

ความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี ประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน และผลการดำเนินงาน: ธุรกิจ SMEs ในประเทศไทย

The Success of Accounting System Design, Internal Control Effectiveness, and Firm Performance: Evidence from Small and Medium Enterprises (SMEs) in Thailand

วันที่รับบทความ : 15/07/2564

วันแก้ไขบทความ : 14/12/2564

วันที่ตอบรับบทความ : 18/01/2565

สลักจิต นิลผาย^{1*}

Salakjit Ninlaphay^{1*}

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี ประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน และผลการดำเนินงานของธุรกิจ SMEs ในประเทศไทย การศึกษาครั้งนี้ใช้แบบสอบถามในการเก็บข้อมูลจากผู้จัดการฝ่ายบัญชีของกลุ่มธุรกิจอุตสาหกรรม และกลุ่มธุรกิจบริการ จำนวน 197 คน และใช้สถิติเชิงพรรณนาและสถิติเชิงอนุมานในการวิเคราะห์ข้อมูล ผลการศึกษาพบว่า ความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญกับประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน และความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญกับผลการดำเนินงานของกิจการ นอกจากนี้ยังพบว่า ประสิทธิภาพของการควบคุมภายในเป็นตัวกลาง ความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชีที่มีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญกับผลการดำเนินงานของกิจการ

คำสำคัญ: ความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี ประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน
ผลการดำเนินงาน

¹ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร., คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

Assistant Professor, Dr., Mahasarakham Business School, Mahasarakham University

* Corresponding author: E-mail address: salakjit.n@acc.msu.ac.th

Abstract

This study aims to investigate the relationship between the success of accounting system design, internal control effectiveness and firm performance for Small Medium Enterprises (SMEs) in Thailand. Data collection draws on using questionnaires survey of 197 accounting managers in manufacturing firms and service firms. Both descriptive and inferential statistic are used to analyses the data. The results illustrate that it has a direct positive relation between the success of accounting system design and internal control effectiveness and it also has a direct positive relation the success of accounting system design and firm performance. Moreover, this study finds that the internal control effectiveness is mediator of a direct positive relation the success of accounting system design and firm performance.

Keywords: The Success of Accounting System Design, Internal Control Effectiveness, Firm Performance

บทนำ

ธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (Small Medium Enterprises: SMEs) หรือที่เรียกอย่างเป็นทางการว่า วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นกลุ่มผู้ประกอบการที่มีจำนวนมากที่สุดในประเทศ มีบทบาทสำคัญต่อระบบเศรษฐกิจและการจ้างงานของประเทศเป็นอย่างยิ่ง รัฐบาลจึงได้ทุ่มเทงบประมาณตลอดจนแก้ไขกฎหมายและระเบียบข้อบังคับต่าง ๆ เพื่อเอื้อต่อการดำเนินธุรกิจของ SMEs อีกทั้งยังมีการส่งเสริมสนับสนุนโดยการออกนโยบาย เพื่อให้ธุรกิจ SMEs ก้าวต่อไปในอนาคตได้อย่างมั่นคงและยั่งยืน แม้กระนั้น ธุรกิจ SMEs ในประเทศไทย ก็ยังประสบปัญหาด้วยกันหลายด้าน ไม่ว่าจะเป็นปัญหาด้านเทคโนโลยีและนวัตกรรม เช่น ยังขาดความรู้พื้นฐานด้านเทคนิคที่ทันสมัยที่จะนำมาสร้างความแตกต่างให้กับผลิตภัณฑ์และบริการ ปัญหาด้านการผลิต เช่น ยังมีกระบวนการการผลิตที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลต่ำ มีการใช้ทรัพยากรไม่คุ้มค่า รวมไปถึงขาดแคลนเงินทุน ปัญหาด้านการตลาดที่เกี่ยวข้องกับขาดข้อมูลสำคัญทางการตลาด เช่น ข้อมูลเกี่ยวกับคู่แข่ง ข้อมูลเกี่ยวกับลูกค้า และปัญหาหลักสำคัญของธุรกิจ SMEs คือ ปัญหาด้านการเงิน โดยเฉพาะในกรณีที่ธุรกิจ SMEs ยังขาดทักษะในการจัดทำงบการเงิน และการบันทึกบัญชีที่ถูกต้อง ซึ่ง SMEs ส่วนใหญ่ไม่มีการจัดทำบัญชีอย่างเป็นระบบ และปฏิบัติไม่ถูกต้องตามกฎหมายภาษีอากร บางรายมีการหลบเลี่ยงภาษี ด้วยเหตุนี้ ภาครัฐจึงออกมาตรการสนับสนุนธุรกิจ SMEs อย่างต่อเนื่อง เพื่อให้มีการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากรอย่างถูกต้อง โดยเฉพาะอย่างยิ่งมาตรการ “บัญชีเล่มเดียว” ที่ออกมาสำหรับธุรกิจ SMEs ที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท และมีรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท ที่มาขอขึ้นทะเบียนกับกรมสรรพากร ให้จัดทำบัญชีที่แสดงรายได้ และงบการเงินให้สอดคล้องกับสภาพที่

แท้จริงของกิจการ โดยเป้าหมายของนโยบายดังกล่าว ต้องการให้ผู้ประกอบการธุรกิจ SMEs ที่เป็นนิติบุคคลเข้าสู่ระบบภาษีได้ทั้งหมด และที่สำคัญ เพื่อให้ธุรกิจ SMEs มีการจัดทำบัญชีอย่างถูกต้อง (Ninlaphay, 2020)

ธุรกิจ SMEs ส่วนใหญ่ มีจุดเริ่มต้นจากกิจการเจ้าของคนเดียวหรือเป็นธุรกิจครอบครัวมาก่อน ซึ่งขาดการจัดทำบัญชีอย่างเป็นระบบ ไม่มีการกำหนดผู้รับผิดชอบในแต่ละหน้าที่ที่เกี่ยวข้องอย่างชัดเจน ขาดการจัดเก็บเอกสารหลักฐานประกอบการบันทึกบัญชี ทำให้เอกสารขาดหาย เป็นสาเหตุให้ไม่สามารถจดบันทึกบัญชีได้อย่างครบถ้วนสมบูรณ์ ซึ่งหากธุรกิจ SMEs นำระบบบัญชีมาใช้ จะทำให้ปัญหาที่กล่าวมาลดลงหรือหมดไปได้ และที่สำคัญคือ ทำให้ข้อมูลทางการเงินที่ได้จากระบบบัญชีที่มีประสิทธิภาพ มีความน่าเชื่อถือเพิ่มขึ้น ภายใต้การควบคุมภายในที่รัดกุมและเพียงพอ ดังจะเห็นได้ว่า ระบบบัญชีมีความสำคัญกับทุกกิจการ สำหรับธุรกิจ SMEs นั้นมีรูปแบบของการดำเนินธุรกิจที่ไม่ซับซ้อน เนื่องจากเป็นกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม แต่มีรูปแบบการดำเนินธุรกิจที่หลากหลายไม่ว่าจะเป็น ผลิตและขายเอง ผลิตแล้วขายให้ผู้ค้าส่ง ซื้อมาเพื่อขาย ขายหน้าร้าน ขายผ่านตัวแทน ขายโดยการฝากขาย ขายผ่านช่องทางออนไลน์ ส่งออกไปขายยังต่างประเทศ เป็นต้น ซึ่งเป็นที่น่าสนใจอย่างยิ่งว่า แต่ละธุรกิจ SMEs จะออกแบบระบบบัญชีอย่างไรให้เหมาะสมกับรูปแบบการดำเนินงานของธุรกิจตนเอง (Sittipatna & Ouon, 2019; Wilai, Boonmunewai & Ittarat, 2013)

