ตามรอยพระยุคลบาท เกษตรศาสตร์ กำแพงแสน

Proceedings

การประชุมวิชาการระดับชาติ

มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ วิทยาเขตกำแพงแสน

The 15th KU-KPS National Conference

ครั้งที่ 15

6-7 ธันวาคม 2561

ณ อาคารศูนย์เรียนรวม

มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์

วิทยาเขตกำแพงแสน จ.นครปฐม

ผลงานทางวิชาการ 8 สาขา

1. พืชและเทคโนโลยีชีวภาพ
2. สัตว์และสัตวแพทย์
3. วิศวกรรมศาสตร์
4. ศึกษาศาสตร์และพัฒนศาสตร์
5. มนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์
6. วิทยาศาสตร์สุขภาพและการกีฬา
7. วิทยาศาสตร์ เทคโนโลยีสิ่งแวดล้อม และความหลากหลายทางชีวภาพ
8. ส่งเสริมการเกษตร

11. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.เพิ่มศักดิ์ สุริยะจันทร์
12. อาจารย์ ดร.กุลธิดา เหมาเพชร
13. อาจารย์ ดร.รุ่งอรุณ สุทธิพงษ์
14. อาจารย์ ดร.ภาณุ กุศลวงศ์
15. อาจารย์ ดร.จีรนันท์ แก้วมา
16. อาจารย์ ดร.อัจฉราลักษณ์ วิเศษ
17. อาจารย์ ดร.พันธสิริ คำทูล
18. อาจารย์ ดร.สิงหา จันทน์ขาว

ผู้ทรงคุณวุฒิ สาขามนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์

ผู้ทรงคุณวุฒิภายใน

1. รองศาสตราจารย์ ดร. ม.ล. จรัลวิไล จรูญโรจน์
2. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.กาญจนา ชาตตระกูล
3. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อรรถพล คำเขียน
4. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ทิสวัส ธำรงสานต์
5. อาจารย์ ดร.อนามัย ดำเนตร
6. อาจารย์ ดร.โชติมา แก้วกอง
7. อาจารย์ ดร.พงศ์พันธ์ ศรีเมือง
8. อาจารย์ ดร.อิสระพงษ์ พลธานี
9. อาจารย์ ดร.นุชประวีณ์ ลิขิตศรัณย์
10. อาจารย์ ดร.ปิยพงศ์ เขตปิยรัตน์
11. อาจารย์ ดร.วิสุทธิ์ จรูญธวัชชัย

ผู้ทรงคุณวุฒิภายนอก

1. รองศาสตราจารย์ ดร.สุกัญญา เรืองจรูญ
2. รองศาสตราจารย์ ดร.ศิริพร ปัญญาเมธีกุล
3. รองศาสตราจารย์ ดร.นพพร จันทรนำชู
4. รองศาสตราจารย์ ดร.สมบูรณ์ ศิริสรรหิรัญ
5. รองศาสตราจารย์ ดร.อัศวิน แสงพิกุล
6. รองศาสตราจารย์ ดร.พรรณ์ธิดา เหล่าพวงศักดิ์
7. รองศาสตราจารย์วรรณกานต์ ลิขิตรัตนพร
8. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.นันทนา วงษ์ไทย
9. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.รัชนีกร แซ่วัง
10. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ภัทร์ พลอยแหวน

สำเนาถูกต้อง

(นายปิยาภิศักดิ์ เจียรสุคนธ์)

11. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.เขมมารี รักษ์ชูชีพ
12. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วลัยพร ริ้วตระกูลไพบูลย์
13. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อรวรรณ บุญพัฒน์
14. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อุษา น้อยทิม
15. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สุมาลี รามนัฏ
16. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ภาศิริ เขตปิยรัตน์
17. อาจารย์ ดร.วรวรรณา เพ็ชรกิจ
18. อาจารย์ ดร.อรรถสิทธิ์ บุญสวัสดิ์
19. อาจารย์ ดร.นรินธร สมบัตินันท์ แบร์
20. อาจารย์ ดร.ล่ำสัน เลิศกุลประหยัด
21. อาจารย์ ดร.ธนภูมิ อติเวทิน
22. อาจารย์ ดร.อัจฉรียา ศักดิ์นรงค์
23. อาจารย์ ดร.ณัฐยา พิริยะวิบูลย์
24. อาจารย์ ดร.เศรษฐวัสภ์ พรมสิทธิ์
25. อาจารย์ ดร.ณัฏฐพัชร มณีโรจน์
26. อาจารย์ ดร.บารมี เชียงวิชัย
27. อาจารย์ ดร.เฉลิมพล ศรีทอง
28. อาจารย์ ดร.ธีรพงษ์ เที่ยงสมพงษ์
29. อาจารย์ ดร.วิตติกา ทางชั้น
30. อาจารย์ ดร.อิทธินันทน์ คิมหะจันทร์
31. อาจารย์ ดร.ศุภมาส ชุมแก้ว
32. อาจารย์ ดร.ประสงค์ กัลยาณะธรรม
33. อาจารย์ ดร.ศุภศิลป์ กุลจิตต์เจือวงศ์
34. อาจารย์ ดร.ดุสิตพร ฮกทา
35. ว่าที่ร้อยตรี ดร.ธนรัตน์ รัตนพงศ์ธระ
36. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ญาณิสา บูรณะชัยทวี
37. ผู้ช่วยศาสตราจารย์รินดา วราวุฒิ

