

การวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันของโมเดลทักษะการบัญชี สืบสวน : มุมมองของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภาครัฐ A Confirmatory Skill Forensic Accounting: The Aspect of Auditor Governance.

ปิยาภิศักดิ์ เจียรสุคนธ์¹

พูลสิน กลิ่นประทุม²

จารุวรรณ เอกสะพัง³

Piyaphisak Jearasukon¹

Poonsin Klinpratoom²

Jaruwan Aeksapsang³

(Received: July 9, 2018; Revised: September 15, 2018; Accepted: December 27, 2018)

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันของโมเดลทักษะการบัญชีสืบสวน : มุมมองของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภาครัฐ และจัดทำอันดับความสำคัญขององค์ประกอบเก็บรวบรวมข้อมูลโดยแบบสอบถามจากผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภาครัฐ จำนวน 376 ราย วิเคราะห์ข้อมูลด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ สถิติที่ใช้วิเคราะห์ คือ การวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้างผลการวิจัยพบว่า ข้อมูลมีความสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ในเกณฑ์ดี โดยโมเดลมีความเที่ยงตรงซึ่งมีค่าสถิติ Chi-Square = 118.196 df. = 95 P-value = 0.054 GFI = .967 RMSEA = .026 โดยมีองค์ประกอบของโมเดลทักษะการบัญชีสืบสวน จำนวน 6 องค์ประกอบพบว่า น้ำหนักองค์ประกอบทุกองค์ประกอบมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยเรียงลำดับความสำคัญจากค่าน้ำหนักองค์ประกอบจากมากไปหาน้อย คือ ทักษะเกี่ยวกับกฎหมาย (SLO) ทักษะเกี่ยวกับเอกสารหรือหลักฐาน (SDU) ทักษะเกี่ยวกับทักษะการตรวจสอบ (SAU) ทักษะทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (SIT) ทักษะเกี่ยวกับแนวคิดการทุจริต (SFU) ทักษะด้านการเจรจาการติดต่อสื่อสาร (SCM) ประโยชน์จากงานวิจัย

¹ นักวิจัยอิสระ, E-mail : Rsu_18@hotmail.com

² ผู้ช่วยศาสตราจารย์ คณะบริหารธุรกิจและเทคโนโลยีสารสนเทศ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลสุวรรณภูมิ (ศูนย์वासูกกรี), E-mail : Poonsin2398@hotmail.com

³ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม, E-mail : Jaruwawan@hotmail.com

จะเป็นข้อมูลพื้นฐานในการนำไปสู่การกำหนด กรอบแนวทางในการต่อต้านการทุจริตทั้ง
ภาครัฐ รวมถึงผลักดันส่งเสริมพัฒนาผู้สอบบัญชีภาครัฐให้มีทักษะในการตรวจสอบ
สืบสวนด้านการทุจริตในอนาคตต่อไป

คำสำคัญ : ทักษะการบัญชีสืบสวน ผลการปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ
ภาครัฐ

Abstract

This research was aimed to the objectives of this research study were to analyze a confirmatory forensic accounting skill: The aspect of auditor governance and to prioritize the factor. Collect data from 376 auditor government. Questionnaires were used to gather the data. The data was analyzed by a confirmatory factor analysis by Package program for statistical. Using statistical was structural equation model (SEM). The research findings showed highly significant consistency and the empirical data (Chi-Square=118.196 df= 95 P-value = 0.054 GFI = .967 RMSEA= .026, with 6 influential factors; Skill of Low: SLO, Skill of Document: SDU, Skill of Audit: SAU, Skill of Information Technology: SIT, Skill of Fraud: SFU and Skill of Communication: SCM

Expected benefits from this research Primary data for regulation definition to Anti-Fraud of governmental and private organizations include push forward permit auditors government auditing skill of fraud in future.

Keywords: Skill Forensic, Forensic, Audit Performance

1. บทนำ

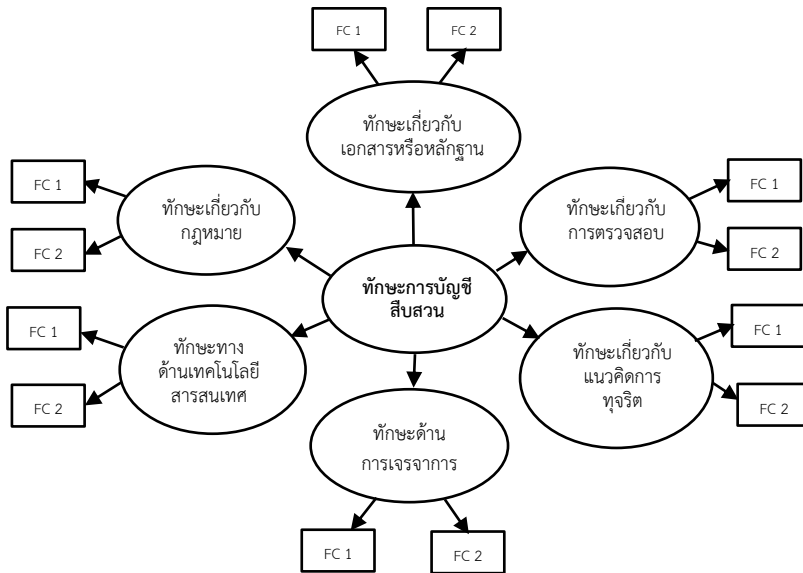
ในช่วงพุทธศักราช 2553 ถึง พุทธศักราช 2557 จะเห็นได้ว่า ประเทศไทยเกิดจุดเปลี่ยนที่สำคัญของเหตุการณ์การเมืองไทย คณะรัฐประหารในนามคณะรักษาความสงบแห่งชาติ หรือ คสช. (National Council for Peace and Order (NCPO) เข้ายึดอำนาจการปกครอง เมื่อวันที่พฤหัสบดีที่ 22 พฤษภาคม พ.ศ. 2557 และประกาศกฎอัยการศึกทั่วราชอาณาจักร พร้อมทั้งจัดตั้งกองอำนวยการรักษาความสงบเรียบร้อย (กอ.รส.) สิ่งหนึ่งที่เป็นจุดสำคัญของการนำมาสู่เหตุการณ์ในครั้งนั้น คือ การทุจริต (Fraud)

