



Journal of Modern Management Science

Faculty of Management Science, Lampang Rajabhat University

<https://www.tci-thaijo.org/index.php/JMMS>



Approved by TCI during 2021-2024

ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในที่มี
อิทธิพลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการ
การอาชีวศึกษาในประเทศไทย

Causal Relationship of Risk Management and Internal Control Influencing
Financial Reporting Quality of Educational Institution under Office of the
Vocational Education Commission in Thailand

มาลินรัตน์ มั่งคั่ง^{1*} และ ประเวศ เพ็ญวุฒิกุล²
Malinrat Mangkang^{1*} and Pravas Phenwuthikul²

Article Information

Received: Apr 28, 2022

Revised: Sep 9, 2022

Accepted: Jan 25, 2023

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารฝ่ายบัญชีสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการ การอาชีวศึกษาในประเทศไทย จำนวน 469 คน ตัวแปรที่ใช้ในการวิจัย ประกอบด้วย ตัวแปรภายในแฝง 2 ตัวแปร คือประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี และคุณภาพรายงานทางการเงิน ตัวแปรภายนอกแฝง 1 ตัว คือ การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน วัดจากตัวแปรสังเกตได้ 17 ตัว แบบสอบถามที่ใช้เป็นเครื่องมือมีค่าสัมประสิทธิ์ความเที่ยงตั้งแต่ 0.901 ถึง 0.915 การวิเคราะห์ข้อมูลใช้เทคนิคการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง (SEM) ผลการวิจัย พบว่า ปัจจัยที่มีอิทธิพลทางตรงและทางอ้อมต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการ การอาชีวศึกษาในประเทศไทย คือ การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน และผลการวิเคราะห์ข้อมูลยังพบว่า โมเดลการวิเคราะห์มีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ แสดงถึงโมเดลมีความเหมาะสมพอดีกับข้อมูลเชิงประจักษ์อยู่ในเกณฑ์ดี

คำสำคัญ: การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี คุณภาพรายงานทางการเงิน สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา

¹ นักศึกษาปริญญาเอก คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

Doctoral Student at School of Accountancy, Sripatum University

² อาจารย์ประจำคณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

Lecturer, School of Accountancy, Sripatum University

Abstract

The purpose of this research was to study the causal relationship of risk management and internal control influencing financial reporting quality, by using a questionnaire as an instrument for collecting data from 469 accounting executive officers of Educational Institution under Office of the Vocational Education Commission in Thailand; the variables consisted of two endogenous latent variables: accounting management efficiency, financial reporting quality; and one exogenous latent variable risk management and internal control. These latent variables were measured by 17 observed variables. The questionnaire was used as a research instrument with composite reliability between 0.901-0.915. Data was analyzed by SEM. The results showed that variable having direct and indirect effects on financial reporting quality of Educational Institution under the Office of the Vocational Education Commission in Thailand. The results of this study show that the measurement model was in congruence with the empirical data. This model exhibits the goodness of fit.

Keywords : Risk Management and Internal Control, Accounting Management Efficiency, Financial Reporting Quality, Office of the Vocational Education Commission

บทนำ

ปัจจุบันหน่วยงานสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ซึ่งเป็นหน่วยงานที่มุ่งความเป็นผู้นำทางด้านการจัดการศึกษาสายอาชีพ เป็นพลังขับเคลื่อนเศรษฐกิจ สังคม เพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันของประเทศรวมถึงระดับภูมิภาค และส่งเสริมการอาชีวศึกษา การฝึกอบรมวิชาชีพ โดยคำนึงถึงคุณภาพและความเป็นเลิศทางวิชาชีพได้สนับสนุน ส่งเสริมให้หน่วยงานในสังกัดสร้างความโปร่งใสในการดำเนินงานให้เกิดความเชื่อมั่นกับผู้มีส่วนได้เสียมากขึ้นและหน่วยงานในสังกัดได้ใช้เครื่องมือในกิจกรรมการตรวจสอบภายในมาใช้ในการประเมินความเสี่ยง ป้องกันความเสี่ยง และควบคุมความเสี่ยงที่จะเกิดขึ้นในกระบวนการดำเนินงานโดยเฉพาะการจัดการความเสี่ยงในกระบวนการดำเนินงานทางการเงินและบัญชีหากมีการควบคุมและจัดการความเสี่ยงได้อย่างมีประสิทธิภาพจะทำให้เกิดความโปร่งใส เชื่อถือได้ในการดำเนินงานของหน่วยงานได้ ซึ่งหน่วยงานในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการ การอาชีวศึกษาได้มีการนำกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในมาใช้เป็นเครื่องมือในการกำกับดูแลการดำเนินงานของหน่วยงานให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายของหน่วยงานมากขึ้น แต่ยังไม่สามารถระบุถึงปัจจัยเชิงสาเหตุในหน้าที่ของการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในได้ว่าปัจจัยเชิงสาเหตุใดที่หน่วยงานควรให้ความสำคัญและมุ่งพัฒนาให้สามารถนำมาส่งเสริมให้เกิดผลการดำเนินงานที่ดี การกำกับดูแลที่ดี และสร้างความเชื่อถือให้ผู้มีส่วนได้เสีย และทำให้การดำเนินงานเป็นไปตามนโยบายและแผนงานที่กำหนดไว้ได้ (สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา, 2564)

กิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน ในกระบวนการดำเนินงานทางการเงินและบัญชีหลายหน่วยงานได้นำกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในมาใช้เป็นเครื่องมือในการกำกับดูแลที่ดีเพื่อสร้างความเชื่อมั่นในการดำเนินงานให้กับผู้มีส่วนได้เสียของหน่วยงาน และเป็นเครื่องมือที่นำมาใช้ให้เกิดความน่าเชื่อถือในข้อมูลจัดทำขึ้นที่สะท้อนถึงการปฏิบัติงานได้ตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ และมาตรฐานที่เกี่ยวข้อง มีการใช้ทรัพยากรในการดำเนินงานได้อย่างประหยัด คุ่มค่า รวมถึงลดการสูญเสียทรัพยากรโดยไม่จำเป็น ซึ่งการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในตามกรอบแนวคิดของ COSO ได้มีการพัฒนารอบ

