

# 1

## ปัจจัยที่ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริตของ ผู้บริหารงานตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนใน ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

Factors Affecting Fraud Risk Management of Chief Executives of Internal  
Audit Firms Listed on the Stock Exchange of Thailand

ธัญนันท์ ภัทรวิริยโกคิน และ กนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธิ์

Thanainan Phatraviriyahphokin and Kanoksak Sukkawattanasinit





# ปัจจัยที่ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริตของผู้บริหารงานตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

## Factors Affecting Fraud Risk Management of Chief Executives of Internal Audit Firms Listed on the Stock Exchange of Thailand

Received : April 18, 2019

Revised : May 8, 2019

Accepted : May 23, 2019

ธณีนันท์ ภัทรวิริยโกคิน<sup>1</sup>และ กนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธิ์<sup>2</sup>

Thanainan Phatraviriyahphokin and Kanoksak Sukkawattanasinit

### บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อการกำกับดูแลและการประเมินด้านความเสี่ยงการทุจริตของผู้บริหารงานตรวจสอบภายในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มตัวอย่าง จำนวน 261 ราย แบบสอบถามกลับมากำหนดจำนวน 183 ราย หรือร้อยละ 70.11 โดยใช้สถิติการวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ และการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ ผลการศึกษาพบว่า (1) ปัจจัยที่ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริต เรื่องการกำกับดูแลด้านความเสี่ยงของการทุจริต ได้แก่ ปัจจัยด้านองค์กร ปัจจัยด้านความเข้าใจและการยอมรับของผู้รับตรวจ และปัจจัยด้านคุณสมบัติความรู้ความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบ (2) ปัจจัยที่ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริต เรื่องการประเมินความเสี่ยงของการทุจริต ได้แก่ ปัจจัยด้านองค์กร ปัจจัยด้านการสนับสนุนของผู้บริหารในองค์กร ปัจจัยด้านความเข้าใจและการยอมรับของผู้รับตรวจ ปัจจัยด้านคุณสมบัติความรู้ความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบ และปัจจัยด้านทัศนคติการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ

**คำสำคัญ :** ตรวจสอบภายใน; การบริหารความเสี่ยง; การทุจริต

### Abstract

The objective of this research was to study factors influencing and affecting the governance and the assessment of fraud risk of Chief executives for the internal audit firms listed on the Stock Exchange of Thailand. From 261 samples, 183 questionnaires were returned from the total of 183 respondents or 70.11%. The data received were analyzed by Multiple Correlation Analysis and Multiple Regression Analysis. The results indicated that (1) the factors affecting on fraud risk governance were the organizational factor, the auditee's understanding and acceptance factor, and the auditor's qualification, knowledge and expertise factor (2) the factors that affected on fraud risk assessment were the organizational factor, the supporting factor of the organizational executives, the auditee's understanding and acceptance factor, the auditor's qualification, knowledge and expertise factor, and the auditor's internal audit attitudinal factor.

**Keywords :** Internal Audit; Risk Management; Fraud

<sup>1</sup>คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม S.K. อพาร์ทเมนท์ วิภาวดี 3 เลขที่ 13/10 ซอยร่วมศิริมิตร แขวงจอมพล เขตจตุจักร กรุงเทพฯ 10900

โทรฯ : 095-9092992 Email : Thanainan.phatra@gmail.com

<sup>2</sup>คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม 2410/2 ถ.พหลโยธิน เขตจตุจักร กรุงเทพฯ 10900 โทรฯ : 089-6987667 Email : Kanoksak008@yahoo.com

## บทนำ

การทุจริต ถือว่าเป็นภัยร้ายแรงที่ส่งผลกระทบต่อองค์กรซึ่งเกิดจากการแสวงหาผลประโยชน์ของบุคคลหรือกลุ่มบุคคล โดยมีโอกาสหรือมองเห็นช่องทางที่สามารถกระทำการทุจริตได้ ผลตามมาจากจะส่งผลกระทบต่อองค์กรในด้านการเงินหรืออาจ จะได้รับการบริการที่ไม่มีประสิทธิภาพ จะเห็นได้ว่าการทุจริตเป็นภัยคุกคามธุรกิจไทยในปี 2560 โดยผลสำรวจอาชญากรรม ทางเศรษฐกิจประจำปี 2559 ของบริษัทพีดับเบิลยูซี คอนซัลติ้ง ประเทศไทยซึ่งทำการสำรวจองค์กรและภาคธุรกิจหลายประเภท ประกอบด้วยบริษัทจดทะเบียน บริษัทเอกชน และหน่วยงานภาครัฐในประเทศ พบว่าการทุจริตจัดซื้อจะเป็นปัญหาการทุจริต ที่ตรวจพบมากที่สุดเป็นอันดับ 2 ของไทยในปีนี้ รองจากการยกยอกสินทรัพย์และการรับสินบนและคอร์รัปชันในอันดับที่ 3 (บริษัท พีดับเบิลยูซี คอนซัลติ้ง ประเทศไทย จำกัด, 2561) ทั้งนี้ความสำเร็จขององค์กรต่อต้านคอร์รัปชันทั้งในประเทศที่พัฒนาแล้ว และกำลังพัฒนา ล้วนแต่ดำเนินงานไปตามยุทธศาสตร์การจัดการที่เดินไปพร้อมกันทั้ง 3 ด้าน ประกอบด้วย การบังคับใช้กฎหมาย การป้องกัน และการสร้างความตระหนักร่วมของสาธารณะ เป็นความสำเร็จที่มีการทำงานแบบสร้างความร่วมมือทั้งในระดับนโยบาย และการปฏิบัติ จัดความสัมพันธ์ระหว่างหลักการและการปฏิบัติจริง การจัดการที่มีประสิทธิภาพทั้งองค์กรตนเองและงานที่ร่วมกับองค์กรอื่น รวมทั้งสร้างการเรียนรู้ท่ามกลางความเป็นจริงของสังคม (สุนทร คุณชัยมัง, 2562)

