

## ปัจจัยสมรรถนะของผู้ตรวจสอบภายในที่มีความสัมพันธ์ต่อคุณภาพรายงานตรวจสอบภายใน ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

รฐิยา ส่งสุข\*

สาขาวิชาการบัญชี คณะบริหารธุรกิจและเทคโนโลยีสารสนเทศ  
มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลตะวันออก

Received: 1 August 2024

Revised: 20 September 2024

Accepted: 7 October 2024

### บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ (1) ศึกษาระดับความคิดเห็นปัจจัยสมรรถนะของผู้ตรวจสอบภายในและคุณภาพรายงานตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และ (2) วิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยสมรรถนะของผู้ตรวจสอบภายในที่มีความสัมพันธ์ต่อคุณภาพรายงานตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือผู้ตรวจสอบภายใน ตั้งแต่ระดับหัวหน้าแผนกหรือเทียบเท่า จาก 235 บริษัท (235 คน) เก็บรวบรวมข้อมูลด้วยแบบสอบถามออนไลน์ และวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางคอมพิวเตอร์ สถิติสถิติเชิงพรรณนา ประกอบด้วย ค่าเฉลี่ย ค่าความเบี่ยงเบนมาตรฐาน ค่าร้อยละ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์หาคู่ และ การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ ผลการศึกษา พบว่า (1) ระดับความคิดเห็นปัจจัยสมรรถนะของผู้ตรวจสอบภายใน ในภาพรวมอยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ย = 4.06) และคุณภาพรายงานตรวจสอบภายใน ในภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย = 4.22) (2) ปัจจัยสมรรถนะ ของผู้ตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์ต่อคุณภาพรายงานตรวจสอบภายในทั้ง 7 ด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความครบถ้วน และด้านความทันกาล ที่ระดับนัยสำคัญ .05

**คำสำคัญ:** สมรรถนะ การตรวจสอบภายใน รายงานการตรวจสอบภายใน

\* ผู้ประสานงานหลัก; อีเมล: rathiya\_so@rmutto.ac.th

# Factors Related to Internal Auditors' Competencies That Influence the Quality of Internal Audit Reports of Listed Companies on the Stock Exchange of Thailand

Rathiya Songsuk\*

Accounting Major, Faculty of Business Administration and Information Technology, Rajamangala University of Technology Tawan-ok

*Received: 1 August 2024*

*Revised: 20 September 2024*

*Accepted: 7 October 2024*

---

## ABSTRACT

This research aimed to (1) examine the perceptions of internal auditors' competency factors and the quality of internal audit reports of companies listed on the Stock Exchange of Thailand, and (2) analyze the relationship between internal auditors' competency factors and the quality of internal audit reports in these companies. The sample consisted of 235 internal auditors at the department head level or equivalent from 235 companies. Data were collected via an online questionnaire and analyzed using descriptive statistics, including mean, standard deviation, percentage, multiple correlation, and multiple regression analysis. The findings revealed that (1) the overall perception of internal auditors' competency factors was rated high (mean = 4.06), and the overall quality of internal audit reports was rated very high (mean = 4.22); (2) the competency factors of internal auditors were significantly associated with the quality of internal audit reports across seven dimensions: correctness, fairness, clarity, conciseness, creativity, completeness, and timeliness, at a significance level of 0.05.

**Keywords:** Competency, Internal Audit, Internal Audit Report

---

\* Corresponding Author; E-mail: rathiya\_so@rmutto.ac.th

## ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

บทบาทของผู้ตรวจสอบภายในในประเทศไทยมีการเปลี่ยนแปลงตามกาลเวลา โดยขึ้นอยู่กับผู้บริหารและความเข้าใจในหน้าที่ของผู้ตรวจสอบเอง ซึ่งสะท้อนถึงทัศนคติของผู้คนในองค์กร มีวิวัฒนาการจากยุคที่เน้นการแข่งขันระหว่างผู้ตรวจสอบและผู้รับการตรวจสอบ (Competition) ซึ่งต่างฝ่ายต่างพยายามปกป้องผลประโยชน์ของตนเอง โดยไม่ได้คำนึงถึงองค์กร ( $1+1=0$ ) ไปสู่ยุคความร่วมมือ (Cooperation) ที่ทั้งสองฝ่ายทำงานร่วมกันแต่ยังคงรักษาหน้าที่ของตนเองเป็นหลัก ( $1+1=2$ ) จนถึงยุคปัจจุบันที่เน้นการทำงานร่วมกันอย่างสร้างสรรค์ (Collaboration) โดยทั้งสองฝ่ายทำงานเป็นทีมเดียวกันเพื่อบรรลุเป้าหมายร่วมกัน ( $1+1=3$ ) แม้การทำงานร่วมกันแบบนี้อาจทำให้ความเป็นอิสระของผู้ตรวจสอบลดลง แต่เป็นปัจจัยสำคัญในการสร้างความสำเร็จขององค์กร ผ่านการสร้างความรู้ความไว้วางใจและการขจัดความหวาดระแวง บทบาทของผู้ตรวจสอบภายในจึงเปลี่ยนจากผู้จับผิดมาเป็นที่ปรึกษา ซึ่งมีบทบาทสำคัญในการเสริมสร้างความสำเร็จขององค์กร (Churangarit, 2017)

ปัจจุบัน บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเริ่มตระหนักถึงความสำคัญของการตรวจสอบภายใน โดยอาจจัดตั้งหน่วยงานตรวจสอบภายในเองหรือใช้บริการจากภายนอก (Outsource) อย่างไรก็ตามงานตรวจสอบภายในในประเทศไทยยังขาดแคลนผู้เชี่ยวชาญที่มีความรู้และทักษะที่เพียงพอ ทำให้การสร้างความมูลค่าเพิ่มให้กับองค์กรไม่เป็นไปอย่างเต็มที่ คุณภาพของรายงานตรวจสอบภายในถือเป็นปัจจัยสำคัญในการสร้างคุณค่า ซึ่งต้องมีความถูกต้อง เที่ยงธรรม ชัดเจน รัดกุม สร้างสรรค์ ครบถ้วน และทันกาล (The Institute of Internal Auditors, 2017) โดยคุณภาพของรายงานนี้ขึ้นอยู่กับสมรรถนะของผู้ตรวจสอบภายในใน 8 ด้าน ได้แก่ มาตรฐานวิชาชีพ สมรรถนะเฉพาะทาง จรรยาบรรณ ความรับผิดชอบ จิตสำนึกในการให้บริการ ทักษะเฉพาะทาง การสื่อสาร และการคิดอย่างเป็นระบบ (Duangchurn, Rungreang, and Kowachirapa, 2019) การขาดสมรรถนะในด้านใดด้านหนึ่งอาจส่งผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานและไม่สามารถสร้างความมูลค่าเพิ่มให้แก่องค์กรได้อย่างที่ควร

จากเหตุผลและความสำคัญที่กล่าวมาข้างต้น จึงทำให้ผู้วิจัยมีความสนใจที่จะศึกษาเรื่อง “ปัจจัยสมรรถนะของผู้ตรวจสอบภายในที่มีความสัมพันธ์ต่อคุณภาพรายงานตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย” เพื่อนำผลการวิจัยที่ได้จากการศึกษามา สามารถใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาสมรรถนะของผู้ตรวจสอบภายในในการเขียนรายงานตรวจสอบภายในให้มีคุณภาพ ประสิทธิภาพ และสามารถสร้างความมูลค่าเพิ่มยิ่งขึ้น และยังสามารถใช้เป็นแนวทางในการกำหนดภาระงานของผู้ตรวจสอบภายในให้เหมาะสมได้

## วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาระดับความคิดเห็นปัจจัยสมรรถนะของผู้ตรวจสอบภายในและคุณภาพรายงานตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
2. เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยสมรรถนะของผู้ตรวจสอบภายในที่มีความสัมพันธ์ต่อคุณภาพรายงานตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

## เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

### แนวความคิดเกี่ยวกับสมรรถนะ (Competency)

The Institute of Internal Auditors (IIA) (2021) กล่าวว่ากรอบความสามารถในหน้าที่ของตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย (1) ความเป็นมืออาชีพ (Professionalism) จะครอบคลุมถึงพฤติกรรมตามจรรยาบรรณ ความเป็นกลาง และการพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง (2) การปฏิบัติงาน (Performance) จะมุ่งเน้นการกำกับดูแลองค์กร การจัดการความเสี่ยง การควบคุมภายใน และกระบวนการตรวจสอบ (3) สภาพแวดล้อม (Environment) จะครอบคลุมถึงความรู้ในเรื่องการวางแผนกลยุทธ์ กระบวนการทางธุรกิจ เทคโนโลยีสารสนเทศ และการเงิน (4) ความเป็นผู้นำและการสื่อสาร (Leadership & Communication) จะรวมถึงการวางแผนกลยุทธ์ของการตรวจสอบ การประสานงาน และการปรับปรุงคุณภาพ อีกทั้ง Duangchurn, Rungreang, and Kowachirapa (2019) ยังกล่าวไว้ว่า สมรรถนะของผู้ตรวจสอบภายใน สามารถแบ่งออกเป็น 8 ด้าน คือ (1) ด้าน มาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน (2) ด้านสมรรถนะเฉพาะตามสายวิชาชีพ (3) ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ (4) ด้านความรับผิดชอบในงาน (5) ด้านจิตสำนึกในการให้บริการ (6) ด้านความรู้ และทักษะทางเทคนิคเฉพาะทาง (7) ด้านการสื่อสารด้วยลายลักษณ์อักษร และ (8) ด้านความคิดอย่างเป็นระบบ

### แนวคิดทฤษฎีเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน

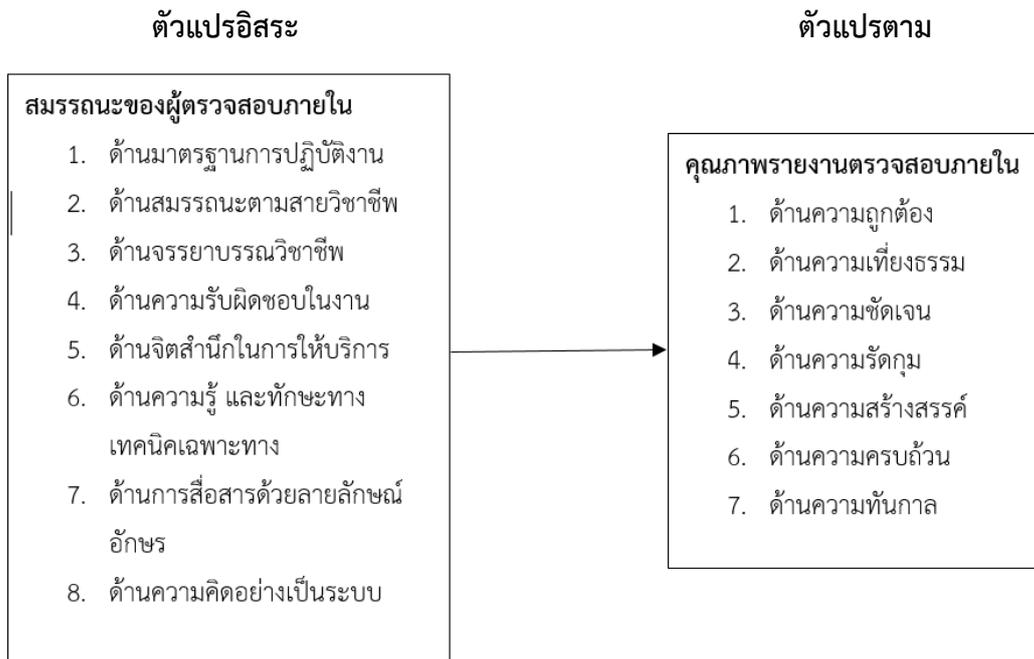
The Institute of Internal Auditors (IIA) (2017) กล่าวว่า การตรวจสอบภายใน คือ กิจกรรมที่ให้ความเชื่อมั่น และการให้คำปรึกษาอย่างอิสระและเที่ยงธรรม เพื่อเพิ่มมูลค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานขององค์กร การตรวจสอบภายในช่วยให้องค์กรบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่กำหนด โดยใช้การประเมินและการปรับปรุงประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบและมีระเบียบวิธี ซึ่งขอบเขตการตรวจสอบเกิดจากการประเมินความเสี่ยงตามวิธี Risk Based Audit ซึ่งเน้นการตรวจในเรื่องที่มีความเสี่ยงมากและมีผลกระทบต่อองค์กรมาก ความเสี่ยงที่กล่าวถึงประกอบด้วยโอกาส และผลกระทบ การตรวจสอบภายในเป็นกิจกรรมของผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งอาจเป็นหน่วยงานภายนอกองค์กรหรือหน่วยงานภายในองค์กร ทำหน้าที่ในการสอบทานและติดตามดูแลการปฏิบัติงานต่าง ๆ แทนฝ่ายบริหารเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดขึ้น

### มาตรฐานสากลสำหรับการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน

The Institute of Internal Auditors (IIA) (2017) ได้อธิบายถึง การสื่อสารและรายงานผลการตรวจสอบภายใน เรื่อง คุณภาพการสื่อสาร ไว้ว่า รายงานการตรวจสอบภายในที่มีคุณภาพต้องเป็นไปตามเงื่อนไขดังต่อไปนี้คือ (1) ถูกต้อง (2) เที่ยงธรรม (3) ชัดเจน (4) กะทัดรัด (5) สร้างสรรค์ (6) ครบถ้วนสมบูรณ์ (7) ทันกาล จากการศึกษา งานวิจัยที่ผ่านมา มีนักวิจัยหลายท่านกล่าวถึงคุณภาพของรายงานการตรวจสอบภายใน อาทิเช่น Appah and Tekerebo (2024) กล่าวว่า การตรวจสอบภายในที่มีประสิทธิภาพช่วยปรับปรุงคุณภาพของรายงานทางการเงิน โดยการเสริมสร้าง กลไกการควบคุม การบริหารความเสี่ยง และการสนับสนุนการจัดการภายในองค์กร สอดคล้องกับ Al-saedi and Almaliki (2023) พบว่าคุณภาพของรายงานการตรวจสอบภายในมีบทบาทสำคัญในการลดการจัดการรายได้และเพิ่มความโปร่งใสของงบการเงิน โดยความร่วมมือกับผู้สอบบัญชีภายนอก โดยเฉพาะจากบริษัท BIG 4 สามารถช่วยปรับปรุงกระบวนการตรวจสอบโดยรวมได้ และ Mursyida and Maulina (2023) แสดงให้เห็นว่าการตรวจสอบและการควบคุมภายในมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน โดยเน้นความสำคัญของฟังก์ชันเหล่านี้ในการรักษาความสมบูรณ์ทางการเงิน

