ความสัมพันธ์ระหว่างจริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี และประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชี: กรณีศึกษา นักบัญชีในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในกรุงเทพมหานคร

The Relationships between the Morals in Aspect of Human Relations, the Accounting Professional Ethics and the Work Efficiency of Accountants: The Case Study of Accountants in the Listed Companies in Stock Exchange of Thailand in Bangkok Metropolis.

ฉัตรอมร แย้มเจริญ
บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยราชพฤกษ์
chatarmorn@hotmail.com

Chatarmorn Yamcharoen
Master of Business Administration, Rajapruk University

บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความคิดเห็น เปรียบเทียบความคิดเห็น และศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี และประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชี กลุ่มตัวอย่างคือนักบัญชีในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในกรุงเทพมหานคร จำนวน 385 คน เครื่องมือในการวิจัยคือแบบสอบถาม สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล คือ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน สถิติทดสอบที การวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียว การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ

ผลการวิจัย พบว่า 1) นักบัญชีมีความคิดเห็นเกี่ยวกับจริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ในระดับมาก จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีในระดับมากที่สุด และประสิทธิภาพการทำงานในระดับมาก 2) จากการเปรียบเทียบความคิดเห็น พบว่า ความคิดเห็นเกี่ยวกับจริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ นักบัญชีที่มีอายุ ระดับการศึกษา สถานภาพสมรส อุตสาหกรรมหลักขององค์กรและระดับเงินเดือนต่างกัน มีความคิดเห็นต่างกันอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ .05 ความคิดเห็นเกี่ยวกับจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี นักบัญชีที่มีอายุและระดับเงินเดือนต่างกัน มีความคิดเห็นต่างกันอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ .05 ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการทำงาน นักบัญชีที่มีอายุ อุตสาหกรรมหลักขององค์กร ประสบการณ์การทำงาน ระดับเงินเดือน และจำนวนพนักงานบัญชีในแผนกบัญชีต่างกัน มีความคิดเห็นต่างกัน

และ 3) จากการทดสอบความสัมพันธ์ พบว่า จริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ ในด้านการเสียสละและแบ่งปัน ด้านการประพฤติตนตามกฎระเบียบและหน้าที่อันพึงกระทำและด้านความคิดเห็นและการใช้ดุลยพินิจ มีผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงาน ที่ระดับนัยสำคัญ .05 จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ในด้านความเป็นอิสระ ด้านความรู้ความสามารถ ด้านมาตรฐานในการปฏิบัติงาน และด้านความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลหรือนิติบุคคล ที่ปฏิบัติหน้าที่ให้ มีผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงาน ที่ระดับนัยสำคัญ .05

คำสำคัญ: จริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ประสิทธิภาพการทำงานนักบัญชี

Abstract

This research aims to study the opinions, compare opinions and study relationships between the morals in aspect of human relations, the accounting professional ethics and the work efficiency of accountants. The samples were accountants in the listed companies in Stock Exchange of Thailand in Bangkok Metropolis, numbering 385 samples. The tools used in the research were questionnaires. Descriptive statistics, t – test, One – Way ANOVA, Correlation Analysis and Multiple Regression Analysis were used in the data analysis.

The research results found that: 1) The accountants had opinions related with the morals in aspect of human relations in the high level; the accounting professional ethics was in the most level and the work efficiency was in the high level. 2) From the compare opinions, it was found that: The opinions of the morals in aspect of human relations; the accountants with different age, education level, marriage status, industry of the organization and salary level had opinions differently at significant level of .05. The opinions of the accounting professional ethics; the accountants with different age and salary level had opinions differently at significant level of .05. The opinions of the work efficiency; the accountants with different age, industry of the organization, work experience, salary level and numbers of accountants in accounting department had opinions differently at significant level of .05 And 3) From the tests of relationships, it was found that: The morals in aspect of human relations, in self-sacrifice and apportionment, behave according with the rules and responsibilities

that should be done, opinion and using of discretion; had positive effects on the work efficiency at significant level of .05. The accounting professional ethics, in independence, regarding knowledge and capability, work performance standard and responsibility towards shareholders, partners, individuals or juristic persons working for them; had positive effects on the work efficiency at significant level of .05.

Keywords: Morals in Aspect of Human Relations, Accounting Professional Ethics, Work Efficiency, Accountant.

