

วารสาร

มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม

Rajabhat Maha Sarakham University Journal



ปีที่ 19 ฉบับที่ 3 : กันยายน - ธันวาคม 2568

Vol.19 No.3 : September - December 2025



วารสารมหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม

Rajabhat Maha Sarakham University Journal

นโยบาย

1. สนับสนุนผลงานวิชาการของบุคลากรมหาวิทยาลัยและบุคคลทั่วไป
2. เผยแพร่ผลงานวิชาการของบุคลากรมหาวิทยาลัยและบุคคลทั่วไป
3. สร้างช่องทางการสื่อสารองค์ความรู้ที่ถูกต้อง ระหว่างนักวิชาการ นักวิจัยและผู้สนใจในการพัฒนางานวิจัยท้องถิ่นและสากล

ขอบเขตงาน

วารสารมหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม เป็นวารสารวิชาการที่เผยแพร่เกี่ยวกับบทความวิชาการ บทความวิจัย ที่ครอบคลุมสาขามนุษยศาสตร์ สังคมศาสตร์ โดยสาขาวิชาที่รับตีพิมพ์ ได้แก่ สาขาการศึกษา เศรษฐศาสตร์ การบริหารธุรกิจและการจัดการ รัฐศาสตร์ รัฐประศาสนศาสตร์ นิติศาสตร์ ภาษาศาสตร์ จิตวิทยา และสหวิทยาการด้านมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ โดยนำเสนอในรูปแบบ

1. บทความวิชาการ หรือบทความปริทัศน์
2. บทความวิจัย ที่เป็นผลการวิจัยส่วนใดส่วนหนึ่ง หรือเป็นทุกส่วนของผลงานวิจัยที่ทำเสร็จสมบูรณ์
3. บทความสั้น

วัตถุประสงค์

1. เพื่อเผยแพร่ผลงานทางวิชาการ และผลงานวิจัยที่มีคุณภาพ
2. เพื่อส่งเสริมการสร้าง และแลกเปลี่ยนองค์ความรู้ในสาขามนุษยศาสตร์ สังคมศาสตร์
3. เพื่อให้ผู้สนใจสามารถนำองค์ความรู้ไปใช้อ้างอิง และไปใช้ประโยชน์ได้ในวงกว้าง
4. เพื่อเป็นเวทีนำเสนอผลงานวิชาการของบุคลากรในมหาวิทยาลัย และบุคคลทั่วไป

เจ้าของ

มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม

ที่ปรึกษา

รองศาสตราจารย์ ดร.สุวกิจ ศรีปัดดา

อุปนายกสภามหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม ทำหน้าที่แทน

นายกสภามหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.เนตรชนก จันทร์สว่าง

รักษาราชการแทนอธิการบดีมหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม

กองบรรณาธิการ

1. กองบรรณาธิการบุคคลภายนอกมหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม ที่อยู่มหาวิทยาลัยต่างประเทศ

1.1 Prof.Dr.Brian Thomas Kilp

School of Music, Indiana State University, USA.

1.2 Prof.Dr.Jay D. Gatrell

Dean, of the College Graduate Indiana State University, USA.

1.3 Dr.Engr. Johannex F. Rushman

Kumasi Technical University Faculty of Engineering and Technology Kumasi-Ashanti Ghana



1.4 Asst.Prof.Dr.Shingo Machida

Tokyo University of Science Department of Material
Science and Technology Faculty of Industrial Science
and Technology

2. กองบรรณาธิการบุคคลภายนอกมหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม ที่อยู่มหาวิทยาลัยอื่นในประเทศไทย

- | | |
|--|---|
| 2.1 ศาสตราจารย์ ดร.กนกพร สมปราชญ์ | สาขาวิชาการบริหารการศึกษา ข้าราชการบำนาญ |
| 2.2 ศาสตราจารย์ ดร.ฉวีลักษณ์ บุญยะกาญจน์ | สาขาบรรณารักษศาสตร์ และสารสนเทศศาสตร์ ข้าราชการบำนาญ |
| 2.3 ศาสตราจารย์ ดร.ธีรวุฒิ บุญยโสภณ | คณะครุศาสตร์อุตสาหกรรม มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีพระจอมเกล้าพระนครเหนือ |
| 2.4 ศาสตราจารย์ ดร.บรรพต สุวรรณประเสริฐ | สาขาคณิตศาสตร์ศึกษา ข้าราชการบำนาญ |
| 2.5 ศาสตราจารย์ ดร.บุญทัน ดอกไธสง | สาขารัฐประศาสนศาสตร์ ข้าราชการบำนาญ |
| 2.6 ศาสตราจารย์ ดร.ละออศรี เสนาะเมือง | คณะวิทยาศาสตร์ มหาวิทยาลัยขอนแก่น |
| 2.7 ศาสตราจารย์ ดร.สิริวัฒน์ วงษ์ศิริ | สำนักวิทยาศาสตร์ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม |
| 2.8 ศาสตราจารย์ ดร.สุนีย์ มัลลิกะมาลย์ | คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยศรีปทุม |
| 2.9 ศาสตราจารย์ ดร.ศิริชัย กาญจนวาสี | คณะครุศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย |
| 2.10 รองศาสตราจารย์ ดร.ปรกรณ์ ประจันบาน | คณะศึกษาศาสตร์ มหาวิทยาลัยนครสวรรค์ |
| 2.11 รองศาสตราจารย์ ดร.พันธ์เทพ วิฑิตอนันต์ | คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง |
| 2.12 รองศาสตราจารย์ ดร.ราณี อธิชัยกุล | สาขาวิชาวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช |
| 2.13 รองศาสตราจารย์ ดร.รังสรรค์ โฉมยา | คณะศึกษาศาสตร์ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม |
| 2.14 รองศาสตราจารย์ ดร.สิทธิพล อาจอินทร์ | คณะศึกษาศาสตร์ มหาวิทยาลัยขอนแก่น |
| 2.15 รองศาสตราจารย์ ดร.สุพจน์ อิงอาจ | คณะศึกษาศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง |
| 2.16 รองศาสตราจารย์ ดร.สุรัชย์ จันทร์จรัส | คณะบริหารธุรกิจและการบัญชี มหาวิทยาลัยขอนแก่น |
| 2.17 ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ประพันธ์ศักดิ์ พุ่มอินทร์ | คณะศิลปกรรมศาสตร์ มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ |

3. กองบรรณาธิการบุคคลภายในมหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม

- | | |
|--|---------------------------------------|
| 3.1 ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ปัญญา เสนาเวียง | คณะมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ |
| 3.2 ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ชาคร คัยนันท์ | คณะรัฐศาสตร์และรัฐประศาสนศาสตร์ |
| 3.3 ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วิเชษฐ์ พลหาญ | คณะวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยี |
| 3.4 ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ชัยวัช ศิริบรรพพิทักษ์ | คณะวิทยาการจัดการ |
| 3.5 ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วันทนี พลวิเศษ | คณะเทคโนโลยีการเกษตร |
| 3.6 ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วิเชษฐ์ พลหาญ | รักษาการแทนคณบดี คณะเทคโนโลยีสารสนเทศ |
| 3.7 อาจารย์ ดร.ภาณุวัตร รื่นเรืองฤทธิ์ | คณะวิศวกรรมศาสตร์ |
| 3.8 อาจารย์ ดร.กริช สินธุศิริ | คณะนิติศาสตร์ |
| 3.9 อาจารย์อนุสรณ์ ภูสินแก่น | คณะครุศาสตร์ |



บรรณาธิการ รองศาสตราจารย์ ดร.กฤษณก ดวงชาต

ผู้ช่วยบรรณาธิการ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.รุ่งลาวัลย์ ละอาคา
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ปิยลักษณ์ โพธิ์วรรณ

ฝ่ายจัดการ นายเศรษฐา โพธิ์สีสม
นางสาวชนิษฐา เสนาพันธ์
นายวัฒนกร ฉลาดบิล
นายอิทธิพล โยระชัย

นางสาวนิตยา มิ่งสูงเนิน
นางสาวพิชญ์สินี จักณารายณ์
นางสาวศิริเพ็ญ จำปาศรี

ฝ่ายจัดทำต้นฉบับ นางสาวชนิษฐา เสนาพันธ์

นางสาวพิชญ์สินี จักณารายณ์

ฝ่ายศิลปกรรม ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อนุชิต ไรจนชีวินสุกรม

ผู้ประเมินอิสระหรือพิชญพิจารณาตรวจสอบทางวิชาการประจำฉบับ

1. รองศาสตราจารย์ ดร.ศรัชัย อินทะไชย
2. รองศาสตราจารย์ ดร.ปฐมาภรณ์ พิมพ์ทอง
3. รองศาสตราจารย์ ดร.ธนพฤกษ์ ชามะรัตน์
4. รองศาสตราจารย์ ดร.ดนิตา ดวงวิไล
5. รองศาสตราจารย์ ดร.สิทธิพล อาจอินทร์
6. รองศาสตราจารย์ ดร.สมศักดิ์ ศรีสันติสุข
7. รองศาสตราจารย์ ดร.ประสาธน์ เนื่องเฉลิม
8. รองศาสตราจารย์ ดร.อพนันต์รี พูลพุกชา
9. รองศาสตราจารย์ ดร.พชรวิทย์ จันทศิริศิริ
10. รองศาสตราจารย์ ดร.ญาณภัทร สีหะมงคล
11. รองศาสตราจารย์ ดร.ณัฐวงศ์ พูนพล
12. รองศาสตราจารย์ ดร.ปิยกร หวังมหาพร
13. รองศาสตราจารย์ ดร.พัทธวัน นาใจแก้ว
14. รองศาสตราจารย์ ดร.ปิยะธิดา ปัญญา
15. รองศาสตราจารย์ ดร.เมษา นวลศรี
16. รองศาสตราจารย์ ดร.ลัญญาศรณ์ สวัสดิ์ไธสง
17. รองศาสตราจารย์ ดร.กฤษณกดวงชาต
18. รองศาสตราจารย์ ดร.ไพศาล วรคำ
19. รองศาสตราจารย์ ดร.สุทิน อุตถากร
20. รองศาสตราจารย์ ดร.อรรณู ชูกระเดื่อง
21. รองศาสตราจารย์ ดร.ธัชกรณ โกมล
22. รองศาสตราจารย์ ดร.อัครพร เกลิมชิต

