

บทความวิจัย (Research Article)

ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการสื่อสารของผู้สอบบัญชี สายสัมพันธ์ระหว่าง
ผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร และการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชีของผู้บริหารวิสาหกิจ
ขนาดกลางและขนาดย่อมในจังหวัดเชียงใหม่

Relationship among Auditor's Communication Effectiveness, Rapport of
Auditor and Executive, and Perceived Audit Quality of Small and
Medium Enterprise Executives in Chiang Mai Province

ปราเนตร บัวสร้อย¹ นฤนาถ ศรภักย์วานิช^{2*} วรพรพรรณ ตระการศิริรินนท์² และปฐิทธิ์ต อินยา²
Pamate Buaso¹, Narunard Sarapaiwanich^{2*}, Worraphan Trakarnsirinont² and Puritud Inya²

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการสื่อสารของผู้สอบบัญชี (รูปแบบการสื่อสาร การจัดหาข้อมูล และบทสนทนาทางสังคม) สายสัมพันธ์ระหว่างผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร และการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชีของผู้บริหารวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมที่ดำเนินธุรกิจในรูปแบบของนิติบุคคลในจังหวัดเชียงใหม่ โดยการใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารของธุรกิจที่มีส่วนร่วมในกระบวนการสอบบัญชี จำนวน 171 ราย และนำข้อมูลที่ได้มาวิเคราะห์ผลโดยใช้โมเดลสมการโครงสร้าง ผลการศึกษาพบว่า ประสิทธิภาพการสื่อสารในด้านรูปแบบการสื่อสาร และด้านการจัดหาข้อมูลมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับสายสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร และการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ในขณะที่ ประสิทธิภาพการสื่อสารในด้านบทสนทนาทางสังคม ไม่มีความสัมพันธ์กับสายสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีและผู้บริหารอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ แต่มีความสัมพันธ์เชิงลบกับการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ นอกจากนี้ยังพบว่าสายสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีและผู้บริหารไม่มีความสัมพันธ์กับการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

คำสำคัญ: ประสิทธิภาพการสื่อสาร การรับรู้คุณภาพการสอบบัญชี สายสัมพันธ์ วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม

¹ บริษัท ที แอคเคานท์ จำกัด จังหวัดเชียงใหม่ 50300

T Account Co., Ltd., Chiang Mai 50300

² คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ จังหวัดเชียงใหม่ 50200

Faculty of Business Administration, Chiang Mai University, Chiang Mai 50200

*Corresponding author; email: naruanard@gmail.com

(Received: 18 March 2021; Revised: 10 June 2021; Accepted: 2 July 2021)

Abstract

This study aimed to examine the relationship between auditor's communication effectiveness (communication style, information provision, and social dialogues), rapport between auditors and executives, and perceived auditing quality of small and medium enterprises registered as juristic person in Chiang Mai province. Questionnaires were used as a tool to collect data from 171 enterprise executives involving in an auditing process. Data obtained were, then, analyzed by using the Structural Equation Modeling: SEM. The findings presented that the auditor's communication effectiveness in terms of communication style and information provision had statistically significant positive relationships with rapport developed between auditors and executives and perceived auditing quality. However, auditor's communication effectiveness in terms of social dialogues did not have a statistically significant relationships with rapport developed between auditors and executives. Moreover, it had statistically significant negative relationships with perceived auditing quality. The results also pointed out that rapport developed between auditors and executives did not have a statistically significant relationships with perceived auditing quality.

Keywords: Communication effectiveness, Perceived audit quality, Rapport, Small and medium enterprises

บทนำ

วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมเป็นกลุ่มวิสาหกิจส่วนใหญ่ของประเทศที่มีความสำคัญต่อกระบวนการพัฒนาเศรษฐกิจ และสังคมของประเทศ โดยเฉพาะประเทศกำลังพัฒนาอย่างประเทศไทย วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมเป็นภาคธุรกิจที่มีการเจริญเติบโตอย่างต่อเนื่อง และยังเป็นภาคธุรกิจที่มีบทบาทสำคัญในการกระตุ้นการลงทุนในประเทศ เนื่องจากวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมมักเป็นธุรกิจที่ผู้ประกอบการรายใหม่ เริ่มเข้ามาลงทุน และพัฒนาตัวเองเพื่อเป็นผู้ประกอบการที่มีขนาดใหญ่ อีกทั้งมีโครงสร้างของธุรกิจไม่ซับซ้อน มีความคล่องตัวในการบริหารจัดการ ใช้แรงงานและต้นทุนต่ำ ซึ่งธุรกิจขนาดย่อมนั้นสามารถตอบสนองความต้องการของผู้บริโภคได้อย่างทั่วถึง เนื่องจากกระจายตัวอยู่ในพื้นที่ต่าง ๆ นอกจากนี้ผู้ประกอบการที่มีแนวคิดทันสมัยมักจะผลิตสินค้าตามความต้องการของผู้บริโภคโดยเป็นสินค้าที่อาจจะยังไม่มีใครผลิต หรืออาจเป็นสินค้าที่มีความต้องการเฉพาะกลุ่ม (พิริยะ ผลพิรุฬห์, 2556; สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม, 2563)

จังหวัดเชียงใหม่เป็นจังหวัดที่จำนวนธุรกิจวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมหรือ Small and medium Enterprises (SMEs) มากที่สุดในเขตภาคเหนือ เนื่องจากเป็นจังหวัดมีศักยภาพทางเศรษฐกิจ มีปัจจัยจากการท่องเที่ยวและเป็นเมืองเหมาะสมต่อการลงทุน นอกจากนี้ยังมีความได้เปรียบของพื้นที่ ค่าครองชีพที่ไม่สูงมากนัก มีสถานทูตต่างชาติหลายประเทศ มีบริการด้านการแพทย์ที่ดี มีการคมนาคมที่ดี มีทางเชื่อมต่อกับประเทศเพื่อนบ้าน และเชียงใหม่ยังเป็นศูนย์กลางของการศึกษา (สถาบันพัฒนาและสนับสนุนผู้ประกอบการ SME, 2561) ซึ่งในการดำเนินธุรกิจวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในรูปแบบนิติบุคคล กิจการมีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงิน เพื่อแสดงฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานของกิจการในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ซึ่งงบการเงินของกิจการจะต้องได้รับการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต แต่ผู้บริหาร SMEs ส่วนใหญ่ไม่ค่อยให้ความสนใจในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี คิดว่าเป็นหน้าที่ของผู้ทำบัญชีและผู้สอบบัญชี อีกทั้งเข้าใจเพียงว่าผู้สอบบัญชีมีหน้าที่ตรวจสอบ และ

แสดงความเห็นต่องบการเงินในรายงานของผู้สอบบัญชีเพื่อยืนยันส่วนราชการให้ถูกต้องตามกฎหมายเท่านั้น และไม่ให้ความสำคัญกับคุณภาพของงานสอบบัญชี ทำให้การสอบบัญชีของธุรกิจ SMEs ถูกวิพากษ์วิจารณ์ว่าไม่มีคุณภาพ (นฤนาถ ศราภยวานิช, 2556; McEnroe & Martens, 2001; Wooten, 2003)

ประสิทธิภาพของการสื่อสารของผู้สอบบัญชีในระหว่างการปฏิบัติงาน เป็นปัจจัยหนึ่งที่ทำให้เกิดการรับรู้ถึงคุณภาพการสอบบัญชี (Fornelli, 2016; Sampet et al., 2019; Sarapaivanich et al., 2019) โดยเฉพาะอย่างยิ่งสำหรับผู้บริหาร SMEs เนื่องจากผู้บริหาร SMEs ส่วนใหญ่ไม่ได้มีความรู้ทางด้านการสอบบัญชี จึงไม่เข้าใจถึงกระบวนการและประโยชน์ของการสอบบัญชี ทำให้ไม่สามารถรับรู้ถึงคุณภาพของการให้บริการสอบบัญชีได้อย่างถูกต้อง ผู้บริหารจึงรับรู้ถึงคุณภาพของการให้บริการสอบบัญชี จากการสื่อสารระหว่างผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร (นฤนาถ และคณะ, 2555; Sarapaivanich & Patterson, 2015) ทั้งนี้การสื่อสารที่มีประสิทธิภาพประกอบด้วย 3 องค์ประกอบสำคัญ คือ (1) รูปแบบการสื่อสาร ที่แสดงถึงความเป็นมิตร สุภาพ ความกระตือรือร้นและใส่ใจ (2) การจัดหาข้อมูล โดยการให้ข้อมูลที่สำคัญเกี่ยวข้องกับบริการที่ส่งมอบ และ (3) บทสนทนาทางสังคม ที่มีลักษณะการพูดคุยสนุกสนานในเรื่องที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับบริการที่ส่งมอบ (Kirchmayer & Patterson, 2004)

