

**ผลกระทบจากการตรวจสอบบัญชีระยะไกลต่อประสิทธิภาพงานสอบ
บัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน**

**The Effect Of Remote Audit On Audit Performance of State Audit
Office Of The Kingdom Of Thailand**

ศลิษา ทองรักศรี

บทคัดย่อ

การค้นคว้าอิสระเรื่อง ผลกระทบจากการตรวจสอบบัญชีระยะไกลต่อประสิทธิภาพงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ครั้งนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลกระทบระหว่างการตรวจสอบบัญชีระยะไกล กับประสิทธิภาพของงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน กลุ่มตัวอย่างในการศึกษาครั้งนี้คือ ข้าราชการและเจ้าหน้าที่กองคลังจังหวัดบุรีรัมย์ จำนวน 400 คน ผ่านแบบสอบถาม (Questionnaire) จากนั้นนำมาวิเคราะห์ข้อมูลด้วยเครื่องมือทางสถิติเชิงพรรณนา และใช้การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ เพื่อทดสอบสมมติฐาน

ผลการศึกษาพบว่า การตรวจสอบบัญชีระยะไกลทั้ง 5 หมวด ประกอบด้วย หมวดสินทรัพย์ หมวดหนี้สิน หมวดสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน หมวดรายได้ และหมวดค่าใช้จ่าย ส่งผลต่อประสิทธิภาพงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ด้านความเชื่อได้ ด้านความทันเวลา และด้านงานได้มาตรฐาน เมื่อพิจารณาพบว่า มีเพียง 3 หมวดที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพงานสอบบัญชี คือ หมวดหนี้สิน หมวดสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน ส่งผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพงานสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และหมวดสินทรัพย์ ส่งผลกระทบเชิงลบต่อประสิทธิภาพงานสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ส่วนการตรวจสอบบัญชีระยะไกลหมวดรายได้ และหมวดค่าใช้จ่าย ไม่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพงานสอบบัญชี

คำสำคัญ : การตรวจสอบบัญชีระยะไกล, ประสิทธิภาพงานสอบบัญชี

ABSTRACT

This independent research investigates the impact of remote auditing on the efficiency of the accounting audit function at the National Audit Office. The primary objective is to examine the repercussions of remote auditing on the effectiveness of the accounting audit operations within the context of the National Audit Office. The study's sample group comprises 400 government officials and treasury personnel from the Buri Ram Provincial local government organization. Data was collected through a questionnaire and subsequently analyzed using statistical tools and multiple regression analysis to test hypotheses. This research aims to contribute valuable insights to the ongoing discourse on the evolving landscape of auditing practices, specifically in the realm of remote auditing.

Study findings reveal that remote auditing across the five categories, including asset, liability, net asset/equity, income, and expense, significantly influences the efficiency of the accounting audit function at the National Audit Office. This impact is assessed in terms of credibility, timeliness, and standardized task performance. Upon examination, it is evident that only three categories exert a statistically significant impact on the efficiency of the accounting audit function, namely, liability, net asset/equity, and asset categories. Liability and net asset/equity categories positively influence accounting audit efficiency at a statistically significant level of 0.05, while the asset category exhibits a statistically significant negative impact at the 0.05 significance level. Remarkably, remote auditing in the income and expense categories does not significantly affect the efficiency of the accounting audit function. These findings contribute to the ongoing discourse on the effectiveness of remote auditing practices, providing valuable insights into the specific categories that notably influence or remain unaffected by the remote auditing approach at the National Audit Office.

Keywords: Remote Auditing, Accounting Audit Efficiency

บทนำ

ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ด้วยพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 มาตรา 71 ที่กำหนดให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ต้องตรวจสอบรายงานการเงินที่หน่วยงานของรัฐส่งให้ โดย หน่วยงานของรัฐต้องจัดทำรายงานการเงินตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ ซึ่งอย่างน้อยต้องประกอบไปด้วย งบแสดงฐานะการเงิน งบแสดงผลการดำเนินงาน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน และหมายเหตุประกอบงบการเงิน ส่งให้ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบภายในเก้าสิบวันนับแต่วันสิ้นปีงบประมาณ

