

## The relationship between the application of Generative Artificial Intelligence and audit quality of companies listed on the Stock Exchange of Thailand

Kittiwat Isarankuranaayudhya

Faculty of Business Administration, North Bangkok University

Corresponding author. E-mail: kittiwat.is@northbkk.ac.th

### ABSTRACT

This study aims to (1) examine the relationships and (2) test the effects of the application of Generative Artificial Intelligence (Generative AI) on audit quality of listed companies on the Stock Exchange of Thailand. This research adopts a quantitative approach. The sample consists of 131 auditors approved by the Securities and Exchange Commission of Thailand, determined using Yamane's formula and selected through simple random sampling. The research instrument was a questionnaire with acceptable content validity. The item discrimination indices ranged from 0.479–0.803 and 0.556–0.805, and the overall reliability coefficients ranged from 0.762–0.972. Data were analyzed using percentage, mean, standard deviation, multiple correlation analysis, and multiple regression analysis. The findings indicate that the application of Generative AI in deep data analytics, professional judgment support, and audit process efficiency is positively related to and has a statistically significant impact on audit quality at the 0.05 level. In contrast, the application of Generative AI in automated document review, communication and reporting, and auditors' learning and knowledge development shows no significant relationship or impact on audit quality. These results suggest that Generative AI enhances audit quality only in specific dimensions, particularly in data analytics, decision support, and process efficiency, while no significant effects are observed in other dimensions. Therefore, the implementation of Generative AI in auditing should focus on areas that yield positive outcomes in order to improve audit effectiveness and strengthen stakeholders' confidence in financial reporting.

**Keywords:** Generative Artificial Intelligence, Audit Quality, Auditors, Artificial Intelligence Technology, Listed Companies in the Stock Exchange of Thailand.

# ความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์ใช้ Generative Artificial Intelligence กับคุณภาพการสอบ บัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

กิตติวัฒน์ อิศรางกูร ณ อยุธยา

คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยนครหลวงกรุงเทพ

Corresponding author. E-mail: kittiwat.is@northbkk.ac.th

## บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) ศึกษาความสัมพันธ์ และ 2) ทดสอบผลกระทบของการประยุกต์ใช้ Generative Artificial Intelligence ที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ กลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ ผู้สอบบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบจากสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ จำนวน 131 คน ได้มาจากการคำนวณขนาดตัวอย่างตามสูตรของทาร์เยมานัน และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบง่าย เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยคือแบบสอบถาม ซึ่งมีค่าความตรงด้านเนื้อหาอยู่ในระดับเหมาะสม มีค่าอำนาจจำแนกรายข้ออยู่ระหว่าง 0.479–0.803 และ 0.556–0.805 และมีค่าความเชื่อมั่นโดยรวมอยู่ระหว่าง 0.762–0.972 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ ผลการวิจัยพบว่า การประยุกต์ใช้ Generative Artificial Intelligence ด้านการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึก ด้านการสนับสนุนการตัดสินใจเชิงวิชาชีพ และด้านการเพิ่มประสิทธิภาพกระบวนการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ขณะที่ด้านการตรวจสอบเอกสารอัตโนมัติ ด้านการสื่อสารและการจัดทำรายงาน และด้านการเรียนรู้และพัฒนาความรู้ของผู้สอบบัญชี ไม่พบความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญ ทั้งนี้ ผลการวิจัยชี้ให้เห็นว่า Generative Artificial Intelligence มีบทบาทในการยกระดับคุณภาพการสอบบัญชีเฉพาะในบางมิติ โดยเฉพาะด้านการวิเคราะห์ข้อมูล การสนับสนุนการตัดสินใจ และการเพิ่มประสิทธิภาพกระบวนการสอบบัญชี ดังนั้น การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีดังกล่าวควรมุ่งเน้นในมิติที่ก่อให้เกิดผลเชิงบวก เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการตรวจสอบและเสริมสร้างความเชื่อมั่นของผู้ใช้งบการเงินอย่างเหมาะสม

**คำสำคัญ:** Generative Artificial Intelligence, คุณภาพการสอบบัญชี, ผู้สอบบัญชี, เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์, บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

© 2026 JISSD: Journal of Integration Social Sciences and Development

## บทนำ

ปัจจุบัน เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ (Artificial Intelligence: AI) มีบทบาทสำคัญในวิชาชีพบัญชีและการสอบบัญชี โดยเฉพาะ Generative AI ซึ่งสามารถเรียนรู้และสร้างข้อมูลที่ซับซ้อนได้อย่างแม่นยำผ่านโมเดลภาษาขั้นสูง (Large Language Models: LLMs) และโครงข่ายประสาทเทียม (Neural Networks) ช่วยเพิ่มประสิทธิภาพและลดข้อผิดพลาดจากมนุษย์ในการตรวจสอบบัญชี (PwC, 2024) นอกจากนี้ยังสนับสนุนการวิเคราะห์แนวโน้มทางการเงิน การตรวจจับความผิดปกติ และการจัดทำรายงานอัตโนมัติ ส่งผลให้กระบวนการสอบบัญชีมีความรวดเร็วและโปร่งใสมากขึ้น (Deloitte, 2024) การยอมรับและการใช้งาน Generative AI สามารถอธิบายได้ด้วย Technology Acceptance Model (Davis, 1989) และ Diffusion of Innovation Theory (Rogers, 2003) ซึ่งชี้ให้เห็นว่าการนำเทคโนโลยีมาใช้นั้นขึ้นอยู่กับความรู้ประโยชน์และการยอมรับของผู้ใช้งาน โดยในบริบทของการสอบบัญชีสามารถจำแนกบทบาทของ Generative AI ได้เป็น 6 ด้านสำคัญ ได้แก่ 1) ด้านการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึก ซึ่งช่วยเพิ่มความสามารถในการประมวลผลข้อมูลจำนวนมากและตรวจจับความเสี่ยงที่ซับซ้อน อันส่งผลต่อความถูกต้องและความน่าเชื่อถือของการสอบบัญชี 2) ด้านการตรวจสอบเอกสารอัตโนมัติ ซึ่งช่วยลดขั้นตอนการทำงานซ้ำซ้อนและเพิ่มความครบถ้วนของการตรวจสอบ 3) ด้านการสนับสนุนการตัดสินใจเชิงวิชาชีพ ซึ่งช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถใช้

