



ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในกับผลการดำเนินงาน
ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร
Relationships Between Internal Audit Efficiency and Performance
of Local Government Organizations in Sakon Nakhon,
Nakhon Phanom and Mukdahan

สุพรรณยา อินธิแสง¹ และ สายทิพย์ จะโนภาช²
Supanya Intisang¹ and Saithip Janopat²

Article History

Receive: March 28, 2023

Revised: May 30, 2023

Accepted: June 9, 2023

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในกับผลการดำเนินงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดสกลนคร นครพนม และจังหวัดมุกดาหาร โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายในองค์กร จำนวน 121 แห่ง สถิติที่ใช้ในการการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์พหุคูณ และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ ผลการวิจัยพบว่า ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติการตรวจสอบ และด้านการจัดทำรายงาน และติดตามผลมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อผลการดำเนินงานขององค์กร งานวิจัยชี้ให้เห็นว่าองค์กรที่มีประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในที่ดีสามารถเพิ่มคุณภาพในการปฏิบัติงานขององค์กรส่งผลต่อการดำเนินงานขององค์กรให้บรรลุวัตถุประสงค์ตามเป้าหมายที่วางไว้ เพิ่มประสิทธิผลให้มีการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดและคุ้มค่า และสามารถช่วยสนับสนุนส่งเสริมให้องค์กรมีผลลัพธ์การดำเนินงานเป็นไปตามนโยบายของรัฐบาลภายใต้การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมที่เหมาะสมรวมทั้งการกำกับดูแลที่ดี ผลลัพธ์ทำให้เพิ่มความสำเร็จเกิดประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร ปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในมีส่วนผลักดันความสำเร็จดังกล่าว รวมทั้งสามารถสร้างความเชื่อมั่นและเพิ่มคุณค่าให้กับ การดำเนินงานขององค์กรต่อไป

คำสำคัญ : ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ; องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ; ผลการดำเนินงาน ; การปฏิบัติการตรวจสอบ ; ผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายใน

¹ นักศึกษาปริญญาโท สาขาการบัญชี คณะวิทยาการจัดการและเทคโนโลยีสารสนเทศ มหาวิทยาลัยนครพนม, Master's Degree Student in Accounting, Faculty of Management, Sciences and Information Technology, Nakhon Phanom University

² อาจารย์ คณะวิทยาการจัดการและเทคโนโลยีสารสนเทศ มหาวิทยาลัยมหาวิทยาลักษณ์นครพนม, Lecturer, Faculty of Management Sciences and Information Technology, Nakhon Phanom University

ABSTRACT

This research aimed to examine the relationship between internal audit efficiency and the performance of local government organizations in Sakon Nakhon, Nakhon Phanom and Mukdahan. The questionnaire was used as a tool to collect data from the executive in internal audit departments from 121 organizations. The statistics used for data analysis consisted of Multiple Correlation Analysis and Multiple Regression Analysis. The results found that the internal audit efficiency in the aspect of audit planning, auditing, and reporting and follow-up had a positive correlation and effect toward the performance of organization. This research indicated that the organization that has effective internal auditing can increase the quality of an organization's performance to meet the determined purposes, to increase the efficiency of using resources economically and rewardingly and can support and promote the organization to have a higher performance to be in line with the government's policies under a suitable risk management and control, and also good supervision. The outcome resulted in a higher success rate, which benefited local government organizations, and internal audit efficiency was a part of the aforementioned success, and also can build trust and add value towards the organization performance.

Keywords : Internal Audit Efficiency ; Local Government Organizations ; Performance ; Auditing; Internal Audit Executive

บทนำ

ในปัจจุบันการบริหารงานในประเทศไทยอยู่ภายใต้สถานการณ์ที่ไม่แน่นอนควบคุมได้ยาก ซึ่งการพัฒนาประเทศที่ผ่านมามีลักษณะการบริหารแบบศูนย์รวมอำนาจไว้ที่ส่วนกลาง เพื่อความมั่นคงและความสะดวกในการบริหารงาน แต่ด้วยเงื่อนไขและข้อจำกัดอันเนื่องมาจากระบบโครงสร้างระบบงบประมาณบุคลากรและศักยภาพในการดำเนินงานของการบริหารงานทำให้การดำเนินการต่างๆ ของรัฐบาลไม่อาจตอบสนองความต้องการที่หลากหลายของประชาชน จึงมีการกระจายอำนาจของหน่วยงานกลางไปสู่ส่วนราชการท้องถิ่น ได้แก่ องค์การบริหารส่วนจังหวัด เทศบาล และองค์การบริหารส่วนตำบล (Ketpong, 2020) เพื่อให้สามารถตอบสนองต่อการพัฒนาประเทศและสามารถให้บริการประชาชนได้อย่างทั่วถึงมากยิ่งขึ้น อย่างไรก็ตาม สังคมไทยมีความเข้าใจและตระหนักถึงปัญหาการให้และรับสินบนของเจ้าหน้าที่รัฐบาลทุจริตคอร์รัปชันที่เกิดขึ้น และขยายตัวในวงกว้าง ซึ่งเป็นปัญหาในการพัฒนาประเทศและเป็นอุปสรรคต่อการสร้างความเจริญในสังคมรวมทั้งความผาสุกแก่ประชาชนมาช้านาน (Thamronglak, 2022) โดยมีคำกล่าวที่ว่า หากประเทศไทยปราศจากการทุจริตของนักการเมืองและข้าราชการแล้วนั้น ถนนทุกสายในประเทศไทยคงปูไปด้วยทองคำ สะท้อนให้เห็นว่าการทุจริตทำให้สิ้นเปลืองงบประมาณแผ่นดิน ส่งผลให้ประเทศไทยถูกจัดลำดับอยู่ในลำดับที่ 104 ของโลกและเป็นลำดับที่ 5 ของภูมิภาคอาเซียน จากผลการจัดอันดับดัชนีชี้วัดคอร์รัปชันโลก (International Transparency, 2021) ดังนั้น เพื่อเป็นการป้องกันการประพฤติมิชอบของเจ้าหน้าที่ในหน่วยงานรัฐทุกระดับรวมทั้งสร้างความเชื่อมั่นในระบบราชการให้เกิดความเที่ยงธรรม โปร่งใส ตรวจสอบได้ และเพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่ประชาชนจึงจำเป็นต้องมีการตรวจสอบภายในองค์กรของรัฐ ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน (Internal Audit Efficiency) เป็นความสามารถในการตรวจสอบให้เกิดผลหรือบรรลุเป้าหมายที่เป็นไปตามระเบียบ ข้อบังคับประหยัดต้นทุนเสร็จทันเวลาภายในคุณภาพที่กำหนดไว้ให้ความเชื่อมั่นและเพิ่มคุณค่าการดำเนินงานขององค์กร ทั้งนี้ ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย ด้านการวางแผนการตรวจสอบ (Audit Planning) ด้านการปฏิบัติการตรวจสอบ (Audit Operation) ด้านการจัดทำรายงานและติดตามผล (Assessment and Follow-up) (The Comptroller General's Department, 2021) ซึ่งกระบวนการตรวจสอบภายในที่มีคุณภาพสามารถส่งผลต่อการเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการดำเนินงาน และสามารถช่วยสนับสนุนส่งเสริมให้องค์กรมีผลลัพธ์การดำเนินงานเป็นไปตามวัตถุประสงค์ และนโยบายของรัฐบาลภายใต้การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมที่เหมาะสมรวมทั้งการกำกับดูแลที่ดีผลลัพธ์ทำให้เพิ่มความสำเร็จแก่องค์กร ดังนั้น ผลการดำเนินงานที่ดีซึ่งเกิดจากการปฏิบัติงานที่เป็นไปตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร โดยใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่าทำให้เกิดประโยชน์สูงสุดกับองค์กรจึงเป็นแนวทางในการดำเนินงานที่มีความสำคัญและสอดคล้องกับนโยบายในการดำเนินงานขององค์กร องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น