การบริหารความเสี่ยงองค์กรให้สอดคล้องกับบริบทและสถานการณ์ปัจจุบัน และได้กลายมาเป็น COSO ERM 2017 ภายใต้ชื่อกรอบการบริหารความเสี่ยงองค์กร การบูรณาการระหว่างกลยุทธ์และผลการดำเนินงาน การพัฒนา COSO ERM ตามแนวคิดใหม่ได้ให้ความสำคัญในเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างวิสัยทัศน์ พันธกิจ และค่านิยมหลักขององค์กร ผ่านการเชื่อมโยงกลยุทธ์และวัตถุประสงค์ทางธุรกิจให้เข้ากับความเสี่ยง เพื่อกำหนดทิศทางและผลการดำเนินงานขององค์กร ซึ่งเป็นเครื่องมือช่วยให้องค์กรมีการบริหารความเสี่ยงได้ดีขึ้น และมีรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพมากขึ้น รวมถึงมีผลการดำเนินงานที่ดีขึ้นได้ (ณัฐชากร เวชศรี และสุภา ทองคง, 2565) นอกจากนั้นภายใต้กรอบแนวคิด COSO ERM ได้กำหนดกิจกรรมที่เป็นปัจจัยในการนำมาใช้ในการกำกับดูแลและติดตามประเมินผลการดำเนินงานประกอบด้วย สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุมสารสนเทศและการสื่อสาร และกิจกรรมการกำกับติดตามและประเมินผล ซึ่งปัจจัยเหล่านี้หากหน่วยงานมีการพัฒนาและให้ความสำคัญได้ตรงตามบริบทและสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานของแต่ละแห่งจะทำให้การดำเนินงานมีประสิทธิภาพได้และข้อมูลต่าง ๆ ที่นำเสนอหรือรายงานทั้งภายในและภายนอกหน่วยงานจะมีความน่าเชื่อถือมากขึ้นได้ (Thabit et al., 2019)

ในขณะเดียวกันกิจกรรมการประเมินความเสี่ยงและควบคุมภายในไม่จำเป็นต้องเหมือนกันในทุกหน่วยงานโดยองค์กรขนาดเล็กหรือขนาดกลางอาจมีกิจกรรมการประเมินความเสี่ยงและควบคุมภายในที่เป็นทางการน้อยกว่าและมีโครงสร้างของแต่ละปัจจัยน้อยกว่าองค์กรขนาดใหญ่ การกำหนดกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงอย่างเหมาะสม จะเป็นยุทธศาสตร์สำคัญที่มีส่วนช่วยให้การดำเนินงานของหน่วยงานหรือองค์กร มีการพัฒนาและเติบโตอย่างยั่งยืน การให้ความสำคัญในการดำเนินงานโดยมีการกำกับดูแลกิจการที่ดี อันเป็นปัจจัยหลักในการเสริมสร้างองค์กรให้มีมาตรฐานการจัดการที่ดี สร้างความเชื่อมั่นให้กับองค์กรภาครัฐและภาคเอกชนและประชาชนทั่วไปให้ความไว้วางใจในกระบวนการบริหารของหน่วยงานได้เป็นอย่างดีมีผลการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล และจะเสริมสร้างให้เกิดการการบริหารจัดการที่ดีของหน่วยงานได้ (Kaawaase et al., 2021) ซึ่งการรู้ถึงปัจจัยที่ควรให้ความสำคัญและมุ่งพัฒนาเพื่อนำมาใช้ในการสร้างประสิทธิภาพในการบริหารงานและสร้างคุณภาพของข้อมูลทางการบัญชีที่เสนอต่อผู้ใช้ข้อมูลทั้งภายในและภายนอกหน่วยงานให้สามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพเป็นสิ่งจำเป็นที่ต้องหาความชัดเจนในบริบทของหน่วยงานในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการ การอาชีวศึกษาว่าปัจจัยในการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในเป็นความสัมพันธ์ที่ทำให้เกิดการบริหารงานที่ดีและให้ข้อมูลในรายงานทางการเงินได้อย่างมีประสิทธิภาพได้หรือไม่

ดังนั้น ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาเกี่ยวกับความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการ การอาชีวศึกษาในประเทศไทย เพื่อให้หน่วยงานทราบถึงความสัมพันธ์เชิงสาเหตุที่ควรให้ความสำคัญในการพัฒนาเหตุปัจจัยที่สามารถสร้างประสิทธิภาพในการบริหารงาน และช่วยเป็นแนวทางในการนำไปใช้ในการกำหนดกลยุทธ์ และนโยบายในการบริหารงานให้มีความชัดเจนมากยิ่งขึ้นในการกำกับดูแล รวมถึงการประเมินและติดตามผลให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่หน่วยงานกำหนดไว้ได้

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

เพื่อศึกษาความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี และคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการ การอาชีวศึกษาในประเทศไทย

การทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

การวิจัยเรื่อง ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการ การอาชีวศึกษาในประเทศไทย ผู้วิจัยได้ทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องเพื่อนำมาสร้างกรอบแนวคิดในการวิจัย ตามทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) ของJensen & Meckling (1976) มาใช้อธิบายเหตุการณ์ที่หน่วยงานมุ่งการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในมาใช้ในการป้องกันความเสี่ยงและควบคุมการดำเนินงานบัญชีให้เป็นไปตามเป้าหมายให้มีประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและมีคุณภาพรายงานทางการเงินให้สูงขึ้น เป็นการลดปัญหาความขัดแย้งผลประโยชน์ระหว่างตัวการและตัวแทน โดยผู้บริหารหน่วยงานที่มีฐานะเป็นตัวการได้มีการนำกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในมาใช้ในการควบคุมฝ่ายปฏิบัติงานที่เป็นตัวแทนให้ทำงานอย่างเต็มศักยภาพเพื่อให้ตัวการที่เป็นผู้มีส่วนได้เสียของหน่วยงานมีความไว้วางใจในการดำเนินงานมากขึ้น ดังนั้นเพื่อเป็นการยืนยันความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของตัวแปรตามทฤษฎีที่ใช้ในงานวิจัยนี้ จึงทดสอบตามสมมติฐานที่ 1 คือโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ โดยได้ทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องมีรายละเอียดดังนี้

การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน Risk Management and Internal Control (RMC)

การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในคือกิจกรรมในการประเมินความเสี่ยง การป้องกัน ควบคุม ติดตาม และประเมินผลเพื่อให้มั่นใจว่าการดำเนินงานของหน่วยงานเป็นไปอย่างถูกต้อง เชื่อถือได้ เป็นไปตามกฎระเบียบ ข้อบังคับ และมาตรฐานที่เกี่ยวข้อง และมีประสิทธิภาพในการลดความสูญเสียในการใช้ทรัพยากรอย่างไม่จำเป็น และมีการใช้ทรัพยากรในการดำเนินงานอย่างคุ้มค่า มีการปกป้องทรัพย์สินและได้ข้อมูลที่มีความถูกต้อง ครบถ้วน สมบูรณ์ ซึ่งสะท้อนถึงหน่วยงานมีประสิทธิภาพในการบริหารงานที่ดีและจะทำให้หน่วยงานมีคุณภาพในการรายงานข้อมูลทางการเงินบัญชีเพิ่มสูงขึ้นได้ (Ajao & Oluwadamilola, 2020) ในขณะเดียวกันกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในถือเป็นเครื่องมือที่นำมาใช้ในการกำกับดูแลการดำเนินงานของหน่วยงานเพื่อให้เกิดความโปร่งใส และความน่าเชื่อถือให้กับผู้มีส่วนได้เสีย และเป็นเครื่องมือที่สามารถทำให้เกิดประสิทธิภาพในการดำเนินงานให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายที่กำหนดไว้ รวมถึงสามารถทำให้มีการบริหารงานที่ดี และได้ข้อมูลที่มีคุณภาพ ถูกต้อง ครบถ้วน น่าเชื่อถือ และตรวจสอบได้ (Nalukenge et al., 2017)

