

## บทที่ 2

### ทฤษฎีและการค้นคว้าแบบอิสระที่เกี่ยวข้อง

#### ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษาครั้งนี้ ผู้ศึกษาได้ศึกษาทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับงานวิชาชีพสอบบัญชีเพื่อเป็นแนวทางในการศึกษาข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาความพึงพอใจของธุรกิจในจังหวัดเชียงใหม่ต่อการสอบบัญชี โดยมีหลักการพื้นฐานของการตรวจสอบบัญชี แนวความคิดทางการตลาดสำหรับธุรกิจบริการ แนวความคิดเกี่ยวกับความคาดหวังและความพึงพอใจ และแนวความคิดเกี่ยวกับ “คุณภาพการบริการ” ซึ่งประกอบด้วยทฤษฎีต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

#### 1. หลักการพื้นฐานของการตรวจสอบงบการเงิน<sup>5</sup>

ในการตรวจสอบงบการเงินของธุรกิจนั้น ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานที่สำคัญ 3 ประการ คือ

##### 1. มรรยาทของผู้สอบบัญชี

ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามมรรยาทของผู้สอบบัญชี ซึ่งถูกกำหนดขึ้นโดยสมาคมผู้ประกอบวิชาชีพ หรือโดยหน่วยงานกำกับดูแลตามกฎหมายในประเทศไทย กฎกระทรวงฉบับที่ 4 (พ.ศ. 2534) ออกตามความในพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 ได้กำหนดหลักการพื้นฐานของมรรยาทของผู้สอบบัญชีประกอบด้วย 5 หมวด คือ

- ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต
- ความรู้ ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน
- มรรยาทต่อลูกค้า
- มรรยาทต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ
- มรรยาททั่วไป

##### 2. มาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป

ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปซึ่งกำหนดโดยสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยและสอดคล้องกับมาตรฐานการสอบ

<sup>5</sup> นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะและศิลป์พร ศรีจันทร์เพชร, การสอบบัญชี, (กรุงเทพฯ:2545), หน้า 1-5.

บัญชีระหว่างประเทศ มาตรฐานการสอบบัญชีประกอบด้วยหลักการพื้นฐานและวิธีการตรวจสอบที่สำคัญ รวมทั้งแนวทางปฏิบัติต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องอาจอยู่ในรูปของคำชี้แจงหรือรูปลักษณะอื่น

### 3. วิจารณ์ญาณในการสังเกตและสงสัยเชิงผู้ประกอบวิชาชีพ

ผู้สอบบัญชีต้องวางแผนและปฏิบัติงานโดยใช้วิจารณ์ญาณในการสังเกตและสงสัยเชิงผู้ประกอบวิชาชีพต่อข้อมูลของกิจการ โดยคำนึงถึงสถานการณ์แวดล้อมที่อาจมีอยู่ซึ่งเป็นเหตุให้ข้อมูลในงบการเงินขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

นอกจากหลักการพื้นฐานที่สำคัญ 3 ประการดังกล่าวข้างต้น ผู้สอบบัญชีต้องกำหนดขอบเขตวิธีการตรวจสอบบัญชีที่จำเป็นภายใต้สถานการณ์แวดล้อม โดยคำนึงถึงข้อกำหนดขององค์กร หรือหน่วยงาน หรือสถาบันที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพ ข้อกำหนดกฎหมายหรือในบางกรณีตามหนังสือตอบรับงานสอบบัญชีและตามรูปแบบรายงานที่กำหนดไว้ในหนังสือตอบรับงานสอบบัญชี

## 2. แนวความคิดทางการตลาดสำหรับธุรกิจบริการ<sup>6</sup>

การสอบบัญชีเป็นธุรกิจการให้บริการอย่างหนึ่ง ซึ่งจำเป็นที่จะต้องมีการบริหารกลยุทธ์ทางการตลาด กลยุทธ์การตลาดสำหรับธุรกิจให้บริการ ประกอบด้วย

1. การตลาดภายใน หมายถึง การตลาดภายในของธุรกิจให้บริการรวมไปถึงการฝึกอบรมและจูงใจพนักงานบริการในการสร้างสัมพันธ์กับลูกค้ารวมถึงพนักงานในองค์กร โดยการสนับสนุนการให้บริการ โดยให้เกิดการทำงานร่วมกันเป็นทีมเพื่อสร้างความพึงพอใจให้กับลูกค้า

2. การตลาดที่สัมพันธ์กันระหว่างผู้ซื้อและผู้ขาย หมายถึง การสร้างคุณภาพบริการให้เป็นที่เชื่อถือ เกิดขึ้นในขณะที่ผู้ขายให้บริการกับลูกค้า ซึ่งคุณภาพจะเป็นที่ยอมรับหรือไม่ขึ้นอยู่กับความพอใจของลูกค้า การพิจารณาคุณภาพของลูกค้าต่อการให้บริการของผู้ขายจะพิจารณาด้านต่าง ๆ คือ

- คุณภาพด้านเทคนิค เช่น วิธีการปฏิบัติงานตรวจสอบ
- คุณภาพด้านหน้าที่ เช่น มีความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานตรวจสอบ
- ลักษณะบริการที่ลูกค้าสามารถประเมินได้ก่อนทำการซื้อ เช่น ผู้ให้บริการมีใบ

ประกาศเกียรติคุณหรือโลโก้แสดงถึงความสามารถในการให้บริการ

<sup>6</sup> ศิริวรรณ เสรีรัตน์, ร.ศ., ปริญญา ลักขิตานนท์, อ.ดร., องอาจ ปทะวานิช, ผศ., กลยุทธ์การตลาดและการบริหารการตลาด, (กรุงเทพฯ : พัฒนาการศึกษา, 2538), หน้า 143 – 148.