โดยรวม ผลการวิจัยเหล่านี้ชี้ให้เห็นว่ารายงานการตรวจสอบภายในที่มีคุณภาพส่งเสริมความโปร่งใส ความเป็นมืออาชีพ และการยึดมั่นในมาตรฐาน ช่วยเพิ่มการกำกับดูแลและความแม่นยำในการรายงานทางการเงิน องค์กรควรให้ความสำคัญกับการพัฒนารายงานการตรวจสอบภายในที่มีคุณภาพสูง โดยเน้นที่ข้อมูลที่ถูกต้อง ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี ระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ และการใช้เครื่องมือดิจิทัลเพื่อปรับปรุงคุณภาพการตรวจสอบโดยรวม

### กรอบแนวคิดในการวิจัย



ภาพที่ 1 กรอบแนวความคิดในการวิจัย

จากภาพที่ 1 กรอบแนวความคิดที่ใช้ศึกษาในงานมีตัวแปรทั้งสิ้น 15 ตัว ประกอบด้วยตัวแปรอิสระ 8 ตัว ได้แก่ (1) ด้านมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ( $X_1$ ) (2) ด้านสมรรถนะเฉพาะตามสายวิชาชีพ ( $X_2$ ) (3) ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ ( $X_3$ ) (4) ด้านความรับผิดชอบในงาน ( $X_4$ ) (5) ด้านจิตสำนึกในการให้บริการ ( $X_5$ ) (6) ด้านความรู้ และทักษะทางเทคนิคเฉพาะทาง ( $X_6$ ) (7) ด้านการสื่อสารด้วยลายลักษณ์อักษร ( $X_7$ ) และ (8) ด้านความคิดอย่างเป็นระบบ ( $X_8$ ) และตัวแปรตามอีก 7 ตัวคือ (1) ด้านความถูกต้อง ( $Y_1$ ) (2) ด้านความเที่ยงธรรม ( $Y_2$ ) (3) ด้านความชัดเจน ( $Y_3$ ) (4) ด้านความรัดกุม ( $Y_4$ ) (5) ด้านความสร้างสรรค์ ( $Y_5$ ) (6) ด้านความครบถ้วน ( $Y_6$ ) และ (7) ด้านความทันกาล ( $Y_7$ ) ตัวแปรทุกตัวต่างมีความสัมพันธ์กันซึ่งสามารถเขียนเป็นสมมติฐานการวิจัยได้ดังนี้

## สมมติฐานการวิจัย

ปัจจัยสมรรถนะของผู้ตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์ต่อคุณภาพรายงานตรวจสอบภายในด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความครบถ้วน และด้านความทันกาล

## วิธีดำเนินการวิจัย

### แบบแผนการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นงานวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) โดยใช้วิธีการวิจัยเชิงสำรวจ (Survey method) ผู้วิจัยได้ดำเนินการยื่นขอพิจารณาจริยธรรมการวิจัยในมนุษย์ต่อคณะกรรมการการวิจัยในมนุษย์ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลตะวันออก หมายเลข COA No.009 RMUTTO REC No.008/2566 วันที่รับรอง 11 เมษายน 2566

### ประชากรและตัวอย่าง

ประชากร คือ กลุ่มประชากรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ ผู้ตรวจสอบภายใน ตั้งแต่ระดับหัวหน้าแผนกหรือเทียบเท่า ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET) ไม่รวมกลุ่มกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์ และกองทรัสต์เพื่อการลงทุนในอสังหาริมทรัพย์ และกลุ่มกิจการที่อยู่ระหว่างฟื้นฟูการดำเนินงาน จำนวน 566 บริษัท (The Stock Exchange of Thailand, 2023)

กลุ่มตัวอย่าง คือ กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ จำนวน 235 บริษัท/คน ซึ่งกำหนดขนาดตัวอย่างโดยใช้สูตร ของ Yamane ที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 0.95 ยอมรับความคลาดเคลื่อนในการเลือกตัวอย่างร้อยละ 0.05 วิธีการสุ่มตัวอย่างอาศัยหลักความน่าจะเป็น ด้วยการสุ่มแบบแบ่งชั้น (Stratified random sampling) โดยเป็นการกำหนด สัดส่วนของกลุ่มตัวอย่างกับประชากร โดยใช้จำนวนบริษัทใน 8 กลุ่มอุตสาหกรรม มาเปรียบเทียบกับสัดส่วนกันแล้วจึงทำการเลือกผู้ตอบแบบสอบถามเป็นผู้ตรวจสอบภายใน ตั้งแต่ระดับหัวหน้าแผนกหรือเทียบเท่าจาก 235 บริษัท/คน

### เครื่องมือวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยคือ แบบสอบถาม ที่สร้างขึ้นจากแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องเพื่อใช้เป็นแนวทางในการสร้างแบบสอบถาม ผู้วิจัยนำแบบสอบถามที่สร้างขึ้นตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือ โดยทดสอบความเที่ยงตรงตามเนื้อหา (Content Validity) ของแบบสอบถามโดยผู้เชี่ยวชาญจำนวน 3 ท่าน ได้ค่าดัชนีความสอดคล้อง (Index of item objective congruence: IOC) ตั้งแต่ 0.5 ขึ้นไป จากนั้นตรวจสอบความความเชื่อมั่น (Reliability) จากกลุ่มที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่างจำนวน 30 คน ได้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา ( $\alpha$ : Alpha coefficient) ของครอนบาค ระหว่าง 0.94-0.95 แสดงว่าแบบสอบถามมีความน่าเชื่อถือ

### การเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยดำเนินการทำหนังสือจากทางหน่วยงานต้นสังกัดเพื่อขออนุญาตพร้อมทั้งส่งแบบสอบถาม โดยใช้แบบสอบถามออนไลน์ จำนวน 235 ชุด ไปยัง email ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (แผนกตรวจสอบภายใน) เพื่อขอความอนุเคราะห์หัวหน้าแผนกตรวจสอบภายในหรือเทียบเท่า และมีผู้ตอบแบบสอบถามกลับมาจำนวน 143 ราย คิดเป็นร้อยละ 60.85 ซึ่งสอดคล้องกับ Malhotra and Grover (1998) ที่กล่าวว่าอัตราการตอบกลับของแบบสอบถามในทุก ๆ รูปแบบวิธีการส่งไม่ควรมีค่าเฉลี่ยของอัตราการตอบกลับของแบบสอบถามที่

ต่ำกว่าร้อยละ 20 จึงจะถือว่ายอมรับได้ จึงได้นำแบบสอบถามที่ได้ตอบกลับมาอย่างสมบูรณ์ลงข้อมูลในโปรแกรมสำเร็จรูปเพื่อประมวลผลข้อมูลต่อไป

