

อิทธิพลของสมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัลต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ตามมุมมองของผู้ทำบัญชี โดยมีประสิทธิภาพการปฏิบัติงานเป็นตัวแปรคั่นกลาง

พิธาน แสนภักดี¹ บุษยา ตะเกียงพล¹ ปฐมพงศ์ กุกแก้ว^{1*}

Received: January 11, 2026

Revised: April 21, 2026

Accepted: April 27, 2026

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) ศึกษาระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชี ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน และคุณภาพรายงานทางการเงิน และ 2) วิเคราะห์อิทธิพลของสมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน โดยมีประสิทธิภาพการปฏิบัติงานเป็นตัวแปรคั่นกลาง การวิจัยใช้ระเบียบวิธีแบบผสม โดยการวิจัยเชิงปริมาณใช้กลุ่มตัวอย่างผู้ทำบัญชีที่ขึ้นทะเบียนกับกรมพัฒนาธุรกิจการค้า จำนวน 342 คน สุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิและการสุ่มอย่างง่าย เก็บรวบรวมข้อมูลด้วยแบบสอบถาม วิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนาและการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง ผลการวิจัย พบว่า สมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชีอยู่ในระดับมากที่สุด และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานและคุณภาพรายงานทางการเงินอยู่ในระดับมาก ผลการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง พบว่า สมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน นอกจากนี้ สมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชียังมีอิทธิพลทางอ้อมต่อคุณภาพรายงานทางการเงินผ่านประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน สำหรับการวิจัยเชิงคุณภาพ ผู้วิจัยดำเนินการสนทนากลุ่มกับผู้ทำบัญชี จำนวน 10 คน โดยการคัดเลือกแบบเจาะจง ผลการวิจัยเชิงคุณภาพสนับสนุนผลการวิจัยเชิงปริมาณ และอธิบายกลไกที่แสดงให้เห็นว่าสมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัลมีบทบาทสำคัญในการยกระดับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานและคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างเป็นระบบ

คำสำคัญ: คุณภาพรายงานทางการเงิน ทักษะของผู้ทำบัญชี ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน
สมรรถนะของผู้ทำบัญชี

¹ คณะบริหารธุรกิจและเทคโนโลยีสารสนเทศ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลสุวรรณภูมิ

* Corresponding author Email: pathompong.k@rmutsb.ac.th

The Influence of Digital-Era Accountants' Competencies and Skills on Financial Reporting Quality from Accountants' Perspectives: The Mediating Role of Work Performance

Pitan Sanpakdee¹ Busaya Takeangphon¹ Pathompong Kookkaew^{1*}

Abstract

This study aimed to 1) examine the levels of accountants' competencies and skills, work performance, and financial reporting quality, and 2) analyze the influence of accountants' competencies and skills on financial reporting quality, with work performance serving as a mediating variable. A mixed-methods research design was employed. In the quantitative phase, the sample consisted of 342 accountants registered with the Department of Business Development, Thailand. Stratified and simple random sampling techniques were applied. Data were collected using a questionnaire and analyzed using descriptive statistics and structural equation modeling (SEM). The results indicated that accountants' competencies and skills were perceived at the highest level, while work performance and financial reporting quality were at a high level. The SEM results revealed that accountants' competencies and skills had positive direct effects on work performance, and work performance had a positive direct effect on financial reporting quality. In addition, accountants' competencies and skills exerted indirect effects on financial reporting quality through work performance. For the qualitative phase, focus group discussions were conducted with 10 accountants selected through purposive sampling. The qualitative findings supported the quantitative results and further explained the mechanisms through which accountants' competencies and skills contribute to improving work performance and enhancing financial reporting quality in the digital era.

Keywords: Accountant Competency, Accountant Skills, Financial Reporting, QualityWork Performance

¹Faculty of Business Administration and Information Technology, Rajamangala University of Technology Suvarnabhumi

บทนำ

ในบริบทของเศรษฐกิจดิจิทัลที่เทคโนโลยีสารสนเทศพัฒนาอย่างรวดเร็ว องค์กรธุรกิจต้องพึ่งพาข้อมูลทางการเงินที่ถูกต้องและเชื่อถือได้เพื่อสนับสนุนการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ ส่งผลให้คุณภาพรายงานทางการเงินมีความสำคัญต่อความโปร่งใสและความน่าเชื่อถือขององค์กร (สุพรรณษา สุวรรณศรี และ พรทิวา แสงเขียว, 2567) รายงานทางการเงินที่ขาดคุณภาพอาจนำไปสู่ความคลาดเคลื่อนในการตัดสินใจและลดทอนความเชื่อมั่นของผู้ใช้ข้อมูล โดยเฉพาะในยุคดิจิทัลที่ข้อมูลจำนวนมากที่สามารถถูกสร้างวิเคราะห์ และเผยแพร่ได้อย่างรวดเร็ว ความถูกต้องและความเชื่อถือได้ของข้อมูลทางการเงินจึงยิ่งมีความสำคัญมากขึ้น (พุทธิดา สุริยะ และคณะ, 2568) โดยในระดับการดำเนินงานขององค์กร คุณภาพรายงานทางการเงินมิได้เกิดขึ้นโดยบังเอิญ หากแต่เป็นผลลัพธ์ของกระบวนการปฏิบัติงานทางบัญชีที่มีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน (Work Performance) หมายถึง ความสามารถของผู้ทำบัญชีในการปฏิบัติหน้าที่ตามที่ได้รับมอบหมายให้บรรลุเป้าหมายขององค์กรอย่างถูกต้อง รวดเร็ว และมีคุณภาพ ผู้ทำบัญชีที่มีประสิทธิภาพสูงสามารถลดข้อผิดพลาด เพิ่มความทันเวลา และสร้างมูลค่าเพิ่มผ่านการจัดทำรายงานที่เชื่อถือได้ (ผกามาศ บุตรสาส์, 2565) ดังนั้น ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานจึงอาจทำหน้าที่เป็นกลไกสำคัญที่เชื่อมโยงความสามารถของบุคลากรกับผลลัพธ์ด้านคุณภาพรายงานทางการเงิน

ภายใต้การเปลี่ยนผ่านสู่ยุคดิจิทัล เทคโนโลยีสมัยใหม่ เช่น ปัญญาประดิษฐ์ การวิเคราะห์ข้อมูลขนาดใหญ่ และระบบอัตโนมัติ ได้เข้ามามีบทบาทในกระบวนการทำงานด้านบัญชี ส่งผลให้ผู้ทำบัญชีต้องพัฒนาสมรรถนะและทักษะให้สอดคล้องกับบริบทที่เปลี่ยนแปลง (Hussin et al., 2024) สมรรถนะด้านการบัญชีดิจิทัลครอบคลุมความสามารถในการบูรณาการความรู้ทางบัญชี การวิเคราะห์ข้อมูล การรายงานทางการเงิน และการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศในการปฏิบัติงาน (Imjai et al., 2023) รวมถึงสมรรถนะเชิงกลยุทธ์ เช่น การคิดเชิงระบบ การวิเคราะห์ความเสี่ยง และการแปลงข้อมูลทางบัญชีเพื่อสนับสนุนการตัดสินใจของผู้บริหาร (วารุณี ฤทธิขจร และ กุสุมา คำพิทักษ์, 2566) นอกจากสมรรถนะแล้ว ทักษะของผู้ทำบัญชีในยุคดิจิทัลยังเป็นองค์ประกอบสำคัญที่ทำให้สามารถนำความรู้ไปใช้ในการปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ทักษะดังกล่าวครอบคลุมทักษะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ การสื่อสารและการทำงานร่วมกับผู้อื่น การคิดวิเคราะห์และการแก้ไขปัญหา ตลอดจนทักษะด้านการจัดการธุรกิจ ซึ่งล้วนมีบทบาทในการเสริมสร้างความยืดหยุ่นและความสามารถในการปรับตัวต่อการเปลี่ยนแปลง (เบญจพร โมกษะเวส และ วิรัตน์ กฤษฎาภินันท์, 2566) ทั้งนี้ ข้อกำหนดตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 และแนวทางของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2566) ยังเน้นย้ำการพัฒนาองค์ความรู้ ทักษะ และความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้สอดคล้องกับมาตรฐานสากลของ International Federation of Accountants: IFAC และ International Education Standard: IES

อย่างไรก็ตาม แม้ว่าที่ผ่านมาได้มีการศึกษาที่เกี่ยวข้องกับสมรรถนะ ทักษะ และคุณภาพของรายงานทางการเงิน เช่น งานวิจัยของยุทธพงษ์ ขาวสำอางค์ และ พรรณทิพย์ อย่างกลั่น (2566) ที่พบว่าสมรรถนะและทักษะของนักบัญชีส่งผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน รวมถึงงานวิจัยของ

อนงค์วรรณ อุปประดิษฐ์ และ จิรนนท์ บุพพณหสมัย (2566) ที่แสดงให้เห็นว่าทักษะด้านการสื่อสาร การคิดวิเคราะห์ และการปฏิบัติการมีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน นอกจากนี้ ชญานันท์ รุ่งแสง และ พรทิวา แสงเขียว (2567) ยังพบว่าประสิทธิภาพการควบคุมภายในและการปฏิบัติงานทางบัญชีมีผลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินเช่นกัน แต่ยังคงพบว่ามีช่องว่างทางวิชาการ (Research Gap) ในการอธิบายบทบาทของประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในฐานะตัวแปรคั่นกลางที่เชื่อมโยงระหว่างสมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชีกับคุณภาพรายงานทางการเงินในบริบทของประเทศไทย

