

สรุปผลการวิจัย อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การวิจัยเรื่อง “ปัจจัยด้านองค์กรที่มีผลกระทบต่อคุณภาพของงานตรวจสอบภายใน ในมุมมองของผู้บริหาร ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย” มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยด้านองค์กรที่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพของงานตรวจสอบภายใน โดยมุ่งศึกษาคุณภาพของงานตรวจสอบภายในด้านประโยชน์ที่สามารถช่วยให้ผู้บริหารสั่งการ และติดตามกระบวนการควบคุมภายในเพื่อการบริหารจัดการความเสี่ยงให้บริษัทสามารถบรรลุผลสำเร็จตรงตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่ได้วางไว้ คือ (1) งานตรวจสอบภายในช่วยให้สามารถระบุและประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นอย่างมีสาระสำคัญได้ (2) งานตรวจสอบภายในช่วยให้มีการปรับปรุงการบริหารความเสี่ยงได้อย่างเหมาะสมภายในองค์กร (3) งานตรวจสอบภายในช่วยเพิ่มประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในขององค์กรให้ดียิ่งขึ้น (4) งานตรวจสอบภายในช่วยให้มีการป้องกันและจัดการความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นกับองค์กรได้อย่างทันเวลา และ (5) งานตรวจสอบภายในช่วยผลักดันและดูแลให้องค์กรปฏิบัติตามกฎระเบียบข้อบังคับ และกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจขององค์กรได้อย่างถูกต้อง กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาคือ ผู้ตรวจสอบภายในจำนวน 900 คน และผู้บริหารจำนวน 900 คนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผู้วิจัยได้รับแบบสอบถามที่ส่งกลับคืนมาและมีความสมบูรณ์ในการศึกษาจากผู้ตรวจสอบภายในจำนวน 161 คน คิดเป็นร้อยละ 17.89 และผู้บริหารจำนวน 148 คน คิดเป็นร้อยละ 16.44

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบสอบถามซึ่งพัฒนาโดยอาศัยข้อมูลจากการทบทวนวรรณกรรมและการสัมภาษณ์ผู้ตรวจสอบภายใน ประกอบด้วยคำถามปลายปิดและปลายเปิด สำหรับข้อคำถามที่ศึกษาความคิดเห็น ผู้วิจัยใช้มาตราส่วนประมาณค่า 5 ระดับ สำหรับการตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือ ผู้วิจัยได้นำแบบสอบถามไปให้อาจารย์ที่ปรึกษาช่วยตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหาเพื่อหาข้อบกพร่องและนำไปปรับปรุงแก้ไขก่อนการทดลองใช้ (Pretest) กับกลุ่มตัวอย่างและคำนวณหาค่าความเที่ยงจากการเก็บข้อมูลในกลุ่มตัวอย่างเท่ากับ 0.70 ขึ้นไป วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ SPSS สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลประกอบด้วย สถิติพื้นฐาน เช่น ความถี่ ร้อยละ เพื่อบรรยายข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับบริษัท ผู้ตรวจสอบภายใน และผู้บริหาร ส่วนการวิเคราะห์ข้อมูลปัจจัยด้านองค์กรใช้เทคนิคการวิเคราะห์ปัจจัยโดยวิธีการหมุนแกนปัจจัยแบบ Orthogonal ด้วยวิธี Varimax จากนั้นจึงนำปัจจัยที่ได้มาหาความสัมพันธ์กับคุณภาพของงานตรวจสอบภายในโดยใช้การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สันและสัมประสิทธิ์

สหสัมพันธ์ของสเปียร์แมน ซึ่งผู้วิจัยได้นำเสนอการสรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะดังหัวข้อต่อไป

5.1 สรุปและอภิปรายผลการวิจัย

5.2 ข้อเสนอแนะที่ได้จากการวิจัย

5.3 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

5.1 สรุปและอภิปรายผลการวิจัย

ผู้วิจัยได้แบ่งประเด็นที่จะทำการสรุปผลพร้อมกับอภิปรายผลการวิจัยตามวัตถุประสงค์ของการศึกษานี้ โดยวัตถุประสงค์ที่ 1 และวัตถุประสงค์ที่ 2 ดังนี้

วัตถุประสงค์ที่ 1 เพื่อศึกษาถึงปัจจัยด้านองค์การที่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพของงานตรวจสอบภายใน ในมุมมองของผู้บริหารของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

วัตถุประสงค์ที่ 2 เพื่อศึกษาถึงทิศทางและขนาดของความสัมพันธ์ของปัจจัยด้านองค์การที่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพของงานตรวจสอบภายใน ในมุมมองของผู้บริหารของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ผลจากการให้ผู้ตอบแบบสอบถามแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยด้านองค์การที่มีผลกระทบต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสามารถสร้างปัจจัยที่ใช้เป็นตัวแปรอิสระในทดสอบความสัมพันธ์กับคุณภาพของงานตรวจสอบภายในได้ 4 ปัจจัย คือ (1) ความพร้อม ความเข้าใจ และการยอมรับของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบ และการยอมรับผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน โดยผู้สอบบัญชี (2) การสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร (3) การประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบและฝ่ายบริหารเพื่อปรึกษาหารือเกี่ยวกับฝ่ายตรวจสอบภายใน และการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปโดยฝ่ายตรวจสอบภายใน และ (4) การสนับสนุนจากคณะกรรมการตรวจสอบ ซึ่งรายละเอียดเกี่ยวกับการวิเคราะห์ปัจจัยและการทดสอบสมมติฐานการวิจัยสามารถสรุปได้ดังนี้

5.1.1 การวิเคราะห์ปัจจัย

ตัวแปรที่ได้จากการใช้เทคนิคการวิเคราะห์ปัจจัยสามารถอธิบายค่าแปรปรวนของข้อมูลทั้งหมดได้ร้อยละ 68.15 ประกอบด้วย 4 ปัจจัย คือ (1) ความพร้อม ความเข้าใจ และการยอมรับของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบ และการยอมรับผลงานของผู้ตรวจสอบภายในโดยผู้สอบบัญชี (2) การสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร (3) การประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบและฝ่ายบริหารเพื่อปรึกษาหารือเกี่ยวกับฝ่ายตรวจสอบภายใน และการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปโดยฝ่ายตรวจสอบภายใน และ (4) การสนับสนุนจากคณะกรรมการตรวจสอบ ดังนี้

1. ความพร้อม ความเข้าใจ และการยอมรับของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบ และการยอมรับผลงานของผู้ตรวจสอบภายในโดยผู้สอบบัญชี

ปัจจัยนี้อธิบายค่าความแปรปรวนของข้อมูลได้ร้อยละ 47.27 ถือเป็นปัจจัยที่สำคัญที่สุด เมื่อพิจารณาตัวแปรที่อธิบายปัจจัยพบว่า ประกอบด้วย 5 ตัวแปรหลักคือ

