



ความสัมพันธ์ระหว่างรูปแบบการสื่อสาร การรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี และความพึงพอใจ
ของผู้ประกอบการในกลุ่มกิจการนอกตลาดทุน

Relationship between Communication Style, Perceived Audit Quality, and
Clients' Satisfaction in Non - Listed Companies

ธรรวา สุนพิชัย* อรรณพพงศ์ พีระเชื้อ และนฤนาถ ศรารักษ์วานิช

ภาควิชาการบัญชี คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

เลขที่ 239 ถนนห้วยแก้ว ตำบลสุเทพ อำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ 50200

Thanwa Sunphichai*, Naruanard Sarapaivanich and Attapong Peeracheir

Department of Accounting, Faculty of Business Administration, Chiang Mai University

239 Huay Kaew Road, Suthep, Muang, Chiang Mai 50200

Email: tunwa091@gmail.com

บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึง (1) ความสัมพันธ์ระหว่างรูปแบบการสื่อสารกับการรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี (2) ความสัมพันธ์ระหว่างรูปแบบการสื่อสารกับความพึงพอใจของลูกค้าสอบบัญชี (3) ความสัมพันธ์ระหว่างการรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชีกับความพึงพอใจของลูกค้าสอบบัญชี ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามจากลูกค้าสอบบัญชีในกลุ่มกิจการนอกตลาดทุนจำนวน 423 ชุด และนำข้อมูลที่ได้มาวิเคราะห์ผลโดยใช้โมเดลสมการโครงสร้าง

ผลการศึกษาพบว่า การสื่อสารในรูปแบบที่แสดงถึงความเป็นมิตร มีความเห็นอกเห็นใจต่อคู่สนทนา มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ต่อการรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชีและความพึงพอใจของลูกค้าสอบบัญชี ในขณะที่การสื่อสารในรูปแบบที่เป็นการโต้เถียงกัน มีการใช้คำพูดที่รุนแรง ไม่มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ต่อการรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชีและความพึงพอใจของลูกค้าสอบบัญชี นอกจากนี้ยังพบว่า การรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกต่อความพึงพอใจของลูกค้าสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติเช่นกัน

คำสำคัญ : รูปแบบการสื่อสาร การรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี ความพึงพอใจ กิจการนอกตลาดทุน

Abstract

The objective of this research is to understand the relationship between (1) communication style, (2) perceived audit quality, and (3) clients' satisfaction. This research

collected data from 423 participants from non-listed companies using a highly structured questionnaire. Data were analyzed using Structural Equation Model (SEM).

The results of this research reveal that affiliation communication style has significantly positive effect on perceived audit quality and clients' satisfaction. However, dominance communication style does not have any significant effect on perceived audit quality or clients' satisfaction. Moreover, it was found that perceived audit quality has significantly positive effect on clients' satisfaction.

Keywords: Communication Style, Perceived Audit Quality, Clients' satisfaction, Non- listed Company

บทนำ

ในอดีตการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีโดยทั่วไปมักถูกมองว่าเป็นการประกอบอาชีพที่มีการผูกขาดในการแข่งขัน (Shailer et al., 2004) ซึ่งในปัจจุบันการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีได้เปลี่ยนแปลงไป (Kleinman, Lin and Palmon, 2014) ทำให้การประกอบวิชาชีพสอบบัญชีมีการแข่งขันที่สูงขึ้น ดังนั้นภายใต้สภาวะการแข่งขันที่สูงขึ้น การคงอยู่ของลูกค้าจึงเป็นเรื่องที่สำนักงานสอบบัญชีควรให้ความสำคัญ (Morton and Scott, 2007) โดยการคงอยู่ของลูกค้าก็คือ การทำให้ลูกค้าเกิดความจงรักภักดีต่อสำนักงานสอบบัญชี (Johnson and Gustafsson, 2000) ซึ่งเกิดได้จากความพึงพอใจของลูกค้า (Pandit, 1999) ดังนั้น เห็นได้ว่าการสร้างความพึงพอใจให้แก่ลูกค้าจึงถือเป็นกลยุทธ์ที่สำคัญที่จะช่วยเพิ่มความสามารถในการแข่งขันของสำนักงานสอบบัญชีได้ (Pringviriya, Hanim and Ismail, 2015) โดยปัจจัยสำคัญสำหรับการสร้างความพึงพอใจให้แก่ลูกค้าก็คือคุณภาพของงานสอบบัญชี (Carcello, Hermanson and McGrath, 1992)

สำหรับกิจการนอกตลาดทุน ลูกค้าส่วนใหญ่มักไม่มีความรู้ความเข้าใจทางด้านบัญชีและการสอบบัญชี ทำให้ลูกค้าในกลุ่มกิจการนอกตลาดทุนไม่มีองค์ความรู้หรือขาดทักษะในการประเมินคุณภาพของงานบริการที่ได้รับจากผู้ให้บริการ (Patterson, 2000) จึงทำให้ลูกค้าในกลุ่มของกิจการนอกตลาดทุนต้องประเมินคุณภาพของงานบริการที่ได้รับผ่านปัจจัยด้านอื่น เช่น การสื่อสารกันระหว่างผู้ให้บริการกับลูกค้า เป็นต้น (La, Patterson and Styles, 2009) ซึ่งจากการทบทวนวรรณกรรมในอดีตพบว่ารูปแบบของการสื่อสาร (Communication Style) มีความสัมพันธ์ต่อการประเมินคุณภาพของงานบริการ (Wong and Tjosvold, 1995) ซึ่งเป็นผลจากความรู้สึกประทับใจจากบริการที่ได้รับ เช่น การสื่อสารในรูปแบบของการใช้โทนเสียงที่แสดงถึงความเป็นมิตร มีความยิ้มแย้มในระหว่างการสื่อสาร มีผลทำให้ลูกค้ารู้สึกว่างานบริการที่ได้รับมานั้นมีคุณภาพ (Street and Cappella, 1985) นอกจากนี้ยังพบว่ารูปแบบของการสื่อสารยังมีความสัมพันธ์โดยตรงต่อความพึงพอใจของลูกค้า (Webster and Sundaram, 2009) ซึ่งจากการทบทวนวรรณกรรมในอดีต ยังไม่



พบการศึกษาเกี่ยวกับรูปแบบของการสื่อสารที่มีความสัมพันธ์ต่อการรับรู้คุณภาพงานบริการและความพึงพอใจของลูกค้าในบริบทของการบริการด้านสอบบัญชีสำหรับกิจการนอกตลาดทุน