การจัดการความเสี่ยงมีความสำคัญในการดำเนินงานของบริษัท โดยผู้ตรวจสอบภายในมีบทบาทสำคัญในการกำกับดูแล ด้านความเสี่ยงของการทุจริต และการประเมินความเสี่ยงของการทุจริต ปัจจุบันองค์กรต้องเผชิญกับการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา ผู้บริหารเริ่มที่จะตระหนักเห็นถึงความสำคัญของการจัดการความเสี่ยงองค์กรมากขึ้น ดังนั้นผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องมีทักษะ การวิเคราะห์ การพัฒนาแนวคิดหลักเกณฑ์ใหม่ๆ ตลอดจนความเป็นอิสระและเที่ยงธรรมของทีมงานตรวจสอบภายใน อย่างไรก็ตามปัจจัยด้านต่าง ๆ ที่อาจจะส่งผลต่อผู้ตรวจสอบภายใน ได้แก่ (1) สภาพแวดล้อมภายในองค์กร คือ ปัจจัยด้านองค์กร ปัจจัยด้านการสนับสนุนของผู้บริหารในองค์กร และปัจจัยด้านความเข้าใจ และการยอมรับของผู้รับตรวจ (2) คุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายใน คือ ปัจจัยด้านคุณสมบัติความรู้ ความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบ และปัจจัยด้านทัศนคติการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ

จากที่กล่าวมาข้างต้น จึงมีความสนใจที่จะศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริตของผู้บริหารงานตรวจสอบ ภายในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อการกำกับดูแลและการประเมินด้านความเสี่ยงการทุจริตของผู้บริหารงานตรวจสอบภายในจากการเก็บรวบรวมข้อมูลจากบริษัทที่จดทะเบียนใน ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผลลัพธ์ที่ได้สามารถนำมาพัฒนาความเชี่ยวชาญ ความรู้ ทักษะและความสามารถเพื่อให้เกิดประสิทธิผล ในการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริต รวมถึงผู้ตรวจสอบภายในสามารถเป็นส่วนที่ช่วยปรับปรุงและพัฒนาให้เกิดประโยชน์สูงสุด แก่องค์กร

## วัตถุประสงค์ของการวิจัย

เพื่อศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริตในเรื่องการกำกับดูแลด้านความเสี่ยงของการทุจริตและการประเมินด้านความเสี่ยงการทุจริตของผู้บริหารงานตรวจสอบภายในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

## การทบทวนวรรณกรรม

### 1) แนวคิดหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในต่อการบริหารความเสี่ยงการทุจริต

หน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในต่อการบริหารความเสี่ยงการทุจริตว่า การตรวจสอบการทุจริตไม่ใช่ภารกิจหลักของผู้ตรวจสอบภายใน แต่ผู้ตรวจสอบควรมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการตรวจสอบ และการประเมินความเสี่ยงพอของการควบคุมว่าสามารถควบคุมและป้องกันความเสี่ยงที่จะเกิดการทุจริตได้หรือไม่ถ้าผู้ตรวจสอบค้นพบจุดอ่อนของการควบคุมภายในซึ่งอาจนำไปสู่การทุจริต ผู้ตรวจต้องทดสอบเพิ่มเติมเพื่อยืนยันหรือขจัดข้อสงสัยเกี่ยวกับการทุจริตนั้น (ศิลาพร ศรีจันทเพชร, 2548) ทั้งนี้ แนวทางการตรวจสอบและป้องกันการทุจริตภาครัฐ ได้กล่าวถึงผู้บริหารหรือคณะกรรมการผู้บริหารพึงตระหนักและกำหนด



ให้ผู้ตรวจสอบภายในให้ความสำคัญในการสอบทานการทุจริต รวมถึงการประเมินความเสี่ยงอันจะเกิดจากการทุจริตในองค์กร และรายงานให้ผู้บริหารทราบทันที อย่างไรก็ตามผู้บริหารต้องกำหนดนโยบายในการกำกับดูแลเรื่องการเกิดทุจริตในองค์กรให้ชัดเจนและให้การสนับสนุนในการเสริมสร้างความรู้ ทักษะและเครื่องมือต่าง ๆ รวมทั้งงบประมาณในการช่วยปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในด้วย (สำนักกำกับและพัฒนาการตรวจสอบภาครัฐกรมบัญชีกลาง, 2556)

## 2) แนวคิดเกี่ยวกับปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริต

โดยจากการทบทวนงานวิจัย พบว่า ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพและประสิทธิผลของงานตรวจสอบภายในรวมถึงปัจจัยที่เป็นองค์ประกอบสำคัญ ของงานตรวจสอบภายใน ซึ่งปัจจัยต่าง ๆ อาจส่งผลต่อผู้ตรวจสอบภายในต่อการดำเนินการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริตในองค์กร โดยสามารถอธิบายตามรายละเอียด ดังนี้

2.1) ปัจจัยด้านองค์กร (Organizational Factor : FO) หมายถึง องค์กรมีการกำหนดนโยบายการกำกับดูแลการทุจริต และสื่อสารไปยังทุกระดับในองค์กร จากการศึกษาของงานวิจัยกล่าวว่า ปัจจัยด้านองค์กรเป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน (ปริชาติ รังสิมาอรุณ, 2556) และการศึกษาของงานวิจัยที่กล่าวว่า ปัจจัยด้านองค์กรยังส่งผลต่อประสิทธิภาพของเครื่องมือการตรวจสอบการทุจริตในองค์กร (Kummer, Singh and Best, 2015)

