

## ผลกระทบของการตรวจสอบภายในตามแนวคิดสมัยใหม่และนโยบายผู้บริหารที่มีต่อ ความสำเร็จในการตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาภาครัฐในประเทศไทย

รัตนกรณ สีนัยม\*, พรณนภา เชื้อบาง\*\*, วรพรรณ รัตนทรงธรรม\*\*

### บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลกระทบของการตรวจสอบภายในตามแนวคิดสมัยใหม่และนโยบายผู้บริหารที่มีต่อความสำเร็จในการตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาภาครัฐในประเทศไทย เก็บข้อมูลจากผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาภาครัฐในประเทศไทย จำนวน 403 คน โดยมีผู้ตอบแบบสอบถามกลับคืนมาเป็นกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 221 คน คิดเป็นอัตราตอบกลับร้อยละ 54.84 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ และการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ

ผลการวิจัยพบว่า การตรวจสอบภายในตามแนวคิดสมัยใหม่ ด้านการตรวจสอบเชิงรุกแบบก้าวหน้า ( $b_3=0.134$ ,  $p<0.10$ ) การบูรณาการความรู้ตรวจสอบภายใน ( $b_5=0.229$ ,  $p<0.05$ ) การพัฒนางานให้ทันสมัย ( $b_6=0.197$ ,  $p<0.05$ ) การดำเนินงานตรวจสอบภายในที่ดี ( $b_7=0.262$ ,  $p<0.01$ ) นโยบายผู้บริหาร ( $b_8=0.139$ ,  $p<0.05$ ) และการตรวจสอบเชิงรุกแบบก้าวหน้าร่วมกับนโยบายผู้บริหาร ( $b_{11}=0.132$ ,  $p<0.10$ ) มีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาภาครัฐในประเทศไทย ด้านประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน นอกจากนี้การตรวจสอบภายในตามแนวคิดสมัยใหม่ ด้านการบูรณาการความรู้ตรวจสอบภายใน ( $b_{20}=0.185$ ,  $p<0.05$ ) การพัฒนางานให้ทันสมัย ( $b_{21}=0.223$ ,  $p<0.01$ ) การดำเนินงานตรวจสอบภายในที่ดี ( $b_{22}=0.302$ ,  $p<0.01$ ) และนโยบายผู้บริหาร ( $b_{23}=0.143$ ,  $p<0.05$ ) มีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาภาครัฐในประเทศไทย ด้านประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน จากข้อค้นพบในงานวิจัยครั้งนี้สามารถเป็นแนวทางให้สถาบันอุดมศึกษาภาครัฐในการพัฒนากระบวนการตรวจสอบภายในให้ทันสมัยจนเป็นเครื่องมือสำคัญในการช่วยเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานของสถาบันอุดมศึกษาภาครัฐให้ดีขึ้น จนสามารถบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดไว้

**คำสำคัญ :** การตรวจสอบภายในตามแนวคิดสมัยใหม่, นโยบายผู้บริหาร, ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน, ประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน

\* นักศึกษาหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุดรดิตถ์

\*\* อาจารย์ประจำหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุดรดิตถ์

Corresponding author, email: puy5013952@gmail.com, Tel. 0987469032

Received : November 2, 2022; Revised : January 12, 2023; Accepted : January 19, 2023

## Effect of Modern Internal Auditing Concept and Management Policies Towards Internal Audit Success in Public Higher Education Institutions in Thailand

Rattanaphon Siniam\*, Pharnnapha Chuebang\*\*, Worapan Ratanasongtham\*\*

### Abstract

The purpose of this research was to study the Effect of Modern Internal Auditing Concept and Management Policies towards Internal Audit Success in Public Higher Education Institutions in Thailand. Data were collected from 403 internal audit practitioners in government institutions in Thailand, with 221 respondents returning as a sample group, representing a response rate of 54.84%. The statistics used in the data analysis were percentage values. Average Standard Deviation correlation analysis and multiple regression analysis

The results reveal that Modern Internal Auditing Concept Proactive Audit Approach ( $b_3=0.134$ ,  $p<0.10$ ), Integration of Internal Audit Knowledge Approach ( $b_5=0.229$ ,  $p<0.05$ ), Modern Work Audit Development Approach ( $b_6=0.197$ ,  $p<0.05$ ), conducting a Good Internal Audit Approach ( $b_7=0.262$ ,  $p<0.01$ ), Management Policies ( $b_8=0.139$ ,  $p<0.05$ ), and Proactive Audit Approach under Management Policies ( $b_{11}=0.132$ ,  $p<0.10$ ) have a positive impact on towards Internal Audit Success in Public Higher Education Institutions in Thailand Internal Audit Efficiency. In addition, Modern Internal Auditing Concept Integration of Internal Audit Knowledge Approach ( $b_{20}=0.185$ ,  $p<0.05$ ), Modern Work Audit Development Approach ( $b_{21}=0.223$ ,  $p<0.01$ ), conducting a Good Internal Audit Approach ( $b_{22}=0.302$ ,  $p<0.01$ ), and Management Policies ( $b_{23}=0.143$ ,  $p<0.05$ ) have a positive impact on towards Internal Audit Success in Public Higher Education Institutions in Thailand Internal Audit Effectiveness. The result of this research can be used as a guideline for public higher education institutions to develop the modern internal auditing process. It can use as an important tool for value adding and improving the performance of public higher education institutions to achieve their objectives and goals.

**Keywords :** Modern internal auditing concept, Management policies, Internal audit efficiency, Internal audit effectiveness

---

\* Student, Master of Accountancy Program, faculty of Management Science, Uttaradit Rajabhat University

\*\* Instructor, Master of Accountancy Program, faculty of Management Science, Uttaradit Rajabhat University

Corresponding author, email: puy5013952@gmail.com, Tel. 0987469032

**Received :** November 2, 2022; **Revised :** January 12, 2023; **Accepted :** January 19, 2023

## ความสำคัญของปัญหาการวิจัย

ปัจจุบันการดำเนินงานของสถาบันอุดมศึกษาของรัฐในประเทศไทยกำลังเผชิญหน้ากับการเปลี่ยนแปลงครั้งใหญ่ทั้งความเสี่ยงจากปัจจัยภายนอก เช่น การเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยีที่ทันสมัย การปรับปรุงเปลี่ยนแปลงกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับจากหน่วยงานภายนอกที่เกี่ยวข้อง ความผันผวนของจำนวนนักศึกษา และความเสี่ยงจากปัจจัยภายใน เช่น การบริหารงานขององค์กรมีความซับซ้อนมากขึ้น ศักยภาพของบุคลากรไม่เพียงพอต่อการเปลี่ยนแปลงองค์กร จากสถานการณ์ข้างต้น งานตรวจสอบภายในนับเป็นเครื่องมือสำคัญที่ช่วยเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานของหน่วยงานของรัฐให้ดีขึ้น ทำให้การปฏิบัติงานของหน่วยงานของรัฐบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดไว้ด้วยการประเมิน เพื่อปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบ (ฐิติรัตน์ มีมาก, 2561)

จากความสำคัญของการตรวจสอบภายในที่มีต่อองค์กรภาครัฐ กรมบัญชีกลางได้มีการทบทวนและปรับปรุงแก้ไขหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังเรื่องมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ. 2561 เพื่อช่วยให้การตรวจสอบภายในของหน่วยงานภาครัฐมีประสิทธิภาพมากขึ้น เนื่องจากการนำเทคโนโลยีสมัยใหม่เข้ามาช่วยในการทำงาน (ภัชราภรณ์ จันทรสว่าง และ วิษณุ สุมิตสวรรณ, 2564) การตรวจสอบภายในสมัยใหม่มุ่งเน้นการตรวจสอบแบบมีส่วนร่วมแบบทั่วทั้งองค์กร โดยสะท้อนออกมาในรูปแบบของการบริหารของคณะกรรมการตรวจสอบ (มาลีรัตน์ พัฒนตั้งสกุล และ กนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธิ์, 2560) ตระหนักถึงการตรวจสอบที่เป็นปัจจุบันในการมุ่งเน้นแบบป้องกัน ให้มีความสำคัญกับการตรวจสอบตามผลการประเมินความเสี่ยงตามเรื่องเดิมและประเมินเพิ่มขึ้นในเรื่องการตรวจสอบด้านทุจริตและด้านภาพลักษณ์องค์กรให้ครอบคลุมรอบด้านมากขึ้น และให้ความสำคัญกับการตรวจสอบความชัดเจนของเป้าหมายโดยการมุ่งเน้นผลงานตามยุทธศาสตร์ (พรชัย วีระนันท์หาเวทย์ และสุรีย์ โปษกรณัญ, 2563) ซึ่งจากการปรับปรุงหลักเกณฑ์ดังกล่าวส่งผลให้หน่วยงานภาครัฐต้องปรับตัวให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงอย่างมาก เพื่อการพัฒนางานตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น

