

อิทธิพลของสมรรถนะการปฏิบัติงานต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในประเทศไทย

The Influence of Work Performance Competency on the Quality of Financial Reports of Accountants in Thailand

บุษยา ตะเกียงพล¹, พิธาน แสนภักดี¹ และปฐมพงศ์ กุ๊กแก้ว^{1*}

Busaya Takeangphon¹ Pitan Sanpakdee¹ and Pathompong Kookkaew^{1*}

Received: October 30, 2025 Revised: November 11, 2025 Accepted:
December 25, 2026

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อวิเคราะห์อิทธิพลของสมรรถนะการปฏิบัติงานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชี ด้านการวิเคราะห์และแก้ไขปัญหาทางการบัญชี ด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี และด้านจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในประเทศไทย การวิจัยเป็นแบบเชิงปริมาณ กลุ่มตัวอย่างคือ ผู้ทำบัญชีที่ขึ้นทะเบียนกับกรมพัฒนาธุรกิจการค้า จำนวน 342 คน ใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ วิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนา คือ ค่าความถี่ ค่าเฉลี่ย ค่าร้อยละ และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และสถิติเชิงอนุมาน คือ การถดถอยเชิงพหุคูณ โดยวิธีนำตัวแปรเข้าทั้งหมด

ผลการวิจัยพบว่า ความคิดเห็นต่อสมรรถนะการปฏิบัติงานโดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.24$, S.D. = 0.43) และความคิดเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 4.20$, S.D. = 0.49) และผลการทดสอบสมมติฐานพบว่า สมรรถนะการปฏิบัติงานโดยรวมสามารถร่วมกันพยากรณ์คุณภาพรายงานทางการเงิน

¹ หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะบริหารธุรกิจและเทคโนโลยีสารสนเทศ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลสุวรรณภูมิ, Master of Accountancy Program, Faculty of Business Administration and Information Technology, Rajamangala University of Technology Suvarnabhumi

*Corresponding author, E-mail: pathompong.k@rmutsb.ac.th

ได้ร้อยละ 56.90 ($\text{Adjusted } R^2 = 0.569$) โดยสมรรถนะด้านจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานมีอิทธิพลเชิงบวกสูงสุด รองลงมาคือ ด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี และด้านเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชี ขณะที่ด้านการวิเคราะห์และแก้ไขปัญหาทางการบัญชีไม่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ ผลการวิจัยแสดงให้เห็นว่าสมรรถนะทางวิชาชีพที่ครบถ้วนทั้งด้านเทคโนโลยี ความรู้ และจรรยาบรรณ เป็นปัจจัยสำคัญในการยกระดับคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีไทยให้สอดคล้องกับมาตรฐานสากล

คำสำคัญ: สมรรถนะการปฏิบัติงาน, คุณภาพรายงานทางการเงิน, ผู้ทำบัญชี

Abstract

This research aimed to analyze the influence of work performance competencies, namely accounting information technology competency, analytical and problem-solving competency, professional accounting knowledge, and professional ethics, on the financial reporting quality of accountants in Thailand. A quantitative research design was employed. The sample comprised 342 certified accountants registered with the Department of Business Development, selected via stratified random sampling. Data were analyzed using descriptive statistics (frequency, mean, percentage, and standard deviation) and inferential statistics, including multiple regression analysis using the enter method.

The results revealed that the overall opinion of work performance competencies was at the highest level ($\bar{X} = 4.24$, S.D. = 0.43). In contrast, the overall opinion of financial reporting quality was at a high level ($\bar{X} = 4.20$, S.D. = 0.49). Hypothesis testing indicated that work performance competencies collectively accounted for 56.90% of the variance in financial reporting quality ($\text{Adjusted } R^2 = 0.569$). Among the dimensions, professional ethics had the strongest positive influence, followed by professional accounting knowledge and accounting information technology competency, whereas analytical and problem-solving competency showed no significant effect. The findings highlight that comprehensive professional competencies, particularly technological skills, professional knowledge, and ethical conduct are crucial

determinants for enhancing the financial reporting quality of Thai accountants in alignment with international standards.

Keywords: Work performance competency, Financial reporting quality, Accountant

บทนำ

ในยุคเศรษฐกิจดิจิทัล การเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีสารสนเทศได้ส่งผลกระทบต่อโดยตรงต่อระบบการจัดการข้อมูลทางการเงินขององค์กร การรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพจึงเป็นกลไกสำคัญที่สะท้อนถึงความถูกต้อง โปร่งใส และความน่าเชื่อถือของข้อมูล ซึ่งช่วยให้ผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย เช่น ผู้ถือหุ้น นักลงทุน หน่วยงานกำกับดูแล และสาธารณชน สามารถตัดสินใจทางเศรษฐกิจได้อย่างเหมาะสม (IASB, 2023) สำหรับประเทศไทย ผู้ทำบัญชีเป็นกลุ่มวิชาชีพที่มีบทบาทสำคัญในการจัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงินที่สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ดังนั้น สมรรถนะการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีจึงเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินโดยตรง

คุณภาพของรายงานทางการเงิน (Financial Reporting Quality) ตามกรอบแนวคิดของ International Accounting Standards Board (IASB, 2023) ประกอบด้วยลักษณะเชิงคุณภาพหลัก ได้แก่ ความเกี่ยวข้อง ความเชื่อถือได้หรือการสะท้อนความเป็นจริงอย่างซื่อสัตย์ ความเข้าใจได้ และความสามารถในการเปรียบเทียบ ซึ่งเป็นองค์ประกอบสำคัญของรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพ อย่างไรก็ตาม สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (2566) รายงานว่า ปัญหาความคลาดเคลื่อนของงบการเงิน การตีความมาตรฐานที่ไม่ถูกต้อง และการละเมิดจรรยาบรรณของผู้ทำบัญชีบางส่วนยังคงปรากฏอยู่ในภาคธุรกิจไทย สะท้อนถึงความจำเป็นในการพัฒนาสมรรถนะการปฏิบัติงาน (Work Performance Competency) ของผู้ทำบัญชีให้สอดคล้องกับบริบทดิจิทัลและมาตรฐานสากล

แนวคิดเรื่องสมรรถนะการปฏิบัติงานมีรากฐานจากทฤษฎีสมรรถนะ (Competency Theory) ของ Spencer และ Spencer (1993) ซึ่งอธิบายว่าสมรรถนะเป็นลักษณะเชิงลึกของบุคคลที่ประกอบด้วยความรู้ (Knowledge) ทักษะ (Skills) และคุณลักษณะส่วนบุคคล (Attitudes/Values) ที่มีอิทธิพลต่อผลการปฏิบัติงานในระดับสูง สำหรับผู้ทำบัญชีสมรรถนะดังกล่าวสามารถแบ่งออกเป็น 4 ด้านสำคัญ ได้แก่ (1) สมรรถนะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชี (Accounting Information

Technology Competency) (2) สมรรถนะด้านการวิเคราะห์และแก้ไขปัญหาทางการบัญชี (Analytical and Problem-Solving Competency) (3) สมรรถนะด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี (Professional Accounting Knowledge) และ (4) สมรรถนะด้านจรรยาบรรณในการปฏิบัติงาน (Professional Ethics Competency) ซึ่งเป็นองค์ประกอบที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในหลายมิติ (Boyatzis, 2008; Hasin, Johari, & Jamil, 2022)

ในช่วงไม่กี่ปีที่ผ่านมา งานวิจัยจำนวนหนึ่งได้ยืนยันความสัมพันธ์เชิงบวกระหว่างสมรรถนะทางบัญชีกับคุณภาพรายงานทางการเงิน เช่น Sripan และ Wisaeng (2022) พบว่าสมรรถนะด้านความรู้ทางวิชาชีพมีผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในประเทศไทย Sittioum (2020) ระบุว่าผู้ทำบัญชีที่มีความรู้ในมาตรฐานบัญชีและจรรยาบรรณสูงสามารถจัดทำรายงานทางการเงินได้อย่างถูกต้องและโปร่งใส ขณะที่ Hasin et al. (2022) ชี้ว่านักบัญชีในยุคดิจิทัลจำเป็นต้องมีสมรรถนะด้านเทคโนโลยีเพื่อเพิ่มความถูกต้องและประสิทธิภาพของข้อมูลทางการเงิน นอกจากนี้ Renschler et al. (2023) พบว่าจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบภายในส่งผลโดยตรงต่อความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงิน และ Namburi และ Raksudjarit (2025) ศึกษาในบริบทของ SMEs ไทยพบว่า จรรยาบรรณทางบัญชีเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลสูงสุดต่อคุณภาพรายงานทางการเงินและผลการดำเนินงานทางการเงิน

อย่างไรก็ตาม งานวิจัยในอดีตส่วนใหญ่เน้นศึกษาปัจจัยด้านใดด้านหนึ่งของสมรรถนะ เช่น ด้านเทคโนโลยีหรือด้านความรู้ โดยยังขาดการศึกษาในลักษณะแบบจำลองรวม (Integrated Model) ที่พิจารณาสมรรถนะทั้ง 4 ด้านร่วมกันในบริบทของผู้ทำบัญชีไทย อีกทั้งยังไม่มีงานวิจัยใดที่เชื่อมโยงตัวแปรเหล่านี้กับแนวคิดเรื่องคุณภาพรายงานทางการเงินตามกรอบของ IASB (2023) อย่างเป็นระบบ ซึ่งถือเป็นช่องว่างขององค์ความรู้ที่ควรได้รับการศึกษาเพิ่มเติม เพื่อสร้างความเข้าใจที่ครอบคลุมถึงกลไกของสมรรถนะที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในระดับปฏิบัติจริง

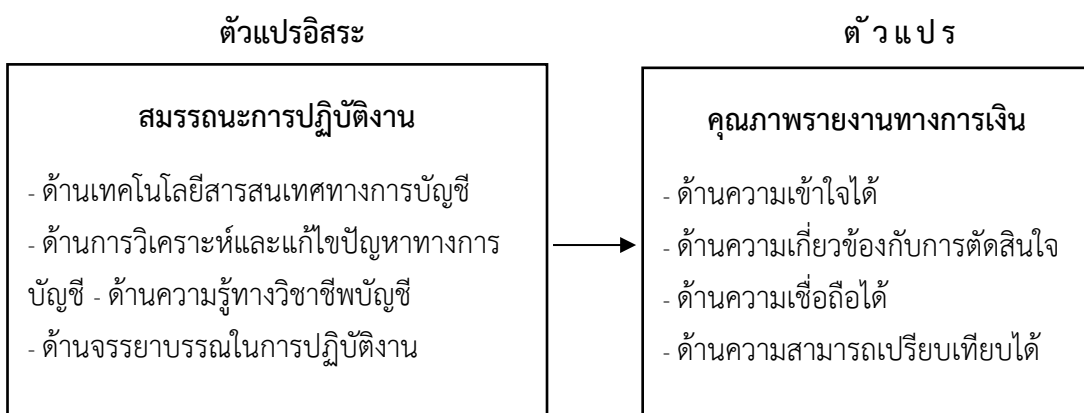
ดังนั้น การศึกษานี้จึงมีความสำคัญทั้งในเชิงทฤษฎีและเชิงปฏิบัติ โดยมุ่งวิเคราะห์อิทธิพลของสมรรถนะการปฏิบัติงานทั้ง 4 ด้านต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในประเทศไทย เพื่อให้ได้องค์ความรู้ใหม่ที่สามารถนำไปใช้ในการพัฒนามาตรฐานวิชาชีพ การฝึกอบรม และนโยบายการกำกับดูแลด้านบัญชี เพื่อยกระดับคุณภาพของรายงานทางการเงินของประเทศให้ทัดเทียมมาตรฐานสากล

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

เพื่อวิเคราะห์อิทธิพลของสมรรถนะการปฏิบัติงานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชี ด้านการวิเคราะห์และแก้ไขปัญหาทางการบัญชี ด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี และด้านจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในประเทศไทย

กรอบแนวคิดการวิจัย

จากการทบทวนวรรณกรรม แนวคิดทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง สามารถกำหนดกรอบแนวคิดการวิจัยได้ ดังนี้



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

สมมติฐานของการวิจัย

H1: สมรรถนะการปฏิบัติงานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชีมีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในประเทศไทย

H2: สมรรถนะการปฏิบัติงานด้านการวิเคราะห์และแก้ไขปัญหาทางการบัญชีมีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในประเทศไทย

H3: สมรรถนะการปฏิบัติงานด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชีมีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในประเทศไทย

H4: สมรรถนะการปฏิบัติงานด้านจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานมีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในประเทศไทย

วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ ได้กำหนดแนวทางการดำเนินการวิจัยไว้ดังนี้

ประชากร

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

กลุ่มตัวอย่าง

การกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้โดยใช้การคำนวณด้วยสูตรของ Yamane ซึ่งผู้วิจัยได้กำหนดระดับความเชื่อมั่น 95% กำหนดความคลาดเคลื่อน 5% ซึ่งจากผลการคำนวณ ได้ขนาดกลุ่มตัวอย่างใช้ในการวิเคราะห์ครั้งนี้จำนวนทั้งสิ้น 399 คน แต่สามารถเก็บข้อมูลได้จริงจำนวน 342 ชุด คิดเป็นร้อยละ 85.50 ทั้งนี้ ขนาดกลุ่มตัวอย่างอยู่ในระดับที่เพียงพอสำหรับการวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติการถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ตามแนวทางของ Green (1991) และ Hair et al. (2019) และเพื่อให้ข้อมูลมีการกระจายตัวครอบคลุมผู้ทำบัญชีทั่วประเทศ ผู้วิจัยดำเนินการการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) โดยแบ่งกลุ่มตามภูมิภาคของประเทศไทย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือวิจัยในครั้งนี้ คือ แบบสอบถาม ประกอบด้วย 3 ส่วน ได้แก่ ส่วนที่ 1 แบบสอบถามเกี่ยวกับข้อมูลทั่วไปของผู้ทำบัญชี มีลักษณะคำถามแบบตัวเลือกทำรายการ (Checklist) ส่วนที่ 2 แบบสอบถามเกี่ยวกับสมรรถนะการปฏิบัติงาน ได้แก่ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชี ด้านการวิเคราะห์และแก้ไขปัญหาทางการบัญชี ด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี และด้านจรรยาบรรณในการปฏิบัติงาน และส่วนที่ 3 แบบสอบถามเกี่ยวกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ได้แก่ ด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเชื่อถือได้ และด้านความสามารถเปรียบเทียบได้ โดยในตอนที่ 2-3 เป็นคำถามแบบมาตราประมาณค่า 5 ระดับ ตามมาตราของ Likert's Scale กำหนดระดับความคิดเห็นตั้งแต่ 1 = เห็นด้วยน้อยที่สุด ถึง 5 = เห็นด้วยมากที่สุด (กัลยา วานิชย์บัญชา, 2559)

การสร้างเครื่องมือและการตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือการวิจัย

ผู้วิจัยสร้างเครื่องมือแบบสอบถามโดยจัดทำร่างแบบสอบถามการวิจัยจากการศึกษาแนวคิดทฤษฎี และการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องต่าง ๆ ที่ได้จากแหล่งข้อมูลทุติยภูมิ สำหรับการสังเคราะห์และพัฒนาข้อคำถามแต่ละด้าน และนำแบบสอบถามประเมินจริยธรรมการวิจัยในมนุษย์ ซึ่งแบบสอบถามฉบับนี้ได้ผ่านการรับรองจากคณะกรรมการจริยธรรมการวิจัยในมนุษย์ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลสุวรรณภูมิ หมายเลข IRB-RUS-2568-049 เรียบร้อยแล้ว

จากนั้น นำแบบสอบถามมาตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) ด้วยค่าดัชนีความสอดคล้อง (IOC) จากผู้ทรงคุณวุฒิ จำนวน 3 ท่าน ซึ่งจากการตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหาพบว่ามีความ IOC อยู่ระหว่างเท่ากับ 1.00 ซึ่งมีค่าเป็นไปตามเกณฑ์ คือ $IOC \geq .50$ และทำการตรวจสอบความเชื่อมั่น (Reliability) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาตามวิธีของครอนบาค โดยนำไปทดสอบกับผู้ทำบัญชีที่มีได้อยู่ในกลุ่มตัวอย่างในการวิจัย จำนวน 30 ชุด โดยความเชื่อมั่นของแบบสอบถามมีค่าอยู่ระหว่าง 0.91–0.92 ซึ่งมีค่าตั้งแต่ 0.70 ขึ้นไป (กัลยา วาณิชยบัญชา, 2559) แสดงว่าแบบสอบถามฉบับนี้มีประสิทธิภาพสามารถนำไปใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลจริงได้

การเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยดำเนินการเก็บข้อมูลปฐมภูมิจากแบบสอบถามกับผู้ทำบัญชีในประเทศไทย จำนวน 400 ชุด โดยใช้ Google Form ตั้งแต่เดือนเมษายน ถึง เดือนมิถุนายน พ.ศ. 2568 จากนั้นเมื่อกลุ่มตัวอย่างตอบแบบสอบถามครบตามจำนวนเรียบร้อยแล้ว ผู้วิจัยทำการตรวจสอบความถูกต้องและความสมบูรณ์ เพื่อนำไปวิเคราะห์ข้อมูลด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติต่อไป

การวิเคราะห์ข้อมูล

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลในครั้งนี้ ประกอบด้วย

1. สถิติเชิงพรรณนา สำหรับการอธิบายลักษณะของการแจกแจงข้อมูลตัวแปรต่าง ๆ ตามคุณลักษณะของกลุ่มตัวอย่าง โดยวัดในรูปของค่าความถี่ (Frequency) ค่าร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)
2. สถิติเชิงอนุมานสำหรับการทดสอบสมมติฐาน ได้แก่ การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ โดยวิธีนำตัวแปรเข้าทั้งหมด (Enter Multiple Regression Analysis)

ผลการวิจัย

1. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนา

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 231 คน คิดเป็นร้อยละ 67.54 มีอายุระหว่าง 35 – 44 ปี จำนวน 112 คน คิดเป็นร้อยละ 32.75 มีระดับการศึกษาในระดับปริญญาตรี จำนวน 251 คน คิดเป็นร้อยละ 73.39 มีประสบการณ์ทำงานด้านการทำบัญชี 3 – 5 ปี จำนวน 101 คน คิดเป็นร้อยละ 29.53 และปฏิบัติงานอยู่ในเขตภาคกลาง จำนวน 206 คน คิดเป็นร้อยละ 60.0

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลระดับความคิดเห็นของผู้ทำบัญชีต่อสมรรถนะการปฏิบัติงาน และคุณภาพรายงานทางการเงิน พบว่า สมรรถนะการปฏิบัติงาน โดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.24$, S.D. = 0.43) และคุณภาพรายงานทางการเงิน โดยรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 4.20$, S.D. = 0.49)

2. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงอนุมาน

ผู้วิจัยทำการตรวจสอบข้อตกลงเบื้องต้น เพื่อให้มั่นใจว่าข้อมูลมีความเหมาะสมกับการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) โดยเริ่มจากการตรวจสอบปัญหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (Multicollinearity) ซึ่งตัวแปรอิสระไม่ควรมีความสัมพันธ์กันในระดับสูงเกินไป การพิจารณาดำเนินการโดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน (Pearson's Correlation Coefficient) ซึ่งควรมีค่าไม่เกิน 0.80 (Steven, 1996) รวมทั้งตรวจสอบค่า Variance Inflation Factor (VIF) และค่า Tolerance โดยกำหนดค่า VIF ต้องมีค่าไม่เกิน 10 และค่า Tolerance ควรอยู่ระหว่าง 0.10 – 1.00 หากตัวแปรผ่านเกณฑ์แสดงว่าไม่มีปัญหา Multicollinearity และสามารถใช้ในการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณได้อย่างเหมาะสม นอกจากนี้ ทำการตรวจสอบความเป็นอิสระของค่าความคลาดเคลื่อน (Independence of Errors) ด้วยสถิติ Durbin Watson โดยมีเกณฑ์ว่าหากมีค่าระหว่าง 1.50 ถึง 2.50 จะถือว่าไม่มีปัญหา Autocorrelation หรือกล่าวได้ว่าความคลาดเคลื่อนมีความเป็นอิสระต่อกัน (กัลยา วาณิชย์บัญชา, 2559)