การออกแบบระบบบัญชี เป็นแนวคิด วิธีการ หรือกระบวนการในการรวบรวมข้อมูลจากแหล่งข้อมูล เอกสารหลักฐานต่าง ๆ ถือเป็นแหล่งข้อมูลที่สำคัญ ระบบบัญชีจะนำข้อมูลจากเอกสารเหล่านั้นมาจดบันทึก ประมวลผล และนำเสนอรายงานทางการเงินที่สอดคล้องกับนโยบายของกิจการ และเป็นไปตามหลักการควบคุมภายในที่ดี รายงานทางการเงินเป็นผลของระบบบัญชีของกิจการที่จะถูกนำมาใช้เป็นข้อมูลประกอบการวางแผน กำหนดนโยบาย และตัดสินใจในลำดับต่อไป (Laonamtha, 2016; Songmuang, 2017) จะเห็นได้ว่า การออกแบบระบบบัญชีมีองค์ประกอบที่สำคัญหลายประการ ซึ่งประกอบด้วย เอกสารหลักฐานทางการบัญชี นโยบายธุรกิจและนโยบายบัญชี วิธีการปฏิบัติงาน เครื่องมือที่ใช้ในการปฏิบัติงาน การควบคุมภายในของระบบบัญชี และบุคลากรไม่ว่าจะเป็นฝ่ายบริหาร หรือนักพัฒนาและวิเคราะห์ระบบบัญชี

ระบบบัญชีที่ถูกออกแบบมาอย่างมีประสิทธิภาพจะช่วยส่งเสริมสนับสนุนการดำเนินงานของกิจการให้สามารถรับมือกับสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไปได้ เพราะระบบบัญชีจะช่วยให้การจัดทำบัญชีของกิจการมีความถูกต้องและน่าเชื่อถือมากขึ้น รวมทั้งรวดเร็วทันต่อเหตุการณ์ และสามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจด้านต่าง ๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยหน้าที่พื้นฐานของระบบบัญชีนั่น ระบบบัญชีจะช่วยให้การเก็บรวบรวมและประมวลผลข้อมูลที่เกิดขึ้นอย่างเป็นระบบ ช่วยลดระยะเวลาและเพิ่มความถูกต้องในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน นอกจากนี้ระบบบัญชีที่เหมาะสมยังช่วยให้เกิดการมอบหมายงาน การประสาน และการควบคุมการปฏิบัติ รวมถึงการวัดผลและประเมินผลการปฏิบัติงานได้ง่ายขึ้น (Bouwens & Abernethy, 2000) นอกจากนี้หากกิจการมีระบบ

บัญชีที่ดี ระบบดังกล่าวจะช่วยในการจัดเก็บเอกสารหลักฐานทางการบัญชีที่สำคัญในแง่ต่อการค้นหา และจำกัดการเข้าถึงได้เฉพาะผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้อง

การควบคุมภายในถือเป็นอีกหนึ่งองค์ประกอบที่สำคัญของการออกแบบระบบบัญชี ซึ่งจะช่วยลดความเสี่ยงและข้อผิดพลาดที่จะเกิดขึ้นจากการปฏิบัติงานให้น้อยลง การควบคุมภายในจะถูกแทรกอยู่ในแต่ละระบบบัญชีเพื่อป้องกันและบรรเทาความเสียหายที่อาจเกิดขึ้น ด้วยเหตุนี้เอง ระบบบัญชีที่มีประสิทธิภาพจำเป็นต้องมีระบบการควบคุมภายในที่ดีด้วย อย่างไรก็ตาม แม้ระบบบัญชีจะถูกออกแบบมาสมบูรณ์แบบเพียงใดก็ตาม ระบบบัญชีดังกล่าวอาจจะไม่มีประสิทธิภาพ ถ้าผู้ปฏิบัติภายใต้ระบบบัญชานั้น ไม่เคร่งครัดหรือไม่ปฏิบัติตาม ซึ่งก็จะทำให้การควบคุมภายในมีจุดอ่อนด้วยเช่นเดียวกัน การศึกษาวิจัยในอดีตเกี่ยวกับระบบบัญชี พบว่า ระบบบัญชีที่ดีจะช่วยเพิ่มพูนศักยภาพการบริหารงานและการจัดการองค์กรได้เป็นอย่างดี รวมถึงส่งผลให้ข้อมูลทางการเงินมีคุณภาพด้วย (Sittipatna & Ouon, 2019; Wilai, Boonmunewai & Ittarat, 2013; Chaiwong, 2009) นอกจากนี้ยังพบว่า ระบบบัญชีที่ดียังช่วยเพิ่มศักยภาพในการแข่งขันได้อีกด้วย (Vorayota, Chaisawaneeyakorn & Sangkampra, 2018; Thongpracha, Itrat & Tnagnatee, 2013) ดังนั้น ระบบบัญชีที่ออกแบบมาอย่างมีคุณภาพ จะช่วยให้การทำบัญชีและการจัดเก็บเอกสารที่เกี่ยวข้องมีระบบมากขึ้น สามารถทำบัญชีได้สะดวกและประหยัดเวลา และข้อมูลที่ได้จากระบบบัญชีสามารถนำมาใช้ในการตัดสินใจเพื่อวางแผนการดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ นอกจากนี้ระบบที่ดียังสามารถป้องกันและช่วยลดความเสี่ยงจากการดำเนินงานได้ ทำให้การดำเนินงานมีประสิทธิภาพมากขึ้น

จากที่กล่าวมาข้างต้น นำมาสู่แรงจูงใจของการศึกษาวิจัยในครั้งนี้ ซึ่งเกี่ยวข้องกับความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชีของธุรกิจ SMEs การศึกษาครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี ประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน และผลการดำเนินงานของธุรกิจ SMEs เนื่องจากธุรกิจ SMEs ส่วนใหญ่ยังไม่มีระบบบัญชี หรือมีระบบบัญชี แต่ระบบนั้นยังไม่ถูกนำมาใช้ให้เกิดประสิทธิภาพ ทำให้ธุรกิจไม่สามารถจัดทำและนำเสนองบการเงินได้อย่างถูกต้อง งานวิจัยนี้ทำการศึกษาเปรียบเทียบธุรกิจ SMEs ที่อยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมและกลุ่มบริการ ซึ่งเป็นธุรกิจมีความแตกต่างกันทั้งการดำเนินงาน ความซับซ้อนของรายการทางบัญชีที่เกิดขึ้น ส่งผลให้การออกแบบระบบบัญชีมีความแตกต่างกัน คำถามในการวิจัยนี้คือ ความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชีมีอิทธิพลอย่างไรต่อประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน และผลการดำเนินงาน

วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อตรวจสอบความสัมพันธ์ของความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชีกับประสิทธิผลของการควบคุมภายใน
2. เพื่อตรวจสอบความสัมพันธ์ของประสิทธิผลของการควบคุมภายในกับผลการดำเนินงาน

การทบทวนวรรณกรรม

การศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี ประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน และผลการดำเนินงานในครั้งนี้มีพื้นฐานของการศึกษาภายใต้ทฤษฎีต้นทุนธุรกรรม (Transaction cost Theory) และแนวคิดที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน (Internal Control)

ทฤษฎีต้นทุนธุรกรรม (Transaction cost Theory) โดย Coase (1937) และ Williamson (1975) ต้นทุนธุรกรรม เป็นต้นทุนอย่างหนึ่งที่เกิดขึ้นในองค์กร ซึ่งหมายความรวมถึง ต้นทุนด้านเวลาและราคา ต้นทุนในการเก็บรวบรวมข้อมูล เป็นต้น หากองค์กรใดสามารถลดต้นทุนธุรกรรมในการดำเนินงานจะทำให้กิจการนั้นมีกำไรเพิ่มขึ้น ทฤษฎีต้นทุนธุรกรรม ยังช่วยอธิบายพฤติกรรมขององค์กรและบุคคลที่มักจะหาทางประหยัดค่าใช้จ่ายจากรายการธุรกรรมต่าง ๆ เพื่อให้สามารถแข่งขันในตลาดและเติบโตได้อย่างยั่งยืน (Chatiwong, 2017) ระบบบัญชีถือเป็นกลไกสำคัญของความสำเร็จขององค์กร หากองค์กรมีการออกแบบระบบบัญชีที่ดี จะช่วยลดและป้องกันความผิดพลาดและความเสี่ยงที่เกิดจากการดำเนินงาน รวมถึงช่วยลดต้นทุนและทำให้เกิดการใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่า