สำหรับการตรวจสอบรายงานการเงินสำหรับปี เป็นการตรวจสอบเพื่อแสดงความเห็นต่อรายงานการเงินที่ส่งให้ตรวจสอบ โดยตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ประกาศใช้ แนวปฏิบัติการตรวจสอบการเงินภาครัฐ และ หลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งการตรวจสอบจะเป็นการตรวจสอบเอกสารหลักฐานประกอบการบันทึกบัญชี เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่ารายงานการเงินที่ส่งให้ตรวจสอบมีการบันทึกบัญชีถูกต้อง ครบถ้วน การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินถูกต้อง ครบถ้วนตามที่ควรในสาระสำคัญเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐที่กระทรวงการคลังกำหนด

จากท่ามกลางการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วของเทคโนโลยี(Digital transformation) และสังคมที่ขับเคลื่อน ด้วยข้อมูล (Data-driven) องค์กรตรวจเงินแผ่นดินทั่วโลกและผู้ตรวจสอบจำเป็นต้องปรับเปลี่ยนตัวเองเพื่อก้าวให้ทันโลกการตรวจสอบสมัยใหม่ที่มุ่งเน้นการพัฒนานวัตกรรมข้อมูลข่าวสารและนวัตกรรมใหม่ ๆ ซึ่งส่งผลกระทบ โดยตรงต่องานตรวจสอบ ปัจจุบันองค์กรตรวจเงินแผ่นดินหลายแห่งได้นำเทคโนโลยีการตรวจสอบทางไกล (Remote Audit) เข้ามาใช้ในการตรวจสอบเพื่อลดต้นทุนจากการเดินทางออกภาคสนาม และเพิ่มประสิทธิภาพ ในการค้นหาข้อมูล (บทความสำนักงานการต่างประเทศ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, 2563)

ด้วยสถานการณ์จากการแพร่ระบาดของโรค COVID-19 ที่ผ่านมา ส่งผลกระทบกับทุกภาคส่วน รวมถึงวิชาชีพบัญชีที่ได้รับผลกระทบจากการแพร่ระบาดนี้ เนื่องจากไม่สามารถปฏิบัติงานในรูปแบบเดิมได้ โดยเฉพาะด้านการตรวจสอบบัญชีที่ไม่สามารถเข้าไปตรวจสอบ ณ สถานประกอบการของลูกค้า (ภาคเอกชน) หรือ ณ หน่วยรับตรวจ (ภาครัฐ) ได้จากสถานดังกล่าว ทำให้รัฐบาลฯได้ออกมาตรการต่างๆ คือ การรักษาระยะห่างทางสังคม (Social Distance) ซึ่งได้เปลี่ยนวิธีการทำงานผู้สอบบัญชีและลูกค้าของผู้สอบบัญชี ซึ่งผู้สอบบัญชีต้องพร้อมที่จะตอบสนองต่อการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว ในขณะที่เดียวกันต้องรักษาคุณภาพในการตรวจสอบและ

การปฏิบัติงานตามมาตรฐานวิชาชีพ(สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2563) เพื่อให้การตรวจสอบเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ เมื่อถูกจำกัดด้วยมาตรการเว้นระยะห่างทางสังคม ทำให้ผู้สอบบัญชีรวบรวมเอกสารหลักฐานประกอบการตรวจสอบได้ยากขึ้น ทำให้การตรวจเงินแผ่นดินช่วงการระบาดของ COVID-19 องค์กรตรวจเงินแผ่นดินทั่วโลกต่างหันมาใช้ Remote Audit

จากความเป็นมาข้างต้น ผู้วิจัยซึ่งเป็นบุคลากรของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จึงต้องการศึกษาผลกระทบจากการตรวจสอบแบบระยะไกล ในเรื่องกระบวนการในการตรวจสอบบัญชี และการได้มาซึ่งหลักฐานในการตรวจสอบ ความสามารถในการเข้าถึงเอกสารหลักฐานที่ต้องใช้ในการตรวจสอบ ว่าการตรวจสอบโดยที่ไม่ได้เข้าไป ณ หน่วยรับหน่วย สามารถเก็บรวบรวมหลักฐานได้เพียงพอและเหมาะสมหรือไม่ รวมถึงความทันเวลา และเพื่อให้ทราบถึงปัญหาในการถูกจำกัดขอบเขตของการได้มาซึ่งหลักฐานในการตรวจสอบ อีกทั้งการตรวจสอบแบบระยะไกลนี้ยังสัมพันธ์กับหน่วยรับตรวจซึ่งผู้ตรวจสอบต้องให้ความสำคัญเนื่องจากต้องจัดเตรียมข้อมูลเอกสารหลักฐานเพื่อใช้สนับสนุนการตรวจสอบให้กับผู้สอบบัญชี ซึ่งการเก็บรวบรวมข้อมูลครั้งนี้จะเป็นประโยชน์สำหรับสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่จะให้ทราบถึงผลกระทบจากการตรวจสอบระยะไกลว่าส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพของงานสอบบัญชีของสำนักงานตรวจ