เป็นหน่วยงานของราชการภายใต้กระทรวงมหาดไทยที่มีความใกล้ชิดกับประชาชนมากที่สุดและอำนวยความสะดวกความเป็นอยู่ของประชาชนในการจัดบริการสาธารณะการบริหารจัดการต่างๆ เพื่อให้เกิดความผาสุกแก่ประชาชนองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นส่วนใหญ่ยังคงมีทรัพยากรจำกัดทั้งทรัพยากรบุคคล งบประมาณและวัสดุอุปกรณ์ เพื่อให้การดำเนินงานให้เป็นไปอย่างคุ้มค่ามีประสิทธิภาพและประสิทธิผล มีความโปร่งใส และเกิดประโยชน์สูงสุดแก่ท้องถิ่นตนเอง (Potipirun, 2020) ปัจจุบันองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแต่ละแห่งนั้นจะมีหน่วยตรวจสอบภายในทำหน้าที่ตรวจสอบผลการดำเนินงานโดยใช้แนวปฏิบัติ ระเบียบ กฎหมายของกระทรวงมหาดไทย ผู้ตรวจสอบภายในจะนำเสนอรายงานต่อผู้บริหารองค์กรเพื่อนำไปใช้ในการบริหารงาน พัฒนา ปรับปรุงแก้ไขในส่วนที่บกพร่อง และให้ความเชื่อมั่นแก่บุคคลทั่วไปในการดำเนินงานขององค์กรว่าได้ปฏิบัติเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งสอดคล้องกับนโยบายของรัฐบาลที่ให้ความสำคัญกับการตรวจสอบภายในเพื่อป้องกันและลดปัญหาการทุจริตซึ่งช่วยให้องค์กรบรรลุถึงเป้าหมายที่วางไว้

จากเหตุผลที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในกับผลการดำเนินงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร ซึ่งทั้ง 3 จังหวัดเป็นจังหวัดที่จัดอยู่ในกลุ่มเดียวกันจัดเป็นกลุ่ม (จังหวัดสนุ) เพราะมีความใกล้เคียงกันทั้งวิถีชีวิต พื้นที่ โดดเด่นในเรื่องวัฒนธรรมประเพณี ชนเผ่า บริบทของการพัฒนาสังคมเมืองและชุมชนท้องถิ่นครอบคลุมทั้งจังหวัด และเป็นจังหวัดเศรษฐกิจของภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน 2 รวมทั้งยังเป็นพื้นที่ที่ผู้วิจัยมีบทบาทสามารถเข้าถึงข้อมูลได้ในฐานะเป็นข้าราชการในพื้นที่ จึงเป็นเหตุผลให้ผู้วิจัยสนใจศึกษาองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทั้ง 3 จังหวัดดังกล่าว โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบว่าประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานขององค์กรหรือไม่อย่างไร ซึ่งทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายในขององค์กรในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปประยุกต์ใช้เป็นแนวทางในการพัฒนากระบวนการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในให้มีคุณภาพสอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพ สร้างความเชื่อมั่นให้แก่ผู้ใช้ข้อมูลพัฒนาการปฏิบัติงานของฝ่ายตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น สามารถปรับปรุงแก้ไขระบบการตรวจสอบภายในได้อย่างมีประสิทธิภาพ และนำไปใช้ให้เกิดประโยชน์ ต่อองค์กรสูงสุดต่อไป

วัตถุประสงค์การวิจัย

เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในกับผลการดำเนินงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ผู้วิจัยได้ศึกษาเอกสาร ตำรา กฎหมายและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องเพื่อรวบรวมเป็นข้อมูลในการวิจัย เกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน เพื่อเป็นกรอบแนวคิดการวิจัยและเป็นข้อมูลที่ใช้ในการวิจัย ดังนี้

ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน (Internal Audit Efficiency)

ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในมีแนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการกำกับดูแลกิจการที่ดี มาอธิบายความสัมพันธ์ของตัวแปรต้นและตัวแปรตาม การกำกับดูแลกิจการที่ดีหรือเรียกว่า ธรรมาภิบาล เป็นการกำกับดูแลองค์กรภาครัฐตามหลักธรรมาภิบาล (Good Governance) เป็นหลักการสากลที่ได้รับการยอมรับจากสถาบันนานาชาติว่าเป็นปัจจัยสำคัญในการทำให้องค์กรประสบความสำเร็จ โดยมีการนำคำว่า Good Governance มาใช้ครั้งแรกเมื่อปี ค.ศ. 1989 ปรากฏในรายงานของธนาคารโลก (World Bank) และต่อจากนั้นมาก็มีหน่วยงานต่างๆ ทั้งภาครัฐและเอกชนได้ให้ความสำคัญเป็นอย่างมากและนำไปใช้ในองค์กร (Ministry of Finance, 2019) โดยมุ่งเน้นไปที่การกำกับดูแลตรวจสอบองค์กรภาครัฐและผลการดำเนินงาน ดังนั้นความสำคัญของแนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการกำกับดูแลกิจการที่ดีเป็นความสัมพันธ์ในเชิงการกำกับดูแลรวมทั้งกลไกมาตรการที่ใช้กับการตัดสินใจของผู้บริหารองค์กรให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ ตามหลักปฏิบัติการกำกับดูแลกิจการที่ดีเป็นไปเพื่อสร้างคุณค่าให้แก่องค์กรอย่างยั่งยืน รวมทั้งสร้างความเชื่อมั่นในคุณภาพของผลการดำเนินงานให้กับบุคคลภายในและภายนอกขององค์กร (Phonpheangkhwa and Suwanna, 2022) และจากการศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน เป็นความสามารถในการตรวจสอบให้เกิดผลหรือบรรลุเป้าหมายที่เป็นไปตามระเบียบ ข้อบังคับ ประหยัดต้นทุนเสร็จทันเวลาภายในคุณภาพที่กำหนดไว้ให้ความเชื่อมั่นและเพิ่มคุณค่าการดำเนินงานขององค์กร ซึ่งกระบวนการตรวจสอบภายในเป็นเครื่องมือหรือกลไกหนึ่งที่ช่วยส่งเสริมการปฏิบัติงานนั้นว่ามีความสัมพันธ์กับ

การดำเนินงานและมีความสำคัญกับผู้บริหารในการดูแล ติดตาม และประเมินผลการดำเนินงานให้ปฏิบัติด้วยความถูกต้องลดขั้นตอนที่ซ้ำซ้อน อีกทั้งเพื่อป้องกันมิให้เกิดความเสียหายขึ้นกับองค์กร (Sakhakon and Srijunpet, 2021) ทั้งนี้ ปัจจัยสำคัญประการหนึ่งที่จะทำให้งานตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพประสบความสำเร็จ คือ ผู้บริหารจะต้องสามารถนำผลของงานตรวจสอบภายในไปใช้ในการบริหารงานได้อย่างมีประสิทธิภาพช่วยให้เกิดมูลค่าเพิ่มและความสำเร็จแก่องค์กร (Runghiran and Penwuttikul, 2022) ฉะนั้น เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดดังกล่าวผู้รับผิดชอบการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ได้แก่ ผู้ตรวจสอบภายใน หรือผู้ที่ได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายใน จึงควรมีความเข้าใจถึงภาพรวมเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในมีความรู้ในหลักการและวิธีการตรวจสอบรวมทั้งต้องปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบที่ยอมรับโดยทั่วไปทั้งจากหลักการสากลและตามที่กำหนดโดยหน่วยงานกลางที่เกี่ยวข้องของทางราชการ (Chansawang and Zumitzavan, 2021) เพื่อให้ผู้ปฏิบัติหน้าที่ดังกล่าวสามารถเลือกใช้เทคนิคแนวทางการตรวจสอบที่เหมาะสมกับภารกิจและสภาพแวดล้อมขององค์กรซึ่งปัจจุบันการตรวจสอบภายในนอกจากตรวจสอบข้อมูลทางการเงินและบัญชีแล้วยังตรวจสอบการปฏิบัติงานด้านอื่นๆ ด้วย ดังนั้นการตรวจสอบภายในจึงต้องเผชิญกับสิ่งที่ท้าทายหลายประการ เช่น การเจริญเติบโตขององค์กรภาวะการเปลี่ยนแปลงต่างๆ รวมถึงเทคโนโลยีทางด้านต่างๆ เป็นต้น (Runghiran and Penwuttikul, 2022) ดังนั้น ผู้ตรวจสอบภายในจึงจำเป็นต้องมีการพัฒนาตนเองด้านวิชาชีพ ทั้งในด้านความรู้ทักษะ และความสามารถอื่นๆ เพิ่มเติมอย่างต่อเนื่องทำให้เพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติหน้าที่ซึ่งผลลัพธ์จากงานวิจัยในอดีต พบว่า หากองค์กรมีการตรวจสอบภายในที่มีความเป็นอิสระ เที่ยงธรรม จะสามารถช่วยสนับสนุนผลสัมฤทธิ์ของการบริหารงานองค์กร (Sopa, Na Kalasin and Khampichit, 2018) การตรวจสอบภายในที่มีประสิทธิภาพจึงมีความสัมพันธ์เชิงบวก กับผลการดำเนินงานเป็นอย่างยิ่ง ผู้บริหารขององค์กรจึงต้องให้ความสำคัญกับกระบวนการตรวจสอบภายในมาใช้เป็นเครื่องมือในการควบคุมการปฏิบัติงาน เพื่อให้การดำเนินงานขององค์กรบรรลุผลสำเร็จเป็นไปตามเป้าหมายที่วางไว้ อีกทั้งยังเป็นการลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นในทางประพหุมิติชอบ สามารถสร้างความเชื่อมั่นและคุณค่าให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่อไป โดยสามารถจำแนกประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ดังนี้ (The Comptroller General's Department, 2021)

