



อิทธิพลของทักษะบัญชียุคดิจิทัลและกลยุทธ์การตรวจสอบที่ส่งผลต่อความเป็นเลิศ
ทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย
The Influence of Digital Accounting Skills and Audit Strategies on Audit Excellence
of Tax Auditors in Thailand

รัตนพร ยืนยง^{1*} และประเวศ เพ็ญวุฒิกุล²

Rattanaorn Yuenyong^{1*} and Pravas Penwuttikul²

^{1*}นักศึกษาปริญญาโท คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

²อาจารย์ คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

^{1*}Master Student of Faculty of Accountancy Sripatum University

²Lecturer from Faculty of Accountancy Sripatum University

*Corresponding Author Email: Rattanaorn5419@gmail.com

Received: 6 June 2025

Revised: 17 June 2025

Accepted: 21 June 2025

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์ 1. เพื่อศึกษาทักษะบัญชียุคดิจิทัลที่ส่งผลต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย และ 2. เพื่อศึกษากลยุทธ์การตรวจสอบที่ส่งผลต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ มีเครื่องมือในการวิจัย คือ แบบสอบถาม โดยมีกลุ่มตัวอย่าง คือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย จำนวน 367 คน ที่มาจากการคำนวณขนาดกลุ่มตัวอย่าง โดยใช้สูตรทาโร่ ยามานะ (Taro Yamane, 1973) ที่ระดับความคลาดเคลื่อน 0.5 แล้วนำข้อมูลที่รวบรวมได้จากแบบสอบถาม มาวิเคราะห์โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน รวมถึงสถิติการถดถอยเชิงพหุคูณเพื่อทดสอบสมมติฐาน ผลการวิจัยพบว่า 1) ทักษะบัญชียุคดิจิทัลที่ส่งผลต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร โดยภาพรวม อยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{x} = 4.32$, S.D. = 0.53) โดยเฉพาะด้านทักษะเทคโนโลยีสารสนเทศ ด้านทักษะทางวิชาชีพ และด้านจรรยาบรรณ ส่งผลเชิงบวกต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญที่ 0.01 และ 0.05 ยกเว้นด้านการสื่อสาร ไม่ส่งผลต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชี และ 2) กลยุทธ์การตรวจสอบที่ส่งผลต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชี โดยภาพรวม อยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.15$, S.D. = 0.55) โดยเฉพาะด้านการวางแผนการตรวจสอบ และด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ ส่งผลเชิงบวกต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญที่ 0.01 และ 0.05 ยกเว้นด้านการประเมินความเสี่ยง ไม่ส่งผลต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชี

คำสำคัญ: ทักษะบัญชียุคดิจิทัล, กลยุทธ์การตรวจสอบ, ความเป็นเลิศทางการสอบบัญชี



Abstract

This research consists purposes were 1. to study accounting skills in the digital age that affect the auditing excellence of tax auditors in Thailand and 2. to study audit strategies that affect the audit excellence of tax auditors in Thailand. This is quantitative research. There is a research tool, namely a questionnaire, with a sample group of 367 tax auditors in Thailand that comes from calculating the sample size using the Taro Yamane (1973) at an error level of 0.5, then the collected data was analyzed using descriptive statistics, including percentages, averages and standard deviations. Including multiple regression statistics to test hypotheses. The results of the research found that 1) Accounting skills in the digital age that affect the auditing excellence of tax auditors as a whole It is at the highest level ($\bar{x} = 4.32$, S.D. = 0.53) especially in information technology skills Professional skills and ethics It has a positive impact on audit excellence. Significantly at 0.01 and 0.05, except for communication. It does not affect audit excellence and 2) audit strategies that affect audit excellence as a whole It is very level ($\bar{x} = 4.15$, S.D. = 0.55) Especially in the area of audit planning. and inspection operations It has a positive effect on audit excellence. Significantly at 0.01 and 0.05, except for risk assessment. It does not affect audit excellence.

Keywords: Digital Accounting Skills, Audit Strategies, Audit Excellence

บทนำ

ปัจจุบันโลกเข้าสู่ยุคดิจิทัล ส่งผลให้ทุกภาคส่วนของเศรษฐกิจและสังคมต้องปรับตัว วิชาชีพบัญชีและการสอบบัญชีในประเทศไทยก็เช่นกัน (ปทุมณัฐ ภูระหงษ์, 2566, น.101; มนตรา บุคดี, 2567, น.1) เทคโนโลยีล้ำสมัยอย่าง AI, Big Data, Cloud Computing, และ Blockchain ไม่ได้เป็นแค่เครื่องมือเสริม แต่ได้เปลี่ยนวิธีการจัดเก็บ, ประมวลผล, และรายงานข้อมูลทางการเงินไปอย่างสิ้นเชิง ทำให้ธุรกิจและการสอบบัญชีมีความซับซ้อนและเปลี่ยนแปลงไปจากเดิมมาก นี่คือนวัตกรรมและความท้าทายที่สำคัญสำหรับผู้สอบบัญชีอาชีพในการพัฒนาตัวเองให้ก้าวทันยุคดิจิทัล เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและคุณภาพของงาน

การสอบบัญชีมีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจ เพราะช่วยเพิ่มความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงินและสร้างความมั่นใจให้ผู้ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีจะรวบรวมและประเมินหลักฐานอย่างรอบคอบ เพื่อแสดงความเห็นว่างบการเงินถูกต้องตามมาตรฐานหรือไม่ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันทพร, 2557) กระบวนการนี้ไม่เพียงทำให้ข้อมูลถูกต้องและน่าเชื่อถือ แต่ยังช่วยให้องค์กรมีความโปร่งใส ซึ่งนำไปสู่ความมั่นคงทางเศรษฐกิจในระยะยาว และเป็นกลไกสำคัญในการควบคุมตลาดทุนให้มีเสถียรภาพ

ด้วยเหตุนี้ ผู้สอบบัญชีอาชีพจึงต้องพัฒนา ทักษะบัญชียุคดิจิทัล เพื่อรับมือกับการเปลี่ยนแปลง (ณัชชา เอี่ยมภูงา, 2566, น.3) โดยทักษะเหล่านี้ไม่ใช่แค่การใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ทั่วไป แต่ยังรวมถึงหลายมิติที่ต้องทำงานร่วมกันอย่างลงตัว เช่น ทักษะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ที่จำเป็นต่อการเข้าถึง, ประมวลผล, และวิเคราะห์ข้อมูลจำนวนมากได้อย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด การใช้



Data Analytics ในการตรวจสอบทำให้ค้นพบข้อมูลเชิงลึกและหลักฐานที่แม่นยำยิ่งขึ้น (ประสิทธิ์ และคณะ, 2566, น.108) ทักษะทางวิชาชีพ ที่ต้องผสมผสานความรู้ด้านบัญชี, กฎหมาย, และเทคโนโลยีเข้าด้วยกัน

