

ผลกระทบสมรรถนะนวัตกรรมทางวิชาชีพบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

The Impact of Accounting Profession Innovator Competencies on Audit Efficiency for Tax Auditor in Thailand

ปาลวี พุทธิกุลสาคร¹ และ อนุชา พุทธิกุลสาคร²

Palawee Puttikoonsakorn¹ and Anucha Puttikoonsakorn²

Received : May 29, 2023 Revised : August 5, 2023 Accepted : August 10, 2023

บทคัดย่อ

ในการวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบผลกระทบสมรรถนะนวัตกรรมทางวิชาชีพบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย บนพื้นฐานการประยุกต์ใช้ทฤษฎีการปรับตัว โดยมีแบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย จำนวน 165 คน สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ ผลการศึกษาพบว่า สมรรถนะนวัตกรรมทางวิชาชีพบัญชี ด้านการพัฒนาตนเองและวิชาชีพ ด้านความคิดสร้างสรรค์ และนวัตกรรม และด้านการเรียนรู้เชิงพลวัตมีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ผลลัพธ์ของงานวิจัยนี้จะเป็นแนวทางในการพัฒนาสมรรถนะการเป็นนวัตกรรมทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่จะเป็นการเสริมสร้างองค์ความรู้ใหม่และทักษะแห่งอนาคต เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานการตรวจสอบและรับรองรายงานทางการเงินบัญชีให้สอดคล้องตามหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไข ที่เปลี่ยนแปลงไปได้อย่างถูกต้องและน่าเชื่อถือ อันจะเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจได้อย่างเหมาะสมของผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินต่อไป

คำสำคัญ : สมรรถนะนวัตกรรมทางวิชาชีพบัญชี ประสิทธิภาพการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีภาษีอากร

¹อาจารย์, คณะบริหารศาสตร์, มหาวิทยาลัยกาฬสินธุ์

²Lecturer, Faculty of Administration Science, Kalasin University

* Corresponding author E-mail: anucha.pu@ksu.ac.th

Abstract

The objective of this research was to test the impact of accounting profession innovator competencies on audit efficiency for tax auditor in Thailand. Based on the application of adaptation theory, the questionnaire was used as a tool to collect data from 165 tax auditors in Thailand. Statistics used for data analysis were multiple correlation analysis and multiple regression analysis. The results of the study showed that the competencies of innovators accounting professions in aspects of individual and professional development, creative and innovative skills, and learning dynamics had positive relationships and impact on the audit efficiency statistically significant at the 0.05 level. The results of this research will guide the development of competencies as accounting professional innovators of tax auditors, which will enhance the new knowledge and skills of the future to increase the efficiency of auditing and certifying accounting reports in accordance with the criteria, methods, and conditions that change accurately and reliably, this will be beneficial for making appropriate decisions to users of accounting information in the future.

Keywords : Accounting Profession Innovator Competencies, Audits Efficiency, Tax Auditors (TA)

1. บทนำ

ในยุคที่การเปลี่ยนแปลงทางดิจิทัล (Digital Transformation) เข้ามามีบทบาทสำคัญต่อการเปลี่ยนแปลงอย่างพลิกผันในการเข้าถึงข้อมูลจำนวนมากได้อย่างรวดเร็ว นำไปสู่การเกิดนวัตกรรมทางเทคโนโลยีดิจิทัลใหม่ ๆ อาทิ Big Data, Artificial Intelligence (AI), Cloud Computing, Internet of Things (IoT), Robotics and Automation, Blockchain ฯลฯ ตลอดจน Digital Disruption ที่เป็นต้นเหตุของการล่มสลายและการแทนที่ของธุรกิจในรูปแบบใหม่ ๆ การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวส่งผลให้หลายองค์กรต้องปรับรูปแบบทางธุรกิจเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและขีดความสามารถทางการแข่งขัน ความจำเป็นในการนำเทคโนโลยีดิจิทัลและพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์มาใช้ในกระบวนการทำงานจึงเป็นสิ่งที่ยากจะหลีกเลี่ยงได้สำหรับการเปลี่ยนผ่านทางธุรกิจที่มุ่งรองรับเศรษฐกิจดิจิทัล (Ghosh et al., 2022) นอกจากนี้ยังส่งผลกระทบต่อผู้ประกอบกิจการภาคธุรกิจและภาคอุตสาหกรรมต่าง ๆ ต้องปรับตัวอย่างมากจากการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นทั้งในกระบวนการบริหารงานและการตอบสนองต่อความต้องการของลูกค้า ซึ่งหากองค์กรธุรกิจไม่สามารถปรับตัวได้เร็วและทันอาจส่งผลให้เกิดความเสี่ยงและความเสียหายทางธุรกิจ ในทางกลับกัน การรับมือด้วยการเรียนรู้และปรับปรุงทักษะใหม่ ๆ ที่มาพร้อมกับการเปลี่ยนแปลงด้านดิจิทัลอย่างมีประสิทธิภาพจะช่วยสร้างโอกาสและความสำเร็จในการพัฒนาองค์กร

การเปลี่ยนผ่านไปสู่ดิจิทัลไม่เพียงส่งผลต่อภาคธุรกิจหากแต่นำมาสู่ความท้าทายสำคัญของผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี เพื่อก้าวข้ามบทบาทหน้าที่ของผู้ปฏิบัติงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีแบบเดิมสู่การเรียนรู้และพัฒนาทักษะของตนเองให้เกิดความเชี่ยวชาญและความรอบรู้ในศาสตร์ที่เกี่ยวข้อง เพื่อนำมาประยุกต์ใช้ให้เกิดการสร้างสรรค์ทางนวัตกรรมและองค์ความรู้ใหม่ที่จะช่วยลดความเสี่ยงและสร้างคุณค่าในกระบวนการปฏิบัติงาน ตรวจสอบควบคู่กับการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชี (จิระพร เนตรนุช, 2565: Marr, 2018) ด้วยบทบาทหน้าที่ของผู้สอบบัญชีในฐานะผู้สร้างความเชื่อมั่นและแสดงความเห็นต่อความถูกต้องตามควรของ

งบการเงินและรายงานทางการเงิน (Wittayapoom & Limanonthachai, 2017) จึงเป็นเหตุผลให้ผู้สอบบัญชีต้องมุ่งเน้นที่จะเรียนรู้และพัฒนาทักษะต่าง ๆ ควบคู่กับการใช้เทคนิคทางโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสารมาประยุกต์ใช้ในกระบวนการวางแผน การปฏิบัติงานตรวจสอบ และการจัดทำรายงานของผู้สอบบัญชี พร้อมทั้งความคิดสร้างสรรค์ใหม่ ๆ เพื่อสร้างความคล่องตัวและยืดหยุ่นในกระบวนการทำงานที่สอดคล้องกับการดำเนินงานของธุรกิจยุคดิจิทัลที่มีความผันผวน (Volatility) ความไม่แน่นอน (Uncertainty) ความสลับซับซ้อน (Complexity) ความคลุมเครือ (Ambiguity) ซึ่งเป็นความยากลำบากต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบเพิ่มมากขึ้นกว่าอดีต (Sabuncu, 2022) ดังนั้น จึงเป็นความท้าทายของผู้สอบบัญชีภาษีในปัจจุบันต่อการพัฒนาทักษะแห่งอนาคตของตนเอง เพื่อสร้างองค์ความรู้และสร้างคุณค่าอันเป็นคุณลักษณะแห่งนักนวัตกรทางวิชาชีพบัญชีที่ส่งเสริมให้การปฏิบัติงานตรวจสอบมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น (นันทวรรณ บุญช่วย, 2563)

จากเหตุผลที่กล่าวมาข้างต้น นำไปสู่คำถามงานวิจัยว่าสมรรถนะของนักนวัตกรทางวิชาชีพบัญชีที่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรหรือไม่ ในงานวิจัยเรื่อง สมรรถนะของนักบัญชี นวัตกรรมและประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย โดยที่ผู้วิจัยประยุกต์ใช้ทฤษฎีการปรับตัวของโรเจอร์มาสสนับสนุนและอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรตามกรอบแนวคิดของการวิจัยการศึกษานี้มุ่งสร้างองค์ความรู้ใหม่เกี่ยวกับผลกระทบสมรรถนะนวัตกรทางวิชาชีพบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย เพื่อเป็นแนวทางในการพัฒนาสมรรถนะการเป็นนวัตกรทางวิชาชีพบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ซึ่งจะเป็นการเสริมสร้างองค์ความรู้ใหม่และทักษะแห่งอนาคต ลำดับการนำเสนอมีรายละเอียดของการศึกษาดังต่อไปนี้ วัตถุประสงค์ในการวิจัย เอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องและสมมุติฐานของการวิจัย วิธีการดำเนินงานวิจัย ผลลัพธ์การวิจัยและการอภิปรายผล ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคตและประโยชน์ของการวิจัย และสรุปผลการวิจัย

2. วัตถุประสงค์ในการวิจัย

เพื่อทดสอบผลกระทบของสมรรถนะนวัตกรทางวิชาชีพบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