1. ด้านการวางแผนการตรวจสอบ เป็นการกำหนดแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในไว้ล่วงหน้าที่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ ครอบคลุม ความเสี่ยงเกี่ยวกับเรื่องที่ตรวจสอบการกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงาน วิธีการ เวลา และทรัพยากรที่ใช้ในการตรวจสอบอย่างประหยัดต้นทุน เพื่อรวบรวมข้อมูลหลักฐานอย่างเพียงพอและเหมาะสม ดังนั้น การวางแผนการตรวจสอบจึงเป็นแนวทางในการช่วยให้ทุกกิจกรรมของหน่วยงานได้รับการตรวจสอบอย่างครบถ้วนตามลำดับลดความซ้ำซ้อนของการปฏิบัติงาน (Promsit, 2021) ผลลัพธ์ทำให้การดำเนินงานบรรลุตามเป้าหมายช่วยให้ประสบความสำเร็จในการปฏิบัติการตรวจสอบภายในเกิดผลสัมฤทธิ์สูงสุดต่อองค์กร

2. ด้านการปฏิบัติการตรวจสอบ เป็นกระบวนการตรวจสอบ สอบทาน และรวบรวมหลักฐานโดยใช้กลยุทธ์เทคนิคต่างๆ ในการวิเคราะห์และประเมินผลการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจว่าเป็นไปตามนโยบาย แผนงาน ระเบียบปฏิบัติขององค์กรรวมทั้งกฎหมายที่เกี่ยวข้องอย่างครบถ้วน ประหยัดเวลาจนเสร็จภายในกำหนดตามแผนที่วางไว้ (Wimuktayon, Pongpanpattana and Intakhan, 2019) ดังนั้น การปฏิบัติการตรวจสอบผู้ตรวจสอบภายในต้องระบุนิเคราะห์ ประเมินผล และจัดเก็บข้อมูลให้เพียงพอต่อการปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายให้บรรลุตามวัตถุประสงค์ (Krongten and Panmareng, 2022) ซึ่งผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายในต้องมีการกำกับดูแลการปฏิบัติงานอย่างเหมาะสม เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าหน่วยรับตรวจได้มีการปฏิบัติและมีการดำเนินงานอย่างครบถ้วนสมบูรณ์อย่างมีคุณภาพ และช่วยผลการดำเนินงานขององค์กรให้ดียิ่งขึ้น

3. ด้านการจัดทำรายงานและติดตามผล เป็นการสรุปผลการปฏิบัติงานให้ผู้บริหารทราบถึงข้อบกพร่องความผิดพลาดที่ตรวจพบในประเด็นความเสี่ยงที่สำคัญพร้อมคำแนะนำและติดตามความคืบหน้าในการปรับปรุงแก้ไขตามข้อเสนอแนะได้อย่างเหมาะสม (Rattanabuagam and Sincharoonsak, 2022) ดังนั้น การจัดทำรายงานผลการตรวจสอบตามที่ได้รับมอบหมายด้วยความถูกต้องเที่ยงธรรม ชัดเจน รัดกุม ครบถ้วน และทันกาล จะช่วยให้องค์กรได้ทราบถึงประเด็นความเสี่ยงในการประพหุมิติชอบหรือการทุจริตในองค์กรที่ได้ตรวจพบได้ทันทั่วทั้งที่ รวมทั้งหาแนวทางแก้ไขเพื่อลดความเสี่ยงที่เกิดขึ้น (Kritpet, 2020) อีกทั้งหน่วยงานมีการติดตามการจัดทำรายงานเสนอกลับมาอย่างเป็นระบบและรูปธรรมตามข้อเสนอแนะอย่างต่อเนื่องทำให้การปฏิบัติงานขององค์กรเป็นไปตามเป้าหมายมีคุณภาพได้มาตรฐานมีความโปร่งใสตรวจสอบได้ ลดการทุจริตในหน่วยงานภาครัฐได้เป็นอย่างดี

ดังนั้น จากการศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน (Internal Audit Efficiency) ด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติการตรวจสอบ และด้านการจัดทำรายงานและติดตามผล ถือว่าเป็น



กระบวนการตรวจสอบภายในที่มีประสิทธิภาพ และมีความสำคัญกับผู้บริหารองค์กรเป็นอย่างมากในการนำมาใช้เป็นเครื่องมือในการควบคุมการปฏิบัติงานเพื่อให้การดำเนินงานขององค์กรบรรลุผลสำเร็จเป็นไปตามเป้าหมายที่วางไว้ (Chaiyadech and Mokkhesa, 2021) อีกทั้งยังเป็นการลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นในทางประพตมิชอบสามารถสร้างความเชื่อมั่นและคุณค่าให้กับผลการดำเนินงานขององค์กรให้ดีขึ้นต่อไป

ผลการดำเนินงาน (Performance)

ผลการดำเนินงานเป็นผลลัพธ์ที่องค์กรได้ปฏิบัติงานตามวัตถุประสงค์ เป้าหมาย วิสัยทัศน์ พันธกิจที่องค์กรกำหนดไว้และกฎหมายที่เกี่ยวข้อง โดยใช้ทรัพยากรที่มีอยู่อย่างคุ้มค่าและปัจจัยต่างๆ รวมถึงกำลังคนที่มีอยู่อย่างเต็มความสามารถใช้กลยุทธ์และเทคโนโลยีในการบริหารจัดการทำให้ผลการดำเนินงานบรรลุตามวัตถุประสงค์สามารถเพิ่มคุณค่าแก่องค์กร (Preejumrus, Pratoon and Jirawuttinunt, 2021) ดังนี้ 1) ด้านกระบวนการกำกับดูแลที่ดี เป็นการกำกับ ติดตาม ควบคุม การปฏิบัติงานให้เป็นไปตามระเบียบ ข้อบังคับ วัตถุประสงค์กำหนดภาระหน้าที่อย่างชัดเจนด้วยความโปร่งใส เที่ยงธรรม พัฒนาบุคลากรในด้านคุณธรรมจรรยาบรรณ เพื่อป้องกันการประพตมิชอบและลดการทุจริตทำให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่ผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่ายอย่างเป็นธรรม 2) ด้านการบันทึกบัญชีและรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ เป็นการดำเนินการบันทึกบัญชีเป็นไปตามระเบียบ หลักเกณฑ์ ข้อบังคับแนวปฏิบัติที่ถูกต้อง น่าเชื่อถือ และตรวจสอบได้ปราศจากข้อผิดพลาดอย่างมีนัยสำคัญการเงินสามารถเปรียบเทียบและเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจของผู้บริหาร รูปแบบการนำเสนอข้อมูลรายงานทางการเงินเข้าใจง่าย 3) ด้านการใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่า เป็นการใช้ประโยชน์จากทรัพยากรภายในองค์กรได้อย่างเหมาะสมทั้งทรัพยากรบุคคล ทรัพยากร ด้านเทคโนโลยี เครื่องจักร อุปกรณ์สำนักงาน งบประมาณหรือสิ่งอำนวยความสะดวกสิ่งสนับสนุนให้การทำงานเกิดประสิทธิภาพสูงสุด โดยคำนึงถึงวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กรเป็นสำคัญ 4) ด้านมาตรการถ่วงดุลแห่งอำนาจ เป็นการปฏิบัติงานโดยยึดหลักความยุติธรรม เที่ยงธรรม กระจายอำนาจอย่างเหมาะสมไม่เปิดโอกาสให้มีการใช้อำนาจหน้าที่โดยมิชอบ มีอิสระในการปฏิบัติงานเสมอภาคต่อทุกคนเพื่อให้ได้ผลงานที่เป็นประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร 5) ด้านสัญญาณเตือนภัยล่วงหน้าของการประพตมิชอบหรือการทุจริตในองค์กร เป็นสัญญาณแจ้งเตือนสภาวะฉุกเฉิน ปัญหาที่ทำให้รู้ล่วงหน้าในการระงับอันตรายของการประพตมิชอบ หรือการกระทำที่ก่อให้เกิดการทุจริตในองค์กรลดโอกาสความผิดพลาดความร้ายแรงและความเสี่ยงเพื่อนำไปสู่การเพิ่มความสำเร็จของงาน (Koncome, Akarak and Kittimala, 2022) และ 6) ด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง เป็นกระบวนการรวบรวม ติดตาม กำกับดูแลให้มีการปฏิบัติงานที่ถูกต้องตามกฎหมายและกฎระเบียบที่เกี่ยวข้องจากการศึกษาแนวคิดทฤษฎีกระบวนการหรือวิธีการในการวัดและประเมินผลการดำเนินงานขององค์กรเป็นส่วนที่มีความสำคัญในการบริหารจัดการ เนื่องจากข้อมูลที่ได้จากการวัดผลการดำเนินงานนั้น สามารถนำไปใช้ในการกำหนดกลยุทธ์ นโยบายขององค์กรเป้าหมายทิศทางการดำเนินงานในอนาคตและยังช่วยประเมินประสิทธิภาพ และประสิทธิผลในการบริหารงานของผู้บริหาร Boonbungkird and Chaiyakhet (2022) รวมทั้งจะต้องมีการให้ข้อมูลหรือข้อเสนอแนะในการปรับปรุงการดำเนินงานขององค์กรให้เป็นไปตามเป้าหมายหรือมาตรฐานที่ได้ตั้งไว้