เพื่อการตัดสินใจที่แม่นยำและให้คำแนะนำที่มีคุณค่า ทักษะการสื่อสาร ที่สำคัญมากในการทำงานร่วมกับผู้บริหาร, ลูกค้า, และหน่วยงานกำกับดูแล รวมถึงการอธิบายเรื่องที่ซับซ้อนให้เข้าใจง่าย และจรรยาบรรณ ที่ต้องยึดมั่นในความโปร่งใส, ความเป็นอิสระ, และความน่าเชื่อถือ โดยเฉพาะเมื่อต้องทำงานกับข้อมูลดิจิทัลจำนวนมาก ท่ามกลางความท้าทายด้านความปลอดภัยของข้อมูลและจริยธรรมในการใช้เทคโนโลยี (นุชรภา คุ่มครอง, 2566, น.7)

นอกจากการพัฒนาทักษะแล้ว กลยุทธ์การตรวจสอบก็มีส่วนสำคัญต่อคุณภาพและประสิทธิภาพของงานสอบบัญชีอย่างมาก ในยุคดิจิทัลนี้ ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องปรับปรุงวิธีการตรวจสอบให้ทันสมัยและมีประสิทธิภาพมากขึ้น โดยเฉพาะในด้านการวางแผนการตรวจสอบ ซึ่งต้องยืดหยุ่นและใช้ข้อมูลดิจิทัลเพื่อระบุและประเมินความเสี่ยงได้อย่างแม่นยำ การวิเคราะห์ข้อมูล ช่วยให้เข้าใจลักษณะธุรกิจ, ระบบควบคุมภายใน และประเด็นความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นได้อย่างรวดเร็วและครอบคลุม (เนตรนภา เกียรติธำรงกิจ, 2565, น.5) ส่วนการปฏิบัติงานตรวจสอบ ก็ต้องนำเครื่องมือและเทคโนโลยีใหม่ ๆ มาใช้ เพื่อเพิ่มความรวดเร็วและแม่นยำในการเก็บรวบรวมและตรวจสอบข้อมูล ทำให้งานผิดพลาดน้อยลงและตอบสนองได้ทันทั่วทั้งที่ ปัจจัยเหล่านี้ล้วนส่งผลโดยตรงต่อ ความเป็นเลิศทางการสอบบัญชี ซึ่งเป็นสิ่งที่สร้างความเชื่อมั่นให้ผู้ใช้งบการเงิน ความเป็นเลิศนี้เห็นได้จากผลลัพธ์ที่เป็นรูปธรรม ได้แก่ การบรรลุเป้าหมาย ความทันเวลา และความถูกต้อง

ดังนั้น ผู้วิจัยจึงมีความสนใจศึกษาทักษะบัญชียุคดิจิทัลและกลยุทธ์การตรวจสอบที่ส่งผลต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีวิชาชีพในประเทศไทย โดยใช้แบบสอบถาม เป็นเครื่องมือในการเก็บข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างผู้สอบบัญชีวิชาชีพในประเทศไทย เนื่องจากผู้วิจัยเล็งเห็นถึงความสำคัญของ ทักษะบัญชียุคดิจิทัลและกลยุทธ์การตรวจสอบ ที่มีประสิทธิภาพ ผู้สอบบัญชีวิชาชีพที่มีความเชี่ยวชาญด้านเทคโนโลยีและใช้กลยุทธ์การตรวจสอบที่เหมาะสม จะสามารถเพิ่มคุณภาพของงานสอบบัญชีและลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นได้ ซึ่งเป็นสิ่งที่หน่วยงานกำกับดูแลและผู้บริหารต้องให้ความสำคัญ ผ่านการกำหนดแนวทางพัฒนาทักษะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ การวางแผนการตรวจสอบที่รอบคอบ และการใช้เครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลให้ทันสมัย เพื่อให้กระบวนการสอบบัญชีมีความถูกต้อง โปร่งใส และสอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพ

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาทักษะบัญชียุคดิจิทัลที่ส่งผลต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีวิชาชีพในประเทศไทย
2. เพื่อศึกษากลยุทธ์การตรวจสอบที่ส่งผลต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีวิชาชีพในประเทศไทย

การทบทวนวรรณกรรม

1. แนวคิดเกี่ยวกับทักษะบัญชียุคดิจิทัล

จากการทบทวนวรรณกรรมพบว่า ทักษะบัญชียุคดิจิทัล ประกอบด้วยองค์ประกอบสำคัญที่ช่วยให้นักบัญชีสามารถปรับตัวและปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพในสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็ว โดยสามารถสรุปเป็น 4 องค์ประกอบหลักดังนี้



1.1 ทักษะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ เป็นทักษะพื้นฐานที่จำเป็นอย่างยิ่งในยุคดิจิทัล นักบัญชีต้องมีความเข้าใจและสามารถประยุกต์ใช้เครื่องมือและโปรแกรมเทคโนโลยีดิจิทัลต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับงานบัญชีได้ (กมลภู สันตะจักร, 2560, น.6; ลลิตาญา รักรอด, 2566, น.3)

1.2 ทักษะทางวิชาชีพ ครอบคลุมความรู้ความเข้าใจในหลักการบัญชี มาตรฐานการบัญชี รวมถึงความสามารถในการนำความรู้เหล่านั้นไปประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้องและแม่นยำ นอกจากนี้ยังรวมถึงทักษะด้านการตัดสินใจ และความสามารถในการวิเคราะห์และแก้ไขปัญหาซึ่งเป็นส่วนสำคัญของวิชาชีพ (ลลิตาญา รักรอด, 2566, น.7; กมลภู สันตะจักร, 2562, น.88)

1.3 ทักษะการสื่อสาร นักบัญชีต้องสามารถสื่อสารข้อมูลทางการเงินที่ซับซ้อนให้เข้าใจง่ายกับผู้มีส่วนได้ส่วนเสียหลากหลายกลุ่ม ทั้งภายในและภายนอกองค์กร รวมถึงทักษะด้านคุณลักษณะเฉพาะบุคคลที่เอื้อต่อการทำงานร่วมกับผู้อื่น (ลลิตาญา รักรอด, 2566, น.7)

1.4 จรรยาบรรณ ถือเป็นองค์ประกอบที่มีความสำคัญสูงสุด นักบัญชีต้องยึดมั่นในหลักจรรยาบรรณ มีความซื่อสัตย์ โปร่งใส และรับผิดชอบในการปฏิบัติงาน เพื่อรักษาความน่าเชื่อถือและความไว้วางใจในวิชาชีพ รวมถึงมีความรู้ด้านกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับบัญชี (กมลภู สันตะจักร, 2562, น.87)

