

ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน: มุมมองของผู้ตรวจสอบภายในและนักบัญชีในประเทศไทย

Factors Related to the Internal Audit Efficiency: Perspectives from Internal Auditors and Accountants in Thailand

ญาณิศา จันทรฉาย

นักวิชาการบัญชีปฏิบัติการระดับกลาง
สำนักงานคณะกรรมการกิจการกระจายเสียง กิจการโทรทัศน์ และกิจการโทรคมนาคมแห่งชาติ
Email: Yanisaj@nbtc.go.th

พนารัตน์ ปานมณี

รองศาสตราจารย์ประจำคณะวิทยาการจัดการ
มหาวิทยาลัยศิลปากร
Email: Panarat.tu@gmail.com

เมตตา เสมสมบุญ*

Email: metta.sem@kbu.ac.th

ขวัญฤทัย มีตรานนท์*

Email: kwanhatai.mit@kbu.ac.th
*ผู้ช่วยศาสตราจารย์ประจำสาขาวิชาการบัญชี
คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเกษมบัณฑิต

Yanisa Janchai

Senior accountant
Office of the National Broadcasting and Telecommunications Commission
Email: Yanisaj@nbtc.go.th

Panarat Panmanee

Associate Professor, Faculty of Management Science,
Silpakorn University
Email: Panarat.tu@gmail.com

Metta Semsomboon, Ph.D.*

Email: metta.sem@kbu.ac.th

Kwanhatai Mitrapanont, Ph.D.*

Email: kwanhatai.mit@kbu.ac.th
*Assistant Professor, Faculty of Business Administration,
Kasem Bundit University

ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน: มุมมองของผู้ตรวจสอบภายในและนักบัญชีในประเทศไทย

ญาณิศา จันทรฉาย

นักวิชาการบัญชีปฏิบัติการระดับกลาง

สำนักงานคณะกรรมการกิจการกระจายเสียง กิจการโทรทัศน์ และกิจการโทรคมนาคมแห่งชาติ

Email: Yanisaj@nbt.go.th

พนารัตน์ ปานมณี

รองศาสตราจารย์ประจำคณะวิทยาการจัดการ

มหาวิทยาลัยศิลปากร

Email: Panarat.tu@gmail.com

เมตตา เสมสมบุรณ์

Email: metta.sem@kbu.ac.th

ขวัญหทัย มิตรภานนท์*

Email: kwanhatai.mit@kbu.ac.th

*ผู้ช่วยศาสตราจารย์ประจำสาขาวิชาการบัญชี

คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเกษมบัณฑิต

วันที่ได้รับบทความต้นฉบับ: 10 สิงหาคม 2567

วันที่แก้ไขปรับปรุงบทความ: 18 พฤศจิกายน 2567

วันที่ตอบรับตีพิมพ์บทความ: 20 พฤศจิกายน 2567

บทคัดย่อ

การตรวจสอบภายในเป็นกลไกสำคัญที่ช่วยให้องค์กรสามารถประเมินและพัฒนาการปฏิบัติงาน รวมถึงระบบการควบคุมภายในเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีความสัมพันธ์ต่อประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน โดยมุ่งเน้นที่คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน กระบวนการตรวจสอบ การสนับสนุนจากผู้ตรวจรับ และการนำเทคโนโลยีมาใช้งานวิจัยนี้เก็บรวบรวมข้อมูล โดยการส่งแบบสอบถามทางออนไลน์ให้แก่ผู้ตรวจสอบภายในและพนักงานบัญชีจากองค์กรภาครัฐและเอกชน ได้รับแบบสอบถามตอบกลับที่มีข้อมูลครบถ้วนจำนวน 129 ชุด คิดเป็นอัตราการตอบกลับร้อยละ 21.5% ผลการวิจัยพบว่าปัจจัยทั้ง 4 ด้านดังกล่าวมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน โดยเฉพาะการนำเทคโนโลยีมาใช้ที่ช่วยเพิ่มความรวดเร็วและความแม่นยำในการปฏิบัติงาน ข้อค้นพบจากการวิจัยนี้สามารถใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาการตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพและตอบสนองต่อความต้องการขององค์กรยุคใหม่ได้อย่างยั่งยืน

คำสำคัญ: ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน กระบวนการตรวจสอบ คุณภาพงานตรวจสอบ

Factors Related to the Internal Audit Efficiency: Perspectives from Internal Auditors and Accountants in Thailand

Yanisa Janchai

Senior accountant

Office of the National Broadcasting and Telecommunications Commission

Email: Yanisa.j@nbt.go.th

Panarat Panmanee

Associate Professor, Faculty of Management Science,

Silpakorn University

Email: Panarat.tu@gmail.com

Metta Semsomboon, Ph.D.*

Email: metta.sem@kbu.ac.th

Kwanhatai Mitrapanont, Ph.D.*

Email: kwanhatai.mit@kbu.ac.th

*Assistant Professor, Faculty of Business Administration,
Kasem Bundit University

Received: August 10, 2024

Revised: November 18, 2024

Accepted: November 20, 2024

ABSTRACT

Internal auditing plays a vital role in helping organizations evaluate and enhance their operational performance and internal control systems to achieve optimal efficiency. This study aims to investigate factors influencing the efficiency of internal auditing, with a focus on auditor qualifications, auditing processes, client support, and technology adoption. Data were collected through online questionnaires distributed to internal auditors and accounting personnel in public and private organizations. A total of 129 completed responses were analyzed, representing a response rate of 21.5%. The findings revealed that all four factors positively influenced internal auditing efficiency, with technology adoption significantly enhancing speed and accuracy. Insights from this study offer valuable guidelines for improving internal auditing practices to sustainably meet the demands of modern organizations.

Keywords: *Internal Audit Efficiency, Auditing Processes, Audit Quality*

■ ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

การตรวจสอบภายในเป็นเครื่องมือสำคัญที่องค์กรใช้เพื่อประเมินประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน การบริหารความเสี่ยง การกำกับดูแล และการปฏิบัติที่สอดคล้องกับกฎหมายและข้อกำหนดต่าง ๆ โดยบทบาทของการตรวจสอบภายในไม่ได้จำกัดเพียงการตรวจสอบทางการเงินหรือการปฏิบัติงาน แต่ยังมุ่งเน้นถึงการสนับสนุนการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหาร ให้สามารถปรับตัวภายใต้สภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว และการสร้างมูลค่าเพิ่มสูงสุดให้แก่ผู้มีส่วนได้เสีย

ปัจจุบัน The Institute of Internal Auditors (IIA) ได้ปรับปรุงมาตรฐานการตรวจสอบภายในสากล (Global Internal Audit Standard) ฉบับใหม่ (ปี 2024) เพื่อยกระดับการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพ โดยระบุอย่างชัดเจนว่าการตรวจสอบภายในมีจุดมุ่งหมายเพื่อช่วยเพิ่มความแข็งแกร่งให้กับความสามารถขององค์กรในการสร้างปกป้องและรักษาคุณค่าให้ยั่งยืน ด้วยการให้ความเชื่อมั่น คำแนะนำข้อมูลเชิงลึก และการมองไปข้างหน้าอย่างเป็นอิสระและเที่ยงธรรม โดยอาศัยความเสี่ยงเป็นพื้นฐานแก่คณะกรรมการและฝ่ายจัดการ ซึ่งการตรวจสอบภายในจะมีประสิทธิภาพสูงสุดเมื่อกระทำโดยผู้เชี่ยวชาญที่มีความสามารถในการปฏิบัติงานให้สอดคล้องกับมาตรฐานการตรวจสอบภายในสากล (The Institute of Internal Auditors Thailand [IIAT], 2024)

