

อิทธิพลของศักยภาพการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของ ผู้สอบบัญชีภาษีอากร

The Influence of Auditing Potential on the Performance of Tax Auditors

ปทุมพร หิรัญสาลี¹, ลักขณา ดำชู² และ ปทุมพร ชโนวรรณ^{3*}

Patumporn Hiransalee¹, Lakkhana Damchu², and Patumporn Chanowan^{3*}

คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏสงขลา

Faculty of Management Sciences, Songkhla Rajabhat University, Thailand

*Corresponding author. E-mail: patumporn.ch@skru.ac.th^{3*}

Received May 24, 2026; Revised July 23, 2026; Accepted July 24, 2026

บทคัดย่อ

บทความนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) ศึกษาศักยภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร 2) ศึกษาประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร และ 3) ศึกษาศักยภาพการสอบบัญชีที่มีผลต่อผลประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีภาษีอากร จำนวน 367 คน โดยกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างตามสูตรของ Yamane สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน และการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ ผลการวิจัยพบว่า 1) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความคิดเห็นเกี่ยวกับศักยภาพการสอบบัญชีทุกด้านอยู่ในระดับมากที่สุด เรียงจากมากไปหาน้อย ได้แก่ ด้านจรรยาบรรณในวิชาชีพ ด้านการติดต่อสื่อสาร ด้านคุณค่าแห่งวิชาชีพ ด้านทักษะทางวิชาชีพ และด้านความรู้ในวิชาชีพ ตามลำดับ 2) ผู้สอบบัญชีอากรมีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานอยู่ในระดับมากที่สุด และ 3) ศักยภาพการสอบบัญชีด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านคุณค่าแห่งวิชาชีพ ด้านจรรยาบรรณในวิชาชีพ และด้านการติดต่อสื่อสารมีอิทธิพลเชิงบวก ต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ขณะที่ด้านความรู้ในวิชาชีพไม่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีอากรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ผลการวิจัยนี้ สามารถใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาศักยภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเพื่อยกระดับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานและเสริมสร้างความน่าเชื่อถือและเป็นที่ยอมรับจากผู้มีส่วนได้เสียต่อไป

คำสำคัญ: ศักยภาพการสอบบัญชี; ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน; ผู้สอบบัญชีภาษีอากร

Abstract

This article aimed to: 1) examine the auditing potential of tax auditors, 2) investigate the work performance of tax auditors, and 3) study the influence of auditing potential on the work performance of tax auditors. The study employed a quantitative research approach, in which questionnaires were utilized as the primary instrument for data collection. The data were collected from 367 tax auditors, with the sample size determined using Yamane's formula. Statistical

methods used for data analysis consisted of percentage, mean, standard deviation, Pearson's correlation coefficient, and multiple regression analysis in order to examine the relationships and influences among the study variables. The research findings revealed that: 1) tax auditors expressed their opinions toward all dimensions of auditing potential at the highest level. When ranked from the highest to the lowest mean scores, the dimensions were professional ethics, communication skills, professional values, professional skills, and professional knowledge, respectively; 2) tax auditors' opinions regarding overall work performance were also at the highest level; and 3) auditing competency in the dimensions of professional skills, professional values, professional ethics, and communication skills had a statistically significant positive influence on the work performance of tax auditors. In contrast, professional knowledge showed no statistically significant influence on the work performance of tax auditors. The findings of this study may serve as useful guidelines for enhancing the auditing competency of tax auditors in order to improve work performance efficiency, as well as to strengthen the credibility and acceptance of the accounting profession among stakeholders in the future.

Keyword: auditing potential; performance; tax auditors

บทนำ

การพัฒนาเข้าสู่สังคมเศรษฐกิจดิจิทัล (Digital Economy) เป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้ระบบเศรษฐกิจเกิดการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว ทั้งด้านรูปแบบการดำเนินธุรกิจ เทคโนโลยีสารสนเทศ และพฤติกรรมของผู้บริโภค องค์การจึงต้องปรับตัวให้สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงอยู่เสมอ รวมถึงการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงินและนโยบายภาษีอากร เพื่อรองรับรูปแบบธุรกิจและธุรกรรมที่มีความซับซ้อนมากขึ้น (Sirisaengtaksin, 2025) การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวอาจก่อให้เกิดความคลาดเคลื่อนในการบันทึกและรายงานข้อมูลทางบัญชีและภาษีอากร ซึ่งส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีของภาครัฐและความโปร่งใสของระบบเศรษฐกิจ หน่วยงานหลักที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษีอากรของประเทศไทย ได้แก่ กรมสรรพากร กรมสรรพสามิต และกรมศุลกากร ซึ่งมีบทบาทสำคัญในการจัดหารายได้เพื่อสนับสนุนการพัฒนาประเทศ ทั้งด้านโครงสร้างพื้นฐาน การศึกษา และสวัสดิการสังคม โดยในปี พ.ศ. 2567 ประเทศไทยสามารถจัดเก็บรายได้จากภาษีได้รวม 3,329,106 ล้านบาท และกรมสรรพากรเป็นหน่วยงานที่จัดเก็บรายได้สูงสุด คิดเป็นร้อยละ 68.13 ของรายได้ทั้งหมด (Digital Government Development Agency, 2025) ข้อมูลดังกล่าวสะท้อนถึงความสำคัญของการจัดเก็บภาษีที่มีประสิทธิภาพ ตลอดจนความจำเป็นในการควบคุม ตรวจสอบ และรับรองความถูกต้องของข้อมูลทางการเงิน เพื่อให้การจัดเก็บภาษีเป็นไปอย่างถูกต้อง ครบถ้วน และเป็นธรรมต่อทุกภาคส่วนในระบบเศรษฐกิจ

ผู้สอบบัญชีภาษีอากร (Tax Auditor: TA) เป็นวิชาชีพที่มีบทบาทสำคัญในการตรวจสอบและรับรองความถูกต้องของงบการเงินของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามหลักเกณฑ์ของประมวลรัษฎากรและคำสั่งกรมสรรพากร (The Revenue Department, 2025) เนื่องจาก รายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีเป็นผลงานที่ส่งผลกระทบต่อสาธารณชนตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2547 (Thasedom, 2021) อีกทั้งพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 กำหนดให้กิจการที่มีคุณสมบัติตามเกณฑ์ต้องจัดให้

งบการเงินได้รับการตรวจสอบ เพื่อให้ข้อมูลทางการเงินมีความถูกต้อง น่าเชื่อถือ และนำไปสู่การเสียภาษีอย่างถูกต้องตามกฎหมาย ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจึงมีบทบาทในการสร้างความเชื่อมั่นแก่ผู้ใช้งบการเงิน โดยต้องสามารถตรวจสอบ รายงาน และเปิดเผยข้อมูลได้อย่างถูกต้อง โปร่งใส และเป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพ หากพบข้อผิดพลาดต้องรายงานให้ผู้เกี่ยวข้องรับทราบอย่างเหมาะสม (Rumasukun, 2024) แต่การเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานการบัญชี กฎหมายภาษีอากร และเทคโนโลยีดิจิทัลที่เกิดขึ้นอย่างต่อเนื่อง ทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพต้องเผชิญกับความท้าทายในการปฏิบัติงานมากขึ้น หากผู้สอบบัญชีภาษีอากรขาดศักยภาพที่เหมาะสม อาจส่งผลให้การปฏิบัติงานขาดประสิทธิภาพ เกิดความผิดพลาดในการตรวจสอบและรับรองบัญชี และส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงินและระบบการจัดเก็บภาษีของประเทศ ศักยภาพการสอบบัญชีจึงเป็นปัจจัยสำคัญต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชี ซึ่งประกอบด้วย ด้านความรู้ในวิชาชีพ ด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านคุณค่าแห่งวิชาชีพ ด้านจรรยาบรรณในวิชาชีพ และด้านการติดต่อสื่อสาร (Noyjinda & Penwutthikun, 2024; Wichaidit & Kositkanin, 2021; Setthacharoenkun et al., 2023) เพื่อให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้อง โปร่งใส และมีประสิทธิภาพตามมาตรฐานวิชาชีพ