ภายใต้กรอบแนวคิดของ COSO ERM เกี่ยวข้องกับการสร้างความเข้าใจ ถึงความจำเป็นและความสำคัญของการควบคุมภายใน มีการประเมินความเสี่ยงที่จะเกิดขึ้นในการดำเนินงานมีการกำหนดนโยบาย กระบวนการขั้นตอนในการปฏิบัติงาน และคำสั่งในการปฏิบัติที่ชัดเจนเพื่อใช้ในการควบคุมการดำเนินงาน มีการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศมาใช้สนับสนุนและช่วยในการดำเนินงานให้ถูกต้อง รวดเร็วมากขึ้น และมีการติดตามประเมินผลการดำเนินงานตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้อย่างต่อเนื่อง ซึ่งหากหน่วยงานสามารถกำหนดกิจกรรมการประเมินความเสี่ยงและการควบคุมภายในที่สอดคล้องกับบริบทและสภาพแวดล้อมของแต่ละแห่งได้อย่างชัดเจนจะช่วยให้กิจกรรมดังกล่าวสามารถเชื่อมโยงสัมพันธ์กับการทำให้เกิดประสิทธิภาพการบริหารงานให้ดีขึ้นได้ (Thabit et al., 2019) นอกจากนี้ การใช้หน้าที่จากปัจจัยการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในมาใช้เหมาะสมและเต็มประสิทธิภาพจะทำให้หน่วยงานมีคุณภาพการรายงานทางการเงินที่น่าเสนอข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจให้กับทุกฝ่ายได้ (Kaawaase et al., 2021) ดังนั้น ผู้วิจัยจึงตั้งสมมติฐานที่ 2 คือการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในมีอิทธิพลทางตรงต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี นอกจากนี้การนำบทบาทของการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในมาใช้อย่างเต็มประสิทธิภาพจะทำให้มีอิทธิพลทางตรงต่อคุณภาพการรายงานทางการเงินได้ดีขึ้น (Kose & Agdeniz, 2019) จึงทำการทดสอบสมมติฐานที่ 3 คือการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในมีอิทธิพลทางตรงต่อคุณภาพการรายงานทางการเงิน และการให้

ความสำคัญกับการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในอย่างต่อเนื่องจะทำให้การบริหารงานบัญชีมีประสิทธิภาพมากขึ้น และผู้ปฏิบัติงานสามารถออกรายงานทางการเงินได้อย่างมีคุณภาพมากขึ้น (Madu & Hassan, 2021) จึงทดสอบสมมติฐานที่ 4 คือการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในมีอิทธิพลทางอ้อมต่อคุณภาพการรายงานทางการเงินผ่านประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี

ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี Accounting Management Efficiency (AME)

ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี หมายถึง ความสามารถในการปฏิบัติงานได้ตามขั้นตอนของระบบบัญชี กฎหมายระเบียบที่กำหนดไว้ มีหลักฐานประกอบที่เชื่อถือได้ ถูกต้อง ครบถ้วน และนำเสนอรายงานทางบัญชีต่อผู้บริหารได้ภายในระยะเวลาที่กำหนด โดยประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีในงานวิจัยนี้เป็นผลจากการมีการประเมินความเสี่ยงและการควบคุมภายในที่ดีที่ทำให้เกิดการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพในทุกกระบวนการและขั้นตอนในการปฏิบัติงาน การบริหารงานที่มีประสิทธิภาพเป็นภาพสะท้อนของการปฏิบัติงานที่สามารถปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ และมาตรฐานการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องได้ สามารถตรวจสอบการทำงานในทุกกระบวนการได้ทำให้เกิดความโปร่งใสในการทำงานและผู้มีส่วนได้เสียมีความไว้วางใจในการปฏิบัติงานหรือการดำเนินงานของหน่วยงานมากขึ้น (Farida et al., 2021) การมีประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชียังสะท้อนถึงการมีการใช้ทรัพยากรที่มีอยู่จำกัดอย่างคุ้มค่า มีการจัดสรรทรัพยากรในการดำเนินงานได้อย่างเพียงพอและเหมาะสมต่อการนำไปใช้ปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ทันเวลาตามที่กำหนดไว้ มีการปกป้องทรัพย์สินมีการจัดทำข้อมูลทางการเงินที่ถูกต้อง เชื่อถือได้ และมีการรายงานข้อมูลให้กับผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินได้อย่างทันเวลา (Bordeleau et al., 2020) นอกจากนั้น ยังสามารถทำให้ได้ข้อมูลทางการเงินที่มีคุณภาพที่ผู้ใช้ข้อมูลภายในหน่วยงานและภายนอกหน่วยงานสามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยหน่วยงานที่มีประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีอย่างต่อเนื่องสามารถทำให้หน่วยงานมีคุณภาพรายงานทางการเงินได้ (Thabit et al., 2019) ดังนั้น ผู้วิจัยจึงตั้งสมมติฐานที่ 5 คือประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีมีอิทธิพลทางตรงต่อคุณภาพการรายงานทางการเงิน

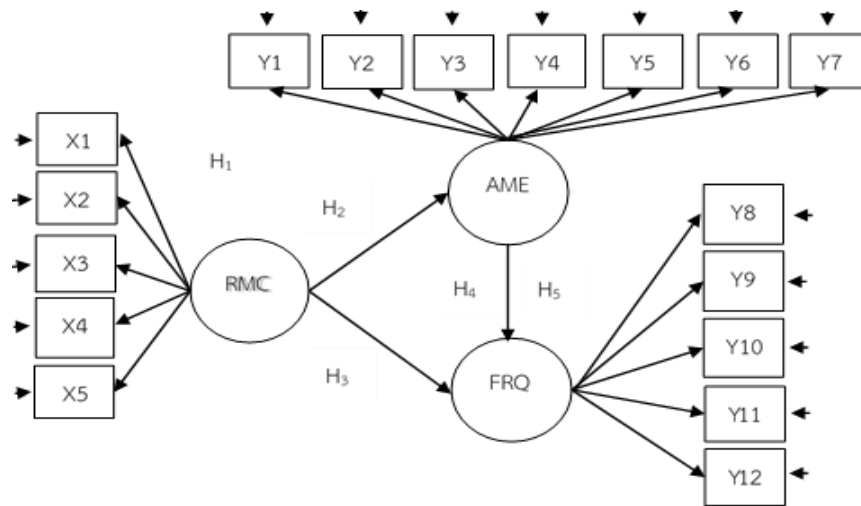
คุณภาพรายงานทางการเงิน Financial Reporting Quality (FRQ)

