

บทความวิจัย (Research Article)

ผลกระทบของสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายใน
ที่มีต่อการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน
บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

Effects of Internal Audit Review Competency on Achieve Goals of
Internal Auditors in Thai Listed Companies

เสาวณีย์ วิมุกตายน^{1*} จีราภรณ์ พงศ์พันธุ์พัฒนา² และไพฑูริย์ อินตะขัน²
Saowanee Wimuktayon^{1*}, Jeeraporn Pongpanpattana², and Phaithun Intakhan²

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบผลกระทบของสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในที่มีต่อการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยโดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 135 คน สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ ผลการวิจัย พบว่า 1) สมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ 2) สมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายใน ด้านการรายงานผลการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ 3) สมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายใน ด้านการติดตามผลมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ ดังนั้นองค์กรควรส่งเสริมให้บุคลากรแสวงหาความรู้และพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่องเพื่อเพิ่มศักยภาพของผู้ตรวจสอบภายใน ในการปฏิบัติงานการสอบทานงานตรวจสอบภายใน ให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลยิ่งขึ้น อันจะช่วยส่งเสริมให้บรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ และช่วยสนับสนุนให้องค์กรประสบผลสำเร็จอย่างยั่งยืนต่อไป

¹ สาขาวิชาการบัญชี คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏลำปาง

Program in Accounting, Faculty of Management Science, Lampang Rajabhat University

² คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏลำปาง

Faculty of Management Science, Lampang Rajabhat University

*Corresponding author; email: saowanee_2047@hotmail.com

(Received: 19 December 2018; Revised: 22 January 2019; Accepted: 13 February 2019)

คำสำคัญ: สมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายใน การบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ ผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายใน

Abstract

The objective of this research was to investigate the effect of internal audit review competency on achieve goals of internal auditors in thai listed companies. The research instrument was questionnaire. The data were collected from 135 subjects; the directors of internal audit thai listed companies. The data were analyzed by using multiple correlation and multiple regression. The results revealed as follows 1) The internal audit review competency in internal audit planning correlated with the achieve goals of internal auditors and had positive effect. 2) The internal audit review competency in report correlated with the achieve goals of internal auditors and had positive effect. 3) The internal audit review competency in monitor correlated with the achieve goals of internal auditors and had the positive effect. Therefore, the organization should support officers in terms of self-development and competency development continuously in order to increase the efficiency and the effectiveness of internal auditors in operation internal audit review to have audit performance more. It is considered to be the enhancement of organization success in terms of achieving audit goals as well as supporting the sustainable success of the organization.

Keywords: Internal audit review competency, Achieve goals, Internal audit executive

บทนำ

ปัจจุบันสถานการณ์ทางการแข่งขันในการดำเนินธุรกิจมีแนวโน้มสูงขึ้นรวมทั้งการเปลี่ยนแปลงทางการเมืองการปกครองทั้งในประเทศและต่างประเทศ ด้านสังคม ด้านสิ่งแวดล้อมทางธรรมชาติ และความเจริญทางเทคโนโลยี ส่งผลให้การดำเนินธุรกิจมีความซับซ้อนมากยิ่งขึ้น การตรวจสอบภายในจึงเข้ามามีส่วนสำคัญในการเป็นเครื่องมือของผู้บริหาร (จิราภรณ์ พงศ์พันธุ์พัฒนา, 2558) ในการเป็นหลักประกันขององค์กรในด้านการประเมินประสิทธิผลและประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม ทั้งในด้านการเงินและการบริหารงาน เพื่อส่งเสริมการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร โดยการเสนอรายงานที่ช่วยเพิ่มมูลค่าให้แก่องค์กร รวมทั้งการเป็นผู้ให้คำปรึกษากับฝ่ายบริหาร ในการปรับปรุง ประสิทธิภาพการทำงานเพื่อเพิ่มประสิทธิผล และดูแลให้มีการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดและคุ้มค่า โดยขอบเขตหน้าที่ของการตรวจสอบภายใน ได้แก่ 1) สอบทานความเชื่อถือได้และความครบถ้วนของข้อมูลทางการเงิน การปฏิบัติงานตลอดจนวิธีการที่ใช้ในการวินิจฉัยและวัดผลการดำเนินงาน 2) สอบทานการดำเนินงาน หรือแผนงาน เพื่อให้แน่ใจว่าสอดคล้องกับวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดไว้ และมีการปฏิบัติงานตามแผนที่กำหนดอย่างมีประสิทธิภาพและประหยัด มีกระบวนการกำกับดูแลที่ดีและเหมาะสม 3) สอบทานระบบงานที่มีผลกระทบต่อ

สำคัญต่อการดำเนินงานและการรายงานว่าได้มีการปฏิบัติที่สอดคล้องกับนโยบาย แผนงาน ระเบียบปฏิบัติ และกฎหมายที่เกี่ยวข้อง 4) สอบทานความเหมาะสมของการเก็บรักษาทรัพย์สิน และการทดสอบว่าทรัพย์สินนั้นมีอยู่จริง 5) ประเมินว่าการใช้ทรัพยากรขององค์กรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและคุ้มค่า ดังนั้นผู้ตรวจสอบภายในควรมีสรรถนะด้านการสอบทานเพื่อให้งานตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพเพิ่มมากขึ้น