มหาวิทยาลัยทักษิณ
มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์
มหาวิทยาลัยขอนแก่น
มหาวิทยาลัยขอนแก่น
มหาวิทยาลัยขอนแก่น
มหาวิทยาลัยขอนแก่น
มหาวิทยาลัยมหาสารคาม
มหาวิทยาลัยมหาสารคาม
มหาวิทยาลัยมหาสารคาม
มหาวิทยาลัยมหาสารคาม
มหาวิทยาลัยศรีปทุม
มหาวิทยาลัยราชภัฏอุดรธานี
มหาวิทยาลัยศรีปทุม วิทยาเขตขอนแก่น
มหาวิทยาลัยราชภัฏวไลยอลงกรณ์ ในพระบรมราชูปถัมภ์
มหาวิทยาลัยราชภัฏสกลนคร
มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม
มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม
มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม
มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม
มหาวิทยาลัยราชภัฏร้อยเอ็ด
มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม



- | | |
|---|--|
| 23. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ธีรพงษ์ แสงประดิษฐ์ | มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ |
| 24. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.พัชราภรณ์ พุทธิกุล | มหาวิทยาลัยราชภัฏพระนคร |
| 25. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.กฤตย์พัชร์ สารนอก | มหาวิทยาลัยวงษ์ชวลิตกุล |
| 26. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สมทรง สิทธิ | มหาวิทยาลัยภาคตะวันออกเฉียงเหนือ |
| 27. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ณัฐกร ประมายนต์ | มหาวิทยาลัยขอนแก่น |
| 28. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อาทิตย์ อภิโชติชนกุล | มหาวิทยาลัยขอนแก่น |
| 29. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.มานิตย์ อาษานอก | มหาวิทยาลัยมหาสารคาม |
| 30. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.รัชชัย จิตรนนท์ | มหาวิทยาลัยมหาสารคาม |
| 31. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ณภัทร อินทนนท์ | มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตขอนแก่น |
| 32. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ชาญชัย เหลาหา | มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตขอนแก่น |
| 33. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.กนกรัตน์ จิรสังจานกุล | มหาวิทยาลัยราชภัฏเพชรบุรี |
| 34. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อรพรรณ ตูจินดา | มหาวิทยาลัยราชภัฏนครปฐม |
| 35. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.เทิน สีนวน | มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม |
| 36. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.บัณฑิตา อินสมบัติ | มหาวิทยาลัยราชภัฏนครสวรรค์ |
| 37. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ณัฐกานต์ ชันทอง | มหาวิทยาลัยราชภัฏศรีสะเกษ |
| 38. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.บัวหล่น คุ่มไพฑูลย์ | มหาวิทยาลัยราชภัฏอุดรธานี |
| 39. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.นิศานาถ แก้ววินด์ | มหาวิทยาลัยราชภัฏสุรินทร์ |
| 40. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อัศวิน นาคี | มหาวิทยาลัยราชภัฏสุรินทร์ |
| 41. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.คมสันท์ ขจรปัญญาไพศาล | มหาวิทยาลัยราชภัฏกาฬสินธุ์ |
| 42. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ปิยลักษณ์ โพธิวรรณ | มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม |
| 43. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วนิดา ผาระนัด | มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม |
| 44. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.รามนรี นนทภา | มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม |
| 45. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.พัชราภรณ์ พิมพ์จันทร์ | มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม |
| 46. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.พรรณวิไล ดอกไม้ | มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม |
| 47. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อนุสรณ์ จันทรประทักษ์ | มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม |
| 48. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ธารีรัตน์ ชูลีลัง | มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม |
| 49. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ชาคร คัยนันท์ | มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม |
| 50. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ธัญญลักษณ์ เขจรภักดิ์ | มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม |
| 51. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ชัยวัช ศิริบรรพิตักษ์ | มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม |
| 52. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สนธิ เต็มเมืองชัย | มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม |
| 53. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ขจรพงษ์ ร่วมแก้ว | มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม |
| 54. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ณัฐพงษ์ พระลับรักษา | มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม |
| 55. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ชยาภรณ์ เรืองสุวรรณ | มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม |
| 56. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จรรยา เบญจมาตย์ | มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม |
| 57. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ไอลัดดา โองกลาง | มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม |



58. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อมร โททำ	มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม
59. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ทิพย์รัตน์ สุริยานุวัตร	มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม
60. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ดรอุณณา นาชัยฤทธิ์	มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม
61. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.กมลทิพย์ ตรีเดช	มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม
62. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.รักถิ่น เหลลหา	มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม
63. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.คันธทรัพย์ ชมพูพาทย์	มหาวิทยาลัยราชภัฏร้อยเอ็ด
64. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ปริมมาลา ชำคมเขตต์	มหาวิทยาลัยราชภัฏร้อยเอ็ด
65. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อภิชาติ ดีไมน้อย	มหาวิทยาลัยราชภัฏร้อยเอ็ด
66. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.บพิตร คำหัน	มหาวิทยาลัยราชภัฏร้อยเอ็ด
67. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.เกรียงศักดิ์ ศรีสมบัติ	มหาวิทยาลัยราชภัฏร้อยเอ็ด
68. อาจารย์ ดร.สาวิตรี ราษฎร์ชัย	มหาวิทยาลัยมหาสารคาม
69. อาจารย์ ดร.สุดาทิพย์ หาญเชิงชัย	มหาวิทยาลัยราชภัฏภูเก็ต
70. อาจารย์ ดร.อมรา อภัยพงศ์	มหาวิทยาลัยราชภัฏสุราษฎร์ธานี
71. อาจารย์ ดร.วิกรม สวาทพงษ์	มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม
72. อาจารย์ ดร.ปองภพ ภูจอมจิตร	มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม
73. อาจารย์ ดร.รัตติกาล สารกอง	มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม
74. อาจารย์ ดร.ธิดารัตน์ อัฐกิจ	มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม
75. อาจารย์ ดร.ปริยัติ นามสง่า	มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม
76. อาจารย์ ดร.สุนทร สายคำ	มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย วิทยาเขตขอนแก่น
77. อาจารย์ ดร.จิราภรณ์ ทัพชัย	โรงเรียนสาธิตมหาวิทยาลัยขอนแก่น ฝ่ายมัธยมศึกษา

สำนักงาน บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม

กำหนดเผยแพร่ ปีละ 3 ฉบับ
ฉบับที่ 1 มกราคม-เมษายน
ฉบับที่ 2 พฤษภาคม-สิงหาคม
ฉบับที่ 3 กันยายน-ธันวาคม

ข้อกำหนดเฉพาะของวารสาร

- บทความที่ลงตีพิมพ์ทุกเรื่องได้รับการตรวจทางวิชาการโดยผู้ประเมินอิสระหรือพิจารณาพิจารณา
- ข้อคิดเห็นใด ๆ ของบทความที่ลงตีพิมพ์ในวารสารมหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคามนี้ เป็นของผู้เขียน ไม่ใช่ข้อคิดเห็นของกองบรรณาธิการ ผู้เขียนต้องรับผิดชอบในเนื้อหาของบทความ
- กองบรรณาธิการวารสารมหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม ไม่สงวนสิทธิ์การคัดลอกแต่ต้องมีการอ้างอิงที่เหมาะสม

เว็บไซต์วารสารมหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม

- https://so05.tci-thaijo.org/index.php/rmu_j
- E-mail: rmu_j@rmu.ac.th



สารบัญ

หน้า

บทความวิจัย

การศึกษาศักยภาพของบุคลากรตำแหน่งนักวิชาการเงินและบัญชีในยุคดิจิทัล	525
Studying the potential of personnel in financial and accounting academic positions in the digital age	
นิตยา รุ่งเรือง	
Nittaya Rungruang	
การพัฒนาความสามารถในการแก้โจทย์ปัญหาฟิสิกส์ ของนักเรียนชั้นมัธยมศึกษาปีที่ 5 โดยใช้เทคนิคร่วมมือกันคิด (NHT) ร่วมกับการจัดการเรียนรู้แบบนินัย	537
The Development of Physics Problem-Solving Ability for Mathayomsuksa 5 Students by Using Numbered Head Together technique (NHT) with Deductive Learning Method Coordinate	
เอกนิต มงคลเสริม และมนตรี วงษ์สะพาน	
Aekkanit Mongkhonserm and Montree Wongsaphan	
การพัฒนาทักษะการเขียนตามจินตนาการของนักเรียนชั้นประถมศึกษาปีที่ 2 โดยใช้กิจกรรมการเขียนเชิงสร้างสรรค์ ประกอบชุดฝึกทักษะ	552
The Development of Writing Skills through Imagination of Pratomsueksa 2 students by Learning Activities Package	
ธัญญรัตน์ จันทร์แสง วนิดา พาระนัต และภูษิต บุญทองเถิง	
Thanyarat Chanseang, Wanida Pharanat and Phusit Boonthongtherng	
ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีและคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย	562
The Factors Influencing Audit Fees and Audit Quality of Certified Public Accountants in Thailand	
ภักจิรา ณ ลำปาง และมัตติมา กรงเต็น	
Phakjira Na Lampang and Mattima Krongten	
อิสลามกับการพัฒนาอย่างยั่งยืน : กรณีศึกษาชุมชนมัสยิดเราะห์มะตุลอิสลามียะห์ คลองแสนแสบ กรุงเทพมหานคร	576
Islam and Sustainable Development: A Case Study of Masjid Rohmatun Islamiyah Community, Khlong Saen Seap, Bangkok	
กัมปนาท บัวเจริญ	
Kampanat Buajaroen	



ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีและคุณภาพการสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

The Factors Influencing Audit Fees and Audit Quality of Certified Public Accountants in Thailand

ภักจิรา ณ ลำปาง¹ และมัตติมา กรงเต็น²

Phakjira Na Lampang¹ and Mattima Krongten²

นักศึกษาลัทธิธรรมบาลยศึกษาศาสตร์, คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม¹

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม²

Master of Accountancy Student¹, School of Accountancy, Sripatum University¹

School of Accountancy, Sripatum University²

Corresponding author, E-mail: phakjira.na@spumail.net¹, matthima.kr@spu.ac.th²

บทคัดย่อ

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีและคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ประชากรคือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ประกอบวิชาชีพในประเทศไทย จำนวน 11,547 ราย ตามข้อมูลของสภาวิชาชีพบัญชี ณ วันที่ 31 มกราคม 2568 กลุ่มตัวอย่าง จำนวน 387 ราย โดยคำนวณจากสูตรการกำหนดขนาดตัวอย่างของทาร์ ยามาเน่ และเลือกกลุ่มตัวอย่างโดยวิธีการสุ่มตัวอย่างแบบง่าย เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษา คือ แบบสอบถามมาตราส่วนประมาณค่า 5 ระดับ จำนวน 48 ข้อ โดยผ่านการตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาจากผู้เชี่ยวชาญ จำนวน 3 ท่าน และตรวจสอบความเชื่อมั่นโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการวิจัยแล้ว วิเคราะห์ข้อมูลเบื้องต้นด้วยสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ได้แก่ ความถี่ ค่าเฉลี่ย ร้อยละ และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และใช้สถิติเชิงอนุมาน (Inference Statistics) สำหรับทดสอบสมมติฐาน ได้แก่ การวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่าย (Simple Regression Analysis) และการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ผลการศึกษา พบว่า (1) ลักษณะการประกอบธุรกิจของลูกค้า ได้แก่ ประเภทธุรกิจ ความซับซ้อนของธุรกิจ และความสามารถในการทำกำไรของกิจการ มีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.001 ส่วนขนาดของกิจการมีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 (2) ลักษณะของผู้สอบบัญชี ได้แก่ ประเภทสำนักงานสอบบัญชี ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี และความสามารถในการทำกำไรของกิจการ มีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.001 ส่วนความรู้ความสามารถในการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ ไม่มีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และ (3) ค่าธรรมเนียมสอบบัญชีที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง ความครบถ้วน ความชัดเจน ความกะทัดรัด ความสร้างสรรค์ และความทันเวลาของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.001 และค่าธรรมเนียมสอบบัญชีมีอิทธิพลต่อคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

คำสำคัญ: ลักษณะการประกอบธุรกิจ, ลักษณะของผู้สอบบัญชี, ค่าธรรมเนียมสอบบัญชี, คุณภาพการสอบบัญชี



ABSTRACT

The objective of this research was to examine the factors influencing audit fees and audit quality among certified public accountants in Thailand. The population comprised of 11,547 licensed CPAs registered with the Federation of Accounting Professions as of January 31, 2025. A sample of 387 respondents was selected using Taro Yamane's formula and simple random sampling technique. The research instrument employed was a five-point Likert scale questionnaire consisting of 48 items. Content validity was verified by three experts, and reliability was assessed using the Statistical Package for the Social Sciences (SPSS). Descriptive statistics, including frequency, mean, percentage, and standard deviation, were used for preliminary data analysis. Inferential statistics, including simple linear regression and multiple regression analysis, were employed to test the hypotheses. The results of this research found that (1) client business characteristics, namely type of business, business complexity, and profitability, significantly influenced audit fees at the 0.001 level, while business size had a significant influence at the 0.01 level; (2) auditor characteristics, namely type of audit firm, professional accounting competence, and professional experience significantly influenced audit fees at the 0.001 level, whereas information technology competency did not have a significant influence at the 0.05 level; and (3) audit fees significantly influenced audit quality in terms of accuracy, completeness, clarity, conciseness, creativity, and timeliness at the 0.001 level, and in terms of objectivity at the 0.05 level.

Keywords: Business Characteristics, Auditor Characteristics, Audit Fees, Audit Quality

บทนำ

พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 มาตรา 9 ได้กำหนดว่า “ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องจัดให้มีการทำบัญชีนับแต่วันเริ่มทำบัญชี โดยทำขึ้นส่วนจดทะเบียน บริษัทจำกัด หรือบริษัทมหาชนจำกัด ให้เริ่มนับแต่วันที่ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน บริษัทจำกัด หรือบริษัทมหาชนจำกัดนั้น ได้รับการจดทะเบียนเป็นนิติบุคคลตามกฎหมาย” โดยผลผลิตของการทำบัญชีนั้นคือ “งบการเงิน” ซึ่งหมายถึง รายงานผลการดำเนินงาน ฐานะการเงิน หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน ของกิจการ ไม่ว่าจะเป็นรายงานโดยบุคคล งบกำไรขาดทุน งบกำไรสะสม งบกระแสเงินสด งบแสดงการเปลี่ยนแปลงของส่วนผู้ถือหุ้น งบประกอบ หรือหมายเหตุประกอบงบการเงิน หรือคำอธิบายอื่นซึ่งระบุไว้ว่าเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงิน (พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 มาตรา 4) ซึ่งงบการเงินของนิติบุคคลแต่ละประเภทจะมีจำนวนและรายละเอียดของรายการแตกต่างกันไป ขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายด้าน เช่น ขนาดของกิจการ และประเภทธุรกิจ เป็นต้น โดยงบการเงินของทุกกิจการต้องได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เว้นแต่ งบการเงินของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน ห้าล้านบาท สินทรัพย์หรือรายได้ไม่เกินสามสิบล้านบาท รายการใดรายการหนึ่งหรือทุกรายการ (พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 มาตรา 11) อย่างไรก็ตาม ในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด.50) ต่อกรมสรรพากร ห้างหุ้นส่วนนั้นยังคงต้องยื่นพร้อมรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หรือผู้สอบบัญชีภาษีอากรด้วย

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Certified Public Accountant: CPA) คือ ผู้ตรวจสอบตามกฎหมายที่มีคุณสมบัติเป็นผู้สอบบัญชีที่ขึ้นทะเบียนและได้รับอนุญาตจากสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ทำหน้าที่เป็นผู้ตรวจสอบบัญชี และแสดงความเห็นไว้ในรายงานการสอบบัญชี ซึ่งจัดทำรายงานเพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินของกิจการ ว่างบการเงินจัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินหรือไม่ (รัชชานนท์ พรหมจาด, 2566) โดยสถานที่ปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี เรียกว่า สำนักงานสอบบัญชี ซึ่งถือเป็นนิติบุคคลประเภทหนึ่งให้บริการรับตรวจสอบบัญชี หรืออาจจะมีการอื่น ๆ ร่วมด้วย เช่น การรับ

ปรึกษาด้านการทำบัญชี ตรวจสอบบัญชีภาษีอากร และบริการอื่นที่เกี่ยวข้อง (AMT Audit Group, 2567 อ้างถึงใน สุทธิศักดิ์ จิระวิเศษจันทร์, ชันทอง วัฒนะประดิษฐ์ และพระครูปลัดอดิศักดิ์ วชิรปญโญ, 2567) ซึ่งจะได้รับค่าตอบแทนเป็นค่าธรรมเนียมสอบบัญชี โดยการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีนั้นมีความแตกต่างกันขึ้นอยู่กับต้นทุนของแต่ละสำนักงานหรือแต่ละผู้สอบบัญชี เช่น ประเภทของสำนักงานสอบบัญชี อุปกรณ์สำนักงานหรือเทคโนโลยีที่นำมาใช้ในการตรวจสอบ และความรู้ความสามารถและประสบการณ์ทั้งบุคลากรและผู้สอบบัญชี เป็นต้น รวมถึงปัจจัยด้านลักษณะการประกอบธุรกิจของลูกค้าแต่ละราย เช่น ขนาดของกิจการ ประเภทธุรกิจและความซับซ้อนของธุรกิจ เป็นต้น ซึ่งเป็นสิ่งที่นำมาพิจารณาการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีด้วย อย่างไรก็ตาม การกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของกิจการที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน แต่อาจต่างกันด้วยสภาพแวดล้อมภายในแต่ละกิจการ และสภาพแวดล้อมภายในแต่ละสำนักงานสอบบัญชี ซึ่งอาจส่งผลให้คุณภาพของงานสอบบัญชีที่แตกต่างกันไปด้วย (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560)