- คุณภาพด้านประสบการณ์ คือ ลักษณะบริการที่ลูกค้าสามารถประเมินได้หลังจากการซื้อบริการ

- คุณภาพความเชื่อถือที่เกิดขึ้นจริง คือ ลักษณะบริการที่ผู้ซื้ออยากที่จะประเมินแม้จะได้ใช้บริการแล้วก็ตาม เป็นความรู้สึกที่ลูกค้าจะประเมินคุณภาพความเชื่อถือที่ได้รับ

งานที่สำคัญของธุรกิจให้บริการมี 3 ประการคือ

#### 1. ความแตกต่างจากคู่แข่ง

งานการตลาดของผู้ขายบริการจะต้องทำให้ผลิตภัณฑ์แตกต่างจากคู่แข่ง แต่เป็นการลำบากที่จะสร้างให้เห็นข้อแตกต่างของบริการอย่างเด่นชัดในความรู้สึกของลูกค้า การพัฒนาคุณภาพ การให้บริการที่เหนือกว่าคู่แข่ง สามารถทำได้ในลักษณะต่าง ๆ กล่าวคือ

- ลักษณะด้านนวัตกรรม เป็นการเสนอบริการในลักษณะที่มีแนวคิดริเริ่มแตกต่างจากบริการของคู่แข่งทั่วไป

- การให้บริการพื้นฐานเป็นชุด ซึ่งได้แก่สิ่งที่ลูกค้าคาดว่าจะได้รับจากกิจการ

- ลักษณะการให้บริการเสริม ได้แก่ บริการที่กิจการมีเพิ่มเติมให้นอกเหนือจากบริการพื้นฐานทั่วไป

#### 2. คุณภาพการให้บริการ

สิ่งสำคัญสิ่งหนึ่งในการสร้างความแตกต่างของธุรกิจการให้บริการ คือ การรักษาระดับการให้บริการที่เหนือกว่าคู่แข่ง โดยเสนอคุณภาพการให้บริการตามลูกค้าคาดหวังไว้ ข้อมูลต่าง ๆ เกี่ยวกับคุณภาพการให้บริการที่ลูกค้าต้องการจะได้จากประสบการณ์ในอดีต จากการพูดปากต่อปาก จากการโฆษณาของธุรกิจให้บริการ ลูกค้าจะพอใจถ้าเขาได้รับในสิ่งที่เขาต้องการในรูปแบบที่เขาต้องการ นักการตลาดของธุรกิจบริการต้องทำการวิจัยเพื่อให้ทราบถึงเกณฑ์การตัดสินใจซื้อบริการของลูกค้า โดยทั่วไปไม่ว่าธุรกิจแบบใดก็ตามลูกค้าจะใช้เกณฑ์ต่อไปนี้ในการพิจารณาถึงคุณภาพของการให้บริการ

1. การเข้าถึงลูกค้า บริการที่ให้กับลูกค้าต้องอำนวยความสะดวกในด้านเวลา สถานที่แก่ลูกค้า

2. การติดต่อสั่งการ มีการอธิบายอย่างถูกต้องโดยใช้ภาษาที่ลูกค้าเข้าใจง่าย

3. ความสามารถ บุคลากรที่ให้บริการต้องมีความชำนาญและมีความรู้ความสามารถในงาน

4. ความมีน้ำใจ บุคลากรต้องมีมนุษยสัมพันธ์ที่น่าเชื่อถือ มีความเป็นกันเอง มีวิจรรณญาณ

5. ความน่าเชื่อถือ บริษัทและบุคลากรต้องสามารถสร้างความเชื่อมั่นและความไว้วางใจในบริการโดยเสนอบริการที่ดีที่สุดแก่ลูกค้า

6. ความไว้วางใจ บริการที่ให้กับลูกค้าต้องมีความสม่ำเสมอและถูกต้อง

7. การตอบสนองลูกค้า พนักงานผู้บริการจะต้องให้บริการและแก้ปัญหาแก่ลูกค้าอย่างรวดเร็วตามที่ลูกค้าต้องการ

8. ความปลอดภัย บริการที่ให้ต้องปราศจากอันตราย ความเสี่ยงและปัญหาต่าง ๆ

9. การสร้างบริการให้เป็นที่รู้จัก โดยบริการที่ลูกค้าได้รับจะทำให้เขาสามารถคาดคะเนถึงคุณภาพของบริการดังกล่าวได้

10. การเข้าใจและรู้จักลูกค้า โดยพนักงานต้องพยายามเข้าใจถึงความต้องการของลูกค้าและให้ความสนใจตอบสนองความต้องการดังกล่าว

3. ประสิทธิภาพในการให้บริการ ในการเพิ่มประสิทธิภาพของการให้บริการธุรกิจให้บริการสามารถทำได้ 6 วิธี คือ

1. การให้พนักงานทำงานมากขึ้นหรือมีความชำนาญสูงขึ้นโดยจ่ายค่าจ้างเท่าเดิม

2. เพิ่มปริมาณการให้บริการ โดยยอมสูญเสียคุณภาพบางส่วนลง

3. เปลี่ยนบริการนี้ให้เป็นแบบอุตสาหกรรมโดยเพิ่มเครื่องมือเข้ามาช่วยและสร้างมาตรฐานการให้บริการ