การสื่อสารที่มีประสิทธิภาพจะทำให้ผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร SMEs มีความเข้าใจกัน รับรู้ความต้องการของแต่ละฝ่าย และเกิดความไว้วางใจต่อกันมากขึ้น (นฤนาถ และคณะ, 2555; Sarapaivanich et al., 2019) จึงก่อให้เกิดสายสัมพันธ์ที่ดีระหว่างผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร (Dewitt & Brady, 2003) และเมื่อผู้สอบบัญชีและผู้บริหารมีสายสัมพันธ์ที่ดีระหว่างกัน ทำให้ผู้บริหารคลายความกังวลและเกิดความไว้วางใจในตัวผู้สอบบัญชี ซึ่งส่งผลให้ผู้บริหารสามารถประเมินและรับรู้ถึงคุณภาพการสอบบัญชีได้ดีขึ้น (Sarapaivanich et al., 2020)

อย่างไรก็ตามจากการทบทวนวรรณกรรมที่ผ่านมา ยังไม่พบการศึกษาถึงความสัมพันธ์ดังกล่าวข้างต้นในธุรกิจวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในจังหวัดเชียงใหม่ ดังนั้น การวิจัยนี้จึงสนใจศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการสื่อสาร สายสัมพันธ์ระหว่างผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร และการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชีของผู้บริหารวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในจังหวัดเชียงใหม่

วัตถุประสงค์

เพื่อศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการสื่อสารของผู้สอบบัญชี สายสัมพันธ์ระหว่างผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร และการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชีของผู้บริหารวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในจังหวัดเชียงใหม่

กรอบแนวคิดในการวิจัย

ในการวิจัยครั้งนี้นำกรอบแนวคิด ทฤษฎี และการทบทวนวรรณกรรมในเรื่องต่างๆ มาใช้เพื่อการตั้งสมมติฐาน ดังนี้

การสื่อสารระหว่างบุคคล (Interpersonal Communication) การสื่อสารระหว่างบุคคล เป็นกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับคนตั้งแต่สองคนขึ้นไป การที่บุคคลสองคนหรือมากกว่านั้นติดต่อกัน จะทำให้สองฝ่ายรับรู้ข้อมูลต่าง ๆ ของโลก มีความเข้าใจกัน และไว้วางใจซึ่งกันและกัน (Sarapaivanich et al., 2019) นอกจากนี้ก็จะทำให้รู้จักตนเอง ด้วย เพราะการสื่อสารเป็นเหมือนภาพสะท้อนที่กลับมาหาตัวเอง ยิ่งคนที่มีการสื่อสารระหว่างบุคคลมากเพียงใดก็จะยิ่งเพิ่มการรู้จักตัวเองและการรู้จักคนอื่นมากยิ่งขึ้นเท่านั้น ข้อมูลที่ได้มาจากการสื่อสารระหว่างบุคคล นอกจากจะเป็นประโยชน์ในการปรับตัวเองแล้ว ยังแสดงว่าตัวเองมีความสามารถในการสื่อสารกับคนอื่นด้วย การสื่อสารระหว่างบุคคลจะก่อให้เกิดผล 3 ประการ คือ (1) ลดความกลัวลง (2) มีความสอดคล้องกัน และ (3) สร้างความไว้วางใจให้กับผู้ที่มาติดต่อด้วย (ศุภรัศมี ฐิติสกุลเจริญ, 2554)

ประสิทธิภาพการสื่อสาร ประสิทธิภาพของการสื่อสารมีบทบาทสำคัญต่อการรับรู้ถึงคุณภาพการให้บริการ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในบริการที่ถูกค่าหรือผู้รับบริการไม่ได้มีความรู้ ความชำนาญในเรื่องนั้น ๆ ทำให้ต้องพึ่งพิงและอาศัยความสามารถของผู้ให้บริการโดยตรง เช่น บริการที่ปรึกษาทางการเงิน และบริการสอบบัญชี ประสิทธิภาพของการสื่อสาร ประกอบด้วย 3 องค์ประกอบ (Kirchmajer & Patterson, 2004) คือ

1) รูปแบบการสื่อสาร (Communication Style) เป็นลักษณะของการสื่อสารที่มีความเป็นมิตร สุภาพ ความกระตือรือร้นในการรับฟังความคิดเห็นของผู้อื่น การสื่อสารอย่างตรงไปตรงมา รวมถึงการเปิดรับหรือเปิดกว้างกับข้อมูลที่ได้รับมา

2) การจัดหาข้อมูล (Information Provision) เป็นลักษณะการที่ผู้ให้บริการให้ข้อมูลที่จำเป็นและมีประโยชน์ต่อผู้รับบริการ ได้แก่ การให้ข้อมูลที่ตรงต่อเวลา หรือตรงความต้องการของผู้รับบริการ

3) บทสนทนาทางสังคม (Social Dialogue) เป็นรูปแบบและลักษณะการสนทนา แลกเปลี่ยนข้อมูลอื่น ๆ ที่นอกเหนือจากบริการที่ได้รับจากผู้ให้บริการระหว่างผู้ให้บริการและผู้รับบริการ

จากแนวคิดประสิทธิภาพการสื่อสาร พบว่า รูปแบบการสื่อสาร การจัดหาข้อมูล และบทสนทนาทางสังคมที่มีความสำคัญต่อการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชี โดยเฉพาะอย่างยิ่งในบริการที่ถูกค่าหรือผู้รับบริการไม่ได้มีความรู้ ความชำนาญในเรื่องนั้น ๆ (Sharma & Patterson, 2000) ดังนั้น ในการศึกษาที่ผู้บริหารวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ซึ่งเป็นผู้รับบริการสอบบัญชี แต่ไม่มีความรู้ความชำนาญเกี่ยวกับการสอบบัญชี จึงสามารถรับรู้คุณภาพการสอบบัญชีผ่านกระบวนการติดต่อสื่อสาร การให้คำแนะนำ เพื่อให้ทั้งสองฝ่ายมีความเข้าใจ รับรู้ถึงความต้องการของแต่ละฝ่าย และเกิดความไว้วางใจต่อกันมากขึ้น

สายสัมพันธ์ระหว่างผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร สายสัมพันธ์ (Rapport) ระหว่างผู้สอบบัญชี (ผู้ให้บริการ) และผู้บริหารวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (ผู้รับบริการ) หมายถึงระดับความเกี่ยวข้องกันของบุคคลทั้ง 2 ฝ่าย (ผู้ให้และผู้รับบริการ) ในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการบริการสอบบัญชีที่ส่งมอบระหว่างกัน สายสัมพันธ์นี้พัฒนาจากการปฏิสัมพันธ์ระหว่างผู้สอบบัญชี และผู้บริหารในกระบวนการส่งมอบบริการสอบบัญชี (Gremler & Gwinner, 2000) สายสัมพันธ์ดังกล่าวนี้ รวมถึง ความจริงใจ ความไว้วางใจ ความคิดเห็นที่สอดคล้องไปในทิศทางเดียวกันของผู้สอบบัญชี และผู้บริหาร (Dewitt & Brady, 2003) เมื่อผู้สอบบัญชีและผู้บริหารวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมมีสายสัมพันธ์ที่ดีต่อกัน จะทำให้สามารถรับรู้และเข้าใจถึงความต้องการของแต่ละฝ่ายได้ชัดเจนขึ้น สามารถตอบสนองต่อความต้องการของอีกฝ่ายได้มากขึ้น จึงมีผลทำให้ผู้บริหารสามารถรับรู้ถึงคุณภาพการให้บริการสอบบัญชีได้ดีขึ้น (Gremler & Gwinner, 2000; Sarapaivanich et al., 2020)

