



Journal of Modern Management Science

Faculty of Management Science, Lampang Rajabhat University

<https://www.tci-thaijo.org/index.php/JMMS>



2015 - 2019

ผลกระทบของจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและนโยบาย
ผู้บริหารต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน
สถาบันอุดมศึกษาของรัฐในประเทศไทย

Effects of Internal Audit Practice Ethics and Management

Policy on Internal Audit Success of Education Institution in Thailand

ณัฐภัสร์ จันทรอิม^{1*} พรรณนภา เชื้อบาง² ธิติวรดา แสงสว่าง²

Natthaphat Chanim^{1*} Pharnnapha Chuebang² Thitiworada Sangsawang²

Article Information

Received Jul 20, 2018

Accepted Aug 21, 2018

Available Online Dec 29, 2018

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลกระทบของจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านความซื่อสัตย์ ความเที่ยงธรรม การปกปิดความลับ ความสามารถในการหน้าที่ และนโยบายผู้บริหารต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาของรัฐในประเทศไทย ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง คือ ผู้อำนวยการหน่วยตรวจสอบภายใน หัวหน้างานตรวจสอบภายใน และผู้ตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาของรัฐในประเทศไทย จำนวน 380 คน ใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือเก็บข้อมูล ได้รับกลับคืนมาสมบูรณ์ครบถ้วน 265 คน คิดเป็นอัตราตอบกลับร้อยละ 69.74 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ และการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ

ผลการวิจัยพบว่าจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านความซื่อสัตย์ ความสามารถในการหน้าที่และนโยบายผู้บริหารมีผลกระทบต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เนื่องจากองค์ประกอบดังกล่าวทำให้งานตรวจสอบภายในได้ผลการตรวจสอบที่มีคุณภาพ ถูกต้องแม่นยำ เรียบร้อย สมบูรณ์ครบถ้วน ทั้งข้อกำหนดเชิงปริมาณและเนื้อหาเชิงคุณภาพ เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพและระเบียบที่เกี่ยวข้อง ปราศจากอคติและความลำเอียง โดยใช้เทคนิคและวิธีการที่ถูกต้องเหมาะสม มีการรวบรวมหลักฐานจากแหล่งข้อมูลที่เชื่อถือได้ มีข้อเท็จจริงที่ยืนยันและพิสูจน์ได้อย่างสมเหตุสมผล เพียงพอต่อการตัดสินใจและเป็นประโยชน์แก่ผู้ใช้ นอกจากนี้นโยบายผู้บริหารที่ให้ความสำคัญกับความซื่อสัตย์ยังมีผลกระทบต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในอีกด้วย ดังนั้นความสำเร็จในการปฏิบัติงาน

^{1*} นักศึกษาปริญญาโท คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุดรดิตถ์

Master Student of Management Science Faculty, Uttaradit Rajabhat University

² อาจารย์ประจำคณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุดรดิตถ์

Lecturer of Management Sciences Faculty, Uttaradit Rajabhat University

ตรวจสอบภายใน ในสถาบันอุดมศึกษาของรัฐจึงเกิดจากการที่ผู้ตรวจสอบภายในประพฤติปฏิบัติตนภายใต้กรอบจริยธรรมอย่างเคร่งครัด โดยเฉพาะการปฏิบัติหน้าที่ของตนด้วยความซื่อสัตย์และมีความสามารถในหน้าที่ ภายใต้การสนับสนุนผ่านทางนโยบายของผู้บริหารที่เลือกคนที่มีความซื่อสัตย์สุจริตเข้ามาปฏิบัติงาน

คำสำคัญ : จริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน, นโยบายผู้บริหาร, ความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

Abstract

The purpose of this study is to investigate the effects of internal audit practice ethics, integrity, objectivity confidentiality, competency and management policy on internal audit success of education institutions in Thailand. The population and sample size consist of 380 internal audit directors, internal audit supervisors and internal auditors of education institution in Thailand. Questionnaire is used as an instrument for data collection. Respondents of the questionnaire are 265, accounted for 69.74% response rate. Statistics used for analysis are means, standard deviation, correlation and multiple regression.

The results of the study reveal that internal audit practice ethics regarding integrity, competency and management policy has a positive effect on internal audit success. Such elements lead to quality, accuracy and completion of internal audit work as required by professional standards and related regulations in terms of quality and quantity, no prejudice and bias, using the right techniques and methods, gathering evidences from reliable sources, having fact that can be verified reasonably and sufficient to make decision and useful to users. In addition, management policy focusing on integrity in internal audit practice has a positive impact on internal audit success. Therefore, the success of internal auditing in educational institutions in Thailand results from that internal auditors strictly follow their professional code of ethics, especially in performing their duties with competency and integrity under the support of management through recruitment and selection policy focusing on integrity of a person.

Keywords: Internal Audit Practice Ethics, Management Policy, Internal Audit Success

บทนำ

จากอดีตจนถึงปัจจุบันการตรวจสอบภายในภาครัฐได้รับการปรับปรุงและพัฒนาอย่างต่อเนื่อง โดยเฉพาะอย่างยิ่งรัฐบาลให้ความสำคัญกับระบบการตรวจสอบภายในเป็นอย่างมาก เนื่องจากการตรวจสอบภายในเป็นองค์ประกอบที่สำคัญของระบบการบริหารจัดการที่ดี (Good Governance) ซึ่งเป็นยุทธศาสตร์หลักของรัฐบาลที่จะนำมาใช้ในการบริหารราชการแผ่นดิน (กระทรวงการคลัง กรมบัญชีกลาง, 2546) โดยการตรวจสอบภายในภาครัฐ

ไม่ว่าจะเป็น การตรวจสอบภายใน หรือ การตรวจสอบภายนอก เป็นปัจจัยสำคัญปัจจัยหนึ่งในการสนับสนุนให้เกิดการบริหารกิจการที่ดีในส่วนราชการ (กระทรวงการคลัง กรมบัญชีกลาง, 2556) ด้วยเหตุนี้ผู้ตรวจสอบภายในจึงมีหน้าที่ตรวจสอบกิจกรรมต่างๆ ในองค์กรโดยมีการติดต่อประสานงานกับผู้รับการตรวจ รวมถึงติดตามปรับปรุงแก้ไขข้อผิดพลาดตามข้อเสนอแนะ มีการเข้าร่วมประชุมกับฝ่ายบริหาร ทำให้ผู้ตรวจสอบภายในได้รับทราบข้อมูลภายในองค์กรไม่ว่าจะเป็นเป้าหมาย แผนงาน กลยุทธ์ การดำเนินงานที่เป็นจุดแข็ง จุดอ่อน และความลับซึ่งอาจจะก่อปัญหาขึ้นได้เกิดอุปสรรคในการทำงาน ความไม่มั่นใจ และความไม่น่าเชื่อถือที่หน่วยงานอื่นมีต่อหน่วยงานตรวจสอบภายในเพื่อป้องกันไม่ให้เกิดปัญหาที่ตามมาจึงต้องมีการกำหนดจริยธรรมสำหรับผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในขึ้นจากที่กล่าวมาข้างต้นพบว่าปัญหาด้านจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเกิดจากหน่วยงานที่รับการตรวจไม่มั่นใจว่าผู้ตรวจสอบภายในจะปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต มีความเที่ยงธรรม และสามารถรักษาความลับของหน่วยงานได้ดีหรือไม่ รวมทั้งเกิดความไม่เชื่อถือต่อความสามารถในการปฏิบัติหน้าที่ส่งผลให้ความสำเร็จด้านมาตรฐานการตรวจสอบ และความเชื่อถือได้ลดน้อยลง (สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย, 2551)

จริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเป็นหลักที่ผู้ตรวจสอบภายในพึงปฏิบัติ เพื่อเป็นการยกฐานะและศักดิ์ศรีของวิชาชีพตรวจสอบภายในให้ได้รับการยกย่องและยอมรับจากบุคคลทั่วไป รวมทั้งเพื่อให้การปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบภายในเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบภายในจึงต้องประพฤติปฏิบัติตนภายใต้กรอบความประพฤติที่ดีงาม ในอันที่จะนำมาซึ่งความเชื่อมั่นและให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรม เป็นอิสระ เปี่ยมด้วยคุณภาพ เพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในมีความน่าเชื่อถือ เป็นที่ยอมรับต่อหน่วยงานที่รับการตรวจ จริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายในประกอบด้วย ความซื่อสัตย์ ความเที่ยงธรรม การปกปิดความลับ และความสามารถในหน้าที่ ผู้ตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาของรัฐในประเทศไทย จึงต้องใช้สามัญสำนึกและวิจารณญาณอันเหมาะสมในการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในโดยปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์ ขยันหมั่นเพียร มีความรับผิดชอบ ไม่พึงรับสิ่งของใดๆ ที่จะทำให้เกิดความไม่เที่ยงธรรม ใช้วิจารณญาณเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ ไม่ลำเอียง ปกปิดความลับโดยไม่เปิดเผยข้อมูลที่ได้รับจากการปฏิบัติงานไปใช้แสวงหาผลประโยชน์เพื่อตนเอง และมีความสามารถในหน้าที่นำความรู้ความสามารถและประสบการณ์มาใช้ในการปฏิบัติงานอย่างเต็มที่โดยยึดหลักมาตรฐานการตรวจสอบภายใน สร้างความเชื่อมั่นและความไว้วางใจต่อหน่วยงานที่รับการตรวจ (กระทรวงการคลัง กรมบัญชีกลาง, 2560) จะทำให้ผู้ตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาของรัฐในประเทศไทย มีความน่าเชื่อถือ ได้รับการยอมรับ ส่งผลต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในมากขึ้น แต่ความสำเร็จจะเกิดขึ้นได้นั้นปัจจัยสำคัญในการเพิ่มความสำเร็จในการตรวจสอบภายใน คือ นโยบายของผู้บริหารอันเป็นหลักสำคัญของการบริหารและการปฏิบัติงานขององค์กร โดยนโยบายจะเป็นแนวทางสำหรับการวางแผน การตัดสินใจ การดำเนินการต่างๆ เป็นเครื่องมือในการประสานงาน ควบคุม และกำหนดขอบเขตการดำเนินงานให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ (วิจิตร ศรีสอ้าน, ทองอินทร์ วงศ์โสธร, เก็จกนก เอื้อวงศ์, 2557) ความสำเร็จในการปฏิบัติงานเป็นเป้าหมายหลักของการบริหารงาน เมื่อผู้บริหารได้กำหนดวิสัยทัศน์ นโยบาย กลยุทธ์ และเป้าหมายในการทำงานแล้ว สิ่งสำคัญที่ตามมา คือทำอย่างไรจึงจะสามารถนำนโยบายและกลยุทธ์ต่างๆ มาประยุกต์สู่การปฏิบัติใช้เพื่อให้ผู้ได้บังคับบัญชาหรือผู้ปฏิบัติงานสามารถปฏิบัติงานได้ผลสำเร็จตามเป้าหมายขององค์กร (ฐิติกาญจน์ ศรีพอ, ศรีรุ่งรัตน์ สุดสมบูรณ์, และสลักจิต นิลผาย, 2557) โดยความสำเร็จในการปฏิบัติงานเกิดจากการลงมือกระทำ

การใดๆ โดยตั้งใจและทำให้เสร็จตามจุดมุ่งหมายที่กำหนดไว้และผลการปฏิบัติงานเป็นที่น่าพึงพอใจแก่ตนเองและผู้ที่เกี่ยวข้อง (ประภาพร วีระสอน ณรัฐวรรณ มุสิก และนิกร ยาสมร 2559)

จริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและนโยบายผู้บริหารจึงมีความสำคัญต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในสถาบันอุดมศึกษาของรัฐในประเทศไทย ซึ่งจริยธรรมวิชาชีพตรวจสอบภายในเป็นสิ่งจำเป็นสำหรับผู้ตรวจสอบภายใน โดยถือว่าความรับผิดชอบในวิชาชีพมีความสำคัญมากกว่าประโยชน์ส่วนตน การมีจริยธรรมในวิชาชีพจะต้องนำความรู้ ทักษะ และประสบการณ์ไปใช้ในการปฏิบัติหน้าที่อย่างเต็มที่ มีหลักในการปฏิบัติงาน และปฏิบัติตนเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพอย่างสม่ำเสมอโดยยึดหลักมาตรฐานการตรวจสอบให้เกิดความไว้วางใจ เชื่อถือได้ มีผลงานได้มาตรฐาน พร้อมทั้งจัดทำรายงานอย่างครบถ้วนสมบูรณ์และทันเวลา ช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงานให้กับองค์กร เป็นแนวทางให้ผู้บริหารและผู้ที่เกี่ยวข้องพัฒนามาตรฐานต่างๆ ให้เหมาะสมเพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพมากขึ้นในอนาคต (ดอกแก้ว สโนนอด, จุลสุขดา ศิริสม, และอิงอร นาชัยฤทธิ์, 2555) ดังนั้นสถาบันอุดมศึกษาของรัฐจึงจำเป็นต้องมีผู้ตรวจสอบภายในที่มีจริยธรรมด้านความซื่อสัตย์ เที่ยงธรรม ปกปิดความลับ และมีความสามารถในหน้าที่เข้ามาปฏิบัติงาน สามารถนำเสนอข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อผู้บริหารและผู้บริหารสามารถใช้ข้อมูลด้านการตรวจสอบภายในเพื่อประกอบการตัดสินใจและบริหารงานให้บรรลุผลตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ได้ ส่งผลให้การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาของรัฐในประเทศไทยประสบความสำเร็จมากขึ้น

จากประเด็นข้างต้น ผู้วิจัยเห็นว่าการศึกษาลักษณะของจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและนโยบายผู้บริหารต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสถาบันอุดมศึกษาของรัฐในประเทศไทยมีความสำคัญเป็นอย่างยิ่ง เพราะจะทำให้ผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานในหน่วยงานของสถาบันอุดมศึกษาของรัฐเกิดความตระหนักและให้ความสำคัญต่อจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน การกำหนดนโยบายของผู้บริหารด้านการตรวจสอบภายในรวมถึงการคัดเลือกผู้ตรวจสอบภายในที่มีคุณสมบัติเหมาะสมมาปฏิบัติหน้าที่โดยต้องเน้นให้บุคคลดังกล่าวมีความซื่อสัตย์ มีความเที่ยงธรรม สามารถปกปิดความลับ และมีความสามารถในหน้าที่จึงจะปฏิบัติงานได้ประสบความสำเร็จตามเป้าหมายของหน่วยงาน โดยมีลำดับขั้นตอนในการศึกษาต่อไปนี้

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาลักษณะของจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสถาบันอุดมศึกษาของรัฐในประเทศไทย
2. เพื่อศึกษาลักษณะของจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและนโยบายของผู้บริหารต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสถาบันอุดมศึกษาของรัฐในประเทศไทย

การทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

จากการทบทวนแนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและนโยบายผู้บริหารต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ผู้วิจัยสรุปได้ดังนี้

แนวคิดความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

ประภาพร วีระสอน อนุรักษ์ธรรม มุสิก และนิกร ยาสมร (2559) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ความสำเร็จในการปฏิบัติงาน (Job Success) หมายถึง ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานที่ลงมือกระทำการใดๆ โดยตั้งใจและทำให้เสร็จตามจุดมุ่งหมายที่กำหนดไว้และผลการปฏิบัติงานเป็นที่น่าพึงพอใจแก่ตนเองและผู้ที่เกี่ยวข้อง ในขณะที่นวลละออง ชัยวัตร (2555) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ความสำเร็จในการทำงาน หมายถึง ประสิทธิภาพในการดำเนินงานซึ่งเกิดจากประสิทธิภาพการทำงานของบุคลากรในองค์กร โดยบุคลากรมีการศึกษาแนวปฏิบัติ ความรู้ นวัตกรรมอยู่ตลอดเวลาเพื่อนำมาปรับปรุงการทำงาน นอกจากนี้บุคลากรในองค์กรเป็นผู้มีความรู้ ความสามารถ ความชำนาญ ความเชี่ยวชาญ และความคิดสร้างสรรค์ ในทำนองเดียวกันดร.ณรรณ แมตจ่อง สุบรรณ เอี่ยมวิจารณ์ และจิระทัศน์ ชิตทรงสวัสดิ์ (2553) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ความสำเร็จในงาน หมายถึง การที่บุคคลสามารถทำงานได้เสร็จสิ้นและประสบผลสำเร็จด้วยดีเป็นความสามารถในการแก้ไขปัญหาต่างๆ การรู้จักป้องกันปัญหาที่จะเกิดขึ้น เพื่อผลงานสำเร็จถึงรู้สึกพอใจและปลอบปล้ำในผลสำเร็จของงานนั้นๆ นอกจากนี้วรารณ ค้อซกุล จินดารัตน์ ปิณณิ และการุณย์ ประทุม (2553) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ความสำเร็จในการทำงาน หมายถึง การประเมินตนเองในแง่ของความสำเร็จในการทำงานความก้าวหน้าในการทำงาน ประสิทธิภาพการทำงาน โดยอาศัยความรู้ความชำนาญ ความเพียรพยายาม มีความรับผิดชอบในงาน สามารถแก้ไขปัญหาในการทำงาน เพื่อบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ ดังนั้นการศึกษาความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในจึงสรุปได้ว่า **ความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน (Internal Audit Success)** หมายถึง ความสามารถในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในให้บรรลุเป้าหมายที่กำหนดไว้อย่างมีประสิทธิภาพ สามารถแก้ไขปัญหาและป้องกันปัญหาที่จะเกิดขึ้นได้ และผลสำเร็จของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบภายใน มีความน่าเชื่อถือ สร้างความพึงพอใจแก่ตนเองและผู้ที่เกี่ยวข้อง ตัวชี้วัดความสำเร็จ ประกอบด้วยผลงานได้มาตรฐาน (Standardized Works) หมายถึง คุณภาพของงานด้านการตรวจสอบภายในที่สำเร็จ ถูกต้องแม่นยำ เรียบร้อยและสมบูรณ์ ตามที่ได้กำหนดไว้ โดยกำกับให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพ รวมถึงระเบียบที่เกี่ยวข้องอย่างครบถ้วน ทั้งข้อกำหนดในเชิงปริมาณและเนื้อหาเชิงคุณภาพ ความเชื่อถือได้ (Reliability) หมายถึง การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในที่สำเร็จโดยมีหลักฐานจากแหล่งข้อมูลที่น่าเชื่อถือได้ เทคนิคและวิธีการปฏิบัติงานที่ถูกต้องเหมาะสม ปราศจากอคติ และความลำเอียง มีการรวบรวม บันทึก และรายงานผลอย่างสมเหตุสมผลตรงประเด็น เพียงพอต่อการตัดสินใจ

แนวคิดจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

กระทรวงการคลัง กรมบัญชีกลาง (2560) ได้ให้ความหมายของจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน (Internal Audit Practice Ethics) หมายถึง หลักการพื้นฐานในการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในพึงปฏิบัติ โดยใช้สามัญสำนึกและวิจารณญาณอันเหมาะสม ประพฤติปฏิบัติตนตามกรอบจริยธรรม จรรยาบรรณของข้าราชการและกฎหมายหรือระเบียบอื่นที่เกี่ยวข้อง โดยผู้ตรวจสอบภายในพึงยึดถือและดำรงไว้ซึ่งหลักปฏิบัติ คือ ความซื่อสัตย์ หมายถึง การปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์ของผู้ตรวจสอบภายในจะก่อให้เกิดความไว้วางใจและทำให้ดุลยพินิจของผู้ตรวจสอบภายในมีความน่าเชื่อถือเป็นที่ยอมรับจากบุคคลทั่วไป ความเที่ยงธรรม หมายถึง ผู้ตรวจสอบภายในจะต้อง

แสดงความเที่ยงธรรมเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการรวบรวมข้อมูล ประเมินผล และรายงานด้วยความไม่ลำเอียง ผู้ตรวจสอบภายในต้องทำหน้าที่อย่างเป็นธรรมในทุกๆ สถานการณ์ และไม่ปล่อยให้ความรู้สึกส่วนตัวหรือความรู้สึกนึกคิดของบุคคลอื่นเข้ามามีอิทธิพลเหนือการปฏิบัติงาน รวมทั้งการปกปิดความลับ หมายถึง ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องเคารพในคุณค่าและสิทธิของผู้เป็นเจ้าของข้อมูลที่ได้รับทราบจากการปฏิบัติงาน และไม่เปิดเผยข้อมูลดังกล่าวโดยไม่ได้รับอนุญาตจากผู้ที่มีอำนาจหน้าที่โดยตรงเสียก่อน ยกเว้นในกรณีที่มีพันธะในแง่ของงานอาชีพและเกี่ยวข้องกับกฎหมายเท่านั้น ความสามารถในการหน้าที่ หมายถึง ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องมีความสามารถในการหน้าที่ สามารถนำความรู้ ทักษะ และประสบการณ์มาใช้ในการปฏิบัติงานอย่างเต็มที่ นอกจากนี้ชูติมา นนทะมาตย์ (2558) ได้กล่าวไว้ว่า ความซื่อสัตย์ หมายถึง การปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และเปิดเผยข้อมูลตามวิชาชีพที่กำหนด ปฏิบัติหน้าที่ของตนด้วยความซื่อสัตย์ ขยันหมั่นเพียร มีความรับผิดชอบ ความเที่ยงธรรม หมายถึง การทำหน้าที่อย่างเป็นธรรมในทุกๆ สถานการณ์ ปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเที่ยงธรรมเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการรวบรวมข้อมูล ประเมินผล และรายงานผลด้วยความไม่ลำเอียง ไม่ปล่อยให้ความรู้สึกส่วนตัว หรือความรู้สึกนึกคิดของบุคคลอื่นเข้ามามีอิทธิพลเหนือการปฏิบัติงาน การปกปิดความลับ หมายถึง ความเคารพในคุณค่าและสิทธิของผู้เป็นเจ้าของข้อมูลที่ได้รับทราบจากการปฏิบัติงานและไม่เปิดเผยข้อมูลดังกล่าวโดยไม่ได้รับอนุญาตจากผู้ที่มีอำนาจหน้าที่โดยตรงเสียก่อน ยกเว้นในกรณีที่มีพันธะในแง่ของวิชาชีพและเกี่ยวข้องกับกฎหมายเท่านั้น ความสามารถในการหน้าที่ หมายถึง การปฏิบัติงานโดยใช้ความรู้ความสามารถและความชำนาญในวิชาชีพด้วยความมีสติใส่ใจเต็มความสามารถ ความเพียรพยายามและปฏิบัติด้วยความระมัดระวัง รอบคอบเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ เพื่อปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล จนมั่นใจได้ว่าได้ปฏิบัติงานบนพื้นฐานของกฎหมายต่างๆ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้อง ในทำนองเดียวกันดอกแก้ว สีนอด จุลสุชา สิริสม และอิงอร นาชัยฤทธิ์ (2555) ได้กล่าวไว้ว่า ความซื่อสัตย์ หมายถึง การปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์ ขยันหมั่นเพียร และมีความรับผิดชอบ ไม่เข้าไปเกี่ยวข้องในการกระทำการใดๆ ที่ขัดต่อกฎหมายหรือสร้างความเสื่อมเสีย มาสู่วิชาชีพการตรวจสอบภายใน ความเที่ยงธรรม หมายถึง การใช้ดุลยพินิจโดยไม่ลำเอียง และพิจารณาข้อเท็จจริงต่างๆ อย่างยุติธรรมและเป็นกลาง การปกปิดความลับ หมายถึง ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องเคารพต่อสิทธิแห่งข้อมูลที่ได้ รับทราบ จากการปฏิบัติงานและไม่เปิดเผยข้อมูลดังกล่าวโดยไม่ได้รับอนุญาตจากผู้ที่มีอำนาจหน้าที่โดยตรงเสียก่อน และความสามารถในหน้าที่ หมายถึง ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องนำความรู้ทักษะและประสบการณ์ไปใช้ในการปฏิบัติหน้าที่ให้บริการตรวจสอบภายในอย่างเต็มที่ อีกทั้งซูริพร เมืองจันทร์ ศรีรุ่งรัตน์ สุดสมบูรณ์ และณัฐภูมิ ดันติเศรษฐ (2556) ได้กล่าวไว้ว่า ความซื่อสัตย์สุจริต หมายถึง การหลีกเลี่ยงการกระทำใดๆ ที่จะเป็นแนวทางการเปลี่ยนแปลง ละ บ้างความถูกต้องทางกฎหมายและจริยธรรมของหน่วยงานหรือกิจกรรมที่อาจก่อให้เกิดผลเสียกับความสามารถในการปฏิบัติงาน การรักษาความลับ หมายถึง การไม่เปิดเผยข้อมูลที่ได้จากการปฏิบัติงานขององค์กร เว้นแต่จะได้รับมอบหมายหรือจำเป็นจะต้องเปิดเผยตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับต่างๆ รวมทั้งดูแลการทำงานเพื่อรักษาข้อมูล ความลับที่ได้จากการปฏิบัติงาน เป็นหนทางนำไปสู่การใช้ข้อมูลไปหาผลประโยชน์ในทางที่ผิด และสุริมา แยมละมุล พรล ภัส สุวรรณรัตน์ และไพรัช พรพันธ์เดชะวิทยา (2555) ได้กล่าวไว้ว่า ความซื่อสัตย์ หมายถึง การยึดถือหลักคุณธรรม มี ความซื่อสัตย์ ขยันหมั่นเพียร มีความมั่นคง รับผิดชอบในหน้าที่ จะช่วยให้ผู้ตรวจสอบภายในมีความน่าเชื่อถือ เป็นที่ ยอมรับจากบุคคลทั่วไป ความเที่ยงธรรม หมายถึง การเปิดเผยข้อมูลทางบัญชีหรือรายงานข้อมูลจริงอันเป็นสาระสำคัญ

