ผลกระทบของการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ที่ส่งผลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

The Impact of Modern Internal Auditing on the Quality of Internal Audit in Companies Listed on the Stock Exchange of Thailand

พรชัย วีระนันทาเวทย์[1*] สุรีย์ โบษกรนัฏ[2]
[1,2]คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม
Phornchai Weerananthawet[1*] Suree Bosakoranut[2]
[1,2]School of Accountancy, Sripatum University
[*]Corresponding Author E-mail: phornchai.wer@spumail.net
(วันที่รับบทความ: 15 ธันวาคม 2568 วันที่แก้ไขบทความ: 4 เมษายน 2569 วันที่ตอบรับบทความ: 28 เมษายน 2569)

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์ 1) เพื่อศึกษาความคิดเห็นเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ 2) เพื่อศึกษาความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน และ 3) เพื่อทดสอบผลกระทบของการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ที่ส่งผลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งเก็บรวบรวมข้อมูลจากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 265 บริษัท โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือ และสถิติที่ใช้ในการวิจัย ประกอบด้วย สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และสถิติทดสอบสมมติฐาน ได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ และการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ

ผลการวิจัยพบว่า 1) บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในสมัยใหม่อยู่ในระดับมากทุกด้าน 2) บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน อยู่ในระดับมากทุกด้าน และ 3) การตรวจสอบภายในสมัยใหม่ ด้านการตรวจสอบแบบบูรณาการ (CI) และด้านการตรวจสอบในเชิงรุก (PM) มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน (IAQ) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

องค์ความรู้จากการวิจัยนี้ชี้ให้เห็นว่า การตรวจสอบภายในสมัยใหม่ที่มีคุณภาพสูงต้องอาศัยการบูรณาการเทคโนโลยี ระบบสัญญาณเตือนภัย แนวคิดการตรวจสอบตามความเสี่ยง การตรวจสอบเชิงรุก และการสนับสนุนจากกลไกการกำกับดูแล ซึ่งสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนานโยบาย การบริหารจัดการ และการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในอนาคตได้อย่างเป็นรูปธรรม

คำสำคัญ: การตรวจสอบภายในสมัยใหม่, คุณภาพการตรวจสอบภายใน, บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

Abstract

This study aims to: 1) examine opinions regarding modern internal auditing, 2) examine opinions regarding internal audit quality, and 3) test the impact of modern internal auditing on the internal audit quality of companies listed on the Stock Exchange of Thailand. Data were collected from 265 listed companies using a questionnaire as the research instrument. The statistical methods employed included descriptive statistics, namely mean and standard deviation, and inferential statistics, including multiple correlation analysis and multiple regression analysis.

The results indicate that: 1) companies listed on the Stock Exchange of Thailand reported a high level of opinions toward modern internal auditing in all dimensions; 2) companies listed on the Stock Exchange of Thailand reported a high level of opinions toward internal audit quality in all dimensions; and 3) modern internal auditing, specifically integrated auditing (CI) and proactive monitoring (PM) has a positive and statistically significant effect on internal audit quality (IAQ) at the .01 level.

The knowledge gained from this research indicates that high-quality modern internal auditing requires the integration of technology, alarm systems, risk-based auditing concepts, proactive auditing, and support from governance mechanisms. This can be concretely applied as a guideline for developing policies, management, and raising the standards of internal auditing for listed companies in the future.

Keywords: Modern Internal Auditing, Quality of Internal Audit, Companies Listed on the Stock Exchange of Thailand

บทนำ

ในช่วงทศวรรษที่ผ่านมาสภาพแวดล้อมทางธุรกิจทั้งในระดับโลกและระดับประเทศได้เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วและมีความซับซ้อนมากขึ้น อันเป็นผลจากความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีดิจิทัล การขยายตัวของเศรษฐกิจฐานข้อมูล ความผันผวนของตลาดทุน และเหตุการณ์วิกฤตทางเศรษฐกิจและสังคมที่เกิดขึ้นอย่างต่อเนื่อง ปัจจัยดังกล่าวได้เพิ่มระดับความเสี่ยงในการดำเนินธุรกิจ ทั้งในด้านการรายงานทางการเงิน การปฏิบัติตามกฎระเบียบ การทุจริต และความล้มเหลวด้านการกำกับดูแลกิจการ ส่งผลให้องค์กรธุรกิจโดยเฉพาะบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ต้องให้ความสำคัญกับระบบควบคุมภายในและการตรวจสอบภายในมากยิ่งขึ้น (OECD, 2023; International Federation of Accountants, 2022) สำหรับประเทศไทย บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีบทบาทสำคัญต่อเสถียรภาพของระบบเศรษฐกิจและความเชื่อมั่นของนักลงทุน อย่างไรก็ตามเหตุการณ์ด้านความผิดพลาดในการรายงานทางการเงิน การทุจริตภายในองค์กร และปัญหาการกำกับดูแลกิจการที่ปรากฏเป็นระยะ ได้สะท้อนให้เห็นว่าระบบควบคุมภายในและการตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนไทยบางแห่งยังมีข้อจำกัด และไม่สามารถรองรับความเสี่ยงเชิงซับซ้อนในบริบทธุรกิจสมัยใหม่ได้อย่างมีประสิทธิภาพ (สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์, 2565; ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2567) ในขณะเดียวกัน แนวคิด “การตรวจสอบภายในสมัยใหม่” (Modern Internal Auditing) ได้รับการพัฒนาและยอมรับอย่างกว้างขวางในระดับสากล โดยสถาบันผู้ตรวจสอบภายใน (Institute of Internal Auditors: IIA) ได้กำหนดกรอบมาตรฐานวิชาชีพการตรวจสอบภายในสากล (International Professional Practices Framework: IPPF) ที่เน้นบทบาทของการตรวจสอบภายในในฐานะกลไกเชิงกลยุทธ์ในการสนับสนุนการกำกับดูแลกิจการ การบริหารความเสี่ยง และการควบคุมภายในขององค์กร (Institute of Internal Auditors, 2020)

งานวิจัยของนักวิชาการไทยจำนวนมากชี้ให้เห็นว่า ระบบการตรวจสอบภายในของบริษัทไทยในอดีตมักมุ่งเน้นการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ และข้อบังคับ (Compliance-based Auditing) มากกว่าการตรวจสอบเชิงกลยุทธ์ ส่งผลให้บทบาทของหน่วยงานตรวจสอบภายในถูกจำกัดอยู่ในลักษณะของการตรวจสอบย้อนหลัง และยังไม่สามารถสร้างคุณค่าเพิ่มให้แก่องค์กรได้อย่างเต็มที่ ดังนั้น บริษัทควรให้ความสำคัญกับการตรวจแบบบูรณาการ และการตรวจสอบเชิงรุกเพราะเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบภานใน (ชาญชัย จันทร์เรือง, 2564) นอกจากนั้นยังมีนักวิจัยต่างประเทศหลายท่านระบุว่า การตรวจสอบภายในสมัยใหม่ควรให้ความสำคัญกับการตรวจสอบบนฐานความเสี่ยง (Risk-based Auditing) การบูรณาการกับระบบบริหารความเสี่ยงขององค์กร (Enterprise Risk Management: ERM) การใช้เทคโนโลยีสารสนเทศและการวิเคราะห์ข้อมูล (Audit Analytics) รวมถึงการตรวจสอบอย่างต่อเนื่อง (Continuous Auditing) ซึ่งองค์ประกอบเหล่านี้มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพการตรวจสอบภายในและคุณภาพการกำกับดูแลกิจการโดยรวม (Sarens et al., 2021; Drogalas et al., 2020; Lenz & Hahn, 2019) ในบริบทของประเทศไทยจากการศึกษาของณัฐวุฒิ ศรีสุข และ ศิริพร พงษ์พัฒนา (2565) ที่พบว่าการบูรณาการการตรวจสอบภายในเข้ากับการบริหารความเสี่ยงขององค์กรมีส่วนช่วยยกระดับคุณภาพการกำกับดูแลกิจการอย่างมีนัยสำคัญ อย่างไรก็ตามงานวิจัยของนักวิชาการไทยยังสะท้อนถึงข้อจำกัดเชิงโครงสร้างที่ส่งผลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนไทย เช่น โครงสร้างการถือหุ้นแบบกระจุกตัว อิทธิพลของผู้ถือหุ้นรายใหญ่ วัฒนธรรมองค์กรแบบลำดับชั้น และข้อจำกัดด้านความเป็นอิสระของหน่วยงานตรวจสอบภายใน (พิชญ์สินี รัตนวงศ์, 2566) ซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษาของธนกฤต วัฒนชัย และคณะ (2565) ที่พบว่า ความรู้ ความเชี่ยวชาญ และทักษะด้านเทคโนโลยีของผู้ตรวจสอบภายในไทยเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน โดยเฉพาะในยุคดิจิทัลที่องค์กรต้องเผชิญกับข้อมูลขนาดใหญ่และความเสี่ยงด้านเทคโนโลยีที่เพิ่มขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษาของ Appelbaum et al. (2020) ที่ระบุว่าการขาด