ดุลยพินิจได้อย่างเป็นระบบ ลดอคติ และเพิ่มคุณภาพของข้อสรุปในการสอบบัญชี 4) ด้านการสื่อสารและการจัดทำรายงาน ซึ่งช่วยให้การนำเสนอข้อมูลมีความชัดเจน โปร่งใส และทันเวลา 5) ด้านการเรียนรู้และการพัฒนาความรู้ของผู้สอบบัญชี ซึ่งสนับสนุนการพัฒนาทักษะและความสามารถในการปรับตัวต่อเทคโนโลยีใหม่ และ 6) ด้านการเพิ่มประสิทธิภาพกระบวนการสอบบัญชี ซึ่งช่วยลดระยะเวลาในการปฏิบัติงานและเพิ่มประสิทธิผลโดยรวมของการตรวจสอบ ทั้งนี้ แต่ละด้านล้วนมีบทบาทสำคัญต่อการยกระดับคุณภาพการสอบบัญชีในมิติของความถูกต้อง ความน่าเชื่อถือ ความโปร่งใส และการสร้างคุณค่าแก่ผู้มีส่วนได้เสีย โดยสอดคล้องกับกรอบแนวคิดคุณภาพการสอบบัญชีในงานวิจัยทางการบัญชีสมัยใหม่

การสอบบัญชีที่มีคุณภาพถือเป็นปัจจัยสำคัญในการสร้างความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET) และช่วยให้นักลงทุนตัดสินใจได้อย่างมั่นใจ กระบวนการสอบบัญชีที่มีมาตรฐานช่วยลดความเสี่ยงจากข้อมูลที่ผิดพลาด การฉ้อโกง และการบิดเบือนงบการเงิน ซึ่งส่งผลต่อมูลค่าหลักทรัพย์และเสถียรภาพของตลาดทุน คุณภาพการสอบบัญชีขึ้นอยู่กับความถูกต้องของข้อมูล ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี และการปฏิบัติตามมาตรฐานสากล เช่น ISA และ IFRS นอกจากนี้ เทคโนโลยีดิจิทัล เช่น AI และ Data Analytics มีบทบาทสำคัญในการเพิ่มประสิทธิภาพและความแม่นยำของการตรวจสอบ ในยุคที่ธุรกรรมทางการเงินซับซ้อนสูง การสอบบัญชีที่มีคุณภาพช่วยให้บริษัทดำเนินงานอย่างโปร่งใสและเสริมสร้างความมั่นใจให้กับนักลงทุนและหน่วยงานกำกับดูแล ทำให้ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีเสถียรภาพและได้รับความเชื่อมั่นจากนักลงทุนทั้งในและต่างประเทศ (สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์, 2567)

คุณภาพการสอบบัญชีซึ่งประกอบด้วยความถูกต้อง ความน่าเชื่อถือ และความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี เป็นปัจจัยสำคัญในการสร้างความเชื่อมั่นต่อความโปร่งใสของข้อมูลทางการเงินของบริษัทจดทะเบียน อย่างไรก็ตาม ความซับซ้อนของธุรกรรมทางการเงินที่เพิ่มขึ้นทำให้กระบวนการสอบบัญชีจำเป็นต้องใช้เทคโนโลยีขั้นสูง โดย Generative AI ได้เข้ามามีบทบาทในการสนับสนุนการวิเคราะห์ข้อมูลปริมาณมาก การตรวจจับความผิดปกติ การจัดทำรายงานอัตโนมัติ และการลดระยะเวลาในการตรวจสอบ ซึ่งช่วยยกระดับคุณภาพการสอบบัญชีในหลายมิติ (Deloitte, 2023; EY, 2025) ภายใต้กรอบแนวคิดคุณภาพการสอบบัญชีของ DeAngelo (1981) และ Francis (2011) คุณภาพการสอบบัญชีสามารถพิจารณาได้จาก 1) ความน่าเชื่อถือของรายงาน 2) ความถูกต้องแม่นยำในการตรวจสอบ 3) ความโปร่งใสของการเปิดเผยข้อมูล และ 4) การเพิ่มคุณค่าแก่ผู้มีส่วนได้เสีย ทั้งนี้ แม้ Generative AI จะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการสอบบัญชี แต่ยังคงคำนึงถึงประเด็นด้านจริยธรรม ความโปร่งใสของอัลกอริทึม และการกำกับดูแลที่เหมาะสม เพื่อคงไว้ซึ่งความน่าเชื่อถือของรายงานการสอบบัญชี (KPMG, 2023)

ด้วยเหตุนี้ ผู้วิจัยจึงตระหนักถึงช่องว่างทางการวิจัย (Research Gap) ที่สำคัญ กล่าวคือ แม้งานวิจัยที่ผ่านมาได้ให้ความสำคัญกับการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์และการวิเคราะห์ข้อมูลในงานสอบบัญชี แต่ยังขาดการศึกษาเชิงประจักษ์ที่มุ่งเน้นบทบาทของ Generative Artificial Intelligence โดยเฉพาะในบริบทของประเทศกำลังพัฒนา รวมถึงยังไม่มี การวิเคราะห์อย่างชัดเจนว่าเทคโนโลยีดังกล่าวส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีในแต่ละมิติอย่างไร อีกทั้งงานวิจัยที่ศึกษาในบริบทของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยยังมีอยู่อย่างจำกัด ดังนั้น ผู้วิจัยจึงศึกษาประเด็นความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์ใช้ Generative Artificial Intelligence กับคุณภาพการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เพื่ออธิบายบทบาทและทดสอบผลกระทบเชิงประจักษ์ในแต่ละมิติของกระบวนการสอบบัญชี อันจะ ช่วยเติมเต็มช่องว่างทางวิชาการ และนำไปสู่ข้อเสนอแนะเชิงนโยบายและการปฏิบัติสำหรับการพัฒนาวิชาชีพสอบบัญชีในยุคดิจิทัลต่อไป

## วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์ใช้ Generative Artificial Intelligence กับคุณภาพการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
2. เพื่อทดสอบผลกระทบการประยุกต์ใช้ Generative Artificial Intelligence ที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

## ระเบียบวิธีวิจัย

การวิจัยในครั้งนี้เป็นการวิจัยแบบเชิงปริมาณ (Quantitative Research) โดยมีวิธีการดำเนินการวิจัย ดังนี้