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

เพื่อศึกษาผลกระทบระหว่าง การตรวจสอบบัญชีระยะไกล กับประสิทธิภาพของงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

สมมติฐานของการวิจัย

1. การตรวจสอบบัญชีระยะไกลในหมวดสินทรัพย์ ส่งผลต่อประสิทธิภาพงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
2. การตรวจสอบบัญชีระยะไกลในหมวดหนี้สิน ส่งผลต่อประสิทธิภาพงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
3. การตรวจสอบบัญชีระยะไกลในหมวดสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน ส่งผลต่อประสิทธิภาพงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
4. การตรวจสอบบัญชีระยะไกลในหมวดรายได้ ส่งผลต่อประสิทธิภาพงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
5. การตรวจสอบบัญชีระยะไกลในหมวดค่าใช้จ่าย ส่งผลต่อประสิทธิภาพงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ขอบเขตการวิจัย

1. ขอบเขตประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ได้แก่ ข้าราชการและเจ้าหน้าที่กองคลังจังหวัดบุรีรัมย์ จำนวน 4,568 คน (กรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่น, 2566) โดยการคำนวณหาขนาดกลุ่มตัวอย่างแบบกรณีไม่ทราบจำนวนประชากรที่แน่นอน เป็นจำนวน 385 คน และเพื่อเพิ่มความเชื่อมั่น ผู้วิจัยได้เพิ่มจำนวนประชากร เป็นจำนวน 400 คน

2. ขอบเขตด้านระยะเวลา

การดำเนินการศึกษาค้นคว้าอิสระครั้งนี้ เริ่มตั้งแต่เดือน ตุลาคม 2566 – มกราคม 2567

แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการทำงานทางไกล

การทำงานทางไกล (Remote Working) เป็นรูปแบบของการทำงานที่นำเทคโนโลยีเข้ามาช่วยเพื่อให้งานสำเร็จอย่างมีประสิทธิภาพ โดยทำงานที่นอกเหนือจากการนั่งทำภายในสำนักงาน กล่าวคือ เป็นการทำงานโดยไม่จำเป็นต้องอยู่สถานที่ใดสถานที่หนึ่งโดยเฉพาะ และไม่จำเป็นต้องทำที่สำนักงานหรือที่บ้านเท่านั้น เป็นการเปลี่ยนรูปแบบจากการทำงานที่ต้องเดินทางไปสำนักงานทุกวัน เป็นการทำงานภายนอกสำนักงาน เช่น ร้านกาแฟ สวนสาธารณะ ห้องสมุด เป็นต้น ซึ่งทำให้เกิดความยืดหยุ่นในด้านของเวลา และสถานที่ทำงาน (อภิตยา นิลทองคำ, 2564) โดยการทำงานในรูปแบบของ Remote Working นั้นเป็นการนำเอาเทคโนโลยีเข้ามามีบทบาทในการช่วยทำงาน และติดต่อสื่อสารกันทั้งภายในองค์กรและภายนอกองค์กร เพื่อให้งานสำเร็จอย่างมีประสิทธิภาพ เช่น โปรแกรม Zoom, Skype, Line เป็นต้น เพียงแค่มี Internet รองรับก็สามารถทำงานได้ทุกที่ ทั้งนี้เพื่อให้ได้ปริมาณงาน (Quantity) และได้ผลลัพธ์ที่มีประสิทธิภาพ (Quality) เทียบเท่ากับการทำงานที่สำนักงาน