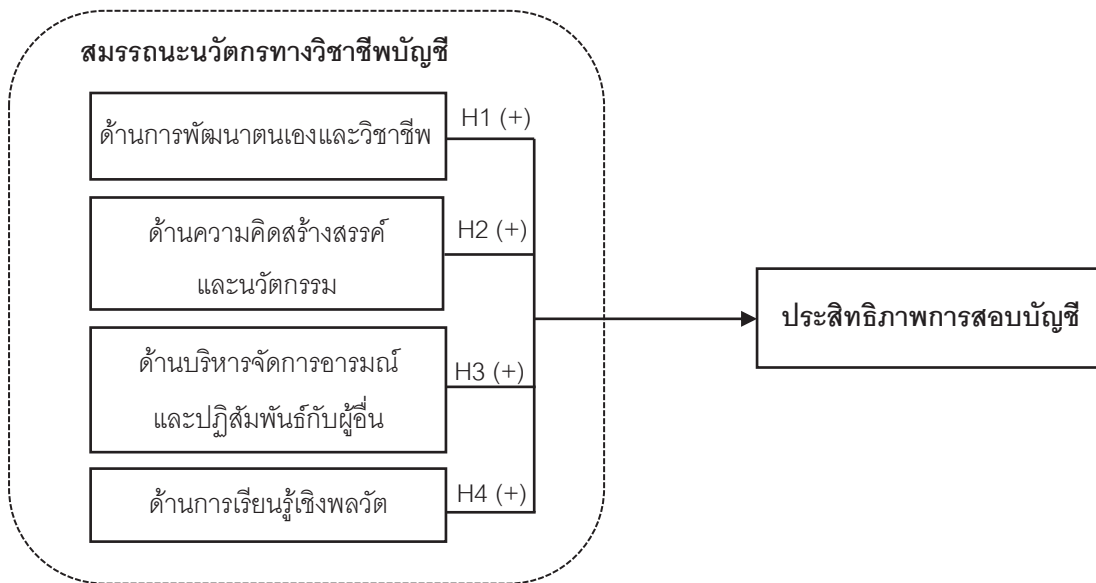
3. เอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องและสมมุติฐานของการวิจัย

การวิจัยเรื่อง สมรรถนะนวัตกรทางวิชาชีพบัญชีและประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ประยุกต์ใช้ทฤษฎีการปรับตัวของโรเจอร์ (Theory of Adaptation) มาใช้สนับสนุนและอธิบายถึงความสัมพันธ์ของตัวแปรต่าง ๆ ตามกรอบแนวคิดในการวิจัย (Conceptual Framework) ทฤษฎีนี้จึงนำมาใช้อธิบายถึงการพัฒนาสมรรถนะของนักวิชาชีพสอบบัญชีเมื่อสภาพแวดล้อมทางธุรกิจได้เปลี่ยนแปลงไป (Rogers, 1947) กล่าวคือ การนำนวัตกรรมทางเทคโนโลยีดิจิทัลมาใช้ในการดำเนินงานมีความจำเป็นเพิ่มมากขึ้นสำหรับองค์กรธุรกิจรูปแบบการบริหารงานใหม่ ๆ การทำธุรกรรมทางการเงินผ่านช่องทางออนไลน์ รวมถึงกระบวนการซื้อขายแลกเปลี่ยนทางการค้าด้วยรูปแบบพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ส่งผลให้กระบวนการจัดทำข้อมูลทางการเงินและรายงานทางการเงินที่เปลี่ยนแปลงไป ทั้งนี้งบการเงินและรายงานทางการเงินของกิจการดังกล่าวต้องผ่านการรับรองความถูกต้องและเชื่อมั่นได้โดยผู้สอบบัญชี ย่อมเป็นผลให้ผู้สอบบัญชีต้องยกระดับศักยภาพและสมรรถนะของการเป็นนวัตกรทางวิชาชีพบัญชี ด้านการพัฒนาตนเองและวิชาชีพ ด้านความคิดสร้างสรรค์และนวัตกรรม ด้านบริหารจัดการอารมณ์และ

ปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่น และด้านการเรียนรู้เชิงพลวัต (ประสุตา นาดี และคณะ, 2564) เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานการตรวจสอบและการรับรองบัญชี พร้อมรับมือกับการเปลี่ยนแปลงในสภาพแวดล้อมของการตรวจสอบบัญชีได้อย่างถูกต้องเหมาะสม (Barr-Pulliam et al., 2022) ในงานวิจัยนี้ กำหนดให้สมรรถนะนวัตกรรมทางวิชาชีพบัญชีเป็นตัวแปรอิสระ และประสิทธิภาพการสอบบัญชีเป็นตัวแปรตาม จากวัตถุประสงค์ของการศึกษาสามารถสรุปเป็นกรอบแนวคิดในการวิจัย ดังนี้

รูปภาพประกอบ 1

โมเดลของสมรรถนะนวัตกรรมทางวิชาชีพบัญชีและประสิทธิภาพการสอบบัญชี



3.1 สมรรถนะนวัตกรรมทางวิชาชีพบัญชี (Competencies of Innovators Accounting Professions)

หมายถึง กระบวนการพัฒนาตนเองและทักษะทางวิชาชีพบัญชี ความเชี่ยวชาญและการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ กระบวนการคิดอย่างสร้างสรรค์ การใช้เทคโนโลยีและนวัตกรรมตรวจสอบบัญชี การบริหารจัดการอารมณ์และปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่น และการเรียนรู้เชิงพลวัตเพื่อการรับมือต่อการเปลี่ยนแปลงภายใต้สภาพแวดล้อมทางวิชาชีพสอบบัญชี ((พิมพ์ผกา วงศ์ทองแก้ว และคณะ, 2566; ประสุตา นาดี และคณะ, 2564) โดยเฉพาะอย่างยิ่ง การปฏิบัติงานตรวจสอบรายงานทางการเงินและข้อมูลทางบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร เพื่อให้ความเชื่อมั่นและการแสดงความเห็นที่ถูกต้องเหมาะสมที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้ข้อมูล ตลอดจนการแสดงความเห็นว่างบการเงินได้มีการจัดทำขึ้นอย่างถูกต้องตามมาตรฐานรายงานทางการเงินและหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปนั้น ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบต้องมีพื้นฐานความรู้ทางหลักการบัญชีอย่างลึกซึ้ง รวมถึงขั้นตอนทางการบัญชีและกระบวนการทางการเงินต่าง ๆ เพื่อให้เกิดทักษะในการคิดวิเคราะห์สามารถจัดทำและการตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูลทางการเงินและรายงานทางการเงินได้อย่างเป็นระบบ (พิมพ์ผกา วงศ์ทองแก้ว และคณะ, 2566) สามารถวิเคราะห์แนวโน้มทางการเงินและให้คำปรึกษาที่มีความสอดคล้องกับแนวทางการดำเนินงานขององค์กรอย่างน่าเชื่อถือ รวมถึงการพัฒนาความพร้อมทางด้านทักษะแห่งอนาคตที่ประกอบด้วย ทักษะทางเทคโนโลยีดิจิทัล ทักษะการสื่อสาร ทักษะการปรับตัวและการแก้ไขปัญหา ทั้งนี้ เพื่อให้ให้นักบัญชีเกิดความเข้าใจและสามารถบูรณาการศาสตร์ทางการบัญชีร่วมกับการใช้

เทคโนโลยีดิจิทัลและระบบการเงินที่เปลี่ยนแปลงไป เพื่อหลีกเลี่ยงและลดความเสี่ยงของงานตรวจสอบโดยใช้ดุลยพินิจในการแก้ไขปัญหาได้อย่างมีประสิทธิภาพ สามารถปรับตัวและตอบสนองความต้องการของโลกธุรกิจในอนาคตที่เปลี่ยนแปลงไปได้อย่างเหมาะสม และเสริมสร้างคุณค่าในการปฏิบัติงานตรวจสอบด้วยสมรรถนะของนักวิชาชีพสอบบัญชีในยุคปัจจุบัน โดยสมรรถนะ นักวิชาการวิชาชีพบัญชีในงานวิจัยนี้สามารถจำแนกออกเป็น 4 ด้าน ได้แก่ 1) ด้านความคิดสร้างสรรค์และนวัตกรรม 2) ด้านการพัฒนาตนเองและวิชาชีพ 3) ด้านบริหารจัดการอารมณ์และปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่น และ 4) ด้านการเรียนรู้เชิงพลวัต ((พิมพ์ภา วงศ์ทองแก้ว และคณะ, 2566; ประสุตา นาคี และคณะ, 2564)

3.1.1 ด้านการพัฒนาตนเองและวิชาชีพ (Individual and Professional Development) หมายถึง

