

การนำนโยบายรัฐบาลดิจิทัลไปปฏิบัติ: การพัฒนากระบวนการสอบบัญชี
เพื่อรองรับการก้าวเข้าสู่การเป็นผู้สอบบัญชีดิจิทัล

Implementation of Digital Government Policies: The Developing an
Audit Process to Support the Stepping into a Digital Auditor
(Cyber Auditor)

นัยนา โคตรสมบัติ¹ / พิมพลิจิต แก้วหานาม^{2*} / จริญญา อินทนิล³

Naiyana Khotsombut / Phimlikid Kaewhanam / Jariya Intanin

¹ นิติตปริญญาเอก คณะศิลปศาสตร์ มหาวิทยาลัยกาฬสินธุ์

Doctor of Philosophy, Faculty of Liberal Arts, Kalasin University

^{2*} ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร., คณะศิลปศาสตร์ มหาวิทยาลัยกาฬสินธุ์

Assistant Professor Dr., Faculty of Liberal Arts, Kalasin University

*Corresponding author's E-mail: phimlikid.ka@ksu.ac.th

³ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร., คณะศิลปศาสตร์ มหาวิทยาลัยกาฬสินธุ์

Assistant Professor Dr., Faculty of Liberal Arts, Kalasin University

Received: March 11, 2024

Revised: August 7, 2024

Accepted: August 17, 2024

DOI: <http://doi.org/>

บทคัดย่อ

ปัจจุบันหน่วยรับตรวจใช้เทคโนโลยีในการบริหารจัดการองค์กร ผู้สอบบัญชีใช้วิธีการตรวจสอบโดยเน้นที่การตรวจสอบจากเอกสารหลักฐานเป็นส่วนใหญ่ แต่ไม่ได้เน้นที่การตรวจสอบฐานข้อมูลของระบบสารสนเทศที่หน่วยรับตรวจใช้ ส่งผลให้หลักฐานที่ผู้สอบบัญชีได้รับอาจไม่เพียงพอเหมาะสม ซึ่งส่งผลต่อการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาการพัฒนากระบวนการสอบบัญชีรองรับการเป็นผู้สอบบัญชีดิจิทัล ประชากรในการวิจัยครั้งนี้

คือ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่ปฏิบัติงานสอบบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรในประเทศไทย จำนวน 380 คน กลุ่มตัวอย่างจำนวน 190 คน สุ่มตัวอย่างแบบอาศัยความน่าจะเป็น ใช้ระเบียบวิธีการวิจัยเชิงปริมาณ เก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถาม การวิเคราะห์ข้อมูลดำเนินการด้วยโปรแกรมคอมพิวเตอร์ โดยใช้สถิติเชิงพรรณนาและสถิติอนุมาน ประกอบด้วย ค่าความถี่, ค่าสถิติร้อยละ, ค่าเฉลี่ย, และค่าความเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณแบบปกติ ผลการวิเคราะห์พบว่า กระบวนการตรวจสอบบัญชี ภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{x} = 4.73$, S.D. = 0.55) เมื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร พบว่าทุกการเพิ่มขึ้นขององค์ประกอบของรัฐบาลดิจิทัล 1 หน่วย จะทำให้การพัฒนากระบวนการสอบบัญชี เพื่อรองรับการก้าวเข้าสู่การเป็นผู้สอบบัญชีดิจิทัล (Cyber Auditor) เพิ่มขึ้น 0.35 หน่วย ทุกการเพิ่มขึ้นของตัวแบบด้านการจัดการ 1 หน่วย จะทำให้การพัฒนากระบวนการสอบบัญชี เพื่อรองรับการก้าวเข้าสู่การเป็นผู้สอบบัญชีดิจิทัล (Cyber Auditor) เพิ่มขึ้น 0.24 หน่วย

สรุปผลการวิจัย 1) ภาครัฐต้องมีการพัฒนาทักษะบุคลากรด้านการใช้ระบบสารสนเทศในการตรวจสอบบัญชี 2) การใช้เทคโนโลยีในกระบวนการตรวจสอบช่วยลดเวลาในการปฏิบัติงานและผลการตรวจสอบที่มีคุณภาพ 3) ภาครัฐต้องสร้างการรับรู้ให้กับบุคลากร ถึงความง่ายและประโยชน์จากการใช้งานระบบสารสนเทศ