ดังนั้น การวิจัยครั้งนี้จึงมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาระดับความคิดเห็นของผู้ทำบัญชีในประเทศไทยเกี่ยวกับสมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัล ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน และคุณภาพรายงานทางการเงินตามมุมมองของผู้ทำบัญชี ตลอดจนวิเคราะห์อิทธิพลของสมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัลที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน โดยมีประสิทธิภาพการปฏิบัติงานเป็นตัวแปรคั่นกลาง เพื่ออธิบายกลไกความสัมพันธ์เชิงสาเหตุอย่างเป็นระบบ และเสนอแนวทางในการพัฒนาศักยภาพของผู้ทำบัญชีให้สอดคล้องกับบริบทดิจิทัลอย่างยั่งยืน

การทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

1. แนวคิดเชิงทฤษฎี

ความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัล ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน และคุณภาพรายงานทางการเงิน สามารถอธิบายได้ภายใต้กรอบแนวคิดของทฤษฎีทุนมนุษย์ (Human Capital Theory) ของ Becker (1964) ที่เสนอว่า ความรู้ ความสามารถ และทักษะของบุคลากรเป็นทุนที่องค์กรลงทุนเพื่อเพิ่มผลิตภาพและประสิทธิภาพการดำเนินงาน และทฤษฎีทรัพยากรเชิงกลยุทธ์ขององค์กร (Resource-Based View: RBV) ของ Barney (1991) ที่อธิบายว่า ทรัพยากรภายในองค์กรที่มีคุณค่า เลียนแบบได้ยาก และไม่สามารถทดแทนได้ เป็นแหล่งที่มาของความได้เปรียบเชิงแข่งขันอย่างยั่งยืน ซึ่งในบริบทของงานบัญชี สมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัล จึงเป็นทรัพยากรเชิงกลยุทธ์ที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน โดยมีประสิทธิภาพการปฏิบัติงานทำหน้าที่เป็นกลไกถ่ายทอดผลเชิงสาเหตุอย่างเป็นระบบ

2. แนวคิดสมรรถนะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัล

สมรรถนะของผู้ทำบัญชีในยุคดิจิทัลเป็นความสามารถเชิงบูรณาการที่รวมความรู้ทางบัญชี เทคโนโลยีสารสนเทศ และจรรยาบรรณวิชาชีพ (Imjai et al., 2023; วารุณี ฤทธิจักร และ กุสุมา คำพิทักษ์, 2566) การเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยี เช่น ระบบอัตโนมัติ ปัญญาประดิษฐ์ และการประมวลผลข้อมูลบนคลาวด์ ได้ปรับเปลี่ยนบทบาทของผู้ทำบัญชีจากผู้บันทึกข้อมูลไปสู่ผู้วิเคราะห์และสนับสนุนการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ ซึ่งจากการสังเคราะห์วรรณกรรม สมรรถนะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัลสามารถจำแนกได้ 4 องค์ประกอบหลัก ได้แก่ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศทางบัญชี ด้านวิเคราะห์และแก้ไขปัญหาทางการเงิน ด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี และด้านจรรยาบรรณในการปฏิบัติงาน สมรรถนะ

ดังกล่าวจึงถูกคาดหวังว่าจะส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน และมีบทบาทเชื่อมโยงไปสู่คุณภาพรายงานทางการเงินในลำดับถัดไป (ยูทพงษ์ ชาวสำอางค์ และ พรณทิพย์ อย่างกลั่น, 2566; พุทธิตา สุริยะ และคณะ, 2568)

3. แนวคิดทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัล

ทักษะของผู้ทำบัญชีในยุคดิจิทัลเป็นกลไกที่ทำให้สมรรถนะสามารถถูกแปลงไปสู่การปฏิบัติงานจริงได้อย่างมีประสิทธิภาพ (เบญจพร โมกษะเวส และ วิรัตน์ กฤษฎาวิวัฒน์, 2566) งานวิจัยทั้งในประเทศและต่างประเทศแสดงให้เห็นว่าทักษะในยุคดิจิทัลควรครอบคลุมทั้งมิติด้านเทคนิคและมิติด้านพฤติกรรม (Kroon & Alves, 2023) ซึ่งจากการสังเคราะห์วรรณกรรม ทักษะสามารถจัดกลุ่มได้เป็น 3 มิติสำคัญ ได้แก่ ด้านการบริหารองค์กรและการจัดการธุรกิจ ด้านการปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร และด้านวิชาการเชิงปฏิบัติงานและหน้าที่ ทักษะดังกล่าวมีบทบาทสำคัญในการลดข้อผิดพลาด เพิ่มความรวดเร็ว และเสริมสร้างความถูกต้องของกระบวนการจัดทำรายงานทางการเงิน (Pargmann et al., 2023) จึงสามารถคาดหวังได้ว่าจะส่งผลโดยตรงต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน และโดยอ้อมต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน

4. แนวคิดประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัล

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน หมายถึง ความสามารถในการดำเนินงานให้บรรลุเป้าหมายอย่างถูกต้อง ครบถ้วน และทันเวลา (ผกามาศ บุตรสาส์, 2565) ในบริบทงานบัญชี ประสิทธิภาพสะท้อนผ่านความแม่นยำของข้อมูล ความรวดเร็วในการจัดทำรายงาน การปฏิบัติตามมาตรฐาน และการพัฒนาศักยภาพอย่างต่อเนื่อง ซึ่งจากการสังเคราะห์องค์ประกอบของประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ประกอบด้วยด้านความครบถ้วนและถูกต้อง ด้านความรวดเร็วและทันต่อเวลา ด้านการปฏิบัติตามระเบียบแบบแผน และด้านการพัฒนาขีดความสามารถอย่างต่อเนื่อง (Jesus et al., 2024) ทั้งนี้ ภายใต้กรอบทฤษฎีทุนมนุษย์ ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานจึงสามารถถูกมองว่าเป็นผลลัพธ์เชิงกระบวนการที่สะท้อนการใช้สมรรถนะและทักษะอย่างมีประสิทธิภาพ

5. แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพรายงานทางการเงิน

คุณภาพรายงานทางการเงิน หมายถึง ความสามารถของผู้ทำบัญชีในการดำเนินกระบวนการจัดทำข้อมูลทางการเงินให้มีความถูกต้อง ครบถ้วน ทันเวลา และสอดคล้องกับมาตรฐานทางการบัญชี ครอบคลุมการรวบรวม ประมวลผล ตรวจสอบ และนำเสนอข้อมูลอย่างเป็นระบบ เพื่อให้รายงานทางการเงินมีความน่าเชื่อถือและเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้ข้อมูล โดยสะท้อนผ่านคุณลักษณะเชิงคุณภาพ ได้แก่ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความเชื่อถือได้ ความเข้าใจได้ และความสามารถในการเปรียบเทียบ (ผกามาศ บุตรสาส์, 2565; สุพรรณษา สุวรรณศรี และพรทิวา แสงเขียว, 2567) นอกจากนี้คุณภาพรายงานทางการเงินยังขึ้นอยู่กับประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีในกระบวนการจัดทำและตรวจสอบข้อมูล รวมถึงการปฏิบัติตามมาตรฐานทางการบัญชี (ชญานันท์ รุ่งแสง และพรทิวา

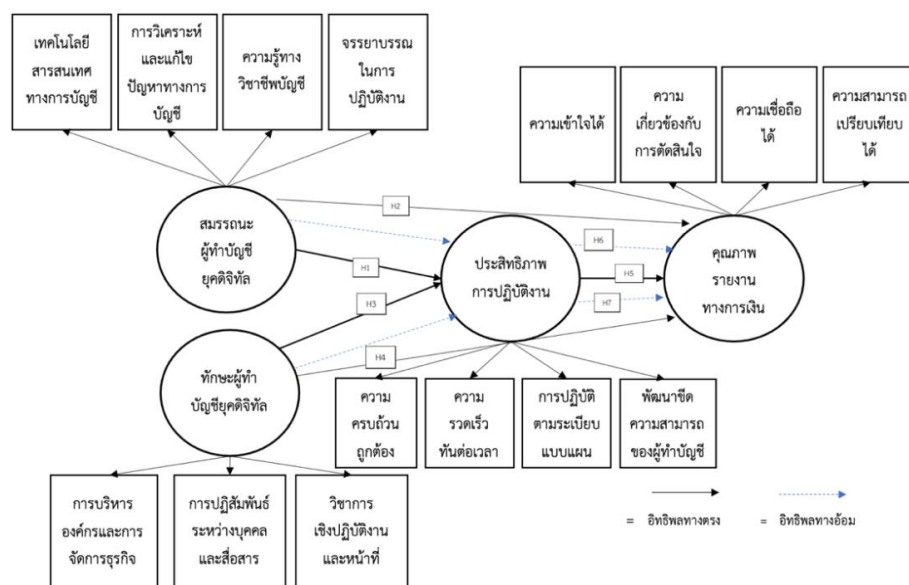
แสงเขียว, 2567; พุทธิดา สุริยะ และคณะ, 2568) ดังนั้น ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานจึงเป็นกลไกสำคัญที่เชื่อมโยงสมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชีไปสู่คุณภาพรายงานทางการเงิน

6. หลักฐานเชิงประจักษ์เกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร

งานวิจัยทั้งในประเทศและต่างประเทศสะท้อนอย่างสอดคล้องกันว่าสมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัลมีอิทธิพลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน และส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญ (ยุทธพงษ์ ขาวสำอางค์ และ พรณทิพย์ อย่างกลั่น, 2566; Kroon & Alves, 2023) นอกจากนี้ ยังพบว่าประสิทธิภาพการปฏิบัติงานเป็นกลไกสำคัญที่เชื่อมโยงความสามารถของบุคลากรกับคุณภาพของรายงานทางการเงิน โดยการปฏิบัติงานที่ถูกต้อง รวดเร็ว และเป็นระบบ มีบทบาทโดยตรงต่อการยกระดับความเชื่อถือได้และความเกี่ยวข้องของข้อมูลทางการเงิน (ชยูนันทน์ รุ่งแสง และพรทิวา แสงเขียว, 2567; Odonkor et al., 2024) หลักฐานเชิงประจักษ์ดังกล่าวจึงสนับสนุนแนวคิดที่ว่าประสิทธิภาพการปฏิบัติงานอาจทำหน้าที่เป็นตัวแปรคั่นกลางที่ถ่ายทอดผลของสมรรถนะและทักษะไปสู่คุณภาพรายงานทางการเงิน