ทักษะด้านการวิเคราะห์ข้อมูลของผู้ตรวจสอบภายในเป็นอุปสรรคสำคัญต่อการพัฒนาคุณภาพการตรวจสอบในหลายประเทศ จากการทบทวนวรรณกรรมทั้งของนักวิจัยไทยและนักวิจัยต่างประเทศข้างต้น พบว่า แม้แนวคิดการตรวจสอบภายในสมัยใหม่จะได้รับการยอมรับอย่างแพร่หลาย แต่หลักฐานเชิงประจักษ์เกี่ยวกับผลกระทบของการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในประเทศไทยยังมีอยู่อย่างจำกัด โดยเฉพาะการศึกษาที่บูรณาการมิติด้านเทคโนโลยี การบริหารความเสี่ยง และบริบทเฉพาะของโครงสร้างการกำกับดูแลกิจการไทยเข้าด้วยกันอย่างเป็นระบบ อย่างไรก็ตาม แม้แนวคิดการตรวจสอบภายในสมัยใหม่จะได้รับการยอมรับอย่างกว้างขวางในระดับสากล และมีข้อค้นพบที่สนับสนุนความสำคัญของการตรวจสอบบนฐานความเสี่ยง การบูรณาการกับการบริหารความเสี่ยง การใช้เทคโนโลยี และการตรวจสอบอย่างต่อเนื่อง แต่งานวิจัยในบริบทของบริษัทจดทะเบียนในประเทศไทยยังมีอยู่อย่างจำกัด โดยเฉพาะการศึกษาที่บูรณาการองค์ประกอบของการตรวจสอบภายในสมัยใหม่เข้ากับบริบทเฉพาะของโครงสร้างการกำกับดูแลกิจการไทยและมุ่งอธิบายผลกระทบต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในโดยตรง ดังนั้น การศึกษาครั้งนี้จึงมีความสำคัญในการเติมเต็มช่องว่างดังกล่าว และพัฒนาองค์ความรู้ที่สามารถนำไปใช้ประโยชน์ทั้งในเชิงวิชาการและเชิงปฏิบัติสำหรับการยกระดับระบบการตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในประเทศไทยได้อย่างเหมาะสมทั้งในด้านการเติมเต็มช่องว่างองค์ความรู้เชิงวิชาการ การสะท้อนปัญหาเชิงโครงสร้างของระบบการตรวจสอบภายในไทย และการนำเสนอแนวทางเชิงนโยบายและเชิงปฏิบัติที่สามารถใช้ยกระดับคุณภาพการกำกับดูแลกิจการและความยั่งยืนของตลาดทุนไทยในระยะยาว

วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อศึกษาความคิดเห็นเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในสมัยใหม่และคุณภาพการตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
2. เพื่อทดสอบผลกระทบของการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ที่ส่งผลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ทบทวนวรรณกรรม

แนวคิดเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ (Modern Internal Auditing)

การตรวจสอบภายในสมัยใหม่ เป็นแนวคิดที่สะท้อนถึงการพัฒนาบทบาทของการตรวจสอบภายในจากการเป็นเพียงกลไกในการตรวจสอบความถูกต้องและการปฏิบัติตามกฎระเบียบ ไปสู่การเป็นเครื่องมือเชิงกลยุทธ์ที่ช่วยสนับสนุนการกำกับดูแลกิจการ การบริหารความเสี่ยง และการสร้างคุณค่าเพิ่มให้แก่องค์กรอย่างยั่งยืน แนวคิดดังกล่าวเกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่มีความซับซ้อนและไม่แน่นอนมากขึ้น ทั้งด้านเศรษฐกิจ เทคโนโลยี และความคาดหวังของผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย (Institute of Internal Auditors, 2020) ตามกรอบมาตรฐานวิชาชีพการตรวจสอบภายในสากล (International Professional Practices Framework: IPPF) การตรวจสอบภายในสมัยใหม่หมายถึงกิจกรรมการให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษาอย่างเป็นอิสระและเป็นระบบ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการดำเนินงานขององค์กรผ่านการประเมินและปรับปรุงประสิทธิผลของกระบวนการกำกับดูแลกิจการ การบริหารความเสี่ยง และการควบคุมภายใน (Institute of Internal Auditors, 2020) ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

การตรวจสอบตามฐานความเสี่ยง (Risk Based Audit) ซึ่งเป็นกรอบแนวทางหรือวิธีการที่ทำการตรวจสอบบนฐานความเสี่ยงโดยการตรวจสอบสิ่งต่าง ๆ ที่เป็นเหตุหรือประเด็นความเสี่ยงขององค์กรโดยเฉพาะความเสี่ยงที่รุนแรง (จิรพร สุเมธีประสิทธิ์ และคณะ, 2556) วิธีการที่เชื่อมโยงการตรวจสอบภายในกับกรอบแนวทางการบริหารความเสี่ยงโดยรวมขององค์กร ซึ่งจะทำให้การตรวจสอบภายในสามารถให้ความมั่นใจให้แก่คณะกรรมการได้ว่า กระบวนการบริหารความเสี่ยงของกิจการมีการจัดการอย่างมีประสิทธิผล และไม่เกินกว่าเกณฑ์ความเสี่ยงที่ยอมรับได้

การตรวจสอบโดยใช้เทคโนโลยี (Information Technology Audit) เป็นกระบวนการของการรวบรวมหลักฐานและประเมินหลักฐานที่ได้ เพื่อใช้ในการพิจารณาเกี่ยวกับความถูกต้องเชื่อถือได้ของข้อมูล การปกปักดูแลรักษาทรัพย์สิน การรักษาความลับ การดำเนินงานเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรอย่างมีประสิทธิผล และการใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่าและมีประสิทธิภาพ (จันทนา สาขากร และคณะ, 2557)

การตรวจสอบภายในแบบบูรณาการ (Integrated Internal Audit) เป็นการนำความรู้ หลักการ แนวปฏิบัติ และกระบวนการด้านการตรวจสอบภายในอดีตและปัจจุบันมาผสมผสานระหว่างกันเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการดำเนินงานขององค์กรและช่วยให้องค์กรบรรลุวัตถุประสงค์ ตามที่กำหนดไว้ (อุษณา ภัทรมนตรี, 2557) แบบจำลองการตรวจสอบภายในแบบบูรณาการสำหรับการตรวจสอบที่มีประสิทธิผลที่พัฒนาขึ้นในการศึกษานี้สามารถช่วยอำนวยความสะดวกในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล หากรูปแบบนี้ถูกนำมาใช้โดยการตรวจสอบภายในของการบริหารภาษีในประเทศกำลังพัฒนาเช่นไนจีเรียจะช่วยลดปัญหาและความท้าทายของการไม่มีประสิทธิภาพและความไม่มีประสิทธิผลของการตรวจสอบภายในของการบริหารภาษี

