

คุณภาพการควบคุมภายใน ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศตามกรอบโคบิท ส่งผลถึงคุณภาพการควบคุมภายใน ตามกรอบมาตรฐานที่เป็นสากล

The Quality of Internal Control in Information Technology
under COBIT5 Framework Effecting on Quality of Internal Control
under International Standards Framework

ดร.กัญจนา ดิษฐ์แก้ว

สาขาการบัญชี คณะบริหารธุรกิจและศิลปศาสตร์
มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนาตาก
Email: dr.noon@rmutl.ac.th

Dr.Kanthana Ditkaew

Accounting Department, Faculty of Business Administration and Liberal Arts,
Rajamangala University of Technology Lanna Tak
Email: dr.noon@rmutl.ac.th

ลภัสรดา พิชญารีนานา

สาขาการบัญชี คณะวิทยาการจัดการ
มหาวิทยาลัยราชภัฏเลย
Email: laphatrada2355@gmail.com

Laphatrada Pitchayatheeranart

Accounting Department, Faculty of Management Science,
Loei Rajabhat University
Email: laphatrada2355@gmail.com

คุณภาพการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศตามกรอบโคบิท ส่งผลถึงคุณภาพการควบคุมภายในตามกรอบมาตรฐานที่เป็นสากล

ดร.กัญฐณา ดิษฐ์แก้ว

สาขาการบัญชี คณะบริหารธุรกิจและศิลปศาสตร์

มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี

Email: dr.noon@rmu.ac.th

ลภัสรดา พิชญาธิรนาท

สาขาการบัญชี คณะวิทยาการจัดการ

มหาวิทยาลัยราชภัฏเลย

Email: laphatrada2355@gmail.com

วันที่ได้รับบทความต้นฉบับ: 25 เมษายน 2564

วันที่แก้ไขปรับปรุงบทความ: 24 มิถุนายน 2564

วันที่ตอบรับตีพิมพ์บทความ: 30 มิถุนายน 2564

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ (1) ประเมินผลการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของโคบิทของสถาบันการอุดมศึกษาในประเทศไทย (2) ศึกษาผลกระทบของการการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของโคบิทที่มีต่อคุณภาพการควบคุมภายในตามมาตรฐานสากล กลุ่มตัวอย่าง คือ หัวหน้างานการเงินหรือบัญชีที่ปฏิบัติงานของสถาบันการอุดมศึกษาในประเทศไทยจำนวน 175 คน ใช้การสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ เก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถาม สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ ได้แก่ ค่าความถี่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ และการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ ผลการศึกษาเรื่องการประเมินผลการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศตามแนวทางของโคบิทของสถาบันการอุดมศึกษาในประเทศไทย พบว่ามีระบบการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศตามกรอบโคบิทในภาพรวมที่ดี ผลจากการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณพบว่าปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพการควบคุมภายใน ได้แก่ ปัจจัยด้านการวางแผนและจัดองค์กร ด้านจัดหาและนำระบบใช้จริง และด้านการติดตามและประเมินผลที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05 แสดงให้เห็นว่าการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศช่วยเสริมการควบคุมภายในตามกรอบมาตรฐานสากล มีการวางแผนงานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศที่สอดคล้องกับแผนกลยุทธ์องค์กร สามารถจัดการความเสี่ยงทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศที่อาจเกิดขึ้น รวมทั้งการส่งมอบระบบงานที่เป็นไปตามความต้องการของผู้ใช้งานจะช่วยทำให้เกิดการทำงานที่มีประสิทธิภาพประสิทธิผล ช่วยสร้างมูลค่าเพิ่มและศักยภาพทางการแข่งขัน รวมทั้งมีสารสนเทศที่มีคุณภาพเพื่อใช้ในการบริหารงานและติดตามประเมินผลงาน สามารถตรวจพบและแก้ปัญหาต่าง ๆ ได้ทันกาล

คำสำคัญ: การควบคุมภายใน โคบิท คุณภาพ สถาบันการอุดมศึกษา เทคโนโลยีสารสนเทศ

The Quality of Internal Control in Information Technology under COBIT5 Framework Effecting on Quality of Internal Control under International Standards Framework

Dr.Kanthana Ditkaew

Accounting Department, Faculty of Business Administration and Liberal Arts,
Rajamangala University of Technology Lanna Tak
Email: dr.noon@rmutl.ac.th

Laphatrada Pitchayatheeranart

Accounting Department, Faculty of Management Science,
Loei Rajabhat University
Email: laphatrada2355@gmail.com

Received: May 25, 2021

Revised: June 24, 2021

Accepted: June 30, 2021

ABSTRACT

This study aims at (1) evaluating the internal control of information technology based on the COBIT framework of the higher educational institutions in Thailand and (2) studying the effects of the COBIT framework on quality of internal control with the international standards. The data was collected with the use of stratified sampling method from 175 heads of the Finance or Accounting Departments at the government higher educational institutions in Thailand. Questionnaires were constructed as a tool to measure the data of the study. The data was analyzed by frequency, percentage, mean, standard deviation, correlation analysis and multiple regression analysis. The findings on evaluation of internal control based on the COBIT framework of the higher educational institutions in Thailand showed that they possessed a good internal control system. Considering in each category, the study found that overall plan and organize, acquire and implement, delivery and support, monitoring and evaluation were at good level. In addition, the effects of internal control system based on COBIT framework upon the quality of the internal control in information technology can be analyzed by the use of multiple regression analysis. The factors that have impact on the quality of the internal control are the plan and organize, the acquire and implement and the monitoring and assessment. These were statistically significant at the 0.05 level. It demonstrates how internal control in the sphere of information technology aids in the enhancement of internal control in accordance with international standards. Work on information technology is scheduled in accordance with the company's strategic plan. capable of dealing

with future information technology threats It will be easier to achieve effective work if you include the delivery of a work system that fulfills the needs of users. It also contributes to the creation of added value and competitiveness, as well as providing high-quality data for management and follow-up evaluation. capable of detecting and resolving issues in a timely manner..