4. การให้บริการที่ปลดการใช้บริการหรือสินค้าอื่น ๆ

5. การออกแบบบริการให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น

6. การให้สิ่งจูงใจลูกค้าให้ใช้แรงงานของเขาแทนแรงงานของบริษัท

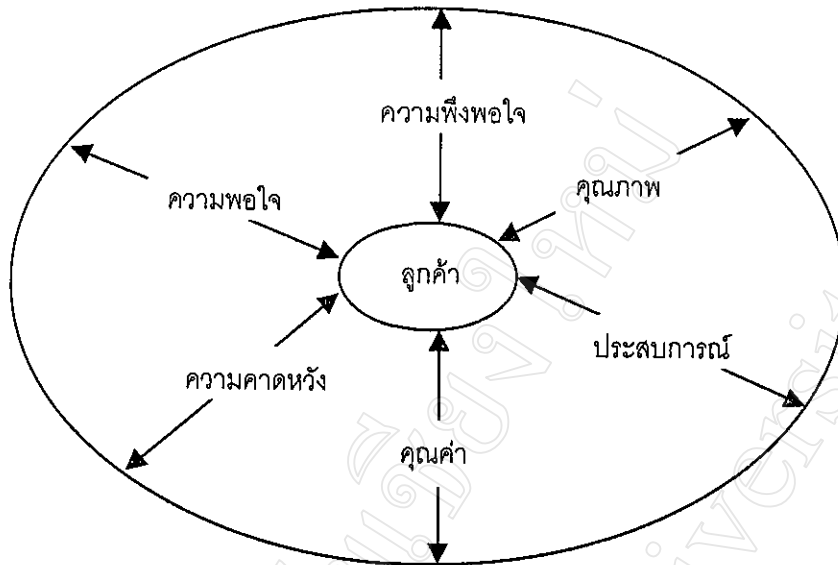
ธุรกิจที่ให้บริการที่ต้องการเพิ่มประสิทธิภาพในการให้บริการต้องระมัดระวังไม่ให้เกิดภาพพจน์ในแง่การลดคุณภาพของบริการ รวมทั้งรักษาระดับความพึงพอใจของลูกค้า

3. แนวความคิดเกี่ยวกับความคาดหวังและความพึงพอใจ

1. แนวคิดลูกค้า คือ จุดศูนย์รวม<sup>7</sup>

หลายองค์กรธุรกิจที่ดำเนินธุรกิจอยู่ในปัจจุบันต่างก็วางตำแหน่งทางธุรกิจโดยมีจุดศูนย์รวมอยู่ที่ “องค์กร” เพราะผู้บริหารระดับสูงมีความเชื่อมั่นถึงความสำเร็จในอดีตที่ผ่านมา แต่ในยุคโลกาภิวัตน์นี้มีการเปลี่ยนแปลงกรอบแนวคิดใหม่ไปสู่ “ลูกค้า คือ จุดศูนย์รวม” ซึ่งขยายความได้ตามภาพที่ 1

<sup>7</sup> ดนัย เทียนพูน, นวัตกรรมบริการลูกค้า, (กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์บุ๊คเบงก์, 2543).



ภาพที่ 1 แสดงภาพตามแนวคิดลูกค้าคือศูนย์กลาง

ในภาพที่แสดงแนวความคิดว่า ลูกค้า คือ จุดศูนย์กลางมีความหมาย ดังนี้

- ความคาดหวัง หมายถึง สิ่งที่ลูกค้ามีทัศนคติอยู่ก่อนจากกรอบของการตัดสินใจในผลการดำเนินงานของบริษัทเกี่ยวกับผลิตภัณฑ์และบริการที่ผ่านมา
- ประสบการณ์ หมายถึง ปฏิกริยาของลูกค้ากับทุกปัญหาที่เป็นขององค์กร
- ความพึงพอใจ หมายถึง ระดับการวัดความแตกต่างระหว่างประสบการณ์ของลูกค้ากับสิ่งที่ลูกค้าคาดหวัง
- คุณภาพ หมายถึง สิ่งที่ลูกค้ากล่าวถึงว่าคืออะไร ทั้งที่จับต้องได้และจับต้องไม่ได้เมื่อลูกค้านำไปเปรียบเทียบกับประสบการณ์ที่เคยมี
- คุณค่า หมายถึง คุณภาพของประสบการณ์ที่ลูกค้ารับรู้เมื่อประเมินเปรียบเทียบกับราคาหรือค่าใช้จ่าย
- ความพอใจ หมายถึง เส้น ใจที่อยู่ในประสบการณ์โดยเข้าถึงความคาดหวังของลูกค้า

เมื่อธุรกิจมีแนวคิดที่ลูกค้าคือจุดศูนย์กลางจึงมีแนวคิดเรื่องคุณค่าเพื่อลูกค้า กล่าวคือธุรกิจทุกประเภทสามารถผลักดันให้เกิดบริการต่อลูกค้าได้ตลอดเวลา ดังนั้นธุรกิจที่มีบริการที่เหนือกว่าธุรกิจนั้นจะชนะใจลูกค้าและทำให้ลูกค้าจงรักภักดี โดยพิจารณาจากการที่ลูกค้ากลับมาใช้บริการซ้ำ สิ่งที่ธุรกิจต้องการเรียนรู้ว่าอะไรคือ องค์ประกอบของคุณค่าของลูกค้าที่ทุกคนรับรู้ใน

การทำธุรกิจหรือในการแข่งขันทางธุรกิจ และเพื่อความสะดวกเปรียบเทียบในการแข่งขันซึ่งสามารถอาศัยระดับขั้นความต้องการของคนเป็นแนวทางในการกำหนดระดับขั้นคุณค่าของลูกค้าได้ 4 ขั้น คือ

ขั้นที่ 1 ความต้องการพื้นฐานเป็นลักษณะของประสบการณ์ที่จำเป็นสำหรับธุรกิจ ทั้งที่จับต้องได้และจับต้องไม่ได้ หากปราศจากสิ่งนี้ก็จะไม่มีธุรกิจเกิดขึ้น

ขั้นที่ 2 ความคาดหวัง เป็นสิ่งที่สัมพันธ์กับลักษณะประสบการณ์ กล่าวคือ ประสบการณ์ที่ลูกค้ามีต่อธุรกิจ ผลิตภัณฑ์ บริการและความคาดหวังว่าจะได้รับในสิ่งที่ดีกว่า

ขั้นที่ 3 ความพอใจ เป็นสิ่งที่ลูกค้าไม่ได้คาดหวังไว้แต่รับรู้และชื่นชมถ้าจัดให้ได้ตามที่ลูกค้าเคยมีประสบการณ์

ขั้นที่ 4 คุณค่าสูงสุด เป็นสิ่งที่ลูกค้าคาดไม่ถึงหรือไม่เคยคิดว่าจะได้รับบริการในสิ่งเหล่านี้

ดังนั้นธุรกิจจำเป็นต้องให้คุณค่ากับลูกค้าไม่ว่าจะเป็นฝ่ายบริการลูกค้าฝ่ายสนับสนุนภายใน รวมทั้งผู้บริหารของธุรกิจต้องบริการลูกค้าทุกวินาที