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการตรวจสอบบัญชีระยะไกล

การตรวจสอบบัญชีระยะไกล หมายถึง การตรวจสอบโดยไม่ได้เข้าไป ณ สถานที่ประกอบกิจการของลูกค้าหรือเผชิญหน้ากันได้ Curtis (2019) อ้างถึงใน (ก่อขวัญ ก่อสกุล, 2564, หน้า 5) เป็นการตรวจสอบที่เปรียบเสมือนการลงพื้นที่จริง แต่สามารถเก็บรวบรวมหลักฐานต่างๆ อย่างเพียงพอและเหมาะสมต่อการแสดงความเห็นต่อข้อมูลในงบการเงิน

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับประสิทธิภาพงานสอบบัญชี

ประสิทธิภาพงานสอบบัญชี (Audit Performance) หมายถึง การปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีที่มีลักษณะ ถูกต้อง ทันเวลา สมบูรณ์ และเป็นไปตามมาตรฐาน Brown (2016) อ้างถึงใน (ประทีป วชิทองรัตนา, 2560) สามารถสร้างความน่าเชื่อถือให้กับผู้ใช้งบการเงินหรือผู้มีส่วนได้เสีย โดยใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่า ในเรื่องระยะเวลา แรงงาน ต้นทุน รวมถึงสิ่งต่างๆ ที่จำเป็น

สำหรับการปฏิบัติงานตรวจสอบ (ชีวนันท์ สุขุมล 2555 และนิภาวรรณ ชินช้าง 2554 อ้างถึงใน กะลินทิพย์ ฮกลีน, 2560)

ก่อขวัญ ก่อสกุล (2565) ได้ศึกษา “ผลกระทบของการตรวจสอบบัญชีระยะไกล ต่อความพึงพอใจของลูกค้า ผ่านคุณภาพการสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีในสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ (BIG4) ภายในประเทศไทย” ผลการศึกษาพบว่า การตรวจสอบบัญชีระยะไกล ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี

นภาลย์ บุญคำเมือง (2561) ได้ศึกษา “ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานสอบ บัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร” ผลการศึกษาพบว่า คุณภาพการสอบบัญชีด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน และด้านความทันกาล และ คุณลักษณะทางวิชาชีพ ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ และด้านการใช้วิจารณญาณในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี

Adam Ozimek (2020) ได้ศึกษา การทำงานระยะไกลในอนาคต ผลการศึกษาพบว่า การทำงานระยะไกลเพิ่มขึ้นอย่างรวดเร็วเป็นผลมาจากสถานการณ์แพร่ระบาดของโควิด-19 และผลสำรวจกว่า 56% ของผู้ว่าจ้างเห็นว่าการทำงานระยะไกลส่งผลดีมากกว่าผลเสีย

Marc Eulerich, Martin Wagener and David A. Wood (2021) ได้ศึกษา หลักฐานเกี่ยวกับประสิทธิผลของการตรวจสอบภายในจากการเปลี่ยนไปใช้การตรวจสอบระยะไกล เนื่องจากสถานการณ์โควิด -19 ผลการศึกษาพบว่า จากการตอบแบบสำรวจของผู้ตรวจสอบภายในชาวเยอรมัน 271 คนที่ดำเนินการตรวจสอบทั้งระยะไกลแบบและแบบดั้งเดิมเราพบว่า ผู้ตรวจสอบภายในไม่เห็นความแตกต่างในประสิทธิภาพและประสิทธิผลของผู้มีส่วนได้ส่วนเสียในการพึ่งพาผลลัพธ์จากการตรวจสอบระยะไกล

วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) ใช้วิธีการวิจัยแบบการสำรวจ (Survey Research) ผ่านการเก็บข้อมูลแบบสอบถาม (Questionnaire) และทำการวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูป เพื่อสรุปผลการวิจัย โดยประชากรที่ใช้ในการศึกษานี้ ได้แก่ ข้าราชการและเจ้าหน้าที่กองคลัง จำนวน 4,568 คน (กรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่น, 2566) ใช้วิธีการกำหนดกลุ่มตัวอย่างตามสูตรของ คอแครน (Cochran, 1997) ได้กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษานี้ จำนวน 385 คน เพื่อเพิ่มความเชื่อมั่น ผู้วิจัยได้เพิ่มกลุ่มตัวอย่างในการแจกแบบสอบถามเป็น 400 คน ผู้วิจัยประมวลผลข้อมูลโดยใช้หลักทางสถิติ ได้แก่ ค่าความถี่ ค่าร้อยละ ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และใช้สถิติอ้างอิงวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multi Regression Analysis) เพื่อวิเคราะห์ค่าความสัมพันธ์และผลกระทบของตัวแปรตามสมมติฐานการวิจัย