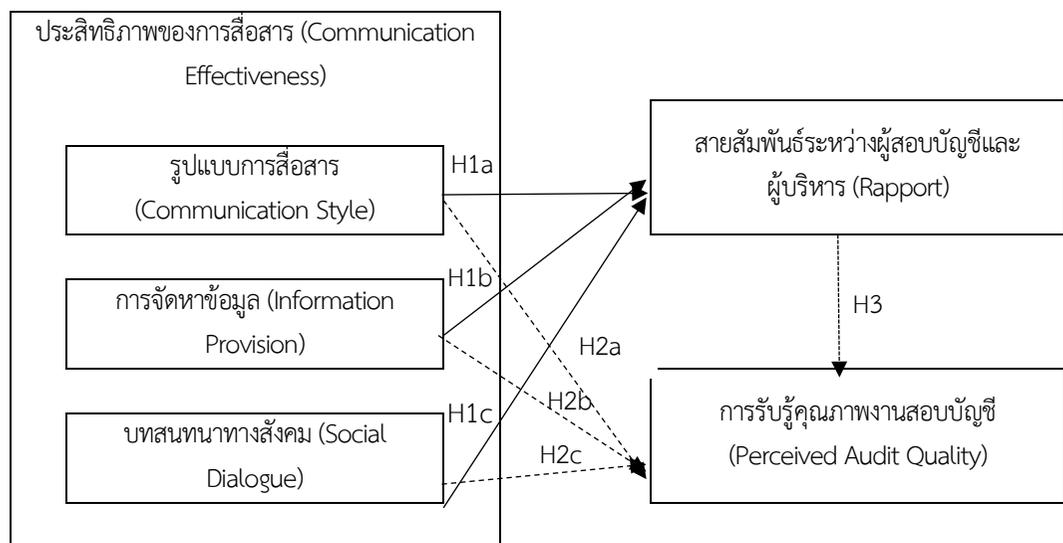
การรับรู้คุณภาพการสอบบัญชี คุณภาพของการบริการตามความรับรู้ (Perceived Service Quality) ของผู้บริโภคคือ การประเมินหรือการลงความเห็นเกี่ยวกับความดีเลิศของการให้บริการโดยรวม เป็นผลลัพธ์ที่เกิดขึ้นจากการเปรียบเทียบของผู้บริโภค ระหว่างความคาดหวังเกี่ยวกับคุณภาพการบริการ และการบริการที่ได้รับจริง Larrabee (1995) ได้กล่าวในเรื่องการรับรู้เกี่ยวกับคุณภาพการบริการไว้ว่า คุณภาพตามการรับรู้เป็นสิ่งที่ผู้รับบริการได้รับบริการจากประสบการณ์จริง เพราะฉะนั้นจะต้องประเมินการรับรู้คุณภาพบริการจากลูกค้าหรือผู้รับบริการ

จากแนวคิด ทฤษฎีข้างต้น พบว่า ประสิทธิภาพของการสื่อสารที่ดี จะส่งผลต่อสายสัมพันธ์ที่ดีระหว่างผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร เนื่องจากประสิทธิภาพของการสื่อสารที่ดีจะช่วยให้สามารถรับรู้ถึงความต้องการของแต่ละฝ่าย และเกิดความไว้วางใจต่อกันมากขึ้น นอกจากนี้แล้วประสิทธิภาพของการสื่อสารที่ดียังส่งผลการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชีผู้บริหารอีกด้วย ทั้งนี้เพราะ หากผู้สอบบัญชีมีประสิทธิภาพของการสื่อสารที่ดีแล้ว ย่อมส่งผลให้ผู้บริหารรับรู้ได้ถึงความเป็นเลิศของการให้บริการจากคุณภาพของงานบริการที่ตนเองได้รับ ก่อให้เกิดสัมพันธภาพที่ดีระหว่างกัน เป็นการสร้างฐานให้ผู้บริหารมีความสัมพันธ์ในระยะยาว และก่อให้เกิดความจงรักภักดีกับบริการของกิจการตลอดไป

(Sarapaivanich et al., 2019) โดยคุณภาพของการสอบบัญชีสามารถวัดได้จากผลลัพธ์หรือสิ่งที่ผู้บริหาร (ผู้รับบริการ) ได้รับจากผู้สอบบัญชี (Gronroos, 1990) ซึ่งก็คือรายงานของผู้สอบบัญชี (Audit report) และรายงานสรุปปัญหาและข้อเสนอแนะที่พบจากการตรวจสอบ (Management letter) ดังนั้นในการศึกษานี้จึงวัดคุณภาพการสอบบัญชีจากประโยชน์ที่ผู้บริหารได้รับจากรายงานทั้ง 2 รายงานนี้จากผู้สอบบัญชี ยิ่งไปกว่านั้นหากผู้สอบบัญชี และผู้บริหารมีสายสัมพันธ์ที่ดีระหว่างกัน สามารถรับรู้และเข้าใจถึงความต้องการของแต่ละฝ่ายได้ชัดเจน ผู้สอบบัญชีสามารถตอบสนองต่อความต้องการของผู้บริหารได้อย่างครบถ้วนแล้ว ย่อมส่งผลถึงการรับรู้ถึงความเป็นเลิศของคุณภาพการสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีส่งมอบให้กับผู้บริหารได้อีกด้วย (Sarapaivanich et al., 2020)

นอกจากแนวคิดทฤษฎีที่ได้กล่าวมาข้างต้นแล้ว จากการทบทวนวรรณกรรมที่ผ่านมา Sampet et al., (2019); Sarapaivanich et al., (2019) และ Sharma & Patterson (2000) ยังพบว่าผู้รับบริการจะสามารถรับรู้ถึงคุณภาพการให้บริการได้นั้น ต้องผ่านขบวนการสื่อสารระหว่างผู้ให้บริการ และผู้รับบริการ โดยเฉพาะอย่างยิ่งสำหรับการให้บริการที่ผู้รับบริการยังขาดความรู้ และความเชี่ยวชาญในเรื่องที่จะรับบริการนั้น เนื่องจากการสื่อสารจะทำให้ทั้งสองฝ่ายมีความเข้าใจ และเกิดความเชื่อใจระหว่างกันมากขึ้น โดยกลยุทธ์การสื่อสารระหว่างบุคคลเพื่อเสริมสร้างการรับรู้ของลูกค้าต่อความไว้วางใจและความสนิทสนม การรับรู้ของลูกค้าเพิ่มขึ้นจากความไว้วางใจและความใกล้ชิดเป็นประโยชน์นำไปสู่ความสัมพันธ์ที่ยาวนานประกอบด้วย 3 กลยุทธ์ ได้แก่ รูปแบบการสื่อสาร (Communication Style) การจัดหาข้อมูล (Information Provision) และบทสนทนาทางสังคม (Social Dialogue) (Kirchmajer & Patterson, 2004) นอกจากนี้การศึกษาของ Dewitt & Brady (2003) ยังพบว่าหากผู้รับบริการ และผู้ให้บริการมีสายสัมพันธ์ที่ดีระหว่างกันจะสามารถช่วยลดข้อร้องเรียนของลูกค้าหลังจากที่ลูกค้าได้รับบริการเสร็จสิ้นแล้ว

จากแนวคิด ทฤษฎี และการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องผู้ศึกษาจึงได้กำหนดกรอบแนวคิดสำหรับการศึกษา ดังภาพ 1



ภาพ 1 แสดงกรอบแนวคิดในการวิจัย

สมมติฐานการวิจัย

การสื่อสาร หมายถึง พฤติกรรมการถ่ายทอดข้อความของคนหนึ่งไปยังอีกคนหนึ่ง โดยทำให้ข้อความนั้นมีความหมายที่เข้าใจได้ (Andersen, 2001) การสื่อสารที่มีประสิทธิภาพจึงเป็นการแบ่งปันข้อมูลสารสนเทศทั้งที่เป็นทางการและไม่เป็นทางการที่มีความหมายและทันต่อความต้องการใช้ระหว่างผู้ให้และผู้รับข้อมูล การสื่อสารที่มีประสิทธิภาพของผู้สอบบัญชี จึงช่วยลดความไม่สมมาตรของข้อมูล (Information Asymmetry) โดยเฉพาะอย่างยิ่งในบริบทของการให้บริการสอบบัญชี ที่ผู้สอบบัญชีและผู้บริหารวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการบัญชีและการสอบบัญชีแตกต่างกันอย่างมาก และสามารถสร้างสายสัมพันธ์ที่ีระหว่างผู้สอบบัญชี (ผู้ให้ข้อมูล/บริการ) กับผู้บริหารวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (ผู้รับข้อมูล/บริการ) ได้ เนื่องจากการสื่อสารที่มีประสิทธิภาพช่วยลดความกังวลและความไม่เข้าใจของผู้บริหารวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (Sarapaivanich et al., 2019; Sarapaivanich & Patterson, 2015)