บทนำ

ในปัจจุบัน องค์กรบริษัทต่าง ๆ มีการแข่งขันระหว่างกันสูง โดยเฉพาะอย่างยิ่งบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ในเมืองหลวงอย่างกรุงเทพมหานคร ผู้บริหารจำเป็นต้องวางแผนและตัดสินใจในการดำเนินงาน และต้องใช้ข้อมูลสารสนเทศทางการบัญชีประกอบการตัดสินใจเสมอ ซึ่งข้อมูลนั้นมิได้เกิดจากนักบัญชีคนใดคนหนึ่ง แต่เกิดจากนักบัญชีประสานงานร่วมกันจัดทำขึ้น นักบัญชีจึงหลีกเลี่ยงไม่ได้ที่จะต้องใช้มนุษยสัมพันธ์ และต้องมีจริยธรรมรวมถึงจรรยาบรรณวิชาชีพด้วย ทั้งนี้ประสิทธิภาพการทำงานก็เป็นสิ่งสำคัญ เพราะข้อมูลสารสนเทศทางการบัญชีมีผู้ที่ใช้ประโยชน์จำนวนมาก เช่น ผู้บริหาร ผู้ถือหุ้น แผนก/ฝ่ายอื่น ๆ หน่วยงานราชการ หรือแม้แต่นักบัญชีด้วยกัน นักบัญชีจำเป็นต้องปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพ โดยใช้ความรู้ความสามารถ เทคนิควิธีการและทรัพยากรอย่างเหมาะสม ให้ได้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือ ถูกต้องครบถ้วน และทันต่อการใช้ประโยชน์

ดังนั้น ผู้วิจัยจึงสนใจที่จะศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างจริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี และประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในกรุงเทพมหานคร เพื่อให้ทราบว่านักบัญชีมีจริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี และประสิทธิภาพการทำงานเป็นอย่างไร มีความสัมพันธ์กันหรือไม่ เพื่อจะได้เป็นแนวทางในการปฏิบัติ ปรับปรุง และพัฒนาการปฏิบัติงานของนักบัญชีต่อไป

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1) เพื่อศึกษาระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับจริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี และประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชี

2) เพื่อเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับจริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี และประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชี จำแนกตามปัจจัยสภาพแวดล้อมส่วนบุคคล

3) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี และประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชี

วิธีการวิจัย

แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ แนวคิดด้านจริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ “จริยธรรม” คือ ธรรมที่เป็นข้อประพฤติปฏิบัติ (ราชบัณฑิตยสถาน, 2556: 303) เป็นหลักความประพฤติทั่วไปในสังคมที่ถือว่าถูกต้อง (ทองฟู ศิริวงศ์, 2554: 14) การที่บุคคลจะมีจริยธรรมในการดำเนินชีวิตจึงไม่จำเป็นที่สังคมจะต้องออกกฎระเบียบออกมา แต่เป็นสามัญสำนึกของบุคคล ส่วน “มนุษยสัมพันธ์” คือ ความสัมพันธ์ในทางสังคมระหว่างมนุษย์ ซึ่งก่อให้เกิดความเข้าใจอันดีต่อกัน (ราชบัณฑิตยสถาน, 2556: 879) ถือได้ว่าเป็นหลักจริยธรรมอย่างหนึ่ง สามารถนำมาใช้ให้เป็นประโยชน์ในการบริหารงานได้ ทำให้งานบรรลุผลตามเป้าหมายด้วยความราบรื่น เพราะได้รับความร่วมมือจากผู้ร่วมงานเป็นอย่างดี (ทองทิพภา วิริยะพันธุ์, 2550: 19-20)

