

ความสัมพันธ์ของการควบคุมภายในที่มีต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจที่พักแรม ในจังหวัดระยอง

The Relationship of Internal Control Affecting Performance of Accommodation Business in Rayong Province

◆ นงลักษณ์ ผุดผือก

อาจารย์ประจำ คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏสุราษฎร์ธานี

Nongluck Phudphuek

Lecturer, Faculty of Management, Suratthani University

E-mail: to_nongluck@hotmail.com

◆ วาสนา ศรีบุญทอง

อาจารย์ประจำ คณะบัญชีและวิทยาการจัดการ วิทยาลัยเซาธ์อีสท์บางกอก

Wassana Sornbunthong

Lecturer, Faculty of Accounting and Management Science, Southeast Bangkok College

E-mail: wassana@southeast.ac.th

◆ พัชรา เตชะธนเศรษฐ์

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ สาขาวิชาการบัญชี คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีพระจอมเกล้าพระนครเหนือ

Pattra Techatanaset

Assistant Professor, Accounting Department, Faculty of Business Administration

King Mongkut's University of Technology North Bangkok

E-mail: pattra.t@fba.kmutnb.ac.th

◆ พรชัย เตชะธนเศรษฐ์

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ว่าที่ ร.ต. ดร. สาขาวิชาคอมพิวเตอร์ คณะครุศาสตร์อุตสาหกรรม

มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร

Pornchai Taechatanasat

Assistant Professor, Acting Sub Lt. Dr., Computer Department,

Faculty of Industrial Education, Rajamangala University of Technology Phra Nakhon

E-mail: pornchai.t@rmutp.ac.th

Received: September 21, 2019 ; Revised: October 29, 2019 ; Accepted: November 5, 2019

Abstract

The objectives of this study were 1) to study the level of opinions about internal control and 2) to examine the consistency of the relationship model of internal control affecting performance of accommodation business Rayong province. The sample group used in this research was the executives or the financial accounting officer in accommodation business Rayong province., Data were collected from 110 returned questionnaires. Data analysis used mean, standard deviation, pearson correlation coefficient and structural equation modelling (SEM) analysis.

The results of this research were as follow: 1) Internal control of the accommodation business, in overall and in each components is in a high level. 2) The result shown that the prototype model and empirical data are consistent which did pass the evaluation criteria model called "Model Fit". The internal control is based on the concept of COSO, consisting of 5 components which are Control environment, risk assessment, Control activity, Information and Communication, Monitoring and Evaluation. The internal control has been affecting the performance of accommodation business. Overall, the 5 components of internal control can be explained together in the variability and forecasting the performance of the accommodation business. The analysis of each aspect found that Risk assessment, information and communication Influencing the performance in accommodation business. Rayong province.

Keywords : Internal Control, Performance, Accommodation Business

บทคัดย่อ

การศึกษาครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) ศึกษาระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการควบคุมภายใน 2) ตรวจสอบโมเดลความสัมพันธ์ของการควบคุมภายในที่มีต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจที่พักแรมในจังหวัดระยอง กลุ่มตัวอย่าง คือ ผู้บริหารของสถานประกอบการหรือบุคลากรด้านบัญชีการเงินของธุรกิจที่พักแรม โดยได้รับการตอบกลับจำนวน 110 ราย การวิเคราะห์ข้อมูลใช้ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เพียร์สัน และการวิเคราะห์สมการโครงสร้าง (Structural Equation Modelling : SEM)

ผลการวิจัยพบว่า 1) ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการควบคุมภายในของธุรกิจที่พักแรมในจังหวัดระยอง โดยภาพรวมและรายด้านอยู่ในระดับมาก 2) ผลการวิเคราะห์โมเดลต้นแบบกับข้อมูลเชิงประจักษ์พบว่ามีความสอดคล้องกัน ซึ่งผ่านเกณฑ์การประเมินโมเดลที่เรียกว่า “Model Fit” ทั้งนี้ตัวแปรที่เกี่ยวกับการควบคุมภายในเป็นไปตามแนวคิดของ COSO ซึ่งประกอบด้วย 5 องค์ประกอบ ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตาม

ประเมินผล โดยได้รับการยอมรับและมีผลต่อการดำเนินงานของธุรกิจที่พักรวม ในภาพรวมการควบคุมภายใน 5 องค์ประกอบ สามารถร่วมกันอธิบายและพยากรณ์ผลการดำเนินงานของธุรกิจที่พักรวมในจังหวัดระยองได้ การวิเคราะห์เป็นรายด้านพบว่า องค์ประกอบของการควบคุมภายในด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านสารสนเทศและการสื่อสารมีผลต่อการดำเนินงานของธุรกิจที่พักรวมในจังหวัดระยอง

คำสำคัญ : การควบคุมภายใน ผลการดำเนินงาน ธุรกิจที่พักรวม

บทนำ

การควบคุมภายในเป็นกระบวนการส่วนหนึ่งในการปฏิบัติงานตามปกติ ซึ่งจะมีประสิทธิผลเมื่อเป็นกระบวนการที่ปฏิบัติอย่างต่อเนื่อง การควบคุมภายในเป็นกระบวนการหนึ่งที่ผู้บริหารและบุคลากรขององค์กรควรจัดให้มีขึ้น เพื่อสร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการดำเนินงานขององค์กรจะบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ได้แก่ ช่วยในการป้องกันและรักษาทรัพย์สินขององค์กร ช่วยให้การใช้ทรัพยากรของหน่วยงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและช่วยให้การปฏิบัติงานในขั้นตอนต่าง ๆ เป็นไปอย่างถูกต้องเหมาะสม (Kurniadi, L. & Zio, L., 2011 ; Addey, J. N. A., 2012) การควบคุมภายในถือเป็นเครื่องมือด้านการจัดการประเภทหนึ่งที่ถูกนำมาช่วยในการบริหารงาน และเป็นกลไกพื้นฐานสำคัญของกระบวนการกำกับดูแลการดำเนินกิจกรรมต่าง ๆ ในองค์กร (Putra, I. W. G. Y. D., et al., 2018) รวมทั้งการจัดโครงสร้างไปจนถึงการควบคุมพฤติกรรมของพนักงาน (Giriunas, L. & Giriuniene, G., 2014) ทำให้สร้างประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงาน สร้างความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงิน และบุคคลภายในหรือภายนอกสามารถนำข้อมูลดังกล่าวไปใช้ (Kurniadi, L. & Zio, L., 2011 ; Giriunas, L. & Giriuniene, G., 2014)

การเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจ (ASEAN Economic Community : AEC) ในปี พ.ศ. 2558 ของประเทศสมาชิก 10 ประเทศ การท่องเที่ยวถือเป็นหนึ่งในยุทธศาสตร์หลักของการพัฒนาความร่วมมือทางเศรษฐกิจและสังคม (K SME Analysis, 2018) ซึ่งส่งผลไปถึงธุรกิจที่พักรวมหรือธุรกิจโรงแรมมีแนวโน้มเพิ่มขึ้นจากการให้บริการรองรับนักท่องเที่ยว (Addey, J. N. A., 2012) รัฐบาลมีมาตรการภาษีส่งเสริมการท่องเที่ยวใน 55 จังหวัดเมืองรอง แนวโน้มการท่องเที่ยวด้วยตนเองรวมถึงความนิยมการท่องเที่ยวทางเลือก สะท้อนโอกาสสำหรับผู้ประกอบการธุรกิจที่พักรวมในการนำเสนอห้องพักรวมและทำการตลาด ในขณะที่ผู้ประกอบการยังคงแข่งขันอย่างรุนแรงซึ่งเป็นผลมาจากการเพิ่มขึ้นของจำนวนโรงแรมและห้องพักทางเลือกในการใช้บริการที่พักรวมประเภทอื่น ๆ รวมถึงนักท่องเที่ยวสามารถเปรียบเทียบข้อมูลผ่านช่องทางออนไลน์ที่ส่งผลให้ผู้ประกอบการจำเป็นต้องแข่งขันกันจัดการส่งเสริมการขาย (K SME Analysis, 2018) ธุรกิจที่พักรวมเป็นรูปแบบธุรกิจที่มีวัฏจักรขึ้นและลงได้ตลอดเวลา เป็นอุตสาหกรรมพิเศษเนื่องจากการบริการเป็นธุรกิจหลัก มีความสัมพันธ์กับลูกค้า การดำเนินการควบคุมภายในที่ดีอาจมีความสำคัญและท้าทายสำหรับธุรกิจที่พักรวม (Kurniadi, L. & Zio, L., 2011) ภายใต้สภาพแวดล้อมการแข่งขันทางธุรกิจ ทำให้ธุรกิจที่พักรวมต้องปรับตัวให้รวดเร็วทันต่อการเปลี่ยนแปลง ระบบการควบคุมภายในถือเป็น

ปัจจัยสำคัญในการบริหารจัดการและควบคุมระบบการปฏิบัติงานให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ สามารถให้ข้อมูลทั้งที่เป็นข้อมูลทางการเงินและข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงินที่ถูกต้อง เชื่อถือได้ สามารถควบคุมระบบรายจ่ายหรือต้นทุนที่ดี ควบคุมการปฏิบัติงานให้มีการรั่วไหลน้อยที่สุดพร้อมทั้งป้องกันและลดโอกาสที่จะเกิดการทุจริตในทุกกระบวนการปฏิบัติงาน เป็นประโยชน์ต่อผู้บริหารที่จะนำมาใช้เป็นเครื่องมือในการตัดสินใจวางแผนบริหารจัดการได้อย่างมีประสิทธิภาพและน่าองค์กรไปสู่เป้าหมายที่วางไว้ (Yodchasuwan, N., 2015) การควบคุมภายในของ COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) เป็นกรอบแบบบูรณาการที่ได้รับการยอมรับมากที่สุดอธิบายถึงองค์ประกอบ 5 ประการของการควบคุมภายในที่ฝ่ายบริหารออกแบบและดำเนินการเพื่อให้ความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าจะบรรลุวัตถุประสงค์ในการควบคุม ส่วนประกอบแต่ละส่วนประกอบด้วยการควบคุมมากมาย (COSO, 2013) การควบคุมภายในช่วยปรับปรุงคุณภาพของข้อมูลให้ผู้บริหารตัดสินใจได้ดีขึ้น ในแง่ของความน่าเชื่อถือของข้อมูลเป็นสิ่งสำคัญมากสำหรับบริหารในการตัดสินใจที่ถูกต้อง (Akmes, H., & Gundogan, H., 2020) การควบคุมภายในมีข้อจำกัด เช่น พนักงานไม่เข้าใจหรือไม่ระมัดระวัง ผู้บริหารใช้อำนาจแทรกแซง เป็นต้น จึงต้องมีการติดตามประเมินผล (The Stock Exchange of Thailand, 2016) ผู้บริหารระดับสูงมีหน้าที่รับผิดชอบในการสร้างระบบควบคุมภายในของธุรกิจที่פקแรม ซึ่งบางครั้งขั้นตอนที่เข้มงวดอาจส่งผลกระทบต่อบริการที่เสนอให้กับลูกค้า ในทางกลับกันต้องดูแลให้ธุรกิจที่פקแรมดำเนินการไปได้อย่างต่อเนื่อง (Kurniadi, L. & Zio, L., 2011)

ดังนั้นผู้วิจัยจึงมีความสนใจศึกษาความสัมพันธ์ของการควบคุมภายในที่มีต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจที่פקแรมในจังหวัดระยอง เพื่อใช้เป็นแนวทางในการบริหารจัดการให้ผู้ประกอบการที่פקแรมตระหนักถึงหลักการควบคุมภายในที่อาจทำให้การดำเนินงานของกิจการมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลเพิ่มมากขึ้น บรรลุวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ และสามารถดำรงอยู่ได้ต่อไป

วัตถุประสงค์

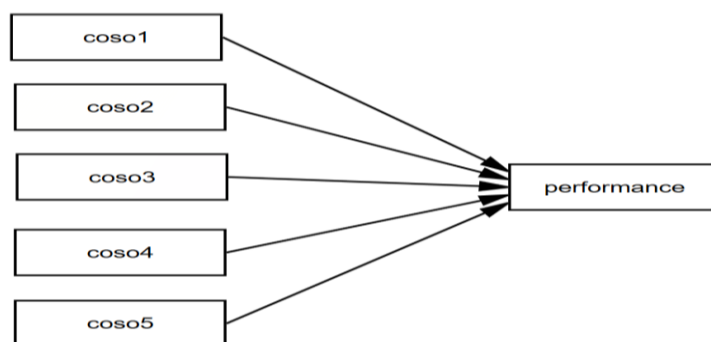
1. เพื่อศึกษาระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการควบคุมภายในของธุรกิจที่פקแรมในจังหวัดระยอง
2. เพื่อการตรวจสอบโมเดลความสัมพันธ์ของการควบคุมภายในที่มีต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจที่פקแรมในจังหวัดระยอง

ขอบเขตการวิจัย

การวิจัยในครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ศึกษาความสัมพันธ์ของหลักการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) ซึ่งมี 5 องค์ประกอบ ได้แก่ 1) สภาพแวดล้อมการควบคุม 2) การประเมินความเสี่ยง 3) กิจกรรมการควบคุม 4) สารสนเทศและการสื่อสาร และ 5) การติดตามประเมินผล ที่มีต่อผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ตัวเงินของธุรกิจที่פקแรมในจังหวัดระยอง ซึ่งมุ่งเน้นการดำเนินงานมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล รายงานการเงินที่ครบถ้วนน่าเชื่อถือ ทันเวลา

และปฏิบัติตามระเบียบหรือกฎหมายที่เกี่ยวข้อง โดยกลุ่มประชากรคือ ผู้บริหารของสถานประกอบการหรือบุคลากรด้านบัญชีการเงินของธุรกิจที่พักแรม จำนวน 435 ราย

กรอบแนวคิด



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดในงานวิจัย

โดยที่

coso1 แทน สภาพแวดล้อมการควบคุม	coso4 แทน สารสนเทศและการสื่อสาร
coso2 แทน การประเมินความเสี่ยง	coso5 แทน การติดตามประเมินผล
coso3 แทน กิจกรรมการควบคุม	performance แทน ผลการดำเนินงาน

นิยามศัพท์

การควบคุมภายใน หมายถึง กระบวนการที่ผู้บริหารและบุคลากรขององค์กรจัดให้มีขึ้น เพื่อสร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่า การดำเนินงานขององค์กรจะบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ ซึ่งตามแนวคิดของ COSO มี 5 องค์ประกอบ ได้แก่ 1) สภาพแวดล้อมการควบคุม 2) การประเมินความเสี่ยง 3) กิจกรรมการควบคุม 4) สารสนเทศและการสื่อสาร และ 5) การติดตามประเมินผล