การทุจริตได้เข้าไปฝังตัวในระบบการบริหารราชการแผ่นดิน โดยการปลุกระดมของฝ่ายการเมือง ทำให้กลไกการบริหารงานภาครัฐถูกแทรกแซงโดยฝ่ายการเมือง และเป็นการแทรกแซงที่เกี่ยวข้องกับการทุจริตด้านงบประมาณแผ่นดิน ทำให้ภาครัฐขาดประสิทธิภาพในการบริหารราชการแผ่นดินตามหลักธรรมาภิบาลที่ดี ซึ่งการทุจริต (Fraud) มีสาเหตุมาจากพฤติกรรมส่วนบุคคลในการกระทำที่ผิดไปจากบรรทัดฐานที่สังคมกำหนด โดยการแสดงออกในลักษณะ การละเว้น การละเลย การหลีกเลียง หรือปฏิบัติโดยมิชอบด้วยกฎหมาย เพื่อผลประโยชน์ของตนเองและพวกพ้อง หากพิจารณานิยามของคำว่า “การทุจริต” “การคอร์รัปชัน” และ “การฉ้อราษฎร์บังหลวง” ต่างมีนิกวิชาการมากมายที่ให้ความหมายที่แตกต่างกันออกไปตามวัฒนธรรมที่แตกต่างกัน แต่อย่างไรก็ตามแม้ว่านิยามจะแตกต่างกันไปตามวัฒนธรรมของแต่ละแห่ง หากลองมองถึงขอบเขตของนิยามไม่ว่าจะเป็น “การทุจริต” “การคอร์รัปชัน” และ “การฉ้อราษฎร์บังหลวง” ต่างมีความหมายของขอบเขตที่เป็นไปทิศทางเช่นเดียวกันว่า เป็นพฤติกรรมหรือการกระทำที่ผิดไปจากบรรทัดฐานของสังคมกำหนด โดยอาศัยอำนาจ ตำแหน่งในการปฏิบัติหน้าที่โดยมิชอบด้วยกฎหมาย ระเบียบในการแสวงหาผลประโยชน์เพื่อตนเองหรือพวกพ้อง เช่น การให้หรือรับสินบน การกำหนดเงื่อนไขเพื่อบุคคลใดบุคคลหนึ่ง การร่วมมือกับนักธุรกิจในการประมูลโครงการ (ฮั้ว) เป็นต้น หรือเป็นการกระทำในลักษณะอื่น เช่น ปิดบังข้อเท็จจริง แสดงความเท็จ ปลอมแปลงเอกสาร หรือมีเจตนาในการหลอกลวงให้ผู้อื่นหลงเชื่อเพื่อให้ได้ซึ่งทรัพย์สินทั้งเป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน Michael (1995) กล่าวโดยทั่วไปว่า “การทุจริต” (Fraud) หากพิจารณาตามนิยามความหมายของพฤติกรรม (Behavioral-Classifying Definitions) หมายถึง เพื่อผลประโยชน์ส่วนตัว Doody (2009) เห็นว่าการทุจริตเป็นกิจกรรมต่าง ๆ เช่น การโจรกรรมทุจริตสมรู้ร่วมคิดทุจริต ฟอกเงิน ดิดสินบน และการกรรโชกทรัพย์ ในขณะที่ Goudie & Stasavage (1997) นิยามการคอร์รัปชันว่า “เป็นการใช้หน่วยงานหรือตำแหน่งหน้าที่ เพื่อการแสวงหารายได้ หรือผลประโยชน์ส่วนตัว” และ Sandholtz & Koetzle (2000) อธิบายว่า “การใช้ตำแหน่งหน้าที่การทำงานหรือใช้ทรัพยากรของรัฐหรือสาธารณะประโยชน์ในทางที่ผิดเพื่อผลประโยชน์ส่วนตัว ก็ถือว่าเป็นการฉ้อราษฎร์บังหลวง”

จากนิยามข้างต้น จะเห็นได้ว่าความสัมพันธ์และความเชื่อมโยงระหว่างพฤติกรรมหรือการกระทำของบุคคลมีผลต่อการเกิดความเสียหายการทุจริต ดังนั้น การต่อต้านการทุจริตในปัจจุบันผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบจะต้องปฏิบัติตนและเปรียบเสมือนตนเองเป็นพนักงานสอบสวนคดี เนื่องจาก การทุจริต มักเกิดขึ้นกับเชิงพฤติกรรมที่จะต้องใช้อุบายของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบในการวิเคราะห์ สังเคราะห์ ประเมิน ระบุถึงปัจจัยเชิงพฤติกรรมใดที่เข้าข่ายจะเป็นความเสี่ยงในด้านการทุจริตภายในองค์กร ด้วยเหตุที่ว่า การทุจริตที่เกิดขึ้นในปัจจุบันจะมีความซับซ้อน ยากต่อการตรวจสอบ มีความเป็นละเอียดและรอบคอบในทุกกระบวนการของการทุจริต ดังนั้น ระบบการตรวจสอบในอดีตที่ผ่านมาอาจไม่เพียงพอต่อการตรวจสอบเพื่อค้นหาการทุจริตภายในองค์กร ระบบการตรวจสอบสมัยใหม่ (Auditing Modern) ควรจะมุ่งเน้นการวิเคราะห์ ความเสี่ยงเชิงพฤติกรรมการทุจริต มากกว่าจะเป็นการตรวจสอบเอกสารต่าง ๆ อย่างที่ผ่านมา ฉะนั้น ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบจำเป็นต้องทำอย่างเต็มที่ที่จะพึงพาอาศัยทักษะอื่น ๆ ที่นอกเหนือจากวิชาชีพของตน นั่นคือ “ทักษะการบัญชีสืบสวน” (Forensic Accounting) มาใช้ในการสนับสนุนการปฏิบัติงานเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานที่สามารถดำเนินคดีบนชั้นศาลได้อย่างมีประสิทธิภาพ จากการทบทวนวรรณกรรมในอดีตได้มีนักวิชาการกล่าวถึงทักษะการบัญชีสืบสวนกันอย่างแพร่หลาย อาทิ ศิลปพร ศรีจันทเพชร (2553) กล่าวว่าทักษะของนักบัญชีสืบสวนควรประกอบด้วย 1) ความรู้เกี่ยวกับการทุจริต 2) ทักษะการตรวจสอบ 3) ความรู้เกี่ยวกับกฎหมาย 4) ความรู้เกี่ยวกับหลักฐาน 5) ทักษะการติดต่อสื่อสาร และ 6) ทักษะทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และวิไลเพ็ชรประดับฟ้า (2559) กล่าวว่า “การตรวจสอบการทุจริต (Forensic Accounting) เป็นเครื่องมืออย่างหนึ่งที่นักบัญชีควรต้องนำไปปรับใช้ เพื่อตรวจสอบหาว่าระบบการควบคุมภายในของกิจการมีจุดบกพร่องที่สุดในส่วนใด และเป็นช่องว่างของโอกาสในการตกแต่งงบการเงิน” เช่นเดียวกันกับ พรรณนิภา รอดวรรณะ (2554) เห็นว่า การทุจริตในงบการเงิน เป็นความผิดปกติของงบการเงิน อันเนื่องมาจากการทุจริตในระดับบริหาร ซึ่งอาจไม่สามารถตรวจพบจากการตรวจสอบตามปกติของผู้ตรวจสอบภายในและผู้สอบบัญชีอิสระ เมื่อมีการทุจริตงบการเงินจึงมีการตกแต่งตัวเลข มีการสร้างรายการที่แนบเนียนจากการกระทำร่วมกันระหว่างผู้เชี่ยวชาญทางการจัดการ การเงิน การบัญชี