การพัฒนาศักยภาพด้านความรู้และทักษะทางวิชาชีพบัญชี การใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การใช้ประสบการณ์และความเชี่ยวชาญในการแก้ไขปัญหาในสถานการณ์ต่าง ๆ ในการปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชี การพัฒนาต่อยอดองค์ความรู้ในมาตรฐานทางวิชาชีพสอบบัญชีและด้านกฎหมายภาษีอากรอย่างต่อเนื่อง กล่าวคือ การพัฒนาตนเองและวิชาชีพนับเป็นคุณสมบัติที่สำคัญของผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีในปัจจุบันและอนาคต ความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจและนวัตกรรมทางเทคโนโลยีแบบก้าวกระโดดส่งผลต่อความซับซ้อนที่เพิ่มขึ้นของธุรกิจ ผลักดันให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในข้อกำหนดจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีมาตรฐานการสอบบัญชี และมาตรฐานอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง (Chulpanovna et al., 2021) จึงเป็นความท้าทายของผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีในการปรับตัวและปรับปรุงบทบาทการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นเพื่อรองรับให้การปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินมีคุณภาพเชื่อถือได้ตรงตามมาตรฐานและหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป สามารถตอบสนองความคาดหวังและส่งมอบคุณค่าแก่ผู้ใช้งบการเงินและผู้ที่เกี่ยวข้องทุกฝ่าย นอกจากนี้เพื่อให้เกิดการเรียนรู้สิ่งใหม่ตลอดเวลา สภาวิชาชีพบัญชีจึงได้กำหนดแนวทางปฏิบัติสำหรับนักวิชาชีพบัญชีสำหรับการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง เพื่อส่งเสริมให้ผู้ประกอบวิชาชีพเกิดความตระหนักถึงบทบาทหน้าที่ความรับผิดชอบในการให้ความเชื่อมั่น และเพิ่มประสิทธิภาพของกระบวนการตรวจสอบบัญชีให้มีความทันสมัยสอดคล้องตามมาตรฐานและปฏิบัติตามจรรยาบรรณในวิชาชีพบัญชี (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2563). การทบทวนงานวิจัยในอดีตของ Nadiyah et al. (2017) พบว่า การพัฒนาการเรียนรู้อย่างเป็นระบบมีส่วนความสำคัญในการสร้างคุณภาพการตรวจสอบ องค์ความรู้และความเข้าใจอย่างลึกซึ้งในด้านวิชาชีพบัญชีและสภาพแวดล้อมทางธุรกิจช่วยสร้างความมั่นใจแก่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินให้เกิดประสิทธิภาพและสอดคล้องกับแผนงานการตรวจสอบ การรวบรวมหลักฐานการตรวจสอบ ตลอดจนการสรุปผลการสอบบัญชีในรายงานทางการเงินของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งนำไปสู่สมมติฐานงานวิจัย ดังนี้

สมมติฐาน H₁ : สมรรถนะนักวิชาการวิชาชีพบัญชี ด้านการพัฒนาตนเองและวิชาชีพมีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชี

3.1.2 ด้านความคิดสร้างสรรค์และนวัตกรรม (Creative and Innovative Skills) หมายถึง

ความสามารถในการตรวจสอบและรับรองบัญชีด้วยกระบวนการคิดรูปแบบใหม่ เทคนิควิธีการแนวใหม่ที่ใช้ในการตรวจสอบ การใช้เทคโนโลยีและนวัตกรรมตรวจสอบบัญชีสมัยใหม่เพื่อการเข้าถึงข้อมูลหรือหลักฐานที่เพียงพอ การระบุความเสี่ยง การวิเคราะห์เปรียบเทียบ การประเมินความน่าเชื่อถือ การให้คำปรึกษาและข้อมูลลูกค้าผ่านช่องทางการสื่อสารในรูปแบบดิจิทัล กล่าวคือ ความคิดสร้างสรรค์เป็นการบริหารความรู้ความสามารถของบุคคลเพื่อส่งเสริมให้เกิดความคิดความเข้าใจ สามารถปรับตัวให้สอดคล้องตามการเปลี่ยนแปลงในสถานการณ์ต่าง ๆ โดยการนำความรู้ที่ได้ไปประยุกต์ใช้ร่วมกับวิธีการใหม่ ๆ ซึ่งจะนำไปสู่การสร้างสรรค์นวัตกรรมในการให้บริการ

ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษา ตลอดจนแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบในรูปแบบใหม่ที่มีความหลากหลาย มาปรับใช้เพื่อแก้ไขปัญหาหรือปรับปรุงกระบวนการทำงานที่มีอยู่เดิมให้มีผลลัพธ์ที่ดีขึ้น (Barr-Pulliam et al., 2022) โดยเฉพาะการตรวจสอบบัญชีในยุค Digital Transformation ความคิดสร้างสรรค์มีบทบาทสำคัญในการต่อยอดองค์ความรู้ในการคิดวิเคราะห์และการใช้ข้อมูลแบบ Big Data รวมถึงการใช้เทคโนโลยีดิจิทัลและซอฟต์แวร์ที่ทันสมัยมาช่วยให้การวางแผนและกระบวนการทำงานของผู้สอบบัญชีภาคีอากรมีประสิทธิภาพและรวดเร็วมากยิ่งขึ้น อันเป็นการสร้างประโยชน์และส่งเสริมคุณค่าที่ยั่งยืนให้แก่ผู้รับบริการ ตลอดจนบุคคลที่เกี่ยวข้องทุกฝ่าย (Manita et al., 2020; Omitogun & Al-Adeem, 2019) นำไปสู่สมมติฐานงานวิจัย ดังนี้

สมมติฐาน H₂ : สมรรถนะบัณฑิตทางวิชาชีพบัญชี ด้านความคิดสร้างสรรค์และนวัตกรรมมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชี

3.1.3 ด้านบริหารจัดการอารมณ์และปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่น (Soft Skill) หมายถึง ความสามารถในการบริหารจัดการด้านความคิดและความรู้สึก การสื่อสาร และสร้างความสัมพันธ์กับเพื่อนร่วมงานในวิชาชีพเดียวกันและต่างวิชาชีพ การปรับตัวต่อการทำงาน การทำงานเป็นทีม การแก้ไขปัญหาเฉพาะหน้าและการรับมือภายใต้แรงกดดันในการทำงาน และศักยภาพในการปฏิบัติงานร่วมกันระหว่างบุคคลเพื่อหาทางออกและประเมินแนวทางแก้ไขปัญหา กล่าวคือ การบริหารจัดการอารมณ์และปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่น เป็นทักษะสำคัญของวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัลที่แสดงถึงความสามารถทางภาวะอารมณ์และคุณลักษณะส่วนบุคคลต่าง ๆ อาทิ การสื่อสารและการรับรู้ความฉลาดทางอารมณ์ การจัดการด้านเวลา การคิดเชิงวิเคราะห์และการตัดสินใจ การปรับตัว และการทำงานเป็นทีม เป็นต้น (สุกิจ วงศ์ถาวรวัฒน์, 2564) ทักษะดังกล่าวเริ่มมีบทบาทสำคัญต่อวิชาชีพตรวจสอบบัญชีในอนาคต ซึ่งมีส่วนช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถสื่อสารและสามารถปรับตัวให้เข้ากับการทำงานเป็นทีมร่วมกับผู้อื่นทั้งลูกค้าผู้รับบริการ เพื่อนร่วมวิชาชีพและข้ามวิชาชีพอื่น ๆ ในการให้ความร่วมมือและการช่วยเหลือซึ่งกันและกัน เพื่อหาทางออกและขจัดปัญหาที่เกิดจากการปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพและแล้วเสร็จในเวลาที่กำหนด (Botes et al., 2023) นำไปสู่สมมติฐานงานวิจัย ดังนี้

สมมติฐาน H₃ : สมรรถนะบัณฑิตทางวิชาชีพบัญชี ด้านบริหารจัดการอารมณ์และปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่น มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชี

3.1.4 ด้านการเรียนรู้เชิงพลวัต (Learning Dynamic) หมายถึง ความสามารถในการเรียนรู้ในศาสตร์ที่หลากหลายและทักษะแห่งอนาคต ความเข้าใจในรูปแบบธุรกิจที่แปลกใหม่และซับซ้อนไปจากเดิม การคิดวิเคราะห์อย่างมีวิจารณ์ญาณ และความพร้อมในการรับมือต่อการเปลี่ยนแปลงภายใต้สภาพแวดล้อมทางวิชาชีพสอบบัญชี กล่าวคือ การเรียนรู้เชิงพลวัตเป็นกระบวนการเรียนรู้ที่มุ่งพัฒนาทักษะในด้านต่าง ๆ ที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ให้เกิดความพร้อมในการรับมือท่ามกลางกระแสโลกธุรกิจยุคใหม่ที่มีการเปลี่ยนแปลงแบบฉับพลันทางเทคโนโลยีดิจิทัล (ราชิต ไชยรัตน์, 2563) ซึ่งส่งผลกระทบทางตรงต่อการดำเนินงานขององค์กรธุรกิจที่เป็นผู้รับบริการการตรวจสอบ การปฏิบัติงานตรวจสอบ ในยุคของการเปลี่ยนผ่านรูปแบบการทำงานเดิม ๆ สู่รูปแบบที่แปลกใหม่ย่อมมีความยากและซับซ้อนเพิ่มมากขึ้น (ประสุตา นาดี และคณะ, 2564) จึงเป็นความท้าทายอย่างยิ่งยวดที่ผู้สอบบัญชีจะต้องปรับตัวเพื่อพัฒนาทักษะทุกด้านให้เกิดความรู้ความเข้าใจและสั่งสมความเชี่ยวชาญของตนเองให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว และสามารถนำศาสตร์ที่เกี่ยวข้องมาประยุกต์ใช้ในงานตรวจสอบได้อย่างเหมาะสมและมีประสิทธิภาพเพื่อให้งานตรวจสอบบรรลุผลสำเร็จตามแผนที่กำหนดไว้ได้อย่างลุล่วง ซึ่งนำไปสู่สมมติฐานงานวิจัย ดังนี้

สมมติฐาน H₄ : สมรรถนะนักวิชาการวิชาชีพบัญชี ด้านการเรียนรู้เชิงพลวัตมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชี

4. วิธีการดำเนินงานวิจัย

ผู้วิจัยใช้วิธีการวิจัยเชิงปริมาณ โดยมีลำดับดังนี้

4.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย จำนวน 4,282 คน (กรมสรรพากร, 2565) และกลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ซึ่งการกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างใช้สูตรคำนวณของ Hair et al. (2010) โดยกลุ่มตัวอย่างต้องไม่น้อยกว่า 100 กิจการ และขนาดกลุ่มตัวอย่างต้องมีจำนวนเท่ากับ 10-20 เท่าต่อจำนวนตัวแปรต้น 1 ตัวแปรที่ใช้ในการวิจัย ดังนั้น งานวิจัยครั้งนี้มีการศึกษาตัวแปรต้น 4 ตัวแปร (4 ตัวแปร x 20) จึงควรมีขนาดกลุ่มตัวอย่างขั้นต่ำอย่างน้อยจำนวน 80 กิจการ ทั้งนี้ ผู้วิจัยได้ส่งแบบสอบถามไปยังกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด จำนวน 366 ฉบับ ได้รับแบบสอบถามที่มีข้อมูลถูกต้องและครบถ้วนกลับคืนมาจำนวนทั้งสิ้น 165 ฉบับ ซึ่งแบบสอบถามที่ได้รับกลับคืนมามีจำนวนมากกว่าขนาดของกลุ่มตัวอย่างขั้นต่ำจึงยอมรับได้ว่าข้อมูลมีความเหมาะสมและเพียงพอต่อการนำไปใช้ในการวิเคราะห์ต่อไปได้ (Hair et al., 2010)

4.2 การวัดคุณลักษณะตัวแปร

การวัดคุณลักษณะของตัวแปรและการประเมินผลการตอบสนองได้รับการออกแบบและพัฒนาขึ้นอย่างเหมาะสมจากการทบทวนวรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง โดยกำหนดนิยามจากนามธรรมมาสร้างเป็นข้อคำถามในแต่ละตัวแปรที่ครอบคลุมเนื้อหาตามกรอบแนวคิดการวิจัย ซึ่งแบบสอบถามสามารถแบ่งออกเป็น 3 ตอน ได้แก่ ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีภาษีอากร แบบสอบถามเป็นแบบ Checklist ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะนักวิชาการวิชาชีพบัญชี และตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการสอบบัญชี แบบสอบถามตอนที่ 2 และตอนที่ 3 เป็นการประเมินค่าแบบ Likert's scale ให้ค่าคะแนนตามระดับความสำคัญของความคิดเห็น แบ่งออกเป็น 5 ระดับ (Five-point) คือ ระดับ 1 หมายถึง เห็นด้วยน้อยที่สุด ระดับ 2 หมายถึง เห็นด้วยน้อย ระดับ 3 หมายถึง เห็นด้วยปานกลาง ระดับ 4 เห็นด้วยมาก และระดับ 5 เห็นด้วยมากที่สุด การวัดตัวแปรของงานวิจัยนี้มีดังต่อไปนี้

ตัวแปรอิสระ (Independent Variables)

สมรรถนะนักวิชาการวิชาชีพบัญชี (APIC) ถูกกำหนดให้เป็นกระบวนการพัฒนาตนเองและทักษะทางวิชาชีพบัญชี ความเชี่ยวชาญและการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ กระบวนการคิดอย่างสร้างสรรค์ การใช้เทคโนโลยีและนวัตกรรมตรวจสอบบัญชี การบริหารจัดการอารมณ์และปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่น และการเรียนรู้เชิงพลวัตเพื่อการรับมือต่อการเปลี่ยนแปลงภายใต้สภาพแวดล้อมทางวิชาชีพสอบบัญชี โดยวัดแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) จำนวน 16 ข้อ ซึ่งสามารถจำแนกออกเป็น 4 มิติองค์ประกอบ ดังนี้ 1) ด้านการพัฒนาตนเองและวิชาชีพ ถูกวัดด้วยข้อคำถามจำนวน 4 ข้อ โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการพัฒนาศักยภาพด้านความรู้และทักษะทางวิชาชีพบัญชี การใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การใช้ประสบการณ์และความเชี่ยวชาญในการแก้ไขปัญหาในสถานการณ์ต่าง ๆ ในการปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชี การพัฒนาต่อยอดองค์ความรู้ในมาตรฐานทางวิชาชีพสอบบัญชีและด้านกฎหมายภาษีอากรอย่างต่อเนื่อง 2) ด้านสมรรถนะนักวิชาการวิชาชีพบัญชี ถูกวัดด้วยข้อคำถามจำนวน 4 ข้อ โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชีด้วยกระบวนการคิดรูปแบบใหม่ เทคนิควิธีการแนวใหม่ที่ใช้ในการตรวจสอบ การใช้เทคโนโลยีและนวัตกรรมตรวจสอบบัญชีสมัยใหม่เพื่อการเข้าถึงข้อมูลหรือ

หลักฐานที่เพียงพอ การระบุความเสี่ยง การวิเคราะห์เปรียบเทียบ การประเมินความน่าเชื่อถือ การให้คำปรึกษาและข้อมูลลูกค้าผ่านช่องทางการสื่อสารในรูปแบบดิจิทัล 3) ด้านบริหารจัดการอารมณ์และปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่น ถูกวัดด้วยข้อคำถามจำนวน 4 ข้อ โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการบริหารจัดการด้านความคิดและความรู้สึก การสื่อสาร และสร้างความสัมพันธ์กับเพื่อนร่วมงานในวิชาชีพเดียวกันและต่างวิชาชีพ การปรับตัวต่อการทำงาน การทำงานเป็นทีม การแก้ไขปัญหาเฉพาะหน้าและการรับมือภายใต้แรงกดดันในการทำงาน และศักยภาพในการปฏิบัติงานร่วมกันระหว่างบุคคลเพื่อหาทางออกและประเมินแนวทางแก้ไขปัญหา และ 4) ด้านการเรียนรู้เชิงพลวัต ถูกวัดด้วยข้อคำถามจำนวน 4 ข้อ โดยครอบคลุมเกี่ยวกับการเรียนรู้ในศาสตร์ที่หลากหลายและทักษะแห่งอนาคต ความเข้าใจในรูปแบบธุรกิจที่แปลกใหม่และซับซ้อนไปจากเดิม การคิดวิเคราะห์อย่างมีวิจารณญาณ และความพร้อมในการรับมือต่อการเปลี่ยนแปลงภายใต้สภาพแวดล้อมทางวิชาชีพสอบบัญชี

ตัวแปรตาม (Dependent Variable)

ประสิทธิภาพการสอบบัญชี (AE) ถูกกำหนดให้เป็นความสามารถของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชี การวางแผนงาน การรวบรวมหลักฐานการตรวจสอบ การบริหารทรัพยากรและควบคุมต้นทุนในการตรวจสอบ การรายงานการตรวจสอบบัญชีที่มีความถูกต้องเชื่อถือได้ไม่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินและหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป มีความครบถ้วนสมบูรณ์ทันเวลา และความสามารถในการสร้างความสัมพันธ์และความร่วมมือที่ดีต่อบุคคลที่เกี่ยวข้อง โดยวัดแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) จำนวน 5 ข้อ โดยครอบคลุมเกี่ยวกับความสามารถการวางแผนงานและการรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสม ความมีคุณภาพของรายงานการสอบบัญชีที่ความครบสมบูรณ์และเชื่อมั่นได้ การบูรณาการใช้เทคโนโลยีและนวัตกรรมในการปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองบัญชีที่ถูกต้องตามหลักเกณฑ์และสำเร็จลุล่วงตามเวลาที่กำหนด ความสามารถในการบริหารทรัพยากรให้เกิดประโยชน์สูงสุดและการควบคุมต้นทุนในการตรวจสอบให้เหมาะสม และความสามารถในการสร้างความสัมพันธ์ที่ดีต่อลูกค้าและผู้เกี่ยวข้องเพื่อความร่วมมือในกระบวนการตรวจสอบและป้องกันไม่ให้เกิดความเข้าใจที่ผิดพลาด

ผู้วิจัยได้ดำเนินการจัดเก็บและรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามที่ถูกส่งทางไปรษณีย์อิเล็กทรอนิกส์ (อีเมล) ผลการทดสอบความลำเอียงจากการไม่ตอบแบบสอบถามกลับมา (Test of Non-Response Bias) ใช้การทดสอบแบบ t-test โดยนำข้อมูลทางด้านประสิทธิภาพในการทำงานเป็นผู้สอบบัญชีภาษีอากรของกลุ่มตัวอย่างที่ได้ส่งคืนแบบสอบถามก่อนและหลัง โดยแบบสอบถามที่ได้รับการตอบกลับจะถูกแบ่งออกเป็นสองกลุ่ม ได้แก่ กลุ่มที่ 1 เป็นแบบสอบถามที่ได้รับตอบกลับมาในช่วงแรก 83 ฉบับแรก และกลุ่มที่ 2 เป็นแบบสอบถามที่ได้รับตอบกลับมาในภายหลัง 82 ฉบับหลัง ผลการทดสอบ พบว่า ไม่มีความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับ 0.05 ดังนั้น จึงไม่เกิดปัญหาความลำเอียงจากการไม่ตอบแบบสอบถามกลับมาในงานวิจัยดังกล่าว (Armstrong & Overton, 1977)