ผลการดำเนินงาน หมายถึง การดำเนินงานมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมีการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดและคุ้มค่า มีการจัดทำรายงานการเงินที่ครบถ้วนน่าเชื่อถือ ทันเวลา และมีการปฏิบัติตาม ระเบียบกฎหมายหรือข้อบังคับของหน่วยงานที่เกี่ยวข้องอย่างถูกต้องและเหมาะสม

ธุรกิจที่พักแรม หมายถึง สถานที่ทุกแห่งที่จัดตั้งขึ้นเพื่อรับสินจ้างสำหรับคนเดินทางหรือบุคคลที่ประสงค์จะหาที่อยู่หรือที่พักชั่วคราว

การทบทวนวรรณกรรม

การควบคุมภายในเป็นระบบของกิจการที่กำหนดและดำเนินการภายใต้ความรับผิดชอบประกอบด้วย การกำหนดทรัพยากร รูปแบบการดำเนินการ ขั้นตอนและการดำเนินการที่ปรับให้เข้ากับลักษณะเฉพาะของแต่ละบริษัท ซึ่งมีส่วนช่วยในการควบคุมกิจกรรมของบริษัท เพื่อประสิทธิภาพในการดำเนินงานและการใช้ทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพและช่วยลดความเสี่ยงที่สำคัญทั้งหมดอย่างเหมาะสมไม่ว่าจะเป็นการปฏิบัติงานการเงินหรือการปฏิบัติตามกฎระเบียบ ระบบจะได้รับการออกแบบมาโดยเฉพาะ

(Kumuthinidevi, S., 2016) บริษัทต่าง ๆ จำเป็นต้องมีองค์ประกอบของโครงสร้างการควบคุมภายใน เพื่อให้มั่นใจว่าสามารถควบคุมกิจกรรมต่าง ๆ ขอบเขตของการนำองค์ประกอบแต่ละส่วนมาใช้ขึ้นขึ้นอยู่กับขนาดและความซับซ้อนของบริษัท ประเภทของแนวทางการจัดการอุตสาหกรรม และวัฒนธรรมองค์กร (Ongeri, S. N., 2010) ในอดีตพบว่า มีงานวิจัยที่ศึกษาเกี่ยวกับการควบคุมภายในดังนี้

Aziz, M., Said, J., & Alam, M. (2015) ได้ศึกษาการประเมินแนวปฏิบัติของระบบการควบคุมภายในในภาครัฐของมาเลเซีย กลุ่มตัวอย่าง 109 หน่วยงานและหน่วยงานภายใต้ 24 กระทรวงของรัฐบาลกลางรวมถึงกรมนายกรัฐมนตรีในมาเลเซีย มีปัจจัยการควบคุมภายในที่แตกต่างกันไปตามแผนการบริการโดยรวมแล้วระบบการควบคุมภายในของกลุ่มแผนการทางการเงินมีความแข็งแกร่ง การควบคุมภายในด้านวิศวกรรม ระบบสารสนเทศ การศึกษา และแผนการแพทย์และสุขภาพต่ำกว่าคะแนนการควบคุมภายในเฉลี่ยโดยรวม ภาครัฐในมาเลเซียจำเป็นต้องให้ความสำคัญกับการควบคุมภายในและระบบการประเมินที่เหมาะสมเพื่อให้กลายเป็นภาคส่วนที่เชื่อถือได้และมีประสิทธิภาพ

Sigitai, D. K. (2017) ได้ศึกษาผลกระทบของการควบคุมภายในในการจัดเก็บรายได้ในโรงพยาบาลระดับ 5 ในเมืองนากูรู ประเทศเคนยา การวิจัยดำเนินการโดยใช้ทั้งเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณกับบุคลากรในโรงพยาบาลจำนวน 40 ราย ผลการศึกษาพบความสัมพันธ์โดยตรงระหว่างระดับการควบคุมภายในตามกรอบแนวคิดของ COSO กับปริมาณการจัดเก็บรายได้ ระดับของการควบคุมภายในสามารถวัดได้จากประสิทธิผลของการควบคุมเหล่านั้น ในกรณีที่มีระบบควบคุมที่มีประสิทธิภาพการจัดเก็บรายได้จะเพิ่มขึ้นตาม

Umar, H. & Dikko, M. U. (2018) ได้ศึกษาผลของการควบคุมภายในต่อประสิทธิภาพของธนาคารพาณิชย์ในประเทศไนจีเรีย ผู้ตอบแบบสอบถามคือเจ้าหน้าที่ฝ่ายปฏิบัติการตลาดหรือฝ่ายรักษาความปลอดภัย จำนวน 382 ราย ผลการศึกษาพบว่า องค์ประกอบทั้งสี่ของการควบคุมภายใน (สภาพแวดล้อม การควบคุม กิจกรรมการควบคุม การติดตาม และการประเมินความเสี่ยง) และผลการดำเนินงานของธนาคารมีความสัมพันธ์เชิงบวกและมีนัยสำคัญ ในขณะที่สารสนเทศและการสื่อสารพบว่ามีสัมพันธ์เชิงบวกอย่างไม่มีนัยสำคัญกับผลการดำเนินงานของธนาคาร

Anh, T., Thi, L., Quang, H. & Thi, T. (2020) ได้ศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิผลของการควบคุมภายในในบริษัทผลิตปูนซีเมนต์ในประเทศเวียดนาม ผู้ตอบแบบสอบถามคือผู้จัดการและพนักงาน 210 ราย ผลการศึกษาพบว่า การควบคุมภายในตามกรอบแนวคิดของ COSO มีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิผลของการควบคุมภายในที่วัดจากวัตถุประสงค์ด้านการรายงาน ด้านกฎระเบียบ และด้านการดำเนินงาน กล่าวสรุปการกำหนดและประเมินอิทธิพลของปัจจัยที่มีต่อประสิทธิผลของการควบคุมภายในช่วยให้ผู้จัดการระบุและประเมินปัจจัยที่มีอิทธิพลอย่างมากต่อคุณภาพของการควบคุมได้อย่างแม่นยำ ซึ่งจะช่วยปรับปรุงประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการกำกับดูแลโดยทั่วไปและการควบคุมโดยเฉพาะ

สำหรับงานวิจัยนี้เป็นการศึกษาความสัมพันธ์ของการควบคุมภายในที่มีต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจที่פקแรมในจังหวัดระยอง (ตามกรอบแนวคิดของ COSO) พบงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ดังนี้