ดังนั้น ผลการดำเนินงาน จึงเป็นผลลัพธ์ความสำเร็จขององค์กรที่เกิดจากการปฏิบัติงานตามวัตถุประสงค์ และเป้าหมายอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด โดยการวิจัยนี้ได้ประยุกต์ใช้กรอบแนวคิดความสำคัญและประโยชน์ของการตรวจสอบภายในและการวัดผลการดำเนินงานของ Pittayachaiikul (2020) ประกอบด้วย ด้านกระบวนการกำกับดูแลที่ดี ด้านการบันทึกบัญชีและรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ ด้านการใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่า ด้านมาตรการถ่วงดุลแห่งอำนาจ ด้านสัญญาณเตือนภัยล่วงหน้าของการประพตมิชอบหรือการทุจริตในองค์กร และด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง ผลการดำเนินงานที่ดีซึ่งเกิดจากการปฏิบัติงานที่เป็นไปตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร โดยใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่าทำให้เกิดประโยชน์สูงสุดกับองค์กรจึงเป็นแนวทางในการดำเนินงานที่มีความสำคัญและสอดคล้องกับนโยบายในการดำเนินงานขององค์กร ดังนั้น จึงจำเป็นอย่างยิ่งที่องค์กรจะต้องมีการตรวจสอบภายในที่มีประสิทธิภาพเพื่อให้องค์กรมีผลลัพธ์การดำเนินงานบรรลุตามเป้าหมายที่ตั้งไว้ รวมทั้งเสริมสร้างความเชื่อมั่นและเพิ่มคุณค่าให้กับองค์กรต่อไป

การพัฒนาสมมติฐาน

จากการทบทวนวรรณกรรมนั้นการพัฒนาสมมติฐานการวิจัยในการศึกษานี้ จึงกำหนดประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในเป็นตัวแปรอิสระ ประกอบไปด้วย 3 ด้าน ได้แก่ การวางแผนการตรวจสอบ การปฏิบัติการตรวจสอบ และการจัดทำรายงานและติดตามผล ดังนี้

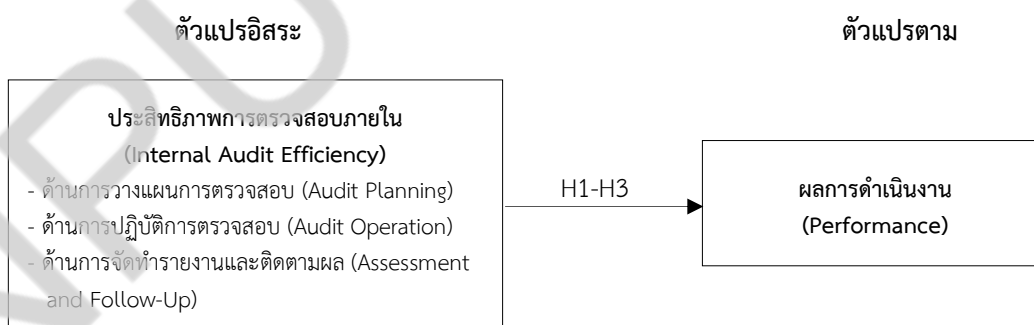
1. การวางแผนการตรวจสอบ เป็นการกำหนดแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในไว้ล่วงหน้าที่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ ครอบคลุม ความเสี่ยงเกี่ยวกับเรื่องที่ตรวจสอบการกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงาน วิธีการ เวลา การวางแผนการตรวจสอบจึงเป็นแนวทางในการช่วยให้ทุกกิจกรรมของหน่วยงานได้รับการตรวจสอบอย่างครบถ้วน (Promsit, 2021) ผลลัพธ์ทำให้การดำเนินงานบรรลุตามเป้าหมายช่วยให้ประสบความสำเร็จในการปฏิบัติการตรวจสอบภายในเกิดผลสัมฤทธิ์สูงสุดต่อองค์กร ดังนั้น ผู้วิจัยจึงตั้งสมมติฐาน ดังนี้ H₁ ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในด้านการวางแผนการตรวจสอบมีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงาน

2. การปฏิบัติการตรวจสอบ เป็นกระบวนการตรวจสอบ สอบทาน และรวบรวมหลักฐานโดยใช้กลยุทธ์เทคนิคต่างๆ ในการวิเคราะห์และประเมินผลการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจว่าเป็นไปตามนโยบาย แผนงาน ระเบียบปฏิบัติขององค์กรรวมทั้งกฎหมายที่เกี่ยวข้องอย่างครบถ้วน (Krongten and Panmarerng, 2022) ซึ่งจะเกิดความมั่นใจว่าหน่วยรับตรวจได้มีการปฏิบัติและมีการดำเนินงานอย่างครบถ้วนสมบูรณ์อย่างมีคุณภาพ ดังนั้น ผู้วิจัยจึงตั้งสมมติฐาน ดังนี้ H₂ ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในด้านการปฏิบัติการตรวจสอบมีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงาน

3. การจัดทำรายงานและติดตามผล เป็นการสรุปผลการปฏิบัติงานให้ผู้บริหารทราบถึงข้อบกพร่องความผิดพลาดที่ตรวจพบในประเด็นความเสี่ยงที่สำคัญพร้อมคำแนะนำและติดตามความคืบหน้าการดำเนินงานขององค์กรในการปรับปรุงแก้ไขตามข้อเสนอแนะได้อย่างเหมาะสม (Kritpet, 2020) รวมทั้งหาแนวทางแก้ไขเพื่อลดความเสี่ยงที่เกิดขึ้นอีกทั้งหน่วยงานมีการติดตามการจัดทำรายงานเสนอกลับมาอย่างเป็นระบบและรูปธรรมตามข้อเสนอแนะอย่างต่อเนื่องทำให้การปฏิบัติงานขององค์กรเป็นไปตามเป้าหมายมีคุณภาพได้มาตรฐานมีความโปร่งใส ตรวจสอบได้ ลดการทุจริตในหน่วยงานภาครัฐได้เป็นอย่างดี ดังนั้นผู้วิจัยจึงตั้งสมมติฐาน ดังนี้ H₃ ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ด้านการจัดทำรายงานและติดตามผลมีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงาน

กรอบแนวคิดการวิจัย

จากการทบทวนเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในกับผลการดำเนินงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร ผู้วิจัยได้นำแนวคิดทฤษฎีมาใช้เป็นกรอบคิดในการวิจัยโดยประยุกต์จากแนวคิดกระบวนการตรวจสอบภายในของกรมบัญชีกลาง The Comptroller General's Department (2021) ตัวแปรต้น คือ ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน (Internal Audit Efficiency) และประยุกต์จากแนวคิดความสำคัญและประโยชน์ของการตรวจสอบภายในและการวัดผลการดำเนินงานของ Pittayachaiikul (2020) ตัวแปรตาม คือ ผลการดำเนินงาน (Performance) ดังภาพที่ 1



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย



สมมติฐานการวิจัย

- H_1 : ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการตรวจสอบ มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงาน
 H_2 : ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติการตรวจสอบ มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงาน
 H_3 : ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ด้านการจัดทำรายงานและติดตามผล มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงาน

วิธีดำเนินการวิจัย

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในการศึกษา ได้แก่ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร จำนวน 300 แห่ง (กรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่น 2565 : เว็บไซต์) โดยมีผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นผู้ให้ข้อมูลหลัก

กลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ ผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร จำนวน 300 คน ทั้งนี้ผู้วิจัยเจาะจงที่จะใช้ผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายในองค์กรซึ่งมีแห่งละ 1 คน ทั้งหมด 300 แห่ง เป็นหน่วยวิเคราะห์จึงไม่ได้มีการสุ่มตัวอย่าง