และกฎหมาย ดังนั้นในบางกรณี การตรวจสอบทุจริตทางการเงินอาจตรวจไม่พบตามหลักและแนวการตรวจสอบบัญชีโดยทั่วไป จึงจำเป็นต้องอาศัยเทคนิคด้านการบัญชี นิติเวช Larry & Nicholas (2002) ยังกล่าวอีกว่า การบัญชีสืบสวนมักปฏิบัติกันเฉพาะในห้องพิจารณาคดี และใช้ในบางเวลาในการจัดทำรายงานทางการเงิน สมชาย ศุขธาดา (2541) กล่าวว่า การบัญชีสืบสวน เป็นการตรวจสอบเพื่อพิสูจน์หรือค้นพบหลักฐานประกอบข้อเท็จจริงเกี่ยวกับการทุจริต ที่มีลักษณะที่แตกต่างจากการตรวจสอบบัญชีโดยผู้สอบบัญชีโดยหลักฐานพื้นฐานของการบัญชีสืบสวน แต่สำหรับประเทศไทยแล้ว ทักษะการบัญชีสืบสวน นับเป็นประเด็นเรื่องใหม่ที่จะต้องศึกษา แต่อย่างไรก็ตามยังไม่พบการศึกษาในลักษณะการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันของโมเดลทักษะการบัญชีสืบสวนอย่างแพร่หลาย ซึ่งการศึกษาในลักษณะนี้อาจช่วยให้ได้ข้อมูลพื้นฐานที่อธิบายสาเหตุของปรากฏการณ์ต่างๆ ในเชิงเหตุและเชิงผลได้ดียิ่งขึ้น

จากสภาพปัญหาข้างต้น ที่จะต้องได้รับการแก้ไขอย่างเร่งด่วนของทุกองค์กร เพื่อลดความเสี่ยงของโอกาสพฤติกรรมที่จะนำไปสู่การทุจริตภายในองค์กร การศึกษา งานวิจัยนี้จึงนำเสนอประเด็นปัจจัย เชิงสาเหตุที่มีอิทธิพลต่อทักษะการบัญชีสืบสวน โดยมีวัตถุประสงค์การวิจัยเพื่อวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันของโมเดลทักษะการบัญชีสืบสวนและตรวจสอบความสอดคล้องของโมเดลองค์ประกอบสมมติฐานทักษะการบัญชีสืบสวนซึ่งผลลัพธ์ที่ได้จากการศึกษางานวิจัยนี้ จะเป็นข้อมูลพื้นฐานในการนำไปสู่การกำหนดกรอบแนวทางในการต่อต้านการทุจริตทั้งภาครัฐ รวมถึงผลักดันส่งเสริมพัฒนา ผู้สอบบัญชีภาครัฐให้มีทักษะในด้านการตรวจสอบสืบสวนด้านการทุจริตในอนาคต ต่อไป



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

2. สมมติฐานของการวิจัย

H_0 : โมเดลตามสมมติฐานสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์

H_1 : โมเดลตามสมมติฐานไม่สอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์

3. วิธีดำเนินการวิจัย

การศึกษานี้ เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) โดยมีรายละเอียดดังนี้

ประชากร

ประชากร (Population) ที่ใช้ในการศึกษาวิจัยเชิงปริมาณ คือ ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบ สังกัดสำนักงานการตรวจเงิน จำนวน 1,676 ราย (ข้อมูลฐานบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, 2561)

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

แบบสอบถาม (Questionnaire) เป็นลักษณะแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) 5 ระดับของ Likert Scale (1932) ตรวจสอบคุณภาพแบบสอบถามด้านความเที่ยงเชิงเนื้อหา (Content Validity) โดยผู้ทรงคุณวุฒิ จำนวน 5 ท่าน (Glaser & Strauss, 1967) ผลการตรวจสอบข้อคำถาม 35 ข้อคำถามจากการทบทวนวรรณกรรม

และสังเคราะห์ออกเป็นข้อคำถามการวิจัย มีเพียง 20 ข้อคำถามที่มีความเที่ยงตรงของเนื้อหาครอบคลุมในแต่ละด้าน ซึ่งผลการวัดค่าดัชนีความสอดคล้อง (IOC) ของคำถามมีค่าอยู่ระหว่าง 0.60 ถึง 1.00 ซึ่งมีค่ามากกว่า 0.5 สามารถนำไปใช้เก็บรวบรวมข้อมูลได้

นำแบบสอบถาม จำนวน 20 ข้อ ภายหลังจากการวิเคราะห์ค่าดัชนีความสอดคล้อง (IOC) ไปทดลองใช้ (Try-out) กับผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบที่มีลักษณะการปฏิบัติงานใกล้เคียงกันประชากรที่ใช้ในการศึกษาวิจัย ผู้วิจัยเลือกกลุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง (Purposive sampling) คือ ผู้อำนวยการสำนักตรวจเงินแผ่นดินจังหวัด จำนวน 30 คน ซึ่งผู้วิจัยดำเนินการจัดส่งแบบสอบถามไปยังผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจ จำนวน 77 ฉบับ เมื่อครบกำหนดได้รับแบบสอบถามตอบกลับ จำนวน 30 ฉบับแรก เป็นแบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์ทั้งสิ้น 30 ฉบับ สอดคล้องกับ Aaker et al. (2001) ได้นำเสนอว่าการส่งแบบสอบถามต้องมีอัตราตอบกลับอย่างน้อยร้อยละ 20 จึงจะถือว่ายอมรับได้ ผู้วิจัยจึงหาค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discriminant Power) โดยใช้เทคนิค Item-total Correlation (Blaxter et al., 1996) จากการทดสอบค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discriminant Power) พบว่า ข้อคำถามในแบบสอบถามจำนวน 20 ข้อ มีค่าอยู่ระหว่าง 0.424 ถึง 0.749 ซึ่ง Nunnally et al. (1994) ได้นำเสนอว่าการทดสอบค่าอำนาจจำแนกรายข้อข้อคำถามควรเกินกว่า 0.40 เป็นค่าที่ยอมรับได้ซึ่งสามารถนำไปใช้เก็บรวบรวมข้อมูลต่อไป

การเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยแบ่งวิธีการเก็บรวบรวมข้อมูลออกเป็น 2 ประเภท ดังนี้

ส่วนที่ 1 การเก็บรวบรวมข้อมูลด้านเอกสาร (Review Data) จากการทบทวนวรรณกรรม เอกสาร ตำรา และงานวิจัยของ นักวิชาการในประเทศไทยและต่างประเทศ เพื่อนำเป็นข้อมูลพื้นฐานในการกำหนดแนวทางการศึกษา