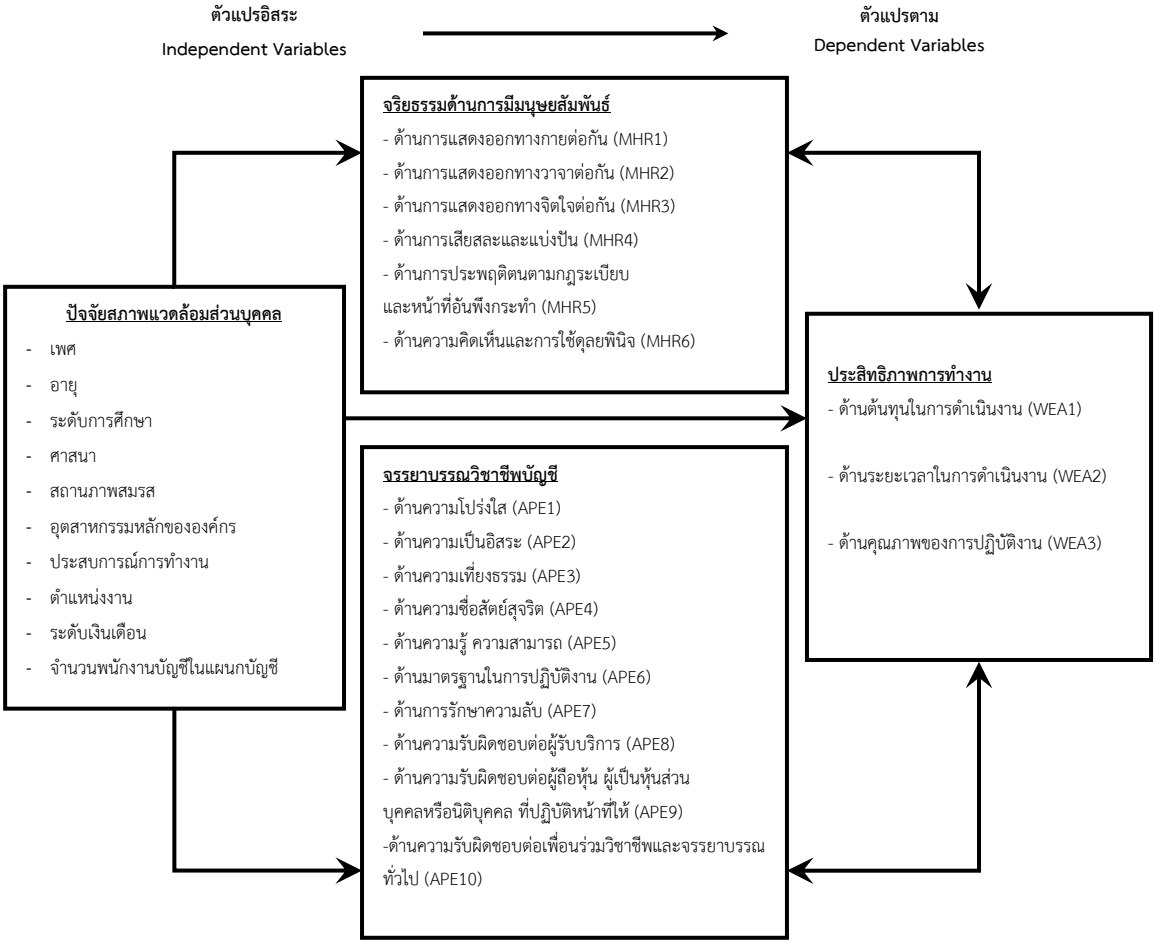
ในพระพุทธศาสนามีหลักธรรมที่ช่วยให้บุคคลมีมนุษยสัมพันธ์ที่ดี คือ “สาราณียธรรม” ธรรมเป็นเหตุให้ระลึกถึงกัน เคารพกัน ช่วยเหลือกัน สามัคคี มี 6 อย่าง ดังนี้คือ 1) เมตตากายกรรม คือ ช่วยเหลือกิจธุระด้วยความเต็มใจ แสดงกิริยาสุภาพ เคารพนับถือกัน 2) เมตตาวจีกรรม คือ ช่วยบอกสิ่งที่เป็นประโยชน์ สั่งสอนตักเตือน กล่าววาจาสุภาพ 3) เมตตามโนกรรม คือ จิตปรารถนาดี คิดทำแต่สิ่งดีต่อกัน มองกันในแง่ดี ยิ้มแย้มแจ่มใส 4) สาธารณโภคิตา คือ เมื่อได้สิ่งใดมาโดยชอบธรรมก็ไม่หวง นำมาแบ่งปันกัน 5) สีลสามัญญตา คือ มีความประพฤติสุจริตดีงาม ถูกต้องตามระเบียบวินัย และ 6) ทิฏฐิสามัญญตา คือ มีความเห็นชอบร่วมกันอันนำไปสู่การขจัดปัญหาและเพื่อให้บุคคลทั่วไปเข้าใจได้โดยง่าย ผู้วิจัยจึงได้ประยุกต์เป็นจริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ 6 ด้าน คือ ด้านการแสดงออกทางกายต่อกัน ด้านการแสดงออกทางวาจาต่อกัน ด้านการแสดงออกทางจิตใจต่อกัน ด้านการเสียสละและแบ่งปัน ด้านการประพฤติตนตามกฎระเบียบและหน้าที่อันพึงกระทำ และด้านความคิดเห็นและการใช้ดุลยพินิจตามลำดับ

จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี “จรรยาบรรณ” คือ ประมวลความประพฤติที่ผู้ประกอบวิชาชีพการงานแต่ละอย่างกำหนดขึ้น เพื่อรักษาและส่งเสริมเกียรติคุณชื่อเสียงและฐานะของสมาชิก (ราชบัณฑิตยสถาน, 2556: 301) ซึ่งสภาวิชาชีพบัญชีได้ออกข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ 19) เรื่อง จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2553 โดยอาศัยอำนาจตามความในพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2547 เพื่อใช้เป็นแนวทางในการควบคุมความประพฤติและการดำเนินงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี สรุปได้ดังนี้คือ 1) ความโปร่งใส คือ การไม่ปกปิดบิดเบือนข้อเท็จจริง 2) ความเป็นอิสระ คือใช้ดุลยพินิจโดยปราศจากอิทธิพลของบุคคลอื่น 3) ความเที่ยงธรรม คือ ปฏิบัติงานด้วยความยุติธรรม ไม่มีส่วนได้เสียในงาน ใช้ดุลยพินิจบนหลักฐานที่เชื่อถือได้โดยไม่มีอคติ 4) ความซื่อสัตย์สุจริต คือ ปฏิบัติงานอย่างตรงไปตรงมาตามหลักฐานที่เป็นจริง ไม่อ้างหรือยินยอมให้บุคคลอื่นอ้างว่าได้ปฏิบัติงานที่ไม่ได้ทำจริง 5) ความรู้ ความสามารถ คือ ใช้ความรู้ตามมาตรฐานวิชาชีพและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ด้วยความมีสติ ขยันหมั่นเพียร ระมัดระวังรอบคอบ และ