2.2) ปัจจัยด้านการสนับสนุนของผู้บริหารในองค์กร (Supporting Factor of The Organizational Executives : FSC) หมายถึง ผู้บริหารในองค์กรมีการสนับสนุนหน่วยงานตรวจสอบในการตรวจสอบการทุจริตอย่างเป็นอิสระตามการศึกษาของงานวิจัยของ โรสรีน ภาวะเวช (2549) พรพิมล นิลจันทร์ (2549) ปริชาติ รังสิมาอรุณ (2556) มาลีรัตน์ พัฒนตั้งสกุล (2560) และวราลักษณ์ มิ่งขวัญ (2560) กล่าวว่า ปัจจัยด้านการสนับสนุนของผู้บริหารในองค์กรเป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพและองค์ประกอบสำคัญการตรวจสอบภายใน และการศึกษาของงานวิจัยยังพบว่าการสนับสนุนของผู้บริหารช่วยส่งเสริมมูลค่าการตรวจสอบภายในในการตรวจสอบการทุจริต (Corama, Ferguson, and Moroney, 2006) รวมถึงการรับรู้บทบาทของการตรวจสอบภายในในการป้องกันและตรวจสอบการทุจริต (Motubatse, 2014)

2.3) ปัจจัยด้านความเข้าใจและการยอมรับของผู้รับตรวจ (Auditee's Understanding and Acceptance Factor : FUA) หมายถึง สามารถเข้าถึงทุกรายการของการตรวจสอบ และได้รับการยอมรับจากหน่วยงานที่รับตรวจ เช่น ผู้รับตรวจได้ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะจากการศึกษาของงานวิจัยของ โรสรีน ภาวะเวช (2549) และวราลักษณ์ มิ่งขวัญ (2560) กล่าวว่า ปัจจัยด้านความเข้าใจและการยอมรับของผู้รับตรวจ เป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพและองค์ประกอบสำคัญการตรวจสอบภายใน

2.4) ปัจจัยด้านคุณสมบัติความรู้ ความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบ (Auditor's Qualification, The Knowledge and Expertise Factor : FKE) หมายถึง มีความรู้ ความสามารถเป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพตรวจสอบภายใน รวมถึงความรู้ในการบริหารความเสี่ยงจากการศึกษาของงานวิจัยของ ปริชาติ รังสิมาอรุณ (2556) ภคพล สุนทรโรจน์ (2556) และวราลักษณ์ มิ่งขวัญ (2560) กล่าวว่า ปัจจัยด้านคุณสมบัติความรู้ ความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบเป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพและองค์ประกอบสำคัญการตรวจสอบภายใน

2.5) ปัจจัยด้านทัศนคติการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ (Auditor's Internal Audit Attitudinal Factor : FAA) หมายถึง มีแนวคิดเชื่อว่างานตรวจสอบเป็นส่วนหนึ่งทำให้เกิดประสิทธิภาพช่วยให้การดำเนินงานของบริษัทบรรลุเป้าหมายจากการศึกษาของงานวิจัยของ ภคพล สุนทรโรจน์ (2556) และ วราลักษณ์ มิ่งขวัญ (2560) ที่กล่าวว่า ปัจจัยด้านทัศนคติการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบส่งผลต่อความเชี่ยวชาญและองค์ประกอบสำคัญการตรวจสอบภายใน

## 3) การกำกับดูแลด้านความเสี่ยงของการทุจริต (Fraud Risk Governance : RG)

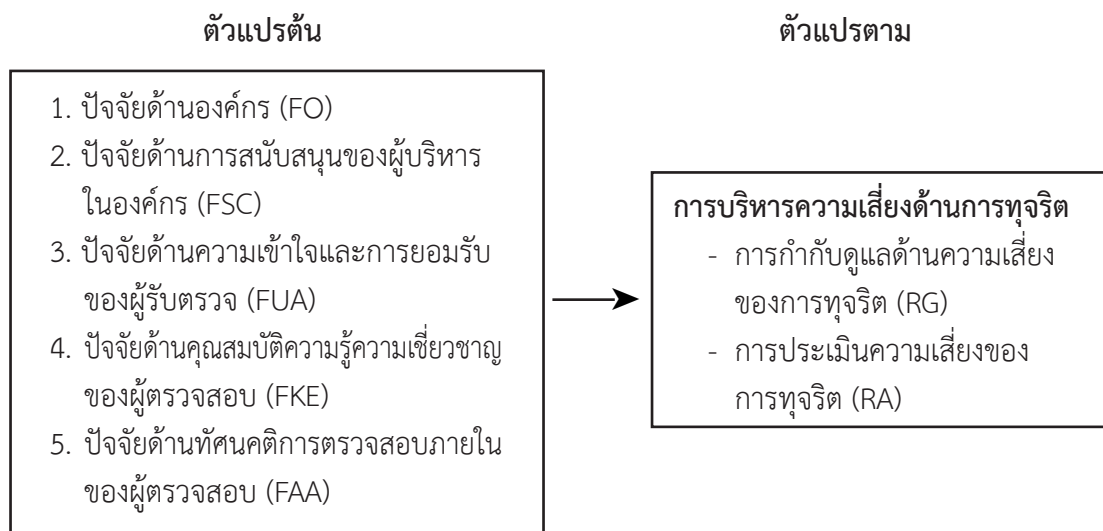
การกำกับดูแลด้านความเสี่ยงของการทุจริตเป็นองค์ประกอบที่เชื่อมต่อการกำกับดูแลขององค์กรและสภาพแวดล้อมในการควบคุมภายใน การกำกับดูแลขององค์กรแสดงลักษณะที่คณะกรรมการบริษัทและฝ่ายบริหารได้ปฏิบัติภารกิจในการบรรลุเป้าหมายขององค์กร ซึ่งรวมถึงการสร้างความสัมพันธ์อันดี การรายงานและการแสดงออกถึงความรับผิดชอบทางด้านกฎหมายต่อผู้มีส่วนได้เสีย ส่วนสภาพแวดล้อมในการควบคุมภายในช่วยสร้างวินัยที่สนับสนุนการประเมินความเสี่ยงต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร (ศิวัชรักษ์ พิณจารมณ, 2560)