7. การบูรณาการความสัมพันธ์และการพัฒนารอบแนวคิด

เมื่อพิจารณาภายใต้กรอบทฤษฎีทุนมนุษย์และ RBV พบว่า สมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัลเป็นทรัพยากรเชิงมนุษย์ที่มีคุณค่า ซึ่งส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในฐานะกระบวนการแปลงทรัพยากร (resource transformation process) และนำไปสู่คุณภาพรายงานทางการเงิน ดังนั้น ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร จึงสามารถอธิบายได้ในลักษณะสาเหตุ กลไก ผลลัพธ์ (Cause-Mechanism-Outcome) กล่าวคือ สมรรถนะและทักษะทำหน้าที่เป็นปัจจัยต้นเหตุ ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานเป็นกลไกถ่ายทอดผล และคุณภาพรายงานทางการเงินเป็นผลลัพธ์เชิงคุณภาพของกระบวนการดังกล่าว ซึ่งเป็นพื้นฐานสำคัญในการกำหนดกรอบแนวคิดและสมมติฐานการวิจัย ดังแสดงในภาพที่ 1



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

สมมติฐานการวิจัย

- H1: สมรรถนะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัลมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน
- H2: สมรรถนะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัลมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน
- H3: ทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัลมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน
- H4: ทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัลมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน
- H5: ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน
- H6: ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานเป็นตัวแปรคั่นกลางที่ทำให้สมรรถนะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัลมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน
- H7: ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานเป็นตัวแปรคั่นกลางที่ทำให้ทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัลมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน

ระเบียบวิธีการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ใช้รูปแบบการวิจัยแบบผสมวิธีแบบหลัก (Core Mixed Methods Designs) โดยมีการออกแบบในลักษณะการอธิบายแบบต่อเนื่อง (Explanatory Sequential Design) ซึ่งในระยะแรกจะดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลเชิงปริมาณ และตามด้วยการเก็บข้อมูลเชิงคุณภาพในระยะที่สอง เพื่อใช้ในการอธิบาย ขยายความ และให้ความเข้าใจเชิงลึกต่อผลการวิเคราะห์เชิงปริมาณ (Creswell & Plano Clark, 2018; ศิวะพร ภูพันธ์, 2563)

1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

1.1 การวิจัยเชิงปริมาณ

ประชากร คือ ผู้ทำบัญชีที่ขึ้นทะเบียนกับกรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ จำนวน 112,080 คน (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2568)

กลุ่มตัวอย่าง คือ ผู้ทำบัญชีที่ขึ้นทะเบียนกับกรมพัฒนาธุรกิจการค้า ซึ่งการกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างผู้วิจัยใช้หลักการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง (Structural Equation Modeling: SEM) โดยใช้โปรแกรม A-priori Sample Size Calculator for SEM กำหนดค่า Effect Size = 0.20, Statistical Power = 0.80 ระดับนัยสำคัญทางสถิติ (α) = 0.05 จำนวนตัวแปรแฝง 4 ตัว และตัวแปรสังเกตได้ 15 ตัว ผลการคำนวณ พบว่า ขนาดกลุ่มตัวอย่างขั้นต่ำที่เหมาะสมเท่ากับ 342 ตัวอย่าง

ผู้วิจัยใช้การสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) โดยกำหนดสัดส่วนของกลุ่มตัวอย่างตามจำนวนผู้ทำบัญชีในแต่ละภูมิภาคของประเทศไทย (Proportional Allocation) ได้แก่ ภาคกลาง จำนวน 206 คน ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 35 คน ภาคเหนือ จำนวน 28 คน ภาคใต้ จำนวน 27 คน ภาคตะวันออก จำนวน 24 คน และภาคตะวันตก จำนวน 22 คน รวมทั้งสิ้น 342 คน จากนั้นดำเนินการสุ่มตัวอย่างแบบอย่างง่าย (Simple Random Sampling) ภายในแต่ละชั้นภูมิเพื่อคัดเลือกกลุ่มตัวอย่าง ทั้งนี้ วิธีการสุ่มตัวอย่างดังกล่าวเป็นแนวทางมาตรฐานในงานวิจัยเชิงสำรวจ เพื่อให้

ได้กลุ่มตัวอย่างที่เป็นตัวแทนของประชากร และเพิ่มความแม่นยำของผลการประมาณค่า รวมทั้งลดความคลาดเคลื่อนของข้อมูล (Wu & Thompson, 2020; Lohr, 2021)

1.2 การวิจัยเชิงคุณภาพ

ผู้วิจัยคัดเลือกผู้ให้ข้อมูลสำคัญโดยใช้วิธีการคัดเลือกแบบเฉพาะเจาะจง (Purposive Sampling) จากผู้ทำบัญชีที่ขึ้นทะเบียนกับกรมพัฒนาธุรกิจการค้า และมีประสบการณ์ในการปฏิบัติงานด้านบัญชีทั้งในภาคเอกชนและหน่วยงานภาครัฐ จำนวน 10 คน ซึ่งไม่ใช่กลุ่มเดียวกับกลุ่มตัวอย่างเชิงปริมาณ แต่เป็นการคัดเลือกจากประชากรเป้าหมายเดียวกัน เพื่อให้ได้ผู้ให้ข้อมูลที่มีคุณลักษณะเฉพาะและสามารถให้ข้อมูลเชิงลึกเกี่ยวกับประเด็นที่ศึกษา (information-rich cases) โดยข้อมูลที่ได้มีความถูกต้อง ครบถ้วน และสามารถนำมาใช้อธิบายและขยายผลการวิเคราะห์เชิงปริมาณในงานวิจัยแบบผสมผสานได้อย่างเหมาะสม (Palinkas et al., 2015) ทั้งนี้ จำนวนผู้ให้ข้อมูลสำคัญจำนวน 10 คน สอดคล้องกับแนวคิดของ Nastasi & Schensul (2005) ที่เสนอว่าการวิจัยเชิงคุณภาพในลักษณะปรากฏการณ์วิทยาควรมีผู้ให้ข้อมูลอยู่ในช่วง 5–30 คน เพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงลึกที่เพียงพอและครอบคลุมมิติของประเด็นที่ศึกษา

2. เครื่องมือวิจัย

2.1 การวิจัยเชิงปริมาณ

ผู้วิจัยดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลด้วยแบบสอบถามออนไลน์ (Online Questionnaire) โดยใช้แพลตฟอร์ม Google Forms เพื่ออำนวยความสะดวกแก่ผู้ตอบแบบสอบถามและลดความคลาดเคลื่อนของข้อมูล ซึ่งมีการจัดส่งลิงก์แบบสอบถามไปยังผู้ทำบัญชีจำนวน 500 คน ผ่านอีเมลและเครือข่ายวิชาชีพบัญชีที่เกี่ยวข้อง และได้รับแบบสอบถามตอบกลับจำนวน 356 ชุด คิดเป็นอัตราการตอบกลับ (Response Rate) เท่ากับ 71.20% ซึ่งเพียงพอสำหรับกลุ่มตัวอย่างและการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้างตามเกณฑ์ที่กำหนด

แบบสอบถามแบ่งออกเป็น 6 ตอน ได้แก่ ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม เป็นคำถามแบบตรวจสอบรายการ ส่วนข้อคำถามในตอนที่ 2-5 ใช้มาตร Likert 5 ระดับ ตั้งแต่ 1 = เห็นด้วยน้อยที่สุด ถึง 5 = เห็นด้วยมากที่สุด (กัลยา วานิชย์บัญชา, 2559) ได้แก่ สมรรถนะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัล จำนวน 12 ข้อ ทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัล จำนวน 9 ข้อ ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน จำนวน 12 ข้อ และคุณภาพรายงานทางการเงิน จำนวน 12 ข้อ และตอนที่ 6 เป็นคำถามปลายเปิด ทั้งนี้ ใช้เกณฑ์การแปลผลคะแนนของ Best and Kahn (1998) แบ่งเป็น 5 ระดับ ได้แก่ 4.21-5.00 = ระดับมากที่สุด, 3.41-4.20 = ระดับมาก, 2.61-3.40 = ระดับปานกลาง, 1.81-2.60 = ระดับน้อย และ 1.00-1.80 = ระดับน้อยที่สุด

2.2 การวิจัยเชิงคุณภาพ

การวิจัยเชิงคุณภาพใช้แนวคำถามการประชุมกลุ่ม (Focus Group Guideline) เป็นเครื่องมือหลักในการเก็บรวบรวมข้อมูลร่วมกับการบันทึกเสียงและการจดบันทึกภาคสนาม ลักษณะเป็นคำถามปลายเปิดที่พัฒนาขึ้นจากกรอบแนวคิดและวัตถุประสงค์ของการวิจัย ครอบคลุมประเด็นเกี่ยวกับ

สมรรถนะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัล ทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัล ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน และคุณภาพรายงานทางการเงิน เพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงลึกจากประสบการณ์และมุมมองของผู้ให้ข้อมูลสำคัญ

