

อิทธิพลของการปฏิบัติการตรวจสอบภายในและทักษะการตรวจสอบ
ภายในเชิงกลยุทธ์ที่มีผลต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายใน
ของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก*

INFLUENCING OF INTERNAL AUDIT PRACTICE AND INTERNAL
STRATEGIC AUDIT SKILLS WHICH HAVE AN IMPACT ON QUALITY
OF INTERNAL AUDIT REPORT OF ARMY INTERNAL AUDIT OFFICE

ขวัญจิรา พรหมสิทธิ์

Kwanjira Promsit

มหาวิทยาลัยศรีปทุม

Sripatum University, Thailand

E-mail: kwan.kayla007@gmail.com

บทคัดย่อ

บทความวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ ศึกษาอิทธิพลของการปฏิบัติการตรวจสอบภายใน และทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ ที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายใน ของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ กลุ่มตัวอย่างเป็นหัวหน้า นายทหารการเงินและบัญชี สังกัดกองทัพบก จำนวน 251 คน เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็น แบบสอบถามมาตรวัด 5 ระดับ การวิเคราะห์ข้อมูลใช้สถิติเชิงพรรณนาด้วยค่าสถิติ จำนวน ร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ทดสอบสมมติฐานโดยใช้การวิเคราะห์ถดถอยเชิง พหุคูณ ผลการวิจัยพบว่า อิทธิพลของทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์มีผลกระทบเชิง บวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก ซึ่ง ประกอบด้วย การสื่อสาร การคิดเชิงวิเคราะห์ การเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง จากการวิเคราะห์ ถดถอยเชิงพหุคูณ พบว่า 1) การสื่อสาร การคิดเชิงวิเคราะห์ และการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง มี ผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในด้านความถูกต้อง 2) การสื่อสาร การเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในด้าน ความครบถ้วน ด้านความชัดเจน ด้านความเที่ยงธรรม แต่การคิดเชิงวิเคราะห์ไม่มีผลกระทบต่อ คุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในด้านดังกล่าว 3) การคิดเชิงวิเคราะห์ การเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในด้านความรัดกุม แต่การ

* Received November 3, 2021; Revised November 10, 2021; Accepted November 25, 2021

สื่อสารไม่มีผลกระทบต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในด้านความรัดกุม 4) การสื่อสารการเรียนรู้อย่างต่อเนื่องมีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในด้านสร้างสรรค์ แต่การคิดเชิงวิเคราะห์ไม่มีผลกระทบต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในด้านสร้างสรรค์ 5) การคิดเชิงวิเคราะห์ การเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในด้านความทันกาล

คำสำคัญ: อิทธิพล, การปฏิบัติการตรวจสอบภายใน, ทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์, คุณภาพรายงานการตรวจสอบภายใน

Abstract

The objectives of this research were to study the influencing of internal audit practice and internal strategic audit skills, which have an impact on quality of the internal audit report of the Army Internal Audit Office. This research is quantitative. The sample group was the Army's heads of finance and account commission, accounting for 251 persons. The instrument of the research study was the 5-level gauge questionnaire. Data were analyzed by using descriptive statistics with statistical values, numbers, percentage, mean and standard deviation. The hypothesis testing was analyzed by multiple regression analysis. The results showed that the influence of internal strategic audit skills has a positive impact on quality of the internal audit report of the Army Internal Audit Office that consists of communication, analytical thinking, and continuous learning. According to the multiple regression analysis, the analysis showed five correlations. 1) Communication, analytical thinking and continuous learning had a positive influence on internal audit report quality in the aspects of accuracy. 2) Communication and continuous learning had a positive influence on the quality of the internal audit report in the aspects of completeness, clarity and integrity, but analytical thinking had no influence. 3) Analytical thinking and continuous learning had a positive influence on the quality of the internal audit report in the aspects of conciseness, but communication had no influence. 4) Communication and continuous learning had a positive influence on the quality of the internal audit report in the aspects of creativity, but analytical thinking had no influence. 5) Analytical thinking and continuous learning had a positive influence on the quality of the internal audit report in the aspects of time management.



Keywords: Influence, Internal Audit Practice, Internal Strategic Audit Skills, Quality of Internal Audit Report

บทนำ

ทุกองค์กรทั้งภาครัฐและภาคเอกชน ล้วนจะต้องมีกระบวนการตรวจสอบภายในขององค์กรนั้นเสมอ เพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการดำเนินงานขององค์กร ช่วยให้องค์กรบรรลุเป้าหมายด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุมและการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบเป็นระเบียบ โดยผู้ตรวจสอบภายในขององค์กรจะเป็นผู้ทำหน้าที่วิเคราะห์ เสนอแนะและให้คำปรึกษาจากกระบวนการตรวจสอบภายในนั้น (สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย, 2554)

ทุกครั้งที่มีการตรวจสอบภายใน ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องจัดทำรายงานผลการตรวจสอบภายในและติดตามผลอย่างสม่ำเสมอ เพราะรายงานการตรวจสอบภายในจะเป็นสิ่งที่ทำให้ผู้บริหารนำข้อตรวจพบหรือข้อบกพร่อง ไปแก้ไข ปรับปรุงภายในองค์กร เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลขององค์กร ช่วยให้สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ขององค์กร ซึ่งจะสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของผู้วิจัย คือเพื่อศึกษาอิทธิพลของการปฏิบัติการตรวจสอบภายใน และทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ ที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก ดังนั้นจะเห็นได้ว่าการนำเสนอรายงานมีความสำคัญเป็นอย่างมาก เพราะรายงานนั้นจะสะท้อนถึงคุณภาพการตรวจสอบภายในของการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ที่วัดผลการดำเนินงานให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ โดยยึดการปฏิบัติงานตามมาตรฐานของการตรวจสอบภายในของกฎระเบียบที่วางไว้ ซึ่งจะส่งผลให้เห็นถึงคุณภาพของการตรวจสอบภายในทั้งหมด ถือเป็นตัวแทนของผลการปฏิบัติงานในวิชาชีพของการตรวจสอบภายใน รายงานการตรวจสอบภายในที่ดี จะต้องเป็นรายงานที่มีคุณภาพและเป็นประโยชน์ต่อผู้อ่านหรือผู้ใช้รายงาน รวมถึงผู้ปฏิบัติงานในองค์กรนั้น และจะต้องมีสาระสำคัญมาจากข้อเท็จจริงหรือหลักฐานที่ถูกต้องและครบถ้วนตรงต่อความเป็นจริง จึงต้องมีการประเมินคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายใน ซึ่งแนวคิดคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในจะประกอบไปด้วยความถูกต้อง (Accuracy) ความเที่ยงธรรม (Objective) ความชัดเจน (Clearness) ความรัดกุม (Conciseness) ความสร้างสรรค์ (Creative) ความครบถ้วน (Fullness) และความทันกาล (Timeliness) (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2548)