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

แบบสอบถาม (Questionnaire) เป็นเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยซึ่งได้สร้างขึ้นตามวัตถุประสงค์ และกรอบแนวคิดที่ได้กำหนดขึ้น แบ่งออกเป็น 4 ตอน ได้แก่

1. แบบสอบถามข้อมูลทั่วไปของผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายใน ซึ่งลักษณะเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) ประกอบด้วย เพศ อายุ สถานภาพ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงานตรวจสอบภายใน รายได้เฉลี่ยต่อเดือน และตำแหน่งปัจจุบันในหน่วยตรวจสอบภายใน
2. แบบสอบถามข้อมูลทั่วไปขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งลักษณะเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) ประกอบด้วย จังหวัดที่ตั้งหน่วยงาน ประเภทของหน่วยงาน จำนวนบุคลากรในหน่วยงาน ระยะเวลาในการก่อตั้งหน่วยงาน เงินรายได้ไม่รวมเงินอุดหนุนต่อปี และจำนวนประชากรในเขตพื้นที่รับผิดชอบ
3. แบบสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) โดยครอบคลุมเนื้อหาประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน 3 ด้าน ประกอบด้วย ด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติการตรวจสอบ และด้านการจัดทำรายงานและติดตามผล มีค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.58-0.82 สอดคล้องกับ Tayraukham (2012) เสนอไว้ว่าเกณฑ์การพิจารณาค่าอำนาจจำแนกของเครื่องมือการวิจัยควรมีค่ามากกว่า 0.40 จึงเป็นค่าที่ยอมรับได้ สำหรับการทดสอบค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือตามวิธีของครอนบาค (Cronbach) อยู่ระหว่าง 0.88-0.90 สอดคล้องกับ Hair et al (2010) เสนอไว้ว่าเกณฑ์การพิจารณาค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือควรมีค่ามากกว่า 0.70 จึงเป็นค่าที่ยอมรับได้

ตารางที่ 1 การแสดงผลการตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือวิจัยความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในตามวิธีของครอนบาค (Cronbach)

ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน	ค่าความเชื่อมั่น
1. ด้านการวางแผนการตรวจสอบ	0.90
2. ด้านการปฏิบัติการตรวจสอบ	0.88
3. ด้านการจัดทำรายงานและติดตามผล	0.89

4. แบบสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงาน ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) โดยครอบคลุมเนื้อหาประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน 6 ด้าน ประกอบด้วย ด้านกระบวนการกำกับดูแลที่ดี ด้านการบันทึกบัญชีและรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ ด้านการใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่า ด้านมาตรการถ่วงดุลแห่งอำนาจ ด้านสัญญาณเตือนภัยล่วงหน้าของการประพฤติดีมิชอบหรือการทุจริตในองค์กร และด้านการปฏิบัติตามกฎหมายระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง มีค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.54 - 0.77 สอดคล้องกับ Tayraukham (2012) เสนอไว้ว่าเกณฑ์การพิจารณาค่าอำนาจจำแนกของเครื่องมือการวิจัยควรมีค่ามากกว่า 0.40 จึงเป็นค่าที่ยอมรับได้ สำหรับการทดสอบ

ค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือตามวิธีของครอนบาค (Cronbach) อยู่ระหว่าง 0.85 - 0.92 สอดคล้องกับ Hair et al (2010) เสนอไว้ว่าเกณฑ์การพิจารณาค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือควรมีค่ามากกว่า 0.70 จึงเป็นค่าที่ยอมรับได้

ตารางที่ 2 การแสดงผลการตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือวิจัยความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานตามวิธีของครอนบาค (Cronbach)

ผลการดำเนินงาน	ค่าความเชื่อมั่น
1. ด้านกระบวนการกำกับดูแลที่ดี	0.89
2. ด้านการบันทึกบัญชีและรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ	0.91
3. ด้านการใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่า	0.92
4. ด้านมาตรการถ่วงดุลแห่งอำนาจ	0.85
5. ด้านสัญญาณเตือนภัยล่วงหน้าของการประทุมิชอบหรือการทุจริตในองค์กร	0.89
6. ด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง	0.90

การเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยใช้วิธีสังเกตแบบสอบถามไปทางไปรษณีย์ตามจำนวนประชากรกลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ ผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร จำนวน 300 ฉบับ ตั้งแต่ เดือนเมษายน-กรกฎาคม พ.ศ.2565 จำนวนแบบสอบถามที่ได้รับตอบกลับคืนมาทั้งสิ้น 121 ชุด คิดเป็นร้อยละ 40.33 สอดคล้องกับ Aaker et al (2001) ที่กล่าวว่าต้องมีอัตราการตอบกลับอย่างน้อย ร้อยละ 20 จึงจะถือว่ายอมรับได้

การวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยใช้สถิติในการทดสอบคุณลักษณะของตัวแปร ได้แก่ การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (Multicollinearity Test) โดยพิจารณาจากค่า Variance Inflation Factors (VIFs) และสถิติที่ใช้ในการตรวจสอบสมมติฐาน ได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple Correlation Analysis) การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

ผลการวิจัยและอภิปรายผลการวิจัย

ผลจากการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในกับผลการดำเนินงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม สามารถสรุปดังนี้

1. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ผู้ตอบแบบสอบถามเป็นผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายในองค์กร ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 99 คน (ร้อยละ 81.82) อายุมากกว่า 40 ปี จำนวน 71 คน (ร้อยละ 58.68) สถานภาพ สมรส จำนวน 76 คน (ร้อยละ 62.81) ระดับการศึกษาปริญญาตรีหรือเทียบเท่า จำนวน 67 คน (ร้อยละ 55.37) ประสบการณ์ในการทำงานตรวจสอบภายใน ต่ำกว่า 5 ปี จำนวน 57 คน (ร้อยละ 47.11) รายได้เฉลี่ยต่อเดือน มากกว่า 30,000 บาท จำนวน 61 คน (ร้อยละ 50.41) และตำแหน่งงานปัจจุบัน หัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน 95 คน (ร้อยละ 78.52)

2. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

ผลการวิเคราะห์องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ส่วนใหญ่เป็นจังหวัดสกลนคร จำนวน 73 แห่ง (ร้อยละ 60.33) ประเภทของหน่วยงานเป็น องค์การบริหารส่วนตำบล จำนวน 65 แห่ง (ร้อยละ 53.72) จำนวนบุคลากรในหน่วยงาน 30-50 คน จำนวน 44 แห่ง (ร้อยละ 36.36) ระยะเวลาในการก่อตั้งหน่วยงาน 20-30 ปี จำนวน 83 แห่ง (ร้อยละ 68.60) เงินรายได้ ไม่รวมเงินอุดหนุนต่อปี 20,000,001-30,000,000 บาท จำนวน 42 แห่ง (ร้อยละ 34.71) จำนวนประชากรในเขตพื้นที่รับผิดชอบน้อยกว่า 15,000 คน จำนวน 102 แห่ง (ร้อยละ 84.30)

การวิจัยนี้ได้ทดสอบความสัมพันธ์ของประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในกับผลการดำเนินงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร โดยใช้การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณและการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ ตามที่ได้ตั้งสมมติฐาน ดังนี้ (1) H_1 : ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการตรวจสอบ มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงาน (PEF) (2) H_2 : ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติการตรวจสอบ



มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงาน (PEF) (3) H_3 : ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ด้านการจัดทำรายงานและติดตามผล มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงาน (PEF) ซึ่งมีรายละเอียดผลลัพธ์การวิจัยและการอภิปรายผล ดังตารางที่ 3 และ ตารางที่ 4

ตารางที่ 3 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในและผลการดำเนินงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร

ตัวแปร	PEF	APL	AOP	AFO	VI _F
$\bar{X}$	4.14	4.12	4.13	4.16	
S.D	0.54	0.61	0.58	0.58	
PEF	-	0.73*	0.80*	0.74*	
APL		-	0.82*	0.70*	3.06
AOP			-	0.86*	5.97
AFO				-	3.81

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

จากตารางที่ 3 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กัน ซึ่งอาจเกิดปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VI_F ปรากฏว่า ค่า VI_F ของตัวแปรอิสระ ประสิทธิภาพ การตรวจสอบภายใน มีค่าระหว่าง 3.06–5.97 สอดคล้องกับ (Keith, 2019) ได้เสนอไว้ว่าค่า VI_F ของตัวแปรอิสระ น้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กัน แต่ไม่มีนัยสำคัญ

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามผลการดำเนินงาน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง 0.73 - 0.80 จากนั้น เมื่อนำไปทดสอบวิเคราะห์การถดถอยของแบบพหุคูณของประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ที่มีต่อผลการดำเนินงาน ดังตารางที่ 4

