

# Business Administration National Innovation Conference



การจัดการ นวัตกรรม และการเปลี่ยนแปลงสู่  
ยุคความปกติในรูปแบบใหม่

**17<sup>th</sup> August 2020**

คณะบริหารธุรกิจและการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี

การประชุมวิชาการบริหารธุรกิจระดับชาติ 2563  
17 สิงหาคม 2563 มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี

**เจ้าของ**

คณะบริหารธุรกิจและการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี

**บรรณาธิการ**

ผศ.ดร.หทัยรัตน์ ควรรู้ดี

**กองบรรณาธิการ**

ผศ.ดร.จตุรงค์ ศรีวีงษ์วรรณะ

ผศ.ดร.ศิริเดช คำสุพรหม

ผศ.ดร.มานิตย์ สิ่งทองชัย

ผศ.ดร.ปานฉัตร อาการ์ักษ์

คณะบริหารธุรกิจและการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี

วิทยาลัยบริหารธุรกิจ นวัตกรรม และการบัญชี มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏนครสวรรค์

สำนักวิชาบัญชี มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่

**จัดพิมพ์โดย**

คณะบริหารธุรกิจและการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี

เลขที่ 2 ถนนราชธานี ตำบลในเมือง อำเภอเมือง จังหวัดอุบลราชธานี 34000

โทรศัพท์ 045 352 000 ต่อ 1300 [www.bba.ubru.ac.th](http://www.bba.ubru.ac.th)

## สารบัญ

หน้า

ส่วนที่ 1 บทความนำเสนอในรูปแบบบรรยาย .....	1
คุณภาพการให้บริการของตัวแทนจำหน่ายเบียร์ลาว อำเภอเมืองโขง จังหวัดจำปาสัก สาธารณรัฐประชาธิปไตย ประชาชนลาว	
มะโนลัก สุกจะเร็น กิตติมา จิงสุวดี และประนอม คำผา .....	3
กลยุทธ์ทางการตลาดที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจใช้บริการศูนย์บริการในเครือ บริษัท แอดวานซ์ อินโฟร์ เซอร์วิส จำกัด(มหาชน) จังหวัดอุบลราชธานี	
ภคพล ครองยุติ และอนันต์ สุนทรามาธากุล .....	11
ปัจจัยการตลาดที่มีผลต่อการตัดสินใจซื้อสินค้าเพื่อสิ่งแวดล้อมของกลุ่มเจเนอเรชั่นวายในเขตจังหวัดอุบลราชธานี	
บุษยามาส ชื่นเย็น และอุมารินทร์ ราตรี.....	19
ปัจจัยส่วนประสมทางการตลาดบริการที่มีความสัมพันธ์กับพฤติกรรมของผู้บริโภคกาแฟสดในร้านกาแฟพรีเมียม ในเขตอำเภอเมืองจังหวัดอุบลราชธานี	
ทิพย์ทิพย์ จันทร์เพ็ญ นลินี ทองประเสริฐ และอโณทัย ทหารสาร.....	28
กลยุทธ์การตลาดเชิงเนื้อหาธุรกิจร้านกาแฟเพชบุ๊คแฟนเพจคาเฟ่สตอรี่รีวิวกาแฟทุกวัน	
พริดา ไชงรัมย์ และอภิญา สาตประดับ .....	37
การพัฒนารูปแบบผลิตภัณฑ์สบู่สมุนไพร เพื่อสร้างโอกาสทางการตลาด กรณีศึกษากลุ่มอาชีพภูมิปัญญา บ้านหัวถนนกลาง อำเภอท่าตะโก จังหวัดนครสวรรค์	
ธิดิยา ทองเกิน มานิตย์ สิ่งทองชัย และนันทกัต ธนาอภิณนธ์.....	46
ส่วนประสมการตลาดที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วม มินิมาราธอน BBA ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี	
หทัยรัตน์ ครอบรู้ดี วลัยพร สุขปลั่ง อุดุลเดช ต้นแก้ว และปิยภิญญา ไซตวินิช.....	55
รูปแบบการบริหารเชิงกลยุทธ์ของธุรกิจสปาในภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนล่างของประเทศไทย	
กัณฑ์ภณ หลอดโสภาน.....	63
ส่วนประสมทางการค้าปลีกที่มีผลต่อพฤติกรรมการซื้อในร้าน Max Value ของผู้บริโภคในกรุงเทพมหานคร	
อัญชลี เขียวราช ศรีนคร ไชยรัตน์ และลภัสวัฒน์ คล้ายแสง.....	70
การเพิ่มประสิทธิภาพการจัดทำบัญชีกลุ่มกองทุนหมู่บ้านในจังหวัดอุบลราชธานี	
กฤตยกมล ธานิสพงศ์ วรณัฐ กุอุทา หทัยรัตน์ ครอบรู้ดี และบดินทร์ภัทร สุนบุญรัตน์.....	76
ต้นทุน กำไร และปัญหาในการทอผ้าล้านนาเชียงแสนของกลุ่มทอผ้าพื้นเมืองบ้านสบคำ ตำบลเวียง อำเภอเชียงแสน จังหวัดเชียงราย	
พาวรินทร์ เพชรน้ำ ดวงฤดี บุญวงศ์ วิชุดา อนันทยศ และพัชรมน บุญยราศรี.....	83
ต้นทุนและผลตอบแทนผลิตภัณฑ์จักสานหมวกใบตาลในชุมชนตำบลม่วงคำ อำเภอพ่าจังหวัดเชียงราย	
ณัฐพล อวนมาก อมร จันทร์ใจยา วีรากร ชูดวง และเอกชัย อุตสาหะ.....	92
ต้นทุน ผลตอบแทน และปัญหาของผู้ปักผ้าชนเผ่าม้ง หมู่บ้านไทยเจริญ ตำบลม่วงยาย อำเภอเวียงแก่น จังหวัดเชียงราย	
เมธิกา ลินสุรินทร์ ปารีชาติ พันธุ์สุภาะ วิศรา ศรีลา และธนาภัทร กันทาวงศ์.....	99

ต้นทุนและผลตอบแทนผลิตภัณฑ์ข้าวแค้นในพื้นที่ จังหวัดเชียงราย	
<i>รัชนีกร สมปาน ญัฐธิกานต์ ไชยลังการ ภาณุกุล ฝุ่นวัง และวรลักษณ์ วรรณโล</i> .....	107
ปัจจัยความสำเร็จของสำนักงานบัญชีที่เกี่ยวกับข้อกำหนดจรรยาบรรณของสำนักงานบัญชี	
<i>วริศรา เหล่าบำรุง และเจนจิรา เงินจันทร์</i> .....	113
ความสัมพันธ์ระหว่างความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีกับผลการดำเนินงานของสำนักงานบัญชีในประเทศไทย	
<i>นางสาวพรพิมล มังคละ ปานฉัตร อาการักษ์ และจิรภา คักดีกิตติมาลัย</i> .....	120
การตอบสนองของราคาหลักทรัพย์ต่อการประกาศจ่ายเงินปันผลของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์	
แห่งประเทศไทยในกลุ่ม SET 100 Index	
<i>ณัชพล หลั่งนาค จิรภา คักดีกิตติมาลัย และปานฉัตร อาการักษ์</i> .....	132
การลดต้นทุนการผลิตของเกษตรกรผู้ปลูกผักสวนครัว โดยน้ำหมักชีวภาพเปลือกสับปะรดและน้ำหมักสมุนไพร	
เพื่อป้องกันแมลงศัตรูพืช ในบ้านต๋านาล้อม ตำบลต้า อำเภอขุนตาล จังหวัดเชียงราย	
<i>พีระพล ศรีวิชัย จุฑามาต อยู่ศิริ ภัทร์ดิยากร ชัดแก้ว และนิรุตต์ ชัยโชค</i> .....	141
ความสัมพันธ์ของการยอมรับเทคโนโลยีกับการเลือกใช้นวัตกรรมทางการเงินกองทุนประกันสังคม	
<i>พิชญ บวรเกียรติสกุล กัลมา กาซ็อน และจิรภา คักดีกิตติมาลัย</i> .....	148
องค์กรสุขภาพ : ทำอากาศยามแม่ฟ้าหลวง เชียงราย	
<i>จิรภา คักดีกิตติมาลัย และศรารุณี โนเลียม</i> .....	155
การจัดการทรัพยากรมนุษย์ที่ส่งผลต่อความผูกพันต่อองค์กรของบุคลากร โรงเรียนกัณฑ์ธรรมณ์ จังหวัดศรีสะเกษ	
<i>มาลินี ศรีไมตรี ภัทรพล โสบุญ และธิดาพร จันทร์เดิบ</i> .....	163
ต้นทุนและผลตอบแทนของการพัฒนาและออกแบบผ้าปักลายผสมผสานชาติพันธุ์อาข่า ม้ง และเมี่ยน	
ในอำเภอเมือง และอำเภอเวียงแก่น จังหวัดเชียงราย	
<i>วรรณดี แซ่หว่าง ศุภาพร แซ่ลี พนารัตน์ เบเชกู่ และกัลมา กาซ็อน</i> .....	174
การศึกษาและพัฒนารูปแบบลดตายของผ้าปักลายประยุกต์ ในอำเภอแม่จัน อำเภอเมือง	
และอำเภอแม่สรวย จังหวัดเชียงราย	
<i>บุเบอะ มอแลกู่ พาทีนธิดา วชิรอาภา มาลินี เหวยฮื่อ และกัลมา กาซ็อน</i> .....	182
การศึกษาองค์ความรู้มรดกภูมิปัญญาทางวัฒนธรรมพิธีบวงสรวงดวงวิญญาณชาวบ้านบางระจัน ตำบลบางระจัน	
อำเภอค่ายบางระจัน จังหวัดสิงห์บุรี	
<i>ภาสกร รอดแผลง วนิดา เพิ่มศิริ และสาวตรี จูเจีย</i> .....	188
การพัฒนารูปแบบผลิตภัณฑ์หัตถกรรมจักสานตะกร้าหวาย บ้านหนองแรด อำเภอเทิง จังหวัดเชียงราย	
<i>เกวริน ถานะกอง ญาณิกา ทิศพรหม วัญญู อินแฝง และปานฉัตร อาการักษ์</i> .....	198
แนวโน้มการพัฒนาหลักสูตรบัญชีบัณฑิตในยุคดิจิทัลของสถานศึกษาในประเทศไทย	
<i>ทาริกา แยมชะมั่ง รักชนก ลำเนียงล้ำ สมภาพ ปัญญาวารายทศ จิราภรณ์ จันทร์วงศ์</i>	
<i>และพงศ์ศิริภาพ ทองดีวิสุรเกตุ</i> .....	205
แอปพลิเคชันส่งเสริมการท่องเที่ยวเมืองชายแดน กรณีศึกษาอำเภอเขมราฐ อำเภอนาตาล และอำเภอโพธิ์ไทร	
จังหวัดอุบลราชธานี	
<i>พรชนก บุญญานันทกุล วชิระ โมราชาติ และดลฤดี จันทร์แก้ว</i> .....	217

	หน้า
ส่วนที่ 2 บทความนำเสนอในรูปแบบโปสเตอร์ .....	225
แนวทางการพัฒนาธุรกิจการเลี้ยงไก่เนื้อลูกผสมพื้นเมืองของภาคอีสานตอนกลาง	
<i>นภาพร วงษ์วิจิตรและคณะ</i> .....	227
ปัจจัยที่ส่งผลต่อการตัดสินใจเลือกศึกษาต่อระดับปริญญาตรี คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏเทพสตรี	
<i>ธนิดา ภูแดง และคณะ</i> .....	234
ความสำเร็จของการจัดการธุรกิจหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี	
<i>อดุลยเดช ต้นแก้ว พรชัย วีระนันท์หาเวทย์ และวุฒินันท์ ทวีศรี</i> .....	242
ส่วนประสมทางการตลาดบริการและการตัดสินใจเลือกใช้บริการที่พักของบุคคลทั่วไป ในเขตอำเภอเมือง	
จังหวัดร้อยเอ็ด	
<i>มนัสวีร์ วิเศษหวาน กนกพร คັນโททอง ตรีนิดา บุญทศ และรุ่งอรุณ ศุภกฤตอนันต์</i> .....	250
การพัฒนาเศรษฐกิจชุมชนบนพื้นฐานผู้ประกอบการยุคใหม่ กรณีศึกษาหมู่บ้านสวายจิก หมู่บ้านหลักเขต	
และหมู่บ้านสองชั้น อำเภอเมือง จังหวัดบุรีรัมย์	
<i>อรรถกร จัตกุล ชัตติยา ชัชวาลพาณิชย์ ปัญจมาพร ผลเกิด และอาทิตย์ยา ลาววงศ์</i> .....	259
กระบวนการความสัมพันธ์ของการสร้างอัตลักษณ์ตรากับการสื่อสารตราผลิตภัณฑ์ชุมชน	
<i>พรชนก บุญญานันทกุล และกาญจนา พิวงวาม</i> .....	267
สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน	
<i>อดุลยเดช ต้นแก้ว และพัชราวดี กุลบุญญา</i> .....	277
ถอดบทเรียนการจัดการเครือข่ายการสื่อสารของโรงเรียนผู้สูงอายุในจังหวัดเชียงราย	
<i>ปณิสญา อธิจิตตา</i> .....	285
กฎหมาย และจริยธรรมมาตรฐานในวิชาชีพสื่อมวลชน	
<i>วิชุดา สวัสดิ์ สังข์ทองกลาง</i> .....	296
วิสาหกิจเพื่อสังคม: ความเชื่อมโยงทางเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม	
<i>พรรณนิตดา เหล่าพวงศักดิ์</i> .....	303
การบริหารความเสี่ยงเพื่อความยั่งยืนของธุรกิจ	
<i>ศิริมล แสนสุข วิริญญา สุทธิกุล สุจิตตรา หงษ์ยนต์ และหทัยรัตน์ ควรูดี</i> .....	311
ทุนมนุษย์: สร้างความได้เปรียบในการแข่งขันอันนำไปสู่ความสามารถในการทำกำไร	
<i>เมธาพร แท้เที่ยงสกุล และดวงใจ โพธิทะโลม</i> .....	320
การยกระดับผลิตภัณฑ์ชุมชนเชื่อมโยงกับการท่องเที่ยวโดยชุมชนในการสร้างความเข้มแข็งของผู้ประกอบการ	
<i>นวพร ประสมทอง</i> .....	328
พฤติกรรมกรรมการท่องเที่ยวเชิงสุขภาพของผู้สูงอายุในจังหวัดอุทัยธานี	
<i>ลักษมี งามมีศรี มัลลิกา ภูมะธน และสุวชัย พิทักษ์ทิม</i> .....	336
ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อราคาหลักทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	
<i>ปาวิณี บัวเงิน วัฒนา ยืนยง และปานฉัตร อาการ์ภักษ์</i> .....	394
การวัดผลการดำเนินงานขององค์กร ตามกรอบแนวคิดการควบคุมภายในของ COSO	
<i>เอกพล ก้อนคำ</i> .....	349
การวางแผนและหลักฐานการตรวจสอบภายใน	
<i>พรชัย วีระนันท์หาเวทย์ และอดุลยเดช ต้นแก้ว</i> .....	361

การยกระดับสำนักงานบัญชีคุณภาพสู่ยุคไทยแลนด์ 4.0	
ณัฐวรรณธ์ แก้วจันทร์.....	372
ต้นทุนและผลตอบแทนในการลงทุนปลูกข้าวของเกษตรกร ตำบลคูเมือง อำเภวารินชำราบ จังหวัดอุบลราชธานี	
อุษา กำแก้ว วิจิตตรา โพธิกุล และรัชนิกร วรรณสถิตย์.....	381
ความพึงพอใจของผู้รับบริการองค์การบริหารการปกครองส่วนท้องถิ่น กรณีศึกษา องค์การบริหารส่วนตำบล	
หนองเมือง อำเภอม่วงสามสิบ จังหวัดอุบลราชธานี	
ชัชฎาภรณ์ ไชยสิทธิ์ หทัยรัตน์ ควรรู้ดี และวิริยญา สุทธิกุล.....	388
ภาคผนวก.....	396

## ส่วนประสมการตลาดที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วม มินิมาราธอน BBA RUN

ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี

### Marketing Mixes Affecting Decision Making on Mini Marathon: BBA RUN in Kumuang Subdistrict, Warin Chamrap District, Ubonratchathani Province

หทัยรัตน์ ควรรู้ดี, มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี<sup>1</sup>  
วัลย์พร สุขปลั่ง, มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี<sup>2</sup>  
อดุลยเดช ต้นแก้ว, มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี<sup>3</sup>  
ปิยกนิษฐ์ โชติวนิช, มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี<sup>4</sup>  
Email: adunyadet.t@ubru.ac.th

#### บทคัดย่อ

การศึกษาส่วนประสมการตลาดที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี มีวัตถุประสงค์ คือ ศึกษาปัจจัยส่วนประสมการตลาดที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี โดยใช้แบบสอบถามเก็บข้อมูล จำนวน 500 ชุด สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ ผลการวิจัยส่วนประสมการตลาดที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี พบว่า ปัจจัยด้านส่วนประสมทางการตลาดที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี คือ ด้านกระบวนการ เพียงด้านเดียว โดยด้านกระบวนการมีค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย คือ มีการควบคุมดูแลด้านความปลอดภัยอย่างเหมาะสม รองลงมาคือจุดบริการหรือแจกสิ่งของก่อนวิ่งมีความเหมาะสมสะดวกต่อการเข้าถึง และการให้บริการรับฝากทรัพย์สินมีความปลอดภัยและไม่ก่อให้เกิดความเสียหายกับทรัพย์สิน  
คำสำคัญ: ส่วนประสมการตลาด มาราธอน อุบลราชธานี

#### ABSTRACT

The study of marketing mix that influences the decision to join the Mini Marathon BBA RUN, Khu Mueang Subdistrict, Warin Chamrap District, Ubon Ratchathani Province. The objective is to study marketing mix factors that influence the decision to join the Mini Marathon BBA RUN, Khu Mueang Subdistrict, Warin Chamrap District, Ubon Ratchathani Province. By using questionnaires to collect 500 sets of data, the statistics used for data analysis were frequency, percentage, mean, standard deviation. Multiple regression analysis. The results of the marketing mix that influenced the decision to join the Mini Marathon BBA RUN, Khu Mueang Subdistrict, Warin Chamrap District, Ubon Ratchathani Province, found that the marketing mix of the process factors that influence the decision to join the Mini Marathon BBA RUN, Khu Mueang Subdistrict, Warin Chamrap District, Ubon Ratchathani Province, is the process aspect, only one side. In terms of the process, from the average to the least, namely: with appropriate safety supervision, Next is the service point or handing out items before running, suitable for easy access and custodial services are safe and do not cause damage to property.

**Keywords:** Marketing Mixes, Mini marathon, Ubonratchathani

<sup>1</sup> ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร., หลักสูตรบัญชีบัณฑิต คณะบริหารธุรกิจและการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี

<sup>2</sup> อาจารย์ ดร., หลักสูตรบริหารธุรกิจบัณฑิต สาขาการบริหารทรัพยากรมนุษย์ คณะบริหารธุรกิจและการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี

<sup>3</sup> ผู้ช่วยศาสตราจารย์, หลักสูตรบริหารธุรกิจบัณฑิต สาขาการวิเคราะห์ข้อมูลธุรกิจ คณะบริหารธุรกิจและการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี

<sup>4</sup> รองศาสตราจารย์ ดร., หลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาการจัดการ คณะบริหารธุรกิจและการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี

## บทนำ

การจัดกิจกรรมมาราธอนโดยทั่วไปแบ่งเป็น 5 ประเภท คือ ฟันรัน (Fun run) มินิมาราธอน (Mini marathon) ฮาล์ฟมาราธอน (Half marathon) มาราธอน (Marathon) และอัลตรามาราธอน (Ultramarathon) โดยการวิ่งฟันรันหรือที่เรียกกันว่า เดิน-วิ่งเพื่อการกุศล สำหรับประเทศไทยคือการวิ่งระยะทาง 3.5-5 กิโลเมตร ซึ่งเหมาะสำหรับผู้ที่เริ่มต้นออกกำลังกายใหม่ ๆ เหมาะเป็นการวิ่งแบบครอบครัวหรือเพื่อนฝูง ทำให้ผู้วิ่งรู้สึกสนุกสนานเพราะระยะทางไม่ไกล และมีเพื่อนร่วมเดินวิ่งจำนวนมาก การวิ่งมินิมาราธอนในประเทศไทยโดยมากเป็นการวิ่งเทรล คิวอเตอร์มาราธอน (Quarter marathon) หรือหนึ่งในสี่ของมาราธอน คือ การวิ่งระยะทาง 10.5 กิโลเมตร หรือ 10.55 กิโลเมตร เป็นระยะทางที่นักวิ่งเพื่อสุขภาพนิยมกันมาก เพราะระยะทางไม่มากและไม่เหนื่อยจนเกินไป เหมาะสำหรับการออกกำลังกายจริง ๆ อย่างไรก็ตาม คำว่า “มินิมาราธอน” ไม่มีนิยามที่แน่ชัด ผู้จัดงานวิ่งมินิมาราธอนจึงควรระบุไปด้วยว่าจัดการแข่งขันกี่กิโลเมตร หรือ อาจใช้ k แทน เช่น การแข่งขันวิ่ง 5k 10k 15k เป็นต้น เพื่อความเข้าใจที่ตรงกัน การวิ่งฮาล์ฟมาราธอน คือ การวิ่งระยะทาง 21 กิโลเมตร หรือ 21.0975 กิโลเมตร ซึ่งเป็นระยะทางมาตรฐานที่จัดแข่งขันระดับนานาชาติทั่วโลก ผู้วิ่งควรผ่านการฝึกซ้อมมาพอสมควร เพื่อป้องกันการบาดเจ็บในการแข่งขันจริง การวิ่งมาราธอนคือการวิ่งระยะทาง 42.195 กิโลเมตร ซึ่งเป็นระยะทางมาตรฐานที่จัดแข่งขันระดับนานาชาติทั่วโลก และการวิ่งอัลตรามาราธอนคือการวิ่งระยะทางมากกว่า 42.195 กิโลเมตร สำหรับการวิ่งระยะทางประเภทนี้ นักวิ่งส่วนใหญ่เป็นผู้ที่แข็งแรงผ่านสนามวิ่งมามาก เพื่อพิสูจน์ความตั้งใจและความท้าทายขีดจำกัดของร่างกายให้ก้าวข้ามผ่านเส้นชัยให้ได้ตามที่ตั้งใจไว้ จึงถือเป็นการทดสอบสมรรถภาพที่ดีของนักวิ่งที่มีอสมัครเล่นและมีอาชีพ โดยอาจมีการวิ่งเทรล (Trail Running) รวมอยู่กับการแข่งขันอัลตรามาราธอน (จันทร์ฉวี หิรัญกิจรังษี, 2562)

การสร้างเครือข่ายทางสังคมผ่านการวิ่งมาราธอนถือได้ว่าเป็นสิ่งที่น่าสนใจและมีความสำคัญอย่างยิ่งในปัจจุบัน เนื่องจากการวิ่งมาราธอนเป็นกีฬาที่สามารถส่งเสริมให้ประชาชน มีคุณภาพชีวิตที่ดีขึ้นได้ ทั้งในด้านสุขภาพ พลานามัย และด้านจิตใจ ซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้ประชาชนสามารถพัฒนา คุณภาพชีวิตของตนเอง ครอบครัว ชุมชน และสังคม นำไปสู่การมีส่วนร่วมในการพัฒนาเศรษฐกิจ สังคม การเมืองได้อย่างมีประสิทธิภาพ ตัวอย่างที่สะท้อนให้เห็นความสำคัญของเครือข่ายนักวิ่งมาราธอน คือ โครงการก้าวคนละก้าวที่สามารถระดมทุนช่วยเหลือสังคมได้อย่างเป็นรูปธรรม ทั้งนี้ เครือข่ายทางสังคมเปรียบเสมือนตาข่ายที่ร้อยรัดเชื่อมโยงบุคคล กลุ่ม และองค์กรเข้าด้วยกัน ซึ่งในปัจจุบันเครือข่ายทางสังคมเป็นสิ่งที่มีความสำคัญต่อการดำรงชีวิตและการทำงานของมนุษย์เป็นอย่างยิ่ง เนื่องจากโลกในยุคปัจจุบันมีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วในทุกมิติ ทั้งทางสังคม เศรษฐกิจ การเมืองและเทคโนโลยี ส่งผลทำให้ประเทศต่างๆ ทั่วโลกต้องพึ่งพาซึ่งกันและกัน (ทรงศักดิ์ รักฟวง, 2562)

สถิติงานวิ่งในประเทศไทยในปี 2559-2561 มีจำนวน 506 851 และ 1,419 งาน ตามลำดับ (ลงทุนแมน, 2562) อย่างไรก็ตามการศึกษามากมายมีไม่มากนักเกี่ยวกับที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วมกิจกรรมวิ่งมินิมาราธอนในประเทศไทย การศึกษาครั้งนี้เป็นการเพิ่มช่องว่างทางวิชาการดังกล่าว เพื่อค้นหาส่วนประสมการตลาดที่สำคัญ จากผลการศึกษาของอรุณพล จันทร์อยู่ และวงศศิริรา สุวรรณิน (2561) ณัฐพันธ์ อุไรลักษณ์ (2561) และระลิกา จันทร์โชติเสถียร (2561) ถึงปัจจัยส่วนประสมทางการตลาดบริการที่ส่งผลต่อกระบวนการแสดงให้เห็นถึงส่วนประสมการตลาดบริการอันประกอบด้วย ด้านผลิตภัณฑ์และบริการ ด้านราคา ด้านสถานที่ ด้านการส่งเสริมการตลาด ด้านบุคคล ด้านลักษณะทางกายภาพ และด้านกระบวนการนั้น มีผลการศึกษาที่แสดงถึงปัจจัยส่วนประสมการตลาดบางด้านที่ส่งผลต่อการตัดสินใจสมัครเข้าร่วมงานวิ่ง

คณะบริหารธุรกิจและการจัดการมีโครงการส่งเสริมและพัฒนาความร่วมมือกับชุมชนท้องถิ่นเพื่อความเข้มแข็งอย่างยั่งยืน ได้จัดกิจกรรมวิ่งมินิมาราธอน BBA RUN เพื่อกระตุ้นการท่องเที่ยวชุมชนและนำรายได้จากการจัดงานส่วนหนึ่งมอบเป็นทุนการศึกษาแก่นักเรียนที่ขาดแคลนทุนทรัพย์ ที่ ต.คูเมือง อ.เมือง จ.อุบลราชธานี พัฒนาท้องถิ่น สภาพพื้นที่ แหล่งท่องเที่ยวท้องถิ่น โรงเรียนไฮมสเตย์ วัฒนธรรม กิจกรรมท้องถิ่น โดยวัตถุประสงค์หนึ่งคือวิ่งเพื่อน้อง

การจัดกิจกรรมวิ่งมินิมาราธอนที่มีผู้ตัดสินใจเข้าร่วมเป็นส่วนหนึ่งในความสำเร็จของการจัดงาน การค้นหาว่าส่วนประสมทางการตลาดที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วมกิจกรรมวิ่งมินิมาราธอน นำไปสู่ความเข้าใจพฤติกรรมของนักวิ่งและการได้กลยุทธ์ในการใช้ส่วนประสมทางการตลาดเพื่อตอบสนองความต้องการของนักวิ่งและนำไปสู่การตัดสินใจเข้าร่วมกิจกรรมวิ่งมินิมาราธอน

## วัตถุประสงค์การวิจัย

เพื่อศึกษาส่วนประสมการตลาดที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี

## วิธีดำเนินการวิจัย

ประชากรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ ผู้เข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี ทั้งสิ้น 1,027 คน (คณะบริหารธุรกิจและการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี, 2562) ขนาดตัวอย่างใช้การเปิดตารางยามานะ (Yamane, 1973) ที่ระดับความคลาดเคลื่อน 0.05 ได้กลุ่มตัวอย่าง จำนวน 288 คน ทั้งนี้ใช้การสุ่มกลุ่มตัวอย่างโดยวิธีการสุ่มอย่างง่าย เป็นการสุ่มตัวอย่าง