2. แนวคิดเกี่ยวกับกลยุทธ์การตรวจสอบ

จากการทบทวนวรรณกรรม กลยุทธ์การตรวจสอบ เป็นหัวใจสำคัญของการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีทุกประเภท รวมถึงผู้สอบบัญชีภาษีอากร เนื่องจากเป็นแผนงานโดยรวมที่กำหนดทิศทางและแนวทางในการดำเนินการตรวจสอบ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล การทำความเข้าใจในแนวคิดและทฤษฎีที่รองรับกลยุทธ์การตรวจสอบจึงเป็นสิ่งจำเป็นอย่างยิ่ง (พิมพ์วิวัฒน์ มะณีวงศ์ และสุภาวดี มะณีวงศ์, 2567; พิราอร รุ่งหิรัญ และประเวศ เพ็ญฤทธิกุล, 2567) ซึ่งสอดคล้องกับมาตรฐานการสอบบัญชี ดังนี้

2.1 ด้านการวางแผนการตรวจสอบ เป็นขั้นตอนแรกที่สำคัญที่สุดในการกำหนดแนวทางการตรวจสอบทั้งหมด รวมถึงการทำความเข้าใจธุรกิจและสภาพแวดล้อม การประเมินความเสี่ยง การกำหนดขอบเขตการตรวจสอบ และการวางแผนทรัพยากรที่จำเป็น (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2555)

2.2 ด้านการประเมินความเสี่ยง เป็นกระบวนการในการระบุและประเมินความเสี่ยงที่อาจมีข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญในงบการเงินและเอกสารภาษีอากร โดยพิจารณาทั้งความเสี่ยงโดยธรรมชาติ (Inherent Risk) และความเสี่ยงจากการควบคุม (Control Risk) เพื่อใช้ในการกำหนดแนวทางและระดับของการตรวจสอบ (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2555, มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315)

2.3 ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ เป็นขั้นตอนการรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีอย่างเพียงพอและเหมาะสม เพื่อสนับสนุนข้อสรุปของผู้สอบบัญชี ซึ่งรวมถึงการทดสอบการควบคุม การตรวจสอบเนื้อหาสาระ และการวิเคราะห์เชิงเปรียบเทียบ (Analytical Procedures) (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2555)



3. แนวคิดเกี่ยวกับความเป็นเลิศทางการสอบบัญชี

จากการศึกษางานวิจัยและแนวคิดที่เกี่ยวข้องกับความเป็นเลิศทางการตรวจสอบ โดยเฉพาะการให้นิยามและองค์ประกอบความสำเร็จในการปฏิบัติงาน และประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน (พิมพ์วิวัฒน์ มะณีวงศ์ และสุภาวดี มะณีวงศ์ 2567, น.332, ฤทัย อะโน, 2563, น.5; กรรณิการ์ ผิวสะอาด, 2560, น.12) และคุณภาพการสอบบัญชี (มนตรา และคณะ, 2567, น.11) สามารถสรุปได้ว่า ความเป็นเลิศทางการสอบบัญชี (Audit Excellence) หมายถึง ความสามารถในการดำเนินการตรวจสอบอย่างมีประสิทธิภาพและตรงตามมาตรฐาน เพื่อให้ได้ผลลัพธ์ที่แม่นยำและสามารถเชื่อถือได้ ซึ่งประกอบด้วยมิติหลักดังนี้

3.1 ด้านการบรรลุเป้าหมาย หมายถึง การปฏิบัติงานที่สามารถทำให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดไว้ตามแผนหรือนโยบาย โดยมีคุณภาพและความน่าเชื่อถือ (พิมพ์วิวัฒน์ มะณีวงศ์ และสุภาวดี มะณีวงศ์, 2567, น.332; ฤทัย อะโน, 2563, น.5; กรรณิการ์ ผิวสะอาด, 2560, น.12)

3.2 ด้านความทันเวลา หมายถึง การส่งมอบรายงานภายในระยะเวลาที่กำหนด เพื่อให้ผู้มีส่วนได้เสียสามารถนำข้อมูลไปใช้ประกอบการตัดสินใจหรือดำเนินการแก้ไขได้อย่างรวดเร็วและมีประสิทธิภาพ (พิมพ์วิวัฒน์ มะณีวงศ์ และสุภาวดี มะณีวงศ์, 2567, น.332; ฤทัย อะโน, 2563, น.5; มนตรา บุคตีสัก, 2567, น.11)

3.3 ด้านความถูกต้อง หมายถึง รายงานการสอบบัญชีที่มีความถูกต้องเที่ยงตรง ปราศจากข้อผิดพลาดหรือการบิดเบือนข้อมูล และมีการนำเสนอข้อเท็จจริงอย่างเป็นกลางและชัดเจน (พิมพ์วิวัฒน์ มะณีวงศ์ และสุภาวดี มะณีวงศ์, 2567, น.332; ฤทัย อะโน, 2563, น.5; มนตรา บุคตีสัก, 2567, น.11)

วิธีการดำเนินการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) โดยมีวิธีการดำเนินการวิจัย ดังนี้

1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่างในการวิจัย ได้แก่ ประกอบด้วย

1.1 ประชากร ได้แก่ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย จำนวน 4,332 คน (กรมสรรพากร, 2567)

1.2 กลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย จำนวน 367 คน มาจากการคำนวณโดยใช้สูตรคำนวณของ ทาโร่ ยามาเน่ (Taro Yamane, 1973) มีระดับนัยสำคัญ 0.05 ได้ค่าความคลาดเคลื่อน ร้อยละ 5 ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95

2. เครื่องมือในการวิจัย ได้แก่ แบบสอบถาม (Questionnaire) แบ่งออกเป็น 5 ตอน ประกอบด้วย ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไป

ของผู้ตอบแบบสอบถาม ลักษณะคำถามเป็นแบบให้เลือกตอบ (Multiple Choices) ตอนที่ 2 ทักษะบัญชียุคดิจิทัล ตอนที่ 3 กลยุทธ์การตรวจสอบ ตอนที่ 4 ความเป็นเลิศทางการสอบบัญชี เป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) 5 ระดับ และ ตอนที่ 5 ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะอื่น ๆ เป็นแบบปลายเปิด (Open Ended) ตลอดจน ผู้วิจัยได้ดำเนินการตามขั้นตอนดังนี้ 1) นำแบบสอบถามพบที่ปรึกษาและดำเนินการปรับปรุงแก้ไขตามคำแนะนำ 2) นำแบบสอบถามที่ได้รับการปรับปรุงแล้วเสนอต่อผู้เชี่ยวชาญ จำนวน 3 ท่าน เพื่อตรวจสอบความสอดคล้องของเนื้อหากับวัตถุประสงค์ของการวิจัย โดยใช้ดัชนีความสอดคล้องของข้อคำถามกับวัตถุประสงค์ (Index of Item-Objective Congruence: IOC) (ล้วน สายยศ และอังคณา สายยศ, 2543, น.249) พบว่าค่า IOC ของข้อคำถามทุกข้อสูงกว่า 0.5 ซึ่งบ่งชี้ถึงความเหมาะสมของเนื้อหา และ 3) ดำเนินการทดลองใช้แบบสอบถามกับกลุ่มประชากรที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่างเป้าหมาย จำนวน 40 ชุดข้อมูล เพื่อนำผลที่ได้มาทดสอบความน่าเชื่อถือของเครื่องมือด้วย



