

รูปแบบการพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปเพื่อเข้าสู่การเป็น  
สำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย\*  
GENERAL ACCOUNTING FIRM COMPETENCY DEVELOPMENT MODEL  
FOR THE CERTIFIED ACCOUNTING PRACTICE IN THAILAND

ธัญญกาญจน์ โพธิ์พัฒน์

Thunyakarn Popat

ธนธัส ทัพมงคล

Thanatas Tupmongkol

พิชชญาณ์ คาเนโกะ

Pitachaya Kaneko

มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร

Rajamangala University of Technology Phra Nakhon, Thailand

ณัฐปภัสร ฤทธิวัฒนาวาณิช

Natprapas Ritwatthanavanich

มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลรัตนโกสินทร์

Rajamangala University of Technology Rattanakosin, Thailand

พนารัตน์ ปานมณี

Panarat Panmanee

มหาวิทยาลัยศิลปากร

E-mail: Thunyakarn.p@rmutp.ac.th

## บทคัดย่อ

บทความวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) ศึกษาสภาพปัจจุบันของสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปและสำนักงานบัญชีคุณภาพ 2) ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อการพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปเพื่อเข้าสู่สำนักงานบัญชีคุณภาพ 3) สร้างรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปเพื่อเข้าสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย เป็นวิจัยเชิงคุณภาพด้วยเทคนิคเดลฟาย ผู้เชี่ยวชาญ 17 คน ใช้แบบสัมภาษณ์รอบ 1 และแบบสอบถามที่มีการตรวจสอบค่าดัชนีความสอดคล้อง รอบ 2 และ 3 โดยผู้เชี่ยวชาญ 3 คน สถิติ คือ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย มัธยฐาน ฐานนิยม การจัดอันดับ พิสัยระหว่างควอไทล์ พิจารณาความสอดคล้องจากข้อมูลที่เป็นไปได้ในระดับมากขึ้นไป พิสัยระหว่างควอไทล์ไม่เกิน 1.50 ความแตกต่างของมัธย

---

\* Received May 13, 2022; Revised July 13, 2022; Accepted August 3, 2022

ฐานและฐานนิยม ไม่เกิน 1.00 สร้างรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปเพื่อเข้าสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทยและตรวจสอบความถูกต้องด้วยผู้เชี่ยวชาญ 1 คน ผลวิจัยพบว่า 1) รูปแบบการพัฒนาสมรรถนะของสำนักงานบัญชีทั่วไปและคุณภาพไม่แตกต่างกันเนื่องจากเกณฑ์มาตรฐานจากสภาวิชาชีพและกรมพัฒนาธุรกิจ แต่แตกต่างกันในการปฏิบัติงานและรูปแบบการดำเนินงาน 2) ปัจจัยที่ส่งผลต่อการพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีไทยเพื่อเข้าสู่สำนักงานบัญชีคุณภาพ ได้แก่ ปัจจัยภายใน คือ การปรับตัว รูปแบบการดำเนินงาน ประสิทธิภาพบริหารเชิงกลยุทธ์ มุ่งเน้นการตลาด คุณภาพการบริการ ประสิทธิภาพเทคโนโลยีและระบบสารสนเทศทางการบัญชี สภาพแวดล้อมในการทำงาน ปัจจัยภายนอก คือ การเปลี่ยนแปลงเทคโนโลยี นวัตกรรม มาตรฐานการรายงาน กฎหมาย ภาษี สภาวะการแข่งขัน ความต้องการลูกค้า 3) รูปแบบการพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปเพื่อเข้าสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย ประกอบด้วย ปัจจัยภายในและภายนอก ความได้เปรียบทางการแข่งขัน สำนักงานบัญชีดิจิทัลและ ธรรมภิบาล

**คำสำคัญ:** สำนักงานบัญชีทั่วไป, สำนักงานบัญชีคุณภาพ, การพัฒนาสมรรถนะ, ปัจจัยภายใน, ปัจจัยภายนอก

## Abstract

The objectives of this research article were to: 1) study current situations of work performance of general accounting firms and certified accounting practice in Thailand; 2) study factors affecting development of competencies of general accounting firms for being certified accounting practice in Thailand; 3) create a model developing competencies of general accounting firms to be a certified accounting practice in Thailand. This study was qualitative research using Delphi technique reached consensus by 17 experts. Instruments used were interview questions used at the first round; and questionnaire which index of objective congruence of questionnaire was checked by 3 experts at the second and third round. Statistics used were percentage, mean, median, mode, ranking, and interquartile range. The data analysis considered from three all conditions: 1) the consistency of results was upper high level, 2) the difference between interquartile range was lower than 1.50, and 3) the difference between median and mode was lower than 1. Consequently, the consistent data will be used for creating the model to and the model will be certified by one expert. The data revealed that: 1) the model developing competencies of general accounting firms



and certified accounting practice were not different since the enforcement of Financial Reporting Standard of Federation of Accounting Professions and Department of Business Development; however, operation and methods of working were different; 2) factors affecting the competency of Thai accounting firms for being certified accounting practice consist of internal factors (adaptability, models of operation, strategic management efficiency, marketing focus, service quality, efficiency of technology and accounting information system, and environment in workplace); and external factors (technology & innovation, financial reporting standards, laws and taxation, competitive conditions, customer needs); the model for developing competencies of general accounting firms for being certified accounting practice comprised internal and external factors, competitive advantage, and digital and good governance accounting firms.

**Keywords:** General Accounting Firm, Certified Accounting Practice, Competency Development, Internal Factors, External Factors.

## บทนำ

ปัจจุบันธุรกิจต้องเผชิญกับสภาพแวดล้อมของธุรกิจที่มีความสลับซับซ้อนและมีการแข่งขันที่มีความรุนแรงถือเป็นการสร้างแรงกดดันต่อองค์กรและการตอบสนองความต้องการที่มีความหลากหลายในการให้บริการลูกค้าขององค์กร (ภัทริกา ชินช่วง, 2562) อีกทั้งปัจจุบันเป็นยุคของความก้าวหน้าทางด้านการแข่งขันและการนำเทคโนโลยีสารสนเทศต่าง ๆ มาใช้ประโยชน์ ส่งผลทำให้ธุรกิจต้องมีการพัฒนาและเปลี่ยนแปลงเพื่อให้สามารถดำเนินงานที่มีการสื่อสารได้ในเวทีโลก สิ่งเหล่านี้ทำให้ผู้ผลิตสินค้ารวมถึงผู้ประกอบการที่เป็นผู้ให้บริการจะต้องมีการพัฒนาปรับเปลี่ยนกลยุทธ์และตอบสนองความต้องการของผู้ใช้บริการอย่างต่อเนื่องเพื่อให้ผู้ใช้บริการรับรู้ถึงการดูแล เอาใจใส่ดูแลจนนำไปสู่การบอกต่อปากต่อปากและก่อให้เกิดความพึงพอใจที่จะกลับมาใช้บริการอีก (มนัสวีร์ วิญญาภาพ และจตุรภัทร วงศ์สิริสถาพร, 2560) และกระแสโลกาภิวัตน์ยังส่งผลทำให้โลกมีการปรับเปลี่ยนอย่างรวดเร็ว ไม่ว่าจะเป็นโครงสร้างทางเศรษฐกิจการเมืองโลก ทำให้ประเทศต่าง ๆ ต้องพึ่งพาอาศัยซึ่งกันและกันและมีความเชื่อมโยงระหว่างกันมากขึ้น ดังนั้นยุคโลกาภิวัตน์จึงเป็นยุคที่ข้อมูลข่าวสารไร้พรมแดนอันมีการพัฒนาการและเปลี่ยนแปลงอย่างมากไม่จะเป็นการปรับเปลี่ยนเทคโนโลยีทางด้านการสื่อสาร และการคมนาคม (อนงค์วรรณ อุประดิษฐ์, 2563) ซึ่งสำนักงานบัญชีก็เป็นอีกหนึ่งธุรกิจหนึ่ง

ที่ต้องมีการแข่งขันเพื่อการอยู่รอดได้อย่างยั่งยืนและมีความเติบโตเป็นปึกแผ่น จำเป็นต้องอาศัยความได้เปรียบในการแข่งขันและมีข้อมูลที่เหนือกว่าคู่แข่ง