ผลการตรวจสอบ พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สันของตัวแปรอิสระมีค่าระหว่าง 0.54 – 0.63 ซึ่งมีค่าไม่เกิน 0.80 ค่า Tolerance อยู่ระหว่าง 0.47 – 0.54 ซึ่งอยู่ระหว่าง 0.10 – 1.00 และค่า VIF อยู่ระหว่าง 1.87 – 2.11 ซึ่งมีค่าไม่เกิน 10 แสดงว่าความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระไม่ก่อให้เกิดปัญหา

Multicollinearity นอกจากนี้ ค่า Durbin-Warson มีค่าเท่ากับ 1.63 ซึ่งอยู่ในช่วงระหว่าง 1.50 – 2.50 แสดงว่าค่าความคลาดเคลื่อนระหว่างตัวแปรมีความอิสระจากกัน จึงสามารถนำไปวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ได้อย่างเหมาะสม

ตารางที่ 1 แสดงผลการวิเคราะห์อิทธิพลของสมรรถนะการปฏิบัติงานต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในประเทศไทย

สมรรถนะการปฏิบัติงาน	คุณภาพรายงานทางการเงิน			t	p-value
	B	S.E.	β		
ค่าคงที่ (a)	0.827	0.176	-	4.704	0.000***
เทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชี	0.195	0.049	0.195	4.017	0.000***
การวิเคราะห์และแก้ไขปัญหาทางการบัญชี	-0.012	0.054	-0.011	-0.221	0.825
ความรู้ทางวิชาชีพบัญชี	0.237	0.046	0.263	5.176	0.000***
จรรยาบรรณในการปฏิบัติงาน	0.374	0.042	0.434	8.901	0.000***
R = 0.758, R ² = 0.574, Adjusted R ² = 0.569, Estimated S.E. = 0.317, F = 114, p-value = 0.00***					

***ระดับนัยสำคัญ $p < 0.001$

จากตารางที่ 1 แสดงผลการวิเคราะห์อิทธิพลของสมรรถนะการปฏิบัติงานต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในประเทศไทย พบว่า สมรรถนะการปฏิบัติงานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชี ด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี และด้านจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานมีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในประเทศไทย ซึ่งสมรรถนะการปฏิบัติงานโดยรวมสามารถรวมกันพยากรณ์คุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในประเทศไทย ได้ร้อยละ 56.90 โดยพิจารณาจากค่า Adjusted R² เท่ากับ 0.569 ขณะที่ค่าความคลาดเคลื่อนมาตรฐานของประมาณการ(Estimated Standard Error) เท่ากับ 0.317 และสถิติ F มีค่า 114 ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ $p < 0.001$ แสดงว่าแบบจำลองการถดถอยโดยรวมมีความเหมาะสมและมีอำนาจในการพยากรณ์ที่ดี

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยมาตรฐาน (Standardized Coefficient: β) พบว่า สมรรถนะการปฏิบัติงานด้านจรรยาบรรณในการปฏิบัติงาน มีอิทธิพลเชิง

บวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในประเทศไทยมากที่สุด โดยมีค่า $\beta = 0.434$, รองลงมาคือ ด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ($\beta = 0.263$) และด้านเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชี ($\beta = 0.195$) ตามลำดับ ทั้งนี้ แสดงว่าการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีที่ยึดมั่นในจรรยาบรรณ ความรู้วิชาชีพที่รอบด้าน และความสามารถใช้เทคโนโลยีทางบัญชี มีส่วนช่วยยกระดับคุณภาพของรายงานทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ดังนั้น สามารถเขียนสมการถดถอยในรูปของคะแนนมาตรฐาน (Standardized Regression Equation) ได้ดังนี้

$$Z_{\text{คุณภาพรายงานทางการเงิน}} = 0.434 (\text{จรรยาบรรณในการปฏิบัติงาน}) + 0.263 (\text{ความรู้ทางวิชาชีพบัญชี}) + 0.195 (\text{เทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชี})$$

จากสมการถดถอยในรูปของคะแนนมาตรฐาน สามารถอธิบายได้ว่า หากผู้ทำบัญชีมีการพัฒนาสมรรถนะในแต่ละด้านเพิ่มขึ้น 1 หน่วย จะส่งผลให้คุณภาพรายงานทางการเงินเพิ่มขึ้นตามค่า β ของแต่ละตัวแปร โดยเมื่อควบคุมตัวแปรอื่นคงที่

อภิปรายผล

ผลการวิเคราะห์อิทธิพลของสมรรถนะการปฏิบัติงานต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในประเทศไทย สามารถอภิปรายผลได้ ดังนี้