## 2. แนวความคิดเกี่ยวกับความคาดหวัง<sup>๑</sup>

ความคาดหวังของผู้รับบริการนั้น ผู้รับบริการทุกคนต้องการบริการขั้นหนึ่ง ก็คือ ความสะดวก รวดเร็ว ทันใจ ถูกต้อง สมบูรณ์ ได้รับประโยชน์สูงสุด ได้รับการต้อนรับที่อบอุ่น ผู้ให้บริการให้ความสนใจเอาใจใส่และได้รับการตอบสนองตามความต้องการอย่างถูกต้องที่สำคัญคือ รวดเร็ว

การให้บริการเพื่อสร้างความพอใจจะต้องสนองความคาดหวังของผู้รับบริการซึ่งความคาดหวังเป็นเรื่องของจิตใจ อาจแสดงออกโดยตรงทางคำพูดบอกกล่าวของผู้รับบริการหรือตั้งสมมติฐานว่าผู้ให้บริการจะต้องรู้เอง ซึ่งทำให้เกิดความยุ่งยากที่จะพิจารณาจากสิ่งใด ซึ่งอาจจำแนกความคาดหวังของผู้บริการในแต่ละด้านได้ดังนี้

1. สิ่งที่เห็นได้ ผู้รับบริการคาดหวังที่จะได้เห็นสิ่งอำนวยความสะดวกที่จัดเตรียมไว้ ว่ามีเพียงพอหรือไม่เพียงใด รวมทั้งเครื่องมือและอุปกรณ์มีความทันสมัยหรือไม่ จัดเตรียมบุคลากรไว้อย่างไรมากเพียงพอแก่การที่จะให้บริการและมีเครื่องมือสื่อสารที่พร้อมจะให้ความสะดวกหรือไม่

2. ความรู้สึกร่วม ผู้รับบริการคาดหวังว่าจะได้รับการต้อนรับอย่างกระตือรือร้น ต้องการคำกล่าวปฏิสันถารทักทายที่ขกย่อง การแสดงกริยานอบน้อม คำพูดไพเราะ เอาใจใส่และ

<sup>๑</sup> สมิต ศัชฌกร, การต้อนรับและบริการที่เป็นเลิศ, (กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2542), หน้า 216-

มีความเป็นกันเอง เมื่อมีข้อสงสัยจะต้องได้รับคำตอบชี้แจงหรือจัดหาให้มีความความต้องการผู้รับบริการทุกคนคาดหวังที่จะได้รับความสนใจให้ความสำคัญและให้เกียรติ

3. การสนองตอบ ผู้รับบริการคาดหวังว่าผู้ให้บริการจะมีความเต็มใจในการให้ความช่วยเหลืออย่างจริงใจและจริงจัง เมื่อต้องการความสะดวกอย่างใดก็จะได้รับบริการที่ทันท่วงที มีความสะดวกรวดเร็วทันใจและรับประโยชน์สูงสุด

4. การให้หลักประกัน ผู้รับบริการคาดหวังว่าผู้ให้บริการมีความรู้ในเรื่องที่จะบริการอย่างแท้จริง เป็นผู้มีอรรถศาสตร์ที่จะรับเรื่องอันเป็นปัญหาของเขาไว้ เป็นผู้ที่เขาจะสามารถพูดด้วยอย่างเปิดเผยด้วยความไว้วางใจและช่วยแก้ปัญหาให้แก่เขาได้ รวมทั้งสามารถสร้างความมั่นใจว่าเขาจะได้รับการที่มีคุณภาพ คุ่มค่า และถูกต้องสมบูรณ์

5. ความเชื่อถือได้ ผู้รับบริการคาดหวังว่าผู้ให้บริการต้องมีความสามารถในการปฏิบัติตามที่สัญญาด้วยการให้บริการที่ถูกต้อง สะดวกรวดเร็ว ด้วยการยึดมั่นในคำสัญญาที่จะให้บริการในเรื่องต่าง ๆ อย่างแท้จริง

ผู้รับบริการนอกจากจะคาดหวังในสิ่งที่กล่าวมาข้างต้นแล้ว ยังต้องการอรรถศาสตร์ไมตรีจากผู้ให้บริการ ต้องการได้รับสิ่งที่ถูกใจ ได้เห็นใบหน้าที่ยิ้มแย้ม พุดจาไพเราะ สุภาพ ความเป็นกันเอง ให้คำแนะนำชี้แจงที่เข้าใจง่าย มีเหตุผล และถ้าจะให้เกิดความชื่นชมประทับใจเป็นพิเศษก็ต้องได้รับสิ่งดี ๆ เหนือความคาดหวังนี้ขึ้นไปอีก

#### 4. แนวความคิดเกี่ยวกับ “คุณภาพการบริการ”<sup>9</sup>

Parasuraman et. al. ได้พัฒนา SERVQUAL เพื่อใช้เป็นเครื่องมือในการวัดระดับคุณภาพการบริการโดยเครื่องมือดังกล่าวได้เริ่มพัฒนาในปี ค.ศ. 1983 และมีการปรับปรุงเรื่อยมาจนกระทั่งปี ค.ศ. 1988 ทั้งนี้ Parasuraman et. al. ได้กำหนดปัจจัยหลัก 5 ปัจจัยในการพิจารณาคุณภาพการบริการ ซึ่งประกอบด้วย ความน่าเชื่อถือ การตอบสนองความต้องการของลูกค้า ความปลอดภัย การดูแลเอาใจใส่ และรูปลักษณ์ โดยมีรายละเอียด ดังนี้

##### 1. ความน่าเชื่อถือ

ผู้ให้บริการจะต้องทำตามสัญญาที่ให้ไว้กับลูกค้าอย่างถูกต้องและไว้วางใจได้ ซึ่งทำให้ลูกค้าเกิดความไว้วางใจในผู้ให้บริการ เมื่อลูกค้ามาใช้บริการพร้อมกับความคาดหวังที่มีพื้นฐาน

<sup>9</sup> A Parasuraman, Valarie A. Zeithamal and Leonard L. Berry, SERVQUAL: A Multiple – item scale for Measuring consumer perceptions of service quality, Journal of retailing 64 (Spring, 1988), หน้า 12 – 40.