(1) ตัวแปรความพร้อมของระบบงานของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบ โดยข้อคำถามคือ หน่วยงานที่รับการตรวจสอบมีการจัดแบ่งระบบงานต่าง ๆ อย่างเป็นระเบียบ และชัดเจนเพื่อความสะดวกต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบ และหน่วยงานที่รับการตรวจสอบมีการจัดเรียงเอกสารไว้อย่างครบถ้วนเป็นหมวดหมู่ ง่ายต่อการค้นหาและทำการตรวจสอบ

(2) ตัวแปรความพร้อมของระบบสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบภายใน โดยมีข้อคำถามคือ ฝ่ายตรวจสอบภายในได้รับสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในโดยถูกต้อง ครบถ้วน เชื่อถือได้ ฝ่ายตรวจสอบภายในได้รับสารสนเทศที่จำเป็นเพียงพอต่อการสรุปผลการตรวจสอบภายใน และฝ่ายตรวจสอบภายในได้รับสารสนเทศที่จำเป็นในการตรวจสอบอย่างรวดเร็วทันเวลา

(3) ตัวแปรความเข้าใจของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบ โดยมีข้อคำถามคือ ผู้รับการตรวจสอบปฏิบัติตามข้อแนะนำต่าง ๆ ที่ฝ่ายตรวจสอบเสนอแนะได้อย่างครบถ้วน และผู้รับการตรวจสอบทำการแก้ไขปรับปรุงตามข้อแนะนำของฝ่ายตรวจสอบภายในได้ในเวลาที่ตกลงกัน

(4) ตัวแปรการยอมรับของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบ โดยมีข้อคำถามคือ ฝ่ายตรวจสอบภายในได้รับความร่วมมือจากหน่วยงานที่รับการตรวจสอบโดยสามารถตรวจสอบทุกรายการที่คิดว่าจะเข้าไปทำการตรวจสอบได้อย่างครบถ้วน และผู้รับการตรวจสอบสามารถตอบคำถามทั้งหมดของฝ่ายตรวจสอบภายในได้อย่างชัดเจน

(5) ตัวแปรการยอมรับผลงานของผู้ตรวจสอบภายในโดยผู้สอบบัญชี โดยมีข้อคำถามคือ ฝ่ายตรวจสอบภายในและผู้สอบบัญชีมีการประสานงานกันเพื่อให้ครอบคลุมขอบเขตในการตรวจสอบอย่างทั่วถึง และผู้สอบบัญชีได้มีการใช้ผลงานของฝ่ายตรวจสอบภายในเพื่อการปฏิบัติงานตรวจสอบในการประเมินความเสี่ยงและระบบควบคุมขององค์กร

2. การสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร

ปัจจัยนี้อธิบายค่าความแปรปรวนของข้อมูลได้ร้อยละ 9.56 ถือเป็นปัจจัยที่สำคัญอันดับ 2 เมื่อพิจารณาตัวแปรที่อธิบายปัจจัยพบว่า เป็นตัวแปรปัจจัยด้านการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร ซึ่งประกอบด้วย 5 ข้อคำถาม คือ

- (1) ฝ่ายบริหารได้มีการแจ้งหรือประกาศถึงหน้าที่และความรับผิดชอบของฝ่ายตรวจสอบภายในให้หน่วยงานต่าง ๆ ภายในองค์กรทราบโดยทั่วกัน
- (2) ฝ่ายบริหารได้มีการติดตาม และสั่งการให้มีการปฏิบัติตามข้อเสนอแนะในรายงานผลการตรวจสอบภายใน
- (3) ฝ่ายบริหารมีการสนับสนุนและจัดสรรงบประมาณเพื่อการปฏิบัติงานของฝ่ายตรวจสอบภายในอย่างเพียงพอเหมาะสม
- (4) ฝ่ายตรวจสอบภายในได้มีการอนุมัติให้จัดหาเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในอย่างเพียงพอ
- (5) ฝ่ายบริหารได้มีการส่งเสริมและสนับสนุนให้ฝ่ายตรวจสอบภายในได้รับการฝึกอบรม/เข้าร่วมสัมมนาเกี่ยวกับการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

3. การประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบและฝ่ายบริหารเพื่อปรึกษาหารือเกี่ยวกับฝ่ายตรวจสอบภายใน และการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปโดยฝ่ายตรวจสอบภายใน

ปัจจัยนี้อธิบายค่าความแปรปรวนของข้อมูลได้ร้อยละ 6.41 ถือเป็นปัจจัยที่สำคัญอันดับ 3 เมื่อพิจารณาตัวแปรที่อธิบายปัจจัยพบว่า ประกอบด้วย 3 ข้อคำถาม คือ

- (1) คณะกรรมการตรวจสอบได้มีการเข้าประชุมเพื่อปรึกษารื้อหรือกับฝ่ายตรวจสอบภายใน

(2) ฝ่ายบริหารมีการเข้าประชุมเพื่อปรึกษาหารือถึงปัญหาและอุปสรรคต่างๆ ในการปฏิบัติงานของฝ่ายตรวจสอบภายใน

(3) ฝ่ายตรวจสอบภายในได้มีการนำโปรแกรม ACL หรือ IDEA มาช่วยในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

4. การสนับสนุนจากคณะกรรมการตรวจสอบ

ปัจจัยนี้อธิบายค่าความแปรปรวนของข้อมูลได้ร้อยละ 4.91 ถือเป็นปัจจัยที่สำคัญอันดับ 4 เมื่อพิจารณาตัวแปรที่อธิบายปัจจัยพบว่า เป็นตัวแปรปัจจัยด้านการสนับสนุนจากคณะกรรมการตรวจสอบ ซึ่งประกอบด้วย 2 ข้อคำถาม คือ

(1) ฝ่ายตรวจสอบภายในมีสายบังคับบัญชาขึ้นตรงต่อคณะกรรมการตรวจสอบ

(2) ฝ่ายตรวจสอบภายในสามารถติดต่อสื่อสารกับคณะกรรมการตรวจสอบได้อย่างอิสระและตรงไปตรงมา