ปัจจุบันยังพบว่าผู้ประกอบการธุรกิจที่เลือกใช้สำนักงานบัญชีเนื่องจากปัญหาด้านระยะเวลาในการปิดบัญชีรวดเร็วเกินไปจนทำให้ไม่มีโอกาสในการตรวจสอบ การใช้บริการสำนักงานบัญชีในการจัดทำบัญชีเพื่อนำส่งกรมสรรพากรและกรมพัฒนาธุรกิจการค้าปัจจุบันจึงเป็นทางเลือกหนึ่งที่นิยมใช้มากขึ้น รวมทั้งการใช้บริการทางด้านการให้คำปรึกษา ด้านการวางระบบบัญชี การวางแผนภาษีอากร การตรวจสอบบัญชี การบริการให้ความเชื่อมั่น และบริการอื่น ๆ เพื่อให้ได้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ในการตัดสินใจเกี่ยวกับผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการแทนการจ้างนักบัญชีในการปฏิบัติงานในสถานประกอบการ นอกจากนี้เพื่อให้เกิดความได้เปรียบทางการแข่งขันสำหรับสำนักงานบัญชีไทยและความมีชื่อเสียงเป็นที่ยอมรับจากลูกค้า ในยุคไทยแลนด์ 4.0 จำเป็นต้องมีการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชีในการวางแผนและตัดสินใจ รวมถึงการให้บริการลูกค้าที่รวดเร็ว การมีกระบวนการในการบริหารเชิงกลยุทธ์ที่สอดคล้องกับหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดีและจรรยาบรรณของสำนักงานบัญชีเป็นกุญแจหลักในการสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันตามทฤษฎีความได้เปรียบด้านทรัพยากร การให้บริการที่มีคุณภาพเป็นกลยุทธ์หนึ่งที่จะสร้างความแตกต่างจากคู่แข่ง โดยคุณภาพการบริการมีความสัมพันธ์และส่งผลกระทบต่อศักยภาพในการแข่งขัน สำนักงานบัญชีไทยจำเป็นต้องมีการพัฒนากระบวนการบริหารจัดการองค์กรให้มีความทันสมัยและเพิ่มประสิทธิภาพในการดำเนินงานเพื่อสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน และประสิทธิภาพเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชีก็เป็นอีกปัจจัยหนึ่งในการดำเนินงานของสำนักงานบัญชีไทยที่มีประสิทธิภาพ การบริหารจัดการเชิงกลยุทธ์และความได้เปรียบทางการแข่งขันถือเป็นปัจจัยที่มีความสำคัญต่อการดำเนินงานของสำนักงานบัญชี เนื่องจากข้อมูลข่าวสารทางการบัญชีที่ดีจะเป็นประโยชน์ต่อผู้บริหารในการวางแผนเชิงกลยุทธ์ การประเมินผลการดำเนินงาน และการพยากรณ์ฐานะการเงินในอนาคตของธุรกิจ นอกจากนี้สภาพแวดล้อมที่เกี่ยวข้องและความไม่แน่นอนที่อาจจะส่งผลกระทบต่อธุรกิจแต่ถ้าสำนักงานบัญชีมีการบริหารเชิงกลยุทธ์ที่ดีเหมาะสม ก็จะสามารถแข่งขันกับคู่แข่งทางธุรกิจได้ ทักษะความสามารถในการใช้เทคโนโลยีก็จะช่วยให้สำนักงานบัญชีลดระยะเวลาในการดำเนินงาน และลดต้นทุนในด้านต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นด้านทรัพยากร เวลา แรงงานคน ได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งส่งผลทำให้สำนักงานบัญชีมีความโดดเด่นในการบริหารจัดการและนำไปสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพ ทำให้กิจการมีความได้เปรียบด้านทรัพยากร (ธนวรรณ แฉ่งชำโถม, 2562)

จากข้อมูลดังกล่าวจะเห็นได้ว่าการที่สำนักงานบัญชีทั่วไปมีการพัฒนาสมรรถนะไม่ว่าจะเป็นในเรื่องของความรู้ ทักษะ แนวความคิด คุณลักษณะ และการสร้างแรงจูงใจเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพในการดำเนินงาน และการดำเนินการที่ดีเพื่อให้สำนักงานบัญชีมีคุณสมบัติที่ได้รับ



การรับรองคุณภาพเท่ากับเป็นสร้างความเชื่อมั่นให้กับลูกค้าในเบื้องต้นว่าสำนักงานบัญชีนั้นมีความมาตรฐานการทำงานที่ดี น่าเชื่อถือ ส่งผลทำให้ผู้ที่สนใจจะตัดสินใจใช้บริการ นอกจากนี้ในเรื่องการสร้างรายได้เปรียบทางด้านการแข่งขัน การนำกลยุทธ์ต่าง ๆ มาใช้ให้เกิดประสิทธิภาพในการดำเนินงาน การสร้างคุณภาพการให้บริการที่ดีเพื่อสร้างความพึงพอใจให้กับลูกค้าและการนำเทคโนโลยีสารสนเทศรวมทั้งการสร้างนวัตกรรมในรูปแบบต่าง ๆ เพื่อให้เกิดความแตกต่างจากคู่แข่งก็เป็นสิ่งสำคัญที่ผู้ประกอบการจะนำมาสร้างประสิทธิภาพให้กับสำนักงานบัญชีคุณภาพให้สามารถดำรงคงอยู่ได้อย่างมั่นคงและยาวนาน จากการศึกษาข้อมูลที่เกี่ยวข้องพบว่าในประเทศไทยมีสำนักงานบัญชีทั่วไปที่จดทะเบียนรับรองการทำบัญชีกับ กรมพัฒนาธุรกิจมีจำนวนทั้งสิ้น 4,106 แห่ง แต่มีสำนักงานบัญชีคุณภาพเพียง 170 แห่งเท่านั้น ประกอบไปด้วยสำนักงานบัญชีคุณภาพในเขตกรุงเทพมหานคร จำนวน 67 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 39.40 ภาคกลางจำนวน 58 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 34.10 ภาคใต้จำนวน 19 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 11.20 ภาคเหนือจำนวน 14 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 8.20 และภาคตะวันออกเฉียงเหนือจำนวน 12 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 7.10 (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2565) ซึ่งยังถือว่ามียังมีจำนวนสำนักงานบัญชีคุณภาพน้อยเกินไป คิดเป็นร้อยละ 4.14 เท่านั้น

จากปัญหาดังกล่าวข้างต้นจึงเป็นที่มาของงานวิจัยนี้ที่ผู้วิจัยต้องการทราบว่าสภาพการณ์ปัจจุบันของสำนักงานบัญชีทั่วไปและสำนักงานบัญชีคุณภาพเป็นอย่างไร อะไรคือสาเหตุที่ทำให้สำนักงานบัญชีทั่วไปเข้าสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพมีจำนวนน้อยมากและทำอย่างไรจึงจะเพิ่มจำนวนสำนักงานบัญชีคุณภาพให้มากขึ้นกว่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน และการพัฒนาสมรรถนะของสำนักงานบัญชีทั่วไปที่จะเข้าสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพต้องประกอบไปด้วยปัจจัยใดบ้าง ซึ่งการสร้างรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปเพื่อเข้าสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทยจากงานวิจัยในครั้งนี้จะเป็นแนวทางในการพัฒนาและนำทางผู้ประกอบการสำนักงานบัญชีทั่วไปที่เข้าสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพจะนำไปใช้ให้เกิดประโยชน์ในด้านการดำเนินงานที่มีการพัฒนาอย่างต่อเนื่องและนำไปสู่ความยั่งยืนต่อไปในอนาคต

### วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. ศึกษาสภาพปัจจุบันของสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปและสำนักงานบัญชีคุณภาพ
2. ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อการพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปเพื่อเข้าสู่สำนักงานบัญชีคุณภาพ
3. สร้างรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปเพื่อเข้าสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพ ในประเทศไทย

## วิธีดำเนินการวิจัย

### 1. รูปแบบการวิจัย

วิจัยนี้เป็นการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Analysis) ใช้เทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) จำนวน 3 รอบ จัดเก็บความคิดเห็นและฉันทามติผู้เชี่ยวชาญ 17 ราย ให้ค่าความคลาดเคลื่อนจากการวิจัยไม่เกิน 0.02 ตามแนวทางของ Macmillan, Thomas T. ใช้วิธีการอภิปรายที่มีการควบคุมประเด็น เปิดเผยความคิดเห็นและใช้การสร้างฉันทามติของผู้ให้ข้อมูลและเป็นวิธีการในการรวบรวมแนวความคิดของผู้เชี่ยวชาญเพื่อสอบถามเกี่ยวกับความเป็นไปได้ในอนาคตในประเด็นต่าง ๆ และระดมความคิดเห็นในประเด็นที่ผู้วิจัยสนใจให้เป็นอันหนึ่งอันเดียวกันโดยใช้แบบสัมภาษณ์และแบบสอบถามเพื่อสรุปผลและนำมติจากการค้นพบไปสร้างรูปแบบ การพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปเพื่อเข้าสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย (Macmillan, Thomas T., 1971)

การวิจัยด้วยเทคนิคเดลฟาย (Delphi Technique) เป็นระเบียบวิธีวิจัยเชิงลึกซึ่งเป็นวิธีการรวบรวมความรู้จากผู้เชี่ยวชาญ ทั้งนี้องค์ความรู้ใหม่ที่ได้รับจะพิจารณาจากมติความสอดคล้องจากความคิดเห็นของเสียงข้างมากจากผู้เชี่ยวชาญ (น้ำผึ้ง มีศิลป์, 2559) ซึ่งจะมีการสรุปมติจากผู้เชี่ยวชาญทั้งหมดที่ให้ข้อมูลเชิงลึกเกี่ยวกับการพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปเพื่อเข้าสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย

### 2. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

การเลือกผู้เชี่ยวชาญใช้เกณฑ์ผู้วิจัย (Judgmental or Purposive Sampling) เลือกแบบเฉพาะเจาะจง (Purposive Sampling) ประกอบไปด้วยผู้เชี่ยวชาญ 2 กลุ่ม ได้แก่ 1) หน่วยงานกำกับดูแลและนักวิชาการจำนวน 3 คน และ 2) กลุ่มผู้ประกอบการสำนักงานบัญชีทั่วไปจำนวน 7 คน และสำนักงานบัญชีคุณภาพจำนวน 7 คน รวมผู้เชี่ยวชาญทั้ง 2 กลุ่มสำหรับเทคนิคเดลฟาย จำนวน 17 คน