การตรวจสอบในเชิงรุก (Proactive Internal Audit) เป็นการส่งเสริมหรือกระตุ้นให้เกิดสิ่งที่ดีรวมทั้งการป้องกันไม่ให้เกิดปัญหาไม่ใช่การแก้ไขปัญหาในภายหลัง โดยการเพิ่มน้ำหนักและสัดส่วนของกิจกรรมการตรวจสอบเชิงรุกที่ออกนอกงานตรวจสอบรายงานทางการเงิน การบริหารความเสี่ยงและความเสี่ยงเกิดใหม่มากขึ้น (อุษณา ภัทรมนตรี, 2557) ทศวรรษที่ผ่านมาการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีและกระบวนการตรวจสอบได้รับความสนใจอย่างมากจากผลงานของผู้ตรวจสอบบัญชี การปฏิบัติงานถือได้ว่าเป็นมืออาชีพในด้านการประกันและบริการให้คำปรึกษาที่ผู้ตรวจสอบต้องเผชิญในสถานการณ์การแข่งขัน ในประเทศไทยรัฐบาลอนุญาตให้ผู้ตรวจสอบภาษี (TA) ตรวจสอบและให้ความเห็นในรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ภายใต้สถานการณ์การแข่งขัน TA ต้องใช้กลยุทธ์การจัดการความรู้เพื่อดำเนินกระบวนการตรวจสอบเช่นการตรวจสอบการจัดการและความรู้อื่น ๆ ภายในสภาพแวดล้อมขององค์กรและที่เกี่ยวข้องกับการบริการงานตรวจสอบเพื่อเป็นประโยชน์ต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบ

แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน (Internal Audit Quality)

คุณภาพการตรวจสอบภายในเป็นแนวคิดสำคัญในงานวิจัยด้านการบัญชีและการกำกับดูแลกิจการ เนื่องจากสะท้อนถึงความสามารถของหน่วยงานตรวจสอบภายในในการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ตามมาตรฐานวิชาชีพ สร้างความเชื่อมั่นแก่ผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย และสนับสนุนการดำเนินงานขององค์กรอย่างมีประสิทธิภาพ ในบริบทธุรกิจสมัยใหม่ที่มีความซับซ้อนและมีความเสี่ยงสูง คุณภาพการตรวจสอบภายในจึงถูกมองว่าเป็นกลไกสำคัญที่ช่วยเสริมสร้างความเข้มแข็งของระบบควบคุมภายใน การบริหารความเสี่ยงและการกำกับดูแลกิจการโดยรวม (Endaya & Hanefah, 2022) ตามกรอบมาตรฐานวิชาชีพการตรวจสอบภายในสากล (International Professional Practices Framework: IPPF) ของสถาบันผู้ตรวจสอบภายใน (Institute of Internal Auditors: IIA) คุณภาพการตรวจสอบภายในหมายถึงระดับที่หน่วยงานตรวจสอบภายในสามารถดำเนินงานได้อย่างเป็นอิสระ มีความเป็นมืออาชีพ และปฏิบัติงานตามมาตรฐานสากล เพื่อให้ผลการตรวจสอบมีความน่าเชื่อถือ ถูกต้อง และสามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจของฝ่ายบริหารและคณะกรรมการได้อย่างมีประสิทธิผล (Institute of Internal Auditors, 2020) ดังนั้น ผู้ตรวจสอบภายในควรปฏิบัติงานตามองค์ประกอบดังนี้

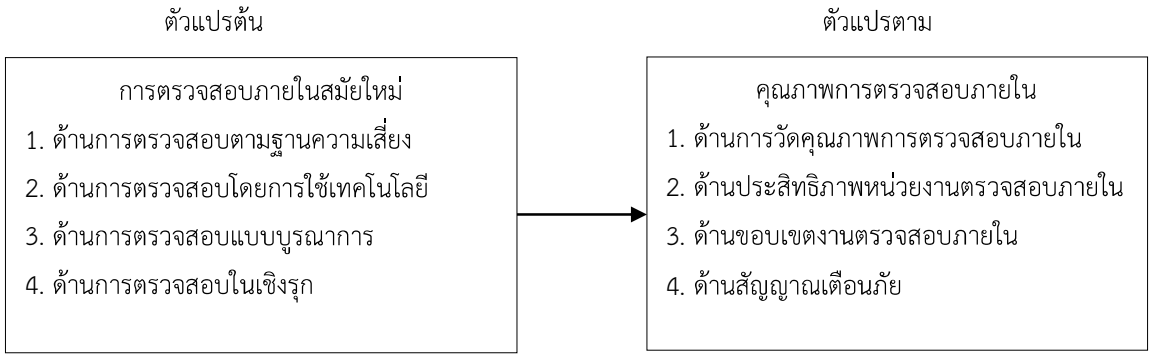
การวัดคุณภาพการตรวจสอบภายในเป็นความสามารถในการมองแนวคิดเรื่องความเป็นอิสระ เป็นเรื่องของจิตใจหรือสติปัญญาได้ เนื่องจากผู้ตรวจสอบต้องมีความเป็นอิสระในการคิดและแสดงความคิดเห็นด้วยความซื่อสัตย์สุจริตและไม่ควรให้การพิจารณาใดๆ กระทบต่อความเห็นที่จะเป็น แสดงไว้ในรายงานการตรวจสอบ (Abbass & Aleqab, 2013) การวัดตัวแปรคุณภาพการตรวจสอบควรทำแผนที่ก่อนเพื่อทำความเข้าใจรูปแบบการวัดลงในผู้รับมอบฉันทะคุณภาพการตรวจสอบตามคำจำกัดความของคุณภาพการตรวจสอบที่ได้มาจากผู้รับมอบฉันทะที่ใช้ในการศึกษาครั้งก่อน สูตรการวัดและ เลือกใช้เครื่องชั่ง การศึกษานี้มีความสำคัญมากเมื่อพิจารณาว่าการใช้ข้อมูลทุติยภูมิจะพิจารณาหมวดมาตราส่วนการวัดเพื่อกำหนดวิธีการและเทคนิคการวิเคราะห์ข้อมูลที่จะเลือกตลอดจนความช่วยเหลือเกี่ยวกับโปรแกรมทางสถิติที่สามารถใช้ได้ (Husain & Rini, 2020)

ประสิทธิภาพหน่วยงานตรวจสอบภายใน คือประสิทธิภาพของแผนกตรวจสอบภายในชี้ว่าทักษะและความรู้ของผู้ตรวจสอบภายในนั้นอยู่ในระดับที่จำเป็นเพื่อสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน้าที่ที่ได้รับการเสนอชื่อให้สอดคล้องกับมาตรฐานของหน่วยงาน และผู้ตรวจสอบภายในมีสมรรถนะเหมาะสมที่จะประพฤติปฏิบัติในการตรวจสอบด้วย เพื่อตอบแทนการเปลี่ยนแปลงและการพัฒนาที่อาจเกิดขึ้นในวิชาชีพตรวจสอบ (Abbass & Aleqab, 2013) ข้อมูลเชิงลึกแก่คณะกรรมการและผู้บริหารของบรรษัทข้ามชาติและผู้จัดการแผนกตรวจสอบภายใน หรือหัวหน้าผู้ตรวจสอบบัญชี (CAE) เกี่ยวกับความพยายามที่สามารถนำมาใช้เพื่อปรับปรุงประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน และคุณภาพของการตรวจสอบภายใน

ขอบเขตงานตรวจสอบภายในเป็นผลมาจากการขยายหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในให้ครอบคลุมการตรวจสอบและประเมินผลการปฏิบัติงานของบริษัท และการวางแผนกลายเป็นสิ่งจำเป็น ตลอดจนดำเนินการและกำกับดูแลการตรวจสอบและเอกสารอย่างมีระเบียบ การตรวจสอบภายในถือว่ามีคุณภาพสูง หากกิจกรรมสามารถจดจำได้จากกิจกรรมการควบคุมอื่นๆ ที่อาจดำเนินการภายในหน่วยขององค์กร โปรแกรมการตรวจสอบเพียงพอ และหากบันทึกการตรวจสอบมีการบันทึกเพียงพอ (Alzeban & Sawan, 2016) ขอบเขตของตรวจสอบภายใน ในองค์กรลิเบียอาจไม่กว้างพอที่จะถือว่าเป็นบริการที่มีมูลค่าเพิ่ม อาจจำเป็นต้องขยายขอบเขตของหน่วยงานตรวจสอบภายใน เพื่อให้ครอบคลุมหน้าที่ขององค์กรที่กว้างขึ้น หากผู้ตรวจสอบภายในต้องให้บริการที่เพิ่มมูลค่าแก่ผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย (Abuazza et al., 2015)

สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า ถือเป็นสัญญาณเตือนภัยล่วงหน้าของการประพฤติมิชอบหรือการทุจริตในองค์กรลดโอกาสความร้ายแรงและความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น รวมทั้งเพื่อเพิ่มโอกาสของความสำเร็จของงาน (กลุ่มงานมาตรฐานด้านการตรวจสอบภายใน, 2564) รูปแบบการเตือนภัยล่วงหน้าส่วนใหญ่สำหรับวิกฤตการณ์ทางการเงินไม่ได้ทำ ดังนั้นพวกเขาจึงไม่สามารถติดตามความผันผวนและเปลี่ยนแนวโน้มของตัวบ่งชี้ทางการเงินได้ แบบจำลองอัลกอริทึมแผนผังการตัดสินใจใช้เพื่อเสนอวิธีการเตือนความเสี่ยงทางการเงินล่วงหน้า สถานประกอบการได้รับความเดือดร้อนจากวิกฤตการณ์ทางการเงิน และบางรายถึงกับล้มละลาย

ดังนั้น การศึกษานี้จะมุ่งศึกษาผลกระทบของการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ที่ส่งผลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยสามารถแสดงกรอบแนวคิดในการวิจัยได้ ดังนี้



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

จากกรอบแนวคิดของการวิจัย ผู้วิจัยนำมาสร้างสมมติฐานการวิจัย ดังนี้

H_1: การตรวจสอบภายในสมัยใหม่ ด้านการตรวจสอบตามฐานความเสี่ยง มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน

H_2: การตรวจสอบภายในสมัยใหม่ ด้านการตรวจสอบโดยการใช้เทคโนโลยี มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน

H_3: การตรวจสอบภายในสมัยใหม่ ด้านการตรวจสอบแบบบูรณาการ มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน

H_4: การตรวจสอบภายในสมัยใหม่ ด้านการตรวจสอบในเชิงรุก มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน

วิธีดำเนินการวิจัย

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 845 บริษัท (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2567)

กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้บริหารหน่วยตรวจสอบภายในซึ่งทำหน้าที่เป็นผู้ให้ข้อมูลแทนบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 265 บริษัท (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2567) โดยใช้เทคนิคการวิเคราะห์ของ (Hair et al., 2019; Härdle & Simar, 2019) โดยมีหลักเกณฑ์การเลือกกลุ่มตัวอย่างดังนี้ 1) บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และ 2) ไม่เป็นบริษัทที่อยู่ในลักษณะกำลังฟื้นฟูกิจการ โดย Hair et al. (2019) และ Kline (2023)

ได้เสนอว่างานวิจัยที่ใช้การวิเคราะห์พหุตัวแปรควรมีกลุ่มตัวอย่าง ไม่น้อยกว่า 200 ตัวอย่าง เพื่อให้ผลการวิเคราะห์มีความมั่นคงและน่าเชื่อถือ และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง (Purposive Sampling) จากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยในครั้งนี้เป็นแบบสอบถาม (Questionnaire) ที่ผ่านการพิจารณาความสอดคล้องของเนื้อหาจากผู้เชี่ยวชาญจำนวน 3 ท่าน ซึ่งได้สร้างตามวัตถุประสงค์และกรอบแนวคิดที่กำหนดขึ้น ดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม มีลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) จำนวน 6 ข้อ ประกอบด้วย เพศ อายุ สถานภาพ ระดับการศึกษา รายได้ต่อเดือน และประสบการณ์ในการทำงานในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

ตอนที่ 2 ข้อมูลทั่วไปของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) จำนวน 3 ข้อ ประกอบด้วย ประเภทของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ลักษณะของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ และบริษัทมีหุ้นส่วนร่วมทุนกับต่างประเทศหรือไม่

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) 5 ระดับ จำนวน 27 ข้อ โดยครอบคลุมเนื้อหาการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ จำนวน 4 ด้าน ประกอบด้วย ด้านการตรวจสอบตามฐานความเสี่ยง จำนวน 6 ข้อ ด้านการตรวจสอบโดยการใช้เทคโนโลยี จำนวน 7 ข้อ ด้านการตรวจสอบแบบบูรณาการ จำนวน 6 ข้อ และด้านการตรวจสอบในเชิงรุก จำนวน 8 ข้อ

ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) 5 ระดับ จำนวน 29 ข้อ โดยครอบคลุมเนื้อหาคุณภาพการตรวจสอบภายใน จำนวน 4 ด้าน ประกอบด้วย ด้านการวัดคุณภาพการตรวจสอบภายใน จำนวน 7 ข้อ ด้านประสิทธิภาพหน่วยงานตรวจสอบภายใน จำนวน 7 ข้อ ด้านขอบเขตงานตรวจสอบภายใน จำนวน 8 ข้อ และด้านสัญญาณเตือนภัย จำนวน 7 ข้อ

ตอนที่ 5 ข้อเสนอแนะอื่น ๆ

การสร้างและพัฒนาเครื่องมือ

ในการสร้างเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล ผู้วิจัยดำเนินการดังต่อไปนี้

ศึกษาเอกสาร งานวิจัยที่เกี่ยวข้องเพื่อเป็นแนวทางในการกำหนดกรอบแนวคิดเกี่ยวกับผลกระทบของการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ที่ส่งผลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เพื่อเป็นแนวทางในการสร้างแบบสอบถาม

จัดทำโครงร่างแบบสอบถามตามกรอบแนวคิดที่กำหนดโดยพิจารณาเนื้อหาให้สอดคล้องกับกรอบแนวคิด วัตถุประสงค์ของการวิจัย และสมมติฐานการวิจัย

นำแบบสอบถามไปปรับปรุงแก้ไขตามคำแนะนำของผู้เชี่ยวชาญ เพื่อพิจารณาความเหมาะสม ความถูกต้องของการใช้ภาษาและครอบคลุมเนื้อหาของการวิจัยเพื่อนำมาปรับปรุงแก้ไขตามที่ผู้เชี่ยวชาญแนะนำ

นำแบบสอบถามไปตรวจสอบหาคุณภาพของแบบสอบถาม ดังนี้

1. การนำแบบสอบถามไปทดสอบใช้ (Try-out) กับบริษัทจำกัด ที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่าง จำนวน 30 คน

2. นำแบบสอบถามไปหาค่าอำนาจจำแนกแบบสอบถามเป็นรายข้อ (Discriminant Power) โดยใช้เทคนิค Item - total Correlation ซึ่งการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ มีค่าอำนาจจำแนกอยู่ระหว่าง .857-.936 และคุณภาพการตรวจสอบภายใน มีค่าอำนาจจำแนกอยู่ระหว่าง .756-.944 ซึ่งสอดคล้องกับ Rovinelli & Hambleton (1977) แสดงให้เห็นว่าค่าอำนาจจำแนกมีค่ามากกว่าหรือเท่ากับ .5 ถือว่ารายข้อของแบบสอบถามมีความสอดคล้องกันระหว่างรายข้อของแบบสอบถามกับวัตถุประสงค์ที่ต้องการวัด

3. นำแบบสอบถามไปหาค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability) โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach, 1951) ซึ่งการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาอยู่ระหว่าง .886-.944 และคุณภาพการตรวจสอบภายใน มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาอยู่ระหว่าง .805-.946 ซึ่งสอดคล้องกับ Linley et al. (2006) แสดงความเห็นว่าค่า Alpha มากกว่า .7 เป็นค่าที่ยอมรับได้สามารถนำไปใช้เก็บรวบรวมข้อมูลกับกลุ่มตัวอย่างได้

5. นำผลที่ได้จากการตรวจสอบคุณภาพของแบบสอบถามมาปรับปรุงแก้ไขแล้วจัดทำแบบสอบถามฉบับสมบูรณ์เพื่อนำไปใช้การเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างโดยส่งแบบสอบถามไปตามจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่กำหนดไว้

การเก็บรวบรวมข้อมูล

ในการเก็บรวบรวมข้อมูลครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ดำเนินการเก็บข้อมูลโดยการใช้แบบสอบถาม (Questionnaire) โดยได้ดำเนินการตามขั้นตอนและวิธีการ ดังนี้

