysis using the Fishbone Diagram and project planning through SMART Goal setting enabled students to identify appropriate project topics and develop projects that effectively met the needs of host organizations; and (2) the proposed knowledge management approach, based on a best practice model within the PDCA (Plan–Do–Check–Act) cycle, promoted effective knowledge management in cooperative education. The key success factors included strong administrative support, guidance from experts and faculty advisors, knowledge sharing between senior and junior students, students' commitment and motivation, and active collaboration from host organizations. As a result, the quality of cooperative education projects was significantly enhanced, leading to the successful completion of 14 high-quality projects that met workplace requirements during the period 2021–2025.

Keywords: Knowledge Management Approaches, Cooperative Education, Accounting Program

1. บทนำ

การจัดการศึกษาระบบสหกิจศึกษาและการศึกษาเชิงบูรณาการกับการทำงาน (Work Integrated Learning: WIL) เป็นแนวทางสำคัญในการพัฒนานักศึกษาให้มีสมรรถนะตรงตามความต้องการของตลาดแรงงาน โดยเปิดโอกาสให้นักศึกษาได้เรียนรู้จากประสบการณ์จริงในสถานประกอบการ ควบคู่กับการประยุกต์ใช้ความรู้ทางวิชาการ อย่างไรก็ตาม การดำเนินงานด้านสหกิจศึกษาให้ประสบผลสำเร็จจำเป็นต้องอาศัยระบบการบริหารจัดการที่มีประสิทธิภาพ รวมถึงกระบวนการจัดการความรู้ที่เหมาะสม

จากผลงานวิจัยในอดีตพบว่า กลยุทธ์พัฒนาความสำเร็จในการจัดการเรียนการสอน แบบสหกิจศึกษาและการศึกษาเชิงบูรณาการกับการทำงาน ประกอบด้วย การสร้างความร่วมมือกับสถานประกอบการและอุตสาหกรรม การออกแบบหลักสูตรที่ยืดหยุ่นและตอบสนองต่อความต้องการของตลาดแรงงาน การประเมินผลอย่างต่อเนื่องและการให้คำแนะนำจากผู้เชี่ยวชาญ การส่งเสริมทักษะการทำงาน ร่วมกันและการสร้างเครือข่าย สร้างโอกาสในการทำงานเป็นทีมระหว่างนักศึกษาและผู้มีประสบการณ์จากองค์กร

และการพัฒนาจิตสำนึกความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อม (สุวิมล เจียรธราวานิช ธรรมมา เจียรธราวานิช และ สุพัตรา กฤษวัฒนากรณ์, 2568) นอกจากนี้ยังมีการวิจัยพบว่าการเรียนรู้โดยผ่านระบบผู้เชี่ยวชาญช่วยให้นักศึกษาสามารถพัฒนาสมรรถนะให้เหมาะสมกับตำแหน่งงานสหกิจศึกษาได้อย่างไม่มีข้อจำกัดด้านสถานที่และเวลา โดยความหลากหลายของการเรียนรู้ช่วยส่งเสริมให้ผู้เรียนรู้มีส่วนร่วมกับการอ่านที่หลากหลาย มีสภาพแวดล้อมที่หลากหลาย และมีการอภิปรายที่หลากหลาย ความเป็นอิสระของการเรียนรู้และวีรพงษ์ พลนิกรกิจ, 2567) นอกจากนั้นยังมีผลงานวิจัยพบว่า ระบบบริหารจัดการการฝึกงานและปฏิบัติสหกิจศึกษา สามารถทำงานได้ตรงตามความต้องการของสถานประกอบการ (นพดล วรรณสอน, 2568) ดังนั้นจะเห็นได้ว่างานวิจัยด้านการพัฒนางานสหกิจศึกษามีความสำคัญมากขึ้นผลการศึกษาสามารถนำไปพัฒนาระบบติดตามการจัดการความรู้สำหรับการจัดการเรียนการสอนด้านสหกิจศึกษาให้มีประสิทธิภาพได้มากขึ้น

หลักสูตรบัญชีบัณฑิต สาขาบริหารธุรกิจ คณะอุตสาหกรรมและเทคโนโลยี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร ได้ตระหนักถึงความสำคัญของการพัฒนาคุณภาพผลงานสหกิจศึกษา โดยในอดีตที่ผ่านมา (ปีการศึกษา 2547-2567) ยังไม่ได้มีการรวบรวมการจัดการความรู้เกี่ยวกับงานสหกิจศึกษาของหลักสูตรบัญชีบัณฑิต มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร ดังนั้นเพื่อให้การจัดการเรียนการสอนด้านสหกิจศึกษามีแนวปฏิบัติที่ดี และสามารถเผยแพร่ความรู้ได้อย่างเป็นระบบ ผู้วิจัยจึงสนใจที่จะศึกษากระบวนการจัดการความรู้ (Knowledge Management: KM) มาบูรณาการร่วมกับวงจรคุณภาพ PDCA เพื่อพัฒนาทักษะการวิเคราะห์ปัญหา การวางแผน และการสร้างนวัตกรรมของนักศึกษาหลักส ผ่านเครื่องมือสำคัญ รวมทั้งกิจกรรมถ่ายทอดองค์ความรู้จากผู้เชี่ยวชาญ โดยมีวัตถุประสงค์ในการวิจัยดังนี้

วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อศึกษาการวิเคราะห์ปัญหาและวางแผนการจัดทำโครงงานสหกิจสำหรับอาจารย์นิเทศและนักศึกษา หลักสูตรบัญชีบัณฑิต มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร
2. เพื่อศึกษาแนวทางในการจัดการความรู้ด้านสหกิจศึกษาและแนวปฏิบัติที่ดี (Best Practice) ของหลักสูตรบัญชีบัณฑิต มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร

2. การทบทวนวรรณกรรม

จากการศึกษาวรรณกรรมในอดีต พบว่าแนวคิดสหกิจศึกษาและการศึกษาเชิงบูรณาการกับการทำงาน (Cooperative and Work-Integrated Education: CWIE) มีพื้นฐานสำคัญจากแนวคิดการเรียนรู้ผ่านประสบการณ์ (Experiential Learning) ที่เชื่อว่าผู้เรียนจะเกิดการเรียนรู้อย่างลึกซึ้งเมื่อได้ลงมือปฏิบัติงานจริง ควบคู่กับการสะท้อนผลการเรียนรู้ (Kolb, 1984) แนวคิดดังกล่าวสอดคล้องกับรูปแบบการจัดการศึกษาที่ Herman Schneider พัฒนาขึ้น ซึ่งเน้นการสลับระหว่างการเรียนในมหาวิทยาลัยและ

การปฏิบัติงานในสถานประกอบการ เพื่อเชื่อมโยงองค์ความรู้ทางทฤษฎีกับการประยุกต์ใช้ในวิชาชีพ ต่อมาแนวคิด CWIE ได้รับการพัฒนาให้ครอบคลุมมากกว่าสหกิจศึกษา โดยรวมรูปแบบการเรียนรู้จากการทำงานที่หลากหลาย เช่น การฝึกงาน การเรียนรู้บนฐานการทำงาน และการเรียนสลับการทำงาน ซึ่งมีเป้าหมายร่วมกันในการพัฒนาสมรรถนะของผู้เรียน ทั้งด้านความรู้ ทักษะวิชาชีพ ทักษะแห่งศตวรรษที่ 21 และคุณลักษณะที่จำเป็นต่อการประกอบอาชีพ (Ferns, Rowe และ Zegwaard, 2021)

นอกจากนี้ Ferns, Rowe และ Zegwaard (2021) อธิบายว่า การดำเนินงาน CWIE ที่มีประสิทธิภาพไม่ได้ขึ้นอยู่กับการส่งนักศึกษาออกไปปฏิบัติงานเพียงอย่างเดียว แต่ต้องประกอบด้วยการเตรียมความพร้อมก่อนปฏิบัติงาน การสนับสนุนระหว่างการปฏิบัติงาน และการสะท้อนผลการเรียนรู้ภายหลังเสร็จสิ้นการปฏิบัติงาน ซึ่งช่วยให้ผู้เรียนสามารถเชื่อมโยงประสบการณ์กับองค์ความรู้ทางวิชาการและพัฒนาความสามารถในการทำงานได้อย่างยั่งยืน เมื่อพิจารณาร่วมกับแนวคิดการจัดการความรู้ (Knowledge Management: KM) และวงจรคุณภาพ PDCA พบว่า ทั้งสามแนวคิดมีความเชื่อมโยงกันอย่างชัดเจน กล่าวคือ การจัดการความรู้ช่วยรวบรวมและแลกเปลี่ยนองค์ความรู้จากประสบการณ์การปฏิบัติงานของนักศึกษา ขณะที่วงจร PDCA เป็นเครื่องมือในการวางแผน ดำเนินงาน ตรวจสอบ และปรับปรุงกระบวนการสหกิจศึกษาอย่างต่อเนื่อง ส่งผลให้การดำเนินงาน CWIE มีคุณภาพและตอบสนองต่อความต้องการของสถานประกอบการได้ดียิ่งขึ้น

ดังนั้น ผู้วิจัยจึงได้รวบรวมแนวคิดการจัดการความรู้เกี่ยวกับสหกิจศึกษา และผู้วิจัยเห็นว่าแนวคิด CWIE เป็นกรอบสำคัญในการพัฒนาระบบสหกิจศึกษา เนื่องจากเป็นแนวทางที่บูรณาการการเรียนรู้จากห้องเรียนกับการทำงานจริง พร้อมทั้งสามารถประยุกต์ใช้ร่วมกับการจัดการความรู้และวงจร PDCA เพื่อยกระดับคุณภาพการบริหารจัดการสหกิจศึกษาและเพิ่มความพร้อมของบัณฑิตในการเข้าสู่ตลาดแรงงานในอนาคต

สำหรับการจัดการความรู้ จากการทบทวนวรรณกรรมพบว่า การจัดการความรู้ (Knowledge Management: KM) เป็นกระบวนการสำคัญในการสร้าง รวบรวม แลกเปลี่ยน และประยุกต์ใช้องค์ความรู้เพื่อพัฒนาประสิทธิภาพการทำงานและส่งเสริมการเรียนรู้ขององค์กร ขณะที่วงจรคุณภาพ PDCA เป็นแนวทางการบริหารที่ช่วยให้การดำเนินงานเกิดการวางแผน ปฏิบัติ ตรวจสอบ และปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง นอกจากนี้ เครื่องมือ Fishbone Diagram และ SMART Goal เป็นเครื่องมือที่ช่วยวิเคราะห์สาเหตุของปัญหา กำหนดเป้าหมาย และวางแผนการดำเนินโครงงานได้อย่างเป็นระบบ

สำหรับแนวคิดสหกิจศึกษาและการศึกษาเชิงบูรณาการกับการทำงาน (CWIE) มุ่งเน้นการบูรณาการการเรียนรู้ในห้องเรียนกับการปฏิบัติงานจริง เพื่อพัฒนาสมรรถนะวิชาชีพ ทักษะแห่งศตวรรษที่ 21 และความพร้อมในการทำงานของผู้เรียน โดยอาศัยความร่วมมือระหว่างสถาบันการศึกษาและสถานประกอบการ รวมทั้งการเรียนรู้จากประสบการณ์และการสะท้อนผลการเรียนรู้

ดังนั้น ผู้วิจัยจึงนำแนวคิดการจัดการความรู้ร่วมกับวงจร PDCA มาประยุกต์ใช้ในการพัฒนากระบวนการสหกิจศึกษา โดยใช้ Fishbone Diagram และ SMART Goal เป็นเครื่องมือในการวิเคราะห์ปัญหาและวางแผนการจัดทำโครงงาน เพื่อสร้างแนวปฏิบัติที่ดี (Best Practice) ในการบริหารจัดการสหกิจศึกษา อันจะนำไปสู่การยกระดับคุณภาพผลงานของนักศึกษาและตอบสนองความต้องการของสถานประกอบการได้อย่างมีประสิทธิภาพ

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

จากการทบทวนวรรณกรรมในต่างประเทศ พบว่า การจัดการเรียนรู้แบบบูรณาการกับการทำงาน (Work-Integrated Learning: WIL) ได้รับการยอมรับอย่างกว้างขวางว่าเป็นแนวทางการจัดการศึกษาที่เชื่อมโยงการเรียนรู้ในห้องเรียนกับประสบการณ์การทำงานจริง ซึ่งช่วยส่งเสริมความสามารถในการจ้างงานของบัณฑิต พัฒนาสมรรถนะทางวิชาชีพ และเสริมสร้างการพัฒนาตนเองของผู้เรียน แม้ว่า WIL จะได้รับความสนใจและนำไปใช้ในระดับอุดมศึกษาเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่อง แต่ความไม่สอดคล้องกันของนิยามและแนวทางการดำเนินงานยังคงเป็นอุปสรรคต่อการกำหนดมาตรฐานร่วมและการประเมินคุณภาพของ WIL ในแต่ละสถาบัน

Ferns, Zegwaard, Pretti & Rowe (2025) ได้เสนอความจำเป็นของการกำหนดนิยาม WIL ที่ครอบคลุมและนำเสนอกรอบการออกแบบหลักสูตรที่ประกอบด้วยการเตรียมความพร้อมก่อนการปฏิบัติงาน (Pre-WIL) การเรียนรู้ระหว่างการปฏิบัติงาน (During WIL) และการสะท้อนผลการเรียนรู้หลังการปฏิบัติงาน (Post-WIL) เพื่อส่งเสริมให้ผู้เรียนได้รับประโยชน์สูงสุดจากประสบการณ์การเรียนรู้ พร้อมทั้งยังคงความยืดหยุ่นในการประยุกต์ใช้ในบริบททางการศึกษาที่หลากหลาย ดังนั้น งานวิจัยนี้จึงมีส่วนสำคัญในการสร้างความชัดเจนเกี่ยวกับแนวคิดและการออกแบบหลักสูตร WIL ซึ่งเป็นพื้นฐานในการพัฒนาความร่วมมือทางวิชาการ ยกระดับแนวปฏิบัติด้านการจัดการเรียนการสอน และส่งเสริมมาตรฐานคุณภาพของการจัดการเรียนรู้แบบบูรณาการกับการทำงานในระดับสากล (Ferns, Zegwaard, Pretti & Rowe, 2025) ในการรวบรวมงานวิจัยด้านสหกิจศึกษาใน *Advances in Research, Theory and Practice in Work-Integrated Learning: Enhancing Employability for a Sustainable Future* รวบรวมผลงานวิจัยและบทความวิชาการจากผู้เชี่ยวชาญด้าน Work-Integrated Learning (WIL) จำนวน 22 บท โดยนำเสนอทั้งแนวคิด ทฤษฎี และแนวปฏิบัติในการบูรณาการการเรียนรู้กับการทำงานจริง เพื่อส่งเสริมความสามารถในการจ้างงานของบัณฑิตและการเรียนรู้ตลอดชีวิต งานวิจัยในเล่มให้ความสำคัญกับการออกแบบหลักสูตร WIL การประเมินผลการเรียนรู้ การสร้างความร่วมมือระหว่างมหาวิทยาลัยกับสถานประกอบการ การพัฒนาผู้เรียนผ่านการสะท้อนคิด (reflective practice) และการสนับสนุนจากอาจารย์และผู้ควบคุมงาน นอกจากนี้ ยังครอบคลุมประเด็นด้านคุณภาพ ความเท่าเทียมในการเข้าถึงโอกาสการเรียนรู้ การใช้เทคโนโลยีสนับสนุน WIL และการเตรียมผู้เรียนให้พร้อมต่อการเปลี่ยนแปลงของโลกการทำงานในอนาคต ผลการศึกษาสะท้อนว่า WIL เป็นกลยุทธ์สำคัญที่ช่วยพัฒนาทั้งความรู้ ทักษะวิชาชีพ

ทักษะแห่งศตวรรษที่ 21 และความพร้อมในการประกอบอาชีพอย่างยั่งยืน (Ferns, Rowe, & Zegwaard, 2021).

สำหรับในประเทศไทย จากการวิจัยในอดีต สุวิมล เจียรธราวานิช ธรรมมา เจียรธราวานิช และสุพัตรา กฤษวัฒนากรณ์ (2568) พบว่า กลยุทธ์พัฒนาความสำเร็จในการจัดการเรียนการสอน แบบสหกิจศึกษาและการศึกษาเชิงบูรณาการกับการทำงาน ประกอบด้วย 5 กลยุทธ์ คือ 1) การสร้างความร่วมมือกับสถานประกอบการและอุตสาหกรรม 2) การออกแบบหลักสูตรที่ยืดหยุ่นและตอบสนองต่อความต้องการของตลาดแรงงาน 3) การประเมินผลอย่างต่อเนื่องและการให้คำแนะนำจากผู้เชี่ยวชาญ 4) การส่งเสริมทักษะการทำงาน ร่วมกันและการสร้างเครือข่าย สร้างโอกาสในการทำงานเป็นทีมระหว่างนักศึกษาและผู้มีประสบการณ์จากองค์กร และ 5) การพัฒนาจิตสำนึกความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อม นอกจากนี้ นิรัตน์ แย้มโอษฐ์และวีรพงษ์ พลนิกรกิจ (2567) พบว่าการเรียนรู้เชื่อมโยงนิยมแบบเคลื่อนที่ในระบบผู้เชี่ยวชาญช่วยให้นักศึกษาสามารถพัฒนาสมรรถนะให้เหมาะสมกับตำแหน่งงานสหกิจศึกษาได้อย่างไม่มีข้อจำกัดด้านสถานที่และเวลา โดยความหลากหลายของการเรียนรู้ช่วยส่งเสริมให้ผู้เรียนรู้มีส่วนร่วมกับการอ่านที่หลากหลาย มีสภาพแวดล้อมที่หลากหลาย และมีการอภิปรายที่หลากหลาย ความเป็นอิสระของการเรียนรู้ช่วยส่งเสริมให้นักศึกษาสามารถกำหนดแผนการเรียนรู้และติดตามการเรียนรู้ของตนเอง มากไปกว่านั้นงานวิจัย กมลวรรณ แสงทอง และ ณัฐพงศ์ ทองเทพ (2566) พบว่า ทักษะทางสังคม (Soft skills) และทักษะทางด้านความรู้ ความสามารถในวิชาชีพ (Hard skills) จากมุมมองของสถานประกอบการ อยู่ในระดับมาก แสดงให้เห็นว่าสถานประกอบการเล็งเห็นถึงศักยภาพของนักศึกษาสหกิจศึกษาของมหาวิทยาลัยสามารถตอบสนองความต้องการของตลาดแรงงานได้ โดยหลักสูตรสามารถนำประเด็นที่ได้จากการศึกษามาปรับปรุงการเรียนการสอนเพื่อผลิตบัณฑิตให้ตรงตามความต้องการของตลาดแรงงานมากยิ่งขึ้น และบรรลุตามแผนยุทธศาสตร์ของมหาวิทยาลัย นอกจากนั้นยังมีผลงานวิจัยโดย นพดล วรรณสอน (2568) ศึกษาการพัฒนาระบบบริหารจัดการการฝึกงานและปฏิบัติสหกิจศึกษา ผลการศึกษาพบว่า 1) ผลการพัฒนาระบบ พบว่า ระบบสามารถทำงานได้ตรงตามความต้องการของศูนย์ฝึกประสบการณ์วิชาชีพและสหกิจศึกษา 2) ผลการประเมินประสิทธิภาพของระบบ พบว่า ระบบมีความเหมาะสมมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านเรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยสูงสุด พบว่า ด้านการรักษาความปลอดภัยของข้อมูลในระบบมีระดับความเหมาะสมมากที่สุด รองลงมา ได้แก่ ด้านการทำงานตามฟังก์ชันของระบบมีระดับความเหมาะสมมากที่สุด ด้านตรงตามความต้องการ ของผู้ใช้ระบบ มีระดับความเหมาะสมมากที่สุด และด้านความง่ายต่อการใช้งานระบบ มีระดับ ความเหมาะสมมากที่สุด ดังนั้นจะเห็นได้ว่างานวิจัยด้านการพัฒนางานสหกิจศึกษามีความสำคัญมากขึ้นผลการศึกษาสามารถนำไปพัฒนาระบบติดตามการจัดการความรู้สำหรับการจัดการเรียนการสอนด้านสหกิจศึกษาให้มีประสิทธิภาพได้มากขึ้น

3. วิธีการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงคุณภาพควบคู่ไปกับการทำวิจัยแบบมีส่วนร่วม ซึ่งเป็นวิธีการเก็บข้อมูลโดยนักวิจัยและผู้มีส่วนได้เสียมีส่วนร่วมในการ 1) ศึกษาและวิเคราะห์ปัญหาการทำโครงงานสหกิจศึกษา 2) ศึกษาแนวทางในการจัดการความรู้ด้านสหกิจศึกษา 3) กำหนดแนวทางในยกระดับการพัฒนาโครงงานสหกิจศึกษา โดยผู้วิจัยได้ใช้กระบวนการวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วม (Participatory Action Research: PAR) ซึ่งเป็นกระบวนการประชุมเชิงปฏิบัติการที่เปิดโอกาสให้ผู้เข้าร่วมประชุมได้มีโอกาสแลกเปลี่ยนความรู้ประสบการณ์ ทักษะ และข้อมูลข่าวสารที่จะทำให้เห็นปัญหาในการพัฒนาโครงงานมาจากสมาชิกในกลุ่ม และใช้ข้อมูลทางบัญชีสื่อสารให้กับอาจารย์และนักศึกษาหลักสูตรบัญชีบัณฑิต ผู้ประกอบการทั้งนี้เพื่อหาแนวทางในการส่งเสริมและยกระดับการพัฒนาการจัดทำโครงงานสหกิจศึกษาตามความต้องการของสถานประกอบการ

3.1 แหล่งข้อมูล เกณฑ์การคัดเลือกได้แก่ อาจารย์และนักศึกษาหลักสูตรบัญชีบัณฑิต มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร ปีการศึกษา 2563-2568 อาจารย์ 11 คน และนักศึกษาจำนวน 49 คน ผู้ประกอบการจากสถานประกอบการจำนวน 20 แห่ง

3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บข้อมูล ได้แก่ แบบสัมภาษณ์แบบมีโครงสร้าง แบบจดบันทึกการสัมภาษณ์ และแบบการสังเกตการณ์ ใช้สำหรับการจดบันทึกการสังเกตการณ์แบบมีส่วนร่วมของกลุ่มและการมีส่วนร่วมในการประชุม (Participatory Action Research: PAR) โดยมีการทดสอบความเชื่อมั่นโดยผู้เชี่ยวชาญ 3 ท่าน ก่อนนำไปใช้จริง โดยแบ่งออกเป็น 3 ตอน คือ ตอนที่ 1 แบบสัมภาษณ์ข้อมูลทั่วไป ตอนที่ 2 แบบสัมภาษณ์ข้อมูลเกี่ยวกับการวิเคราะห์หัวข้อโครงงานสหกิจศึกษา และการดำเนินงานโครงการสหกิจศึกษา ปัญหาและอุปสรรค โดยใช้แผนผังก้างปลา (Fishbone Analysis) and การกำหนดเป้าหมาย (SMART GOAL) ตอนที่ 3 การพัฒนาองค์ความรู้ด้านสหกิจศึกษา ตามแนวทาง PDCA

การสร้างและหาคุณภาพของเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

การตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือ (Creditability) ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์หาคุณภาพเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย ดังรายละเอียดต่อไปนี้

1. ความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity)

การตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา ผู้วิจัยได้นำแบบสอบถามไปให้ผู้เชี่ยวชาญ จำนวน 3 ท่าน เพื่อตรวจสอบความสอดคล้องของแบบสอบถามกับวัตถุประสงค์ เพื่อสามารถวัดได้ตรงกับสิ่งที่ต้องการศึกษา และตัวแทนจากสถานประกอบการ อาจารย์จำนวน 3 ท่าน เพื่อตรวจสอบเนื้อหาด้านระบบบัญชีสำหรับวิสาหกิจชุมชน

2. ค่าความเชื่อมั่น (Reliability)

เพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นในการทำวิจัยในครั้งนี้ ผู้วิจัยจะทำการตรวจสอบความเชื่อมั่นของ

ข้อมูลโดยการตรวจสอบสามเส้าด้านวิธีรวบรวมข้อมูล (Methodological Triangulation) ก่อนการวิเคราะห์ข้อมูลได้แก่ 1) การตรวจสอบด้านเวลาเพื่อให้ทราบว่าเวลาต่างกัน ข้อมูลที่ได้รับเหมือนกันหรือไม่ 2) การตรวจสอบข้อมูลด้านสถานที่ ข้อมูลต่างสถานที่กันข้อมูลเหมือนกันหรือไม่ และ3) การตรวจสอบด้านบุคคล ถ้าบุคคลผู้ให้ข้อมูลเปลี่ยนไปข้อมูลเหมือนเดิมหรือไม่ โดยใช้การ สนทนากลุ่ม (Focus group) การสัมภาษณ์ (Interview) ควบคู่กับการสังเกตการณ์ (Observation) อย่างมีส่วนร่วม พร้อมกันนั้นได้ศึกษาข้อมูลเพิ่มเติมจากแหล่งเอกสาร (Documentary) วัชรินทร์ อินทพรหม (2562) เพื่อความแน่นอนว่าข้อสรุปนั้นตรงตามความเป็นจริง

3. ด้านจริยธรรมการวิจัย (Ethic Approved)

การพัฒนาองค์ความรู้ด้านงานสหกิจศึกษา ได้ผ่านการรับรองจากคณะกรรมการจริยธรรมการวิจัยในมนุษย์ โดยยึดหลักเกณฑ์ตามคำประกาศเฮลซิงกิ (Declaration of Helsinki) และแนวทางการปฏิบัติการวิจัยทางคลินิกที่ดี จากมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน

3.3 การเก็บรวบรวมข้อมูล แบบปฐมภูมิ (Primary data) เป็นการรวบรวมข้อมูลโดยตรงจากอาจารย์ นักศึกษา หลักสูตรบัญชีบัณฑิต คณะอุตสาหกรรมและเทคโนโลยี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร และ ผู้ประกอบการ โดยใช้วิธีสังเกต สัมภาษณ์ และการวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วม (Participatory Action Research) ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาโครงงานสหกิจศึกษา และการเก็บรวบรวมข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary data) เป็นการรวบรวมข้อมูลที่ได้จากการศึกษาค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลจากเอกสาร บทความ ตำรา วารสาร ที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาระบบสหกิจศึกษาเพื่อทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องกับงานวิจัยในอดีตที่ผ่านมา

3.4 การวิเคราะห์ข้อมูล ผู้วิจัยนำข้อมูลจากการสัมภาษณ์และการปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วม มาวิเคราะห์ผลการศึกษาโดยวิธีวิเคราะห์เนื้อหา (Content Analysis) แบบบรรยายเชิงพรรณนา ดังนี้ 1. วิเคราะห์ปัญหาโครงงานสหกิจศึกษา โดยใช้แผนภูมิก้างปลา และการกำหนดเป้าหมายโดยใช้ SMART GOAL 2. การวิเคราะห์การจัดการความรู้ที่ดีโดยแบบบรรยายเชิงพรรณนาตามหลักการ PDCA

การดำเนินงานใช้แนวทาง "KM-Driven PDCA Cycle" โดยมีขั้นตอนดังนี้

1. **ขั้น Plan (วางแผนและแสวงหาความรู้)**
   1.1 วิเคราะห์ปัญหาและช่องว่างของผลงานสหกิจศึกษาในอดีต (Gap Analysis)
   1.2 จัดกิจกรรมปฐมนิเทศและอบรมเชิงปฏิบัติการโดยผู้เชี่ยวชาญด้านสหกิจศึกษา
   1.3 การถ่ายทอดองค์ความรู้จากรุ่นพี่สู่รุ่นน้อง เพื่อสร้างแรงบันดาลใจและแนวทางการพัฒนาผลงาน
2. **ขั้น Do (ดำเนินการและประยุกต์ใช้)**
   2.1 นำเครื่องมือ Fishbone Diagram มาวิเคราะห์ปัญหาในสถานประกอบการ
   2.2 ใช้ SMART Goal ในการกำหนดเป้าหมายโครงงาน

2.3 ดำเนินโครงงานร่วมกับสถานประกอบการภายใต้การกำกับดูแลของอาจารย์นิเทศ

3. ขั้น Check (ตรวจสอบและประเมินผล)

3.1 ติดตามความก้าวหน้าของนักศึกษาโดยอาจารย์นิเทศและพี่เลี้ยงในสถานประกอบการ

3.2 ประเมินผลสัมฤทธิ์ของโครงงานทั้งด้านคุณภาพและการนำไปใช้ประโยชน์จริง

3.3 ถอดบทเรียนและวิเคราะห์ปัจจัยแห่งความสำเร็จ

4. ขั้น Act (ปรับปรุงและพัฒนาอย่างต่อเนื่อง)

4.1 สรุปผลการดำเนินงานและจัดทำคู่มือแนวปฏิบัติที่ดี

4.2 เผยแพร่ผลงานและองค์ความรู้สู่รุ่นน้องและหน่วยงานอื่น

4.3 พัฒนาระบบฐานข้อมูลองค์ความรู้ด้านสหกิจศึกษา

4. ผลการดำเนินงาน/ผลการวิจัย

1. Plan (วางแผนและแสวงหาความรู้)

1.1 จากการสัมภาษณ์อาจารย์ผู้สอนและอาจารย์นิเทศ กล่าวว่า "ปีการศึกษา 2568 มีการวิเคราะห์ปัญหา (Gap Analysis) โดยใช้แผนภูมิก้างปลาของผลงานสหกิจศึกษาในอดีต ตั้งแต่ปี 2564-2567 และนำมาเป็นแนวทางในการพัฒนางานสหกิจศึกษาในปีการศึกษา 2568"

1.2 จากการสัมภาษณ์อาจารย์ผู้สอนและอาจารย์นิเทศ กล่าวว่า "คณะมีการจัดอบรมปฐมนิเทศก่อนการฝึกสหกิจศึกษาทุกปีก่อนการฝึกสหกิจศึกษา แต่ในปี 2568 หลักสูตรเข้าร่วมอบรมจัดโดยคณะอุตสาหกรรมและเทคโนโลยี คณะอุตสาหกรรมและเทคโนโลยีได้แสวงหาองค์ความรู้จากผู้เชี่ยวชาญภายนอก (Knowledge Acquisition) ผ่านกิจกรรมปฐมนิเทศนักศึกษาก่อนออกสหกิจศึกษา และ Workshop" ดังรูปที่ 1 การปฐมนิเทศโดยผู้เชี่ยวชาญด้านสหกิจศึกษา

รูปที่ 1 การปฐมนิเทศโดยผู้เชี่ยวชาญด้านสหกิจศึกษา

กิจกรรมปฐมนิเทศนักศึกษาก่อนออกสหกิจศึกษา ถ่ายทอดองค์ความรู้และเทคนิคการพัฒนาผลงาน สหกิจศึกษา จากวิทยากรผู้เชี่ยวชาญ เพื่อสร้างกระบวนการคิดอย่างเป็นระบบ

1.3 การถ่ายทอดองค์ความรู้และประสบการณ์จาก จากรุ่นพี่ สู่รุ่นน้อง จากการสัมภาษณ์

นักศึกษา กล่าวว่า "รุ่นพี่จะมาถ่ายทอดความรู้หลังกลับมาจากฝึกสหกิจศึกษาทุกปี และในปีการศึกษา 2568 ได้เข้าร่วมรับฟังการถ่ายทอดการปฏิบัติงานสหกิจศึกษาจากรุ่นพี่" ดังรูปที่ 2 การถ่ายทอดประสบการณ์จากรุ่นพี่ สู่รุ่นน้อง

ปีการศึกษา 2567

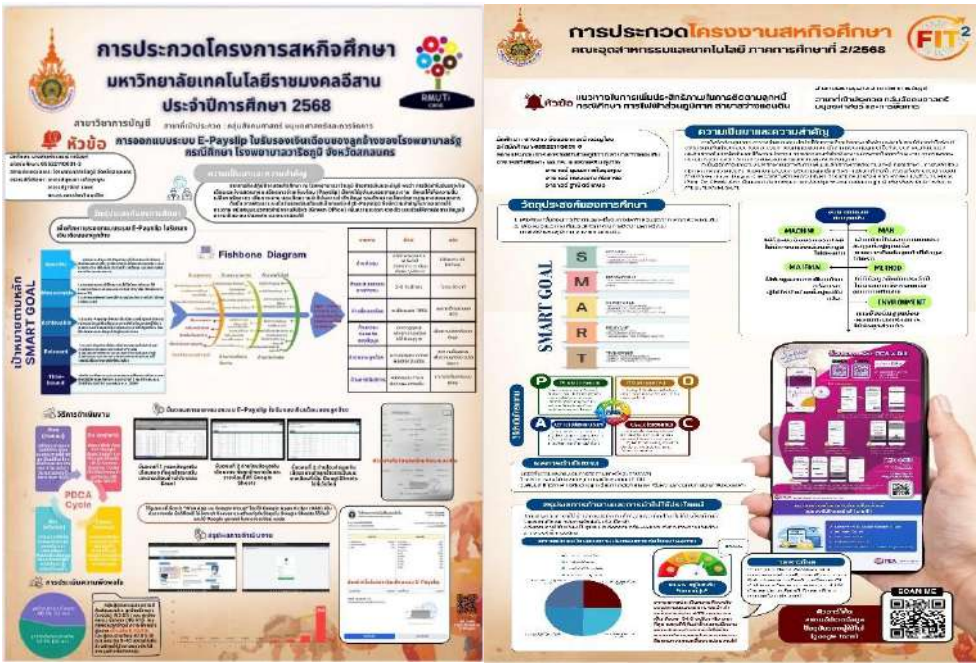
ปีการศึกษา 2568

รูปที่ 2 การถ่ายทอดประสบการณ์จากรุ่นพี่สู่รุ่นน้อง

2. Do (ประยุกต์ใช้เครื่องมือ)

2.1 จากการสัมภาษณ์อาจารย์ผู้สอนและอาจารย์นิเทศ กล่าวว่า "ในปีการศึกษา 2568 ได้มีการนำเครื่องมือแผนภูมิก้างปลา Fishbone Diagram มาใช้ในการวิเคราะห์ปัญหาในสถานประกอบการ เช่น โรงพยาบาลวาริชภูมิ จัดทำสลิปเงินเดือนของพนักงานประเภทลูกจ้างเงินรายได้เป็นแบบกระดาษ ไม่สะดวกต่อการใช้งานและมีค่าใช้จ่ายในการจัดพิมพ์สลิปเงินเดือน" ซึ่งการวิเคราะห์ปัญหาด้วย Fishbone Diagram ร่วมกันระหว่างนักศึกษา พี่เลี้ยงในสถานประกอบการ อาจารย์นิเทศ ทำให้ได้หัวข้อโครงการสหกิจศึกษาเพื่อนำไปสู่การแก้ไขปัญหาของสถานประกอบการ

2.2 จากการสัมภาษณ์อาจารย์ผู้สอนและอาจารย์นิเทศ กล่าวว่า "ในปีการศึกษา 2568 มีการกำหนดเป้าหมายโดยใช้ SMART Goal ในการกำหนดเป้าหมายโครงการให้ชัดเจน เพื่อให้สามารถวัดผลได้ เช่น การกำหนดเป้าหมายในการจัดทำ E-Pay Slip เพื่อให้พนักงานประเภทลูกจ้างเงินได้ สามารถเข้าไปพิมพ์สลิปเงินเดือนได้" ซึ่งการจัดทำ E-Pay Slip จะช่วยลดต้นทุน เพิ่มความสะดวกในการใช้งานสลิปเงินเดือนได้ ดังรูปที่ 3 การนำ Fishbone Diagram and Smart goal มาใช้ในการวิเคราะห์ปัญหาและกำหนดเป้าหมายของโครงงานการสหกิจศึกษา เช่น โครงงานการออกแบบระบบ E-Pay slip ใบรับรองเงินเดือนของลูกจ้างโรงพยาบาลของรัฐ กรณีศึกษา โรงพยาบาลวาริชภูมิ กำหนดเป้าหมายคือการออกแบบระบบ E-Pay slip โครงงานการเพิ่มประสิทธิภาพในการติดตามลูกหนี้ กรณีศึกษาการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค สาขาสว่างแดนดิน กำหนดเป้าหมายคือระบบติดตามลูกหนี้ผ่านแอปพลิเคชันในโทรศัพท์เคลื่อนที่ เป็นต้น



รูปที่ 3 ผลการสหกิจศึกษาโดยใช้ Fishbone Diagram and Smart goal

3. Check (ประเมินและถอดบทเรียน)

3.1 ปีการศึกษา 2564- ปัจจุบัน มีการติดตามความก้าวหน้าโดยอาจารย์นิเทศและพี่เลี้ยงในสถานประกอบการ

3.2 ในปีการศึกษา 2568 อาจารย์นิเทศ ผู้นิเทศในสถานประกอบการมีประเมินผลลัพธ์ของโครงงานสหกิจศึกษาตามหลัก PDCA ดังรูปที่ 3 การติดตามประเมินผลงานสหกิจศึกษา

การร่

รูปที่ 4 การติดตามประเมินผลงานสหกิจศึกษา

3.3 การติดตามผลงานสหกิจศึกษาของหลักสูตรบัญชีบัณฑิตที่ได้รับรางวัลตั้งแต่ปีการศึกษา 2564-2568 จำนวน 14 รางวัล มี 1 รางวัลได้รับรางวัลทั้งระดับคณะและระดับมหาวิทยาลัย โดยได้รับรางวัลชนะเลิศระดับคณะ และรางวัลรองชนะเลิศอันดับ 2 ในระดับมหาวิทยาลัย ได้แก่ผลงาน การออกแบบระบบ E-Pay slip ใบรับรองเงินเดือนของลูกจ้างโรงพยาบาลของรัฐ กรณีศึกษา โรงพยาบาลวาริชภูมิ สรุปชื่อผลงานที่ได้รับรางวัลตามตารางที่ 1

ตารางที่ 1 สรุปผลงานสหกิจศึกษาที่ได้รับรางวัลปีการศึกษา 2564-2568

ลำดับที่	ชื่อผลงานนักศึกษา	รางวัลระดับ
1	การออกแบบระบบ E-Pay slip ใบรับรองเงินเดือนของลูกจ้างโรงพยาบาลของรัฐ กรณีศึกษา โรงพยาบาลวาริชภูมิ สถานประกอบการ โรงพยาบาลวาริชภูมิ อำเภอวาริชภูมิ จังหวัดสกลนคร (ปีการศึกษา 2568)	รางวัลชนะเลิศ ระดับคณะ รางวัลรองชนะเลิศ อันดับ 2 ระดับมหาวิทยาลัย
2	การเพิ่มประสิทธิภาพในการติดตามลูกหนี้ กรณีศึกษาการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค สาขาสว่างแดนดิน สถานประกอบการ การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค สาขาสว่างแดนดิน (ปีการศึกษา 2568)	รางวัลรองชนะเลิศ อันดับ 1 ระดับคณะ
3	การเพิ่มประสิทธิภาพการยื่นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับรายได้จาก Tik Tok (ประเทศไทย) สถานประกอบการ ห้างหุ้นส่วน ประหยัดการบัญชี (ปีการศึกษา 2568)	รางวัลรองชนะเลิศ อันดับ 2 ระดับคณะ

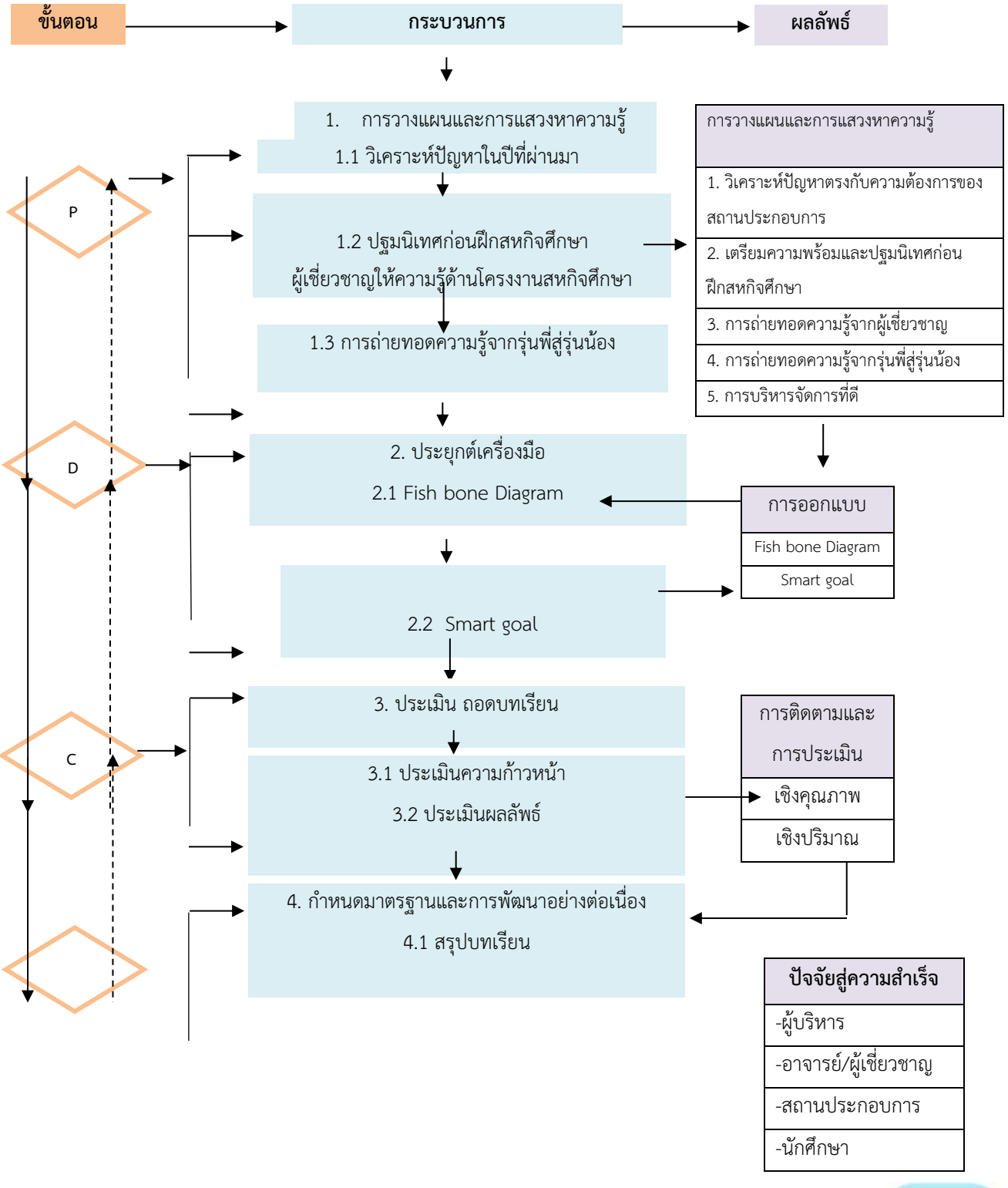
4	การเพิ่มประสิทธิภาพการวางแผนภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับการประกอบกิจการให้กู้ยืมเงินของบุคคลธรรมดา สถานประกอบการ ห้างหุ้นส่วน ประหยัดการบัญชี (ปีการศึกษา 2568)	รางวัลชนะเลิศ ระดับคณะ
5	การเพิ่มประสิทธิภาพยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) ผ่านระบบอินเทอร์เน็ต สถานประกอบการ บริษัทสำนักงาน ดี.เค. การบัญชี จำกัด (ปีการศึกษา 2568)	รางวัลรองชนะเลิศ อันดับ 1ระดับคณะ
6	การเพิ่มประสิทธิภาพการจ่ายชำระหนี้ ในกระบวนการจัดซื้อจัดจ้างภาครัฐ กรณีศึกษาโรงพยาบาลวาริชภูมิ อำเภอวาริชภูมิ จังหวัดสกลนคร สถานประกอบการ โรงพยาบาลวาริชภูมิ (ปีการศึกษา 2568)	รางวัลรองชนะเลิศ อันดับ 2 ระดับคณะ
7	การวางแผนภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีศึกษา ธุรกิจรับซื้อของเก่า สถานประกอบการ ห้างหุ้นส่วนจำกัด เอส เอ พี การบัญชี อำเภอเมือง จังหวัดสกลนคร (ปีการศึกษา 2567)	รางวัลชนะเลิศ ระดับคณะ
8	แนวทางการแก้ไขปัญหาการส่งเอกสารล่าช้าและเอกสารไม่ครบถ้วนเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพ กรณีศึกษาบริษัทผาแดงสอบบัญชีและกฎหมายจำกัด สถานประกอบการ บริษัทผาแดงสอบบัญชีและกฎหมาย อำเภอเมือง จังหวัดอุดรธานี (ปีการศึกษา 2567)	รางวันรองชนะเลิศ อันดับ 1 ระดับคณะ
9	การเพิ่มประสิทธิภาพการจัดทำหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ด้วยโปรแกรม SMART FREIGHT สถานประกอบการ บริษัท ลิงซ์จิสติกส์ อินเตอร์ เฟรท จำกัด กรุงเทพมหานคร (ปีการศึกษา 2567)	รางวัลชนะเลิศ ระดับคณะ
10	การศึกษาขั้นตอนการยื่นแบบภาษีเงินได้นิติบุคคลผ่านระบบอินเตอร์เน็ตสำหรับ ภงด.50 สถานประกอบการ ห้างหุ้นส่วนประหยัดการบัญชี (ปีการศึกษา 2567)	รางวัลรองชนะเลิศ อันดับ 1 ระดับคณะ
11	คู่มือการใช้โปรแกรมสำเร็จรูป Impress ในเมนู ABJ สถานประกอบการ บริษัทไทยรุ่งเรืองอุตสาหกรรม จำกัด สาขาสกลนคร เลขที่ 89 หมู่ที่ 8 ตำบลอุ่มจาน อำเภอกุสุมาลย์ จังหวัดสกลนคร (ปีการศึกษา 2566)	รางวัลชนะเลิศ ระดับคณะ
12	คู่มือการใช้โปรแกรมสำเร็จรูป Impress ในเมนู ABC สถานประกอบการ บริษัทไทยรุ่งเรืองอุตสาหกรรม จำกัด สาขาสกลนคร เลขที่ 89 หมู่ที่ 8 ตำบลอุ่มจาน อำเภอกุสุมาลย์ จังหวัดสกลนคร (ปีการศึกษา 2566)	รางวัลรองชนะเลิศ อันดับ 1
13	คู่มือการยื่นแบบแสดงภาษีมูลค่าเพิ่ม ภ.พ.30 (ผ่านระบบ E-Filing) สถานประกอบการ ห้างหุ้นส่วนจำกัด เอกการบัญชีและภาษีอากร อำเภอเมือง จังหวัดสกลนคร (ปีการศึกษา 2564)	รางวัลชนะเลิศ ระดับคณะ
14	คู่มือการยื่นแบบประกันสังคม ผ่านระบบ E-service สถานประกอบการ ห้างหุ้นส่วนจำกัด เอกการบัญชีและภาษีอากร อำเภอเมือง จังหวัดสกลนคร (ปีการศึกษา 2564)	รางวัลรองชนะเลิศ อันดับ 2 ระดับคณะ

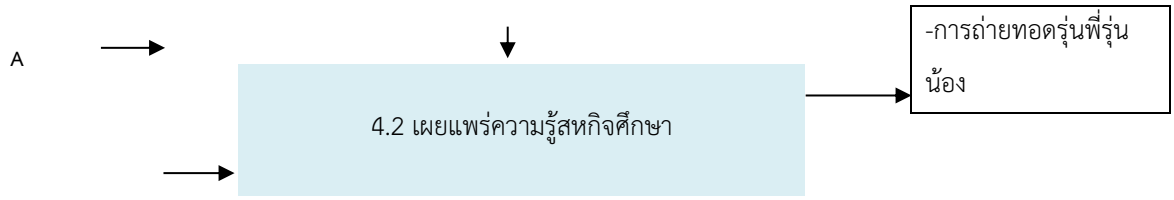
4. Act (มาตรฐานและการพัฒนาต่อเนื่อง)

4.1 สรุปบทเรียน (AAR: After Action Review) และจัดทำคู่มือแนวปฏิบัติที่เป็นเลิศ

4.2 เผยแพร่ความรู้และประสบการณ์สู่รุ่นน้องอย่างต่อเนื่อง

4. สรุปแนวปฏิบัติที่ดีในการจัดการเรียนรู้ศึกษาสหกิจศึกษา





ภาพที่ 2 รูปแบบการจัดการความรู้ที่ดี ด้านสหกิจศึกษา

5. อภิปรายผล สรุปและข้อเสนอแนะ

5.1 อภิปรายผล

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาการวิเคราะห์ปัญหาและวางแผนการจัดทำโครงงานสหกิจสำหรับอาจารย์นิเทศ และนักศึกษา เพื่อศึกษาแนวทางในการจัดการความรู้ด้านสหกิจศึกษาและแนวปฏิบัติที่ดี (Best Practice) โดยการวิเคราะห์จากผลการดำเนินงานพัฒนาสหกิจศึกษาระดับหลักสูตรโดยใช้กระบวนการจัดการความรู้ร่วมกับวงจร PDCA เริ่มจาก 1) การวางแผนและแสวงหาความรู้ 2) การประยุกต์ใช้เครื่องมือ 3) การประเมินผลและถอดบทเรียน 4) กำหนดมาตรฐานและการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง ส่งผลให้เกิดการพัฒนาคุณภาพผลงานสหกิจศึกษาอย่างเป็นรูปธรรม นักศึกษาสามารถประยุกต์ใช้เครื่องมือวิเคราะห์ปัญหาและการวางแผนได้อย่างมีประสิทธิภาพ ขณะที่อาจารย์มีบทบาทสำคัญในการเป็นที่ปรึกษาและสนับสนุนการเรียนรู้ และได้รับรางวัลต่อเนื่องตลอดตั้งแต่ปี 2564-2568

ผลการวิจัยครั้งนี้แสดงให้เห็นว่า การวิเคราะห์ปัญหาและการวางแผนจัดทำโครงงานสหกิจศึกษาด้วยเครื่องมือ Fishbone Diagram และ SMART Goal ร่วมกับการประยุกต์ใช้กระบวนการจัดการความรู้ (Knowledge Management: KM) และวงจรคุณภาพ PDCA ช่วยให้นักศึกษาสามารถกำหนดหัวข้อโครงงานที่สอดคล้องกับความต้องการของสถานประกอบการ และดำเนินโครงงานได้อย่างเป็นระบบ ส่งผลให้คุณภาพของผลงานสหกิจศึกษามีการพัฒนาอย่างต่อเนื่องจนได้รับรางวัลในระดับต่าง ๆ ระหว่างปี พ.ศ. 2564–2568 สะท้อนให้เห็นว่าการจัดการความรู้ที่ดำเนินการอย่างเป็นระบบสามารถยกระดับคุณภาพการเรียนรู้เชิงปฏิบัติและผลลัพธ์ของสหกิจศึกษาได้อย่างเป็นรูปธรรม

ผลการศึกษานี้สอดคล้องกับแนวคิดของ Ferns, Rowe และ Zegwaard (2022) ที่เสนอว่าความสำเร็จของการจัดการศึกษาแบบ Work-Integrated Learning (WIL) ไม่ได้เกิดจากการส่งนักศึกษาไปปฏิบัติงานเพียงอย่างเดียว แต่ต้องอาศัยการออกแบบหลักสูตรที่เป็นระบบ การเตรียมความพร้อมก่อนปฏิบัติงาน การสนับสนุนระหว่างการปฏิบัติงาน การสะท้อนผลการเรียนรู้ และความร่วมมือระหว่างสถาบันการศึกษากับสถานประกอบการ ซึ่งช่วยให้ผู้เรียนสามารถเชื่อมโยงองค์ความรู้ทางวิชาการกับการปฏิบัติงานจริง และพัฒนาสมรรถนะที่จำเป็นต่อการประกอบอาชีพในอนาคต

นอกจากนี้ ยังสอดคล้องกับ Ferns et al. (2024) ที่เสนอกรอบการออกแบบหลักสูตร Work-Integrated Learning โดยเน้นองค์ประกอบสำคัญ 3 ระยะ ได้แก่ การเตรียมความพร้อมก่อนการ

ปฏิบัติงาน (Pre-WIL) การเรียนรู้ระหว่างการปฏิบัติงาน (During WIL) และการสะท้อนผลหลังการปฏิบัติงาน (Post-WIL) ซึ่งผลการวิจัยครั้งนี้พบว่ากระบวนการจัดการความรู้ร่วมกับวงจร PDCA ครอบคลุมทั้งสามระยะดังกล่าว กล่าวคือ การวางแผนและแสวงหาความรู้ก่อนเริ่มโครงงาน การประยุกต์ใช้เครื่องมือในการดำเนินงานจริง การประเมินผลและถอดบทเรียน รวมถึงการกำหนดแนวปฏิบัติที่ดี (Best Practice) เพื่อใช้ในการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง ส่งผลให้เกิดการเรียนรู้เชิงประสบการณ์ที่มีประสิทธิภาพและสามารถถ่ายทอดองค์ความรู้ไปยังนักศึกษารุ่นต่อไปได้

ผลการวิจัยยังพบว่า ปัจจัยสำคัญที่นำไปสู่ความสำเร็จ ได้แก่ การสนับสนุนจากผู้บริหาร การมีผู้เชี่ยวชาญและอาจารย์นิเทศให้คำแนะนำ การแลกเปลี่ยนเรียนรู้ระหว่างรุ่นพี่และรุ่นน้อง และความร่วมมือจากสถานประกอบการ ซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษาของ สุวิมล เจียรธราวานิช ธรรมมา เจียรธราวานิช และสุพัตรา กฤษวัฒนากรณ์ (2568) ที่ระบุว่า ความสำเร็จของการจัดการเรียนการสอนแบบสหกิจศึกษาและการศึกษาเชิงบูรณาการกับการทำงานเกิดจากความร่วมมือระหว่างมหาวิทยาลัยและสถานประกอบการ การออกแบบหลักสูตรที่ตอบสนองความต้องการของตลาดแรงงาน การประเมินผลอย่างต่อเนื่อง การให้คำปรึกษาจากผู้เชี่ยวชาญ และการพัฒนาทักษะการทำงานร่วมกันของผู้เรียน

ในทำนองเดียวกัน ผลการศึกษายังสอดคล้องกับ **นิ**รัตน์ แย้มโอษฐ์ และวีรพงษ์ พลนิกรกิจ (2567) ที่พบว่าระบบผู้เชี่ยวชาญช่วยสนับสนุนการพัฒนาสมรรถนะของนักศึกษาได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยไม่จำกัดด้านเวลาและสถานที่ อย่างไรก็ตาม งานวิจัยครั้งนี้ยังพบข้อจำกัดที่คล้ายคลึงกัน คือ ความแตกต่างของลักษณะงานในแต่ละสถานประกอบการ และระยะเวลาในการดำเนินโครงงานที่ไม่เท่ากัน ส่งผลให้กระบวนการเรียนรู้และผลลัพธ์ของนักศึกษามีความแตกต่างกันในแต่ละบริบท ดังนั้น การพัฒนาแนวปฏิบัติที่ดีและระบบการจัดการความรู้ที่ยืดหยุ่น จึงเป็นกลไกสำคัญในการสนับสนุนการจัดการสหกิจศึกษาให้สามารถปรับใช้ได้กับสถานประกอบการที่มีบริบทแตกต่างกัน และนำไปสู่การพัฒนาคุณภาพการจัดการศึกษาเชิงบูรณาการกับการทำงานอย่างยั่งยืน

5.2 สรุปผลการวิจัย

การศึกษาครั้งนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) ศึกษาการวิเคราะห์ปัญหาและวางแผนการจัดทำโครงงานสหกิจศึกษาสำหรับอาจารย์นิเทศและนักศึกษา 2) ศึกษาแนวทางการจัดการความรู้ด้านสหกิจศึกษาและแนวปฏิบัติที่ดี ผลการศึกษาพบว่าการวิเคราะห์ปัญหาด้วยแผนภูมิก้างปลา (Fishbone Diagram) ร่วมกับการกำหนดเป้าหมายแบบ SMART Goal ช่วยให้อาจารย์นิเทศและนักศึกษาสามารถวางแผนและกำหนดหัวข้อโครงงานสหกิจศึกษาได้อย่างเป็นระบบและสอดคล้องกับความต้องการของสถานประกอบการ ส่งผลให้การดำเนินโครงงานมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

นอกจากนี้ การประยุกต์ใช้วงจรคุณภาพ PDCA ร่วมกับกระบวนการจัดการความรู้ (Knowledge Management: KM) ช่วยส่งเสริมการพัฒนาแนวปฏิบัติที่ดี (Best Practice) ด้านสหกิจศึกษา โดยปัจจัยสำคัญที่นำไปสู่ความสำเร็จ ได้แก่ การสนับสนุนจากผู้บริหาร การให้คำปรึกษาจากผู้เชี่ยวชาญและอาจารย์

นิเทศ การแลกเปลี่ยนเรียนรู้ระหว่างรุ่นพี่และรุ่นน้อง ความมุ่งมั่นของนักศึกษา และความร่วมมือจากสถานประกอบการ ส่งผลให้สามารถยกระดับคุณภาพผลงานสหกิจศึกษาจากระดับคณะสู่ระดับมหาวิทยาลัยได้อย่างเป็นรูปธรรม

5.3 ประโยชน์ที่ได้รับจากระบบการจัดการความรู้ด้านสหกิจศึกษา

1. ผลด้านนักศึกษา

นักศึกษามีทักษะการคิดวิเคราะห์ การแก้ปัญหา และการทำงานอย่างเป็นระบบ สามารถพัฒนาโครงงานที่ตอบโจทย์ความต้องการของสถานประกอบการ และได้รับการจ้างงานหลังเสร็จสิ้นการปฏิบัติงานสหกิจศึกษา

2. ผลด้านผลงานสหกิจศึกษา

ผลงานสหกิจศึกษาของนักศึกษาได้รับรางวัลระดับคณะอย่างต่อเนื่องตั้งแต่ปีการศึกษา 2564–2568 และในปีการศึกษา 2568 ผลงาน "การออกแบบระบบ E-Payslip สำหรับลูกจ้างในโรงพยาบาลของรัฐ" ได้รับรางวัลรองชนะเลิศอันดับ 2 ระดับมหาวิทยาลัย

3. ผลด้านอาจารย์และองค์กร

อาจารย์นิเทศมีทักษะในการให้คำปรึกษาและกำกับดูแลโครงงานอย่างมีประสิทธิภาพ จนได้รับรางวัลคณาจารย์นิเทศสหกิจศึกษาและการศึกษาเชิงบูรณาการกับการทำงานดีเด่นระดับมหาวิทยาลัย ประจำปีการศึกษา 2567 ขณะเดียวกัน คณะฯ สามารถพัฒนาฐานข้อมูลองค์ความรู้ด้านสหกิจศึกษาเพื่อใช้เป็นแนวปฏิบัติที่ดีต่อไป

4. ผลด้านสถานประกอบการและสังคม

สถานประกอบการได้รับนวัตกรรมและแนวทางการพัฒนาระบบงานที่ช่วยลดต้นทุน เพิ่มประสิทธิภาพการทำงาน และลดการใช้ทรัพยากรในองค์กร

5.2 ปัญหาอุปสรรคและข้อเสนอแนะ แนวทางการพัฒนาต่อไป (ถ้ามี)

5.2.1 ปัญหาอุปสรรค

ปัญหาความแตกต่างของสถานประกอบการอาจทำให้การใช้เครื่องมือบางตัวมีข้อจำกัดระยะเวลาในการทำโครงงานแต่ละโครงงาน ความยากง่ายของโครงงานแตกต่างกัน

5.2.2 ข้อเสนอแนะแนวทางการพัฒนา

ข้อเสนอแนะในการพัฒนาต่อไป ข้อเสนอแนะเชิงนโยบายต่อมหาวิทยาลัย ได้แก่ การพัฒนาระบบฐานข้อมูลออนไลน์สำหรับองค์ความรู้ด้านสหกิจศึกษา จัดทำสื่อการเรียนรู้แบบคลิปสั้น (Micro-learning) ให้ศึกษาล่วงหน้าก่อนเข้า Workshop สามารถพัฒนา Knowledge Repository ในรูปแบบ Dashboard หรือแพลตฟอร์มออนไลน์ที่สืบค้นง่ายเพิ่มการให้คำปรึกษาแบบกลุ่มย่อย และการจัดระบบ

Coaching & Mentoring เพื่อสนับสนุนนักศึกษาอย่างใกล้ชิดมากขึ้น (Coaching) โดยอาจารย์ที่มีความเชี่ยวชาญเฉพาะด้าน

ข้อเสนอแนะต่อสถานประกอบ สถานประกอบต้องมีระบบการพัฒนาผู้นิเทศนักศึกษาในสถานประกอบการให้มีความรู้เกี่ยวกับสหกิจศึกษา และสถานประกอบการควรมีส่วนร่วมในการพัฒนาหัวข้อโครงงานสหกิจศึกษาเพื่อให้ได้ปัญหาความต้องการที่แท้จริงของสถานประกอบการ ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคตได้แก่แนวทางการแสวงหาความร่วมมือกับสถานประกอบเพื่อให้เกิดความยั่งยืนในสาขาวิชาบัญชีอย่างแท้จริง

5.2.3 การต่อยอดองค์ความรู้หรือนวัตกรรมที่เกิดขึ้น

5.2.3.1 ต่อยอดเชิงวิชาการ (Academic Extension) สังเคราะห์เป็น Best Practice / Model การทำสหกิจศึกษาของหลักสูตร บูรณาการเข้าสู่การเรียนการสอน (เช่น Case Study, Problem-based learning

5.2.3.2 ต่อยอดเชิงนวัตกรรม (Innovation Development) พัฒนาผลงาน เช่น ระบบ E-Payslip ให้เป็น ผลิตภัณฑ์ต้นแบบ (Prototype) หรือใช้งานจริงในหลายหน่วยงานเพิ่มฟังก์ชัน เช่น เชื่อมโยงระบบบัญชี/เงินเดือน/ภาษีผลักดันสู่ Digital Solution สำหรับองค์กรภาครัฐ/เอกชน

5.2.3.3 ต่อยอดเชิงองค์กร (Organizational Learning) จัดทำ คู่มือ/Toolkit (เช่น การใช้ Fishbone, SMART Goal) สำหรับนักศึกษาและอาจารย์ สร้างระบบ Coaching & Mentoring จากอาจารย์และรุ่นพี่

5.2.3.4 ต่อยอดเชิงนักศึกษา (Student Development) พัฒนาเป็นหลักสูตรเสริมทักษะ (Short Course / Micro-credential) ส่งเสริม Startup / Entrepreneurial Project จากผลงานสหกิจสร้าง Portfolio มาตรฐานเพื่อเพิ่มโอกาสในการจ้างงาน

6. กิตติกรรมประกาศ (ถ้ามี)

ขอขอบคุณผู้บริหารคณะอุตสาหกรรมและเทคโนโลยี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสานวิทยาเขตสกลนคร ที่ให้การสนับสนุนการดำเนินงานด้านสหกิจศึกษา ตลอดจนอาจารย์ประจำหลักสูตรบัญชีบัณฑิต อาจารย์นิเทศ วิทยากรผู้เชี่ยวชาญ สถานประกอบการ และนักศึกษาทุกคน ที่มีส่วนร่วมในการพัฒนาและขับเคลื่อนการดำเนินงานสหกิจศึกษาจนประสบผลสำเร็จ

เอกสารอ้างอิง / บรรณานุกรม

กมลวรรณ แสงทอง และ ณัฐพงศ์ ทองเทพ. (2566). ศักยภาพของนักศึกษาสหกิจศึกษาในมุมมองของสถานประกอบการต่อการพัฒนางานสหกิจศึกษาและการศึกษาเชิงบูรณาการกับการทำงาน กรณีศึกษา มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตภูเก็ต. *Journal of Information and Learning,*

34(3), 46–61.

นพดล วรรณสอน. (2568). การพัฒนาระบบบริหารจัดการการฝึกงานและปฏิบัติสหกิจศึกษา คณะบริหารธุรกิจและนิเทศศาสตร์ มหาวิทยาลัยพะเยา. วารสารวิชาการเพื่อการพัฒนานวัตกรรมเชิงพื้นที่, 6(3), 132-154.

นิรัตน์ แย้มโอษฐ์ และวีรพงษ์ พลนิกรกิจ. (2567). การพัฒนาระบบผู้เชี่ยวชาญการเรียนรู้เชื่อมโยงนิยมแบบเคลื่อนที่สำหรับให้คำแนะนำด้านสมรรถนะที่เหมาะสมกับตำแหน่งงานสหกิจศึกษา. *Suranaree* Journal of Social Science, 18(2), e249376.

วัชรินทร์ อินทพรหม. (2562). ขนาดตัวอย่างและการสุ่มตัวอย่างของการวิจัยเชิงคุณภาพ. วารสารวิจัยราชภัฏพระนคร สาขามนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์, 14(1), 442-458.

สุวิมล เจียรธราวานิช, ธรรมมา เจียรธราวานิช, และ สุพัตรา กฤษวัฒนากรณ์. (2568). กลยุทธ์พัฒนาความสำเร็จในการจัดการเรียนการสอนแบบสหกิจศึกษา และการศึกษาเชิงบูรณาการกับการทำงาน. *วารสาร*สังคมศาสตร์และวัฒนธรรม, 9(9), 251-265.

พัชรภรณ์ กาติวงค์. (2568). การออกแบบระบบ E-Payslip สำหรับลูกจ้างในโรงพยาบาลของรัฐ: *กรณีศึกษา โรงพยาบาลวาริชภูมิ จังหวัดสกลนคร* [รายงานโครงงานสหกิจศึกษา]. คณะอุตสาหกรรมและเทคโนโลยี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน.

มหาวิทยาลัยศิลปากร. (ม.ป.ป.). สหกิจศึกษาและการศึกษาเชิงบูรณาการกับการทำงาน (CWIE). https://cwie.su.ac.th

สำนักงานปลัดกระทรวงการอุดมศึกษา วิทยาศาสตร์ วิจัยและนวัตกรรม. (2566). *หลักการและรูปแบบหลักสูตร CWIE*. Thailand.go.th. https://www.thailand.go.th/useful-information-detail/006_091

Kolb, D. A. (1984). Experiential learning: Experience as the source of learning and development. Prentice-Hall. https://www.researchgate.net/publication/235701029_Experiential_Learning_Experience_As_The_Source_Of_Learning_And_Development/link/00b7d52aa908562f9f000000/download?_tp=eyJjb250ZXh0Ijp7InBhZ2UiOiJwdWJsaWNhdGlvbiIsInByZXZpb3VzUGFnZSI6bnVsbH19

Doran, G. T. (1981). There's a S.M.A.R.T. way to write management's goals and objectives. Management Review, 70(11), 35–36.

Schneider, H. (1906). *The cooperative education movement*. University of Cincinnati.

Ferns, S.J., Rowe, A.D., & Zegwaard, K.E. (Eds.). (2021). Advances in Research, Theory and Practice in Work-Integrated Learning: Enhancing Employability for a Sustainable Future (1st ed.). Routledge. https://doi.org/10.4324/9781003021049

Ferns, S. J., Zegwaard, K. E., Pretti, T. J., & Rowe, A. D. (2025). Defining and designing work-integrated learning curriculum. *Higher Education Research & Development*, *44*(2), 371–385. https://doi.org/10.1080/07294360.2024.2399072

Ishikawa, K. (1968). *Guide to quality control*. JUSE.

การวิเคราะห์ต้นทุนและผลตอบแทนจากการผลิตลิปสมุนไพรชันโรง

Cost and Return Analysis of Stingless Bee Herbal Lip Oil Production

อำมรรัตน์ คงกะโชติ[1], ณัฐิรงค์ กฤตานนท์[2], สุพัตรา เพ็งเกลี้ยง[3]

Ammonrut Konggachod[1], Nuttirong Krittanont[2], Supattra Pangkleang [3],

วิทยาลัยรัตภูมิ

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาการวิเคราะห์ต้นทุนและผลตอบแทนจากการผลิตลิปสมุนไพรชันโรงและความคิดเห็นของผู้บริโภคที่มีต่อผลิตภัณฑ์ลิปสมุนไพรชันโรง โดยเก็บรวบรวมข้อมูลต้นทุนการผลิตจากกระบวนการผลิตจริง และสำรวจความคิดเห็นของผู้บริโภคจำนวน 30 คน ด้วยแบบสอบถาม วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานผลการศึกษาพบว่า ต้นทุนการผลิตลิปสมุนไพรชันโรง ประกอบด้วยต้นทุนวัตถุดิบเฉลี่ย 4.696 บาทต่อชิ้น ต้นทุนแรงงาน 6.600 บาทต่อชิ้น ต้นทุนค่าสาธารณูปโภค 1.194 บาทต่อชิ้น ต้นทุนสติกเกอร์ 2.700 บาทต่อชิ้น และต้นทุนบรรจุภัณฑ์ 1.760 บาทต่อชิ้น ส่งผลให้มีต้นทุนรวมเฉลี่ย 26.95 บาทต่อชิ้น เมื่อกำหนดราคาจำหน่าย 69 บาทต่อชิ้น จะมีกำไรขั้นต้น 42.050 บาทต่อชิ้น คิดเป็นอัตรากำไรต่อยอดขายร้อยละ 60.940 ผลการสำรวจความคิดเห็นของผู้บริโภคส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง อายุ 20 ปีขึ้นไป และมีสถานภาพเป็นนักเรียนหรือนักศึกษา พบว่าผู้บริโภคมีความคิดเห็นต่อผลิตภัณฑ์ในระดับมากที่สุดทุกด้าน ได้แก่ ด้านคุณลักษณะและคุณสมบัติของผลิตภัณฑ์ ด้านราคาขายและความคุ้มค่า และด้านการคำนวณต้นทุนของผลิตภัณฑ์ โดยเฉพาะด้านเนื้อสัมผัส ความชุ่มชื้น การบำรุงริมฝีปาก สี กลิ่น และความเหมาะสมของราคาและบรรจุภัณฑ์ ผลการศึกษาชี้ให้เห็นว่าผลิตภัณฑ์ลิปสมุนไพรชันโรงมีศักยภาพทางการตลาด สามารถสร้างผลตอบแทนที่ดี และมีโอกาสพัฒนาต่อยอดสู่การขยายธุรกิจอย่างยั่งยืนในอนาคต

คำสำคัญ: สมุนไพรชันโรง, การคำนวณต้นทุน, กำไรขั้นต้น, การเพิ่มมูลค่าผลิตภัณฑ์

[1] สาขาวิชาการบัญชี วิทยาลัยรัตภูมิ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลศรีวิชัย E-mail Ammonrat.r@rmutsv.ac.th

[2] สาขาวิชาการตลาดดิจิตอล วิทยาลัยรัตภูมิ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลศรีวิชัย E-mail nuttirong.k@rmutsv.ac.th

[3] สาขาวิชาศึกษาทั่วไป วิทยาลัยรัตภูมิ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลศรีวิชัย E-Mail supattra.p@rmutsv.ac.th

Abstract

This research aimed to analyze the production costs and returns of stingless bee herbal lip oil products and to examine consumer opinions toward the products. Data were collected from the actual production process to determine production costs and returns. In addition, consumer opinions were surveyed using a questionnaire administered to 30 consumers who had used the product. Descriptive statistics, including frequency, percentage, mean, and standard deviation, were used for data analysis. The results revealed that the average production cost of Rattaphum Stingless Bee Lip Oil consisted of raw material costs of 4.696 Baht per unit, labor costs of 6.600 Baht per unit, utility costs of 1.194 Baht per unit, sticker costs of 2.700 Baht per unit, and packaging costs of 1.760 Baht per unit. The total production cost was 26.950 Baht per unit. With a selling price of 69 Baht per unit, the product generated a gross profit of 42.050 Baht per unit, representing a profit margin of 60.94%. The majority of respondents were female, aged 20 years and above, and were students. Consumer opinions toward the product were rated at the highest level in all aspects, including product attributes and quality, price and value, and cost transparency. The highest-rated factors included product texture, moisturizing effect, lip nourishment, color, fragrance, reasonable pricing, and packaging suitability. The study indicates that Rattaphum Stingless Bee Lip Oil has strong market potential, provides a favorable profit margin, and offers opportunities for further product development and sustainable business expansion in the future.

Keywords: Stingless Bee Lip Oil, Cost Analysis, Profit Margin, Value-Added Product Development

1. บทนำ

ชันโรงเป็นแมลงผสมเกสรขนาดเล็กในวงศ์ Apidae ที่มีบทบาทสำคัญต่อระบบนิเวศและภาคการเกษตร เนื่องจากช่วยเพิ่มประสิทธิภาพการผสมเกสรของพืชเศรษฐกิจและพืชท้องถิ่นหลายชนิด อีกทั้งยังสามารถผลิตน้ำผึ้ง เกสรผึ้ง และพรอพอลิสที่มีคุณค่าทางโภชนาการและมีสารออกฤทธิ์ทางชีวภาพที่เป็นประโยชน์ต่อสุขภาพ (กรมส่งเสริมการเกษตร, 2567) ปัจจุบันการเลี้ยงชันโรงได้รับความนิยมเพิ่มขึ้นในประเทศไทย เนื่องจากเป็นกิจกรรมที่ใช้พื้นที่น้อย ลงทุนไม่สูง สามารถสร้างรายได้เสริมให้แก่เกษตรกร และยังช่วยส่งเสริมความหลากหลายทางชีวภาพในพื้นที่เกษตรกรรม (สำนักงานพัฒนาเศรษฐกิจจากฐานชีวภาพ , 2567) จังหวัดสงขลาเป็นหนึ่งในพื้นที่ที่มีการส่งเสริมการเลี้ยงชันโรงอย่างต่อเนื่อง ทั้งในรูปแบบอาชีพหลักและอาชีพเสริม โดยมีกลุ่มวิสาหกิจชุมชนที่ดำเนินกิจกรรมการเลี้ยงชันโรงครอบคลุมทั้ง 16 อำเภอ มีสมาชิกมากกว่า 1,000 คน และมีรังชันโรงกว่า 24,000 กล่อง สามารถผลิตน้ำผึ้งชันโรงได้มากกว่า 8 ตันต่อปี ส่งผลให้เกิดการสร้างรายได้แก่เกษตรกรและชุมชนอย่างเป็นรูปธรรม (สำนักงานเกษตรจังหวัดสงขลา, 2568) อำเภอรัตภูมิ จังหวัดสงขลา เป็นพื้นที่ที่มีศักยภาพด้านการเลี้ยงชันโรงและมีการรวมกลุ่มของวิสาหกิจชุมชนที่เข้มแข็ง น้ำผึ้งชันโรงที่ผลิตได้ในพื้นที่มีลักษณะเฉพาะ ทั้งด้านรสชาติและคุณสมบัติทางชีวภาพ โดยเฉพาะการมีสารต้านอนุมูลอิสระและสารฟลาโวนอยด์ในปริมาณสูง อย่างไรก็ตาม การจำหน่ายน้ำผึ้งชันโรงส่วนใหญ่ยังอยู่ในรูปของวัตถุดิบหรือผลิตภัณฑ์ขั้นต้น ทำให้มีข้อจำกัดด้านมูลค่าทางการตลาดและความสามารถในการแข่งขัน การพัฒนาผลิตภัณฑ์แปรรูปจึงเป็นแนวทางสำคัญในการเพิ่มมูลค่าและสร้างโอกาสทางธุรกิจให้แก่ชุมชน จากแนวโน้มการเติบโตของตลาดผลิตภัณฑ์ความงามจากธรรมชาติ ผู้บริโภคให้ความสำคัญกับผลิตภัณฑ์ที่มีส่วนผสมจากธรรมชาติ ปลอดภัย และเป็นมิตรต่อสุขภาพมากขึ้น ลิปสมุนไพรจึงเป็นผลิตภัณฑ์ที่ได้รับความนิยม เนื่องจากมีคุณสมบัติช่วยเพิ่มความชุ่มชื้นและบำรุงริมฝีปาก น้ำผึ้งชันโรงมีคุณสมบัติที่เหมาะสมต่อการพัฒนาเป็นผลิตภัณฑ์ลิปสมุนไพร เนื่องจากมีสารสำคัญที่ช่วยรักษาความชุ่มชื้นและส่งเสริมการฟื้นฟูสภาพผิวริมฝีปาก การแปรรูปน้ำผึ้งชันโรงเป็นลิปสมุนไพรจึงนับเป็นการประยุกต์ใช้ทรัพยากรท้องถิ่นร่วมกับองค์ความรู้ด้านผลิตภัณฑ์เครื่องสำอาง เพื่อเพิ่มมูลค่าและสร้างอัตลักษณ์ให้แก่ผลิตภัณฑ์ชุมชน

การพัฒนาผลิตภัณฑ์เพื่อการจำหน่ายเชิงพาณิชย์จำเป็นต้องอาศัยข้อมูลต้นทุนที่ถูกต้องและเป็นระบบ เพื่อใช้ในการวางแผนการผลิต การกำหนดราคาขาย และการประเมินผลตอบแทนทางธุรกิจ ดังนั้นการศึกษาการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ลิปสมุนไพรชันโรงจึงมีความสำคัญต่อการบริหารจัดการต้นทุนและการตัดสินใจทางธุรกิจของผู้ประกอบการชุมชน โดยผลการศึกษาจะเป็นแนวทางในการเพิ่มประสิทธิภาพการผลิต สร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่ผลิตภัณฑ์จากน้ำผึ้งชันโรง และส่งเสริมการสร้างรายได้อย่างยั่งยืนแก่เกษตรกรและวิสาหกิจชุมชนในพื้นที่ต่อไป

1.1 วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษากระบวนการผลิตลิปสมุนไพรจากน้ำผึ้งชันโรง
2. เพื่อคำนวณต้นทุนการผลิตลิปสมุนไพรจากน้ำผึ้งชันโรง
3. เพื่อกำหนดราคาขายผลิตภัณฑ์ลิปสมุนไพรจากน้ำผึ้งชันโรงที่เหมาะสม
4. เพื่อศึกษาความเห็นของผู้บริโภคที่มีต่อผลิตภัณฑ์ลิปสมุนไพรจากน้ำผึ้งชันโรง

1.2 ขอบเขตของการวิจัย

1.2.1 ขอบเขตด้านเนื้อหา

การวิจัยครั้งนี้มุ่งศึกษากระบวนการผลิตลิปสมุนไพรจากน้ำผึ้งชันโรง การคำนวณต้นทุนการผลิต และการกำหนดราคาขายที่เหมาะสม โดยพิจารณาต้นทุนที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ ต้นทุนวัตถุดิบทางตรง ต้นทุนแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายในการผลิต ตลอดจนศึกษาความคิดเห็นของผู้บริโภคที่มีต่อผลิตภัณฑ์ลิปสมุนไพรจากน้ำผึ้งชันโรง ในด้านคุณลักษณะของผลิตภัณฑ์ ความคุ้มค่าของราคา และการยอมรับผลิตภัณฑ์

1.2.2 ขอบเขตด้านสถานที่

การวิจัยดำเนินการ ณ กลุ่มผู้ผลิต ผลิตภัณฑ์ลิปสมุนไพรชันโรง อำเภอรัตภูมิ จังหวัดสงขลา ซึ่งเป็นพื้นที่ที่มีการเลี้ยงชันโรงและการแปรรูปผลิตภัณฑ์จากน้ำผึ้งชันโรงอย่างต่อเนื่อง

1.2.3 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรและกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ ผู้บริโภคที่สมัครใจเข้าร่วมการประเมินผลิตภัณฑ์ จำนวน 30 คน โดยใช้วิธีการเลือกแบบเฉพาะเจาะจง (Purposive Sampling)

1.3 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ได้ข้อมูลเกี่ยวกับกระบวนการผลิตลิปสมุนไพรจากน้ำผึ้งชันโรง
2. ได้ข้อมูลการคำนวณต้นทุนการผลิตลิปสมุนไพรจากน้ำผึ้งชันโรง ที่ถูกต้องและเป็นระบบ
3. ช่วยเพิ่มมูลค่าให้กับน้ำผึ้งชันโรงโดยการแปรรูปเป็นผลิตภัณฑ์เครื่องสำอาง
4. สามารถแข่งขันและสร้างรายได้เพิ่มให้แก่ผู้ประกอบการและวิสาหกิจชุมชน
5. เป็นข้อมูลพื้นฐานสำหรับผู้สนใจศึกษาและพัฒนาผลิตภัณฑ์แปรรูปจากน้ำผึ้งชันโรง

2. การทบทวนวรรณกรรม

2.1 แนวคิดเกี่ยวกับน้ำผึ้งชันโรงและการเพิ่มมูลค่าผลิตภัณฑ์

ชันโรง (Stingless Bee) เป็นแมลงผสมเกสรที่มีความสำคัญต่อระบบนิเวศและภาคการเกษตร น้ำผึ้งชันโรงมีคุณสมบัติแตกต่างจากน้ำผึ้งทั่วไป โดยมีปริมาณสารต้านอนุมูลอิสระ สารประกอบฟีนอลิก และฟลาโวนอยด์ในระดับสูง ส่งผลให้ได้รับความนิยมในการนำไปพัฒนาเป็นผลิตภัณฑ์เพื่อสุขภาพและ

ผลิตภัณฑ์เครื่องสำอาง การแปรรูปน้ำผึ้งชันโรงเป็นผลิตภัณฑ์มูลค่าเพิ่มถือเป็นแนวทางสำคัญในการสร้างรายได้ให้แก่เกษตรกรและวิสาหกิจชุมชน ตลอดจนช่วยเพิ่มมูลค่าทางเศรษฐกิจให้กับผลผลิตในท้องถิ่น

2.2 แนวคิดเกี่ยวกับสมุนไพรและผลิตภัณฑ์เครื่องสำอางจากธรรมชาติ

ลิปสมุนไพรจากน้ำผึ้งชันโรง เป็นผลิตภัณฑ์บำรุงริมฝีปากที่ได้รับความนิยมเพิ่มขึ้น เนื่องจากมีคุณสมบัติช่วยกักเก็บความชุ่มชื้น ลดการสูญเสียน้ำ และช่วยให้ริมฝีปากดูสุขภาพดี ผู้บริโภคในปัจจุบันให้ความสำคัญกับผลิตภัณฑ์ที่มีส่วนผสมจากธรรมชาติและปลอดภัยต่อสุขภาพมากขึ้น ส่งผลให้การนำสารสกัดจากธรรมชาติ เช่น น้ำผึ้งชันโรง น้ำมันอัลมอนด์ น้ำมันดอกทานตะวัน และน้ำมันงา มาใช้เป็นส่วนประกอบในผลิตภัณฑ์สมุนไพรได้รับความสนใจอย่างแพร่หลาย

2.3 แนวคิดเกี่ยวกับการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์เป็นกระบวนการสำคัญในการบริหารจัดการธุรกิจและการกำหนดราคาผลิตภัณฑ์ โดยต้นทุนผลิตภัณฑ์หมายถึงมูลค่าของทรัพยากรที่ใช้ในการผลิตสินค้า หรือบริการ ซึ่งข้อมูลต้นทุนที่ถูกต้องจะช่วยให้ผู้ประกอบการสามารถวางแผนการผลิต ควบคุมค่าใช้จ่าย กำหนดราคาขาย และประเมินผลตอบแทนจากการดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ (Horngren et al., 2021)

2.3.1 ความหมายของต้นทุนผลิตภัณฑ์

ต้นทุนผลิตภัณฑ์ หมายถึง มูลค่าของทรัพยากรที่ใช้ไปในการผลิตสินค้าเพื่อให้ได้ผลิตภัณฑ์สำเร็จรูปพร้อมจำหน่าย โดยต้นทุนผลิตภัณฑ์เป็นข้อมูลสำคัญที่ใช้ในการวิเคราะห์ผลกำไร การกำหนดราคาขาย และการตัดสินใจทางธุรกิจ (ดวงมณี โกมารทัต, 2564)

2.3.2 องค์ประกอบของต้นทุนผลิตภัณฑ์

ต้นทุนผลิตภัณฑ์ประกอบด้วยองค์ประกอบสำคัญ 3 ประการ ได้แก่

วัตถุดิบทางตรง (Direct Materials) หมายถึง วัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตและสามารถระบุได้อย่างชัดเจนว่าเป็นส่วนประกอบของผลิตภัณฑ์ เช่น น้ำผึ้งชันโรง น้ำมันอัลมอนด์ น้ำมันทานตะวัน น้ำมันงา และไมกา

ค่าแรงงานทางตรง (Direct Labor) หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่เกิดจากแรงงานที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับกระบวนการผลิตสินค้า

ค่าใช้จ่ายการผลิต (Manufacturing Overhead) หมายถึง ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการผลิต เช่น ค่าบรรจุภัณฑ์ ค่าไฟฟ้า ค่าน้ำ และค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์การผลิต (Garrison et al., 2021)

2.3.3 วิธีการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์สามารถดำเนินการได้โดยการรวมต้นทุนวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิต จากนั้นนำต้นทุนรวมที่ได้หารด้วยจำนวนหน่วยผลิต เพื่อหาต้นทุนต่อหน่วย

ของผลิตภัณฑ์ ซึ่งเป็นข้อมูลสำคัญสำหรับการกำหนดราคาจำหน่ายและการวิเคราะห์ความคุ้มค่าทางเศรษฐกิจ (Blocher et al., 2022)

2.3.4 การวิเคราะห์ต้นทุนต่อหน่วย

การวิเคราะห์ต้นทุนต่อหน่วยเป็นกระบวนการที่ช่วยให้ผู้ประกอบการทราบต้นทุนที่แท้จริงของผลิตภัณฑ์แต่ละหน่วย สามารถนำไปใช้ในการควบคุมต้นทุน เปรียบเทียบประสิทธิภาพการผลิต และวางแผนเพิ่มผลกำไรได้อย่างเหมาะสม (Horngren et al., 2021)

2.3.6 การใช้โปรแกรม Microsoft Excel เพื่อสนับสนุนการคำนวณต้นทุน

Microsoft Excel เป็นโปรแกรมที่นิยมใช้ในการจัดเก็บข้อมูลและคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ เนื่องจากสามารถสร้างสูตรคำนวณอัตโนมัติ จัดทำตารางต้นทุน วิเคราะห์ข้อมูล และจัดทำรายงานได้อย่างสะดวก ช่วยลดความผิดพลาดในการคำนวณและเพิ่มประสิทธิภาพในการบริหารจัดการข้อมูลต้นทุน (Walkenbach, 2021)

2.4 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

Carter et al. (2025) ศึกษาเรื่อง "Lip Oils: Ingredients, Benefits and Market Trends" มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาส่วนประกอบ คุณสมบัติ และแนวโน้มความต้องการของตลาดลิปออยล์ ผลการวิจัยพบว่า ผลิตภัณฑ์ลิปออยล์ที่มีส่วนผสมจากธรรมชาติได้รับความนิยมเพิ่มขึ้น เนื่องจากสามารถเพิ่มความชุ่มชื้นและปกป้องริมฝีปากได้อย่างมีประสิทธิภาพ รวมทั้งผู้บริโภคให้ความสำคัญกับความปลอดภัยและส่วนผสมจากธรรมชาติมากขึ้น

ปกรณ์ ลิ้มโยธิน (2565) ศึกษาเรื่อง "การพัฒนาชุมชนเพาะเลี้ยงผึ้งชันโรงสู่การเป็นชุมชนนวัตกรรมอย่างยั่งยืน" มีวัตถุประสงค์เพื่อพัฒนาศักยภาพการเลี้ยงชันโรง การแปรรูปผลิตภัณฑ์ และการตลาดของวิสาหกิจชุมชน ผลการวิจัยพบว่า การถ่ายทอดองค์ความรู้และนวัตกรรมสามารถเพิ่มจำนวนผู้เลี้ยงชันโรง ปริมาณผลผลิต และรายได้ของสมาชิกวิสาหกิจชุมชนได้อย่างมีประสิทธิภาพ

จิตติมา ดำรงวัฒนะ และคณะ (2565) ศึกษาเรื่อง "แนวทางส่งเสริมการแปรรูปผลิตภัณฑ์จากน้ำผึ้ง กรณีศึกษา วิสาหกิจชุมชนกลุ่มเลี้ยงผึ้งโพรงและชันโรง" มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาวิธีการแปรรูปผลิตภัณฑ์ ปัญหา และแนวทางการส่งเสริมการแปรรูปผลิตภัณฑ์จากน้ำผึ้ง ผลการวิจัยพบว่า การพัฒนาผลิตภัณฑ์ การประชาสัมพันธ์ และการยกระดับมาตรฐานการผลิต เป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยเพิ่มมูลค่าและศักยภาพการแข่งขันของผลิตภัณฑ์ชุมชน

นุกูล ชิ้นฟัก และคณะ (2564) ศึกษาเรื่อง "คู่มือการเลี้ยงชันโรงเพื่อสร้างอาชีพทางเลือกตามแนวคิดเศรษฐกิจพอเพียง" มีวัตถุประสงค์เพื่อถ่ายทอดองค์ความรู้ด้านการเลี้ยงชันโรงและส่งเสริมอาชีพให้แก่ชุมชน ผลการวิจัยพบว่า การเลี้ยงชันโรงสามารถสร้างรายได้เสริมแก่เกษตรกร เพิ่มการพึ่งพาตนเองของชุมชน และเป็นแนวทางในการพัฒนาเศรษฐกิจฐานรากอย่างยั่งยืน

3. วิธีการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงพรรณนา (Descriptive Research) มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษากระบวนการผลิตสมุนไพรจากน้ำผึ้งชันโรง คำนวณต้นทุนการผลิต และกำหนดราคาขายที่เหมาะสมของผลิตภัณฑ์ลิปสมุนไพร ชันโรง โดยดำเนินการตามขั้นตอนดังนี้

1. การศึกษาข้อมูลและวางแผนการผลิต

ผู้วิจัยศึกษาข้อมูลเอกสาร งานวิจัย และแหล่งข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับน้ำผึ้งชันโรง การผลิตสมุนไพร การคำนวณต้นทุน และการกำหนดราคาผลิตภัณฑ์ เพื่อนำมาใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาสูตรและวางแผนการผลิตผลิตภัณฑ์ลิปสมุนไพร ชันโรง

2. การผลิตลิปสมุนไพรจากน้ำผึ้งชันโรง ผู้วิจัยดำเนินการผลิตสมุนไพรจากน้ำผึ้งชันโรง โดยใช้ส่วนผสมหลัก ได้แก่ น้ำผึ้งชันโรง น้ำมันอัลมอนด์ น้ำมันดอกทานตะวัน น้ำมันงา และสีไมก้า จากนั้นผสมส่วนประกอบตามสัดส่วนที่กำหนด บรรจุลงภาชนะบรรจุ และติดฉลากผลิตภัณฑ์ให้พร้อมสำหรับการทดลองใช้และจำหน่าย

3. การเก็บรวบรวมข้อมูลต้นทุนการผลิต

ผู้วิจัยรวบรวมข้อมูลต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงจากการผลิตลิปสมุนไพรจากน้ำผึ้งชันโรง โดยแบ่งต้นทุนออกเป็น 3 ประเภท ได้แก่

3.1 ต้นทุนวัตถุดิบทางตรง เช่น น้ำผึ้งชันโรง น้ำมันอัลมอนด์ น้ำมันดอกทานตะวัน น้ำมันงา สีไมก้า

3.2 ต้นทุนแรงงานทางตรง ได้แก่ ค่าแรงที่ใช้ในการผลิตและบรรจุผลิตภัณฑ์

3.3 ค่าใช้จ่ายในการผลิต ได้แก่ ภาชนะบรรจุ สติกเกอร์ วัสดุบรรจุภัณฑ์ ค่าไฟฟ้า ค่าน้ำ และค่าใช้จ่ายอื่นที่เกี่ยวข้องกับกระบวนการผลิต

4. การคำนวณต้นทุนและกำหนดราคาขาย

ผู้วิจัยนำข้อมูลต้นทุนทั้งหมดมาคำนวณหาต้นทุนรวมและต้นทุนต่อหน่วยของผลิตภัณฑ์ จากนั้นกำหนดราคาขายโดยพิจารณาจากต้นทุนการผลิตและอัตราผลตอบแทนจากต้นทุน เพื่อให้สามารถแข่งขันทางการตลาดและสร้างผลกำไรแก่ผู้ผลิตได้

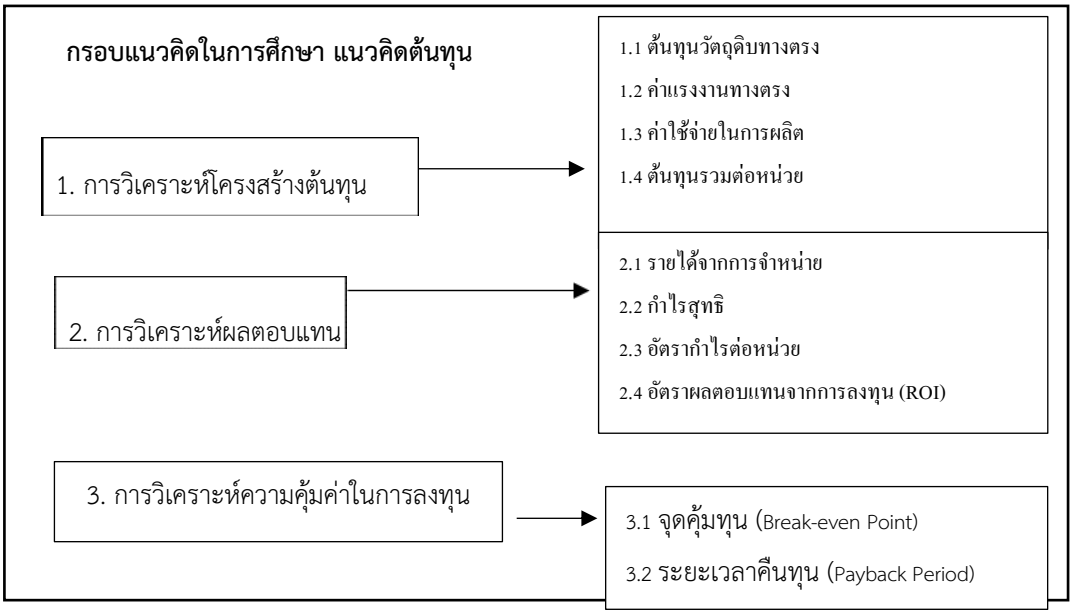
5. การประเมินความคิดเห็นของผู้บริโภค

ผู้วิจัยกำหนดกลุ่มตัวอย่างผู้บริโภคจำนวน 30 คน ตามหลักเกณฑ์ของ Roscoe (1975) ที่เสนอว่าการวิจัยเชิงสำรวจควรมีกลุ่มตัวอย่างไม่น้อยกว่า 30 คน เพื่อให้สามารถวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติได้อย่างเหมาะสม จึงได้นำผลิตภัณฑ์ลิปสมุนไพรจากน้ำผึ้งชันโรง ไปให้ผู้บริโภคทดลองใช้ จำนวน 30 คน และเก็บรวบรวมข้อมูลด้วยแบบสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณลักษณะของผลิตภัณฑ์ ความชุ่มชื้น สี กลิ่น ความเหมาะสมของราคา ความคุ้มค่า และความเหมาะสมของบรรจุภัณฑ์

6. การวิเคราะห์ข้อมูล

วิเคราะห์ข้อมูลต้นทุนการผลิตโดยใช้การคำนวณต้นทุนรวม ต้นทุนต่อหน่วย กำไรขั้นต้น และอัตรากำไรต่อยอดขาย ส่วนข้อมูลความคิดเห็นของผู้บริโภควิเคราะห์โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน แล้วนำเสนอผลการศึกษาในรูปแบบตารางและคำอธิบายเชิงพรรณนา

6.1 การวิเคราะห์ต้นทุนและผลตอบแทนในการพัฒนาผลิตภัณฑ์ลิปสมุนไพรจากน้ำผึ้งชันโรง ประกอบไปด้วยข้อคำถามดังต่อไปนี้



เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ แบบสอบถามความคิดเห็นของผู้บริโภคที่มีต่อลิปสมุนไพรชันโรง ซึ่งแบ่งออกเป็น 3 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ประกอบด้วย เพศ อายุ และอาชีพ เป็นแบบตรวจสอบรายการ (Checklist)

ส่วนที่ 2 ความคิดเห็นต่อผลิตภัณฑ์ลิปสมุนไพรชันโรง ประกอบด้วยด้านสี กลิ่น เนื้อสัมผัส ความชุ่มชื้น และความพึงพอใจโดยรวม โดยใช้มาตรประมาณค่า 5 ระดับ (Rating Scale) ตามแนวคิดของ Likert 5 หมายถึง มากที่สุด 4 หมายถึง มาก 3 หมายถึง ปานกลาง 2 หมายถึง น้อย 1 หมายถึง น้อยที่สุด

ส่วนที่ 3 ข้อเสนอแนะเพิ่มเติม เป็นคำถามปลายเปิด (Open-ended Question)

การตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือ ผู้วิจัยได้นำแบบสอบถามเสนอต่อผู้เชี่ยวชาญจำนวน 3 ท่าน เพื่อตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) โดยพิจารณาค่าดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับวัตถุประสงค์ (IOC) พบว่ามีค่า IOC อยู่ระหว่าง 0.67–1.00 ซึ่งอยู่ในเกณฑ์ยอมรับได้จากนั้นนำ

แบบสอบถามไปทดลองใช้ (Try Out) กับกลุ่มตัวอย่างที่มีลักษณะใกล้เคียงกับประชากรจำนวน 30 คน และวิเคราะห์ความเชื่อมั่นของแบบสอบถามด้วยค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha Coefficient) ได้ค่าเท่ากับ 0.89 แสดงว่าแบบสอบถามมีความเชื่อมั่นอยู่ในระดับสูงและสามารถนำไปใช้เก็บรวบรวมข้อมูลได้

4. ผลการวิจัย

4.1 ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนและผลการเก็บรวบรวมข้อมูลในการผลิตผลิตภัณฑ์ลิปสมุนไพรชันโรง

4.1.1 ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนการผลิตผลิตภัณฑ์สมุนไพร การศึกษาครั้งนี้ ผู้ศึกษาโครงงานได้รวบรวมข้อมูลจากการผลิตผลิตภัณฑ์ลิปสมุนไพรชันโรงโดยแบ่งตามส่วนประกอบของผลิตภัณฑ์ ประกอบด้วยค่าวัตถุดิบ ค่าแรงงาน และค่าใช้จ่ายในการผลิต ดังตารางที่ 4-1 ถึง 4-6

ตารางที่ 4-1 แสดงการแบ่งประเภทต้นทุนที่ทำการศึกษา

ค่าวัตถุดิบ	ค่าแรงงาน	ค่าใช้จ่ายในการผลิต
1. น้ำผึ้งชันโรง	1. ค่าแรงผู้ผลิต	1. ค่าบรรจุภัณฑ์
2. น้ำมันอัลมอนด์		2. ค่าไฟฟ้า ค่าน้ำ
3. น้ำมันดอกทานตะวัน		
4. น้ำมันงา		
5. สีไมก้า		

ตารางที่ 4-2 แสดงค่าวัตถุดิบในการผลิตลิปสมุนไพรชันโรง (สำหรับ 10 ชิ้น)

ผลิตภัณฑ์	วัตถุดิบในการผลิต	จำนวน(หน่วย)	ราคา(บาท)
ลิปสมุนไพรจากน้ำผึ้งชันโรง	1. น้ำผึ้งชันโรง	12 มิลลิลิตร	24 บาท
	2. น้ำมันอัลมอนด์	6 มิลลิลิตร	4.68 บาท
	3. น้ำมันดอกทานตะวัน	6 มิลลิลิตร	4.68 บาท
	4. น้ำมันงา	6 มิลลิลิตร	3.60 บาท
	5. สีไมก้า	1 กรัม	10 บาท
	รวม		**46.96 บาท**
	ต้นทุนเฉลี่ยต่อแท่ง		**4.696 บาท**

จากตารางที่ 4-2 แสดงต้นทุนค่าวัตถุดิบในการผลิตผลิตภัณฑ์ลิปสมุนไพรชันโรง (สำหรับ10ชิ้น) ปริมาณต่อ 1 แท่งเท่ากับ 3 มิลลิลิตร พบว่าอันดับแรกคือ น้ำผึ้งชันโรง ปริมาณ 12 มิลลิลิตร ราคา 24 บาท รองลงมาคือ น้ำมันอัลมอนด์ ปริมาณ 6 มิลลิลิตร ราคา 4.68 บาท น้ำมันดอก

ทานตะวัน ปริมาณ 6 มิลลิลิตร ราคา 4.68 บาท น้ำมันงา ปริมาณ 6 มิลลิลิตร 3.60 บาท สีไมก้า 1 กรัม ราคา 10 บาท รวมเป็นต้นทุน 46.96 บาท จึงทำให้ต้นทุนเฉลี่ย 4.696 บาทต่อแท่ง

ตารางที่ 4-3 แสดงต้นทุนค่าแรงงานในการผลิตลิปสมุนไพรชันโรง (30 นาที ผลิตได้ 10 ชิ้น)

ที่	รายการ	จำนวน (บาท)
1	ค่าแรงงาน	66
ค่าแรงงานเฉลี่ยนต่อชิ้น		**6.6**

จากตารางที่ 4-3 พบว่าผลการวิเคราะห์ต้นทุนค่าแรงงานในการผลิตผลตภัณฑ์ลิปสมุนไพรชันโรง เฉลี่ยต่อชิ้น 6.6 บาท คิดเป็นค่าแรงงานต่อการผลิต 1 ครั้ง คิดเป็นเงิน 66 บาท การผลิต 1 ครั้ง ใช้แรงงาน 3 คน