ส่วนที่ 2 การเก็บรวบรวมข้อมูลโดยการจัดส่งแบบสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อทักษะการบัญชีสืบสวน ผู้วิจัยใช้วิธีการเลือกประชากร (Population) เลือกแบบเจาะจง (Purposive Selection) Cohen & Manion (1989) ผู้วิจัยเลือกผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบ สังกัดสำนักงานการตรวจเงิน จำนวน 1,676 คน เมื่อครบกำหนดตามระยะเวลาในการเก็บรวบรวมข้อมูลได้รับแบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์ทั้งสิ้น 376 ฉบับ ซึ่งมีอัตราผลการตอบกลับร้อยละ 22.43 สอดคล้องกับ Aaker, Kumar & Day (2001) ได้นำเสนอว่าการส่งแบบสอบถามต้องมีอัตราตอบกลับอย่างน้อยร้อยละ 20 จึงจะถือว่ายอมรับได้

การวิเคราะห์ข้อมูล

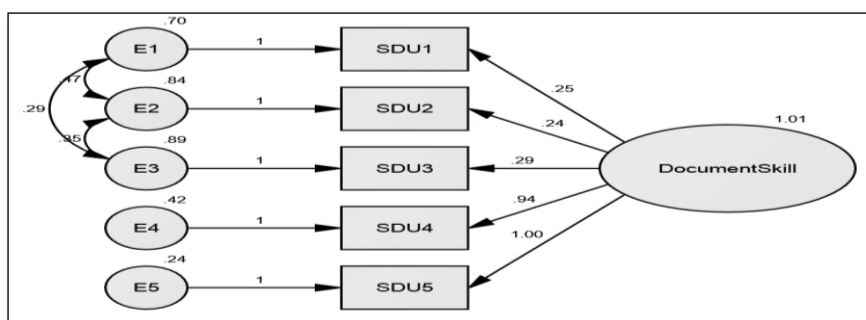
การวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (Confirmatory Factor Analysis – CFA) ของตัวแปร เพื่อตรวจสอบความตรงเชิงโครงสร้างที่ได้จากการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ในการวิเคราะห์โมเดลการวัดตัวแปรปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีอิทธิพลต่อทักษะการบัญชีสืบสวน ซึ่งประกอบด้วย ทักษะเกี่ยวกับเอกสารหรือหลักฐาน (SDU) ทักษะเกี่ยวกับทักษะการตรวจสอบ (SAU) ทักษะเกี่ยวกับแนวคิดการทุจริต (SFU) ทักษะด้านการเจรจาการติดต่อสื่อสาร (SCM) ทักษะทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (SIT) และทักษะเกี่ยวกับกฎหมาย (SLO) โดยใช้การวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (CFA) ประกอบด้วยตัวแปรสังเกตได้ จำนวน 27 ตัวแปร

4. ผลการวิจัย

การวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันตัวแปรความคิดเห็นต่อปัจจัยความเสี่ยงที่มีต่อการทุจริต มี 6 องค์ประกอบ ได้แก่ ทักษะเกี่ยวกับเอกสารหรือหลักฐาน (SDU) ทักษะเกี่ยวกับทักษะการตรวจสอบ (SAU) ทักษะเกี่ยวกับแนวคิดการทุจริต (SFU) ทักษะด้านการเจรจาการติดต่อสื่อสาร (SCM) ทักษะทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (SIT) และทักษะเกี่ยวกับกฎหมาย (SLO)

1. การวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันตัวแปรด้านทักษะเกี่ยวกับเอกสารหรือหลักฐาน

เมื่อใช้เทคนิคการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (CFA) พบว่า ค่า Chi-square (χ^2) = 0.210, df = 2 p = 0.900, χ^2 /DF= 0.105, GFI= 1.000, RMSEA = 0.000, IFI = 1.003, CFI = 1.000 จะเห็นได้ว่า ค่า P มีค่ามากกว่า 0.05 และ CMIN/DF มีค่าน้อยกว่า 3 แสดงว่าโมเดลองค์ประกอบนั้นเหมาะสม หรืออีกนัยหนึ่งโมเดลที่สร้างขึ้นนั้นกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (Arbuckle, 2011) รายละเอียดปรากฏดังภาพที่ 2

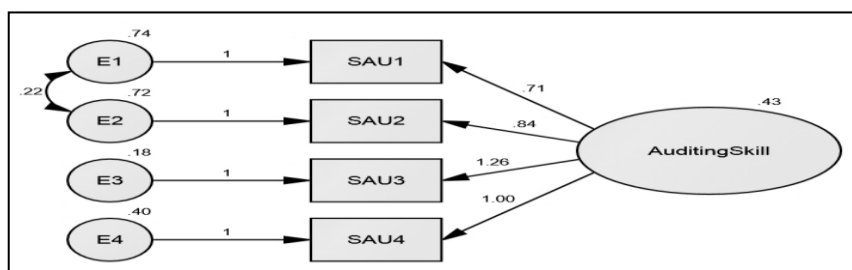


ภาพที่ 2 แสดงผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันของโมเดลปัจจัยทักษะการบัญชีสืบสวน (หลังการปรับแต่ง)

2. การวิเคราะห์หองค์ประกอบเชิงยืนยันด้านทักษะเกี่ยวกับทักษะการ

ตรวจสอบ (SAU)

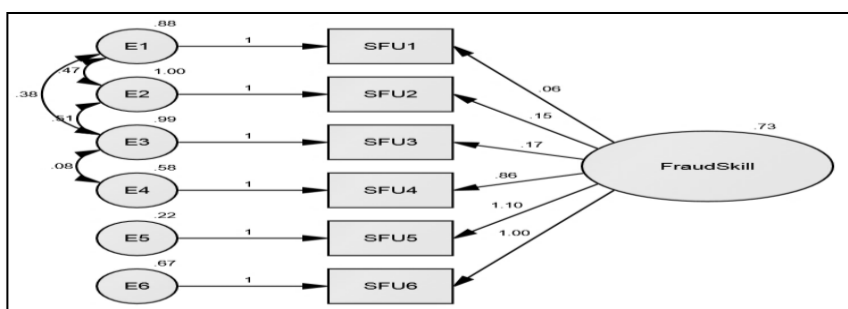
เมื่อใช้เทคนิคการวิเคราะห์หองค์ประกอบเชิงยืนยัน (CFA) พบว่า ค่า Chi-square (χ^2) = 0.031, df = 1 p = 0.860, χ^2 /DF= 0.031, GFI= 1.000, RMSEA = 0.000, IFI = 1.003, CFI = 1.000 จะเห็นได้ว่า ค่า P มีค่ามากกว่า 0.05 และ CMIN/DF มีค่าน้อยกว่า 3 แสดงว่าโมเดลองค์ประกอบนั้นเหมาะสม หรืออีกนัยหนึ่งโมเดลที่สร้างขึ้นนั้นกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (Arbuckle, 2011) รายละเอียดปรากฏดังภาพที่ 3



