

การรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในของบุคลากรที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ตรวจสอบภายใน องค์การปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง

จุฑามาศ อินทาสืบ^{1*} อัศนีย์ ณ น่าน² และอนันตพร วงศ์คำ³

¹ นิสิตหลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเนชั่น

^{2,3} อาจารย์ประจำหลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเนชั่น

*Corresponding author e-mail: jinthasueb@gmail.com

วันที่รับบทความ (Received) 13 ธันวาคม 2568

วันที่ได้รับบทความฉบับแก้ไข (Revised) 13 มีนาคม 2568

วันที่ตอบรับบทความ (Accepted) 8 เมษายน 2568

บทคัดย่อ

งานวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาการรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในของบุคลากรที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน องค์การปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง เป็นงานวิจัยเชิงปริมาณใช้แบบสอบถามในการเก็บรวบรวมข้อมูล จากกลุ่มตัวอย่างที่เป็นข้าราชการขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง จำนวน 350 คน สถิติที่ใช้ ได้แก่ ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน และการวิเคราะห์ถดถอยอย่างง่าย

ผลการวิจัย พบว่า ระดับการรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในภาพรวมอยู่ในระดับมาก เรียงลำดับ ได้แก่ ด้านความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม ด้านจรรยาบรรณผู้ตรวจสอบภายใน และด้านการบริการให้ความเชื่อมั่น ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในภาพรวมอยู่ในระดับมาก เรียงลำดับ ได้แก่ ด้านค่าใช้จ่าย ด้านเวลา และด้านคุณภาพของงาน ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่าการรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในทุกด้านส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 ทั้งนี้สามารถอธิบายประสิทธิภาพการปฏิบัติงานได้ร้อยละ 77.70 ผลการวิจัยนำไปสู่ข้อเสนอแนะว่าควรมีการพัฒนาองค์ความรู้และศักยภาพ ทักษะและความชำนาญของผู้ตรวจสอบภายใน ตลอดจนกำหนดแนวทางและนโยบายที่ชัดเจนในบทบาทหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่น อันเป็นการเสริมสร้างความเข้าใจและการยอมรับในบทบาทของผู้ตรวจสอบภายใน

คำสำคัญ: การรับรู้บทบาท ผู้ตรวจสอบภายใน ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

PERCEPTION OF THE ROLES OF INTERNAL AUDITORS OF PERSONNEL TOWARD INTERNAL AUDITING EFFICIENCY OF LOCAL ADMINISTRATIVE ORGANIZATIONS IN LAMPANG PROVINCE

Juthamas Inthasueb^{1*}, Aussanee Na nan², Anantaporn Wongkham³

¹ Master's of Business Administration student, Postgraduate School, Nation University, Thailand

^{2,3} Lecturer of Business Administration student, Postgraduate School, Nation University, Thailand

Abstract

This research aims to examine the perceptions of the internal auditor's role among personnel, which affect the effectiveness of internal audit operations in local government organizations in Lampang Province. It is a quantitative research project that uses a questionnaire to collect data from a sample of 350 civil servants from local government organizations in Lampang Province. The statistics used include frequency, percentage, mean, standard deviation, and simple regression analysis.

The research results revealed that the overall level of perception of the internal auditor's role was high, with the following priorities: independence and fairness, ethical standards of internal auditors, and assurance services. The overall effectiveness of internal audit operations was also at a high level, ranked as follows: cost, time, and quality of work. The hypothesis testing indicated that perceptions of the internal auditor's role across all aspects significantly affected the effectiveness of internal audit operations at the 0.01 statistical level. It was found that 77.70% of the variance in operational effectiveness could be explained. The research leads to the recommendation that the knowledge, skills, and competencies of internal auditors be developed, and that clear guidelines and policies on their roles and responsibilities in local government organizations be established, to enhance understanding and acceptance of the role of internal auditors.

Keywords: Perception of The Roles, The Internal Auditor, Effectiveness of Internal Audit Performance

ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 มาตรา 79 ได้กำหนดให้หน่วยงานภาครัฐ จัดให้มีการตรวจสอบภายใน การควบคุมภายในและการบริหารจัดการความเสี่ยง ซึ่งเป็นกิจกรรมที่ให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระถือได้ว่าเป็นเครื่องมือหรือกลไกสำคัญของฝ่ายบริหารในการกำกับดูแลและบริหารงานขององค์กร โดยพบว่างานตรวจสอบภายในที่มีคุณภาพจะช่วยส่งเสริมให้การดำเนินงานขององค์กรมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพและช่วยเพิ่มมูลค่าความสำเร็จให้แก่องค์กร (หลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ, 2561)

การตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีมานานมากกว่า 10 ปีแล้ว อย่างไรก็ตามพบว่า องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นส่วนใหญ่ไม่ให้ความสำคัญเท่าที่ควรจะเป็น สะท้อนจากองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นส่วนใหญ่ไม่มีบุคลากรตรวจสอบภายในหรือมีเพียงองค์กรละ 1 คนเท่านั้น ทั้งนี้ปัจจุบันหน่วยตรวจสอบภายในต้องเผชิญกับปัญหาการทำงานจากการไม่ได้รับความร่วมมือจากหน่วยรับตรวจ โดยมักถูกมองว่าเข้ามาจับผิดการทำงานเพราะเจ้าหน้าที่ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นขาดการรับรู้และเข้าใจเกี่ยวกับบทบาทผู้ตรวจสอบภายใน ทำให้ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีการปรับเปลี่ยนรูปแบบการปฏิบัติงานให้สอดคล้องกับสถานการณ์ปัจจุบัน เพื่อให้การรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในเกิดความถูกต้องและชัดเจน มีการปรับภาพลักษณ์การทำงานใหม่ให้หน่วยรับตรวจมีทัศนคติต่อผู้ตรวจสอบภายในว่าเป็นที่ปรึกษา เป็นผู้ช่วยเหลือ แนะนำการทำงานให้ถูกต้องตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับและนโยบาย ไม่ใช่การจับผิดการทำงานแต่อย่างใด บทบาทและความสำคัญของผู้ตรวจสอบภายในถือเป็นหัวใจสำคัญในการผลักดันส่งเสริมการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กรที่จะนำระบบบริหารจัดการความมั่นคงปลอดภัย ระบบสารสนเทศมาใช้ดังเช่นการส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลที่ดี (Good Corporate Governance) ทำให้เกิดการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ (Accountability and Responsibility) ส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน (Efficiency and Effectiveness of Performance) ตลอดจนเป็นมาตรการถ่วงดุลแห่งอำนาจ (Check and Balance) และการให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า (Warning Signals) ของการประทุพผิมหรือการทุจริตในองค์กร (กิตติศักดิ์ แก้วบุตรดี และอัจฉรา กิจเดช, 2561) สอดคล้องกับศศิกันต์ รอบคอบ และแสงจิตต์ ไต่แสง (2566) กล่าวว่าปัจจัยการรับรู้มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการรับรู้ตามบทบาทของผู้ตรวจสอบภายในขององค์กรบริหารส่วนจังหวัดพระนครศรีอยุธยาในระดับมาก ได้แก่ ด้านความเที่ยงธรรม ด้านกิจกรรมการให้ความเชื่อมั่น และด้านการบรรลุเป้าหมาย

ประสิทธิภาพในการตรวจสอบภายในเป็นการวัดคุณภาพในการปฏิบัติงานให้บรรลุตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้โดยเกี่ยวข้องกับกระบวนการ ผลลัพธ์ ความเชื่อมโยงและความสำเร็จ สอดคล้องกับ Shamsuddin, Amanuddin (2014) กล่าวว่าประสิทธิภาพในการตรวจสอบภายในสามารถช่วยให้บรรลุผลการดำเนินงานได้เป็นอย่างดี ในขณะที่ Mihret, D.G. and Yismaw (2007) กล่าวว่าประสิทธิภาพของงานตรวจสอบภายในส่งผลต่อการเพิ่มมูลค่าขององค์กร ดังนั้นอาจกล่าวได้ว่าผู้ตรวจสอบภายในจึงจำเป็นต้องทราบถึงการรับรู้ของหน่วยรับตรวจก่อนจะมีการรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในอยู่ในระดับใด และการรับรู้ใดบ้างส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน โดยประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานเป็นการกระทำหรือความสามารถของผู้ตรวจสอบภายในที่ทำให้เกิดผลความสำเร็จในการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ ประกอบด้วย ด้านคุณภาพของงาน ด้านปริมาณงาน ด้านเวลา และด้านค่าใช้จ่าย (Peterson, E & Plowman 1989) ซึ่งที่กล่าวมาข้างต้นนี้ การรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในจึงถือว่าเป็นเครื่องมือที่สำคัญของฝ่ายบริหาร เพื่อนำผลผลิตของงานตรวจสอบภายในไปใช้ในการตัดสินใจและบริหารงานได้อย่างมี

ประสิทธิภาพ ซึ่งประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในก็คือความสามารถให้การปฏิบัติงานตามที่ได้รับมอบหมายอย่างมีคุณภาพ ปริมาณงานในกระบวนการตรวจสอบภายในครอบคลุมทุกด้าน ผลการตรวจสอบรวดเร็วภายในระยะเวลาที่กำหนด และสามารถลดค่าใช้จ่ายและลดการสูญเสียที่อาจเกิดขึ้นได้

จากความเป็นมาและความสำคัญของปัญหาดังกล่าวทำให้ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาการรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในของบุคลากรที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน องค์การปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง เพื่อให้ทราบถึงการรับรู้ของหน่วยรับตรวจก่อนจะมีการรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในอยู่ในระดับใดเพื่อนำไปใช้เป็นแนวทางการวางแผนการดำเนินงานและแก้ไขปรับปรุงการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในให้ดียิ่งขึ้น