คุณภาพรายงานทางการเงินเป็นลักษณะของข้อมูลทางการเงินที่มีความเข้าใจได้ มีความเชื่อถือได้ มีความครบถ้วน มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และมีความทันเวลา โดยวัตถุประสงค์หลักของการรายงานทางการเงินเพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินบัญชีทราบถึงประสิทธิภาพการบริหารและจัดสรรทรัพยากรที่มีอยู่ของหน่วยงานได้อย่างเพียงพอและคุ้มค่า และมีการให้ข้อมูลทางการเงินที่ถูกต้อง ครบถ้วน น่าเชื่อถือต่อผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินทุกฝ่ายให้ได้ข้อมูลที่เพียงพอในการนำไปใช้ในการตัดสินใจได้อย่างถูกต้อง (Ajao & Oluwadamilola, 2020) และการรายงานข้อมูลทางการเงินที่มีคุณภาพยังสามารถทำให้ผู้บริหารภายในหน่วยงานนำไปใช้ในการตัดสินใจในการวางแผนการดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น นอกจากนั้นลักษณะเชิงคุณภาพของรายงานทางการเงินซึ่งประกอบไปด้วยความเข้าใจได้ ความเชื่อถือได้ ความครบถ้วน ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และความทันเวลา เป็นข้อมูลที่สามารถนำไปใช้ในการกำหนดนโยบาย กลยุทธ์ต่าง ๆ ให้เกิดประสิทธิผลในการนำไปใช้ในการปฏิบัติงานได้ดีขึ้น และคุณภาพรายงานทางการเงินยังมีความสำคัญต่อผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินภายนอกหน่วยงานต่อการนำไปใช้ในการคาดการณ์พยากรณ์ และประเมินผลการดำเนินงานของหน่วยงานได้ถูกต้องมากยิ่งขึ้น (International Accounting Standards Board, 2018) ดังนั้นคุณภาพการรายงานทางการเงินจึงมีความสำคัญกับผู้ใช้ข้อมูลทุกฝ่ายในการใช้ข้อมูลทางบัญชีที่เกี่ยวข้องทั้งภายในและภายนอกหน่วยงานในการควบคุมและตัดสินใจเกี่ยวกับการดำเนินงาน ซึ่งข้อมูลทางการเงินจะมีคุณภาพได้นั้นจำเป็นต้องอาศัยหน้าที่ของกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในที่เข้มข้น และเหมาะสมกับบริบทของหน่วยงาน รวมถึงการมี

ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีจะทำให้ได้ข้อมูลทางการบัญชีที่นำไปใช้ในการบริหารงาน ใช้ในการวิเคราะห์ การวางแผน การควบคุมการตัดสินใจของผู้มีส่วนได้ส่วนเสียทุกฝ่ายได้อย่างมีประสิทธิภาพ

จากการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องกับความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการ การอาชีวศึกษาในประเทศไทยแสดงให้เห็นถึงปัจจัยเชิงสาเหตุระหว่างการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน (RMC) ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี (AME) และคุณภาพรายงานทางการเงิน (FRQ) ผู้วิจัยจึงสร้างกรอบแนวคิดในงานวิจัยตามภาพที่ 1

ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดในการวิจัย



ระเบียบวิธีการวิจัย

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากร ได้แก่ บุคลากรปฏิบัติงานในสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการ การอาชีวศึกษาในประเทศไทย 429 แห่ง โดยเก็บข้อมูลจากผู้บริหารฝ่ายบัญชี แห่งละ 1 คน และผู้บริหารฝ่ายทรัพยากรมนุษย์ แห่งละ 1 คน รวมประชากรทั้งสิ้นจำนวน 858 คน (สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา, 2564) เนื่องจากทั้งสองตำแหน่งเป็นผู้บริหารที่มีบทบาทในการกำหนดนโยบายหรือกลยุทธ์ในการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน ในระดับองค์กรเพื่อนำไปให้ระดับปฏิบัติการนำไปใช้ปฏิบัติ โดยในงานวิจัยนี้ผู้วิจัยได้กำหนดกลุ่มตัวอย่างในการวิจัยจากประชากรทั้งหมด และกำหนดความเพียงพอของขนาดกลุ่มตัวอย่างในการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้างตามหลักเกณฑ์ 20 เท่าของตัวแปรสังเกต 17 ตัวแปร ซึ่งจำนวนประชากร 858 คน มีความเพียงพอในการนำมาวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้างได้ (Hair et al., 2010)

เครื่องมือวิจัย

งานวิจัยนี้ได้ใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล แบบสอบถามประกอบด้วย 4 ส่วน ส่วนที่ 1 เป็นข้อมูลทั่วไปผู้ตอบแบบสอบถาม ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมข้อมูลเกี่ยวกับเพศ ตำแหน่งปัจจุบัน ประสบการณ์ทำงาน และวุฒิทางการศึกษา ส่วนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการ

บริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน Risk Management and Internal Control (RMC) เป็นตัวแปรแฝงภายนอก มีคำถามจำนวน 5 ข้อ วัดจาก ตัวแปรสังเกตได้ ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม (X1) การประเมินความเสี่ยง (X2) กิจกรรมการควบคุม (X3) สารสนเทศและการสื่อสาร (X4) และกิจกรรมการกำกับติดตามและประเมินผล (X5) ส่วนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี Accounting Management Efficiency (AME) เป็นตัวแปรแฝงภายใน มีคำถามจำนวน 7 ข้อ วัดจาก หลักลำดับขั้น (Y1) หลักความรับผิดชอบ (Y2) หลักแห่งความสมเหตุสมผล (Y3) การมุ่งสู่ผลสำเร็จ (Y4) หลักความชำนาญเฉพาะด้าน (Y5) หลักระเบียบวินัย (Y6) และความเป็นวิชาชีพ (Y7) ส่วนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานทางการเงิน Financial Reporting Quality (FRQ) เป็นตัวแปรแฝงภายใน มีคำถามจำนวน 5 ข้อ วัดจาก ความเข้าใจได้ (Y8) ความเชื่อถือได้ (Y9) ความครบถ้วน (Y10) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Y11) และความทันเวลา (Y12) โดยแบบสอบถามในตอนต้นที่ 2-4 ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่าแบบลิเคิร์ต (Likert Ratio Scales) เป็นมาตรวัดที่ใช้สำหรับให้ผู้แสดงระดับความคิดเห็นในแบบสอบถามปลายปิดที่มีตัวเลือกให้ผู้ตอบแบบสอบถามตอบตามระดับความเห็นด้วยจากน้อยที่สุดจนถึงมากที่สุด 5 ระดับ จากนั้นผู้วิจัยได้รวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามส่งไปยังกลุ่มตัวอย่างผ่าน Google Form โดยส่งไปยังอีเมลของผู้บริหารฝ่ายบัญชี และผู้บริหารฝ่ายทรัพยากรมนุษย์โดยตรง ใช้ระยะเวลาในการรวบรวมข้อมูลจำนวน 90 วัน ได้รับแบบสอบถามที่สมบูรณ์ตอบกลับมาทั้งสิ้น จำนวน 469 ชุด คิดเป็นอัตราผลตอบแทนร้อยละ 54.66 ซึ่งถือว่าเป็นอัตราการตอบกลับที่อยู่ในเกณฑ์ยอมรับได้กล่าวคืออัตราการตอบกลับของแบบสอบถามมากกว่าร้อยละ 20 (Aaker et al., 2001) จากนั้นผู้วิจัยได้นำแบบสอบถามที่ได้มาทดสอบความอคติของการไม่ตอบกลับ (Non-response Bias Test) ด้วยสถิติ t-test พบว่า การวิเคราะห์ผลแตกต่างของ 2 กลุ่มตัวอย่างจากการเปรียบเทียบคุณลักษณะของผู้ตอบแบบสอบถาม ได้แก่ เพศ ตำแหน่งปัจจุบัน ประสบการณ์ทำงาน และวุฒิทางการศึกษาของกลุ่มตอบกลับเร็วกับกลุ่มตอบกลับช้าซึ่งถือเป็นตัวแทนของกลุ่มไม่ตอบ พบว่า ไม่มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ จึงสรุปได้ว่าการตอบแบบสอบถามทั้งกลุ่มผู้บริหารฝ่ายบัญชีและผู้บริหารฝ่ายทรัพยากรมนุษย์ไม่มีปัญหาอคติของการไม่ตอบกลับ (Non-response Bias) (Overton, 1977)

การพัฒนาเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

การพัฒนาเครื่องมือผู้วิจัยได้ให้ผู้เชี่ยวชาญจำนวน 5 ท่าน ทำการตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหาด้วยเทคนิค IOC มีค่าคะแนนแต่ละข้อคำถามอยู่ระหว่าง 0.80-1.0 จากนั้น ผู้วิจัยได้ทำการทดสอบความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรง โดยหาค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discrimination Power) ด้วยเทคนิค Item-total Correlation ซึ่งการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี และคุณภาพรายงานทางการเงิน มีค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.783-0.962 ซึ่งมีค่าเกินกว่า 0.40 (Nunnally, 1978) และหาค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability) โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของ Cronbach ได้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาอยู่ระหว่าง 0.913-0.986 ซึ่งมีค่ามากกว่า 0.70 (Nunnally & Bernstein, 1994)

สถิติและการวิเคราะห์ข้อมูล

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อทดสอบความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการ การอาชีวศึกษาในประเทศไทยโดยใช้สถิติทดสอบโมเดลสมการโครงสร้าง ด้วยโปรแกรม LISREL

ผลการวิจัยและการอภิปรายผล

จากการวิเคราะห์ข้อมูลผู้วิจัยได้ตรวจสอบความตรงเชิงสอดคล้องโดยใช้การวิเคราะห์ปัจจัยจากค่า Factor Loading ในตารางที่ 1 และตารางที่ 2 โดยโครงสร้างทั้ง 3 ตัว มีค่าอยู่ระหว่าง 0.613-0.953 แสดงถึงระดับความพอเพียงของความตรงในการวัดตามโครงสร้างเนื่องจากค่า t-value ของค่า Factor Loading มีนัยสำคัญทางสถิติ (Chow & Chan, 2008) และมีดัชนีที่ใช้วัดความเชื่อถือได้ของมาตรวัดเรียงหมวด Composite Reliability (CR) และดัชนีค่า Average Variance Extracted (AVE) ใช้วัดตัวแปรแฝงภายนอกในการอธิบายหรือสะท้อนภาพของตนไปยังตัวชี้วัดในบล็อกของตนได้มากน้อยเพียงใด (Hair et al., 2010) จากตารางที่ 1 มีค่า Factor loading มากกว่า 0.40 แสดงให้เห็นว่ามาตรวัดหมวดใด ๆ มีความสอดคล้องภายใน จากนั้นจึงนำมาคำนวณค่า CR มีค่าอยู่ระหว่าง 0.901-0.915 ซึ่งมีค่าเกินกว่า 0.70 แสดงถึงการมีความเพียงพอของความตรงเชิงสอดคล้องและมีความเชื่อถือได้ของมาตรวัด (Fornell & Larcker, 1981; Hair et al., 2010)

ในการทดสอบความตรงเชิงจำแนกผู้วิจัยพิจารณาจากค่าสหสัมพันธ์ไขว้ระหว่างโครงสร้างในตารางที่ 2 จะเห็นได้ว่าองค์ประกอบตามเส้นทแยงมุมซึ่งเป็นรากที่สองของค่า AVE สำหรับโครงสร้างแต่ละตัวมีค่าสูงกว่าความสัมพันธ์ไขว้ระหว่างโครงสร้างนั้นและโครงสร้างอื่น ๆ แสดงให้เห็นว่ามีความตรงเชิงจำแนกอย่างเพียงพอ (Fornell & Larcker, 1981) ซึ่งจากการคำนวณค่า AVE เพื่อเปรียบเทียบรอบความแปรปรวนกับความคาดเคลื่อนในการวัด มีค่าอยู่ระหว่าง 0.605-0.703 ซึ่งมีค่ามากกว่า 0.5 แสดงให้เห็นว่าการวัดมีความตรงเชิงสอดคล้องในระดับที่เพียงพอแสดงให้เห็นว่ามีความตรงเชิงจำแนกอย่างเพียงพอและสะท้อนถึงตัวแบบมีความเที่ยงตรงเชิงจำแนก คือมาตรวัดของแต่ละ Construct สามารถวัดเรื่องราวเฉพาะหมวดของตนได้ดี ไม่ข้ามไปวัดหมวดอื่นได้ดีด้วยเช่นกัน (Barclay et al., 1995)

ตารางที่ 1 สรุปผลโมเดลโครงสร้าง

ตัวแปรโครงสร้าง	ข้อคำถาม	ค่า Standardized Estimates	ค่า T-Value	ค่า Loading	CR	AVE
การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน (RMC)	X1	0.775	19.823	0.775	0.901	0.605
	X2	0.949	27.452	0.949	-	-
	X3	0.948	27.419	0.948	-	-
	X4	0.928	26.422	0.928	-	-
	X5	0.953	28.434	0.953	-	-
ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี (AME)	Y1	0.771	N/A	0.771	0.915	0.703
	Y2	0.848	19.442	0.848	-	-
	Y3	0.809	18.408	0.809	-	-
	Y4	0.752	16.881	0.752	-	-
	Y5	0.700	15.550	0.700	-	-
	Y6	0.696	15.447	0.696	-	-
	Y7	0.719	16.020	0.719	-	-
คุณภาพรายงานทางการเงิน (FRQ)	Y8	0.613	N/A	0.613	0.912	0.697
	Y9	0.675	11.652	0.675	-	-