จากที่กล่าวมาข้างต้น ทำให้ผู้วิจัยสนใจที่จะศึกษาเกี่ยวกับรูปแบบของการสื่อสารที่มีความสัมพันธ์ต่อการรับรู้คุณภาพงานบริการและความพึงพอใจของลูกค้าในบริบทของการบริการด้านสอบบัญชีสำหรับกิจการนอกตลาดทุน โดยผลการศึกษาที่ได้จะนำมาเป็นรูปแบบเพื่อให้สำนักงานสอบบัญชีที่ให้บริการกลุ่มลูกค้าที่เป็นกิจการนอกตลาดทุนเกิดแนวทางเพิ่มเติมในการพัฒนาการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างรูปแบบการสื่อสารกับการรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี
2. เพื่อศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างรูปแบบการสื่อสารกับความพึงพอใจของลูกค้า
3. เพื่อศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างการรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชีกับความพึงพอใจของลูกค้า

การทบทวนวรรณกรรม

แนวคิดที่เกี่ยวข้องกับรูปแบบของการสื่อสาร

Norton (1978) ได้ให้แนวคิดเกี่ยวกับรูปแบบการสื่อสาร คือ วิธีการปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคลไม่ว่าจะเกิดจากทางวาจา หรือท่าทางการเคลื่อนไหวของร่างกาย เพื่อให้คู่สนทนาเข้าใจในเนื้อหาที่ตนกำลังสื่อสารอยู่ ซึ่งรูปแบบในการสื่อสารระหว่างบุคคลสามารถกระทำได้หลายวิธี ดังนี้ 1) รูปแบบการสื่อสารที่ดูผ่อนคลาย เป็นการสร้างความเป็นมิตรกับคู่สนทนา มีความสนใจคู่สนทนา รวมถึงการเปิดใจรับฟังคู่สนทนาระหว่างการสื่อสาร 2) รูปแบบการสื่อสารโดยแสดงให้เห็นถึงอำนาจของผู้พูดที่ต้องการที่จะควบคุมคู่สนทนา เป็นการสื่อสารในรูปแบบของการโต้เถียงกัน มีการใช้อารมณ์ที่รุนแรงระหว่างการสนทนา

แนวคิดที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพงานสอบบัญชี

DeAngelo (1981) ได้ให้แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชี คือ ความสามารถของผู้สอบบัญชีในการตรวจสอบและรายงานเกี่ยวกับความไม่ถูกต้องอย่างมีสาระสำคัญของข้อมูลทางการเงิน

Palmrose (1988) ได้ให้แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชี คือ การให้ความเชื่อมั่นต่องบการเงินเพื่อให้นักลงทุนที่ตรวจสอบนั้นมีความน่าเชื่อถือ

แนวคิดที่เกี่ยวข้องกับความพึงพอใจ

Kotler (2000) ได้ให้แนวคิดเกี่ยวกับความพึงพอใจ คือ ความรู้สึกส่วนบุคคลซึ่งเกิดจากการรับรู้โดยเปรียบเทียบกับสิ่งที่ตนเองคาดหวังไว้ ถ้าสิ่งที่ตนได้รับนั้นมีความเหมาะสมกับที่ตนคาดหวังไว้ ก็จะเกิดความพึงพอใจ ในทางกลับกัน ถ้าสิ่งที่ตนได้รับนั้นไม่มีความเหมาะสมกับสิ่งที่ตนคาดหวังไว้ ก็จะไม่เกิดความพึงพอใจ

Lloyd and Luk (2011) กล่าวว่า ความพึงพอใจ คือ ผลลัพธ์ที่สะท้อนจากประสบการณ์ในการใช้บริการ ซึ่งสามารถพิจารณาได้จากผลของการบริการที่ได้รับ และกระบวนการในการให้บริการ โดยความพึงพอใจสามารถทำนายพฤติกรรมต่าง ๆ ได้ เช่น ความตั้งใจที่จะใช้บริการซ้ำอีกครั้ง เป็นต้น

วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

วรรณกรรมที่เกี่ยวข้องในงานวิจัยนี้ประกอบไปด้วย

1. วรรณกรรมที่เกี่ยวข้องกับรูปแบบการสื่อสาร การรับรู้คุณภาพงานให้บริการ และความพึงพอใจ
2. วรรณกรรมที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพงานสอบบัญชี
3. วรรณกรรมที่เกี่ยวข้องกับการรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี และความพึงพอใจของลูกค้า

วรรณกรรมที่เกี่ยวข้องกับรูปแบบการสื่อสาร การรับรู้คุณภาพงานให้บริการ และความพึงพอใจ

Wong and Tjosvold (1995) ได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับรูปแบบของการสื่อสารที่มีผลต่อการรับรู้คุณภาพจากการให้บริการของธนาคาร ซึ่งได้กำหนดรูปแบบของการสื่อสารออกเป็น 2 รูปแบบ ได้แก่

- 1) Warm Communication เป็นการสื่อสารโดยใช้โทนเสียงในเชิงของการสร้างความเป็นมิตร มีความยิ้มแย้มในระหว่างการสื่อสาร มีความเห็นอกเห็นใจ รวมถึงมีความพยายามที่จะเข้าใจในสิ่งที่ผู้พูดต้องการ
- 2) Cold Communication เป็นการสื่อสารโดยแสดงถึงความเข้มงวด เคร่งครัดต่อผู้ฟัง รวมถึงมีการรักษาช่องว่างระหว่างผู้พูดกับผู้ฟัง

ผลการศึกษาพบว่ารูปแบบของการสื่อสารที่มีผลต่อการรับรู้คุณภาพจากการให้บริการของธนาคาร โดยการใช้แบบ Warm Communication มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกต่อการรับรู้คุณภาพ ในทางกลับกันการสื่อสารแบบ Cold Communication มีความสัมพันธ์ในเชิงลบต่อการรับรู้คุณภาพงานบริการ

Webster and Sundaram (2009) ได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างรูปแบบของการสื่อสารกับความพึงพอใจของลูกค้า ซึ่งได้แบ่งรูปแบบของการสื่อสารออกเป็น 2 รูปแบบ ได้แก่

- 1) Affiliation Communication Style เป็นการสื่อสารในรูปแบบของการสร้างความเป็นมิตร มีความเห็นอกเห็นใจคู่สนทนา
- 2) Dominance Communication Style เป็นการสื่อสารในรูปแบบของพฤติกรรมที่ต้องการควบคุมผู้ฟังระหว่างการสนทนากัน เช่น การโต้เถียงกัน การใช้คำพูดที่รุนแรงเพื่อต้องเน้นย้ำในบางเรื่องขณะสื่อสารกัน

ผลการศึกษาพบว่า การสื่อสารในรูปแบบของ Affiliation Communication Style มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกต่อความพึงพอใจของลูกค้า ส่วนการสื่อสารในรูปแบบ Dominance Communication Style มีความสัมพันธ์ในเชิงลบต่อความพึงพอใจของลูกค้า

ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับบริบทของการบริการด้านสอบบัญชี Perreault and Kida (2011) ได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับรูปแบบในการสื่อสารของผู้สอบบัญชีเพื่อให้ลูกค้ายอมรับข้อตกลงในการเจรจาของผู้สอบบัญชี โดยแบ่งรูปแบบของการสื่อสารออกเป็น 2 รูปแบบ ได้แก่

- 1) Cooperative Style ซึ่งเป็นการสื่อสารในรูปแบบของการขอความร่วมมือซึ่งกันและกันระหว่างผู้สอบบัญชีและลูกค้า
- 2) Contentious Style เป็นการสื่อสารในรูปแบบของการโต้เถียงกัน



ผลการศึกษาพบว่าการใช้รูปแบบการสื่อสารแบบ Cooperative style มีผลทำให้ลูกค้าเกิดการยอมรับข้อเสนอของผู้สอบบัญชีได้มากกว่าการสื่อสารแบบ Contentious Style

จากการทบทวนวรรณกรรมพบว่า รูปแบบการสื่อสารมีอยู่ด้วยกันหลายรูปแบบ เช่น รูปแบบการสื่อสารแบบ Warm Communication, Affiliation Communication Style และ Cooperative Style ซึ่งรูปแบบการสื่อสารทั้ง 3 แบบ เป็นรูปแบบการสื่อสารที่คล้ายกัน โดยเป็นการสื่อสารที่ต้องการการสร้างความเป็นมิตร มีความเห็นอกเห็นใจคู่สนทนา มีความพยายามที่จะเข้าใจในสิ่งที่ผู้พูดต้องการ ดังนั้นในงานวิจัยนี้จึงจัดประเภทรูปแบบการสื่อสารดังกล่าวเป็น “รูปแบบการสื่อสารแบบเป็นมิตร” ในขณะที่รูปแบบการสื่อสารแบบ Cold Communication, Dominance Communication Style และ Contentious Style เป็นการสื่อสารในรูปแบบของพฤติกรรมที่ต้องการควบคุมผู้ฟังระหว่างสนทนากัน มีการโต้เถียงกัน รวมถึงแสดงถึงความเข้มงวด เคร่งครัดต่อผู้ฟัง ดังนั้นในงานวิจัยนี้จึงจัดประเภทรูปแบบการสื่อสารดังกล่าวเป็น “รูปแบบการสื่อสารแบบครอบงำ”

วรรณกรรมที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพงานสอบบัญชี

DeAngelo (1981) ได้ระบุปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพงานสอบบัญชี ได้แก่ ความสามารถของผู้สอบบัญชีในการตรวจสอบและระบุข้อผิดพลาดหรือสิ่งผิดปกติที่อาจเกิดขึ้นจากการตรวจสอบ (Competence) และความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี (Independence) ซึ่งทั้ง 2 ปัจจัยนี้ได้รับการยืนยันในการศึกษาต่อมา ได้แก่ Carcello et al. (1992) และ Beattie and Fearnley (1995) นอกจากนี้ Duff (2004) ได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับคุณลักษณะที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพงานสอบบัญชี โดยรวบรวมข้อมูลจากวรรณกรรมต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพงานสอบบัญชีในอดีต ซึ่งผลการศึกษาพบว่าคุณลักษณะที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพงานสอบบัญชีประกอบด้วย 2 ปัจจัยหลัก ได้แก่คุณภาพในเชิงเทคนิค (Technical Quality) และคุณภาพในเชิงการบริการ (Service Quality) จากนั้น Duff (2009) ได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชีโดยใช้เครื่องมือ AUDITQUAL ซึ่งพัฒนาจาก Duff (2004) โดยผลการศึกษาพบว่า 4 องค์ประกอบ ที่เกี่ยวข้องกับการรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี ได้แก่ 1) ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชี (Competence) 2) ความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน (Independence) 3) ความสัมพันธ์ของสำนักงานสอบบัญชี (Relationship) 4) คุณภาพในการบริการ (Service Quality)

วรรณกรรมที่เกี่ยวข้องกับการรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี และความพึงพอใจของลูกค้า

Behn et al. (1997) ได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับความสัมพันธ์ของคุณภาพงานสอบบัญชีกับความพึงพอใจของลูกค้า ซึ่งผลการศึกษาพบว่า การรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกต่อความพึงพอใจของลูกค้า ซึ่งผลการศึกษาพบว่า การรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกต่อความพึงพอใจของลูกค้า โดยใช้เครื่องมือ SERVQUAL Scale ซึ่งดัดแปลงมาจากการศึกษาของทางด้านการตลาดเพื่อเป็นเครื่องมือที่ใช้สำหรับวัดการรับรู้คุณภาพงานบริการ โดยผลการศึกษาพบว่า การรับรู้คุณภาพของงานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกต่อความพึงพอใจของลูกค้า นอกจากนี้ยังมีหลายงานวิจัยที่ใช้เครื่องมือ SERVQUAL Scale ในการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชีกับความพึง

พอใจของลูกค้า เช่น Ismail et al. (2006) และ Turk and Avclar (2009) ซึ่งผลการศึกษาพบว่า การรับรู้คุณภาพของงานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกต่อความพึงพอใจของลูกค้าเช่นเดียวกัน

สรุปผลการวิจัยของวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องจากการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง สามารถสรุปและพัฒนสมมติฐานของการวิจัยได้ดังต่อไปนี้

1. จากงานวิจัยที่ศึกษาเกี่ยวกับรูปแบบการสื่อสารพบว่า รูปแบบการสื่อสารมีความสัมพันธ์ต่อการรับรู้คุณภาพงานบริการ โดยสามารถแบ่งออกได้เป็น 2 ประเภท ได้แก่ 1) การสื่อสารในรูปของการสร้างความเป็นมิตร มีความเห็นอกเห็นใจคู่สนทนา ซึ่งมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกต่อการรับรู้คุณภาพงานบริการ 2) การสื่อสารในรูปแบบของการแสดงถึงการครอบงำ ความเข้มงวด เคร่งครัดต่อผู้ฟัง มีความต้องการที่จะควบคุมผู้ฟังระหว่างการสนทนา ซึ่งมีความสัมพันธ์ในเชิงลบต่อการรับรู้คุณภาพงานบริการ จึงตั้งสมมติฐานได้ดังนี้

H1a: รูปแบบการสื่อสารแบบเป็นมิตร มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกต่อการรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี

H1b: รูปแบบการสื่อสารแบบครอบงำ มีความสัมพันธ์ในเชิงลบต่อการรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี

2. จากงานวิจัยที่ศึกษาเกี่ยวกับรูปแบบของการสื่อสารพบว่ารูปแบบการสื่อสารมีความสัมพันธ์ต่อความพึงพอใจของลูกค้า โดยสามารถแบ่งออกได้เป็น 2 ประเภท ได้แก่ 1) การสื่อสารในรูปของการสร้างความเป็นมิตร มีความเห็นอกเห็นใจคู่สนทนา ซึ่งมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกต่อความพึงพอใจของลูกค้า 2) การสื่อสารในรูปแบบของการแสดงถึงการครอบงำ ความเข้มงวด เคร่งครัดต่อผู้ฟัง มีความต้องการที่จะควบคุมผู้ฟังระหว่างการสนทนา ซึ่งมีความสัมพันธ์ในเชิงลบต่อความพึงพอใจของลูกค้า จึงตั้งสมมติฐานได้ดังนี้

H2a: รูปแบบการสื่อสารแบบเป็นมิตร มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกต่อความพึงพอใจของลูกค้า

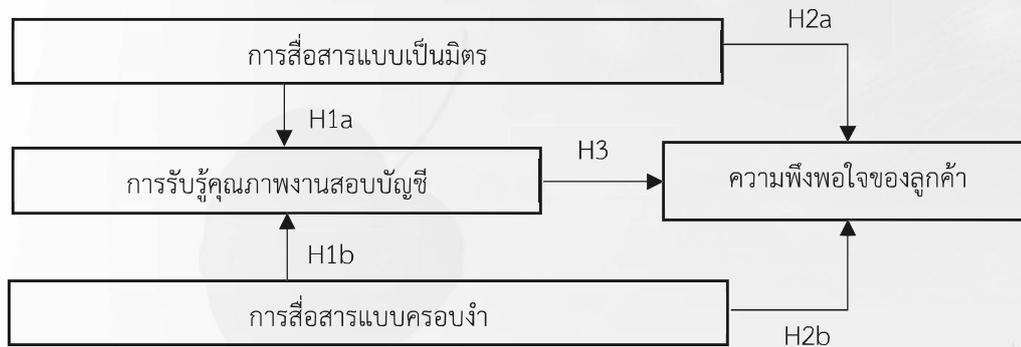
H2b: รูปแบบการสื่อสารแบบครอบงำ มีความสัมพันธ์ในเชิงลบต่อความพึงพอใจของลูกค้า

3. งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชีสรุปได้ว่า การรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกต่อความพึงพอใจของลูกค้า จึงตั้งสมมติฐานได้ดังนี้

H3: การรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับความพึงพอใจของลูกค้า

4. จากงานวิจัยที่ศึกษาเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชีพบว่า มีเครื่องมือที่ใช้ในการวัดการรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชีได้แก่ AUDITQUAL Scale ของ Duff (2009) ซึ่งเป็นเครื่องมือที่ใช้วัดการรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี โดยทำการรวบรวมจากรรณกรรมต่าง ๆ ในอดีตที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพงานสอบบัญชีแล้วพัฒนาเป็น AUDITQUAL เพื่อใช้วัดคุณภาพงานสอบบัญชี ดังนั้นในการศึกษาครั้งนี้จึงเลือกใช้เครื่องมือ AUDITQUAL ของ Duff (2009) ในการวัดการรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี

กรอบแนวคิดในการวิจัย



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิด

วิธีการวิจัย

การวิจัยในครั้งนี้เป็นการศึกษาเชิงปริมาณ โดยหลังจากการพัฒนาแบบสอบถามเรียบร้อยแล้ว คณะผู้วิจัยได้นำแบบสอบถามไปทดสอบในขั้นตอนทดสอบก่อน (Pre-test) จำนวน 30 ชุด หลังจากได้วิเคราะห์ผลและทำการปรับปรุงแบบสอบถามเพื่อแก้ไขข้อบกพร่องที่ค้นพบจากขั้นตอนทดสอบเรียบร้อยแล้ว จึงได้ทำการเก็บข้อมูล และได้ตรวจสอบความถูกต้อง ความครบถ้วนของแบบสอบถามที่ได้รับกลับคืนมา พบว่าเก็บข้อมูลได้ทั้งหมด จำนวน 423 ชุด

ขอบเขตการศึกษา

การศึกษานี้ประกอบด้วยการศึกษาเกี่ยวกับ รูปแบบการสื่อสาร การรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี และความพึงพอใจลูกค้า โดยทำการศึกษาในกลุ่มของกิจการนอกตลาดทุน และเก็บข้อมูลในช่วงปี พ.ศ. 2562

ขอบเขตประชากร

ประชากรในการศึกษานี้ คือ กลุ่มกิจการนอกตลาดทุนที่ดำเนินธุรกิจในปัจจุบันในรูปแบบของบริษัท จำกัด ในประเทศไทย โดยกระจายเก็บข้อมูลตามภูมิภาคของประเทศไทย ได้แก่ ภาคเหนือ ภาคอีสาน ภาคกลาง และภาคใต้ การศึกษานี้มีกลุ่มผู้ตอบแบบสอบถาม (Key Informant) ได้แก่ ผู้ที่มีอำนาจในการตัดสินใจเกี่ยวกับการแต่งตั้งผู้สอบบัญชี เช่น กรรมการผู้จัดการ เป็นต้น รวมถึงผู้ที่เกี่ยวข้องกับกระบวนการสอบบัญชี

ขนาดตัวอย่างและวิธีการคัดเลือกตัวอย่าง

จากการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชี พบว่าอัตราการตอบกลับของการส่งแบบสอบถามค่อนข้างต่ำ ดังนั้น คณะผู้วิจัยจึงใช้วิธีการเลือกตัวอย่างแบบสะดวก (Convenience Sampling) และเนื่องจากไม่ทราบจำนวนประชากรที่แน่นอนของกิจการที่มีผู้ที่มีส่วนร่วมในการตัดสินใจเลือกผู้สอบบัญชี และมีส่วนเกี่ยวข้องกับกระบวนการสอบบัญชี (เนื่องจากจากการทบทวนวรรณกรรมพบว่า ในบางกิจการที่ใช้บริการผ่านสำนักงานรับทำบัญชี จะไม่มีความเกี่ยวข้องกันกับการตัดสินใจเลือกผู้สอบบัญชี) ดังนั้น จึงได้กำหนดขนาดตัวอย่าง ณ ระดับความเชื่อมั่น 95% ตามหลักเกณฑ์ของ Black (2008) ซึ่งสามารถคำนวณแบบ