ระบบบัญชี (Accounting System) เป็นกระบวนการทางบัญชีที่เริ่มต้นจากการรวบรวมข้อมูลจากเอกสารหลักฐานทางการบัญชีที่สะท้อนถึงกิจกรรมต่าง ๆ ของกิจการ การบันทึกข้อมูลจากเอกสารดังกล่าว การประมวลผลข้อมูล และการนำเสนอข้อมูลในรูปแบบของรายงานที่สอดคล้องกับนโยบายของกิจการ ระบบบัญชีที่มีประสิทธิภาพจะให้ผลลัพธ์คือสารสนเทศทางการบัญชีที่มีความน่าเชื่อถือ ระบบบัญชีของแต่ละกิจการจะมีความแตกต่างกันไปตามลักษณะการประกอบธุรกิจ ไม่ว่าจะเป็นธุรกิจผลิต ธุรกิจบริการ หรือธุรกิจซื้อขายไป ขึ้นอยู่กับการออกแบบให้เหมาะสมกับกระบวนการหรือขั้นตอนในการปฏิบัติงานของแต่ละกิจการ ขั้นตอนในการพัฒนาระบบบัญชีที่สำคัญมี 4 ขั้นตอน ดังนี้ 1) การวิเคราะห์: การวางแผนและระบุแหล่งข้อมูลที่จะจำเป็น 2) การออกแบบ: การสร้างรูปแบบ, เอกสาร, กระบวนการ, รายละเอียดงาน และรายงาน 3) การนำไปปฏิบัติ: การติดตั้งระบบในกระบวนการดำเนินงานขององค์กร และ 4) การติดตาม: การตรวจสอบข้อผิดพลาดของระบบ และการอัปเดตระบบตามที่ต้องการ (Hutchison, White & Daigle, 2004; Laonamtha, 2016) ซึ่งในการออกแบบระบบบัญชีมีปัจจัยที่ต้องคำนึงถึงดังนี้ ระบบต้นทุน, การเข้าถึงการควบคุม, ความซับซ้อนของบัญชี และหลักการ/เกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำบัญชี อาจกล่าวได้ว่า ระบบบัญชีเป็นในการรวบรวม จัดเก็บ และประมวลผลข้อมูลทางการเงิน เพื่อนำไปใช้ตัดสินใจในการดำเนินงานในอนาคต

โดยจัดระเบียบที่เกี่ยวข้องกับบัญชีทั้งหมด ดังนั้น ระบบบัญชีที่ดีจะช่วยปรับปรุงประสิทธิภาพการทำงาน ให้ความละเอียด และถูกต้องกับข้อมูลมากขึ้น (Chaiwong, 2009) จากการศึกษาในอดีต พบว่า ระบบบัญชีที่ดีมีองค์ประกอบดังต่อไปนี้ เอกสารประกอบการบันทึกบัญชี ขั้นตอนและวิธีการต่าง ๆ ในการปฏิบัติงาน เครื่องมือเครื่องใช้ต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องหากกิจการมีระบบบัญชีที่มีประสิทธิภาพจะช่วยส่งเสริมสนับสนุนการดำเนินงานของกิจการให้สามารถรับมือกับสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไปได้ เพราะระบบบัญชีจะช่วยให้การจัดทำบัญชีของกิจการมีความถูกต้องและน่าเชื่อถือมากขึ้น รวมทั้งรวดเร็วทันต่อเหตุการณ์ และสามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจด้านต่าง ๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพด้วย (Sittipatna & Ouon, 2019; Wilai, Boonmunewai & Ittarat, 2013)

สำหรับงานวิจัยนี้ ผู้วิจัยได้นิยามความหมายของการออกแบบระบบบัญชีไว้ว่า หมายถึง แนวคิด วิธีการ หรือกระบวนการในการรวบรวมข้อมูลจากแหล่งข้อมูล เอกสารหลักฐานต่าง ๆ ถือเป็นแหล่งข้อมูลที่สำคัญ ระบบบัญชีจะนำข้อมูลจากเอกสารเหล่านั้นมาจัดบันทึก ประมวลผล และนำเสนอรายงานทางการเงินที่สอดคล้องกับนโยบายของกิจการ และเป็นไปตามหลักการควบคุมภายในที่ดี รายงานทางการเงินเป็นผลของระบบบัญชีของกิจการที่จะถูกนำมาใช้เป็นข้อมูลประกอบการวางแผน กำหนดนโยบาย และตัดสินใจในลำดับต่อไป ซึ่งความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชีขึ้นอยู่กับขั้นตอนในการออกแบบระบบบัญชีดังนี้ ขั้นตอนในการวิเคราะห์ และวางแผนข้อมูล (Data Analysis and Planning) ขั้นตอนการออกแบบระบบบัญชี (Accounting System Design) –ขั้นตอนการนำระบบบัญชีไปใช้ (Implementation of Accounting System) ขั้นตอนการติดตามการนำระบบบัญชีไปใช้ (Monitoring of Accounting System Implementation) และขั้นตอนการปรับปรุงระบบบัญชี (Updating of Accounting System) (Laonamtha, 2016; Sudsombbon & Sumritsakun, 2017)

แนวคิดที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน ตามแนวคิดของ COSO (The Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission) การควบคุมภายในเป็นกระบวนการปฏิบัติงานที่กำหนดร่วมกันของบุคลากรในองค์กรทุกระดับชั้น เพื่อให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่า วิธีการหรือการปฏิบัติงานที่กำหนดไว้จะทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน ซึ่งได้แก่ ด้านการดำเนินงาน ด้านการรายงาน และด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ในด้านการดำเนินงาน การควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพจะทำให้การดำเนินงานของกิจการบรรลุเป้าหมาย ป้องกันและลดข้อผิดพลาดหรือความเสียหายจากการทุจริต ส่วนในด้านการรายงาน การควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ จะช่วยให้การรายงานทางการเงินและการรายงานที่ไม่ใช่ทางการเงินของกิจการมีความน่าเชื่อถือ ทันเวลา และโปร่งใส

การควบคุมภายใน ถือเป็นองค์ประกอบที่สำคัญของการออกแบบระบบบัญชีที่มีประสิทธิภาพ ซึ่งหากทุกระบบบัญชีที่ออกแบบมามีการควบคุมภายในแทรกอยู่ในทุกระบบแล้ว ระบบการควบคุมภายในของกิจการก็จะเกิดประสิทธิผล เป็นไปตามนโยบายและเป้าหมายของกิจการ

กล่าวคือ ทำให้กิจการสามารถดำเนินงานไปได้อย่างมีประสิทธิภาพ บรรลุเป้าหมายตามที่กำหนดไว้ สนับสนุนให้เกิดการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัด คุ่มค่า และเกิดประสิทธิภาพสูงสุด รวมถึงส่งเสริม และสนับสนุนให้กิจการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับต่าง ๆ ของหน่วยงานกำกับดูแลได้อย่าง ครบถ้วน (Ge, Koester & McVay, 2017) จากผลการศึกษาในอดีตสามารถเชื่อมโยงได้ว่า หากกิจการ มีการออกแบบระบบบัญชีที่มีประสิทธิภาพ จะส่งผลต่อประสิทธิผลของการควบคุมภายในของ กิจการด้วย ด้วยเหตุนี้ จึงได้นิยามความหมายของประสิทธิผลของการควบคุมภายในไว้ว่า หมายถึง กระบวนการปฏิบัติงานที่ถูกกำหนดร่วมกันโดยคณะกรรมการ ผู้บริหาร ตลอดจนพนักงานของ องค์กรทุกระดับเพื่อให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่า วิธีการหรือการปฏิบัติงานตามที่กำหนด ไว้จะทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุม ไม่ว่าจะเป็นการปฏิบัติงานที่มีประสิทธิภาพ ประสิทธิผลและคุ่มค่า รายงานทางการเงินที่มีความเชื่อถือได้และทันเวลา และการปฏิบัติงานที่ สอดคล้องกับบทบัญญัติ ข้อกำหนดของกฎหมาย หรือนโยบายข้อบังคับ รวมถึงระเบียบต่าง ๆ ซึ่ง ส่งผลให้ความผิดพลาด ความเสี่ยง และการทุจริตลดน้อยลง หรือหมดไป (Spatacean, 2012)

จากกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน กำหนดให้การจัดทำและนำเสนองบการเงิน เป็นการให้ข้อมูลแก่ผู้ใช้ข้อมูล กิจการต้องให้ข้อมูลที่มีประโยชน์ที่สุดสำหรับผู้ลงทุน ผู้ให้กู้ยืม และ เจ้าหนี้อื่น ทั้งในปัจจุบันและในอนาคต เพื่อใช้ตัดสินใจเกี่ยวกับกิจการที่เสนอรายงาน โดยพิจารณา จากข้อมูลในรายงานทางการเงินของกิจการ กิจการจำเป็นต้องพิจารณาลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทาง การเงินที่มีประโยชน์ควบคู่ไปกับข้อจำกัดด้านต้นทุนในการจัดหาหรือเพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลที่มี ประโยชน์ ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ ข้อมูลนั้นต้องเกี่ยวข้องกับการ ตัดสินใจ และเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของสิ่งที่ต้องการนำเสนอ ประโยชน์ของข้อมูลทางการเงินจะ เพิ่มขึ้น ถ้าข้อมูลนั้นเปรียบเทียบได้ พิสูจน์ยืนยันได้ ทันเวลา และเข้าใจได้ ตามกรอบแนวคิดสำหรับ การรายงานทางการเงิน สามารถจัดประเภทของลักษณะของเชิงคุณภาพของข้อมูลได้ดังต่อไปนี้ มี ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ-ข้อมูลดังกล่าวต้องมีสาระสำคัญ ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม- ข้อมูลดังกล่าวต้องมีความครบถ้วน ความเป็นกลาง และปราศจากข้อผิดพลาด ความสามารถ เปรียบเทียบได้ ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลาและความสามารถเข้าใจได้ (The Conceptual Framework for Financial Reporting, 2021) นอกจากนี้งานวิจัยในอดีตได้ศึกษาเกี่ยวกับ ความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงิน โดยกำหนดลักษณะของข้อมูลทางการเงินที่น่าเชื่อถือไว้ดังนี้ มี ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ผลการศึกษาพบว่า รายงานทาง การเงินที่มีความน่าเชื่อถือสามารถลดอัตราความเสี่ยงของการตัดสินใจผิดพลาดได้ รวมถึงนำไปสู่การ พัฒนาการดำเนินงาน หรือการลงทุนให้กับกิจการได้อย่างยั่งยืน (Tikam, 2016) สิ่งสำคัญที่ควร พิจารณาสำหรับการจัดทำงบการเงินคือ งบการเงินต้องจัดทำขึ้นจากข้อมูลทางการเงินที่มีความ น่าเชื่อถือ ภายใต้การรวบรวมข้อมูลให้เพียงพอเพื่อบันทึกเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นได้อย่างครบถ้วน รวมถึง

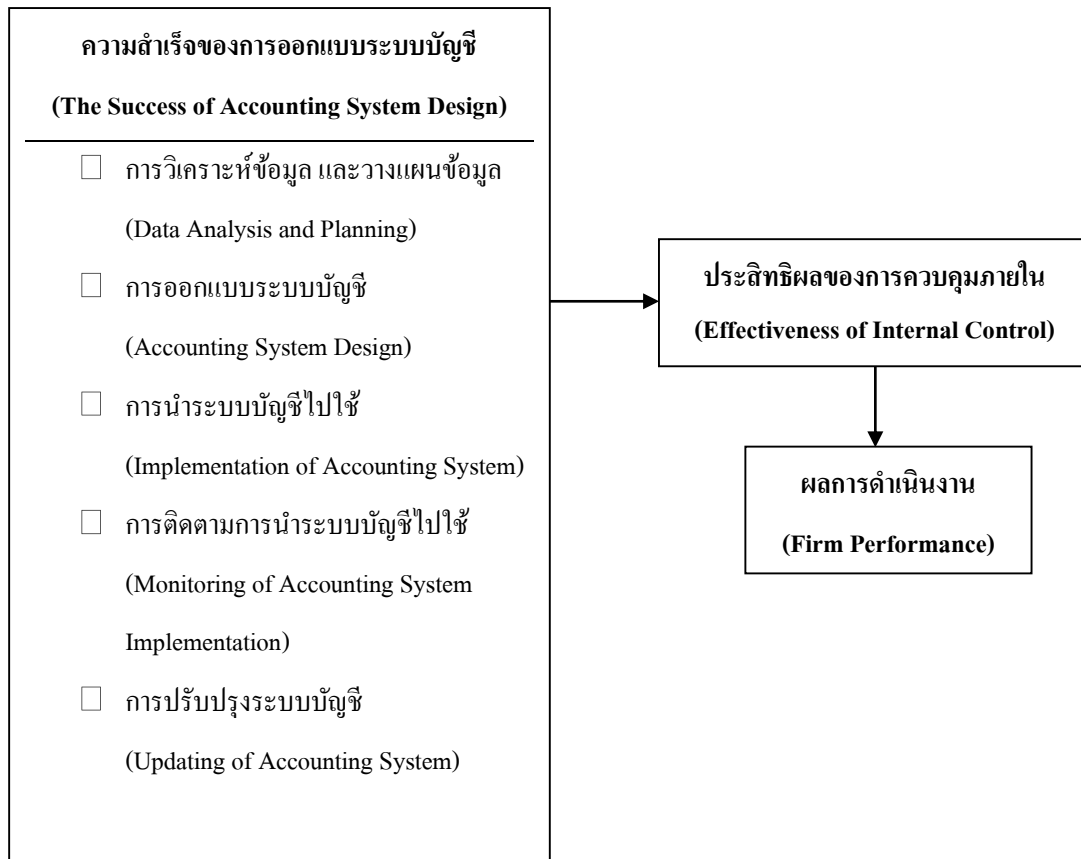
ต้องมีวิธีการในการวัดมูลค่าของข้อมูลทางบัญชีอย่างเหมาะสม ซึ่งจะส่งผลให้ข้อมูลบัญชีมีความน่าเชื่อถือ

การศึกษาในอดีตพบว่า การออกแบบระบบบัญชีที่มีประสิทธิภาพสามารถส่งผลต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจ (Laonamtha, 2016; Apostolou, et al., 2014) งานวิจัยในอดีตได้อธิบายผลการดำเนินงานของธุรกิจไว้ว่า เป็นผลลัพธ์ที่เกิดจากการประกอบกิจการ ซึ่งบรรลุความสำเร็จตามเป้าหมายอย่างมีประสิทธิภาพ สามารถตอบสนองความต้องการของลูกค้าและสร้างความพึงพอใจแก่บุคลากรในองค์กร ซึ่งอาจกล่าวได้ว่าเป็นความเจริญเติบโต เป็นการอยู่รอด เป็นความสำเร็จ หรือเป็นศักยภาพการแข่งขัน (Moonsri, 2018) ผลการดำเนินงานของธุรกิจสามารถวัดได้หลายรูปแบบ ไม่ว่าจะเป็น วัดจากความสามารถในการทำกำไร ผลตอบแทนจากการลงทุน ผลตอบแทนจากสินทรัพย์ หรืออาจวัดจากตัวบ่งชี้อื่น เช่น ประสิทธิภาพการดำเนินงาน ความพึงพอใจของพนักงาน การเพิ่มส่วนแบ่งทางการตลาด เป็นต้น Santos (2012) ได้อธิบายถึง dimension ของผลการดำเนินงานของกิจการ ซึ่งประกอบด้วย Profitability, Growth และ Market Value นอกจากนี้ Santos (2012) ยังได้ศึกษาเพิ่มเติม โดยระบุโมเดลอีกโมเดลที่สามารถใช้ประเมินผลการดำเนินงานของกิจการได้ ซึ่งผลการดำเนินงานของกิจการประกอบด้วย Profitability, Growth, Market Value, Customer' Satisfaction, Employee' Satisfaction, Environmental Performance และ Social Performance ซึ่งสามารถจัดเป็น 2 ประเภทใหญ่ ๆ ได้ดังนี้ Financial Performance ประกอบด้วย Profitability, Growth และ Market Value และ Strategic Performance ประกอบด้วย Customer' Satisfaction, Employee' Satisfaction, Environmental Performance และ Social Performance สำหรับงานวิจัยนี้ ได้นิยามความหมายของผลการดำเนินงาน (Firm Performance) ไว้ว่าหมายถึง ความสำเร็จในการดำเนินงานของกิจการให้บรรลุตามเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ โดยมุ่งเน้นไปที่ความสำเร็จที่เกิดขึ้นเนื่องจากการออกแบบระบบบัญชีที่มีประสิทธิภาพ ซึ่งได้แก่ ความทันเวลา (ลดกระบวนการที่ไม่จำเป็นลง) การใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่า ความครบถ้วน โปร่งใสความสามารถในการตรวจสอบได้ ความสามารถในการแข่งขัน และความพึงพอใจของผู้มีส่วนได้เสีย (ลูกค้า พนักงาน ผู้ถือหุ้น) จากการทบทวนวรรณกรรมดังกล่าว นำมากำหนดสมมติฐานได้ดังนี้

