# คุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายในมืออาชีพที่ส่งผลต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาของรัฐในประเทศไทย

# The Effect of Professional Internal Audit Characteristics on the Internal Audit Effectiveness in Higher Education Institution of Thailand

พรรณษา เรือนน้อย[1] ณัฐนันท์ ฐิติยาปราโมทย์[2] สุขเกษม ลางคุลเสน[3]
Punsa Ruannoy, Natthanan Thitiyapramote, Sukasem Langkhunsaen

**บทคัดย่อ (Abstract)**

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบผลกระทบของมิติแต่ละด้านของคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายในมืออาชีพ ได้แก่ การเรียนรู้อย่างต่อเนื่องในงานตรวจสอบภายใน ความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบภายใน และแรงจูงใจทางวิชาชีพที่มีต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาของรัฐในประเทศไทย โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล ประชากรในการครั้งนี้ คือ ผู้ตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาของรัฐในประเทศไทย จำนวน 202 ราย ได้รับการตอบกลับจำนวน 46 ราย การวิเคราะห์ข้อมูลใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ ได้แก่ การแจกแจงความถี่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน และการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณในการตอบสมมติฐานการวิจัยผลการวิจัย พบว่า มิติทางด้านความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบภายในมีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน ส่วนมิติด้านของการเรียนรู้อย่างต่อเนื่องในงานตรวจสอบภายในและมิติด้านแรงจูงใจทางวิชาชีพไม่มีผลกระทบต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน ดังนั้นนักตรวจสอบภายในควรมุ่งเน้นในการพัฒนาทักษะเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน

**คำสำคัญ (Keywords):** คุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายใน; ประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน; สถาบันอุดมศึกษาของรัฐ

**Abstract**

The objective of this research was to test the impact among each of professional internal audit characteristics, including internal audit learning continuity,

---

**Received**: 2021-10-25 **Revised**: 2021-12-16 **Accepted**: 2021-12-17

[1] มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา ลำปาง Rajamangala University of Technology Lanna Lampang. Corresponding Author e-mail: nong_law@hotmail.com

[2] [3] คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏลำปาง Faculty of Management Science, Lampang Rajabhat University

internal audit expertise, and professional motivation on the internal audit effectiveness of public higher education institutions in Thailand by using questionnaires as a tool for data collection. The population in this study was 202 internal auditors of public higher education institutions in Thailand, receiving 46 responses. Data analysis was used statistical software such as frequency distribution, percentage, mean, standard deviation and multiple regression analysis in response to the research hypothesis. The results show that the dimension of internal auditing expertist has positive impact with internal audit effectiveness. As for the internal audit learning continuity and professional motivation has not affect on internal audit effectiveness. Thus, internal audit should focus on developing skills to increase operational efficiency.

**Keywords**: Internal Audit Characteristics; Internal Audit Effectiveness; Higher Education Institution

**บทนำ (Introduction)**

การตรวจสอบภายในเป็นกิจกรรมการให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระ เพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการดำเนินงานขององค์กร การตรวจสอบภายในช่วยให้องค์กรบรรลุวัตถุประสงค์ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแล อย่างเป็นระบบและเป็นระเบียบ (The Institute of Internal Auditors : IIA, 2013) งานตรวจสอบภายในจึงถือเป็นเครื่องมือของฝ่ายบริหารในการส่งสัญญาณเตือนเพื่อลดข้อผิดพลาดในการทำงาน โดยผลการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในยังเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของฝ่ายบริหารที่จะดำเนินงานให้บรรลุเป้าหมายขององค์กรที่วางไว้ได้อย่างมีประสิทธิภาพ และสามารถลดความเสี่ยงต่อการทุจริตได้ ดังนั้นประสิทธิผลของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในจึงมีความสำคัญเป็นอย่างยิ่งต่อการพัฒนาองค์กรต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นหน่วยงานภาครัฐหรือภาคเอกชน โดยเฉพาะหน่วยงานภาครัฐที่ใช้เงินงบประมาณจากภาษีในการบริหารงาน