### 3. การสร้างเครื่องมือและตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือ

การสัมภาษณ์แบบมีโครงสร้าง (Structured Interview) สำหรับรอบที่ 1 และแบบสอบถามโดยใช้แบบมาตรวัดความคิดเห็นตามแนวคิดของ Likert Rating Scales ซึ่งมีการประเมิน 5 ระดับ สำหรับการตอบแบบสอบถามในรอบที่ 2 และรอบที่ 3

การทดสอบความเที่ยงตรง (Content Validity) ใช้ค่าดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับวัตถุประสงค์ (Item-Objective Congruence Index : IOC) โดยการหาค่าดัชนี IOC ทำการตรวจสอบโดยผู้เชี่ยวชาญจำนวน 3 ท่าน ได้แก่ ผู้เชี่ยวชาญที่มีความรู้เกี่ยวกับสำนักงานบัญชีทั่วไปและสำนักงานบัญชีคุณภาพ โดยงานวิจัยนี้ได้ค่า IOC เท่ากับ 0.97 ซึ่งอยู่ในเกณฑ์ดีมาก



#### 4. การเก็บรวบรวมข้อมูล

1) ผู้วิจัยขอหนังสือรับรองจากมหาวิทยาลัยเพื่อขอความอนุเคราะห์ในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มผู้เชี่ยวชาญ แล้วส่งแบบสัมภาษณ์ในรอบที่หนึ่ง ให้แก่ผู้เชี่ยวชาญ 17 ท่านตอบคำถาม 2) ได้รับคำตอบจากผู้วิจัยทำการวิเคราะห์คำตอบโดยละเอียดและนำมาสังเคราะห์เป็นประเด็นต่าง ๆ เพื่อกำหนดหัวข้อคำถามสำหรับแบบสอบถามในรอบที่ 2 ต่อไป 3) ทดสอบความเที่ยงตรงแบบสอบถามด้วยการหาค่าดัชนี IOC ให้อยู่ในเกณฑ์ที่กำหนด 4) ส่งแบบสอบถามรอบที่สองให้แก่ผู้เชี่ยวชาญกลุ่มเดิมตอบ 5) วิเคราะห์ข้อมูลในรอบที่สองเพื่อหาความสอดคล้องตามเงื่อนไขและพัฒนาเป็นข้อคำถามในรอบที่สาม 6) ส่งแบบสอบถามรอบที่สามให้แก่ผู้เชี่ยวชาญกลุ่มเดิมอีกครั้ง โดยมีกระบวนการเหมือนรอบที่สอง 7) วิเคราะห์ข้อมูลและสรุปผลในรอบที่ 3 เพื่อหาความสอดคล้องของข้อมูล 7) นำข้อมูลที่ได้รับไปสร้างเป็นรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปเพื่อเข้าสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย 8) นำรูปแบบดังกล่าวไปทำการตรวจสอบความถูกต้องด้วยผู้เชี่ยวชาญที่เกี่ยวข้องกับสำนักงานบัญชีคุณภาพ จำนวน 1 ท่าน

#### 5. การวิเคราะห์ข้อมูล

**แบบสอบถามรอบที่หนึ่ง :** ประมวลผลวิเคราะห์คำตอบโดยละเอียด ตัดข้อความที่ซ้ำซ้อนกัน รวบรวมความคิดเห็นในลักษณะเดียวกันเข้าด้วยกันโดยให้คงความหมายเดิมไว้ ผนวกกับแนวคิดทฤษฎีที่เกี่ยวข้องมาสังเคราะห์เพื่อสร้างแบบสอบถามในรอบที่สองและดำเนินการทดสอบความเที่ยงตรงก่อนนำไปให้ผู้เชี่ยวชาญตอบแบบสอบถามในรอบที่สอง

**แบบสอบถามรอบที่สอง :** นำข้อมูลมาวิเคราะห์ทางสถิติเพื่อหาความสอดคล้องตามเงื่อนไข โดย นำข้อมูลข้อคำถามชุดเดิมมาระบุตำแหน่งของ ค่ามัธยฐาน (Median) ค่าพิสัยระหว่างควอร์ไทล์ (Interquartile Range : IR) และแสดงตำแหน่งที่กลุ่มผู้เชี่ยวชาญได้ตอบคำถามในรอบที่สอง มีการจำแนกข้อมูลที่มีความสอดคล้องโดยใช้เกณฑ์การกำหนดขอบเขตของค่าเฉลี่ยโดยและมีเงื่อนไขของการพิจารณาความสอดคล้อง และมีการเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปเพื่อเข้าสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย โดยจำแนกตามสำนักงานบัญชีทั่วไปและสำนักงานบัญชีคุณภาพและทดสอบความแตกต่างระหว่างสำนักงานบัญชีทั่วไปและสำนักงานบัญชีคุณภาพโดยใช้การทดสอบค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่าง 2 กลุ่มที่มีความเป็นอิสระต่อกัน

**แบบสอบถามรอบที่สาม** นำข้อมูลที่ผ่านมาการวิเคราะห์ในรอบที่ 2 มาจัดทำแบบสอบถามเพื่อให้ผู้เชี่ยวชาญตอบอีกครั้งเพื่อยืนยันคำตอบ แล้วนำมาวิเคราะห์ทางสถิติด้วยเงื่อนไขที่กำหนดของงานวิจัยนี้เพื่อหาความสอดคล้องของข้อมูลต่อไป

หลังจากได้คำตอบจากผู้เชี่ยวชาญที่มีความสอดคล้องกันแล้วสามารถสรุปคำตอบและนำข้อมูลที่ค้นพบไปสร้างรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปเพื่อเข้าสู่การเป็น

สำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย และ นำรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปเพื่อเข้าสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย ไปให้ผู้เชี่ยวชาญที่เกี่ยวข้องกับสำนักงานบัญชีคุณภาพตรวจสอบความถูกต้องของรูปแบบอีกครั้งหนึ่งเพื่อให้ทราบ แนวทาง และข้อเสนอแนะเพิ่มเติมเพื่อนำไปพัฒนารูปแบบการพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปเพื่อเข้าสู่การ เป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทยต่อไป

## ผลการวิจัย

1. ผลการสัมภาษณ์ในรอบที่ 1 พบว่า 1) รูปแบบการดำเนินงานของสำนักงานบัญชีทั่วไปและสำนักงานบัญชีคุณภาพมีหลักเกณฑ์โดยทั่วไปไม่ได้แตกต่างกันแต่สำนักงานบัญชีคุณภาพจะมีในเรื่องกฎระเบียบ ข้อบังคับ การตรวจสอบ มากกว่าสำนักงานบัญชีทั่วไป 2) การปรับตัวของสำนักงานบัญชีไทยในปัจจุบันภายใต้สภาพแวดล้อมที่มีการเปลี่ยนแปลงไป ส่วนใหญ่ได้รับผลกระทบแต่ไม่มากนักยังสามารถที่จะดำเนินงานได้แต่ต้องมีการปรับตัวให้เข้ากับสถานการณ์ต่าง ๆ และการดำเนินงานให้ทันกับการเปลี่ยนแปลงในยุคดิจิทัล 3) ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจสำนักงานบัญชีไทยทั้งสำนักงานบัญชีทั่วไปและสำนักงานบัญชีคุณภาพ พบว่า ในช่วง 2 ปีที่ผ่านมาผลกระทบหลักที่พบเจอได้แก่ สถานะของโรคระบาดโควิด-19การค้าขายต่าง ๆ ก็มีผลกระทบอย่างต่อเนื่อง มีหลายธุรกิจต้องปิดกิจการ และลูกค้าต่างชาติก็ไม่สามารถมาลงทุนในการทำธุรกิจในประเทศไทยได้ จึงทำให้สำนักงานบัญชีหลายบริษัทต้องทำงานลำบากมากขึ้น ดังนั้นจึงต้องทำความเข้าใจลูกค้าและหาวิธีการต่าง ๆ ในการแก้ไขปัญหาเพื่อให้ธุรกิจของลูกค้าดำเนินต่อไปได้ 4) สมรรถนะของสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย ประกอบไปด้วย ด้านความรู้ มีความสำคัญสำหรับสำนักงานบัญชีคุณภาพ เนื่องจากการดำเนินงานต้องอาศัยความรู้ ความเชี่ยวชาญในการทำบัญชี ให้ถูกต้องตามหลักวิชาชีพ ด้านทักษะ ได้แก่ ทักษะทางด้านวิชาชีพ ทักษะด้านปัญญา ทักษะด้านความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร ทักษะด้านการจัดการตนเองเป็นการจัดการอารมณ์และความเครียด และ ทักษะด้านการจัดการองค์กร ด้านแนวคิดตนเอง ได้แก่ ผู้ประกอบการและพนักงานควรที่จะมีความเชื่อมั่นและยอมรับตนเอง กล้าที่จะแสดงความคิดเห็นของตนเอง ไม่กลัวการสร้างสรรค์สิ่งใหม่ ๆ และ ด้านการจูงใจโดย แรงจูงใจที่มอบให้พนักงานมีทั้งเป็นตัวเงินและไม่ใช้ตัวเงินโดยต้องมีความยุติธรรมและส่งเสริมให้เกิดการพัฒนาและเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงาน 5) การปรับตัวของสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทยจะเห็นได้ว่าโลกในยุคปัจจุบันมีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว ไม่ว่าจะเป็น ด้านเศรษฐกิจ สังคม การเมือง หรือแม้แต่พฤติกรรมของการลูกค้า ส่งผลทำให้ธุรกิจสำนักงานบัญชีควรมีการปรับตัวในด้านต่าง ๆ เพื่อที่จะทำให้สามารถอยู่รอดได้และเกิดประโยชน์ในการดำเนินธุรกิจ 6) การสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันของสำนักงานบัญชีทั่วไปและสำนักงานบัญชีคุณภาพ ประกอบไปด้วย