ต้องศึกษาหาความรู้เพิ่มเติมเสมอ 6) มาตรฐานในการปฏิบัติงาน คือ ปฏิบัติงานตามมาตรฐานวิชาชีพและวิชาการที่เกี่ยวข้อง 7) การรักษาความลับ คือ ไม่นำข้อมูลที่เป็นความลับขององค์กรไปเปิดเผยหรือใช้ประโยชน์โดยไม่ได้รับอนุญาต ยกเว้นจะเปิดเผยตามสิทธิหน้าที่ตามกฎหมาย 8) ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ คือ ปฏิบัติงานตามกรอบวิชาชีพบัญชีต่อผู้รับบริการ 9) ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลหรือนิติบุคคลที่ปฏิบัติหน้าที่ให้ คือ ปฏิบัติตามจริยธรรมทางธุรกิจ เปิดเผยความสัมพันธ์กับองค์กรหรือบุคคลอื่น ๆ เพื่อหลีกเลี่ยงความขัดแย้งทางผลประโยชน์ ไม่ทำสิ่งที่ส่งผลกระทบต่อชื่อเสียงองค์กร และ 10) ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ และจรรยาบรรณทั่วไป คือ ไม่แย่งงาน ไม่ปฏิบัติงานเกินกว่าที่รับมอบหมาย ไม่ให้ข้อมูลเกินจริง ไม่เปรียบเทียบตน/องค์กร กับผู้ประกอบวิชาชีพ/องค์กรอื่น ไม่ให้ผลประโยชน์จูงใจบุคคลอื่น ไม่เรียกผลประโยชน์จากบุคคลอื่น ไม่กำหนดค่าตอบแทนเกินควร และไม่ปฏิบัติตนให้เกิดความเสื่อมเสีย

ประสิทธิภาพการทำงาน “ประสิทธิภาพ” คือ ความสามารถที่ทำให้เกิดผลในงาน (ราชบัณฑิตยสถาน, 2556: 713) เป็นเรื่องของการใช้ปัจจัยและกระบวนการโดยมีผลผลิตเป็นตัวกำกับ อาจแสดงค่าในลักษณะการเปรียบเทียบค่าใช้จ่ายกับผลกำไร ยิ่งมีผลกำไรสูงกว่าต้นทุนก็ยิ่งแสดงถึงประสิทธิภาพมากขึ้น และอาจไม่แสดงเป็นค่าเชิงตัวเลข แต่แสดงด้วยลักษณะการใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่า ไม่สูญเปล่าเกินความจำเป็น รวมถึงมีการใช้กลยุทธ์หรือเทคนิควิธีการปฏิบัติที่เหมาะสม สามารถบังเกิดผลได้เร็ว ตรงและมีคุณภาพ (สมใจ ลักษณะ, 2542: 7) ดังนั้น ประสิทธิภาพการทำงานจึงเป็นความสามารถที่ทำให้เกิดผลในการทำงานโดยใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่า รวมถึงการใช้กลยุทธ์หรือเทคนิควิธีการต่าง ๆ อย่างเหมาะสม นำไปสู่ผลของงานได้อย่างถูกต้อง รวดเร็ว มีคุณภาพและผิดพลาดหรือสูญเปล่าน้อยที่สุด ทั้งนี้ การวัดประสิทธิภาพการทำงาน ประกอบด้วย 3 ประเภท (สมใจ ลักษณะ, 2546: 8-9) ได้แก่ 1) ต้นทุนในการดำเนินงาน (Implementation Cost) การทำงานมีประสิทธิภาพ ต้นทุนในการดำเนินงานต้องต่ำและผลกำไรก็ตามมา ซึ่งธุรกิจต้องลดต้นทุนให้เหมาะสมแต่คุณภาพงานยังคงดี 2) ระยะเวลาที่ให้บริการ (Services Timing) ผู้บริหารจะต้องมีการวางแผนให้เหมาะสม เพื่อให้มีเวลาเพียงพอกับการตัดสินใจเรื่องราวต่าง ๆ และ 3) คุณภาพของการให้บริการ (Services Quality) เป็นแนวคิดที่มุ่งให้พนักงานทุกคนทำงานของตนอย่างมีคุณภาพ รับผิดชอบคุณภาพของตนเองโดยไม่ต้องรอการตรวจสอบจากคนอื่น

ในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาเอกสาร ตำรา และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ซึ่งสามารถสรุปเป็นกรอบแนวคิดในการวิจัย (Research Paradigm) ได้ตามภาพที่ 1



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดในการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ ใช้รูปแบบของการวิจัยเชิงสำรวจ โดยใช้แบบสอบถามที่ผู้วิจัยสังเคราะห์มาจากแนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้องเป็นเครื่องมือ แบ่งเป็น 5 ส่วน คือ

ส่วนที่ 1 คำถามเกี่ยวกับปัจจัยสภาพแวดล้อมส่วนบุคคล มีลักษณะเป็นคำถามปลายปิดแบบเลือกตอบหรือตรวจสอบรายการ และคำถามปลายเปิดในบางข้อคำถาม

ส่วนที่ 2-4 คำถามเกี่ยวกับจริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี และประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชี มีลักษณะเป็นมาตราส่วนประเมินค่า 5 ระดับ แบบ Likert Scale (ระดับ 1-5 คือ น้อยที่สุด-มากที่สุด)