Keywords: *Internal Control, COBIT, Quality, Higher Educational Institution, Information Technology*

■ บทนำ

โลกยุคปัจจุบันมีความเจริญก้าวหน้าด้านต่าง ๆ ทั้งเศรษฐกิจ สังคม เทคโนโลยีและการเมือง ส่งผลทำให้สังคมและวัฒนธรรมมีความซับซ้อนมากขึ้น และส่งผลทำให้เกิดปัญหาตามมามากมาย แม้แต่สถาบันอุดมศึกษาที่มีบทบาทสำคัญต่อการพัฒนาประเทศก็ได้รับผลกระทบจากกระแสการเปลี่ยนแปลงของโลก ตลอดจนการแข่งขันอย่างไร้พรมแดนในปัจจุบัน ส่งผลทำให้สถาบันการอุดมศึกษาต้องปรับตัวให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงที่รวดเร็ว คำนึงถึงคุณภาพเพื่อที่จะสามารถแข่งขันได้และเพื่อความอยู่รอดในปัจจุบันและอนาคต ทั้งนี้ความสำเร็จของอุดมศึกษามุ่งให้เกิดคุณภาพ ประสิทธิภาพ และความเสมอภาคในโอกาสทางการศึกษา จุดเริ่มต้นสำคัญคือต้องมีการปรับเปลี่ยนระบบการบริหารจัดการ และการใช้ยุทธศาสตร์เชิงรุก เพื่อให้การจัดการศึกษามีคุณภาพสนองต่อความต้องการของสังคม สามารถแข่งขันกับมหาวิทยาลัยทั้งในและต่างประเทศท่ามกลางกระแสโลกาภิวัตน์ สู่การพัฒนาที่ยั่งยืนของมหาวิทยาลัยของไทย โดยหลักการบริหารงานแนวใหม่ที่กำลังเป็นกระแสอยู่ในขณะนี้ คือ การบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดีหรือหลักธรรมาภิบาล (Good Governance) ซึ่งองค์กรภาครัฐและเอกชนให้ความสนใจและพยายามที่จะนำมาใช้เพื่อให้เกิดผลลัพธ์ของการทำงานที่ดีที่สุด การมีธรรมาภิบาลอาจนำไปสู่การมีประชาธิปไตยที่สมบูรณ์ในที่สุด จนสามารถพัฒนาประเทศในทางที่สร้างความสงบสุขอย่างต่อเนื่อง โดยเฉพาะในองค์กรทางการศึกษาหากนำธรรมาภิบาลมาใช้ในการบริหารมหาวิทยาลัยด้วยแล้ว จะเป็นต้นแบบการบริหารที่สามารถทำให้ทุกฝ่ายในองค์กรอยู่ร่วมกันได้อย่างสงบสุข มีความรู้รักสามัคคีและร่วมกันเป็นพลังในการสร้างชาติต่อไป รวมถึงเป็นส่วนเสริมความเข้มแข็งหรือสร้างภูมิคุ้มกันแก่ประเทศ เพื่อบรรเทาป้องกันหรือแก้ไขเยียวยาภาวะวิกฤตที่จะเกิดขึ้นในอนาคต

เนื่องจากองค์กรที่มีการบริหารอย่างมีธรรมาภิบาลย่อมได้รับความเชื่อถือ ความไว้วางใจ และความศรัทธา และการมีธรรมาภิบาลจะช่วยสร้างแรงจูงใจในการทำงานให้อยู่กับองค์กร ทำให้เกิดการเรียนรู้ และนวัตกรรมใหม่ ๆ ช่วยเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันและสร้างจุดยืนขององค์กร ตลอดจนเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงานและเป็นที่ยอมรับในสังคม ในทางตรงกันข้ามหากหน่วยงานต่าง ๆ ไม่มีการจัดการ ที่ดีหรือไม่มีการกำกับดูแลที่ดี ไม่มีระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม โอกาสเสี่ยงที่อาจเกิดความผิดพลาด ในการดำเนินงานของหน่วยงานจะมีมาก ดังจะเห็นได้จากสถานการณ์ต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น มีหลายกิจการไม่ว่าจะเป็นสถาบันการเงิน สถานประกอบการ และธุรกิจต่าง ๆ หรือแม้รัฐวิสาหกิจ บางแห่งเกิดการรั่วไหล หรือเกิดวิกฤตการณ์ทางการเงินซึ่งรวมถึงการล้มละลายของกิจการ สาเหตุสำคัญประการหนึ่งคือขาดระบบการควบคุมภายในที่ดี ขาดการประเมินความเสี่ยงและจัดกิจกรรมควบคุมความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่เหมาะสม ตลอดจนการไม่สามารถตรวจพบข้อผิดพลาด ซึ่งเหตุการณ์เหล่านั้นล้วนไม่เป็นผลดีต่อหน่วยงาน (สุภาพร ลาภจิตร และคณะ, 2562)

นอกจากนี้ ปัญหาการทุจริตในหน่วยงานภาครัฐและการศึกษาเป็นเรื่องที่ต้องตระหนักเป็นอย่างยิ่ง ซึ่งจากหลักเกณฑ์ปฏิบัติการควบคุมภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ. 2561 ได้ให้ความสำคัญของการควบคุมภายในเพื่อการดำเนินงานขององค์กรมีประสิทธิภาพ เกิดความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน เกิดการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง เพื่อป้องกันการทุจริต การรั่วไหลที่อาจเกิดขึ้น ในทุกระบวนการและทุกขั้นตอนของการปฏิบัติงาน การบรรลุวัตถุประสงค์ทางการบริหาร เน้นการใช้ประโยชน์สูงสุดจากทรัพยากร การรายงานถูกต้อง ซึ่งเป็นเรื่องของนโยบาย ทัศนคติ ลักษณะหน่วยงานหรือ ทุกเรื่องผสมผสานกัน การควบคุมภายในจึงมีความสำคัญที่จะทำให้องค์กรเกิดความมีประสิทธิภาพ (Mistry of Finance, 2018) นอกจากนี้ หลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการควบคุมภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ. 2561 มีแนวทางในการจัดระบบการควบคุมภายในให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และช่วยป้องกันหรือลดความเสี่ยงจากการผิดพลาด ความเสียหาย ไม่ว่าจะเป็นการสิ้นเปลือง ความสูญเสียของการใช้ทรัพย์สิน ป้องกันการปกปิดขาดความโปร่งใสในรายงาน และทำให้การรายงานผลเป็นไปอย่างถูกต้อง โดยยึดแนวทางปฏิบัติและแนวทางการประเมินตามแนวคิดของ COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) เพื่อสร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าองค์กรจะบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในทั้ง 3 ด้าน คือ ด้านประสิทธิภาพของการดำเนินงานด้านความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน และด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และมติคณะรัฐมนตรี (Mistry of Finance, 2018) และการที่กระทรวงการคลังได้กำหนดแนวปฏิบัติเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในสำหรับภาครัฐการใช้ระบบการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของ COBIT เพื่อใช้ในการบริหารงาน เป็นผลให้การใช้ทรัพยากรของรัฐเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ นำองค์กรไปสู่การกำกับดูแลที่ดี