เพื่อประโยชน์ของผู้ที่เกี่ยวข้อง การปกปิดความลับ หมายถึง การเคารพต่อค่าและสิทธิแห่งข้อมูลทางบัญชีโดยไม่เปิดเผยข้อมูลโดยไม่ได้รับอนุญาตจากผู้มีอำนาจ ความสามารถในการหน้าที่ หมายถึง การปฏิบัติหน้าที่ทางบัญชีด้วยความรู้ความสามารถนำทักษะและประสบการณ์ไปใช้ในการปฏิบัติหน้าที่ จากแนวคิดด้านจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในข้างต้น ผู้วิจัยสรุปเป็นตัวแปรได้ 4 ด้าน ดังนี้

1. ความซื่อสัตย์ (Integrity) หมายถึง ผู้ตรวจสอบภายในปฏิบัติหน้าที่ของตนด้วยความซื่อสัตย์สุจริต มีความรับผิดชอบ เคารพ สนับสนุน และปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่กำหนด ไม่เข้าไปเกี่ยวข้องในการกระทำการใดๆ ที่ขัดต่อกฎหมาย หรือสร้างความเสื่อมเสียมาสู่วิชาชีพการตรวจสอบภายใน และทำให้ดุลยพินิจของผู้ตรวจสอบภายในมีความน่าเชื่อถือ เป็นที่ยอมรับจากบุคคลทั่วไป

2. ความเที่ยงธรรม (Objectivity) หมายถึง ผู้ตรวจสอบภายในปฏิบัติหน้าที่ด้วยความยุติธรรม ไม่พึงรับสิ่งของใดๆ ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องหรือสร้างความสัมพันธ์ใดๆ ที่จะนำไปสู่ความขัดแย้งกับผลประโยชน์ของทางราชการ รวมถึงไม่ปล่อยให้ความรู้สึกส่วนตัวหรือของบุคคลอื่นเข้ามามีอิทธิพลที่จะทำให้การปฏิบัติงานเกิดความไม่เที่ยงธรรมใช้วิจารณ์ญาติผู้ประกอบวิชาชีพ รวมทั้งรายงานข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญทั้งหมดที่ตรวจพบ และไม่ปิดบังการกระทำผิดกฎหมาย

3. การปกปิดความลับ (Confidentiality) หมายถึง ผู้ตรวจสอบภายในให้ความเคารพในคุณค่าและสิทธิของผู้เป็นเจ้าของข้อมูลที่ได้รับทราบจากการปฏิบัติงาน ไม่เปิดเผยข้อมูลโดยไม่ได้รับอนุญาตจากผู้ที่มีอำนาจหน้าที่โดยตรงก่อน ยกเว้นกรณีที่มีพันธะในอาชีพและเกี่ยวข้องกับกฎหมายเท่านั้น โดยยึดถือความรอบคอบในการใช้และรักษาข้อมูลที่ได้รับจากการปฏิบัติงาน รวมถึงไม่นำข้อมูลไปใช้แสวงหาผลประโยชน์เพื่อตนเอง ตลอดจนไม่กระทำการใดๆ ที่ขัดต่อกฎหมายและประโยชน์ของทางราชการ

4. ความสามารถในการหน้าที่ (Competency) หมายถึง ผู้ตรวจสอบภายในจะนำความรู้ ทักษะ ความชำนาญ และประสบการณ์มาใช้ในการปฏิบัติงานด้วยความมีสติรอบคอบ มีความเพียรพยายามอย่างเต็มความสามารถ โดยมีหลักปฏิบัติเฉพาะในส่วนที่ตนมีความรู้ความสามารถ ทักษะ ความชำนาญ และประสบการณ์ที่จำเป็นสำหรับการปฏิบัติงานเท่านั้น โดยยึดหลักมาตรฐานการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พัฒนาศักยภาพของตนเองรวมทั้งพัฒนาประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ และคุณภาพของการให้บริการอย่างสม่ำเสมอและต่อเนื่อง

ความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในจะเกิดขึ้นได้ก็ต่อเมื่อผู้ปฏิบัติงานมีจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน จากแนวคิดดังกล่าวมาข้างต้นจึงสามารถกำหนดสมมติฐานการวิจัยได้ 4 ประเด็นดังนี้

สมมติฐานการวิจัยที่ 1 : จริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านความซื่อสัตย์มีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

สมมติฐานการวิจัยที่ 2 : จริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านความเที่ยงธรรมมีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

สมมติฐานการวิจัยที่ 3 : จริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านการปกปิดความลับมีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

สมมติฐานการวิจัยที่ 4 : จริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านความสามารถในหน้าที่มีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