#### 4) การประเมินความเสี่ยงด้านการทุจริต (Fraud Risk Assessment : RA)

การประเมินความเสี่ยงด้านการทุจริตเป็น กระบวนการที่เคลื่อนไหวและต่อเนื่องในการระบุและประเมินความเสี่ยงด้านการทุจริตขององค์กร การประเมินความเสี่ยงด้านการทุจริตนี้ทำให้เห็นความเสี่ยงของการตกแต่งรายงานทางการเงิน หรือที่ไม่ใช่รายงานทางการเงิน การนำทรัพย์สินไปใช้อย่างไม่เหมาะสม และการกระทำผิดกฎหมาย (รวมทั้งคอร์รัปชัน) แนวทางนี้สามารถนำไปใช้ให้เหมาะสมและสอดคล้องตามความจำเป็น ตามความซับซ้อน และตามลักษณะที่กำหนดเป็นเป้าหมายขององค์กร การบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริตไม่เพียงเชื่อมต่อกับองค์ประกอบของกรอบโครงสร้าง COSO ในเรื่องการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน แต่ยังเชื่อมต่อโดยเฉพาะกับหลักการที่ 8 ของกรอบโครงสร้าง COSO 2013 ด้วย (ศิวัชรวิทย์ พิณจารมณ, 2560)

#### กรอบแนวคิดและสมมติฐานของการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้กำหนดตัวแปรต้น (Independent Variables) และตัวแปรตาม (Dependent Variable) ที่ใช้เป็นกรอบแนวคิดของการวิจัย ตามแผนภาพที่ 1 ดังนี้



แผนภาพที่ 1 กรอบแนวคิดในการวิจัย

จากกรอบแนวคิดในการวิจัยข้างต้นสามารถนำมากำหนดสมมติฐานได้ ดังนี้

**สมมติฐานที่ 1** ปัจจัยด้านองค์กร ปัจจัยด้านการสนับสนุนของผู้บริหารในองค์กร ปัจจัยด้านความเข้าใจและการยอมรับของผู้รับตรวจ ปัจจัยด้านคุณสมบัติความรู้ความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบ และปัจจัยด้านทัศนคติการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริต เรื่องการกำกับดูแลด้านความเสี่ยงของการทุจริต

**สมมติฐานที่ 2** ปัจจัยด้านองค์กร ปัจจัยด้านการสนับสนุนของผู้บริหารในองค์กร ปัจจัยด้านความเข้าใจและการยอมรับของผู้รับตรวจ ปัจจัยด้านคุณสมบัติความรู้ความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบ และปัจจัยด้านทัศนคติการตรวจสอบภายใน ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริต เรื่องการประเมินความเสี่ยงของการทุจริต

#### วิธีดำเนินการวิจัย

##### 1) ประชากร/กลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้เป็นผู้บริหารงานตรวจสอบภายในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ข้อมูลประชากรและกลุ่มตัวอย่างเก็บรวบรวมจากบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ณ วันที่ 10 มิถุนายน 2561 จำนวนทั้งสิ้น 749 บริษัท และคำนวณหาขนาดตัวอย่างที่เหมาะสมโดยสูตรของ Taro Yamane (ยุทธ ไกยวรรณ, 2558) จำนวน 261 คน



## 2) เครื่องมือการวิจัยและการตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือ

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ผู้ศึกษาได้ใช้แบบสอบถาม (Questionnaire) เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล และนำแบบสอบถามที่ได้แก้ไขตามผู้เชี่ยวชาญเสนอแนะไปทดสอบใช้ (Try - out) กับผู้บริหารงานตรวจสอบภายในบริษัทเอกชนในประเทศไทย จำนวน 30 คน ค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถามโดยรวมและเป็นรายด้าน (Reliability) โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach) ซึ่งปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริตมีค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.818 - 0.946 และการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริตค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.786 - 0.941

## 3) สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้ศึกษานำแบบสอบถามที่จัดเก็บรวบรวมข้อมูลได้มาตรวจสอบความสมบูรณ์และความถูกต้องกำหนดรหัสและบันทึกข้อมูล จากนั้นก็ประมวลโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ โดยวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริต มีความสัมพันธ์ต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริตของผู้บริหารงานตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยใช้การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple Correlation Analysis) และการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

## ผลการวิจัย

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้บริหารงานตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งประกอบด้วย เพศ อายุ ประสบการณ์ทำงานตรวจสอบภายใน สถานะภาพวุฒิบัตรด้านตรวจสอบภายใน และกลุ่มอุตสาหกรรมของบริษัทผู้บริหารงานตรวจสอบภายในจากกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 261 คน แบบสอบถามตอบกลับมา จำนวน 138 คน พบว่าส่วนใหญ่เป็นเพศชาย จำนวน 96 คน คิดเป็นร้อยละ 52.50 มีอายุมากกว่า 45 ปีขึ้นไป จำนวน 87 คน คิดเป็นร้อยละ 47.50 ประสบการณ์ทำงานตรวจสอบภายใน 15 ปีขึ้นไป จำนวน 84 คน คิดเป็นร้อยละ 45.90 ผู้บริหารงานตรวจสอบภายในส่วนใหญ่ไม่มีวุฒิบัตรด้านตรวจสอบภายใน จำนวน 141 คน คิดเป็นร้อยละ 77 และเป็นบริษัทจากกลุ่มอุตสาหกรรมบริการ จำนวน 45 คน คิดเป็นร้อยละ 24.60

ผลการทดสอบสมมติฐานการศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริตของผู้บริหารงานตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ดังนี้

**สมมติฐานที่ 1** ปัจจัยด้านองค์กร ปัจจัยด้านการสนับสนุนของผู้บริหารในองค์กร ปัจจัยด้านความเข้าใจและการยอมรับของผู้รับตรวจ ปัจจัยด้านคุณสมบัติความรู้ความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบ และปัจจัยด้านทัศนคติการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริต เรื่องการกำกับดูแลด้านความเสี่ยงของการทุจริต

**ตารางที่ 1** การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ปัจจัยที่ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริตเรื่องการกำกับดูแลด้านความเสี่ยงของการทุจริต

ตัวแปร	RG	FC	FSC	FUA	FKE	FAA	VIF
$\bar{X}$	4.02	4.24	4.25	4.12	4.07	4.51	
S.D.	0.66	0.73	0.67	0.60	0.60	0.46	
RG	1	0.642**	0.608**	0.586**	0.596**	0.501**	
FC		1	0.513**	0.365**	0.269**	0.364**	1.407
FSC			1	0.633**	0.545**	0.461**	2.123
FUA				1	0.607**	0.484**	2.055
FKE					1	0.500**	1.829
FAA						1	1.517

\*\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01



จากตารางที่ 1 ปัจจัยที่ส่งผลต่อการกำกับดูแลด้านความเสี่ยงด้านการทุจริตโดยทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIF ปรากฏว่ามีค่าตั้งแต่ 1.407 - 2.123 ซึ่งมิต้าน้อยกว่า 10 แสดงว่ามีความสัมพันธ์กันแต่ไม่มีนัยสำคัญ

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริตในแต่ละด้านพบว่ามีความสัมพันธ์กับการกำกับดูแลด้านความเสี่ยงของการทุจริต (RG) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง 0.501 - 0.642 จากนั้นจึงทำการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ มีรายละเอียดดังที่ปรากฏในตารางที่ 2 ดังนี้

**ตารางที่ 2** การวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณสมมติฐานที่ 1 ปัจจัยที่ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริตกับการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริต เรื่องการกำกับดูแลด้านความเสี่ยงของการทุจริต

Variable	Standardized Coefficients Beta	t-value	Sig.
1. ปัจจัยด้านองค์กร	0.430	8.024	0.000*
2. ปัจจัยด้านการสนับสนุนของผู้บริหารในองค์กร	0.092	1.400	0.163
3. ปัจจัยด้านความเข้าใจและการยอมรับของผู้รับตรวจ	0.151	2.325	0.021*
4. ปัจจัยด้านคุณสมบัติความรู้ความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบ	0.299	4.896	0.000*
5. ปัจจัยด้านทัศนคติการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ	0.079	1.426	0.156

หมายเหตุ: n = 183, R = 0.639, Adjusted R<sup>2</sup> = 0.628, SE<sub>est</sub> = 0.405, F = 62.544

\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 2 ผลการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณสามารถสรุปผลได้ว่า ปัจจัยด้านองค์กร (FC) ปัจจัยด้านความเข้าใจและการยอมรับของผู้รับตรวจ (FUA) และปัจจัยด้านคุณสมบัติความรู้ความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบ (FKE) ได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 ยกเว้นปัจจัยด้านการสนับสนุนของผู้บริหารในองค์กร (FSC) และปัจจัยด้านทัศนคติการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ (FAA) ไม่ได้ได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05

**สมมติฐานที่ 2** ปัจจัยด้านองค์กร ปัจจัยด้านการสนับสนุนของผู้บริหารในองค์กร ปัจจัยด้านความเข้าใจและการยอมรับของผู้รับตรวจ ปัจจัยด้านคุณสมบัติความรู้ความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบ และปัจจัยด้านทัศนคติการตรวจสอบภายใน ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริต เรื่องการประเมินความเสี่ยงของการทุจริต

**ตารางที่ 3** การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ปัจจัยที่ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริตเรื่องการประเมินความเสี่ยงของการทุจริต

ตัวแปร	RA	FC	FSC	FUA	FKE	FAA	VIF
$\bar{\chi}$	3.96	4.24	4.25	4.12	4.07	4.51	
S.D.	0.60	0.73	0.67	0.60	0.60	0.46	
RA	1	0.567**	0.566**	0.400**	0.653**	0.516**	
FC		1	0.513**	0.365**	0.269**	0.364**	1.407
FSC			1	0.633**	0.545**	0.461**	2.123
FUA				1	0.607**	0.484**	2.055
FKE					1	0.500**	1.829
FAA						1	1.517

\*\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01



จากตารางที่ 3 ปัจจัยที่ส่งผลต่อการกำกับดูแลด้านความเสี่ยงด้านการทุจริตโดยทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIF ปรากฏว่ามีค่าตั้งแต่ 1.407 - 2.123 ซึ่งมิต่ำน้อยกว่า 10 แสดงว่ามีความสัมพันธ์กันแต่ไม่มีนัยสำคัญ

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริตในแต่ละด้านพบว่า มีความสัมพันธ์กับการประเมินความเสี่ยงของการทุจริต (RA) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง 0.400 - 0.653 จากนั้นจึงทำการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ มีรายละเอียดดังที่ปรากฏในตารางที่ 4 ดังนี้

**ตารางที่ 4** การวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณสมมติฐานที่ 2 ปัจจัยที่ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยง ด้านการทุจริตกับการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริต เรื่องการประเมินความเสี่ยงของการทุจริต

Variable	Standardized Coefficients Beta	t-value	Sig.
1. ปัจจัยด้านองค์กร	0.370	6.856	0.000*
2. ปัจจัยด้านการสนับสนุนของผู้บริหารในองค์กร	0.166	2.506	0.013*
3. ปัจจัยด้านความเข้าใจและการยอมรับของผู้รับตรวจ	-0.236	-3.619	0.000*
4. ปัจจัยด้านคุณสมบัติความรู้ความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบ	0.528	8.593	0.000*
5. ปัจจัยด้านทัศนคติการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ	0.155	2.774	0.006*