1. ดำเนินการจัดทำแบบสอบถามตามจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยพร้อมกับตรวจสอบความถูกต้อง ครบถ้วน และความสมบูรณ์ของเอกสารเพื่อเตรียมนำส่งทางไปรษณีย์

2. ส่งแบบสอบถามไปยังกลุ่มตัวอย่าง คือ ผู้บริหารหน่วยตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ จำนวน 845 คน เพื่อขอความอนุเคราะห์และความร่วมมือในการตอบแบบสอบถาม

3. ดำเนินการจัดส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ให้กับประชากรกลุ่มตัวอย่าง ในเดือน สิงหาคม 2566 ตามชื่อ ที่อยู่ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ โดยแนบซองจดหมายติดแสตมป์ ตอบกลับไปพร้อมกับแบบสอบถาม เพื่อขอความอนุเคราะห์และความร่วมมือในการตอบกลับทางไปรษณีย์ภายใน 15 วัน หลังจากได้รับแบบสอบถาม

4. เมื่อครบกำหนดได้แบบสอบถามจะตอบกลับมาจำนวน 160 ฉบับ จึงดำเนินการส่งแบบสอบถามไปยังกลุ่มตัวอย่างเดิมที่ยังไม่ได้ตอบกลับมา จำนวน 350 ฉบับ เมื่อถึง เดือน มกราคม 2567 ได้รับแบบสอบถามกลับมาอีก จำนวน 110 ฉบับ รวมจำนวนแบบสอบถามที่ได้ตอบกลับทั้งสิ้น 270 ฉบับ และรวมระยะเวลาในการเก็บรวบรวมข้อมูลทั้งสิ้น 120 วัน

5. ตรวจสอบความสมบูรณ์ ความครบถ้วนในเนื้อหาของแบบสอบถามที่ได้รับตอบกลับทั้งสิ้น 270 ฉบับ ซึ่งมีแบบสอบถามที่ตอบสมบูรณ์ จำนวน 270 ฉบับ คิดเป็นร้อนละ 31.95 เมื่อเปรียบเทียบกับแบบสอบถามที่ส่งไปยังกลุ่มประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

การวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยได้ดำเนินการวิเคราะห์ข้อมูลที่รวบรวมได้จากแบบสอบถามด้วยโปรแกรมคอมพิวเตอร์สำเร็จรูป โดยแบ่งการวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้

ตอนที่ 1 การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม โดยใช้วิธีการประมวลผลตามหลักสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) โดยนำข้อมูลที่รวบรวมได้มาวิเคราะห์หาค่าทางสถิติ ซึ่งประกอบด้วย ค่าความถี่ (Frequency) และร้อยละ (Percentage)

ตอนที่ 2 ข้อมูลทั่วไปของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยใช้วิธีการประมวลผลทางหลักสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) โดยนำข้อมูลที่รวบรวมได้มาวิเคราะห์หาค่าทางสถิติ ซึ่งประกอบด้วย ค่าความถี่ (Frequency) และร้อยละ (Percentage)

ตอนที่ 3 - 4 การวิเคราะห์ความคิดเห็นเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในสมัยใหม่และคุณภาพการตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยใช้วิธีการประมวลผลทางหลักสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ได้แก่ ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) การนำเสนอข้อมูลในรูปแบบตารางควบคู่กับบรรยายและสรุปผลการวิจัย โดยกำหนดการให้คะแนนคำตอบของแบบสอบถาม ได้แก่ ระดับความคิดเห็นมากที่สุดกำหนดให้เป็น 5 คะแนน ระดับความคิดเห็นมาก กำหนดให้เป็น 4 คะแนน ระดับความคิดเห็นปานกลาง กำหนดให้เป็น 3 คะแนน ระดับความคิดเห็นน้อย กำหนดให้เป็น 2 คะแนน ระดับความคิดเห็นน้อยที่สุด กำหนดให้เป็น 1 คะแนน แล้วนำคะแนนไปหาค่าเฉลี่ย โดยใช้เกณฑ์ในการแปลความหมายค่าเฉลี่ย ดังนี้ (บุญชม ศรีสะอาด, 2560)

ค่าเฉลี่ย 4.51 - 5.00 หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด
ค่าเฉลี่ย 3.51 - 4.50 หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก
ค่าเฉลี่ย 2.51 - 3.50 หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับปานกลาง
ค่าเฉลี่ย 1.51 - 2.50 หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับน้อย
ค่าเฉลี่ย 1.00 - 1.50 หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับน้อยที่สุด

ตอนที่ 5 การทดสอบผลกระทบของการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ที่ส่งผลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยใช้วิธีการวิเคราะห์สหพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple Correlation Analysis) และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

1. สถิติพื้นฐาน ได้แก่

1.1 ร้อยละ (Percentage)

1.2 ค่าเฉลี่ย (Mean)

1.3 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)

2. สถิติที่ใช้ตรวจสอบคุณภาพของแบบสอบถาม ได้แก่

2.1 การหาค่าอำนาจจำแนกแบบสอบถามเป็นรายข้อ (Discriminant Power) โดยใช้ เทคนิค Item-Total Correlation

2.2 การหาค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability Test) โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient Method) ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach, 1951)

3. การทดสอบคุณลักษณะตัวแปร คือ การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (Multicollinearity Test) โดยหาค่า Variance Inflation Factors (VIFs)

4. สถิติทดสอบสมมติฐาน ได้แก่

4.1 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple Correlation Analysis)

4.2 การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

ผลการวิจัย

ผู้ตอบแบบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง อายุระหว่าง 41-45 ปี ระดับการศึกษาระดับปริญญาโท สำเร็จการศึกษาในสาขาการบัญชี ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบมาแล้ว 5-10 ปี ประเภทบุคลากรส่วนใหญ่ได้รับประกาศนียบัตรในหลักสูตร อื่น ๆ และตำแหน่งงานเป็นหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน

บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ส่วนใหญ่อยู่ในกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม โดยจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ (SET) และไม่มีหุ้นส่วนร่วมทุนกับต่างประเทศ

ผลการศึกษาความคิดเห็นเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ดังตารางที่ 1

ตารางที่ 1 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

การตรวจสอบภายในสมัยใหม่	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ด้านการตรวจสอบตามมาตรฐานความเสี่ยง	4.37	.46	มาก
2. ด้านการตรวจสอบโดยการใช้เทคโนโลยี	4.23	.54	มาก
3. ด้านการตรวจสอบแบบบูรณาการ	4.38	.55	มาก
4. ด้านการตรวจสอบในเชิงรุก	4.27	.51	มาก
ค่าเฉลี่ยรวม	4.31	.45	มาก

จากตารางที่ 1 พบว่า บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ในภาพรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}$ = 4.31, S.D. = .45) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ ด้านการตรวจสอบแบบบูรณาการ ($\bar{x}$ = 4.38, S.D. = .55) รองลงมาคือ ด้านการตรวจสอบตามมาตรฐานความเสี่ยง ($\bar{x}$ = 4.37, S.D. = .46) ด้านการตรวจสอบในเชิงรุก ($\bar{x}$ = 4.27, S.D. = .51) และด้านที่มีค่าเฉลี่ยต่ำสุด คือ ด้านการตรวจสอบโดยการใช้เทคโนโลยี ($\bar{x}$ = 4.23, S.D. = .54) ตามลำดับ

ผลการศึกษาความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ดังตารางที่ 2

ตารางที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

คุณภาพการตรวจสอบภายใน	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ด้านการวัดคุณภาพการตรวจสอบภายใน	4.21	.57	มาก
2. ด้านประสิทธิภาพหน่วยงานตรวจสอบภายใน	4.35	.58	มาก
3. ด้านขอบเขตงานตรวจสอบภายใน	4.25	.53	มาก
4. ด้านสัญญาณเตือนภัย	4.12	.51	มาก
ค่าเฉลี่ยรวม	4.23	.46	มาก