Addey, J. N. A. (2012) ได้ศึกษาการประเมินระบบควบคุมภายในของธุรกิจโรงแรม กลุ่มตัวอย่าง 100 ราย ผลการศึกษาพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ไม่แน่ใจว่าองค์กรมีนโยบายและคู่มือขั้นตอนการบัญชีที่ทันสมัยหรือไม่ แต่มั่นใจว่ากิจการมีแผนผังองค์กรที่กำหนดสายอำนาจและความรับผิดชอบอย่างชัดเจนและนโยบายด้านบุคลากรได้รับการดูแลและแจ้งให้กับบุคลากรทุกคน ผู้ตอบแบบสอบถามเสริมว่าพวกเขาไม่แน่ใจว่ามีการเชื่อมโยงทางธุรกิจที่เหมาะสมกับองค์กรอื่น ๆ หรือไม่ แต่ค่อนข้างให้คะแนนการปฏิบัติงานทั่วไปของการควบคุมภายในองค์กรที่อ่อนแอ มีการเปิดเผยว่าการควบคุมการเตรียมการขอถอนเงินเป็นสิ่งสำคัญ และองค์กรนั้นแทบจะไม่สามารถควบคุมยอดคงเหลือในธนาคารและเงินสดได้ นอกจากนี้องค์กรยังไม่มีมาตรการควบคุมการซื้อและการชำระเงิน แต่พบว่าการควบคุมการจ่ายเงินเดือนเป็นเรื่องสำคัญ ผู้ตอบแบบสอบถามอีก 69 รายไม่แน่ใจว่าการปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่บังคับใช้นั้นสูงหรือไม่ รวมทั้งประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการดำเนินงานที่กระตือรือร้นต่อองค์กร ผู้ตอบแบบสอบถามไม่แน่ใจว่ามีการเพิ่มประสิทธิภาพของขั้นตอนการตรวจสอบในองค์กรหรือไม่และมีการระบุว่าการทบทวนประสิทธิภาพ (เช่น การจัดการเปรียบเทียบข้อมูลเกี่ยวกับประสิทธิภาพปัจจุบันกับงบประมาณ) และการอนุมัติการอนุญาตและการตรวจสอบกิจกรรมที่ทำในบางครั้งเชื่อว่าการรักษาความปลอดภัยของทรัพย์สิน (เช่น การเข้าถึงสินค้าคงเหลือเงินสด และทรัพย์สินอื่น ๆ ถูก จำกัด) กิจกรรมควรมีการปรับปรุงการควบคุมภายในอย่างสม่ำเสมอโดยใช้ระบบเทคโนโลยีใหม่ การจ่ายค่าตอบแทนที่เพียงพอให้กับผู้ตรวจสอบบัญชี เพื่อหลีกเลี่ยงการกระทำที่ทุจริตและกำกับดูแลตรวจสอบอย่างต่อเนื่องและกำจัดระบบราชการและการนำโครงสร้างองค์กรที่เหมาะสมและกำหนดไว้อย่างดี เช่น ระบบคอมพิวเตอร์และขั้นตอน นโยบายการบัญชีที่เข้มงวด เป็นต้น

Kurniadi, L. & Zio, L. (2011) ได้ศึกษาบทบาทของการควบคุมภายในตามกรอบแนวคิดของ COSO ในการดำเนินงานของธุรกิจโรงแรม 3 แห่งในประเทศสวีเดน และ 2 แห่งในประเทศอินโดนีเซีย ผลการศึกษาพบว่า การใช้ระบบควบคุมภายในตามกรอบแนวคิดของ COSO ช่วยเพิ่มความมั่นใจในประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงาน

Yemer, M. (2017) ได้ศึกษาผลกระทบของระบบการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO กับรายได้ของโรงแรมในเมืองบาฮิราและกอนดาร์ ประเทศเอธิโอเปีย จำนวน 30 แห่ง พบว่า กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผลของการควบคุมภายในเป็นตัวทำนายรายได้ของโรงแรม

Buathongrueang, Kannika. & Silarak Siriwan. (2018) ได้ศึกษาแนวทางการพัฒนาระบบการควบคุมภายในสู่ความสำเร็จในการบริหารจัดการธุรกิจโรงแรมในจังหวัดตรัง ประเทศไทย จำนวน 91 แห่ง ใช้กรอบแนวคิดของ COSO ผลการศึกษาพบว่า 1) แนวทางการพัฒนาระบบการควบคุมภายในที่กิจการเลือกใช้ในภาพรวมทั้ง 5 ด้านอยู่ในระดับมากทุกด้าน 2) ธุรกิจโรงแรมในจังหวัดตรังที่มีรูปแบบการจดทะเบียนต่างกัน มีแนวทางการพัฒนาระบบการควบคุมภายในต่างกัน 3) แนวทางการพัฒนาระบบการควบคุมภายในมีความสัมพันธ์ทางบวกกับความสำเร็จของกิจการอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

Akmese, H. & Gundogan, H. (2020) ได้ศึกษาบทบาทของการควบคุมภายในธุรกิจโรงแรมระดับห้าดาว จำนวน 66 แห่ง ในเมืองอัสยา ประเทศตุรกี ผู้ตอบแบบสอบถามคือผู้จัดการ จำนวน 120 คน พบว่าการควบคุมภายในของโรงแรมตามแนวคิดของ COSO มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมากและสร้างความมั่นใจในความน่าเชื่อถือของการรายงานทางการเงินและกฎระเบียบ ตลอดจนประสิทธิภาพขององค์กร

วิธีดำเนินการวิจัย

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรเป้าหมายที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้คือ ผู้บริหารของสถานประกอบการหรือบุคลากรด้านบัญชีการเงินของธุรกิจที่พักแรม จำนวน 435 แห่ง (National Statistical office, 2018) กลุ่มตัวอย่างคำนวณจากการใช้สูตรของ Taro Yamane (Silpjaru, T., 2018) ได้จำนวนตัวอย่าง 208 ราย ได้รับแบบสอบถามคืนมาและสมบูรณ์จำนวน 110 ราย ทั้งนี้ขนาดกลุ่มตัวอย่างที่เหมาะสมในการวิเคราะห์สมการโครงสร้าง (SEM) ควรไม่น้อยกว่า 100 ตัวอย่าง เพราะขนาดตัวอย่างที่น้อยเกินไปจะไม่เพียงพอในการวิเคราะห์ (Hair, et al., 2010)

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

การศึกษานี้ ผู้วิจัยใช้เครื่องมือในการวิจัยคือ แบบสอบถาม (Questionnaire) ที่ประกอบด้วย 4 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามประกอบด้วย เพศ อายุ ตำแหน่ง ประสบการณ์ทำงาน
ตอนที่ 2 ข้อมูลเกี่ยวกับการควบคุมภายในซึ่งมี 5 องค์ประกอบ ได้แก่ 1) สภาพแวดล้อมการควบคุม 2) การประเมินความเสี่ยง 3) กิจกรรมการควบคุม 4) สารสนเทศและการสื่อสาร และ 5) การติดตามประเมินผล

ตอนที่ 3 ข้อมูลเกี่ยวกับผลการดำเนินงาน

ตอนที่ 4 ข้อเสนอแนะอื่น ๆ

โดย ตอนที่ 2 และ 3 ประเมินค่า 5 ระดับ ได้แก่ น้อยที่สุด = 1 คะแนน, น้อย = 2 คะแนน, ปานกลาง = 3 คะแนน, มาก = 4 คะแนน และมากที่สุด = 5 คะแนน

การแปลค่าของข้อมูลค่าเฉลี่ยมีการให้ความหมาย ดังนี้ คะแนนเฉลี่ย 4.50 – 5.00 แปลว่า มีระดับความคิดเห็นมากที่สุด คะแนนเฉลี่ย 3.50 – 4.49 แปลว่า มีระดับความคิดเห็นมาก คะแนนเฉลี่ย 2.50 – 3.49 แปลว่า มีระดับความคิดเห็นปานกลาง คะแนนเฉลี่ย 1.50 – 2.49 แปลว่า มีระดับความคิดเห็นน้อย และคะแนนเฉลี่ย 1.00 – 1.49 แปลว่า มีระดับความคิดเห็นน้อยที่สุด

การวิเคราะห์ข้อมูล

1. สถิติเชิงพรรณนา การวิเคราะห์ข้อมูลโดย ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน สำหรับข้อมูลระดับความคิดเห็นของการควบคุมภายใน 5 องค์ประกอบ