โปรแกรมสถิติสำเร็จรูป โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha) (ลวิตรา ไชยเดช, 2564) ผลการทดสอบพบว่าค่าความน่าเชื่อถืออยู่ที่ 0.934 ซึ่งถือว่าอยู่ในระดับที่สูงและเหมาะสมสำหรับการใช้เป็นเครื่องมือในการเก็บข้อมูลแบบสอบถามที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้จึงมีความน่าเชื่อถือและเหมาะสมอย่างยิ่งสำหรับการเก็บรวบรวมข้อมูลเพื่อใช้วิเคราะห์และทดสอบสมมติฐานด้วยวิธีการทางสถิติผ่านโปรแกรมสำเร็จรูป

3. การเก็บรวบรวมข้อมูล ได้แก่ 1) ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) ซึ่งได้มาจากการใช้แบบสอบถามโดยตรงกับกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา และ 2) ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) ซึ่งเป็นข้อมูลที่ได้จากการสำรวจและวิเคราะห์จากแหล่งที่ได้รับการเผยแพร่หรือจัดเก็บไว้แล้ว เช่น หนังสือ บทความทางวิชาการ และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

4. การวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ การวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูป แบ่งเป็นการวิเคราะห์โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic) โดยใช้ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน เพื่อวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม การวิเคราะห์โดยใช้สถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistic) ใช้สถิติการถดถอยเชิงพหุคูณ Multiple Regression Analysis (ล้วน สายยศ และ อังคณาสายยศ, 2543)

5. สถิติที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ การหาค่าร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) และการวิเคราะห์ด้วยสถิติการถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

ผลการวิจัย

การวิจัยนี้ ผู้วิจัยสามารถจำแนกผลการวิจัยได้ ดังนี้

1. อิทธิพลของทักษะบัญชียุคดิจิทัลที่ส่งผลต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ผลการวิจัยพบว่า อิทธิพลของทักษะบัญชียุคดิจิทัลที่ส่งผลต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย สามารถจำแนกผลตามตารางที่ 1 และ 2 ดังนี้

ตารางที่ 1 แสดงผลการวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับ ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ของทักษะบัญชียุคดิจิทัล โดยภาพรวม

ทักษะบัญชียุคดิจิทัล	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความเห็น
1. ด้านทักษะเทคโนโลยีสารสนเทศ	4.00	0.61	มาก
2. ด้านทักษะทางวิชาชีพ	4.20	0.55	มากที่สุด
3. ด้านทักษะการสื่อสาร	4.35	0.53	มากที่สุด
4. ด้านจรรยาบรรณ	4.72	0.45	มากที่สุด
รวม	4.32	0.53	มากที่สุด

จากตารางที่ 1 พบว่า ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเกี่ยวกับทักษะบัญชียุคดิจิทัล โดยภาพรวม อยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{x} = 4.32$, S.D. = 0.53) เมื่อพิจารณารายด้านโดยเรียงค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย พบว่า ด้านจรรยาบรรณ อยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{x} = 4.72$, S.D. = 0.45) รองลงมาคือ ด้านทักษะการสื่อสาร อยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{x} = 4.35$ S.D. = 0.53) ด้านทักษะทางวิชาชีพ อยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{x} = 4.20$, S.D. = 0.55) และด้านทักษะเทคโนโลยีสารสนเทศ อยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.00$, S.D. = 0.61) ตามลำดับ



ตารางที่ 2 แสดงผลการวิเคราะห์ทักษะปัญญาศุคคิจิทัตที่ส่งผลต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชี

ทักษะปัญญาศุคคิจิทัต	ความเป็นเลิศทางการสอบบัญชี						
	ด้านการบรรลุเป้าหมาย		ด้านความทันเวลา		ด้านความถูกต้อง		VIF
	Beta	sig	Beta	sig	Beta	sig	
ด้านทักษะเทคโนโลยีสารสนเทศ	0.286	0.000**	0.163	0.048*	0.188	0.027*	1.791
ด้านทักษะทางวิชาชีพ	0.208	0.009**	0.040	0.648	0.116	0.195	2.018
ด้านทักษะการสื่อสาร	0.071	0.328	0.059	0.462	-0.004	0.960	1.718
ด้านจรรยาบรรณ	0.437	0.000 **	0.606	0.000**	0.567	0.000**	1.490
*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05, **มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01							

จากตารางที่ 2 พบว่า ค่า VIF (Variance Inflation Factors) มีค่าอยู่ระหว่าง 1.490-2.018 ซึ่งไม่เกิน 10 ตามเกณฑ์ ดังนั้นสรุปได้ว่าตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กัน และเมื่อนำไปวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) พบว่า

1) ทักษะปัญญาศุคคิจิทัตส่งผลเชิงบวกต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ด้านการบรรลุเป้าหมาย โดยทักษะปัญญาศุคคิจิทัต ด้านทักษะเทคโนโลยีสารสนเทศ ด้านทักษะทางวิชาชีพ และด้านจรรยาบรรณ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.01 ในขณะที่ด้านทักษะการสื่อสาร ไม่ส่งผลต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

2) ทักษะปัญญาศุคคิจิทัต ส่งผลเชิงบวกต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ด้านความทันเวลา โดยทักษะปัญญาศุคคิจิทัต ด้านทักษะเทคโนโลยีสารสนเทศ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 และด้านจรรยาบรรณ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.01 ในขณะที่ ด้านทักษะทางวิชาชีพ และด้านทักษะการสื่อสาร ไม่ส่งผลต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

3) ทักษะปัญญาศุคคิจิทัต ส่งผลเชิงบวกต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ด้านความถูกต้อง โดยทักษะปัญญาศุคคิจิทัต ด้านทักษะเทคโนโลยีสารสนเทศ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 และด้านจรรยาบรรณ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.01 ในขณะที่ ด้านทักษะทางวิชาชีพ และด้านทักษะการสื่อสาร ไม่ส่งผลต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

2. กลยุทธ์การตรวจสอบที่ส่งผลต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

ผลการวิจัยพบว่า กลยุทธ์การตรวจสอบที่ส่งผลต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทยสามารถจำแนกผลตามตารางที่ 3 และ 4 ดังนี้

ตารางที่ 3 แสดงผลการวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลยุทธ์การตรวจสอบ โดยภาพรวม

กลยุทธ์การตรวจสอบ	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความเห็น
1. ด้านการวางแผนการตรวจสอบ	4.21	0.56	มาก
2. ด้านการประเมินความเสี่ยง	3.98	0.58	มาก
3. ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ	4.27	0.51	มากที่สุด