ปัจจัยหลายประการที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายใน ซึ่งการปฏิบัติการตรวจสอบภายใน และทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ ทั้งสองปัจจัยนี้มีความเกี่ยวข้องต่อการตรวจสอบภายในโดยตรง การปฏิบัติการตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย 1)

การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น 2) การวางแผนการตรวจสอบ 3) เทคนิคการตรวจสอบภายใน และ 4) การรายงานและติดตามผล ทั้ง 4 ข้อนี้เป็นกระบวนการหลักของการปฏิบัติการตรวจสอบภายใน จะเห็นได้ว่าผลลัพธ์ของการปฏิบัติการตรวจสอบภายใน คือรายงานผลการตรวจสอบภายในที่สะท้อนออกมาทั้งในด้านดีและข้อบกพร่องขององค์กร ทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ ประกอบด้วย 1) การสื่อสาร 2) การคิดเชิงวิเคราะห์ และ 3) เทคนิคการตรวจสอบภายใน ทักษะเหล่านี้เป็นสิ่งจำเป็นที่ผู้ตรวจสอบภายในควรมีเพื่อใช้ในการตรวจสอบภายใน เพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงที่มีสาระสำคัญ ถูกต้อง แม่นยำ ทำให้รายงานผลการตรวจสอบภายในออกมาอย่างมีคุณภาพ และเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้ข้อมูล เช่น คณะกรรมการองค์กร คณะกรรมการตรวจสอบ ฝ่ายบริหาร และผู้บริหาร เป็นต้น ซึ่งในกองทัพบกก็มีหน่วยงานตรวจสอบคือ สำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก มีภารกิจเกี่ยวกับการตรวจบัญชีเงินงบประมาณ บัญชีทรัพย์สินต่าง ๆ รวมทั้งการตรวจสอบภายในอื่น ๆ ตามที่กองทัพบกกำหนด มีขอบเขตความรับผิดชอบ และหน้าที่ที่สำคัญของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก ดังนี้ 1) วางแผน อำนวยการ และดำเนินการเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในกิจการของหน่วยในกองทัพบก 2) ตรวจสอบวิเคราะห์รวมทั้งประเมินความเพียงพอ และประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายใน และการบริหารความเสี่ยงของส่วนราชการในกองทัพบก 3) ประเมินความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงานในหน้าที่ของหน่วยรับตรวจ และเสนอแนะการปรับปรุงการบริหารความเสี่ยง และระบบควบคุมภายใน 4) สอบทานระบบการปฏิบัติงานตามมาตรฐาน และหรือกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่ง ที่ทางราชการกำหนด เพื่อให้เป็นไปตามเป้าหมายวัตถุประสงค์ และสอดคล้องกับนโยบายของทางราชการ 5) สอบทานความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลการดำเนินการเงิน และการบัญชี 6) ตรวจสอบระบบการดูแลรักษาความปลอดภัยของทรัพย์สินของหน่วยรับตรวจ ให้มีความเหมาะสมกับประเภทของทรัพย์สินนั้น 7) เสนอแนะ และให้คำปรึกษาแก่ผู้บังคับบัญชาเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน แต่การปฏิบัติงานในห้วงที่ผ่านมายังพบข้อบกพร่องในบางจุดที่เกิดขึ้นจากการตรวจสอบภายในของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก จากการตรวจสอบซ้ำโดยชุดตรวจชุดใหม่ และสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน เช่น การถูกเรียกเงินคืน การทุจริตของหน่วยรับตรวจ เป็นต้น ซึ่งสร้างมูลค่าความเสียหาย ทำลายภาพลักษณ์ และชื่อเสียงของกองทัพบก อีกทั้งยังทำให้ผู้บังคับบัญชา สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน และหน่วยงานราชการภายนอก ขาดความเชื่อมั่นต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก (สำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก, 2562)

จากข้อมูลดังกล่าวข้างต้น ผู้ศึกษาได้เล็งเห็นถึงความสำคัญและสนใจที่จะทำการศึกษาถึง อิทธิพลของการปฏิบัติการตรวจสอบภายในและทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ที่มีผลต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก โดย



กลุ่มเป้าหมายในการศึกษาคือผู้รับตรวจ คือหัวหน้านายทหารการเงินและบัญชี สังกัดกองทัพบก เพื่อเป็นแนวทางการวางแผนการตรวจสอบของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก ซึ่งจะนำไปสู่ผลการปฏิบัติงานและจัดทำรายงานผลการตรวจสอบภายใน โดยจะสะท้อนให้เห็นถึงคุณภาพของการตรวจสอบภายในของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก ในการสร้างความน่าเชื่อถือ และความเชื่อมั่นให้กับกองทัพบกต่อไป

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

เพื่อศึกษาอิทธิพลของการปฏิบัติการตรวจสอบภายใน และทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก

วิธีดำเนินการวิจัย

อิทธิพลของการปฏิบัติการตรวจสอบภายในและทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ที่มีผลต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่าง คือ หัวหน้านายทหารการเงินและบัญชี สังกัดกองทัพบก มีวิธีการดำเนินการวิจัย ดังนี้

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรในการศึกษาครั้งนี้ คือ หัวหน้านายทหารฝ่ายการเงินและบัญชี สังกัดกองทัพบก จำนวน 675 คน (กรมการเงินทหารบก, 2564)

การกำหนดกลุ่มตัวอย่าง ผู้วิจัยได้ใช้สูตรของทาร์โร ยามาเน่ ที่ระดับความเชื่อมั่น 95% เพื่อหากลุ่มตัวอย่าง เมื่อแทนค่าในสูตรดังกล่าวแล้ว ได้ค่า 251.93 ดังนั้นจึงได้กลุ่มตัวอย่างจำนวน 251 คน

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บข้อมูล

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล ผู้วิจัยมีขั้นตอนในการสร้างเครื่องมือ ดังนี้

1. ศึกษาตำรา สิ่งพิมพ์ บทความ เอกสาร และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อเป็นแนวทางในการสร้างแบบสอบถาม

2. กำหนดโครงสร้างเนื้อหาของแบบสอบถามตามกรอบแนวความคิด และวัตถุประสงค์ของการศึกษา

3. นำแบบสอบถามปรึกษาหารือกับผู้เชี่ยวชาญที่มีความรู้ และมีประสบการณ์จำนวน 3 ท่าน เพื่อให้ผู้เชี่ยวชาญตรวจสอบความถูกต้องและความเหมาะสมของแบบสอบถามตามข้อสังเกตของผู้เชี่ยวชาญ

4. นำแบบสอบถามที่ผู้ศึกษาสร้างขึ้นนำเสนอให้อาจารย์ที่ปรึกษาได้ทำการตรวจสอบความถูกต้องของเนื้อหา และความเหมาะสมของแบบสอบถาม

ทั้งนี้ได้จัดทำแบบสอบถาม 1 ชุด เพื่อความเหมาะสมกับกลุ่มตัวอย่างข้างต้น ในแบบสอบถามจะประกอบด้วยคำถาม 5 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ส่วนที่ 2 การปฏิบัติการตรวจสอบภายใน