### การวิเคราะห์ข้อมูล

การวิจัยในครั้งนี้ ผู้วิจัยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปสำหรับการวิจัยในการประมวลผลข้อมูล โดยสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลประกอบด้วย (1) สถิติเชิงพรรณนา เป็นการวิเคราะห์ข้อมูลขั้นต้น โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทราบลักษณะทั่วไปของตัวแปรที่เก็บรวบรวมได้ สำหรับสถิติพรรณนาจะนำเสนอข้อมูลที่ศึกษาด้วย ค่าเฉลี่ย ค่าความเบี่ยงเบนมาตรฐาน ค่าร้อยละ (2) สถิติเชิงอนุมาน เพื่อทดสอบสมมติฐานการวิจัย โดยใช้วิธี การวิเคราะห์สหสัมพันธ์พหุคูณ และการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ การนำเข้าสู่ข้อมูลด้วยเทคนิควิธี Enter เพื่ออภิปรายสรุปข้อมูลของตัวแปรที่ทำการศึกษา

### ผลการวิจัย

#### 1. การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ความเบ้ และความโด่งของสมรรถนะของผู้ตรวจสอบภายใน

ตารางที่ 2 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ความเบ้ และความโด่ง จำแนกตามสมรรถนะของผู้ตรวจสอบภายใน

| สมรรถนะของผู้ตรวจสอบภายใน             | Mean        | SD          | ระดับความคิดเห็น | Skew         | Kur          |
|---------------------------------------|-------------|-------------|------------------|--------------|--------------|
| ด้านมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน  | 3.69        | 0.50        | มาก              | -0.45        | -0.61        |
| ด้านสมรรถนะเฉพาะตามสายวิชาชีพ         | 4.12        | 0.69        | มาก              | -0.63        | -0.35        |
| ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ                  | 4.36        | 0.64        | มากที่สุด        | -0.89        | -0.03        |
| ด้านความรับผิดชอบในงาน                | 4.10        | 0.60        | มาก              | -0.31        | -0.62        |
| ด้านจิตสำนึกในการให้บริการ            | 4.20        | 0.63        | มาก              | -0.45        | -0.49        |
| ด้านความรู้ และทักษะทางเทคนิคเฉพาะทาง | 4.03        | 0.67        | มาก              | -0.26        | -0.96        |
| ด้านการสื่อสารด้วยลายลักษณ์อักษร      | 4.01        | 0.68        | มาก              | -0.30        | -0.71        |
| ด้านความคิดอย่างเป็นระบบ              | 3.98        | 0.75        | มาก              | -0.49        | -0.58        |
| <b>ภาพรวมทั้งหมด</b>                  | <b>4.06</b> | <b>0.55</b> | <b>มาก</b>       | <b>-0.43</b> | <b>-0.42</b> |

จากตารางที่ 2 พบว่า ปัจจัยสมรรถนะของผู้ตรวจสอบภายในภาพรวมทั้งหมดอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.06 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D.) เท่ากับ 0.55 โดยมีความเบ้ (Skewness) เท่ากับ -0.43 และความโด่ง (Kurtosis) เท่ากับ -0.42 เมื่อพิจารณารายด้าน พบว่าด้านที่มีค่าเฉลี่ยมากที่สุดคือ ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 4.36 และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานอยู่ที่ 0.64 อยู่ในระดับมากที่สุด โดยมีความเบ้ (Skewness) เท่ากับ -0.89 และความโด่ง (Kurtosis) เท่ากับ -0.03 และด้านที่มีค่าเฉลี่ยน้อยที่สุดคือ ด้านมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในมีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 3.69 และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานอยู่ที่ 0.50 อยู่ในระดับมาก โดยมีความเบ้ (Skewness) เท่ากับ -0.45 และความโด่ง (Kurtosis) เท่ากับ -0.61

ตารางที่ 3 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ความเบ้ และความโด่ง จำแนกตามคุณภาพรายงานตรวจสอบภายใน

| คุณภาพรายงานตรวจสอบภายใน | Mean        | SD          | ระดับความคิดเห็น | Skew         | Kur          |
|--------------------------|-------------|-------------|------------------|--------------|--------------|
| ด้านความถูกต้อง          | 4.23        | 0.72        | มากที่สุด        | -0.61        | -0.60        |
| ด้านความเที่ยงธรรม       | 4.28        | 0.69        | มากที่สุด        | -0.54        | -0.95        |
| ด้านความชัดเจน           | 4.20        | 0.60        | มาก              | -0.45        | -0.73        |
| ด้านความรัดกุม           | 4.24        | 0.66        | มากที่สุด        | -0.42        | -0.86        |
| ด้านความสร้างสรรค์       | 4.23        | 0.66        | มากที่สุด        | -0.44        | -0.95        |
| ด้านความครบถ้วน          | 4.19        | 0.70        | มาก              | -0.48        | -0.80        |
| ด้านความทันกาล           | 4.15        | 0.69        | มาก              | -0.33        | -1.09        |
| <b>ภาพรวมทั้งหมด</b>     | <b>4.22</b> | <b>0.59</b> | <b>มากที่สุด</b> | <b>-0.51</b> | <b>-0.68</b> |

จากตารางที่ 3 พบว่า คุณภาพรายงานตรวจสอบภายในภาพรวมทั้งหมดอยู่ในระดับมากที่สุด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.22 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D) เท่ากับ 0.59 โดยมีความเบ้ (Skewness) เท่ากับ -0.51 และความโด่ง (Kurtosis) เท่ากับ -0.68 เมื่อพิจารณารายด้านพบว่า ด้านที่มีค่าเฉลี่ยมากที่สุดคือ ด้านความเที่ยงธรรม มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.28 และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.69 อยู่ในระดับมากที่สุด โดยมีความเบ้ (Skewness) เท่ากับ -0.54 และความโด่ง (Kurtosis) เท่ากับ -0.95 และด้านที่มีค่าเฉลี่ยน้อยที่สุดคือ ด้านความทันกาล ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.15 และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.69 อยู่ในระดับมาก โดยมีความเบ้ (Skewness) เท่ากับ -0.33 และความโด่ง (Kurtosis) เท่ากับ -1.09

จากการวิเคราะห์ค่า Skewness ของตัวแปรต่าง ๆ พบว่าค่าความเบ้อยู่ระหว่าง -0.89 ถึง -0.26 ซึ่งถือว่าอยู่ในช่วงที่ยอมรับได้และบ่งบอกถึงการแจกแจงที่ใกล้เคียงปกติ เช่นเดียวกับค่า Kurtosis ที่อยู่ระหว่าง -1.09 ถึง -0.03 ซึ่งแสดงถึงการแจกแจงที่ใกล้เคียงปกติ ตามเกณฑ์ที่ George and Mallery (2019) แนะนำ ค่า Skewness และ Kurtosis ที่อยู่ในช่วง -2 ถึง +2 นั้นถือว่าเป็นช่วงที่ยอมรับได้สำหรับการแจกแจงข้อมูลปกติ