ตารางที่ 4-4 แสดงต้นทุนค่าน้ำและค่าไฟที่ใช้ในการผลิตลิปสมุนไพรชันโรง
(สำหรับการผลิต 1 ครั้ง ได้สมุนไพร 10 ชิ้น)

รายการ	ระยะเวลา	จำนวน	ราคาต่อหน่วย	จำนวน (บาท)
ค่าน้ำ	1 วัน	1 หน่วย	8	8
ค่าไฟฟ้า	10 นาที	1 หน่วย	3.94	3.94
รวมต้นทุนค่าไฟฟ้าและค่าน้ำ				**11.94**
ค่าไฟฟ้าและค่าน้ำเฉลี่ยต่อชิ้น				**1.194**

จากตารางที่ 4-4 แสดงการวิเคราะห์ค่าน้ำเละค่าไฟฟ้าในการผลิตลิปสมุนไพร ชันโรง พบว่าอันดับแรกคือ ค่าน้ำ คิดเป็นเงิน 8 บาท รองลงมาคือค่าไฟฟ้า จำนวน 1 หน่วย คิดเป็นเงิน 3.94 บาท จึงทำให้มีค่าน้ำเละค่าไฟฟ้าเฉลี่ย 1.194 บาท ต่อวัน

ตารางที่ 4-5 แสดงข้อมูลต้นทุนค่าจ่ายในการผลิตลิปสมุนไพร ชันโรง

ที่	รายการ	ราคา (บาท)	ร้อยละ
1.	ค่าไฟฟ้าและค่าน้ำ	1.194	7.63
2.	ค่าบรรจุภัณฑ์	11	70.27
3.	ค่าสติ๊กเกอร์	2.7	14.25
4.	ค่าซองบรรจุลิป	0.76	4.85
ค่าใช้จ่ายในการผลิตรวม		**15.654**	**100**

จากตารางที่ 4-5 แสดงข้อมูลต้นทุนค่าจ่ายในการผลิต พบว่าค่าใช้ในการผลิต 15.654 บาทต่อชิ้น อันดับแรกคือ ค่าไฟฟ้าและค่าน้ำ 1.194 บาท คิดเป็นร้อยละ 7.630 รองลงมาคือ ค่าบรรจุภัณฑ์ 11 บาท

คิดเป็นร้อยละ 70.27 ค่าสติ๊กเกอร์ 2.700 บาท คิดเป็นร้อยละ 14.250 และค่าซองบรรจุลิป 0.760 บาท คิดเป็นร้อยละ 4.850

ตารางที่ 4-6 แสดงต้นทุนในการผลิตลิปสมุนไพรชันโรง

ที่	รายการ	ต้นทุนเฉลี่ยต่อชิ้น (บาท)	ร้อยละ
1.	ค่าวัตถุดิบ	4.696	17.42
2.	ค่าแรงงาน	6.6	24.49
3.	ค่าใช้จ่ายในการผลิต	15.654	58.09
	ต้นทุนในการผลิตรวม	26.95	100

จากตารางที่ 4-6 แสดงต้นทุนในการผลิตลิปสมุนไพร ชันโรง พบว่าอันดับแรก คือ ค่าวัตถุดิบ4.696 บาท คิดเป็นร้อยละ 17.42 รองลงมา คือค่าแรงงาน 6.6 บาท คิดเป็นร้อยละ 24.49 และค่าใช้จ่ายการผลิต 15.654 บาท คิดเป็นร้อยละ 58.09 จึงทำให้ต้นทุนในการผลิตเฉลี่ย 26.95 ต่อชิ้น

4.1.2 ข้อมูลเกี่ยวกับผลการตอบแทนในการผลิตลิปสมุนไพรชันโรง

การศึกษาผลการตอบแทนการผลิตลิปสมุนไพร ชันโรง ผู้ศึกษาได้ทำการศึกษาจากราคาขาย กำไรขั้นต้น อัตรากำไรต่อทุน และอัตรากำไรต่อยอดขายดังแสดงในตารางที่ 4-7 – 4-9

ตารางที่ 4-7 แสดงต้นทุนราคาขายต่อชิ้นของผลิตภัณฑ์ลิปสมุนไพร ชันโรง

ชื่อผลิตภัณฑ์	จำนวน(บาท)
ลิปสมุนไพรชันโรง	69

จากตารางที่ 4-7 แสดงผลวิเคราะห์ต่อราคาขายต่อชิ้นพบว่าผลิตภัณฑ์ลิปสมุนไพร ชันโรงมีราคาขาย 69 บาทต่อชิ้น

ตารางที่ 4-8 แสดงกำไรขั้นต้นจากการผลิตลิปสมุนไพร ชันโรง (โดยตั้งราคาขายไว้แท่งละ 69 บาท)

รายการ		จำนวน(บาท)
รายได้จากการขายลิปสมุนไพร ชันโรง		69
หัก ต้นทุนขาย		
ค่าวัตถุดิบ	4.696	
ค่าแรงงาน	6.6	
ค่าใช้จ่ายในการผลิต	15.654	26.95
กำไรขั้นต้น		**42.050**

จากตารางที่ 4-8 แสดงกำไรขั้นต้น พบว่า มีรายได้จากการขายลิปสมุนไพรชันโรง 69 บาทต่อชิ้น มีต้นทุนขาย อันดับแรกคือค่าวัตถุดิบ 4.696 บาท รองลงมาคือ ค่าแรงงาน 6.6 บาท และค่าใช้จ่ายในการผลิต 15.654 บาท จึงทำให้มีกำไรขั้นต้น 42.050 บาท ต่อชิ้น

ตารางที่ 4-9 แสดงการคำนวณหาอัตรากำไรขั้นต้นต่อต้นทุนจากการผลิตลิปสมุนไพรชันโรง

อัตราส่วน	สูตรการคำนวณ	แทนค่า	ผลการคำนวณ
อัตราส่วนต่อทุน	กำไรขั้นต้น / ต้นทุน	42.050 × 100 / 26.95	156.03 %
อัตรากำไรของยอดขาย	กำไรขั้นต้น / ราคาขาย	42.050 × 100 / 69	60.94%

จากตารางที่ 4-9 แสดงผลการคำนวณผลตอบแทนจากการผลิตลิปสมุนไพรชันโรง พบว่า ต้นทุนการผลิตต่อหน่วยเท่ากับ 26.95 บาท ราคาขายต่อหน่วยเท่ากับ 69 บาท และมีกำไรขั้นต้นต่อหน่วยเท่ากับ 42.05 บาท เมื่อคำนวณผลตอบแทนพบว่า มีอัตรากำไรต่อต้นทุนเท่ากับ 156.03% และมีอัตรากำไรต่อยอดขายเท่ากับ 60.94% แสดงให้เห็นว่าการผลิตลิปสมุนไพรชันโรงสามารถสร้างผลตอบแทนได้ในระดับที่เหมาะสม ระยะเวลาคืนทุน 19 - 20 วันโดยประมาณ และอัตรากำไรต่อทุน(ROI) อยู่ที่ 152.91%

4.2 ข้อมูลสถานะภาพทั่วไปของผู้ตอบแบบประเมิน

การศึกษาครั้งนี้ ผู้ศึกษารวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างที่สนใจผลิตภัณฑ์ลิปสมุนไพรชันโรง และการกำหนดกลุ่มตัวอย่างโดยเลือกจากบุคคลทั่วไป นักเรียน นักศึกษา บุคลากรภาครัฐและเอกชน จำนวน 30 คน ซึ่งผู้ศึกษาได้นำมาวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบประเมินเกี่ยวกับเพศ อายุ สถานภาพ และระดับการศึกษาในตารางที่ 4-11 – 4-14

ตารางที่ 4-10 แสดงจำนวนและค่าร้อยละของเพศของผู้ตอบแบบประเมิน

รายการ	จำนวน	ร้อยละ
ชาย	10	33.33
หญิง	20	66.67
รวม	30	100

จากตางรางที่ 4-10 พบว่าผู้ตอบแบบประเมินอันดับแรกเป็นเพศชาย จำนวน 10 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 รองลงมาเป็นเพศหญิง จำนวน 20 คน คิดเป็นร้อยละ 66.67 ตามลำดับ

ตารางที่ 4-11 แสดงจำนวนและค่าร้อยละของอายุของผู้ตอบแบบประเมิน

รายการ	จำนวน	ร้อยละ
ต่ำกว่า 18	7	23.33
19-20	8	26.67
20 ปีขึ้นไป	15	50
รวม	30	100

จากตารางที่ 4-11 พบว่าผู้ตอบแบบประเมินอันดับแรกมีอายุ ต่ำกว่า 18 จำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 23.33 รองลงมามีอายุ 19-20 จำนวน 8 คน คิดเป็นร้อยละ 26.67 และมีอายุ 20 ปีขึ้นไป จำนวน 15 คน คิดเป็นร้อยละ 50 ตามลำดับ

ตารางที่ 4-12 แสดงจำนวนและค่าร้อยละของสถานะภาพของผู้ตอบแบบประเมิน

รายการ	จำนวน	ร้อยละ
นักเรียนและนักศึกษา	16	53.34
บุคลากรภาครัฐและเอกชน	10	33.33
ประชาชนทั่วไป	4	13.33
รวม	30	100

จากตารางที่ 4-12 พบว่า ผู้ตอบแบบประเมินอันดับแรกเป็นนักเรียนและนักศึกษา จำนวน16 คน คิดเป็นร้อยละ 53.34 รองลงมาเป็นบุคลากรภาครัฐและเอกชน จำนวน10 คน คิดเป็นร้อยละ 33.33 และประชาชนทั่วไป จำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 13.33 ตามลำดับ

ตารางที่ 4-13 แสดงจำนวนและค่าร้อยละของระดับการศึกษาของผู้ตอบแบบประเมิน

รายการ	จำนวน	ร้อยละ
มัธยมศึกษาตอนปลาย/เทียบเท่า	15	50
ประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง	9	30
ปริญญาตรี	4	13.33
สูงกว่าปริญญาตรี	2	6.67
รวม	30	100

จากตารางที่ 4-13 พบว่า ผู้ตอบแบบประเมินอันดับแรกมีระดับการศึกษามัธยมศึกษาตอนปลาย/เทียบเท่า จำนวน 15 คน คิดเป็นร้อยละ 50 รองลงมามีระดับการศึกษาประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง จำนวน 9 คน คิดเป็นร้อยละ 30 รองลงมามีระดับการศึกษาปริญญาตรี จำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 13.33 30 และมีระดับการสูงกว่าปริญญาตรี จำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 6.67 ตามลำดับ

4.3 ข้อมูลปัจจัยที่มีผลต่อพฤติกรรมการใช้ผลิตภัณฑ์ลิปสมุนไพรชันโรง

ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของบริโภคที่เกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อพฤติกรรมการใช้ผลิตภัณฑ์ลิปสมุนไพร ชันโรง

รายการ	ผลการวิเคราะห์		ระดับ
	$\bar{x}$	S.D.	ความคิดเห็น
1. ด้านคุณลักษณะและคุณสมบัติของผลิตภัณฑ์	4.68	0.156	มากที่สุด
1.1 เนื้อสัมผัสของผลิตภัณฑ์	4.53	0.151	มากที่สุด
1.2 ความชุ่มชื่นและการบำรุงริมฝีปากหลังใช้ผลิตภัณฑ์	4.83	0.161	มากที่สุด
1.3 สีและกลิ่นของผลิตภัณฑ์	4.67	0.156	มากที่สุด
2. ด้านราคาขายและความคุ้มค่าของผลิตภัณฑ์	4.83	0.161	มากที่สุด
2.1 มีราคาขายแจ้งไว้อย่างชัดเจน	4.97	0.166	มากที่สุด
2.2 ราคาขายเหมาะสมกับคุณภาพและปริมาณที่ได้รับ	4.63	0.154	มากที่สุด
2.3 ความเหมาะสมของบรรจุภัณฑ์	4.90	0.163	มากที่สุด
3. ด้านการคำนวณต้นทุนของผลิตภัณฑ์	4.79	0.160	มากที่สุด
3.1 มีการคำนวณต้นทุนอย่างชัดเจน	4.87	0.162	มากที่สุด
3.2 มีการแบ่งแยกประเภทของต้นทุนอย่างชัดเจน	4.70	0.157	มากที่สุด
3.3 มีราคาต้นทุนที่สามารถจับต้องได้	4.80	0.160	มากที่สุด
รวม	**4.77**	**0.159**	**มากที่สุด**

ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของผู้บริโภคที่เกี่ยวข้องกับปัจจัยที่มีผลต่อพฤติกรรมของผู้ใช้ผลิตภัณฑ์ลิปสมุนไพรชันโรง พบว่าด้านคุณลักษณะและคุณสมบัติของผลิตภัณฑ์ มีระดับความคิดเห็นอยู่ที่มากที่สุด ($\bar{x}$ = 4.68 ,S.D. = 0.156) แบ่งเป็น เนื้อสัมผัสของผลิตภัณฑ์ อยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{x}$ 4.53 = ,S.D. = 0.151) ความชุ่มชื่นและการบำรุงริมฝีปากหลังใช้ผลิตภัณฑ์ อยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{x}$ = 4.83 ,S.D. = 0.161) สีและกลิ่นของผลิตภัณฑ์ อยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{x}$ = 4.67 ,S.D. = 0.15) ด้านราคาขายและความคุ้มค่าของผลิตภัณฑ์ มีระดับความคิดเห็นอยู่ที่มากที่สุด ($\bar{x}$ = 4.83 ,S.D. = 0.161) แบ่งเป็น มีราคาขายแจ้งไว้อย่างชัดเจน อยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{x}$ = 4.97 ,S.D. = 0.166) แบ่งเป็น ราคาขายเหมาะสมกับคุณภาพและปริมาณที่ได้รับ มีระดับความคิดเห็นอยู่ที่มากที่สุด ($\bar{x}$ = 4.63 ,S.D. = 0.154) แบ่งเป็น ความเหมาะสมของบรรจุภัณฑ์ มีระดับความคิดเห็นอยู่ที่มากที่สุด ($\bar{x}$ = 4.90 ,S.D. = 0.163) และ ด้านการคำนวณต้นทุนของผลิตภัณฑ์ มีระดับความคิดเห็นอยู่ที่มากที่สุด ($\bar{x}$ = 4.79 ,S.D. = 0.160) แบ่งเป็น มีการคำนวณต้นทุนอย่างชัดเจน มีระดับความคิดเห็นอยู่ที่มากที่สุด ($\bar{x}$ = 4.87 ,S.D. = 0.162) แบ่งเป็น มีการแบ่งแยกประเภทของต้นทุนอย่างชัดเจน มีระดับความคิดเห็นอยู่ที่มากที่สุด ($\bar{x}$ = 4.70 ,S.D. = 0.157) และแบ่งเป็นมีราคาต้นทุนที่สามารถจับต้องได้ มีระดับความคิดเห็นอยู่ที่มากที่สุด ($\bar{x}$ = 4.80 ,S.D. = 0.160) ตามลำดับ

5. อภิปรายผล สรุปและข้อเสนอแนะ

การวิจัยเรื่องการวิเคราะห์ต้นทุนและผลตอบแทนจากการผลิตลิปสมุนไพรขันโรง มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษากระบวนการผลิต คำนวณต้นทุนการผลิต และกำหนดราคาขายที่เหมาะสมของผลิตภัณฑ์ ผลการศึกษาพบว่า ลิปสมุนไพร ขันโรงมีต้นทุนการผลิตเฉลี่ย 26.95 บาทต่อชิ้น และสามารถกำหนดราคาจำหน่ายได้ที่ 69 บาทต่อชิ้น ซึ่งก่อให้เกิดกำไรขั้นต้นและอัตราผลตอบแทนในระดับที่น่าพอใจ แสดงให้เห็นว่าการนำน้ำผึ้งขันโรงมาแปรรูปเป็นผลิตภัณฑ์เครื่องสำอางสามารถเพิ่มมูลค่าให้กับวัตถุดิบทางการเกษตรได้อย่างมีประสิทธิภาพ ทั้งยังช่วยสร้างโอกาสในการพัฒนาผลิตภัณฑ์ชุมชนให้สามารถแข่งขันทางการตลาดได้มากขึ้น

ผลการศึกษาด้านต้นทุนการผลิต พบว่าค่าใช้จ่ายในการผลิตมีสัดส่วนสูงที่สุดเมื่อเปรียบเทียบกับต้นทุนประเภทอื่น โดยเฉพาะต้นทุนบรรจุภัณฑ์และวัสดุที่ใช้ในการจำหน่าย สะท้อนให้เห็นว่าผลิตภัณฑ์เครื่องสำอางขนาดเล็กจำเป็นต้องให้ความสำคัญกับรูปแบบบรรจุภัณฑ์และภาพลักษณ์ของสินค้า ซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อการตัดสินใจซื้อของผู้บริโภค นอกจากนี้ การคำนวณต้นทุนอย่างเป็นระบบยังช่วยให้ผู้ผลิตสามารถกำหนดราคาขายได้อย่างเหมาะสม และทราบผลตอบแทนที่แท้จริงจากการดำเนินงานในด้านผลตอบแทนทางธุรกิจ พบว่าผลิตภัณฑ์มีอัตรากำไรและอัตราผลตอบแทนจากการลงทุนในระดับสูง สะท้อนให้เห็นถึงศักยภาพของการแปรรูปน้ำผึ้งขันโรงเป็นผลิตภัณฑ์มูลค่าเพิ่ม ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดการพัฒนาผลิตภัณฑ์ชุมชนที่มุ่งสร้างรายได้เพิ่มจากทรัพยากรท้องถิ่น และลดการพึ่งพาการจำหน่ายวัตถุดิบเพียงอย่างเดียว

ผลการศึกษาความคิดเห็นของผู้บริโภคพบว่า ผู้บริโภคมีความคิดเห็นต่อผลิตภัณฑ์อยู่ในระดับมากที่สุดทุกด้าน โดยเฉพาะด้านราคาขายและความคุ้มค่า รวมถึงด้านคุณลักษณะของผลิตภัณฑ์ สะท้อนให้เห็นว่าผลิตภัณฑ์สามารถตอบสนองความต้องการของผู้บริโภคได้ทั้งในด้านคุณภาพและความเหมาะสมของราคา ทั้งนี้ อาจเป็นผลมาจากคุณสมบัติของน้ำผึ้งขันโรงที่ช่วยเพิ่มความชุ่มชื้นและบำรุงริมฝีปาก ประกอบกับการเลือกใช้ส่วนผสมจากธรรมชาติ ทำให้ผู้บริโภคเกิดความเชื่อมั่นและยอมรับผลิตภัณฑ์ โดยสรุปการแปรรูปน้ำผึ้งขันโรงเป็นลิปสมุนไพร ขันโรงไม่เพียงแต่ช่วยเพิ่มมูลค่าให้กับผลผลิตทางการเกษตรเท่านั้น แต่ยังเป็นแนวทางในการสร้างรายได้และพัฒนาผลิตภัณฑ์ชุมชนให้มีศักยภาพทางเศรษฐกิจมากขึ้น ทั้งในด้านการบริหารจัดการต้นทุน การกำหนดราคาขาย และการตอบสนองความต้องการของผู้บริโภค อันจะนำไปสู่การพัฒนาผลิตภัณฑ์เชิงพาณิชย์อย่างยั่งยืนในอนาคต

ข้อเสนอแนะของการวิจัย

1. ควรมีการควบคุมคุณภาพวัตถุดิบ โดยเฉพาะน้ำผึ้งขันโรง เพื่อให้ผลิตภัณฑ์มีคุณภาพสม่ำเสมอในทุกกระบวนการผลิต

2. ควรมีการวางแผนและควบคุมต้นทุนการผลิตอย่างต่อเนื่อง เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการบริหารจัดการต้นทุนและเพิ่มผลกำไรของผลิตภัณฑ์

กิตติกรรมประกาศ

งานวิจัยเรื่อง "การวิเคราะห์ต้นทุนและผลตอบแทนจากการผลิตลิปสมุนไพรชันโรง" สำเร็จลุล่วงตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ได้ด้วยความกรุณา ความอนุเคราะห์ และความร่วมมือจากบุคคลและหน่วยงานหลายฝ่าย ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณเป็นอย่างสูงไว้ ณ โอกาสนี้

ผู้วิจัยหวังว่า งานวิจัยฉบับนี้จะมีประโยชน์อยู่ไม่น้อย จึงขอมอบส่วนดีทั้งหมดนี้ให้แก่เหล่าคณาจารย์ที่ได้ประสิทธิประสาทวิชาจนทำให้ผลงานวิจัยเป็นประโยชน์ต่อผู้ที่เกี่ยวข้องและขอมอบความกตัญญูกตเวทิตาคุณ แด่บิดา มารดา และผู้มีพระคุณทุกท่าน สำหรับข้อบกพร่องต่าง ๆ ที่อาจจะเกิดขึ้นนั้น ผู้วิจัยขอน้อมรับผิดเพียงผู้เดียว และยินดีที่จะรับฟังคำแนะนำจากทุกท่านที่ได้เข้ามาศึกษา เพื่อเป็นประโยชน์ในการพัฒนางานวิจัยต่อไป

เอกสารอ้างอิง

ภาษาไทย

ทองเกื้อ, อ., ดำรงวัฒนะ, จ., แขน้ำแก้ว, เ., เดโชชัย, อ., และ สุริโย (คงคาไหว), พ. (2565). สวนผึ้งปันแต: แนวทางส่งเสริมการแปรรูปผลิตภัณฑ์จากน้ำผึ้ง กรณีศึกษาวิสาหกิจชุมชนกลุ่มเลี้ยงผึ้งโพรงและชันโรง ตำบลปันแต อำเภอควนขนุน จังหวัดพัทลุง. *วารสารสังคมพัฒนศาสตร์, 5*(1), 1–14. ไม่มี DOI แต่สามารถสืบค้นได้จาก วารสารสังคมพัฒนศาสตร์

ปกรณ์ ลิ้มโยธิน, นุกูล ชิ้นฟัก, ปุณยนุช รุธิรโก, หมัดเฟาซี รูบามา และธีรพร ทองขะโชค. (2567). การยกระดับศักยภาพความเข้มแข็งชุมชนนวัตกรรมจังหวัดสงขลา. วารสารปาริชาติ, 37(2), 273–290. https://doi.org/10.55164/pactj.v37i2.269547

ภาษาอังกฤษ

Rozman, A. S., Hashim, N., Maringgal, B., & Abdan, K. (2022). A comprehensive review of stingless bee products: Phytochemical composition and beneficial properties of honey, propolis, and pollen. Applied Sciences, 12(13), 6370. https://doi.org/10.3390/app12136370

Pimentel, T. C., Rosset, M., de Sousa, J. M. B., de Oliveira, L. I. G., Mafaldo, I. M., Pintado, M. M. E., de Souza, E. L., & Magnani, M. (2022). Stingless bee honey: An overview of health benefits and main market challenges. *Journal of Food Biochemistry, 46*(3), e13883. https://doi.org/10.1111/jfbc.1388

Jalil, M. A. A., Kasmuri, A. R., & Hadi, H. (2017). Stingless bee honey, the natural wound healer: A review. *Skin Pharmacology and Physiology, 30*(2), 66–75.

https://doi.org/10.1159/000458416

Cherian, P., Bergfeld, W. F., Belsito, D. V., Klaassen, C. D., Liebler, D. C., Marks, J. G., Peterson, L. A., Shank, R. C., Slaga, T. J., Snyder, P. W., Fiume, M., & Heldreth, B. (2025). Safety assessment of honey-derived ingredients as used in cosmetics. *International Journal of Toxicology, 44*(2 Suppl.), 5S–29S. https://doi.org/10.1177/10915818251340381

ปัจจัยที่มีผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์: กรณีศึกษาหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยรัตนบัณฑิต

Factors Affecting Readiness for Role Transformation into AI-Based Accounting Data Analysts: A Case Study of the Master of Accountancy Program at Rattana Bundit University

นวพร ขู้เปี้ยเต้ง[1] ศราวุฒิ สาธุประคัลภ์[2] และศุภชาติ ฉายศิริภ์[3]

Navaporn Koopeateng[1], Sarawut Sathuprakal[2], and Supachat Chaysiri[3]

คณะการบัญชี มหาวิทยาลัยรัตนบัณฑิต [1-3]

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์ของนิสิตปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยรัตนบัณฑิต โดยใช้การวิจัยเชิงสำรวจ เก็บรวบรวมข้อมูลจากนิสิตที่ลงทะเบียนเรียนรายวิชาเทคโนโลยีและนวัตกรรมการบัญชี จำนวน 47 คน วิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนาและการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ

ผลการวิจัยพบว่า ความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทโดยรวมอยู่ในระดับมาก โดยปัจจัยที่ส่งผลต่อความพร้อมด้านทัศนคติ ได้แก่ การสนับสนุนจากองค์กร/สถาบัน การรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี และทักษะการวิเคราะห์ข้อมูล ส่วนปัจจัยที่ส่งผลต่อความพร้อมด้านความตั้งใจเชิงพฤติกรรม ได้แก่ การรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี การสนับสนุนจากองค์กร/สถาบัน และทักษะด้านดิจิทัลและ AI ซึ่งมีอิทธิพลเชิงลบ ขณะที่ทักษะการวิเคราะห์ข้อมูลเป็นปัจจัยเดียวที่ส่งผลต่อความพร้อมด้านการปฏิบัติงาน ผลการวิจัยสามารถใช้เป็นข้อมูลเชิงประจักษ์ในการพัฒนาหลักสูตร การจัดการเรียนการสอน และกิจกรรมเสริมทักษะด้าน AI และการวิเคราะห์ข้อมูล เพื่อเตรียมความพร้อมของผู้เรียนต่อการเปลี่ยนแปลงของวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล

คำสำคัญ: ปัญญาประดิษฐ์, นักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชี, ความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาท, ทักษะการวิเคราะห์ข้อมูล, ทักษะด้านดิจิทัลและ AI

[1] คณะการบัญชี มหาวิทยาลัยรัตนบัณฑิต Faculty of Accountancy, Rattana Bundit University, E-mail: navaporn_k@rbac.ac.th

Abstract

This study aimed to examine the factors affecting readiness for the transition to the role of an accounting data analyst using artificial intelligence (AI) among master's degree students in the Master of Accountancy Program at Rattana Bundit University. A survey research design was employed. Data were collected from 47 students enrolled in the Accounting Technology and Innovation course using a structured questionnaire and analyzed using descriptive statistics and multiple regression analysis.

The results indicated that the overall readiness was at a high level. The factors affecting attitudinal readiness were organizational/institutional support, perceived usefulness of technology, and data analytics skills. Behavioral intention readiness was influenced by perceived usefulness of technology, organizational/institutional support, and digital and AI skills, with the latter showing a negative effect. Data analytics skills were the only factor affecting operational readiness. The findings provide empirical evidence for curriculum development, instructional design, and AI- and data analytics-related learning activities to prepare future accounting professionals for the digital era.

Keywords: Artificial intelligence; Accounting data analyst; Readiness for role transition; Data analytics skills; Digital and AI skills

1. บทนำ

ปัจจุบันปัญญาประดิษฐ์ (Artificial Intelligence: AI) และเทคโนโลยีดิจิทัลมีบทบาทสำคัญต่อการเปลี่ยนแปลงวิชาชีพบัญชี โดยช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการประมวลผลข้อมูล การจัดทำรายงานทางการเงิน และการวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อสนับสนุนการตัดสินใจ ส่งผลให้บทบาทของนักบัญชีเปลี่ยนจากผู้บันทึกข้อมูล (Recorder) สู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลและคู่คิดทางธุรกิจ (Business Partner) (ราชิต ไชยรัตน์, 2563; จักรกฤษณ์ มะโหฬาร, 2564; ณัฐรดา เหมือนเดช, 2566) ดังนั้น นักบัญชีจึงจำเป็นต้องพัฒนาทักษะด้านดิจิทัล การวิเคราะห์ข้อมูล และการประยุกต์ใช้ AI ควบคู่กับการรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยีและการได้รับการสนับสนุนจากองค์กรหรือสถาบัน ซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญต่อการปรับเปลี่ยนบทบาทในยุคดิจิทัล (Davis, 1989; Venkatesh et al., 2003)

แม้ว่าจะมีงานวิจัยเกี่ยวกับการยอมรับเทคโนโลยีและการประยุกต์ใช้ AI ในงานบัญชีจำนวนมาก (Anh et al., 2024; ณัฐรดา เหมือนเดช, 2566) แต่งานวิจัยที่ศึกษาปัจจัยซึ่งส่งผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชี โดยพิจารณาความพร้อมด้านทัศนคติ ความตั้งใจเชิงพฤติกรรม และการปฏิบัติงานร่วมกัน ยังมีอยู่อย่างจำกัด จึงนับเป็นช่องว่างขององค์ความรู้ที่ควรได้รับการศึกษาเพิ่มเติม

นิสิตปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต เป็นกลุ่มที่กำลังเตรียมความพร้อมสู่บทบาทวิชาชีพบัญชีในยุค AI ดังนั้น การวิจัยครั้งนี้จึงมุ่งศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์ เพื่อเป็นข้อมูลเชิงประจักษ์สำหรับการพัฒนาหลักสูตร การจัดการเรียนการสอน และการเตรียมความพร้อมของบุคลากรทางบัญชีให้สอดคล้องกับความต้องการของตลาดแรงงานในยุคดิจิทัล

1.1 วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1) เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์ ด้านทัศนคติ ของนิสิตปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยรัตนบัณฑิต

2) เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์ ด้านความตั้งใจเชิงพฤติกรรม ของนิสิตปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยรัตนบัณฑิต

3) เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์ ด้านการปฏิบัติงาน ของนิสิตปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยรัตนบัณฑิต

1.2 สมมติฐานการวิจัย

H1: ปัจจัยด้านทักษะดิจิทัลและ AI ทักษะการวิเคราะห์ข้อมูล การรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยีและการสนับสนุนจากองค์กร/สถาบัน มีผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์ ด้านทัศนคติ

H2: ปัจจัยด้านทักษะดิจิทัลและ AI ทักษะการวิเคราะห์ข้อมูล การรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี และการสนับสนุนจากองค์กร/สถาบัน มีผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์ ด้านความตั้งใจเชิงพฤติกรรม

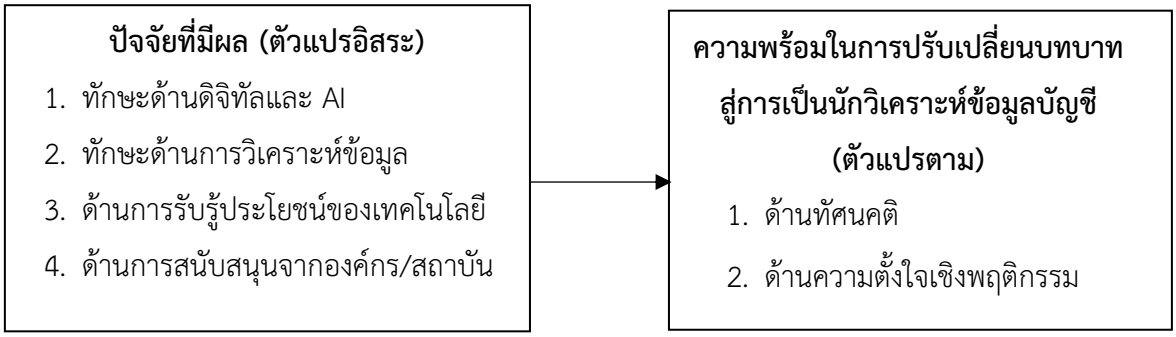
H3: ปัจจัยด้านทักษะดิจิทัลและ AI ทักษะการวิเคราะห์ข้อมูล การรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี และการสนับสนุนจากองค์กร/สถาบัน มีผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์ ด้านการปฏิบัติงาน

1.3 กรอบแนวคิดในการวิจัย

ผู้วิจัยได้กำหนดกรอบแนวคิดในการวิจัย ดังนี้

ตัวแปรอิสระ (Independent variable) ปัจจัย แบ่งออกเป็น 4 ด้าน ได้แก่ 1) ปัจจัยด้านทักษะดิจิทัลและ AI 2) ด้านทักษะการวิเคราะห์ข้อมูล 3) ด้านการรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี และ 4) ด้านการสนับสนุนจากองค์กร/สถาบัน

ตัวแปรตาม (Dependent variable) คือ ความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาท แบ่งเป็น 3 ด้าน ได้แก่ 1) ด้านทัศนคติ 2) ด้านความตั้งใจเชิงพฤติกรรม และ 3) ด้านการปฏิบัติงาน



รูปที่ 1 แสดงกรอบแนวคิดในการวิจัย

1.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1) ทำให้ทราบระดับความพร้อมและปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์ของนักศึกษาปริญญาโททางการบัญชี เพื่อใช้เป็นแนวทางในการวางแผนพัฒนาทักษะด้านดิจิทัล การใช้ AI และการวิเคราะห์ข้อมูลได้อย่างเหมาะสม

2) เป็นข้อมูลเชิงประจักษ์สำหรับผู้บริหารหลักสูตรและคณะการบัญชีในการพัฒนาหลักสูตร การจัดการเรียนการสอน และกิจกรรมเสริมทักษะด้าน AI และการวิเคราะห์ข้อมูลให้สอดคล้องกับความต้องการของผู้เรียนและตลาดแรงงาน

3) เป็นแนวทางสำหรับองค์กรและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องในการออกแบบนโยบายหรือโครงการพัฒนาศักยภาพบุคลากรทางบัญชี เพื่อเตรียมความพร้อมต่อการเปลี่ยนแปลงบทบาทในยุคดิจิทัล และสนับสนุนการใช้ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจอย่างมีประสิทธิภาพ

2. การทบทวนวรรณกรรม

2.1 แนวคิดเกี่ยวกับทักษะดิจิทัลและ AI กับความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาท

การเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยีดิจิทัลและปัญญาประดิษฐ์ (Artificial Intelligence: AI) ทำให้บทบาทของนักบัญชีเปลี่ยนจากผู้บันทึกข้อมูลสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลและผู้สนับสนุนการตัดสินใจเชิงธุรกิจ ส่งผลให้ทักษะด้านดิจิทัลและ AI กลายเป็นสมรรถนะสำคัญของนักบัญชีในยุคดิจิทัล (จักรกฤษณ์ มะโหฬาร, 2564; สิริกร ทวีปัญโญภาส, 2566)

แบบจำลองการยอมรับเทคโนโลยี (Technology Acceptance Model: TAM) ของ Davis (1989) อธิบายว่า ความรู้และความสามารถในการใช้เทคโนโลยีส่งผลต่อการยอมรับและการนำเทคโนโลยีมาใช้ในการปฏิบัติงาน ขณะที่งานวิจัยที่ผ่านมา พบว่า การมีทักษะด้านดิจิทัลและ AI ช่วยเพิ่มความสามารถในการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีและการปรับตัวต่อการเปลี่ยนแปลงของวิชาชีพบัญชี (อริสา ศรีชัยนาท, 2562; ณัฐรดา เหมือนเดช, 2566; Anh et al., 2024)

ดังนั้น ทักษะด้านดิจิทัลและ AI จึงเป็นปัจจัยสำคัญที่คาดว่าจะส่งผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์ และนำไปสู่การกำหนดสมมติฐานการวิจัย

2.2 ทักษะการวิเคราะห์ข้อมูลกับความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาท

ทักษะการวิเคราะห์ข้อมูล (Data Analytics Skills) เป็นสมรรถนะสำคัญของนักบัญชีในยุคดิจิทัล เนื่องจากช่วยให้สามารถรวบรวม วิเคราะห์ และแปลผลข้อมูลทางบัญชีเพื่อสนับสนุนการตัดสินใจเชิงธุรกิจ ส่งผลให้บทบาทของนักบัญชีเปลี่ยนจากผู้จัดทำรายงานทางการเงินสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลและคู่คิดทางธุรกิจ (Business Partner) (จักรกฤษณ์ มะโหฬาร, 2564; สิริกร ทวีปัญโญภาส, 2566)

งานวิจัยที่ผ่านมา พบว่า ผู้ที่มีทักษะการวิเคราะห์ข้อมูลในระดับสูงมีแนวโน้มที่จะประยุกต์ใช้ AI และเทคโนโลยีดิจิทัลในการวิเคราะห์ข้อมูลและสนับสนุนการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ ส่งผลให้สามารถปรับตัวต่อการเปลี่ยนแปลงของวิชาชีพได้ดีกว่าผู้ที่มีทักษะในระดับต่ำ (จักรกฤษณ์ มะโหฬาร , 2564; สิริกร ทวีปัญโญภาส, 2566; จิรกิตติ์ แก้วพันธุ์พฤกษ์, 2567)

ดังนั้น ทักษะการวิเคราะห์ข้อมูลจึงเป็นปัจจัยสำคัญที่คาดว่าจะส่งผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์ และนำไปสู่การกำหนดสมมติฐานการวิจัย

2.3 การรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยีกับความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาท

การรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี (Perceived Usefulness) หมายถึง ความเชื่อว่าการใช้เทคโนโลยีช่วยเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการปฏิบัติงาน ซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญต่อการยอมรับเทคโนโลยี (Davis, 1989) ในวิชาชีพบัญชี การรับรู้ถึงประโยชน์ของ AI และเทคโนโลยีดิจิทัลช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการวิเคราะห์ข้อมูลและสนับสนุนการตัดสินใจ (จักรกฤษณ์ มะโหฬาร, 2564; ณัฐรดา เหมือนเดช, 2566)

ผลการศึกษาที่ผ่านมา พบว่า การรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการยอมรับ AI และการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีในงานบัญชี โดยผู้ที่รับรู้ว่าเทคโนโลยีช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงานจะมี

แนวโน้มเปิดรับการเปลี่ยนแปลงและสามารถปรับตัวต่อบทบาทใหม่ของวิชาชีพบัญชีได้ดีกว่า (Anh et al., 2024; ณัฐรดา เหมือนเดช, 2566; จักรกฤษณ์ มะโหฬาร, 2564)

ดังนั้น การรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยีจึงเป็นปัจจัยสำคัญที่คาดว่าจะส่งผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชี โดยใช้ปัญญาประดิษฐ์และนำไปสู่การกำหนดสมมติฐานการวิจัย

2.4 การสนับสนุนจากองค์กร/สถาบันกับความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาท

การสนับสนุนจากองค์กรหรือสถาบัน (Organizational/Institutional Support) เป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยส่งเสริมการพัฒนาความรู้ ทักษะ และความสามารถในการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีดิจิทัลและปัญญาประดิษฐ์ โดยการสนับสนุนอาจอยู่ในรูปของการพัฒนาหลักสูตร การจัดอบรม การจัดหาเทคโนโลยีและทรัพยากร รวมถึงการสร้างสภาพแวดล้อมที่เอื้อต่อการเรียนรู้ (จักรกฤษณ์ มะโหฬาร, 2564; สิริกร ทวีปัญโญภาส, 2566)

ผลการศึกษาที่ผ่านมา พบว่า การสนับสนุนจากองค์กรหรือสถาบันมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการพัฒนาทักษะ การยอมรับเทคโนโลยี และการปรับตัวต่อการเปลี่ยนแปลงของวิชาชีพบัญชี โดยการสนับสนุนที่เหมาะสมช่วยเพิ่มความพร้อมในการประยุกต์ใช้ AI และเทคโนโลยีดิจิทัลในการปฏิบัติงาน (ณัฐรดา เหมือนเดช, 2566; Anh et al., 2024; จักรกฤษณ์ มะโหฬาร, 2564)

ดังนั้น การสนับสนุนจากองค์กรหรือสถาบันจึงเป็นปัจจัยสำคัญที่คาดว่าจะส่งผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์ และนำไปสู่การกำหนดสมมติฐานการวิจัย

ตารางที่ 1 การสังเคราะห์งานวิจัยที่เกี่ยวข้องและช่องว่างของงานวิจัย

ผู้วิจัย	ประเด็นที่ศึกษา	ผลการวิจัยสำคัญ	การนำมาใช้ในงานวิจัย
อริสา ศรีชัยนาท (2562)	ทักษะดิจิทัลของนักบัญชี	นักบัญชีควรพัฒนาทักษะดิจิทัลเพื่อรองรับการเปลี่ยนแปลงของวิชาชีพ	ใช้สนับสนุนตัวแปรทักษะด้านดิจิทัลและ AI
จักรกฤษณ์ มะโหฬาร (2564)	AI กับวิชาชีพบัญชี	AI ส่งผลต่อบทบาทนักบัญชีและการพัฒนาทักษะด้านข้อมูล	ใช้สนับสนุนตัวแปรทักษะดิจิทัลและ AI ทักษะการวิเคราะห์ข้อมูล และการรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี
สิริกร ทวีปัญโญภาส (2566)	ทักษะนักบัญชียุคดิจิทัล	ทักษะด้านข้อมูลและเทคโนโลยีมีความสำคัญต่อการปฏิบัติงาน	ใช้สนับสนุนตัวแปรทักษะการวิเคราะห์ข้อมูล

ตารางที่ 1 การสังเคราะห์งานวิจัยที่เกี่ยวข้องและช่องว่างของงานวิจัย (ต่อ)

ผู้วิจัย	ประเด็นที่ศึกษา	ผลการวิจัยสำคัญ	การนำมาใช้ในงานวิจัย
ณัฐรดา เหมือนเดช (2566)	AI ในงานบัญชี	การรับรู้ประโยชน์ของ AI ส่งผลต่อการยอมรับเทคโนโลยี	ใช้สนับสนุนตัวแปรการรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี
Anh et al. (2024)	ความพร้อมด้าน AI ของนักบัญชี	ความพร้อมด้านเทคโนโลยีและการรับรู้ประโยชน์ส่งผลต่อการยอมรับ AI	ใช้สนับสนุนกรอบแนวคิด TAM, UTAUT และตัวแปรวิจัย
Peng & Chang (2019)	ผลกระทบของ AI ต่อวิชาชีพบัญชี	AI ส่งผลต่อการยอมรับเทคโนโลยีและการปรับตัวของนักบัญชี	ใช้ประกอบการอภิปรายผลการวิจัย

จากการสังเคราะห์งานวิจัยที่ผ่านมา พบว่า งานวิจัยส่วนใหญ่มุ่งศึกษาทักษะด้านดิจิทัล การยอมรับเทคโนโลยี หรือการประยุกต์ใช้ AI ในงานบัญชีเป็นรายประเด็น รวมทั้งศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการยอมรับเทคโนโลยีของนักบัญชีและผู้สอบบัญชี อย่างไรก็ตาม ยังมีงานวิจัยค่อนข้างจำกัดที่ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์ โดยบูรณาการปัจจัยด้านทักษะดิจิทัลและ AI ทักษะการวิเคราะห์ข้อมูล การรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี และการสนับสนุนจากองค์กร/สถาบันไว้ในแบบจำลองเดียวกัน โดยเฉพาะในกลุ่มนิสิตระดับปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต ดังนั้น งานวิจัยนี้จึงมุ่งเติมเต็มช่องว่างดังกล่าว เพื่อให้ได้ข้อค้นพบเชิงประจักษ์ที่สามารถนำไปใช้ในการพัฒนาหลักสูตร การจัดการเรียนการสอน และการเตรียมความพร้อมของนักบัญชีในยุคปัญญาประดิษฐ์

3. วิธีการวิจัย

3.1 ประชากร (Population) ในการศึกษาครั้งนี้ คือ นิสิตที่ลงทะเบียนเรียนในรายวิชาเทคโนโลยีและนวัตกรรมการบัญชี ปีการศึกษา 2568 จำนวนนิสิตทั้งสิ้น 139 คน

3.2 กลุ่มตัวอย่าง (Sample) กำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างโดยใช้สูตรของ Yamane (1973) ที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 และค่าความคลาดเคลื่อน 0.05 ได้ขนาดกลุ่มตัวอย่างที่ควรเก็บจำนวน 104 คน โดยใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบสะดวก (Convenience Sampling) อย่างไรก็ตาม การวิเคราะห์ข้อมูลครั้งนี้ใช้ข้อมูลจากแบบสอบถามที่สมบูรณ์และสามารถนำมาวิเคราะห์ได้จริงจำนวน 47 ชุด

3.3 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

3.3.1 เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล

งานวิจัยนี้ใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล ซึ่งพัฒนาขึ้นจากการทบทวนวรรณกรรมและกรอบแนวคิดการวิจัย แบ่งออกเป็น 3 ส่วน ได้แก่

1) ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม
2) ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาท
3) ความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์

ข้อคำถามในส่วนที่ 2 และ 3 ใช้มาตรประมาณค่าแบบลิเคิร์ต (Likert Scale) 5 ระดับ

3.3.2 การตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือ

งานวิจัยนี้ตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) โดยผู้ทรงคุณวุฒิ และประเมินค่าดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับวัตถุประสงค์ (Index of Item-Objective Congruence: IOC) ได้ค่า IOC อยู่ระหว่าง 0.68–1.00 ซึ่งอยู่ในเกณฑ์ที่ยอมรับได้ โดยคัดเลือกข้อคำถามที่มีค่า IOC ตั้งแต่ 0.50 ขึ้นไป (Rovinelli & Hambleton, 1977) จากนั้นนำแบบสอบถามไปทดลองใช้ (Try Out) กับนิสิตคณะการบัญชี จำนวน 30 คน เพื่อทดสอบความเชื่อมั่นของเครื่องมือด้วยค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha) ได้ค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถามทั้งฉบับเท่ากับ 0.94 ซึ่งแสดงว่าเครื่องมือมีความเชื่อมั่นอยู่ในระดับสูง (Nunnally, 1978)

3.3.3 การเก็บรวบรวมข้อมูล

งานวิจัยนี้จัดทำแบบสอบถามในรูปแบบออนไลน์ (Google Forms) และเผยแพร่ผ่าน QR Code ในกลุ่ม Line ของนิสิตที่ลงทะเบียนเรียนรายวิชาเทคโนโลยีและนวัตกรรมการบัญชี ภายหลังการประกาศผลการเรียน ได้รับแบบสอบถามที่สมบูรณ์และสามารถนำมาวิเคราะห์ได้จริงจำนวน 47 ชุด คิดเป็นร้อยละ 45.19 ของขนาดกลุ่มตัวอย่างที่คำนวณได้ และใช้ข้อมูลจำนวนดังกล่าวในการวิเคราะห์ผลการวิจัย

3.3.4 การวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลแบ่งออกเป็น 2 ส่วน ได้แก่ สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ประกอบด้วย ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน เพื่ออธิบายลักษณะทั่วไปของกลุ่มตัวอย่างและระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถาม และสถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistics) ใช้การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ด้วยวิธี Enter เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์

4. ผลการวิจัย

การนำเสนอผลการวิจัยแบ่งออกเป็น 4 ตอน ได้แก่ (1) ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม (2) ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาท (3) ระดับความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์ และ (4) ผลการทดสอบสมมติฐานด้วยการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ ดังรายละเอียดต่อไปนี้

4.1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตารางที่ 2 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ข้อมูลทั่วไปของนิสิต	จำนวน (47 คน)	ร้อยละ (100)
1. เพศ		
- ชาย	4	8.51
- หญิง	42	89.36
- ไม่ระบุ	1	2.13
2. ช่วงอายุ		
- ต่ำกว่า 30 ปี	9	19.15
- 31 - 35 ปี	13	27.66
- 36 - 40 ปี	11	23.40
- 41 - 45 ปี	10	21.28
- 46 - 50 ปี	4	8.51

ตารางที่ 2 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม (ต่อ)

ข้อมูลทั่วไปของนิสิต	จำนวน (47 คน)	ร้อยละ (100)
3. ประสบการณ์ในการทำงาน		
- ยังไม่มีประสบการณ์ทำงาน (จบใหม่)	3	6.38
- น้อยกว่า 2 ปี	9	19.15
- 2 – 5 ปี	12	25.53
- มากกว่า 5 ปี	23	48.94
4. ตำแหน่งงานปัจจุบัน		
- นักวิชาการเงินบัญชีและบัญชี/ภาษี	9	19.15
- ครู / อาจารย์ / นักวิชาการ	16	34.04
- นักตรวจสอบภาษี	2	4.26
- พนักงานบริษัทในสายงานอื่น	2	4.26
- พนักงานบัญชี / เจ้าหน้าที่บัญชี	11	23.40
- สมุห์บัญชี / หัวหน้าแผนกบัญชี	1	2.13
- ยังไม่ได้ทำงาน	6	12.77
5. ประเภทของธุรกิจในองค์กรที่สังกัด		
- ธุรกิจบริการ	3	6.38
- ธุรกิจพาณิชยกรรม (ซื้อมาขายไป)	4	8.51
- ธุรกิจอุตสาหกรรม (การผลิต)	4	8.51
- สถาบันการเงิน	1	2.13
- สถาบันการศึกษาของรัฐ / เอกชน	7	14.89
- หน่วยงานของรัฐ / รับราชการ	27	57.45
- ยังไม่ได้ทำงาน	1	2.13

6. ความตั้งใจในการประกอบวิชาชีพบัญชีในอนาคต		
- ปัจจุบันทำงานด้านบัญชีอยู่แล้ว	28	59.57
- ตั้งใจจะทำงานสายตรงบัญชี/ตรวจสอบบัญชี	9	19.15
- ตั้งใจจะทำงานสายวิเคราะห์ข้อมูล/ที่ปรึกษาธุรกิจ	5	10.64
- ยังไม่ตัดสินใจ/ทำงานสายอื่นต่อ	5	10.64
7. ความถี่ในการใช้งานเครื่องมือปัญญาประดิษฐ์ (AI) ในการทำงาน		
- ใช้งานทุกวัน	12	25.53
- ใช้งานนานๆ ครั้ง (เดือนละ 1-2 ครั้ง)	9	19.15
- ใช้งานเป็นประจำ (สัปดาห์ละ 2-3 ครั้ง)	21	44.68
- ไม่เคยใช้งานเลย	5	10.64

จากตารางที่ 2 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง มีอายุอยู่ในช่วง 31–35 ปี และส่วนใหญ่มีประสบการณ์การทำงานด้านบัญชีมากกว่า 5 ปี นอกจากนี้ ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่สังกัดหน่วยงานของรัฐ/รับราชการ ซึ่งสะท้อนให้เห็นว่ากลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นผู้ที่มีประสบการณ์ในการปฏิบัติงานและมีพื้นฐานด้านวิชาชีพบัญชีที่สามารถให้ข้อมูลเกี่ยวกับความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์ได้อย่างเหมาะสม

4.2 ระดับค่าเฉลี่ยของปัจจัยที่ส่งผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์

การวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์ ประกอบด้วย 4 ด้าน ได้แก่ (1) ทักษะด้านดิจิทัลและ AI (2) ทักษะการวิเคราะห์ข้อมูล (3) การรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี และ (4) การสนับสนุนจากองค์กร/สถาบัน โดยนำเสนอผลการวิเคราะห์ด้วยค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ดังแสดงในตารางที่ 3

ตารางที่ 3 ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยที่ส่งผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์

ปัจจัย	$\overline{x}$	S.D.	ระดับ
1. ทักษะด้านดิจิทัลและ AI	3.89	0.59	มาก
2. ทักษะด้านการวิเคราะห์ข้อมูล	3.94	0.54	มาก
3. ด้านการรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี	4.43	0.48	มากที่สุด
4. การสนับสนุนจากองค์กร/สถาบัน	4.20	0.55	มาก
รวม	**4.12**	**0.54**	**มาก**

จากตารางที่ 3 พบว่า ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทโดยรวมอยู่ในระดับมาก โดยมีค่าเฉลี่ยรวมเท่ากับ 4.12 และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.54 เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ด้านการรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี มีค่าเฉลี่ยสูงที่สุด เท่ากับ 4.43 อยู่ในระดับ

มากที่สุด รองลงมาคือ การสนับสนุนจากองค์กร/สถาบัน มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.20 อยู่ในระดับมาก ตามด้วยทักษะด้านการวิเคราะห์ข้อมูล มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.94 อยู่ในระดับมาก และทักษะด้านดิจิทัลและ AI มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.89 อยู่ในระดับมาก ตามลำดับ ทั้งนี้ ผลการวิเคราะห์สะท้อนให้เห็นว่า กลุ่มตัวอย่างให้ความสำคัญกับปัจจัยทั้ง 4 ด้านในระดับสูง ซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญต่อการเตรียมความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์

4.3 ระดับความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์

การวิเคราะห์ระดับความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์ พิจารณาใน 3 ด้าน ได้แก่ (1) ด้านทัศนคติ (2) ด้านความตั้งใจเชิงพฤติกรรม และ (3) ด้านการปฏิบัติงาน โดยนำเสนอผลการวิเคราะห์ด้วยค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ดังแสดงในตารางที่ 4

ตารางที่ 4 ระดับความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์

ความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาท	$\overline{x}$	S.D.	ระดับ
1. ด้านทัศนคติ	4.31	0.46	มากที่สุด
2. ด้านความตั้งใจเชิงพฤติกรรม	4.29	0.56	มากที่สุด
3. ด้านการปฏิบัติงาน	4.00	0.69	มาก
รวม	**4.20**	**0.57**	**มาก**

จากตารางที่ 4 พบว่า ความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์โดยรวมอยู่ในระดับมาก โดยมีค่าเฉลี่ยรวมเท่ากับ 4.20 และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.57 เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ด้านทัศนคติ มีค่าเฉลี่ยสูงที่สุด เท่ากับ 4.31 อยู่ในระดับมากที่สุด รองลงมาคือ ด้านความตั้งใจเชิงพฤติกรรม มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.29 อยู่ในระดับมากที่สุด และด้านการปฏิบัติงาน มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.00 อยู่ในระดับมาก ตามลำดับ ทั้งนี้ ผลการวิเคราะห์สะท้อนให้เห็นว่า กลุ่มตัวอย่างมีความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์ในระดับที่ดี ซึ่งแสดงถึงการตระหนักถึงความสำคัญของการพัฒนาทักษะและการปรับตัวให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงของวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล

4.4 ปัจจัยที่ส่งผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์

การทดสอบสมมติฐานใช้การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ด้วยวิธี Enter เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์ โดยพิจารณาความพร้อมใน 3 ด้าน ได้แก่ (1) ด้านทัศนคติ (2) ด้านความตั้งใจเชิงพฤติกรรม และ (3) ด้านการปฏิบัติงาน ดังรายละเอียดต่อไปนี้

4.4.1 ปัจจัยที่ส่งผลต่อความพร้อมด้านทัศนคติ

ตารางที่ 5 ผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณของปัจจัยที่ส่งผลต่อความพร้อมด้านทัศนคติ

ปัจจัย	β	t-value	Sig.
1. ทักษะด้านดิจิทัลและ AI	0.18	1.94	0.058
2. ทักษะด้านการวิเคราะห์ข้อมูล	0.27	2.62	**0.012***
3. ด้านการรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี	0.30	3.26	**0.002****
4. การสนับสนุนจากองค์กร/สถาบัน	0.37	4.02	**0.000****

หมายเหตุ: n = 47, R^2 = 0.75, F = 32.85, Sig. = .00 *มีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 **มีนัยสำคัญที่ระดับ 0.01

จากตารางที่ 5 พบว่า แบบจำลองการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณเพื่ออธิบายความพร้อมด้านทัศนคติมีความเหมาะสมทางสถิติ โดยมีค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจเท่ากับ 0.75 และค่าสถิติ F เท่ากับ 32.85 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 เมื่อพิจารณาเป็นรายปัจจัย พบว่า ทักษะด้านการวิเคราะห์ข้อมูล การรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี และการสนับสนุนจากองค์กร/สถาบัน ส่งผลเชิงบวกต่อความพร้อมด้านทัศนคติอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ โดยการสนับสนุนจากองค์กร/สถาบันมีอิทธิพลสูงที่สุด รองลงมาคือ การรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี และทักษะด้านการวิเคราะห์ข้อมูล ตามลำดับ ขณะที่ทักษะด้านดิจิทัลและ AI ไม่ส่งผลต่อความพร้อมด้านทัศนคติอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

4.4.2 ปัจจัยที่ส่งผลต่อความพร้อมด้านความตั้งใจเชิงพฤติกรรม

ตารางที่ 6 ผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณของปัจจัยที่ส่งผลต่อความพร้อมด้านความตั้งใจเชิงพฤติกรรม

ปัจจัย	β	t-value	Sig.
1. ทักษะด้านดิจิทัลและ AI	-0.23	-2.01	**0.050***
2. ทักษะด้านการวิเคราะห์ข้อมูล	0.24	1.97	0.055
3. ด้านการรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี	0.50	4.58	**0.000****
4. การสนับสนุนจากองค์กร/สถาบัน	0.46	4.15	**0.000****

หมายเหตุ: n = 47, R^2= 0.65, F = 20.21, Sig. = .00 *มีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 **มีนัยสำคัญที่ระดับ 0.01

จากตารางที่ 6 พบว่า แบบจำลองการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณเพื่ออธิบายความตั้งใจเชิงพฤติกรรมมีความเหมาะสมทางสถิติ โดยมีค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจเท่ากับ 0.65 และค่าสถิติ F เท่ากับ 20.21 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 เมื่อพิจารณาเป็นรายปัจจัย พบว่าด้านการรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี และการสนับสนุนจากองค์กร/สถาบัน ส่งผลเชิงบวกต่อความตั้งใจเชิงพฤติกรรมอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ โดยด้านการรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี มีอิทธิพลสูงที่สุด รองลงมาคือ การสนับสนุนจากองค์กร/สถาบัน ขณะที่ทักษะด้านดิจิทัลและ AI ส่งผลเชิงลบต่อความตั้งใจเชิงพฤติกรรมอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ส่วนทักษะด้านการวิเคราะห์ข้อมูลไม่ส่งผลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

4.4.3 ปัจจัยที่ส่งผลต่อความพร้อมด้านการปฏิบัติงาน

ตารางที่ 7 ผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณของปัจจัยที่ส่งผลต่อความพร้อมด้านการปฏิบัติงาน

ปัจจัย	β	t-value	Sig.
1. ทักษะด้านดิจิทัลและ AI	-0.13	-1.14	0.258
2. ทักษะด้านการวิเคราะห์ข้อมูล	0.65	5.31	**0.000****
3. ด้านการรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี	0.21	1.93	0.060
4. การสนับสนุนจากองค์กร/สถาบัน	0.15	1.42	0.161

หมายเหตุ: n = 47, R^2 = 0.65, F = 19.74, Sig. = .00 *มีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 **มีนัยสำคัญที่ระดับ 0.01

จากตารางที่ 7 พบว่า แบบจำลองการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณเพื่ออธิบายความพร้อมในการปฏิบัติงานมีความเหมาะสมทางสถิติ โดยมีค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจเท่ากับ 0.65 และค่าสถิติ F เท่ากับ 19.74 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 เมื่อพิจารณาเป็นรายปัจจัย พบว่า ทักษะด้านการวิเคราะห์ข้อมูลเป็นปัจจัยเดียวที่ส่งผลเชิงบวกต่อความพร้อมในการปฏิบัติงานอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติและมีอิทธิพลสูงที่สุด ขณะที่ทักษะด้านดิจิทัลและ AI ด้านการรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี และการสนับสนุนจากองค์กร/สถาบัน ไม่ส่งผลต่อความพร้อมในการปฏิบัติงานอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

โดยสรุป ผลการทดสอบสมมติฐานพบว่า ปัจจัยที่ศึกษาส่งผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทแตกต่างกันในแต่ละมิติ กล่าวคือ ความพร้อมด้านทัศนคติได้รับอิทธิพลจากทักษะการวิเคราะห์ข้อมูล การรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี และการสนับสนุนจากองค์กร/สถาบัน ความพร้อมด้านความตั้งใจเชิงพฤติกรรมได้รับอิทธิพลจากการรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี การสนับสนุนจากองค์กร/สถาบัน และทักษะดิจิทัลและ AI ในทิศทางลบ ส่วนความพร้อมด้านการปฏิบัติงานได้รับอิทธิพลจากทักษะการวิเคราะห์ข้อมูลเท่านั้น จึงสรุปได้ว่าสมมติฐานทั้งสามข้อได้รับการสนับสนุนบางส่วน

5. อภิปรายผล สรุปและข้อเสนอแนะ

ผลการวิจัยครั้งนี้แสดงให้เห็นว่า ปัจจัยที่มีผลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์แตกต่างกันในแต่ละมิติของความพร้อม ได้แก่ ด้านทัศนคติ ด้านความตั้งใจเชิงพฤติกรรม และด้านการปฏิบัติงาน ซึ่งสามารถอภิปรายผลตามสมมติฐานการวิจัยได้ดังนี้

5.1 ปัจจัยที่ส่งผลต่อความพร้อมด้านทัศนคติ

ผลการวิจัยพบว่า การสนับสนุนจากองค์กร/สถาบัน การรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี และทักษะการวิเคราะห์ข้อมูล เป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อความพร้อมด้านทัศนคติอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ แสดงให้เห็นว่า การที่ผู้เรียนได้รับการสนับสนุนจากสถาบันการศึกษา มีความเชื่อมั่นว่าเทคโนโลยีสามารถเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน และมีทักษะในการวิเคราะห์ข้อมูล จะช่วยส่งเสริมให้เกิดทัศนคติเชิงบวกต่อการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์

ผลการวิจัยดังกล่าวสอดคล้องกับแบบจำลองการยอมรับเทคโนโลยี (Technology Acceptance Model: TAM) ของ Davis (1989) ซึ่งอธิบายว่า การรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยีเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อการยอมรับเทคโนโลยี และสอดคล้องกับทฤษฎีรวมของการยอมรับและการใช้เทคโนโลยี (Unified Theory of Acceptance and Use of Technology: UTAUT) ของ Venkatesh et al. (2003) ที่เสนอว่า การสนับสนุนจากองค์กรหรือสถาบัน (Facilitating Conditions) มีบทบาทสำคัญต่อการสร้างทัศนคติและการยอมรับเทคโนโลยีของผู้ใช้งาน นอกจากนี้ ผลการวิจัยยังสอดคล้องกับการศึกษาของ จักรกฤษณ์ มะโหฬาร (2564) ณัฐรดา เหมือนเดช (2566) และ Anh et al. (2024) ที่พบว่า การรับรู้ประโยชน์ของ AI การสนับสนุนจากองค์กร และการพัฒนาทักษะด้านข้อมูล ล้วนเป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยส่งเสริมการยอมรับเทคโนโลยีและการปรับตัวของนักบัญชีในยุคดิจิทัล ผลการวิจัยครั้งนี้สะท้อนให้เห็นว่า การสร้างทัศนคติเชิงบวกต่อการใช้ AI ไม่ได้เกิดจากการมีทักษะด้านเทคโนโลยีเพียงอย่างเดียว แต่ต้องอาศัยการสนับสนุนจากสถาบันการศึกษาและการรับรู้ถึงคุณค่าของเทคโนโลยีควบคู่กัน จึงจะสามารถส่งเสริมความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทของนักบัญชีในอนาคตได้อย่างมีประสิทธิภาพ

5.2 ปัจจัยที่ส่งผลต่อความพร้อมด้านความตั้งใจเชิงพฤติกรรม

ผลการวิจัยพบว่า การรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี และการสนับสนุนจากองค์กร/สถาบัน เป็นปัจจัยที่ส่งผลเชิงบวกต่อความพร้อมด้านความตั้งใจเชิงพฤติกรรม ขณะที่ทักษะด้านดิจิทัลและ AI ส่งผลเชิงลบต่อความพร้อมด้านดังกล่าวอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ สะท้อนให้เห็นว่า ความตั้งใจในการปรับเปลี่ยนบทบาทของผู้เรียนไม่ได้ขึ้นอยู่กับระดับทักษะด้านดิจิทัลเพียงอย่างเดียว แต่ยังขึ้นอยู่กับการรับรู้ถึงประโยชน์ของเทคโนโลยีและการได้รับการสนับสนุนจากสถาบันหรือองค์กรที่เกี่ยวข้อง ผลการวิจัยดังกล่าวสอดคล้องกับแบบจำลองการยอมรับเทคโนโลยี (Technology Acceptance Model: TAM) ของ Davis (1989) ซึ่งอธิบายว่า การรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยีเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อความตั้งใจในการนำเทคโนโลยีมาใช้ และสอดคล้องกับทฤษฎีรวมของการยอมรับและการใช้เทคโนโลยี (Unified Theory of Acceptance and Use of Technology: UTAUT) ของ Venkatesh et al. (2003) ที่ระบุว่า การสนับสนุนจากองค์กรหรือสถาบัน (Facilitating Conditions) มีบทบาทสำคัญต่อการสร้างความตั้งใจและพฤติกรรมในการใช้เทคโนโลยี นอกจากนี้ ผลการวิจัยยังสอดคล้องกับการศึกษาของ ณัฐรดา เหมือนเดช (2566) และ Anh et al. (2024) ที่พบว่า ผู้ที่รับรู้ถึงประโยชน์ของ AI และได้รับการสนับสนุนจากองค์กร มีแนวโน้มยอมรับและนำเทคโนโลยีมาใช้ในการปฏิบัติงานมากขึ้น อย่างไรก็ตาม ผลการวิจัยพบว่าทักษะด้านดิจิทัลและ AI ส่งผลเชิงลบต่อความพร้อมด้านความตั้งใจเชิงพฤติกรรม ซึ่งอาจอธิบายได้ว่า ผู้ที่มีความรู้เกี่ยวกับ AI มากขึ้น อาจตระหนักถึงข้อจำกัด ความเสี่ยง และผลกระทบของเทคโนโลยีต่อวิชาชีพบัญชีมากกว่าผู้ที่มีความรู้ในระดับน้อย จึงทำให้เกิดความระมัดระวังหรือความลังเลในการปรับเปลี่ยนบทบาท แม้ว่าจะมีความรู้และทักษะด้านดิจิทัลอยู่ในระดับที่ดี

ผลการวิจัยครั้งนี้สะท้อนให้เห็นว่า การส่งเสริมความตั้งใจในการปรับเปลี่ยนบทบาทของนักบัญชีไม่ควรมุ่งเน้นเฉพาะการพัฒนาทักษะด้านดิจิทัลและ AI เท่านั้น แต่ควรสร้างการรับรู้ถึงประโยชน์ของ

เทคโนโลยี พร้อมทั้งพัฒนาสภาพแวดล้อมและระบบสนับสนุนที่เอื้อต่อการเรียนรู้และการประยุกต์ใช้ AI อย่างเหมาะสม เพื่อให้เกิดความพร้อมในการเปลี่ยนผ่านสู่บทบาทใหม่ของวิชาชีพบัญชีอย่างยั่งยืน

5.3 ปัจจัยที่ส่งผลต่อความพร้อมด้านการปฏิบัติงาน

ผลการวิจัยพบว่า ทักษะการวิเคราะห์ข้อมูลเป็นปัจจัยเพียงด้านเดียวที่ส่งผลต่อความพร้อมด้านการปฏิบัติงานอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ แสดงให้เห็นว่า การมีความสามารถในการรวบรวม วิเคราะห์ และแปลความหมายของข้อมูลทางบัญชี เป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยให้ผู้เรียนสามารถประยุกต์ใช้ปัญญาประดิษฐ์ในการปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ และสามารถปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีได้ ผลการวิจัยดังกล่าวสอดคล้องกับแนวคิดของ Davis (1989) ที่อธิบายว่า การยอมรับเทคโนโลยีจะเกิดขึ้นเมื่อผู้ใช้งานมีความสามารถในการนำเทคโนโลยีไปใช้ให้เกิดประโยชน์ในการปฏิบัติงาน และสอดคล้องกับแนวคิดของ Venkatesh et al. (2003) ที่ระบุว่า ความพร้อมด้านทักษะและปัจจัยสนับสนุนมีบทบาทสำคัญต่อการนำเทคโนโลยีไปใช้จริง นอกจากนี้ ผลการวิจัยยังสอดคล้องกับการศึกษาของ จักรกฤษณ์ มะโหฬาร (2564) สิริกร ทวีปัญโญภาส (2566) และจิรกิตติ์ แก้วพันธุ์พฤกษ์ (2567) ที่พบว่า ทักษะการวิเคราะห์ข้อมูลเป็นสมรรถนะสำคัญของนักบัญชีในยุคดิจิทัล เนื่องจากช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการวิเคราะห์ข้อมูล การสนับสนุนการตัดสินใจ และการสร้างคุณค่าเพิ่มให้แก่องค์กร อย่างไรก็ตาม ผลการวิจัยพบว่า ปัจจัยด้านทักษะดิจิทัลและ AI การรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี และการสนับสนุนจากองค์กร/สถาบัน ไม่ส่งผลต่อความพร้อมด้านการปฏิบัติงานอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ อาจเนื่องมาจากการนำความรู้ไปสู่การปฏิบัติจริงจำเป็นต้องอาศัยประสบการณ์และโอกาสในการประยุกต์ใช้ทักษะอย่างต่อเนื่อง มากกว่าการมีทัศนคติที่ดีหรือการรับรู้ถึงประโยชน์ของเทคโนโลยีเพียงอย่างเดียว ดังนั้น การพัฒนาทักษะการวิเคราะห์ข้อมูลผ่านการฝึกปฏิบัติจริงและการจัดกิจกรรมการเรียนรู้ที่เน้นการใช้ข้อมูลในการตัดสินใจ จึงเป็นแนวทางสำคัญในการเตรียมความพร้อมของนักบัญชีในยุคปัญญาประดิษฐ์

5.4 สรุปภาพรวมของผลการวิจัย

ผลการวิจัยโดยภาพรวมแสดงให้เห็นว่า ความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีโดยใช้ปัญญาประดิษฐ์ไม่ได้ขึ้นอยู่กับปัจจัยด้านใดด้านหนึ่งเพียงลำพัง แต่เกิดจากอิทธิพลร่วมของปัจจัยหลายด้าน โดยเฉพาะการรับรู้ประโยชน์ของเทคโนโลยี การสนับสนุนจากองค์กรหรือสถาบัน และทักษะการวิเคราะห์ข้อมูล ซึ่งมีบทบาทสำคัญต่อการสร้างความพร้อมในแต่ละมิติ

นอกจากนี้ แบบจำลองการวิจัยสามารถอธิบายความแปรปรวนของความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทได้ในระดับค่อนข้างสูง โดยมีค่าสัมประสิทธิ์การกำหนด (R^2) ของแต่ละแบบจำลองอยู่ระหว่าง 0.65–0.75 สะท้อนให้เห็นว่าตัวแปรอิสระที่ใช้ในการศึกษาสามารถอธิบายความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทได้ในระดับที่น่าพอใจ อย่างไรก็ตาม ยังอาจมีปัจจัยอื่นที่ไม่ได้รวมอยู่ในแบบจำลองซึ่งส่งผลต่อความพร้อมดังกล่าว ผลการวิจัยยังสะท้อนให้เห็นว่า แม้ทักษะด้านดิจิทัลและ AI จะเป็นสมรรถนะที่จำเป็นในยุคดิจิทัล แต่การมีทักษะเพียงอย่างเดียวอาจไม่เพียงพอต่อการสร้างความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาทหากขาดการรับรู้ถึงประโยชน์ของเทคโนโลยีและการสนับสนุนจากองค์กรหรือสถาบัน ดังนั้น การพัฒนา

หลักสูตรบัญชีในระดับบัณฑิตศึกษาควรมุ่งเน้นการบูรณาการการพัฒนาทักษะ การสร้างทัศนคติเชิงบวกต่อ AI และการจัดสภาพแวดล้อมการเรียนรู้ที่เอื้อต่อการประยุกต์ใช้เทคโนโลยี เพื่อเตรียมความพร้อมให้ผู้เรียนสามารถปรับตัวต่อการเปลี่ยนแปลงของวิชาชีพบัญชีในอนาคตได้อย่างมีประสิทธิภาพ

5.5 ข้อเสนอแนะ

5.5.1 ข้อเสนอแนะในการนำผลการวิจัยไปใช้

1) สถาบันการศึกษาที่เปิดสอนหลักสูตรด้านการบัญชีควรส่งเสริมการพัฒนาทักษะด้านการวิเคราะห์ข้อมูลและการประยุกต์ใช้ปัญญาประดิษฐ์ (AI) ในการจัดการเรียนการสอน เพื่อเตรียมความพร้อมของผู้เรียนให้สามารถปรับเปลี่ยนบทบาทสู่การเป็นนักวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ

2) คณะการบัญชีควรออกแบบกิจกรรมการเรียนรู้ที่เน้นการปฏิบัติจริง การใช้โปรแกรมวิเคราะห์ข้อมูล และการประยุกต์ใช้ AI ในงานบัญชี เพื่อส่งเสริมทั้งทักษะ ความเข้าใจ และการรับรู้ถึงประโยชน์ของเทคโนโลยีควบคู่กัน

3) องค์กรวิชาชีพบัญชีและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องควรสนับสนุนการพัฒนาหลักสูตรฝึกอบรมการพัฒนาทักษะด้านดิจิทัล และการสร้างสภาพแวดล้อมที่เอื้อต่อการนำ AI มาใช้ในการปฏิบัติงาน เพื่อเพิ่มความพร้อมของนักบัญชีในการรองรับการเปลี่ยนแปลงของวิชาชีพในอนาคต

5.5.2 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป

1) ควรขยายกลุ่มตัวอย่างไปยังนักบัญชีในสถานประกอบการ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หรือผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในภาคธุรกิจ เพื่อเปรียบเทียบผลการวิจัยกับกลุ่มนิสิตระดับบัณฑิตศึกษา

2) ควรศึกษาปัจจัยอื่นที่อาจมีอิทธิพลต่อความพร้อมในการปรับเปลี่ยนบทบาท เช่น ความเชื่อมั่นในการใช้เทคโนโลยี (Technology Self-Efficacy) ความวิตกกังวลต่อการใช้ AI (AI Anxiety) วัฒนธรรมองค์กร หรือภาวะผู้นำด้านดิจิทัล เพื่อพัฒนาแบบจำลองการวิจัยให้ครอบคลุมมากยิ่งขึ้น

3) ควรใช้การวิเคราะห์แบบจำลองสมการโครงสร้าง (Structural Equation Modeling: SEM) หรือการวิจัยแบบผสมผสาน (Mixed Methods Research) เพื่ออธิบายความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรได้อย่างลึกซึ้งและครอบคลุมยิ่งขึ้น

เอกสารอ้างอิง

ภาษาไทย

กิติยา พรมชาติ, และรัตนาวดี จันทร. (2567). การประยุกต์ใช้เทคโนโลยี AI กับความสำเร็จในการทำงานของอาชีพนักบัญชียุคดิจิทัล. *วารสารนวัตศาสตร์สหวิทยาการ, 2(3), 1-8.*

เขมิกา อัครวงษ์, และ นุชจรินทร์ อินต๊ะหล้า. (2567). *แนวทางการประยุกต์ใช้ AI เพื่อการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีในตลาดทุน: กรณีศึกษาการให้ความเห็นชอบผู้สอบบัญชีรายใหม่* (No. 333787). มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

จักรกฤษณ์ มะโหฬาร, พัทธนันท์ เพชรเชิดชู, ศิริเดช คำสุพรหม, และเปรมา รัชวิลาลัย. (2565). ปัจจัยที่ส่งผลต่อความสำเร็จในการนำเทคโนโลยีสารสนเทศมาใช้ในวิชาชีพบัญชี. *วารสารสุทธิปริทัศน์*, *36*(1), 80-100.

จิรกิตติ์ แก้วพันธุ์พฤกษ์. (2567). *ปัญญาประดิษฐ์และผลกระทบต่องานสอบบัญชี* [การค้นคว้าอิสระปริญญามหาบัณฑิต]. มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

ณัฐรดา เหมือนเดช. (2566). *ปัจจัยที่มีผลต่อการนำเทคโนโลยี AI มาประยุกต์ใช้ในงานด้านบัญชีของนักบัญชีในกรุงเทพมหานคร: กรณีศึกษา ChatGPT* [การค้นคว้าอิสระ ปริญญามหาบัณฑิต]. มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

ธีรศักดิ์ ฉั่วศรีสกุล. (2563). *ทักษะและเทคโนโลยีที่สำคัญสำหรับนักบัญชีบริหาร*. สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์.

พรทิพย์ สุขจำลอง, สุขมงคล เลิศภิรมย์สุข, และเรืองโรจน์ สุขะวิริยะ. (2568). ความรู้และความเข้าใจส่งผลต่อค่านิยมและทัศนคติที่มีต่อปัญญาประดิษฐ์ (AI) ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี. ใน *รายงานสืบเนื่องจากการประชุมวิชาการระดับชาติและนานาชาติ เบญจมิตรวิชาการ ครั้งที่ 15 (Artificial Intelligence : A Driving Force For Sustainable Development Goals)* (หน้า 529-538). มหาวิทยาลัยธนบุรี.

ภิญญาพัชญ์ ชื่นค้า. (2564). *ความเป็นเลิศทางวิชาชีพบัญชีและการใช้เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสำนักงานบัญชีคุณภาพ*. [การค้นคว้าอิสระ ปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต]. มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร.

ยลวรรณ จิรวัชรเดช. (2563). *3 วิธีที่นักบัญชีต้องมีให้พร้อมรับมือกับความเปลี่ยนแปลง*. FlowAccount. https://flowaccount.com/blog/3-ways-to-adapt-as-an-accountant/

ราชิต ไชยรัตน์. (2563). *นักบัญชีกับบทบาทผู้นำการเปลี่ยนผ่านในยุคดิจิทัล: ปรับตัวอย่างเข้าใจ เพื่อเติบโตอย่างยั่งยืน*. สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. https://www.tfac.or.th/upload/9414/Ug0YGMNYqg.pdf

ราชิต ไชยรัตน์. (2563). *บทบาทนักบัญชีในโลกอนาคต จากนักบัญชีสู่นักบัญชีนวัตรกร*. สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. https://www.tfac.or.th/upload/9414/kbOpGDCCxr.pdf

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2564). *Digital Transformation สำหรับนักบัญชีในยุคดิจิทัล*. https://www.tfac.or.th/en/Article/Detail/135088

สุวิมล ติรกานันท์. (2555). *การวิเคราะห์ตัวแปรพหุในงานวิจัยทางสังคมศาสตร์.* จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

อมราลักษณ์ ศิริทองสุข, และเดือนฉาย คำสีทา. (2568). AI พลิกโฉมวงการบัญชี: ปัจจัยขับเคลื่อนนักบัญชีขอนแก่นสู่อนาคตดิจิทัล. *วารสารมจร. อุบลปริทรรศน์, 10*(1), 1513-1522.

ภาษาอังกฤษ

Aaker, D.A., Kumar, V. and Day, G.S. (2001). *Marketing Research.* (7th ed.). John Wiley & Sons. New York.

Ajzen, I. (1991). The theory of planned behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, *50*(2), 179–211. https://doi.org/10.1016/0749-5978(91)90020-T

Anh, N., Hoa, L., Thao, L., Nhi, D., Long, N., Truc, N., & Ngoc Xuan, V. (2024). The effect of technology readiness on adopting artificial intelligence in accounting and auditing in Vietnam. *Journal of Risk and Financial Management, 17*(1), 27. https://doi.org/10.3390/jrfm17010027

Davis, F. D. (1989). Perceived usefulness, perceived ease of use, and user acceptance of information technology. *MIS Quarterly*, *13*(3), 319–340. https://doi.org/10.2307/249008

Nunnally, J. C. (1978). *Psychometric Theory.* New York: McGraw-Hill.

Rovinelli, R. J., & Hambleton, R. K. (1977). On the use of content specialists in the assessment of criterion referenced test item validity. *Dutch Journal of Educational Research*, 2(1), 49-60.

Venkatesh, V., Morris, M. G., Davis, G. B., & Davis, F. D. (2003). User acceptance of information technology: Toward a unified view. *MIS Quarterly, 27*(3), 425-478. https://doi.org/10.2307/30036540

Yamane, T. (1973). *Statistics: An introductory analysis.* (3rd ed.). New York: Harper & Row.

Peng, Y., & Chang, J. S. (2019). An Exploration on the Problems of Replacing Accounting Professions by AI in the Future. In *Proceedings of the 5th International Conference on Industrial and Business Engineering* (pp. 378-382). https://doi.org/10.1145/3364335.3364345

ระดับความพร้อมการวางแผนทางการเงินในวัยเกษียณของบุคลากร ที่พักอาศัยในหอพักมหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์

The Level of Financial Planning Readiness for Retirement among Personnel Residing in Dormitories at Princess of Naradhiwas University

การีนา ยะโก๊ะ[1], กีฟลาณีย์ มะมิง[2], นัสรุดดิน เจ๊ะแว[2], นูรฮาฟีนา เจ๊ะแต[2], อารูฟาน สะอิ[2]
และ เนตรวดี เพชรประดับ[2]

Kareena Yakoh[1], Kiflanee Maming[2], Nasruddin Che-Wea[2], Nurhafina Chetae[2], Arufan Sa-i[2]
and Natewadee Petpradub[2]

หลักสูตรบัญชีบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์[1-2]

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาระดับความพร้อมของบุคลากรที่พักอาศัยในหอพักมหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์ ในการวางแผนทางการเงินเพื่อเตรียมความพร้อมด้านที่อยู่อาศัยในวัยเกษียณ เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ โดยการสำรวจประชากรที่พักอาศัยในหอพักมหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์ ใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการวิจัย คัดเลือกกลุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง คือ บุคลากรในหอพักหมวกสกุลและหอพักแสงมณี รวม 175 คน วิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ผลการวิจัยพบว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง (ร้อยละ 53.7) อายุ 25–35 ปี (ร้อยละ 33.7) การศึกษาระดับปริญญาตรี (ร้อยละ 52.6) บุคลากรสายสอนและวิจัย (ร้อยละ 61.7) รายได้ 30,000 บาทขึ้นไปต่อเดือน (ร้อยละ 39.4) ผ่อนชำระที่อยู่อาศัยหมดแล้ว (ร้อยละ 70.9) และวางแผนพักอาศัยตามทะเบียนบ้านหลังเกษียณ (ร้อยละ 94.9) ระดับความพร้อมการวางแผนทางการเงินในวัยเกษียณโดยรวมอยู่ในระดับมาก ($\overline{x}$ = 4.48, S.D. = 0.64) ด้านที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุดคือ การวางแผนทางการเงินช่วยในยามฉุกเฉิน ($\overline{x}$ = 4.58) และต่ำสุดคือ การลงทุนหรือการออมเงิน ($\overline{x}$ = 4.38) ผลการวิจัยเป็นข้อมูลพื้นฐานสำหรับการกำหนดนโยบายส่งเสริมการวางแผนเกษียณในพื้นที่ชายแดนภาคใต้ และมีข้อจำกัดที่ใช้ได้เฉพาะกลุ่มตัวอย่างที่ศึกษา ไม่อาจอ้างอิงไปยังบุคลากรกลุ่มอื่นได้โดยตรง

คำสำคัญ: การวางแผนทางการเงิน, วัยเกษียณ, บุคลากรมหาวิทยาลัย, หอพักมหาวิทยาลัย, ความพร้อมด้านที่อยู่อาศัย

[1] หลักสูตรบัญชีบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์, Department of Accountancy, Faculty of Management Sciences, Princess of Naradhiwas University, 6660702001@pnu.ac.th

Abstract

This research aimed to study the level of readiness of personnel residing in dormitories at Princess of Naradhiwas University in financial planning for retirement housing preparation. This was quantitative study surveying resident personnel using a questionnaire as the research instrument. A purposive sampling method was employed, selecting 175 personnel from Muaksakun Dormitory and Sangmanee Dormitory. Data were analyzed using descriptive statistics: frequency, percentage, mean, and standard deviation. The findings revealed that the majority of respondents were female (53.7%), aged 25–35 years (33.7%), holding a bachelor's degree (52.6%), in academic positions (61.7%), earning over 30,000 Baht per month (39.4%), having completed mortgage payments (70.9%), and planning to reside at their registered address after retirement (94.9%). The overall financial planning readiness level was high ($\bar{x}$ = 4.48, S.D. = 0.64). The highest-rated item was financial planning for emergencies ($\bar{x}$ = 4.58), and the lowest was investment and savings ($\bar{x}$ = 4.38). The findings serve as baseline data for retirement financial planning policy in Thailand's southern border provinces. A limitation is that results apply only to the study sample and cannot be generalized to other personnel groups.

Keywords: Financial planning, Retirement, University personnel, University dormitory, Housing readiness

1. บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์เป็นมหาวิทยาลัยของรัฐ ที่ตั้งอยู่ในพื้นที่จังหวัดนราธิวาส มีบุคลากรทั้งสายสอนและวิจัยและสายสนับสนุนที่พักอาศัยในหอพักของมหาวิทยาลัย ซึ่งถือเป็นสวัสดิการสำคัญที่มหาวิทยาลัยจัดให้แก่บุคลากร อย่างไรก็ตาม การพักอาศัยในหอพักมีระยะเวลาจำกัดตามสัญญาจ้างหรืออายุการทำงาน เมื่อครบกำหนดหรือเกษียณอายุ บุคลากรจำเป็นต้องย้ายออกจากหอพัก ทำให้การวางแผนทางการเงินเพื่อเตรียมความพร้อมด้านที่อยู่อาศัยในวัยเกษียณมีความสำคัญอย่างยิ่งสำหรับกลุ่มบุคลากรดังกล่าว

การเตรียมความพร้อมทางการเงินสำหรับวัยเกษียณ เป็นประเด็นสำคัญระดับชาติที่ได้รับความสนใจเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่องในสังคมผู้สูงอายุของประเทศไทย สำนักงานสถิติแห่งชาติ (2566) รายงานว่าประเทศไทยก้าวเข้าสู่สังคมผู้สูงอายุอย่างสมบูรณ์แล้ว โดยมีประชากรอายุ 60 ปีขึ้นไปคิดเป็นร้อยละ 20 ของประชากรทั้งหมด การวางแผนการเกษียณครอบคลุมด้านสุขภาพ สังคม และโดยเฉพาะอย่างยิ่งด้านการเงินและที่อยู่อาศัย (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2567) เนื่องจากเมื่อถึงวัยเกษียณย่อมหมายถึงการสิ้นสุดรายได้ประจำ

ธนาคารแห่งประเทศไทย (2566) รายงานว่าคนไทยจำนวนมากยังไม่ได้วางแผนออมเพื่อวัยเกษียณอย่างเพียงพอ โดยอายุเฉลี่ยที่เริ่มวางแผนเกษียณของคนไทยยังค่อนข้างสูง ซึ่งส่งผลต่อความมั่นคงทางการเงินในวัยหลังเกษียณ นอกจากนี้ Lusardi และ Mitchell (2011) ชี้ว่าความรู้ทางการเงิน (Financial Literacy) เป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อพฤติกรรมการออมและการวางแผนเกษียณอย่างมีนัยสำคัญ

แม้งานวิจัยด้านการวางแผนทางการเงินเพื่อวัยเกษียณจะมีอยู่อย่างกว้างขวาง แต่ยังขาดการศึกษาเฉพาะในกลุ่มบุคลากรที่พักอาศัยในหอพักมหาวิทยาลัยในพื้นที่จังหวัดชายแดนภาคใต้ ซึ่งมีบริบทและข้อจำกัดแตกต่างจากพื้นที่อื่น งานวิจัยนี้จึงศึกษาระดับความพร้อมการวางแผนทางการเงินในวัยเกษียณของบุคลากรดังกล่าว เพื่อเป็นข้อมูลพื้นฐานสำหรับมหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์และหน่วยงานที่เกี่ยวข้องในการกำหนดนโยบายและโครงการส่งเสริมความมั่นคงทางการเงินของบุคลากรในอนาคต

1.2 วัตถุประสงค์การวิจัย

เพื่อศึกษาระดับความพร้อมของบุคลากรที่พักอาศัยในหอพัก มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์ ในการวางแผนทางการเงินเพื่อเตรียมความพร้อมด้านที่อยู่อาศัยในวัยเกษียณ

1.3 สมมติฐานการวิจัย

บุคลากรที่มีปัจจัยส่วนบุคคลแตกต่างกัน มีระดับความพร้อมการวางแผนทางการเงินเพื่อเตรียมความพร้อมด้านที่อยู่อาศัยในวัยเกษียณแตกต่างกัน

2. การทบทวนวรรณกรรม

2.1 แนวคิดการวางแผนการเงินส่วนบุคคลเพื่อการเกษียณอายุ

การวางแผนการเงินส่วนบุคคลเพื่อการเกษียณอายุ คือ กระบวนการในการกำหนดเป้าหมายทางการเงินและดำเนินการเพื่อให้มีกระแสเงินสดเพียงพอในวัยเกษียณ (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2567) ประกอบด้วย 3 ขั้นตอนสำคัญ คือ (1) การกำหนดความต้องการใช้เงินทุนทั้งหมด (2) การกำหนดจำนวนเงินที่สามารถจัดหาได้ และ (3) การวางแผนปิดช่องว่างระหว่างความต้องการความสามารถในการจัดหาเงินทุน (อักษราณัฐ ราชนิกร และคณะ, 2562) องค์ประกอบสำคัญในการวางแผน ได้แก่ ระดับความสามารถในการรับความเสี่ยง ระยะเวลาการลงทุน สภาพคล่อง การกระจายการลงทุน และข้อพิจารณาด้านภาษี (วราภรณ์ แก่นยิ่ง และธัญวรัตน์ สุวรรณะ, 2564)

งานวิจัยนี้นิยาม "การวางแผนการเงินส่วนบุคคลเพื่อการเกษียณอายุ" ว่าเป็นกระบวนการที่บุคลากรกำหนดเป้าหมายทางการเงินและดำเนินการอย่างเป็นระบบเพื่อให้มีทรัพยากรทางการเงินเพียงพอสำหรับการดำรงชีพในวัยหลังเกษียณ โดยครอบคลุมการออม การลงทุน และการบริหารความเสี่ยงทางการเงิน

2.2 แนวคิดเกี่ยวกับการออมเงินเพื่อวัยเกษียณ

พฤติกรรมการออมเงินเพื่อวัยเกษียณปรากฏในหลายรูปแบบ ได้แก่ กองทุนประกันสังคม กองทุนสำรองเลี้ยงชีพ กองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ (กบข.) กองทุนพนักงานมหาวิทยาลัย การประกันชีวิต เงินฝากสถาบันการเงิน และกองทุนรวม (วราลักษณ์ ลิ้มกาญจนา และคณะ, 2563) Lusardi และ Mitchell (2011) พบว่าบุคคลที่มีความรู้ทางการเงินสูงกว่ามีแนวโน้มวางแผนเกษียณ และสะสมความมั่งคั่งได้มากกว่าอย่างมีนัยสำคัญ พฤติกรรมที่สอดคล้องกับการออมเพื่อเกษียณ ได้แก่ การประมาณค่าใช้จ่ายในวัยเกษียณ การสำรวจเงินออมระยะยาว การคำนวณความเพียงพอของเงินออม และการทบทวนแผนการเงินอย่างน้อยปีละครั้ง (ปิยาภรณ์ ครองจันทร์ และคณะ, 2561)

งานวิจัยนี้นิยาม "การออมเงินเพื่อวัยเกษียณ" ว่าเป็นพฤติกรรมการจัดสรรรายได้ส่วนหนึ่งอย่างสม่ำเสมอผ่านช่องทางต่าง ๆ เพื่อสะสมให้เพียงพอสำหรับการดำรงชีพในวัยเกษียณ โดยคำนึงถึงทั้งเป้าหมายระยะยาว ความเสี่ยง และสภาพคล่องของสินทรัพย์

2.3 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

อักษราณัฐ ราชนิกร, สุวิตรี แสงสีทอง และมณฑิชา ประดิษฐ์พร (2562) ศึกษาเรื่อง การวางแผนทางการเงินส่วนบุคคลเพื่อวัยเกษียณของบุคลากรมหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตหาดใหญ่ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาระดับการวางแผนทางการเงินส่วนบุคคลเพื่อวัยเกษียณและปัจจัยที่ส่งผล จากกลุ่มตัวอย่าง 400 คน ผลการวิจัยพบว่าอายุและอายุการทำงานส่งผลต่อการวางแผนทางการเงินเพื่อวัยเกษียณอย่างมีนัยสำคัญ และการรับรู้ข่าวสารตลอดจนระดับความรู้ความเข้าใจส่งผลต่อการวางแผนที่แตกต่างกัน

วัญวรัตน์ สุวรรณะ (2563) ศึกษาเรื่อง การเตรียมความพร้อมทางการเงินเพื่อวัยเกษียณของแรงงานนอกระบบในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาระดับการเตรียมพร้อมทางการเงินเพื่อวัยเกษียณและปัจจัยที่มีความสัมพันธ์ จากกลุ่มตัวอย่าง 400 คน ผลการวิจัยพบว่ามากกว่าร้อยละ 80 ไม่เคยวางแผนทางการเงินเพื่อวัยเกษียณ มีความรู้ทางการเงินอยู่ในระดับต่ำ และปัจจัยด้านเศรษฐกิจกับความรู้ทางการเงินมีความสัมพันธ์ทางบวกกับการเตรียมพร้อมทางการเงิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

วราภรณ์ แก่นยิ่ง และธัญวรัตน์ สุวรรณะ (2564) ศึกษาเรื่อง การวางแผนทางการเงินเพื่อเตรียมการเกษียณอายุสำหรับข้าราชการและพนักงานเอกชนในจังหวัดปทุมธานี มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาการวางแผนทางการเงินเพื่อเตรียมการเกษียณอายุและปัจจัยที่ส่งผล จากกลุ่มตัวอย่าง 400 คน ผลการวิจัยพบว่าระดับการศึกษา รายได้ และพฤติกรรมการออมและการลงทุน ส่งผลต่อการวางแผนทางการเงินเพื่อเตรียมการเกษียณอายุ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

Mitchell และ Utkus (2004) ศึกษาเรื่อง Pension Design and Structure มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาพฤติกรรมการออมเพื่อเกษียณในบริบทต่างประเทศ ผลการวิจัยพบว่าพนักงานที่มีแผนออมเงินผ่านกองทุนสำรองเลี้ยงชีพมีระดับความพร้อมทางการเงินเพื่อวัยเกษียณสูงกว่า และพนักงานที่ได้รับคำปรึกษาทางการเงินมีพฤติกรรมการออมที่ดีขึ้นอย่างมีนัยสำคัญ

จากการทบทวนงานวิจัยที่เกี่ยวข้องพบประเด็นสำคัญร่วมกัน คือ (1) ระดับการศึกษาและรายได้มีผลต่อการวางแผนทางการเงินเพื่อวัยเกษียณ (2) การออมในรูปแบบเงินฝากธนาคารยังคงเป็นวิธีที่นิยมมากที่สุด แม้จะให้ผลตอบแทนต่ำกว่าการลงทุนรูปแบบอื่น และ (3) ยังขาดงานวิจัยที่ศึกษาในกลุ่มบุคลากรที่พักอาศัยในหอพักมหาวิทยาลัยในพื้นที่จังหวัดชายแดนภาคใต้ ซึ่งเป็นช่องว่างที่งานวิจัยนี้ดำเนินการเพื่อเติมเต็ม

2.4 กรอบแนวคิดการวิจัย

งานวิจัยนี้พัฒนากรอบแนวคิดจากแนวคิดการวางแผนการเงินส่วนบุคคล (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2567) และแนวคิดความรู้ทางการเงิน (Lusardi & Mitchell, 2011) แสดงความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรต้น ได้แก่ ปัจจัยส่วนบุคคล (เพศ อายุ ระดับการศึกษา อาชีพ ตำแหน่ง สถานภาพ จำนวนบุตร สังกัด ระยะเวลาปฏิบัติงาน รายได้ และหอพักที่อาศัย) และปัจจัยด้านที่อยู่อาศัย (รูปแบบ ลักษณะการครอบครอง ทำเลที่ตั้ง การผ่อนชำระ การวางแผน และลักษณะการออมเงิน) และตัวแปรตามได้แก่ ระดับความพร้อมการวางแผนทางการเงินเพื่อเตรียมความพร้อมด้านที่อยู่อาศัยในวัยเกษียณ วัดจาก 13 รายการในมาตราส่วน 5 ระดับ

3. วิธีการวิจัย

งานวิจัยนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณรูปแบบการวิจัยเชิงสำรวจ (Quantitative Survey Research) เพื่อศึกษาระดับความพร้อมการวางแผนทางการเงินในวัยเกษียณของบุคลากรที่พักอาศัยในหอพักมหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์

3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากร ได้แก่ บุคลากรและเจ้าหน้าที่ที่พักอาศัยในหอพักมหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์ อายุระหว่าง 25–60 ปี จำนวน 175 คน (กองพัฒนานักศึกษา มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์, 2569) กลุ่มตัวอย่างเลือกแบบเจาะจง (Purposive Sampling) ครอบคลุมทุกคนในประชากร แบ่งเป็นบุคลากรหอพักหมวกสกุล 112 คน และหอพักแสงมณี 63 คน รวมทั้งสิ้น 175 คน ผู้วิจัยได้รับแบบสอบถามกลับคืนครบทุกฉบับ คิดเป็นอัตราการตอบกลับร้อยละ 100

3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบสอบถาม แบ่งออกเป็น 5 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ประกอบด้วย เพศ อายุ ระดับการศึกษา อาชีพ ตำแหน่งวิชาการ สถานภาพ จำนวนบุตร สังกัด/คณะ ระยะเวลาปฏิบัติงาน รายได้ต่อเดือน และหอพักที่อาศัยอยู่ปัจจุบัน เป็นแบบตรวจสอบรายการ (Check List)

ส่วนที่ 2 ข้อมูลด้านที่อยู่อาศัย ประกอบด้วย รูปแบบที่อยู่อาศัย ลักษณะการครอบครอง ทำเลที่ตั้ง การผ่อนชำระ การวางแผนด้านที่อยู่อาศัยวัยเกษียณ และลักษณะการออมเงิน

ส่วนที่ 3 ด้านการวางแผนทางการเงินเพื่อเตรียมความพร้อมด้านที่อยู่อาศัยในวัยเกษียณ จำนวน 13 ข้อ ใช้มาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) 5 ระดับ ตั้งแต่ เห็นด้วยมากที่สุด (5) ถึง เห็นด้วยน้อยที่สุด (1)

ส่วนที่ 4 ด้านสวัสดิการที่ต้องการเพิ่มเติมจากมหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์

ส่วนที่ 5 ข้อเสนอแนะอื่นๆ เพิ่มเติม

3.3 การตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือ

ผู้วิจัยตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือ 2 ด้าน ได้แก่ (1) ความตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) โดยนำแบบสอบถามให้ผู้เชี่ยวชาญ 3 ท่านพิจารณา คำนวณค่าดัชนีความสอดคล้อง (Index of Congruence: IOC) ได้ค่า IOC = 0.76 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ที่ยอมรับได้ (IOC ≥ 0.50) แสดงว่าแบบสอบถามมีความตรง เชิงเนื้อหาเพียงพอ และ (2) ความเชื่อมั่น (Reliability) ทดสอบกับกลุ่มที่มีลักษณะใกล้เคียงกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 30 คน คำนวณค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha Coefficient) ได้ค่า α = 0.89 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ที่ยอมรับ ($\alpha \geq 0.70$) แสดงว่าแบบสอบถามมีความเชื่อมั่นในระดับสูง

3.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล

งานวิจัยนี้เก็บรวบรวมข้อมูลระหว่างเดือนพฤศจิกายน 2568 ถึงเดือนมกราคม 2569 โดยขอหนังสือรับรองจากคณะวิทยาการจัดการก่อนดำเนินการ แบ่งการเก็บข้อมูลเป็น (1) ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) จากแบบสอบถามที่กลุ่มตัวอย่างตอบโดยตรง และ (2) ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) จากเอกสาร หนังสือ บทความ วิทยานิพนธ์ และรายงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

3.5 การวิเคราะห์ข้อมูล

งานวิจัยนี้วิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) แยกตามวัตถุประสงค์ ดังนี้

(1) ค่าความถี่ (Frequency) และค่าร้อยละ (Percentage) ใช้สำหรับวิเคราะห์ข้อมูลส่วนบุคคลและข้อมูลด้านที่อยู่อาศัยของกลุ่มตัวอย่าง (ส่วนที่ 1 และ 2 ของแบบสอบถาม)

(2) ค่าเฉลี่ย (Mean: $\bar{x}$) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation: S.D.) ใช้สำหรับวิเคราะห์ระดับความพร้อมการวางแผนทางการเงินในวัยเกษียณ (ส่วนที่ 3 ของแบบสอบถาม)

โดยใช้เกณฑ์แปลผลระดับค่าเฉลี่ยของ Best (1977) ดังนี้ 4.51–5.00 = มากที่สุด, 3.51–4.50 = มาก, 2.51–3.50 = ปานกลาง, 1.51–2.50 = น้อย และ 1.00–1.50 = น้อยที่สุด

4. ผลการวิจัย

ผลการวิจัยแบ่งออกเป็น 2 ตอน ได้แก่ ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง และตอนที่ 2 ระดับความพร้อมการวางแผนทางการเงินในวัยเกษียณ

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง (n = 175)

กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 94 คน (ร้อยละ 53.7) มีอายุระหว่าง 25–35 ปี จำนวน 59 คน (ร้อยละ 33.7) ระดับการศึกษาปริญญาตรี จำนวน 92 คน (ร้อยละ 52.6) เป็นบุคลากรสายสอนและวิจัย จำนวน 108 คน (ร้อยละ 61.7) ดำรงตำแหน่งวิชาการระดับอาจารย์ จำนวน 86 คน (ร้อยละ 49.1) สถานภาพสมรส จำนวน 105 คน (ร้อยละ 60.0) ระยะเวลาปฏิบัติงาน 1–5 ปี จำนวน 74 คน (ร้อยละ 42.3) รายได้ 30,000 บาทขึ้นไปต่อเดือน จำนวน 69 คน (ร้อยละ 39.4) พักอาศัยในหอพักหมวกสกุล จำนวน 112 คน (ร้อยละ 64.0)

ด้านที่อยู่อาศัย พบว่าส่วนใหญ่มีบ้านตามทะเบียนบ้านเป็นที่อยู่อาศัยอื่น (ร้อยละ 64.0) เป็นเจ้าของที่อยู่อาศัย (ร้อยละ 53.1) ตั้งอยู่ในอำเภอเมืองนราธิวาส (ร้อยละ 52.6) ผ่อนชำระที่อยู่อาศัยหมดแล้ว (ร้อยละ 70.9) และวางแผนพักอาศัยตามทะเบียนบ้านหลังเกษียณ (ร้อยละ 94.9) สำหรับลักษณะการออมเงิน พบว่าเงินฝากธนาคารเป็นรูปแบบที่นิยมมากที่สุด (ร้อยละ 26.9) รองลงมาคือ เงินฝากธนาคารร่วมกับกองทุนประกันชีวิต (ร้อยละ 9.7) และเงินฝากธนาคารร่วมกับกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ (ร้อยละ 6.3) ตามลำดับ

ตอนที่ 2 ระดับความพร้อมการวางแผนทางการเงินในวัยเกษียณ

ตารางที่ 1 ระดับความพร้อมการวางแผนทางการเงินในวัยเกษียณ (n = 175)

รายการ	ค่าเฉลี่ย ($\bar{x}$)	S.D.	ระดับ
1.การวางแผนทางการเงินช่วยในยามฉุกเฉินให้รับมือกับค่าใช้จ่ายในวัยเกษียณได้	4.58	0.60	มากที่สุด
2.การวางแผนทางการเงินเป็นการเพิ่มความมั่นคงในวัยเกษียณ	4.56	0.57	มากที่สุด
3.การวางแผนทางการเงินช่วยในด้านที่อยู่อาศัยหลังเกษียณ	4.56	0.58	มากที่สุด
4. การวางแผนทางการเงินทำให้มีเงินเก็บในวัยเกษียณ	4.55	0.58	มากที่สุด
5. การสร้างรายได้เสริมเพื่อเพิ่มความมั่นคงทางการเงิน	4.51	0.62	มาก
6. มีแผนการท่องเที่ยวภายหลังการเกษียณ	4.47	0.70	มาก
7. มีความกังวลเกี่ยวกับการเงินในวัยเกษียณ	4.46	0.78	มาก
8. มีการเตรียมความพร้อมในการดูแลบุตร	4.45	0.76	มาก
9. วางแผนออมเงินเพื่อซื้อบ้านหรือทรัพย์สินในวัยเกษียณ	4.45	0.70	มาก
10. มีเป้าหมายการวางแผนทางการเงินระยะยาว	4.43	0.64	มาก
11. มีแผนทางการเงินอย่างเหมาะสมกับการดำเนินชีวิต	4.42	0.69	มาก
12. มีความรู้เกี่ยวกับการวางแผนทางการเงินในวัยเกษียณ	4.42	0.68	มาก
13. การลงทุนหรือการเก็บออมเงินในวัยเกษียณ	4.38	0.70	มาก
รวมเฉลี่ย	**4.48**	**0.64**	**มาก**

ที่มา: จากการวิเคราะห์ข้อมูลด้วยโปรแกรม Jamovi, 2569

จากตารางที่ 1 ระดับความพร้อมการวางแผนทางการเงินในวัยเกษียณโดยรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}$ = 4.48, S.D. = 0.64) รายการที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด 4 อันดับแรกล้วนอยู่ในระดับมากที่สุด ได้แก่ การวางแผนทางการเงินช่วยในยามฉุกเฉินให้รับมือกับค่าใช้จ่ายในวัยเกษียณได้ ($\bar{x}$ = 4.58) การวางแผนทางการเงินเป็นการเพิ่มความมั่นคงในวัยเกษียณ ($\bar{x}$ = 4.56) การวางแผนทางการเงินช่วยในด้านที่อยู่อาศัยหลังเกษียณ ($\bar{x}$ = 4.56) และการวางแผนทางการเงินทำให้มีเงินเก็บในวัยเกษียณ ($\bar{x}$ = 4.55) ส่วนรายการที่มีค่าเฉลี่ยต่ำสุด คือ การลงทุนหรือการเก็บออมเงินในวัยเกษียณ ($\bar{x}$ = 4.38) ซึ่งยังคงอยู่ในระดับมาก

5. สรุปผลและอภิปรายผล

5.1 สรุปผลการวิจัย

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาระดับความพร้อมของบุคลากรที่พักอาศัยในหอพักมหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์ ในการวางแผนทางการเงินเพื่อเตรียมความพร้อมด้านที่อยู่อาศัยในวัยเกษียณ จากกลุ่มตัวอย่าง 175 คน พบว่าระดับความพร้อมการวางแผนทางการเงินในวัยเกษียณโดยรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}$ = 4.48, S.D. = 0.64) ด้านที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุดคือ การวางแผนทางการเงินช่วยในยามฉุกเฉิน ($\bar{x}$ = 4.58 ระดับมากที่สุด) และต่ำสุดคือ การลงทุนหรือการออมเงิน ($\bar{x}$ = 4.38 ระดับมาก) กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่ผ่อนชำระที่อยู่อาศัยหมดแล้ว (ร้อยละ 70.9) เป็นเจ้าของที่อยู่อาศัย (ร้อยละ 53.1) และวางแผนพักอาศัยตามทะเบียนบ้านหลังเกษียณ (ร้อยละ 94.9) แสดงถึงความมั่นคงด้านที่อยู่อาศัยในระดับหนึ่ง อย่างไรก็ตาม บุคลากรที่ยังไม่มีที่อยู่อาศัยเป็นของตนเอง (ร้อยละ 46.9) ยังต้องการการสนับสนุนด้านการวางแผนที่อยู่อาศัยในวัยเกษียณ

5.2 อภิปรายผล

ผลการวิจัยพบว่าระดับความพร้อมการวางแผนทางการเงินในวัยเกษียณโดยรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}$ = 4.48) ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของอักษราณัฐ ราชนิกร และคณะ (2562) ที่พบว่าบุคลากรมหาวิทยาลัยมีระดับการวางแผนทางการเงินเพื่อวัยเกษียณในระดับมาก ทั้งนี้อาจเป็นเพราะกลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นบุคลากรสายวิชาการที่มีระดับการศึกษาสูง ซึ่ง Lusardi และ Mitchell (2011) พิสูจน์ว่าระดับการศึกษามีความสัมพันธ์โดยตรงกับความรู้ทางการเงินและพฤติกรรมการวางแผนเกษียณ

เมื่อพิจารณาความแตกต่างของลักษณะบุคลากร พบว่ากลุ่มตัวอย่างที่มีระดับการศึกษาสูง (ปริญญาโทและเอก รวมร้อยละ 42.3) และมีรายได้สูง (30,000 บาทขึ้นไป ร้อยละ 39.4) น่าจะมีความพร้อมการวางแผนทางการเงินในระดับสูงกว่ากลุ่มที่มีการศึกษาและรายได้ต่ำกว่า ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของวราภรณ์ แก่นยิ่ง และธัญวรัตน์ สุวรรณะ (2564) ที่พบว่าระดับการศึกษาและรายได้ส่งผลต่อการวางแผนทางการเงินเพื่อเตรียมการเกษียณอย่างมีนัยสำคัญ นอกจากนี้ กลุ่มบุคลากรที่มีระยะเวลาปฏิบัติงาน 1 –5 ปี (ร้อยละ 42.3) ซึ่งเป็นกลุ่มใหญ่ที่สุด น่าจะมีความพร้อมทางการเงินแตกต่างจากกลุ่มที่ทำงานมากกว่า 10 ปี เนื่องจากยังอยู่ในช่วงสร้างฐานะทางการเงิน สอดคล้องกับงานวิจัยของอักษราณัฐ ราชนิกร และคณะ (2562) ที่พบว่าอายุการทำงานส่งผลต่อการวางแผนทางการเงิน

รายการที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุดคือ การวางแผนทางการเงินช่วยในยามฉุกเฉิน ($\bar{x}$ = 4.58 ระดับมากที่สุด) สะท้อนให้เห็นว่าบุคลากรตระหนักถึงความสำคัญของการมีเงินสำรองฉุกเฉินหลังเกษียณ ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของปิยาภรณ์ ครองจันทร์ และคณะ (2561) ที่ชี้ว่าการบริหารจัดการทางการเงินเพื่อวัยเกษียณมีบทบาทสำคัญในการเป็นหลักประกันความมั่นคง

รายการที่มีค่าเฉลี่ยต่ำสุดคือ การลงทุนหรือการออมเงิน ($\bar{x}$ = 4.38) แม้ยังอยู่ในระดับมาก บ่งชี้ว่าบุคลากรยังพึ่งพาเงินฝากธนาคาร (ร้อยละ 26.9) มากกว่าการลงทุนรูปแบบอื่น สอดคล้องกับงานวิจัย

ของวัญวรัตน์ สุวรรณะ (2563) ที่พบว่าแรงงานส่วนใหญ่เลือกออมเป็นเงินฝากธนาคาร ทั้งนี้อาจมาจากบริบทของพื้นที่ชายแดนภาคใต้ที่มีข้อจำกัดด้านการเข้าถึงตลาดทุนและวัฒนธรรมการออมที่แตกต่างจากพื้นที่อื่น

ข้อจำกัดของงานวิจัยนี้ คือ ศึกษาเฉพาะบุคลากรที่พักอาศัยในหอพัก มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์เท่านั้น ผลการวิจัยจึงไม่สามารถอ้างอิงไปยังบุคลากรมหาวิทยาลัยอื่น หรือบุคลากรในพื้นที่อื่นได้โดยตรง นอกจากนี้ การศึกษาครั้งนี้ใช้เพียงสถิติเชิงพรรณนา จึงไม่สามารถสรุปเชิงสาเหตุ (Causal Inference) ได้

5.3 ข้อเสนอแนะ

5.3.1 ข้อเสนอแนะในการนำผลวิจัยไปใช้ (เชิงนโยบายและการบริหารบุคลากร)

จากผลการวิจัยที่พบว่ากลุ่มตัวอย่างกลุ่มใหญ่ที่สุดมีอายุ 25–35 ปี (ร้อยละ 33.7) มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์ควรจัดทำโครงการส่งเสริมการวางแผนทางการเงินเพื่อวัยเกษียณสำหรับบุคลากรในหอพัก โดยเฉพาะในช่วงอายุน้อย เพื่อสร้างนิสัยการออมและการวางแผนตั้งแต่ต้น ซึ่งสอดคล้องกับข้อค้นพบของธนาคารแห่งประเทศไทย (2566) ที่เน้นการวางแผนเกษียณตั้งแต่อายุน้อย เนื่องจากพบว่ากลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่ออมเงินในรูปแบบเงินฝากธนาคาร (ร้อยละ 26.9) หน่วยงานด้านการบริหารบุคลากรควรจัดอบรมให้ความรู้ด้านการลงทุนในรูปแบบที่หลากหลาย เช่น กองทุนรวม พันธบัตร และสหกรณ์ออมทรัพย์ โดยคำนึงถึงข้อจำกัดทางศาสนาและวัฒนธรรมของบุคลากรในพื้นที่

สำหรับบุคลากรที่ยังไม่มีที่อยู่อาศัยเป็นของตนเอง (ร้อยละ 46.9) มหาวิทยาลัยควรประสานความร่วมมือกับธนาคารหรือสถาบันการเงินเฉพาะกิจในการจัดโครงการสินเชื่อที่อยู่อาศัยเงื่อนไขพิเศษสำหรับบุคลากร

5.3.2 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

จากผลการวิจัยที่พบว่ากลุ่มตัวอย่างมีความหลากหลายด้านอายุ การศึกษา และรายได้ งานวิจัยต่อไปควรศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อระดับความพร้อมการวางแผนทางการเงินด้วยสถิติเชิงอนุมาน เช่น การวิเคราะห์ความแปรปรวน (ANOVA) หรือการวิเคราะห์การถดถอยโลจิสติก เพื่อระบุตัวแปรพยากรณ์ที่มีนัยสำคัญ ควรขยายกลุ่มตัวอย่างไปยังบุคลากรมหาวิทยาลัยอื่นในพื้นที่จังหวัดชายแดนภาคใต้ เพื่อเปรียบเทียบผลและสรุปในวงกว้างขึ้น รวมถึงควรศึกษาเชิงคุณภาพเพิ่มเติมเพื่อทำความเข้าใจเชิงลึกเกี่ยวกับอุปสรรคและปัจจัยส่งเสริมการวางแผนทางการเงินในบริบทพหุวัฒนธรรมของพื้นที่

6. กิตติกรรมประกาศ

งานวิจัยเรื่อง ระดับความพร้อมการวางแผนทางการเงินในวัยเกษียณของบุคลากร ที่พักอาศัยในหอพักมหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์ สำเร็จลุล่วงได้ด้วยดี เนื่องจากได้รับความอนุเคราะห์จาก อาจารย์ไฮดา สุดินปรีดา และอาจารย์เนตรวดี เพชรประดับ อาจารย์ที่ปรึกษางานวิจัย ที่กรุณาให้คำปรึกษา ข้อคิด ข้อแนะนำ และปรับปรุงแก้ไขตลอดระยะเวลาการทำวิจัย ตลอดจนผู้เชี่ยวชาญที่ตรวจสอบเครื่องมือวิจัย และบุคลากรทุกท่านที่ให้ความร่วมมือในการตอบแบบสอบถามผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณเป็นอย่างสูง

เอกสารอ้างอิง

ภาษาไทย

กองพัฒนานักศึกษา มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์. (2569). ข้อมูลบุคลากรในหอพักมหาวิทยาลัยการศึกษา 2568. มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์.