ตัวอย่างขั้นต่ำที่จะต้องเก็บได้ 385 ตัวอย่าง และหลังจากที่คณะผู้วิจัยได้รับแบบสอบถามที่ส่งกลับคืนมา ได้ทำการตรวจสอบความถูกต้องและครบถ้วนของข้อมูลในแบบสอบถามแล้ว พบว่า สามารถเก็บข้อมูลที่จะสามารถนำมาวิเคราะห์ได้มีจำนวนทั้งหมด 423 ชุด

การวิเคราะห์ข้อมูล

ข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถาม จะนำมาวิเคราะห์โดย 1) ใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ในการวิเคราะห์เกี่ยวกับข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม 2) ทำการทดสอบสมมติฐานด้วย Structural Equation Modeling (SEM) ด้วยโปรแกรม AMOS

ผลการวิจัย

สำหรับส่วนของผลการวิจัย สามารถแบ่งการนำเสนอการวิเคราะห์ออกได้เป็น 4 ส่วน ได้แก่ 1) ผลวิเคราะห์เกี่ยวกับข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม 2) ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบ 3) ผลการวิเคราะห์ความเที่ยงตรงและความน่าเชื่อถือ 4) วิเคราะห์การทดสอบสมมติฐาน

ผลการวิเคราะห์เกี่ยวกับข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

จากการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง คิดเป็นร้อยละ 66.4 และรองลงมาเป็นเพศชาย คิดเป็นร้อยละ 33.6 มีการศึกษาในระดับปริญญาตรีมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 63.4 รองลงมาเป็นระดับสูงกว่าปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 19.1 และลำดับสุดท้ายคือระดับต่ำกว่าปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 17.5

ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบ

การวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (Confirmatory Factor Analysis: CFA) สามารถพิจารณาได้จากค่า Factor Loading > 0.5 (Hair et al., 2010) และมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 ซึ่งผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันของตัวแปรแฝงทั้ง 4 ตัว พบว่าค่า Factor Loading มีค่ามากกว่า 0.5 ยกเว้น 2 ข้อคำถามที่ว่า ผู้สอบบัญชีซีมีมีความพยายามที่จะควบคุมประเด็นต่างๆ ในการสนทนา (DC1) และ ผู้สอบบัญชีซีมีความเชื่อมั่นในความคิดเห็นของตนเองเป็นอย่างมาก (DC4) มีค่า Factor Loading น้อยกว่า 0.5 จึงได้ทำการตัดข้อคำถามทั้ง 2 ข้อนี้ออก โดยมีรายละเอียดดังแสดงในตารางที่ 1

ผลการวิเคราะห์ความน่าเชื่อถือ (Reliability Analysis)

ในงานวิจัยนี้มีค่า Cronbach's Alpha ของทุกกลุ่มตัวแปรอยู่ระหว่าง 0.89 – 0.97 และนอกจากนี้ยังได้ประเมินความน่าเชื่อถือของ Construct จากค่า Composite Reliability (CR) ซึ่งจะต้องมีค่ามากกว่า 0.7 (Hair et al., 2010) โดยในงานวิจัยนี้มีค่า Composite Reliability (CR) อยู่ระหว่าง 0.91 – 0.97 ซึ่งแสดงให้เห็นว่าตัววัดของตัวแปรแฝงในแต่ละตัวที่ใช้สำหรับการทดสอบงานวิจัยมีความน่าเชื่อถือสูง ดังแสดงในตารางที่ 1



ผลการวิเคราะห์ความเที่ยงตรง (Validity Analysis)

ในการวิเคราะห์ความเที่ยงตรง สามารถวัดความเที่ยงตรงได้จากค่า Average Variance Extracted (AVE) จะต้องมามีค่ามากกว่า 0.5 (Fornell and Larcker, 1981) โดยผลจากการทดสอบพบว่าค่า Average Variance Extracted (AVE) ของทุกตัวแปรมีค่าระหว่าง 0.70 – 0.88 ซึ่งแสดงให้เห็นถึงความสอดคล้องภายในที่อยู่ในระดับสูงของตัววัดของตัวแปรแฝงในงานวิจัยนี้ ดังแสดงในตารางที่ 1

ผลการวิเคราะห์ความเที่ยงตรงของตัวแบบในภาพรวม (Goodness of Fit)

ในการวัดความเที่ยงตรงของตัวแบบในภาพรวม ควรค่าต่างๆ ดังต่อไปนี้ CMIN/DF ค่าอยู่ระหว่าง 2.00 และ 5.00 (Marsh and Hocevar, 1985), CFI มีค่าใกล้เคียง 0.95 (Byrne, 2001) GFI มีค่าใกล้เคียง 1.00 (Byrne, 2001) และ RMSEA ค่าอยู่ระหว่าง 0.05 และ 0.08 (Browne and Cudeck, 1993; MacCullum, Browne and Sugawara, 1996) และจากการทดสอบพบค่าที่ได้ดังนี้ CMIN/DF = 2.15, CFI = 0.99, GFI = 0.94 และ RMSEA = 0.052 แสดงให้เห็นได้ว่าโมเดลของงานวิจัยนี้มีความเที่ยงตรงในภาพรวม

ตารางที่ 1 ค่าความน่าเชื่อถือและความเที่ยงตรงของงานวิจัย

Variable		Factor Loading	CR	AVE
รูปแบบการสื่อสารแบบครอบครัว (Webster and Sundaram, 2009)				
DC2	ในบางครั้งผู้สอบบัญชีมักวางท่าว่าตนเองเก่งกว่าเมื่อมีการพูดคุยหรือโต้แย้งกัน	0.75	0.91	0.84
DC3	ผู้สอบบัญชีมักพูดเสมือนว่าตนเองเป็นฝ่ายถูก และกิจการเป็นฝ่ายผิด	1.05		
รูปแบบการสื่อสารแบบเป็นมิตร (Webster and Sundaram, 2009)				
AC5	ผู้สอบบัญชีมีความตั้งใจที่จะรับฟังประเด็นปัญหาต่าง ๆ ของกิจการ	0.79	0.96	0.70
AC6	ผู้สอบบัญชีพูดจาชัดเจนตรงประเด็นและเข้าใจได้ง่าย	0.83		
AC7	ผู้สอบบัญชีเป็นคนใจเย็นและสามารถควบคุมอารมณ์ของตนเองได้เสมอ	0.78		
AC8	ผู้สอบบัญชีมีการสื่อสารอย่างเป็นกันเอง โดยยังคงความเป็นมืออาชีพในการทำงาน	0.82		
AC9	ผู้สอบบัญชีมักแสดงความห่วงใยและเห็นใจกิจการในระหว่างการสนทนา	0.82		



ตารางที่ 1 ค่าความน่าเชื่อถือและความเที่ยงตรงของงานวิจัย (ต่อ)

