

# Opinions on Operations of Internal Auditors Towards Enterprise Risk Management at Chiang Mai University

**Nongram Apichai**

Faculty of Business Administration, Chiang Mai University  
e-mail: nongram\_a@cmu.ac.th

**Duraya Sukthomya**

Faculty of Business Administration, Chiang Mai University  
e-mail: duraya.s@cmu.ac.th (corresponding author)

Received: July 2, 2025

Revised: July 29, 2025

Accepted: August 4, 2025

## ABSTRACT

This research aims to study opinions on operations of internal auditors towards enterprise risk management at Chiang Mai university and to provide guidelines for developing the work of internal auditors to manage risks effectively. The study sample consisted of 249 individuals, including 234 members of the risk management committee responsible for developing risk management plans through the Chiang Mai University Risk Management System (CMU-RM), calculated using the Taro Yamane formula, and 15 internal auditors from Chiang Mai University, selected through purposive sampling. Data was collected using questionnaires. The statistical methods used for data analysis included frequency, percentage, mean, standard deviation, analysis of variance (ANOVA), and pairwise comparison using Fisher's Least-Significant Difference (LSD) at a statistical significance level of 0.05.

The data analysis revealed that different job positions and durations of work in risk management significantly affect the level of opinion regarding the qualifications of internal auditors according to the International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing in risk management at a statistical significance level of 0.05. This is particularly true for knowledge of risk and basic information technology controls, as well as information technology audit techniques. Those holding the position of internal auditor and those with more than 7 years of experience in risk management have significantly lower levels of opinion

than other groups. Additionally, differences in the level of opinion regarding the role of internal auditors in the university's risk management in terms of strategy and operations were found, especially in the areas of strategic risk management consulting and information system risk assessment. Internal auditors and those with more than 7 years of experience gave significantly lower levels of opinion than other groups. The research results reflect the limitations in the attitudes and skills of internal auditors, who may focus more on operations than strategic involvement. They also highlight the challenge of enhancing the information technology knowledge and capabilities of internal auditors to align with professional standards and continuously changing risks. The research suggests that internal auditors should be encouraged to understand the organization's strategic direction and develop information technology skills to improve risk management efficiency in accordance with international internal auditing professional standards.

**Keywords:** Internal Auditors, Chiang Mai University, Risk, Risk Management

# ความคิดเห็นต่อการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ต่อการจัดการความเสี่ยงของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่

นงราม อภิชัย

คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

อีเมล : nongram\_a@cmu.ac.th

ศรยา สุขถมยา

คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

อีเมล : duraya.s@cmu.ac.th (ผู้ประสานงานหลัก)

วันที่ได้รับบทความครั้งแรก: 2 กรกฎาคม 2568

วันที่แก้ไขบทความ: 29 กรกฎาคม 2568

วันที่ตอบรับบทความ: 4 สิงหาคม 2568

## บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความคิดเห็นต่อการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในต่อการจัดการความเสี่ยงของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่และเป็นแนวทางการพัฒนาการทำงานของผู้ตรวจสอบภายในให้สามารถบริหารจัดการความเสี่ยงได้อย่างมีประสิทธิภาพ ตัวอย่างในการศึกษาจำนวน 249 คน ประกอบด้วยคณะกรรมการความเสี่ยงของส่วนงานซึ่งมีหน้าที่จัดทำแผนบริหารความเสี่ยงผ่านระบบการบริหารความเสี่ยง มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ (CMU-RM) จำนวน 234 คน โดยคำนวณจากสูตรของทาร์โยยามาเน่ และผู้ตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ จำนวน 15 คน โดยเลือกตัวอย่างแบบเจาะจง เก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถาม สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์ความแปรปรวน (ANOVA) การเปรียบเทียบรายคู่โดย Fisher's Least-Significant Difference (LSD) ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

ผลการศึกษาข้อมูล พบว่า ตำแหน่งงานและระยะเวลาการทำงานด้านความเสี่ยงที่แตกต่างกันส่งผลต่อระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายในตามมาตรฐานสากลของวิชาชีพการตรวจสอบภายในต่อการจัดการความเสี่ยงอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยเฉพาะประเด็นความรู้ด้านความเสี่ยงและการควบคุมพื้นฐานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ตลอดจนเทคนิควิธีการตรวจสอบด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ซึ่งผู้ดำรงตำแหน่งผู้ตรวจสอบภายในและผู้ที่มีประสบการณ์ทำงานด้านความเสี่ยงมากกว่า 7 ปี มีระดับความคิดเห็นต่ำกว่ากลุ่มอื่นอย่างมีนัยสำคัญ นอกจากนี้ยังพบความแตกต่างของระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในต่อการบริหารจัดการความเสี่ยงของมหาวิทยาลัยในด้านยุทธศาสตร์และด้านปฏิบัติการ โดยเฉพาะในประเด็นการให้คำปรึกษาด้านการบริหารความเสี่ยง

เชิงยุทธศาสตร์และการประเมินความเสี่ยงด้านระบบสารสนเทศ ซึ่งกลุ่มผู้ตรวจสอบภายในและกลุ่มผู้มีประสบการณ์มากกว่า 7 ปีให้ระดับความคิดเห็นต่ำกว่ากลุ่มอื่นอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ผลการวิจัยสะท้อนให้เห็นถึงข้อจำกัดเชิงทัศนคติและทักษะของผู้ตรวจสอบภายในที่อาจมุ่งเน้นการปฏิบัติการมากกว่าการมีส่วนร่วมในระดับยุทธศาสตร์ อีกทั้งยังแสดงถึงความท้าทายในการเพิ่มพูนความรู้และขีดความสามารถด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของผู้ตรวจสอบภายใน เพื่อให้สอดคล้องกับการปฏิบัติงานตามมาตรฐานวิชาชีพและความเสี่ยงที่เปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่อง ข้อเสนอแนะจากการวิจัยชี้ให้เห็นว่า ควรส่งเสริมการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในในการรับรู้ทิศทางการเชิงกลยุทธ์ขององค์กร และพัฒนาทักษะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ เพื่อยกระดับประสิทธิภาพการบริหารความเสี่ยงให้สอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพการตรวจสอบภายในสากล

**คำสำคัญ:** ผู้ตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ ความเสี่ยง การจัดการความเสี่ยง

## 1. บทนำ

ในปัจจุบันการบริหารจัดการความเสี่ยงนับเป็นองค์ประกอบสำคัญของการบริหารองค์กร เนื่องจากสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว ทั้งในด้านเทคโนโลยี เศรษฐกิจ กฎหมาย และสังคม ได้ก่อให้เกิดความเสี่ยงหลากหลายรูปแบบ ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อการบรรลุเป้าหมายขององค์กรโดยตรง (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission [COSO], 2017) มหาวิทยาลัยในฐานะองค์กรขนาดใหญ่ที่มีพันธกิจหลากหลาย ทั้งด้านการเรียนการสอน การวิจัย การบริการ วิชาการ และการทำนุบำรุงศิลปวัฒนธรรม ล้วนมีความเสี่ยงที่ซับซ้อน ทั้งในมิติการเงิน กฎหมาย การดำเนินงาน และชื่อเสียงขององค์กร (Office of the Higher Education Commission, 2019)

ผู้ตรวจสอบภายในเป็นกลไกสำคัญที่ช่วยสนับสนุนการบริหารจัดการความเสี่ยงขององค์กร โดยทำหน้าที่ตรวจสอบ ประเมิน และให้คำแนะนำเพื่อพัฒนาระบบควบคุมภายในและกระบวนการบริหาร ความเสี่ยงให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น (The Institute of Internal Auditors [IIA], 2017) ตามกรอบแนวปฏิบัติวิชาชีพการตรวจสอบภายในสากล (International Professional Practices Framework: IPPF) ผู้ตรวจสอบภายในมีบทบาททั้งด้านการให้ความเชื่อมั่น (Assurance) และการให้คำปรึกษา (Consulting) แก่ฝ่ายบริหาร เพื่อให้การตัดสินใจข้อมูลที่ต้องการ น่าเชื่อถือ และสอดคล้องกับแนวทางการบริหารความเสี่ยง อย่างรอบด้าน

อย่างไรก็ตามแม้ว่ามหาวิทยาลัยเชียงใหม่จะมีการจัดตั้งระบบบริหารความเสี่ยงและการตรวจสอบ ภายในขึ้นแล้ว แต่ยังคงมีความเสี่ยงที่เกิดขึ้นภายในองค์กรและยังไม่มีการศึกษาที่ชัดเจนเกี่ยวกับการ ปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในในการสนับสนุนการจัดการความเสี่ยงของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ในเชิงลึก จึงยังไม่ทราบแน่ชัดว่าผู้ตรวจสอบภายในได้มีการปฏิบัติงานที่ช่วยจัดการความเสี่ยงในแต่ละด้านอย่างไรทั้งใน ด้านยุทธศาสตร์ การดำเนินงาน การเงิน การปฏิบัติตามกฎหมาย และชื่อเสียง (Chiang Mai University, 2024, pp. 3-10)

ด้วยเหตุนี้ ผู้วิจัยจึงมีความประสงค์ที่จะศึกษาความคิดเห็นต่อการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในต่อ การบริหารจัดการความเสี่ยงของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทราบถึงการปฏิบัติงานของ ผู้ตรวจสอบภายในในการสนับสนุนการบริหารความเสี่ยงในมิติต่าง ๆ ของมหาวิทยาลัย และนำผลการศึกษาที่ ได้มาใช้ในการพัฒนาการตรวจสอบภายในให้สามารถตอบสนองต่อความเสี่ยงของมหาวิทยาลัยได้ครอบคลุม และมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