คำสำคัญ : รัฐบาลดิจิทัล, การนำนโยบายไปปฏิบัติ, กระบวนการสอบบัญชี

Abstract

Currently, the inspection unit uses technology to manage the organization. The auditor did not examine the database of the information system used, By examining document evidence only. As a result, the evidence received by the auditor may not be adequately adequate. Which affects the auditor's opinion. This study aims to explore the establishment of an audit framework to bolster the capabilities of

digital auditors. The target population encompasses cooperative auditors engaged in auditing activities for cooperatives and farmer groups in Thailand. A quantitative research approach was employed, involving the random selection of a sample comprising 190 subjects, with data collected through structured questionnaires. Data analysis encompassed descriptive and inferential statistical methods, encompassing frequency, percentage statistics, averages, and standard deviations, with a specific focus on enter multiple regression analysis. The results of the analysis found that the accounting audit process The overall picture is at the highest level ($\bar{x} = 4.73$, S.D. = 0.55). The analysis elucidates a discernible correlation among variables: a 1-unit increment in the prevalence of digital governance precipitates a 0.35-unit augmentation in audit process evolution, thus fostering the transition toward digital auditors. Furthermore, each 1-unit elevation in the efficacy of the management model precipitates a commensurate 0.24-unit advancement in the audit process's evolution, consequently fortifying the transition toward a digital auditor.

Summary of research findings: 1) The government sector must develop personnel skills in using information systems for auditing. 2) Using technology in the inspection process reduces operational time and results in quality inspections. 3) The government sector must create awareness among personnel. of the ease and benefits of using information systems.

Keywords: digital government, policy implementation, auditing process

บทนำ

ประเทศไทยได้มีการนำดิจิทัลสู่การบริหารจัดการภาครัฐ โดยกำหนดเป็นแผนพัฒนารัฐบาลดิจิทัล มีระยะเวลา 3 ปี (2563-2565) เพื่อให้องค์กรรัฐใช้เป็นแนวทางในการบริหารจัดการ ซึ่งมีเป้าหมายสำคัญในการนำภาครัฐเข้าสู่การเป็นรัฐบาลดิจิทัลเนื่องจาก 1) ลดความเหลื่อมล้ำในการเข้าถึงบริการและสิทธิสวัสดิการของประชาชนด้วยข้อมูลและช่องทางดิจิทัล 2) การทำงานของภาครัฐมีความโปร่งใสตรวจสอบได้ ด้วยการปรับปรุงข้อมูลตามกรอบธรรมาภิบาลข้อมูลภาครัฐ และเปิดเผยแก่ประชาชนผ่านช่องทางดิจิทัล 3) สร้างการมีส่วนร่วมของประชาชน ในการพัฒนาบริการของภาครัฐ และการกำหนดนโยบายสำคัญของประเทศ ด้วยการเสนอความคิดเห็นด้านนโยบาย หรือประเด็นการพัฒนาประเทศผ่านช่องทางดิจิทัล ดังนั้น ในการนำดิจิทัลมาใช้ในองค์กรรัฐในประเทศไทยจึงมีความจำเป็นและสำคัญต่อการบริหารจัดการด้วยการนำนโยบายด้านดิจิทัลไปปฏิบัติเพื่อให้เกิดผลสัมฤทธิ์ต่อองค์กร การปฏิบัติเชิงนโยบายเป็นสิ่งจำเป็นต่อการให้บริการ ทั้งนี้ผู้ปฏิบัติเองยังต้องปฏิบัติตามผู้รับบริการด้วยความเห็นอกเห็นใจ (Bielka et al, 2022) เนื่องจากในปัจจุบันการปฏิบัติตามนโยบายไม่สม่ำเสมอ แต่มีการปรับปรุงในวงกว้างเพื่อส่งเสริมการดำเนินการตามนโยบาย รวมถึงอิทธิพลขององค์กรทางการเงินที่มีความสัมพันธ์เชิงลบด้วยการดำเนินนโยบายที่มุ่งจำกัดการตลาด การขาย และการบริโภคที่ไม่ดีต่อสุขภาพ (Allen, Simon & Hampus, 2022) เกี่ยวกับการนำเศรษฐกิจหมุนเวียนไปปฏิบัติ (Yifei et al, 2022) อาจเป็นสาเหตุมาจากการนำเสนอแผนปฏิบัติขาดการติดตามและประสานงานระหว่างการทำตามนโยบายที่มีอยู่ (Delufa et al, 2022) ยกตัวอย่างเช่น ประเทศเศรษฐกิจที่เกิดใหม่ ไม่มีแนวโน้มที่จะดำเนินการตามนโยบายด้านสิ่งแวดล้อมที่กำหนดขึ้นมาใหม่ได้ (Devika et al, 2022) ภายใต้กรอบนโยบายรัฐบาลดิจิทัล (DGPG) ที่จะประสบความสำเร็จนั้นต้องประกอบด้วย 1) ดิจิทัล โดยการออกแบบ ในการควบคุมการใช้ประโยชน์จากเทคโนโลยีดิจิทัลคิดใหม่และปรับกระบวนการสาธารณะใหม่ เพื่อลดความซ้ำซ้อนของขั้นตอน 2) ขับเคลื่อนด้วยข้อมูล กรมตรวจบัญชีสหกรณ์เป็น