สรุป ตัวแปรอิสระหลังจากการใช้เทคนิคการวิเคราะห์ปัจจัยประกอบด้วย 4 ตัวแปรตั้งข้างต้น โดยตัวแปรที่ได้ตรงกับการทบทวนวรรณกรรม คือ (1) ตัวแปรความพร้อม ความเข้าใจ และการยอมรับของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบ และการยอมรับผลงานของผู้ตรวจสอบภายในโดยผู้สอบบัญชี ซึ่งเป็นตัวแปรใหม่ที่ได้จากการรวมตัวของข้อคำถามในตัวแปรความพร้อมของระบบงานของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบ ความพร้อมของระบบสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบภายใน ความเข้าใจของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบ การยอมรับของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบ และการยอมรับผลงานของผู้ตรวจสอบภายในโดยผู้สอบบัญชี (2) ตัวแปรการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร เป็นตัวแปรที่ได้ตรงกับการทบทวนวรรณกรรม (3) ตัวแปรการประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบและฝ่ายบริหารเพื่อปรึกษาหารือเกี่ยวกับฝ่ายตรวจสอบภายใน และการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปโดยฝ่ายตรวจสอบภายใน เป็นตัวแปรใหม่ที่เกิดจากการรวมตัวกันของข้อคำถามที่เน้นในเรื่องการประชุมของฝ่ายตรวจสอบภายในกับฝ่ายบริหาร และคณะกรรมการตรวจสอบเพื่อปรึกษาหารือถึงปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน และการนำ ACL หรือ IDEA มาช่วยในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน และ (4) ตัวแปรการสนับสนุนจากคณะกรรมการตรวจสอบ เป็นตัวแปรที่ได้ตรงกับการทบทวนวรรณกรรม

5.1.2 สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน

การทดสอบสมมติฐานสรุปได้เป็น 5 ด้านโดยจำแนกตามคุณภาพของงานตรวจสอบภายในด้านต่าง ๆ คือ (1) ด้านการช่วยให้สามารถระบุและประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นอย่างมีสาระสำคัญได้ (2) ด้านการช่วยให้มีการปรับปรุงการบริหารความเสี่ยงได้อย่างเหมาะสมภายในองค์กร (3) ด้านการช่วยเพิ่มประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในขององค์กรให้ดียิ่งขึ้น (4) ด้านการช่วยให้มีการป้องกันและจัดการความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นกับองค์กรได้อย่างทันเวลา และ (5) ด้านการช่วยผลักดันและดูแลให้องค์กรปฏิบัติตามกฎระเบียบข้อบังคับ และกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจขององค์กรได้อย่างถูกต้อง ดังนี้

1. ด้านการช่วยให้สามารถระบุและประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นอย่างมีสาระสำคัญได้

ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ด้วยสถิติสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สันพบว่า ปัจจัยด้านองค์กรทุกปัจจัยมีความสัมพันธ์กับคุณภาพของงานตรวจสอบภายในด้านการช่วยให้สามารถระบุและประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นอย่างมีสาระสำคัญได้ ยกเว้นปัจจัยด้านการประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบและฝ่ายบริหารเพื่อปรึกษาหารือเกี่ยวกับฝ่ายตรวจสอบภายใน และการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปโดยฝ่ายตรวจสอบภายใน และเมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของสเปียร์แมน พบว่า ความสัมพันธ์เป็นไปในทิศทางเดียวกัน โดยปัจจัยด้านการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารมีความสัมพันธ์มากที่สุด รองลงมาคือ ปัจจัยด้านความพร้อม ความเข้าใจ และการยอมรับของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบ และการยอมรับผลงานของผู้ตรวจสอบภายในโดยผู้สอบบัญชี และปัจจัยด้านการสนับสนุนจากคณะกรรมการตรวจสอบ ตามลำดับ

ผลการทดสอบสมมติฐานสะท้อนให้เห็นว่า ยิ่งฝ่ายบริหารและคณะกรรมการตรวจสอบให้การสนับสนุนฝ่ายตรวจสอบภายในมากขึ้น มีความพร้อมในระบบงานและระบบสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน และหน่วยงานที่รับการตรวจสอบมีความเข้าใจในการปฏิบัติตามข้อเสนอนะเพื่อการแก้ไขปรับปรุงการปฏิบัติงาน รวมถึงให้การยอมรับในการเข้าตรวจสอบของฝ่ายตรวจสอบภายใน และผู้สอบบัญชียอมรับในสรุปผลการประเมินความเสี่ยงและระบบควบคุมขององค์กร จะยิ่งส่งผลให้งานตรวจสอบภายในเป็นประโยชน์ในด้านการช่วยระบุและประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นอย่างมีสาระสำคัญได้ดีขึ้น ซึ่งผลการศึกษานี้สอดคล้องกับแนวคิดของ McCaul (2006) ซึ่งมีความเห็นว่า การยกระดับคุณค่าของงานตรวจสอบภายในเพื่อความสามารถในการระบุและประเมินความเสี่ยงขององค์กรควรมุ่งประเด็นปัจจัยด้านการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารและคณะกรรมการตรวจสอบเป็นสำคัญ แนวคิดของ Rosenstein and

Rose (2006) ซึ่งมีความเห็นว่า งานตรวจสอบภายในต้องได้รับการสนับสนุนและตรวจตราการปฏิบัติงานจากคณะกรรมการตรวจสอบเป็นสำคัญเพื่อให้ผลงานตรวจสอบมีคุณภาพสามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจเพื่อการบริหารจัดการองค์กร ผลงานวิจัยของ Zain, Subramanian and Stewart (2006) ซึ่งสรุปผลการวิจัยว่า ปัจจัยด้านคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับการประเมินผลการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน แนวคิดของ Ward and Robertson (1980) ซึ่งมีความเห็นว่า ผู้สอบบัญชีและผู้ตรวจสอบภายในควรมีการประสานงานกันเพื่อศึกษาลักษณะและขอบเขตของงานตรวจสอบภายในที่ผู้สอบบัญชีให้ความเชื่อถือ แต่ผลการศึกษาไม่สอดคล้องกับงานวิจัยของ Stewart and Kent (2006) ซึ่งสรุปผลการวิจัยว่า บทบาทของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์กับคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน หากคณะกรรมการตรวจสอบมีการประชุมกับผู้ตรวจสอบภายในบ่อยครั้งก็ส่งผลให้ความเป็นอิสระของผู้ตรวจสอบภายในมีมากยิ่งขึ้น งานตรวจสอบภายในก็บรรลุวัตถุประสงค์ยิ่งขึ้น งานวิจัยของชาญณรงค์ เทญศิริ (2548) ซึ่งสรุปผลการวิจัยว่า ปัจจัยด้านโครงสร้างองค์กรด้านความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศมีผลกระทบต่อความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในในภาพรวมทุกด้าน ยกเว้นปัจจัยด้านความเข้าใจและยอมรับของผู้รับการตรวจสอบไม่มีผลกระทบต่อความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน

2. ด้านการช่วยให้มีการปรับปรุงการบริหารความเสี่ยงได้อย่างเหมาะสมภายในองค์กร

ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ด้วยสถิติสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สันพบว่า ปัจจัยด้านองค์กรทุกปัจจัยมีความสัมพันธ์กับคุณภาพของงานตรวจสอบภายในด้านการช่วยให้มีการปรับปรุงการบริหารความเสี่ยงได้อย่างเหมาะสมภายในองค์กร ยกเว้นปัจจัยด้านการประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบและฝ่ายบริหารเพื่อปรึกษาหารือเกี่ยวกับฝ่ายตรวจสอบภายใน และการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปโดยฝ่ายตรวจสอบภายใน และเมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของสเปียร์แมน พบว่า ความสัมพันธ์เป็นไปในทิศทางเดียวกัน โดยปัจจัยด้านการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารมีความสัมพันธ์มากที่สุด รองลงมาคือ ปัจจัยด้านการสนับสนุนจากคณะกรรมการตรวจสอบ และปัจจัยด้านความพร้อม ความเข้าใจ และการยอมรับของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบ และการยอมรับผลงานของผู้ตรวจสอบภายในโดยผู้สอบบัญชี ตามลำดับ

ผลการทดสอบสมมติฐานสะท้อนให้เห็นว่า ยิ่งผู้บริหารและคณะกรรมการตรวจสอบให้การสนับสนุนฝ่ายตรวจสอบภายในมากขึ้น หน่วยงานที่รับการตรวจสอบมีความพร้อมในระบบงานและระบบสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ รวมถึงมีความเข้าใจในการ

ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะเพื่อการแก้ไขปรับปรุงการปฏิบัติงาน และให้การยอมรับในการเข้าตรวจสอบของฝ่ายตรวจสอบภายใน อีกทั้งผู้สอบบัญชียอมรับในสรุปผลการประเมินความเสี่ยงและระบบควบคุมขององค์กร จะยิ่งส่งผลให้งานตรวจสอบภายในสามารถช่วยปรับปรุงการบริหารความเสี่ยงได้อย่างเหมาะสมยิ่งขึ้น ซึ่งผลการศึกษานี้สอดคล้องกับแนวคิดของ McCaul (2006) ซึ่งมีความเห็นว่า การสนับสนุนจากฝ่ายบริหารสามารถช่วยปรับปรุงการบริหารความเสี่ยงขององค์กรได้ โดยการแจ้งถึงหน้าที่และความรับผิดชอบของฝ่ายตรวจสอบภายในให้พนักงานทุกคนภายในองค์กรทราบโดยทั่วกัน ติดตามสั่งการให้มีการปฏิบัติตามข้อเสนอแนะในรายงานผลการตรวจสอบภายใน และสนับสนุนด้านงบประมาณอย่างเพียงพอเพื่อการตรวจสอบภายใน แนวคิดของ Rosenstein and Rose (2006) ซึ่งมีความเห็นว่า งานตรวจสอบภายในจะมีคุณภาพและเป็นประโยชน์ต่อการบริหารจัดการองค์กรได้อย่างถูกต้องนั้น ต้องได้รับการสนับสนุนและตรวจตราการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในจากคณะกรรมการตรวจสอบเป็นสำคัญ งานวิจัยของ Brierley, El-Nafabi and Gwilliam (2001) ซึ่งสรุปผลสำรวจว่า ความพร้อมของระบบงานและระบบสารสนเทศที่จำกัด และการขาดความร่วมมือและการประสานงานอันดีระหว่างหน่วยงานตรวจสอบภายในกับผู้บริหารตรวจสอบเป็นปัญหาสำคัญที่นำไปสู่ความล้มเหลวในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน แต่ผลการศึกษานี้ไม่สอดคล้องกับแนวคิดของ Flott (2000) ซึ่งมีความเห็นว่างานตรวจสอบภายในไม่เพียงแต่ช่วยปรับปรุงระบบการบริหารจัดการองค์กรให้ดีขึ้นเท่านั้น แต่ยังกระตุ้นให้องค์กรเตรียมความพร้อมเพื่อรับการตรวจสอบอยู่เสมอ โดยการแสวงหาเครื่องมือและเทคโนโลยีที่ทันสมัยต่อการก้าวกระโดด เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในได้รับข้อมูลเพื่อการสรุปผลการตรวจสอบอย่างถูกต้อง และไม่สอดคล้องกับงานวิจัยของ Stewart and Kent (2006) และ ชาญญกร เพ็ญศิริ (2548) ดังได้กล่าวไว้แล้วข้างต้น

3. ด้านการช่วยเพิ่มประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในขององค์กรให้ดียิ่งขึ้น

ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ด้วยสถิติสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สันพบว่า ปัจจัยด้านองค์กรทุกปัจจัยมีความสัมพันธ์กับคุณภาพของงานตรวจสอบภายในด้านการช่วยเพิ่มประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในขององค์กรให้ดียิ่งขึ้น ยกเว้นปัจจัยด้านการประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบและฝ่ายบริหารเพื่อปรึกษาหารือเกี่ยวกับฝ่ายตรวจสอบภายใน และการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปโดยฝ่ายตรวจสอบภายใน และเมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของสเปียร์แมน พบว่า ความสัมพันธ์เป็นไปในทิศทางเดียวกัน โดยปัจจัยด้านการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารมีความสัมพันธ์มากที่สุด รองลงมาคือ ปัจจัยด้านความพร้อม ความ

เข้าใจ และการยอมรับของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบ และการยอมรับผลงานของผู้ตรวจสอบ ภายในโดยผู้สอบบัญชี และปัจจัยด้านการสนับสนุนจากคณะกรรมการตรวจสอบ ตามลำดับ