## 2. แนวคิด ทฤษฎี และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาแนวคิด ทฤษฎี เอกสารและวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง จะศึกษาเกี่ยวกับกรอบแนวคิดกำหนดบทบาท หน้าที่ และความรับผิดชอบของผู้ตรวจสอบภายในเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงอย่างมีประสิทธิภาพ รวมทั้งมาตรฐานสากลการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายในทั้งด้านคุณสมบัติและด้านการปฏิบัติงานที่สอดคล้องกับการบริหารความเสี่ยง และกรอบการบริหารความเสี่ยงตามมาตรฐานสากล ตลอดจนการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องในเรื่องบทบาทและการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในต่อการจัดการความเสี่ยงด้านยุทธศาสตร์ ความเสี่ยงด้านการปฏิบัติงาน ความเสี่ยงด้านการเงิน ความเสี่ยงด้านกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ และความเสี่ยงด้านชื่อเสียง เพื่อให้สอดคล้องกับการบริหารความเสี่ยงแต่ละด้านของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่

### 2.1 แนวคิดและทฤษฎี

#### Three Lines Model

The Institute of Internal Auditors (2020) พัฒนาแนวคิดสามสายการกำกับ (Three Lines Model) เป็นกรอบแนวคิดสำคัญที่ใช้ในการกำหนดบทบาท หน้าที่ และความรับผิดชอบของบุคลากรในองค์กร เพื่อเสริมสร้างระบบธรรมาภิบาลและการบริหารความเสี่ยงอย่างมีประสิทธิภาพ โดยเฉพาะในองค์กรภาค รัฐ และสถาบันอุดมศึกษา ซึ่งต้องดำเนินงานภายใต้ข้อกำหนดด้านความโปร่งใส ความรับผิดชอบ และประสิทธิผลในการบริหารจัดการ) ซึ่งได้ปรับปรุงจากแนวคิดเดิมที่เรียกว่า “Three Lines of Defense” ให้เป็นแนวคิดใหม่ที่เน้นความร่วมมือแบบบูรณาการภายในองค์กร ภายใต้ชื่อ “Three Lines Model” โดยแบ่งหน้าที่หลักออกเป็น 3 สาย คือ

สายที่หนึ่ง (First Line) คือ หน่วยงานผู้ปฏิบัติงาน ซึ่งมีหน้าที่ในการดำเนินงานตามเป้าหมายองค์กร โดยกำกับดูแลการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ การควบคุมภายใน และการบริหารจัดการความเสี่ยงอย่างเหมาะสม

สายที่สอง (Second Line) ได้แก่ หน่วยงานที่มีหน้าที่สนับสนุนด้านการควบคุมและบริหารความเสี่ยง ทำหน้าที่กำกับดูแล และติดตามประเมินการบริหารความเสี่ยงของแนวป้องกันแรก เพื่อให้แน่ใจว่าการควบคุมความเสี่ยงมีประสิทธิภาพและสอดคล้องกับกรอบการดำเนินงาน

สายที่สาม (Third Line) คือ หน่วยงานตรวจสอบภายใน ซึ่งมีความเป็นอิสระจากสายงานปฏิบัติ และมีหน้าที่ที่มีหน้าที่สอบทานกระบวนการทำงานต่าง ๆ ของหน่วยงาน และให้ความมั่นใจแก่ผู้บริหารระดับสูงว่าระบบการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในขององค์กรมีประสิทธิภาพ

## มาตรฐานสากลการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน

The Institute of Internal Auditors (IIA) ซึ่งเป็นองค์กรวิชาชีพด้านการตรวจสอบภายในระดับสากล ได้อธิบายความหมายของการตรวจสอบภายใน ว่าเป็นกิจกรรมให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษาอย่างเป็นอิสระและเที่ยงธรรม เพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานขององค์กร และได้กำหนดกรอบแนวทางมาตรฐานที่เรียกว่า กรอบการปฏิบัติงานวิชาชีพสากล (International Professional Practices Framework: IPPF) เพื่อใช้เป็นแนวทางสำหรับผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในทั่วโลกให้สามารถดำเนินงานได้อย่างเป็นระบบ มีจริยธรรม และมีมาตรฐานวิชาชีพที่ยอมรับในระดับสากล ภายใต้กรอบแนวปฏิบัติวิชาชีพการตรวจสอบภายในสากลมาตรฐานการปฏิบัติงาน (Standards) ถือเป็นองค์ประกอบบังคับใช้ที่สำคัญ และใช้เป็นแนวทางหลักในการกำกับกรปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในทั่วโลก โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมให้การตรวจสอบภายในมีคุณภาพ เป็นระบบ และสามารถสร้างคุณค่าแก่องค์กรได้อย่างแท้จริง

The Institute of Internal Auditors (2017) แบ่งออกเป็น

1) มาตรฐานคุณสมบัติ (Attribute Standards) กำหนดเกี่ยวกับคุณลักษณะขององค์กรตรวจสอบภายในและบุคลากรที่ปฏิบัติงานตรวจสอบ เช่น ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม ความสามารถของผู้ตรวจสอบภายใน การรักษาความลับ และการพัฒนาวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง

2) มาตรฐานการปฏิบัติงาน (Performance Standards) ครอบคลุมกระบวนการและขั้นตอนของการตรวจสอบภายในทั้งหมด ตั้งแต่การวางแผน การดำเนินการ การรายงานผลการตรวจสอบ ไปจนถึงการติดตามผล โดยเน้นการให้บริการที่มีคุณภาพและสอดคล้องกับความคาดหวังของผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย

ในบริบทของหน่วยงานของรัฐ กระทรวงการคลัง (Ministry of Finance, 2018) ได้กำหนดหลักเกณฑ์ว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ. 2561 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อยกระดับคุณภาพการตรวจสอบภายในของหน่วยงานภาครัฐให้สามารถดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ และช่วยให้บรรลุเป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบ ทั้งนี้ มาตรฐานดังกล่าวได้มีการปรับใช้ให้สอดคล้องกับแนวทางของ The Institute of Internal Auditors (IIA) ซึ่งถือเป็นองค์กรชั้นนำด้านมาตรฐานวิชาชีพการตรวจสอบภายในในระดับสากล หนึ่งในสาระสำคัญของมาตรฐานดังกล่าวที่เกี่ยวข้องกับการบริหารความเสี่ยง คือ

1) มาตรฐานคุณสมบัติ (Attribute Standards) ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความรู้เพียงพอจะประเมินความเสี่ยงของการเกิดทุจริตและให้แนวทางในการบริหารจัดการทุจริต รวมทั้งมีความรู้เพียงพอเกี่ยวกับความเสี่ยงและการควบคุมพื้นฐานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ รวมทั้งเทคนิค วิธีการตรวจสอบด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ

2) มาตรฐานการปฏิบัติงาน (Performance Standards) การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในต้องสามารถประเมินความมีประสิทธิภาพ และสนับสนุนให้เกิดการปรับปรุงกระบวนการบริหารความเสี่ยง ดังนี้ (1) ประเมินความเสี่ยงเกี่ยวกับการกำกับดูแลการปฏิบัติงาน และระบบข้อมูลสารสนเทศ ได้แก่ การบรรลุวัตถุประสงค์เชิงยุทธศาสตร์ ความถูกต้อง ครบถ้วน และความน่าเชื่อถือของข้อมูลสารสนเทศด้านการเงินและการดำเนินงาน ความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงาน การดูแลทรัพย์สิน และการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ และข้อสัญญาต่าง ๆ (2) การปฏิบัติงานตรวจสอบต้องประเมินโอกาสของการเกิดทุจริตและวิธีการบริหารความเสี่ยงเพื่อสามารถระบุถึงความเสี่ยงที่มีผลกระทบต่อการปฏิบัติงาน (3) ประเมินกระบวนการบริหารความเสี่ยง และ (4) การให้คำปรึกษาฝ่ายบริหารในการจัดให้มีหรือปรับปรุงกระบวนการบริหารความเสี่ยง

### การบริหารความเสี่ยง

The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (2017) กล่าวว่า การบริหารความเสี่ยง หมายถึง กระบวนการในการระบุ วิเคราะห์ ประเมิน และตอบสนองต่อความเสี่ยงที่อาจส่งผลกระทบต่อความสำเร็จขององค์กร ทั้งนี้ เพื่อให้การดำเนินงานขององค์กรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ โปร่งใส และสามารถบรรลุเป้าหมายได้ตามที่กำหนดไว้ (COSO, 2017) โดยความเสี่ยงในที่นี้ครอบคลุมทั้งด้านการเงิน ด้านปฏิบัติการ ด้านกลยุทธ์ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ รวมถึงด้านชื่อเสียงขององค์กร (Office of the Higher Education Commission, 2019) มุ่งเน้นให้ผู้บริหารสามารถตัดสินใจได้บนพื้นฐานของข้อมูลเกี่ยวกับโอกาสและภัยคุกคามต่าง ๆ ที่อาจเกิดขึ้นในกระบวนการดำเนินงาน โดยมีเป้าหมายเพื่อลดความสูญเสีย เพิ่มความมั่นใจในการดำเนินงาน และสร้างคุณค่าให้องค์กรได้พัฒนากรอบการบริหารความเสี่ยงเชิงบูรณาการ (Enterprise Risk Management – ERM) เพื่อใช้เป็นเครื่องมือในการจัดการความเสี่ยงในทุกระดับขององค์กรอย่างเป็นระบบ โดย COSO (2017) กำหนดว่า การบริหารความเสี่ยงเชิงบูรณาการคือ กระบวนการที่จัดทำขึ้นโดยคณะกรรมการ ผู้บริหาร และบุคลากรอื่น ๆ เพื่อระบุเหตุการณ์ที่อาจส่งผลกระทบต่อองค์กร และบริหารจัดการความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ เพื่อเสริมสร้างโอกาสในการบรรลุวัตถุประสงค์