ตัวแปรโครงสร้าง	ข้อคำถาม	ค่าStandardized Estimates	ค่า T-Valve	ค่า Loading	CR	AVE
	Y10	0.856	13.403	0.856	-	-
	Y11	0.702	11.985	0.702	-	-
	Y12	0.697	11.923	0.697	-	-

ตาราง 2 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และผลการทดสอบความเที่ยงตรงเชิงจำแนกของตัวแปรโครงสร้าง

Variables	FRQ	AME	RMC	VIF
Mean	4.069	4.215	4.320	
S.D.	0.657	0.705	0.711	
FRQ	0.834	-	-	
AME	0.288*	0.838	-	1.164
RMC	0.210*	0.236*	0.778	1.160

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลของผู้ตอบแบบสอบถาม พบว่า ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง ร้อยละ 64.00 ตำแหน่งปัจจุบัน เป็นผู้บริหารฝ่ายบัญชี ร้อยละ 27.30 ประสบการณ์ทำงาน มากกว่า 5 ปี ร้อยละ 65.70 และวุฒิทางการศึกษาปริญญาตรี สาขาการบัญชี ร้อยละ 30.30

การวัดความเหมาะสมโดยรวม

จากการวิเคราะห์พิจารณาความสอดคล้องของโมเดลกับข้อมูลเชิงประจักษ์ มีค่าใช้ในการพิจารณา พบว่า ค่า χ^2/df มีค่าน้อยกว่า 2 ค่า RMSEA น้อยกว่า 0.05 ค่า GFI, AGFI, NFI, NNFI, IFI และค่า CFI มีค่าสูงกว่า 0.95 และค่า CN มากกว่า 200 สะท้อนถึงโมเดลตามสมมติฐานมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ นอกจากนั้น ค่า RFI มีค่าสูงกว่า 0.95 และค่า SRMR มีค่าน้อยกว่า 0.05 แสดงถึงความกลมกลืนโมเดลตามทฤษฎีมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (Schumacker & Lomax, 2010) เมื่อพิจารณาค่า R² ของประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี และคุณภาพรายงานทางการเงิน มีค่าเท่ากับ 0.956 และ 0.885 สามารถอธิบายได้ว่าสมการโครงสร้างความแปรปรวนของตัวแปรแฝงภายในถูกอธิบายได้ด้วยความแปรปรวนของตัวแปรอิสระได้ ร้อยละ 95.60 และ 88.50 แสดงให้เห็นว่าโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการ การอาชีวศึกษาในประเทศไทยมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ จึง ยอมรับสมมติฐานที่ 1 รายละเอียดตามปรากฏดังตารางที่ 3

ตารางที่ 3 ค่าวิเคราะห์ความสอดคล้องของโมเดลกับข้อมูลเชิงประจักษ์

ดัชนี	เกณฑ์พิจารณา	ค่าที่ได้	การพิจารณา
χ^2	-	196.539	-
Df	-	116	-
χ^2/df	$\chi^2/df < 2$	1.694	ผ่านเกณฑ์
RMSEA	RMSEA < 0.05	0.038	ผ่านเกณฑ์
GFI	GFI > 0.95	0.953	ผ่านเกณฑ์
AGFI	AGFI > 0.95	0.958	ผ่านเกณฑ์
NFI	NFI > 0.95	0.975	ผ่านเกณฑ์
NNFI	NNFI > 0.95	0.987	ผ่านเกณฑ์
IFI	IFI > 0.95	0.989	ผ่านเกณฑ์
CFI	CFI > 0.95	0.989	ผ่านเกณฑ์
RFI	RFI > 0.95	0.970	ผ่านเกณฑ์
SRMR	SRMR < 0.05	0.035	ผ่านเกณฑ์
CN	CN > 200	361.793	ผ่านเกณฑ์

การทดสอบปัจจัยเชิงสาเหตุ

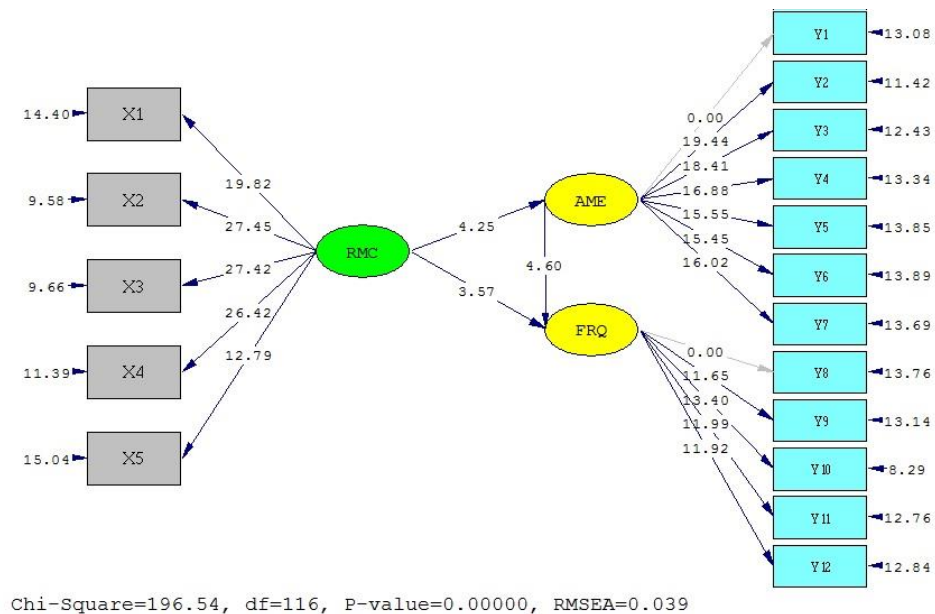
จากการวิเคราะห์ข้อมูลการทดสอบปัจจัยเชิงสาเหตุได้ผลการวิเคราะห์ ดังนี้

ตารางที่ 4 การวิเคราะห์โมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุ อิทธิพลทางตรง Direct Effect (DE) อิทธิพลทางอ้อม Indirect Effect (IE) และอิทธิพลโดยรวม Total Effect (TE) ของการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการ การอาชีวศึกษาในประเทศไทย

ตัวแปรผล	AME			FRQ		
ตัวแปรเหตุ	TE	IE	DE	TE	IE	DE
RMC	0.210*	-	0.210*	0.236*	0.053*	0.183*
	(0.049)	-	(0.049)	(0.052)	(0.017)	(0.051)
AME	-	-	-	0.250*	-	0.250*
	-	-	-	(0.054)	-	(0.054)

