

ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

The Effective Internal Audit Performance of State Audit Office of The Kingdom of Thailand

นางอาทิตยา ทิววงศ์

Atitaya Tiwong

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ (1) เพื่อเปรียบเทียบระดับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในจำแนกตามปัจจัยส่วนบุคคล (2) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ของมาตรฐานการตรวจสอบภายในกับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน (3) เพื่อศึกษามาตรฐานการตรวจสอบภายในที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน กลุ่มตัวอย่างจากการวิจัยครั้งนี้ คือ บุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ 1 – 15 และสำนักตรวจเงินแผ่นดินจังหวัด จำนวน 400 คน เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษา ได้แก่ แบบสอบถาม สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ค่าความถี่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์ความแปรปรวน การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์สัมพันธ์ และการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ

ผลการวิจัยพบว่า (1) ระดับมาตรฐานการตรวจสอบภายใน ในภาพรวมมีค่าเฉลี่ยระดับประสิทธิภาพมากที่สุด (2) ระดับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ในภาพรวมมีค่าเฉลี่ยระดับประสิทธิภาพมากที่สุด (3) บุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีเพศและอายุ ต่างกัน มีระดับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในโดยรวมและรายด้านไม่แตกต่างกัน บุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีระดับการศึกษา ตำแหน่งงาน รายได้ต่อเดือน ระยะเวลาทำงาน/ประสบการณ์ ต่างกัน มีระดับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน โดยรวมและรายด้านทุกด้านแตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 (4) มาตรฐานการตรวจสอบภายใน ด้านคุณสมบัติและด้านการปฏิบัติงาน มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยรวมคิดเป็นร้อยละ 92.5 (5) มาตรฐานการตรวจสอบภายใน ด้านคุณสมบัติและด้านการปฏิบัติงาน มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

คำสำคัญ: ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ปัจจัยส่วนบุคคล มาตรฐานการตรวจสอบภายใน

ABSTRACT

The purpose of this research is (1) to compare the level of internal audit efficiency Classified by personal factors (2) to study the relationship of internal audit standards with internal audit performance (3) to study the internal audit standards that influence the internal audit performance . The sample group from this research is the 1-15 regional audit office personnel and the Provincial office of the Auditor General of 400 people. The tools used in the study were questionnaires, statistics used in data analysis, namely frequency,percentage,mean,standard deviation, and variance analysis. Coefficient analysis of regression .

The research results were found that (1) The level of internal audit standard. Overall, the efficiency level was the most average. (2) Internal audit performance level Overall, there is level mean Most efficient (3) Personnel of the Office of the Auditor General of Thailand With different sexes and ages, there was an effective level of internal audit. Overall and each aspect was no different. Personnel of the Office of the Auditor General of Thailand with education level, job position, monthly income Different working hours / experiences have different levels of internal audit efficiency. Overall and every aspect is different. Statistically significant at a level of 0.05. (4) Internal Audit Standards Qualifications and operational aspects Correlate with the internal audit performance of the Office of the Auditor General of Thailand Overall was 92.5 percent. (5) Internal audit standards Qualifications and operational aspects Influence the internal audit performance of the Office of the Auditor General of Thailand Statistically significant at a level of 0.05.

Keywords: Internal audit , performance of the Auditor State Audit Office , Personnel of the Office of the Auditor

บทนำ

1. ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

การบริหารงานในปัจจุบันขององค์กรต่าง ๆ ต้องเผชิญกับความท้าทายและปัญหาความไม่แน่นอนในการเปลี่ยนแปลงของปัจจัยในแต่ละด้าน ทั้งจากสภาพแวดล้อมภายในและสภาพแวดล้อมภายนอก เช่น สภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจ การเมือง สังคม เทคโนโลยี และวัฒนธรรม นำมาซึ่งความเสี่ยงต่อการบริหารงานหลายด้าน ได้แก่ การทุจริตคอร์รัปชัน การขาดประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน การสูญเสียทรัพยากรขององค์กรโดยไม่จำเป็น การไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ การขาดความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน และส่งผลกระทบต่อการบริหารงานให้ประสบความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ขององค์กร ดังนั้น องค์กรต่าง ๆ จึงต้องมีการเตรียมพร้อมในการปรับตัวให้ทันต่อสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป รวมถึงการพัฒนาศักยภาพการบริหารงานให้มีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล เพื่อลดความเสี่ยงทางธุรกิจให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ รวมถึงช่วยให้องค์กรประสบความสำเร็จบรรลุตามวัตถุประสงค์ และในปัจจุบันรัฐบาลได้มีวัตถุประสงค์ในการสนับสนุนให้องค์กรทุกแห่งในประเทศมีการกำกับดูแลกิจการที่ดี (Good Corporate Governance) ประกอบกับมีนโยบายปฏิรูประบบราชการเพื่อปรับเปลี่ยนระบบบริหารภาครัฐไปสู่การบริหารจัดการภาครัฐแนวใหม่ ซึ่งมุ่งเน้นผลสัมฤทธิ์ของงาน โดยได้ให้ความสำคัญกับความมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และความประหยัดของการดำเนินงาน ดังนั้นส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจจึงให้ความสำคัญของการวัดผลและประเมินผลงาน เพื่อให้เกิดการแข่งขันและการพัฒนางานในความรับผิดชอบให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลยิ่งขึ้น