จากงานวิจัยในอดีตที่ผ่านมาพบว่าในการวิจัยเกี่ยวกับสมรรถนะด้านการสอบทานงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในยังมีอยู่อย่างจำกัด การวิจัยเกี่ยวกับสมรรถนะในการสอบทานงานส่วนใหญ่จะทำในกลุ่ม ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เป็นต้น โดยจากการศึกษาพบว่า สมรรถนะในการสอบทานงานสอบบัญชี ด้านการตรวจสอบการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการตรวจสอบมาตรฐานวิชาชีพและการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบ ด้านการตรวจสอบผลการดำเนินงานตามข้อเสนอแนะ ด้านการตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูล ด้านการตรวจสอบหลักฐานการตรวจสอบที่พอเพียง มีผลกระทบเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญ ต่อด้านความถูกต้องในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านการตรวจสอบหลักฐานครบถ้วน ด้านคุณภาพของรายงานการตรวจสอบ และคุณภาพของรายงานตรวจสอบมีส่งผลดีต่อความสำเร็จของเป้าหมายการตรวจสอบ (Langkhunsaen, 2014) และอภิศักดิ์ เจียรสุคนธ์ (2556) ได้ศึกษาผลกระทบของการสอบทานการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า การสอบทานการสอบบัญชี ด้านวิธีการตรวจสอบและจัดทำหลักฐานการปฏิบัติงาน ด้านการรายงานการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีโดยรวม จากที่กล่าวมาข้างต้นจะเห็นได้ว่าการสอบทานในงานตรวจสอบไม่ว่าจะเป็นการสอบบัญชีภาษีอากร หรือการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จะมีส่วนช่วยให้ผลการปฏิบัติงานในการตรวจสอบมีประสิทธิภาพ ดังนั้นผู้ตรวจสอบภายในก็เป็นผู้มีหน้าที่ในการตรวจสอบจึงควรมีสรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายใน เพื่อให้งานตรวจสอบภายในบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ ซึ่งสอดคล้องกับทฤษฎีฐานความรู้ขององค์กร (Knowledge-based theory of the firm : KBT) Clarke & Rollo (2001) ได้อธิบายว่า ความรู้เป็นทรัพยากรที่มีความสำคัญอย่างยิ่งกับองค์กร โดยความรู้ในองค์กรเป็นสิ่งสำคัญที่ทำให้องค์กรได้เปรียบ และมีความสามารถทางการแข่งขันมากกว่าคู่แข่ง ซึ่งจะนำไปสู่การมีผลการดำเนินงานที่ดีอย่างที่องค์กรตั้งเป้าหมายไว้ รวมทั้ง El Sawy & Malhotra (1999); Hotliday (2001) ได้เสนอว่า ความรู้จะถูกฝังอยู่ในตัวบุคคลแต่ละคน และสามารถถ่ายทอดกันได้โดยผ่านทางการทำงานประจำ วัฒนธรรมขององค์กร นโยบายขององค์กร และการติดต่อสื่อสารระหว่างบุคลากรภายในองค์กร ความรู้ที่สะสมอยู่ภายในตัวบุคคลของบุคลากรภายในองค์กรนั้น ทำให้แต่ละบุคคลมีความแตกต่างกัน ซึ่งองค์กรนั้นมองว่าความรู้ความสามารถของบุคลากรภายในองค์กรนั้นไม่สามารถทดแทนกันได้เนื่องจากแต่ละบุคคลมีความรู้ความสามารถและคุณค่าที่แตกต่างกันไป (ระบิล พันภัย, 2557) ฉะนั้นจึงเป็นไปได้ว่าผู้ตรวจสอบภายในที่มีสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในจะช่วยสนับสนุนให้การปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน เป็นไปอย่างถูกต้อง ครบถ้วน เชื่อถือได้ ส่งผลให้การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในนั้นมีคุณภาพ และประสบผลสำเร็จบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ

จากที่กล่าวมาข้างต้น ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาผลกระทบของสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในที่มีต่อการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เพื่อทดสอบว่าสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในมีผลกระทบต่อการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในอย่างไร ซึ่งทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจาก ผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 604 คน ผู้วิจัยเชื่อว่างานวิจัยนี้ จะสามารถนำมาใช้เป็นแนวทางการปฏิบัติงานการสอบทานงานตรวจสอบภายใน ส่งเสริม และพัฒนาศักยภาพของผู้ตรวจสอบภายใน ในการปฏิบัติงานการสอบทานงานตรวจสอบภายใน ให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลยิ่งขึ้น อันจะช่วยเสริมสร้างให้องค์กรบรรลุเป้าหมายขององค์กรอย่างยั่งยืนต่อไป

วัตถุประสงค์

เพื่อทดสอบผลกระทบของสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในที่มีต่อการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ

ขอบเขตการวิจัย

งานวิจัยนี้ต้องการศึกษาเรื่องผลกระทบของสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในที่มีต่อการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ดังนี้