3. การพัฒนาและการทดสอบคุณภาพเครื่องมือ

ผู้วิจัยดำเนินการพัฒนาเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยอย่างเป็นระบบจากการทบทวนแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง จากนั้นได้จัดทำแบบสอบถามฉบับร่างและดำเนินการตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) โดยนำแบบสอบถามเสนอให้ผู้ทรงคุณวุฒิด้านบัญชี การบริหารธุรกิจ และการวิจัย จำนวน 3 ท่าน ประเมินความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับวัตถุประสงค์ของการวิจัย และคำนวณค่าดัชนีความสอดคล้องของข้อคำถามกับวัตถุประสงค์ (Index of Item Objective Congruence: IOC) โดยกำหนดเกณฑ์การยอมรับที่ค่า IOC มากกว่าหรือเท่ากับ 0.60 ผลการประเมิน พบว่า ข้อคำถามทุกข้อมีค่า IOC อยู่ระหว่าง 0.67 – 1.00 ซึ่งอยู่ในเกณฑ์ที่ยอมรับได้ แสดงว่าเครื่องมือมีความตรงเชิงเนื้อหาเหมาะสมสำหรับการนำไปใช้ในการวิจัย จากนั้นแบบสอบถามได้ถูกนำไปทดลองใช้ (Pilot Test) กับผู้ทำบัญชีที่ขึ้นทะเบียนกับกรมพัฒนาธุรกิจการค้า จำนวน 30 คน ซึ่งมีลักษณะใกล้เคียงกับประชากรที่ศึกษาแต่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย เพื่อทดสอบความชัดเจนของข้อคำถามและประเมินคุณภาพของเครื่องมือวิจัย ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างข้อคำถามกับคะแนนรวมของแต่ละตัวแปร (Item Total Correlation) พบว่ามีค่าอยู่ระหว่าง 0.54 – 0.83 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ขั้นต่ำที่กำหนดไว้ที่ 0.30 แสดงว่าข้อคำถามแต่ละข้อสามารถสะท้อนโครงสร้างของตัวแปรได้อย่างเหมาะสม

นอกจากนี้ ทำการตรวจสอบความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability) โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha Coefficient) ซึ่งกำหนดเกณฑ์การยอมรับที่มากกว่า 0.70 (กัลยา วาณิชยปัญญา, 2559) ผลการทดสอบ พบว่า ค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถามอยู่ระหว่าง 0.91-0.93 แสดงว่าเครื่องมือวิจัยมีความเชื่อมั่นอยู่ในระดับสูง และความเที่ยงตรงเชิงโครงสร้าง (Construct Validity) ของเครื่องมือยังได้รับการตรวจสอบเพิ่มเติมโดยใช้การวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (Confirmatory Factor Analysis: CFA) เพื่อประเมินความสอดคล้องระหว่างตัวแปรสังเกตได้กับตัวแปรแฝงตามกรอบแนวคิดการวิจัย โดยพิจารณาค่าน้ำหนักองค์ประกอบมาตรฐาน (Standardized Factor Loadings) เป็นเกณฑ์ในการประเมินความเหมาะสมของตัวบ่งชี้ ซึ่งกำหนดเกณฑ์การยอมรับที่ค่ามากกว่า 0.50 (Hair et al., 2019) ผลการวิเคราะห์ พบว่า ค่าน้ำหนักองค์ประกอบมาตรฐานของตัวแปรสังเกตได้ อยู่ระหว่าง 0.68-0.85 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ที่กำหนด แสดงว่าตัวบ่งชี้สามารถอธิบายตัวแปรแฝงได้อย่างเหมาะสม และเครื่องมือวิจัยมีความเที่ยงตรงเชิงโครงสร้างในระดับที่ยอมรับได้ ทั้งนี้ แบบสอบถามที่ใช้ในการวิจัยได้รับการรับรองการยกเว้นการพิจารณาจริยธรรมการวิจัยในมนุษย์จากคณะกรรมการจริยธรรมการวิจัยในมนุษย์ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลสุวรรณภูมิ เลขที่ IRB-RUS-2568-04

4. การวิเคราะห์ข้อมูล

4.1 การวิจัยเชิงปริมาณ

ผู้วิจัยดำเนินการวิเคราะห์ข้อมูลด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ โดยเริ่มจากการใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ได้แก่ ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน เพื่ออธิบายลักษณะทั่วไปของกลุ่มตัวอย่างและระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถาม จากนั้นทำการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรด้วยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน (Pearson's Product-Moment Correlation Coefficient) เพื่อทดสอบความสัมพันธ์เชิงเส้นตรงระหว่างตัวแปรต่าง ๆ ต่อด้วยดำเนินการวิเคราะห์แบบจำลองสมการโครงสร้าง (Structural Equation Modeling: SEM) เพื่อทดสอบความสอดคล้องของโมเดลเชิงทฤษฎีกับข้อมูลเชิงประจักษ์ และตรวจสอบอิทธิพลเชิงสาเหตุของตัวแปรตามกรอบแนวคิดการวิจัย โดยพิจารณาทั้งอิทธิพลทางตรง (Direct Effect) อิทธิพลทางอ้อม (Indirect Effect) และอิทธิพลรวม (Total Effect) ของสมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัลที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน โดยมีประสิทธิภาพการปฏิบัติงานเป็นตัวแปรคั่นกลาง

ทั้งนี้ ก่อนการทดสอบโมเดลเชิงโครงสร้าง ผู้วิจัยได้ดำเนินการตรวจสอบความเหมาะสมของแบบจำลองการวัด (Measurement Model) โดยใช้การวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (Confirmatory Factor Analysis: CFA) เพื่อประเมินความสอดคล้องระหว่างตัวแปรสังเกตได้กับตัวแปรแฝง รวมทั้งตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงโครงสร้างของโมเดลในด้านความตรงเชิงสอดคล้อง (Convergent Validity) และความตรงเชิงจำแนก (Discriminant Validity) เพื่อยืนยันความเหมาะสมของเครื่องมือวัดก่อนการวิเคราะห์อิทธิพลเชิงสาเหตุในโมเดลสมการโครงสร้าง

4.2 การวิจัยเชิงคุณภาพ

ผู้วิจัยนำข้อมูลที่ได้จากการประชุมกลุ่มมาถอดความอย่างละเอียดแบบคำต่อคำ (Verbatim Transcription) และดำเนินการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้วิธีการวิเคราะห์เนื้อหา (Content Analysis) โดยการจัดหมวดหมู่ข้อมูลตามประเด็นสำคัญที่สอดคล้องกับกรอบแนวคิดการวิจัย จากนั้นจึงทำการตีความและสังเคราะห์สาระสำคัญของข้อมูล เพื่อให้เข้าใจประเด็นและความสัมพันธ์ของตัวแปรที่ศึกษาอย่างชัดเจนและเป็นระบบ ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพถูกนำมาใช้ ประกอบการอธิบายและยืนยันผลการวิจัยเชิงปริมาณ เพื่อให้เข้าใจความสัมพันธ์ของตัวแปรในเชิงลึกมากยิ่งขึ้น

ผลการวิจัย

1. ผลการวิจัยเชิงปริมาณ

1.1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนา

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ เป็นเพศหญิง จำนวน 231 คน คิดเป็นร้อยละ 67.54 มีอายุระหว่าง 35-44 ปี จำนวน 112 คน คิดเป็นร้อยละ

32.75 มีระดับการศึกษาในระดับปริญญาตรี จำนวน 251 คน คิดเป็นร้อยละ 73.39 และมีประสบการณ์เป็นผู้ทำบัญชี 3-5 ปี จำนวน 101 คน คิดเป็นร้อยละ 29.53

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลระดับความคิดเห็นโดยรวมของผู้ทำบัญชี พบว่า สมรรถนะของผู้ทำบัญชี ยุคดิจิทัล อยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.24$, S.D. = 0.43) ทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัล อยู่ในระดับมากที่สุดเช่นกัน ($\bar{X} = 4.25$, S.D. = 0.44) ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชี อยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 4.19$, S.D. = 0.46) และคุณภาพรายงานทางการเงิน อยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 4.20$, S.D. = 0.49)

1.2 การตรวจสอบความเหมาะสมของข้อมูลก่อนการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง

ก่อนดำเนินการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง ผู้วิจัยได้ตรวจสอบความเหมาะสมของข้อมูลเพื่อยืนยันว่าข้อมูลมีคุณภาพเพียงพอสำหรับการวิเคราะห์เชิงอนุมาน ผลการตรวจสอบ พบว่า ข้อมูลจากผู้ตอบแบบสอบถาม จำนวน 342 ชุดมีความสมบูรณ์ครบถ้วน ไม่พบค่าข้อมูลสูญหาย (Missing Data = 0%) และไม่พบค่าผิดปกติแบบหลายตัวแปร (Multivariate Outliers) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ($p > 0.001$) (Hair et al., 2019)

การตรวจสอบการแจกแจงปกติของข้อมูล พบว่า ค่า Skewness อยู่ระหว่าง -0.42 ถึง -0.82 และค่า Kurtosis อยู่ระหว่าง 0.17 ถึง 1.86 ซึ่งอยู่ภายในเกณฑ์ ± 2.00 แสดงว่าข้อมูลมีการแจกแจงใกล้เคียงปกติและเหมาะสมสำหรับการวิเคราะห์ด้วยวิธี Maximum Likelihood Estimation (Hair et al., 2019) นอกจากนี้ การตรวจสอบปัญหาความสัมพันธ์เชิงเส้นพหุ (Multicollinearity) พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรทุกคู่มีค่าไม่เกิน 0.80 ซึ่งอยู่ในเกณฑ์ที่ยอมรับได้ (Kline, 2016)

สำหรับการตรวจสอบความเหมาะสมของข้อมูลในการวิเคราะห์องค์ประกอบ พบว่า ค่าสถิติ Bartlett's Test of Sphericity มีค่าเท่ากับ 3,787.147, $df = 105$ ($p = 0.000$) แสดงว่าเมทริกซ์สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ไม่เป็นเมทริกซ์เอกลักษณ์ (Identity Matrix) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 และค่าดัชนี Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) มีค่าเท่ากับ 0.963 ซึ่งอยู่ในเกณฑ์ใกล้ 1 แสดงว่าข้อมูลมีความเพียงพอและเหมาะสมสำหรับการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (Hair et al., 2019)