ส่วนที่ 5 คำถามเกี่ยวกับปัญหาและข้อเสนอแนะต่าง ๆ มีลักษณะเป็นคำถามปลายเปิด

จากการทดสอบคุณภาพเครื่องมือกับนักบัญชีที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่าง 30 คน โดยวิเคราะห์หาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) ด้วยวิธี Cronbach’s Alpha Coefficient พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของแบบสอบถามในส่วนจริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ มีค่าระหว่าง 0.76-0.86 จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี มีค่าระหว่าง 0.77-0.92 และประสิทธิภาพการทำงาน มีค่าระหว่าง 0.76-0.92

ประชากรในการวิจัย คือ นักบัญชีในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในกรุงเทพมหานคร จำนวนบริษัทฯ ณ วันที่ 4 พ.ย. 2556 มี 478 บริษัท (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2556) กำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างโดยใช้สูตรการคำนวณกรณีไม่ทราบขนาดประชากรของ Cochran (1977) ด้วยความเชื่อมั่น 95% ต้องสุ่มตัวอย่างอย่างน้อย 385 คน (กัลยา วานิชย์บัญชา, 2554: 13-14)

การวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน เปรียบเทียบความคิดเห็นต่าง ๆ จำแนกตามปัจจัยสภาพแวดล้อมส่วนบุคคลด้วย t-test และ One-Way ANOVA ทดสอบและสร้างสมการพยากรณ์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับตัวแปรตามด้วยการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlation Analysis) และวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) กำหนดระดับนัยสำคัญที่ .05

ผลการวิจัย

1. ข้อมูลด้านปัจจัยสภาพแวดล้อมส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม สามารถสรุปได้คือ ผู้ตอบแบบสอบถาม 385 คน ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง (ร้อยละ 67.53) มีอายุระหว่าง 29-36 ปี (31.69%) ระดับการศึกษาปริญญาตรี (ร้อยละ 66.75) นับถือศาสนาพุทธ (ร้อยละ 98.96) สถานภาพโสด (ร้อยละ 56.62) ทำงานในบริษัทที่มีอุตสาหกรรมหลักคือบริการ (ร้อยละ 28.05) ประสบการณ์การทำงานไม่เกิน 6 ปี (ร้อยละ 52.99) มีตำแหน่งงานระดับปฏิบัติงานทั่วไป (ร้อยละ 76.88) ระดับเงินเดือนในปัจจุบันมากกว่า 30,000 บาท (ร้อยละ 34.29) ทำงานในแผนกบัญชีที่มีนักบัญชีจำนวนไม่เกิน 10 คน (ร้อยละ 47.27)

2. ข้อมูลด้านความคิดเห็นเกี่ยวกับจริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี และประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชี สามารถสรุปได้ดังนี้

2.1 นักบัญชีมีความคิดเห็นเกี่ยวกับจริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ของนักบัญชีโดยภาพรวม (MHRT) อยู่ในระดับมาก ($\bar{x}$ = 4.04) และอยู่ในระดับมากทุกด้าน เรียงลำดับจากค่าเฉลี่ยมากไปหาน้อยได้ คือ ด้านการประพฤติตนตามกฎระเบียบและหน้าที่อันพึงกระทำ (MHR5) ($\bar{x}$ = 4.19) ด้านการแสดงออกทางกายต่อกัน (MHR1) ($\bar{x}$ = 4.11) ด้านการเสียสละและแบ่งปัน (MHR4) ($\bar{x}$ = 4.06) ด้านความคิดเห็นและการใช้ดุลยพินิจ (MHR6) ($\bar{x}$ = 4.03) ด้านการแสดงออกทางวาจาต่อกัน (MHR2) ($\bar{x}$ = 3.94) และด้านการแสดงออกทางจิตใจต่อกัน (MHR3) ($\bar{x}$ = 3.92) ตามลำดับ

2.2 นักบัญชีมีความคิดเห็นเกี่ยวกับจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีของนักบัญชีโดยภาพรวม (APET) อยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{x}$ = 4.35) และอยู่ในระดับมากที่สุดทุกด้าน เรียงลำดับจากค่าเฉลี่ยมากไปหาน้อยได้คือ ด้านการรักษาความลับ (APE7) ($\bar{x}$ = 4.50) ด้านความซื่อสัตย์สุจริต

(APE4) ($\bar{x}$ = 4.47) ด้านความโปร่งใส (APE1) ($\bar{x}$ = 4.45) ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ (APE8) ($\bar{x}$ = 4.35) ด้านความเที่ยงธรรม (APE3) และด้านมาตรฐานในการปฏิบัติงาน (APE6) ($\bar{x}$ = 4.32) ด้านความรู้ ความสามารถ (APE5) และด้านความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลหรือนิติบุคคล ที่ปฏิบัติหน้าที่ให้ (APE9) ($\bar{x}$ = 4.30) ด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ และจรรยาบรรณทั่วไป (APE10) ($\bar{x}$ = 4.29) และด้านความเป็นอิสระ (APE2) ($\bar{x}$ = 4.22) ตามลำดับ