การตรวจสอบภายในถือเป็นเครื่องมือหรือกลไกหนึ่งที่สำคัญของฝ่ายบริหารที่ส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจต้องจัดให้มีขึ้น เพื่อช่วยในการกำกับดูแล ติดตาม ประเมินผลการปฏิบัติงาน ประเมินประสิทธิภาพ และประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในทั้งในด้านการเงิน การบริหาร การปฏิบัติงาน การปฏิบัติตามกฎระเบียบ และนโยบายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง กระทรวงการคลังโดยกรมบัญชีกลางกำหนดมาตรฐานการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการ เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการใช้เป็นแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล เนื่องจากการตรวจสอบภายในนับว่าเป็นเครื่องมือหรือผู้ช่วยที่สำคัญของผู้บริหารหน่วยงานในการติดตามและการประเมินการปฏิบัติงานของส่วนงานต่าง ๆ ภายในหน่วยงาน รวมทั้งการเสนอแนะแนวทางหรือมาตรการที่จะทำให้ผลการดำเนินงานสามารถบรรลุผลตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดไว้ ซึ่งมาตรฐานการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการที่ใช้อยู่ ณ ได้กำหนดให้มีความสอดคล้องกับการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายในระดับสากล คือ มาตรฐานสากลการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายในที่กำหนดโดยสถาบันผู้ตรวจสอบภายใน

ของสหรัฐอเมริกา (The Institute of Internal Auditors : IIA) อันจะทำให้การปฏิบัติงานของตรวจสอบภายใน
ของส่วนราชการได้รับการยอมรับจากผู้บริหารและผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้อง

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เป็นองค์กรอิสระ ได้มีการกำหนดทิศทาง กลยุทธ์ และแนวทางการ
ดำเนินการด้านบรรษัทภิบาลให้เป็นไปในแนวทางเดียวกันกับภาครัฐ เพื่อให้สอดคล้องและเหมาะสมกับ
มาตรฐานการดำเนินงานขององค์กร ได้ตระหนักถึงความสำคัญในการกำกับดูแลองค์กรที่ดี การควบคุมภายใน
และการตรวจสอบภายใน ตลอดจนการบริหารความเสี่ยงทั้งในส่วนกลางและส่วนภูมิภาค ผู้วิจัยซึ่งเป็นบุคลากร
ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีความสนใจที่จะศึกษาระดับมาตรฐานการตรวจสอบภายในและระดับ
ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อประโยชน์ต่อการพัฒนาองค์กรและ
สามารถนำมาเป็นแนวทางในการพัฒนาระบบการตรวจสอบภายในขององค์กรให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

2.วัตถุประสงค์ของงานวิจัย

1. เพื่อศึกษาปัจจัยส่วนบุคคลของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
2. เพื่อศึกษาระดับมาตรฐานการตรวจสอบภายในของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
3. เพื่อศึกษาระดับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
4. เพื่อเปรียบเทียบประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

จำแนกตามปัจจัยส่วนบุคคล

5. เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ของมาตรฐานการตรวจสอบภายในกับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน
ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

6. เพื่อศึกษามาตรฐานการตรวจสอบภายในมีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในของ
สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

3.สมมติฐานของการวิจัย

1. ปัจจัยส่วนบุคคลที่ต่างกัน มีระดับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในของสำนักงานการตรวจ
เงินแผ่นดิน แตกต่างกัน

2. มาตรฐานการตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในของสำนักงาน
การตรวจเงินแผ่นดิน

3. มาตรฐานการตรวจสอบภายในมีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในของ สำนักงานการ
ตรวจเงินแผ่นดิน

4.ขอบเขตของงานวิจัย

4.1 ขอบเขตด้านประชากร คือ บุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ 1 – 15 และสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินจังหวัด สังกัดสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จำนวน 2,496 คน