อย่างไรก็ตาม การเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานการบัญชีและกฎระเบียบที่เกี่ยวข้อง ส่งผลให้ผู้ประกอบการวิชาชีพจำเป็นต้องพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่องทั้งในด้านความรู้และกระบวนการปฏิบัติงาน เพื่อให้สามารถปรับตัวได้ทันต่อสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว ทั้งนี้ ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเป็นตัวสะท้อนความสามารถในการปฏิบัติงานให้บรรลุเป้าหมายอย่างมีคุณภาพ ความถูกต้อง และความน่าเชื่อถือ ซึ่งส่งผลต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน โดยประสิทธิภาพดังกล่าวขึ้นอยู่กับศักยภาพของผู้สอบบัญชีในหลายมิติ ได้แก่ ด้านความรู้ในวิชาชีพ ด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านคุณค่าแห่งวิชาชีพ ด้านจรรยาบรรณในวิชาชีพ และด้านเจตคติที่ดี (Noyjinda & Penwutthikun, 2024; Wichaidit & Kositkanin, 2021)

จากปัญหาและความสำคัญข้างต้น ศักยภาพทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มุ่งเน้นการศึกษาผู้สอบบัญชีรับอนุญาตซึ่งมีบทบาทในการตรวจสอบงบการเงินของบริษัทและองค์กรขนาดใหญ่ ขณะที่การศึกษาเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีภาษีอากร (Tax Auditor: TA) ซึ่งมีหน้าที่ตรวจสอบและรับรองบัญชีของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามหลักเกณฑ์ของกรมสรรพากรยังมีอยู่อย่างจำกัด ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาศักยภาพการสอบบัญชีที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร เพื่อให้ทราบว่าองค์ประกอบด้านใดส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานมากที่สุด อันจะเป็นประโยชน์ต่อกรมสรรพากร ผู้สอบบัญชีภาษีอากร หน่วยงานวิชาชีพ และสถาบันการศึกษา ในการกำหนดแนวทางพัฒนาความรู้ ทักษะ และจรรยาบรรณทางวิชาชีพ เพื่อยกระดับคุณภาพการปฏิบัติงาน เสริมสร้างความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงิน และเพิ่มประสิทธิภาพของระบบภาษีอากรของประเทศ

วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อศึกษาศักยภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร
2. เพื่อศึกษาประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร
3. เพื่อศึกษาศักยภาพการสอบบัญชีที่มีผลต่อผลประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

การทบทวนวรรณกรรม

ทฤษฎีความสามารถเชิงพลวัต (Dynamic Capability Theory) นำเสนอโดย Teece et al., (1997) อธิบายว่า องค์กรหรือบุคคลที่สามารถพัฒนา ปรับตัว และบูรณาการความรู้ ทักษะ และทรัพยากรที่มีอยู่ให้สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่อง ก่อให้เกิดความได้เปรียบและเพิ่มประสิทธิภาพในการดำเนินงาน ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ทำงานด้านการตรวจสอบบัญชีต้องเผชิญกับการเปลี่ยนแปลงของกฎหมายภาษีอากร มาตรฐานการบัญชี เทคโนโลยีสารสนเทศ และรูปแบบธุรกรรมทางธุรกิจที่มีความซับซ้อนมากขึ้น (Chanowan & Sukkhwat, 2024) ดังนั้น ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีศักยภาพการสอบบัญชีสูง ทั้งด้านความรู้ในวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ คุณค่าแห่งวิชาชีพ จรรยาบรรณวิชาชีพ และการติดต่อสื่อสาร ย่อมสามารถปรับประยุกต์องค์ความรู้และความสามารถให้เหมาะสมกับสถานการณ์ได้อย่างมีประสิทธิภาพ (Rumasukun, 2024) ส่งผลให้การปฏิบัติงานมีความถูกต้อง รวดเร็ว โปร่งใส และเป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพ อันนำไปสู่การเพิ่มประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร รวมทั้งเสริมสร้างความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงินและความเชื่อมั่นของผู้ใช้งบการเงิน

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน (Performance: PFM) หมายถึง ความสามารถของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในกระบวนการปฏิบัติงานให้บรรลุเป้าหมายอย่างถูกต้อง รวดเร็ว และมีคุณภาพ ภายใต้การใช้ทรัพยากรอย่างเหมาะสม และสามารถสร้างผลลัพธ์ที่เป็นประโยชน์ต่อผู้เกี่ยวข้องทุกฝ่าย ทั้งนี้ การปฏิบัติงานสอบบัญชีจำเป็นต้องอาศัยการวางแผนการตรวจสอบ การประเมินความเสี่ยง และการจัดสรรทรัพยากรอย่างเหมาะสม เพื่อให้ได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและสามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินได้อย่างถูกต้องและทันเวลา ซึ่งเป็นที่ยอมรับของผู้เกี่ยวข้อง (Thasedom, 2021; Butsalee, 2022; Natsir et al., 2023) นอกจากนี้ การเลือกใช้เทคนิคการตรวจสอบที่เหมาะสมและสอดคล้องกับสถานการณ์จริง ยังช่วยให้การตรวจสอบบัญชีมีคุณภาพ น่าเชื่อถือ และเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี (Nitisorn et al., 2022) อันสะท้อนถึงความรับผิดชอบและความสามารถในการปฏิบัติงานให้บรรลุผลสำเร็จอย่างมีประสิทธิภาพ (Thasedom, 2021) อย่างไรก็ตาม ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรยังขึ้นอยู่กับศักยภาพการสอบบัญชีและทักษะที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานให้มีคุณภาพและทันเวลา (Promprated & Channgam, 2025)

ศักยภาพการสอบบัญชี (Auditing Potential: AUP) หมายถึง ความสามารถของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี โดยครอบคลุมด้านความรู้ในวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ คุณค่าแห่งวิชาชีพ จรรยาบรรณในวิชาชีพ และการติดต่อสื่อสาร เพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างเหมาะสมตามมาตรฐานวิชาชีพ งานวิจัยที่ผ่านมา พบว่า ศักยภาพการสอบบัญชีส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน (Rumasukun, 2024; Adela et al., 2024; Wichaidit & Kositkanin, 2021; Wahid & Tan, 2023) สะท้อนถึงความสามารถในการเลือกใช้เทคนิคการตรวจสอบอย่างเหมาะสม ซึ่งส่งผลต่อคุณภาพการปฏิบัติงาน การใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่า และการลดความเสี่ยงจากการทุจริตและข้อผิดพลาด (Puttikoonsakorn & Puttikoonsakorn, 2024) นอกจากนี้ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรยังมีบทบาทในการสร้างความเชื่อมั่นต่องบการเงินที่จัดทำตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป (Khamswan & Panmareng, 2025) รวมทั้งช่วยลดความเสี่ยงและค่าปรับทางภาษี ตลอดจนให้คำแนะนำด้านการควบคุมภายในเพื่อลดข้อผิดพลาดและการทุจริตในองค์กร ทั้งนี้ ศักยภาพการสอบบัญชีประกอบด้วย

ด้านความรู้ในวิชาชีพ ด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านคุณค่าแห่งวิชาชีพ ด้านจรรยาบรรณในวิชาชีพ และด้านการติดต่อสื่อสาร ซึ่งล้วนช่วยเพิ่มประสิทธิภาพการปฏิบัติงานและตอบสนองต่อความคาดหวังของ ผู้มีส่วนได้เสีย (Noyjinda & Penwutthikun, 2024; Wichaidit & Kositkanin, 2021; Setthacharoenkun et al., 2023)

ด้านความรู้ในวิชาชีพ (Potential of Knowledge: PK) หมายถึง ความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับหลักการบัญชี ภาษีอากร กฎหมายที่เกี่ยวข้อง มาตรฐานการบัญชี และมาตรฐานวิชาชีพที่ใช้ในการสอบบัญชีภาษีอากร รวมถึงความรู้ด้านระบบสารสนเทศทางบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำรายงานทางการเงิน การสอบบัญชีเป็นวิชาชีพที่ต้องอาศัยองค์ความรู้เฉพาะด้าน ทั้งด้านการบัญชี การสอบบัญชี กฎหมายภาษีอากร และมาตรฐานวิชาชีพซึ่งมีการเปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่อง (Nitisorn et al., 2022) ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีความรู้ในวิชาชีพอย่างเพียงพอจึงสามารถทำความเข้าใจข้อมูลทางการเงิน ข้อกำหนดทางกฎหมาย และหลักเกณฑ์ทางภาษีอากรได้อย่างถูกต้อง ส่งผลให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพและลดความคลาดเคลื่อนในการตรวจสอบบัญชี (Zaqiani & Sopian, 2025) นอกจากนี้ ความรู้ในวิชาชีพยังช่วยให้ผู้สอบบัญชีเข้าใจโครงสร้างและกระบวนการของระบบข้อมูลทางบัญชี ซึ่งมีความสำคัญต่อการจัดทำและตรวจสอบรายงานทางการเงินในบริบทธุรกิจที่มีความซับซ้อน โดยเฉพาะภายใต้การเปลี่ยนแปลงของกฎระเบียบทางภาษีและมาตรฐานทางบัญชี ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีองค์ความรู้ทางวิชาชีพจึงมีแนวโน้มปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้อง มีคุณภาพ และเพิ่มประสิทธิภาพการปฏิบัติงานได้ดียิ่งขึ้น (Adela et al., 2024) จากที่กล่าวมาจึงตั้งสมมติฐานได้ดังนี้