1.3 ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน

ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (Confirmatory Factor Analysis: CFA) ของตัวแปรแฝงภายนอก ได้แก่ สมรรถนะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัล (CAD) และทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัล (SAD) พบว่า โมเดลการวัดมีความสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ในระดับดีมาก โดยมีค่า $\chi^2 = 7.535$, $df = 7$, $p = 0.375$, $\chi^2/df = 1.076$, GFI = 0.994, AGFI = 0.975 และ RMSEA = 0.015 ซึ่งอยู่ในเกณฑ์ที่ยอมรับได้ (Hair et al., 2019) ค่าน้ำหนักองค์ประกอบมาตรฐาน (Standardized Loadings) อยู่ระหว่าง 0.68–0.82 และแตกต่างจากศูนย์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 แสดงถึงความเที่ยงตรงของตัวบ่งชี้ในระดับดี โดยตัวบ่งชี้ที่มีน้ำหนักองค์ประกอบสูงที่สุดของสมรรถนะผู้ทำบัญชี คือ ด้านจรรยาบรรณในการปฏิบัติงาน ($\lambda = 0.81$, $R^2 = 0.65$) และของทักษะผู้ทำบัญชีคือ ด้านทักษะปฏิสัมพันธ์ระหว่าง

บุคคลและการสื่อสาร ($\lambda = 0.82$, $R^2 = 0.68$)

สำหรับตัวแปรแฝงภายใน ได้แก่ ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน (PER) และคุณภาพรายงานทางการเงิน (FRQ) พบว่า โมเดลการวัดมีความสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ในระดับดีมาก ($\chi^2 = 15.490$, $df = 15$, $p = 0.417$, $\chi^2/df = 1.033$, $GFI = 0.989$, $AGFI = 0.974$, $RMSEA = 0.010$) (Hair และคณะ, 2019) ค่าน้ำหนักองค์ประกอบมาตรฐาน (Standardized Loadings) อยู่ระหว่าง 0.76–0.85 และมีค่า R^2 ระหว่าง 0.58–0.72 แสดงถึงความสามารถในการอธิบายตัวแปรแฝงในระดับสูง ตัวบ่งชี้ที่มีน้ำหนักองค์ประกอบสูงที่สุดของประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน คือ ด้านการพัฒนาขีดความสามารถของนักบัญชี ($\lambda = 0.84$, $R^2 = 0.71$) ขณะที่ตัวบ่งชี้ที่สำคัญที่สุดของคุณภาพรายงานทางการเงิน คือ ด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ของรายงานทางการเงิน ($\lambda = 0.85$, $R^2 = 0.72$) ซึ่งทั้งหมดแตกต่างจากศูนย์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

ดังนั้นจึงสามารถสรุปได้ว่า โมเดลการวัดมีความเที่ยงตรงเชิงโครงสร้างและเหมาะสมสำหรับการนำไปวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง (Structural Equation Modeling: SEM) ในขั้นตอนถัดไป

1.4 ผลการทดสอบความสอดคล้องของโมเดลสมการโครงสร้าง

ก่อนดำเนินการวิเคราะห์หือทธิพลเชิงสาเหตุของสมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชีในยุคดิจิทัลต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน โดยมีประสิทธิภาพการปฏิบัติงานเป็นตัวแปรคั่นกลาง ผู้วิจัยได้ทำการทดสอบความเหมาะสมของโมเดลสมการโครงสร้าง เพื่อประเมินความสอดคล้องระหว่างโมเดลเชิงทฤษฎีที่พัฒนาขึ้นกับข้อมูลเชิงประจักษ์ โดยใช้วิธีการประมาณค่าสูงสุด (Maximum Likelihood Estimation: MLE) ผลการวิเคราะห์เบื้องต้น พบว่า โมเดลในขั้นแรกยังมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ไม่เพียงพอ เนื่องจากค่าดัชนีความสอดคล้องบางประการยังไม่เป็นไปตามเกณฑ์ที่ยอมรับได้ ผู้วิจัยจึงดำเนินการปรับแก้โมเดล (Model Modification) โดยพิจารณาจากค่าดัชนีปรับโมเดล (Modification Indices: MI) ควบคู่กับการพิจารณาความสมเหตุสมผลทางทฤษฎี โดยรายละเอียดค่าดัชนีความสอดคล้องของโมเดลแสดงไว้ในตารางที่ 1

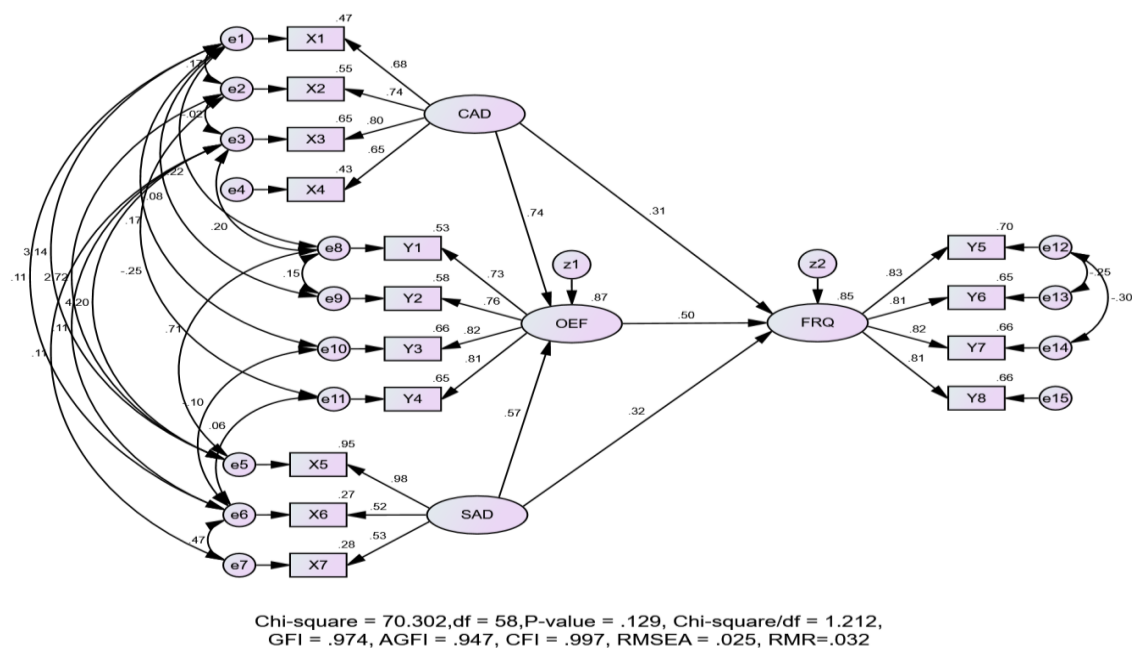
ตารางที่ 1 ผลการตรวจสอบความสอดคล้องและความกลมกลืนของโมเดล

ดัชนีความสอดคล้องของโมเดล	เกณฑ์การยอมรับ	ก่อนการปรับโมเดล	หลังการปรับโมเดล	สรุปผล
χ^2/df	< 2.00	(541.442/85)	(70.302/58)	ผ่านเกณฑ์
		6.370	1.212	
Comparative Fit Index (CFI)	≥ 0.95	0.878	0.997	ผ่านเกณฑ์
Goodness of Fit Index (GFI)	≥ 0.95	0.864	0.974	ผ่านเกณฑ์
Adjusted Goodness of Fit Index (AGFI)	≥ 0.90	0.809	0.947	ผ่านเกณฑ์

ตารางที่ 1 ผลการตรวจสอบความสอดคล้องและความกลมกลืนของโมเดล (ต่อ)

ดัชนีความสอดคล้องของโมเดล	เกณฑ์ การยอมรับ	ก่อน การปรับโมเดล	หลัง การปรับโมเดล	สรุปผล
Root Mean Square Error of Approximation (RMSEA)	< 0.05	0.125	0.025	ผ่านเกณฑ์
Root Mean Square Residual (RMR)	< 0.05	0.079	0.032	ผ่านเกณฑ์

จากตารางที่ 1 พบว่า ภายหลังการปรับโมเดล โมเดลมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ในระดับดีมาก โดยค่าไค-สแควร์สัมพันธ์ (χ^2/df) เท่ากับ 1.212 ขณะที่ค่าดัชนีความคลาดเคลื่อนของโมเดลอยู่ในระดับต่ำ (RMSEA = 0.025; RMR = 0.032) นอกจากนี้ ค่าดัชนีความสอดคล้องของโมเดลได้แก่ CFI = 0.997, GFI = 0.974 และ AGFI = 0.947 ซึ่งเป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนด (Hair et al., 2019) แสดงว่าโมเดลมีความกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์เป็นอย่างดี ดังแสดงในภาพที่ 2



ภาพที่ 2 การวิเคราะห์ค่าดัชนีความสอดคล้องกลมกลืนของโมเดล

1.5 ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย

ผู้วิจัยได้ดำเนินการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง (Structural Equation Modeling: SEM) เพื่อทดสอบสมมติฐานการวิจัย โดยพิจารณาอิทธิพลทางตรง (Direct Effect: DE) อิทธิพลทางอ้อม (Indirect Effect: IE) และอิทธิพลรวม (Total Effect: TE) ดังแสดงในตารางที่ 2

ตารางที่ 2 ผลการทดสอบสมมติฐานและอิทธิพลเชิงสาเหตุในโมเดลสมการโครงสร้าง

เส้นทางอิทธิพล	DE	IE	TE	ผลการทดสอบสมมติฐาน
CAD → PER	0.74**	-	0.74**	ยอมรับสมมติฐานที่ 1
CAD → FRQ	0.31**	0.37**	0.68**	ยอมรับสมมติฐานที่ 2 และ สมมติฐานที่ 6
SAD → PER	0.57**	-	0.57**	ยอมรับสมมติฐานที่ 3
SAD → FRQ	0.32**	0.28**	0.60**	ยอมรับสมมติฐานที่ 4 และ สมมติฐานที่ 7
PER → FRQ	0.50**	-	0.50**	ยอมรับสมมติฐานที่ 5