ที่หน่วยตัวอย่างในประชากรมีโอกาสถูกเลือกเท่า ๆ กัน เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลในครั้งนี้เป็นแบบสอบถามที่ผู้วิจัยได้พัฒนาจากการศึกษาแนวคิดและทฤษฎี และใช้มาตราส่วนประมาณค่าของ Likert 5 ระดับ การพัฒนาคุณภาพเครื่องมือด้วยการตรวจสอบความถูกต้องเชิงเนื้อหา และการวิเคราะห์หาค่าความเชื่อมั่นตัวแปรส่วนประสมทางการตลาดด้านผลิตภัณฑ์และบริการมีค่าเท่ากับ 0.980 ส่วนประสมทางการตลาดด้านราคามีค่าความเชื่อมั่นเท่ากับ 0.939 ส่วนประสมทางการตลาดด้านสถานที่ที่มีความเชื่อมั่นเท่ากับ 0.877 ส่วนประสมทางการตลาดด้านการส่งเสริมการตลาดมีค่าความเชื่อมั่นเท่ากับ 0.894 ส่วนประสมทางการตลาดด้านบุคลากรมีค่าความเชื่อมั่นเท่ากับ 0.932 ส่วนประสมทางการตลาดด้านลักษณะทางกายภาพมีค่าความเชื่อมั่นเท่ากับ 0.958 และส่วนประสมทางการตลาดด้านกระบวนการให้บริการมีค่าความเชื่อมั่นเท่ากับ 0.0748 สำหรับตัวแปรการตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี เท่ากับ 0.943

การวิเคราะห์ข้อมูลใช้สถิติพรรณนา ซึ่งเป็นการหาค่าสถิติพื้นฐานเพื่อแสดงการกระจายของคำตอบหรือความคิดเห็นและอธิบายลักษณะของข้อมูลเบื้องต้นโดยใช้การหาค่าเฉลี่ย ร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ทดสอบสมมติฐานโดยใช้สถิติ Multiple Linear Regression ด้วยวิธี Enter โดยได้ทดสอบ Multicollinearity ระหว่างปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจใช้จ่ายของนักกีฬาที่ปัจจัยด้านสังคมและด้านจิตวิทยา พบว่า ตัวแปรอิสระทุกตัวแปร มีค่า Tolerance > 0.02 และมีค่า VIF ≤ 10 แสดงให้เห็นว่าตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กัน นั่นคือตัวแปรมีความเป็นอิสระต่อกัน สามารถนำไปใช้ทดสอบสมการถดถอยเชิงเส้นแบบพหุได้

## ผลการวิจัย

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไป

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศชาย จำนวน 150 คน คิดเป็นร้อยละ 52.08 อายุ 19 – 23 ปี จำนวน 78 คน คิดเป็นร้อยละ 27.08 การศึกษาระดับปริญญาตรี จำนวน 155 คน คิดเป็นร้อยละ 53.82 มีอาชีพเป็นนักศึกษา จำนวน 91 คน คิดเป็นร้อยละ 31.60 มีความเกี่ยวข้องเป็นผู้สนใจร่วมวิ่งทั่วไป จำนวน 207 คน คิดเป็นร้อยละ 71.88 โดยเหตุผลที่เข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี มากที่สุด คือ เพื่อเป็นการออกกำลังกาย จำนวน 250 ความเห็น คิดเป็นร้อยละ 23.67 รองลงมา คือ เพื่อให้อึดใจเบิกบาน อารมณ์ดี แจ่มใส จำนวน 122 ความเห็น คิดเป็นร้อยละ 11.56 และเพื่อช่วยลดความเครียด จำนวน 84 ความเห็น คิดเป็นร้อยละ 7.95 ตามลำดับ ส่วนใหญ่เข้าร่วมการวิ่ง 6 กิโลเมตร จำนวน 144 คน คิดเป็นร้อยละ 50.00 ส่วนใหญ่เข้าร่วมวิ่งโดยเฉลี่ย 2 – 5 ครั้งต่อปี จำนวน 151 คน คิดเป็นร้อยละ 52.43 ในการร่วมงานครั้งนี้ส่วนใหญ่ได้ทราบข้อมูลการประชาสัมพันธ์งานวิ่ง BBA RUN ผ่านช่องทาง เพื่อน/ญาติ จำนวน 100 คน คิดเป็นร้อยละ 36.46

ผลการศึกษาระดับระดับปัจจัยด้านส่วนประสมทางการตลาดที่ส่งผลกระทบต่อตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี

**ตารางที่ 1** ค่าเฉลี่ยและค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานระดับปัจจัยด้านส่วนประสมทางการตลาดด้านผลิตภัณฑ์ที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี

ด้านผลิตภัณฑ์และบริการ	ค่าเฉลี่ย	S.D.	แปลความหมาย
ช่วงเวลาในการจัดงานมีความเหมาะสม	4.41	0.80	มาก
เส้นทางวิ่งมีความปลอดภัย	4.28	0.77	มาก
เส้นทางวิ่งมีความสวยงาม	4.30	0.82	มาก
สิ่งของที่แจกหลังการสมัครมีมาตรฐานและเชื่อถือได้	4.19	0.86	มาก
ความเหมาะสมของจุดบริหารน้ำดื่มตลอดเส้นทางวิ่ง	4.20	0.85	มาก
ความเพียงพอของอาหารที่ให้บริการ	4.15	0.90	มาก
จุดรับฝากของมีความปลอดภัยเชื่อถือได้	4.16	0.88	มาก
ความเพียงพอของจุดบริการปฐมพยาบาล	4.19	0.84	มาก
ภาพรวม	4.23	0.71	มาก

เมื่อพิจารณาด้านผลิตภัณฑ์ในรายข้อคำถาม พบว่าประเด็นที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด 3 ลำดับแรก คือ ช่วงเวลาในการจัดงานมีความเหมาะสม ( $\bar{X}$  = 4.41, S.D. = 0.80) เส้นทางวิ่งมีความสวยงาม ( $\bar{X}$  = 4.32, S.D. = 0.82) และเส้นทางวิ่งมีความปลอดภัย ( $\bar{X}$  = 4.28, S.D. = 0.77) ตามลำดับ

**ตารางที่ 2** ค่าเฉลี่ยและค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานระดับปัจจัยด้านส่วนประสมทางการตลาดด้านราคาที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี

ด้านราคา	ค่าเฉลี่ย	S.D.	แปลความหมาย
ราคาเหมาะสมกับคุณภาพการจัดงาน	4.22	0.84	มาก
ราคาเหมาะสมกับภาพลักษณ์ของงาน	4.12	0.89	มาก
ราคาเหมาะสมกับระยะทางในการวิ่ง	4.16	0.81	มาก
ราคาเหมาะสมกับเสื้อและสิ่งของที่ได้รับ	4.14	0.87	มาก
ภาพรวม	4.16	0.76	มาก

ด้านราคาพบว่าประเด็นที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด 3 ลำดับแรก คือ ราคาเหมาะสมกับคุณภาพการจัดงาน ( $\bar{X}$  = 4.22, S.D. = 0.84) ราคาเหมาะสมกับระยะทางในการวิ่ง ( $\bar{X}$  = 4.16, S.D. = 0.81) และราคาเหมาะสมกับเสื้อและสิ่งของที่ได้รับ ( $\bar{X}$  = 4.14, S.D. = 0.87) ตามลำดับ

**ตารางที่ 3** ค่าเฉลี่ยและค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานระดับปัจจัยด้านส่วนประสมทางการตลาดด้านสถานที่ที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี

ด้านสถานที่	ค่าเฉลี่ย	S.D.	แปลความหมาย
การเดินทางไปสถานที่จัดงานมีความสะดวก	4.12	0.92	มาก
การจัดสรรพื้นที่ในการเตรียมตัวก่อนเริ่มวิ่งเหมาะสม ไม่แออัด	4.08	0.85	มาก
สถานที่จัดงานเหมาะสม	4.09	0.85	มาก
ภาพรวม	4.09	0.79	มาก

ด้านสถานที่พบว่าประเด็นที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด 3 ลำดับแรก คือ การเดินทางไปสถานที่จัดงานมีความสะดวก ( $\bar{X}$  = 4.12, S.D. = 0.92) การเดินทางไปสถานที่จัดงานมีความสะดวก ( $\bar{X}$  = 4.09, S.D. = 0.85) และการจัดสรรพื้นที่ในการเตรียมตัวก่อนเริ่มวิ่งเหมาะสม ไม่แออัด ( $\bar{X}$  = 4.08, S.D. = 0.85) ตามลำดับ

**ตารางที่ 4** ค่าเฉลี่ยและค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานระดับปัจจัยด้านส่วนประสมทางการตลาดด้านส่งเสริมการตลาดที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี

ด้านส่งเสริมการตลาด	ค่าเฉลี่ย	S.D.	แปลความหมาย
รางวัลที่ได้รับเมื่อเข้าเส้นชัยมีความเหมาะสม	4.16	0.88	มาก
มีการโฆษณาและประชาสัมพันธ์ผ่านสื่อหลากหลายและทั่วถึง	4.09	0.88	มาก
ความสะดวกของช่องทางรับสมัครและประสานงานกับผู้จัดงาน	4.11	0.84	มาก
การจัดกิจกรรมเพื่อส่งเสริมการขายตรงตามความต้องการของผู้แข่งขัน เช่น แจกคู่มือส่วนรถจักรยาน รับถ่ายภาพฟรี เป็นต้น	4.10	0.93	มาก
ภาพรวม	4.11	0.75	มาก

ด้านส่งเสริมการตลาดพบว่าประเด็นที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด 3 ลำดับแรก คือ รางวัลที่ได้รับเมื่อเข้าเส้นชัยมีความเหมาะสม ( $\bar{X}$  = 4.16, S.D. = 0.88) ความสะดวกของช่องทางรับสมัครและประสานงานกับผู้จัดงาน ( $\bar{X}$  = 4.11, S.D. = 0.84) และการจัดกิจกรรมเพื่อส่งเสริมการขายตรงตามความต้องการของผู้แข่งขัน เช่น แจกคู่มือส่วนรถจักรยาน รับถ่ายภาพฟรี เป็นต้น ( $\bar{X}$  = 4.10, S.D. = 0.93) ตามลำดับ

ตารางที่ 5 ค่าเฉลี่ยและค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานระดับปัจจัยด้านส่วนประสมทางการตลาดด้านบุคลากรที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี

ด้านบุคลากร	ค่าเฉลี่ย	S.D.	แปลความหมาย
ทีมงานที่ปฏิบัติหน้าที่แต่งกายเหมาะสม	4.21	0.78	มาก
ทีมงานที่ปฏิบัติหน้าที่มีความเอาใจใส่ในการให้บริการ	4.11	0.83	มาก
ทีมงานที่ปฏิบัติหน้าที่มีพุดจาสุภาพ อธิบายคดียดี ยิ้มแย้มแจ่มใส	4.09	0.91	มาก
ทีมงานที่ปฏิบัติหน้าที่มีความรู้ความสามารถในการให้คำแนะนำและช่วยเหลือผู้ร่วมงานได้	4.08	0.93	มาก
ทีมงานที่ปฏิบัติหน้าที่มีเพียงพอสำหรับผู้ร่วมงาน	4.09	0.98	มาก
ทีมงานที่ปฏิบัติหน้าที่มีการรักษากฎและกฎระเบียบในการแข่งขันอย่างเที่ยงตรงเป็นธรรม เช่น การให้เหรียญรางวัลแก่ผู้เข้าเส้นชัย	4.15	0.91	มาก
ภาพรวม	4.12	0.73	มาก

ด้านบุคลากรพบว่าประเด็นที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด 3 ลำดับแรก คือ ทีมงานที่ปฏิบัติหน้าที่แต่งกายเหมาะสม ( $\bar{X}$  = 4.2, S.D. = 0.78) ทีมงานที่ปฏิบัติหน้าที่มีการรักษากฎและกฎระเบียบในการแข่งขันอย่างเที่ยงตรง เป็นธรรม เช่น การให้เหรียญรางวัลแก่ผู้เข้าเส้นชัย ( $\bar{X}$  = 4.15, S.D. = 0.91) และทีมงานที่ปฏิบัติหน้าที่มีความเอาใจใส่ในการให้บริการ ( $\bar{X}$  = 4.11, S.D. = 0.83) ตามลำดับ

ตารางที่ 6 ค่าเฉลี่ยและค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานระดับปัจจัยด้านส่วนประสมทางการตลาดด้านลักษณะทางกายภาพที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี

ด้านลักษณะทางกายภาพ	ค่าเฉลี่ย	S.D.	แปลความหมาย
สถานที่จัดงานมีบรรยากาศโดยรอบที่ดี	4.20	0.84	มาก
กิจกรรมบนเวทีมีความเหมาะสมและสนุกสนาน เช่น ดนตรี พิธีกร ผู้นำวอร์ม	4.17	0.79	มาก
สถานที่จัดงานมีแสงสว่างเพียงพอ	4.11	0.89	มาก
มีป้ายและสัญลักษณ์ในจุดต่างๆ อย่างเหมาะสม เช่น ป้ายเส้นทางวิ่ง จุดแวะพัก ทางเข้า ทางออก	4.12	0.92	มาก
สถานที่จัดงานและพื้นที่โดยรอบมีความสะอาดและได้รับการดูแลอย่างดี	4.16	0.90	มาก
ภาพรวม	4.15	0.74	มาก

ด้านลักษณะทางกายภาพ พบว่าประเด็นที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด 3 ลำดับแรก คือ สถานที่จัดงานมีบรรยากาศโดยรอบที่ดี ( $\bar{X}$  = 4.20, S.D. = 0.84) กิจกรรมบนเวทีมีความเหมาะสมและสนุกสนาน เช่น ดนตรี พิธีกร ผู้นำวอร์ม ( $\bar{X}$  = 4.17, S.D. = 0.79) และสถานที่จัดงานและพื้นที่โดยรอบมีความสะอาดและได้รับการดูแลอย่างดี ( $\bar{X}$  = 4.16, S.D. = 0.90) ตามลำดับ

ตารางที่ 7 ค่าเฉลี่ยและค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานระดับปัจจัยด้านส่วนประสมทางการตลาดด้านกระบวนการให้บริการที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี

ด้านกระบวนการให้บริการ	ค่าเฉลี่ย	S.D.	แปลความหมาย
ขั้นตอนการสมัครเข้าร่วมแข่งขันเข้าใจได้ง่าย ไม่ซับซ้อน และมีความสะดวก	4.12	0.99	มาก
มีการควบคุมดูแลด้านความปลอดภัยอย่างเหมาะสม	4.37	0.92	มาก
จุดบริการหรือแจกสิ่งของก่อนวิ่ง มีความเหมาะสมสะดวกต่อการเข้าถึง	4.28	0.90	มาก
การให้บริการรับฝากทรัพย์สินมีความปลอดภัยและไม่ก่อให้เกิดความเสียหายกับทรัพย์สิน	4.21	1.04	มาก
ภาพรวม	4.25	0.71	มาก

ด้านกระบวนการ พบว่าประเด็นที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด 3 ลำดับแรก คือ มีการควบคุมดูแลด้านความปลอดภัยอย่างเหมาะสม ( $\bar{X}$  = 4.37, S.D. = 0.92) จุดบริการหรือแจกลีขงก่อนวิ่ง มีความเหมาะสมสะดวกต่อการเข้าถึง ( $\bar{X}$  = 4.28, S.D. = 0.90) และการให้บริการรับฝากทรัพย์สินมีความปลอดภัยและไม่ก่อให้เกิดความเสียหายกับทรัพย์สิน ( $\bar{X}$  = 4.21, S.D. = 1.04) ตามลำดับ

**ตารางที่ 8** ค่าเฉลี่ยและค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานระดับการตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี

การตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN		ค่าเฉลี่ย	S.D.	แปลความหมาย
1.	ท่านรับรู้ว่าการออกกำลังด้วยการวิ่งเป็นการรักษาสุขภาพที่ดี	4.29	0.85	มาก
2.	การออกกำลังกายด้วยการวิ่งเป็นของท่านทำให้ท่านสุขภาพดี	4.22	0.84	มาก
3.	ท่านมีการสอบถามบุคคลในครอบครัว เพื่อน หรือบุคคลอื่นก่อนตัดสินใจ	4.23	0.88	มาก
4.	ท่านหาข้อมูลการร่วมงานวิ่ง BBA RUN จากสื่อต่างๆ เช่น เว็บไซต์ เฟสบุ๊ก	4.21	0.88	มาก
5.	ท่านตัดสินใจเข้าร่วมงานวิ่ง BBA RUN ร่วมกับครอบครัว	4.26	0.92	มาก
6.	ท่านตัดสินใจเข้าร่วมงานวิ่ง BBA RUN ร่วมกับเพื่อนหรือกลุ่มที่ทำงาน	4.19	0.95	มาก
7.	ท่านจะเข้าร่วมงานวิ่ง BBA RUN ในครั้งต่อไป	4.27	0.91	มาก
8.	ท่านจะแนะนำให้คนที่รู้จักมาร่วมงานในครั้งต่อไป	4.25	0.93	มาก
	รวม	4.24	0.78	มาก

จากตารางที่ 8 พบว่า ระดับการตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี สูงสุด ได้แก่ ท่านรับรู้ว่าการออกกำลังด้วยการวิ่งเป็นการรักษาสุขภาพที่ดี มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.29 รองลงมา ได้แก่ ท่านจะเข้าร่วมงานวิ่ง BBA RUN ในครั้งต่อไป มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.27 และท่านตัดสินใจเข้าร่วมงานวิ่ง BBA RUN ร่วมกับครอบครัว มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.26 ตามลำดับ

**ตารางที่ 9** การวิเคราะห์ถดถอยแบบพหุของปัจจัยด้านส่วนประสมทางการตลาดที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี

ตัวแปร	Coefficients	Std. Error	T	P
ค่าคงที่	0.714	0.224	3.192*	0.002
ด้านผลิตภัณฑ์และบริการ	0.029	0.067	0.436	0.663
ด้านราคา	-0.084	0.061	-1.382	0.168
ด้านสถานที่	-0.079	0.055	-1.444	0.150
ด้านส่งเสริมการตลาด	0.087	0.066	1.322	0.187
ด้านบุคลากร	-0.062	0.075	-0.826	0.410
ด้านลักษณะทางกายภาพ	0.056	0.070	0.799	0.425
ด้านกระบวนการให้บริการ	0.881	0.043	20.430*	0.000

R<sup>2</sup> = 0.629, F = 67.958, Sig. = 0.000

\* นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

จากตารางที่ 9 พบว่า ปัจจัยด้านส่วนประสมทางการตลาดเพียงตัวเดียว คือ ด้านกระบวนการ มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และมีค่า R<sup>2</sup> = 0.629 อธิบายได้ว่า ตัวแปรอิสระที่มีอิทธิพลต่อตัวแปรตามซึ่งได้แก่ ด้านกระบวนการ มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี ร้อยละ 62.90 ส่วนอีกร้อยละ 37.10 จะเป็นอิทธิพลจากตัวแปรอื่นที่ไม่ได้อยู่ในตัวแบบ

เมื่อทำการการวิเคราะห์ถดถอยแบบพหุ โดยวิธี Enter พบว่า ปัจจัยด้านส่วนประสมทางการตลาด คือ ด้านกระบวนการ มีตัวแบบดังสมการต่อไปนี้

$$\text{การตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี} = 0.714 + 0.881(\text{ด้านกระบวนการ})$$

## สรุปและอภิปรายผล

### สรุป

ผลสรุปจากแบบสอบถามเก็บข้อมูล จำนวน 288 ชุด ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศชาย อายุ 19 – 23 ปี การศึกษาระดับปริญญาตรี มีอาชีพเป็นนักศึกษา มีความเกี่ยวข้องเป็นผู้สนใจร่วมวิ่งทั่วไป โดยเหตุผลที่เข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี มากที่สุด คือ เพื่อเป็นการออกกำลังกาย ส่วนใหญ่เข้าร่วมรายการวิ่ง 6 กิโลเมตร เข้าร่วมวิ่งโดยเฉลี่ย 2 – 5 ครั้งต่อปี ในการร่วมงานครั้งนี้ส่วนใหญ่ได้ทราบข้อมูลการประชาสัมพันธ์งานวิ่ง BBA RUN ผ่านช่องทาง เพื่อน/ญาติ ผลการวิจัยปัจจัยด้านส่วนประสมทางการตลาดที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี ปัจจัยด้านส่วนประสมทางการตลาดด้านกระบวนการ มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี คือ ด้านกระบวนการ เพียงด้านเดียว โดยเมื่อพิจารณารายด้านกระบวนการพบว่ามูลค่าเฉลี่ยสูงสุด 3 ลำดับแรก คือ มีการควบคุมดูแลด้านความปลอดภัยอย่างเหมาะสม รองลงมาคือจุดบริการหรือแจกสิ่งของก่อนวิ่ง มีความเหมาะสมสะดวกต่อการเข้าถึง และการให้บริการรับฝากทรัพย์สินมีความปลอดภัยและไม่ก่อให้เกิดความเสียหายกับทรัพย์สิน

### อภิปรายผล

การศึกษาปัจจัยด้านส่วนประสมทางการตลาดที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี ได้ผลการวิเคราะห์ข้อมูลส่วนประสมทางการตลาดที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี โดยสามารถอภิปรายผลได้ดังต่อไปนี้

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเหตุผลที่เข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี เพื่อเป็นการออกกำลังกาย เพื่อให้จิตใจเบิกบาน อารมณ์ดี แจ่มใส และเพื่อช่วยลดความเครียด โดยความถี่ในการเข้าร่วมกิจกรรมงานวิ่งมาราธอนเฉลี่ย 2 - 5 ครั้งต่อปี ในขณะที่การศึกษาของรศ.สิริภา จันทริชิตเสถียร (2561) เรื่อง ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วมกิจกรรมงานวิ่งมาราธอน Run for Life ของประชากรในเขตอำเภอเมืองจังหวัดนครราชสีมา โดยพบว่าผู้เข้าร่วมกิจกรรมงานวิ่งมาราธอนส่วนใหญ่เข้าร่วมกิจกรรมโดยมีวัตถุประสงค์หลักแตกต่างกัน คือ การมีส่วนร่วมในการสมทบเงินบริจาคเพื่อเป็นค่าใช้จ่ายให้แก่โรงพยาบาล แต่มีความถี่ในการเข้าร่วมกิจกรรมงานวิ่งมาราธอนเฉลี่ย 2 - 5 ครั้งต่อปีเช่นกัน ซึ่งสอดคล้องกับ Wicker and Hallmann (2013) ซึ่งได้ทำการศึกษาการคาดคะเนความตั้งใจจ่ายของลูกค้าในการเข้าร่วมและท่องเที่ยวในวันเสาร์มาราธอน จากกลุ่มตัวอย่าง 285 คน ในประเทศเยอรมันนี้ พบว่า ความถี่ในการเข้าร่วมกิจกรรมงานวิ่งมาราธอนเฉลี่ย 2.57 ครั้งต่อปี โดยส่วนใหญ่มีเหตุผลในการเข้าร่วมวิ่งมาราธอนเพื่อความอดทน ผ่อนคลาย และท่องเที่ยว ส่วน Ridinger, Funk, Jordan and Kaplanidou (2012) ได้ศึกษาชมรมวิ่งมาราธอน: บทบาทของการเสริมสร้างสมรรถนะร่างกายและการมีส่วนร่วมในความผูกพันต่อการวิ่ง จากการที่การวิ่งมาราธอนเป็นพฤติกรรมการพักผ่อนหย่อนใจที่มีการเติบโตขึ้นอย่างมหาศาลในช่วงทศวรรษที่ผ่านมา จึงออกแบบสำรวจในด้านการเสริมสร้างสมรรถนะร่างกาย การมีส่วนร่วมเพื่อการพักผ่อน และความมุ่งมั่นทางด้านจิตวิทยาของผู้ที่เข้าร่วมการวิ่งมาราธอน ผลการศึกษาพบว่าปัจจัยทั้งสามประการส่งผลต่อความผูกพันในการวิ่ง

ด้านกระบวนการ เป็นส่วนประสมทางการตลาดที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วมมินิมาราธอน BBA RUN ต.คูเมือง อ.วารินชำราบ จ.อุบลราชธานี มีค่าเฉลี่ยสูงสุด 3 ลำดับแรก คือ มีการควบคุมดูแลด้านความปลอดภัยอย่างเหมาะสม รองลงมาคือจุดบริการหรือแจกสิ่งของก่อนวิ่ง มีความเหมาะสมสะดวกต่อการเข้าถึง และการให้บริการรับฝากทรัพย์สินมีความปลอดภัยและไม่ก่อให้เกิดความเสียหายกับทรัพย์สิน ในขณะที่รศ.สิริภา จันทริชิตเสถียร (2561) ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเข้าร่วมกิจกรรมงานวิ่งมาราธอน Run for Life มีทั้งหมด 3 ปัจจัย คือ ปัจจัยด้านกระบวนการ ปัจจัยด้านบุคลากร และปัจจัยด้านการส่งเสริมการตลาด โดยปัจจัยด้านกระบวนการให้บริการ มีผลต่อการตัดสินใจเข้าร่วมกิจกรรมงานวิ่งมาราธอน Run for Life เป็นอันดับหนึ่ง ประกอบด้วยขั้นตอนการสมัครเข้าร่วมแข่งขันเข้าใจได้ง่าย ไม่ซับซ้อน และมีความสะดวก มีการควบคุมดูแลด้านความปลอดภัยอย่างเหมาะสม จุดบริการหรือแจกสิ่งของก่อนวิ่ง มีความเหมาะสมสะดวกต่อการเข้าถึง และการให้บริการรับฝากทรัพย์สินมีความปลอดภัยและไม่ก่อให้เกิดความเสียหายกับทรัพย์สิน เนื่องจากกระบวนการในการสมัครเข้าร่วมกิจกรรมควรมีจุดให้บริการทั้งทางด้านสถานที่ และทางอินเทอร์เน็ตเพื่ออำนวยความสะดวกแก่ผู้ที่ต้องการเข้าร่วมกิจกรรมอย่างทั่วถึงและเพียงพอ รวมถึงขั้นตอนในการสมัครมีความสะดวกง่าย ไม่ซับซ้อน สามารถเข้าใจได้ง่าย เพื่อให้สามารถรองรับกับกลุ่มคนทุกเพศทุกวัย มีระบบการจัดการและมีการวางแผนในเรื่องของการควบคุมความปลอดภัยอย่างเหมาะสม ปัจจัยนี้ผู้เข้าแข่งขันย่อมคาดหวังอย่างสูงสุดให้ผู้จัดกิจกรรมมีการดูแลอย่างทั่วถึง และสามารถให้บริการได้อย่างทันทีเมื่อมีเหตุฉุกเฉิน นอกจากนี้ในด้านการบริการรับฝากทรัพย์สินผู้เข้าร่วมกิจกรรมเล็งเห็นถึงความสำคัญในการฝากทรัพย์สินโดยเชื่อถือว่าเจ้าหน้าที่จะมีขั้นตอนการรับฝากทรัพย์สินที่รัดกุมสิ่งของไม่เกิดความสูญหายหรือเสียหายแต่อย่างใด

ในขณะที่การศึกษาของอรุณพล จันทร์อยู่ และวงศศิริรา สุวรรณิน (2561) เรื่องปัจจัยส่วนประสมทางการตลาดบริการที่ส่งผลต่อกระบวนการตัดสินใจใช้บริการสมัครเข้าร่วมงานวิ่งของผู้รักสุขภาพในอำเภอหาดใหญ่ จังหวัดสงขลา พบว่า ปัจจัยส่วนประสมทางการตลาดบริการที่ส่งผลต่อกระบวนการตัดสินใจใช้บริการสมัครเข้าร่วมงานวิ่ง ได้แก่ ด้านผลิตภัณฑ์/บริการ ด้านการส่งเสริมทางการตลาด ด้านบุคลากร และด้านการนำเสนอลักษณะทางกายภาพ

## ความสำเร็จของการจัดการธุรกิจหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี Key Success of Residence Business Administration in Ubon Ratchathani City Municipality

อดุลยเดช ตันแก้ว, มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี<sup>1</sup>  
พรชัย วีระนนทาเวทย์, มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี<sup>2</sup>  
วุฒินันท์ ทวีศรี, มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี<sup>3</sup>  
Email: adunyadet.t@gmail.com

### บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาระดับความสำเร็จของการจัดการธุรกิจหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี โดยกำหนดกลุ่มประชากรจากผู้ประกอบการหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี ได้ขนาดกลุ่มตัวอย่างจำนวน 464 ราย กำหนดกลุ่มตัวอย่างโดยการคำนวณจากสูตรของ Taro Yamane ได้กลุ่มตัวอย่างผู้ประกอบการธุรกิจหอพักจำนวน 237 ราย ใช้การสุ่มตัวอย่างแบบกลุ่ม ใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล โดยมีค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม เท่ากับ 0.74 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล เป็นสถิติพรรณนา ประกอบด้วย ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ผลการวิจัย พบว่า ความสำเร็จของการจัดการธุรกิจหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี ในภาพรวมอยู่ในระดับมาก โดยความสำเร็จการจัดการธุรกิจหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานีดังกล่าว มีค่าเฉลี่ยโดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย คือ การจัดการความปลอดภัยในหอพัก การจัดการด้านความสะอาดและสาธารณูปโภคของหอพัก และการจัดการที่จอดรถ และข้อที่มค่าเฉลี่ยต่ำที่สุดคือ การโฆษณาประชาสัมพันธ์

**คำสำคัญ:** ความสำเร็จของธุรกิจ การจัดการธุรกิจ ธุรกิจหอพัก

### ABSTRACT

This research has its objectives to study the Key Success of Residence Business Administration in Ubon Ratchathani City Municipality. By indicating 237 Residence entrepreneurs as sampling groups within the proximity of Ubon Ratchathani City Municipality. And we use the Cluster sampling technique, with the survey as a mean to collect data. With the reliability of the questionnaire equal to 0.74. The Statistics to analyzing the data are percentage, average mean and the Standard Deviation. And the results of the research has found that, overall, the Residence entrepreneurs within the proximity of Ubon Ratchathani City Municipality has put their attention to manage their Residence business in a much more significant level. And the most significant achievement of Residence business is how to manage the security in the Residence. The second most important achievement is how to manage the Cleanliness and utilities in Residence. The thirst most important achievement is Parking management. And the least important achievement in the Residence business is the Residence advertisements.