รวม	4.15	0.55	มาก
-----	------	------	-----

จากตารางที่ 3 พบว่า ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นเกี่ยวกับกลยุทธ์การตรวจสอบโดยภาพรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.15$, S.D. = 0.55) เมื่อพิจารณารายด้านโดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อย พบว่า ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ อยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{x} = 4.27$, S.D. = 0.51) รองลงมาคือ ด้านการวางแผนการตรวจสอบ ซึ่งอยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.21$, S.D. = 0.56) และด้านการประเมินความเสี่ยง ซึ่งอยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 3.98$, S.D. = 0.58) ตามลำดับ

ตารางที่ 4 แสดงผลการวิเคราะห์กลยุทธ์การตรวจสอบที่ส่งผลต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชี

กลยุทธ์การตรวจสอบ	ความเป็นเลิศทางการสอบบัญชี						VIF
	ด้านการบรรลุเป้าหมาย		ด้านความทันเวลา		ด้านความถูกต้อง		
	Beta	sig	Beta	sig	Beta	sig	
ด้านการวางแผนการตรวจสอบ	0.458	0.000**	0.464	0.000 **	0.352	0.003**	2.567
ด้านการประเมินความเสี่ยง	0.244	0.020*	0.185	0.111	0.271	0.020*	2.585
ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ	0.074	0.312	-0.014	0.866	0.045	0.582	1.287
* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 , ** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01							

จากตารางที่ 4 พบว่า ค่า VIF (Variance Inflation Factors) มีค่าอยู่ระหว่าง 1.287-2.585 ซึ่งไม่เกิน 10 ตามเกณฑ์ ดังนั้นสรุปได้ว่าตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กัน และเมื่อนำไปวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) พบว่า

1) กลยุทธ์การตรวจสอบส่งผลเชิงบวกต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ด้านการบรรลุเป้าหมาย โดยกลยุทธ์การตรวจสอบ ด้านการวางแผนการตรวจสอบ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.01 และด้านการประเมินความเสี่ยง อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 ในขณะที่ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ ไม่ส่งผลต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

2) กลยุทธ์การตรวจสอบส่งผลเชิงบวกต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ด้านความทันเวลา โดยกลยุทธ์การตรวจสอบ ด้านการวางแผนการตรวจสอบ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.01 ในขณะที่ด้านการประเมินความเสี่ยง และด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ ไม่ส่งผลต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย

3) กลยุทธ์การตรวจสอบส่งผลเชิงบวกต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ด้านความถูกต้อง โดยกลยุทธ์การตรวจสอบด้านการวางแผนการตรวจสอบ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.01 และด้านการประเมินความเสี่ยง อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 ในขณะที่ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ ไม่ส่งผลต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย



สรุปผลการวิจัย

การวิจัยนี้ ผู้วิจัยสามารถสรุปผลการวิจัยตามวัตถุประสงค์ได้ ดังนี้

1. เพื่อศึกษาทักษะบัญชียุคดิจิทัลที่ส่งผลต่อความเป็นเลิศทางการบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย พบว่า ทักษะบัญชียุคดิจิทัล ด้านทักษะเทคโนโลยีสารสนเทศ ด้านทักษะวิชาชีพ และด้านจรรยาบรรณ ส่งผลเชิงบวกต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ด้านการบรรลุเป้าหมาย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.01, ทักษะบัญชียุคดิจิทัล ด้านจรรยาบรรณ และด้านทักษะเทคโนโลยีสารสนเทศ ส่งผลเชิงบวกต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ด้านความทันเวลา อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.01 และ 0.05, ทักษะบัญชียุคดิจิทัล ด้านจรรยาบรรณ และด้านทักษะเทคโนโลยีสารสนเทศ ส่งผลเชิงบวกต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ด้านความถูกต้อง โดย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.01 และ 0.05

2. เพื่อศึกษาพฤติกรรมการตรวจสอบที่ส่งผลต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย พบว่า พฤติกรรมการตรวจสอบ ด้านการวางแผนการตรวจสอบ และด้านการประเมินความเสี่ยงส่งผลเชิงบวกต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.01 และ 0.05, พฤติกรรมการตรวจสอบ ด้านการวางแผนการตรวจสอบ ส่งผลเชิงบวกต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ด้านความทันเวลา อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.01, พฤติกรรมการตรวจสอบ ด้านการวางแผนการตรวจสอบ และด้านการประเมินความเสี่ยง ส่งผลเชิงบวกต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ด้านความถูกต้อง อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.01 และ 0.05

การอภิปรายผล

การวิจัยนี้ ผู้วิจัยสามารถอภิปรายผลการวิจัยได้ ดังนี้

1. อิทธิพลของทักษะบัญชียุคดิจิทัลที่ส่งผลต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย พบว่า ทักษะบัญชียุคดิจิทัลโดยรวมส่งผลเชิงบวกต่อ ความเป็นเลิศทางการสอบบัญชี ในมิติต่าง ๆ ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 และ 0.05 แยกเป็นรายด้าน ดังนี้

1.1 ด้านทักษะเทคโนโลยีสารสนเทศ พบว่า ทักษะเทคโนโลยีสารสนเทศส่งผลกระทบเชิงบวกต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีด้านการบรรลุเป้าหมาย และด้านความทันเวลา รวมถึง ด้านความถูกต้อง แสดงถึงความสำคัญของทักษะด้านเทคโนโลยี ในยุคปัจจุบัน ซึ่งสอดคล้องกับหัตยา จำรูญธนสิทธิ์ และคณะ (2567) ได้ศึกษาเรื่องทักษะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและด้าน ประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศที่ส่งผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีในสำนักงานบัญชีคุณภาพ พบว่า ทักษะ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และด้านการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศส่งผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีใน สำนักงานบัญชีคุณภาพด้านการปฏิบัติงานได้ตามเป้าหมาย ซึ่งตอกย้ำถึงความสำคัญของทักษะเทคโนโลยีสารสนเทศในการส่งเสริม ความเป็นเลิศทางการสอบบัญชี และณชา เอี่ยมภูงา (2566) ที่เน้นย้ำบทบาทของเทคโนโลยีในการยกระดับประสิทธิภาพ ความ ทันเวลา และความถูกต้องของงานสอบบัญชี นอกจากนี้ แดน กุลรูป (2565) ยังชี้ให้เห็นถึงบทบาทของสมรรถนะทางเทคโนโลยี สารสนเทศในการสนับสนุนกระบวนการสอบบัญชีเพื่อคุณภาพสูงสุด งานวิจัยต่างประเทศ Nugrahanto, A. and Alhadi, I.