ผลการวิจัย

ผลการวิเคราะห์การปฏิบัติงานสอบบัญชีระยะไกลในแต่ละหมวด ได้แก่ หมวดสินทรัพย์ หมวดหนี้สิน หมวดสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน หมวดรายได้ และหมวดค่าใช้จ่าย โดยใช้สถิติหาค่าเฉลี่ย (Mean) และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) แต่ละด้าน ได้ดังนี้

ตารางที่ 1 แสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการตรวจสอบระยะไกลในแต่ละหมวดบัญชี

การตรวจสอบระยะไกลในแต่ละหมวดบัญชี	ค่าเฉลี่ย ($\bar{X}$)	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D.)	ระดับความคิดเห็น
หมวดสินทรัพย์	4.08	0.64	มาก
หมวดหนี้สิน	4.25	0.52	มาก
หมวดสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน	4.28	0.67	มาก
หมวดรายได้	4.23	0.62	มาก
หมวดค่าใช้จ่าย	3.98	0.72	มาก
รวม	4.16	0.63	มาก

จากตารางที่ 1 พบว่าค่าสถิติพื้นฐานความคิดเห็นของการตรวจสอบระยะไกลในแต่ละหมวดบัญชี โดยรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 4.16$, S.D. = 0.63) และเมื่อพิจารณาแต่ละหมวดบัญชีพบว่าอยู่ในระดับมากทั้ง 5 หมวด โดยมีค่าเฉลี่ยสูงสุดในหมวดสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน ($\bar{X} = 4.28$, S.D. = 0.67) รองลงมาคือหมวดหนี้สิน ($\bar{X} = 4.25$, S.D. = 0.52) หมวดรายได้ ($\bar{X} = 4.23$) หมวดสินทรัพย์ ($\bar{X} = 4.08$, S.D. = 0.64) และน้อยที่สุดคือหมวดค่าใช้จ่าย ($\bar{X} = 3.98$, S.D. = 0.72)

ผลการวิเคราะห์เกี่ยวกับประสิทธิภาพของงานสอบบัญชี ประกอบด้วย 3 ด้าน ได้แก่ ด้านความเชื่อถือได้ ด้านความทันเวลา และด้านงานได้มาตรฐาน โดยใช้สถิติหาค่าเฉลี่ย (Mean) และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) แต่ละด้าน ได้ดังนี้

ตารางที่ 2 แสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการประสิทธิภาพของงานสอบบัญชี

ประสิทธิภาพของงานสอบบัญชี	ค่าเฉลี่ย ($\bar{X}$)	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D.)	ระดับความคิดเห็น
1. ด้านความเชื่อถือได้	4.35	0.46	มาก
2. ด้านความทันเวลา	4.39	0.50	มาก

ประสิทธิภาพของงานสอบบัญชี	ค่าเฉลี่ย ($\bar{X}$)	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน (S.D.)	ระดับความ คิดเห็น
3. ด้านงานได้มาตรฐาน	4.26	0.49	มาก
รวม	4.33	0.48	มาก

จากตารางที่ 2 พบว่าค่าสถิติพื้นฐานความคิดเห็นเกี่ยวกับการประสิทธิภาพของงานสอบบัญชี โดยรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 4.33$, S.D. = 0.48) และเมื่อพิจารณาความคิดเห็นในแต่ละด้าน โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย พบว่า ค่าเฉลี่ยสูงสุด ด้านความทันเวลา ($\bar{X} = 4.39$, S.D. = 0.50) รองลงมาคือ ด้านความเชื่อถือได้ ($\bar{X} = 4.35$, S.D. = 0.46) และ ด้านงานได้มาตรฐาน ($\bar{X} = 4.26$, S.D. = 0.49)

ตารางที่ 3 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณของการตรวจสอบระยะไกลในแต่ละหมวดบัญชี ส่งผลต่อประสิทธิภาพงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