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2567). การวางแผนเพื่อวัยเกษียณ (ฉบับปรับปรุง). ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.

ธนาคารแห่งประเทศไทย. (2566). รายงานผลสำรวจทักษะทางการเงินของไทย ปี 2566. ธนาคารแห่งประเทศไทย.

ปิยาภรณ์ ครองจันทร์, สมชาย ชุ่มรัศมี และสุวรรณา สมบัติ. (2561). การบริหารจัดการเพื่อเตรียมการทางการเงินเพื่อวัยเกษียณของบุคลากรภาครัฐ. *วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*, *10*(4), 35–50.

วราภรณ์ แก่นยิ่ง และธัญวรัตน์ สุวรรณะ. (2564). การวางแผนทางการเงินเพื่อเตรียมการเกษียณอายุสำหรับ ข้าราชการและพนักงานเอกชนในเขตจังหวัดปทุมธานี [การค้นคว้าอิสระปริญญามหาบัณฑิต]. มหาวิทยาลัยรังสิต.

วราลักษณ์ ลิ้มกาญจนา, กาญจนา บุญภักดิ์ และนภาพร ณ นคร. (2563). ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อพฤติกรรมการออมเพื่อเตรียมความพร้อมทางการเงินเพื่อวัยเกษียณ: กรณีศึกษาพนักงานธนาคารพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมแห่งประเทศไทย ภาคใต้. *วารสารมหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์ สาขามนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์*, *7*(2), 1–18.

ธัญวรัตน์ สุวรรณะ. (2564). การเตรียมความพร้อมทางการเงินเพื่อวัยเกษียณของแรงงานนอกระบบในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล. *วารสารเครือข่ายส่งเสริมการวิจัยทางมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์*, *4*(2), 58-72.

ศูนย์อำนวยการบริหารจังหวัดชายแดนภาคใต้. (2565). รายงานสถานการณ์ชายแดนภาคใต้ ประจำปี 2565. ศอ.บต.

สำนักงานสถิติแห่งชาติ. (2566). รายงานการสำรวจประชากรสูงอายุในประเทศไทย พ.ศ. 2566. สำนักงานสถิติแห่งชาติ.

อักษราณัฐ ราชนิกร, สุวิตรี แสงสีทอง และมณฑิชา ประดิษฐ์พร. (2562). การวางแผนทางการเงินส่วนบุคคลเพื่อวัยเกษียณของบุคลากรมหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตหาดใหญ่. *วารสารมหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ ฉบับสังคมศาสตร์และมนุษยศาสตร์*, *25*(2), 85–112.

ภาษาอังกฤษ

Best, J. W. (1977). *Research in education* (3rd ed.). Prentice-Hall.

Lusardi, A., & Mitchell, O. S. (2011). Financial literacy and retirement planning in the United States. *Journal of pension economics & finance*, *10*(4), 509-525. https://doi.org/10.1017/S147474721100045X

Mitchell, O. S., & Utkus, S. P. (Eds.). (2004). *Pension design and structure: New lessons from behavioral finance*. Oxford University Press.

สภาพปัญหาและแนวทางการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่ายของกลุ่มวิสาหกิจชุมชนข้าวหอมกระดังงา : กรณีศึกษากลุ่มแม่บ้านเกษตรกรบางขุนทองพัฒนา อำเภอตากใบ จังหวัดนราธิวาส

Problems and Guidelines for Income-Expense Accounting of the Hom Kra Dang-nga Rice Community Enterprise: A Case Study of Bang Khun Thong Phatthana Housewives Farmer Group, Tak Bai District, Narathiwat Province

ชนินาถ ทองคุปต์[1] ฮาณีฟาย์ วานิ[2] นิฟาตีฮะ ปัตนวงศ์[2]
Chaninat Thongkup[1] Hanifa Wani[2] Nifateehah Pattanawong[2]
หลักสูตรบัญชีบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาสภาพปัญหา รูปแบบและวิธีการ และเสนอแนวทางการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่ายที่มีประสิทธิภาพของกลุ่มวิสาหกิจชุมชนข้าวหอมกระดังงา กรณีศึกษากลุ่มแม่บ้านเกษตรกรบางขุนทองพัฒนา บ้านโคกงู อำเภอตากใบ จังหวัดนราธิวาส ใช้การวิจัยเชิงคุณภาพโดยการสัมภาษณ์เชิงลึกจากประธานกลุ่มซึ่งรับผิดชอบการจัดทำบัญชีด้วยตนเอง และวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนา ผลการวิจัยพบว่ากลุ่มวิสาหกิจชุมชนประสบปัญหาการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่าย 3 ด้านหลัก ได้แก่ ด้านการบันทึกบัญชีที่ไม่ครบถ้วนและขาดความสม่ำเสมอ ไม่มีการบันทึกค่าแรงงาน ด้านการจัดเก็บเอกสารที่ไม่เป็นระบบและไม่มีการแยกหมวดหมู่ และด้านโครงสร้างการบริหารที่ประธานกลุ่มรับผิดชอบทั้งการบริหารและการจัดทำบัญชีเพียงคนเดียว ส่งผลให้ขาดการแบ่งหน้าที่และการตรวจสอบถ่วงดุล ซึ่งส่งผลกระทบต่อเนื่องไปถึงการบริหารจัดการเงินทุนหมุนเวียนและการเข้าถึงแหล่งสินเชื่อของกลุ่ม โดยมีสาเหตุหลักจากการขาดความตระหนักถึงความสำคัญของการจัดทำบัญชีอย่างเป็นระบบ ผู้วิจัยจึงพัฒนาแบบฟอร์มบันทึกบัญชีรายรับ-รายจ่ายที่เรียบง่ายและเหมาะสมกับบริบทของกลุ่ม ครอบคลุมการบันทึกค่าแรงงานและค่าบรรจุภัณฑ์ ซึ่งเป็นผลลัพธ์เชิงประจักษ์ที่สะท้อนคุณค่าของงานวิจัย อย่างไรก็ตาม งานวิจัยนี้มีข้อจำกัดในด้านการเก็บข้อมูลจากผู้ให้ข้อมูลเพียงคนเดียว และแนวทางที่เสนอขึ้นอยู่กับความสมัครใจของกลุ่มในการนำไปปฏิบัติ ทั้งนี้งานวิจัยนี้เป็นประโยชน์ต่อกลุ่มวิสาหกิจชุมชนข้าวหอมกระดังงา โดยให้แนวทางการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่ายที่เรียบง่ายและปฏิบัติได้จริง ช่วยให้กลุ่มบันทึกและติดตามรายรับ-รายจ่ายของกิจการ วางแผนการผลิต และบริหารต้นทุนได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น

คำสำคัญ : บัญชีรายรับ-รายจ่าย, วิสาหกิจชุมชน, ข้าวหอมกระดังงา, การจัดทำบัญชี, กลุ่มแม่บ้านเกษตรกร

[1-2] หลักสูตรบัญชีบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์, Department of Accountancy, Faculty of Management Sciences, Princess of Naradhiwas University, nifateehah.p@gmail.com

Abstract

This research aimed to examine problems in income-expense recording and identify appropriate formats and methods for income-expense recording. It also aimed to propose effective income-expense recording guidelines for the Bang Khun Thong Phatthana Housewives Farmer Group, Ban Khok Ngu, Tak Bai District, Narathiwat Province. This qualitative research employed in-depth interviews with the group president who was personally responsible for bookkeeping, and data were analyzed using descriptive analysis. The findings revealed three major problems: incomplete and inconsistent bookkeeping with no labor cost recording, unsystematic document filing without categorization, and a structural management problem whereby the group president solely managed both administration and accounting responsibilities, resulting in unclear division of duties and absence of checks and balances, which in turn affected the group's working-capital management and access to credit. The primary underlying cause was a lack of awareness regarding the importance of systematic accounting. Based on these findings, the researchers developed a simplified income-expense recording form tailored to the group's context, including labor cost and packaging cost items, as a concrete output of this study. However, this research has limitations in that data were collected from only one informant and the implementation of proposed guidelines depends on the group's willingness. Nevertheless, this research benefits the Hom Kra Dang-nga Rice Community Enterprise Group by providing practical and straightforward income-expense recording guidelines, enabling the group to record and monitor income and expenses, plan production, and manage costs more efficiently.

Keywords : Income-Expense Accounting, Community Enterprise, Hom Kra Dang-nga Rice, Bookkeeping, Housewives Farmer Group

1. บทนำ

วิสาหกิจชุมชนถือเป็นกลไกสำคัญในการพัฒนาเศรษฐกิจฐานรากของประเทศไทย โดยมุ่งเน้นการส่งเสริมให้ประชาชนในชุมชนสามารถรวมกลุ่มกันประกอบกิจกรรมทางเศรษฐกิจบนพื้นฐานของทรัพยากร ภูมิปัญญาท้องถิ่น และความร่วมมือของคนในชุมชน อันนำไปสู่การสร้างรายได้และการพึ่งพาตนเอง (กระทรวงเกษตรและสหกรณ์, 2564) จากข้อมูลของกรมส่งเสริมการเกษตร (2567) พบว่าประเทศไทยมีวิสาหกิจชุมชนที่จดทะเบียนจำนวนมาก และส่วนหนึ่งยังประสบปัญหาด้านการจัดทำบัญชี และการบริหารจัดการทางการเงินที่ไม่เป็นระบบในลักษณะใกล้เคียงกัน สะท้อนให้เห็นว่าปัญหาดังกล่าวมิได้จำกัดอยู่เฉพาะกลุ่มใดกลุ่มหนึ่ง แต่เป็นปัญหาเชิงโครงสร้างที่พบได้ทั่วไปในวิสาหกิจชุมชนขนาดเล็กของประเทศ

ข้าวหอมกระดังงาเป็นข้าวหอมสายพันธุ์ท้องถิ่นของจังหวัดนราธิวาส ที่มีเอกลักษณ์โดดเด่นด้านกลิ่นหอมและคุณค่าทางโภชนาการสูง นับเป็นพืชอัตลักษณ์ประจำจังหวัดที่ได้รับการส่งเสริมให้เป็นสินค้าชุมชนที่มีศักยภาพในการสร้างรายได้ให้แก่เกษตรกรในพื้นที่ (สำนักงานประชาสัมพันธ์จังหวัดนราธิวาส, 2568)

ในบรรดากลุ่มวิสาหกิจชุมชนที่แปรรูปผลิตภัณฑ์จากข้าวหอมกระดังงา กลุ่มแม่บ้านเกษตรกรบางขุนทองพัฒนาเป็นกลุ่มที่ดำเนินกิจการมาอย่างต่อเนื่องยาวนานกว่า 25 ปี และมีบทบาทสำคัญในการสร้างรายได้ให้แก่สมาชิกในพื้นที่ จึงเป็นกรณีศึกษาที่เหมาะสมสำหรับการสะท้อนปัญหาการจัดทำบัญชีของวิสาหกิจชุมชนที่ดำเนินกิจการด้านการแปรรูปข้าวหอมกระดังงาโดยเฉพาะ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

กลุ่มแม่บ้านเกษตรกรบางขุนทองพัฒนา บ้านโคกงู อำเภอตากใบ จังหวัดนราธิวาส ก่อตั้งขึ้นเมื่อ พ.ศ. 2542 มีสมาชิกทั้งหมด 30 คน ดำเนินกิจการแปรรูปผลิตภัณฑ์จากข้าวหอมกระดังงา โดยมีประธานกลุ่มรับผิดชอบทั้งการบริหารและการจัดทำบัญชีด้วยตนเอง จากการสัมภาษณ์ประธานกลุ่มนางประนอม พรมเจียม (สัมภาษณ์ส่วนตัว, มีนาคม 2569) พบว่ากลุ่มประสบปัญหาในการจัดทำบัญชีและการบริหารจัดการทางการเงินที่ไม่เป็นระบบ โดยมีการบันทึกรายรับ-รายจ่ายไม่ครบถ้วน ไม่มีการบันทึกค่าแรงงาน และไม่มีการจัดเก็บเอกสารทางการเงินอย่างเป็นหมวดหมู่ อีกทั้งยังขาดความตระหนักถึงความสำคัญของการจัดทำบัญชีอย่างเป็นระบบ ส่งผลให้กลุ่มไม่สามารถติดตามรายรับ-รายจ่าย วางแผนการผลิต และบริหารต้นทุนได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ด้วยเหตุนี้ ผู้วิจัยจึงมีแนวคิดในการศึกษาสภาพปัญหาและเสนอแนวทางการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่ายที่เหมาะสมกับบริบทของกลุ่มแม่บ้านเกษตรกรบางขุนทองพัฒนา เพื่อส่งเสริมให้กลุ่มมีส่วนร่วมในการพัฒนาการจัดทำบัญชีโดยการสร้างความรู้และความตระหนักถึงความสำคัญของการจัดทำบัญชีอย่างเป็นระบบ เพื่อสร้างความเข้มแข็งให้กลุ่มวิสาหกิจชุมชนสามารถจัดการเงินได้ดียิ่งขึ้น

1.2 วัตถุประสงค์การวิจัย

1.2.1 เพื่อศึกษาสภาพปัญหาในการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่ายของกลุ่มแม่บ้านเกษตรกรบางขุนทองพัฒนา บ้านโคกงู อำเภอตากใบ จังหวัดนราธิวาส

1.2.2 เพื่อศึกษารูปแบบและวิธีการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่ายในปัจจุบันของกลุ่มแม่บ้านเกษตรกรบางขุนทองพัฒนา บ้านโคกงู อำเภอตากใบ จังหวัดนราธิวาส

1.2.3 เพื่อเสนอแนวทางและรูปแบบการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่ายที่เหมาะสมกับบริบทของกลุ่มแม่บ้านเกษตรกรบางขุนทองพัฒนา บ้านโคกงู อำเภอตากใบ จังหวัดนราธิวาส

2. การทบทวนวรรณกรรม

2.1 แนวคิดเกี่ยวกับวิสาหกิจชุมชน

วิสาหกิจชุมชน หมายถึง กิจการของชุมชนเกี่ยวกับการผลิตสินค้า การให้บริการ หรือการอื่นๆ ที่ดำเนินการโดยคณะบุคคลที่มีความผูกพัน มีวิถีชีวิตร่วมกันและรวมตัวกันประกอบกิจการดังกล่าว เพื่อสร้างรายได้และเพื่อการพึ่งพาตนเองของครอบครัว ชุมชน และระหว่างชุมชน ตามพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจชุมชน พ.ศ. 2548 (กระทรวงเกษตรและสหกรณ์, 2564) โดยวิสาหกิจชุมชนมีลักษณะสำคัญ คือ เป็นกิจการขนาดเล็กที่บริหารจัดการโดยสมาชิกในชุมชน ใช้ทรัพยากรและภูมิปัญญาท้องถิ่นเป็นฐาน มุ่งเน้นการพึ่งพาตนเองและการสร้างความเข้มแข็งให้แก่ชุมชนอย่างยั่งยืน

2.2 แนวคิดเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่าย

การจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่าย หมายถึง กระบวนการบันทึกข้อมูลทางการเงินที่เกิดขึ้นในกิจการอย่างเป็นระบบ ทั้งในด้านรายรับที่ได้จากการขายสินค้าหรือบริการ และรายจ่ายที่เกิดจากการดำเนินงาน เช่น ค่าวัตถุดิบ ค่าแรงงาน และค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานต่างๆ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ทราบถึงฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการ (จรรจา ลิมปภากุล, 2565) การจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่ายที่มีประสิทธิภาพจะช่วยให้ผู้ประกอบการสามารถวางแผนการเงิน ควบคุมต้นทุน และตัดสินใจทางธุรกิจได้อย่างถูกต้องและแม่นยำ

ทั้งนี้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ (2564) ได้ระบุว่าการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่ายที่ดีควรมีการบันทึกข้อมูลอย่างครบถ้วน สม่ำเสมอ และมีเอกสารประกอบการบันทึกที่ชัดเจน เพื่อให้สามารถนำข้อมูลมาใช้ในการบริหารจัดการกิจการได้อย่างมีประสิทธิภาพ

2.3 แนวคิดเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีสำหรับวิสาหกิจชุมชน

การจัดทำบัญชีสำหรับวิสาหกิจชุมชนมีความแตกต่างจากธุรกิจทั่วไป เนื่องจากวิสาหกิจชุมชนมีขนาดเล็ก บุคลากรมีความรู้ด้านบัญชีจำกัด และมีทรัพยากรในการบริหารจัดการน้อย กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ (2564) ได้กำหนดแนวทางการจัดทำบัญชีรับ-จ่ายสำหรับวิสาหกิจชุมชนให้มีความเรียบง่าย เข้าใจง่าย และสามารถปฏิบัติได้จริง โดยประกอบด้วยการบันทึกรายรับ-รายจ่ายประจำวัน การจัดทำทะเบียนสินค้า และการสรุปผลการดำเนินงานเป็นรายเดือนหรือรายปี ทั้งนี้การจัดทำบัญชีที่ดีควรมีเอกสารประกอบการบันทึกที่ครบถ้วน มีการจัดเก็บอย่างเป็นระบบ และมีการตรวจสอบความถูกต้องอย่างสม่ำเสมอ กรมสรรพากร (2557) ได้กำหนดแบบฟอร์มรายงานเงินสดรับ-จ่ายสำหรับผู้ประกอบกิจการขนาดเล็ก

ประกอบด้วย ชื่อผู้ประกอบกิจการ เลขประจำตัวประชาชน ชื่อสถานประกอบการ วัน/เดือน/ปี รายการ รายรับ รายจ่ายแยกเป็นค่าซื้อสินค้าและค่าใช้จ่ายอื่นๆ และหมายเหตุ ดังภาพที่ 1

รายงานเงินสดรับ - จ่าย

ชื่อผู้ประกอบกิจการ _____ เลขประจำตัวประชาชน

ชื่อสถานประกอบการ _____ เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร

วัน/เดือน/ปี	รายการ	รายรับ (บาท)	รายจ่าย (บาท)		หมายเหตุ
			ซื้อสินค้า	ค่าใช้จ่ายอื่นๆ	

ภาพที่ 1 แบบฟอร์มรายงานเงินสดรับ-จ่าย

ที่มา: กรมสรรพากร (2557)

คำอธิบายรายงานเงินสดรับ-จ่าย

1. ช่อง "วัน เดือน ปี" ใช้บันทึก วันที่ เดือน และ ปี พ.ศ. ที่มีรายการรับเงินและจ่ายเงิน

2. ช่อง "รายการ" ใช้บันทึกรายละเอียดของรายการรับเงิน และจ่ายเงิน เช่น ขายสินค้า ค่าซื้อสินค้า ค่าเช่าบ้าน ค่าน้ำ ค่าไฟฟ้า เงินเดือน เป็นต้น

3. ช่อง "รายรับ" ใช้บันทึก "จำนวนเงิน" ที่ได้รับเข้ามาตามรายละเอียดในช่องรายการ

4. ช่อง "รายจ่าย" เป็นการซื้อสินค้า ใช้บันทึก "จำนวนเงิน" ที่จ่ายในการซื้อสินค้าที่เกี่ยวข้องกับกิจการ

5. ช่อง "รายจ่าย" เป็นค่าใช้จ่ายอื่นๆ ใช้บันทึก "จำนวนเงิน" เป็นค่าใช้จ่ายอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับกิจการ

6. กรณีขายสินค้าเป็นเงินเชื่อ หรือซื้อสินค้าเป็นเงินเชื่อ ให้บันทึกในวันที่ได้รับชำระหรือวันที่จ่ายค่าสินค้านั้น โดยอธิบายเพิ่มเติมในช่องหมายเหตุ

ซึ่งเป็นแบบฟอร์มพื้นฐานที่เรียบง่ายและเหมาะสำหรับผู้ประกอบการที่ไม่มีพื้นฐานด้านบัญชี อย่างไรก็ตามแบบฟอร์มดังกล่าวยังไม่ครอบคลุมรายละเอียดที่เหมาะสมกับบริบทของกลุ่มวิสาหกิจชุมชนผลิตข้าวหอมกระดังงา โดยเฉพาะการบันทึกค่าแรงงาน ค่าบรรจุภัณฑ์ และการแยกหมวดหมู่ต้นทุนการผลิตที่ชัดเจน ดังนั้นการพัฒนาแบบฟอร์มที่เหมาะสมกับบริบทของกลุ่มจึงมีความจำเป็นอย่างยิ่ง

2.4 แนวคิดเกี่ยวกับข้าวหอมกระดังงา

ข้าวหอมกระดังงาเป็นข้าวหอมสายพันธุ์พื้นเมืองของจังหวัดนราธิวาส มีจุดกำเนิดที่ตำบลพร่อน อำเภอตากใบ มีเอกลักษณ์โดดเด่นคือเมล็ดข้าวกล้องที่มีสีแดง เมื่อนำไปหุงสุกจะมีกลิ่นหอมคล้ายกับกลิ่นของดอกกระดังงา มีคุณค่าทางโภชนาการสูง ประกอบด้วยธาตุเหล็ก ไฟเตท วิตามินอี และวิตามินบี 1 นับเป็นพืชอัตลักษณ์ประจำจังหวัดนราธิวาสที่ได้รับการอนุรักษ์สายพันธุ์เอาไว้ เนื่องจากเป็นข้าวที่มีลำต้นแข็ง เหมาะสมกับพื้นที่ราบลุ่มแม่น้ำในจังหวัดนราธิวาส (กรมทรัพย์สินทางปัญญา, 2565)

2.5 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับปัญหาการจัดทำบัญชีของวิสาหกิจชุมชน

ธีร์วรา สุตัณฑวิบูลย์ (2563) ได้ศึกษาปัญหา อุปสรรค และแนวทางพัฒนาการจัดทำบัญชีวิสาหกิจชุมชน อำเภอเมือง จังหวัดราชบุรี พบว่าระดับปัญหาอุปสรรคในการจัดทำบัญชีของผู้จัดทำบัญชีวิสาหกิจชุมชนโดยรวมอยู่ในระดับมาก โดยเฉพาะด้านความรู้ความสามารถ ด้านเอกสารและวิธีการทางบัญชี และด้านเครื่องมือที่ใช้ในการปฏิบัติงาน ทั้งนี้ระดับการศึกษาที่แตกต่างกันของผู้จัดทำบัญชีส่งผลต่อระดับปัญหาในการจัดทำบัญชีที่แตกต่างกันด้วย

นฤมล อริยพิมพ์ (2565) ได้ศึกษาการจัดทำบัญชีด้วยแอปพลิเคชันสำหรับผู้ประกอบการรุ่นใหม่ในยุคไทยแลนด์ 4.0 ของกลุ่มวิสาหกิจชุมชนประเภทอาหาร อำเภอเมือง จังหวัดขอนแก่น พบว่าวิสาหกิจชุมชนส่วนใหญ่มีการจดบันทึกบัญชีรายรับ-รายจ่ายโดยไม่มีแบบฟอร์ม ไม่มีการควบคุมปริมาณสินค้า ผู้ที่เกี่ยวข้องในการบันทึกบัญชีไม่มีความรู้และขาดทักษะด้านบัญชี อีกทั้งยังขาดการจัดเก็บและรวบรวมเอกสารที่เป็นระบบ ส่งผลให้ขาดข้อมูลที่สามารถนำมาใช้ในการวางแผนและตัดสินใจได้ นอกจากนี้ยังพบว่ากลุ่มวิสาหกิจชุมชนไม่เห็นความสำคัญของการนำข้อมูลทางบัญชีมาประกอบการตัดสินใจ

ชุติมา เพชรคง และคณะ (2566) ศึกษาการใช้ข้อมูลทางการบัญชีในการบริหารวิสาหกิจชุมชนในเขตอำเภอเมืองสงขลา จังหวัดสงขลา พบว่าวิสาหกิจชุมชนส่วนใหญ่จัดทำบัญชีด้วยมือและไม่ใช้โปรแกรมประยุกต์ มีการใช้ข้อมูลทางการบัญชีในการบริหารอยู่ในระดับปานกลาง สะท้อนให้เห็นว่าวิสาหกิจชุมชนยังไม่สามารถนำข้อมูลทางบัญชีมาใช้ประโยชน์ได้อย่างเต็มศักยภาพ

ลลิตา พิมทา (2567) ได้ศึกษาการเพิ่มขีดความสามารถทางบัญชีของคนในชุมชนเพื่อยกระดับเป็นผู้ประกอบการชุมชนผ่านกระบวนการส่งเสริมอาชีพ พบว่าปัญหาหลักของชุมชนด้านการจัดทำบัญชีคือขาดความรู้ความเข้าใจด้านการบริหารจัดการธุรกิจชุมชนและการจัดทำบัญชี ส่งผลให้ไม่สามารถนำข้อมูลทางการเงินมาใช้ในการบริหารจัดการและพัฒนากิจการได้อย่างมีประสิทธิภาพ

อำภาภัทร วสันต์สกุล และเมทยา อิ่มเอิบ (2568) ศึกษาการบูรณาการบัญชีครัวเรือนเพื่อเสริมสร้างภูมิปัญญาทางบัญชีภายใต้ปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียงของวิสาหกิจชุมชนจังหวัดเลย พบว่าวิสาหกิจชุมชนส่วนใหญ่ไม่มีเวลาในการจัดทำบัญชี และบุคลากรยังไม่เข้าใจในกระบวนการจัดทำบัญชีที่ถูกต้อง โดยทัศนคติและการขาดความตระหนักถึงความสำคัญของการจัดทำบัญชีเป็นอุปสรรคสำคัญต่อการพัฒนาระบบบัญชีของวิสาหกิจชุมชน

ยุทธนา จันทร์ปิตุ และคณะ (2567) ได้ศึกษาสภาพปัจจุบัน ปัญหาและอุปสรรคในการจัดทำบัญชีเพื่อนำไปสู่การพัฒนาระบบบัญชีของวิสาหกิจชุมชนกลุ่มทอผ้าบ้านสามท่อ ตำบลแสงสว่าง อำเภอหนองแสง จังหวัดอุดรธานี พบว่ากลุ่มวิสาหกิจชุมชนมีการบันทึกบัญชีด้วยมือโดยใช้สมุดบัญชีเพียงเล่มเดียว และขาดความรู้ความสามารถและทักษะในการปฏิบัติงานด้านบัญชี

นิศารัตน์ ไชยวงศ์ศักดา, กัสมา กาซ้อน และเอกชัย อุตสาหะ (2566) พบว่าวิสาหกิจชุมชนที่มีนวัตกรรมการจัดการทางบัญชีที่ดี ครอบคลุมการติดตามบัญชีรายรับ-รายจ่าย การปรับกลยุทธ์ทางการเงิน และการวางแผนสร้างมูลค่าเพิ่ม ส่งผลเชิงบวกต่อความสามารถในการแข่งขันและการสร้างรายได้อย่างยั่งยืน

2.6 สรุปการทบทวนวรรณกรรมและช่องว่างของงานวิจัย

จากการทบทวนวรรณกรรมข้างต้นพบว่า งานวิจัยส่วนใหญ่มุ่งศึกษาปัญหา และอุปสรรคในการจัดทำบัญชีของวิสาหกิจชุมชนในภาพรวม โดยยังมีงานวิจัยจำนวนน้อยที่ลงลึกถึงระดับการพัฒนาแบบฟอร์มบันทึกบัญชีรายรับ-รายจ่ายที่ออกแบบเฉพาะสำหรับบริบทของกลุ่มวิสาหกิจชุมชนแปรรูปข้าวหอมกระดังงา ซึ่งมีลักษณะต้นทุนการผลิตเฉพาะ เช่น ค่าแรงงานแปรรูปและค่าบรรจุภัณฑ์ งานวิจัยนี้จึงนำแนวคิดเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่ายและแบบฟอร์มพื้นฐานของกรมสรรพากร (2557) มาเป็นกรอบตั้งต้น และพัฒนาต่อยอดให้สอดคล้องกับปัญหาที่พบจริงในพื้นที่ศึกษา อันเป็นความแตกต่างและช่องว่างที่งานวิจัยนี้มุ่งเติมเต็มจากงานวิจัยที่ผ่านมา

3. วิธีการดำเนินงาน

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) มุ่งศึกษาสภาพปัญหา และแนวทางการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่ายของกลุ่มแม่บ้านเกษตรกรบางขุนทองพัฒนา บ้านโคกงู อำเภอตากใบ จังหวัดนราธิวาส

3.1 ขอบเขตการวิจัย

ขอบเขตด้านเนื้อหา การวิจัยครั้งนี้มุ่งศึกษาสภาพปัญหาการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่าย รูปแบบและวิธีการจัดทำบัญชีในปัจจุบัน และแนวทางการพัฒนาการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่ายของกลุ่มแม่บ้านเกษตรกรบางขุนทองพัฒนา รวมถึงประเมินลักษณะการควบคุมภายในเบื้องต้นของกลุ่ม ในด้านการแบ่งแยกหน้าที่ระหว่างผู้บริหารและผู้จัดทำบัญชี และการตรวจสอบถ่วงดุลในกระบวนการบันทึกบัญชี เพื่อประกอบการเสนอแนวทางการพัฒนาที่ครอบคลุมยิ่งขึ้น

ขอบเขตด้านเวลา การวิจัยดำเนินการระหว่างเดือนพฤศจิกายน 2568 ถึงเดือนมีนาคม 2569 โดยลงพื้นที่เก็บข้อมูลภาคสนามในช่วงเดือนกุมภาพันธ์ถึงมีนาคม 2569

ขอบเขตด้านพื้นที่และผู้ให้ข้อมูล การวิจัยครั้งนี้ศึกษาเฉพาะกลุ่มแม่บ้านเกษตรกรบางขุนทองพัฒนา บ้านโคกงู อำเภอตากใบ จังหวัดนราธิวาส โดยมีผู้ให้ข้อมูลหลักคือประธานกลุ่มซึ่งเป็นผู้รับผิดชอบการจัดทำบัญชีด้วยตนเองเพียงผู้เดียวในกลุ่ม

3.2 ผู้ให้ข้อมูลหลัก

ผู้ให้ข้อมูลหลักคือนางประนอม พรมเจียม ประธานกลุ่มซึ่งรับผิดชอบการจัดทำบัญชีด้วยตนเอง โดยคัดเลือกแบบเจาะจง (Purposive Sampling) เนื่องจากเป็นผู้ที่มีบทบาทสำคัญในการบริหารจัดการกลุ่มและเป็นผู้รับรู้ข้อมูลด้านบัญชีรายรับ-รายจ่าย การจัดการบัญชี และการตัดสินใจทางการเงินของกลุ่มโดยรวม

ทั้งนี้ การวิจัยครั้งนี้ใช้ผู้ให้ข้อมูลหลักเพียงคนเดียว เนื่องจากในทางปฏิบัติจริงประธานกลุ่มเป็นผู้รับผิดชอบการจัดทำบัญชีเพียงผู้เดียวของกลุ่ม และไม่มีสมาชิกหรือกรรมการท่านอื่นที่เข้าถึงหรือรับรู้ข้อมูลด้านการบันทึกบัญชีในรายละเอียดเช่นเดียวกับประธานกลุ่ม การเก็บข้อมูลจากผู้ให้ข้อมูลเพียงคนเดียวจึงเป็นข้อจำกัดเชิงระเบียบวิธีที่ผู้วิจัยตระหนักและระบุไว้อย่างชัดเจนในส่วนบทคัดย่อและบทสรุปของงานวิจัย

3.3 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยคือแบบสัมภาษณ์เชิงลึก (In-depth Interview) ที่ผู้วิจัยสร้างขึ้น ครอบคลุม 4 ส่วน ได้แก่ ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสัมภาษณ์ ปัญหาและอุปสรรคในการจัดทำบัญชีทั้งด้านการบันทึกบัญชี ด้านเอกสาร และด้านเครื่องมืออุปกรณ์ รูปแบบและวิธีการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่าย และแนวทางในการพัฒนาการจัดทำบัญชีพร้อมข้อเสนอแนะ

แบบสัมภาษณ์ผ่านการตรวจสอบคุณภาพของคำถามจากอาจารย์ที่ปรึกษาและผู้เชี่ยวชาญด้านบัญชี จำนวน 3 ท่าน เพื่อให้คำถามมีความชัดเจน ครอบคลุมประเด็นที่ต้องการศึกษา และเหมาะสมกับบริบทของกลุ่มวิสาหกิจชุมชนก่อนนำไปใช้เก็บข้อมูลจริง

3.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล

การเก็บรวบรวมข้อมูลดำเนินการเป็น 3 ขั้นตอน ได้แก่ ขั้นตอนแรกลงพื้นที่สำรวจข้อมูลพื้นฐานและทำความเข้าใจบริบทของกลุ่มวิสาหกิจชุมชน ขั้นตอนที่สองสัมภาษณ์เชิงลึกประธานกลุ่ม ณ ที่ทำการกลุ่มวิสาหกิจ บ้านโคกงู อำเภอตากใบ จังหวัดนราธิวาส โดยใช้แบบสัมภาษณ์เป็นแนวทางพร้อมบันทึกข้อมูลอย่างละเอียด

การลงพื้นที่สัมภาษณ์ดำเนินการทั้งสิ้น 3 ครั้ง ระหว่างเดือนกุมภาพันธ์ถึงมีนาคม 2569 ครั้งละประมาณ 1-2 ชั่วโมง โดยครั้งแรกเป็นการสำรวจบริบทและสร้างความคุ้นเคย ครั้งที่สองเป็นการสัมภาษณ์เชิงลึกตามแบบสัมภาษณ์ และครั้งที่สามเป็นการสัมภาษณ์เพิ่มเติมเพื่อยืนยันข้อมูลและขอเอกสารทางการเงินประกอบการตรวจสอบ และขั้นตอนที่สามตรวจสอบความน่าเชื่อถือของข้อมูลด้วยการตรวจสอบสามเส้าด้านวิธีการ (Methodological Triangulation) โดยเปรียบเทียบข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์กับเอกสารทางการเงินที่กลุ่มมีอยู่จริง

3.5 การวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลใช้การวิเคราะห์เนื้อหา (Content Analysis) สำหรับข้อมูลเชิงคุณภาพที่ได้จากการสัมภาษณ์เชิงลึก โดยนำข้อมูลมาจัดหมวดหมู่และสรุปประเด็นสำคัญครอบคลุมสภาพปัญหาการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่าย รูปแบบและวิธีการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่ายในปัจจุบัน และแนวทางการพัฒนาการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่ายที่เหมาะสมกับบริบทของกลุ่มวิสาหกิจชุมชน และนำเสนอในรูปแบบการพรรณนาวิเคราะห์ (Descriptive Analysis) ควบคู่กับการอ้างอิงข้อความจากการสัมภาษณ์

4. ผลการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้นำเสนอผลการวิจัยตามวัตถุประสงค์การวิจัย 3 ด้าน ได้แก่ สภาพปัญหาในการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่าย รูปแบบและวิธีการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่ายในปัจจุบัน และแนวทางการพัฒนาการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่ายของกลุ่มแม่บ้านเกษตรกรบางขุนทองพัฒนา บ้านโคกงู อำเภอตากใบ จังหวัดนราธิวาส ดังนี้

4.1 สภาพปัญหาในการจัดทำรายรับ-รายจ่าย

จากการสัมภาษณ์เชิงลึกประธานกลุ่มแม่บ้านเกษตรกรบางขุนทองพัฒนา ซึ่งก่อตั้งเมื่อ พ.ศ. 2542 มีสมาชิก 30 คน โดยประธานกลุ่มรับผิดชอบทั้งการบริหารและการจัดทำบัญชีด้วยตนเองมากกว่า 20 ปี พบว่ากลุ่มวิสาหกิจชุมชนแม่บ้านเกษตรกรบางขุนทองพัฒนาประสบปัญหาในการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่ายใน 3 ด้านหลัก ดังนี้

ด้านแรกคือด้านการบันทึกบัญชี พบว่ากลุ่มไม่มีการบันทึกบัญชีรายรับ-รายจ่ายครบถ้วนทุกครั้ง มีการลืมบันทึกรายการเป็นประจำ และไม่มีการบันทึกค่าแรงงานแม้จะมีการบันทึกต้นทุนวัตถุดิบบางส่วน ซึ่งประธานกลุ่มให้ข้อมูลว่า "บันทึกรายรับ เช่น รายได้จากการขายสินค้า และรายจ่าย เช่น ค่าวัตถุดิบ ค่าน้ำ ค่าไฟ มีการบันทึกต้นทุน แต่ไม่มีการบันทึกค่าแรง" (ประนอม พรมเจียม, สัมภาษณ์ส่วนตัว, มีนาคม 2569) สาเหตุหลักเกิดจากการที่ประธานกลุ่มรับผิดชอบทั้งการบริหารและการจัดทำบัญชีเพียงคนเดียว ประกอบกับการขาดความตระหนักถึงความสำคัญของการจัดทำบัญชีอย่างเป็นระบบ

ด้านที่สองคือด้านการจัดเก็บเอกสาร พบว่ากลุ่มไม่มีการจัดเก็บเอกสารทางการเงินแยกตามหมวดหมู่ เช่น รายรับ รายจ่าย เจ้าหนี้ และลูกหนี้ เอกสารทางการเงินไม่ครบถ้วนสมบูรณ์ และไม่มีการนำข้อมูลจากบัญชีมาจัดทำรายงานทางการเงิน ส่งผลให้ไม่สามารถตรวจสอบย้อนหลังได้ และไม่ทราบว่าสินค้าชนิดใดขายดีหรือไม่ดี รวมถึงไม่สามารถคาดการณ์แนวโน้มการผลิตในอนาคตได้

ด้านที่สามคือด้านโครงสร้างการบริหาร พบว่าการที่ประธานกลุ่มรับผิดชอบทั้งการบริหารและการจัดทำบัญชีเพียงคนเดียวส่งผลให้ขาดการแบ่งหน้าที่และการตรวจสอบถ่วงดุลที่ชัดเจน แม้จะมีอุปกรณ์พื้นฐาน เช่น สมุดบัญชี เครื่องคิดเลข และเครื่องพิมพ์ที่เพียงพอ แต่การสำรองข้อมูลทางบัญชียังขาดความสม่ำเสมอ

ปัญหาทั้ง 3 ด้านข้างต้นส่งผลกระทบต่อเนื่องโดยตรงต่อการบริหารจัดการเงินทุนหมุนเวียนของกลุ่ม กล่าวคือเมื่อกลุ่มต้องการเงินทุนเพื่อจัดซื้อวัตถุดิบ ไม่ว่าจะเป็นพันธุ์ข้าวหอมกระดังงาหรือปุ๋ย กลุ่มไม่สามารถนำข้อมูลทางบัญชีไปประกอบการขอสินเชื่อหรือกู้เงินจากสถาบันการเงินได้ เนื่องจากไม่มีหลักฐานทางการเงินที่น่าเชื่อถือและครบถ้วน ซึ่งเป็นผลลัพธ์สืบเนื่องจากปัญหาทั้ง 3 ด้านหลักดังกล่าว มิใช่ปัญหาด้านที่ 4 ที่แยกออกจากกัน ส่งผลให้กลุ่มประสบปัญหาการขาดแคลนเงินทุนหมุนเวียนในการดำเนินงาน ซึ่งเป็นอุปสรรคสำคัญที่ขัดขวางการพัฒนาและการขยายกิจการของกลุ่มวิสาหกิจชุมชนในระยะยาว

ตารางที่ 1 สรุปสภาพปัญหาการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่ายของกลุ่ม 3 ด้านหลัก

ด้านปัญหา	ลักษณะปัญหาที่พบ	สาเหตุ
1. การบันทึกบัญชี	บันทึกรายรับ-รายจ่ายไม่ครบถ้วน ลืมบันทึกเป็นประจำ ไม่มีการบันทึกค่าแรงงาน	ผู้รับผิดชอบเพียงคนเดียว ขาดความตระหนักถึงความสำคัญของการจัดทำบัญชี
2. การจัดเก็บเอกสาร	ไม่แยกหมวดหมู่ เอกสารไม่ครบถ้วน ไม่มีการจัดทำรายงานทางการเงิน	ไม่มีระบบการจัดเก็บที่ชัดเจน ขาดผู้รับผิดชอบเฉพาะด้าน
3. โครงสร้างการบริหาร	ประธานกลุ่มรับผิดชอบทั้งบริหารและบัญชีคนเดียว ขาดการแบ่งหน้าที่/ตรวจสอบถ่วงดุล	ไม่มีการกระจายอำนาจหรือมอบหมายงานด้านบัญชีให้ผู้อื่น

4.2 รูปแบบและวิธีการจัดทำรายรับ-รายจ่ายในปัจจุบัน

จากการสัมภาษณ์พบว่าปัจจุบันกลุ่มใช้แบบฟอร์มบัญชีรายรับ-รายจ่ายประจำวันแบบเรียบง่ายที่จัดทำขึ้นเองเป็นเครื่องมือหลักในการบันทึกข้อมูลทางการเงิน ขั้นตอนปฏิบัติคือ เมื่อมีการขายสินค้าหรือเกิดรายจ่ายด้านวัตถุดิบ ค่าน้ำ หรือค่าไฟ ประธานกลุ่มจะจดบันทึกจำนวนเงินลงในสมุดบัญชีทันทีหรือในช่วงปลายวัน โดยยังไม่มีการบันทึกค่าแรงงานเป็นรายการแยก ไม่มีการจัดทำทะเบียนสินค้าคงคลัง และไม่มีการสรุปยอดรายรับ-รายจ่ายเป็นรายเดือนหรือรายปีอย่างเป็นทางการ ข้อมูลที่บันทึกไว้จึงยังไม่สะท้อนต้นทุนที่แท้จริงของการผลิตในปัจจุบัน

4.3 แนวทางการพัฒนาการจัดทำรายรับ-รายจ่าย

จากการวิเคราะห์สภาพปัญหาและรูปแบบการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่ายในปัจจุบัน ผู้วิจัยเสนอแนวทางการพัฒนา 4 ด้าน ดังนี้

ด้านแรก คือ การพัฒนาแบบฟอร์มบันทึกบัญชีรายรับ-รายจ่ายที่เรียบง่ายและเหมาะสมกับบริบทของกลุ่ม โดยควรครอบคลุมรายรับจากการขายสินค้า รายจ่ายด้านวัตถุดิบ ค่าสาธารณูปโภค และที่สำคัญคือค่าแรงงานโดยประมาณ เพื่อให้ข้อมูลทางการเงินสะท้อนต้นทุนที่แท้จริง และสามารถนำไปกำหนดราคาขายที่เหมาะสมได้ ดังแสดงในตารางที่ 2 แบบฟอร์มบันทึกบัญชีรายรับ-รายจ่ายที่พัฒนาขึ้น

ตารางที่ 2 แบบฟอร์มบันทึกบัญชีรายรับ-รายจ่าย

กลุ่มแม่บ้านเกษตรกรบางขุนทองพัฒนา บ้านโคกงู อำเภอตากใบ จังหวัดนราธิวาส

แบบฟอร์มบันทึกรายรับ-รายจ่าย

เดือน ..... พ.ศ. .....

วัน/เดือน/ปี	รายการ	รายรับ (บาท)		รายจ่าย (บาท)							คงเหลือ (บาท)	หมายเหตุ
				รายละเอียดรายจ่าย								
		เงินสด	เงินโอน	พันธุ์ข้าว	ปุ๋ย	ค่าน้ำ	ค่าไฟ	ค่าแรงงาน	ค่าบรรจุภัณฑ์	อื่นๆ		
รวมทั้งสิ้น												

รวมรายรับทั้งสิ้น ..... บาท
รวมรายจ่ายทั้งสิ้น ..... บาท
กำไร/ขาดทุนสุทธิ ..... บาท

ลงชื่อ ..... (ผู้บันทึกข้อมูล)

ลงชื่อ ..... (ประธานกลุ่ม)

ที่มา: คณะวิจัย (2569)

คำอธิบายวิธีใช้แบบฟอร์ม:

1. ช่อง "วัน/เดือน/ปี" บันทึกวันที่เกิดรายการ
2. ช่อง "รายการ" บันทึกรายละเอียดรายรับหรือรายจ่ายที่เกิดขึ้น
3. ช่อง "รายรับ" บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับจากการขายสินค้า แยกเป็นเงินสดและเงินโอน
4. ช่องรายจ่ายแยกตามหมวดต้นทุนของกลุ่มโดยเฉพาะ ได้แก่ พันธุ์ข้าว ปุ๋ย ค่าน้ำ ค่าไฟ ค่าแรงงาน และค่าบรรจุภัณฑ์ เพื่อให้ทราบต้นทุนแต่ละประเภทอย่างชัดเจน
5. ช่อง "คงเหลือ" คำนวณจากยอดรายรับสะสมหักด้วยยอดรายจ่ายสะสม และให้ผู้บันทึกข้อมูลและประธานกลุ่มลงลายมือชื่อกำกับทุกครั้งที่สรุปยอดประจำเดือน เพื่อเป็นการตรวจสอบถ่วงดุลเบื้องต้น

ด้านที่สองคือการจัดระบบเอกสารทางการเงินโดยแยกหมวดหมู่ให้ชัดเจน ได้แก่ หมวดรายรับ หมวดรายจ่าย และหมวดเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี พร้อมทั้งกำหนดผู้รับผิดชอบในการจัดเก็บเอกสารให้ชัดเจน เพื่อให้สามารถตรวจสอบย้อนหลังได้และมีหลักฐานทางการเงินที่ครบถ้วน

ด้านที่สามคือการพัฒนาระบบข้อมูลทางการเงินให้มีความน่าเชื่อถือและเพียงพอสำหรับการนำไปประกอบการขอสินเชื่อหรือเงินทุนสนับสนุนจากสถาบันการเงินหรือหน่วยงานภาครัฐ โดยควรมีการสรุปผลการดำเนินงานเป็นรายเดือนและรายปีอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้กลุ่มสามารถบริหารจัดการเงินทุนหมุนเวียนได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ด้านที่สี่คือการสร้างความตระหนักถึงความสำคัญของการจัดทำบัญชีอย่างเป็นระบบ โดยควรได้รับการสนับสนุนจากหน่วยงานภาครัฐหรือสถาบันการศึกษาในรูปแบบการอบรมเชิงปฏิบัติการที่เน้นการปฏิบัติจริง

การดำเนินการอบรมเชิงปฏิบัติการควรประกอบด้วย 3 ขั้นตอน ได้แก่ (1) ขั้นให้ความรู้พื้นฐานเกี่ยวกับความสำคัญของการจัดทำบัญชีและวิธีใช้แบบฟอร์มที่พัฒนาขึ้น (2) ขั้นฝึกปฏิบัติจริงโดยให้ประธานกลุ่มและสมาชิกที่เกี่ยวข้องทดลองบันทึกบัญชีจากรายการซื้อขายจริงของกลุ่มเป็นระยะเวลาอย่างน้อย 1 รอบเดือน และ (3) ขั้นประเมินผลการนำระบบใหม่ไปใช้ โดยเปรียบเทียบความครบถ้วนและความสม่ำเสมอของการบันทึกบัญชีก่อนและหลังการอบรม พร้อมรับฟังข้อเสนอแนะจากผู้ปฏิบัติงานจริงเพื่อปรับปรุงแบบฟอร์มให้เหมาะสมยิ่งขึ้นในรอบถัดไป เพื่อให้กลุ่มเห็นประโยชน์ที่เป็นรูปธรรมจากการจัดทำบัญชีอย่างเป็นระบบ และนำไปสู่การพัฒนาการบริหารจัดการทางการเงินที่มีประสิทธิภาพและยั่งยืนต่อไป

5. สรุปและอภิปราย

การวิจัยครั้งนี้พบว่ากลุ่มแม่บ้านเกษตรกรบางขุนทองพัฒนาประสบปัญหาการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่าย 3 ด้านหลัก ได้แก่ ด้านการบันทึกบัญชีที่ไม่ครบถ้วนและขาดความสม่ำเสมอโดยเฉพาะการไม่บันทึกค่าแรงงาน ด้านการจัดเก็บเอกสารที่ไม่เป็นระบบ และด้านโครงสร้างการบริหารที่ประธานกลุ่มรับผิดชอบทั้งการบริหารและการจัดทำบัญชีเพียงคนเดียว ส่งผลให้ขาดการแบ่งหน้าที่และการตรวจสอบถ่วงดุล นอกจากนี้ยังพบว่าปัญหาทั้ง 3 ด้านดังกล่าวส่งผลกระทบต่อเนื่องโดยตรงต่อการบริหารจัดการเงินทุนหมุนเวียน กล่าวคือกลุ่มไม่สามารถนำข้อมูลทางบัญชีไปประกอบการขอสินเชื่อจากสถาบันการเงินได้ ซึ่งเป็นอุปสรรคสำคัญต่อการพัฒนากิจการ สาเหตุหลักของปัญหาทั้งหมดเกิดจากการขาดความตระหนักถึงความสำคัญของการจัดทำบัญชีอย่างเป็นระบบ

ผลการวิจัยดังกล่าวสอดคล้องกับงานวิจัยของยุทธนา จันทร์ปิตุ และคณะ (2567) ที่ศึกษาสภาพปัจจุบัน ปัญหาและอุปสรรคในการจัดทำบัญชีของวิสาหกิจชุมชนกลุ่มทอผ้าบ้านสามท่อ จังหวัดอุดรธานี พบว่ากลุ่มวิสาหกิจชุมชนมีการบันทึกบัญชีด้วยมือโดยใช้สมุดบัญชีเพียงเล่มเดียว และขาดความรู้ความสามารถและทักษะในการปฏิบัติงานด้านบัญชี อย่างไรก็ตามงานวิจัยดังกล่าวพบว่าเมื่อมีการพัฒนาระบบบัญชีที่เหมาะสม กลุ่มวิสาหกิจชุมชนสามารถจัดทำรายงานทางการเงินที่ชัดเจนและนำมาใช้ประโยชน์ได้มากขึ้น ซึ่งแตกต่างจากกลุ่มแม่บ้านเกษตรกรบางขุนทองพัฒนาที่ยังขาดการพัฒนาดังกล่าว ยิ่งตอกย้ำถึงความจำเป็นของแนวทางที่เสนอในงานวิจัยครั้งนี้ นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับงานวิจัยของอำภาภัทร วสันต์สกุล และเมทยา อิ่มเอิบ (2568) ที่พบว่าวิสาหกิจชุมชนส่วนใหญ่ไม่มีเวลาในการจัดทำบัญชี และบุคลากรยังไม่เข้าใจในกระบวนการจัดทำบัญชีที่ถูกต้อง โดยทัศนคติและการขาดความตระหนักถึงความสำคัญของการจัดทำบัญชีเป็นอุปสรรคสำคัญต่อการพัฒนาระบบบัญชีของวิสาหกิจชุมชน สอดคล้องกับงานวิจัยของลลิตา พิมทา (2567) ที่พบว่าปัญหาหลักของชุมชนด้านการจัดทำบัญชีคือขาดความรู้ความเข้าใจด้านการบริหารจัดการธุรกิจชุมชนและการจัดทำบัญชี ส่งผลให้ไม่สามารถนำข้อมูลทางการเงินมาใช้ในการบริหารจัดการและ

พัฒนากิจการได้อย่างมีประสิทธิภาพ และสอดคล้องกับงานวิจัยของนฤมล อริยพิมพ์ (2565) ที่พบว่า วิสาหกิจชุมชนส่วนใหญ่จดบันทึกบัญชีรายรับ-รายจ่ายโดยไม่มีแบบฟอร์ม ผู้ที่เกี่ยวข้องในการบันทึกบัญชีขาดความรู้และทักษะด้านบัญชี อีกทั้งขาดการจัดเก็บและรวบรวมเอกสารที่เป็นระบบ ทำให้ขาดข้อมูลที่สามารถนำมาใช้ในการวางแผนและตัดสินใจได้ ในทางตรงกันข้ามงานวิจัยของนิศารัตน์ ไชยวงศ์ศักดา และคณะ (2566) พบว่าวิสาหกิจชุมชนที่มีนวัตกรรมการจัดการทางบัญชีที่ดี ครอบคลุมการติดตามบัญชีรายรับ-รายจ่าย การปรับกลยุทธ์ทางการเงิน และการวางแผนสร้างมูลค่าเพิ่ม ส่งผลเชิงบวกต่อความสามารถในการแข่งขันและการสร้างรายได้อย่างยั่งยืน ซึ่งไม่สอดคล้องกับกลุ่มแม่บ้านเกษตรกรบางขุนทองพัฒนาที่ยังขาดระบบการจัดทำบัญชีที่เป็นระบบ

สะท้อนให้เห็นว่าหากกลุ่มได้รับการสนับสนุนด้านการพัฒนาระบบบัญชีอย่างต่อเนื่อง โดยเฉพาะการนำแบบฟอร์มบันทึกบัญชีรายรับ-รายจ่ายที่พัฒนาขึ้นในงานวิจัยนี้ไปทดลองใช้จริง ย่อมส่งผลดีอย่างเป็นรูปธรรมต่อการบริหารจัดการทางการเงิน การเข้าถึงแหล่งเงินทุน และการพัฒนากิจการของกลุ่มวิสาหกิจชุมชนอย่างยั่งยืนต่อไป ทั้งนี้ความชัดเจนของผลลัพธ์เชิงรูปธรรมดังกล่าวยังขึ้นอยู่กับการนำแนวทางไปปรับใช้จริงของกลุ่ม ซึ่งเป็นประเด็นที่ควรมีการวิจัยติดตามผลในระยะถัดไป

6. ข้อเสนอแนะ

6.1 ข้อเสนอแนะเชิงปฏิบัติสำหรับกลุ่มแม่บ้านเกษตรกรบางขุนทองพัฒนา

กลุ่มควรนำแนวทางการพัฒนาการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่ายทั้ง 4 ด้านตามที่เสนอไว้ในหัวข้อ 4.3 ไปปรับใช้ตามลำดับความสำคัญ ดังนี้ ลำดับแรกควรเริ่มจากการนำแบบฟอร์มบันทึกบัญชีรายรับ-รายจ่าย (ตารางที่ 2) ไปทดลองใช้บันทึกข้อมูลจริงก่อน เนื่องจากเป็นจุดเริ่มต้นที่ทำให้ทราบต้นทุนที่แท้จริงของการผลิตและสามารถตั้งราคาขายได้อย่างเหมาะสม ลำดับถัดมาคือการจัดระบบเอกสารทางการเงินให้เป็นหมวดหมู่และกำหนดผู้รับผิดชอบชัดเจน จากนั้นจึงพัฒนาการสรุปผลการดำเนินงานเป็นรายเดือนและรายปีเพื่อใช้ประกอบการขอสินเชื่อ และลำดับสุดท้ายคือการเข้าร่วมอบรมเชิงปฏิบัติการเพื่อสร้างความตระหนักถึงความสำคัญของการจัดทำบัญชีอย่างต่อเนื่อง

6.2 ข้อเสนอแนะสำหรับหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง

หน่วยงานภาครัฐที่มีพันธกิจโดยตรงด้านการจัดทำบัญชีวิสาหกิจชุมชน โดยเฉพาะกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ควรให้การสนับสนุนในรูปแบบการอบรมเชิงปฏิบัติการด้านการจัดทำบัญชีที่เน้นการปฏิบัติจริงแก่กลุ่มแม่บ้านเกษตรกรบางขุนทองพัฒนาและกลุ่มวิสาหกิจชุมชนอื่นในลักษณะเดียวกัน ในขณะที่มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์ ซึ่งมีความใกล้ชิดกับพื้นที่ อาจทำหน้าที่เป็นพี่เลี้ยง (mentor) ติดตามผลการนำแบบฟอร์มที่พัฒนาขึ้นไปใช้จริงอย่างต่อเนื่อง เพื่อเชื่อมโยงกับข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป

6.3 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป

ควรมีการวิจัยติดตามผลหลังจากกลุ่มวิสาหกิจชุมชนนำแนวทางที่เสนอไปปรับใช้จริง และควรขยายขอบเขตการวิจัยไปยังกลุ่มวิสาหกิจชุมชนอื่นในพื้นที่จังหวัดชายแดนใต้ เพื่อให้ได้องค์ความรู้ที่ครอบคลุมและสามารถนำไปพัฒนานโยบายสนับสนุนวิสาหกิจชุมชนในภูมิภาคได้อย่างมีประสิทธิภาพต่อไป

7. กิตติกรรมประกาศ

งานวิจัยฉบับนี้สำเร็จลุล่วงได้ด้วยความกรุณาจากหลายฝ่าย คณะวิจัยขอขอบพระคุณกลุ่มแม่บ้านเกษตรกรบางขุนทองพัฒนา บ้านโคกงู อำเภอตากใบ จังหวัดนราธิวาส ที่ให้ความอนุเคราะห์ข้อมูลและอำนวยความสะดวกในการเก็บรวบรวมข้อมูลเป็นอย่างดี ขอขอบพระคุณอาจารย์ที่ปรึกษาที่ให้คำแนะนำและตรวจสอบงานวิจัยด้วยความเอาใจใส่ตลอดมา ขอขอบพระคุณคณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์ ที่สนับสนุนการจัดทำงานวิจัยในครั้งนี้ และขอขอบพระคุณผู้มีพระคุณทุกท่านที่ให้การสนับสนุนและเป็นกำลังใจตลอดมา คุณค่าและประโยชน์อันพึงมีจากงานวิจัยฉบับนี้ขอมอบแด่ทุกท่านที่กล่าวมา

เอกสารอ้างอิง

กระทรวงเกษตรและสหกรณ์. (2564). *พระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจชุมชน พ.ศ. 2548.* กระทรวงเกษตรและสหกรณ์.

กรมทรัพย์สินทางปัญญา. (2565). *ข้าวหอมกระดังงานราธิวาส.* กรมทรัพย์สินทางปัญญา กระทรวงพาณิชย์.

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์. (2564). *การจัดทำบัญชีวิสาหกิจชุมชน.* สืบค้นเมื่อ 15 พฤษภาคม 2569, จาก https://smartauditor.cad.go.th

กรมสรรพากร. (2557). *คู่มือการจัดทำบัญชีรายรับ-รายจ่ายสำหรับผู้ประกอบกิจการ.* กรมสรรพากร กระทรวงการคลัง. สืบค้นเมื่อ 15 พฤษภาคม 2569, จาก https://www.rd.go.th

กรมส่งเสริมการเกษตร. (2567). *จำนวนวิสาหกิจชุมชน ปี 2567.* กรมส่งเสริมการเกษตร กระทรวงเกษตรและสหกรณ์. สืบค้นเมื่อ 15 พฤษภาคม 2569, จาก https://www.doae.go.th

จรรจา ลิมปภากุล. (2565). *การบัญชีต้นทุน.* ทีพีเอ็น เพรส.

ชุติมา เพชรคง, โซเฟียร์ ดอเล๊าะ, อายูณีห์ อาแว, บุหงา เหมสวาท, ปารณีย์ อายุสุข, วรัญญา ดิสโร, อาลียัส เส็ง, วสันต์ กาญจนมุกดา และวิทยา ขาวขจร. (2566). ศึกษาการใช้ข้อมูลทางการบัญชีในการบริหารวิสาหกิจชุมชนในเขตอำเภอเมืองสงขลา จังหวัดสงขลา. *วารสารสำนักหอสมุด มหาวิทยาลัยทักษิณ, 12*, 1-15.

ธีร์วรา สุตัณฑวิบูลย์. (2563). ปัญหา อุปสรรค และแนวทางพัฒนาการจัดทำบัญชีวิสาหกิจชุมชน อำเภอเมือง จังหวัดราชบุรี. *วารสารสถาบันวิจัยและพัฒนา มหาวิทยาลัยราชภัฏบ้านสมเด็จเจ้าพระยา, 5*(2), 48-60.

นฤมล อริยพิมพ์. (2565). การจัดทำบัญชีด้วยแอปพลิเคชัน สำหรับผู้ประกอบการรุ่นใหม่ ในยุคไทยแลนด์ 4.0 ของกลุ่มวิสาหกิจชุมชน ประเภทอาหาร อำเภอเมือง จังหวัดขอนแก่น. *วารสารวิชาการและวิจัย มหาวิทยาลัยภาคตะวันออกเฉียงเหนือ, 12*(1), 303-314.

นิศารัตน์ ไชยวงศ์ศักดา, กัสมา กาซ้อน และเอกชัย อุตสาหะ. (2566). นวัตกรรมการจัดการทางบัญชีเพื่อสร้างมูลค่าเพิ่มในผลิตภัณฑ์เกษตรแปรรูปของวิสาหกิจชุมชน จังหวัดเชียงราย. *วารสารสหวิทยาการมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์, 6*(6), 3156-3171.

ยุทธนา จันทร์ปิตุ, ชลลดา นรินทร์, นฤมล ชินวงศ์, รติพร มีชัย, สำเริง นนศิริ, กิตติกรณ์ หนองหารพิทักษ์ และจักรพันธ์ จันทลา. (2567). การศึกษาสภาพปัจจุบัน ปัญหาและอุปสรรคในการจัดทำบัญชีเพื่อนำไปสู่การพัฒนาระบบบัญชีของวิสาหกิจชุมชนกลุ่มทอผ้าบ้านสามท่อ ตำบลแสงสว่าง อำเภอหนองแสง จังหวัดอุดรธานี. *วารสารวิชาการวิทยาลัยสันตพล, 10*(1), 1-11.

ลลิตา พิมทา. (2567). การเพิ่มขีดความสามารถทางบัญชีของคนในชุมชนเพื่อยกระดับเป็นผู้ประกอบการชุมชนผ่านกระบวนการส่งเสริมอาชีพ สู่การลดต้นทุนบัญชีในการประกอบอาชีพ. *วารสารบริหารศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี, 13*(1). 83-107.

สำนักงานประชาสัมพันธ์จังหวัดนราธิวาส. (2568). *ข้าวหอมกระดังงานราธิวาส พืชอัตลักษณ์ประจำจังหวัด.* สำนักงานประชาสัมพันธ์จังหวัดนราธิวาส.

อำภาภัทร วสันต์สกุล และเมทยา อิ่มเอิบ. (2568). การบูรณาการบัญชีครัวเรือนเพื่อเสริมสร้างภูมิปัญญาทางบัญชีภายใต้ปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียงของวิสาหกิจชุมชน จังหวัดเลย. *วารสารการบริหารการจัดการ และการพัฒนาที่ยั่งยืน, 3*(3), 1-15.

ทัศนคติของผู้ประกอบขายสินค้าออนไลน์ในเขตกรุงเทพมหานครต่อการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยสมัครใจ

Attitudes of Online Sellers in Bangkok toward Voluntary Personal Income Tax Compliance

ธนวรรณ แฉ่งขำโฉม[1] , พรทิพย์ สุขจำลอง[2] , มยุรี กิจเจริญ[3] และ ปุณยนุช ยังทินนัง[4]

Thanawan Changkomchome [1], Pornthip Sukjumlong [2] Mayuree Kitcharone[3] and Punyanuch youngtinnung[4]

Faculty of Accountancy, Thonburi University

E mail : thanawan_ac@thonburi-u.ac.th

บทคัดย่อ

การวิจัยเรื่อง "ทัศนคติของผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้ประกอบขายสินค้าออนไลน์ในเขตกรุงเทพมหานครต่อการเสียภาษีอย่างสมัครใจ" มีวัตถุประสงค์เพื่อ (1) เพื่อศึกษาทัศนคติของผู้เสียภาษีบุคคลธรรมดาในเขตกรุงเทพมหานครต่อการเสียภาษีอย่างสมัครใจ และ (2) เพื่อศึกษาผลกระทบของทัศนคติ ของผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์ในเขตกรุงเทพมหานครต่อการเสียภาษีอย่างสมัครใจ กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้ประกอบขายสินค้าออนไลน์ที่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จำนวน 400 คน เก็บรวบรวมข้อมูลด้วยแบบสอบถาม โดยใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบสะดวก สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ค่าความถี่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ (Multiple regression analysis)

ผลการวิจัยพบว่า ผู้ประกอบขายสินค้าออนไลน์มีทัศนคติต่อการเสียภาษีอย่างสมัครใจโดยรวมอยู่ในระดับมาก โดยเห็นว่าการเสียภาษีเป็นหน้าที่ของพลเมืองที่ดี เป็นการสนับสนุนการพัฒนาประเทศ ทั้งนี้ ผู้ตอบแบบสอบถามยังให้ความสำคัญกับความสะดวกในการยื่นแบบและชำระภาษี ความชัดเจนของกฎหมายภาษี และความเชื่อมั่นต่อการบริหารจัดการรายได้ภาษีของภาครัฐ ในส่วนของการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ พบว่า ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อทัศนคติการเสียภาษี ได้แก่ ความเป็นธรรมของระบบภาษี, ทัศนคติต่อการเลี่ยงภาษี บทลงโทษและกฎหมาย อิทธิพลทางสังคม และ ความสะดวกในการยื่นภาษี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ผลการศึกษาสามารถนำไปใช้เป็นข้อมูลสำหรับกรมสรรพากรและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องในการกำหนดแนวทางส่งเสริมการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีโดยสมัครใจของผู้ประกอบการออนไลน์ ตลอดจนพัฒนาระบบการให้ข้อมูล ความรู้ และบริการด้านภาษีให้สอดคล้องกับความต้องการของผู้เสียภาษี แต่อย่างไรก็ตามการศึกษาในครั้งนี้

[1] คณะบัญชี มหาวิทยาลัยธนบุรี Faculty of Accountancy, Thonburi University E mail : thanawan_ac@thonburi-u.ac.th

ยังมีประเด็นที่เป็นช่องว่างของการศึกษาคือยังไม่มีการศึกษาเปรียบเทียบความสัมพันธ์ระหว่างทัศนคติกับพฤติกรรมการยื่นแบบและชำระภาษีจริงของผู้ประกอบการออนไลน์

คำสำคัญ: ทัศนคติ, การเสียภาษีอย่างสมัครใจ, ผู้ประกอบขายสินค้าออนไลน์, ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา, การปฏิบัติตามกฎหมายภาษี

Abstract

The research on "Attitudes of Individual Income taxpayers among online business qwners towards voluntary tax payment" aimed to (1) study the attitudes of individual income taxpayers in Thailand towards voluntary tax payment and (2) analyze the factors influencing attitudes towards voluntary tax payment. The sample used in the research consisted of 400 online business owners who are required to pay individual income tax. Data was collected using questionnaires with a convenience sampling method. The statistical methods used to analyze the data included frequency, percentage, mean, standard deviation, and multiple regression analysis.

The research results showed that online business owners had a generally high attitude towards voluntary tax payment, viewing tax payment as a duty of good citizenship and a way to support national development. Furthermore, respondents emphasized the convenience of filing and paying taxes, the clarity of tax laws, and confidence in the government's tax revenue management. In the multiple regression analysis, the factors influencing attitudes and behaviors towards tax payment included the fairness of the tax system, attitudes towards tax payment, penalties and laws, social influence, and the convenience of filing taxes , statistically significant at the 0.05 level.

The study results can be used as information for the Revenue Department and related agencies in determining guidelines to promote voluntary tax compliance among online businesses, as well as developing systems for providing tax information, knowledge, and services that meet the needs of taxpayers.

Keywords: Attitude, Voluntary tax compliance, Online sellers, Personal income tax, Tax compliance

1. บทนำ

ภาษีอากรเป็นแหล่งรายได้หลักของรัฐบาลในการนำไปใช้พัฒนาประเทศ ทั้งด้านโครงสร้างพื้นฐาน การศึกษา การสาธารณสุข ความมั่นคง และการจัดบริการสาธารณะให้แก่ประชาชน ดังนั้น ประสิทธิภาพของการจัดเก็บภาษีจึงมีความสัมพันธ์โดยตรงกับศักยภาพในการพัฒนาประเทศ อย่างไรก็ตาม ระบบภาษีที่มี

ประสิทธิภาพไม่ได้อาศัยเพียงการบังคับใช้กฎหมายหรือการตรวจสอบของภาครัฐเท่านั้น แต่ยังต้องอาศัย **การปฏิบัติตามกฎหมายภาษีโดยสมัครใจ (Voluntary Tax Compliance)** ของผู้เสียภาษี ซึ่งช่วยลดต้นทุนในการตรวจสอบ ลดข้อพิพาททางภาษี และเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดเก็บรายได้ของรัฐ งานศึกษาของ OECD (2025) ชี้ให้เห็นว่า ประเทศที่ผู้เสียภาษีมีระดับการปฏิบัติตามภาษีโดยสมัครใจสูง จะมีต้นทุนการบริหารจัดเก็บภาษีต่ำกว่า และสามารถจัดเก็บรายได้ภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพมากกว่า

การเติบโตของการค้าออนไลน์ทำให้เกิดผู้ประกอบการรายใหม่จำนวนมาก โดยเฉพาะผู้ประกอบการที่ดำเนินธุรกิจในรูปแบบบุคคลธรรมดา แม้ว่ากฎหมายกำหนดให้ผู้ที่มีเงินได้ถึงเกณฑ์ต้องยื่นแบบและเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา แต่ลักษณะของธุรกิจออนไลน์ที่สามารถดำเนินการผ่านแพลตฟอร์มดิจิทัล มีช่องทางการรับชำระเงินที่หลากหลาย และไม่มีสถานประกอบการที่ชัดเจน ทำให้การติดตามและตรวจสอบรายได้มีความซับซ้อนกว่าธุรกิจแบบดั้งเดิม ส่งผลให้การปฏิบัติตามกฎหมายภาษีของผู้ประกอบการออนไลน์ต้องอาศัยความสมัครใจของผู้เสียภาษีควบคู่กับมาตรการบังคับใช้กฎหมาย

แม้ว่าการเสียภาษีจะเป็นหน้าที่ตามกฎหมายของประชาชนทุกคน แต่ผลการศึกษาทางด้านพฤติกรรมภาษีในหลายประเทศพบว่า การบังคับใช้กฎหมายเพียงอย่างเดียวไม่สามารถทำให้ผู้เสียภาษีปฏิบัติตามกฎหมายได้อย่างสมบูรณ์ เนื่องจากการตัดสินใจยื่นแบบและเปิดเผยรายได้ที่แท้จริงยังได้รับอิทธิพลจากปัจจัยทางจิตวิทยาและสังคม โดยเฉพาะ **ทัศนคติ (Attitude)** ซึ่งสะท้อนความเชื่อ ความคิดเห็น และการประเมินค่าของผู้เสียภาษีต่อการเสียภาษี หากผู้เสียภาษีมองว่าระบบภาษีมีความเป็นธรรม รายได้ภาษีถูกนำไปใช้เพื่อประโยชน์สาธารณะ และการเสียภาษีเป็นความรับผิดชอบต่อสังคม ก็มีแนวโน้มที่จะปฏิบัติตามกฎหมายโดยสมัครใจมากขึ้น ในทางกลับกัน หากมีทัศนคติเชิงลบต่อระบบภาษี ก็อาจนำไปสู่การหลีกเลี่ยงภาษี แม้ว่าจะตระหนักถึงบทลงโทษตามกฎหมายก็ตาม

แนวคิดดังกล่าวสอดคล้องกับ **Theory of Planned Behavior** ของ Icek Ajzen ซึ่งอธิบายว่าทัศนคติเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อความตั้งใจและพฤติกรรมของบุคคล และยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ Nguyen และ Tran (2025) ที่พบว่า ทัศนคติ ความเป็นธรรมของระบบภาษี และอิทธิพลทางสังคม เป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อการปฏิบัติตามภาษีของผู้ประกอบการออนไลน์

การที่ผู้ประกอบการออนไลน์ไม่เข้าสู่ระบบภาษีหรือไม่ปฏิบัติตามกฎหมายภาษีโดยสมัครใจ ก่อให้เกิดผลกระทบในหลายมิติ ได้แก่ **ภาครัฐ** สูญเสียรายได้ที่ควรได้รับและมีข้อจำกัดในการจัดสรรงบประมาณเพื่อพัฒนาประเทศ **ภาคธุรกิจ** เกิดการแข่งขันที่ไม่เป็นธรรมระหว่างผู้ประกอบการที่ปฏิบัติตามกฎหมายกับผู้ที่หลีกเลี่ยงภาษี และ **ภาคสังคม** ความเชื่อมั่นต่อระบบภาษีและความร่วมมือของประชาชนในการเสียภาษีอาจลดลง ส่งผลต่อประสิทธิภาพของระบบภาษีในระยะยาว

จากการทบทวนวรรณกรรมพบว่า งานวิจัยส่วนใหญ่ให้ความสำคัญกับการศึกษาการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีของผู้เสียภาษีโดยทั่วไป แต่ยังมีการศึกษาที่มุ่งวิเคราะห์ **ทัศนคติของผู้ประกอบขายสินค้าออนไลน์ที่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา** ค่อนข้างจำกัด โดยเฉพาะในบริบทของกรุงเทพมหานคร ซึ่งเป็นพื้นที่ที่มีผู้ประกอบการออนไลน์จำนวนมาก การศึกษาครั้งนี้จึงมุ่งศึกษาทัศนคติของผู้ประกอบขายสินค้าออนไลน์ต่อการ

เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยสมัครใจ และวิเคราะห์ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อทัศนคติดังกล่าว เพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงประจักษ์สำหรับการกำหนดมาตรการส่งเสริมการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีโดยสมัครใจให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาทัศนคติของผู้ประกอบขายสินค้าออนไลน์ในเขตกรุงเทพมหานครต่อการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยสมัครใจ

2. เพื่อศึกษาอิทธิพลของทัศนคติของผู้ประกอบขายสินค้าออนไลน์ในเขตกรุงเทพมหานครต่อการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยสมัครใจ

ขอบเขตการวิจัย

ขอบเขตด้านประชากร และกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง คือ ผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ที่เป็นผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์ ในเขตกรุงเทพมหานคร

ขอบเขตด้านเวลา

กำหนดเวลาในการศึกษา และเก็บข้อมูลตั้งแต่ เดือน สิงหาคม 2568- มีนาคม 2569

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1.ประโยชน์ด้านวิชาการ ช่วยเพิ่มองค์ความรู้เกี่ยวกับพฤติกรรมและทัศนคติของผู้ประกอบการออนไลน์ที่มีต่อการเสียภาษี

2.ประโยชน์ต่อผู้ประกอบการ เพื่อส่งเสริมให้เกิดการเสียภาษีอย่างสมัครใจมากขึ้นในกลุ่มผู้ประกอบการรายย่อย อันจะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดเก็บรายได้ของรัฐและสร้างความเป็นธรรมในระบบเศรษฐกิจ

3.ประโยชน์ต่อหน่วยงานภาครัฐคือกรมสรรพากร เพื่อเป็นข้อมูลสนับสนุนหน่วยงานภาครัฐในการกำหนดนโยบายภาษี หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง โดยจะสามารถนำข้อมูลจากการวิจัยไปใช้ประกอบการวางนโยบาย การวางแผนการสื่อสาร หรือการให้ความรู้เกี่ยวกับภาษีแก่ผู้ประกอบการออนไลน์อย่างมีประสิทธิภาพและตรงกับพฤติกรรมของกลุ่มเป้าหมาย

4.ประโยชน์ต่อสังคมและเศรษฐกิจ เพื่อสร้างความเป็นธรรมทางภาษีระหว่างผู้ประกอบการออนไลน์และผู้ประกอบการในระบบ

2. การทบทวนวรรณกรรม

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับทัศนคติ

ทัศนคติเป็นศัพท์ทางวิชาการตรงกับภาษาอังกฤษว่า "Attitude" ซึ่งมาจากภาษาลาตินว่า "Aptus" แปลว่าโน้มเอียง เหมาะสมและนำมาใช้ในความหมายของคำ Attitude ว่า ท่าทีที่แสดงออกของบุคคลซึ่งบ่งบอกถึงสภาพของจิตใจให้แก่ความรู้สึกหรืออารมณ์ที่มีต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่ง Thurstone (1956) กล่าวว่าทัศนคติเป็นผลรวม

ทั้งหมดของมนุษย์ เกี่ยวกับความรู้สึกอคติ ความคิด ความกลัวต่อสิ่งบางอย่าง การแสดงออกทางด้านการพูดเป็นความคิด (Opinion) การแสดงความคิดนี้เป็นสัญลักษณ์ของทัศนคติ ดังนั้น ถ้าจะวัดทัศนคติก็สามารถทำได้โดยการวัดความคิดของบุคคลที่มีต่อสิ่งต่าง ๆ และทัศนคติเป็นระดับของความมาก – น้อยของความรู้สึกในด้านบวกและลบที่มีต่อสิ่งหนึ่ง (Psychological Object) ซึ่งอาจจะเป็นอะไรได้หลายอย่าง Charles R. Foster (1952 : 119)

แนวคิดการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีโดยสมัครใจ (Voluntary Tax Compliance)

การปฏิบัติตามกฎหมายภาษีโดยสมัครใจ หมายถึง การที่ผู้เสียภาษีปฏิบัติตามกฎหมายภาษีด้วยความเต็มใจ ทั้งการยื่นแบบ การเปิดเผยรายได้ และการชำระภาษีอย่างถูกต้อง โดยไม่ได้เกิดจากความกลัวการตรวจสอบหรือบทลงโทษเพียงอย่างเดียว ทั้งนี้ การปฏิบัติตามภาษีโดยสมัครใจช่วยลดต้นทุนในการบริหารจัดเก็บภาษี เพิ่มประสิทธิภาพการจัดเก็บรายได้ของรัฐ และส่งเสริมความยั่งยืนของระบบภาษี งานทบทวนวรรณกรรมล่าสุดพบว่าปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อการปฏิบัติตามภาษี ได้แก่ ทัศนคติ ความรู้ด้านภาษี ความเป็นธรรมของระบบภาษี คุณภาพการให้บริการ และความเชื่อมั่นต่อหน่วยงานจัดเก็บภาษี (Erich Kirchler, Erich Hoelzl, & Ingrid Wahl,2008)

ทฤษฎีพฤติกรรมตามแผน (Theory of Planned Behavior: TPB)

ทฤษฎีพฤติกรรมตามแผนของ Icek Ajzen อธิบายว่า พฤติกรรมของบุคคลได้รับอิทธิพลจากความตั้งใจ (Behavioral Intention) ซึ่งเกิดจาก 3 องค์ประกอบ ได้แก่ ทัศนคติ (Attitude) บรรทัดฐานทางสังคม (Subjective Norm) และการรับรู้ความสามารถในการควบคุมพฤติกรรม (Perceived Behavioral Control) ทฤษฎีนี้ถูกนำมาใช้อย่างแพร่หลายในการศึกษาพฤติกรรมการปฏิบัติตามภาษี โดยพบว่าทัศนคติเชิงบวกต่อการเสียภาษีมีความสัมพันธ์กับการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีมากขึ้น (Icek Ajzen; Perera et al., 2026)

ทฤษฎีการยับยั้ง (Deterrence Theory)

อธิบายว่า การตัดสินใจปฏิบัติตามหรือหลีกเลี่ยงกฎหมายของบุคคลขึ้นอยู่กับการเปรียบเทียบระหว่างผลประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการกระทำผิดกับต้นทุนหรือความเสี่ยงที่จะได้รับหากถูกตรวจพบและลงโทษ ในบริบทของการเสียภาษี ผู้เสียภาษีจะมีแนวโน้มปฏิบัติตามกฎหมายมากขึ้น หากรับรู้ว่ามีโอกาสถูกตรวจสอบสูงและมีบทลงโทษที่ชัดเจนและรุนแรง (Allingham & Sandmo, 1972) อย่างไรก็ตาม งานวิจัยในระยะหลังพบว่าการเพิ่มความเข้มงวดในการตรวจสอบและการลงโทษเพียงอย่างเดียวอาจไม่เพียงพอที่จะส่งเสริมการปฏิบัติตามภาษีในระยะยาว หากผู้เสียภาษีขาดความเชื่อมั่นในระบบภาษีหรือรับรู้ว่าระบบภาษีไม่มีความเป็นธรรม ดังนั้นการใช้มาตรการบังคับควบคู่กับการสร้างความไว้วางใจและการส่งเสริมทัศนคติเชิงบวกต่อการเสียภาษีจึงมีประสิทธิภาพมากกว่า (Perera et al., 2026)

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ได้แก่

Nguyen, T. H., & Tran, H. T. L. (2025) ศึกษาเรื่อง ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้เสียภาษีที่มีกิจกรรมทางธุรกิจอีคอมเมิร์ซ โดยเก็บข้อมูลจากผู้ประกอบการ e-

commerce ที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา พบว่าปัจจัยสำคัญที่มีอิทธิพลต่อการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ได้แก่ ปัจจัยเศรษฐกิจ ลักษณะของหน่วยงานภาษี อิทธิพลทางสังคม และปัจจัยส่วนบุคคล

Munjeyi, E., & Schutte, D. P. (2025). ศึกษาเรื่อง ปัจจัยกำหนดการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีโดยสมัครใจในกลุ่มวิสาหกิจขนาดเล็กและขนาดกลางในสังคมประชาธิปไตย: บทบาทของความรู้ด้านภาษี การนิรโทษกรรมภาษี ผลตอบแทนทางภาษี และการให้บริการ ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อ การเสียภาษีโดยสมัครใจ (Voluntary Tax Compliance) ของผู้ประกอบการ SMEsพบว่า ความรู้ด้านภาษี (Tax Literacy) และ คุณภาพการให้บริการของหน่วยงานภาษี ส่งผลเชิงบวกต่อการปฏิบัติตามภาษี

3. กระบวนการ/วิธีการดำเนินงาน/วิธีการวิจัย

3.1 รูปแบบวิธีวิจัยและขั้นตอนการดำเนินการวิจัย

รูปแบบการวิจัยนี้เป็นการวิจัย เชิงปริมาณโดยมีขั้นตอนการพัฒนากรอบแนวคิดด้วยการวิจัยเอกสาร (Documentary research) เพื่อศึกษาถึง ทัศนคติของผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้ประกอบขายสินค้าออนไลน์ต่อการเสียภาษีอย่างสมัครใจ

3.2 ประชากร ขนาดกลุ่มตัวอย่าง

3.2.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง ประชากรในการวิจัยครั้งนี้ คือ ผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ที่เป็นผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์ ในเขตกรุงเทพมหานคร

สำหรับจำนวน ผู้ประกอบการที่เป็นผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์และเป็นธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ในเขตกรุงเทพมหานคร เป็นจำนวนประชากรที่ไม่ทราบแน่นอน ดังนั้นขนาด ตัวอย่างสามารถคำนวณได้จากสูตรไม่ทราบขนาดตัวอย่างของ W.G. Cochranโดยกำหนดระดับค่า ความเชื่อมั่นร้อยละ 95 และระดับค่าความคลาดเคลื่อนร้อยละ 5 (กัลยา วาณิชย์บัญชา , 2549 : 74) คำนวณได้ขนาดตัวอย่างจำนวน 384 ตัวอย่าง

จากการคำนวณตามสูตรได้ขนาดตัวอย่างอย่างน้อย 384 คน จึงจะสามารถประมาณค่าร้อยละ โดยมีความผิดพลาด ไม่เกินร้อยละ 5 ที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 เพื่อความสะดวกในการประเมินผล และการ วิเคราะห์ข้อมูล ผู้วิจัยจึงใช้ขนาดกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด 400 ตัวอย่าง ซึ่งถือได้ว่าผ่านเกณฑ์ตามที่ เงื่อนไขกำหนด คือไม่น้อยกว่า 384 ตัวอย่าง

3.3 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

3.3.1 การวิจัยเชิงปริมาณ เครื่องมือที่ใช้ คือ แบบสอบถาม (Questionnaire) โดย กำหนดตัวแปรที่ได้จากการศึกษาจาก ทฤษฎี เอกสาร บทความ และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องโดยวิเคราะห์ตัวแปร ลักษณะของเครื่องมือคือแบบสอบถาม แบ่งเป็น 4 ตอนดังต่อไปนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตอนที่ 2 ข้อมูลเกี่ยวกับ การศึกษาทัศนคติของผู้เสียภาษีบุคคลธรรมดาที่เป็นผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์ต่อการเสียภาษีอย่างสมัครใจ

ตอนที่ 3 ข้อมูลเกี่ยวกับ การวิเคราะห์ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อทัศนคติของผู้เสียภาษีบุคคลธรรมดาที่เป็นผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์ต่อการเสียภาษีอย่างสมัครใจ

ตอนที่ 4 ข้อมูลปัญหาอื่นๆ และข้อเสนอแนะ

การสร้างและทดสอบประสิทธิภาพของเครื่องมือ จะทำการหาประสิทธิภาพของเครื่องมือก่อนเก็บข้อมูล โดยมีขั้นตอนดังต่อไปนี้

3.3.2 การทดสอบความตรงและความเที่ยงของข้อคำถาม

การทดสอบความตรงเชิงเนื้อหา โดยนำแบบสอบถาม เรื่อง ทัศนคติของผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์ต่อการเสียภาษีอย่างสมัครใจ (เชิงคุณภาพ) ไปให้ผู้เชี่ยวชาญตรวจสอบหาค่าความตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) จำนวน 3 ท่าน เพื่อวัดความสอดคล้องของข้อคำถามในแบบสอบถามกับ วัตถุประสงค์ (Index of item-Objective Congruence : IOC)

จากการทดสอบค่า IOC ของแบบสอบถามชุดนี้ มีค่าอยู่ระหว่าง 0.67-1.00 แสดงว่าข้อคำถามสามารถใช้เก็บข้อมูลได้

การทดสอบความเที่ยงของข้อคำถาม โดยเก็บข้อมูลจากกลุ่มที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่างจำนวน 30 ชุด (Try out) มาวิเคราะห์หาค่าความเที่ยง (Reliability Test) ซึ่งเป็นการวัดค่าความสอดคล้องภายใน (Internal Consistency Method) ด้วยวิธีการของสัมประสิทธิ์แอลฟา ครอนบาค (Cronbach's Alpha Coefficient) ผลที่ได้จากการทดสอบความเที่ยงของมาตรวัดโดยวิธีการนี้ จะช่วยทำให้ค่าสัมประสิทธิ์ของความเที่ยงที่สูงขึ้น รวมทั้งช่วยให้ผู้วิจัย ตัดรายการคำถามที่มีค่าความเที่ยงต่ำออก (Alpha if Item Deleted)(สุชาติ ประสิทธิ์รัฐสินธุ์,2544, น. 248-257 ; เยาวดี วิบูลย์ศรี, 2540 น. 101-121; ณรงค์ ศรีสวัสดิ์ , 2545) เพื่อนำแบบสอบถามมาปรับปรุงแก้ไข เพื่อจัดทำแบบสอบถามให้เป็นฉบับที่สมบูรณ์ก่อนนำไปเก็บข้อมูล

จากการเก็บข้อมูลกลุ่มตัวอย่างในจังหวัดนนทบุรีจำนวน 30 ชุด ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา ครอนบาค (Cronbach's Alpha Coefficient) มีค่าเท่ากับ 0.89 ซึ่งค่าความเชื่อมั่นที่ยอมรับได้ควรมีค่าไม่น้อยกว่า 0.70 (Nunnally & Bernstein, 1994)ถือว่า ชุดแบบสอบถามนี้มีความเที่ยง สามารถใช้เก็บข้อมูลจากกลุ่มประชากรที่กำหนดได้

3.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล

การเก็บข้อมูลเชิงปริมาณ ผู้วิจัยจะส่งแบบสอบถาม ใน 2 ลักษณะ คือ ส่งทางไปรษณีย์อิเลคทรอนิค และเก็บข้อมูลด้วยตนเอง โดยกลุ่มตัวอย่างเป็นผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์ ที่ปรากฏใน Social platform ต่างๆ เช่น Facebook Tiktok เป็นวิธีเก็บโดยไม่อาศัยความน่าจะเป็น แบบสะดวก (Convenience Sampling)

3.5 การวิเคราะห์ข้อมูล และสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

หลังจากรวบรวมข้อมูลแล้วจะนำข้อมูลมาทำการประมวลผล โดยแบ่งการวิเคราะห์ข้อมูล

ออกเป็น 3 ส่วน ดังนี้

แบบสอบถามส่วนที่ 1 ลักษณะทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ผู้วิจัยจะนำมาวิเคราะห์โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) เพื่ออธิบายข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามประกอบด้วยความถี่ (Frequency) และร้อยละ(Percentage)