ตารางที่ 4 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณของประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในที่มีต่อผลการดำเนินงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร

ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน	ผลการดำเนินงาน (PEF)		t	Sig
	สัมประสิทธิ์การถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (C)	1.51	0.22	6.76	0.00*
ด้านการวางแผนการตรวจสอบ (APL)	0.21	0.08	2.51	0.01*
ด้านการปฏิบัติการตรวจสอบ (AOP)	0.39	0.12	3.16	0.00*
ด้านการจัดทำรายงานและติดตามผล (AFO)	0.21	0.10	2.14	0.03*
F = 77.67 p = 0.00 AdjR ² = 0.82				

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

จากตารางที่ 4 พบว่า ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการตรวจสอบ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานขององค์กร (PEF) (สัมประสิทธิ์การถดถอย = 0.21, Sig = 0.01) เนื่องจากหน่วยงานได้มุ่งเน้นให้มีการกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงาน วิธีการ เวลา และทรัพยากรในการตรวจสอบไว้เป็นอย่างดี เพื่อรวบรวมหลักฐานอย่างเพียงพอและเหมาะสม ซึ่งการวางแผนการตรวจสอบภายในที่มีประสิทธิภาพ มุ่งเน้นให้มีการประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นในการตรวจสอบทำให้การปฏิบัติงานเกิดผลสัมฤทธิ์สูงสุดช่วยให้บรรลุความสำเร็จในการปฏิบัติงานได้ดียิ่งขึ้น การกำหนดแนวทางการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในไว้ล่วงหน้าที่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ จึงทำให้การดำเนินงานบรรลุเป้าหมาย การเก็บรวบรวมข้อมูลหลักฐานอย่างเพียงพอและเหมาะสมก็ทำให้ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน สามารถนำเสนอรายงานการตรวจสอบได้เป็นอย่างดี ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Runghiran and Penwuttikul (2022) พบว่า การวางแผนการตรวจสอบมีผลกระทบเชิงบวกกับผลการดำเนินงานโดยรวม เนื่องจากหน่วยงานให้ความสำคัญกับการกำหนดแนวทางการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในไว้ล่วงหน้าที่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ เพื่อให้การดำเนินงานบรรลุเป้าหมายมีการใช้เทคนิคการตรวจสอบที่เหมาะสมวิเคราะห์สถานการณ์ เพื่อให้ได้แผนการตรวจสอบที่ชัดเจนและตรงประเด็น และสอดคล้องกับ

งานวิจัยของ Hongta, Prempanichnukul and Tontiset (2019) พบว่า ผู้ตรวจสอบภายในตระหนักถึงความสำคัญของการกำหนดแนวทางและการวางแผนการตรวจสอบที่ครอบคลุมสอดคล้องกับนโยบายวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร พิจารณาระดับความเสี่ยงที่ยอมรับได้ในแต่ละกิจกรรมหรือส่วนงานต่างๆ เพียงพอแผนการตรวจสอบใช้เป็นแนวทางการปฏิบัติงานช่วยให้การดำเนินงานบรรลุผลตามแผนที่กำหนดไว้ได้อย่างมีประสิทธิภาพและนำไปสู่เป้าหมายได้สำเร็จ จึงยอมรับสมมติฐานที่ H₁

ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติการตรวจสอบ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานขององค์กร (PEF) (สัมประสิทธิ์การถดถอย = 0.39, Sig = 0.00) เนื่องจากหน่วยงานให้ความสำคัญกับการใช้กระบวนการตรวจสอบ สอบทานและรวบรวมหลักฐานโดยใช้กลยุทธ์และเทคนิคต่างๆ เพื่อให้ได้ข้อมูลจากการตรวจสอบอย่างครบถ้วนและถูกต้อง ซึ่งมุ่งเน้นให้มีการตรวจสอบการปฏิบัติงานที่เป็นไปตามแผนงาน นโยบาย ระเบียบปฏิบัติและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าหน่วยรับตรวจได้มีการปฏิบัติและมีการดำเนินงานอย่างครบถ้วนสมบูรณ์ มีการวิเคราะห์และประเมินผลการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจ เพื่อให้การเก็บรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับผลการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในครอบคลุมและทราบถึงความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นในหน่วยงาน ซึ่งการปฏิบัติการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพ และมีกระบวนการวิธีการ หรือการกระทำใดๆ ที่นำไปสู่ผลสำเร็จ โดยใช้ทรัพยากรต่างๆ อันได้แก่ ทรัพยากรธรรมชาติ แรงงาน เงินทุน และวิธีการดำเนินการที่มีคุณภาพสูงสุดได้อย่างเต็มศักยภาพทำให้เกิดผลสำเร็จและบรรลุเป้าหมาย จะช่วยสร้างความเชื่อมั่นและคุณค่าให้กับหน่วยงานรับตรวจได้เป็นอย่างดี ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Wimuktayon, Pongpanpattana and Intakhan (2019) พบว่า การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงาน เนื่องจากเชื่อมั่นว่าการปฏิบัติการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพจะช่วยให้การปฏิบัติงานการตรวจสอบบรรลุผลตามที่กำหนดไว้ได้เป็นอย่างดีเกิดความมั่นใจว่าหน่วยรับตรวจได้มีการปฏิบัติงานในกิจกรรมต่างๆ ถูกต้องครบถ้วน และสอดคล้องกับงานวิจัยของ Sopa, Na Kalasin and Khampichit (2018) พบว่า ผู้บริหารตรวจสอบจะต้องปฏิบัติงานตรวจสอบให้เป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบข้อบังคับที่กำหนด ซึ่งขอบเขตภายในครอบคลุมสาระสำคัญตามแผนการตรวจสอบที่กำหนดไว้ โดยตระหนักถึงการปฏิบัติงานตรวจสอบที่ถูกต้องตรงกับความเป็นจริงอย่างชัดเจนการปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพประสิทธิผลจึงสามารถช่วยเพิ่มคุณค่าและความเชื่อมั่นให้กับองค์กรต่อไป จึงยอมรับสมมติฐานที่ H₂

และประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ด้านการจัดทำรายงานและติดตามผล มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานขององค์กร (PEF) (สัมประสิทธิ์การถดถอย = 0.21, Sig = 0.03) เนื่องจากหน่วยงานให้ความสำคัญกับการรายงานสรุปผลการปฏิบัติงานให้ผู้บริหารรับทราบถึงข้อบกพร่อง ความผิดพลาด ในประเด็นที่ตรวจพบและความเสี่ยงที่เกิดขึ้นเพื่อนำไปใช้เป็นข้อมูลในการปรับปรุงพัฒนาองค์กรซึ่งมุ่งเน้นให้มีการนำเสนอรายงานความเสี่ยงที่เกิดขึ้น กำลังจะเกิดขึ้นหรืออาจจะเกิดขึ้นอย่างเป็นระบบ เพื่อให้หน่วยงานป้องกันความเสียหายที่อาจจะเกิดขึ้นได้ ผู้บริหารมีการติดตามความคืบหน้าในการปรับปรุงแก้ไขตามข้อเสนอแนะ โดยให้มีการจัดทำรายงานการปฏิบัติเสนอกลับมาอย่างเป็นระบบและรูปธรรมเพื่อให้เกิดผลสัมฤทธิ์ในการปฏิบัติงานการตรวจสอบมากยิ่งขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Rattanabuagam and Sincharoonsak (2022) พบว่า การรายงานผลการตรวจสอบเป็นการสรุปผลที่ได้จากการตรวจสอบข้อมูลทั้งหมดทุกขั้นตอนสรุปข้อบกพร่องที่ตรวจพบพร้อมข้อเสนอแนะในการแก้ไขปรับปรุงเสนอผู้บริหาร หรือผู้ที่เกี่ยวข้อง เพื่อสั่งการแก้ไขตามรูปแบบและวิธีการรายงานที่ถูกต้องครบถ้วนสมบูรณ์และสอดคล้องกับงานวิจัยของ Chaiyadech and Mookhavesa (2021) พบว่า การจัดทำรายงานและติดตามผลให้ผู้บริหารรับทราบถึงข้อบกพร่อง หรือความผิดพลาดในประเด็นที่ตรวจสอบพบพร้อมทั้งความเสี่ยงที่เกิดขึ้น และองค์กรได้มีการติดตามผลการปรับปรุงแก้ไขความบกพร่องนั้นพร้อมทั้งเสนอรายงานที่ได้ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะให้เป็นไปตามระเบียบ กฎหมายที่ถูกต้อง สามารถช่วยพัฒนาผลการดำเนินงานขององค์กรให้ไปสู่ความเป็นเลิศได้เป็นอย่างดี จึงยอมรับสมมติฐานที่ H₃