การสื่อสารที่มีประสิทธิภาพของผู้สอบบัญชี ที่มีรูปแบบการสื่อสารที่เป็นมิตร (Communication Style) ให้ข้อมูลที่จำเป็นและเป็นประโยชน์ต่อผู้บริหาร (Information Provision) รวมถึงการพูดคุยอย่างสนุกสนานในเรื่องอื่น ๆ นอกเหนือจากการสอบบัญชี (Social Dialogue) ส่งผลทำให้ผู้บริหารคลายความกังวล เกิดความไว้วางใจ ส่งผลให้สายสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีและผู้บริหารดีขึ้น (Duncan & Moriarty, 1998; Street, 1989) การศึกษานี้จึงตั้งสมมติฐานดังนี้

H1: ประสิทธิภาพการสื่อสารของผู้สอบบัญชี (Communication Effectiveness) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับสายสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร (Rapport) โดย

H1a: รูปแบบการสื่อสาร (Communication Style) มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับสายสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร (Rapport)

H1b: การจัดหาข้อมูล (Information Provision) มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับสายสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร

H1c: บทสนทนาทางสังคม (Social Dialogue) มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับสายสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร (Rapport)

จากทฤษฎีการปฏิสัมพันธ์ทางสังคม (Social interaction theory) การสื่อสารที่มีประสิทธิภาพช่วยลดความไม่สมมาตรของข้อมูล (Information asymmetry) ระหว่างผู้สอบบัญชี (ผู้ให้บริการ) และผู้บริหารวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (ผู้รับบริการ) ผ่านการที่ผู้สอบบัญชีให้ความรู้และข้อมูลต่าง ๆ แก่ผู้บริหารโดยใช้ภาษาที่เข้าใจได้ง่าย แสดงถึงความตั้งใจและความสนใจในบทสนทนา รวมถึงการรับฟังด้วยความเข้าใจของผู้สอบบัญชี (Ben-Sira, 1980; Sarapaivanich et al., 2019) ซึ่งการกระทำดังกล่าวทำให้ผู้สอบบัญชีและผู้บริหารมีความเข้าใจกัน รับรู้ความต้องการของแต่ละฝ่าย ส่งผลให้ผู้บริหารเกิดความเชื่อมั่นในคุณภาพของบริการที่ได้รับ ซึ่งสอดคล้องกับที่ Benson (1994) ได้พบว่า ผู้ประกอบวิชาชีพที่ประสบความสำเร็จในการให้บริการลูกค้าจะต้องมีทั้งความรู้ความสามารถในทางวิชาชีพและการสื่อสาร

การสื่อสารที่มีประสิทธิภาพไม่ว่าจะเป็น รูปแบบการสื่อสาร การจัดหาข้อมูล และบทสนทนาทางสังคม มีบทบาทอย่างมากสำหรับการให้บริการสอบบัญชีแก่วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม เนื่องจากผู้บริหารของกิจการมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการสอบบัญชีไม่มากนัก ทำให้เกิดความยากในการที่ผู้บริหารเหล่านี้จะทำการประเมินถึงคุณภาพการสอบบัญชีที่ได้รับ ดังนั้นผู้บริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมจึงรับรู้ถึงคุณภาพการสอบบัญชีที่ได้รับจากการสื่อสารของผู้สอบบัญชี (Sarapaivanich & Patterson, 2016) ดังนั้นเมื่อผู้สอบบัญชีมีการสื่อสารที่มีประสิทธิภาพ ก็จะส่งผลให้ผู้บริหารรับรู้คุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีได้ดีขึ้น จึงตั้งสมมติฐานดังนี้

H2: ประสิทธิภาพการสื่อสารของผู้สอบบัญชี (Communication Effectiveness) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชี (Perceived Audit Quality) โดย

H2a: รูปแบบการสื่อสาร (Communication Style) มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชี (Perceived Audit Quality)

H2b: การจัดหาข้อมูล (Information Provision) มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชี (Perceived Audit Quality)

H2c: บทสนทนาทางสังคม (Social Dialogue) มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชี (Perceived Audit Quality)

สายสัมพันธ์ (Rapport) มีบทบาทอย่างมากสำหรับบริการสอบบัญชี เนื่องจากเป็นบริการที่ผู้สอบบัญชีต้องปฏิสัมพันธ์กับผู้บริหารตลอดช่วงระยะเวลาของการสอบบัญชี เมื่อผู้สอบบัญชี (ผู้ให้บริการ) และผู้บริหาร (ผู้รับบริการ) มีสายสัมพันธ์ที่ดีระหว่างกันจะทำให้ผู้สอบบัญชีเข้าใจถึงความต้องการของผู้บริหาร และทราบถึงระดับความรู้ทางการบัญชีของผู้บริหาร ทำให้ผู้สอบบัญชีสามารถเสนอบริการที่ตรงกับความต้องการของผู้บริหาร และสามารถเลือกใช้คำอธิบายที่เหมาะสมต่อระดับความรู้ความเข้าใจทางการบัญชีของผู้บริหารได้ดียิ่งขึ้น ส่งผลให้ผู้บริหารรับรู้ถึงคุณภาพการให้บริการได้ดียิ่งขึ้น (Gremier & Gwinner, 2000; Sarapaivanich et al., 2020) จึงตั้งสมมติฐานดังนี้

H3: สายสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร (Rapport) มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชี (Perceived Audit Quality)

วิธีดำเนินการวิจัย

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในการวิจัยนี้คือ ผู้บริหารธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมที่ดำเนินในรูปแบบของนิติบุคคลในจังหวัดเชียงใหม่ ที่มีส่วนร่วมในกระบวนการสอบบัญชี ซึ่งไม่ทราบจำนวนที่แน่นอน อย่างไรก็ตามการศึกษาค้นคว้าในครั้งนี้เป็นการศึกษาในระดับท้องถิ่นหรือภูมิภาค (Regional studies) ที่มีการศึกษาข้อมูลลักษณะคล้ายคลึงกัน ซึ่งกลุ่มตัวอย่างที่ถือเป็นตัวแทนของประชากรในการเก็บข้อมูลควรอยู่ในช่วง 50 – 200 ราย (Sudman, 1976) จึงเก็บรวบรวมข้อมูลแบบสะดวก (Convenience Sampling) โดยใช้แบบสอบถามส่งไปยังผู้บริหารธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมที่ดำเนินธุรกิจในรูปแบบของนิติบุคคลในจังหวัดเชียงใหม่ และส่วนร่วมในกระบวนการสอบบัญชี จำนวน 300 ราย และได้รับตอบกลับมา จำนวน 171 ราย คิดเป็นอัตราตอบกลับร้อยละ 57 ซึ่งถือว่าอยู่ในระดับที่ยอมรับได้ตามทฤษฎีของ Aaker, Kumar & Day (2001) ที่กำหนดไว้ว่าอัตราการตอบกลับของแบบสอบถามไม่ควรน้อยกว่าร้อยละ 20

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ใช้แบบสอบถาม (Questionnaire) โดยแบ่งออกเป็น 4 ส่วน ได้แก่

ส่วนที่ 1 ข้อมูลเกี่ยวกับประสิทธิภาพการสื่อสารของผู้สอบบัญชีประกอบด้วยรูปแบบการสื่อสาร การจัดหาข้อมูล และบทสนทนาทางสังคม

ส่วนที่ 2 ข้อมูลเกี่ยวกับสายสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร SMEs ในจังหวัดเชียงใหม่

ส่วนที่ 3 ข้อมูลเกี่ยวกับการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชี ได้แก่ คุณภาพเชิงเทคนิคอันเกี่ยวกับผลลัพธ์หรือสิ่งที่ได้รับบริการได้จากบริการ