การสอบบัญชี (Auditing) หรือการตรวจสอบงบการเงิน เป็นกระบวนการรวบรวมที่มีขั้นตอนที่ชัดเจนในการรวบรวมและวิเคราะห์ข้อมูล เพื่อประเมินความเพียงพอและความเหมาะสมของหลักฐานทางการเงิน เพื่อตรวจสอบและแสดงความเห็นว่างบการเงิน มีความน่าเชื่อถืออย่างสมเหตุสมผล และมีเนื้อหาที่น่าเสนอโดยภาพรวมที่ปราศจากข้อผิดพลาดในส่วนที่เป็นสาระสำคัญหรือไม่ (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2565) โดยงบการเงินที่ผ่านการตรวจสอบจากผู้สอบบัญชีนั้น เป็นสิ่งสำคัญที่มีประโยชน์มากต่อการดำเนินธุรกิจ ทำให้ทราบถึงผลการดำเนินงานแต่ละรอบบัญชี สามารถช่วยประเมินฐานะทางการเงิน ประเมินความเสี่ยง เป็นการตรวจหาข้อผิดพลาดและการทุจริต ซึ่งมีผลต่อการบริหารและการใช้ทรัพยากรต่าง ๆ ในอนาคต อีกทั้ง เป็นประโยชน์ต่อผู้ร่วมลงทุนในการพิจารณาผลประโยชน์ รวมถึงเป็นการสร้างความน่าเชื่อถือให้กับธุรกิจสามารถลดความผิดพลาดในการนำเสนองบการเงิน เนื่องจากอาจพบข้อผิดพลาดจากกิจกรรมการเงินต่าง ๆ ภายในธุรกิจ ที่ไม่ตรงตามมาตรฐานหรือข้อบังคับทางวิชาชีพ กล่าวคือ การสอบบัญชีจึงสามารถช่วยลดข้อผิดพลาดต่าง ๆ เหล่านี้ได้ (อภิชาติ การเวก, 2565) ทั้งนี้ รายงานการเงินที่ผ่านการตรวจสอบ



และรับรองแล้ว ยังเป็นผลสะท้อนให้เห็นถึงคุณภาพการสอบบัญชีของสำนักงานหรือผู้สอบบัญชีนั้น ๆ ด้วย

คุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) เป็นผลลัพธ์ที่แสดงว่าผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติหน้าที่อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ในการตรวจสอบและรับรองความถูกต้องของข้อมูลทางการเงินที่มีสาระสำคัญ ตลอดจนการจัดทำรายงานและการรับรองงบการเงินที่แสดงฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป (ปฏินุญฯ คำหลาน, 2556) ซึ่งข้อมูลที่แสดงในรายงานทางการเงินนั้นจำเป็นต้องมีคุณค่าต่อผู้ใช้และปราศจากข้อผิดพลาดอันเกิดจากความเสี่ยงในการสอบบัญชี (กิตติคม จินทรีย, 2561) โดยสามารถวัดได้จากรายงานการสอบบัญชีที่มีคุณลักษณะเชิงคุณภาพที่ดี ประกอบด้วย ความถูกต้อง (Accuracy) ปราศจากการบิดเบือนข้อมูล เป็นไปตามความเที่ยงธรรม (Objectiveness) เป็นกลาง ไม่เอนเอียง และปราศจากอคติส่วนตัว รวมถึงเนื้อหาต้องสื่อสารอย่างชัดเจน (Clearness) ตรงไปตรงมา เพื่อให้ผู้อ่านเข้าใจสาระสำคัญของรายงานได้โดยง่าย มีความกะทัดรัด (Conciseness) ตรงประเด็น ไม่อ้อมค้อม อีกทั้ง ความครบถ้วนสมบูรณ์ (Completion) ของข้อมูลเป็นสิ่งสำคัญ รายงานต้องไม่ขาดข้อมูลหรือสารสนเทศที่จำเป็น และควรแสดงถึงความสร้างสรรค์ (Creation) ในการสื่อสาร ที่สามารถจูงใจผู้ปฏิบัติงานเห็นคุณค่าและเกิดการพัฒนาปรับปรุงในส่วนที่จำเป็น และที่สำคัญความทันกาล (Timeliness) รายงานนั้นต้องจัดทำในเวลาที่เหมาะสม เพื่อให้ผู้เกี่ยวข้องสามารถนำไปใช้แก้ไขปัญหาได้ทันทั่วทั้ง ซึ่งจะช่วยยกระดับคุณภาพของงานตรวจสอบโดยรวม (ณัฐนิชา คล้ายแก้ว, 2562) อันเป็นผลดีต่อภาพลักษณ์และความน่าเชื่อถือของผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชี รวมถึงมีส่วนสนับสนุนให้ผู้ใช้บริการสามารถตัดสินใจเลือกใช้บริการได้อย่างมั่นใจ

จากปัญหาและบริบทที่กล่าวมาข้างต้นนั้น ผู้ศึกษาจึงมุ่งที่จะศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีและคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์หลักเพื่อทดสอบว่า ลักษณะการประกอบธุรกิจของลูกค้าและลักษณะของผู้สอบบัญชีส่งผลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีหรือไม่ และค่าธรรมเนียมนั้นจะส่งผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชีอย่างไร ซึ่งผลลัพธ์ที่ได้จากการศึกษาครั้งนี้จะเป็น

ประโยชน์ต่อผู้สอบบัญชีในการพิจารณาอัตราค่าธรรมเนียมที่เหมาะสม ตลอดจนใช้เป็นแนวทางในการปรับปรุงคุณภาพการให้บริการสอบบัญชีให้มีมาตรฐานและประสิทธิภาพที่สูงขึ้น ภายใต้บริบทของสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป

วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อศึกษาปัจจัยด้านลักษณะการประกอบธุรกิจของลูกค้าที่มีอิทธิพลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
2. เพื่อศึกษาปัจจัยด้านลักษณะของผู้สอบบัญชีที่มีอิทธิพลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
3. เพื่อศึกษาค่าธรรมเนียมสอบบัญชีที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ขอบเขตการวิจัย

ขอบเขตด้านเนื้อหา

ผู้ศึกษามุ่งเน้นศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีและคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ในปี พ.ศ. 2567 ได้แก่ แนวคิดเกี่ยวกับการประกอบธุรกิจ แนวคิดเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการสอบบัญชี และแนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี

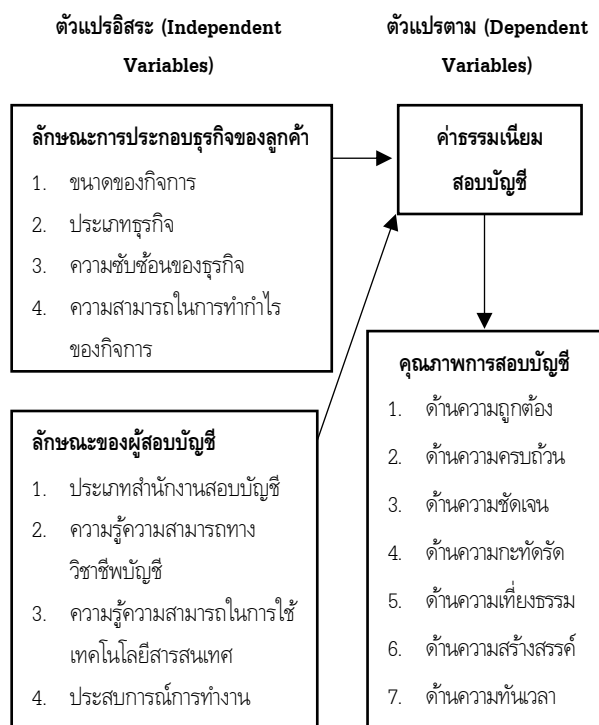
ขอบเขตด้านตัวแปร

1. **ตัวแปรอิสระ (Independent Variables)** ประกอบด้วย 1) ลักษณะการประกอบธุรกิจของลูกค้า ได้แก่ ขนาดของกิจการ (SIZE) ประเภทธุรกิจ (TYPC) ความซับซ้อนของธุรกิจ (CMPX) และความสามารถในการทำกำไรของกิจการ (PRFT) และ 2) ลักษณะของผู้สอบบัญชี ได้แก่ ประเภทสำนักงานสอบบัญชี (FIRM) ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี (ACAD) ความรู้ความสามารถในการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ (TECH) และประสบการณ์การทำงาน (EXPR)

2. **ตัวแปรตาม (Dependent Variables)** ประกอบด้วย 1) ค่าธรรมเนียมสอบบัญชี (FEES) 2) คุณภาพการสอบบัญชี



ได้แก่ ด้านความถูกต้อง (ACCR) ด้านความครบถ้วน (CMPT) ด้านความชัดเจน (CLER) ด้านความกะทัดรัด (SHRT) ด้านความเที่ยงธรรม (OBJT) ด้านความสร้างสรรค์ (CRAT) และด้านความทันเวลา (TIME)



ภาพที่ 1 : กรอบแนวคิดของการวิจัย

สมมติฐานการวิจัย

สมมติฐานที่ 1 ลักษณะการประกอบธุรกิจของลูกค้ามีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

สมมติฐานที่ 2 ลักษณะของผู้สอบบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

สมมติฐานที่ 3 ค่าธรรมเนียมสอบบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้องของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

สมมติฐานที่ 4 ค่าธรรมเนียมสอบบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความครบถ้วนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

สมมติฐานที่ 5 ค่าธรรมเนียมสอบบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

สมมติฐานที่ 6 ค่าธรรมเนียมสอบบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความกะทัดรัดของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

สมมติฐานที่ 7 ค่าธรรมเนียมสอบบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

สมมติฐานที่ 8 ค่าธรรมเนียมสอบบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความสร้างสรรค์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

สมมติฐานที่ 9 ค่าธรรมเนียมสอบบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความทันเวลาของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

วิธีดำเนินการวิจัย

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

1. ประชากร (Population) ที่ใช้ศึกษาครั้งนี้ คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 11,547 ราย ข้อมูล ณ วันที่ 31 มกราคม 2568 (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์)

2. กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ศึกษาครั้งนี้ คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 387 ราย ซึ่งได้มาจากการกำหนดขนาดตัวอย่างด้วยสูตรของทาโร ยามาเน (Taro Yamane, 1973) ที่ระดับความเชื่อมั่น 95% เลือกกลุ่มตัวอย่างโดยวิธีการสุ่มตัวอย่างแบบง่าย (Simple Random Sampling)

เครื่องมือการวิจัย

เครื่องมือสำหรับเก็บรวบรวมข้อมูลครั้งนี้ คือ แบบสอบถาม (Questionnaire) มี 6 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 แบบสอบถามเกี่ยวกับลักษณะประชากรศาสตร์