2.3 นักบัญชีมีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีโดยภาพรวมอยู่ในระดับมาก (WEAT) ($\bar{x}$ = 4.14) และรายด้านเรียงลำดับจากค่าเฉลี่ยมากไปหาน้อยได้คือ ด้านระยะเวลาในการดำเนินงาน (WEA2) มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{x}$ = 4.23) รองลงมาคือด้านคุณภาพของการปฏิบัติงาน (WEA3) ($\bar{x}$ = 4.12) และด้านต้นทุนในการดำเนินงาน (WEA1) ($\bar{x}$ = 4.10) ซึ่งมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ตามลำดับ

3. เปรียบเทียบความคิดเห็นของนักบัญชีที่มีปัจจัยสภาพแวดล้อมส่วนบุคคลแตกต่างกัน

3.1 ความคิดเห็นเกี่ยวกับจริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ โดยภาพรวม พบว่า นักบัญชีที่มีอายุ ระดับการศึกษา และระดับเงินเดือนแตกต่างกัน มีความคิดเห็นแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ .01 และนักบัญชีที่มีสถานภาพสมรสและอุตสาหกรรมหลักขององค์กรแตกต่างกัน มีความคิดเห็นแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ .05 ส่วนปัจจัยสภาพแวดล้อมอื่น ๆ มีความคิดเห็นไม่แตกต่างกัน

3.2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี โดยภาพรวมพบว่า นักบัญชีที่มีอายุและระดับเงินเดือนแตกต่างกัน มีความคิดเห็นแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ .01 ส่วนปัจจัยสภาพแวดล้อมอื่น ๆ มีความคิดเห็นไม่แตกต่างกัน

3.3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการทำงาน โดยภาพรวมพบว่า นักบัญชีที่มีอายุและระดับเงินเดือนแตกต่างกัน มีความคิดเห็นแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ .01 และนักบัญชีที่มีอุตสาหกรรมหลักขององค์กร ประสบการณ์การทำงาน และจำนวนพนักงานบัญชีในแผนกบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ .05 ส่วนปัจจัยสภาพแวดล้อมอื่น ๆ มีความคิดเห็นไม่แตกต่างกัน

4. การวิเคราะห์สหสัมพันธ์และการถดถอยแบบพหุคูณ ระหว่างจริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ และประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชี โดยภาพรวมพบว่า จริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ ในด้านการประพฤติตนตามกฎระเบียบและหน้าที่อันพึงกระทำ (MHR5) และด้านความคิดเห็นและการใช้ดุลยพินิจ (MHR6) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงาน (WEAT) อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ .01 และในด้านการเสียสละและแบ่งปัน (MHR4) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงาน (WEAT) อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ

.05 สามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการทำงานโดยภาพรวมได้ 43.1% (R2 = 0.431, p-value = 0.00) ได้ตามสมการถดถอย (ภาพที่ 2) ดังนี้

$$WEA_T = 1.349 + 0.122\ MHR_4 + 0.155\ MHR_5 + 0.408\ MHR_6$$

ภาพที่ 2 สมการพยากรณ์ประสิทธิภาพการทำงานจากจริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์

จากสมการ (ภาพที่ 2) มีค่าคงที่เท่ากับ 1.349 โดยความสามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการทำงาน จริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ในด้านการเสียสละและแบ่งปัน (MHR4) สามารถพยากรณ์ได้ 12.20% ด้านการประพฤติตนตามกฎระเบียบและหน้าที่อันพึงกระทำ (MHR5) สามารถพยากรณ์ได้ 15.50% และด้านความคิดเห็นและการใช้ดุลยพินิจ (MHR6) สามารถพยากรณ์ได้ 40.80%

5) การวิเคราะห์สหสัมพันธ์และการถดถอยแบบพหุคูณ ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีและประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชี โดยภาพรวมพบว่า จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ในด้านความเป็นอิสระ (APE2) ด้านความรู้ ความสามารถ (APE5) ด้านมาตรฐานในการปฏิบัติงาน (APE6) และด้านความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลหรือนิติบุคคล ที่ปฏิบัติหน้าที่ให้ (APE9) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงาน (WEAT) อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ .01 สามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการทำงานโดยภาพรวมได้ 69.1% (R2 = 0.691, p-value = 0.00) ได้ตามสมการถดถอย (ภาพที่ 3) ดังนี้

$$WEA_T = 0.658 + 0.112\ APE_2 + 0.152\ APE_5 + 0.269\ APE_6 + 0.277\ APE_9$$

ภาพที่ 3 สมการพยากรณ์ประสิทธิภาพการทำงานจากจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี

จากสมการ (ภาพที่ 3) มีค่าคงที่เท่ากับ 0.658 โดยความสามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพการทำงาน จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีในด้านความเป็นอิสระ (APE2) สามารถพยากรณ์ได้ 11.20% ด้านความรู้ ความสามารถ (APE5) สามารถพยากรณ์ได้ 15.20% ด้านมาตรฐานในการปฏิบัติงาน (APE6) สามารถพยากรณ์ได้ 26.90% และด้านความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลหรือนิติบุคคลที่ปฏิบัติหน้าที่ให้ (APE9) สามารถพยากรณ์ได้ 27.70%