หน่วยงานที่มีภารกิจหลักในการตรวจสอบบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร ซึ่งในปัจจุบันหน่วยรับตรวจได้มีการนำเทคโนโลยีเข้ามาปรับใช้ในกระบวนการบริหารจัดการองค์กรในทุก ๆ ด้าน หากการตรวจสอบของผู้สอบบัญชียังใช้กระบวนการตรวจสอบเช่นเดิมที่เคยปฏิบัติมา โดยการตรวจเอกสารหลักฐานเพียงอย่างเดียว ส่งผลให้หลักฐานที่ผู้สอบบัญชีได้รับอาจไม่เพียงพออย่างเหมาะสม เนื่องจากผู้สอบบัญชีไม่ได้ตรวจสอบฐานข้อมูลของระบบสารสนเทศที่หน่วยรับตรวจนำมาใช้ ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีขาดความเชื่อมั่นในหลักฐานที่ได้รับ ดังนั้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงต้องให้ความสำคัญในการพัฒนาผู้สอบบัญชี ให้มีความพร้อมในการตรวจสอบด้วยเทคโนโลยี เพื่อให้ทันกับการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นในปัจจุบัน

จากเหตุผลที่กล่าวมาข้างต้นนี้ ความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีที่เปลี่ยนแปลงไปจากอดีตที่การบริหารจัดการทั้งในองค์กรภาครัฐ เอกชน หรือแม้แต่ภาคประชาชน ไม่ได้มีการนำเทคโนโลยีเข้ามาใช้ในกระบวนการจัดการหรือการดำรงชีวิต แต่ในปัจจุบันความก้าวหน้าต่าง ๆ ที่ถูกนำมาเข้าจากต่างประเทศ ได้มีการปรับเปลี่ยนวิถีชีวิตของคนไทยทั้งประเทศ เช่นเดียวกับหน่วยงานที่ได้นำเทคโนโลยี ไม่ว่าจะเป็นคอมพิวเตอร์ แพลตฟอร์มต่าง ๆ ที่คอยให้บริหารการและเชื่อมโยงข้อมูลจากหลายหน่วยงานในประเทศและต่างประเทศ ดังเช่นกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่มีภารกิจในการตรวจสอบบัญชี โดยแต่ในอดีตมีบุคลากรที่จำกัด การเดินทางไปยังหน่วยรับตรวจที่เป็นสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรไม่มีความสะดวก และยังมีข้อจำกัดเกี่ยวกับยานพาหนะในการเดินทาง และกระบวนการตรวจสอบเช่นเดียวกันที่ผู้สอบบัญชีและผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี ตรวจแต่เพียงเอกสารที่หน่วยรับตรวจจัดทำขึ้น ซึ่งในปัจจุบันหน่วยรับตรวจได้มีการนำโปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ใช้ในการประมวลผลข้อมูล จึงเป็นเรื่องยากที่ผู้สอบบัญชีต้องวางแผนการตรวจสอบ เพื่อให้ได้หลักฐานที่เพียงพออย่างเหมาะสม เพื่อให้สอดคล้องกับนโยบายที่รัฐบาลกำหนดในการนำดิจิทัลไปใช้ในการบริหารองค์กร เพื่อให้ผู้สอบบัญชีก้าวเข้าสู่การเป็นผู้สอบบัญชีดิจิทัล (Cyber Auditor)

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

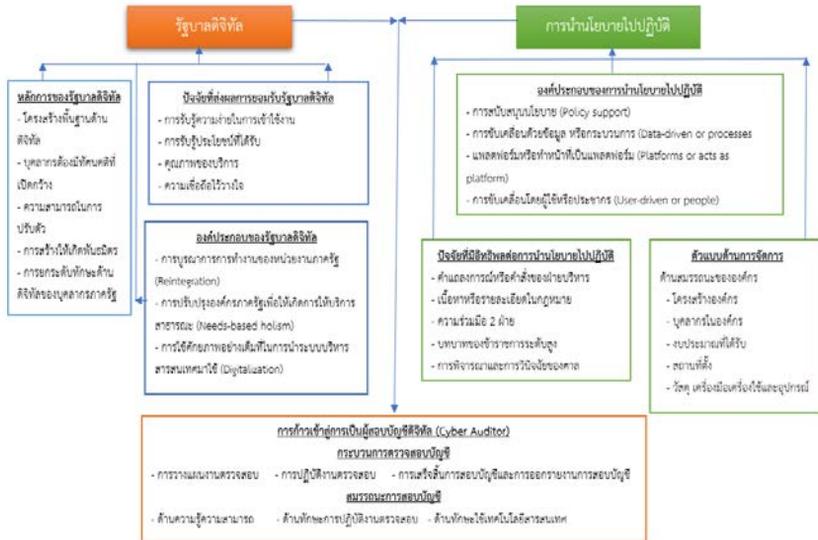
เพื่อศึกษาการพัฒนากระบวนการสอบบัญชีรองรับการเป็นผู้สอบบัญชีดิจิทัล (Cyber Auditor)