Ministry of Finance (2021) ได้กำหนดแนวทางการบริหารความเสี่ยงระดับองค์กรสำหรับหน่วยงานของรัฐ โดยยึดหลักการบริหารความเสี่ยงเชิงบูรณาการที่มุ่งเน้นให้หน่วยงานสามารถจัดการกับความไม่แน่นอนที่อาจกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์เชิงกลยุทธ์ขององค์กร และสามารถใช้ทรัพยากรของรัฐอย่างมีประสิทธิภาพและคุ้มค่า แนวทางดังกล่าวได้รับการพัฒนาขึ้นโดยอิงจากกรอบการบริหารจัดการความเสี่ยงของ The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (2017) และได้รับการปรับปรุงยุคให้เหมาะสมกับบริบทของภาครัฐไทย

Office of the Higher Education Commission (2019) กล่าวว่า การบริหารความเสี่ยงในมหาวิทยาลัยเป็นกระบวนการที่มุ่งเน้นการระบุ วิเคราะห์ ประเมิน และจัดการกับเหตุการณ์หรือปัจจัยที่อาจส่งผลกระทบต่อภารกิจและเป้าหมายของมหาวิทยาลัย ทั้งในด้านวิชาการ การวิจัย การบริหารทรัพยากร และการบริการวิชาการต่อสังคม โดยการบริหารความเสี่ยงช่วยส่งเสริมการกำกับดูแลที่ดี ความโปร่งใส และความรับผิดชอบต่อสาธารณะ ซึ่งเป็นหัวใจสำคัญของหน่วยงานภาครัฐ

มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ได้ดำเนินการจัดให้มีระบบบริหารความเสี่ยงที่ครอบคลุมทั่วทั้งองค์กร โดยมุ่งเน้นการสร้างวัฒนธรรมการบริหารความเสี่ยงให้เป็นส่วนหนึ่งของการดำเนินงานในทุกระดับ เพื่อเสริมสร้างความสามารถขององค์กรในการตอบสนองต่อความไม่แน่นอน และสนับสนุนการบรรลุวัตถุประสงค์เชิงกลยุทธ์ของมหาวิทยาลัยอย่างมีประสิทธิภาพ (Chiang Mai University, 2024) แนวทางดังกล่าวสอดคล้องกับพระราชบัญญัติการอุดมศึกษา พ.ศ. 2562 ซึ่งกำหนดให้สถาบันอุดมศึกษามีหน้าที่ในการบริหารจัดการตนเองอย่างมีธรรมาภิบาล รวมถึงการจัดตั้ง คณะกรรมการความเสี่ยง เพื่อทำหน้าที่ส่งเสริม สนับสนุน กำกับ และดูแลนโยบายด้านการบริหารความเสี่ยงในระดับองค์กร (Ministry of Higher Education, Science, Research and Innovation, 2019) นอกจากนี้ แนวทางการบริหารความเสี่ยงของมหาวิทยาลัยยังเป็นไปตามมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติของกระทรวงการคลัง สำหรับหน่วยงานของรัฐ (Ministry of Finance, 2021) ซึ่งมีเป้าหมายเพื่อให้การบริหารความเสี่ยงของหน่วยงานรัฐเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ คุ่มค่า และสามารถรองรับการเปลี่ยนแปลงในบริบทภายนอกได้อย่างเหมาะสม โดยมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ได้กำหนดกระบวนการบริหารความเสี่ยงอย่างเป็นขั้นตอน ประกอบด้วย (1) การวิเคราะห์ปัจจัยเสี่ยง เพื่อระบุเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจส่งผลกระทบต่อเป้าหมายขององค์กร (2) การประเมินและจัดลำดับความเสี่ยง โดยพิจารณาความเป็นไปได้และผลกระทบการประเมินการควบคุมที่มีอยู่ เพื่อวิเคราะห์ความเพียงพอและประสิทธิผลของมาตรการควบคุมความเสี่ยงในปัจจุบัน (3) การจัดทำแผนบริหารความเสี่ยงและการจัดการความเสี่ยง โดยกำหนดแนวทางตอบสนองความเสี่ยงอย่างเหมาะสม (4) การถ่ายทอดแผนบริหารความเสี่ยงสู่การปฏิบัติ ไปยังหน่วยงานต่าง ๆ ภายในมหาวิทยาลัย (5) การติดตามและประเมินผลเพื่อตรวจสอบความก้าวหน้าและประสิทธิภาพของการบริหารความเสี่ยง (6) การทบทวนแผนการบริหารความเสี่ยง เพื่อปรับปรุงให้ทันต่อสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลง

### กรอบการบริหารความเสี่ยง

The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (2017) ได้นำเสนอกรอบการบริหารความเสี่ยงขององค์กรภายใต้ชื่อว่า กรอบการบริหารความเสี่ยงองค์กร – การบูรณาการระหว่างกลยุทธ์และผลการดำเนินงาน (Enterprise Risk Management-Integrating with Strategy and Performance) หรือเรียกโดยย่อว่า COSO ERM 2017 เพื่อให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลง

ในเศรษฐกิจและการบริหารจัดการธุรกิจในปัจจุบัน โดยเน้นการบูรณาการความเสี่ยงเข้ากับกลยุทธ์และผลการปฏิบัติงานเพื่อให้สามารถบริหารจัดการความเสี่ยงได้อย่างมีประสิทธิภาพในการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร กรอบแนวคิดของ COSO ERM 2017 ประกอบด้วย 5 องค์ประกอบหลัก และ 20 หลักการ ซึ่งมีความเชื่อมโยงและมีความสัมพันธ์กัน ดังนี้

องค์ประกอบที่ 1 : การกำกับดูแลกิจการและวัฒนธรรมองค์กร (Governance & Culture) มี 5 หลักการคือ (1) ควบคุมดูแลความเสี่ยงโดยคณะกรรมการ (2) จัดตั้งโครงสร้างดำเนินงาน (3) กำหนดวัฒนธรรมที่พึงประสงค์ (4) แสดงให้เห็นต่อการยึดมั่นคุณค่าหลัก (5) ดึงดูด พัฒนาและรักษาบุคคลที่มีความสามารถ

องค์ประกอบที่ 2 : กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ทางธุรกิจขององค์กร (Strategy & Objective-Setting) มี 4 หลักการคือ (6) วิเคราะห์บริบททางธุรกิจ (7) กำหนดระดับความเสี่ยงที่ยอมรับได้ (8) ประเมินกลยุทธ์ทางเลือก (9) กำหนดวัตถุประสงค์ทางธุรกิจ

องค์ประกอบที่ 3 : ผลการดำเนินงาน (Performance) มี 5 หลักการคือ (10) ระบุความเสี่ยง (11) ประเมินความรุนแรงของความเสี่ยง (12) จัดลำดับความสำคัญของความเสี่ยง (13) นำวิธีการตอบสนองความเสี่ยงไปปฏิบัติ (14) พัฒนาภาพรวมความเสี่ยง

องค์ประกอบที่ 4 : การทบทวนและปรับปรุงแก้ไข (Review & Revision) มี 3 หลักการคือ (15) ประเมินการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญ (16) สอบทานความเสี่ยงและผลการปฏิบัติงาน (17) พยายามปรับปรุงการบริหารความเสี่ยงขององค์กรอย่างต่อเนื่อง

องค์ประกอบที่ 5 : สารสนเทศการสื่อสารและการรายงาน (Information ,Communication & Reporting) มี 3 หลักการคือ (18) ใช้ประโยชน์จากสารสนเทศและเทคโนโลยี (19) สื่อสารสารสนเทศด้านความเสี่ยง (20) รายงานความเสี่ยงวัฒนธรรมและผลการปฏิบัติงาน

Ministry of Finance (2021) ได้กำหนดแนวทางการบริหารความเสี่ยงสำหรับหน่วยงานของรัฐ เรื่อง หลักการบริหารจัดการความเสี่ยงระดับองค์กร เพื่อเป็นกรอบแนวปฏิบัติในการบริหารความเสี่ยงอย่างเป็นระบบและสอดคล้องกับการบริหารจัดการภาครัฐยุคใหม่ โดยอิงจากกรอบแนวคิดด้านการบริหารจัดการความเสี่ยงขององค์กรชั้นนำ COSO ERM 2017 (COSO, 2017) เพื่อให้การบริหารความเสี่ยงเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการบริหารงานตามภารกิจของหน่วยงานอย่างเป็นระบบ เชื่อมโยงกับการวางแผนยุทธศาสตร์ การจัดทำงบประมาณ การบริหารจัดการทรัพยากร และการควบคุมภายใน โดยกำหนดองค์ประกอบหลักไว้ 8 ประการ ได้แก่ (1) การบริหารจัดการความเสี่ยงแบบบูรณาการทั่วทั้งองค์กร (2) ความมุ่งมั่นของผู้นำองค์กร หัวหน้าหน่วยงานของรัฐ และผู้บริหารระดับสูง (3) การสร้างและรักษาบุคลากรและวัฒนธรรมที่ดีขององค์กร (4) การมอบหมายหน้าที่ด้านการบริหารจัดการความเสี่ยง (5) การตระหนักถึงผู้มีส่วนได้เสีย (6) การกำหนด

ยุทธศาสตร์ กลยุทธ์ และการตัดสินใจ (7) การใช้ข้อมูลสารสนเทศ (8) การพัฒนาอย่างต่อเนื่อง การถ่ายทอดหลักการสากลอย่าง COSO ERM 2017 มาปรับใช้ให้เหมาะสมกับบริบทของหน่วยงานภาครัฐไทย เพื่อเสริมสร้างวัฒนธรรมความเสี่ยงในองค์กรภาครัฐ และสร้างความเชื่อมั่นให้แก่ผู้มีส่วนได้เสียว่าองค์กรสามารถบริหารจัดการความเสี่ยงได้อย่างรอบด้าน โปร่งใส และยั่งยืน

มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ได้กำหนดกรอบแนวคิดการบริหารความเสี่ยง ดังนี้ (1) การนำกรอบแนวทางการบริหารความเสี่ยงทั่วทั้งองค์กรตามมาตรฐาน COSO ERM 2017 มาประยุกต์ใช้ (2) เป็นกลไกและเครื่องมือสำคัญในการบริหารงานให้มหาวิทยาลัยบรรลุเป้าหมายตามยุทธศาสตร์ที่ตั้งไว้ (3) มุ่งให้เกิดวัฒนธรรมบริหารความเสี่ยงทั่วทั้งองค์กร และ (4) ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการบริหารความเสี่ยง โดยแผนบริหารความเสี่ยงมหาวิทยาลัยเชียงใหม่จะครอบคลุมความเสี่ยงทั้ง 5 ด้าน ประกอบด้วย ความเสี่ยงด้านยุทธศาสตร์ (Strategic Risk) ความเสี่ยงด้านการปฏิบัติงาน (Operational Risk) ความเสี่ยงด้านการเงิน (Financial Risk) ความเสี่ยงด้านกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ (Compliance Risk) และความเสี่ยงด้านชื่อเสียง (Reputation Risk) (Chiang Mai University, 2024)

## 2.2 การทบทวนวรรณกรรม

Bonrath and Eulerich (2024) ได้ศึกษาบทบาทของหน่วยงานตรวจสอบภายในในการป้องกันและตรวจจับการฉ้อโกง โดยใช้กลุ่มตัวอย่างเป็นผู้บริหารระดับสูงด้านการตรวจสอบบัญชีจำนวน 275 คน จากประเทศเยอรมนี สวิตเซอร์แลนด์ และออสเตรีย เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลคือแบบสอบถาม และวิเคราะห์ข้อมูลด้วยการวิเคราะห์ความแปรปรวน (ANOVA) เพื่อศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อความสามารถของหน่วยงานตรวจสอบภายในในการมีส่วนร่วมในการจัดการความเสี่ยงด้านการฉ้อโกง ผลการศึกษาพบว่าหน่วยงานตรวจสอบภายในมีแนวโน้มที่จะมีบทบาทเชิงรุกมากขึ้นในการระบุ ป้องกัน และตรวจจับการฉ้อโกง เมื่อนำเทคโนโลยีและเทคนิคการวิเคราะห์ข้อมูลมาใช้ในกระบวนการตรวจสอบ โดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้ตรวจสอบภายในที่มีความรู้และทักษะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ จะสามารถประเมินความเสี่ยง วิเคราะห์ระบบสารสนเทศ และเสนอแนวทางการควบคุมที่มีประสิทธิภาพได้ดีกว่าผู้ตรวจสอบที่ขาดความสามารถในด้านดังกล่าว นอกจากนี้ ความสามารถในการทำความเข้าใจระบบควบคุมภายใน การประเมินระบบสารสนเทศ และการจัดการข้อมูล เป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยให้การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในสามารถครอบคลุมความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับการทุจริตได้อย่างรอบด้าน

Sari and Khudri (2023) ศึกษาบทบาทของผู้ตรวจสอบภายในในการจัดการความเสี่ยงด้านชื่อเสียงในสถาบันการเงินภาคธนาคารในประเทศอินโดนีเซีย โดยใช้การสัมภาษณ์เชิงลึกกับผู้บริหารและหัวหน้าหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ผลการศึกษาพบว่า หน่วยตรวจสอบภายในยังมีบทบาทจำกัดในระดับนโยบาย โดยเน้นการตรวจสอบในช่วงปลายของกระบวนการมากกว่าการมีส่วนร่วมเชิงกลยุทธ์ อย่างไรก็ตาม ผู้ตรวจสอบ

ภายในมีบทบาทสำคัญในฐานะที่ปรึกษาด้านความเสี่ยงชื่อเสียง โดยให้ข้อเสนอแนะ ประเมินปัจจัยเสี่ยง และสนับสนุนการสื่อสารข้อมูลความเสี่ยงอย่างเป็นระบบ งานวิจัยแนะนำให้ขยายบทบาทของผู้ตรวจสอบภายในให้เข้ามามีส่วนร่วมในการตัดสินใจเชิงนโยบายและการวางแผนกลยุทธ์ที่ ครอบคลุมความเสี่ยงด้านชื่อเสียงในระดับองค์กร

Ahmed (2021) ได้ศึกษาผลกระทบของการตรวจสอบภายในต่อการบริหารความเสี่ยงด้านปฏิบัติการในธนาคารเอกชน ณ เมืองเออร์บิล ประเทศอิรัก โดยใช้แบบสอบถามจากกลุ่มตัวอย่างจำนวน 114 คน ซึ่งประกอบด้วยผู้ตรวจสอบภายใน ผู้บริหาร และผู้จัดการ ผลการวิจัยพบว่า การดำเนินงานของผู้ตรวจสอบภายในที่สอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพ มีผลกระทบเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญต่อการบริหารความเสี่ยงด้านปฏิบัติการ โดยเฉพาะในด้านการควบคุมระบบสารสนเทศและกระบวนการภายในองค์กร ผู้ตรวจสอบภายในมีบทบาทในการประเมิน ตรวจสอบ และให้ข้อเสนอแนะเชิงป้องกัน ซึ่งช่วยลดโอกาสการเกิดความผิดพลาดและเพิ่มประสิทธิภาพในการบริหารความเสี่ยงโดยรวม งานวิจัยนี้ต่อยอดบทบาทของผู้ตรวจสอบภายในในฐานะกลไกสำคัญในการบริหารจัดการความเสี่ยงเชิงระบบ โดยเฉพาะในบริบทที่เทคโนโลยีสารสนเทศมีความสำคัญต่อการดำเนินงานขององค์กร

Wijaya et al. (2021) ได้ศึกษาบทบาทของผู้ตรวจสอบภายในในการจัดการความเสี่ยงด้านการเงินในองค์กรภาครัฐ เอกชน และสถาบันอุดมศึกษาในประเทศอินโดนีเซีย โดยใช้การสัมภาษณ์แบบกึ่งโครงสร้าง ร่วมกับการวิเคราะห์เชิงประเด็น ผลการวิจัยชี้ให้เห็นว่า การประเมินความเสี่ยงด้านการเงินเป็นกระบวนการสำคัญที่ผู้ตรวจสอบภายในใช้ในการกำหนดลำดับความสำคัญของแผนการตรวจสอบ โดยเน้นการวิเคราะห์ความเป็นไปได้และผลกระทบของเหตุการณ์ทางการเงินที่อาจเกิดขึ้น ผู้ตรวจสอบภายในจึงมีบทบาทสำคัญในการประเมินความถูกต้อง ความครบถ้วน และความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงิน พร้อมทั้งให้คำแนะนำเชิงป้องกันต่อฝ่ายบริหาร เพื่อเพิ่มระดับความโปร่งใสและประสิทธิภาพในการจัดการทางการเงินขององค์กรอย่างเป็นระบบ

Accountancy (2025) ได้ศึกษาบทบาทของการตรวจสอบภายในในการสนับสนุนการกำกับดูแลกิจการ โดยเน้นด้านความรับผิดชอบ การบริหารความเสี่ยง และการปฏิบัติตามกฎระเบียบ ผ่านการวิจัยเชิงคุณภาพโดยการสัมภาษณ์ผู้บริหารในองค์กรขนาดใหญ่ พบว่า ผู้ตรวจสอบภายในที่มีความเข้าใจลึกซึ้งเกี่ยวกับข้อกำหนดและข้อบังคับ สามารถดำเนินการตรวจสอบได้อย่างครอบคลุมและแม่นยำ ทั้งยังช่วยระบุประเด็นความเสี่ยงและประเมินผลกระทบได้อย่างมีประสิทธิภาพ นอกจากนี้ ความสามารถในการสื่อสารกับฝ่ายบริหารและหน่วยงานด้านกฎหมาย ยังส่งเสริมให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถพัฒนาบทบาทจากการเป็นผู้ตรวจจับข้อผิดพลาดไปสู่การเป็นที่ปรึกษาเชิงกลยุทธ์ ซึ่งช่วยเสริมสร้างระบบควบคุมภายในและวัฒนธรรมการปฏิบัติตามข้อกำหนดที่ยั่งยืนในองค์กร

ElHaddad et al. (2020) ศึกษาบทบาทของผู้ตรวจสอบภายในต่อการบริหารความเสี่ยงในมหาวิทยาลัยภาครัฐของประเทศลิเบีย โดยพบว่า การดำเนินงานของผู้ตรวจสอบภายในมีความสำคัญต่อการบริหารความเสี่ยงเชิงยุทธศาสตร์ โดยเฉพาะการระบุ วิเคราะห์ และรายงานปัจจัยเสี่ยงที่อาจกระทบต่อการดำเนินงานตามเป้าหมายของมหาวิทยาลัยอย่างมีประสิทธิภาพ การใช้แผนการตรวจสอบที่อิงความเสี่ยง (Risk-based Audit Plan) ยังช่วยให้การตรวจสอบมุ่งเน้นไปยังประเด็นความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ ซึ่งสนับสนุนการตัดสินใจเชิงยุทธศาสตร์ของฝ่ายบริหาร นอกจากนี้ ผลการศึกษาเน้นย้ำความจำเป็นในการจัดสรรทรัพยากรและบุคลากรที่เพียงพอ รวมทั้งการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบภายใน เพื่อส่งเสริมบทบาทของผู้ตรวจสอบภายในให้มีศักยภาพในการสนับสนุนระบบบริหารความเสี่ยงที่มีเป้าหมายและสอดคล้องกับแนวทางการบริหารจัดการความเสี่ยงยุคใหม่

Abu Saleem et al. (2019) ศึกษาผลกระทบของคุณภาพการตรวจสอบภายในต่อการบริหารความเสี่ยงขององค์กรในภาคอุตสาหกรรมของประเทศจอร์แดน โดยอิงจากกรอบแนวคิด COSO ERM ผลการวิจัยชี้ให้เห็นว่า ความรู้และความสามารถของผู้ตรวจสอบภายในในการประเมินความเสี่ยงด้านการปฏิบัติตามกฎระเบียบ และการตรวจสอบความน่าเชื่อถือของข้อมูล มีผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยงอย่างมีนัยสำคัญ การดำเนินการตรวจสอบโดยอิงความเสี่ยง (risk-based internal audit) และการเข้าใจประเด็นเชิงกฎหมายและกลยุทธ์ ทำให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถเสนอแนวทางปรับปรุงควบคุมภายในได้อย่างเหมาะสมและทันเวลา อันนำไปสู่การลดความสูญเสียจากความเสี่ยง และการยกระดับความสามารถขององค์กรในการบริหารความเสี่ยงอย่างมีประสิทธิภาพ ทั้งนี้ งานวิจัยแนะนำว่าองค์กรควรลงทุนในการพัฒนาองค์ประกอบหลักของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ทั้งบุคลากร กระบวนการ และเทคโนโลยี เพื่อรองรับการบริหารความเสี่ยงที่ยั่งยืนในระยะยาว