หมายเหตุ: ** $p < 0.01$

จากตารางที่ 2 พบว่า สมรรถนะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัล (CAD) และทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัล (SAD) มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน (PER) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพลเท่ากับ 0.74 และ 0.57 ตามลำดับ จึงสนับสนุนสมมติฐานที่ 1 และ 3 นอกจากนี้ ผลการวิเคราะห์ยังพบว่า สมรรถนะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัล (CAD) และทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัล (SAD) มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน (FRQ) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพลเท่ากับ 0.31 และ 0.32 ตามลำดับ ขณะที่ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน (PER) มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน (FRQ) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพลเท่ากับ 0.50 จึงสนับสนุนสมมติฐานที่ 2, 4 และ 5

สำหรับอิทธิพลทางอ้อม พบว่า สมรรถนะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัล (CAD) และทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัล (SAD) มีอิทธิพลทางอ้อมต่อคุณภาพรายงานทางการเงินผ่านประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน โดยมีขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.37 และ 0.28 ตามลำดับ ส่งผลให้เกิดอิทธิพลรวมต่อคุณภาพรายงานทางการเงินเท่ากับ 0.68 และ 0.60 ซึ่งสนับสนุนสมมติฐานที่ 6 และ 7 แสดงให้เห็นว่า ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานมีบทบาทเป็นตัวแปรคั่นกลางที่มีบทบาทสำคัญในการถ่ายทอดอิทธิพลของสมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัลไปสู่คุณภาพรายงานทางการเงิน

2. ผลการวิจัยเชิงคุณภาพ

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพจากการสนทนากลุ่มถูกนำมาจัดโครงสร้างตามแนวทางการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพแบบสามระดับ เพื่อให้สามารถอธิบายประเด็นที่ศึกษาได้อย่างเป็นระบบและเชื่อมโยงสู่การอธิบายเชิงทฤษฎี ดังนี้

ผลการสนทนากลุ่ม (First Order) แสดงให้เห็นว่าผู้ทำบัญชียุคดิจิทัลจำเป็นต้องมีสมรรถนะที่ครอบคลุมทั้งด้านความรู้ทางบัญชีและความสามารถด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ โดยผู้ให้ข้อมูลส่วนใหญ่มีความคิดเห็นในทิศทางเดียวกันว่าบทบาทของผู้ทำบัญชีได้เปลี่ยนแปลงจากการปฏิบัติงานเชิงเทคนิคไปสู่การสนับสนุนการตัดสินใจขององค์กร โดยผู้ให้ข้อมูลรายหนึ่งระบุว่า “นักบัญชีในปัจจุบันต้องสามารถใช้ระบบบัญชีอัตโนมัติและวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อสนับสนุนการตัดสินใจของผู้บริหารได้” นอกจากนี้ ผู้ให้ข้อมูลยังให้ความสำคัญกับความสามารถในการปรับตัวต่อการเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยีและสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ โดยเห็นว่าการขาดความสามารถดังกล่าวจะส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการทำงาน ซึ่งผู้ให้ข้อมูลระบุว่า “ถ้านักบัญชีไม่สามารถปรับตัวให้ทันกับเทคโนโลยีใหม่ ๆ จะทำให้การทำงานไม่มีประสิทธิภาพ” ขณะเดียวกัน ทักษะด้านการวิเคราะห์ การแก้ไขปัญหา และการสื่อสารก็มีความคิดเห็นว่าเป็นองค์ประกอบสำคัญในการปฏิบัติงาน โดยผู้ให้ข้อมูลระบุว่า “นักบัญชีต้องสามารถวิเคราะห์ข้อมูลและสื่อสารผลลัพธ์ให้ผู้บริหารเข้าใจได้อย่างถูกต้อง”

เมื่อพิจารณาข้อมูลในเชิงการตีความมาวิเคราะห์และจัดหมวดหมู่ข้อมูลเชิงคุณภาพ (Second-order) พบว่าสามารถสังเคราะห์เป็นประเด็นเชิงแนวคิดหลักได้ 3 ประการ ซึ่งสะท้อนโครงสร้างความสัมพันธ์ของตัวแปรที่ศึกษาอย่างชัดเจน ได้แก่ 1) สมรรถนะเชิงบูรณาการของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัล ซึ่งสะท้อนถึงความสามารถในการผสมองค์ความรู้ทางบัญชี มาตรฐานรายงานทางการเงิน และเทคโนโลยีสารสนเทศเข้าด้วยกัน รวมถึงความสามารถในการปรับตัวต่อบริบทดิจิทัลที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว 2) ทักษะวิชาชีพในยุคดิจิทัล ซึ่งทำหน้าที่เป็นกลไกสำคัญในการแปลงสมรรถนะไปสู่ผลลัพธ์ในการปฏิบัติงาน โดยครอบคลุมทั้งทักษะด้านเทคโนโลยีดิจิทัล ทักษะด้านการวิเคราะห์และการแก้ไขปัญหา และทักษะด้านการสื่อสารและการทำงานร่วมกับผู้มีส่วนเกี่ยวข้อง และ 3) ผลลัพธ์ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ซึ่งสะท้อนถึงผลลัพธ์ที่เกิดจากการใช้สมรรถนะและทักษะ ได้แก่ การลดความคลาดเคลื่อนของข้อมูล การเพิ่มประสิทธิภาพของกระบวนการทำงาน และการสนับสนุนการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ขององค์กร

จากประเด็นเชิงแนวคิด เมื่อนำมาเชื่อมโยงไปสู่การอธิบายเชิงทฤษฎี (Third-order) พบว่าสมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัลสามารถอธิบายได้ภายใต้กรอบแนวคิดด้านทุนมนุษย์ (Human Capital Theory) ซึ่งอธิบายว่าความรู้ ความสามารถ และทักษะของบุคลากรเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน และแนวคิดทรัพยากรเชิงกลยุทธ์ขององค์กร (Resource-Based View: RBV) ซึ่งอธิบายว่าสมรรถนะและทักษะเป็นทรัพยากรเชิงกลยุทธ์ที่สามารถสร้างความได้เปรียบในการแข่งขันให้กับองค์กร นอกจากนี้ ผลการวิเคราะห์เชิงคุณภาพยังช่วยอธิบายกลไกความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรในแบบจำลองเชิงปริมาณ โดยพบว่าสมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัลมีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ซึ่งทำหน้าที่เป็นตัวแปรคั่นกลางในการส่งผ่านอิทธิพลไปสู่คุณภาพรายงานทางการเงิน ทั้งนี้ผลการวิเคราะห์ช่วยอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะและทักษะกับคุณภาพรายงานทางการเงินได้อย่างชัดเจน และสอดคล้องกับผลการวิเคราะห์แบบจำลองสมการโครงสร้างในการวิจัยเชิงปริมาณ

สรุปและอภิปรายผล

1. ระดับความคิดเห็นของผู้ทำบัญชีในประเทศไทย

ผลการวิจัย พบว่า สมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัลโดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ขณะที่ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานและคุณภาพรายงานทางการเงินอยู่ในระดับมาก สะท้อนให้เห็นว่าผู้ทำบัญชีตระหนักถึงความสำคัญของการพัฒนาความสามารถให้สอดคล้องกับบริบทการทำงานในยุคดิจิทัล โดยเฉพาะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชี ความรู้ทางวิชาชีพ และการคิดวิเคราะห์ ซึ่งมีบทบาทสำคัญต่อการปฏิบัติงานทางบัญชีให้มีความถูกต้อง รวดเร็ว และเป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพ ทั้งนี้ ระดับความคิดเห็นที่อยู่ในเกณฑ์สูงอาจเกิดจากการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีในวิชาชีพบัญชี เช่น ระบบบัญชีอัตโนมัติ การวิเคราะห์ข้อมูล และระบบคลาวด์ ซึ่งส่งผลให้ผู้ทำบัญชีจำเป็นต้องพัฒนาสมรรถนะและทักษะอย่างต่อเนื่องเพื่อรักษาประสิทธิภาพการทำงานและคุณภาพของรายงานทางการเงิน ผลการวิจัยดังกล่าวสอดคล้องกับงานวิจัยของ ยุทธพงษ์ ขาวสำอางค์ และพรณทิพย์ อย่างกลั่น (2566) ที่พบว่าระดับความคิดเห็นต่อสมรรถนะและทักษะของนักบัญชีในยุคดิจิทัลโดยภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด และสอดคล้องกับงานวิจัยของ สุปภาดา ฐริพงษ์ (2565) ที่พบว่าการปฏิบัติงานบัญชีของนักบัญชียุค Digital Disruption และคุณภาพรายงานทางการเงินอยู่ในระดับมาก

