

กลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของ มหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา Effects of Internal Audit Strategy on Operational Efficiency of Universities under the Commission on Higher Education

รัชนิดา โสมะ^{1*} และจีราภรณ์ พงศ์พันธุ์พัฒนะ²

Ratchanida Soma^{1*}, and Jeeraporn Pongpanpattana²

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา โดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้ตรวจสอบภายในมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา จำนวน 88 แห่ง และใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือ สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน และการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ ผลการวิจัยพบว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายในด้านการวางแผนการปฏิบัติงานและกลยุทธ์การตรวจสอบภายในด้านการติดตามผล มีผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงาน ดังนั้น ผู้บริหารของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา และหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ควรให้ความสำคัญกับกลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการปฏิบัติงาน และด้านการติดตามผล เพื่อให้การปฏิบัติงานบรรลุเป้าหมายและวัตถุประสงค์ก่อให้เกิดประโยชน์ต่อการบริหารจัดการของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษาต่อไป

คำสำคัญ: กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ประสิทธิภาพการดำเนินงาน

Abstract

The objective of this research was to investigate the effect of internal audit strategy operational on efficiency of universities under the commission on higher education by using a questionnaire as an instrument for collecting data from 88 universities. The statistics used for analyzing the collected data were correlation analysis, and multiple regression analysis. The findings revealed that internal audit strategy in the aspects of planning and following up had positive impacts on operational efficiency. Therefore, the administrators who were being universities under the Commission on Higher Education and related organizations should

¹ สาขาวิชาบัญชี หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏลำปาง

² คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏลำปาง

*Corresponding author; email: nanijung_25@hotmail.com

recognize the importance of internal audit strategy on planning and following up in order to be beneficial to university under the Commission on Higher Education.

Keywords: Internal Audit Strategy, Operation Efficiency

บทนำ

องค์กรเพื่อความโปร่งใสนานาชาติ (Transparency International) มีการจัดทำดัชนีภาพลักษณ์การคอร์รัปชันพบว่า ปี พ.ศ. 2558 ประเทศไทยได้คะแนนความโปร่งใส จำนวน 38 คะแนน จาก 100 คะแนน จัดอยู่ในอันดับที่ 76 จาก 168 ประเทศทั่วโลก ที่มีการสำรวจ จัดเป็นอันดับ 3 ของกลุ่มประเทศอาเซียน นอกจากนั้นในช่วงปี 2557 ได้มีการร้องเรียนเรื่องการทุจริตในวงการศึกษาของมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีพระจอมเกล้าเจ้าคุณทหารลาดกระบัง ทำให้เกิดความไม่เชื่อมั่นการบริหารงานของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา ส่งผลทำให้เกิดการเรียกร้องมาตรการในการเข้ามาควบคุมดูแลการบริหารงบประมาณของสถาบันอุดมศึกษามากขึ้น ซึ่งการตรวจสอบภายในเป็นกระบวนการหนึ่งที่ได้รับการส่งเสริมให้ใช้ในการควบคุมการบริหารงาน (จิราภรณ์ พงศ์พันธุ์พัฒนะ, 2558) ไม่ว่าจะเป็นการกำหนดกลยุทธ์การวางแผนการปฏิบัติงาน การปฏิบัติงาน การรายงานผลการปฏิบัติงาน และการติดตามผล ซึ่งจะส่งผลให้เกิดการบริหารความเสี่ยง การจัดการการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ ทำให้เกิดประสิทธิภาพในการดำเนินงาน (วิญญารักษ์ ทิพพิชัย, 2554)