ทั้งนี้องค์ประกอบในการควบคุมภายในตามกรอบมาตรฐานสากลของ COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2013) ประกอบด้วย 5 องค์ประกอบดังนี้ (1) สภาพแวดล้อมของการควบคุม (control environment) (2) การประเมินความเสี่ยง (risk assessment) (3) กิจกรรมการควบคุม (control activities) (4) สารสนเทศและการสื่อสาร (information and communication) และ (5) การติดตามและประเมินผล (monitoring and evaluation) องค์ประกอบนี้ที่ช่วยให้เกิดความมั่นใจว่าแต่ละองค์ประกอบและหลักการของการควบคุมมีอยู่จริงและสามารถทำหน้าที่ได้จริง ซึ่งแนวคิดการควบคุมภายในของ COSO ถูกนำมาใช้ในองค์กรในทุกภาคส่วนเพิ่มมากขึ้นดังนั้นองค์กรที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาควรมีระบบการควบคุมภายในที่ดีตามหลักเกณฑ์กระทรวงการคลัง พ.ศ. 2561 แม้ว่าหน่วยงานของภาคการศึกษาจะได้บริหารจัดการเรื่องของการควบคุมภายในไว้ดีแล้ว แต่มาตรการควบคุมที่ได้กำหนดไว้อาจเปลี่ยนแปลงได้ตลอดเวลา อันเนื่องมาจากปัจจัยภายในและภายนอกองค์กรที่มีการเปลี่ยนแปลงตลอดเวลา โดยเฉพาะในยุคที่เทคโนโลยีมีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วและรุนแรง ซึ่งอาจเกิดการละเลยหรือฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติตามเมื่อเวลาผ่านไป

จากการทบทวนวรรณกรรมส่วนใหญ่พบการศึกษาคุณภาพการควบคุมภายในขององค์กรภาคเอกชนหรือบริษัทต่าง ๆ โดยเน้นผลที่มีต่อรายงานการเงิน (Abbott et al., 2016, Ege, 2015, Lin et al., 2011, Prawitt et al., 2009) ส่วนงานวิจัยเชิงประจักษ์ในอดีตที่ผ่านมาเป็นการดำเนินการศึกษาของภาครัฐ ในด้านขั้นตอนการสอบทานและคุณภาพของการควบคุมภายในมากกว่า ส่วนการศึกษาถึงคุณภาพการควบคุมภายในทางเทคโนโลยีสารสนเทศของ COBIT มีเพียงเล็กน้อย (Afiah & Azwari, 2018, Mahmudi, 2011) ทั้งนี้เพื่อให้สอดคล้องกับสภาพปัจจุบันในยุคเทคโนโลยีที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วและมีความซับซ้อนมากขึ้น องค์กรต้องให้ความสำคัญกับการนำกรอบการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศตามกรอบโคบิทมาใช้เพื่อเป็นแนวทางการควบคุม ตรวจสอบและป้องกันระบบทั้งจากภายในและภายนอกกรอบ ที่สามารถติดตามตรวจสอบและควบคุมได้ในอนาคต เพื่อสร้างศักยภาพ คุณค่า รวมถึงการเติบโตขององค์กรอย่างยั่งยืนควบคู่ไปกับการบริหารความเสี่ยง การควบคุมระบบ การจัดการข้อมูล

ตลอดจนตระหนักถึงการสนับสนุนทางเทคโนโลยีสารสนเทศที่เหมาะสม เพื่อให้รายงานทางการเงินมีความน่าเชื่อถือมากขึ้น โดยโคบิทจะช่วยสนับสนุนในเรื่องธรรมาภิบาลด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ เพื่อให้แน่ใจว่าเทคโนโลยีสารสนเทศที่นำมาใช้เป็นไปในทิศทางเดียวกับธุรกิจขององค์กร ทรัพยากรด้านเทคโนโลยีสารสนเทศถูกใช้อย่างเหมาะสมและสามารถจัดการความเสี่ยงทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศได้อย่างเหมาะสม ดังนั้น วัตถุประสงค์ของการวิจัยครั้งนี้คือ (1) ประเมินผลการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของ COBIT ของสถาบันการอุดมศึกษาในประเทศไทย (2) ศึกษาผลกระทบของการการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของ COBIT ที่มีต่อคุณภาพการควบคุมภายในตามมาตรฐานสากล

■ ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ทฤษฎีพื้นฐานทรัพยากรองค์กร (Resource Based View of the Firm: RBV)

เนื่องด้วยความรับผิดชอบสำหรับองค์กรภาครัฐจะก่อให้เกิดความเข้มแข็งต่อพื้นฐานการทำงานภายในองค์กร (Afiah & Azwari, 2015) อีกทั้งลักษณะขององค์กรภาครัฐเป็นองค์กรที่ให้สวัสดิการเกี่ยวกับทางด้านการศึกษา สุขภาพ การรักษาความปลอดภัย และทางด้านกฎหมาย ซึ่งจะต้องดำเนินการบริหารจัดการให้อยู่บนกรอบของกฎระเบียบเพื่อสร้างความเชื่อถือให้กับบริษัทหรือหน่วยงาน (Mahmudi, 2011) โดยที่ The International /transparency (2008-2010) กล่าวถึงดัชนีการส่งสัญญาณการเกิดคอร์รัปชัน (The Corruption Perceptions Index) สะท้อนให้เห็นว่ามีเรื่องของการคอร์รัปชันเกิดขึ้นมากในองค์กรภาครัฐ อีกทั้งในเรื่องของคุณภาพทางรายการทางการเงินก็มีลดลง (Leinicke, Ostrosky, & Rexroad, 2000) ดังนั้น ระบบการควบคุมภายในจึงเป็นเครื่องมือที่สำคัญอย่างมากต่อการสร้างความเข้มแข็งให้กับองค์กร (Curtis & Wu, 2000) โดยงานวิจัยนี้นำเรื่องของมุมมองของพื้นฐานทรัพยากรในองค์กร (Resource Based View of the Firm: RBV) ที่กล่าวถึงการมีคุณค่าของทรัพยากรต้องเป็นสิ่งที่หายาก ไม่สามารถทดแทนได้ง่ายและคู่แข่งจะเข้ามาลอกเลียนแบบได้ยาก ไม่ว่าจะเป็นสินทรัพย์ วิธีการดำเนินงานในองค์กร เอกลักษณ์หรือคุณสมบัติของธุรกิจ ข้อมูลสารสนเทศ และความรู้ โดยที่ทรัพยากรเหล่านี้องค์กร สามารถนำมาใช้ประโยชน์ได้ (Barney, 1991, Wade & Hulland, 2004) ทั้งนี้งานวิจัยทางด้านบัญชีและการตรวจสอบภายในของ Wittayapoom (2014) กล่าวว่าสารสนเทศทางการบัญชีและการตรวจสอบภายในถือเป็นสารสนเทศที่กลั่นกรองมาจากความรู้ภายในองค์กร ซึ่งถือว่าเป็นทรัพยากรในองค์กรที่จับต้องไม่ได้ (intangible resource) ดังนั้นข้อมูลข่าวสารที่เป็นประโยชน์อันเกิดจากการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในที่เป็นมาตรฐานเพื่อให้การปกป้องดูแลรักษาสินทรัพย์ด้านความถูกต้องเชื่อถือได้ของรายงานบัญชีที่บันทึกและสารสนเทศทางบัญชี ด้านการสนับสนุนและส่งเสริมให้การดำเนินงานเป็นอย่างมีประสิทธิภาพจะเกิดความเข้มแข็งภายในองค์กรเพื่อสนับสนุนกระบวนการทำงานและสร้างความน่าเชื่อถือให้กับองค์กรในระยะยาว