มาตรฐานการตรวจสอบภายในสากลจึงคาดหวังให้ผู้ตรวจสอบภายในปฏิบัติงานให้สอดคล้องกับมาตรฐานด้านจรรยาบรรณ และความเป็นมืออาชีพและคาดหวังให้หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในจำเป็นต้องส่งเสริมและสนับสนุนในด้านการพัฒนาความสามารถ และทักษะทางวิชาชีพของผู้ตรวจสอบภายในให้สามารถปฏิบัติงานสอดคล้องตามมาตรฐานสากลและความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสีย (IIAT, 2024) อย่างไรก็ตามในทางปฏิบัติสำหรับประเทศไทย ยังพบข้อจำกัดหลายประการที่มีความท้าทาย เช่น การขาดแคลนผู้ตรวจสอบที่มีความสามารถเฉพาะทางและทักษะที่จำเป็น การตรวจสอบที่ไม่ตอบสนองต่อความเสี่ยงและความต้องการขององค์กร การสนับสนุนจากผู้บริหารระดับสูงที่ไม่เพียงพอ รวมถึงการนำเทคโนโลยีมาช่วยเพิ่มประสิทธิภาพของงานตรวจสอบภายในยังไม่แพร่หลาย ซึ่งปัญหาเหล่านี้ย่อมส่งผลให้เกิดความเสี่ยงในการดำเนินงานขององค์กร และอาจนำไปสู่ความล้มเหลวในการบรรลุเป้าหมายทางธุรกิจ รวมถึงลดความเชื่อมั่นของผู้ถือหุ้นและผู้มีส่วนได้เสีย

จากการทบทวนวรรณกรรมเกี่ยวกับปัจจัยที่มีความสัมพันธ์ต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน พบว่า องค์กรที่มีคุณลักษณะของหน่วยงานตรวจสอบภายในเข้มแข็ง ประกอบด้วย การมีวุฒิบัตรทางวิชาชีพรับรองความสามารถ หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในและผู้ตรวจสอบภายในมีการพัฒนาความรู้ต่อเนื่อง และการมีทรัพยากรที่เพียงพอ จะส่งผลโดยทำให้การตรวจสอบภายในมีคุณภาพยิ่งขึ้น (Mitrapanont et al., 2023) ซึ่งสอดคล้องกับผลงานวิจัยของ Thirathon and Mitrapanont (2022) พบว่าการพัฒนาคุณภาพงานตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในประเทศไทย คณะกรรมการบริษัทและคณะกรรมการตรวจสอบจำเป็นต้องสนับสนุนทั้งด้านการจัดสรรทรัพยากรให้เหมาะสมและเพียงพอ รวมถึงส่งเสริมให้ผู้ตรวจสอบภายในมีความสามารถในการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์

นอกจากนี้ กระบวนการตรวจสอบภายในที่มีการกำหนดเป้าหมาย ช่วงเวลา และมาตรฐานที่ชัดเจนจะช่วยส่งเสริมการตรวจสอบที่เป็นระบบ และช่วยเพิ่มความน่าเชื่อถือในผลการตรวจสอบ (Alzeban & Gwilliam, 2014) รวมถึงการนำเทคโนโลยีมาใช้ในการตรวจสอบในยุคดิจิทัลจะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพ ความแม่นยำ และความครอบคลุมของกระบวนการตรวจสอบสามารถลดต้นทุนการตรวจสอบ เพิ่มประสิทธิภาพการบริหารความเสี่ยง และสร้างคุณค่าให้แก่องค์กร (Smith & KPMG, 2020) ในอีกด้านหนึ่งผลงานวิจัยของ Jitseree (2022) พบว่า ปัจจัยส่วนบุคคล ได้แก่ อายุ อายุงาน และระดับปฏิบัติงาน ส่งผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

งานวิจัยนี้จึงต้องการศึกษาปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในในบริบทของประเทศไทย ได้แก่ คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน กระบวนการตรวจสอบภายใน การสนับสนุนจากผู้รับตรวจ และการนำเทคโนโลยีมาใช้ในการตรวจสอบภายใน นอกจากนี้ยังได้เปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในโดยจำแนกตามปัจจัยส่วนบุคคล ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงาน และประเภทองค์กรที่ทำงาน ซึ่งผลการวิจัยจะช่วยสร้างความเข้าใจที่ชัดเจนยิ่งขึ้นเกี่ยวกับปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในในมิติต่าง ๆ สามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาการตรวจสอบภายในขององค์กรให้เกิดประสิทธิภาพยิ่งขึ้นต่อไป

■ แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน

ประสิทธิภาพอาจถูกใช้เพื่อกำหนดสิ่งที่องค์กรประสบความสำเร็จในส่วนที่เกี่ยวข้องกับกระบวนการ ผลลัพธ์ ความเชื่อมโยง และความสำเร็จ (Nassazi, 2013) นอกจากนี้ Sangsiwawet (2016) ได้ให้ความหมายของประสิทธิภาพงาน หมายถึง การทำงานให้บรรลุเป้าหมายโดยใช้ทรัพยากรให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด และใช้ความสามารถที่มีเพื่อให้ได้ผลงานที่มีคุณภาพเป็นที่น่าพอใจ และสำเร็จภายในระยะเวลาที่กำหนด สำหรับประสิทธิภาพของงานตรวจสอบภายใน หมายถึง ระดับของคุณภาพรวมถึงการปฏิบัติงานได้บรรลุตามวัตถุประสงค์ที่ได้กำหนดไว้ และเนื่องจากผู้ตรวจสอบภายในมีบทบาทสำคัญในองค์กรในหลายองค์กรจึงให้ความสำคัญกับประสิทธิผลของงานตรวจสอบเพื่อเป็นแนวทางและให้คำแนะนำกับการบริหารในแต่ละระดับ

■ ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน

จากการทบทวนวรรณกรรมพบว่า ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ดังตารางที่ 1 สำหรับงานวิจัยนี้เลือกศึกษาตัวแปร 4 ด้าน ประกอบด้วย คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน กระบวนการตรวจสอบภายใน การสนับสนุนจากผู้ตรวจรับ และการนำเทคโนโลยีมาใช้

ตารางที่ 1 แสดงการสังเคราะห์ตัวแปรปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน

ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน	อรรถน์ เรื่องจรัส (2555)	วารลัทธิณ มิ่งขวัญ (2558)	อรรถณ แสง คี ะเวทย์	มณฑิ ชยธิดา พรหมเี่ยม	สนทยา ทิมเรือง (2561)	ประภาพร มาชัยภูมิ (2561)	วริยา ยอดปิ่น (2564)	สุมิตร รัตนะบัวงาม (2565)	ณัทธ จิตต์เสรี (2565)	ความถี่	สรุป
คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน	✓	✓	✓	✓		✓		✓		6	ใช้
การประเมินความเสี่ยง										1	
ความเป็นอิสระของผู้ตรวจสอบ			✓						✓	3	
กระบวนการตรวจสอบภายใน	✓	✓		✓	✓		✓		✓	6	ใช้
โครงสร้างหน่วยตรวจสอบภายใน				✓						2	
การติดตามและประเมินผล			✓						✓	2	
วัฒนธรรมการทำงาน								✓		1	
การสนับสนุนจากผู้ตรวจรับ	✓		✓	✓	✓	✓		✓	✓	7	ใช้
การให้สัญญาณเตือนภัย								✓		1	
การฝึกอบรมและการพัฒนา			✓						✓	2	
การนำเทคโนโลยีมาใช้	✓		✓	✓	✓	✓	✓	✓		7	ใช้

■ คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน

Institute of Internal Auditors of Thailand (2017) ได้กล่าวว่า ผู้ตรวจสอบภายในควรมีคุณสมบัติที่เหมาะสม และสามารถสนับสนุนให้ปฏิบัติงานเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ นอกจากคุณสมบัติตามมาตรฐานการตรวจสอบภายใน ผู้ตรวจสอบภายในควรมีคุณสมบัติอื่นที่จำเป็น ได้แก่ ความสามารถในการนำมาตรฐานการตรวจสอบภายใน และเทคนิคที่เกี่ยวข้องไปใช้ในการปฏิบัติงาน มีความเข้าใจหลักการบริหาร ซึ่งจะจะเป็นประโยชน์ในการประเมินสาระสำคัญของความแตกต่างระหว่างแนวปฏิบัติที่ดี และแนวปฏิบัติที่ใช้ในองค์กร ซึ่งจะทำให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถให้คำแนะนำที่เป็นประโยชน์ในทางปฏิบัติแก่ผู้บริหารยิ่งขึ้น