ภาพที่ 3 แสดงผลการวิเคราะห์หองค์ประกอบเชิงยืนยันของโมเดลปัจจัยทักษะการบัญชีสืบสวน (หลังการปรับแต่ง)

3. การวิเคราะห์หองค์ประกอบเชิงยืนยันด้านทักษะเกี่ยวกับแนวคิดการทุจริต

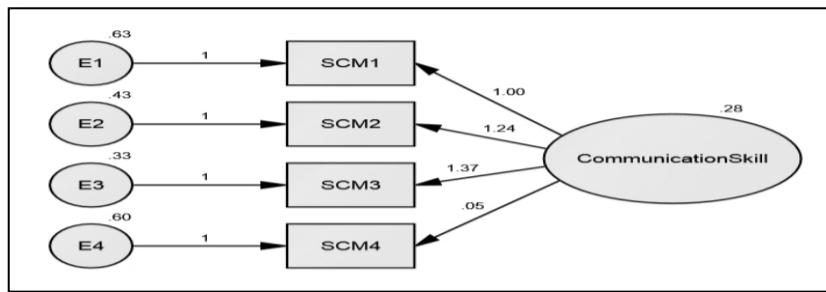
เมื่อใช้เทคนิคการวิเคราะห์หองค์ประกอบเชิงยืนยัน (CFA) พบว่า ค่า Chi-square (χ^2) = 8.888, df = 5 p = 0.114, χ^2 /DF= 1.778, GFI= 0.992, RMSEA = 0.046, IFI = 0.994, CFI = 0.994 จะเห็นได้ว่า ค่า P มีค่ามากกว่า 0.05 และ CMIN/DF มีค่าน้อยกว่า 3 แสดงว่าโมเดลองค์ประกอบนั้นเหมาะสม หรืออีกนัยหนึ่งโมเดลที่สร้างขึ้นนั้นกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (Arbuckle, 2011) รายละเอียดปรากฏดังภาพที่ 4



ภาพที่ 4 แสดงผลการวิเคราะห์หองค์ประกอบเชิงยืนยันของโมเดลปัจจัยทักษะการบัญชีสืบสวน (หลังการปรับแต่ง)

4. การวิเคราะห์ห้องค์ประกอบเชิงยืนยันด้านทักษะด้านการเจรจาการติดต่อสื่อสาร (SCM)

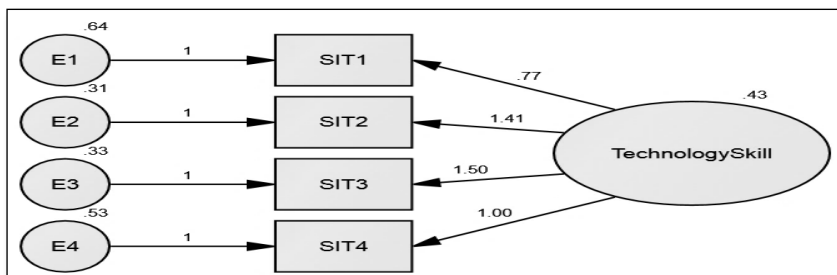
เมื่อใช้เทคนิคการวิเคราะห์ห้องค์ประกอบเชิงยืนยัน (CFA) พบว่า ค่า Chi-square (χ^2) = 82.730, df = 2 p = 0.255, χ^2 /DF= 1.365, GFI= 0.996, RMSEA = 0.031, IFI = 0.997, CFI = 0.997 จะเห็นได้ว่า ค่า P มีค่ามากกว่า 0.05 และ CMIN/DF มีค่าน้อยกว่า 3 แสดงว่าโมเดลองค์ประกอบนั้นเหมาะสม หรืออีกนัยหนึ่งโมเดลที่สร้างขึ้นนั้นกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (Arbuckle, 2011) รายละเอียดปรากฏดังภาพที่ 5



ภาพที่ 5 แสดงผลการวิเคราะห์ห้องค์ประกอบเชิงยืนยันของโมเดลปัจจัยทักษะการบัญชีสืบสวน (หลังการปรับแต่ง)

5. การวิเคราะห์ห้องค์ประกอบเชิงยืนยันด้านทักษะทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (SIT)

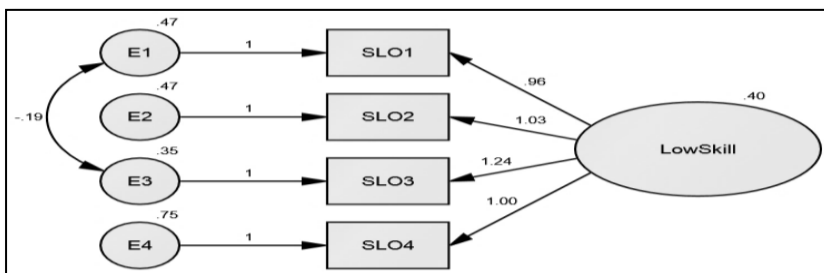
เมื่อใช้เทคนิคการวิเคราะห์ห้องค์ประกอบเชิงยืนยัน (CFA) พบว่า ค่า Chi-square (χ^2) = 1.543, df = 2 p = 0.463, χ^2 /DF= 0.771, GFI= 0.998, RMSEA = 0.000, IFI = 1.001, CFI = 1.000 จะเห็นได้ว่า ค่า P มีค่ามากกว่า 0.05 และ CMIN/DF มีค่าน้อยกว่า 3 แสดงว่าโมเดลองค์ประกอบนั้นเหมาะสม หรืออีกนัยหนึ่งโมเดลที่สร้างขึ้นนั้นกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (Arbuckle, 2011) รายละเอียดปรากฏดังภาพที่ 6



ภาพที่ 6 แสดงผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันของโมเดลปัจจัยทักษะการบัญชีสี่ส่วน (หลังการปรับแต่ง)

6. การวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันด้านทักษะเกี่ยวกับกฎหมาย (SLO)

เมื่อใช้เทคนิคการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (CFA) พบว่า ค่า Chi-square (χ^2) = 1.111, df = 1 p = 0.292, χ^2 /DF= 1.111, GFI= 0.999, RMSEA = 0.017, IFI = 1.000, CFI = 1.000 จะเห็นได้ว่า ค่า P มีค่ามากกว่า 0.05 และ CMIN/DF มีค่าน้อยกว่า 3 แสดงว่าโมเดลองค์ประกอบนั้นเหมาะสม หรืออีกนัยหนึ่งโมเดลที่สร้างขึ้นนั้นกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (Arbuckle, 2011) รายละเอียดปรากฏดังภาพที่ 7



ภาพที่ 7 แสดงผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันของโมเดลปัจจัยทักษะการบัญชีสี่ส่วน (หลังการปรับแต่ง)