จากตารางที่ 2 พบว่า บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายในในภาพรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}$ = 4.23, S.D. = .46) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ ด้านประสิทธิภาพหน่วยงานตรวจสอบภายใน ($\bar{x}$ = 4.35, S.D. = .58) รองลงมาคือ ด้านขอบเขตงานตรวจสอบภายใน ($\bar{x}$ = 4.25, S.D. = .53) ด้านการวัดคุณภาพการตรวจสอบภายใน ($\bar{x}$ = 4.21, S.D. = .57) และด้านที่มีค่าเฉลี่ยต่ำสุด คือ ด้านสัญญาณเตือนภัย ($\bar{x}$ = 4.12, S.D. = .51) ตามลำดับ

ผลการทดสอบผลกระทบของการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ที่ส่งผลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ดังตารางที่ 3

ตารางที่ 3 ผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณผลกระทบของการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ที่ส่งผลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน (IAQ) ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

การตรวจสอบภายในสมัยใหม่	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	p-value	Collinearity Statistics	
	B	Std .Error	Beta			Tolerance	VIF
ค่าคงที่ (a)	1.190	.600		1.984*	.048		
ด้านการตรวจสอบตามฐานความเสี่ยง (RBA)	.100	.215	.052	.464	.643	.209	4.793
ด้านการตรวจสอบโดยการใช้เทคโนโลยี (AUT)	.-079	.216	-.041	.-366	.715	.209	4.795
ด้านการตรวจสอบแบบบูรณาการ (CI)	.472	.087	.326	5.439**	.000	.733	1.364
ด้านการตรวจสอบในเชิงรุก (PM)	.254	.049	.307	5.216**	.000	.756	1.322
R^2 = .304, AdjR^2 = .293, Durbin-Watson = 2.069, F = 29.927							

หมายเหตุ: * มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

จากตารางที่ 3 พบว่า ค่า Tolerance มีค่าเท่ากับ .209 - .756 จะเห็นได้ว่าค่า Tolerance มีค่าใกล้ 1 แสดงว่า ตัวแปรนั้นมีความสัมพันธ์กับตัวแปรอื่น ๆ ต่ำ (Linley et al., 2006) และค่า VIF มีค่าเท่ากับ 1.322-4.795 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันแต่ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Black (2006) ดังนั้น แสดงว่าตัวแปรอิสระไม่มีปัญหาความสัมพันธ์กันสูง ผลการวิเคราะห์สมการถดถอยพหุคูณ พบว่า ค่า p-value มีค่าเท่ากับ .048 แสดงว่า มีตัวแปรอย่างน้อย 1 ตัวแปร

ที่มีผลกระทบต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน (IAQ) โดยสามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของคุณภาพการตรวจสอบภายใน (IAQ) ได้ร้อยละ 29.30 (Adjusted R Square = .293) และจากค่าสถิติ Durbin-watson มีค่าเท่ากับ 2.069 ซึ่งมีค่ามากกว่า 1.5 และน้อยกว่า 2.5 แสดงให้เห็นว่าไม่เกิด Autocorrelation นั่นคือ ไม่มีปัญหาความสัมพันธ์เชิงเส้นระหว่างค่าคลาดเคลื่อน

ผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ พบว่า การตรวจสอบภายในสมัยใหม่ ด้านการตรวจสอบแบบบูรณาการ (CI) และด้านการตรวจสอบในเชิงรุก (PM) มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน (IAQ) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 จึงยอมรับสมมติฐานการวิจัยที่ H_3 และ H_4 ในขณะที่การตรวจสอบภายในสมัยใหม่ด้านการตรวจสอบตามฐานความเสี่ยง (RBA) และด้านการตรวจสอบโดยการใช้เทคโนโลยี (AUT) ไม่มีผลกระทบต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน (IAQ) ($p > .05$)

สรุปและอภิปรายผลการวิจัย

สรุปผลการวิจัย

งานวิจัยเชิงปริมาณนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบผลกระทบของการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ที่ส่งผลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยผลวิจัยสรุปได้ดังนี้

บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ให้ข้อมูล มีระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ในภาพรวมและเป็นรายด้าน ได้แก่ ด้านการตรวจสอบแบบบูรณาการ ด้านการตรวจสอบตามมาตรฐานความเสี่ยง ด้านการตรวจสอบในเชิงรุก ด้านการตรวจสอบโดยการใช้เทคโนโลยีอยู่ในระดับมาก

บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายในในภาพรวมและเป็นรายด้าน ได้แก่ ด้านประสิทธิภาพหน่วยงานตรวจสอบภายใน ด้านขอบเขตงานตรวจสอบภายใน ด้านการวัดคุณภาพการตรวจสอบภายใน และด้านสัญญาณเตือนภัยอยู่ในระดับมาก

การตรวจสอบภายในสมัยใหม่ ด้านการตรวจสอบแบบบูรณาการ (CI) และด้านการตรวจสอบในเชิงรุก (PM) มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน (IAQ) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

อภิปรายผลการวิจัย

บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ให้ข้อมูล มีระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ในภาพรวมและเป็นรายด้าน ได้แก่ ด้านการตรวจสอบแบบบูรณาการ ด้านการตรวจสอบตามมาตรฐานความเสี่ยง ด้านการตรวจสอบในเชิงรุก ด้านการตรวจสอบโดยการใช้เทคโนโลยีอยู่ในระดับมาก เนื่องจาก องค์กรธุรกิจในปัจจุบันจำเป็นต้องปรับตัวให้สอดคล้องกับบริบทของการกำกับดูแลกิจการ การบริหารความเสี่ยง และการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีที่มีความซับซ้อนมากขึ้น ส่งผลให้บทบาทของการตรวจสอบภายในมิได้จำกัดอยู่เพียงการควบคุมและติดตามผลย้อนหลังเท่านั้น หากแต่ได้พัฒนาไปสู่การเป็นกลไกเชิงกลยุทธ์ที่มีส่วนสำคัญต่อการยกระดับประสิทธิผลของการกำกับดูแลและความยั่งยืนขององค์กรในระยะยาว ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของณัฐวุฒิ ศรีสุข และศิริพร พงษ์พัฒนา (2565) ที่พบว่า บริษัทที่นำแนวคิดการตรวจสอบภายในสมัยใหม่มาใช้ โดยเฉพาะการตรวจสอบเชิงบูรณาการและการตรวจสอบในเชิงรุก มีระดับคุณภาพการกำกับดูแลกิจการและคุณภาพการตรวจสอบภายในสูงกว่าบริษัทที่ใช้แนวทางการตรวจสอบแบบดั้งเดิม งานวิจัยนี้สะท้อนบริบทเชิงประจักษ์ของประเทศไทยได้อย่างชัดเจน สอดคล้องกับงานวิจัยของ Endaya & Hanefah (2022) ที่พบว่า คุณภาพการตรวจสอบภายในที่มีความเป็นอิสระ มีความเชี่ยวชาญ และมีการใช้แนวคิดการตรวจสอบบนฐานความเสี่ยง มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการกำกับดูแลกิจการและผลการดำเนินงานขององค์กร สอดคล้องกับงานวิจัยของ Drogalas et al. (2020) ที่พบว่า การตรวจสอบภายในที่มีการวางแผนบนฐานความเสี่ยง มีการใช้เทคโนโลยีและมีการตรวจสอบในเชิงรุก ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในและความสามารถในการตรวจจับความผิดปกติ งานวิจัยนี้สนับสนุนความสำคัญของมิติการตรวจสอบเชิงรุกในบริบทของการตรวจสอบภายในสมัยใหม่

บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายในในภาพรวมและเป็นรายด้าน ได้แก่ ด้านประสิทธิภาพหน่วยงานตรวจสอบภายใน ด้านขอบเขตงานตรวจสอบภายใน ด้านการวัดคุณภาพการตรวจสอบภายใน และด้านสัญญาณเตือนภัยอยู่ในระดับมาก เนื่องจาก หน่วยงานตรวจสอบภายในขององค์กรเหล่านี้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิผล มีความเป็นอิสระ และมีบทบาทสนับสนุนการดำเนินงานขององค์กรอย่างเหมาะสม ซึ่งมีส่วนช่วยเสริมสร้างความเชื่อมั่นต่อระบบควบคุมภายในและระบบบริหารความเสี่ยงขององค์กร ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Sarens et al. (2021) ที่พบว่า การตรวจสอบ