ผลงานวิจัยของ Yodpaan (2021) พบว่า ปัจจัยในด้านความรู้ ความสามารถในการสอบบัญชี และด้านประสบการณ์จากการปฏิบัติงาน มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ในด้านความถูกต้อง ความชัดเจน ความสมบูรณ์ และความทันกาล สอดคล้องกับผลงานวิจัยของ Jaikaew (2022) พบว่า ทักษะของผู้ตรวจสอบในด้านการคิดเชิงกลยุทธ์ ทักษะทางปัญญา ทักษะเฉพาะทางวิชาชีพ ทักษะการวิเคราะห์ข้อมูล และทักษะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร มีอิทธิพลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านคุณภาพงาน ปริมาณงาน ความทันเวลา และค่าใช้จ่าย สะท้อนให้เห็นว่าทักษะหลากหลายด้านของผู้ตรวจสอบมีบทบาทสำคัญในการเสริมสร้างประสิทธิภาพการทำงาน

■ กระบวนการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายใน หมายถึง กิจกรรมการให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรม เพื่อเพิ่มมูลค่า และพัฒนาการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น การตรวจสอบภายในจะช่วยให้องค์กรบรรลุถึงวัตถุประสงค์ด้วยการสอบทาน และพัฒนาประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบ (IIAT, 2017) กระบวนการตรวจสอบภายในประกอบด้วยขั้นตอนหลัก ได้แก่ 1) การวางแผนการตรวจสอบ 2) การดำเนินการตรวจสอบ 3) การรายงานผลการตรวจสอบ และ 4) การติดตามผล (IIA, 2017) ผลงานวิจัยในอดีตพบว่า การวางแผนอย่างรอบคอบส่งผลกระทบต่อคุณภาพการตรวจสอบ ในแง่ของการป้องกันข้อผิดพลาดและการเพิ่มมูลค่าขององค์กร (Lenz & Hahn, 2015) ประสิทธิภาพในการดำเนินงานตรวจสอบ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพการตรวจสอบ (Alzeban & Sawan, 2015) ความโปร่งใสและความน่าเชื่อถือของรายงานการตรวจสอบช่วยเพิ่มคุณภาพการตรวจสอบโดยรวม (Goodwin & Yeo, 2001) และการติดตามผลที่มีประสิทธิภาพมีความเชื่อมโยงกับการยกระดับคุณภาพการตรวจสอบภายในในองค์กร (Cohen & Sayag, 2010)

■ การสนับสนุนจากผู้บริหาร

การสนับสนุนจากผู้บริหารถือเป็นปัจจัยหนึ่งที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพงานตรวจสอบภายใน ทั้งการสนับสนุนด้านการจัดสรรทรัพยากรและงบประมาณอย่างเพียงพอ การฝึกอบรมพัฒนาความรู้และทักษะที่จำเป็น รวมถึงการส่งเสริมให้ได้ผู้รับรองความสามารถ (Sangsiwawet, 2016; Thirathon & Mitrapanont, 2022) การสนับสนุนจากผู้บริหารมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพของงานตรวจสอบภายใน ทำให้ความมั่นใจได้ว่างานตรวจสอบภายในจะสามารถดำเนินไปได้อย่างมีประสิทธิภาพ การสนับสนุนจากผู้บริหารระดับสูงรวมถึงการระดมทุน การฝึกอบรมและการพัฒนา การจัดสรรบุคลากร การปรับปรุงตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายใน (Dawuda, Aninanya และ Alnaa, 2015; Sarens, 2003)

■ การนำเทคโนโลยีมาใช้

ปัจจุบันเทคโนโลยีได้เข้ามามีบทบาทในการดำเนินงานของธุรกิจแทบทุกประเภท คอมพิวเตอร์เป็นปัจจัยสำคัญที่มีคุณค่ามหาศาลในโลกธุรกิจ และกลายเป็นเครื่องมือสำคัญในการทำงานของผู้บริหาร ผู้สอบบัญชี นักบัญชี ผู้ตรวจสอบภายใน และผู้ใช้อื่น (Ratanabua-ngam, 2022) การนำเทคโนโลยีมาใช้ในการปฏิบัติงาน ทำให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถวิเคราะห์ข้อมูลได้อย่างถูกต้อง แม่นยำ และทันตามเวลายิ่งขึ้น (Machaiyaphum, 2018) การนำเทคโนโลยีมาใช้ในการตรวจสอบในยุคดิจิทัลจะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพ ความแม่นยำ และความครอบคลุมของกระบวนการตรวจสอบ สามารถลดต้นทุนการตรวจสอบ เพิ่มประสิทธิภาพการบริหารความเสี่ยง และสร้างคุณค่าให้แก่องค์กร (Smith & KPMG, 2020)

■ ปัจจัยด้านประชากรศาสตร์

ผลงานวิจัยของ Jitseree (2022) พบว่า ปัจจัยส่วนบุคคล ได้แก่ อายุ อายุงาน ระดับปฏิบัติงาน และปัจจัยด้านการตรวจสอบ ได้แก่ คุณภาพงานตรวจสอบภายใน การสนับสนุนจากผู้บริหาร การฝึกอบรมและพัฒนา ทักษะผู้ตรวจสอบภายใน การติดตาม และประเมินผล และความเป็นอิสระของผู้ตรวจสอบภายใน ส่งผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน สะท้อนว่าปัจจัยด้านบุคคลและการตรวจสอบล้วนมีบทบาทสำคัญต่อความสำเร็จของงานตรวจสอบภายใน

■ ระเบียบวิธีวิจัย

งานวิจัยนี้มุ่งเน้นสำรวจปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ประชากรและกลุ่มตัวอย่างในงานวิจัยนี้ คือ กลุ่มนักบัญชีและผู้ตรวจสอบภายในจากองค์กรของรัฐบาล รัฐวิสาหกิจ และบริษัทเอกชน ในประเทศไทย เนื่องจากมีความรู้ในขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน งานวิจัยนี้เก็บรวบรวมข้อมูลโดยการส่งแบบสอบถามทางออนไลน์ในเดือนมกราคม ถึง กุมภาพันธ์ 2567 คำถามในแบบสอบถามประกอบด้วย 2 ส่วน คือ ข้อมูลส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม และปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน กระบวนการตรวจสอบภายใน การสนับสนุนจากผู้รับตรวจ และการนำเทคโนโลยีมาใช้ในการตรวจสอบภายใน โดยในส่วนที่ 2 กำหนดเกณฑ์การประเมินเป็น 5 ระดับ ตามวิธีที่กำหนดโดยลิเคิร์ต งานวิจัยนี้ทดสอบค่าความน่าเชื่อถือ (Reliability) ของมาตรวัดตามแนวคิดของ Aler (1991) ผลการทดสอบพบว่า ปัจจัยด้านคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน กระบวนการตรวจสอบภายใน การสนับสนุนจากผู้ตรวจรับ และการนำเทคโนโลยีมาใช้ มีค่าความน่าเชื่อถืออยู่ระหว่าง 0.88 ถึง 0.96 ซึ่งมากกว่า 0.70 (Nunnally, 1978) แสดงว่ามาตรวัดมีความน่าเชื่อถือ

■ ผลการศึกษา

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลจากแบบสอบถามที่มีคำตอบครบถ้วนสมบูรณ์จำนวน 129 ชุด คิดเป็นอัตราการตอบกลับร้อยละ 21.5% แสดงให้เห็นลักษณะทั่วไปของกลุ่มตัวอย่างว่า ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง (ร้อยละ 62) และส่วนใหญ่อยู่ในช่วงอายุ 26-30 ปี (ร้อยละ 46.5) รองลงมาคืออายุ 40 ปีขึ้นไป และอายุ 31-35 ปี ตามลำดับ กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่จบการศึกษาระดับปริญญาตรี (ร้อยละ 60.5) ส่วนที่เหลือจบการศึกษาสูงกว่าปริญญาตรี เป็นกลุ่มที่มีประสบการณ์ 5-10 ปี มากที่สุด (ร้อยละ 35.7) รองลงมาคือมีประสบการณ์มากกว่า 10 ปี (ร้อยละ 24.0) 3-5 ปี (ร้อยละ 22.5) 1-3 ปี และน้อยกว่า 1 ปี ตามลำดับ ส่วนใหญ่ปฏิบัติงานในองค์กรรัฐวิสาหกิจและองค์กรที่อยู่ในกำกับของรัฐ (ร้อยละ 37.2) รองลงมาคือบริษัทเอกชน (ร้อยละ 27.9) องค์กรประเภทอื่น (ร้อยละ 19.4) หน่วยงานราชการ (ร้อยละ 12.4) และบริษัทจดทะเบียน (ร้อยละ 3.1) ตามลำดับ

สำหรับผลการสำรวจปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในทั้ง 4 ด้าน เป็นดังนี้

■ คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน

ผลการสำรวจปัจจัยด้านคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายในดังตารางที่ 3 พบว่า กลุ่มตัวอย่างเห็นด้วยอย่างยิ่งว่า ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในด้านคุณสมบัติ ได้แก่ ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีจริยธรรม และมีความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน (ค่าเฉลี่ย 4.58) รองลงมาคือผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความเข้าใจระบบการควบคุมภายในขององค์กร (ค่าเฉลี่ย 4.58) ลำดับต่อมาผู้ตรวจสอบภายในต้องมีทักษะ ในการตรวจสอบภายในเพื่อปฏิบัติงานได้อย่างดี ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับองค์กรเป็นอย่างดี และผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความรู้ทางวิชาการด้านการควบคุมภายในเป็นอย่างดี

ตารางที่ 3 ผลการสำรวจปัจจัยด้านคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน

ปัจจัย	ระดับความคิดเห็น					ค่าเฉลี่ย	ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน
	เห็นด้วยอย่างยิ่ง	เห็นด้วย	ปานกลาง	ไม่เห็นด้วย	ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง		
ด้านคุณสมบัติ						4.51	0.601
ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับองค์กรเป็นอย่างดี	73 (56.60)	46 (35.70)	10 (7.80)			4.48	0.638
ความรู้ทางวิชาการด้านการควบคุมภายในเป็นอย่างดี	77 (59.70)	35 (27.10)	15 (11.60)	2 (1.60)		4.44	0.759
จริยธรรมและมีความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน	89 (69.00)	27 (20.90)	13 (10.10)			4.58	0.668
ความเข้าใจระบบการควบคุมภายในขององค์กร	82 (63.60)	35 (27.10)	11 (8.50)	1 (0.80)		4.53	0.685
ทักษะในการตรวจสอบภายในเพื่อปฏิบัติงานได้อย่างดี	78 (60.50)	37 (28.70)	14 (10.90)			4.49	0.686

■ กระบวนการตรวจสอบภายใน

ผลการสำรวจปัจจัยด้านกระบวนการตรวจสอบภายในประกอบด้วย 4 องค์ประกอบ ได้แก่ ด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านการรายงานผลการปฏิบัติการ และด้านการติดตามผลการตรวจสอบ ดังตารางที่ 4

สำหรับผลการสำรวจองค์ประกอบด้านการวางแผนการตรวจสอบ พบว่า กลุ่มตัวอย่างเห็นด้วยอย่างยิ่งว่าปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ได้แก่ ผู้ตรวจสอบภายในควรกำหนดวัตถุประสงค์ของภารกิจให้สอดคล้องกับการประเมินความเสี่ยง (ค่าเฉลี่ย 4.48) รองลงมาคือการจัดทำแผนการตรวจสอบได้รับอนุมัติเห็นชอบจากคณะกรรมการตรวจสอบ ลำดับต่อมาคือการสำรวจขั้นต้นและประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในและจัดทำรายงานการสำรวจก่อนเข้าทำการตรวจสอบ

ผลการสำรวจองค์ประกอบด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ พบว่า กลุ่มตัวอย่างเห็นด้วยอย่างยิ่งว่าปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ได้แก่ การสรุปผลตรวจสอบตามข้อเท็จจริงและปราศจากความลำเอียง และเพื่อนำไปสู่การพัฒนาองค์กร (ค่าเฉลี่ย 4.62) รองลงมาคือการระบุและรวบรวมข้อมูลที่ใช้ในการปฏิบัติงานให้เพียงพอและน่าเชื่อถือ ลำดับต่อมาคือการทบทวนและปรับเปลี่ยนแผนการตรวจสอบให้เป็นตามสถานการณ์อย่างสม่ำเสมอและการจัดทำกระดาษทำการและรวบรวมเอกสารหลักฐานครบถ้วน

ผลการสำรวจองค์ประกอบด้านการรายงานผลปฏิบัติการ พบว่า กลุ่มตัวอย่างเห็นด้วยอย่างยิ่งว่าปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ได้แก่ รายงานผลการตรวจสอบมีความชัดเจน เข้าใจง่ายและผู้รับตรวจสอบสามารถนำข้อเสนอแนะตามรายงานการตรวจสอบไปใช้ประโยชน์ในการปฏิบัติงานได้ (ค่าเฉลี่ย 4.64) รองลงมาคือผู้ตรวจสอบภายในได้สอบถามข้อเท็จจริงและเปิดโอกาสให้ชี้แจงก่อนสรุปผล ระบบในการติดตามเพื่อมีการปรับปรุงแก้ไขข้อบกพร่องที่ตรวจพบ ลำดับต่อมาคือการรายงานผลตรวจสอบสอดคล้องกับข้อเท็จจริงโดยคำนึงถึงเป็นประโยชน์ต่อผู้รับการตรวจสอบและองค์กรโดยรวม

ผลการสำรวจองค์ประกอบด้านการติดตามผลการตรวจสอบ พบว่า กลุ่มตัวอย่างเห็นด้วยอย่างยิ่งว่าปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ได้แก่ การตรวจสอบให้สอดคล้องกับข้อเท็จจริงเพื่อการตรวจสอบครั้งต่อไป (ค่าเฉลี่ย 4.55) รองลงมาคือผู้ตรวจสอบภายในได้ติดต่อผู้รับตรวจเพื่อติดตามความคืบหน้าในการปรับปรุงแก้ไข ลำดับต่อมาคือติดตามการไม่ปฏิบัติตามของผู้รับตรวจ

ตารางที่ 3 ผลการสำรวจปัจจัยด้านคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน

ปัจจัย	ระดับความคิดเห็น					ค่าเฉลี่ย	SD
	เห็นด้วย อย่างยิ่ง	เห็นด้วย	ปาน กลาง	ไม่เห็น ด้วย	ไม่เห็น ด้วย อย่างยิ่ง		
ด้านกระบวนการตรวจสอบภายใน						4.49	0.507
การวางแผนการตรวจสอบ							
การสำรวจขั้นต้นและประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในและจัดทำรายงานการสำรวจก่อนเข้าทำการตรวจสอบ	66 (51.20)	48 (37.20)	15 (11.60)			4.39	0.689
ผู้ตรวจสอบภายในกำหนดวัตถุประสงค์ของภารกิจให้สอดคล้องกับการประเมินความเสี่ยง	70 (54.30)	51 (39.50)	8 (6.20)			4.48	0.613
การจัดทำแผนการตรวจสอบได้รับอนุมัติเห็นชอบจากคณะกรรมการตรวจสอบ	69 (53.50)	49 (38.00)	11 (8.50)			4.44	0.649
การปฏิบัติงานตรวจสอบ							
การจัดทำกระดาษทำการและรวบรวมเอกสารหลักฐานครบถ้วน	62 (48.10)	51 (39.50)	14 (10.90)	1 (0.80)	1 (0.80)	4.33	0.763
การทบทวนและปรับเปลี่ยนแผนการตรวจสอบให้เป็นตามสถานการณ์อย่างสม่ำเสมอ	72 (55.80)	47 (36.40)	10 (7.80)			4.48	0.638
การระบุและรวบรวมข้อมูลที่ใช้ในการปฏิบัติงานให้เพียงพอและน่าเชื่อถือ	79 (61.20)	43 (33.30)	7 (5.40)			4.55	0.598
การสรุปผลการตรวจสอบตามข้อเท็จจริงและปราศจากความลำเอียง และเพื่อนำไปสู่การพัฒนางานองค์กร	88 (68.20)	34 (26.40)	7 (5.40)			4.62	0.587

ตารางที่ 4 (ต่อ)