H1: ความรู้ในวิชาชีพมีอิทธิพลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน

ด้านทักษะทางวิชาชีพ (Potential of Skill: PS) หมายถึง ความสามารถในการวิเคราะห์ ตรวจสอบ ประเมินความเสี่ยง และใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีภาษีอากร รวมถึงความสามารถในการจัดทำกระดาดำทำการ การแก้ไขปัญหา และการปฏิบัติงานตามมาตรฐานวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพมีบทบาทสำคัญต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชีให้เป็นไปอย่างรัดกุม ชัดเจน และทันเวลา ซึ่งส่งผลโดยตรงต่อคุณภาพของรายงานสอบบัญชี สอดคล้องกับ Khamsuwan and Panmareng (2025), and Setthacharoenkun et al. (2023) พบว่า ทักษะทางวิชาชีพบัญชีมีอิทธิพลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน เนื่องจาก งานสอบบัญชีต้องเผชิญกับข้อมูลทางการเงินที่มีความซับซ้อน และความไม่แน่นอน ผู้สอบบัญชีที่มีทักษะทางวิชาชีพสูงย่อมสามารถประยุกต์ใช้เทคนิค และดุลยพินิจทางวิชาชีพในการวิเคราะห์ปัญหา ประเมินความเสี่ยง และตัดสินใจในการปฏิบัติงานได้อย่างเหมาะสมภายใต้ข้อจำกัดด้านเวลาและข้อมูล (Nitisorn et al., 2022) จากที่กล่าวมาจึงตั้งสมมติฐานได้ดังนี้

H2: ทักษะทางวิชาชีพมีอิทธิพลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน

ด้านคุณค่าแห่งวิชาชีพ (Potential of Professional Values: PV) หมายถึง การยึดมั่นในความเป็นมืออาชีพ ความรับผิดชอบหน้าที่ ความภาคภูมิใจในวิชาชีพ และการรักษาเกียรติศักดิ์ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เพื่อสร้างความเชื่อมั่นและภาพลักษณ์ที่ดีต่อวิชาชีพ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ยึดมั่นในคุณค่าแห่งวิชาชีพย่อมปฏิบัติงานด้วยความรับผิดชอบ ซื่อสัตย์ และคำนึงถึงความเชื่อมั่นของผู้มีส่วนเกี่ยวข้องต่อรายงานการสอบบัญชี ซึ่งสะท้อนถึงประสิทธิภาพและความน่าเชื่อถือของการปฏิบัติงาน (Sirisaengtaksin, 2025) สอดคล้องกับ Wichaidit and Kositkanin (2021), and Nitisorn et al. (2022)

พบว่า คุณค่าแห่งวิชาชีพมีอิทธิพลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ทั้งนี้ เนื่องจาก ผู้สอบบัญชี ภาษีอากรที่ตระหนักถึงคุณค่าและเกียรติศักดิ์ของวิชาชีพจะให้ความสำคัญต่อผลกระทบของการปฏิบัติงานที่มีต่อผู้มีส่วนได้ส่วนเสียและความน่าเชื่อถือของระบบข้อมูลทางการเงิน (Puttikoonsakorn & Puttikoonsakorn, 2024) จึงทำให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างเหมาะสม และสอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพและความคาดหวังของสังคม (Rumasukun, 2024) จากที่กล่าวมาจึงตั้งสมมติฐานได้ดังนี้

H3: คุณค่าแห่งวิชาชีพมีอิทธิพลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน

ด้านจรรยาบรรณในวิชาชีพ (Potential of Ethics: PE) หมายถึง การปฏิบัติงานตามหลัก จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ได้แก่ ความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม การรักษาความลับ และความ เป็นอิสระในการปฏิบัติงาน เพื่อให้การสอบบัญชีเป็นไปอย่างโปร่งใสและน่าเชื่อถือ ทั้งนี้ Khamswan and Panmareng (2025) พบว่า จรรยาบรรณวิชาชีพส่งผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน เนื่องจาก จรรยาบรรณเป็นกลไกสำคัญในการกำกับพฤติกรรมทางวิชาชีพให้คำนึงถึงประโยชน์ สาธารณะและเสริมสร้างความน่าเชื่อถือแก่ผู้สอบบัญชี (Noyjinda & Penwutthikun, 2024; Thasedom, 2021) นอกจากนี้ การยึดมั่นในความซื่อสัตย์และความเป็นอิสระยังช่วยให้การตรวจสอบบัญชีเป็นไป อย่างโปร่งใส ปราศจากอคติ และสอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพ (Zaqiani & Sopian, 2025) อีกทั้ง จรรยาบรรณวิชาชีพยังมีส่วนช่วยลดความเสี่ยงจากข้อผิดพลาดและการบิดเบือนข้อมูล โดยเฉพาะการ รักษาความลับและความเป็นกลางในการปฏิบัติงานซึ่งเอื้อต่อการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพอย่างรอบคอบ และเหมาะสม ส่งผลให้การปฏิบัติงานมีความถูกต้อง โปร่งใส และน่าเชื่อถือมากยิ่งขึ้น (Sangkatat, 2023) จากที่กล่าวมาจึงตั้งสมมติฐานได้ดังนี้

H4: จรรยาบรรณในวิชาชีพมีอิทธิพลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน

ด้านการติดต่อสื่อสาร (Potential of Communication: PC) หมายถึง ความสามารถในการ ถ่ายทอดข้อมูล ผลการตรวจสอบ และข้อเสนอแนะจากการปฏิบัติงานสอบบัญชีภาษีอากรได้อย่าง ชัดเจน ถูกต้อง และเหมาะสมกับผู้เกี่ยวข้อง เพื่อสร้างความเข้าใจที่ตรงกันและสนับสนุนการปฏิบัติงาน อย่างมีประสิทธิภาพ ทั้งนี้ ช่องทางการสื่อสารที่หลากหลายและสื่อทันสมัย เช่น การประชุมออนไลน์ อีเมล หรือแพลตฟอร์มดิจิทัล ช่วยเพิ่มความรวดเร็วในการประสานงานและการตรวจสอบข้อมูล ลดความคลาดเคลื่อน ตอบสนองต่อสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป และสนับสนุนการตัดสินใจ ในการปฏิบัติงาน (Sansuriwong & Janopat, 2025) นอกจากนี้ การสื่อสารผลการสอบบัญชีที่ชัดเจน และตรงประเด็น ยังช่วยให้ผู้รับสารเข้าใจข้อมูลสำคัญได้อย่างถูกต้อง อันส่งผลต่อคุณภาพและ ความน่าเชื่อถือของรายงานสอบบัญชี สอดคล้องกับ Puttikoonsakorn and Puttikoonsakorn (2024) พบว่า การติดต่อสื่อสารทางวิชาชีพส่งผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี จากที่กล่าวมาจึงตั้งสมมติฐานได้ดังนี้

H5: การติดต่อสื่อสารมีอิทธิพลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน

กรอบแนวคิดการวิจัย



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

ระเบียบวิธีวิจัย

บทความวิจัยนี้ผ่านการรับรองจริยธรรมการวิจัยในมนุษย์จากคณะกรรมการจริยธรรมการวิจัยในมนุษย์ มหาวิทยาลัยราชภัฏสงขลา เลขที่โครงการวิจัย HREC No. 074-2567 ผู้วิจัยมีวิธีดำเนินการวิจัยดังนี้

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีสิทธิ์ลงลายมือชื่อตรวจสอบและรับรองบัญชีในประเทศไทยจากฐานข้อมูลของกรมสรรพากร โดยผู้สอบที่เปิดเผยข้อมูลส่วนบุคคลเพื่อการติดต่อขอข้อมูล จำนวน 3,575 ราย ณ วันที่ 30 กรกฎาคม 2567

กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ได้แก่ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่เคยปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองงบการเงิน โดยกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างตามสูตรของ Yamane ที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 ได้จำนวนกลุ่มตัวอย่าง 367 คน ทั้งนี้การส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์จำเป็นต้องเพิ่มจำนวนกลุ่มตัวอย่างเพื่อให้ได้ข้อมูลที่เพียงพอ และป้องกันความคลาดเคลื่อนที่อาจเกิดจากอัตราการตอบกลับค่อนข้างต่ำ ผู้วิจัยจึงใช้วิธีเพิ่มจำนวนตัวอย่าง (Oversampling) โดยเพิ่มจำนวนแบบสอบถามอีก 3 เท่ารวมทั้งสิ้น 1,468 ชุด