### 1. ประชากร กลุ่มตัวอย่าง

ประชากร คือ ผู้สอบบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบโดย สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ จำนวน 361 คน (สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์, 2568: ออนไลน์)

กลุ่มตัวอย่าง ใช้สูตรการหากลุ่มตัวอย่างของ Taro Yamane (1973) ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 ความคลาดเคลื่อนร้อยละ 5 ได้กลุ่มตัวอย่างจำนวน 190 คน จากวิธีการสุ่มกลุ่มตัวอย่างอย่างง่าย (Simple Random Sampling)

### 2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

คือ แบบสอบถาม (Questionnaire) ซึ่งได้สร้างตามวัตถุประสงค์ และกรอบแนวคิดการวิจัยที่กำหนดขึ้น โดยแบ่งออกเป็น 3 ตอนดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบ โดยสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) จำนวน 8 ข้อ ประกอบด้วย เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงาน รายได้ต่อเดือน ตำแหน่งปัจจุบัน และการประยุกต์ใช้ Generative AI ในงานสอบบัญชี

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการประยุกต์ใช้ Generative Artificial Intelligence ในงานสอบบัญชี ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) ซึ่งสามารถจำแนกออกเป็น 6 ด้าน จำนวน 23 ข้อ ประกอบด้วย 1) ด้านการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึก จำนวน 4 ข้อ 2) ด้านการตรวจสอบเอกสารอัตโนมัติจำนวน 4 ข้อ 3) ด้านการสนับสนุนการตัดสินใจเชิงวิชาชีพ จำนวน 3 ข้อ 4) ด้านการสื่อสารและการจัดทำรายงาน จำนวน 4 ข้อ 5) ด้านการเรียนรู้และการพัฒนาความรู้ของผู้สอบบัญชี จำนวน 4 ข้อ และ 6) ด้านการเพิ่มประสิทธิภาพกระบวนการสอบบัญชี จำนวน 4 ข้อ

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) ซึ่งสามารถจำแนกออกเป็น 4 ด้าน จำนวน 15 ข้อประกอบด้วย 1) ด้านความน่าเชื่อถือของรายงานการสอบบัญชี จำนวน 4 ข้อ 2) ด้านความถูกต้องแม่นยำในการตรวจสอบ จำนวน 3 ข้อ 3) ด้านความโปร่งใสและการเปิดเผยข้อมูล จำนวน 4 ข้อ และ 4) ด้านการเพิ่มคุณค่าแก่ผู้มีส่วนได้เสีย จำนวน 4 ข้อ

โดยในตอน 2, 3 กำหนดค่าของแบบสอบถามเป็นมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) แบบ 5 ระดับ ดังนี้ 5 4 3 2 และ 1 หมายถึง ระดับความคิดเห็นมากที่สุด มาก ปานกลาง น้อย และน้อยที่สุด ตามลำดับ จากนั้นวิเคราะห์หาค่าเฉลี่ยของคำตอบในแบบสอบถาม โดยใช้เกณฑ์การแปลความหมายของค่าเฉลี่ย ดังนี้ (บุญชม ศรีสะอาด, 2554)

ค่าเฉลี่ย 4.51 - 5.00 หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด

ค่าเฉลี่ย 3.51 - 4.50 หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก

ค่าเฉลี่ย 2.51 - 3.50 หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับปานกลาง

ค่าเฉลี่ย 1.51 - 2.50 หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับน้อย

ค่าเฉลี่ย 1.00 - 1.50 หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับน้อยที่สุด

ผู้วิจัยได้ตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือวิจัยโดยเริ่มจากการทดสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) ด้วยการพิจารณาของผู้เชี่ยวชาญจำนวน 3 ท่าน และประเมินค่าดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับวัตถุประสงค์ของการวิจัยโดยใช้วิธี IOC (Index of Item Objective) พบว่าแบบสอบถามมีค่า IOC เฉลี่ยเท่ากับ 0.91 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ที่ยอมรับได้ตามแนวคิดของสุมินทร เบ้าธรรม (2558) จากนั้นได้ทำการทดสอบค่าอำนาจจำแนกของแบบสอบถามเป็นรายข้อด้วยวิธี Item-total Correlation พบว่า ตัวแปรการประยุกต์ใช้ Generative AI ในงานสอบบัญชีมีค่าอำนาจจำแนกอยู่ระหว่าง 0.479–0.803 และตัวแปรคุณภาพการสอบบัญชีมีค่าอยู่ระหว่าง 0.556–0.805 ซึ่งเป็นไปตามเกณฑ์ของสมบัติ ท้ายเรือคำ (2552) ที่ระบุว่าค่าอำนาจจำแนกตั้งแต่ 0.40 ขึ้นไปถือว่ามีความคุณภาพในระดับมาก นอกจากนี้ ผู้วิจัยได้ทดสอบความเชื่อมั่นของแบบสอบถามโดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha Coefficient) พบว่า ตัวแปรการประยุกต์ใช้ Generative AI ในงานสอบบัญชีมีความเชื่อมั่นอยู่ระหว่าง 0.762–0.942 และตัวแปรคุณภาพการสอบบัญชีมีความเชื่อมั่นอยู่ระหว่าง 0.934–0.972 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ขั้นต่ำ 0.70 ตามแนวคิดของ Hair et al. (2006) แสดงให้เห็นว่าเครื่องมือวิจัยมีคุณภาพและความเหมาะสมในการนำไปใช้เก็บรวบรวมข้อมูลเพื่อการวิจัยได้

### 3. สมมติฐานการวิจัย

จากการทบทวนวรรณกรรมในประเด็นต่าง ๆ ข้างต้น งานวิจัยนี้สามารถตั้งสมมติฐานการวิจัย ได้ดังนี้

H<sub>1</sub>: ประยุกต์ใช้ Generative AI ด้านการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึก มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

H<sub>2</sub>: ประยุกต์ใช้ Generative AI ด้านการตรวจสอบเอกสารอัตโนมัติ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

H<sub>3</sub>: ประยุกต์ใช้ Generative AI ด้านการสนับสนุนการตัดสินใจเชิงวิชาชีพ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

H<sub>4</sub>: ประยุกต์ใช้ Generative AI ด้านการสื่อสารและการจัดทำรายงาน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