ส่วนที่ 3 ทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์

ส่วนที่ 4 คุณภาพรายงานการตรวจสอบภายใน

ส่วนที่ 5 ข้อเสนอแนะเพิ่มเติม

การหาคุณภาพของเครื่องมือ

ผู้วิจัยได้นำแบบสอบถามปรึกษาหารือกับผู้เชี่ยวชาญที่มีความรู้ และมีประสบการณ์จำนวน 3 ท่าน เพื่อให้ผู้เชี่ยวชาญตรวจสอบความถูกต้องและความเหมาะสมของแบบสอบถามตามข้อสังเกตของผู้เชี่ยวชาญ และใช้การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณ โดยใช้ค่าดัชนีความสอดคล้องของเครื่องมือวิจัย (Item-Objective Congruence: IOC) จากการประเมินของผู้เชี่ยวชาญ 3 ท่าน ได้ประเมินคะแนนให้ในแต่ละข้อคำถาม แล้วผู้วิจัยได้นำผลคะแนนในแต่ละข้อมาหาค่าดัชนีความสอดคล้อง (Item-Objective Congruence: IOC) พบว่า ดัชนีความสอดคล้อง (IOC) มีค่า 0.50 – 1.00 ให้ผลใช้ได้ทุกข้อ และผู้วิจัยได้แก้ไขบางส่วนเพิ่มเติมตามข้อแนะนำของผู้เชี่ยวชาญทั้ง 3 ท่าน เพื่อให้เครื่องมือวิจัยสมบูรณ์ยิ่งขึ้น

การเก็บรวบรวมข้อมูล

การเก็บรวบรวมข้อมูลเพื่อนำมาวิเคราะห์ผู้วิจัยได้ดำเนินการตามขั้นตอนและวิธีการดังต่อไปนี้

1. ดำเนินการส่งแบบสอบถามด้วยตนเอง ออนไลน์ และอีเมล

2. ดำเนินการตรวจสอบแบบสอบถามทั้งหมดที่ได้รับกลับคืนมา เพื่อคัดเลือก

แบบสอบถามที่ตอบคำถามได้ครบถ้วน สมบูรณ์ มีคุณค่าเหมาะสมที่จะนำไปวิเคราะห์ข้อมูลต่อไป

การวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยประมวลผลข้อมูลที่รวบรวมได้จากแบบสอบถามโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ ในการวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้

1. การวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา กับข้อมูลในแบบสอบถามส่วนที่ 1 - 4 ดังนี้



1.1 วิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม โดยนำข้อมูลมาหาค่าร้อยละ โดยการคำนวณจากโปรแกรมคอมพิวเตอร์และใช้วิธีการทางสถิติแบบพรรณนาในการแปลผลและนำเสนอ

1.2 วิเคราะห์การปฏิบัติการตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น การวางแผนการตรวจสอบ เทคนิคการตรวจสอบภายใน และการจัดทำรายงานและติดตามผล โดยนำข้อมูลมาทำการวิเคราะห์เพื่อหาค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย และหาค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน โดยการคำนวณจากโปรแกรมคอมพิวเตอร์และใช้วิธีการทางสถิติแบบพรรณนาในการแปลผลและนำเสนอ เกณฑ์ในการประเมินผลได้กำหนดไว้ คือ ระดับคะแนน 5 คือมากที่สุด ระดับคะแนน 4 คือมาก ระดับคะแนน 3 คือปานกลาง ระดับคะแนน 2 คือน้อย และระดับคะแนน 1 คือ น้อยที่สุด

1.3 วิเคราะห์ทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ ประกอบด้วย ด้านการสื่อสาร ด้านการคิดเชิงวิเคราะห์ และด้านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง ประกอบด้วย การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น การวางแผนการตรวจสอบ เทคนิคการตรวจสอบภายใน และการจัดทำรายงานและติดตามผล โดยนำข้อมูลมาทำการวิเคราะห์เพื่อหาค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย และหาค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน โดยการคำนวณจากโปรแกรมคอมพิวเตอร์และใช้วิธีการทางสถิติแบบพรรณนาในการแปลผลและนำเสนอ เกณฑ์ในการประเมินผลได้กำหนดไว้ คือ ระดับคะแนน 5 คือมากที่สุด ระดับคะแนน 4 คือมาก ระดับคะแนน 3 คือปานกลาง ระดับคะแนน 2 คือน้อย และระดับคะแนน 1 คือ น้อยที่สุด

1.4 วิเคราะห์คุณภาพรายงานการตรวจสอบภายใน จำนวน 25 ข้อ ประกอบด้วย 1) ด้านความถูกต้อง 2) ด้านความครบถ้วน 3) ด้านความชัดเจน 4) ด้านความเที่ยงธรรม 5) ด้านความรัดกุม 6) ด้านความสร้างสรรค์ 7) ด้านความทันกาล โดยนำข้อมูลมาทำการวิเคราะห์เพื่อหาค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย และหาค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน โดยการคำนวณจากโปรแกรมคอมพิวเตอร์และใช้วิธีการทางสถิติแบบพรรณนาในการแปลผลและนำเสนอ เกณฑ์ในการประเมินผลได้กำหนดไว้ คือ ระดับคะแนน 5 คือมากที่สุด ระดับคะแนน 4 คือมาก ระดับคะแนน 3 คือปานกลาง ระดับคะแนน 2 คือน้อย และระดับคะแนน 1 คือ น้อยที่สุด

2. ทดสอบความเป็นอิสระต่อกันของตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาก่อนจะนำไปทดสอบสมมติฐาน

ตารางที่ 1 ทดสอบค่าความทนทาน (Tolerance) และค่า Variance Inflation Factor (VIF) ระหว่างตัวแปรอิสระที่ใช้ในการศึกษาก่อน ดังนี้

ตัวแปรอิสระ การปฏิบัติการตรวจสอบภายใน	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1. การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น	0.344	2.906
2. การวางแผนการตรวจสอบ	0.311	3.218
3. เทคนิคการตรวจสอบภายใน	0.271	3.685
4. การรายงานและการติดตามผลทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์	0.347	2.883
5. การสื่อสาร	0.200	5.008
6. การคิดเชิงวิเคราะห์	0.127	7.870
7. การเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง	0.190	5.276

จากตารางที่ 1 พบว่า ตัวแปรอิสระทั้ง 7 ตัวแปร ได้แก่ การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น การวางแผนการตรวจสอบ เทคนิคการตรวจสอบภายใน การรายงานและการติดตามผล การสื่อสาร การคิดเชิงวิเคราะห์ และการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง มีค่า Tolerance ต่ำสุดเท่ากับ 0.127 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ที่ต้องมากกว่า 0.1 ส่วน VIF มีค่าสูงสุดเท่ากับ 7.870 ซึ่งน้อยกว่าเกณฑ์ 10 ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า ตัวแปรอิสระทั้ง 7 ตัวแปร ไม่มีความสัมพันธ์ระหว่างกันและเป็นอิสระต่อกัน หรือไม่มีความซับซ้อนในการวัดค่า มีความเหมาะสมที่จะนำไปวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple regression analysis)

3. วิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple regression analysis) เพื่อศึกษาอิทธิพลของการปฏิบัติการตรวจสอบภายในและทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ที่มีผลต่อสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก

ผลการวิจัย

ผู้วิจัยสรุปผลการศึกษา โดยแบ่งออกเป็น 2 ส่วน ได้แก่ ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของหัวหน้านายทหารการเงินและการบัญชี สังกัดกองทัพบก ส่วนที่ 2 การสรุปผลตามวัตถุประสงค์การวิจัย โดยผู้วิจัยขอสรุปผลการศึกษาลำดับ ดังนี้

ส่วนที่ 1 แบบสอบถามส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของหัวหน้านายทหารการเงินและการบัญชี สังกัดกองทัพบก ผู้ตอบแบบสอบถาม จำนวน 215 คน พบว่า ส่วนใหญ่เป็นเพศชาย คิดเป็นร้อยละ 77.70 มีอายุ 31 - 40 ปี คิดเป็นร้อยละ 54.20 มีระดับชั้นยศร้อยตรี คิดเป็น



ร้อยละ 36.30 มีการศึกษาระดับปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 82.50 สำเร็จการศึกษาในสาขาวิชาบัญชี คิดเป็นร้อยละ 75.70 และมีประสบการณ์ทำงาน 11 – 20 ปี คิดเป็นร้อยละ 38.20

แบบสอบถามส่วนที่ 2 ระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างของหัวหน้านายทหารการเงินและการบัญชี สังกัดกองทัพบก ที่ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับอิทธิพลของการปฏิบัติการตรวจสอบภายในและทักษะการตรวจสอบภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบกโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic) โดยการหาค่าเฉลี่ย (Mean) และหาส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) โดยแยกเป็น 3 หัวข้อย่อย ดังนี้

1.1 หัวหน้านายทหารการเงินและการบัญชี สังกัดกองทัพบก มีความคิดเห็นเกี่ยวกับอิทธิพลของการปฏิบัติการตรวจสอบภายใน ด้านการรายงานและการติดตามผล อยู่ในระดับมากที่สุด ดังตารางที่ 2

ตารางที่ 2 การวิเคราะห์ข้อมูลความคิดเห็นเกี่ยวกับอิทธิพลของการปฏิบัติการตรวจสอบภายใน

การปฏิบัติการตรวจสอบภายใน	ค่าเฉลี่ย ($\bar{x}$)	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน (SD)	ระดับ ความคิดเห็น
การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น	4.54	0.483	มากที่สุด
การวางแผนการตรวจสอบ	4.53	0.535	มากที่สุด
เทคนิคการตรวจสอบภายใน	4.43	0.593	มากที่สุด
การรายงานและการติดตามผล	4.59	0.597	มากที่สุด
รวม	4.52	0.491	มากที่สุด

1.2 หัวหน้านายทหารการเงินและการบัญชี สังกัดกองทัพบก มีความคิดเห็นเกี่ยวกับอิทธิพลของทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ ด้านการสื่อสาร อยู่ในระดับมากที่สุด ดังตารางที่ 3

ตารางที่ 3 การวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์

ทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์	ค่าเฉลี่ย ($\bar{x}$)	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน (SD)	ระดับ ความคิดเห็น
ด้านการสื่อสาร	4.49	0.520	มากที่สุด
ด้านการคิดเชิงวิเคราะห์	4.45	0.625	มากที่สุด
ด้านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง	4.45	0.650	มากที่สุด
รวม	4.46	0.570	มากที่สุด

1.3 หัวหน้านายทหารการเงินและการบัญชี สังกัดกองทัพบก มีความคิดเห็นเกี่ยวกับเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก ด้านความถูกต้อง อยู่ในระดับมากที่สุด ดังตารางที่ 4

ตารางที่ 4 การวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก

คุณภาพรายงานการตรวจสอบภายใน	ค่าเฉลี่ย ($\bar{X}$)	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน (SD)	ระดับ ความคิดเห็น
ด้านความถูกต้อง	4.58	0.536	มากที่สุด
ด้านความครบถ้วน	4.56	0.551	มากที่สุด
ด้านความชัดเจน	4.45	0.622	มากที่สุด
ด้านความเที่ยงธรรม	4.52	0.584	มากที่สุด
ด้านความรัดกุม	4.54	0.546	มากที่สุด
ด้านความสร้างสรรค์	4.55	0.508	มากที่สุด
ด้านความทันกาล	4.58	0.563	มากที่สุด
รวม	4.54	0.517	มากที่สุด

ส่วนที่ 2 การสรุปผลการทดสอบสมมติฐาน

2.1 อิทธิพลของการปฏิบัติการตรวจสอบภายในที่มีผลต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก สรุปได้ดังนี้

2.1.1 การปฏิบัติการตรวจสอบภายในด้านการสำรวจข้อมูลเบื้องต้นด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านเทคนิคการตรวจสอบภายใน และการติดตามและรายงานผล มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายใน ด้านความถูกต้องของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

2.1.2 การปฏิบัติการตรวจสอบภายในด้านการสำรวจข้อมูลเบื้องต้นด้านการวางแผนการตรวจสอบ และการติดตามและรายงานผล มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายใน ด้านความครบถ้วนของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

2.1.3 การปฏิบัติการตรวจสอบภายในด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านเทคนิคการตรวจสอบภายใน และการติดตามและรายงานผล มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายใน ด้านความชัดเจนของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05



2.1.4 การปฏิบัติการตรวจสอบภายในด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านเทคนิคการตรวจสอบภายใน และการติดตามและรายงานผล มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายใน ด้านความเที่ยงธรรมของสำนักงานตรวจสอบภายใน ทหารบกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

2.1.5 การปฏิบัติการตรวจสอบภายในด้านการสำรวจข้อมูลเบื้องต้น ด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านเทคนิคการตรวจสอบภายใน และการติดตามและรายงานผล มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายใน ด้านความรัดกุมของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

2.1.6 การปฏิบัติการตรวจสอบภายในด้านการวางแผนการตรวจสอบ และด้านเทคนิคการตรวจสอบภายใน มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายใน ด้านความสร้างสรรค์ของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

2.1.7 การปฏิบัติการตรวจสอบภายในด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านเทคนิคการตรวจสอบภายใน และด้านการติดตามและรายงานผลมีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายใน ด้านความทันกาลของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

2.2 อิทธิพลของทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ที่มีผลต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก สรุปได้ดังนี้

2.2.1 การปฏิบัติการตรวจสอบภายในด้านการสื่อสาร ด้านการคิดเชิงวิเคราะห์ และด้านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายใน ด้านความถูกต้องของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

2.2.2 การปฏิบัติการตรวจสอบภายในด้านการสื่อสาร ด้านการคิดเชิงวิเคราะห์ และด้านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายใน ด้านความครบถ้วนของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