การสุ่มตัวอย่างดำเนินการ 2 ขั้นตอน ได้แก่ 1) การคัดเลือกแบบเจาะจง (Purposive Sampling) โดยกำหนดคำถามคัดกรองเพื่อคัดเลือกเฉพาะผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีสิทธิ์ลงลายมือชื่อตรวจสอบและรับรองบัญชีตามที่กรมสรรพากรกำหนด และยังปฏิบัติงานด้านการสอบบัญชีภาษีอากรในปัจจุบัน และ 2) การสุ่มตัวอย่างแบบแบ่งชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) โดยจำแนกประชากรตามภูมิภาค และสุ่มตัวอย่างอย่างง่ายตามสัดส่วนของประชากรในแต่ละชั้นภูมิ เพื่อให้ได้กลุ่มตัวอย่างที่ครอบคลุมและเป็นตัวแทนของประชากรอย่างเหมาะสม

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบสอบถาม (Questionnaire) ซึ่งได้สร้างตามวัตถุประสงค์และกรอบแนวคิดการวิจัยที่กำหนดขึ้น สร้างตามวัตถุประสงค์และกรอบแนวคิดที่กำหนดขึ้น โดยแบ่งออกเป็น 3 ตอนดังนี้ ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีภาษีอากร และคำถามคัดกรองเพื่อคัดเลือกเฉพาะผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีสิทธิ์ลงลายมือชื่อตรวจสอบและรับรองบัญชีตามที่กรมสรรพากรกำหนด และยังปฏิบัติงานด้านการสอบบัญชีภาษีอากรในปัจจุบัน มีลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Check List) ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับศักยภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี

ภาชีอากร ประกอบด้วย 5 ด้าน คือ ด้านความรู้ในวิชาชีพ ด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านคุณค่าแห่งวิชาชีพ ด้านจรรยาบรรณในวิชาชีพ และด้านการติดต่อสื่อสาร มีคำถามด้านละ 4 คำถาม รวม 20 คำถาม และตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน มีจำนวน 7 คำถาม สำหรับตอนที่ 2 และ 3 ใช้มาตรวัดแบบลิเคิร์ต (Likert Rating Scale) ประเมินค่า 5 ระดับ จากเห็นด้วยมากที่สุด ถึงเห็นด้วยน้อยที่สุด

การตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือ

ผู้วิจัยนำแบบสอบถามที่แก้ไขตามผู้เชี่ยวชาญเสนอแนะ ซึ่งได้ผลความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญจำนวน 3 ท่าน โดยแบบสอบถามทั้งหมดมีค่าดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับวัตถุประสงค์ อยู่ระหว่าง 0.67 – 1.00 ซึ่งสอดคล้องกับ Bootham (2015) กล่าวว่า ค่าดัชนีความสอดคล้องมีค่า 0.50 ขึ้นไป เป็นค่าที่ยอมรับได้ถือว่าข้อคำถามดังกล่าวมีความเหมาะสม นำแบบสอบถามไปทดลองใช้ (Try-Out) กับประชากรที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่าง จำนวน 30 คน เมื่อพิจารณาความเชื่อมั่นของแบบสอบถามมีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.875 – 0.947 ซึ่งสอดคล้องกับ Hair et al. (2023) กล่าวว่า ค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือต้องมีค่า 0.70 ขึ้นไป จึงจะถือว่ายอมรับได้ นอกจากนี้ ผู้วิจัยได้ทำทดสอบค่าน้ำหนักองค์ประกอบของแบบสอบถาม ผลการทดสอบ พบว่า ค่า Factor Loading อยู่ระหว่าง 0.547–0.906 ซึ่งมีค่ามากกว่า 0.40 ถือว่ายอมรับได้ (Hair et al., 2023)

การวัดลักษณะตัวแปร

ศักยภาพการสอบบัญชีเป็นตัวแปรอิสระ จำแนกออกเป็น 5 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านความรู้ในวิชาชีพ ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับ ความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับหลักการบัญชี ภาชีอากร กฎหมายที่เกี่ยวข้อง มาตรฐานการบัญชี และมาตรฐานวิชาชีพที่ใช้ในการสอบบัญชีภาชีอากร รวมถึงความรู้ด้านระบบสารสนเทศทางบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำรายงานทางการเงิน 2) ด้านทักษะทางวิชาชีพ ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับ ความสามารถในการวิเคราะห์ ตรวจสอบ ประเมินความเสี่ยง และใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีภาชีอากร รวมถึงความสามารถในการจัดทำกระดาดำทำการ การแก้ไขปัญหา และการปฏิบัติงานตามมาตรฐานวิชาชีพ 3) ด้านคุณค่าแห่งวิชาชีพ ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับ การยึดมั่นในความเป็นมืออาชีพ ความรับผิดชอบหน้าที่ ความภาคภูมิใจในวิชาชีพ และการรักษาเกียรติศักดิ์ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เพื่อสร้างความเชื่อมั่นและภาพลักษณ์ที่ดีต่อวิชาชีพ 4) ด้านจรรยาบรรณในวิชาชีพ ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับ การปฏิบัติงานตามหลักจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ได้แก่ ความซื่อสัตย์ สุจริต ความเที่ยงธรรม การรักษาความลับ และความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน เพื่อให้การสอบบัญชีเป็นไปอย่างโปร่งใสและน่าเชื่อถือ 5) ด้านการติดต่อสื่อสาร ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับ ความสามารถในการถ่ายทอดข้อมูล ผลการตรวจสอบ และข้อเสนอแนะจากการปฏิบัติงาน สอบบัญชีภาชีอากรได้อย่างชัดเจน ถูกต้อง และเหมาะสมกับผู้เกี่ยวข้อง เพื่อสร้างความเข้าใจที่ตรงกัน และสนับสนุนการปฏิบัติงานอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน เป็นตัวแปรตาม ประกอบด้วย 7 คำถาม โดยครอบคลุมเกี่ยวกับ ความสามารถของผู้สอบบัญชีภาชีอากรในกระบวนการปฏิบัติงานให้บรรลุเป้าหมายอย่างถูกต้อง รวดเร็ว และมีคุณภาพ ภายใต้การใช้ทรัพยากรอย่างเหมาะสม และสามารถสร้างผลลัพธ์ที่เป็นประโยชน์ต่อผู้เกี่ยวข้องทุกฝ่าย

การเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลโดยการส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ไปยังกลุ่มตัวอย่างจำนวน 3,575 ฉบับ โดยแบ่งการติดตามแบบสอบถามออกเป็น 2 รอบ เพื่อเพิ่มอัตราการตอบกลับของแบบสอบถาม ในการส่งแบบสอบถามรอบที่ 1 ได้รับแบบสอบถามกลับคืนจำนวน 265 ฉบับ หลังจากนั้นผู้วิจัยได้ดำเนินการติดตามผลโดยการติดต่อทางโทรศัพท์และส่งแบบสอบถามซ้ำในรอบที่ 2 เพื่อขอความร่วมมือในการตอบแบบสอบถามเพิ่มเติม หลังจากส่งแบบสอบถามเป็นระยะเวลา 2 สัปดาห์ ผู้วิจัยได้ติดตามผลทางโทรศัพท์เพื่อขอความร่วมมือในการตอบและส่งแบบสอบถามกลับคืน ส่งผลให้ได้รับแบบสอบถามกลับคืนเพิ่มอีกจำนวน 113 ฉบับ รวมได้รับแบบสอบถามกลับคืนทั้งสิ้นจำนวน 378 ฉบับ ทั้งนี้ มีแบบสอบถามตึกกลับจำนวน 12 ฉบับ เนื่องจากไม่สามารถจัดส่งถึงผู้รับได้ เมื่อตรวจสอบความครบถ้วนสมบูรณ์ของแบบสอบถาม พบว่า มีแบบสอบถามที่ไม่สมบูรณ์จำนวน 11 ฉบับ เนื่องจากผู้ตอบแบบสอบถามตอบคำถามไม่ครบถ้วน จึงไม่สามารถนำมาวิเคราะห์ข้อมูลได้ ดังนั้น แบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์และสามารถนำไปใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลได้มีจำนวนทั้งสิ้น 367 ฉบับ ผู้วิจัยได้ทดสอบความไม่มีอคติในการตอบแบบสอบถาม (Non-response Bias Test) ตามแนวคิดของ Armstrong and Overton (1977) โดยใช้การทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ย (t-test) เพื่อเปรียบเทียบความคิดเห็นระหว่างกลุ่มผู้ตอบแบบสอบถามในรอบแรกและรอบหลัง โดยใช้ข้อมูลการเปรียบเทียบ ได้แก่ เพศ อายุ สถานภาพ ระดับการศึกษา รายได้เฉลี่ยต่อเดือน และประสบการณ์ทำงาน ผลการทดสอบพบว่า ความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามทั้งสองกลุ่มไม่มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ดังนั้น จึงสามารถสันนิษฐานได้ว่า การวิจัยครั้งนี้ไม่มีปัญหาความเอนเอียงจากการไม่ตอบแบบสอบถาม (Non-response Bias)

การวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยดำเนินการ โดยนำข้อมูลที่เก็บรวบรวมมาได้ตรวจสอบความถูกต้องสมบูรณ์เพื่อทำการวิเคราะห์และประมวลผล ดังนี้ 1) การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) โดยใช้สถิติขั้นพื้นฐาน ได้แก่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (2) สถิติอนุมาน (inferential statistics) ได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน (Pearson's Correlation Coefficient) เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร และการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) เพื่อทดสอบอิทธิพลของศักยภาพการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ทั้งนี้ ผู้วิจัยได้ทำการตรวจสอบข้อตกลงเบื้องต้นเพื่อให้ได้ข้อมูลที่มีความน่าเชื่อถือและเป็นที่ยอมรับทางวิชาการ สามารถเขียนเป็นสมการ ได้ดังนี้

$$\text{สมการ PFM} = \beta_0 + \beta_1\text{PK} + \beta_2\text{PS} + \beta_3\text{PV} + \beta_4\text{PE} + \beta_5\text{PC} + \varepsilon$$

เมื่อ β แทน ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอย

ε แทน ค่าความคลาดเคลื่อน

ผลการวิจัย

ผลการศึกษาพบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ทำการวิจัย คือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากร จำนวน 367 ราย ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิงคิดเป็นร้อยละ 52.60 อายุระหว่าง 36–45 ปี คิดเป็นร้อยละ 38.70 สถานภาพโสด คิดเป็นร้อยละ 58.90 ระดับการศึกษาวุฒิปริญญาตรีคิดเป็นร้อยละ 53.10 รายได้เฉลี่ยต่อเดือน

น้อยกว่า 50,000 บาท คิดเป็นร้อยละ 34.90 ประสบการณ์ทำงานมากกว่า 15 ปีขึ้นไป คิดเป็นร้อยละ 32.40 และมีประสบการณ์ในการทำงานด้านอื่นๆ นอกจากการตรวจและรับรองงบการเงิน คือ รับทำบัญชี คิดเป็นร้อยละ 55.90

ตารางที่ 1 ผลการวิเคราะห์ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร

Variables	PK	PS	PV	PE	PC	PFM
$\bar{X}$	4.198	4.228	4.316	4.544	4.328	4.290
S.D.	0.551	0.539	0.482	0.509	0.565	0.527
Potential of Knowledge (PK)	1	0.787**	0.733**	0.564**	0.759**	0.687**
Potential of Skill (PS)		1	0.735**	0.686**	0.666**	0.733**
Potential of Professional Values (PV)			1	0.706**	0.679**	0.788**
Potential of Ethics (PE)				1	0.570**	0.725**
Potential of Communication (PC)					1	0.763**
Performance (PFM)						1

**มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

จากตารางที่ 1 ผลการวิจัยตามวัตถุประสงค์ที่ 1 และ 2 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความคิดเห็นเกี่ยวกับศักยภาพการสอบบัญชีอยู่ในระดับมากที่สุดทุกด้าน โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ ด้านจรรยาบรรณในวิชาชีพ ด้านการติดต่อสื่อสาร ด้านคุณค่าแห่งวิชาชีพ ด้านทักษะทางวิชาชีพ และด้านความรู้ในวิชาชีพ สำหรับความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานโดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน มีค่าอยู่ระหว่าง 0.564 – 0.788 แม้ว่าความสัมพันธ์ระหว่างด้านคุณค่าแห่งวิชาชีพ (PV) และประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน (PFM) จะมีค่าเท่ากับ 0.788 ซึ่งอยู่ในระดับสูงและใกล้เคียงทวิคูณ แต่ยังมีค่าน้อยกว่า 0.80 จึงถือว่าไม่เกิดปัญหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระในระดับที่ส่งผลต่อการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ สอดคล้องกับ Shrestha (2020)

ตารางที่ 2 ผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ

Variables	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIFs
(Constant)	-0.102	0.134		-0.759	0.449		
PK	-0.084	0.048	-0.087	-1.729	0.085	0.260	3.839
PS	0.160	0.047	0.164	3.391	0.001**	0.285	3.508
PV	0.351	0.050	0.321	7.029	0.000**	0.319	3.135
PE	0.228	0.041	0.221	5.591	0.000**	0.428	2.337
PC	0.350	0.039	0.376	9.005	0.000**	0.383	2.613

$R = 0.872$, $R^2 = 0.760$, $\text{Adj } R^2 = 0.756$, $F = 228.123$, $p < 0.000$, Durbin-Watson = 1.618

**มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

จากตารางที่ 2 ผลการทดสอบ Multicollinearity พบว่า ค่าสถิติ Tolerance อยู่ระหว่าง 0.260 – 0.428 มีค่ามากกว่า 0.1 แสดงว่า ตัวแปรพยากรณ์ไม่พบว่ามีปัญหาความสัมพันธ์กันเองสูง สำหรับ ค่าองค์ประกอบความแปรปรวนที่สูงเกินความเป็นจริง VIFs มีค่าอยู่ระหว่าง 2.337 – 3.839 ค่า VIFs ไม่ควรมีค่าเกิน 10 แสดงว่า ไม่เกิดปัญหาวาระร่วมเส้นตรงพหุ (Multicollinearity) กล่าวได้ว่าตัวแปรอิสระ ทุกตัวมีความเหมาะสมที่จะนำไปวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Shrestha, 2020)

ผลการวิจัยตามวัตถุประสงค์ที่ 3 พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์การพยากรณ์ที่ปรับแล้ว (Adjusted R²) เท่ากับ 0.756 แสดงว่าตัวแปรอิสระในแบบจำลองสามารถอธิบายความผันแปรของประสิทธิภาพการปฏิบัติงานได้ร้อยละ 75.60 ศักยภาพการสอบบัญชี ด้านทักษะทางวิชาชีพ (PS) ด้านคุณค่าแห่งวิชาชีพ (PV) และด้านจรรยาบรรณในวิชาชีพ (PE) และด้านการติดต่อสื่อสาร (PC) มีอิทธิพลเชิงบวกต่อ ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีอากรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ และศักยภาพการสอบ บัญชี ด้านความรู้ในวิชาชีพ (PK) ไม่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีอากร ผลการวิจัยสนับสนุนสมมติฐานที่ 2-5 และไม่สนับสนุนสมมติฐานที่ 1 สามารถเขียนสมการการ พยากรณ์คะแนนดิบ ได้ดังนี้

$$PFM = -0.102 - 0.084PK + 0.160PS + 0.351PV + 0.228PE + 0.350PC + \epsilon$$

อภิปรายผลการวิจัย

ผลการวิจัยเรื่องอิทธิพลของศักยภาพการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของ ผู้สอบบัญชีอากร สามารถอภิปรายผลการวิจัยตามวัตถุประสงค์ได้ ดังนี้