4.3 ความเชื่อมั่นของคุณภาพเครื่องมือวัด

การหาค่าความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) ของแบบสอบถามเพื่อวัดดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับวัตถุประสงค์ของการวิจัย ซึ่งผลลัพธ์ในการวัดค่า IOC (Index of Item Objective Congruence) ในงานวิจัยครั้งนี้มีค่าเฉลี่ยของดัชนีความสอดคล้อง เท่ากับ 0.83 ซึ่งมากกว่า 0.05 แสดงให้เห็นว่า ข้อคำถามมีความสมบูรณ์ถูกต้อง มีความเหมาะสม และมีเนื้อหาครอบคลุมตรงตามวัตถุประสงค์ของการวิจัย (Turner & Carlson, 2003) นอกจากนี้ ผู้วิจัยได้นำแบบสอบถามฉบับสมบูรณ์ไปใช้ทดลองกับประชากรที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่าง (Try out) จำนวน 30 คน และนำมาวิเคราะห์หาค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability) โดยใช้สูตรสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของ Cronbach's พบว่า ตัวแปรมีความเชื่อมั่นอยู่ระหว่าง 0.857-0.917 ซึ่งมีค่ามากกว่า 0.07

แสดงให้เห็นว่าเครื่องมือมีความเชื่อมั่นสูงเป็นที่ยอมรับได้ (Nunnally, & Bernstein, 1994) และการวิเคราะห์ค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Power of Discriminant) โดยใช้เทคนิคหาค่าความสัมพันธ์ระหว่างคะแนนรายข้อกับคะแนนรวม (Item-total Correlation) ซึ่งสมรรถนะบัณฑิตทางวิชาชีพบัญชี ด้านการพัฒนาตนเองและวิชาชีพ มีค่าอำนาจจำแนกอยู่ระหว่าง 0.853-0.929 ด้านความคิดสร้างสรรค์และนวัตกรรม มีค่าอำนาจจำแนกอยู่ระหว่าง 0.653 - 0.811 ด้านบริหารจัดการอารมณ์และปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่น มีค่าอำนาจจำแนกอยู่ระหว่าง 0.831-0.879 และด้านการเรียนรู้เชิงพลวัต มีค่าอำนาจจำแนกอยู่ระหว่าง 0.596-0.870 และตัวแปรตาม ได้แก่ ประสิทธิภาพการสอบบัญชี มีค่าอำนาจจำแนกอยู่ระหว่าง 0.406-0.892 ซึ่งมีค่าเกินกว่า 0.40 ซึ่งให้เห็นว่า แบบสอบถามมีคุณภาพและสามารถนำมาใช้เป็นเครื่องมือในการเก็บข้อมูลในการศึกษาได้ (Hair et al., 2014) ดังแสดงไว้ในตาราง 1

ตาราง 1 ค่าน้ำหนักองค์ประกอบและความเชื่อมั่นของเครื่องมือวัด

ตัวแปร	ค่าน้ำหนักองค์ประกอบ (Factor Loadings)	ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Cronbach's Alpha)
การพัฒนาตนเองและวิชาชีพ (IP)	0.853-0.929	0.917
ความคิดสร้างสรรค์และนวัตกรรม (CI)	0.653-0.811	0.886
บริหารจัดการอารมณ์และปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่น (SS)	0.831-0.879	0.879
การเรียนรู้เชิงพลวัต (LD)	0.596-0.870	0.857
ประสิทธิภาพการสอบบัญชี (AE)	0.406-0.892	0.801

4.4 สถิติที่ใช้ในการวิจัย

สถิติที่ใช้ในการวิจัยในครั้งนี้ ได้แก่ ร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน (Pearson's Correlation Coefficient) ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของ Cronbach's ค่า Factor Loading ค่า Variance Inflation factors (VIFs) และการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis OLS) เพื่อทดสอบผลกระทบเชิงบวกระหว่างตัวแปรอิสระ และตัวแปรตาม โดยมีสมการการวิเคราะห์ ดังนี้

$$\text{สมการ AE} = \beta_0 + \beta_1 \text{IP} + \beta_2 \text{CI} + \beta_3 \text{SS} + \beta_4 \text{LD} + \epsilon$$

โดยกำหนดให้ : β แทน ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอย

AE แทน ประสิทธิภาพการสอบบัญชี

IP แทน การพัฒนาตนเองและวิชาชีพ

CI แทน ความคิดสร้างสรรค์และนวัตกรรม

SS แทน บริหารจัดการอารมณ์และปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่น

LD แทน การเรียนรู้เชิงพลวัต

ϵ แทน ค่าความคลาดเคลื่อน

5. ผลลัพธ์การวิจัยและการอภิปรายผล

การวิจัยเรื่อง ผลกระทบสมรรถนะบัณฑิตทางวิชาชีพบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ผลการวิจัยสามารถอธิบายผลได้ดังต่อไปนี้

ตาราง 2 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม

Variable	IP	CI	SS	LD	VIF
Mean	2.401	2.203	2.510	2.756	
S.D.	0.608	0.566	0.576	0.436	
IP	1				3.065
CI	.720*	1			2.469
SS	.771*	.728*	1		3.787
LD	.737*	.660*	.798*	1	3.089

** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ $P < 0.01$

จากตาราง 2 พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (Correlation coefficients) สมรรถนะบัณฑิตทางวิชาชีพบัญชีในแต่ละด้าน มีค่าระหว่าง 0.660-0.798 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ซึ่งมีค่าต่ำกว่า 0.80 แสดงให้เห็นว่าตัวแปรมีความสัมพันธ์กันในระดับที่ไม่ก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity (Hair et al, 2010) นอกจากนี้ การทดสอบปัญหา Multicollinearity จากการใช้ค่า Variance Inflation factors (VIFs) พบว่า มีค่าระหว่าง 2.469 - 3.787 ซึ่งเป็นค่าที่น้อยกว่า 10 แสดงว่าไม่เกิดปัญหา Multicollinearity ที่จะส่งผลให้การสร้างสมการพยากรณ์ของตัวแปรตามเกิดความคลาดเคลื่อน ดังนั้น ผู้วิจัยจึงได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) แบบสร้างสมการพยากรณ์ประสิทธิภาพการสอบบัญชีโดยรวม (AE) โดยสามารถเขียนสมการพยากรณ์ได้ดังนี้

$$AE = 3.524 + 0.433IP + 0.161CI + 0.205LD$$

ตาราง 3 การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยแบบพหุคูณ

สมรรถนะบัณฑิตทางวิชาชีพบัญชี (CIAP)	สมมติฐาน (Hypothesis)	ประสิทธิภาพการสอบบัญชี (AE)		t	p- value
		สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาด เคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)		3.524	0.050	0.000	1.000
ด้านการพัฒนาตนเองและวิชาชีพ (IP)	(H1)	0.433	0.087	4.949	0.000**
ด้านความคิดสร้างสรรค์และนวัตกรรม (CI)	(H2)	0.161	.0.078	2.047	0.042*
ด้านบริหารจัดการอารมณ์และปฏิสัมพันธ์กับ ผู้อื่น (SS)	(H3)	0.055	0.097	0.569	0.570
ด้านการเรียนรู้เชิงพลวัต (LD)	(H4)	0.205	0.088	2.338	0.021*
R = 0.775 R ² = 0.601 Adj R ² = 0.591 SE _{est} = 0.63962 F = 60.216 p = 0.000					

** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 และ* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 3 พบว่า สมรรถนะบัณฑิตทางวิชาชีพบัญชี (APIC) ด้านการพัฒนาตนเองและวิชาชีพ (IP) มีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชี (AE) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 และสมรรถนะบัณฑิตทางวิชาชีพบัญชี (APIC) ด้านความคิดสร้างสรรค์และนวัตกรรม (CI) และด้านการเรียนรู้เชิงพลวัต (LD) มีผลกระทบ

เชิงบวกต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชี (AE) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับ 0.05 นอกจากนี้สมรรถนะนักวิชาการวิชาชีพบัญชี (APIC) ด้านบริหารจัดการอากรมณ์และปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่น (SS) ไม่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชี (AE) จากการทดสอบสมมติฐานของตัวแปรอิสระและตัวแปรตามทีแสดงใน H1 H2 H3 และ H4 ซึ่งนำมาสู่การอภิปรายผล ดังนี้