2. การอภิปรายผลตามสมมติฐานการวิจัย

2.1 สมมติฐานที่ 1 ผลการวิจัย พบว่า สมรรถนะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัลมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ แสดงให้เห็นว่าการพัฒนาสมรรถนะของผู้ทำบัญชีมีบทบาทสำคัญต่อการยกระดับประสิทธิภาพในการดำเนินงานทางบัญชี เนื่องจากผู้ทำบัญชีที่สามารถประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชีร่วมกับความรู้ทางวิชาชีพและความสามารถในการวิเคราะห์ปัญหาทางบัญชี จะสามารถจัดการข้อมูลทางการเงินได้อย่างเป็นระบบ ลดข้อผิดพลาดของข้อมูล และเพิ่มความรวดเร็วในการดำเนินงาน ขณะเดียวกัน การยึดมั่นในจรรยาบรรณวิชาชีพยังช่วยให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างรอบคอบ โปร่งใส และสอดคล้องกับมาตรฐานทางบัญชี ซึ่งผลการวิจัยข้างต้นสามารถอธิบายได้ตามทฤษฎีทุนมนุษย์ (Human Capital Theory) ที่เสนอว่าความรู้ ความสามารถ และทักษะของบุคลากรเป็นทรัพยากรสำคัญที่ช่วยเพิ่มผลิตภาพและประสิทธิภาพในการดำเนินงานขององค์กร (Becker, 1964) และสอดคล้องกับงานวิจัยของยุทธพงษ์ ขาวสำอางค์ และ พรณทิพย์ อย่างกลั่น (2566) ที่พบว่าสมรรถนะของนักบัญชีในยุคดิจิทัลมีอิทธิพลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน นอกจากนี้จากการสนทนากลุ่มยังสะท้อนว่าผู้ทำบัญชีที่มีความสามารถในการใช้เครื่องมือดิจิทัลและวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงินสามารถจัดการกระบวนการทำงานทางบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น ซึ่งช่วยลดข้อผิดพลาดและเพิ่มความรวดเร็วในการจัดทำรายงานทางการเงิน

2.2 สมมติฐานที่ 2 ผลการวิจัย พบว่า สมรรถนะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัลมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ สะท้อนให้เห็นว่าความสามารถของผู้ทำบัญชีในการบูรณาการความรู้ทางบัญชี เทคโนโลยีดิจิทัล และการวิเคราะห์ข้อมูลมีบทบาทสำคัญต่อการจัดทำ

รายงานทางการเงินที่มีคุณภาพ เนื่องจากผู้ทำบัญชีที่มีสมรรถนะในระดับสูงสามารถตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูลทางการเงิน วิเคราะห์รายการบัญชีได้อย่างเหมาะสม และนำเสนอข้อมูลที่มีความน่าเชื่อถือ ส่งผลให้รายงานทางการเงินมีความโปร่งใสและเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้ข้อมูล ซึ่งผลการวิจัยข้างต้นสามารถอธิบายได้ตามแนวคิดของ Resource-Based View (RBV) ซึ่งเสนอว่าทรัพยากรภายในองค์กร เช่น ความรู้และความเชี่ยวชาญของบุคลากร เป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยสร้างผลลัพธ์ที่มีคุณภาพให้กับองค์กร (Barney, 1991) และสอดคล้องกับงานวิจัยของ ธาธิณี อังคยศ และคณะ (2567) และ พุทธิดา สุริยะ และคณะ (2568) ที่พบว่าสมรรถนะทางวิชาชีพบัญชีมีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน

2.3 สมมติฐานที่ 3 ผลการวิจัย พบว่า ทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัลมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ แสดงให้เห็นว่าทักษะในการบริหารจัดการงาน การสื่อสารกับผู้มีส่วนเกี่ยวข้อง และความสามารถในการปฏิบัติงานทางบัญชีมีบทบาทสำคัญต่อการดำเนินงานในยุคดิจิทัล เนื่องจากผู้ทำบัญชีที่สามารถประสานงานกับหน่วยงานต่าง ๆ และประยุกต์ใช้เครื่องมือดิจิทัลในการจัดการข้อมูลทางการเงิน จะสามารถดำเนินงานได้อย่างรวดเร็วและมีประสิทธิภาพมากขึ้น อีกทั้งยังช่วยลดความคลาดเคลื่อนของข้อมูลและเพิ่มความคล่องตัวของกระบวนการทำงาน ซึ่งผลการวิจัยข้างต้นสอดคล้องกับแนวคิดของ Human Capital Theory ที่มองว่าทักษะของบุคลากรเป็นองค์ประกอบสำคัญของทุนมนุษย์ที่ช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงาน (Becker, 1964) และสอดคล้องกับงานวิจัยของเบญจพร โมกษะเวส และวิรัตน์ กฤษฎาภิวัฒน์ (2566) ที่พบว่าทักษะของนักบัญชีในยุคดิจิทัลมีบทบาทสำคัญต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานทางบัญชี นอกจากนี้ ผลการสนทนากลุ่มยังสะท้อนว่าการมีทักษะในการวิเคราะห์ข้อมูลและใช้ระบบบัญชีดิจิทัลช่วยให้ผู้ทำบัญชีสามารถจัดการงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและลดข้อผิดพลาดของข้อมูล

2.4 สมมติฐานที่ 4 ผลการวิจัย พบว่า ทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัลมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ สะท้อนให้เห็นว่าความสามารถในการวิเคราะห์ข้อมูล การใช้เทคโนโลยีดิจิทัล และการสื่อสารข้อมูลทางการเงินมีบทบาทสำคัญต่อการจัดทำรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพ เนื่องจากผู้ทำบัญชีที่มีทักษะดังกล่าวสามารถตีความข้อมูลทางบัญชีได้อย่างถูกต้อง ถ่ายทอดข้อมูลทางการเงินให้ผู้ใช้งานเข้าใจได้ง่าย และนำเสนอข้อมูลที่มีความน่าเชื่อถือมากขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ อนงค์วรรณ อุปประดิษฐ์ และ จิรนนท์ บุพพันหสมัย (2566) และ จิตรเลขา ทาสี (2567) ที่พบว่าทักษะวิชาชีพของนักบัญชีมีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน โดยเฉพาะในมิติของความเข้าใจได้และความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงิน

2.5 สมมติฐานที่ 5 ผลการวิจัย พบว่า ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ แสดงให้เห็นว่าการดำเนินงานทางบัญชีที่มีความถูกต้อง รวดเร็ว และเป็นระบบมีส่วนสำคัญต่อการยกระดับคุณภาพของข้อมูลทางการเงิน เนื่องจากกระบวนการทำงานที่มีประสิทธิภาพช่วยให้ข้อมูลทางบัญชีได้รับการตรวจสอบอย่างรอบคอบ

ลดความคลาดเคลื่อนของข้อมูล และสามารถจัดทำรายงานทางการเงินได้ทันเวลา ส่งผลให้ข้อมูลทางการเงินมีความน่าเชื่อถือและสามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ผกามาศ บุตรสาลี (2565) และ ชญานันท์ รุ่งแสง และ พรทิwa แสงเขียว (2567) ที่พบว่าประสิทธิภาพการดำเนินงานทางบัญชีมีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน

2.6 สมมติฐานที่ 6 ผลการวิจัย พบว่า สมรรถนะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัลมีอิทธิพลทางอ้อมต่อคุณภาพรายงานทางการเงินผ่านประสิทธิภาพการปฏิบัติงานอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ สะท้อนให้เห็นว่าประสิทธิภาพการปฏิบัติงานทำหน้าที่เป็นกลไกสำคัญในการถ่ายทอดผลของสมรรถนะไปสู่คุณภาพของรายงานทางการเงิน กล่าวคือ ผู้ทำบัญชีที่มีความสามารถในการใช้เทคโนโลยีดิจิทัล วิเคราะห์ข้อมูลทางการเงิน และประยุกต์ใช้ความรู้ทางวิชาชีพในการแก้ไขปัญหาทางบัญชี จะสามารถดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น ซึ่งส่งผลให้กระบวนการจัดทำรายงานทางการเงินมีความถูกต้องและสอดคล้องกับมาตรฐานทางบัญชี ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Ditkaew (2023) ที่พบว่าสมรรถนะของนักบัญชีสามารถส่งผลต่อผลลัพธ์ขององค์กรผ่านกลไกของประสิทธิภาพการดำเนินงานและคุณภาพรายงานทางการเงิน นอกจากนี้ ผลการสนทนากลุ่มยังสะท้อนว่าการมีสมรรถนะด้านเทคโนโลยีดิจิทัลและการวิเคราะห์ข้อมูลช่วยให้ผู้ทำบัญชีสามารถจัดการข้อมูลทางการเงินได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งนำไปสู่การยกระดับคุณภาพของรายงานทางการเงิน

2.7 สมมติฐานที่ 7 ผลการวิจัย พบว่า ทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัลมีอิทธิพลทางอ้อมต่อคุณภาพรายงานทางการเงินผ่านประสิทธิภาพการปฏิบัติงานอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ สะท้อนให้เห็นว่าทักษะในการใช้เทคโนโลยีดิจิทัล การวิเคราะห์ข้อมูล และการสื่อสารทางวิชาชีพช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการดำเนินงาน และนำไปสู่การจัดทำรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพสูงขึ้น เนื่องจากผู้ทำบัญชีที่มีทักษะดังกล่าวสามารถจัดการข้อมูลทางบัญชีได้อย่างเป็นระบบ ลดข้อผิดพลาดของข้อมูล และนำเสนอข้อมูลทางการเงินได้อย่างชัดเจนและเข้าใจง่าย ผลการวิจัยดังกล่าวสอดคล้องกับงานวิจัยก่อนหน้านี้ที่พบว่าทักษะด้านเทคโนโลยีดิจิทัลและการวิเคราะห์ข้อมูลของนักบัญชีมีบทบาทสำคัญต่อการเพิ่มประสิทธิภาพของกระบวนการทำงานทางบัญชีและการยกระดับคุณภาพของข้อมูลทางการเงิน (Kroon & Alves, 2023; Pargmann et al., 2023)

ข้อเสนอแนะ

1. ข้อเสนอแนะเชิงนโยบาย

หน่วยงานกำกับดูแลวิชาชีพบัญชี เช่น สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ และกรมพัฒนาธุรกิจการค้า สามารถนำผลการวิจัยไปใช้เป็นข้อมูลประกอบการกำหนดแนวทางในการพัฒนาสมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชีในยุคดิจิทัล โดยควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาความสามารถด้านเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชี การวิเคราะห์ข้อมูล และจรรยาบรรณวิชาชีพควบคู่กัน เนื่องจากผลการวิจัยแสดงให้เห็นว่าสมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชีมีบทบาทสำคัญต่อการยกระดับประสิทธิภาพการ