2.2.3 การปฏิบัติการตรวจสอบภายในด้านการสื่อสาร และด้านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายใน ด้านความชัดเจนของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

2.2.4 การปฏิบัติการตรวจสอบภายในด้านการสื่อสาร และด้านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายใน ด้านความเที่ยงธรรมของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

2.2.5 การปฏิบัติการตรวจสอบภายในด้านการคิดเชิงวิเคราะห์ และด้านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายใน ด้านความรัดกุมของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

2.2.6 การปฏิบัติการตรวจสอบภายในด้านการสื่อสารและด้านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายใน ด้านความสร้างสรรค์ของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

2.2.7 การปฏิบัติการตรวจสอบภายในด้านการสื่อสารและด้านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายใน ด้านความทันกาลของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากการศึกษาค้นคว้างานวิจัยนี้ พบว่าเป็นไปตามวัตถุประสงค์ในการวิจัย โดยทั้งอิทธิพลของการปฏิบัติการตรวจสอบภายในและทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์มีผลต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก

อภิปรายผล

1. การปฏิบัติการตรวจสอบภายใน ด้านการสำรวจข้อมูลเบื้องต้น ผลการทดสอบด้วยการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) โดยใช้หน่วยวิเคราะห์ทั้งหมดจากกลุ่มตัวอย่าง พบว่า การปฏิบัติการตรวจสอบภายใน ด้านการสำรวจข้อมูลเบื้องต้น มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก ด้านความถูกต้อง ด้านความครบถ้วน และด้านความสร้างสรรค์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 เนื่องจากการเตรียมความพร้อมของผู้ตรวจสอบภายในก่อนทำการเข้าตรวจสอบ เป็นขั้นตอนแรกที่สำคัญที่จะต้องมีการศึกษาข้อมูลของหน่วยรับตรวจ เช่น ศึกษา รายงานการตรวจสอบภายในของงวดก่อน โครงสร้างหน่วยรับตรวจ ปัญหาที่เกิดขึ้น เป็นต้น อันจะส่งผลทำให้รายงานการตรวจสอบมีคุณภาพ ถูกต้อง ครบถ้วน และเกิดความสร้างสรรค์ในการที่จะแก้ไขปัญหาที่อาจเป็นปัญหาใหม่ หรือสามารถค้นพบวิธีการแก้ไขปัญหาวิธีใหม่ที่ดีกว่าเดิม นำไปสู่การพัฒนาทั้งผู้ตรวจสอบและผู้รับตรวจ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ สุกัญญา ธรรมรส ได้ศึกษาผลกระทบของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในที่สังกัด สำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาประถมศึกษาในประเทศไทย พบว่า การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ด้านการสำรวจข้อมูลเบื้องต้น มีความสัมพันธ์และมีผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบโดยรวมและเป็นรายด้าน ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความสร้างสรรค์และด้านความสมบูรณ์ เนื่องจากเป็นกระบวนการที่ทำความเข้าใจกับกิจกรรมที่จะตรวจสอบ มีโอกาสรวบรวมข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับกิจกรรมที่จะทำการตรวจสอบโดยผู้ตรวจสอบต้องเข้าใจกับ



กระบวนการของงานที่เข้าตรวจสอบ ควรเริ่มทำตั้งแต่ยังอยู่ในสำนักงาน มีการประยุกต์เทคโนโลยีในการตรวจสอบและส่งผลการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเกิดประสิทธิภาพอย่างสูงสุด ดังนั้นการสำรวจข้อมูลเบื้องต้นจึงถือเป็นบันไดก้าวแรกที่สำคัญของผู้ตรวจสอบภายในที่จะต้องเตรียมให้พร้อมทุกครั้งก่อนเข้าปฏิบัติการตรวจสอบ (สุกัญญา ธรรมรส, 2554)

2. การปฏิบัติการตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการตรวจสอบ ผลการทดสอบด้วยการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) โดยใช้หน่วยวิเคราะห์ทั้งหมดจากกลุ่มตัวอย่าง พบว่า การปฏิบัติการตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการตรวจสอบ มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก ด้านความถูกต้อง ด้านความครบถ้วน ด้านความชัดเจน ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ และด้านความทันกาลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 การวางแผนการตรวจสอบ นั้นเป็นขั้นตอนสำคัญถัดมาจากการสำรวจข้อมูลเบื้องต้น เพราะจะต้องนำข้อมูลจากการสำรวจขั้นต้นมาใช้ประกอบในการวางแผนการตรวจสอบล่วงหน้าว่าจะตรวจสอบเรื่องใด ด้วยวัตถุประสงค์อย่างไร ด้วยวิธีการตรวจสอบใด หน่วยงานใด เวลาใด การวางแผนการตรวจสอบนี้จะช่วยให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถดำเนินการตรวจสอบได้อย่างถูกต้อง บรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ เพราะการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพอันส่งผลให้รายงานตรวจสอบภายในออกมามีคุณภาพและเกิดประโยชน์ต่อผู้บริหารตลอดจนหน่วยรับตรวจซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ สุกัญญา ธรรมรส ได้ศึกษาผลกระทบของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในที่สังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาประถมศึกษาในประเทศไทย (สุกัญญา ธรรมรส, 2554) พบว่า การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการตรวจสอบ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในโดยรวมและเป็นรายด้าน ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกระชับ และด้านความทันเวลา เนื่องจากการวางแผนการตรวจสอบ เป็นการกำหนดเป้าหมายสำหรับการปฏิบัติงานของหน่วยงานทุกหน่วยงาน การวางแผนที่ดี จะช่วยให้งานตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล บรรลุวัตถุประสงค์ตามเป้าหมายและ เจือ้นไขของทรัพยากรในหน่วยงานนั้น ดังนั้นการที่รายงานการตรวจสอบภายในจะเกิดคุณภาพและสามารถบรรลุวัตถุประสงค์การตรวจสอบ ดังนั้นการวางแผนการตรวจสอบจึงเปรียบเสมือนหัวใจสำคัญในการตรวจสอบภายใน ที่จะทำให้ผู้ตรวจสอบภายในดำเนินการตรวจสอบไปในทิศทางที่ควรจะเป็น ประหยัดเวลาและประหยัดการใช้ทรัพยากรต่างๆ ลดความซ้ำซ้อนของการทำงาน บรรลุเป้าหมายได้เร็วยิ่งขึ้นและการตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพและประประสิทธิผล

3. การปฏิบัติการตรวจสอบภายใน ด้านเทคนิคการตรวจสอบภายใน ผลการทดสอบด้วยการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) โดยใช้หน่วย