**Keywords:** Key Success, Business Administration, Residence Business,

### บทนำ

การเป็นผู้ประกอบการธุรกิจ เป็นอาชีพที่เปิดกว้างไม่ว่าบุคคลนั้นจะมี เพศ อายุ หรืออยู่ในอาชีพใดก็สามารถเข้ามาลงทุนเพื่อประกอบการธุรกิจได้แต่ต้องมีความสามารถในการจัดการและพัฒนาธุรกิจอย่างต่อเนื่อง ซึ่งในการจัดการธุรกิจนั้นผู้ประกอบการธุรกิจอาจต้องใช้เทคนิคใหม่ๆ ที่ถูกคิดค้นและดัดแปลงให้เหมาะสมกับธุรกิจของตน อีกทั้งต้องมีความเข้าใจและปรับตัวให้เข้ากับสิ่งแวดล้อม และความต้องการของผู้บริโภคตลอดจนมีทักษะและความสามารถในการทำธุรกิจด้วย (ศิวพร มั่นตุฎกานนท์, 2552)

<sup>1</sup> ผู้ช่วยศาสตราจารย์, หลักสูตรบริหารธุรกิจบัณฑิต สาขาวิชาการวิเคราะห์ข้อมูลธุรกิจ คณะบริหารธุรกิจและการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี

<sup>2</sup> อาจารย์, หลักสูตรบัญชีบัณฑิต คณะบริหารธุรกิจและการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี

<sup>3</sup> นักศึกษา, หลักสูตรบริหารธุรกิจบัณฑิต สาขาวิชาคอมพิวเตอร์ธุรกิจ คณะบริหารธุรกิจและการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี

ธุรกิจหนึ่งที่มีประสิทธิผลสำเร็จในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานีชนิดหนึ่ง คือ ธุรกิจการจัดหาที่พัก ทั้งในระยะสั้นและระยะยาว เนื่องจากเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี เป็นพื้นที่ชุมชนเมืองขนาดใหญ่ ซึ่งเป็นจังหวัดศูนย์กลางของภูมิภาคภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนล่าง จึงมีการหน่วยงานทั้งภาครัฐและเอกชน เข้าและออกชุมชนนี้ ในจำนวนมาก รวมทั้งเป็นศูนย์กลางการเดินทางทั้งรถยนต์ ด้วยถนนแจ้งสนิท และถนนชยางกูร การเดินทางด้วยรถไฟ ฌ อ่าเกอวารินชาราบ การเดินทางด้วยเครื่องบิน ด้วยสนามบินนานาชาติอุบลราชธานี และยังเป็นศูนย์กลางการศึกษา ที่มีสถาบันการศึกษานานาชาติใหญ่ ทั้งมหาวิทยาลัยอุบลราชธานี มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี สถาบันเทคโนโลยีราชมงคล วิทยาเขตอุบลราชธานี วิทยาลัยโปลีเทคนิคภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เป็นต้น จึงมีนักเดินทางมาพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานีจำนวนมาก (สำนักงานเทศบาลนครอุบลราชธานี, 2563)

จากการศึกษาคณะผู้วิจัยพบว่าปัจจัยที่สำคัญต่อการดำรงชีวิตของมนุษย์หนึ่งนั้นประกอบด้วยการอยู่อาศัย ซึ่งคุณสมบัติของที่อยู่อาศัยที่มนุษย์ต้องการจะต้องประกอบไปด้วย ความปลอดภัย ความสะดวก ความสบาย เป็นต้น ในปัจจุบันที่อยู่อาศัยจึงเป็นสิ่งที่มนุษย์ให้ความสำคัญไม่น้อยไปกว่าการรักษาโรคและอาหาร แต่ด้วยความจำกัดในเรื่องของเวลาการมีที่อยู่อาศัยที่ตอบสนองความต้องการของมนุษย์จึงไม่ได้หมายความว่าความถี่บ้านพักเพียงอย่างเดียว เพราะในปัจจุบันการเลือกที่พักจำเป็นต้องตอบสนองความต้องการในเรื่องความสะดวก รวดเร็ว ใกล้สถานศึกษา หรือที่ทำงาน

ห้องพักจึงเป็นอีกหนึ่งตัวเลือกที่ได้รับความนิยมสำหรับบุคคลที่ไม่ได้มีความจำเป็นต้องอาศัยอยู่ถาวร ธุรกิจห้องพักจึงเป็นธุรกิจที่ตอบสนองความต้องการในปัจจุบันพื้นฐานของมนุษย์ได้เป็นอย่างดีในปัจจุบัน ที่พักที่ตอบสนองความต้องการจำเป็นต้องประกอบด้วยองค์ประกอบหลายอย่าง ซึ่งสอดคล้องกับการศึกษา เกี่ยวกับการจัดการธุรกิจห้องพักในจังหวัดราชบุรี ของ วิทยาลัยอาชีวศึกษา (2556) ที่ได้ทำการศึกษา และพบว่าระดับความสำเร็จของการจัดการธุรกิจห้องพักในจังหวัดราชบุรีซึ่งได้กำหนดตัวแปรที่น่าสนใจทำการศึกษา โดยสรุปประกอบด้วย 1) สิ่งอำนวยความสะดวกของห้องพัก 2) การบริการของห้องพักด้านบริการต่างๆ 3) สิ่งแวดล้อมของห้องพัก เป็นต้น

พระราชบัญญัติหอพัก พ.ศ. 2558 ได้ให้ความหมายของหอพักไว้ดังต่อไปนี้ “หอพัก” หมายความว่า สถานที่ที่รับผู้พักตามพระราชบัญญัตินี้เข้าพักอาศัยโดยมีการเรียกเก็บ ค่าเช่า “ผู้พัก” หมายความว่า ผู้ซึ่งอยู่ระหว่างการศึกษาศึกษาในสถานศึกษาในระดับไม่สูงกว่าปริญญาตรี ในอดีตหอพักจะถูกสร้างขึ้นเฉพาะสำหรับภายในสถานศึกษาที่มีระบบการอยู่ประจำ พบในวิทยาลัย และมหาวิทยาลัย โดยใช้เพื่อเป็นแหล่งพักพิงให้สำหรับนักเรียนนักศึกษาที่ไม่สะดวกในการเดินทาง โดยมีการควบคุมดูแลจากอาจารย์ประจำหอพัก ในนามของทางสถานศึกษา วิทยาลัย หรือมหาวิทยาลัย จนถึงปัจจุบันที่สังคมมีวิวัฒนาการความก้าวหน้ามากขึ้น ผู้คนให้ความสนใจกับการศึกษา ส่งผลให้หอพักในสถานศึกษาไม่ได้เพียงพอและตอบสนองความต้องการของนักเรียน นักศึกษา หรือผู้บริโภครวมกัน จึงเกิดธุรกิจหอพักเอกชนที่รองรับความต้องการของผู้บริโภคได้มากกว่า ปัจจุบันจึงมีการแบ่งประเภทของหอพักตามพระราชบัญญัติหอพัก พ.ศ. 2558 ว่า ลักษณะหอพักมี 2 แบบ (มาตรา 4) หอพักสถานศึกษา คือ หอพักที่ผู้ประกอบกิจการหอพักเป็นสถานศึกษา ที่จัดการศึกษาในระบบตามกฎหมายว่าด้วยการศึกษาแห่งชาติ (สถานพัฒนาเด็กปฐมวัย โรงเรียน ศูนย์การเรียน วิทยาลัย สถาบัน มหาวิทยาลัย หน่วยงานการศึกษาหรือหน่วยงานอื่นของรัฐหรือเอกชน ที่มีอำนาจหน้าที่หรือมีวัตถุประสงค์ในการจัดการศึกษา) หอพักเอกชน คือ หอพักที่ผู้ประกอบกิจการหอพักเป็นบุคคลทั่วไปซึ่งไม่ใช่สถานศึกษา (พระราชบัญญัติหอพัก พุทธศักราช 2558, 2558)

จากการศึกษาข้อมูลคณะผู้วิจัยพบว่าการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ส่งผลให้ตลาดแรงงานต้องการบุคคลที่มีความรู้ความสามารถเข้าไปพัฒนาองค์กร การเพิ่มขึ้นของจำนวนนักเรียน นักศึกษาจึงเพิ่มขึ้นเพื่อตอบสนองความต้องการของตลาดแรงงาน การแข่งขันในสังคมจึงเพิ่มขึ้นตามจำนวนประชากรที่เพิ่มขึ้น ซึ่งผลของการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจและสังคมนี้จึงทำให้ธุรกิจหอพักมีความสำคัญเพิ่มขึ้น สาเหตุหลักเพื่อตอบสนองความต้องการของผู้บริโภคที่มีจำนวนเพิ่มมากขึ้นตามการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ ซึ่งในการเลือกใช้บริการห้องพักของผู้บริโภคนั้นย่อมมาจากหลายปัจจัย ขึ้นอยู่กับความพึงพอใจของผู้เข้าพัก เจ้าของธุรกิจห้องพักจำเป็นต้องปรับกลยุทธ์ให้เข้าถึงผู้บริโภคเนื่องจากในปัจจุบันอัตราการแข่งขันสูงขึ้น ตัวเลือกของห้องพักเพิ่มมากขึ้น ผู้เข้าพักก็มีทางเลือกมากขึ้นเช่นกัน การดึงดูดในด้านต่างๆ ไม่ว่าจะเป็นความปลอดภัย ความสะดวก ความสวยงาม เพื่อตอบสนองความต้องการของผู้เข้าพัก ล้วนแต่เป็นสิ่งสำคัญที่จะช่วยในการตัดสินใจได้ง่ายขึ้น เพื่อความอยู่รอดและความยั่งยืนของธุรกิจ เจ้าของธุรกิจห้องพักจำเป็นต้องปรับตัวให้เข้ากับความต้องการของผู้ใช้บริการตลอดเวลา

จังหวัดอุบลราชธานี เป็นจังหวัดที่ตั้งอยู่สุดชายแดนตะวันออกเฉียงเหนือของประเทศติดกับสาธารณรัฐประชาธิปไตยประชาชนลาว และกัมพูชาประชาธิปไตย อยู่ห่างจากกรุงเทพมหานคร 630 กิโลเมตร มีเนื้อที่ประมาณ 10.0 ล้านไร่ คิดเป็นร้อยละ 9.5 ของภาคตะวันออกเฉียงเหนือ มีการติดต่อทำการค้ากับประเทศเพื่อนบ้านมาเป็นเวลานาน จังหวัดอุบลราชธานีมีสถานศึกษาตั้งแต่ระดับมัธยมศึกษาขึ้นไปจำนวน 74 แห่ง จากการสำรวจและบันทึกผลตามแผนพัฒนาเศรษฐกิจจังหวัดอุบลราชธานีในปี พ.ศ.2559 พบว่า จังหวัดอุบลราชธานีมีการพัฒนาโดยรวมอยู่ 21.46 คะแนน ซึ่งต่ำกว่าค่ากลางของประเทศที่มีคะแนนเฉลี่ย 27.14 คะแนน แสดงให้เห็นว่า จังหวัดมีการจัดระบบการศึกษาที่มีประสิทธิภาพ ทำให้ประชากรสามารถเข้าถึงการศึกษาได้อย่างเท่าเทียมกัน จากผลการสำรวจแสดงให้เห็นว่าจังหวัดอุบลราชธานีเป็นจังหวัดที่มีจำนวนผู้เข้าศึกษาต่อเป็นจำนวนมาก ซึ่งบางส่วนมาจากต่างจังหวัด และจากประเทศเพื่อนบ้าน แสดงให้เห็นว่าความจำเป็นในที่พักในหอพักย่อมเพิ่มขึ้นตามการเดินทางเข้ามาศึกษาต่อของนักเรียน

นักศึกษาจากต่างจังหวัด และจากประเทศเพื่อนบ้าน (คณะกรรมการนโยบายการบริหารงานจังหวัดอุบลราชธานี, 2559) ซึ่งจังหวัดอุบลราชธานี มีสถานประกอบการธุรกิจหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี จำนวนทั้งสิ้น 464 ราย (สำนักงานข่าวสารราชการ, 2563)

ด้วยสาเหตุนี้ธุรกิจหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานีจึงมีเพิ่มขึ้นเพื่อตอบสนองความต้องการของผู้บริโภค ในขณะที่เดียวกันพบว่าการแข่งขันมาจากการเพิ่มขึ้นของจำนวน ห้องเช่า อพาร์ทเมนต์ คอนโดมิเนียม ซึ่งคู่แข่งที่กล่าวมาข้างต้นล้วนส่งผลต่อการเติบโตของธุรกิจหอพักอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ คณะผู้วิจัยเล็งเห็นว่าการจัดการธุรกิจหอพักเป็นสิ่งสำคัญที่จะช่วยเพิ่มความมั่นคงและสร้างรายได้ที่ยั่งยืนให้กับผู้ประกอบการหอพัก แต่ทั้งนี้ในการประสบความสำเร็จย่อมขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายอย่าง จากที่กล่าวมาข้างต้นจึงเป็นประเด็นสำคัญในการจุดประกายความคิดการทำวิจัยในหัวข้อ การจัดการธุรกิจหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี ใน การวิจัยครั้งนี้เพื่อศึกษาการจัดการธุรกิจหอพัก ปัญหาอุปสรรค และปัจจัยที่มีผลต่อความสำเร็จ เพื่อเป็นประโยชน์ต่อการจัดการธุรกิจหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี และผู้ประกอบการหอพักที่สนใจสามารถนำความรู้จากงานวิจัยการจัดการธุรกิจหอพักไปประยุกต์ใช้ให้กับธุรกิจหอพักในลำดับต่อไป

### วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อศึกษาข้อมูลทั่วไปของผู้ประกอบการธุรกิจหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี
2. เพื่อศึกษาระดับความสำคัญของความสำเร็จของการจัดการธุรกิจหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี

### วิธีดำเนินการวิจัย

#### ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ผู้ประกอบการหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี จำนวน 464 ราย (สำนักงานข่าวสารราชการ, 2563) กำหนดกลุ่มตัวอย่างจากผู้ประกอบการหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี โดยการคำนวณจาก Yamne (1973) ได้ขนาดกลุ่มตัวอย่างจำนวน 237 ราย และใช้เทคนิคการสุ่มตัวอย่างแบบกลุ่ม (Cluster Sampling)

#### ตัวแปรที่ศึกษา

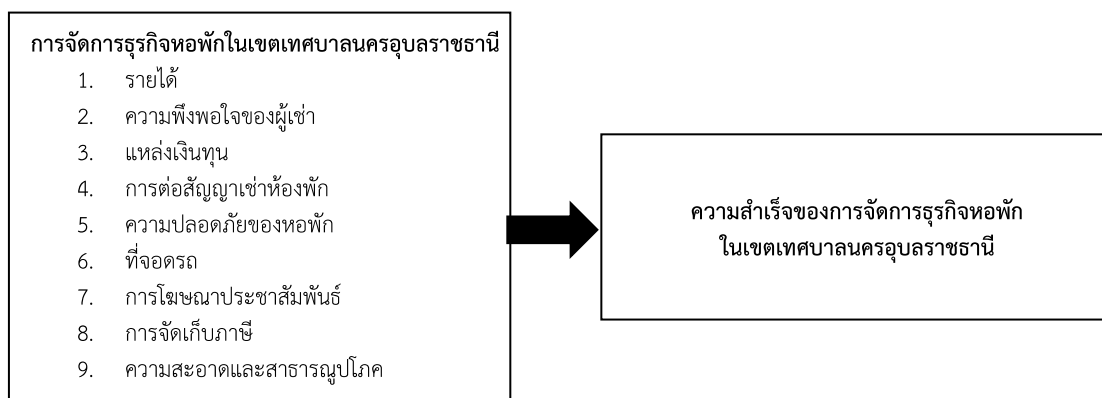
ตัวแปรที่ศึกษา ประกอบด้วย

ตัวแปรด้านประชากรศาสตร์ คือ เพศ อายุ ประสบการณ์ในการจัดการธุรกิจหอพัก ระยะเวลาในการดำเนินธุรกิจ ระดับการศึกษา รายได้ รูปแบบการดำเนินธุรกิจ รูปแบบการบริหาร จำนวนห้องเช่า กลุ่มเป้าหมาย และจำนวนพนักงาน

ตัวแปรด้านความสำเร็จของการจัดการธุรกิจหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี ประกอบด้วย รายได้ ความพึงพอใจของผู้เช่า แหล่งเงินทุน การต่อสัญญาเช่าห้องพัก ความปลอดภัยของหอพัก ที่จอดรถ การโฆษณาประชาสัมพันธ์ การจัดเก็บภาษี และความสะอาดและสาธารณสุขปลอดภัย

#### ขอบเขตด้านเนื้อหา

ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับ แนวคิดการวิเคราะห์พฤติกรรมผู้บริโภค 6W1H เป็นฐานความคิดในการออกแบบสอบถามในการเก็บรวบรวมข้อมูล (ศิริวรรณ เสรีรัตน์ และคณะ, 2541) ซึ่งประกอบด้วย Who What When Where Why Whom และ How โดยกรอบแนวคิดในการวิจัย ผู้วิจัยจึงกำหนดกรอบแนวคิดในการวิจัยได้ดังนี้



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดในการวิจัย



### เครื่องมือที่ใช้ในการรวบรวมข้อมูล

เครื่องมือที่ใช้ในการรวบรวมข้อมูล คือแบบสอบถาม ซึ่งถูกสร้างขึ้น มีความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม เท่ากับ 0.74 โดยแบ่งออกเป็น 2 ตอน คือ

ตอนที่ 1 ข้อมูลปัจจัยส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถามและรายละเอียดเกี่ยวกับหอพัก ได้แก่ เพศ อายุ ประสบการณ์ในการจัดการธุรกิจหอพัก ระยะเวลาในการดำเนินธุรกิจ ระดับการศึกษา รายได้ รูปแบบการดำเนินธุรกิจ รูปแบบการบริหาร จำนวนห้องเช่า กลุ่มเป้าหมาย และจำนวนพนักงาน เป็นแบบเลือกตอบ วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติ ความถี่ และค่าร้อยละ

ตอนที่ 2 ข้อมูลเกี่ยวกับระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความสำเร็จของการจัดการธุรกิจหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี ในมุมมองของผู้ประกอบการ โดยสร้างข้อคำถามด้วยมาตราส่วนประเมินค่า (Rating scale) 5 ระดับ คือ มากที่สุด มากปานกลาง น้อย และน้อยที่สุด ประกอบด้วยคำถามเกี่ยวกับรายได้ ความพึงพอใจของผู้เช่า แหล่งเงินทุน การต่อสัญญาเช่าห้องพัก ความปลอดภัยของหอพัก ที่จอดรถ การโฆษณาประชาสัมพันธ์ การจัดเก็บภาษี และความสะอาดและสาธารณสุขภาค วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ทั้งในรายชื่อ และในภาพรวม

### การเก็บรวบรวมข้อมูล

ดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลโดยมีขั้นตอนดังนี้

1. ประสานงานกับผู้ประกอบการหอพักต่าง ๆ ในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี เพื่อชี้แจงวัตถุประสงค์ในการเก็บข้อมูล และนัดหมายวันเวลาเพื่อเก็บข้อมูล
2. ดำเนินการแจกแบบสอบถามผู้ประกอบการหอพักที่กำหนดเป็นกลุ่มตัวอย่าง จากการสุ่มตัวอย่างแบบกลุ่ม โดยจำแนกตามชุมชนในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี จำนวน 106 ชุมชน เลือกสุ่มอย่างง่ายมา 50 ชุมชน และทำการเก็บแบบสอบถามจากผู้ประกอบการหอพัก จนได้แบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์ครบ 237 ชุด
3. รวบรวมแบบสอบถาม แล้วตรวจสอบความสมบูรณ์ของแบบสอบถามแล้วนำมาวิเคราะห์ผล

### การวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้ศึกษาดำเนินการจัดกระทำข้อมูลและวิเคราะห์ข้อมูลมีลำดับขั้นตอน ดังนี้

1. ตรวจสอบความสมบูรณ์ของแบบสอบถามที่ได้รับคืนมาทุกฉบับ นำแบบสอบถามที่คัดเลือกไว้มาดำเนินการให้คะแนนตามเกณฑ์ โดยจัดทำคู่มือการลงรหัส และประมวลผลด้วยโปรแกรมสำเร็จรูป
2. ทำการวิเคราะห์ข้อมูลส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถามโดยจัดกลุ่มความถี่และร้อยละ โดยแยกตามตัวแปร คือ เพศ อายุ ประสบการณ์ในการจัดการธุรกิจหอพัก ระยะเวลาในการดำเนินธุรกิจ ระดับการศึกษา รายได้ รูปแบบการดำเนินธุรกิจ รูปแบบการบริหาร จำนวนห้องเช่า กลุ่มเป้าหมาย และจำนวนพนักงาน
3. การวิเคราะห์ข้อมูลแบบสอบถามในตอน 2 โดยวิเคราะห์จากค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานด้วยโปรแกรมสำเร็จรูป และนำค่าเฉลี่ยมาเปรียบเทียบกับเกณฑ์ในการแปลผลตามเกณฑ์ของบุญชม ศรีสะอาด (2545) ดังนี้

#### เกณฑ์การแปลผลค่าเฉลี่ย

- คะแนนเฉลี่ย 4.51 – 5.00 หมายถึง มีระดับความสำคัญมากที่สุด
- คะแนนเฉลี่ย 3.51 – 4.50 หมายถึง มีระดับความสำคัญมาก
- คะแนนเฉลี่ย 2.51 – 3.50 หมายถึง มีระดับความสำคัญปานกลาง
- คะแนนเฉลี่ย 1.51 – 2.50 หมายถึง มีระดับความสำคัญน้อย
- คะแนนเฉลี่ย 1.00 – 1.50 หมายถึง มีระดับความสำคัญน้อยที่สุด

4. เสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลในรูปแบบตารางและสรุปความ

### ผลการวิจัย

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลปัจจัยส่วนบุคคลของผู้ประกอบการหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานีที่ตอบแบบสอบถาม รายละเอียดนำเสนอในตารางที่ 1

## ตารางที่ 1 จำนวนและร้อยละข้อมูลปัจจัยส่วนบุคคลของผู้ประกอบการหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี

ข้อมูลปัจจัยส่วนบุคคล	จำนวน (คน)	ร้อยละ
<b>เพศ</b>		
1. หญิง	159	67.09
2. ชาย	78	32.91
<b>รวม</b>	<b>237</b>	<b>100.00</b>
<b>อายุ</b>		
1. ไม่เกิน 30 ปี	5	2.11
2. 31-50 ปี	112	47.26
3. 51-60	95	40.08
4. 60 ปีขึ้นไป	25	10.55
<b>รวม</b>	<b>237</b>	<b>100.00</b>
<b>ระยะเวลาในการดำเนินธุรกิจ</b>		
1. ไม่เกิน 1 ปี	5	2.11
2. 1-10 ปี	158	66.67
3. 11-20 ปี	63	26.58
4. มากกว่า 20 ปี	11	4.64
<b>รวม</b>	<b>237</b>	<b>100.00</b>
<b>ประสบการณ์ในการจัดการหอพัก</b>		
1. ไม่เกิน 1 ปี	9	3.80
2. 1-10 ปี	155	65.40
3. 11-20 ปี	61	25.74
4. มากกว่า 20 ปี	12	5.06
<b>รวม</b>	<b>237</b>	<b>100.00</b>
<b>ระดับการศึกษา</b>		
1. ต่ำกว่าปริญญาตรี	100	42.19
2. ปริญญาตรี	128	54.01
3. สูงกว่าปริญญาตรี	9	3.80
<b>รวม</b>	<b>237</b>	<b>100.00</b>
<b>รายได้</b>		
1. ไม่เกิน 50,000 บาท	142	59.92
2. 50,001-100,000 บาท	84	35.44
3. 100,001-150,000 บาท	10	4.22
4. มากกว่า 150,000 บาท	1	0.42
<b>รวม</b>	<b>237</b>	<b>100.00</b>
<b>รูปแบบการดำเนินธุรกิจ</b>		
1. เจ้าของคนเดียว	234	98.74
2. หจส.	1	0.42
3. หจก.	1	0.42
4. บริษัทจำกัด	1	0.42
<b>รวม</b>	<b>237</b>	<b>100.00</b>
<b>รูปแบบการบริหาร</b>		
1. บริหารเอง	222	93.67
2. จ้างมืออาชีพบริหาร	15	6.33
<b>รวม</b>	<b>237</b>	<b>100.00</b>

ข้อมูลปัจจัยส่วนบุคคล	จำนวน (คน)	ร้อยละ
<b>จำนวนห้องเช่า</b>		
1. น้อยกว่า 20 ห้อง	147	62.03
2. 20-50 ห้อง	86	36.92
3. 50-80 ห้อง	4	1.69
<b>รวม</b>	<b>237</b>	<b>100.00</b>
<b>กลุ่มเป้าหมาย</b>		
1. นักศึกษา	172	72.57
2. คนทำงาน	65	27.43
<b>รวม</b>	<b>237</b>	<b>100.00</b>
<b>จำนวนพนักงาน</b>		
1. น้อยกว่า 2 คน	153	64.56
2. 2-5 คน	83	35.02
3. 5-8 คน	1	0.42
<b>รวม</b>	<b>237</b>	<b>100.00</b>

จากตารางที่ 1 ผู้ประกอบการห้องพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานีที่ตอบแบบสอบถามทั้งหมดจำนวน 237 คน จำแนกตามข้อมูลปัจจัยส่วนบุคคลพบว่า ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง (ร้อยละ 67.09) มีอายุ 31-50 ปี (ร้อยละ 40.29) มีระยะเวลาในการดำเนินธุรกิจ 1-10 ปี (ร้อยละ 66.67) มีประสบการณ์ในการจัดการห้องพักมาแล้วอย่างน้อย 1-10 ปี (ร้อยละ 65.40) ผู้ประกอบการห้องพักส่วนใหญ่มีการศึกษาระดับปริญญาตรี 128 คน (ร้อยละ 54.01) มีรายได้ต่อเดือนจากการดำเนินธุรกิจห้องพักโดยส่วนใหญ่ไม่เกิน 50,000 บาท (ร้อยละ 59.92) ใช้รูปแบบการดำเนินธุรกิจแบบเจ้าของคนเดียว (ร้อยละ 98.74) ส่วนใหญ่บริหารด้วยตนเอง (ร้อยละ 93.67) ส่วนใหญ่มีจำนวนห้องเช่าน้อยกว่า 20 ห้อง (ร้อยละ 62.03) ซึ่งกลุ่มเป้าหมายที่เข้ามาพักเป็นส่วนใหญ่คือนักศึกษา (ร้อยละ 72.57) และมีการจ้างพนักงานโดยส่วนใหญ่น้อยกว่า 2 คน (ร้อยละ 64.56)