ผลการวิจัยตามวัตถุประสงค์ที่ 1 พบว่า ผู้สอบบัญชีอากรมีความคิดเห็นเกี่ยวกับศักยภาพ การสอบบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด และเมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ทั้ง 5 ด้านอยู่ในระดับ มากที่สุด โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ได้แก่ ด้านจรรยาบรรณในวิชาชีพ ด้านการ ติดต่อสื่อสาร ด้านคุณค่าแห่งวิชาชีพ ด้านทักษะทางวิชาชีพ และด้านความรู้ในวิชาชีพ ผลการวิจัย สะท้อนให้เห็นว่า ผู้สอบบัญชีอากรต้องยึดมั่นในหลักจรรยาบรรณวิชาชีพ เช่น ความซื่อสัตย์ ความ เที่ยงธรรม และการรักษาความลับของลูกค้า เพื่อสร้างความน่าเชื่อถือและลดความขัดแย้งทาง ผลประโยชน์ระหว่างผู้มีส่วนได้เสีย สอดคล้องกับ Chanowan and Sukkhwat (2024) กล่าวว่า ผู้สอบ บัญชีอากรให้ความสำคัญกับจรรยาบรรณในการปฏิบัติหน้าที่เพื่อให้การตรวจสอบบัญชีเป็นไป ตามมาตรฐานและช่วยสร้างชื่อเสียงทางวิชาชีพ นอกจากนี้ ผู้สอบบัญชีอากรจำเป็นต้องมีการ ติดต่อสื่อสารที่มีประสิทธิภาพ เพื่อให้ได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสม อันช่วย สนับสนุนผลการตรวจสอบและรับรองบัญชี (Yuenyong & Penwuttikul, 2025) ขณะเดียวกัน การ ปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีให้ถูกต้อง ครบถ้วน และทันเวลา ยังสะท้อนถึงคุณค่าแห่งวิชาชีพ ซึ่งเป็นสิ่งสำคัญต่อความรับผิดชอบและภาพลักษณ์ของวิชาชีพ สอดคล้องกับ Intasan and Yangklan (2024) ที่กล่าวว่า การยึดมั่นในคุณค่าแห่งวิชาชีพช่วยเสริมสร้างความน่าเชื่อถือและเกียรติของผู้ ประกอบวิชาชีพ ผู้สอบบัญชีอากรจำเป็นต้องมีทักษะทางวิชาชีพในการวิเคราะห์ แก้ไขปัญหา และ ประยุกต์ใช้แนวทางการปฏิบัติงานได้อย่างเหมาะสมและเป็นระบบ (Yuenyong & Penwuttikul, 2025) รวมถึงต้องมีความรู้ทางวิชาชีพซึ่งเป็นรากฐานสำคัญของการปฏิบัติงานสอบบัญชี เพื่อให้สามารถ ปฏิบัติงานถูกต้องตามมาตรฐานสอบบัญชีและประมวลรัษฎากร

ผลจากการวิจัยวัตถุประสงค์ที่ 2 พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานโดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด อาจกล่าวได้ว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรปฏิบัติงานตรวจสอบโดยนำเทคโนโลยีมาช่วยในการตรวจสอบเพื่อให้งานสำเร็จตามเวลาที่กำหนดไว้ถูกต้อง อีกทั้งยังช่วยลดการใช้ทรัพยากร ก่อให้เกิดความเชื่อมั่นในการตรวจสอบงบการเงินจนทำให้ผู้ใช้บริการพึงพอใจ สอดคล้องกับ Puttikoonsakorn and Puttikoonsakorn (2024) กล่าวว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้ความสำคัญกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานสอบบัญชีโดยใช้เวลาและทรัพยากรอย่างคุ้มค่า ด้วยความระมัดระวัง รอบคอบ เพื่อให้รายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี อีกทั้ง สามารถระบุปัญหาและประเมินความเสี่ยงจากการตรวจสอบได้อย่างแม่นยำ แสดงความเห็นในรายงานการตรวจสอบได้อย่างถูกต้อง ชัดเจน ตรงประเด็น ทำให้ผู้ใช้บริการเงินนำข้อมูลไปใช้ในการตัดสินใจได้อย่างถูกต้อง (Promprated & Channgam, 2025)

ผลจากการวิจัยวัตถุประสงค์ที่ 3 พบว่า ศักยภาพการสอบบัญชี ด้านทักษะทางวิชาชีพ คุณค่าแห่งวิชาชีพ จรรยาบรรณในวิชาชีพ และการติดต่อสื่อสารมีอิทธิพลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน และด้านความรู้ในวิชาชีพไม่มีอิทธิพลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน อาจกล่าวได้ว่า ทักษะทางวิชาชีพมีความสำคัญช่วยให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถวิเคราะห์ข้อมูลทางบัญชีและภาษีได้อย่างถูกต้อง ตลอดจนตรวจพบข้อผิดพลาด ประเมินความเสี่ยงได้แม่นยำ และการใช้ดุลยพินิจตัดสินใจในสถานการณ์ที่ซับซ้อนได้อย่างแม่นยำส่งผลให้การปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ สอดคล้องกับ Setthacharoenkun et al. (2023) พบว่า ทักษะทางวิชาชีพ มีอิทธิพลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ซึ่งทักษะทางวิชาชีพถือเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งเสริมประสิทธิภาพการทำงานของผู้สอบบัญชี (Khamswan & Panmareng, 2025) นอกจากนี้ เมื่อเกิดปัญหาหรือข้อขัดแย้ง สามารถวิเคราะห์และสรุปประเด็นสำคัญได้อย่างชัดเจน พร้อมกำหนดแนวทางแก้ไขที่เหมาะสมและมีประสิทธิภาพ (Nitisorn et al., 2022)

ด้านคุณค่าแห่งวิชาชีพนั้นอาจกล่าวได้ว่า หากผู้สอบบัญชีภาษีอากรยึดมั่นในความเป็นมืออาชีพ ความรับผิดชอบต่อนหน้าที่ สร้างมาตรฐานการทำงานของตนเองให้สูงกว่าขั้นต่ำ ทำงานอย่างละเอียด รอบคอบ และพัฒนาคุณภาพงานอย่างต่อเนื่อง ส่งผลให้ประสิทธิภาพตรวจสอบหรือการปฏิบัติงานโดยรวมสูงขึ้น สอดคล้องกับ Nitisorn et al. (2022) พบว่า ด้านคุณค่าแห่งวิชาชีพมีความสัมพันธ์และอิทธิพลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ทั้งนี้ เมื่อผู้สอบบัญชีภาษีอากรตระหนักถึงบทบาทและมีความรับผิดชอบต่อหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย (Panwaewngam & Sincharoonsak, 2024) ทำให้ปฏิบัติงานอย่างเต็มความสามารถ ตรงต่อเวลา และไม่ละเลยการตรวจสอบทุกขั้นตอน ส่งผลให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีคุณภาพตามมาตรฐานวิชาชีพนำไปสู่การยอมรับและเชื่อถือจากผู้รับบริการ (Wichaidit & Kositkanin, 2021; Noyjinda & Penwutthikun, 2024)

ด้านจรรยาบรรณในวิชาชีพ สะท้อนให้เห็นว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่ยึดมั่นในจรรยาบรรณจะปฏิบัติงานตามหลักวิชาชีพและมาตรฐานที่กำหนดอย่างเคร่งครัด ช่วยให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรรักษาความเป็นอิสระ พฤติกรรมทางวิชาชีพที่เหมาะสม รักษาความลับ และรับผิดชอบในงานที่ทำต่อลูกค้า ซึ่งช่วยสร้างความเชื่อมั่นและช่วยทำให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพ สอดคล้องกับ พบว่า จรรยาบรรณในวิชาชีพมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อกระบวนการปฏิบัติงาน (Wichaidit & Kositkanin, 2021) อีกทั้ง ช่วยป้องกันผลเสียหายที่อาจเกิดขึ้นต่อชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีได้ (Sangkatat, 2023) ทั้งนี้

จรรยาบรรณถือเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งเสริมประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของบัญชีให้เป็นไปตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ (Khamswan & Panmareng, 2025) อย่างไรก็ตาม การควบคุมจรรยาบรรณเพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปในทิศทางที่เหมาะสมตามมาตรฐานวิชาชีพ (Butsalee, 2022; Natsir et al., 2023)

ด้านการติดต่อสื่อสาร อาจกล่าวได้ว่า การสื่อสารที่มีประสิทธิภาพทำให้ผู้สอบบัญชีสามารถสอบถาม ชี้แจง และรับข้อมูลจากลูกค้า และผู้เกี่ยวข้องได้อย่างถูกต้องครบถ้วน ลดความเข้าใจผิดและข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงาน ซึ่งการสื่อสารถือเป็นกลไกสำคัญในการถ่ายทอดข้อมูล ความเข้าใจ และการประสานงานระหว่างผู้เกี่ยวข้องในกระบวนการตรวจสอบบัญชีเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานที่เพียงพอสอดคล้องกับ Setthacharoenkun et al. (2023) พบว่า การติดต่อสื่อสารส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ทั้งนี้ การสื่อสารที่มีประสิทธิภาพจะช่วยให้การทำงานเป็นทีมราบรื่น ลดความขัดแย้ง (Taenrin & Kaiyawong, 2025) และได้หลักฐานที่ถูกต้องครบถ้วนและค่าเชื่อถือซึ่งเป็นประโยชน์ต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบ สอดคล้องกับ Sansuriwong and Janopat (2025) กล่าวว่า การติดต่อสื่อสาร เช่น การประชุมออนไลน์ อีเมล หรือแพลตฟอร์มดิจิทัล ช่วยเพิ่มความรวดเร็วในการการประสานงาน ลดความคลาดเคลื่อน ซึ่งทำให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพมากขึ้น