แบบสอบถามส่วนที่ 2 และส่วนที่ 3

1. สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) เพื่ออธิบายส่วนที่ 2 ของแบบสอบถาม โดยการวิเคราะห์ค่าสถิติพื้นฐานของตัวแปรอิสระ และตัวแปรตามซึ่งค่าสถิติประกอบด้วยค่าเฉลี่ยเลขคณิต (Arithmetic Mean) และ ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)โดยใช้มาตราวัดแบบลิคเคอร์ท (บุญธรรม กิจปรีดาบริสุทธิ์, 2553, น. 174-175)

การอภิปรายผลผู้วิจัยจะนำเอาคะแนนที่ได้มาหาค่าเฉลี่ย และแปรผลโดยอาศัยหลักตามโอกาสที่ควรจะเป็น (ล้วน สายยศ และอังคณา สายยศ, 2538, น.100) ตามแนวคิดของ Best (1977)

ผลการดำเนินงาน/ผลการวิจัย

จากการวิเคราะห์ข้อมูลของผู้ตอบแบบสอบถามพบว่า ส่วนใหญ่ เป็นเพศหญิงจำนวน 163 คน (คิดเป็นร้อยละ 40.8) เป็นเพศชายจำนวน 133 คน (คิดเป็นร้อยละ 33.3) และเป็นเพศอื่นๆ จำนวน 104 คน (คิดเป็นร้อยละ 26.0) มีอายุระหว่าง ต่ำกว่า 25 ปี จำนวน 114 คน (คิดเป็นร้อยละ28.5) รองลงมามีอายุระหว่าง 25 ปี - 35 ปีจำนวน 112 คน (คิดเป็นร้อยละ 28.0) ลำดับต่อมามีอายุระหว่าง 36 ปี – 45 ปี มีจำนวน 90 คน (คิดเป็นร้อยละ 22.5) ลำดับถัดมามีอายุมากกว่า 56 ปี มีจำนวน 79 คน (คิดเป็นร้อยละ 19.8) และลำดับสุดท้ายมีอายุ 46 ปี -55 ปี มีจำนวน 5 คน (คิดเป็นร้อยละ 1.3)

ด้านระดับการศึกษา พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีระดับการศึกษาต่ำกว่าปริญญาตรี จำนวน 233 คน (คิดเป็นร้อยละ 58.3) รองลงมาคือระดับปริญญาตรี จำนวน 166 คน (คิดเป็นร้อยละ 41.5) และระดับปริญญาโท จำนวน 1 คน (คิดเป็นร้อยละ 0.3)

ด้านระยะเวลาปฏิบัติงาน พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีระยะเวลาปฏิบัติงานต่ำกว่า 5 ปี จำนวน 154 คน (คิดเป็นร้อยละ 38.5) รองลงมาคือระยะเวลา 5–10 ปี จำนวน 129 คน (คิดเป็นร้อยละ 32.3) และระยะเวลามากกว่า 10 ปี จำนวน 117 คน (คิดเป็นร้อยละ 29.3)

ตอนที่ 2 การวิเคราะห์ การวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับปัจจัยด้านทัศนคติที่มีอิทธิพลต่อการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอย่างสมัครใจของผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์

ตารางที่ 1 ค่าสถิติพื้นฐานการวิเคราะห์ ด้านความเป็นธรรมของระบบภาษี (n=400)

	$\bar{X}$	SD.	ระดับประเมิน	ลำดับที่
1.ระบบภาษีของประเทศมีความเป็นธรรมต่อผู้เสียภาษีทุกกลุ่ม	3.47	1.08	มาก	3
2.อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นอัตราก้าวหน้าจึงทำให้เกิดความเป็นธรรมกับผู้มีรายได้แตกต่างกัน	3.84	1.08	มาก	1
3.อัตราภาษีที่กำหนดไว้มีความเหมาะสมกับระดับรายได้ของผู้เสียภาษี	3.53	1.07	มาก	2
รวม	3.61	1.10	มาก	

ตารางที่ 2 ค่าสถิติพื้นฐานการวิเคราะห์ ด้านความเชื่อมั่นต่อภาครัฐ (n=400)

	$\bar{X}$	SD.	ระดับประเมิน	ลำดับที่
1.ความเชื่อมั่นว่าหน่วยงานภาครัฐมีความโปร่งใสในการบริหารจัดเก็บและใช้จ่ายเงินภาษี	3.30	1.16	ปานกลาง	3
2.หน่วยงานภาครัฐปฏิบัติต่อผู้เสียภาษีอย่างเป็นธรรมและเท่าเทียมกัน	3.44	1.17	มาก	2
3.หน่วยงานภาครัฐมีความน่าเชื่อถือในการบังคับใช้กฎหมายทางภาษีอย่างถูกต้อง	3.55	1.11	มาก	1
รวม	3.43	1.15	มาก	

ตารางที่ 3 ค่าสถิติพื้นฐานการวิเคราะห์ ด้านทัศนคติต่อการหลีกเลี่ยงการเสียภาษี (n=400)

	$\bar{X}$	SD.	ระดับประเมิน	ลำดับที่
1.การหลีกเลี่ยงภาษีเป็นการกระทำที่ไม่ถูกต้องและขัดต่อกฎหมาย	3.70	1.11	มาก	1
2.ท่านไม่เห็นด้วยกับการไม่ยื่นหรือยื่นภาษีไม่ถูกต้องแม้ว่าจะสามารถเลี่ยงการตรวจสอบได้	3.64	1.13	มาก	2
3.เห็นว่าการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอย่างถูกต้องเป็นสิ่งที่ผู้เสียภาษีควรกระทำ	3.60	1.13	มาก	3
รวม	3.65	1.12	มาก	

ตารางที่ 4 ค่าสถิติพื้นฐานการวิเคราะห์ ด้านการคำนึงถึงบทลงโทษและกฎหมาย (n=400)

	$\bar{X}$	SD.	ระดับประเมิน	ลำดับที่
1.การรับรู้ว่าการไม่ยื่นหรือยื่นภาษีไม่ถูกต้องมีบทลงโทษตามกฎหมาย	3.40	1.21	ปานกลาง	3
2.การบังคับใช้กฎหมายภาษีอย่างจริงจังช่วยให้ผู้เสียภาษีปฏิบัติตามกฎหมาย	3.45	1.11	มาก	2
3.บทลงโทษทางภาษีมีความเหมาะสมและช่วยป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษี	3.52	1.11	มาก	1
รวม	3.46	1.14	มาก	

ตารางที่ 5 ค่าสถิติพื้นฐานการวิเคราะห์ ด้านอิทธิพลทางสังคม (n=400)

	$\bar{X}$	SD.	ระดับประเมิน	ลำดับที่
1.การได้รับอิทธิพลจากบุคคลรอบข้าง เช่น ครอบครัวหรือเพื่อน ในการปฏิบัติตามหน้าที่เสียภาษี	3.44	1.08	มาก	3
2.การที่คนในสังคมปฏิบัติตามกฎหมายภาษีส่งผลต่อทัศนคติของท่านในการเสียภาษี	3.58	1.09	มาก	1
3.การเชื่อว่าคำแนะนำหรือแบบอย่างจากผู้ประกอบการรายอื่นมีผลต่อการตัดสินใจเสียภาษี	3.53	1.07	มาก	2
รวม	3.52	1.08	มาก	

ตารางที่ 6 ค่าสถิติพื้นฐานการวิเคราะห์ การพิจารณาความสะดวกในการยื่นภาษี (n=400)

ข้อที่	$\bar{X}$	SD.	ระดับประเมิน	ลำดับที่
1.ระบบยื่นภาษีออนไลน์มีความสะดวกและใช้งานง่าย	3.63	1.08	มาก	1
2.ขั้นตอนการยื่นและชำระภาษีมีความชัดเจนและไม่ซับซ้อน	3.61	1.05	มาก	2
3.การเข้าถึงข้อมูลการให้คำแนะนำด้านภาษีจากหน่วยงานที่เกี่ยวข้องมีความสะดวกต่อการยื่นภาษี	3.55	1.13	มาก	3

ข้อที่	$\bar{X}$	SD.	ระดับประเมิน	ลำดับที่
รวม	3.60	1.09	มาก	

ตารางที่ 7 ค่าสถิติพื้นฐานการวิเคราะห์ ทัศนคติในการยื่นภาษีโดยสมัครใจ (n=400)

	$\bar{X}$	SD.	ระดับประเมิน	ลำดับที่
1.ท่านเห็นว่าการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอย่างถูกต้องเป็นหน้าที่ของผู้ประกอบขายสินค้าออนไลน์	3.49	1.10	มาก	3
2.ท่านเชื่อว่าการเสียภาษีตามรายได้ที่แท้จริงเป็นการปฏิบัติที่ถูกต้องและเป็นธรรม	3.55	1.09	มาก	1
3.ท่านเห็นว่าการเสียภาษีโดยสมัครใจช่วยสนับสนุนการพัฒนาประเทศและการให้บริการสาธารณะ	3.52	1.08	มาก	2
4.ท่านเห็นว่าผู้ประกอบขายสินค้าออนไลน์ควรปฏิบัติตามกฎหมายภาษี แม้ไม่มีการตรวจสอบจากหน่วยงานภาครัฐ	3.44	1.11	มาก	4
รวม	3.50	1.10	มาก	

จากตารางการสำรวจและวิเคราะห์ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่ส่งผลต่อทัศนคติที่ผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์จะยอมเสียภาษีโดยสมัครใจ พบว่า ด้านการพิจารณาถึงความเป็นธรรมในระบบภาษี ผู้ตอบมีความคิดเห็นในภาพรวม เห็นด้วยในระดับมาก ($\bar{X}$ = 3.61,SD=1.1) การพิจารณาถึงความเชื่อมั่นต่อภาครัฐ พบว่าอยู่ในระดับมาก ($\bar{X}$ = 3.43,SD=1.15) การพิจารณาถึงด้านทัศนคติต่อการหลีกเลี่ยงการเสียภาษี พบว่าอยู่ในระดับมาก ($\bar{X}$ = 3.65,SD=1.12) การพิจารณาในด้านการคำนึงถึงบทลงโทษและกฎหมาย พบว่าอยู่ในระดับมากเช่นกัน ($\bar{X}$ = 3.46,SD=1.14) ลำดับต่อมาการคำนึงถึงปัจจัยด้านอิทธิพลทางสังคม พบว่าอยู่ในระดับมาก ($\bar{X}$ = 3.52,SD=1.08) และ สุดท้ายปัจจัยด้านการพิจารณาถึงความสะดวกในการยื่นเสียภาษี พบว่าอยู่ในระดับมาก ($\bar{X}$ = 3.60,SD=1.109) ในการวิเคราะห์พบว่าเมื่อพิจารณาจากค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน พบว่า มีค่าอยู่ระหว่าง 1.05 – 1.13 ซึ่งมีค่าไม่เกิน 1.50 แสดงว่าข้อมูลมีการกระจายตัวอยู่ในระดับปานกลาง และผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นไปในทิศทางเดียวกันพอสมควร **การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ** ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อทัศนคติการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้ประกอบขายสินค้าออนไลน์ต่อการเสียภาษีอย่างสมัครใจ

ตารางที่ 8 แสดงผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple regression)

โดยวิธี Stepwise เพื่อศึกษา ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อทัศนคติของผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้ประกอบขายสินค้าออนไลน์ต่อการเสียภาษีอย่างสมัครใจ

ทัศนคติของผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์ต่อการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยสมัครใจ	B	SE	t	Sig.
ค่าคงที่ (constant)	1.768	.152	11.656	.000
ความเป็นธรรมของระบบภาษี (Fair)	.071	.025	2.870	.004
ความเชื่อมั่นต่อภาครัฐ (Gov)	.004	.022	.196	.845
ทัศนคติต่อการเลี่ยงภาษี (Atti)	.087	.024	3.689	.000
บทลงโทษและกฎหมาย (Panal)	.106	.022	4.887	.000
อิทธิพลทางสังคม (Soc)	.063	.023	2.752	.006
ความสะดวกในการยื่นภาษี (Conv)	.173	.024	7.282	.000
R square = .559a F = 29.79 Sig =0.000 Adjust R Square = .302				

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

เหตุผลการใช้วิธี Stepwise เพื่อคัดตัวแปรที่มีอิทธิพลจริง ได้แบบจำลองที่กระชับ และลดตัวแปรที่ซ้ำซ้อน และเหมาะกับงานวิจัยเชิงสำรวจนี้

จากตารางที่ 8 พบว่า ความเป็นธรรมของระบบภาษี ความสะดวกในการยื่นภาษี ทัศนคติต่อการเลี่ยงภาษี บทลงโทษและกฎหมาย และอิทธิพลทางสังคม มีค่า Sig. น้อยกว่า 0.05 แสดงว่าปัจจัยดังกล่าวมีอิทธิพลต่อทัศนคติในการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยสมัครใจของผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์ ยกเว้น ปัจจัยด้านความเชื่อมั่นต่อภาครัฐ ซึ่งหมายความว่า ปัจจัยดังกล่าวไม่มีอิทธิพลต่อทัศนคติการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยสมัครใจของผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 สามารถแยกเป็นรายด้านได้ดังนี้

ความเป็นธรรมของระบบภาษี มีอิทธิพลต่อทัศนคติการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอย่างสมัครใจของผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ($p < 0.05$)

ทัศนคติต่อการเลี่ยงภาษี มีอิทธิพลต่อทัศนคติการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอย่างสมัครใจของผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ($p < 0.05$)

บทลงโทษและกฎหมาย มีอิทธิพลต่อทัศนคติการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอย่างสมัครใจของผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ($p < 0.05$)

อิทธิพลทางสังคม มีอิทธิพลต่อทัศนคติการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอย่างสมัครใจของผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ($p < 0.05$)

ความสะดวกในการยื่นภาษี มีอิทธิพลต่อทัศนคติการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอย่างสมัครใจของผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ($p < 0.05$)

ส่วนความเชื่อมั่นต่อภาครัฐ มีค่า Sig. มากกว่า 0.05 หมายความว่า ความเชื่อมั่นต่อภาครัฐ ไม่มีอิทธิพลต่อทัศนคติการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยสมัครใจของผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์

ดังนั้น จึงสามารถสรุปได้ว่า ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อทัศนคติต่อการเสียภาษีโดยสมัครใจของผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์ ได้แก่ ความเป็นธรรมของระบบภาษี ทัศนคติต่อการเลี่ยงภาษี บทลงโทษและกฎหมาย อิทธิพลทางสังคม และความสะดวกในการยื่นภาษี โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adjusted R Square) เท่ากับ 0.302 ซึ่งหมายความว่า ตัวแปรอิสระทั้งหมดสามารถร่วมกันอธิบายทัศนคติการเสียภาษีได้บุคคลธรรมดาโดยสมัครใจของผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์ร้อยละ 30.2 ส่วนอีกร้อยละ 69.8 เกิดจากอิทธิพลของตัวแปรอื่นที่ไม่ได้นำมาศึกษาในงานวิจัยครั้งนี้

และสามารถเขียนสมการถดถอยได้ดังนี้

Y ทัศนคติการเสียภาษี = 1.768 + 0.071(Fair) + 0.087(Atti) + 0.106(Panal) + 0.063(Soc) + 0.173(Conv)

4. อภิปรายผล สรุปและข้อเสนอแนะ

5.1 สรุปผลการวิจัย

การนำเสนอผลการวิจัยเรื่อง ทัศนคติของผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยสมัครใจของผู้ประกอบขายสินค้าออนไลน์ มีผลสรุปการวิจัยดังนี้

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศ หญิง มีจำนวน 163 คน (ร้อยละ 40.80) ส่วนใหญ่มีอายุ ต่ำกว่า 25 ปี มีจำนวน 114 คน (ร้อยละ 28.50) มีระดับการศึกษาต่ำกว่าระดับปริญญาตรี เป็นจำนวน 233 คน (ร้อยละ 58.30) ส่วนใหญ่มีระยะเวลาปฏิบัติงาน ต่ำกว่า 5 ปี จำนวน 154 คน (ร้อยละ 38.50)

ข้อสรุปผลการวิจัยตามวัตถุประสงค์ของการวิจัย ตามลำดับดังนี้

5.1 สำหรับวัตถุประสงค์ในการศึกษาทัศนคติของผู้เสียภาษีบุคคลธรรมดาในประเทศไทยต่อการเสียภาษีอย่างสมัครใจ พบว่า ปัจจัยที่ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยมากที่สุดเป็นอันดับหนึ่ง คือ ความเป็นธรรมของระบบภาษี ($\bar{X}$ = 3.61, S.D. = 1.10) รองลงมาคือ ความสะดวกในการยื่นภาษี ($\bar{X}$ = 3.46, S.D. = 1.14) และ บทลงโทษและกฎหมาย ($\bar{X}$ = 3.60, S.D. = 1.09) ตามลำดับ

แสดงให้เห็นว่า ผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์ให้ความสำคัญกับความยุติธรรมของระบบภาษี เช่น ความเท่าเทียมในการจัดเก็บภาษี การเสียภาษีอย่างเหมาะสมตามรายได้ และการที่ทุกคนควรมีหน้าที่เสียภาษีอย่างเท่าเทียมกัน รองลงมาคือความสะดวกในการยื่นภาษี ซึ่งสะท้อนถึงความต้องการระบบภาษีออนไลน์ที่เข้าถึงง่าย ไม่ซับซ้อน และสามารถดำเนินการได้รวดเร็ว รวมถึงบทลงโทษและกฎหมายที่ชัดเจน ซึ่งช่วยสร้างแรงจูงใจให้ผู้เสียภาษีปฏิบัติตามกฎหมายอย่างถูกต้อง

5.2 สำหรับวัตถุประสงค์ในการศึกษาทัศนคติของผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้ประกอบขายสินค้าออนไลน์ต่อการเสียภาษีอย่างสมัครใจ ผลการวิจัยพบว่า ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อทัศนคติการเสียภาษีอย่างมีนัยสำคัญ

ทางสถิติที่ระดับ 0.05 ได้แก่ ความเป็นธรรมของระบบภาษี (Sig. = 0.004), ทัศนคติต่อการเลี่ยงภาษี (Sig. = 0.000), บทลงโทษและกฎหมาย (Sig. = 0.000), อิทธิพลทางสังคม (Sig. = 0.006) และ ความสะดวกในการยื่นภาษี (Sig. = 0.000)

โดยปัจจัยที่มีอิทธิพลมากที่สุด คือ ความสะดวกในการยื่นภาษี (Beta = 0.323) รองลงมาคือ บทลงโทษและกฎหมาย (Beta = 0.210) และ ทัศนคติต่อการเลี่ยงภาษี (Beta = 0.159)

ส่วนตัวแปร ความเชื่อมั่นต่อภาครัฐ ไม่มีอิทธิพลต่อทัศนคติการเสียภาษีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (Sig. = 0.845 > 0.05)

ทั้งนี้สามารถอธิบายได้ว่า แม้ผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์จะมีหน้าที่ในการเสียภาษีและตระหนักถึงความสำคัญของการเสียภาษี แต่ความเชื่อมั่นต่อการบริหารงานของภาครัฐไม่ได้เป็นปัจจัยหลักที่ส่งผลต่อการตัดสินใจเสียภาษีอย่างสมัครใจ ผู้เสียภาษีจำนวนมากยังคงมองว่าการเสียภาษีเป็นหน้าที่ตามกฎหมาย และเป็นความรับผิดชอบของพลเมือง มากกว่าการตัดสินใจบนพื้นฐานของความพึงพอใจต่อรัฐบาลหรือความเชื่อมั่นต่อการบริหารงบประมาณของภาครัฐ

นอกจากนี้ ตัวแปรอิสระทั้งหมดสามารถร่วมกันอธิบายความแปรปรวนของทัศนคติและพฤติกรรมการเสียภาษีได้ร้อยละ 30.2 (Adjusted R Square = 0.302)

5.2 อภิปรายผล

จากการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามที่มีต่อความคิดเห็นที่มีต่อ ความสะดวกในการยื่นภาษี พบว่าความสะดวกในการยื่นภาษีเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลสูงสุดต่อทัศนคติการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยสมัครใจของผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ทั้งนี้อาจเป็นเพราะระบบการยื่นภาษีที่สะดวก รวดเร็ว และไม่ซับซ้อน ช่วยลดภาระและต้นทุนในการดำเนินการ ทำให้ผู้เสียภาษีมีแนวโน้มปฏิบัติตามกฎหมายภาษีมากขึ้น ผู้ประกอบการออนไลน์ส่วนใหญ่มักดำเนินธุรกิจด้วยตนเอง การมีระบบภาษีที่เข้าถึงง่าย เช่น ระบบยื่นภาษีออนไลน์ การคำนวณภาษีอัตโนมัติ หรือการให้ข้อมูลที่ชัดเจน จะช่วยลดความกังวลและเพิ่มความสมัครใจในการเข้าสู่ระบบภาษี ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ รจี ปิติพืชญ์ (2562) ที่ศึกษาเรื่อง ปัจจัยส่วนบุคคลที่ส่งผลต่อความเต็มใจในการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้มีเงินได้ในเขตกรุงเทพมหานคร พบว่า ด้านความพึงพอใจต่อการให้บริการโดยรวมอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ย 3.48 โดยเฉพาะด้านการให้บริการที่สะดวก รวดเร็ว และทันตามกำหนด มีค่าเฉลี่ยสูงที่สุด ($\bar{X}$ = 3.52) แสดงให้เห็นว่า ความสะดวกในการให้บริการภาษีมีผลต่อความเต็มใจในการเสียภาษีของผู้มีเงินได้อย่างชัดเจน

นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ ศฐา วรุณกูล นริศรา ชมชื่น และภาณุพงษ์ ฉลาดดี (2564) ที่ศึกษาเรื่อง การศึกษาความรู้ความเข้าใจและทัศนคติเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีสินทรัพย์ดิจิทัลของผู้สนใจลงทุนในสินทรัพย์ดิจิทัล พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ศึกษาข้อมูลการลงทุนผ่านอินเทอร์เน็ตและเว็บไซต์ คิดเป็นร้อยละ 80.1 สะท้อนให้เห็นว่า การเข้าถึงข้อมูลที่สะดวก รวดเร็ว และชัดเจนผ่านระบบออนไลน์ มีผลต่อการตัดสินใจและพฤติกรรมทางการเงิน รวมถึงการยอมรับระบบภาษีในรูปแบบใหม่ ผลการวิจัยดังกล่าวแสดงให้เห็นว่า

ไม่ว่าจะเป็นการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรือภาษีที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ดิจิทัล ผู้เสียภาษีต่างให้ความสำคัญกับความสะดวกในการเข้าถึงข้อมูล ขั้นตอนการดำเนินงานที่ไม่ซับซ้อน และการได้รับบริการที่รวดเร็ว ซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยส่งเสริมให้เกิดความสมัครใจในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีมากขึ้น

5.3 ข้อเสนอแนะการวิจัย

5.3.1 ข้อเสนอแนะการนำงานวิจัยไปใช้ประโยชน์เชิงนโยบายสาธารณะ ภาครัฐควรพัฒนาระบบการยื่นภาษีออนไลน์ให้มีความสะดวก รวดเร็ว และใช้งานง่ายมากยิ่งขึ้น รวมถึงลดขั้นตอนที่ซับซ้อนในการยื่นแบบภาษี เพื่อส่งเสริมให้ผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์เข้าสู่ระบบภาษีอย่างสมัครใจมากขึ้น นอกจากนี้ ควรมีการสื่อสารด้านกฎหมายภาษีให้ชัดเจน และสร้างการรับรู้เกี่ยวกับบทลงโทษอย่างเหมาะสม เพื่อให้เกิดความเข้าใจที่ถูกต้องและลดการหลีกเลี่ยงภาษี

5.3.2 ข้อเสนอแนะการนำงานวิจัยไปใช้ประโยชน์เชิงวิชาการ งานวิจัยนี้สามารถใช้เป็นข้อมูลอ้างอิงสำหรับการศึกษาด้านพฤติกรรมผู้เสียภาษี และการบริหารจัดเก็บภาษีในกลุ่มผู้ประกอบการออนไลน์ รวมถึงสามารถนำไปพัฒนาเป็นกรอบแนวคิดในการศึกษาวิจัยด้านภาษีในอนาคต

5.3.3 ข้อเสนอแนะการนำงานวิจัยไปใช้ประโยชน์เชิงพาณิชย์ ผู้ให้บริการแพลตฟอร์ม e-Commerce สามารถใช้ผลการวิจัยเป็นข้อมูลประกอบการเผยแพร่ข้อมูลหรือประชาสัมพันธ์เกี่ยวกับหน้าที่ทางภาษีของผู้ประกอบการ รวมทั้งประสานความร่วมมือกับหน่วยงานภาครัฐในการส่งเสริมความรู้และความตระหนักด้านภาษีแก่ผู้ขายบนแพลตฟอร์ม

5.3.4 ข้อเสนอแนะในการทำวิจัยครั้งต่อไปควรใช้การสุ่มแบบแบ่งชั้นหรือโควตาที่ครอบคลุมภูมิภาค ประเภทสินค้า รายได้ และแพลตฟอร์ม รวมถึงใช้ข้อมูลพฤติกรรมจริงหรือออกแบบแบบผสมเพื่ออธิบายเหตุผลของการปฏิบัติตามภาษี

เอกสารอ้างอิง

ภาษาไทย

กัลยา วาณิชย์บัญชา. (2549). *สถิติสำหรับงานวิจัย* (พิมพ์ครั้งที่ 2). โรงพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

ณรงค์ ศรีสวัสดิ์. (2545). *วิธีการวิจัยทางสังคมวิทยา*. สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.

บุญธรรม กิจปรีดาบริสุทธิ์. (2553). *สถิติวิเคราะห์เพื่อการวิจัย* (พิมพ์ครั้งที่ 5). เรือนแก้วการพิมพ์.

รจี ปิติพืชญ์. (2562). *ปัจจัยส่วนบุคคลที่ส่งผลต่อความเต็มใจในการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้มีเงินได้ในเขตกรุงเทพมหานคร* [การค้นคว้าอิสระปริญญามหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยศรีปทุม].

ล้วน สายยศและอังคณา สายยศ. (2538). *เทคนิคการวิจัยทางการศึกษา* (พิมพ์ครั้งที่ 3). ศูนย์ส่งเสริมวิชาการ.

ศฐา วรุณกูล, และคณะ. (2564). การศึกษาความรู้ความเข้าใจและทัศนคติเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีสินทรัพย์ดิจิทัลของผู้สนใจลงทุนในสินทรัพย์ดิจิทัล. *วารสารบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยแม่โจ้, 3*(2).

สุชาติ ประสิทธิ์รัฐสินธุ์. (2544). *ระเบียบวิธีการวิจัยทางสังคมศาสตร์*. เฟื่องฟ้าพริ้นติ้ง.

สุชาติ โสมประยูรและวรรณี โสมประยูร. (2546). *เพศศึกษา* (พิมพ์ครั้งที่ 7). ไทยวัฒนาพานิช.

เยาวดี วิบูลย์ศรี. (2540). *การวัดผลและการสร้างแบบสอบผลสัมฤทธิ์* (พิมพ์ครั้งที่ 2). โรงพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

ภาษาอังกฤษ

Ajzen, I. (1991). The theory of planned behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes, 50*(2), 179–211. https://doi.org/10.1016/0749-5978(91)90020-T

Allingham, M. G., & Sandmo, A. (1972).. Journal of Public Economics, 1(3–4), 323–338. https://doi.org/10.1016/0047-2727(72)90010-2

Best, J. W. (1977). Research in Education. Englewood Cliffs, New Jersey: Prentice Hall

Foster, C. R. (1952). *Phycology for life-Adjustment.Chicago*: American technical Society.

Kirchler E., Hoelzl E., & Wahl I. (2008). *Enforced versus voluntary tax compliance: The Slippery Slope Framework*. *Journal of Economic Psychology, 29*(2), 210–225.

Millet, J. D. (1954). *Management the Public Service*. New York : McGraw–Hill.

Munjeyi, E., & Schutte, D. P. (2025). Voluntary tax compliance determinants among small and medium enterprises in democratic societies: The role of tax literacy, tax amnesty, tax reward, and service delivery. *Cogent Business & Management, 12*(1), 2526139. https://doi.org/10.1080/23311975.2025.2526139

Nguyen, T. H., & Tran, H. T. L. (2025). *Factors influencing personal income tax compliance of taxpayers with e-commerce business activities* [Special issue]. *Corporate & Business*

Nunnally, J. C., & Bernstein, I. H. (1994). Psychometric theory (3rd ed.). New York, NY: McGraw-Hill.

Organisation for Economic Co-operation and Development (2025). *Tax Administration 2025: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*. OECD Publishing. https://doi.org/10.1787/cc015ce8-en

Strategy Review, **6**(3), 411–422. https://doi.org/10.22495/cbsrv6i3siart17

Perera, K. H., Kumara, A. S., & Munasinghe, M. A. T. K. (2026). A systematic literature review on the determinants of voluntary tax compliance: Gaps in context, methodology, and study variables. *Cogent Business & Management, 13*(1).

การศึกษาความพึงพอใจของนักศึกษาที่มีต่อการจัดการเรียนการสอนโดยใช้วิธีการสอนผ่านสื่อออนไลน์ รายวิชา การออกแบบระบบบัญชี

A STUDY OF STUDENT GRATIFICATION TOWARD ONLINE INSTRUCTIONAL MANAGEMENT ACCOUNTING SYSTEM DESIGN COURSE

นุชนภา แก้วมุงคุณ[1] เพชรไพรริน อุปปิง[2] ฐานิตย์ เกษร[3] ชารินี ไชยชนะ[4]
Nuchnapar Kaewmungkun[1], Phetphrairin Upping[2], Thanit Kesorn[3] Charinee Chaichana[4]
โปรแกรมวิชาการบัญชี สาขาบริหารธุรกิจ
คณะอุตสาหกรรมและเทคโนโลยี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ ศึกษาระดับความพึงพอใจของนักศึกษาที่มีต่อการจัดการเรียนการสอนโดยผ่านสื่อออนไลน์ รายวิชา การออกแบบระบบบัญชี โดยใช้แบบสอบถามอิเลคทรอนิกส์เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล ตัวอย่างที่ใช้ในการเก็บรวบรวมครั้งนี้ คือนักศึกษาที่ลงทะเบียนเรียนรายวิชา การออกแบบระบบบัญชี ในปีการศึกษา 2568 จำนวน 30 คน มีนักศึกษาที่ตอบแบบสอบถามจำนวน 21 คน คิดเป็นร้อยละ 70 ของจำนวนนักศึกษาที่ลงทะเบียนทั้งหมด เป็นหญิงจำนวน 19 คนคิดเป็นร้อยละ 90.47 และเป็นชายจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 9.53 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบสอบถามด้วยมาตราส่วนประมาณค่า 5 ระดับ โดยผ่านการทดสอบด้วยค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาคด้วยค่า 0.70 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ค่าเฉลี่ย ร้อยละ และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ผลการวิจัย พบว่า ความพึงพอใจของนักศึกษาที่มีต่อการจัดการเรียนการสอน โดยผ่านสื่อการสอนออนไลน์ (e-learning) รายวิชา การออกแบบระบบบัญชี โดยรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{X}$ = *4.39.S.D.=0.70)* เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อโดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 5 ข้อ พบว่า 1)แบบทดสอบมีผลต่อการประเมินคุณภาพของผู้เรียน ($\bar{X}$ = *4.67,S.D.=0.47)* 2) สามารถประหยัดเวลาในการเรียน และ ภาษาที่ใช้มีความเหมาะสม ($\bar{X}$ = *4.62,S.D.=0.58)* 3) เนื้อหาเหมาะสมกับการนำเสนอ ($\bar{X}$ = *4.57,S.D.=0.49)* 4) ส่งเสริมให้ผู้เรียนเรียนรู้ด้วยตนเอง ($\bar{X}$ = *4.52,S.D.=0.66)* และ 5) การยกตัวอย่างสอดคล้องกับบทเรียน,

[1] โปรแกรมวิชาการบัญชี สาขาบริการธุรกิจ คณะอุตสาหกรรมและเทคโนโลยี, Department of Business Administration, Faculty of industry and Technology, Rajamangala University of Technology Isan Sakon Nakon campus, E-mail nuchnapar.ka@rmuti.ac.th

แบบฝึกหัดสอดคล้องกับบทเรียน,แบบทดสอบสามารถประเมินผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนได้ ($\bar{X}$ = *4.48,S.D.=0.55)* ดังนั้น การจัดการเรียนการสอนโดยผ่านสื่อการสอนออนไลน์ (e-learning) มีความเหมาะสม และควรมีการประเมินคุณภาพการสอนเป็นระยะๆ เพื่อช่วยกระตุ้นให้นักศึกษามีความสนใจในชั้นเรียนมากขึ้น

คำสำคัญ: ความพึงพอใจการจัดการเรียนการสอนโดยผ่านสื่อการสอนออนไลน์, รายวิชา การออกแบบระบบบัญชี

Abstract

This study aimed to: study the level of students' satisfaction with online teaching and learning in the Accounting System Design course. Data was collected using an electronic questionnaire. The sample consisted of 30 students enrolled in the Accounting Systems Design course during the 2025 academic year. A total of 21 students responded to the questionnaire, representing 70% of the total registered students. There are 19 females, accounting for 90.47%, and 2 males, accounting for 9.53%. The research instrument used was a questionnaire employing a 5-point rating scale, which was tested for reliability using Cronbach's alpha coefficient, yielding a value of 0.70.The statistics used in data analysis were percentage and standard deviation.The findings indicated that the students' satisfaction with the online teaching and learning process was at a good level The overall score for the Accounting System Design course was at a high level ($\bar{x}$ = *4.39, S.D.=0.70)* Ranked in descending order by the mean score of each item, top 5 It was found that 1) the test had an impact on the assessment of learner quality ($\bar{x}$ = *4.67,S.D.=0.47)* 2) It maximizes study efficiency and utilizes appropriate phrasing ($\bar{x}$ = *4.62,S.D.=0.58)* 3) The content is appropriate for the presentation ($\bar{x}$ = *4.67,S.D.=0.49)* 4) Promoting learners to learn by themselves ($\bar{x}$ = *4.52,S.D.=0.66*) and 5) The examples provided align with the lesson, the exercises are relevant to the course content, and the tests can effectively assess learning achievement ($\bar{x}$ = *4.48,S.D.=0.55*) Therefore, conducting teaching and learning through online media (e-learning) is appropriate, and the quality of instruction should be evaluated periodically To help stimulate students' interest in class" หรือ "To help boost students' engagement in the classroom

Keywords: Online Learning, E-learning, Student Satisfaction, Accounting Systems Design, Teaching and Learning Management

บทนำ

เทคโนโลยีสารสนเทศได้เข้ามามีบทบาทเป็นอย่างมากในการเรียนการสอนไม่ว่าจะเป็นด้านของผู้สอนหรือผู้เรียนที่ต้องอาศัยเทคโนโลยีเข้ามาเป็นส่วนหนึ่งของการเรียนการสอนผู้เรียนจำเป็นต้องใช้เทคโนโลยีสารสนเทศให้เกิดประโยชน์สูงสุดเพื่อที่จะทำให้เกิดการเรียนรู้ได้ด้วยตนเอง หรือสามารถใช้เทคโนโลยีสารสนเทศนั้นส่งเสริมให้ผู้เรียนสร้างองค์ความรู้ได้ด้วยตนเอง ส่วนผู้สอนนั้นก็จำเป็นจะต้องเรียนรู้และพัฒนาตนเองให้ทันกับเทคโนโลยีที่เปลี่ยนแปลงและสามารถนำเทคโนโลยีสารสนเทศมาเป็นฐานความรู้เพิ่มเติมให้กับตนเองและใช้เทคโนโลยีสารสนเทศที่มีให้เกิดประโยชน์สูงสุด

กระทรวงศึกษาได้มีการรับรองการศึกษาทางไกลผ่านอินเทอร์เน็ต หรือ การจัดการเรียนการสอนในรูปแบบการเรียนการสอนออนไลน์ หรือ e-learning อย่างเป็นทางการ ตั้งแต่ต้นปี 2549 จึงทำให้การเติบโตของหลักสูตร e-learning มีอัตราการเติบโตเป็นเท่าตัว การเรียนการสอนออนไลน์ เป็นรูปแบบการเรียนการสอนที่มีการออกแบบ การเรียนการสอนไว้อย่างเป็นระบบ มีการกำหนดวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายการจัดการเรียนการสอนไว้อย่างชัดเจน จัดการเรียนการสอนตามหลักทฤษฎีทางการศึกษา หลักการเรียนการรู้และจิตวิทยาการศึกษา การถ่ายทอดความรู้ การนำเสนอเนื้อหา การจัดกิจกรรมการเรียนการสอน และถ่ายทอดกลยุทธ์การสอนใช้เทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสารเป็นเครื่องมือ (กฤษณา สิกขมาน ,2554 อ้างถึงใน สุวัฒน์ บรรลือ, 2560) ได้มีผู้ทำการศึกษาเกี่ยวกับความคิดเห็นทัศนคติ หรือความพึงพอใจของผู้เรียน ไว้อย่างหลากหลาย เช่น กาญจนา จันทร์ประเสริฐ ได้ศึกษาเกี่ยวกับการศึกษาความพึงพอใจต่อการจัดการเรียนรู้ออนไลน์รายวิชา PHY132: ฟิสิกส์ทั่วไปในภาวะนิวนอร์มัล โดยกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ นักศึกษาคณะกายภาพบำบัดและเวชศาสตร์การกีฬามหาวิทยาลัยรังสิต ที่ลงทะเบียนรายวิชา PHY 132: ฟิสิกส์ทั่วไป (General Physics) ในปีการศึกษา 2563 จำนวน 38 คน ผลการวิจัยพบว่า นักศึกษาคณะกายภาพบำบัดและเวชศาสตร์การกีฬามหาวิทยาลัยรังสิต ที่ลงทะเบียนรายวิชา PHY 132: ฟิสิกส์ทั่วไป (General Physics)มีความมพึงพอใจต่อการจัดการเรียนรู้ออนไลน์อยู่ในระดับมาก โอภาส เกาไศยาภรณ์ และ คณะ (2557) ได้ศึกษาการพัฒนาบทเรียนออนไลน์แบบบูรณาการเพื่อส่งเสริมทักษะกระบวนการทำงานร่วมกันและการแสวงรู้ของนักศึกษาระดับบัณฑิตศึกษา โดยกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ เป็นครูผู้สอน พบว่า ผู้เรียนมีความพึงพอใจต่อบทเรียนออนไลน์แบบบูรณาการเพื่อส่งเสริมทักษะกระบวนการทำงานร่วมกันและการแสวงรู้ของนักศึกษาระดับบัณฑิตศึกษาอยู่ในระดับมาก

อุบลรัตน์ วิเชียร ปัญชรี อุคพัชญ์สกุล และ อัญชณา ศรีชาญชัย (2562) ได้ศึกษาเรื่อง รูปแบบบทเรียน e-learning สำหรับนักศึกษาผ่านระบบเครือข่ายพบว่า การออกแบบการเรียนการสอนโดยใช้บทเรียน e-learning ผ่านระบบเครือข่ายจึงเป็นแนวทางหนึ่งที่จะช่วยพัฒนาผู้เรียนให้มีทักษะและเกิดการ

เรียนรู้โดยสามารถทบทวนความรู้ พัฒนาทักษะด้วยตนเองตามความต้องการได้ตลอดเวลา และในปัจจุบัน การเติบโตอย่างรวดเร็วของเครือข่ายอินเทอร์เน็ตและเทคโนโลยีดิจิตอลส่งผลให้เว็บไซต์ถือเป็น เครื่องมือที่มีพลังและมีประสิทธิภาพด้วยเป็นเครื่องมือที่มีความยืดหยุ่น แพร่หลายไปทั่วโลก มีความคล่องตัว ในการจัดการเรียนรู้ โดยเฉพาะการจัดการเรียนการสอนทางไกล (Taylor, 2014) การเรียนการสอนออนไลน์เหมือนกับการเรียนการสอนในชั้นเรียนตรงที่ครูผู้สอนจะต้องจัดเตรียมกิจกรรมและประสบการณ์เรียนให้กับผู้เรียนโดยคำนึงถึง และการเรียนการสอนที่ดีนั้น ผู้เรียนและผู้สอนควรต้องปฏิสัมพันธ์ระหว่างกัน ดังนั้นการเรียนการสอนออนไลน์จึงไม่ได้เป็นเพียงแค่การสร้างบทเรียนบนเว็บ เพื่อให้ผู้เรียนเข้ามาศึกษาเนื้อหาบทเรียน เท่านั้น หากแต่ยังต้องมีการจัดกิจกรรมการเรียนการสอนโดยคำนึงถึงผู้เรียนเป็นสำคัญ

Worathan Technology (2563) ได้อธิบายไว้ว่า การเรียนการสอนออนไลน์ (Online learning) จัดเป็นนวัตกรรมทางการศึกษาในอีกรูปแบบหนึ่ง ซึ่งสามารถเปลี่ยนแปลงวิธีเรียนในรูปแบบเดิม ๆ ให้เป็นการ เรียนใหม่ ที่ใช้เทคโนโลยีเข้ามาช่วยทำการสอน นอกจากนี้ความหมายอีกในหนึ่งยังหมายถึง การเรียนทางไกล, การเรียนผ่านเว็บไซต์ อีกด้วย สอดคล้องกับ Calder & McCollum (1988) กล่าวว่า คำจำกัดความโดยทั่วไป ของการเรียนรู้แบบเปิด คือการเรียนรู้ตามเวลา ตามความต้องการ และสถานที่ของตนเอง การเรียนการสอนแบบออนไลน์ (Online learning) จะเป็นเรียนทางผ่านทางอินเทอร์เน็ต โดยอยู่ในรูปแบบของคอมพิวเตอร์ เป็นการใช้เทคโนโลยีสมัยใหม่ บวกเข้ากับเครือข่ายอินเทอร์เน็ต สร้างการศึกษาที่มี ปฏิสัมพันธ์คุณภาพสูง โดยไม่จำเป็นต้องเดินทาง เกิดความสะดวกและเข้าถึงได้อย่างรวดเร็ว ทุกสถานที่ทุกเวลา เป็นการสร้างการศึกษาตลอดชีวิตให้กับประชากร การเรียนการสอนแบบออนไลน์ เป็นการศึกษาผ่านเครือข่ายอินเทอร์เน็ต ด้วยตนเอง ผู้เรียนสามารถ เลือกเรียนตามความชอบของตนเอง ในส่วนของเนื้อหาของเรียน ประกอบด้วย ข้อความ , รูปภาพ , เสียง , VDO และMultimedia อื่น ๆ สิ่งเหล่านี้จะถูกส่งตรงไปยังผู้เรียนผ่าน Web Browser ทั้งผู้เรียน , ผู้สอน และ เพื่อนร่วมชั้นทุกคน สามารถติดต่อ สื่อสาร ปรึกษา แลกเปลี่ยนความคิดเห็นแบบเดียวกับการเรียนในชั้นเรียน ทั่วไป โดยการใช้ E-mail, Chat, Social Network เป็นต้น ด้วยเหตุนี้การเรียนรู้แบบออนไลน์ จึงเหมาะ สำหรับทุกคน , เรียนได้ทุกเวลา

ลักษณะสำคัญของการเรียนการสอนแบบออนไลน์ (Online learning) ผู้เรียนเป็นใครก็ได้ อยู่ที่ใดก็ ได้ เรียนเวลาก็ใด เอาตามความสะดวกของผู้เรียนเป็นสำคัญ เนื่องจากโรงเรียนออนไลน์ได้เปิดเว็บไซต์ให้บริการตลอด 24 ชั่วโมง มีสื่อทุกประเภทที่นำเสนอในเว็บไซต์ ไม่ว่าจะทั้ง ข้อความ ภาพนิ่ง ภาพเคลื่อนไหว เสียง VDO ซึ่งจะช่วยกระตุ้นความสนใจ ในการเรียนรู้ของผู้เรียนได้เป็นอย่างดี อีกทั้งยังทำให้เหตุภาพของ เนื้อหาต่าง ๆ ง่ายดายมากขึ้น ผู้เรียนสามารถเลือกวิชาเรียนได้ตามความต้องการ เอกสารบนเว็บไซต์ที่มี Links ต่อไปยังแหล่งความรู้อื่น ๆ ทำให้ขอบเขตการเรียนรู้กว้างออกไป และเรียนอย่างรู้ลึกมากขึ้น ประโยชน์ของการเรียนการสอนแบบออนไลน์ (Online learning) ช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการเรียน การสอน เนื่องจากไม่ได้จำกัดอยู่ในสถานที่เดียวเท่านั้น เกิดเครือข่ายความรู้ โยงใยออกไปไกล เน้นการเรียน แบบผู้เรียนเป็นศูนย์กลาง ช่วยลดช่องว่างระหว่างการเรียนรู้ในเมืองกับท้องถิ่น มีความมีความยืดหยุ่นสูง

ดังนั้น ในการจัดการเรียนการสอนในรายวิชา การออกแบบระบบบัญชี ซึ่งเป็นรายวิชาที่เน้นทางด้านทฤษฎี ผู้สอนจึงได้มีการปรับเปลี่ยนวิธีการเรียนการสอนโดยใช้วิธีการสอนผ่านสื่อการสอนออนไลน์ (e-learning) ซึ่งทำให้ผู้สอนต้องมีการเตรียมออกแบบการเรียนการสอน ในส่วนของเนื้อหา แบบฝึกหัด แบบทดสอบให้เป็นแบบ Online ทำให้ผู้สอนได้ใช้วิธีการสอนใหม่ๆ และเป็นการนำเทคโนโลยีมาใช้ในการเรียนการสอน และเมื่อผู้สอนได้ทำการสอนเสร็จแล้ว จึงได้การสำรวจความพึงพอใจของผู้เรียนเกี่ยวกับการเรียนการสอนแบบ Online เพื่อนำผลจากการศึกษาไปใช้ในการปรับปรุงและพัฒนาการเรียนการสอนต่อไป

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

เพื่อศึกษาระดับความพึงพอใจของนักศึกษาที่มีต่อการจัดการเรียนการสอนโดยผ่านสื่อออนไลน์ (e-learning) รายวิชา การออกแบบระบบบัญชี

ขอบเขตของการวิจัย

ขอบเขตด้านประชากร

ประชากรและกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ นักศึกษาทั้งหมดที่เรียนรายวิชา การออกแบบระบบบัญชี ในปีการศึกษา 2568 จำนวน 30 คน

การทบทวนวรรณกรรม

ปัจจัยด้านประชากรศาสตร์

ศิวิมล เมืองน้อย (2561: 6) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ปัจจัยส่วนบุคคล หมายถึง การทำความเข้าใจปัจจัยทางสังคม วัฒนธรรม เศรษฐกิจ และปัจจัยด้านอื่น ๆ โดยปัจจัยส่วนบุคคล คือ เพศ สัญชาติ ศาสนา ที่อยู่อาศัย ภาษา การศึกษา สถานภาพสมรส จำนวนบุตร สถานภาพการงาน อาชีพและรายได้

สุมัยยา นาคนาวา (2564, หน้า 325) กล่าวว่า การจำแนกปัจจัยส่วนบุคคลสามารถแบ่งออกเป็นกลุ่ม ๆ ตามลักษณะ ประชากร เช่น อายุ เพศ ระดับการศึกษา รายได้ต่อเดือน และศาสนา ทั้งนี้จากที่กล่าวมาจะมีผลต่อความต้องการ ที่มักจะแสดงออกต่อในด้านพฤติกรรม โดยมีรายละเอียดดังนี้ 1) เพศ กล่าวคือจะมีความต่างกันในเรื่องของ ความคิดและทัศนคติ 2) อายุ เป็นสิ่งที่ได้กำหนดประสบการณ์ของมนุษย์ ซึ่งยิ่งมีอายุมากประสบการณ์ก็ยิ่งสูงขึ้น 3) การศึกษา คือ ระดับการเรียนรู้ในแต่ละบุคคล ไม่ว่าจะเป็นระดับประถมศึกษา มัธยมศึกษา และแม้กระทั่ง ระดับอุดมศึกษา 4) รายได้ต่อเดือน เป็นสิ่งที่สำคัญมีผลต่อการแสดงออกของแต่ละบุคคล และ 5) ศาสนา ซึ่ง การนับถือศาสนาของแต่ละบุคคลเป็นส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจทำกิจกรรมต่าง ๆ เพราะศาสนามีส่วน เกี่ยวข้องด้านทัศนคติ ค่านิยม และพฤติกรรมการตัดสินใจในกิจกรรมต่าง ๆ

ศิริวรรณ เสรีรัตน์ และ ศุภร เสรีรัตน์ (2560) ได้กล่าวว่า ปัจจัยประชากรศาสตร์นั้น มีความสำคัญ เนื่องจากจะช่วยในการกำหนดเป้าหมายในส่วนข้อมูลด้านประชากร และจะสามารถเข้าถึงข้อมูลอย่างมีประสิทธิผลต่อการกำหนดกลุ่มของประชากร จะประกอบไปด้วย อายุ เพศ ขนาดของสมาชิกในครอบครัว สถานภาพครอบครัว รายได้ อาชีพ การศึกษา จะเป็นเกณฑ์ที่นิยมใช้ในการแบ่งส่วนตลาด ลักษณะทางประชากรศาสตร์เป็นลักษณะสำคัญและสถิติที่วัดได้ของประชากรจะช่วย กำหนดตลาดเป้าหมายรวมทั้งง่ายต่อการวัดมากกว่าตัวแปรอื่น

เหมชาติ สุวพิศ (2562) อธิบายไว้ว่า ลักษณะทางประชากรศาสตร์นั้น จะประกอบไปด้วย อายุ เพศ ขนาดของสมาชิกในครอบครัว สถานภาพครอบครัว รายได้ อาชีพ การศึกษา จะเป็นเกณฑ์ที่นิยมใช้ในการแบ่งส่วนตลาดและการจัดทำวิจัยในแต่ละพื้นที่

งานวิจัยนี้ ได้ให้ความหมายของประชากรศาสตร์ หมายถึง ลักษณะข้อมูลเฉพาะบุคคลที่มีผลต่อพฤติกรรม การตัดสินใจของแต่ละบุคคลและความหลากหลายที่มีความเกี่ยวข้องกับปัจจัยทางสังคมวัฒนธรรม เศรษฐกิจซึ่งประกอบด้วยองค์ประกอบ ด้านเพศ ด้านอายุ ด้านระดับการศึกษา ด้านอาชีพ และด้านรายได้ต่อเดือน

แนวคิดเกี่ยวกับการเรียนการสอนผ่านสื่อออนไลน์

เจริญ ภูวิจิตร. (2564) ได้กล่าวไว้ว่า การจัดการเรียนการสอนแบบ Online(e-Learning) มาจากแนวคิดของการเรียน การสอนทางไกล (Distance learning) ซึ่งมีมากกว่า 100 ปีเริ่มจากการเรียนทางไปรษณีย์เมื่อปีค.ศ. 1840 มีการรับส่งบทเรียนผ่านระบบไปรษณีย์ เป็นการเปิดโอกาสให้ผู้ที่อยู่ห่างไกลได้เรียน แต่ประสบ ปัญหาในการติดต่อที่ใช้เวลานานและบางครั้งเอกสารสูญหายระหว่างทาง ต่อมามีการเปิด Home-study program ทางไปรษณีย์สำหรับผู้ที่ต้องการเรียนจากบ้านหรือผู้ที่อยู่ห่างไกลสถานศึกษา จนถึงปัจจุบัน มี การเปิดสอนในลักษณะมหาวิทยาลัยเปิดที่ผู้เรียนไม่ต้องมาเรียนในห้องเรียน เมื่อมีการนำคอมพิวเตอร์ มาใช้ในการศึกษามากขึ้นในปีค.ศ. 1960 จึงมีการพัฒนาแนวคิดของการใช้คอมพิวเตอร์และโสตทัศนวัสดุเป็นสื่อการเรียนการสอนเช่น เทปบันทึกภาพ เทปบันทึกเสียง และต่อมาเป็นการใช้ซีดีรอม ในเครื่องคอมพิวเตอร์ ใช้ในวงการศึกษาเรียกว่า CAI (Computer - Aides Instruction) และ CBT (Computer - Based Training) ใช้ในการฝึกอบรม ในวงการธุรกิจและอุตสาหกรรม ในปีค.ศ. 1990 เป็นต้นมา เมื่อการใช้อินเทอร์เน็ตแพร่หลายผ่านโปรแกรมแสดงผล (Web browser) และโปรโตคอล TCP/IP จึงมีการพัฒนาการเรียนการสอนผ่าน World Wide Web โดยใช้ในวงการศึกษาว่า Web - based education หรือ Web - based instruction หรือ Web - based learning และใช้ในวงการธุรกิจ ว่า Web - based training เนื่องจากเป็นการเรียนรู้ผ่านระบบเครือข่ายออนไลน์จึงมีการใช้คำว่า Online training หรือ Online learning ซึ่ง Online training เป็นส่วนหนึ่งของ e-Learning ในปีค.ศ. 2000 เป็นต้นมาคำว่า e-Learning เริ่มแพร่หลายจากการที่บริษัท Cisco (http://www.ciscolearning.org/) ได้เริ่มแนะนำเทคโนโลยีที่เกี่ยวข้องกับ e-Learning เพื่อใช้ในการฝึกอบรมโปรแกรมการอบรมพนักงานของ

บริษัท e-Learning มาจากคำว่า Electronic learning หรือ Online learning เป็นการทำงานในลักษณะ Technology - based learning เป็นกระบวนการเรียนรู้ผ่านอินเทอร์เน็ตเสมือนการเรียนในห้องเรียนแต่เป็นการส่งเนื้อหาผ่านสื่ออิเล็กทรอนิกส์ซึ่งรวมถึงอินเทอร์เน็ตจึงเป็นการผสมผสานการเรียนรู้และเทคโนโลยีเข้าด้วยกัน มีการติดต่อโดยตรงระหว่างผู้เรียนและผู้สอน ซึ่งการติดต่อหรือการปฏิสัมพันธ์ (Interactivity) ระหว่างผู้เรียนและผู้สอนนี้เป็นหัวใจของ e-Learning ดังนั้น การใช้เทคโนโลยีe-Learning จึงเป็นการถ่ายทอดเนื้อหาผ่านทางอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ ไม่ว่าจะเป็นคอมพิวเตอร์ เครือข่าย อินเทอร์เน็ต

Joshua S.(อ้างใน สิริพร อินทสนธ,2563) กล่าวว่าการเรียนรู้ออนไลน์คือการศึกษาที่เกิดขึ้นบนอินเทอร์เน็ต มักจะเรียกว่า "elearning" อย่างไรก็ตามการเรียนรู้ออนไลน์เป็นเพียงส่วนหนึ่งของ "การเรียนทางไกล"

สุชิดา คำแสงทอง. (2565) ได้กล่าวถึงการการเรียนออนไลน์ไว้ว่า หมายถึง การเรียนผ่านระบบอินเทอร์เน็ต เป็นช่องทาง การติดต่อสื่อสารระหว่างนักเรียนและผู้สอนที่อยู่ห่างไกลกัน ทำให้นักเรียนสามารถเรียนรู้ได้ทุกที่ทุกเวลา และตอบสนองต่อความสนใจและความสามารถของนักเรียนได้เป็นอย่างด

ไพศาล ชนะกุล (2550 : ออนไลน์) ได้ให้ความหมายของการเรียนออนไลน์ไว้ว่า การเรียนการสอนแบบออนไลน์ (Online learning) จะเป็นเรียนทางผ่านทางอินเทอร์เน็ต โดยอยู่ในรูปแบบของคอมพิวเตอร์ เป็นการใช้เทคโนโลยีสมัยใหม่ บวกเข้ากับเครือข่ายอินเทอร์เน็ต สร้างการศึกษาที่มีปฏิสัมพันธ์คุณภาพสูง โดยไม่จ าเป็นต้องเดินทาง เกิดความสะดวกและเข้าถึงได้อย่างรวดเร็ว ทุกสถานที่ ทุกเวลา ซึ่งเป็นการศึกษาผ่านเครือข่าอินเทอร์เน็ต ด้วยตนเอง ผู้เรียนสามารถเลือกเรียนตามความชอบของตนเอง ในส่วนของเนื้อหาของเรียน ประกอบด้วยข้อความ, รูปภาพ, เสียง, VDO และ Multimedia อื่น ๆ ส่งตรงไปยังผู้เรียนผ่าน Web Browser ทั้งผู้เรียน , ผู้สอน และเพื่อนร่วมชั้นทุกคน สามารถติดต่อ สื่อสาร ปรึกษา แลกเปลี่ยนความคิดเห็นแบบเดียวกับการเรียนในชั้นเรียนทั่วไป โดยการใช้ E-mail, Chat, Social Network เป็นต้น

Campbell. (1999 อ้างถึงใน ไพศาล ชนะกุล, 2555) ให้ความหมายของ e-Learning ว่าเป็นการใช้เทคโนโลยีที่มีอยู่ในอินเทอร์เน็ตเพื่อสร้างการศึกษาที่มีปฏิสัมพันธ์ และการศึกษาที่มีคุณภาพสูง ที่ผู้คนทั่วโลกมีความสะดวกและสามารถเข้าถึงได้ไม่จ าเป็นต้องจัดการศึกษาที่ต้องก าหนดเวลาและสถานที่ เปิดประตูของการเรียนรู้ตลอดชีวิตให้กับประชากร

สุนีย์ ศีลพิพัฒน์ และคณะ (2550) e-Learning เป็นการศึกษาที่นำเทคโนโลยีด้านอิเล็กทรอนิกส์หรือดิจิตอลและเทคโนโลยีการสื่อสาร เข้ามาใช้ในการเรียนการสอน ช่วยส่งเสริมสนับสนุนให้การเรียนการสอนมีประสิทธิภาพและสามารถจัดการศึกษาได้หลากหลายรูปแบบ ทั้งในด้านการศึกษาในระบบ นอกระบบและการศึกษาตามอัธยาศัย ทำให้เปิดโอกาสให้ผู้เรียนทุกคน

สามารถเรียนได้ ทุกที่ ทุกเวลา ทุกอย่างตามความต้องการและความสามารถของตนเอง (Anyone, Anywhere, Anytime, Anything)

จากความหมายการจัดการเรียนการสอนผ่านสื่อออนไลน์ สามารถสรุปได้ว่า การจัดการเรียนการสอนผ่านสื่อการสอนออนไลน์(e-learning) หมายถึง การเรียนรู้บนฐานเทคโนโลยี (Technology-based learning) ซึ่งครอบคลุมวิธีการเรียนรู้หลากหลายรูปแบบ อาทิเช่นการเรียนรู้บนคอมพิวเตอร์ (computer-based learning) การเรียนรู้บนเว็บ (web-based learning) ห้องเรียนเสมือนจริง (virtual classrooms) ความร่วมมือดิจิทัล (digital collaboration) เป็นต้น ผู้เรียนสามารถเรียนรู้ผ่านสื่ออิเล็กทรอนิกส์ทุกประเภท อาทิเช่น อินเทอร์เน็ต(internet) อินทราเน็ต (intranet) เอ็กซ์ทราเน็ต (extranet) การถ่ายทอดผ่านดาวเทียม (satellite broadcast) แถบบันทึกเสียงและวิดีทัศน์ (audio/video tape) โทรทัศน์ที่สามารถโต้ตอบกันได้ (interactive TV) และซีดีรอม (CD- ROM) การเรียนรู้ผ่านสื่ออิเล็กทรอนิกส์ เป็นวิธีการเรียนรู้ที่มีความสำคัญมากขึ้นเป็นลำดับ

แนวคิดเกี่ยวกับความพึงพอใจต่อการจัดการการเรียนการสอน

มีนา อ่องบางน้อย (2563: 36) ได้ให้ความหมายของความพึงพอใจไว้ว่า ความพึงพอใจ หมายถึง ทัศคติด้านบวก ระดับความรู้สึกยิน และเป็นสุขใจของผู้รับบริการ เมื่อได้รับการตอบสนองความต้องการ แต่ความพึงพอใจของแต่ละบุคคลแตกต่างกันออกไปตามประสบการณ์ ทัศนคติ ความเชื่อและค่านิยมของแต่ละบุคคล

วิภาวี คำวงษ์ (2563: 9) ได้ให้ความหมายของความพึงพอใจไว้ว่า ความพึงพอใจ หมายถึง การทำให้ความรู้สึกของบุคคลที่ได้รับบริการในสิ่งที่ดีเป็นที่ประทับใจ ตามที่ผู้รับบริการตั้งใจไว้หรือมากกว่าที่คิดไว้ การจะทำให้เกิดความรู้สึกพึงพอใจ หน่วยให้บริการต้องต้องวางระบบโครงสร้างที่ดีสอดคล้องสัมพันธ์กันทุกฝ่าย เช่น ด้านเครื่องมือเครื่องใช้ที่ทันสมัย ด้านบุคลากรที่มีความรู้ความสามารถเข้าใจในหน้าที่และต้องมีใจรักในการให้บริการ ด้านสถานที่สะอาดพื้นที่เหมาะสมกับการให้บริการ มีความเชื่อมั่นและมั่นใจเมื่อบริการ ซึ่งสิ่งเหล่านี้เป็นองค์ประกอบส่วนหนึ่งจากองค์ประกอบอีกหลายๆด้านที่จะนำไปสู่จุดสูงสุดในเรื่องความพึงพอใจ

มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนสุนันทา บัณฑิตวิทยาลัย (2563: 6) ได้ให้ความหมายของความพึงพอใจไว้ว่า ความพึงพอใจ หมายถึง ความรู้สึกที่ดี หรือทัศนคติที่แสดงออกของแต่ละบุคคลซึ่งมักเกิดจากการได้รับการตอบสนองตามที่ตนเองต้องการ ซึ่งความพึงพอใจในแต่ละส่วนนั้นย่อมมีความพึงพอใจแตกต่างกันออกไป

อทิตยา วิมลเมือง. (2562: 22) ได้ให้ความหมายของความพึงพอใจ ว่า ความพึงพอใจเป็นความรู้สึกหรือทัศนคติทางบวกของบุคคลที่มีต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่งหรือมีความชื่นชอบพอใจต่อการที่บุคคลอื่นกระทำการสิ่งใดสิ่งหนึ่งตอบสนองความต้องการของบุคคลหนึ่งที่ปรารถนาให้กระทำในสิ่งที่ต้องการ ซึ่งจะเกิดขึ้นก็ต่อเมื่อ

สิ่งนั้นสามารถตอบสนองความต้องการให้แก่บุคคลนั้นได้ แต่ทั้งนี้ความพึงพอใจของแต่ละบุคคลย่อมมีความแตกต่างกันหรือมีความพึงพอใจมากน้อยขึ้นอยู่กับค่านิยมของแต่ละบุคคลและความสัมพันธ์ของปัจจัยที่ทำให้เกิดความพึงพอใจตลอดจนสิ่งเร้าต่างๆ ซึ่งอาจสามารถทำให้ระดับความพึงพอใจแตกต่างกันได้ เช่น ความสะดวกสบายที่ได้รับความสวยงาม ความเป็นกันเอง ความภูมิใจ การยกย่อง การได้รับการตอบสนองในสิ่งที่ต้องการและความศรัทธา เป็นต้น

สุภาวดี แซ่อุ้ย และศิริรัตน์ ดีสอน (2559) ได้ให้ความหมายของความพึงพอใจไว้ว่า ความพึงพอใจหมายถึง ความรู้สึกนึกคิด หรือทัศนคติของบุคคลที่มีต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่งสามารถเป็นไปในทางที่ดีหรือในด้านบวกและด้านลบ ซึ่งจะ เกิดขึ้นก็ต่อเมื่อสิ่งนั้น สามารถตอบสนองความต้องการแก่บุคคลนั้น

บรรเจิด ศุภราพงศ์ (2556: 43) กล่าวถึงแนวคิดความพึงพอใจว่าเป็นเรื่องเกี่ยวกับจิตใจ อารมณ์ความรู้สึกที่บุคคลมีต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่งไม่สามารถมองเห็นรูปร่างได้ นอกจากนี้ความพึงพอใจเป็น ความรู้สึกด้านบวกของบุคคล ที่มีต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่ง อาจจะเกิดขึ้นจากความคาดหวังหรือเกิดขึ้นก็ต่อเมื่อ สิ่งนั้นสามารถตอบสนองความต้องการให้แก่บุคคลได้ซึ่งความพึงพอใจที่เกิดขึ้นสามารถเปลี่ยนแปลง ได้ตามค่านิยมและประสบการณ์ของบุคคลทั้งนี้ความพึงพอใจจึงสามารถนำมาใช้ในการวัดระดับความพึง พอใจกับปัจจัยอื่นที่ใช้ในการศึกษา

รัชนี ทีปกากร (2556: 26) ได้กล่าวว่า ความพึงพอใจคือ ความรู้สึกหรือทัศนคติที่ดีของ บุคคลเป็นไปตามความคาดหวังหรือมากกว่าสิ่งที่คาดหวัง ซึ่งจะทำให้เกิดความกระตือรือร้นและ สร้างสรรค์สิ่งที่ดีงามได้ต่อไป ความรู้สึกจะลดลงหรือไม่ เกิดขึ้นจากความต้องการหรือจุดมุ่งหมายนั้น ไม่ได้รับการตอบสนองและถ้ามีความรู้สึกที่ดีต่อการท างานจะมีผลทำให้เกิดความพึงพอใจในการ ทำงาน มีการเสียสละอุทิศกายใจและสติปัญญาให้แก่งาน ซึ่งจะท าให้บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์การ ในที่สุด

วรายุทธ แก้วประทุม (2556: 60) ได้กล่าวว่า ความพึงพอใจ คือ ความรู้สึกหรือทัศนคติที่ดี ของบุคคลเป็นไปตามความคาดหวังหรือมากกว่าสิ่งที่คาดหวัง ซึ่งจะทำให้เกิดความรู้สึกกระตือรือร้น และสร้างสรรค์สิ่งที่ดีงามได้ต่อไป ความรู้สึกจะลดลงหรือไม่เกิดขึ้นหากความต้องการหรือจุดมุ่งหมาย นั้นได้รับการตอบสนองและถ้ามีความรู้สึกที่ดีต่อการทำงานจะมีผลทำให้เกิดความพึงพอใจในการทำงาน มีการเสียสละ อุทิศกาย ใจและสติปัญญาให้แก่งาน ซึ่งจะทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์การ ได้ในที่สุด

สามารถสรุปความหมาย ของ ความพึงพอใจของบุคคลได้ว่าเป็นระดับความรู้สึกที่มีผลจากการเปรียบเทียบระหว่าง ผลประโยชน์ที่ได้รับกับความ คาดหวัง หากผลประโยชน์ที่ได้รับมีมากกว่าความคาดหวัง ส่งผลให้เกิดความรู้สึกทางบวกคือ ความรู้สึกพึงพอใจในขณะเดียวกัน หากผลประโยชน์ ที่ได้รับว่ามีน้อยกว่าความคาดหวังส่งผลให้เกิด ความรู้สึกทางลบคือความรู้สึกไม่พึงพอใจ

วิธีการดำเนินการวิจัย

การวิจัย เรื่อง การศึกษาความพึงพอใจของนักศึกษาที่มีต่อการจัดการเรียนการสอนโดยผ่านสื่อออนไลน์(e-learning) รายวิชา การออกแบบระบบบัญชี ผู้วิจัย ได้ดำเนินการสุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง

เก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามอิเลคทรอนิกส์เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากนักศึกษาโปรแกรมวิชาการบัญชี สาขาวิชาบริหารธุรกิจ ที่ลงทะเบียนเรียนในรายวิชา การออกแบบระบบบัญชี ในปีการศึกษา 2568 จำนวน 30 คน โดยผู้วิจัยมีขั้นตอนในการสร้างและพัฒนาเครื่องมือ ดังนี้ .1). ตรวจสอบจำนวนนักศึกษาที่ลงทะเบียนเรียนรายวิชา การออกแบบระบบบัญชี ในระบบ ess(ระบบบริการการศึกษาแบบครบวงจรของมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน) ในปีการศึกษา 2568 2) ส่งแบบสอบถามความพึงพอใจของนักศึกษาที่มีต่อการจัดการเรียนการสอนวิธีการสอนแบบ Online โดยใช้แบบสอบถาม Google Form ไปยังสื่อสังคมออนไลน์ที่เกี่ยวข้อง เช่น ไลน์กลุ่มของนักศึกษาแต่ละห้อง นำแบบสอบถามที่ตอบกลับมาจำนวน 21 คน ซึ่งคิดเป็น ร้อยละ 70 ของกลุ่มตัวอย่าง ((21 คน/30 คน) x 100)) มาทำการวิเคราะห์ข้อมูล

ผลการวิจัย

ผู้วิจัยได้แบ่งการวิเคราะห์ แสดงผลการวิจัยและอภิปรายผลออกเป็น 2 ส่วน ดังต่อไปนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตาราง 4.1 จำนวนและร้อยละของนักศึกษาที่ตอบแบบสอบถามจำแนกตามข้อมูลทั่วไป

	ข้อมูลทั่วไป	จำนวน	ร้อยละ
เพศ	ชาย	2	9.53
	หญิง	19	90.47
รวม		21	100

จาก**ตาราง 4.1** พบว่านักศึกษาที่ตอบแบบสอบถามหญิงจำนวน 19 คนคิดเป็นร้อยละ 90.47 และเป็นชายจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 9.53

ส่วนที่ 2 ระดับความพึงพอใจของ นักศึกษาที่มีตอการจัดการเรียนการสอนโดยผ่านสื่อการสอนออนไลน์(e-learning) ในรายวิชา การออกแบบระบบบัญชี

ตาราง 4.2 แสดงผลการวิเคราะหข่อมูลจากแบบสอบถามความพึงพอใจของ นักศึกษาที่มีตอการจัดการเรียนการสอนโดยผ่านสื่อออนไลน์(e-learning) รายวิชา การออกแบบระบบบัญชี

รายการ	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความพึงพอใจ
1..การเรียน Online (E-learning) ช่วยให้ท่านบรรลุเป้าหมายของการเรียน	4.19	0.79	มาก
2..การเรียน Online(E-learning)ช่วยให้ท่านเข้าใจในบทเรียน	4.14	0.83	มาก
3.การเรียน Online(E-learning)ช่วยเสริมทักษะการเรียนด้วยตนเอง	4.33	0.71	มาก
4.การทำกิจกรรมท้ายบททุกครั้งช่วยให้ท่านเข้าใจบทเรียน	4.14	0.83	มาก
5.ส่งเสริมให้ผู้เรียนเรียนรู้ด้วยตนเอง	4.52	0.66	มากที่สุด
6.สามารถประหยัดเวลาในการเรียน	4.62	0.58	มากที่สุด
7.สามารถนำความรู้และความเข้าใจไปใช้ชีวิตประจำวันได้	4.29	0.88	มาก
8.โครงสร้างของเนื้อหาครอบคลุมวัตถุประสงค์ของบทเรียน	4.29	0.76	มาก
9.จัดแบ่งเนื้อหาเป็นบท หรือหน่วยเรียน ครอบคลุมคำอธิบายรายวิชา	4.19	0.79	มาก
10.เนื้อหาเหมาะสมกับการนำเสนอ	4.57	0.49	มากที่สุด
11.ความยาวของเนื้อหาแต่ละบทมีความเหมาะสม	4.38	0.65	มาก
12.ภาษาที่ใช้มีความเหมาะสม	4.62	0.49	มากที่สุด
13.การสื่อสารความหมายมีความชัดเจนทั้งภาพและข้อความ	4.43	0.66	มาก
14.การยกตัวอย่างสอดคล้องกับบทเรียน	4.48	0.50	มาก
15.แบบฝึกหัดสอดคล้องกับเรียน	4.48	0.66	มาก
16.มีการสอดแทรกเนื้อหาจากแหล่งข้อมูลอื่นๆ	4.33	0.71	มาก
17.มีการซักถามหรือตอบโต้แบบสองทางในระหว่างเรียน	4.29	0.63	มาก
18.แบบทดสอบสามารถประเมินผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนได้	4.48	0.66	มาก
19.แบบทดสอบมีผลต่อการประเมินคุณภาพของผู้เรียน	4.67	0.47	มากที่สุด
20.มีการทดสอบระหว่างเรียนเป็นระยะๆ	4.43	0.66	มาก
ค่าเฉลี่ย	**4.39**	**0.70**	**มาก**

จาก**ตาราง 4.2** พบว่า นักศึกษามีความพึงพอใจต่อบทเรียนออนไลน์อยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 4.39$) เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ พบว่า ข้อที่มีความพึงใจอยู่ในระดับมากที่สุด คือ ข้อ 19 แบบทดสอบมีผลต่อการประเมินคุณภาพของผู้เรียน ($\bar{X} = 4.67$) รองลงมาคือ ข้อ 6 สามารถประหยัดเวลาในการเรียน และข้อ 12 ภาษาที่ใช้มีความเหมาะสม ($\bar{X} = 4.62$) ลำดับถัดมาคือ ข้อ 10 เนื้อหาเหมาะสมกับการนำเสนอ ($\bar{X} = 4.57$) ลำดับถัดมาคือ ข้อ 5 ส่งเสริมให้ผู้เรียนเรียนรู้ด้วยตนเอง ($\bar{X} = 4.52$) ลำดับถัดมาคือ ข้อ 14.การยกตัวอย่างสอดคล้องกับบทเรียน ข้อ 15.แบบฝึกหัดสอดคล้องกับเรียน และข้อ 18.แบบทดสอบสามารถประเมินผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนได้ ($\bar{X} = 4.48$) ลำดับถัดมาคือ ข้อ 13.การสื่อสารความหมายมีความชัดเจนทั้งภาพและข้อความ และข้อ 20 .มีการทดสอบระหว่างเรียนเป็นระยะๆ ($\bar{X} = 4.43$) ลำดับถัดมาคือ ข้อ 11.ความยาวของเนื้อหาแต่ละบทมีความเหมาะสม ($\bar{X} = 4.38$) ลำดับถัดมาคือ ข้อ 3.การเรียน Online(E-learning)ช่วยเสริมทักษะการเรียนด้วยตนเองและข้อ 16 มีการสอดแทรกเนื้อหาจากแหล่งข้อมูล

อื่นๆ ($\bar{X}$ = **4.33)** ลำดับถัดมาคือ ข้อ 7.สามารถนำความรู้และความเข้าใจไปใช้ในชีวิตประจำวันได้ ข้อ 8. โครงสร้างของเนื้อหาครอบคลุมวัตถุประสงค์ของบทเรียน 17.มีการซักถามหรือตอบโต้แบบสองทางในระหว่างเรียน ($\bar{X}$ = **4.29)** ลำดับถัดมาคือ ข้อ 1..การเรียน Online(E-learning)ช่วยให้ท่านบรรลุเป้าหมายของการเรียน และ 9.จัดแบ่งเนื้อหาเป็นบท หรือหน่วยเรียน ครอบคลุมคำอธิบายรายวิชา ($\bar{X}$ = **4.19)** และลำดับสุดท้ายคือ ข้อ 2..การเรียน Online(E-learning)ช่วยให้ท่านเข้าใจในบทเรียน และข้อ 4.การทำกิจกรรมท้ายบททุกครั้งช่วยให้ท่านเข้าใจบทเรียน ($\bar{X}$ = **4.14)**

อภิปรายผล สรุปและข้อเสนอแนะ

5.1 ผลการศึกษาข้อมูลทั่วไป พบว่า นักศึกษาที่ตอบแบบสอบถามหญิงจำนวน 19 คนคิดเป็นร้อยละ 90.47 และเป็นชายจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 9.53

5.2 ความพึงพอใจของ นักศึกษาที่มีต่อการจัดการเรียนการสอนโดยผ่านสื่อการสอนออนไลน์ ในรายวิชา การออกแบบระบบบัญชี พบว่า นักศึกษามีความพึงพอใจต่อการจัดการเรียนการสอน โดยผ่านสื่อการสอนออนไลน์(e-learning) รายวิชา การออกแบบระบบบัญชี ในระดับดีมาก ($\bar{X}$ = **4.39)** สรุปว่า การจัดการเรียนการสอนโดยผ่านสื่อการสอนออนไลน์ (e-learning) มีความเหมาะสม เนื่องจากช่วยให้นักศึกษามีความกระตือรือร้น มีความคิดสร้างสรรค์และมีความรับผิดชอบมากขึ้น แต่ควรมีการประเมินคุณภาพการสอนเป็นระยะๆ เพื่อช่วยกระตุ้นให้นักศึกษามีความสนใจในชั้นเรียนมากขึ้น

ข้อเสนอแนะ

1. ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งนี้

1.1 ควรศึกษาอุปสรรคและปัญหาที่เกิดจากการจัดการเรียนการสอนออนไลน์ ในรายวิชาการออกแบบระบบบัญชี เพื่อนำการวิจัยไปปรับปรุงและพัฒนาการจัดการเรียนการสอนในครั้งต่อไป

1.2 ควรวิเคราะห์หรือเปรียบเทียบประสิทธิภาพของการจัดการเรียนการสอนออนไลน์ กับรูปแบบการจัดการเรียนการสอนอื่น ในรายวิชา การออกแบบระบบบัญชี

2. ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

สำหรับผู้ที่สนใจจะศึกษาการจัดการเรียนรู้ออนไลน์ สามารถต่อยอดความรู้เพิ่มเติมดังนี้

2.1 ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการจัดการเรียนรู้ออนไลน์ ในรายวิชา การออกแบบระบบบัญชี หรือ รายวิชาอื่นๆ สำหรับสาขา/คณะอื่นๆ เพื่อให้ได้ข้อมูลที่กว้างมากขึ้น

2.2 ควรมีการวิจัยเชิงคุณภาพเกี่ยวกับการจัดการเรียนรู้ออนไลน์ เพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงลึกมากขึ้น

กิตติกรรมประกาศ

ผู้วิจัยขอขอบคุณคณะผู้บริหารคณะอุตสาหกรรมและเทคโนโลยี คณะกรรมการจริยธรรมวิจัยในมนุษย์ และขอขอบพระคุณความช่วยเหลือและความร่วมมือเป็นอย่างดี จากหลายๆ ฝ่าย

นอกจากนี้ผู้วิจัย ขอขอบพระคุณอาจารย์สาขาวิชาการบัญชีที่ให้ความอนุเคราะห์และสละเวลาเป็นผู้เชี่ยวชาญในการตรวจสอบและให้คำแนะนำ รวมถึงขอขอบคุณผู้ที่สละเวลาในการตอบแบบสอบถามทุกท่านที่กรุณาเสียสละเวลาอันมีค่าของท่านเพื่อตอบแบบสอบถาม

สุดท้ายนี้ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณบิดา มารดา ที่ให้การอุปการะอบรมเลี้ยงดูตลอดจนช่วยส่งเสริมและให้กำลังใจเป็นอย่างดี และขอบพระคุณเจ้าของเอกสารและงานวิจัยทุกท่านที่ผู้ศึกษาค้นคว้าได้นำมาอ้างอิงในการทำวิจัย จนกระทั่งงานวิจัยฉบับนี้สำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดี

เอกสารอ้างอิง

กาญจนา จันทร์ประเสริฐ. (2565). *การศึกษาความพึงพอใจต่อการจัดการเรียนรู้ออนไลน์รายวิชา PHY132: ฟิสิกส์ทั่วไปในภาวะนิวนอร์มัล.* [วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยมหิดล]

เจริญ ภูวิจิตร และคณะ. (2564). การจัดการเรียนรู้ทางออนไลน์อย่างมีประสิทธิภาพในยุคดิจิทัล. "กรุงเทพฯ :" กลุ่มพัฒนามาตรฐานและส่งเสริมเครือข่าย สถาบันพัฒนาครู คณาจารย์ และบุคลากรทางการศึกษา สำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ.

บรรเจิด ศุภราพงศ์. (2556). *ความพึงพอใจของผู้ปกครองนักเรียนระดับมัธยมศึกษาต่อการ บริหารงานของโรงเรียนปากช่องพิทยาคม สังกัดองค์การบริหารส่วนจังหวัดนครราชสีมา*. [งานนิพนธ์การศึกษามหาบัณฑิต, สาขาวิชาการบริหารการศึกษา,คณะศึกษาศาสตร์, มหาวิทยาลัยบูรพา]

มีนา อ่องบางน้อย. (2563). คุณค่าตราสินค้า ความไว้วางใจ และความพึงพอใจ ที่มีผลต่อความภักดีต่อตราสินค้า CAT CDMA (แคท ซีดีเอ็มเอ) [วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาวิชาการตลาด มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ.]

รัชนี ทีปกากร. (2556). การศึกษาความพึงพอใจของผู้ปกครองนักเรียนที่มีต่อการบริหารงานของ โรงเรียนเทศบาล 1 (สถาวร) สังกัดเทศบาลเมืองบ้านบึง จังหวัดชลบุรี. [งานนิพนธ์การศึกษา มหาบัณฑิต, สาขาวิชาการบริหารการศึกษา, คณะศึกษาศาสตร์,มหาวิทยาลัยบูรพา.]

วรายุทธ แก้วประทุม (2556). *การศึกษาความพึงพอใจของผู้ปกครองนักเรียนต่อการบริหารงาน ของโรงเรียนบ้านหินแร่ สำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาประถมศึกษาฉะเชิงเทรา เขต 2.* [งานนิพนธ์การศึกษามหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยบูรพา]

วิภาวี คำวงษ์ (2563). การศึกษาความพึงพอใจของนักเรียนในการใช้โรงอาหาร โรงเรียนเตรียมอุดมศึกษาพัฒนาการ. ปทุมธานี. [วิทยานิพนธ์ศึกษาศาสตร์บัณฑิต สาขาวิชการบริการการศึกษา, มหาวิทยาลัยนอร์ทกรุงเทพ.]

ศิริวรรณ เสรีรัตน์ และคณะ. (2560). การบริหารการตลาดยุคใหม่: กรุงเทพ: Diamond In

Business World.

ศิวิมล เมืองน้อย. (2561). *ปัจจัยส่วนบุคคล ปัจจัยด้านภาพลักษณ์องค์กร และปัจจัยด้านแรงจูงใจในการใช้บริการ ที่มีผลต่อการตัดสินใจเลือกใช้บริการธนาคารพาณิชย์ไทย แห่งหนึ่งในจังหวัดกรุงเทพ ฯ.* [การค้นคว้าอิสระบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต, บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยกรุงเทพ.]

สุชิดา คำแสงทอง. (2565). *การจัดการเรียนรู้แบบสืบเสาะ 5 ขั้น แบบออนไลน์ เรื่อง เซลล์ เพื่อส่งเสริมการคิดวิเคราะห์ของนักเรียนชั้นมัธยมศึกษาปีที่ 1* [วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.]

สุนีย์ ศีลพิพัฒน์ และคณะ. (2550). *การเรียนการสอนผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์ ชุดวิชาเศรษฐศาสตร์ระหว่างประเทศโดยใช้ T5 Model.* รายงานการวิจัย. สถาบันวิจัยและพัฒนามหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช.

สุภาวดี แซ่อุ้ย และศิริรัตน์ ดีสอน. (2559). *การพัฒนาสื่อมัลติมีเดียเพื่อการเรียนรู้ด้วยตนเอง เรื่อง ระบบคอมพิวเตอร์สำหรับนักเรียนชั้นมัธยมศึกษาปีที่ 1 โรงเรียนแสนสุข จังหวัดชลบุรี.* [วิทยานิพนธ์ศึกษาศาสตร์. สาขาวิชาเทคโนโลยีทางการศึกษา, มหาวิทยาลัยบูรพา.]

สุมัยยา นาคนาวา. (2564). *ทัศนคติพฤติกรรม และส่วนผสมทางการตลาดที่มีความสัมพันธ์และส่งผลต่อทัศนคติการใช้บริการร้านอาหารฮาลาลของผู้บริโภคที่ไม่ใช่มุสลิม.* [วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาวิชาการจัดการธุรกิจบริการ, วิทยาลัยดุสิตธานี.]

เหมชาติ สุวพิศ. (2562). *ปัจจัยที่มีผลต่อการตัดสินใจเลือกใช้บริการตลาดนัดของผู้บริโภคในพื้นที่ ตำบลเขาขลุง อำเภอบ้านโป่ง จังหวัดราชบุรี* [การค้นคว้าอิสระปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยกรุงเทพ.]

อทิตยา วิมลเมือง. (2562). *ความพึงพอใจของผู้รับบริการที่มีต่อการให้บริการของงานบุคลากร คณะสถาปัตยกรรมศาสตร์.* รายงานการวิจัย. คณะสถาปัตยกรรมศาสตร์ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.

โอภาส เกาไศยาภรณ์ และคณะ. (2557). *การพัฒนารูปแบบการศึกษาทางไกลเพื่อการพัฒนา การศึกษาในพื้นที่เสี่ยงภัยจังหวัดชายแดนภาคใต้.* วารสารศึกษาศาสตร์ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตปัตตานี.

Worathan Technology. (2563). บทความ เรื่องการเรียนการสอนออนไลน์ (Online learning). เข้าถึงได้จาก https://www.worathan.co.th/

ความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของนักศึกษาบัญชี: กรณีศึกษามหาวิทยาลัยภาครัฐในจังหวัดสกลนคร

Tax Knowledge and Understanding of Personal Income Tax Benefits among Accounting Students: A Case Study of Public Universities in Sakon Nakhon Province

ฐานิตย์ เกษร[1] ดวงฤดี อู่[2] เพชรไพรริน อุปปิง[3] และ นุชนภา แก้วมุงคุณ[4]
Thanit Kesorn[1], Duangrudee Wu [2] Phetphrairin Upping[3]and Nuchnapar Kaewmungkun[4]
สาขาบริหารธุรกิจ คณะอุตสาหกรรมและเทคโนโลยี
มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร[1-4]

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ (1) ศึกษาระดับความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของนักศึกษาบัญชี และ (2) นำเสนอระดับความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จำแนกตามสถาบันการศึกษา กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ นักศึกษาหลักสูตรบัญชีบัณฑิตชั้นปีที่ 4 ของมหาวิทยาลัยภาครัฐในจังหวัดสกลนคร จำนวน 135 คน เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบทดสอบวัดความรู้และความเข้าใจทางภาษี จำนวน 35 ข้อ วิเคราะห์ข้อมูลด้วยความถี่ ร้อยละ และค่าเฉลี่ย

ผลการวิจัยพบว่า นักศึกษามีคะแนนความรู้และความเข้าใจทางภาษีในภาพรวมค่อนข้างสูง เมื่อจำแนกตามสถาบันการศึกษา พบว่าคะแนนเฉลี่ยของนักศึกษาแต่ละสถาบันมีค่าใกล้เคียงกัน รายด้านพบว่านักศึกษามีสัดส่วนการตอบถูกด้านบทลงโทษทางภาษีสูงที่สุด รองลงมาคือด้านสิทธิประโยชน์และการลดหย่อนภาษี และด้านสิทธิและหน้าที่ของผู้เสียภาษี อย่างไรก็ตาม นักศึกษายังมีความเข้าใจคลาดเคลื่อนเกี่ยวกับการรวมเงินได้จากหลายแหล่ง การคำนวณภาษีสุทธิ และเงื่อนไขการใช้สิทธิลดหย่อนภาษีบางประเภท ผลการวิจัยสะท้อนถึงความจำเป็นในการพัฒนาการเรียนการสอนที่เน้นการประยุกต์ใช้กฎหมายภาษีผ่านกรณีศึกษาและสถานการณ์จริง เพื่อเตรียมความพร้อมของนักศึกษาก่อนเข้าสู่การประกอบวิชาชีพ

คำสำคัญ: ความรู้และความเข้าใจทางภาษี, สิทธิประโยชน์ทางภาษี, ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา, นักศึกษาบัญชี

[1-4] สาขาบริหารธุรกิจ คณะอุตสาหกรรมและเทคโนโลยี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร, Business Administration Program, Faculty of Industry and Technology, Rajamangala University of Technology Isan, Sakon Nakhon Campus. E-mail: thanit.ke@rmuti.ac.th

Abstract

This study aimed to (1) examine the level of tax knowledge and understanding regarding personal income tax benefits among accounting students and (2) present the level of tax knowledge and understanding regarding personal income tax benefits by educational institution. The sample consisted of 135 fourth-year Bachelor of Accountancy students from public universities in Sakon Nakhon Province. The research instrument was a 35-item test designed to assess students' tax knowledge and understanding. Data were analyzed using frequency, percentage, and mean.

The findings revealed that the students demonstrated a relatively high overall level of knowledge and understanding of personal income tax benefits. When classified by educational institution, the average scores were comparable across institutions. By dimension, the highest proportion of correct responses was found in tax penalties, followed by tax benefits and deductions and taxpayers' rights and responsibilities. However, misconceptions remained regarding the aggregation of income from multiple sources, personal income tax calculation, and the eligibility criteria for certain tax deductions. These findings highlight the need to strengthen tax education by emphasizing the practical application of tax laws through case studies and real-world scenarios to better prepare accounting students for their professional careers.