กรอบงาน COBIT และคุณภาพการควบคุมภายในตามมาตรฐานสากล

การควบคุมภายใน หมายถึง นโยบาย แผนงาน และกระบวนการขั้นตอนการปฏิบัติงานที่ออกแบบอย่างเป็นระบบ เพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าคณะกรรมการ ผู้บริหารและพนักงานทุกคนจะทำได้ให้องค์กรบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายในด้านการปกป้องดูแลรักษาสินทรัพย์ ด้านความถูกต้องเชื่อถือได้ของรายงานบัญชีที่บันทึกและสารสนเทศทางบัญชี ด้านการสนับสนุนและส่งเสริมให้การดำเนินงานมีประสิทธิภาพ รวมถึงด้านกฎเกณฑ์ ระเบียบ และข้อบังคับของกฎหมายที่องค์กรต้องปฏิบัติตามอย่างเคร่งครัด ดังนั้น การควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศมีวัตถุประสงค์ที่ไม่แตกต่างจากวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในสำหรับระบบบัญชีที่ประมวลผลด้วยมือ กล่าวคือ การควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศเป็นกระบวนการที่ออกแบบขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผล (Reasonable Assurance) ว่าองค์กรจะสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ในเรื่องประสิทธิผลและประสิทธิภาพ ในการปฏิบัติงาน ความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงิน และการปฏิบัติตามกฎหมายและกฎระเบียบที่มีผลบังคับใช้ (Ditkaew, 2020, COSO, 2013) โดยสมาคมการควบคุมและตรวจสอบระบบสารสนเทศ (The Information Systems Audit and Control Association: ISACA) ของสหรัฐอเมริกาเมื่อปี 1996 และถูกพัฒนาต่อเนื่องมาจนเป็นการควบคุมสารสนเทศและเทคโนโลยีที่เกี่ยวข้อง ซึ่งเรียกชื่อย่อว่า “COBIT 5” (Control Objectives for Information and Related Technology) ปัจจุบันมีการนำ COBIT 5 มาประยุกต์ใช้ในองค์กรมากมาย รวมถึงผู้ใช้กลุ่มธุรกิจเพื่อการบริหารความเสี่ยง COBIT 5 ถือว่าเป็นแม่บทหรือมาตรฐานของการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศที่สำคัญ โดยเฉพาะผู้เชี่ยวชาญด้านระบบสารสนเทศ เนื่องจาก COBIT 5 เป็นรูปแบบที่ให้แนวทางพื้นฐานและชุดเครื่องมือสนับสนุนการกำกับด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ทางธุรกิจที่เฉพาะเจาะจง เป้าหมายหลักคือลดความเสี่ยงทางธุรกิจด้วยการนำเสนอแนวทางปฏิบัติที่ดีที่สุดสำหรับกระบวนการควบคุมระบบเทคโนโลยีสารสนเทศโดยประกอบด้วยด้านการวางแผนและการจัดองค์กร ด้านการจัดหาและนำระบบออกใช้งานจริง ด้านการส่งมอบและสนับสนุน ด้านการติดตามและประเมินผล

ในส่วนของคุณภาพการควบคุมภายในเป็นหลักการสำหรับสร้างความปลอดภัยและสร้างความเชื่อมั่นให้เกิดขึ้นในองค์กร (กัญธนา ดิษฐ์แก้ว, 2558, Chong et al., 2018) จากการทบทวนวรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องในอดีตที่มีความสอดคล้องและสัมพันธ์กับการศึกษาแนวทางการประยุกต์ระบบการควบคุมภายในให้มีประสิทธิภาพตามมาตรฐานสากล สำหรับงานวิจัยนี้คุณภาพการควบคุมภายในประกอบด้วย 3 ด้าน คือ ด้านแรกคือความมีประสิทธิภาพประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน รวมถึงเป้าหมายของการปฏิบัติงาน การดูแลทรัพย์สิน การป้องกันความเสียหาย ลดการรั่วไหล การสิ้นเปลือง (กระทรวงการคลัง, 2561, อุษณา ภัทรมนตรี, 2063) ทำให้การใช้ทรัพยากรเป็นไปอย่างประหยัดและคุ้มค่า โดยลดขั้นตอนการปฏิบัติงานที่ซ้ำซ้อนหรือไม่จำเป็น ลดความเสี่ยงหรือผลเสียทางการเงินหรือด้านอื่น ๆ ที่อาจมีขึ้นในหน่วยงาน ด้านที่สอง คือความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงินและไม่ใช้ทางการเงินเพื่อสร้างความเชื่อถือได้ ทันต่อเวลา และโปร่งใสของการนำเสนอสารสนเทศทางการเงินที่มีคุณภาพ (Azhar Susanto, 2015, Biddle et al., 2009, Jonas et al., 2006) ส่งผลต่อสร้างความมั่นใจแก่ผู้บริหารในการตัดสินใจในการใช้รายงานทางการเงินเพื่อการบริหารและการปฏิบัติงาน รวมถึงบุคคลภายนอกและนักลงทุนที่เกี่ยวข้อง ด้านที่สามคือการปฏิบัติตามกฎหมายสัญญาและกฎระเบียบที่เกี่ยวข้อง เป็นการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับหรือมติคณะรัฐมนตรี (กระทรวงการคลัง, 2018, อุษณา ภัทรมนตรี, 2020) เพื่อให้บุคลากรมีการปฏิบัติตามนโยบาย กฎหมาย เงื่อนไขสัญญา ข้อตกลง ระเบียบข้อบังคับต่างๆของหน่วยงานอย่างถูกต้องและครบถ้วน เน้นกระบวนการปฏิบัติงานที่เป็นไปตามกฎระเบียบข้อบังคับภายในและภายนอกองค์กร เพื่อให้เกิดการปฏิบัติงานตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง (ธนพร ชูจิตต์ประชิด และคณะ, 2550)