ประสิทธิภาพการดำเนินงานเป็นความสามารถในการปฏิบัติให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่องค์กรกำหนดให้ โดยใช้ทรัพยากรที่มีอย่างคุ้มค่าที่สุด มีการสูญเปล่าน้อยที่สุด มีลักษณะของการดำเนินงานไปสู่การบรรลุเป้าหมายได้อย่างดี (ภัทรานิษฐ์ หมีนเรื่อคำ, 2554) จากการวิจัยที่ผ่านมาพบว่า การตรวจสอบภายใน เพิ่มประสิทธิภาพในการดำเนินงาน การส่งเสริมให้ผู้ตรวจสอบภายในปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ควรขยายขอบเขตการตรวจสอบภายในให้ครอบคลุม และจากการศึกษาคุณสมบัติเฉพาะของผู้ตรวจสอบภายในควรเข้าใจในกรอบหน้าที่ และความพร้อมด้านทักษะ ความรู้ ความสามารถ จะส่งผลต่อความสำเร็จตามความมุ่งหมาย โดยต้องขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆ โดยเฉพาะการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในมีอำนาจหน้าที่ และความเป็นอิสระที่พอเพียงต่อการดำเนินงาน (พรพิมล นิลทจันทร์, 2549; พรเพ็ญ องอาจวาจา, 2549) ได้ให้ความหมายของประสิทธิภาพของการดำเนินงานว่าเป็นกระบวนการในการดำเนินงานที่มีการใช้ทรัพยากร และปัจจัยต่างๆ รวมถึงกำลังคน อย่างคุ้มค่าที่สุด มีการสูญเปล่าน้อยที่สุด มีลักษณะของการดำเนินงานไปสู่ผลตามวัตถุประสงค์ได้อย่างดีเพิ่มคุณค่า การปรับปรุงการดำเนินงาน การป้องกันการทุจริต และลดความเสี่ยงที่จะทำให้เกิดผลกระทบกับองค์กร เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพการดำเนินงานในองค์กร ควรมีการวางแผนกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่เหมาะสมกับองค์กร ซึ่งสอดคล้องกับทฤษฎีสถานการณ์ที่กล่าวว่า การบริหารงานต้องมีการกำหนดกลยุทธ์ที่สอดคล้องกับสถานการณ์ ซึ่งจะส่งผลทำให้เกิดประสิทธิภาพการดำเนินงานต่อไป การตรวจสอบภายในจะมีประสิทธิภาพที่ดีได้จะต้องมีการวางแผนกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่ดีด้วย

งานวิจัยที่ผ่านมาพบว่า การพัฒนาบุคลากรด้านการตรวจสอบภายในให้มีความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบภายในจะส่งผลต่อการดำเนินงานขององค์กรให้สำเร็จและบรรลุวัตถุประสงค์ (ภคพล สุนทรโรจน์, 2556) การพัฒนากลยุทธ์ให้มีความหลากหลาย มีความยืดหยุ่นเหมาะสม สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป สามารถช่วยให้ผลการดำเนินงานมีประสิทธิภาพมากขึ้น (ศิริดา โสภาว์วัฒน์, 2557) การบริหารงานสมัยใหม่ผู้บริหารจะต้องมุ่งเน้นกระบวนการวางแผน การปฏิบัติงาน การตรวจสอบและการปรับปรุง หรือเรียกว่า วงจร PDCA กระบวนการเหล่านี้จะช่วยให้องค์กรมีประสิทธิภาพในการดำเนินงาน (ศิยาภรณ์ นิลชำนาญ, 2550) ดังนั้น กลยุทธ์การตรวจสอบภายในจึงเป็นแนวทาง วิธีการหรือแผนปฏิบัติการ กิจกรรมการให้ความเชื่อมั่น การให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระโดยพิจารณาจากจุดมุ่งหมาย ภารกิจ การจัดสรรทรัพยากร การวิเคราะห์ความเสี่ยง ลดจุดด้อย และข้อจำกัด ซึ่งจะช่วยให้องค์กรมีประสิทธิภาพในการดำเนินงาน และนำองค์กรไปสู่ความสำเร็จได้อย่างมีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล

จากเหตุผลที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษา ผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา เพื่อทดสอบว่ากลยุทธ์การตรวจสอบภายใน มีผลกระทบอย่างไรกับประสิทธิภาพการดำเนินงานตรวจสอบภายใน ซึ่งทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากมหาวิทยาลัยระดับอุดมศึกษาสังกัด สำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา ผลของงานวิจัยนี้สามารถเสริมสร้างความเข้าใจของผู้บริหารและองค์กรให้ตระหนักถึงการบริหารงานตรวจสอบภายในให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดไว้ สามารถทำการประเมินความเสี่ยง เพื่อช่วยลดกิจกรรมการตรวจสอบที่จะเกิดความเสียหายในอนาคตได้

วัตถุประสงค์

เพื่อทดสอบผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อประสิทธิภาพการดำเนินงาน

ขอบเขตงานวิจัย

งานวิจัยนี้ต้องการศึกษาเรื่องกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา ดังนี้

ประชากร

ประชากรที่ใช้ในการวิจัย คือ มหาวิทยาลัยระดับอุดมศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา จำนวน 156 แห่ง (สำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา, 2559)