จากการทบทวนวรรณกรรมพบว่า หน่วยงานตรวจสอบภายในมีการปฏิบัติงานที่สำคัญต่อการจัดการความเสี่ยงขององค์กรในหลากหลายมิติ ไม่ว่าจะเป็นความเสี่ยงด้านการทุจริต (Bonrath & Eulerich, 2024), ความเสี่ยงด้านชื่อเสียง (Sari & Khudri, 2023), ความเสี่ยงด้านปฏิบัติการ (Ahmed, 2021), ความเสี่ยงด้านการเงิน (Wijaya et al., 2021) และความเสี่ยงด้านการกำกับดูแลและการปฏิบัติตามกฎระเบียบ (Accountancy, 2025) โดยพบว่าประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในจะเพิ่มขึ้นอย่างมีนัยสำคัญเมื่อมีการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ เทคนิคการวิเคราะห์ข้อมูล และการจัดทำแผนการตรวจสอบที่อิงกับความเสี่ยง (Risk-Based Audit) รวมถึงความสามารถในการให้คำปรึกษาเชิงกลยุทธ์แก่ฝ่ายบริหาร ทั้งนี้ งานวิจัยที่ศึกษาหน่วยงานภาคการศึกษา เช่น มหาวิทยาลัยในประเทศลิเบีย ยังชี้ให้เห็นว่าการดำเนินงานของผู้ตรวจสอบภายในมีบทบาทเชิงยุทธศาสตร์ในการสนับสนุนเป้าหมายขององค์กร (ElHaddad et al., 2020) เช่นเดียวกับกรณีศึกษาจากประเทศจอร์แดนที่เน้นว่าคุณภาพของการตรวจสอบภายใน ทั้งในด้านความรู้

ความสามารถของผู้ตรวจสอบภายใน กระบวนการตรวจสอบ และการใช้เทคโนโลยี มีผลต่อประสิทธิภาพของระบบบริหารความเสี่ยงโดยรวม (Abu Saleem et al., 2019)

### 3. ระเบียบวิธีการศึกษา

#### 3.1 ขอบเขตการศึกษา

การศึกษานี้มุ่งเน้นการวิเคราะห์การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในต่อการจัดการความเสี่ยงของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ โดยอิงตามกรอบแนวคิดของสถาบันผู้ตรวจสอบภายใน (The Institute of Internal Auditors: IIA) และการบริหารความเสี่ยงของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ (CMU-RM) ซึ่งใช้เป็นเครื่องมือสำคัญในการขับเคลื่อนการบริหารจัดการภายในระดับมหาวิทยาลัย

1) ขอบเขตเนื้อหา : ศึกษาการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในที่เกี่ยวข้องกับการจัดการความเสี่ยงตามมาตรฐานสากลของวิชาชีพตรวจสอบภายใน โดยเฉพาะด้านการให้ความเชื่อมั่น การให้คำปรึกษา และการตรวจสอบตามความเสี่ยง รวมทั้งการประเมินกระบวนการบริหารความเสี่ยงของมหาวิทยาลัยตามระบบ CMU-RM

2) ขอบเขตประชากร : ประชากรเป้าหมายในการศึกษาประกอบด้วย 2 กลุ่ม ได้แก่ บุคลากรที่รับผิดชอบการจัดทำแผนบริหารความเสี่ยง (คณะกรรมการความเสี่ยง) 42 ส่วนงานในมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ จำนวน 562 คน และบุคลากรของสำนักงานการตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ จำนวน 19 คน

3) ขนาดตัวอย่างและวิธีคัดเลือกตัวอย่าง : ในการศึกษาครั้งนี้กำหนดขนาดของกลุ่มตัวอย่างจำนวน 249 คน แบ่งออกเป็น ขนาดตัวอย่างของบุคลากรของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ซึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำแผนบริหารความเสี่ยงของส่วนงานผ่านระบบการบริหารความเสี่ยง มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ (CMU-RM) เนื่องจากทราบจำนวนประชากรผู้ศึกษาจึงทำการกำหนดขนาดตัวอย่างโดยคำนวณจากสูตรของทาโร่ ยามาเน่ (Yamane, 1973) ได้ขนาดตัวอย่างที่ คือ 234 คน โดยใช้วิธีการเลือกตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) มีการแบ่งประชากรตามส่วนงาน แล้วสุ่มตัวอย่างตามสัดส่วน (Proportional) ในแต่ละชั้น จากนั้นจึงทำการสุ่มอย่างง่าย และขนาดตัวอย่างของบุคลากรสำนักงานการตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ เลือกตัวอย่างเฉพาะผู้ตรวจสอบภายใน ได้ขนาดตัวอย่างที่ต้องเก็บข้อมูล คือ 15 คน โดยใช้วิธีการเลือกตัวอย่างแบบเจาะจง (Purposive Sampling)

### 3.2 วิธีการศึกษา

1) เครื่องมือที่ใช้ในการรวบรวมข้อมูล คือ แบบสอบถาม สร้างโดยระบบกูเกิลฟอร์ม (Google Form) และส่งแบบสอบถามออนไลน์ไปกลุ่มตัวอย่างทางระบบสารบรรณอิเล็กทรอนิกส์ CMU e-Document โดยพัฒนาแบบสอบถามจากการศึกษาข้อมูลทฤษฎี ได้แก่ แผนบริหารความเสี่ยงของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ และมาตรฐานสากลสำหรับการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายในที่เกี่ยวข้องกับการบริหารความเสี่ยง ซึ่งแบบสอบถามแบ่งออกเป็น 4 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา ตำแหน่งงาน และระยะเวลาการทำงานด้านความเสี่ยง (แบบเลือกตอบ Check- List)

ส่วนที่ 2 ข้อมูลเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในต่อการบริหารจัดการความเสี่ยง ตามมาตรฐานสากลการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน แบ่งออกเป็น 2 ด้าน ประกอบด้วย ด้านคุณสมบัติ และด้านการปฏิบัติงาน (การให้คะแนนแบบ Rating Scale)

ส่วนที่ 3 ข้อมูลเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในมีผลต่อการจัดการความเสี่ยงของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ซึ่งตามแผนบริหารความเสี่ยงของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่จะแบ่งออกเป็น 5 ด้าน ประกอบด้วย ด้านยุทธศาสตร์ ด้านปฏิบัติการ ด้านการเงิน ด้านกฎระเบียบ และข้อบังคับ ด้านชื่อเสียง (การให้คะแนนแบบ Rating scale)

ส่วนที่ 4 ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะอื่น ๆ (คำถามปลายเปิด)

2) การตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือโดยให้ผู้ทรงคุณวุฒิหรือผู้เชี่ยวชาญทางด้านการบริหารความเสี่ยง และด้านการตรวจสอบภายใน จำนวนทั้งหมด 4 ท่าน พิจารณาความสอดคล้องของแบบสอบถามโดยใช้การวิเคราะห์ดัชนีความสอดคล้อง (Index of item objective congruence : IOC) มีค่า IOC เท่ากับ 0.79 และให้พนักงานในมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ จำนวน 30 คน ทดลองทำแบบสอบถามเพื่อทดสอบความเชื่อมั่นของแบบสอบถามก่อนทำการแจกแบบสอบถามให้กลุ่มตัวอย่าง

นำมาหาค่าความเชื่อถือได้ (Reliability) ของแบบสอบถามในแต่ละตัวแปรด้วยวิธีการหาค่าสัมประสิทธิ์ครอนบาคแอลฟา (Cronbach's Alpha Coefficient) พบว่ามีค่าความเชื่อมั่นเท่ากับ 0.98

3) วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic) ได้แก่ ค่าความถี่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และสถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistic) ใช้สำหรับทดสอบสมมติฐานเพื่อศึกษาความแตกต่างของความคิดเห็นต่อการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในในด้านต่าง ๆ โดยพิจารณาตามตัวแปรด้านประชากรศาสตร์ ได้แก่ ระดับการศึกษา ตำแหน่งงานและระยะเวลาการทำงานด้านความเสี่ยง ด้วยวิธีการวิเคราะห์ความแปรปรวน (Analysis of Variance : ANOVA) และเมื่อพบว่าแตกต่างอย่างมี

นัยสำคัญจะทำการทดสอบความแตกต่างรายคู่โดยใช้วิธี Fisher's Least-Significant Different (LSD) ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05

#### 4. ผลการศึกษาและอภิปรายผล

จากการศึกษาพบว่า บุคลากรของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ซึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำแผนบริหารความเสี่ยงของแต่ละส่วนงาน และผู้ตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง ช่วงอายุที่ตอบคำถามมากที่สุด คือ 40-49 ปี มีระดับการศึกษาปริญญาโท ตำแหน่งพนักงานปฏิบัติการ มีระยะเวลาทำงานด้านความเสี่ยง 3-4 ปี

**ตารางที่ 1** ค่าเฉลี่ยแสดงความคิดเห็นต่อการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ต่อการจัดการความเสี่ยงตามมาตรฐานสากลการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายในภาพรวมและรายด้านที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด

มาตรฐานสากลการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน	ค่าเฉลี่ย	S.D.	แปลผล
1) ด้านคุณสมบัติ	4.06	0.67	มาก
- มีความรู้เพียงพอที่จะประเมินความเสี่ยงของการเกิดทุจริต	4.22	0.67	มากที่สุด
2) ด้านการปฏิบัติงาน	4.19	0.59	มาก
- ประเมินความเสี่ยงการกำกับดูแลการปฏิบัติงานเกี่ยวกับ ความถูกต้อง ครบถ้วน และความน่าเชื่อถือของข้อมูลสารสนเทศด้านการเงิน และการดำเนินงาน	4.27	0.69	มากที่สุด

ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นด้วยในระดับมากต่อการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ต่อการจัดการความเสี่ยงตามมาตรฐานสากลการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายในทั้งในด้านคุณสมบัติและด้านการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในในภาพรวม เมื่อพิจารณารายด้าน พบว่า

ด้านคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ต่อการจัดการความเสี่ยง ด้านที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด คือ ผู้ตรวจสอบภายในมีความรู้เพียงพอที่จะประเมินและให้แนวทางในการบริหารจัดการความเสี่ยงด้านการทุจริต สอดคล้องกับมาตรฐานสากลของ The Institute of Internal Auditors (2017) ที่ระบุว่า ผู้ตรวจสอบภายในควรมีความรู้ ความเข้าใจ และความสามารถเฉพาะด้านที่เพียงพอในการประเมิน

และจัดการความเสี่ยงในแต่ละบริบทขององค์กร โดยเฉพาะอย่างยิ่งในบริบทขององค์กรสมัยใหม่ที่มีความเสี่ยงด้านเทคโนโลยีเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่อง

ด้านการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ต่อการจัดการความเสี่ยงด้านที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด คือ การประเมินความเสี่ยงการกำกับดูแลการปฏิบัติงาน เกี่ยวกับความถูกต้อง ครบถ้วน และความน่าเชื่อถือของข้อมูลสารสนเทศด้านการเงินและการดำเนินงานสอดคล้องกับผลการศึกษาของ (Ahmed, 2021) ได้ดำเนินการศึกษาผลกระทบของการตรวจสอบภายในต่อการบริหารความเสี่ยงด้านปฏิบัติการตามมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ผลการวิจัยชี้ให้เห็นว่า การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในที่สอดคล้องกับมาตรฐานการปฏิบัติการตรวจสอบภายในมีผลกระทบเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญต่อการบริหารความเสี่ยงด้านปฏิบัติการ โดยผู้ตรวจสอบภายในสามารถประเมิน ตรวจสอบ และควบคุมความเสี่ยงในระบบงานต่าง ๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยเฉพาะความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับระบบสารสนเทศและกระบวนการทำงานภายในองค์กร

**ตารางที่ 2** ค่าเฉลี่ยแสดงความคิดเห็นต่อการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ต่อการจัดการความเสี่ยงของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ในภาพรวมและรายด้านที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด

การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในต่อการจัดการความเสี่ยงของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่	Mean	S.D.	แปลผล
1. ด้านยุทธศาสตร์	3.72	0.69	มาก
- การให้คำปรึกษาฝ่ายบริหารในการปรับปรุงกระบวนการบริหารความเสี่ยงด้านยุทธศาสตร์ของมหาวิทยาลัย	3.93	0.92	มาก
2. ด้านปฏิบัติการ	3.90	0.80	มาก
- การประเมินโอกาสในการเกิดการทุจริต และการวิเคราะห์ความเสี่ยงที่อาจส่งผลกระทบต่อระบบสารสนเทศของมหาวิทยาลัย	3.99	0.90	มาก
3. ด้านการเงิน	4.40	0.64	มากที่สุด
- การประเมินโอกาสในการเกิดการทุจริต และการวิเคราะห์ความเสี่ยงที่อาจส่งผลกระทบต่อด้านการเงินของมหาวิทยาลัย	4.42	0.65	มากที่สุด
4. ด้านกฎ ระเบียบ และข้อบังคับ	4.26	0.62	มากที่สุด
- การประเมินโอกาสในการเกิดการทุจริต และการวิเคราะห์ความเสี่ยงที่อาจส่งผลกระทบต่อด้านกฎ ระเบียบ และข้อบังคับของมหาวิทยาลัย	4.42	0.71	มากที่สุด

การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในต่อการจัดการความเสี่ยง ของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่	Mean	S.D.	แปลผล
5. ด้านชื่อเสียง	3.82	0.67	มาก
- การให้คำปรึกษาฝ่ายบริหารในการปรับปรุงกระบวนการบริหาร ความเสี่ยงด้านชื่อเสียงของมหาวิทยาลัย	4.39	0.74	มาก

การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ต่อการจัดการความเสี่ยงของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ ตามแผนบริหารความเสี่ยงของมหาวิทยาลัยทั้ง 5 ด้าน ในภาพรวมจะเห็นว่าผู้ตรวจสอบภายในมีการปฏิบัติงานต่อการจัดการความเสี่ยงมากที่สุด คือ ด้านการเงิน รองลงมาคือ ด้านกฎ ระเบียบ และข้อบังคับ ด้านปฏิบัติการ ด้านชื่อเสียง และด้านยุทธศาสตร์ ตามลำดับ ซึ่งสะท้อนถึงลักษณะการดำเนินงานของหน่วยตรวจสอบภายในในปัจจุบันที่ยังคงให้ความสำคัญต่อการตรวจสอบความถูกต้องและความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงิน ตลอดจนการตรวจสอบการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามกฎ ระเบียบ และข้อบังคับของมหาวิทยาลัย โดยมุ่งเน้นบทบาททั้งในด้านการให้ความเชื่อมั่น (Assurance) และการให้คำปรึกษา (Consulting)

อย่างไรก็ตาม ในด้านการจัดการความเสี่ยงเชิงยุทธศาสตร์และด้านชื่อเสียง พบว่าผู้ตรวจสอบภายในยังมีข้อจำกัดด้านความเชี่ยวชาญในการวิเคราะห์และประเมินความเสี่ยงเชิงยุทธศาสตร์และด้านชื่อเสียง เนื่องจากการประเมินความเสี่ยงเชิงยุทธศาสตร์และด้านชื่อเสียงไม่สามารถใช้เพียงเครื่องมือทางบัญชีหรือการควบคุมภายในทั่วไปได้ แต่ต้องอาศัยทักษะหลากหลายด้านโดยเฉพาะการคิดเชิงกลยุทธ์ การวิเคราะห์บริบทภายนอกและการบริหารความสัมพันธ์กับผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย ซึ่งจะทำให้การประเมินความเสี่ยงมีความแม่นยำและสะท้อนความเป็นจริงขององค์กรได้อย่างเหมาะสม ซึ่งแสดงถึงความจำเป็นในการพัฒนาการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในให้ครอบคลุมมากยิ่งขึ้น โดยเฉพาะการบริหารความเสี่ยงเชิงรุกที่เกี่ยวข้องกับภาพลักษณ์และชื่อเสียงของมหาวิทยาลัย

เมื่อพิจารณาการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ต่อการจัดการความเสี่ยงเป็นรายด้าน พบว่า

**ด้านยุทธศาสตร์ (Strategic Risk)** ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นว่าผู้ตรวจสอบภายในมีการให้คำปรึกษาฝ่ายบริหารในการปรับปรุงกระบวนการบริหารความเสี่ยงด้านยุทธศาสตร์ของมหาวิทยาลัยมากที่สุด ซึ่งสอดคล้องกับการศึกษาของ (ElHaddad et al., 2020) ศึกษาบทบาทของผู้ตรวจสอบภายในต่อการบริหารความเสี่ยงในมหาวิทยาลัยภาครัฐของประเทศลิเบีย โดยพบว่า การดำเนินงานของผู้ตรวจสอบภายในมีความสำคัญต่อการบริหารความเสี่ยงเชิงยุทธศาสตร์ โดยสามารถระบุ วิเคราะห์ และรายงาน

เหตุการณ์ที่อาจส่งผลกระทบต่อการทำงานตามยุทธศาสตร์ของมหาวิทยาลัยได้อย่างมีประสิทธิภาพและทำให้ฝ่ายบริหารสามารถใช้อุปกรณ์ดังกล่าวในการปรับปรุงกระบวนการบริหารความเสี่ยงอย่างเหมาะสม

**ด้านปฏิบัติการ (Operational Risk)** ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นว่าผู้ตรวจสอบภายในมีการประเมินโอกาสของการเกิดทุจริตและระบุถึงความเสี่ยงที่มีผลกระทบต่อการทำงานด้านระบบสารสนเทศของมหาวิทยาลัย โดยการสอบถามความถูกต้อง ครบถ้วนและความน่าเชื่อถือของข้อมูลในระบบสารสนเทศของมหาวิทยาลัย สอดคล้องกับงานวิจัยของ (Ahmed, 2021) ได้ศึกษาผลกระทบของการตรวจสอบภายในต่อการบริหารความเสี่ยงด้านปฏิบัติการตามมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ผลการวิจัยชี้ให้เห็นว่า การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในที่สอดคล้องกับมาตรฐานการปฏิบัติการตรวจสอบภายในมีผลกระทบเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญต่อการบริหารความเสี่ยงด้านปฏิบัติการ โดยผู้ตรวจสอบภายในสามารถประเมิน ตรวจสอบ และควบคุมความเสี่ยงในระบบงานต่าง ๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพโดยเฉพาะความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับระบบสารสนเทศและกระบวนการทำงานภายในองค์กร

**ด้านการเงิน (Financial Risk)** ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นว่าผู้ตรวจสอบภายในมีการประเมินโอกาสของการเกิดทุจริตและระบุถึงความเสี่ยงที่มีผลกระทบต่อการทำงานด้านการเงิน โดยการสอบถามความถูกต้อง ครบถ้วน และความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงินของมหาวิทยาลัย ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ (Wijaya et al., 2021) ศึกษาแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในเกี่ยวกับการจัดการความเสี่ยงด้านการเงินในองค์กรภาคต่าง ๆ ของประเทศอินโดนีเซีย ผลการศึกษาสะท้อนให้เห็นว่าผู้ตรวจสอบภายในมีบทบาทสำคัญต่อการจัดการความเสี่ยงด้านการเงิน โดยเฉพาะด้านการประเมินความถูกต้อง ครบถ้วน และความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงิน อีกทั้งยังสามารถให้ข้อเสนอแนะเชิงป้องกันแก่ผู้บริหาร เพื่อเพิ่มความโปร่งใสและประสิทธิภาพทางการเงินขององค์กรได้อย่างเป็นรูปธรรม