ปัจจุบันหน่วยงานภาครัฐ ได้มีการจัดตั้งหน่วยงานตรวจสอบภายในขึ้นเพื่อให้บุคลากรในทุกส่วนงานสามารถปฏิบัติงานให้บรรลุเป้าหมายที่วางไว้และเพื่อลดข้อตรวจพบจากหน่วยงานภายนอก เช่น สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (https://www.audit.go.th) เช่นเดียวกับสถาบันอุดมศึกษาของรัฐซึ่งเป็นส่วนราชการในสังกัดของกระทรวงการอุดมศึกษา วิทยาศาสตร์ วิจัยและนวัตกรรม มีหน้าที่ต้องจัดให้มีการตรวจสอบภายใน การควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยงให้เป็นไปตามพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ เพื่อสอบทานการจัดทำรายงานการเงินประจำปีงบประมาณให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ รวมถึงตรวจสอบการดำเนินงานต่าง ๆ ในหน่วยงานที่เกี่ยวกับการเบิกเงินจากคลัง การรับเงิน การ

จ่ายเงิน การเก็บรักษาเงิน และการนำเงินส่งคลังให้เป็นไปด้วยความสุจริต รอบคอบ และโปร่งใส แต่ที่ผ่านมายังมีการร้องเรียนเรื่องการทุจริตในวงการการศึกษาทำให้เกิดความไม่เชื่อมั่นต่อการบริหารงานของสถาบันอุดมศึกษาของรัฐ ส่งผลทำให้เกิดการเรียกร้องหามาตรการในการเข้ามาควบคุมดูแลการบริหารงบประมาณของสถาบันอุดมศึกษามากขึ้น (รัชนิดา โสมะและจีราภรณ์ พงศ์พันธุ์พัฒนะ, 2560) กระบวนการในการตรวจสอบภายในที่ดีจึงต้องเข้ามามีบทบาทสำคัญในการลดปัญหาการทุจริตในการบริหารจัดการงบประมาณ โดยผู้ตรวจสอบภายในของแต่ละหน่วยงานจะต้องเป็นผู้มีคุณลักษณะที่เป็นมืออาชีพและมีจรรยาบรรณในวิชาชีพของตน

ผู้ตรวจสอบภายในจึงเป็นบุคลากรที่สำคัญต่อทุกหน่วยงาน ที่จะต้องปฏิบัติงานการตรวจสอบด้วยความสุจริต รอบคอบ โปร่งใส เที่ยงธรรม กล้าหาญ ปราศจากอคติ และเป็นไปตามหลักธรรมาภิบาล (พระราชบัญญัติ วินัยการเงินการคลังของรัฐ, 2561) จึงจะส่งผลให้การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในมีความน่าเชื่อถือ แต่ถ้าผู้ตรวจสอบภายในมีความรู้ ความเชี่ยวชาญ และได้รับแรงจูงใจทางวิชาชีพที่แตกต่างกันอาจส่งผลต่อความเป็นมืออาชีพของผู้ตรวจสอบภายใน เช่น การจัดทำรายงานผลการตรวจสอบที่ไม่ถูกต้อง ไม่ครบถ้วน ไม่ทันกาล หรือไม่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร จากการศึกษางานวิจัยในอดีตพบว่า คุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายในที่มีประสิทธิภาพสูงที่ผู้บริหารต้องการมี 7 ลักษณะได้แก่ ความซื่อสัตย์ การสร้างความสัมพันธ์ การเป็นพันธมิตร การสื่อสาร การทำงานเป็นทีม มีความรู้ที่หลากหลาย และมีการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง (Chambers & McDonald, 2013) นอกจากนั้นการประเมินประสิทธิผลของการตรวจสอบภายในต้องมีองค์ประกอบเกี่ยวกับกฎบัตร ประสบการณ์หัวหน้าฝ่ายตรวจสอบ แผนความเสี่ยงการตรวจสอบ การประกันคุณภาพ แนวทางการตรวจสอบ และความสัมพันธ์กับผู้ที่เกี่ยวข้อง (Azzali & Mazza, 2018) ดังนั้นคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายในมืออาชีพที่จะส่งผลต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายในที่ดี จะต้องเป็นผู้ที่มีความมุ่งมั่นในการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง สามารถนำความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบภายในมาสนับสนุนงานบริการให้ความเชื่อมั่น และงานบริการให้คำปรึกษาอย่างเป็นอิสระและเที่ยงธรรม รวมทั้งต้องมีแรงจูงใจทางวิชาชีพในการปฏิบัติงานให้เป็นที่ยอมรับนับถือจากผู้บริหารและหน่วยรับตรวจได้