ความรวดเร็วในการปรับตัว ความมีชื่อเสียงเป็นที่ยอมรับ การใช้ทรัพยากรที่ก่อให้เกิดมูลค่าเพิ่ม แก่กิจการ และสำนักงานบัญชีมีการเพิ่มทักษะบุคลากรโดยมีการแลกเปลี่ยนความรู้ เทคโนโลยี ภายในทีมและระหว่างทีมจะส่งผลต่อการเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงาน สามารถให้บริการที่มี คุณภาพสอดคล้องกับความต้องการของตลาด ส่งมอบงานได้อย่างรวดเร็ว 7) การมุ่งเน้น ทางการตลาดของสำนักงานบัญชีคุณภาพ พิจารณาจากการนำเครื่องมือ 7S ที่ประกอบไปด้วย โครงสร้างองค์การ กลยุทธ์ ทักษะ บุคลากร ระบบ สไตล์การบริหาร และค่านิยมร่วม ซึ่งต้องมีความเหมาะสมกับองค์กร 8) ประสิทธิภาพการบริหารเชิงกลยุทธ์ ประกอบไปด้วย การบริการ ลูกค้าตามหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี เช่น มีการให้บริการจัดทำบัญชี ยื่นภาษีและอื่น ๆ โดย ถูกต้องตามกฎหมายและมาตรฐานวิชาชีพบัญชีจนเป็นที่ยอมรับของลูกค้า ความเป็นมืออาชีพ ในการบริหารงาน โดย ผู้บริหารสำนักงานต้องทำตนเป็นแบบอย่างที่ดีในการให้บริการด้วย ความสุจริต ความบริสุทธิ์ใจ สามารถชี้แจงเหตุผลและความเข้าใจอันดีแก่ พนักงานเพื่อลด ปัญหาในการปฏิบัติงาน การบริหารงานที่สอดคล้องกับหลักจรรยาบรรณวิชาชีพโดยมี ความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานด้านบัญชีตามมาตรฐานวิชาชีพบัญชีโดยปราศจากการแทรกแซง ของลูกค้า พนักงานมีการปฏิบัติงานที่ดี ไม่มีการรับผลประโยชน์จากลูกค้าทั้งต่อหน้าและลับ หลังสำนักงานและมีความร่วมมือร่วมใจในการทำงานเป็นทีมเพื่อประโยชน์ธุรกิจมากกว่า ประโยชน์ส่วนตัว

2. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลในรอบที่ 2 และ 3 พบว่าข้อมูลที่มีความสอดคล้องกันได้แก่

1) แนวโน้มปัจจัยด้านรูปแบบการดำเนินงานของสำนักงานบัญชีไทยที่มีความสอดคล้องกัน ได้แก่ สำนักงานบัญชีสามารถให้บริการแก่ลูกค้าเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่องทุกปี มีความเที่ยงธรรมใน การปฏิบัติหน้าที่ และรักษาความลับของลูกค้า มีระบบการจัดการที่เกี่ยวข้องกับการรักษา ความปลอดภัยของข้อมูลลูกค้า มีการเตรียมเครื่องมือ อุปกรณ์ วัสดุต่าง ๆ เทคโนโลยี ที่ใช้ใ นการทำงานอย่างเพียงพอมีแนวทางในการทำบัญชี และภาษีให้ถูกต้อง และเป็นไปตามกฎหมาย กำหนด และ มีระบบการจัดเก็บข้อมูลและระยะเวลาการจัดเก็บเอกสารตามที่กฎหมาย กำหนด 2) แนวโน้มปัจจัยด้านสมรรถนะของสำนักงานบัญชีไทยที่มีความสอดคล้องกัน ได้แก่ สำนักงานบัญชีมีความรู้ด้านมาตรฐานการบัญชีกฎหมายและภาษีอากรที่เกี่ยวข้อง พนักงานมี ทักษะทางด้านวิชาชีพที่สามารถปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชี กล้าที่จะ แสดงความคิดเห็นของตนเองบนพื้นฐานความถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชี มุ่งเน้นให้มี ความคิดสร้างสรรค์ และทำงานอย่างมีประสิทธิภาพ มีการวางระบบการส่งเสริมความก้าวหน้า ของพนักงานใน ด้านต่าง ๆ เช่น การส่งเสริมความรู้ และการจ่ายผลตอบแทนที่เป็นธรรม มีการ กำหนดกระบวนการ และขั้นตอนในการปฏิบัติงานให้มีความชัดเจนปฏิบัติได้ง่าย ด้าน ความสำเร็จในการทำงาน มีความรับผิดชอบต่อลูกค้าและผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย มีการจัดหา อุปกรณ์ เครื่องมือ มาใช้ในการทำงานได้อย่างครบถ้วน คล่องตัว 3) แนวโน้มปัจจัยด้านการ

ปรับตัวของสำนักงานงานบัญชีไทยที่มีความสอดคล้องกัน ได้แก่ สำนักงานบัญชีมีความสามารถในการใช้โปรแกรมบัญชีและโปรแกรมทางธุรกิจที่เหมาะสมกับสภาพแวดล้อม 4) แนวโน้มปัจจัยด้านการสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันที่มีความสอดคล้องกัน ได้แก่ ผู้บริหารสำนักงานบัญชีมีความเป็นผู้นำ ในการบริหารจัดการทรัพยากรพลังงานอย่างชาญฉลาด ในการให้บริการลูกค้าอย่างต่อเนื่องและเป็นระบบ มีการให้บริการด้านวิชาชีพอย่างเหมาะสมจนเป็นที่รู้จักทั่วไป และลูกค้าไว้วางใจในการใช้บริการอย่างต่อเนื่อง และมีการให้บริการที่สอดคล้องกับความต้องการของตลาด และไม่ขัดต่อหลักจรรยาบรรณวิชาชีพ 5) แนวโน้มปัจจัยด้านการมุ่งเน้นการตลาดของสำนักงานบัญชีไทยที่มีความสอดคล้องกัน ได้แก่ สำนักงานบัญชีมีการจัดโครงสร้างสายบังคับบัญชางานที่ชัดเจน มีกำหนดเป้าหมายอย่างเป็นระบบชัดเจน มีเครื่องมือที่เพียงพอในการปฏิบัติงานและมีประสิทธิภาพ ส่งเสริมพนักงานเรื่องเรียนรู้ การจัดอบรมสัมมนาและเสริมความรู้อย่างต่อเนื่องตามมาตรฐานวิชาชีพบัญชี ผู้บริหารสำนักงานบัญชีมีภาวะผู้นำสูง และกล้าตัดสินใจ สามารถปฏิบัติงานที่ถูกต้องเหมาะสมสามารถตอบสนองความต้องการของลูกค้าได้ มีการให้รางวัลแก่พนักงานที่ปฏิบัติตามค่านิยมขององค์กรเพื่อเป็นขวัญกำลังใจ 6) แนวโน้มปัจจัยด้านประสิทธิภาพการบริหารเชิงกลยุทธ์ที่มีความสอดคล้องกัน ได้แก่ สำนักงานบัญชีต้องมีการตรวจสอบเอกสารหลักฐานการบันทึกบัญชีที่ครบถ้วน ถูกต้องก่อนจัดทำรายงานทางการเงิน ความสามารถในการชี้แจงเหตุผลและความเข้าใจอันดีแก่พนักงานเพื่อลดปัญหาในการปฏิบัติงาน และปฏิบัติงานให้เป็นไปตามแผนงาน ส่งเสริมให้พนักงานทุกคนมุ่งมั่น ร่วมมือร่วมใจในการทำงานเป็นทีมเพื่อประโยชน์ธุรกิจมากกว่าประโยชน์ส่วนตน และสำนักงานบัญชีตระหนักถึงการจัดทำรายงานทางการเงินให้เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพ และมีความรับผิดชอบต่อผู้มีส่วนได้เสีย สามารถเจรจาต่อรองกับลูกค้า โดยคำนึงถึงประโยชน์ของผู้ใช้เงินมากกว่า ผลประโยชน์ที่สำนักงานจะได้รับ หรือความพึงพอใจของลูกค้าเพียงอย่างเดียว 7) แนวโน้มปัจจัยด้านคุณภาพการบริการที่มีความสอดคล้องกัน ได้แก่ สำนักงานบัญชีมีการให้บริการตามมาตรฐานคุณภาพของลูกค้าและสร้างความเชื่อมั่นต่อลูกค้าในการที่จะแสดงความสามารถในการให้บริการ 8) แนวโน้มปัจจัยด้านประสิทธิภาพเทคโนโลยีและสารสนเทศทางการบัญชีที่มีความสอดคล้องกัน ได้แก่ สำนักงานบัญชีมีพนักงานที่มีความสามารถในการใช้สารสนเทศทางการบัญชีเพื่อนำเสนอข้อมูลลงการเงิน การจัดเก็บ การสำรองข้อมูล มีการใช้โปรแกรม /ซอฟต์แวร์ บัญชีมีประสิทธิภาพ และสามารถเชื่อมโยงกับฐานข้อมูล เช่นกรมพัฒนาธุรกิจ และกรมสรรพากรได้อย่างมีประสิทธิภาพรวดเร็ว มีการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชีอย่างเหมาะสม และช่วยให้ข้อผิดพลาดจากการทำงานลดลง มีการวางโปรแกรมทางการบัญชีที่มีการพัฒนาและออกแบบให้สามารถปรับปรุงแก้ไขได้โดยง่ายใช้เวลาค่อนข้างน้อย และป้องกันการเข้าถึงข้อมูลโดยไม่ได้รับอนุญาต และใช้เทคโนโลยีในการปฏิบัติงานได้ตรงตามเป้าหมายที่วางไว้ และสามารถแก้ไขปัญหาเฉพาะหน้าได้อย่าง