4.2 ขอบเขตด้านตัวแปร ผู้วิจัยได้กำหนดตัวแปรแบ่งเป็น 4 ส่วน ส่วนที่ 1 เกี่ยวกับปัจจัยส่วนบุคคล ประกอบด้วย เพศ อายุ ระดับการศึกษา รายได้ต่อเดือน ตำแหน่งงานและประสบการณ์ ส่วนที่ 2 แบบสอบถามเกี่ยวกับ มาตรฐานการตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย 2 ด้าน ได้แก่ มาตรฐานด้านคุณสมบัติ และมาตรฐานด้านการปฏิบัติงาน ส่วนที่ 3 เกี่ยวกับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย 4 ด้าน ได้แก่ การการวางแผนการปฏิบัติงาน การปฏิบัติงานตรวจสอบ การรายงานผลการปฏิบัติงาน การติดตามผล ส่วนที่ 4 ข้อเสนอแนะ/ความคิดเห็นเพิ่มเติม

4.3 ขอบเขตด้านเวลา ผู้วิจัยศึกษางานวิจัย ระหว่างเดือนกันยายน - เดือนธันวาคม 2563

แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ประสิทธิภาพของงานตรวจสอบภายใน (Internal audit effectiveness) หมายถึง ระดับของคุณภาพ รวมถึง การปฏิบัติงานได้บรรลุตามวัตถุประสงค์ที่ได้กำหนดไว้ (Institute of internal audit, 2013) รวมถึง ผลลัพธ์หรือผลงาน ของบุคลากรที่มีวัตถุประสงค์เพื่อให้บรรลุเป้าหมายที่กำหนด ในขณะที่ประสิทธิภาพอาจถูกใช้เพื่อกำหนดสิ่งที่ยังคงต้องประสบความสำเร็จในส่วนที่เกี่ยวข้องกับกระบวนการ ผลลัพธ์ ความเชื่อมโยงและความสำเร็จ (Nassazi, 2013) ราชบัณฑิตยสถาน (2554) ได้ให้ความหมายของคำว่า ประสิทธิภาพ หมายถึง ความสามารถที่ทำให้เกิดผลในการทำงาน วิรัช สงวนวงษ์วาน (2550, หน้า 279) กล่าวว่า ประสิทธิภาพการบริหารงานจะเป็นเครื่องชี้วัดความเจริญก้าวหน้า หรือความล้มเหลวขององค์กร ผู้บริหารที่เชี่ยวชาญจะเลือกการบริหารที่เหมาะสมกับองค์กรของตนและนำไปใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุดจากการทบทวนแนวคิดเกี่ยวกับประสิทธิภาพผู้ศึกษา

แนวคิดการตรวจสอบภายใน (Internal Auditing) (กระทรวงการคลัง ,2560) คือ การให้ความเชื่อมั่น และการให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระ เพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการดำเนินงานขององค์กร สามารถช่วยให้องค์กรบรรลุเป้าหมาย ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแล โดยผู้ตรวจสอบภายใน เป็นผู้ที่ทำหน้าที่วิเคราะห์เสนอแนะ และให้คำปรึกษาจากกระบวนการตรวจสอบภายใน ปัจจุบันการตรวจสอบภายใน ได้พัฒนาบทบาทและรูปแบบการตรวจสอบ โดยมุ่งเน้นที่จะเปลี่ยนทัศนคติที่บุคคลภายนอก มักมองในด้านลบจากการจับผิดมาเป็นการส่งเสริม

ให้งานประสบความสำเร็จหรือเพิ่มคุณค่าให้กับองค์กร ผู้ตรวจสอบภายในควรรับฟัง ข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้น ประสานงานหรือเป็นที่ปรึกษาในการแก้ไขให้งานทุกส่วนดำเนิน ไปสู่เป้าหมายขององค์กร แนวคิดในการ ตรวจสอบภายใน

มาตรฐานสากลที่กำหนด โดยสถาบันวิชาชีพ เรียกว่า สถาบันผู้ตรวจสอบภายใน (The Institute of Internal Auditors ; IIA) ทำหน้าที่กำกับดูแลการตรวจสอบภายในระหว่างประเทศ สำนักงานใหญ่ตั้งที่ รัฐฟลอริดา ประเทศสหรัฐอเมริกา โดยมีสมาชิก(Charter) จากประเทศต่างๆรวมทั้งประเทศไทย ทั้งนี้ในภาค ราชการไทย กระทรวงการคลังโดยกรมบัญชีกลางซึ่งเป็นหน่วยงานกลาง ด้านการตรวจสอบภายในได้กำหนด มาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรม เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในภาคราชการ ถือปฏิบัติ มาตรฐานการ ตรวจสอบภายในเป็นการกำหนดข้อปฏิบัติหลัก ๆ ของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย มาตรฐาน ด้านคุณสมบัติและมาตรฐานการปฏิบัติงาน