## 2. การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของสมรรถนะและคุณภาพรายงานตรวจสอบภายใน

ตารางที่ 4 แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบแบบเพียร์สัน

| ตัวแปร         | Y <sub>1</sub> | Y <sub>2</sub> | Y <sub>3</sub> | Y <sub>4</sub> | Y <sub>5</sub> | Y <sub>6</sub> | Y <sub>7</sub> | Tolerance | VIF  |
|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|-----------|------|
| X <sub>1</sub> | .692**         | .619**         | .488**         | .620**         | .622**         | .615**         | .569**         | 0.44      | 2.29 |
| X <sub>2</sub> | .739**         | .689**         | .605**         | .597**         | .748**         | .698**         | .629**         | 0.23      | 4.37 |
| X <sub>3</sub> | .747**         | .790**         | .745**         | .696**         | .752**         | .727**         | .623**         | 0.31      | 3.20 |
| X <sub>4</sub> | .669**         | .666**         | .585**         | .687**         | .654**         | .733**         | .491**         | 0.35      | 2.89 |
| X <sub>5</sub> | .674**         | .703**         | .704**         | .601**         | .694**         | .685**         | .700**         | 0.18      | 5.47 |
| X <sub>6</sub> | .724**         | .657**         | .663**         | .554**         | .754**         | .653**         | .639**         | 0.18      | 5.56 |
| X <sub>7</sub> | .659**         | .627**         | .658**         | .531**         | .631**         | .661**         | .582**         | 0.27      | 3.67 |
| X <sub>8</sub> | .778**         | .671**         | .640**         | .643**         | .696**         | .762**         | .584**         | 0.23      | 4.42 |

\*\* Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

จากตารางที่ 4 พบว่า ตัวแปรอิสระซึ่งก็คือปัจจัยสมรรถนะของผู้ตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามซึ่งก็คือคุณภาพรายงานตรวจสอบภายในแต่ละด้าน ที่ระดับนัยสำคัญ 0.01 ตัวแปรทุกตัวมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน (Pearson's Correlation Coefficient) ไม่เกิน 0.80 ค่า Tolerance 0.18-0.44 ซึ่งมีค่าอยู่ระหว่าง 0 ถึง 1 และค่า VIF อยู่ระหว่าง 2.29-5.56 ซึ่งน้อยกว่า 10 แสดงว่าไม่เกิดปัญหา Multicollinearity หรือปัญหาความสัมพันธ์กันเองระหว่างตัวแปรอิสระ (George and Mallery, 2019)

### 3. การวิเคราะห์ถดถอยเชิงพหุคูณ

จากนั้น ผู้วิจัยจึงทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ และการสร้างสมการพยากรณ์ผลการวิเคราะห์จำแนกตามแบบจำลองของคุณภาพรายงานตรวจสอบภายใน ตามตารางที่ 5 และ 6 ดังนี้

ตารางที่ 5 ผลการวิเคราะห์ถดถอยเชิงพหุของคุณภาพรายงานตรวจสอบภายใน Model 1-3

|  | Model 1 ด้านความถูกต้อง |             |              |              | Model 2 ด้านความเที่ยงธรรม |             |             |             | Model 3 ด้านความชัดเจน |             |              |             |              |              |             |
|--|-------------------------|-------------|--------------|--------------|----------------------------|-------------|-------------|-------------|------------------------|-------------|--------------|-------------|--------------|--------------|-------------|
|  | B                       | SE          | Beta         | t            | Sig.                       | B           | SE          | Beta        | t                      | Sig.        | B            | SE          | Beta         | t            | Sig.        |
| (Constant)   | -0.11                   | 0.25        |              | -0.45        | 0.65                       | 0.10        | 0.27        |             | 0.38                   | 0.70        | 1.02         | 0.25        |              | 4.11         | 0.00        |
| X1   | <b>0.26</b>             | <b>0.09</b> | <b>0.18</b>  | <b>2.90</b>  | <b>0.00</b>                | 0.07        | 0.10        | 0.05        | 0.75                   | 0.46        | <b>-0.18</b> | <b>0.09</b> | <b>-0.15</b> | <b>-1.94</b> | <b>0.05</b> |
| X2   | 0.15                    | 0.09        | 0.14         | 1.63         | 0.10                       | 0.12        | 0.10        | 0.12        | 1.22                   | 0.23        | 0.01         | 0.09        | 0.01         | 0.06         | 0.95        |
| X3   | <b>0.51</b>             | <b>0.08</b> | <b>0.46</b>  | <b>6.10</b>  | <b>0.00</b>                | <b>0.58</b> | <b>0.09</b> | <b>0.54</b> | <b>6.29</b>            | <b>0.00</b> | <b>0.50</b>  | <b>0.09</b> | <b>0.53</b>  | <b>5.81</b>  | <b>0.00</b> |
| X4   | -0.08                   | 0.09        | -0.06        | -0.88        | 0.38                       | 0.00        | 0.09        | 0.00        | 0.03                   | 0.98        | -0.07        | 0.09        | -0.07        | -0.81        | 0.42        |
| X5   | <b>-0.32</b>            | <b>0.11</b> | <b>-0.28</b> | <b>-2.90</b> | <b>0.00</b>                | 0.02        | 0.12        | 0.02        | 0.14                   | 0.89        | 0.14         | 0.11        | 0.15         | 1.24         | 0.22        |
| X6   | 0.16                    | 0.11        | 0.15         | 1.55         | 0.12                       | -0.08       | 0.12        | -0.07       | -0.65                  | 0.52        | -0.01        | 0.11        | -0.01        | -0.06        | 0.95        |
| X7   | -0.01                   | 0.08        | -0.01        | -0.12        | 0.90                       | 0.08        | 0.09        | 0.08        | 0.86                   | 0.39        | <b>0.19</b>  | <b>0.09</b> | <b>0.22</b>  | <b>2.27</b>  | <b>0.03</b> |
| X8   | <b>0.39</b>             | <b>0.08</b> | <b>0.41</b>  | <b>4.68</b>  | <b>0.00</b>                | <b>0.19</b> | <b>0.09</b> | <b>0.21</b> | <b>2.10</b>            | <b>0.04</b> | 0.15         | 0.08        | 0.19         | 1.77         | 0.08        |
| F=54.64 Sig.= 0.00   |                         |             |              |              |                            |             |             |             |                        |             |              |             |              |              |             |
| R = 0.875 R <sup>2</sup> =0.765 Adj. R <sup>2</sup> =0.751 |                         |             |              |              |                            |             |             |             |                        |             |              |             |              |              |             |
| SE= 0.358 Durbin-Watson=2.221                              |                         |             |              |              |                            |             |             |             |                        |             |              |             |              |              |             |
| F=38.25 Sig.= 0.00   |                         |             |              |              |                            |             |             |             |                        |             |              |             |              |              |             |
| R = 0.834 R <sup>2</sup> =0.695 Adj. R <sup>2</sup> =0.677 |                         |             |              |              |                            |             |             |             |                        |             |              |             |              |              |             |
| SE= 0.392 Durbin-Watson=2.193                              |                         |             |              |              |                            |             |             |             |                        |             |              |             |              |              |             |
| F=31.26 Sig.= 0.00   |                         |             |              |              |                            |             |             |             |                        |             |              |             |              |              |             |
| R = 0.807 R <sup>2</sup> =0.651 Adj. R <sup>2</sup> =0.630 |                         |             |              |              |                            |             |             |             |                        |             |              |             |              |              |             |
| SE= 0.363 Durbin-Watson=1.979                              |                         |             |              |              |                            |             |             |             |                        |             |              |             |              |              |             |