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ภาพที่ 2 ค่า T-values จากผลการวิเคราะห์เส้นทาง



จากการทดสอบโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการ การอาชีวศึกษาในประเทศไทย ผลการวิจัย พบว่า การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน (RMC) มีอิทธิพลทางตรงต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี (AME) ($\beta = 0.210$, $t\text{-value} = 4.251$, $p < 0.05$) สอดคล้องกับงานวิจัยของ Ajao & Oluwadamilola (2020) พบว่า การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในเป็นการสร้างความมั่นใจให้กับผู้มีส่วนได้เสียว่าการดำเนินงานของหน่วยงานเป็นไปอย่างถูกต้อง เชื่อถือได้ เป็นไปตามกฎระเบียบ ข้อบังคับ และมาตรฐานที่เกี่ยวข้อง มีการใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่า ลดการสูญเสียและปกป้องทรัพย์สินเพื่อให้หน่วยงานมีบรรลุมิติประสงค์ในการดำเนินงานที่ตั้งไว้จนเกิดบริหารงานที่มีประสิทธิภาพและส่งผลให้เกิดคุณภาพรายงานทางการเงินได้ สอดคล้องกับงานวิจัยของ ณัฐชากร เวชศรี และสุภา ทองคง (2565) พบว่า การนำ COSO ERM มาใช้ในกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและควบคุมภายในจะทำให้การกำหนดทิศทางการดำเนินงานของหน่วยงานสอดคล้องกับบริบทและมีการบริหารความเสี่ยงที่ดีขึ้นได้ ซึ่งทำให้มีคุณภาพรายงานทางการเงินดีขึ้นได้ ดังนั้น **จึงยอมรับสมมติฐานที่ 2** การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน (RMC) มีอิทธิพลทางตรงต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน (FRQ) ($\beta = 0.183$, $t\text{-value} = 3.569$, $p < 0.05$) สอดคล้องกับงานวิจัยของ Kaawaase et al. (2021) พบว่า การใช้หน้าที่ของการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในมาใช้เป็นเครื่องมือในการกำกับดูแลของหน่วยงานมาใช้ได้อย่างเหมาะสมตามบริบทและสภาพแวดล้อมที่เป็นอยู่สามารถทำให้หน่วยงานมีคุณภาพการรายงานทางการเงินที่นำเสนอข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจให้กับทุกฝ่ายได้ และสอดคล้องกับงานวิจัยของ Kose & Agdeniz (2019) พบว่า การนำบทบาทของการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในมาใช้ในการกำกับดูแลการดำเนินงานสามารถทำให้เกิดคุณภาพการรายงานทางการเงินดีขึ้นได้ ดังนั้น **จึงยอมรับสมมติฐานที่ 3** ประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี (AME) มีอิทธิพลทางตรงต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน (FRQ) ($\beta = 0.250$, $t\text{-value} = 4.602$, $p < 0.05$) สอดคล้องกับงานวิจัยของ Bordeleau et al. (2020) พบว่า การมีประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีที่สามารถปฏิบัติงานให้บรรลุมิติประสงค์ทันเวลาตามที่กำหนดไว้ และมีจัดทำข้อมูลทางการเงินที่ถูกต้อง เชื่อถือได้สามารถทำให้เกิดคุณภาพรายงานทางการเงินที่ให้ข้อมูลทางการเงินกับผู้ใช้

ข้อมูลนำไปใช้ในการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพได้ และสอดคล้องกับงานวิจัยของ Madu & Hassan (2021) พบว่า การบริหารงานบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพสามารถทำให้เกิดคุณภาพรายงานทางการเงินได้ ดังนั้น จึงยอมรับสมมติฐานที่ 4 การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน (RMC) มีอิทธิพลทางอ้อมต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน(FRQ) ผ่านประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี (AME) ($\beta = 0.053$, $t\text{-value} = 4.760$, $p < 0.05$) สอดคล้องกับงานวิจัยของ Thabit et al. (2019) พบว่า กิจกรรมการจัดการความเสี่ยงและการควบคุมภายในตามกรอบแนวคิดของ COSO ทั้ง 5 ปัจจัยสามารถทำให้เกิดประสิทธิภาพในการบริหารงานและทำให้เกิดคุณภาพการรายงานทางการเงินได้ ดังนั้นจึงยอมรับสมมติฐานที่ 5 รายละเอียดปรากฏดังตารางที่ 4 และภาพที่ 2

การนำไปใช้ประโยชน์

ประโยชน์เชิงทฤษฎี

ผลการวิจัย พบว่า โมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการ การอาชีวศึกษาในประเทศไทยที่พัฒนามาจากทฤษฎีตัวแทนและแนวคิดวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์และมีค่าพิจารณาความเหมาะสมของโมเดลสูงแสดงถึงข้อมูลที่เก็บรวบรวมจากกลุ่มตัวอย่างมีความเพียงพอและเหมาะสมในการวิเคราะห์ข้อมูล ดังนั้น ผลที่ได้จากการวิจัยนี้จึงสามารถนำไปใช้อ้างอิงกับกลุ่มตัวอย่างในบริบทอื่น ๆ ได้ ในการนำเอากิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและความคุมภายในที่ได้จากงานวิจัยนี้ไปใช้ในการกำกับดูแลในหน่วยงานอื่น

ประโยชน์เชิงบริหารจัดการ

ผลการวิจัย พบว่า การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในมีอิทธิพลทางตรงและทางอ้อมต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี และคุณภาพรายงานทางการเงิน ดังนั้น หน่วยงานที่ต้องการประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชีและคุณภาพรายงานทางการเงินควรให้ความสำคัญกับการนำกรอบแนวคิดการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในของ COSO ERM โดยพิจารณาถึงการประยุกต์ใช้ให้เหมาะสมกับบริบทและสภาพแวดล้อมการดำเนินงานของหน่วยงานแต่ละแห่งเป็นหลักและสร้างความเข้าใจในหลักปฏิบัติร่วมกันกับผู้ปฏิบัติงานเพื่อส่งเสริมให้การผู้ปฏิบัติงานในทุกระดับใช้ความรู้ ความสามารถในการปฏิบัติอย่างเต็มศักยภาพ