H1: ความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิผลของการควบคุมภายใน

H2: ประสิทธิผลของการควบคุมภายใน มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงาน

จากการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง ผู้วิจัยจึงได้สรุปเป็นกรอบแนวคิดได้ดังภาพที่ 1



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

ระเบียบวิธีการศึกษา

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง ประชากรของงานวิจัยนี้ คือ กลุ่มธุรกิจอุตสาหกรรมและกลุ่มธุรกิจบริการของธุรกิจ SMEs ในประเทศไทย การกำหนดจำนวนประชากรของแต่ละกลุ่มธุรกิจกำหนดจากค่านิยมของ SMEs ตามกลุ่มประเภทวิสาหกิจขนาดกลางดังนี้ กลุ่มธุรกิจอุตสาหกรรมเป็นกลุ่มที่มีรายได้รวมไม่เกิน 500 ล้านบาท ส่วนกลุ่มธุรกิจบริการเป็นกลุ่มที่มีรายได้รวมไม่เกิน 300 ล้านบาท จำนวนธุรกิจที่อยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมมีทั้งสิ้น 3,815 บริษัท และจำนวนธุรกิจที่อยู่ในกลุ่มบริการมีทั้งสิ้น 4,581 บริษัท (Department of Business Development, Statistical Data, 2020)

กลุ่มตัวอย่างของงานวิจัยนี้คือ กลุ่มธุรกิจอุตสาหกรรมและกลุ่มธุรกิจบริการของธุรกิจ SMEs ในประเทศไทย จากการกำหนดขนาดของกลุ่มตัวอย่างโดยใช้สูตรของ Yamane (1970) ได้กลุ่มตัวอย่างของธุรกิจอุตสาหกรรมเท่ากับ 363 บริษัท และกลุ่มตัวอย่างของธุรกิจบริการเท่ากับ 368 บริษัท จากนั้นใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบแบ่งชั้น (Stratified sampling) โดยแบ่งกลุ่มธุรกิจอุตสาหกรรมและบริการออกเป็นประเภทย่อย แล้วเลือกตัวอย่างจากแต่ละประเภทย่อย เพื่อให้ได้จำนวนตัวอย่างตามขนาดที่กำหนดไว้

เครื่องมือที่ใช้ในการดำเนินการวิจัย แบบสอบถาม (Questionnaire) ถูกใช้เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล โดยผู้ตอบแบบสอบถามคือ ผู้บริหารของธุรกิจ SMEs ของกลุ่มธุรกิจอุตสาหกรรมและกลุ่มธุรกิจบริการในประเทศไทย แบบสอบถามได้สร้างตามความมุ่งหมายและกรอบแนวคิดที่กำหนดขึ้น โดยแบ่งออกเป็น 6 ตอน ประกอบด้วย ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้บริหารของธุรกิจ SMEs เกี่ยวกับเพศ อายุ สถานภาพ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงาน รายได้เฉลี่ยต่อเดือน และตำแหน่งงานในปัจจุบัน ตอนที่ 2 ข้อมูลทั่วไปของธุรกิจ SMEs เกี่ยวกับได้แก่ ประเภทธุรกิจ ทุนจดทะเบียน มูลค่าสินทรัพย์รวม ระยะเวลาในการดำเนินธุรกิจ และจำนวนพนักงานทั้งหมดในปัจจุบัน ตอนที่ 3-5 เป็นข้อคำถามเพื่อวัดความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี จำนวน 25 ข้อ วัดประสิทธิผลของการควบคุมภายใน จำนวน 4 ข้อ และวัดผลการดำเนินงาน จำนวน 5 ข้อ โดยข้อคำถามเป็นแบบมาตรวัดประมาณค่า 5 ระดับตามแนวทางของลิเคิร์ต (Likert) และตอนที่ 6 เป็นคำถามปลายเปิดเพื่อให้ผู้ตอบแบบสอบถามสามารถแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี

การตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือ ผู้วิจัยนำแบบสอบถามไป Try-out กับผู้บริหารของธุรกิจ SMEs ที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่างจำนวน 30 คน เพื่อหาค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability Test) โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach) ได้ค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถามรายด้าน โดยแบบสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา 0.881 ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิผลของการควบคุมภายใน มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา 0.757 และความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงาน มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา 0.743 ซึ่งล้วนแสดงค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมืออยู่ในระดับสูงทั้งสิ้น นอกจากนี้ยังได้ใช้ Factor Analysis ในการวิเคราะห์การรับรู้ความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชีมีค่า Factor Loading อยู่ระหว่าง 0.452-0.886 ประสิทธิผลของการควบคุมภายใน มีค่า Factor Loading อยู่ระหว่าง 0.582-0.931 และผลการดำเนินงาน มีค่า Factor Loading อยู่ระหว่าง 0.439-0.824 ซึ่งสอดคล้องกับ Nunnally (1978) ได้อธิบายว่าการทดสอบค่าได้ค่า Factor Loading เกินกว่า 0.40 เป็นค่าที่ยอมรับได้

การเก็บรวบรวมข้อมูล ผู้วิจัยเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้ตอบแบบสอบถามซึ่งเป็นผู้บริหารของธุรกิจ SMEs ของกลุ่มธุรกิจอุตสาหกรรมและกลุ่มธุรกิจบริการในประเทศไทย กลุ่มธุรกิจละ 400 บริษัท แบบสอบถามจำนวน 197 ฉบับตอบกลับมา มีรายละเอียดดังนี้ จำนวน 92 ฉบับ เป็นกลุ่มธุรกิจอุตสาหกรรม และจำนวน 105 ฉบับ เป็นกลุ่มธุรกิจบริการ

การวิเคราะห์ข้อมูล งานวิจัยนี้วิเคราะห์ค่าสถิติพื้นฐานของกลุ่มตัวอย่าง โดยใช้ค่าความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์ความคิดเห็นเกี่ยวกับการรับรู้ความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี ประสิทธิผลของการควบคุมภายใน และผลการดำเนินงาน โดยใช้วิธีการประมวลผลทางหลักสถิติเชิงพรรณนา นำข้อมูลที่รวบรวมได้มาวิเคราะห์หาค่าทางสถิติ ซึ่ง

ประกอบด้วย ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของตัวแปร และการวิเคราะห์การถดถอยเพื่อทดสอบสมมติฐาน

ผลการศึกษา

1. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามและของธุรกิจ

ข้อมูลทั่วไปของผู้บริหารธุรกิจ SMEs ในประเทศไทย พบว่า เป็นเพศชาย จำนวน 84 คน คิดเป็นร้อยละ 42.6 ส่วนใหญ่มีอายุอยู่ในช่วง 30-40 ปี จำนวน 81 คน คิดเป็นร้อยละ 41.1 ด้านสถานภาพส่วนใหญ่มีสถานภาพโสดจำนวน 132 คน คิดเป็นร้อยละ 67.0 ด้านการศึกษาส่วนใหญ่มีการศึกษาสูงกว่าปริญญาตรี จำนวน 105 คน คิดเป็นร้อยละ 53.3 สำหรับทางด้านประสบการณ์ในการทำงานนั้นส่วนใหญ่จะมีประสบการณ์ในการทำงานในสถานประกอบการปัจจุบันน้อยกว่า 5 ปี จำนวน 78 คน ในด้านรายได้ต่อเดือนส่วนใหญ่จะมีรายได้ต่ำกว่า 50,000 บาทต่อเดือน จำนวน 72 คน คิดเป็นร้อยละ 36.5 และในด้านตำแหน่งงานส่วนใหญ่อยู่ในตำแหน่งผู้จัดการฝ่ายบัญชี จำนวน 154 คน คิดเป็นร้อยละ 78.2 ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถาม

ข้อมูลเกี่ยวกับธุรกิจ SMEs ในประเทศไทย พบว่า ส่วนใหญ่เป็นกลุ่มธุรกิจบริการ จำนวน 105 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 53.3 รองลงมาเป็นกลุ่มธุรกิจอุตสาหกรรม จำนวน 92 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 46.7 ทุนจดทะเบียนส่วนใหญ่อยู่ที่ 10,000,000-20,000,001 บาท จำนวน 68 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 34.5 สำหรับมูลค่าสินทรัพย์รวมส่วนใหญ่อยู่ที่ 10,000,001-30,000,000 บาท จำนวน 65 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 33.0 ระยะเวลาในการดำเนินงานของกิจการส่วนใหญ่จะมีระยะเวลามากกว่า 15 ปี จำนวน 76 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 38.6 จำนวนลูกจ้างและพนักงานที่อยู่ในกิจการนั้นส่วนใหญ่อยู่ระหว่าง 51-200 คน เป็นจำนวน 93 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 47.2

2. ผลการวิเคราะห์ความคิดเห็นเกี่ยวกับการรับรู้ความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี ประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน และผลการดำเนินงาน

ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชีทั้ง 5 กระบวนการพบว่า ด้านการวิเคราะห์และวางแผนข้อมูล อยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.19 ด้านการออกแบบระบบบัญชี อยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.31 ด้านการนำระบบบัญชีไปใช้ อยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.00 ด้านการติดตามการนำระบบบัญชีไปใช้ อยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.04 และด้านการปรับปรุงระบบบัญชี อยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.02

ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อประสิทธิภาพของการควบคุมภายในพบว่า มีความคิดเห็นด้วยอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.10 และระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อผลการดำเนินงานพบว่า ความคิดเห็นด้วยอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.48

3. ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของตัวแปร

การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของตัวแปรเพื่อตรวจสอบปัญหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร ผลการศึกษาพบว่ามีความสัมพันธ์ของตัวแปรที่นำมาทำการศึกษา และค่าความสัมพันธ์ของตัวแปรมีค่าระหว่าง 0.288-0.794 ซึ่งไม่เกิน 0.80 จึงไม่เกิดปัญหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร (Hair et al., 2006) ผู้วิจัยจึงไม่ได้ทำการทดสอบเพื่อหาค่า VIF เนื่องจากไม่เกิดปัญหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (Multicollinearity)

4. ผลการวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่าย (Simple Regression Analysis) เพื่อทดสอบสมมติฐาน ในการวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่าย ผู้วิจัยได้วิเคราะห์ข้อมูล 2 ส่วน ได้แก่ การวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่ายในภาพรวมทั้งหมดของกลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถาม และการวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่ายโดยแยกเป็นกลุ่มธุรกิจอุตสาหกรรม และกลุ่มธุรกิจบริการ

การวิเคราะห์ข้อมูลในส่วนที่ 1 ปรากฏดังตารางที่ 1 ซึ่งแสดงผลการวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่ายของความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี ประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน และผลการดำเนินงาน ในภาพรวมของกลุ่มตัวอย่างที่เป็นธุรกิจ SMEs ในประเทศไทย

ตารางที่ 1 การวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่ายของความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชีประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน และผลการดำเนินงานของธุรกิจ SMEs ในประเทศไทย

ตัวแปรอิสระ	ตัวแปรตาม	
	สมการที่ 1: ประสิทธิผลของการควบคุมภายใน	สมการที่ 2: ผลการดำเนินงาน
ความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี :ADS	0.758*** (0.051)	
ประสิทธิผลของการควบคุมภายใน: EIC		0.683*** (0.056)
Adjusted R²	0.570	0.468

*p<.10, **p<.05, ***p<.01, a Beta coefficients with standard errors in parenthesis.

การทดสอบสมมติฐานที่ 1 เป็นการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี กับประสิทธิผลของการควบคุมภายในในภาพรวม ผลการทดสอบพบว่าความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญกับประสิทธิผลของการควบคุมภายใน ($\beta_1=0.758, p<.01$) ดังนั้น จึงยอมรับสมมติฐานที่ 1 สำหรับสมมติฐานที่ 2 เป็นการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิผลของการควบคุมภายใน กับผลการดำเนินงานของกิจการ

ผลการทดสอบพบว่า ประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน มีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญกับผลการดำเนินงานของกิจการ ($\beta_2=0.683, p>.10$) ดังนั้น จึงยอมรับสมมติฐานที่ 2

การวิเคราะห์ข้อมูลในส่วนที่ 2 เป็นการวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่ายโดยแยกเป็นกลุ่มธุรกิจอุตสาหกรรม และกลุ่มธุรกิจบริการ โดยในตารางที่ 2 แสดงผลการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณของความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี ประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน และผลการดำเนินงาน ของกลุ่มธุรกิจอุตสาหกรรม SMEs ในประเทศไทย

ตารางที่ 2 การวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่ายของความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชีประสิทธิผลของการควบคุมภายใน และผลการดำเนินงานของกลุ่มธุรกิจอุตสาหกรรม

ตัวแปรอิสระ	ตัวแปรตาม	
	สมการที่ 1: ประสิทธิผลของการควบคุมภายใน	สมการที่ 2: ผลการดำเนินงาน
ความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี :ADS	0.717*** (0.079)	
ประสิทธิผลของการควบคุมภายใน: EIC		0.628*** (0.090)
Adjusted R²	0.535	0.399

*p<.10, **p<.05, ***p<.01, a Beta coefficients with standard errors in parenthesis.

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลที่แสดงในตารางที่ 2 ซึ่งเป็นการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี ประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน และผลการดำเนินงานของกลุ่มธุรกิจอุตสาหกรรม SMEs ในประเทศไทย ผลการทดสอบพบความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญระหว่างความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี กับประสิทธิผลของการควบคุมภายใน ($\beta=0.717, p<.01$) และยังพบความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญระหว่างประสิทธิผลของการควบคุมภายใน กับผลการดำเนินงาน ($\beta=0.628, p<.01$) ซึ่งผลการทดสอบเฉพาะกลุ่มธุรกิจอุตสาหกรรมดังกล่าว ผลที่ได้เหมือนกับการทดสอบในภาพรวม

สำหรับการวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่ายของความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี ประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน และผลการดำเนินงาน ของกลุ่มธุรกิจบริการของ SMEs ในประเทศไทย แสดงดังตารางที่ 3

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลที่แสดงในตารางที่ 3 ซึ่งเป็นการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี ประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน และผลการดำเนินงาน

ของกลุ่มธุรกิจบริการ SMEs ในประเทศไทย ผลการทดสอบพบความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญระหว่างความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี กับประสิทธิผลของการควบคุมภายใน ($\beta=0.777$, $p<.01$) และยังพบความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญระหว่างประสิทธิผลของการควบคุมภายใน กับผลการดำเนินงาน ($\beta=0.704$, $p<.01$) ซึ่งผลการทดสอบเฉพาะกลุ่มธุรกิจบริการดังกล่าว ผลที่ได้เหมือนกับการทดสอบในภาพรวม และเหมือนกับการทดสอบเฉพาะของกลุ่มธุรกิจอุตสาหกรรม

ตารางที่ 3 การวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่ายของความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชีประสิทธิผลของการควบคุมภายใน และผลการดำเนินงานของกลุ่มธุรกิจบริการ

ตัวแปรอิสระ	ตัวแปรตาม	
	สมการที่ 1: ประสิทธิผลของการควบคุมภายใน	สมการที่ 2: ผลการดำเนินงาน
ความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี :ADS	0.777*** (0.070)	
ประสิทธิผลของการควบคุมภายใน: EIC		0.704*** (0.074)
Adjusted R²	0.583	0.525

* $p<.10$, ** $p<.05$, *** $p<.01$, a Beta coefficients with standard errors in parenthesis.