ประชากร

ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ ผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET) จำนวน 604 คน (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2561) โดยผู้ตอบแบบสอบถาม (Key informant) คือ ผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET) ได้แก่ ผู้อำนวยการฝ่ายตรวจสอบภายใน ผู้จัดการฝ่ายตรวจสอบภายใน หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายใน และพนักงานตรวจสอบภายในอาวุโส และอื่น ๆ ที่มีตำแหน่งสูงสุด โดยใช้วิธีการสำรวจแบบสำมะโนประชากร มีอัตราตอบกลับอย่างน้อยร้อยละ 20 จึงจะถือว่ายอมรับได้ ซึ่งในงานวิจัยนี้มีอัตราตอบกลับ จำนวน 135 คน คิดเป็นร้อยละ 22.35 จากประชากรจำนวน 604 คน

ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา

ตัวแปรอิสระ ได้แก่ สมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย ด้านการวางแผนการตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติงาน ด้านการรายงานผลการปฏิบัติงาน และด้านการติดตามผล

ตัวแปรตาม ได้แก่ การบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ

กรอบแนวคิดในการวิจัย

ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ สมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในได้ถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรอิสระ และการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบกำหนดให้เป็นตัวแปรตาม จากวัตถุประสงค์ข้างต้นสามารถสรุปกรอบแนวคิดในการวิจัยได้ดังนี้

ตอนที่ 4 แบบสอบถามเกี่ยวกับความคิดเห็นเกี่ยวกับการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ประกอบด้วย ด้านการบริหารความเสี่ยง ด้านการควบคุมภายใน และด้านการกำกับดูแล แบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating scale)

ตอนที่ 5 ข้อเสนอแนะอื่น ๆ

การตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือ

1. เมื่อสร้างแบบสอบถามแล้วจะนำแบบสอบถามไปหาความตรงเชิงเนื้อหา (Content validity) และความตรงเชิงโครงสร้าง โดยใช้สูตร IOC เพื่อให้ประเด็นคำถามแบบสอบถามแต่ละข้อมีความสอดคล้องกับวัตถุประสงค์และเนื้อหาของเรื่องที่ศึกษา ตรวจสอบเนื้อหา ภาษา ความชัดเจนของคำถามว่าตรงประเด็นแต่ละด้านหรือไม่ และมีความเป็นปรนัยมากน้อยเพียงใด และข้อคำถามแต่ละข้อตรงกับวัตถุประสงค์ของการวิจัย ผู้วิจัยนำเครื่องมือให้ผู้ทรงคุณวุฒิช่วยตรวจสอบและปรับแก้ไขแต่ละประเด็นเพื่อให้ได้เครื่องมือที่มีคุณภาพน่าเชื่อถือได้ เป็นการนำผลการตรวจสอบเครื่องมือของผู้ทรงคุณวุฒิแต่ละท่านมารวมกันคำนวณหาค่าความตรงเชิงเนื้อหา ซึ่งคำนวณจากความสอดคล้องระหว่างประเด็นที่ต้องการวัดกับคำถามที่สร้างขึ้น ดัชนีที่ใช้แสดงค่าความสอดคล้องเรียกว่า ดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามและวัตถุประสงค์ (Item Objective Congruence Index : IOC) โดยผู้ทรงคุณวุฒิจะต้องประเมินด้วยคะแนน 3 ระดับ คือ

+1 = สอดคล้อง หรือแน่ใจว่าคำถามนั้นวัดจุดประสงค์เชิงพฤติกรรมที่ระบุไว้จริง

0 = ไม่แน่ใจว่าคำถามนั้นวัดจุดประสงค์เชิงพฤติกรรมที่ระบุไว้

-1 = ไม่สอดคล้อง หรือแน่ใจว่าคำถามนั้นไม่ได้วัดจุดประสงค์ที่ระบุไว้

ดัชนีความสอดคล้องที่ยอมรับได้ต้องมีค่าตั้งแต่ 0.50 ขึ้นไป ซึ่งในการวิจัยนี้มีค่า IOC เท่ากับ 0.67 - 1.00

2. นำแบบสอบถามไปทดลองใช้ (Try-out) กับผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 30 คน เพื่อให้ได้เครื่องมือที่มีคุณภาพ น่าเชื่อถือ และทดสอบทางสถิติโดยดูจากค่า Factor Loading ได้ค่า 0.570 – 0.961 สอดคล้องกับ Nunnally & Bernstein (1994) ได้นำเสนอว่า ค่า Factor Loading ที่ระดับ 0.40 เป็นค่าต่ำสุดที่ยอมรับได้

3. หาความเชื่อมั่น (Reliability) ตามแนวคิดของครอนบาค (Cronbach) โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (α -Coefficient) เกณฑ์การพิจารณาค่าความเชื่อมั่นใช้แนวทางของ (Graett, 1965 อ้างใน เกียรติสุตา ศรีสุข, 2552) ใช้เกณฑ์ดังนี้