เหมาะสม 9) แนวโน้มปัจจัยด้านสำนักงานบัญชีดิจิทัล และธรรมาภิบาล ที่มีความสอดคล้องกัน ได้แก่ สำนักงานบัญชีมีการให้บริการลูกค้าแบบครบวงจรด้วยการนำเทคโนโลยีสารสนเทศมาช่วยในการดำเนินงาน และ มีการกระจายอำนาจ มีคุณธรรม มีจริยธรรมในการประกอบธุรกิจในปัจจุบัน

3. ผลการวิเคราะห์เพื่อทำเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปเพื่อเข้าสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย โดยจำแนกตามสำนักงานบัญชีทั่วไปและสำนักงานบัญชีคุณภาพ พบว่า สำนักงานบัญชีคุณภาพมีความคิดเห็นในภาพรวมคิดเป็นค่าเฉลี่ยซึ่งมีแนวโน้มอยู่ในระดับมาก และสำนักงานบัญชีมีความคิดเห็นในภาพรวมมีแนวโน้มอยู่ในระดับมากที่สุด ซึ่งอยู่ในระดับที่คล้ายคลึงกันแต่ความสมบูรณ์ของระบบจะไม่เท่าเทียมกันขึ้นอยู่กับสภาพปัจจัยและสภาพแวดล้อม

4. ผลการวิเคราะห์การทดสอบค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่างที่เป็นสำนักงานบัญชีและสำนักงานบัญชีคุณภาพ พบว่า สำนักงานบัญชีทั่วไปและสำนักงานบัญชีคุณภาพมีรูปแบบการดำเนินงานของสำนักงานบัญชี การสร้างความได้เปรียบทางด้านการแข่งขัน สำนักงานดิจิทัลและธรรมาภิบาลของสำนักงานบัญชี และสำนักงานบัญชีทั่วไปและสำนักงานบัญชีคุณภาพมีแนวคิดสมรรถนะ การปรับตัว แนวคิดการมุ่งเน้นการตลาด ประสิทธิภาพการบริหาร เชิงกลยุทธ์ คุณภาพการบริการ ประสิทธิภาพเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชี ไม่แตกต่างกัน

5. ผลการวิเคราะห์การเปรียบเทียบข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปเพื่อเข้าสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทยของสำนักงานบัญชีทั่วไปและสำนักงานบัญชีคุณภาพในด้านต่าง ๆ มีค่าเฉลี่ยที่มากที่สุดและน้อยที่สุดของรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปเพื่อเข้าสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย พบว่า 1) รูปแบบการดำเนินงานสำนักงานบัญชีทั่วไป ค่าเฉลี่ยมากที่สุดได้แก่ ด้านจรรยาบรรณของสำนักงานบัญชีไทยและด้านการบริหารจัดการเอกสารของสำนักงานบัญชี และการปฏิบัติงานของสำนักงานบัญชีไทย และรูปแบบการดำเนินงานของสำนักงานบัญชีคุณภาพให้ความสำคัญกับด้านกระบวนการที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานของสำนักงานและด้านจรรยาบรรณวิชาชีพมากที่สุด และให้ความสำคัญกับความรับผิดชอบต่อฝ่ายบริหารน้อยที่สุด 2) ค่าเฉลี่ยด้านของสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไป พบว่าสำนักงานบัญชีทั่วไปให้ความสำคัญกับด้านลักษณะนิสัยส่วนตัวมากที่สุดและให้ความสำคัญน้อยที่สุดในด้านความรู้และด้านแรงจูงใจในการทำงานของพนักงาน ในขณะที่สำนักงานบัญชีคุณภาพมีค่าเฉลี่ยด้านทักษะมากที่สุดและให้ความสำคัญน้อยที่สุดคือด้านความรู้และแรงจูงใจในการทำงานของพนักงาน 3) ค่าเฉลี่ยด้านการปรับตัวของสำนักงานบัญชีไทย พบว่าสำนักงานบัญชีทั่วไปให้ความสำคัญกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ และการเพิ่มทักษะในการเรียนรู้เชิงพลวัตมากที่สุด ในขณะที่สำนักงานบัญชีคุณภาพให้ความสำคัญกับการเปลี่ยนแปลงทาง ด้าน

เทคโนโลยีสารสนเทศมากที่สุดและให้ความสำคัญน้อยที่สุดในด้านการเพิ่มทักษะในการเรียนรู้เชิงพลวัต 4) ค่าเฉลี่ยด้านของความได้เปรียบทางการแข่งขันของสำนักงานบัญชีทั่วไปพบว่าสำนักงานบัญชีทั่วไปให้ความสำคัญกับด้านความมีชื่อเสียงเป็นที่ยอมรับและการใช้ทรัพยากรที่ก่อให้เกิดมูลค่าเพิ่มแก่กิจการมากที่สุด และให้ความสำคัญน้อยที่สุดในเรื่องของความรวดเร็วในการปรับตัว ในขณะที่สำนักงานบัญชีคุณภาพให้ความสำคัญมากที่สุดด้านความมีชื่อเสียงเป็นที่ยอมรับและให้ความสำคัญน้อยที่สุดคือด้านความรวดเร็วในการปรับตัว 5) ค่าเฉลี่ยด้านการมุ่งเน้นการตลาด พบว่าสำนักงานบัญชีทั่วไปให้ความสำคัญกับสไตล์การบริหารมากที่สุดและให้ความสำคัญน้อยที่สุดในเรื่องของกลยุทธ์ ในขณะที่สำนักงานบัญชีคุณภาพให้ความสำคัญกับด้านโครงสร้าง ด้านกลยุทธ์ ด้านระบบ และ ด้านบุคลากร มากที่สุด และให้ความสำคัญน้อยที่สุดในด้านสไตล์การบริหาร ด้านทักษะ และ ด้านค่านิยมร่วมกัน 6) ค่าเฉลี่ยด้านของประสิทธิภาพการบริหารเชิงกลยุทธ์สำนักงานบัญชีทั่วไปให้ความสำคัญมากที่สุดด้านการบริการลูกค้าตามหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดีและให้ความสำคัญน้อยที่สุดในเรื่องของการบริหารที่สอดคล้องกับหลักจรรยาบรรณ ในขณะที่สำนักงานบัญชีคุณภาพให้ความสำคัญมากที่สุดด้านการบริการลูกค้าตามหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดีและการบริหารที่มีความสอดคล้องกับหลักจรรยาบรรณและให้ความสำคัญน้อยที่สุดในด้านทักษะการติดต่อสื่อสารกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง 7) ค่าเฉลี่ยด้านคุณภาพการบริการของสำนักงานบัญชีไทย พบว่าสำนักงานบัญชีทั่วไปให้ความสำคัญกับคุณภาพการบริการที่ลูกค้าได้รับมากที่สุด และให้ความสำคัญน้อยที่สุดในเรื่องของคุณภาพที่ลูกค้าคาดหวัง ในขณะที่สำนักงานบัญชีคุณภาพให้ความสำคัญกับคุณภาพการบริการที่ลูกค้าได้รับและคุณภาพที่ลูกค้าคาดหวังมากที่สุด 8) ค่าเฉลี่ยประสิทธิภาพเทคโนโลยีและระบบสารสนเทศทางการบัญชี พบว่าสำนักงานบัญชีทั่วไปให้ความสำคัญมากที่สุดด้านประสิทธิภาพในการประมวลผลข้อมูลรายงานทางการเงิน และความพึงพอใจจากการใช้งานโปรแกรมและให้ความสำคัญน้อยที่สุดในเรื่องของความยากง่ายในการบำรุงรักษา และความเชี่ยวชาญในการใช้เทคโนโลยีเพื่อการตัดสินใจ ในขณะที่สำนักงานบัญชีคุณภาพให้ความสำคัญมากที่สุดด้านสมรรถนะระบบสารสนเทศในการให้บริการลูกค้า และให้ความสำคัญน้อยที่สุดในด้านความยากง่ายในการดูแลบำรุงรักษา 8) ค่าเฉลี่ยความคิดเห็นการเป็นสำนักงานบัญชีดิจิทัลและธรรมาภิบาล พบว่าสำนักงานบัญชีทั่วไปให้ความสำคัญมากที่สุดด้านการเป็นสำนักงานดิจิทัลและด้านธรรมาภิบาล ในขณะที่สำนักงานบัญชีคุณภาพให้ความสำคัญมากที่สุดด้านสำนักงานธรรมาภิบาลและอันดับสองคือสำนักงานบัญชีดิจิทัล

## อภิปรายผล

1. สภาพการณ์ปัจจุบันของการพัฒนาสมรรถนะการทำงานของสำนักงานบัญชีทั่วไปและสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย พบว่า แนวโน้มปัจจัยด้านรูปแบบการดำเนินงาน