สำเนาถูกต้อง
(นายปิยาภิศักดิ์ เจียรสุคนธ์)

ผู้ทรงคุณวุฒิ สาขาวิทยาศาสตร์สุขภาพและการกีฬา

ผู้ทรงคุณวุฒิภายใน

1. รองศาสตราจารย์ ดร.สุพิตร สมาหิโต
2. ดร.วิมลมาศ ประชากุล

ความต้องการและความคาดหวังในการฝึกประสบการณ์วิชาชีพของผู้เรียนด้านอุตสาหกรรมบริการ
หลักสูตรศิลปศาสตรบัณฑิต สาขาวิชาภาษาอังกฤษเพื่ออุตสาหกรรมบริการ 1419
ความรู้และความตระหนักของประชาชนต่อการอนุรักษ์โครงการแหล่งกักเก็บน้ำในลักษณะแก้มลิง
ริมถนนพัฒนากาญจน์ อำเภอเมือง จังหวัดกาญจนบุรี 1430
บริบทชุมชนท่องเที่ยวหมู่บ้านชาวมอญ อำเภอสังขละบุรี จังหวัดกาญจนบุรี 1440
การวิเคราะห์เปรียบเทียบความแตกต่างของประเภทผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบ
ที่มีอิทธิพลต่อปัจจัยความเสี่ยงด้านการทุจริต 1450
การเห็นคุณค่าในตนเอง ความสมดุลระหว่างชีวิตและการทำงาน และความผาสุก
ของบุคลากรกรมควบคุมโรค กระทรวงสาธารณสุข 1459
การปฏิบัติงานวิเทศสัมพันธ์โดยใช้แนวคิด Mobile Learning 1469
ปัจจัยที่มีผลต่อการตัดสินใจเลือกศึกษาต่อระดับปริญญาตรีของนักศึกษาชาวจีน
ในสถาบันอุดมศึกษาเอกชน เขตกรุงเทพมหานคร 1477
การสื่อสารข้ามวัฒนธรรมระหว่างจีนกับไทยในบริบทพฤติกรรมของนักท่องเที่ยวชาวจีน 1485
ทุนทางวัฒนธรรมวิถีหลาดใต้โหนด 1493
การศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างองค์กรแห่งความสุขและประสิทธิผลองค์กรตาม Generation
กรณีศึกษา กรมสุขภาพจิต กระทรวงสาธารณสุข และ
โรงพยาบาลบ้านแพ้ว (องค์การมหาชน) 1501
แรงจูงใจและพฤติกรรมของนักท่องเที่ยวชาวไทย ในการเดินทางท่องเที่ยวตามรอยละคร
บุพเพสันนิวาส กรณีศึกษา: วัดไชยวัฒนาราม จังหวัดพระนครศรีอยุธยา 1511
การสังเคราะห์งานวิจัยระดับบัณฑิตศึกษาในเรื่องการแนะแนวอาชีพใน
นักเรียนระดับมัธยมศึกษาตอนปลายระหว่างปี พ.ศ. 2551-2561 1521
ปัจจัยที่มีผลต่อการตัดสินใจของผู้บริจาคเกล็ดเลือดในการกลับมาบริจาคซ้ำ 1531
ข้อมูลสื่อออนไลน์ที่ส่งผลต่อการตัดสินใจเดินทางท่องเที่ยวที่
อำเภอปราณบุรี จังหวัดประจวบคีรีขันธ์ 1541
การกวดวิชาในประเทศไทย: ปฏิบัติการของนักเรียนชั้นม.6 และผลกระทบเชิงโครงสร้าง 1551
การประเมินหลักสูตรศิลปศาสตรบัณฑิต สาขาธุรกิจการบิน
คณะศิลปศาสตร์ สถาบันพัฒนาบุคลากรการบิน มหาวิทยาลัยเกษมบัณฑิต 1561

การวิเคราะห์เปรียบเทียบความแตกต่างของประเภทผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบที่มีอิทธิพลต่อปัจจัยความเสี่ยงด้านการทุจริต

A Difference Comparative Analysis of Type Auditor on Fraud Risk Factors.