ดังนั้นผู้วิจัยจึงให้ความสนใจที่จะศึกษาคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายในที่เป็นมืออาชีพในมิติด้านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่องในงานตรวจสอบภายใน (Internal Audit Learning Continuity) ความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบภายใน (Internal Audit Expertise) และแรงจูงใจทางวิชาชีพ (Professional Motivation) ที่ส่งผลต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน (Internal Audit Effectiveness)

**วัตถุประสงค์ของการวิจัย (Research Objectives)**

1. เพื่อศึกษาผลกระทบของคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายในมืออาชีพด้านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่องในงานตรวจสอบภายใน ที่ส่งผลต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน

2. เพื่อศึกษาผลกระทบของคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายในมืออาชีพด้านความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบภายใน ที่ส่งผลต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน

3. เพื่อศึกษาผลกระทบของคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายในมืออาชีพด้านแรงจูงใจทางวิชาชีพ ที่ส่งผลต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน

**วิธีดำเนินการวิจัย (Research Methods)**

**1. รูปแบบการวิจัย**

การวิจัยครั้งนี้ เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research**)** โดยมุ่งศึกษาคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายในมืออาชีพที่ส่งผลต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาของรัฐในประเทศไทย

**2. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง**

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง (Population and Sampling) ในการวิจัยครั้งนี้ คือ ผู้ตรวจสอบภายในในสังกัดสถาบันอุดมศึกษาของรัฐในประเทศไทย จำนวน 202 ราย โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล แบบสอบถามกลับมาจำนวน 46 ราย คิดเป็นร้อยละของการตอบกลับ (Respond rate) 22.77

**3. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย**

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย คือ แบบสอบถาม (Questionnaire) ซึ่งได้สร้างตามวัตถุประสงค์และกรอบแนวคิดที่กำหนดขึ้น โดยแบ่งออกเป็น 4 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตรวจสอบภายใน สังกัดสถาบันอุดมศึกษาของรัฐ ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) โดยเป็นคำถามให้เลือกตอบแบบคำตอบเดียว

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความเป็นมืออาชีพของผู้ตรวจสอบภายใน ทั้ง 3 ด้าน ประกอบด้วย การเรียนรู้อย่างต่อเนื่องในงานตรวจสอบภายใน (Internal Audit Learning Continuity) ความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบภายใน (Internal Audit Expertise) แรงจูงใจทางวิชาชีพ (Professional Motivation) ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale)

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale)

ตอนที่ 4 ข้อคิดเห็น ปัญหา และข้อเสนอแนะเกี่ยวกับปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิผลของการตรวจสอบภายในสังกัดสถาบันอุดมศึกษาของรัฐ