ส่วนที่ 2 แบบสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับลักษณะการประกอบธุรกิจของลูกค้า

ส่วนที่ 3 แบบสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับลักษณะของผู้สอบบัญชี

ส่วนที่ 4 แบบสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับค่าธรรมเนียมสอบบัญชี

ส่วนที่ 5 แบบสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี

ส่วนที่ 6 ข้อเสนอแนะอื่น ๆ เพิ่มเติม

การตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือในการวิจัย

ผู้ศึกษาทำการตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) เพื่อเป็นการหาค่าความสอดคล้องของข้อคำถามกับวัตถุประสงค์และคำนิยาม (Index of Item Objective Congruence หรือ IOC) โดยผู้ทรงคุณวุฒิ จำนวน 3 ท่าน ได้ให้ค่า IOC มีค่าอยู่ระหว่าง 0.67 ถึง 1.00 ซึ่งมากกว่า 0.50 ทุกข้อ จากนั้นผู้ศึกษาทำการตรวจสอบความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม โดยนำแบบสอบถามไปทดสอบกับประชากรที่มีลักษณะคล้ายกับกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 45 ชุด พบว่าค่าจำแนกรายข้อมีค่าอยู่ระหว่าง 0.330 ถึง 0.548 ซึ่งมีค่ามากกว่า 0.30 และค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา มีค่าเท่ากับ 0.904 ซึ่งมีค่ามากกว่า 0.70 ดังนั้น จึงถือได้ว่าเป็นแบบสอบถามที่มีความน่าเชื่อถือและสามารถนำไปศึกษาในกลุ่มตัวอย่างได้

การเก็บรวบรวมข้อมูล

ขั้นตอนที่ 1 ทำหนังสือขออนุญาตแจกแบบสอบถามจากหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยศรีปทุม

ขั้นตอนที่ 2 ขอความอนุเคราะห์ในการจัดเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ขั้นตอนที่ 3 ทำการส่งแบบสอบถามให้กับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยวิธีการส่งผ่านทางจดหมายอิเล็กทรอนิกส์ ใช้รูปแบบ Google Form

ขั้นตอนที่ 4 ประเมินจำนวนแบบสอบถามที่ได้รับคืนจากผู้ตอบแบบสอบถามว่า มีความถูกต้อง ครบถ้วนสมบูรณ์ของแบบสอบถามที่ได้รับการตอบกลับมา

ขั้นตอนที่ 5 ดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์ทั้งหมด และนำข้อมูลจากแบบสอบถามที่ได้รับไปลงบันทึกหัตถ์เพื่อเตรียมการวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติต่อไป

การวิเคราะห์ข้อมูล

1. การวิเคราะห์ปัจจัยด้านลักษณะการประกอบธุรกิจของลูกค้าที่มีอิทธิพลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ใช้การวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) เพื่ออธิบายอิทธิพลของปัจจัยด้านลักษณะการประกอบธุรกิจของลูกค้า ได้แก่ ขนาดของกิจการ (SIZE) ประเภทธุรกิจ (TYPC) ความซับซ้อนของธุรกิจ (CMPX) และความสามารถในการทำกำไรของกิจการ (PRFT) ที่อาจมีผลกระทบต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (FEES)

2. การวิเคราะห์ปัจจัยด้านลักษณะของผู้สอบบัญชีที่มีอิทธิพลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ใช้การวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) เพื่ออธิบายอิทธิพลของด้านลักษณะของผู้สอบบัญชี ได้แก่ ประเภทสำนักงานสอบบัญชี (FIRM) ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี (ACAD) ความรู้ความสามารถในการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ (TECH) และประสบการณ์การทำงาน (EXPR) ที่อาจมีผลกระทบต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (FEES)

3. การวิเคราะห์ค่าธรรมเนียมสอบบัญชีที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ใช้การวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่าย (Simple Regression Analysis) เพื่ออธิบายอิทธิพลของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (FEES) ที่อาจมีผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชี ได้แก่ ด้านความถูกต้อง (ACCR) ด้านความครบถ้วน (CMPT) ด้านความชัดเจน (CLER) ด้านความกะทัดรัด (SHRT) ด้านความเที่ยงธรรม (OBJT) ด้านความสร้างสรรค์ (CRAT) และด้านความทันเวลา (TIME)

ผลการวิจัย

1. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนา

1.1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลกลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามการวิจัยในครั้งนี้ ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

จำนวน 387 คน ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 232 คน คิดเป็นร้อยละ 59.95 มีอายุอยู่ในช่วงตั้งแต่ 31-35 ปี จำนวน 109 คน คิดเป็นร้อยละ 28.17 มีระดับการศึกษาสูงสุด คือปริญญาตรี จำนวน 222 คน คิดเป็นร้อยละ 57.36 ประสบการณ์การทำงานอยู่ที่ตั้งแต่ 5 - 10 ปี จำนวน 110 คน คิดเป็นร้อยละ 28.42 มีรายได้เฉลี่ยต่อเดือนต่ำกว่า 40,000 บาท จำนวน 187 คน คิดเป็นร้อยละ 48.32 และปฏิบัติงานในสำนักงานสอบบัญชีมีเขตที่ตั้งอยู่ที่กรุงเทพมหานคร และปริมณฑล จำนวน 189 คน คิดเป็นร้อยละ 48.84

1.2 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลกลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามพบว่า 1) ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับปัจจัยด้านลักษณะการประกอบธุรกิจของลูกค้านั้น มีความคิดเห็นโดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด เมื่อพิจารณารายด้าน พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามให้ความสำคัญกับประเภทธุรกิจสูงสุด รองลงมา ได้แก่ ขนาดของกิจการ ความสามารถในการทำกำไรของกิจการ และความซับซ้อนของธุรกิจ ตามลำดับ 2) ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับปัจจัยด้านลักษณะของผู้สอบบัญชี มีความคิดเห็นโดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด เมื่อพิจารณารายด้าน พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามให้ความสำคัญกับความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชีสูงสุด รองลงมา ได้แก่ ประสบการณ์การทำงาน ประเภทสำนักงานสอบบัญชี และความรู้ความสามารถในการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ ตามลำดับ 3) ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับค่าธรรมเนียมสอบบัญชี มีความคิดเห็นโดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด และ 4) ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี มีความคิดเห็นโดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด เมื่อพิจารณารายด้านแล้ว พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามให้ความสำคัญกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงตรงสูงที่สุด รองลงมา ได้แก่ ความทันเวลา ความถูกต้อง ความครบถ้วน ความกะทัดรัด ความสร้างสรรค์ และความชัดเจน ตามลำดับ

2. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงอนุมาน

2.1 ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างกันของตัวแปรอิสระ ตัวแปรอิสระทั้ง 2 ตัวแปร ที่ประกอบด้วย ลักษณะการประกอบธุรกิจของลูกค้านั้น และลักษณะของผู้สอบบัญชี เมื่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีเป็นตัวแปรตาม พบว่า มีค่า Tolerance ต่ำสุดอยู่ที่ 0.55 ซึ่งมากกว่า 0.10 และค่า VIF มีค่าสูงสุดอยู่ที่ 1.63 ซึ่งน้อยกว่า 10 และค่า

สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Correlation Coefficient) ภายในระหว่างตัวแปร พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระที่ใช้แต่ละตัวแปร มีค่าอยู่ที่ 0.034 ถึง 0.549 ซึ่งมีค่าต่ำกว่า 0.80 ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า ตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กัน และมีความเหมาะสมสำหรับการนำไปวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

2.2 ผลการศึกษาครั้งนี้ ใช้การวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่าย (Simple Regression Analysis) และการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ในการทดสอบสมมติฐานการวิจัย สามารถสรุปผลได้ดังต่อไปนี้

ตารางที่ 1 ผลการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณของลักษณะ

การประกอบธุรกิจของลูกค้านั้นมีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี

ตัวแปร	Standardized	t	Sig.
	Coefficients Beta		
SIZE	.148	2.954	.003**
TYPC	.185	4.212	.000***
CMPX	.262	5.713	.000***
PRFT	.232	4.340	.000***

หมายเหตุ. *, **, *** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05, 0.01, 0.001

จากตารางที่ 1 ผลการวิเคราะห์ปรากฏว่า ลักษณะการประกอบธุรกิจของลูกค้านั้น ด้านประเภทธุรกิจ ความซับซ้อนของธุรกิจ และความสามารถในการทำกำไรของกิจการ มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.001 ส่วนด้านขนาดของกิจการมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01



ตารางที่ 2 ผลการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณของลักษณะของผู้สอบบัญชีที่มีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี

ตัวแปร	Standardized Coefficients	t	Sig.
	Beta		
FIRM	.184	3.795	.000***
ACAD	.221	4.567	.000***
TECH	.087	1.866	.063
EXPR	.246	4.590	.000***

หมายเหตุ. *, **, *** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05, 0.01, 0.001

จากตารางที่ 2 ผลการวิเคราะห์ปรากฏว่า ลักษณะของผู้สอบบัญชี ด้านประเภทสำนักงานสอบบัญชี ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี และความสามารถในการทำกำไรของกิจการ มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.001 ส่วนด้านความรู้ความสามารถในการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ ไม่มีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 3 ผลการวิเคราะห์ถดถอยอย่างง่ายของค่าธรรมเนียมสอบบัญชีที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพการสอบบัญชี

ตัวแปร	Standardized Coefficients	t	Sig.
	Beta		
ACCR			
FEES	.341	7.128	.000***
CMPT			
FEES	.276	5.639	.000***
CLER			
FEES	.385	8.194	.000***
SHRT			

(ต่อ)

ตารางที่ 3 (ต่อ)

ตัวแปร	Standardized Coefficients	t	Sig.
	Beta		
FEES	.370	7.817	.000***
OBJT			
FEES	.120	2.379	.018*
CRAT			
FEES	.325	6.751	.000***
TIME			
FEES	.278	5.690	.000***