การตรวจสอบบัญชี ระยะไกลในแต่ละ หมวดบัญชี	Unstandardized		Standardized		t	Sig.
	Coefficients		Coefficients			
	B	Std. Error	Beta			
(Constant)	1.755	.130			13.517	.000
หมวดสินทรัพย์	-.199	.039	-.283		-5.053	.000*
หมวดหนี้สิน	.564	.048	.660		11.653	.000*
หมวดสินทรัพย์สุทธิ/ ส่วนทุน	.145	.041	.217		3.576	.000*
หมวดรายได้	.031	.046	.043		.667	.505
หมวดค่าใช้จ่าย	.063	.045	.100		1.389	.166
R =0.748, R ² =0.559, SEE =0.29832, F =100.082, Sig = 0.000						

* มีค่านัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 3 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์ สหสัมพันธ์พหุคูณ (R) มีค่า = 0.748 และการตรวจสอบบัญชีระยะไกลในหมวดบัญชีสินทรัพย์ หมวดหนี้สิน หมวดสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน หมวดรายได้ และหมวดค่าใช้จ่าย อธิบายการเปลี่ยนแปลงของประสิทธิภาพงานสอบบัญชี ได้ร้อยละ 55.90 จากผลการทดสอบสมมติฐานในแต่ละด้านพบว่า การตรวจสอบบัญชีระยะไกล หมวดสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน หมวดหนี้สิน ส่งผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพงานสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และหมวดสินทรัพย์ส่งผลกระทบเชิงลบต่อประสิทธิภาพงานสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ส่วนการ

ตรวจสอบบัญชีระยะไกลหมวดรายได้ และหมวดค่าใช้จ่าย ไม่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพงานสอบบัญชี

อภิปรายผล

ผลการศึกษาการตรวจสอบบัญชีระยะไกลในหมวดสินทรัพย์ หนี้สิน สินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน หมวดรายได้ และหมวดค่าใช้จ่าย ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เพียง 3 หมวดคือ หมวดหนี้สิน หมวดสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน ส่งผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพงานสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และหมวดสินทรัพย์ ส่งผลกระทบเชิงลบต่อประสิทธิภาพงานสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ส่วนการตรวจสอบบัญชีระยะไกลหมวดรายได้ และหมวดค่าใช้จ่าย ไม่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพงานสอบบัญชี เนื่องจากการตรวจสอบในแต่ละหมวดบัญชี เพื่อให้ได้มาซึ่งเอกสารหลักฐานสนับสนุนการตรวจสอบผ่านการตรวจสอบระยะไกล เช่น Application Line , e-mail เป็นต้น มีความสะดวกแตกต่างกัน

จากการศึกษาการตรวจสอบบัญชีระยะไกลในหมวดหนี้สิน และหมวดสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนส่วนทุน ส่งผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพงานสอบบัญชีด้านความเชื่อถือได้ ด้านความทันเวลา และด้านงานได้มาตรฐาน ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ก่อขวัญ ก่อสกุล (2565) ได้ศึกษาผลกระทบของการตรวจสอบบัญชีระยะไกล ต่อความพึงพอใจของลูกค้า ผ่านคุณภาพการสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีในสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ (BIG4) ภายในประเทศไทย ผลการศึกษาพบว่า การตรวจสอบบัญชีระยะไกล ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี นอกจากนั้นยังพบอีกว่า การตรวจสอบบัญชีระยะไกล ส่งผลเชิงบวกต่อความพึงพอใจของลูกค้า และคุณภาพการสอบบัญชี ส่งผลเชิงบวกต่อความพึงพอใจของลูกค้า เนื่องจากการได้มาซึ่งหลักฐานเพื่อสนับสนุนการตรวจสอบใน 2 หมวดนี้มีความสะดวกและรวดเร็ว กล่าวคือผู้ตรวจสอบสามารถตรวจสอบหลักฐานที่ได้จากบุคคลภายนอกได้ ซึ่งเป็นหลักฐานที่มีความน่าเชื่อถือ เช่น หนังสือยืนยันยอดจากเจ้าหนี้ หรือการตรวจสอบการอนุมัติการจ่ายขาดเงินสะสม เงินทุนสำรองเงินสะสมจากรายงานการประชุมสภาฯ เป็นต้น นอกจากนี้ยังสามารถตรวจสอบยอดคงเหลือทางบัญชีกับทะเบียนคุมในระบบ e-Laas ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ได้ เช่นบัญชีเงินรับฝาก เงินประกันสัญญา เป็นต้น เมื่อได้ข้อมูลหลักฐานที่สามารถตรวจสอบผ่านการตรวจสอบระยะไกลได้สะดวกและรวดเร็ว ส่งผลให้งานสอบบัญชีมีประสิทธิภาพ เช่น ด้านเวลา เป็นต้น ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ นพรัตน์ เผ่าพัฒน์ (2566) ได้ศึกษารูปแบบการปฏิบัติงานทางไกลที่ช่วยส่งเสริมประสิทธิภาพในการทำงานตามประสบการณ์ ของกลุ่มพนักงานประจำระดับผู้จัดการในภาคอุตสาหกรรม ผลการศึกษาพบว่ากลุ่มพนักงานประจำระดับผู้จัดการ ให้รูปแบบการปฏิบัติงานแบบผสมผสาน (Mix Online- Onsite หรือ Hybrid Work) เป็นรูปแบบที่มีประสิทธิภาพมากที่สุด รองลงมาได้แก่ รูปแบบการ