■ วิธีดำเนินงานวิจัย

1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรกลุ่มตัวอย่าง (population sample) ที่ศึกษาวิจัยในครั้งนี้คือหัวหน้างานการเงินหรือบัญชีที่ปฏิบัติงานในสถาบันอุดมศึกษาระดับปริญญาในประเทศไทย 6 ภูมิภาค จำนวน 310 คน (Office of the Higher Education Commission, 2020) แสดงดังตารางที่ 1 สำหรับกลุ่มตัวอย่างใช้วิธีการสุ่มแบบชั้นภูมิ โดยแจกแบบสอบถามให้กับหัวหน้างานการเงินหรือบัญชีที่ปฏิบัติงานในสถาบันอุดมศึกษาระดับปริญญาในประเทศไทย 6 ภูมิภาค จำนวน 310 คน จำนวนแบบสอบถามได้รับกลับมามีจำนวนตามกำหนดระยะเวลาและตรวจสอบความสมบูรณ์ของการตอบเพื่อทำการวิเคราะห์มีจำนวนทั้งสิ้น 284 ชุด คิดเป็นร้อยละ 91.61 สอดคล้องกับแนวคิดของ Aker, Kumer, and Day (2013) ที่กล่าวถึงงานวิจัยทางสังคมศาสตร์ว่าแบบสอบถามต้องมีอัตราการตอบกลับอย่างน้อยร้อยละ 20 ถือว่ายอมรับได้และสามารถนำไปวิเคราะห์ข้อมูลต่อไปได้

ตารางที่ 1 จำนวนหัวหน้างานการเงินหรือบัญชีที่ปฏิบัติงานในสถาบันอุดมศึกษาระดับปริญญา

ภาค	จำนวนจังหวัด	จำนวนหัวหน้างานการเงินหรือบัญชี
ภาคเหนือ	17 จังหวัด	56 คน
ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ	19 จังหวัด	57 คน
ภาคตะวันตก	6 จังหวัด	20 คน
ภาคตะวันออก	8 จังหวัด	23 คน
ภาคกลาง	12 จังหวัด	110 คน
ภาคใต้	14 จังหวัด	44 คน
รวม	76 จังหวัด	310 คน

ที่มา: Office of the Higher Education Commission, 2020

2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยและการตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือวิจัย

การเก็บข้อมูลโดยผู้วิจัยจากการใช้แบบสอบถามเพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลในการตอบสมมติฐานงานวิจัย โดยสร้างขึ้นจากการศึกษาแนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง สำหรับการตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือวิจัยเริ่มต้นด้วยการตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหา (content validity) โดยทำการส่งให้ผู้เชี่ยวชาญ 3 ท่าน ทำการตรวจสอบความถูกต้อง ความชัดเจนของภาษา ความครอบคลุมเนื้อหา และความสอดคล้องระหว่าง ข้อคำถามกับจุดประสงค์ของการวิจัย เพื่อวิเคราะห์หาค่าดัชนีความสอดคล้อง (Index of Congruency: IOC) ซึ่งผลการประเมินจากผู้เชี่ยวชาญทั้ง 3 ท่านอยู่ระหว่าง 0.67-0.83 ซึ่งอยู่ในเกณฑ์ นอกจากนี้ทำการหาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) โดยนำแบบสอบถามที่ดำเนินการปรับปรุงแก้ไขตามข้อเสนอแนะของผู้เชี่ยวชาญไปทดสอบกับกลุ่มที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่างจำนวน 30 คน นำแบบสอบถามไปทดสอบใช้ (try-out) กับกลุ่มตัวอย่าง ที่มีคุณสมบัติใกล้เคียงกับประชากรที่ต้องการศึกษาจำนวน 30 ราย เพื่อทำการหาค่าอำนาจจำแนกรายข้อ (discriminant power) โดยใช้เทคนิคการหาความสัมพันธ์ระหว่างคะแนนของคำถามรายข้อกับแบบสอบถามทั้งฉบับ (item-total correlation) ซึ่งระบบการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของ COBIT ได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.47-0.91 และคุณภาพการควบคุมภายในได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.71-0.90 เป็นค่าที่ยอมรับได้ และการหาค่าความเชื่อมั่นของข้อมูลของแบบสอบถามโดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ของ Cronbach (Cronbach's Alpha Coefficient) หากค่าที่ได้จากการวิเคราะห์มีค่าตั้งแต่ 0.70 ขึ้นไป แสดงว่าแบบสอบถามที่จัดขึ้นนั้นมีความน่าเชื่อถือ สามารถนำไปทดสอบสมมติฐานและนำไปใช้ในกระบวนการวิจัยต่อไปได้ ซึ่งระบบการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของ COBIT มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาอยู่ระหว่าง 0.90-0.97 และคุณภาพการควบคุมภายในตามกรอบมาตรฐานที่เป็นสากลมีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาอยู่ระหว่าง 0.87-0.90 ซึ่งสามารถนำไปเก็บข้อมูลกับกลุ่มตัวอย่างได้

3. สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

ข้อมูลจากแบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์ที่รวบรวมได้นำมาวิเคราะห์โดยโปรแกรมสำเร็จรูปทางการวิจัย ประกอบด้วย ค่าความถี่ (frequency) ค่าร้อยละ (percentage) ค่าเฉลี่ย (mean) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (standard deviation) การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (correlation analysis) และการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ (multiple regression analysis)

■ ผลการวิจัย

จากตารางที่ 2 แสดงผลการประเมินผลการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศตามแนวทางของ COBIT ของสถาบันการอุดมศึกษาระดับปริญญาในประเทศไทยทั้ง 4 ด้านซึ่งประกอบด้วย (1) ด้านการวางแผนและการจัดองค์กร (2) ด้านการจัดหาและนำระบบออกใช้งานจริง (3) ด้านการส่งมอบและการสนับสนุน (4) ด้านการติดตามและประเมินผล พบว่า ซึ่งภาพรวมอยู่ในระดับดี ($\bar{X} = 4.14$, S.D. = 0.422)

ตารางที่ 2 สรุปค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของผลการประเมินผลการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศตามแนวทางของ COBIT ของสถาบันการอุดมศึกษาในระดับปริญญาในประเทศไทยทั้ง 4 ด้าน

การควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ตามแนวทางของ COBIT	ระดับผลการประเมิน			
	$\bar{X}$	S.D.	แปลผล	อันดับ
1. ด้านการวางแผนและการจัดองค์กร	4.18	0.394	ดี	1
2. ด้านการจัดหาและนำระบบออกใช้จริง	4.10	0.415	ดี	3
3. ด้านการส่งมอบและการสนับสนุน	4.01	0.426	ดี	4
4. การติดตามและประเมินผล	4.06	0.408	ดี	2
ภาพรวม	4.14	0.422	ดี	

ตารางที่ 3 ผลการประเมินผลคุณภาพการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศตามมาตรฐานสากลทั้ง 3 ด้าน พบว่า ภาพรวมอยู่ในระดับดีมาก ($\bar{X}$ = 4.14, S.D. = 0.422) และเมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ พบว่า คุณภาพการควบคุมภายในด้านการปฏิบัติตามกฎหมายและกฎระเบียบที่เกี่ยวข้อง มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ ($\bar{X}$ = 4.45, S.D. = 0.525) อยู่ในระดับที่มากกว่าหัวข้ออื่น รองลงมาคือ ความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงินและไม่ใช่ทางการเงิน มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ ($\bar{X}$ = 4.21, S.D. = 0.586) ส่วนหัวข้อที่มีค่าเฉลี่ยน้อยที่สุดคือ ความมีประสิทธิภาพของการปฏิบัติงาน มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ ($\bar{X}$ = 4.04, S.D. = 0.478)