หมายเหตุ. *, **, *** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05, 0.01, 0.001

จากตารางที่ 3 ผลการวิเคราะห์ปรากฏว่า ค่าธรรมเนียมสอบบัญชีที่มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง ด้านความครบถ้วน ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ และด้านความทันเวลาของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.001 และค่าธรรมเนียมสอบบัญชีที่มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

สรุปและอภิปรายผลการวิจัย

1. ปัจจัยด้านลักษณะการประกอบธุรกิจของลูกค้า ได้แก่ ขนาดของกิจการ ประเภทธุรกิจ ความซับซ้อนของธุรกิจ และความสามารถในการทำกำไรของกิจการ มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย แสดงให้เห็นว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้ความสำคัญกับการพิจารณาปัจจัยการประกอบธุรกิจของลูกค้า เพื่อนำไปสู่การกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีที่เหมาะสมและอยู่ในระดับที่ลูกค้ายอมรับได้ ซึ่งหากอภิปรายผลการวิจัย รายด้าน พบว่า (1) ขนาดของกิจการมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย เนื่องจากบริษัทขนาดใหญ่มีธุรกรรมทาง

การเงินและรายการบัญชีจำนวนมาก ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีต้องใช้ เวลาและทรัพยากรมากขึ้นในการปฏิบัติงาน นอกจากนี้ กิจกรรมขนาดใหญ่ ยังมีโครงสร้างองค์กรที่ซับซ้อนและระบบการควบคุมภายในที่ หลากหลาย ทำให้การวางแผนและการตรวจสอบต้องดำเนินการ อย่างรอบคอบและครอบคลุมมากยิ่งขึ้น อันนำไปสู่การเพิ่มขึ้นของ ค่าธรรมเนียมสอบบัญชี ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยทั้งในประเทศและ ต่างประเทศหลายฉบับ ที่พบว่าขนาดของลูกค้านั้นเป็นตัวแปรสำคัญที่ ส่งผลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี โดยบริษัทที่มีขนาดใหญ่ มักมีโครงสร้างทางธุรกิจซับซ้อน มีจำนวนรายการทางบัญชีมาก และมักมีบริษัทย่อยในเครือจำนวนมาก ซึ่งทำให้ผู้สอบบัญชีต้องใช้ ทรัพยากรจำนวนมากขึ้นในการตรวจสอบ เช่น บุคลากร และระยะเวลา จึงส่งผลให้ค่าธรรมเนียมสูงขึ้น (ซุตาพร สอนักดี, 2565, วรุตดา พิพัฒน์กุล และคณะ, 2562, ยวริดา กันธวัช และคณะ, 2562, สมพงษ์ พรอุบลรัตน์ และนันทกรณ ทองสืบแสง, 2567, Kanakriyah, 2020, Mohammed and Barwari, 2018) (2) ประเภทธุรกิจมีอิทธิพล ทางตรงเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในประเทศไทย เนื่องจากกิจการที่อยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมเฉพาะทาง หรือกลุ่มที่อยู่ภายใต้ข้อกำหนดทางกฎหมายอย่างเข้มงวด มักต้องมีการตรวจสอบข้อมูลตามข้อกำหนดเฉพาะ ซึ่งส่งผลให้ผู้สอบบัญชี ต้องใช้ความรู้ ความเชี่ยวชาญเฉพาะด้าน และเครื่องมือที่เหมาะสม ในการตรวจสอบ จึงเป็นเหตุให้ค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของกิจการ ประเภทนี้อยู่ในระดับที่สูงกว่ากิจการทั่วไป สอดคล้องกับงานวิจัย ทั้งในประเทศและต่างประเทศโดย พบว่า ประเภทธุรกิจของกิจการ กลุ่มอุตสาหกรรมบริการ มีอิทธิพลในทางบวกต่อการกำหนด ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (วรุตดา พิพัฒน์กุล และคณะ, 2562) รวมถึงบริษัทในอุตสาหกรรมที่ใช้เทคโนโลยีขั้นสูงจำเป็นต้องใช้ ความพยายามพิเศษในการให้กระบวนการตรวจสอบเสร็จสมบูรณ์ ซึ่งส่งผลให้ค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชีสูงกว่าบริษัทในภาค ส่วนอื่น ๆ (Kikhia, 2015; Apadore and Letchumanan, 2016; Musah, 2017; Wu, 2018; Januarti and Wiryaningrum 2018, Hossain and Sobhan, 2019 as cited in Kanakriyah, 2020) (3) ความซับซ้อนของธุรกิจมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียม สอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย เนื่องจากกิจการ ที่มีโครงสร้างองค์กรซับซ้อน เช่น มีบริษัทในเครือหรือบริษัทร่วม

จำนวนมาก หรือมีการประกอบกิจการในหลายประเทศล้วนต้องอาศัย การตรวจสอบอย่างละเอียดและรอบคอบ ทั้งยังต้องใช้ผู้เชี่ยวชาญ เฉพาะทางนั้น ๆ เช่น การวิเคราะห์มูลค่าธุรกรรม การประเมินมูลค่า ทางบัญชีของตราสารอนุพันธ์ ฯลฯ ซึ่งส่งผลให้ต้นทุนของการสอบ บัญชีสูงขึ้นและสะท้อนออกมาเป็นค่าธรรมเนียมที่สูงขึ้นตามไปด้วย สอดคล้องกับงานวิจัยที่พบว่า ความซับซ้อนของกิจการที่วัดจากจำนวน บริษัทย่อยหรือบริษัทร่วมมีความสัมพันธ์ทางบวกและอย่างมีนัยสำคัญ กับค่าธรรมเนียมสอบบัญชี เช่น กรณีบริษัทจดทะเบียนในตลาด หลักทรัพย์แห่งประเทศไทย บริษัทในตลาดเอ็ม เอ ไอ กลุ่มบริษัท ในกลุ่ม SET100 รวมถึงบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ประเทศอียิปต์ ประเทศอินโดนีเซีย ประเทศจอร์แดน และสหราชอาณาจักร ซึ่งชี้ให้เห็นว่าผู้สอบบัญชีมีแนวโน้มใช้ทรัพยากรจำนวนมากขึ้นเมื่อลูกค้ามี โครงสร้างที่ซับซ้อน โดยเฉพาะในกรณีของกิจการขนาดใหญ่ที่ ดำเนินงานหลายกิจกรรมหรือมีลักษณะทางธุรกิจที่ผิดปกติจาก กิจการทั่วไป เช่น การควบรวมกิจการ มักต้องการการตรวจสอบ เพิ่มเติมในรายการต่าง ๆ ซึ่งนำไปสู่การเพิ่มค่าธรรมเนียมสอบบัญชี อย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ (วรุตดา พิพัฒน์กุล และคณะ, 2562, ยวริดา กันธวัช และคณะ, 2562, สมพงษ์ พรอุบลรัตน์ และนันทกรณ ทองสืบแสง, 2567, ซุตาพร สอนักดี, 2565, ElGammal and Gharzeddine, 2020, Junita and Pratiwi, 2023, Kanakriyah, 2020, Mohammed and Barwari, 2018) และ(4) ความสามารถในการทำกำไรของกิจการ มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี รับอนุญาตในประเทศไทย เนื่องจากบริษัทที่มีกำไรสูง ต้องได้รับการ ตรวจสอบอย่างเข้มงวดโดยเฉพาะรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้น อีกทั้งยังต้องมีการตรวจสอบในรายละเอียดเพิ่มเติม นำมาซึ่งค่าธรรมเนียม การสอบบัญชีที่สูงขึ้น (Naser and Nuseibeh, 2008, อ้างถึงใน วรุตดา พิพัฒน์กุล และคณะ, 2562) อย่างไรก็ตาม ผลลัพธ์นี้ยังมีความไม่สอดคล้องกันเมื่อเปรียบเทียบกับงานวิจัยอื่นที่ระบุว่า ความสามารถในการทำกำไร (ROA,ROE) ไม่ส่งผลต่อการกำหนด ค่าธรรมเนียมสอบบัญชี (ซุตาพร สอนักดี, 2565) และงานวิจัยที่ ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียน ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า ความสามารถในการทำ กำไรของบริษัท (ROA,ROE) ไม่มีอิทธิพลต่อการกำหนดอัตรา ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (วรุตดา พิพัฒน์กุล และคณะ, 2562,



ยุวธิดา กันธวัช และคณะ, 2562, Kanakriyah, 2020, ElGammal and Gharzeddine, 2020, Junita and Pratiwi, 2023)