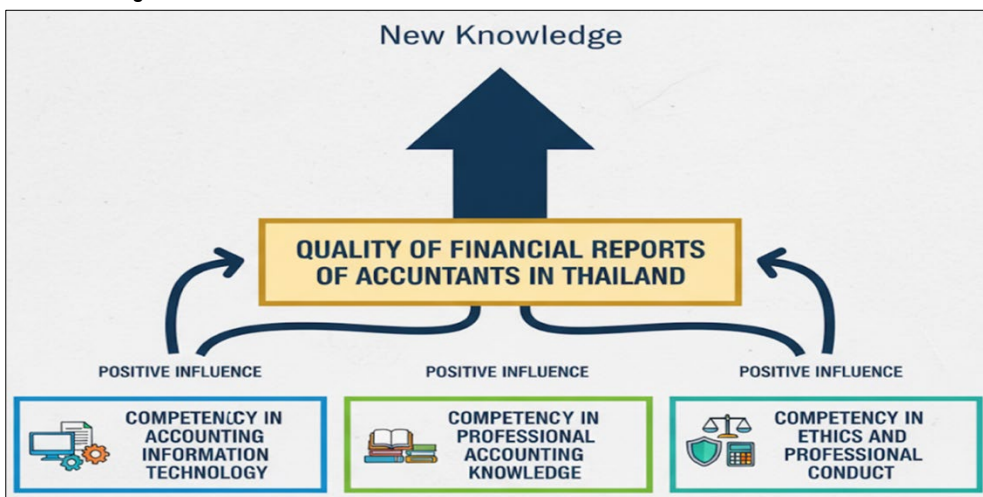
1. สมรรถนะการปฏิบัติงานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชีมีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในประเทศไทย ทั้งนี้เนื่องจากผู้ทำบัญชีที่มีความสามารถในการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชีอย่างมีประสิทธิภาพจะสามารถบันทึก จัดเก็บ ประมวลผล และรายงานข้อมูลทางการเงินได้อย่างถูกต้อง รวดเร็ว และทันต่อเวลา ส่งผลให้รายงานทางการเงินมีคุณภาพในด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) และการสะท้อนความเป็นจริงอย่างซื่อสัตย์ (Faithful Representation) ตามแนวคิดของ IASB (2023) นอกจากนี้ การใช้เทคโนโลยีช่วยลดความผิดพลาดจากการป้อนข้อมูลและเพิ่มความสามารถในการตรวจสอบย้อนกลับ (Verifiability) จึงส่งเสริมให้ข้อมูลทางการเงินมีความเชื่อถือได้มากยิ่งขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ Boyatzis (2008) ที่เน้นว่าการบูรณาการระหว่างความรู้ ทักษะ และเทคโนโลยีช่วยให้บุคคลสามารถแปลงความรู้ไปสู่การปฏิบัติงานที่มีคุณภาพและมีประสิทธิภาพในระดับวิชาชีพ และผลการวิจัยยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ Hasin et al. (2022) ที่พบว่าในยุคดิจิทัลนักบัญชีต้องมีความเข้าใจเทคโนโลยีสมัยใหม่และสามารถใช้โปรแกรมทางบัญชี เช่น SQL และ SAP ได้อย่างคล่องแคล่ว เพื่อช่วยให้ธุรกิจตัดสินใจได้อย่างมีข้อมูลและมีคุณภาพรายงานที่ดีขึ้น

2. สมรรถนะการปฏิบัติงานด้านการวิเคราะห์และแก้ไขปัญหาทางการเงินของผู้ทำบัญชีไม่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชี ทั้งนี้เนื่องจากลักษณะการทำงานของผู้ทำบัญชีในประเทศไทยส่วนใหญ่ดำเนินการภายใต้กรอบของกฎหมาย มาตรฐานการบัญชี และระบบซอฟต์แวร์บัญชีสำเร็จรูปที่มีรูปแบบการทำงานที่แน่นอน จึงทำให้ผู้ทำบัญชีมีโอกาสนำมาใช้ทักษะการคิดวิเคราะห์เชิงลึกหรือการแก้ไขปัญหาทางการเงินในสถานการณ์ที่ซับซ้อนน้อยกว่าสมรรถนะด้านอื่น อีกทั้งเทคโนโลยีทางบัญชีในปัจจุบันสามารถประมวลผลและคำนวณรายการบัญชีโดยอัตโนมัติ ซึ่งลดความจำเป็นในการใช้วิจารณญาณหรือการวิเคราะห์เชิงเหตุผลในขั้นตอนของการจัดทำรายงานทางการเงิน ส่งผลให้สมรรถนะด้านนี้ไม่เป็นตัวขับเคลื่อนโดยตรงต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินในบริบทการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีไทย ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Sripan และ Wisaeng (2022) ที่อธิบายว่าการใช้ระบบบัญชีอัตโนมัติในองค์กรอาจลดความจำเป็นในการใช้ทักษะการวิเคราะห์ทางบัญชีในกระบวนการจัดทำรายงานทางการเงิน และสามารถอธิบายได้ตามแนวคิดของ Spencer และ Spencer (1993) ในทฤษฎีสมรรถนะ (Competency Theory) ที่ระบุว่าสมรรถนะจะส่งผลต่อประสิทธิภาพการทำงานก็ต่อเมื่อบุคคลสามารถนำความรู้ (knowledge) และทักษะ (skills) ไปประยุกต์ใช้ในพฤติกรรม การปฏิบัติงานจริง (observable behavior) ดังนั้น แม้ว่าผู้ทำบัญชีจะมีทักษะการวิเคราะห์ทางบัญชีในระดับหนึ่ง แต่หากลักษณะงานไม่ได้เอื้อต่อการใช้ทักษะดังกล่าว สมรรถนะด้านนี้ก็จะไม่แสดงอิทธิพลเชิงสถิติต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินได้อย่างมีนัยสำคัญ