วิธีดำเนินการวิจัย

1. ประชากรวิจัยและกลุ่มตัวอย่าง คือ บุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ 1 – 15 และ สำนักตรวจเงินแผ่นดินจังหวัด สังกัดสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จำนวน 2,496 คน ใช้สูตรการคำนวณหา ขนาดกลุ่มตัวอย่างของทาโร ยามาเน่ (Taro Yamane,1973) ใช้การทดสอบที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 ให้มีค่า ความคลาดเคลื่อนที่ยอมรับได้ร้อยละ 0.05 ได้ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง 400 คน

2. การสร้างเครื่องมือและการทดสอบคุณภาพเครื่องมือ ผู้วิจัยได้สร้างเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย เป็น แบบสอบถาม โดยให้มีเนื้อหาครอบคลุมตรงตามวัตถุประสงค์ เสนอต่ออาจารย์ที่ปรึกษาพิจารณาตรวจสอบ ความถูกต้อง และให้ผู้เชี่ยวชาญหรือผู้ทรงคุณวุฒิที่มีความชำนาญด้านงานวิจัยและผู้ที่มีประสบการณ์ด้านการ ตรวจสอบภายใน จำนวน 3 ท่าน พิจารณาข้อคำถามแต่ละข้อว่ามีความถูกต้องเหมาะสม ตรงตามวัตถุประสงค์ และนำแบบสอบถามที่ผ่านการประเมินค่าดัชนีความสอดคล้อง (IOC) ไปทดสอบความน่าเชื่อถือกับกลุ่ม ตัวอย่างจำนวน 10% ของประชากรวิจัย

3. การเก็บรวบรวมข้อมูล ผู้วิจัยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจาก 2 แหล่ง คือ (1) แหล่งข้อมูลปฐมภูมิ โดยการแจกแบบสอบถามออนไลน์ ให้บุคลากรในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ 1- 15 และสำนักตรวจ เงินแผ่นดินจังหวัด ที่เป็นกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 400 ชุด (2) แหล่งข้อมูลทุติยภูมิ โดยการศึกษาค้นคว้าและ รวบรวมข้อมูลจากแนวคิด ทฤษฎี หนังสือ งานวิจัย มาตรฐานสากลการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน

4. การวิเคราะห์ข้อมูล ข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถามที่เก็บรวบรวมได้ไปวิเคราะห์โดยโปรแกรม สำเร็จรูปทางสถิติ โดยมีการวิเคราะห์ข้อมูลจากแบบสอบถามในแต่ละส่วน ดังนี้ (1) การแจกแจงความถี่ และ

ค่าสถิติร้อยละ ใช้อธิบายข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถามส่วนที่ 1 เกี่ยวกับข้อมูลส่วนบุคคล (2) ค่าเฉลี่ย (Mean) และค่าคลาดเคลื่อนมาตรฐาน ใช้อธิบายข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถามส่วนที่ 2 เกี่ยวกับประสิทธิภาพมาตรฐานการตรวจสอบภายใน และส่วนที่ 3 เกี่ยวกับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน (3) การทดสอบสมมติฐาน ข้อที่ 1 โดยการวิเคราะห์ทดสอบ Independent Samples t-Test เพื่อเปรียบเทียบตัวแปร 2 กลุ่ม และใช้ One Way ANOVA เพื่อเปรียบเทียบตัวแปรที่มากกว่า 2 กลุ่มและทดสอบเปรียบเทียบความแตกต่างรายคู่ โดยใช้วิธี Least Significant Difference (LSD) กำหนดระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 (4) การทดสอบสมมติฐาน ข้อที่ 2 มาตรฐานการตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในใช้การวิเคราะห์ทดสอบสัมประสิทธิ์สัมพันธ์ (Correlation Analysis) ของเพียร์สัน ระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 (5) การทดสอบสมมติฐาน ข้อที่ 3 มาตรฐานการตรวจสอบภายในมีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในของสำนักงาน ใช้การวิเคราะห์สมการถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) กำหนดระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ผลการวิจัย

1. การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับข้อมูลส่วนบุคคล ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ เป็นเพศหญิง จำนวน 283 คน คิดเป็นร้อยละ 70.7 มีอายุ 31 - 40 ปี จำนวน 172 คน คิดเป็นร้อยละ 43.0 มีระดับการศึกษาอยู่ในระดับปริญญาตรี จำนวน 230 คน คิดเป็นร้อยละ 57.5 มีรายได้ต่อเดือนอยู่ในช่วงระหว่าง 15,001 – 30,000 บาท จำนวน 215 คน คิดเป็นร้อยละ 53.8 มีตำแหน่งงานระดับชำนาญการ จำนวน 143 คน คิดเป็นร้อยละ 35.8 มีระยะเวลาทำงาน/ประสบการณ์ทำงานระยะเวลาช่วง 11 – 20 ปี จำนวน 148 คน คิดเป็นร้อยละ 37.0