2. ปัจจัยด้านลักษณะของผู้สอบบัญชี ได้แก่ ประเภทสำนักงานสอบบัญชี ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี และประสบการณ์การทำงานมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยยกเว้น ความรู้ความสามารถในการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ ไม่มีอิทธิพลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย หากอภิปรายผลการวิจัย รายงาน พบว่า (1) ประเภทสำนักงานสอบบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ด้วยสำนักงานสอบบัญชีประเภท Big 4 มักมีชื่อเสียงเป็นที่ยอมรับในระดับสากล มีมาตรฐานในการทำงานสูง และมีทรัพยากรพร้อมทั้งด้านบุคลากร เทคโนโลยี และกระบวนการควบคุมคุณภาพ ซึ่งทำให้สามารถเรียกค่าธรรมเนียมในระดับที่สูงกว่าสำนักงานสอบบัญชีทั่วไป สอดคล้องกับงานวิจัยที่พบว่า ประเภทของสำนักงานสอบบัญชี (Big 4 หรือ Non-Big 4) ส่งผลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญ โดยบริษัทส่วนใหญ่จะเลือกใช้บริการจากสำนักงานสอบบัญชีในกลุ่ม Big 4 ซึ่งเป็นกลุ่มสำนักงานที่มีขนาดใหญ่และได้รับการยอมรับในระดับสากล เนื่องจาก Big 4 ต้องรักษาคุณภาพงานสอบบัญชีอย่างเคร่งครัดเพื่อป้องกันความเสี่ยงทางกฎหมายที่อาจเกิดจากข้อผิดพลาดในการตรวจสอบ ซึ่งชี้ให้เห็นว่า Big 4 มีเกณฑ์การตรวจสอบเข้มงวด และมีทรัพยากรเพียงพอที่จะจัดหาผู้ตรวจสอบจำนวนมาก ทำให้การสอบบัญชีมีประสิทธิภาพและสามารถเรียกค่าตอบแทนที่มากกว่าได้ (ซุตาพร สอนภักดี, 2565, ยุวธิดา กันธวัช และคณะ, 2562, Simunic and Stein, 1987 as cited in Kanakriyah, 2020, ElGammal and Gharzeddine, 2020) อย่างไรก็ตาม มีงานวิจัยที่ไม่สอดคล้องกับประเด็นดังกล่าว ระบุว่า ไม่ว่าจะเป็นสำนักงานสอบบัญชี Big 4 หรือ Non-Big 4 ก็ไม่มีความสัมพันธ์กับการกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ซึ่งอาจจะแสดงให้เห็นว่าบริษัทเหล่านั้นไม่ได้ถูกรอบงำด้วยชื่อเสียงของสำนักงานสอบบัญชีในกลุ่ม Big 4 ถึงแม้ว่าบทบาทที่สำคัญของสำนักงานสอบบัญชี Big 4 จะมุ่งเน้นไปในเรื่องของคุณภาพการตรวจสอบ แต่ในการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมการตรวจสอบจากลูกค้าที่สูงกว่าสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก (กิตติศักดิ์ โฟฉิว, 2563,

Mohammed and Barwari, 2018) (2) ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย เนื่องจากผู้สอบบัญชีที่มีความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชีในระดับสูง สามารถตรวจสอบกิจการที่มีความซับซ้อนมากขึ้นและจัดการความเสี่ยงการสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งมีผลต่อภาพลักษณ์และความน่าเชื่อถือ ทำให้สามารถกำหนดค่าธรรมเนียมสูงได้ตามความสามารถและลูกค้ายอมรับ สอดคล้องกับงานวิจัยที่ศึกษาจากผู้สอบบัญชีในจำนวน 100 คน พบว่า ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี มีผลอย่างมีนัยสำคัญต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต แสดงให้เห็นว่ายิ่งระดับความสามารถของผู้สอบบัญชีสูงขึ้นเท่าใด โอกาสในการกำหนดค่าตอบแทนของผู้สอบบัญชีก็จะมากขึ้นเท่านั้น (Bestari and Rusmanto, 2020) และสอดคล้องกับงานวิจัยที่ศึกษาข้อมูลของบริษัทจดทะเบียนในประเทศจีนตั้งแต่ปี 2010 ถึง 2015 พบว่า ลูกค้าที่เลือกใช้บริการบริษัทตรวจสอบบัญชีไม่เพียงแต่พิจารณาถึงลักษณะเฉพาะของบริษัทตรวจสอบบัญชีเท่านั้น แต่ยังพิจารณาถึงลักษณะเฉพาะของผู้สอบบัญชีแต่ละคนด้วย ซึ่งหากผู้สอบบัญชีมีความรู้ความสามารถมากกว่า ลูกค้ายินดีที่จะจ่ายค่าธรรมเนียมสอบบัญชีที่สูงขึ้นกว่าปกติ เพื่อให้ได้รายงานที่มีคุณภาพสูง (Liu, 2017) (3) ความรู้ความสามารถในการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศไม่มีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย แม้ว่าเทคโนโลยีสารสนเทศ จะมีบทบาทสำคัญในการเพิ่มประสิทธิภาพการสอบบัญชี และอาจช่วยลดต้นทุนของสำนักงานสอบบัญชี แต่ในบริบทของประเทศไทย อาจไม่ได้ให้ความสำคัญกับการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ ไม่ได้ถูกสะท้อนโดยตรงให้เป็นปัจจัยในการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี ซึ่งไม่สอดคล้องกับงานวิจัยที่พบว่า ผู้สอบบัญชีที่มีความรู้ความเชี่ยวชาญด้านเทคโนโลยีสารสนเทศเพื่อตรวจสอบสามารถตรวจจับความเสี่ยงจากระบบสารสนเทศได้ดีกว่า มีแนวโน้มเรียกเก็บค่าธรรมเนียมสูงกว่าผู้ที่ไม่มีความเชี่ยวชาญด้านนี้ ซึ่งสะท้อนถึงคุณค่าของทักษะด้านดิจิทัลโดยตรง (Maghakyan, Jarva, Niemi and Sihvonen, 2024, Tang, Lin and Lin, 2021) และ (4) ประสบการณ์การทำงานมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย เนื่องจากผู้สอบบัญชีที่มีประสบการณ์ในอุตสาหกรรมที่หลากหลายส่งผลให้เข้าใจบริบทของ

ธุรกิจได้ลึกซึ้งกว่าและสามารถตรวจสอบบัญชีได้อย่างเหมาะสมกับลักษณะกิจการ ซึ่งความเชี่ยวชาญที่เกิดจากประสบการณ์ทำให้ผู้สอบบัญชีสามารถเพิ่มประสิทธิภาพและคุณภาพของงานสอบบัญชีซึ่งส่งผลให้ลูกค้ามองเห็นมูลค่าที่สูงขึ้นและยอมรับค่าธรรมเนียมที่สูงกว่า สอดคล้องกับงานวิจัยที่พบว่า ประสบการณ์การทำงานมีผลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งผู้สอบบัญชีที่มีประสบการณ์การทำงานและความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบ ลูกค้ายินดีที่จะจ่ายค่าธรรมเนียมสอบบัญชีที่สูงขึ้นกว่าปกติ เพื่อให้ได้รายงานที่มีคุณภาพสูง แสดงให้เห็นว่ายังประสบการณ์การทำงานที่สั่งสมมามีมากเท่าใด โอกาสในการกำหนดค่าตอบแทนก็จะมากขึ้นเท่านั้น (Bestari and Rusmanto, 2020, Liu, 2017, Cahan and Sun, 2014)

3. ค่าธรรมเนียมสอบบัญชีมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง ด้านความครบถ้วน ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความสร้างสรรค์ และด้านความทันเวลาของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยค่าธรรมเนียมที่สูงขึ้นสะท้อนถึงระดับความซับซ้อนของงานและสร้างแรงจูงใจให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานอย่างรอบคอบมากยิ่งขึ้น ขณะเดียวกันสำนักงานสอบบัญชีที่เรียกเก็บค่าธรรมเนียมสูงมักจะมีระดับความเสี่ยงในคุณภาพของงาน เพื่อรักษาความเชื่อมั่นและหลีกเลี่ยงการสูญเสียลูกค้า ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยในต่างประเทศที่พบว่า ค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชีมีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญ เนื่องจากบริษัทของลูกค้าส่วนใหญ่ที่จ่ายค่าธรรมเนียมบริการตรวจสอบบัญชีที่สูงนั้น บริษัทจะคาดหวังว่าผู้สอบบัญชีจะตรวจสอบงบการเงินของบริษัทอย่างละเอียดถี่ถ้วน สามารถตรวจสอบอย่างละเอียดและเจาะลึกเพื่อให้ได้รายงานการตรวจสอบที่มีคุณภาพสูง โดยให้ความสำคัญกับมาตรฐานและขั้นตอนการปฏิบัติงานที่เหมาะสมอยู่เสมอ รวมถึงไม่เกิดข้อผิดพลาดในขั้นตอนใด ๆ ที่จะส่งผลให้ผู้มีส่วนได้เสียได้รับข้อมูลที่ช่วยให้ตัดสินใจผิดพลาด (Wati, Angga, and Rosnidah, 2024 as cited in Zaafarani, et al., 2024, Koswara, et al., 2023 as cited in Zaafarani, et al., 2024, Kusmayasari, Bilgies, Damayanti and Suharsono, 2023, Ayu, Ida and Apit, 2019, Ganesan, Narayanan, Haron and Pitchay, 2019, Zurriah, 2021) ในทาง

กลับกันค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีไม่มีอิทธิพลต่อคุณภาพของการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ซึ่งอาจเกิดจากการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีในทางปฏิบัติมักขึ้นอยู่กับระดับราคาของลูกค้ายินยอมที่จะจ่ายมากกว่าการสะท้อนต้นทุนที่แท้จริงของกระบวนการทำให้ค่าธรรมเนียมไม่ได้สะท้อนถึงระดับความเข้มงวดหรือคุณภาพของการตรวจสอบที่แท้จริง กล่าวคือ แม้ค่าธรรมเนียมจะเพิ่มขึ้นหรือลดลง ก็ไม่ได้หมายความว่าผู้สอบบัญชีจะเปลี่ยนแปลงวิธีปฏิบัติงานหรือมาตรฐานในการสอบบัญชีตามไปด้วย ทั้งนี้ หากสำนักงานสอบบัญชีได้รับค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชีสูงเท่าไร คุณภาพการตรวจสอบก็จะยิ่งลดลงเท่านั้น เนื่องจากค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชีที่สูงนั้น แสดงให้เห็นถึงปริมาณงานที่มีจำนวนมาก และท้ายที่สุดจะนำไปสู่แรงกดดันด้านเวลาในการทำงานตรวจสอบ หากมีบุคลากรไม่เพียงพอและเหมาะสมจะส่งผลกระทบต่อคุณภาพการตรวจสอบตามมา (กมล วาณิชถาวร และพิเชษฐ์ โสภานพล, 2562, Lindrianasari, Evana and Fatmasari, 2021)