ของสำนักงานบัญชีทั่วไป จากการสัมภาษณ์ผู้เชี่ยวชาญจะเห็นว่ารูปแบบสมรรถนะของสำนักงานบัญชีทั่วไปและสำนักงานบัญชีคุณภาพมีความคล้ายคลึงกัน โดยสมรรถนะของสำนักงานบัญชีมีแนวปฏิบัติที่สอดคล้องและเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีตามหลักกำกับดูแลกิจการที่ดีโดยผ่านหน่วยงานกำกับดูแล และแนวโน้มปัจจัยด้านรูปแบบการดำเนินงานของสำนักงานบัญชีทั่วไป ประกอบด้วย สำนักงานบัญชีทั่วไปจำเป็นต้องมีการปรับปรุงและพัฒนากลยุทธ์ในการบริหารจัดการในด้านต่าง ๆ เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพในการดำเนินงานและสามารถสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน สอดคล้องกับงานวิจัยของ ธรารินทร์ ใจเอื้อพลสุข ที่อธิบายความสำเร็จในการปฏิบัติงานของสำนักงานบัญชีคือการพัฒนาไปสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพ (ธรารินทร์ ใจเอื้อพลสุข, 2561) และงานวิจัยของ ธนวรรณ แฉ่งชำโถม และยุวัฒน์ วุฒิเมธี ที่เน้นในการสร้าง ตัวแบบสมรรถนะของผู้ทำบัญชีที่มีประสิทธิภาพต้องสอดคล้องกับการกำกับดูแลกิจการที่ดีและเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีและรูปแบบการดำเนินงานของสำนักงานบัญชีทั่วไปมีความแตกต่างจากสำนักงานบัญชีคุณภาพ โดยสำนักงานบัญชีทั่วไปมีการปรับปรุงด้านการบริหารจัดการเอกสารที่ดีและเป็นระบบ ด้านธรรมาภิบาลและการทวนสอบผลการดำเนินงานอย่างเป็นระบบเพื่อให้สำนักงานบัญชีมีการดำเนินงานด้วยความโปร่งใส อิสระ เที่ยงธรรม ซื่อสัตย์สุจริต สื่อสารให้พนักงานและลูกค้ารับทราบ และปฏิบัติให้เป็นรูปธรรม มีความรับผิดชอบต่อผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย มีการปฏิบัติหน้าที่ตามกฎหมายและกฎระเบียบแห่งวิชาชีพ (ธนวรรณ แฉ่งชำโถม และยุวัฒน์ วุฒิเมธี, 2562) ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ปาริชาติ มณีมัย และคณะ ที่พบว่า หัวหน้าสำนักงานบัญชีต้องปฏิบัติตามข้อบังคับของสภาวิชาชีพบัญชี มีความโปร่งใส อิสระ เที่ยงธรรม และซื่อสัตย์สุจริต มีความรู้ความสามารถและปฏิบัติตามมาตรฐานในการปฏิบัติงาน รักษาความลับ รับผิดชอบต่อผู้มีส่วนได้ส่วนเสียรวมทั้งเพื่อนร่วมอาชีพและมีจรรยาบรรณทั่วไป มีความมุ่งมั่นในการพัฒนาและนำระบบบัญชีคุณภาพไปปฏิบัติรวมทั้งมีการปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง ให้ความสำคัญกับลูกค้า กำหนดนโยบายที่มีความเหมาะสมกับวัตถุประสงค์ของสำนักงานบัญชี และใช้นโยบายคุณภาพเป็นกรอบในการจัดทำแผนธุรกิจ สื่อสารนโยบายคุณภาพทั่วทั้งสำนักงานและทบทวนให้เหมาะสมตลอดเวลา (ปาริชาติ มณีมัย และคณะ, 2559) นอกจากนี้ ยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ ณัฐธราภรณ์ บาตี และคณะ ที่ระบุว่า สมรรถนะทางบัญชีสมัยใหม่ในด้านความรู้และทักษะที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชีส่งผลต่อความสำเร็จในการทำงานของผู้บริหารงานทางด้านบัญชี ซึ่งควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาสมรรถนะทางบัญชีสมัยใหม่ด้านรู้และทักษะทางบัญชี มีการพัฒนาตนเองให้มีความรู้ความสามารถในด้านการบัญชีเพื่อสร้างประสิทธิภาพและสามารถปรับตัวให้ทันตามภาวะเศรษฐกิจ (ณัฐธราภรณ์ บาตี และคณะ , 2563) และสังคมในยุคปัจจุบัน ในด้านทักษะ ชลิดา ลั่นจี และคณะ ระบุว่าทักษะของนักบัญชีมีอาชีพจำเป็นต้องมีทักษะทางด้านวิชาชีพ (Professional Skills) ในด้านต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นการสร้างความสัมพันธ์

ระหว่างบุคคล และการสื่อสาร ทักษะทางด้านการจัดการตนเอง ทักษะทางด้านการจัดการองค์การ (ชลิดา ลีนจี และคณะ , 2564)

2. ปัจจัยที่ส่งผลต่อการพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพ ประกอบไปด้วย ปัจจัยภายนอกและภายใน ซึ่งปัจจัยภายนอก ได้แก่ การเปลี่ยนแปลงทางด้านเทคโนโลยีและนวัตกรรม มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กฎหมาย ภาษีอากร สภาพการแข่งขันของสำนักงานบัญชี และ ความต้องการของลูกค้า และในส่วนของปัจจัยภายใน ได้แก่ รูปแบบการดำเนินงานของสำนักงานบัญชี การปรับตัว การมุ่งเน้นการตลาด ประสิทธิภาพการบริหารเชิงกลยุทธ์ คุณภาพการให้บริการ ประสิทธิภาพเทคโนโลยีและระบบสารสนเทศทางการบัญชีและสภาพแวดล้อมในการทำงาน ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ รุ่งระวี มั่งสิงห์ และ คณะ และงานวิจัยของ ธนวรรณ แฉ่งชำโถม ที่ให้ความสำคัญกับปัจจัยภายในด้านการปรับตัวของผู้ทำบัญชีในสำนักงานบัญชีคุณภาพที่ต้องมีการพัฒนาทักษะ ทักษะคิดและประสิทธิภาพในการทำงานให้สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมที่มีการเปลี่ยนแปลง ซึ่งแนวคิดนี้จะเป็นตัวผลักดันให้บุคคลสามารถปฏิบัติงานตามหน้าที่ของตนเองได้อย่างมีประสิทธิภาพ (รุ่งระวี มั่งสิงห์ และคณะ, 2564); (ธนวรรณ แฉ่งชำโถม, 2562) นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ ชนิดาภา ปัตติ และสุมาลี รามัญญ์ ที่ระบุว่า องค์กรควรให้การสนับสนุนและส่งเสริมพนักงานให้เกิดความต้องการในการที่จะเรียนรู้และศึกษาต่อในด้านที่ตนเองทำงานอยู่ซึ่งจะส่งผลดีทำให้พนักงานเกิดศักยภาพในการพัฒนาตนเองให้มีความรู้ที่ทันสมัยและเกิดความร่วมมือในการทำงานอยู่ตลอดเวลา อีกทั้งเมื่อได้รับการส่งเสริม สนับสนุน ก็จะทำให้เกิดแรงจูงใจในการพัฒนาตนเองอยู่เสมอและแนวโน้มการปรับตัวและเปลี่ยนแปลงด้านการบริหารจัดการด้านอารมณ์และความคิด (Soft Skill) คือ ผู้ประกอบการมีทักษะทางด้านการแก้ไขปัญหาต่าง ๆ ภายในองค์กร มีทักษะด้านการสื่อสารที่มีความชัดเจนสอดคล้องไปในทิศทางเดียวกันและมีภาวะผู้นำ (ชนิดาภา ปัตติ และสุมาลี รามัญญ์, 2565) ซึ่งแนวโน้มดังกล่าวเป็นกระบวนการเรียนรู้จากทั้งประสบการณ์ ทั้งทางตรงและทางอ้อมซึ่งส่งผลต่อพฤติกรรมปรับตัวของบุคคลทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในการแสดงออกของพฤติกรรม มีการปรับเปลี่ยนพฤติกรรมเก่าและยอมรับพฤติกรรมใหม่ที่สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมในยุคปัจจุบันที่มีการเปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็ว ซึ่งแนวคิดในการปรับตัว (Adaptation) เป็นการปรับตัวให้เข้ากับสภาวะแวดล้อมของโลกภายนอกที่มีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลาซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ พฤกษา แก้วสาร และนพดล พันธุ์พานิช ที่ระบุว่าปัจจุบันสภาพแวดล้อมภายในและภายนอกของธุรกิจมีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว จนก่อให้เกิดการพัฒนาความรู้ความสามารถในการบริหารงานของธุรกิจเพื่อให้มีศักยภาพสูงสุด เพื่อนำไปใช้ในการแข่งขันกับคู่แข่งได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยการพัฒนาดังกล่าว ได้แก่ การสร้างนวัตกรรมหรือการนำเทคโนโลยีสารสนเทศในรูปแบบใหม่ ๆ เข้าใช้อย่างต่อเนื่อง ซึ่งในปัจจุบันการดำเนินงานมีความซับซ้อน