3. สมรรถนะการปฏิบัติงานด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชีมีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในประเทศไทย ทั้งนี้เนื่องจากความรู้ทางวิชาชีพบัญชีเป็นพื้นฐานสำคัญในการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชี ซึ่งต้องอาศัยความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชี หลักการทางภาษี และกฎหมายที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้การรายงานข้อมูลทางการเงินมีความถูกต้อง ครบถ้วน และสะท้อนภาพทางการเงินได้อย่างเที่ยงตรง ผู้ทำบัญชีที่มีระดับความรู้ทางวิชาชีพสูงจะสามารถตีความและประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีได้อย่างเหมาะสม ส่งผลให้รายงานทางการเงินมีคุณภาพในมิติของความเชื่อถือได้ (Faithful Representation) และความเข้าใจได้ (Understandability) ตามกรอบแนวคิดของ IASB (2023) ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Sripan และ Wisaeng (2022) ที่ชี้ว่าสมรรถนะด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชีเป็นองค์ประกอบสำคัญที่ควรได้รับการส่งเสริมเพื่อยกระดับคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีไทย และสอดคล้องกับงานวิจัยของ Sittium (2020) ที่ระบุว่าการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง (Continuing Professional Development) มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีไทยมากที่สุด

4. สมรรถนะการปฏิบัติงานด้านจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานมีอิทธิพลเชิงบวกสูงสุดต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในประเทศไทย ทั้งนี้เนื่องจากผู้ทำบัญชีที่มีจรรยาบรรณในวิชาชีพจะปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์ ความเป็นกลาง และความรับผิดชอบต่อสังคม ซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อความถูกต้องและความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน (Faithful Representation) ตามแนวคิดของ IASB (2023) จรรยาบรรณจึงเป็นรากฐานของความน่าเชื่อถือและคุณภาพของรายงานทางการเงิน เพราะช่วยให้ผู้ทำบัญชีปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีโดยไม่ถูกชี้นำจากแรงกดดันภายนอก และสอดคล้องกับทฤษฎีสมรรถนะ (Competency Theory) ของ Spencer และ Spencer (1993) ที่มีมุมมองว่าสมรรถนะด้านคุณลักษณะส่วนบุคคล โดยเฉพาะจรรยาบรรณเป็นองค์ประกอบสำคัญที่ส่งผลโดยตรงต่อประสิทธิภาพและคุณภาพของผลงานในวิชาชีพบัญชี นอกจากนี้ ยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ Renschler et al. (2023) ที่พบว่าจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบภายในมีผลโดยตรงต่อความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงิน และสอดคล้องกับงานวิจัยของ Namburi & Raksudjarit (2025) พบว่า จรรยาบรรณทางการบัญชีเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลสูงที่สุดต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน นอกจากนี้ จรรยาบรรณยังมีบทบาทเป็นกลไกสำคัญที่ช่วยเชื่อมโยงสมรรถนะวิชาชีพบัญชีและระบบการจัดการภายในองค์กรให้ส่งผลต่อผลลัพธ์ทางการเงินอย่างมีประสิทธิภาพ

องค์ความรู้ใหม่



ภาพที่ 2 องค์ความรู้จากการวิจัย

องค์ความรู้ที่ได้จากการศึกษา พบว่า คุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีไทยได้รับอิทธิพลเชิงบวกจากสมรรถนะหลัก 3 ด้าน ได้แก่ สมรรถนะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชี ซึ่งช่วยเพิ่มความถูกต้องและตรวจสอบย้อนกลับได้ของข้อมูล สมรรถนะด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ที่ส่งเสริมความถูกต้อง ครบถ้วน และความเข้าใจได้ของรายงาน และสมรรถนะด้านจรรยาบรรณทางวิชาชีพ ซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญสูงสุดที่สร้างความเชื่อถือและความโปร่งใสในการรายงานข้อมูลทางการเงิน ดังนั้นสมรรถนะดังกล่าวจึงเป็นกลไกสำคัญที่ยกระดับคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีไทยในระดับมาตรฐานสากล

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะเชิงนโยบาย

1. หน่วยงานกำกับดูแล เช่น สภาวิชาชีพบัญชี ควรกำหนดกรอบสมรรถนะขั้นต่ำของผู้ทำบัญชีที่ชัดเจน โดยจัดให้มีระบบรับรอง (Competency Certification System) เพื่อยกระดับมาตรฐานคุณภาพของผู้ทำบัญชีทั่วประเทศให้สอดคล้องกับกรอบแนวคิดของ IASB ปี 2023 และมาตรฐานวิชาชีพระดับสากล