ปฏิบัติงานแบบ Onsite ส่วนความสนใจในรูปแบบการปฏิบัติงานแบบ Online อย่างเดียว เป็นลำดับต่ำที่สุด และจากผลการวิเคราะห์ข้อมูลจากการสนทนา เชิงกลยุทธ์ ได้ปัจจัยที่ช่วยเสริมสร้างประสิทธิภาพในการทำงาน ได้แก่ ด้านความสมดุลของงานและการดำเนินชีวิต (Work-life Balance) ด้านการบริหารงาน (Job Management) ด้านการปฏิบัติงาน (Work Performance) ด้านเวลา และค่าใช้จ่าย (Time and Budget)

การตรวจสอบบัญชีระยะไกลในหมวดสินทรัพย์ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพของบัญชีภาพ อาจเนื่องจากความพร้อมทางเทคโนโลยีของหน่วยรับตรวจ อุปกรณ์ การเชื่อมต่อเครือข่ายอินเทอร์เน็ต อุปกรณ์รับส่งข้อมูลและการประชุมทางไกล มีประสิทธิภาพไม่เพียงพอรองรับการตรวจสอบระยะไกลได้ หากการเชื่อมต่ออินเทอร์เน็ตล้มเหลว หรืออุปกรณ์ไม่มีประสิทธิภาพ จะส่งผลให้ข้อมูลที่ได้รับไม่ครบถ้วน ไม่ถูกต้อง ไม่น่าเชื่อถือ ไม่สามารถใช้เป็นหลักฐานการสอบบัญชีได้ เช่น การตรวจนับเงินสด ตรวจนับใบเสร็จรับเงิน ตรวจที่ดิน อาคาร อุปกรณ์หรือสินทรัพย์โครงสร้างพื้นฐานอื่น เป็นต้น โดยต้องตรวจสอบยอดคงเหลือและความมีอยู่จริง ผ่านโปรแกรมต่างๆ เช่น Video Call ผ่าน Application Line ซึ่งจะส่งผลต่อประสิทธิภาพของงานสอบบัญชี สอดคล้องกับงานวิจัยของ Adam Ozimek (2020) ได้ศึกษา การทำงานระยะไกลในอนาคต ผลการศึกษาพบว่า การทำงานระยะไกลที่ได้ประโยชน์มากที่สุด คือเรื่องลดระยะเวลาการเดินทาง รวมถึงลดสิ่งรบกวนจากสภาพแวดล้อมในที่ทำงาน ส่วนข้อเสียที่พบมีเพียงเรื่องปัญหาทางด้านเทคโนโลยี