H<sub>5</sub>: ประยุกต์ใช้ Generative AI ด้านการเรียนรู้และการพัฒนาความรู้ของผู้สอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

H<sub>6</sub>: ประยุกต์ใช้ Generative AI ด้านการเพิ่มประสิทธิภาพกระบวนการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

### 4. การเก็บรวบรวมข้อมูล

โดยส่งแบบสอบถามไปให้กลุ่มตัวอย่าง ผู้สอบบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบโดย สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ โดยสร้างแบบสอบถามแบบ Online ตรวจสอบความสมบูรณ์ ความครบถ้วนในเนื้อหา ผ่านการใช้งานแอปพลิเคชัน Google Form แบบสอบถามที่ได้รับตอบกลับมาทั้งหมดจำนวน 131 ฉบับ ซึ่งเป็นแบบสอบถามที่สมบูรณ์ คิดเป็นร้อยละ 68.95 ( $131 \times 100 \div 190$ ) เมื่อเปรียบเทียบกับแบบสอบถามที่ส่งไปยังกลุ่มตัวอย่าง ซึ่งสอดคล้องกับ Aaker et al. (2001) ได้เสนอว่าแบบสอบถามต้องมีอัตราตอบกลับอย่างน้อย ร้อยละ 20 จึงถือว่ายอมรับได้และเพียงพอในการวิเคราะห์ข้อมูล

### 5. การวิเคราะห์ข้อมูล

สำหรับการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ใช้การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ และการถดถอยแบบพหุคูณทดสอบความสัมพันธ์ของการประยุกต์ใช้ Generative Artificial Intelligence ที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งเขียนสมการได้ ดังนี้

$$\text{สมการ TAQ} = \beta_0 + \beta_1 \text{ADA} + \beta_2 \text{ADR} + \beta_3 \text{PJS} + \beta_4 \text{CAR} + \beta_5 \text{ALK} + \beta_6 \text{APE} + e$$

เมื่อ TAQ แทน คุณภาพการสอบบัญชี

ADA แทน ประยุกต์ใช้ Generative AI ด้านการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึก

ADR แทน ประยุกต์ใช้ Generative AI ด้านการตรวจสอบเอกสารอัตโนมัติ

PJS แทน ประยุกต์ใช้ Generative AI ด้านการสนับสนุนการตัดสินใจเชิงวิชาชีพ

CAR แทน ประยุกต์ใช้ Generative AI ด้านการสื่อสารและการจัดทำรายงาน

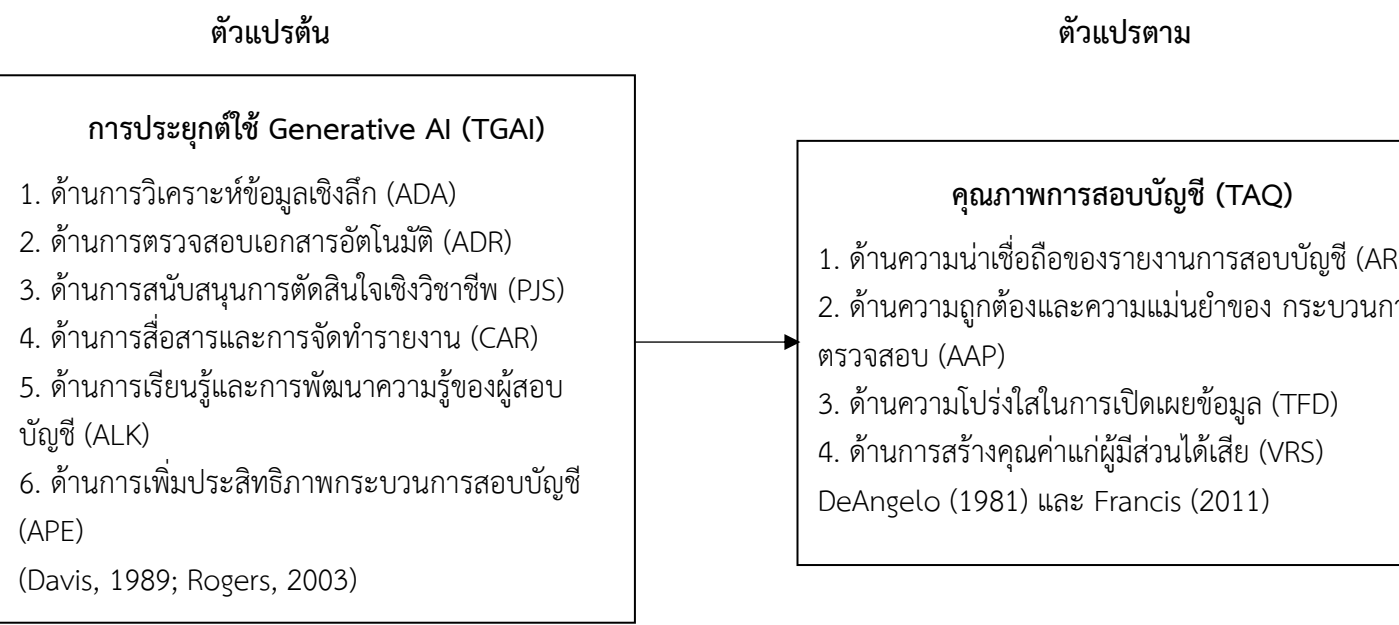
ALK แทน ประยุกต์ใช้ Generative AI ด้านการเรียนรู้และการพัฒนาความรู้ของผู้สอบบัญชี

APE แทน ประยุกต์ใช้ Generative AI ด้านการเพิ่มประสิทธิภาพกระบวนการสอบบัญชี

e แทน ค่าความคลื่อนของการพยากรณ์

กรอบแนวคิดในการวิจัย

ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ การประยุกต์ใช้ Generative Artificial Intelligence ได้ถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรอิสระและส่งผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชี จากวัตถุประสงค์ข้างต้นสามารถสรุปกรอบแนวคิดในการวิจัยได้ ดังนี้



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

ผลการวิจัย

จากการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์ใช้ Generative Artificial Intelligence กับคุณภาพการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผลการวิจัยดังตาราง 1 – 2