สรุป

สรุปผลการศึกษาโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการ การอาชีวศึกษาในประเทศไทยผลการวิจัยแสดงให้เห็นว่ามีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ตามสมมติฐานที่ตั้งไว้และการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในมีอิทธิพลทั้งทางตรงและทางอ้อมต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี และคุณภาพรายงานทางการเงิน เนื่องจาก การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในงานบัญชีเป็นการมุ่งจัดการความเสี่ยงที่จะเกิดขึ้นในกระบวนการดำเนินงานตั้งแต่การประเมินความเสี่ยง การวางแผนเพื่อป้องกันความเสี่ยง มีการกำหนดนโยบาย ขั้นตอน กระบวนการ หรือแนวทางปฏิบัติที่เป็นคำสั่งเพื่อใช้ในควบคุมการดำเนินงานให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่วางไว้และควบคุมการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัด และคุ้มค่า รวมถึงเพียงพอในการดำเนินงานให้บรรลุตามเป้าหมาย และการมุ่งพัฒนากระบวนการในการจัดการความเสี่ยงเพื่อปกป้องทรัพย์สิน ให้สามารถลดการสูญเสียทรัพยากรโดยไม่จำเป็นลงได้ นอกจากนั้นการที่หน่วยงานมีการใช้การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในมาใช้เป็นเครื่องมือในการกำกับ

ดูแลและมีปรับกระบวนการในการจัดการความเสี่ยงและการควบคุมภายในให้สอดคล้องกับบริบทและสภาพแวดล้อมของหน่วยงานแต่ละแห่งจะทำให้การบริหารงานบัญชีมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ซึ่งสะท้อนถึงการความโปร่งใสในการดำเนินงาน การได้รับความไว้วางใจจากผู้มีส่วนได้เสีย จากการที่หน่วยงานสามารถป้องกันความเสี่ยงในการดำเนินงานและควบคุมการดำเนินงานบัญชีได้ตามเป้าหมายที่สามารถควบคุมการดำเนินงานให้เป็นไปตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ และมาตรฐานที่เกี่ยวข้องได้ และสามารถให้รายงานข้อมูลทางการเงินบัญชีต่อผู้ใช้ข้อมูลได้อย่างมีคุณภาพ และสามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจในการพยากรณ์วางแผนการบริหารงาน กำหนดกลยุทธ์หรือนโยบายในการดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นได้

ข้อจำกัดและข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยในอนาคต

ผลการวิจัย พบว่า การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในสามารถอธิบายประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี และคุณภาพรายงานทางการเงิน ได้ร้อยละ ร้อยละ 95.60 และ 88.50 ซึ่งแสดงถึงการอธิบายตัวแปรแฝงภายในได้สูงแต่ยังเหลือปัจจัยอื่นบางตัวที่เป็นปัจจัยในการอธิบายตัวแปรแฝงภายในทั้งสองตัวได้ด้วยเช่นกัน ดังนั้น ในการศึกษาวิจัยในอนาคตควรมีการศึกษาปัจจัยเชิงสาเหตุอื่น ๆ ที่อาจส่งผลต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานบัญชี และคุณภาพรายงานทางการเงิน และควรมีการศึกษาในกลุ่มตัวอย่างในบริบทอื่น ๆ เพื่อตรวจสอบสอดคล้องกลมกลืนกันของโมเดลกับงานวิจัยในครั้งนี้

รายการอ้างอิง

- _____. (2564). จำนวนสถานศึกษาในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา ปีการศึกษา 2564. *สารสนเทศและกำลังคนอาชีวศึกษา*, สืบค้นเมื่อ 28 ตุลาคม 2564, จาก <http://techno.vec.go.th/Default.aspx?tabid=659>
- ณัฐชากร เวชศรี และสุภา ทองคง (2565). การบริหารความเสี่ยงตามกรอบแนวคิด COSO ERM 2017 ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้นำบัญชีของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร. *วารสารนวัตกรรมการบริหารและการจัดการ*, 10(2), 43-52.
- สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา. (2564). *รายงานสรุปผลการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2564*. หน่วยตรวจสอบภายใน. สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา.
- Aaker, D. A., Kumar, V. & Day, G. S. (2001). *Marketing Research*. New York: John Wiley and Son.
- Ajao, O.S. & Oluwadamilola, A.O. (2020). Internal Control Systems and Quality of Financial Reporting in Insurance Industry in Nigeria. *Journal of Finance and Accounting*, 8(5), 218-226.
- Barclay, D., Higgins, C. & Thompson, R. (1995). The partial least squares (PLS) approach to causal modeling: Personal computer adoption and use as an illustration. *Technology studies*, 2(2), 285-309.
- Bordeleau, F.E., Mosconi, E. & De Santa-Eulalia, L.A. (2020). Business Intelligence and Analytics Value Creation in Industry 4.0: A Multiple Case Study in Manufacturing Medium Enterprises. *Production Planning and Control*, 31(1), 1-13.
- Chow, W.S. & Chan, L.S. (2008). Social network, social trust and shared goals in organizational knowledge sharing. *Information and Management*, 45(7), 458-462.
- Farida, I., Mulyani, S., Akbar, B., & Setyaningsih, S.D. (2021). Quality and Efficiency of Accounting Information Systems. *Utopia y Praxis Latinoamericana*, 26(2), 323-337.

- Fornell, C. & Larcker, D.F. (1981). Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error. *Journal of Market Research*, 18(1), 39-50.
- Hair, J.F., Black, W.C., Babin, B.J. & Anderson, R.E. (2010). *Multivariate data analysis: A global perspective*. (7th ed.). New Jersey: Pearson Education Inc.
- International Accounting Standards Board (2018). Conceptual Framework for Financial Reporting.
- Jensen, M., & Meckling, W. (1976). Theory of the Firms: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3(1), 305-360.
- Kaawaase, T.K., Nairuba, C., Akankunda, B. & Bananuka, J. (2021). Corporate Governance, Internal Audit Quality and Financial Reporting Quality of Financial Institutions. *Asian Journal of Accounting Research*, 6(3), 348-366.
- Kose, T. & Agdeniz, S. (2019). The Role of Management Accounting in Risk Management. *The Journal of Accounting and Finance*, 5(1), 509-526.
- Madu, M. & Hassan, S.U. (2021). Enterprise Risk Management and Financial Reporting Quality: Evidence from Listed Nigerian Non-financial Firms. *Journal of Risk and Financial Studies*, 2(1), 43-70.
- Nalukenge, I., Taurigana, V. & Ntayi, J.M. (2017). Corporate Governance and Internal Controls over Financial Reporting in Ugandan MFIs. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 7(3), 294-317.
- Nunnally, J.C. & Bernstein, I.H. (1994). *Psychometric Theory*. (3rd ed.). New York, NY: McGraw-Hill.
- Nunnally, J.C. (1978). *Psychometric theory*. New York: McGraw-Hill.
- Overton, T. S. (1977). Estimating Nonresponse Bias in Mail Surveys. *Journal of Marketing Research*, 14(1), 396-402.
- Schumacker, R.E. & Lomax, R.G. (2010). *A beginner's guide to structural equation modeling*. (3rd ed). New Jersey: Lawrence Erlbaum Associates.
- Thabit, T.H., Solaimanzadah, A. & Mohammed, M.A. (2019). Determining the Effectiveness of Internal Controls in Enterprise Risk Management based on COSO Recommendations. *International Conference on Accounting, Business, Economics and Politics*, 1(2019), 381-390.