2. การวิเคราะห์ข้อมูลระดับประสิทธิภาพมาตรฐานการตรวจสอบภายใน ในภาพรวม มีค่าเฉลี่ยระดับประสิทธิภาพมากที่สุด คิดเป็นค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.59 เมื่อพิจารณาในแต่ละด้าน พบว่า ด้านคุณสมบัติ มีค่าเฉลี่ยสูงสุด โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.60 รองลงมาคือ ด้านการปฏิบัติงาน มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.58 ตามลำดับ

3. การวิเคราะห์ข้อมูลระดับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ในภาพรวม มีค่าเฉลี่ยระดับประสิทธิภาพมากที่สุด คิดเป็นค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.59 เมื่อพิจารณาในแต่ละเรื่อง พบว่า ด้านการปฏิบัติงาน ตรวจสอบ และ ด้านการรายงานผลการปฏิบัติงาน ค่าเฉลี่ยเท่ากันเท่ากับ 4.60 ด้านการวางแผนการปฏิบัติงาน ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.58 และ ด้านการติดตามผล ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.57 ตามลำดับ

4. การวิเคราะห์เปรียบเทียบประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จำแนกตามข้อมูลส่วนบุคคล สรุปการทดสอบสมมติฐานที่ 1 สรุปได้ว่า

บุคลากรของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่มีเพศ อายุ ต่างกัน มีระดับประสิทธิภาพการตรวจสอบ ภายในโดยรวมและรายด้าน ไม่แตกต่างกัน

บุคลากรของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่มีระดับการศึกษา รายได้ต่อเดือน ตำแหน่งงาน ระยะเวลา ทำงาน/ประสบการณ์ ต่างกัน มีระดับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในโดยรวมและรายด้านทุกด้าน แตกต่าง กัน

5. การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างมาตรฐานการตรวจสอบภายในกับประสิทธิภาพการตรวจสอบ ภายในของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน สรุปการทดสอบสมมติฐานที่ 2 สรุปได้ว่า มาตรฐานการตรวจสอบ ภายในมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยรวมคิด เป็นร้อยละ 92.5 และเมื่อพิจารณา รายด้าน ได้แก่ มาตรฐานการตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์กับ ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ด้านการวางแผนการปฏิบัติงาน คิดเป็น ร้อยละ 91.7 ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ 90.9 ด้านการรายงานผลการปฏิบัติงาน คิดเป็นร้อยละ 90.2 และด้าน การติดตามผล คิดเป็นร้อยละ 88.8 ดังนั้น จึงยอมรับสมมติฐานการวิจัย

6. การวิเคราะห์มาตรฐานการตรวจสอบภายในมีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในของ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน สรุปการทดสอบสมมติฐานที่ 3 สรุปได้ว่า มาตรฐานการตรวจสอบภายใน มี อิทธิพลต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดย ด้านการปฏิบัติงาน มี อิทธิพลสูงสุด คิดเป็นร้อยละ 59.6 รองลงมาคือ ด้านคุณสมบัติ คิดเป็นร้อยละ 35.0 ตามลำดับ

อภิปรายผล

ผู้วิจัยได้นำผลการวิจัยมาอภิปรายผลตามวัตถุประสงค์ของการศึกษา ได้ดังนี้

1. ระดับประสิทธิภาพมาตรฐานการตรวจสอบภายใน โดยรวมพบว่า มาตรฐานด้านคุณสมบัติ มี ประสิทธิภาพมากที่สุด โดยมีคะแนนเฉลี่ยสูงที่สุด มากกว่า มาตรฐานด้านการปฏิบัติงาน ทั้งนี้คงเป็นเพราะมี การกำหนดคุณลักษณะที่ชัดเจนของมาตรฐานด้านนี้ ที่จะส่งผลให้ระดับประสิทธิภาพได้มาตรฐานการกำหนด วัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ความรับผิดชอบของงานตรวจสอบภายในทำให้เป็นกรอบอ้างอิง เป็นแนวทางปฏิบัติ ที่สำคัญ การตรวจสอบภายในมีความเป็นอิสระ เทียบธรรม สุจริต และมีจริยธรรมสูง จากคะแนนเฉลี่ย