2. สถิติเชิงอนุมาน เป็นการวิเคราะห์สมการโครงสร้าง (Structural Equation Modeling: SEM) โดยการประเมินความสอดคล้องของตัวแบบ (Evaluation the Data-Model Fit) ค่าสถิติที่ใช้ในการตรวจสอบความเหมาะสมพอดีของโมเดลเส้นทางตามทฤษฎีกับข้อมูลจริงโดยมีเกณฑ์ ตามตารางที่ 1 ดังนี้

ตารางที่ 1 แสดงสัญลักษณ์และเกณฑ์ในการวิเคราะห์สมการโครงสร้าง

สัญลักษณ์	ค่าสถิติ	วัตถุประสงค์	เกณฑ์
CMIN-p	Chi-square Probability Level	เพื่อตรวจสอบค่าความน่าจะเป็นของโมเดลมีความเหมาะสม (Comparative Fit Index) และสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์	$P > .05$
CMIN/df	Relative Chi-square	ตรวจสอบว่าตัวแบบมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์	< 3
CFI	Comparative Fit Index	เพื่อวัดระดับความกลมกลืนเปรียบเทียบ	> 0.90
RMSEA	Root Mean Square Error of Approximation	เพื่อบอกค่าความคลาดเคลื่อนของตัวแบบในรูปของรากของค่าเฉลี่ยกำลังสองของความคลาดเคลื่อน	< 0.08

ที่มา : Vanichbuncha, K. (2013), Silpjaru, T. (2018)

สรุปผลการวิจัย

จากการสำรวจข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามพบว่า ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง ร้อยละ 56.36 อายุ 31-40 ปี ร้อยละ 31.82 ตำแหน่งพนักงานด้านบัญชีการเงิน ร้อยละ 40.91 ประสบการณ์การทำงานมากกว่า 10 ปี ร้อยละ 44.55 ปี โดยผลการวิเคราะห์ข้อมูลแบ่งเป็น 2 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการควบคุมภายใน 5 องค์ประกอบ โดยใช้ค่าเฉลี่ยส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ดังนี้

ตารางที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการควบคุมภายใน

การควบคุมภายใน	$\bar{x}$	S.D.	แปลผล
โดยภาพรวม	3.91	.38	มาก
- ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม (coso1)	3.90	.61	มาก
- ด้านการประเมินความเสี่ยง (coso2)	3.97	.58	มาก
- ด้านกิจกรรมการควบคุม (coso3)	3.81	.55	มาก
- ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร (coso4)	3.94	.62	มาก
- ด้านการติดตามประเมินผล (coso5)	3.92	.63	มาก

จากตารางที่ 2 พบว่า ระดับความคิดเห็นของผู้บริหารสถานประกอบการหรือบุคลากรด้านบัญชีการเงินของธุรกิจที่แพคเกจ เกี่ยวกับการควบคุมภายในภาพรวมอยู่ในระดับที่มาก ($\bar{X}=3.91$) และรายด้านอยู่ในระดับที่มาก โดยเรียงลำดับการควบคุมภายในได้ดังนี้ ด้านการประเมินความเสี่ยง ($\bar{X}=3.97$) ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ($\bar{X}=3.94$) ด้านการติดตามประเมินผล ($\bar{X}=3.92$) ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ($\bar{X}=3.90$) และด้านกิจกรรมการควบคุม ($\bar{X}=3.81$)

ส่วนที่ 2 ผลการวิเคราะห์โมเดลความสัมพันธ์ของการควบคุมภายในที่มีต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจที่แพคเกจในจังหวัดระยอง

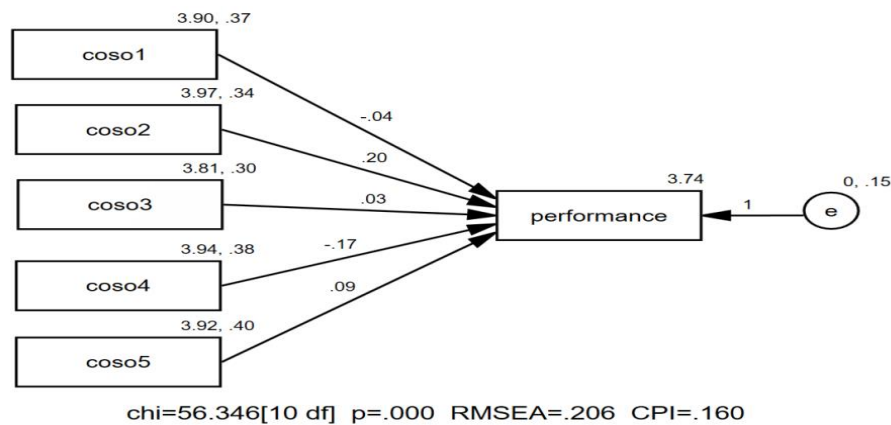
การคำนวณค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร โดยการหาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน (Pearson's Correlation Coefficient) เพื่อศึกษาว่าตัวแปรที่นำมาศึกษาเป็นอิสระต่อกันหรือไม่ และใช้ตรวจสอบหรือทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม ซึ่งผลการวิเคราะห์ปรากฏดังแสดงในตารางที่ 3

ตารางที่ 3 แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรการวิจัย

ตัวแปร	coso1	coso2	coso3	coso4	coso5	performance	VIF
coso1	1.000						1.158
coso2	.294	1.000					1.184
coso3	.227	.210	1.000				1.158
coso4	.178	.268	.201	1.000			1.201
coso5	.250	.251	.314	.356	1.000		1.277
performance	.024	.242	.076	-.133	.112	1.000	

จากตารางที่ 3 เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรทั้ง 6 ตัวแปร พบว่า มีค่าความสัมพันธ์ไม่เกินเกณฑ์มาตรฐานที่กำหนดคือ 0.7 สรุปได้ว่าตัวแปรที่นำมาวิเคราะห์ไม่มีปัญหาความสัมพันธ์ระหว่างกันสูงเกินไป นอกจากนี้ยังได้ทำการทดสอบปัญหาความสัมพันธ์กันระหว่างตัวแปรอิสระ Multicollinearity โดยการวิเคราะห์ค่าสถิติ Variance Inflation Factor (VIF) ซึ่งพบว่าอยู่ระหว่าง 1.201 – 1.277 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าความสัมพันธ์ระหว่างกันของตัวแปรอิสระไม่ถึงขั้นก่อให้เกิดปัญหา จึงมีความเหมาะสมที่จะนำไปทำการวิเคราะห์เส้นความสัมพันธ์เชิงสาเหตุ (Vanichbuncha, K., 2013, Silpjaru, T., 2018)

สำหรับผลการวิเคราะห์โมเดลต้นแบบกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ได้ดังภาพที่ 2



ภาพที่ 2 แสดงผลการประมาณค่าพารามิเตอร์ของโมเดลต้นแบบกับข้อมูลเชิงประจักษ์

จากภาพที่ 2 ผลการวิเคราะห์โมเดลต้นแบบกับข้อมูลเชิงประจักษ์ พบว่า ไม่มีความสอดคล้องกัน ซึ่งไม่ผ่านเกณฑ์การประเมินโมเดลที่เรียกว่า “Model Fit” ตามตารางที่ 4 ดังนี้