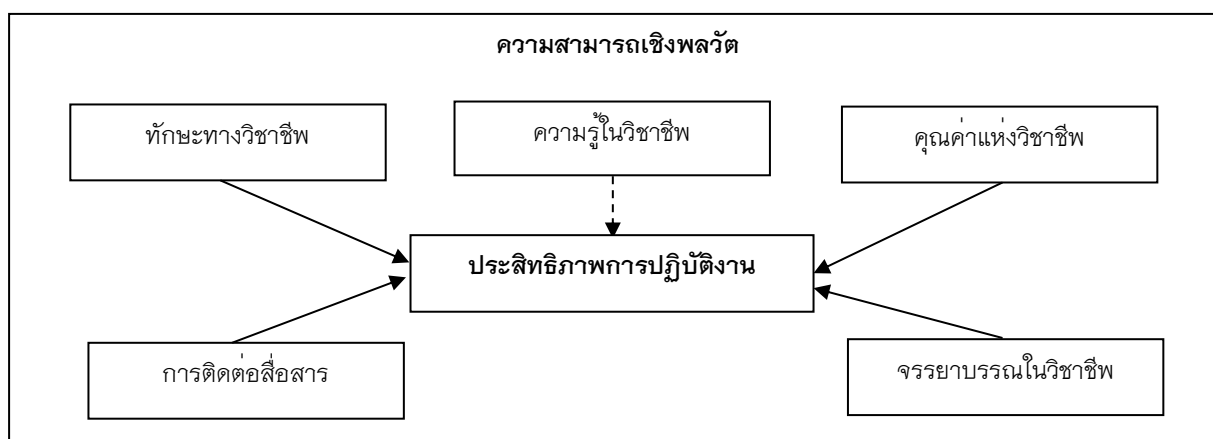
ด้านความรู้ในวิชาชีพไม่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน เนื่องจาก ผู้สอบบัญชีวิชาชีพอาจต้องปฏิบัติงานภายใต้กฎหมายภาษีอากร มาตรฐานการสอบบัญชี และเผชิญกับสถานการณ์ที่มีความซับซ้อน การปฏิบัติงานให้เกิดประสิทธิภาพจึงขึ้นอยู่กับองค์ความรู้เชิงทฤษฎีเท่านั้น แต่ต้องประยุกต์ใช้ความรู้ผ่านทักษะทางวิชาชีพ ดุลยพินิจ และประสบการณ์ในการวิเคราะห์ปัญหาและตัดสินใจภายใต้สถานการณ์ที่ความซับซ้อน จึงทำให้อัตลักษณ์การสอบบัญชีด้านอื่นมีบทบาทต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานมากกว่า สอดคล้องกับ Sripirom et al., (2025) พบว่า ความรู้ไม่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อระดับการปฏิบัติงาน เนื่องจาก ผู้สอบบัญชีต้องผ่านการทดสอบและได้รับใบอนุญาตตามหลักเกณฑ์ของกรมสรรพากร รวมทั้งต้องมีการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง (Puttikoonsakorn & Puttikoonsakorn, 2024) ทำให้มีระดับความรู้ในวิชาชีพใกล้เคียงกัน ดังนั้น หากผู้สอบบัญชีไม่สามารถประยุกต์ใช้ความรู้ให้เหมาะสมกับสถานการณ์ได้ ก็จะไม่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานอย่างมีนัยสำคัญ

ผลการวิจัยดังกล่าวสามารถอธิบายได้ด้วยทฤษฎีความสามารถเชิงพลวัต (Dynamic Capability Theory) ซึ่งเสนอว่า องค์กรหรือบุคคลที่สามารถพัฒนา บุคลากร และประยุกต์ใช้ความรู้ ทักษะ และทรัพยากรให้สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงอยู่เสมอ จะส่งผลให้เกิดผลการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพมากขึ้น ดังนั้น ผู้สอบบัญชีวิชาชีพอาจมีศักยภาพด้านทักษะทางวิชาชีพ คุณค่าแห่งวิชาชีพ จรรยาบรรณในวิชาชีพ และการติดต่อสื่อสาร ย่อมสามารถปรับตัวต่อการเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานการบัญชี กฎหมายภาษีอากร และเทคโนโลยีดิจิทัลได้อย่างเหมาะสม ส่งผลให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพสูงขึ้น ขณะเดียวกัน ผลการวิจัยที่พบว่าความรู้ในวิชาชีพไม่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน สะท้อนให้เห็นว่า การมีความรู้เพียงอย่างเดียวอาจไม่เพียงพอ หากผู้สอบบัญชีไม่สามารถนำความรู้ดังกล่าวมาประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานจริงได้อย่างเหมาะสม ทั้งนี้ ศักยภาพการสอบบัญชีสามารถอธิบายความแปรปรวนของประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีวิชาชีพได้ร้อยละ 75.60 ($\text{Adj. } R^2 = 0.756$) ส่วนที่เหลืออีกร้อยละ 24.40 อาจเกิดจากปัจจัยอื่น เช่น

ประสบการณ์ในการปฏิบัติงาน การใช้เทคโนโลยีดิจิทัล และการสนับสนุนจากองค์กร ซึ่งควรศึกษาเพิ่มเติมในอนาคต

องค์ความรู้ใหม่จากการวิจัย

องค์ความรู้ใหม่จากการวิจัยครั้งนี้สะท้อนให้เห็นว่า ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรไม่ได้เกิดจากความรู้ในวิชาชีพเพียงอย่างเดียว แต่เกิดจากความสามารถในการประยุกต์ใช้ความรู้ผ่าน ทักษะทางวิชาชีพ คุณค่าแห่งวิชาชีพ จรรยาบรรณในวิชาชีพ และการติดต่อสื่อสาร ซึ่งเป็นกลไกสำคัญในการยกระดับประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ภายใต้สภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจ เทคโนโลยี และมาตรฐานวิชาชีพที่เปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่อง บทความวิจัยนี้ค้นพบว่า ศักยภาพการสอบบัญชีเชิงพลวัต ด้านความรู้ในวิชาชีพเป็นเพียงฐานความรู้พื้นฐาน ขณะที่ทักษะทางวิชาชีพ คุณค่าแห่งวิชาชีพ จรรยาบรรณในวิชาชีพ และการติดต่อสื่อสาร เป็นกลไกสำคัญที่ช่วยให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรสามารถบูรณาการและประยุกต์ใช้ความรู้ในการปฏิบัติงานจริง จนนำไปสู่ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานที่สูงขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดทฤษฎีความสามารถเชิงพลวัต (Dynamic Capabilities Theory)



สรุป

ผลการวิจัยพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความคิดเห็นเกี่ยวกับศักยภาพการสอบบัญชีและประสิทธิภาพการปฏิบัติงานโดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ศักยภาพการสอบบัญชีด้านที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุดได้แก่ ด้านจรรยาบรรณในวิชาชีพ รองลงมา คือ ด้านการติดต่อสื่อสาร ด้านคุณค่าแห่งวิชาชีพ ด้านทักษะทางวิชาชีพ และด้านความรู้ในวิชาชีพ ตามลำดับ นอกจากนี้ ผลการวิเคราะห์อิทธิพลของศักยภาพการสอบบัญชีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน พบว่า ด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านคุณค่าแห่งวิชาชีพ ด้านจรรยาบรรณในวิชาชีพ และด้านการติดต่อสื่อสาร มีอิทธิพลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ขณะที่ด้านความรู้ในวิชาชีพไม่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ดังนั้น หน่วยงานกำกับดูแลวิชาชีพ เช่น กรมสรรพากร และหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ควรกำหนดนโยบายและแนวทางพัฒนาผู้สอบบัญชีภาษีอากรโดยมุ่งเน้นการเสริมสร้างทักษะทางวิชาชีพ จรรยาบรรณ คุณค่าแห่งวิชาชีพ และการติดต่อสื่อสารควบคู่กับการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพ เพื่อยกระดับประสิทธิภาพการ

ปฏิบัติงาน สร้างความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงิน และเพิ่มความเชื่อมั่นให้แก่ผู้มีส่วนได้เสียในระบบเศรษฐกิจต่อไป

ข้อเสนอแนะ

1. ข้อเสนอแนะในการนำผลการวิจัยไปใช้ประโยชน์

1.1 ผลจากการวิจัยวัตถุประสงค์ที่ 1 และ 2 พบว่า ศักยภาพการสอบบัญชีทุกด้านและประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน โดยรวมมีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมากที่สุด ดังนั้น กรมสรรพากรและสภาวิชาชีพบัญชี ควรส่งเสริมการพัฒนาศักยภาพของผู้สอบบัญชีอากรอย่างต่อเนื่อง โดยจัดอบรมและสัมมนาเกี่ยวกับจรรยาบรรณในวิชาชีพ การติดต่อสื่อสาร และความรู้ทางวิชาชีพ เพื่อรักษามาตรฐานการปฏิบัติงาน