ตารางที่ 1 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของการประยุกต์ใช้ Generative Artificial Intelligence กับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

| ตัวแปร    | TAQ  | ADA    | ADR    | PJS    | CAR    | ALK    | APE    | VFs   |
|-----------|------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|-------|
| $\bar{X}$ | 4.01 | 4.39   | 4.75   | 4.13   | 4.09   | 3.99   | 4.03   |       |
| S.D.      | 0.50 | 0.49   | 0.44   | 0.52   | 0.57   | 0.60   | 0.58   |       |
| TAQ       |      | 0.518* | 0.359* | 0.586* | 0.582* | 0.559* | 0.709* |       |
| ADA       |      |        | 0.427* | 0.437* | 0.474* | 0.376* | 0.472* | 1.609 |
| ADR       |      |        |        | 0.248* | 0.154  | 0.257* | 0.304* | 1.289 |
| PJS       |      |        |        |        | 0.581* | 0.473* | 0.601* | 1.793 |
| CAR       |      |        |        |        |        | 0.581* | 0.637* | 2.148 |
| ALK       |      |        |        |        |        |        | 0.661* | 1.945 |
| APE       |      |        |        |        |        |        |        | 2.472 |

\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 1 พบว่าตัวแปรอิสระในแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กัน ซึ่งอาจก่อให้เกิดปัญหาความสัมพันธ์เชิงเส้นพหุ (Multicollinearity) ผู้วิจัยจึงได้ทำการทดสอบปัญหา Multicollinearity โดยใช้ค่าสถิติ Variance Inflation Factor (VIFs) ผล

การทดสอบพบว่า ตัวแปรอิสระด้านการประยุกต์ใช้ Generative Artificial Intelligence มีค่า VIFs อยู่ระหว่าง 1.289–2.472 ซึ่งมีค่าน้อยกว่าเกณฑ์ 10 แสดงให้เห็นว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันในระดับที่ไม่ก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity ตามเกณฑ์ของ Black (2006) จากนั้น ผู้วิจัยได้พิจารณาความสัมพันธ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระการประยุกต์ใช้ Generative Artificial Intelligence ในแต่ละด้านกับตัวแปรตามคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม (TAQ) มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์มีค่าอยู่ระหว่าง 0.359–0.709 จากนั้น ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและสร้างสมการพยากรณ์คุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม (TAQ) ดังนี้

$$TAQ = 0.133 + 0.138ADA + 0.121ADR + 0.160PJS + 0.098CAR + 0.068ALK + 0.339APE$$

ซึ่งสมการที่ได้นี้สามารถพยากรณ์ค่าคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม (TAQ) โดยรวม (TAQ) ได้อย่างมี นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ( $F = 29.779$ ;  $p < 0.0001$ ) และค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ ปรับปรุง (Adj R<sup>2</sup>) เท่ากับ 0.590 (ตาราง 2) เมื่อนำไปทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ การประยุกต์ใช้ Generative Artificial Intelligence แต่ละด้านกับตัวแปรตามคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม (TAQ) ปรากฏผลดังตาราง 2

ตารางที่ 2 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์การถดถอยกับคุณภาพการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

| การประยุกต์ใช้ Generative AI (TGAI)                      | คุณภาพการสอบบัญชี<br>โดยรวม (TAQ) |                 | t       | p-value |
|----------------------------------------------------------|-----------------------------------|-----------------|---------|---------|
|                                                          | สัมประสิทธิ์                      | ความคลาดเคลื่อน |         |         |
|                                                          | การถดถอย                          | มาตรฐาน         |         |         |
| ค่าคงที่ (a)                                             | 0.133                             | 0.371           | 0.358   | 0.721   |
| 1. ด้านการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึก (ADA)                   | 0.138                             | 0.075           | 1.843*  | 0.048   |
| 2. ด้านการตรวจสอบเอกสารอัตโนมัติ (ADR)                   | 0.121                             | 0.075           | 1.598   | 0.113   |
| 3. ด้านการสนับสนุนการตัดสินใจเชิงวิชาชีพ (PJS)           | 0.160                             | 0.075           | 2.132*  | 0.035   |
| 4. ด้านการสื่อสารและการจัดทำรายงาน (CAR)                 | 0.098                             | 0.074           | 1.322   | 0.188   |
| 5. ด้านการเรียนรู้และการพัฒนาความรู้ของผู้สอบบัญชี (ALK) | 0.068                             | 0.067           | 1.009   | 0.315   |
| 6. ด้านการเพิ่มประสิทธิภาพกระบวนการสอบบัญชี (APE)        | 0.339                             | 0.078           | 4.323** | <0.0001 |
| $F = 29.779$ $p < 0.0001$ $Adj R^2 = 0.590$              |                                   |                 |         |         |

\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

\*\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

จากตารางที่ 2 พบว่า การประยุกต์ใช้ Generative AI ด้านการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึก (ADA) ด้านการสนับสนุนการตัดสินใจเชิงวิชาชีพ (PJS) และด้านการเพิ่มประสิทธิภาพกระบวนการสอบบัญชี (APE) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม (TAQ) ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 สำหรับการประยุกต์ใช้ Generative AI ด้านการตรวจสอบเอกสารอัตโนมัติ (ADR) ด้านการสื่อสารและการจัดทำรายงาน (CAR) และด้านการเรียนรู้และการพัฒนาความรู้ของผู้สอบบัญชี (ALK) ไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม (TAQ) ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และนำไปสร้างสมการพยากรณ์ ได้ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R<sup>2</sup>) เท่ากับ 0.571 ได้สมการพยากรณ์ ดังนี้