ส่วนที่ 4 ข้อมูลทั่วไป เช่น ลักษณะกิจการ ประเภทกิจการ

การทดสอบและการประเมินเครื่องมือวิจัย

1. ข้อมูลทั่วไปจากแบบสอบถามถูกนำมาวิเคราะห์โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ได้แก่ ร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) ในการวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับประสิทธิภาพการสื่อสารของผู้สอบบัญชี สายสัมพันธ์ระหว่างผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร และการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชี
2. ทำการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (Confirmatory Factor Analysis: CFA) สามารถพิจารณาได้จากค่า Factor Loading > 0.5 (Hair et al., 2010) โดยมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05
3. ทำการวิเคราะห์ความเที่ยงตรงของตัวแบบในภาพรวม (Model Fit)
4. ข้อมูลเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการสื่อสารของผู้สอบบัญชี สายสัมพันธ์ระหว่างผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร SMEs และการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชี ของผู้บริหารวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในจังหวัดเชียงใหม่ นำมาวิเคราะห์โดยใช้โมเดลสมการโครงสร้าง (Structural Equation Model: SEM) เพื่อทดสอบสมมติฐาน

การวิเคราะห์ข้อมูล จากแบบสอบถามที่เก็บข้อมูลจากผู้บริหารวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในจังหวัดเชียงใหม่ ได้ทั้งหมด จำนวน 171 ชุด สามารถจำแนกการวิเคราะห์และประมวลผลข้อมูลออกได้ 3 ขั้นตอน ดังนี้

ขั้นตอนที่ 1 นำข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถามมาทำการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (CFA) โดยทั่วไปค่า Factor Loading ที่คำนวณได้ต้องมีค่ามากกว่า 0.50 ซึ่งหมายความว่า ข้อคำถามในแต่ละข้อ มีความสัมพันธ์กัน และเหมาะสมที่จะนำไปวิเคราะห์องค์ประกอบได้ จากการศึกษาครั้งนี้สามารถวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (Confirmatory Factor Analysis: CFA) ได้ตามตาราง 1, 2 และ 3 ดังนี้

ตาราง 1 การวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันของตัวแปรด้านประสิทธิภาพในการสื่อสารของผู้สอบบัญชี

	ประสิทธิภาพในการสื่อสารของผู้สอบบัญชี	Factor Loading
ประสิทธิภาพการสื่อสารของผู้สอบบัญชี จำแนกตามรูปแบบการสื่อสาร (CS)		
CS1	ผู้สอบบัญชีตั้งใจรับฟังความคิดเห็นและข้อกังวลของข้าพเจ้า	0.70
CS2	ผู้สอบบัญชีมีความกระตือรือร้นเมื่อทำการสื่อสารกับข้าพเจ้า	0.83
CS3	ผู้สอบบัญชียอมให้ข้าพเจ้าแสดงความคิดเห็น	0.85
CS4	ผู้สอบบัญชีและข้าพเจ้ามีการสื่อสารที่เปิดเผยตรงไปตรงมา	0.73
CS5	ผู้สอบบัญชีสื่อสารอย่างสุภาพแต่คงไว้ซึ่งความเป็นมืออาชีพ	0.81
CS6	ผู้สอบบัญชีใส่ใจเป็นอย่างมากต่อความคิดเห็นของข้าพเจ้าในระหว่างที่พูดคุยกัน	0.82
CS7	ผู้สอบบัญชีเคารพในข้อมูลที่ข้าพเจ้าให้ไป	0.80
CS8	ผู้สอบบัญชีมีความเป็นมิตรและนอบน้อม	0.74
ประสิทธิภาพการสื่อสารของผู้สอบบัญชี จำแนกตามการจัดหาข้อมูล (IP)		
IP1	ผู้สอบบัญชีคอยแจ้งให้ข้าพเจ้าทราบถึงความก้าวหน้าของการสอบบัญชี	0.85
IP2	ผู้สอบบัญชีไม่เคยลังเลที่จะให้ข้อมูลที่ข้าพเจ้าต้องการทราบ	0.85
IP3	ผู้สอบบัญชีมักจะให้ข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นในกระบวนการสอบบัญชีแก่ข้าพเจ้าอย่างทันท่วงที	0.86
IP4	ผู้สอบบัญชีให้ข้อมูลเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีและกฎระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้องแก่ข้าพเจ้า	0.86
IP5	ผู้สอบบัญชีแจ้งให้ข้าพเจ้าทราบถึงปัญหาที่ไม่คาดคิดว่าจะเกิดขึ้นในระหว่างการสอบบัญชี	0.84
IP6	ผู้สอบบัญชีมีการแจ้งเกี่ยวกับความผิดปกติและข้อผิดพลาดทางด้านบัญชีของกิจการที่พบในระหว่างการสอบบัญชี	0.81
IP7	ผู้สอบบัญชีสามารถทำงานเสร็จได้ภายในระยะเวลาที่ตกลงกันไว้	0.82

ประสิทธิภาพในการสื่อสารของผู้สอบบัญชี		Factor Loading
ประสิทธิภาพการสื่อสารของผู้สอบบัญชี จำแนกตามบทสนทนาทางสังคม		
SD1	ผู้สอบบัญชีมีการพูดคุยเกี่ยวกับเรื่องอื่นๆ ซึ่งไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการสอบบัญชี	0.85
SD2	ผู้สอบบัญชีและข้าพเจ้ามีการพูดคุยกันค่อนข้างมากตลอดกระบวนการสอบบัญชี	0.83
SD3	ผู้สอบบัญชีและข้าพเจ้ามีการพูดคุยอย่างสนุกสนาน	0.79
SD4	ผู้สอบบัญชีและข้าพเจ้าเข้ากันได้ดี	0.64

จากตาราง 1 พบว่าค่า Factor Loading ของตัวแปรประสิทธิภาพในการสื่อสารของผู้สอบบัญชี ทั้งในส่วนของการรูปแบบการสื่อสาร (Communication Style) การจัดหาข้อมูล (Information Provision) และบทสนทนาทางสังคม (Social Dialogue) ทุกตัว มีค่ามากกว่า 0.50 ซึ่งผ่านเกณฑ์ที่กำหนดไว้ (Hair et al., 2010)

ตาราง 2 การวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันของตัวแปรด้านสายสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร

สายสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร SMEs (Rapport)		Factor Loading
RP1	เมื่อนึกถึงความสัมพันธ์ของข้าพเจ้ากับผู้สอบบัญชี ข้าพเจ้ารู้สึกยินดีที่ได้ร่วมงานกับผู้สอบบัญชีคนนี้	0.92
RP2	ผู้สอบบัญชีคนนี้เข้ากับข้าพเจ้าได้เป็นอย่างดี	0.94
RP3	ข้าพเจ้ารู้สึกสบายใจในการร่วมงานกับผู้สอบบัญชีคนนี้	0.94
RP4	ผู้สอบบัญชีให้ความสนใจในข้อกังวล/ประเด็นของข้าพเจ้าเป็นการส่วนตัว	0.81

จากตาราง 2 พบว่าค่า Factor Loading ของตัวแปรสายสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร SMEs ทุกตัว มีค่ามากกว่า 0.50 ซึ่งผ่านเกณฑ์ที่กำหนดไว้ (Hair et al., 2010)

ตาราง 3 การวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันของตัวแปรด้านการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชี

การรับรู้คุณภาพการสอบบัญชี (Perceived Audit Quality)		Factor Loading
AQ1	รายงานของผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นอย่างเป็นธรรม	0.87
AQ2	รายงานของผู้สอบบัญชีทำให้ข้าพเจ้าและคณะผู้บริหารมีความมั่นใจในงบการเงินของกิจการ	0.86
AQ3	รายงานของผู้สอบบัญชีทำให้ผู้อื่น (เช่น ธนาคารผู้ปล่อยกู้) มีความมั่นใจในงบการเงินของกิจการ	0.85
AQ4	รายงานสรุปปัญหาและข้อเสนอแนะที่พบจากการตรวจสอบให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการปรับปรุงปฏิบัติงานด้านบัญชีของกิจการ	0.88
AQ5	รายงานสรุปปัญหาและข้อเสนอแนะที่พบจากการตรวจสอบให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการปรับปรุงปฏิบัติงานของกิจการ (เช่น การควบคุมภายใน)	0.86
AQ6	ผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานอย่างมืออาชีพ	0.86