ตารางที่ 3 สรุปค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของผลการประเมินผลคุณภาพการควบคุมภายในตามมาตรฐานสากลทั้ง 3 ด้าน

คุณภาพการควบคุมภายในตามมาตรฐานสากล	ระดับผลการประเมิน			
	$\bar{X}$	S.D.	แปลผล	อันดับ
1. ความมีประสิทธิภาพของการปฏิบัติงาน	4.04	0.478	ดี	3
2. ความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงินและไม่ใช่ทางการเงิน	4.21	0.586	ดีมาก	2
3. การปฏิบัติตามกฎหมายและกฎระเบียบที่เกี่ยวข้อง	4.45	0.525	ดีมาก	1
ภาพรวม	4.15	0.450	ดีมาก	

ตารางที่ 4 แสดงให้เห็นว่าตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กัน ดังนั้นผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIF ปรากฏว่าค่า VIF ของตัวแปรอิสระระบบการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของ COBIT มีค่าตั้งแต่ 2.21 - 4.10 ซึ่งมีค่าไม่เกิน 10 แสดงว่า ตัวแปรอิสระระบบการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของ COBIT ด้านต่าง ๆ ไม่มีความสัมพันธ์กันอย่างมีนัยสำคัญเกิดปัญหาละเมิดสมมติฐานของการวิเคราะห์ความถดถอย (regression analysis) (Black, 2019) เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระระบบการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของ COBIT แต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ทุกตัว โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง 0.548-0.794

ตารางที่ 4 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ระบบการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของ COBIT และคุณภาพการควบคุมภายใน

รายการ	X ₁	X ₂	X ₃	X ₄	X ₅	Y _{รวม}	VIF
ด้านการวางแผนและการจัดองค์กร (X ₁)	1.000	0.794**	0.656**	0.702**	0.656**	0.688**	2.21
ด้านการจัดหาและนำระบบออกใช้จริง (X ₂)		1.000	0.718**	0.680**	0.678**	0.569**	4.10
ด้านการส่งมอบและสนับสนุน (X ₃)			1.000	0.684**	0.642**	0.706**	3.84
ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร (X ₄)				1.000	0.729**	0.705**	2.57
คุณภาพการควบคุมภายใน (Y _{รวม})						1.000	
** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01							

จากนั้นผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณระบบการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของ COBIT ปรากฏดังตารางที่ 5 ซึ่งพบว่า ระบบการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของ COBIT ที่มีต่อคุณภาพการควบคุมภายในตามกรอบมาตรฐานที่เป็นสากลด้านความมีประสิทธิภาพของการปฏิบัติงาน คิดเป็นร้อยละ 71.0 (R² = 0.710) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยระบบการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของ COBIT ที่มีต่อคุณภาพการควบคุมภายในตามกรอบมาตรฐานที่เป็นสากลภาพรวม ได้แก่ ระบบการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของ COBIT ด้านการวางแผนและจัดองค์กร ด้านจัดหาและนำระบบออกใช้จริง และด้านการติดตามและประเมินผลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 5 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณระบบการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของ COBIT ที่มีต่อคุณภาพการควบคุมภายในตามกรอบมาตรฐานที่เป็นสากล

ตัวแปร	B	SE	Beta	t	Sig.
X_1	0.501	0.075	0.380	4.519	0.000*
X_2	0.421	0.087	0.037	2.489	0.008*
X_3	-0.057	0.068	0.075	-0.887	0.376
X_4	0.431	0.076	0.230	2.356	0.009*
$R = 0.766, R^2 = 0.710, SEest = 0.310, F = 59.414$					

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

สรุปและอภิปรายผล

การวิจัยครั้งนี้ทำการศึกษาคุณภาพการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศตามกรอบของ COBIT ที่มีต่อคุณภาพการควบคุมภายในตามกรอบมาตรฐานที่เป็นสากลของสถาบันการอุดมศึกษาระดับปริญญา ซึ่งการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศตามกรอบ COBIT ของงานวิจัยนี้มี 4 ด้าน ประกอบด้วย (1) ด้านการวางแผนและการจัดการองค์กร เป็นการทำให้ผู้บริหารขององค์กรได้ทราบว่ากลยุทธ์ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและกลยุทธ์ทางด้านธุรกิจเป็นไปในทิศทางเดียวกันหรือไม่ และเพื่อให้ทราบว่าผู้ปฏิบัติงานมีความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับความเสี่ยงทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและจะมีวิธีการบริหารจัดการกับความเสี่ยงดังกล่าวได้อย่างไร (2) ด้านการจัดหาและนำระบบออกใช้จริงเกี่ยวกับโครงการด้านเทคโนโลยีสารสนเทศที่กำลังจะพัฒนา หรือดำเนินการจัดหานั้นเพื่อแก้ไขปัญหาหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานขององค์กร รวมถึงโครงการด้านเทคโนโลยีสารสนเทศที่กำลังจะพัฒนาหรือดำเนินการจัดหาต้องสามารถนำมาใช้งานได้ทันตามระยะเวลาและตามงบประมาณที่กำหนดไว้ (3) ด้านการส่งมอบและสนับสนุน เป็นเรื่องของระบบสารสนเทศใหม่ที่จะนำมาใช้งานได้อย่างมีประสิทธิภาพและตรงกับความต้องการขององค์กร อีกทั้งก่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงขององค์กรในทางที่ดี และ (4) ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร เป็นการให้บริการด้านเทคโนโลยีสารสนเทศสามารถสนับสนุนการปฏิบัติงานได้อย่างสอดคล้องกับเป้าหมายและพันธกิจขององค์กร เทคโนโลยีสารสนเทศที่ใช้อยู่จะต้องรักษาความลับให้สารสนเทศที่มีความถูกต้อง เข้าใจตรงกันและเพียงพอต่อการใช้งาน ในส่วนของการประเมินจะเกี่ยวกับการวัดประสิทธิภาพการติดตามรายงานเกี่ยวกับความเสี่ยง การควบคุม และการปฏิบัติตามกฎ โดยการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของ COBIT ด้านการวางแผนและจัดองค์กร ด้านจัดหาและนำระบบออกใช้จริง และด้านการติดตามและประเมินผล ส่งผลต่อคุณภาพการควบคุมภายในตามมาตรฐานสากลในตามกรอบมาตรฐานที่เป็นสากลภาพรวม กล่าวได้ว่า การวางแผนและการจัดองค์กรโครงสร้างพื้นฐานและทิศทางด้านเทคโนโลยีที่เหมาะสม มีคณะกรรมการดูแล มีการจัดการด้านการลงทุนในเทคโนโลยีสารสนเทศรวมถึงมีการสื่อสารและเป้าหมายที่ชัดเจน มีการเลือกเทคโนโลยีที่เหมาะสม ในการปฏิบัติงานและดำเนินงานตามกลยุทธ์ที่วางไว้และมีการติดตามกระบวนการทำงานทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศสามารถบรรลุเป้าหมายรับรองความเป็นอิสระในการประเมินและตรวจสอบจะช่วยให้การใช้ทรัพยากรของหน่วยงานรับตรวจให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ซึ่งรวมถึงการดูแลทรัพย์สิน การป้องกันหรือลดความผิดพลาด ความเสียหาย การรั่วไหล การสิ้นเปลืองหรือการทำทุจริต เกิดความเชื่อถือได้ของข้อมูลและรายงานทางการเงิน การจัดทำรายงานทางการเงินที่ใช้ภายในและภายนอกหน่วยรับตรวจให้เป็นไปอย่างถูกต้องเชื่อถือได้และทันเวลาเพื่อให้มีข้อมูลและรายงานทางการเงินที่ถูกต้องครบถ้วนและเชื่อถือได้ สร้างความมั่นใจแก่ผู้บริหารในการตัดสินใจเกี่ยวกับการบริหารและการปฏิบัติงาน