(2021) ก็สนับสนุนข้อค้นพบนี้ โดยพบว่าปัจจัยด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ เช่น ความเป็นประโยชน์และความง่ายในการใช้งาน มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพการตรวจสอบภาษี ซึ่งยืนยันว่าการที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีทักษะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศที่ดี จะช่วยให้สามารถใช้เครื่องมือและโปรแกรมต่าง ๆ ในการประมวลผลข้อมูล วางแผน และปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพส่งผลให้งานที่ได้รับมอบหมายสามารถบรรลุเป้าหมายได้อย่างรวดเร็วและถูกต้องแม่นยำยิ่งขึ้น

1.2 ด้านทักษะทางวิชาชีพ พบว่า ทักษะทางวิชาชีพส่งผลกระทบบวกต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีด้านการบรรลุเป้าหมาย แต่ไม่มีผลกระทบต่อด้านความทันเวลาและความถูกต้อง แสดงให้เห็นว่า ความรู้ความเข้าใจในหลักการและมาตรฐานทางวิชาชีพมีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการกำหนดทิศทางและขอบเขตของงานสอบบัญชี เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่วางไว้ แม้จะไม่ส่งผลโดยตรงต่อความรวดเร็วและความแม่นยำในรายละเอียดของงาน แต่การมีทักษะวิชาชีพที่แข็งแกร่งเป็นรากฐานที่สำคัญในการวางแผนและตัดสินใจ ซึ่งสอดคล้องกับนันทิยา อังกรพัฒนานุกุล (2566) และสลิธญา รักรอด (2567) ที่ต่างก็สนับสนุนว่าทักษะทางวิชาชีพเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อการบรรลุเป้าหมายในการปฏิบัติงานงานวิจัยต่างประเทศ Supriyatin, E., Iqbal, M. A. and Indradewa, R. (2019) ก็สนับสนุนในทิศทางเดียวกัน โดยชี้ให้เห็นว่าทักษะของนักตรวจสอบภาษีมีผลเชิงบวกต่อคุณภาพกระบวนการและผลลัพธ์การตรวจสอบภาษี

1.3 ด้านทักษะการสื่อสาร พบว่า ทักษะการสื่อสารไม่มีผลกระทบต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชี ทั้งด้านการบรรลุเป้าหมาย ด้านความทันเวลา และด้านความถูกต้อง ข้อค้นพบนี้มีความน่าสนใจและอาจแตกต่างจากงานวิจัยบางส่วนที่เคยศึกษา สลิธญา รักรอด (2567) พบว่า ด้านการสื่อสารไม่ส่งผลทางตรงต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานด้านการบรรลุเป้าหมายและความถูกต้องเช่นกัน ในขณะที่นุรภา คุ่มครอง (2566) และอภิชาติ สิริชัยเจริญกุล (2566) พบว่า ทักษะการสื่อสารมีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพและความน่าเชื่อถือ หรือประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในบริบทอื่น อาจเป็นเพราะบริบทของการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทยที่อาจเน้นด้านเทคนิคและการใช้ข้อมูลดิจิทัลเป็นหลักมากกว่าการสื่อสารเชิงสัมพันธ์ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรอาจใช้การสื่อสารในรูปแบบที่เป็นทางการและเน้นข้อมูลมากกว่าการสร้างความสัมพันธ์ ซึ่งอาจส่งผลให้ไม่เห็นความสัมพันธ์โดยตรงกับความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีในมิติเหล่านี้

1.4 ด้านจรรยาบรรณ พบว่า จรรยาบรรณส่งผลกระทบบวกต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชี ทั้งด้านการบรรลุเป้าหมาย ด้านความทันเวลา และด้านความถูกต้อง แสดงให้เห็นว่าการยึดมั่นในจรรยาบรรณวิชาชีพ เช่น ความซื่อสัตย์สุจริต ความเป็นอิสระ และการรักษาความลับ เป็นปัจจัยพื้นฐานที่สำคัญอย่างยิ่งต่อคุณภาพและประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ซึ่งสอดคล้องกับมนตรา บุตติคำ และคณะ (2567) ได้ศึกษาเรื่องปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร พบว่า จรรยาบรรณวิชาชีพมีความสัมพันธ์ต่อคุณภาพการสอบบัญชี นันทิยา อังกรพัฒนานุกุล และคณะ (2566) พบว่า จรรยาบรรณเป็นส่วนหนึ่งของศักยภาพทางการบัญชีที่ส่งผลต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานด้านการบรรลุเป้าหมาย การมีจรรยาบรรณจะช่วยสร้างความน่าเชื่อถือให้กับรายงานการสอบบัญชี และทำให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานด้วยความรอบคอบและถูกต้องตามหลักเกณฑ์

2. อิทธิพลของกลยุทธ์การตรวจสอบที่ส่งผลต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย พบว่า กลยุทธ์การตรวจสอบ โดยรวมส่งผลเชิงบวกต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีในมิติต่าง ๆ ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศ แยกเป็นรายด้าน ดังนี้



2.1 ด้านการวางแผนการตรวจสอบ พบว่า การวางแผนการตรวจสอบส่งผลกระทบต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชี ทั้งด้านการบรรลุเป้าหมาย ด้านความทันเวลา และด้านความถูกต้อง แสดงถึงความสำคัญของการวางแผนงานที่ดีก่อนเริ่มการตรวจสอบ ซึ่งสอดคล้องกับพิมพ์ปิณัฏ มະณีนวศ์ และสุภาวดี มະณีนวศ์ (2567) พบว่า การวางแผนการตรวจสอบส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการทำงานด้านความถูกต้อง ความรวดเร็ว และการบรรลุเป้าหมาย ปุณยณัฐ ภูระหงษ์ (2566) และพิราอร รุ่งหิรัญ และประเวศ เพ็ญวุฒิกุล (2565) ที่ต่างก็ยืนยันว่าการวางแผนการสอบบัญชีที่ดีเป็นรากฐานสำคัญในการควบคุมและกำกับดูแลการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามขั้นตอนและข้อกำหนด ทำให้บรรลุเป้าหมายได้ตามเวลาที่กำหนด และมีความถูกต้องแม่นยำ

2.2 ด้านการประเมินความเสี่ยง พบว่า การประเมินความเสี่ยงส่งผลกระทบต่อ ความเป็นเลิศทางการสอบบัญชี ด้านการบรรลุเป้าหมาย และด้านความถูกต้อง แต่ไม่มีผลกระทบต่อด้านความทันเวลา แสดงให้เห็นว่า การประเมินความเสี่ยงอย่างรอบคอบจะช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถระบุจุดที่อาจมีความผิดพลาดหรือทุจริตได้อย่างแม่นยำ ส่งผลให้การปฏิบัติงานมุ่งเน้นไปยังประเด็นสำคัญ ลดความเสี่ยงในการสรุปผลผิดพลาด และนำไปสู่การบรรลุเป้าหมายด้านคุณภาพและความถูกต้องของรายงาน อย่างไรก็ตาม การประเมินความเสี่ยงอาจต้องใช้เวลาและทรัพยากรในการวิเคราะห์ข้อมูล ทำให้ไม่ส่งผลโดยตรงต่อความรวดเร็วในการปฏิบัติงาน ซึ่งสอดคล้องกับปุณยณัฐ ภูระหงษ์ (2566) พบว่า การประเมินความเสี่ยงมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความถูกต้อง และความทันกาล ซึ่งแม้จะแตกต่างจากงานวิจัยของพิมพ์ปิณัฏ มະณีนวศ์ และสุภาวดี มະณีนวศ์ (2567) ที่พบผลเชิงลบในบางมิติ แต่ก็ยังคงยืนยันความสำคัญของการประเมินความเสี่ยงต่อคุณภาพโดยรวม