บททวนวรรณกรรม

ผู้วิจัยได้นำปัจจัยจากตัวแบบทางทฤษฎี แนวคิดและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง มาวิเคราะห์เข้ากับการพัฒนากระบวนการสอบบัญชี เพื่อรองรับการก้าวเข้าสู่การเป็นผู้สอบบัญชีดิจิทัล (Cyber Auditor) นำมาสร้างเป็นแนวคิดในการศึกษาโดยแบ่งออกเป็น 8 ประเด็น ประกอบด้วย หลักการของรัฐบาลดิจิทัล ปัจจัยที่ส่งผลการยอมรับรัฐบาลดิจิทัล องค์ประกอบของรัฐบาลดิจิทัล กระบวนการตรวจสอบบัญชี องค์ประกอบของการนำนโยบายไปปฏิบัติ ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการนำนโยบายไปปฏิบัติ ตัวแบบด้านการจัดการ กระบวนการตรวจสอบบัญชีและสมรรถนะการสอบบัญชี มากำหนดกรอบแนวคิดในการวิจัย

ภาพ 1

กรอบแนวคิดการวิจัย



วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยในครั้งนี้เป็นการศึกษาการนำนโยบายรัฐบาลดิจิทัลไปปฏิบัติ ด้วยการพัฒนากระบวนการสอบบัญชีเพื่อรองรับการก้าวเข้าสู่การเป็นผู้สอบบัญชีดิจิทัล (Cyber Auditor)

1. กลุ่มเป้าหมายและผู้ให้ข้อมูลหลัก

ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัยได้แก่ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่ปฏิบัติงานสอบบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรในประเทศไทย ซึ่งเป็นข้าราชการของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์และได้รับแต่งตั้งจากนายทะเบียนสหกรณ์ จำนวน 380 คน

กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัยได้แก่ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่ปฏิบัติงานสอบบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรในประเทศไทย ซึ่งเป็นข้าราชการของกรม

ตรวจบัญชีสหกรณ์และได้รับแต่งตั้งจากนายทะเบียนสหกรณ์ โดยเปิดตาราง Krejcie และ Morgan โดยมีขนาดของประชากร จำนวน 380 คน ได้ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 191 คน

2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการศึกษาวิจัยที่เน้นการดำเนินงานเชิงปริมาณ เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้เป็น แบบสอบถาม ผู้วิจัยสร้างขึ้น โดยแบบสอบถามดังกล่าว ประกอบด้วย คำถามแบบปลายเปิด และคำถามแบบปลายปิด โดยแบ่งเป็น 6 ส่วน ดังนี้ ส่วนที่ 1 แบบสอบถามข้อมูลปัจจัยส่วนบุคคล จำนวน 7 ข้อ ส่วนที่ 2 ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ จำนวน 4 ข้อ ส่วนที่ 3 แบบสอบถามเกี่ยวกับรัฐบาลดิจิทัล จำนวน 12 ข้อ ส่วนที่ 4 แบบสอบถามแบบสอบถามเกี่ยวกับการนำนโยบายไปปฏิบัติ จำนวน 14 ข้อ ส่วนที่ 5 แบบสอบถามเกี่ยวกับกระบวนการตรวจสอบบัญชี จำนวน 6 ข้อ และ ส่วนที่ 6 ข้อเสนอแนะเพิ่มเติม โดยเป็นลักษณะแบบสอบถามแบบปลายเปิด (Open-Ended Questionnaire) ให้ผู้ตอบแบบสอบถามสามารถตอบได้อย่างอิสระในการแสดงความคิดเห็น สำหรับส่วนที่ 3, 4 และ 5 กำหนดการให้คะแนนคำตอบของแบบสอบถามเกี่ยวกับระดับความเห็นในส่วนของการเห็นเกี่ยวกับการนำนโยบายรัฐบาลดิจิทัลไปปฏิบัติ เพื่อการพัฒนาระบบการปฏิบัติงานสอบบัญชี เพื่อรองรับการก้าวเข้าสู่การเป็นผู้สอบบัญชีดิจิทัล (Cyber Auditor) ใช้มาตราส่วนประมาณค่าโดยใช้มาตราวัดแบบลิเคิร์ต 5 ระดับ (5 - Point Likert Scale)

3. การตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือวิจัย

นำแบบสอบถามที่สร้างขึ้นให้ผู้ทรงคุณวุฒิที่มีความเชี่ยวชาญจำนวน 3 ท่าน พิจารณาความตรงตามเนื้อหา จากนั้นนำค่าดัชนีความสอดคล้องข้อคำถามไปทดลองใช้กับประชากรที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่าง แต่มีคุณลักษณะใกล้เคียงกับกลุ่มตัวอย่างของงานวิจัย จำนวน 30 คน โดยยอมรับค่าความเชื่อมั่นมากกว่า 0.70 ขึ้นไป (Nunnally J. C, 1978)

4. การรวบรวมข้อมูล

เก็บรวบรวมข้อมูลระหว่างเดือนตุลาคม 2566 – ธันวาคม 2566 โดยจัดทำหนังสือถึงกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ในการแจ้งเวียนให้ผู้สอบบัญชีกลุ่มตัวอย่างตอบแบบสอบถามผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์ (QR-Code) การเก็บรวบรวมข้อมูลในครั้งนี้เป็นไปด้วยความสมัครใจ เพื่อประโยชน์ในการศึกษา ความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีทุกท่านจะถูกเก็บเป็นความลับไม่เปิดเผยต่อสาธารณะเป็นรายบุคคลและจะวิเคราะห์รายงานผลการวิจัยในภาพรวมเท่านั้น การตอบแบบสอบถามครั้งนี้จะไม่มีผลกระทบใด หากผู้ตอบแบบสอบถามรู้สึกไม่สบายใจสามารถยุติการให้ข้อมูลได้ตลอดเวลา

ผลการวิจัย

การเก็บข้อมูลกลุ่มตัวอย่างที่เป็นผู้สอบบัญชีจำนวน 191 ราย พบว่า ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง คิดเป็นร้อยละ 85.30 อายุระหว่าง 41-50 ปี คิดเป็นร้อยละ 47.12 สถานภาพส่วนใหญ่สมรส คิดเป็นร้อยละ 50.80 ระดับการศึกษาระดับปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 63.90 รายได้เฉลี่ยต่อเดือนที่ได้รับในปัจจุบันส่วนใหญ่มีรายได้ ตั้งแต่ 30,001 บาทขึ้นไป คิดเป็นร้อยละ 65.40 มีประสบการณ์ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีมากกว่า 15 ปี คิดเป็นร้อยละ 45.55 ตำแหน่งที่ได้รับแต่งตั้ง ณ ปัจจุบันส่วนใหญ่ตำแหน่งนักวิชาการตรวจสอบบัญชีชำนาญการ คิดเป็นร้อยละ 72.25 ส่วนใหญ่สังกัดสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 7 คิดเป็นร้อยละ 14.14 จำนวนผู้สอบบัญชีที่สังกัดส่วนใหญ่มีจำนวน 5-10 คน คิดเป็นร้อยละ 50.79 จำนวนสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่อยู่ในความรับผิดชอบ ณ ปัจจุบัน มีจำนวนมากกว่า 20 แห่งขึ้นไป คิดเป็นร้อยละ 59.69 และจำนวนสหกรณ์ที่ตรวจสอบโดยใช้ระบบกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์ส่วนใหญ่มีจำนวนมากกว่า 4 แห่งขึ้นไป คิดเป็นร้อยละ 53.93

ผลการวิเคราะห์กระบวนการตรวจสอบบัญชี ภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{x} = 4.73$, S.D. = 0.55) ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบมีความสำคัญต่อกระบวนการตรวจสอบ ซึ่งมีค่าเฉลี่ยสูงสุด ($\bar{x} = 4.81$) รองลงมาผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีต้องมีการ

พัฒนาความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง ($\bar{x} = 4.80$) และหน่วยงาน
ต้องมีการพัฒนาทักษะใช้เทคโนโลยีสารสนเทศเพื่อการสอบบัญชี ($\bar{x} = 4.80$)

**ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์พหุคูณ กำลังสองของค่าสหสัมพันธ์พหุคูณกำลัง
สองของค่าสหสัมพันธ์พหุคูณที่ปรับแก้ และค่าความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน**

ตาราง 1

*ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์พหุคูณกำลังสอง ของค่าสหสัมพันธ์พหุคูณกำลังสองของ
ค่าสหสัมพันธ์พหุคูณที่ปรับแก้ และค่าความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน*

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
Enter	0.711	0.505	0.489	0.339