สมมติฐาน H1 สมรรถนะนักวิชาการวิชาชีพบัญชี (APIC) ด้านการพัฒนาตนเองและวิชาชีพ (IP) มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชี (AE) (H1; $\beta_1 = 0.443, p < 0.01$) กล่าวคือ การแสดงความคิดเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีมีความสำคัญอย่างยิ่งต่อผู้ให้ข้อมูล ในการรับรองความถูกต้องและเชื่อถือได้ว่าข้อมูลทางบัญชีได้มีการจัดทำตามมาตรฐานรายงานทางการเงินและหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป อันจะไม่ก่อให้เกิดความเข้าใจผิดหรือความเสี่ยงใด ๆ ที่อาจเกิดขึ้นจากการใช้งบการเงินดังกล่าว ก่อปรกับสภาพแวดล้อมทางสังคมและเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไป องค์การธุรกิจซึ่งเป็นผู้รับบริการจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่ได้รับเอาเทคโนโลยีดิจิทัลมาใช้ในการดำเนินงานเพิ่มมากขึ้น ทำให้รูปแบบการทำธุรกรรมต่าง ๆ มีความหลากหลายและซับซ้อน ซึ่งนำมาสู่ความเสี่ยงอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ และเพื่อป้องกันความเสี่ยงที่ผิดพลาดต่องานบริการให้ ความเชื่อมั่น ผู้ตรวจสอบบัญชีควรต้องฝึกฝนและพัฒนาทักษะความรู้ของตนเองให้เกิดความเชี่ยวชาญอย่างต่อเนื่อง เพื่อสร้างความเข้าใจและสามารถปรับวิธีการตรวจสอบต่อความหลากหลายของธุรกิจได้อย่างมีประสิทธิภาพ สอดคล้องกับงานวิจัยของ Nadiah et. al. (2017) พบว่า ความรู้และความเข้าใจอย่างลึกซึ้งในศาสตร์ทางวิชาชีพบัญชี และศาสตร์อื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องทางด้านธุรกิจจะช่วยสร้างความมั่นใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในการให้ความเชื่อมั่น และแสดงความคิดเห็นต่องบการเงิน เช่นเดียวกับงานวิจัยของ Nugrahanto and Alhadi (2021) ระบุว่า ความสามารถของผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะทำให้เกิดความเข้าใจในงานตรวจสอบที่ซับซ้อน และลดแรงกดดันที่มีผลกระทบต่อคุณภาพ ในการตรวจสอบงบการเงิน และสอดคล้องกับงานวิจัยของ ชลิต ผลอินทร์หอม และ ไกรวิทย์ หลีกภัย (2021) ระบุว่า วิชาชีพสอบบัญชีนับเป็นวิชาชีพเฉพาะที่เกี่ยวข้องในการให้ความเชื่อมั่นและแสดงความคิดเห็นต่อความถูกต้องของข้อมูลในงบการเงิน การใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในงานตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพจำเป็นจะต้องได้รับการพัฒนาให้เกิดความเชี่ยวชาญอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ ผลการวิจัยจึงสนับสนุนสมมติฐานที่ H1

สมมติฐาน H2 สมรรถนะนักวิชาการวิชาชีพบัญชี (APIC) ด้านความคิดสร้างสรรค์และนวัตกรรม (CI) มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชี (AE) (H2; $\beta_2 = 0.161, p < 0.05$) กล่าวคือ ความคิดสร้างสรรค์ เป็นการบริหารความรู้และการต่อยอดไปสู่แนวทางปฏิบัติหรือวิธีการใหม่ ๆ ซึ่งเป็นพื้นฐานสำคัญในการสร้างนวัตกรรมมาใช้ในการพัฒนาปรับปรุงระบบการทำงานให้มีความรวดเร็วและมีประสิทธิภาพเพิ่มมากขึ้น สร้างโอกาสความสำเร็จของการแก้ไขปัญหา ลดความเสี่ยงและความเสียหายจากการปฏิบัติงานอันจะเป็นการเพิ่มคุณค่าและสร้างสรรค์ประโยชน์ได้ดีกว่าเดิม สอดคล้องกับงานวิจัยของ Hannimitkulchai and Ussahawanitchakit (2016) ระบุว่า การพัฒนาความคิดสร้างสรรค์เป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้เกิดนวัตกรรมและแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบรูปแบบใหม่ที่สามารถเพิ่มคุณภาพและประสิทธิภาพในงานตรวจสอบ ตลอดจนเทคนิคการแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นระหว่างการประเมินและนำไปสู่รายงานคุณภาพสูงของผู้สอบบัญชีภาษีอากร เช่นเดียวกับงานวิจัยของ Malekasgar and Pourzamani (2023) ระบุว่า ความคิดสร้างสรรค์เป็นการผลิตความคิดใหม่ที่มีคุณค่าในการสร้างแนวคิดและกระบวนการใหม่ ช่วยให้เกิดความยืดหยุ่นและความสามารถในการปรับตัวให้ทันต่อสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็ว และ ยังส่งผลต่อความสัมพันธ์ระหว่างตัวผู้สอบบัญชีและลูกค้าผู้รับบริการ และสอดคล้องกับงานวิจัยของ Herron & Cornell (2021) พบว่า ความคิดสร้างสรรค์ของผู้ตรวจสอบและสภาพแวดล้อมที่ช่วยส่งเสริมให้เกิดความคิดสร้างสรรค์

มีความเชื่อมโยงกับความสามารถในการรับรู้และตอบสนองต่อความเสี่ยงจากการทุจริต ซึ่งจะช่วยเพิ่มศักยภาพในการปรับปรุงคุณภาพการตรวจสอบรายงานทางการเงิน ช่วยป้องกันและตรวจจับความฉ้อฉลในงบการเงินได้อย่างมีประสิทธิภาพซึ่งมีความสำคัญอย่างยิ่งต่อความอยู่รอดของวิชาชีพสอบบัญชี ดังนั้น ผลการวิจัยจึงสนับสนุนสมมติฐาน H2

สมมติฐาน H3 สมรรถนะของนักบัญชีนวัตกร (APIC) ด้านบริหารจัดการอารมณ์และปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่น (SS) ไม่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชี (AE) (H1; $\beta_3 = 0.055$, $p > 0.05$) ดังนั้น ผลการวิจัยจึงไม่สนับสนุนสมมติฐาน H3 ซึ่งไม่สอดคล้องกับงานวิจัยก่อนหน้านี้ที่ชี้ว่า ผลกระทบของความซับซ้อนในงานและความกดดันด้านเวลาที่มีต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบจะส่งผลในทางลบต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชี (Brody et al., 2020) ภาระงานตรวจสอบที่มากเกินไปรวมถึงข้อจำกัดด้านทรัพยากร กอปรกับแรงกดดันด้านเวลาและการควบคุมต้นทุนที่มากขึ้นจะส่งผลให้คุณภาพของการตรวจสอบบัญชีลดลง (ธีรชัย อรุณเรืองศิริเลิศ และหุชนก สุทธานินทร์, 2023) และแนวปฏิบัติตามกฎหมายและระบบการตรวจสอบภาษีที่มีความซับซ้อน รวมถึงอคติของลูกค้ำผู้รับบริการ ส่งผลต่อสภาพแวดล้อมการทำงานที่ตึงเครียด และการสื่อสารที่ผิดพลาดสร้างความยากลำบากในการขอความร่วมมือจากผู้รับบริการทำให้การตรวจสอบใช้เวลานานและมีค่าใช้จ่ายที่เพิ่มสูงขึ้น (Nadiyah et al., 2017) อย่างไรก็ตาม ผลลัพธ์ที่แตกต่างของงานวิจัยนี้ อาจมีความเป็นไปได้ที่เกิดจากในปัจจุบันผูสอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้และทักษะมากขึ้นในการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ มาช่วยลดปัญหาความเครียดจากการสื่อสารที่ขัดแย้งและเพิ่มความเข้าใจกันระหว่างบุคคล ด้วยเทคโนโลยีสามารถลดภาระงานและเพิ่มความสะดวกในการสื่อสารและการรายงานผล เช่น การใช้ระบบการสื่อสารออนไลน์ อีเมล แชทหรือแพลตฟอร์มการทำงานร่วมกัน ซึ่งเป็นเทคโนโลยีที่ช่วยในการสื่อสารระหว่างผูสอบบัญชีและบุคคลอื่น สามารถแลกเปลี่ยนข้อมูลได้อย่างรวดเร็วและมีประสิทธิภาพ (Supriadi et al., 2019) นอกจากนี้ การใช้เทคโนโลยีช่วยในการรวบรวม ประมวลผลข้อมูลและสร้างรายงานทางบัญชีได้อย่างรวดเร็วและแม่นยำ ทำให้ผูสอบบัญชีสามารถลดความเครียดที่เกิดจากการจัดการข้อมูลที่ซับซ้อนและเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงาน และ Tarek et al. (2017) กล่าวว่า การบริหารจัดการอารมณ์และปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่นของผูสอบบัญชีภาษีอากรไม่ได้ส่งผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชี อันเกิดจากปัจจัยเทคโนโลยีสารสนเทศเข้ามามีบทบาทในการเพิ่มประสิทธิภาพในการสื่อสาร ทำให้การบริหารจัดการอารมณ์และการสร้างปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่น ถูกลดบทบาทลงหรือไม่เป็นตัวแปรในสมรรถนะนักนวัตกรในบริบทผูสอบบัญชีภาษีอากรนั่นเอง