ตารางที่ 6 ผลการวิเคราะห์ถดถอยเชิงพหุของ คุณภาพรายงานตรวจสอบภายใน Model 4-7

|            | Model 4 ด้านความรัติกุม |             |             |  | Model 5 ด้านการสร้างสรรค |              |             |  | Model 6 ด้านความครบถ้วน |             |              |  | Model 7 ด้านความทันกาล |              |             |  |             |              |              |             |
|------------|-------------------------|-------------|-------------|--|--------------------------|--------------|-------------|--|-------------------------|-------------|--------------|--|------------------------|--------------|-------------|--|-------------|--------------|--------------|-------------|
|            | B                       | SE          | Beta        | t  | Sig.                     | B            | SE          | Beta   | t                       | Sig.        | B            | SE   | Beta                   | t            | Sig.        | B  | SE          | Beta         | t            | Sig.        |
| (Constant) | 0.48                    | 0.28        |             | 1.69   | 0.09                     | 0.35         | 0.24        |  | 1.46                    | 0.15        | 0.03         | 0.26   |                        | 0.13         | 0.90        | 0.52   | 0.33        |              | 1.58         | 0.12        |
| X1         | <b>0.25</b>             | <b>0.10</b> | <b>0.19</b> | <b>2.39</b>  | <b>0.02</b>              | 0.04         | 0.09        | 0.03   | 0.39                    | 0.69        | 0.02         | 0.10   | 0.02                   | 0.25         | 0.80        | 0.19   | 0.12        | 0.14         | 1.54         | 0.13        |
| X2         | -0.14                   | 0.11        | -0.14       | -1.30  | 0.20                     | <b>0.30</b>  | <b>0.09</b> | <b>0.32</b>  | <b>3.37</b>             | <b>0.00</b> | 0.03         | 0.10   | 0.03                   | 0.33         | 0.75        | 0.16   | 0.12        | 0.16         | 1.32         | 0.19        |
| X3         | <b>0.39</b>             | <b>0.10</b> | <b>0.38</b> | <b>3.97</b>  | <b>0.00</b>              | <b>0.48</b>  | <b>0.08</b> | <b>0.46</b>  | <b>5.68</b>             | <b>0.00</b> | <b>0.34</b>  | <b>0.09</b>  | <b>0.31</b>            | <b>3.81</b>  | <b>0.00</b> | <b>0.23</b>  | <b>0.11</b> | <b>0.21</b>  | <b>2.04</b>  | <b>0.04</b> |
| X4         | <b>0.28</b>             | <b>0.10</b> | <b>0.25</b> | <b>2.78</b>  | <b>0.01</b>              | -0.04        | 0.09        | -0.03  | -0.42                   | 0.67        | 0.25         | 0.09   | 0.21                   | 2.79         | 0.01        | <b>-0.23</b>   | <b>0.12</b> | <b>-0.20</b> | <b>-1.99</b> | <b>0.05</b> |
| X5         | 0.08                    | 0.13        | 0.07        | 0.60   | 0.55                     | <b>-0.32</b> | <b>0.11</b> | <b>-0.31</b>   | <b>-2.93</b>            | <b>0.00</b> | 0.08         | 0.12   | 0.08                   | 0.72         | 0.47        | <b>0.36</b>  | <b>0.15</b> | <b>0.33</b>  | <b>2.42</b>  | <b>0.02</b> |
| X6         | -0.19                   | 0.12        | -0.20       | -1.57  | 0.12                     | <b>0.41</b>  | <b>0.10</b> | <b>0.42</b>  | <b>3.93</b>             | <b>0.00</b> | <b>-0.24</b> | <b>0.11</b>  | <b>-0.23</b>           | <b>-2.18</b> | <b>0.03</b> | 0.00   | 0.14        | 0.00         | -0.02        | 0.99        |
| X7         | -0.14                   | 0.10        | -0.15       | -1.44  | 0.15                     | 0.01         | 0.08        | 0.02   | 0.18                    | 0.86        | 0.06         | 0.09   | 0.06                   | 0.71         | 0.48        | 0.15   | 0.11        | 0.15         | 1.31         | 0.19        |
| X8         | <b>0.40</b>             | <b>0.10</b> | <b>0.46</b> | <b>4.17</b>  | <b>0.00</b>              | 0.05         | 0.08        | 0.05   | 0.58                    | 0.56        | <b>0.45</b>  | <b>0.09</b>  | <b>0.49</b>            | <b>5.11</b>  | <b>0.00</b> | 0.03   | 0.11        | 0.03         | 0.28         | 0.78        |
|            |                         |             |             | F = 27.77 Sig.= 0.00   |                          |              |             | F = 44.59 Sig.= 0.00   |                         |             |              | F = 44.29 Sig.= 0.00   |                        |              |             | F = 20.21 Sig.= 0.00   |             |              |              |             |
|            |                         |             |             | R = 0.790 R <sup>2</sup> = 0.624 Adj. R <sup>2</sup> = 0.601 |                          |              |             | R = 0.853 R <sup>2</sup> = 0.727 Adj. R <sup>2</sup> = 0.711 |                         |             |              | R = 0.852 R <sup>2</sup> = 0.726 Adj. R <sup>2</sup> = 0.709 |                        |              |             | R = 0.739 R <sup>2</sup> = 0.547 Adj. R <sup>2</sup> = 0.520 |             |              |              |             |
|            |                         |             |             | SE = 0.414 Durbin-Watson = 2.313                             |                          |              |             | SE = 0.356 Durbin-Watson = 1.735                             |                         |             |              | SE = 0.377 Durbin-Watson = 1.692                             |                        |              |             | SE = 0.480 Durbin-Watson = 2.184                             |             |              |              |             |

1. แบบจำลองที่ 1 คุณภาพรายงานตรวจสอบภายในด้านความถูกต้อง มีค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ (Adj. R<sup>2</sup>) เท่ากับ 0.751 หรือร้อยละ 75.10 โดย ด้านมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ ด้านความคิดอย่างเป็นระบบ มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับด้านความถูกต้องอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 หรืออาจกล่าวได้ว่าถ้าหากผู้ตรวจสอบภายในมีสมรรถนะทั้ง 3 ด้านเพิ่มขึ้นจะทำให้รายงานตรวจสอบภายในมีความถูกต้องเพิ่มขึ้นตาม ซึ่งสามารถเขียนสมการพยากรณ์ถดถอยได้ คือ  $Y_1 = -0.11 + 0.26X_1 + 0.15X_2 + 0.51X_3 - 0.08X_4 - 0.32X_5 + 0.16X_6 - 0.01X_7 + 0.39X_8$

2. แบบจำลองที่ 2 คุณภาพรายงานตรวจสอบภายในด้านความเที่ยงธรรม มีค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ (Adj. R<sup>2</sup>) เท่ากับ 0.677 หรือร้อยละ 67.70 โดย ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ ด้านความคิดอย่างเป็นระบบ มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับด้านความเที่ยงธรรม อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 หรืออาจกล่าวได้ว่าถ้าหากผู้ตรวจสอบภายในมีสมรรถนะทั้ง 2 ด้านเพิ่มขึ้นจะทำให้ความเที่ยงธรรมของรายงานตรวจสอบภายในเพิ่มขึ้นตาม ซึ่งจะได้สมการถดถอย คือ  $Y_2 = 0.10 + 0.07X_1 + 0.12X_2 + 0.58X_3 + X_4 + 0.02X_5 - 0.08X_6 + 0.08X_7 + 0.19X_8$