และบุคคลภายนอกที่เกี่ยวข้อง กระบวนการปฏิบัติงานที่เป็นไปตามกฎระเบียบข้อบังคับภายในและภายนอก เพื่อให้เกิดการปฏิบัติงานตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง การดำเนินงานระบบควบคุมภายในเป็นภาระงานที่ผู้บริหารและผู้เกี่ยวข้องต้องดำเนินการให้เป็นไปตามขั้นตอนและแนวทางที่กำหนดไว้ เพื่อส่งเสริมสนับสนุนให้การกิจหลัก ซึ่งงานวิจัยนี้สนับสนุนทฤษฎี RBV ที่ว่า สารสนเทศทางการบัญชีและการตรวจสอบภายในถือเป็นสารสนเทศที่กลั่นกรองมาจากความรู้ภายในองค์กรซึ่งถือว่าเป็นทรัพยากรในองค์กรที่จับต้องไม่ได้ (intangible resource) ดังนั้นข้อมูลข่าวสารที่เป็นประโยชน์อันเกิดจากการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในที่เป็นมาตรฐานเพื่อให้การปกป้องดูแลรักษาสินทรัพย์ ด้านความถูกต้องเชื่อถือได้ของรายงานบัญชีที่บันทึกและสารสนเทศทางบัญชี ด้านการสนับสนุนและส่งเสริมให้การดำเนินงานเป็นอย่างดีมีประสิทธิภาพจะเกิดความเข้มแข็งภายในองค์กรเพื่อสนับสนุนกระบวนการทำงานและสร้างความน่าเชื่อถือให้กับองค์กรในระยะยาว โดยต้องมีการกำกับและควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีเพื่อให้เกิดคุณภาพของการควบคุมภายในองค์กร

ทั้งนี้ได้มีงานวิจัยของธนพล นามนวล และปรัชญนันท์ นิลสุข (2562) ที่ศึกษาการกำกับดูแลที่ดีทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศในสถาบันอุดมศึกษาตามกรอบปฏิบัติ COBIT ซึ่งพบว่าการบริหารจัดการด้านเทคโนโลยีสารสนเทศที่มีประสิทธิภาพจะช่วยให้สถาบันอุดมศึกษาได้ผลลัพธ์ที่ดีในด้านกำหนดเป้าหมายของเทคโนโลยีสารสนเทศ สามารถใช้ทรัพยากรได้อย่างมีประสิทธิภาพ และสามารถจัดการความเสี่ยง ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศโดยกรอบ COBIT ช่วยในการสร้างนโยบายการควบคุมด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและแนวปฏิบัติที่ดีสามารถปรับปรุงมาตรฐานและให้คำแนะนำอย่างต่อเนื่อง ในส่วนของงานวิจัยของ ชลิต วัฒนยานันต์ (2558) ศึกษารูปแบบการบริหารจัดการไอซีทีโดยใช้หลักการโคบิทสำหรับมหาวิทยาลัยราชภัฏ เพื่อหากระบวนการกำกับดูแลและการบริหารจัดการไอซีทีโดยใช้หลักการโคบิท นอกจากนี้ ผลการวิจัย ได้สนับสนุนการกำกับดูแลและการบริหารจัดการเพื่อในการพัฒนาไอซีทีของมหาวิทยาลัยราชภัฏ ในเขตกรุงเทพมหานครในภาพรวม ควรจะเน้นกระบวนการในประเด็นตามเป้าประสงค์ด้านผู้รับบริการ และด้านการบริหารจัดการเป็นอันดับแรก และควรส่งเสริมให้มีการพัฒนาประเด็นที่เกี่ยวข้องกับด้านการเรียนรู้และการพัฒนาโดยประยุกต์ใช้ตามกรอบแนวทางของโคบิท 5 เพื่อนำไอซีทีมาใช้ในการบริหารจัดการให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุดตามหลักธรรมาภิบาล และสอดคล้องกับงานวิจัยของ รัชนิดา โสมะ และจิราภรณ์ พงศ์พันธ์พัฒนะ (2560) ที่ทำการศึกษากลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษาที่พบว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายในด้านการวางแผนการ ปฏิบัติงานและกลยุทธ์การตรวจสอบภายในด้านการติดตามผล มีผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงาน ดังนั้น ผู้บริหารของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษาและหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ควรให้ความสำคัญกับการตรวจสอบภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ เพื่อให้การปฏิบัติงานบรรลุเป้าหมายและวัตถุประสงค์ก่อให้เกิดประโยชน์ต่อการบริหารจัดการของ มหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษาต่อไป

■ ข้อเสนอแนะสำหรับารวิจัยครั้งถัดไป

การวิจัยครั้งถัดไปควรทำการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการควบคุมภายในทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศเนื่องจากผลการวิจัยที่ได้ในครั้งนี้อาจมีตัวแปรในส่วนต่าง ๆ เข้ามาเกี่ยวข้อง เช่น ความผันผวนทางเทคโนโลยี เป็นต้น อีกทั้งทำการเปรียบเทียบเกี่ยวกับการควบคุมภายในโดยจำแนกตามมหาวิทยาลัยในการกำกับ มหาวิทยาลัยรัฐ และมหาวิทยาลัยเอกชน เพื่อให้ทราบถึงความเหมาะสมและความสอดคล้องกับสภาพการณ์ปัจจุบันและให้การควบคุมภายในเกิดประสิทธิภาพสูงสุด