ผลการทดสอบสมมติฐานสะท้อนให้เห็นว่า ยิ่งฝ่ายบริหารให้การสนับสนุน ฝ่ายตรวจสอบภายในมากขึ้น ฝ่ายตรวจสอบภายในมีความเข้าใจในการปฏิบัติตามข้อเสนอนะ เพื่อการแก้ไขปรับปรุงมากขึ้น ระบบงานและระบบสารสนเทศมีความพร้อมในการให้ฝ่าย ตรวจสอบภายในเข้าตรวจสอบ รวมถึงได้รับการยอมรับจากหน่วยงานที่รับการตรวจสอบและผู้สอบบัญชีที่ดีขึ้น จะยิ่งส่งผลให้งานตรวจสอบภายในเป็นประโยชน์ในด้านการช่วยเพิ่ม ประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในขององค์กรให้ดียิ่งขึ้น ซึ่งผลการศึกษาสอดคล้องกับ แนวคิดของ McCaul (2006) ซึ่งมีความเห็นว่า งานตรวจสอบภายในส่งผลให้เกิดมูลค่าเพิ่มแก่ บริษัท โดยผู้บริหารสามารถใช้ข้อมูลการตรวจสอบภายในเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพของระบบการ ควบคุมภายในเพื่อบริหารความเสี่ยงได้ดียิ่งขึ้น แนวคิดของ Brierley, El-Nafabi and Gwilliam (2001) ซึ่งมีความเห็นว่า ความพร้อมของระบบงานและระบบสารสนเทศ และความร่วมมือและ การประสานงานอันดีระหว่างหน่วยงานตรวจสอบภายในกับผู้รับการตรวจสอบจะเพิ่ม ความสามารถในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในบรรลุวัตถุประสงค์ยิ่งขึ้น แนวคิดของ เกียรติศักดิ์ จิริเยียรณาด (2544) ซึ่งมีความเห็นว่า การสร้างความไว้วางใจและขจัดความหวาดระแวงระหว่างผู้ ตรวจสอบภายในกับผู้รับการตรวจสอบ จะส่งผลให้ผู้ตรวจสอบภายในได้รับความร่วมมือในการ ปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยเกิดประสิทธิผลในระบบการควบคุมภายในยิ่งขึ้น แนวคิดของ Smith (2005) ซึ่งมีความเห็นว่า ทักษะการสื่อสารที่ดีทำให้เกิดการประสานงานที่ดีระหว่างผู้ตรวจสอบ ภายในกับหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้องส่งผลสู่การบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายของการปฏิบัติงาน ตรวจสอบภายใน แต่ผลการศึกษาไม่สอดคล้องกับงานวิจัยของ Stewart and Kent (2006) และ ชาญณรงค์ เพ็ญศิริ (2548) ดังได้กล่าวไว้แล้วข้างต้น

4. ด้านการช่วยให้มีการป้องกันและจัดการความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นกับ องค์กรได้อย่างทันเวลา

ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ด้วยสถิติสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน พบว่า ปัจจัยด้านองค์กรทุกปัจจัยมีความสัมพันธ์กับคุณภาพของงานตรวจสอบภายในด้านการ ช่วยให้มี การป้องกันและจัดการความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นกับองค์กรได้อย่างทันเวลา ยกเว้นปัจจัย ด้านการประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบและฝ่ายบริหารเพื่อปรึกษาหารือเกี่ยวกับฝ่าย ตรวจสอบภายใน และการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปโดยฝ่ายตรวจสอบภายใน และเมื่อพิจารณาค่า สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของสเปียร์แมน พบว่า ความสัมพันธ์เป็นไปในทิศทางเดียวกัน โดยปัจจัย

ด้านการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารมีความสัมพันธ์มากที่สุด รองลงมาคือ ปัจจัยด้านการสนับสนุนจากคณะกรรมการตรวจสอบ และปัจจัยด้านความพร้อม ความเข้าใจ และการยอมรับของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบ และการยอมรับผลงานของผู้ตรวจสอบภายในโดยผู้สอบบัญชีตามลำดับ

ผลการทดสอบสมมติฐานสะท้อนให้เห็นว่า ยิ่งฝ่ายตรวจสอบภายในได้รับการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารและคณะกรรมการตรวจสอบมากขึ้น หน่วยงานที่รับการตรวจสอบมีความพร้อม มีความเข้าใจ และให้การยอมรับฝ่ายตรวจสอบภายใน รวมถึงผู้สอบบัญชีให้การยอมรับในผลงานตรวจสอบภายใน จะยิ่งส่งผลให้งานตรวจสอบภายในสามารถช่วยป้องกันและจัดการความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นกับองค์กรได้อย่างทันเวลา ซึ่งผลการศึกษานี้สอดคล้องกับแนวคิดของ McCaul (2006) ซึ่งมีความเห็นว่า ผู้ตรวจสอบภายในมีบทบาทสำคัญในการประเมินความเสี่ยงของบริษัท ฝ่ายบริหารต้องให้การสนับสนุนในวิธีการที่ผู้ตรวจสอบภายในเลือกใช้ และให้อำนาจในการสั่งการที่เหมาะสมและเห็นสมควร เพื่อส่งเสริมให้งานตรวจสอบภายในมีคุณภาพสามารถป้องกันและจัดการความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นได้ทันเวลา งานวิจัยของ Ward and Robertson (1980) ซึ่งสรุปผลการวิจัยว่า ความน่าเชื่อถือในผลงานการตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์กับการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารของบริษัทในการปฏิบัติงานอย่างอิสระและเที่ยงธรรม แต่ผลการศึกษานี้ไม่สอดคล้องกับงานวิจัยของ Stewart and Kent (2006) และ ชาญญกรเพ็ญศิริ (2548) ดังได้กล่าวไว้แล้วข้างต้น

5. ด้านการช่วยผลักดันและดูแลให้องค์กรปฏิบัติตามกฎระเบียบข้อบังคับ และกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจขององค์กรได้อย่างถูกต้อง

ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ด้วยสถิติสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สันพบว่า ปัจจัยด้านองค์กรทุกปัจจัยมีความสัมพันธ์กับคุณภาพของงานตรวจสอบภายในด้านการช่วยผลักดันและดูแลให้องค์กรปฏิบัติตามกฎระเบียบข้อบังคับ และกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจขององค์กรได้อย่างถูกต้อง ยกเว้นปัจจัยด้านการประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบและฝ่ายบริหารเพื่อปรึกษาหารือเกี่ยวกับฝ่ายตรวจสอบภายใน และการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปโดยฝ่ายตรวจสอบภายใน และเมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของสเปียร์แมน พบว่า ความสัมพันธ์เป็นไปในทิศทางเดียวกัน โดยปัจจัยด้านการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารมีความสัมพันธ์มากที่สุด รองลงมาคือ ปัจจัยด้านการสนับสนุนจากคณะกรรมการตรวจสอบ และปัจจัยด้านความพร้อม ความเข้าใจ และการยอมรับของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบ และการยอมรับผลงานของผู้ตรวจสอบภายในโดยผู้สอบบัญชี ตามลำดับ