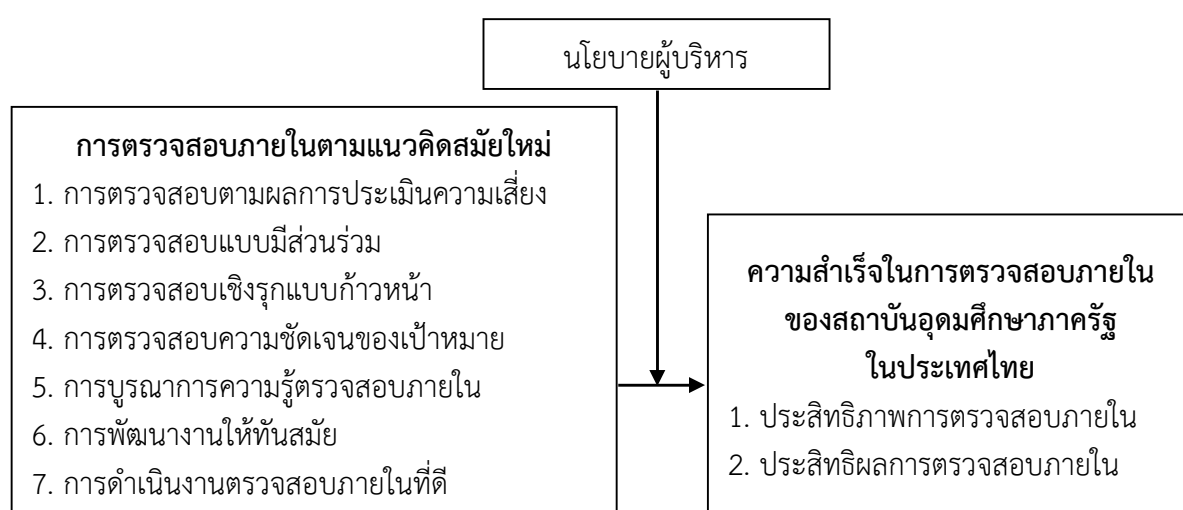
จากการทบทวนวรรณกรรมงานวิจัยที่เกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน พบว่า งานวิจัยส่วนใหญ่จะมุ่งเน้นศึกษาเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในแบบดั้งเดิมที่ส่งผลต่อการดำเนินงานขององค์กร เช่น รัชนิดา โสมะ และจิราภรณ์ พงศ์พันธุ์พัฒนนะ (2563) ได้ศึกษากลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการปฏิบัติงานและด้านการติดตามผลมีผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงาน สอดคล้องกับเอกพล ก้อนคำ, ปานฉัตร อาการักษ์ และจิราภา ศักดิ์กิตติมาลัย (2565) ที่ได้ศึกษามาตรฐานการตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน นอกจากนี้เสาวณีย์ วิมุทายน จีราภรณ์ พงศ์พันธุ์พัฒนนะ และไพฑูรย์ อินตะขัน (2562) ได้ศึกษาสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการตรวจสอบภายใน ด้านการรายงานผลการปฏิบัติงาน และด้านการติดตามผล มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ แต่อย่างไรก็ตาม มีงานวิจัยจำนวนน้อยที่ศึกษาเกี่ยวกับองค์ประกอบการตรวจสอบภายในสมัยใหม่เพื่อการรับมือกับสถานการณ์ปัจจุบันที่เพียงพอและเหมาะสมขององค์กรภาครัฐ โดยองค์ประกอบการตรวจสอบภายในประกอบด้วย 7 องค์ประกอบ ดังนี้ 1) การพัฒนางานให้ทันสมัย 2) การตรวจสอบตามผลการประเมินความเสี่ยง 3) การตรวจสอบแบบมีส่วนร่วม 4) การตรวจสอบในเชิงรุกแบบก้าวหน้า 5) การตรวจสอบความชัดเจนของเป้าหมาย 6) การบูรณาการความรู้ตรวจสอบภายใน และ 7) การดำเนินการตรวจสอบภายในที่ดี อุษณา ภัทรมนตรี, (2552); วาสนา โห่งตา, (2562); พรชัย วีระนันท์หาเวทย์ และสุรีย์ โปษกรณัญ, (2563) ที่ส่งผลต่อความสำเร็จในการตรวจสอบภายในเพื่อช่วยเติมเต็มช่องว่างงานวิจัยในอดีต

จากประเด็นปัญหาที่กล่าวข้างต้น ทำให้ผู้วิจัยสนใจศึกษาว่าการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ และนโยบายผู้บริหารส่งผลกระทบต่อความสำเร็จในการตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาภาครัฐในประเทศไทยอย่างไร ระดับใด ซึ่งผลการวิจัยครั้งนี้สามารถเป็นแนวทางให้สถาบันอุดมศึกษาภาครัฐในการพัฒนากระบวนการตรวจสอบภายในให้ทันสมัยจนเป็นเครื่องมือสำคัญในการช่วยเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานของสถาบันอุดมศึกษาภาครัฐให้ดีขึ้น จนสามารถบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดไว้

### วัตถุประสงค์ของการวิจัย

เพื่อศึกษาผลกระทบของการตรวจสอบภายในตามแนวคิดสมัยใหม่และนโยบายผู้บริหารที่มีต่อความสำเร็จในการตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาภาครัฐในประเทศไทย

### กรอบแนวคิดการวิจัย



**ภาพที่ 1** กรอบแนวคิดแสดงผลกระทบของการตรวจสอบภายในตามแนวคิดสมัยใหม่และนโยบายผู้บริหารที่มีต่อความสำเร็จในการตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาภาครัฐในประเทศไทย

### การทบทวนวรรณกรรม

#### แนวคิดการตรวจสอบภายในตามแนวคิดสมัยใหม่

จากการทบทวนวรรณกรรมการตรวจสอบภายในตามแนวคิดสมัยใหม่ (Modern internal auditing concept: MIAC) จากแนวคิด งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ผู้วิจัยสามารถสรุปได้ 7 องค์ประกอบ ดังนี้

1. การตรวจสอบตามผลการประเมินความเสี่ยง (Risk-based audit approach: RBAA) หมายถึง การนำผลการประเมินความเสี่ยงในอดีตมาทบทวนสาเหตุโดยให้ความสำคัญกับความถี่ของเหตุการณ์รวมถึงผลกระทบและระดับความรุนแรงที่มีต่อกลยุทธ์ การเงิน การดำเนินงาน การปฏิบัติตามกฎระเบียบ เทคโนโลยีสารสนเทศ การทุจริต ภาพลักษณ์ และความน่าเชื่อถือขององค์กร มาเป็นแนวทางในการเลือกกิจกรรมการตรวจสอบที่มีโอกาสจะเกิดความผิดพลาดอย่างมีสาระสำคัญ โดยอนงค์รักษ์ ชนะภัย (2555) กล่าวว่า ด้านการตรวจสอบโดยใช้แนวความเสี่ยงมีผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จขององค์กรโดยรวม ด้านการบริหารความเสี่ยงที่มีประสิทธิภาพ และสอดคล้องกับงานวิจัยของมาลีรัตน์ พัฒนตั้งสกุล และ กนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธุ์ (2560) อธิบายว่า ด้านการตรวจสอบตามผลการประเมินความเสี่ยง มีผลต่อประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน

2. การตรวจสอบแบบมีส่วนร่วม (Participative audit approach: PAAA) หมายถึง การตรวจสอบ โดยเน้นการประชุมประสานงานระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบ ผู้บริหารระดับสูง และผู้ปฏิบัติงาน ตรวจสอบภายในเกี่ยวกับการวางแผนปฏิบัติงานตรวจสอบภายในก่อนการดำเนินการตรวจสอบภายใน ประจำปี และดำเนินการตรวจสอบโดยเริ่มจากการประชุมร่วมกับผู้บริหาร ผู้ตรวจสอบ และผู้ปฏิบัติงานใน หน่วยรับตรวจ พร้อมกับชี้แจงแนวทาง หรือร่วมกันเพื่อแก้ปัญหาและสร้างความเข้าใจ ให้คำแนะนำ พร้อมสรุปผลการตรวจสอบร่วมกันทุกฝ่าย ทั้งก่อนตรวจสอบและหลังตรวจสอบ เพื่อประโยชน์ในการ บริหารงาน การปฏิบัติงาน และการติดตามผลให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด โดยมาลีรัตน์ พัฒนตั้งสกุล และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธุ์ (2560) ระบุว่า ด้านการตรวจสอบแบบมีส่วนร่วมและการ ประเมินผลตนเอง มีผลต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน และสอดคล้องกับงานวิจัยของ เอกพล ก้อนคำ ปานฉัตร อารักษ์ และจิราภา ศักดิ์กิตติมาลัย (2565) กล่าวว่า มาตรฐานการตรวจสอบภายในด้านการ บริหารงานตรวจสอบภายใน และลักษณะของงานตรวจสอบภายในส่งผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพ การตรวจสอบภายใน

3. การตรวจสอบเชิงรุกแบบก้าวหน้า (Proactive audit approach: PRAA) หมายถึง การตรวจสอบ ภายในที่มุ่งเน้นการวิเคราะห์เปรียบเทียบข้อมูลการดำเนินงานที่ผ่านมากับปีงบประมาณปัจจุบัน การให้ ความรู้แก่ผู้ปฏิบัติงานในหน่วยรับตรวจ และมุ่งเน้นการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบตามกรอบเวลาที่ กำหนด การป้องกันเหตุการณ์ที่ไม่พึงประสงค์ สามารถให้สัญญาณเตือนล่วงหน้าได้ทันเวลา เพื่อส่งเสริมให้ เกิดกระบวนการกำกับดูแลที่ดี ส่งผลให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการปฏิบัติงานสูงสุด โดย วาสนา โหงตา (2562) อธิบายว่า ด้านการตรวจสอบเชิงรุกก้าวหน้าและสร้างสรรค์ มีผลกระทบเชิงบวกกับ การบรรลุเป้าหมายองค์กรด้านประสิทธิภาพการดำเนินงาน ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน และสอดคล้องกับ งานวิจัยของมาลีรัตน์ พัฒนตั้งสกุล และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธุ์ (2560) กล่าวว่า ด้านการตรวจสอบเชิงรุก แบบก้าวหน้าและสร้างสรรค์มีผลต่อประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน

4. การตรวจสอบความชัดเจนของเป้าหมาย (Visible goals audit approach: VGAA) หมายถึง การตรวจสอบงบประมาณเป้าหมายที่มุ่งเน้นผลงานตามยุทธศาสตร์มหาวิทยาลัยทั้งเชิงปริมาณและ เชิงคุณภาพของโครงการ กรอบระยะเวลาการใช้งบประมาณ ร้อยละของตัวชี้วัดความสำเร็จที่สามารถวัดได้ อย่างเป็นรูปธรรม เพื่อให้การใช้จ่ายงบประมาณเกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด โดยพรชัย วีระนันท์หาเวทย์ และสุรีย์ โปษกรณัฐ (2563) ระบุว่า การตรวจสอบการดำเนินการเป็นการปฏิบัติงานหรือ ขั้นตอนการดำเนินงานของหน่วยงานต่าง ๆ ภายในองค์กรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ มีการใช้ทรัพยากร อย่างคุ้มค่าจนส่งผลให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่องค์กรกำหนดไว้ โดยมุ่งเน้นประสิทธิภาพ ประสิทธิผลของกิจกรรมนั้น

5. การบูรณาการความรู้ตรวจสอบภายใน (Integration of internal audit knowledge approach: IKAA) หมายถึง การนำทักษะและความเชี่ยวชาญด้านวิชาชีพและวิชาการด้านการตรวจสอบภายใน และ ด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องมาประยุกต์ใช้ในกระบวนการตรวจสอบภายใน อาทิเช่น การคิดอย่างมีวิจารณญาณ และการแก้ปัญหา การสร้างสรรค์และนวัตกรรม การเข้าใจความต่างวัฒนธรรมและกระบวนการทัศน์ การ ร่วมมือ ทำงานเป็นทีมและภาวะผู้นำ การสื่อสารสารสนเทศและรู้เท่าทันสื่อ การใช้คอมพิวเตอร์ เทคโนโลยี สารสนเทศและการสื่อสาร การมีทักษะอาชีพและการเรียนรู้ เพื่อให้สามารถเป็นผู้ตรวจสอบภายในที่มี ทักษะการเรียนรู้แห่งศตวรรษที่ 21 โดยประไพพรรณ โสภา ขจิต ฦ กาฬสินธุ์ และอรุณี คำพิชิต (2561) อธิบายว่า การจัดการความรู้ทางการตรวจสอบภายใน ด้านการจัดทำระบบสารสนเทศ มีผลกระทบเชิงบวก กับประสิทธิผลการตรวจสอบภายในด้านการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน และสอดคล้องกับงานวิจัยของ อนงค์รักษ์ ชนะภัย (2555) กล่าวว่า การตรวจสอบภายในสมัยใหม่ด้านการใช้เครื่องมือทางคอมพิวเตอร์

และสารสนเทศสมัยใหม่ มีผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จขององค์กร ด้านการกำกับดูแลกิจการที่ดี ด้านประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการปฏิบัติงาน

6. การพัฒนางานให้ทันสมัย (Modern work audit development approach: MWAA) หมายถึง การพัฒนากระบวนการตรวจสอบภายในด้านการวางแผน การปฏิบัติงาน การจัดทำรายงาน และการติดตามผลการตรวจสอบภายในให้ทันสมัย เป็นปัจจุบัน โดยใช้เทคโนโลยีสมัยใหม่เข้ามาช่วยเพิ่มช่องทางการติดต่อสื่อสารให้รวดเร็ว ชัดเจน ลดระยะเวลา ลดความเสี่ยง และช่วยเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการปฏิบัติงานอย่างยั่งยืน โดย ลูอิส์ มีมาก (2561) อธิบายว่า สภาพการใช้เทคโนโลยีในองค์กร และความสามารถในหน้าที่ของบุคลากร ส่งผลกระทบเชิงบวกทั้งทางตรงและทางอ้อมต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน และสอดคล้องกับงานวิจัยของ มาลีรัตน์ พัฒนตั้งสกุล และ กนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธิ์ (2560) กล่าวว่า ด้านการพัฒนางานตรวจสอบให้ทันสมัยและตรงกับวัตถุประสงค์ขององค์กร มีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิผลของการตรวจสอบภายในโดยรวม

7. การดำเนินงานตรวจสอบภายในที่ดี (Conducting a good internal audit approach: CGAA) หมายถึง กระบวนการตรวจสอบภายในที่ช่วยประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพการบริหารความเสี่ยง และการควบคุมภายใน ตลอดจนการกำกับดูแลหน่วยงานที่ดีให้เป็นระบบระเบียบโดยอิสระและเที่ยงธรรม มีความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน ป้องกันการประพฤติดีมิชอบหรือการทุจริต และเป็นการลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นจนทำให้การดำเนินงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์ โดย วันวิสาข์ เศรษฐมาน (2560) ระบุว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ได้แก่ ด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผล มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ตรวจสอบภายใน และสอดคล้องกับงานวิจัยของรัชนิดา โสมะ และจิราภรณ์ พงศ์พันธุ์พัฒนา (2563) กล่าวว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายในด้านการวางแผนการปฏิบัติงานและกลยุทธ์การตรวจสอบภายในด้านการติดตามผลมีผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงานของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา

### แนวคิดนโยบายผู้บริหาร

จากการทบทวนวรรณกรรมแนวคิดนโยบายผู้บริหาร ผู้วิจัยจึงสรุปได้ว่า นโยบายผู้บริหาร หมายถึง การกำหนดวัตถุประสงค์และแนวทางในการปฏิบัติงานของผู้บริหารเพื่อนำไปใช้ในการวางแผน สั่งการ ควบคุม และตัดสินใจ ตลอดจนมีส่วนร่วมในกระบวนการตรวจสอบภายใน โดยให้ความสำคัญกับการวางแผน การปฏิบัติงาน การรายงาน และการติดตามผลของผู้ตรวจสอบภายในเพื่อใช้เป็นแนวทางในการกำหนดนโยบายเพื่อการพัฒนา ปรับปรุงการดำเนินงานของหน่วยงานให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด โดยประภาพร มาชัยภูมิ และพิเชษฐ์ โสภางษ์ (2562) ระบุว่า ปัจจัยด้านการได้รับการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารมีอิทธิพลต่อประสิทธิผลการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน

### แนวคิดความสำเร็จในการตรวจสอบภายใน

จากการทบทวนวรรณกรรมความสำเร็จในการตรวจสอบภายใน ผู้วิจัยสามารถสรุปได้ 2 องค์ประกอบ ดังนี้

1. ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน (Internal audit efficiency: IAEC) หมายถึง ความสำเร็จของหน่วยงานตรวจสอบภายในด้านการวางแผน การปฏิบัติงาน การรายงาน และการติดตามผลการตรวจสอบภายใน โดยใช้เวลา บุคลากร และงบประมาณอย่างมีประสิทธิภาพสูงสุดเต็มศักยภาพ ได้มาตรฐาน และเป็นประโยชน์ต่อองค์กรอย่างยั่งยืน

2. ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน (Internal audit effectiveness: IAEF) หมายถึง ความสำเร็จของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผน การปฏิบัติงาน การรายงาน และการติดตามผลการตรวจสอบภายในจนสามารถบรรลุวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายที่พึงประสงค์อย่างมีคุณภาพสูงสุดเต็มศักยภาพ ได้มาตรฐาน และเป็นประโยชน์ต่อองค์กรอย่างยั่งยืน

### วิธีการดำเนินการวิจัย

#### ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากร คือ ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสถาบันอุดมศึกษาภาครัฐในประเทศไทยตามกรอบอัตรากำลังของแต่ละหน่วยงานที่ปรากฏอยู่ในโครงสร้างของหน่วยงานตรวจสอบภายในสถาบันอุดมศึกษาภาครัฐในประเทศไทย (สำนักงานปลัดกระทรวงการอุดมศึกษา วิทยาศาสตร์ วิจัยและนวัตกรรม, 2565) จำนวน 403 คน ประกอบด้วย มหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐ จำนวน 185 คน มหาวิทยาลัยของรัฐ จำนวน 45 คน มหาวิทยาลัยราชภัฏ จำนวน 120 คน และมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคล จำนวน 53 คน

กลุ่มตัวอย่าง คือ ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสถาบันอุดมศึกษาภาครัฐในประเทศไทย จำนวน 201 คน ได้จากการคำนวณขนาดของกลุ่มตัวอย่างด้วยสูตรของ Yamane Taro (1967) ที่ระดับความเชื่อมั่น 95% โดยใช้ความคลาดเคลื่อนในการสุ่ม 5% เนื่องจากทราบขนาดของประชากร อนึ่งเพื่อป้องกันอัตราตอบกลับไม่ครบถ้วนตามความคาดหวังเมื่อสิ้นสุดระยะเวลาเก็บข้อมูล อาจมาจากรูปแบบการเก็บข้อมูลที่ใช้แบบสอบถามผ่านการส่งไปรษณีย์ที่ไม่มีการติดตามจะมีอัตราการตอบกลับน้อย และการตอบกลับควรมีไม่ต่ำกว่าร้อยละ 20 จึงจะถือว่ายอมรับได้ (Aaker, Kumar & Day, 2001) ผู้วิจัยจึงเก็บแบบสอบถามทั้งหมด จำนวน 403 คน

#### เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยและคุณภาพเครื่องมือ

เครื่องมือที่ใช้ในการรวบรวมข้อมูลครั้งนี้คือ แบบสอบถาม ประกอบด้วย ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถาม โดยลักษณะแบบสอบถามเป็นการตรวจสอบรายการ จำนวน 10 ข้อ ความคิดเห็นเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในตามแนวคิดสมัยใหม่ จำนวน 46 ข้อ ความคิดเห็นเกี่ยวกับนโยบายผู้บริหาร จำนวน 5 ข้อ และความสำเร็จในการตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาภาครัฐในประเทศไทย จำนวน 10 ข้อ เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยได้ผ่านการตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา (Content validity) โดยใช้ดัชนีความสอดคล้องของข้อคำถามแต่ละข้อกับวัตถุประสงค์ IOC (Index of item objective congruence) ได้ค่า IOC อยู่ระหว่าง 0.67 – 1.00 การทดสอบความเที่ยงตรง (Validity) ของข้อคำถามใช้การวิเคราะห์ Factor analysis พบว่า ค่าน้ำหนักองค์ประกอบ Factor loading มากกว่า 0.30 (สุกมาส อังศุโชติ สมถวิล วิจิตวรรณ และรัชนิกุล ภิญโญภาณุวัฒน์, 2552) ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า ทุกตัวแปรมีความแม่นยำเชิงเนื้อหา นอกจากนี้ การทดสอบอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discriminant power) ใช้เทคนิค Item-total correlation พบว่าอยู่ระหว่าง 0.374 – 0.879 มีค่ามากกว่า 0.20 (นิคม ถนอมเลี้ยง, 2550) แสดงว่าข้อคำถามมีอำนาจจำแนกใช้ได้ และทดสอบความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม (Reliability) ของข้อคำถามดำเนินการโดยใช้สัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha coefficient) ตามวิธีครอนบาค (Cronbach) พบว่าอยู่ระหว่าง 0.755 – 0.950 มีค่ามากกว่า 0.70 จึงสรุปได้ว่าทุกตัวแปรมีความเชื่อมั่นของข้อคำถาม (Nunnally & Bernstein, 1994)

### การพิทักษ์สิทธิผู้ให้ข้อมูล

โครงการวิจัยได้ผ่านการพิจารณาและได้รับรองจากคณะกรรมการจริยธรรมการวิจัยในมนุษย์ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุดรดิตถ์ โดยมีเอกสารรับรองการยกเว้นพิจารณาจริยธรรมโครงการวิจัย URU-REC No. 048/2565 และ COE No. 033/2022 ลงวันที่ 7 กรกฎาคม 2565

### การเก็บรวบรวมข้อมูล

การเก็บรวบรวมข้อมูลโดยขอหนังสือราชการจากบัณฑิตวิทยาลัย ส่งแบบสอบถามฉบับสมบูรณ์ทางไปรษณีย์ จำนวน 403 ฉบับ แนบไปพร้อมกับแบบสอบถามที่จะจัดส่งให้กับกลุ่มตัวอย่างที่ทำการศึกษาคือ ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสถาบันอุดมศึกษาของรัฐในประเทศไทย เพื่อขอความอนุเคราะห์และขอความร่วมมือในการตอบแบบสอบถามพร้อมทั้งส่งคืนกลับมายังผู้วิจัยทางไปรษณีย์ โดยให้ส่งคืนกลับมาในเวลาที่กำหนด 30 วัน ตั้งแต่วันที่ 1 - 30 สิงหาคม 2565 ได้รับแบบสอบถามที่สมบูรณ์กลับคืนมา จำนวน 221 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 54.84 ซึ่งมีอัตราตอบกลับที่ไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 ตามคำแนะนำของ อาเคอร์ (Aaker et al., 2001) จึงถือว่ายอมรับได้ และนำแบบสอบถามที่สมบูรณ์มาวิเคราะห์ข้อมูลด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางคอมพิวเตอร์