1.2 ผลจากการวิจัยวัตถุประสงค์ที่ 3 พบว่า ด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านคุณค่าแห่งวิชาชีพ ด้านจรรยาบรรณในวิชาชีพ และด้านการติดต่อสื่อสาร มีอิทธิพลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีอากร ดังนั้น กรมสรรพากรและสภาวิชาชีพบัญชี ควรพัฒนาหลักสูตรอบรมที่เน้นการฝึกปฏิบัติ การเสริมสร้างจรรยาบรรณ และทักษะการสื่อสาร เพื่อยกระดับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีอากร

2. ข้อเสนอแนะในการทำวิจัยครั้งต่อไป

2.1 ควรขยายขอบเขตการศึกษาไปยังผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีประเภทอื่น เพื่อเปรียบเทียบศักยภาพการสอบบัญชีและประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในบริบทที่แตกต่างกัน

2.2 ควรศึกษาปัจจัยด้านอื่นที่อาจส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีอากร เช่น เทคโนโลยีสารสนเทศ แรงจูงใจในการทำงาน และวัฒนธรรมองค์กร

References

- Adela., Setiawan, A., & Djajadikerta, H. (2024). The influence of audit competence and auditor performance on audit quality according to auditor's perception. *Journal of Social and Economics Research*, 6(1), 577–582. DOI:10.54783/jsr.v6i1.415
- Armstrong, J. S., & Overton, T. S. (1977). Estimating nonresponse bias in mail surveys. *Journal of Marketing Research*, 14(3), 396–402. <https://doi.org/10.1177/00222437770140032>
- Baotham, S. (2015). *Accounting research*. Triple Education Co., Ltd.
- Butsalee, P. (2022). The impact of ethics of accounting professional and efficiency performance affecting financial reporting quality of accountant in accounting office in the Northeastern Thailand. *NEU Academic and Research Journal*, 12(3), 170–184. <https://so04.tci-thaijo.org/index.php/neuarj/article/view/259079/176794>
- Chanowan, P., & Sukkhwat, A. (2024). The code of ethics for professional accountants of tax auditors in Thailand. *Journal of Management Sciences, Songkhla Rajabhat University*, 3(1), 1–11. <https://so06.tci-thaijo.org/index.php/mgt-skru/article/view/274980>
- Digital Government Development Agency. (2025). *Thailand government spending*. <https://govspending.data.go.th/dashboard/5>

- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2023). *Multivariate data analysis* (9th ed.). Cengage Learning.
- Khamsuwan, S., & Panmarerng, K. (2025). Professional ethics and professional accounting skills that affect the efficiency of auditing work of certified public accountants in Thailand. *The Journal of Development Administration Research*, 15(3–4), 1210–1229. <https://so01.tci-thaijo.org/index.php/JDAR/article/view/283622/180976>
- Natsir, M., Mile, Y., & Pada, T. (2023). The effect of profession ethics, independence, and audit expertise on auditor performance. *International Journal of Professional Business Review*, 8(8), 1–13. <https://doi.org/10.26668/businessreview/2023.v8i8.3123>
- Nitisorn, S., Maneekool, C., & Jirayus, P. (2022). Professional accounting competency factors affecting operational efficiency: a case study of accounting employees provincial electricity authority area 3 (central) Nakhon Pathom province. *Journal of Legal Entity Management and Local Innovation*, 8(7), 123–136. <https://so04.tci-thaijo.org/index.php/jsa-journal/article/view/254349/176284>
- Noyjinda, P., & Penwutthikun, P. (2024). The potential of accounting competence and professional ethics impacting the efficiency of work performance among military army officials. *Journal of Political Science Suan Sunandha Rajabhat University*, 7(2), 123–140. <https://so04.tci-thaijo.org/index.php/polssru/article/view/273498>
- Promptrat, P., & Channgam, J. (2025). The influence of knowledge and work skills on the work performance of tax auditors in Thailand. *Journal of Management Science Sakon Nakhon Rajabhat University*, 5(1), 293–306. <https://so08.tci-thaijo.org/index.php/JMSSNRU/article/view/3667>
- Puttikoonsakorn, P., & Puttikoonsakorn, A. (2024). The impact of accounting profession innovator competencies on audit efficiency for tax auditor in Thailand. *Journal of Accountancy and Management*, 16(1), 118–134. <https://www.tci-thaijo.org/en/articles/social02-263207>
- Rumasukun, M. R. (2024). Developing auditor competencies through continuous training and education. *Golden Ratio of Auditing Research*, 4(1), 14–23. <https://doi.org/10.52970/grar.v4i1.384>
- Sangkatat, S. (2023). Efficiency in the performance of professional accountants according to the code of ethics for professional accountants. *Journal of Humanities and Social Sciences Rajapruk University*, 9(2), 1–14. <https://www.tci-thaijo.org/en/articles/social03-271186>
- Sansuriwong, T., & Janopat S. (2025). Effects of digital technology application in auditing on the audit quality of certified public accountants in Thailand. *Journal of Humanities and Social Sciences Nakhon Phanom University*, 15(2), 172–185. <https://www.tci-thaijo.org/en/articles/social03-286609>

- Setthacharoenkun, N., Kasorn, K., & Boonyarsai, B. (2023). Professional accounting skills affecting performance of accountants under the district office in Thailand. *Journal of Legal Entity Management and Local Innovation*, 9(7), 643–653. <https://so04.tci-thaijo.org/index.php/ljsa-journal/article/view/264717/181144>
- Shrestha, N. (2020). Detecting multicollinearity in regression analysis. *American Journal of Applied Mathematics and Statistics*, 8, 39–42.
- Sirisaengtaksin, A. (2025). *Tax accountant (Tax consultant)*. <https://www.tfac.or.th/upload/9414/Rb9txNFIYG.pdf>
- Sripirom, N., Klomjek, P., & Sarin, C. (2025). Knowledge, attitudes, and practices of green public procurement (GPP) among the local administrative organizations. *Social Sciences Research and Academic Journal*, 20(3), 135–150. <https://so05.tci-thaijo.org/index.php/JSSRA/article/view/280468>
- Teece, D. J., Pisano, G., & Shuen, A. (1997). Dynamic capabilities and strategic management. *Strategic Management Journal*, 18(7), 509–533. [https://doi.org/10.1002/\(SICI\)1097-0266\(199708\)18:7<509::AID-SMJ882>3.0.CO;2-Z](https://doi.org/10.1002/(SICI)1097-0266(199708)18:7<509::AID-SMJ882>3.0.CO;2-Z)
- Thailand Federation of Accounting Professions. (2018). *ACCOUNTING ACT, B.E. 2543 (2000)*. <https://www.tfac.or.th/article/detail/66889>
- Thasedom, T. (2021). Reliability of audit and financial reporting quality of the certified public accountants in Thailand. *Academic Journal of Buriram Rajabhat University*, 13(2), 83–101. <https://so03.tci-thaijo.org/index.php/jomt/about/contact>
- The Revenue Department. (2024). *Tax Auditor*. <https://rtdtaxaudit.rd.go.th/TaxAuditInternet/IRPT0110.action>
- The Revenue Department. (2025). *Thailand government spending*. <https://www.rd.go.th/15043.html>
- Wahid, R. A., & Tan, P. (2023). QMS external quality auditors' competency requirements: perspectives from accredited certification bodies in Malaysia. *International Journal of Quality & Reliability Management*, 40(7), 1621–1646. DOI 10.1108/IJQRM-04-2021-0127
- Wichaidit, P., & Kositkanin, C. (2021). Guidelines for developing accounting capabilities that affect the performance of cooperative accountants in Thailand. *Journal of Arts Management*, 5(1), 150–164. <https://so02.tci-thaijo.org/index.php/jam/article/view/246973/167596>
- Yuenyong, R., & Penwuttikul P. (2025). The influence of digital accounting skills and audit strategies on audit excellence of tax auditors in Thailand. *Journal of Social Science for Local Development Rajabhat Mahasarakham University*, 9(2), 552–565.
- Zaqiani, S. P., & Sopian, D. (2025). The role of auditor competence and independence in enhancing internal audit quality with auditor ethics as a mediating variable. *Indonesian Interdisciplinary Journal of Sharia Economics*, 8(1), 2344–2358. <https://e-journal.uac.ac.id/index.php/iijse/article/view/5967/2413>