

บทที่ 4

ผลการวิจัย

ผู้ศึกษาวิเคราะห์ข้อมูลการศึกษาระดับปริญญาตรีที่มีผลกระทบต่อความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน ในมุมมองของกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ได้รับแบบสอบถามที่ได้รับคืนจากผู้ตอบแบบสอบถามจำนวน 129 ชุด จากการส่งแบบสอบถามทั้งหมด 430 ชุด ได้เสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล แบ่งเป็น 5 หัวข้อ ดังนี้

1. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับบริษัท กรรมการตรวจสอบ และหน่วยงานตรวจสอบภายใน
2. ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน และประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน
3. การวิเคราะห์ปัจจัยที่ช่วยสนับสนุนความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน
4. การหาความสัมพันธ์ระหว่างระดับความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน กับปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน (การทดสอบสมมติฐาน)
5. ความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับการเพิ่มความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน

1. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับบริษัท กรรมการตรวจสอบ และหน่วยงานตรวจสอบภายใน

ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับบริษัท กรรมการตรวจสอบ และหน่วยงานตรวจสอบภายใน แบ่งเป็น หัวข้อดังนี้

1.1 ข้อมูลเกี่ยวกับบริษัทและกรรมการตรวจสอบ

ข้อมูลเกี่ยวกับบริษัทและกรรมการตรวจสอบ แบ่งเป็น ประเภทธุรกิจของบริษัท ลักษณะ การตรวจสอบภายในของบริษัท และขนาดธุรกิจ แสดงได้ดังตารางต่อไปนี้

ตารางที่ 4.1 แสดงประเภทธุรกิจของบริษัทที่ตอบแบบสอบถาม

ประเภทธุรกิจ	จำนวน ที่ตอบกลับ	ร้อยละของจำนวน ที่ตอบกลับ	ร้อยละของกลุ่ม ตัวอย่าง
1. การเงิน	27	20.9	6.28
2. การผลิต	65	50.4	15.12
3. การบริการ	32	24.8	7.44
4. อื่นๆ และอยู่ระหว่างฟื้นฟูกิจการ	5	3.9	1.16
รวม	129	100.0	100.0

กลุ่มตัวอย่างจำนวน 129 ราย เป็นกรรมการตรวจสอบของบริษัทธุรกิจประเภทการผลิต เป็นส่วนใหญ่ เช่นเดียวกับโครงสร้างเศรษฐกิจในประเทศที่ส่วนใหญ่เป็นภาคการผลิต รองลงมา คือ ธุรกิจประเภทการบริการ ธุรกิจประเภทการเงิน และธุรกิจประเภทอื่นๆ และอยู่ระหว่างฟื้นฟู กิจการ

ตารางที่ 4.2 ลักษณะการตรวจสอบภายในของบริษัท

ลักษณะการตรวจสอบภายใน	จำนวน	ร้อยละ
มีฝ่ายตรวจสอบภายในของบริษัทเอง (In-house)	89	69.0
จ้างผู้ตรวจสอบภายในจากภายนอก (Outsource)	26	20.2
การร่วมมือกันระหว่างฝ่ายตรวจสอบภายในกับ ผู้เชี่ยวชาญเฉพาะทางภายนอก (Co-outsource)	8	6.2
กำลังดำเนินการจัดให้มีหน่วยงานตรวจสอบภายใน อื่นๆ	4	3.1
	2	1.6
รวม	129	100.0

กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่ ร้อยละ 69.0 มีฝ่ายตรวจสอบภายในของบริษัทเอง (In-house) ทำให้มีความเป็นอิสระและเป็นกลางมีน้อย แต่การมีฝ่ายตรวจสอบภายในของบริษัทเองนี้ทราบระบบปฏิบัติงานภายในบริษัทเป็นอย่างดี ซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญที่จะทำให้กระบวนการตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพ เนื่องจาก ผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นจะต้องทราบกระบวนการปฏิบัติงานทั้งหมดภายในบริษัท เพื่อหาข้อบกพร่อง หรือจุดที่มีความเสี่ยงนั้นๆ ได้ ถึงแม้บริษัทส่วนใหญ่จะมีฝ่ายตรวจสอบภายในของบริษัทเองซึ่งจะทำให้มีความเป็นอิสระและเป็นกลางมีน้อย แต่กรรมการตรวจสอบ ซึ่งเป็นผู้ดูแลฝ่ายตรวจสอบภายในนั้น เป็นกรรมการอิสระ ซึ่งมีความเป็นอิสระและเป็นกลางอยู่แล้ว ลักษณะการตรวจสอบภายในของบริษัท รองลงมาคือ จ้างผู้ตรวจสอบภายในจากภายนอก (Outsource) (ร้อยละ 20.2) การร่วมมือกันระหว่างฝ่ายตรวจสอบภายในกับผู้เชี่ยวชาญเฉพาะทางภายนอก (Co-outsource) (ร้อยละ 6.2) และกำลังดำเนินการจัดให้มีหน่วยงานตรวจสอบภายใน ตามลำดับ ส่วนอื่นๆ คือ ให้กรรมการดูแลการตรวจสอบภายในเอง และกรรมการแต่งตั้งผู้ตรวจสอบภายในขึ้น โดยทั้งสองบริษัทไม่มีฝ่ายตรวจสอบภายใน