ค่าความเชื่อมั่นตั้งแต่ 0.00 – 0.20 ถือว่า มีความเชื่อมั่นต่ำมาก

0.21 – 0.40 ถือว่า มีความเชื่อมั่นต่ำ

0.41 – 0.70 ถือว่า มีความเชื่อมั่นปานกลาง

0.71 – 1.00 ถือว่า มีความเชื่อมั่นสูง

จากการนำแบบสอบถามไปทดสอบเพื่อหาความตรงเชิงเนื้อหา และความเชื่อมั่นหรือค่าความเที่ยงตรงพบว่าเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลมีคุณภาพซึ่งสามารถแสดงค่าทางสถิติได้ค่า 0.734 - 0.954 อยู่ในระดับมากกว่า 0.70 ซึ่งสามารถนำไปใช้เก็บรวบรวมข้อมูลกับประชากรได้ (Nunnally & Bernstein, 1994)

นำผลที่ได้จากการตรวจสอบคุณภาพของแบบสอบถาม เสนออาจารย์ที่ปรึกษาและปรับปรุงแก้ไขตามคำแนะนำ แล้วจัดทำแบบสอบถามฉบับสมบูรณ์ เพื่อนำไปใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากประชากรต่อไป

การเก็บรวบรวมข้อมูล ผู้วิจัยได้กำหนดขั้นตอนในการเก็บรวบรวมข้อมูลดังต่อไปนี้

1. ดำเนินการจัดทำแบบสอบถามตามจำนวนประชากรที่ใช้ในการวิจัย และจัดส่งไปยังประชากร ได้แก่ผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 604 คน เพื่อขอความอนุเคราะห์ และความร่วมมือในการตอบแบบสอบถาม ทางไปรษณีย์ เริ่มตั้งแต่วันที่ 22 มิถุนายน พ.ศ. 2561 โดยแนบซองจดหมายติดแสตมป์ไปพร้อมกันจนครบจำนวนประชากร เพื่อขอความอนุเคราะห์และความร่วมมือในการตอบกลับทางไปรษณีย์ภายใน 15 วัน หลังจากได้รับแบบสอบถาม

2. เมื่อครบกำหนดระยะเวลา 15 วัน ได้รับแบบสอบถามตอบกลับมา จำนวน 40 ฉบับ และเมื่อถึงวันที่ 20 กันยายน พ.ศ. 2561 ได้สำรวจความครบถ้วนในเนื้อหาของแบบสอบถามที่ได้รับ ปรากฏว่า ได้รับแบบสอบถามกลับคืนมาอีก จำนวน 109 ฉบับ รวมระยะเวลาในการจัดเก็บรวบรวมข้อมูล 90 วัน มีจำนวนแบบสอบถามที่ไม่สมบูรณ์จำนวน 5 ฉบับ มีจำนวนแบบสอบถามที่ถูกตีกลับเนื่องจากย้ายกิจการไม่ทราบที่อยู่ใหม่จำนวน 3 ฉบับ ไม่มีผู้รับตามเจ้าหน้าที่ จำนวน 5 ฉบับ และจำนวนแบบสอบถามที่ตอบกลับล่าช้าเกินกำหนดจำนวน 1 ฉบับ ดังนั้นแบบสอบถามที่นำไปวิเคราะห์ข้อมูลมีจำนวน 135 ฉบับ

3. ตรวจสอบความสมบูรณ์ ความครบถ้วนในเนื้อหาของแบบสอบถามที่ได้รับตอบกลับทั้ง 149 ฉบับ ซึ่งมีแบบสอบถามที่ตอบสมบูรณ์จำนวน 135 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 22.35 สอดคล้องกับ Aaker et al. (2001) ได้เสนอว่า การส่งแบบสอบถามมีอัตราตอบกลับเกินร้อยละ 20 จึงจะถือว่ายอมรับได้

4. นำข้อมูลจากแบบสอบถามที่ได้รับและมีความสมบูรณ์ไปวิเคราะห์ข้อมูลและแปลผลต่อไป

สถิติที่ใช้ในการวิจัย

สถิติที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ สถิติพื้นฐาน ประกอบด้วย ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) และสถิติที่ใช้วิเคราะห์เพื่อตอบสนองมาตรฐานงานวิจัยได้แก่ วิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple Correlation Analysis) และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

สมการพยากรณ์การบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ (AG) ได้ดังนี้

$$AG = \alpha_0 + \beta_1 IAPL + \beta_2 IAPR + \beta_3 IARE + \beta_4 IAMO + \epsilon$$

AG = การบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ (Achieve Goal)

IAPL = สมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในด้านการวางแผนการตรวจสอบภายใน (Internal Audit Review Competency in Internal Audit Planning)

IAPR = สมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในด้านการปฏิบัติงาน (Internal Audit Review Competency in practice)

IARE = สมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในด้านการรายงานผลการปฏิบัติงาน (Internal Audit Review Competency in Report)

IAMO = สมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในด้านการติดตามผล (Internal Audit Review Competency in Monitor)

ผลการวิจัย

ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระแต่ละด้านว่ามีความสัมพันธ์กันมากน้อยเพียงใด ถ้าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันมากอาจทำให้เกิดเป็นปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIF ปรากฏว่า ค่า VIF ของตัวแปรอิสระ สมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายใน มีค่าตั้งแต่ 1.568 - 2.438 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กัน แต่ไม่มีนัยสำคัญ (Black, 2006) ดังตาราง 1