เมื่อนำตัวแปรในแต่ละองค์ประกอบ จำนวน 6 องค์ประกอบ มาวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (Confirmatory Factor Analysis--CFA) ของโมเดลทักษะการบัญชีสี่ส่วน: มุมมองของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภาครัฐ ผลการวิเคราะห์พบว่า

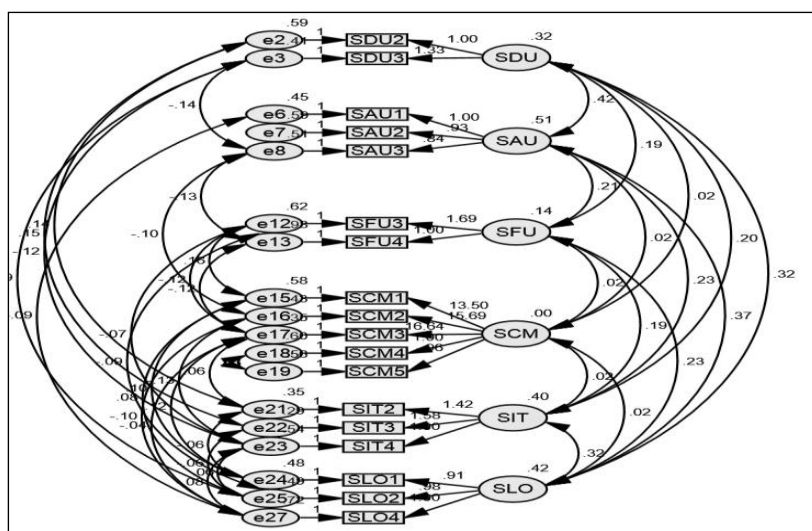
โมเดลยังไม่สอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ โดยพิจารณาจากค่าสถิติประเมินความกลมกลืนของตัวแบบกับข้อมูลเชิงประจักษ์ แสดงค่าโมเดลปัจจัยความเสี่ยงที่มีต่อการทุจริตไม่สอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ผู้วิจัยได้ทำการปรับแต่งองค์ประกอบ โดยต้องพิจารณาจากค่า MI ที่มากที่สุดตามลำดับ และเลือกวิธีตัดตัวแปรที่มีค่าความสัมพันธ์กันสูงบางตัวออกไป และวิธีเชื่อมเส้นลูกศร (ธานินทร์ ศิลป์จารุ, 2557)

เมื่อปรับแต่งองค์ประกอบแล้วนั้น พบว่า ค่าสถิติประเมินความกลมกลืนของตัวแบบกับข้อมูลเชิงประจักษ์มีสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ แสดงดังตารางที่ 1

ตารางที่ 1 แสดงความสอดคล้องกลมกลืนของโมเดลองค์ประกอบเชิงยืนยันของปัจจัยความเสี่ยงที่มีต่อการทุจริตกับข้อมูลเชิงประจักษ์

ค่าดัชนี	เกณฑ์ที่ใช้ในการพิจารณา (Arbuckle, 2011)	ค่าก่อนปรับโมเดล	การพิจารณา ก่อนปรับโมเดล	ค่าหลังปรับโมเดล	การพิจารณา หลังปรับโมเดล
ค่าChi-square (χ^2)	$p > 0.05$	1932.624	ไม่ผ่าน	118.196	ผ่าน
χ^2/DF	< 3	6.254	ไม่ผ่าน	1.244	ผ่าน
GFI	> 0.09	.726	ไม่ผ่าน	.967	ผ่าน
RMSEA	< 0.08	.118	ไม่ผ่าน	.026	ผ่าน
IFI	> 0.90	.682	ไม่ผ่าน	.991	ผ่าน
CFI	> 0.90	.680	ไม่ผ่าน	.991	ผ่าน

ที่มา : ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (Confirmatory Factor Analysis - CFA)

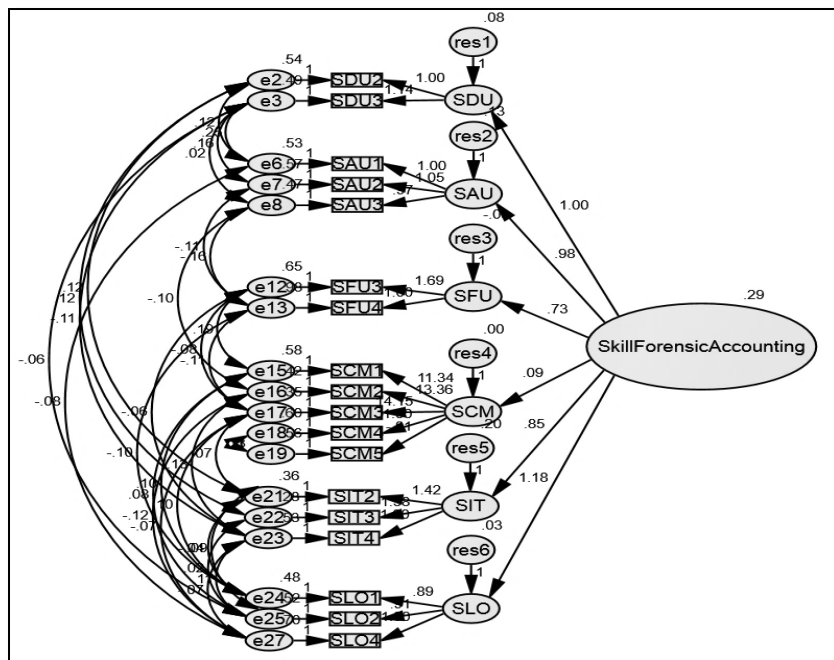


ภาพที่ 8 แสดงผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันของโมเดลปัจจัยความเสี่ยงที่มีต่อการทุจริต (หลังการปรับแต่ง)

การวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันอันดับสอง

(Second Order Confirmatory Factor Analysis: S-CFA)

ผู้วิจัยได้ทำการปรับแต่งองค์ประกอบเลือกวิธีเชื่อมเส้นลูกศร ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันอันดับสอง (S-CFA) เพื่อตรวจสอบความตรงเชิงโครงสร้างของมาตรวัด หลังปรับแต่งองค์ประกอบแล้ว พบว่า ค่า χ^2 = 122.996, df = 99 p = 0.051, χ^2 / DF = 1.242, GFI = 0.965, RMSEA = 0.025, IFI = 0.991, CFI = 0.990 แสดงว่าตัวแบบสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ดังภาพที่ 9



ภาพที่ 9 แสดงค่าการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันอันดับสอง (S-CFA) หลังปรับแต่งโมเดล