การรายงานผลปฏิบัติการ							
การรายงานผลตรวจสอบสอดคล้องกับข้อเท็จจริง โดยคำนึงถึงเป็นประโยชน์ต่อผู้รับการตรวจสอบและองค์กรโดยรวม	74 (57.40)	37 (28.70)	18 (14.00)			4.43	0.727
ผู้ตรวจสอบภายในได้สอบถามข้อเท็จจริงและเปิดโอกาสให้ชี้แจงก่อนสรุปผล	75 (58.10)	49 (38.00)	5 (3.90)			4.54	0.572
ระบบในการติดตามเพื่อมีการปรับปรุงแก้ไขข้อบกพร่องที่ตรวจพบ	77 (59.70)	39 (30.20)	13 (10.10)			4.49	0.674
รายงานผลการตรวจสอบมีความชัดเจน เข้าใจง่ายและผู้รับตรวจสามารถนำข้อเสนอแนะตามรายงานการตรวจสอบไปใช้ประโยชน์ในการปฏิบัติงานได้	87 (67.40)	38 (29.50)	4 (3.10)			4.64	0.541
การติดตามผลการตรวจสอบ							
ผู้ตรวจสอบภายในได้ติดต่อผู้รับตรวจเพื่อติดตามความคืบหน้าในการปรับปรุงแก้ไข	71 (55.00)	46 (35.70)	12 (9.30)			4.45	0.661
ติดตามการไม่ปฏิบัติตามของผู้รับตรวจ	70 (54.30)	48 (37.20)	11 (8.50)			4.45	0.649
การปรับปรุงแผนการตรวจสอบให้สอดคล้องกับข้อเท็จจริงเพื่อการตรวจสอบครั้งต่อไป	80 (62.00)	40 (31.00)	9 (7.00)			4.55	0.624

■ การสนับสนุนจากผู้รับตรวจ

ผลการสำรวจปัจจัยด้านการสนับสนุนจากผู้รับตรวจดังตารางที่ 5 พบว่า กลุ่มตัวอย่างเห็นด้วยอย่างยิ่งว่าปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ได้แก่ การเปิดข้อมูลอย่างไม่มีพหุติกรรม อำพรางหรือตกแต่งข้อมูล (ค่าเฉลี่ย 4.58) ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความเข้าใจระบบการควบคุมภายในขององค์กร (ค่าเฉลี่ย 4.58) รองลงมาคือการตระหนักถึงความสำคัญของการเข้ามาปฏิบัติการของผู้ตรวจสอบภายใน ลำดับต่อมาคือการสร้างบรรยากาศที่ดีในการสัมภาษณ์และการขอข้อมูล การเตรียมพร้อมและความร่วมมือต่อการเข้าตรวจสอบ และการยอมรับข้อเสนอแนะและนำไปปฏิบัติตามอย่างไม่มีเงื่อนไขตามลำดับ

ตารางที่ 5 ผลการสำรวจปัจจัยด้านการสนับสนุนจากผู้รับตรวจ

ปัจจัย	ระดับความคิดเห็น					ค่าเฉลี่ย	SD
	เห็นด้วย อย่างยิ่ง	เห็นด้วย	ปาน กลาง	ไม่เห็น ด้วย	ไม่เห็น ด้วย อย่างยิ่ง		
ด้านการสนับสนุนจากผู้รับตรวจ						4.48	0.539
การสร้างบรรยากาศที่ดีในการ สัมภาษณ์และการขอข้อมูล	64 (49.60)	60 (46.50)	5 (3.90)			4.45	0.572
การตระหนักถึงความสำคัญของการ เข้ามาปฏิบัติการของผู้ตรวจสอบ ภายใน	72 (55.80)	50 (38.80)	7 (5.40)			4.50	0.601
การเตรียมพร้อมและความร่วมมือ ต่อการเข้าตรวจสอบ	74 (57.40)	40 (31.00)	14 (10.90)	1 (0.8)		4.44	0.717
การเปิดข้อมูลอย่างไม่มีพหุติกรรมอำ พรางหรือตกแต่งข้อมูล	85 (65.90)	37 (28.70)	6 (4.70)		1 (0.8)	4.58	0.656
การยอมรับข้อเสนอแนะและนำไป ปฏิบัติตามอย่างไม่มีเงื่อนไข	68 (52.70)	48 (37.20)	12 (9.30)	1 (0.8)		4.41	0.692

■ การนำเทคโนโลยีมาใช้

ผลการสำรวจปัจจัยด้านการนำเทคโนโลยีมาใช้อย่างตารางที่ 6 พบว่า กลุ่มตัวอย่างเห็นด้วยอย่างยิ่งว่าปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ได้แก่ การนำเทคโนโลยีช่วยให้ผู้ตรวจสอบสามารถประมวลผลและวิเคราะห์ข้อมูล จำนวนมหาศาลได้อย่างรวดเร็วและแม่นยำ (ค่าเฉลี่ย 4.61) รองลงมาคือการนำเทคโนโลยีช่วยให้ผู้ตรวจสอบสามารถใช้กระบวนการติดตาม และตรวจสอบอย่างเรียลไทม์ ลำดับต่อมาคือความสามารถในการเข้าถึงซอฟต์แวร์และข้อมูลการตรวจสอบผ่านคลาวด์ การนำเครื่องมือเทคโนโลยีสามารถสร้างรายงานแบบภาพและแดชบอร์ดที่ทำให้ง่ายต่อการสื่อสารผลการตรวจสอบ และการนำเทคโนโลยีสามารถช่วยให้ผู้ตรวจสอบจัดการเอกสารประกอบของกระบวนการตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพตามลำดับ

ตารางที่ 6 ผลการสำรวจปัจจัยด้านการนำเทคโนโลยีมาใช้

ปัจจัย	ระดับความคิดเห็น					ค่าเฉลี่ย	SD
	เห็นด้วย อย่างยิ่ง	เห็นด้วย	ปาน กลาง	ไม่เห็น ด้วย	ไม่เห็น ด้วย อย่างยิ่ง		
ด้านการนำเทคโนโลยีมาใช้						4.54	0.491
การวิเคราะห์ข้อมูล: เทคโนโลยีช่วยให้ผู้ตรวจสอบ สามารถประมวลผลและวิเคราะห์ ข้อมูลจำนวนมากหาสาเหตุได้อย่าง รวดเร็วและแม่นยำ	81 (62.80)	46 (35.70)	2 (1.60)			4.61	0.520
การตรวจสอบอย่างต่อเนื่อง: เทคโนโลยีช่วยให้ผู้ตรวจสอบ สามารถใช้กระบวนการติดตามและ ตรวจสอบอย่างเรียลไทม์	78 (60.50)	44 (34.10)	7 (5.40)			4.55	0.598
การเข้าถึงระยะไกลและการ ประมวลผลบนคลาวด์: ความสามารถในการเข้าถึง ซอฟต์แวร์และข้อมูลการตรวจสอบ ผ่านคลาวด์	80 (62.00)	37 (28.70)	12 (9.30)			4.52	0.662
การจัดการเอกสารการตรวจสอบ: เทคโนโลยีสามารถช่วยให้ผู้ ตรวจสอบจัดการเอกสารประกอบ ของกระบวนการตรวจสอบได้อย่าง มีประสิทธิภาพ	73 (56.60)	48 (37.20)	8 (6.20)			4.50	0.613
การรายงานและการแสดงผล: เครื่องมือเทคโนโลยีสามารถสร้าง รายงานแบบภาพและแดชบอร์ดที่ ทำให้ง่ายต่อการสื่อสารผลการ ตรวจสอบ	71 (55.00)	53 (41.40)	5 (3.90)			4.51	0.574

■ ผลการวิเคราะห์เชิงอนุมาน

งานวิจัยนี้ทำการเปรียบเทียบความคิดเห็นต่อปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในกรณีที่มีปัจจัยส่วนบุคคลแตกต่างกัน จำแนกตามเพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงาน และประเภทขององค์ที่ทำงาน สำหรับการวิเคราะห์เปรียบเทียบตัวแปร 2 ตัวแปรที่มีอิสระต่อกันใช้วิธี Independent Sample t-test และในการหาความแตกต่างของข้อมูลมากกว่า 2 กลุ่ม ใช้สถิติการวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียว (One-way ANOVA) โดยใช้วิธีผลต่างนัยสำคัญน้อยที่สุดในการทดสอบรายคู่ด้วยวิธี LSD สำหรับการทดสอบสมมติฐานกำหนดระดับความมีนัยสำคัญเท่ากับ 0.05 โดยมีสมมติฐานการวิจัย ดังนี้

H0: ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามที่ต่างกันมีความเห็นต่อปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในไม่แตกต่างกัน