Keywords: Tax Knowledge and Understanding, Tax Benefits, Personal Income Tax, Accounting Students

1. บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ภาษีอากรเป็นกลไกสำคัญของรัฐในการจัดหารายได้เพื่อใช้ในการพัฒนาประเทศและจัดบริการสาธารณะแก่ประชาชน โดยภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาถือเป็นภาษีทางตรงที่มีความสำคัญต่อระบบรายได้ของประเทศ ผู้มีเงินได้จึงจำเป็นต้องมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับหลักเกณฑ์การเสียภาษี การคำนวณภาษี ตลอดจนสิทธิประโยชน์ทางภาษีที่กฎหมายกำหนดไว้ เพื่อให้สามารถปฏิบัติหน้าที่ทางภาษีได้อย่างถูกต้องครบถ้วน และได้รับสิทธิประโยชน์ตามที่พึงมีตามกฎหมาย

ปัจจุบันภาครัฐได้กำหนดมาตรการทางภาษีหลายรูปแบบเพื่อบรรเทาภาระภาษีและส่งเสริมพฤติกรรมทางเศรษฐกิจของประชาชน ไม่ว่าจะเป็นค่าลดหย่อนส่วนบุคคลและครอบครัว การออมและการลงทุน การประกันชีวิตและสุขภาพ การบริจาค รวมถึงมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจต่าง ๆ ซึ่งล้วนเป็นสิทธิ

ประโยชน์ทางภาษีที่ช่วยให้ผู้เสียภาษีสามารถวางแผนภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพ อีกทั้งกรมสรรพากรได้พัฒนาระบบการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์อย่างต่อเนื่อง และมีผู้ใช้บริการเพิ่มขึ้นทุกปี อย่างไรก็ตาม การยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดายังคงต้องอาศัยความรู้เกี่ยวกับประเภทเงินได้ การหักค่าใช้จ่าย การหักค่าลดหย่อน และการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีตามที่กฎหมายกำหนด ซึ่งหากผู้เสียภาษีขาดความรู้หรือความเข้าใจ อาจทำให้ใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีไม่ครบถ้วน หรือยื่นแบบไม่ถูกต้องตามหลักเกณฑ์ของกรมสรรพากรได้

ความรู้ทางภาษี (Tax Knowledge) เป็นปัจจัยสำคัญที่มีอิทธิพลต่อพฤติกรรมการปฏิบัติตามกฎหมายภาษี งานวิจัยของ Hofmann, Hoelzl และ Kirchler (2008) พบว่าความรู้ทางภาษีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความเต็มใจในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษี โดยผู้เสียภาษีที่มีความรู้ทางภาษีในระดับสูงมีแนวโน้มที่จะปฏิบัติตามกฎหมายภาษีมากกว่าผู้ที่มีความรู้ต่ำ สอดคล้องกับผลการศึกษาของ Al-Maghrebi และ Palil (2025) ที่พบว่าความรู้ทางภาษีและการศึกษาด้านภาษีมีอิทธิพลเชิงบวกต่อการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีของผู้เสียภาษีในประเทศมาเลเซีย โดยการได้รับความรู้ด้านภาษีอย่างเหมาะสมช่วยเพิ่มความตระหนักและความเข้าใจเกี่ยวกับภาระหน้าที่ทางภาษีของประชาชน นอกจากนี้ Febriani และคณะ (2024) ยังพบว่าการศึกษาด้านภาษีมีผลต่อการเพิ่มพูนความรู้ทางภาษี ซึ่งส่งผลต่อการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีโดยตรง แสดงให้เห็นถึงความสำคัญของการเรียนการสอนด้านภาษีในสถาบันการศึกษา

นักศึกษาบัญชีถือเป็นกลุ่มเป้าหมายสำคัญในการพัฒนาความรู้และความเข้าใจเนื่องจากจะเป็นกำลังสำคัญของวิชาชีพบัญชีในอนาคต ทั้งในบทบาทของผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชี และที่ปรึกษาทางภาษี งานวิจัยของ Majid et al. (2024) พบว่าความรู้ทางภาษีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความตระหนักด้านภาษีของนักศึกษาบัญชี โดยนักศึกษาที่มีความรู้ทางภาษีสูงจะมีความตระหนักและความพร้อมในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีมากกว่า ขณะเดียวกัน Yasa et al. (2021) พบว่าการบูรณาการความรู้ทางภาษีร่วมกับการเรียนรู้ด้านจริยธรรมช่วยส่งเสริมพฤติกรรมการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีของนักศึกษาบัญชีได้อย่างมีนัยสำคัญ สะท้อนให้เห็นว่าการพัฒนาสมรรถนะทางภาษีควรครอบคลุมทั้งด้านความรู้และคุณธรรมทางวิชาชีพ

แม้ว่าหลักสูตรบัญชีบัณฑิตจะทำการจัดการเรียนการสอนด้านภาษีอากรอย่างต่อเนื่อง แต่การประเมินผลการเรียนรู้ส่วนใหญ่ยังมุ่งวัดผลสัมฤทธิ์ในรายวิชา ขณะที่ยังขาดหลักฐานเชิงประจักษ์ที่สะท้อนว่าผู้เรียนสามารถนำความรู้ไปประยุกต์ใช้กับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้เพียงใดก่อนเข้าสู่การประกอบวิชาชีพ ดังนั้น การศึกษาครั้งนี้จึงมุ่งประเมินระดับความรู้และความเข้าใจของนักศึกษาบัญชีในประเด็นดังกล่าว เพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงประจักษ์สำหรับการพัฒนาหลักสูตรและการจัดการเรียนการสอนให้สอดคล้องกับสมรรถนะที่วิชาชีพบัญชีและตลาดแรงงานต้องการ

1.2 วัตถุประสงค์

1. เพื่อศึกษาระดับความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของนักศึกษาบัญชี

2.เพื่อนำเสนอระดับความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจำแนกตามสถาบันการศึกษา

2. การทบทวนวรรณกรรม

2.1 แนวคิดเกี่ยวกับความรู้และความเข้าใจทางภาษี

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นภาษีทางตรงที่จัดเก็บจากบุคคลธรรมดาที่มีเงินได้ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากร โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นแหล่งรายได้สำคัญของรัฐในการนำไปใช้พัฒนาประเทศและจัดบริการสาธารณะแก่ประชาชน นอกจากบทบาทด้านการจัดเก็บรายได้แล้ว ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดายังเป็นเครื่องมือในการดำเนินนโยบายทางเศรษฐกิจและสังคมของภาครัฐผ่านการกำหนดมาตรการลดหย่อนภาษีและสิทธิประโยชน์ทางภาษีในรูปแบบต่าง ๆ

ความรู้ทางภาษี (Tax Knowledge) เป็นองค์ประกอบพื้นฐานของความรู้และความเข้าใจทางภาษี และเป็นปัจจัยสำคัญที่มีอิทธิพลต่อพฤติกรรมการปฏิบัติตามกฎหมายภาษี งานวิจัยของ Hofmann, Hoelzl และ Kirchler (2008) พบว่าความรู้ทางภาษีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความเต็มใจในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษี โดยผู้เสียภาษีที่มีความรู้ทางภาษีในระดับสูงมีแนวโน้มที่จะปฏิบัติตามกฎหมายภาษีมากกว่าผู้ที่มีความรู้ต่ำ สอดคล้องกับผลการศึกษาของ Al-Maghrebi และ Palil (2025) ที่พบว่าความรู้ทางภาษีและการศึกษาด้านภาษีมีอิทธิพลเชิงบวกต่อการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีของผู้เสียภาษีในประเทศมาเลเซีย โดยการได้รับความรู้ด้านภาษีอย่างเหมาะสมช่วยเพิ่มความตระหนักและความเข้าใจเกี่ยวกับภาระหน้าที่ทางภาษีของประชาชนนอกจากนี้ Febriani และคณะ (2024) ยังพบว่าการศึกษาด้านภาษีมีผลต่อการเพิ่มพูนความรู้ทางภาษี ซึ่งส่งผลต่อการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีโดยตรง แสดงให้เห็นถึงความสำคัญของการเรียนการสอนด้านภาษีในสถาบันการศึกษา

นักศึกษาบัญชีถือเป็นกลุ่มเป้าหมายสำคัญในการพัฒนาความรู้และความเข้าใจเนื่องจากจะเป็นกำลังสำคัญของวิชาชีพบัญชีในอนาคต ทั้งในบทบาทของผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชี และที่ปรึกษาทางภาษี งานวิจัยของ Majid et al. (2024) พบว่าความรู้ทางภาษีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความตระหนักด้านภาษีของนักศึกษาบัญชี โดยนักศึกษาที่มีความรู้ทางภาษีสูงจะมีความตระหนักและความพร้อมในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีมากกว่า ขณะเดียวกัน Yasa et al. (2021) พบว่าการบูรณาการความรู้ทางภาษีร่วมกับการเรียนรู้ด้านจริยธรรมช่วยส่งเสริมพฤติกรรมการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีของนักศึกษาบัญชีได้อย่างมีนัยสำคัญ สะท้อนให้เห็นว่าการพัฒนาสมรรถนะทางภาษีควรครอบคลุมทั้งด้านความรู้และคุณธรรมทางวิชาชีพ

2.2 สิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

สิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หมายถึง สิทธิที่กฎหมายภาษีกำหนดให้ผู้มีเงินได้สามารถนำรายการค่าใช้จ่าย ค่าลดหย่อน หรือสิทธิทางภาษีอื่นมาหักออกจากเงินได้พึงประเมินก่อนคำนวณภาษี เพื่อบรรเทาภาระภาษีและส่งเสริมพฤติกรรมทางเศรษฐกิจที่ภาครัฐต้องการสนับสนุน เช่น การออมการลงทุน การประกันสุขภาพ การเลี้ยงดูบิดามารดา และการบริจาคเพื่อสาธารณประโยชน์ ดังนั้น ผู้เสียภาษีจำเป็นต้องมีความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเพื่อให้สามารถใช้สิทธิได้อย่างถูกต้องและเกิดประโยชน์สูงสุด (Nakeepate & Buasri, 2020)

นอกจากนี้ ความรู้เกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษียังเป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยลดความผิดพลาดในการยื่นแบบแสดงรายการภาษี และช่วยให้ผู้เสียภาษีสามารถวางแผนภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพ อันนำไปสู่การปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอย่างถูกต้อง (Hofmann et al., 2008)

2.3 องค์ประกอบของความรู้และความเข้าใจทางภาษี

นักวิชาการหลายท่านอธิบายว่า ความรู้และความเข้าใจทางภาษี (Tax Knowledge and Understanding) เป็นองค์ประกอบสำคัญของการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีและการตัดสินใจด้านภาษีอย่างถูกต้อง โดย Bornman และ Wassermann (2020) อธิบายว่าความรู้ทางภาษีควรครอบคลุมความรู้เกี่ยวกับระบบภาษี กฎหมายภาษี ขั้นตอนการปฏิบัติ และการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอย่างเหมาะสม ขณะที่ De Clercq (2023) เสนอว่า ความรู้และความเข้าใจทางภาษีเป็นองค์ประกอบพื้นฐาน ซึ่งช่วยให้บุคคลสามารถตีความกฎหมายภาษี ใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษี และปฏิบัติตามกฎหมายภาษีได้อย่างถูกต้อง

จากการสังเคราะห์แนวคิดดังกล่าวร่วมกับบทบัญญัติของประมวลรัษฎากรที่เกี่ยวข้องกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา การวิจัยครั้งนี้จึงกำหนดองค์ประกอบของความรู้และความเข้าใจทางภาษีออกเป็น 3 ด้าน ได้แก่ (1) สิทธิและหน้าที่ของผู้เสียภาษี ซึ่งครอบคลุมความรู้เกี่ยวกับผู้มีหน้าที่เสียภาษี การยื่นแบบ และการปฏิบัติตามกฎหมาย (2) สิทธิประโยชน์และการลดหย่อนภาษี ซึ่งครอบคลุมความรู้เกี่ยวกับการหักค่าใช้จ่าย ค่าลดหย่อน และสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และ (3) บทลงโทษทางภาษี ซึ่งครอบคลุมความรู้เกี่ยวกับเบี้ยปรับ เงินเพิ่ม และผลทางกฎหมายจากการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายภาษี ทั้งสามองค์ประกอบนี้เป็นพื้นฐานสำคัญของการประยุกต์ใช้ความรู้ด้านภาษีในการปฏิบัติงานวิชาชีพ และถูกนำมาใช้เป็นกรอบในการพัฒนาแบบทดสอบวัดความรู้และความเข้าใจทางภาษีในการวิจัยครั้งนี้

2.4 การประเมินความรู้และความเข้าใจทางภาษี

จากการทบทวนวรรณกรรม พบว่าการประเมินความรู้ทางภาษี (Tax Knowledge) นิยมใช้แบบทดสอบวัดความรู้ (Objective Knowledge Test) เพื่อประเมินความรู้ที่แท้จริงของผู้ตอบมากกว่าการใช้แบบสอบถามความคิดเห็นเพียงอย่างเดียว เนื่องจากแบบทดสอบสามารถสะท้อนระดับความรู้ ความเข้าใจ และความสามารถในการประยุกต์ใช้ความรู้ด้านภาษีได้อย่างเป็นรูปธรรม

Moučková และ Vítek (2018) ศึกษาความรอบรู้ทางภาษีของนักศึกษาระดับปริญญาตรี ณ University of Economics, Prague โดยใช้แบบทดสอบวัดความรู้เกี่ยวกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อเปรียบเทียบระดับความรู้ของนักศึกษาที่เคยเรียนรายวิชาภาษีกับผู้ที่ยังไม่เคยเรียน ผลการศึกษา พบว่านักศึกษาที่ผ่านการเรียนรายวิชาภาษีมีระดับความรู้ทางภาษีสูงกว่าอย่างมีนัยสำคัญ และแบบทดสอบสามารถสะท้อนระดับความรู้ทางภาษีของผู้เรียนได้อย่างเหมาะสม

นอกจากนี้ Jirikova (2025) ได้ศึกษาความรอบรู้ทางภาษีของนักศึกษามหาวิทยาลัยในสาธารณรัฐเช็ก โดยใช้แบบสอบถามที่มีข้อคำถามวัดความรู้ทางภาษี และวิเคราะห์คะแนนเพื่อจำแนกระดับความรู้ของนักศึกษา ผลการศึกษาพบว่า นักศึกษาที่เคยศึกษารายวิชาภาษีหรือเรียนในสาขาที่เกี่ยวข้องมีระดับความรู้ทางภาษีสูงกว่านักศึกษากลุ่มอื่น และผลการวิจัยสามารถนำไปใช้เป็นข้อมูลในการพัฒนาหลักสูตรและการจัดการเรียนการสอนได้

ในด้านกรอบแนวคิด Bornman และ Wassermann (2020) อธิบายว่า ความรู้ทางภาษีควรครอบคลุมทั้งความรู้พื้นฐานเกี่ยวกับระบบภาษี ความรู้ด้านกฎหมายภาษี และความรู้เกี่ยวกับขั้นตอนการปฏิบัติทางภาษี ซึ่งล้วนเป็นองค์ประกอบสำคัญที่ช่วยให้ผู้เสียภาษีสามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีและปฏิบัติตามกฎหมายได้อย่างถูกต้อง ขณะที่ De Clercq (2023) เสนอว่า ความรู้และความเข้าใจทางภาษีเป็นองค์ประกอบพื้นฐานและเป็นรากฐานสำคัญของการตัดสินใจทางภาษีอย่างมีประสิทธิภาพ

เห็นได้ว่าความรู้และความเข้าใจทางภาษีเป็นหนึ่งในสมรรถนะสำคัญของนักบัญชีและผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เนื่องจากการปฏิบัติงานด้านบัญชีมีความเกี่ยวข้องกับการคำนวณภาษี การจัดทำเอกสารทางภาษี การวางแผนภาษี และการให้คำปรึกษาด้านภาษีแก่ผู้ประกอบการและประชาชน การพัฒนาความรู้ทางภาษีตั้งแต่ระดับอุดมศึกษาจึงมีความสำคัญต่อการเตรียมความพร้อมของบัณฑิตก่อนเข้าสู่ตลาดแรงงาน

ความสำคัญต่อการเตรียมความพร้อมของบัณฑิตก่อนเข้าสู่ตลาดแรงงานหลักสูตรบัญชีบัณฑิตของสถาบันอุดมศึกษาส่วนใหญ่กำหนดให้มีการจัดการเรียนการสอนด้านภาษีอากรเพื่อเสริมสร้างความรู้ ความเข้าใจ และทักษะในการประยุกต์ใช้กฎหมายภาษี อย่างไรก็ตาม ระดับความรู้และความเข้าใจของนักศึกษาอาจแตกต่างกันตามประสบการณ์การเรียนรู้ วิธีการจัดการเรียนการสอน และโอกาสในการฝึกปฏิบัติจริง ดังนั้น การประเมินระดับความรู้และความเข้าใจด้านภาษีของนักศึกษาจึงเป็นข้อมูลสำคัญในการพัฒนาหลักสูตรและการจัดการเรียนการสอนให้สอดคล้องกับสมรรถนะที่วิชาชีพต้องการ

2.5 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

จากการทบทวนงานวิจัยทั้งในประเทศและต่างประเทศ พบว่า ความรู้และความเข้าใจทางภาษีเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการวางแผนภาษี การใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษี และการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอย่างถูกต้อง โดย วราพร เปรมพาณิชย์นุกูล (2561) พบว่าความรอบรู้ในการวางแผนภาษีโดยเฉพาะด้านการรู้ค่าใช้จ่ายที่หักภาษีได้ การคำนวณภาษี และการยื่นแบบแสดงรายการภาษี ส่งผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการวางแผนภาษีในหลายด้าน ทั้งความครบถ้วนของระบบภาษี การใช้สิทธิประโยชน์

ทางภาษี การลดความเสี่ยงจากบทลงโทษ และการลดโอกาสในการถูกตรวจสอบจากหน่วยงานภาครัฐ ขณะเดียวกัน ณัฐพัชร์ อภิวัฒน์ไพศาล (2564) และอภิชญา ภู่เพชร และคณะ (2566) ต่างพบสอดคล้องกันว่า ความรู้ทางภาษีมีบทบาทสำคัญต่อการตัดสินใจวางแผนภาษี การใช้สิทธิลดหย่อนภาษี และการปฏิบัติตามกฎหมายภาษี โดยผู้ที่มีความรู้ทางภาษีในระดับสูงมีแนวโน้มใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้อย่างถูกต้องและมีประสิทธิภาพมากกว่าผู้ที่มีความรู้ในระดับต่ำ

ในประเด็นความรู้เกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ขนิฐา นิลรัตนานนท์ (2567) พบว่าความรู้เกี่ยวกับการหักค่าใช้จ่าย การหักค่าลดหย่อน และการยื่นแบบแสดงรายการภาษี มีอิทธิพลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการวางแผนภาษีของผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สอดคล้องกับผลการศึกษาของพรรณเพ็ญ สิทธิพัฒนา (2567) ที่พบว่าความรู้และทัศนคติด้านภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาส่งผลต่อประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ สะท้อนให้เห็นว่าการมีความรู้และความเข้าใจทางภาษีที่ถูกต้องไม่เพียงส่งผลต่อผู้เสียภาษีในระดับบุคคล แต่ยังส่งผลต่อประสิทธิภาพของระบบการจัดเก็บภาษีโดยรวม

สำหรับงานวิจัยในต่างประเทศ Bornman และ Wassermann (2020) อธิบายว่าความรู้ทางภาษีเป็นองค์ประกอบพื้นฐานของการปฏิบัติตามกฎหมายภาษี โดยเฉพาะในบริบทเศรษฐกิจดิจิทัลที่ผู้เสียภาษีจำเป็นต้องมีทั้งความรู้ด้านกฎหมายภาษี ขั้นตอนการปฏิบัติ และการประยุกต์ใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษี หากขาดความรู้และความเข้าใจที่เพียงพอ อาจนำไปสู่การใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีไม่ถูกต้องและเพิ่มความเสี่ยงต่อการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายภาษีได้ ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ De Clercq (2023) ที่เสนอว่าความรู้และความเข้าใจทางภาษีเป็นองค์ประกอบสำคัญซึ่งช่วยให้บุคคลสามารถตัดสินใจด้านภาษีได้อย่างถูกต้องและเหมาะสม

ผลการศึกษาจากงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง พบว่าผลการวิจัยส่วนใหญ่มีความเห็นสอดคล้องกันว่าความรู้และความเข้าใจทางภาษีเป็นปัจจัยพื้นฐานที่ส่งเสริมการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษี การวางแผนภาษี และการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพ อย่างไรก็ตาม งานวิจัยที่ผ่านมาเน้นศึกษากลุ่มผู้เสียภาษี ผู้ประกอบการ หรือผู้บริหารฝ่ายบัญชีเป็นหลัก ขณะที่การศึกษาความรู้และความเข้าใจทางภาษีของนักศึกษาบัญชีซึ่งกำลังจะเข้าสู่ตลาดแรงงานยังมีอยู่ค่อนข้างจำกัด โดยเฉพาะการศึกษาที่มุ่งประเมินความรู้เกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในบริบทของมหาวิทยาลัยภาครัฐ ดังนั้น การวิจัยครั้งนี้จึงมุ่งศึกษาความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของนักศึกษาบัญชี เพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงประจักษ์สำหรับการพัฒนาหลักสูตร การจัดการเรียนการสอนด้านภาษีอากร และการเตรียมความพร้อมของบัณฑิตก่อนเข้าสู่การประกอบวิชาชีพ

นอกจากนี้ งานวิจัยก่อนหน้ายังมีการใช้แบบสอบถามความคิดเห็นเป็นส่วนใหญ่ ขณะที่การใช้แบบทดสอบวัดความรู้ (Knowledge Test) เพื่อประเมินความรู้และความเข้าใจทางภาษีของนักศึกษาก่อนเข้าสู่ตลาดแรงงานยังมีอยู่อย่างจำกัด

3. วิธีการวิจัย

3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ นักศึกษาหลักสูตรบัญชีบัณฑิต ชั้นปีที่ 4 ของมหาวิทยาลัยภาครัฐ 3 แห่งในจังหวัดสกลนคร ประจำปีการศึกษา 2568 จำนวน 148 คน

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ นักศึกษาหลักสูตรบัญชีบัณฑิต ชั้นปีที่ 4 ของมหาวิทยาลัยภาครัฐ 3 แห่งในจังหวัดสกลนคร ประจำปีการศึกษา 2568 จำนวน 135 คน คิดเป็นร้อยละ 91.20 ของประชากรทั้งมด โดยใช้การสำรวจจากประชากรทั้งหมด และได้รับแบบทดสอบกลับคืนที่สมบูรณ์ จำนวน 135 ชุด เพื่อนำมาวิเคราะห์ข้อมูล

3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล คือ แบบทดสอบความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ที่ผู้วิจัยสร้างขึ้นจากการศึกษาแนวคิด ทฤษฎี และเอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยแบ่งออกเป็น 2 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบทดสอบ ได้แก่ เพศ อายุ และสังกัดสถาบันการศึกษา

ส่วนที่ 2 แบบทดสอบความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ลักษณะการวัดเป็นแบบเลือกตอบ "ถูก" หรือ "ผิด" โดยไม่ทราบช่วงคะแนน เกณฑ์การให้คะแนนและประเมินผล ถูก ได้ 1 คะแนน และผิด ได้ 0 คะแนน จำนวน 35 ข้อ แบ่งออกเป็น 3 ด้าน ดังนี้

ด้านที่ 1 สิทธิและหน้าที่ของผู้เสียภาษี	จำนวน 10 ข้อ
ด้านที่ 2 สิทธิประโยชน์และการลดหย่อนภาษี	จำนวน 15 ข้อ
ด้านที่ 3 บทลงโทษทางภาษี	จำนวน 10 ข้อ

3.3 การตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือวิจัย

3.3.1 การตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity)

ผู้วิจัยสร้างแบบทดสอบวัดความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จำนวน 35 ข้อ โดยศึกษาจากแนวคิด ทฤษฎี งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง และบทบัญญัติของประมวลรัษฎากร จากนั้นนำแบบทดสอบเสนอต่อผู้ทรงคุณวุฒิ จำนวน 3 ท่าน เพื่อตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) โดยประเมินความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับวัตถุประสงค์ของการวิจัย และคำนวณดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับวัตถุประสงค์ (Index of Item–Objective Congruence: IOC) ตามแนวทางของ Rovinelli และ Hambleton (1977)

ผลการตรวจสอบพบว่า ข้อคำถามทั้ง 35 ข้อ มีค่า IOC อยู่ระหว่าง 0.67–1.00 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ที่ยอมรับได้ คือ 0.50 แสดงให้เห็นว่าข้อคำถามมีความสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการวิจัย มีความตรงเชิงเนื้อหา และมีความเหมาะสมในการนำไปใช้เก็บรวบรวมข้อมูล โดยผู้วิจัยได้ปรับปรุงถ้อยคำและความชัดเจนของข้อคำถามตามข้อเสนอแนะของผู้ทรงคุณวุฒิก่อนนำไปใช้ในการเก็บข้อมูลจริง

3.3.2 การตรวจสอบความเชื่อมั่นของแบบทดสอบ (Reliability)

แบบทดสอบวัดความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นแบบทดสอบชนิดตอบถูก–ตอบผิด (Dichotomous Test) โดยกำหนดให้ตอบถูกได้ 1 คะแนน และตอบผิดได้ 0 คะแนน ดังนั้น ผู้วิจัยจึงตรวจสอบความเชื่อมั่นของแบบทดสอบโดยใช้สัมประสิทธิ์ความเชื่อมั่นของคูเดอร์–ริชาร์ดสัน สูตรที่ 20 (Kuder–Richardson Formula 20: KR-20) ซึ่งเป็นวิธีที่เหมาะสมสำหรับการวิเคราะห์ความเชื่อมั่นของแบบทดสอบที่มีการให้คะแนนแบบสองระดับ (Kuder & Richardson, 1937)

ค่าความเชื่อมั่นของ KR-20 มีค่าระหว่าง 0 ถึง 1 โดยค่ายิ่งสูงแสดงว่าแบบทดสอบมีความสอดคล้องภายใน (Internal Consistency) สูง กล่าวคือ ข้อคำถามสามารถวัดคุณลักษณะเดียวกันได้อย่างสม่ำเสมอ โดยทั่วไปค่าความเชื่อมั่นตั้งแต่ 0.70 ขึ้นไป ถือว่าอยู่ในระดับที่ยอมรับได้สำหรับงานวิจัย และหากมีค่าตั้งแต่ 0.80 ขึ้นไป ถือว่าแบบทดสอบมีความเชื่อมั่นอยู่ในระดับดี (Nunnally & Bernstein, 1994)

ผลการวิเคราะห์พบว่า แบบทดสอบมีค่า KR-20 เท่ากับ 0.785 แสดงว่าแบบทดสอบมีความเชื่อมั่นอยู่ในระดับดี และมีความเหมาะสมสำหรับนำไปใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลในการวิจัยครั้งนี้

3.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลภายหลังจากที่แบบทดสอบผ่านการตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหาโดยผู้ทรงคุณวุฒิเรียบร้อยแล้ว โดยมีขั้นตอนดังนี้

1. ผู้วิจัยทำหนังสือขอความอนุเคราะห์เก็บข้อมูลไปยังคณบดี ของมหาวิทยาลัยภาครัฐทั้ง 3 แห่ง ในจังหวัดสกลนคร เพื่อขออนุญาตดำเนินการเก็บข้อมูลจากนักศึกษาหลักสูตรบัญชีบัณฑิต ชั้นปีที่ 4

2.เมื่อได้รับอนุญาตจากแต่ละสถาบัน ผู้วิจัยประสานงานกับประธานหลักสูตรและ/หรืออาจารย์ผู้รับผิดชอบรายวิชา เพื่อกำหนดวัน เวลา และสถานที่ในการดำเนินการเก็บข้อมูล

3. ผู้วิจัยชี้แจงวัตถุประสงค์ของการวิจัย วิธีการตอบแบบทดสอบ และแจ้งให้ผู้เข้าร่วมวิจัยทราบว่าการเข้าร่วมเป็นไปโดยสมัครใจ ข้อมูลที่ได้รับจะใช้เพื่อการวิจัยเท่านั้น และจะนำเสนอผลในภาพรวมโดยไม่เปิดเผยข้อมูลส่วนบุคคล

4. ดำเนินการเก็บข้อมูลระหว่างวันที่ 3 – 14 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2569 โดยใช้แบบทดสอบวัดความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จำนวน 35 ข้อ

5. จากประชากรทั้งหมดจำนวน 148 คน ได้รับแบบทดสอบที่สมบูรณ์และสามารถนำมาวิเคราะห์ข้อมูลได้จำนวน 135 ชุด คิดเป็นร้อยละ 91.20 ของประชากรทั้งหมด มีผู้ไม่ตอบแบบทดสอบหรือส่งแบบทดสอบไม่สมบูรณ์ จำนวน 13 คน (ร้อยละ 8.80) จึงไม่นำมาวิเคราะห์ข้อมูล

3.5 การวิเคราะห์ข้อมูล

วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic) ได้แก่ ค่าเฉลี่ย และร้อยละ เพื่ออธิบายลักษณะทั่วไปของผู้ตอบแบบทดสอบ และวิเคราะห์ข้อมูลความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับ

สิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งมีลักษณะคำตอบแบบเลือกตอบ 2 ตัวเลือก คือ "ถูก" หรือ "ผิด" โดยมีความหมาย ดังนี้

ถูก หมายถึง รายการหรือข้อความนั้นถูกต้อง ตามหลักการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ผิด หมายถึง รายการหรือข้อความนั้นไม่ถูกต้อง ตามหลักการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

โดยเกณฑ์ที่ใช้ในการแปลความหมายของความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หากผู้ตอบแบบทดสอบตอบคำถามดังกล่าวถูกต้อง แสดงว่าผู้ตอบแบบทดสอบมีความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งจำนวนของผู้ตอบแบบทดสอบที่ตอบคำถามถูกต้อง จะนำมาพิจารณาเป็นค่าร้อยละ แล้วแปรผลเพื่อวัดระดับความรู้และความเข้าใจทางภาษี ผู้วิจัยกำหนดเกณฑ์การแปลผลคะแนนร้อยละของแบบทดสอบ ดังนี้

ระดับคะแนนร้อยละ 80.00 – 100 เป็นค่าระดับความรู้และความเข้าใจทางภาษีมากที่สุด

ระดับคะแนนร้อยละ 70.00 – 79.99 เป็นค่าระดับความรู้และความเข้าใจทางภาษีมาก

ระดับคะแนนร้อยละ 60.00 – 69.99 เป็นค่าระดับความรู้และความเข้าใจทางภาษีปานกลาง

ระดับคะแนนร้อยละ 50.00 – 59.99 เป็นค่าระดับความรู้และความเข้าใจทางภาษีน้อย

ระดับคะแนนร้อยละ 00.00 – 49.99 เป็นค่าระดับความรู้และความเข้าใจทางภาษีน้อยที่สุด

4. ผลการวิจัย

การวิจัยเรื่อง "ความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของนักศึกษาบัญชี: กรณีศึกษามหาวิทยาลัยภาครัฐในจังหวัดสกลนคร" แสดงผลการวิจัยได้ดังนี้

4.1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบทดสอบ

ตารางที่ 1 จำนวนผู้ตอบแบบทดสอบ

มหาวิทยาลัย	จำนวน (คน)	ร้อยละ
A	39	28.9
B	53	39.3
C	43	31.8
รวม	**135**	**100**

จากตารางที่ 1 พบว่าจำนวนนักศึกษาผู้ตอบแบบทดสอบทั้งหมด 135 คน ประกอบด้วยมหาวิทยาลัย A จำนวน 39 คน มหาวิทยาลัย B จำนวน 53 คน และมหาวิทยาลัย C จำนวน 43 คน

4.2 ผลการประเมินความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ตารางที่ 2 ความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา รายด้าน

ความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา		จำนวนข้อ	คะแนนเฉลี่ย	ร้อยละ	ระดับ
1	ด้านสิทธิและหน้าที่ของผู้เสียภาษี	10	7.66	76.6	มาก
2	ด้านสิทธิประโยชน์และการลดหย่อนภาษี	15	11.67	78.0	มาก
3	ด้านบทลงโทษทางภาษี	10	8.50	85.0	มากที่สุด
รวม		**35**	**27.83**	**79.9**	**มาก**

จากตารางที่ 2 พบว่านักศึกษามีคะแนนความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยเฉลี่ย 27.83 คะแนน จากคะแนนเต็ม 35 คะแนน คิดเป็นร้อยละ 79.9 ระดับความรู้และความเข้าใจทางภาษีอยู่ในระดับมาก

ตารางที่ 3 ความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดารายข้อ ด้านสิทธิและหน้าที่ของผู้เสียภาษี

ด้านสิทธิและหน้าที่ของผู้เสียภาษี		ถูก		ผิด		ระดับ
		จำนวน (คน)	ร้อยละ	จำนวน (คน)	ร้อยละ	
1	เงินได้สุทธิได้มาจาก รายได้รวม – ค่าใช้จ่าย – ค่าลดหย่อน	131	97.0	4	3.0	มากที่สุด
2	ผู้มีรายได้จากหลายแหล่งต้องรวมรายได้ทั้งหมดก่อนคำนวณภาษี	41	30.4	94	69.6	น้อยที่สุด
3	โบนัสถือเป็นเงินได้ประเภทเดียวกับเงินเดือน ต้องนำมารวมคำนวณภาษี	120	88.9	15	11.1	มากที่สุด
4	หากคำนวณภาษีแล้วติดลบ แปลว่าผู้เสียภาษีต้องจ่ายเพิ่ม	42	31.1	93	68.9	น้อยที่สุด
5	หากเลือกชำระแบบผ่อนชำระแต่จ่ายล่าช้าจะถูกคิดเบี้ยปรับ	131	97.0	4	3.0	มากที่สุด

ด้านสิทธิและหน้าที่ของผู้เสียภาษี		ถูก		ผิด		ระดับ
		จำนวน (คน)	ร้อยละ	จำนวน (คน)	ร้อยละ	
6	หากไม่ชำระภาษีตามกำหนดจะไม่มีผลใด ๆ หากยื่นแบบแล้ว	108	80.0	27	20.0	มากที่สุด
7	ผู้เสียภาษีต้องยื่นแบบภาษีทุกปีแม้ไม่มีรายได้	83	61.5	52	38.5	ปานกลาง
8	ผู้เสียภาษีที่ยื่นแบบออนไลน์ สามารถตรวจสอบผลการยื่น และสถานะการคืนภาษีได้ผ่านระบบของกรมสรรพากร	128	94.8	7	5.2	มากที่สุด
9	ผู้เสียภาษีสามารถยื่นแบบ ภ.ง.ด.90/91 ผ่านระบบออนไลน์ของกรมสรรพากรได้ตลอด 24 ชั่วโมงในช่วงเปิดรับยื่นแบบ	126	93.3	9	6.7	มากที่สุด
10	บุคคลธรรมดาต้องยื่นแบบภาษี ภ.ง.ด. 90/91 ภายในเดือนมีนาคมของทุกปี	124	91.9	11	8.1	มากที่สุด

หมายเหตุ : ระดับในตารางรายข้อหมายถึงการแปลผลจากร้อยละการตอบถูก

จากตารางที่ 3 พบว่า นักศึกษามีความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ด้านสิทธิและหน้าที่ของผู้เสียภาษี โดยรวมอยู่ในระดับมาก (ร้อยละ 76.6) โดยข้อที่ตอบถูกมากที่สุด ได้แก่ เงินได้สุทธิได้มาจากรายได้รวมหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อน (ร้อยละ 97.0) และหากเลือกชำระภาษีแบบผ่อนชำระแต่จ่ายล่าช้าจะถูกคิดเบี้ยปรับ (ร้อยละ 97.0) และมีประเด็นที่นักศึกษายังมีความเข้าใจคลาดเคลื่อน ได้แก่ ผู้มีรายได้จากหลายแหล่งต้องรวมรายได้ทั้งหมดก่อนคำนวณภาษี ตอบถูกร้อยละ 30.4 และหากคำนวณภาษีแล้วติดลบแปลว่าต้องจ่ายภาษีเพิ่ม ตอบถูกร้อยละ 31.1

ตารางที่ 4 ความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดารายข้อ ด้านสิทธิประโยชน์และการลดหย่อนภาษี

ด้านสิทธิประโยชน์และการลดหย่อนภาษี		ถูก		ผิด		ระดับ
		จำนวน (คน)	ร้อยละ	จำนวน (คน)	ร้อยละ	
1	ผู้มีเงินได้ทุกคน สามารถใช้สิทธิลดหย่อนส่วนตัวได้โดย ไม่ต้องยื่นเอกสารประกอบ	98	72.6	37	27.4	มาก

ด้านสิทธิประโยชน์และการลดหย่อนภาษี		ถูก		ผิด		ระดับ
		จำนวน (คน)	ร้อยละ	จำนวน (คน)	ร้อยละ	
2	คู่สมรสที่ไม่มีเงินได้ สามารถใช้ลดหย่อนภาษีได้ 60,000 บาท	122	90.4	13	9.6	มากที่สุด
3	ค่าลดหย่อนบิดามารดา ใช้ได้เฉพาะกรณีบิดามารดาไม่มีเงินได้พึงประเมิน	98	72.6	37	27.4	มาก
4	ค่าฝากครรภ์และคลอดบุตร สามารถนำไปหักลดหย่อนได้ ตามจำนวนที่ใช้จ่ายจริง แต่ไม่เกินวงเงินสูงสุดที่กฎหมายกำหนด	124	91.9	11	8.1	มากที่สุด
5	ค่าลดหย่อนบุตร สามารถใช้ได้ เฉพาะบุตรที่อายุต่ำกว่า 18 ปีเท่านั้น	79	58.5	56	41.5	น้อย
6	เบี้ยประกันชีวิต สามารถนำไปลดหย่อนภาษีได้ตามเกณฑ์ที่รัฐกำหนด	126	93.3	9	6.7	มากที่สุด
7	เบี้ยประกันสุขภาพสำหรับพ่อแม่สามารถนำไปลดหย่อนภาษีได้	123	91.1	12	8.9	มากที่สุด
8	เบี้ยประกันสุขภาพของตนเองสามารถใช้ลดหย่อนได้ โดยไม่จำเป็นต้องมีกรมธรรม์ร่วมกับประกันชีวิต	117	86.7	18	13.3	มากที่สุด
9	ประกันอุบัติเหตุส่วนบุคคล สามารถลดหย่อนภาษีได้	71	52.6	64	47.4	น้อย
10	ประกันสุขภาพของคู่สมรสที่ไม่มีรายได้ สามารถนำไปลดหย่อนได้	106	78.5	29	21.5	มาก
11	การลงทุนในกองทุนรวมเพื่อการออม (SSF) สามารถนำไปลดหย่อนภาษีได้ตามเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนด	122	90.4	13	9.6	มากที่สุด
12	เงินสะสมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ (PVD) ที่ลูกจ้างจ่ายเอง สามารถนำมาลดหย่อนภาษีได้	113	83.7	22	16.3	มากที่สุด
13	เงินสะสมกองทุนประกันสังคมไม่สามารถนำไปลดหย่อนภาษีได้	80	59.3	55	40.7	น้อย

ด้านสิทธิประโยชน์และการลดหย่อนภาษี		ถูก		ผิด		ระดับ
		จำนวน (คน)	ร้อยละ	จำนวน (คน)	ร้อยละ	
14	ดอกเบี้ยเงินฝากออมทรัพย์ทั่วไปสามารถหักลดหย่อนภาษีได้	92	68.1	43	31.9	ปานกลาง
15	ดอกเบี้ยเงินกู้เพื่อซื้อ / สร้าง / ต่อเติมที่อยู่อาศัย สามารถหักลดหย่อน ได้ตามวงเงินสูงสุดที่กฎหมายกำหนด	105	77.8	30	22.2	มาก

หมายเหตุ : ระดับในตารางรายข้อหมายถึงการแปลผลจากร้อยละการตอบถูก

จากตารางที่ 4 พบว่า นักศึกษามีความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ด้านการลดหย่อนภาษีและสิทธิประโยชน์ทางภาษี โดยรวมอยู่ในระดับมาก (ร้อยละ 78.0) โดยข้อที่ตอบถูกมากที่สุด ได้แก่ เบี้ยประกันชีวิต สามารถนำไปลดหย่อนภาษีได้ ตามเกณฑ์ที่รัฐกำหนด อยู่ในระดับมากที่สุด (ร้อยละ 93.3) ค่าฝากครรภ์และคลอดบุตร สามารถนำไปหักลดหย่อนได้ ตามจำนวนที่ใช้จ่ายจริง แต่ไม่เกินวงเงินสูงสุดที่กฎหมายกำหนด (ร้อยละ 91.9) และเบี้ยประกันสุขภาพสำหรับพ่อแม่สามารถนำไปลดหย่อนภาษีได้ (ร้อยละ 91.1) และมีประเด็นที่นักศึกษายังมีความเข้าใจคลาดเคลื่อน ได้แก่ ค่าลดหย่อนบุตรสามารถใช้ได้เฉพาะบุตรที่อายุต่ำกว่า 18 ปีเท่านั้น (ร้อยละ 58.5) ประกันอุบัติเหตุส่วนบุคคล สามารถลดหย่อนภาษีได้ (ร้อยละ 52.6) และเงินสะสมกองทุนประกันสังคมไม่สามารถนำไปลดหย่อนภาษีได้ (ร้อยละ 59.3)

ตารางที่ 5 ความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดารายข้อ ด้านบทลงโทษทางภาษี

ด้านบทลงโทษทางภาษี		ถูก		ผิด		ระดับ
		จำนวน (คน)	ร้อยละ	จำนวน (คน)	ร้อยละ	
1	การไม่ยื่นแบบภาษี ไม่ถือเป็นความผิดทางกฎหมาย	85	63.0	50	37.0	ปานกลาง
2	การยื่นแบบภาษีภายในกำหนด แม้ยังไม่ชำระเงิน ก็ถือว่าปฏิบัติถูกต้องทั้งหมด	81	60.0	54	40.0	ปานกลาง
3	หากถูกตรวจพบว่ายื่นแบบไม่ถูกต้องโดยเจตนาค่าปรับอาจสูงสุด 2 เท่าของภาษีที่ขาด	125	92.6	10	7.4	มากที่สุด

ด้านบทลงโทษทางภาษี		ถูก		ผิด		ระดับ
		จำนวน (คน)	ร้อยละ	จำนวน (คน)	ร้อยละ	
4	เจ้าพนักงานมีอำนาจตรวจสอบย้อนหลังได้ไม่เกิน 10 ปี เมื่อพบการหลีกเลี่ยงภาษี	126	93.3	9	6.7	มากที่สุด
5	ผู้เสียภาษียื่นแบบล่าช้า จะต้องเสียค่าปรับและอาจเสียเบี้ยปรับเพิ่มเติมด้วย	127	94.1	8	5.9	มากที่สุด
6	การหลีกเลี่ยงภาษีโดยเจตนาอาจถูกดำเนินคดีอาญา	126	93.3	9	6.7	มากที่สุด
7	หากพบว่าชำระภาษีเกิน ผู้เสียภาษีสามารถขอคืนได้และไม่มีโทษใด ๆ	129	95.6	6	4.4	มากที่สุด
8	ภาษีที่ชำระไม่ครบตามจำนวนที่กฎหมายกำหนด เจ้าพนักงานสามารถเรียกเก็บย้อนหลังพร้อมเบี้ยปรับได้	132	97.8	3	2.2	มากที่สุด
9	การค้างชำระภาษี อาจถูกยึดทรัพย์หรืออายัดบัญชีได้	118	87.4	17	12.6	มากที่สุด
10	ผู้เสียภาษีไม่มีสิทธิหักค่าลดหย่อนใด ๆ หากไม่ได้เป็นพนักงานประจำ	98	72.6	37	27.4	มาก

หมายเหตุ : ระดับในตารางรายข้อหมายถึงการแปลผลจากร้อยละการตอบถูก

จากตารางที่ 5 พบว่านักศึกษามีความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ด้านบทลงโทษทางภาษี โดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด (ร้อยละ 85.0) โดยข้อที่ตอบถูกมากที่สุด ได้แก่ ภาษีที่ชำระไม่ครบตามจำนวนที่กฎหมายกำหนด เจ้าพนักงานสามารถเรียกเก็บย้อนหลังพร้อมเบี้ยปรับได้ (ร้อยละ 97.8) รองลงมาคือ หากพบว่าชำระภาษีเกิน ผู้เสียภาษีสามารถขอคืนได้และไม่มีโทษใด ๆ (ร้อยละ 95.6) และผู้เสียภาษียื่นแบบล่าช้า จะต้องเสียค่าปรับ และอาจเสียเบี้ยปรับเพิ่มเติมด้วย (ร้อยละ 94.1) และมีประเด็นที่นักศึกษายังมีความเข้าใจคลาดเคลื่อน ได้แก่ การไม่ยื่นแบบภาษี ไม่ถือเป็นความผิดทางกฎหมาย (ร้อยละ 63.0) และการยื่นแบบภาษีภายในกำหนดแม้ยังไม่ชำระเงินก็ถือว่าปฏิบัติถูกต้องทั้งหมด (ร้อยละ 60.0)

ตารางที่ 6 สรุปข้อคำถามที่นักศึกษาตอบถูกมากที่สุดเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ลำดับ	ข้อคำถาม	ตอบถูก (ร้อยละ)
1	ภาษีที่ชำระไม่ครบตามจำนวนที่กฎหมายกำหนด เจ้าพนักงานสามารถเรียกเก็บย้อนหลังพร้อมเบี้ยปรับได้	97.8
2	เงินได้สุทธิได้มาจากรายได้รวมหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อน	97.0
3	หากเลือกชำระภาษีแบบผ่อนชำระแต่จ่ายล่าช้าจะถูกคิดเบี้ยปรับ	97.0
4	หากพบว่าชำระภาษีเกิน ผู้เสียภาษีสามารถขอคืนได้และไม่มีโทษใด ๆ	95.6
5	ผู้เสียภาษียื่นแบบล่าช้าจะต้องเสียค่าประและอาจเสียเบี้ยปรับเพิ่มเติมด้วย	94.1

จากตารางที่ 6 พบว่านักศึกษาส่วนใหญ่มีความรู้และความเข้าใจทางภาษีในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับหลักการพื้นฐานของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและผลทางกฎหมายจากการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายภาษี โดยข้อที่มีอัตราการตอบถูกมากที่สุด ได้แก่ การคำนวณเงินได้สุทธิ การเรียกเก็บภาษีย้อนหลังกรณีชำระภาษีไม่ครบ และการเสียเบี้ยปรับจากการชำระภาษีล่าช้า ซึ่งมีอัตราการตอบถูกมากกว่าร้อยละ 95 สะท้อนให้เห็นว่านักศึกษามีความรู้ความเข้าใจที่ดีเกี่ยวกับหลักการคำนวณภาษีและการปฏิบัติตามกฎหมายภาษี ซึ่งเป็นองค์ความรู้พื้นฐานที่สำคัญต่อการประกอบวิชาชีพบัญชีและการปฏิบัติงานด้านภาษีอากรในอนาคต

ตารางที่ 7 สรุปข้อคำถามที่นักศึกษาตอบผิดมากที่สุดเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ลำดับ	ข้อคำถาม	ตอบถูก (ร้อยละ)
1	ผู้มีรายได้จากหลายแหล่งต้องรวมรายได้ทั้งหมดก่อนคำนวณภาษี	30.4
2	หากคำนวณภาษีแล้วติดลบแปลว่าต้องจ่ายภาษีเพิ่ม	31.1
3	ประกันอุบัติเหตุส่วนบุคคลสามารถลดหย่อนภาษีได้	52.6
4	ค่าลดหย่อนบุตรสามารถใช้ได้เฉพาะบุตรที่อายุต่ำกว่า 18 ปีเท่านั้น	58.5
5	เงินสะสมกองทุนประกันสังคมไม่สามารถนำไปลดหย่อนภาษีได้	59.3

จากตารางที่ 7 พบว่านักศึกษายังมีความเข้าใจคลาดเคลื่อนในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับการรวมเงินได้จากหลายแหล่ง การคำนวณภาษี และเงื่อนไขการใช้สิทธิลดหย่อนภาษีบางประเภท โดยเฉพาะประเด็นที่ผู้มีรายได้จากหลายแหล่งต้องรวมรายได้ทั้งหมดก่อนคำนวณภาษี ซึ่งมีอัตราการตอบถูกเพียงร้อยละ 30.4 (ตอบผิดร้อยละ 69.6) สะท้อนให้เห็นว่านักศึกษายังมีข้อจำกัดด้านความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับการวางแผนภาษีและการประยุกต์ใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีบางประเภท ซึ่งเป็นองค์ประกอบสำคัญของความรู้และความเข้าใจทางภาษีในการปฏิบัติงานจริง

4.3 ผลการวิเคราะห์ระดับความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จำแนกตามสถาบันการศึกษา

ตารางที่ 8 ระดับความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จำแนกตามสถาบันการศึกษา

ความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	ม.A	ม.B	ม.C	เฉลี่ยรวม	ระดับ
ด้านสิทธิและหน้าที่ของผู้เสียภาษี	78.7	77.0	74.2	76.6	มาก
ด้านสิทธิประโยชน์และการลดหย่อนภาษี	83.4	76.7	74.1	78.0	มาก
ด้านบทลงโทษทางภาษี	89.7	85.1	80.5	85.0	มากที่สุด
ค่าเฉลี่ยรวม	**83.9**	**79.6**	**76.3**	**79.9**	**มาก**

จากตารางที่ 8 พบว่า นักศึกษาหลักสูตรบัญชีบัณฑิตชั้นปีที่ 4 ของมหาวิทยาลัยภาครัฐในจังหวัดสกลนคร มีระดับความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยรวมอยู่ในระดับมาก (ร้อยละ 79.9) เมื่อจำแนกตามสถาบันการศึกษา พบว่าคะแนนเฉลี่ยของนักศึกษาแต่ละสถาบันอยู่ในระดับใกล้เคียงกัน โดยทุกสถาบันมีคะแนนอยู่ในระดับมากถึงมากที่สุด ทั้งนี้ การศึกษาครั้งนี้เป็นการนำเสนอข้อมูลเชิงพรรณนา จึงมิได้ทดสอบความแตกต่างทางสถิติระหว่างสถาบัน

เมื่อพิจารณารายด้าน พบว่า นักศึกษาทั้งสามสถาบันมีรูปแบบคะแนนในแต่ละด้านเป็นไปในทิศทางเดียวกัน โดยด้านบทลงโทษทางภาษีมีคะแนนเฉลี่ยสูงที่สุด (ร้อยละ 85.0) รองลงมาคือด้านสิทธิประโยชน์และการลดหย่อนภาษี (ร้อยละ 78.0) และด้านสิทธิและหน้าที่ของผู้เสียภาษี (ร้อยละ 76.6)

5. อภิปรายผล สรุปและข้อเสนอแนะ

5.1 อภิปรายผล

ผลการวิจัยสะท้อนให้เห็นว่า การจัดการเรียนการสอนด้านภาษีอากรในหลักสูตรบัญชีสามารถพัฒนาความรู้พื้นฐานเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของนักศึกษาได้ในระดับที่น่าพอใจ โดยนักศึกษามีความรู้และความเข้าใจในภาพรวมอยู่ในระดับมาก ทั้งนี้อาจเป็นผลมาจากหลักสูตรบัญชีที่กำหนดให้ผู้เรียนศึกษาเนื้อหาด้านกฎหมายภาษีอากรอย่างเป็นระบบ และมีการฝึกปฏิบัติผ่านแบบฝึกหัดและกรณีศึกษาระหว่างการเรียน ส่งผลให้ผู้เรียนสามารถอธิบายหลักเกณฑ์และข้อกำหนดทางภาษีได้อย่างถูกต้อง โดยเฉพาะประเด็นที่เกี่ยวข้องกับบทลงโทษทางภาษี ซึ่งมักได้รับการเน้นย้ำในรายวิชาและเชื่อมโยงกับผลกระทบจากการไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย จึงทำให้นักศึกษาสามารถตอบคำถามในประเด็นดังกล่าวได้ถูกต้องในสัดส่วนสูง

แม้ว่านักศึกษาจะมีความรู้ด้านบทลงโทษทางภาษีและหน้าที่ของผู้เสียภาษีอยู่ในระดับมาก แต่กลับพบว่า นักศึกษามีความเข้าใจคลาดเคลื่อนในประเด็นการรวมเงินได้จากหลายแหล่ง โดยมีสัดส่วนการตอบถูกเพียงร้อยละ 30.4 ผลดังกล่าวแสดงให้เห็นว่าเนื้อหาดังกล่าวต้องอาศัยการวิเคราะห์ข้อเท็จจริงและการเชื่อมโยงบทบัญญัติของกฎหมายภาษีหลายมาตราร่วมกัน มากกว่าการจดจำหลักเกณฑ์เพียงอย่างเดียว อีกทั้งการรวมเงินได้ยังเกี่ยวข้องกับการจำแนกประเภทเงินได้ตามประมวลรัษฎากร การพิจารณาแหล่งที่มาของเงินได้ และการคำนวณภาษี ซึ่งเป็นกระบวนการที่มีความซับซ้อนและต้องอาศัยการฝึกปฏิบัติอย่างต่อเนื่อง หากการจัดการเรียนการสอนเน้นการบรรยายหรือการจดจำหลักกฎหมายเป็นหลัก นักศึกษาอาจสามารถอธิบายหลักการได้ แต่ยังไม่สามารถประยุกต์ใช้ความรู้กับสถานการณ์จริงได้อย่างถูกต้อง อีกทั้งกฎหมายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีการปรับปรุงหลักเกณฑ์และมาตรการลดหย่อนภาษีอย่างต่อเนื่องตามนโยบายของภาครัฐ ทำให้ผู้เรียนที่อาศัยการจดจำเนื้อหาเพียงอย่างเดียวอาจเกิดความสับสนเมื่อต้องประยุกต์ใช้กับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลง

นอกจากนี้นักศึกษายังมีข้อผิดพลาดในการคำนวณภาษี ซึ่งอาจเกิดจากการคำนวณภาษีต้องอาศัยการบูรณาการองค์ความรู้หลายด้าน ทั้งการจำแนกประเภทของเงินได้ การหักค่าใช้จ่าย การหักค่าลดหย่อน และการคำนวณภาษีตามอัตราก้าวหน้า หากผู้เรียนขาดความเข้าใจในขั้นตอนใดขั้นตอนหนึ่ง ย่อมส่งผลต่อความถูกต้องของคำตอบทั้งหมด ข้อค้นพบนี้ชี้ให้เห็นว่าความรู้และความเข้าใจทางภาษีในระดับอุดมศึกษาไม่ควรมุ่งเน้นเฉพาะการอธิบายข้อกฎหมาย แต่ควรส่งเสริมทักษะการคิดวิเคราะห์และการแก้ปัญหาผ่านกรณีศึกษาหรือสถานการณ์จำลอง เพื่อให้ผู้เรียนสามารถประยุกต์ใช้กฎหมายภาษีได้อย่างถูกต้องในการปฏิบัติงานจริง

ผลการศึกษาดังกล่าวสอดคล้องกับงานวิจัยของ ณัฐพัชร์ อภิวัฒน์ไพศาล (2564) ที่พบว่าผู้เสียภาษีส่วนใหญ่ยังมีข้อจำกัดด้านความเข้าใจเกี่ยวกับการหักค่าใช้จ่าย การหักลดหย่อน และการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษี ส่งผลให้ไม่สามารถวางแผนภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพ อีกทั้งยังสอดคล้องกับ อภิชญา ภู่เพชร และคณะ (2566) ที่รายงานว่าความรู้ทางภาษีเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อพฤติกรรมการวางแผนภาษีอย่างมีนัยสำคัญ โดยผู้ที่มีความรู้ทางภาษีสูงสามารถเลือกใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้อย่างถูกต้องและมีประสิทธิภาพมากกว่า ผลการวิจัยครั้งนี้จึงสนับสนุนข้อค้นพบเดิมที่ว่าการพัฒนาความรู้ด้านภาษีไม่ควรมุ่งเน้นเฉพาะการปฏิบัติตามกฎหมายหรือการหลีกเลี่ยงบทลงโทษ แต่ควรส่งเสริมความสามารถในการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอย่างถูกต้องตามเจตนารมณ์ของกฎหมาย ซึ่งเป็นทักษะสำคัญของนักบัญชีในวิชาชีพ

นอกจากนี้ ผลการวิจัยยังชี้ให้เห็นว่า แม้นักศึกษาจะมีความรู้และความเข้าใจทางภาษีในระดับที่ดีมาก แต่ยังมีช่องว่างระหว่าง **"ความรู้เชิงทฤษฎี"** และ **"ความสามารถในการประยุกต์ใช้"** ข้อค้นพบดังกล่าวสะท้อนว่า แม้นักศึกษาจะสามารถจดจำและอธิบายหลักเกณฑ์ทางภาษีได้ดี (Remembering และ Understanding) แต่ยังมีข้อจำกัดในการวิเคราะห์และประยุกต์ใช้ความรู้เพื่อแก้ปัญหาในสถานการณ์จริง (Applying และ Analyzing) ซึ่งเป็นระดับสมรรถนะที่วิชาชีพบัญชีต้องการ โดยเฉพาะในประเด็นที่ต้อง

อาศัยการวิเคราะห์ข้อมูลจากหลายแหล่งหรือการตีความเงื่อนไขของกฎหมายภาษี ซึ่งเป็นทักษะที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานจริงในวิชาชีพบัญชี ข้อค้นพบนี้จึงอธิบายได้ว่าการพัฒนาความรู้และความเข้าใจทางภาษีควรให้ความสำคัญกับการเรียนรู้เชิงรุก (Active Learning) การใช้กรณีศึกษา การแก้ปัญหาจากสถานการณ์จริง (Problem-based Learning) และการจำลองการยื่นแบบแสดงรายการภาษีอิเล็กทรอนิกส์ เพื่อให้นักศึกษาสามารถเชื่อมโยงความรู้ทางกฎหมายกับการปฏิบัติงานได้อย่างเป็นรูปธรรม

ผลการวิจัยยังสอดคล้องกับงานของ ขนิฐา นิลรัตนานนท์ (2567) ที่พบว่าความรู้เกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการวางแผนภาษี และช่วยให้ผู้เสียภาษีสามารถใช้สิทธิประโยชน์ได้อย่างครบถ้วนและถูกต้อง อย่างไรก็ตาม งานวิจัยครั้งนี้ได้ขยายองค์ความรู้เพิ่มเติม โดยมุ่งศึกษาความรู้และความเข้าใจทางภาษีของนักศึกษาบัญชีก่อนเข้าสู่ตลาดแรงงาน ซึ่งเป็นช่วงเวลาสำคัญในการเตรียมความพร้อมด้านวิชาชีพ ผลการศึกษาจึงสามารถสะท้อนระดับความรู้และความเข้าใจของผู้เรียนในระดับอุดมศึกษา ซึ่งเป็นกลุ่มตัวอย่างที่ยังได้รับการศึกษาค่อนข้างจำกัดในบริบทของประเทศไทยและเป็นข้อมูลเชิงประจักษ์ที่สามารถนำไปใช้ในการพัฒนาหลักสูตรบัญชี การออกแบบกิจกรรมการเรียนรู้ และการกำหนดสมรรถนะด้านภาษีของบัณฑิตให้สอดคล้องกับความต้องการของตลาดแรงงานและมาตรฐานวิชาชีพบัญชีในอนาคต

5.2 ข้อจำกัดของการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการศึกษาระดับความรู้และความเข้าใจทางภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของนักศึกษาหลักสูตรบัญชีบัณฑิตชั้นปีที่ 4 จากมหาวิทยาลัยภาครัฐในจังหวัดสกลนคร จำนวน 3 แห่ง ดังนั้น ผลการวิจัยจึงสะท้อนข้อมูลเฉพาะกลุ่มตัวอย่างและบริบทของพื้นที่ศึกษา ไม่อาจอ้างอิงแทนประชากรนักศึกษาบัญชีในสถาบันอุดมศึกษาทั่วประเทศได้ นอกจากนี้ เครื่องมือที่ใช้เป็นแบบทดสอบวัดความรู้และความเข้าใจ จึงยังไม่ครอบคลุมการประเมินทักษะการประยุกต์ใช้ความรู้ทางภาษีในสถานการณ์จริง ซึ่งควรได้รับการศึกษาเพิ่มเติมในงานวิจัยครั้งต่อไป

5.3 สรุปและข้อเสนอแนะ

ผลการวิจัยพบว่านักศึกษามีความรู้และความเข้าใจทางภาษีในภาพรวมอยู่ในระดับมาก อย่างไรก็ตาม ยังพบประเด็นที่นักศึกษามีความเข้าใจคลาดเคลื่อนในบางหัวข้อ ซึ่งควรได้รับการพัฒนาอย่างเฉพาะเจาะจง ดังนี้

5.3.1 ข้อเสนอแนะเชิงปฏิบัติ

1. สถาบันอุดมศึกษาควรเพิ่มกิจกรรมการเรียนรู้ที่มุ่งเน้นการวิเคราะห์กรณีศึกษาเกี่ยวกับการรวมเงินได้จากหลายแหล่ง ซึ่งเป็นหัวข้อที่นักศึกษาตอบถูกเพียงร้อยละ 30.4 โดยจัดกิจกรรมที่ให้ผู้เรียนวิเคราะห์สถานการณ์ของผู้เสียภาษีที่มีรายได้หลายประเภท และฝึกจำแนกประเภทเงินได้ตามประมวลรัษฎากร เพื่อส่งเสริมความสามารถในการประยุกต์ใช้ความรู้กับสถานการณ์จริง

2. ควรพัฒนากิจกรรมการเรียนรู้ด้านการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยใช้แบบฝึกปฏิบัติที่ครอบคลุมกระบวนการตั้งแต่การจำแนกเงินได้ การหักค่าใช้จ่าย การหักค่าลดหย่อน และการ

คำนวณภาษีสุทธิ เพื่อให้นักศึกษาสามารถเชื่อมโยงองค์ความรู้แต่ละขั้นตอนและลดความผิดพลาดในการคำนวณภาษี

3. สำหรับประเด็นที่เกี่ยวข้องกับ เงื่อนไขการใช้สิทธิลดหย่อนภาษี เช่น อายุของบุตร การประกันอุบัติเหตุ และเงินสะสมประกันสังคม ควรใช้การเรียนรู้ผ่านกรณีศึกษา (Case-based Learning) และการจำลองสถานการณ์การวางแผนภาษี เพื่อให้นักศึกษาสามารถวิเคราะห์เงื่อนไขการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้อย่างถูกต้องตามกฎหมาย

4. ควรส่งเสริมการใช้เทคโนโลยีดิจิทัลและปัญญาประดิษฐ์ (Artificial Intelligence: AI) ในการจัดการเรียนการสอน เช่น การใช้แชตบอตตอบคำถามด้านภาษี การใช้ระบบ AI ช่วยอธิบายหลักเกณฑ์การใช้สิทธิลดหย่อนภาษี หรือการฝึกปฏิบัติผ่านระบบจำลองการยื่นแบบแสดงรายการภาษีอิเล็กทรอนิกส์ เพื่อให้นักศึกษาได้เรียนรู้จากสถานการณ์ที่หลากหลายและสามารถพัฒนาทักษะการประยุกต์ใช้ความรู้ทางภาษีได้อย่างต่อเนื่อง

5. สถาบันอุดมศึกษาควรมีการประเมินผลการเรียนรู้โดยใช้แบบทดสอบก่อนเรียนและหลังเรียน (Pre-test/Post-test) ในหัวข้อที่นักศึกษามีข้อผิดพลาดสูง พร้อมทั้งติดตามการเปลี่ยนแปลงของอัตราการตอบถูกในแต่ละประเด็น เพื่อประเมินประสิทธิผลของรูปแบบการจัดการเรียนรู้และนำผลไปใช้ในการปรับปรุงการเรียนการสอนอย่างต่อเนื่อง

5.3.2 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป

1.ควรขยายขอบเขตการศึกษาครอบคลุมสถาบันอุดมศึกษาทั้งภาครัฐและเอกชนในภูมิภาคต่าง ๆ ของประเทศ เพื่อให้ผลการวิจัยสามารถสะท้อนภาพรวมของนักศึกษาบัญชีในประเทศไทยได้มากยิ่งขึ้น

2.ควรใช้สถิติอนุมาน เช่น การวิเคราะห์ความแปรปรวน (ANOVA) หรือสถิติที่เหมาะสม เพื่อศึกษาความแตกต่างของระดับความรู้และความเข้าใจทางภาษีระหว่างกลุ่มตัวอย่าง และเพิ่มความน่าเชื่อถือในการสรุปผลการวิจัย

3.ควรพัฒนาเครื่องมือวิจัยที่สามารถประเมินความสามารถในการประยุกต์ใช้ความรู้ทางภาษี การตัดสินใจ และการแก้ปัญหาในสถานการณ์จริง เช่น การใช้กรณีศึกษา (Case Study) หรือการประเมินด้วยสถานการณ์จำลอง (Scenario-based Assessment) เพื่อสะท้อนสมรรถนะด้านภาษีของนักศึกษาได้ครอบคลุมมากยิ่งขึ้น

4.ควรศึกษาประสิทธิผลของการใช้เทคโนโลยีดิจิทัลและปัญญาประดิษฐ์ เช่น AI Chatbot ระบบช่วยวางแผนภาษี หรือแพลตฟอร์มการเรียนรู้อัจฉริยะ ต่อการพัฒนาความรู้และความเข้าใจทางภาษีของนักศึกษาบัญชี รวมทั้งเปรียบเทียบผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนระหว่างรูปแบบการเรียนการสอนแบบดั้งเดิมและรูปแบบที่ประยุกต์ใช้เทคโนโลยีดังกล่าว

เอกสารอ้างอิง

ขนิฐา นิลรัตนานนท์. (2567). ผลกระทบของความรู้ในสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้ที่มีต่อ

ประสิทธิภาพการวางแผนภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา. *วารสารการจัดการและพัฒนา มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี, 11*(2), 297–311.

อภิชญา ภู่เพชร, เรนิตา จันสังสา, สาธิตา เดชแก้ว, ศุภฤกษ์ วิจิตรบรรจง, ธนวัฒน์ ฉิมรักษ์, พรรษชล เที่ยงธรรม, วริศรา ศรีประสงค์และพรทิพย์ จิระธำรง. (2566). ปัจจัยที่มีผลต่อพฤติกรรมการวางแผนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และปัญหาในการเสียภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในจังหวัดสงขลา. *Procedia of Multidisciplinary Research, 1(10),* Article 29. https://so09.tci-thaijo.org/index.php/PMR/article/view/3326

ณัฐพัชร์ อภิวัฒน์ไพศาล. (2564). พฤติกรรมทางภาษี ปัญหาการเสียภาษี และการวางแผนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา. วารสารศิลปศาสตร์และวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์, 8(1), 78–94.

พรรณเพ็ญ สิทธิพัฒนา. (2567). ความรู้และทัศนคติเกี่ยวกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประชาชนในเขตกรุงเทพมหานคร. *วารสารสังคมศาสตร์เครือข่ายวิจัยประชาชื่น, 6(3),* 45–68.

วราพร เปรมพาณิชย์นุกูล. (2561). ผลกระทบของความรอบรู้ในการวางแผนภาษีที่มีต่อประสิทธิภาพการวางแผนภาษีของผู้บริหารฝ่ายบัญชีธุรกิจ SMEs ในประเทศไทย. *วารสารวิทยาการจัดการสมัยใหม่, 11(1)*, 106–123.

Al-Maghrebi, M. S., & Palil, M. R. (2025). The role of budget transparency, tax knowledge and tax education in tax compliance: Evidence from salaried and self-employed taxpayers in Malaysia. *Journal of Accounting and Investment, 27(1).* https://doi.org/10.18196/jai.v27i1.28540

Bornman, M., & Ramutumbu, P. (2019). A conceptual framework of tax knowledge. *Meditari Accountancy Research, 27(6),* 823–839. https://doi.org/10.1108/MEDAR-09-2018-0379

Bornman, M., & Wassermann, M. (2020). Tax knowledge for the digital economy. *Journal of Economic and Financial Sciences, 13(1)*, Article a461. https://doi.org/10.4102/jef.v13i1.461

De Clercq, B. (2023). Tax literacy: What does it mean? *Meditari Accountancy Research, 31(3)*, 501–523. https://doi.org/10.1108/MEDAR-04-2020-0847

Febriani, E., Putri, A., & Kusumah, A. (2024). Peran mediasi tax knowledge dalam hubungan tax education dan tax compliance. Journal Akuntansi dan Ekonomika, 14(1). https://doi.org/10.37859/jae.v14i1.6966

Hofmann, E., Hoelzl, E., & Kirchler, E. (2008). Preconditions of voluntary tax compliance:

อิทธิพลขององค์ประกอบการตลาดเน้นคุณค่าต่อความภักดีของลูกค้าในธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัล: การวิเคราะห์ด้วยโมเดลสมการเชิงโครงสร้าง

The Influence of Value-Based Marketing Components on Customer Loyalty in Digital Startups: A Structural Equation Modeling Approach

ชินพรรธน์ สิทธิกรชยาพงษ์[1], กวิน มากธนะรุ่ง[2*], มณีรัตน์ รัชตกุลพัฒน์[3], ทิฆัมพร แก้วเชือกหนัง[4], ผุสสดี วัฒนเมธา[5]

[1-5]คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาอิทธิพลของข้อเสนอคุณค่า (Value Proposition) การสื่อสารกับลูกค้า (Customer Communication) และการสนับสนุนหลังการขาย (After-Sales Support) ที่มีต่อความภักดีของลูกค้าในธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัล โดยใช้ระเบียบวิธีวิจัยเชิงปริมาณและวิเคราะห์ข้อมูลด้วยโมเดลสมการเชิงโครงสร้าง (Structural Equation Modeling: SEM) ตามแนวทาง Two-Step Approach ของ Anderson & Gerbing กลุ่มตัวอย่างประกอบด้วยผู้บริโภคจำนวน 559 คนที่เคยใช้สินค้าและบริการของธุรกิจสตาร์ทอัพในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ข้อมูลถูกเก็บรวบรวมด้วยแบบสอบถาม และประเมินโมเดลการวัดผ่าน Confirmatory Factor Analysis (CFA) ก่อนดำเนินการทดสอบสมมติฐานการวิจัย ผลการวิเคราะห์พบว่าโมเดลมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์อยู่ในเกณฑ์ดี (χ^2/df = 2.201, GFI = 0.941, CFI = 0.937, RMSEA = 0.046) โดยผลการศึกษาพบว่า การสนับสนุนหลังการขายมีอิทธิพลเชิงบวกต่อความภักดีของลูกค้าอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (β = 0.451, p = 0.002) ขณะที่ข้อเสนอคุณค่าและการสื่อสารกับลูกค้าไม่พบอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อความภักดีของลูกค้า ผลการวิจัยสะท้อนให้เห็นว่าการสร้างความภักดีของลูกค้าในธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัลอาจไม่ได้ขึ้นอยู่กับการสื่อสารทางการตลาดหรือการนำเสนอคุณค่าเพียงอย่างเดียว แต่เกี่ยวข้องกับคุณภาพของการดูแลลูกค้าหลังการซื้อ การตอบสนองต่อปัญหาของลูกค้า และการรักษาความสัมพันธ์อย่างต่อเนื่องในระยะยาว ผลการศึกษายังชี้ให้เห็นว่าความหนาแน่นของข้อมูลและการสื่อสารทางการตลาดในสภาพแวดล้อมดิจิทัลอาจลดประสิทธิภาพของการสื่อสารเชิงส่งเสริมการขาย และเพิ่มความสำคัญของประสบการณ์จริงที่ลูกค้าได้รับหลังการซื้อ

คำสำคัญ: ความภักดีของลูกค้า, ธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัล, การสื่อสารกับลูกค้า, การสนับสนุนหลังการขาย, การตลาดเชิงความสัมพันธ์

[1]คณะบริหารธุรกิจ กลุ่มวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร/ Faculty of Business Administration, Accounting, Rajamangala University of Technology Phra Nakhon, Siriwimon-a@rmutp.ac.th

Abstract

This study aims to examine the influence of Value Proposition, Customer Communication, and After-Sales Support on customer loyalty in digital startup businesses. A quantitative research approach was employed, and data were analyzed using Structural Equation Modeling (SEM) following the two-step approach proposed by Anderson and Gerbing. The sample consisted of 559 consumers who had previously used products or services provided by startup businesses in Bangkok and its metropolitan area. Data were collected through a structured questionnaire, and the measurement model was evaluated using Confirmatory Factor Analysis (CFA) prior to hypothesis testing. The structural model demonstrated a good fit with the empirical data ($\chi^2/df = 2.201$, GFI = 0.941, CFI = 0.937, RMSEA = 0.046).

The findings reveal that After-Sales Support has a significant positive influence on customer loyalty ($\beta = 0.451$, $p = 0.002$), whereas Value Proposition and Customer Communication do not significantly affect customer loyalty. These results suggest that customer loyalty in digital startup businesses is not solely driven by marketing communication or value-oriented offerings. Instead, it is increasingly shaped by post-purchase support, responsiveness to customer concerns, and the ability to maintain long-term relationships with customers. The findings further indicate that information abundance and intensive marketing communication in digital environments may reduce the effectiveness of promotional messages, thereby increasing the importance of customers' actual service experiences after purchase. This study contributes to a better understanding of customer loyalty formation in digital startup contexts and highlights the strategic role of after-sales support in sustaining long-term customer relationships.

Keywords: Customer Loyalty, Digital Startup Businesses, Customer Communication, After-Sales Support, Relationship Marketing

1. บทนำ

ในช่วงทศวรรษที่ผ่านมา ธุรกิจสตาร์ทอัพได้กลายเป็นหนึ่งในกลไกสำคัญของเศรษฐกิจดิจิทัลและระบบนิเวศทางธุรกิจสมัยใหม่ โดยเฉพาะในภูมิภาคเอเชียแปซิฟิกที่มีการขยายตัวอย่างรวดเร็วของ

แพลตฟอร์มดิจิทัล การบริโภคผ่านสื่อสังคมออนไลน์ และพฤติกรรมการซื้อขายผ่านระบบออนไลน์ ธุรกิจจำนวนมากพยายามสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันผ่านการนำเสนอคุณค่า การสื่อสารทางการตลาด และการสร้างประสบการณ์ลูกค้า เพื่อดึงดูดและรักษาฐานลูกค้าในระยะยาว อย่างไรก็ตาม การเติบโตของเศรษฐกิจแพลตฟอร์มและการพาณิชย์ผ่านสื่อสังคมออนไลน์ (Social Commerce) ทำให้ผู้บริโภคต้องเผชิญกับข้อมูล ข่าวสาร และกิจกรรมส่งเสริมการขายจากธุรกิจจำนวนมากในเวลาเดียวกัน ส่งผลให้การแข่งขันด้านการดึงดูดความสนใจของผู้บริโภคมีความรุนแรงและซับซ้อนมากขึ้น โดยเฉพาะในเขตเมืองขนาดใหญ่ของเอเชียที่มีการใช้งานเทคโนโลยีดิจิทัลและการบริโภคผ่านแพลตฟอร์มออนไลน์ในระดับสูง (Lemon & Verhoef, 2016; Dwivedi et al., 2021; Wang & Kim, 2017) ซึ่งภายใต้บริบทดังกล่าว ความภักดีของลูกค้า (Customer Loyalty) จึงกลายเป็นปัจจัยสำคัญต่อความอยู่รอดและการเติบโตของธุรกิจสตาร์ทอัพ เนื่องจากลูกค้าที่มีความภักดีมีแนวโน้มกลับมาใช้บริการซ้ำ สนับสนุนธุรกิจในระยะยาว และช่วยลดต้นทุนในการแสวงหาลูกค้าใหม่ ซึ่งเป็นประเด็นสำคัญสำหรับธุรกิจที่ยังอยู่ในช่วงสร้างความน่าเชื่อถือและฐานลูกค้าในตลาด (Rather et al., 2022) วรรณกรรมด้านการตลาดเชิงความสัมพันธ์ (Relationship Marketing) จึงให้ความสำคัญกับบทบาทของข้อเสนอคุณค่าและการสื่อสารทางการตลาดในฐานะกลไกสำคัญในการสร้างความสัมพันธ์ระหว่างธุรกิจกับลูกค้า โดยเสนอว่าการสื่อสารที่มีประสิทธิภาพสามารถช่วยเพิ่มการมีส่วนร่วมของลูกค้า (Customer Engagement) ความไว้วางใจ และความภักดีของลูกค้าได้ในระยะยาว (Morgan & Hunt, 1994; Tafesse, 2016)

ธุรกิจสตาร์ทอัพมีลักษณะแตกต่างจากวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (Small and Medium Enterprises: SMEs) ทั่วไป เนื่องจากไม่ได้มุ่งเน้นเพียงการดำเนินธุรกิจเพื่อสร้างรายได้อย่างต่อเนื่อง หากแต่เป็นองค์กรที่อยู่ในช่วงแสวงหารูปแบบธุรกิจที่สามารถสร้างการเติบโตได้อย่างทำซ้ำได้ (repeatable) และสามารถขยายขนาดได้ (scalable) ภายใต้สภาวะที่มีความไม่แน่นอนสูง อีกทั้งยังให้ความสำคัญกับนวัตกรรม เทคโนโลยี และการเรียนรู้จากตลาดอย่างต่อเนื่อง ซึ่งเป็นลักษณะสำคัญที่แตกต่างจาก SMEs ทั่วไปที่มักดำเนินธุรกิจภายใต้รูปแบบธุรกิจที่มีความมั่นคงมากกว่าและมุ่งเน้นการสร้างความยั่งยืนของกิจการเป็นสำคัญ (Blank & Eckhardt, 2024; Krishnan et al., 2020).

อย่างไรก็ตาม สภาพแวดล้อมทางการตลาดดิจิทัลในปัจจุบันเริ่มสะท้อนให้เห็นถึงข้อจำกัดของการสื่อสารทางการตลาดมากขึ้น ผู้บริโภคต้องเผชิญกับภาวะข้อมูลล้นเกิน (Communication Overload และ Information Saturation) จากกิจกรรมส่งเสริมการขายจำนวนมากผ่านสื่อสังคมออนไลน์ โฆษณาแบบกำหนดเป้าหมาย และเนื้อหาทางการตลาดบนแพลตฟอร์มดิจิทัล ส่งผลให้การแข่งขันด้านการดึงดูดและรักษาความสนใจของผู้บริโภคมีความเข้มข้นมากขึ้น และอาจลดประสิทธิภาพของการสื่อสารทางการตลาด (Eppler & Mengis, 2004; Voorveld et al., 2018; Hollebeek et al., 2019) นอกจากนี้ผู้บริโภคยุคดิจิทัลยังมีแนวโน้มระมัดระวังต่อกิจกรรมส่งเสริมการขายมากขึ้น โดยเฉพาะเมื่อสามารถรับรู้เจตนาเชิงพาณิชย์ของธุรกิจ ส่งผลให้การประเมินข้อความทางการตลาดไม่ได้ขึ้นอยู่กับการสื่อสารเชิงโน้ม

น้าวเพียงอย่างเดียว แต่ยังพิจารณาความน่าเชื่อถือ ประสบการณ์จริง และความคิดเห็นจากผู้บริโภครายอื่นประกอบการตัดสินใจ (Friestad & Wright, 1994; Hollebeek & Macky, 2019; Dwivedi et al., 2021)

ความเปลี่ยนแปลงดังกล่าวสะท้อนให้เห็นว่ากลไกการสร้างความภักดีของลูกค้าในตลาดดิจิทัลอาจกำลังเปลี่ยนจากการพึ่งพาการสื่อสารเชิงโน้มน้าว ไปสู่การสร้างความไว้วางใจผ่านประสบการณ์จริงและความสัมพันธ์ระยะยาวระหว่างธุรกิจกับลูกค้า โดยผู้บริโภคยุคดิจิทัลมีแนวโน้มให้ความสำคัญกับประสบการณ์จริงและการตอบสนองที่จริงใจจากธุรกิจ มากกว่าข้อความเชิงส่งเสริมการขายเพียงอย่างเดียว (Lemon & Verhoef, 2016; Napoli et al., 2014) โดยเฉพาะอย่างยิ่งในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพ เนื่องจากผู้บริโภคมักรับรู้ถึงความไม่แน่นอนและความเสี่ยงในการตัดสินใจใช้สินค้าและบริการจากธุรกิจที่ยังไม่มีชื่อเสียงหรือความชอบธรรมทางธุรกิจ (Brand Legitimacy) ในระดับเดียวกับองค์กรขนาดใหญ่ ดังนั้น ธุรกิจเกิดใหม่จึงจำเป็นต้องสร้างความไว้วางใจผ่านการตอบสนองต่อความต้องการของลูกค้า การดูแลปัญหาหลังการขาย และการสร้างประสบการณ์ที่น่าเชื่อถืออย่างต่อเนื่อง เพื่อชดเชยข้อจำกัดด้านชื่อเสียงและความน่าเชื่อถือในตลาด (Fisher et al., 2016; Shepherd & Zacharakis, 2003) ภายใต้บริบทดังกล่าว การสนับสนุนหลังการขายและการดูแลความสัมพันธ์อย่างต่อเนื่องจึงอาจมีบทบาทสำคัญต่อความภักดีของลูกค้า มากกว่าการสื่อสารทางการตลาดเพียงอย่างเดียว โดยเฉพาะในตลาดดิจิทัลที่ผู้บริโภคสามารถเปรียบเทียบข้อมูลและเปลี่ยนไปใช้บริการของคู่แข่งได้อย่างรวดเร็ว แม้ว่าวรรณกรรมก่อนหน้านี้จะสนับสนุนบทบาทของข้อเสนอคุณค่าและการสื่อสารทางการตลาดต่อความภักดีของลูกค้าอย่างต่อเนื่อง (Payne et al., 2017) แต่การศึกษาที่อธิบายว่ากลไกของความภักดีของลูกค้าในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัลอาจกำลังเปลี่ยนจาก "การสื่อสารเชิงโน้มน้าว" (Persuasive Communication) ไปสู่ "ความต่อเนื่องของความสัมพันธ์" (Relational Continuity) ยังมีอยู่อย่างจำกัด โดยเฉพาะในบริบทของตลาดเอเชียและระบบนิเวศดิจิทัลที่มีการแข่งขันสูง เช่น กรุงเทพมหานครและปริมณฑล ซึ่งถือเป็นหนึ่งในพื้นที่ที่มีความเข้มข้นของการพาณิชย์ผ่านสื่อสังคมออนไลน์ การใช้งานแพลตฟอร์มดิจิทัล และพฤติกรรมการบริโภคออนไลน์สูงที่สุดในประเทศไทย

จากช่องว่างทางวรรณกรรมดังกล่าว งานวิจัยนี้จึงมุ่งศึกษาอิทธิพลของข้อเสนอคุณค่า การสื่อสารกับลูกค้า และการสนับสนุนหลังการขายที่มีต่อความภักดีของลูกค้าในธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัล โดยให้ความสำคัญกับการทำความเข้าใจว่ากลไกการสร้างความภักดีของลูกค้าในสภาพแวดล้อมดิจิทัลยุคปัจจุบันอาจกำลังเปลี่ยนจากการพึ่งพาการสื่อสารเชิงโน้มน้าว ไปสู่ความต่อเนื่องของความสัมพันธ์หลังการซื้อและประสบการณ์จริงของลูกค้ามากขึ้น โดยงานวิจัยนี้มีส่วนช่วยต่อยอดวรรณกรรมในสามประเด็นสำคัญ ประการแรก งานวิจัยช่วยขยายความเข้าใจเกี่ยวกับความภักดีของลูกค้าในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพและตลาดดิจิทัล โดยเสนอว่าประสิทธิภาพของการสื่อสารเชิงโน้มน้าวอาจไม่ได้ส่งผลต่อความภักดีของลูกค้าในลักษณะเดียวกับที่วรรณกรรมการตลาดแบบดั้งเดิมเสนอไว้อีกต่อไป ประการที่สอง งานวิจัยช่วยเชื่อมโยงแนวคิดการตลาดเชิงความสัมพันธ์และ Service-Dominant Logic เข้ากับบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพ โดย

เน้นบทบาทของความต่อเนื่องของความสัมพันธ์หลังการซื้อและความไว้วางใจที่เกิดจากประสบการณ์จริงในฐานะกลไกสำคัญของความภักดีของลูกค้า และประการสุดท้าย งานวิจัยช่วยสะท้อนมุมมองเชิงบริบทของตลาดเอเชียและระบบนิเวศดิจิทัลเกิดใหม่ ซึ่งยังได้รับการศึกษาในวรรณกรรมระหว่างประเทศค่อนข้างจำกัด โดยเฉพาะในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับความภักดีของลูกค้าในธุรกิจสตาร์ทอัพและพฤติกรรมผู้บริโภคดิจิทัลภายใต้สภาพแวดล้อมการแข่งขันที่เข้มข้น

2. พื้นฐานทางทฤษฎีและการพัฒนาสมมติฐาน

2.1 พื้นฐานทางทฤษฎี (Theoretical Background)

2.1.1 ความภักดีของลูกค้าในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพ

ความภักดีของลูกค้า (Customer Loyalty) ถือเป็นหนึ่งในแนวคิดสำคัญทางการตลาดและการจัดการความสัมพันธ์กับลูกค้า เนื่องจากลูกค้าที่มีความภักดีมีแนวโน้มกลับมาใช้บริการซ้ำ สนับสนุนธุรกิจในระยะยาว และช่วยสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันให้แก่องค์กร (Oliver, 1999) วรรณกรรมก่อนหน้าอธิบายความภักดีของลูกค้าทั้งในมิติด้านพฤติกรรมและมิติด้านทัศนคติ โดยมองว่าความภักดีไม่ได้สะท้อนเพียงการซื้อซ้ำเท่านั้น แต่ยังรวมถึงความไว้วางใจ ความผูกพัน และความตั้งใจในการรักษาความสัมพันธ์กับธุรกิจในระยะยาว (Chaudhuri & Holbrook, 2001) แต่อย่างไรก็ตาม ความภักดีของลูกค้าในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพมีลักษณะแตกต่างจากธุรกิจทั่วไปในหลายด้าน โดยเฉพาะความไม่แน่นอนของธุรกิจ ความน่าเชื่อถือของแบรนด์ และข้อจำกัดด้านทรัพยากร ธุรกิจสตาร์ทอัพจำนวนมากยังอยู่ในช่วงสร้างการรับรู้และความไว้วางใจจากตลาด ส่งผลให้การสร้างความภักดีของลูกค้ามีความซับซ้อนมากกว่าธุรกิจที่มีชื่อเสียงหรือมีฐานลูกค้าเดิมอยู่แล้ว (Santisteban & Mauricio, 2017) อีกทั้งสภาพแวดล้อมของตลาดดิจิทัลยังเปิดโอกาสให้ผู้บริโภคสามารถเข้าถึงข้อมูล เปรียบเทียบทางเลือก และเปลี่ยนผู้ให้บริการได้อย่างรวดเร็ว ส่งผลให้ความภักดีของลูกค้าในธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัลมีลักษณะเปราะบางและเปลี่ยนแปลงได้ง่ายกว่าตลาดแบบดั้งเดิม โดยเฉพาะในสภาพแวดล้อมที่การแข่งขันเกิดขึ้นผ่านการพาณิชย์ผ่านสื่อสังคมออนไลน์ (Social Commerce) และระบบนิเวศดิจิทัล (Digital Ecosystems) อย่างต่อเนื่อง (Wichmann et al., 2022) ซึ่งภายใต้บริบทดังกล่าว ความภักดีของลูกค้าจึงไม่ได้ขึ้นอยู่กับความคุ้นเคยต่อแบรนด์เพียงอย่างเดียว แต่ยังขึ้นอยู่กับประสบการณ์ ความน่าเชื่อถือ และคุณภาพของความสัมพันธ์ระหว่างธุรกิจกับลูกค้าในระยะยาว

วรรณกรรมร่วมสมัยยังสะท้อนว่าความภักดีของลูกค้าในตลาดดิจิทัลมีลักษณะไม่เสถียรมากขึ้น เนื่องจากผู้บริโภคสามารถเปรียบเทียบสินค้า ราคา รีวิว และประสบการณ์ของผู้ใช้งานรายอื่นได้แบบทันที ส่งผลให้ลูกค้าสามารถเปลี่ยนไปใช้บริการของคู่แข่งได้ง่าย แม้จะเคยมีประสบการณ์เชิงบวกกับธุรกิจเดิมมาก่อนก็ตาม (Hollebeek & Macky, 2019) ขณะเดียวกัน ความก้าวหน้าของแพลตฟอร์มดิจิทัลยังทำให้ความภักดีของลูกค้าเชื่อมโยงกับประสบการณ์ของลูกค้า (Customer Experience) และการมีส่วน

ร่วมของลูกค้า (Customer Engagement) มากกว่าการรับรู้แบรนด์ในลักษณะดั้งเดิม โดยเฉพาะในสภาพแวดล้อมที่ผู้บริโภคสามารถมีปฏิสัมพันธ์กับธุรกิจและผู้บริโภครายอื่นได้อย่างต่อเนื่องผ่านช่องทางออนไลน์ (Hollebeek et al., 2019) ซึ่งในบริบทดังกล่าว แนวคิดความไว้วางใจที่เกิดจากประสบการณ์จริง (Experiential Trust) จึงได้รับความสนใจเพิ่มขึ้นในวรรณกรรมด้านการตลาดดิจิทัลและการตลาดเชิงความสัมพันธ์ โดยเสนอว่าผู้บริโภคยุคดิจิทัลมีแนวโน้มประเมินธุรกิจจากประสบการณ์จริงมากกว่าข้อความส่งเสริมการขายหรือคำมั่นสัญญาจากธุรกิจ โดยเฉพาะในกรณีของธุรกิจสตาร์ทอัพที่ยังไม่มีชื่อเสียงหรือความชอบธรรมทางธุรกิจ (Brand Legitimacy) ในระดับสูง ผู้บริโภคจึงมักให้ความสำคัญกับประสบการณ์หลังการซื้อ ความสามารถในการตอบสนองต่อปัญหา และคุณภาพของปฏิสัมพันธ์ระหว่างธุรกิจกับลูกค้ามากขึ้น (Lemon & Verhoef, 2016) โดยแนวคิดดังกล่าวยังสอดคล้องกับวรรณกรรมด้านการตลาดเชิงความสัมพันธ์ (Relationship Marketing) ที่เสนอว่าความสัมพันธ์ระยะยาวระหว่างธุรกิจกับลูกค้าเกิดขึ้นจากความไว้วางใจ ความมุ่งมั่นในการรักษาความสัมพันธ์ และการปฏิสัมพันธ์อย่างต่อเนื่องระหว่างทั้งสองฝ่าย (Morgan & Hunt, 1994) จากมุมมองดังกล่าว ความภักดีของลูกค้าในธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัลจึงอาจไม่ได้ถูกสร้างขึ้นผ่านการสื่อสารเชิงโน้มน้าวเพียงอย่างเดียว แต่ยังเกี่ยวข้องกับความต่อเนื่องของความสัมพันธ์หลังการซื้อ ความไว้วางใจที่เกิดจากประสบการณ์จริง และคุณภาพของความสัมพันธ์ระหว่างธุรกิจกับลูกค้าในระยะยาว

2.1.2 ข้อเสนอคุณค่าและความภักดีของลูกค้า

ข้อเสนอคุณค่า (Value Proposition) ถือเป็นองค์ประกอบสำคัญของวรรณกรรมด้านการตลาดและกลยุทธ์ธุรกิจ โดยเฉพาะในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพที่ต้องเผชิญกับข้อจำกัดด้านทรัพยากรและการแข่งขันที่รุนแรง ข้อเสนอคุณค่าหมายถึงการนำเสนอคุณประโยชน์ ความแตกต่าง และคุณค่าที่ลูกค้าจะได้รับจากสินค้าและบริการของธุรกิจเมื่อเปรียบเทียบกับทางเลือกอื่นในตลาด (Payne et al., 2017) วรรณกรรมก่อนหน้าจำนวนมากเสนอว่าการออกแบบข้อเสนอคุณค่าที่ชัดเจนและสอดคล้องกับความต้องการของลูกค้าสามารถช่วยเพิ่มความพึงพอใจ ความไว้วางใจ และความภักดีของลูกค้าได้ในระยะยาว โดยเฉพาะในบริบทของธุรกิจดิจิทัลและธุรกิจสตาร์ทอัพที่ต้องอาศัยความแตกต่างเพื่อดึงดูดและรักษาฐานลูกค้า (Eggert et al., 2018) แต่อย่างไรก็ตาม แม้ว่าจะมีวรรณกรรมจำนวนมากที่สนับสนุนความสัมพันธ์เชิงบวกระหว่างข้อเสนอคุณค่าและความภักดีของลูกค้า แต่ผลการศึกษาในบริบทของตลาดดิจิทัลกลับเริ่มสะท้อนความไม่สอดคล้องกันมากขึ้น เนื่องจากผู้บริโภคในปัจจุบันต้องเผชิญกับข้อเสนอคุณค่าจากธุรกิจจำนวนมากในเวลาเดียวกัน ส่งผลให้ข้อเสนอคุณค่าของหลายธุรกิจมีลักษณะใกล้เคียงกันจนผู้บริโภคไม่สามารถรับรู้ความแตกต่างได้อย่างชัดเจน ปรากฏการณ์ดังกล่าวสอดคล้องกับแนวคิด Value Commoditization ซึ่งอธิบายว่าการแข่งขันในตลาดดิจิทัลอาจทำให้ข้อเสนอคุณค่าของธุรกิจจำนวนมากถูกมองว่ามีลักษณะคล้ายคลึงกัน จนลดความสามารถในการสร้างความแตกต่างในสายตาของผู้บริโภค (Hollebeek & Macky, 2019)

นอกจากนี้ การเติบโตของเศรษฐกิจแพลตฟอร์ม (Platform Economy) และการพาณิชย์ผ่านสื่อสังคมออนไลน์ยังทำให้การแข่งขันด้านคุณค่าในตลาดดิจิทัลมีลักษณะใกล้เคียงกันมากขึ้น กล่าวคือ ธุรกิจจำนวนมากสามารถนำเสนอสินค้า บริการ และผลประโยชน์ที่ลูกค้าได้รับในระดับใกล้เคียงกัน ส่งผลให้ผู้บริโภคสามารถเปรียบเทียบทางเลือกได้อย่างรวดเร็วผ่านแพลตฟอร์มดิจิทัล (Wichmann et al., 2022) ภายใต้สภาพแวดล้อมดังกล่าว ข้อเสนอคุณค่าเพียงอย่างเดียวอาจไม่เพียงพอต่อการสร้างความสัมพันธ์ระยะยาวกับลูกค้า โดยเฉพาะในธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัลที่ผู้บริโภคสามารถเปลี่ยนผู้ให้บริการได้ง่ายและมีต้นทุนในการเปลี่ยนค่อนข้างต่ำ เห็นได้จากในหลายกรณีที่ผู้บริโภคยังมีแนวโน้มประเมินธุรกิจจากประสบการณ์จริงมากกว่าคำมั่นสัญญาหรือข้อความที่ธุรกิจนำเสนอ แม้ว่าธุรกิจจะสามารถออกแบบข้อเสนอคุณค่าได้อย่างมีประสิทธิภาพ แต่หากประสบการณ์จริงของลูกค้าไม่สอดคล้องกับสิ่งที่ธุรกิจสื่อสาร ความไว้วางใจและความภักดีของลูกค้าก็อาจไม่เกิดขึ้นในระยะยาว (Lemon & Verhoef, 2016) ประเด็นดังกล่าวสะท้อนว่าความสัมพันธ์ระหว่างข้อเสนอคุณค่าและความภักดีของลูกค้าในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพอาจมีความซับซ้อนมากกว่าที่วรรณกรรมดั้งเดิมอธิบายไว้ ดังนั้น ข้อเสนอคุณค่าจึงอาจเป็นเพียงจุดเริ่มต้นของการสร้างความสัมพันธ์กับลูกค้า ขณะที่ความภักดีของลูกค้าในระยะยาวอาจขึ้นอยู่กับประสบการณ์จริง คุณภาพการให้บริการ และความต่อเนื่องของความสัมพันธ์มากกว่าการนำเสนอคุณค่าเพียงอย่างเดียว โดยเฉพาะในสภาพแวดล้อมดิจิทัลที่ความแตกต่างเชิงสัญลักษณ์ระหว่างธุรกิจสามารถลดลงได้อย่างรวดเร็ว

2.1.3 การสื่อสารกับลูกค้าและความภักดีของลูกค้า

การสื่อสารกับลูกค้า (Customer Communication) ถือเป็นองค์ประกอบสำคัญของวรรณกรรมด้านการตลาดเชิงความสัมพันธ์ (Relationship Marketing) และการบริหารความสัมพันธ์ลูกค้า (Customer Relationship Management) เนื่องจากการสื่อสารที่มีประสิทธิภาพสามารถช่วยสร้างความเข้าใจ ความไว้วางใจ และความสัมพันธ์ระยะยาวระหว่างธุรกิจกับลูกค้าได้ (Morgan & Hunt, 1994) ในบริบทของธุรกิจดิจิทัลและธุรกิจสตาร์ทอัพ การสื่อสารยังมีบทบาทสำคัญในการสร้างการรับรู้แบรนด์ ถ่ายทอดข้อมูลเกี่ยวกับสินค้าและบริการ รวมถึงส่งเสริมการมีส่วนร่วมของลูกค้า (Customer Engagement) ผ่านแพลตฟอร์มออนไลน์และสื่อสังคมดิจิทัล โดยวรรณกรรมก่อนหน้าจำนวนมากเสนอว่าการสื่อสารที่ต่อเนื่องและมีความเกี่ยวข้องกับลูกค้าสามารถช่วยเพิ่มความพึงพอใจ ความไว้วางใจ และความภักดีของลูกค้าได้ (Tafesse, 2016) แต่อย่างไรก็ตาม งานวิจัยร่วมสมัยเริ่มสะท้อนให้เห็นว่าประสิทธิภาพของการสื่อสารกับลูกค้าในตลาดดิจิทัลอาจลดลง เนื่องจากผู้บริโภคต้องเผชิญกับข้อมูลและกิจกรรมส่งเสริมการขายจากธุรกิจจำนวนมากผ่านแพลตฟอร์มดิจิทัล (Voorveld et al., 2018; Hollebeek et al., 2019) ภายใต้บริบทดังกล่าว ผู้บริโภคอาจเริ่มเพิกเฉยต่อข้อความทางการตลาดหรือประเมินข้อมูลด้วยความระมัดระวังมากขึ้น โดยเฉพาะเมื่อธุรกิจจำนวนมากใช้รูปแบบการสื่อสารที่คล้ายคลึงกันผ่านสื่อสังคมออนไลน์และแพลตฟอร์มดิจิทัล (Dwivedi et al., 2021; Lou & Xie, 2021) ประเด็นดังกล่าวสะท้อนว่า

ความสัมพันธ์ระหว่างการสื่อสารกับลูกค้าและความภักดีของลูกค้าในตลาดดิจิทัลอาจมีความซับซ้อนมากกว่าที่วรรณกรรมดั้งเดิมอธิบายไว้

จะเห็นได้จากในหลายกรณีที่การสื่อสารที่เข้มข้นเกินไปอาจไม่ได้ช่วยสร้างความภักดีของลูกค้า แต่กลับส่งผลเชิงลบต่อทัศนคติของผู้บริโภค โดยเฉพาะเมื่อผู้บริโภครับรู้ว่าการสื่อสารดังกล่าวมีลักษณะเป็นข้อความทั่วไปหรือมุ่งเน้นการโน้มน้าวมากเกินไป (Bazi et al., 2020) ผู้บริโภคในตลาดดิจิทัลจึงอาจไม่ได้ประเมินธุรกิจจากปริมาณของการสื่อสาร แต่ให้ความสำคัญกับคุณภาพของประสบการณ์และความน่าเชื่อถือที่เกิดขึ้นจากการใช้งานจริงมากกว่า (Lemon & Verhoef, 2016) ซึ่งถึงแม้ว่าจะมีวรรณกรรมจำนวนมากยังสนับสนุนบทบาทของการสื่อสารกับลูกค้าต่อการมีส่วนร่วมของลูกค้าและการรักษาฐานลูกค้า แต่ความสัมพันธ์ดังกล่าวอาจไม่ได้เป็นความสัมพันธ์เชิงบวกในลักษณะตรงไปตรงมาเสมอไปในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัล โดยเฉพาะในสภาพแวดล้อมที่ผู้บริโภคสามารถมีปฏิสัมพันธ์กับแบรนด์จำนวนมากในเวลาเดียวกัน ความภักดีของลูกค้าจึงอาจขึ้นอยู่กับความแท้จริงของธุรกิจ (Authenticity) ความน่าเชื่อถือ (Trustworthiness) และคุณค่าที่เกิดจากประสบการณ์จริง (Experiential Value) มากกว่าความถี่ของการสื่อสารทางการตลาดเพียงอย่างเดียว

2.1.4 การสนับสนุนหลังการขายและความภักดีของลูกค้า

การสนับสนุนหลังการขาย (After-Sales Support) ถือเป็นองค์ประกอบสำคัญของวรรณกรรมด้านการตลาดเชิงความสัมพันธ์และการบริหารความสัมพันธ์ลูกค้า เนื่องจากเป็นกลไกที่ช่วยรักษาความสัมพันธ์ระยะยาวระหว่างธุรกิจกับลูกค้าหลังจากกระบวนการซื้อเสร็จสิ้นลง วรรณกรรมก่อนหน้าจำนวนมากเสนอว่าการตอบสนองต่อปัญหา การติดตามผลหลังการซื้อ และการดูแลลูกค้าอย่างต่อเนื่องสามารถช่วยเพิ่มความพึงพอใจ ความไว้วางใจ และความภักดีของลูกค้าได้ในระยะยาว (Morgan & Hunt, 1994) โดยเฉพาะในบริบทของธุรกิจบริการและตลาดดิจิทัลที่ประสบการณ์ของลูกค้าหลังการซื้อมีอิทธิพลต่อการประเมินคุณภาพของธุรกิจอย่างมาก โดยในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพ บทบาทของการสนับสนุนหลังการขายมีความสำคัญมากยิ่งขึ้น เนื่องจากธุรกิจเกิดใหม่มักเผชิญกับข้อจำกัดด้านชื่อเสียง ความน่าเชื่อถือ และความชอบธรรมทางธุรกิจ (Brand Legitimacy) เมื่อเปรียบเทียบกับธุรกิจที่มีชื่อเสียงอยู่แล้วในตลาด ผู้บริโภคจึงมักประเมินความน่าเชื่อถือของธุรกิจผ่านประสบการณ์จริงหลังการซื้อ รวมถึงความสามารถของธุรกิจในการตอบสนองต่อปัญหาและดูแลลูกค้าอย่างต่อเนื่อง (Shepherd & Zacharakis, 2003) ภายใต้บริบทดังกล่าว การสนับสนุนหลังการขายจึงไม่ได้เป็นเพียงกิจกรรมบริการหลังการขายในเชิงปฏิบัติการ แต่ยังเป็นกลไกสำคัญในการสร้างความน่าเชื่อถือและลดความไม่แน่นอนที่ผู้บริโภครับรู้ต่อธุรกิจสตาร์ทอัพ อีกทั้งยังมีวรรณกรรมร่วมสมัยที่สะท้อนให้เห็นว่าผู้บริโภคยุคดิจิทัลให้ความสำคัญกับประสบการณ์หลังการซื้อและความสามารถในการตอบสนองของธุรกิจมากขึ้น เนื่องจากผู้บริโภคสามารถแบ่งปันประสบการณ์ แสดงความคิดเห็น และตรวจสอบความน่าเชื่อถือของธุรกิจผ่านแพลตฟอร์มออนไลน์ได้อย่างรวดเร็ว (Dwivedi et al., 2021) ภายใต้สภาพแวดล้อมดังกล่าว ความภักดีของลูกค้าจึงอาจขึ้นอยู่

กับคุณภาพของความสัมพันธ์หลังการซื้อ มากกว่าการสื่อสารเชิงส่งเสริมการขายเพียงอย่างเดียว โดยเฉพาะในตลาดที่การแข่งขันด้านข้อมูลและความสนใจของผู้บริโภคมีความเข้มข้นสูง นี้จึงทำให้แนวคิดความไว้วางใจที่เกิดจากประสบการณ์จริง (Experiential Trust) ได้รับความสนใจเพิ่มขึ้นในวรรณกรรมด้านการตลาดดิจิทัลและการตลาดเชิงความสัมพันธ์ โดยเสนอว่าความไว้วางใจของผู้บริโภคเกิดขึ้นจากประสบการณ์จริงที่ได้รับจากธุรกิจตลอดเส้นทางการตัดสินใจและการใช้บริการของลูกค้า (Customer Journey) มากกว่าการรับรู้จากข้อความทางการตลาดเพียงอย่างเดียว (Lemon & Verhoef, 2016) ในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพ ผู้บริโภคจึงอาจประเมินความน่าเชื่อถือของธุรกิจจากความรวดเร็วในการตอบสนอง ความสามารถในการแก้ไขปัญหา และความต่อเนื่องของการดูแลหลังการซื้อ ซึ่งสามารถช่วยสร้างความมั่นใจและลดความเสี่ยงในการใช้บริการของธุรกิจเกิดใหม่ได้

นอกจากนี้ แนวคิด Service-Dominant Logic ยังเสนอว่าคุณค่าของสินค้าและบริการเกิดขึ้นจากกระบวนการร่วมสร้างคุณค่าระหว่างธุรกิจกับลูกค้าผ่านการปฏิสัมพันธ์อย่างต่อเนื่อง มากกว่าการส่งมอบคุณค่าเพียงครั้งเดียวในช่วงการซื้อ (Vargo & Lusch, 2004) จากมุมมองดังกล่าว การสนับสนุนหลังการขายจึงสามารถมองได้ในฐานะกลไกที่ช่วยรักษาความต่อเนื่องของความสัมพันธ์ระหว่างธุรกิจกับลูกค้าในระยะยาว โดยเฉพาะในสภาพแวดล้อมดิจิทัลที่ความภักดีของลูกค้ามีลักษณะเปราะบางและผู้บริโภคสามารถเปลี่ยนผู้ให้บริการได้ง่าย และยังมีวรรณกรรมด้าน Service Recovery ที่สนับสนุนว่าการตอบสนองต่อปัญหาและการจัดการประสบการณ์เชิงลบของลูกค้าอย่างเหมาะสมสามารถช่วยรักษาความไว้วางใจและความภักดีของลูกค้าได้ แม้ในกรณีที่ลูกค้าเคยเผชิญกับความล้มเหลวของการให้บริการมาก่อน (Sousa & Voss, 2009) ประเด็นดังกล่าวสะท้อนว่าการสนับสนุนหลังการขายไม่ได้มีบทบาทเพียงในเชิงการให้บริการ แต่ยังทำหน้าที่เป็นกลไกสำคัญในการสร้างความมั่นใจให้แก่ลูกค้าและรักษาความสัมพันธ์ระยะยาวกับลูกค้าในตลาดดิจิทัล โดยในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัลที่ผู้บริโภคสามารถเปรียบเทียบข้อมูลและเปลี่ยนผู้ให้บริการได้อย่างรวดเร็ว การสนับสนุนหลังการขายจึงอาจมีบทบาทสำคัญต่อความภักดีของลูกค้ามากกว่าการสื่อสารเชิงส่งเสริมหรือข้อเสนอคุณค่าเพียงอย่างเดียว โดยเฉพาะเมื่อผู้บริโภคให้ความสำคัญกับความจริงใจ ความรวดเร็วในการตอบสนอง และคุณค่าที่เกิดจากประสบการณ์จริงในการประเมินธุรกิจมากขึ้น

2.2 การพัฒนาสมมติฐานการวิจัย

2.2.1 ข้อเสนอคุณค่าและความภักดีของลูกค้า

วรรณกรรมด้านการตลาดจำนวนมากเสนอว่าข้อเสนอคุณค่า (Value Proposition) มีบทบาทสำคัญต่อการสร้างความภักดีของลูกค้า เนื่องจากลูกค้ามักประเมินความคุ้มค่า คุณประโยชน์ และความแตกต่างของสินค้าและบริการก่อนตัดสินใจรักษาความสัมพันธ์กับธุรกิจในระยะยาว (Payne et al., 2017) ในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพ ข้อเสนอคุณค่าที่ชัดเจนยังถูกมองว่าเป็นกลไกสำคัญในการดึงดูดลูกค้าและสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน โดยเฉพาะในตลาดที่ธุรกิจต้องแข่งขันกันผ่านนวัตกรรม ความ

สะดวกสบาย และประสบการณ์ของลูกค้า (Customer Experience) (Eggert et al., 2018) แต่อย่างไรก็ตาม สภาพแวดล้อมของธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัลในปัจจุบันเริ่มสะท้อนให้เห็นว่าความสัมพันธ์ระหว่างข้อเสนอคุณค่าและความภักดีของลูกค้าอาจไม่ได้เป็นความสัมพันธ์เชิงบวกที่ชัดเจนเสมอไป ผู้บริโภคในตลาดดิจิทัลสามารถเข้าถึงข้อมูล เปรียบเทียบทางเลือก และประเมินข้อเสนอคุณค่าของธุรกิจจำนวนมากได้อย่างรวดเร็วผ่านแพลตฟอร์มออนไลน์ ส่งผลให้การแข่งขันด้านคุณค่าเริ่มมีลักษณะใกล้เคียงกันมากขึ้น (Wichmann et al., 2022) ภายใต้สภาพแวดล้อมดังกล่าว ข้อเสนอคุณค่าของธุรกิจจำนวนมากอาจถูกมองว่ามีลักษณะคล้ายคลึงกัน จนลดความสามารถในการสร้างความแตกต่างเชิงสัญลักษณ์ในสายตาของผู้บริโภค ประเด็นดังกล่าวสะท้อนว่าข้อเสนอคุณค่าอาจเป็นเพียงปัจจัยเริ่มต้นของการดึงดูดลูกค้า มากกว่ากลไกหลักของการสร้างความภักดีของลูกค้าในบริบทของตลาดดิจิทัลที่มีการแข่งขันสูง วรรณกรรมร่วมสมัยบางส่วนจึงเริ่มตั้งคำถามต่อประสิทธิภาพของข้อเสนอคุณค่าในตลาดดิจิทัล อย่างไรก็ตาม ข้อเสนอคุณค่ายังคงถือเป็นองค์ประกอบพื้นฐานของความสัมพันธ์ระหว่างธุรกิจกับลูกค้า โดยเฉพาะในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพที่ยังต้องพึ่งพาความสามารถในการสร้างการรับรู้และการยอมรับจากตลาด ดังนั้น งานวิจัยนี้จึงเสนอสมมติฐานดังต่อไปนี้

H1: ข้อเสนอคุณค่ามีอิทธิพลเชิงบวกต่อความภักดีของลูกค้า

2.2.2 การสื่อสารกับลูกค้าและความภักดีของลูกค้า

วรรณกรรมด้านการตลาดเชิงความสัมพันธ์ (Relationship Marketing) และการมีส่วนร่วมของลูกค้า (Customer Engagement) จำนวนมากเสนอว่าการสื่อสารกับลูกค้าอย่างต่อเนื่องสามารถช่วยสร้างความเข้าใจ ความไว้วางใจ และความภักดีของลูกค้าได้ในระยะยาว (Morgan & Hunt, 1994; Tafesse, 2016) ในบริบทของธุรกิจดิจิทัล การสื่อสารยังมีบทบาทสำคัญในการรักษาความสัมพันธ์กับลูกค้า สร้างการมีส่วนร่วมของลูกค้า และกระตุ้นการปฏิสัมพันธ์ระหว่างธุรกิจกับผู้บริโภคผ่านแพลตฟอร์มออนไลน์และสื่อสังคมออนไลน์ (Hollebeek & Macky, 2019) แต่อย่างไรก็ตาม สภาพแวดล้อมของตลาดดิจิทัลร่วมสมัยเริ่มสะท้อนให้เห็นว่าประสิทธิภาพของการสื่อสารกับลูกค้าอาจลดลง เนื่องจากผู้บริโภคต้องเผชิญกับข้อความทางการตลาดจำนวนมากและการแข่งขันด้านการดึงดูดความสนใจที่รุนแรงมากขึ้น (Voorveld et al., 2018) ภายใต้บริบทดังกล่าว ผู้บริโภคอาจไม่ได้ตอบสนองต่อการสื่อสารกับลูกค้าในลักษณะเดียวกับที่วรรณกรรมการตลาดแบบดั้งเดิมเคยเสนอไว้ และอาจประเมินการสื่อสารของธุรกิจด้วยความระมัดระวังมากขึ้น โดยเฉพาะเมื่อการสื่อสารดังกล่าวมีลักษณะเป็นข้อความทั่วไปหรือมุ่งเน้นการโน้มน้าวมากเกินไป (Bazi et al., 2020) แม้ว่าวรรณกรรมร่วมสมัยบางส่วนจะสะท้อนว่าประสิทธิภาพของการสื่อสารกับลูกค้าอาจลดลงในบริบทของตลาดดิจิทัล แต่การสื่อสารยังคงเป็นกลไกสำคัญของการบริหาร

ความสัมพันธ์กับลูกค้า โดยเฉพาะในธุรกิจสตาร์ทอัพที่ต้องอาศัยการสื่อสารในการสร้างการรับรู้ ความไว้วางใจ และการมีส่วนร่วมของลูกค้า ดังนั้น งานวิจัยนี้จึงเสนอสมมติฐานดังต่อไปนี้