จากตาราง 3 พบว่าค่า Factor Loading ของตัวแปรการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชีทุกตัว มีค่ามากกว่า 0.50 ซึ่งผ่านเกณฑ์ที่กำหนดไว้ (Hair et al., 2010)

ขั้นตอนที่ 2 นำข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถามมาทำการวิเคราะห์ความเที่ยงตรงของตัวแบบในภาพรวม (Model Fit)

จากการศึกษานี้การวิเคราะห์ความเที่ยงตรงของตัวแบบในภาพรวม (Model Fit) สามารถแสดงได้ตามตารางที่ 4 ดังนี้

ตาราง 4 การวิเคราะห์ Structural model validity

ดัชนีชี้วัด	ช่วงค่าดัชนีที่ยอมรับได้	ค่าที่ได้จากการวิเคราะห์	ผลการพิจารณา
1. RMSEA	ระหว่าง 0.05 – 0.08 (Browne & Cudeck, 1993: 136-162; MacCallum et al., 1996: 130-149)	0.08	ผ่านเกณฑ์
2. CFI	มากกว่า 0.90 (Hu & Bentler, 1999: 1-55)	0.91	ผ่านเกณฑ์
3. CMIN/DF	น้อยกว่า 3 (Marsh & Hocevar, 1985: 562-582)	2.16	ผ่านเกณฑ์

จากตาราง 4 พบว่า ค่าที่ได้จากการวิเคราะห์ความเที่ยงตรงของตัวแบบในภาพรวม (Model Fit) อยู่ในเกณฑ์ที่เหมาะสม แสดงให้เห็นได้ว่าโมเดลของการศึกษานี้มีความเที่ยงตรงในภาพรวม

ขั้นตอนที่ 3 ทำการทดสอบสมมติฐานโดยใช้โมเดลสมการโครงสร้าง (Structural Equation Modeling : SEM)

จากการศึกษานี้การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพของการสื่อสาร กับ สายสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร (H1) ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพของการสื่อสาร กับ การรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี (H2) และความสัมพันธ์ระหว่างสายสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร กับ การรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี (H3) สามารถแสดงได้ตามตาราง 5 ดังนี้

ตาราง 5 ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพของการสื่อสาร สายสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร และการรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี

Path between unobserved variables	สมมติฐาน	Standardized path coefficient	P Value
ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพของการสื่อสาร กับ สายสัมพันธ์ระหว่างผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร (H1)			
CS → RP	H1a	0.48	**
IP → RP	H1b	0.36	**
SD → RP	H1c	0.08	0.322
ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพของการสื่อสาร กับ การรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี (H2)			
CS → AQ	H2a	0.66	**
IP → AQ	H2b	0.40	**
SD → AQ	H2c	-0.32	**
ความสัมพันธ์ระหว่างสายสัมพันธ์ระหว่างผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร กับ การรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี (H3)			
RP → AQ	H3	0.13	0.209

หมายเหตุ : ** p < 0.01

โดย CS = รูปแบบการสื่อสาร (Communication Style)

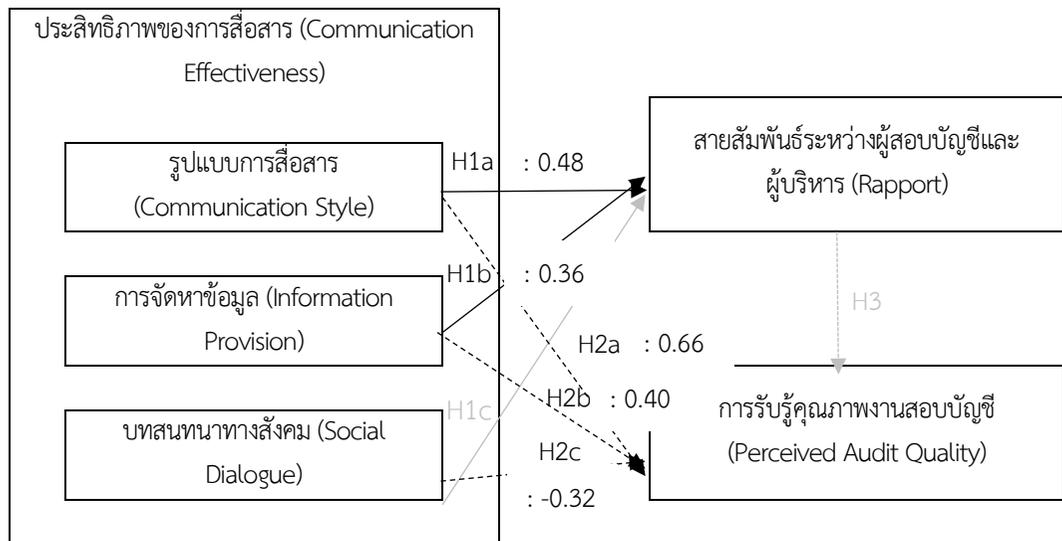
IP = การจัดหาข้อมูล (Information Provision)

SD = บทสนทนาทางสังคม (Social Dialogue)

RP = สายสัมพันธ์ระหว่างผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร (Rapport)

AQ = การรับรู้คุณภาพงานสอบบัญชี (Perceived Audit Quality)

จากตาราง 5 พบว่า รูปแบบการสื่อสาร และการจัดหาข้อมูล มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับสายสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร (Rapport) และมีความสัมพันธ์กับการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชี (Perceived Audit Quality) นอกจากนี้ยังพบว่า บทสนทนาทางสังคมมีความสัมพันธ์ในเชิงลบกับการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชี (Perceived Audit Quality) ในขณะที่บทสนทนาทางสังคมไม่มีความสัมพันธ์กับสายสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร (Rapport) และยังไม่พบความสัมพันธ์ระหว่างสายสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร (Rapport) กับการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชี (Perceived Audit Quality) โดยจากผลการทดสอบสมมติฐานที่ได้สามารถแสดงเป็นแผนภาพตามกรอบแนวคิดของงานวิจัยได้ดังภาพ 2



ภาพ 2 แสดงผลการทดสอบสมมติฐานตามกรอบแนวคิดในการวิจัย

จากแผนภาพ 2 ผลการทดสอบสมมติฐานพบว่า การทดสอบสมมติฐานตามแบบจำลองโครงสร้าง มีสมมติฐานที่ยอมรับมีสิ้น 4 สมมติฐาน ได้แก่ สมมติฐานที่ H1a สมมติฐานที่ H1b สมมติฐานที่ H2a สมมติฐานที่ H2b ในขณะที่สมมติฐาน H1c สมมติฐานที่ H2c และ สมมติฐานที่ H3 ถูกปฏิเสธ

ผลการวิจัย

การศึกษาค้นคว้าครั้งนี้เป็นการศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการสื่อสารของผู้สอบบัญชีและการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชี ของผู้บริหารวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในจังหวัดเชียงใหม่ โดยการทดสอบสมมติฐานด้วย Structural Equation Modeling (SEM) ซึ่งสามารถสรุปผลการทดสอบสมมติฐานได้ดังแสดงในตาราง 6

ตาราง 6 ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการสื่อสารของผู้สอบบัญชี สายสัมพันธ์ระหว่างผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร และการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชี

สมมติฐาน	ผลการวิเคราะห์	การทดสอบสมมติฐาน
H1a : รูปแบบการสื่อสารมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับสายสัมพันธ์ระหว่างผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร	มีความสัมพันธ์เชิงบวก	ยอมรับ
H1b : การจัดหาข้อมูลมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับสายสัมพันธ์ระหว่างผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร	มีความสัมพันธ์เชิงบวก	ยอมรับ
H1c : บทสนทนาทางสังคมมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับสายสัมพันธ์ระหว่างผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร	ไม่มีความสัมพันธ์	ปฏิเสธ
H2a : รูปแบบการสื่อสารมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี	มีความสัมพันธ์เชิงบวก	ยอมรับ
H2b : การจัดหาข้อมูลมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี	มีความสัมพันธ์เชิงบวก	ยอมรับ
H2c : บทสนทนาทางสังคมมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี	มีความสัมพันธ์เชิงลบ	ปฏิเสธ
H3 : สายสัมพันธ์ระหว่างผู้สอบบัญชีและผู้บริหารมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี	ไม่มีความสัมพันธ์	ปฏิเสธ