### การวิเคราะห์ข้อมูล

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลของงานวิจัย ได้แก่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน สำหรับอธิบายข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับประชากรและกลุ่มตัวอย่าง การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ การวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ ใช้เทคนิควิธี Enter ใช้ทดสอบและอธิบายผลกระทบของการตรวจสอบภายในตามแนวคิดสมัยใหม่และนโยบายผู้บริหารที่มีผลต่อความสำเร็จในการตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาภาครัฐในประเทศไทย

### ผลการวิจัย

ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามพบว่า ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิงคิดเป็น ร้อยละ 84.60 มีอายุระหว่าง 31 - 40 ปี ร้อยละ 38.90 มีสถานภาพโสด ร้อยละ 51.60 มีวุฒิการศึกษาระดับปริญญาตรี ร้อยละ 52.50 จบสาขาวิชาการบัญชี ร้อยละ 48.90 เป็นพนักงานมหาวิทยาลัย ร้อยละ 79.20 มีตำแหน่งงานเป็นนักตรวจสอบภายในปฏิบัติการ ร้อยละ 68.80 มีประสบการณ์ทำงานด้านการตรวจสอบภายในสถาบันอุดมศึกษาภาครัฐระหว่าง 6 - 10 ปี ร้อยละ 29.90 มีจำนวนชั่วโมงในการพัฒนาความรู้ความสามารถด้านการตรวจสอบภายใน มากกว่า 18 ชั่วโมงต่อปี ร้อยละ 46.60 และประเภทของสถาบันอุดมศึกษาส่วนใหญ่เป็นมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐ ร้อยละ 49.80

ตารางที่ 1 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์

| ตัวแปร    | RBAA  | PAAA    | PRAA    | VGAA    | IKAA    | MWAA    | CGAA    | MAPO    | IAEC    | IAEF    |
|-----------|-------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| $\bar{x}$ | 3.960 | 4.313   | 4.077   | 3.859   | 3.968   | 4.043   | 4.222   | 4.052   | 4.122   | 4.122   |
| S.D.      | 0.576 | 0.552   | 0.441   | 0.551   | 0.527   | 0.527   | 0.484   | 0.657   | 0.586   | 0.586   |
| RBAA      | 1.000 | 0.332** | 0.409** | 0.282** | 0.460** | 0.352** | 0.378** | 0.294** | 0.379** | 0.374** |
| PAAA      |       | 1.000   | 0.448** | 0.327** | 0.398** | 0.389** | 0.463** | 0.352** | 0.322** | 0.322** |
| PRAA      |       |         | 1.000   | 0.548** | 0.568** | 0.655** | 0.535** | 0.431** | 0.532** | 0.526** |
| VGAA      |       |         |         | 1.000   | 0.559** | 0.555** | 0.476** | 0.453** | 0.393** | 0.432** |
| IKAA      |       |         |         |         | 1.000   | 0.678** | 0.598** | 0.441** | 0.605** | 0.596** |
| MWAA      |       |         |         |         |         | 1.000   | 0.698** | 0.413** | 0.612** | 0.626** |
| CGAA      |       |         |         |         |         |         | 1.000   | 0.399** | 0.609** | 0.623** |
| MAPO      |       |         |         |         |         |         |         | 1.000   | 0.436** | 0.435** |
| IAEC      |       |         |         |         |         |         |         |         | 1.000   | 0.883** |
| IAEF      |       |         |         |         |         |         |         |         |         | 1.000   |

\*\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 1 เมื่อพิจารณาสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร พบว่า ตัวแปรมีความสัมพันธ์กัน โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ อยู่ระหว่าง 0.282 – 0.698 มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และผู้วิจัยได้ทำการตรวจสอบปัญหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (Multicollinearity) โดยพิจารณาจากค่าปัจจัยการขยายตัวของความแปรปรวน (Variance inflation factor : VIF) ผลการวิเคราะห์พบว่า ค่า VIF มีค่ามากที่สุด คือ 2.967 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าไม่เกิดปัญหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระดังตารางที่ 2

ตารางที่ 2 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ

| ตัวแปรต้น                                     | ตัวแปรตาม              |                        |
|-----------------------------------------------|------------------------|------------------------|
|                                               | ประสิทธิภาพ            | ประสิทธิผล             |
|                                               | การตรวจสอบภายใน (IAEC) | การตรวจสอบภายใน (IAEF) |
| 1. การตรวจสอบตามผลการประเมินความเสี่ยง (RBAA) | 0.064<br>(1.065)       | 0.044<br>(0.734)       |
| 2. การตรวจสอบแบบมีส่วนร่วม (PAAA)             | -0.072<br>-1.185       | -0.071<br>-1.179       |
| 3. การตรวจสอบเชิงรุกแบบก้าวหน้า (PRAA)        | 0.134*<br>(1.769)      | 0.076<br>(1.006)       |
| 4. การตรวจสอบความชัดเจนของเป้าหมาย (VGAA)     | -0.102<br>-1.519       | -0.036<br>-0.538       |
| 5. การบูรณาการความรู้ตรวจสอบภายใน (IKAA)      | 0.229**<br>(2.928)     | 0.185**<br>(2.387)     |
| 6. การพัฒนางานให้ทันสมัย (MWAA)               | 0.197**<br>(2.290)     | 0.223***<br>(2.612)    |

| ตัวแปรต้น                                                                 | ตัวแปรตาม                                |                                         |
|---------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------|-----------------------------------------|
|                                                                           | ประสิทธิภาพ<br>การตรวจสอบภายใน<br>(IAEC) | ประสิทธิผล<br>การตรวจสอบภายใน<br>(IAEF) |
| 7. การดำเนินงานตรวจสอบภายในที่ดี<br>(CGAA)                                | 0.262***<br>(3.403)                      | 0.302***<br>(3.943)                     |
| 8. นโยบายผู้บริหาร<br>(MAPO)                                              | 0.139**<br>(2.323)                       | 0.143**<br>(2.406)                      |
| 9. การตรวจสอบตามผลการประเมินความเสี่ยง<br>และนโยบายผู้บริหาร (RBAA* MAPO) | -0.021<br>(0.367)                        | -0.080<br>-1.402                        |
| 10. การตรวจสอบแบบมีส่วนร่วม<br>และนโยบายผู้บริหาร (PAAA*MAPO)             | -0.048<br>-0.912                         | 0.006<br>(0.124)                        |
| 11. การตรวจสอบเชิงรุกแบบก้าวหน้า<br>และนโยบายผู้บริหาร (PRAA*MAPO)        | 0.132*<br>(1.900)                        | 0.070<br>(1.018)                        |
| 12. การตรวจสอบความชัดเจนของเป้าหมาย<br>และนโยบายผู้บริหาร (VGAA*MAPO)     | -0.036<br>-0.524                         | -0.063<br>-0.919                        |
| 13. การบูรณาการความรู้ตรวจสอบภายใน<br>และนโยบายผู้บริหาร (IKAA*MAPO)      | -0.030<br>-0.463                         | 0.003<br>(0.044)                        |
| 14. การพัฒนางานให้ทันสมัย<br>และนโยบายผู้บริหาร (MWAA*MAPO)               | 0.010<br>(0.113)                         | 0.012<br>(0.144)                        |
| 15. การดำเนินงานตรวจสอบภายในที่ดี<br>และนโยบายผู้บริหาร (CGAA*MAPO)       | -0.005<br>-0.064                         | 0.055<br>(0.757)                        |
| F                                                                         | 14.196                                   | 14.454                                  |
| R <sup>2</sup>                                                            | 0.525                                    | 0.528                                   |
| Adjust R <sup>2</sup>                                                     | 0.488                                    | 0.491                                   |
| VIF                                                                       | 1.408 - 2.967                            | 1.407 - 2.967                           |