จากประสบการณ์เดิม การพูดปากต่อปากหรือความต้องการส่วนตัว แล้วได้รับการบริการตามสัญญาที่ให้ไว้ สำหรับกรณีสำนักงานสอบบัญชี ความน่าเชื่อถือมีความจำเป็นอย่างมากที่จะต้องเพื่อให้ผู้ใช้บริการเกิดความมั่นใจในการสอบบัญชีได้ ซึ่งความคาดหวังหรือความต้องการของผู้ใช้บริการสอบบัญชีก็คือ การได้รับข้อมูลตามที่ตนต้องการอย่างถูกต้อง เช่น ได้รับรายงานผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและงบการเงินทันต่อเวลาที่ผู้ใช้บริการต้องนำไปใช้ หรือได้รับความรู้เพิ่มเติมทางด้านบัญชีที่ผู้บริการไม่ทราบ เป็นต้น

สำหรับธุรกิจบริการด้านการสอบบัญชีสามารถแบ่งพิจารณาได้เป็น 2 ปัจจัย คือ คุณภาพด้านเทคนิค หมายถึง ความถูกต้องของงบการเงินจากการสอบบัญชี คุณภาพด้านการปฏิบัติงาน หมายถึง พฤติกรรมของผู้ให้บริการในการบริการแก่ผู้ใช้บริการ

## 2. การตอบสนองความต้องการของลูกค้า

ผู้ให้บริการต้องมีความตั้งใจและเต็มใจให้บริการ เพื่อแสดงถึงความเอาใจใส่ในงานบริการอย่างเต็มที่ โดยการให้บริการอย่างรวดเร็ว มีความพร้อมที่จะให้บริการเมื่อลูกค้าต้องการ รวมทั้งยินดีให้บริการเสมอ ซึ่งพบว่าผู้ใช้บริการจะมีความพึงพอใจในการให้บริการสูง โดยพิจารณาจากความทันเวลาในการให้บริการและความพร้อมของการบริการ ซึ่งปัญหาที่พบส่วนมากมาจากการใช้บริการคือ การที่ผู้สอบบัญชีใช้เวลาในการตรวจสอบเป็นเวลานาน ทำให้ผู้ใช้บริการไม่สามารถได้รับงบการเงินได้ทันต่อเวลา

## 3. ความปลอดภัย

ผู้ให้บริการต้องทำให้ลูกค้ามั่นใจและวางใจเมื่อมารับบริการโดยปราศจากความเสี่ยงทางด้านความผิดพลาดในงบการเงินและความลับที่สำคัญรั่วไหล ผู้สอบบัญชีต้องแสดงให้เห็นถึงความรู้ความสามารถในการแก้ปัญหาหรือตอบคำถามของลูกค้าได้เป็นอย่างดี ซึ่งพบว่าเหตุผลที่ผู้ใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ห้าอันดับแรกของโลกนั้น เนื่องจากมีความเชื่อถือในทีมงานที่ให้บริการ กล่าวคือทีมงานที่ให้บริการมีความรู้ในด้านบัญชีเป็นอย่างดี ซึ่งทำให้ผู้ใช้บริการมั่นใจและเกิดความเชื่อมั่นและยังพบว่าความเป็นมิตรและการให้ข้อเสนอแนะเพิ่มเติมของผู้สอบบัญชีมีผลต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ

## 4. การดูแลเอาใจใส่

ผู้ให้บริการต้องแสดงให้เห็นถึงความสนใจและเอาใจใส่ต่อปัญหาและความต้องการของลูกค้า โดยการให้บริการทั้งก่อน ระหว่าง และหลังการบริการในบริษัทของผู้ใช้บริการและเนื่องจากผู้ใช้บริการแต่ละรายมีความต้องการที่ไม่เหมือนกัน เมื่อผู้สอบบัญชีให้การดูแลเอาใจใส่แล้ว จะทำให้สามารถทราบได้ถึงปัญหาที่เกิดขึ้นกับผู้ใช้บริการได้และผู้สอบบัญชีสามารถนำมาปรับปรุงการให้บริการกับผู้ใช้บริการได้อย่างมีประสิทธิภาพ



## 5. รูปลักษณ์

ความมีรูปลักษณ์ขององค์กรและผู้ให้บริการเป็นสิ่งสำคัญที่สะท้อนคุณภาพการบริการในสายตาของลูกค้า เนื่องจากบริการเป็นสิ่งที่ไม่มีตัวตนลูกค้าจะประเมินคุณภาพบริการที่องค์ประกอบรอบข้าง ผู้ให้บริการจึงจำเป็นต้องทำการบริการให้เป็นสิ่งที่มีตัวตนด้วยการจัดการที่ดีกับองค์ประกอบรอบข้างของบริการ ในการสร้างความมีตัวตนที่คินั้นจะต้องสร้างในทุกขั้นตอน ทั้งก่อน ระหว่างและหลังการบริการ เพื่อสร้างบริการที่ลูกค้าพอใจและจดจำตลอดไป สำหรับกรณีสำนักสอบบัญชีขนาดใหญ่ห้าอันดับแรกของโลกนั้น จะเห็นได้ว่าได้มีการร่วมมือกับสำนักงานใหญ่ที่ต่างประเทศเพื่อขออนุมัติในการใช้เครื่องคอมพิวเตอร์ชนิดพกพาสำหรับให้ผู้สอบบัญชีนำไปใช้งานในบริษัทของผู้ให้บริการและมีการติดตั้งโปรแกรมเพื่อตรวจสอบความถูกต้องในระบบของผู้ให้บริการ ซึ่งเป็นสาเหตุที่จะทำให้ผู้สอบบัญชีมีรูปลักษณ์ภายนอกที่มีความเป็นมืออาชีพมากขึ้น เป็นต้น