สรุปผลการวิจัย

ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในเป็นเครื่องมือที่ช่วยให้การปฏิบัติงานขององค์กรเกิดผลหรือบรรลุเป้าหมายที่เป็นไปตามระเบียบ ข้อบังคับ ที่เกี่ยวข้อง สร้างความเข้มแข็งให้กับองค์กรในการกำกับดูแลการปฏิบัติงาน การบริหารความเสี่ยงการควบคุมที่ดี การบริหารจัดการด้านการเงินการคลังที่มีประสิทธิภาพและปรับปรุงการปฏิบัติงานของหน่วยงานให้ดีขึ้น รวมทั้งช่วยป้องกันและลดโอกาสการทุจริตคอร์รัปชันที่จะเกิดขึ้นในองค์กรให้ความเชื่อมั่นและคุณค่าเพิ่มของผลการดำเนินงานองค์กร ดังนั้น การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบความสัมพันธ์และผลกระทบระหว่างประสิทธิภาพ



การตรวจสอบภายในกับผลการดำเนินงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร ซึ่งมีประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในเป็นตัวแปรอิสระและผลการดำเนินงานเป็นตัวแปรตาม โดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร จำนวน 121 คน และใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล คือ การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ ผลการวิจัย พบว่า ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติการตรวจสอบ และด้านการจัดทำรายงานและติดตามผลมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงาน ดังนั้น องค์กรที่มีกระบวนการตรวจสอบภายในที่มีคุณภาพสามารถส่งผลต่อการเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการดำเนินงาน และสามารถช่วยสนับสนุนส่งเสริมให้องค์กรมีผลการดำเนินงานเป็นไปตามวัตถุประสงค์ และนโยบายของรัฐบาลภายใต้การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมที่เหมาะสมรวมทั้งการกำกับดูแลที่ดีทำให้เพิ่มความสำเร็จแก่องค์กร ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปประยุกต์ใช้เป็นแนวทางในการพัฒนากระบวนการ การปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในให้มีคุณภาพสอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพ ความเชื่อมั่นให้แก่ผู้ใช้ข้อมูลพัฒนาการปฏิบัติงานของฝ่ายตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น สามารถปรับปรุงแก้ไขระบบการตรวจสอบภายในได้อย่างมีประสิทธิภาพ และนำไปใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อองค์กรต่อไป

โดยสรุป ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร ดังนั้น องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นควรให้ความสำคัญกับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในมาประยุกต์ใช้ในองค์กรเพื่อเป็นเครื่องมือในการปฏิบัติงานขององค์กรให้มีประสิทธิภาพประสิทธิผลเพื่อสร้างความได้เปรียบในการดำเนินงานขององค์กรและส่งต่อผลลัพธ์การดำเนินงานขององค์กรที่ดี รวมทั้งช่วยให้องค์กรบรรลุเป้าหมายในการดำเนินงานและองค์กรอยู่ได้อย่างยั่งยืน

ประโยชน์ที่ได้รับจากการวิจัย

งานวิจัยนี้ยืนยันความสอดคล้องความสัมพันธ์เชิงบวกระหว่างประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในกับผลการดำเนินงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ข้อมูลที่ได้จากการศึกษาเป็นไปตามหลักแนวคิดทฤษฎีและเอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องในอดีต ในเชิงปฏิบัติองค์กรที่มีประสิทธิภาพในการตรวจสอบภายในสามารถป้องกันและลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นในการประพฤติดีมิชอบ และส่งผลดีต่อการดำเนินงานขององค์กรในภาพรวมให้บรรลุวัตถุประสงค์ตามเป้าหมายที่วางไว้อย่างมีประสิทธิภาพเพิ่มประสิทธิผลและดูแลให้มีการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดและคุ้มค่าเกิดประโยชน์สูงสุดต่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งการตรวจสอบภายในมีส่วนผลักดันความสำเร็จดังกล่าว รวมทั้งลดข้อผิดพลาดการทุจริตคอร์รัปชันของหน่วยงานรัฐในการปฏิบัติงานผลลัพธ์ทำให้ผลการดำเนินงานขององค์กรดีขึ้น

ข้อเสนอแนะเพื่อการวิจัย

ข้อเสนอแนะเพื่อนำผลการวิจัยไปใช้

1. ผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายในองค์กร ควรสนับสนุนให้ผู้ปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบภายในมีความรู้ความเข้าใจในการปฏิบัติงานต้องมีความเป็นอิสระ เที่ยงธรรม โปร่งใส และปฏิบัติตามขั้นตอนตามระเบียบอย่างเคร่งครัด
2. ผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายในองค์กร ควรส่งเสริมการพัฒนาบุคลากรให้เกิดทักษะความสามารถในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เพื่อให้เกิดความเชี่ยวชาญและเชื่อมั่นในการปฏิบัติงาน
3. ผู้บริหารหน่วยตรวจสอบภายในองค์กร ควรให้ความสำคัญกับการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ตามองค์ประกอบทุกด้าน เพื่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานและนำพาองค์กรให้ดำเนินงานไปสู่เป้าหมายที่กำหนดไว้ เช่น การกำหนดทักษะบุคลากร การค้นหาความเสี่ยงเพื่อจัดทำแผนการตรวจสอบที่ครอบคลุม เป็นต้น
4. ผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายในองค์กร ควรมีระบบการติดตามและประเมินผลเกี่ยวกับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในให้มากขึ้นและควรให้ความสำคัญกับปัจจัยที่ส่งผลให้ผลงานมีคุณภาพโดยการค้นหาหลักฐานที่มาประกอบการอ้างอิงในการตรวจสอบให้เกิดความถูกต้อง เป็นความจริงในการสรุปผลรายงานเพื่อให้เป็นที่น่าเชื่อถือ

ข้อเสนอแนะเพื่อการวิจัยครั้งต่อไป

1. ควรศึกษาแนวทางและวิธีการตรวจสอบภายในโดยการบูรณาการร่วมกันระหว่างการทำกับดูแลการบริหารความเสี่ยง และการควบคุมภายในเข้ามาใช้ในการดำเนินการตรวจสอบภายในของหน่วยงานอื่น เพื่อสามารถใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาการตรวจสอบภายใน และเพื่อนำผลการตรวจสอบไปเพิ่มประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในให้กับองค์กร

2. ควรศึกษาถึงปัญหาและอุปสรรคของการปฏิบัติตามการตรวจสอบภายใน เพื่อให้ผู้บริหารและหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง สามารถนำปัญหาและอุปสรรคไปปรับปรุงแก้ไขได้ตรงประเด็น ซึ่งจะเกิดประโยชน์ต่อผลการดำเนินงานของส่วนราชการต่อไป

3. ควรมีการศึกษาลักษณะและความสัมพันธ์ของประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ ที่มีต่อการดำเนินงานกับหน่วยงานอื่นๆ ทั้งส่วนราชการ และเอกชน เพื่อที่จะได้เปรียบเทียบกับผลการศึกษาในครั้งนี้

4. ควรจะศึกษากลุ่มตัวอย่างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทั้งหมดในประเทศไทยหรือหน่วยงานอื่นเพื่อให้ได้ทราบข้อมูลที่มีความหลากหลายเป็นประโยชน์ต่อความต้องการของผู้ใช้ข้อมูลทุกกลุ่มอย่างครอบคลุม

ข้อจำกัดการวิจัย

การวิจัยนี้เป็นการศึกษาและทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดสกลนคร นครพนม และมุกดาหาร ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประเทศไทย อีกทั้งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีลักษณะโครงสร้างการบริหารงานตามรูปแบบการปกครองแบบกระจายอำนาจ ข้อมูลที่ได้จึงเป็นเพียงส่วนหนึ่งของลักษณะองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่มีอยู่ในปัจจุบัน