\*\*\* p<0.01, \*\* p<0.05, \* p<0.10

จากตารางที่ 2 พบว่า การตรวจสอบภายในตามแนวคิดสมัยใหม่ ด้านการตรวจสอบเชิงรุกแบบก้าวหน้า ( $b_3=0.134$ ,  $p<0.10$ ) การบูรณาการความรู้ตรวจสอบภายใน ( $b_5=0.229$ ,  $p<0.05$ ) การพัฒนางานให้ทันสมัย ( $b_6=0.197$ ,  $p<0.05$ ) การดำเนินงานตรวจสอบภายในที่ดี ( $b_7=0.262$ ,  $p<0.01$ ) นโยบายผู้บริหาร ( $b_8=0.139$ ,  $p<0.05$ ) และการตรวจสอบเชิงรุกแบบก้าวหน้าร่วมกับนโยบายผู้บริหาร ( $b_{11}=0.132$ ,  $p<0.10$ ) มีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาภาครัฐในประเทศไทย ด้านประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน นอกจากนี้การตรวจสอบภายในตามแนวคิดสมัยใหม่ ด้านการบูรณาการความรู้ตรวจสอบภายใน ( $b_{20}=0.185$ ,  $p<0.05$ ) การพัฒนางานให้ทันสมัย ( $b_{21}=0.223$ ,  $p<0.01$ ) การดำเนินงานตรวจสอบภายในที่ดี ( $b_{22}=0.302$ ,  $p<0.01$ ) และนโยบายผู้บริหาร

( $b_{23}=0.143$ ,  $p<0.05$ ) มีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาภาครัฐในประเทศไทย ด้านประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน

### อภิปรายผลการวิจัย

1. การตรวจสอบภายในตามแนวคิดสมัยใหม่ ด้านการตรวจสอบตามผลการประเมินความเสี่ยงไม่มีผลกระทบต่อความสำเร็จในการตรวจสอบภายใน ด้านประสิทธิภาพ และด้านประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน แสดงว่า ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในที่มีการนำผลประเมินความเสี่ยงในอดีตมาใช้เป็นแนวทาง การประเมินความเสี่ยงในปัจจุบันไม่ส่งผลต่อความสำเร็จในการตรวจสอบภายใน เนื่องจากการวางแผน การตรวจสอบภายในภายใต้การเปลี่ยนแปลงอย่างเป็นพลวัตรควรมุ่งเน้นการพิจารณายุทธศาสตร์ กิจกรรม ประจำ และแนวโน้มใหม่ ๆ ที่อาจส่งผลกระทบต่อองค์กรเป็นหลัก สอดคล้องกับงานวิจัยของ วาสนา โหงตา (2562) กล่าวว่า การตรวจสอบภายในด้านการตรวจสอบตามผลการประเมินความเสี่ยงไม่มีความสัมพันธ์ ต่อการบรรลุเป้าหมายองค์กร ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน และด้านประสิทธิภาพการดำเนินงาน เนื่องจากผู้ตรวจสอบภายในต้องประเมินความเสี่ยงและจัดทำแผนการตรวจสอบให้สอดคล้องกับกลยุทธ์ และเป้าหมายขององค์กรในปัจจุบัน

2. การตรวจสอบภายในตามแนวคิดสมัยใหม่ ด้านการตรวจสอบแบบมีส่วนร่วมไม่มีผลกระทบต่อความสำเร็จในการตรวจสอบภายใน ด้านประสิทธิภาพและด้านประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน แสดงว่า การตรวจสอบภายในที่มุ่งเน้นการประชุมหารือร่วมกันก่อนการตรวจสอบระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบ ผู้บริหารระดับสูง และผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เพื่อวางแผนการตรวจสอบภายในประจำปี ไม่ได้ส่งผล ต่อความสำเร็จของการตรวจสอบภายใน เนื่องจากระหว่างปีงบประมาณหน่วยรับตรวจเกิดเหตุการณ์ฉุกเฉิน ที่ส่งผลให้แผนการตรวจสอบภายในประจำปีไม่เป็นไปตามมติที่ประชุม เช่น มหาวิทยาลัยถูกสุ่มตรวจด้าน การเงินจากสำนักตรวจเงินแผ่นดิน (สตง.) โดยไม่แจ้งล่วงหน้า ทำให้แผนการตรวจสอบภายในประจำปี คลาดเคลื่อนไปต้องมีการปรับแผนการตรวจสอบภายในระหว่างปีงบประมาณให้สอดคล้องกับการ ปฏิบัติงานปัจจุบัน เป็นต้น สอดคล้องกับงานวิจัย วาสนา โหงตา (2562) กล่าวว่า การตรวจสอบภายใน แบบบูรณาการด้านการตรวจสอบแบบมีส่วนร่วม ไม่มีความสัมพันธ์ต่อการบรรลุเป้าหมายองค์กร ด้าน กระบวนการปฏิบัติงาน และด้านประสิทธิภาพการดำเนินงาน เนื่องจากหน่วยรับตรวจมีการปฏิบัติงานไม่ เป็นไปตามนโยบายและแผนการปฏิบัติงานที่กำหนดไว้ส่งผลให้ผลการประชุมหารือร่วมกันระหว่างผู้บริหาร ผู้ปฏิบัติงาน และผู้ตรวจสอบภายใน ในเรื่องแผนการตรวจสอบภายในและการชี้แจงการตรวจสอบภายใน ประจำปี ไม่สามารถนำมาใช้ปฏิบัติกับหน่วยรับตรวจได้จริง

3. การตรวจสอบภายในตามแนวคิดสมัยใหม่ ด้านการตรวจสอบเชิงรุกแบบก้าวหน้ามีผลกระทบ เชิงบวกต่อความสำเร็จในการตรวจสอบภายใน ด้านประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน แสดงว่า ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในมีการกระตุ้นให้หน่วยรับตรวจรายงานผลการแก้ไขตามข้อเสนอแนะภายใน ระยะเวลาที่กำหนด สอดคล้องกับงานวิจัยของ วาสนา โหงตา (2562) กล่าวว่า ด้านการตรวจสอบเชิงรุก ก้าวหน้าและสร้างสรรค์ มีผลกระทบเชิงบวกกับการบรรลุเป้าหมายองค์กร ด้านประสิทธิภาพการดำเนินงาน และด้านกระบวนการปฏิบัติงาน นอกจากนี้ นโยบายผู้บริหารยังเป็นปัจจัยกระตุ้นให้เกิดความความสำเร็จ ในการตรวจสอบภายใน ด้านการตรวจสอบเชิงรุกแบบก้าวหน้าร่วมกับนโยบายผู้บริหาร เนื่องจากผู้บริหาร ให้ความสำคัญกับการติดตามและกระตุ้นให้หน่วยรับตรวจปฏิบัติตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบ ภายใน สอดคล้องกับงานวิจัยของ สุमित รัตนะบัวงาม และฐิตาภรณ์ สินจรรย์ศักดิ์ (2565) กล่าวว่า ปัจจัยด้านการสนับสนุนของฝ่ายบริหาร ด้านการรายงานการตรวจสอบส่งผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิผล ของงานตรวจสอบภายใน ด้านกระบวนการกำกับดูแล เนื่องจากการได้รับการสนับสนุนของฝ่ายบริหาร โดยมี

ระบบสารสนเทศที่เพียงพอสามารถนำไปใช้เพื่อการวางแผน ควบคุม และตัดสินใจทำให้เกิดการกำกับดูแลกิจการที่ดี