นอกจากนี้ Parasuraman et. al. ได้จำแนกช่องว่างทั้งหมดในเรื่องคุณภาพการบริการที่ทำให้การส่งมอบบริการไม่ประสบความสำเร็จ ซึ่งได้รับการยอมรับว่าเป็นรูปแบบสำคัญในงานวิจัยทางด้านคุณภาพการบริการ ซึ่งช่องว่างที่ทำให้การส่งมอบบริการไม่ประสบความสำเร็จ มี 5 ช่องว่างดังนี้

ช่องว่างที่ 1 คือ ช่องว่างระหว่างการคาดหวังของลูกค้าและการรับรู้ของผู้บริการ สำนักงานสอบบัญชี เป็นช่องว่างที่ผู้บริการอาจไม่เข้าใจถึงความต้องการที่แท้จริงของลูกค้า

ช่องว่างที่ 2 คือ ช่องว่างระหว่างการรับรู้ของผู้บริการและการกำหนดคุณภาพการบริการ กล่าวคือผู้บริการอาจเข้าใจถึงความต้องการของลูกค้าอย่างถูกต้อง แต่ไม่มีการกำหนดมาตรฐานหรือหลักเกณฑ์ในการทำงานที่ชัดเจน

ช่องว่างที่ 3 คือ ช่องว่างระหว่างการกำหนดคุณภาพการบริการและการให้บริการเป็นช่องว่างดังกล่าวนี้เกี่ยวข้องกับพนักงานของธุรกิจบริการโดยตรง ซึ่งเกิดขึ้นจากวิธีการปฏิบัติที่ไม่มีคุณภาพ ไม่มีประสิทธิภาพ ตลอดจนความสามารถในการทำงาน แนวคิด เทคนิคและทักษะในการให้บริการ

ช่องว่างที่ 4 คือ ช่องว่างระหว่างการให้บริการและการติดต่อสื่อสาร เป็นการคาดหวังของลูกค้าที่จะได้รับการบริการตามสื่อ โฆษณาขององค์กรที่ปรากฏออกมา แต่กลับทำให้ลูกค้าไม่ได้รับการบริการตามที่คาดหวัง

ช่องว่างที่ 5 คือ ช่องว่างระหว่างการบริการที่ได้รับและการบริการที่คาดหวังจะปรากฏขึ้นต่อเมื่อลูกค้าได้รับการบริการที่แตกต่างกับบริการที่ได้คาดหวัง ซึ่งการบริการต่าง ๆ จะอยู่ในช่องว่างที่ 1 ถึงช่องว่างที่ 4

สิ่งที่ Parasuraman ได้ให้ความสนใจเป็นพิเศษ คือ ช่องว่างที่ 5 ซึ่งความแตกต่างระหว่างช่องว่างของการบริการที่ได้รับกับบริการที่คาดหวัง ดังสมการที่ 1 ความแตกต่างดังกล่าวทำให้ทราบถึงปัญหาและสามารถแก้ไขข้อผิดพลาดเพื่อทำให้ลูกค้าเกิดความพึงพอใจ

ช่องว่างที่ 5 SERVQUAL Score = การบริการที่ได้รับ - การบริการที่คาดหวัง...(1)

การค้นคว้าแบบอิสระที่เกี่ยวข้อง

### 1. การศึกษาระดับคุณภาพของงานสอบบัญชีต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ<sup>10</sup>

ธนศศิริ ผ่ากมิตร, สโรชา พงษ์พงษ์สานนท์ และนริศรา ศรีสุภชัย ได้ศึกษาวิจัยเกี่ยวกับเรื่องการศึกษาระดับคุณภาพของงานสอบบัญชีต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ ซึ่งวัตถุประสงค์ในงานวิจัยนี้ เพื่อศึกษาเปรียบเทียบคุณภาพบริการที่ธุรกิจที่ใช้บริการด้านการสอบบัญชีคาดหวังจากสำนักงานตรวจสอบบัญชีและคุณภาพการบริการที่ธุรกิจที่ใช้บริการด้านการสอบบัญชีแต่ละแห่งได้รับจากสำนักงานตรวจสอบบัญชี เพื่อศึกษาถึงปัจจัยด้านคุณภาพที่สร้างความพึงพอใจในการใช้บริการด้านการสอบบัญชี และเพื่อนำข้อมูลที่ได้จากการวิจัยไปใช้เป็นแนวทางในการปรับปรุงแก้ไขการบริการด้านการสอบบัญชีให้สอดคล้องกับความต้องการของธุรกิจที่ใช้บริการ

ผลจากงานวิจัยพบว่า บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์เมื่อได้ใช้บริการสอบบัญชีแล้วมีความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญระหว่างระดับคุณภาพบริการที่ธุรกิจที่ใช้บริการได้รับจริงกับระดับคุณภาพบริการที่ต้องการในทุก ๆ ด้าน (ประกอบด้วย ความน่าเชื่อถือ การตอบสนองความต้องการของลูกค้า ความปลอดภัย การเอาใจใส่ รูปลักษณ์) ของข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถามที่จัดเก็บ หนึ่งผู้วิจัยได้แบ่งกลุ่มข้อมูลออกเป็นสองกลุ่มเพื่อศึกษาว่าความแตกต่างดังกล่าวจะเกิดจากขนาดของบริษัทหรือไม่ กล่าวคือความแตกต่างอาจไม่เกิดกับสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่แต่จะเกิดเฉพาะกับสำนักงานสอบบัญชีอื่น ๆ เท่านั้น ค่าสถิติที่ได้จากการแบ่งกลุ่มข้อมูลที่จัดเก็บเป็นบริษัทที่ใช้บริการจากสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ (Big Five Firms) กับบริษัทที่ใช้บริการจากสำนักงานสอบบัญชีอื่น ๆ แสดงให้เห็นว่าระดับคุณภาพบริการที่ได้รับจริงกับบริการที่ต้องการไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญเมื่อคำนึงถึงขนาดของสำนักงานเป็นหลัก ที่เป็นดังนี้อาจมีสาเหตุมาจากสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่และสำนักงานบัญชีอื่น ๆ ของผู้ตอบแบบสอบถามมีมาตรฐาน

<sup>10</sup> ธนศศิริ ผ่ากมิตร, สโรชา พงษ์พงษ์สานนท์ และนริศรา ศรีสุภชัย, การศึกษาระดับคุณภาพงานสอบบัญชีต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ, การค้นคว้าแบบอิสระ บัณฑิตมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 2544.