2. รัฐบาลและองค์กรวิชาชีพควรร่วมกันส่งเสริมวัฒนธรรมแห่งจรรยาบรรณผ่านนโยบายการกำกับดูแล เช่น การจัดทำหลักสูตรอบรมต่อเนื่อง (CPD) ที่เน้นกรณีศึกษาเกี่ยวกับจริยธรรมทางบัญชี การบริหารความขัดแย้งทางผลประโยชน์ และการรายงานทางการเงินอย่างโปร่งใส เพื่อยกระดับความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงินในระดับประเทศ

ข้อเสนอแนะเชิงปฏิบัติ

1. ควรพัฒนาความรู้และทักษะทางเทคโนโลยีอย่างต่อเนื่อง โดยเฉพาะการใช้ระบบ ERP, โปรแกรมบัญชีอัจฉริยะ และการวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงินแบบดิจิทัล (Digital Accounting Analytics) เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและลดข้อผิดพลาดในการจัดทำรายงานทางการเงินให้มีความถูกต้องและตรวจสอบได้

2. ควรปรับปรุงหลักสูตรการสอนด้านบัญชีให้ครอบคลุมสมรรถนะหลัก โดยผสมผสานแนวทางการเรียนรู้เชิงปฏิบัติ (Experiential Learning) เพื่อให้ผู้ทำบัญชีสามารถประยุกต์ใช้ความรู้ในการทำงานจริงได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

1. ควรพิจารณาบทบาทของปัจจัยเชิงโครงสร้างองค์กร เช่น วัฒนธรรมองค์กร ระบบควบคุมภายใน และภาวะผู้นำของผู้บริหาร ว่าส่งผลต่อการประยุกต์ใช้สมรรถนะทางบัญชีและคุณภาพของรายงานทางการเงินอย่างไร เพื่อให้ได้แบบจำลองเชิงองค์รวมที่อธิบายกลไกการทำงานของผู้ทำบัญชีในระดับองค์กรได้ชัดเจนยิ่งขึ้น
2. ควรศึกษาและเปรียบเทียบระหว่างกลุ่มผู้ทำบัญชีในภาคเอกชน ภาครัฐ และรัฐวิสาหกิจ เพื่อวิเคราะห์ความแตกต่างด้านสมรรถนะและมาตรฐานคุณภาพของรายงานทางการเงิน ซึ่งจะช่วยให้อาจสามารถพัฒนาแนวทางเสริมสร้างสมรรถนะและจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีได้อย่างชัดเจนและครอบคลุมทุกภาคส่วน

เอกสารอ้างอิง

- กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. (2568). **จำนวนนักบัญชีที่ยังปฏิบัติงานอยู่**. สืบค้นเมื่อ 9 พฤษภาคม 2568 จาก https://opendata.dbd.go.th/dataset/dataset_32_01.
- กัลยา วานิชย์บัญชา. (2559). **สถิติสำหรับงานวิจัย**. (พิมพ์ครั้งที่ 16). กรุงเทพฯ : จุฬาลงกรณ์ มหาวิทยาลัย.
- Boyatzis, R. E. (2008). Competencies in the 21st century. **Journal of Management Development**, 27(1), 5–12.
- Green, S. B. (1991). How many subjects does it take to do a regression analysis. **Multivariate Behavioral Research**, 26(3), 499–510.
- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2019). **Multivariate data analysis** (8th^{ed}). Cengage Learning.
- Hasin, H., Johari, Y. C., & Jamil, A. (2022). Accountant's Digital Technologies Competencies in The Digitalisation Era. **International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences**, 12(10), 2755 – 2761.
- International Accounting Standards Board. (2023). **Conceptual framework for financial reporting**. IFRS Foundation. Retrieved January 12, 2025, from <https://www.ifrs.org>.

- Namburi, N., & Raksudjarit, S. (2025). Accounting Ethics and Practices: The Role in the Success of Thai SMEs through the Financial Reporting Quality. *International Journal of Operations and Quantitative Management*, 31(2), 24-46.
- Renschler, M. E., Ahn, J., Hoitash, R., & Hoitash, U. (2023). Internal audit competency and financial reporting quality: Evidence from LinkedIn human capital data. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. Advance online publication. Retrieved January 15, 2025 from <https://doi.org/10.2139/ssrn.4335236>.
- Sittioum, R. (2020). The Causal Impacts on the Quality of Financial Reporting of Thai Accountants. *WMS Journal of Management*, 9(3), 65–78.
- Spencer, L. M., & Spencer, S. M. (1993). **Competence at work: Models for superior performance**. New York, NY: John Wiley & Sons.
- Sripan, M., & Wisaeng, K. (2022). Competencies of Accounting Professionals and Quality of Financial Reporting: Evidence from Enterprises in Thailand. *Humanities and Social Sciences Letters*, 10(2), 103–126.
- Stevens, J. P. (1996). **Applied multivariate statistics for the social sciences**. London: Taylor & Francis.