การทดสอบคุณภาพของเครื่องมือ ผู้วิจัยได้นำแบบสอบถามที่แก้ไขตามผู้เชี่ยวชาญเสนอแนะไปประเมินค่าดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามและวัตถุประสงค์ (IOC) ผลการประเมินพบว่า ค่าดัชนีความสอดคล้องมีค่าเฉลี่ยตั้งแต่ 0.66 - 1.00 โดยแต่ละข้อคำถามมีค่า IOC มากกว่า 0.5 แสดงว่าข้อคำถามนั้นมีคุณภาพน่าเชื่อถือ ผ่านเกณฑ์ที่สามารถยอมรับได้ และมีค่า

ความเชื่อมั่นตามแนวคิดของ Cronbach โดยใช้ค่า Alpha Coefficient อยู่ระหว่าง 0.851 - 0.952 (Nunnally & Bernstein, 1994)

**4. การรวบรวมข้อมูล**

การเก็บรวบรวมข้อมูล ผู้วิจัยได้กำหนดขั้นตอนในการเก็บรวบรวมข้อมูลดังต่อไปนี้

4.1 ผู้วิจัยจัดทำแบบสอบถามผ่านทางระบบกูเกิลฟอร์ม (Google Form) และส่งแบบสอบถามไปยังกลุ่มตัวอย่างทางอีเมล หรือ LINE กลุ่มเครือข่ายผู้ตรวจสอบภายในหน่วยงานต่าง ๆ โดยรอการตอบกลับภายในเวลา 15 วัน หากยังไม่ได้ตอบรับกลับภายในระยะเวลาดังกล่าว จะทำการส่งแบบสอบถามและจะดำเนินการโทรติดต่อกลับไปที่กลุ่มตัวอย่างเพื่อขอความร่วมมือเป็นครั้งที่ 2

4.2 ผู้วิจัยศึกษาค้นคว้าข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) จากแหล่งข้อมูล ได้แก่เอกสาร หนังสือ งานวิจัย บทความ สื่อสารสนเทศออนไลน์ เอกสารอื่น ๆ และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อทำให้ผู้วิจัยได้รับความรู้พื้นฐานในการวิจัย และนำมาใช้ในการพัฒนากรอบแนวคิดการวิจัย

**5. การวิเคราะห์ข้อมูล**

สถิติที่ใช้วิเคราะห์ภาพรวมทั้งหมดของแบบสอบถามจะใช้สถิติพรรณนาได้แก่ค่าเฉลี่ย ($\bar{X}$) และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD) สำหรับการทดสอบสมมติฐานที่ 1 ถึง 3 เพื่อทดสอบผลกระทบระหว่างการเรียนรู้อย่างต่อเนื่องในงานตรวจสอบภายใน ความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบภายใน และแรงจูงใจทางวิชาชีพ ที่ส่งผลต่อประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน ใช้สถิติในการวิเคราะห์ความถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis : MAR)

## ผลการวิจัย (Research Results)

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง (ร้อยละ 93.50) อายุระหว่าง 30 – 40 ปี (ร้อยละ 43.50) สถานภาพโสด (ร้อยละ 52.20) ระดับการศึกษาระดับปริญญาตรี (ร้อยละ 65.20) ประสบการณ์ในการทำงาน 5 – 10 ปี และตำแหน่งงานในปัจจุบันเป็นผู้ตรวจสอบภายใน (ร้อยละ 50.00)

**ตารางที่ 1** ความคิดเห็นเกี่ยวกับมิติความเป็นมืออาชีพของผู้ตรวจสอบภายใน สังกัดสถาบันอุดมศึกษาของรัฐ

| มิติความเป็นมืออาชีพของผู้ตรวจสอบภายใน (CPIA) | $\bar{X}$ | S.D. | ระดับความคิดเห็น |
|---|---|---|---|
| 1. ด้านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่องในงานตรวจสอบภายใน (IALC) | 4.10 | .67 | มาก |
| 2. ด้านความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบภายใน (IAE) | 4.00 | .64 | มาก |
| 3. ด้านแรงจูงใจทางวิชาชีพ (PM) | 3.95 | .64 | มาก |
| **โดยรวม** | **4.05** | **.57** | **มาก** |