ในการตรวจสอบที่ใกล้เคียงกัน ทำให้ผู้ใช้บริการจากสำนักงานสอบบัญชีทั้ง 2 ประเภท มีระดับความต้องการในการได้รับบริการในระดับที่ใกล้เคียงกันและการบริการในระดับเดียวกันด้วย

จากการวิเคราะห์ปัจจัยด้านคุณภาพให้บริการที่มีผลต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการพบว่า คุณภาพทางด้านความน่าเชื่อถือ ความปลอดภัยและการเอาใจใส่ มีผลกระทบต่อความพึงพอใจโดยรวมของผู้ใช้บริการ ซึ่งแตกต่างจากการวิเคราะห์ความพึงพอใจในคุณภาพด้านต่าง ๆ ของงานสอบบัญชีที่มีผลต่อความพึงพอใจโดยรวม โดยความพึงพอใจในด้านความน่าเชื่อถือ การเอาใจใส่ และด้านรูปลักษณ์จะมีผลต่อความพึงพอใจโดยรวม

## 2. ปัจจัยในการเลือกใช้บริการการสอบบัญชีของบริษัทจำกัดในจังหวัดเชียงใหม่<sup>11</sup>

พรหมินทร์ ธรนิษฐ์ ได้ศึกษาเรื่อง ปัจจัยในการเลือกใช้บริการการสอบบัญชีของบริษัทจำกัดในจังหวัดเชียงใหม่ ซึ่งวัตถุประสงค์ในการศึกษานั้นต้องการศึกษาถึงปัจจัยในการเลือกใช้บริการการสอบบัญชี ความต้องการใช้บริการเสริมด้านอื่น ๆ และปัญหาที่เกิดขึ้นในการเลือกใช้บริการจากผู้สอบบัญชีของบริษัทจำกัดในจังหวัดเชียงใหม่

จากผลการศึกษาปัจจัยในการเลือกใช้บริการการสอบบัญชีของบริษัทจำกัดในจังหวัดเชียงใหม่ สรุปได้ว่าสำนักงานสอบบัญชีเป็นการขายบริการที่ไม่มีตัวสินค้าเข้ามาเกี่ยวข้อง ผู้ซื้อเป็นเจ้าของสินค้าและนำสินค้าไปขอรับบริการจากผู้ขาย ผู้ซื้อบริการในที่นี้เป็นบริษัทจำกัดในจังหวัดเชียงใหม่ที่มีปัจจัยในการเลือกใช้บริการการสอบบัญชี ได้แก่ คุณภาพการให้บริการสอบบัญชี ประสิทธิภาพในการให้บริการสอบบัญชี และการให้บริการที่มีความแตกต่างจากสำนักงานสอบบัญชีอื่น ๆ โดยบริษัทจำกัดที่ซื้อบริการจากสำนักงานสอบบัญชีโดยส่วนมากพิจารณาความแตกต่างของการให้บริการจากสำนักงานสอบบัญชีต่าง ๆ ได้แก่ การบริการที่มีเพิ่มเติมให้นอกเหนือจากบริการพื้นฐานทั่วไปซึ่งสิ่งที่ต้องการมากที่สุดคือ การมีบริการให้คำปรึกษาด้านภาษีอากร

ในด้านคุณภาพของการให้บริการ บริษัทจำกัดที่ซื้อบริการจะพิจารณาสำนักงานสอบบัญชีที่มีสิ่งดังต่อไปนี้

1. การตอบสนองความต้องการของลูกค้า ได้แก่ มีการแก้ไขปัญหาให้แก่ลูกค้าอย่างรวดเร็วตามที่ลูกค้าต้องการ
2. มีความสามารถ ได้แก่ บุคลากรที่ให้บริการต้องมีความชำนาญและมีความรู้ความสามารถในงาน

<sup>11</sup> พรหมินทร์ ธรนิษฐ์, ปัจจัยในการเลือกใช้บริการการสอบบัญชีของบริษัทจำกัดในจังหวัดเชียงใหม่, การค้นคว้าแบบอิสระ บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ 2538.

3. มีความปลอดภัย ได้แก่ มีการเก็บรักษาข้อมูลของลูกค้าได้เป็นอย่างดี
4. มีความไว้วางใจ ได้แก่ มีการเสนอรายงานถูกต้องตรงกับข้อเท็จจริง
5. การเข้าถึงลูกค้า ได้แก่ การไม่ให้ลูกค้าต้องคอยนาน การตรงต่อเวลา

ในด้านประสิทธิภาพการให้บริการบริษัทจำกัดที่ซื้อบริการสำนักงานสอบบัญชีจะพิจารณาการจัดให้มีเทคนิคในการทำงานให้ใช้เวลาน้อยลงได้ผลในระยะเวลาที่กำหนด

บริษัทจำกัดที่ตอบแบบสอบถามมีความต้องการสำนักงานที่สามารถเป็นที่ปรึกษาทางด้านบัญชีและภาษี มีการคิดค่าธรรมเนียมที่เป็นมาตรฐาน มีเทคนิคในการตรวจสอบที่ได้ผลในระยะเวลาที่กำหนด มีการเสนอรายงานที่ถูกต้องตรงกับข้อเท็จจริง มีสถานที่ตั้งสำนักงานที่สะดวกในการติดต่อ