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาระดับการรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในของบุคลากรองค์การปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง
2. เพื่อศึกษาระดับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของบุคลากรองค์การปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง
3. เพื่อศึกษาการรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในของบุคลากรที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน องค์การปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง

สมมติฐานของการวิจัย

การรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในของบุคลากรองค์การปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปางส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

วิธีดำเนินการวิจัย

ขอบเขตด้านเนื้อหา

ตัวแปรต้น คือ การรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายใน ได้แก่ ด้านการบริการให้ความเชื่อมั่น ด้านการบริการให้คำปรึกษา ด้านความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม และด้านจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบภายใน

ตัวแปรตาม คือ ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ได้แก่ ด้านคุณภาพของงาน ด้านปริมาณงาน ด้านเวลา และด้านค่าใช้จ่าย

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

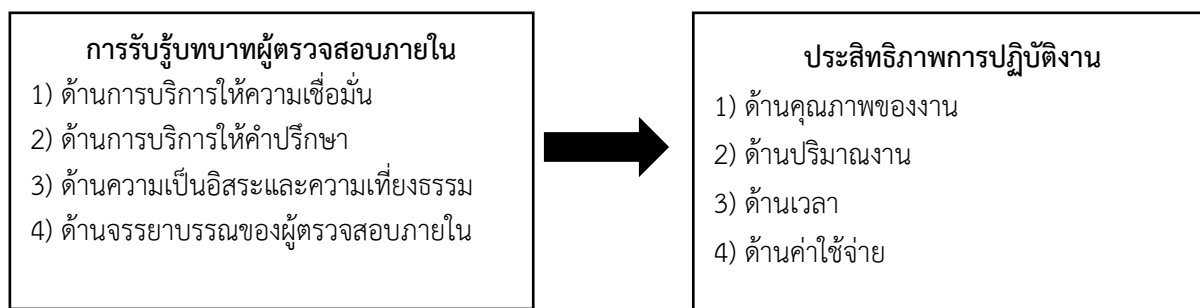
ประชากรที่ใช้สำหรับการวิจัยครั้งนี้ คือ ข้าราชการขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง ซึ่งมีจำนวนทั้งสิ้น 2,699 คน (ระบบศูนย์บริการข้อมูลบุคลากรท้องถิ่นแห่งชาติ, 2567) กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้เป็นข้าราชการขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง ได้จากการคำนวณตามสูตรของ Yamane (1967) จำนวน 350 คน ที่ระดับค่าความเชื่อมั่น ร้อยละ 95 และระดับความคลาดเคลื่อน ร้อยละ 5

ขอบเขตด้านระยะเวลา

ผู้วิจัยได้ดำเนินการศึกษาระหว่างวันที่ 1 มิถุนายน ถึง 30 พฤศจิกายน 2567

กรอบแนวคิดการวิจัย

การศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ประยุกต์ใช้แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องแนวทางการรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในของกรมบัญชีกลาง (2563; 2561) ทฤษฎีเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน Peterson, E and Plowman (1989) ดังนี้



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ทราบถึงระดับการรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในและระดับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง
2. หน่วยงานภาครัฐและเอกชนที่เกี่ยวข้องสามารถนำผลการวิจัยไปใช้เป็นแนวทางในการปรับปรุงพัฒนาระบบงานตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณโดยใช้แบบสอบถามในรูปแบบ Google Form เกี่ยวกับการรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง ที่ผู้วิจัยสร้างขึ้นตามวัตถุประสงค์ของการวิจัยที่กำหนดไว้เพื่อรวบรวมข้อมูล ทั้งนี้แบบสอบถามแบ่งออกเป็น 4 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถามเป็นลักษณะคำถามปลายปิดให้เลือกตอบ จำนวน 7 ข้อ ประกอบด้วย เพศ อายุ สถานภาพ ระดับการศึกษา ตำแหน่ง รายได้ต่อเดือน และประสบการณ์การทำงาน

ส่วนที่ 2 การรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย ด้านการบริการให้ความเชื่อมั่น ด้านการบริการให้คำปรึกษา ด้านความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม และด้านจรรยาบรรณผู้ตรวจสอบภายใน จำนวน 16 ข้อ

ส่วนที่ 3 ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย ด้านคุณภาพของงาน ด้านปริมาณงาน ด้านเวลา และด้านค่าใช้จ่าย จำนวน 16 ข้อ

ส่วนที่ 4 ข้อคิดเห็น/ข้อเสนอแนะเพิ่มเติม จำนวน 1 ข้อ เป็นคำถามปลายเปิด (Open-ended Response Question)

ผู้วิจัยมีการตรวจสอบเครื่องมือโดยการทดสอบความตรง (Validity) โดยนำแบบสอบถามที่สร้างขึ้นให้ผู้เชี่ยวชาญด้านการวิจัย ด้านตรวจสอบภายในเพื่อตรวจสอบความถูกต้อง ชัดเจนและความสอดคล้องกับเนื้อหาที่ต้องการศึกษา จากนั้นนำมาปรับปรุงแก้ไขเพิ่มเติม นอกจากนั้นได้ทำการทดสอบความน่าเชื่อถือของ