การศึกษาระดับความสำเร็จของการจัดการธุรกิจห้องพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี พบข้อมูลดังตารางที่ 2

**ตารางที่ 2** สรุปค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานระดับความสำเร็จของการจัดการธุรกิจห้องพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี

	ตัวแปรที่ศึกษา	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ
1.	รายได้ (แนวโน้มรายได้จากการดำเนินการกิจการห้องพักของท่านเพิ่มขึ้นเพียงใด)	3.42	0.85	ปานกลาง
2.	ความพึงพอใจของผู้เช่า (โดยรวมท่านเห็นว่าผู้เช่ามีความพึงพอใจในการบริการของห้องพักด้านบุคลากรในระดับใด)	3.62	0.72	มาก
3.	แหล่งเงินทุน (ท่านเข้าถึงแหล่งเงินทุนที่จะช่วยสนับสนุนในการปรับปรุงธุรกิจห้องพักของท่านอยู่ในระดับใด)	3.16	0.95	ปานกลาง
4.	การต่อสัญญาเช่าห้องพัก (ในรอบ 1 เดือนที่ผ่านมาผู้เช่ามีการต่อสัญญาเช่าห้องพักเพิ่มขึ้นอยู่ในระดับใด)	3.62	0.91	มาก
5.	ความปลอดภัยของห้องพัก (การจัดการความปลอดภัยในห้องพักของท่านอยู่ในระดับใด)	4.44	0.80	มาก
6.	ที่จอดรถ (โดยรวมท่านเห็นว่าห้องพักท่านมีที่จอดรถมากน้อยเพียงใด)	3.78	0.85	มาก
7.	การโฆษณาประชาสัมพันธ์ (โดยรวมท่านคิดว่ามีการโฆษณาห้องพักของท่านอยู่ในระดับใด)	2.84	0.98	ปานกลาง
8.	การจัดเก็บภาษี (นโยบายของภาครัฐด้านการจัดเก็บภาษีเอื้อประโยชน์แก่ธุรกิจของท่านมากน้อยเพียงใด)	2.90	1.02	ปานกลาง
9.	ความสะอาดและสาธารณูปโภค (ท่านคิดว่าระบบการจัดการด้านความสะอาดและสาธารณูปโภคของห้องพักท่านอยู่ในระดับใด)	3.84	0.77	มาก
	<b>ภาพรวม</b>	<b>3.51</b>	<b>0.62</b>	<b>มาก</b>

จากตารางที่ 2 พบว่าผู้ประกอบการธุรกิจหอพักในเขตเทศบาลอุบลราชธานีมีความสำเร็จในการจัดการธุรกิจหอพัก ในภาพรวมอยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ย = 3.51) เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรกคือ การจัดการความปลอดภัยในหอพัก (ค่าเฉลี่ย = 4.44) การจัดการด้านความสะอาดและสาธารณูปโภคของหอพัก (ค่าเฉลี่ย = 3.84) และการจัดการที่จอดรถ (ค่าเฉลี่ย = 3.78) ทั้งสามประเด็นมีระดับความสำคัญของความสำเร็จของการจัดการธุรกิจหอพักอยู่ในระดับมาก และข้อที่มีค่าเฉลี่ยต่ำที่สุดคือ การโฆษณาประชาสัมพันธ์ (ค่าเฉลี่ย = 2.84) ซึ่งมีระดับความสำคัญของความสำเร็จของการจัดการธุรกิจหอพักอยู่ในระดับปานกลาง

## สรุปและอภิปรายผล

### สรุป

ระดับความสำเร็จของการจัดการธุรกิจหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี โดยคณะผู้วิจัยทำการศึกษาค้นคว้าข้อมูลจากแบบสอบถามเกี่ยวกับความสำเร็จในการจัดการด้านการให้บริการของหอพักด้านผู้ประกอบการธุรกิจหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี ภาพรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อพบว่า ระดับความสำเร็จของการจัดการธุรกิจหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี เรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย คือ การจัดการความปลอดภัยในหอพัก ระบบการจัดการด้านความสะอาดและสาธารณูปโภคของหอพัก และการจัดการที่จอดรถ และข้อที่มีค่าเฉลี่ยต่ำที่สุดคือ การโฆษณาหอพัก

### อภิปรายผล

1. จากผลการวิจัยระดับความสำเร็จในการจัดการธุรกิจหอพัก โดยผู้วิจัยทำการศึกษาค้นคว้าข้อมูลจากแบบสอบถามเกี่ยวกับความสำเร็จในการจัดการด้านการให้บริการของหอพักด้านผู้ประกอบการธุรกิจหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี พบว่า ภาพรวมอยู่ในระดับมาก และปัจจัยที่ทำให้การจัดการธุรกิจหอพักประสบความสำเร็จอันดับแรกคือ การจัดการความปลอดภัยของหอพัก รองลงมาคือระบบการจัดการด้านความสะอาดและสาธารณูปโภคของหอพัก ผลการวิจัยดังกล่าวแสดงให้เห็นว่า เหตุผลด้านความปลอดภัยและการจัดการธุรกิจนั้นสร้างความเชื่อมั่นและแรงผลักดันในการทำธุรกิจหอพักให้สำเร็จ ซึ่งผลการวิจัยสอดคล้องกับ วรรณญา อภิรักษ์กานต์ (2556) ได้ศึกษาระดับความสำเร็จของการจัดการธุรกิจหอพักด้านผู้ประกอบการในจังหวัดราชบุรี ซึ่งการศึกษาครั้งนี้พบว่า ปัจจัยที่มีผลต่อระดับความสำเร็จของการจัดการธุรกิจหอพักในจังหวัดราชบุรีในระดับมาก ได้แก่ การจัดการธุรกิจของท่านประสบความสำเร็จในระดับมาก เพราะเมื่อมีการจัดการที่ดีนั้นก็หมายถึงการดูแลและเอาใจใส่ต่อธุรกิจของตนเองให้ได้อย่างสม่ำเสมอ และสามารถสร้างความพึงพอใจให้แก่ผู้เช่า หรือกล่าวได้ว่าความสำเร็จของธุรกิจเกิดจากการจัดการที่ดีนั่นเอง

2. จากผลการวิจัยระดับความสำเร็จในการจัดการธุรกิจหอพัก โดยผู้วิจัยทำการศึกษาค้นคว้าข้อมูลจากแบบสอบถามเกี่ยวกับความสำเร็จในการจัดการด้านการให้บริการของหอพักด้านผู้ประกอบการธุรกิจหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี พบว่า ภาพรวมอยู่ในระดับมาก แต่ปัจจัยที่ทำให้การจัดการธุรกิจหอพักประสบความสำเร็จอันดับสุดท้ายคือ การโฆษณาหรือประชาสัมพันธ์หอพัก ผลการวิจัยดังกล่าวแสดงให้เห็นว่า การโฆษณาหรือประชาสัมพันธ์หอพักมากกว่าปกติไม่ใช่ประเด็นสำคัญที่สุดที่ผู้ประกอบการให้ความสำคัญ ซึ่งจะเห็นได้ว่าในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานีมีการโฆษณาหรือประชาสัมพันธ์หอพักน้อยมาก เพราะเป็นปัจจัยที่ไม่ได้มีความสำคัญต่อการตัดสินใจเช่าของผู้เช่า และการโฆษณาประชาสัมพันธ์หอพักในมุมมองของผู้ประกอบการเองมองว่าเป็นค่าใช้จ่ายที่เปล่าประโยชน์ โดยส่วนมากแล้วมองว่าธุรกิจหอพักจะเติบโตด้วยตัวของมันเอง หรือถ้าจะให้เป็นที่นิยมและมีคนอยากเข้ามาใช้บริการก็จะเป็นการพูดแบบปากต่อปากเสียมากกว่า ซึ่งสอดคล้องกับ วรรณญา อภิรักษ์กานต์ (2556) ได้ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อความสำเร็จของการจัดการธุรกิจหอพักในจังหวัดราชบุรี ซึ่งการศึกษาครั้งนี้พบว่า ผลการวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานด้านการจัดการธุรกิจหอพักโดยรวม อยู่ในระดับปานกลางโดยมี ที่กลุ่มตัวอย่างให้ความสำคัญเรียงจากความสำคัญมากที่สุดไปจนถึงน้อยที่สุด พบว่า อันดับที่ 1 ด้านบุคลากรมี อันดับที่ 2 ส่วนประสมทางการตลาดด้านทำเลที่ตั้งหอพักมี อันดับที่ 3 ส่วนประสมทางการตลาดด้านราคาห้องพักมี อันดับที่ 4 ด้านการซ่อมแซมการบำรุงรักษามี อันดับที่ 5 ด้านการเงินและบัญชีมี อันดับที่ 6 ส่วนประสมทางการตลาดด้านห้องพักมี อันดับที่ 7 ส่วนประสมทางการตลาดด้านการบริการมี อันดับที่ 8 การรักษาความปลอดภัยมี อันดับที่ 9 ส่วนประสมทางการตลาดด้านการส่งเสริมการขายมี จะเห็นได้ว่าส่วนประสมทางการตลาดด้านการส่งเสริมการขายของหอพักนั้นก็คือการโฆษณาประชาสัมพันธ์ ซึ่งเป็นปัจจัยที่มีผลต่อความสำเร็จลำดับสุดท้ายของการจัดการธุรกิจหอพักในจังหวัดราชบุรีนั่นเอง

## ข้อเสนอแนะ

### ข้อเสนอแนะเพื่อนำผลการวิจัยไปใช้

จากผลการวิจัยพบว่า ผู้ประกอบการหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานีให้ความสำคัญในประเด็นการโฆษณาหรือประชาสัมพันธ์หอพัก ต่ำที่สุด ผลการวิจัยดังกล่าวแสดงให้เห็นว่า การโฆษณาประชาสัมพันธ์หอพักในมุมมองของผู้ประกอบการเองมองว่าเป็นค่าใช้จ่ายที่เปล่าประโยชน์ โดยส่วนมากแล้วมองว่าธุรกิจหอพักจะเติบโตด้วยตัวของมันเอง หรือลูกค้าจะเข้ามาติดต่อด้วยตนเอง เพราะฉะนั้นผู้ประกอบการเองควรทำความเข้าใจว่าการโฆษณานั้นมีผลต่อการตัดสินใจใช้บริการหอพัก ซึ่งการโฆษณาที่ดีย่อมส่งผลต่อ

ภาพลักษณ์ของหอพักเองและยังเป็นการประชาสัมพันธ์ไปยังผู้เข้าที่ยังไม่รู้จักหอพัก ซึ่งผลที่ตามมาคือการตัดสินใจเข้าดูหอพักและทำการเช่าหอพักต่อไป

#### ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งถัดไป

1. จากผลการวิจัยพบว่า ประเด็นที่ผู้ให้ข้อมูลให้ความสำคัญต่อความสำเร็จของธุรกิจหอพักต่ำที่สุด คือ ประเด็นด้านการโฆษณา ซึ่งถือเป็นประเด็นที่น่าสนใจทางการตลาด ดังนั้นในการวิจัยครั้งต่อไป จึงควรทำการศึกษา ความคุ้มค่าของการลงทุนในโฆษณาของธุรกิจหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี
2. จากผลการวิจัยพบว่า ประเด็นที่ผู้ให้ข้อมูลให้ความสำคัญต่อความสำเร็จของธุรกิจหอพักต่ำลงมาในลำดับที่สอง คือ ประเด็นด้านประโยชน์ที่ได้จากการเก็บภาษีต่อธุรกิจหอพัก ซึ่งถือเป็นประเด็นที่น่าสนใจทางการบัญชี ดังนั้น จึงควรมีการศึกษาถึงการเอื้อประโยชน์จากการจัดเก็บภาษีที่มีผลต่อการดำเนินธุรกิจหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี

#### กิตติกรรมประกาศ

ขอขอบคุณกลุ่มงานวิจัยในชั้นเรียน เรื่อง “การจัดการธุรกิจหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี” ซึ่งประกอบด้วย นายวุฒินันท์ ทวีศรี นายณัฐวุฒิ กุลวงษ์ นางเพ็ญประภา พูลเพิ่ม นางสาวอุษณา ทองแก้ว นายกรกฎ นามวงษ์ นางสาวกัลยณีย์ อินทรทัศน์ นางสาวรจนา คุณทรัพย์ นางสาวพิชญ์ชญาภา สดสร้อย นางสาวจุฑารัตน์ สายสีดา นางสาวสุชาลินี แซ่ตั้ง นายจิตรกร นครสุทธยุทธยา และนางสาวปริยารัตน์ ประเสริฐสุข ซึ่งได้ร่วมกันทำหน้าหน้าที่ในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากสถานประกอบการหอพักในเขตเทศบาลนครอุบลราชธานี จนกระทั่งงานวิจัยนี้ประสบความสำเร็จ

#### เอกสารอ้างอิง

- คณะกรรมการนโยบายการบริหารงานจังหวัดอุบลราชธานี. (2559). **แผนพัฒนาจังหวัด 4 ปี (พ.ศ. 2561-2564) จังหวัดอุบลราชธานี**. อุบลราชธานี: สำนักงานจังหวัดอุบลราชธานี.
- บุญชม ศรีสะอาด. (2545). **การวิจัยเบื้องต้น** พิมพ์ครั้งที่ 10. กรุงเทพมหานคร: สุวีริยาสาส์น.
- พระราชบัญญัติหอพักพุทธศักราช 2558. (2558, 22 เมษายน). **ราชกิจจานุเบกษา**. เล่ม 132 ตอนที่ 32ก. หน้า 1.
- วิญญา อภิรักษ์กานต์. (2556). **การจัดการธุรกิจหอพักในจังหวัดราชบุรี**. วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช.
- ศิริวรรณ เสรีรัตน์ และคณะ. (2541). **การบริหารตลาดยุคใหม่**. กรุงเทพมหานคร: อีระฟิล์มและไซเท็กซ์.
- ศิวพร มั่นชุกานนท์. (2552). **การบริหารธุรกิจขนาดย่อม**. กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยรามคำแหง.
- ศูนย์ข้อมูลข่าวสารของราชการ. (2563). **สถิติข้อมูลหอพักในจังหวัดอุบลราชธานี**. อุบลราชธานี: สำนักงานจังหวัดอุบลราชธานี.
- สำนักงานเทศบาลนครอุบลราชธานี. (2563). **แนะนำเทศบาล**. สืบค้นเมื่อ 15 กรกฎาคม 2563 จาก <http://www.cityub.go.th/New2017/index.php/2016-12-14-07-20-17/2016-12-14-07-28-47>
- Yamane, T. (1967). **Taro Statistic : An Introductory Analysis**. New York: Harper & row.

## สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน Intangible Assets

อดุลยเดช ตันแก้ว, มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี<sup>1</sup>  
พัชราวดี กุลบุญญา, มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี<sup>2</sup>  
Email: adunyadet.t@ubru.ac.th

### บทคัดย่อ

สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน คือ สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่สามารถระบุได้และไม่มีกายภาพ ซึ่งต่างจากสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงิน ที่เป็นเงินสดหรือสินทรัพย์ที่กิจการจะได้รับเป็นจำนวนที่แน่นอน หรือสามารถทราบได้ เป็นสินทรัพย์ที่เกิดขึ้นจากองค์กรโดยการคิดค้นวิธีการที่จะทำให้เกิดการประหยัดภายในองค์กร การลดต้นทุนในการผลิต หรือจะเป็นการคิดค้นผลิตภัณฑ์ชนิดใหม่ หรือการนำผลิตภัณฑ์ชนิดเก่ามาพัฒนาให้มีประสิทธิภาพเพิ่มมากขึ้น ซึ่งจะต้องเป็นไปตามเงื่อนไขครบทั้ง 3 ข้อ คือ สามารถระบุได้ อยู่ใน การควบคุมของกิจการ และมีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต โดยแบ่งได้เป็น 2 ประเภท คือ สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน และสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับข้อกำหนดของกฎหมาย บางประเภทกฎหมายกำหนดอายุให้ อย่างชัดเจน บางประเภทกฎหมายอนุญาตให้ต่ออายุได้ เมื่อกิจการได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน กิจการต้องตัดจำหน่ายตามอายุการให้ประโยชน์ในเวลาต่อมา กิจการสามารถเลือกปฏิบัติ ตามที่มาตรฐานการบัญชีกำหนด คือ การใช้ราคาทุนเดิมหรือการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ หากกิจการเลือกตีราคาสินทรัพย์ใหม่จะมีวิธีปฏิบัติ ได้ 2 วิธี คือ หักอัตราการเปลี่ยนแปลงและปิดบัญชีค่าตัดจำหน่ายสะสมให้หมดไป เมื่อกิจการได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนแล้ว กิจการต้องตัดจำหน่ายออกจากบัญชีไป เช่นเดียวกัน เมื่อเกิดการเปลี่ยนแปลงในทางลบต่อสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน กิจการต้องทดสอบการด้อยค่า หากเกิดการด้อยค่า ต้องบันทึกบัญชี หรือในภายหลังสถานการณ์ดีขึ้นกิจการต้องกลับรายการขาดทุนจากการด้อยค่า

**คำสำคัญ:** สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน การตัดจำหน่าย

### ABSTRACT

Intangible assets are identifiable and non-monetary assets. Which is different from monetary assets That is a fixed amount of cash or assets that the business will receive Or can know Is an asset created by an organization by inventing methods that will result in savings within the organization Reducing production costs Or is the invention of a new type of product Or the use of older products to improve efficiency. Intangible assets must meet all 3 conditions which can be specified. Is under the control of the business and has economic benefits in the future Which can be divided into 2 types, which are intangible assets that have definite useful lives And intangible assets with indefinite useful lives. Depending on the requirements of the law Some types of law clearly specify the age. Some types of laws allow for renewal. When the business benefits from intangible assets The entity must be amortized over the subsequent useful life. Entities can choose to practice As required by accounting standards, such as using the original cost price or revaluation of assets. If an entity chooses to revalue an asset, there are two methods of action: finding the rate of change and closing the accumulated amortization. When the business has already benefited from intangible assets Businesses must also be written off from accounts in the event of a negative change to intangible assets. The entity must test for impairment. If impairment occurs Must record account Or later, the situation is good Up, the business must reverse the impairment loss

**Keywords:** Intangible Assets, Amortization

<sup>1</sup> ผู้ช่วยศาสตราจารย์, หลักสูตรบริหารธุรกิจบัณฑิต สาขาการวิเคราะห์ข้อมูลธุรกิจ คณะบริหารธุรกิจและการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี

<sup>2</sup> อาจารย์, หลักสูตรบริหารธุรกิจบัณฑิต สาขาการบัญชี คณะบริหารธุรกิจและการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี

## บทนำ

เมื่อกิจการนำที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์มาใช้งานแล้ว กิจการต้องคำนวณค่าเสื่อมราคาไปจนกระทั่งหมดอายุการให้ประโยชน์ จากนั้นกิจการจะจัดหาสินทรัพย์ใหม่มาใช้แทนสินทรัพย์ที่ใช้ประโยชน์จนหมดแล้ว หรือในขณะที่กิจการใช้งานสินทรัพย์เกิดชำรุดเสียหายสามารถนำไปซ่อมแซมเพื่อนำกลับมาใช้ใหม่ได้ เหตุเหล่านี้เรียกได้ว่าเป็นสินทรัพย์ที่สามารถหาทดแทนได้ ดังนั้นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจึงเป็นสินทรัพย์ที่ไม่สามารถจับต้องแต่สามารถนำไปใช้ประโยชน์ในเชิงเศรษฐกิจในอนาคตได้ ซึ่งมีหลายประเภทและแต่ละประเภทจะมีลักษณะแตกต่างกัน

บทความนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อจะอธิบายความหมายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ลักษณะของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน การวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตน การตัดจำหน่าย ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่สามารถแยกการจากสินทรัพย์อื่น การด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน การวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนภายหลังการรับรู้รายการ การเลิกใช้ และการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้เมื่อเริ่มแรก และการแสดงสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในงบการเงิน

## ทบทวนวรรณกรรม

### ความหมายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน คือ สินทรัพย์ไม่มีรูปร่างแต่สามารถระบุได้ว่าคืออะไรและอยู่ในการควบคุมของกิจการซึ่งสามารถทำให้เกิดประโยชน์ในเชิงเศรษฐกิจในอนาคตได้ (รินทร์ลภัส ชัยศิริภูมิตต์, 2560) ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2560) อธิบายว่า สินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายถึง สินทรัพย์ที่ไม่สามารถระบุมูลค่าได้ แต่สามารถระบุชนิดของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ และเป็นสินทรัพย์ที่ไม่มีรูปร่างเฉพาะขึ้นอยู่กับว่าจะให้รูปร่างเป็นอย่างไรโดยที่กิจการมีสินทรัพย์ไว้ใช้ในการผลิตสินค้าเพื่อขายหรือใช้ในการจำหน่ายสินค้าหรือใช้ในการให้บริการ (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560ก)

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน คือ สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวตนที่สามารถระบุได้และไม่มีการกายภาพ ซึ่งต่างจากสินทรัพย์ที่เป็นตัวตนที่เป็นเงินสดหรือสินทรัพย์ที่กิจการจะได้รับเป็นจำนวนที่แน่นอน หรือสามารถทราบได้ รายการที่จะถือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ต้องสามารถระบุได้ต้องอยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการ และต้องก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต

### ลักษณะของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ลักษณะของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2560) มีดังนี้ (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560ก)

1. สามารถระบุได้ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องสามารถระบุได้ ว่าเป็นสินทรัพย์รายการใดและแยกออกจากค่าความนิยมอย่างชัดเจน
2. การควบคุม สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องอยู่ในการควบคุมของกิจการ มักเกิดจากสิทธิตามกฎหมายเช่นเมื่อกิจการได้ ผลิตหรือจำหน่ายสินค้าประเภทต่าง ๆ ได้ จะต้องมีการโอนสิทธิ์จากเจ้าของสิทธิ์ให้สามารถผลิตสินค้าประเภทนั้น ๆ ออกจำหน่ายได้
3. ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต เมื่อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอยู่ในการควบคุมของกิจการ กิจการสามารถได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์อย่างเต็มที่ เช่น การได้เปรียบคู่แข่งหรือกรณีที่เกิดการนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ในกิจการทำให้เกิดการประหยัดแก่กิจการ หากรายการใดไม่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องรับรู้รายการที่เกิดขึ้นนั้นเป็นค่าใช้จ่ายทันที

### การวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2560) (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560ก) อธิบายว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาโดยการซื้อจะจดบันทึกด้วยราคาทุน ประกอบด้วยราคาซื้อ ค่าขนานหน้า ค่าภาษีนำเข้า ภาษีซื้อที่ไม่อาจเรียกคืน ค่าธรรมเนียมทางกฎหมาย รายการอื่น ที่เกี่ยวข้องโดยตรงในการจัดเตรียมสินทรัพย์ให้อยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน ซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนกำหนดว่า

“...18 ในการรับรู้ รายการใดรายการหนึ่งเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องสามารถแสดงให้เห็นว่ารายการนั้นเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

18.1 เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

18.2 เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ

ข้อกำหนดนี้ให้ถือปฏิบัติกับต้นทุนเริ่มแรกที่เกิดขึ้นเมื่อซื้อหรือสร้างสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้น ภายในกิจการเอง และต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลังเพื่อเพิ่ม หรือเปลี่ยนแปลงบางส่วน หรือบำรุงรักษาสินทรัพย์นั้น...”

“...21 กิจการรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ก็ต่อเมื่อเข้าเกณฑ์ทุกข้อต่อไปนี้

21.1 ความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่จะเกิดจากสินทรัพย์นั้น และ

21.2 ราคาทุนของสินทรัพย์สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

24 กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน...”

ตามที่ มาตรฐานการบัญชี กำหนด กิจการต้องบันทึกบัญชี สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นสินทรัพย์ของกิจการทันทีที่กิจการพิจารณาคุณสมบัติ ว่าเป็นไปตามคำนิยามแล้ว พร้อมกันนี้ต้องเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการคือ กิจการต้องได้ รับประโยชน์ในอนาคตจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนี้และมีราคาทุนที่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ

#### การตัดจำหน่าย

การตัดจำหน่าย (Amortization) สินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะมีหลักเกณฑ์เดียวกับที่ดินอาคารและอุปกรณ์มีการตัดจำหน่ายราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนไปเป็นค่าใช้จ่ายของกิจการอย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์เพื่อเป็นการจับคู่รายได้และค่าใช้จ่ายโดยจะตัดจำหน่ายเมื่อมีสินทรัพย์สามารถให้ประโยชน์แก่กิจการวิธีการตัดจำหน่ายจะใช้วิธีตัดเส้นตรง เว้นแต่กิจการสามารถกำหนดรูปแบบการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ ก็อาจใช้วิธีอื่นในการตัดจำหน่าย เช่น การใช้วิธียอดลดลงและวิธีและจำหน่ายหน่วยผลผลิตสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ทราบได้ อย่างแน่นอนตลอดอายุการให้ประโยชน์ที่ ได้ประมาณไว้โดยการทยอยตัดจำหน่ายอย่างเป็นระบบ เริ่มตั้งแต่ได้มาจนนำมาใช้ประโยชน์มาตรฐานบัญชี

#### สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2560) (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560ก) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตนกำหนดว่า

“...โดยทั่วไปราคาที่กิจการจ่ายเพื่อให้ได้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาแบบแยกต่างหากจะ สะท้อนถึงความคาดหวังเกี่ยวกับความน่าจะเป็นที่ กิจการจะได้ รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์ หรือกล่าวอีกนัยหนึ่ง กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ แม้ว่าจะมีความไม่แน่นอน เกี่ยวกับเวลาหรือจำนวนที่จะได้รับ ดังนั้น จึงถือได้ ว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหากเข้าเกณฑ์การรับรู้ตามย่อหน้า 21.1 เสมอ...”