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะการวิจัย

1. ผู้ตรวจสอบและเจ้าหน้าที่หน่วยรับตรวจควรซักซ้อม การใช้งานอุปกรณ์ก่อนการปฏิบัติงาน ตรวจสอบ เนื่องจากสถานที่ปฏิบัติงานจริงอาจมีลักษณะทางกายภาพที่เป็นอุปสรรคต่อการใช้อุปกรณ์หรือสัญญาณได้
2. ผู้ตรวจสอบและเจ้าหน้าที่หน่วยรับตรวจควรมีการเตรียมพร้อมเกี่ยวกับการตรวจสอบระยะไกล โดยจัดให้มีการอบรมเกี่ยวกับการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ และการสื่อสาร รวมถึงวิธีการรักษาความลับ และป้องกันข้อมูล สำหรับการส่งเอกสารหลักฐานต่างๆผ่านแอปพลิเคชันที่ต้องใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบและการประชุมทางไกลด้วย เพื่อป้องกันการถูกคุกคามข้อมูล
3. การตรวจสอบระยะไกลด้วยกล้องอาจไม่สามารถแสดงภาพได้แบบ ๓๖๐ องศา ในขณะที่ทำการตรวจสอบ เนื่องจากจะแสดงตามผู้ควบคุมกล้องบังคับเท่านั้น จึงอาจทำให้ได้ข้อมูลที่ไม่เพียงพอและเหมาะสม ไม่สามารถสังเกตพฤติกรรมการทำงานจริง จึงอาจพิจารณาใช้วิธีการตรวจสอบอื่นร่วมด้วย

4. ผู้บริหารควรให้ความสำคัญและสนับสนุนส่งเสริมให้องค์กรเกี่ยวกับระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ เกี่ยวกับการจัดทำเอกสารหลักฐานต่างในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ การแชร์ข้อมูลและการจัดเก็บข้อมูลระหว่างผู้ตรวจสอบและหน่วยรับตรวจ

ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

1. ควรศึกษาผลกระทบจากการตรวจสอบระยะไกล หรือการทำงานระยะไกล ที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานเพิ่มเติม เพื่อให้ทราบปัญหา และนำมาพัฒนาวิธีการตรวจสอบเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพงานสอบบัญชีต่อไป

2. การศึกษาครั้งนี้เป็นการศึกษาโดยใช้เครื่องมือแบบสอบถาม (Questionnaire) ซึ่งเป็นการเก็บรวบรวมข้อมูลแบบคำถามปลายปิด โดยวัดระดับความคิดเห็นเท่านั้น การศึกษาครั้งต่อไปควรใช้เครื่องมือแบบสัมภาษณ์เพิ่มเติม (Interview) เพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงลึกเกี่ยวกับผลกระทบจากการตรวจสอบบัญชีระยะไกลมากขึ้น

เอกสารอ้างอิง

- ก่อขวัญ ก่อสกุล. (2564). ผลกระทบของการตรวจสอบบัญชีระยะไกล ต่อความพึงพอใจของลูกค้าผ่านคุณภาพการสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีในสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ (BIG4) ภายในประเทศไทย. มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
- ก่าลินทิพย์ ฮกอิน. (2560). ผลกระทบของความคิดสร้างสรรค์ในการสอบบัญชีและความพยายามในการวางแผนการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์. สาขาวิชาการบัญชี
- จามจุรี ใจแก้ว. (ม.ป.ป.). นักตรวจสอบยุค Digital กับ การตรวจสอบระยะไกล (Remote Audit). สืบค้นจาก <https://www.spu.ac.th/award/36609/erfdsdfs>
- สุภาวีนี จีวีระสุวริน. (2565). การสอบบัญชีวิธีใหม่ สมัยโรคระบาด. สืบค้นจาก <https://acpro-std.tf.ac.or.th>
- ชมปรารค์ วงศ์รัศมีเดือน. (ม.ป.ป.). ผู้ตรวจสอบแห่งอนาคต (Auditor of the future) พัฒนาทักษะสู่การเปลี่ยนแปลงองค์กร. สืบค้นจาก <https://www.audit.go.th/th/>
- นภาลัย บุญคำเมือง. (2561). ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีภาษีอากร. มหาวิทยาลัยศรีปทุม.

ประทีป วจิทองรัตนา. (2560). ประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. วารสารสมาคมนักวิจัย, 22(2), 252-263.

Adam Ozimek. (2020). The Future of Remote Work.

Marc Eulerich, Martin Wagener and David A. Wood. (2021) Evidence on Internal Audit Effectiveness from Transitioning to Remote Audits Because of COVID-19.