Perdictors: (Constant), COPMI, FADIG, CODIG, PRDIG, FIPOI, MANMO

พบว่าค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์พหุคูณมีค่า 0.711 และกำลังสองของค่า
สหสัมพันธ์พหุคูณมีค่า 0.505 แสดงว่า ตัวแปรพยากรณ์ทั้งหมด 6 ตัว (หลักการของ
รัฐบาลดิจิทัล, ปัจจัยที่ส่งผลต่อการยอมรับรัฐบาลดิจิทัล, องค์ประกอบของรัฐบาล
ดิจิทัล, ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการนำนโยบายไปปฏิบัติ, ตัวแบบด้านการจัดการ และ
องค์ประกอบของการนำนโยบายไปปฏิบัติ) ร่วมกันพยากรณ์การพัฒนาระบบการ
สอบบัญชี เพื่อรองรับการก้าวเข้าสู่การเป็นผู้สอบบัญชีดิจิทัล (Cyber Auditor) ได้
ร้อยละ 50.50 ค่าความคลาดเคลื่อนมาตรฐานของการพยากรณ์มีค่า 0.339

ตาราง 2

แสดงความแปรปรวนที่ได้จากการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณแบบปกติ (Enter Multiple Regression Analysis)

Source of Variation	df	SS	MS	F	Sig.
Regression	21.578	6	3.596	31.293	0.00**
Residual	21.146	184	0.115		
Total	42.724	190			

**มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

ผลการวิเคราะห์ความแปรปรวนเพื่อทดสอบนัยสำคัญของค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์พหุคูณ พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์พหุคูณมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 แสดงว่าความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรเกณฑ์และตัวแปรพยากรณ์ทั้ง 6 ตัวมีความสัมพันธ์กันในเชิงเส้นตรง ซึ่งสามารถนำไปสร้างสมการต่อไปได้

ตาราง 3

แสดงผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณแบบปกติ (Enter Multiple Regression Analysis)

ตัวแปร	สัมประสิทธิ์	ค่าความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน (S.E.)	สัมประสิทธิ์	t	p-value	จัดลำดับอิทธิพล
	การถดถอยไม่ปรับมาตรฐาน (B)		การถดถอยแบบปรับมาตรฐาน (Beta)			
หลักการของรัฐบาลดิจิทัล	-0.14	0.07	-0.15	-1.92	0.07	

ตาราง 3 (ต่อ)

ตัวแปร	สัมประสิทธิ์	ค่าความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน (S.E.)	สัมประสิทธิ์	t	p-value	จัดลำดับอิทธิพล
	การถดถอยไม่ปรับมาตรฐาน (B)		การถดถอยแบบปรับมาตรฐาน (Beta)			
ปัจจัยที่ส่งผลต่อการยอมรับรัฐบาลดิจิทัล	0.07	0.06	0.10	1.14	0.26	
องค์ประกอบของรัฐบาลดิจิทัล	0.35	0.07	0.39	5.26	0.00**	1
ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการนำนโยบายไปปฏิบัติ	-0.03	0.07	-0.04	-0.42	0.68	
ตัวแบบด้านการจัดการ	0.24	0.09	0.26	2.79	0.01**	2
องค์ประกอบของการนำนโยบายไปปฏิบัติ	0.21	0.09	0.23	2.48	0.01**	3

** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

การนำนโยบายรัฐบาลดิจิทัลไปปฏิบัติ ด้านการพัฒนากระบวนการสอบบัญชีเพื่อรองรับการก้าวเข้าสู่การเป็นผู้สอบบัญชีดิจิทัล (Cyber Auditor) โดยการวิเคราะห์แบบกำหนดตัวแปรอิสระที่มีต่อตัวแปรตามเข้าไปในสมการ พบว่า ตัวแปรอิสระทั้งหมดที่นำเข้ามาศึกษานั้น มีความสามารถในการอธิบายการพัฒนากระบวนการสอบบัญชี เพื่อรองรับการก้าวเข้าสู่การเป็นผู้สอบบัญชีดิจิทัล (Cyber Auditor) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 สอดคล้องกับสมมติฐานการวิจัยที่ตั้งไว้ ตัวแปรที่มีผลต่อการผันแปรในตัวแปรตามในรูปของคะแนนดิบมากที่สุดไปหาน้อยที่สุดคือ