นอกจากนี้ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้ มาแยกต่างหาก ถือว่าสามารถวัดมูลค่าได้อย่าง น่าเชื่อถือ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกรณีที่สิ่งตอบแทนของการจ่ายซื้ออยู่ในรูปของเงินสดหรือ สินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินอื่น

ตามที่มาตรฐานการบัญชีกำหนด สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีได้มาแยกต่างหาก เป็นรายการที่เกิดขึ้นจากการจัดหาของกิจการ ถือเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก

ดังนั้น เมื่อกิจการมั่นใจในสินทรัพย์ไม่มีตัวตนว่าจะได้รับประโยชน์ในอนาคตและสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องบันทึกบัญชีเฉพาะสินทรัพย์ที่ได้มาแยกต่างหากเป็นสินทรัพย์ของกิจการ ส่วนสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นเองในกิจการไม่สามารถนำมาบันทึกบัญชีได้เนื่องจากไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

#### ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2560) (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560ก) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตนกำหนดว่า

ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก ประกอบด้วย

1. ราคาซื้อรวมภาษีนำเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้หักด้วยส่วนลดการค้าต่าง ๆ และจำนวนที่ได้รับคืนจากผู้ขาย และ
2. ต้นทุนทางตรงอื่นๆ ที่เกี่ยวกับการจัดเตรียมสินทรัพย์เพื่อให้พร้อมที่จะใช้ ประโยชน์ได้ตามความประสงค์

ตามที่มาตรฐานการบัญชีกำหนด สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กิจการจัดหาได้ จากภายนอกหรือได้ มาต่างหากจะถูกนำมาบันทึกบัญชีในราคาทุน โดยราคาทุนประกอบไปด้วย ราคาซื้อ รวมภาษีนำเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้หักด้วยส่วนลดการค้าต่าง ๆ และจำนวนที่ได้ รับคืนจากผู้ ขายและต้นทุนทางตรงอื่นๆ เพื่อให้สินทรัพย์พร้อมที่จะใช้ประโยชน์ได้ ตามที่กิจการต้องการ ซึ่งต้นทุนทางตรงประกอบไปด้วย ต้นทุนผลประโยชน์ของพนักงาน ค่าธรรมเนียมทางวิชาชีพ ต้นทุนการทดสอบก่อนนำสินทรัพย์มาใช้งานจริง รายการอื่นนอกจากนี้จะไม่นำมารวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และกิจการจะหยุดรวมรายการเป็นราคาทุนของสินทรัพย์

ดังนั้น เมื่อสินทรัพย์พร้อมใช้งานตามที่กิจการต้องการ ถึงแม้ว่าสินทรัพย์พร้อมแล้วแต่ กิจการยังไม่นำสินทรัพย์มาใช้ก็ตามให้หยุดรวมราคาทุน

#### สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่สามารถแยกรายการจากสินทรัพย์อื่น

กิจการอาจจัดประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามความสามารถในการแยกจากกิจการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่แยกจากสินทรัพย์ เรือนของกิจการได้มีดังนี้ (กรมทรัพย์สินทางปัญญา, 2556)

1. สิทธิบัตร (Patent) เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกี่ยวข้องกับเทคโนโลยี คือ สิทธิตามกฎหมายที่รัฐมอบให้บุคคลในการประดิษฐ์คิดค้นหรือออกแบบผลิตภัณฑ์ ซึ่งเป็นสิทธิพิเศษที่เจ้าของ สิทธิมีสิทธิที่จะได้ประโยชน์ในการผลิตลำจำหน่ายผลิตภัณฑ์ในช่วงระยะเวลาหนึ่ง สิทธิบัตรแบ่งได้เป็น 2 ประเภท คือ สิทธิบัตรการประดิษฐ์และสิทธิบัตรการออกแบบ สิทธิบัตรการประดิษฐ์ หมายถึง



สิทธิบัตรในการประดิษฐ์สิ่งใหม่หรือมีการประดิษฐ์ที่ดีกว่าเดิมเกี่ยวกับลักษณะองค์ประกอบโครงสร้างหรือกลไกของกรรมวิธีในการผลิต การรักษาตลอดจนการปรับปรุงคุณภาพของผลิตภัณฑ์ตามปกติ สิทธิบัตรการประดิษฐ์มีอายุ 20 ปี นับจากวันที่กิจการขอรับสิทธิบัตร สิทธิบัตรการออกแบบ หมายถึง สิทธิในการออกแบบผลิตภัณฑ์ใหม่เกี่ยวกับรูปร่าง ลักษณะภายนอกของผลิตภัณฑ์ สิทธิบัตรการออกแบบจะมีอายุ 10 ปีนับแต่วันที่ยื่นขอรับสิทธิบัตรราคาทุนของสิทธิบัตรได้จากราคาซื้อรวมค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เพื่อให้ได้สิทธิบัตร เช่น ค่าใช้จ่ายทางกฎหมาย ค่าธรรมเนียมค่าทนายความ เป็นต้น สิทธิบัตรต้องตัดจำหน่ายตามอายุที่คาดว่าจะได้ประโยชน์แต่ต้องไม่เกินเวลาที่กฎหมายกำหนด

2. ลิขสิทธิ์ (Copyrights) เป็นสิทธิที่ไม่มีตัวตนที่เกี่ยวข้องกับงานศิลปะ คือ สิทธิตามกฎหมายของผู้สร้างสรรค์งาน ประเภทวรรณกรรม นาฏกรรม ศิลปกรรม ดนตรีกรรม ภาพยนตร์ นักแสดง การถ่ายทอดเสียงหรือภาพทางวิทยุโทรทัศน์งานในแผนกวิทยาศาสตร์ หรือแผนกศิลปะ ลิขสิทธิ์จะมีผลทันทีที่สร้างสรรค์ผลงานโดยไม่ต้องจดทะเบียน เจ้าของลิขสิทธิ์มีสิทธิในการทำซ้ำ ตัดแปลง เผยแพร่ ให้เข้าต้นฉบับหรือสำเนาหรือให้ประโยชน์แก่ผู้อื่น ลิขสิทธิ์จะคุ้มครองตลอดชีวิตของผู้สร้างสรรค์ผลงานที่ไม่สามารถต่ออายุได้ แต่ซื้อขายได้ถ้าลิขสิทธิ์ได้มาจากการซื้อราคาทุนของลิขสิทธิ์จะได้จากราคาซื้อรวมค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เพื่อให้ได้มาซึ่งลิขสิทธิ์ ราคาทุนของลิขสิทธิ์ต้องตัดจำหน่าย เป็นค่าใช้จ่ายตามระยะเวลาที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์แต่ต้องไม่เกินอายุที่กฎหมายกำหนด

3. เครื่องหมายการค้าและชื่อการค้า (Trademarks and Trade names) เป็นสิทธิที่ไม่มีตัวตนที่เกี่ยวข้องกับการตลาด คือ เครื่องหมาย หรือชื่อที่กิจการใช้กับสินค้า เพื่อให้เป็นที่รู้จักมีความแตกต่างจากสินค้าอื่นทำให้ผู้ซื้อสามารถแยกแยะระลึกได้ และถามหาสินค้าตามที่มีเครื่องหมายหรือ ชื่อการค้าอันมีคุณภาพดี ย่อมทำให้ผู้ซื้อจดจำเครื่องหมายการค้าหรือชื่อการค้า นั้นได้ดีส่งผลให้เครื่องหมายการค้าอันมีมูลค่า เครื่องหมายการค้าและชื่อการค้าจะต้องจดทะเบียนจึงมีผลตามกฎหมาย ซึ่งจะได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเป็นเวลา 10 ปีและสามารถขอต่ออายุได้ทุก ๆ 10 ปี นั่นคือเมื่ออายุครบ 10 ปี ที่จดทะเบียนไว้ก็สามารถขอต่ออายุได้ทุกครั้ง ถ้าเครื่องหมายการค้าหรือชื่อการค้าได้มาจากการซื้อ ราคาทุนหาได้จากราคาทั้งหมดที่จ่ายซื้อ แต่ถ้าเป็นการวิจัย และการพัฒนาเอง ราคาทุนประกอบด้วยค่าธรรมเนียมต่าง ๆ เช่น ค่าธรรมเนียมที่ปรึกษา ค่าธรรมเนียมทนาย ความค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียน ค่าใช้จ่ายในการออกแบบ ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เพื่อให้ได้มาซึ่งสิทธิแต่ไม่รวม ค่าใช้จ่ายในการวิจัยและพัฒนา อย่างไรก็ตาม เครื่องหมายการค้าสามารถขอต่ออายุได้ทุก 10 ปีก็ตาม แต่ตามมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดให้มีการตัดจำหน่ายตามระยะเวลาที่ได้รับประโยชน์ไม่เกิน 20 ปี หรือกิจการอาจตัดจำหน่ายในระยะเวลาที่สั้นกว่า

4. สัมปทาน (Franchise) เป็นสิทธิที่ไม่มีตัวตนที่เกี่ยวข้องกับสัญญา คือ สัญญาที่เจ้าของสิทธิ ให้ผู้สิทธิมีสิทธิพิเศษ จำหน่ายผลิตภัณฑ์หรือบริการโดยผู้รับสิทธิจะจ่ายเงินจำนวนหนึ่งให้เจ้าของสิทธิ เพื่อให้ได้สิทธิในการใช้ชื่อและเครื่องหมายการค้า ดำเนินกิจการโดยได้รับคำแนะนำในการดำเนินการวิธีการผลิตการบริการการจำหน่าย ทำเลที่ตั้งหรือการเป็นตัวแทนจำหน่ายสัญญาจะมีระยะเวลาที่กำหนดไว้เช่นธุรกิจโรงแรมธุรกิจผลิตน้ำอัดลมธุรกิจอาหารจานด่วน สัมปทานยังรวมถึง สิทธิที่รัฐบาลให้สิทธิแก่กิจการดำเนินงาน โดยใช้สิทธิสิทธิของรัฐ เช่น การเดินสายโทรศัพท์และสายไฟฟ้าผ่านที่ดินของรัฐ การได้รับอนุญาตใช้คลื่นอวกาศสำหรับ โทรศัพท์มือถือ การใช้คลื่นความถี่สำหรับวิทยุหรือโทรทัศน์ สัมปทานที่รัฐบาลให้สิทธิแก่กิจการเรียกว่า โบอนุญาต

5. รายชื่อลูกค้า (Customer list) เป็นสิทธิที่ไม่มีตัวตนที่เกี่ยวข้องกับลูกค้า คือ ผลจากการมีปฏิสัมพันธ์กับบุคคลภายนอก ตัวอย่างเช่น รายชื่อลูกค้า คำสั่งซื้อ หรือคำสั่งผลิต ความสัมพันธ์กับลูกค้าทั้งที่มีการทำสัญญาหรือไม่ได้ทำสัญญา

6. ค่าความนิยม (Goodwill) ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) (กำหนดให้ใช้ปี 2554) เรื่องการรวมธุรกิจ หมายถึง ผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่จะได้รับจากสินทรัพย์ ซึ่งยังไม่สามารถระบุและรับรู้เป็นรายการแยกออกมาให้ได้ชัดเจน ดังนั้น จะเห็นได้ว่า ค่าความนิยมเป็นสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน เกิดจากปัจจัยที่มีค่าที่จะทำให้ความสามารถในการทำกำไรสูง ซึ่งจะนำไปสู่การเพิ่มขึ้นมูลค่าของกิจการภายนอกเหนือจากมูลค่าของสินทรัพย์คุณค่างกล่าวได้แก่ กิจการบุกเบิกทำการค้ามานาน มีความสัมพันธ์ที่ดีกับลูกค้า มีชื่อเสียงที่ดีเกี่ยวกับสินค้าและบริการ มีกระบวนการผลิตหรือสูตรลับในการผลิตที่เป็นสูตรเฉพาะของกิจการ การผลิตมีประสิทธิภาพสูงทำให้ประหยัดต้นทุนได้มาก มาตรฐานสินค้าที่คุณภาพเป็นที่ยอมรับในอุตสาหกรรม มีทีมขายยอดเยี่ยม ทีมบริหารดีเยี่ยม ทำเลที่ตั้งดีดำเนินงานดีกว่าคู่แข่ง สินค้ามีลักษณะเฉพาะมีการผูกขาดในการจำหน่าย คุณค่าภายในเหล่านี้ถือเป็นสิ่งที่มีค่าก่อให้เกิดมูลค่า ทำให้มูลค่าของกิจการสูงกว่ามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์แต่ละชนิดรวมกัน

6.1 การบันทึกค่าความนิยม เป็นสินทรัพย์ที่เกิดจากการรวมธุรกิจ กิจการจะบันทึกค่าความนิยมเมื่อมีการซื้อธุรกิจ ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560ก) เรื่องการรวมธุรกิจ ได้กำหนดว่า “ค่าความนิยมจากการรวมธุรกิจแสดงถึงจำนวนเงินที่ผู้ซื้อจ่ายโดยคาดหวังประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่จะได้รับจากสินทรัพย์ซึ่งไม่สามารถระบุและรับรู้เป็นรายการแยกเฉพาะเจาะจงได้” ดังนั้น ถ้าจำนวนเงินที่จ่ายซื้อสูงกว่ามูลค่ายุติธรรมรวมสินทรัพย์สุทธิ (สินทรัพย์ – หนี้สิน) จะมีส่วนต่างเป็นค่าความนิยม

6.2 การตัดจำหน่ายค่าความนิยม (Goodwill write-off) มีผู้ให้ความคิดเห็นอยู่ 3 แนวคิด

6.2.1 ตัดจำหน่ายค่าความนิยมทั้งหมดไปยังบัญชีส่วนของผู้ถือหุ้น ซึ่งอาจเป็นแนวคิดที่ยึดหลักความมากเกินไปเนื่องจากมีความเห็นว่า ค่าความนิยมที่ค่อย ๆ เกิดขึ้นภายในกิจการควรตัดเป็นบัญชีค่าใช้จ่ายทันที อย่างไรก็ตามมีการยอมรับค่าความนิยมที่ซื้อมาเป็นสินทรัพย์ของกิจการ

6.2.2 ไม่มีการตัดจำหน่ายค่าความนิยม จนกระทั่งค่าความนิยมเกิดการด้อยค่า จึงจะพิจารณาการด้อยค่า จึงจะพิจารณาการด้อยค่า แนวคิดนี้พิจารณาว่าค่าความนิยมที่ได้จากการรวมกิจการมีอายุการให้ประโยชน์ไม่จำกัดและไม่จำเป็นต้องตัดจำหน่ายออกจากบัญชี แม้ว่าค่าความนิยมจะมีมูลค่าลดลงตามระยะเวลาที่ประโยชน์ก็ตาม ควรคงไว้เป็นสินทรัพย์ของกิจการจนกว่าจะมีข้อบ่งชี้แน่ชัดว่ามูลค่าของค่าความนิยมลดลง

6.2.3 ควรตัดจำหน่ายตลอดอายุการให้ประโยชน์ของค่าความนิยม เพื่อเป็นการจับคู่รายได้กับค่าใช้จ่ายอยู่เป็นสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตแก่กิจการ ควรจัดจำหน่ายตามอายุการให้ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

ปัจจุบันมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2560) (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560ก) เรื่อง การรวมธุรกิจ ได้กำหนดแนวคิดเกี่ยวกับการตัดจำหน่ายค่าความนิยม คือ ผู้ซื้อธุรกิจต้องไม่ตัดจำหน่ายค่าความนิยมจากการรวมธุรกิจ แต่ต้องทดสอบการด้อยค่าเป็นประจำทุกปีหรือทดสอบบ่อยครั้งขึ้น ถ้ามีเหตุการณ์ที่บ่งชี้ว่าสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่า

7. รายจ่ายการวิจัยและพัฒนา กิจการส่วนใหญ่ใช้เงินจำนวนมากในการทำวิจัยและพัฒนา กิจกรรมในขั้นการวิจัยจะเป็นผลให้เกิดการพัฒนาก่อให้เกิดสิทธิบัตรหรือลิขสิทธิ์ เช่น การออกผลิตภัณฑ์ใหม่ กระบวนการผลิต แนวคิดใหม่ สูตรใหม่ การประกอบส่วนผสมในผลิตภัณฑ์ใหม่ การปรับปรุงผลิตภัณฑ์ในปัจจุบันให้ดีขึ้น หรือการค้นพบความรู้ใหม่เพื่อเพิ่มมูลค่าในอนาคตให้แก่กิจการ การวิจัยและพัฒนา มีความหมายตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2560) (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560ก) เรื่องสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ดังนี้

การวิจัย หมายถึง การสำรวจตรวจสอบที่วางแผนและริเริ่มเพื่อให้ได้มาซึ่งความรู้ความเข้าใจใหม่ ๆ ทางด้านวิทยาศาสตร์หรือทางด้านเทคนิค

การพัฒนา หมายถึง การนำผลของการวิจัยหรือความรู้อื่นมาใช้ในแผนงานหรือ การออกแบบเพื่อผลิตสิ่งใหม่หรือสิ่งที่ดีขึ้นกว่าเดิมอย่างเป็นสาระสำคัญก่อนที่จะเริ่มผลิตขายหรือใช้ในเชิงพาณิชย์ ไม่ว่าจะเป็น วัตถุดิบ ชิ้นส่วนอุปกรณ์ ผลิตภัณฑ์ ขั้นตอนระบบหรือบริการใหม่ การพิจารณาบันทึกการจ่ายการวิจัยและพัฒนาขึ้น เป็นทุนเหลือจะถือว่าเป็นค่าใช้จ่ายที่มีความอยากที่เกิดขึ้นคือ

1) การปันส่วนค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องโดยตรงแยกแยะเจาะจงตามกิจกรรมโครงการตามความสำเร็จของการเกิดรายการให้ได้อย่างชัดเจน

2) การพิจารณาระบุจำนวนเงิน ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น และการระบุระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะได้รับอยู่เชิงเศรษฐกิจในอนาคตตามจำนวนที่ใกล้เคียงความเป็นจริงมากที่สุด

เนื่องจากผลที่จะได้ในขั้นพัฒนาอาจมีความไม่แน่นอน วิธีปฏิบัติในทางบัญชีที่ทำได้ง่าย จึงให้บันทึกการจ่ายการวิจัยและพัฒนาทั้งหมดเป็นค่าใช้จ่าย เนื่องจากจำนวนเงินที่กิจการจ่ายในการวิจัยและพัฒนาเป็นจำนวนสูง มาตรฐานการบัญชีจึงกำหนดแนวทางในการบันทึกการจ่ายการวิจัยและพัฒนา ออกเป็น 2 ขั้นตอนคือ

7.1 ขั้นตอนการวิจัยได้ขั้นตอนการพัฒนา ขั้นตอนการวิจัย รายจ่ายที่เกิดขึ้นในขั้นตอนการวิจัยให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่าย เมื่อมีรายจ่ายเกิดขึ้นถือเป็นค่าใช้จ่ายในการวิจัยกิจการมาเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนกิจกรรมขั้นตอนการวิจัยเช่นกิจกรรมที่มุ่งหาความรู้ใหม่ การประเมินผลและการคัดเลือกขั้นสุดท้ายเพื่อนำมาผลการศึกษาวิเคราะห์ที่ได้มาประยุกต์ใช้ขั้นตอนการพัฒนา รายจ่ายที่เกิดขึ้นในขั้นตอนการพัฒนาให้รับรู้เป็นต้นทุนของสินทรัพย์ กิจการจะบันทึกเป็นต้นทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้เป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้

7.1.1 มีความเป็นไปได้ทางเทคนิคที่กิจการจะนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น บันทึกการจ่ายการวิจัยและพัฒนาทั้งหมดเป็นค่าใช้จ่ายให้เสร็จสมบูรณ์ และกิจการความสามารถจะทำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์หรือนำมาขาย

7.1.2 กิจการมีความตั้งใจที่จะนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ที่บันทึกการจ่ายการวิจัยและพัฒนาทั้งหมดเป็นค่าใช้จ่ายให้เสร็จสมบูรณ์ เพื่อนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ประโยชน์ภายในกิจการ หรือเพื่อนำสินทรัพย์นั้นออกขาย

7.1.3 กิจการมีความสามารถที่จะใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนออกขาย

7.1.4 กิจการสามารถแสดงให้เห็นวิธีที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตน จะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต กิจการต้องสามารถแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมีตลาดรับรองอยู่แล้วในปัจจุบัน หากกิจการนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ภายใน กิจการต้องสามารถแสดงให้เห็นถึงประโยชน์ที่จะได้รับ

7.1.5 กิจการมีทรัพยากรด้านเทคนิค การเงิน และทรัพยากรอื่นเพียงพอ ที่จะทำให้การพัฒนาเสร็จสิ้นลง และสามารถนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์หรือนำออกขาย

7.1.6 กิจการมีความสามารถที่จะวัดมูลค่าของรายจ่าย ที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นในระหว่างพัฒนาได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการมีขั้นตอนการพัฒนาเช่นการออกแบบการทดสอบแบบจำลองในระหว่างขั้นตอนก่อนการผลิตหรือการใช้

7.2 ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นในขั้นตอนการพัฒนา รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายในขั้นตอนการพัฒนาถือเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เมื่อประกอบด้วยรายจ่ายรายการที่เกี่ยวข้องโดยตรงหรือที่สามารถปันส่วนตามเกณฑ์ที่

สมเหตุสมผลและสม่ำเสมอให้กับการสร้างสรรคการผลิตและเตรียมสินทรัพย์ให้พร้อมที่จะนำไปใช้ประโยชน์เป็นการภายใน หรือเพื่อขายสินทรัพย์นั้นราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้แก่รายจ่ายดังต่อไปนี้

7.2.1 ค่าวัสดุค้ำประกันและค่าบริการที่ใช้ในการก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

7.2.2 เงินเดือน ค่าจ้าง และต้นทุนในการจ้างบุคลากรที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

7.2.3 ค่าธรรมเนียมในการลงทะเบียนเพื่อให้ได้สิทธิตามกฎหมายค่าตัดจำหน่ายสิทธิบัตรและใบอนุญาตที่ก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

7.2.4 ค่าใช้จ่ายการผลิต หรือค่าใช้จ่ายทั่วไปที่จำเป็นในการก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและที่สามารถเป็นส่วนตามเกณฑ์ที่สมเหตุสมผลและสม่ำเสมอให้กับ สินทรัพย์ไม่มีตัวตน เช่น การปันส่วนค่าเสื่อมราคาของอาคารอุปกรณ์ที่ใช้ผลิตค่าเบี้ยประกัน ค่าเช่า ต้นทุนการกู้ยืมที่สามารถรวมเป็นต้นทุนของสินทรัพย์

กิจการควรรับรู้รายจ่ายในการอบรมพนักงานให้สามารถใช้งานสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชี ส่วนรายจ่ายในขั้นตอนการวิจัยและพัฒนาที่การรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายไปแล้วต่อมาเมื่อขั้นตอนการพัฒนาสำเร็จ ก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องไม่แก้ไขรายจ่ายที่เคยรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายไปแล้วเช่น ต้นทุนของสินทรัพย์ในส่วนของรายจ่ายที่กิจการ ก่อให้เกิดขึ้นภายในไม่ว่าจะเป็นชื่อผลิตภัณฑ์หรือชื่อสิ่งพิมพ์รายชื่อลูกค้าหรือรายการใดที่มีลักษณะคล้ายกันไม่ควรถือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเนื่องจาก รายจ่ายที่เกิดขึ้นกิจการถือเป็นค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน

7.3 รายจ่ายที่เกิดภายหลัง ภายหลังจากที่กิจการได้สินทรัพย์ไม่มีตัวตน มาจากการซื้อหรือจากการที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในได้ถูกพัฒนาจนเสร็จสมบูรณ์ต่อมาภายหลังมีค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นกิจการต้องรับรู้รายจ่ายที่เกิดขึ้นนี้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่เกิดรายการ นอกจากรายจ่ายดังกล่าวจะเข้าเงื่อนไขทุกข้อ ของการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ กิจการจึงจะสามารถนำรายจ่ายดังกล่าวนั้นมารวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ ก็คือมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ ที่รายจ่ายนั้นจะทำให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนสามารถก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต สูงกว่าที่ได้ประมาณไว้

ดังนั้น รายจ่ายดังกล่าว เกี่ยวข้องโดยตรงกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ เช่น กิจการมีการวิจัยและพัฒนาจนเสร็จสมบูรณ์ สามารถออกจำหน่ายผลิตภัณฑ์ใหม่ ผลิตภัณฑ์ได้รับการตอบรับสูงและเป็นที่ยอมรับของลูกค้าเป็นอย่างมาก ทำให้กิจการคาดว่าจะก่อให้เกิดรายได้ในอนาคตสูงกว่าที่ได้รับจากสิทธิบัตรเดิมในกรณีนี้ กิจการสามารถนำรายจ่ายที่เกิดขึ้นตั้งแต่เริ่มการพัฒนาจนเสร็จสมบูรณ์ บันทึกเป็นราคาทุนของสิทธิบัตร ซึ่งเมื่อไปรวมกับราคาทุนของสิทธิบัตรใหม่

#### การตัดค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน จะพิจารณาการตัดค่า (Impairment) ตามหลักเกณฑ์ของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2560) (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560) เรื่องการตัดค่าของสินทรัพย์ซึ่งเกณฑ์ในการปฏิบัติจะเป็นเช่นเดียวกับเกณฑ์ปฏิบัติของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ กล่าวคือในวันสิ้นปี กิจการจะพิจารณาว่า มีข้อบ่งชี้ใดที่จะทำสินทรัพย์เกิดการตัดค่า ถ้ามีข้อบ่งชี้ใดเกิดขึ้นกิจการจะประมาณ มาตรฐานการได้กำหนดอายุการให้ประโยชน์ ดังนี้

กิจการต้องประเมินอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนว่าเป็นรายการที่ทราบได้แน่นอนหรือไม่และถ้าสามารถทราบได้ แน่ นอน อายุ การให้ ประโยชน์ จะกำหนดจากระยะเวลาหรือจำนวนการผลิตหรือหน่วยวัดอื่น ๆ ที่คล้ายคลึงกัน กิจการต้องพิจารณาว่า สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอนก็ต่อเมื่อจากการวิเคราะห์ปัจจัยที่เกี่ยวข้องแล้วไม่พบข้อจำกัดที่สามารถคาดได้เกี่ยวกับระยะเวลาที่สินทรัพย์ดังกล่าวจะสามารถก่อให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิ

กิจการจะได้รับตามมาตรฐานการบัญชีกำหนด สินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะมี 2 ลักษณะ คือ มีอายุการให้ประโยชน์แน่นอนกับไม่ทราบอายุการให้ประโยชน์ที่แน่นอน ได้แก่

1. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน หมายความว่าสินทรัพย์ที่กฎหมายจะเป็นผู้กำหนดอายุ และมีระยะเวลาแน่นอน ได้แก่ สิทธิบัตรการออกแบบผลิตภัณฑ์ที่มีอายุ 10 ปี นับแต่วันที่ได้รับสิทธิบัตร เป็นต้น

2. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบได้แน่นอนสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ ไม่ทราบได้แน่นอน หมายความว่าสินทรัพย์ที่กฎหมายไม่ได้ กำหนดอายุไว้ แต่ โดยสภาพแวดล้อมแล้ว สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนี้อาจมีอายุเพียงแค่ว่าช่วงหนึ่งกิจการต้องตัดจำหน่ายสินทรัพย์ ไม่มีตัวตนนี้ออกไปภายในระยะเวลาที่เหลืออยู่ ได้แก่ เครื่องหมายการค้า จะมีอายุคุ้มครอง 10 ปี เมื่อครบกำหนดแล้วสามารถต่ออายุได้อีกครั้งละ 10 ปี

ไม่ว่าจะเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนประเภทใด อาจหมดประโยชน์ก่อนครบอายุ กิจการต้องตัดจำหน่ายให้หมดไปตามประโยชน์ที่ได้ รับจริง ไม่ต้องรอให้หมดอายุตามที่กฎหมายกำหนดและกิจการต้องประเมินอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ ไม่มีตัวตนโดยการพิจารณาจากสภาพแวดล้อมและปัจจัยอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง

#### การวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนภายหลังการรับรู้รายการ

มาตรฐานการบัญชีกำหนดว่า หลังจากที่ได้บันทึกบัญชีสินทรัพย์แล้ว สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องแสดงราคาด้วย ราคาทุนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการตัดค่าสะสม หรือหากกิจการเลือกทางเลือกที่แสดงด้วยวิธีการตี ราคาใหม่ หลังจากที่เกิดกิจการ

รับรู้ เป็นสินทรัพย์เมื่อเริ่มแรกแล้ว สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องแสดงด้วยราคาที่เป็นใหม่ ราคาที่เป็นใหม่ หมายถึง มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการตี ราคาใหม่หักด้วยค่าตัดจำหน่ายสะสมที่คำนวณจากมูลค่ายุติธรรมนั้นและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมในการตีราคาใหม่

หากกิจการเลือกตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่ และมูลค่ายุติธรรมมีความผันผวนมากทำให้มูลค่ายุติธรรมแตกต่างจากมูลค่าตามบัญชีอย่างมากกิจการต้องตี ราคาใหม่อีกครั้งและตีราคาใหม่ทุกปี แต่ ถ้าหากมูลค่ายุติธรรมมีความผันผวนไม่มากมูลค่ายุติธรรมไม่แตกต่างจากมูลค่าตามบัญชีกิจการไม่จำเป็นต้องตีราคาใหม่ทุกปีหรือไม่จำเป็นต้องตีราคาบ่อย ๆ การตีราคาของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนสามารถทำได้ 2 วิธี เช่นเดียวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

วิธีที่ 1 วิธีคำนวณหาอัตราการเปลี่ยนแปลงของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เพื่อจะได้นำไปบันทึกบัญชีการเปลี่ยนแปลงของทั้งราคาทุนของสินทรัพย์ ค่าตัดจำหน่ายสะสมของสินทรัพย์ ผลลัพธ์ คือราคาทุนของสินทรัพย์เกิดการเปลี่ยนแปลง ค่าตัดจำหน่ายสะสมเกิดการเปลี่ยนแปลง ส่งผลให้มูลค่าตามบัญชีเป็นราคาที่เป็นใหม่คือมูลค่ายุติธรรม (คำนวณหาอัตราการเปลี่ยนแปลงเป็น %)