ตารางที่ 4 เกณฑ์และผลการตรวจสอบความสอดคล้องของตัวแบบทางทฤษฎีกับข้อมูลเชิงประจักษ์

สัญลักษณ์	เกณฑ์	ผลการวิจัย	ผลการพิจารณา
CMIN-p	$P > .05$	.000	ไม่สอดคล้อง
CMIN/df	< 3	5.634	ไม่สอดคล้อง
CFI	> 0.90	0.160	ไม่สอดคล้อง
RMSEA	< 0.08	0.206	ไม่สอดคล้อง

จากตารางที่ 4 พบว่า โมเดลทฤษฎี (โมเดลต้นแบบ) กับตัวแบบเชิงประจักษ์ไม่มีความสอดคล้องกัน เนื่องจากไม่ตรงตามหลักเกณฑ์การประเมิน (Vanichbuncha, K., 2013, Silpjaru, T., 2018)

ตารางที่ 5 แสดงผลการประมาณค่า Standardized Regression Weights

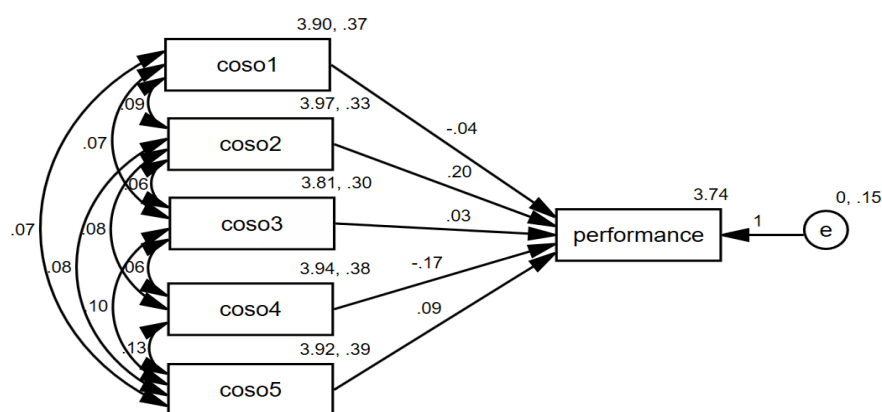
คู่ความสัมพันธ์ ระหว่างตัวแปร	ค่าสัมประสิทธิ์		C.R. (t-Value)	P-Value	นัยสำคัญ ทางสถิติ
	ถดถอยมาตรฐาน (Estimate)	S.E.			
coso1 ---> performance	-.038	.061	-.628	.530	ไม่มี
coso2 ---> performance	.202	.064	3.173	.002*	มี
coso3 ---> performance	.029	.067	.426	.670	ไม่มี
coso4 ---> performance	-.169	.060	-2.826	.005*	มี
coso5 ---> performance	.087	.059	1.477	.140	ไม่มี

หมายเหตุ : มีนัยสำคัญ * $p < .05$, ** $p < .01$, *** $p < .001$

จากตารางที่ 5 เป็นผลการวิเคราะห์สมการโครงสร้างได้แสดงผลตามภาพที่ 2 โดยแสดงถึงค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยมาตรฐานตัวแปรพร้อมทั้งสัญลักษณ์แสดงถึงระดับการมีนัยสำคัญทางสถิติ พบว่า มีความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรที่มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 จำนวน 2 องค์ประกอบ ได้แก่ การควบคุมภายในด้านการประเมินความเสี่ยง (coso2) และด้านสารสนเทศและการสื่อสาร (coso4) ที่มีต่อผลการดำเนินงาน (performance)

การพัฒนาโมเดลต้นแบบ

จากโมเดลต้นแบบตามภาพที่ 2 หรือตารางที่ 4 พบว่า ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรที่ใช้ในการวิเคราะห์ยังไม่เหมาะสม ดังนั้น จึงต้องทำการตกแต่งรูปแบบความสัมพันธ์โดยการปรับโมเดลใหม่ เพื่อให้ได้รูปแบบหรือโมเดลที่มีความสัมพันธ์ที่ดีที่สุด โดยสามารถนำมาเขียนเส้นทางความสัมพันธ์ของตัวแปรได้ใหม่ ซึ่งแสดงดังภาพที่ 3



chi=3.483[1 df] p=.062 RMSEA=.151 CPI=.955

ภาพที่ 3 แสดงเส้นทางความสัมพันธ์หลังปรับโมเดล

โดยที่ e แทน ค่าความคลาดเคลื่อน

จากภาพที่ 3 แสดงให้เห็นถึงการควบคุมภายใน 5 องค์ประกอบ มีความสัมพันธ์ระหว่างกัน 9 คู่ โดยเรียงลำดับได้ดังนี้ 1) ด้านสารสนเทศและการสื่อสารกับด้านการติดตามประเมินผล 2) ด้านกิจกรรมการควบคุมกับด้านการติดตามประเมินผล 3) ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมกับด้านการประเมินความเสี่ยง 4) ด้านการประเมินความเสี่ยงกับด้านการติดตามประเมินผล 5) ด้านการประเมินความเสี่ยงกับด้านสารสนเทศและการสื่อสาร 6) ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมกับด้านการติดตามประเมินผล 7) ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมกับด้านกิจกรรมการควบคุม 8) ด้านการประเมินความเสี่ยงกับด้านกิจกรรมการควบคุม 9) ด้านกิจกรรมการควบคุมกับด้านสารสนเทศและการสื่อสาร โดยทำให้โมเดลที่พัฒนาขึ้นมีความเหมาะสมกลมกลืน ผลการพิจารณาเป็นไปตามตารางที่ 6 ดังนี้

ตารางที่ 6 แสดงผลการประมาณค่า Standardized Regression Weights หลังปรับโมเดล

สัญลักษณ์	เกณฑ์	ผลการวิจัย	ผลการพิจารณา
CMIN-p	P>.05	.062	สอดคล้อง
CMIN/df	<3	3.483	สอดคล้อง
CFI	>0.90	0.955	สอดคล้อง
RMSEA	<0.08	0.151	สอดคล้อง

จากตารางที่ 6 พบว่า โมเดลทฤษฎี (โมเดลต้นแบบ) กับตัวแบบเชิงประจักษ์มีความสอดคล้องกัน เนื่องจากตรงตามหลักเกณฑ์การประเมินโมเดลที่เรียกว่า “Model Fit” (Vanichbuncha, K., 2013, Silpjaru, T., 2018)

ตารางที่ 7 แสดงผลการประมาณค่า Standardized Regression Weights หลังปรับโมเดล

คู่ความสัมพันธ์ ระหว่างตัวแปร	ค่าสัมประสิทธิ์ถดถอย มาตรฐาน (Estimate)	S.E.	C.R. (t-Value)	P-Value	นัยสำคัญ ทางสถิติ
coso1 ---> performance	-.038	.065	-.592	.554	ไม่มี
coso2 ---> performance	.202	.069	2.916	.004*	มี
coso3 ---> performance	.029	.072	.396	.692	ไม่มี
coso4 ---> performance	-.169	.065	-2.615	.009*	มี
coso5 ---> performance	.087	.067	1.307	.191	ไม่มี

หมายเหตุ : มีนัยสำคัญ *p< .05, **p< .01, ***p< .001

จากตารางที่ 7 เป็นผลการวิเคราะห์สมการโครงสร้างได้แสดงผลตามภาพที่ 3 โดยแสดงถึงค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยมาตรฐานตัวแปรพร้อมทั้งสัญลักษณ์แสดงถึงระดับการมีนัยสำคัญทางสถิติ พบว่า มีความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรที่มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 จำนวน 2 องค์ประกอบ เช่นเดิม ได้แก่ การควบคุมภายในด้านการประเมินความเสี่ยง (coso2) และด้านสารสนเทศและการสื่อสาร (coso4) ที่มีต่อผลการดำเนินงาน (Performance)