H1: ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามที่ต่างกันมีความเห็นต่อปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในแตกต่างกัน

สำหรับการแสดงผลการวิเคราะห์จะแสดงเฉพาะข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามที่มีความเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในแตกต่างกันเท่านั้น ซึ่งจากตารางที่ 7 พบว่า อายุที่แตกต่างกันจะมีความเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในด้านคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายในแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยมีความเห็นเกี่ยวกับปัจจัยด้านกระบวนการตรวจสอบภายใน ด้านการสนับสนุนจากผู้รับตรวจ และด้านการนำเทคโนโลยีมาใช้ไม่แตกต่างกัน

ตารางที่ 7 ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในจำแนกตามอายุ

ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน	SS	df	MS	F	P
1. ด้านคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน					
ระหว่างกลุ่ม	5.413	4	1.353	4.103	0.004*
ภายในกลุ่ม	40.899	124	0.330		
รวม	46.313	128			
2. ด้านกระบวนการตรวจสอบภายใน					
ระหว่างกลุ่ม	1.411	4	0.353	1.385	0.243
ภายในกลุ่ม	40.899	124	0.255		
รวม	46.313	128			
* นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05					

ตารางที่ 7 (ต่อ)

ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน	SS	df	MS	F	P
3. ด้านการสนับสนุนจากผู้รับตรวจ					
ระหว่างกลุ่ม	1.891	4	0.473	1.657	0.164
ภายในกลุ่ม	35.365	124	0.285		
รวม	37.256	128			
4. ด้านการนำเทคโนโลยีมาใช้					
ระหว่างกลุ่ม	0.829	4	0.207	0.854	0.494
ภายในกลุ่ม	30.084	124	0.243		
รวม	30.912	128			
* นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05					

ผลการวิเคราะห์ดังตารางที่ 8 พบว่า กลุ่มอายุ 26-30 ปี มีระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในด้านคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายในแตกต่างจากกลุ่มอายุ 31-35 ปี และกลุ่มอายุ 40 ปีขึ้นไป อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 8 เปรียบเทียบ LSD ระหว่างปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ด้านคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน จำแนกตามอายุ

อายุ	$\bar{x}$	20-35 ปี	26-30 ปี	31-35 ปี	36-40 ปี	40 ปีขึ้นไป
20-35 ปี	5.00	-	0.676	0.308	0.616	0.245
26-30 ปี	4.32	-	-	-0.368*	-0.060	-0.431*
31-35 ปี	4.69	-	-	-	0.308	-0.063
36-40 ปี	4.38	-	-	-	-	-0.371
40 ปีขึ้นไป	4.75	-	-	-	-	-
* นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05						

จากตารางที่ 9 พบว่า ประเภทองค์กรที่ทำงานแตกต่างกันจะมีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ด้านคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน ด้านการสนับสนุนจากผู้รับตรวจ และด้านการนำเทคโนโลยีมาใช้ แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 9 ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในจำแนกตามประเภทองค์กรที่ทำงาน

ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน	SS	df	MS	F	P
1. ด้านคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน					
ระหว่างกลุ่ม	3.453	4	0.863	2.498	0.046*
ภายในกลุ่ม	42.859	124	0.346		
รวม	46.313	128			
2. ด้านกระบวนการตรวจสอบภายใน					
ระหว่างกลุ่ม	1.173	4	0.293	1.143	0.340
ภายในกลุ่ม	31.825	124	0.257		
รวม	32.998	128			
3. ด้านการสนับสนุนจากผู้รับตรวจ					
ระหว่างกลุ่ม	3.637	4	0.909	3.354	0.012*
ภายในกลุ่ม	33.618	124	0.271		
รวม	37.256	128			
4. ด้านการนำเทคโนโลยีมาใช้					
ระหว่างกลุ่ม	2.275	4	0.569	2.463	0.049*
ภายในกลุ่ม	28.637	124	0.231		
รวม	30.912	128			
* นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05					

ตารางที่ 10 เปรียบเทียบ LSD ระหว่างปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในด้านคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายในจำแนกตามประเภทองค์กรที่ทำงาน

ประเภทองค์กร	$\bar{x}$	บริษัทเอกชน	บริษัทจดทะเบียน	รัฐวิสาหกิจ	รัฐบาล	อื่น ๆ
บริษัทเอกชน	4.35	-	0.255	-0.340*	-0.206	-0.060
บริษัทจดทะเบียน	4.10	-	-	-0.595	-0.462	-0.316
รัฐวิสาหกิจ	4.69	-	-	-	0.133	0.279
รัฐบาล	4.56	-	-	-	-	0.146
อื่น ๆ	4.41	-	-	-	-	-
* นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05						

จากตารางที่ 10 พบว่า กลุ่มที่บริษัทเอกชนมีระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในด้านคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน แตกต่างจากกลุ่มที่ปฏิบัติงานในหน่วยงานรัฐวิสาหกิจ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 11 เปรียบเทียบ LSD ระหว่างปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในด้านการสนับสนุนจากผู้รับตรวจจำแนกตามประเภทองค์กรที่ทำงาน

ประเภทองค์กร	$\bar{x}$	บริษัทเอกชน	บริษัทจดทะเบียน	รัฐวิสาหกิจ	รัฐบาล	อื่น ๆ
บริษัทเอกชน	4.42	-	0.372	-0.256*	-0.015	0.126
บริษัทจดทะเบียน	4.05	-	-	-0.629*	-0.387	-0.246
รัฐวิสาหกิจ	4.67	-	-	-	0.241	0.383
รัฐบาล	4.43	-	-	-	-	0.141
อื่น ๆ	4.29	-	-	-	-	-
* นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05						

จากตารางที่ 11 พบว่า กลุ่มที่ทำงานในองค์กรบริษัทเอกชน และบริษัทจดทะเบียนมีระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในด้านการสนับสนุนจากผู้รับตรวจ แตกต่างจากกลุ่มที่ทำงานในหน่วยงานรัฐวิสาหกิจอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 12 เปรียบเทียบ LSD ระหว่างปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในด้านการนำเทคโนโลยีมาใช้จำแนกตามประเภทองค์กรที่ทำงาน

ประเภทองค์กร	$\bar{x}$	บริษัทเอกชน	บริษัทจดทะเบียน	รัฐวิสาหกิจ	รัฐบาล	อื่น ๆ
บริษัทเอกชน	4.49	-	0.444	-0.168	-0.118	0.086
บริษัทจดทะเบียน	4.05	-	-	-0.612*	-0.562*	-0.358
รัฐวิสาหกิจ	4.66	-	-	-	0.050	0.254
รัฐบาล	4.61	-	-	-	-	0.204
อื่น ๆ	4.40	-	-	-	-	-
* นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05						

จากตารางที่ 12 พบว่า กลุ่มที่ทำงานในบริษัทจดทะเบียนมีระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในด้านการนำเทคโนโลยีมาใช้แตกต่างจากกลุ่มที่ทำงานในหน่วยงานรัฐวิสาหกิจ และกลุ่มที่ทำงานในหน่วยงานรัฐบาล อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

■ สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ

ผลการวิจัยครั้งนี้พบว่า ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย การนำเทคโนโลยีมาใช้ คุณสมบัตินของผู้ตรวจสอบภายใน กระบวนการตรวจสอบภายใน และการสนับสนุนจากผู้รับตรวจตามลำดับ

ปัจจัยด้านการนำเทคโนโลยีมาใช้ ประกอบด้วย การนำเทคโนโลยีมาใช้ประมวลผลและวิเคราะห์ข้อมูลจำนวนมากได้อย่างรวดเร็วและแม่นยำ การนำมาใช้ในกระบวนการติดตามและตรวจสอบอย่างเรียลไทม์โดยอาศัยความสามารถในการเข้าถึงซอฟต์แวร์และข้อมูลการตรวจสอบผ่านคลาวด์ และการใช้เครื่องมือเทคโนโลยีในการสร้างรายงานภาพและแดชบอร์ดเพื่อการสื่อสารผลการตรวจสอบอย่างมีประสิทธิภาพ และการจัดการเอกสารประกอบกระบวนการตรวจสอบได้อย่างมีระเบียบและรวดเร็ว