$$TAQ = 0.576 + 0.202ADA + 0.119PJC + 0.428APE$$

## อภิปรายผล

จากผลการวิจัย สามารถอภิปรายผล ได้ดังนี้

การประยุกต์ใช้ Generative AI ด้านการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึกมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ แสดงให้เห็นว่า Generative AI ช่วยเพิ่มขีดความสามารถของผู้สอบบัญชีในการประมวลผล และวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงิน และข้อมูลที่ไม่ใช่ตัวเงินในปริมาณมากได้อย่างครอบคลุมและแม่นยำมากขึ้น ส่งผลให้สามารถตรวจจับความผิดปกติ ความเสี่ยง และรูปแบบที่ซับซ้อนได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งช่วยยกระดับความถูกต้องและความน่าเชื่อถือของกระบวนการสอบบัญชี ซึ่งสอดคล้องผลการวิจัยของฐิติพร แสนสุริวงศ์ และสายทิพย์ จะโนภาษ (2568) ที่พบว่า การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีดิจิทัล รวมถึง AI ในการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม เนื่องจากช่วยจัดระบบข้อมูล วิเคราะห์ข้อมูล และตรวจจับความผิดพลาดได้ดีขึ้น นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ Abdullah (2024) การนำ AI, Big Data Analytics และเทคโนโลยีที่เกี่ยวข้องมาใช้ในการบัญชีและการสอบบัญชีช่วยเพิ่มประสิทธิภาพ ความแม่นยำ และการตัดสินใจเชิงเชิงกลยุทธ์ ซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษานี้ที่ชี้ว่า Generative AI ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม และผลการวิจัยยังสอดคล้องกับการศึกษาของ Appelbaum et al. (2017) and Kokina & Davenport (2017) ซึ่งพบว่าการประยุกต์ใช้เทคโนโลยี AI และ Advanced Analytics ในงานสอบบัญชีช่วยเพิ่มประสิทธิภาพและคุณภาพของการตรวจสอบ โดยเฉพาะในด้านความถูกต้อง ความครบถ้วนของหลักฐานการสอบบัญชี และความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงิน ทั้งนี้ผลการวิจัยดังกล่าวสนับสนุนข้อค้นพบของการศึกษานี้ที่ชี้ว่า Generative AI ด้านการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึกเป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยยกระดับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมได้อย่างเป็นรูปธรรม

การประยุกต์ใช้ Generative AI ด้านการสนับสนุนการตัดสินใจเชิงวิชาชีพมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ สะท้อนให้เห็นว่า Generative AI สามารถทำหน้าที่เป็นเครื่องมือสนับสนุนผู้สอบบัญชีในการประเมินข้อมูล วิเคราะห์ทางเลือก และพิจารณาประเด็นสาระสำคัญได้อย่างเป็นระบบมากขึ้น ส่งผลให้การใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพมีความรอบคอบ ลดความลำเอียง และเพิ่มคุณภาพของข้อสรุปในการสอบบัญชี ผลการวิจัยนี้สอดคล้องกับงานวิจัยของ ฐิติพร แสนสุริวงศ์ และ สายทิพย์ จะโนภาษ (2568) ที่ชี้ให้เห็นว่าการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีดิจิทัลและ AI ในงานสอบบัญชีช่วยเพิ่มความเป็นระบบในการวิเคราะห์ข้อมูลและการตัดสินใจของผู้สอบบัญชี ส่งผลให้คุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับที่สูงขึ้น ในระดับนานาชาติ นอกจากนี้ผลการวิจัยนี้สอดคล้องกับการศึกษาของ Ditkaew & Suttipun (2023) ซึ่งพบว่า การวิเคราะห์ข้อมูลในการสอบบัญชี (Audit Data Analytics) มีผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) และช่วยเพิ่มความต่อเนื่องของการตรวจสอบ ซึ่งสนับสนุนว่าการใช้เทคโนโลยีดิจิทัลและ AI ช่วยเสริมการตัดสินใจเชิงวิชาชีพของผู้สอบบัญชี และสอดคล้องกับงานวิจัยของ Anica-Popa et al. (2024) การใช้ Generative AI ช่วยเพิ่มประสิทธิภาพลดงานซ้ำซ้อน และสนับสนุนการตัดสินใจของผู้สอบบัญชี แต่ต้องบริหารความเสี่ยงด้าน Algorithmic Bias ความปลอดภัยของข้อมูล และพัฒนาทักษะใหม่ เช่น Data Analytics และการบริหารความเสี่ยงทางเทคโนโลยี และสอดคล้องกับผลการวิจัยของ

การประยุกต์ใช้ Generative AI ด้านการเพิ่มประสิทธิภาพกระบวนการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ แสดงว่า Generative AI ช่วยลดระยะเวลาและขั้นตอนการทำงานที่ซ้ำซ้อน เพิ่มความรวดเร็วในการตรวจสอบ และช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถจัดสรรทรัพยากรไปมุ่งเน้นประเด็นที่มีความเสี่ยงสูงได้มากขึ้น ซึ่งส่งผลให้คุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับที่สูงขึ้น ผลการวิจัยนี้สอดคล้องกับการศึกษาของ ผลการวิจัยนี้สอดคล้องกับการศึกษาของ Zhang (2024) ที่พบว่าเทคโนโลยี AI ช่วยปรับปรุงความแม่นยำและประสิทธิภาพกระบวนการตรวจสอบผ่านการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงอัตโนมัติและการจัดลำดับความเสี่ยงอย่างมีระบบ และสอดคล้องกับงานของ Noordin et al. (2022) ซึ่งรายงานว่าการประยุกต์ใช้ AI ในงานสอบบัญชีช่วยเพิ่มประสิทธิภาพการดำเนินงานและคุณภาพของผลลัพธ์การตรวจสอบ โดยเฉพาะในงานที่เกี่ยวข้องกับการวิเคราะห์ข้อมูลจำนวนมากและการประเมินความผิดปกติของรายการทางการเงิน

การประยุกต์ใช้ Generative Artificial Intelligence ด้านการตรวจสอบเอกสารอัตโนมัติมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงลบกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ อธิบายได้ว่า แม้เกิดจากการพึ่งพาระบบอัตโนมัติมากเกินไปจนลดบทบาทของดุลยพินิจทางวิชาชีพ และทำให้การตรวจสอบเชิงลึกหรือการตีความข้อมูลเชิงบริบทลดลง ส่งผลให้

คุณภาพของกระบวนการสอบบัญชีโดยรวมลดลงในบางกรณี สอดคล้องกับงานวิจัยของ Tojiboyev et al. (2022) ที่ชี้ให้เห็นว่า แม้เทคโนโลยี AI และระบบอัตโนมัติจะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดการข้อมูลและการตรวจสอบ แต่ยังคงต้องอาศัยความรู้ และวิจารณญาณของผู้สอบบัญชีในการตีความและวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึก มิฉะนั้นอาจส่งผลกระทบต่อคุณภาพและความน่าเชื่อถือของผลลัพธ์การสอบบัญชี