วิธีที่ 2 วิธีปิดบัญชีค่าตัดจำหน่ายสะสมทั้งหมด ส่งผลให้บัญชีสินทรัพย์ลดลง จากนั้นจึงตีราคาสินทรัพย์ใหม่ให้เป็นมูลค่ายุติธรรม (ปิดบัญชีค่าตัดจำหน่ายสะสมทั้งหมดก่อนตีราคาใหม่) บัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตี ราคาสินทรัพย์” จะแสดงในงบแสดงฐานะการเงิน ในหัวข้อส่วนของผู้ถือหุ้น กิจการต้องโอนปิดบัญชีนี้เข้าบัญชีกำไรสะสม ซึ่งบัญชีกำไรสะสมแสดงในส่วนของผู้ถือหุ้น และมูลค่าของบัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตี ราคาสินทรัพย์” ที่ทยอยโอนปิดไปบัญชีกำไรสะสมในแต่ละงวดจะมีจำนวนเท่ากับผลต่างของค่าตัดจำหน่ายก่อนตี ราคากับค่าตัดจำหน่ายหลังตีราคาใหม่

#### การเลิกใช้และการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2560) (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560ก) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน กำหนดว่ากิจการต้องตัดบัญชีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนออกจากบัญชี เมื่อ

1. กิจการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หรือ
2. กิจการคาดว่าจะไม่ได้ รับผิดชอบต่อเชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ประโยชน์หรือจำหน่าย ตามที่มาตรฐานการบัญชีกำหนด กิจการต้องตัดบัญชีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนออกจากบัญชีเมื่อ กิจการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หรือเมื่อกิจการคาดว่าจะไม่ได้ รับผิดชอบต่อเชิงเศรษฐกิจในอนาคต และถ้ามีผลต่างเกิดขึ้นให้บันทึกเป็นกำไรหรือเป็นรายได้อัตโนมัติ หรือขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนด้วย

#### การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้เมื่อเริ่มแรก

เมื่อกิจการได้รับบันทึกบัญชีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกแล้ว กิจการอาจวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในงบแสดงฐานะการเงิน ได้ที่มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2560) (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560ก) เรื่องสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ที่ได้กำหนดไว้ ดังนี้ คือ

1. แนวทางที่กำหนดให้ถือปฏิบัติ ภายหลังจากการรับรู้และวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามราคาทุนต่อมา มีการวัดมูลค่าภายหลังในวันที่ ในงบการเงินกิจการและแสดงสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ในมูลค่าเท่ากับราคาทุนเดิมหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์

2. แนวทางที่อาจเลือกปฏิบัติ ถ้ากิจการไม่แสดงสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามราคาทุนให้กิจการแสดงสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยราคาที่เป็นใหม่ ซึ่งเท่ากับมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ตีราคาใหม่ หักด้วยค่าตัดจำหน่ายสะสมนับจากวันที่ตีราคาใหม่ และค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์นับจากวันที่ตีราคาใหม่ โดยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องอ้างอิงกับราคาที่ได้จากตลาดซื้อขายคล่อง การตีราคาใหม่ของสินทรัพย์ขึ้นกับความผันผวนของมูลค่ายุติธรรม หากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีความผันผวนมาก ก็จะต้องส่งผลกระทบต่อดำเนินการตีราคาใหม่ทุกๆ ปี โดยจะต้องนำสินทรัพย์ที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันทุกรายการมาตีราคาใหม่ทั้งหมด

#### การแสดงสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในงบการเงิน

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2560) (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560ก) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน กำหนดว่า กิจการจะแสดงสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในงบแสดงฐานะการเงินได้ ดังนี้

1. แสดงสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแยกจากบัญชี ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นรายการแยกต่างหาก ภายใต้อัตราส่วนสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ด้วยจำนวนเงินสุทธิหลังหักจำนวนที่ตัดจำหน่าย เป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชี เมื่อมีการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการจะเครดิตสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยตรง จึงไม่ต้องแสดงบัญชีปรับปรุงมูลค่าตามแบบที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

2. แสดงภายใต้หัวข้อสินทรัพย์อื่น ด้วยจำนวนเงินสุทธิหลังหักจำนวนที่ตัดจำหน่ายเป็นค่าใช้จ่ายตามงวดบัญชีที่เกิดรายการ

3. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินทุกรายการที่จะเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน ดังนี้

3.1 การพิจารณาการจำหน่ายในการวิจัยและพัฒนาเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนข้อมูลเกี่ยวกับอายุการได้รับประโยชน์ วิธีการที่ใช้ในการตัดจำหน่าย

3.2 ขาดทุนจากการด้อยค่า การกลับรายการขาดทุนจากการด้อยค่า

3.3 รายการกระทบยอดระหว่างมูลค่าตามบัญชี ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวด

### 3.4 ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตีราคาใหม่

ดังนั้น กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ไว้ในงบการเงินหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยแยกสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในต่างหากจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนประเภทอื่น การแสดงราคาทุนเริ่มแรก วิธีการตัดจำหน่ายและระยะเวลาการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน การกระทบยอดราคามาตามบัญชี ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวดยอดรวมรายการจ่ายในชั้นตอนการวิจัยที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวด และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กิจการมีอยู่ในชั้นตอนการพัฒนา การแสดงสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยราคาที่ตีใหม่ จะแสดงราคาตามบัญชีที่แสดงในงบแสดงฐานะการเงินตามราคาที่ดีใหม่ และราคาตามบัญชีที่ควรเป็นหากสินทรัพย์นั้นไม่มีการตีราคาใหม่

## สรุป

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน เป็นสิ่งที่กิจการมีไว้เพื่อให้เกิดประโยชน์ เป็นสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นเองจากองค์กรโดยการจัดตั้งแผนกวิจัยและพัฒนาคิดค้นวิธีการที่จะทำให้เกิดการประหยัดภายในองค์กร การลดต้นทุนในการผลิต การใช้พลังงานแสงอาทิตย์มาช่วยให้ประหยัดค่าไฟฟ้าหรือจะเป็นการคิดค้นผลิตภัณฑ์ชนิดใหม่ หรือการนำผลิตภัณฑ์ชนิดเก่ามาพัฒนาให้มีประสิทธิภาพเพิ่มมากขึ้น เป็นต้นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะต้องเป็นไปตามเงื่อนไขครบทั้ง 3 ข้อ คือ สามารถระบุได้ อยู่ในควบคุมของกิจการและมีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต สินทรัพย์ไม่มีตัวตนยังแบ่งได้เป็น 2 ประเภท คือ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน หมายความว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะมีอายุการให้ประโยชน์ในลักษณะใดขึ้นอยู่กับข้อกำหนดของกฎหมายด้วย บางประเภทกฎหมายกำหนดอายุให้อย่างชัดเจน บางประเภทกฎหมายอนุญาตให้ต่ออายุได้ เมื่อกิจการได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องตัดจำหน่ายตามอายุการให้ประโยชน์ ในเวลาต่อมากิจการสามารถเลือกปฏิบัติตามที่มาตรฐานการบัญชีกำหนด คือ การใช้ราคาทุนเดิมหรือการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ หากกิจการเลือกตีราคาสินทรัพย์ใหม่จะมีวิธีปฏิบัติ ได้ 2 วิธี คือ หักอัตราการเปลี่ยนแปลงและปิดบัญชีค่าตัดจำหน่ายสะสมให้หมดไป เมื่อกิจการได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแล้ว กิจการต้องตัดจำหน่ายออกจากบัญชีไป เช่นเดียวกัน เมื่อเกิดการเปลี่ยนแปลงในทางลบต่อสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องทดสอบการด้อยค่า หากเกิดการด้อยค่า ต้องบันทึกบัญชี หรือในภายหลังสถานการณ์ดีขึ้นกิจการต้องกลับรายการขาดทุนจากการด้อยค่า

## เอกสารอ้างอิง

กรมทรัพย์สินทางปัญญา. (2556). ลิขสิทธิ์/อนุสิทธิบัตร. สืบค้นเมื่อ 25 มิถุนายน 2563 จาก

[http://www.ipthailand.go.th/index.php?option=com\\_content&view=article&id=27&Itemid=307](http://www.ipthailand.go.th/index.php?option=com_content&view=article&id=27&Itemid=307).

รินทร์ลภัส ชัยศิริภูมิกิตต์. (2560). การบัญชีขั้นกลาง 1. อุบลราชธานี: มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2560ข). มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์. สืบค้นเมื่อ 25 มิถุนายน 2563 จาก [http://www.fap.or.th/images/column\\_1412565962/TAS%2036web.pdf](http://www.fap.or.th/images/column_1412565962/TAS%2036web.pdf)

—————. (2560ก). มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 38 เรื่องสินทรัพย์ไม่มีตัวตน. สืบค้นเมื่อ 25 มิถุนายน 2563 จาก [http://www.fap.or.th/images/column\\_1412565962/TAS%2038%20-web.pdf](http://www.fap.or.th/images/column_1412565962/TAS%2038%20-web.pdf)

## การวางแผนและหลักฐานการตรวจสอบภายใน Planning and Evidence of Internal Audit

พรชัย วีระนนทาเวทย์, มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี<sup>1</sup>  
อดุลยเดช ต้นแก้ว, มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี<sup>2</sup>  
Email: adunyadet.t@gmail.com

### บทคัดย่อ

ผู้ตรวจสอบภายในควรวางแผนการตรวจสอบ เพื่อให้การตรวจสอบสำเร็จได้ตามวัตถุประสงค์แผนการตรวจสอบ อาจแบ่งเป็น แผนการตรวจสอบระยะยาว แผนการตรวจสอบประจำปี โดยแผนการตรวจสอบระยะยาวเป็นแผนการตรวจสอบ ที่จัดทำขึ้นล่วงหน้า ซึ่งมีระยะเวลามากกว่า 1 ปี ขึ้นไป ส่วนแผนการตรวจสอบประจำปี เป็นแผนการที่วางแผนไว้ล่วงหน้าสำหรับ การปฏิบัติงานภายในระยะเวลา 1 ปี ซึ่งควรระบุถึงโครงการหรือหน่วยงานที่ตรวจสอบ ระดับความสำคัญของหน่วยงานที่ตรวจสอบ ความถี่หรือจำนวนครั้งของการตรวจสอบ และระดับความสำคัญของหน่วยที่ตรวจสอบ แผนปฏิบัติการตรวจสอบภายใน หรือแผนการตรวจสอบ เป็นแผนงานรายละเอียดและขั้นตอนการตรวจสอบ เพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบบรรลุวัตถุประสงค์ที่ กำหนดไว้ ข้อควรพิจารณาในการจัดทำ แผนปฏิบัติงานตรวจสอบฯ ได้แก่ วัตถุประสงค์การตรวจสอบ ขอบเขตงานตรวจสอบ ลักษณะพิเศษของหน่วยรับตรวจ การควบคุมภายในของหน่วยรับตรวจ หลักฐานการตรวจสอบ และวิธีการตรวจสอบที่ใช้

แม้ว่าจะมีการกำหนดแผนงานตรวจสอบไว้ล่วงหน้าอย่างดีแล้วก็ตาม เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในดำเนินการ ได้อย่างมีประสิทธิภาพ จึงต้องรวบรวมหลักฐาน เพื่อเป็นข้อมูลในการจัดทำรายงาน หลักฐานจำแนกเป็น หลักฐานทางกฎหมาย และหลักฐานการตรวจสอบ หลักฐานทางกฎหมายแบ่งออกเป็น หลักฐานชั้นหนึ่ง หลักฐานรอง หลักฐานทางตรง หลักฐานทางอ้อม หลักฐานความเห็น และหลักฐานคำบอกเล่า คุณลักษณะของหลักฐาน ได้แก่ ความเพียงพอ ความเชื่อถือได้ ความเกี่ยวพัน และความมีประโยชน์ เทคนิคการตรวจสอบที่ใช้กับงานตรวจสอบโดยทั่วไปมี 13 วิธี คือ (1) การสังเกตการณ์ (2) การตรวจนับ (3) การตรวจสอบเอกสาร (4) การยืนยัน (5) การสอบถาม (6) การคำนวณ (7) การวิเคราะห์เปรียบเทียบ (8) การตรวจสอบการผ่าน รายการ (9) การหารายการผิดปกติ (10) การตรวจทาน (11) การวิเคราะห์ (12) การสืบสวน และ (13) การประเมินผล เทคนิคการตรวจสอบแต่ละวิธีมีประโยชน์และข้อจำกัดแตกต่างกัน

**คำสำคัญ:** การวางแผนการตรวจสอบภายใน หลักฐานการตรวจสอบภายใน

### ABSTRACT

The internal auditor should plan the audit. In order to complete the audit according to the objectives, the audit plan may be divided into Long-term inspection plan Annual inspection plan. A long-term audit plan is a pre-determined audit plan. Which is more than 1 year. As for the annual audit plan It is a plan that is planned in advance for operations within a period of 1 year. It should specify the project or department being examined. The importance level of the inspection agency, the frequency or number of inspections And the importance level of the inspected unit. Internal Audit Action Plan Or inspection plan It is a detailed work plan and inspection procedures. In order to achieve the specified objectives Considerations for preparation The audit plan consists of the objectives of the audit Scope of work Special characteristics of the examination unit Internal control of inspection units Proof of examination And the inspection methods used.

Even though the audit plan has been well predetermined For the internal auditor to proceed efficiently Therefore need to gather evidence For information in preparing reports Evidence is classified as Legal evidence And proof of inspection. Legal evidence is divided into First-class evidence, secondary evidence, direct evidence Indirect evidence Proof of opinion And hearsay evidence. Evidence characteristics include adequacy, reliability, Connection

<sup>1</sup> อาจารย์ หลักสูตรบัญชีบัณฑิต คณะบริหารธุรกิจและการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี

<sup>2</sup> ผู้ช่วยศาสตราจารย์ หลักสูตรบริหารธุรกิจบัณฑิต สาขาการวิเคราะห์ข้อมูลธุรกิจ คณะบริหารธุรกิจและการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี

And usefulness. There are 13 inspection techniques used in general inspection: (1) observation (2) counting (3) document checking (4) confirmation (5) inquiry (6) calculation (7) Comparative analysis (8) Post checking (9) Finding abnormal (10) Review (11) Analysis (12) Investigation and (13) Evaluation. Each inspection technique has different benefits and limitations.

**Keywords:** Planning of Internal Audit, Evidence of Internal Audit

## บทนำ

หลักการบริหารที่ดีต้องมีการวางแผนไว้ล่วงหน้าอย่างเป็นขั้นตอนก่อนเริ่มปฏิบัติการจริง เพื่อให้ผู้ร่วมงานและผู้เกี่ยวข้องได้ทราบถึงทิศทางที่ควรจะเป็นในระยะเวลาข้างหน้า เป้าหมายของการทำงาน ตลอดจนปัญหาอุปสรรคที่คาดว่าจะเกิดขึ้น วิธีการในการแก้ไขและขจัดปัญหาและอุปสรรค เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ “การวางแผนการที่ดีและเหมาะสมจะช่วยให้การปฏิบัติงานจริงประสบผลสำเร็จไปกว่าครึ่ง” เป็นคำกล่าวที่ได้ใช้ในทุกวงการ แม้ในแวดวงของการตรวจสอบภายใน การวางแผนการตรวจสอบภายในเป็นขั้นตอนที่มีความสำคัญมากของการปฏิบัติงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน การวางแผนการตรวจสอบเริ่มต้นจากผู้ตรวจสอบภายในจัดทำแผนการตรวจสอบภายในตามฐานของความเสี่ยง (Risk-based Approach) เพื่อกำหนดความสำคัญก่อนหลังของกิจกรรมต่าง ๆ ที่จะต้องปฏิบัติงานตรวจสอบให้สอดคล้องและสัมพันธ์กับเป้าหมายขององค์กร ผู้ตรวจสอบภายในควรประเมินความเสี่ยงต่างๆ ของกิจกรรมในองค์กร โดยอาศัยข้อมูลจากฝ่ายจัดการ คณะกรรมการบริหาร ตลอดจนคณะกรรมการตรวจสอบ และควรพิจารณาถึงความเป็นไปได้ของภารกิจที่ปรับปรุงการบริหารความเสี่ยง การสร้างมูลค่าเพิ่มและการปรับปรุงการปฏิบัติงานขององค์กร เพื่อนำภารกิจเหล่านี้ ซึ่งเป็นที่ยอมรับแล้วไปรวมไว้เป็นส่วนหนึ่งของแผนการตรวจสอบภายใน (จินทนา สาขากุ, นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ, และ ศิลปะพร ศรีจันเพชร, 2557)

ผู้ตรวจสอบภายในจึงควรวางแผนการตรวจสอบ เพื่อให้การตรวจสอบสำเร็จได้ตามวัตถุประสงค์ แม้ว่าจะมีการกำหนดแผนงานตรวจสอบไว้ล่วงหน้าอย่างดีแล้วก็ตาม หากผู้ตรวจสอบภายในใช้เทคนิคการตรวจสอบอย่างไม่มีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบจะไม่ได้รับหลักฐานอันเพียงพอมาเป็นเกณฑ์ในการจัดทำรายงาน และการให้ข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์ต่องานของหน่วยงานรับผิดชอบได้ ผู้ตรวจสอบจะรวบรวมหลักฐาน เพื่อเป็นข้อมูลในการจัดทำรายงาน

บทความนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อรวบรวมความรู้และอธิบายเกี่ยวกับการวางแผนการตรวจสอบ ประเภทของแผนการตรวจสอบ ประโยชน์ของแผนการตรวจสอบประจำปี แผนปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน หลักฐานการตรวจสอบภายใน หลักฐานทางกฎหมายกับหลักฐานการตรวจสอบ และเทคนิคการตรวจสอบภายใน

## บททวนวรรณกรรม

### การวางแผนการตรวจสอบ

การวางแผนการตรวจสอบ เป็นการกำหนดลำดับกิจกรรมงานตรวจสอบตามผลการประเมินความเสี่ยงเพื่อระบุว่ากิจกรรมใดควรตรวจสอบก่อน-หลังตามระดับความเสี่ยงที่ประเมินได้ โดยกิจกรรมที่มีระดับความเสี่ยงสูงควรได้รับการตรวจสอบและได้รับจัดสรรทรัพยากรในการตรวจสอบสูง ทั้งนี้ แผนการตรวจสอบต้องจัดทำเป็นลายลักษณ์อักษรและได้รับอนุมัติหรือความเห็นชอบล่วงหน้า แผนงานตรวจสอบที่รับอนุมัติจะเป็นแนวทางในการพิจารณาวางแผนอัตรากำลังคนงบประมาณและทรัพยากรที่ต้องการทั้งในปัจจุบันและอนาคต (อุษณา ภัทรมนตรี, 2555)

แผนการตรวจสอบ” (Audit Plan) (จิราพร พงุชศรี, 2556) คือ แผนการปฏิบัติงานที่หน่วยงานตรวจสอบภายในจัดทำไว้ล่วงหน้าว่าจะตรวจสอบเรื่องใด ด้วยวัตถุประสงค์อะไร ที่หน่วยงานไหน และเมื่อเวลาใด ตลอดทั้งการประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายใน การกำหนดกำลังคน และทรัพยากรที่จะใช้ในการตรวจสอบ แผนการตรวจสอบภายในควรมีความสอดคล้องกับกฎบัตรและเป้าหมายขององค์กรกระบวนการวางแผนจึงเกี่ยวข้องกับการกำหนดเป้าหมาย การกำหนดลำดับความสำคัญของกิจกรรมที่จะตรวจสอบ รวมทั้งการกำหนดตารางเวลาของกิจกรรมที่จะตรวจสอบ แผนกำลังคน งบประมาณทางการเงินและรายงานผลการตรวจสอบของกิจกรรม

แผนการตรวจสอบภายในควรสามารถปฏิบัติและบรรลุผลสำเร็จได้ ภายใต้งบประมาณและแผนการดำเนินงานความเป็นไปได้ในการปฏิบัติงานและควรสามารถวัดผลลัพธ์ได้ เป้าหมายของงานตรวจสอบควรสอดคล้องกับหลักเกณฑ์การวัดและวันที่ต้องการบรรลุผลที่ได้กำหนดไว้ล่วงหน้า ในการกำหนดลำดับความสำคัญก่อนหลังของกิจกรรมต่าง ๆ ที่จะต้องปฏิบัติผู้ตรวจสอบภายในควรพิจารณาเรื่องต่าง ๆ เช่น วันที่และผลลัพธ์ของงานขั้นสุดท้าย การประเมินความเสี่ยงและประสิทธิผลของการบริหารความเสี่ยง และกระบวนการควบคุม ความต้องการของผู้บริหาร คณะกรรมการตรวจสอบ และหน่วยงานกำกับดูแล ประเด็นปัจจุบัน ซึ่งเกี่ยวข้องกับการกำกับดูแลกิจการ การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญเกี่ยวกับธุรกิจ การดำเนินการ แผนงาน ระบบ และการควบคุม โอกาสที่จะได้รับผลประโยชน์จากการดำเนินงาน ความสามารถของพนักงานตรวจสอบ

ตารางเวลาของกิจกรรมที่จะปฏิบัติ ควรรวมถึงสิ่งต่อไปนี้ คือ กิจกรรมที่จะต้องปฏิบัติ เวลาเริ่มต้นที่กิจกรรมจะต้องปฏิบัติ ระยะเวลาโดยประมาณที่ใช้ในการปฏิบัติกิจกรรมนั้น โดยคำนึงถึงขอบเขตของแผนงานและลักษณะของงานที่เกี่ยวข้องซึ่งปฏิบัติโดยผู้อื่น ตารางเวลาของกิจกรรม ควรมีความยืดหยุ่นเพียงพอที่จะรองรับกับความต้องการในงานตรวจสอบที่ไม่ได้คาดหมายไว้ล่วงหน้า ผู้ตรวจสอบภายในควรติดต่อสื่อสาร หรือรายงานแผนงานการตรวจสอบและทรัพยากรที่ต้องการใช้ในการปฏิบัติงาน ตรวจสอบการเปลี่ยนแปลงสำคัญต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นในรอบปี ให้ฝ่ายจัดการระดับสูงและคณะกรรมการบริหารขององค์กรได้ทราบ เพื่อการทบทวนและพิจารณาอนุมัติแผนงานการตรวจสอบดังกล่าว นอกจากนี้ ผู้ตรวจสอบภายในควรชี้แจงถึงผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการที่มีทรัพยากรจำกัดด้วย ผู้ตรวจสอบภายในควรมีการแลกเปลี่ยนและใช้ข้อมูลร่วม ตลอดจนการร่วมมือประสานงานกันระหว่างสำนักงานตรวจสอบภายในกับผู้สอบบัญชี เพื่อที่จะได้เกิดความมั่นใจว่า ขอบเขตของงานที่ปฏิบัตินั้นครอบคลุมงานทุกจุดอย่างเหมาะสมและเพียงพอ และเพื่อเป็นการหลีกเลี่ยงการทำงานที่ซ้ำซ้อนกันด้วย

ดังนั้น การวางแผนการตรวจสอบ จึงหมายถึง การกำหนดลำดับกิจกรรมงานตรวจสอบตามผลการประเมินความเสี่ยงเพื่อระบุว่า กิจกรรมใดควรตรวจก่อน-หลังตามระดับความเสี่ยงที่ประเมินได้ ส่วนแผนการตรวจสอบ คือ แผนการปฏิบัติงานที่หน่วยงานตรวจสอบภายในจัดทำไว้ล่วงหน้าว่าจะตรวจสอบเรื่องใด ด้วยวัตถุประสงค์อะไร ที่หน่วยงานไหน และเมื่อเวลาใด ตลอดจนการประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายใน การกำหนดกำลังคน และทรัพยากรที่จะใช้ในการตรวจสอบ

### ประเภทของแผนการตรวจสอบ

แผนการตรวจสอบ อาจจำแนกตามเกณฑ์ระยะเวลาได้เป็น 2 ประเภทคือ (จาริณี สรมานะ, 2559)

1. แผนการตรวจสอบระยะยาว หมายถึง แผนการตรวจสอบที่จัดทำขึ้นล่วงหน้า โดยครอบคลุมระยะเวลามากกว่าหนึ่งปีขึ้นไป ในแผนการตรวจสอบดังกล่าวจะปรากฏหน่วยงานทั้งหมดที่หน่วยงานตรวจสอบภายในต้องรับผิดชอบตรวจสอบในระยะเวลาที่กำหนดไว้ และจะต้องสอดคล้องกับนโยบายขององค์กรด้วย

แผนการตรวจสอบระยะยาว อาจเรียกว่า แผนหลัก (Master Plan) ก็ได้ ระยะเวลาของแผนการตรวจสอบระยะยาว ซึ่งนิยมใช้มักเป็น 3 ปี สำคัญที่สุดที่ควรปรากฏในแผนการตรวจสอบระยะยาว คือ

- 1) หน่วยรับผิดชอบหรือโครงการที่จะต้องตรวจสอบทั้งหมดขององค์กร
- 2) แผนการตรวจสอบแยกเป็นแต่ละปีภายในระยะเวลาของแผน
- 3) คน/วันที่จะใช้ในแต่ละงานตรวจสอบและในแต่ละปีของแผนการตรวจสอบระยะยาว

แผนการตรวจสอบระยะยาวเมื่อได้กำหนดขึ้นและได้รับอนุมัติจากผู้บริหาร (ซึ่งเป็นผู้บังคับบัญชาหน่วยงานตรวจสอบภายใน) ควรสามารถปรับเปลี่ยนให้เหมาะสมได้ โดยนำผลการปฏิบัติงานจริงในปีที่ผ่านมาวิเคราะห์และประเมินเปรียบเทียบกับแผนซึ่งได้วางไว้ แล้วปรับแผนงานของปีต่อไปให้สอดคล้องและใกล้เคียงกับสถานการณ์จริงมากที่สุด

การที่สำนักงานตรวจสอบภายในกำหนดประมาณการระยะเวลาตรวจสอบไว้เป็น คน/วัน ก็เพื่อให้เกิดความคล่องตัวในทางปฏิบัติงานตรวจสอบ เนื่องจาก คน/วัน อาจให้ความหมายว่า จำนวนคนต่อการทำงาน 1 วัน หรือ จำนวนวันต่อการทำงาน 1 คน ก็ได้ เช่น

- |          |   |  |
|----------|---|--|
| 1 คน/วัน | = | เจ้าหน้าที่ตรวจสอบ 1 คน ปฏิบัติงาน 1 วัน   |
| 2 คน/วัน | = | เจ้าหน้าที่ตรวจสอบ 2 คน ปฏิบัติงาน 1 วัน หรือ<br>เจ้าหน้าที่ตรวจสอบ 1 คน ปฏิบัติงาน 2 วัน  |
| 4 คน/วัน | = | เจ้าหน้าที่ตรวจสอบ 4 คน ปฏิบัติงาน 1 วัน หรือ<br>เจ้าหน้าที่ตรวจสอบ 1 คน ปฏิบัติงาน 4 วัน หรือ<br>เจ้าหน้าที่ตรวจสอบ 2 คน ปฏิบัติงาน 2 วัน |

ดังนั้น ในกรณีที่เป็งานเร่งด่วน ถ้าต้องการผลการตรวจสอบอย่างช้า 2 วัน และแผนการตรวจสอบกำหนดไว้ว่างานนั้นให้ใช้ 10 คน/วัน ก็จะต้องมอบหมายให้ผู้ตรวจสอบ 5 คนไปตรวจสอบ หรือบางกรณีอาจมีผู้ตรวจสอบที่พร้อมจะพร้อมปฏิบัติงานได้อยู่ 4 คน ก็อาจมอบหมายให้ไปตรวจสอบงานดังกล่าว ซึ่งจะต้องใช้เวลาทำงานให้แล้วเสร็จเพียง 2 วันครึ่ง

2. แผนการตรวจสอบประจำปี หรือแผนผังระยะสั้น) หมายถึง แผนการที่วางไว้ล่วงหน้าสำหรับงานตรวจสอบภายในรอบระยะ 1 ปี เมื่อจัดทำแผนงานขึ้นแล้วหน่วยงานตรวจสอบภายในจะต้องนำเสนอแผนงานต่อผู้บริหารที่เป็นผู้บังคับบัญชาเพื่อขอความเห็นชอบตามลำดับขั้น ทั้งนี้ผู้บริหารอาจมีข้อคิดเห็นอื่น หรืออาจมีงานที่ต้องการให้ตรวจสอบเพิ่มเติมอีกก็ได้ กรณีที่ผู้บริหารมีข้อคิดเห็น หน่วยงานตรวจสอบภายในจะต้องนำแผนการตรวจสอบประจำปีกลับมาปรับปรุงแล้วนำเสนอใหม่เพื่อการอนุมัติ และนำแผนการตรวจสอบที่ได้รับอนุมัติไปปฏิบัติแล้วพบว่ามีความแตกต่างกับจากที่คาดไว้ หน่วยงานตรวจสอบภายในอาจนำเสนอผู้บริหารเพื่อขอปรับปรุงแก้ไขแผนให้เหมาะสมได้ตามสมควร สิ่งนี้ควรปรากฏในแผนการตรวจสอบประจำปีด้วย