หมายเหตุ: n = 183, R = 0.634, Adjusted R2 = 0.624, SE est = 0.371, F = 61.402

\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4 ผลการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณสามารถสรุปผลได้ว่าปัจจัยด้านองค์กร (FC) ปัจจัยด้านการสนับสนุนของผู้บริหารในองค์กร (FSC) ปัจจัยด้านความเข้าใจและการยอมรับของผู้รับตรวจ (FUA) ปัจจัยด้านคุณสมบัติความรู้ความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบ (FKE) และปัจจัยด้านทัศนคติการตรวจสอบภายใน (FAA) มีอิทธิพลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริต เรื่องการประเมินความเสี่ยงของการทุจริต ผลการทดสอบสมมติฐานพบว่า ทุกปัจจัยได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05

### สรุป และอภิปรายผลการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริตในเรื่องการกำกับดูแลด้านความเสี่ยงของการทุจริต และเรื่องการประเมินความเสี่ยงของการทุจริตในมุมมองของผู้บริหารงานตรวจสอบภายในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยสรุปผลการวิจัยพบว่า (1) ปัจจัยที่ส่งผลต่อการกำกับดูแลด้านความเสี่ยงของการทุจริต ได้แก่ ปัจจัยด้านองค์กร ปัจจัยด้านความเข้าใจและการยอมรับของผู้รับตรวจ และปัจจัยด้านคุณสมบัติความรู้ความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบ (2) ปัจจัยที่ส่งผลต่อการประเมินความเสี่ยงของการทุจริต ได้แก่ ปัจจัยด้านองค์กร ปัจจัยด้านการสนับสนุนของผู้บริหารในองค์กร ปัจจัยด้านความเข้าใจและการยอมรับของผู้รับตรวจ ปัจจัยด้านคุณสมบัติความรู้ความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบ และปัจจัยด้านทัศนคติการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบจากผลการศึกษางานวิจัยนี้สามารถนำไปใช้เพื่อเป็นแนวทางในการสนับสนุนให้องค์กรเห็นความสำคัญช่วยส่งเสริมหน้าที่ของงานตรวจสอบภายในต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริตในองค์กรเพื่อให้เกิดประสิทธิผลสูงสุดโดยสามารถอภิปรายผลจากการวิจัย ดังนี้

1) ปัจจัยด้านองค์กรปัจจัยด้านความเข้าใจและการยอมรับของผู้รับตรวจและปัจจัยด้านคุณสมบัติความรู้ความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบ เป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริต เรื่องการกำกับดูแลด้านความเสี่ยงของการทุจริต สามารถอภิปรายได้ดังนี้

1.1) ปัจจัยด้านองค์กร ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริต เรื่องการกำกับดูแลด้านความเสี่ยงของการทุจริต ได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 สอดคล้องกับการศึกษา ปรีชาติ รังสิมารุณ (2556) ที่กล่าวว่า ปัจจัย



ด้านนโยบายองค์กรมีความสัมพันธ์กับประสิทธิผลการตรวจสอบภายในของนายทหารตรวจสอบภายใน ประจำส่วนราชการกองบัญชาการกองทัพไทย ส่วนการศึกษาของ Kummer, Singh and Best (2015) ยังกล่าวว่างค์กรที่มีนโยบายการควบคุมการทุจริต นโยบายการต่อต้านการทุจริตเป็นเครื่องมือที่มีประสิทธิภาพสูงในการตรวจสอบทุจริตในองค์กร

1.2) ปัจจัยด้านความเข้าใจและการยอมรับของผู้รับตรวจ ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริต เรื่องการกำกับดูแลด้านความเสี่ยงของการทุจริตได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 สอดคล้องกับการศึกษาของ โรสรีน ภาวะเวช (2549) ที่กล่าวว่าปัจจัยด้านองค์กรที่มีผลกระทบต่อคุณภาพของงานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย การยอมรับของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบ ส่วนการศึกษาของ วราลักษณ์ มิ่งขวัญ (2560) ยังกล่าวถึงความเข้าใจและการยอมรับของหน่วยรับตรวจเป็นองค์ประกอบที่เพิ่มประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน

1.3) ปัจจัยด้านคุณสมบัติความรู้ความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริต เรื่องการกำกับดูแลด้านความเสี่ยงของการทุจริตได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 สอดคล้องกับการศึกษาของ ปรีชาติ รังสิมาอรุณ (2556) ที่กล่าวว่า ปัจจัยการดำเนินงานตรวจสอบภายในด้านความรู้ทักษะ มีความสัมพันธ์กับประสิทธิผลการตรวจสอบภายในของนายทหารตรวจสอบภายใน ประจำส่วนราชการกองบัญชาการกองทัพไทย สอดคล้องกับการศึกษาของ ภคพล สุนทรโรจน์ (2556) ยังกล่าวถึงความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบภายใน ด้านคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน ด้านการแก้ไขปัญหาได้ทันกาล นอกจากนี้การศึกษาของ วราลักษณ์ มิ่งขวัญ (2560) พบว่า ความรู้ ความเชี่ยวชาญ และลักษณะการทำงานของผู้ตรวจสอบภายในเป็นองค์ประกอบที่เพิ่มประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน

2) ปัจจัยด้านองค์กร ปัจจัยด้านการสนับสนุนของผู้บริหารในองค์กรปัจจัยด้านความเข้าใจและการยอมรับของผู้รับตรวจ ปัจจัยด้านคุณสมบัติความรู้ความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบ และปัจจัยด้านทัศนคติการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ เป็นปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริต เรื่องการประเมินความเสี่ยงของการทุจริต สามารถอภิปรายได้ดังนี้