2.3 ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ พบว่า การปฏิบัติงานตรวจสอบไม่มีผลกระทบต่อ ความเป็นเลิศทางการสอบบัญชี ทั้งด้านการบรรลุเป้าหมาย ด้านความทันเวลา และด้านความถูกต้อง การที่การปฏิบัติงานตรวจสอบไม่ส่งผลกระทบ อาจเป็นเพราะว่าประสิทธิภาพของการปฏิบัติงานขึ้นอยู่กับปัจจัยอื่น ๆ ที่สำคัญกว่า เช่น คุณภาพของการวางแผนการตรวจสอบ หรือความรู้ความสามารถของผู้ปฏิบัติงานเอง หรืออาจเป็นเพราะการปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการที่ต้องอาศัยการทำงานร่วมกับทักษะและกลยุทธ์อื่น ๆ จึงจะนำไปสู่ความเป็นเลิศทางการสอบบัญชี ซึ่งแตกต่างจากงานวิจัยในประเทศของประสิทธิ์ รุ่งเรือง และคณะ (2566) และพิราอร รุ่งหิรัญ และประเวศ เพ็ญวุฒิกุล (2565) พบว่า ทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบมีผลกระทบต่อคุณภาพและความทันกาลในบริบทอื่น งานวิจัยต่างประเทศ Chan, D.Y. and M.A. Vasarhelyi. (2011) ที่เสนอแนวคิดการตรวจสอบอย่างต่อเนื่องและการนำเทคโนโลยีมาใช้ในการปรับปรุงกระบวนการตรวจสอบก็อาจเป็นอีกปัจจัยที่ช่วยอธิบายได้ว่าการปฏิบัติงานที่ขาดการบูรณาการกับเทคโนโลยีหรือกลยุทธ์ที่ทันสมัย อาจไม่ส่งผลกระทบโดยตรงต่อความเป็นเลิศในยุคดิจิทัลเช่นนี้ ความแตกต่างนี้อาจเกิดจากบริบทหรือลักษณะของกลุ่มตัวอย่างที่แตกต่างกันในงานวิจัยนี้

ข้อค้นพบ หรือองค์ความรู้ใหม่

จากข้อค้นพบหรือองค์ความรู้ใหม่ ทักษะบัญชียุคดิจิทัล (โดยเฉพาะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและจรรยาบรรณ) และกลยุทธ์การตรวจสอบ (ด้านการวางแผนและการประเมินความเสี่ยง) มีอิทธิพลเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีอาชีพในประเทศไทยในมิติต่าง ๆ ทั้งการบรรลุเป้าหมาย ความทันเวลา และความถูกต้อง โดยเฉพาะอย่างยิ่งจรรยาบรรณ ถือเป็นปัจจัยสำคัญที่สุดที่ส่งผลกระทบต่อทุกมิติของความเป็นเลิศ ขณะที่ทักษะการสื่อสารและการปฏิบัติงาน



ตรวจสอบโดยลำพังกลับไม่มีผลกระทบที่ชัดเจน สะท้อนให้เห็นว่าในยุคดิจิทัลความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีขึ้นอยู่กับบูรณาการของเทคโนโลยี แผนงานที่รัดกุม และจริยธรรมวิชาชีพเป็นหลัก

ข้อเสนอแนะการวิจัย

1. ข้อเสนอแนะในการนำไปใช้

1.1 ผลการศึกษานี้เป็นข้อมูลสำคัญ สำหรับการประเมินและพัฒนาทักษะบัญชียุคดิจิทัลและกลยุทธ์การตรวจสอบ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพ ความน่าเชื่อถือ และลดความเสี่ยงของงานสอบบัญชี

1.2 หน่วยงานและผู้บริหารควรส่งเสริม ให้ผู้สอบบัญชีอาชีพให้ความสำคัญกับการวางแผนและประเมินความเสี่ยง อย่างรอบคอบ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและลดข้อผิดพลาดในการสอบบัญชี

1.3 ข้อเสนอแนะนี้เป็นประโยชน์ต่อ กรมสรรพากร สภาวิชาชีพบัญชี สมาคมผู้สอบบัญชีอาชีพ สำนักงานสอบบัญชี และผู้สอบบัญชีอาชีพ ในการพัฒนามาตรฐานและประสิทธิภาพการสอบบัญชีให้สอดคล้องกับยุคดิจิทัล

1.4 ควรต่อยอดผลการศึกษานี้ เพื่อพัฒนาองค์กรและหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เช่น สถาบันการศึกษาใช้ในการออกแบบ หลักสูตรบัญชีดิจิทัล องค์กรภาคธุรกิจปรับปรุงระบบตรวจสอบภายใน และหน่วยงานกำกับดูแลพัฒนามาตรฐานการสอบบัญชีให้ ทันสมัยและมีประสิทธิภาพมากขึ้น

2. ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

2.1 ควรศึกษาผลกระทบของทักษะบัญชียุคดิจิทัลและกลยุทธ์การตรวจสอบที่ส่งต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชี กับ กลุ่มตัวอย่างอื่น เช่น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้ตรวจสอบภายใน หรือในหน่วยงานราชการ เช่น สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน กรม ตรวจบัญชีสหกรณ์ กรมสรรพากร หรือองค์กรธุรกิจอื่น เพื่อนำผลการวิจัยมาศึกษาเปรียบเทียบ

2.2 ควรศึกษาตัวแปรเพิ่มเติมที่อาจมีผลต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชี เช่น ความสามารถในการปรับตัวต่อ เทคโนโลยีของผู้สอบบัญชี แรงจูงใจในการพัฒนาตนเอง หรือการสนับสนุนจากองค์กร ซึ่งจะช่วยขยายกรอบการวิเคราะห์ให้ ครอบคลุมปัจจัยทั้งภายในและภายนอก

2.3 ควรปรับเปลี่ยนหรือเพิ่มเติมวิธีการเก็บรวบรวมข้อมูลด้วยวิธีการอื่นนอกเหนือจากการเก็บข้อมูลด้วยแบบสอบถาม เช่น การสัมภาษณ์เชิงลึก การเปรียบเทียบผลการปฏิบัติงานย้อนหลัง เป็นต้น เพื่อให้ทราบถึงมุมมองและข้อมูลเชิงลึกซึ่งจะ ก่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลต่อการวิจัยมากขึ้น

เอกสารอ้างอิง

กมลภู สันตะจักร. (2562). คุณลักษณะของนักบัญชีที่พึงประสงค์ในยุคไทยแลนด์ 4.0 ที่มีผลต่อผลสัมฤทธิ์ในการปฏิบัติงานของ หน่วยงานราชการในประเทศไทย. (การค้นคว้าอิสระหลักสูตรปริญญาโทบริหารธุรกิจ). กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยศรี ปทุม.