แบบสอบถาม (Reliability) โดยทดลองนำแบบสอบถาม จำนวน 30 ชุด ไปใช้กับข้าราชการองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดลำปาง ซึ่งไม่ใช่กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ เพื่อหาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แอลฟาของครอนบาค ได้ค่าความเชื่อมั่นโดยรวมเท่ากับ .915 ซึ่งมีค่ามากกว่า .07 แสดงว่าคำตอบกับข้อคำถามมีความสอดคล้องกัน (กัลยา วานิชย์บัญชา, 2561) หลังจากนั้นผู้วิจัยได้นำแบบสอบถามฉบับสมบูรณ์ไปเก็บข้อมูล จากกลุ่มตัวอย่าง เป้าหมาย จำนวน 350 ชุด ทั้งนี้ได้ผ่านการรับรองโดยคณะกรรมการจริยธรรมการวิจัยในมนุษย์ มหาวิทยาลัยเนชั่น เอกสารรับรองเลขที่ มนช.จร.1 – 056/2567 วันที่รับรอง 8 เดือน สิงหาคม 2567

การเก็บรวบรวมข้อมูล

1. ผู้วิจัยขอความอนุเคราะห์เก็บข้อมูลกับข้าราชการขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง โดยแบบสอบถามออนไลน์ผ่านเว็บไซต์ Google Form โดยกำหนดช่วงเวลาในการเก็บรวบรวมข้อมูล
2. ผู้วิจัยได้รับแบบสอบถามออนไลน์ จำนวน 368 ชุด ซึ่งผู้วิจัยได้ทำ Data Cleaning ตัดแบบสอบถามที่ไม่มีความน่าเชื่อถือออกเหลือที่ครบสมบูรณ์ จำนวน 350 ชุด

การวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยนำแบบสอบถามฉบับสมบูรณ์ที่มาตรวจสอบหาค่าตามวิธีทางสถิติโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูป ทางด้านสังคมศาสตร์ ดังนี้

1. วิเคราะห์ข้อมูลประชากรศาสตร์ของผู้ตอบแบบสอบถามด้วยการคำนวณหาค่าความถี่ และร้อยละ
2. วิเคราะห์ข้อมูลการรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในโดยการหาค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation: S.D.)
3. วิเคราะห์ข้อมูลประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในโดยการหาค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation: S.D.)
4. วิเคราะห์การรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ด้วยการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

สรุปผลการวิจัย

การศึกษาการรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในของบุคลากรที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง สามารถสรุปได้ ดังนี้

กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง ร้อยละ 59.14 อายุ 31-40 ปี ร้อยละ 39.43 สถานภาพสมรส ร้อยละ 59.15 ระดับการศึกษาระดับปริญญาตรี ร้อยละ 66.00 สังกัดกลุ่มงานสำนักปลัด ร้อยละ 30.58 รายได้ต่อเดือนระหว่าง 15,001-25,000 บาท ร้อยละ 44.29 และประสบการณ์การทำงานระหว่าง 11-15 ปี ร้อยละ 29.43

ระดับการรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในของบุคลากรองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง ภาพรวมมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก โดยเรียงลำดับ ได้แก่ ด้านความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม ด้านจรรยาบรรณผู้ตรวจสอบภายใน ด้านการบริการให้ความเชื่อมั่น และด้านการบริการให้คำปรึกษา ตามลำดับ

ด้านความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรมภาพรวมระดับมาก โดยเรียงลำดับ ได้แก่ ผู้ตรวจสอบภายใน ไม่มีส่วนร่วมในการตรวจสอบหรือประเมินผลการปฏิบัติงานขององค์กรในกิจกรรมที่ตนเคยสังกัดหรือเคยดำรงตำแหน่ง ผู้ตรวจสอบภายในปฏิบัติงานอย่างอิสระปราศจากการแทรกแซง ผู้ตรวจสอบภายในรายงานผลการ

ตรวจสอบตรงต่อผู้บริหารระดับสูง และผู้ตรวจสอบภายในมีอำนาจเข้าถึงการตรวจสอบข้อมูล เอกสาร ทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์การตรวจสอบ รวมทั้งการสัมภาษณ์บุคคลที่เกี่ยวข้องทั้งภายในและภายนอกองค์กรที่จำเป็น ตามลำดับ