2.1) ปัจจัยด้านองค์กร ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริต เรื่องการประเมินความเสี่ยงของการทุจริตได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 สอดคล้องกับการศึกษา ปรีชาติ รังสิมาอรุณ (2556) ที่กล่าวว่าปัจจัยด้านนโยบายองค์กรมีความสัมพันธ์กับประสิทธิผลการตรวจสอบภายในของนายทหารตรวจสอบภายใน ประจำส่วนราชการกองบัญชาการกองทัพไทย ส่วนการศึกษาของ Kummer, Singh and Best (2015) ยังกล่าวว่างค์กรที่มีนโยบายการควบคุมการทุจริต นโยบายการต่อต้านการทุจริตเป็นเครื่องมือที่มีประสิทธิภาพสูงในการตรวจสอบทุจริตในองค์กร

2.2) ปัจจัยด้านการสนับสนุนของผู้บริหารในองค์กรส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริต เรื่องการประเมินความเสี่ยงของการทุจริตได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 สอดคล้องกับการศึกษาของ โรสรีน ภาวะเวช (2549) ที่กล่าวว่าปัจจัยด้านการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร และการสนับสนุนจากคณะกรรมการตรวจสอบมีผลกระทบต่อคุณภาพของงานตรวจสอบภายใน ยังสอดคล้องกับการศึกษาของ พรพิมล นิลทจันทร์ (2549) ที่กล่าวว่าความสนใจของผู้บริหารระดับสูง มีความสัมพันธ์ต่อประสิทธิผลในการปฏิบัติหน้าที่ของนักวิชาชีพตรวจสอบภายในส่วนการศึกษาของ Corama, Fergusona, and Moroneyb (2006) พบว่า การสนับสนุนให้หน้าที่การตรวจสอบภายในภายในองค์กรจะมีประสิทธิภาพมากกว่าการจ้างจากภายนอกนั้น และการศึกษาของ Motubatse (2014) ยังพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบ และหัวหน้าผู้บริหารงานตรวจสอบในองค์กรเชื่อว่าบทบาทหน้าที่ของการตรวจสอบภายในคือการป้องกันและตรวจสอบการทุจริต

2.3) ปัจจัยด้านความเข้าใจและการยอมรับของผู้รับตรวจ ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริต เรื่องการประเมินความเสี่ยงของการทุจริตได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 สอดคล้องกับการศึกษาของ โรสรีน ภาวะเวช (2549) ที่กล่าวว่า ปัจจัยด้านองค์กรที่มีผลกระทบต่อคุณภาพของงานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย การยอมรับของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบ ส่วนการศึกษาของ วราลักษณ์ มิ่งขวัญ (2560) ยังกล่าวถึงความเข้าใจและการยอมรับของหน่วยรับตรวจเป็นองค์ประกอบที่เพิ่มประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน

2.4) ปัจจัยด้านคุณสมบัติความรู้ความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริต เรื่องการประเมินความเสี่ยงของการทุจริตได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 สอดคล้องกับการศึกษาของ ปรีชาติ



รังสิมาอรุณ (2556) ที่กล่าวว่า ปัจจัยการดำเนินงานตรวจสอบภายในด้านความรู้ทักษะ มีความสัมพันธ์กับประสิทธิผลการตรวจสอบภายในของนายทหารตรวจสอบภายใน ประจำส่วนราชการกองบัญชาการกองทัพไทย สอดคล้องกับการศึกษาของ ภคพล สุนทรโรจน์ (2556) ยังกล่าวว่าความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบภายใน ด้านคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน ด้านการแก้ไขปัญหาได้ทันกาล นอกจากนี้การศึกษาของ วราลักษณ์ มิ่งขวัญ (2560) พบว่า ความรู้ ความเชี่ยวชาญ และลักษณะการทำงานของผู้ตรวจสอบภายในเป็นองค์ประกอบการเพิ่มประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน

2.5) ปัจจัยด้านทัศนคติการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริตเรื่องการประเมินความเสี่ยงของการทุจริต ได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 สอดคล้องกับการศึกษาของ วราลักษณ์ มิ่งขวัญ (2560) ที่กล่าวว่ามนุษย์สัมพันธ์และการประสานงานของผู้ตรวจสอบภายในเป็นองค์ประกอบการเพิ่มประสิทธิผลของการตรวจสอบภายในรวมถึงการศึกษาของ ดาวพระศุกร์ ทองกลิ่น (2561) ที่กล่าวไว้ว่า ความฉลาดทางอารมณ์ด้านความสามารถทางสังคมจะมีอิทธิพลในเชิงบวกต่อการกำกับดูแลกิจการ นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับแนวคิดที่ว่า ผู้ตรวจสอบภายในที่มีทัศนคติเชิงบวกจะมองเห็นว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในนั้นเป็นการแสดงบทบาทของที่ปรึกษาการให้คำแนะนำก็จะก่อให้เกิดบรรยากาศในองค์กรที่ไม่ตึงเครียด เชื่อใจกันจนเกิดความร่วมมือกับผู้รับตรวจ (จันทนา สาขากร นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ และ ศิลปะพร ศรีจันทเพชร, 2557)

## ข้อเสนอแนะ

### 1) ข้อเสนอแนะเพื่อการนำไปใช้จากการวิจัย

1.1) หน่วยงานภาครัฐและภาคเอกชน ควรเห็นความสำคัญการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริตถือเป็นค่านิยม บรรทัดฐาน เพื่อส่งผลต่อการบริหารองค์กรโดยกำหนดนโยบาย และสร้างวัฒนธรรม รวมถึงการสื่อสารการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริตให้ทั่วทั้งองค์กรโดยเฉพาะผู้บริหารระดับสูงควรให้การสนับสนุนงานตรวจสอบภายในเพื่อเสริมสร้างนโยบายอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลต่อการกำกับดูแลและการประเมินด้านความเสี่ยงการทุจริต