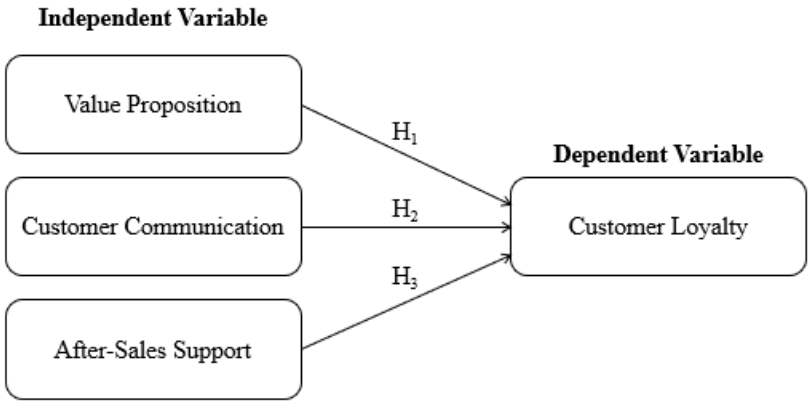
H2: การสื่อสารกับลูกค้ามีอิทธิพลเชิงบวกต่อความภักดีของลูกค้า

2.2.3 การสนับสนุนหลังการขายและความภักดีของลูกค้า

การสนับสนุนหลังการขาย (After-Sales Support) ถือเป็นองค์ประกอบสำคัญของการตลาดเชิงความสัมพันธ์และการรักษาฐานลูกค้า เนื่องจากช่วยรักษาความสัมพันธ์ระยะยาวระหว่างธุรกิจกับลูกค้าหลังจากกระบวนการซื้อเสร็จสิ้นลง วรรณกรรมก่อนหน้าจำนวนมากเสนอว่าการตอบสนองต่อปัญหา การดูแลลูกค้าอย่างต่อเนื่อง และการให้บริการหลังการขายที่มีประสิทธิภาพสามารถช่วยเพิ่มความพึงพอใจ ความไว้วางใจ และความภักดีของลูกค้าได้ในระยะยาว (Morgan & Hunt, 1994) โดยในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพ บทบาทของการสนับสนุนหลังการขายมีความสำคัญมากยิ่งขึ้น เนื่องจากธุรกิจเกิดใหม่มักเผชิญกับข้อจำกัดด้านชื่อเสียงและความน่าเชื่อถือ ผู้บริโภคจึงมีแนวโน้มประเมินความน่าเชื่อถือของธุรกิจผ่านประสบการณ์จริงหลังการซื้อ รวมถึงความสามารถของธุรกิจในการตอบสนองต่อปัญหาและดูแลลูกค้าอย่างต่อเนื่อง (Shepherd & Zacharakis, 2003) ภายใต้บริบทดังกล่าว การสนับสนุนหลังการขายจึงไม่ได้ทำหน้าที่เพียงในเชิงการให้บริการ แต่ยังช่วยสร้างความไว้วางใจที่เกิดจากประสบการณ์จริงและความมั่นใจในความสัมพันธ์ระหว่างผู้บริโภคกับธุรกิจ ทั้งนี้ วรรณกรรมด้าน Service Recovery ยังสนับสนุนว่าการตอบสนองต่อปัญหาและการจัดการประสบการณ์เชิงลบของลูกค้าอย่างเหมาะสมสามารถช่วยรักษาความไว้วางใจและความภักดีของลูกค้าได้ แม้ในกรณีที่ลูกค้าเคยเผชิญกับความล้มเหลวของการให้บริการมาก่อน (Sousa & Voss, 2009) ประเด็นดังกล่าวสะท้อนว่าความภักดีของลูกค้าในบริบทของตลาดดิจิทัลอาจขึ้นอยู่กับคุณภาพของความสัมพันธ์หลังการซื้อและประสบการณ์จริงของลูกค้า มากกว่าการสื่อสารเชิงส่งเสริมหรือข้อเสนอคุณค่าเพียงอย่างเดียว และยังมีแนวคิด Service-Dominant Logic ที่เสนอว่าคุณค่าของสินค้าและบริการเกิดขึ้นจากกระบวนการร่วมสร้างคุณค่าระหว่างธุรกิจกับลูกค้าผ่านการปฏิสัมพันธ์อย่างต่อเนื่อง (Vargo & Lusch, 2004) ดังนั้นจากมุมมองนี้ การสนับสนุนหลังการขายจึงสามารถมองได้ในฐานะกลไกที่ช่วยรักษาความต่อเนื่องของความสัมพันธ์ระหว่างธุรกิจกับลูกค้า โดยเฉพาะในสภาพแวดล้อมดิจิทัลที่ความภักดีของลูกค้ามีลักษณะเปราะบางและผู้บริโภคสามารถเปลี่ยนผู้ให้บริการได้ง่าย นี้จึงทำให้งานวิจัยนี้เสนอสมมติฐานดังต่อไปนี้

H3: การสนับสนุนหลังการขายมีอิทธิพลเชิงบวกต่อความภักดีของลูกค้า

จากการทบทวนวรรณกรรมและการพัฒนาสมมติฐานข้างต้น สามารถสรุปเป็นกรอบแนวคิดการวิจัย ดังแสดงในภาพที่ 1



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

3. ระเบียบวิธีวิจัย (Methodology)

งานวิจัยนี้ใช้ระเบียบวิธีวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างข้อเสนอคุณค่า (Value Proposition) การสื่อสารกับลูกค้า (Customer Communication) การสนับสนุนหลังการขาย (After-Sales Support) และความภักดีของลูกค้า (Customer Loyalty) ในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัล การวิเคราะห์ข้อมูลดำเนินการด้วยโมเดลสมการเชิงโครงสร้าง (Structural Equation Modeling: SEM) เนื่องจาก SEM มีความเหมาะสมสำหรับการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรแฝงและตัวแปรสังเกตได้ภายในโมเดลเดียวกัน รวมทั้งสามารถประเมินความคลาดเคลื่อนของการวัดได้อย่างเป็นระบบ (Bagozzi & Yi, 1988; Bentler, 1990) โดยในงานชิ้นนี้ใช้แนวทาง Two-Step Approach ของ Anderson and Gerbing (1988) ที่เริ่มจากการประเมินโมเดลการวัดผ่าน Confirmatory Factor Analysis (CFA) ก่อนดำเนินการทดสอบโมเดลเชิงโครงสร้างและสมมติฐานการวิจัย ซึ่งแนวทางดังกล่าวได้รับการยอมรับอย่างกว้างขวางในวรรณกรรมด้านการตลาดและพฤติกรรมศาสตร์ เนื่องจากช่วยแยกการประเมินคุณภาพของตัวชี้วัดออกจากการทดสอบความสัมพันธ์เชิงโครงสร้างระหว่างตัวแปรแฝง ทำให้การตีความผลการวิเคราะห์มีความชัดเจนและเป็นระบบมากขึ้น (Hair et al., 2019)

กรอบแนวคิดของงานวิจัยประกอบด้วยข้อเสนอคุณค่า การสื่อสารกับลูกค้า และการสนับสนุนหลังการขาย ซึ่งถูกเสนอให้มีอิทธิพลต่อความภักดีของลูกค้า ภายใต้บริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัลที่ผู้บริโภคต้องเผชิญกับการแข่งขันด้านข้อมูล การสื่อสาร และประสบการณ์ของลูกค้า (Customer Experience) อย่างเข้มข้น โดยเฉพาะในสภาพแวดล้อมที่การพาณิชย์ผ่านสื่อสังคมออนไลน์ (Social Commerce) และการปฏิสัมพันธ์ผ่านแพลตฟอร์มดิจิทัลมีบทบาทสำคัญต่อพฤติกรรมผู้บริโภคในชีวิตประจำวัน (Dwivedi et al., 2021) โดยประชากรของงานวิจัยประกอบด้วยผู้บริโภคที่เคยใช้สินค้าและบริการของธุรกิจสตาร์ทอัพใน

เขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล พื้นที่ดังกล่าวมีความเหมาะสมต่อการศึกษาเนื่องจากเป็นศูนย์กลางทางเศรษฐกิจและกิจกรรมดิจิทัลของประเทศไทย อีกทั้งยังเป็นพื้นที่ที่ผู้บริโภคมีระดับการใช้งานแพลตฟอร์มดิจิทัล สื่อสังคมออนไลน์ และการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ในระดับสูง บริบทดังกล่าวจึงสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของงานวิจัยที่ต้องการทำความเข้าใจกลไกการสร้างความภักดีของลูกค้าในตลาดดิจิทัลที่มีการแข่งขันด้านความสนใจของผู้บริโภคและการมีส่วนร่วมบนแพลตฟอร์มดิจิทัลอย่างต่อเนื่อง โดยใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบไม่อาศัยความน่าจะเป็น (Non-Probability Sampling) ด้วยวิธี Convenience Sampling ร่วมกับ Snowball Sampling เนื่องจากผู้บริโภคของธุรกิจสตาร์ทอัพมีลักษณะกระจายตัวและยากต่อการกำหนดกรอบการสุ่มตัวอย่าง (Sampling Frame) ที่ชัดเจน การเก็บรวบรวมข้อมูลดำเนินการในช่วงเดือนกันยายน–พฤศจิกายน พ.ศ. 2568 แบบสอบถามถูกเผยแพร่ผ่านช่องทางออนไลน์และเครือข่ายผู้บริโภคที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจสตาร์ทอัพ โดยกำหนดคำถามคัดกรอง (Screening Question) เพื่อคัดเลือกเฉพาะผู้ที่เคยใช้สินค้าและบริการของธุรกิจสตาร์ทอัพเท่านั้น

หลังจากตรวจสอบความสมบูรณ์ของข้อมูล พบว่าแบบสอบถามทุกชุดมีความสมบูรณ์ ไม่พบข้อมูลสูญหาย (Missing Data) งานวิจัยนี้ได้รับแบบสอบถามที่สามารถนำมาใช้วิเคราะห์ได้จำนวน 559 ชุด ซึ่งถือว่าเพียงพอต่อการวิเคราะห์ SEM เนื่องจากขนาดตัวอย่างในการวิเคราะห์โมเดลสมการเชิงโครงสร้างควรพิจารณาจากความซับซ้อนของโมเดล จำนวนตัวแปรสังเกตได้ และระดับความแม่นยำของค่าประมาณทางสถิติ มากกว่าการใช้เกณฑ์จำนวนตัวอย่างแบบตายตัวเพียงอย่างเดียว (Wolf et al., 2013; Westland, 2010) โดยใช้แบบสอบถามแบบมีโครงสร้าง (Structured Questionnaire) ที่พัฒนาจากวรรณกรรมด้านการตลาด พฤติกรรมผู้บริโภค และการตลาดเชิงความสัมพันธ์ ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา ได้แก่ ข้อเสนอคุณค่า การสื่อสารกับลูกค้า การสนับสนุนหลังการขาย และความภักดีของลูกค้า โดยข้อคำถามทั้งหมดใช้มาตรวัดแบบ Likert Scale ระดับ 5 คะแนน ตั้งแต่ 1 = "ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง" ถึง 5 = "เห็นด้วยอย่างยิ่ง"

ตัวชี้วัดของข้อเสนอคุณค่าพัฒนาจากวรรณกรรมด้านการสร้างคุณค่าและการรับรู้คุณค่าของลูกค้า (Payne et al., 2017; Eggert et al., 2018) ขณะที่ตัวชี้วัดด้านการสื่อสารกับลูกค้าพัฒนาจากวรรณกรรมด้านการสื่อสารดิจิทัลและการมีส่วนร่วมของลูกค้า (Tafesse, 2016; Hollebeek & Macky, 2019) สำหรับการสนับสนุนหลังการขาย ข้อคำถามได้รับการพัฒนาจากวรรณกรรมด้านการตลาดเชิงความสัมพันธ์และประสบการณ์ของลูกค้า (Morgan & Hunt, 1994; Lemon & Verhoef, 2016) ส่วนตัวชี้วัดด้านความภักดีของลูกค้าพัฒนาจากวรรณกรรมด้านการรักษาลูกค้าและความตั้งใจในการกลับมาใช้บริการซ้ำ (Oliver, 1999) แบบสอบถามได้รับการทดสอบนำร่อง (Pilot Test) กับกลุ่มตัวอย่างจำนวน 40 คน เพื่อประเมินความชัดเจนของข้อคำถามและความเหมาะสมของเครื่องมือ ก่อนนำไปใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลจริง

การวิเคราะห์ข้อมูลดำเนินการตามแนวทาง Two-Step Approach โดยเริ่มจากการประเมินโมเดลการวัดผ่าน Confirmatory Factor Analysis (CFA) เพื่อทดสอบ Reliability และ Validity ของตัวชี้วัดก่อนดำเนินการทดสอบโมเดลเชิงโครงสร้างและสมมติฐานการวิจัย (Anderson & Gerbing, 1988) การ

ประเมิน Reliability ใช้ค่า Cronbach's Alpha และ Composite Reliability (CR) ขณะที่ Convergent Validity ถูกประเมินผ่านค่า Factor Loading, Composite Reliability และ Average Variance Extracted (AVE) ตามแนวทางของ Fornell and Larcker (1981) และ Bagozzi and Yi (1988) ซึ่งโดยทั่วไป ค่า CR ที่อยู่ในระดับยอมรับได้สะท้อนว่าตัวชี้วัดมีความสอดคล้องภายในเพียงพอสำหรับการวัดตัวแปรแฝง แม้ว่าค่า AVE ของบางตัวแปรอาจอยู่ต่ำกว่าเกณฑ์ที่แนะนำเล็กน้อยก็ตาม ในกรณีดังกล่าว การพิจารณาค่า CR ร่วมกับค่า Factor Loading และความสอดคล้องเชิงทฤษฎีของตัวชี้วัดสามารถช่วยสนับสนุนการประเมิน Convergent Validity ได้ โดยเฉพาะในงานวิจัยด้านพฤติกรรมผู้บริโภคและตลาดดิจิทัล ซึ่งตัวแปรเชิงพฤติกรรมมักได้รับอิทธิพลจากปัจจัยเชิงบริบทหลายด้าน (Fornell & Larcker, 1981; Hair et al., 2019)

นอกจากนี้ งานวิจัยยังประเมิน Discriminant Validity ผ่านเกณฑ์ Fornell–Larcker Criterion เพื่อพิจารณาว่าตัวแปรแฝงแต่ละตัวมีความแตกต่างเชิงแนวคิดจากตัวแปรอื่นภายในโมเดล ขณะเดียวกัน การประเมินคุณภาพของโมเดลไม่ได้พิจารณาจากเกณฑ์เชิงสถิติเพียงอย่างเดียว แต่ยังคำนึงถึงความสอดคล้องระหว่างตัวชี้วัดกับกรอบแนวคิดและทฤษฎีที่ใช้ในการวิจัยร่วมด้วย เพื่อให้การตีความผลการวิเคราะห์มีความเหมาะสมและสอดคล้องกับบริบทของการศึกษา

เนื่องจากงานวิจัยนี้ใช้ข้อมูลจากแหล่งเดียว (Single-Source Data) ผ่านแบบสอบถาม งานวิจัยจึงดำเนินการตรวจสอบ Common Method Bias (CMB) ด้วย Harman's Single-Factor Test ตามแนวทางของ Podsakoff et al. (2003) ผลการวิเคราะห์พบว่าปัจจัยเดียวไม่ได้อธิบายความแปรปรวนรวมของข้อมูลในสัดส่วนที่สูง จึงสะท้อนว่า Common Method Bias ไม่น่าจะส่งผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อผลการวิเคราะห์ อย่างไรก็ตาม งานวิจัยนี้ตีความผลดังกล่าวด้วยความระมัดระวัง เนื่องจาก Harman's Single-Factor Test ควรได้รับการพิจารณาในฐานะเครื่องมือประเมินเบื้องต้น มากกว่าหลักฐานที่สามารถยืนยันได้อย่างเด็ดขาดว่า Common Method Bias ไม่เกิดขึ้นในข้อมูล

ก่อนการวิเคราะห์โมเดลเชิงโครงสร้าง งานวิจัยยังดำเนินการวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนาและความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรภายในโมเดลการวิจัย ดังแสดงในตารางที่ 1 ค่าเฉลี่ยของตัวแปรทั้งหมดอยู่ในระดับค่อนข้างสูง สะท้อนว่าผู้ตอบแบบสอบถามมีการรับรู้เชิงบวกต่อข้อเสนอคุณค่า การสื่อสารกับลูกค้า การสนับสนุนหลังการขาย และความภักดีของลูกค้าในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัล ขณะเดียวกัน ค่าสหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ซึ่งสนับสนุนความเหมาะสมเบื้องต้นของการนำตัวแปรดังกล่าวเข้าสู่การวิเคราะห์โมเดลสมการเชิงโครงสร้าง

ตารางที่ 1 สถิติเชิงพรรณนาและเมทริกซ์สหสัมพันธ์

Construct	Mean	Std. Deviation	(1)	(2)	(3)	(4)
Value Proposition (1)	4.291	0.476	1			
Customer Communication (2)	4.255	0.473	0.667**	1		
After-Sales Support (3)	4.235	0.500	0.633**	0.633**	1	
Customer Loyalty (4)	4.294	0.484	0.673**	0.673**	0.685**	1

** Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed)

4. การวิเคราะห์ข้อมูลและผลการวิจัย

ก่อนการประเมินแบบจำลองการวัด (Measurement Model) งานวิจัยได้ดำเนินการประเมินความสอดคล้องของแบบจำลองกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (Model Fit Assessment) โดยใช้การวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (Confirmatory Factor Analysis: CFA) ผลการวิเคราะห์พบว่าแบบจำลองมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ โดยมีค่า $\chi^2/df = 2.201$, GFI = 0.941, AGFI = 0.924, CFI = 0.937, TLI = 0.927 และ RMSEA = 0.046 ซึ่งเป็นไปตามเกณฑ์ที่ยอมรับได้สำหรับการวิเคราะห์โมเดลสมการเชิงโครงสร้าง (Hair et al., 2019) จึงสามารถนำแบบจำลองไปใช้ในการประเมินคุณภาพของตัวชี้วัดและทดสอบความสัมพันธ์เชิงโครงสร้างระหว่างตัวแปรแฝงในขั้นตอนถัดไปได้

4.1 การประเมินแบบจำลองการวัด (Measurement Model)

งานวิจัยนี้ดำเนินการประเมินโมเดลการวัด (Measurement Model) ผ่าน Confirmatory Factor Analysis (CFA) เพื่อประเมิน Reliability, Convergent Validity และ Discriminant Validity ของตัวชี้วัดภายในโมเดลการวิจัย ผลการวิเคราะห์แสดงดังตารางที่ 2 โดยค่า Cronbach's Alpha และ Composite Reliability (CR) ของทุกตัวแปรอยู่ในช่วง 0.710–0.719 ซึ่งอยู่ในระดับที่ยอมรับได้สำหรับการวิเคราะห์โมเดลสมการเชิงโครงสร้าง สะท้อนว่าตัวชี้วัดมีความสอดคล้องภายในในระดับเหมาะสมสำหรับการศึกษาด้านพฤติกรรมผู้บริโภคและตลาดดิจิทัล (Hair et al., 2019) ทั้งนี้ ค่า Factor Loading ของตัวชี้วัดทั้งหมดอยู่ในช่วง 0.536–0.625 ขณะที่ค่า Average Variance Extracted (AVE) อยู่ในช่วง 0.329–0.339 ซึ่งต่ำกว่าเกณฑ์ที่วรรณกรรมทั่วไปมักแนะนำไว้ แต่อย่างไรก็ตาม ค่า Composite Reliability ของทุกตัวแปรยังอยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และตัวชี้วัดทั้งหมดยังคงมีความสอดคล้องกับกรอบแนวคิดเชิงทฤษฎีของงานวิจัย ในบริบทของงานวิจัยด้านพฤติกรรมผู้บริโภคและตลาดดิจิทัล ซึ่งตัวแปรแฝงมักได้รับอิทธิพลจากปัจจัยเชิงบริบทและการรับรู้หลายมิติ การพิจารณา Convergent Validity จึงไม่ควรอาศัยค่า AVE เพียงอย่างเดียว แต่ควรพิจารณาร่วมกับค่า Composite Reliability, Factor Loading และความสมเหตุสมผลเชิงทฤษฎีของตัวชี้วัด (Fornell & Larcker, 1981; Malhotra, 2019)

ตารางที่ 2 ความเชื่อมั่นและการประเมิน Convergent Validity

Variable Name	Cronbach's Alpha	CR	AVE	Item	Loadings
Value Proposition	0.714	0.716	0.335	VP1	0.581
				VP2	0.573
				VP3	0.581
				VP4	0.549
				VP5	0.608
Customer Communication	0.717	0.719	0.339	CC1	0.575
				CC2	0.571
				CC3	0.600
				CC4	0.536
				CC5	0.625
After-Sales Support	0.715	0.716	0.336	AS1	0.575
				AS2	0.541
				AS3	0.608
				AS4	0.574
				AS5	0.596
Customer Loyalty	0.710	0.710	0.329	CL1	0.593
				CL2	0.549
				CL3	0.561
				CL4	0.585
				CL5	0.579

สำหรับการตรวจสอบ Discriminant Validity งานวิจัยนี้ใช้เกณฑ์ Fornell–Larcker Criterion โดยผลการวิเคราะห์แสดงดังตารางที่ 3 ผลการวิเคราะห์พบว่าความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรบางคู่มีค่าค่อนข้างสูง โดยเฉพาะความสัมพันธ์ระหว่างการสนับสนุนหลังการขายและความภักดีของลูกค้า ซึ่งสะท้อนถึงลักษณะความเชื่อมโยงของตัวแปรเชิงพฤติกรรมในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัล ที่ประสบการณ์ของลูกค้าและความต่อเนื่องของความสัมพันธ์มีความสัมพันธ์ใกล้ชิดกับความภักดีของลูกค้าในเชิงแนวคิด อย่างไรก็ตามตัวแปรทั้งหมดได้รับการพัฒนาและตีความภายใต้กรอบแนวคิดเชิงทฤษฎีที่แตกต่างกัน และยังสามารถสะท้อนบทบาทเฉพาะของแต่ละตัวแปรภายในโมเดลการวิจัยได้อย่างเหมาะสม

ตารางที่ 3 การประเมิน Discriminant Validity ตามเกณฑ์ Fornell–Larcker

Construct	VP	CC	AS	CL
Value Proposition (VP)	0.579			
Customer Communication (CC)	0.667	0.582		
After-Sales Support (AS)	0.633	0.633	0.579	
Customer Loyalty (CL)	0.673	0.673	0.685	0.574

4.2 การตรวจสอบ Common Method Bias (CMB)

เนื่องจากงานวิจัยนี้ใช้ข้อมูลจากแบบสอบถามเพียงแหล่งเดียว (Single-Source Data) งานวิจัยจึงดำเนินการตรวจสอบ Common Method Bias (CMB) ผ่าน Harman's Single-Factor Test ตามแนวทางของ Podsakoff et al. (2003) ผลการวิเคราะห์แสดงดังตารางที่ 4 โดยพบว่าปัจจัยเดียวสามารถอธิบายความแปรปรวนรวมของข้อมูลได้ 34.9% ซึ่งต่ำกว่าเกณฑ์ 50% ที่วรรณกรรมก่อนหน้าเสนอไว้ ผลลัพธ์ดังกล่าวจึงสะท้อนว่า Common Method Bias ไม่น่าจะเป็นปัญหาที่รุนแรงต่อผลการวิเคราะห์ของงานวิจัยนี้ อย่างไรก็ตาม งานวิจัยนี้ตีความผลดังกล่าวด้วยความระมัดระวัง เนื่องจาก Harman's Single-Factor Test ควรได้รับการพิจารณาในฐานะเครื่องมือประเมินเบื้องต้น มากกว่าหลักฐานที่สามารถยืนยันได้อย่างเด็ดขาดว่า Common Method Bias ไม่เกิดขึ้นในข้อมูลเชิงสำรวจ ดังนั้น ผลการวิเคราะห์ CMB จึงถูกพิจารณาร่วมกับความสอดคล้องของโมเดลการวัดและกรอบแนวคิดเชิงทฤษฎีของงานวิจัย

ตารางที่ 4 การประเมิน Common Method Bias ด้วย Harman's Single-Factor Test

Test	Criterion	Result	Conclusion
Harman's single-factor test	< 50%	0.349	No serious common method bias

4.3 การทดสอบโมเดลเชิงโครงสร้าง

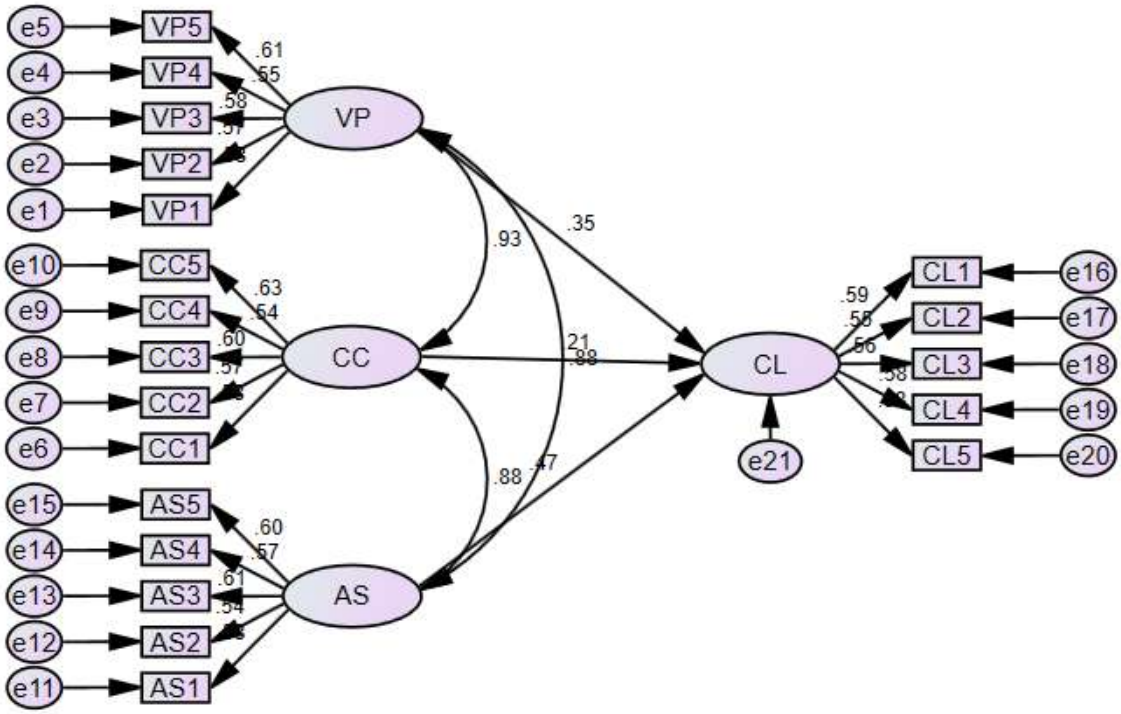
หลังจากดำเนินการประเมินโมเดลการวัดแล้ว งานวิจัยนี้ได้ดำเนินการทดสอบโมเดลเชิงโครงสร้าง (Structural Model) เพื่อประเมินความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรภายในกรอบแนวคิดการวิจัย โดยผลการวิเคราะห์แสดงดังตารางที่ 5 และภาพที่ 2 โดยผลการวิเคราะห์พบว่า การสนับสนุนหลังการขายมีอิทธิพลเชิงบวกต่อความภักดีของลูกค้าอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ($\beta = 0.451$, $p = 0.002$) จึงสนับสนุนสมมติฐาน H3 ซึ่งผลลัพธ์ดังกล่าวสะท้อนว่าการสนับสนุนหลังการขายและการดูแลความสัมพันธ์กับลูกค้าอย่างต่อเนื่องมีบทบาทสำคัญต่อความภักดีของลูกค้าในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัล โดยเฉพาะในสภาพแวดล้อมที่ผู้บริโภคให้ความสำคัญกับประสบการณ์หลังการซื้อ ความสามารถในการตอบสนองต่อปัญหา และความน่าเชื่อถือของธุรกิจในระยะยาว

ในทางตรงกันข้าม ผลการวิเคราะห์ไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติระหว่างข้อเสนอคุณค่าและความภักดีของลูกค้า (β = 0.386, p = 0.162) รวมถึงไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติระหว่างการสื่อสารกับลูกค้าและความภักดีของลูกค้า (β = 0.220, p = 0.390) ส่งผลให้สมมติฐาน H1 และ H2 ไม่ได้รับการสนับสนุนจากผลการวิเคราะห์เชิงประจักษ์ ซึ่งผลการศึกษาดังกล่าวสะท้อนว่า แม้องค์ประกอบด้านการนำเสนอคุณค่าและการสื่อสารกับลูกค้าจะยังคงมีบทบาทในตลาดดิจิทัล แต่ความภักดีของลูกค้าในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพอาจไม่ได้ถูกขับเคลื่อนจากการสื่อสารเชิงโน้มน้าวหรือการนำเสนอคุณค่าเพียงอย่างเดียว ผลลัพธ์ดังกล่าวชี้ให้เห็นว่าผู้บริโภคอาจให้ความสำคัญกับประสบการณ์จริงหลังการซื้อและคุณภาพของความสัมพันธ์ระหว่างลูกค้ากับธุรกิจมากกว่าองค์ประกอบด้านการสื่อสารหรือการนำเสนอคุณค่าในระยะสั้น อีกทั้งยังสะท้อนลักษณะของตลาดดิจิทัลร่วมสมัยที่ผู้บริโภคสามารถเข้าถึงข้อมูลเปรียบเทียบทางเลือก และเปลี่ยนผู้ให้บริการได้อย่างรวดเร็วผ่านแพลตฟอร์มดิจิทัลและการพาณิชย์ผ่านสื่อสังคมออนไลน์ ภายใต้สภาพแวดล้อมดังกล่าว ความไว้วางใจ ประสบการณ์จริงหลังการซื้อ และความต่อเนื่องของความสัมพันธ์ระหว่างธุรกิจกับลูกค้า อาจมีบทบาทสำคัญต่อความภักดีของลูกค้ามากกว่าการสื่อสารเชิงส่งเสริมหรือการนำเสนอคุณค่าเพียงอย่างเดียว โดยเฉพาะในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัลที่ผู้บริโภคสามารถประเมินความน่าเชื่อถือของธุรกิจผ่านประสบการณ์ตรงและความคิดเห็นจากผู้ใช้งานรายอื่นได้อย่างรวดเร็ว

ตารางที่ 5 ผลการประมาณค่าของแบบจำลองและการทดสอบสมมติฐาน

Hypothesis	Construct	Coefficient	Std. Deviation	t-Value	p-Value	Result
H1	Value Proposition	0.386	0.276	1.398	0.162	Not Supported
H2	Customer Communication	0.220	0.256	0.859	0.390	Not Supported
H3	After-Sales Support	0.451	0.145	3.099	0.002	Supported

จากตารางที่ 5 พบว่า สมมติฐาน H1 และ H2 ไม่ได้รับการสนับสนุน เนื่องจากมีค่า p-value เท่ากับ 0.162 และ 0.390 ตามลำดับ ซึ่งสูงกว่าระดับนัยสำคัญทางสถิติที่กำหนด ($p > 0.05$) ขณะที่สมมติฐาน H3 ได้รับการสนับสนุน โดยการสนับสนุนหลังการขาย (After-Sales Support) มีอิทธิพลเชิงบวกต่อความภักดีของลูกค้าอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (β = 0.451, t = 3.099, p = 0.002)



ภาพที่ 2 ผลการประมาณค่าแบบจำลองเชิงโครงสร้าง (Full Model Estimation)

5. อภิปรายผลและสรุปผลการวิจัย

5.1 อภิปรายผลการวิจัย

ผลการศึกษาครั้งนี้สะท้อนให้เห็นว่า ความภักดีของลูกค้าในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัลอาจไม่ได้ถูกขับเคลื่อนผ่านกลไกเดียวกับที่วรรณกรรมการตลาดแบบดั้งเดิมจำนวนมากเสนอไว้ โดยเฉพาะในประเด็นเกี่ยวกับบทบาทของการสื่อสารเชิงโน้มน้าวและการนำเสนอคุณค่า แม้วรรณกรรมก่อนหน้าจะอธิบายว่าข้อเสนอคุณค่าและการสื่อสารกับลูกค้าเป็นองค์ประกอบสำคัญของความภักดีของลูกค้า (Payne et al., 2017; Tafesse, 2016) แต่ผลการศึกษาครั้งนี้กลับไม่พบอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติของทั้งสองตัวแปรต่อความภักดีของลูกค้าในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัล โดยผลลัพธ์ดังกล่าวอาจสะท้อนถึงการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมทางการตลาดดิจิทัลร่วมสมัย ซึ่งผู้บริโภคต้องเผชิญกับข้อมูล ข่าวสาร และกิจกรรมส่งเสริมการขายจากธุรกิจจำนวนมากอย่างต่อเนื่องผ่านสื่อสังคมออนไลน์ แพลตฟอร์มดิจิทัล และระบบการสื่อสารที่ขับเคลื่อนด้วยอัลกอริทึม ส่งผลให้ประสิทธิภาพของการสื่อสารเชิงโน้มน้าวและการนำเสนอคุณค่าลดลงเมื่อเปรียบเทียบกับบริบทการตลาดแบบดั้งเดิม แนวคิด Information Overload Theory อธิบายว่า เมื่อผู้บริโภคได้รับข้อมูลเกินกว่าขีดความสามารถในการประมวลผล ผู้บริโภคจะเกิดการลดลงของความสนใจและคัดเลือกข้อมูลเฉพาะส่วนที่ตนเองสนใจ (Eppler & Mengis, 2004) ภายใต้สภาพแวดล้อมที่การแข่งขันเพื่อดึงดูดความสนใจของผู้บริโภคมีความรุนแรงสูง ผู้บริโภคจึงอาจไม่ได้ประเมินธุรกิจจากสิ่งที่ธุรกิจสื่อสารเพียงอย่างเดียว แต่ให้ความสำคัญกับประสบการณ์จริงและความ

น่าเชื่อถือที่เกิดขึ้นจากการใช้งานจริงมากขึ้น อีกทั้งผลการศึกษายังสอดคล้องกับแนวคิด Persuasion Knowledge Model (PKM) ซึ่งเสนอว่าผู้บริโภคยุคดิจิทัลมีแนวโน้มตระหนักถึงความพยายามในการโน้มน้าวของธุรกิจมากขึ้น และพัฒนากลไกการป้องกันตนเองต่อข้อความทางการตลาด (Friestad & Wright, 1994) ภายใต้บริบทดังกล่าว ผู้บริโภคจึงอาจประเมินการสื่อสารทางการตลาดด้วยความระมัดระวังมากขึ้น โดยเฉพาะในสภาพแวดล้อมที่ธุรกิจจำนวนมากใช้กลยุทธ์การสื่อสารที่คล้ายคลึงกันผ่านสื่อสังคมออนไลน์และแพลตฟอร์มดิจิทัล ส่งผลให้ประสิทธิผลของการสื่อสารไม่ได้ส่งผลต่อความภักดีของลูกค้าในลักษณะตรงไปตรงมาเหมือนที่วรรณกรรมดั้งเดิมจำนวนมากเคยเสนอไว้ ในขณะเดียวกัน วรรณกรรมร่วมสมัยยังสะท้อนว่าผู้บริโภคในตลาดดิจิทัลเริ่มเผชิญกับภาวะความเหนื่อยล้าจากสื่อดิจิทัล (Digital Fatigue) และความหนาแน่นของกิจกรรมส่งเสริมการขาย (Promotional Saturation) มากขึ้น (Dwivedi et al., 2021) ส่งผลให้การสื่อสารเชิงส่งเสริมการขายจำนวนมากอาจไม่ได้ช่วยสร้างความผูกพันระยะยาวกับลูกค้าในลักษณะเดียวกับอดีต โดยเฉพาะเมื่อผู้บริโภครับรู้ว่าข้อความทางการตลาดจำนวนมากมีลักษณะเป็นข้อความทั่วไปหรือถูกออกแบบขึ้นเพื่อการโน้มน้าวมากกว่าการสร้างคุณค่าที่แท้จริง (Bazi et al., 2020) ผลลัพธ์ของงานวิจัยครั้งนี้จึงอาจสะท้อนว่า ความภักดีของลูกค้าในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัลไม่ได้ขึ้นอยู่กับ "ความเข้มข้นของการสื่อสาร" เพียงอย่างเดียว แต่เกี่ยวข้องกับความน่าเชื่อถือของธุรกิจและคุณค่าที่เกิดจากประสบการณ์จริงของลูกค้าในระดับที่ลึกมากขึ้น

นอกจากนี้ ผลการศึกษายังสะท้อนว่าข้อเสนอคุณค่าอาจไม่ได้มีอิทธิพลต่อความภักดีของลูกค้าอย่างชัดเจนในตลาดดิจิทัลที่มีการแข่งขันสูง แม้วรรณกรรมก่อนหน้าจะเสนอว่าการนำเสนอคุณค่าที่ชัดเจนสามารถช่วยสร้างความแตกต่างและความได้เปรียบทางการแข่งขันได้ (Payne et al., 2017) แต่ในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัล ผู้บริโภคอาจเผชิญกับข้อเสนอคุณค่าจากธุรกิจจำนวนมากในเวลาเดียวกัน จนเกิดสภาวะที่ธุรกิจจำนวนมากนำเสนอคุณค่าในลักษณะใกล้เคียงกัน ส่งผลให้ข้อเสนอคุณค่าเพียงอย่างเดียวอาจไม่เพียงพอต่อการสร้างความภักดีของลูกค้าในระยะยาว โดยเฉพาะในตลาดที่ผู้บริโภคสามารถเปรียบเทียบข้อมูลและเปลี่ยนผู้ให้บริการได้อย่างรวดเร็วผ่านแพลตฟอร์มดิจิทัล (Wichmann et al., 2022) ซึ่งในทางตรงกันข้าม ผลการศึกษาพบว่าการสนับสนุนหลังการขายมีอิทธิพลเชิงบวกต่อความภักดีของลูกค้าอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ผลลัพธ์ดังกล่าวสะท้อนว่าผู้บริโภคยุคดิจิทัลอาจไม่ได้ประเมินธุรกิจจากสิ่งที่ธุรกิจกล่าวอ้างเพียงอย่างเดียว แต่ให้ความสำคัญกับสิ่งที่ได้รับจริงหลังการซื้อ โดยเฉพาะประสบการณ์หลังการซื้อ ความสามารถในการตอบสนองต่อปัญหา และคุณภาพของความสัมพันธ์ระหว่างธุรกิจกับลูกค้า ผลการศึกษาจึงสนับสนุนแนวคิดการตลาดเชิงความสัมพันธ์และ Service-Dominant Logic ที่เสนอว่าความภักดีของลูกค้าเกิดขึ้นจากการปฏิสัมพันธ์และการสร้างคุณค่าร่วมกันอย่างต่อเนื่อง มากกว่าการสื่อสารหรือการนำเสนอคุณค่าเพียงอย่างเดียว

5.2 สรุปผลการวิจัย

งานวิจัยนี้ศึกษากลไกการสร้างความภักดีของลูกค้า (Customer Loyalty) ในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัล ผ่านการวิเคราะห์บทบาทของข้อเสนอคุณค่า (Value Proposition) การสื่อสารกับลูกค้า (Customer Communication) และการสนับสนุนหลังการขาย (After-Sales Support) จากกลุ่มผู้บริโภคในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ผลการศึกษาพบว่า การสนับสนุนหลังการขายเป็นปัจจัยเพียงตัวเดียวที่มีอิทธิพลเชิงบวกต่อความภักดีของลูกค้าอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ขณะที่ข้อเสนอคุณค่าและการสื่อสารกับลูกค้าไม่พบอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติในบริบทของการศึกษาครั้งนี้ อย่างไรก็ตาม ความสำคัญของผลการศึกษาไม่ได้อยู่เพียงการยืนยันหรือปฏิเสธสมมติฐานทางสถิติเท่านั้น แต่ยังสะท้อนให้เห็นถึงความเป็นไปได้ที่กลไกการสร้างความภักดีของลูกค้าในธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัลกำลังเปลี่ยนแปลงจากแนวคิดการตลาดแบบดั้งเดิม กล่าวคือ ความภักดีของลูกค้าอาจไม่ได้ถูกสร้างขึ้นผ่านการสื่อสารเชิงโน้มน้าว (Persuasive Communication) หรือการแข่งขันด้านการนำเสนอคุณค่าเพียงอย่างเดียวอีกต่อไป แต่เกี่ยวข้องกับประสบการณ์หลังการซื้อ ความไว้วางใจ และความต่อเนื่องของความสัมพันธ์ระหว่างธุรกิจกับลูกค้าในระยะยาวมากขึ้น

ผลการศึกษาครั้งนี้ช่วยขยายความเข้าใจเกี่ยวกับความภักดีของลูกค้าในบริบทของตลาดดิจิทัลและธุรกิจสตาร์ทอัพ โดยเฉพาะในสภาพแวดล้อมที่ผู้บริโภคต้องเผชิญกับข้อมูลจำนวนมาก สามารถเปรียบเทียบทางเลือกได้อย่างรวดเร็ว และมีต้นทุนในการเปลี่ยนผู้ให้บริการค่อนข้างต่ำ ภายใต้บริบทดังกล่าว ความต่อเนื่องของความสัมพันธ์ (Relational Continuity) และความไว้วางใจที่เกิดจากประสบการณ์จริง (Experiential Trust) อาจกลายเป็นองค์ประกอบสำคัญของความภักดีของลูกค้ามากกว่าความเข้มข้นของการสื่อสารทางการตลาดเพียงอย่างเดียว นอกจากนี้ งานวิจัยยังสะท้อนว่าปัญหาภาวะข้อมูลล้นเกินในการสื่อสาร (Communication Overload) ความหนาแน่นของกิจกรรมส่งเสริมการขาย (Promotional Saturation) และความคลางแคลงต่อสื่อดิจิทัล (Digital Skepticism) อาจทำให้บทบาทของการสื่อสารเชิงโน้มน้าวในการสร้างความภักดีของลูกค้าลดลงเมื่อเปรียบเทียบกับสภาพแวดล้อมการตลาดแบบดั้งเดิม ขณะเดียวกัน ผลการศึกษากลับชี้ให้เห็นถึงความสำคัญของประสบการณ์หลังการซื้อ (Post-Purchase Experience) และการสนับสนุนลูกค้า (Customer Support) ในฐานะกลไกสำคัญของการสร้างความไว้วางใจและความสัมพันธ์ระยะยาวกับลูกค้าในตลาดดิจิทัล

ในเชิงทฤษฎี งานวิจัยนี้ช่วยขยายวรรณกรรมด้าน Relationship Marketing, Service-Dominant Logic และ Customer Loyalty ในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัลและตลาดเอเชีย ซึ่งยังได้รับการศึกษาเชิงประจักษ์ในระดับจำกัด โดยเฉพาะในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับความภักดีของลูกค้าภายใต้สภาพแวดล้อมดิจิทัลที่มีความอิ่มตัวของข้อมูลและการสื่อสารสูง ขณะเดียวกัน ในเชิงการจัดการ ผลการศึกษาสะท้อนว่าธุรกิจสตาร์ทอัพควรให้ความสำคัญกับคุณภาพของประสบการณ์หลังการซื้อ การตอบสนองต่อปัญหาของลูกค้า และการรักษาความสัมพันธ์ระยะยาวกับผู้บริโภค มากกว่าการพึ่งพาการ

สื่อสารเชิงส่งเสริมการขายหรือการแข่งขันด้านข้อความทางการตลาดในระยะสั้นเพียงอย่างเดียว และท้ายที่สุด งานวิจัยนี้สะท้อนว่า ในตลาดดิจิทัลที่ผู้บริโภคต้องเผชิญกับการแข่งขันด้านข้อมูลและการแย่งชิงความสนใจของผู้บริโภคอย่างต่อเนื่อง ความสัมพันธ์ระยะยาวระหว่างธุรกิจกับลูกค้าอาจไม่ได้ถูกสร้างขึ้นจาก "สิ่งที่ธุรกิจสื่อสาร" เพียงอย่างเดียว แต่ขึ้นอยู่กับ "สิ่งที่ลูกค้าได้รับจริงหลังการซื้อ" ในระดับที่มากกว่า

5.3 นัยสำคัญเชิงทฤษฎี (Theoretical Implications)

งานวิจัยนี้มีนัยสำคัญเชิงทฤษฎีต่อวรรณกรรมด้าน Relationship Marketing, Customer Loyalty และ Digital Marketing ในหลายประเด็น โดยเฉพาะในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัลและตลาดเอเชียที่ยังได้รับการศึกษาเชิงประจักษ์ในระดับจำกัด

ประการแรก ผลการศึกษาช่วยขยายความเข้าใจเกี่ยวกับกลไกการสร้างความภักดีของลูกค้า (Customer Loyalty Mechanisms) ภายใต้สภาพแวดล้อมดิจิทัล โดยสะท้อนว่าการสื่อสารเชิงโน้มน้าว (Persuasive Communication) และการนำเสนอคุณค่าเชิงการตลาด (Value-Oriented Messaging) อาจไม่ได้ส่งผลต่อความภักดีของลูกค้าในลักษณะตรงไปตรงมาเช่นเดียวกับที่วรรณกรรมการตลาดแบบดั้งเดิมจำนวนมากเคยเสนอไว้ โดยเฉพาะในตลาดดิจิทัลที่ผู้บริโภคสามารถเข้าถึงข้อมูล เปรียบเทียบทางเลือก และรับรู้ความพยายามในการโน้มน้าวของธุรกิจได้อย่างรวดเร็ว ผลการศึกษาจึงสนับสนุนวรรณกรรมร่วมสมัยที่เสนอว่าประสิทธิภาพของการสื่อสารกับลูกค้าในตลาดดิจิทัลอาจลดลงเมื่อผู้บริโภคต้องเผชิญกับข้อมูลและกิจกรรมทางการตลาดจำนวนมาก อีกทั้งยังช่วยขยายการประยุกต์ใช้ Information Overload Theory และ Persuasion Knowledge Model (PKM) ในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัล โดยสะท้อนว่าผู้บริโภคยุคดิจิทัลให้ความสำคัญกับประสบการณ์จริงมากกว่าการสื่อสารเชิงส่งเสริมการขายเพียงอย่างเดียว

ประการที่สอง งานวิจัยนี้ช่วยขยายวรรณกรรมด้าน Relationship Marketing และ Service-Dominant Logic โดยเสนอว่า ความภักดีของลูกค้าในตลาดดิจิทัลร่วมสมัยอาจไม่ได้ถูกสร้างขึ้นผ่านปฏิสัมพันธ์เชิงธุรกรรม (Transactional Interaction) หรือการสื่อสารเชิงโน้มน้าวเพียงอย่างเดียว แต่ขึ้นอยู่กับความต่อเนื่องของความสัมพันธ์ (Relational Continuity) และความไว้วางใจที่เกิดจากประสบการณ์จริง (Experiential Trust) ในระดับที่มากขึ้น ผลการศึกษาที่พบว่าการสนับสนุนหลังการขายเป็นปัจจัยเดียวที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อความภักดีของลูกค้า สะท้อนว่าความสัมพันธ์หลังการซื้อและคุณภาพของประสบการณ์จริงอาจมีบทบาทสำคัญต่อความภักดีของลูกค้า มากกว่าการแข่งขันด้านการสื่อสารหรือการนำเสนอคุณค่าเพียงอย่างเดียว นอกจากนี้ ผลการศึกษายังช่วยขยายความเข้าใจเกี่ยวกับความภักดีของลูกค้าในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพ ซึ่งผู้บริโภคมักรับรู้ถึงความไม่แน่นอนและข้อจำกัดด้านความน่าเชื่อถือของธุรกิจเกิดใหม่ จึงทำให้การสร้างความไว้วางใจผ่านประสบการณ์หลังการซื้อและการตอบสนองต่อปัญหาของลูกค้าอย่างต่อเนื่องมีบทบาทสำคัญต่อการสร้างความภักดีของลูกค้า ผลการศึกษา

จึงช่วยต่อยอดวรรณกรรมด้าน Startup Legitimacy และ Experiential Trust ในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัลและการพาณิชย์ผ่านสื่อสังคมออนไลน์

ในท้ายที่สุด งานวิจัยนี้ยังช่วยขยายวรรณกรรมด้าน Digital Marketing ในบริบทของเอเชีย โดยเฉพาะในสภาพแวดล้อมของกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ซึ่งมีการใช้แพลตฟอร์มดิจิทัลและการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ในระดับสูง ผลการศึกษาสะท้อนว่ากลไกการสร้างความภักดีของลูกค้าในตลาดดิจิทัลของเอเชียอาจมีลักษณะแตกต่างจากบริบทการตลาดแบบดั้งเดิมหรือธุรกิจที่มีความน่าเชื่อถือของตราสินค้าในระดับสูง โดยเฉพาะในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับบทบาทของประสบการณ์หลังการซื้อและการรักษาความสัมพันธ์ระยะยาวกับลูกค้า ภายใต้สภาพแวดล้อมที่การแข่งขันด้านข้อมูลและการดึงดูดความสนใจของผู้บริโภคมีความเข้มข้นสูง

5.4 นัยสำคัญเชิงปฏิบัติ (Practical Implications)

ผลการศึกษาครั้งนี้มีนัยสำคัญเชิงปฏิบัติต่อธุรกิจสตาร์ทอัพและผู้ประกอบการในตลาดดิจิทัล โดยเฉพาะในสภาพแวดล้อมที่การแข่งขันด้านข้อมูล การสื่อสาร และการดึงดูดความสนใจของผู้บริโภค (Customer Attention) มีความเข้มข้นสูง ผลการศึกษาสะท้อนว่า ความภักดีของลูกค้าในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัลอาจไม่ได้ถูกสร้างขึ้นผ่านการสื่อสารทางการตลาดหรือการนำเสนอคุณค่าเพียงอย่างเดียวอีกต่อไป แต่ขึ้นอยู่กับคุณภาพของประสบการณ์หลังการซื้อและความต่อเนื่องของความสัมพันธ์ระหว่างธุรกิจกับลูกค้าในระยะยาวมากขึ้น

ประการแรก ผลการศึกษาชี้ให้เห็นว่าธุรกิจสตาร์ทอัพไม่ควรพึ่งพาการสื่อสารเชิงโน้มน้าว (Persuasive Communication) หรือความเข้มข้นของกิจกรรมส่งเสริมการขาย (Promotional Intensity) มากจนเกินไป แม้ว่าการสื่อสารยังคงมีความสำคัญต่อการสร้างการรับรู้ต่อตราสินค้าและการมีส่วนร่วมของลูกค้า (Customer Engagement) แต่ในสภาพแวดล้อมดิจิทัลที่ผู้บริโภคต้องเผชิญกับภาวะข้อมูลล้นเกินในการสื่อสาร (Communication Overload) และความหนาแน่นของกิจกรรมส่งเสริมการขาย (Promotional Saturation) อย่างต่อเนื่อง การเพิ่มปริมาณการสื่อสารอาจไม่ได้ช่วยเพิ่มความภักดีของลูกค้าในลักษณะตรงไปตรงมาเสมอไป ธุรกิจจึงควรให้ความสำคัญกับคุณภาพ ความเกี่ยวข้อง และความจริงใจของการสื่อสาร (Authenticity) มากกว่าการแข่งขันด้านความถี่หรือปริมาณของข้อความทางการตลาดเพียงอย่างเดียว

ประการที่สอง ผลการศึกษาสะท้อนว่าธุรกิจสตาร์ทอัพควรให้ความสำคัญกับการสนับสนุนหลังการขาย (After-Sales Support) และการปฏิสัมพันธ์หลังการซื้อ (Post-Purchase Interaction) ในฐานะกลไกสำคัญของการสร้างความไว้วางใจและความสัมพันธ์ระยะยาวกับลูกค้า โดยเฉพาะในบริบทของธุรกิจเกิดใหม่ที่ยังมีข้อจำกัดด้านความชอบธรรมของตราสินค้า (Brand Legitimacy) และความน่าเชื่อถือที่ผู้บริโภครับรู้ (Perceived Trustworthiness) ผู้บริโภคจึงมักประเมินความน่าเชื่อถือของธุรกิจจากความสามารถในการตอบสนองต่อปัญหา (Responsiveness) ความสามารถในการแก้ไขปัญหา (Problem-

Solving Capability) และคุณภาพของประสบการณ์หลังการซื้อ มากกว่าการรับรู้จากข้อความส่งเสริมการขายเพียงอย่างเดียว ซึ่งในเชิงปฏิบัติ ธุรกิจสตาร์ทอัพควรพัฒนาระบบสนับสนุนลูกค้า (Customer Support) และระบบบริหารความสัมพันธ์ลูกค้า (Customer Relationship Management: CRM) ที่สามารถตอบสนองต่อปัญหาของลูกค้าได้อย่างรวดเร็วและต่อเนื่อง รวมถึงควรสร้างช่องทางการสื่อสารหลังการซื้อที่ช่วยให้ลูกค้ารู้สึกได้รับการดูแลในระยะยาว ไม่ว่าจะเป็นการติดตามผลหลังการใช้งาน การตอบคำถามของลูกค้า หรือการจัดการการฟื้นฟูบริการ (Service Recovery) อย่างเหมาะสมเมื่อเกิดปัญหา ประเด็นดังกล่าวมีความสำคัญอย่างยิ่งในตลาดดิจิทัลที่ประสบการณ์เชิงลบสามารถถูกเผยแพร่และส่งผลต่อภาพลักษณ์ของธุรกิจได้อย่างรวดเร็วผ่านสื่อสังคมออนไลน์และแพลตฟอร์มดิจิทัล

ประการที่สาม ผลการศึกษายังสะท้อนว่าธุรกิจสตาร์ทอัพควรให้ความสำคัญกับความไว้วางใจที่เกิดจากประสบการณ์จริง (Experiential Trust) และความสามารถในการตอบสนองต่อความสัมพันธ์กับลูกค้า (Relational Responsiveness) มากกว่าการแข่งขันด้านความแตกต่างเชิงสัญลักษณ์ (Symbolic Differentiation) เพียงอย่างเดียว แม้ว่าการนำเสนอคุณค่าที่ยอดเยี่ยมยังคงมีความสำคัญในระดับหนึ่ง แต่ในสภาพแวดล้อมที่ผู้บริโภคสามารถเปรียบเทียบสินค้าและบริการจำนวนมากได้อย่างรวดเร็วผ่านแพลตฟอร์มดิจิทัล ความสามารถในการสร้างประสบการณ์ที่ดีหลังการซื้อและการรักษาความสัมพันธ์ระยะยาวกับลูกค้า อาจกลายเป็นความได้เปรียบทางการแข่งขันที่ยั่งยืนมากกว่า

นอกจากนี้ ผลการศึกษายังมีนัยสำคัญต่อผู้ประกอบการและผู้บริหารด้าน Digital Marketing ในตลาดเอเชีย โดยเฉพาะในบริบทของกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ซึ่งมีลักษณะของสภาพแวดล้อมการบริโภคดิจิทัลที่เข้มข้น (High-Intensity Digital Consumption Environment) และการแข่งขันด้านการดึงดูดความสนใจของผู้บริโภคในระดับสูง ผลลัพธ์ของงานวิจัยจึงสะท้อนว่ากลยุทธ์ทางการตลาดของธุรกิจสตาร์ทอัพในตลาดดังกล่าวอาจจำเป็นต้องเปลี่ยนจากการมุ่งเน้น "การดึงดูดความสนใจ" ไปสู่ "การรักษาความสัมพันธ์ระยะยาว" กับลูกค้าในระดับที่มากขึ้น โดยเฉพาะผ่านประสบการณ์หลังการซื้อ (Post-Purchase Experience) และคุณภาพของการสนับสนุนลูกค้า (Customer Support Quality) ที่สามารถช่วยสร้างความไว้วางใจและความภักดีของลูกค้าได้อย่างต่อเนื่อง

5.5 ข้อจำกัดของการวิจัยและข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

แม้งานวิจัยนี้จะช่วยขยายความเข้าใจเกี่ยวกับกลไกการสร้างความภักดีของลูกค้า (Customer Loyalty Mechanisms) ในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัลและตลาดดิจิทัล แต่ยังมีข้อจำกัดบางประการที่ควรได้รับการพิจารณาในการตีความผลการศึกษา

ประการแรก งานวิจัยนี้ใช้ข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล ซึ่งเป็นพื้นที่ที่มีลักษณะของสภาพแวดล้อมการบริโภคดิจิทัลที่เข้มข้น (High-Intensity Digital Consumption Environment) และมีระดับการใช้งานสื่อสังคมออนไลน์ (Social Media) และแพลตฟอร์มดิจิทัล (Digital Platforms) ค่อนข้างสูง ผลลัพธ์ของงานวิจัยจึงอาจสะท้อนพฤติกรรมของผู้บริโภคในบริบทเมืองและตลาด

ดิจิทัลที่มีการแข่งขันสูงเป็นหลัก ดังนั้น การนำผลการศึกษาไปอธิบายในบริบทของพื้นที่หรือประเทศอื่นควรดำเนินการด้วยความระมัดระวัง โดยเฉพาะในตลาดที่มีระดับการยอมรับเทคโนโลยีดิจิทัล (Digital Adoption) หรือพฤติกรรมผู้บริโภคแตกต่างจากบริบทของกรุงเทพมหานครและปริมณฑล

ประการที่สอง งานวิจัยนี้ใช้การวิจัยเชิงปริมาณแบบภาคตัดขวาง (Cross-Sectional Quantitative Design) ซึ่งสะท้อนการรับรู้และพฤติกรรมของผู้บริโภคในช่วงเวลาใดเวลาหนึ่งเท่านั้น อย่างไรก็ตาม พฤติกรรมผู้บริโภคและความภักดีของลูกค้าในตลาดดิจิทัลมีลักษณะเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วตามพัฒนาการของแพลตฟอร์ม เทคโนโลยี และรูปแบบการบริโภคออนไลน์ในแต่ละช่วงเวลา ดังนั้น งานวิจัยในอนาคตอาจพิจารณาใช้การวิจัยแบบติดตามระยะยาว (Longitudinal Research Design) เพื่อติดตามการเปลี่ยนแปลงของกลไกการสร้างความภักดีของลูกค้าและพลวัตของความสัมพันธ์ระหว่างลูกค้ากับธุรกิจ (Customer Relationship Dynamics) ในระยะยาว โดยเฉพาะในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว

ประการที่สาม งานวิจัยนี้มุ่งศึกษาปัจจัยด้านข้อเสนอคุณค่า (Value Proposition) การสื่อสารกับลูกค้า (Customer Communication) และการสนับสนุนหลังการขาย (After-Sales Support) เท่านั้น แม้ว่าปัจจัยดังกล่าวจะได้รับการสนับสนุนจากวรรณกรรมด้าน Relationship Marketing และ Digital Marketing แต่ความภักดีของลูกค้าในตลาดดิจิทัลอาจได้รับอิทธิพลจากปัจจัยอื่นเพิ่มเติม เช่น ความแท้จริงของตราสินค้า (Brand Authenticity) การบอกต่อทางอิเล็กทรอนิกส์ (Electronic Word-of-Mouth: eWOM) ความไว้วางใจต่อแพลตฟอร์มที่รับรู้ได้ (Perceived Platform Trust) คุณภาพประสบการณ์ของลูกค้า (Customer Experience Quality) หรืออิทธิพลทางสังคม (Social Influence) ซึ่งยังไม่ได้รวมอยู่ในโมเดลการวิจัยนี้ งานวิจัยในอนาคตจึงอาจพิจารณาขยายกรอบแนวคิดการวิจัยเพื่อสะท้อนความซับซ้อนของกลไกการสร้างความภักดีของลูกค้าในตลาดดิจิทัลได้มากยิ่งขึ้น

นอกจากนี้ งานวิจัยนี้ใช้ข้อมูลจากแหล่งข้อมูลเดียวผ่านแบบสอบถามที่ผู้ตอบประเมินด้วยตนเอง (Self-Reported Survey) ซึ่งอาจมีความเสี่ยงต่อปัญหา Common Method Bias (CMB) แม้ว่างานวิจัยจะดำเนินการตรวจสอบผ่าน Harman's Single-Factor Test และไม่พบปัญหาในระดับรุนแรงก็ตาม อย่างไรก็ตาม งานวิจัยในอนาคตอาจพิจารณาใช้ข้อมูลจากหลายแหล่ง (Multi-Source Data) ข้อมูลพฤติกรรมจริง (Behavioral Data) หรือการวิจัยแบบผสมผสาน (Mixed-Method Approaches) เพื่อเพิ่มความหลากหลายของข้อมูลและช่วยลดข้อจำกัดที่เกี่ยวข้องกับการเก็บข้อมูลจากการประเมินตนเอง

ท้ายที่สุด งานวิจัยนี้สะท้อนกลไกการสร้างความภักดีของลูกค้าในบริบทของธุรกิจสตาร์ทอัพดิจิทัลในประเทศไทยเป็นหลัก อย่างไรก็ตาม ตลาดดิจิทัลในแต่ละประเทศอาจมีลักษณะด้านวัฒนธรรม พฤติกรรมผู้บริโภค และระดับการแข่งขันที่แตกต่างกัน งานวิจัยในอนาคตจึงอาจพิจารณาใช้การศึกษาเปรียบเทียบข้ามวัฒนธรรม (Cross-Cultural Comparisons) หรือการศึกษาเปรียบเทียบระหว่างประเทศ (Comparative Studies) ในภูมิภาคเอเชียแปซิฟิก เพื่อช่วยขยายความเข้าใจเกี่ยวกับความภักดีของลูกค้า

ภายใต้สภาพแวดล้อมดิจิทัลที่มีความอิ่มตัวของข้อมูลและการสื่อสารสูง รวมทั้งตรวจสอบว่าบทบาทของประสบการณ์หลังการซื้อ (Post-Purchase Experience) ความต่อเนื่องของความสัมพันธ์ (Relational Continuity) และการสื่อสารกับลูกค้า (Customer Communication) มีความแตกต่างกันอย่างไรในแต่ละบริบททางวัฒนธรรมและตลาดดิจิทัล

6. กิตติกรรมประกาศ

ผู้วิจัยขอขอบคุณคณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร ที่ให้การสนับสนุนและส่งเสริมการดำเนินงานวิจัยครั้งนี้ ตลอดจนเอื้ออำนวยด้านทรัพยากรและสภาพแวดล้อมทางวิชาการที่เหมาะสมต่อการศึกษาวิจัย จนทำให้งานวิจัยฉบับนี้สำเร็จลุล่วงด้วยดี ผู้วิจัยขอขอบคุณผู้ตอบแบบสอบถามทุกท่านที่สละเวลาและให้ความร่วมมือในการให้ข้อมูลอันเป็นประโยชน์ต่อการวิจัยครั้งนี้เป็นอย่างยิ่ง

เอกสารอ้างอิง

ภาษาอังกฤษ

Anderson, J. C., & Gerbing, D. W. (1988). Structural equation modeling in practice: A review and recommended two-step approach. *Psychological Bulletin, 103*(3), 411–423. https://doi.org/10.1037/0033-2909.103.3.411

Bagozzi, R. P., & Yi, Y. (1988). On the evaluation of structural equation models. *Journal of the Academy of Marketing Science, 16*(1), 74-94. https://doi.org/10.1007/BF02723327

Bazi, S., Filieri, R., & Gorton, M. (2020). Customers' motivation to engage with luxury brands on social media. *Journal of Business Research, 112*, 223-235 https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2020.02.032

Bentler, P. M. (1990). Comparative fit indexes in structural models. *Psychological Bulletin, 107*(2), 238-246. https://doi.org/10.1037/0033-2909.107.2.238

Blank, S., & Eckhardt, J. T. (2024). The lean startup as an actionable theory of entrepreneurship. *Journal of Management, 50*(8), 3012-3034. https://doi.org/10.1177/01492063231168095

Chaudhuri, A., & Holbrook, M. B. (2001). The chain of effects from brand trust and brand affect to brand performance: the role of brand loyalty. *Journal of Marketing, 65*(2), 81-93. https://doi.org/10.1509/jmkg.65.2.81.18255

Dwivedi, Y. K., Ismagilova, E., Hughes, D. L., Carlson, J., Filieri, R., Jacobson, J., Jain, V., Karjaluoto, H., Kefi, H., Krishen, A. S., Kumar, V., Rahman, M. M., Raman, R.,

Rauschnabel, P. A., Rowley, J., Salo, J., Tran, G. A., & Wang, Y. (2021). Setting the future of digital and social media marketing research: Perspectives and research propositions. *International Journal of Information Management, 59*, 102168. https://doi.org/10.1016/j.ijinfomgt.2020.102168

Eggert, A., Ulaga, W., Frow, P., & Payne, A. (2018). Conceptualizing and communicating value in business markets: From value in exchange to value in use. *Industrial Marketing Management, 69*, 80–90. https://doi.org/10.1016/j.indmarman.2018.01.018

Eppler, M. J., & Mengis, J. (2004). The concept of information overload: A review of literature from organization science, accounting, marketing, MIS, and related disciplines. *The Information Society, 20*(5), 325-344. https://doi.org/10.1080/01972240490507974

Fisher, G., Kotha, S., & Lahiri, A. (2016). Changing with the times: An integrated view of identity, legitimacy, and new venture life cycles. *Academy of Management Review, 41*(3), 383-409. https://doi.org/10.5465/amr.2013.0496

Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981). Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error. *Journal of Marketing Research, 18*(1), 39-50. https://doi.org/10.1177/002224378101800104

Friestad, M., & Wright, P. (1994). The persuasion knowledge model: How people cope with persuasion attempts. *Journal of Consumer Research, 21*(1), 1-31. https://doi.org/10.1086/209380

Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2019). *Multivariate data analysis* (8th ed.). Cengage Learning.

Hollebeek, L. D., & Macky, K. (2019). Digital content marketing's role in fostering consumer engagement, trust, and value: Framework, fundamental propositions, and implications. *Journal of Interactive Marketing, 45*(1), 27-41. https://doi.org/10.1016/j.intmar.2018.07.003

Hollebeek, L. D., Sprott, D. E., Andreassen, T. W., Costley, C., Klaus, P., Kuppelwieser, V., Karahasanovic, A., Taguchi, T., Islam, J. U., & Rather, R. A. (2019). Customer engagement in evolving technological environments: synopsis and guiding propositions. *European Journal of Marketing, 53*(9), 2018-2023. https://doi.org/10.1108/EJM-09-2019-970

Krishnan, S. N., Ganesh, L. S., & Rajendran, C. (2020). Characterizing and distinguishing 'Innovative Start-Ups' among micro, small and medium enterprises (MSME). *Journal of New Business Ventures, 1*(1-2), 125-156. https://doi.org/10.1177/2632962X20964418

Lemon, K. N., & Verhoef, P. C. (2016). Understanding customer experience throughout the customer journey. *Journal of Marketing, 80*(6), 69-96. https://doi.org/10.1509/jm.15.0420

Lou, C., & Xie, Q. (2021). Something social, something entertaining? How digital content marketing augments consumer experience and brand loyalty. *International Journal of Advertising, 40*(3), 376-402. https://doi.org/10.1080/02650487.2020.1788311

Malhotra, N. K. (2019). *Marketing Research: An Applied Orientation*. United Kingdom: Pearson.

Morgan, R. M., & Hunt, S. D. (1994). The commitment-trust theory of relationship marketing. *Journal of Marketing, 58*(3), 20-38. https://doi.org/10.1177/002224299405800302

Napoli, J., Dickinson, S. J., Beverland, M. B., & Farrelly, F. (2014). Measuring consumer-based brand authenticity. *Journal of Business Research, 67*(6), 1090-1098. https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2013.06.001

Oliver, R. L. (1999). Whence consumer loyalty? *Journal of Marketing, 63*(4 Special Issue), 33–44. https://doi.org/10.1177/00222429990634s105

Payne, A., Frow, P., & Eggert, A. (2017). The customer value proposition: evolution, development, and application in marketing. *Journal of the Academy of Marketing science, 45*(4), 467-489. https://doi.org/10.1007/s11747-017-0523-z

Podsakoff, P. M., MacKenzie, S. B., Lee, J. Y., & Podsakoff, N. P. (2003). Common method biases in behavioral research: a critical review of the literature and recommended remedies. *Journal of Applied Psychology, 88*(5), 879–903. https://doi.org/10.1037/0021-9010.88.5.879

Rather, R. A., Hollebeek, L. D., & Rasoolimanesh, S. M. (2022). First-time versus repeat tourism customer engagement, experience, and value cocreation: An empirical investigation. *Journal of Travel Research, 61*(3), 549-564. https://doi.org/10.1177/0047287521997572

Santisteban, J., & Mauricio, D. (2017). Systematic literature review of critical success factors of information technology startups. *Academy of Entrepreneurship Journal, 23*(2), 1–23.

Shepherd, D. A., & Zacharakis, A. (2003). A new venture's cognitive legitimacy: An assessment by customers. *Journal of Small Business Management, 41*(2), 148-167. https://doi.org/10.1111/1540-627X.00073

Sousa, R., & Voss, C. A. (2009). The effects of service failures and recovery on customer loyalty in e-services: An empirical investigation. *International Journal of Operations & Production Management, 29*(8), 834-864. https://doi.org/10.1108/01443570910977715

Tafesse, W. (2016). An experiential model of consumer engagement in social media. *Journal of Product & Brand Management, 25*(5), 424-434. https://doi.org/10.1108/JPBM-05-2015-0879

Vargo, S. L., & Lusch, R. F. (2004). Evolving to a new dominant logic for marketing. *Journal of Marketing, 68*(1), 1–17. https://doi.org/10.1509/jmkg.68.1.1.24036

Voorveld, H. A., Van Noort, G., Muntinga, D. G., & Bronner, F. (2018). Engagement with social media and social media advertising: The differentiating role of platform type. *Journal of Advertising, 47*(1), 38-54. https://doi.org/10.1080/00913367.2017.1405754

Wang, Z., & Kim, H. G. (2017). Can social media marketing improve customer relationship capabilities and firm performance? Dynamic capability perspective. *Journal of Interactive Marketing, 39*(1), 15-26. https://doi.org/10.1016/j.intmar.2017.02.004

Westland, J. C. (2010). Lower bounds on sample size in structural equation modeling. *Electronic Commerce Research and Applications, 9*(6), 476-487. https://doi.org/10.1016/j.elerap.2010.07.003

Wichmann, J. R., Reinartz, W., & Venkatesan, R. (2022). Conceptualizing value creation in the platform era. *Journal of Creating Value, 8*(2), 184-203. https://doi.org/10.1177/23949643221121887

Wolf, E. J., Harrington, K. M., Clark, S. L., & Miller, M. W. (2013). Sample size requirements for structural equation models: An evaluation of power, bias, and solution propriety. *Educational and Psychological Measurement, 73*(6), 913-934. https://doi.org/10.1177/0013164413495237

บทบาทตัวแปรกำกับของคุณภาพการสอบบัญชีที่มีต่อความสัมพันธ์ระหว่างความมุ่งมั่นในการเติบโตอย่างยั่งยืนและการจัดการกำไร: หลักฐานจากบริษัทจดทะเบียนไทยกลุ่มหุ้นยั่งยืน

The Moderating Role of Audit Quality on the Relationship between Sustainability Growth Engagement and Earnings Management: Evidence from Thai Listed Companies in Sustainable Investment Group

สุดามาศ เอกะกุลานันต์[1] และนิ่มนวล วิเศษสรรพ์[2]
SUDAMART AKAKULANAN[1], Asst.Prof. Nimnual Visedsun, Ph.D.[2]
มหาวิทยาลัยรังสิต [1-2]

บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความมุ่งมั่นในการเติบโตอย่างยั่งยืนและการจัดการกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ไทย กลุ่มหุ้นยั่งยืน และตรวจสอบอิทธิพลร่วมของความมุ่งมั่นในการเติบโตอย่างยั่งยืนกับคุณภาพการสอบบัญชีต่อการจัดการกำไร จากข้อมูลของบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มหุ้นยั่งยืน จำนวน 116 บริษัทย้อนหลัง 3 ปี (พ.ศ.2564–2566) การวิเคราะห์ข้อมูลใช้สถิติเชิงพรรณนา การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ และการวิเคราะห์ข้อมูลแบบพาเนล (Panel Data Analysis) ประกอบด้วย Ordinary Least Squares (OLS), Fixed Effects Model (FEM) และ Random Effects Model (REM) โดยเลือกแบบจำลองที่เหมาะสมด้วยการทดสอบ Hausman Test

ผลการวิจัยพบว่า ความมุ่งมั่นในการเติบโตอย่างยั่งยืนมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการจัดการกำไร โดยคุณภาพการสอบบัญชีไม่ส่งอิทธิพลร่วมกับความมุ่งมั่นในการเติบโตอย่างยั่งยืนต่อการจัดการกำไร อย่างไรก็ตามค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยของความมุ่งมั่นในการเติบโตอย่างยั่งยืนทั้งใน OLS Model และ Random Effects Model จะมีค่าน้อยมาก (0.008-0.085 และ 0.008-0.010 ตามลำดับ) แสดงว่าบริษัทที่มีความมุ่งมั่นในการรักษาแนวโน้มของการเติบโตทางธุรกิจสูง ผู้บริหารอาจใช้ดุลยพินิจทางบัญชีในการจัดการกำไร นอกจากนี้พบว่าคุณภาพการสอบบัญชีจะมีผลกระทบเชิงลบต่อการจัดการกำไรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ จึงกล่าวได้ว่าคุณภาพการสอบบัญชีจะช่วยลดขนาดของการจัดการกำไร แต่ไม่มีบทบาทกำกับความสัมพันธ์ระหว่างความมุ่งมั่นในการเติบโตอย่างยั่งยืนและการจัดการกำไร

คำสำคัญ: ความมุ่งมั่นในการเติบโตอย่างยั่งยืน, การจัดการกำไร, คุณภาพการสอบบัญชี

---

[1] Faculty of Accounting, Rangsit University, E-mail: suda_mart@hotmail.com

Abstract

This study aims to examine the relationship between sustainability growth engagement, measured by the Sustainable Growth Rate (SGR), and earnings management among Thai listed companies in the sustainable stock group and to investigate the interaction effect between sustainable growth engagement and audit quality on earnings management. The study used panel data from 116 companies over a three-year period (2021–2023). Data were analyzed using descriptive statistics, correlation analysis, and panel data analysis, including Ordinary Least Squares (OLS), Fixed Effects Model (FEM), and Random Effects Model (REM). The Hausman test was employed to determine the most appropriate model.

The results indicate that sustainability growth engagement, measured by the Sustainable Growth Rate (SGR), is positively associated with earnings management. However, the interaction effect between sustainable growth engagement and audit quality is not statistically significant. Although the estimated regression coefficients are relatively small in both the OLS model (0.008–0.085) and the Random Effects Model (0.008–0.010), the findings suggest that companies with stronger sustainability growth engagement may be more likely to engage in earnings management through managerial accounting discretion. Furthermore, audit quality has a statistically significant negative effect on earnings management, indicating that higher audit quality reduces the extent of earnings management. Consequently, audit quality does not moderate the relationship between sustainable growth engagement and earnings management.

Keywords: sustainability growth engagement, earnings management, audit quality

1. บทนำ

1.1. ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

Bentzen and Tung (2023) ได้กล่าวถึงการเติบโตอย่างยั่งยืนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ว่าเป็นสิ่งที่นักลงทุนให้ความสำคัญ และเป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อเสถียรภาพของตลาดทุน ภายหลังที่ตลาดหลักทรัพย์ในประเทศต่างๆ ทั่วโลกเริ่มให้ความสำคัญต่อการพัฒนาที่ยั่งยืน โดยออกมาตรการส่งเสริมสนับสนุนบริษัทจดทะเบียนจัดทำรายงานความยั่งยืนและเปิดเผยสู่สาธารณชน เช่นในประเทศไทย คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ได้ออกแนวปฏิบัติการรายงานประจำปีฉบับบูรณาการ หรือที่เรียกว่า แบบ 56-1 One Report ให้กับบริษัท เพื่อรวบรวมข้อมูลสำคัญที่ช่วยให้นักลงทุนเข้าใจภาพรวมและทิศทางการดำเนินธุรกิจโดยครอบคลุมทั้งลักษณะการดำเนินธุรกิจ การวิเคราะห์ความเสี่ยง

และโอกาส ผลการดำเนินงาน ฐานะทางการเงิน และข้อมูลด้านความยั่งยืน จนกลายเป็นมาตรฐานใหม่และเป็นตัวแปรสำคัญในการขับเคลื่อนตลาดทุนทั่วโลก ปรากฏการณ์นี้จึงเป็นที่มาของประเด็นการวิจัยเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างการดำเนินงานด้านความยั่งยืนกับการเติบโตอย่างยั่งยืน Isada and Isada (2017) ได้กล่าวถึงผลกระทบของการดำเนินธุรกิจที่ต้องรวมเอาเป้าหมายการพัฒนาที่ยั่งยืน ว่าบริษัทจะต้องคำนึงถึงความเสี่ยงด้านสิ่งแวดล้อมหรือสัมพันธภาพระหว่างชุมชนกับบริษัท ควบคู่ไปกับความสามารถในการทำกำไร จึงเป็นที่มาของคำถามวิจัยที่สำคัญคือการดำเนินงานด้านความยั่งยืน ซึ่งให้ความสำคัญต่อสิ่งแวดล้อมและสังคมร่วมไปกับการสร้างกำไรในระยะยาวด้วยการกำกับดูแลกิจการที่ดีจะมีความสัมพันธ์เชิงผลกระทบต่อการเติบโตอย่างยั่งยืนของบริษัทหรือไม่ ด้วยเหตุนี้การศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการดำเนินงานด้านความยั่งยืนกับอัตราการเติบโตอย่างยั่งยืน (Sustainable Growth Rate: SGR) จึงมีจุดมุ่งหมายที่จะให้หลักฐานเชิงประจักษ์เพื่ออธิบายความสัมพันธ์ดังกล่าวโดยได้มีการนำอัตราการเติบโตอย่างยืน เป็นตัวชี้วัดผลที่เกิดขึ้นตามมาเมื่อบริษัทมีการดำเนินธุรกิจบนหลักคิดของการพัฒนาที่ยั่งยืน และพบว่าอัตราการเติบโตอย่างยั่งยืนมีความสัมพันธ์เชิงลบกับค่าเฉลี่ยต้นทุนเงินทุน (Gniadkowska-Szymańska & Papiernik-Wojdera, 2024) และมีความสัมพันธ์ทางบวกต่อผลการดำเนินงานด้านความยั่งยืน (Mukherjee & Sen, 2018)

อย่างไรก็ตามความพยายามในการคงไว้ซึ่งแนวโน้มที่ดีของอัตราการเติบโตอย่างยั่งยืน (Sustainable Growth Rate: SGR) อาจกลายเป็นปัจจัยกดดันต่อฝ่ายบริหาร เนื่องจากการบรรลุเป้าหมายด้านความยั่งยืนอาจเป็นไปเพื่อตอบสนองนโยบายของหน่วยกำกับดูแล แต่บริษัทต้องใช้ทรัพยากรทั้งทางการเงินและไม่ใช่ทางการเงินเป็นจำนวนมาก ย่อมส่งผลกระทบต่อกำไรสุทธิและตัวชี้วัดผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการซึ่งส่งผลกระทบต่อมูลค่าตลาดของกิจการ โดยผลลัพธ์ที่คาดว่าจะได้รับจากการดำเนินงานด้านความยั่งยืนอาจจะยังไม่สามารถวัดได้อย่างชัดเจนระยะสั้น Hickman et al. (2021) และ Rahman et al. (2023) ได้ตั้งข้อสังเกตถึงความเป็นไปได้ที่ผู้บริหารอาจใช้ข้อมูลและภาพลักษณ์ด้านความยั่งยืนมาเป็นเครื่องมือเชิงกลยุทธ์การสร้างภาพเขียว (Greenwashing Strategy) เพื่อเบี่ยงเบนความสนใจของผู้มีส่วนได้เสียและผู้ลงทุนจากผลการดำเนินงานที่แท้จริง และอาศัยช่องว่างนี้ในการสร้างรายการคงค้างเพื่อให้กำไรสุทธิเป็นไปในทิศทางที่ผู้บริหารคาดหวัง (Earnings Management: EM) ปรากฏการณ์ดังกล่าวนำมาสู่ประเด็นคำถามสำคัญที่ว่าความมุ่งมั่นในการเติบโตอย่างยั่งยืนของกิจการ ซึ่งพิจารณาจากอัตราการเติบโตอย่างยั่งยืนอาจจะมีความสัมพันธ์กับการจัดการกำไร

มาตรการส่งเสริมการรายงานผลการดำเนินงานด้านความยั่งยืน เป็นกลไกที่ช่วยรักษาสมดุลของข้อมูลระหว่างบริษัทกับนักลงทุนตามทฤษฎีตัวแทน โดยงบการเงินที่ผ่านการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตช่วยสร้างความโปร่งใสของข้อมูลทางบัญชีที่รายงาน ทำให้ลดความไม่เท่าเทียมกันในข้อมูลของบริษัทได้ในระดับหนึ่ง โดยผลการวิจัยในอดีตได้มีข้อสรุปที่ชี้ให้เห็นว่าคุณภาพการสอบบัญชี ซึ่งมีการวัดค่าในหลากหลายมิติ สามารถลดโอกาสของการจัดการกำไร (Bryan & Reynolds, 2016) ส่งผลต่อคุณภาพของงบการเงิน ดังนั้นเพื่อเป็นการสร้างความเชื่อมั่นในคุณภาพงบการเงินต่อนักลงทุน บริษัทอาจจะยินดีที่

จะจัดสรรงบประมาณค่าสอบบัญชีในจำนวนมาก เพื่อว่าจ้างสำนักงานสอบบัญชีที่มีคุณภาพการปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นที่ยอมรับ มีการวิจัยจำนวนมากที่พบความสัมพันธ์ทางลบอย่างมีนัยสำคัญระหว่างการจัดการกำไรและคุณภาพการสอบบัญชีที่ใช้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี และประเภทของสำนักงานสอบบัญชีเป็นตัวชี้วัด (Bryan & Reynolds, 2016; Chen et al., 2018) โดยนัยคือค่าธรรมเนียมการตรวจสอบที่สูงขึ้นกระตุ้นให้ผู้สอบบัญชีดำเนินการตรวจสอบอย่างละเอียด เพื่อค้นหาความผิดปกติหรือความไม่ถูกต้องของงบการเงิน ซึ่งช่วยเพิ่มคุณภาพของรายงานทางการเงิน (Muttakin et al., 2017) เนื่องจากผู้สอบบัญชีที่มีคุณภาพสูงย่อมมีทรัพยากร ความเชี่ยวชาญ และความอิสระในการตรวจสอบที่มากกว่า (Francis, 2004) และสอดคล้องกับข้อสมมติฐานของ Pangaribuan et al. (2026) ที่ระบุว่า คุณภาพการสอบบัญชีจะทำหน้าที่เป็นตัวแปรกำกับ (Moderator) ที่คอยสอดส่องและยับยั้งพฤติกรรมการใช้ดุลยพินิจจัดการกำไรของฝ่ายบริหารที่มุ่งมั่นในการพัฒนาความยั่งยืนให้กับบริษัท

ในบริบทของกลุ่มหุ้นยั่งยืนในตลาดทุนไทยยังมีข้อจำกัดของผลการศึกษาวิจัยในประเด็นความสัมพันธ์ระหว่างความมุ่งมั่นในการเติบโตอย่างยั่งยืนและการจัดการกำไร โดยใช้อัตราการเติบโตอย่างยั่งยืนซึ่งเป็นผลตามมาจากเป้าหมายการดำเนินงานด้านความยั่งยืนของบริษัทดังที่กล่าวมาข้างต้น และโดยอิทธิพลร่วมของความมุ่งมั่นในการเติบโตอย่างยั่งยืนและคุณภาพการสอบบัญชี จะสามารถลดทอนการจัดการกำไรได้หรือไม่ เพื่อเป็นการสนับสนุนบทบาทของการสอบบัญชีในคุณภาพงบการเงิน ผลการวิจัยนี้จะเป็นหลักฐานเชิงประจักษ์ในการประเมินความโปร่งใสและคุณภาพกำไรควบคู่ไปกับมิติการพัฒนาที่ยั่งยืนในตลาดทุนไทย ซึ่งเป็นตลาดทุนในประเทศเศรษฐกิจใหม่ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อนักลงทุนในการใช้ข้อมูลในการตัดสินใจลงทุน

1.2. วัตถุประสงค์การวิจัย

ในการศึกษาครั้งนี้ ผู้วิจัยได้กำหนดวัตถุประสงค์การวิจัย ดังนี้

1.2.1 เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความมุ่งมั่นในการเติบโตอย่างยั่งยืนและการจัดการกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ไทย กลุ่มหุ้นยั่งยืน

1.2.2 เพื่อตรวจสอบอิทธิพลร่วมของความมุ่งมั่นในการเติบโตอย่างยั่งยืนกับคุณภาพการสอบบัญชีในการลดระดับของการจัดการกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ไทย กลุ่มหุ้นยั่งยืน

2. การทบทวนวรรณกรรม

2.1. ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholder theory)

ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholder Theory) ของ Freeman (1984) ได้อธิบายถึงความรับผิดชอบขององค์กรต่อผู้มีส่วนได้เสียหลายกลุ่มที่ไม่ได้จำกัดเพียงผู้ถือหุ้น ภายใต้แนวคิดดังกล่าว องค์กรที่มีความมุ่งมั่นในการสร้างการเติบโตอย่างยั่งยืนจะให้ความสำคัญกับการดำเนินงานและการรายงานข้อมูลทางการเงินที่น่าเชื่อถือเพื่อตอบสนองความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสีย คุณภาพการสอบบัญชีจึงเป็นตัวแทนที่สะท้อนถึงความน่าเชื่อถือของงบการเงิน งานวิจัยในอดีตที่ศึกษาเกี่ยวกับคุณภาพงบการเงิน ได้ให้

หลักฐานเชิงประจักษ์ที่สนับสนุนความสามารถในการลดโอกาสในการใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารในการจัดการกำไรของคุณภาพการสอบบัญชี (Ehsan et al., 2022) จากมุมมองของทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย ความมุ่งมั่นในการสร้างการเติบโตอย่างยั่งยืนสะท้อนถึงความรับผิดชอบขององค์กรต่อผู้มีส่วนได้เสีย ขณะที่คุณภาพการสอบบัญชีเป็นกลไกกำกับดูแลที่ช่วยเสริมสร้างความโปร่งใสและความน่าเชื่อถือของงบการเงิน (Kuo et al., 2021)

2.2. ทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory)

ทฤษฎีตัวแทนพัฒนาโดย Jensen and Meckling (1976) เพื่ออธิบายความสัมพันธ์ระหว่างตัวการ (Principal) ซึ่งเป็นผู้ถือหุ้น และ ตัวแทน (Agent) ซึ่งเป็นผู้บริหารกิจการ โดยผู้ถือหุ้นมอบอำนาจในการบริหารกิจการให้แก่ผู้บริหารผ่านสัญญา (Contract) อย่างไรก็ตาม เนื่องจากทั้งสองฝ่ายต่างมีเป้าหมายในการแสวงหาประโยชน์สูงสุดให้แก่ตนเอง จึงอาจเกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ ส่งผลให้ผู้บริหารตัดสินใจในลักษณะที่เอื้อประโยชน์ต่อตนเองมากกว่าการเพิ่มมูลค่าสูงสุดให้แก่ผู้ถือหุ้น ความขัดแย้งดังกล่าวเกิดจาก ความไม่สมดุลของข้อมูล (Information Asymmetry) กล่าวคือ ผู้บริหารมีข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการมากกว่าผู้ถือหุ้น ทำให้ผู้ถือหุ้นไม่สามารถติดตามหรือประเมินการดำเนินงานของผู้บริหารได้อย่างสมบูรณ์ ภายใต้สถานการณ์ดังกล่าว ผู้บริหารจึงอาจใช้ดุลยพินิจในการจัดทำรายงานทางการเงิน เพื่อสร้างผลประโยชน์ให้แก่ตนเอง เช่น การจัดการกำไร (Earnings Management) เพื่อให้บรรลุเป้าหมายด้านค่าตอบแทน การรักษาตำแหน่ง หรือการตอบสนองต่อความคาดหวังของตลาดทุน เพื่อบรรเทาปัญหาความขัดแย้งดังกล่าว ผู้ถือหุ้นจึงต้องใช้กลไกการกำกับดูแลกิจการ (Corporate Governance Mechanisms) เช่น การแต่งตั้งคณะกรรมการอิสระ คณะกรรมการตรวจสอบ และการสอบบัญชีโดยผู้สอบบัญชีภายนอก เพื่อช่วยลดความไม่สมดุลของข้อมูล เพิ่มความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงิน และจำกัดพฤติกรรมที่เอื้อประโยชน์แก่ผู้บริหาร

2.3. การเติบโตอย่างยั่งยืนและการพัฒนาที่ยั่งยืน

แนวคิดการพัฒนาที่ยังยืนมีจุดเริ่มต้นอย่างเป็นรูปธรรมในปี ค.ศ. 1987 โดยคณะกรรมาธิการโลกด้านสิ่งแวดล้อมและการพัฒนาแห่งสหประชาชาติ (World Commission on Environment and Development: WCED) หรือคณะกรรมการบรันท์แลนด์ (The Brundtland Commission) ซึ่งได้ให้นิยามว่า การพัฒนาความยั่งยืนหมายถึง การพัฒนาที่สามารถตอบสนองความต้องการของประชากรในยุคปัจจุบันได้ โดยไม่ส่งผลกระทบหรือข้อจำกัดต่อความสามารถในการตอบสนองความต้องการของประชากรในรุ่นอนาคต (สานิตย์ หนูนิล, 2566) ต่อมาองค์การสหประชาชาติได้กำหนดเป้าหมายการพัฒนาที่ยั่งยืน (Sustainable Development Goals: SDGs) จำนวน 17 ข้อ เพื่อเป็นกรอบแนวทางขับเคลื่อนโลกให้บรรลุเป้าหมายความยั่งยืนภายในปี ค.ศ. 2030 ครอบคลุมทั้งมิติด้านการขจัดความเหลื่อมล้ำ การเติบโตทางเศรษฐกิจที่เหมาะสม และการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อม

สำหรับบริบทของประเทศไทย สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) ได้ตระหนักถึงความจำเป็นเร่งด่วนในการเผชิญหน้ากับความท้าทายด้านสิ่งแวดล้อม สังคม และสภาพภูมิอากาศ

จึงได้ส่งเสริมกลไกการพัฒนาอย่างยั่งยืนในภาคธุรกิจ ผ่านการจัดตั้งรางวัลด้านความยั่งยืน (Sustainability Awards) เพื่อยกย่องค์กรที่มีความพยายามโดดเด่นในการขับเคลื่อนนโยบายความยั่งยืน โดยมีกระบวนการคัดเลือกที่เป็นระบบ โปร่งใส และน่าเชื่อถือ พิจารณาจากผลกระทบ นวัตกรรมเชิงสร้างสรรค์ และวิสัยทัศน์ระยะยาวของโครงการ ยิ่งไปกว่านั้น ก.ล.ต. ยังได้ยกระดับมาตรฐานการเปิดเผยข้อมูลด้วยการกำหนดให้บริษัทจดทะเบียนจัดทำรายงานประจำปีในรูปแบบบูรณาการที่เรียกว่า แบบ 56-1 One Report มาตรการที่เข้มงวดและการขับเคลื่อนอย่างจริงจังดังกล่าว มีผลทำให้บริษัทจดทะเบียนไทยประสบความสำเร็จในเวทีระดับสากล โดยได้รับการคัดเลือกให้เข้าสู่ดัชนีความยั่งยืนดาวโจนส์ (Dow Jones Sustainability Indices: DJSI) จำนวน 20 บริษัท และมีถึง 7 บริษัทที่ได้รับยกย่องให้เป็นผู้นำด้านความยั่งยืนระดับโลกอีกด้วย (Industry Leaders) ส่งผลให้ประเทศไทยถูกจัดให้เป็นอันดับ 1 ใน SDG Index ของกลุ่มประเทศสมาชิกอาเซียนถึง 5 ปีติดกัน ตั้งแต่ปี ค.ศ. 2019-2023 (SDG Move Team, 2023) สรุปได้ว่า การส่งเสริมแนวคิดความยั่งยืนของหน่วยงานกำกับดูแลไม่เพียงแต่ช่วยยกระดับมาตรฐานการดำเนินธุรกิจของไทยให้โปร่งใสและน่าเชื่อถือ แต่ยังเป็นตัวเร่งสำคัญในการสร้างการเปลี่ยนแปลงเชิงบวกและสร้างแรงบันดาลใจให้แก่ภาคธุรกิจในการดำเนินงานเพื่อความยั่งยืนของโลกในระยะยาว

ความสัมพันธ์ระหว่างคะแนนการเปิดเผยข้อมูลด้านความยั่งยืน กับคะแนนผลการดำเนินงานด้านความยั่งยืน ผลกระทบของคะแนนเหล่านี้ส่งผลต่อความเสี่ยงในการดำเนินธุรกิจของบริษัทและอัตราการเติบโตอย่างยั่งยืน (Scholtens & van't Klooster, 2019) จากรายงาน "Who care wins" (International Finance Corporation [IFC], 2004) เสนอว่าองค์กรที่นำกลยุทธ์ EGS มาใช้จะมีแนวโน้มประสบกับผลลัพธ์ทางการเงินและสังคมที่ยั่งยืน และมีผลการวิจัยหลายฉบับที่ให้หลักฐานเชิงประจักษ์แสดงถึงผลกระทบทางบวก และยังเชื่อมโยงถึงมูลค่าของบริษัท (Bofinger et al., 2022; Cheng et al., 2024; Lin, 2024) สรุปได้ว่าการรายงานความยั่งยืนเป็นสัญญาณของประสิทธิภาพการเติบโตอย่างยั่งยืนในอนาคต จากการวิจัยของ Sun & Tang (2022) ได้ชี้ให้เห็นว่าการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการดำเนินงานด้านความยั่งยืนกับการเติบโตอย่างยั่งยืนเป็นประเด็นการศึกษาที่ควรจะต้องดำเนินการต่อไป ทั้งนี้เพราะการใช้ประสิทธิภาพการดำเนินงานด้านความยั่งยืนเป็นตัวแทนความยั่งยืนโดยมองข้ามตัวชี้วัดทางการเงิน เช่น อัตราการเติบโตอย่างยั่งยืน อาจเป็นช่องโหว่ที่ทำให้กิจกรรมการดำเนินงานด้านความยั่งยืน ถูกใช้ในการดึงดูดผลประโยชน์จากการจัดหาเงินทุนจากภายนอก (Bai et al., 2022) ดังนั้นในงานวิจัยนี้ จึงไม่ใช้คะแนนผลการดำเนินงานด้านความยั่งยืนเป็นตัวแทนความมุ่งมั่นในการเติบโตอย่างยั่งยืน

2.4 การจัดการกำไร

Lassoued et al. (2018) ให้คำนิยามการจัดการกำไรว่า เป็นการที่ผู้บริหารใช้ดุลยพินิจในการจัดทำและรายงานทางการเงิน เพื่อให้ผลการดำเนินงานที่นำเสนอเป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่ต้องการ นอกจากนี้ ผู้บริหารอาจใช้วิธีการทางบัญชีหรือเทคนิคการเปิดเผยข้อมูล เพื่อให้บรรลุผลลัพธ์ตามข้อกำหนดทางกฎหมายหรือเงื่อนไขในสัญญาที่อาศัยตัวเลขทางบัญชีเป็นเกณฑ์ การวิจัยทางบัญชีส่วนใหญ่จะวัดขนาดของการจัดการกำไรด้วยรายการคงค้าง ซึ่งมาจากแนวคิดที่ว่า กำไร เท่ากับกระแสเงินสดบวกรายการคงค้าง จากข้อเสนอของ Healy (1985) ที่ว่าผู้บริหารอาจมีแรงจูงใจในการจัดการกำไรโดยสังเกตได้จากการเปลี่ยนแปลงที่ไม่ปกติของสินทรัพย์

ทั้งหมดของปีปัจจุบันเมื่อเทียบกับปีก่อน ต่อมา Jones (1991) ได้นำเสนอโมเดลการวัดการจัดการกำไรที่ให้ความสำคัญกับรายการคงค้างที่เกิดจากการใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารเกี่ยวกับการกำหนดหรือเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ด้วยข้อจำกัดของโมเดลดังกล่าวที่อาจทำให้ค่าวัดที่ได้สูงเกินจริง Dechow et al. (1995) จึงได้เสนอโมเดลใหม่ โดยปรับปรุงจากโมเดลของ Jones โดยแยกรายได้จากการขายจริงออกจากรายได้ที่เกิดจากการจัดกำไรที่ปรากฏในลูกหนี้การค้า ต่อมาการวิจัยเกี่ยวกับการจัดการกำไรที่เกิดขึ้นภายหลังวิกฤตการณ์ทางการเงิน หรือการแพร่ระบาดไวรัสโควิด 2019 ได้ให้ความสนใจในประเด็นของพฤติกรรมการจัดการกำไรของผู้บริหารที่สังเกตได้ อาทิ Kumar et al. (2023) ได้ศึกษาพฤติกรรมการจัดการกำไรของฝ่ายบริหารที่เพิ่มขึ้นเพื่อสร้างภาพลักษณ์ที่ดีของบริษัท ด้วยการเปิดเผยข้อมูลการดำเนินงานด้านความรับผิดชอบต่อสังคมเป็นจำนวนมากอย่างผิดปกติ ในขณะที่การบริหารจัดการที่ดีช่วยลดโอกาสในการจัดการกำไรของผู้บริหาร ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดการจัดการกำไรโดยรวม อย่างไรก็ตามในการวิจัยนี้ได้ใช้วิธีวัดการจัดการกำไรจากผลต่างระหว่างกำไรตามเกณฑ์คงค้างและกระแสเงินสดสุทธิจากการดำเนินงาน ซึ่งเป็นสิ่งที่สังเกตได้โดยตรงจากงบการเงิน เพื่อสะท้อนถึงยอดขายหรือค่าใช้จ่ายที่รับรู้ตามเกณฑ์คงค้างซึ่งอาจเกิดจากพฤติกรรมการเร่งการรับรู้รายได้หรือการชะลอต้นทุนและค่าใช้จ่ายในรอบระยะเวลาการรายงาน รวมถึงรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดจากวิธีการบัญชีและการประมาณการทางบัญชีที่ผู้บริหารเป็นผู้กำหนด ซึ่งสอดคล้องกับคำนิยามของ Lassoued et al. (2018) ข้างต้น

จากมุมมองของทฤษฎีตัวแทน และทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย เมื่อบริษัทจะได้รับความท้าทายกับความคาดหวังจากผู้มีส่วนได้ส่วนเสียหลายกลุ่ม อาจส่งผลต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจ และการรายงานผลการดำเนินงาน (Prior et al., 2008) จึงเป็นไปได้ที่ผู้บริหารจะใช้ดุลยพินิจทางบัญชีเพื่อสร้างภาพลักษณ์หรือสื่อสารผลการดำเนินงานให้สอดคล้องกับความคาดหวังของผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย ซึ่งอาจเพิ่มโอกาสในการจัดการกำไร (Khan & Akter, 2017) แม้ว่าการใช้ดุลยพินิจทางบัญชีจะอยู่ภายใต้ข้อกำหนดวิธีปฏิบัติที่อาจเลือกได้ตามมาตรฐานการบัญชีก็ตาม (Moratis & van Egmond, 2018) อย่างไรก็ตามองค์กรที่มีความมุ่งมั่นในการเติบโตอย่างยั่งยืน น่าจะให้ความสำคัญกับความโปร่งใส ความรับผิดชอบ และการสร้างผลตอบแทนต่อผู้มีส่วนได้เสียในระยะยาว ด้วยการสร้างความเชื่อมั่นในข้อมูลทางการเงินผ่านการตรวจสอบที่มีคุณภาพ

2.5 ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีและคุณภาพการสอบบัญชี

ผลการวิจัยเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างค่าสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยใช้คุณภาพของรายงานทางการเงินเป็นตัวแทน ในการวัดคุณภาพการสอบบัญชีโดยพิจารณาจากตัวชี้วัดต่าง ๆ เช่น มูลค่าของรายการคงค้างที่ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้บริหาร ซึ่งสังเกตได้จากความแตกต่างระหว่างกำไรทางบัญชีกับกระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน (Almarayeh et al., 2020; Asthana & Boone, 2012) หรือการได้รับรายงานการสอบบัญชีที่มีเงื่อนไข (Blay & Geiger, 2013) ซึ่งงานวิจัยส่วนใหญ่จะพบว่าค่าสอบบัญชีสูงจะสะท้อนถึงความพยายามและการใช้ความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบมากขึ้นส่งผลให้คุณภาพการสอบบัญชีและงบการเงิน (Dhaliwal et al., 2008; Hoitash et al., 2007) อย่างไรก็ตาม ผลการวิจัยบางส่วนกลับพบว่า ค่าสอบบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงลบกับคุณภาพของงบการเงิน (Antle et al., 2006; Gul