3. แบบจำลองที่ 3 คุณภาพรายงานตรวจสอบภายในด้านความชัดเจน มีค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ (Adj. R<sup>2</sup>) เท่ากับ 0.630 หรือร้อยละ 63 โดยด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ และด้านการสื่อสารด้วยลายลักษณ์อักษร มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับด้านความชัดเจน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 หรืออาจกล่าวได้ว่าถ้าหากผู้ตรวจสอบภายในมีสมรรถนะทั้ง 2 ด้านเพิ่มขึ้นจะทำให้ความชัดเจนของรายงานตรวจสอบภายในเพิ่มขึ้นตาม และด้านมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน มีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้ามกับด้านความชัดเจน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งจะได้สมการถดถอย คือ  $Y_3 = 1.02 - 0.18X_1 + 0.01X_2 + 0.50X_3 - 0.07X_4 + 0.14X_5 - 0.01X_6 + 0.19X_7 + 0.15X_8$

4. แบบจำลองที่ 4 คุณภาพรายงานตรวจสอบภายในด้านความรัดกุม มีค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ (Adj. R<sup>2</sup>) เท่ากับ 0.601 หรือร้อยละ 60.10 โดย ด้านมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ ด้านความรับผิดชอบในงาน ด้านความคิดอย่างเป็นระบบ มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับด้านความรัดกุม อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 หรืออาจกล่าวได้ว่าถ้าหากผู้ตรวจสอบภายในมีสมรรถนะทั้ง 4 ด้านเพิ่มขึ้นจะทำให้ความรัดกุมของรายงานตรวจสอบภายในเพิ่มขึ้นตาม ซึ่งจะได้สมการถดถอย คือ  $Y_4 = 0.48 + 0.25X_1 - 0.14X_2 + 0.39X_3 + 0.28X_4 + 0.08X_5 - 0.19X_6 - 0.14X_7 + 0.40X_8$

5. แบบจำลองที่ 5 คุณภาพรายงานตรวจสอบภายในด้านความสร้างสรรค์ มีค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ (Adj. R<sup>2</sup>) เท่ากับ 0.677 หรือร้อยละ 67.70 โดย ด้านสมรรถนะเฉพาะตามสายวิชาชีพ ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ ด้านความรู้และทักษะทางเทคนิคเฉพาะทาง มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับด้านความสร้างสรรค์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 หรืออาจกล่าวได้ว่าถ้าหากผู้ตรวจสอบภายในมีสมรรถนะทั้ง 3 ด้านเพิ่มขึ้นจะทำให้ความสร้างสรรค์ของรายงานตรวจสอบภายในเพิ่มขึ้นตาม และด้านจิตสำนึกในการให้บริการ มีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้ามกับด้านความสร้างสรรค์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งจะได้สมการถดถอย คือ  $Y_5 = 0.35 + 0.04X_1 + 0.30X_2 + 0.48X_3 - 0.04X_4 - 0.32X_5 + 0.41X_6 + 0.01X_7 + 0.05X_8$

6. แบบจำลองที่ 6 คุณภาพรายงานตรวจสอบภายในด้านความครบถ้วน มีค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ (Adj. R<sup>2</sup>) เท่ากับ 0.709 หรือร้อยละ 70.90 โดย ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ ด้านความคิดอย่างเป็นระบบ มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับด้านความครบถ้วน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 หรืออาจกล่าวได้ว่าถ้าหากผู้ตรวจสอบ

ภายในมีสมรรถนะทั้ง 2 ด้านเพิ่มขึ้นจะทำให้ความครบถ้วนของรายงานตรวจสอบภายในเพิ่มขึ้นตาม และด้านความรู้ และทักษะทางเทคนิคเฉพาะทาง มีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้ามกับด้านความครบถ้วนอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับ 0.05 ซึ่งจะได้สมการถดถอย คือ  $Y_6 = 0.03 + 0.02X_1 + 0.03X_2 + 0.34X_3 + 0.25X_4 + 0.08X_5 - 0.24X_6 + 0.06X_7 + 0.45X_8$

7. แบบจำลองที่ 7 คุณภาพรายงานตรวจสอบภายในด้านความทันกาล มีค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ (Adj. R<sup>2</sup>) เท่ากับ 0.677 หรือร้อยละ 67.70 โดยด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ ด้านจิตสำนึกในการให้บริการ มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับด้านความทันกาล อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 หรืออาจกล่าวได้ว่าถ้าหากผู้ตรวจสอบภายในมีสมรรถนะทั้ง 2 ด้านเพิ่มขึ้นจะทำให้สามารถออกรายงานตรวจสอบภายในได้ทันกาลดีขึ้นตาม และด้านความรับผิดชอบในงานมีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้ามกับด้านความทันกาล อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งจะได้สมการถดถอย คือ  $Y_7 = 0.52 + 0.19X_1 + 0.16X_2 + 0.23X_3 - 0.23X_4 + 0.36X_5 + 0.00X_6 + 0.15X_7 + 0.03X_8$

## อภิปรายผล

1. ศึกษาระดับความคิดเห็นปัจจัยสมรรถนะของผู้ตรวจสอบภายในและคุณภาพรายงานตรวจสอบภายใน พบว่า (1) ปัจจัยสมรรถนะของผู้ตรวจสอบภายในภาพรวมทั้งหมดอยู่ในระดับมาก ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Duangchurn, Rungreang, and Kowachirapa (2019) ได้ทำการศึกษาเรื่อง การมีส่วนร่วมเพื่อกำหนดสมรรถนะของเครือข่ายงานตรวจสอบภายใน ของมหาวิทยาลัยเอกชนแห่งหนึ่งในจังหวัดนครปฐม ที่กล่าวว่า สมรรถนะของผู้ตรวจสอบภายในในภาพรวมอยู่ในระดับมาก และ (2) คุณภาพรายงานตรวจสอบภายในภาพรวมทั้งหมดอยู่ในระดับมากที่สุด ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Rattanama (2018) ได้ทำการศึกษาเรื่อง ผลกระทบของการจัดการความเสี่ยงที่มีต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในงานกองคลังสำหรับเทศบาลในประเทศไทย ที่กล่าวว่า คุณภาพรายงานตรวจสอบภายในภาพรวมทั้งหมดอยู่ในระดับมากที่สุด

2. วิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยสมรรถนะของผู้ตรวจสอบภายในที่มีความสัมพันธ์ต่อคุณภาพรายงานตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า สมรรถนะของผู้ตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญต่อคุณภาพของรายงานตรวจสอบในด้านต่าง ๆ ได้แก่ ความถูกต้อง เที่ยงธรรม ชัดเจน รัดกุม สร้างสรรค์ ครบถ้วน และทันกาล สอดคล้องกับงานวิจัยของ Chusai and Sukwattanasilith (2019) ที่ชี้ว่าความสามารถทางวิชาชีพและความระมัดระวังมีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงาน นอกจากนี้ งานวิจัยของ Aprilia and Hidayah (2023) พบว่า ผู้ตรวจสอบภายในที่มีความสามารถมักปฏิบัติงานตรวจสอบอย่างละเอียดรอบคอบ ส่งผลให้รายงานผลมีความน่าเชื่อถือและเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจ และ Pangestu and Hidayah (2023) ยืนยันว่าความสามารถของผู้ตรวจสอบส่งผลอย่างมีนัยสำคัญต่อคุณภาพรายงาน เช่นเดียวกับการศึกษาของ Asri Ady Bakri (2024) ที่ชี้ให้เห็นว่าผู้ตรวจสอบที่มีสมรรถนะสูง สามารถจัดทำรายงานที่ถูกต้องและเชื่อถือได้มากขึ้น