Variable		Factor Loading	CR	AVE
AC10	ผู้สอบบัญชีมีการสนทนากับกิจการอย่างเปิดเผยและจริงใจ	0.89		
AC11	ผู้สอบบัญชีใส่ใจเป็นอย่างมากต่อความคิดเห็นของกิจการในระหว่างการประชุมหรือการประชุม	0.89		
การรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี (Duff, 2009)				
MeanID	ความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี	0.92	0.96	0.87
MeanCO	ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชี	0.94		
MeanRea	ความสัมพันธ์ระหว่างสำนักงานสอบบัญชีกับลูกค้า	0.96		
MeanSQ	คุณภาพในการให้บริการของผู้สอบบัญชี	0.90		
ความพึงพอใจของลูกค้า (Lloyd and Luk, 2011)				
SAT1	กิจการรู้สึกพอใจในผลการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรายนี้เป็นอย่างมาก	0.94	0.97	0.88
SAT2	กิจการรู้สึกพอใจในการตัดสินใจเลือกใช้บริการผู้สอบบัญชีรายนี้	0.92		
SAT3	การตัดสินใจเลือกผู้สอบบัญชีรายนี้เป็น การตัดสินใจที่ถูกต้อง	0.95		
SAT4	กิจการรู้สึกดีที่ตัดสินใจเลือกผู้สอบบัญชีรายนี้	0.95		

หมายเหตุ: AC: รูปแบบการสื่อสารแบบเป็นมิตร; DC; รูปแบบการสื่อสารแบบครอบงำ; MeanID: ความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน; MeanCO: ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชี; MeanRea: ความสัมพันธ์ของสำนักงานสอบบัญชี; MeanSQ: คุณภาพในการบริการ; SAT: ความพึงพอใจ

ผลการทดสอบสมมติฐาน

จากการทดสอบสมมติฐานพบว่า รูปแบบการสื่อสารแบบเป็นมิตร มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกต่อการรับรู้คุณภาพสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ซึ่งสอดคล้องกับ Wong and Tjosvold (1995) ที่พบว่า การสื่อสารโดยใช้โทนเสียงในเชิงของการสร้างความเป็นมิตร มีความเห็นอกเห็นใจ มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกต่อการรับรู้คุณภาพของงานบริการ เนื่องจากการสื่อสารแบบที่เป็นมิตร เป็นการสื่อสารที่ทำให้ลูกค้าเกิดความประทับใจ จึงรู้สึกว่าการบริการสอบบัญชีที่ตนได้รับนั้นมีคุณภาพ และรูปแบบการสื่อสารแบบเป็นมิตร ยังมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกต่อความพึงพอใจของลูกค้าอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ซึ่งสอดคล้องกับ Webster and Sundaram (2009) ที่พบว่า การสื่อสารโดยใช้โทนเสียงในเชิงของการสร้างความเป็นมิตร มีความเห็นอกเห็น



ใจ มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกต่อความพึงพอใจของลูกค้า เนื่องจากการสื่อสารที่แสดงถึงความเป็นมิตรนั้น ทำให้ลูกค้ารับรู้ถึงความเห็นอกเห็นใจจากผู้สอบบัญชี รวมถึงมีความพยายามที่จะเข้าใจในสิ่งที่ลูกค้าต้องการ จึงทำให้ลูกค้ารู้สึกประทับใจจนทำให้ลูกค้าเกิดความพึงพอใจในงานบริการสอบบัญชีที่ได้รับ ส่วนรูปแบบการสื่อสารแบบครอบงำ พบว่าไม่มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติต่อการรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี ซึ่งขัดแย้งกับ Wong and Tjosvold (1995) และพบว่าไม่มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติต่อความพึงพอใจของลูกค้า ซึ่งขัดแย้งกับ Webster and Sundaram (2009) โดยมีรายละเอียดดังแสดงในตารางที่ 2 และภาพที่ 2

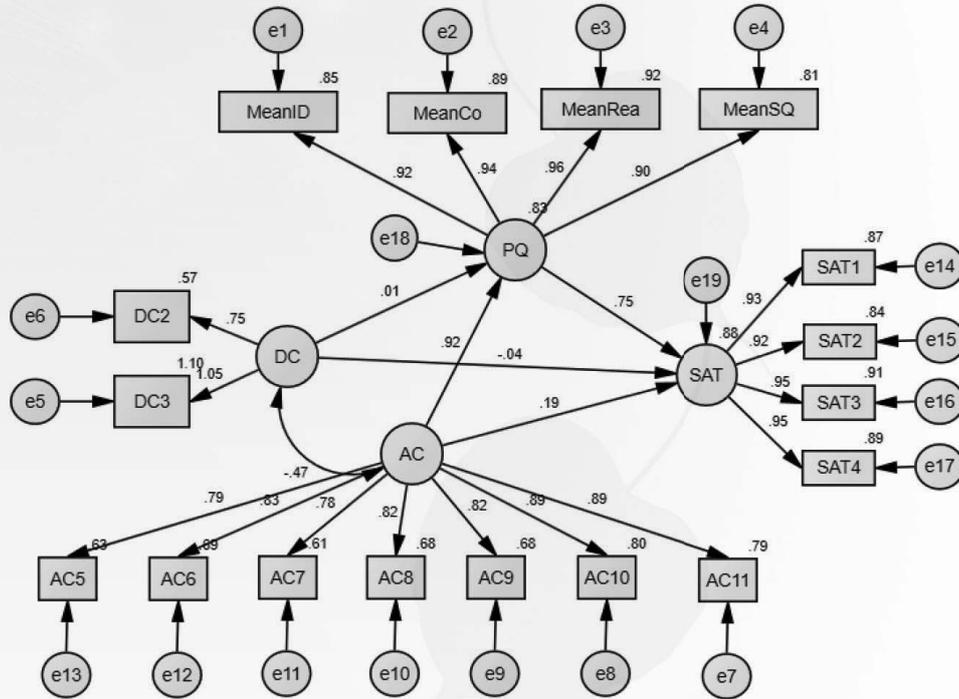
นอกจากนี้ยังพบว่า การรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกต่อความพึงพอใจของลูกค้าอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ซึ่งสอดคล้องกับหลายงานวิจัย เช่น Behn et al. (1997); Saxby et al. (2004); Ismail et al. (2006); Turk and Avcilar (2009) ที่พบว่า การรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกต่อความพึงพอใจของลูกค้า โดยมีรายละเอียดดังแสดงในตารางที่ 2 และภาพที่ 2

ตารางที่ 2 รายละเอียดการวิเคราะห์สัมมติฐาน

Path between unobserved variables	Standardized Path Coefficient	P Value
DC → PQ	0.01	0.82
AC → PQ	0.92	**
DC → SAT	- 0.04	0.10
AC → SAT	0.19	*
PQ → SAT	0.75	**