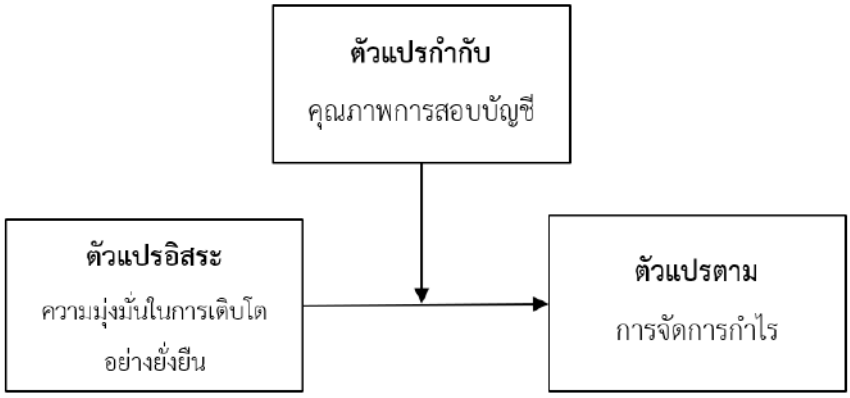
et al., 2003) โดยได้อธิบายถึงความเป็นไปได้ของความผูกพันทางเศรษฐกิจระหว่างผู้สอบบัญชีกับลูกค้าซึ่งอาจทำให้ผู้สอบบัญชีเกิดอคติในการปฏิบัติงาน และลดความเป็นอิสระในการสอบบัญชี ส่งผลให้คุณภาพการสอบบัญชีลดลง (Kinney & Libby, 2002) ประเด็นนี้จึงเป็นเหตุผลสำคัญที่ทำให้ ค่าสอบบัญชี (Audit Fees) ถูกนำมาใช้ทั้งในฐานะ ตัวแทนของคุณภาพการสอบบัญชี (Proxy for Audit Quality) และในฐานะตัวแปรที่สะท้อนแรงจูงใจทางเศรษฐกิจของผู้สอบบัญชี

2.6 การพัฒนากรอบแนวคิดการวิจัยและสมมติฐานการวิจัย

จากการทบทวนแนวคิดทางทฤษฎีและผลการวิจัยในอดีต จึงกล่าวได้ว่าพฤติกรรมการจัดการกำไรเป็นผลมาจากแรงจูงใจที่แตกต่างกัน (พิมลพรรณ สืบศรี และศิลปพร ศรีจั่นเพชร, 2563) โดยมีแนวโน้มที่จะจัดการกำไรผ่านรายการคงค้างภายใต้ดุลยพินิจของผู้บริหารมากขึ้น (กมลชนก สกุลเจริญ และฐิตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์, 2563) สุรชัย เอมอักษร และคณะ (2565) ได้ขยายผลการวิจัยพฤติกรรมการจัดการกำไรในสภาพแวดล้อมของตลาดทุนของประเทศที่มีการควบคุมที่เข้มงวด เช่นประเทศจีน พบว่าผู้บริหารจะใช้การจัดการกำไรแบบแท้จริงมากกว่าการจัดการกำไรผ่านรายการคงค้าง ผลการวิจัยของ Ningsih et al. (2023) ได้ขยายผลต่อเนื่องในพฤติกรรมการจัดการกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์อินโดนีเซีย โดยตรวจสอบความสัมพันธ์กับการดำเนินงานด้านความยั่งยืน และแสดงความเห็นว่าผู้บริหารอาจใช้การเปิดเผยข้อมูลความยั่งยืนเป็นเครื่องมือในการบริหารภาพลักษณ์เพื่อเบี่ยงเบนความสนใจของผู้ลงทุน เช่นเดียวกับ Rahman et al. (2023) ในประเทศบังกลาเทศ ที่พบว่าการพัฒนาความยั่งยืนขององค์กรมีความสัมพันธ์ในทิศทางเชิงบวกกับการจัดการรายได้ และค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีจะทำหน้าที่เป็นตัวแปรกำกับในทิศทางเชิงลบโดยทำให้ความสัมพันธ์ดังกล่าวลดลง สอดคล้องกับผลการศึกษาของ สุรชัย เอมอักษร และคณะ (2565) และ Gandía and Huguet (2021) ที่ยืนยันว่ากลไกการกำกับดูแลกิจการที่มีประสิทธิภาพ จะช่วยลดระดับความสัมพันธ์และบรรเทาปัญหาการจัดการกำไรลงได้

Pangaribuan et al. (2026) ได้สังเคราะห์ผลการวิจัยที่เกี่ยวข้องในช่วง 20 ปีที่ผ่านมา และได้ข้อสรุปว่า ค่าสอบบัญชี ประเภทสำนักงานบัญชี ขนาดของสำนักงานบัญชี จะใช้เป็นตัวแทนคุณภาพการสอบบัญชีที่สามารถลดการจัดการกำไรได้ โดยเฉพาะผลการวิจัยที่สอดคล้องกันมากที่สุดได้กล่าวถึงค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (Audit Fees) เป็นตัวแปรที่ใช้ในการวัดคุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) โดยมักถูกกำหนดเป็นตัวแปรอิสระในแบบจำลองเพื่อทดสอบอิทธิพลในการลดทอนพฤติกรรมการจัดการกำไรของผู้บริหาร ซึ่งจะส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพของกำไรที่รายงานต่อสาธารณชน (Rahman et al., 2023) ซึ่ง Saeed (2026) กล่าวว่าการจัดการกำไรที่ลดลงจะสะท้อนถึงคุณภาพกำไร โดยการจัดการกำไรอาจพิจารณาได้จากความแตกต่างระหว่างกำไรสุทธิและกระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน Nguyen et al. (2026) ได้ใช้แบบจำลอง SEM เพื่อยืนยันว่าปัจจัยภายในของสำนักงานสอบบัญชีจะส่งผ่านไปยังคุณภาพการสอบบัญชีที่ช่วยสร้างความน่าเชื่อถือในข้อมูลทางการเงินและข้อมูลด้าน ESG เพื่อตอบสนองต่อความต้องการของผู้มีส่วนได้เสียในตลาดเกิดใหม่ได้อย่างมีประสิทธิภาพ ผลการวิจัยของ Rahman et al. (2023) ชี้ให้เห็นว่าบริษัทที่มีความมุ่งมั่นในความยั่งยืนอย่างมาก จะได้รับความท้าทายจาก

ผู้มีส่วนได้เสียโดยเฉพาะนักลงทุน ดังนั้นจึงมีแนวโน้มการจัดการกำไร เนื่องจากผู้บริหารเผชิญความกดดันและมีแรงจูงใจที่จะแสดงตัวเลขกำไรตามเป้าหมายขององค์กรมากกว่าการสะท้อนผลการดำเนินงานที่แท้จริง จากที่กล่าวมานี้กรอบแนวคิดการวิจัยฉบับนี้ และสมมติฐานการวิจัย จึงเป็นดังนี้



รูปที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

สมมติฐานการวิจัย จึงเป็นดังนี้

สมมติฐานการวิจัยที่ 1: ความมุ่งมั่นในการเติบโตอย่างยั่งยืนมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการจัดการกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ไทย กลุ่มหุ้นยั่งยืน

สมมติฐานการวิจัยที่ 2: ความมุ่งมั่นในการเติบโตอย่างยั่งยืนกับคุณภาพการสอบบัญชี มีอิทธิพลส่งผลร่วมกันในการลดระดับการจัดการกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ไทย กลุ่มหุ้นยั่งยืน

3 วิธีการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) โดยใช้ข้อมูลทุติยภูมิของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มหุ้นยั่งยืน (SET ESG Index) (ข้อมูล ณ วันที่ 16 ธันวาคม 2024) รวม 228 บริษัท คัดเลือกกลุ่มตัวอย่างด้วยวิธีเจาะจง จากเกณฑ์การคัดเลือกบริษัทที่มีข้อมูลตัวแปรที่ใช้ในการวิจัยครบถ้วนตลอดช่วงเวลา ปี ค.ศ. 2021–2023 ได้ทั้งหมด 116 บริษัท รวมข้อมูลที่ใช้ในการวิเคราะห์ 348 รายปีรายบริษัท

การศึกษานี้กำหนดให้การจัดการกำไรเป็นตัวแปรตาม ซึ่งวัดด้วยอัตราส่วนกำไรสุทธิต่อกระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน (EM) ตัวแปรอิสระ ได้แก่ ส่วนความมุ่งมั่นในการเติบโตอย่างยั่งยืน วัดด้วยอัตราการเติบโตอย่างยั่งยืน (SGR) และคุณภาพการสอบบัญชีวัดจากลอการิทึมธรรมชาติของค่าสอบบัญชี (LNAF) โดยมีตัวแปรควบคุม ได้แก่ ขนาดกิจการวัดจากลอการิทึมธรรมชาติของของสินทรัพย์รวม ณ สิ้นปี (LNTA) และอัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (DE)

ผู้วิจัยใช้สถิติเชิงพรรณนาเพื่ออธิบายลักษณะข้อมูล และใช้การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เพียร์สัน (Pearson's Correlation Coefficient) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร รวมถึงใช้การวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุแบบผลกระทบคงที่ (Fixed Effect) และผลกระทบสุ่ม (Random Effect) ใน

การทดสอบสมมติฐานการวิจัยและอิทธิพลของตัวแปรกำกับ เพื่อลดปัญหา Heteroskedasticity และ Autocorrelation ในชุดข้อมูลที่เป็น Panel Data เพื่อให้ผลการวิเคราะห์มีความน่าเชื่อถือมากขึ้น โดยใช้แบบจำลองดังต่อไปนี้

$$EM_{it} = \beta_0 + \beta_1 SGR_{it} + \beta_2 LNAF_{it} + \beta_3 DE_{it} + \beta_4 LNTA_{it} + \varepsilon_{it} \quad \text{.....(1)}$$

$$EM_{it} = \beta_0 + \beta_1 SGR_{it} + \beta_2 LNAF_{it} + \beta_3 (SGR \times LNAF)_{it} + \beta_4 DE_{it} + \beta_5 LNTA_{it} + \varepsilon_{it} \text{.....(2)}$$

โดย it แทนบริษัท i ณ ปีที่ t, β_0 แทน ค่าคงที่, β_j แทน สัมประสิทธิ์การถดถอยของตัวแปร (j มีค่าตั้งแต่ 1 ถึง 5) และ ε แทน ค่าความคลาดเคลื่อน

4 ผลการวิจัย

4.1 การวิเคราะห์คุณลักษณะทางสถิติของตัวแปรที่ศึกษา

ตารางที่ 1 ตารางแสดงคุณลักษณะทางสถิติของตัวแปร

ตัวแปร	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน	ค่าต่ำสุด	ค่าสูงสุด
EM (เท่า)	0.548	0.679	-0.605	1.799
SGR (อัตราร้อยละ)	6.001	16.526	-264.756	63.914
LNAF (ลอการิทึม)	15.718	1.028	13.017	19.451
DE (เท่า)	85.608	59.986	5.266	194.906
LNTA (ลอการิทึม)	24.995	1.647	21.717	29.138

ค่าเฉลี่ยของ SGR (6.001) แสดงให้เห็นว่าบริษัทในกลุ่มหุ้นยั่งยืนโดยเฉลี่ยยังคงมีศักยภาพในการเติบโตอย่างต่อเนื่องค่อนข้างต่ำ ขณะที่ค่าเฉลี่ยของ EM (0.548) น้อยมาก สะท้อนว่าบริษัทในกลุ่มตัวอย่างมีแนวโน้มรักษาคุณภาพรายงานทางการเงิน อย่างไรก็ตาม การกระจายตัวของข้อมูลที่ค่อนข้างสูงในบางตัวแปร โดยเฉพาะ SGR และ DE บ่งชี้ถึงความแตกต่างของลักษณะการดำเนินงานและโครงสร้างทางการเงินระหว่างบริษัท ซึ่งอาจส่งผลต่อระดับการจัดการกำไร เพื่อควบคุมผลกระทบจากค่าความแปรปรวนที่สูงมากของตัวแปรทั้งสอง จึงได้จัดการค่าผิดปกติด้วยวิธี Winsorize ที่ระดับ 5/95 ในการวิเคราะห์ถดถอยต่อไป

4.2 ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรที่ศึกษา

ผลการวิเคราะห์สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร ดังแสดงในตารางที่ 2 พบว่า อัตราการเติบโตอย่างยั่งยืน (SGR) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการจัดการกำไร (EM) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ($r = 0.2066$, $p < 0.01$) สะท้อนว่าบริษัทที่มีอัตราการเติบโตสูงอาจมีแนวโน้มในการจัดการกำไรเพิ่มขึ้น ขณะที่คุณภาพการสอบบัญชี (LNAF) มีความสัมพันธ์เชิงลบกับการจัดการกำไร ($r = -0.1997$, $p < 0.01$) แสดงให้เห็นว่าบริษัทที่มีคุณภาพการสอบบัญชีสูงมีแนวโน้มในการจัดการกำไรลดลง นอกจากนี้ ขนาดกิจการ (LNTA) มีความสัมพันธ์เชิงลบกับการจัดการกำไร ($r = -0.1828$, $p < 0.01$) ขณะที่มีความสัมพันธ์เชิงบวก

กับคุณภาพการสอบบัญชี ($r = 0.6142$, $p < 0.01$) สะท้อนว่าบริษัทขนาดใหญ่มีแนวโน้มได้รับการสอบบัญชีที่มีคุณภาพสูง เมื่อพิจารณาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ พบว่าค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์สูงสุดเท่ากับ 0.6142 ระหว่างขนาดกิจการ และคุณภาพการสอบบัญชี ซึ่งยังมีค่าต่ำกว่าเกณฑ์ 0.80 ที่มักใช้พิจารณาปัญหาความสัมพันธ์เชิงเส้นพหุ (Multicollinearity) 0 ในระดับที่ส่งผลกระทบต่อการวิเคราะห์การถดถอยในขั้นตอนต่อไป

ตารางที่ 2 ตารางแสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เพียร์สัน

ตัวแปร	EM	SGR	LNAF	DE	LNTA
EM	*1.0000*				
SGR	0.2066*	*1.0000*			
	0.0001				
LNAF	-0.1997*	-0.0147	*1.0000*		
	0.0002	0.7850			
DE	-0.0998	-0.0149	0.0072	*1.0000*	
	0.0629	0.7812	0.8934		
LNTA	-0.1828*	-0.1058*	0.6142*	0.0032	*1.0000*
	0.0006	0.0486	0.0000	0.9527	

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

4.3 ผลการทดสอบสมมติฐานด้วยวิธีวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุ

ผลการประมาณค่าของโมเดลสำหรับข้อมูล Panel Data ในตารางที่ 3 โดยเปรียบเทียบระหว่างวิธีกำลังสองน้อยที่สุด (Ordinary Least Squares: OLS) แบบจำลองผลกระทบคงที่ (Fixed Effects Model: FEM) และแบบจำลองผลกระทบสุ่ม (Random Effects Model: REM) ผลการวิเคราะห์ด้วยวิธี OLS พบว่า แบบจำลองมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ($F = 8.81$, $p < 0.001$) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์การกำหนด (R-square) เท่ากับ 0.093 แสดงว่าตัวแปรอิสระสามารถอธิบายความแปรปรวนของตัวแปรตามได้ร้อยละ 9.30 สำหรับแบบจำลอง Fixed Effects พบว่าค่า F-statistic เท่ากับ 5.64 และมีนัยสำคัญทางสถิติ ($p = 0.002$) โดยมีค่า R-square ภายในกลุ่ม (Within R-square) เท่ากับ 0.090 สะท้อนว่าตัวแปรอิสระสามารถอธิบายความแปรปรวนของตัวแปรตามภายในบริษัทได้ร้อยละ 9.00 ขณะที่ค่า corr (u_i, Xb) เท่ากับ -0.9323 แสดงให้เห็นว่าผลเฉพาะของแต่ละบริษัทมีความสัมพันธ์กับตัวแปรอิสระในระดับสูง และส่วนแบบจำลอง Random Effects พบว่ามีค่า Wald Chi-square เท่ากับ 32.18 และมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ($p < 0.001$) โดยมีค่า Overall R-square เท่ากับ 0.093 แสดงว่าแบบจำลองสามารถอธิบายความแปรปรวนของตัวแปรตามได้ร้อยละ 9.30 เช่นเดียวกับแบบจำลอง OLS

ตารางที่ 3 ผลการทดสอบความสามารถในการประมาณค่าของโมเดลที่ 1

Reg. Model	Source	Sum square error	df	Mean square error	
OLS	Model	14.906	4	3.726	Number of obs = 348, F (4,343) = 8.81, Prob > F = 0.000
	Residual	146.065	343	0.423	R-square = 0.093, Adjusted R-square = 0.083
	Total	159.971	347	0.461	Root MSE = .650
Fixed effected	R-squared: Within = 0.090, Between = 0.087, Overall = 0.049, corr (u_i, Xb) = -0.9323, Number of obs = 348, Number of group: min = 3, avg = 3.0, max = 3, F (4, 228) = 5.64, Prob > F = 0.002				
Random effected	R-squared: Within = 0.063, Between = 0.129, Overall = 0.093, Number of obs = 348, Number of group: min = 3, avg = 3.0, max = 3 W Chi2 = 32.18, Prob > F = 0.000				

ตารางที่ 4 ผลการทดสอบสัมประสิทธิ์การถดถอยของการทดสอบสมมติฐานที่ 1

	OLS Regression				Fixed Effect Regression			Random Effect Regression		
	Co eff.	Std. err.	P-value	VIF	Co eff.	Std. err.	P-value	Co eff.	Std. err.	P-value
ค่าคงที่	2.797	0.595	0.000*		21.875	7.868	0.006*	2.881	0.685	0.000*
อัตราการเติบโตอย่างยั่งยืน (SGR)	0.008	0.002	0.000*	1.020	0.007	0.003	0.003*	0.008	0.002	0.000*
ลอการิทึมธรรมชาติค่าสอบบัญชี (LNAF)	-0.103	0.043	0.018*	1.610	0.179	0.179	0.082	-0.109	0.049	0.027*
อัตราส่วนหนี้สินรวมต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (DE)	-0.003	0.001	0.064	1.000	-0.003	0.001	0.060	-0.003	0.001	0.043*
ลอการิทึมสินทรัพย์รวม (LNTA)	-0.027	0.027	0.313	1.630	-0.659	0.323	0.043*	-0.027	0.310	0.385
Sigma_U					1.264			0.263		
Sigma_e					0.593			0.592		
rho					0.820			0.164		
ผลการทดสอบ Hausman Test Test of H0: Difference in coefficients not systematic (V_b-V_B is not positive definite)					chi2(4) = (b-B)'[(V_b-V_B)^(-1)](b-B) = 7.020 Prob > chi2 = 0.135					

ผลการวิเคราะห์ด้วยแบบจำลอง Ordinary Least Squares (OLS) พบว่า อัตราการเติบโตอย่างยั่งยืน (SGR) มีอิทธิพลเชิงบวกต่อการจัดการกำไร (EM) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ($\beta = 0.008$, $p < 0.001$) แสดงให้เห็นว่าบริษัทที่มีอัตราการเติบโตสูงมีแนวโน้มใช้ดุลยพินิจทางบัญชีในการจัดการกำไรมากขึ้น ขณะที่คุณภาพการสอบบัญชี (LNAF) มีอิทธิพลเชิงลบต่อการจัดการกำไรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ($\beta = -0.103$, $p = 0.018$) สะท้อนว่าการสอบบัญชีที่มีคุณภาพสูงสามารถช่วยลดพฤติกรรมการจัดการกำไรได้ นอกจากนี้ อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (DE) มีความสัมพันธ์เชิงลบกับการจัดการกำไรที่ระดับนัยสำคัญ 0.10 ($\beta = -0.003$, $p = 0.064$) ขนาดกิจการ (LNTA) ไม่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ค่า VIF ของตัวแปรอิสระมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 1.31 แสดงว่าตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์ระหว่างกัน

แบบจำลอง Fixed Effects Regression ซึ่งควบคุมลักษณะเฉพาะของแต่ละบริษัทที่ไม่สามารถสังเกตได้ พบว่า อัตราการเติบโตอย่างยั่งยืน (SGR) ยังคงมีอิทธิพลเชิงบวกต่อการจัดการกำไรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ($\beta = 0.007$, $p = 0.003$) แสดงให้เห็นว่าผลกระทบดังกล่าวยังคงมีอยู่แม้จะควบคุมปัจจัยเฉพาะของแต่ละบริษัทแล้ว อย่างไรก็ตาม คุณภาพการสอบบัญชี (LNAF) ไม่มีอิทธิพลต่อการจัดการกำไรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ($\beta = 0.179$, $p = 0.082$) แม้ว่าจะมีทิศทางเป็นบวก ขณะที่อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (DE) และขนาดกิจการ (LNTA) มีอิทธิพลเชิงลบต่อการจัดการกำไรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ($\beta = -0.003$, $p = 0.060$ และ $\beta = -0.659$, $p = 0.043$ ตามลำดับ) สะท้อนว่าบริษัทขนาดใหญ่มีแนวโน้มจัดการกำไรน้อยกว่าบริษัทขนาดเล็ก

แบบจำลอง Random Effects Regression พบว่า อัตราการเติบโตอย่างยั่งยืน (SGR) ยังคงมีอิทธิพลเชิงบวกต่อการจัดการกำไรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ($\beta = 0.008$, $p < 0.001$) และคุณภาพการสอบบัญชี (LNAF) มีอิทธิพลเชิงลบต่อการจัดการกำไรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ($\beta = -0.109$, $p = 0.027$) ซึ่งสอดคล้องกับผลการวิเคราะห์จาก OLS นอกจากนี้ อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (DE) มีอิทธิพลเชิงลบต่อการจัดการกำไร ($\beta = -0.003$, $p = 0.043$) ขณะที่ขนาดกิจการ (LNTA) ไม่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ เมื่อพิจารณาค่าพารามิเตอร์ของแบบจำลอง Random Effects พบว่า ค่า Sigma_u เท่ากับ 1.264 และค่า Sigma_e เท่ากับ 0.592 ส่งผลให้ค่า rho เท่ากับ 0.820 ซึ่งหมายความว่าประมาณร้อยละ 82.0 ของความแปรปรวนทั้งหมดของการจัดการกำไรเกิดจากความแตกต่างระหว่างบริษัท ขณะที่ส่วนที่เหลือเกิดจากความผันแปรภายในบริษัทในแต่ละช่วงเวลา สะท้อนให้เห็นถึงความสำคัญของการพิจารณาลักษณะเฉพาะของแต่ละบริษัทในการวิเคราะห์ข้อมูลแบบ Panel Data

การวิเคราะห์ขั้นสุดท้ายใช้วิธีการทดสอบ Hausman Test เพื่อเลือกแบบจำลองที่เหมาะสมสำหรับการวิเคราะห์ข้อมูล Panel Data ผลการทดสอบพบว่า ค่า χ^2 เท่ากับ 7.020 และมีค่า p-value เท่ากับ 0.135 ซึ่งมากกว่าระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05 จึงไม่สามารถปฏิเสธสมมติฐานหลักที่ระบุว่าความแตกต่างของค่าสัมประสิทธิ์ระหว่าง FEM และ REM ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ ดังนั้น ผู้วิจัยจึงเลือกใช้ Random Effects Model (REM) เป็นแบบจำลองหลักในการทดสอบสมมติฐาน เนื่องจากเป็นแบบจำลองที่ให้ค่าประมาณที่มีประสิทธิภาพและเหมาะสมกับข้อมูลที่ใช้ในการศึกษา

ตารางที่ 5 ผลการทดสอบตัวแบบความสัมพันธ์ ที่ 2

Reg. Model	Source	Sum square error	df	Mean square error	
OLS	Model	15.433	4	3.086	Number of obs = 348, F (4,343) = 7.30, Prob > F = 0.000
	Residual	144.538	343	0.423	R-square = 0.097, Adjusted R-square = 0.083
	Total	159.971	347	0.461	Root MSE = .650
Fixed	R-squared: Within = 0.093, Between = 0.087, Overall = 0.050, corr (u_i, Xb) = -0.937				
effected	Number of obs = 348, Number of group= 116, Obs per group: min = 3, avg = 3.0, max = 3				
	F (5, 227) = 4.68, Prob > F = 0.000				
Random	R-squared: Within = 0.065, Between = 0.134, Overall = 0.096				
effected	Number of obs = 348, Number of group= 116 Obs per group: min = 3, avg = 3.0, max = 3				
	W Chi2 = 33.28, Prob > F = 0.000				

ผลการวิเคราะห์แบบจำลองที่ 2 ซึ่งเพิ่มตัวแปรปฏิสัมพันธ์ระหว่างอัตราการเติบโตอย่างยั่งยืน (SGR) และคุณภาพการสอบบัญชี (LNAF) เพื่อทดสอบบทบาทกำกับของคุณภาพการสอบบัญชี พบว่า แบบจำลอง OLS มีนัยสำคัญทางสถิติ ($F = 7.30$, $p < 0.001$) และมีค่า R-square เท่ากับ 0.097 แสดงว่าตัวแปรอิสระในแบบจำลองสามารถอธิบายความแปรปรวนของการจัดการกำไรได้ร้อยละ 9.70 สำหรับแบบจำลอง Fixed Effects พบว่ามีค่า F-statistic เท่ากับ 4.68 และมีนัยสำคัญทางสถิติ ($p < 0.001$) โดยมีค่า Within R-square เท่ากับ 0.093 ขณะที่แบบจำลอง Random Effects มีค่า Wald Chi-square เท่ากับ 33.28 และมีนัยสำคัญทางสถิติ ($p < 0.001$) โดยมีค่า Overall R-square เท่ากับ 0.096 สะท้อนว่าแบบจำลองทั้งสองสามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของการจัดการกำไรได้ในระดับที่ยอมรับได้ เมื่อเปรียบเทียบกับโมเดลที่ 1 พบว่าค่า R-square เพิ่มขึ้นจาก 0.093 เป็น 0.097 ภายหลังการเพิ่มตัวแปรปฏิสัมพันธ์ ซึ่งบ่งชี้ว่าการพิจารณาบทบาทกำกับของคุณภาพการสอบบัญชีช่วยเพิ่มความสามารถในการอธิบายความแปรปรวนของการจัดการกำไรแม้ว่าการเพิ่มขึ้นจะไม่มากนักก็ตาม

ตารางที่ 6 ผลการทดสอบสัมประสิทธิ์การถดถอย สำหรับการทดสอบสมมติฐานที่ 2

	OLS Regression				Fixed Effect Regression			Random Effect Regression		
	Co eff.	Std. err.	P-value	VIF	Co eff.	Std. err.	P-value	Co eff.	Std. err.	P-value
ค่าคงที่	2.787	0.595	0.000*		22.555	7.905	0.005*	2.874	0.685	0.000*
อัตราการเติบโตอย่างยั่งยืน (SGR)	0.011	0.003	0.001*	2.100	0.011	0.004	0.140	0.010	0.003	0.001*
ลอการิทึมธรรมชาติค่าสอบบัญชี (LNAF)	-0.105	0.043	0.016*	1.620	-0.319	0.179	0.076	-0.111	0.049	0.024*
อิทธิพลร่วมระหว่างอัตราการเติบโตอย่างยั่งยืนและลอการิทึมธรรมชาติค่าสอบบัญชี (SGR✕LNAF)	0.006	0.005	0.265	2.080	0.008	0.008	0.361	0.006	0.006	0.294
อัตราส่วนหนี้สินรวมต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (DE)	0.003	0.002	0.068	1.000	-0.003	0.001	0.067	-0.003	0.001	0.045*
ลอการิทึมสินทรัพย์รวม (LNTA)	-0.026	0.027	0.335	1.630	-0.682	0.324	0.037*	-0.026	0.031	0.408
Sigma_U					1.305			0.264		
Sigma_e					0.593			0.593		
rho					0.829			0.165		
ผลการทดสอบ Hausman Test					chi2(4) = (b-B)'[(V_b-V_B)^(-1)](b-B) = 7.36					
Test of H0: Difference in coefficients not systematic					Prob > chi2 = 0.194					
(V_b-V_B is not positive definite)										

ผลการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุด้วยวิธี Ordinary Least Squares (OLS) ภายหลังการเพิ่มตัวแปรปฏิสัมพันธ์ระหว่างอัตราการเติบโตอย่างยั่งยืน (SGR) และคุณภาพการสอบบัญชี (LNAF) พบว่า อัตราการเติบโตอย่างยั่งยืน (SGR) ไม่มีอิทธิพลต่อการจัดการกำไรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (β = -0.085, p = 0.309) แสดงให้เห็นว่าเมื่อพิจารณาร่วมกับตัวแปรกำกับแล้ว อัตราการเติบโตอย่างยั่งยืนไม่สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของการจัดการกำไรได้อย่างมีนัยสำคัญ ในขณะที่คุณภาพการสอบบัญชี (LNAF) มีอิทธิพลเชิงลบต่อการจัดการกำไรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (β = -0.105, p = 0.016) สะท้อนว่าบริษัทที่มีคุณภาพการสอบบัญชีสูงมีแนวโน้มจัดการกำไรลดลง อันเป็นผลจากบทบาทของผู้สอบบัญชีในการตรวจสอบและจำกัดการใช้ดุลยพินิจทางบัญชีของผู้บริหาร สำหรับตัวแปรปฏิสัมพันธ์ระหว่างอัตราการเติบโตอย่างยั่งยืนและคุณภาพการสอบบัญชี (SGR×LNAF) หลังจากได้ปรับค่าตัวแปรอัตราการเติบโตอย่างยั่งยืนและค่าลอการิทึมธรรมชาติของสินทรัพย์รวมด้วยการทำ mean-centric พบว่ามีค่าสัมประสิทธิ์เป็นบวก (β = 0.006) แต่ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ (p = 0.265) จึงไม่อาจกล่าวได้ว่าคุณภาพการสอบบัญชีมีบทบาทกำกับความสัมพันธ์ระหว่างอัตราการเติบโตอย่างยั่งยืนและการจัดการกำไร สำหรับตัวแปรควบคุม พบว่าอัตราส่วนหนี้สินรวมต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (DE) มีความสัมพันธ์เชิงลบกับการจัดการกำไรที่ระดับนัยสำคัญ 0.10 (β = -0.003, p = 0.068) ขณะที่ขนาดกิจการ (LNTA) ไม่มีอิทธิพลต่อการจัดการกำไรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (β = -0.026, p = 0.335) ค่า VIF ของตัวแปรอิสระและปฏิสัมพันธ์ระหว่างอัตราการเติบโตอย่างยั่งยืนและคุณภาพการสอบบัญชี (SGR×LNAF) มีค่าเฉลี่ย 1.69 ดังนั้นตัวแปรอิสระจึงไม่มีความสัมพันธ์ระหว่างกัน

แบบจำลอง Fixed Effects Regression พบว่า อัตราการเติบโตอย่างยั่งยืน (SGR) ไม่มีอิทธิพลต่อการจัดการกำไรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (β = -0.120, p = 0.392) ขณะที่คุณภาพการสอบบัญชี (LNAF) มีความสัมพันธ์เชิงลบอย่างมีนัยสำคัญกับการจัดการกำไร ที่ระดับ 0.10 (β = -0.365, p = 0.052) ชี้ให้เห็นว่าคุณภาพการสอบบัญชีที่สูงขึ้นมีแนวโน้มช่วยลดการจัดการกำไรของบริษัทได้ สำหรับตัวแปรปฏิสัมพันธ์ระหว่างอัตราการเติบโตอย่างยั่งยืนและคุณภาพการสอบบัญชี (SGR×LNAF) พบว่ามีค่าสัมประสิทธิ์เป็นบวก (β = 0.007) แต่ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ (p = 0.361) จึงไม่อาจกล่าวได้ว่าคุณภาพการสอบบัญชีเป็นตัวแปรกำกับ ในส่วนของตัวแปรควบคุม พบว่า อัตราส่วนหนี้สินรวมต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (DE) และขนาดกิจการ(LNTA) มีอิทธิพลเชิงลบต่อการจัดการกำไรที่ระดับนัยสำคัญ 0.10 (β = -0.003, p = 0.067) และ 0.05 (β = -0.682, p = 0.037) ตามลำดับ แสดงให้เห็นว่าบริษัทที่สัดส่วนหนี้สินสูงกว่าส่วนของผู้ถือหุ้นและมีขนาดกิจการใหญ่ มีแนวโน้มจัดการกำไรน้อย

แบบจำลอง Random Effects Regression พบว่า อัตราการเติบโตอย่างยั่งยืน (SGR) ไม่มีอิทธิพลต่อการจัดการกำไรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (β = -0.083, p = 0.337) ภายหลังการเพิ่มตัวแปรปฏิสัมพันธ์เข้าสู่แบบจำลอง ขณะที่คุณภาพการสอบบัญชี (LNAF) มีอิทธิพลเชิงลบต่อการจัดการกำไรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (β = -0.147, p = 0.016) สำหรับตัวแปรปฏิสัมพันธ์ระหว่างอัตราการเติบโตอย่างยั่งยืนและคุณภาพการสอบบัญชี (SGR×LNAF) พบว่ามีค่าสัมประสิทธิ์เป็นบวก (β = 0.006) แต่ไม่มี

นัยสำคัญทางสถิติ (p = 0.294) ผลลัพธ์ที่ได้จึงสอดคล้องกับแบบจำลอง Fixed Effects Regression สำหรับตัวแปรควบคุม พบว่า อัตราส่วนหนี้สินรวมต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (DE) มีอิทธิพลเชิงลบต่อการจัดการกำไรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (β = -0.003, p = 0.045) ขณะที่ขนาดกิจการ (LNTA) ไม่มีอิทธิพลต่อการจัดการกำไรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (β = -0.026, p = 0.408)

จากผลการทดสอบ Hausman Test ของโมเดลที่ 2 พบว่า χ^2 = 7.36 p-value = 0.194 (> 0.05) จึงไม่ปฏิเสธ H_0 และสามารถสรุปได้ว่า Random Effects Model (REM) เป็นแบบจำลองที่เหมาะสมสำหรับการทดสอบสมมติฐาน เช่นเดียวกับโมเดลที่ 1

5 อภิปรายผล ข้อจำกัดการวิจัย สรุปและข้อเสนอแนะ

ผลการศึกษาพบว่า ความมุ่งมั่นในการเติบโตอย่างยั่งยืนมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการจัดการกำไรในแบบจำลองพื้นฐาน สะท้อนว่าบริษัทที่มีการเติบโตสูงอาจเผชิญแรงกดดันในการรักษาระดับผลการดำเนินงานและความคาดหวังของผู้ลงทุน ส่งผลให้ผู้บริหารมีแรงจูงใจในการใช้ดุลยพินิจทางบัญชีเพื่อปรับแต่งผลการดำเนินงานให้เป็นไปตามเป้าหมายที่กำหนด นอกจากนี้ คุณภาพการสอบบัญชีซึ่งวัดจากค่าสอบบัญชี มีอิทธิพลเชิงลบต่อการจัดการกำไรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ จึงสนับสนุนข้อค้นพบในอดีตที่กล่าวว่าการสอบบัญชีที่มีคุณภาพสามารถช่วยลดโอกาสในการจัดการกำไรของผู้บริหาร และเพิ่มความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงินได้ อย่างไรก็ตาม เมื่อพิจารณาบทบาทกำกับของคุณภาพการสอบบัญชีผ่านตัวแปรปฏิสัมพันธ์ระหว่างอัตราการเติบโตอย่างยั่งยืนและคุณภาพการสอบบัญชี พบว่าตัวแปรดังกล่าวไม่มีนัยสำคัญทางสถิติในทุกแบบจำลองที่ศึกษา และผลการทดสอบ Hausman Test ชี้ให้เห็นว่า Random Effects Model เป็นแบบจำลองที่เหมาะสมที่สุดสำหรับการวิเคราะห์ข้อมูล โดยผลการวิเคราะห์จากแบบจำลองดังกล่าวยืนยันว่าไม่พบหลักฐานเชิงประจักษ์ที่สนับสนุนบทบาทกำกับของคุณภาพการสอบบัญชีต่อความสัมพันธ์ระหว่างอัตราการเติบโตอย่างยั่งยืนและการจัดการกำไร ผลการศึกษาครั้งนี้ จึงสามารถสนับสนุนได้เพียงแนวคิดทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) ในการอธิบายแรงจูงใจของผู้บริหารในการใช้ดุลยพินิจทางบัญชีภายใต้แรงกดดันด้านการเติบโตของกิจการ และคุณภาพการสอบบัญชีที่ทำให้การจัดการกำไรลดลง ซึ่งสอดคล้องกับข้อค้นพบของ Rahman et al. (2023) และ Ningsih et al. (2023) ขณะเดียวกัน ผลการศึกษาไม่ได้สะท้อนให้เห็นถึงบทบาทกำกับของคุณภาพการสอบบัญชีที่ช่วยลดความสัมพันธ์ระหว่างการเติบโตอย่างยั่งยืนกับการจัดการกำไรได้ ในบริบทของบริษัทจดทะเบียนไทยกลุ่มหุ้นยั่งยืน ซึ่งไม่สอดคล้องกับงานวิจัยของ Rahman et al. (2023), Pangaribuan et al. (2026), Nguyen et al. (2026), Gandía and Huguet (2021) ที่ได้ให้หลักฐานสนับสนุนบทบาทกำกับของคุณภาพการสอบบัญชี

กล่าวโดยสรุปได้ว่า ผลการวิจัยที่ได้สนับสนุนสมมติฐานการวิจัยที่ 1 ในประเด็นความสัมพันธ์ระหว่างความมุ่งมั่นในการเติบโตอย่างยั่งยืนกับการจัดการกำไร ซึ่งอธิบายจากทฤษฎีตัวแทนที่ผู้บริหารของบริษัทอาจจะได้รับแรงกดดันจากการรักษาไว้ซึ่งแนวโน้มการเติบโตของบริษัทโดยเฉพาะยอดขายและ

ความสามารถในการทำกำไรต่อสินทรัพย์รวม จึงอาจทำให้มีการใช้การจัดการกำไรเพื่อประโยชน์ในการจูงใจนักลงทุน ซึ่งหากพิจารณาพฤติกรรมการจัดการกำไรในลักษณะนี้จะไม่สอดคล้องกับทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสียในจุดที่ผู้บริหารอาจคำนึงถึงผลประโยชน์ของตนเองมากกว่าผลประโยชน์ของผู้มีส่วนได้เสียของบริษัท

ข้อจำกัดการวิจัย

ข้อจำกัดของการวิจัยนี้ เกิดจากวิธีการคัดเลือกตัวอย่างที่ทำให้กลุ่มตัวอย่างอาจไม่เป็นตัวแทนประชากรกลุ่มหุ้นยั่งยืน เนื่องจากใช้วิธีกำหนดกำหนดเกณฑ์ในการคัดเลือกจากบริษัทที่มีข้อมูลครบถ้วนย้อนหลัง 3 ปี ซึ่งไม่ได้มีการวิเคราะห์ความเอนเอียงที่เกิดขึ้นในค่าวัดตัวแปรในการอธิบายลักษณะของกลุ่มตัวอย่าง ซึ่งเป็นไปได้ที่กลุ่มตัวอย่างจะเอนเอียงไปในกลุ่มอุตสาหกรรมใดอุตสาหกรรมหนึ่ง รวมทั้งขนาดของกิจการ

ข้อเสนอแนะ

1.) ข้อเสนอแนะการนำผลการวิจัยไปใช้

นักลงทุนและผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินควรพิจารณาคุณภาพของงบการเงิน ควบคู่กับความมุ่งมั่นในการเติบโตอย่างยั่งยืน ด้วยการประเมินความน่าเชื่อถือของผลประกอบการและลดความเสี่ยงจากการจัดการกำไร จากการตรวจสอบคุณภาพการสอบบัญชีโดยพิจารณาจากค่าสอบบัญชีที่สามารถสังเกตได้ สำหรับหน่วยงานกำกับดูแล ควรส่งเสริมให้บริษัทเปิดเผยข้อมูลอัตราการเติบโตอย่างยั่งยืนเพิ่มเติมเพื่อให้นักลงทุนหรือผู้ใช้ได้มีข้อสังเกตเกี่ยวกับความมุ่งมั่นในการรักษาไว้ซึ่งแนวโน้มของการเติบโตทางธุรกิจของบริษัทและใช้ในการตัดสินใจลงทุน

2.) ข้อเสนอแนะการวิจัยต่อเนื่องในอนาคต

เนื่องจากข้อจำกัดของการวิจัยนี้การศึกษาครั้งต่อไปควรพิจารณาเปลี่ยนวิธีการวัดการจัดการกำไร โดยอาจใช้ Modified Jones Model หรือการวัดการจัดการกำไรผ่านกิจกรรมจริง (Real Earnings Management) เพื่อเปรียบเทียบผลลัพธ์กับงานวิจัยในอดีต นอกจากนี้ ควรเปลี่ยนตัวชี้วัดความมุ่งมั่นในการเติบโตอย่างยั่งยืนโดยใช้คะแนน ESG หรือคะแนนความยั่งยืนในมิติอื่น รวมถึงใช้ตัวชี้วัดคุณภาพการสอบบัญชีในหลายมิติ เช่น ความเชี่ยวชาญเฉพาะด้านอุตสาหกรรมของผู้สอบบัญชี อีกทั้ง ควรขยายช่วงระยะเวลาการศึกษาให้ครอบคลุมช่วงหลังสถานการณ์โควิด-19 อย่างชัดเจน เพื่อควบคุมผลกระทบจากปัจจัยทางเศรษฐกิจและสิ่งแวดล้อมทางธุรกิจ รวมถึงอาจใช้วิธีวิจัยเชิงคุณภาพร่วมกับการวิเคราะห์เชิงปริมาณ เพื่อให้เข้าใจแรงจูงใจและพฤติกรรมการจัดการกำไรของฝ่ายบริหารได้อย่างรอบด้านมากยิ่งขึ้น

6 กิตติกรรมประกาศ

ผู้เขียนขอขอบพระคุณสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ที่ทำให้มีเครือข่ายหลักสูตรทางการบัญชีในประเทศไทย (TAP-Net) ซึ่งเป็นที่มาของการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชี Accounting Education Conference: AccEC 2026 ภายใต้หัวข้อ "AI in

Accounting and Business: Applications & Impacts" ในครั้งนี้ และขอกราบขอบพระคุณ ผศ. ดร. นิ่มนวล วิเศษสรรพ์ อาจารย์ที่ปรึกษา ตลอดจนผู้มีส่วนเกี่ยวข้องทุกท่านที่ให้คำแนะนำและสนับสนุนการดำเนินงานวิจัยด้วยดีเสมอมา

เอกสารอ้างอิง

ภาษาไทย

กมลชนก สกุลเจริญ, และฐิตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์. (2563). ผลกระทบของการตกแต่งบัญชีและการกำกับดูแลกิจการที่มีต่อคุณภาพกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย: กลุ่มอุตสาหกรรมบริการและเทคโนโลยี. *วารสารมหาจุฬานาครทรรศน์, 7*(1), 42–56.

พิมลพรรณ สืบศรี, และศิลปพร ศรีจั่นเพชร. (2563). ระดับภาวะความเครียดทางการเงินและการตกแต่งกำไรผ่านรายการคงค้างภายใต้ดุลยพินิจของผู้บริหาร. *วารสารวิชาการ มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย มนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์, 41*(1), 125–137.

สานิตย์ หนูนิล. (2566). การขับเคลื่อนเป้าหมายการพัฒนาที่ยั่งยืนผ่านการดำเนินงานด้านความรับผิดชอบต่อสังคมขององค์กร. *วารสารนักบริหาร, 43*(1), 99–113.

สุรชัย เอมอักษร, การะเกษ สุโธ, กัลยรัตน์ มณีขำ, ชนานัติ ทองศรี, ณัฐกมล ทองขาว, และธนวรรณ ราชนิวงศ์. (2565). อิทธิพลของความระมัดระวังทางบัญชีแบบไม่มีเงื่อนไขและการกำกับดูแลกิจการที่มีต่อการตกแต่งกำไรโดยใช้ดุลยพินิจเพื่อสร้างรายการ. *วารสารวิชาการ มทร.สุวรรณภูมิ (มนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์), 7*(1), 55–67.

ภาษาอังกฤษ

Almarayeh, T. S., Aibar-Guzmán, B., & Abdullatif, M. (2020). Does audit quality influence earnings management in emerging markets? Evidence from Jordan. *Revista de Contabilidad - Spanish Accounting Review, 23*(1), 64–74. https://doi.org/10.6018/rcsar.365091

Antle, R., Gordon, E. A., Narayanamoorthy, G., & Zhou, L. (2006). The joint determination of audit fees, non-audit fees, and abnormal accruals. *Review of Quantitative Finance and Accounting, 27*(3), 235–266. https://doi.org/10.1007/s11156-006-9430-y

Asthana, S. C., & Boone, J. P. (2012). Abnormal audit fee and audit quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory, 31*(3), 1–22. https://doi.org/10.2308/ajpt-10294

Bai, X., Han, J., Ma, Y., & Zhang, L. (2022). ESG performance, institutional investors' preference and financing constraints: Empirical evidence from China. *Borsa Istanbul Review, 22*(2), 157–168. https://doi.org/10.1016/j.bir.2022.11.013

Bentzen, J., & Tung, L. (2023). Does firm size improve firm growth? Empirical evidence from an emerging economy. *Economics and Business Review, 9*(3), 9–21. https://doi.org/10.18559/ebr.2023.3.793

Bofinger, Y., Heyden, K. J., & Rock, B. (2022). Corporate social responsibility and market efficiency: Evidence from ESG and misvaluation measures. *Journal of banking & finance, 134*, Article 106322. https://doi.org/10.1016/j.jbankfin.2021.106322

Blay, A. D., & Geiger, M. A. (2013). Auditor fees and auditor independence: Evidence from going concern reporting decisions. *Contemporary Accounting Research, 30*(2), 579–606. https://doi.org/10.1111/j.1911-3846.2012.01166.x

Bryan, D. B., & Reynolds, J. K. (2016). Auditor size and the cost of equity capital over auditor tenure. *International Journal of Auditing*, *20*(3), 278–294. https://doi.org/10.1111/ijau.12071

Chen, L., Krishnan, G. V., & Yu, W. (2018). The relation between audit fee cuts during the global financial crisis and earnings quality and audit quality. *Advances in Accounting, 43*, 14–31. https://doi.org/10.1016/j.adiac.2018.07.007

Cheng, R., Kim, H., & Ryu, D. (2024). ESG performance and firm value in the Chinese market. *Investment Analysts Journal, 53*(1), 1–15. https://doi.org/10.1080/10293523.2023.2218124

Dechow, P. M., Sloan, R. G., & Sweeney, A. P. (1995). Detecting earnings management. *The Accounting Review, 70*(2), 193–225. https://www.jstor.org/stable/248303

Dhaliwal, D. S., Gleason, C. A., Heitzman, S., & Melendrez, K. D. (2008). Auditor fees and cost of debt. *Journal of Accounting, Auditing & Finance, 23*(1), 1–22. https://doi.org/10.1177/0148558X0802300103

Ehsan, S., Tariq, A., Nazir, M. S., Shabbir, M. S., Shabbir, R., Lopez, L. B., & Ullah, W. (2022). Nexus between corporate social responsibility and earnings management: Sustainable or opportunistic. *Managerial and Decision Economics, 43*(2), 478–495. https://doi.org/10.1002/mde.3396

Francis, J. R. (2004). What do we know about audit quality? *The British Accounting Review, 36*(4), 345–368. https://doi.org/10.1016/j.bar.2004.09.003

Freeman, R. E. (1984). *Strategic management: A stakeholder approach*. Pitman Publishing.

Gandía, J. L., & Huguet, D. (2021). Audit fees and earnings management: Differences based on the type of audit. *Economic Research-Ekonomska Istraživanja, 34*(1), 2628–2650.

Gniadkowska-Szymańska, A., & Papiernik-Wojdera, M. (2024). The relationship between the application of corporate sustainability policy and the weighted average cost of capital: Examples of European countries. *Scientific Papers of Silesian University of Technology. Organization and Management Series, 2024*(202), 127–137. https://doi.org/10.29119/1641-3466.2024.202.8

Gul, F. A., Chen, C. J., & Tsui, J.S. (2003). Discretionary accounting accruals, managers' incentives, and audit fees. *Contemporary Accounting Research, 20*(3), 441–464. https://doi.org/10.1506/686E-NF2J-73X6-G540

Healy, P. M. (1985). The effect of bonus schemes on accounting decisions. *Journal of Accounting and Economics, 7*(1–3), 85–107. https://doi.org/10.1016/0165-4101(85)90029-1

Hickman, L. E., Iyer, S. R., & Jadiyappa, N. (2021). The effect of voluntary and mandatory corporate social responsibility on earnings management: Evidence from India and the 2% rule. *Emerging Markets Review, 46*, Article 100750. https://doi.org/10.1016/j.ememar.2020.100750

Hoitash, R., Markelevich, A., & Barragato, C. A. (2007). Auditor fees and audit quality. *Managerial Auditing Journal, 22*(8), 761–786. https://doi.org/10.1108/02686900710819634

International Finance Corporation. (2004). *Who Cares Wins, 2004–08: IFC advisory services in environmental and social sustainability issue brief*. World Bank Group. http://documents.worldbank.org/curated/en/448801491483640669

Isada, F., & Isada, Y. (2017). An empirical study of the relationship between corporate social responsibility and sustainable business growth. *International Review of Research in Emerging Markets and the Global Economy, 3*(1), 1030–1040.

Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, *3*(4), 305–360. https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X

Jones, J. (1991). Earnings management during import relief investigations. *Journal of Accounting Research, 29*(2), 193–228. https://doi.org/10.2307/2491047

Khan, A. R., & Akter, M. (2017). An analysis of earnings management: Evidence from food & allied industry of Bangladesh. *International Journal of Accounting and Financial Reporting, 7*(2), 359–372. https://doi.org/10.5296/ijafr.v7i2.12205

Kinney, W. R., & Libby, R. (2002). The relation between auditors' fees for nonaudit services and earnings management: Discussion. *The Accounting Review, 77*, 107–114. http://www.jstor.org/stable/3203327

Kumar, S., Sharma, A., Mishra, P., & Kaushik, N. (2023). Corporate social responsibility disclosures and earnings management: A bibliometric analysis. *International Journal of Disclosure and Governance, 20*(1), 27–51. https://doi.org/10.1057/s41310-022-00156-2

Kuo, L., Kuo, P. W., & Chen, C. C. (2021). Mandatory CSR disclosure, CSR assurance, and the cost of debt capital: Evidence from Taiwan. *Sustainability*, *13*(4), Article 1768. https://doi.org/10.3390/su13041768

Lassoued, N., Attia, M. B. R., & Sassi, H. (2018). Earnings management in Islamic and conventional banks: Does ownership structure matter? Evidence from the MENA region. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 30*, 85–105. https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2017.12.003

Lin, Z. (2024). Does ESG performance indicate corporate economic sustainability? Evidence based on the sustainable growth rate. *Borsa Istanbul Review, 24*(3), 485–493. https://doi.org/10.1016/j.bir.2024.02.010

Moratis, L., & van Egmond, M. (2018). Concealing social responsibility? Investigating the relationship between CSR, earnings management and the effect of industry through quantitative analysis. *International Journal of Corporate Social Responsibility*, *3*(1), 8. https://doi.org/10.1186/s40991-018-0030-7

Mukherjee, T., & Sen, S. (2018). Corporate social responsibility and sustainable growth: An Evidence from India. *International Journal of Business Insights & Transformation, 11*(2), 70–79.

Muttakin, M. B., Khan, A., & Mihret, D. G. (2017). Business group affiliation, earnings management and audit quality: evidence from Bangladesh. *Managerial Auditing Journal, 32*(4–5) 427–444. https://doi.org/10.1108/MAJ-01-2016-1310

Nguyen, P. T. K., Nguyen, T. T. L., Pham, H. N., & Nguyen, L. D. (2026). Audit quality as a mediator between internal audit firm factors and client's engagement intention in

Vietnam. *Journal of Risk and Financial Management, 19*(2), Article 160. https://doi.org/10.3390/jrfm19020160

Ningsih, S., Prasetyo, K., Puspitasari, N., Cahyono, S., & Kamarudin, K. A. (2023). Earnings management and sustainability reporting disclosure: Some insights from Indonesia. *Risks*, *11*(7), 137. https://doi.org/10.3390/risks11070137

Pangaribuan, L., Ismail, T., Taqi, M., & Yazid, H. (2026). Earnings management, audit firm size, and audit quality: A literature review. *Journal of Economics, Finance and Management Studies, 9*(2), 1071–1080. https://doi.org/10.47191/jefms/v9-i2-43

Prior, D., Surroca, J., & Tribó, J. A. (2008). Are socially responsible managers really ethical? Exploring the relationship between earnings management and corporate social responsibility. *Corporate governance: An international review*, *16*(3), 160–177. https://doi.org/10.1111/j.1467-8683.2008.00678.x

Rahman, M., Rasid, S. Z. B. A., & Hussain, S. (2023). The influence of audit fees in the nexus between corporate sustainability engagement and earnings management. *International Journal of Professional Business Review, 8*(3), 1–23. https://doi.org/10.26668/businessreview/2023.v8i3.1079

Saeed, M. M. (2026). Mandatory IFRS adoption and cost of debt: Does earnings quality matter? *Journal of Islamic Accounting and Business Research*. Advance online publication. https://doi.org/10.1108/JIABR-03-2025-0185

Scholtens, B., & van't Klooster, S. (2019). Sustainability and bank risk. *Palgrave Communications, 5*(1), Article 105. https://doi.org/10.1057/s41599-019-0315-9

SDG Move Team. (2023, June 23). *SDG Updates | SDG Index 2023 Global – ASEAN – Thai situation after halfway*. SDG Move. https://www.sdgmove.com/2023/06/23/sdg-updates-sustainable-development-report-sdg-index-2023/

Sun, Y., & Tang, X. (2022). The impact of digital inclusive finance on sustainable economic growth in China. *Finance Research Letters, 50*, Article 103234. https://doi.org/10.1016/j.frl.2022.103234

การกำกับดูแลกิจการและคุณภาพกำไร ที่ส่งผลต่อการเติบโตอย่างยั่งยืน ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

Corporate Governance, Earnings Quality, and Sustainable Growth of Firms Listed on the Stock Exchange of Thailand

ศิริวิมล อ่อนเป็ง[1] ศิริรัตน์ พ่วงแสงสุข[2] วรรณวิมล นาคทัด[3] นิพล แก่นโกมล[4] และศรีสุดา อินทมาศ[5]

Siriwimon Aunpang[1], Sirirat Poungsangsuk[2], Wanwimon Naktad[3], Nipon Kankomon[4] and Srisuda Intamas[5]

คณะบริหารธุรกิจ กลุ่มวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร

บทคัดย่อ

การวิจัยนี้ มีวัตถุประสงค์ (1) เพื่อศึกษาการกำกับดูแลกิจการส่งผลต่อคุณภาพกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และ (2) เพื่อศึกษาคุณภาพกำไรส่งผลต่อการเติบโตอย่างยั่งยืนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยใช้ข้อมูลทุติยภูมิจากงบการเงินและรายงานประจำปี (แบบ 56-1 One Report) ในช่วงปี พ.ศ. 2563 - 2567 กลุ่มตัวอย่างได้มาจากการคัดเลือกแบบเฉพาะเจาะจง (Purposive Sampling) จากประชากรบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 698 บริษัท โดยกำหนดเกณฑ์คัดเลือก ได้แก่ (1) ไม่รวมบริษัทในกลุ่มธุรกิจการเงิน (2) ไม่รวมกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์และทรัสต์เพื่อการลงทุนในอสังหาริมทรัพย์ (3) ไม่รวมบริษัทที่อยู่ระหว่างการฟื้นฟูกิจการหรือเข้าข่ายเพิกถอน (4) ไม่รวมบริษัทที่เปิดเผยข้อมูลทางการเงินไม่ครบถ้วนตลอดช่วงปี พ.ศ. 2563 - 2567 หรือมีรอบระยะเวลาบัญชีไม่สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม และ (5) ไม่รวมบริษัทที่มีข้อมูลไม่สมบูรณ์ ส่งผลให้ได้กลุ่มตัวอย่างสุดท้ายจำนวน 94 บริษัท ซึ่งมีความเหมาะสมสำหรับการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณ วิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ค่าสูงสุด และค่าต่ำสุด และสถิติเชิงอนุมาน ได้แก่ สหสัมพันธ์เพียร์สัน และการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ ผลการศึกษาพบว่า (1) การกำกับดูแลกิจการส่งผลต่อคุณภาพกำไรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยสัดส่วนคณะกรรมการที่ไม่เป็นผู้บริหารและค่าตอบแทนผู้บริหารมีความสัมพันธ์เชิงลบกับรายการคงค้างรวม ซึ่งสะท้อนถึงการลดพฤติกรรมการจัดการกำไรของผู้บริหาร ขณะที่สัดส่วนการถือหุ้นของผู้บริหารและคณะกรรมการ รวมถึงสัดส่วนผู้ถือหุ้นรายใหญ่มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับรายการคงค้างรวม และ (2) คุณภาพกำไรส่งผลต่อการเติบโตอย่างยั่งยืนในบางมิติ โดยรายการคงค้างรวมตามแนวทางงบดุลส่งผลเชิงลบต่อการเพิ่มขึ้นของกำไรต่อหุ้น และการบริหารเงินปันผลรวมถึง

[1]คณะบริหารธุรกิจ กลุ่มวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร/Faculty of Business Administration, Accounting, Rajamangala University of Technology Phra Nakhon, Siriwimon-a@rmutp.ac.th

การลงทุนซ้ำอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ในขณะที่รายการคงค้างตามแนวทางงบกระแสเงินสดส่งผลเชิงบวกต่อการบริหารเงินปันผลและการลงทุนซ้ำอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ สะท้อนถึงประสิทธิภาพในการบริหารสินทรัพย์หมุนเวียน ผลการศึกษานี้ชี้ให้เห็นถึงความสำคัญของโครงสร้างการกำกับดูแลกิจการในการลดพฤติกรรมการจัดการกำไร และสนับสนุนการเติบโตอย่างยั่งยืนขององค์กร

คำสำคัญ : การกำกับดูแลกิจการ คุณภาพกำไร และการเติบโตอย่างยั่งยืน

Abstract

This study aimed to (1) examine the effect of corporate governance on the earnings quality of companies listed on the Stock Exchange of Thailand (SET), and (2) investigate the effect of earnings quality on the sustainable growth of listed companies. The study employed a quantitative research design using secondary data obtained from audited financial statements and annual reports (Form 56-1 One Report) for the period from 2020 to 2024. The sample was selected through purposive sampling from a population of 698 companies listed on the Stock Exchange of Thailand. The selection criteria excluded (1) companies in the financial sector, (2) property funds and real estate investment trusts (REITs), (3) companies undergoing business rehabilitation or subject to possible delisting, (4) companies with incomplete financial information during the 2020 - 2024 period or fiscal years ending on dates other than December 31, and (5) companies with incomplete datasets. After applying these criteria, a final sample of 94 companies was obtained, which was considered appropriate for quantitative analysis. The data were analyzed using descriptive statistics, including frequency, percentage, mean, standard deviation, maximum, and minimum values, together with inferential statistics, namely Pearson correlation analysis and multiple regression analysis. The findings indicated that corporate governance had a statistically significant effect on earnings quality at the 0.05 significance level. Specifically, the proportion of non-executive directors and executive compensation were negatively associated with total accruals, suggesting that stronger corporate governance mechanisms help mitigate managerial earnings management. In contrast, managerial and board ownership, as well as ownership concentration by major shareholders, were positively associated with total accruals. Furthermore, earnings quality significantly influenced sustainable growth in selected dimensions. Total accruals measured using the balance sheet approach had a significant negative effect on earnings per share growth and retained

earnings available for dividend distribution and reinvestment. Conversely, total accruals measured using the cash flow approach had a significant positive effect on retained earnings for dividend distribution and reinvestment, reflecting greater efficiency in working capital management. Overall, the findings underscore the critical role of effective corporate governance mechanisms in enhancing earnings quality by reducing earnings management practices and supporting the sustainable growth of listed companies in Thailand.
Keywords: Corporate Governance, Earnings Quality, Sustainable Growth

1. บทนำ

ในยุคดิจิทัลที่เทคโนโลยีสารสนเทศมีบทบาทสำคัญต่อการดำเนินธุรกิจ การกำกับดูแลกิจการ (Corporate Governance) ได้รับการพัฒนาให้มีความโปร่งใส ตรวจสอบได้ และสามารถเข้าถึงข้อมูลได้อย่างรวดเร็ว ซึ่งช่วยเสริมสร้างความเชื่อมั่นให้กับนักลงทุนและผู้มีส่วนได้เสีย โดยเฉพาะในบริบทของตลาดทุนไทยที่ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยทำหน้าที่เป็นกลไกสำคัญในการระดมทุนและขับเคลื่อนเศรษฐกิจของประเทศ การนำเทคโนโลยีมาใช้จึงช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการกำกับดูแล วิเคราะห์ข้อมูล และสนับสนุนการตัดสินใจลงทุนอย่างมีคุณภาพ (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2560; นิภาพร พิระภาค และฐิตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์, 2567)

การกำกับดูแลกิจการที่ดีเป็นกลไกสำคัญที่ช่วยให้การบริหารองค์กรมีความโปร่งใส มีความรับผิดชอบ และสามารถสร้างมูลค่าเพิ่มในระยะยาว โดยโครงสร้างการกำกับดูแล เช่น องค์ประกอบของคณะกรรมการ ค่าตอบแทนผู้บริหาร และโครงสร้างการถือหุ้น ล้วนเป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานและความน่าเชื่อถือขององค์กร (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2560; Jensen & Meckling, 1976) การมีระบบกำกับดูแลที่เข้มแข็งช่วยลดความเสี่ยงจากการบริหารงานที่ไม่เหมาะสม และเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันของบริษัทในระยะยาว (Jensen & Meckling, 1976; Freeman, 1984) นอกจากการกำกับดูแลกิจการแล้ว "คุณภาพกำไร" (Earnings Quality) ถือเป็นอีกปัจจัยสำคัญที่สะท้อนถึงความน่าเชื่อถือของผลการดำเนินงานของบริษัท โดยกำไรที่มีคุณภาพควรสะท้อนผลการดำเนินงานที่แท้จริง สามารถแปลงเป็นกระแสเงินสดได้ และใช้ในการพยากรณ์ผลประกอบการในอนาคตได้อย่างมีประสิทธิภาพ (Dechow, Sloan, & Sweeney, 1995; Dechow & Dichev, 2002) ในทางตรงกันข้าม หากกำไรเกิดจากการจัดการกำไร (Earnings Management) หรือการใช้ดุลยพินิจทางบัญชีมากเกินไป อาจทำให้ข้อมูลทางการเงินคลาดเคลื่อนและส่งผลต่อการตัดสินใจของนักลงทุน (Healy & Wahlen, 1999; Jones, 1991)

แนวทางที่ได้รับการยอมรับอย่างแพร่หลายในการประเมินคุณภาพกำไร คือ "รายการคงค้าง" (Accruals) โดยเฉพาะรายการคงค้างที่ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้บริหาร (Discretionary Accruals) ซึ่งสะท้อนถึงระดับการใช้วิจารณญาณทางบัญชีในการปรับแต่งตัวเลขกำไร (Jones, 1991; Dechow et al., 1995) หากมีการใช้ดุลยพินิจมากเกินไป อาจบ่งชี้ถึงการจัดการกำไรและทำให้คุณภาพกำไรลดลง ดังนั้น การวิเคราะห์รายการคงค้างจึงเป็น

แนวทางสำคัญในการประเมินความโปร่งใสและความน่าเชื่อถือของงบการเงิน (Kothari, Leone, & Wasley, 2005; Dechow & Dichev, 2002)

ในมิติของการพัฒนาองค์กร แนวคิด การเติบโตอย่างยั่งยืน (Sustainable Growth) ได้รับความสนใจเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่อง โดยไม่ได้พิจารณาเฉพาะผลการดำเนินงานทางการเงินหรือความสามารถในการสร้างผลกำไรเท่านั้น แต่ยังครอบคลุมถึงการดำเนินธุรกิจที่คำนึงถึงมิติด้านสิ่งแวดล้อม สังคม และธรรมาภิบาล (Environmental, Social, and Governance: ESG) ซึ่งสะท้อนถึงความสามารถขององค์กรในการสร้างคุณค่าและรักษาการเติบโตอย่างสมดุลและมั่นคงในระยะยาว (Freeman, 1984; ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2560) ขณะเดียวกันแนวคิดการเติบโตอย่างยั่งยืนตามกรอบของ Higgins (1977) อธิบายว่า การเติบโตอย่างยั่งยืนเป็นอัตราการเติบโตสูงสุดที่กิจการสามารถรักษาไว้ได้ภายใต้โครงสร้างเงินทุนและนโยบายทางการเงินเดิม โดยอาศัยแหล่งเงินทุนภายในกิจการเป็นหลัก ซึ่งสามารถประเมินได้จากตัวชี้วัดทางการเงิน เช่น อัตราการเติบโตของรายได้ และอัตราการเติบโตอย่างยั่งยืน (Sustainable Growth Rate: SGR)

จากความสำคัญดังกล่าว การกำกับดูแลกิจการและคุณภาพกำไรจึงเป็นปัจจัยเชิงโครงสร้างที่มีบทบาทต่อการกำหนดทิศทางการเติบโตขององค์กรในระยะยาว โดยการกำกับดูแลที่มีประสิทธิภาพสามารถลดพฤติกรรมการจัดการกำไร ขณะที่คุณภาพกำไรที่ดีช่วยสะท้อนศักยภาพที่แท้จริงขององค์กร และสนับสนุนการตัดสินใจของนักลงทุนอย่างมีประสิทธิภาพ (Jensen & Meckling, 1976; Freeman, 1984; Dechow et al., 1995)

ดังนั้น งานวิจัยนี้จึงมุ่งศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการกำกับดูแลกิจการ คุณภาพกำไร และการเติบโตอย่างยั่งยืนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เพื่อให้ได้ข้อค้นพบที่เป็นประโยชน์ต่อผู้บริหาร นักลงทุน และหน่วยงานกำกับดูแล ในการพัฒนาตลาดทุนไทยให้มีความโปร่งใส มีเสถียรภาพ และสามารถแข่งขันได้ในระดับสากล

2. วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาการกำกับดูแลกิจการ ส่งผลต่อคุณภาพกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

2. เพื่อศึกษาคุณภาพกำไร ส่งผลต่อการเติบโตอย่างยั่งยืนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

3. การทบทวนวรรณกรรม

การศึกษาครั้งนี้ตั้งอยู่บนพื้นฐานแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องเป็นกรอบในการอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างการกำกับดูแลกิจการ คุณภาพกำไร และการเติบโตอย่างยั่งยืนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยเรียบเรียงการทบทวนวรรณกรรมตามลำดับเหตุผลทางวิชาการ เริ่มจากทฤษฎีที่ใช้เป็นพื้นฐานในการอธิบายความสัมพันธ์ของตัวแปร จากนั้นจึงนำเสนอแนวคิดเกี่ยวกับการกำกับดูแลกิจการ คุณภาพกำไรและการเติบโตอย่างยั่งยืน พร้อมทั้งสังเคราะห์ผลการศึกษาจากงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อนำไปสู่การกำหนดสมมติฐานและพัฒนากรอบแนวคิดการวิจัยอย่างเป็นระบบ

ทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) และ ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholder Theory) เป็นกรอบแนวคิดหลักในการอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร โดยทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) อธิบายความสัมพันธ์ระหว่างผู้ถือหุ้น (Principal) และผู้บริหาร (Agent) ซึ่งอาจมีเป้าหมายที่ไม่สอดคล้องกัน ก่อให้เกิดปัญหาความขัดแย้งทางผลประโยชน์ (Agency Problem) และปัญหาความไม่สมมาตรของข้อมูล (Asymmetric Information) ผู้บริหารอาจใช้ดุลยพินิจทางบัญชีเพื่อแสวงหาประโยชน์ส่วนตน เช่น การจัดการกำไร ส่งผลให้ข้อมูลทางการเงินไม่สะท้อนผลการดำเนินงานที่แท้จริง ดังนั้น การกำกับดูแลกิจการจึงเป็นกลไกสำคัญในการควบคุมพฤติกรรมของผู้บริหาร ลดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ และเพิ่มความโปร่งใสในการดำเนินงานขององค์กรขณะเดียวกัน ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholder Theory) อธิบายว่าองค์กรควรคำนึงถึงผลประโยชน์ของผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่าย ไม่เฉพาะผู้ถือหุ้นเท่านั้น การบริหารงานที่คำนึงถึงผู้มีส่วนได้เสียช่วยเพิ่มความโปร่งใส ความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงินลดพฤติกรรมการจัดการกำไร และสนับสนุนการสร้างคุณค่าร่วม ซึ่งนำไปสู่การเติบโตอย่างยั่งยืนขององค์กรทั้งในด้านเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม

การกำกับดูแลกิจการเป็นกลไกสำคัญที่ช่วยสร้างความโปร่งใส ความรับผิดชอบ และลดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ระหว่างผู้ถือหุ้นและผู้บริหาร โดยโครงสร้างการกำกับดูแลที่ดีประกอบด้วยระบบควบคุมภายในการบริหารความเสี่ยงและระบบการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพ เพื่อให้เกิดความสมดุลในการกำกับดูแล (Check and Balance) ภายในองค์กร ดังนั้น กลไกการกำกับดูแลสามารถแบ่งออกเป็นกลไกภายใน ได้แก่ โครงสร้างคณะกรรมการบริษัท ค่าตอบแทนผู้บริหาร และโครงสร้างการถือหุ้น และกลไกภายนอก ได้แก่ สิทธิของผู้ถือหุ้น ตลาดทุน และกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ซึ่งล้วนมีบทบาทในการกำกับดูแลพฤติกรรมของผู้บริหารและเพิ่มประสิทธิภาพการดำเนินงานขององค์กร มีโครงสร้างคณะกรรมการบริษัท โดยเฉพาะสัดส่วนกรรมการอิสระและการแยกบทบาทระหว่างประธานกรรมการกับประธานเจ้าหน้าที่บริหาร มีส่วนช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการกำกับดูแล ลดโอกาสการจัดการกำไร และเพิ่มความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงิน ขณะที่ค่าตอบแทนผู้บริหารและโครงสร้างการถือหุ้นสามารถส่งผลต่อแรงจูงใจในการตัดสินใจของผู้บริหาร ซึ่งอาจส่งผลทั้งเชิงบวกและเชิงลบต่อคุณภาพกำไรและผลการดำเนินงานของกิจการ

คุณภาพกำไรเป็นตัวชี้วัดที่สะท้อนความน่าเชื่อถือของผลการดำเนินงานและข้อมูลทางการเงินของกิจการ โดยกำไรที่มีคุณภาพควรสะท้อนผลการดำเนินงานที่แท้จริง สามารถแปลงเป็นกระแสเงินสด และใช้ในการพยากรณ์ผลประกอบการในอนาคตได้อย่างมีประสิทธิภาพ การศึกษาคุณภาพกำไรมักใช้รายการคงค้าง (Accruals) เป็นตัวแทนในการวัด โดยเฉพาะรายการคงค้างที่ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้บริหาร (Discretionary Accruals) ซึ่งสะท้อนระดับการใช้ดุลยพินิจทางบัญชี หากมีการใช้ดุลยพินิจมากเกินไปอาจบ่งชี้ถึงการจัดการกำไรและส่งผลให้คุณภาพกำไรลดลง งานวิจัยที่ผ่านมาได้นำเสนอแบบจำลองสำหรับการวัดรายการคงค้างหลายรูปแบบ เช่น Jones Model, Modified Jones Model, Dechow and Dichev Model และ Kothari Model โดย Modified Jones Model เป็นแบบจำลองที่ได้รับความนิยมในการประเมินการจัดการกำไรและคุณภาพกำไรของกิจการ

การเติบโตอย่างยั่งยืนเป็นแนวคิดที่สะท้อนความสามารถขององค์กรในการเติบโตอย่างต่อเนื่องโดยไม่ก่อให้เกิดผลกระทบต่อเสถียรภาพทางการเงินและการดำเนินธุรกิจในระยะยาว นอกจากผลการดำเนินงานทางการเงินแล้ว ยังครอบคลุมการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม สังคม และธรรมาภิบาล (ESG) ซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญในการสร้างความสามารถในการแข่งขันและเพิ่มคุณค่าให้แก่องค์กร การวัดการเติบโตอย่างยั่งยืนสามารถพิจารณาจากตัวชี้วัดทางการเงิน เช่น อัตราการเติบโตของรายได้ อัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น กำไรต่อหุ้น และอัตราการเติบโตอย่างยั่งยืน (Sustainable Growth Rate: SGR) ตามแนวคิดของ Higgins ซึ่งสะท้อนศักยภาพของกิจการในการเติบโตโดยไม่เพิ่มภาระทางการเงินเกินความจำเป็น

จากการทบทวนทฤษฎี แนวคิด และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง พบว่า ทฤษฎีตัวแทนสนับสนุนบทบาทของการกำกับดูแลกิจการในการลดปัญหาความขัดแย้งทางผลประโยชน์และพฤติกรรมการจัดการกำไร ขณะที่ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสียอธิบายว่าการดำเนินธุรกิจที่คำนึงถึงผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่ายจะช่วยเพิ่มความโปร่งใส ความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงิน และสนับสนุนการเติบโตอย่างยั่งยืนขององค์กร

นอกจากนี้ งานวิจัยที่ผ่านมาแสดงให้เห็นอย่างสอดคล้องกันว่า การกำกับดูแลกิจการที่มีประสิทธิภาพช่วยลดการจัดการกำไร ส่งผลให้คุณภาพกำไรสูงขึ้น และคุณภาพกำไรที่สะท้อนผลการดำเนินงานที่แท้จริงสามารถสนับสนุนการเติบโตอย่างยั่งยืนของกิจการ ทั้งในด้านผลการดำเนินงานทางการเงิน ความเชื่อมั่นของนักลงทุน และความสามารถในการแข่งขันในระยะยาว

ดังนั้น ผู้วิจัยจึงกำหนดสมมติฐานการวิจัยเพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการกำกับดูแลกิจการ คุณภาพกำไร และการเติบโตอย่างยั่งยืน และพัฒนากรอบแนวคิดการวิจัยบนพื้นฐานของทฤษฎีและผลการทบทวนวรรณกรรมดังกล่าว ดังปรากฏในภาพที่ 1

สมมติฐานที่ 1 การกำกับดูแลกิจการส่งผลต่อคุณภาพกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

สมมติฐานที่ 2 คุณภาพกำไรส่งผลต่อการเติบโตอย่างยั่งยืนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

กรอบแนวคิดการวิจัย

ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

4. วิธีการวิจัย

การเก็บรวบรวมข้อมูล

4.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย ประกอบด้วย

1.1. ประชากร ได้แก่ บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจำนวน 698 บริษัท

1.2. กลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ กลุ่มตัวอย่างประกอบด้วยบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 94 บริษัท ซึ่งได้มาจากการคัดเลือกแบบเฉพาะเจาะจง (Purposive Sampling) โดยกำหนดเกณฑ์การคัดเลือก ได้แก่ (1) ไม่รวมบริษัทในกลุ่มธุรกิจการเงิน (2) ไม่รวมกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์และทรัสต์เพื่อการลงทุนในอสังหาริมทรัพย์ (3) ไม่รวมบริษัทที่อยู่ระหว่างการฟื้นฟูกิจการหรือเข้าข่ายเพิกถอน (4) ไม่รวมบริษัทที่เปิดเผยข้อมูลทางการเงินไม่ครบถ้วนตลอดช่วงปี พ.ศ. 2563 - 2567 หรือมีรอบระยะเวลาบัญชีไม่สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม และ (5) ไม่รวมบริษัทที่มีข้อมูลไม่สมบูรณ์

4.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย คือ เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบจำลองเชิงปริมาณ (Quantitative Research Model) ซึ่งกำหนดตัวแปรอิสระ ตัวแปรส่งผ่าน และตัวแปรตาม โดยอาศัยหลักการวัดจากแนวคิดและงานวิจัยที่ได้รับการยอมรับ ดังรายละเอียดในตารางที่ 1 ก่อนนำข้อมูลไปวิเคราะห์ทางสถิติ

ตารางที่ 1 การวัดตัวแปรที่ใช้ในการวิจัย

ตัวแปร	ตัวชี้วัด	หลักการวัด	แหล่งอ้างอิง
การกำกับดูแลกิจการ (Corporate Governance)	จำนวนคณะกรรมการบริษัท (Board Size)	จำนวนกรรมการทั้งหมด	Jensen & Meckling (1976)
	สัดส่วนกรรมการที่ไม่เป็นผู้บริหาร (Non-executive Directors)	จำนวนกรรมการที่ไม่เป็นผู้บริหาร/จำนวนกรรมการทั้งหมด	SET CG Code (2560)
	การควบตำแหน่งประธานกรรมการและ CEO	Dummy Variable (1 = บุคคลเดียวกัน, 0 = คนละคน)	Jensen & Meckling (1976)
	ค่าตอบแทนผู้บริหารและคณะกรรมการ	จำนวนค่าตอบแทนรวมที่เปิดเผยในรายงานประจำปี	Core et al. (1999)
	สัดส่วนการถือหุ้นของผู้บริหารและคณะกรรมการ	ร้อยละการถือหุ้น	Jensen & Meckling (1976)
	สัดส่วนการถือหุ้นของผู้ถือหุ้นต่างชาติ	ร้อยละการถือหุ้น	La Porta et al. (1999)
	สัดส่วนการถือหุ้นของผู้ถือหุ้นรายใหญ่	ร้อยละการถือหุ้น	Shleifer & Vishny (1997)
คุณภาพกำไร (Earnings Quality)	รายการคงค้างรวม (Total Accruals) ตามแนวทางงบดุล	Modified Jones Model	Dechow et al. (1995)
	รายการคงค้างรวมตามแนวทางงบกระแสเงินสด	Modified Jones Model	Dechow et al. (1995)
การเติบโตอย่างยั่งยืน (Sustainable Growth)	ผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (ROE)	กำไรสุทธิ/ส่วนของผู้ถือหุ้น	Higgins (1977)
	กำไรต่อหุ้น (EPS)	กำไรสุทธิ/จำนวนหุ้นสามัญ	IAS 33 Earnings per Share
	อัตราการจ่ายเงินปันผล (Dividend Payout Ratio)	เงินปันผล/กำไรสุทธิ	Higgins (1977)
	อัตราการลงทุนซ้ำ (Retention Ratio)	1 - Dividend Payout Ratio	Higgins (1977)

ก่อนการวิเคราะห์ข้อมูลผู้วิจัยได้กำหนดหลักเกณฑ์การวัดค่าตัวแปรตามแนวคิดและแบบจำลองที่ได้รับการยอมรับในงานวิจัยด้านการกำกับดูแลกิจการ คุณภาพกำไร และการเติบโตอย่างยั่งยืน เพื่อให้การวัดตัวแปรมีความเที่ยงตรงและสามารถเปรียบเทียบกับผลการศึกษาในงานวิจัยที่ผ่านมาได้ จากนั้นจึงนำค่าตัวแปรที่ได้ไปสรุปผลเชิงพรรณนาในตารางที่ 2 และวิเคราะห์ความสัมพันธ์ด้วยสถิติสหสัมพันธ์เพียร์สันและการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ

4.3 วิธีการเก็บและรวบรวมข้อมูล ได้แก่ ข้อมูลทุติยภูมิจากงบการเงินและรายงานประจำปี (แบบ 56-1 One Report) ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยกำหนดช่วงเวลาศึกษาระหว่างปี พ.ศ. 2563 - 2567 เนื่องจากเป็นช่วงที่สะท้อนการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจและตลาดทุนไทย

ตั้งแต่ผลกระทบของการแพร่ระบาดของโรคโควิด-19 จนถึงระยะฟื้นตัวและการปรับตัวสู่การดำเนินธุรกิจอย่างยั่งยืน จึงสามารถสะท้อนความสัมพันธ์ระหว่างการกำกับดูแลกิจการ คุณภาพกำไร และการเติบโตอย่างยั่งยืนของบริษัทได้อย่างครอบคลุม นอกจากนี้ ผู้วิจัยยังรวบรวมข้อมูลจากหนังสือ ตำรา บทความวิชาการ วารสาร งานวิจัย วิทยานิพนธ์ และเว็บไซต์ที่เกี่ยวข้อง เพื่อใช้เป็นกรอบแนวคิดและสนับสนุนการวิเคราะห์ผลการวิจัย

4.4 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล สถิติที่ใช้ประกอบด้วย (1) สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ค่าสูงสุด และค่าต่ำสุด (2) การวิเคราะห์สหสัมพันธ์เพียร์สัน เพื่อวัดระดับและทิศทางความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร และ (3) การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression) โดยใช้วิธี Stepwise Regression เพื่อทดสอบอิทธิพลของตัวแปรอิสระและตัวแปรส่งผ่านต่อการเติบโตอย่างยั่งยืน

5. ผลการวิจัย

การวิจัยเรื่องการกำกับดูแลและคุณภาพกำไร ที่ส่งผลต่อการเติบโตอย่างยั่งยืนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผู้วิจัยสามารถจำแนกผลการวิจัย ได้ดังนี้

5.1 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของตัวแปรที่ใช้ในการวิจัย

ตารางที่ 2 สรุปผลการวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา

ตัวแปร	Min	Max	Mean	S.D.	สรุปสาระสำคัญ
NoD	6.00	18.00	10.82	2.394	โครงสร้างบอร์ดเหมาะสม
NED	3.00	9.00	4.30	1.088	มีกรรมการอิสระเพียงพอ
CEO	0.00	1.00	0.11	0.311	แยกบทบาทสูง
EC	8.97	620.54	83.96	83.67	ค่าตอบแทนแปรปรวนสูง
BoD	0.01	97.50	24.60	24.29	ผู้บริหารถือหุ้นระดับปานกลาง
MSP	14.13	93.44	69.15	13.48	โครงสร้างถือหุ้นกระจุกตัว
TAt (BS)	-22642	46648	-3434.47	19228.158	คุณภาพกำไรผันผวน
TAt (CF)	-19256	20862	-2834.10	16475.676	การจัดการกำไรแตกต่าง
RO	0.03	62.20	12.22	10.84	กำไรระดับปานกลาง
ROE	0.05	73.62	13.03	9.31	ผลตอบแทนปานกลาง
EPS	0.00	39.30	1.17	2.83	การเติบโตผันผวน
RE	-8121	220473	3501.84	16877.052	นโยบายเงินแตกต่าง
SGR	-40844	96875	1442.24	5619.038	เติบโตไม่สม่ำเสมอ
ESG	0.00	4.00	1.51	1.74	ความยั่งยืนระดับปานกลาง

จากตารางที่ 2 ผลการศึกษา พบว่า บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีจำนวนคณะกรรมการบริษัทเฉลี่ย 10.82 และมีกรรมการที่ไม่เป็นผู้บริหารเฉลี่ย 4.30 สะท้อนให้เห็นว่าบริษัทส่วนใหญ่

มีโครงสร้างคณะกรรมการที่สอดคล้องกับหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี โดยการควบตำแหน่งประธานกรรมการและประธานเจ้าหน้าที่บริหารมีค่าเฉลี่ยเพียง 0.11 แสดงว่าบริษัทส่วนใหญ่แยกบทบาทการกำกับดูแลออกจากการบริหาร ในด้านโครงสร้างการถือหุ้น พบว่าสัดส่วนการถือหุ้นของผู้บริหารและคณะกรรมการเฉลี่ยร้อยละ 24.60 ขณะที่ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ถือหุ้นเฉลี่ยร้อยละ 69.15 แสดงให้เห็นถึงการกระจุกตัวของโครงสร้างผู้ถือหุ้น ส่วนสัดส่วนผู้ถือหุ้นต่างชาติมีค่าเฉลี่ยเพียงร้อยละ 8.88 สำหรับคุณภาพกำไร พบว่า รายการคงค้างรวมทั้งตามแนวทางงบดุลและแนวทางงบกระแสเงินสดมีค่าเฉลี่ยติดลบ (-3,434.47 และ -2,834.10 ตามลำดับ) และมีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานค่อนข้างสูง สะท้อนให้เห็นว่าบริษัทในกลุ่มตัวอย่างมีความแตกต่างด้านคุณภาพกำไรและระดับการจัดการกำไรอย่างมาก และด้านการเติบโตอย่างยั่งยืน พบว่า อัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้นเฉลี่ยร้อยละ 13.03 ขณะที่กำไรต่อหุ้นเฉลี่ยเท่ากับร้อยละ 1.17 ส่วนอัตราการเติบโตอย่างยั่งยืน (SGR) มีค่าเฉลี่ย 1,442.24 และมีการกระจายตัวสูง แสดงให้เห็นว่าศักยภาพการเติบโตของบริษัทแต่ละแห่งแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ

5.2 การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรที่ใช้ในการวิจัย

ตารางที่ 3 สรุปผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์เพียร์สันของตัวแปรสำคัญ

ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร	r	ทิศทาง	ระดับความสัมพันธ์	นัยสำคัญ
NoD ⟶ ESG	0.169	บวก	ต่ำ	**p < 0.01**
NED ⟶ ESG	0.266	บวก	ต่ำ-ปานกลาง	**p < 0.01**
CEO ⟶ ESG	-0.153	ลบ	ต่ำ	**p < 0.01**
NED ⟶ EPS	0.477	บวก	ปานกลาง	**p < 0.01**
ROE ⟶ ESG	0.127	บวก	ต่ำ	**p < 0.01**
TAt(BS) ⟶ RE	-0.826	ลบ	สูงมาก	**p < 0.01**
TAt(CF) ⟶ RE	-0.609	ลบ	สูง	**p < 0.01**

จากตารางที่ 3 ผลการศึกษา พบว่า ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรด้วยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน (Pearson Correlation Analysis) พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรส่วนใหญ่มีค่าไม่เกิน 0.80 แสดงให้เห็นว่าไม่เกิดปัญหาความสัมพันธ์เชิงเส้นหลายตัวแปร (Multicollinearity) ที่รุนแรง จึงสามารถนำตัวแปรเข้าสู่การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณได้

เมื่อพิจารณาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร พบว่าจำนวนกรรมการบริษัทมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับจำนวนกรรมการที่ไม่เป็นผู้บริหาร ($r = .536$, $p < .01$) และค่าตอบแทนผู้บริหาร ($r = .445$, $p < .01$) ขณะที่มีความสัมพันธ์เชิงลบกับรายการคงค้างรวมทั้งตามแนวทางงบดุลและแนวทางงบกระแสเงินสด

กรรมการที่ไม่เป็นผู้บริหารมีความสัมพันธ์เชิงลบกับรายการคงค้างรวมตามแนวทางงบดุล ($r = -.442$, $p < .01$) และแนวทางงบกระแสเงินสด ($r = -.386$, $p < .01$) สะท้อนว่าการมีกรรมการอิสระเพิ่มขึ้นสัมพันธ์กับการลดลงของรายการคงค้างรวม ซึ่งสะท้อนคุณภาพกำไรที่ดีขึ้น

รายการคงค้างรวมตามแนวทางงบดุลและแนวทางงบกระแสเงินสดมีความสัมพันธ์กันในระดับสูง ($r = .797$, $p < .01$) และมีความสัมพันธ์เชิงลบกับการบริหารเงินปันผลและการลงทุนซ้ำ โดยเฉพาะรายการคงค้างตามแนวทางงบดุลซึ่งมีความสัมพันธ์กับ RE ในระดับสูง ($r = -.826$, $p < .01$)

โดยภาพรวม แม้ว่าจะพบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรหลายคู่ในระดับปานกลางถึงสูง แต่มีเพียงความสัมพันธ์ระหว่างรายการคงค้างรวมตามแนวทางงบดุลกับการบริหารเงินปันผลและการลงทุนซ้ำที่มีค่าสูงกว่า 0.80 ขณะที่ตัวแปรอื่นมีค่าสัมประสิทธิ์ต่ำกว่าเกณฑ์ จึงไม่ส่งผลต่อการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ

5.3 การทดสอบสมมติฐานการวิจัย

ตารางที่ 4 สรุปผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ

สมมติฐาน	ตัวแปรตาม	β	Sig.	ผลการทดสอบ
TAt-BS ⟶ ROE	ROE	0.057	0.459	ไม่สนับสนุน
TAt-CF ⟶ ROE	ROE	-0.074	0.337	ไม่สนับสนุน
TAt-BS ⟶ EPS	EPS	-0.324**	0.000	สนับสนุน
TAt-CF ⟶ EPS	EPS	0.096	0.196	ไม่สนับสนุน
TAt-BS ⟶ RE	RE	-0.934**	0.000	สนับสนุน
TAt-CF ⟶ RE	RE	0.134**	0.002	สนับสนุน
TAt-BS ⟶ SGR	SGR	0.038	0.618	ไม่สนับสนุน
TAt-CF ⟶ SGR	SGR	-0.048	0.528	ไม่สนับสนุน
TAt-BS ⟶ ESG	ESG	-0.069	0.363	ไม่สนับสนุน
TAt-CF ⟶ ESG	ESG	-0.023	0.768	ไม่สนับสนุน

หมายเหตุ : **$p < 0.01$

จากตารางที่ 4 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ พบว่า ตัวแปรด้านรายการคงค้างรวมสามารถอธิบายผลลัพธ์ด้านการเติบโตอย่างยั่งยืนได้แตกต่างกันในแต่ละมิติ โดยไม่พบปัญหาความสัมพันธ์พหุร่วมของตัวแปรอิสระ เนื่องจากค่า Tolerance มีค่ามากกว่า 0.10 และค่า VIF ต่ำกว่า 10 ทุกแบบจำลอง

สมมติฐานที่ 1 การกำกับดูแลกิจการส่งผลต่อคุณภาพกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จากผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ พบว่า การกำกับดูแลกิจการมีอิทธิพลต่อคุณภาพกำไรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ โดยเมื่อวัดคุณภาพกำไรด้วยรายการคงค้างรวมตามแนวทางงบดุล (Total Accruals: Balance Sheet Approach) และรายการคงค้างรวมตามแนวทางงบกระแสเงินสด (Total Accruals: Cash Flow Approach) พบว่า ผลการศึกษาในทิศทางที่สอดคล้องกัน กล่าวคือ สัดส่วนคณะกรรมการที่ไม่เป็นผู้บริหารมีอิทธิพลเชิงลบต่อรายการคงค้างรวมทั้งสองแนวทาง ($\beta = -0.420$, $p < .01$ และ $\beta = -0.318$, $p < .01$ ตามลำดับ)

แสดงให้เห็นว่าการมีกรรมการที่ไม่เป็นผู้บริหารเพิ่มขึ้นช่วยลดการจัดการกำไรและส่งเสริมคุณภาพกำไรของกิจการ นอกจากนี้ ค่าตอบแทนผู้บริหารและคณะกรรมการมีอิทธิพลเชิงลบต่อรายการคงค้างรวมทั้งสองแนวทาง (β = -0.127, $p < .05$ และ β = -0.164, $p < .01$) ขณะที่สัดส่วนการถือหุ้นของผู้บริหารและคณะกรรมการมีอิทธิพลเชิงบวกต่อรายการคงค้างรวม (β = 0.113, $p < .05$ และ β = 0.105, $p < .05$) ส่วนสัดส่วนการถือหุ้นของผู้ถือหุ้นรายใหญ่ไม่ส่งผลต่อรายการคงค้างรวมตามแนวทางงบดุล แต่มีอิทธิพลเชิงลบต่อรายการคงค้างรวมตามแนวทางงบกระแสเงินสด (β = -0.102, $p < .05$) จากการศึกษาสมมติฐานที่ 1 ผลการวิจัยสนับสนุนสมมติฐานการกำกับดูแลกิจการส่งผลต่อคุณภาพกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยเฉพาะสัดส่วนคณะกรรมการที่ไม่เป็นผู้บริหาร ค่าตอบแทนผู้บริหาร และสัดส่วนการถือหุ้นของผู้บริหาร ซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพกำไร ขณะที่สัดส่วนการถือหุ้นของผู้ถือหุ้นรายใหญ่มีอิทธิพลเฉพาะการวัดคุณภาพกำไรตามแนวทางงบกระแสเงินสด

สมมติฐานที่ 2 คุณภาพกำไรส่งผลต่อการเติบโตอย่างยั่งยืนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ พบว่า คุณภาพกำไรที่วัดจากรายการคงค้างรวมทั้งตามแนวทางงบดุลและแนวทางงบกระแสเงินสด ไม่ส่งผลต่ออัตรากำไรสุทธิ (RO) และ ไม่ส่งผลต่ออัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (ROE) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ดังนั้น คุณภาพกำไรมีอิทธิพลต่อการเติบโตอย่างยั่งยืนในบางมิติ โดยรายการคงค้างรวมตามแนวทางงบดุลส่งผลเชิงลบต่อการเพิ่มขึ้นของกำไรต่อหุ้น (EPS) และการบริหารเงินปันผลและการลงทุนซ้ำ (Retention Earnings: RE) ขณะที่รายการคงค้างรวมตามแนวทางงบกระแสเงินสดส่งผลเชิงบวกต่อการบริหารเงินปันผลและการลงทุนซ้ำ แต่ไม่พบอิทธิพลต่อการดำเนินงานด้านความยั่งยืน (ESG) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ จากการศึกษาสมมติฐานที่ 2 ผลการวิจัยสนับสนุนสมมติฐานเพียงบางส่วน พบว่า คุณภาพกำไรส่งผลต่อการเติบโตอย่างยั่งยืนเฉพาะบางตัวชี้วัด ได้แก่ การเพิ่มขึ้นของกำไรต่อหุ้น (EPS) และการบริหารเงินปันผลและการลงทุนซ้ำ (RE) แต่ไม่ส่งผลต่ออัตรากำไรสุทธิ (RO) อัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (ROE) และการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม สังคม และธรรมาภิบาล (ESG)

สรุปผลการทดสอบสมมติฐานโดยรวม ผลการวิจัยแสดงให้เห็นว่า การกำกับดูแลกิจการเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อคุณภาพกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยเฉพาะการมีสัดส่วนคณะกรรมการที่ไม่เป็นผู้บริหารและการกำหนดค่าตอบแทนผู้บริหารที่เหมาะสม ซึ่งช่วยลดการจัดการกำไรและยกระดับคุณภาพกำไร ขณะที่คุณภาพกำไรส่งผลต่อการเติบโตอย่างยั่งยืนเฉพาะบางมิติ โดยเฉพาะการเพิ่มขึ้นของกำไรต่อหุ้นและการบริหารเงินปันผลและการลงทุนซ้ำ แต่ไม่พบอิทธิพลต่ออัตรากำไรสุทธิ อัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น และการดำเนินงานด้าน ESG ทั้งนี้ ผลการศึกษาสะท้อนให้เห็นว่ากลไกการกำกับดูแลกิจการที่มีประสิทธิภาพมีบทบาทสำคัญในการสร้างคุณภาพกำไร ซึ่งเป็นพื้นฐานสำคัญต่อการเติบโตอย่างยั่งยืนขององค์กรในระยะยาว

ตารางที่ 5 สรุปความสามารถในการอธิบายของแบบจำลอง

สมมติฐาน	R^2	Adjusted R^2	F	Sig.
ROE	0.002	-0.002	0.463	0.629
EPS	0.065	0.061	16.125	0.000**
RE	0.690	0.688	518.902	0.000**
SGR	0.001	-0.003	0.199	0.819
ESG	0.008	0.004	1.843	0.160

จากตารางที่ 5 ผลการศึกษา พบว่า ผลการวิเคราะห์ความสามารถในการอธิบายของแบบจำลอง พบว่า แบบจำลองมีประสิทธิภาพแตกต่างกันในแต่ละตัวแปรตาม โดยแบบจำลองที่อธิบาย กำไรสะสม (RE) มีประสิทธิภาพสูงที่สุด (R^2 = 0.690, Adjusted R^2 = 0.688) และมีนัยสำคัญทางสถิติ (F = 518.902, Sig. = 0.000) แสดงให้เห็นว่าตัวแปรการกำกับดูแลกิจการและคุณภาพกำไรสามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของกำไรสะสมได้อย่างมีประสิทธิภาพ ขณะที่แบบจำลองของ กำไรต่อหุ้น (EPS) แม้มีอำนาจในการอธิบายในระดับต่ำ (R^2 = 0.065) แต่ยังคงมีนัยสำคัญทางสถิติ (Sig. = 0.000)

ในทางตรงกันข้ามแบบจำลองของ ROE, SGR และ ESG มีค่า R^2 ต่ำและไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ (Sig. > 0.05) สะท้อนว่าการกำกับดูแลกิจการและคุณภาพกำไรเพียงอย่างเดียวยังไม่สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของตัวแปรดังกล่าวได้อย่างเพียงพอ โดยอาจมีปัจจัยด้านเศรษฐกิจ การบริหารจัดการ โครงสร้างเงินทุน และสภาพแวดล้อมทางธุรกิจเข้ามามีอิทธิพลร่วม

โดยสรุปแบบจำลองการวิจัยมีความเหมาะสมในการอธิบาย กำไรสะสม (RE) และ กำไรต่อหุ้น (EPS) มากกว่าตัวชี้วัดการเติบโตอย่างยั่งยืนในมิติ ROE, SGR และ ESG ซึ่งชี้ให้เห็นว่าการสร้างการเติบโตอย่างยั่งยืนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยยังต้องอาศัยปัจจัยอื่นนอกเหนือจากการกำกับดูแลกิจการและคุณภาพกำไรเพียงอย่างเดียว

6. อภิปรายผลการวิจัย

การวิจัยเรื่องการกำกับดูแลกิจการและคุณภาพกำไร ที่ส่งผลต่อการเติบโตอย่างยั่งยืนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผู้วิจัยสามารถอภิปรายผลการวิจัย ดังนี้

1. เพื่อศึกษาการกำกับดูแลกิจการ ส่งผลต่อคุณภาพกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่า การกำกับดูแลกิจการมีอิทธิพลต่อคุณภาพกำไรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ โดยสัดส่วนคณะกรรมการที่ไม่เป็นผู้บริหารและค่าตอบแทนผู้บริหารมีความสัมพันธ์เชิงลบกับรายการคงค้างรวม แสดงให้เห็นว่ากลไกการกำกับดูแลที่มีประสิทธิภาพสามารถลดโอกาสการจัดการกำไรของผู้บริหารได้ ในขณะที่สัดส่วนการถือหุ้นของผู้บริหารและคณะกรรมการ รวมทั้งสัดส่วนผู้ถือหุ้นรายใหญ่ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับรายการคงค้างรวม ซึ่งสะท้อนว่าการกระจุกตัวของอำนาจในการถือหุ้นอาจเพิ่มแรงจูงใจในการใช้ดุลยพินิจทางบัญชี

และผลการศึกษาดังกล่าวสอดคล้องกับ ทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) ของ Jensen และ Meckling (1976) ซึ่งอธิบายว่าการกำกับดูแลกิจการที่เข้มแข็งสามารถลดปัญหาความขัดแย้งระหว่างผู้ถือหุ้นและผู้บริหารได้ อีกทั้งยังสอดคล้องกับหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี (CG Code) ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งกำหนดให้คณะกรรมการบริษัทมีบทบาทสำคัญในการกำกับ ติดตาม และตรวจสอบการดำเนินงานเพื่อสร้างความโปร่งใสและความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงิน นอกจากนี้ผลการศึกษายังสอดคล้องกับงานวิจัยเดิมที่พบว่า กรรมการอิสระช่วยลดการจัดการกำไรและเพิ่มคุณภาพของรายงานทางการเงิน อย่างไรก็ตาม ผลการศึกษาที่พบว่าสัดส่วนการถือหุ้นของผู้บริหารและผู้ถือหุ้นรายใหญ่มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับรายการคงค้างรวม แตกต่างจากงานวิจัยบางส่วนที่เสนอว่าการถือหุ้นของผู้บริหารช่วยลดปัญหาตัวแทน ทั้งนี้อาจเกิดจากลักษณะโครงสร้างการถือหุ้นของบริษัทไทยซึ่งมีการถือหุ้นกระจุกตัว ทำให้ผู้ถือหุ้นรายใหญ่สามารถมีอิทธิพลต่อการกำหนดนโยบายทางบัญชีและการรายงานทางการเงินได้มากกว่าประเทศที่มีโครงสร้างผู้ถือหุ้นแบบกระจาย

2. เพื่อศึกษาคุณภาพกำไร ส่งผลต่อการเติบโตอย่างยั่งยืนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่า คุณภาพกำไรส่งผลต่อการเติบโตอย่างยั่งยืนในบางมิติ โดยรายการคงค้างรวมตามแนวทางงบดุลมีผลเชิงลบต่อการเพิ่มขึ้นของกำไรต่อหุ้นและการบริหารเงินปันผลเพื่อการลงทุนซ้ำ ขณะที่รายการคงค้างรวมตามแนวทางงบกระแสเงินสดมีผลเชิงบวกต่อการบริหารเงินปันผลและการลงทุนซ้ำอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ แสดงให้เห็นว่ากำไรที่สะท้อนกระแสเงินสดจากการดำเนินงานสามารถสนับสนุนการเติบโตของกิจการได้อย่างมีประสิทธิภาพมากกว่ากำไรที่เกิดจากการใช้ดุลยพินิจทางบัญชี และผลการศึกษาสอดคล้องกับแนวคิดคุณภาพกำไรของ Dechow และ Dichev (2002) และ Dechow, Sloan และ Sweeney (1995) ซึ่งอธิบายว่ากำไรที่มีคุณภาพควรสะท้อนผลการดำเนินงานที่แท้จริงและสามารถเปลี่ยนเป็นกระแสเงินสดได้ รวมทั้งสอดคล้องกับแนวคิดการเติบโตอย่างยั่งยืนของ Higgins ที่ให้ความสำคัญกับความสามารถในการสร้างการเติบโตจากผลกำไรสะสมและเงินทุนภายในกิจการ มากกว่าการพึ่งพาแหล่งเงินทุนภายนอก ดังนั้นผลการศึกษาครั้งนี้ยังสนับสนุนแนวคิด Stakeholder Theory ของ Freeman (1984) ที่เสนอว่าองค์กรซึ่งมีการบริหารงานอย่างโปร่งใสและมีคุณภาพกำไรที่น่าเชื่อถือ จะสามารถสร้างความเชื่อมั่นให้แก่ผู้ถือหุ้น นักลงทุน และผู้มีส่วนได้เสีย ส่งผลให้กิจการมีศักยภาพในการเติบโตอย่างยั่งยืนในระยะยาว

จากการศึกษาครั้งนี้แสดงให้เห็นว่า การกำกับดูแลกิจการเป็นกลไกสำคัญที่ส่งผลต่อคุณภาพกำไร และคุณภาพกำไรเป็นปัจจัยที่สนับสนุนการเติบโตอย่างยั่งยืนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยเฉพาะการมีคณะกรรมการที่เป็นอิสระและระบบกำกับดูแลที่เข้มแข็งสามารถช่วยลดพฤติกรรมการจัดการกำไรของผู้บริหาร ทำให้ข้อมูลทางการเงินมีความน่าเชื่อถือมากขึ้น ขณะที่คุณภาพกำไรที่สะท้อนกระแสเงินสดจากการดำเนินงานสามารถสนับสนุนการลงทุน การสะสมกำไร และการเติบโตของกิจการในระยะยาว ผลการศึกษาจึงเป็นประโยชน์ต่อผู้บริหาร คณะกรรมการบริษัท นักลงทุน และหน่วยงานกำกับดูแล ในการพัฒนาระบบกำกับดูแลกิจการให้มีประสิทธิภาพและสนับสนุนการเติบโตอย่างยั่งยืนของตลาดทุนไทย

ผลการวิจัยที่ได้จากการศึกษาครั้งนี้มีข้อจำกัดที่ควรพิจารณาในการแปลผลการวิจัย กล่าวคือ กลุ่มตัวอย่างได้มาจากการคัดเลือกแบบเฉพาะเจาะจง (Purposive Sampling) โดยคัดเลือกเฉพาะบริษัทจดทะเบียนที่มีข้อมูลทางการเงินครบถ้วนในช่วงปี พ.ศ. 2563 - 2567 และยกเว้นบริษัทในกลุ่มธุรกิจการเงิน กองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์ บริษัทที่อยู่ระหว่างการฟื้นฟูกิจการ รวมถึงบริษัทที่มีข้อมูลไม่สมบูรณ์ออกจากการศึกษา ทำให้เหลือกลุ่มตัวอย่างจำนวน 94 บริษัท

นอกจากนี้ กลุ่มตัวอย่างมีการกระจายตัวไม่เท่ากันในแต่ละอุตสาหกรรม โดยกลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้างมีจำนวน 24 บริษัท กลุ่มบริการ 21 บริษัท และกลุ่มทรัพยากร 16 บริษัท ขณะที่กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคมีเพียง 4 บริษัท และสินค้าอุตสาหกรรม 9 บริษัท จึงอาจทำให้ผลการวิเคราะห์ได้รับอิทธิพลจากลักษณะเฉพาะของบางอุตสาหกรรม (Industry Bias) และอาจไม่สามารถอธิบายพฤติกรรมของทุกกลุ่มธุรกิจได้อย่างครอบคลุมอีกทั้งข้อมูลที่ใช้เป็นข้อมูลทุติยภูมิซึ่งสะท้อนเฉพาะบริษัทที่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้ครบถ้วน จึงอาจเกิด Selection Bias จากการคัดเลือกกลุ่มตัวอย่าง และไม่ครอบคลุมบริษัทที่มีผลการดำเนินงานไม่ต่อเนื่องหรือมีปัญหาทางการเงิน นอกจากนี้การศึกษาครั้งนี้ยังไม่ได้ควบคุมปัจจัยด้านขนาดกิจการ อายุบริษัท หรือปัจจัยเศรษฐกิจมหภาคที่อาจมีอิทธิพลต่อคุณภาพกำไรและการเติบโตอย่างยั่งยืน ดังนั้น การวิจัยในอนาคตควรขยายขอบเขตของกลุ่มตัวอย่าง เพิ่มตัวแปรควบคุม และศึกษาเปรียบเทียบรายอุตสาหกรรมเพื่อเพิ่มความสามารถในการอธิบายและการประยุกต์ใช้ผลการวิจัย

7. ข้อเสนอแนะการวิจัย

ข้อเสนอแนะจากการศึกษา

1. สัดส่วนกรรมการที่ไม่เป็นผู้บริหารและค่าตอบแทนผู้บริหารมีอิทธิพลเชิงลบต่อรายการคงค้างอย่างมีนัยสำคัญ สะท้อนว่ากลไกการกำกับดูแลที่มีคุณภาพสามารถลดพฤติกรรมการจัดการกำไรได้อย่างมีประสิทธิภาพ ดังนั้น บริษัทควรมุ่งพัฒนา "คุณภาพของคณะกรรมการ" และออกแบบระบบค่าตอบแทนที่เชื่อมโยงกับคุณภาพกำไรและกระแสเงินสด เพื่อเสริมความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงินและลดปัญหาตัวแทนในระยะยาว

2. คุณภาพกำไรมีผลต่อการเติบโตอย่างยั่งยืนในบางมิติ โดยเฉพาะรายการคงค้างตามแนวทางงบกระแสเงินสดที่มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการบริหารเงินปันผลและการลงทุนซ้ำ ขณะที่รายการคงค้างตามงบดุลส่งผลเชิงลบ ดังนั้น องค์กรควรให้ความสำคัญกับ "กำไรที่มีคุณภาพและแปลงเป็นกระแสเงินสดได้จริง" มากกว่ากำไรทางบัญชี เพื่อสนับสนุนการเติบโตอย่างมั่นคงและยั่งยืนในระยะยาว

ข้อเสนอแนะในการศึกษาครั้งต่อไป

1. การศึกษาครั้งนี้เป็นการศึกษาปัจจัยด้านการกำกับดูแลกิจการเพิ่มเติม เช่น คุณภาพของคณะกรรมการตรวจสอบ ความเชี่ยวชาญด้านบัญชีและการเงินของกรรมการ ความถี่ในการประชุมคณะกรรมการและระดับการเปิดเผยข้อมูลด้าน ESG เพื่อเพิ่มความสามารถในการอธิบายคุณภาพกำไรได้อย่างครอบคลุมมากยิ่งขึ้น

2. การศึกษาครั้งนี้ควรขยายการศึกษาด้านการเติบโตอย่างยั่งยืนโดยเพิ่มตัวชี้วัดความยั่งยืนในมิติที่หลากหลาย รวมถึงขยายกลุ่มตัวอย่างไปยังอุตสาหกรรมเฉพาะหรือบริษัทในต่างประเทศ เพื่อเปรียบเทียบผลการวิจัยในบริบทที่แตกต่างกัน ทั้งนี้ การประยุกต์ใช้เทคนิคการวิเคราะห์ขั้นสูงจะช่วยให้สามารถอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างการกำกับดูแลกิจการ คุณภาพกำไร และการเติบโตอย่างยั่งยืนได้อย่างลึกซึ้งและแม่นยำยิ่งขึ้น

เอกสารอ้างอิง

นิภาพร พิระภาค, และ ฐิตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์. (2567). องค์ประกอบคณะกรรมการบริษัทที่ส่งผลต่อการเปิดเผยรายงานความยั่งยืนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *สหวิทยาการและความยั่งยืนปริทรรศน์ไทย, 13(2),* 199–208.