1) หน่วยงาน/โครงการที่ตรวจสอบ หน่วยงานตรวจสอบภายในควรตรวจแบ่งงานตรวจสอบออกเป็นหน่วยงาน/โครงการที่ตรวจสอบเพื่อให้เกิดความสะดวกในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

2) ระดับความสำคัญของหน่วยงาน/โครงการที่ตรวจสอบ อาจแตกต่างกันไปตามลักษณะของงานหรือประเภทของธุรกิจของแต่ละองค์กร โดยทั่วไป ปัจจัยที่ควรนำมาพิจารณาเพื่อกำหนดระดับความสำคัญของหน่วยงาน/โครงการที่ตรวจสอบ เช่น

(1) เป็นเรื่องที่ต้องตรวจสอบโดยกฎหมาย ข้อระเบียบ ข้อบังคับ ข้อกำหนดของทางราชการ หรือขององค์กร

(2) เป็นเรื่องที่น่าก่อให้เกิดความเสียหายขององค์กร

(3) เป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องต่อการเสื่อมเสียชื่อเสียงขององค์กร

(4) เป็นเรื่องที่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการดำเนินงานขององค์กร หรือเป็นข้อมูลเพื่อการตัดสินใจของฝ่ายจัดการหรือผู้บริหาร

(5) เป็นเรื่องที่มีผู้บริหารสั่งการในกรณีพิเศษ หรือตั้งข้อสังเกตไว้

สำนักงานตรวจสอบภายในควรนำปัจจัยดังกล่าวข้างต้นมากำหนดคะแนนของแต่ละปัจจัยแล้วนำหน่วยงาน/โครงการที่จะตรวจสอบมาให้คะแนนตามปัจจัยที่กำหนด จากนั้นให้รวมคะแนนที่หน่วยงานโครงการได้รับซึ่งจะถือเป็นระดับของความสำคัญหรือระดับความเสี่ยงหน่วยงาน โครงการใดที่มีความเสี่ยงสูงก็ควรได้รับการตรวจสอบมากกว่าปีละ 1 ครั้ง

3) ความถี่ของการตรวจสอบ หมายถึง จำนวนครั้งของการตรวจสอบในแผนงานตรวจสอบประจำปี ซึ่งคิดจากค่าคะแนนรวมทั้งหมดที่หน่วยงาน/โครงการได้รับจากพิจารณาระดับความสำคัญ เปรียบเทียบกับช่วงคะแนนที่กำหนดไว้สำหรับความถี่ต่อปี เช่น

ความถี่ (ครั้ง/ปี)	ช่วงคะแนน
1	0-10
2	11-15
3	มากกว่า 15

4) คน/วัน ซึ่งจะต้องใช้ในการตรวจสอบแต่ละหน่วยงาน/โครงการ การตรวจสอบแต่ละครั้งใช้กี่คน/วัน ขึ้นอยู่กับประสิทธิภาพของการควบคุมภายในปริมาณงาน อัตรากำลังของผู้ตรวจสอบภายใน ตลอดจนของผู้บริหารภายใน

5) คน/วันรวมทั้งสิ้นที่จะต้องใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบตลอดทั้งปี จำนวนวันทำการที่ใช้ปฏิบัติงานในแต่ละปี ซึ่งจะนำไปคำนวณคน/วันที่จะใช้สำหรับการตรวจสอบแต่ละงานนั้นจะประมาณจากการคำนวณในวัน 1 ปี หัก วันหยุดประจำปี วันลาพักร้อนตามกฎหมายแรงงาน วันลาพักผ่อนประจำปีตามระเบียบขององค์กร และประมาณวันลาป่วย ลาป่วยของพนักงาน

$$\text{วันทำงานใน 1 ปี} = 365 \text{ วัน} - \text{วันหยุดประจำปี} - \text{วันหยุดตามกฎหมายแรงงาน} - \text{วันลาพักผ่อนประจำปี} - \text{ประมาณวันลาป่วยและลาป่วย}$$

ในการจัดทำแผนงานในการตรวจสอบประจำปี เมื่อคำนวณได้จำนวนคน/วันที่จำเป็นต้องใช้ในการตรวจสอบหน่วยงาน/โครงการแล้ว ให้รวมคน/วันทั้งสิ้นที่จำเป็นต้องใช้ตรวจสอบ นำมาเปรียบเทียบกับคน/วันจริงที่มีอยู่ในสำนักงานตรวจสอบภายใน

กรณีคน/วันจริงที่มีคนอยู่กันมากกว่าประมาณการที่จะใช้ ให้พิจารณาการเพิ่มหน่วยงาน/โครงการควรที่ตรวจสอบ ถ้าคน วันมีประมาณมากเกินไปคน/วันจริงจะต้องพิจารณาว่าปริมาณงานที่จะตรวจสอบได้หรือไม่ หากพิจารณาแล้วว่าจำเป็นต้องคงปริมาณดังกล่าวไว้ สำนักงานตรวจสอบภายในจะมีทางเลือกเสนอให้ผู้บริหารพิจารณาประกอบการตรวจสอบประจำปี ที่เสนอ เช่น คงปริมาณงานไว้ตามประมาณการ และเสนอขออัตราจ้างคนเพิ่ม คงปริมาณงานไว้ตามประมาณการ และเสนอขอปฏิบัติงานล่วงเวลา หรือลดปริมาณงานที่ค้างโดยแสดงผลกระทบที่จะเกิดขึ้น

ดังนั้น ประเภทของแผนการตรวจสอบ จึงประกอบด้วย แผนการตรวจสอบระยะยาว คือ แผนการตรวจสอบที่จัดทำขึ้นล่วงหน้า โดยครอบคลุมระยะเวลาเกินกว่าหนึ่งปีขึ้นไป ระยะเวลาของแผนการตรวจสอบระยะยาว ซึ่งนิยมใช้มักเป็น 3 ปี สำคัญที่ควรปรากฏในแผนการตรวจสอบระยะยาว สำคัญที่ควรปรากฏในแผนการตรวจสอบระยะยาว ประกอบไปด้วย หน่วยรับผิดชอบหรือโครงการที่จะต้องตรวจสอบทั้งหมดขององค์กร แผนการตรวจสอบแยกเป็นแต่ละปีภายในระยะเวลาของแผนและจำนวนคน/วันที่จะใช้ในแต่ละงานตรวจสอบและในแต่ละปีของแผนการตรวจสอบระยะยาว และแผนการตรวจสอบประจำปี คือ แผนการที่วางไว้ล่วงหน้าสำหรับงานตรวจสอบภายในรอบระยะ 1 ปี สำคัญที่ควรปรากฏในแผนการตรวจสอบประจำปี ประกอบด้วย หน่วยงาน/โครงการที่ตรวจสอบ ระดับความสำคัญของหน่วยงาน/โครงการที่ตรวจสอบ ความถี่ของการตรวจสอบ จำนวนคน/วัน ซึ่งจะต้องใช้ในการตรวจสอบแต่ละหน่วยงาน/โครงการ และ จำนวนคน/วันรวมทั้งสิ้นที่จะต้องใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบตลอดทั้งปี

### ประโยชน์ของแผนการตรวจสอบประจำปี

แผนการตรวจสอบประจำปีมีประโยชน์ดังนี้ (กรมบัญชีกลาง, 2546)

1. เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน โดยผู้ปฏิบัติงานจะได้ทราบทิศทางและจุดมุ่งหมายของการทำงาน ในระยะเวลา 1 ปีข้างหน้า เพื่อเตรียมปรับตัวทำงานให้สอดคล้องกับแผนการตรวจสอบ
  2. เป็นแนวทางในการจัดทำงบประมาณของสำนักงานตรวจสอบภายใน เนื่องจากเมื่อแผนการตรวจสอบประจำปีได้รับอนุมัติแสดงว่าแผนดังกล่าวได้รับความสนับสนุนจากผู้บริหาร และสามารถใช้เป็นเหตุผลในการจัดทำงบประมาณทั้งเรื่องอัตราค่าจ้างคน และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ได้
  3. เป็นการเปิดโอกาสให้ผู้บริหารระดับสูงขององค์กรเข้ามามีส่วนร่วมกำหนดงานตรวจสอบภายใน เนื่องจากผู้บริหารระดับสูงจะสามารถให้ความเห็น ข้อเสนอแนะในการวางแผนการตรวจสอบได้ นอกจากนี้ผู้บริหารยังรับรู้ว่างานตรวจสอบภายใน ที่ทำอยู่ได้ผ่านความเห็นชอบตามลำดับขั้นแล้ว
  4. เป็นมาตรฐานการปฏิบัติงานของสำนักงานตรวจสอบภายในที่จะใช้วัดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงานของสำนักงาน และยังใช้เป็นเครื่องมือในการควบคุมและติดตามการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในที่ได้รับมอบหมายงานด้วย
- ดังนั้น ประโยชน์ของแผนการตรวจสอบประจำปี จึงเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน เป็นแนวทางในการจัดทำงบประมาณของสำนักงานตรวจสอบภายใน เป็นการเปิดโอกาสให้ผู้บริหารระดับสูงขององค์กรเข้ามามีส่วนร่วมกำหนดงานตรวจสอบภายในและเป็นมาตรฐานการปฏิบัติงานของสำนักงานตรวจสอบภายในที่จะใช้วัดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงานของสำนักงาน

### แผนปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

แผนปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน (Internal Audit Program) เป็นแผนงานรายละเอียด ขั้นตอน และวิธีปฏิบัติงานตามภารกิจที่ทำได้ เพื่อให้บรรลุแผนหรือวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ บางทีเรียกว่า แผนงานตรวจสอบหรือ แนวการตรวจสอบภายใน หรือโปรแกรมการปฏิบัติการ (Engagement Work Program) แผนปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน คือ โครงการงานรายละเอียดทั้งหมดที่ผู้ตรวจสอบภายในจัดทำไว้ล่วงหน้าก่อนลงมือปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ จัดทำจากการพิจารณาข้อมูลจากการที่ได้สำรวจขั้นต้น โดยกำหนดงานตรวจสอบที่ได้รับมอบหมายว่า จะต้องทำอะไร (What) ทำเมื่อใด (When) ทำอย่างไร (How) ภายในเวลาเท่าใด (How long) และจะใช้ผู้ตรวจสอบระดับใดทำ (How many) ในแต่ละขั้นตอนการตรวจสอบที่วางไว้ (สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย, 2551)

ผู้ตรวจสอบภายในจัดทำแผนปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเบื้องต้น โดยอาศัยข้อมูลส่วนใหญ่ที่ได้จากการสำรวจขั้นต้น ดังนั้น แผนงานดังกล่าวจึงควรจัดขั้นต้นที่ที่เสร็จสิ้นการสำรวจขั้นต้น เพื่อให้ได้แผนงานและเหตุการณ์ต่างๆ ของข้อมูลที่น่ามาประกอบพิจารณาได้อย่างชัดเจน แผนปฏิบัติงานตรวจสอบร่างแรกนี้เป็นแบบคำสั่ง (Tailor made Audit Program) ไม่ใช่แผนการตรวจสอบแบบทั่วไป (Generalized Audit Program)

แผนปฏิบัติงานตรวจสอบฯ ควรจัดทำเป็นลายลักษณ์อักษรและได้รับอนุมัติก่อนนำไปใช้ เมื่อนำแผนปฏิบัติงานที่จัดทำเป็นร่างแรกไปใช้ในการปฏิบัติงานแล้วพบว่ามีปัญหา ผู้ตรวจสอบภายในควรปรับปรุงแก้ไขแผนปฏิบัติงานตรวจสอบฯ ร่างแรกให้เหมาะสมกับสถานการณ์และสภาพแวดล้อมในขณะนั้นการปรับเปลี่ยนแผนปฏิบัติงานตรวจสอบ ดังกล่าวต้องได้รับอนุมัติจากผู้มีอำนาจตามขั้นตอนที่กำหนดไว้ งานตรวจสอบภายในแต่ละงาน ย่อมมีวัตถุประสงค์การตรวจสอบที่แตกต่างกัน ประกอบกับวัตถุประสงค์ วิธีการปฏิบัติงาน สภาพแวดล้อมและปัญหาที่กำลังประสบอยู่ของหน่วยรับตรวจก็แตกต่างกันไปด้วย ฉะนั้น แผนปฏิบัติงานตรวจสอบฯ ที่จัดทำย่อมแตกต่างกันไปแผนปฏิบัติงานตรวจสอบฯ ควรจัดทำโดยผู้ตรวจสอบภายในระดับหัวหน้ากลุ่มขึ้นไป ซึ่งเป็นผู้ที่มีความรู้ ความชำนาญและมีประสบการณ์มาก

แผนปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเปรียบเสมือนเข็มทิศที่ชี้แนวทางเดินของผู้ตรวจสอบภายในที่ได้รับมอบหมายงาน ซึ่งทำให้สามารถทราบจุดเริ่มต้นวัตถุประสงค์ และวิธีการตรวจสอบ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์นั้นได้ภายในระยะเวลาที่กำหนดไว้ การจัดทำแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบฯ จึงเป็นสิ่งจำเป็นที่ต้องกระทำและมีประโยชน์หลายประการ ดังนี้

1. เป็นการเปิดโอกาสให้ผู้บังคับบัญชาตามลำดับชั้นเข้ามามีส่วนร่วมในการตรวจสอบภายใน โดยสอบถามและให้คำแนะนำ เพื่อให้แผนการปฏิบัติงานตรวจสอบฯ ที่เหมาะสม เพราะแผนปฏิบัติงานตรวจสอบฯ ต้องผ่านการอนุมัติจากผู้บังคับบัญชาเหล่านั้นก่อน
2. ใช้เป็นแนวทางการปฏิบัติงานให้แก่ผู้ตรวจสอบภายใน และผู้ควบคุมงาน เพื่อให้งานตรวจสอบเป็นไปอย่างเรียบร้อยตามลำดับขั้นตอนและประหยัดเวลา
3. ช่วยในการจัดสรรหรือแบ่งงานต่าง ๆ ระหว่างผู้ตรวจสอบภายในที่ได้รับมอบหมาย ให้ร่วมกันปฏิบัติงานตรวจสอบ ทำให้ไม่เกิดการงานซ้ำซ้อน เนื่องจากในแผนปฏิบัติงานตรวจสอบฯ จะกำหนดว่าใครเป็นผู้รับผิดชอบ แต่ละขั้นตอนของการตรวจสอบภายในไว้ รวมทั้งการจัดทำประมาณเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบด้วย

4. เป็นมาตรฐานและเครื่องมือช่วยการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน โดยเฉพาะผู้ตรวจสอบที่เพิ่งเข้ามาปฏิบัติงานใหม่ เพราะแผนปฏิบัติงานตรวจสอบฯ จะกำหนดเทคนิคการตรวจสอบที่ใช้อย่างชัดเจนในแต่ละขั้นตอนและช่วยลดเวลาในการควบคุมงานตรวจสอบภายใน

5. ให้ผู้ควบคุมงานและผู้จัดการตรวจสอบภายในใช้เป็นเครื่องมือควบคุมปฏิบัติงานประเมินความก้าวหน้าของการตรวจสอบ และเป็นเครื่องวัดผลงานของผู้ตรวจสอบภายในที่ได้รับมอบหมาย

6. ใช้เป็นหลักฐานปฏิบัติงานตรวจสอบโดยการจดบันทึกและสรุปงานที่ได้ปฏิบัติไป

7. ใช้เป็นแนวทางในการวางแผนการตรวจสอบภายในในครั้งต่อไป โดยนำแผนปฏิบัติงานตรวจสอบครั้งก่อนมาดัดแปลงแก้ไขใหม่ให้เหมาะสมกับสถานการณ์ปัจจุบัน และยังสามารถนำแผนปฏิบัติงานตรวจสอบที่จัดทำล่วงหน้า (Performa Program) ไปปรับใช้กับโครงการตรวจสอบอื่นที่มีลักษณะของปัญหาและวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบที่คล้ายคลึงกัน

8. ใช้เป็นกรณีศึกษาเพื่อการฝึกอบรมและพัฒนาผู้ตรวจสอบภายในของหน่วยงานตรวจสอบ

ดังนั้น แผนปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน จึงเป็นแผนงานรายละเอียด ขั้นตอน และวิธีปฏิบัติงานตามภารกิจที่มากขึ้น เพื่อให้บรรลุแผนหรือวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ จึงเป็นสิ่งจำเป็นที่ต้องกระทำและมีประโยชน์หลายประการ เช่น เป็นการเปิดโอกาสให้ผู้บังคับบัญชาตามลำดับชั้นเข้ามามีส่วนร่วมในการตรวจสอบภายใน ใช้เป็นแนวทางการปฏิบัติงานให้แก่ผู้ตรวจสอบภายใน ช่วยในการจัดสรรหรือแบ่งงานต่าง ๆ เป็นมาตรฐานและเครื่องมือช่วยการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ใช้เป็นแนวทางในการวางแผนการตรวจสอบภายในในครั้งต่อไป เป็นต้น

#### หลักฐานการตรวจสอบภายใน

หลักฐานการตรวจสอบ (Audit Evidence) (อุษณา ภัทรมนตรี, 2555) หมายถึง ข้อเท็จจริงต่าง ๆ ที่ผู้ตรวจสอบภายในรวบรวมขึ้นจากการปฏิบัติงานเพื่อพิสูจน์ หรือยืนยันข้อมูลต่าง ๆ จนสามารถสรุปผลการตรวจสอบและข้อเสนอแนะในรายงานการตรวจสอบได้ ข้อเท็จจริงที่รวบรวม อาจมาจากแหล่งข้อมูลภายในของหน่วยรับตรวจ หรือจากแหล่งข้อมูลภายนอกข้อเท็จจริงอาจปรากฏในรูปของเอกสารหลักฐาน เช่น ระเบียบ คำสั่งปฏิบัติงาน สัญญา รายงานการประชุมเอกสารประกอบรายการบัญชี เป็นต้น หรืออาจอยู่ในลักษณะอื่นก็ได้ เช่น ผลการสัมภาษณ์ รายงานการสังเกตการณ์ เป็นต้น ผู้ตรวจสอบภายในจะใช้ข้อสรุปที่ได้จากหลักฐานการตรวจสอบเป็นเกณฑ์ในการสรุปผลการตรวจสอบ และเสนอข้อคิดเห็นในรายงานการตรวจสอบ มาตรฐานการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน รหัส 2300 เรื่อง การปฏิบัติภารกิจที่ได้รับมอบหมาย (Performing the Engagement) ได้ให้แนวทางในการรวบรวมหลักฐานว่า ผู้ตรวจสอบภายในควรระบุ (Identify) วิเคราะห์ (Analyze) ประเมิน (Evaluate) และบันทึก (Record) ข้อมูลหรือหลักฐานอย่างเพียงพอที่จะให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ

หลักฐานการตรวจสอบแบ่งได้หลายประเภท เนื่องจากหลักฐานมีแหล่งที่มาแตกต่างกันและวัตถุประสงค์ในการรวบรวมหลักฐานที่แตกต่างกันตามประเภทของการตรวจสอบ เช่น การตรวจสอบทางการเงินมีวัตถุประสงค์เพื่อพิสูจน์ความถูกต้องเชื่อถือได้ของข้อมูลทางการเงิน หลักฐานที่รวบรวมในกรณีนี้ เช่น ผลการตรวจนับทรัพย์สิน คำรับรองจากเจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจ ผลการคำนวณโดยผู้ตรวจสอบคำรับรองยืนยันของบุคคลภายนอกที่เป็นลายลักษณ์อักษร เป็นต้น แต่เมื่อพิจารณาจากงานตรวจสอบประเภทอื่น ซึ่งมีวัตถุประสงค์เพียงเพื่อพิสูจน์ความถูกต้องของการบัญชีการเงิน เช่น การตรวจสอบการดำเนินงานที่มีวัตถุประสงค์เพื่อประเมินผลการปฏิบัติงานและให้ข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลของหน่วยรับตรวจ และในบางครั้งยังมีการปฏิบัติงานตรวจสอบแบบสืบสวน ซึ่งอาจส่งผลไปสู่คดีทางกฎหมายได้ ผู้ตรวจสอบภายในจึงควรทำความเข้าใจในลักษณะต่างๆ ไปของหลักฐานทางกฎหมายและหลักฐานการตรวจสอบ เพื่อนำไปใช้ให้เป็นประโยชน์ในสถานการณ์ที่ปฏิบัติงานตรวจสอบตามปกติ หรือในบางกรณีเพื่อการพิจารณาในแง่กฎหมาย

ดังนั้น หลักฐานการตรวจสอบ จึงหมายถึง ข้อเท็จจริงต่าง ๆ ที่ผู้ตรวจสอบภายในรวบรวมขึ้นจากการปฏิบัติงานเพื่อพิสูจน์ หรือยืนยันข้อมูลต่าง ๆ จนสามารถสรุปผลการตรวจสอบและข้อเสนอแนะในรายงานการตรวจสอบได้ ข้อเท็จจริงที่รวบรวม หลักฐานการตรวจสอบแบ่งได้หลายประเภท เช่น การตรวจสอบทางการเงินมีวัตถุประสงค์เพื่อพิสูจน์ความถูกต้องเชื่อถือได้ของข้อมูลทางการเงิน หลักฐานที่รวบรวมในกรณีนี้ คือ ผลการตรวจนับทรัพย์สิน คำรับรองจากเจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจ ผลการคำนวณโดยผู้ตรวจสอบคำรับรองยืนยันของบุคคลภายนอกที่เป็นลายลักษณ์อักษร เป็นต้น

### หลักฐานทางกฎหมายกับหลักฐานการตรวจสอบ

หลักฐานทางกฎหมายกับหลักฐานการตรวจสอบ แตกต่างกันดังนี้ (กรมบัญชีกลาง, 2540)

หลักฐานทางกฎหมาย (Legal Evidence) และหลักฐานการตรวจสอบ (Audit Evidence) โดยทั่วไปมีวัตถุประสงค์อย่างเดียวกัน คือ เพื่อพิสูจน์ให้แน่ใจในความถูกต้อง (หรือไม่ถูกต้อง) ของสิ่งที่เกิดขึ้น สิ่งปรากฏออกมาไม่ว่าจะเป็นรูปใดก็ตาม คือ หลักฐานนั่นเอง หัวใจของหลักฐานการตรวจสอบจะแตกต่างไปจากหลักฐานทางกฎหมาย กล่าวคือ หลักฐานการตรวจสอบส่วนใหญ่ขึ้นอยู่กับเอกสารหลักฐาน ส่วนหลักฐานทางกฎหมายจะให้โอกาสสำหรับการพิสูจน์ด้วยวาจาในชั้นหนึ่งก่อน และหลักฐานทางกฎหมายยอมรับให้มีการสรุปสิ่งที่แน่นอน โดยทั่วไป ประเภทของหลักฐานทางกฎหมายอาจสรุปได้ ดังนี้

1. หลักฐานชั้นหนึ่งหรือหลักฐานหลัก (Best or Primary Evidence) หมายถึง หลักฐานที่ดีที่สุดที่ผู้ตรวจสอบควรรวบรวมไว้ก่อนหลักฐานประเภทอื่น เนื่องจากหลักฐานประเภทนี้ใช้เป็นสิ่งพิสูจน์ข้อเท็จจริงจากการตรวจสอบได้ดีที่สุด หลักฐานชั้นหนึ่งมักจะหมายถึงหลักฐานต้นฉบับซึ่งพิมพ์ไว้หรือเขียนไว้ เช่น สัญญาหรือตราสารต้นฉบับ เป็นต้น

2. หลักฐานรอง (Second Evidence) หมายถึง หลักฐานที่ให้ความเชื่อถือได้น้อยกว่าหลักฐานชั้นหนึ่งโดยทั่วไป หลักฐานรองมักเป็นเอกสารที่เป็นตัวสำเนา (Second Evidence) เช่น สำเนาสัญญาต่าง ๆ หรือเป็นหลักฐานปากเปล่า (Oral Evidence) เป็นต้น

3. หลักฐานทางตรง (Direct Evidence) หมายถึง หลักฐานที่พิสูจน์ความจริงได้โดยไม่ต้องรวบรวมหลักฐานอื่นเพิ่มเติม หรือไม่ต้องอาศัยข้อสรุป หรือข้อวินิจฉัยอื่นมาประกอบเพื่อค้นหาความจริง เช่น ทะเบียนรถยนต์ที่ระบุชื่อกิจการเป็นเจ้าของ ทะเบียนบ้านที่ระบุชื่อบุคคลเจ้าของบ้าน จำนวนเงินสดที่ตรวจนับโดยผู้ตรวจสอบภายใน ค้นให้การสารภาพของผู้กระทำผิด คำให้การของพยานผู้อยู่ในเหตุการณ์ เป็นต้น

4. หลักฐานทางอ้อมหรือหลักฐานแวดล้อม (Indirect Evidence) หมายถึง หลักฐานอื่นที่นำมาเสริมเพื่อให้ผู้ตรวจสอบมั่นใจในการพิสูจน์ข้อเท็จจริง หรือให้ความเห็นเกี่ยวกับสิ่งที่ตรวจพบ เนื่องจากในกรณีนั้น ผู้ตรวจสอบไม่สามารถหาหลักฐานทางตรงได้ หลักฐานทางอ้อมหรือหลักฐานแวดล้อม (Circumstantial Evidence) จึงเป็นหลักฐานที่ใช้พิสูจน์เรื่องที่กำกวม กล่าวคือ ตัวหลักฐานเองไม่สามารถพิสูจน์ได้โดยตรงเกี่ยวกับความเป็นจริงของสิ่งนั้น แต่สามารถที่จะหอบยกขึ้นมาพิจารณาตามหลักตรรกวิทยาว่าควรจะเป็นไปได้หรือไม่

5. หลักฐานความเห็น (Opinion Evidence) หมายถึง หลักฐานที่สามารถสรุปหรือลงความเห็นได้ โดยไม่มีข้อโต้แย้งหรือไม่ต้องอาศัยข้อสนับสนุนอื่น หลักฐานความเห็นนี้เป็นหลักฐานที่ไม่อาจโต้แย้งได้ และมีน้ำหนักมากกว่าหลักฐานอื่นใดทั้งสิ้น แม้ว่าหลักฐานความเห็นที่ได้จากบุคคลอื่น อาจเป็นประโยชน์ช่วยชี้ทิศทางที่ถูกต้องสำหรับการรวบรวมข้อเท็จจริง แต่ความเห็นที่ได้อาจมีอคติหรือฉันทาคติ ผู้ตรวจสอบภายในจึงควรพิจารณาก่อน

6. หลักฐานคำบอกเล่า หรือหลักฐานสนับสนุน (Hearsay Evidence) หมายถึง คำบอกกล่าวใด ๆ ของบุคคลอื่น (นอกเหนือจากผู้เป็นพยาน) เพื่อพิสูจน์ความจริงของสิ่งที่บ่งชี้ (หรือกล่าวอีกนัยหนึ่ง คือ สิ่งที่น่าสงสัย) เช่น พยานปากเปล่าหรือพยานเอกสารที่นำเข้าสู่การพิจารณาของศาล เพื่อเป็นการพิสูจน์สิ่งที่กำลังพิจารณาอยู่ในศาลขณะนั้น

หลักฐานการตรวจสอบ หมายถึง ข้อเท็จจริงที่ผู้ตรวจสอบภายในรวบรวมขึ้นมา เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นเกี่ยวกับข้อสรุปและข้อเสนอแนะจากผลการตรวจสอบ เช่น หลักฐานที่รวบรวมได้จากการสังเกตการณ์ การสัมภาษณ์บุคลากร และการตรวจสอบการบันทึกทางการบัญชี เป็นต้น หลักฐานการตรวจสอบ อาจแบ่งประเภทได้ ดังนี้