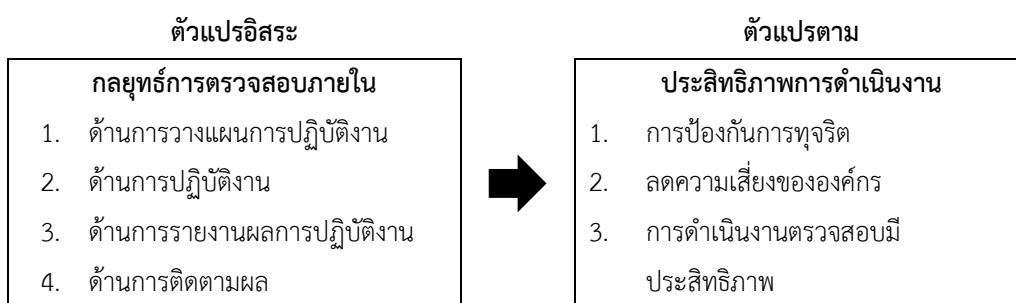
ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา

ตัวแปรอิสระ ได้แก่ กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย การวางแผนการปฏิบัติงาน การปฏิบัติงาน การรายงานผลการปฏิบัติงาน และการติดตามผล

ตัวแปรตาม ได้แก่ ประสิทธิภาพการดำเนินงาน ประกอบด้วย การป้องกันการทุจริต ลดความเสี่ยงขององค์กร และการดำเนินงานตรวจสอบมีประสิทธิภาพ

กรอบแนวคิดในการวิจัย

ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ กลยุทธ์การตรวจสอบภายในได้ถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรอิสระ และประสิทธิภาพการดำเนินงานกำหนดให้เป็นตัวแปรตาม จากวัตถุประสงค์ข้างต้นสามารถสรุปกรอบแนวคิดในการวิจัยได้ดังนี้



สมมติฐานการวิจัย

สมมติฐานที่ 1 กลยุทธ์การตรวจสอบภายในด้านการวางแผนการปฏิบัติงานมีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา

สมมติฐานที่ 2 กลยุทธ์การตรวจสอบภายในด้านการปฏิบัติงานมีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา

สมมติฐานที่ 3 กลยุทธ์การตรวจสอบภายในด้านการรายงานผลการปฏิบัติงานมีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา

สมมติฐานที่ 4 กลยุทธ์การตรวจสอบภายในด้านการติดตามผลมีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา

วิธีการดำเนินการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล คือ แบบสอบถาม (Questionnaire) มีรายละเอียดดังนี้

ตอนที่ 1 แบบสอบถามเกี่ยวกับข้อมูลทั่วไปของหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา ประกอบด้วย เพศ อายุ สถานภาพ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในตำแหน่งผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายใน สาขาวิชาที่สำเร็จการศึกษา ความถี่ในการเข้ารับการอบรมเกี่ยวกับตรวจสอบภายใน การฝึกอบรมด้านอื่นๆ นอกเหนือจากด้านการตรวจสอบภายใน ประการณียบัตรหรือวุฒิบัตรด้านตรวจสอบภายในที่ได้รับ ใบประกอบวิชาชีพลักษณะ แบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Checklist)

ตอนที่ 2 แบบสอบถามเกี่ยวกับข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับสถาบันอุดมศึกษาในประเทศไทย ประกอบด้วย ประเภทของสถาบันอุดมศึกษา จำนวนบุคลากรทั้งหมดในปัจจุบัน รายได้ต่อปีของสถาบัน จำนวนนิสิต/นักศึกษาในปัจจุบัน จำนวนสาขาวิชาที่เปิดสอน ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Checklist)

ตอนที่ 3 แบบสอบถามเกี่ยวกับความคิดเห็นเกี่ยวกับกลยุทธ์การตรวจสอบภายในประกอบด้วย ด้านการวางแผนการปฏิบัติงาน ด้านการปฏิบัติงาน ด้านการรายงานผลการปฏิบัติงาน และด้านการติดตามผล ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale)

ตอนที่ 4 แบบสอบถามเกี่ยวกับความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการดำเนินงาน ประกอบด้วย ด้านการป้องกันการทุจริต ด้านลดความเสี่ยงขององค์กร และด้านการดำเนินงานตรวจสอบมีประสิทธิภาพ ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า

ตอนที่ 5 ข้อเสนอแนะอื่นๆ

โดยแบบสอบถามผ่านการตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือจากผู้ทรงคุณวุฒิตามหลักวิชาการและมีการหาคุณภาพเครื่องมือ โดยใช้ค่าอำนาจจำแนกของแบบสอบถามรายข้อ (Discriminant Power of the item) โดยใช้เทคนิค Item-total Correlation ซึ่งกลยุทธ์การตรวจสอบภายในมีค่าอยู่ระหว่าง 0.587-0.788 ประสิทธิภาพการดำเนินงานมีค่าอยู่ระหว่าง 0.562-0.848 และค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha) กลยุทธ์การตรวจสอบภายในมีค่าอยู่ระหว่าง 0.827-0.869 ประสิทธิภาพการดำเนินงานมีค่าอยู่ระหว่าง 0.826-0.917 ซึ่งมีค่ามากกว่า 0.7 สามารถนำไปใช้เก็บข้อมูลและมีความเชื่อมั่นสูง (บุญชม ศรีสะอาด, 2553: 99)