หมายเหตุ : AC: รูปแบบการสื่อสารแบบเป็นมิตร; DC; รูปแบบการสื่อสารแบบครอบงำ; PQ: การรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี; SAT: ความพึงพอใจ; ** $p < 0.01$, * $p < 0.05$

Structural Model Results



CMIN/DF = 2.15, CFI = 0.99, GFI = 0.94 และ RMSEA = 0.052

ภาพที่ 2 ผลการทดสอบสมมติฐานด้วย Structural Equation Modeling (SEM)

อภิปรายและสรุปผลการวิจัย

ความสัมพันธ์ระหว่างรูปแบบการสื่อสารของผู้สอบบัญชี การรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี และความพึงพอใจของลูกค้าสอบบัญชี

ผลการศึกษาพบว่า รูปแบบการสื่อสารแบบเป็นมิตร มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกต่อการรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ($\beta = 0.92$) นอกจากนี้ยังพบว่ารูปแบบการสื่อสารแบบเป็นมิตร มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกต่อความพึงพอใจของลูกค้าอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ($\beta = 0.19$) เนื่องจากส่วนใหญ่ลูกค้าในกลุ่มกิจการนอกตลาดทุนมักไม่มีความรู้ความเข้าใจทางด้านบัญชีและการสอบบัญชี จึงทำให้ลูกค้าในกลุ่มดังกล่าวไม่สามารถรับรู้หรือประเมินคุณภาพเกี่ยวกับกระบวนการสอบบัญชีได้โดยตรง ดังนั้นลูกค้าในกลุ่มกิจการนอกตลาดทุนจึงรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชีผ่านการสื่อสารระหว่างผู้สอบบัญชี ดังนั้นผู้สอบบัญชีควรที่จะสื่อสารกับลูกค้าโดยแสดงถึงความเป็นมิตรและจริงใจ พูดจาอย่างชัดเจนตรงประเด็นและใช้ภาษาที่เข้าใจง่าย แสดงความห่วงใยและเห็นใจในระหว่างการสนทนา รวมถึงผู้สอบบัญชีควรตั้งใจที่จะรับฟังประเด็นปัญหาต่าง ๆ ของกิจการเพื่อทำความเข้าใจในความต้องการและรับรู้ข้อมูลประเด็นต่าง ๆ ของแต่ละฝ่าย โดยสำนักงานสอบบัญชีควรให้ความสำคัญในการฝึกอบรมพนักงานเกี่ยวกับทักษะในการสื่อสารกับลูกค้า เพื่อให้พนักงานในสำนักงานสอบบัญชีเกิดทักษะในการพูดคุยสื่อสารกับลูกค้าได้อย่างเหมาะสม เพื่อที่จะทำให้ลูกค้า



สามารถรับรู้ได้ถึงคุณภาพงานสอบบัญชีมากขึ้น และยังทำให้ลูกค้ามีความพึงพอใจเพิ่มขึ้นจากการให้บริการของสำนักงานสอบบัญชี

นอกจากนี้จากผลการศึกษาพบว่า รูปแบบการสื่อสารแบบครอบงำ ไม่มีความสัมพันธ์ต่อการรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี ($\beta = 0.01$) และความพึงพอใจ ($\beta = -0.04$) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ซึ่งอาจเนื่องมาจากลักษณะวัฒนธรรมของคนไทยส่วนใหญ่มักหลีกเลี่ยงการสื่อสารที่ทำให้คู่สนทนารู้สึกอึดอัด หรือการใช้คำพูดที่มีลักษณะเป็นการดูถูกคู่สนทนา (Knutson et al., 2003) ซึ่งอาจเป็นไปได้ว่าผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่ยังไม่ได้อสื่อสารกับลูกค้าโดยการใช้รูปแบบการสื่อสารแบบครอบงำที่ชัดเจน ดังนั้นจึงทำให้ไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติสำหรับตัวแปรดังกล่าว

ความสัมพันธ์ระหว่างการรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี และความพึงพอใจของลูกค้าสอบบัญชี

ผลการศึกษาพบว่า การรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกต่อความพึงพอใจของลูกค้าสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ($\beta = 0.75$) ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยในประเทศไทยของ Pringviriya, Hanim and Ismail (2015) ที่พบว่าการรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกต่อความพึงพอใจของลูกค้าสอบบัญชี ดังนั้นผู้สอบบัญชีควรทำให้ลูกค้าเห็นถึงคุณภาพในงานสอบบัญชีที่ให้บริการแก่ลูกค้า เช่น การแสดงให้ลูกค้าเห็นว่าผู้สอบบัญชีมีความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานและมีความรู้ความสามารถ มีความเข้าใจลักษณะการดำเนินธุรกิจของลูกค้าอย่างแท้จริง มีความเป็นมืออาชีพในการให้บริการลูกค้า มีการวางแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นอย่างดีเพื่อให้สามารถปฏิบัติงานเสร็จตามเวลาที่กำหนดไว้ มีการแจ้งให้ลูกค้าทราบล่วงหน้าเกี่ยวกับกำหนดการตรวจสอบเพื่อให้ลูกค้าสามารถเตรียมความพร้อมก่อนการปฏิบัติงานตรวจสอบ เช่น การแจ้งกำหนดการเข้าตรวจนับสินค้าคงเหลือล่วงหน้า รวมถึงทำให้ลูกค้าเห็นว่ารายงานของผู้สอบบัญชีสามารถทำให้บุคคลที่ 3 เช่น เจ้าหนี้การค้า กรมสรรพากร กรมพัฒนาธุรกิจการค้า เป็นต้น เกิดความเชื่อมั่นต่องบการเงินของกิจการได้ นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีควรมีการสร้างความสัมพันธ์ที่ดีในการทำงานกับลูกค้ารวมถึงพนักงานภายในของกิจการลูกค้า เพื่อให้ลูกค้าเกิดความพึงพอใจในการให้บริการของผู้สอบบัญชี ซึ่งจะส่งผลให้ลูกค้าเกิดความจงรักภักดีที่จะกลับมาใช้บริการอีกครั้ง โดยสำนักงานสอบบัญชีควรจัดให้มีการอบรมเพื่อพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่องให้แก่พนักงาน เพื่อเป็นการเพิ่มพูนความรู้ให้แก่พนักงาน หรือมีนโยบายในการส่งพนักงานไปอบรมตามหลักสูตรต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับแนวทางในการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เพื่อให้พนักงานในสำนักงานสอบบัญชีมีทักษะความรู้เพิ่มมากขึ้น เพื่อให้ลูกค้าเห็นถึงความสามารถและความน่าเชื่อถือของพนักงานในขณะที่มีการแลกเปลี่ยนข้อมูลระหว่างกัน