ปฏิบัติงานและคุณภาพรายงานทางการเงิน ซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญในการเสริมสร้างความโปร่งใสและความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงินในระบบเศรษฐกิจ

2. ข้อเสนอแนะเชิงการบริหารองค์กร

องค์กรธุรกิจ สำนักงานบัญชี และหน่วยงานภาครัฐที่มีการจัดทำบัญชีสามารถนำผลการวิจัยไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาระบบบริหารทรัพยากรมนุษย์ โดยบูรณาการการประเมินสมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชีเข้ากับระบบบริหารผลการปฏิบัติงาน รวมถึงการกำหนดแผนฝึกอบรมและพัฒนาศักยภาพบุคลากรให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนผ่านสู่ยุคดิจิทัล ทั้งนี้ การพัฒนาสมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชีอย่างต่อเนื่องจะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการดำเนินงานทางบัญชี ลดความคลาดเคลื่อนของข้อมูล และยกระดับคุณภาพของรายงานทางการเงินให้มีความถูกต้อง โปร่งใส และสามารถใช้ในการตัดสินใจทางธุรกิจได้อย่างมีประสิทธิภาพ

3. ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

3.1 ควรขยายกรอบแนวคิดโดยเพิ่มตัวแปรเชิงบริบทขององค์กร เช่น วัฒนธรรมองค์กร หรือการสนับสนุนจากผู้บริหาร เพื่อศึกษาบทบาทในฐานะตัวแปรกำกับหรือตัวแปรส่งผ่านที่อาจส่งผลต่อความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชียุคดิจิทัลกับคุณภาพรายงานทางการเงิน

3.2 ควรใช้การศึกษาตามช่วงเวลา หรือการศึกษาเชิงเปรียบเทียบระหว่างองค์กรที่มีลักษณะแตกต่างกัน เช่น ธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) และองค์กรขนาดใหญ่ เพื่อทำความเข้าใจผลกระทบของการพัฒนาสมรรถนะและทักษะของผู้ทำบัญชีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานและคุณภาพรายงานทางการเงินในระยะยาว

4. ข้อจำกัดของการวิจัย

การศึกษาครั้งนี้เป็นการเก็บข้อมูลในช่วงเวลาเดียว จึงไม่สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของสมรรถนะ ทักษะ และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีในระยะยาวได้อย่างชัดเจน

รายการอ้างอิง

- กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. (2568). *จำนวนนักบัญชีที่ยังปฏิบัติงานอยู่*. https://opendata.dbd.go.th/dataset/dataset_32_01
- กัลยา วานิชย์บัญชา. (2559). *สถิติสำหรับงานวิจัย* (พิมพ์ครั้งที่ 16). จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- จิตรเลขา ทาสี. (2567). สมรรถนะทางการบัญชีสมัยใหม่ที่มีต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร. *วารสารรัชภาคย์*, 15(42), 343–353.
- ชญานันท์ รุ่งแสง และ พรทิวา แสงเขียว. (2567). ประสิทธิภาพการควบคุมภายในและประสิทธิภาพการปฏิบัติงานการเงิน และบัญชี ที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงินในทัศนะของนักบัญชีในสำนักงานบัญชีพื้นที่กรุงเทพมหานครและปริมณฑล. *วารสารรัฐประศาสนศาสตร์ มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนสุนันทา*, 7(2), 590–605.

- ธาริณี อังคัยศ, สมทรง คันธนที, และ พรพิมล ต้นประวดี (2567). สมรรถนะทางวิชาชีพบัญชี การบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในจังหวัดนครราชสีมา ประเทศไทย. *วารสารมหาวิทยาลัยวงษ์ชวลิตกุล (มนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์)*, 2(2), 66–81.
- เบญจพร โมกขะเวส และ วิรัตน์ กฤษฏาภิวัดน์. (2566). ทักษะทางวิชาชีพบัญชีและบทบาทหน้าที่ของนักบัญชีที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการทำงานของนักบัญชีในเขตเศรษฐกิจพิเศษภาคตะวันออก. *วารสารสังคมศาสตร์เพื่อการพัฒนาท้องถิ่น มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม*, 7(4), 109–120.
- ผกามาศ บุตรสาลี. (2565). ผลกระทบของจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีและประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชีในสำนักงานบัญชีในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. *วารสารวิชาการและวิจัย มหาวิทยาลัยภาคตะวันออกเฉียงเหนือ*, 12(3), 170–184.
- พุทธิดา สุริยะ, ประเวศ เพ็ญวุฒิกุล, และ ธิรฐิณ ยังสุข. (2568). ผลกระทบของสมรรถนะทางวิชาชีพบัญชีและการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร. *วารสารวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏสกลนคร*, 5(1), 227–237.
- ยุทธพงษ์ ขาวสำอางค์ และ พรรณทิพย์ อย่างกลิ่น. (2566). สมรรถนะและทักษะของนักบัญชีในยุคดิจิทัลที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในสำนักงานการเงินของกองทัพบก. *วารสารสังคมศาสตร์เพื่อการพัฒนาท้องถิ่น มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม*, 7(4), 170–179.
- วารุณี ฤทธิขจร และ กุสุมา คำพิทักษ์. (2566). สมรรถนะทางวิชาชีพบัญชีและแรงจูงใจในการปฏิบัติงานที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพ ของผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชี. *วารสารวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุดรธานี*, 5(1), 45–58.
- ศิวะพร ภูพันธ์. (2563). รูปแบบการวิจัยแบบผสมวิธี. *วารสารการวัดผลการศึกษา มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*, 26(1). 16–32.
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2566). *มาตรฐานการศึกษาวิชาชีพบัญชี และแนวทางการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี*. <https://acpro-std.tf.ac.or.th>
- สุภาดา ฐิรพงศ์. (2565). ความสัมพันธ์ของการปฏิบัติงานบัญชีกับคุณภาพรายงานทางการเงินของนักบัญชียุค Digital Disruption ธุรกิจโรงแรมจังหวัดพิษณุโลก. *วารสาร มจร การพัฒนาลังคม*, 7(2), 126–137.
- สุพรรณษา สุวรรณศรี และ พรทิพา แสงเขียว. (2567). ทักษะของนักบัญชีในยุคดิจิทัลและกระบวนการปฏิบัติงานที่ส่งผลต่อศักยภาพ ในการปฏิบัติงานและคุณภาพการรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชี ของสำนักงานบัญชีในเขตภาคเหนือตอนบน. *วารสารวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏสกลนคร*, 4(4), 1526–1540.

- อนงค์วรรณ อุปประดิษฐ์ และ จิรนนท์ บุพพันธุ์. (2566). ทักษะทางวิชาชีพของนักบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานประกอบการในจังหวัดลำปาง. *วารสารมหาวิทยาลัยพายัพ*, 33(1), 66–79.
- Barney, J. (1991). Firm resources and sustained competitive advantage. *Journal of Management*, 17(1), 99–120.
- Becker, G. S. (1964). *Human capital: A theoretical and empirical analysis, with special reference to education*. University of Chicago Press.
- Creswell, J. W., & Plano Clark, V. L. (2018). *Designing and conducting mixed methods research* (3rd ed.). Sage.
- Ditkaew, K. (2023). The effect among innovative accountant competency, business management efficiency, financial reporting quality, and firm growth. *International Journal of Business Innovation and Research*, 30(4), 580-607.
- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2019). *Multivariate data analysis* (8th ed.). Cengage Learning.
- Hussin, N. A. K. M., Bukhari, N. A. N. M., Hashim, N. H. A. N., Bahari, S. N. A. S., & Ali, M. M. (2024). The impact of artificial intelligence on the accounting profession: A concept paper. *Business Management and Strategy*, 15(1), 34-50.
- Imjai, N., Aujirapongpan, S., & Mahadi, N. (2023). The interplay of digital and management accounting competency to competitive performance in the open innovation era: A case of Thai micropreneurs. *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity*, 9(4), 100167.
- Jesus, J., Kilag, O. K., Gamboa, J. C., Solatorio, R., & Matis, P. J. (2024). Exploring the Role of Digital Transformation in Modern Accounting and Business Practices: A Systematic Review. *International Multidisciplinary Journal of Research for Innovation, Sustainability, and Excellence (IMJRIS)*, 1(6), 896-902.
- Kline, R. B. (2016). *Principles and practice of structural equation modeling* (4th ed.). Guilford Press.
- Kroon, N., & Alves, M. D. C. (2023). Fifteen years of accounting professionals' competencies supply and demand: Evidencing actors, competency assessment strategies, and 'top three' competencies. *Administrative Sciences*, 13(3), 70.
- Lohr, S.L. (2021). *Sampling: Design and Analysis* (3rd ed.). Chapman and Hall/CRC.

- Nastasi, B. K., & Schensul, S. L. (2005). Contributions of qualitative research to the validity of intervention research. *Journal of School Psychology, 43*(3), 177-195.
- Palinkas, LA, Horwitz, S.M., Green, C.A., Wisdom, J.P., Duan, N, & Hoagwood, K. (2015). Purposeful Sampling for Qualitative Data Collection and Analysis in Mixed Method Implementation Research. *Administration and Policy in Mental Health and Mental Health Services Research, 42*. 533-544.
- Pargmann, J., Riebenbauer, E., Flick-Holtsch, D., & Berding, F. (2023). Digitalisation in accounting: A systematic literature review of activities and implications for competences. *Empirical Research in Vocational Education and Training, 15*(1), 1-31.
- Odonkor, B., Kaggwa, S., Uwaoma, P. U., Hassan, A. O., & Farayola, O. A. (2024). The impact of AI on accounting practices: A review: Exploring how artificial intelligence is transforming traditional accounting methods and financial reporting. *World Journal of Advanced Research and Reviews, 21*(1), 172–188.
- Wu, C., & Thompson, M. E. (2020). *Sampling theory and practice*. Springer.