ประสิทธิภาพมาตรฐานการตรวจสอบภายใน มีค่าค่อนข้างสูง นอกจากนี้การตรวจสอบภายในด้วยความเชี่ยวชาญ มีความ มีความระมัดระวังเยี่ยงมืออาชีพมีคะแนนเฉลี่ยประสิทธิภาพสูงมาก แสดงให้เห็นว่า คุณสมบัติส่วนบุคคลด้านความเชี่ยวชาญ ระวังรอบคอบ พร้อมทั้งมีการพัฒนาปรับปรุงระบบงานตรวจสอบภายในอย่างต่อเนื่อง มีความสำคัญเป็นอย่างยิ่ง จากคะแนนแบบสอบถามที่มีค่าสูงมาก ความรับผิดชอบสูงของงานตรวจสอบภายใน ทำให้ผู้ตรวจสอบภายในสำนักงานแผ่นดินมีความชัดเจน ในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ได้อย่างมีประสิทธิภาพได้มาตรฐาน ส่งเสริมให้หลักประกันการตรวจสอบภายในมีการพัฒนาปรับปรุงการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในอย่างต่อเนื่อง

2. ระดับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน โดยรวมพบว่า มีค่าเฉลี่ยระดับประสิทธิภาพได้มากที่สุด เมื่อพิจารณาในแต่ละด้านพบว่า ด้านการปฏิบัติการตรวจสอบ มีคะแนนเฉลี่ยระดับประสิทธิภาพสูงที่สุด ทั้งนี้เนื่องมาจากการปฏิบัติการตรวจสอบเป็นขั้นตอนที่ต้องมีการสอบทาน รวบรวมหลักฐานเพื่อวิเคราะห์ ประเมินผลการปฏิบัติงานเป็นไปตามนโยบาย แผนงาน ระเบียบปฏิบัติขององค์กร และกฎหมายที่เกี่ยวข้อง พร้อมทั้งเสนอข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบและข้อเสนอแนะต่อผู้บริหารเพื่อประกอบการตัดสินใจในการบริหารงาน นอกจากนี้การปฏิบัติการตรวจสอบยังประกอบสาระสำคัญอีกหลายประการที่มีความสำคัญ เมื่อพิจารณาในรายละเอียดพบว่า การประชุมปิดงานตรวจ เมื่อหัวหน้าทีมได้ตรวจสอบได้จัดทำสรุปผลสิ่งที่ตรวจพบ ผู้เข้าร่วมประชุมต้องประกอบด้วยผู้บริหารของหน่วยรับตรวจที่มีอำนาจสั่งการให้ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะหรือผลสรุปจากที่ประชุม จะเห็นได้ว่า เป็นขั้นตอนที่หน่วยงานที่ได้รับการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบเห็นว่า เมื่อดำเนินการปฏิบัติการตรวจสอบแล้วการที่จะนำผลการตรวจสอบไปดำเนินการต่อให้เกิดผล จำเป็นต้องได้รับการสนับสนุนจากผู้บริหารหรือผู้ที่มีอำนาจสั่งการที่เกี่ยวข้องได้เข้าร่วมรับรู้ผลการปฏิบัติการตรวจ

3. เปรียบเทียบประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในของบุคลากรสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน จำแนกตามปัจจัยส่วนบุคคล โดยรวม พบว่า บุคลากรที่มี เพศและอายุ แตกต่างกันมีระดับการตรวจสอบภายในรวมและรายด้านไม่แตกต่างกัน จึงปฏิเสธสมมุติฐาน ทั้งนี้อาจจะเป็นเพราะว่าบุคลากรในสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินมีผ่านการคัดเลือกด้วยระบบหรือขบวนการที่มีมาตรฐาน ร่วมกับปัจจัยอื่น ๆ ทำให้อายุและเพศ จึงไม่ใช่ลักษณะจำเพาะเจาะจงที่จะทำให้เกิดความแตกต่างในการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายใน

สำหรับปัจจัยส่วนบุคคล ระดับการศึกษา รายได้ต่อเดือน ตำแหน่งงาน และระยะเวลาทำงาน / ประสบการณ์ ของบุคลากรสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีความแตกต่างกัน มีระดับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน แตกต่างกัน ขอมรับสมมุติฐานการวิจัย สอดคล้องกับการศึกษาของ มาลีรัตน์ พัฒนตั้งสกุล

และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสิทธิ (2560) เรื่อง ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน ของมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐ พบว่า ปัจจัยด้านบุคคล สถานภาพ ระดับการศึกษาสูงสุด สาขาวิชาที่สำเร็จ การศึกษา สถานภาพการทำงาน ตำแหน่งงานปัจจุบัน มีผลต่อประสิทธิผลของการตรวจสอบภายในที่ต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