1.2) ผู้บริหารในองค์กร ผู้บริหารงานตรวจสอบภายในทั้งภาครัฐและภาคเอกชนควรพัฒนาศักยภาพของผู้ตรวจสอบภายในด้านคุณสมบัติความรู้ความสามารถที่เกี่ยวข้องกับการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริต รวมถึงการพัฒนาทางทัศนคติของผู้ตรวจสอบเพื่อมุ่งเน้นผลสัมฤทธิ์ของการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริตเพื่อเกิดประโยชน์สูงสุดแก่องค์กรต่อการกำกับดูแลและการประเมินด้านความเสี่ยงการทุจริต

### 2) ข้อเสนอแนะเพื่อการพัฒนาครั้งต่อไป

2.1) ควรศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริตในกลุ่มตัวอย่างอื่น ๆ เช่น ผู้ตรวจสอบภายในภาครัฐ ผู้ตรวจสอบภายในภาคเอกชนที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผู้ตรวจสอบภายในองค์กรที่ไม่แสวงหาผลกำไร เป็นต้น

2.2) ควรศึกษาเปรียบเทียบปัจจัยที่ส่งผลต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริตแต่ละกลุ่มตัวอย่าง เช่น องค์กรภาครัฐ และภาคเอกชน องค์กรที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์และองค์กรที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เป็นต้น

2.3) ควรศึกษาความคิดเห็นในมุมมองของผู้ที่ไม่ใช่หน่วยงานตรวจสอบถึงความคาดหวังในหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในต่อการบริหารความเสี่ยงด้านการทุจริตในองค์กร

## เอกสารอ้างอิง

- จันทนา สาขากร นิพนธ์ เทินโชคชัยชนะ และ ศิลปะพร ศรีจันทเพชร. (2557). *การควบคุมภายในและการตรวจสอบภายใน*. กรุงเทพฯ : ทีพีเอ็นเพรส.
- ดาวพระศุกร์ ทองกลืน. (2561). ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการกำกับดูแลกิจการของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมและผลการดำเนินงานสำหรับอุตสาหกรรมผลิตอาหารในประเทศไทย. *ร่วมพฤษ*, 36(1), 9-32.
- บริษัท พีดับเบิลยูซี คอนซัลติ้ง ประเทศไทย จำกัด. (2517). “ทุจริตจัดซื้อ” ปัญหาใหญ่ธุรกิจไทยปี 60. (24 กรกฎาคม 2561) สืบค้นจาก <https://www.dir.co.th/en/news/general-news/item/159>.
- ปรีชาติ รังสิมาอรุณ. (2556). ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในของนายทหารตรวจสอบภายในประจำส่วนราชการ กองบัญชาการกองทัพไทย. *สถาบันวิชาการป้องกันประเทศ*, 4(3), 71-75.
- พรพิมล นิลทจันทร์. (2549). *ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิผลในการปฏิบัติหน้าที่ของนักวิชาชีพตรวจสอบภายในสังกัดกระทรวงศึกษาธิการ*. คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, กรุงเทพฯ.
- ภคพล สุนทรโรจน์. (2556). *ผลกระทบของความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบภายในที่มีต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษาในประเทศไทย*. คณะบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, มหาสารคาม.
- มาลีรัตน์ พัฒนตั้งสกุล. (2560). *ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิผลของการตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐ*. คณะการบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม, กรุงเทพฯ.
- ยุทธ ไกยวรรณ. (2558). *หลักสถิติวิจัยและการใช้โปรแกรม SPSS*. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- โรสริน ภาวะเวช. (2549). *ปัจจัยด้านองค์กรที่มีผลต่อคุณภาพของงานตรวจสอบภายในมุมมองของผู้บริหารของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย*. คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, กรุงเทพฯ.
- วรลักษณ์ มิ่งขวัญ. (2560). องค์ประกอบการเพิ่มประสิทธิผลของการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน มุมมองของผู้รับตรวจของสำนักงานหลักประกันสุขภาพแห่งชาติ. *สุทธิปริทัศน์*, 31(99), 233-245.
- ศิลปะพร ศรีจันทเพชร. (2548). ผู้ตรวจสอบภายในควรมีบทบาทอย่างไรในการทุจริตในองค์กร. *จุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์*, 27(104), 58.
- ศิวัธรักษ์ พินิจารมณ. (2560). *เอกสารประกอบการบรรยายหลักสูตร การตรวจสอบทุจริต*. กรุงเทพฯ : สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย.
- สำนักกำกับและพัฒนการตรวจสอบภาครัฐกรมบัญชีกลาง. (2556). *แนวทางการตรวจสอบและป้องกันการทุจริตภาครัฐ*. กรุงเทพฯ : กรมบัญชีกลาง.
- สุนทร คุณชัยมิ่ง. (2562). การต่อต้านคอร์รัปชันกับการทำงานความร่วมมือทางสังคมแบบหลายมิติ. *ร่วมพฤษ*, 37(1), 43-54.
- Corama, P., Ferguson, C., & Moroney, R. (2006). *The Value of Internal Audit in Fraud Detection*. Department of Accounting and Business Information Systems. The University of Melbourne, Australia.
- Kummer, T., Singh, K., & Best, P. (2015). *The effectiveness of fraud detection instruments in not-for-profit organizations*. Department of Accounting Finance and Economics. Griffith University, Queensland.
- Motubatse, K. (2014). *Perceived role of internal auditing in fraud prevention and detection in South African public sector national departments*. Auditing. Tshwane University of Technology, South Africa.