**ด้านกฎ ระเบียบ และข้อบังคับ (Compliance Risk)** ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นว่าผู้ตรวจสอบภายในมีการประเมินโอกาสของการเกิดทุจริตและระบุถึงความเสี่ยงที่มีผลกระทบต่อการทำงานตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ โดยการสอบถามความถูกต้องของการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ หลักเกณฑ์ ข้อบังคับ วิธีการปฏิบัติงาน และข้อสัญญาต่าง ๆ สอดคล้องกับการศึกษาของ (Accountancy, 2025) ได้ศึกษาบทบาทของการตรวจสอบภายในในการสนับสนุนการกำกับดูแลกิจการ โดยเน้นด้านความรับผิดชอบ การบริหารความเสี่ยง และการปฏิบัติตามกฎระเบียบ ผ่านการวิจัยเชิงคุณภาพโดยการสัมภาษณ์ผู้บริหารในองค์กรขนาดใหญ่ พบว่า ผู้ตรวจสอบภายในที่มีความเข้าใจลึกซึ้งเกี่ยวกับข้อกำหนดและข้อบังคับ สามารถดำเนินการตรวจสอบได้อย่างครอบคลุมและแม่นยำ ทั้งยังช่วยระบุประเด็นความเสี่ยงและประเมินผลกระทบได้อย่างมีประสิทธิภาพ

**ด้านชื่อเสียง (Reputation Risk)** ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นว่าผู้ตรวจสอบภายในมีการให้คำปรึกษาฝ่ายบริหารในการปรับปรุงกระบวนการบริหารความเสี่ยงด้านชื่อเสียง สอดคล้องกับการศึกษาของ (Sari & Khudri, 2023) ได้ศึกษาบทบาทของผู้ตรวจสอบภายในในการจัดการความเสี่ยงด้านชื่อเสียงในสถาบันการเงินภาคธนาคารในประเทศอินโดนีเซีย พบว่า แม้หน่วยงานที่ศึกษา ยังไม่มีการจัดตั้งกรอบการดำเนินงานด้านการกำกับดูแล ความเสี่ยง และการปฏิบัติตามกฎระเบียบอย่างเป็นระบบ ผู้ตรวจสอบภายในกลับมีบทบาทสำคัญในฐานะผู้ให้คำปรึกษาเชิงกลยุทธ์แก่ฝ่ายบริหารโดยเฉพาะในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับชื่อเสียงองค์กร ทั้งในแง่ของการประเมินปัจจัยเสี่ยง การให้ข้อเสนอแนะ และการติดตามสถานการณ์ที่อาจส่งผลกระทบต่อความเชื่อมั่นของผู้มีส่วนได้เสีย

**ตารางที่ 3** รายการประเด็นที่พบความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติจากการวิเคราะห์ความแปรปรวน (ANOVA) เกี่ยวกับความคิดเห็นต่อการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในต่อการจัดการความเสี่ยงตามมาตรฐานสากลการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน จำแนกตามการศึกษา ตำแหน่งงาน และระยะเวลาการทำงานด้านความเสี่ยง

มาตรฐานสากลการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน	การศึกษา	ตำแหน่งงาน	ระยะเวลาการทำงานด้านความเสี่ยง
	Sig.	Sig.	Sig.
ด้านคุณสมบัติ - มีความรู้เพียงพอเกี่ยวกับความเสี่ยงและการควบคุมพื้นฐานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	0.464	0.000*	0.029*
ด้านคุณสมบัติ - มีเทคนิค วิธีการตรวจสอบด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	0.137	0.000*	0.004*

\*ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

ผลการทดสอบความแตกต่างด้วยวิธีการวิเคราะห์ความแปรปรวน (Analysis of Variance : ANOVA) พบว่า ตำแหน่งงานและระยะเวลาการทำงานด้านความเสี่ยงที่แตกต่างกัน มีผลต่อการแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายในต่อการจัดการความเสี่ยงตามมาตรฐานสากลการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ได้แก่ ผู้ตรวจสอบภายในเป็นผู้ที่มีความรู้เพียงพอเกี่ยวกับความเสี่ยงและการควบคุมพื้นฐานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และผู้ตรวจสอบภายในมีเทคนิค วิธีการตรวจสอบด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ จึงทำการทดสอบความแตกต่างเป็นรายคู่ด้วยวิธี Fisher's Least-Significant Different (LSD) พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามตำแหน่งผู้ตรวจสอบภายใน

มีระดับความคิดเห็นน้อยกว่าทุกตำแหน่ง ได้แก่ ตำแหน่งคณบดี/ผู้อำนวยการ ตำแหน่งรอง/ผู้ช่วย (คณบดี/ผู้อำนวยการ) ตำแหน่งเลขานุการ ตำแหน่งหัวหน้างาน และตำแหน่งพนักงานปฏิบัติการ รวมถึงผู้ที่มีประสบการณ์ทำงานด้านความเสี่ยงมากกว่า 7 ปี มีระดับความคิดเห็นน้อยกว่ากลุ่มที่มีระยะเวลาทำงานด้านความเสี่ยงน้อยกว่า 3 ปี และน้อยกว่ากลุ่มที่มีระยะเวลาทำงานด้านความเสี่ยง 5-6 ปี

ข้อค้นพบนี้แสดงให้เห็นถึงช่องว่างของการรับรู้หรือความมั่นใจในสมรรถนะของผู้ตรวจสอบภายใน โดยเฉพาะในเทคนิคด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ซึ่งเป็นองค์ประกอบสำคัญของการบริหารความเสี่ยงในยุคดิจิทัล การที่ผู้ตรวจสอบภายในประเมินตนเองไว้ต่ำอาจมีความตระหนักในข้อจำกัดด้านความเชี่ยวชาญด้านเทคโนโลยีสารสนเทศว่าการตรวจสอบด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ เช่น การประเมินระบบ ERP, การเข้าใจความเสี่ยง cybersecurity ต้องใช้ทักษะเฉพาะทางและความรู้ด้าน IT audit ที่ลึกกว่าการตรวจสอบทั่วไป ซึ่งผู้ตรวจสอบภายในหลายคนอาจมาจากสายการบัญชี การเงิน หรือการบริหาร จึงไม่มั่นใจในการให้ความคิดเห็นและความเชื่อมั่นต่อความเสี่ยงและการควบคุมพื้นฐานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศได้อย่างเต็มที่

**ตารางที่ 4** รายการประเด็นที่พบความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติจากการวิเคราะห์ความแปรปรวน (ANOVA) เกี่ยวกับความคิดเห็นต่อการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในต่อการจัดการความเสี่ยงของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ จำแนกตามการศึกษา ตำแหน่งงาน และระยะเวลาการทำงานด้านความเสี่ยง

การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในต่อการจัดการความเสี่ยงตามแผนบริหารความเสี่ยงของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่	การศึกษา	ตำแหน่งงาน	ระยะเวลาการทำงานด้านความเสี่ยง
<b>ความเสี่ยงด้านยุทธศาสตร์</b> - ผู้ตรวจสอบภายในให้คำปรึกษาฝ่ายบริหารในการปรับปรุงกระบวนการบริหารความเสี่ยงด้านยุทธศาสตร์ของมหาวิทยาลัยได้	0.230	0.000*	0.011*
<b>ความเสี่ยงด้านปฏิบัติการ</b> - ผู้ตรวจสอบภายในสามารถประเมินความเสี่ยงเกี่ยวกับระบบข้อมูลสารสนเทศของมหาวิทยาลัยได้	0.034*	0.000*	0.003*
- ผู้ตรวจสอบภายในสามารถประเมินโอกาสและผลกระทบของการเกิดความเสี่ยงทางด้านระบบสารสนเทศของมหาวิทยาลัยได้	0.179	0.001*	0.003*

การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในต่อการจัดการความเสี่ยงตามแผนบริหารความเสี่ยงของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่	การศึกษา	ตำแหน่งงาน	ระยะเวลาการทำงานด้านความเสี่ยง
- ผู้ตรวจสอบภายในสามารถประเมินกระบวนการบริหารจัดการความเสี่ยงด้านระบบสารสนเทศของมหาวิทยาลัยได้	0.113	0.000*	0.026*

\*ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

ผลการทดสอบความแตกต่างด้วยวิธีการวิเคราะห์ความแปรปรวน (Analysis of Variance : ANOVA) พบว่า ตำแหน่งงาน และ ระยะเวลาการทำงานด้านความเสี่ยงที่แตกต่างกัน มีผลต่อการแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในต่อการจัดการความเสี่ยงตามแผนบริหารความเสี่ยงของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ ด้านยุทธศาสตร์ แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ได้แก่ ผู้ตรวจสอบภายในให้คำปรึกษาฝ่ายบริหารในการปรับปรุงกระบวนการบริหารความเสี่ยงด้านยุทธศาสตร์ของมหาวิทยาลัยได้ จึงทำการทดสอบความแตกต่างเป็นรายคู่ด้วยวิธี Fisher's Least-Significant Different (LSD) พบว่า ตำแหน่งผู้ตรวจสอบภายใน มีระดับความคิดเห็นน้อยกว่ากลุ่มตำแหน่งคณบดี / ผู้อำนวยการ น้อยกว่าตำแหน่งรอง/ผู้ช่วย(คณบดี/ผู้อำนวยการ) น้อยกว่าตำแหน่งเลขานุการ น้อยกว่าตำแหน่งหัวหน้างาน และน้อยกว่าตำแหน่งพนักงานปฏิบัติการ เช่นเดียวกับผู้ที่มีประสบการณ์ทำงานด้านความเสี่ยงมากกว่า 7 ปี มีระดับความคิดเห็นน้อยกว่ากลุ่มที่มีระยะเวลาทำงานด้านความเสี่ยงน้อยกว่า 3 ปี และน้อยกว่ากลุ่มที่มีระยะเวลาทำงานด้านความเสี่ยง 5-6 ปี เนื่องจากผู้ตรวจสอบภายในอาจมีมุมมองว่ายุทธศาสตร์เป็นเรื่องของผู้บริหารระดับสูงจึงมุ่งเน้นการปฏิบัติงานในระดับปฏิบัติการและการควบคุมภายในมากกว่าซึ่งการประเมินความเสี่ยงและการให้คำปรึกษาด้านยุทธศาสตร์จะต้องอาศัยความเข้าใจในทิศทางและเป้าหมายสูงสุดขององค์กรด้วย ขณะที่ผู้ที่มีประสบการณ์มากอาจยึดติดกับบทบาทดั้งเดิมของผู้ตรวจสอบภายในที่เน้นการตรวจสอบและควบคุมมากกว่าการให้คำปรึกษา