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. (2560). CG Thailand เพื่อความยั่งยืนของกิจการและสังคม. สืบค้นจาก https://www.sec.or.th

Dechow, P. M., Sloan, R. G., & Sweeney, A. P. (1995). Detecting earnings management. *The Accounting Review, 70(2)*, 193–225. Pitman.

Healy, P. M., & Wahlen, J. M. (1999). A review of the earnings management literature and its implications. *Accounting Horizons, 13(4),* 365–383.

Henry, D. (2010). Agency costs, ownership structure and corporate governance compliance. *Pacific-Basin Finance Journal, 18(1),* 24–46.

Higgins, R. (1977). How much growth can a firm afford? *Financial Management, 6(3)*, 7–16.

Kothari, S. P., Leone, A. J., & Wasley, C. E. (2005). Performance matched discretionary accrual measures. *Journal of Accounting and Economics, 39(1),* 163–197.

ประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์สำหรับสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

The Efficiency of Using Cloud-Based Online Accounting Software for Accounting Firms in Bangkok

วัชชริภา อาทากูล[1] ศิริรัตน์ พ่วงแสงสุข[2] และสรารีย์ จิรังดา[3]

Watcharipha Arthakoon[1], Sirirat Poungsangsuk[2] and Sararee Jirungda[3]

คณะบริหารธุรกิจ กลุ่มวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร

บทคัดย่อ

การศึกษาเรื่องประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์สำหรับสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ ลักษณะทั่วไปของสำนักงานบัญชี และการยอมรับเทคโนโลยีที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์สำหรับสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร ประชากรที่ใช้ในการศึกษา ได้แก่ สำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร กำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างโดยใช้วิธีการคำนวณตามสูตรของ Yamane ค่าความคลาดเคลื่อนที่ยอมรับได้ที่ 5% ได้กลุ่มตัวอย่างจำนวน 350 แห่ง วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ค่าความถี่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และสถิติเชิงอนุมาน ได้แก่ Independent Samples t-test และ One-way ANOVA การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน และการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ ผลการศึกษาพบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นต่อการยอมรับเทคโนโลยีในภาพรวม และรายด้าน ในระดับมาก และมีความคิดเห็นต่อประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ทั้งภาพรวมและรายด้านอยู่ในระดับมาก

ผลการทดสอบสมมติฐานการศึกษาพบว่า 1) ปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ ส่งผลต่อประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ทั้งภาพรวมและรายด้าน 2) ลักษณะทั่วไปของสำนักงานบัญชีส่งผลต่อประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ทั้งภาพรวมและรายด้าน และ 3) การยอมรับเทคโนโลยีทั้งภาพรวมและรายด้านมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ทั้งภาพรวมและรายด้าน

คำสำคัญ : โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์, สำนักงานบัญชี, การยอมรับเทคโนโลยี

---

[1]คณะบริหารธุรกิจ กลุ่มวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร/Faculty of Business Administration, Accounting, Rajamangala University of Technology Phra Nakhon, Wacharipha-a@rmutp.ac.th

Abstract

This study, entitled "The Efficiency of Using Cloud-Based Accounting Software for Accounting Firms in Bangkok," aimed to investigate the effects of demographic factors, general characteristics of accounting firms, and technology acceptance on the efficiency of using cloud-based accounting software among accounting firms in Bangkok. The population consisted of accounting firms located in Bangkok. The sample size was determined using Yamane's formula with a 5% margin of error, resulting in 350 accounting firms. Data were analyzed using descriptive statistics, including frequency, percentage, mean, and standard deviation, and inferential statistics, including the Independent Samples t-test, One-way ANOVA, Pearson's correlation analysis, and multiple regression analysis. The results indicated that the respondents had a high level of technology acceptance, both overall and in each dimension. In addition, the overall and dimensional levels of efficiency in using cloud-based accounting software were also rated at a high level.

The hypothesis testing revealed that (1) demographic factors significantly affected the overall and dimensional efficiency of using cloud-based accounting software; (2) the general characteristics of accounting firms significantly affected the overall and dimensional efficiency of using cloud-based accounting software; and (3) technology acceptance, both overall and by dimension, was positively correlated with the overall and dimensional efficiency of using cloud-based accounting software.

Keywords : Cloud-based online accounting software, Accounting firms, Technology acceptance

1. บทนำ

ปัจจุบันเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communication Technology: ICT) มีบทบาทสำคัญต่อการดำเนินงานขององค์กรในทุกภาคส่วน โดยเฉพาะภายใต้บริบทของเศรษฐกิจดิจิทัล (Digital Economy) ที่องค์กรต้องอาศัยข้อมูลและเทคโนโลยีดิจิทัลในการเพิ่มประสิทธิภาพการดำเนินงาน ลดต้นทุน และยกระดับคุณภาพการให้บริการให้สามารถตอบสนองต่อการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมทางธุรกิจได้อย่างรวดเร็วและมีประสิทธิภาพ (UNCTAD, 2024) ระบบสารสนเทศทางการบัญชี (Accounting Information System: AIS) จึงมีบทบาทสำคัญในการรวบรวม ประมวลผล และนำเสนอข้อมูลทางการบัญชีเพื่อสนับสนุนการตัดสินใจของผู้บริหาร โดยเฉพาะการประยุกต์ใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ (Cloud-Based Accounting Software) ซึ่งช่วยให้สามารถเข้าถึงข้อมูลได้ทุกที่ทุกเวลา รองรับการทำงานแบบเรียลไทม์ ลดข้อผิดพลาดในการบันทึกข้อมูล และเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดทำบัญชีและรายงานทางการเงิน

สำนักงานบัญชีเป็นหน่วยงานที่มีบทบาทสำคัญในการให้บริการด้านการจัดทำบัญชี งบการเงิน ภาษีอากร และการให้คำปรึกษาแก่ผู้ประกอบการ โดยเฉพาะวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ซึ่งต้องอาศัยข้อมูลทางการบัญชีที่ถูกต้อง ครบถ้วน และทันเวลา การนำโปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์มาประยุกต์ใช้จึงช่วยเพิ่มประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ลดระยะเวลาในการดำเนินงาน และยกระดับคุณภาพการให้บริการ อย่างไรก็ตาม ประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมดังกล่าวยังขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายด้าน เช่น ปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ ลักษณะทั่วไปของสำนักงานบัญชี และการยอมรับเทคโนโลยีของผู้ใช้งาน ผลการศึกษาของพีรพัฒน์ หมั่นจิตร์ และฐิตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์ (2568) พบว่า การใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์ช่วยเพิ่มคุณภาพของข้อมูลทางการบัญชี ลดข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงาน และเพิ่มความสะดวกในการให้บริการลูกค้า ขณะที่พิลาพร กลุ่มกลาง และพรทิวา แสงเขียว (2567) พบว่า การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีดิจิทัลมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการให้บริการและการตัดสินใจของผู้บริหารสำนักงานบัญชี

จากการทบทวนวรรณกรรมพบว่า แม้งานวิจัยที่ผ่านมาได้แสดงให้เห็นถึงประโยชน์ของการประยุกต์ใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ แต่ยังมีช่องว่างขององค์ความรู้ (Research Gap) เนื่องจากงานวิจัยส่วนใหญ่มุ่งศึกษาการยอมรับเทคโนโลยีหรือการประยุกต์ใช้ระบบสารสนเทศทางการบัญชีในองค์กรธุรกิจโดยทั่วไป ขณะที่การศึกษาที่มุ่งเน้นประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์สำหรับสำนักงานบัญชีโดยเฉพาะยังมีจำนวนจำกัด อีกทั้งยังขาดการศึกษาที่บูรณาการปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ ลักษณะทั่วไปของสำนักงานบัญชี และการยอมรับเทคโนโลยี เพื่ออธิบายประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ในบริบทของสำนักงานบัญชีไทยอย่างครอบคลุม ผู้วิจัยจึงกำหนดขอบเขตการศึกษาเฉพาะสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร เนื่องจากเป็นพื้นที่ที่มีการกระจุกตัวของสำนักงานบัญชีจำนวนมาก และมีการแข่งขันด้านการให้บริการรวมถึงการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีดิจิทัลค่อนข้างสูง จึงเหมาะสมสำหรับการศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ ผลการวิจัยครั้งนี้คาดว่าจะเป็นประโยชน์ต่อผู้บริหารสำนักงานบัญชี ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และผู้พัฒนาโปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชี ในการกำหนดแนวทางพัฒนาศักยภาพบุคลากร ส่งเสริมการยอมรับเทคโนโลยี และยกระดับประสิทธิภาพการดำเนินงานของสำนักงานบัญชีให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงในยุคดิจิทัล

2. วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์สำหรับสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

2. เพื่อศึกษาลักษณะทั่วไปของสำนักงานบัญชีที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์สำหรับสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

3. เพื่อศึกษาการยอมรับเทคโนโลยีที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์สำหรับสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

3. ขอบเขตของการศึกษา

การศึกษาครั้งนี้เป็นการศึกษาถึงประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์สำหรับสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร โดยมีขอบเขตการศึกษาดังนี้

1. ขอบเขตด้านประชากร

ประชากรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ คือ สำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร มีทั้งหมดจำนวน 2,044 แห่ง (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2568)

2. ขอบเขตด้านเนื้อหา

ตัวแปรอิสระ ประกอบด้วย

1. ปัจจัยส่วนบุคคล ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา และระยะเวลาในการทำงานในสำนักงานบัญชี

2. ลักษณะทั่วไปของสำนักงานบัญชี ได้แก่ ระยะเวลาที่สำนักงานบัญชีเปิดดำเนินการ จำนวนพนักงานในสำนักงานบัญชี จำนวนลูกค้าที่สำนักงานรับทำบัญชี และระยะเวลาการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์

3. การยอมรับเทคโนโลยี ได้แก่ การรับรู้ประโยชน์การใช้ การรับรู้ความง่ายในการใช้งาน ทัศนคติต่อการใช้ พฤติกรรมความตั้งใจในการใช้งาน และการใช้งานจริง

ตัวแปรตาม ประกอบด้วย

ประสิทธิภาพการทำงานของโปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ ได้แก่ ด้านคุณภาพในการทำงาน ด้านปริมาณงาน ด้านเวลา และด้านค่าใช้จ่าย

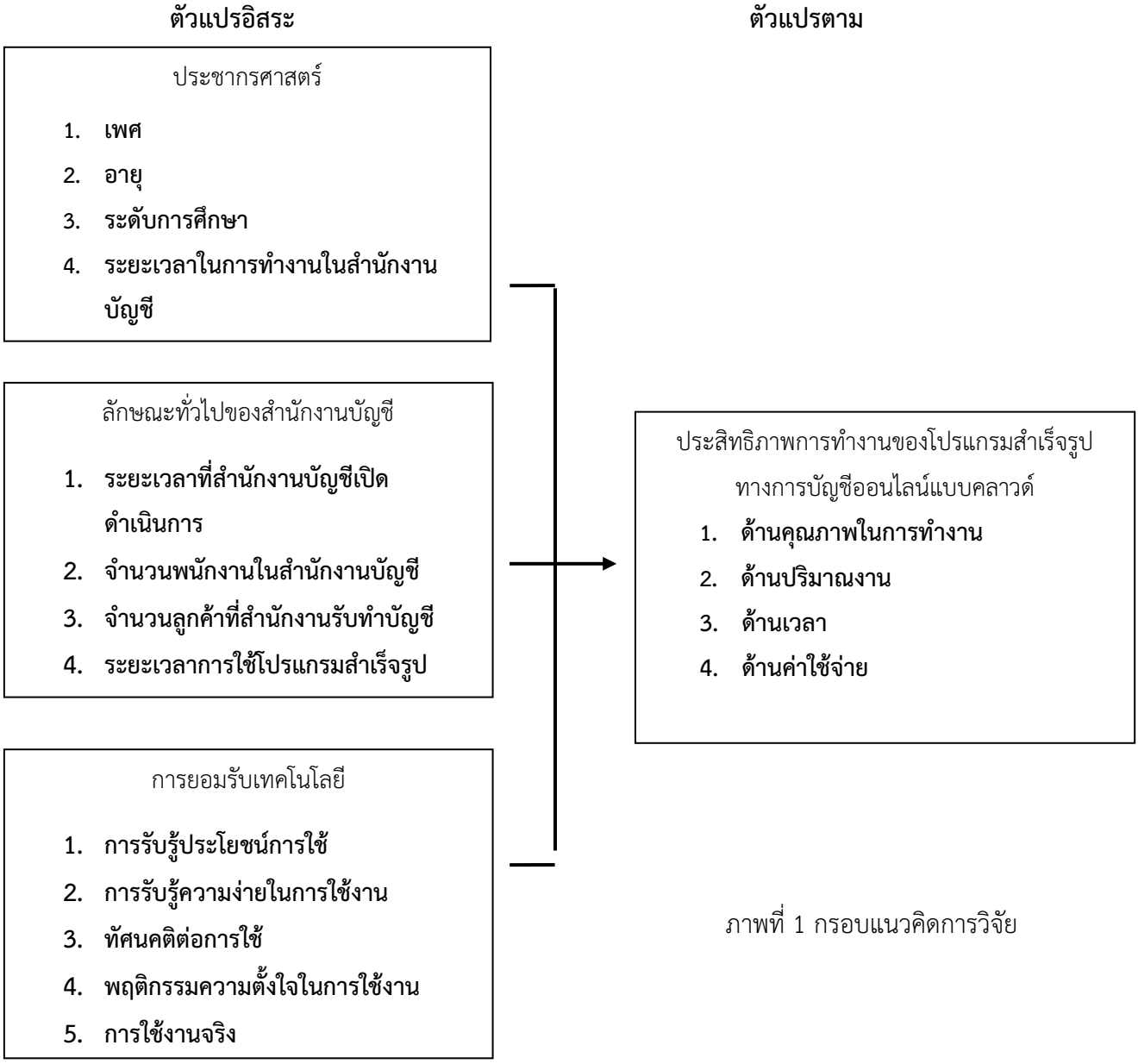
4. สมมติฐาน

1. ปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ส่งผลต่อประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์สำหรับสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

2. ลักษณะทั่วไปของสำนักงานบัญชีส่งผลต่อประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์สำหรับสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

3. การยอมรับเทคโนโลยีส่งผลต่อประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์สำหรับสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

5. กรอบแนวคิดการวิจัย



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

6. บททบทวนวรรณกรรม

6.1 แนวคิดเกี่ยวกับประชากรศาสตร์ ประชากรศาสตร์ (Demography) เป็นศาสตร์ที่ศึกษาลักษณะโครงสร้าง และการเปลี่ยนแปลงของประชากร ซึ่งสามารถอธิบายความแตกต่างของบุคคลในด้านเพศ อายุ ระดับการศึกษา และประสบการณ์การทำงาน ปัจจัยดังกล่าวมีอิทธิพลต่อความคิดเห็น พฤติกรรม การตัดสินใจ และประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของบุคคล จึงได้รับการนำมาใช้เป็นตัวแปรพื้นฐานในการศึกษาวิจัยด้านการบริหารธุรกิจและระบบสารสนเทศอย่างแพร่หลาย (ณัฐสุดา เพ็งโตวงษ์, 2566; Schiffman & Wisenblit, 2015 อ้างถึงใน ณัฐสุดา เพ็งโตวงษ์, 2566) การศึกษาครั้งนี้จึงกำหนดปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา และระยะเวลาในการทำงาน เป็นตัวแปรอิสระในการศึกษา

6.2 แนวคิดเกี่ยวกับลักษณะทั่วไปของสำนักงานบัญชี ลักษณะทั่วไปของสำนักงานบัญชีสะท้อนถึงศักยภาพและความพร้อมขององค์กรในการดำเนินงาน ทั้งด้านประสบการณ์ ขนาดขององค์กร และการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ ซึ่งอาจส่งผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานและคุณภาพการให้บริการ การศึกษาครั้งนี้จึงกำหนดลักษณะทั่วไปของสำนักงานบัญชีที่ใช้ศึกษา ได้แก่ ระยะเวลาที่สำนักงานบัญชีเปิดดำเนินการ จำนวนพนักงาน จำนวนลูกค้าที่รับให้บริการ และระยะเวลาการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ เนื่องจากปัจจัยดังกล่าวอาจส่งผลต่อศักยภาพในการใช้เทคโนโลยีและประสิทธิภาพของการดำเนินงาน (สนธยา โพธิ์สุข และสุรีย์ โบษกรนัฏ, 2567; สิทธิชัย ทรัพย์แสนดี และดารณี เอื้อชนะจิต, 2564)

6.3 แนวคิดเกี่ยวกับการยอมรับเทคโนโลยี การศึกษาครั้งนี้ประยุกต์ใช้แบบจำลองการยอมรับเทคโนโลยี (Technology Acceptance Model: TAM) ของ Davis (1989) ซึ่งอธิบายว่าการยอมรับเทคโนโลยีเกิดจากการรับรู้ถึงประโยชน์ของการใช้งาน (Perceived Usefulness) และการรับรู้ถึงความง่ายในการใช้งาน (Perceived Ease of Use) ซึ่งส่งผลต่อทัศนคติ ความตั้งใจในการใช้งาน และการใช้งานจริง (Davis, 1989) ในการวิจัยครั้งนี้ การยอมรับเทคโนโลยีประกอบด้วย 5 ด้าน ได้แก่ การรับรู้ถึงประโยชน์ของการใช้งาน การรับรู้ความง่ายในการใช้งาน ทัศนคติต่อการใช้งาน ความตั้งใจในการใช้งาน และการใช้งานจริง ซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์

6.4 แนวคิดเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานเป็นผลลัพธ์ของการดำเนินงานที่สะท้อนความสามารถในการใช้ทรัพยากรให้เกิดประโยชน์สูงสุด ทั้งด้านคุณภาพงาน ปริมาณงาน เวลา และค่าใช้จ่าย การนำโปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์มาใช้สามารถช่วยเพิ่มความถูกต้องของข้อมูล ลดระยะเวลาในการปฏิบัติงาน และลดต้นทุนในการดำเนินงาน ส่งผลให้สำนักงานบัญชีสามารถยกระดับประสิทธิภาพการให้บริการได้ (คณาวุฒิ ศุภวรรณ และอินทร์แก้ว กุศลธรรมรัตน์, 2562; สิทธิชัย ทรัพย์แสนดี และดารณี เอื้อชนะจิต, 2564) ดังนั้น การศึกษาครั้งนี้จึงประเมินประสิทธิภาพการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ใน 4 ด้าน ได้แก่ คุณภาพงาน ปริมาณงาน เวลา และค่าใช้จ่าย

7. วิธีดำเนินการวิจัย

7.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย ประกอบด้วย

1. ประชากร ได้แก่ สำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร จำนวน 2,044 แห่ง (ข้อมูลจากกรมพัฒนาธุรกิจการค้า: สืบค้น ณ วันที่ 23 กรกฎาคม 2568, ออนไลน์)

2. กลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ สำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร ซึ่งขนาดของกลุ่มตัวอย่างได้มาจากการคำนวณโดยใช้สูตรของ Yamane โดยกำหนดค่าความคลาดเคลื่อนที่ยอมรับได้ที่ร้อยละ 5 และระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 ได้กลุ่มตัวอย่างจำนวน 350 แห่ง โดยใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบไม่ใช้ความน่าจะเป็น (Nonprobability Sampling) และเลือกกลุ่มตัวอย่างตามความสะดวก (Convenience Sampling) ใช้แบบสอบถามออนไลน์ (Online Questionnaire) ที่สร้างด้วย Google Forms และเผยแพร่ผ่านช่องทางออนไลน์ เพื่อเก็บรวบรวม

ข้อมูลจากสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร ทั้งนี้ได้รับแบบสอบถามที่สมบูรณ์และสามารถนำมาวิเคราะห์ข้อมูลได้จำนวน 350 ชุด (สันติสุข ผุสะดี, 2568)

7.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย คือ แบบสอบถาม (Questionnaire) โดยมีขั้นตอนในการสร้างเครื่องมือดังนี้ ศึกษารายละเอียดที่เกี่ยวข้อง รวบรวมข้อมูลจากเอกสาร บทความทางวิชาการ ตำราวิชาการ วารสาร สื่อสิ่งพิมพ์ และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับโปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ ประสิทธิภาพ และปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพของโปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ เพื่อนำมาเป็นแนวทางในการพัฒนาแบบสอบถามให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์และกรอบแนวคิดการวิจัย จากนั้นนำแบบสอบถามไปตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหา (Index of Item-Objective Congruence: IOC) โดยผู้ทรงคุณวุฒิ จำนวน 3 ท่าน โดยข้อคำถามมีค่า IOC อยู่ระหว่าง 0.67–1.00 ซึ่งเป็นไปตามเกณฑ์ที่ยอมรับได้ ก่อนนำไปใช้เก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่าง

7.3 วิธีการวิเคราะห์ข้อมูลและสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ ได้แก่
วิเคราะห์ข้อมูลจากแบบสอบถามด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) โดยแบ่งการวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้

1. สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ใช้วิเคราะห์ข้อมูลด้วยค่าความถี่ (Frequency) ค่าร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)

2. สถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistics) ใช้ทดสอบสมมติฐานการวิจัย ดังนี้

2.1. Independent Samples t-test ใช้ทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยระหว่างกลุ่มตัวอย่าง 2 กลุ่มที่เป็นอิสระต่อกัน

2.2. One-way ANOVA ใช้ทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยระหว่างกลุ่มตัวอย่างตั้งแต่ 3 กลุ่มขึ้นไป

2.3. Pearson Correlation Analysis ใช้วิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับตัวแปรตาม

2.4. Multiple Regression Analysis ใช้วิเคราะห์อิทธิพลของตัวแปรอิสระที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์

8. ผลการวิจัย

ผลการวิจัยแบ่งการนำเสนอออกเป็น 3 ส่วน ได้แก่ ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง ผลการวิเคราะห์ระดับการยอมรับเทคโนโลยีและประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ และผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย

8.1 ข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย จำนวน 350 แห่ง พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง อายุ 41–50 ปี สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรี และมีประสบการณ์การทำงานในสำนักงานบัญชี 6–10 ปี ขณะที่สำนักงานบัญชีส่วนใหญ่เปิดดำเนินการมาแล้ว 6–10 ปี มีพนักงานจำนวน 21–30 คน มีลูกค้า 51–100 ราย และใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์มาแล้ว 1–5 ปี

8.2 ผลการวิเคราะห์ระดับการยอมรับเทคโนโลยีและประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์

ตารางที่ 1 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของการยอมรับเทคโนโลยี

การยอมรับเทคโนโลยี	$\overline{X}$	S.D.	แปลผล
1. การรับรู้ประโยชน์การใช้	3.98	0.39	มาก
2. การรับรู้ความง่ายในการใช้งาน	3.88	0.42	มาก
3. ทัศนคติต่อการใช้งาน	3.91	0.44	มาก
4. พฤติกรรมความตั้งใจในการใช้	3.91	0.42	มาก
5. การใช้งานจริง	4.03	0.40	มาก
ภาพรวม	3.94	0.28	มาก

จากตารางที่ 1 พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นต่อการยอมรับเทคโนโลยีโปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์โดยรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}$ = 3.94, S.D. = 0.28) เมื่อพิจารณารายด้านพบว่า ด้านการใช้งานจริงมีค่าเฉลี่ยสูงสุด ($\bar{x}$ = 4.03) รองลงมา ได้แก่ การรับรู้ประโยชน์การใช้ ($\bar{x}$ = 3.98) ทัศนคติต่อการใช้งาน ($\bar{x}$ = 3.91) พฤติกรรมความตั้งใจในการใช้งาน ($\bar{x}$ = 3.91) และการรับรู้ความง่ายในการใช้งาน ($\bar{x}$ = 3.88) ตามลำดับ

ตารางที่ 2 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์

ประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์	$\bar{X}$	S.D.	แปลผล
1. ด้านคุณภาพในการทำงาน	3.97	0.37	มาก
2. ด้านปริมาณงาน	3.89	0.44	มาก
3. ด้านเวลา	4.03	0.45	มาก
4. ด้านค่าใช้จ่าย	3.85	0.42	มาก
ภาพรวม	3.93	0.31	มาก

จากตารางที่ 2 พบว่า ประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์โดยรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}$ = 3.93, S.D. = 0.31) โดยด้านเวลามีค่าเฉลี่ยสูงสุด ($\bar{x}$ = 4.03) รองลงมา ได้แก่ ด้านคุณภาพงาน ($\bar{x}$ = 3.97) ด้านปริมาณงาน ($\bar{x}$ = 3.89) และด้านค่าใช้จ่าย ($\bar{x}$ = 3.85) ตามลำดับ

8.3 ผลการทดสอบสมมติฐาน

ตารางที่ 3 ผลการทดสอบสมมติฐาน

สมมติฐาน	ผลการทดสอบ
H1 ปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ส่งผลต่อประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์สำหรับสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร	**ยอมรับสมมติฐาน** โดยพบว่า เพศ อายุ ระดับการศึกษา และระยะเวลาการทำงานในสำนักงานบัญชี ส่งผลต่อประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ
H2 ลักษณะทั่วไปของสำนักงานบัญชีส่งผลต่อประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์สำหรับสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร	**ยอมรับสมมติฐาน** โดยพบว่า ระยะเวลาเปิดดำเนินการ จำนวนพนักงาน จำนวนลูกค้า และระยะเวลาการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ ส่งผลต่อประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ
H3 การยอมรับเทคโนโลยีส่งผลต่อประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์	**ยอมรับสมมติฐาน** โดยพบว่า การยอมรับเทคโนโลยีทั้งภาพรวมและรายด้าน ได้แก่ การรับรู้ประโยชน์ การรับรู้ความง่ายในการใช้งาน ทัศนคติ

แบบคลาวด์สำหรับสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร	ความตั้งใจในการใช้งาน และการใช้งานจริง มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

จากตารางที่ 3 ผลการทดสอบสมมติฐานพบว่า ปัจจัยด้านประชากรศาสตร์และลักษณะทั่วไปของสำนักงานบัญชีส่งผลต่อประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ ขณะที่การยอมรับเทคโนโลยีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ จึงยอมรับสมมติฐานทั้ง 3 ข้อ

9. สรุปและอภิปรายผล

ผลการวิจัยพบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นต่อการยอมรับเทคโนโลยีและประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์โดยภาพรวมอยู่ในระดับมาก และผลการทดสอบสมมติฐานพบว่า ปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ ลักษณะทั่วไปของสำนักงานบัญชี และการยอมรับเทคโนโลยีล้วนส่งผลต่อประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์สำหรับสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

ประการแรก ผลการศึกษาพบว่า ปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา และระยะเวลาการทำงานในสำนักงานบัญชี ส่งผลต่อประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ โดยผู้ตอบแบบสอบถามที่มีลักษณะประชากรศาสตร์แตกต่างกัน มีความคิดเห็นต่อประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมแตกต่างกัน ซึ่งสะท้อนให้เห็นว่าลักษณะส่วนบุคคลมีผลต่อการเรียนรู้ การยอมรับ และการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีในการปฏิบัติงาน ทั้งนี้สอดคล้องกับผลการศึกษาของ อรญา อินทรตุล (2563) ที่พบว่า เพศและอายุที่แตกต่างกันส่งผลต่อการตัดสินใจใช้เทคโนโลยีโปรแกรมบัญชีบริหารสำเร็จรูปผ่านระบบคลาวด์แตกต่างกัน

ประการที่สอง ผลการศึกษาพบว่า ลักษณะทั่วไปของสำนักงานบัญชี ได้แก่ ระยะเวลาเปิดดำเนินการ จำนวนพนักงาน จำนวนลูกค้า และระยะเวลาการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ ส่งผลต่อประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ โดยสำนักงานบัญชีที่มีความพร้อมด้านบุคลากรและมีประสบการณ์ในการดำเนินงาน มีแนวโน้มที่จะใช้โปรแกรมได้อย่างมีประสิทธิภาพมากกว่า สอดคล้องกับผลการศึกษาของ ธัญกานต์ และกุสุมา (2563) และ

วารินพรรณ สุรวงค์ชัยธวัช (2565) ที่พบว่า ความพร้อมของสำนักงานบัญชีและการนำระบบสารสนเทศทางการบัญชีมาใช้ มีส่วนช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการดำเนินงานขององค์กร

ประการสุดท้าย ผลการศึกษาพบว่า การยอมรับเทคโนโลยีทั้งภาพรวมและรายด้าน ได้แก่ การรับรู้ประโยชน์การใช้ การรับรู้ความง่ายในการใช้งาน ทัศนคติต่อการใช้งาน พฤติกรรมความตั้งใจในการใช้งานและการใช้งานจริง มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ สอดคล้องกับแบบจำลองการยอมรับเทคโนโลยี (Technology Acceptance Model : TAM) ของ Davis (1989) ที่อธิบายว่าการรับรู้ประโยชน์และการรับรู้ความง่ายในการใช้งานเป็นปัจจัยสำคัญที่นำไปสู่การยอมรับและการใช้งานเทคโนโลยีอย่างมีประสิทธิภาพ อีกทั้งยังสอดคล้องกับผลการศึกษาของ อรญา อินทรตุล (2563) และ Asonitou et al. (2025) ที่พบว่าการรับรู้ประโยชน์และการรับรู้ความง่ายในการใช้งานมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการยอมรับและการใช้งานระบบบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ ส่งผลให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

10. ข้อเสนอแนะการวิจัย

ข้อเสนอแนะจากการวิจัย

จากการวิจัยพบว่า ปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ ลักษณะทั่วไปของสำนักงานบัญชี และการยอมรับเทคโนโลยี ส่งผลต่อประสิทธิภาพของการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ ดังนั้น สำนักงานบัญชีควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาทักษะด้านดิจิทัลของบุคลากร ส่งเสริมทัศนคติที่ดีต่อการใช้เทคโนโลยีและสนับสนุนการใช้งานโปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์อย่างต่อเนื่อง เพื่อยกระดับประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานและคุณภาพการให้บริการแก่ลูกค้า

ข้อเสนอแนะเชิงวิชาชีพ

หน่วยงานกำกับดูแลวิชาชีพบัญชี ผู้พัฒนาโปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชี และสถาบันการศึกษาที่จัดการเรียนการสอนด้านบัญชี ควรร่วมกันส่งเสริมการพัฒนาทักษะด้านเทคโนโลยีดิจิทัลและการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ให้แก่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอย่างต่อเนื่อง รวมทั้งสนับสนุนการพัฒนามาตรฐานการใช้งานและแนวปฏิบัติที่เหมาะสม เพื่อยกระดับศักยภาพของสำนักงานบัญชีและรองรับการเปลี่ยนแปลงสู่ยุคบัญชีดิจิทัล

ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

การวิจัยครั้งต่อไปควรขยายขอบเขตการศึกษาไปยังสำนักงานบัญชีในภูมิภาคอื่นของประเทศไทย เพื่อเปรียบเทียบผลการวิจัยในแต่ละพื้นที่ และควรใช้การวิจัยแบบผสมผสาน (Mixed Methods) ร่วมกับการสัมภาษณ์เชิงลึกหรือการสนทนากลุ่ม เพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงลึกเกี่ยวกับปัจจัย อุปสรรค และแนวทางการพัฒนาการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชีออนไลน์แบบคลาวด์ให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

เอกสารอ้างอิง

กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. (2568). *รายชื่อสำนักงานบัญชีในแต่ละจังหวัด.* https://www.dbd.go.th/manual/1367

ธัญกานต์ คชฤทธ และ กุสุมา ดำพิทักษ์. (2563). *การยอมรับระบบคลาวด์ที่ส่งผลต่อการตัดสินใจเลือกใช้ระบบสารสนเทศการบัญชีภาคธุรกิจ สำหรับผู้ทำบัญชี* [การค้นคว้าอิสระ, มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.]

พิลาพร กลุ่มกลาง, และพรทิวา แสงเขียว. (2567). การศึกษาเทคโนโลยียุคดิจิทัลและสมรรถนะนักบัญชีในยุคดิจิทัลที่มีผลต่อความสำเร็จของงานบัญชีของผู้ทำบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล. *วารสารรัฐประศาสนศาสตร์ มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนสุนันทา, 7*(3).

พีรพัฒน์ หมั่นจิตร์ และ ฐิตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์. (2568). อิทธิพลของคุณภาพระบบสารสนเทศทางการบัญชีคุณภาพงานบริการบัญชีอิเล็กทรอนิกส์ และคุณภาพข้อมูลทางการบัญชีที่ส่งผลต่อประสิทธิผลการปฏิบัติงานด้านบัญชีและความเจริญเติบโตของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย. *วารสารการวิจัยการบริหารการพัฒนา, 15(2).*

วารินพรรณ สุรวงค์ชัยธวัช และ ประเวศ เพ็ญวุฒิกุล (2565). ปัจจัยการประยุกต์ใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางบัญชีที่ส่งผลต่อประสิทธิผลระบบบัญชีของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย*Journal of Social Science and Buddhistic Anthropology, 7*(1).

สันติสุข ผุสะดี. (2568). *การตัดสินใจซื้อรถยนต์ไฟฟ้าของกลุ่มผู้บริโภค Generation Y ในเขต กรุงเทพมหานคร* [การค้นคว้าอิสระ. ปริญญามหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร.]อรญา อินทรตุล. (2563). *กระบวนการตัดสินใจใช้เทคโนโลยีโปรแกรมบัญชีบริหารสำเร็จรูปผ่านคลาวด์สำหรับพนักงานบัญชีกิจการ ระดับปฏิบัติการในกรุงเทพฯ* [การค้นคว้าอิสระ. ปริญญามหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยรามคำแหง.]

Asonitou, S., Roussis, G.-A., Kavalieraki-Foka, D., Kottara, C., & Gonidakis, F. (2025). Adoptingcloud accounting: The opinion of Greek accountants. In A. Kavoura, V.-A. Briciu, & Briciu (Eds.), *Strategic Innovative Marketing and Tourism* (pp. 173–182). Springer.https://doi.org/10.1007/978-3-031-81962-9_19

Davis, F. D. (1989). *Perceived usefulness, perceived ease of use, and user acceptance of information technology*. *MIS Quarterly, 13(3),* 319–340. https://doi.org/10.2307/249008

United Nations Conference on Trade and Development. (2024). *Digital Economy Report* 2024. United Nations.

ผลกระทบของการอบรมเชิงปฏิบัติการแชทบอท LUCA AI: การประเมินประสบการณ์ของคณาจารย์และความสนใจในการนำไปใช้

LUCA AI Chatbot Workshop Impact: An Assessment of Faculty Experience and Adoption Interest

จอมสุรางค์ เรืองประพันธ์[1],จุฑาทิพ อัสสะบำรุงรัตน์[2], ศรัณย์ ชูเกียรติ[3], ธัญลักษณ์ วิจิตรสาระวงศ์[4], ประภาภรณ์ เกียรติกุลวัฒนา[5],ภัคพงศ์ บุณยเกียรติ [6]และองอาจ สิงโตกุล[7]

Jomsurang Ruangprapun[1], Juthathip Audsabumrungrat, [2], Sarun Chookhiatti[3], Thanyaluk Vichitsarawong,[4] Prapaporn Kiattikulwattana,[5] Pakapong Boonyakiat,[6] Ong-Ard Singtokul,[7]

[1-7]ภาควิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทคัดย่อ

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อวิเคราะห์ผลกระทบของการอบรมเชิงปฏิบัติการ LUCA AI Chatbot ต่อทัศนคติ ประสบการณ์ และความตั้งใจนำไปใช้ของคณาจารย์บัญชี ทั้งก่อนและหลังการฝึกอบรม โดย LUCA AI เป็นแชทบอทที่พัฒนาโดยคณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ร่วมกับบริษัท KBTG เพื่อเป็นผู้ช่วยสอนในหลักสูตรบัญชีบัณฑิต การศึกษานี้ใช้รูปแบบการวิจัยแบบกึ่งทดลองชนิดกลุ่มเดียววัดก่อนและหลัง โดยมีคณาจารย์บัญชีจำนวน 34 คนที่เข้าร่วมการประชุมวิชาการระดับชาติด้านการบัญชี เข้าร่วมอบรมเชิงปฏิบัติการ LUCA AI ระยะเวลา 1 ชั่วโมง ซึ่งประกอบด้วยการสาธิตการใช้งานและการทดลองใช้จริง จากนั้นจึงเก็บข้อมูลด้วยแบบสอบถามมาตรประมาณค่าแบบลิเคิร์ตทั้งก่อนและหลังการอบรมเพื่อวัดทัศนคติต่อ AI และความตั้งใจในการนำไปใช้ โดยนำข้อมูลมาวิเคราะห์ด้วยสถิติเชิงพรรณนาและสถิติ t-test สำหรับกลุ่มตัวอย่างคู่สัมพันธ์ ผลการประเมินพบว่า คณาจารย์ให้การตอบรับเชิงบวกอย่างมาก โดย 64.71% พึงพอใจในระดับมากถึงมากที่สุด แม้การรับรู้ประโยชน์ใช้งานจะคงที่ในระดับสูง (ค่าเฉลี่ย 4.50–4.51) แต่การวิเคราะห์เปรียบเทียบก่อนและหลังเข้าร่วม พบว่า ความง่ายในการใช้งานและความมั่นใจลดลงอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ เนื่องจากข้อจำกัดด้านเวลา 1 ชั่วโมง ทำให้การสัมผัสประสบการณ์ครั้งแรกเห็นถึงความซับซ้อนของเทคโนโลยีที่ต้องใช้ความพยายามในการเรียนรู้สูงกว่าที่คาดไว้ อย่างไรก็ตาม คณาจารย์ 41.18% ยังคงแสดงความพร้อมจะนำไปใช้สอนทันที และ 44.12% ต้องการข้อมูลเพิ่มเติม โดยมีอุปสรรคสำคัญคือความกังวลด้านความถูกต้องและงบประมาณ ผลการวิจัยชี้ให้เห็นว่า

/คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย Department of Accountancy, Chulalongkorn Business School, Chulalongkorn University, E-mail: juthathip@cbs.chula.ac.th

เครื่องมือ AI เฉพาะทางมีคุณค่าสูง แต่การใช้งานจริงในห้องเรียนให้ประสบความสำเร็จ จำเป็นต้องมีการฝึกอบรมที่ต่อเนื่องและยาวนานกว่า 1 ชั่วโมง เพื่อก้าวข้ามขีดจำกัดทางเทคนิคและสร้างความมั่นใจในการยอมรับเทคโนโลยีอย่างยั่งยืน

คำสำคัญ: แชตบอทปัญญาประดิษฐ์, ระบบ LUCA AI, การศึกษาทางการบัญชี, การยอมรับของคณาจารย์, การยอมรับเทคโนโลยี

Abstract

The purpose of this study is to examine the impact of a specialized AI chatbot workshop on accounting faculty's attitudes, experience, and adoption intentions before and after training. The LUCA AI Chatbot, developed through a collaboration between Chulalongkorn Business School (CBS) and Kasikorn Business-Technology Group (KBTG), was designed as a teaching assistant trained on the Bachelor of Accountancy curriculum. Using a one-group pretest–posttest quasi-experimental design, 34 faculty members at a national academic seminar for accounting faculty participated in a 1-hour LUCA AI workshop that featured live demonstrations and hands-on sessions. Pre- and post-session Likert-scale surveys on AI attitudes and adoption intentions were administered, and the data were analyzed using descriptive statistics and paired-samples t-tests. Results showed high sustained enthusiasm, with 64.71% of participants reporting high overall satisfaction. While perceived usefulness remained high and stable (means 4.50–4.51), comparative analysis of pre- and post-session metrics revealed significant decreases in ease of use and confidence. These shifts are primarily attributed to the constrained 1-hour duration, which provided a realistic first encounter that highlighted the cognitive effort required for mastery. Despite the steep learning curve observed within the limited timeframe, 41.18% expressed readiness for immediate adoption, while 44.12% sought further information. Key barriers included technical accuracy and cost constraints. These findings suggest that while specialized AI tools like LUCA AI are highly valued, the transition from initial exposure to confident classroom implementation requires extended training sessions beyond a single hour to overcome technical hurdles and facilitate successful adoption in accounting education.

Keywords: AI chatbot, LUCA AI, accounting education, willingness to use, technology acceptance

1. Introduction

1.1 The Rise of AI in Accounting Education

The integration of Artificial Intelligence (AI) into higher education is a transformative shift in pedagogy. In accounting, AI tools offer significant potential to enhance student learning and prepare future accountants for a technology-driven profession (Alahmed, 2025; Moll & Yigitbasioglu, 2019). While the industry increasingly adopts AI for automation and analytics, the success of these tools in academia depends heavily on faculty acceptance and adoption readiness (Davis, 1989; Venkatesh et al., 2003). Discipline-specific chatbots, trained on specialized curricula, offer a clear advantage over generic AI by aligning responses with professional standards and course objectives (Zawacki-Richter et al., 2019).

1.2 The LUCA AI Chatbot: A University–Industry Partnership

To address the need for specialized tools, Chulalongkorn Business School (CBS) collaborated with Kasikorn Business-Technology Group (KBTG) to develop LUCA AI. This AI teaching assistant is specifically designed for accounting faculty and students. Unlike general-purpose chatbots, LUCA AI was trained on the Bachelor of Accountancy curriculum at CBS. To ensure high accuracy and pedagogical alignment, the system underwent rigorous knowledge competency testing, similar to assessments given to undergraduate accounting students, ensuring it can handle professional terminology and complex accounting concepts effectively.

1.3 Research Questions and Study Objectives

Despite the growing body of literature on AI adoption in higher education, few studies have examined the acceptance of discipline-specific AI tools designed for accounting instruction, particularly among faculty in emerging economies (Zawacki-Richter et al., 2019; Alahmed, 2025). Most prior studies focus on student-facing tools or generic chatbots, leaving a gap in understanding of how accounting faculty perceive and respond to curriculum-aligned AI teaching assistants in introductory training contexts.

To address this gap, CBS hosted an intensive workshop during a national accounting faculty seminar to introduce LUCA AI to the broader academic community. Participants received live demonstrations and hands-on access to the system via trial accounts. Accordingly, this study is guided by the following research questions, which reflect its main objectives:

1. How do accounting faculty's perceptions of AI change before and after a 1-hour hands-on workshop with a curriculum-aligned AI teaching assistant?

2. What is the level of faculty readiness and intention to adopt LUCA AI in their teaching activities?

3. What technical barriers and user experience concerns do faculty identify that may affect future AI adoption?

The findings are expected to contribute to the understanding of AI adoption in specialized academic contexts and provide practical guidance for institutions developing faculty-facing AI tools.

2. Literature Review

2.1 AI Chatbots in Higher Education

Artificial intelligence (AI) chatbots have gained significant scholarly attention for their ability to provide immediate, personalized feedback and support self-regulated learning. While early chatbots focused on administrative tasks and FAQs, recent generative AI models powered by large language models can engage in complex academic dialogue and adapt to individual learner needs (Kasneci et al., 2023). However, successful deployment faces hurdles such as accuracy concerns and academic integrity risks (Tlili et al., 2023). Research indicates that faculty attitudes and institutional support are the primary drivers of adoption, highlighting the necessity of professional development to build faculty capacity and confidence (Venkatesh et al., 2003). In line with this perspective, this study focuses on faculty expectations, attitudes, and readiness toward an AI chatbot before and after a workshop, as captured through pre- and post-training survey items.

2.2 Technology Adoption Frameworks: TAM and UTAUT

The Technology Acceptance Model (TAM) and the Unified Theory of Acceptance and Use of Technology (UTAUT) serve as the theoretical foundations for this study. TAM suggests that Perceived Usefulness (PU) and Perceived Ease of Use (PEOU) are the main determinants of technology adoption (Davis, 1989). UTAUT expands this by including social influence and facilitating conditions (Venkatesh et al., 2003). In educational contexts, faculty's PU and PEOU are strong predictors of actual classroom integration (Teo, 2011). Hands-on workshops are essential in this framework, as they aim to improve PEOU by reducing perceived technical complexity while enhancing PU through pedagogical

demonstrations (Scherer et al., 2019). Consistent with TAM/UTAUT, this study therefore examines faculty perceptions of usefulness, ease of use, system reliability, and behavioral intention, using pre- and post-workshop survey items to compare changes in their acceptance of the technology over time.

2.3 AI in Accounting Education

Accounting education is suited for AI integration due to its focus on data-driven analysis and regulatory standards (Moll & Yigitbasioglu, 2019). AI tools can assist in simulating client interactions, generating practice sets, and providing instant feedback on complex calculations (Alahmed, 2025). Despite the potential, a readiness gap exists among accounting faculty who possess disciplinary expertise but limited AI exposure (Haidar & Alyousef, 2026). Discipline-specific chatbots, trained on accounting-specific curricula, offer a solution to the accuracy concerns that are critical in a profession where precision is legally and ethically important (Enang & Christopoulou, 2024). Reflecting this emphasis on accuracy and curricular fit, the study's survey includes items that ask faculty to judge the perceived accuracy of accounting outputs and the extent to which the chatbot meets their instructional needs in accounting courses.

2.4 Workshop-Based Professional Development and Attitude Change

Professional development workshops are recognized as effective tools for shifting faculty attitudes (Guskey, 2002). Research consistently shows that hands-on, experiential formats lead to higher gains in self-efficacy and adoption intention compared to traditional lectures (Darling-Hammond et al., 2017). This study utilizes a multidimensional survey, a method for assessing workshop effectiveness, to measure changes in attitude and readiness. In this context, the survey is designed to capture both technology-related confidence and behavioral intention, which are key indicators of whether professional development translates into actual adoption. By focusing on an accounting-specific AI tool, this study contributes empirical evidence to the literature on how targeted professional development can bridge the gap between AI potential and classroom implementation.

3. Research Methodologies

This study employs a one-group pretest–posttest quasi-experimental design to examine changes in accounting faculty's perceptions of AI before and after a focused hands-

on workshop. Data were analyzed using descriptive statistics, reliability analysis, and paired-samples t-tests.

3.1 Workshop Design and Participants

The study was conducted during a national seminar at Chulalongkorn Business School, involving 34 accounting faculty members in an intensive 1-hour experiential workshop that transitioned from a technical orientation and live demonstration of LUCA AI's accounting-specific capabilities to a hands-on exploration phase, allowing participants to directly test the system's logic and accuracy using trial accounts. Participants were selected based on their attendance at the national seminar, representing a purposive sample of accounting faculty from institutions across Thailand.

3.2 Data Collection and Survey Instrument

Data were collected via a multidimensional survey evaluating five areas: demographics, general AI attitudes, LUCA AI perceptions, adoption readiness, and qualitative feedback. Attitudinal items used a 5-point Likert scale to assess the tool's performance and pedagogical impact. To enhance reliability, items were grouped into five theoretical dimensions—Perceived Usefulness (PU), Perceived Ease of Use (PEOU), Reliability (REL), Behavioral Intention (BI), and Confidence (CONF)—as detailed in Table 1. Composite scores were calculated by averaging constituent items and analyzed using a paired-samples t-test to examine perceptual shifts following the 1-hour workshop.

3.3 Data Analysis

The data were analyzed in three stages. First, internal consistency of each construct was assessed using Cronbach's Alpha, with a threshold of 0.70 considered acceptable. Second, descriptive statistics were computed for pre- and post-workshop items. Third, paired-samples t-tests were conducted to determine whether statistically significant differences existed between pre- and post-workshop scores for each of the five constructs, with statistical significance set at $p < 0.05$.

Table 1 Matched Construct Mapping

Dimension	Construct	Pre-Workshop Item (Expectation)	Post-Workshop Item (Actual)
1. Perceived Usefulness (PU)	C1: Teaching Benefit	Expected teaching benefit	Actual teaching benefit
	C2: Workshop Value	Educational benefit	Useful workshop content
2. Perceived Ease of Use (PEOU)	C1: Operating Ease	Expected ease of use	Actual ease of use
	C2: Self-Efficacy	Interest in learning AI tools	Confidence in potential after trial
3. Reliability (REL)	C1: Accuracy	Expected accounting data accuracy	Correctness of LUCA AI's answers
	C2: Instructional Needs	Expected accounting teaching benefit	Meeting teaching needs
4. Behavioral Intention (BI)	C1: Course Plan	Plan to use AI in current courses	Interest in using LUCA AI for teaching
	C2: Recommendation	Interest in learning AI tools	Willingness to recommend to colleagues
5. Confidence (CONF)	C1: Efficacy Interest	Interest in learning AI tools	Confidence in potential after trial
	C2: Perceived Benefit	Expected AI benefit	Actual AI benefit

4. Results

4.1 Participant Demographics

The demographic profile of the 34 faculty participants (Table 2) reveals a predominantly female (73.5%) sample from public institutions (70.6%). The participants were largely experienced educators, with 70.4% having 11 or more years of teaching experience. Notably, 76.5% had prior experience with AI chatbots, and 50% had taught technology-related courses. Regarding adoption style, nearly half (47.1%) identified as mainstream adopters, while 23.5% were early adopters.

Table 2 Demographic Characteristics of Workshop Participants (N = 34)

Characteristic	n	%
Gender		
Female	25	73.5
Male	8	23.5
Not specified	1	2.9
Institution Type		
Public/Government	24	70.6
Private	10	29.4
Teaching Experience		
0–5 years	6	17.7
6–10 years	4	11.8
11–20 years	12	35.2
More than 20 years	12	35.2
Previously Taught Technology/IT Courses		
Yes	17	50.0
No	17	50.0
Prior AI Chatbot Experience		
Yes	26	76.5
No	8	23.5
Technology Adoption Type		
Early Adopter	8	23.5
Mainstream	16	47.1
Cautious	10	29.4

4.2 Pre-Workshop vs. Post-Workshop Attitudes

Pre-workshop attitudes (Table 3) were highly positive (Section Means: 4.06–4.37), indicating strong initial enthusiasm. Participants viewed AI as highly useful for education (M = 4.59) but were more cautious regarding its information reliability (M = 3.56). Post-workshop results (Table 4) sustained this positivity (Section Means: 4.09–4.31). Participants found the workshop informative (M = 4.53) but indicated that the 1-hour duration was slightly insufficient for full exploration (M = 3.85). LUCA AI's specific functions, such as understanding questions and matching teaching needs, were all rated favorably (M > 4.10).

Table 3 Pre-Workshop Attitudes Toward AI Chatbots (N = 34)

Item	Score Range	Mean
Section 1: General Views on AI Chatbots		
1.1 Useful for education	4–5	4.59
1.2 Reliable for providing accurate information	3–5	3.56
1.3 Easy to use for most people	3–5	4.03
Section 1 Overall Mean		**4.06**
Section 2: Pre-Session Expectations of LUCA AI		
2.1 LUCA AI will be useful for teaching accounting	3–5	4.41
2.2 LUCA AI will be easy to learn and use	3–5	4.35
2.3 LUCA AI will provide accurate accounting information	2–5 (N/A=1)	4.24
Section 2 Overall Mean		**4.33**
Section 3: Interest and Concerns		
3.1 Interested in learning AI tools for teaching	3–5	4.59
3.2 Concerned about accuracy of AI in education	2–5	4.12
3.3 Plan to use AI in courses	2–5	4.41
Section 3 Overall Mean		**4.37**

Note. 5-point Likert scale: 5 = Strongly Agree, 1 = Strongly Disagree. One participant did not provide an answer (N/A=1).

4.3 Adoption Readiness, Support, and Barriers

While overall adoption interest for both using LUCA AI as a teaching tool and a desire for further learning was high, immediate readiness was mixed. Table 5 shows that while 41.2% plan to adopt LUCA AI within the next semester, the largest group (44.1%) require more information before committing. The evaluation of LUCA AI's system interface (Table 6) indicates a positive reception, with Visual Appeal and Ease of Use both scoring high (M = 4.12), and an overall satisfaction rate of 64.71% (High or Highest). While Response Clarity was rated slightly lower (M = 3.91), the overall system mean of 4.05 suggests the prototype meets professional standards. Qualitative feedback reinforced these scores, highlighting subject-specific expertise and 24-hour availability as core strengths; however, participants identified critical areas for future iterations, including the need for a mobile application, the ability to generate financial statements or flowcharts, and the necessity of reducing response latency to match commercial LLMs.

Table 4 Post-Workshop Attitudes Toward LUCA AI (N = 34)

Item	Score Range	Mean
Section 1: Trial Experience		
1.1 Workshop was informative and useful	3–5	4.53
1.2 Had sufficient time to explore LUCA AI capabilities	3–5 (N/A=1)	3.85
1.3 Felt confident in LUCA AI's potential after initial trial	3–5	3.88
Section 1 Overall Mean		**4.09**
Section 2: Updated Views After Using LUCA AI		
2.1 LUCA AI is useful for accounting teaching and learning	3–5	4.50
2.2 LUCA AI is easy to learn and use	3–5	4.32
2.3 LUCA AI provides accurate accounting information	3–5	4.12
Section 2 Overall Mean		**4.31**
Section 3: Evaluation of LUCA AI Functions		
3.1 LUCA AI gave correct answers to questions	3–5	4.24
3.2 LUCA AI understood questions correctly	3–5	4.15
3.3 LUCA AI responses matched teaching needs	3–5 (N/A=1)	4.12
Section 3 Overall Mean		**4.17**

Note. 5-point Likert scale: 5 = Strongly Agree, 1 = Strongly Disagree. One participant did not provide an answer (N/A=1).

Table 5 Adoption Readiness and Constraints

Readiness Timing (%)	Support Needed (%)	Barriers (%)
Immediately/Next Semester (41.2)	Usage Training (30.2)	Cost/Budget (25.5)
Need more information (44.1)	Technical Support (22.6)	Technical Issues (25.5)
Not interested (11.8)	Student Onboarding (22.6)	Accuracy Concerns (25.5)

Table 6 Overall System Ratings for LUCA AI (N = 34)

Dimension	Score Range	Mean
1. Overall visual appeal	3–5 (N/A=1)	4.12
2. Interface ease of use	3–5 (N/A=1)	4.12
3. Response clarity	3–5 (N/A=1)	3.91
4. Professional appearance	3–5 (N/A=1)	4.03
Section Overall Mean		**4.05**

Note. 5-point scale: 5 = Most favorable, 1 = Least favorable. One participant did not provide an answer (N/A=1).

4.4 Pre-Post Workshop Assessment Results

The internal consistency of the dimensions was high (Table 7), with all Cronbach's Alpha coefficients exceeding 0.70. Behavioral Intention (α = 0.92) and Reliability (α = 0.91) showed particularly excellent consistency.

Table 7: Reliability Analysis (Post-Workshop)

Dimension	Number of Items	Cronbach's Alpha (α)	Reliability Level
Perceived Usefulness (PU)	2	0.8656	Good
Perceived Ease of Use (PEOU)	2	0.8160	Good
Reliability (REL)	2	0.9076	Excellent
Behavioral Intention (BI)	2	0.9241	Excellent
Confidence (CONF)	2	0.7053	Acceptable

The Paired-Samples T-Test (Table 8) revealed a calibration effect. While Perceived Usefulness remained stable and high (p = 0.8687), there were significant declines in Perceived Ease of Use (p = 0.0015), Confidence (p = 0.0020), and Behavioral Intention (p = 0.0083). These shifts suggest that the 1-hour intensive workshop provided a reality check. Initial expectation regarding the ease of AI integration was replaced by a more realistic understanding of the technical learning curve. However, the stable Reliability score suggests that participants' trust in the AI's subject-matter accuracy remained firm despite these implementation concerns.

Table 8: Paired-Samples T-Test Results (Pre- and Post-Workshop Perceptions) (N=34)

Dimension	Pre-Workshop Mean (SD)	Post-Workshop Mean (SD)	t-value	p-value
Perceived Usefulness (PU)	4.50 (0.51)	4.51 (0.53)	-0.17	.8687
Perceived Ease of Use (PEOU)	4.47 (0.44)	4.10 (0.59)	3.46	.0015*
Reliability (REL)	4.38 (0.64)	4.19 (0.54)	1.42	.1665
Behavioral Intention (BI)	4.50 (0.54)	4.22 (0.69)	2.81	.0083*
Confidence (CONF)	4.50 (0.49)	4.19 (0.51)	3.35	.0020*

** Significant at the 0.05 level.*

5. Discussion, Conclusion, Limitations, Recommendations and Future Research

5.1 Discussion

The evaluation of the LUCA AI workshop reveals a shift from idealistic expectations to a more professional understanding of AI. While some scores regarding ease of use and confidence decreased after the hands-on session, this should be viewed as a productive reality check. The raw data shows that despite the intensive 1-hour timeframe, faculty members remained highly impressed with the tool's core value. An overwhelming 64.71% of participants reported the highest levels of overall satisfaction, and notably, not a single participant reported being unsatisfied. This suggests that while faculty realized the technology requires a learning curve, they still view LUCA AI as a superior, high-quality assistant compared to general AI tools.

The data further highlights that faculty trust in the system's accuracy remained stable. In a field as precise as accounting, this is a significant achievement. Regarding future use, 41.18% of faculty are ready to adopt the tool almost immediately. However, a larger group (44.12%) remains undecided, citing very specific practical concerns such as technical accuracy (25.49%) and budgetary constraints (25.49%). This indicates that faculty are not resistant to the AI itself; rather, they are acting as responsible educators who need more than an hour of training and clearer information on costs and long-term support before they can confidently bring the tool into their classrooms.

5.2 Conclusion

In conclusion, LUCA AI has successfully demonstrated its potential as a specialized teaching assistant for the accounting curriculum. The workshop proved that a domain-specific model, trained on actual accounting courses, builds more trust than generic chatbots. The most important takeaway is that the perceived difficulty of the tool is likely a result of the limited 1-hour trial rather than a flaw in the AI's design. The high satisfaction rates confirm that the university has developed a tool that truly resonates with faculty needs. The challenge moving forward is not about proving the AI's value, but about providing the necessary time and institutional support to help faculty feel comfortable using it.

5.3 Limitations

Several limitations should be noted. First, the study used a one-group pretest–posttest quasi-experimental design without a control group, which limits causal inference.

Second, the small, self-selected sample of 34 accounting faculty attending a single national seminar restricts the generalizability of the findings. Third, the intervention was confined to a single 1-hour workshop, so the results capture only short-term reactions rather than longer-term attitudes or actual usage. Fourth, all outcomes were measured through self-reported perceptions and were not linked to subsequent classroom implementation or student learning. Finally, participants varied in their prior experience with AI, and these background differences were not controlled for, potentially influencing both baseline perceptions and the magnitude of change. These limitations are typical of pilot studies and should be considered when interpreting the results.

5.4 Recommendations and Future Research

To support adoption, institutions should move from one-off demonstrations to multi-session, practice-oriented training programs, starting with small pilot groups of willing early adopters whose experience can be shared with colleagues. Departments can also collaborate on shared prompt libraries and clear institutional guidance on licensing, cost, and technical support to address the main practical concerns raised by faculty. Future research should extend the duration and follow-up period of workshops, recruit larger and more diverse samples that allow for more advanced analyses such as SEM or PLS-SEM based on TAM/UTAUT frameworks, and consider an action research approach in which the LUCA AI system and training design are iteratively refined with the same cohort of faculty. Incorporating objective indicators such as actual classroom use and student learning outcomes would provide a more comprehensive picture of the educational impact of discipline-specific AI teaching assistants.

6. Acknowledgements

The authors would like to acknowledge Kasikorn Business-Technology Group (KBTG) for their technical expertise and collaborative support in the joint development of the LUCA AI Chatbot for the Department of Accountancy, under the academic collaboration between Chulalongkorn Business School and KBTG.

References

Alahmed, A. (2025). Accounting academics' use of generative AI-based tools: A technology acceptance perspective. *Journal of International Education in Business*, *18(1),* 45–67. https://doi.org/10.1108/jieb-09-2024-0129

Darling-Hammond, L., Hyler, M. E., & Gardner, M. (2017). *Effective teacher professional development*. Learning Policy Institute.

Davis, F. D. (1989). Perceived usefulness, perceived ease of use, and user acceptance of information technology. *MIS Quarterly*, *13(3)*, 319–340. https://doi.org/10.2307/249008

Enang, E., & Christopoulou, D. (2024). Exploring academics intentions to incorporate ChatGPT into their teaching practices. *Journal of University Teaching and Learning Practice*, 21(8). https://doi.org/10.53761/rn5y5614

Guskey, T. R. (2002). Professional development and teacher change. *Teachers and Teaching*, *8(3)*, 381–391. https://doi.org/10.1080/135406002100000512

Haidar, F. T., & Alyousef, M. A. (2026). Investigating behavioral and technical factors influencing faculty adoption of ChatGPT in accounting education. *Discover Education*, 5, 318. https://doi.org/10.1007/s44217-026-01309-z

Kasneci, E., Seßler, K., Küchemann, S., Bannert, M., Dementieva, D., Fischer, F., ... Kasneci, G. (2023). ChatGPT for good? On opportunities and challenges of large language models for education. *Learning and Individual Differences*, *103,* 102274. https://doi.org/10.1016/j.lindif.2023.102274

Moll, J., & Yigitbasioglu, O. (2019). The role of internet-related technologies in shaping the work of accountants: New directions for accounting research. *The British Accounting Review*, *51*(6), 100833. https://doi.org/10.1016/j.bar.2019.04.002

Scherer, R., Siddiq, F., & Tondeur, J. (2019). The technology acceptance model (TAM): A meta-analytic structural equation modeling approach to explaining teachers' adoption of digital technology in education. *Computers & Education*, *128*, 13–35. https://doi.org/10.1016/j.compedu.2018.09.009

Teo, T. (2011). Factors influencing teachers' intention to use technology: Model development and test. *Computers & Education*, *57(4)*, 2432–2440. https://doi.org/10.1016/j.compedu.2011.06.008

Tlili, A., Shehata, B., Adarkwah, M. A., Bozkurt, A., Hickey, D. T., Huang, R., & Agyemang, B. (2023). What if the devil is my guardian angel: ChatGPT as a case study of using chatbots in

education. *Smart Learning Environments*, *10(1),* 15. https://doi.org/10.1186/s40561-023-00237-x

Venkatesh, V., Morris, M. G., Davis, G. B., & Davis, F. D. (2003). User acceptance of information technology: Toward a unified view. *MIS Quarterly*, *27(3*), 425–478. https://doi.org/10.2307/30036540

Zawacki-Richter, O., Marín, V. I., Bond, M., & Gouverneur, F. (2019). Systematic review of research on artificial intelligence applications in higher education – where are the educators? *International Journal of Educational Technology in Higher Education*, *16(1*), 39. https://doi.org/10.1186/s41239-019-0171-0

แนวทางในการพัฒนาการจัดทำบัญชี เพื่อพัฒนาวิสาหกิจชุมชนเกาะหัวใจเกื้อกูล อำเภอตากใบ จังหวัด นราธิวาส

Guidelines for the development of accounting To develop community enterprises on the heart of Kuakul Island, Tak Bai District, Narathiwat Province

แวนิอิลฟาร์ ยูโซะ[1], การีณี ยะโก๊ะ[2], นริสา สะมะแอ[3], อามีน มะอุเซ็ง[4],
ฮาซัน ตะละมะ[5], และทิพวรรณ รัตนพรหม[6]
มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์
Waeni-ilfa Yusoh[1] , Kareenee Yakoh[2], Narisa Sama-ae[3], Ameen Ma-ouseng[4],
Hasan Talama[5], and Thippawan Rattanaprom[6]
Princess of Naradhiwas University

บทคัดย่อ

การวิจัยเรื่อง แนวทางในการพัฒนาการจัดทำบัญชีเพื่อพัฒนาวิสาหกิจชุมชนเกาะหัวใจเกื้อกูล อำเภอตากใบ จังหวัดนราธิวาส มีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) ศึกษาสภาพการจัดทำบัญชีในปัจจุบันของกลุ่มวิสาหกิจชุมชนเกาะหัวใจเกื้อกูล 2) ศึกษาปัญหาและอุปสรรคในการจัดทำบัญชีของกลุ่มวิสาหกิจชุมชน และ 3) เสนอแนวทางในการพัฒนาการจัดทำบัญชีของกลุ่มวิสาหกิจชุมชน การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงคุณภาพ โดยใช้แบบสัมภาษณ์กึ่งโครงสร้างเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้ให้ข้อมูลสำคัญจำนวน 5 คน ได้แก่ ประธานกลุ่มวิสาหกิจชุมชน ผู้รับผิดชอบด้านการจัดทำบัญชี และตัวแทนสมาชิกวิสาหกิจชุมชน วิเคราะห์ข้อมูลด้วยวิธีการวิเคราะห์เชิงเนื้อหา

ผลการวิจัยพบว่า 1) กลุ่มวิสาหกิจชุมชนมีการจัดทำบัญชีในรูปแบบรายรับ–รายจ่ายขั้นพื้นฐาน แต่ยังไม่มีระบบบัญชีที่เป็นมาตรฐาน การจัดเก็บเอกสารทางบัญชียังไม่เป็นระบบ และยังไม่มีการนำข้อมูลทางบัญชีมาใช้ในการบริหารจัดการอย่างเต็มประสิทธิภาพ 2) ปัญหาและอุปสรรคที่สำคัญ ได้แก่ ผู้จัดทำบัญชีขาดความรู้และทักษะด้านบัญชี การจัดเก็บเอกสารไม่ครบถ้วน การบันทึกบัญชีไม่ต่อเนื่อง และสมาชิกยังไม่เห็นความสำคัญของข้อมูลทางบัญชี และ 3) แนวทางในการพัฒนาการจัดทำบัญชี ได้แก่ การส่งเสริมความรู้ด้านบัญชีแก่สมาชิกอย่างต่อเนื่อง การพัฒนาแบบฟอร์มการบันทึกบัญชีที่เหมาะสมกับบริบทของวิสาหกิจชุมชน การส่งเสริมการใช้ข้อมูลทางบัญชีในการวางแผนและตัดสินใจ ตลอดจนการสร้างความร่วมมือกับหน่วยงานภาครัฐและสถาบันการศึกษาในการให้คำปรึกษาและติดตามการพัฒนาระบบบัญชีอย่างต่อเนื่อง เพื่อยกระดับประสิทธิภาพการบริหารจัดการและสร้างความเข้มแข็งให้แก่วิสาหกิจชุมชนอย่างยั่งยืน

คำสำคัญ: การจัดทำบัญชี, วิสาหกิจชุมชน, การพัฒนาวิสาหกิจชุมชน, ระบบบัญชี

ABSTRACT

This research, entitled "Guidelines for Developing Accounting Practices to Strengthen Koh Huachai Kueakul Community Enterprise, Tak Bai District, Narathiwat Province," aimed to: (1) investigate the current accounting practices of Koh Huachai Kueakul Community Enterprise; (2) examine the problems and obstacles related to its accounting practices; and (3) propose guidelines for improving the accounting practices of the community enterprise. This study employed a qualitative research approach. Data were collected through semi-structured interviews with five key informants, consisting of one community enterprise chairman, one person responsible for accounting, and three representative members of the community enterprise. The collected data were analyzed using content analysis.

The findings revealed that: (1) the community enterprise maintained basic records of income and expenses; however, its accounting system had not yet been standardized. Accounting documents were not systematically organized, and accounting information was not fully utilized for management and decision-making. (2) The major problems and obstacles included inadequate accounting knowledge and skills among the person responsible for accounting, incomplete document filing, inconsistent accounting records, and limited awareness among members regarding the importance of accounting information. (3) The proposed guidelines for improving accounting practices include providing continuous accounting training for community enterprise members, developing simple and practical accounting forms suitable for the community context, promoting the use of accounting information in planning and decision-making, and strengthening collaboration with government agencies and educational institutions to provide technical support, consultation, and continuous monitoring of accounting system development. These measures are expected to enhance management efficiency and contribute to the sustainable development of the community enterprise.

[1-5] นักศึกษาหลักสูตรบัญชีบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์ Faculty of Management Science Princess of Naradhiwas University

ความสัมพันธ์ระหว่างการวางแผนภาษีและมูลค่ากิจการของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศกลุ่มอุตสาหกรรมบริการ

Relationship of Tax Planning and Firm Value of Listed Companies in the Service Sector of the Stock Exchange of Thailand

บุญฑริกา ใจกระจ่าง[1] จิรภัทร โชติช่วง[2] วิภาวี ดำรงนิธิกุล[2] และสิดาพร สิทธิดำรงค์[2]

Buntarika Jaikrajang[1], Jirapat Chotchuang, Vipavee Damrongnitikul[2] and Sidaporn Sittidamrong[2]

หลักสูตรบัญชีบัณฑิต[1-2] คณะศิลปศาสตร์และวิทยาการจัดการ

มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตสุราษฎร์ธานี

บทคัดย่อ

การศึกษาครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการวางแผนภาษีกับมูลค่ากิจการของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกลุ่มอุตสาหกรรมบริการ โดยใช้ข้อมูลทุติยภูมิของบริษัทจำนวน 35 แห่ง ครอบคลุมระยะเวลา 5 ปี ระหว่าง พ.ศ. 2563–2567 รวมทั้งสิ้น 175 ข้อมูลบริษัท-ปี การวางแผนภาษีวัดด้วยอัตราภาษีที่แท้จริง (Effective Tax Rate: ETR) ส่วนมูลค่ากิจการวัดด้วย Tobin's Q และวิเคราะห์ข้อมูลด้วยการวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุโดยควบคุมผลกระทบของขนาดกิจการ โครงสร้างเงินทุน ระดับการลงทุนในสินทรัพย์ถาวร และความสามารถในการทำกำไร ผลการศึกษาพบว่าแบบจำลองมีความเหมาะสมและสามารถอธิบายความแปรปรวนของมูลค่ากิจการได้ร้อยละ 76.40 อัตราภาษีที่แท้จริง (ETR) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับมูลค่ากิจการอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ สะท้อนว่าบริษัทที่มีภาระภาษีสอดคล้องกับผลการดำเนินงานทางเศรษฐกิจและมีนโยบายภาษีที่โปร่งใสได้รับการประเมินมูลค่าจากตลาดในระดับที่สูงกว่า นอกจากนี้ ความสามารถในการทำกำไรและโครงสร้างเงินทุนมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับมูลค่ากิจการ ขณะที่ขนาดกิจการและระดับการลงทุนในสินทรัพย์ถาวรไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ผลการตรวจสอบข้อสมมติของแบบจำลองยืนยันว่าไม่พบปัญหาความสัมพันธ์เชิงเส้นพหุหรือความคลาดเคลื่อนสัมพันธ์กัน ผลการศึกษาสนับสนุนมุมมองของทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสียที่ว่าตลาดทุนให้คุณค่ากับนโยบายภาษีที่มีความโปร่งใสและหลีกเลี่ยงการวางแผนภาษีเชิงรุก ซึ่งช่วยลดความเสี่ยงด้านภาษีและเสริมสร้างความเชื่อมั่นของนักลงทุน งานวิจัยนี้มีส่วนช่วยขยายองค์ความรู้ด้านการวางแผนภาษีและมูลค่ากิจการในบริบทของประเทศกำลังพัฒนา และเป็นประโยชน์ต่อผู้บริหาร นัก

[1] อาจารย์ หลักสูตรบัญชีบัณฑิต คณะศิลปศาสตร์และวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตสุราษฎร์ธานี
Lecturer, Department of Accounting, Faculty of Liberal Arts and Management Sciences, Price of Songkla University, Surat Thani Campus E-mail: buntarika.j@psu.ac.th

2 นักศึกษา หลักสูตรบัญชีบัณฑิต คณะศิลปศาสตร์และวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตสุราษฎร์ธานี
Lecturer, Department of Accounting, Faculty of Liberal Arts and Management Sciences, Price of Songkla University, Surat Thani Campus

ลงทุน และผู้กำหนดนโยบายในการกำหนดนโยบายภาษีที่สมดุล โปร่งใส และสนับสนุนการสร้างมูลค่ากิจการอย่างยั่งยืน

คำสำคัญ: วางแผนภาษี, มูลค่ากิจการ, อุตสาหกรรมบริการ, Tobin's Q, บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

Abstract

This study examines the relationship between tax planning and firm value among service-sector companies listed on the Stock Exchange of Thailand (SET). Using a balanced panel dataset of 35 listed firms over the 2020–2024 period, the study analyzes 175 firm-year observations. Tax planning is proxied by the Effective Tax Rate (ETR), while firm value is measured using Tobin's Q. Panel regression analysis is employed to investigate the relationship between tax planning and firm value after controlling for firm size, financial leverage, fixed asset intensity, and profitability. The results show that the regression model is statistically significant and explains a substantial proportion of the variation in firm value (Adjusted $R^2 = 0.764$). ETR is positively and significantly associated with firm value, indicating that firms reporting higher effective tax rates tend to receive higher market valuations. This finding suggests that investors value transparent and prudent tax policies that are aligned with firms' underlying economic performance rather than aggressive tax minimization strategies. Among the control variables, profitability and financial leverage are positively associated with firm value, whereas firm size and fixed asset intensity are not statistically significant. Diagnostic tests indicate no evidence of multicollinearity or autocorrelation, confirming the robustness of the regression model. The findings support the stakeholder perspective that transparent tax practices enhance investor confidence by reducing tax-related uncertainty and strengthening the credibility of financial reporting. This study contributes to the tax planning literature by providing evidence from an emerging market, demonstrating that tax policy may influence firm value not only through tax outcomes but also through greater transparency and lower tax-related risk. The findings provide practical implications for corporate managers, investors, and policymakers in designing balanced tax policies that promote sustainable firm value.

Keywords: Tax Planning, Firm Value, Service Industry, Tobin's Q, Listed Companies of the Stock Exchange of Thailand

การประยุกต์ Audit Data Analytics และ Data Visualization ในกระบวนการตรวจสอบ: กรณีศึกษาสำนักงานสอบบัญชีตัวอย่าง

The Application of Audit Data Analytics and Data Visualization in the Audit Process: A Case Study of a Sample Audit Firm

นูรุลฮุดา เจะอาแว[1] นิพัฒน์ โพธิ์วิจิตร[2] ปาริชาติ มณีมัย[3] จิรวัฒน์ สินไชย[4] และนราภรณ์ ไชยรัตน์[5]

Nurulhuda Jaeawae[1], Nipat Powijit[2], Parichart Maneemai[3] Jirawat Sinchai[4] and Naraporn Chairat[5]

หลักสูตรบัญชีบัณฑิต คณะพาณิชยศาสตร์และการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

Accounting Program, Faculty of Commerce and Management Prince of Songkla University

บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อพัฒนากระบวนการตรวจสอบบัญชีด้วยเทคนิค Audit Data Analytics (ADA) ตรวจจับความผิดปกติของรายการทางบัญชี และนำเสนอผลการตรวจสอบผ่านการแสดงผลเชิงภาพเพื่อสนับสนุนการตัดสินใจของผู้สอบบัญชี โดยวิเคราะห์ข้อมูลทางบัญชีใน 3 ระดับ ได้แก่ ระดับกระบวนการตรวจสอบ ระดับรายการทางบัญชีจากเอกสารจ่ายเงิน รวมถึงระดับการรายงานผลผ่าน Data Visualization จากกรณีศึกษาสำนักงานสอบบัญชีตัวอย่างจำนวน 1 แห่ง ใช้ข้อมูลรายการจ่ายเงินจำนวน 257 รายการ ครอบคลุมรอบระยะเวลา 1 มกราคม ถึง 31 ธันวาคม 2568 การวิจัยใช้ระเบียบวิธีเชิงกรณีศึกษาร่วมกับการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงประจักษ์จากชุดข้อมูลบัญชีที่เกี่ยวข้อง โดยมีการเตรียมข้อมูลด้วยกระบวนการทำความสะอาดข้อมูล การจัดรูปแบบ การตรวจ สอบข้อมูลซ้ำ และการกำหนดรหัสข้อมูล จากนั้นประยุกต์ใช้เทคนิคตรวจจับความผิดปกติ ได้แก่ การวิเคราะห์ค่าผิดปกติ การตรวจจับตามกฎเกณฑ์ การเปรียบเทียบแนวโน้ม และการตรวจสอบความถี่ของรายการ ผลการศึกษาแสดงให้เห็นว่าเทคนิค ADA สามารถช่วยคัดกรองรายการที่มีความเสี่ยงได้อย่างเป็นระบบ โดยเฉพาะรายการที่มีมูลค่าผิดปกติ รายการซ้ำซ้อน และรายการที่ไม่สอดคล้องกับเงื่อนไขการควบคุมภายใน นอกจากนี้ การนำเสนอผลผ่าน Dashboard ช่วยให้ผู้สอบบัญชีเข้าใจข้อมูลได้รวดเร็วขึ้น และสนับสนุนการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น ผลการวิจัยสรุปได้ว่า การบูรณาการ ADA กับ Data Visualization ช่วยยกระดับประสิทธิผลของกระบวนการตรวจสอบบัญชี ลดภาระในการคัดกรองข้อมูล และเพิ่มความแม่นยำในการระบุรายการผิดปกติ อันเป็นแนวทางสำคัญสำหรับการพัฒนางานสอบบัญชีดิจิทัลในอนาคต

คำสำคัญ: Audit Data Analytics, ความผิดปกติทางบัญชี, Data Visualization, การสอบบัญชีดิจิทัล, ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชี

[1-5] หลักสูตรบัญชีบัณฑิต คณะพาณิชยศาสตร์และการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ Accounting Program, Faculty of Commerce and Management, Prince of Songkla University, E-mail: naraporn.j@psu.ac.th

Abstract

This study aims to develop a systematic audit framework utilizing Audit Data Analytics (ADA) techniques to detect accounting anomalies, and to present the audit findings through data visualization to support auditor decision-making. The research analyzes accounting data across three levels: the audit process level, the transaction level from payment documents, and the visual reporting level via data visualization, using a dataset of 257 payment voucher transactions from one sample audit-firm client, covering the period from 1 January to 31 December 2025 (B.E. 2568). Utilizing a case study methodology combined with an empirical analysis of relevant accounting datasets, the research initiates data preparation through data cleansing, formatting, de-duplication, and coding. Subsequently, anomaly detection techniques including outlier analysis, rule-based detection, trend comparison, and frequency checks are systematically applied. The empirical findings indicate that ADA techniques effectively and systematically screen high-risk transactions, particularly those containing anomalous amounts, duplicate vouchers, and non-compliance with internal control parameters. Furthermore, presenting these outcomes via an interactive dashboard accelerates data comprehension and effectively enhances auditors' professional judgment. The study concludes that the integration of ADA and data visualization elevates audit process effectiveness, mitigates cognitive burdens in data screening, and increases anomaly detection precision, serving as a critical foundation for the future advancement of digital auditing.

Keywords: Audit Data Analytics (ADA), Accounting Anomalies, Data Visualization, Digital Auditing, Auditor Professional Judgment

ความรู้ความเข้าใจในการยื่นแบบแสดงรายการชำระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ผ่านระบบ D-MyTax ของบุคลากร มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์

Knowledge and understanding of filing returns paying tax through the D-MyTax system of staff, Princess of Naradhiwas University.

ฟิตรียะห์ ตาเฮ[1], เบญจพร ขวัญสุรัตน์[2], นาซีลา ฮาวอ[2], ฟาตอนะฮ์ เจะมะ[2], วารุณีย์ สาเม๊าะ[2], โสภาวรรณ จินนะมงคล[2], และไฮดา สุดินปรีดา[2]

Fitriyah Tahey[1], Benchaphon Khwansurat[2], Naseela Hawo[2], Fartonah Jehma[2], Warunee Samoh[2], Sopawan Jinnamongkol[2], and Haida Sudinpreeda[2]

หลักสูตรบัญชีบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์[1-2]

Department of Accountancy, Faculty of Management Sciences,

Princess of Naradhiwas University[1-2]

บทคัดย่อ

ในยุคดิจิทัล กรมสรรพากรได้พัฒนาระบบ D-MyTax เพื่อยกระดับการบริหารงานภาครัฐและอำนวยความสะดวกให้แก่ผู้เสียภาษีในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาออนไลน์อย่างมีประสิทธิภาพ การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและการใช้งานระบบ D-MyTax ของบุคลากร มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์ กลุ่มตัวอย่างคือบุคลากรสายวิชาการและสายสนับสนุนจำนวน 208 คน เก็บรวบรวมข้อมูลด้วยแบบสอบถาม และวิเคราะห์ด้วยค่าความถี่และร้อยละ

ผลการวิจัยพบว่า ด้านความรู้เกี่ยวกับภาษี บุคลากรส่วนใหญ่มีความเข้าใจในระดับสูง โดยผู้ตอบแบบสอบถาม 208 คน (ร้อยละ 97.60) ทราบว่าเงินเดือนจัดเป็นเงินได้ประเภทที่ 1 และ 192 คน (ร้อยละ 92.30) ทราบเรื่องการหักค่าลดหย่อนบุตร สำหรับด้านระบบ D-MyTax บุคลากรส่วนใหญ่มีการรับรู้ในเกณฑ์ดี โดย 184 คน (ร้อยละ 88.50) ทราบว่าระบบพัฒนาภายใต้หลักการรวบรวมข้อมูลไว้ที่เดียว และ 174 คน (ร้อยละ 83.70) ทราบช่องทางการลงทะเบียนผ่านเว็บไซต์กรมสรรพากร อย่างไรก็ตาม ยังมีข้อจำกัดในการรับรู้ข้อมูลบางส่วน โดยมีบุคลากรถึง 66 คน (ร้อยละ 31.70) ผลวิจัยนี้สามารถใช้เป็นแนวทางให้หน่วยงานและกรมสรรพากรจัดอบรมเชิงปฏิบัติการเพื่อส่งเสริมการใช้งานระบบภาษีอิเล็กทรอนิกส์ให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

[1] หลักสูตรบัญชีบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์, Department of Accountancy, Faculty of Management Sciences, Princess of Naradhiwas University, 6660702041@pnu.ac.th

คำสำคัญ: ความรู้ความเข้าใจ, การชำระภาษี, ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา, ระบบ D-MyTax, บุคลากร มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์

Abstract

In the digital era, the Revenue Department has developed the D-MyTax system to improve public administration and facilitate taxpayers in filing their Personal Income Tax (PIT) returns online more efficiently. This study aimed to investigate the knowledge and understanding of Personal Income Tax and the use of the D-MyTax system among personnel at Princess of Naradhiwas University.

The sample consisted of 208 academic and support staff members. Data were collected using a structured questionnaire and analyzed using frequency and percentage.

The findings indicated that the respondents possessed a high level of knowledge regarding Personal Income Tax. Of the 208 respondents, 203 (97.60%) correctly identified salary as assessable income under Section 40 (1) of the Revenue Code, while 192 respondents (92.30%) correctly understood the child tax allowance deduction. Regarding the D-MyTax system, the majority of respondents demonstrated a good level of awareness. Specifically, 184 respondents (88.50%) were aware that the system was developed based on the concept of centralized data integration, and 174 respondents (83.70%) knew that registration could be completed through the Revenue Department's website. However, some respondents still lacked awareness of certain aspects of the system, with 66 respondents (31.70%) showing limited knowledge in some areas.

The findings of this study may serve as useful information for Princess of Naradhiwas University and the Revenue Department in designing practical training programs to enhance knowledge and promote the effective use of electronic tax systems.

Keywords: knowledge and understanding, tax payment, personal income tax, D-MyTax system, personnel, Princess of Naradhiwas Universit

ทัศนคติและการยอมรับต่อแนวคิดการจัดเก็บภาษีจากการลงทุนทองคำผ่านแพลตฟอร์มดิจิทัล

Attitudes and Acceptance Toward the Concept of Tax Collection on Gold Investment Through Digital Platforms

ไฮดา สุดินปรีดา[1] เนตรวดี เพชรประดับ[2] นิฟาตีฮะ ปัตนวงศ์[2]
Haida Sudinpreeda[1], Natewadee Petpradub, and Nifateehah Pattanawong[2]
หลักสูตรบัญชีบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์
Department of Accountancy, Faculty of Management Sciences,
Princess of Naradhiwas University

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) ศึกษาทัศนคติและการยอมรับต่อแนวคิดการจัดเก็บภาษีจากการลงทุนทองคำผ่านแพลตฟอร์มดิจิทัล 2) ศึกษาระดับความคิดเห็นด้านความรู้ความเข้าใจด้านภาษี ด้านการรับรู้ความเป็นธรรมทางภาษี ด้านความโปร่งใสของภาครัฐ ด้านความสะดวกของระบบดิจิทัล และด้านทัศนคติต่อภาษี และ 3) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยดังกล่าวที่มีผลต่อการยอมรับการจัดเก็บภาษีจากการลงทุนทองคำผ่านแพลตฟอร์มดิจิทัล การวิจัยนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ โดยใช้แบบสอบถามเก็บรวบรวมข้อมูลจากนักลงทุนทองคำผ่านแพลตฟอร์มดิจิทัล จำนวน 399 คน วิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนาและการวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน

ผลการวิจัยพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศชาย อายุ 41–50 ปี มีการศึกษาระดับปริญญาตรี ประกอบอาชีพนักลงทุนอิสระ และมีรายได้เฉลี่ยต่อเดือน 30,001–50,000 บาท โดยส่วนใหญ่มีประสบการณ์ลงทุนทองคำต่ำกว่า 1 ปี และนิยมลงทุนในรูปแบบ Gold Future มากที่สุด นอกจากนี้กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นต่อการจัดเก็บภาษีจากการลงทุนทองคำผ่านแพลตฟอร์มดิจิทัลอยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยด้านความสะดวกของระบบดิจิทัลมีค่าเฉลี่ยสูงสุด รองลงมาคือด้านความโปร่งใสของภาครัฐ ด้านความรู้ความเข้าใจด้านภาษี ด้านการรับรู้ความเป็นธรรมทางภาษี และด้านทัศนคติต่อภาษี ตามลำดับ ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์พบว่า ด้านความโปร่งใสของภาครัฐมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับด้านความสะดวกของระบบดิจิทัลในระดับสูงมาก ($r = 0.762$) และด้านความรู้ความเข้าใจด้านภาษีมีความสัมพันธ์เชิง

[1-2] หลักสูตรบัญชีบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยนราธิวาสราชนครินทร์, Department of Accountancy, Faculty of Management Sciences, Princess of Naradhiwas University, haida.m@pnu.ac.th

บวกกับด้านความสะดวกของระบบดิจิทัลในระดับสูง (r = 0.676) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ด้านทัศนคติต่อภาษีมีความสัมพันธ์ต่ำมากหรือไม่มีความสัมพันธ์กับหลายปัจจัย เช่น ความเป็นธรรมทางภาษี (r = 0.003) ความสะดวกของระบบดิจิทัล (r = 0.050) ผู้ลงทุนจะมองว่าระบบมีความสะดวกหรือมีความเป็นธรรม แต่ยังไม่ได้ส่งผลโดยตรงต่อทัศนคติในการยอมรับภาษีมากนัก อาจเกิดจากความกังวลเรื่องภาระภาษี ความไม่ชัดเจนของนโยบาย หรือความเชื่อมั่นต่อการบริหารภาษีของรัฐ งานวิจัยนี้สามารถใช้เป็นข้อมูลประกอบการกำหนดนโยบายภาษีดิจิทัลและพัฒนาระบบจัดเก็บภาษีให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น โดยมีข้อจำกัดด้านกลุ่มตัวอย่างและช่วงเวลาในการเก็บข้อมูล

คำสำคัญ: ทัศนคติ, การยอมรับภาษี, การลงทุนทองคำ, แพลตฟอร์มดิจิทัล, ภาษีดิจิทัล

Abstract

This research aimed to 1) study attitudes and acceptance toward the concept of taxation on gold investment through digital platforms, 2) examine the levels of opinions regarding tax knowledge and understanding, perceived tax fairness, government transparency, convenience of digital systems, and attitudes toward taxation, and 3) investigate the relationships among these factors affecting the acceptance of taxation on gold investment through digital platforms. This study employed a quantitative research approach using questionnaires to collect data from 399 gold investors using digital platforms. Data were analyzed using descriptive statistics and Pearson Correlation analysis.

The findings revealed that most respondents were male, aged 41–50 years old, held a bachelor's degree, worked as independent investors, and had an average monthly income between 30,001–50,000 baht. Most respondents had less than one year of experience in gold investment and preferred investing in Gold Futures. In addition, respondents expressed a high level of agreement toward taxation on gold investment through digital platforms in all aspects. The aspect with the highest mean score was the convenience of digital systems, followed by government transparency, tax knowledge and understanding, perceived tax fairness, and attitudes toward taxation, respectively. The correlation analysis showed that government transparency had a very high positive relationship with the convenience of digital systems (r = 0.762), while tax knowledge and understanding had a high positive relationship with the convenience of digital systems (r = 0.676), both statistically significant at the 0.01 level. Attitudes toward taxation exhibited very weak or no significant relationships with several factors, including perceived tax fairness (r = 0.003) and the

convenience of digital systems (r = 0.050). These findings suggest that although investors perceive the digital tax system as convenient and the tax system as fair, such perceptions do not directly influence their attitudes toward tax acceptance. This may be attributed to concerns regarding the tax burden, ambiguity in tax policies, and limited trust in the government's tax administration. This research can be used as supporting information for digital taxation policy formulation and for improving the efficiency of digital tax collection systems. However, the study was limited to gold investors using digital platforms and was conducted within a specific period of time.

Keywords: Attitudes, Tax Acceptance, Gold Investment, Digital Platforms, Digital Taxation

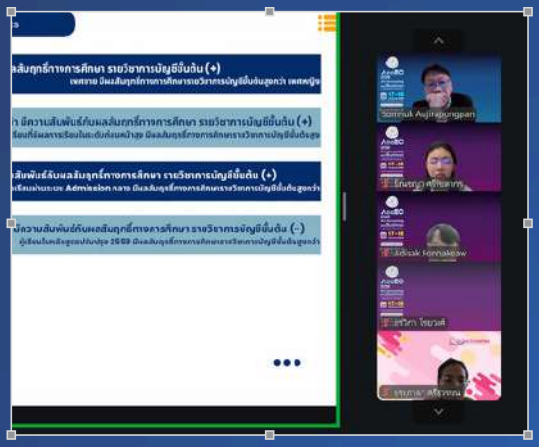
AccEC 2026

การประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชี
(Accouting Education Conference: AccEC 2026)

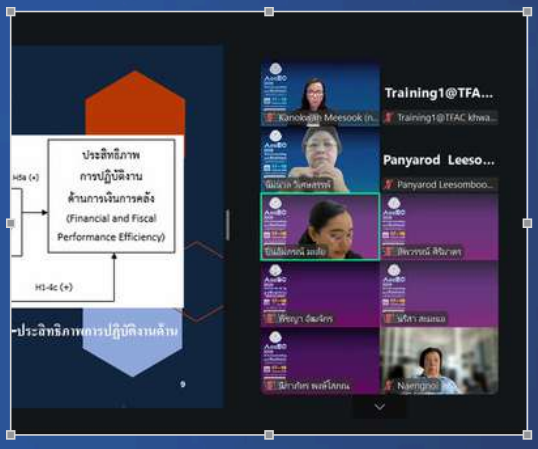
ภาพบรรยากาศการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชี

ภาพบรรยากาศการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชี

ห้องนำเสนอห้องที่ 1

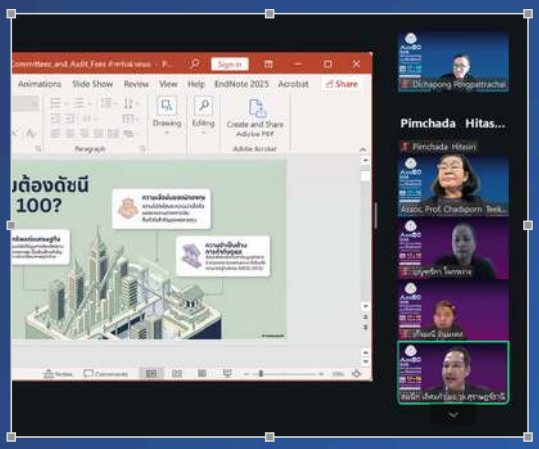


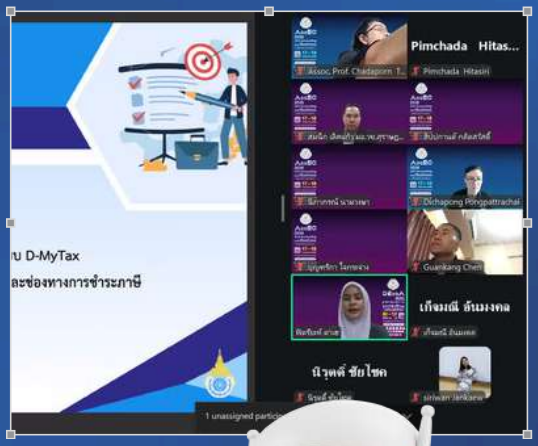
ห้องนำเสนอห้องที่ 2



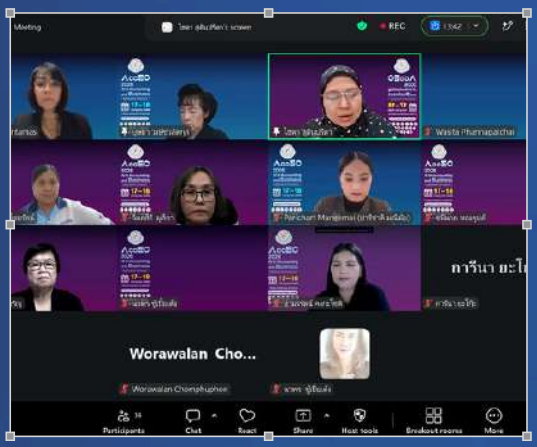
ภาพบรรยากาศการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชี

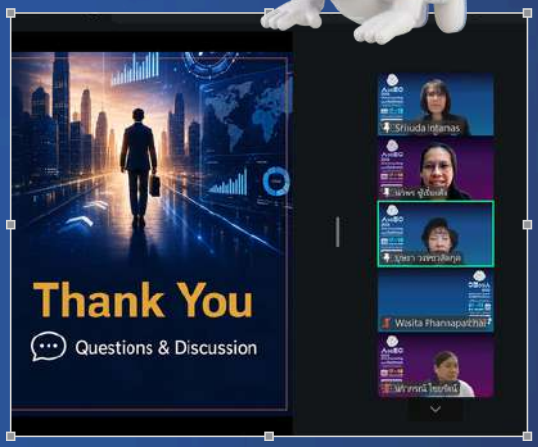
ห้องนำเสนอห้องที่ 3





ห้องนำเสนอห้องที่ 4





ภาพบรรยากาศการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติด้านการศึกษาทางการบัญชี

ห้องนำเสนอห้องที่ 5

ผู้ร่วมจัดและสนับสนุนการประชุมและสัมมนาทางวิชาการระดับชาติ