การจัดลำดับความสำคัญขององค์ประกอบปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีต่อทักษะการบัญชี สืบสวน จำนวน 6 องค์ประกอบ พบว่า น้ำหนักองค์ประกอบทุกองค์ประกอบมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยมีค่าน้ำหนักองค์ประกอบเรียงจากมากไปหาน้อย คือ ทักษะเกี่ยวกับกฎหมาย (SLO) ทักษะเกี่ยวกับเอกสารหรือหลักฐาน (SDU) ทักษะเกี่ยวกับทักษะการตรวจสอบ (SAU) ทักษะทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (SIT) ทักษะเกี่ยวกับแนวคิดการทุจริต (SFU) ทักษะด้านการเจรจาการติดต่อสื่อสาร (SCM) มีค่าน้ำหนัก

องค์ประกอบเท่ากับ 1.18, 1.00, 0.98, 0.85, 0.73 และ 0.09 ตามลำดับ โดยพบว่า ปัจจัยทักษะเกี่ยวกับกฎหมาย (SLO) ทักษะเกี่ยวกับเอกสารหรือหลักฐาน (SDU) มีความเที่ยงในการวัดขององค์ประกอบปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีต่อทักษะการบัญชีสืบสวน มากที่สุดตามลำดับ

5. สรุปและอภิปรายผล

5.1 สรุปผลการวิจัย

การจัดลำดับความสำคัญขององค์ประกอบปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีต่อทักษะการบัญชีสืบสวน จำนวน 6 องค์ประกอบ พบว่า น้ำหนักองค์ประกอบทุกองค์ประกอบมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยมีค่าน้ำหนักองค์ประกอบเรียงจากมากไปหาน้อย คือ ทักษะเกี่ยวกับกฎหมาย (SLO) มีค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 1.18 ทักษะเกี่ยวกับเอกสารหรือหลักฐาน (SDU) มีค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 1.00 ทักษะเกี่ยวกับทักษะการตรวจสอบ (SAU) มีค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 0.98 ทักษะทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (SIT) มีค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 0.85 ทักษะเกี่ยวกับแนวคิดการทุจริต (SFU) มีค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 0.73 และ ทักษะด้านการเจรจาการติดต่อสื่อสาร (SCM) มีค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 0.09 ตามลำดับ โดยพบว่า ปัจจัยทักษะเกี่ยวกับกฎหมาย (SLO) ทักษะเกี่ยวกับเอกสารหรือหลักฐาน (SDU) มีความเที่ยงตรงในการวัดขององค์ประกอบปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีต่อทักษะการบัญชีสืบสวน มากที่สุดตามลำดับ

5.2 อภิปรายผล

จากผลการวิจัย พบว่า ปัจจัยทักษะเกี่ยวกับกฎหมาย (SLO) และทักษะเกี่ยวกับเอกสารหรือหลักฐาน (SDU) เป็นปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีอิทธิพลต่อทักษะด้านการบัญชีสืบสวนมากที่สุด เนื่องจาก ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบการทุจริตจะต้องปฏิบัติหน้าที่อย่างละเอียดและรอบคอบ โดยยึดหลักความถูกต้องตามกฎหมาย ระเบียบ หรือข้อบังคับที่เป็นมาตรฐานที่องค์กรกำหนดขึ้นอย่างเคร่งครัด ดังนั้น การที่ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบการทุจริตจะได้มาซึ่งเอกสารหรือหลักฐานต่าง ๆ เพื่อใช้ดุลพินิจในการตีความการวิเคราะห์ การประเมินความเสี่ยง ว่าการปฏิบัติหน้าที่ของเจ้าหน้าที่รัฐมีความเสี่ยงที่เบี่ยงเบนไปจากมาตรฐานที่กำหนด และเป็นการเบี่ยงเบนไปในทางผิดกฎหมาย ระเบียบ หรือข้อบังคับต่าง ๆ ที่จะนำมาสู่มูลค่าความเสียหายต่อองค์กรและการทุจริตภายในองค์กร หรือไม่ ดังนั้น จากผลการวิเคราะห์ข้อมูลย่อมแสดงให้เห็นอย่างเชิงประจักษ์ว่า ทักษะเกี่ยวกับกฎหมาย (SLO) และทักษะเกี่ยวกับเอกสารหรือหลักฐาน (SDU) มีความสอดคล้องต่อการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบอย่างมาก ด้วยเหตุที่ว่า สภาพแวดล้อมปัจจุบันมีการเปลี่ยนแปลง ระบบเศรษฐกิจ สังคม การเมือง รวมถึงการแข่งขันของภาคธุรกิจจึงเป็นปัจจัยหนึ่งที่ทำให้องค์กรภาคเอกชนต่างมุ่งที่จะแสวงหา หรือต้องการเข้ามา

ประมุขในโครงการภาครัฐ และนำมาสู่การฮั้วประมุข (Collusion) ในที่สุด โดยการทุจริตมักจะไม่มีการตั้งร่องรอยหรือเอกสารที่เด่นชัด แต่เพียงเป็นการอาศัยช่องว่างของกฎหมายหรือระบบการควบคุมภายในในการแสวงหาผลประโยชน์ต่อตนเองและพวกพ้อง ดังนั้น จะแสดงให้เห็นได้ว่าพฤติกรรมกรรมการทุจริตในปัจจุบันมีความซับซ้อนและยากต่อการตรวจสอบ ระบบการตรวจสอบเดิมอาจไม่เพียงพอต่อการตรวจสอบเฉพาะด้านการทุจริต หากผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบไม่มีทักษะเฉพาะพิเศษที่เปรียบเสมือนตนเองเป็นผู้สอบสวนและสืบสวนคดีย่อมอาจทำให้การปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบการทุจริตไม่ประสบผลอย่างชัดเจน อาจทำให้ไม่ค้นพบร่องรอยหรือปัจจัยความเสี่ยง (Risk Factor) ที่นำมาสู่การทุจริตภายในองค์กร ตามที่ Ramamoorti (2003) ให้ความสำคัญ ในเรื่องเกี่ยวกับทักษะและความรับผิดชอบที่เพิ่มขึ้นของผู้ตรวจสอบภายใน “ผู้ตรวจสอบภายในของ ศตวรรษที่ 21 จะต้องเตรียมพร้อมเพื่อ “ตรวจสอบ” การปฏิบัติงานทุกอย่างที่มีความสำคัญ รวมทั้ง ระบบการควบคุมการดำเนินงาน ข้อมูลข่าวสารและระบบข้อมูลข่าวสาร การปฏิบัติตามกฎหมาย งบการเงิน การทุจริต การรายงานสภาพแวดล้อมการดำเนินงาน และคุณภาพ” ซึ่งผู้ตรวจสอบจะ ต้องมีความเชี่ยวชาญในด้านต่าง ๆ เช่น ใช้วิธีการตรวจสอบที่หลากหลายในการเลือกข้อมูลการรวบรวมข้อมูล การประเมินและเอกสารเกี่ยวกับหลักฐานการตรวจสอบ รวมทั้งการใช้วิธีการทางสถิติและไม่ใช้สถิติ และพรรณานิภา รอดวรรณะ (2556) กล่าวว่า “นักนิติบัญชีศาสตร์” (Forensic Accountant) คือ “บุคคลที่ทำการสืบสวนสอบสวนหาหลักฐานและวิเคราะห์หลักฐานเพื่อสรุปเป็นรายงานเพื่อใช้เป็นหลักฐานในการดำเนินคดีในชั้นศาล นอกจากนี้จะต้องเป็นนักบัญชีแล้ว นักนิติบัญชีศาสตร์” ควรเป็นบุคคลที่มีความรู้เชิงลึกในทุกด้าน มีประสบการณ์ในการด้านตรวจสอบอย่างลึก มีทักษะที่มีคุณสมบัติพิเศษนอกเหนือจากทักษะด้านวิชาชีพ เป็นต้น และสอดคล้องกับ Karuna & Kornthong (2003) กล่าวว่า การตรวจสอบในลักษณะที่เป็นอาชญากรรมนี้ ซึ่งปกติจะเป็นหน้าที่ของตำรวจและนักสืบสวน แต่ในขณะเดียวกัน หากการทุจริตหรืออาชญากรรมมีลักษณะที่เกี่ยวข้องกับการเปิดเผยหรือการรายงานทางการเงิน ตำรวจหรือนักสืบสวนจึงจำเป็นอย่างยิ่งที่จะอาศัยนักบัญชีเข้ามาสนับสนุนในกระบวนการตรวจสอบ ด้วยเหตุนี้จึงทำให้นักบัญชีกลายเป็นนักบัญชีสืบสวนและต้องมีทักษะพิเศษเฉพาะด้านในลักษณะงานนี้ และสอดคล้องกับ สมชาย ศุภธาดา (2541) และ เสาวนีย์ ลิขวัฒน์ (2544) เห็นว่านักบัญชีสืบสวนซึ่งจำเป็นต้องมีทักษะด้านทางบัญชีร่วมกับการสอบบัญชีและการสืบสวนในการปฏิบัติสนับสนุนทางด้านกฎหมาย