มากขึ้น ธุรกิจจึงต้อง มีการพัฒนาในด้านต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นความรู้ ความเข้าใจ ในกระบวนการทำงานเพื่อให้การทำงานนั้นมีประสิทธิภาพ และสามารถดำเนินงานได้ตามเป้าหมายที่ธุรกิจมีการกำหนดไว้ (พฤกษา แก้วสาร และนพดล พันธุ์พานิช, 2563)

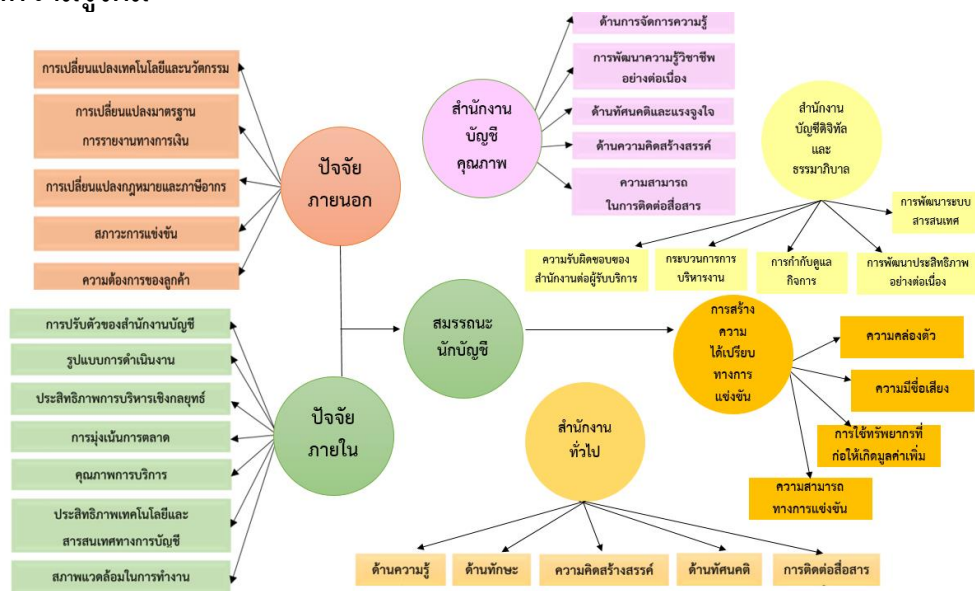
3. รูปแบบการพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพ ประกอบไปด้วย ปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอก สมรรถนะนักบัญชี สำนักงานบัญชีทั่วไป สำนักงานบัญชีคุณภาพ สำนักงานบัญชีดิจิทัลและธรรมาภิบาล การสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน โดยภายหลังการสร้างรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปเพื่อเข้าสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย ผู้วิจัยได้นำรูปแบบดังกล่าวไปทำการตรวจสอบด้วยการสัมภาษณ์เชิงลึก (In - depth Interview) กับผู้เชี่ยวชาญ 1 คน เพื่อตรวจสอบและให้ผู้เชี่ยวชาญได้แสดงความคิดเห็นหรือข้อเสนอแนะเกี่ยวกับรูปแบบการพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปเพื่อเข้าสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย พบว่าการพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปเพื่อเข้าสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพในปัจจุบัน จากการนำเสนอผลงานวิจัยแล้วนำไปให้ผู้เชี่ยวชาญวิเคราะห์ พบว่า สำนักงานบัญชีทั่วไปมีความจำเป็นในการปรับปรุงกิจการโดยการพัฒนาสมรรถนะของกิจการจากการเป็นสำนักงานบัญชีทั่วไปสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพ โดยพิจารณาปรับปรุงอย่างเป็นระบบ จากการวิเคราะห์ประโยชน์ที่ได้รับกับต้นทุนที่เกิดขึ้นมีความแตกต่างกันในระหว่างกลุ่ม เรื่องของการแข่งขัน พบว่าสำนักงานบัญชีคุณภาพมีความได้เปรียบทางการแข่งขันที่สูงกว่าสำนักงานบัญชีทั่วไป โดยต้องมีการปรับปรุงระบบสารสนเทศให้มีความทันสมัยและตอบสนองการเปลี่ยนแปลงในการนำส่งข้อมูลระบบสารสนเทศ เช่น การพัฒนาระบบโปรแกรมบัญชีให้รองรับกับระบบของกรมพัฒนาธุรกิจในการทำและนำส่งงบการเงินที่มีประสิทธิภาพ ซึ่งการพัฒนาสู่การเป็นสำนักงานบัญชีดิจิทัลและธรรมาภิบาล เป็นอีกขั้นตอนหนึ่งที่ทำให้สำนักงานบัญชีมีการปฏิบัติงานที่ใกล้เคียงกับสำนักงานบัญชีคุณภาพและเมื่อพร้อมในเรื่องของการจัดทำเอกสาร การทวนสอบและติดตามประเมินผลอย่างเป็นระบบก็สามารถเข้าสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพได้อย่างง่ายดาย นอกจากนี้ ต้องปรับปรุงและพัฒนากลยุทธ์เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพและสร้างความสามารถในการแข่งขันเพื่อให้บริการกับธุรกิจต่างประเทศในการจัดทำงบการเงินมากขึ้นจึงจำเป็นที่สำนักงานบัญชีทั่วไปต้องมีการพัฒนาเพื่อสามารถแข่งขันได้อย่างมีประสิทธิภาพและนอกจากนี้ยังมีแนวโน้มปัจจัยด้านการบริหารจัดการเอกสารสำคัญของสำนักงานบัญชีคุณภาพเพื่อให้มีความปลอดภัยและสอดคล้องตามข้อกำหนดของกฎหมาย ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของงานวิจัยของ ญัฐฐาภรณ์ บาลี และคณะ ที่ระบุว่าสมรรถนะทางการบัญชีสมัยใหม่ประกอบไปด้วยความรู้และทักษะที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชีส่งผลต่อความสำเร็จในการทำงาน (ญัฐฐาภรณ์ บาลี และคณะ , 2563) ให้มีความสำคัญกับการพัฒนาสมรรถนะทางการบัญชีสมัยใหม่ด้านรู้และทักษะทางบัญชีการจัดการระบบเอกสารที่มีประสิทธิภาพ การ

สร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันเพื่อสร้างการยอมรับและมีอำนาจต่อรองกับลูกค้า ความรู้และทักษะทางบัญชีมีผลต่อความสำเร็จในการทำงานโดยรวม นอกจากนี้ยังมีในเรื่องของความรู้ทางการสอบบัญชี การมีไหวพริบ ความมีอิสระในการสอบบัญชี เชื่อถือได้ ทันเวลา สร้างผลงานที่ได้มาตรฐาน มีความรอบคอบและเน้นผลงานที่ได้มาตรฐานเป็นที่ยอมรับ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ (Porter, M. E., 1990) ที่พบว่าองค์กรสามารถบรรลุความได้เปรียบทางการแข่งขันด้วยนวัตกรรมในรูปแบบใหม่ ๆ ซึ่งสามารถดำเนินการได้ด้วยวิธีและเทคโนโลยีที่แตกต่างกันไป นอกจากนี้ในด้านของการพัฒนาเพื่อนำไปสู่การเป็นสำนักงานดิจิทัลและธรรมาภิบาล ผู้ทรงคุณวุฒิ ได้ให้ความเห็นเพิ่มเติมไว้ว่า สำนักงานบัญชีไทยนอกเหนือจากการเพิ่มประสิทธิภาพในการบริหารเชิงกลยุทธ์แล้วยังจำเป็นต้องให้ความสำคัญกับหลักธรรมาภิบาล เพื่อสร้างความน่าเชื่อถือ ตามหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดีอันเป็นประโยชน์ต่อนักลงทุนและผู้ใช้อยู่อาศัยสารสนเทศในการตัดสินใจ การเพิ่มกระบวนการติดตามตรวจสอบของสำนักงานบัญชีคุณภาพเป็นสิ่งจำเป็น เนื่องจากกระบวนการติดตามตรวจสอบการทำงาน เป็นกระบวนการที่สำคัญที่จะทำให้ทราบข้อบกพร่องและประเด็นที่ต้องปรับปรุงแก้ไข และสร้างความเชื่อมั่นให้กับ ผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งสอดคล้องกับหลักการของ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ที่มีการระบุว่าสำนักงานบัญชีธรรมาภิบาลจะต้องมีการบริหารงานที่มีความสัมพันธ์ระหว่างภาครัฐบาล เอกชน สังคม และประชาชน ในการใช้ประโยชน์ร่วมกันเพื่อเป็นการพัฒนาสังคมให้มีความเป็นธรรมและเที่ยงตรง (สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา, 2546) ในด้านแนวโน้มปัจจัยด้านสมรรถนะของสำนักงานบัญชีไทย และในการพัฒนารูปแบบสมรรถนะที่ประกอบไปด้วย ความรู้ ทักษะ แนวคิดส่วนบุคคล ลักษณะนิสัย และ แรงจูงใจในการพัฒนาของพนักงาน ซึ่งจากบทสัมภาษณ์ มีการนำมาพัฒนาปรับปรุงจากแนวคิดดังกล่าวออกมาเป็นสมรรถนะของสำนักงานบัญชี ซึ่งผู้ทรงคุณวุฒิ ได้ให้ความเห็นว่า พื้นฐานด้านสมรรถนะไม่แตกต่างกัน แต่ระดับการปฏิบัติงานของสำนักงานบัญชีทั่วไป สำนักงานบัญชีคุณภาพและสำนักงานบัญชีดิจิทัลและธรรมาภิบาลมีวิธีการและกระบวนการที่แตกต่างกันแต่มีจุดมุ่งหมายและเป้าหมายที่เหมือนกันคือคุณภาพการให้บริการที่น่าเชื่อถือ และความได้เปรียบทางการแข่งขัน ไม่ว่าจะระดับประเทศ ระดับอาเซียน หรือระดับสากล ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ชลิดา ลีนจี้ และคณะ ที่ระบุว่า สำนักงานบัญชีคุณภาพต้องมีการปรับเปลี่ยนวิธีการบริหารงานให้มีประสิทธิภาพตามสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็วในปัจจุบันให้เข้ากับสถานะหรือสภาพการทำงานในยุคดิจิทัลและสำนักงานบัญชีจำเป็นต้องมีกระบวนการต่าง ๆ ที่ช่วยในการจัดการ โดยจำเป็นต้องมีระเบียบข้อปฏิบัติที่ชัดเจน รวดเร็วตอบสนองความต้องการให้กับลูกค้าได้อย่างมีประสิทธิภาพ และผลิตภัณฑ์การบริการที่หลากหลาย (ชลิดา ลีนจี้ และคณะ , 2564) เน้นการให้คำปรึกษาและแก้ปัญหาให้กับลูกค้าเพื่อให้องค์กรเกิดความได้เปรียบทางการแข่งขัน และปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อสมรรถนะสำนักงานบัญชีไทย ผู้ทรงคุณวุฒิ เห็นด้วยและเสนอให้มีการพิจารณาในเรื่องของการ