**จากตารางที่ 1** พบว่าผู้ตรวจสอบภายใน สังกัดสถาบันอุดมศึกษาของรัฐมีความคิดเห็นเกี่ยวกับความเป็นมืออาชีพของผู้ตรวจสอบภายใน โดยรวมอยู่ในระดับมาก ($\overline{X}$= 4.05) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อยดังนี้ ด้านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่องในงานตรวจสอบภายใน (IALC) ($\overline{X}$ = 4.10) ด้านความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบภายใน (IAE) ($\overline{X}$ = 4.00) และด้านแรงจูงใจทางวิชาชีพ (PM) ($\overline{X}$ = 3.95) ตามลำดับ

**ตารางที่ 2** ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน ในสถาบันอุดมศึกษาของรัฐ

| **ประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน (**IAF**)** | $\overline{x}$ | S.D. | **ระดับความคิดเห็น** |
|---|---|---|---|
| 1. รายงานผลการตรวจสอบได้ถูกต้อง ครบถ้วน ตามวัตถุประสงค์การตรวจสอบ | 4.11 | .67 | มากที่สุด |
| 2. รายงานเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร | 4.09 | .76 | มาก |
| 3. นำเสนอรายงานผลการตรวจสอบภายในต่อผู้บริหารและหน่วยรับตรวจได้อย่างทันกาล | 3.87 | .81 | มาก |
| 4. รายงานผลการตรวจสอบสามารถลดความเสี่ยงต่อการทุจริตได้ | 3.85 | .70 | มาก |
| 5. ให้ข้อเสนอแนะที่หน่วยรับตรวจสามารถปฏิบัติได้จริง | 4.07 | .74 | มาก |
| **โดยรวม** | **4.00** | **.64** | **มาก** |

**จากตารางที่ 2** พบว่า ผู้ตรวจสอบภายใน สังกัดสถาบันอุดมศึกษาของรัฐ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน อยู่ในระดับมาก ($\overline{X}$ = 4.00) เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ รายงานผลการตรวจสอบได้ถูกต้อง ครบถ้วน ตามวัตถุประสงค์การตรวจสอบ ($\overline{X}$ = 4.11) รายงานเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร ($\overline{X}$ = 4.09) และให้ข้อเสนอแนะที่หน่วยรับตรวจสามารถปฏิบัติได้จริง ($\overline{X}$ = 4.07) ตามลำดับ

**ตารางที่ 3** การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของความเป็นมืออาชีพของผู้ตรวจสอบภายใน

| **ตัวแปร** | **IAF** | **IACL** | **IAE** | **PM** | **VIFs** |
|---|---|---|---|---|---|
| $\overline{X}$ | 4.00 | 4.10 | 4.00 | 3.95 | |
| S.D. | 0.64 | 0.67 | 0.64 | 0.64 | |
| IAF | - | .590* | .675* | .562* | |
| IACL | | - | .702* | .426* | 1.974 |
| IAE | | | - | .641* | 2.744 |

| | | |
|---|---|---|
| PM | - | 1.701 |

** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

**จากตารางที่** 3 พบว่าตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งมีโอกาสที่จะเกิดปัญหาความสัมพันธ์กันเองระหว่างตัวแปรอิสระ (Multicollinearity) ดังนั้น ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ โดยใช้ค่า VIFs พบว่ามีค่าอยู่ระหว่าง 1.701 – 2.744 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าไม่พบปัญหาเรื่องของความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระ (Black, 2006) สามารถทดสอบสมมติฐานต่อไปได้