แนวคิดนโยบายผู้บริหาร

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย (2548) ได้อธิบายว่า นโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานที่กำหนดไว้จะเป็นแนวทางที่จำเป็นสำหรับกิจกรรมต่างๆ ในองค์กร นโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานจะช่วยให้เกิดความมั่นใจได้ว่าการปฏิบัติงานเป็นไปตามคุณภาพในระดับที่ต้องการ ในขณะที่ อนันต์ เกตุวงศ์ (2543) ได้ให้ความหมายไว้ว่า นโยบาย หมายถึง แนวทางกว้างๆ เพื่อใช้ในการปฏิบัติงานที่ก่อให้เกิดผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ นอกจากนี้วิจิตร ศรีสอ้าน ทองอินทร์ วงศ์โสธร และเก็จกนก เอื้อวงศ์ (2557) ได้อธิบายว่า นโยบายเป็นกรอบสำคัญของการบริหารและการปฏิบัติงานขององค์กร โดยนโยบายจะเป็นกรอบแนวทางสำหรับการวางแผน การตัดสินใจ และการดำเนินการต่างๆ ทั้งยังเป็นเครื่องมือในการประสานงาน ควบคุม กำหนดขอบเขตการดำเนินงานเพื่อให้การทำงานดำเนินไปอย่างมีประสิทธิภาพ อีกทั้งอุษณา ภัทรมนตรี (2558) ได้ให้ความหมายของคำว่า นโยบาย หมายถึง การกำหนดวัตถุประสงค์และแนวทางปฏิบัติงานในภาพกว้างจากฝ่ายบริหารระดับสูง การกำหนดนโยบายต้องให้สอดคล้องกับกฎหมาย มาตรฐานการปฏิบัติงาน และกฎบัตรการตรวจสอบภายใน ดังนั้นในการศึกษานโยบายผู้บริหารสรุปได้ว่า **นโยบายผู้บริหาร (Management Policy)** หมายถึง การกำหนดวัตถุประสงค์และแนวทางในการปฏิบัติงานของผู้บริหาร เพื่อนำไปใช้วางแผน สั่งการ ควบคุม และตัดสินใจ มีส่วนร่วมในกระบวนการตรวจสอบ โดยให้ความสำคัญกับรายงานผลการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน และนำผลการตรวจสอบภายในไปใช้เป็นแนวทางในการกำหนดนโยบายเพื่อพัฒนา ปรับปรุงการปฏิบัติงานของหน่วยงานให้เป็นไปโดยถูกต้อง โปร่งใส และตรวจสอบได้

ความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในจะบรรลุวัตถุประสงค์ตามนโยบายที่ผู้บริหารกำหนดไว้ได้ก็ต่อเมื่อผู้ปฏิบัติงานมีจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน จากแนวคิดดังกล่าวมาข้างต้นจึงสามารถกำหนดสมมติฐานการวิจัยได้ 5 ประเด็นดังนี้

สมมติฐานการวิจัยที่ 5 : นโยบายผู้บริหารมีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

สมมติฐานการวิจัยที่ 6 : จริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านความซื่อสัตย์และนโยบายผู้บริหารมีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

สมมติฐานการวิจัยที่ 7 : จริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านความเที่ยงธรรมและนโยบายผู้บริหารมีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

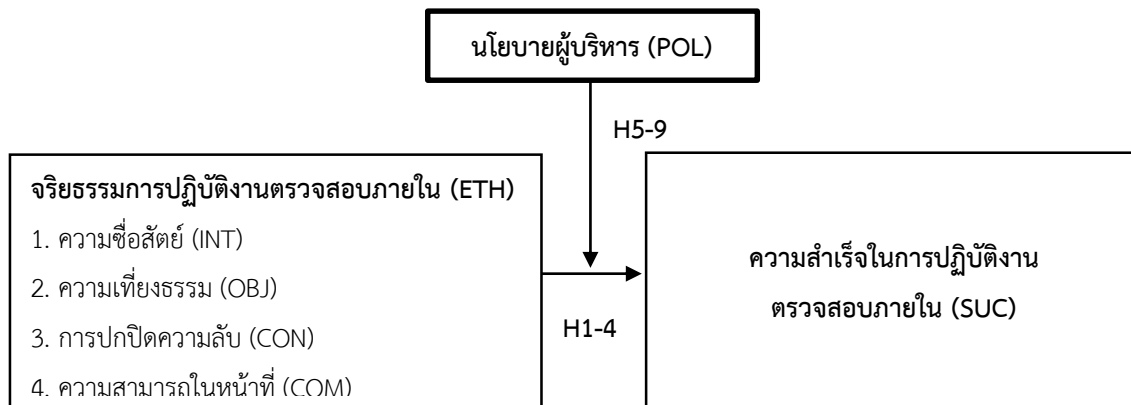
สมมติฐานการวิจัยที่ 8 : จริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านการปกปิดความลับและนโยบายผู้บริหารมีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

สมมติฐานการวิจัยที่ 9 : จริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านความสามารถในหน้าที่และนโยบายผู้บริหารมีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

กรอบแนวคิดการวิจัย

การศึกษาวิจัยครั้งนี้ ตัวแปรจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและนโยบายผู้บริหารถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรอิสระและตัวแปรแทรกที่มีผลกระทบต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน สรุปเป็นภาพได้ดังนี้

ภาพที่ 1 ผลกระทบของจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและนโยบายผู้บริหาร
ต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน



ระเบียบวิธีการวิจัย

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรและกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ คือ ผู้ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ได้แก่ ผู้อำนวยการตรวจสอบภายใน หัวหน้างานตรวจสอบภายใน และผู้ตรวจสอบภายในที่ได้รับการแต่งตั้งจากหัวหน้าส่วนราชการและปฏิบัติงานในสังกัดหน่วยงานตรวจสอบภายในสถาบันอุดมศึกษาของรัฐในประเทศไทย จำนวน 82 แห่ง (สำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา, 2560) รวม 380 คน ตามกรอบอัตรากำลังของแต่ละหน่วยงานที่ปรากฏอยู่ในโครงสร้างของหน่วยงานตรวจสอบภายในสถาบันอุดมศึกษาของรัฐ เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บข้อมูล ได้แก่ แบบสอบถาม โดยส่งทางไปรษณีย์จำนวน 380 ฉบับ เมื่อครบกำหนด 30 วัน ได้รับแบบสอบถามกลับคืนมา จำนวน 151 ฉบับ ผู้วิจัยได้ดำเนินการสุ่มโทรศัพท์ติดตามผู้ตรวจสอบภายในสถาบันอุดมศึกษาของรัฐที่ยังไม่ส่งกลับมา หลังจากนั้น 30 วัน จึงได้รับแบบสอบถามตอบกลับมาจำนวน 114 ฉบับ รวมแบบสอบถามที่ได้รับกลับคืนมาทั้งสิ้น 265 ฉบับ เป็นแบบสอบถามที่มีการตอบครบถ้วนสมบูรณ์ คิดเป็นอัตราตอบกลับร้อยละ 69.74 โดย Aaker, Kumar & Day (2001) กล่าวว่า การส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ควรมีอัตราการตอบกลับอย่างน้อยร้อยละ 20 รวมระยะเวลาในการเก็บรวบรวมข้อมูลทั้งสิ้น 60 วัน ตั้งแต่วันที่ 26 มีนาคม ถึงวันที่ 24 พฤษภาคม 2561

เครื่องมือวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บข้อมูล คือ แบบสอบถาม (5-Point Likert Scale) ประกอบด้วย ตัวแปรอิสระ ได้แก่ จริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน มีลักษณะเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า จำนวน 23 ข้อ ครอบคลุมเนื้อหา

เกี่ยวกับจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน 4 ด้าน คือ 1) ความซื่อสัตย์ ประกอบด้วยข้อคำถามจำนวน 5 ข้อ 2) ความเที่ยงธรรม 6 ข้อ 3) การปกปิดความลับ 5 ข้อ 4) ความสามารถในการในหน้าที่ 7 ข้อ และนโยบายผู้บริหารเป็นตัวแปรแทรก มีลักษณะเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า ประกอบด้วยข้อคำถามจำนวน 5 ข้อ ครอบคลุมเนื้อหาเกี่ยวกับการกำหนดนโยบายของผู้บริหาร นอกจากนี้ ตัวแปรตาม คือ ความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในมีลักษณะเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า ประกอบด้วยข้อคำถามจำนวน 10 ข้อ ครอบคลุมเนื้อหาเกี่ยวกับความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ด้านผลงานได้มาตรฐาน และด้านความเชื่อถือได้

การพัฒนาเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยได้ผ่านการตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) โดยใช้ดัชนีความสอดคล้องของข้อคำถามแต่ละข้อกับวัตถุประสงค์ IOC (Index of Item-Objective Congruence) เลือกเฉพาะข้อคำถามที่มีค่าดัชนีความสอดคล้อง (IOC) ตั้งแต่ 0.50 ขึ้นไป (ระพีพันธ์ โพธิ์ศรี, 2551) จากแบบสอบถามได้ค่า IOC อยู่ระหว่าง 0.84 - 1.00 นอกจากนี้การทดสอบความเที่ยงตรง (Validity) ของข้อคำถามใช้การวิเคราะห์ Factor Analysis พบว่า ค่า Factor Loading ของตัวแปรจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน นโยบายผู้บริหาร และความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน อยู่ระหว่าง 0.722 - 0.907 ค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discriminant Power) ใช้เทคนิค Item-total Correlation พบว่า ค่าอำนาจจำแนกของตัวแปรด้านความซื่อสัตย์ อยู่ระหว่าง 0.704 - 0.785 ความเที่ยงธรรม อยู่ระหว่าง 0.612 - 0.747 การปกปิดความลับ อยู่ระหว่าง 0.732 - 0.838 ความสามารถในการในหน้าที่ อยู่ระหว่าง 0.689 - 0.846 นโยบายผู้บริหาร อยู่ระหว่าง 0.797 - 0.846 และความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน อยู่ระหว่าง 0.665 - 0.800 การตรวจสอบความเชื่อมั่น (Reliability) ของข้อคำถามดำเนินการโดยใช้สัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีครอนบาค (Cronbach) พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของตัวแปรจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน นโยบายผู้บริหาร และความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน อยู่ระหว่าง 0.881 - 0.940

สถิติและการวิเคราะห์ข้อมูล

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ใช้อธิบายข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับประชากรและกลุ่มตัวอย่าง สหสัมพันธ์ และการถดถอยแบบพหุคูณ ใช้ในการทดสอบและอธิบายผลกระทบของตัวแปรจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน นโยบายผู้บริหารที่มีต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

ผลการวิจัย

ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามพบว่าส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง ร้อยละ 83.40 มีอายุระหว่าง 30-40 ปี ร้อยละ 49.80 มีสถานภาพโสด ร้อยละ 56.20 มีการศึกษาระดับปริญญาตรี ร้อยละ 57.70 จบการศึกษาด้านการบัญชี ร้อยละ 57.40 เป็นพนักงานมหาวิทยาลัย ร้อยละ 70.60 ตำแหน่งงานเป็นผู้ตรวจสอบภายใน ร้อยละ 74.70 มีประสบการณ์ทำงานหลังจบการศึกษาถึงปัจจุบันระหว่าง 6-10 ปี ร้อยละ 29.10 มีประสบการณ์ทำงานด้านตรวจสอบภายในระหว่าง 1-5 ปี ร้อยละ 40.40 มีประสบการณ์อบรมด้านตรวจสอบภายใน 1 ครั้งต่อปี ร้อยละ 38.50 และประเภทของ

สถาบันอุดมศึกษาที่สังกัดแบ่งเป็น มหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐ ร้อยละ 42.60 มหาวิทยาลัยของรัฐร้อยละ 16.60 มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคล ร้อยละ 11.70 และมหาวิทยาลัยราชภัฏ ร้อยละ 28.70

ตารางที่ 1 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน นโยบายผู้บริหาร และความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในโดยรวมของสถาบันอุดมศึกษาของรัฐในประเทศไทย

ตัวแปร	SUC	INT	OBJ	CON	COM	POL	VIF
$\bar{X}$	4.242	4.411	4.591	4.666	4.435	3.980	
S.D.	0.465	0.480	0.409	0.407	0.487	0.718	
SUC	1.000	0.640**	0.624**	0.572**	0.649**	0.484**	
INT		1.000	0.774**	0.674**	0.695**	0.290**	2.558
OBJ			1.000	0.843**	0.771**	0.311**	4.988
CON				1.000	0.720**	0.282**	3.798
COM					1.000	0.386**	2.884
POL						1.000	1.269

**มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

จากตารางที่ 1 เมื่อพิจารณาค่าสหสัมพันธ์พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันในเชิงบวกซึ่งอาจเกิดเป็นปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIF ปรากฏว่ามีค่าอยู่ระหว่าง 1.269 - 4.988 ซึ่งน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันในระดับที่ไม่ก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity (Black, 2006)

ตารางที่ 2 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณโดยใช้ตัวแปรตามเป็นความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาของรัฐในประเทศไทย

จริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน และนโยบายผู้บริหาร	ความสำเร็จในการปฏิบัติงาน ตรวจสอบภายในโดยรวม (SUC)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาด เคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่	-0.030	0.045	-0.674	0.501
ความซื่อสัตย์ (INT)	0.303	0.066	4.614	0.000*
ความเที่ยงธรรม (OBJ)	-0.074	0.091	0.810	0.419
การปกปิดความลับ (CON)	0.086	0.080	1.079	0.282
ความสามารถในหน้าที่ (COM)	0.231	0.069	3.341	0.001*
นโยบายผู้บริหาร (POL)	0.245	0.046	5.342	0.000*
ความซื่อสัตย์และนโยบายผู้บริหาร (INT.POL)	0.280	0.070	3.981	0.000*
ความเที่ยงธรรมและนโยบายผู้บริหาร (OBJ.POL)	-0.136	0.105	-1.291	0.198
การปกปิดความลับและนโยบายผู้บริหาร (CON.POL)	0.083	0.102	0.818	0.414
ความสามารถในหน้าที่และนโยบายผู้บริหาร (COM.POL)	-0.064	0.064	-0.989	0.324
F = 39.367 p = 0.000 R = 0.767 Adj R ² = 0.573				

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

จากตารางที่ 2 พบว่า จริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านความซื่อสัตย์ ($b_1 = 0.303$, $p < 0.01$) ความสามารถในการในหน้าที่ ($b_4 = 0.231$, $p < 0.01$) นโยบายผู้บริหาร ($b_5 = 0.245$, $p < 0.01$) และจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านความซื่อสัตย์และนโยบายผู้บริหาร ($b_6 = 0.280$, $p < 0.01$) มีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

สรุปและอภิปรายผล

จากการศึกษาวิจัยเรื่อง ผลกระทบของจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและนโยบายผู้บริหารต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน สถาบันอุดมศึกษาของรัฐในประเทศไทย สามารถอภิปรายผล โดยแบ่งหัวข้อตามวัตถุประสงค์การวิจัยได้ดังนี้

วัตถุประสงค์ข้อที่ 1 เพื่อศึกษาผลกระทบของจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน จากผลการศึกษาพบว่า **จริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านความซื่อสัตย์มีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน** สอดคล้องกับแนวคิดจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของกระทรวงการคลัง กรมบัญชีกลาง (2560) กล่าวว่า ผู้ตรวจสอบภายในพึงยึดถือและดำรงไว้ซึ่งหลักปฏิบัติด้านความซื่อสัตย์ นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับงานวิจัยของชรีพร เมืองจันทร์ ศรีรุ่งรัตน์ สุดสมบูรณ์ และณัฐภูมิ ตันติเศรษฐ (2556) กล่าวว่า ความซื่อสัตย์สุจริต มีความสัมพันธ์และมีผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงานโดยรวม และสอดคล้องกับงานวิจัยของดอกแก้ว ลีโนนอด จุลสุขดา ศิริสม และอิงอร นาชัยฤทธิ์ (2555) กล่าวว่า ความซื่อสัตย์มีความสัมพันธ์และมีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานโดยรวม ซึ่งผู้วิจัยเห็นว่าการปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์ ขยันหมั่นเพียร มีความรับผิดชอบ เคารพ และสนับสนุนการปฏิบัติตามกฎระเบียบ ข้อบังคับที่กำหนด โดยไม่เข้าไปเกี่ยวข้องกับการกระทำใดๆ ที่ขัดต่อกฎหมาย ไม่สร้างความเสื่อมเสียมาสู่วิชาชีพและใช้ดุลยพินิจของผู้ตรวจสอบภายในที่มีความน่าเชื่อถือ เป็นที่ยอมรับจากบุคคลทั่วไป ส่งผลให้การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในประสบความสำเร็จ ดังนั้นผลการวิจัยจึงสนับสนุนสมมติฐานที่ 1

จริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านความสามารถในหน้าที่มีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน สอดคล้องกับแนวคิดจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของกระทรวงการคลัง กรมบัญชีกลาง (2560) กล่าวว่า ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องมีความสามารถในหน้าที่โดยนำความรู้ ทักษะ และประสบการณ์มาใช้ในการปฏิบัติงานอย่างเต็มที่ สอดคล้องกับงานวิจัยของดอกแก้ว ลีโนนอด จุลสุขดา ศิริสม และอิงอร นาชัยฤทธิ์ (2555) กล่าวว่า ความสามารถในหน้าที่มีความสัมพันธ์และมีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานโดยรวม และสอดคล้องกับงานวิจัยของสุธิมา แยมละมุล พรลภัส สุวรรณรัตน์ และไพรัช พรพันธ์เดชวิทยา (2555) กล่าวว่า ความสามารถในหน้าที่มีความสัมพันธ์และมีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานโดยรวม ผู้วิจัยจึงเห็นว่าความสามารถในหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในควรนำความรู้ ทักษะ ความชำนาญ และประสบการณ์มาใช้ในการปฏิบัติงานด้วยความมีสติ รอบคอบ มีความเพียรพยายามอย่างเต็มที่ ยึดหลักปฏิบัติเฉพาะในส่วนส่วนที่ตนมีความรู้ มีทักษะ ความชำนาญ และมีประสบการณ์ที่จำเป็นสำหรับการปฏิบัติงานเท่านั้น โดยยึดหลักมาตรฐานการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พัฒนาศักยภาพของตนเอง ตลอดจนประสิทธิผล ประสิทธิภาพ และคุณภาพของการให้บริการอย่างสม่ำเสมอต่อเนื่อง ส่งผลให้การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในประสบความสำเร็จ ดังนั้นผลการวิจัยจึงสนับสนุนสมมติฐานที่ 4 ส่วนตัวแปรจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านความเที่ยงธรรม และการปกปิดความลับไม่มีผลกระทบต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ดังนั้นผลการวิจัยจึงไม่สนับสนุนสมมติฐานที่ 2 และ 3

วัตถุประสงค์ข้อที่ 2 เพื่อศึกษาผลกระทบของจริยธรรมในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและนโยบายของผู้บริหารต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน สถาบันอุดมศึกษาของรัฐในประเทศไทย จากผลการศึกษาพบว่า **นโยบายผู้บริหารมีผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน** สอดคล้องกับแนวคิดของอนันต์ เกตุวงศ์ (2543) กล่าวว่า นโยบายของผู้บริหารที่ใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานจะก่อให้เกิดผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ ผู้วิจัยเห็นว่าการกำหนดวัตถุประสงค์และแนวทางในการปฏิบัติงานของผู้บริหารเพื่อนำไปใช้วางแผน สิ่ง การ ควบคุม และตัดสินใจ มีส่วนร่วมในกระบวนการตรวจสอบภายใน โดยให้ความสำคัญกับรายงานผลการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน และนำผลการตรวจสอบภายในไปใช้เป็นแนวทางในการกำหนดนโยบายเพื่อพัฒนา ปรับปรุงการปฏิบัติงานของหน่วยงานให้เป็นไปโดยถูกต้อง โปร่งใส และตรวจสอบได้ ส่งผลให้เกิดความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ดังนั้นผลการวิจัยจึงสนับสนุนสมมติฐานที่ 5

จริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านความซื่อสัตย์และนโยบายผู้บริหารส่งผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน สอดคล้องกับแนวปฏิบัติการตรวจสอบภายในของกระทรวงการคลัง กรมบัญชีกลาง (2546) กล่าวว่า ปัจจัยสำคัญที่ทำให้งานตรวจสอบภายในประสบความสำเร็จ คือ ผู้บริหารสามารถนำผลผลิตของงานตรวจสอบภายในไปใช้ในการบริหารงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ก่อให้เกิดมูลค่าเพิ่มและความสำเร็จแก่องค์กร นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับงานวิจัยของชุดิมา นนทะมาตย์ (2558) กล่าวว่า จริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านความซื่อสัตย์มีความสัมพันธ์และมีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน เนื่องจากผู้ตรวจสอบภายในเปรียบเสมือนเป็นเครื่องมือของผู้บริหารในการทำหน้าที่ตรวจสอบ ติดตามการปฏิบัติงาน ผู้วิจัยจึงเห็นว่าผู้บริหารควรให้ความสำคัญและเลือกผู้ตรวจสอบภายในที่มีความซื่อสัตย์มาปฏิบัติหน้าที่ด้านการตรวจสอบภายในภายใต้ นโยบายของผู้บริหาร เพราะผู้ตรวจสอบภายในที่มีความซื่อสัตย์ ขยันหมั่นเพียร มีความรับผิดชอบ เคารพ และสนับสนุนการปฏิบัติตามกฎระเบียบ ข้อบังคับที่กำหนด โดยไม่เข้าไปเกี่ยวข้องกับการกระทำใดๆ ที่ขัดต่อกฎหมาย ไม่สร้างความเสื่อมเสียมาสู่วิชาชีพ ใช้ดุลยพินิจของผู้ตรวจสอบภายในที่มีความน่าเชื่อถือและเป็นที่ยอมรับจากบุคคลทั่วไป จะทำให้เกิดผลความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ดังนั้นผลการวิจัยจึงสนับสนุนสมมติฐานที่ 6 สำหรับตัวแปรจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านความเที่ยงธรรม การปกปิดความลับ ความสามารถในหน้าที่ภายใต้ นโยบายของผู้บริหารไม่มีผลกระทบต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ดังนั้นผลการวิจัยจึงไม่สนับสนุนสมมติฐานที่ 7, 8 และ 9

การนำไปใช้ประโยชน์

ผลการวิจัยในครั้งนี้จะทำให้ผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสถาบันอุดมศึกษาของรัฐในประเทศไทยได้ตระหนักว่าความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในจะเกิดขึ้นได้ก็ต่อเมื่อผู้ตรวจสอบภายในมีความสามารถในหน้าที่ ดังนั้นสถาบันอุดมศึกษาจึงควรที่จะต้องส่งเสริมและสนับสนุนให้ผู้ตรวจสอบภายในได้มีการพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่องสม่ำเสมอเป็นประจำทุกปี จึงจะก่อให้เกิดความสำเร็จ ได้ผลงานที่มีคุณภาพ น่าเชื่อถือ เป็นที่ยอมรับ ตามมาตรฐานของวิชาชีพ