การประยุกต์ใช้ Generative AI ด้านการสื่อสารและการจัดทำรายงาน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงลบกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ อธิบายได้ว่า แม้ Generative AI จะช่วยเพิ่มความรวดเร็วในการจัดทำรายงานและการสื่อสารข้อมูล แต่การพึ่งพาเทคโนโลยีดังกล่าวมากเกินไปอาจทำให้เนื้อหาขาดความลึกซึ้งและการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชี อีกทั้งยังมีความเสี่ยงด้านความถูกต้องของข้อมูล การตีความเชิงบริบท และความโปร่งใสของการเปิดเผยข้อมูล ซึ่งเป็นองค์ประกอบสำคัญของคุณภาพการสอบบัญชี ผลการวิจัยนี้สอดคล้องกับการศึกษาของ Brown-Liburd et al. (2021) ที่ชี้ให้เห็นว่า การใช้เทคโนโลยีขั้นสูงและระบบอัตโนมัติในกระบวนการรายงานทางการเงินและการสอบบัญชี แม้จะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการสื่อสารข้อมูล แต่ยังมีข้อจำกัดด้านการตีความข้อมูลเชิงวิชาชีพและความโปร่งใส หากขาดการกำกับดูแลที่เหมาะสม อาจส่งผลกระทบต่อคุณภาพและความน่าเชื่อถือของรายงานได้

การประยุกต์ใช้ Generative AI ด้านการเรียนรู้และการพัฒนาความรู้ของผู้สอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงลบกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ อธิบายได้ว่า แม้ Generative AI จะช่วยสนับสนุนการเรียนรู้และการเข้าถึงองค์ความรู้ได้อย่างรวดเร็ว แต่การพึ่งพาเทคโนโลยีมากเกินไปอาจทำให้ผู้สอบบัญชีขาดการพัฒนาทักษะเชิงลึก การคิดวิเคราะห์ และการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพด้วยตนเอง ส่งผลให้ความสามารถในการประเมินสถานการณ์ที่ซับซ้อนลดลง และอาจกระทบต่อคุณภาพของกระบวนการสอบบัญชีโดยรวม ผลการวิจัยนี้สอดคล้องกับการศึกษาของ Bierstaker et al. (2021) ที่ชี้ให้เห็นว่า แม้เทคโนโลยีสารสนเทศและระบบอัตโนมัติจะช่วยสนับสนุนการเรียนรู้และการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี แต่หากผู้ใช้งานพึ่งพาเทคโนโลยีมากเกินไปโดยขาดการพัฒนาทักษะเชิงวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง อาจส่งผลให้ความสามารถในการใช้วิจารณญาณและการตัดสินใจลดลง ซึ่งกระทบต่อคุณภาพของงานสอบบัญชีในระยะยาว

## สรุปผลการวิจัย

ผลการวิจัยพบว่า การประยุกต์ใช้ Generative Artificial Intelligence มีความสัมพันธ์และส่งผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยเฉพาะในด้านการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึก ด้านการสนับสนุนการตัดสินใจเชิงวิชาชีพ และด้านการเพิ่มประสิทธิภาพกระบวนการสอบบัญชี ซึ่งช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถวิเคราะห์ข้อมูลได้อย่างครอบคลุม ใช้ดุลยพินิจได้อย่างรอบคอบ และดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น ส่งผลให้คุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับที่สูงขึ้น อย่างไรก็ตาม การประยุกต์ใช้ Generative AI ในด้านการตรวจสอบเอกสารอัตโนมัติ ด้านการสื่อสารและการจัดทำรายงาน และด้านการเรียนรู้และการพัฒนาความรู้ของผู้สอบบัญชี ยังไม่พบความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ทั้งนี้ผลการวิจัยสะท้อนให้เห็นว่า Generative AI มีบทบาทสำคัญในการยกระดับคุณภาพการสอบบัญชี โดยเฉพาะในมิติที่เกี่ยวข้องกับการวิเคราะห์ข้อมูลและการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ

## ข้อเสนอแนะ

### 1. ข้อเสนอแนะเชิงนโยบาย

1.1 หน่วยงานกำกับดูแลวิชาชีพบัญชีและการสอบบัญชีควรกำหนดแนวทางหรือกรอบมาตรฐานในการนำ Generative Artificial Intelligence มาใช้ในกระบวนการสอบบัญชี โดยคำนึงถึงความเสี่ยงด้านความโปร่งใสของอัลกอริทึม (black box) ความถูกต้องของข้อมูล และประเด็นจริยธรรม ทั้งนี้ ควรกำหนดแนวทางการตรวจสอบย้อนกลับ (audit trail) และการเปิดเผยข้อมูลการใช้ AI เพื่อให้สามารถตรวจสอบได้และลดความเสี่ยงด้านความน่าเชื่อถือ

1.2 สำนักงานสอบบัญชีควรสนับสนุนการลงทุนและพัฒนาโครงสร้างพื้นฐานด้าน AI ควบคู่กับการบริหารความเสี่ยง เช่น การกำหนดระบบควบคุมภายในสำหรับการใช้ AI (AI governance) การตรวจสอบความถูกต้องของผลลัพธ์

(validation) และการใช้มนุษย์กำกับ (human oversight) เพื่อป้องกันความคลาดเคลื่อนและลดการพึ่งพาเทคโนโลยีมากเกินไป

1.3 สถาบันการศึกษาและองค์กรวิชาชีพควรบูรณาการองค์ความรู้ด้าน Generative AI และการวิเคราะห์ข้อมูลขั้นสูงในหลักสูตร โดยเน้นการพัฒนาทักษะด้านวิจารณญาณเชิงวิชาชีพ (professional judgment) จริยธรรม และการใช้ AI อย่างมีความรับผิดชอบ เพื่อรองรับความเสี่ยงจากการใช้เทคโนโลยี เช่น อคติของข้อมูล (bias) และการตีความข้อมูลที่คลาดเคลื่อน

1.4 ควรมีการจัดทำแนวทางการบริหารความเสี่ยงจากการใช้ Generative AI ในงานสอบบัญชีอย่างเป็นระบบ เช่น การกำหนดนโยบายด้านความปลอดภัยของข้อมูล (data security) การปกป้องข้อมูลที่เป็นความลับ (confidentiality) และการปฏิบัติตามกฎหมายและมาตรฐานที่เกี่ยวข้อง เพื่อป้องกันความเสี่ยงด้านข้อมูลรั่วไหลและการใช้ข้อมูลโดยไม่เหมาะสม