**ตารางที่ 4** การทดสอบผลกระทบของความเป็นมืออาชีพของผู้ตรวจสอบภายในกับประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน ในสถาบันอุดมศึกษาของรัฐ

| **ประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน (IAF)** | **ความเป็นมืออาชีพของผู้ตรวจสอบภายใน (CPIA)** | | **t** | **p-value** |
|---|---|---|---|---|
| | **สัมประสิทธิ์การถดถอย** | **ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน** | | |
| ค่าคงที่ (a) | 0.802 | 0.510 | 1.573 | 0.123 |
| ด้านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่องในงานตรวจสอบภายใน (IALC) | 0.231 | 0.145 | 1.587 | 0.120 |
| ด้านความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบภายใน (IAE) | 0.327 | 0.162 | 2.015 | 0.050* |
| ด้านแรงจูงใจทางวิชาชีพ (PM) | 0.231 | 0.142 | 1.630 | 0.111 |
| F= 14.735 Adj$R^2$= .478 P=0.000 | | | | |

** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

**จากตารางที่** 4 พบว่า ความเป็นมืออาชีพของผู้ตรวจสอบภายในด้านความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบภายใน มีผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานที่ 2 สำหรับด้านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่องในงานตรวจสอบภายในและด้านแรงจูงใจทางวิชาชีพ ไม่มีผลกระทบกับประสิทธิผลของการตรวจสอบภายในซึ่งปฏิเสธสมมติฐานที่ 1 และ 3

**อภิปรายผลการวิจัย (Research Discussion)**

การวิจัย คุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายในมืออาชีพที่ส่งผลต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน ของสถาบันอุดมศึกษาของรัฐในประเทศไทย พบว่าความเป็นมืออาชีพของผู้ตรวจสอบภายในมิติด้านความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบภายใน มีผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิผล

ของการตรวจสอบภายใน เนื่องจากการมีแนวทางการตรวจสอบ (Audit Program) ที่ถูกต้องตามมาตรฐานการปฏิบัติงาน การมีทักษะในการสื่อสารกับหน่วยรับตรวจ การมีรูปแบบในการปฏิบัติงานด้วยความสร้างสรรค์ การใช้วิจารณญาณในการแสดงความเห็นต่อข้อตรวจพบได้ตามหลักการที่ถูกต้องอย่างเป็นอิสระและเที่ยงธรรม การมีปฏิภาณไหวพริบ สามารถปฏิบัติงานด้วยความระมัดระวังเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพได้อย่างครบถ้วน รวมถึงการมีมนุษยสัมพันธ์ที่ดี รอบคอบ สามารถแลกเปลี่ยนความคิดเห็นกับหน่วยรับตรวจและผู้บริหารได้ล้วนมีผลมาจากความเชี่ยวชาญ ซึ่งจะสามารถส่งผลให้ ผู้ตรวจสอบภายในสามารถรายงานผลการตรวจสอบได้ถูกต้อง ครบถ้วน ตามวัตถุประสงค์การตรวจสอบ ทันกาล เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร สามารถลดความเสี่ยงต่อการทุจริตได้ และหน่วยรับตรวจสามารถปฏิบัติได้จริง สอดคล้องกับงานวิจัยของ Chambers & McDonald (2013) ที่ได้ศึกษาคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายในที่ผู้บริหารต้องการ พบว่ามีคุณลักษณะที่ผู้บริหารต้องการ 7 ประการได้แก่ความซื่อสัตย์ การสร้างความสัมพันธ์ การเป็นพันธมิตร การสื่อสาร การทำงานเป็นทีม มีความรู้ที่หลากหลาย และมีการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง รวมถึงอรพรรณ แสงศิวะเวทย์ (2561) ยังได้กล่าวไว้ว่าทักษะของผู้ตรวจสอบภายในจะส่งผลต่อประสิทธิภาพของงานตรวจสอบภายใน ดังนั้นการพัฒนาบุคลากรด้านการตรวจสอบภายในให้มีความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบภายในจะส่งผลต่อการดำเนินงานขององค์กรให้สำเร็จและบรรลุวัตถุประสงค์ (ภคพล สุนทรโรจน์, 2556)