ปิยาภิศักดิ์ติโก เจียรสุคนธ์ [1] สุรีย์ โบษกรนัฏ[2]

Piyaphisaktiko Jearasukon,[1] and Suree Bosakoranut,[2]

บทคัดย่อ

บทความวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อวิเคราะห์เปรียบเทียบความแตกต่างของประเภทผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบที่แตกต่างกันมีอิทธิพลต่อปัจจัยความเสี่ยงด้านการทุจริต โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบทั้งภายในและภายนอกองค์กรภาครัฐ จำนวน 461 ราย สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล คือ การทดสอบความแตกต่างระหว่างค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่าง 2 กลุ่มที่เป็นอิสระจากกันและการวิเคราะห์ความแปรปรวน ผลการวิจัยพบว่า 1) ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในมีความคิดเห็นเกี่ยวปัจจัยความเสี่ยงด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ (C) ปัจจัยความเสี่ยงด้านการรายงานทางการเงิน (F) ปัจจัยความเสี่ยงด้านส่วนบุคคล (P) มากกว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายนอก อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 และ 0.05 2) ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในและภายนอกที่มีระยะเวลาการปฏิบัติงานแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยความเสี่ยงด้านโดยรวม แตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 3) ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีระยะเวลาในการปฏิบัติงาน 16 - 20 ปี มีความคิดเกี่ยวกับความเสี่ยงด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ (C) ความเสี่ยงด้านการรายงานทางการเงิน (F) และความเสี่ยงด้านส่วนบุคคล (P) แตกต่างจาก ผู้ปฏิบัติงานที่มีระยะเวลาในการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบ < 5 ปี, 5-10 ปี, 11 – 15 ปี 16 – 20 ปี 21 – 25 ปี 26 – 30 ปี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.016

คำสำคัญ ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบ : ปัจจัยความเสี่ยง : การทุจริต

Abstract

The purposes of this study were to investigate were a difference comparative analysis of type auditor on fraud risk factors. The instruments used questionnaire as a tool from external and internal auditor 461. Statistics used for data analysis were Independent – samples : t – test, analysis of variance : ANOVA. The findings disclosed as follows: 1) internal auditor have a comment about compliance risk, financial risk and person risk than external auditor significance at 0.01, 0.05 level. 2) internal and external auditor experience difference have a comment about all risk difference

[1] นักศึกษาปริญญาเอก สาขาวิชาการบัญชี คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

Students Ph.D. (Accountancy), School of Accounting, Sripatum University

[2] อาจารย์ คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

Advisor, School of Accountancy, Sripatum University

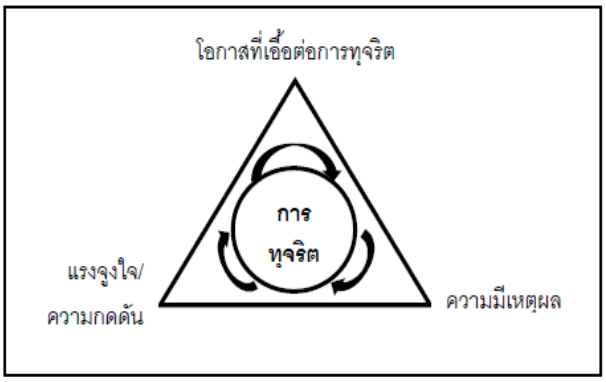
significance at 0.05 level. 3) auditor experience 16-20 years have a comment about compliance risk, financial risk and person risk difference from auditor experience < 5, 5-10, 11 – 15, 16 – 20, 21 – 25, 26 – 30 years significance at 0.016 level.