แบบบูรณาการ การมีส่วนร่วมเชิงรุกในการบริหารความเสี่ยง และการสนับสนุนจากคณะกรรมการตรวจสอบ เป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยยกระดับคุณภาพการตรวจสอบภายใน สอดคล้องกับงานวิจัยของ Appelbaum et al. (2020) ที่พบว่า การนำเทคโนโลยีดิจิทัลและการวิเคราะห์ข้อมูลมาใช้ในกระบวนการตรวจสอบภายใน ช่วยเพิ่มความครอบคลุม ความแม่นยำ และความทันเวลาของการตรวจสอบ ส่งผลให้คุณภาพการตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพสูงขึ้นอย่างมีนัยสำคัญ และสอดคล้องกับงานวิจัยของ Drogalas et al. (2020) ที่พบว่า การตรวจสอบภายในที่มีการวางแผนอย่างเป็นระบบ มีการใช้เทคโนโลยี และมีการตรวจสอบเชิงรุก ส่งผลให้คุณภาพการตรวจสอบภายในและความสามารถในการตรวจจับความผิดปกติอยู่ในระดับสูงขึ้น

การตรวจสอบภายในสมัยใหม่ ด้านการตรวจสอบแบบบูรณาการและด้านการตรวจสอบในเชิงรุก มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน เนื่องจาก การดำเนินงานแบบบูรณาการช่วยให้หน่วยงานตรวจสอบภายในสามารถเชื่อมโยงการตรวจสอบเข้ากับกระบวนการดำเนินงาน การบริหารความเสี่ยง และการกำกับดูแลกิจการขององค์กรได้อย่างเป็นระบบ ส่งผลให้งานตรวจสอบไม่ถูกจำกัดอยู่เพียงการตรวจสอบเฉพาะประเด็นหรือเฉพาะหน่วยงาน แต่สามารถครอบคลุมความเสี่ยงสำคัญและสนับสนุนการบรรลุเป้าหมายเชิงกลยุทธ์ขององค์กรได้ดียิ่งขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Appelbaum et al. (2020) ที่พบว่า การนำเทคโนโลยีดิจิทัลมาใช้ช่วยเพิ่มความครอบคลุม ความแม่นยำ และความทันเวลาของการตรวจสอบ ซึ่งส่งผลให้คุณภาพการตรวจสอบภายในอยู่ในระดับสูงขึ้นอย่างมีนัยสำคัญ สอดคล้องกับงานวิจัยของ Drogalas et al. (2020) ที่พบว่า หน่วยงานตรวจสอบภายในที่มีการตรวจสอบในเชิงรุกและใช้ข้อมูลเชิงวิเคราะห์ในการตรวจสอบ สามารถเพิ่มคุณภาพการตรวจสอบภายในและประสิทธิภาพในการตรวจจับความผิดปกติได้ดีกว่าการตรวจสอบแบบดั้งเดิม และสอดคล้องกับงานวิจัยของ Endaya & Hanefah (2022) ที่พบว่า การตรวจสอบภายในที่มีลักษณะเชิงกลยุทธ์ มีความเป็นอิสระ และดำเนินงานตามแนวคิดการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในและการกำกับดูแลกิจการโดยรวม

การตรวจสอบภายในสมัยใหม่ด้านการตรวจสอบตามฐานความเสี่ยง และด้านการตรวจสอบโดยการใช้เทคโนโลยี ไม่มีผลกระทบต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน เนื่องจาก แม้บริษัทจดทะเบียนในประเทศไทยจะมีการนำแนวคิดการตรวจสอบตามฐานความเสี่ยงและเทคโนโลยีมาใช้ในระดับหนึ่ง แต่การนำไปประยุกต์ใช้ยังอาจอยู่ในลักษณะเชิงรูปแบบมากกว่าการนำไปใช้จริงอย่างมีประสิทธิผลส่งผลให้ไม่สามารถสะท้อนผลลัพธ์ในเชิงคุณภาพของการตรวจสอบภายในได้อย่างชัดเจน ทั้งนี้อาจเกิดจากข้อจำกัดด้านทักษะของผู้ตรวจสอบภายใน โครงสร้างองค์กร หรือการสนับสนุนจากผู้บริหาร ซึ่งเป็นปัจจัยเชิงบริบทที่สำคัญในประเทศไทย ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ Eulerich et al. (2021) ที่ระบุว่า การตรวจสอบตามฐานความเสี่ยงจะมีประสิทธิผลต่อเมื่อมีความเป็นอิสระของหน่วยงานตรวจสอบและได้รับการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร หากขาดองค์ประกอบดังกล่าว การประเมินความเสี่ยงอาจไม่สะท้อนความเป็นจริง และไม่ส่งผลต่อคุณภาพของงานตรวจสอบ และผลการวิจัยนี้ไม่สอดคล้องกับงานของ Appelbaum et al. (2020) ที่พบว่า การใช้เทคโนโลยีและการวิเคราะห์ข้อมูลช่วยเพิ่มคุณภาพการตรวจสอบภายใน และยังแตกต่างจาก Drogalas et al. (2020) ที่พบว่า การตรวจสอบตามฐานความเสี่ยงมีผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบ

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะเพื่อนำผลการวิจัยไปใช้

1. บริษัทจดทะเบียนฯ ควรให้ความสำคัญกับการวางแผนการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ ในประเด็นการตรวจสอบโดยการใช้เทคโนโลยี เนื่องจากเป็นประเด็นที่มีค่าเฉลี่ยน้อยที่สุด เพื่อยกระดับคุณภาพและประสิทธิผลของการตรวจสอบภายในเพิ่มมากขึ้น

2. บริษัทจดทะเบียนฯ ควรให้ความสำคัญกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน ในประเด็นสัญญาณเตือนภัย เนื่องจากเป็นประเด็นที่มีค่าเฉลี่ยน้อยที่สุด เพื่อให้กระบวนการตรวจสอบภายในมีคุณภาพมากขึ้น

3. บริษัทจดทะเบียนฯ ควรให้ความสำคัญกับการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ด้านการตรวจสอบตามมาตรฐานความเสี่ยง ด้านการตรวจสอบแบบบูรณาการ และด้านการตรวจสอบในเชิงรุก เนื่องจากทั้ง 3 ประเด็นส่งผลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในอันจะทำให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถรายงานผลการตรวจสอบอย่างมีคุณภาพ ซึ่งจะช่วยเสริมสร้างคุณภาพการตรวจสอบภายในและความเชื่อมั่นของผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย

4. คณะกรรมการตรวจสอบ ควรให้การสนับสนุนหน่วยงานตรวจสอบภายในอย่างจริงจัง ทั้งในด้านโครงสร้างการรายงาน ทรัพยากร และความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถรายงานผลการตรวจสอบอย่างตรงไปตรงมาและเป็นกลาง ซึ่งจะช่วยเสริมสร้างคุณภาพการตรวจสอบภายในและความเชื่อมั่นของผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย

ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งถัดไป

1. การวิจัยครั้งถัดไปควรขยายขอบเขตการศึกษาไปยังบริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียน องค์กรภาครัฐ หรือรัฐวิสาหกิจ เพื่อเปรียบเทียบผลกระทบของการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในบริบทองค์กรที่แตกต่างกัน ซึ่งจะช่วยเพิ่มความครอบคลุมและความสามารถในการอธิบายผลการวิจัยในภาพรวม

2. การวิจัยครั้งถัดไปควรศึกษาตัวแปรกำกับและตัวแปรส่งผ่านเพิ่มเติมควรนำตัวแปรกำกับ (Moderating Variables) และตัวแปรส่งผ่าน (Mediating Variables) เช่น วัฒนธรรมองค์กร โครงสร้างการกำกับดูแลกิจการ บทบาทของคณะกรรมการตรวจสอบหรือระดับการสนับสนุนจากผู้บริหารระดับสูง มาศึกษาเพิ่มเติม เพื่ออธิบายกลไกที่การตรวจสอบภายในสมัยใหม่ส่งผลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในได้อย่างชัดเจนยิ่งขึ้น