References

- Aaker, D. A., Kumar, V. and Day, G., S. (2001). *Marketing Research*. (7th ed). New York : John Wiley and Sons.
- Boonbungkird, J. and Chaiyakhet, N. (2022) Kāṇkamnot paomāi khōṅg kānwāṅphāen ngoppramān thī mī phon tō phon kāndamnoēn ngān khōṅg 'ongkōṅ [The Goal Setting of Budget Planning that Affects Organization Performance]. *Journal of Management Science Research, Surindra Rajabhat University*. 6(3),200-213.
- Chaiyadech, L. and Mokkhavesa, B. (2021) Māṭṭrathān kāntrūatsōp phāinai dān kānngōēn thī song phon tō khwām nā chūathū rāingān kānngōēn khōṅg rōngriān nai sangkat samnakngān khēt phūnthī kānsuksā matthayommasuksā Krung Thēp Mahā Nakhōṅ [Internal Auditing Standards of Finance Effects on the Credibility of Financial Reports of Schools under the Secondary Educational Service Area Office Bangkok]. *Journal Rajapark, Rajapark Institute, Bangkok*. 15(41),140-158.
- Chansawang, P. and Zumitzavan, V. (2021). Khwāmpen itsara khōṅg phū sōp banchī khōṅg ongkōṅ pokkhrōṅg sūan thōṅgthin nai changwat Khōṅ Kāēn [Autonomy of Auditors of Local Administration Organization in Khon Kaen Province]. *Journal of Social Science and Buddhistic Anthropology*. 6(8),292-306.
- Department of Local Administration. (2021). *Local Administrative Organizations. Summary of local administrative organizations across the country*. Retrieved October 2021 , from <http://www.dla.go.th/work/abt/summarize.jsp>
- Hair, J. F., Black, W. C., and Anderson, R.E. (2010). *Ānwikhṛō khōṁn lāi tuā [Multivariate data Analysis]*. (6th ed). New Jersey : Pearson Education International.
- Hongta, W. Prempanichnukul, V. and Tontiset, N. (2019). Khwāmsamphan rawāṅg kāntrūatsōp phāinai bāep būranākān kap khwāmsamret khōṅg paomāi ongkōṅ khōṅg thurakit chinsuan yān yon nai prathēt Thai [Relationships between Integrated Internal Audit and Organizational Goal Achievement of Automotive Parts Businesses in Thailand]. *Journal Mashasarakham University*. 11(4),11-19
- Koncome, A. Akarak, P. and Kittimalai, J. (2022). Phon khōṅg māṭṭrathān kāntrūatsōp phāinai tō prasitthiphāp khōṅg kāntrūatsōp phāinai khōṅg ongkān bōrīhānsūanchangwat nai prathēt Thai [The Effects of Internal Audit Standards on the Efficiency of Internal Auditing of Provincial Administrative Organizations in Thailand]. *Journal of Management Science Research, Surindra Rajabhat University*. 6(1),138-153.



- Kettong, D. (2020). Kārok ra chā'ya'am nā chō' sū' ongkō' pokkhō'ng sūan thō'ngthin [Decentralization to Local Government Organizations]. *Journal of MCU Phetchaburi Review* 3(2),46-57
- Keith, T. Z. (2019). Kān thothō' phahukhūn lāe 'ūn 'ūn : khwāmru' būangton kiēokap kān thothō' phahukhūn lāe khō'ngsāng kānsāng bāepchamlō'ng samakān [Multiple Regression and Beyond : An Introduction to Multiple Regression and Structural Equation Modeling]. (3rd ed). Oxfordshire : Routledge.
- Kritpet, K. (2020). Prasitthiphon nai kāntrūatsōp phāinai khō'ng phu' truat sōp phāinai sangkat nakngān sathāranasuk chāngwat Samut Prākān [Effectiveness of Internal Audits of Internal Auditors Under the Samut Prakan Provincial Health Office]. *Journal Mahasarakham Hospital*. 17(1),13-29.
- Krongten, M. and Panmarerng, K. (2022). Kānsuksā' radap khwāmkhithen khō'ng kānbo'rihān khwāmsiāng kān khuāpkhum phāinai lāe kāntrūatsōp phāinai thī' song phon tō' lot khwāmsiāng dān saphāp khō'ng phonlakā' rōdam nōen ngān lāe mūnlakhā' kitchakān khō'ng bo'risat thī' chotthabian nai Talat Laksap hāeng Prathet Thai [Risk Management, Internal Control, and Internal Audit on The Reduce Liquidity Risk, FirmPerformance and Firm Value of Listed Companies in The Stock Exchange of Thailand]. *Journal of Arts Managementby Thammaphiwat Foundation, Bangkok*. 6(3),1315-1330.
- Ministry of Finance. (2019). *Principles and guidelines Good Corporate Governance in State Enterprises B.E. 2019 and guidelines*. Retrieved May 2023, from <https://www.dad.co.th>
- Pittayachaikul, S. (2020). *Internal Audit Operations Manual. Lamphun Municipality*. Retrieved October 2021, from <https://www.lamphuncity.go.th>
- Potipirun, W. (2020). Rabop ratchakān plōt khō'rapchan : kānsamruat mummō'ng phanakngān ratchakān rūang kānchāeng bo'sāe [Corruption-Free Bureaucracy : A Viewpoint Survey of Government Employees on Whistleblowing]. *Songkhla. Research report, Office of the Science Promotion Commission research and innovation*.
- Phonpheangkha, N. and Suwana, T. (2022). 'Itthiphon khō'ng botbat lāe khwāmrapphitchōp khō'ng khana kammakān bo'risat lāe kān khuāpkhum phāinai 'ongkō' thī' song phon tō' phon kāndamnoen ngān khō'ng bo'risat chotthabian nai talat laksap 'em 'ē'ai [Influences of Roles and Responsibilities of the Board of Directors and Internal Control on Firm Performance of Companies Listed in the Market for Alternative Investment (mai)]. *Eau Heritage Journal Social Science and Humanity*. 12(1),82-93
- Preejurnus, P. Pratoom, K. and Jirawuttinunt, S. (2021). Phon khō'ng kānbo'rihān sapphayākō'ng manut chōeng ruk tō' phonkān patibat ngān khō'ng rōngrām thurakit nai prathet [Thai [Effect of Proactive Human Resource Management on Performance of Hotel Businesses in Thailand *Journal of Accountancy and Management*. 14(4),18-31
- Promsit, K. (2021). Khō'ng kānpatibatkān truat sōp phāinai lāe thaksa kāntrūatsōp phāinai chōengkon yut thī' mī' phon tō' khunnaphāp rāingān kāntrūatsōp phāinai khō'ng samnakngān truat sōp phāinai thahan bok [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]. *Journal of MCU Nakhondhat*. 9(1),242-260.
- Rattanabuagam, S. and Sincharoonsak, T. (2022). Patchai thī' song phon tō' prasitthiphon khō'ng kāntrūatsōp phāinai khō'ng 'utahakam kasēt lāe 'ahān nai Talat Laksap hāeng Prathet Thai [Factors Affecting Effectiveness of Internal Audit of Agro & Food Industry in the Stock Exchange of Thailand]. *Journal of Northeastern University*. 12(2),58-75.



- Runghiran, P. and Penwuttikul, P. (2022). Phonkrathop khōng konlayut kārtruatsoṇ phāinai tō khunnaphāp ngān truat soṇ phāinai khōng boṛisat chotthabān nai Talāt Laksap hæng Prathet Thai nai klum sinkhā uppaphok boṛiphok [The Impact of Internal Audit Strategies on the Quality of Internal Auditsof listed companies in the Stock Exchange of Thailand in the Consumer Products]. *Journal Northeastern University*. 12(1),359-373.
- Sakhakon, C. and Srijunpetch, S. (2021). Kār khuāpkhum phāinai læ kārtruatsoṇ phāinai [*Internal Control and Internal Audit*]. Bangkok : Thammasat University Book Center.
- Sopa, P., Na Kalasin, K. and Khampichit, U. (2018). Khwāmsamphan rawāng kārchatkān khwāmru khōng kārtruatsoṇ phāinai kap prasitthiphon khōng phū truat soṇ phāinai khōng sathaban ‘udomsuksā naiprathet Thai [Relationship between Knowledge Management of Internal Audit and the Effectiveness of Internal Audit of Internal Auditors of Higher Education Institutions in Thailand]. *journal Buriram Rajabhat University*. 13(1),65-84.
- Tayraukham, S. (2012). Rabiāp withī wīchai thāng sangkhommasāt læ manutsayasāt *Research Methodology for Social Sciences and Humanities*. (5th ed). Mahasarakham : Mahasarakham University Press.
- Thamronglak, A. (2022). Rabiāp withī wīchai thāng sangkhommasāt læ manutsayasāt *Transparency : Principles, Practices, and Issues*. Bangkok : Thammasat University Printing House.
- The Comptroller General's Department. (2021). *Internal Audit Guidelines*. Retrieved October 2021, from <https://www.cgd.go.th>
- International Transparency. (2021). *Global Corruption Index Ranking Results*. Retrieved August 2021, from <https://www.nacc.go.th>
- Wimuktayon, S. Pongpanpattana, J. and Intakhan, P. (2019). Phonkrathop khōng khwāmsāmāt nai kārtruatsoṇ phāinai rūāng kār banlu paomāi khōng phū truat soṇ phāinai boṛisat chotthabān Thai wārasān bandit witthayalai mahawitthayalai ratchaphat phibun songkhram [Effects of Internal Audit Review Competency on Achieve Goals of Internal Auditors in Thai Listed Companies]. *Journal graduate school Phibunsongkhram Rajabhat University*. 13(2),383-396.