Keyword Auditor : Risk Factors : Fraud

E-mail address Rsu_18@hotmail.com

คำนำ

การทุจริต (Fraud) เป็นปัญหาที่สำคัญและนำมาสู่มูลค่าความเสียหายและความล้มเหลวให้กับหลาย ๆ องค์กร โดย สาเหตุของการทุจริตเกิดขึ้นจากระบบการบริหารจัดการภายในองค์กรไม่มีประสิทธิภาพ ขาดการจัดให้มีระบบการควบคุมภายในที่ดีและรัดกุม ตลอดจนความไม่ซื่อสัตย์ของพนักงานในองค์กร เป็นต้น (ศิลปพร ศรีจั่นเพชร, 2553) ในช่วงเวลาที่ผ่านมาจะเห็นได้ว่ากลไกการบริหารงานภาครัฐถูกแทรกแซงโดยฝ่ายการเมือง และเป็นการแทรกแซงที่มีความเกี่ยวข้องกับการทุจริต จึงเป็นการบริหารราชการแผ่นดินที่ตอบโจทย์ผลประโยชน์ทางการเมือง และนักธุรกิจบางกลุ่มมากกว่าการตอบสนองความต้องการที่แท้จริงของประเทศชาติและประชาชน การแทรกแซงดังกล่าว ฯ ทำให้ภาครัฐขาดประสิทธิภาพในการบริหารราชการแผ่นดิน เจ้าหน้าที่รัฐเอื้อประโยชน์แก่ตนเองหรือกลุ่มบุคคลใดบุคคลหนึ่ง โดยอาศัย อำนาจ บทบาทในการปฏิบัติหน้าที่ในการแสวงหาผลประโยชน์โดยใช้องค์กรภาครัฐเป็นแหล่งประกอบธุรกิจ Figgis and Laurence (1907); Moises (1995) อธิบายว่า อำนาจ ตำแหน่ง รวมถึงการใช้ดุลพินิจอย่างกว้างในการกำหนดและบริหารนโยบายสาธารณะของรัฐบาลหรือนักการเมืองที่เข้ามาบริหารประเทศก็เป็นกลไกสำคัญในการเกิดการทุจริตได้ ดังคำกล่าวที่มีชื่อเสียงของ Lord, Acton (1902) ที่กล่าวว่า "อำนาจนำไปสู่การทุจริตและอำนาจสูงสุดนำไปสู่การทุจริตอย่างที่สุด" ซึ่งผลของการแทรกแซงไม่เพียงแค่เข้าถึงนักการเมืองหรือผู้บริหารเท่านั้น แต่การแทรกแซงข้างต้น ยังมีผลกระทบถึงความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ซึ่งจะเห็นได้จากข่าวบนสังคมในปัจจุบันที่หน่วยงานตรวจสอบภายในขององค์กรถูกครอบงำด้วยอำนาจของผู้บริหารหรือฝ่ายนักการเมือง ทำให้ระบบการควบคุมภายในไม่มีประสิทธิภาพเกิดช่องว่างและโอกาสให้กระทำการทุจริตได้อย่างง่ายดาย ซึ่งปัจจัยที่ก่อให้เกิดความเสี่ยงของการทุจริตนั้น ISSAI (1240) (The International Standards of Supreme Audit Institutions) and IIA (2013) กล่าวไว้ว่ามี 3 ปัจจัย ได้แก่ (1) แรงจูงใจหรือแรงกดดัน (Pressure or Incentive) ทั้งจากภายนอกและภายใน เช่น การติดการพนัน แรงจูงใจหรือแรงกดดันที่จะต้องแสดงผลการดำเนินงานให้ได้ตามเป้าหมาย หรืออาจเกิดจากความต้องการส่วนตัวที่ต้องการทำตัวเหมือนคนอื่น เช่น ความหรูหรา (2) โอกาสที่เอื้อต่อการทุจริต (Opportunity) เช่น บทบาท หน้าที่ ตำแหน่งที่ปฏิบัติงานเปิดโอกาสให้ใช้ดุลพินิจในการตัดสินใจเอื้อประโยชน์แก่ตนเองและคนอื่นรวมถึงการควบคุมภายในที่หย่อน และ (3) การพยายามหาเหตุผลเพื่อตนเองในปฏิเสธว่าไม่ได้ทุจริต (Rationalization) ปัจจัยทั้ง 3 นี้ ถูกอธิบายภายใต้แนวคิดที่เรียกว่า The Fraud Triangle หรือ "สามเหลี่ยมการทุจริต" ของ Donald R Cressey (1950) ได้นำเสนอกรอบแนวคิดสามเหลี่ยมการทุจริต (Fraud Triangle) (Singleton, Singleton, Bologna and Lindquist, 2006)



รูปภาพที่ 1 แสดงรูปแบบการทุจริต "สามเหลี่ยมการทุจริต" (Fraud Triangle)
ที่มา: ดัดแปลงจาก Singleton, Singleton, Bologna & Lindquist, (2006)