การเก็บรวบรวมข้อมูล ผู้วิจัยผู้วิจัยได้กำหนดขั้นตอนในการเก็บรวบรวมข้อมูลดังต่อไปนี้

1. ดำเนินการจัดทำแบบสอบถามตามจำนวนประชากรกลุ่มตัวอย่างที่ใช้การวิจัย และส่งไปยังประชากรกลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ มหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา จำนวน 156 แห่ง เพื่อขอความอนุเคราะห์ และความร่วมมือในการตอบแบบสอบถาม ทางไปรษณีย์ เริ่มตั้งแต่วันที่ 10 เดือนกรกฎาคม พ.ศ. 2559 โดยแนบซองจดหมายติดแสตมป์ไปพร้อมกัน เพื่อขอความอนุเคราะห์และความร่วมมือในการตอบกลับทางไปรษณีย์ภายใน 15 วัน หลังจากได้รับแบบสอบถาม

2. เมื่อครบกำหนดได้รับแบบสอบถามตอบกลับ 47 ฉบับ ผู้วิจัยได้ดำเนินการแจกแบบสอบถามให้กับมหาวิทยาลัยที่ยังไม่ได้ตอบแบบสอบถาม ในการอบรมโครงการเสริมสร้างศักยภาพการตรวจสอบภายในของกระทรวงศึกษาธิการ ณ โรงแรมรอยัล ทวินพลาซ่า พัทยา ในวันที่ 27 สิงหาคม 2559 ได้รับแบบสอบถามเพิ่มอีกจำนวน 41 ฉบับ รวมทั้งสิ้นได้รับแบบสอบถามกลับคืนมาจำนวน 88 ฉบับ รวมระยะเวลาในการจัดเก็บข้อมูล 48 วัน

3. ตรวจสอบความสมบูรณ์ ความครบถ้วน ในเนื้อหาของแบบสอบถามที่ได้รับตอบกลับคืน ซึ่งมีความครบถ้วน สมบูรณ์ ทุกฉบับจำนวน 88 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 56.41 เมื่อเปรียบเทียบกับจำนวนแบบสอบถาม ที่ส่งไปยังประชากรกลุ่มตัวอย่างจำนวน 156 ฉบับ สอดคล้องกับ Aaker et. al. (2001) ได้นำเสนอว่าการส่งแบบสอบถาม ต้องมีอัตราส่วนและมีความสมบูรณ์ไปวิเคราะห์ข้อมูลและแปลผลต่อไป

4. นำข้อมูลจากแบบสอบถามที่ได้รับและมีความสมบูรณ์ไปวิเคราะห์ข้อมูลและแปลผลต่อไป

สถิติที่ใช้ในการวิจัย

สถิติที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ สถิติพื้นฐาน ประกอบด้วย ค่าเฉลี่ย (Mean) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) สถิติที่ใช้ในการทดสอบสมมติฐาน ได้แก่ การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน (Pearson Correlation) การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

สมการพยากรณ์ประสิทธิภาพการดำเนินงาน

$$OE = \alpha_{01} + \beta_{01} PN + \beta_{02} PT + \beta_{03} RP + \beta_{04} FU + \varepsilon$$

หมายเหตุ : ประสิทธิภาพการดำเนินงาน (OE) การวางแผนการปฏิบัติงาน (PN) การปฏิบัติงาน (PT) การรายงานผลการปฏิบัติงาน (RP) และการติดตามผล (FU)

ผลการวิจัย

ตาราง 1 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในกับประสิทธิภาพการดำเนินงาน ของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา

ตัวแปร	OE	PN	PT	RP	FU	VIF
$\bar{x}$	4.07	4.40	4.62	4.60	4.25	
S.D.	0.45	0.49	0.45	0.44	0.49	
OE	1	0.533***	0.454***	0.474***	0.541***	
PN		1	0.272***	0.690***	0.551***	2.482
PT			1	0.753***	0.553***	2.962
RP				1	0.501***	2.583
FU					1	1.555

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 **มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ***มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .001

หมายเหตุ : ประสิทธิภาพการดำเนินงาน (OE) การวางแผนการปฏิบัติงาน (PN) การปฏิบัติงาน (PT) การรายงานผลการปฏิบัติงาน (RP) และการติดตามผล (FU)

จากการศึกษาผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในกับประสิทธิภาพการดำเนินงาน ในตาราง 1 โดยการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในกับประสิทธิภาพการดำเนินงาน ของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา พบว่ากลยุทธ์การตรวจสอบภายในกับประสิทธิภาพการดำเนินงานมีความสัมพันธ์กันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 และตัวแปรอิสระแต่ละด้าน มีความสัมพันธ์กันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 ซึ่งอาจจะทำให้เกิดปัญหาความสัมพันธ์กันระหว่างตัวแปรอิสระ (multicollinearity) ดังนั้นผู้วิจัยจึงทำการทดสอบโดยใช้ค่า VIF พบว่าค่า VIF ของตัวแปรอิสระกลยุทธ์การตรวจสอบภายใน มีค่าตั้งแต่ 1.555–2.962 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่า ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระไม่ถึงขั้นก่อให้เกิดปัญหา พหุสัมพันธ์อย่างรุนแรง (Black, 2006)

ตาราง 2 การทดสอบสัมประสิทธิ์การถดถอยระหว่างกลยุทธ์การตรวจสอบภายในกับประสิทธิภาพการดำเนินงานของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา

ตัวแปรอิสระ	ตัวแปรตาม
กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน (IAS)	ประสิทธิภาพการดำเนินงาน (OE)
ด้านการวางแผนการปฏิบัติงาน (PN)	0.255 [*] (0.124)
ด้านการปฏิบัติงาน (PT)	-0.048 (0.150)
ด้านการรายงานผลการปฏิบัติงาน (RP)	0.151 (0.309)
ด้านการติดตามผล (FU)	0.309 ^{**} (0.098)
Adjusted R ²	0.351

หมายเหตุ * $p < .05$, ** $p < .01$, *** $p < .001$ (ตัวเลขแสดงค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยและค่าความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน)

จากตาราง 2 แสดงการทดสอบสัมประสิทธิ์การถดถอยระหว่างกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา พบว่ากลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการปฏิบัติงาน และด้านการติดตามผล มีผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงานอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 และ .01 (0.255, $p < .05$ และ 0.309, $p < .01$) ส่วนกลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติงาน พบว่ามีผลกระทบเชิงลบอย่างไม่มีนัยสำคัญทางสถิติกับประสิทธิภาพการดำเนินงาน และด้านการรายงานผลการปฏิบัติงาน มีผลกระทบเชิงบวกอย่างไม่มีนัยสำคัญทางสถิติที่กับประสิทธิภาพการดำเนินงาน ดังนั้นผลการวิจัยสนับสนุนสมมติฐานที่ 1 และ 4 และได้ทำการทดสอบผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานรายด้านเพิ่มเติมในตาราง 3

ตาราง 3 การทดสอบสัมประสิทธิ์การถดถอยระหว่างกลยุทธ์การตรวจสอบภายในกับประสิทธิภาพการดำเนินงาน
รายด้านของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา

ตัวแปรต้น กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน (IAS)	ตัวแปรตาม ประสิทธิภาพการดำเนินงาน			t	p- value
	การป้องกัน การทุจริต (FD)	ลดความ เสี่ยงของ องค์กร (RR)	การดำเนินงาน ตรวจสอบมี ประสิทธิภาพ (AE)		
ค่าคงที่ (a)	1.024 (0.637)	1.409 (0.526)	1.049 (0.500)	2.582	0.012
ด้านการวางแผนการปฏิบัติงาน (PN)	0.181 (0.176)	0.307* (0.145)	0.278* (0.138)	2.056	0.043***
ด้านการปฏิบัติงาน (PT)	0.017 (0.213)	-0.123 (0.176)	-0.039 (0.167)	-0.322	0.748
ด้านการรายงานผลการปฏิบัติงาน (RP)	0.173 (0.203)	0.039 (0.167)	0.240 (0.159)	1.053	0.295
ด้านการติดตามผล (FU)	0.306* (0.139)	0.377*** (0.115)	0.245* (0.109)	3.157	0.002***
Adjusted R ²	0.193	0.268	0.329	0.351	

หมายเหตุ *p < .05, **p < .01, ***p < .001 (ตัวเลขแสดงค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยและค่าความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน)

จากตาราง 3 การทดสอบสัมประสิทธิ์การถดถอยระหว่างกลยุทธ์การตรวจสอบภายในกับประสิทธิภาพการดำเนินงานรายด้านของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษาพบว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการติดตามผล มีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการดำเนินงาน ด้านการป้องกันการทุจริตอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 (0.306, $p < .05$) ส่วนกลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการปฏิบัติงาน ด้านการปฏิบัติงาน และด้านการรายงานผลการปฏิบัติงานมีผลกระทบเชิงบวกอย่างไม่มีนัยสำคัญทางสถิติต่อประสิทธิภาพการดำเนินงาน ด้านการป้องกันการทุจริต (0.181, $p > .05$) (0.017, $p > .05$) และ (0.173, $p > .05$)

กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการปฏิบัติงาน มีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการดำเนินงาน ด้านลดความเสี่ยงขององค์กรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 (0.307, $p < .05$) กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการติดตามผล มีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการดำเนินงาน ด้านลดความเสี่ยงขององค์กรอย่างมีนัยสำคัญ (0.377, $p < .001$) ส่วนกลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติงานมีผลกระทบเชิง

ลอบอย่างไม่มีนัยสำคัญ ต่อประสิทธิภาพการดำเนินงาน ด้านลดความเสี่ยงขององค์กร ($-0.123, p > .05$) กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการรายงานผลการปฏิบัติงาน มีผลกระทบเชิงบวกอย่างไม่มีนัยสำคัญต่อประสิทธิภาพการดำเนินงาน ด้านลดความเสี่ยงขององค์กร ($0.039, p > .05$)

กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการปฏิบัติงาน มีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการดำเนินงาน ด้านการดำเนินงานตรวจสอบมีประสิทธิภาพ อย่างมีนัยสำคัญ ($0.278, p < .05$) กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการติดตามผล มีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการดำเนินงาน ด้านการดำเนินงานตรวจสอบมีประสิทธิภาพอย่างมีนัยสำคัญ ($0.245, p < .05$) ส่วนกลยุทธ์การตรวจสอบภายในด้านการปฏิบัติงาน มีผลกระทบเชิงลบอย่างไม่มีนัยสำคัญต่อประสิทธิภาพการดำเนินงาน ด้านการดำเนินงานตรวจสอบมีประสิทธิภาพ ($-0.039, p > .05$) กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการรายงานผลการปฏิบัติงาน มีผลกระทบเชิงบวกอย่างไม่มีนัยสำคัญต่อประสิทธิภาพการดำเนินงาน ด้านการดำเนินงานตรวจสอบมีประสิทธิภาพ ($0.240, p > .05$)

สรุปและอภิปรายผล

การวิจัย เรื่อง กลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา สามารถอภิปรายผลได้ดังนี้

1. กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการปฏิบัติงาน และด้านการติดตามผล มีผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงานอย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งสามารถอภิปรายผลได้ดังนี้

1.1 กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการปฏิบัติงานมีผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงานโดยรวม แสดงให้เห็นว่ามหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา ให้ความสำคัญกับการวางแผนการตรวจสอบ มุ่งเน้นการวางแผนการใช้เทคนิคการตรวจสอบที่เหมาะสม วิเคราะห์สถานการณ์ก่อนการวางแผน เพื่อให้ได้แผนการตรวจสอบที่ชัดเจนและตรงประเด็น ให้บรรลุเป้าหมายการตรวจสอบอย่างคุ้มค่าสอดคล้องกับ ผงงศักดิ์ หมดสง (2538) ได้กล่าวไว้ว่ากระบวนการตรวจสอบภายใน ควรมีการพัฒนาในด้านการวางแผนการปฏิบัติงาน เพื่อใช้ในการอ้างอิง ใช้เป็นเครื่องมือในการกำกับการควบคุมการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพ

1.2 กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการติดตามผล มีผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงานโดยรวม แสดงให้เห็นว่ามหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษาได้ให้ความสำคัญกับการกำหนดระยะเวลาและวิธีการในการติดตามผลการตรวจสอบที่เหมาะสม เพราะจะช่วยให้ทราบข้อบกพร่องมีการแก้ไขตามระยะเวลาหรือไม่ สอดคล้องกับ ผงงศักดิ์ หมดสง (2538) ได้กล่าวไว้ว่า การติดตามผล ต้องมีการติดตามถึงการแก้ไขปัญหาและข้อบกพร่องต่างๆ ที่ตรวจพบว่าได้ดำเนินการตามข้อเสนอแนะหรือไม่ และภทรานิชรุ้ หมื่นเรือคำ (2554) ได้กล่าวไว้ว่า การตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ยังมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานขององค์กร ดังนั้น ผู้บริหารควรต้องพิจารณากระบวนการตรวจสอบภายใน เพื่อเป็นแนวทางในการวางแผนและการกำหนดกลยุทธ์การตรวจสอบภายในให้มีคุณภาพมากขึ้น และควรให้ความสำคัญ

กับการปรับปรุงการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ การรายงานและการติดตามผล เพื่อนำไปใช้ในการประเมินและติดตามผลอย่างมีประสิทธิภาพในอนาคต

2. กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติงาน มีผลกระทบเชิงลบอย่างไม่มีนัยสำคัญกับประสิทธิภาพการดำเนินงานโดยรวม โดยผู้วิจัยได้ทำการทดสอบเพิ่มเติมพบว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติงาน มีผลกระทบเชิงบวกอย่างไม่มีนัยสำคัญ ต่อประสิทธิภาพการดำเนินงาน ด้านการป้องกันการทุจริต ส่วนกลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติงาน มีผลกระทบเชิงลบอย่างไม่มีนัยสำคัญกับประสิทธิภาพการดำเนินงาน ด้านการลดความเสี่ยงขององค์กรและด้านการดำเนินงานตรวจสอบมีประสิทธิภาพ ซึ่งอาจเป็นผลมาจากการปฏิบัติงานตรวจสอบ จะต้องมีการกำหนดแผนการปฏิบัติงานไว้ล่วงหน้า ซึ่งเป็นสิ่งที่สำคัญในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ซึ่งแผนจะต้องผ่านการอนุมัติจากสภามหาวิทยาลัย จึงอาจมีปัจจัยอื่นทำให้ไม่เป็นไปตามแผนที่เสนอ ดังนั้นการปฏิบัติงานจึงไม่ได้เป็นไปตามแผนที่วางไว้ อาจจะเป็นไปได้ว่าทำให้การปฏิบัติงานไม่ส่งผลต่อประสิทธิภาพ สอดคล้องกับ วาสนา อินทร์เจียม (2549) ได้ศึกษาปัญหาและความต้องการของผู้ตรวจสอบภายในมหาวิทยาลัยของรัฐ พบว่า ปัญหาในการปฏิบัติงานจากกระบวนการปฏิบัติงานและทรัพยากรที่ใช้ปฏิบัติงาน เป็นปัญหาสำคัญ ของผู้ตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยของรัฐ และจรินทร์ สุนิตย์สกุล (2551) ได้ศึกษาบทบาทของผู้ตรวจสอบภายในกับประสิทธิภาพในการให้บริการของมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ พบว่า ปัญหาและอุปสรรคที่ส่งผลต่อการให้บริการที่มีประสิทธิภาพ เนื่องจากการขยายขอบเขตงานที่มากขึ้น ได้แก่ ให้มีการตรวจสอบระบบงาน สารสนเทศ แต่ทักษะความรู้ ความสามารถ ส่วนใหญ่จะเป็นผู้สำเร็จการศึกษาทางด้านการบัญชี การเงิน ทำให้ไม่สามารถทำการตรวจสอบได้ทุกระบบงาน รวมถึงกระบวนการตรวจสอบในบางขั้นตอนต้องใช้เวลามาก อัตราค่าจ้างของผู้ตรวจสอบภายในมีไม่เพียงพอต่อการปฏิบัติงาน ทำให้การปฏิบัติงานล่าช้า ส่งผลให้การปฏิบัติงานมีผลกระทบเชิงลบอย่างไม่มีนัยสำคัญต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน

3. กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการรายงานผลการปฏิบัติงาน มีผลกระทบเชิงบวกอย่างไม่มีนัยสำคัญกับประสิทธิภาพการดำเนินงานโดยรวม โดยผู้วิจัยได้ทำการทดสอบเพิ่มเติมพบว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการรายงานผลการปฏิบัติงาน มีผลกระทบเชิงบวกอย่างไม่มีนัยสำคัญต่อ ประสิทธิภาพการดำเนินงาน ด้านการป้องกันการทุจริต ด้านการลดความเสี่ยงขององค์กร และด้านการดำเนินงานตรวจสอบมีประสิทธิภาพ ซึ่งอาจจะเกิดจากการปฏิบัติงานของระบบงานมหาวิทยาลัยมี ภาวะเปราะบาง ข้อบังคับ และนโยบายที่กำหนดไว้ ซึ่งไม่สามารถทำการเปลี่ยนแปลง วิธีการและขั้นตอนการทำงาน ให้ปรับตามรายงานที่หน่วยตรวจสอบภายในนำเสนอ ได้อย่างทันทั่วทั้ง ดังนั้น จึงส่งผลให้การรายงานการปฏิบัติงานมีผลกระทบอย่างไม่มีนัยสำคัญต่อประสิทธิภาพการรายงานผลการปฏิบัติงาน

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะสำหรับการนำผลการวิจัยไปใช้งาน

มหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา สามารถนำกลยุทธ์การตรวจสอบภายในไปประยุกต์ใช้ และนำข้อมูลมาใช้วิเคราะห์เพื่อการวางแผนการปฏิบัติงาน และการติดตามผล ส่งผลให้การดำเนินงานสามารถปฏิบัติได้อย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อให้บรรลุเป้าหมายส่งผลต่อความสำเร็จในการดำเนินงาน