องค์ประกอบของรัฐบาลดิจิทัล ($B = 0.35$) ตัวแบบด้านการจัดการ ($B = 0.24$) องค์ประกอบของการนำนโยบายไปปฏิบัติ ($B = 0.21$) ซึ่งหมายความว่าทุกการเพิ่มขึ้นขององค์ประกอบของรัฐบาลดิจิทัล 1 หน่วย จะทำให้การพัฒนาระบบการสอบบัญชีเพื่อรองรับการก้าวเข้าสู่การเป็นผู้สอบบัญชีดิจิทัล (Cyber Auditor) เพิ่มขึ้น 0.35 หน่วย ทุกการเพิ่มขึ้นของตัวแบบด้านการจัดการ 1 หน่วย จะทำให้การพัฒนาระบบการสอบบัญชีเพื่อรองรับการก้าวเข้าสู่การเป็นผู้สอบบัญชีดิจิทัล (Cyber Auditor) เพิ่มขึ้น 0.24 หน่วย และทุกการเพิ่มขึ้นขององค์ประกอบของการนำนโยบายไปปฏิบัติ 1 หน่วย จะทำให้การพัฒนาระบบการสอบบัญชีเพื่อรองรับการก้าวเข้าสู่การเป็นผู้สอบบัญชีดิจิทัล (Cyber Auditor) เพิ่มขึ้น 0.21 หน่วย

อภิปรายผล

ผลการศึกษารพัฒนาระบบการสอบบัญชีเพื่อรองรับการเป็นผู้สอบบัญชีดิจิทัล พบว่า

1. ทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบมีความสำคัญต่อกระบวนการตรวจสอบ เนื่องจากเป็นประเด็นที่สำคัญและต้องให้ความสำคัญในการดำเนินการสร้างและพัฒนาบุคลากรให้มีความรู้ ความสามารถ ความเชี่ยวชาญ (Prasutta, 2021)ปรับตัวต่อการเปลี่ยนแปลงและเข้าถึงเทคโนโลยีดิจิทัลอย่างมืออาชีพ ควบคู่กับการพัฒนาทักษะ และการใช้เครื่องมือด้านดิจิทัล การนำเทคโนโลยีสารสนเทศ มาใช้กับงานต่างๆ ได้อย่างเหมาะสมและก่อให้เกิดประสิทธิภาพการทำงานสูงขึ้น (Chonlamath, 2019) ซึ่งถือเป็นส่วนสำคัญ โดยผู้ปฏิบัติงานต้องมีองค์ประกอบในด้าน 1) ความรู้ (Knowledge) ในกระบวนการตรวจสอบทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ความมั่นคงปลอดภัยทางด้านสารสนเทศ และการวิเคราะห์เชิงทำนาย และ 2) (Skill) ทักษะด้านการจัดการ ทักษะด้านการใช้งาน และทักษะการแก้ปัญหาอย่างเป็นระบบ นอกจากนี้ยังต้องพัฒนา Soft Skills การพัฒนาทักษะทางด้านจิตวิทยาและพฤติกรรมรวมถึงความสามารถในการใช้ดุลยพินิจและความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

2. ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีต้องมีการพัฒนาความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง ซึ่งต้องมีการพัฒนาอย่างต่อเนื่องและเป็นระบบ มีการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีในการสอบบัญชี (Nittaya, 2018) เพื่อสร้างความเข้มแข็งให้ตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ รู้เท่าทัน พัฒนานวัตกรรมเทคโนโลยีด้านการบัญชีและการสอบบัญชีสหกรณ์ เป็นไปตามแผนปฏิบัติราชการของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ นอกจากนี้ต้องมีการพัฒนาความรู้ด้านกฎหมายสหกรณ์ และกฎหมายที่เกี่ยวข้องพัฒนาความรู้ในระบบบัญชี ที่มีความซับซ้อน ในแต่ละธุรกิจ และมีการพัฒนาในเชิงต่อยอด หรือให้เกิดแนวคิดใหม่

3. หน่วยงานต้องมีการพัฒนาระบบบัญชีด้วยนวัตกรรม สร้างสรรค์แอปพลิเคชันระบบบัญชีที่เข้าถึงง่าย สะดวก ทันต่อสถานการณ์ (Thanongsak, 2020) และมีการเชื่อมโยงข้อมูลให้สามารถนำข้อมูลทางบัญชีไปใช้ได้ตามความต้องการของกลุ่มเป้าหมาย โดยนำระบบเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสารมาใช้เพิ่มประสิทธิภาพการบริหารจัดการ รวมทั้งการพัฒนานวัตกรรมการบริหารจัดการและบริการใหม่ๆ เช่น การให้บริการผ่านเทคโนโลยีมือถือ ใช้เครือข่ายโซเชียลเพื่อเผยแพร่ข้อมูลและข่าวสาร (Rewat, 2019)

การตรวจสอบบัญชีในปัจจุบันสิ่งที่สำคัญคือหน่วยงานสังกัดต้องพัฒนาเทคโนโลยีให้ทันกับการเปลี่ยนแปลง พร้อมกับการพัฒนาทักษะของผู้สอบบัญชีให้มีความพร้อมและสามารถใช้เทคโนโลยีได้ รวมทั้งการพัฒนาทักษะทางด้านจิตวิทยา และพฤติกรรมของหน่วยรับตรวจ รวมถึงความสามารถในการใช้ดุลยพินิจและความสงสัยเชิงผู้ประกอบวิชาชีพ