สำหรับความเป็นมืออาชีพของผู้ตรวจสอบภายในมิติด้านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่องในงานตรวจสอบภายใน ไม่มีผลกระทบกับประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน เนื่องจากการมุ่งมั่นพัฒนาตนเองด้วยการฝึกอบรมหลักสูตรด้านวิชาชีพอย่างต่อเนื่องเพื่อนำความรู้ที่ได้รับมาประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานต้องใช้งบประมาณสูง บางหน่วยงานได้รับงบประมาณไม่เพียงพอ จึงมีข้อจำกัดในการคัดเลือกบุคลากรเข้ารับการอบรมด้านวิชาชีพส่งผลให้บุคลากรไม่สามารถพัฒนาตนเองได้อย่างต่อเนื่องครบถ้วนทุกคน ประกอบกับผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ (ร้อยละ 63) มีประสบการณ์ในการทำงานน้อยกว่า 10 ปี ซึ่งส่วนใหญ่เป็นผู้ปฏิบัติงานในตำแหน่งผู้ตรวจสอบภายใน จึงอาจถูกจำกัดสิทธิโดยให้หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน หรือหัวหน้าทีมตรวจสอบภายในเข้ารับการอบรมก่อน สอดคล้องกับ งานวิจัยของมาลีรัตน์ พัฒนตั้งสกุล และ กนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินิทธิ์ (2560) ที่ได้กล่าวไว้ว่าปัญหาของการตรวจสอบภายใน ส่วนใหญ่เกิดจากบุคลากรมีจำนวนน้อยกว่าปริมาณงาน ผู้ตรวจสอบภายในขาดความรู้ ไม่มีการพัฒนาตนเอง เนื่องจากอุปสรรค คือ สถานที่-เวลาไม่เอื้ออำนวยและไม่ได้รับการสนับสนุนจากผู้บริหาร เป็นต้น

นอกจากนั้นความเป็นมืออาชีพของผู้ตรวจสอบภายในมิติด้านแรงจูงใจทางวิชาชีพ ไม่มีผลกระทบกับประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน เนื่องจากผู้ตรวจสอบภายในขาดสิ่งสนับสนุนที่เป็นแรงจูงใจในการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามแผนการตรวจสอบภายในประจำปีที่วางไว้ เพื่อให้ได้มาซึ่งการเป็นที่ยอมรับนับถือจากผู้บริหารและหน่วยรับตรวจและการนำไปสู่ความก้าวหน้าทางวิชาชีพทั้งความก้าวหน้าในตำแหน่งงานและค่าตอบแทนตามความสามารถ สอดคล้องกับงานวิจัยของ Buelens & Broeck (2007) ได้ศึกษาการวิเคราะห์ความแตกต่างของแรงจูงใจในการทำงานระหว่าง

องค์กรภาครัฐและเอกชนในเบลเยียม ผลการวิจัยแสดงให้เห็นว่าพนักงานขององค์กรภาครัฐมีแรงจูงใจจากภายนอกน้อยลงจากความแตกต่างในลำดับชั้นซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญของแรงจูงใจในการทำงาน

**ข้อเสนอแนะการวิจัย (Research Suggestions)**

**ข้อเสนอแนะทั่วไป**

ความรู้เชิงวิชาการที่เกิดขึ้นใหม่จากงานวิจัยนี้คือ ความเป็นมืออาชีพของผู้ตรวจสอบภายในด้านความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบภายในมีผลต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน ซึ่งนักตรวจสอบภายในควรมุ่งเน้นพัฒนาตนเองในการเพิ่มทักษะการจัดทำแนวทางการตรวจสอบ (Audit Program) ที่ถูกต้องตามมาตรฐานการปฏิบัติงาน ทักษะในการสื่อสารกับหน่วยรับตรวจและผู้บริหาร ทักษะการใช้วิจารณญาณในการแสดงความเห็นต่อข้อตรวจพบได้ตามหลักการที่ถูกต้องอย่างเป็นอิสระและเที่ยงธรรม เพื่อให้นักตรวจสอบภายในสามารถปฏิบัติงานด้วยความระมัดระวังเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพได้อย่างครบถ้วน และสามารถรายงานผลการตรวจสอบได้ถูกต้อง ครบถ้วนตามวัตถุประสงค์การตรวจสอบอย่างทันกาล และเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร

**ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป**

1. ควรมีการศึกษาด้วยวิธีวิจัยเชิงคุณภาพเกี่ยวกับคุณลักษณะที่ดีของผู้ตรวจสอบภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในในยุคดิจิทัล โดยใช้การสัมภาษณ์เชิงลึก หรือ ประชุมกลุ่มย่อยเพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงลึกและละเอียดมากยิ่งขึ้น

2. ควรมีการศึกษาเปรียบเทียบระหว่างกลุ่มผู้ตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาของรัฐ และกลุ่มผู้ตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาของเอกชน หรือกลุ่มผู้ตรวจสอบภายในของประเภทธุรกิจอื่น ๆ เพื่อให้ได้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาตนเองของนักตรวจสอบภายในมากยิ่งขึ้น

**เอกสารอ้างอิง (References)**

พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561. ราชกิจจานุเบกษา. เล่ม 135 ตอนที่ 27 ก. หน้า 1-23.

ภคพล สุนทรโรจน์. (2556). *ผลกระทบของความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบภายในที่มีต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษาในประเทศไทย*. วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต. มหาสารคาม: มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

มาลีรัตน์ พัฒนตั้งสกุล และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินิทธิ์. (2560). *ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิผลของการตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐ.* วารสาร มจร สังคมศาสตร์ปริทรรศน์. 6(1), 103-114.

รัชนิดา โสมะและจีราภรณ์ พงศ์พันธุ์พัฒนะ. (2560). *กลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา.* วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม. 11(2), 162-173.

อรพรรณ แสงศิวะเวทย์. (2561). *ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพของงานตรวจสอบภายในในมุมมองของผู้ตรวจสอบภายใน*. วารสารระบบสารสนเทศด้านธุรกิจ (JISB). 4(3), 26-39.

Azzali, S., & Mazza, T. (2018). *The Internal Audit Effectiveness Evaluated with an Organizational, Process and Relationship Perspective*. International Journal of Business and Management. 13(6), 238-254.

Black, K. (2006). *Business Statistic for Contemporary Decision Making*. 4th ed. USA: John Wiley & Son.

Buelens, M. & Broeck, H. V. d. (2007). *An analysis of differences in work motivation between public and private sector organizations.* Public Administration Review 67(1), 65-74.

Chambers, R. & McDonald P. (2013). *7 Attributes of Highly Effective Internal Auditors.* Robert Half International Inc. and The Institute of Internal Auditors, strictly reserved, 1-12.

Conway, N. & Briner, R., 2002; Coyle-Shapiro, J. A.M. (2002). *Full-time versus part-time employees: Understanding the links between work status, the psychological contract, and attitudes*. Journal of Vocational. 61, 279-301.

Coyle-Shapiro, J. A.M. (2002). *A psychological contract perspective on organizational citizenship behavior*. Journal of Organizational Behavior. 23(8), 927-946.

Endaya, K. A., & Hanefah, M. M. (2013). *Internal Audit Effectiveness: An Approach Proposition to Develop the Theoretical Framework*. Research Journal of Finance and Accounting. 4(10), 92-102.

Endaya, K. A., & Hanefah, M. M. (2016). *Internal auditor characteristics, internal audit effectiveness, and moderating effect of senior management.* Journal of Economic and Administrative Sciences. 32(2), 160-176.

Nunnally, J. C., & Bernstein, I. H. (1994). *Psychometric theory*. New York, NY: McGraw- Hill; 1994