ตาราง 1 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในที่มีต่อการบรรลุเป้าหมาย การตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ตัวแปร	AG	IAPL	IAPR	IARE	IAMO	VIF
\bar{x}	4.260	4.439	4.377	4.542	4.344	
S.D.	0.505	0.488	0.484	0.433	0.488	
AG	1	0.529**	0.581**	0.614**	0.636**	
IAPL		1	0.570**	0.519**	0.490**	1.568
IAPR			1	0.684**	0.679**	2.438
IARE				1	0.683**	2.316
IAMO					1	2.247

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05, **มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

จากตาราง 1 เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายใน ในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง 0.529-0.684

ตาราง 2 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์การถดถอยกับการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

สมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายใน	การบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน		
	ค่าคงที่ (a)	0.271		
ด้านการวางแผนการตรวจสอบภายใน (IAPL)	0.209	0.080	2.604	0.010*
ด้านการปฏิบัติงาน (IAPR)	0.098	0.101	0.971	0.333

สมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบ ภายใน	การบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การ	ความคลาดเคลื่อน		
	ถดถอย	มาตรฐาน		
ด้านการรายงานผลการปฏิบัติงาน (IARE)	0.266	0.110	2.428	0.017*
ด้านการติดตามผล (IAMO)	0.328	0.096	3.426	0.001*

F = 32.926 P = 0.000 Adj R² = 0.488

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

จากตาราง 2 พบว่าสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการตรวจสอบภายใน ด้านการรายงานผลการปฏิบัติงาน และด้านการติดตามผล มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 จึงยอมรับสมมติฐานที่ 1, 3 และ 4 สำหรับสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติงาน ไม่มีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ

ตาราง 3 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของตัวแปรสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในที่มีต่อการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

สมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบ ภายใน	การบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การ	ความคลาดเคลื่อน		
	ถดถอย	มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	0.292	0.358	0.815	0.416
ด้านการวางแผนการตรวจสอบภายใน (IAPL)	0.231	0.077	3.015	0.003*
ด้านการรายงานผลการปฏิบัติงาน (IARE)	0.302	0.103	2.935	0.004*
ด้านการติดตามผล (IAMO)	0.361	0.090	4.029	0.000*

F = 43.606 P = 0.000 Adj R² = 0.488

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

จากตาราง 3 ผู้วิจัยได้นำผลการการวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของตัวแปรสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในที่มีต่อการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน จากตารางที่ 2 เฉพาะตัวแปรที่มีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญ ต่อการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน ได้แก่ ด้านการวางแผนการตรวจสอบภายใน ด้านการรายงานผลการปฏิบัติงาน และด้านการติดตามผล มาทำการวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยอีกครั้งหนึ่ง จึงสามารถสร้างสมการพยากรณ์ได้ดังต่อไปนี้

$$AG = 0.292 + 0.231IAPL + 0.302IARE + 0.361IAMO$$

สรุปและอภิปรายผล

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบผลกระทบระหว่างสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในกับการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สามารถอภิปรายผลได้ดังนี้

1. สมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในด้านการวางแผนการตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ แสดงให้เห็นว่าผู้ตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนฯ ให้ความสำคัญกับสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในด้านการวางแผนการตรวจสอบภายใน มุ่งเน้นการสอบทานขอบเขตของงานตรวจสอบให้ครอบคลุมตามผลการประเมินความเสี่ยง สอบทานการกำหนดวัตถุประสงค์ของแผนการตรวจสอบให้สอดคล้องกับความเสี่ยงและการควบคุมภายใน รวมถึง สอบทานการใช้ทรัพยากรสำหรับงานตรวจสอบให้มีความเหมาะสม เพียงพอ และสามารถนำมาใช้ได้ อย่างคุ้มค่า เพื่อให้ได้แผนการตรวจสอบที่สามารถกำหนดลำดับกิจกรรมงานตรวจสอบให้เหมาะสม และครอบคลุมตามวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ ใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงาน สอดคล้องกับ รัชนิดา โสเมะ (2560) ได้กล่าวว่าการวางแผนการตรวจสอบ โดยการวางแผนการใช้เทคนิคการตรวจสอบที่เหมาะสม การประเมิน และวิเคราะห์สถานการณ์ก่อนการวางแผน จะช่วยให้ได้แผนการตรวจสอบที่มีความชัดเจนและตรง ประเด็นส่งผลให้บรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ และยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ Langkhunsaen (2014) พบว่า สมรรถนะในการสอบทานงานสอบบัญชีด้านการตรวจสอบการวางแผนการตรวจสอบ มีผลกระทบเชิงบวกอย่าง มีนัยสำคัญ ต่อด้านความถูกต้องในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านการตรวจสอบหลักฐานครบถ้วน ด้านคุณภาพ ของรายงานการตรวจสอบ และคุณภาพของรายงานตรวจสอบมีผลดีต่อความสำเร็จในการบรรลุเป้าหมายการ ตรวจสอบของผู้สอบบัญชีอาชีพในประเทศไทย

2. สมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในด้านการรายงานผลการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์ และผลกระทบเชิงบวกกับการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ แสดงให้เห็นว่าผู้ตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนฯ ให้ความสำคัญกับสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในด้านการรายงานผลการปฏิบัติงาน มุ่งเน้นการ สอบทานรายงานผลการปฏิบัติงานที่นำเสนอต่อผู้บริหาร และผู้รับบริการที่เกี่ยวข้องทุกฝ่ายนั้น จะต้องระบุถึง วัตถุประสงค์ ขอบเขตของการปฏิบัติงาน สรุปผลการตรวจสอบ ข้อเสนอแนะ ข้อมูลที่ปรากฏในรายงาน ปรากฏจากข้อผิดพลาด ปรากฏจากคดี มีความชัดเจนสามารถสื่อสารได้อย่างรัดกุม ตรงประเด็น มีสาระสำคัญ และสิ่งจำเป็นต่อผู้รับบริการอย่างครบถ้วน การนำเสนอรายงานมีความคิดสร้างสรรค์ในลักษณะซึ่งทำให้เกิดการ แก้ไขปรับปรุงที่ดีขึ้น ตลอดจนการนำเสนอรายงาน และการเผยแพร่ต่อผู้มีส่วนได้ส่วนเสียทุกฝ่ายให้ทันเวลา สารสนเทศที่เป็นปัจจุบันมากที่สุด เพื่อให้สามารถจัดทำรายงานผลการปฏิบัติงานได้อย่างมีคุณค่าจากข้อเท็จจริง ที่พิจารณาถ่วงถ่วงแล้ว ให้แนวทางและข้อเสนอแนะที่สามารถทำให้ผู้รับผิดชอบนำไปดำเนินการได้จริงเกิด ประโยชน์ต่อองค์กร ซึ่งสอดคล้องกับ อภิศักดิ์ เจียรสุคนธ์ (2556) พบว่า การสอบทานการสอบบัญชี ด้านการ รายงานการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์ และผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับ อนุญาตในประเทศไทย ด้านการทำงานต้องเชื่อถือได้ และด้านผลงานได้มาตรฐาน รายงานผลการปฏิบัติงานที่มี คุณภาพจะช่วยสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่องค์กร

3. สมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในด้านการติดตามผลมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ แสดงให้เห็นว่าผู้ตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนฯ ให้ความสำคัญในการติดตามการนำข้อเสนอแนะในรายงานผลการตรวจสอบนำไปปฏิบัติ การแบ่งระยะเวลาในการติดตามผลเพื่อกระตุ้นผู้มีส่วนเกี่ยวข้องทุกฝ่ายให้เกิดการแก้ไข และทราบผลการแก้ไขนั้น สอดคล้องกับ รัชนิดา โสมะ (2560) ได้กล่าวไว้ว่าการกำหนดขอบเขตระยะเวลาและเทคนิควิธีการในการติดตามผลการตรวจสอบที่เหมาะสมจะช่วยให้ทราบว่าข้อบกพร่องและปัญหาที่มีการแก้ไขตามระยะเวลาหรือไม่ และยังสอดคล้องกับ วิมลวรรณ งานแล้ม (2559) พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการตรวจสอบภายใน ด้านการติดตามผล มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการตรวจสอบภายในของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในของเทศบาลตำบลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ด้านความถูกต้อง ด้านความรัดกุม ด้านความคิดสร้างสรรค์และด้านความครบถ้วน ดังนั้นผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายใน ควรพิจารณาสนับสนุนให้บุคลากรแสวงหาความรู้ พัฒนาความสามารถ ทักษะ และประสบการณ์ในการปฏิบัติงานการสอบทานงานตรวจสอบภายในอย่างต่อเนื่อง เพื่อเพิ่มศักยภาพของผู้ตรวจสอบภายใน ในการปฏิบัติงานการสอบทานงานตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น และควรให้ความสำคัญส่งเสริมให้ผู้ตรวจสอบภายในมีสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการตรวจสอบภายใน ด้านการรายงานผลการปฏิบัติงานและด้านการติดตามผล เพื่อให้มั่นใจได้ว่าการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในเป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพ และข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

4. สมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในด้านการปฏิบัติงานไม่มีความสัมพันธ์กับการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ ซึ่งอาจเกิดจาก การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในนั้นต้องมีการวางแผนการตรวจสอบไว้ล่วงหน้า ซึ่งเป็นกระบวนการสำคัญในการปฏิบัติงานตรวจสอบ และแผนการตรวจสอบนั้นต้องได้รับอนุมัติจากผู้บริหาร จึงอาจมีปัจจัยอื่นที่ทำให้การปฏิบัติงานไม่เป็นไปตามแผนการตรวจสอบที่เสนอ ดังนั้นการปฏิบัติงานที่ไม่เป็นไปตามแผนการตรวจสอบที่วางไว้ อาจเป็นปัจจัยส่วนหนึ่งที่ทำให้การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในนั้นไม่บรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ สอดคล้องกับ รัชนิดา โสมะ (2560) พบว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติงาน ไม่มีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อประสิทธิภาพการดำเนินงาน ด้านการป้องกันการทุจริต และยังพบว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติงาน มีผลกระทบเชิงลบอย่างไม่มีนัยสำคัญกับประสิทธิภาพการดำเนินงาน ด้านการลดความเสี่ยงขององค์กร ด้านการดำเนินงานตรวจสอบ ความมีประสิทธิภาพของมหาวิทยาลัยในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา และยังสอดคล้องกับ วาสนา อินทร์เจียม (2549) ได้กล่าวไว้ว่า ปัญหาในการปฏิบัติงานจากขั้นตอนการทำงานและทรัพยากรที่ใช้ในการตรวจสอบ เป็นปัญหาสำคัญในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ จุรินทร์ สุนิตย์สกุล (2551) พบว่า อุปสรรคที่ส่งผลต่อการให้บริการที่มีประสิทธิภาพ ที่เนื่องจากการขยายขอบเขตการทำงานที่มากขึ้น อันได้แก่ ให้มีการตรวจสอบระบบงานที่มีความหลากหลาย แต่ทักษะ ความรู้ ความสามารถ และประสบการณ์ ส่วนใหญ่ของผู้ตรวจสอบภายในเป็นผู้สำเร็จการศึกษาทางด้านบัญชี การเงิน จึงทำให้ไม่สามารถดำเนินการตรวจสอบได้ครอบคลุมทุกระบบงาน นอกจากนี้ปัจจัยสำคัญที่อาจทำให้การปฏิบัติงานไม่เป็นไปตามแผนการตรวจสอบ ซึ่งอาจเกิดจาก ผู้ตรวจสอบภายในขาดความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ของตน เช่น ขาดอิสระหรือสิทธิในการเข้าถึงข้อมูลหรือตรวจสอบบันทึกรายงาน และทรัพย์สิน

ต่าง ๆ ขาดเสรีภาพในการตรวจสอบได้รับการขัดขวาง ถูกแทรกแซงจากผู้บริหาร รวมทั้งขาดอิสระในการเสนอความคิดเห็นในการตรวจสอบ เป็นต้น ซึ่งสอดคล้องกับ แนวคิดของ จันทนา สาขาร และคณะ (2554) กล่าวว่า ปัจจัยที่สำคัญมากที่ส่งเสริมให้การตรวจสอบภายในประสบผลสำเร็จ คือ ผู้บริหารระดับสูงขององค์กร ต้องกำหนดนโยบายและให้การสนับสนุนอย่างจริงจัง และจริงจังแก่หน่วยงานตรวจสอบภายใน โดยเฉพาะความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน โดยการกำหนดสายการบังคับบัญชาให้ขึ้นตรงต่อผู้บริหารระดับสูงขององค์กรหรือคณะกรรมการตรวจสอบ ฝ่ายบริหารไม่ควรเข้าไปยุ่งเกี่ยว แทรกแซง หรือขัดขวางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน และยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ อธิราภรณ์ แน่นดี (2560) ได้กล่าวว่า ความเป็นอิสระของการตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับการบรรลุเป้าหมายขององค์กร ดังนั้น ผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายในต้องให้ความสำคัญกับความเป็นอิสระของการตรวจสอบภายในครอบคลุมทุกด้าน โดยมีการสนับสนุนและประกาศเป็นนโยบายชัดเจนในกฎบัตรการตรวจสอบภายใน เพื่อให้สอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพ เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างถูกต้อง มีความน่าเชื่อถือ และมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากยิ่งขึ้น อันจะช่วยสนับสนุนให้องค์กรประสบความสำเร็จอย่างยั่งยืนต่อไป

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะสำหรับการนำผลการวิจัยไปใช้ประโยชน์

1. ผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยควรนำผลการวิจัยไปใช้เพื่อกำหนดแนวทางในการจัดการเกี่ยวกับสมรรถนะในการปฏิบัติงานการสอบทานงานตรวจสอบภายในเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน และส่งเสริมให้ผู้ตรวจสอบภายในเกิดแนวคิดในการนำปัญหาที่เกิดขึ้นมาเป็นโอกาสในการเพิ่มพูนความสามารถ และทักษะในการพัฒนาศักยภาพของตนเองให้เพิ่มมากขึ้น

2. ผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายใน ควรให้ความสำคัญกับสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการตรวจสอบภายใน ด้านการติดตามผล และด้านการรายงานผลการปฏิบัติงาน เนื่องจากองค์ประกอบเหล่านี้ จะช่วยเพิ่มความรอบรู้ และประสบการณ์ในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ส่งผลให้การดำเนินงานสามารถบรรลุวัตถุประสงค์และสำเร็จตามเป้าหมายการตรวจสอบภายใน อันจะช่วยส่งเสริมให้องค์กรมีความสามารถในการแข่งขัน องค์กรเกิดความมั่นคงอย่างยั่งยืนต่อไป

ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

1. ควรมีการศึกษาถึงปัญหาและอุปสรรค ที่มีต่อสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายใน และการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ เพื่อเป็นแนวทางปรับปรุงแก้ไขให้ได้ตรงประเด็น