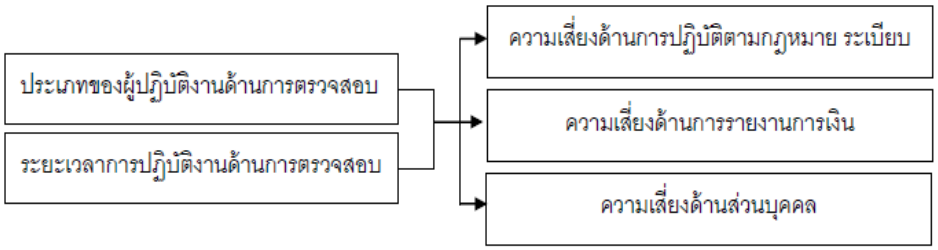
จึงเป็นที่มาของการศึกษาถึงสาเหตุ ปัจจัย รูปแบบ ลักษณะ และพฤติกรรมของการทุจริต เพื่อทำความเข้าใจกับสภาพแวดล้อมของการทุจริต Heidenheimer, Arnoid J. (1989) ; Klitgaard, (1988) ; Bellver and Kaufman (2005) พบว่า ปัจจัยที่ทำให้เกิดการทุจริตมาจากปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอก ซึ่งปัจจัยภายในประกอบด้วย (1) การกระจายอำนาจ (2) กระบวนการทำงานไม่ชัดเจน (3) ระบบการควบคุมไม่เข้มแข็ง และปัจจัยภายนอก ประกอบด้วย (1) สภาพแวดล้อมของสังคมองค์กร (2) พื้นฐานครอบครัว (3) ระบบการเมืองการกำหนดนโยบาย (4) ระบบการแข่งขันของเศรษฐกิจ เป็นต้น นอกจากนี้ การทุจริต (Fraud) ไม่เพียงแค่เกิดขึ้นจาก 3 ปัจจัย ตามแนวคิด "สามเหลี่ยมการทุจริต" ของ Donald R. Cressey (1950) เท่านั้น แต่การทุจริต (Fraud) ยังเกิดขึ้นจากการที่พนักงานทุกคนในองค์กรไม่ให้ความสำคัญของการจัดให้มีระบบการควบคุมภายในที่ดีและรัดกุม (Internal Control) กล่าวคือ ถ้าองค์กรมีความอ่อนแอในระบบการควบคุมก็จะเป็นการเปิดโอกาสให้มีการทุจริตเกิดขึ้น Coram, Ferguson and Moroney (2008); Biddle, Hilary, and Verdi (2009) ; Ball and Brown (1968) ต่างมีความคิดเห็นเป็นไปทิศทางเดียวกันว่า การทุจริต (Fraud) เกิดขึ้นจากความอ่อนแอของระบบการควบคุมภายใน ดังนั้น ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบทั้งภายในและภายนอกจึงจำเป็นอย่างยิ่งต้องทำความเข้าใจถึงสาเหตุ ปัจจัย พฤติกรรมต่าง ๆ ที่นำไปสู่ความเสี่ยงในการทุจริต แม้ว่า ขอบเขตการปฏิบัติงานระหว่างผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในกับผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายนอกจะมีขอบเขตการปฏิบัติงานที่แตกต่างกันออกไป แต่จุดมุ่งหมายของวิชาชีพการตรวจสอบคือ "การให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุและสมผลของการควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยงเพื่อป้องกันการทุจริตที่เกิดขึ้นภายในองค์กร" มาตรฐานการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน ระบุว่า "การตรวจสอบภายในเป็นกลไกหนึ่งในการกำกับดูแลกิจการ ซึ่งจะเพิ่มมูลค่าหรือคุณค่าให้กิจการ ดังจะพิจารณาจากคำนิยามของการตรวจสอบภายใน (Reding; Kurt F. et al., 2007)

จึงเป็นคำถามในการวิจัยว่า "ประเภทของผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบที่แตกต่างกัน จะมีอิทธิพลต่อความเข้าใจและการตีความหมายของปัจจัยความเสี่ยงด้านการทุจริต แตกต่างกันหรือไม่อย่างไร เนื่องจาก ขอบเขตการปฏิบัติงานตรวจสอบ ลักษณะการใช้ผลงานที่แตกต่างกันออกไป ซึ่งผู้ตรวจสอบภายในจะมุ่งเน้นการรายงานผลต่อผู้บริหารองค์กร ในขณะที่ ผู้ตรวจสอบภายนอกจะมุ่งเน้นการเปิดเผยข้อมูลกับบุคคลภายนอก ดังนั้น การ

พิจารณาถึงปัจจัยความเสี่ยงที่มีอิทธิพลต่อการทุจริตย่อมมีทัศนคติที่แตกต่างกันออกไป ผู้วิจัยจึงมีวัตถุประสงค์ของการวิจัยเพื่อวิเคราะห์เปรียบเทียบความแตกต่างของประเภทผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบที่แตกต่างกันมีอิทธิพลต่อปัจจัยความเสี่ยงด้านการทุจริต หรือไม่อย่างไร ซึ่งผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยครั้งนี้ จะทำให้ทราบถึงทัศนคติของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในและภายนอกว่ามีความคิดเห็นต่อปัจจัยความเสี่ยงด้านการทุจริตที่แตกต่างกัน หรือไม่ หากแตกต่างเพราะเหตุใดผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบถึงมีความคิดเห็นที่แตกต่างกัน

อุปกรณ์และวิธีการ

การวิจัยนี้ เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) จากวัตถุประสงค์ของการวิจัย ผู้วิจัยได้กำหนดกรอบแนวคิดในการวิจัยโดยนำทฤษฎีแนวคิดสามเหลี่ยมการทุจริต (Fraud Triangle) ของ Donald Cressey (1970) มาเป็นพื้นฐานในการกำหนดกรอบแนวคิดในการวิจัยได้ ดังนี้



สมมุติฐานการวิจัย

1. ประเภทตำแหน่งการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภาครัฐมีอิทธิพลต่อปัจจัยความเสี่ยงด้านการทุจริต

2. ระยะเวลาการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบมีอิทธิพลต่อปัจจัยความเสี่ยงด้านการทุจริต

ประชากรกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรกลุ่มตัวอย่าง คือ ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบทั้งภายในและภายนอกของภาครัฐ โดยจำแนกออกตามลักษณะหน่วยงาน ตามตารางที่ 1