## 2. ข้อเสนอแนะด้านการวิจัยครั้งต่อไป

2.1 ควรมีการศึกษาเชิงคุณภาพ เช่น การสัมภาษณ์เชิงลึกหรือการสนทนากลุ่ม เพื่อทำความเข้าใจประสบการณ์ทัศนคติ และความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีต่อการใช้ Generative Artificial Intelligence ในเชิงลึก โดยเฉพาะประเด็นด้านการใช้ดุลยพินิจ ความเชื่อมั่นในเทคโนโลยี และผลกระทบต่อการทำงานจริง

2.2 ควรศึกษาปัจจัยด้านความเสี่ยงและข้อจำกัดของ Generative AI ในงานสอบบัญชีเพิ่มเติม เช่น อคติของข้อมูล (bias) ความโปร่งใสของอัลกอริทึม และความถูกต้องของผลลัพธ์ เพื่อพัฒนาแนวทางการกำกับดูแลและการใช้งานที่เหมาะสม

2.3 ควรขยายขอบเขตการศึกษาไปยังกลุ่มตัวอย่างหรือบริบทอื่น เช่น ผู้สอบบัญชีในบริษัทข้ามชาติ หรือเปรียบเทียบระหว่างประเทศ เพื่อเพิ่มความสามารถในการอธิบายและการประยุกต์ใช้ผลการวิจัยในระดับสากล

## เอกสารอ้างอิง

- ฐิติพร แสนสุริวงศ์, และ สายทิพย์ จะโนภาษ. (2568). ผลกระทบของการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีดิจิทัลในการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. *วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยนครพนม*, 15(2), 172–185.
- บุญชม ศรีสะอาด. (2554). *การวิจัยเบื้องต้น* (พิมพ์ครั้งที่ 8). กรุงเทพฯ: บุญศิริ.
- สมบัติ ท้ายเรือคำ. (2552). *ระเบียบวิธีวิจัยสำหรับมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์* (พิมพ์ครั้งที่ 8). มหาสารคาม: มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- สุมินทร เบ้าธรรม. (2558). *วิจัยทางการบัญชี* (พิมพ์ครั้งที่ 1). กรุงเทพมหานคร: ทริปเพิ้ล เอ็ดดูเคชั่น.
- สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. (2567). *รายงานประจำปี 2566*. กรุงเทพฯ: สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์.
- สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. (2568). *ผู้สอบบัญชีที่ได้รับการเห็นชอบโดยสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์*. สืบค้นเมื่อ 19 กันยายน 2568, จาก <https://market.sec.or.th/public/orap/AUDITOR01.aspx?lang=th>
- Aaker, D. A., Kumar, V., & Day, G. S. (2001). *Marketing research* (7th ed.). John Wiley & Sons.
- Abdullah, A. A. H. (2024). The impact of artificial intelligence and Industry 4.0 on accounting and auditing practices. *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity*, 10, 1–20.
- Anica-Popa, I.-F., Vrîncianu, M., Anica-Popa, L.-E., Cismasu, I.-D., & Tudor, C.-G. (2024). Framework for integrating generative AI in developing competencies for accounting and audit professionals. *Electronics*, 13(13), Article 2621. <https://doi.org/10.3390/electronics13132621>
- Appelbaum, D., Kogan, A., & Vasarhelyi, M. A. (2017). Big data and analytics in the modern audit engagement: Research needs. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 36(4), 1–27.

- Bierstaker, J. L., Janvrin, D. J., & Lowe, D. J. (2021). What factors influence auditors' use of information technology? *Advances in Accounting*, 52, 100516. <https://doi.org/10.1016/j.adiaac.2021.100516>
- Black, K. (2006). *Business statistics for contemporary decision making* (4th ed.). John Wiley & Sons.
- Brown-Liburd, H., Issa, H., & Lombardi, D. (2021). Behavioral implications of big data's impact on audit judgment and decision making and future research directions. *Accounting Horizons*, 35(1), 85–99. <https://doi.org/10.2308/HORIZONS-19-116>
- Davis, F. D. (1989). Perceived usefulness, perceived ease of use, and user acceptance of information technology. *MIS Quarterly*, 13(3), 319–340.
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor independence, “low balling,” and disclosure regulation. *Journal of Accounting and Economics*, 3(2), 113–127.
- Deloitte. (2023). *Generative AI in accounting: Opportunities and risks to assess today*. <https://www.deloitte.com>
- Deloitte. (2024). *Generative AI enables us to enhance our digital audit*. <https://www.deloitte.com>
- Ditkaew, K., & Suttipun, M. (2023). The impact of audit data analytics on audit quality and audit review continuity in Thailand. *Asian Journal of Accounting Research*, 8(3), 269–278.
- EY. (2025). *How artificial intelligence can transform accounting*. <https://www.ey.com>
- Francis, J. (2011). A framework for understanding and researching audit quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 30(2), 125–152.
- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2006). *Multivariate data analysis* (6th ed.). Pearson.
- Kokina, J., & Davenport, T. H. (2017). The emergence of artificial intelligence: How automation is changing auditing. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 14(1), 115–122.
- KPMG. (2023). *Generative AI in the modern workplace*. <https://kpmg.com/xx/en/our-insights/ai-and-technology/generative-ai-in-the-modern-workplace.html>
- Noordin, N. A., Hussainey, K., & Hayek, A. F. (2022). The use of artificial intelligence and audit quality: An analysis from the perspectives of external auditors in the UAE. *Journal of Risk and Financial Management*, 15(8), 339. <https://doi.org/10.3390/jrfm15080339>
- PwC. (2024). *Generative AI: The next frontier in the transformation of global capability centres for pharma and life sciences*. <https://www.pwc.in/assets/pdfs/generative-ai-next-frontier-transformation-global-capability-centres-pharma-life-sciences.pdf>
- Rogers, E. M. (2003). *Diffusion of innovations* (5th ed.). Free Press.
- Tojiboyev, N., Appelbaum, D., Kogan, A., & Vasarhelyi, M. A. (2022). Basics of SQL for audit data retrieval and analysis. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 19(1), 237–265.
- Yamane, T. (1973). *Statistics: An introductory analysis* (2nd ed.). Harper & Row.
- Zhang, S. (2024). Research on the application of AI technology in auditing. *Economic Management & Global Business Studies*, 3(1), Article 13.