6. ข้อเสนอแนะ

1) ข้อเสนอแนะในการนำผลการวิจัยไปใช้

องค์กรที่เกี่ยวข้อง ผู้บริหาร ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบ ควรให้ความสำคัญและตระหนักถึงการส่งเสริมและพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ที่มีคุณค่าต่อการต่อต้านการทุจริตในปัจจุบัน ควรมีการส่งเสริมศักยภาพของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบ ดังนั้น สิ่งสำคัญที่จะช่วยพัฒนาให้สามารถอยู่ได้คือการปรับตัวด้านทักษะต่าง ๆ อย่างรวดเร็ว โดยเฉพาะอย่างยิ่งทักษะเกี่ยวกับกฎหมาย (SLO) และทักษะเกี่ยวกับเอกสารหรือหลักฐาน (SDU)

2) ข้อเสนอแนะในการทำวิจัยครั้งต่อไป

ในการศึกษางานวิจัยในอนาคต ผู้ที่สนใจควรนำผลการวิจัยไปเป็นข้อมูลพื้นฐานในการศึกษาและเก็บรวบรวมข้อมูลกับกลุ่มอื่น ๆ หรือหน่วยงานอื่น ๆ หรือใช้วิธีการดำเนินงานวิจัยในรูปแบบต่าง ๆ เพื่อให้ได้มาซึ่งตัวแปรที่มีอิทธิพลต่อทักษะการบัญชีสืบสวนใหม่ ๆ และนำข้อมูลเหล่านั้นมาดำเนินการวิเคราะห์ตามระเบียบวิธีวิจัยต่อไป

7. เอกสารอ้างอิง

- เสาวนีย์ สีขณวัฒน์. (2544). การบัญชีสืบสวน (Forensic Accounting). *วารสารบริหารธุรกิจ*, 90, 6-10.
- ศิลปพร ศรีจันเพชร. (2553). มารู้อีกกับการบัญชีสืบสวน. *วารสารวิชาชีพบัญชี*, 6(17), 22-28.
- วิไล เพ็ชรประดับฟ้า. (2559). Forensic Accounting กับการตรวจสอบทรัพย์สินในคดีล้มละลาย. *วารสารกรมบังคับคดี*. 20(100), 3-6.
- พรรณนิภา รอดวรรณะ. (2556). นิติบัญชีศาสตร์. *จดหมายข่าวสภาวิชาชีพบัญชี*, (9), 8-10.
- สมชาย ศุภธาดา. (2541). การบัญชีนิติเวชศาสตร์: ถึงเวลานักบัญชีไม่อาจปฏิเสธ. *วารสารนักบัญชี*, (เมษายน-กรกฎาคม), 41-46.
- นอร อองสัทธิกุล และเสาวนีย์ สีขณวัฒน์. (2550). การบัญชีสืบสวนในทัศนคติของผู้สอบบัญชี: การบัญชีสืบสวนในประเทศไทย. *วารสารวิชาชีพบัญชี*, (3)6, 66-76.
- ธานินทร์ ศิลป์จารุ. (2557). *การวิจัยและการวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติด้วย SPSS และ AMOS*. (พิมพ์ครั้งที่ 15). กรุงเทพฯ: ห้างหุ้นส่วนสามัญบิสซิเนสอาร์แอนด์ดี.
- Aaker, D. A., V. Kumar & G. S. Day. (2001). *Marketing Research*. New York: John Wiley and Sons.
- Cohen, L. and Manion, L. (1989). *Research Methods in Education*. 3rd edition. London: Routledge.

- Doody, H. (2009). *Fraud risk management: A guide to good practice*.
London, England: Chartered Institute of Management Accountants.
- Goudie, A.W. & Stasavage, David. (1977). *Corruption: The Issues*.
Organization for Economic Cooperation and Development
(OECD). Technical, 122.
- Karuna Nathalang, and Kornthong Luangvilai. (2003). Forensic Accounting:
Contemporary Issue in Thailand. Masters independent study, Faculty
of Commerce and Accountancy, Thammasat University.
- Larry, D. & Nicholas Apostolou. (2002). Forensic Accounting: A New Growth
Area in Accounting. *Ohio CPA Journal*, p 16.
- Michael, Johnston. (1995). *The Search for Definitions: The Vitality of
Politics and the Issue of Corruption*. USA: Colgate University.
- Nunnally, J. C. and I. H. Bernstein. (1994). *Psychometric Theory*. New York.
- Ramamoorti, S. (2003), Chapter 1. Internal Auditing: History, Evolution, and
Prospects, pp. 2- 23, in Bailey, A.D., Gramling, A.A., Ramamoorti, S.
(Editors), Research Opportunities in Internal Auditing, Altamonte
Springs: *The Institute of Internal Auditors Research Foundation*.
- Sandholtz, Wayne, & Koetzle, William. (2000). Accounting for Corruption:
Economic Structure, Democracy and Trade. *International Studies
Quarterly: Blackwell Publishing and The International Studies
Association: JSTOR*, 44(1), 31-50.