ตารางที่ 1 แสดงการจำแนกประชากรกลุ่มตัวอย่าง

ที่	จำแนกตามประเภทหน่วยงาน	ตำแหน่ง	จำนวน (คน)	จำนวนผู้ตอบแบบสอบถาม (คน)
1	สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบ	1,676	325
2	องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น	หน.ตรวจสอบภายใน สังกัด อบจ.	76	38
		หน.ตรวจสอบภายใน สังกัด เทศบาลเมือง	178	87
		หน.ตรวจสอบภายใน สังกัด เทศบาลนคร	30	11
		รวม	1,960	461

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยและการเก็บรวบรวมข้อมูล

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล คือ แบบสอบถาม (Questionnaire) เป็นลักษณะแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) 5 ระดับของ Likert Scale (1932) ตรวจสอบคุณภาพแบบสอบถามด้านความเที่ยงเชิงเนื้อหา (Content Validity) โดยผู้ทรงคุณวุฒิ จำนวน 5 ท่าน ผลการตรวจสอบ พบว่า ข้อคำถาม จำนวน 54 ข้อคำถาม มี 35 ข้อคำถาม ที่ มีความเที่ยงตรงของเนื้อหามีค่าอยู่ระหว่าง 0.60 ถึง 1.00 ซึ่งมีค่ามากกว่า 0.5 สามารถนำไปใช้เก็บรวบรวมข้อมูลได้ (Glaser and Strauss, 1967) นำแบบสอบถาม จำนวน 35 ข้อ ไปทดลองใช้ (Try-out) กับผู้อำนวยการสำนักตรวจเงินแผ่นดินจังหวัด จำนวน 77 คน เพื่อทดสอบค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discriminant Power) พบว่า ข้อคำถามจำนวน 35 ข้อ ไม่ผ่านเกณฑ์ จำนวน 9 ข้อ ผู้วิจัยจึงทำการตัดข้อคำถามออกคงเหลือข้อคำถาม จำนวน 26 ข้อ ได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.467-0.730 Nunnally (1978) Nunnally and Bernstein (1994) ได้นำเสนอว่าค่าอำนาจจำแนกรายข้อควรเกินกว่า 0.40 เป็นค่าที่ยอมรับได้ ผู้วิจัยนำแบบสอบถามฉบับสมบูรณ์มาทำการเก็บรวบรวมข้อมูลกับผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภาครัฐทั้งภายในและภายนอก โดยจัดส่งแบบสอบถามไป จำนวน 1,960 ฉบับ ตั้งแต่วันที่ 16 กุมภาพันธ์ ถึง 30 เมษายน 2561 เมื่อครบกำหนดผู้วิจัยได้ทำการตรวจสอบความสมบูรณ์ของแบบสอบถามที่ตอบลับมา จำนวน 461 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 29 ของแบบสอบถามที่ส่งทั้งหมด ซึ่งสอดคล้องกับ Aaker, Kumar & Day (2001) ที่เสนอว่า อัตราการตอบกลับอย่างน้อยร้อยละ 20 ถือว่าสามารถยอมรับได้

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

ได้แก่ การทดสอบความแตกต่างระหว่างค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่าง 2 กลุ่มที่เป็นอิสระจากกัน (Independent – Samples t – test) และการทดสอบความแตกต่างระหว่างค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่างที่มีมากกว่า 2 กลุ่ม ด้วยการวิเคราะห์ความแปรปรวน (Analysis of Variance : ANOVA)

ผลการทดลองและวิจารณ์

ตารางที่ 2 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยความเสี่ยงที่มีต่อการทุจริตโดยรวมและเป็นรายด้านของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบที่มีประเภทตำแหน่งของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบ แตกต่างกัน (t-test)

ปัจจัยความเสี่ยงที่มีต่อการทุจริต	ประเภทตำแหน่งของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบ				t	p-value
	ภายใน		ภายนอก			
	$\overline{x}$	S.D.	$\overline{x}$	S.D.		
ปัจจัยความเสี่ยงด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ (C)	3.63	.706	3.09	.962	4.659	.000**
ปัจจัยความเสี่ยงด้านการรายงานทางการเงิน (F)	3.67	.800	3.11	.877	4.561	.000**
ปัจจัยความเสี่ยงด้านส่วนบุคคล (P)	3.86	.706	3.38	.961	4.239	.000**
โดยรวม						

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

จากตาราง 2 พบว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในมีความคิดเห็นเกี่ยวปัจจัยความเสี่ยงด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ (C) ด้านการรายงานทางการเงิน (F) ด้าน P มากกว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายนอกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

ตารางที่ 3 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยความเสี่ยงที่มีต่อการทุจริตโดยรวมของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบที่มีระยะเวลาในการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบ แตกต่างกัน (ANOVA)