ผลการทดสอบสมมติฐานสะท้อนให้เห็นว่า ยิ่งฝ่ายตรวจสอบภายในได้รับการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารและคณะกรรมการตรวจสอบมากขึ้น หน่วยงานที่รับการตรวจสอบมีความพร้อมให้ฝ่ายตรวจสอบภายในเข้าตรวจสอบ รวมถึงมีความเข้าใจในข้อเสนอแนะของฝ่ายตรวจสอบภายในโดยสามารถปฏิบัติตามข้อเสนอแนะได้อย่างถูกต้อง และให้การยอมรับโดยให้ความร่วมมือในการตอบข้อซักถามของฝ่ายตรวจสอบภายใน อีกทั้งผู้สอบบัญชียอมรับในผลงานตรวจสอบภายในในการประเมินความเสี่ยงและระบบควบคุมขององค์กร จะยิ่งส่งผลให้งานตรวจสอบภายในสามารถช่วยผลักดันและดูแลให้องค์กรปฏิบัติตามกฎระเบียบข้อบังคับ และกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจขององค์กรได้อย่างถูกต้อง ซึ่งผลการศึกษานี้สอดคล้องแนวคิดของ McCaul (2006) ซึ่งมีความเห็นว่า ฝ่ายบริหารและคณะกรรมการตรวจสอบต้องให้การสนับสนุนงานตรวจสอบภายในอย่างต่อเนื่อง เพื่อผลักดันให้บริษัทสามารถใช้ข้อมูลจากรายงานการสรุปผลการตรวจสอบภายในเพื่อการวางแผนจัดการบริหารองค์กรและดูแลให้องค์กรปฏิบัติตามกฎระเบียบข้อบังคับได้อย่างถูกต้อง แนวคิดของ Rosenstein and Rose (2006) ซึ่งมีความเห็นว่า ความสามารถของคณะกรรมการตรวจสอบในการปฏิบัติตามบทบาทหน้าที่ที่เหมาะสมต่อการสนับสนุนงานตรวจสอบภายใน สามารถเพิ่มคุณภาพและเป็นประโยชน์ต่อการบริหารจัดการองค์กรได้อย่างถูกต้อง แต่ผลการศึกษานี้ไม่สอดคล้องกับงานวิจัยของ Stewart and Kent (2006) และ ชาญญกร เพ็ญศิริ (2548) ดังได้กล่าวไว้แล้วข้างต้น

สรุป โดยภาพรวมปัจจัยด้านองค์กรมีความสำคัญในการส่งเสริมให้งานตรวจสอบภายในมีคุณภาพในแง่ของประโยชน์ที่สามารถช่วยให้ผู้บริหารสั่งการ และติดตามกระบวนการควบคุมภายในของบริษัท เพื่อการบริหารจัดการความเสี่ยงให้บริษัทสามารถบรรลุผลสำเร็จตรงตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร โดยปัจจัยด้านองค์กร 3 ปัจจัยส่งผลกระทบต่อคุณภาพของงานตรวจสอบภายใน ซึ่งปัจจัยที่ส่งผลกระทบมากที่สุด คือ ปัจจัยด้านการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร รองลงมาคือ ปัจจัยด้านการสนับสนุนจากคณะกรรมการตรวจสอบ และปัจจัยด้านความพร้อม ความเข้าใจ และการยอมรับของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบ และการยอมรับผลงานของผู้ตรวจสอบภายในโดยผู้สอบบัญชี ตามลำดับ ส่วนปัจจัยด้านองค์กรที่ไม่ส่งผลกระทบคือ ปัจจัยด้านการประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบและฝ่ายบริหารเพื่อปรึกษาหารือเกี่ยวกับฝ่ายตรวจสอบภายใน และการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปโดยฝ่ายตรวจสอบภายใน แต่หากงานวิจัยนี้วัดคุณภาพของงานตรวจสอบภายในในด้านอื่น ปัจจัยดังกล่าวอาจส่งผลกระทบ

วัตถุประสงค์ที่ 3 เพื่อศึกษาถึงปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน และข้อเสนอแนะในการเพิ่มคุณภาพของงานตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

5.1.3 ปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

ผลการประเมินความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบภายในเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ผู้วิจัยได้จำแนกเป็นด้านต่าง ๆ ประกอบด้วย ด้านความพร้อมของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบ ด้านความพร้อมของอุปกรณ์และเทคโนโลยีที่ใช้ในการตรวจสอบ ด้านความพร้อมของผู้ตรวจสอบภายใน ด้านการประสานงานกับหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง และด้านอื่น ๆ ดังนี้

- ด้านความพร้อมของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบ

ปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในที่กลุ่มตัวอย่างผู้ตรวจสอบภายในพบในด้านความพร้อมของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบนั้น สรุปประเด็นได้ดังนี้

1. หน่วยงานที่รับการตรวจสอบสนใจแต่หน้าที่งานประจำของตน จึงไม่มีเวลาเพียงพอที่จะให้ความร่วมมือกับผู้ตรวจสอบภายในในการตอบข้อซักถาม และการค้นหาเอกสารเพื่อสนับสนุนการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในมากนัก

2. พนักงานในหน่วยงานที่รับการตรวจสอบตอบข้อซักถามของผู้ตรวจสอบภายในได้ไม่ชัดเจนเท่าที่ควร ทั้งนี้เนื่องจากหน่วยงานที่รับการตรวจสอบมักมีการหมุนเวียนของพนักงานบ่อย จึงทำให้ผู้ตรวจสอบภายในต้องเจอกับปัญหาพนักงานใหม่ที่ไม่มีความรู้ความเข้าใจระบบงานในหน่วยงานของตนมากนัก

3. ปริมาณงานที่เข้ามามากต่อวันของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบ ทำให้หน่วยงานที่รับการตรวจสอบไม่มีความพร้อมที่จะรับการตรวจสอบได้ในเวลาที่กำหนด เนื่องจากบันทึกข้อมูลไม่ทัน ทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเป็นไปอย่างล่าช้า

4. การจัดเรียงเอกสารหลักฐานของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบไม่เป็นไปตามปฏิบัติเดียวกัน ทำให้ผู้ตรวจสอบภายในต้องทำความเข้าใจในระบบการจัดเรียงเอกสารของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบใหม่ทุกครั้งที่เปลี่ยนหน่วยงานที่รับการตรวจสอบทั้ง ๆ ที่เป็นบริษัทเดียวกัน

- ด้านความพร้อมของอุปกรณ์และเทคโนโลยีที่ใช้ในการตรวจสอบ

ปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในที่กลุ่มตัวอย่างผู้ตรวจสอบภายในพบในด้านความพร้อมของอุปกรณ์และเทคโนโลยีที่ใช้ในการตรวจสอบสรุปประเด็นได้ดังนี้

1. การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเป็นไปได้ด้วยความล่าช้า เนื่องจากจำนวนอุปกรณ์ในการประกอบการตรวจสอบยังไม่เพียงพอสำหรับผู้ตรวจสอบภายใน เช่น จำนวนเครื่องคอมพิวเตอร์ที่มีจำนวนจำกัด ทำให้ไม่เพียงพอต่อปริมาณการใช้งานของผู้ตรวจสอบ เป็นต้น

2. เครื่องมือที่ใช้ในการตรวจสอบไม่ทันต่อเทคโนโลยีที่หน่วยงานที่รับการตรวจสอบใช้ในการปฏิบัติงานอยู่ เช่น ข้อมูลของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบไม่ได้ถูกจัดเก็บอยู่ในรูปของเอกสาร ทำให้เครื่องมือที่ผู้ตรวจสอบภายในใช้ในการตรวจสอบไม่สามารถสนับสนุนการตรวจสอบข้อมูลได้อย่างชัดเจนมากนัก