3. การวิจัยในอนาคตควรใช้ระเบียบวิธีวิจัยเชิงคุณภาพ เช่น การสัมภาษณ์เชิงลึกผู้ตรวจสอบภายใน ผู้บริหาร และคณะกรรมการตรวจสอบ หรือใช้การวิจัยแบบผสมผสาน เพื่อให้เข้าใจเชิงลึกเกี่ยวกับกระบวนการ อุปสรรค และปัจจัยสนับสนุนในการนำการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ไปประยุกต์ใช้ในองค์กรไทย

4. ควรมีการศึกษาเชิงลึกเกี่ยวกับผลกระทบของการใช้เทคโนโลยีดิจิทัล การวิเคราะห์ข้อมูลขนาดใหญ่ และการตรวจสอบอย่างต่อเนื่อง ต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน เพื่อสะท้อนแนวโน้มการเปลี่ยนแปลงของการตรวจสอบภายในในยุคดิจิทัลและเพิ่มความทันสมัยให้กับองค์ความรู้ด้านการตรวจสอบ

5. การวิจัยครั้งถัดไปควรใช้ข้อมูลเชิงอนุกรมเวลา (Longitudinal Data) หรือการเปรียบเทียบข้ามประเทศ โดยเฉพาะประเทศในกลุ่มอาเซียนหรือประเทศกำลังพัฒนา เพื่อศึกษาการเปลี่ยนแปลงของบทบาทการตรวจสอบภายในสมัยใหม่และคุณภาพการตรวจสอบภายในในบริบทที่แตกต่างกัน ซึ่งจะช่วยเพิ่มคุณค่าเชิงวิชาการและความสามารถในการอ้างอิงผลการวิจัยในระดับนานาชาติ

เอกสารอ้างอิง

กลุ่มงานมาตรฐานด้านการตรวจสอบภายใน. (2564). *มาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของส่วนราชการ*. กรมบัญชีกลาง. สืบค้นเมื่อ 15 มกราคม 2566 จาก https://www.cgd.go.th/cs/internet/internet/สพต-ระเบียบ.html?page_locale=th_TH

จันทนา สาขากร, นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ, และ ศิลปพร ศรีจั่นเพชร. (2557). *การควบคุมภายในและการตรวจสอบภายใน*. มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

จิรพร สุเมธี, ประสิทธิ์ มัทธนา พิพิธเนาวรัตน์, และ กิตติพันธ์ คงสวัสดิ์เกียรติ. (2556). *การบริหารความเสี่ยงอย่างมืออาชีพ Professional risk management* (พิมพ์ครั้งที่ 2). แมคกรอ-ฮิล.

ชาญชัย จันทร์เรือง. (2564). การกำกับดูแลกิจการและบทบาทของการตรวจสอบภายในในบริษัทจดทะเบียนไทย. *วารสารการบัญชีและการจัดการ, 13*(2), 45-62.

ณัฐวุฒิ ศรีสุข และ ศิริพร พงษ์พัฒนา. (2565). การตรวจสอบภายในบนฐานความเสี่ยงกับคุณภาพการกำกับดูแลกิจการ. *วารสารบริหารธุรกิจ, 15*(1), 89-108.

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2567). *รายงานประจำปี 2566 (Annual Report 2023)*. ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. สืบค้นเมื่อ 15 มกราคม 2566 จาก https://www.set.or.th/th/about/overview/report/annual-report

ธนกฤต วัฒนชัย, สมพร ใจดี, และ อรทัย แก้วกาญจน์. (2565). ความสามารถของผู้ตรวจสอบภายในกับคุณภาพการตรวจสอบภายในในยุคดิจิทัล. *วารสารวิชาการบัญชี, 8*(2), 1-20.

บุญชม ศรีสะอาด. (2560). *การวิจัยเบื้องต้น* (พิมพ์ครั้งที่ 10). สุวีริยาสาส์น.

พิชญ์สินี รัตนวงศ์. (2566). โครงสร้างผู้ถือหุ้นกับความเป็นอิสระของการตรวจสอบภายในในบริษัทจดทะเบียนไทย. *วารสารการเงินและการลงทุน, 6*(1), 33-52.

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. (2565). *รายงานประจำปี 2565 (Annual Report 2022).* สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. สืบค้นเมื่อ 18 มกราคม 2566 จาก https://www.sec.or.th/TH/pages/aboutus/annualreports.aspx

อุษณา ภัทรมนตรี. (2557). *การตรวจสอบภายในสมัยใหม่* (พิมพ์ครั้งที่ 10). เท็กซ์ แอนด์ เจอร์นัล พับลิเคชั่น.

Abbass, D. A., & Aleqab, M. M. (2013). Internal auditors' characteristics and audit fees: Evidence from Egyptian firms. *International Business Research, 6*(4), 67-80.

Abuazza, W. O., Mihret, D. G., James, K., & Best, P. (2015). The perceived scope of internal audit function in Libyan public enterprises. *Managerial Auditing Journal, 30*(6/7), 560-581.

Alzeban, A., & Sawan, N. (2016). The relationship between adherence of internal audit with standards and audit fees. *Journal of Financial Reporting and Accounting, 14*(1), 72-85.

Appelbaum, D., Kogan, A., Vasarhelyi, M. A., & Yan, Z. (2020). Impact of business analytics and continuous auditing on internal audit quality. *Accounting Horizons, 34*(1), 1-23.

Appelbaum, D., Kogan, A., & Vasarhelyi, M. A. (2020). Analytical procedures in external auditing. *Journal of Emerging Technologies in Accounting, 17*(1), 1-15.

Black, K. (2006). *Business statistics for contemporary decision making* (5th ed.). John Wiley & Sons.

Cronbach, L. J. (1951). Coefficient alpha and the internal structure of tests. *Psychometrika, 16*(3), 297-334.

Drogalas, G., Pazarskis, M., Anagnostopoulou, E., & Papachristou, A. (2020). The effect of internal audit effectiveness. *Journal of Accounting and Taxation, 12*(2), 1-10.

Drogalas, G., Pazarskis, M., Anagnostopoulou, E., & Papachristou, A. (2020). Internal audit effectiveness and audit quality. *Journal of Accounting and Management Information Systems, 19*(2), 323-347.

Endaya, K. A., & Hanefah, M. M. (2022). Internal audit quality, governance, and firm performance. *Asian Journal of Accounting Research, 7*(1), 1-18.

Eulerich, M., Kremin, J., & Wood, D. A. (2021). Factors that influence the perceived use of the internal audit function. *Managerial Auditing Journal, 36*(9).

Hair, J. F., Babin, B. J., Anderson, R. E., & Black, W. C. (2019). *Multivariate data analysis* (8th ed.). Cengage Learning.

Härdle, W. K., & Simar, L. (2019). *Applied multivariate statistical analysis* (5th ed.). Springer.

Husain, T., & Rini, I. G. A. I. S. (2020). The audit quality and audit delay: Evidence from Indonesia. *Business Perspective Review, 2*(3), 22-32.

Institute of Internal Auditors. (2020). *International Professional Practices Framework (IPPF).* Retrieved January 15, 2025, from https://www.theiia.org/

International Federation of Accountants. (2022). *2022 Handbook of the international code of ethics for professional accountants (including international independence standards)*. IFAC. Retrieved January 15, 2025, from https://www.ifa.org.uk/media/2042040/2022-iesba-handbook_eng_web.pdf

Kline, R. B. (2023). *Principles and practice of structural equation modeling* (5th ed.). Guilford Press.

Lenz, R., & Hahn, U. (2019). Corporate governance reporting: A review of the literature and directions for future research. *Journal of Accounting Literature, 43*, 1-27.

Linley, P. A., Joseph, S., Harrington, S., & Wood, A. M. (2006). Positive psychology: Past, present, and (possible) future. *The Journal of Positive Psychology, 1*(1), 3-16.

OECD. (2023). *Corporate governance and capital markets.* Retrieved January 15, 2025, from https://www.coso.org/

Rovinelli, R. J., & Hambleton, R. K. (1977). On the use of content specialists in the assessment of criterion-referenced test item validity. *Dutch Journal of Educational Measurement, 2*(2), 49-60.

Sarens, G., Abdolmohammadi, M. J., & Lenz, R. (2021). Factors influencing internal audit quality. *Managerial Auditing Journal, 36*(1), 1-22.