สรุปและอภิปรายผล

ในการวิจัยครั้งนี้ นักบัญชีคิดเห็นว่าจริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ของนักบัญชีอยู่ในระดับมาก สอดคล้องกับงานวิจัยของ อติภา พลเรืองทอง (2551) ซึ่งพบว่านักบัญชีคิดเห็นว่าความสามารถทางการปฏิบัติงานด้านการทำงานร่วมกับผู้อื่นและมนุษยสัมพันธ์อยู่ในระดับมาก และระวีวรรณ์ ศรีสุวรรณ์ (2552) ซึ่งพบว่านักบัญชีคิดเห็นว่าคุณลักษณะทางการบริหารด้านสัมพันธภาพระหว่างเพื่อนร่วมงานและสัมพันธภาพระหว่างพนักงานกับผู้บังคับบัญชาอยู่ในระดับ

มาก แสดงให้เห็นว่านักบัญชีมีมนุษยสัมพันธ์อันดี ทั้งระหว่างผู้ปฏิบัติงานด้วยกันและระหว่างผู้บังคับบัญชา

ส่วนจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี นักบัญชีคิดเห็นว่าจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีของนักบัญชีอยู่ในระดับมากที่สุด ต่างจากงานวิจัยของ วัลลภ บัวชุม (2550) ซึ่งนักลงทุนคิดว่านักบัญชีมีจรรยาบรรณวิชาชีพในระดับปานกลาง และพบว่ามีระดับความคาดหวังสูงกว่าระดับความคิดเห็นที่มีต่อจรรยาบรรณวิชาชีพของนักบัญชี เห็นได้ว่าในมุมมองของนักบัญชีคิดว่าได้ปฏิบัติตามจรรยาบรรณวิชาชีพมากแล้ว แต่มุมมองของนักลงทุนในฐานะเป็นผู้ใช้ผลงานมีความคาดหวังไว้สูง จึงคิดว่านักบัญชีมีจรรยาบรรณวิชาชีพยังไม่มากพอ เพราะต้องการความน่าเชื่อถือในการใช้ผลงานนั่นเอง ดังนั้น นักบัญชีควรมีจรรยาบรรณวิชาชีพให้เป็นที่ประจักษ์ ทั้งนี้จะต้องควบคู่ไปกับความรู้ทางด้านเทคนิค เพราะคนที่เก่งด้านเทคนิคแต่ไม่มีจรรยาบรรณจะเป็นอันตรายต่อสังคมสูง (Atkinson, 2002) จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีจึงเป็นสิ่งที่ควรได้รับการปลูกฝังและถือปฏิบัติ แม้จะมีปัจจัยอื่นแทรกแซงก็ตาม ซึ่งงานวิจัยของ สิงห์ชัย อรุณวุฒิพงศ์ (2549) พบว่า การปลูกฝังจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีมีอุปสรรค เช่น ความโลภ การขาดจิตสำนึก ขาดความรับผิดชอบ ระบบการควบคุมคุณภาพที่ไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอ และเจ้าของธุรกิจไม่เห็นถึงความสำคัญของงานด้านบัญชี เป็นต้น

นอกจากนี้ นักบัญชีคิดเห็นว่าประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีอยู่ในระดับมาก ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยที่ได้เคยศึกษาประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีไว้เช่นกัน ตัวอย่างเช่น งานวิจัยของ โคมทอง ถานอาดนา (2548) ประภาพร ศาลารมย์ (2549) ประสงค์ ตระกูลแสงเงิน (2550) อติภา พลเรืองทอง (2551) และศุภมิตร พินิจการ (2552) เป็นต้น ซึ่งพบว่าอยู่ในระดับมากเช่นกัน

จากการวิจัยนี้ พบว่า จริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ ในด้านการเสียสละและแบ่งปัน ด้านการประพฤติตนตามกฎระเบียบและหน้าที่อันพึงกระทำ ด้านความคิดเห็นและการใช้ดุลยพินิจจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ในด้านความเป็นอิสระ ด้านความรู้ ความสามารถ ด้านมาตรฐานในการปฏิบัติงาน และด้านความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลหรือนิติบุคคล ที่ปฏิบัติหน้าที่ให้มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงาน ดังนั้นนักบัญชีจึงควรมีมนุษยสัมพันธ์ต่อกันโดยมีความเสียสละ ประพฤติตนในสิ่งที่พึงกระทำ มีความคิดเห็นและใช้ดุลยพินิจอย่างมีเหตุผลในการปฏิบัติงานเป็นหลักจะช่วยให้การทำงานนั้นราบรื่นยิ่งขึ้น ประกอบกับการยึดมั่นในความเป็นอิสระของหน้าที่โดยปราศจากอิทธิพลของบุคคลอื่น ใช้ความรู้ความสามารถ มีมาตรฐานในการปฏิบัติงาน และสำนึกในความรับผิดชอบของตน จะทำให้มีผลงานที่มีความถูกต้อง ครบถ้วน ด้วยความประหยัดคุ้มค่า รวดเร็ว ตรงไปตรงมา น่าเชื่อถือและนำไปใช้ประโยชน์ได้ ซึ่งแสดงถึงประสิทธิภาพในการทำงานอันเป็นประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร

ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป มีดังนี้

1) ควรมีการศึกษาปัจจัยสภาพแวดล้อมอื่น ๆ ที่อาจจะเกี่ยวข้องและส่งผลต่อการมีจริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี และประสิทธิภาพการทำงาน

2) ควรขยายหรือลดขอบเขตของการวิจัย เพื่อให้เห็นผลที่กว้างขึ้นหรือเจาะจงเฉพาะกลุ่ม เช่น ทำการศึกษารวมไปถึงบริษัทในพื้นที่ต่างจังหวัด หรือเจาะจงบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมหนึ่ง

3) ควรทำการศึกษาถึงความคิดเห็นของบุคคลอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง เช่น ผู้บริหาร ผู้ตรวจสอบภายใน นักลงทุน และพนักงานในฝ่ายอื่น ๆ เพื่อให้ได้มุมมองที่แตกต่างจากบุคคลที่มีสถานะต่างกัน

4) ควรเปลี่ยนลักษณะกลุ่มธุรกิจในการวิจัย เช่น กลุ่มธุรกิจที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน กลุ่มวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม กลุ่มรัฐวิสาหกิจ หรือหน่วยงานภาครัฐ เพื่อให้เห็นถึงความแตกต่างของนักบัญชีที่ปฏิบัติงานในองค์กรที่มีลักษณะแตกต่างกัน

บรรณานุกรม

กัลยา วานิชย์บัญชา. (2554). **การใช้ SPSS for Windows ในการวิเคราะห์ข้อมูล.** พิมพ์ครั้งที่ 19. กรุงเทพฯ: ธรรมสาร.

สภาวิชาชีพบัญชี. (2553). **ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ 19) เรื่อง จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2553**. ค้นเมื่อ 10 มิถุนายน 2556, จาก http://www.ratchakitcha.soc.go.th/DATA/PDF/2553/E/127/68.PDF

โคมทอง ถานอาดนา. (2548). **ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพและประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ.** วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2556). **รายชื่อบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์.** ค้นเมื่อ 7 พฤศจิกายน 2556, จาก http://www.set.or.th/listedcompany/static/listedCompanies_th_TH.xls

ทองทิพภา วิริยะพันธุ์. (2550). **มนุษยสัมพันธ์กับการบริหาร.** พิมพ์ครั้งที่ 4. กรุงเทพฯ: สหธรรมิก.

ทองฟู ศิริวงศ์. (2554). **พฤติกรรมองค์การ.** กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.

ประภาพร ศาลารมย์. (2549). **ความสัมพันธ์ระหว่างเจตคติในการทำงาน คุณภาพชีวิตในการทำงาน และประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีบริษัทในเขตภาคเหนือตอนล่าง.** วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

ประสงค์ ตระกูลแสงเงิน. (2550). **ประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (ธ.ก.ส.) ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน (ฝ่ายกิจการ ส.3).** การศึกษาค้นคว้าอิสระหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

ระวีวรรณ์ ศรีสุวรรณ์. (2552). **ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของพนักงานแผนกบัญชีและประมวลผล การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค.** วิทยานิพนธ์ปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต แขนงวิชาบริหารธุรกิจ สาขาวิชาวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช.

ราชบัณฑิตยสถาน. (2556). **พจนานุกรม ฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ.2554.** พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ: ราชบัณฑิตยสถาน.

วัลลภ บัวชุม. (2550). **รายงานวิจัยฉบับสมบูรณ์ โครงการวิจัย ความคาดหวังของนักลงทุนต่อจริยธรรมของนักบัญชี.** กรุงเทพฯ: สถาบันวิจัย มหาวิทยาลัยรังสิต.

ศุภมิตร พินิจการ. (2552). **ความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะหลักกับประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีกรมสรรพสามิต.** วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

สมใจ ลักษณะ. (2542). **การพัฒนาประสิทธิภาพในการทำงาน (Efficiency Development).** กรุงเทพฯ: คณะวิทยาการจัดการ สถาบันราชภัฏสวนสุนันทา.

_____. (2546). **การพัฒนาประสิทธิภาพในการทำงาน.** กรุงเทพฯ: ธนธัชการพิมพ์.

สิงห์ชัย อรุณวุฒิพงศ์. (2549). **แนวทางการปลูกฝังจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีในประเทศไทย.** ดุษฎีนิพนธ์ปริญญาการจัดการดุษฎีบัณฑิต สาขาการจัดการธุรกิจ มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนดุสิต.

อติภา พลเรืองทอง. (2551). **ความสัมพันธ์ระหว่างความสามารถทางการปฏิบัติงานกับประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีธุรกิจที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนประเภทกิจการสาธารณูปโภค.** วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

Atkinson, A. S. (2002). **Ethics in Financial Reporting and the Corporate Communication Professional.** Corporate Communications: An International Journal 7 (4): 212-218.

Cochran, W. G. (1977). **Sampling Techniques.** 3rd edition. United States of America: John Wiley & Sons.