วิเคราะห์ทั้งหมดจากกลุ่มตัวอย่าง พบว่า การปฏิบัติการตรวจสอบภายใน ด้านเทคนิคการตรวจสอบภายใน มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ และด้านความทันกาลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 เนื่องจากหากผู้ตรวจสอบภายในมีเทคนิคในการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพ มีความแม่นยำ วิธีการปฏิบัติไม่ซับซ้อน อีกทั้งยังช่วยลดระยะเวลาในการตรวจสอบ ประหยัดทรัพยากรต่าง ๆ ทำให้ผู้ตรวจสอบบรรลุวัตถุประสงค์ได้อย่างรวดเร็วและมีประสิทธิภาพ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ สุกัญญา ธรรมรส ได้ศึกษาผลกระทบของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในที่สังกัด สำนักงานเขตพื้นที่การศึกษา ประถมศึกษาในประเทศไทย (สุกัญญา ธรรมรส, 2554) พบว่า การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ด้านเทคนิคการตรวจสอบ มีความสัมพันธ์และ ผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในโดยรวมและเป็นรายด้าน ด้านความถูกต้อง และด้านความสมบูรณ์ เนื่องจากเทคนิคการตรวจสอบภายใน เป็นกระบวนการวิธีการในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในให้มีความหลากหลาย ไม่ซับซ้อน เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในสามารถเรียนรู้งานได้เร็ว และมีเทคนิคใหม่ๆ ในการตรวจสอบหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง และได้ข้อมูลที่ถูกต้องและแม่นยำ โปร่งใส ตรวจสอบได้แต่อยู่บนพื้นฐานของ กฎ ระเบียบที่วางไว้อย่างชัดเจน ดังนั้นผู้ตรวจสอบภายในจะต้องศึกษาเทคนิคการตรวจสอบภายใน ให้ทันกับยุคสมัยที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างมาก เช่น การตรวจสอบการตัดจ่ายสินค้าในคลังโดยใช้โปรแกรมตรวจสอบข้อมูลแทนการกระทบยอดด้วยเครื่องคิดเลขในกรณีที่สินค้ามีจำนวนมาก มีหลายประเภท มีหลายคลังสินค้า เพราะในปัจจุบันทุกหน่วยงานจะเก็บข้อมูลต่าง ๆ ลงในฐานข้อมูลคอมพิวเตอร์ เพื่อสะดวกต่อการเรียกใช้งานและค้นหา ผู้ตรวจสอบภายในจึงต้องมีเทคนิคการตรวจสอบโดยคอมพิวเตอร์เช่นกัน

4. การปฏิบัติการตรวจสอบภายใน ด้านการรายงานและการติดตามผล ผลการทดสอบด้วยการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) โดยใช้หน่วยวิเคราะห์ทั้งหมดจากกลุ่มตัวอย่าง พบว่า การปฏิบัติการตรวจสอบภายใน ด้านการรายงานและการติดตามผล มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก ด้านความถูกต้อง ด้านความครบถ้วน ด้านความชัดเจน ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความรัดกุม และด้านความทันกาลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 เนื่องจากการรายงานและการติดตามผล เป็นกระบวนการของการตรวจสอบภายในที่สำคัญขั้นตอนสุดท้ายที่จะทำให้การปฏิบัติการตรวจสอบภายในบรรลุวัตถุประสงค์ได้อย่างสมบูรณ์และมีประสิทธิภาพ ส่งผลที่ดีต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบภายใน ซึ่งแม้ว่าผู้ตรวจสอบจะออกจากหน่วยรับตรวจแล้ว จะต้องมีการติดตามการดำเนินการปรับปรุงแก้ไขปัญหาและการพัฒนาของหน่วยรับตรวจอย่างสม่ำเสมอ ว่าดำเนินการได้ร้อยละเท่าไรของประเด็นปัญหา



นั้น หน่วยรับตรวจมีการติดปัญหาจุดใด ผู้ตรวจสอบจะต้องหมั่นติดตาม ช่วยให้คำปรึกษา นอกจากนี้ยังเป็นการกระตุ้นหน่วยรับตรวจ ให้ความกระตือรือร้นในการเร่งดำเนินการแก้ไขและพัฒนาเรื่องนั้น ๆ ให้ดำเนินการแล้วเสร็จ ทั้งนี้การรายงานและติดตามผลจะช่วยให้ทั้งหน่วยรับตรวจและผู้ตรวจสอบภายในบรรลุเป้าหมายไปพร้อมกัน ทำให้เกิดคุณภาพกับรายงานผลการตรวจสอบภายในมีประโยชน์ต่อผู้รับตรวจและสามารถเป็นแนวทางที่จะนำไปพัฒนาต่อยอดของหน่วยงาน ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของสุกัญญา ธรรมรส ได้ศึกษาผลกระทบของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในที่สังกัด สำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาประถมศึกษาในประเทศไทย (สุกัญญา ธรรมรส, 2554) พบว่า การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ด้านการรายงานและการติดตามผล มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในโดยรวมและเป็นรายด้าน ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกระชับ ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันเวลา เนื่องจากการรายงานและติดตามผล เป็นกระบวนการขั้นสุดท้าย ในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ดังนั้นข้อมูลหรือผลลัพธ์ที่ได้มา จะต้องมีความเชื่อถือได้ อันจะส่งผลให้เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในที่ปฏิบัติงานตรวจสอบ มีความศรัทธาในวิชาชีพของตนเอง ดังนั้นผู้ตรวจสอบจึงจัดทำรายงานการตรวจสอบอย่างมีคุณค่าจากข้อเท็จจริงที่กลั่นกรองแล้ว และให้ข้อเสนอแนะที่สามารถปฏิบัติได้จึงจะถือว่างานตรวจสอบภายในนั้นบรรลุผลตามวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ

5. ทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ ด้านการสื่อสาร ผลการทดสอบด้วยการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) โดยใช้หน่วยวิเคราะห์ทั้งหมดจากกลุ่มตัวอย่าง พบว่า ทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ ด้านการสื่อสาร มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก ด้านความถูกต้อง ด้านความครบถ้วน ด้านความชัดเจน ด้านความเที่ยงธรรม และด้านความสร้างสรรค์ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 เนื่องจากการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ ด้านการสื่อสาร ถือเป็นทักษะแรกๆ ที่ผู้ตรวจสอบภายในพึงมี เพราะผู้ตรวจสอบภายในจะต้องพบปะพูดคุยกับผู้ที่หลากหลายอยู่บ่อย ๆ ทักษะการสื่อสารจึงสำคัญมาก เพราะการสื่อสารที่ดี มีศิลปะในการพูด รู้จักความยืดหยุ่น และพูดตรงไปตรงมาในบางสถานการณ์ที่ต้องจริงจัง เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในได้ข้อมูลที่ต้องการ ครบถ้วน ชัดเจนนำไปใช้ประกอบร่วมกับวิธีการตรวจสอบ จะส่งผลให้รายงานการตรวจสอบภายในสะท้อนข้อเท็จจริง มีความเที่ยงธรรม เกิดความสร้างสรรค์นำไปสู่รายงานผลการตรวจสอบที่มีคุณภาพ เพราะผู้ตรวจสอบภายในจะต้องมีทักษะการสื่อสารที่ดี ในการนำเสนอรายงานผลการตรวจสอบภายในต่อผู้บริหารด้วยเช่นกัน ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของกรรณิการ์ ตะภา ได้ศึกษาผลกระทบของการทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อคุณภาพรายงานการ

ตรวจสอบภายในของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในประเทศไทย (กรรณิการ์ ตะภา, 2559) พบว่า ทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ ด้านการสื่อสาร มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในโดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรมด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ และด้านความทันกาล เนื่องจากการเสนอรายงานเป็นทักษะอย่างหนึ่งที่ต้องเอาใจใส่เป็นพิเศษ เพราะรายงานการตรวจสอบนั้นจะสื่อให้เห็นถึงคุณภาพของการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบทั้งหมด ถือเป็นตัวแทนของผลการปฏิบัติงานนั่นเอง และผู้บริหารจะยกย่องหรือไม่ ขึ้นอยู่กับการประสานงานและการสื่อสารของผู้ตรวจสอบที่จะรายงานคุณภาพการตรวจสอบให้ผู้บริหารได้เห็นถึงคุณภาพและประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในที่มีต่อองค์กร ซึ่งผลงานของผู้ตรวจสอบที่ดีจะเกิดขึ้นได้จากการประสานงาน ความร่วมมือ ร่วมใจในการปฏิบัติงานให้เรียบร้อย การสื่อสารเพื่อให้เกิดความคิดความเข้าใจตรงกันในการร่วมมือปฏิบัติงานให้สอดคล้องทั้งเวลาและกิจกรรมที่ต้องทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ และเป้าหมายที่วางไว้อย่างมีประสิทธิภาพและเกิดประสิทธิผลสูงสุด สอดคล้องกับงานวิจัยของวิญญารักษ์ ทิพพิชัย พบว่า การตรวจสอบภายในโดยมุ่งเน้นการประสานงานและความร่วมมือจากหน่วยรับตรวจ โดยทำการสำรวจข้อมูลเบื้องต้น เพื่อสื่อสารทำความเข้าใจระหว่างผู้ตรวจสอบภายในกับหน่วยรับตรวจ เสนอแนะ และวางแผนงานในการตรวจสอบร่วมกัน ส่งผลให้เกิดความร่วมมือและลดความตึงเครียดในการปฏิบัติงาน และเมื่อผู้ตรวจสอบภายในรายงานผลการตรวจสอบโดยชี้ให้เห็นข้อตรวจพบด้านดีของการปฏิบัติงานก่อนกล่าวถึงประเด็นปัญหาและผลกระทบ เพื่อสร้างการยอมรับในผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน ทำให้หน่วยรับตรวจจะรู้สึกคล้อยตามคำแนะนำและข้อเสนอแนะต่าง ๆ และพอใจที่ให้ความร่วมมือในการปรับปรุง แก้ไขและพัฒนา (วิญญารักษ์ ทิพพิชัย, 2554)

6. ทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ ด้านการคิดวิเคราะห์ ผลการทดสอบด้วยการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) โดยใช้หน่วยวิเคราะห์ทั้งหมดจากกลุ่มตัวอย่าง พบว่า ทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ ด้านการคิดเชิงวิเคราะห์ มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก ด้านความถูกต้อง ด้านความรัดกุม และด้านความทันกาล อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 เนื่องจากทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ ด้านการคิดเชิงวิเคราะห์ เป็นการนำข้อมูลจากการตรวจสอบมาคิด วิเคราะห์ แยกแยะ กลั่นกรองให้ได้ข้อเท็จจริงเพื่อที่จะนำไปเสนอในรายงานผลการตรวจสอบภายในให้สะท้อนความจริงมากที่สุด ซึ่งทักษะนี้เป็นอีกทักษะจำเป็นสำหรับผู้ตรวจสอบภายในที่จะต้องมีความสามารถในการเลือกใช้ข้อมูล ตรวจสอบข้อมูล ประกอบกับการสะสมความชำนาญในการตรวจสอบเพื่อให้ได้ข้อมูลที่ถูกต้อง ครบถ้วน รัดกุมและสามารถนำเสนอรายงานได้ทันเวลาต่อผู้บริหาร ซึ่งสอดคล้องกับ



งานวิจัยของกรรณิการ์ ตะภา ได้ศึกษาผลกระทบของการทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในประเทศไทย (กรรณิการ์ ตะภา, 2559) พบว่า ทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ ด้านการคิดเชิงวิเคราะห์ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในโดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความครบถ้วน ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความสร้างสรรค์ และด้านความทันกาล เนื่องจากบุคคลที่มีทักษะในการทำงาน ย่อมเป็นบุคคลที่มีประสิทธิภาพและความชำนาญในการประกอบวิชาชีพนั้น ๆ มาเป็นอย่างดี ไม่ว่าจะหลักการทำงานที่รวดเร็ว มีเหตุมีผลในการแก้ไขปัญหาเฉพาะหน้าได้เมื่อเกิดข้อผิดพลาดเคลื่อนจากแผนที่กำหนดไว้ ด้วยการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการวิเคราะห์ ประเมิน ให้คำปรึกษา ให้ข้อมูล และข้อเสนอแนะเพื่อสนับสนุนผู้ปฏิบัติงานขององค์กรให้สามารถปฏิบัติหน้าที่และดำเนินงานไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องอย่างมีประสิทธิภาพ สะท้อนให้เห็นถึงผลการดำเนินงานที่อยู่ในรูปของรายงานการตรวจสอบที่เสนอต่อผู้บริหารนั้นมีคุณภาพ มีความถูกต้อง ครบถ้วน และผู้บริหารสามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจเพื่อใช้ในการพัฒนาองค์กรได้ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของกฤตยาวิดี เกตุวงศา พบว่า ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ถ้าต้องการให้รายงานการตรวจสอบมีคุณภาพจะต้องหาวิธีส่งเสริมให้เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในมีความกระตือรือร้นในการทำงาน มีปฏิภาณ ไหวพริบ มีความสามารถที่จะวินิจฉัยและตัดสินใจต่าง ๆ ได้อย่างถูกต้อง มีความคิดริเริ่มสร้างสรรค์ ซึ่งคุณสมบัติเหล่านี้เป็นคุณสมบัติที่ดีของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน (กฤตยาวิดี เกตุวงศา, 2548)

7. ทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ ด้านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง ผลการทดสอบสมมติฐานด้วยการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) โดยใช้หน่วยวิเคราะห์ทั้งหมดจากกลุ่มตัวอย่าง พบว่า ทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ ด้านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก ด้านความถูกต้อง ด้านความครบถ้วน ด้านความชัดเจน ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ และด้านความทันกาล อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ ด้านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง เป็นคุณสมบัติที่ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องพึงมีติดตัวไปตลอดการเป็นผู้ตรวจสอบภายใน เพราะการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง การรู้จักค้นคว้าหาความรู้เพิ่มเติม เช่น การศึกษาระเบียบใหม่ เป็นต้น การรู้จักมุ่งมั่นที่จะหาทักษะการตรวจสอบใหม่ๆ มาฝึกฝนในการทำงาน รวมไปถึงการหมั่นเรียนรู้ที่จะนำงานมาทบทวนการปฏิบัติเพื่อหาความชำนาญในด้านที่เราเชี่ยวชาญ เพื่อให้มีความสามารถในการตรวจสอบในทุกเรื่องได้อย่างครบวงจร ตลอดจนสามารถนำความรู้ที่มีอยู่ไปแนะนำ ให้คำปรึกษาที่ถูกต้อง ชัดเจน แก่หน่วยรับตรวจ และนอกจากนี้การที่ผู้ตรวจสอบมีความสามารถในการค้นหา เรียนรู้ข้อมูล สามารถจับประเด็น