4. การตรวจสอบภายในตามแนวคิดสมัยใหม่ ด้านการตรวจสอบความชัดเจนของเป้าหมายไม่มีผลกระทบต่อความสำเร็จในการตรวจสอบภายใน ด้านประสิทธิภาพ และประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน แสดงว่า ผู้ตรวจสอบภายในที่มุ่งเน้นตรวจสอบการใช้งบประมาณตามกรอบระยะเวลาที่กำหนด และร้อยละของตัวชี้วัดความสำเร็จ ไม่ส่งผลกระทบต่อด้านประสิทธิภาพและด้านประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน เนื่องจากในกรอบงบประมาณนั้น ๆ จะมีบางโครงการที่มีการใช้งบประมาณไม่เป็นไปตามแผนงบประมาณรายจ่ายประจำปี ทำให้ผู้ตรวจสอบภายในไม่สามารถดำเนินงานให้แล้วเสร็จตามแผนได้ สอดคล้องกับงานวิจัยของ สุมินตรา ภูเนตร อิงอร นาชัยฤทธิ์ และอุทิศ พงศ์จิรวัฒนา (2564) กล่าวว่า กลไกการตรวจสอบภายในเพื่อป้องกันทุจริตด้านการตรวจสอบผลงานตามยุทธศาสตร์ไม่มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงาน เนื่องจากองค์กรมักจะมีปัญหาการเชื่อมโยงยุทธศาสตร์และงบประมาณ การกำหนดผลผลิต/โครงการที่ขอรับจัดสรรงบประมาณรายปีกับเป้าหมายยุทธศาสตร์ที่กำหนดไว้ จึงทำให้ผลลัพธ์ที่ได้ไม่สอดคล้องกับเป้าหมายเชิงยุทธศาสตร์ ส่งผลให้การตรวจสอบภายในไม่สามารถตรวจสอบได้ครอบคลุมทุกกระบวนการของโครงการ/กิจกรรมตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ได้

5. การตรวจสอบภายในตามแนวคิดสมัยใหม่ ด้านการบูรณาการความรู้ตรวจสอบภายในมีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการตรวจสอบภายใน ด้านประสิทธิภาพ และด้านประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน แสดงว่า ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในที่นำทักษะความเชี่ยวชาญด้านการใช้คอมพิวเตอร์และเทคโนโลยีสารสนเทศมาประยุกต์ใช้ในกระบวนการตรวจสอบภายใน ส่งผลให้ผู้ตรวจสอบภายในมีทักษะการเรียนรู้แห่งศตวรรษที่ 21 และการปฏิบัติงานตรวจสอบมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล สอดคล้องกับงานวิจัยของ อนุศักดิ์ ชนะภัย (2555) กล่าวว่า การตรวจสอบภายในสมัยใหม่ด้านการใช้เครื่องมือทางคอมพิวเตอร์และสารสนเทศสมัยใหม่ มีผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จขององค์กร ด้านประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน และสอดคล้องกับงานวิจัยของ ประไพพรรณ โสภา ขจิต ฌ กาฬสินธุ์ และอรุณี คำพิชิต (2561) กล่าวว่า การจัดการความรู้ทางการตรวจสอบภายใน ด้านการจัดทำระบบสารสนเทศ มีผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิผลการตรวจสอบภายในด้านการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน

6. การตรวจสอบภายในตามแนวคิดสมัยใหม่ ด้านการพัฒนางานให้ทันสมัยมีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการตรวจสอบภายใน ด้านประสิทธิภาพ และด้านประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน แสดงว่า ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในมีการพัฒนากระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในโดยนำเทคโนโลยีที่สมัยใหม่มาเป็นช่องทางการติดต่อสื่อสารที่รวดเร็วและลดความเสี่ยง ส่งผลให้ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบทำงานได้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากยิ่งขึ้น สอดคล้องกับงานวิจัยของ ฐิติรัตน์ มีมาก (2561) กล่าวว่า สภาพการใช้เทคโนโลยีในองค์กรส่งผลกระทบทั้งทางตรงและทางอ้อมต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน และงานวิจัยของ มาลีรัตน์ พัฒนตั้งสกุล และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธุ์ (2560) กล่าวว่า ด้านการพัฒนางานตรวจสอบให้ทันสมัยและตรงกับวัตถุประสงค์ขององค์กรมีผลต่อประสิทธิผลของการตรวจสอบภายในโดยรวม

7. การตรวจสอบภายในตามแนวคิดสมัยใหม่ ด้านการดำเนินงานตรวจสอบภายในที่ดีมีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการตรวจสอบภายใน ด้านประสิทธิภาพ และด้านประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน แสดงว่า ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในมีกระบวนการตรวจสอบที่ช่วยให้การควบคุมภายในของหน่วยรับตรวจบรรลุผลสำเร็จอย่างมีประสิทธิภาพ และช่วยให้การกำกับดูแลของหน่วยรับตรวจมีระบบระเบียบเป็นอิสระและเที่ยงธรรม สอดคล้องกับงานวิจัยของ วันวิสาข์ เศรษฐมาน (2560) กล่าวว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ได้แก่ ด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้าน

การรายงานและการติดตามผล มีผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงานของผู้ตรวจสอบภายใน และสอดคล้องกับงานวิจัยของ รัชนิดา โสมะ และจิราภรณ์ พงศ์พันธุ์พัฒนะ (2563) กล่าวว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายในด้านการวางแผนการปฏิบัติงานและกลยุทธ์การตรวจสอบภายในด้านการติดตามผลมีผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงานของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา

8. นโยบายผู้บริหารมีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการตรวจสอบภายใน ด้านประสิทธิภาพและด้านประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน แสดงว่า นโยบายผู้บริหารเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลให้เกิดความสำเร็จทั้งด้านประสิทธิภาพและด้านประสิทธิผลในการตรวจสอบภายใน เนื่องจากผู้บริหารมีการจัดสรรบุคลากรและทรัพยากรในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในเป็นอย่างดีเหมาะสม สอดคล้องกับปริมาณงาน และความซับซ้อนของภารกิจของมหาวิทยาลัย สอดคล้องกับงานวิจัยของ ฐิติรัตน์ มีมาก (2561) กล่าวว่า ปรัชญาและลักษณะการบริหารงานของผู้บริหาร โครงสร้างองค์กร การมอบหมายอำนาจหน้าที่ มีผลกระทบทั้งทางตรงและทางอ้อมต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน และยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ ประภาพร มาชัยภูมิ และพิเชษฐ์ โสภางษ์ (2562) กล่าวว่า ปัจจัยด้านการได้รับการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารมีอิทธิพลต่อประสิทธิผลการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน

9. การตรวจสอบภายในตามแนวคิดสมัยใหม่ ด้านการตรวจสอบตามผลประเมินความเสี่ยง การตรวจสอบแบบมีส่วนร่วม การตรวจสอบเชิงรุกแบบก้าวหน้า การตรวจสอบความชัดเจนของเป้าหมาย การบูรณาการความรู้ตรวจสอบภายใน การพัฒนางานให้ทันสมัย การดำเนินงานตรวจสอบภายในที่ดี ร่วมกับนโยบายผู้บริหารไม่มีผลกระทบต่อความสำเร็จในการตรวจสอบภายใน ด้านประสิทธิภาพ และด้านประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน แสดงว่า นโยบายผู้บริหารเป็นเครื่องมือที่อำนวยความสะดวกให้แก่ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ แต่การปฏิบัติงานตรวจสอบจริงจะต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์กระทรวงการคลัง ซึ่งหลักเกณฑ์มีการกำหนดบทบาทหน้าที่ของผู้บริหารไว้ ดังนั้นต่อให้ผู้บริหารกำหนดนโยบายมหาวิทยาลัยไว้ แต่ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบไม่สามารถปฏิบัติตามได้ เนื่องจากนโยบายผู้บริหารขัดแย้งกับหลักเกณฑ์ของกรมบัญชีกลาง สอดคล้องกับแนวคิดของ กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง (2561) กล่าวว่า กรมบัญชีกลางเป็นผู้กำหนดคู่มือหรือแนวปฏิบัติเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในให้หน่วยงานของรัฐถือปฏิบัติ