สรุปและอภิปรายผล

วัตถุประสงค์การวิจัยในครั้งนี้ เพื่อตรวจสอบความสัมพันธ์และผลกระทบของความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชีกับประสิทธิผลของการควบคุมภายใน และเพื่อตรวจสอบความสัมพันธ์และผลกระทบของความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชีกับผลการดำเนินงาน รวมถึงตรวจสอบความสัมพันธ์และผลกระทบของความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี กับผลการดำเนินงาน โดยมีประสิทธิผลของการควบคุมภายในเป็นตัวแปรกลาง ของธุรกิจ SMEs ในประเทศไทย โดยศึกษาทั้งในภาพรวมของกลุ่มตัวอย่าง และแยกศึกษาในแต่ละกลุ่มตัวอย่าง ผลการศึกษาพบว่า

1. ผู้บริหารมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการรับรู้ความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี ด้านการวิเคราะห์ และวางแผนข้อมูลโดยรวมอยู่ในระดับมาก โดยให้ความสำคัญกับการตระหนักถึงความเพียงพอและความเหมาะสมของระบบการควบคุมภายในเพื่อนำมาใช้เป็นข้อมูลก่อนการออกแบบระบบบัญชีมากที่สุด ด้านการออกแบบระบบบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับมาก โดยให้ความสำคัญกับการคำนึงถึงความรัดกุมของระบบบัญชี เพื่อลดข้อผิดพลาด หรือความเสียหายในการปฏิบัติงานมากที่สุด ด้านการนำระบบบัญชีไปใช้ โดยรวมอยู่ในระดับมาก โดยให้ความสำคัญกับการจัดทำคู่มือการใช้งาน

ระบบบัญชีใหม่ที่ออกแบบมามากที่สุด ด้านการติดตามการนำระบบบัญชีไปใช้โดยรวมอยู่ในระดับมาก โดยให้ความสำคัญกับติดตามการนำระบบบัญชีไปใช้ เพื่อตรวจสอบความสอดคล้องกับวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายที่ตั้งไว้มากที่สุด และด้านการปรับปรุงระบบบัญชี โดยรวมอยู่ในระดับมาก โดยให้ความสำคัญกับการมุ่งเน้นให้มีการรวบรวมประเด็นปัญหา ข้อบกพร่อง หรือความไม่สมบูรณ์ของระบบบัญชี เพื่อนำมาหาแนวทางแก้ไขอย่างเป็นระบบมากที่สุด

2. ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่าง ความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี ประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน ผลการดำเนินงานของกิจการในภาพรวมของธุรกิจ SMEs ในประเทศไทย พบว่า ความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญกับประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน และพบว่า ความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญกับผลการดำเนินงานของกิจการ นอกจากนี้ยังพบว่า ความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญกับผลการดำเนินงานของกิจการ โดยมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายในเป็นตัวกลาง ผลการศึกษาดังกล่าวสอดคล้องกับงานวิจัยในอดีตที่ได้มีการอภิปรายไว้ว่า การออกแบบระบบบัญชีที่มีประสิทธิภาพสามารถส่งผลต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจได้ด้วย (Laonamtha, 2016; Apostolou, et al., 2014) ผลการศึกษายังแสดงให้เห็นด้วยว่า ประสิทธิภาพของการควบคุมภายในเป็นตัวแปรสำคัญที่ช่วยเสริมให้ระบบบัญชีของกิจการมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ซึ่งหากทุกระบบบัญชีที่ออกแบบมามีกิจกรรมการควบคุมภายในแทรกอยู่ ระบบการควบคุมภายในของกิจการก็จะเกิดประสิทธิผล เป็นไปตามนโยบาย และเป้าหมายของกิจการ กล่าวคือ ทำให้กิจการสามารถดำเนินงานไปได้อย่างมีประสิทธิภาพ บรรลุเป้าหมายตามที่กำหนดไว้ สนับสนุนให้เกิดการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัด คุ่มค่า และเกิดประสิทธิภาพสูงสุด รวมถึงส่งเสริมและสนับสนุนให้กิจการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับต่าง ๆ ของหน่วยงานกำกับดูแลได้อย่างครบถ้วน (Pulkerd, 2013; Ge, Koester & McVay, 2017; Duangphakdee, 2017) นอกจากนี้ ผลการวิจัยนี้ก็ยังคงสอดคล้องกับผลการศึกษาในอดีตเชื่อมโยงได้ว่า หากกิจการมีการออกแบบระบบบัญชีที่มีประสิทธิภาพ จะส่งผลต่อประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของกิจการด้วย

3. ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่าง ความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชี ประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน ผลการดำเนินงานของกิจการโดยแยกการทดสอบออกเป็น 2 กลุ่ม ได้แก่ กลุ่มธุรกิจอุตสาหกรรม และกลุ่มธุรกิจบริการ ผลการทดสอบที่ได้ในแต่ละกลุ่มธุรกิจเหมือนกัน และไม่แตกต่างกันไปจากการทดสอบในภาพรวม ซึ่งแสดงให้เห็นว่า ระบบบัญชีมีความสำคัญและจำเป็นสำหรับทุกกลุ่มธุรกิจ แม้ว่าในแต่ละกลุ่มธุรกิจจะมีรูปแบบการดำเนินงานที่แตกต่างกันก็ตาม การสร้างและการออกแบบระบบบัญชีที่มีประสิทธิภาพ ถือเป็นเครื่องมือสำคัญที่ทำให้ธุรกิจประสบผลสำเร็จ ระบบบัญชีที่มีประสิทธิภาพจะให้ผลลัพธ์คือสารสนเทศทางการบัญชีที่มีความน่าเชื่อถือ ซึ่งจะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการตัดสินใจของผู้บริหาร (Horpiyakul, et al., 2015)

สอดคล้องกับงานวิจัยของ Laonamtha (2016) ซึ่งพบว่า ประสิทธิภาพของการออกแบบระบบบัญชีมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพของกระบวนการดำเนินงาน และความสำเร็จของธุรกิจ การออกแบบระบบบัญชีที่ดี ทำให้เกิดหลักฐานการตรวจสอบและควบคุม เกิดกระบวนการบริหารที่มีประสิทธิภาพ ผู้บริหารได้ข้อมูลที่ต้องการทันต่อเวลาเพื่อประกอบการตัดสินใจ ส่งผลต่อความสำเร็จและผลการดำเนินงานของกิจการ

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะสำหรับการนำผลการวิจัยไปใช้

จากผลการศึกษาที่พบว่า ความสำเร็จของการออกแบบระบบบัญชีมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน และผลการดำเนินงานของกิจการในกลุ่มธุรกิจ SMEs ในประเทศไทย ซึ่งเป็นกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาค้างนี้ จะเห็นได้ว่า ระบบบัญชีที่มีประสิทธิภาพเป็นจุดเริ่มต้นที่สำคัญต่อความสำเร็จของกิจการ ธุรกิจ SMEs ในประเทศไทย ธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมเป็นธุรกิจที่มักจะมีปัญหาในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน เนื่องจากขาดการวางระบบบัญชีที่มีประสิทธิภาพ ดังนั้น องค์กร และผู้บริหารองค์กร ต้องตระหนักถึงความสำคัญของระบบบัญชี ซึ่งเป็นกลไกสำคัญที่ช่วยลดความผิดพลาดในการปฏิบัติงาน ลดความเสี่ยงจากการทุจริต ทำให้การทำงานในแต่ละขั้นตอนเป็นระบบยิ่งขึ้น ผู้บริหารองค์กรต้องติดตาม/ปรับปรุง รวมถึงพัฒนาระบบบัญชีดังกล่าวให้สามารถใช้งานได้อย่างมีประสิทธิภาพอยู่ตลอดเวลา