2. ควรจะศึกษากลุ่มตัวอย่างอื่น เช่น ผู้ตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาของรัฐ ผู้ตรวจสอบภายในของกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น ผู้ตรวจสอบภายในของธุรกิจอื่น เช่น ธุรกิจโรงแรม ธุรกิจอาหาร ธุรกิจการเงิน เป็นต้น เพื่อให้ได้ทราบข้อมูลที่มีความหลากหลายเป็นประโยชน์ต่อความต้องการของผู้ใช้ข้อมูลทุกกลุ่มอย่างครอบคลุม

3. ควรมีการศึกษาถึงตัวแปรแทรกอื่น ๆ ที่ส่งผลต่อสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในที่มีต่อการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ เช่น ภาพลักษณ์ส่วนบุคคล สภาวะทางเศรษฐกิจ การใช้ดุลพินิจในการตรวจสอบ การใช้วารณญาณในการตรวจสอบ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

เอกสารอ้างอิง

- เกียรติสุตา ศรีสุข. (2552). *ระเบียบวิธีวิจัย* (พิมพ์ครั้งที่ 3). เชียงใหม่: ครองช่างพรินตติ้ง.
- จันทนา สาขากร, นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ, และศิลป์พร ศรีจันเพชร. (2554). *การตรวจสอบภายในและ การควบคุมภายใน*. กรุงเทพฯ: ทีพีเอ็น เพรส.
- จิราภรณ์ พงศ์พันธุ์พัฒนา. (2558). กลไกการกำกับดูแลกิจการที่ดี และผลการดำเนินงานของกิจการ: บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *วารสารวิทยาการจัดการสมัยใหม่ คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏลำปาง*, 1(8), 67-77.
- จรินทร์ สุนิตย์สกุล. (2551). *บทบาทของผู้ตรวจสอบภายในกับประสิทธิภาพในการให้บริการของ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์* (วิทยานิพนธ์รัฐศาสตรมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, กรุงเทพฯ.
- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2561). *รายชื่อบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์*. สืบค้น 19 มีนาคม 2561, จาก <https://www.set.or.th/th/company/companylist.html>.
- ธีราภรณ์ แน่นดี. (2560). *ความสัมพันธ์ระหว่างความเป็นอิสระของการตรวจสอบภายในกับการบรรลุเป้าหมาย องค์การของธุรกิจเครื่องใช้ไฟฟ้าและอิเล็กทรอนิกส์ในประเทศไทย* (วิทยานิพนธ์ปรัชญาดุษฎีบัณฑิต). มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, มหาสารคาม.
- ระบิล พันภัย. (2557). *ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุและผลลัพธ์ความสามารถในการแข่งขันความรู้ของบุคลากรใน องค์การ : ปรากฏการณ์เชิงประจักษ์ของธนาคารไทยพาณิชย์* (วิทยานิพนธ์ปรัชญาดุษฎีบัณฑิต). มหาวิทยาลัยศิลปากร, กรุงเทพฯ.
- รัชนิดา โสมะ. (2560). *กลยุทธ์การตรวจสอบในสิ่งที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของมหาวิทยาลัยในสังกัด สำนักงานคณะกรรมการอุดมศึกษา*. *วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม*, 11(2), 162-173.
- วาสนา อินทร์เจียม. (2549). *ศึกษาปัญหาและความต้องการของผู้ตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยของรัฐ* (วิทยานิพนธ์ครุศาสตรมหาบัณฑิต). สถาบันเทคโนโลยีพระจอมเกล้าพระนครเหนือ, กรุงเทพฯ.
- วิมลวรรณ งามแฉล้ม. (2559). *ความสัมพันธ์ระหว่างการปฏิบัติตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในกับคุณภาพ การตรวจสอบภายในของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ* (วิทยานิพนธ์ปรัชญาดุษฎีบัณฑิต). มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, มหาสารคาม.
- อภิศักดิ์ เจียรสุคนธ์. (2556). *ผลกระทบการสอบทานการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบ บัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย* (วิทยานิพนธ์ปรัชญาดุษฎีบัณฑิต). มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, มหาสารคาม.

- Aaker, D. A., Kumar, V., & Day, G. S. (2001). *Marketing Research* (7th ed.). New York: John Wiley & Sons.
- Black, K. (2006). *Business statistics for contemporary decision making* (4th ed.). New York: John Wiley & Sons.
- Clarke, T., & Rollo, C. (2001). "Corporate initiatives in Knowledge management." *Education + Training*, 4(5), 206-241.
- El Sawy, O., & Malhotra, A. (1999). "IT-Intensive Value Innovation in the Electronic Economy: Insights from Marshall Industries". *MIS Quarterly*, 23(3), 300-335.
- Holliday, C. (2001). "Sustainable Growth, the DuPont Way." *Harvard Business Review*, 79(8), 12-134.
- Langkhunsaen, S. (2014). *Effects of audit Review Proficiency no Audit Goal Achievement of Tax Auditors (TAs) In Thailand* (dissertation the degree of Doctor of Philosophy in Accounting). Mahasarakham University, Mahasarakham.
- Nunnally, J. C., & Bernstein, I. H. (1994). *Psychometric Theory* (3rd ed.). New York: McGraw-Hill.