ด้านจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบภายในภาพรวมระดับมาก โดยเรียงลำดับ ได้แก่ ผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติหน้าที่ของตนด้วยความซื่อสัตย์ขยันหมั่นเพียร มีความรับผิดชอบและต้องปฏิบัติตามกฎหมาย หลักเกณฑ์ ข้อบังคับ และเปิดเผยข้อมูลตามวิชาชีพที่กำหนด ผู้ตรวจสอบภายในต้องไม่นำข้อมูลต่าง ๆ ที่ได้รับการปฏิบัติงานไปใช้แสวงหาผลประโยชน์เพื่อตนเอง และจะไม่กระทำการใด ๆ ที่ขัดต่อกฎหมาย และประโยชน์ของหน่วยงานของรัฐ ผู้ตรวจสอบภายในต้องไม่มีส่วนเกี่ยวข้องหรือสร้างความสัมพันธ์ใด ๆ ที่จะนำไปสู่ความขัดแย้งกับผลประโยชน์ของหน่วยงานของรัฐ รวมทั้งกระทำการใด ๆ ที่จะทำให้เกิดอคติ ลำเอียง และผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติหน้าที่เฉพาะในส่วนที่ตนมีความรู้ ความสามารถ ทักษะและประสบการณ์ที่จำเป็นสำหรับการปฏิบัติงานเท่านั้น และต้องปฏิบัติหน้าที่โดยยึดหลักมาตรฐานการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ ตามลำดับ

ด้านการบริการให้ความเชื่อมั่นภาพรวมระดับมาก โดยเรียงลำดับ ได้แก่ การตรวจสอบเป็นการสร้างความเชื่อมั่นต่อระบบการควบคุมภายในขององค์กร การตรวจสอบเป็นการสร้างความเชื่อถือในข้อมูลทางการเงิน การบัญชี และรายงานทางการเงินว่ามีการแสดงรายการที่ถูกต้อง ครบถ้วน เหมาะสม และน่าเชื่อถือได้ การตรวจสอบเป็นการสร้างความเชื่อมั่นด้านการรักษาความปลอดภัยของข้อมูลในระบบเทคโนโลยีสารสนเทศที่ใช้ในการดำเนินงานขององค์กร และการตรวจสอบเป็นการสร้างความเชื่อมั่นต่อการปฏิบัติงานต่าง ๆ ว่าได้ปฏิบัติงานที่สอดคล้องและเป็นไปตามกฎ ระเบียบและข้อกำหนดทั้งจากภายในและภายนอกตามลำดับ

ด้านการให้บริการให้คำปรึกษาภาพรวมมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก โดยเรียงลำดับ ได้แก่ มีการให้คำปรึกษาในการจัดระบบกระบวนการให้เป็นไปตามระเบียบที่ถูกต้องมีมาตรฐานเดียวกันและมุ่งไปในทิศทางเดียวกับองค์กร บริการให้คำปรึกษาเกี่ยวกับกฎ ระเบียบ ข้อกำหนดในการดำเนินงานด้านการเงิน การบัญชี นโยบายและแผนงานจัดซื้อจัดจ้างและเรื่องอื่น ๆ มีการให้คำปรึกษาในการออกแบบกระบวนการทำงานใหม่หรือปรับปรุงขั้นตอนที่มีอยู่เพื่อลดความซับซ้อน ลดค่าใช้จ่าย เพิ่มประสิทธิภาพ และมีการให้คำปรึกษา คำแนะนำเกี่ยวกับการทำงานร่วมกับหน่วยงานภาครัฐอื่น ๆ ภาคเอกชน หรือชุมชนในพื้นที่เพื่อให้การทำงานมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น ตามลำดับ

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในโดยภาพรวมมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก โดยเรียงลำดับ คือ ด้านค่าใช้จ่าย ด้านเวลา ด้านคุณภาพของงาน และด้านปริมาณงาน ตามลำดับ

ด้านค่าใช้จ่ายภาพรวมมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก เรียงลำดับ ได้แก่ การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในช่วยลดความสูญเสียหรือการทุจริตในองค์กรได้ ผู้ตรวจสอบภายในสามารถใช้ทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบภายในสามารถใช้ทรัพยากรขององค์กรที่มีอยู่อย่างจำกัดให้เกิดประโยชน์สูงสุด และการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในช่วยให้องค์กรปฏิบัติตามกฎระเบียบ ข้อบังคับและนโยบายที่กำหนด ซึ่งจะช่วยลดความเสี่ยงบทลงโทษหรือค่าปรับที่อาจเกิดขึ้น ตามลำดับ

ด้านเวลาภาพรวมอยู่ในระดับมาก โดยเรียงลำดับ ได้แก่ ผู้รับตรวจสามารถนำข้อเสนอแนะตามรายงานการตรวจสอบไปใช้ประโยชน์ในการปฏิบัติงานได้จริง ผู้ตรวจสอบภายในมีส่วนร่วมในการหาแนวทางแก้ไขเมื่อผู้รับตรวจไม่สามารถแก้ไขประเด็นข้อสังเกตที่ตรวจสอบได้ตามระยะเวลาที่กำหนด ผู้ตรวจสอบภายในมีการประสานงานกับผู้รับตรวจเกี่ยวกับความคืบหน้าในการแก้ไขปรับปรุงตามรายงานผลการตรวจสอบ

และผู้ตรวจสอบภายในมีการรายงานผลการตรวจสอบในเบื้องต้นแก่ผู้รับการตรวจเพื่อให้ทราบถึงจุดอ่อนหรือข้อผิดพลาดที่สามารถปรับปรุงได้ทันเวลา ตามลำดับ