ข้อจำกัดของงานวิจัยและข้อเสนอแนะในการศึกษาครั้งถัดไป

สำหรับข้อจำกัดในการศึกษาและข้อเสนอแนะสำหรับการศึกษาในอนาคต เนื่องจากในการศึกษานี้ได้รวบรวมข้อมูลจากลูกค้าของผู้สอบบัญชีในกลุ่มกิจการนอกตลาดทุนเท่านั้น ดังนั้นหากการศึกษาในอนาคตได้มีการเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มกิจการอื่น เช่น กลุ่มกิจการในตลาดทุน การวิเคราะห์อาจให้ผลการศึกษาใน

บริบทอื่น เนื่องจากสภาพแวดล้อมการดำเนินธุรกิจการ รวมถึงมาตรฐานการบัญชีที่ใช้จะมีความซับซ้อนมากกว่ากลุ่มกิจการนอกตลาดทุน

บรรณานุกรม

- Beattie, V., and Fearnley, S. (1995). The Importance of Audit Firm Characteristics and the Drivers of Auditor change in UK Listed Companies. *Accounting and Business Research*, 25(100), 227-239.
- Behn et al. (1997). The Determinants of Audit Client Satisfaction among Clients of Big 6 Firms. *American Accounting Association Accounting Horizons*, 11(1), 7-24.
- Black, K. (2008). *Business Statistics: for Contemporary Decision Making*. New York: John Wiley and Sons.
- Browne, M. W., and Cudeck, R. (1993). *Testing Structural Equation Models*. Newbury Park: Sage.
- Byrne, B. M. (2001). *Structural Equation Modelling with AMOS. Basic Concept, Application and Programming*. London: Lawrence Erlbaum.
- Carcello, J. V., Hermanson, R. H., and McGrath, N. T. (1992). Audit quality attributes: The perceptions of partners, preparers, and financial statement users. *A Journal of Practice and Theory*, 11(1), 1-15.
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3,183-199.
- Duff, A. (2004). *AUDITQUAL: Dimensions of Audit Quality*. Edinburgh: Institute of Chartered Accountants of Scotland.
- Duff, A. (2009). Measuring audit quality in an era of change an empirical investigation of UK audit market stakeholders in 20025 and 2005. *Managerial Auditing Journal*, 24(5), 400-422.
- Fornell, C., and Larcker, D. F. (1981). Evaluating Structural Equation Models with Unobservable Variables and Measurement Error, *Journal of Marketing Research*, 18(1), 35-90.
- Hair et al. (2010). *Multivariate Data Analysis (7th ed.)*. New Jersey: Prentice Hall.
- Ismail et al. (2006). Service quality, client satisfaction and loyalty towards audit firms Perceptions of Malaysian public listed companies. *Managerial Auditing Journal*, 21(7), 738-756.
- Johnson, M. D., and Gustafsson, A. (2000). *Improving Customer Satisfaction, Loyalty and Profit: An integrated Measurement and Management System*. San Francisco: Jossey-Bass.



- Kleinman, G., Lin, B. B., and Palmon, D. (2014). Audit Quality A Cross-National Comparison of Audit Regulatory Regimes. *Journal of Accounting, Auditing and Finance*, 29(1), 61-87.
- Knutson et al. (2003). A cross-cultural comparison of Thai and US American rhetorical sensitivity: Implications for intercultural communication effectiveness. *International Journal of Intercultural Relations*, 27(1), 63-78.
- Kotler, P. (2000). *Marketing management*. New Jersey: Prentice-Hall.
- La, V., Patterson, P., and Styles, C. (2009). Client perceived performance and value in professional B2B services: An international perspective. *Journal of International Business Studies*, 40, 274-300.
- Lloyd, A., and Luk, S. (2011). Interaction behaviors leading to comfort in the service encounter. *Journal of Services Marketing*, 25(3), 176-189.
- MacCallum, R. C., Browne, M. W., and Sugawara, H. M. (1996). Power Analysis and Determination of Sample Size for Covariance Structure Modeling. *Psychological Methods*, 1, 130-149.
- Marsh, H. W., and Hocevar, D. (1985). Application of confirmatory factor analysis to the study of self-concept: First-and higher order factor models and their invariance across groups. *Psychological Bulletin*, 97, 562-582.
- Morton, A., and Scott, D. R. (2007). The Association between Perceived Audit Firm Service Quality and Behavioural Intentions. *The Journal of Contemporary Issues in Business and Government*, 13(11), 17-30.
- Norton, R. W. (1978). Foundation of a communicator style constructor. *Human Communication Research*, 4, 99-112.
- Palmrose, Z. (1988). An Analysis of Auditor Litigation and Audit Service Quality. *The Accounting Review*, 64(1), 55-73.
- Pandit, G. M. (1999). Clients perceptions of their incumbent auditors and their loyalty to the audit firm: An empirical study. *The mid-Atlantic Journal of Business*, 35(4), 171-188.
- Patterson, P. G. (2000). A contingency approach to modeling satisfaction with management consulting services. *Journal of Service Research*, 3(2), 138-153.
- Perreault, S., and Kida, T. (2011). The relative effectiveness of persuasion tactics in auditor-client negotiations. *Accounting, Organizations and Society*, 36(2011), 534-547.
- Pringviriya, N., Hanim Hi, F., and Ismail, S. (2015). Service quality and customer satisfaction in Thailand's audit firms, 10-12 July 2015. Chonburi: Burapha University.



- Saxby, C. , Ehlen, C. , and Koski, T. (2004). Service Quality In Accounting Firms: The Relationship Of Service Quality To Client Satisfaction And Firm/ Client Conflict. *Journal of Business and Economics Research*, 2(11), 75-86.
- Shailer et al. (2004). Discretionary pricing in a monopolistic audit market. *International Journal of Auditing*, 8, 263-277.
- Street, R. L., and Cappella, J. N. (1985). *Sequence and pattern in communicative behavior: a model and commentary*. London: Edward Arnold.
- Turk, Z., and Avcilar, M. V. (2009). The effects of Perceived Service Quality of Audit Firms on Satisfaction and Behavioural Intentions: A Research on the Istanbul Stock Exchange Listed Companies. *Research Journal of Business Management*, 2(1), 36-46.
- Webster, G., and Sundaram, D. S. (2009). Effect of service provider's communication style on customer satisfaction in professional services setting: the moderating role of criticality and service nature. *Journal of Services Marketing*, 23(2), 103-113.
- Wong, C. L., and Tjosvold, D. (1995). Goal Interdependence and Quality in Services Marketing. *Psychology and Marketing*, 12(3), 189-205.