ข้อมูลที่ถูกต้องได้ จะส่งผลให้การนำเสนอรายงานมีคุณภาพในทุกด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความครบถ้วน ด้านความชัดเจน ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ และด้านความทันกาล ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของกรณีการ ตระภา ได้ศึกษาผลกระทบของการทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในประเทศไทย (กรณีการ ตระภา, 2559) พบว่า ทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ ด้านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในโดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความครบถ้วน ด้านความชัดเจน ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ และด้านความทันกาล เนื่องจาก หน้าที่ความรับผิดชอบของผู้ตรวจสอบภายใน เป็นหน้าที่ที่มีความสำคัญเป็นอย่างมากเพราะการรายงานข้อมูลจะต้องเป็นข้อมูลที่ถูกต้อง และเชื่อถือได้ ดังนั้นผู้ตรวจสอบภายในจะต้องมีทักษะในการตรวจสอบภายในเพื่อจะสามารถค้นหาข้อมูล และการเกิดการทุจริตหรือการปฏิบัติงานในองค์กรมีประสิทธิภาพมากขึ้นขนาดไหนถ้าผู้ตรวจสอบภายในมีทักษะทางตรวจสอบอย่างต่อเนื่อง ก็จะส่งผลต่อการทำงานด้านการตรวจสอบมีประสิทธิภาพ และบรรลุตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ ทำให้ผู้ใช้ข้อมูลนำข้อมูลมาใช้ในการตัดสินใจได้อย่างทันเวลา

สรุป/ข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาค้นคว้างานวิจัยนี้ พบว่าเป็นไปตามวัตถุประสงค์ในการวิจัย และสามารถนำไปอภิปรายผลการศึกษได้ โดยผู้วิจัยได้นำผลที่ได้จากการวิจัย รวมไปถึงการศึกษาจากผลงานวิจัย เอกสาร และบทความ ของนักวิชาการท่านอื่น มาประกอบการอภิปรายผลการศึกษา พบว่าอิทธิพลของการปฏิบัติการตรวจสอบภายในและทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ที่มีผลต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบภายในของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก หากผู้ตรวจสอบภายในนำการศึกษาไปเป็นแนวทางศึกษาและปฏิบัติในเรื่องของการปฏิบัติการตรวจสอบภายใน ควบคู่ไปกับทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ ย่อมได้รายงานผลการตรวจสอบภายในที่สะท้อนความเป็นจริง หรือปัญหาข้อบกพร่องต่างๆ และทำให้ผู้บริหาร หน่วยรับตรวจนั้น ๆ สามารถร่วมกันปรับปรุงแก้ไข รวมไปถึงการพัฒนาองค์กรของหน่วยตนให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้นและบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ของแต่ละองค์กร และผู้วิจัยมีข้อเสนอแนะ ดังนี้ 1) สามารถนำผลการวิจัยไปใช้ในการปรับปรุงและพัฒนาหน่วยงาน พร้อมทั้งสร้างมาตรฐานแนวทางการตรวจสอบภายในหน่วยงานให้เป็นแนวทางเดียวกัน โดยมีการจัดอบรมเพื่อพัฒนาบุคลากร ในการเพิ่มพูนองค์ความรู้ ทักษะการตรวจสอบ แก่ผู้ตรวจสอบภายในเพื่อเพิ่มศักยภาพ อันจะส่งผลที่ดีต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายใน 2) ผู้บริหาร หรือผู้บังคับบัญชาาระดับสูง ข้าราชการ พนักงานราชการ สามารถนำผลการศึกษานี้ใช้เป็น



ประโยชน์ในการตรวจสอบภายในหน่วยงานของตน ตั้งแต่หน่วยระดับเล็กไปจนถึงหน่วยระดับใหญ่ 3) หน่วยงานราชการหรือองค์กรทุกระดับ ทั้งภาครัฐและภาคเอกชน สามารถนำผล การศึกษานี้ไปประยุกต์ใช้ในเรื่องของการตรวจสอบภายในขององค์กร สำหรับข้อเสนอแนะใน การทำการศึกษารั้งต่อไป 1) ควรมีการศึกษาเพิ่มเติมโดยใช้กรอบแนวคิดนี้กับหน่วยงาน ราชการส่วนอื่น 2) ควรมีการศึกษาถึงอิทธิพลของปัจจัยด้านอื่นที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงาน การตรวจสอบภายใน 3) ควรศึกษากลุ่มตัวอย่างอื่น ๆ เช่น ผู้ตรวจสอบภายในของหน่วยงาน ราชการอื่น เจ้าหน้าที่การเงินและการบัญชีของหน่วยงานเอกชน จะทำให้สามารถศึกษา อิทธิพลของปัจจัยอื่นที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในได้อย่างครอบคลุมทุก กลุ่มตัวอย่าง

เอกสารอ้างอิง

- กรมการเงินทหารบก. (2564). โครงการบัญชีใสสะอาด ประจำปีงบประมาณ 2564. เรียกใช้เมื่อ 15 มกราคม 2562 จาก <https://findept.rta.mi.th/indexfin>
- กรรณิการ์ ตะภา. (2559). ผลกระทบของทักษะการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อคุณภาพรายงาน การตรวจสอบภายในของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใน ประเทศไทย. ใน วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาการบัญชี. มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- กฤตยาวิทย์ เกตุวงศา. (2548). ผลกระทบของคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายในที่มีคุณภาพการ ตรวจสอบภายใน. ใน วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาการบริหาร มหาวิทยาลัย มหาสารคาม.
- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2548). แนวทางการตรวจสอบภายใน. กรุงเทพมหานคร: ดุมาเยส.
- วิญญารักษ์ ทิพย์ชัย. (2554). ผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานการ ตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน สังกัดกระทรวงมหาดไทย. ใน วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาการบัญชี. มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย. (2554). มาตรฐานสากลการปฏิบัติงานวิชาชีพการ ตรวจสอบภายใน. เรียกใช้เมื่อ 20 มกราคม 2562 จาก https://op.mahidol.ac.th/ia/wp-content/uploads/2017/08/SPPIA_2554.pdf
- สำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก. (2562). ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก. เรียกใช้เมื่อ 20 มกราคม 2562 จาก <https://aiao.rta.mi.th/>
- สุกัญญา ธรรมรส. (2554). ผลกระทบของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานการ ตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในที่สังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษา ประถมศึกษาใน ประเทศไทย. ใน วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาการบัญชี. มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.