ด้านคุณภาพของงานภาพรวมอยู่ในระดับมาก เรียงลำดับ ได้แก่ ผู้ตรวจสอบภายในสามารถให้คำแนะนำ คำปรึกษาที่เป็นประโยชน์ต่อการปฏิบัติงานหรือแก้ไขข้อบกพร่องได้จริง ผู้ตรวจสอบภายในมีการรายงานผลการตรวจสอบที่เข้าใจง่าย ครบถ้วน สมบูรณ์ น่าเชื่อถือ สามารถเข้าใจได้ง่ายและมีระเบียบอ้างอิงในส่วนที่เกี่ยวข้อง ทั้งประเด็นปัญหาที่ตรวจพบ ข้อสรุป ผู้ตรวจสอบภายในมีการกำหนดวัตถุประสงค์ของเรื่องที่ตรวจสอบได้อย่างครอบคลุมและชัดเจน และผู้ตรวจสอบภายในมีส่วนช่วยในการบริหารจัดการความเสี่ยงภายในองค์กรเพื่อช่วยป้องกันการทุจริตและลดข้อบกพร่องจากการปฏิบัติงาน ตามลำดับ

ด้านปริมาณงานภาพรวมมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก เรียงลำดับ ได้แก่ ผู้ตรวจสอบภายในเปิดโอกาสให้ผู้รับตรวจชี้แจงข้อเท็จจริงก่อนสรุปผล ผู้ตรวจสอบภายในมีการกำหนดแผนการตรวจสอบ แผนปฏิบัติงานตรวจสอบ ระยะเวลาตรวจสอบ เพื่อให้ได้ปริมาณงานตามเป้าหมายที่วางแผนไว้ ผู้ตรวจสอบภายในมีปริมาณงานตรวจสอบที่เหมาะสม สมดุลกับงานในหน่วยงาน และเป็นไปตามแผนการตรวจสอบ และผู้ตรวจสอบภายในมีการใช้เทคนิคและวิธีการในการตรวจสอบด้านการสังเกต การสอบทานเอกสาร การทดสอบการตรวจนับที่ถูกต้องเหมาะสม ตามลำดับ

สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน

ตารางที่ 1 แสดงผลการวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่ายของประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง

ตัวแปร	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
ด้านการบริการให้ความเชื่อมั่น	.147	.044	.147	3.332	.001**
ด้านการบริการให้คำปรึกษา	.182	.043	.197	4.211	.000**
ด้านความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม	.306	.052	.326	5.842	.000**
ด้านจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบภายใน	.270	.051	.284	5.324	.000**
ค่าคงที่	.405	.105		3.851	.000**

** นัยสำคัญทางสถิติ .01 * นัยสำคัญทางสถิติ .05

จากตารางที่ 1 พบว่าตัวแปรอิสระทุกตัวส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ดังนี้ ด้านการบริการให้คำปรึกษา มีค่า Sig. เท่ากับ .000 ด้านความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม มีค่า Sig. เท่ากับ .000 ด้านจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบภายใน มีค่า Sig. เท่ากับ .000 และด้านการบริการให้ความเชื่อมั่น มีค่า Sig. เท่ากับ .001 จากผลการศึกษสามารถเขียนสมการแสดงความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรได้ดังนี้

$$Y = .405 + .147 (\text{ด้านการบริการให้ความเชื่อมั่น}) + .182 (\text{ด้านการบริการให้คำปรึกษา}) + .306 (\text{ด้านความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม}) + .270 (\text{ด้านจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบภายใน})$$

อภิปรายผลวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ผู้วิจัยมุ่งศึกษาการรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในของบุคลากรที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง โดยสามารถนำผลการวิจัยมาอภิปรายผลตามวัตถุประสงค์ ดังนี้

วัตถุประสงค์ที่ 1 ระดับการรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในของบุคลากรองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง

ระดับการรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในของบุคลากรองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง ภาพรวมมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก โดยเรียงลำดับ ได้แก่ ด้านความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม ด้านจรรยาบรรณผู้ตรวจสอบภายใน ด้านการบริการให้ความเชื่อมั่น และด้านการบริการให้คำปรึกษา สอดคล้องกับแคทรียา เรืองเจริญ (2565) พบว่า ปัจจัยด้านความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรมและปัจจัยด้านการให้คำปรึกษาและคำแนะนำส่งผลกระทบต่อมาตรฐานการตรวจสอบภายในด้านการวางแผนและด้านการรายงานผลการตรวจสอบ และปัจจัยด้านการให้คำปรึกษาและคำแนะนำส่งผลกระทบต่อมาตรฐานการตรวจสอบภายในด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ ทั้งยังสอดคล้องกับนริศรา ธรรมรักษา (2563) พบว่า เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตพื้นที่จังหวัดเลยมีความคิดเห็นเกี่ยวกับทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในโดยรวมอยู่ในระดับมากทุกด้าน ประกอบด้วย ด้านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ด้านการสื่อสาร และด้านการคิดเชิงวิเคราะห์ และยังสอดคล้องกับ Beckmerhagen (2004) พบว่า ความพึงพอใจของการตรวจสอบภายใน ในด้านความน่าเชื่อถือ การเพิ่มคุณค่านั้น ผู้ตรวจสอบภายในต้องเป็นผู้ที่มีความสามารถ มีการปฏิบัติตามคู่มือการปฏิบัติงาน มีการปฏิบัติงาน และมีการวางแผนงาน เพื่อเสนอรายงานแก่ผู้บริหารได้ทราบผลการปฏิบัติงาน