ปรับตัวของสำนักงานบัญชีไทย การมุ่งเน้นการตลาด การมุ่งเน้นประสิทธิภาพเชิงกลยุทธ์ การใช้เทคโนโลยีสื่อสารที่ทันสมัย การมุ่งเน้นคุณภาพการให้บริการ และการติดต่อสื่อสารที่มีประสิทธิภาพ

## องค์ความรู้ใหม่



ภาพ 1 รูปแบบการพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีทั่วไปเพื่อเข้าสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย

## สรุป/ข้อเสนอแนะ

เนื่องจากงานวิจัยครั้งนี้เป็นงานวิจัยเชิงคุณภาพ ซึ่งใช้เทคนิคเดลฟายในการหาหัวข้อแนวทางในการพัฒนาสมรรถนะสำนักงานบัญชีคุณภาพเพื่อเข้าสู่การเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพ โดยใช้ข้อคำถามปลายเปิดในการสร้างแบบสอบถามและความคิดเห็นจากผู้เชี่ยวชาญจำนวน 17 ท่าน และใช้การวิเคราะห์เปรียบเทียบจากตัวแทนของสำนักงานบัญชีทั่วไปและสำนักงานบัญชีคุณภาพ เปรียบเทียบกัน และใช้ผลจากการวิจัยนำเสนอผู้ทรงคุณวุฒิเพื่อยืนยันคำตอบอีกครั้ง ซึ่งงานวิจัยที่ได้จะต้องมีการพัฒนาให้เข้ากับสำนักงานบัญชีทั่วไป หรือสำนักงานบัญชีคุณภาพอีกครั้งเนื่องจากมีข้อจำกัดด้านของผู้เชี่ยวชาญที่เป็นตัวแทนซึ่งใช้เพียง 17 คน อาจไม่ค่อยเหมาะสมกับการวิจัยเชิงปริมาณและเป็นข้อจำกัดของงานวิจัยนี้ในด้านของเวลาในการวิเคราะห์เชิงปริมาณ และข้อเสนอแนะสำหรับการการวิจัยครั้งต่อไป ควรมีการทดสอบแบบสอบถามแยกเป็นรายกลุ่ม สำหรับแต่ละสำนักงานบัญชีในด้านสมรรถนะ ปัจจัยที่มีอิทธิพล เพื่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน มีการทดสอบเชิงปริมาณเต็มรูปแบบ เพื่อให้ได้

ข้อมูลที่ครบถ้วนในการทำวิจัยที่สมบูรณ์ยิ่งขึ้น หรือมีการนำผลที่ได้จากงานวิจัยนี้ไปทำข้อมูลเชิงคุณภาพโดยใช้ Focus Group เอให้ได้เป็นฉันทามติของแต่ละกลุ่มสำนักงานก่อนการวิเคราะห์เชิงปริมาณ

## เอกสารอ้างอิง

- กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. (2565). รายชื่อสำนักงานบัญชีในแต่ละจังหวัด. เรียกใช้เมื่อ 1 สิงหาคม 2565 จาก [https://www.dbd.go.th/news\\_view.php?nid=469403169](https://www.dbd.go.th/news_view.php?nid=469403169)
- ชนิดาภา ปัตติ และสุมาลี รามัญ. (2565). แรงจูงในการทำงานและจรรยาบรรณพนักงานบัญชีในฐานะตัวแปรส่งผ่านปัจจัยความคาดหวังของพนักงานสู่ประสิทธิภาพในการทำงานของพนักงานบัญชีในบริษัทนำเข้าและจำหน่ายของเล่นเด็ก. วารสารการพัฒนาการเรียนรู้สมัยใหม่, 7(2), 209-223.
- ชลิดา ลีนจี และคณะ . (2564). ปัจจัยที่ส่งผลต่อการใช้บริการสำนักงานบัญชีของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในกรุงเทพมหานครและปริมณฑล. วารสารสหวิทยาการมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์, 4(3), 892-906.
- ณัฐธำภรณ์ บาลี และคณะ . (2563). สมรรถนะทางการบัญชีสมัยใหม่ที่มีผลต่อความสำเร็จในการทำงานของผู้จัดการบัญชี. วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยธนบุรี, 13(2), 78-91.
- ธนวรรณ แฉ่งข้าโถม. (2562). ตัวแบบการจัดการ การพัฒนาสมรรถนะของผู้ทำบัญชีที่มีประสิทธิภาพ ในสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย. ใน ดุษฎีนิพนธ์ปริญญาปรัชญาดุษฎีบัณฑิต สาขาวิชาการจัดการ. มหาวิทยาลัยสยาม.
- ธนวรรณ แฉ่งข้าโถม และยุวัฒน์ วุฒิเมธี. (2562). ตัวแบบการจัดการ การพัฒนาสมรรถนะของผู้ทำบัญชีที่มีประสิทธิภาพในสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย. วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์มหาวิทยาลัยราชภัฏธนบุรี, 13(2), 78-91.
- ธรรินทร์ ใจเอื้อพลสุข. (2561). ปัจจัยที่ส่งผลต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานของสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย. ใน วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาบัญชี. มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- น้ำผึ้ง มีศิลป์. (2559). การวิจัยด้วยเทคนิคเดลฟาย : การหลีกเลี่ยงมโนทัศน์ที่ไม่ถูกต้อง. Veridian E Journal, มหาวิทยาลัยศิลปากร, 9(1), 1256-1267.
- ปาริชาติ มณีมัย และคณะ. (2559). คุณภาพและปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพการปฏิบัติงานของสำนักงานบัญชีขนาดกลางและขนาดย่อมของไทย. วารสารการจัดการสมัยใหม่, 14(1), 117-128.



- พฤกษา แก้วสาร และนพดล พันธุ์พานิช. (2563). แนวทางการให้บริการของสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย. วารสารสันติศึกษาปริทรรศน์, 8(ฉบับเพิ่มเติม), 239-250.
- ภัทริกา ชินช่าง. (2562). การมุ่งเน้นความเป็นผู้ประกอบการและความได้เปรียบทางการแข่งขันอย่างยั่งยืน:งานวิจัยเชิงประจักษ์ของธุรกิจส่งออกเฟอร์นิเจอร์ในประเทศไทย. วารสารเทคโนโลยีภาคใต้, 13(1), 108-120.
- มนัสวีร์ วิญญาภาพ และจตุรภัทร วงศ์สิริสถาพร. (2560). ผลกระทบของมาตรฐานการปฏิบัติงานสำนักงานบัญชีคุณภาพที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพการบริการของสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย. วารสารมหาวิทยาลัยศิลปกร, 10(2), 735-747.
- รุ่งระวี มั่งสิงห์ และคณะ. (2564). สมรรถนะของนักบัญชีที่พึงประสงค์ในยุคดิจิทัลตามมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี. วารสารนวัตกรรมและการจัดการ, 6(1), 100-118.
- สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา. (2546). พระราชกฤษฎีกาว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี. เรียกใช้เมื่อ 1 สิงหาคม 2565 จาก [http://www.Krisdida.go.th/wps/portal/!ut/p/c5/04\\_SB8K8xLLM9MSSzP](http://www.Krisdida.go.th/wps/portal/!ut/p/c5/04_SB8K8xLLM9MSSzP)
- อนงค์วรรณ อุปประดิษฐ์. (2563). อิทธิพลของทุนมนุษย์ การมุ่งเน้นการตลาดและเทคโนโลยีสารสนเทศที่มีต่อความได้เปรียบในการแข่งขันผ่านการเชื่อมโยงของผลการดำเนินงานทางการเงินของสำนักงานบัญชีในประเทศไทย. วารสารวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงราย, 15(2), 314-328.
- Macmillan, Thomas T. (1971). The Delphi Technique. California: Santa Barbara City Schools.
- Porter, M. E. (1990). The Competitive Advantage of Nations. New York: Free Press.