4. ความสัมพันธ์ของมาตรฐานการตรวจสอบภายในกับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน โดยภาพรวม พบว่า มาตรฐานการตรวจสอบภายในด้านคุณสมบัติและด้านการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.01 เมื่อพิจารณาในรายละเอียดพบว่า คะแนนระดับความสัมพันธ์ของมาตรฐานด้านคุณสมบัติ และด้านการปฏิบัติงานมีคะแนนในระดับสูง มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพในทุก ๆ ด้าน อาจจะเป็นเพราะการปฏิบัติการตรวจสอบภายในจะต้องมีมาตรฐานในการปฏิบัติในแต่ละด้านให้เป็นที่ยอมรับ มีความน่าเชื่อถือ ตรวจสอบได้

5. มาตรฐานการตรวจสอบภายในมีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 เมื่อพิจารณารายด้าน ตัวแปรอิสระด้านคุณสมบัติ และด้านการปฏิบัติงาน ทั้งสองด้าน มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพต่อการตรวจสอบภายในอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 จะเห็นได้ว่าการกำหนดมาตรฐานในการตรวจสอบภายในทั้งในด้านมาตรฐานด้านคุณสมบัติส่วนบุคคล และมาตรฐานด้านการปฏิบัติไว้จะส่งผลให้มีการกำกับดูแล ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพ หากไม่ได้กำหนด หรือกำหนดแล้วไม่ได้มาตรฐานในทางปฏิบัติการตรวจสอบภายในย่อมได้รับผลกระทบ เนื่องจากทุกขั้นตอนของการปฏิบัติการตรวจสอบจะต้องอาศัยมาตรฐานทั้งด้านคุณสมบัติและด้านการปฏิบัติเป็นตัวควบคุมหรือกำหนดนั่นเอง หรืออาจจะกล่าวได้ว่ามาตรฐานการตรวจสอบภายในมีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน

ข้อเสนอแนะ

จากกลุ่มตัวอย่างที่สอบแบบสอบถาม ได้มีข้อเสนอแนะและข้อคิดเห็นเพิ่มเติม ดังนี้

1. ควรเผยแพร่ผลการตรวจสอบภายในไว้ให้สืบค้นได้ว่าแต่ละภาคมีผลการตรวจสอบอย่างไร สามารถเผยแพร่เป็นการภายในและประชาสัมพันธ์ให้ผู้ที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องทราบด้วย
2. ควรเพิ่มการพูดคุย สอบถามเพื่อให้มีการชี้แจงในระหว่างตรวจสอบ

3. เป้าหมายของการประเมิน มีการกำหนดเฉพาะบุคลากรของ สตง. เท่านั้น ทำให้ความครบถ้วนของการประเมินอยู่ในวงจำกัด เฉพาะจุด ควรกำหนดกลุ่มเป้าหมายให้หลากหลาย ไม่ควรจำกัดเฉพาะบุคลากรในองค์กรใดองค์กรหนึ่งเพียงอย่างเดียว องค์กรอื่น ๆ ก็มีความสำคัญเช่นกัน

4. ผู้ตรวจสอบภายใน ส่วนใหญ่ปฏิบัติงานให้กับผู้ว่าราชการจังหวัดมากเกินไป หน้าที่ตรวจสอบแต่ละปี ตรวจสอบได้น้อย และรายงานผลการตรวจสอบ ส่วนราชการไม่ปฏิบัติตามข้อสังเกต ควรปรับปรุงให้อำนาจผู้ตรวจสอบภายในพิจารณาโทษกับหน่วยรับตรวจ

5. ควรมีการวัด ปรับปรุง มาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในให้มีความทันสมัย ให้สอดคล้องกับบริบทใหม่ๆ ของประเทศ

6. ควรมีการให้คำปรึกษาอย่างเป็นอิสระ เพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานขององค์กรให้ดีขึ้น ช่วยให้องค์กรบรรลุถึงเป้าหมายที่วางไว้ ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหาร ความเสี่ยง การควบคุมและการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบและเป็นระเบียบ นำมาตรฐานการตรวจสอบภายในมาเป็นแนวทางในการดำเนินงาน

เอกสารอ้างอิง

กรมบัญชีกลาง. (2546). แนวปฏิบัติการตรวจสอบภายใน. สืบค้นเมื่อวันที่ 1 ตุลาคม 2563. จาก

http://www.audit.moi.go.th/pdf_new/14-2.pdf

กระทรวงการคลัง. ที่ กค 0409.2/ว 118 เรื่อง หลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์การตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานภาครัฐ (ฉบับที่ 2). พ.ศ. 2562. 9 ตุลาคม 2562.