### ข้อเสนอแนะในการนำผลการวิจัยไปใช้ประโยชน์

จากผลการวิจัยครั้งนี้ พบว่า ผู้บริหารของสถาบันอุดมศึกษาภาครัฐในประเทศไทยควรให้ความสำคัญกับการตรวจสอบภายในตามแนวคิดสมัยใหม่ โดยควรมุ่งเน้นให้เกิดการตรวจสอบภายในเชิงรุก เพื่อป้องกันเหตุการณ์ที่ไม่พึงประสงค์ ควรตระหนักถึงเรื่องการบูรณาการความรู้การตรวจสอบภายในให้แก่ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเพื่อให้เกิดความมั่นใจว่างานที่มอบหมายให้นั้นบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบภายใน นอกจากนี้ผู้บริหารควรสนับสนุนให้มีการนำเทคโนโลยีสมัยใหม่เข้ามาใช้ในกระบวนการตรวจสอบภายใน เพื่อช่วยเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลการดำเนินงานขององค์กรได้ในที่สุด

### ข้อเสนอแนะในการทำวิจัยครั้งต่อไป

1. การวิจัยนี้ศึกษาผลกระทบของการตรวจสอบภายในตามแนวคิดสมัยใหม่และนโยบายผู้บริหารที่มีต่อความสำเร็จในการตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาภาครัฐในประเทศไทยเท่านั้น ดังนั้น งานวิจัยในอนาคตอาจทำการวิจัยซ้ำ โดยใช้กรอบแนวคิดเดียวกับการวิจัยในครั้งนี้แต่ขยายขอบเขตไปยังบริบทอื่น ๆ เช่น ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในมหาวิทยาลัยเอกชน ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

หน่วยงานภาครัฐอื่น ๆ เป็นต้น เพื่อให้ได้ความรู้และมุมมองเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน ตามแนวคิดสมัยใหม่ที่ละเอียดและชัดเจนมากยิ่งขึ้น

2. ผลการวิจัยนี้เป็นการศึกษาผลกระทบของตัวแปรต้น ตัวแปรแทรก และตัวแปรตาม ดังนั้นงานวิจัยในอนาคตควรศึกษาตัวแปรแทรกอื่น ๆ ที่คาดว่าจะส่งผลกระทบต่อความสำเร็จของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสถาบันอุดมศึกษาภาครัฐในประเทศไทย เช่น มนุษยสัมพันธ์ ประสบการณ์ และความเป็นอิสระของผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เป็นต้น

### เอกสารอ้างอิง

- กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง. (2561). *หลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ. 2561*. กรุงเทพฯ: กระทรวงการคลัง.
- ฐิติรัตน์ มีมาก. (2561). ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาเอกชนในประเทศไทย. *วารสารวิชาการ สถาบันเทคโนโลยีแห่งสุวรรณภูมิ*, 4(1), 24-39.
- นิคม ถนอมเลี้ยง. (2550). *การตรวจสอบคุณภาพแบบสอบถาม*. ขอนแก่น: ภาควิชาสถิติและประชากรศาสตร์ คณะสาธารณสุขศาสตร์ มหาวิทยาลัยขอนแก่น.
- ประไพพรรณ โสภาก, ขจิต ฅ กาฬสินธุ์ และอุระวี คำพิชิต. (2561). ความสัมพันธ์ระหว่างการจัดการความรู้ทางการตรวจสอบภายในกับประสิทธิผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาในประเทศไทย. *วารสารวิจัยและพัฒนา มหาวิทยาลัยราชภัฏบุรีรัมย์*, 13(1), 65-84.
- ประภาพร มาชัยภูมิ และพิเชษฐ์ โสภากพงษ์. (2562). ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิผลการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของกองทัพบก, ใน ดวงสมร รุ่งสวรรค์โพธิ์ (บ.ก.), *การประชุมวิชาการและนำเสนอผลงานวิจัยระดับชาติ ครั้งที่ 3 GRADUATE SCHOOL CONFERENCE 2019* (น. 702-709). กรุงเทพฯ, ประเทศไทย.
- พรชัย วีระนนทาเวทย์ และสุรีย์ โขภกรัญญ. (2563). การตรวจสอบภายในสมัยใหม่. *วารสารการจัดการและการพัฒนา มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี*, 7(1), 165-178.
- ภัชราภรณ์ จันทรสว่าง และวิชณ สุमितสุวรรณ. (2564). ความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดขอนแก่น. *Journal of Social Science and Buddhist Anthropology*, 6(8), 291-306.
- มาลีรัตน์ พัฒนตั้งสกุล และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธิ์. (2560). ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิผลของการตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐ. *วารสาร มจร สังคมศาสตร์ปริทรรศน์*, 6(1), 103-114.
- รัชนิดา โสมะ และจิราภรณ์ พงศ์พันธุ์พัฒน. (2563). กลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการอุดมศึกษา. *วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม*, 11(2), 162-173.
- วาสนา โหงตา. (2562). *ความสัมพันธ์ระหว่างการตรวจสอบภายในแบบบูรณาการกับการบรรลุเป้าหมายองค์กรของธุรกิจ ขึ้นส่วนยานยนต์ในประเทศไทย*. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ). มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, มหาสารคาม.

- วันวิสาข์ เศรษฐมาน. (2560). ผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ตรวจสอบภายใน สังกัดกระทรวงยุติธรรม. (สารนิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ). มหาวิทยาลัยศรีปทุม, กรุงเทพฯ.
- เสาวณีย์ วิมุกตายน, จีราภรณ์ พงศ์พันธุ์พัฒนา และไพฑูรย์ อินตะขัน. (2562). ผลกระทบของสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในที่มีต่อการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม*, 13(2), 383-396.
- สำนักงานปลัดกระทรวงการอุดมศึกษา วิทยาศาสตร์ วิจัยและนวัตกรรม. (2565). ข้อมูลบุคลากรอุดมศึกษา. สืบค้นจาก [https://info.mhesi.go.th/stat\\_stf.php?search\\_year=2564](https://info.mhesi.go.th/stat_stf.php?search_year=2564)
- สุมิตร รัตนะบัวงาม และฐิตาภรณ์ สินเจริญศักดิ์. (2565). ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิผลของงานตรวจสอบภายในของกลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรและอุตสาหกรรมที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *วารสารวิชาการและวิจัย มหาวิทยาลัยภาคตะวันออกเฉียงเหนือ*, 12(2), 58-72.
- สุมินตรา ภูเนตร, อิงอร นาชัยฤทธิ์ และอุทิศ พงศ์จิรวัฒนา. (2564). ความสัมพันธ์ระหว่างกลไกการป้องกันทุจริตกับผลการดำเนินงาน. *วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*, 13(1), 125-137.
- สุภาส อังศุโชติ, สมถวิล วิจิตวรณา และรัชนิกุล ภิญโญภานูนันต์. (2552). สถิติวิเคราะห์สำหรับการวิจัยทางสังคมศาสตร์และพฤติกรรมศาสตร์เทคนิคโปรแกรม Lisrel. (พิมพ์ครั้งที่ 3). กรุงเทพฯ: เจริญดี มั่นคงการพิมพ์.
- อนงค์รักษ์ ชนะภัย. (2555). ผลกระทบของการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ที่มีต่อความสำเร็จขององค์กรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ). มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, มหาสารคาม.
- อุษณา ภัทรมนตรี. (2552). การตรวจสอบภายในสมัยใหม่ แนวคิดและกรณีศึกษา. (พิมพ์ครั้งที่ 3). กรุงเทพฯ: ศูนย์หนังสือมหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ ตึกวิทยบริการ.
- เอกพล ก้อนคำ, ปานฉัตร อาการักษ์ และจิรภา ศักดิ์กิตติมาลัย. (2565). ผลกระทบของมาตรฐานการตรวจสอบภายในต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในขององค์การบริหารส่วนจังหวัดในประเทศไทย. *วารสารวิจัยวิทยาการจัดการ*, 6(1), 138-153.
- Aaker, D. A., Kumar, V., & Day, G. S. (2001). *Marketing research*. New York: John Wiley and Sons.
- Nunnally, J. C., & Bernstein, I. R. (1994). *Psychometric in theory*. (3<sup>th</sup> ed). New York: McGraw-Hill.
- Yamane, Taro. (1967). *Statistics, an introductory analysis*. (2<sup>nd</sup> ed). New York: Harper and Row.