สมมติฐาน H4 สมรรถนะนวัตกรทางวิชาชีพบัญชี (APIC) ด้านการเรียนรู้เชิงพลวัต (LD) มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชี (AE) (H1; $\beta_4 = 0.205$, $p < 0.05$) กล่าวคือ ความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจและการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วทางเทคโนโลยีส่งผลให้องค์กรธุรกิจต้องเผชิญกับสถานการณ์ VUCA World ที่มีความผันผวน ความไม่แน่นอน ความซับซ้อน และความคลุมเครือสูง ซึ่งนำไปสู่การปรับตัวของภาคธุรกิจในการนำเอาเทคโนโลยีมาใช้อย่างมีประสิทธิภาพและยกระดับทางธุรกิจผ่านการทำงานในรูปแบบใหม่ที่มีความยากและซับซ้อน การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวยังส่งผลกระทบทางตรงต่อผู้ให้บริการตรวจสอบเช่นวิชาชีพสอบบัญชี การพัฒนาทักษะความรู้ความสามารถที่มีความหลากหลายทั้งด้านการเงิน การบัญชี เทคโนโลยี และทักษะในอนาคต จะช่วยให้ผูสอบบัญชีสามารถประยุกต์ใช้องค์ความรู้ในศาสตร์ต่าง ๆ มาพัฒนางานตรวจสอบให้เกิดประสิทธิภาพ สอดคล้องกับงานวิจัยของ นิตยา โพธิ์ศรีจันทร์ (2561) พบว่า ผูสอบบัญชีที่มีความสามารถในการเชื่อมโยงเครือข่ายทางการสอบบัญชีและความสามารถในการใช้ซอฟต์แวร์ทางการสอบบัญชีที่ทันสมัยมีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญกับ

ความทันเวลาของการรายงานการสอบบัญชีซึ่งจะช่วยให้การสอบบัญชีมีความถูกต้องและเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน เช่นเดียวกับ ราชีต ไชยรัตน์ (2563) ระบุว่า การทบทวนทักษะแห่งอนาคตเป็นสิ่งจำเป็นในการปรับตัวของนักวิชาชีพบัญชีในโลกอนาคต เพื่อทำความเข้าใจในลักษณะทางธุรกิจที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็ว มีความแปลกใหม่และมีความซับซ้อนเพิ่มมากขึ้น ความรู้ความเข้าใจในศาสตร์ที่หลากหลายจะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงานเพื่อตอบสนองความต้องการในยุคดิจิทัล และสอดคล้องกับงานวิจัยของ พบว่า ปัจจัยความรู้และทักษะในศาสตร์ทางการบัญชี ภาษีอากร และประสบการณ์การตรวจสอบในธุรกิจที่มีความหลากหลายมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรซึ่งส่งผลต่อคุณภาพในการตรวจสอบบัญชี ดังนั้น ผลการวิจัยจึงสนับสนุนสมมติฐาน H4

6. ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคตและประโยชน์ของการวิจัย

6.1 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

6.1.1 การศึกษาและสำรวจตัวแปรในมิติองค์ประกอบของสมรรถนะบัณฑิตทางวิชาชีพด้านอื่น ๆ ที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีเพื่อเป็นการต่อยอดผลการศึกษาให้สอดคล้องกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงในอนาคต

6.1.2 การเพิ่มวิธีการศึกษาและเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเพื่อเก็บรวบรวมข้อมูลในลักษณะอื่น เช่น การใช้แบบสัมภาษณ์เชิงลึกกับกลุ่มตัวอย่างที่ทำการศึกษา เพื่อให้ได้ข้อมูลที่มีความละเอียดชัดเจน และมีความถูกต้องมากยิ่งขึ้นซึ่งจะช่วยเพิ่มคุณค่าให้แก่งานวิจัยที่ทำการศึกษา

6.1.3 ดำเนินการศึกษาวิจัยอย่างต่อเนื่องเพื่อติดตามการเปลี่ยนแปลงเกี่ยวกับสมรรถนะบัณฑิตทางวิชาชีพบัญชีที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีเมื่อสภาพแวดล้อมทางธุรกิจหรือมาตรฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องได้เปลี่ยนแปลงไป

6.1.4 การศึกษาเพิ่มเติมเกี่ยวกับตัวแปรกลางเพื่อเชื่อมโยงให้เห็นถึงตัวแปรที่ได้รับผลกระทบจากตัวแปรสมรรถนะบัณฑิตทางวิชาชีพบัญชีขณะเดียวกันก็ถ่ายทอดผลกระทบนั้นไปยังตัวแปรประสิทธิภาพการสอบบัญชีมากยิ่งขึ้น เช่น ตัวแปรด้านการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ และการใช้วิจารณญาณของผู้สอบบัญชีภาษีอากร เป็นต้น

6.1.5 การศึกษาเพิ่มเติมเกี่ยวกับตัวแปรแทรกที่มีอิทธิพลทางตรงต่อความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรสมรรถนะบัณฑิตทางวิชาชีพบัญชีและตัวแปรประสิทธิภาพการสอบบัญชีให้ผลเพิ่มมากขึ้นหรือลดน้อยลง เช่น แรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสีย เป็นต้น

6.1.6 การขยายขอบเขตของประชากรและกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งต่อไป เพื่อผลลัพธ์ของการศึกษาที่หลากหลายและกว้างขึ้น รวมถึงเพื่อสามารถเปรียบเทียบถึงผลกระทบที่อาจให้ผลลัพธ์ที่แตกต่างออกไป

6.2 ประโยชน์ของการวิจัย

1) ประโยชน์ในเชิงทฤษฎี

จากข้อค้นพบในการวิจัยสามารถสนับสนุนทฤษฎีการปรับตัวของโรเจอร์ (Rogers, 1947) เพื่ออธิบายถึงการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมทางธุรกิจและความเจริญก้าวหน้าทางเทคโนโลยีดิจิทัลที่ส่งผลให้ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องยกระดับศักยภาพของตนเองให้สูงขึ้นเพื่อพัฒนาความรู้ความสามารถและทักษะแห่งอนาคตที่จำเป็นสำหรับนักวิชาชีพตรวจสอบบัญชีให้เกิดความเชี่ยวชาญและการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ ความสามารถในการแก้ไขปัญหาและการปรับตัวต่อการเปลี่ยนแปลงด้านสภาพแวดล้อมทางธุรกิจและมาตรฐานการสอบบัญชี รวมถึง

มีการพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง และพร้อมที่จะเรียนรู้สิ่งใหม่ ๆ นำไปสู่ผลลัพธ์คือสมรรถนะของบัณฑิตทางวิชาชีพบัญชี อันส่งผลให้การปฏิบัติงานตรวจสอบและการรับรองบัญชีมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลเพิ่มมากขึ้น แม้ต้องเผชิญกับการเปลี่ยนแปลงทางสภาพแวดล้อมในการปฏิบัติงานที่เป็นพลวัต

2) ประโยชน์ในเชิงปฏิบัติ

จากข้อค้นพบในการวิจัยสามารถนำไปเป็นแนวทางในการพัฒนาสมรรถนะการเป็นบัณฑิตทางวิชาชีพบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในการเสริมสร้างองค์ความรู้ใหม่และทักษะแห่งอนาคตที่จำเป็น การใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การใช้ประสบการณ์และความเชี่ยวชาญในการแก้ไขปัญหาในสถานการณ์ต่าง ๆ ในการปฏิบัติงานตรวจสอบและการรับรองบัญชี การพัฒนาองค์ความรู้ในมาตรฐานทางวิชาชีพสอบบัญชี และด้านกฎหมายภาษีอากรอย่างต่อเนื่อง รวมถึงการพัฒนาเทคนิควิธีและการใช้เทคโนโลยีการตรวจสอบบัญชี นอกจากนี้ ยังเป็นแนวทางเพื่อมุ่งพัฒนาการบริหารจัดการทางความคิดและการสร้างความสัมพันธ์กับผู้อื่น การปรับตัวในการทำงานเป็นทีม การแก้ไขปัญหาเฉพาะหน้าและการรับมือภายใต้แรงกดดันในการทำงาน และความพร้อมในการรับมือต่อการเปลี่ยนแปลงภายใต้สภาพแวดล้อมทางวิชาชีพสอบบัญชี อีกทั้งสามารถนำไปเป็นข้อมูลสารสนเทศแก่หน่วยงานที่เกี่ยวข้องทางด้านวิชาชีพบัญชี ในการกำหนดเป้าหมายร่วมกันในการสร้างระบบและกลไกที่พร้อมสนับสนุนให้ ผู้สอบบัญชีภาษีอากร รวมถึงผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้เป็นผู้มีคุณลักษณะของบัณฑิตทางวิชาชีพบัญชี เพื่อการสร้างสรรค์และพัฒนานวัตกรรมให้เกิดผลลัพธ์ในการปฏิบัติงานที่มีคุณภาพและคุณค่ามากยิ่งขึ้น

7. สรุปผลการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบผลกระทบสมรรถนะบัณฑิตทางวิชาชีพบัญชี และประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย โดยประยุกต์ใช้ทฤษฎีการปรับตัวเพื่อสนับสนุนและอธิบายความสัมพันธ์ของตัวแปรต่าง ๆ ตามกรอบแนวคิดในการวิจัย ผลการศึกษา พบว่า สมรรถนะ บัณฑิตทางวิชาชีพด้านการพัฒนาตนเองและวิชาชีพ ด้านความคิดสร้างสรรค์และนวัตกรรม และด้านการเรียนรู้เชิงพลวัตมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชี ส่วนด้านบริหารจัดการอารมณ์และปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่นไม่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชี

เอกสารอ้างอิง

- กรมสรรพากร. (2565). รายชื่อผู้สอบบัญชีภาษีอากร. ค้นเมื่อ 1 พฤศจิกายน 2565, จาก <https://rtdtaxaudit.rd.go.th/TaxAuditInternet/IRPT0110.action>.
- จิระพร เนตรนุช. (2565). ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงเทคโนโลยีที่มีต่อการพัฒนานักบัญชียุคดิจิทัล. วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยราชพฤกษ์, 8(1), 1-18.
- ชลิต ผลอินทร์หอม และไกรวิทย์ หลีกภัย. (2564). โมเดลการพัฒนาทักษะด้านอาชีพ และทักษะด้านสารสนเทศทางการบัญชีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล 4.0 ในเขตกรุงเทพมหานคร. วารสารวิชาการ มหาวิทยาลัยการจัดการและเทคโนโลยีอีสเทิร์น, 18(1), 585-597.
- ธีรชัย อรุณเรืองศิริเลิศ และหญิงนก สุทธานินทร์. (2566). ผลกระทบของความเครียดจากการทำงานของผูสอบบัญชีต่อคุณภาพงานตรวจสอบบัญชีในประเทศไทย. วารสารสภาวิชาชีพบัญชี, 5(13), 4-18.