ข้อเสนอแนะในการทำวิจัยครั้งต่อไป

งานวิจัยนี้มุ่งเน้นในการศึกษา กลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงาน ดังนั้นในการวิจัยครั้งต่อไปควรศึกษาดังต่อไปนี้

1. ควรศึกษากลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของกลุ่มกระทรวงอื่นๆ เช่น กระทรวงมหาดไทย กระทรวงยุติธรรม กระทรวงสาธารณสุข เป็นต้น
2. นอกจากการเก็บข้อมูลแบบสอบถามแล้ว ควรมีการเพิ่มในส่วนของการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพ โดยการสัมภาษณ์เชิงลึก (indepth-Interview) เพื่อให้ได้ข้อมูลรายละเอียดที่ตรงประเด็นและสามารถนำผลการวิจัยไปใช้ให้เกิดประโยชน์ตรงตามวัตถุประสงค์มากที่สุด
3. ควรศึกษา กระบวนการ PDCA ที่สามารถนำมาปฏิบัติในการบริหารงานตรวจสอบภายใน เพื่อจะช่วยให้งานการประกันคุณภาพของมหาวิทยาลัยได้ต่อไป

เอกสารอ้างอิง

- จิราภรณ์ พงศ์พันธุ์พัฒนา. (2558). กลไกการกำกับดูแลกิจการที่ดี และผลการดำเนินงานของกิจการ: บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *วารสารวิทยาการจัดการสมัยใหม่ คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏรำไพพรรณี*, 1(8), 67-77.
- จรินทร์ สุนิตย์สกุล. (2551). *บทบาทของผู้ตรวจสอบภายในกับประสิทธิภาพในการให้บริการของมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์*. (วิทยานิพนธ์รัฐศาสตรมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, กรุงเทพฯ.
- บุญชม ศรีสะอาด. (2553). *วิจัยเบื้องต้น* (พิมพ์ครั้งที่ 8). กรุงเทพฯ: สุวีริยาสาส์น.
- ผจงศักดิ์ หมวดสง. (2538). *การศึกษาเกี่ยวกับการพัฒนากระบวนการตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาของรัฐ*. (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต, กรุงเทพฯ.
- พรพิมล นิลจันทร์. (2549). *ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิผลในการปฏิบัติหน้าที่ของนักวิชาชีพตรวจสอบภายในสังกัดกระทรวงศึกษาธิการ*. (วิทยานิพนธ์พัฒนาแรงงานและสวัสดิการมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, กรุงเทพฯ.
- พรเพ็ญ งามอรรถ. (2549). *ความต้องการพัฒนางานตรวจสอบจากปัญหาที่พบในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและตรวจสอบการดำเนินงานของผู้ตรวจสอบภายใน การทำเรื่องแห่งประเทศไทย*. (วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยบูรพา, ชลบุรี.
- ภคพล สุนทรโรจน์. (2556). *ผลกระทบของความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบภายในที่มีต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษาในประเทศไทย*. (วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, มหาสารคาม.
- ภัทรานิชฐ์ หมื่นเรือคำ. (2554). *ผลกระทบของการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของสถาบันอุดมศึกษาในประเทศไทย*. (วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, มหาสารคาม.

- วาสนา อินทร์เจียม. (2549). *ศึกษาปัญหาและความต้องการของผู้ตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยของรัฐ*. (วิทยานิพนธ์ครุศาสตรมหาบัณฑิต). สถาบันเทคโนโลยีพระจอมเกล้าพระนครเหนือ, กรุงเทพฯ.
- วิญญารักษ์ ทิพย์ชัย. (2554). *ผลกระทบของกลยุทธ์การจัดการตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายใน สังกัดกระทรวงมหาดไทย*. (วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, มหาสารคาม.
- ศิวิตา โสภาววัฒน์. (2557). *ผลกระทบของกลยุทธ์การจัดการสมัยใหม่ที่มีต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในประเทศไทย*. (วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, มหาสารคาม.
- ศิยาภรณ์ นิลชำนาญ. (2550). *แนวทางการจัดการคุณภาพโดยรวมของการตรวจสอบภายใน : กรณีศึกษาการตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยของรัฐ*. (การศึกษาค้นคว้าอิสระบัญชีมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยขอนแก่น, ขอนแก่น.
- สำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา. (2559). *มาตรฐานและประเมินผลอุดมศึกษา*. กรุงเทพฯ: สำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา.
- Aaker, D. A., Kumar, V., & Day, G. S. (2001). *Marketing Research*. (7th ed.). New York: John Wiley & Sons.
- Black, K. (2006). *Business Statistics for Contemporary Decision Making*. (4th ed.). New York: John Wiley & Sons.