อภิปรายผล

ผลการวิจัยอภิปรายได้ดังนี้

1. ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการควบคุมภายในของธุรกิจที่พักรวมในจังหวัดระยอง โดยภาพรวมและรายด้านอยู่ในระดับมาก โดยธุรกิจที่พักรวมในจังหวัดระยองมีการควบคุมภายในด้านการประเมินความเสี่ยงอยู่ในระดับที่มากเป็นลำดับแรก ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Buathongrueang, K., & Silarak, S. (2018) ที่พบว่าแนวทางการพัฒนาระบบการควบคุมภายในที่โรงแรมในจังหวัดตรังเลือกใช้ในภาพรวม

ทั้ง 5 ด้าน อยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยด้านการประเมินความเสี่ยงอยู่ในลำดับแรก ทั้งนี้อาจเนื่องจากธุรกิจที่พักรวมเป็นธุรกิจที่เติบโตไปในทิศทางเดียวกับภาพรวมของภาวะเศรษฐกิจและภาคการท่องเที่ยว หากเศรษฐกิจไม่ดีขึ้นในภาวะชะลอตัว ลูกค้าน่าจะมีกำลังซื้อลดลง ยอดรายได้หรือกำไรไม่เป็นไปตามเป้าหมาย ต้นทุนในการดำเนินธุรกิจที่สูงอยู่แล้ว อาจกระทบต่อความอยู่รอดของกิจการได้ ดังนั้นผู้ประกอบการจึงให้ความสำคัญกับการระบุ วิเคราะห์และประเมินความเสี่ยงทั้งภายในและภายนอกองค์กร เพื่อนำมาพิจารณา กำหนดแนวทางในการบริหารจัดการต่าง ๆ ภายในองค์กรให้มีความเหมาะสม รองลงมาคือ ด้านสารสนเทศ และการสื่อสาร โดยผู้บริหารจำเป็นต้องใช้สารสนเทศประกอบการตัดสินใจและการดำเนินงาน โดยมีการสื่อสารซึ่งเป็นกระบวนการรับรู้และส่งข้อมูลให้บุคลากรภายในองค์กร เพื่อให้เกิดการปฏิบัติหรือดำเนินการอย่างเหมาะสม และสอดคล้องกับพฤติกรรมของนักท่องเที่ยวที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว ในยุคดิจิทัล ผู้ประกอบการต้องมีการใช้สื่อออนไลน์เป็นเครื่องมือในการสร้างขีดความสามารถในการแข่งขัน สำหรับการควบคุมภายในด้านกิจกรรมการควบคุมมีระดับความคิดเห็นอยู่มาก ในลำดับที่น้อยที่สุดอาจเนื่องจากธุรกิจที่พักรวมเป็นธุรกิจที่มีลักษณะเฉพาะ ซึ่งแตกต่างจากธุรกิจประเภทอื่น ๆ รายได้หลักมาจากการขายบริการและต้องสามารถดำเนินการได้ตลอดทั้งวัน จึงต้องมีการกำหนดนโยบาย มาตรการและวิธีการดำเนินงานต่าง ๆ ที่ชัดเจนและรัดกุม เช่น วิธีการจองที่พักของลูกค้า การควบคุมห้องพัก การรักษาความปลอดภัย การรักษาความสะอาดของห้องพัก การจัดทำหลักฐานการรับเงินค่าห้องพัก เป็นต้น เพื่อสร้างความพึงพอใจในด้านการบริการให้กับลูกค้ามากที่สุด และการควบคุมภายในสามารถสร้างความมั่นใจในความน่าเชื่อถือของการรายงานทางการเงินและกฎระเบียบตลอดจนประสิทธิภาพขององค์กร นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับงานวิจัย Akmese, H. & Gundogan, H. (2020) ที่พบระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการควบคุมภายในของโรงแรมระดับห้าดาว ประเทศตุรกี อยู่ในระดับมากเช่นกัน

2. ผลการวิเคราะห์โมเดลต้นแบบกับข้อมูลเชิงประจักษ์พบว่า มีความสอดคล้องกัน ซึ่งผ่านเกณฑ์การประเมินโมเดลที่เรียกว่า “Model Fit” ทั้งนี้แสดงถึงตัวแปรการควบคุมภายใน 5 องค์ประกอบตามแนวคิดของ COSO ที่เป็นแนวคิดทฤษฎีที่ได้รับการยอมรับมีผลต่อการดำเนินงานของธุรกิจที่พักรวม และมีความสัมพันธ์กันเองของการควบคุมภายในทั้ง 5 องค์ประกอบ มีความสำคัญสามารถนำมาพยากรณ์ร่วมกันและอธิบายผลการดำเนินงานของธุรกิจที่พักรวมในจังหวัดระยองโดยภาพรวมได้ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Buathongruang, K. & Silarak S. (2018) ที่พบว่า แนวทางการพัฒนาระบบการควบคุมภายในที่โรงแรมในจังหวัดตรังในภาพรวมมีความสัมพันธ์ทางบวกกับความสำเร็จของกิจการ การวิเคราะห์โมเดลรายด้านพบว่า องค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านสารสนเทศ และการสื่อสาร มีผลต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจที่พักรวมในจังหวัดระยอง ซึ่งอธิบายได้ว่าการประเมินความเสี่ยง สารสนเทศและการสื่อสารเป็นการสร้างความมั่นใจให้กับผู้ประกอบการธุรกิจที่พักรวมว่าการดำเนินงานจะมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล สามารถประหยัดต้นทุน ทรัพยากร และสามารถทำงานเสร็จทันตามกำหนดเวลาได้อย่างมีคุณภาพ อีกทั้งยังช่วยให้รายงานทางการเงินมีความครบถ้วน น่าเชื่อถือเพื่อประกอบการ

ตัดสินใจในอนาคตได้ และนำไปสู่การลดความยุ่งยากและลดความซับซ้อนที่จะปฏิบัติตามระเบียบ กฎหมาย หรือข้อบังคับของหน่วยงานภาครัฐที่เกี่ยวข้องและภายในองค์กรได้ นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ Kurniadi, L. & Zio, L. (2011) และ Akmes, H. & Gundogan, H. (2020) ที่พบว่า การใช้ระบบควบคุมภายในตามกรอบแนวคิดของ COSO ช่วยให้นั่นใจในประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงาน ระบบการควบคุมภายในที่ได้รับการปฏิบัติอย่างดีเป็นเครื่องมือในการปกป้องทรัพย์สิน ป้องกันการทุจริตและการสูญเสียที่อาจเกิดขึ้น เป็นแนวทางสำหรับองค์กรในการปฏิบัติตามมาตรฐานที่ดีเพื่อจัดทำรายงานทางการเงินที่ถูกต้องและเชื่อถือได้ นอกจากนี้ยังเพิ่มความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงินสำหรับผู้มีส่วนได้ส่วนเสียของสถานประกอบการ การใช้ระบบควบคุมภายในอย่างสม่ำเสมอและเข้มงวด นำไปสู่ข้อได้เปรียบในการแข่งขัน หากลูกค้ารู้สึกปลอดภัยและสะดวกสบาย ในระยะยาวสิ่งนี้นำไปสู่ความไว้วางใจของลูกค้าและเพิ่มมูลค่าให้กับกิจการต่อไป