■ เอกสารอ้างอิง

ภาษาไทย

- กัญธนา ดิษฐ์แก้ว. (2558). ปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีผลต่อการใช้ดุลยพินิจในการวางแผนสอบบัญชีและส่งผลไปยังคุณภาพการสอบบัญชี: การวิจัยเชิงประจักษ์ในบริบทผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. *วารสารการบัญชีและการจัดการ*, 7(2), 185-200.
- กิตติพงษ์ โกชนะสมบัติ. (2557). การประเมินผลระบบควบคุมภายในตามแนวคิด COSO กรณีศึกษา หน่วยงานในสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวง ศึกษาธิการ. *งานนิพนธ์ตามหลักสูตรรัฐ ประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต.สาขาการจัดการภาครัฐและภาคเอกชน.มหาวิทยาลัยบูรพา*.
- กระทรวงการคลัง. (2561). *หลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการควบคุมภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐพ.ศ.2561*. กรุงเทพฯ: กระทรวงการคลัง.
- ชลิต วนิชยานันต์. (2558). การศึกษารูปแบบการบริหารจัดการไอซีทีที่ใช้หลักการโคบิทสำหรับมหาวิทยาลัยราชภัฏ. *วารสาร Veridian E-Journal สาขาวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยี*, 2(1), 13-31
- ธนพร ชูจิตต์ประชิด, อรสา อร่ามรัตน์ และสันสกฤต วิจิตรเลขการ. (2550). ปัจจัยที่มีผลต่อระดับการควบคุมภายในระบบสารสนเทศภายใต้ระบบการบริหารการเงินการคลังภาครัฐของหน่วยงานราชการ. *วารสารเกษตรศาสตร์ธุรกิจประยุกต์*, 1(1), 54-61.
- ธนพล นามนวล และปรัชญนันท์ นิลสุข. (2562). การกำกับดูแลที่ดีด้านเทคโนโลยีสารสนเทศในสถาบันอุดมศึกษาตามกรอบปฏิบัติ COBIT. *วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยธนบุรี*, 13(3), 169-180.
- รัชนิดา โสมะ และจิราภรณ์ พงศ์พันธ์พัฒน (2560). กลยุทธ์การตรวจสอบในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการอุดมศึกษา. *วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม*, 11(2), 162-173.
- สุภาพร ลาภจิตร, โชติพงษ์พันธ์ สุขศิริมหาไพศาล และสิริพมภ์ ลาภจิตร. (2562). การจัดการควบคุมภายในองค์กรตามหลักธรรมาภิบาลของหน่วยงานทางการศึกษาจังหวัดสุรินทร์. *วารสารบริหารการปกครองและนวัตกรรมท้องถิ่น*, 3(1), 81-94.
- อุษณา ภัทรมนตรี. (2563). *การตรวจสอบภายในสมัยใหม่*. กรุงเทพฯ :โรงพิมพ์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

ภาษาอังกฤษ

- Aaker, D. A., Kumar, V., & Day, G. S. (2013). *Marketing research*. (13th ed.). Hoboken, New York: John Wiley & Sons.
- Abbott, L., Park, Y., & Parker, S. (2000). The effects of audit committee activity and independence on corporate fraud. *Managerial Finance*, 26(11), 55–67.
- Afiah, N. N., & Azwari, P. C. (2015). The effect of the implementation of Government Internal Control (GICS) on the quality of financial reporting of the local government and its impact on the principle of good governance: A research in district, city and provincial government in South Sumatera. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 211(2015), 811-818.
- Azhar Susanto. (2015). What factors influence the quality of accounting information?. *International Journal of Applied Business and Economic*, 13(6), 3995 – 4014.
- Barney, J. (1991). Firm resources and sustained competitive advantage. *Journal of Management*, 17(1), 99-120.
- Biddle, G., Hilary, G., & Verdi, R. S. (2009). How does financial reporting quality relate to investments efficiency?. *Journal of Accounting and Economics*, 48, 112–131.
- Black, K. (2019). *Business statistics for contemporary decision making*. (10th ed.). New York: John Wiley & Sons.
- Carcello, J., Hermanson, D., & Raghunandan, K. (2005). Factors associated with US public companies' investment in internal auditing. *Accounting Horizons*, 19(2), 65-80.
- Chang, Yu-Tzu, Chen, H., Cheng, R. K., & Chi, W. (2019). The impact of internal audit attributes on the effectiveness of internal control over operations and compliance. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 15(2019), 1-19.
- Chong, H. C., Ramayah, T., & Subramaniam, C. (2018). The relationship between critical success factors, internal control and safety performance in the Malaysian manufacturing sector. *Safety Science*, 104, 179-188.
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). (2013). Internal control—Integrated Framework. Exposure Draft, Retrieved 25 September 2020. From <http://www.ic.coso.org>
- Cronbach, L. J. (1951). Coefficient alpha and the internal structure of tests. *Psychometrika*, 16, 297-334.
- Curtis, M. B., & Wu, F. H. (2000). The component of a comprehensive framework of internal control. *The CPA Journal*, 70(3), 64.
- Ditkaew, K. (2018). The effect of cost management quality on the effectiveness of internal control and reliable decision-making: Evidence from Thai industrial Firms. *Advance in Social Education and Humanities Research*, 211, 10th International RAIS Conference on Social Sciences and Humanities (RAIS 2018), 60-69.

- Ege, M. S. (2015). Does internal audit function quality deter management misconduct?. *Accounting Review*, 90(2), 495–527.
- Hair, Jr. J. F., Black, B. B., Babin, B. J. & Anderson, R. E. (2010). *Multivariate data analysis: A global perspective*. (7th ed). New Jersey: Pearson Printice Hall.
- Jonas, G., & Diamanto, P. (2006). Board Control and Corporate Innovation: An Empirical Study of Small Technology- Based Firms. *Centre for Innovation*, 1-28.
- Leinicke, L. M., Ostrosky, J. A., & Rexroad, W. M. (2000). Quality Financial Reporting: Back To The Basics. *The CPA Journal*, 70(8), 69-71.
- Lender, G. H., & Auger, K. A. (2008). The need for transparency in financial reporting: Implications of off-balance-sheet financial and inferences for the future. *Journal of Accounting & Organization Change*, 4(1), 27-46.
- Lin, S., Pizzini, M., Vargus, M., & Bardhan, I. R. (2011). The role of the internal audit function in the disclosure of material weaknesses. *Accounting Review*, 86(1), 287–323.
- Mahmudi. (2011). *Akuntansi Sektor Publik*. UII Press: Yogyakarta.
- Prawitt, D. F., Smith, J.L., & Wood, D.A. (2009). Internal audit quality and earnings management. *Accounting Review*, 84(4), 1255–1280.
- Wade, M., & Hulland, J. (2004). The resource-based view and information system research: Review, extension, and suggestions for future research. *MIS Quarterly*, 28(1), 107-142.
- Wittatypoom, K. (2014). New Product Development, Accounting Information, and Internal Audits: A Proposed Integrative Framework. *Social and Behavioral Sciences*, 148, 307-314.