- นิตยา โพธิ์ศรีจันทร์. (2561). ผลกระทบของสมรรถนะการบูรณาการการใช้เทคโนโลยีการตรวจสอบที่มีต่อผลการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. *วารสารราชพฤกษ์*, 16(2), 130-139.
- นันทวรรณ บุญช่วย. (2563). ยุคพลิกผันทางเทคโนโลยีกับการพัฒนานักบัญชีนวัตกรรม. *วารสารบริหารธุรกิจและสังคมศาสตร์มหาวิทยาลัยรามคำแหง*, 3(1), 15-26.
- ประทีป วชิทองรัตน์. (2560). ประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. *วารสารสมาคมนักวิจัย*, 22(2), 252-269.
- ประสุตา นาดี อุพร โคนพันธ์ กมลลักษณ์ มาตราช ทศนัย นาทัน ตวัน ทศน บันลือ ปานชีวา กุฬสูงเนิน ศุภาพิชญ์ ตรังวัฒนาวุฒิ บุษยมาศ เทียนกระจำจ พรมพิมล หว่างพัฒน์ และศุภกัญญา ภูทองกิ่ง. (2564). สมรรถนะของนักบัญชีในยุคดิจิทัล: ทักษะการปรับตัวในโลกที่เปลี่ยนแปลง. *วารสารศิลปศาสตร์และวิทยาการจัดการมหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์*, 8(2), 19-32.
- พิมพ์ผกา วงศ์ทองแก้ว เอกวินิต พรหมรักษา วรณวณิช ดอนคร้าม และเบญญาภา วงศ์ทองแก้ว. (2566). นักบัญชีนวัตกรรมในอนาคต. *วารสารร่มยุงทอง*, 1(1), 102-114.
- ราชิด ไชยรัตน์. (2563). บทบาทของนักบัญชีในโลกอนาคต. *Newsletter จดหมายข่าวสารวิชาชีพนักบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์*, 8(75), 8-11. ค้นเมื่อ 8 เมษายน 2566, จาก <https://www.tfac.or.th/Article/Detail/126212>.
- วิธยา พรพิพัฒน์กุล. (2563). นักบัญชีบริหารในยุคดิจิทัล. *Newsletter จดหมายข่าวสารวิชาชีพนักบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์*, 8(73), 12-13. ค้นเมื่อ 10 เมษายน 2566, จาก <https://www.tfac.or.th/Article/Detail/126283>.
- ศรีสุตา อินทมาศ. (2563). โอกาสข้ามผ่านกรอบความคิดเดิมสู่โลกใหม่สายอาชีพนักบัญชียุคดิจิทัล. *Newsletter จดหมายข่าวสารวิชาชีพนักบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์*, 8(74), 16-17. ค้นเมื่อ 15 เมษายน 2566, จาก <https://www.tfac.or.th/Article/Detail/126279>.
- สุกิจ วงศ์ถาวรวัฒน์ (2564). Soft Skill ทักษะที่นักบัญชีในโลกอนาคตต้องมี. *Newsletter จดหมายข่าวสารวิชาชีพนักบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์*, 9(98), 14-17. ค้นเมื่อ 7 เมษายน 2566, จาก <https://www.tfac.or.th/upload/9414/sLbL2pSFCD>.
- สภาวชิชาชีพนักบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2563). มาตรฐานการสอบบัญชีในอนาคตอันใกล้. *Newsletter จดหมายข่าวสารวิชาชีพนักบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์*, 8(76), 12-15. ค้นเมื่อ 11 เมษายน 2566, จาก <https://www.tfac.or.th/Article/Detail/126165>.
- Aaker, D. A., Kumar, V., & Day, G. (2001). *Marketing Research* (7th ed). New York : John Wiley and Sons.
- Al-Matari, A. S., Amiruddin, R., Aziz, K. A., & Al-Sharafi, M. A. (2022). The impact of dynamic accounting information system on organizational resilience: the mediating role of business processes capabilities. *Sustainability*, 14(9), 4967.
- Armstrong, J. S., & Overton, T. S. (1977). Estimating nonresponse bias in mail surveys. *Journal of Marketing Research*, 14(3), 396-402.
- Barr-Pulliam, D., Brown-Liburd, H. L., & Munoko, I. (2022). The effects of person-specific, task, and environmental factors on digital transformation and innovation in auditing: A review of the literature. *Journal of International Financial Management & Accounting*, 33(2), 337-374.

- Brody, R. G., Gupta, G., & Salter, S. B. (2020). The influence of emotional intelligence on auditor performance. *Accounting and Management Information Systems*, 19(3), 543-565.
- Botes, V., Davey, H., Esposito, D., & Smit, B. R. (2023). How accountants responded to the financial fallout owing to the COVID-19 pandemic. *Pacific Accounting Review*, 35(1), 66-85.
- Chulpanovna, K. Z., Botiraliyevna, Y. M., & Turgunovich, M. A. (2021). Society interests, professional competence and ethical requirements for professional accountants. *World Economics and Finance Bulletin*, 4, 3-5.
- Duh, R. R., Knechel, W. R., & Lin, C. C. (2020). The effects of audit firms' knowledge sharing on audit quality and efficiency. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 39(2), 51-79.
- Ghosh, S., Hughes, M., Hodgkinson, I., & Hughes, P. (2022). Digital transformation of industrial businesses: A dynamic capability approach. *Technovation*, 113, 102414.
- Hair, F., Hopkins, L., Georgia, M., & College, S. (2014). Partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM) An emerging tool in business research. *European Business Review*, 26(2), 106–121.
- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R.E. (2010). *Multivariate Data Analysis* (7th ed). New York : Pearson.
- Hannimitkulchai, K., & Ussahawanitchakit, P. (2016). Continuous audit development and audit survival: Evidence from tax auditors in Thailand. *The Business & Management Review*, 7(5), 487.
- Herron, E. T., & Cornell, R. M. (2021). Creativity amidst standardization: Is creativity related to auditors' recognition of and responses to fraud risk cues?. *Journal of Business Research*, 132, 314-326.
- Lawson, R. (2019). New competencies for management accountants. *The CPA Journal*, 89(9), 18-21.
- Malekasgar, H., & Pourzamani, Z. (2023). The impact of auditors' identity on the commercialization of auditing firms with a focus on the mediating role of auditors' creativity. *International Journal of Finance & Managerial Accounting*, 8(31), 173-186.
- Manita, R., Elommal, N., Baudier, P., & Hikkerova, L. (2020). The digital transformation of external audit and its impact on corporate governance. *Technological Forecasting and Social Change*, 150, 1-10.
- Marr, B. (2018). The digital transformation of accounting and finance—artificial intelligence, robots and chatbots. *Forbes*. Retrieved on May 9, 2023, from <https://www.forbes.com/sites/bernardmarr/2018/06/01/the-digital-transformation-of-accounting-and-finance-artificial-intelligence-robots-and-chatbots/?sh=2b87d3c54ad8>.
- Nadiah, A. H., Hajar, A. S., & Zarinah, A. R. (2017). The influence of core competency skills of IRBM tax auditors towards their performance. *Journal of Fundamental and Applied Sciences*, 9(5S), 958-988.
- Nugrahanto, A., & Alhadi, I. (2021). A tax audit quality: An empirical analysis of the use of information technology, competence, task complexity and time pressure. *Info Artha*, 5(2), 75-92.

- Nunnally, J. C. & Bernstein, I. H. (1994). *Psychometric theory*. New York: The McGraw-Hill companies, Inc.
- Omitogun, A., & Al-Adeem, K. (2019). Auditors' perceptions of and competencies in big data and data analytics: an empirical investigation. *International Journal of Computer Auditing*, 1(1), 92-113.
- Rogers, C. R. (1947). Some observations on the organization of personality. *American Psychologist*, 2(9), 358-368.
- Sabuncu, B. (2022). The effects of digital transformation on the accounting profession. *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 15(1), 103-115.
- Supriadi, T., Mulyani, S., Soepardi, E. M., & Farida, I. (2019). Influence of auditor competency in using information technology on the success of e-audit system implementation. *EURASIA Journal of Mathematics, Science and Technology Education*, 15(10), 1-13.
- Tarek, M., Mohamed, E. K., Hussain, M. M., & Basuony, M. A. (2017). The implication of information technology on the audit profession in developing country: Extent of use and perceived importance. *International Journal of Accounting & Information Management*, 25(2), 237-255.
- Wittayapoom, K., & Limanonthachai, T. (2017). Audit knowledge management strategies and audit job performance: A study of tax auditors in Thailand. *Journal of Business and Retail Management Research*, 11(2), 30-39.