จิตร์รัตน์ มีมาก. “ผลกระทบของสภาพแวดล้อมการทำงานปัจจัยนำเข้าและกระบวนการตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาเอกชนในประเทศไทย” / สมาคมสถาบันอุดมศึกษาเอกชนแห่งประเทศไทย ในพระราชูปถัมภ์ สมเด็จพระเทพรัตนราชสุดาฯ สยามบรมราชกุมารี. ปีที่ 23 (ฉบับที่ 2) : 8-20 : 2 สิงหาคม – ธันวาคม 2560.

ทริศมภ์ญา พิพัฒน์เพ็ญ และคณะ. (2557).การประเมินประสิทธิภาพและประสิทธิผล การปฏิบัติ ราชการของเทศบาลนครสงขลา.มหาวิทยาลัยหาดใหญ่.

ทัชชกร พุ่มเถื่อน. (2556). สภาพแวดล้อมในการทำงานที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ ภายในขององค์การบริหารส่วนตำบล ในจังหวัดนครราชสีมา. วิทยานิพนธ์ปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยวงษ์ชวลิตกุล.

พัชรภรณ์ ดวงชื่น, ลัดดาวรรณ รุ่งเรือง และ อรพิน กอวชิรพันธ์. การมีส่วนร่วมเพื่อกำหนดสมรรถนะของเครือข่ายงานตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยเอกชนแห่งหนึ่งในจังหวัดนครปฐม. วารสารมหาวิทยาลัยคริสเตียน. ปีที่ 25 (ฉบับที่ 1) : 76-93 : มกราคม – มีนาคม 2562.

พัทริยา เห็นกลาง. (2554). ปัจจัยในการพิจารณาใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต. คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร.

มัทนา มั่นคง. (2555). ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน บริษัทไปรษณีย์ไทยจำกัด. หลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชาการจัดการภาครัฐและภาคเอกชน บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยศิลปากร.

ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ว่าด้วยการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน พ.ศ. 2546

ราชกิจจานุเบกษา. เล่ม 120 ตอนที่ 25ก. หน้า 7 - 9. 28 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2546.

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. แนวทางการจัดวางระบบการควบคุมภายในและการประเมินผลการควบคุมภายใน. กรุงเทพฯ : ซีเอสเอ็มโพร์ กราฟฟิกส์. ม.ป.ป.

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2546). ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน พ.ศ. 2546. (Retrieved 2558, มกราคม10). อ้างอิงจาก:

http://www.oag.go.th/News/OrderOAG/Order06_01.jsp

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. รายงานผลการปฏิบัติงานประจำปี งบประมาณ 2562. กรุงเทพฯ : 2562

อภิญา เกษนอก. (2557). ความสัมพันธ์ระหว่างกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในกับประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน การตรวจสอบภายในของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดนครราชสีมา. วิทยานิพนธ์ปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต คณะบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยวงษ์ชวลิตกุล.

อรพรรณ แสงสิวเวทย์. ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพของงานตรวจสอบภายใน : มุมมองของผู้ตรวจสอบภายใน. วารสารระบบสารสนเทศด้านธุรกิจ (JISB) ปีที่ 4 ฉบับที่ 3 : หน้า 26: กรกฎาคม - กันยายน 2561.

อุทัยรัตน์ แก้วคู่. (2554). ผลกระทบของสภาพแวดล้อมในการทำงานที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในสถาบันอุดมศึกษาของรัฐ. วิทยานิพนธ์ ปริญญาบัญญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

อุษณา ภัทรมนตรี. (2558). การตรวจสอบภายในสมัยใหม่. พิมพ์ครั้งที่ 5. กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์จามจุรีโปรดักท์.

Alzeban, A., & Gwilliam, D. (2014). Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector, *Journal International Accounting Auditing Taxation*, 23(2), 74-86.

Mahzan, N., & Hassan, N. A. B. (2015). Internal Audit of Quality in 5s Environment: Perception on Critical Factors, Effectiveness and Impact on Organizational Performance. *International Journal Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 5(1), 92-102.

Onatuyeh, E. A., & Aniefor, S. J. (2013). Impact of effective internal audit functions on public sector management and accountability in Edo State, Nigeria. *International Journal of Economic Development Research and Investment*, 4(3), 91-103.

Shamsuddin, A., & Bharathii, D. (2014). Factors that determine the effectiveness of internal audit functions in the Malaysian Public Sectors. *International Journal of Business*, 5(1), 9-17.

Usman. (2016). Effect of Independence and Competence The Quality Of Internal Audit: Proposing A Research Framwork. *International Journal of Scientific & Technology Research*, 5(2), 221-226.