จากผลการวิจัยนี้ ชี้ให้เห็นว่าผู้ตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ควรให้ความสำคัญต่อความระมัดระวังตามวิชาชีพเพื่อเพิ่มคุณภาพรายงานตรวจสอบภายใน ข้อค้นพบนี้ยังเป็นประโยชน์ต่อผู้ตรวจสอบภายในที่ไม่ได้อยู่ในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ในการพัฒนาความสามารถทางวิชาชีพตรวจสอบภายใน เพื่อเพิ่มคุณค่าให้กับองค์กร แม้ว่าสมรรถนะจะเป็นสิ่งสำคัญ แต่ปัจจัยอื่น ๆ เช่น ความเป็น

อิสระและความอ่อนไหวทางจริยธรรม ก็มีส่วนสำคัญในการรับรองคุณภาพของรายงานการตรวจสอบภายในด้วยเช่นกัน

## ข้อเสนอแนะ

### 1. ข้อเสนอแนะในการนำผลวิจัยไปใช้

1.1 ด้านความถูกต้อง บริษัทควรจัดให้มีการพัฒนาความรู้และทักษะของผู้ตรวจสอบภายในอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้มั่นใจว่าข้อมูลและข้อสรุปในรายงานตรวจสอบมีความถูกต้องและน่าเชื่อถือ

1.2 ด้านความเที่ยงธรรม ควรส่งเสริมให้ผู้ตรวจสอบภายในมีความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน และไม่ถูกครอบงำจากฝ่ายบริหารหรือผลประโยชน์อื่น เพื่อให้รายงานมีความเที่ยงธรรมตามมาตรฐานวิชาชีพ

1.3 ด้านความชัดเจน บริษัทควรฝึกอบรมทักษะการสื่อสารอย่างมีประสิทธิภาพแก่ผู้ตรวจสอบภายใน เพื่อให้รายงานมีความชัดเจน กระชับ เข้าใจง่าย และสื่อสารเนื้อหาได้ตรงประเด็น

1.4 ด้านความรัดกุม ควรกำหนดแนวทางในการสรุปเนื้อหาในรายงานตรวจสอบอย่างรัดกุม แต่ครอบคลุม เพื่อให้รายงานมีความกระชับ ไม่ซับซ้อน และเน้นเฉพาะข้อมูลที่สำคัญต่อการตัดสินใจ

1.5 ด้านความสร้างสรรค์ บริษัทควรเปิดโอกาสให้ผู้ตรวจสอบภายในพัฒนาแนวทางและวิธีการตรวจสอบที่สร้างสรรค์ เพื่อนำเสนอมุมมองใหม่ ๆ ในการวิเคราะห์ปัญหาและการให้ข้อเสนอแนะที่มีคุณค่า

1.6 ด้านความครบถ้วน ผู้ตรวจสอบควรได้รับการส่งเสริมให้ตรวจสอบข้อมูลอย่างครอบคลุมในทุกด้านที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้มั่นใจว่ารายงานตรวจสอบมีข้อมูลที่ครบถ้วนสำหรับการประเมินความเสี่ยงและการปรับปรุงกระบวนการ

1.7 ด้านความทันกาล ควรมีการกำหนดระยะเวลาและจัดการกระบวนการตรวจสอบอย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อให้รายงานตรวจสอบส่งมอบได้ทันเวลาและสอดคล้องกับความต้องการของผู้บริหารในเวลาที่เหมาะสม

### 2. ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

2.2 ควรมีการทำการวิจัยในกลุ่มตัวอย่างที่ต่างออกไป เช่น บริษัทขึ้นทะเบียนกับกรมพัฒนาธุรกิจการค้า หรือ ธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม เพื่อเปรียบเทียบความแตกต่างในการประยุกต์ใช้สมรรถนะของผู้ตรวจสอบภายใน

2.2 ควรพิจารณาปัจจัยอื่น ๆ ที่อาจมีผลต่อคุณภาพรายงานตรวจสอบภายใน เช่น วัฒนธรรมองค์กร ทักษะคติของผู้บริหาร และการใช้เทคโนโลยีในการตรวจสอบ เพื่อเพิ่มความเข้าใจในภาพรวมของการสร้างคุณภาพในรายงานตรวจสอบ

## เอกสารอ้างอิง

Al-saedi, M. O., and Almaliki, O. J. (2023). The Role of Internal Audit Quality on Earnings Management. *International Academic Journal of Economics*, 10(1), 64-70.

Appah, E., and Tekerebo I. J. (2024). Internal Audit Practices and Quality of Financial Reports of Listed Consumer Goods Manufacturing Firms in Nigeria. *Journal of Advanced Research and Multidisciplinary Studies*, 4(2), 124-47.

- Aprilia, G. N., and Hidayah, N. (2023). The Effect of Auditor Competence and Auditor Independence on Audit Quality with Auditor Ethics as A Moderating Variable. *International Journal of Humanities Education and Social Sciences*, 3(2), 856-865.
- Bakri, A. A. (2024). Literature Review: How Competency, Auditor Professionalism, and Integrity Influence Internal Audit Quality. *Accounting Studies and Tax Journal (COUNT)*, 1(1), 31-37.
- Churangarit, S. (2017). *The role of internal auditors: From secret police to advisors*. [Online]. Retrieved May 14, 2023, from: <https://op.mahidol.ac.th/ia/wp-content/uploads/2017/08/18secret-police.pdf>. (in Thai)
- Chusai, B., and Sukwattanasilith, K. (2019). Factors influencing the quality of internal audit reports of companies listed on the Stock Exchange of Thailand. *Udon Thani Rajabhat University Journal of Humanities and Social Sciences*, 8(1), 1-12. (in Thai)
- Duangchurn, P., Rungreang, R., and Kowachirapa, O. (2019). The Participation for Determining the Competencies of the Internal Audit Network of a Private University in NakhonPathom Province. *Christian University Journal*, 25(1), 76-93. (in Thai)
- George, D., and Mallery, P. (2019). *IBM SPSS Statistics 25 Step by Step: A Simple Guide and Reference* (15<sup>th</sup> ed.). Routledge.
- Malhotra, M. K., and Grover, V. (1998). An assessment of survey research in POM: from constructs to theory. *Journal of Operations Management*, 16(4), 407-425.
- Mursyida, I, and Maulina, R. (2023). The Role of Internal Audit and Internal Control on the Quality of Financial Reports at PT. ABC. *Jurnal Ilmiah Manajemen Kesatuan*, 11(3), 695-702.
- Pangestu, S., and Hidayah, Y. (2023). Factors Affecting Audit Quality In Internal Auditors. *Journal Akademi Akuntansi*, 6(4), 595-608.
- Rattanama, A. (2018). *The Effects of Risk Management on Management Internal Audit Quality of Financial Division Reports for Municipal in Thailand*. Thesis of the Degree of Master of Accountancy. Songkla: Prince of Songkla University. (in Thai)
- The Institute of Internal Auditors (IIA). (2017). *International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (Standards)*. [Online]. Retrieved May 14, 2023, from: <https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Thai.pdf>
- \_\_\_\_\_. (2021). *The Internal Audit Competency Framework*. [Online]. Retrieved May 14, 2023, from: <https://www.theiia.org>
- The Stock Exchange of Thailand. (2023). List of SET Companies & Contact Information. [Online]. Retrieved May 14, 2023, from: <https://www.set.or.th/en/market/information>