- ด้านความพร้อมของผู้ตรวจสอบภายใน

ปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในที่กลุ่มตัวอย่างผู้ตรวจสอบภายในพบในด้านความพร้อมของผู้ตรวจสอบภายในสรุปประเด็นได้ดังนี้

1. ผู้ตรวจสอบภายในมีความชำนาญในการปฏิบัติงานตรวจสอบในบางลักษณะงานเท่านั้น เมื่อพบลักษณะงานใหม่ ๆ ทำให้ผู้ตรวจสอบภายในขาดประสบการณ์และเทคนิคที่ดีในตรวจสอบลักษณะงานใหม่ ๆ

2. จำนวนผู้ตรวจสอบภายในไม่เพียงพอต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างทั่วถึงและสม่ำเสมอ

- ด้านการประสานงานกับหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง

ปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในที่กลุ่มตัวอย่างผู้ตรวจสอบภายในพบในด้านการประสานงานกับหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้องสรุปประเด็นได้ดังนี้

1. หน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้องไม่ค่อยให้ความร่วมมือกับผู้ตรวจสอบภายใน โดยผู้ตรวจสอบภายในต้องใช้เวลาอันดุนหมายที่ยาวนาน และมีเวลาให้กับผู้ตรวจสอบภายในน้อย

- ด้านอื่น ๆ

ปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในที่กลุ่มตัวอย่างผู้ตรวจสอบภายในพบในด้านอื่น ๆ สรุปประเด็นได้ดังนี้

1. ผู้ตรวจสอบภายในไม่ได้รับความไว้วางใจให้เข้าถึงข้อมูลได้ด้วยตนเอง ทำให้ไม่มีความสะดวกในการปฏิบัติงาน อีกทั้งผู้ตรวจสอบภายในยังต้องมีการเตรียมทางเลือกในการตรวจด้านอื่น ๆ สำรองไว้ด้วย ในกรณีที่เข้าตรวจแล้วไม่สามารถตรวจได้ ทำให้การตรวจสอบภายในไม่เป็นไปตามแผนการที่วางไว้

2. ผู้ตรวจสอบภายในต้องเป็นผู้ประสานงานกับหน่วยงานต่าง ๆ ภายในบริษัท ทั้งนี้โครงสร้างองค์กรที่มีขนาดใหญ่ และการกำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบที่ไม่ชัดเจนมากนัก ทำให้ผู้ตรวจสอบภายในไม่ทราบว่ามีใครเป็นผู้รับผิดชอบในหน่วยงานนั้น ๆ จึงไม่ทราบว่าควรติดต่อหรือสอบถามถึงข้อสงสัยกับผู้ใด

สรุป ปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในส่วนใหญ่มีสาเหตุจากหน่วยงานที่รับการตรวจสอบและผู้ตรวจสอบภายในเป็นสำคัญ ทั้งนี้ผู้บริหารสามารถบริหารจัดการปัญหาและอุปสรรคดังกล่าวให้ลดน้อยลงหรือหมดไปได้ เนื่องจากผู้บริหารเป็นผู้มีบทบาทในการสร้างสัมพันธภาพระหว่างหน่วยงานที่รับการตรวจสอบกับผู้ตรวจสอบภายในเพื่อมุ่งเน้นประโยชน์ขององค์กรเป็นเป้าหมายร่วมกัน

5.1.4 ข้อเสนอแนะในการเพิ่มคุณภาพงานตรวจสอบภายใน

ผลการประเมินความคิดเห็นเกี่ยวกับข้อเสนอแนะในการเพิ่มคุณภาพงานตรวจสอบภายใน สามารถสรุปโดยแบ่งเป็นข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายใน และข้อเสนอแนะของผู้บริหาร ดังนี้

ข้อเสนอแนะจากกลุ่มตัวอย่างผู้ตรวจสอบภายใน สรุปได้ดังนี้

1. ฝ่ายบริหารควรให้การสนับสนุนการปฏิบัติงานของฝ่ายตรวจสอบภายใน โดยสื่อสารวัตถุประสงค์และบทบาทหน้าที่ของการตรวจสอบภายในให้ชัดเจนทั่วทั้งองค์กร เพื่อปรับแนวคิดของหน่วยงานที่รับการตรวจสอบให้เข้าใจตรงกันว่างานตรวจสอบภายในไม่ใช่การจับผิด แต่เป็นการช่วยพัฒนาการปฏิบัติงานขององค์กรให้บรรลุผลสำเร็จยิ่งขึ้น ซึ่งสิ่งสำคัญของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในก็คือ การได้รับความร่วมมืออย่างดีจากหน่วยงานที่รับการ

ตรวจสอบนั่นเอง ทั้งนี้ฝ่ายตรวจสอบภายในต้องอาศัยอำนาจของฝ่ายบริหารช่วยให้หน่วยงานที่รับการตรวจสอบเข้าใจและยอมรับ รวมทั้งให้ความร่วมมือกับฝ่ายตรวจสอบภายใน ตลอดจนสั่งการและติดตามในการแก้ไขปัญหาหรือปฏิบัติตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายใน เพื่อให้งานตรวจสอบภายในมีคุณค่ากับองค์กร

2. ปริมาณผู้ตรวจสอบภายในต้องเพียงพอกับการปฏิบัติงานตรวจสอบขององค์กร เนื่องจากในองค์กรมีหลายหน่วยงานที่ต้องได้รับการตรวจสอบจากฝ่ายตรวจสอบภายใน ดังนั้นปริมาณผู้ตรวจสอบภายในควรต้องสอดคล้องกับปริมาณงานตรวจสอบ เพื่อให้การตรวจสอบภายในเป็นไปอย่างครอบคลุมครบถ้วน และทันเวลา

3. การสนับสนุนให้มีการนำเทคโนโลยีที่ทันสมัยมาช่วยในงานตรวจสอบภายใน เพื่อความสะดวกรวดเร็วและความถูกต้องแม่นยำของข้อมูลมากยิ่งขึ้น

ข้อเสนอแนะจากกลุ่มตัวอย่างผู้บริหาร สรุปได้ดังนี้

1. ผู้ที่ทำหน้าที่ในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในต้องมีความรู้ความเข้าใจในระบบการปฏิบัติงาน มาตรฐานการปฏิบัติงาน และกฎระเบียบที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งต้องมีการศึกษาหาความรู้อย่างสม่ำเสมอ เพื่อสามารถให้คำแนะนำแก่หน่วยงานที่รับการตรวจสอบได้อย่างถูกต้องเหมาะสม

2. ผู้ตรวจสอบภายในต้องลำดับความสำคัญของปัญหาที่เกิดขึ้น เมื่อพบสิ่งผิดปกติที่มีสาระสำคัญต้องรีบแจ้งให้ฝ่ายบริหารทราบทันที เพื่อการปรับปรุงแก้ไขได้อย่างทันเวลา และผู้ตรวจสอบภายในต้องกำหนดแผนการตรวจสอบ เพื่อทำการตรวจสอบภายในอย่างสม่ำเสมอ