ปัจจัยความเสี่ยงที่มีต่อการทุจริต	แหล่งของความแปรปรวน	df	Sum of Squares	Mean Square	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่มภายใน	7	8.632	1.233	2.580	.013*
	กลุ่ม	453	216.545	.478		
	รวม	460	225.177			

จากตาราง 3 พบว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบ ที่มีระยะเวลาในการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบ แตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยความเสี่ยงที่มีต่อการทุจริตโดยรวม แตกต่างกัน ($p>.05$) ผู้วิจัยจึงได้ทำการทดสอบ Univariate Tests ซึ่งผลการทดสอบ พบว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบที่มีระยะเวลาในการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบแตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยความเสี่ยงในแต่ละด้านแตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.016 จึงได้ทำการเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่ดังตารางที่ 3

ตารางที่ 4 การเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่ของปัจจัยความเสี่ยงรายด้าน

		ความเสี่ยงด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ (C)								
ระยะเวลา ฯ (ปี)	$\bar{X}$	< 5	5-10	11-15	16-20	21-25	26-30	31-35	36-40	>40
16 – 20 ปี	3.29	.018*	.009**	.003**	-	.006**	.002**	.008**	NS	NS
		ปัจจัยความเสี่ยงด้านการรายงานทางการเงิน (F)								
16 – 20 ปี	3.32	.009	.000	.024	-	.018	.033	NS	NS	NS
		ปัจจัยความเสี่ยงด้านส่วนบุคคล (P)								
16 – 20 ปี	3.53	.029*	.004**	.006**	-	.031*	.001**	.044*	NS	NS

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 NS คือ ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ

จากตารางที่ 4 พบว่า ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ ที่มีระยะเวลาในการปฏิบัติงาน 16 - 20 ปี มีความคิดเกี่ยวกับความเสี่ยงด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ (C) ความเสี่ยงด้านการรายงานทางการเงิน (F) และความเสี่ยงด้านส่วนบุคคล (P) แตกต่างจาก ผู้ปฏิบัติงานที่มีระยะเวลาในการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบ < 5 ปี, 5-10 ปี, 11 – 15 ปี 16 – 20 ปี 21 – 25 ปี 26 – 30 ปี และ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.016

สรุปผลและเสนอแนะ

จากการวิเคราะห์เปรียบเทียบความแตกต่างของประเภทผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบที่แตกต่างกันมีอิทธิพลต่อปัจจัยความเสี่ยงด้านการทุจริต ผู้วิจัยสามารถสรุปผลการวิจัยได้ 2 ประเด็น ดังนี้

1. ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในมีความคิดเห็นเกี่ยวปัจจัยความเสี่ยงด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ (C) ปัจจัยความเสี่ยงด้านการรายงานทางการเงิน (F) ปัจจัยความเสี่ยงด้านส่วนบุคคล (P) มากกว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายนอกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

2. ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในและภายนอกที่มีระยะเวลาการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบมากมีความคิดเห็นเกี่ยวปัจจัยความเสี่ยงด้านโดยรวม แตกต่างกัน Alktani, S & Ghareeb, A., (2014) กล่าวว่า ประสิทธิผลของงานด้านตรวจสอบไม่ได้ขึ้นอยู่ที่ปัจจัยของความซับซ้อนทางธุรกิจเท่านั้น แต่ยังขึ้นกับปัจจัยคุณลักษณะของ ผู้ตรวจสอบอีกด้วย ที่มีอิทธิพลต่อการแสดงความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชี เช่นเดียวกันกับ Kang, Y.J. et al., (2015) อธิบายสนับสนุนข้างต้นว่า ปัจจุบันงานด้านการตรวจสอบมีความซับซ้อนมากยิ่งขึ้น ส่งผลทำให้ผู้ตรวจสอบจำเป็นต้องมีการพัฒนาศักยภาพของตนเองให้มีความเชี่ยวชาญและสามารถปฏิบัติงานได้ดีที่สุด นอกจากนี้ IES (2012) ยังระบุถึงทักษะทางด้านบัญชีของผู้สอบบัญชี ต้องมีความรู้ความสามารถในการตรวจสอบ ตลอดจนทักษะด้านต่าง ๆ ถึงทักษะดังกล่าวข้างต้นเป็นสิ่งที่เกิดจากการสะสมของการปฏิบัติงาน

ข้อเสนอแนะเพื่อนำผลการวิจัยไปใช้

1. ประโยชน์ทางด้านวิชาการ

ทำให้ทราบข้อมูลของปัจจัยความเสี่ยงที่เป็นสาเหตุของการเกิดการทุจริต เพื่อเป็นข้อมูลพื้นฐานในการกำหนดแนวทาง กฎหมาย ระเบียบต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องในการต่อต้านการทุจริต