กรรณิการ์ ผิวสะอาด. (2560). ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีอาชีพในประเทศไทย. (การค้นคว้าอิสระหลักสูตรปริญญาโทบริหารธุรกิจ). กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยศรีปทุม.



- กรมสรรพากร (2567). รายชื่อผู้สอบบัญชีภาษีอากร การเงิน. สืบค้นเมื่อ 1 ธันวาคม 2567, จาก <https://rdtaxaudit.rd.go.th/TaxAuditInternet/IRPT0110.action>. (สืบค้นเมื่อวันที่ 10 พฤศจิกายน 2567).
- ณัชชา เอี่ยมภูงา. (2564). ความสัมพันธ์ระหว่างอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีย่อมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์หลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต). มหาสารคาม: มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- แดน กุลรูป. (2563). อิทธิพลเชิงโครงสร้างของสมรรถนะทางเทคโนโลยีสารสนเทศ กระบวนการสอบบัญชี และการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. วารสารการจัดการและการพัฒนา มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี, 9(1), 141-158.
- นันทิยา อังกรวัฒนานุกุล, มลิวรรณ ศรีมงคล และวิไลลักษณ์ เทพหัสดิน ณ อยุธยา. (2567). ศักยภาพทางการบัญชีที่มีผลต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานของนักบัญชีในสำนักงานบัญชี เขตจังหวัดมหาสารคาม. วารสารวิจัยและนวัตกรรมการอาชีวศึกษา, 6(2), 78-90.
- นุชธรา คุ่มครอง. (2566). ทักษะความเป็นมืออาชีพทางการบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชี และความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. (การค้นคว้าอิสระหลักสูตรปริญญา มหาบัณฑิต). กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- นิพนธ์ เทินโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันทเพชร. (2557). การสอบบัญชีและการให้ความเชื่อมั่น. (พิมพ์ครั้งที่ 2). กรุงเทพฯ: หจก.ทีพีเอ็น เพรส.
- เนตรนภา เกียรติธำรงกิจ. (2565). ระบบการควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยงที่มีผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของบุคลากรด้านการเงินและบัญชีในหน่วยงานสังกัดสำนักงานศาลยุติธรรม. (การค้นคว้าอิสระหลักสูตรปริญญา มหาบัณฑิต). กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- พิมพ์วิมล มะณีวงศ์ และสุภาวดี มะณีวงศ์. (2567). กลยุทธ์การสอบบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ในเขตภาคตะวันตก. วารสารวิจัยวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏสุรินทร์. 8(2), 329-341.
- พิราอร รุ่งธีรบุญ และประเวศ เพ็ญวุฒิกุล. (2565). ผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค. วารสารวิชาการและวิจัย มหาวิทยาลัยภาคตะวันออกเฉียงเหนือ, 12(1), 359-373.
- ปณณนุช ภูระหงษ์. (2567). ผลกระทบของการวางแผนงานสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. วารสารการบัญชีและการจัดการ, 1(1), 128-145.
- ประสิทธิ์ รุ่งเรือง, ณัฏฐวรัญ ยินเจริญ และมีพร หาญชัยสุขสกุล. (2566). ผลกระทบสมรรถนะของผู้สอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร. วารสารวิทยาการจัดการวิชาการ มหาวิทยาลัยราชภัฏเพชรบูรณ์. 5(2), 100-110.
- มนตรา บุตติคำ. (2566). ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร. (การค้นคว้าอิสระหลักสูตรปริญญา มหาบัณฑิต). กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยศรีปทุม.



- ลิวิตรา ไชยเดช. (2564). *มาตรฐานการตรวจสอบภายในด้านการเงินที่มีผลต่อความน่าเชื่อถือรายงานทางการเงินของโรงเรียนในสังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษามัธยมศึกษากรุงเทพมหานคร. (วิทยานิพนธ์). คณะบัญชี กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยศรีปทุม.*
- ฤทัย อะโน. (2564). *อิทธิพลของทักษะผู้ตรวจสอบแห่งอนาคตที่มีต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (การค้นคว้าอิสระหลักสูตรปริญญามหาบัณฑิต). กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยศรีปทุม.*
- ล้วน สายยศ และอังคณา สายยศ. (2543). *เทคนิคการวิจัยทางการศึกษา. (พิมพ์ครั้งที่ 3). กรุงเทพฯ: สุวีริยาสาส์น.*
- สลิตญา รักรอด. (2566). *อิทธิพลของทักษะด้านบัญชีและระบบบัญชียุคดิจิทัลที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีในเขตพื้นที่ภาคใต้ตอนบน. (การค้นคว้าอิสระหลักสูตรปริญญามหาบัณฑิต). กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยศรีปทุม.*
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2565). *มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 300 การวางแผนตรวจสอบงบการเงิน. สืบค้นเมื่อ 1 ธันวาคม 2567, จาก https://acpro-std.tf.ac.or.th/uploads/files/TSA/2555_TSA315.pdf*
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2565). *มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ โดยการทำความเข้าใจกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ. สืบค้นเมื่อ 1 ธันวาคม 2567, จาก https://acpro-std.tf.ac.or.th/uploads/files/TSA/2555_TSA300.pdf*
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2565). *มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330 วิธีปฏิบัติของผู้สอบบัญชีในการตอบสนองต่อความเสี่ยงที่ได้ประเมินไว้. สืบค้นเมื่อ 1 ธันวาคม 2567, จาก https://acpro-std.tf.ac.or.th/uploads/files/TSA/2555_TSA330.pdf*
- หัตยา จำรูญธนสิทธิ์, พัทยา เห็นกลาง, ศรีสุดา อินทมาศ และปัทมา พงษ์วงศ์. (2567). *ทักษะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการทำงาน ของนักบัญชีในสำนักงานบัญชีคุณภาพ. วารสารวิชาการและวิจัย มทร.พระนคร สาขามนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์, 9(1), 1-16.*
- อภิชาติ สิริชัยเจริญกุล. (2566). *ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีที่มีผลต่อทักษะทางวิชาชีพกับการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีในสำนักงานบัญชีเขตภาคเหนือ. วารสารการบริหารนิเทศบุคคลและนวัตกรรมท้องถิ่น, 9(7), 559-572.*
- Chan, D.Y. and M.A. Vasarhelyi. (2011). Innovation and Practice of Continuous Auditing. *International Journal of Accounting Information System, 12(2), 152-160.*
- Nugrahanto, A. and 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.*
- Supriyatin, E., Iqbal, M. A. and Indradewa, R. (2019). Analysis of auditor competencies and job satisfaction on tax audit quality moderated by time pressure (Case Study of Indonesian Tax Offices). *International Journal of Business Excellence, 19(1), 119-136*
- Taro Yamane. (1973). *Statistics: An introductory analysis. (2nd ed.). New York: Harper and Row.*