ผลการศึกษาในครั้งนี้ ยังให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์กับผู้ทำบัญชีของธุรกิจ SMEs ซึ่งหากระบบบัญชีถูกออกแบบและนำไปใช้อย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ทำบัญชีจะสามารถจัดทำบัญชีและนำเสนองบการเงินด้วยความถูกต้องและน่าเชื่อถือมากยิ่งขึ้น

ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป

การศึกษาในอนาคตควรศึกษาโดยใช้วิธีวิจัยในรูปแบบอื่น เช่น Focus group หรือ การสัมภาษณ์เชิงลึก เพื่อให้ได้ข้อมูลจริงจากผู้ประกอบการเกี่ยวกับรูปแบบ วิธีการ ปัญหา และอุปสรรคในการวางระบบบัญชี รวมถึงเพื่อให้ทราบแนวทางและวิธีการในการจัดทำงบการเงินของธุรกิจ SMEs ด้วย นอกจากนี้ อาจศึกษาจากกลุ่มตัวอย่างที่เป็นผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เปรียบเทียบกับกลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะในแต่ละภูมิภาคของประเทศไทย การศึกษาในอนาคตอาจมุ่งเน้นด้าน Digital Accounting for Accounting System Design โดยศึกษาจาก SMEs ทั้ง 3 กลุ่มธุรกิจได้แก่ กลุ่มอุตสาหกรรมการผลิต กลุ่มพาณิชย์กรรม และกลุ่มบริการ

นอกจากนี้ อาจทำการศึกษาเชิงลึกสำหรับธุรกิจ SMEs ที่มีปัญหาในเรื่องของการจัดการข้อมูล การรวบรวมข้อมูล การจัดเก็บข้อมูล และการนำข้อมูลมาใช้ในกิจการ ซึ่งเกิดเนื่องจากการขาดระบบการบริหารจัดการข้อมูล และขาดการวางระบบบัญชีที่ดี

เอกสารอ้างอิง

- Aphiwatpisan, N. (2017). Components of the Factors affecting in selection decision making of accounting software package of accounting managers of the stock exchange in Thailand. *Journal of Accounting Profession*, 14(41), 5-24.
- Apostolou, B., et al. (2014). A summary and analysis of education research in accounting information system (AIS). *Journal of Accounting Education*, 32(2), 99-112.
- Blockburn, N., et al. (2014). A dialogical framing of AIS-SEA design. *International Journal of Accounting Information System*, 15(2), 83-101.
- Boulianne, E. (2007). Revisiting fit between AIS design and performance with the analyzer strategic-type. *International Journal of Accounting Information Systems*, 8(1), 1-16.
- Bouwens, J., & Abernethy, M.A. (2000). The consequences of customization on management accounting system design. *Accounting, Organizations and Society*, 25(3), 221-241.
- Chaiwong, D. (2009). *An Appropriate financial accounting system: A case study of Management Developing Project in Pig sector of Maejo University*. Maejo University.
- Chatiwong, T. (2017). Accounting theory research: From the past to the future. *Journal of Business Administration*, 6(2), 203-212.
- Coase, R.H. (1937). The nature of the firm. *Economica*, 4(16), 386-405.
- Duangphakdee, A. (2017). *Factor influencing efficiency of accounting information system used for Enterprise Resources Planning: A case study of Rubber Wood (Master Thesis)*. Prince of Songkla University.
- Ge, W., Koester, A., & McVay, S. (2017). Benefit and costs of Sarbanes-Oxley Section 404(b) exemption: Evidence from small firms' internal control disclosures. *Journal of Accounting and Economics*, 63(2-3), 358-384.
- Hair, J.F., Black, B., Babin, B.J., Anderson, R.E., & Tatham, R.L. (2006). *Multivariate data analysis* (6th ed.). Upper Saddle River: Pearson Prentice Hall.
- Horpiyakul, P., Sudsomboon, S., & Musik, N. (2015). Relationship between Accounting Information Reliability and Decision Making Efficiency of Education Institution Office of Vocational Education Commission. *Journal of Accountancy and Management*, 7(3), 129-137.
- Hutchison, P.D., White, C.G., & Daigle, R.J. (2004). *Advances in Accounting Information*

- Systems and International Journal of Accounting Information Systems: first ten volumes (1992-2003). *International Journal of Accounting Information Systems*, 5(3), 341-365.
- Johnstone, L. (2020). A systematic analysis of environmental management systems in SMEs: Possible research directions from a management accounting and control stance. *Journal of Cleaner Production*, 2020(244), Article 118802.
- Kanjanaguntikul, N. (2016). *Accounting system improvement and satisfaction of users in accounting system of Textile business* (Independent Study). Rajamagala University of Technology Rattanakosin.
- Laonamtha, U. (2016). The Effect of Accounting System Design Effectiveness on Organization Efficiency and Business Success of Electronics Parts Businesses in Thailand. *RMUTL Journal of Humanities and Social Sciences*, 4(2), 91-100.
- Moonsri, K. (2018). Personal Potential Development Guidelines of Hotel and Resort Business. *Journal of Interdisciplinary Research: Graduate Studies*, 7(1), 14-24.
- Ninlaphay, S. (2020). The Factors Affecting the Quality of Financial Statement of Small and Medium Enterprise (SMEs) in Thailand from the Perspective of the Executive. *Journal of Business, Economics and Communications*, 15(3), 38-49.
- Nunnally, J.C. (1978). *Psychometric Theory*. New York, NY: McGraw-Hill.
- Notte, A.L., & Rhodes, C. (2020). *The theoretical frameworks behind integrated environmental, ecosystem, and economic accounting system and their classifications*. *Environmental Impact Assessment Review*, 80.
- Pentanyakan, S., Sapugdi, C., & Nirandorn, J. (2018). The development of online accounting system for budgeting control of spendary schools. *SWU Education Administration Journal*, 15(29), 179-187.
- Pulkerd, P. (2013). *Accounting system development for community financial institutions* (Independent Study). Rajamangala University of Technology Thanyaburi.
- Spatacean, L-O. (2012). Addressing fraud risk by testing the effectiveness of internal control over financial reporting-case of Romanian financial investment companies. *Procedia Economics and Finance*, 2012(3), 230-235.
- Songmuang, D. (2017). *Accounting system design* (8rd ed.). Bangkok: Sematam.
- Sittipatna, P., & Ouon, V. (2019). Causal factors affecting the quality of financial reporting and efficiency of decision making of Listed company in the Market for Alternative Investment (MAI). *Journal of Humanities and Social Sciences, Rajapruk University*, 4(3), 59-74.

- Sudsombbon, S., & Sumritsakun, C. (2017). The Influence of Modern Accounting System on Organization Management Efficiency: Case Study of SMEs in Thailand. *Journal of Modern Management Science*, 10(2), 142-154.
- Tikam, K. (2016). *The reliability of financial reports to the sustainable development of the entity*. The 11th National and International Academic Conferences, Sripatum University.
- The Conceptual Framework for Financial Reporting. (2021). form <https://www.tfac.or.th>
- Thongpracha, K., Itrat, P., & Tnagnatee, K. (2013). *The Developing of Accounting System to serve the Sufficiency Economy: Principles of a Community Enterprise: Silk Community at Ban Du, T.Mueang Pak, A.Pak Thong Chai, Nakhon Ratchasima Province*. Faculty of Business Administration, Rajamangala University of Technology Isan.
- Vorayota, S., Chaisawaneeyakorn, M., & Sangkampra, W. (2018). Development of accounting system in management to enhance competitiveness of the local cotton sewing group, Ban Kok-ai Villge, Khemcha-I Sub-district, Khamcha-I District, Mukdahan Provice. *Nakhon Phanom University Journal*, 8(2), 81-89.
- Wilai, S., Boonmunewai, S., & Ittarat, P. (2013). Accounting information quality effecting decision making efficiency of executives in small and medium enterprise in Muang District, Nakhonratchasima Province. *NRRU Community Research Journal*, 9(2), 19-27.
- Williamson, O.E. (1975). The economics of organization: The transaction cost approach. *American Journal of Sociology*, 87(3), 548-577.