ปัจจัยด้านคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย การมีจริยธรรมและความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน การเข้าใจระบบการควบคุมภายในขององค์กร ทักษะในการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายใน ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับองค์กร รวมถึงความรู้ทางวิชาการด้านการควบคุมภายใน การมีคุณสมบัติเหล่านี้ ช่วยเสริมสร้างประสิทธิภาพในการดำเนินการตรวจสอบภายใน และทำให้กระบวนการตรวจสอบมีความโปร่งใสและน่าเชื่อถือมากยิ่งขึ้น

ปัจจัยด้านกระบวนการตรวจสอบภายใน ประกอบไปด้วย การวางแผนการตรวจสอบ ได้แก่ ผู้ตรวจสอบภายในสามารถกำหนดวัตถุประสงค์ของภารกิจให้สอดคล้องกับการประเมินความเสี่ยง โดยการจัดทำแผนการตรวจสอบได้รับอนุมัติเห็นชอบจากคณะกรรมการตรวจสอบ และการสำรวจขั้นต้นและประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในและจัดทำรายงานการสำรวจก่อนเข้าทำการตรวจสอบ ในส่วนของการปฏิบัติงานตรวจสอบ ได้แก่ การสรุปผลการตรวจสอบตามข้อเท็จจริงและปราศจากความลำเอียงและเพื่อนำไปสู่การพัฒนางานองค์กร มีการระบุและรวบรวมข้อมูลที่ใช้ในการปฏิบัติงานให้เพียงพอและน่าเชื่อถือ รวมถึงมีการทบทวนและปรับเปลี่ยนแผนการตรวจสอบให้เป็นตามสถานการณ์อย่างสม่ำเสมอ และมีการจัดทำกระดานทำการและรวบรวมเอกสารหลักฐานครบถ้วน ในส่วนของการรายงานผลปฏิบัติการ ได้แก่ มีการรายงานผลการตรวจสอบมีความชัดเจน เข้าใจง่ายและผู้รับตรวจสามารถนำข้อเสนอแนะตามรายงานการตรวจสอบไปใช้ประโยชน์ในการปฏิบัติงานได้ โดยผู้ตรวจสอบภายในได้สอบถามข้อเท็จจริงและเปิดโอกาสให้ชี้แจงก่อนสรุปผล มีระบบในการติดตามเพื่อมีการปรับปรุงแก้ไขข้อบกพร่องที่ตรวจพบ และมีการรายงานผลตรวจสอบสอดคล้องกับข้อเท็จจริง โดยคำนึงถึงเป็นประโยชน์ต่อผู้รับการตรวจสอบและองค์กรโดยรวม และสุดท้ายการติดตามผลการตรวจสอบ ได้แก่ มีการปรับปรุงแผนการตรวจสอบให้สอดคล้องกับข้อเท็จจริงเพื่อการตรวจสอบครั้งต่อไป โดยผู้ตรวจสอบภายในได้ติดต่อผู้รับตรวจเพื่อติดตามความคืบหน้าในการปรับปรุงแก้ไข และสามารถติดตามการไม่ปฏิบัติตามของผู้รับตรวจได้ จะส่งผลให้การตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพมากขึ้น

ปัจจัยด้านการสนับสนุนจากผู้รับตรวจ ประกอบด้วย มีการเปิดข้อมูลอย่างไม่มีพหุกรรมอำพรางหรือตกแต่งข้อมูล มีการตระหนักถึงความสำคัญของการเข้ามาปฏิบัติการของผู้ตรวจสอบภายใน รวมถึงการสร้างบรรยากาศที่ดีในการสัมภาษณ์และการขอข้อมูล มีการเตรียมพร้อมและความร่วมมือต่อการเข้าตรวจสอบ และการยอมรับข้อเสนอแนะจากผู้ตรวจสอบและนำไปปฏิบัติอย่างไม่มีเงื่อนไข ปัจจัยเหล่านี้ช่วยเสริมสร้างความร่วมมือและความเชื่อมั่นระหว่างผู้ตรวจสอบภายในและผู้รับการตรวจ ทำให้กระบวนการตรวจสอบ มีประสิทธิภาพและผลลัพธ์ที่น่าเชื่อถือมากขึ้น

จากการวิเคราะห์ว่าปัจจัยส่วนบุคคลใดที่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่มีอายุแตกต่างกัน และประเภทองค์กรที่ทำงานที่ต่างกัน มีความเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในแตกต่างกัน ในขณะที่ เพศ ระดับการศึกษา และประสบการณ์ ในการทำงานมีความเห็นไม่แตกต่างกัน

■ ข้อเสนอแนะในการวิจัย

ผลการวิจัยชี้ให้เห็นถึงปัจจัยสำคัญที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในในหลายมิติ ผู้ตรวจสอบภายในที่มีความรู้ความสามารถเชิงลึก มีทักษะด้านการตรวจสอบที่ดี และมีจริยธรรมทางวิชาชีพ ได้รับการพิสูจน์ว่าเป็นบุคลากรสำคัญที่ช่วยสร้างความเชื่อมั่นให้กับกระบวนการตรวจสอบและองค์กรโดยรวม ผู้ตรวจสอบที่สามารถปรับตัวเข้ากับสถานการณ์และความต้องการขององค์กร มีส่วนช่วยให้การตรวจสอบมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

กระบวนการตรวจสอบภายในเป็นอีกปัจจัยที่สำคัญ การวางแผนที่ดีและกำหนดเป้าหมายที่ชัดเจนช่วยให้การดำเนินงานตอบสนองต่อความต้องการขององค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพ การปรับแผนการตรวจสอบตามความเสี่ยงเป็นสิ่งจำเป็นเพื่อรักษาความเกี่ยวข้องในสภาพแวดล้อมธุรกิจที่เปลี่ยนแปลง

การสนับสนุนจากผู้ตรวจรับเป็นอีกหนึ่งปัจจัยสำคัญ ผู้บริหารและผู้ตรวจรับที่เปิดเผยมข้อมูลอย่างโปร่งใสและให้ความร่วมมือในกระบวนการตรวจสอบ ช่วยลดความขัดแย้งและเพิ่มโอกาสที่ผลการตรวจสอบจะถูกนำไปปรับใช้อย่างมีประสิทธิภาพ การสนับสนุนดังกล่าวยังช่วยเสริมสร้างความไว้วางใจระหว่างผู้ตรวจสอบภายในและผู้บริหารนำไปสู่การพัฒนากระบวนการทำงานที่ตอบสนองต่อความต้องการขององค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพ

การนำเทคโนโลยีมาใช้มีบทบาทสำคัญในการเพิ่มประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน เทคโนโลยีช่วยให้ผู้ตรวจสอบสามารถวิเคราะห์ข้อมูลได้อย่างแม่นยำและรวดเร็ว โดยเฉพาะการใช้เครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลและระบบติดตามผลแบบเรียลไทม์ช่วยเพิ่มความโปร่งใสและลดข้อผิดพลาดในกระบวนการ นอกจากนี้ การนำเทคโนโลยีมาใช้อย่างยังช่วยให้ผู้ตรวจสอบสามารถสร้างรายงานที่เข้าใจง่าย เช่น การใช้แดชบอร์ดที่แสดงข้อมูลแบบภาพ ทำให้ผู้บริหารสามารถตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

ผลการวิจัยนี้สะท้อนให้เห็นว่าควรมีการส่งเสริมการพัฒนาคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายในอย่างต่อเนื่อง โดยการฝึกอบรมและเพิ่มพูนทักษะเพื่อให้ปฏิบัติงานสอดคล้องตามมาตรฐานสากล การปรับกระบวนการตรวจสอบให้ตอบสนองต่อความเสี่ยงและความต้องการขององค์กรเป็นสิ่งจำเป็นที่ไม่ควรมองข้าม นอกจากนี้ การสนับสนุนจากผู้บริหารในด้านทรัพยากร การจัดการ และการนำข้อเสนอแนะจากการตรวจสอบไปปฏิบัติจริง ยังช่วยเพิ่มประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในได้อย่างมาก รวมถึงผู้บริหารองค์กรควรผลักดันเรื่องการนำเทคโนโลยีมาใช้ในทุกระดับของกระบวนการตรวจสอบ เพื่อสามารถวิเคราะห์ข้อมูลได้อย่างถูกต้อง แม่นยำ และทันตามเวลายิ่งขึ้น