ข้อเสนอแนะเพื่อนำผลการวิจัยไปใช้

ข้อเสนอแนะในการนำไปใช้

1. ผู้บริหารสำนักงานสอบบัญชีสามารถนำผลการวิจัยนี้ไปใช้ปรับปรุงแนวทางการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี ให้สอดคล้องกับลักษณะการประกอบธุรกิจของลูกค้าแต่ละราย คักยภาพของบุคลากร ทรัพยากรภายในสำนักงาน และคุณภาพของงานที่ส่งมอบได้มากยิ่งขึ้น
2. หน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแลวิชาชีพบัญชีสามารถนำผลการวิจัยไปใช้ในการกำหนดนโยบายหรือแนวปฏิบัติ รวมถึงแนวทางในการออกแบบหลักสูตรหรืออบรมพัฒนาความรู้วิชาชีพเพื่อส่งเสริมคุณภาพงานสอบบัญชีให้ได้มาตรฐานระดับประเทศอย่างต่อเนื่อง

ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

1. ควรขยายขอบเขตการศึกษาไปยังปัจจัยอื่น ๆ เช่น ระบบการควบคุมภายในของกิจการ ความเสี่ยงในการดำเนินธุรกิจ ความเชี่ยวชาญเฉพาะด้านของผู้สอบบัญชี และการแสดงความเห็นต่อการเงินของผู้สอบบัญชี ที่อาจมีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี



และคุณภาพการสอบบัญชี เพื่อให้งานวิจัยมีความสมบูรณ์ และครอบคลุมมากยิ่งขึ้น

2. ควรศึกษากลุ่มตัวอย่างอื่น ๆ เช่น ผู้สอบบัญชีภาษีอากร นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งอาจทำให้ผลการศึกษาดูแตกต่างกันออกไป และสามารถใช้เป็นตัวแทนได้ครอบคลุมทุกกลุ่มตัวอย่างมากขึ้น

กิตติกรรมประกาศ

การศึกษาค้นคว้าอิสระฉบับนี้ สำเร็จลุล่วงได้ด้วยดีเนื่องจากความกรุณาอย่างสูงจากท่าน ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ฐิตภรณ์ สินธุบุญศักดิ์ คณบดีคณะบัญชี และ อาจารย์ ดร.มัทธมา กรงเต้น อาจารย์ที่ปรึกษาการค้นคว้าอิสระผู้ซึ่งกรุณาเสียสละเวลาให้คำปรึกษา และคำแนะนำที่เป็นประโยชน์กับการศึกษาค้นคว้าอิสระฉบับนี้ ตลอดจนให้ความช่วยเหลือในการแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ เพื่อให้การศึกษาค้นคว้าอิสระฉบับนี้มีความสมบูรณ์ ผู้ศึกษาขอกราบขอบพระคุณเป็นอย่างสูงมา ณ โอกาสนี้

รายการอ้างอิง

- กมล วิณิชถาวร และพิเชษฐ์ โสภภาพงษ์. (2562). ปัจจัยที่มีผลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. *วารสารมหาวิทยาลัยราชภัฏนครราชสีมา*, 6(9), 4332-4345.
- กิตติคม จินห์เหรียญ. (2561). อิทธิพลของความรู้ความสามารถคุณลักษณะหลักฐานการสอบบัญชีที่ดีและความสามารถทางการบริหารงานที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย (วิทยานิพนธ์ปริญญาโท). กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- กิตติศักดิ์ โพธิ์. (2563). ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 (สารนิพนธ์ปริญญาโท). กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต.
- ชุดาพร สอนักเก. (2565). ปัจจัยที่ส่งผลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *วารสารวิจัยมหาวิทยาลัยเวสเทิร์น มนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์*, 8(1), 17-30.

ณัฐฐิชา คล้ายแก้ว. (2562). ผลกระทบสมรรถนะของผู้สอบบัญชีและการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย (วิทยานิพนธ์ปริญญาโท). สงขลา: มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.

บุญนุช คำหลาน. (2556). ผลกระทบของความรู้ในการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย (การค้นคว้าอิสระมหาบัณฑิต). มหาสารคาม: มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543. (12 พฤษภาคม 2543).

ราชกิจจานุเบกษา. เล่ม 117 ตอนที่ 41ก. หน้า 1-11

ยุวธิดา กันธวัช, มนทิพย์ ตั้งเอกจิต และสุวรรณา เลหาวิสุทธิ์.

(2562). ปัจจัยกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ. *วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*, 11(1), 22-36.

รัชชานนท์ พรหมจาด (2566). ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้ตรวจสอบบัญชีในสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 แห่ง (การค้นคว้าอิสระมหาบัณฑิต). กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

วฤตดา พิพัฒน์กุล, พัชรนันท์ เพชรเชิดชู, และศิริเดช คำสุพรหม. (2563). ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี. *วารสารสุทธิปริทัศน์*, 34(109), 230-244.

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2560). คำแนะนำในการกำหนดค่าธรรมเนียม การให้บริการงานสอบบัญชี. สืบค้นจาก https://acpro-std.tf.ac.or.th/test_std/uploads/files/

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2565). มาตรฐานการสอบบัญชี ปี 2565. สืบค้นจาก https://acpro-std.tf.ac.or.th/test_std/uploads/files/TSA/2565_TSA200.pdf

สมพงษ์ พรอุปถัมภ์, และนันทกรณ ทองสืบแสง. (2567).

ความสัมพันธ์ของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีกับปัจจัยของลูกค้านับบัญชีและจำนวนเรื่องสำคัญในการตรวจสอบหลักฐานจากกลุ่มบริษัทจดทะเบียนกลุ่ม SET100. *วารสารสภาวิชาชีพบัญชี*, 6(1), 4-25.



- สุทธิศักดิ์ จิระวิชิตภรณ์, ชันทอง วัฒนะประดิษฐ์ และพระครูปลัดอดิศักดิ์ วชิรปญฺโญ. (2567). สันตินวัตกรรมการตลาดเพื่อเสริมสร้างความภาคภูมิใจของลูกค้าสำนักงานสอบบัญชี. *วารสารสันติศึกษาปริทรรศน์ มจร*, 12(3), 1126-1137.
- อภิชาติ การะเวก. (2565). คุณภาพการตรวจสอบบัญชีที่มีผลต่อความสำเร็จในการดำเนินธุรกิจ. *วารสารวิทยาการจัดการปริทัศน์*, 24(1), 147-156.
- Ayu, P. D., Ida, R., & Apit, S. W. (2019). The Influence of Company Size and Audit Fee on Audit Quality. *Atlantis Press*, 65(1), 371-375.
<https://doi.org/10.2991/icebef-18.2019.83>
- Bestari, F. A., & Rusmanto, T. (2020). The Impact of Competency, Independency and Professional Skepticism Toward Audit Fee Determination. *American International Journal of Business Management (AIJBM)*, 3(10), 37-45.
<https://www.aijbm.com/wp-content/uploads/2020/10/F3103745.pdf>
- Cahan, S. F., & Sun, J. (2014). The Effect of Audit Experience on Audit Fees and Audit Quality. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 30(1), 78-100.
<https://doi.org/10.1177/0148558X14544503>
- ElGamma, W. & Gharzeddine, M. (2020). *Determinants of audit fees in developing countries: Evidence from Egypt*. Corporate Ownership & Control, 17(2), 142-156.
- Ganesan, Y., Narayanan, R., Haron, H., & Pitchay, A. A. (2019). Does Audit Fees and Non-Audit Fees Matters in Audit Quality? FGIC 2nd Conference on Governance and Integrity 2019, *KnE Social Sciences*, 1074-1083.
<https://doi.org/10.18502/KSS.V3I22.5112>
- Junita, E. & Pratiwi, D. (2023). What Factors Influence the Determination of Audit Fees. *Dinasti International Journal of Economics, Finance and Accounting*, doi: 10.38035/dijefa. v4i1.1751
- Kanakriyah. (2020). Model to Determine Main Factors Used to Measure Audit Fees. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 24(2), 1-13.
- Kusmayasari, D., Bilgies, A, F., Damayanti D. & Suharsono, J. (2023). The Influence of Audit Fee, Independence, and Competency on Audit Quality. *Journal of Governance Taxation and Auditing*, 1(4), 425-433. <https://doi.org/10.38142/jogta.v1i4.653>
- Lindrianasari, L., Evana, E., & Fatmasari, A. (2021). Audit Fee, Human Resources, and Audit Quality of Financial Statements. <https://doi.org/10.4108/EAI.1-10-2020.2304696>
- Liu, S. (2017). An Empirical Study: Auditors' Characteristics and Audit Fee. *Open Journal of Accounting*, 6, 52-70. doi: 10.4236/ojacct.2017.62005.
- Maghakyan, A., Jarva, H., Niemi, L., and Sihvonen, J. (2024). The effect of audit partner digitalization expertise on audit fees. *European Accounting Review*. Advance online publication. <https://doi.org/10.1080/09638180.2023.2298433>
- Mohammed, N, H. & Barwari, A, S. (2018). Determinants of Audit Fees: Evidence from UK *Alternative Investment Market*. doi: 10.25007/AJNU.V7N3A198
- Tang, Q., Lin, Z. J., & Lin, B. (2021). IT expertise and audit pricing: Evidence from China. *China Journal of Accounting Research*, 14(1), 67-82.
<https://doi.org/10.1016/j.cjar.2020.12.001>



Zaafaranie, S. D., Wati, N. N., Angga, A., & Rosnidah, I. (2024). The influence of audit fees, audit tenure, and auditor switching on audit quality. *Indonesian Interdisciplinary Journal of Sharia Economics*, 7(3), 55-65. <https://doi.org/10.31538/ijse.v7i3.5375>

Zurriah, R. (2021). The influence of auditor ethics, audit fee, and auditor motivation on audit quality in public accountig. 151-162. <https://journal.pancabudi.ac.id/index.php/iple/article/download/3961/3664>