วัตถุประสงค์ที่ 2 ระดับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของบุคลากรองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปางโดยภาพรวมมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก เมื่อพิจารณารายด้านโดยเรียงลำดับ ได้แก่ ด้านค่าใช้จ่าย ด้านเวลา ด้านคุณภาพของงาน และด้านปริมาณงาน สอดคล้องกับสุภารักษ์ สุจารี และพรณทิพย์ อย่างกลั่น (2565) พบว่า ทักษะนักตรวจสอบภาษีด้านทักษะทางปัญญา ทักษะการปฏิบัติงาน และทักษะการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศมีอิทธิพลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน ด้านการบรรลุเป้าหมาย ทักษะนักตรวจสอบภาษีด้านทักษะทางปัญญา ทักษะการปฏิบัติงาน และทักษะการสื่อสารมีอิทธิพลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน ด้านผลงานน่าเชื่อถือและได้มาตรฐาน และด้านความสำเร็จของงานที่ทันเวลา และทักษะนักตรวจสอบภาษีด้านทักษะทางวิชาชีพ ทักษะทางปัญญา ทักษะการปฏิบัติงาน และทักษะการสื่อสารมีอิทธิพลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน และสอดคล้องจากจุมจรี ใจแก้ว (2564) พบว่า ทักษะผู้ตรวจสอบยุคดิจิทัลด้านการคิดเชิงกลยุทธ์ ทักษะทางปัญญา ทักษะเทคนิคเฉพาะเกี่ยวกับวิชาชีพ และทักษะด้านการวิเคราะห์ข้อมูล มีอิทธิพลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานด้านคุณภาพงาน ด้านปริมาณงาน ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร ด้านความทันเวลา และด้านค่าใช้จ่าย

วัตถุประสงค์ที่ 3 การรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในของบุคลากรที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง

การรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง ในภาพรวมมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก เมื่อพิจารณารายด้านโดยเรียงลำดับ ได้แก่ ด้านความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม ด้านจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบภายใน ด้านการบริการให้คำปรึกษา และด้านการบริการให้ความเชื่อมั่น

ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 สอดคล้องกับบัณฑิตา บำรุงวัฒ (2564) ที่กล่าวถึงลักษณะงานของการตรวจสอบภายใน 2 ลักษณะ ได้แก่ การบริการให้ความเชื่อมั่น (Assurance Service) เป็นการตรวจสอบและประเมินอย่างเที่ยงธรรมเพื่อให้ข้อสรุปหรือให้ความเห็นอย่างเป็นอิสระ และนอกเหนือจากด้านความเชื่อมั่นแล้วยังสามารถให้บริการด้านคำปรึกษาเพื่อเพิ่มคุณค่า ปรับปรุงการปฏิบัติงานและเพิ่มประสิทธิภาพการดำเนินงานขององค์กรภายใต้ข้อตกลงระหว่างผู้ตรวจสอบภายในกับผู้รับบริการ ทั้งยังสอดคล้องกับชนมน ฤชงค์ (2563) พบว่า การรับรู้ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของบริษัท เมืองไทยประกันชีวิต จำกัด (มหาชน) ในระดับมาก

ข้อเสนอแนะจากการวิจัย

จากการศึกษาการรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในของบุคลากรที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง ผู้ตรวจสอบภายในควรให้ความสำคัญกับบทบาทด้านความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรมการทำงานที่ไม่ถูกแทรกแซงหรือมีอิทธิพลจากฝ่ายบริหารหรือบุคคลอื่นภายในองค์กร ทำงานโดยยึดหลักการความถูกต้อง ความยุติธรรม และไม่เลือกปฏิบัติในกระบวนการตรวจสอบ เพราะส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานมากที่สุด

ข้อเสนอแนะสำหรับการนำไปใช้

1. จากการศึกษพบว่า การรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในของบุคลากรส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ดังนั้นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดลำปาง ควรใช้ข้อมูลจากการวิจัยในการปรับปรุงรูปแบบการสื่อสารระหว่างผู้ตรวจสอบภายในและบุคลากรในหน่วยงาน เพื่อสร้างความเข้าใจที่ตรงกันเกี่ยวกับบทบาทหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งจะช่วยลดความขัดแย้งและเพิ่มความร่วมมือในการทำงาน และควรจัดกิจกรรมหรือสื่อสารข้อมูลเกี่ยวกับความสำคัญและบทบาทของผู้ตรวจสอบภายในให้บุคลากรทุกระดับได้รับทราบอย่างต่อเนื่อง เพื่อสร้างความเข้าใจที่ถูกต้องและเสริมสร้างความเชื่อมั่นต่อระบบการตรวจสอบภายใน