งานวิจัยนี้มีข้อเสนอแนะในการนำไปปฏิบัติเพื่อพัฒนาประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ได้แก่ การจัดอบรมและพัฒนาทักษะของผู้ตรวจสอบภายในอย่างต่อเนื่อง โดยเฉพาะในด้านเทคโนโลยีและการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึก องค์กรควรออกแบบกระบวนการตรวจสอบที่สามารถปรับเปลี่ยนได้ตามสถานการณ์ และจัดให้มีระบบการประเมินผลการตรวจสอบเป็นประจำ เพื่อพัฒนากระบวนการอย่างต่อเนื่อง การสนับสนุนจากผู้บริหารควรถูกยกระดับ โดยการจัดสรรทรัพยากรที่เพียงพอ และการให้ความสำคัญกับผลลัพธ์จากการตรวจสอบ รวมถึงการลงทุนในเทคโนโลยีที่เหมาะสม เช่น ซอฟต์แวร์วิเคราะห์ข้อมูล และระบบการติดตามผล เพื่อเพิ่มความรวดเร็วและประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในอย่างยั่งยืน

■ ข้อจำกัดในการวิจัย

การวิจัยนี้ใช้กลุ่มตัวอย่างที่เป็นผู้ตรวจสอบภายในและพนักงานบัญชีจากองค์กรบางประเภท การตีความผลลัพธ์จึงอาจไม่สามารถสะท้อนภาพรวมของการตรวจสอบภายในในทุกบริบทได้ การเก็บข้อมูลผ่านแบบสอบถามอาจทำให้ข้อมูลที่ได้รับขึ้นอยู่กับมุมมองและประสบการณ์ส่วนบุคคลของผู้ตอบ ทำให้ผลลัพธ์อาจไม่สามารถสรุปได้อย่างสมบูรณ์ถึงความเป็นจริง การเก็บข้อมูลในช่วงระยะเวลาหนึ่งอาจไม่ได้สะท้อนการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมทางธุรกิจหรือปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในในระยะยาว การวิจัยครั้งต่อไปจึงควรเพิ่มความหลากหลายในกลุ่มตัวอย่าง ขยายขอบเขตการศึกษาถึงเทคโนโลยีที่ใช้ในกระบวนการตรวจสอบ และพิจารณาปัจจัยแวดล้อมอื่น ๆ ที่อาจส่งผลต่อประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน รวมถึงการออกแบบการวิจัยที่เน้นการวิเคราะห์เชิงพลวัตและเชิงลึกในระยะยาว เพื่อให้ได้ผลลัพธ์ที่ครอบคลุมและสามารถนำไปปรับใช้ในบริบทที่หลากหลายได้มากขึ้น

■ References

- Aaker, J. (1991). The negative attraction effect? A study of the attraction effect under judgment and choice. *Advances in Consumer Research*, 18(1).
- Alzeban, A., & Gwilliam, D. (2014). Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 23(2), 74–86.
- Alzeban, A., & Sawan, N. (2015). The impact of internal audit quality on financial performance. *Managerial Auditing Journal*, 30(2), 134–151.
- Cohen, A., & Sayag, G. (2010). The effectiveness of internal auditing: An empirical examination of its determinants in Israeli organizations. *Australian Accounting Review*, 20(3), 296–307.
- Dawuda, A., Aninanya, G. O., & Alnaa, S. E. (2015). The organizational independence of internal auditors in Ghana: Empirical evidence from local government. *Asian Journal of Economic Modelling*, 3(2), 33-45.
- Goodwin, J., & Yeo, T. Y. (2001). Two factors affecting internal audit independence and objectivity: Evidence from Singapore. *International Journal of Auditing*, 5(2), 107–125.
- Institute of Internal Auditors of Thailand. (2017). *The role of internal auditing in the 4.0 era*. Retrieved from https://www.opsmoac.go.th/km-km_article-files-401591791796
- Lenz, R., & Hahn, U. (2015). A synthesis of empirical internal audit effectiveness literature pointing to new research opportunities. *Managerial Auditing Journal*, 30(1), 5–33.
- Jaikaew, J. (2022). *Influence of auditor skills on performance efficiency of financial examiners at the Office of the Auditor General of Thailand* (Independent study, Master of Accountancy). Sripatum University.
- Jitseree, N. (2022). *Factors affecting the performance efficiency of internal audit in Bangkok* (Master's thesis, Master of Business Administration in Finance and Banking). Ramkhamhaeng University.
- Machaiyaphum, P. (2018). *Factors influencing the effectiveness of internal audit operations in the Royal Thai Army* (Independent study, Master of Accountancy). Sripatum University.
- Mingkwan, V. (2015). Elements to enhance the effectiveness of internal audit operations: Perspectives from recipients at the National Health Security Office. *Suthiparithat Journal*, 31(99), 233–245.

- Mitrapanont, K., Semsoomboon, M., Boonpratham, S. & Prechaanusorn, U. (2023). Relationship between characteristics of internal audit function, internal quality assurance, external quality assurance, and internal audit quality of companies listed on the Stock Exchange of Thailand. *Journal of Federation of Accounting Professions*, 5(3), 29-45.
- Nassazi, A. (2013). *Effects of training on employee performance: Evidence from Uganda*. Vaasan Ammattikorkeakoulu University of Applied Sciences, International Business.
- Nuntasorn, K. (2022). *Factors affecting the performance efficiency of Revenue Department personnel in Bangkok* (Independent study, Master of Business Administration in Innovation Management and Accounting). Dhurakij Pundit University.
- Nunnally, J. C. (1978). An overview of psychological measurement. *Clinical diagnosis of mental disorders: A handbook*, 97-146.
- Promyiam, M. (2017). *Factors influencing the effectiveness of internal audit in the Rubber Authority of Thailand* (Independent study, Master of Science in Internal Audit). University of the Thai Chamber of Commerce.
- Ratanabua-ngam, S. (2022). Factors impacting the effectiveness of internal audit in the agricultural and food industries listed on the Stock Exchange of Thailand. *Northeastern University Academic and Research Journal*, 12(2), 58-72.
- Rodoteia, J. (2016). *Composite pattern*. Retrieved from <https://prezi.com/pjmpowxgjwi2/composite-pattern/>
- Ruangjamras, A. (2012). *The perception of the role of internal auditors on the performance efficiency of the Government Savings Bank Headquarters' internal audit* (Independent study, Master of Business Administration in General Management). Rajamangala University of Technology Thanyaburi.
- Sakulwong, W., & Lee, Y. (2020). Transformations in internal auditing in the 4.0 era. *Accounting Profession Journal*, 2(6), 76-91.
- Sangsiwawet, O. (2016). *Factors influencing the effectiveness of internal auditing: Perspectives from internal auditors* (Independent study, Master of Science in Management Information Systems). Thammasat University.

- Santipraphop, W. (2017). *Role of internal auditing in the 4.0 era*. Retrieved from https://www.opsmoac.go.th/km-km_article-files-401591791796
- Sarens, G. (2003). *Internal audit reporting relationships: Serving two masters*. The Institute of Internal Auditors Research Foundation.
- Smith, J., & KPMG. (2020). *Technology in internal audit: Enhancing efficiency and insight*. Retrieved from <http://www.asset.kpmg.com>
- The Institute of Internal Auditors. (2017). *International standards for the professional practice of internal auditing (Standards)*. Retrieved from <https://na.theiia.org/standardsguidance/pages/standards.aspx>
- The Institute of Internal Auditors Thailand. (2024). *Global internal audit standard (Thai translation)*. Retrieved from <https://www.theiiat.or.th/post/new-iiat-s-global-internal-audit-standard-2024>
- Thirathon, U., & Mitrapanont, K. (2022). Effects of a governing body on internal audit quality: empirical evidence from Thailand. *Chulalongkorn Business Review*, 44(2), 61 - 79.
- Usman, Y. D. (2016). Educational resources: An integral component for effective school administration in Nigeria. Online Submission, *Research on Humanities and Social Sciences*, 6(13), 27–37.
- Yodpaan, W. (2021). *Factors influencing the quality of cooperative auditors at the Cooperative Audit Office, Region 7* (Independent study, Master of Accountancy). Sripatum University.