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะเพื่อการนำไปใช้ประโยชน์

จากผลของการศึกษาวิจัย ผู้วิจัยพบข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์ต่อกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ซึ่งเป็นองค์กรของรัฐในการพัฒนากระบวนการสอบบัญชี เพื่อรองรับการก้าวเข้าสู่การเป็นผู้สอบบัญชีดิจิทัล (Cyber Auditor) ดังนี้

1. กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ต้องมีการพัฒนาเครื่องมือสำหรับการตรวจสอบและมีการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง

2. กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ต้องมีการส่งเสริมและพัฒนาทักษะของผู้สอบบัญชีให้มีความพร้อมและสามารถใช้เทคโนโลยีที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พัฒนาขึ้น รวมทั้งใช้ประโยชน์จากเทคโนโลยีที่มี เพื่อให้รองรับกับการเป็นผู้สอบบัญชีดิจิทัล (Cyber Auditor)

ข้อเสนอแนะเพื่อการทำวิจัยในครั้งต่อไป

ผู้วิจัยมีความเห็นว่า กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ควรทำการศึกษาและวิเคราะห์ผลของการใช้เทคโนโลยีที่ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีใช้ในกระบวนการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี เพื่อจัดทำแผนพัฒนาบุคลากรในระยะยาว ส่งผลให้องค์กรมีความเข้มแข็งและก้าวทันกับเทคโนโลยีที่เปลี่ยนแปลง ขับเคลื่อนสู่ประเทศไทย 4.0 (Thailand 4.0)

References

- Bielka, C., Helen, W., Jane, B., Ann, M. T., & Alison, C. (2022). Experiences of midwives and nurses when implementing abortion policies: A systematic integrative review. *Midwifery*, *111*(103363).
<https://doi.org/10.1016/j.midw.2022.103363>
- Chonlamath, Th. (2019). *Information technology capabilities that affect program use efficiency. A comprehensive accounting framework for accountants in the southern region. Faculty of Accountancy. Sripatum University.* [in Thai]
- Delufa, T., Jerin., Hasna H. Sara., Marzuk A. Radia., Prianka, S. Hema., Shahriar, H., Salma, A. Urme., Camilla, A., Md. Tanvir, H., & Zahidul, Q. (2022). An overview of progress towards implementation of solid waste management policies in Dhaka, *Bangladesh. Heliyon*, *8*(2).
<https://doi.org/10.1016/j.heliyon.2022.e08918>
- Devika, K., Rahul, S., Arshia, K., & P.C. Jha. (2022). Barrier analysis for carbon regulatory environmental policies implementation in manufacturing supply chains to achieve zero carbon. *Journal of Cleaner Production*, *358*(131910), <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2022.131910>
- Luke, N., Allen, Simon, W., & Hampus, H. (2022). Assessing the association between Corporate Financial Influence and implementation of policies to tackle commercial determinants of non-communicable diseases: A cross-sectional analysis of 172 countries. *National Library of Medicine*, *297*(114825). doi: 10.1016/j.socscimed.2022.114825

- Nittaya, Ph. (2018). *Impact of technology integration capabilities. Check available Regarding the audit results of certified public accountants in Thailand Faculty of Management Science and Information Technology. Nakhon Phanom University.* [in Thai]
- Nunnally, J. C. (1978). *Psychometric theory*, 2nd ed. New York: McGraw-Hill.
- Prasutta, N, (2021). Competencies of accountants in the digital age: skills for adapting in a changing world. *Journal of Liberal Arts and Management Sciences*, 8(2). [in Thai]
- Rewat, S, (2019). On the path of developing e-government in Thai society in the digital age. *Academic Journal of Humanities and Social Sciences*, 27(55). [in Thai]
- Thanongsak, M. (2020). Thai E-Government: Changing Definition and Development. *Inthanin Thaksin Journal*, 15(2), 129-152. [in Thai]
- Yifei, Y., Veronica, J., Devrim, M.Y., & Maria-E.I. (2022). A systematic literature review on Circular Economy implementation in the construction industry: a policy-making perspective. *Resources, Conservation and Recycling*, 183(106359). <https://doi.org/10.1016/j.resconrec.2022.106359>

Authors

Naiyana Khotsombut

Doctoral student, Faculty of Liberal Arts, Kalasin University

Tel: 089-5825366 E-mail: naiyana.kh@ksu.ac.th

Phimlikid Kaewhanam

Corresponding

Faculty of Liberal Arts, Kalasin University

E-mail: phimlikid.ka@ksu.ac.th

Jariya Intanin

Faculty of Liberal Arts, Kalasin University

E-mail: jariya.in@ksu.ac.th