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะเพื่อนำผลวิจัยไปใช้ประโยชน์

1. **เชิงนโยบาย** หน่วยงานหลักที่ขับเคลื่อนการท่องเที่ยว ควรมีมาตรการส่งเสริมและสนับสนุนเกี่ยวกับการควบคุมภายในของธุรกิจที่พักแรมอย่างเป็นรูปธรรม เช่น การสัมมนา การเล่าเรื่อง การจัดเวทีเสวนาเพื่อแลกเปลี่ยนเรียนรู้ หรือการศึกษาดูงาน เป็นต้น เพื่อให้ผู้ประกอบการที่พักแรมสามารถดำเนินกิจการภายในได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล และสามารถเชื่อมโยงไปสู่การตอบสนองความพึงพอใจให้แก่ลูกค้าได้

2. **เชิงการบริหารจัดการ** ผู้ประกอบการธุรกิจที่พักแรม ควรมีการเผยแพร่ข้อมูลการควบคุมภายใน เพื่อเป็นการประชาสัมพันธ์ธุรกิจและแสดงให้เห็นถึงภาพลักษณ์ของกิจการ ที่มีความชัดเจนในกระบวนการภายในต่าง ๆ มีความน่าเชื่อถือและมีการกำกับดูแลกิจการที่ดี

3. **ด้านวิชาการ** หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เช่น สถาบันการศึกษา กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ เป็นต้น สามารถนำองค์ความรู้จากผลการวิจัยไปใช้วางแผนจัดการส่งเสริมสนับสนุนสัมมนาและอบรมให้ความรู้แก่ธุรกิจต่าง ๆ เพื่อให้เห็นความสำคัญของการควบคุมภายใน

ข้อเสนอแนะเพื่อการวิจัยครั้งต่อไป

จากการศึกษาวิจัยในครั้งนี้กลุ่มตัวอย่างเป็นผู้บริหารของสถานประกอบการหรือบุคลากรด้านบัญชีการเงินของธุรกิจที่พักแรม ซึ่งผู้วิจัยอาจนำไปศึกษาระดับภูมิภาค หรือระดับประเทศ หรือกลุ่มตัวอย่างที่เป็นภาคธุรกิจพาณิชยกรรม ภาคอุตสาหกรรม เพื่อให้เกิดมุมมองที่หลากหลาย จะทำให้เกิดประโยชน์เพิ่มมากขึ้น

References

- Addey, J. N. A. (2012). *An Assessment of internal control system on the image of the hospitality industries in royal Mac-Dic hotel and capital view hotels* (Doctoral dissertation).
- Akmese, H. & Gundogan, H. (2020). The role of internal control in hotel business: a research on five-star hotels. *Academic Review of Economics and Administrative Sciences*, 13(2), 227-241.
- Anh, T., Thi, L., Quang, H. & Thi, T. (2020). Factors influencing the effectiveness of internal control in cement manufacturing companies. *Management Science Letters*, 10(1), 133-142.
- Aziz, M., Said, J., & Alam, M. (2015). Assessment of the practices of internal control system in the public sectors of Malaysia. *Aziz, MAA, Said, J., and Alam, MM*, 43-62.
- Buathongrueang, Kannika. & Silarak Siriwan. (2018). Guidelines for Development of Internal Control System for the Success of Hotel Business Management in Trang Province. National research presentations The 11th Phuket Rajabhat University. (in Thai)
- COSO, 2013, Internal Control - Integrated Framework: Executive Summary, Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.
- Giriunas, L. & Giriuniene, G. (2014). Role of internal control in company management procedures: theoretical aspect. *PURUSHARTHA-A journal of Management, Ethics and Spirituality*, 7(2), 60-71.
- Hair, J. F. Black. WC, Babin., BJ, Anderson RE. (2010). Multivariate data analysis, a global perspective. New Jersey. Pearson. Ed, 7, 816.
- Kurniadi, L. & Zio, L. (2011). The Role of Internal Control in the Operation of Hotels. BUSP03 Degree Project, 15 ECTS Master Thesis in Accounting and Auditing, Lund, Sweden, 31 May.
- Kumuthinidevi, S. (2016). A Study of Effectiveness of the Internal Control System in the Private Banks of Trincomalee. *International journal of scientific and research publications*, 6(6), 71-91.
- K SME Analysis. (2018). Hotel Business Trends 2018. (online). From: https://www.kasikornbank.com/th/business/sme/KSMEKnowledge/article/KSMEAnalysis/Documents/Competitive-Hotel-Industry_FullPage.pdf. March, 15 2018.

- National Statistical office. (2018). The 2018 Accommodation Survey. (online). From:
http://www.nso.go.th/sites/2014/DocLib13/ด้านเศรษฐกิจ/สาขาการท่องเที่ยวและกีฬา/ที่พักแรม/2561/Full_report.pdd.
- Ongeri, S. N. (2010). An Assessment of the Effectiveness of Internal Audit Systems in the Management of Decentralized Funds in Kenya. Unpublished Research Thesis. University of Nairobi.
- Putra, I. W. G. Y. D., Astika, I. B. P., RM, K. M. & Suprasto, H. B. (2018). The Effect of Internal Control System, Tri Hita Karana Culture and Good Governance on Government Performance. *International Journal of Sciences: Basic and Applied Research (IJSBAR)* (2018) 42(3), 26-37.
- Sigilai, D. K. (2017). Assessment of Internal Control Systems Effects on Revenue Collection at Nakuru Level Five Hospital (Doctoral dissertation, COHRED-JKUAT).
- Silpjaru, Tanin. (2018). Research and analysis of statistical data with SPSS and AMOS. (18th ed.) Bangkok : Business Publishing R & D.
- The Stock Exchange of Thailand. (2016). Internal control for IPO companies. (online). From:
https://www.set.or.th/th/products/listing2/files/SET_IPO_Focus_Intensive_Internal_Control_for_Success_IPO.pdf. April, 20 2018.
- Umar, H. & Dikko, M. U. (2018). The effect of internal control on performance of commercial banks in Nigeria. *International Journal of Management Research & Review*, 8(6),13-32.
- Vanichbuncha, Kanlaya. (2013). Analysis of structural equations with AMOS. Bangkok : Chulalongkorn University Press.
- Yemer, M. (2017). The Effect of Internal Controls Systems on Hotels Revenue. A Case of Hotels in Bahir Dar and Gondar Cities. *Arabian Journal of Business and Management Review (Oman Chapter)*, 6(6), 19.
- Yodchasuwan, Nutthanth. (2015). Problems of Internal Control in Hotel Businesses in Chiang Mai Province. Chiang Mai University.



Nongluck Phudphuek, Master of Managerial Accounting
Lecturer, Faculty of Management Science, Suratthani University.



Wassana Sornbunthong, Master of Business Administration (Accounting)
Lecturer, Faculty of Accounting and Management Science, Southeast Bangkok College.



Pattra Techatanaset, Master of Business Administration (Accounting).
Assistant Professor, Accounting Department, Faculty of Business Administration, King Mongkut's University of Technology North Bangkok.



Pornchai Taechatanasat Ph.D., Computer Science (Australia)
Assistant Professor, Acting Sub Lt. Dr., Computer Department, Faculty of Industrial Education, Rajamangala University of Technology Phra Nakhon.