3. ในเบื้องต้นแต่ละหน่วยงานต้องตระหนักถึงความเสี่ยงทางธุรกิจที่จะมีขึ้นก่อนเป็นลำดับแรก โดยให้แต่ละหน่วยงานทำการประเมินความเสี่ยงและหาแนวทางการป้องกันและแก้ไขเพื่อกำหนดเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานของแต่ละหน่วยงาน และฝ่ายตรวจสอบภายในเข้ามาตรวจสอบว่าแต่ละหน่วยงานได้ปฏิบัติตามแนวทางที่กำหนดประกอบกับการประเมินความเสี่ยงอื่น ๆ ที่อาจจะเกิดขึ้นนอกเหนือจากที่แต่ละหน่วยงานได้ประเมินไว้แล้ว

4. ผู้บริหารควรต้องสั่งการให้ผู้รับผิดชอบงานในแต่ละหน่วยงานได้ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะของฝ่ายตรวจสอบภายใน รวมทั้งต้องติดตามประเมินผลการปรับปรุงแก้ไขอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้การปฏิบัติงานของฝ่ายตรวจสอบภายในบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้

5. สนับสนุนและส่งเสริมความเป็นอิสระในงานตรวจสอบภายใน เช่น การจัดตั้งองค์กรให้เหมาะสม เพื่อให้งานตรวจสอบภายในมีความเป็นอิสระเที่ยงธรรม

5.2 ข้อเสนอแนะที่ได้จากการวิจัย

การผลการวิเคราะห์ข้อมูล ทำให้ผู้วิจัยเกิดข้อเสนอแนะ ดังนี้

1. จากผลการวิจัยที่พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามกลุ่มผู้ตรวจสอบภายในส่วนใหญ่เห็นด้วยว่าฝ่ายบริหารได้มีการส่งเสริมและสนับสนุนให้ฝ่ายตรวจสอบภายในได้รับการฝึกอบรม/เข้าร่วมสัมมนาเกี่ยวกับการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน แต่ข้อเสนอแนะในการเพิ่มคุณภาพงานตรวจสอบภายในของผู้ตอบแบบสอบถามกลุ่มผู้บริหารส่วนใหญ่เสนอแนะให้ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในศึกษาหาความรู้เพิ่มเติมด้วยตนเองอย่างสม่ำเสมอเกี่ยวกับระบบการปฏิบัติงานภายในองค์กร เพื่อสามารถให้คำแนะนำแก่หน่วยงานที่รับการตรวจสอบได้อย่างถูกต้องเหมาะสม แสดงว่าการจัดฝึกอบรมหรือการจัดสัมมนาเกี่ยวกับการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในยังไม่เกิดประสิทธิผลต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบเท่าที่ควร ทั้งนี้อาจเนื่องจาก การอบรมหรือการสัมมนาเป็นเพียงความรู้ในเชิงทฤษฎี ซึ่งผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในต้องนำความรู้ดังกล่าวมาปรับใช้ให้เกิดประโยชน์ในเชิงปฏิบัติ และด้วยระบบงานที่มีความหลากหลายและสลับซับซ้อนยิ่งขึ้น ดังนั้นผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในจำเป็นต้องมีความกระตือรือร้นในการแสวงหาความรู้เพิ่มเติมด้วยตนเอง เช่น การเข้าสู่เหตุการณ์ปฏิบัติงานในระบบงานต่าง ๆ ขององค์กร การสอบถามพนักงานที่ปฏิบัติงานในระบบงานนั้น ๆ เป็นต้น เพื่อเป็นการเพิ่มพูนความเข้าใจในระบบงานต่าง ๆ ขององค์กรได้ดียิ่งขึ้น อันส่งผลให้ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสามารถสรุปผลการตรวจสอบได้อย่างถูกต้องเหมาะสมและเป็นประโยชน์ต่อองค์กรโดยแท้จริง

2. จากผลการวิจัยที่พบว่า การสนับสนุนจากฝ่ายบริหารมีผลกระทบอย่างมากต่อคุณภาพของงานตรวจสอบภายใน ดังนั้น ผู้บริหารจึงเป็นผู้มีบทบาทสำคัญในการทำให้พนักงานในหน่วยงานต่าง ๆ ยอมรับการปฏิบัติงานของฝ่ายตรวจสอบภายใน โดยผู้บริหารควรแจ้งหรือประกาศถึงหน้าที่และความรับผิดชอบของฝ่ายตรวจสอบภายในให้หน่วยงานต่าง ๆ ภายในองค์กรทราบอย่างชัดเจน โดยระบุถึงวัตถุประสงค์การตรวจสอบภายใน และขอบเขตการปฏิบัติงานในกฎบัตร รวมทั้งต้องมีการติดตามและสั่งการให้มีการปฏิบัติตามข้อเสนอแนะในรายงานสรุปผลการตรวจสอบภายในด้วย เพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในบรรลุตามวัตถุประสงค์ และเกิดมูลค่าเพิ่มแก่องค์กร

5.3 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต มีดังนี้

1. ในการศึกษาครั้งนี้ ผู้วิจัยศึกษาถึงปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพของงานตรวจสอบภายในเฉพาะปัจจัยด้านองค์กรเท่านั้น ซึ่งการวิจัยในอนาคตผู้ศึกษาท่านอื่นอาจขยายการศึกษาถึงปัจจัยด้านอื่น ๆ ที่อาจมีผลกระทบต่อคุณภาพของงานตรวจสอบภายใน เช่น การศึกษาทางด้านประสบการณ์การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เป็นต้น เพื่อให้ทราบถึงผลกระทบของปัจจัยด้านอื่น ๆ ที่หลากหลายยิ่งขึ้น

2. ในการศึกษาครั้งนี้ ผู้วิจัยศึกษาถึงคุณภาพของงานตรวจสอบภายในในมุมมองของผู้บริหารเท่านั้น ซึ่งการวิจัยในอนาคตผู้ศึกษาท่านอื่นอาจทำการศึกษาในมุมมองของบุคคลในตำแหน่งหน้าที่อื่น ๆ เช่น ผู้ถือหุ้น คณะกรรมการตรวจสอบ ผู้สอบบัญชี ผู้รับการตรวจสอบที่ไม่ใช่ผู้บริหาร เป็นต้น เพื่อให้ทราบว่าคุณภาพของงานตรวจสอบภายใน ในมุมมองของบุคคลในตำแหน่งหน้าที่อื่น ๆ ว่ามีความคิดเห็นที่เหมือนหรือแตกต่างจากมุมมองของผู้บริหารอย่างไร