ผู้บริหารสถาบันอุดมศึกษาควรมีนโยบายที่มุ่งเน้นให้ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในมีความซื่อสัตย์ เนื่องจาก ผู้ตรวจสอบภายในเปรียบเสมือนเป็นเครื่องมือของผู้บริหารในการทำหน้าที่ตรวจสอบ ติดตามการปฏิบัติงาน สอดคล้องกับ ผลการวิจัยที่สนับสนุนว่าผู้บริหารควรให้ความสำคัญและเลือกผู้ตรวจสอบภายในที่มีความซื่อสัตย์มาปฏิบัติหน้าที่ด้านการตรวจสอบภายในภายใต้นโยบายของผู้บริหาร เพราะผู้ตรวจสอบภายในที่มีความซื่อสัตย์ ขยันหมั่นเพียร มีความรับผิดชอบ เคารพ และสนับสนุนการปฏิบัติตามกฎระเบียบ ข้อบังคับที่กำหนด ไม่เข้าไปเกี่ยวข้องกับการกระทำใดๆ ที่ขัดต่อกฎหมาย ไม่สร้างความเสื่อมเสียมาสู่วิชาชีพ ใช้ดุลยพินิจของผู้ตรวจสอบภายในที่มีความน่าเชื่อถือ เป็นที่ยอมรับจากบุคคลทั่วไป จะก่อให้เกิดความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

โดยสรุปหากองค์กรใดมีผู้ตรวจสอบภายในที่มีความซื่อสัตย์ มีความสามารถในหน้าที่ และผู้บริหารมีนโยบายให้ความสำคัญกับผู้ตรวจสอบภายในที่มีความซื่อสัตย์ก็จะทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเกิดความสำเร็จได้อย่างยั่งยืนต่อไป

ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยในอนาคต

การศึกษาในครั้งนี้สามารถเป็นแนวทางสำหรับงานวิจัยในอนาคตได้ดังนี้

1. เป็นแนวทางในการศึกษาความสัมพันธ์และผลกระทบของจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและนโยบายผู้บริหารของหน่วยงานอื่นทั้งภาครัฐและเอกชน เพื่อวิเคราะห์ เปรียบเทียบความแตกต่างกัน โดยใช้วิธีการอื่นในการเก็บข้อมูลเพิ่มเติมที่นอกเหนือจากแบบสอบถาม เช่น การสัมภาษณ์ผู้อำนวยการหน่วยตรวจสอบภายใน หัวหน้างานตรวจสอบภายใน และผู้ตรวจสอบภายใน เป็นต้น

2. เป็นแนวทางในการศึกษาผลกระทบหรือปัจจัยด้านอื่นที่มีต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เช่น มาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เป็นต้น เพื่อให้ทราบถึงสาเหตุอื่นๆ ที่ทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในประสบความสำเร็จ รวมถึงการศึกษาปัญหาและอุปสรรคที่ทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในไม่ประสบความสำเร็จ เพื่อเป็นแนวทางในการพัฒนาและปรับปรุงแก้ไขการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในให้ดียิ่งขึ้น

3. เป็นแนวทางในการศึกษาตัวแปรแทรกซ้อนนอกเหนือจากนโยบายของผู้บริหารที่อาจจะส่งผลกระทบต่อจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและความสำเร็จในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ตรงประเด็นและสามารถนำไปใช้ประโยชน์ตามวัตถุประสงค์มากขึ้น เช่น การประกันคุณภาพการตรวจสอบภายในภาครัฐ เป็นต้น

รายการอ้างอิง

กระทรวงการคลัง กรมบัญชีกลาง. (2546). *แนวปฏิบัติการตรวจสอบภายใน*. กรุงเทพฯ.

. (2546). *เอกสารเผยแพร่และแนะนำงานตรวจสอบภายในของส่วนราชการ*. กรุงเทพฯ.

. (2556). *แนวทางการตรวจสอบและป้องกันการทุจริตภาครัฐ*. กรุงเทพฯ.

. (2560). *มาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของส่วนราชการ*. กรุงเทพฯ.

- ชุติมา นนทะมาตย์. (2558). ผลกระทบของจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในสังกัดกระทรวงมหาดไทย. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม).
- ชูชีพร เมืองจันทร์, ศรีรุ่งรัตน์ สุดสมบูรณ์, และณัฐภูมิ ตันติเศรษฐ. (2556). ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณการบัญชีบริหารกับประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีธุรกิจผลิตชิ้นส่วนรถยนต์ในประเทศไทย. *วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*, 5(3), 54.
- ฐิติกาญจน์ ศรีพอด, ศรีรุ่งรัตน์ สุดสมบูรณ์, และสลักจิต นิลผาย. (2557). ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณปฏิบัติงานทางการบัญชีกับความสำเร็จในการปฏิบัติงานของนักบัญชีธุรกิจรับเหมาก่อสร้างในประเทศไทย. *วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*, 6(1), 81.
- ดรณวรรณ แมตจ่อง, สุพรรณ เอี่ยมวิจารณ์, และจิระทัศน์ ชิตทรงสวัสดิ์. (2553). ผลกระทบของเจตคติในวิชาชีพบัญชีที่มีต่อความสำเร็จในการทำงานของนักบัญชีธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. *วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*, 2(2), 113.
- ดอกแก้ว ลิโนนอด, จุลสุขดา ศิริสม, และอิงอร นาชัยฤทธิ์. (2555). ผลกระทบของจริยธรรมวิชาชีพการตรวจสอบภายในที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของธุรกิจอาหารและเครื่องดื่มในประเทศไทย. *วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*, 4(3), 28.
- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย. (2548). *แนวทางการตรวจสอบภายใน*. กรุงเทพฯ: คูมายเบส.
- นวลละออง ชัยวัตร. (2555). ผลกระทบของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสมัยใหม่ที่มีต่อความสำเร็จในการทำงานของผู้ตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม).
- ประภาพร วีระสอน, ณัฐวรรณ มุสิก, และนิกร ยาสมร. (2559). ความสัมพันธ์ระหว่างการพัฒนาศักยภาพการปฏิบัติงานทางการบัญชีกับความสำเร็จในการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนล่าง 1. *วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*, 8(1), 74.
- ระพีพันธ์ โพธิ์ศรี. (2551). *ระเบียบวิธีวิจัยทางธุรกิจ*. (เอกสารประกอบการสอน). อุดรดิตถ์: คณะครุศาสตร์ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุดรดิตถ์.
- วรารณ ค้อชากุล, จินดารัตน์ ปิรมณี, และการุณย์ ประทุม. (2553). ผลกระทบของความผูกพันต่อองค์การที่มีต่อความพึงพอใจในงาน ประสิทธิภาพการทำงาน การพัฒนาและความสำเร็จในการทำงานของนักบัญชี. *วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*, 2(2), 66.
- วิจิตร ศรีสอาน, ทองอินทร์ วงศ์โสธร, และเก็จกนก เอื้อวงศ์. (2557). นโยบาย การวางแผน และการพัฒนาคุณภาพการศึกษา. แนวคิดและหลักการเกี่ยวกับนโยบายและการวางแผน. สืบค้นเมื่อ 1 พฤศจิกายน 2560, จาก <http://edu.stou.ac.th/EDU/มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช>

สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย. (2551). *แนวทางการตรวจสอบภายในฉบับนักศึกษา*. กรุงเทพฯ: โรงพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

สำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา. *ประวัติทบวงมหาวิทยาลัย*. สืบค้นเมื่อ 2 ตุลาคม 2560, จาก <http://www.mua.go.th/history.html>/สำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา

สุริมา ไย้มละมูล, พรลภัส สุวรรณรัตน์, และไพรัช พรพันธ์เดชวิทยา. (2555). ผลกระทบของจริยธรรมทางการบัญชีที่มีต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานของนักบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์ครู ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. *วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*, 4(3) 18.

อนันต์ เกตุวงศ์. (2543). *หลักและเทคนิคการวางแผน*. (พิมพ์ครั้งที่ 8). กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

อุษณา ภัทรมนตรี. (2558). *การตรวจสอบภายในสมัยใหม่*. กรุงเทพฯ.

Aaker,D.A., Kumar, v., & Day, G. S. (2001). *Marketing Research*. (7th ed.) New York: Johnwiley & Sons.

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