อภิปรายผล

การศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการสื่อสารของผู้สอบบัญชีและการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชีของผู้บริหารวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในจังหวัดเชียงใหม่ สามารถอภิปรายผลได้ดังนี้

จากผลการศึกษาพบว่ารูปแบบการสื่อสาร (Communication Style) และการจัดหาข้อมูล (Information Provision) มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับสายสัมพันธ์ระหว่างผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร (Rapport) สอดคล้องกับวรรณกรรมในอดีตของ Kirchmajer & Patterson (2004) และ Dewitt & Brady (2003) ที่พบว่ารูปแบบการสื่อสารและการจัดหาข้อมูล เป็นการสื่อสารที่สร้างการรับรู้ของลูกค้ำต่อความไว้วางใจ ความสัมพันธ์ที่ดีระหว่างลูกค้ำกับผู้ให้บริการ ช่วยลดข้อร้องเรียนของลูกค้ำหลังการใช้บริการและเพิ่มความไว้วางใจที่จะกลับมาใช้บริการอีกด้วย

ในขณะที่รูปแบบการสื่อสาร (Communication Style) และการจัดหาข้อมูล (Information Provision) มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี (Perceived Audit Quality) สอดคล้องกับวรรณกรรมในอดีตของอนฤนาด และคณะ (2555) และ Shama & Patterson (2000) ที่พบว่าผู้ประกอบการ SMEs สามารถรับรู้คุณภาพการให้บริการการสอบบัญชีได้นั้นต้องผ่านกระบวนการสื่อสารระหว่างผู้สอบบัญชีและผู้ประกอบการ SMEs เนื่องจากการสื่อสารทำให้ทั้งสองฝ่ายมีความเข้าใจตรงกัน รับรู้ถึงความต้องการของแต่ละฝ่ายและเกิดความไว้วางใจต่อกันมากขึ้น (Sarapaivanich et al., 2019)

นอกจากนี้ยังพบว่า บทสนทนาทางสังคม (Social Dialogue) ไม่มีความสัมพันธ์กับสายสัมพันธ์ระหว่างผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร (Rapport) ซึ่งไม่สอดคล้องกับวรรณกรรมในอดีตของ Kirchmajer & Patterson (2004) และ Dewitt & Brady (2003) ทั้งนี้อาจเนื่องจากการสื่อสารในรูปแบบ บทสนทนาทางสังคม ซึ่งเป็นการสื่อสารในเรื่องอื่น ๆ ที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการสอบบัญชี ซึ่งทำให้ไม่มีผลต่อการสายสัมพันธ์ระหว่างผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร ในทางตรงกันข้ามบทสนทนาทางสังคม (Social Dialogue) กลับมีความสัมพันธ์เชิงลบกับการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี (Perceived Audit Quality) ซึ่งก็ไม่สอดคล้องกับวรรณกรรมในอดีตของ Kirchmajer & Patterson (2004) ทั้งนี้อาจเนื่องจากการสื่อสารในรูปแบบ บทสนทนาทางสังคม เป็นการสื่อสารในเรื่องอื่น ๆ ที่ไม่เกี่ยวข้อง

โดยตรงกับการสอบบัญชี ซึ่งอาจทำให้ผู้บริหารมองว่าผู้สอบบัญชีไม่น่าเชื่อถือ เนื่องจากงานตรวจสอบบัญชีเป็นงานที่ต้องใส่ใจในรายละเอียดเป็นอย่างมาก ต้องมีความรับผิดชอบ เพราะเป็นงานที่เกี่ยวข้องกับตัวเลขและความถูกต้อง ซึ่งมีผู้ต้องใช้ประโยชน์จากข้อมูลในงบการเงิน ดังนั้นผู้บริหารส่วนใหญ่อาจมองว่าผู้สอบบัญชีควรมีบุคลิกที่จริงจัง น่าเชื่อถือ ซึ่งบุคลิกผู้สอบบัญชีที่พูดคุยเรื่องอื่น ๆ ที่ไม่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีมากเกินไป ทำให้ความน่าเชื่อถือของผู้สอบบัญชีลดลง ส่งผลทำให้การรับรู้คุณภาพการสอบบัญชีลดลงด้วย

จากการศึกษาพบว่าสายสัมพันธ์ระหว่างผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร (Rapport) ไม่มีความสัมพันธ์กับการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี (Perceived Audit Quality) ซึ่งไม่สอดคล้องกับวรรณกรรมในอดีตของ Dewitt & Brady (2003) ทั้งนี้อาจเนื่องจากการสอบบัญชีเป็นงานที่ต้องมีความรับผิดชอบ อิสระและเป็นกลาง รวมถึงต้องมีความน่าเชื่อถือในการปฏิบัติงาน ถึงแม้ว่าผู้สอบบัญชีและผู้บริหารจะมีความสัมพันธ์ที่ดีต่อกัน แต่อย่างไรก็ตามผู้บริหารเห็นว่าผู้สอบบัญชีต้องมีจรรยาบรรณในวิชาชีพ มีอิสระ เป็นกลาง และปฏิบัติหน้าที่ตามกฎข้อบังคับในการตรวจสอบบัญชี เพื่อให้เกิดความน่าเชื่อถือของงบการเงิน ส่งผลให้สายสัมพันธ์ระหว่างผู้สอบบัญชีและผู้บริหารไม่มีความสัมพันธ์กับการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชี

ข้อเสนอแนะ

จากผลการศึกษาที่พบว่า รูปแบบการสื่อสาร (Communication Style) และการจัดหาข้อมูล (Information Provision) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับสายสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีและผู้บริหาร (Rapport) และการรับรู้คุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี (Perceived Audit Quality) นำมาสู่ข้อเสนอแนะดังนี้

1. เนื่องจากผู้บริหารวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ไม่สามารถรับรู้หรือประเมินคุณภาพการสอบบัญชีได้โดยตรง ดังนั้นผู้บริหารจึงรับรู้ถึงคุณภาพการสอบบัญชีผ่าน รูปแบบการสื่อสาร (Communication Style) และการจัดหาข้อมูล (Information Provision) เนื่องจากรูปแบบการสื่อสารทำให้ทั้งสองฝ่ายมีความเข้าใจกัน ดังนั้นผู้สอบบัญชีจึงควรมีการสื่อสารกับผู้บริหารที่แสดงถึงความเป็นมิตร นอบน้อม มีการสื่อสารที่เปิดเผยตรงไปตรงมาและสุภาพ แต่คงไว้ซึ่งความเป็นมืออาชีพ รวมถึงมีความกระตือรือร้นและใส่ใจในข้อคิดเห็นและข้อกังวลของผู้บริหาร มีการสื่อสารกับผู้บริหารให้เกิดความเข้าใจต่อความต้องการของผู้บริหาร โดยการใช้ภาษาที่เข้าใจง่าย มีความเป็นกันเอง และเข้าใจถึงประเด็นที่ผู้บริหารต้องการแจ้งให้ทราบ ส่งผลทำให้ผู้สอบบัญชีและผู้บริหารมีความเข้าใจในความต้องการของแต่ละฝ่ายอย่างชัดเจน

2. ผู้สอบบัญชีควรแจ้งข้อมูลที่เกิดขึ้นระหว่างการสอบบัญชีให้ผู้บริหารได้รับทราบ รวมถึงสื่อสารให้ผู้บริหารได้เข้าใจประเด็นต่าง ๆ และคำแนะนำเพื่อปรับปรุงการดำเนินงานของกิจการ โดยเฉพาะการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีและกฎระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้องต่อกิจการ ซึ่งจะส่งผลทำให้ผู้บริหารเกิดการรับรู้ถึงคุณภาพการสอบบัญชีผ่านการให้บริการของผู้สอบบัญชีที่ดียิ่งขึ้น