1. หลักฐานสภาพจริง (Physical Evidence) หมายถึง หลักฐานที่ได้จากสภาพจริงหรือทางกายภาพของบุคคล สินทรัพย์ และเหตุการณ์ เช่น หลักฐานที่ได้จากการสังเกตการณ์การปฏิบัติงานการตรวจนับเงินสด เป็นต้น หลักฐานประเภทนี้อาจได้มาในลักษณะของรูปถ่าย หรือแผนภาพ หากเป็นไปได้ในการพิสูจน์สภาพความเป็นจริงทั้งหลาย ผู้ตรวจสอบภายในควรมีเอกสารสนับสนุนในกรณีที่สภาพความเป็นจริงจะเป็นหลักฐานเพียงอย่างเดียวที่มี เช่น การตรวจนับเงินสด หรือการตรวจสภาพจริงของงานก่อสร้าง หรือการสังเกตการณ์การตรวจรับของ หากเป็นไปได้ควรมีผู้แทนของหน่วยรับตรวจร่วมในการปฏิบัติการ และลงลายมือชื่อรับรองไว้ด้วย

2. หลักฐานคำรับรอง (Testimonial Evidence) หมายถึง หลักฐานในรูปของจดหมาย หรือ หนังสือตอบจากการสอบถามหรือสัมภาษณ์ หลักฐานประเภทนี้ได้มาจากการรวบรวมข้อมูลจากบุคคลที่มีความรู้ทั้งภายใน และภายนอกกิจการ ซึ่งอาจเป็นการสอบถามด้วยวาจา หรือเป็นลายลักษณ์อักษร เช่น คำรับรองคุณภาพสินค้าจากผู้เชี่ยวชาญ หลักฐานคำรับรองอาจอยู่ในรูปของคำรับรองของเจ้าหน้าที่ที่ได้รับการตรวจ ซึ่งอาจใช้เป็นหลักฐานในกรณีที่ผู้ตรวจสอบไม่ทราบในเรื่องที่เกี่ยวกับการตรวจสอบนั้น หลักฐานประเภทนี้จึงเป็นหลักฐานที่ใช้เพื่อเริ่มต้นไปค้นหาหลักฐานประเภทอื่น

3. หลักฐานเอกสาร (Documentary Evidence) หมายถึง หลักฐานในรูปของเอกสาร ที่อาจได้จากภายในหรือภายนอกหน่วยรับตรวจก็ได้ หลักฐานเอกสารเป็นรูปแบบธรรมดาที่สุดของหลักฐานการตรวจสอบ ที่มีค่าใช้จ่ายในการตรวจสอบไม่มากนัก เมื่อเปรียบเทียบกับหลักฐานอื่น ๆ และเป็นหลักฐานที่มีอยู่ภายในกิจการ ซึ่งสามารถรวบรวมได้ง่าย หลักฐานในรูปของเอกสาร อาจแบ่งเป็น 2 ประเภท คือ

3.1 เอกสารภายใน (Internal Document) หมายถึง เอกสารที่กิจการจัดทำ ใช้ และ เก็บรักษาไว้โดยกิจการเอง เช่น ใบรับสินค้า บัตรลงเวลาการทำงานของพนักงาน ใบสำคัญจ่าย เป็นต้น

3.2 เอกสารภายนอก (External Document) หมายถึง เอกสารที่บุคคลภายนอกจัดทำขึ้นแต่เก็บรักษาไว้โดยกิจการ (เช่น ใบกำกับสินค้าจากผู้ขาย กรมธรรม์ประกันภัย) และเอกสารที่ผู้ตรวจสอบได้รับจากบุคคลภายนอกโดยตรง เช่น ใบแจ้งยอดเงินฝากจากธนาคาร คำขอยืนยันยอดลูกหนี้ เป็นต้น

4. หลักฐานการวิเคราะห์ (Analytical Evidence) หมายถึง หลักฐานที่ได้มาจากการวิเคราะห์ข้อมูลที่สัมพันธ์กัน หรือข้อมูลที่ได้มาจากการเปรียบเทียบกับสิ่งที่ผู้ตรวจสอบภายในต้องการเปรียบเทียบ เช่นมาตรฐานการปฏิบัติงาน การปฏิบัติงานที่คล้ายคลึงกัน กฎหมายหรือระเบียบข้อบังคับ เป็นต้น

ดังนั้น หลักฐานทางกฎหมาย จึงหมายถึง หลักฐานที่พิสูจน์ให้เห็นในความถูกต้อง (หรือไม่ถูกต้อง) ของสิ่งที่เกิดขึ้น ประกอบด้วย หลักฐานชั้นหนึ่งหรือหลักฐานหลัก หลักฐานรอง หลักฐานทางตรง หลักฐานทางอ้อมหรือหลักฐานแวดล้อม หลักฐานความเห็น และหลักฐานคำบอกเล่า ซึ่ง หลักฐานการตรวจสอบ คือ ข้อเท็จจริงที่ผู้ตรวจสอบภายในรวบรวมขึ้นมา เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นเกี่ยวกับข้อสรุปและข้อเสนอแนะจากผลการตรวจสอบ เช่น หลักฐานสภาพจริง หลักฐานคำรับรอง หลักฐานเอกสาร และหลักฐานการวิเคราะห์

#### คุณลักษณะของหลักฐานการตรวจสอบ

มาตรฐานการตรวจสอบภายใน รหัส 2310 เรื่อง การบ่งชี้ข้อมูล ระบุว่า ผู้ตรวจสอบภายในควรค้นหาข้อมูลหรือหลักฐานที่มีคุณลักษณะ ดังนี้ (กรมบัญชีกลาง, 2545)

1. ความเพียงพอ (Sufficiency) หมายถึง ข้อมูลหรือหลักฐานข้อเท็จจริงที่จะสามารถยืนยัน หรือให้ข้อสรุปได้อย่างเดียวกัน กล่าวคือ หลักฐานจะถือว่ามีความเพียงพอก็ต่อเมื่อหลักฐานนั้นแสดงถึงข้อเท็จจริงที่มีปริมาณเพียงพอ และสามารถจูงใจให้บุคคลที่สุ่มรอบคอบให้ความเห็นเช่นเดียวกับผู้ตรวจสอบภายใน ดังนั้น ความเพียงพอของหลักฐานจึงขึ้นอยู่กับดุลยพินิจ แต่การใช้ดุลยพินิจก็ควรมีหลักเกณฑ์ที่ควรคำนึงในการพิจารณาความเพียงพอของหลักฐาน ได้แก่ ความสำคัญของสิ่งที่ตรวจสอบความเสี่ยงหรือโอกาสที่จะผิดพลาด และค่าใช้จ่ายในการรวบรวมหลักฐานเพิ่มเติม เป็นต้น

2. ความเชื่อถือได้ (Reliability) หมายถึง ข้อมูลหรือหลักฐานที่ได้มาจากแหล่งที่มาที่เชื่อถือได้ โดยใช้เทคนิคการตรวจสอบที่เหมาะสม ความเชื่อถือได้ของหลักฐาน ขึ้นอยู่กับแหล่งที่มาของหลักฐานว่าเป็นหลักฐานจากแหล่งภายในหรือภายนอก และยังขึ้นอยู่กับวิธีการเพื่อให้ได้หลักฐานนั้นมาด้วย เช่น การสังเกตการณ์ การตรวจสอบเอกสาร การยืนยัน หรือการสอบถาม เป็นต้น

#### ตารางที่ 1 เปรียบเทียบคุณลักษณะในเรื่องความเชื่อถือได้ของหลักฐานที่ดีและที่อ่อน

หลักฐานดี	หลักฐานอ่อน
แหล่งภายนอก	แหล่งภายใน
1. ข้อมูลที่ทันเหตุการณ์	1. ข้อมูลที่ไม่ทันเหตุการณ์
2. ต้นฉบับ	2. สำเนา
3. เอกสาร	3. ความเห็นหรือคำพูด
4. ความเห็นของผู้เชี่ยวชาญ	4. ความเห็นทั่วไป
5. ระบบงานที่มีการควบคุมภายในที่ดี	5. ระบบงานที่มีการควบคุมภายในไม่ดี
6. ตรวจสอบโดยตรง	6. ได้รับข้อมูลจากผู้รับการตรวจสอบ

ที่มา (จันทนา สาขากกร, นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร, 2557)

3. ความเกี่ยวพัน (Relevance) หมายถึง ข้อมูลหรือหลักฐานที่ช่วยยืนยันหรือสนับสนุนสิ่งที่ตรวจพบ หรือสนับสนุนข้อเสนอแนะในการตรวจสอบ โดยสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบหลักฐานที่มีความเกี่ยวพันได้มาจากวิธีการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพ ซึ่งสอดคล้องกับวัตถุประสงค์การตรวจสอบ หลักฐานที่ได้มาเพื่อวัตถุประสงค์หนึ่งอาจทดแทนหลักฐานที่ได้เพื่อวัตถุประสงค์อื่นได้ หลักฐานที่มีความเกี่ยวพันย่อมไม่มีประโยชน์ต่อการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในจึงควรใช้วิธีการตรวจสอบที่แตกต่างกันไปตามความเหมาะสมของแต่ละกรณี

4. ความมีประโยชน์ ข้อมูลหรือหลักฐานที่มีประโยชน์ (Usefulness) หมายถึง ข้อมูลหรือหลักฐานที่ประโยชน์โดยตรงต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ ซึ่งข้อมูลหรือหลักฐานนั้นจะต้องเป็นปัจจุบัน และมีสาระสำคัญในการสรุป

ดังนั้น หลักฐานที่มีคุณลักษณะที่ดี จึงประกอบด้วย ความเพียงพอ ความเชื่อถือได้ ความเกี่ยวพัน และความมีประโยชน์ ซึ่งสามารถแยกคุณลักษณะในเรื่องความเชื่อถือได้ของหลักฐานที่ดีและที่อ่อน คือ หลักฐานดี ได้แก่ ข้อมูลที่ทันเหตุการณ์ ต้นฉบับ เอกสารความเห็นของผู้เชี่ยวชาญ ระบบงานที่มีการควบคุมภายในที่ดีและตรวจสอบโดยตรง ส่วนหลักฐานอ่อน ประกอบไปด้วย ข้อมูลที่ไม่ทันเหตุการณ์ สำเนา ความเห็นหรือคำพูด ความเห็นทั่วไป ระบบงานที่มีการควบคุมภายในไม่ดีและได้รับข้อมูลจากผู้รับการตรวจสอบ

#### เทคนิคการตรวจสอบภายใน

เทคนิคการตรวจสอบ (Audit Technique) หมายถึง เครื่องมือที่ผู้ตรวจสอบภายในใช้ในการรวบรวมหลักฐานเพื่อสนับสนุนข้อคิดเห็นหรือข้อเสนอแนะในรายงานการตรวจสอบ ในบางครั้งผู้ตรวจสอบอาจใช้เทคนิคการตรวจสอบวิธีใดวิธีหนึ่ง หรือหลายวิธีในการรวบรวมหลักฐานเรื่องหนึ่งๆ เนื่องจากเทคนิคแต่ละประเภทจะมีความยากง่ายในการปฏิบัติไม่เท่ากัน และให้ผลที่แตกต่างกันในด้านความเชื่อถือได้ของหลักฐาน อีกทั้งเทคนิคแต่ละประเภทยังมีข้อจำกัดเฉพาะตัว ผู้ตรวจสอบภายในจึงควรศึกษาทำความเข้าใจเทคนิคการตรวจสอบประเภทต่างๆ เพื่อที่จะได้เลือกใช้เทคนิคการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ เทคนิคการตรวจสอบที่ใช้กับงานตรวจสอบโดยทั่วไปมี 13 วิธี ดังนี้ (กรมบัญชีกลาง, 2545)

1. การสังเกตการณ์ (Observation) หมายถึง การเข้าไปดูให้เห็นด้วยสายตาของผู้ตรวจสอบเอง เพื่อให้ทราบข้อเท็จจริงที่เป็นอยู่ (เช่น การดูขั้นตอนหรือวิธีปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจ) หรือสภาพที่เป็นจริง (เช่น สภาพสินค้าที่เก๋าล้าสมัย)

2. การตรวจนับ (Physical Examination) หมายถึง เทคนิคที่ใช้เพื่อพิสูจน์ว่าสิ่งที่ตรวจสอบมีอยู่จริง ปริมาณที่นับมีเท่าใด ครบถ้วนตามปริมาณที่แสดงไว้หรือไม่ สภาพของสิ่งของที่ตรวจนับเป็นอย่างไร และมีการเก็บรักษาอย่างไร เทคนิคการตรวจนับนี้แม้จะปฏิบัติได้ง่าย และให้หลักฐานที่น่าเชื่อถือและมีประโยชน์แต่ก็มีข้อจำกัด

3. การตรวจสอบเอกสาร (Documentation) หมายถึง การตรวจบันทึกทางการบัญชี และเอกสาร รายการที่บันทึกไว้ในสมุดบัญชี ย่อมต้องมีเอกสารเป็นหลักฐานประกอบการบันทึกรายการ เช่น ใบกำกับสินค้า ใบสำคัญจ่าย ใบเสร็จรับเงิน สัญญา และกรมธรรม์ประกันภัย เป็นต้น

4. การยืนยัน (Confirmation) หมายถึง การที่ผู้ตรวจสอบภายในขอให้บุคคลภายนอกที่ทราบเรื่องเกี่ยวกับสิ่งที่กำลังตรวจสอบ ให้การยืนยันเป็นลายลักษณ์อักษรมายังผู้ตรวจสอบโดยตรงหลักฐานที่ได้จากการยืนยันที่ปฏิบัติอย่างถูกต้องจะเป็นหลักฐานที่มีคุณภาพ เนื่องจากผู้ยืนยันเป็นบุคคลภายนอกที่ไม่มีส่วนได้เสียในเรื่องที่ตรวจสอบ เขาจึงไม่จำเป็นต้องปิดบังหรือบิดเบือนข้อเท็จจริงแต่อย่างใด

5. การสอบถาม (Enquiry) หมายถึง การหาข้อมูลจากบุคคลที่มีความรู้ทั้งภายนอกและภายในกิจการ ซึ่งอาจเป็นการสอบถามด้วยวาจาหรือเป็นลายลักษณ์อักษร การสอบถามอาจทำให้ทราบถึงข้อมูลที่สนับสนุนข้อมูลเดิมที่ผู้ตรวจสอบภายในทราบมาก่อน หรือเป็นข้อมูลใหม่ที่เกี่ยวกับเรื่องที่ตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในอาจสอบถามเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงาน เพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงต่างๆ คำตอบที่ได้รับจากบุคคลหลายคน โดยมีเหตุผลและไม่ขัดแย้งกันย่อมมีความน่าเชื่อถือและใช้เป็นหลักฐานได้

6. การคำนวณ (Computation) หมายถึง การตรวจสอบความถูกต้องของตัวเลขในเชิงคำนวณในเอกสารเบื้องต้นและบันทึกทางการบัญชี หรือการทดสอบการคำนวณโดยอิสระของ ผู้ตรวจสอบภายใน เช่น การทดสอบการบวกเลขในสมุดรายวันซื้อ การทดสอบการคำนวณดอกเบี้ยจ่าย เป็นต้น การที่ผู้ตรวจสอบภายในนำตัวเลขมาคำนวณใหม่ด้วยตนเอง ผลลัพธ์ที่ได้ถือเป็นหลักฐานที่เชื่อถือได้มาก เทคนิคนี้ก็มีข้อจำกัด เนื่องจากการคำนวณไม่ได้เป็นการพิสูจน์ความถูกต้องของแหล่งที่มาของตัวเลข ถ้าตัวเลขเบื้องต้นไม่ถูกต้อง การคำนวณก็ให้ผลที่ไม่ถูกต้องด้วย ดังนั้น ก่อนใช้เทคนิคนี้ผู้ตรวจสอบควรพิสูจน์ความถูกต้องของแหล่งที่มาของตัวเลขเสียก่อน

7. การวิเคราะห์เปรียบเทียบ (Analytical Procedures) หมายถึง การศึกษาและเปรียบเทียบความสัมพันธ์และความเปลี่ยนแปลงของข้อมูลต่าง ๆ ว่าเป็นไปตามที่คาดหมาย หรือเป็นไปตามที่ควรจะเป็นหรือไม่ การวิเคราะห์เปรียบเทียบเป็นแนวทางที่มุ่งจะค้นหาสาเหตุ ผลลัพธ์ การเคลื่อนไหว และความเป็นไปได้ เพื่อเป็นแนวทางที่จะตรวจสอบ หรือเป็นพื้นฐานในการตัดสินใจว่า จะต้องใช้วิธีการตรวจสอบอื่นเข้ามาช่วย หรืออาจลดการตรวจสอบด้วยวิธีอื่นได้

8. การตรวจสอบการผ่านรายการ (Posting or Tracing) หมายถึง การพิสูจน์ความถูกต้องทางบัญชี โดยตรวจสอบการผ่านรายการจากสมุดขั้นต้นไปยังบัญชีแยกประเภท และการจัดทำงบดุลในสมัยก่อน เทคนิคการตรวจสอบการผ่านรายการมีความสำคัญมากควบคู่กับการตรวจสอบเอกสารใบสำคัญ ในปัจจุบันเทคนิคนี้ลดความสำคัญลง เนื่องจากหน่วยงานใช้คอมพิวเตอร์ในการจัดทำบัญชีมากขึ้น และในกรณีที่กิจการมีระบบการควบคุมภายในทางบัญชีที่มีประสิทธิผล การผ่านรายการมักไม่มีข้อผิดพลาด ในกรณีที่สงสัยว่ามีรายการผิดปกติ ผู้ตรวจสอบภายในควรทดสอบกระบวนการบันทึกบัญชี หรือทดสอบโปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่ใช้ทำบัญชี

9. การหารายการผิดปกติ (Scanning) หมายถึง การตรวจรายการในสมุดขั้นต้น บัญชีแยกประเภทหรือแหล่งข้อมูลอื่นๆ เพื่อคว่ามีสิ่งผิดปกติหรือไม่ โดยใช้เวลาไม่มากนัก แต่ต้องอาศัย ผู้ตรวจสอบที่มีความรู้และความชำนาญ เพราะหากไม่ทราบว่ารายการอย่างไรเป็นสิ่งปกติ ก็จะไม่ทราบว่ามีการผิดปกติ ดังนั้น ผู้ตรวจสอบที่เริ่มปฏิบัติงานใหม่อาจไม่สามารถใช้เทคนิคนี้ได้

อย่างมีประสิทธิภาพ การตรวจหารายการผิดปกติโดยมากนิยมใช้กับรายการที่สำคัญหรือมีจำนวนเงินมาก หรือลักษณะรายการที่ไม่เป็นไปตามที่ควรจะเป็น เช่น รายการขายควรมียอดเครดิตเพียงอย่างเดียว เป็นต้น

10. การตรวจทาน (Review) หมายถึง การยืนยันความจริง ความถูกต้อง หรือความสมเหตุสมผลของบางสิ่งบางอย่าง การตรวจทานเป็นเทคนิคที่ผู้ตรวจสอบภายในนำมาใช้ในการยืนยันความถูกต้อง หรือข้อเท็จจริงโดยการทดสอบ เช่น การเปรียบเทียบกับต้นเรื่อง หรือมาตรฐานบางอย่าง การเปรียบเทียบกับความจริงที่ผ่านการรับรองแล้ว เป็นต้น

11. การวิเคราะห์ (Analysis) หมายถึง การตรวจสอบรายละเอียดโดยการแยกสิ่งที่สลับซับซ้อนออกมา เพื่อพิจารณา ลักษณะที่แท้จริงของสิ่งนั้นๆ และความสัมพันธ์ในแต่ละส่วนการวิเคราะห์เป็นแนวทางที่มุ่งค้นหาสาเหตุและความเป็นไปได้ เพื่อเป็นแนวทางที่จะตรวจสอบ หรือเป็นพื้นฐานในการตัดสินใจ ผู้ตรวจสอบภายในอาจวิเคราะห์รายการต่างๆ เพื่อให้สามารถมองเห็น ความสำคัญของรายการแต่ละอย่างที่เกิดขึ้น และอาจวิเคราะห์รายการโดยแยกเป็นแผนก ลักษณะรายการและสังเกตแนวโน้ม เปรียบเทียบ และสรุปรายการที่ผิดปกติไว้ต่างหาก

12. การสืบสวน (Investigation) หมายถึง การค้นหาและยืนยันข้อเท็จจริง เทคนิคนี้ใช้ในการติดตามบางสิ่งบางอย่างที่ ผู้ตรวจสอบต้องการจะรู้อย่างลึกซึ้ง เช่น เมื่อใช้วิธีการวิเคราะห์เปรียบเทียบแล้ว พบว่ามีความแตกต่างที่มีสาระสำคัญ หรือเมื่อ การวิเคราะห์แสดงว่ามีสถานการณ์ไม่ปกติ ผู้ตรวจสอบควรค้นหาเหตุผลของการผิดปกตินั้น การสืบสวนเป็นเทคนิคที่ผู้ตรวจสอบภายในมัก ใช้ในการติดตามเจาะลึกลงไปในเรื่องละเอียด เพื่อเป็นการยืนยันความจริง แต่ในความเข้าใจของคนส่วนใหญ่ การสืบสวนมักจะ นำไปใช้กับการตรวจสอบ เพื่อมุ่งหาหลักฐานของการกระทำที่ผิดพลาดหรือไม่เหมาะสม

13. การประเมินผล (Evaluation) หมายถึง การใช้ดุลยพินิจและวิจารณ์ญาณ เพื่อที่จะตัดสินว่าข้อมูลที่ผ่านการ วิเคราะห์มาแล้วเป็นอย่างไร ความเห็นที่ให้ในรายงานการประเมินผล คือ ข้อสรุปของผู้ตรวจสอบจากข้อเท็จจริงที่รวบรวมได้จากการ ปฏิบัติงาน การประเมินผลเป็นเรื่องของการใช้วิจารณ์ญาณ ซึ่งแทรกอยู่ทุก ๆ ขั้นตอนของงานตรวจสอบ

ดังนั้น เทคนิคการตรวจสอบ จึงหมายถึง เครื่องมือที่ผู้ตรวจสอบภายในใช้ในการรวบรวมหลักฐานเพื่อสนับสนุนข้อคิดเห็น หรือข้อเสนอแนะในรายงานการตรวจสอบ ซึ่งผู้ตรวจสอบภายในจึงควรศึกษาทำความเข้าใจเทคนิคการตรวจสอบประเภทต่างๆ เพื่อที่จะได้เลือกใช้เทคนิคการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ เทคนิคการตรวจสอบที่ใช้กับงานตรวจสอบโดยทั่วไป ดังนี้ การ สังเกตการณ์ การตรวจนับ การตรวจสอบเอกสาร การยืนยัน การสอบถาม การคำนวณ การวิเคราะห์เปรียบเทียบ การตรวจสอบการ ผ่านรายการ การหารายการผิดปกติ การตรวจทาน การวิเคราะห์ การสืบสวน และการประเมินผล

## สรุป

ผู้ตรวจสอบภายในควรวางแผนการตรวจสอบ เพื่อให้การตรวจสอบสำเร็จได้ตามวัตถุประสงค์แผนการตรวจสอบอาจ แบ่งเป็น (1) แผนการตรวจสอบระยะยาว (2) แผนการตรวจสอบประจำปี แผนการตรวจสอบระยะยาวเป็นแผนการตรวจสอบที่จัดทำ ขึ้นล่วงหน้า ซึ่งมีระยะเวลามากกว่า 1 ปี ขึ้นไป ส่วนแผนการตรวจสอบประจำปี เป็นแผนการที่วางแผนไว้ล่วงหน้าสำหรับการ ปฏิบัติงานภายในระยะเวลา 1 ปี ซึ่งควรระบุถึงโครงการหรือหน่วยงานที่ตรวจสอบ ระดับความสำคัญของหน่วยงานที่ตรวจสอบความถี่ หรือจำนวนครั้งของการตรวจสอบ และระดับความสำคัญของหน่วยที่ตรวจสอบ แผนปฏิบัติการตรวจสอบภายใน หรือแผนการ ตรวจสอบ เป็นแผนงานรายละเอียดและขั้นตอนการตรวจสอบ เพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ ข้อควรพิจารณาในการจัดทำ แผนปฏิบัติงานตรวจสอบฯ ได้แก่ วัตถุประสงค์การตรวจสอบ ขอบเขตงานตรวจสอบ ลักษณะพิเศษของ หน่วยรับตรวจ การควบคุมภายในของหน่วยรับตรวจ หลักฐานการตรวจสอบ และวิธีการตรวจสอบที่ใช้

แม้ว่าจะมีการกำหนดแผนงานตรวจสอบไว้ล่วงหน้าอย่างดีแล้วก็ตาม หากผู้ตรวจสอบภายในใช้เทคนิคการตรวจสอบอย่าง ไม่มีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบก็จะไม่ได้รับหลักฐานอันเพียงพอมาเป็นเกณฑ์ในการจัดทำรายงาน และการให้ข้อเสนอแนะที่เป็น ประโยชน์ต่องานของหน่วยงานรับตรวจได้ ผู้ตรวจสอบจะรวบรวมหลักฐาน เพื่อเป็นข้อมูลในการจัดทำรายงาน หลักฐานอาจจำแนก เป็น 2 ประเภทใหญ่ ๆ คือ หลักฐานทางกฎหมาย และหลักฐานการตรวจสอบหลักฐานทางกฎหมายแบ่งออกเป็น (1) หลักฐาน ชั้นหนึ่ง (2) หลักฐานรอง (3) หลักฐานทางตรง (4) หลักฐานทางอ้อม (5) หลักฐานความเห็น และ (6) หลักฐานคำบอกเล่า คุณลักษณะ ของหลักฐาน ได้แก่ (1) ความเพียงพอ (2) ความเชื่อถือได้ (3) ความเกี่ยวข้อง และ (4) ความมีประโยชน์ เทคนิคการตรวจสอบที่ใช้กับ งานตรวจสอบโดยทั่วไปมี 13 วิธี คือ (1) การสังเกตการณ์ (2) การตรวจนับ (3) การตรวจสอบเอกสาร (4) การยืนยัน (5) การสอบถาม (6) การคำนวณ (7) การวิเคราะห์เปรียบเทียบ (8) การตรวจสอบการผ่านรายการ (9) การหารายการผิดปกติ (10) การตรวจทาน (11) การวิเคราะห์ (12) การสืบสวน และ (13) การประเมินผล เทคนิคการตรวจสอบแต่ละวิธีมีประโยชน์และข้อจำกัดแตกต่างกัน นอกจากเทคนิคการตรวจสอบดังกล่าวข้างต้นแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในยังอาจใช้เทคนิคอื่น ๆ อีก

### เอกสารอ้างอิง

- กรมบัญชีกลาง. (2540). **ประมวลระเบียบและมาตรฐานการตรวจสอบภายในสำหรับส่วนราชการ**. กรุงเทพฯ: องค์การสงเคราะห์ทหารผ่านศึก.
- . (2545). **มาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการ**. กรุงเทพฯ: กลุ่มงานมาตรฐานด้านการตรวจสอบภายใน กระทรวงการคลัง.
- . (2546). **แนวปฏิบัติการตรวจสอบภายในภาคราชการ การวางแผนการตรวจสอบและแผนกสารปฏิบัติงาน**. กรุงเทพฯ: กลุ่มงานมาตรฐานด้านการตรวจสอบภายใน กระทรวงการคลัง.
- จันทนา สาขากร, นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันทเพชร. (2557). **การควบคุมภายในและการตรวจสอบภายใน**. กรุงเทพฯ: ที พี เอ็น เพรส.
- จาริณี สรमानะ. (2559). **แนวทางการตรวจสอบบัญชี**. กรุงเทพฯ: กลุ่มตรวจสอบภายใน กรมควบคุมโรค.
- จิราพร พฤกษ์ศรี. (2556). **การเพิ่มประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน กรมปศุสัตว์**. กรุงเทพฯ: กลุ่มตรวจสอบภายใน กรมปศุสัตว์.
- พันธ์พงศ์ เกียรติกุล. (2544). **คู่มือการตรวจสอบและการควบคุมภายใน พิมพ์ครั้งที่ 2**. กรุงเทพฯ: เอ็กซ์เปอร์เน็ท.
- สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย. (2551). **แนวทางการตรวจสอบภายใน**. กรุงเทพฯ: คูมายเบส.
- อุษณา ภัทรมนตรี. (2555). **การตรวจสอบภายในสมัยใหม่**. กรุงเทพฯ: จามจุรีโปรดักส์.