ตำแหน่งงาน และ ระยะเวลาการทำงานด้านความเสี่ยงที่แตกต่างกัน มีผลต่อการแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในต่อการจัดการความเสี่ยงตามแผนบริหารความเสี่ยงของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ ด้านปฏิบัติการ แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ได้แก่ ผู้ตรวจสอบภายในสามารถประเมินความเสี่ยงเกี่ยวกับระบบข้อมูลสารสนเทศของมหาวิทยาลัยได้ สามารถประเมินโอกาสและผลกระทบของการเกิดความเสี่ยงทางด้านระบบสารสนเทศของมหาวิทยาลัยได้ และสามารถประเมินกระบวนการบริหารจัดการความเสี่ยงด้านระบบสารสนเทศของมหาวิทยาลัยได้ จึงทำการทดสอบความแตกต่างเป็นรายคู่ด้วยวิธี Fisher's Least-Significant Different (LSD) พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามตำแหน่งผู้ตรวจสอบภายใน มีระดับความคิดเห็นน้อยกว่าทุกตำแหน่ง ได้แก่ ตำแหน่งคณบดี/ผู้อำนวยการ ตำแหน่ง

รอง/ผู้ช่วย(คณบดี/ผู้อำนวยการ) ตำแหน่งเลขานุการ ตำแหน่งหัวหน้างาน และตำแหน่งพนักงานปฏิบัติการ รวมถึงผู้ที่มีประสบการณ์ทำงานด้านความเสี่ยงมากกว่า 7 ปี มีระดับความคิดเห็นน้อยกว่ากลุ่มที่มีระยะเวลาทำงานด้านความเสี่ยงน้อยกว่า 3 ปี และน้อยกว่ากลุ่มที่มีระยะเวลาทำงานด้านความเสี่ยง 5-6 ปี ซึ่งสอดคล้องกับข้อค้นพบด้านคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายในต่อการจัดการความเสี่ยงตามมาตรฐานสากล ซึ่งเห็นถึงความท้าทายของผู้ตรวจสอบภายในในการประเมินและจัดการความเสี่ยงด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และสะท้อนถึงข้อจำกัดด้านองค์ความรู้หรือทักษะเชิงเทคนิคที่จำเป็นต่อการตรวจสอบที่มีความซับซ้อนสูง โดยเฉพาะในระบบสารสนเทศของมหาวิทยาลัย

## 5. ข้อเสนอแนะ

1. ผู้บริหารระดับสูง ควรส่งเสริมการมีส่วนร่วมของผู้ตรวจสอบภายในในการรับทราบทิศทางเชิงกลยุทธ์ของมหาวิทยาลัย โดยเชิญผู้ตรวจสอบภายในเข้าร่วมในฐานะผู้สังเกตการณ์ในการกำหนดแผนกลยุทธ์ เช่น การประชุมวางยุทธศาสตร์ระดับมหาวิทยาลัย เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถสามารถเข้าใจบริบทเชิงยุทธศาสตร์ของมหาวิทยาลัยมากขึ้น ซึ่งจะเป็ประโยชน์ต่อการประเมินความเสี่ยงเชิงกลยุทธ์ และการกำหนดแผนการตรวจสอบที่สอดคล้องกับเป้าหมายสำคัญขององค์กร ทั้งนี้ ควรกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในอย่างชัดเจน เพื่อไม่ให้เป็นการมีส่วนร่วมในการบริหารจัดการหรือการตัดสินใจเชิงนโยบาย ซึ่งอาจขัดต่อหลักการของความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรมตามจรรยาบรรณและมาตรฐานวิชาชีพการตรวจสอบภายในของสถาบันผู้ตรวจสอบภายในสากล

2. สำนักงานการตรวจสอบภายใน ควรส่งเสริมและพัฒนาศักยภาพด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของผู้ตรวจสอบภายใน เช่น การฝึกอบรมหรือสัมมนาเชิงปฏิบัติการด้านการตรวจสอบเทคโนโลยีสารสนเทศ (IT Audit) การวิเคราะห์ข้อมูล (Data Analytics) และความเสี่ยงด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ เพื่อเพิ่มขีดความสามารถและยกระดับสมรรถนะของผู้ตรวจสอบภายในให้สามารถปฏิบัติงานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น และตรวจสอบด้านเทคโนโลยีสารสนเทศให้มีประสิทธิภาพ ทันต่อการเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยี และสอดคล้องกับแนวทางของ The Institute of Internal Auditors (2024) ซึ่งระบุว่าหน่วยงานตรวจสอบภายในต้องมีบุคลากรที่มีทักษะ ความรู้ และคุณสมบัติที่เหมาะสม สอดคล้องกับลักษณะความเสี่ยงที่องค์กรเผชิญโดยเฉพาะในองค์กรสมัยใหม่ที่พึ่งพาเทคโนโลยีเป็นอย่างสูง

## REFERENCE

- Abu Saleem, K. S., Zraquat, O. M., & Okour, S. M. (2019). The effect of internal audit quality (IAQ) on enterprise risk management (ERM) in accordance to COSO framework. *European Journal of Scientific Research*, 15(2), 177–188.
- Accountancy. (2025, January 18). *Internal audit and corporate governance: Strengthening accountability, risk management, and compliance*. Auditing & Accounting. <https://auditingaccounting.com/internal-audit-and-corporate-governance-strengthening-accountability-risk-management-and-compliance>
- Ahmed, R. R. (2021). The impact of internal audit on operational risk management in the light of the performance standard for the practice of internal auditing: A field study on a number of private banks in the city of Erbil. *Human Journal of University of Zakho*, 9(4). <https://doi.org/10.26436/hjuoz.2021.9.4.765>
- Bonrath, D., & Eulerich, M. (2024). The role of internal audit functions in corporate fraud risk management. *International Journal of Auditing*, 28(1), 144–163. <https://doi.org/10.1111/ijau.12342>
- Chiang Mai University. (2024). *Chiang Mai University risk management plan for the fiscal year 2024*. <https://stri.cmu.ac.th/files/risk/2567/แผนบริหารความเสี่ยงมหาวิทยาลัยเชียงใหม่.pdf>
- ElHaddad, A. A., ElHaddad, N. R., & Alfadhli, M. I. (2020). Internal audit and its role in risk management: Evidence – The Libyan universities. *International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences*, 10(3), 1–15.
- Ministry of Finance. (2018). *Regulations of the Ministry of Finance on standards and practices for internal auditing in government agencies B.E. 2561 (2018)*. [https://www.cgd.go.th/cs/internet/internet/สพต-ระเบียบ.html?page\\_locale=th\\_TH](https://www.cgd.go.th/cs/internet/internet/สพต-ระเบียบ.html?page_locale=th_TH)
- Ministry of Finance. (2021). *Guidelines for risk management in government agencies: Principles of enterprise risk management*. [https://www.cgd.go.th/cs/internet/internet/สพต-ระเบียบ.html?page\\_locale=th\\_TH](https://www.cgd.go.th/cs/internet/internet/สพต-ระเบียบ.html?page_locale=th_TH)
- Ministry of Higher Education, Science, Research and Innovation. (2019). *Higher Education Act B.E. 2562*. <https://www.mhesi.go.th/>

- Office of the Higher Education Commission. (2014). *Manual for the internal quality assurance for higher education institutions*. <http://dqe.mhesi.go.th/bhes2/QA%20Manual/Manual%20for%20the%20Internal%20Quality%20Assurance%20for%20Higher%20Education%20Institutions%202014.pdf>
- Sari, A. M., & Khudri, T. M. Y. (2023). Evaluasi peran audit internal dalam manajemen risiko reputasi. *Jurnal Ilmiah MEA (Manajemen, Ekonomi, & Akuntansi)*, 7(1), 1–10. <https://journal.stiemb.ac.id/index.php/mea/article/view/3694>
- The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission [COSO]. (2017). *Enterprise risk management – Integrating with strategy and performance*. <http://www.coso.org>
- The Institute of Internal Auditors. (2017). *International professional practices framework (IPPF)*. <https://www.theiia.org>
- The Institute of Internal Auditors. (2020). *The IIA's three lines model: An update of the three lines of defense*. <https://www.theiia.org/globalassets/site/about-us/advocacy/three-lines-model/three-lines-model-2020.pdf>
- The Institute of Internal Auditors. (2024). *Global internal audit standards*. <https://www.theiia.org/en/standards/2024-global-internal-audit-standards>
- Wijaya, E., Pratiwi, G., Surya, D., Permata, H., & Wulandari, J. (2021). *Audit methodology in facing financial risk: Perspectives from internal auditors*. *Golden Ratio of Auditing Research*, 1(1), 45–53. <https://doi.org/10.52970/grar.v1i1.365>
- Yamane, T. (1973). *Statistics: An introductory analysis* (3rd ed.). Harper and Row.