2. ควรนำผลการวิจัยไปใช้ในการพัฒนาระบบสารสนเทศหรือเครื่องมือดิจิทัลเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการทำงานของผู้ตรวจสอบภายใน รวมถึงการส่งเสริมการใช้เทคโนโลยีเพื่อความโปร่งใสและการตรวจสอบที่มีมาตรฐานสูงขึ้น

ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

1. ควรทำการศึกษาเพิ่มเติมเกี่ยวกับผลกระทบของการรับรู้บทบาทของผู้ตรวจสอบภายใน เช่น การมีส่วนร่วมในการตรวจสอบ บทบาทของผู้ตรวจสอบภายในกับการสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับองค์กร เป็นต้น

2. เนื่องจากการศึกษาครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ จึงอาจมีข้อมูลไม่ครอบคลุมทุกมิติ ดังนั้นควรทำการวิจัยแบบผสมผสาน (Mixed Method) เพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงลึกยิ่งขึ้น

เอกสารอ้างอิง

- กรมบัญชีกลาง. (2561). *หลักเกณฑ์กระทรวงการคลัง ว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ. 2561*. กรุงเทพฯ : กรมฯ.
- กรมบัญชีกลาง. (2563). *การกำหนดประเภทของงานตรวจสอบภายใน*. กรุงเทพฯ: กรมฯ.
- กิตติศักดิ์ แก้วบุตรดี และอัจฉรา กิจเดช. (2561). บทบาทและความสำคัญของผู้ตรวจสอบภายในในระบบบริหารจัดการความมั่นคงปลอดภัยสารสนเทศ. *วารสาร Mahidol R2R e-Journal*. 5(2), 21-35.

- แคทรียา เรืองเจริญ. (2565). ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อมาตรฐานด้านการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน มุมมองของผู้รับการตรวจสอบ สำนักงานสภาพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ. *Journal of Modern Learning Development*. 7(11), 141-151.
- จามจุรี ใจแก้ว. (2564). อิทธิพลของทักษะผู้ตรวจสอบยุคดิจิทัลที่มีต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของ นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. *วารสารวิชาการมหาวิทยาลัยการจัดการและเทคโนโลยีอีสเทิร์น*, 19(2), 30-41.
- ชนมน ฤชงค์. (2563). การรับรู้ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของบริษัท เมืองไทยประกันชีวิต จำกัด (มหาชน). สืบค้นจาก <https://mmm.ru.ac.th/MMM/IS/vlt15-2/6114993284.pdf>.
- นริศรา ธรรมรักษา. (2563). ผลกระทบของทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพรายงาน การตรวจสอบภายในของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตพื้นที่จังหวัด เลย. (การค้นคว้าอิสระปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยราชภัฏเลย)
- บัณฑิตา บำรุงวัฒ. (2564). การตรวจสอบภายในเป็นเครื่องมือสำคัญในการบริหารจัดการองค์กร. สืบค้นจาก <https://www.spu.ac.th/fac/account/9327>
- ระบบข้อมูลกลางองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น กรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่น. (2565). ค้นหาข้อมูล อบท. สืบค้นจาก <https://info.dla.go.th/>.
- ศศิกันต์ รอบคอบ และแสงจิตต์ ไต่แสง. (2566). การรับรู้บทบาทผู้ตรวจสอบภายในของข้าราชการ องค์การบริหารส่วนจังหวัดพระนครศรีอยุธยา. *วารสารสหวิทยาการนวัตกรรมบริหารศรัณ*, 6(5), 120-133.
- สุภารักษ์ สุจารี และพรณทิพย์ อย่างกลั่น. (2565). อิทธิพลของทักษะนักตรวจสอบภาษีที่มีต่อประสิทธิภาพ ในการปฏิบัติงานของนักตรวจสอบภาษีในเขตพื้นที่กรุงเทพมหานคร. *วารสารสหวิทยาการ มนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์*, 5(4), 1529-1545.
- Beckmerhagen, I.A., Berg, H.P., Karapetrovic, S.V. & Willborn, W.O. (2004). On the effectiveness of quality management system audits. *The TQM Magazine*, 6(1), 14-25. <https://doi.org/10.1108/09544780410511443>
- Mihret, D.G. & Yismaw, A.W. (2007). Internal audit effectiveness: an Ethiopian public sector case, *Manag. Audit J.* 22(5), 470-484.
- Peterson, E. & Plowman. (1989). *Business organization and management*. Homewood Illinois : Richard D. Irwin
- Shamsuddin, Amanuddin. (2014). Factors that determine the effectiveness of internal Audit functions in the Malaysian Public sectors. *International Journal of Business, Economic and Law*. 5(1), 9-17.
- Yamane, T. (1967). *Statistics: An Introductory Analysis*. (2nd ed). New York: Harper and Row.