ลักษณะสำนักงานสอบบัญชีที่เป็นที่ต้องการโดยส่วนมากต้องการสำนักงานสอบบัญชีที่มีคุณภาพในการให้บริการด้านการสามารถเข้าถึงลูกค้า มีความสามารถ มีความไว้วางใจได้ มีการตอบสนองลูกค้า มีความปลอดภัยเมื่อใช้บริการ มีลักษณะการให้บริการเสริมนอกเหนือจากการสอบบัญชี เนื่องจากลูกค้ามีปัญหาในเรื่องคุณภาพในการให้บริการ ไม่มีบริการเสริมที่ครบวงจรและประสิทธิภาพการให้บริการ ซึ่งเป็นสิ่งหนึ่งที่ชี้ให้เห็นว่า สำนักงานสอบบัญชีในจังหวัดเชียงใหม่ยังไม่เข้าใจงานที่สำคัญของธุรกิจให้บริการมี 3 ประการ คือ การสร้างความแตกต่างจากคู่แข่งขั้น ต้องคำนึงถึงคุณภาพการให้บริการและประสิทธิภาพการให้บริการ

### 3. พฤติกรรมของผู้ประกอบการในจังหวัดเชียงใหม่และนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือในการเลือกใช้บริษัทที่ปรึกษาทางด้านบัญชี<sup>12</sup>

ปียลักษณ์ หลีสิน ได้ศึกษาเรื่อง พฤติกรรมของผู้ประกอบการในจังหวัดเชียงใหม่และนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือในการเลือกใช้บริษัทที่ปรึกษาทางด้านบัญชี ซึ่งวัตถุประสงค์ในการศึกษานั้นเพื่อศึกษาถึงความสัมพันธ์ของตัวแปรหรือปัจจัยที่มีผลต่อความน่าจะเป็นที่ผู้ประกอบการในจังหวัดเชียงใหม่และในนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือจะตัดสินใจเลือกใช้บริการจากบริษัทที่ปรึกษาด้านบัญชีที่ได้มาตรฐาน

ผลการศึกษาพบว่า พฤติกรรมของผู้ประกอบการในจังหวัดเชียงใหม่และนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือในการเลือกใช้บริษัทที่ปรึกษาทางด้านบัญชีนั้น สามารถสรุปได้ว่าผู้ประกอบการกลุ่มตัวอย่างที่เลือกใช้บริษัทที่ปรึกษาทางด้านบัญชีที่ได้มาตรฐานนั้นคือกลุ่มผู้ประกอบการที่อยู่ใน

<sup>12</sup> ปียลักษณ์ หลีสิน, พฤติกรรมของผู้ประกอบการในจังหวัดเชียงใหม่และนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือในการเลือกใช้บริษัทที่ปรึกษาทางด้านบัญชี, การค้นคว้าแบบอิสระ เศรษฐศาสตรมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ 2543.

ผลการศึกษาพบว่า พฤติกรรมของผู้ประกอบการในจังหวัดเชียงใหม่และนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือในการเลือกใช้บริการที่ปรึกษาทางด้านบัญชีนั้น สามารถสรุปได้ว่าผู้ประกอบการกลุ่มตัวอย่างที่เลือกใช้บริการที่ปรึกษาทางด้านบัญชีที่ได้มาตรฐานนั้นคือกลุ่มผู้ประกอบการที่อยู่ในนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือจังหวัดลำพูนถึงร้อยละ 89.48 เป็นกลุ่มผู้ประกอบการที่อยู่ในจังหวัดเชียงใหม่เพียงร้อยละ 10.52 นอกจากนี้แล้ว ผู้ประกอบการส่วนใหญ่ที่เลือกใช้บริการจากบริษัทที่ปรึกษาทางด้านบัญชีที่ได้มาตรฐานนั้นเป็นกลุ่มผู้ประกอบการที่ประกอบด้วยผู้ถือหุ้นที่เป็นชาวต่างชาติถึงร้อยละ 78.96 เป็นคนไทยล้วนเพียงร้อยละ 21.04 ซึ่งกลุ่มผู้ประกอบการที่เลือกใช้บริการที่ปรึกษาทางด้านบัญชีร้อยละ 57.89 เป็นเพราะมาตรฐานเกี่ยวกับเรื่องประสิทธิภาพในการทำงานของบริษัทที่ปรึกษาดังกล่าว รองลงมาเป็นบริษัทต่างชาติซึ่งมีบริษัทใหญ่ที่มีมาตรฐานเป็นผู้กำหนดนโยบายในการเลือกเข้ามาให้ถึงร้อยละ 31.58 สำหรับกลุ่มที่ไม่เลือกใช้บริการที่ปรึกษาทางด้านบัญชีที่ได้มาตรฐานนั้นร้อยละ 69.84 เป็นกลุ่มผู้ประกอบการที่อยู่ในจังหวัดเชียงใหม่และโครงสร้างหุ้นส่วนหรือผู้ถือหุ้นเป็นคนไทยล้วนถึงร้อยละ 76.19 - 47.62 และตัดสินใจเลือกใช้บริการบริษัทที่ปรึกษาที่ไม่ได้มาตรฐานเพราะค่าบริการถูก รองลงมาเพราะมีสำนักงานอยู่ในจังหวัดเชียงใหม่

ส่วนผลการวิเคราะห์ทางสถิติโดยใช้แบบจำลองโลจิสติกนั้น พบว่าผู้ประกอบการที่เลือกใช้บริการที่ปรึกษาทางด้านบัญชีที่ได้มาตรฐานนั้นคือ ผู้ประกอบการที่ตั้งอยู่ในนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือโดยมีแนวโน้มที่จะเป็นบริษัทต่างชาติที่มีผู้ถือหุ้นเป็นคนญี่ปุ่นล้วน ไทยและเกาหลี ส่วนผู้ประกอบการที่เป็นคนไทยส่วนมากมีพฤติกรรมที่จะไม่เลือกใช้บริการที่ปรึกษาทางด้านบัญชีที่ได้มาตรฐาน สำหรับระดับการศึกษาผู้มีอำนาจในการตัดสินใจ ประสบการณ์ในการทำงานของผู้มีอำนาจในการตัดสินใจและผลประกอบการของกิจการนั้นเป็นตัวแปรที่กำหนดพฤติกรรมการเลือกใช้บริการที่ปรึกษาทางด้านบัญชีที่ได้มาตรฐานที่ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติแต่อย่างใด