2. ประโยชน์ด้านวิชาชีพ

หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง หรือหน่วยงานอื่นๆ สามารถนำผลการวิจัยครั้งนี้ไปใช้ประโยชน์ในการกำหนดการส่งเสริม พัฒนาผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบทั้งภายในและภายนอกให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นต่อการตอบสนองระบบการตรวจสอบอย่างเชิงรุก

ข้อเสนอแนะเพื่อการวิจัยครั้งต่อไป

1. การศึกษางานวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้เก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบจาก สตง. และ อปท. ในการศึกษาในอนาคตควรมีการขยายขอบเขตการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในองค์กรให้ทั่วทุกองค์กร เพื่อให้ได้ทราบข้อมูลทัศนคติต่อปัจจัยความเสี่ยงมากยิ่งขึ้น

2. ปัจจัยความเสี่ยงทั้ง 3 ปัจจัยยังไม่ถูกนำไปจัดกลุ่มสนทนา ดังนั้น การศึกษางานวิจัยในอนาคตควรมีการนำปัจจัยความเสี่ยงทั้ง 3 ปัจจัยไปเก็บรวบรวมข้อมูลเชิงคุณภาพ โดยการจัดกลุ่ม (Focus Group) ผู้ที่เกี่ยวข้องเพื่อเป็นการยืนยันตัวแปรที่ได้จากการศึกษา งานวิจัยครั้งนี้

เอกสารอ้างอิง

กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น. 2561. **ข้อมูลทรัพยากรองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น.** แหล่งที่มา:

http://www.dla.go.th/work/abt/, 10 สิงหาคม 2561.

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. 2561. **ระบบฐานข้อมูลทรัพยากร.** แหล่งที่มา: http:// www.oag.go.th//,

10 สิงหาคม 2561.

ศิลปพร ศรีจั่นเพชร. 2553. การมารู้จักกับการบัญชีสืบสวน. วารสารวิชาชีพบัญชี 6 (17): 22-28.

Aaker, D. A., V. Kumar and G. S. Day. 2001. **Marketing Research.** New York: John Wiley and Sons.

Alktani, S., and Ghareeb, A. 2014. Evaluation of the quality of the internal auditing position in the public sector in Saudi Arabia: An applied study. **Global Review of Accounting and Finance** 5(1): 93–106.

Ball, R., and Brown, P. 1968. An Empirical Evalution of Accounting Income Numbers. **Journal Accounting Research** 6: 159-178.

Bellver, Ana, and Daniel Kaufmann. 2005. Transparenting Transparency: Initial Empirics and Policy Applications. **World Bank Policy Research Working Paper**.

Biddle, G. C., Hilary, G., and Verdi, R.S. 2009. How Does Financial Reporting Quality Related to Investment Efficiency. **Journal of Accounting and Economics** 48: 112-131.

Coram, P., Ferguson ,C., and Moroney, R. 2008. Internal audit, alternative internal audit structures and the level of misappropriation of assets fraud, **Accounting and Finance**. 48: 543-559.

Figgis, N. and R. V. Laurence. 1907. **Letter to Bishop Mandell Creighton**, April 5, 1887,Published in Historical Essays and Studies. London: Macmillan. (Online) http://en.wikipedia.org/wiki/John_Dalberg–_Acton,_1st_Baron_Acton. (2017, July 16)

Glaser, B.G., and Strauss, A. L. 1967. **The discovery of grounded theory strategies for qualitative research**. **Illinois**: Aldine Publishing.

Heidenheimer, Arnoid J. (1989). Political Corruption : Readings in Comparative Analysis New York: Holt, Rinehart and Winston, Inc.,.

Kang, Y.J. and others., 2015. The effect of an Audit Judgment Rule on audit committee members' professional skepticism: The case of accounting estimates. **Accounting, Organizations and Society**. 46: 59-76.

Kaufmann. 2005. Myths and Realities of Governance and Corruption. **Global Competitiveness Report** : 81 - 91.

Kurt F. Reding, Paul J. Sobel, Urton L. Anderson, Michael J. Head, Sri Ramamoorti and Mark Salamasick. 2007. **Internal Auditing: Assurance & Consulting Services**. The institute of Internal Auditors.

Likert, R. 1932. A Technique for the measurement of Attitude. **Arch Psychol** : 140

Lord, Acton. 1902. **A Study in Conscience and Politics**. Chicago: A. J. Nystrom & Co. 2239 – 2242.

Moises Naim. (1995). The Corruption Eruption. **Journal of World Affairs**. 2 : 248 - 251.

Nunnally, J.C. 1978. **Psychometric yheory 2nd** Edition. New York. McGraw-Hill.

_____and I. H. Bernstein. 1994. **Psychometric Theory**. New York.

Singleton, T. W., Singleton, A., Bologna, J. and Lindquist, R. 2006. **Fraud auditing and forensic accounting**. 3rd edition, NJ: John Wiley & Sons, New York: John Ins.

The Institute of Internal Auditors. 2013. **International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing The Institute of Internal Auditors**. Retrieved August 20, 2018, from https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Standards.aspx.