3. สำหรับข้อค้นพบที่ว่า บทสนทนาทางสังคม (Social Dialogue) มีความสัมพันธ์เชิงลบกับคุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) นั้นแสดงให้เห็นว่าผู้สอบบัญชีที่มีการพูดคุยสนทนากัน พูดคุยตลอดกระบวนการสอบบัญชี รวมถึงการพูดคุยในเรื่องอื่น ๆ ที่ไม่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชี อาจทำให้ผู้บริหารมองว่าผู้สอบบัญชีไม่น่าเชื่อถือ เนื่องจากงานตรวจสอบบัญชีเป็นงานที่ต้องใส่ใจในรายละเอียดเป็นอย่างมาก ต้องมีความรับผิดชอบและความเป็นมืออาชีพ เนื่องจากเป็นงานที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลในงบการเงิน ซึ่งมีผู้ต้องใช้ประโยชน์จากข้อมูลดังกล่าว ดังนั้นผู้สอบบัญชีจึงไม่ควรพูดคุยเรื่องอื่น ๆ ที่ไม่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีมากเกินไป ทั้งนี้อาจจะมีการพูดคุยเรื่องอื่น ๆ ที่ไม่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีบ้าง แต่ควรจระอยู่ในขอบเขตที่เหมาะสม

ข้อเสนอแนะงานวิจัยในอนาคต

เนื่องจากในการศึกษานี้ได้รวบรวมข้อมูลเฉพาะกลุ่มผู้บริหารในจังหวัดเชียงใหม่เท่านั้น ดังนั้นการศึกษาคั้งต่อไป ควรจะศึกษาจากผู้บริหารในภูมิภาคอื่น ๆ หรือผู้ซึ่งงบการเงินกลุ่มอื่น เช่นธนาคารผู้ปล่อยเงินกู้ เจ้าหนี้ นักลงทุน เป็นต้น นอกเหนือจากกลุ่มผู้บริหารและอาจศึกษาตัวแปรอื่นที่มีที่อาจส่งผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชีที่แตกต่างจากการศึกษาในครั้งนี้ เช่น เทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ ความเที่ยงธรรม ความชัดเจน เป็นต้น

เอกสารอ้างอิง

- นฤนาถ ศราภย์วานิช, มณฑิพย์ ตั้งเอกจิต, สุวรรณณา เลหาวิสุทธิ และวรัทยา แจ้งกระจ่าง. (2555). *ความสัมพันธ์ระหว่างการสื่อสารระหว่างบุคคล การรับรู้ถึงคุณภาพการสอบบัญชี และการใช้บริการสอบบัญชีของผู้ประกอบกรวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย*. วารสารคณะวิทยาศาสตร์การจัดการและสารสนเทศศาสตร์, 7(2), 49-58.
- นฤนาถ ศราภย์วานิช. (2556). *คุณภาพงบการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย*. วารสารบริหารธุรกิจ เศรษฐศาสตร์และการสื่อสาร, 8(2), 21-30.
- พิริยะ ผลพิรุฬห์. (2556). *บทบาทของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมไทยในระบบเศรษฐกิจสร้างสรรค์*. วารสารเศรษฐศาสตร์บริหารศรัณ สถาบันพัฒนศาสตร์, 7(1), 205-250.
- ศุภรัศม์ ฐิติสกุลเจริญ. (2554). *ทฤษฎีการสื่อสาร*. (พิมพ์ครั้งที่ 3). กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- สถาบันพัฒนาและสนับสนุนผู้ประกอบการ SME (2561). *ธุรกิจนำลงทุน เชียงใหม่*. สืบค้น 3 กรกฎาคม 2561, จาก <https://taokaemai.com>.
- สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (2563). *รายงานประจำปี 2562*. สืบค้น 7 มิถุนายน 2564, จาก https://www.sme.go.th/upload/mod_download/download-20201103152522.pdf.
- Aaker, D. A., Kumar, V., & Day, G. S. (2001). *Marketing Research* (7thed). New York: John Wiley and Son.
- Andersen, P. H. (2001). Relationship development and marketing communication: An integrative model. *Journal of Business and Industrial Marketing*, 16(3), 167–182.
- Ben-Sira, Z. (1980). Affective and instrument components in the physician-patient relationship: An additional dimension of interaction theory. *Journal of Health and Social Behavior*, 21, 170-180.
- Benson, L. (1994). Profiting as an investment adviser. *Practical Accountant*, 27(8), 20–31.
- Browne, M. W., & Cudeck, R. (1993). Alternative ways of assessing model fit. In Bollen, K. A. and Long, J. S. (Eds.), *Testing structural equation models*. Newbury Park (p. 136-162). California: Sage.
- DeWitt, T., & Brady, M. K. (2003). Rethinking service recovery strategies: The effect of rapport on consumer responses to service failure. *Journal of Service Research*, 6(2), 193-207.
- Duncan, T., & Moriarty, S.E. (1998). A communication-based marketing model for managing relationships. *Journal of Marketing*, 62(2), 1-13.
- Fornelli, C. (2016). Improving audit quality through auditor communication. *The CPA Journal* (February), 10-12. Retrieved from <https://www.cpajournal.com2016/02/01/improving-audit-quality-auditor-communication/>

- Gremler, D. D., & Gwinner, K. P. (2000). Customer-employee rapport in service relationships. *Journal of Service Research*, 3(1), 82-104.
- Gronroos, C. (1990). Relationship Approach to Marketing in Service Contexts: The Marketing and Organizational Behavior Interface. *Journal of Business Research*, 20(1), 3-17.
- Hu, L. T., & Bentler, P. M. (1999). Cutoff Criteria for Fit Indexes in Covariance Structure Analysis: Conventional Criteria versus New Alternatives. *Structural Equation Modeling: a Multidisciplinary Journal*, 6(1), 1-55.
- Hair, F. J., Black, C. W., Babin, J. B., & Anderson, E. R. (2010). *Multivariate Data Analysis* (7thed). Upper Saddle River, New Jersey: Pearson Prentice Hall.
- Kirchmajer, L., & Patterson, P. (2004). The role of interpersonal communication in the development of client trust and closeness in a SME professional service context. *Small Enterprise Research*, 12(1), 45-56.
- Larrabee, J. H. (1995). The changing role of the consumer in health care quality. *Journal of Nursing Care Quality*, 9(2), 8-15.
- MacCallum, R. C., Browne, M. W., & Sugawara, H. M. (1996). Power analysis and determination of sample size for covariance structure modeling. *Psychological Methods*, 1(2), 130-149.
- Marsh, H. W., & 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 Journal*, 97, 562-582.
- McEnroe, J. E., & Martens, S. C. (2001). Auditors' and investors' perceptions of the expectation gap. *Accounting Horizons*, 15(4), 345-358.
- Sampet, J., Sarapaivanich, N., & Patterson, P. G. (2019). The role of client participation and psychological comfort in driving perceptions of audit quality: Evidence from an emerging economy. *Asian Review of Accounting*. 27(2), 177-195.
- Sarapaivanich, N., Ekasingh, E., & Sampet, J. (2020, January.) *Improving audit quality perception through auditor-client social relationship: The mediating role of rapport*. Special joint conference 2020 facing the disruptive forces in global business: The way forward, Nairobi, Kenya.
- Sarapaivanich, N., & Patterson, P. G. (2016). A contingency model of client repatronage in a financial auditing services context. *Accounting Research Journal*, 29(1), 106-130.
- Sarapaivanich, N., & Patterson, P. G. (2015). The role of interpersonal communication in developing small-medium size enterprise (SME) client loyalty toward an audit firm. *International Small Business Journal*, 33(8), 882-900.
- Sarapaivanich, N., Sampet, J., & Patterson, P. G. (2019). The impact of communication style on psychological comfort and trust in audit services. *Accounting Research Journal*. 32(4), 642-661.

- Sharma, N., & Patterson, P. G. (2000). Switching Costs, Alternative Attractiveness and Experience as Moderators of Relationship Commitment in Professional, Consumer Service. *International Journal of Service Industry Management*, 11(5), 470-490.
- Street, R. L. (1989). Patients' Satisfaction with dentists' communicative style. *Health Communication*, 1(3), 137-154.
- Sudman, S. (1976). *Quantitative studies in social relations, Applied Sampling*. New York: Academies Press.
- Wooten, T. (2003). *Research about audit quality*. Retrieved from <http://www.nysscpa.org/cpajournal/2003/0103/dept/d014803.htm>.