ตารางที่ 4.3 แสดงขนาดธุรกิจของบริษัทพิจารณาจากยอดสินทรัพย์รวมในปี 2546

ยอดสินทรัพย์รวม	จำนวน	ร้อยละ
น้อยกว่า 1,000 ล้านบาท	20	15.5
1,000 – 5,000 ล้านบาท	56	43.4
5,001 – 10,000 ล้านบาท	24	18.6
มากกว่า 10,000 ล้านบาท	29	22.5
รวม	129	100.0

กลุ่มตัวอย่างจำนวน 129 ราย เป็นกรรมการตรวจสอบกับบริษัทที่มียอดสินทรัพย์รวม 1,000 – 5,000 ล้านบาทมากที่สุด ส่วนขนาดกิจการอื่นๆ มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างใกล้เคียงกันขนาดธุรกิจที่มีความแตกต่างกันย่อมมีปริมาณงานของการตรวจสอบภายในแตกต่างกันด้วย กล่าวคือธุรกิจที่มีขนาดใหญ่ย่อมมีการตรวจสอบภายในมากกว่าธุรกิจที่มีขนาดเล็ก กรรมการตรวจสอบซึ่งเป็นกลุ่มตัวอย่างในงานวิจัยฉบับนี้ มีการกระจายตามขนาดธุรกิจที่แตกต่างกัน หรือกระจายตามขนาดการตรวจสอบภายในที่แตกต่างกันด้วย ทำให้ความคิดเห็นต่อการตรวจสอบภายในของกรรมการตรวจสอบที่ได้รับมีความหลากหลายมากยิ่งขึ้น

1.2 ข้อมูลเกี่ยวกับหน่วยงานตรวจสอบภายใน

ข้อมูลเกี่ยวกับหน่วยงานตรวจสอบภายใน ประกอบไปด้วย จำนวนคนของฝ่ายการตรวจสอบภายใน จำนวนวันล่วงหน้าที่ได้รับเอกสารประกอบการประชุม จำนวนการประชุมของผู้ตรวจสอบภายในกับคณะกรรมการตรวจสอบ และข้อมูลอื่นๆ เกี่ยวกับผู้ตรวจสอบภายใน ดังแสดงตารางที่ 4.4

ตารางที่ 4.4 ข้อมูลเกี่ยวกับหน่วยงานตรวจสอบภายใน

ข้อมูล	ค่าเฉลี่ย	ส่วน เบี่ยงเบน มาตรฐาน	ฐานนิยม	ค่า ต่ำสุด	ค่าสูงสุด
จำนวนคนของฝ่ายการตรวจสอบภายใน	11.59	27.72	3	1	180
จำนวนวันล่วงหน้าที่ได้รับเอกสาร ประกอบการประชุม	5.80	2.38	7	1	14
จำนวนการประชุมของผู้ตรวจสอบภายใน กับคณะกรรมการตรวจสอบ	5.44	3.57	4	1	24

ข้อมูลเกี่ยวกับหน่วยงานตรวจสอบภายใน พบว่า จำนวนคนของฝ่ายการตรวจสอบภายในโดยเฉลี่ยมี 11.59 คน จำนวนคนของฝ่ายการตรวจสอบภายในมีความแตกต่างกันมาก ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานสูงถึง 27.72 คน เนื่องจากขนาดธุรกิจที่แตกต่างกัน (ตารางที่ 4.3) ทำให้ขนาดของฝ่ายการตรวจสอบภายในแตกต่างกันด้วย ส่วนจำนวนวันที่ได้รับเอกสารประกอบการประชุมล่วงหน้ามีความแตกต่างกันไม่มาก ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน 2.38 วัน และส่วนใหญ่ได้รับเอกสารประกอบการประชุมล่วงหน้า 7 วัน หรือ 1 สัปดาห์ ส่วนกรรมการตรวจสอบได้รับเอกสารการประชุมล่วงหน้า 7 วัน หรือโดยเฉลี่ยประมาณ 6 วัน มีเวลาในการเตรียมตัวในการประชุมแต่ละครั้ง ทำให้มีการพิจารณา ดูแล และตรวจสอบฝ่ายการตรวจสอบภายในของบริษัทอย่างเพียงพอ จำนวนครั้งการประชุมมีความแตกต่างกันไม่มากนัก ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน 3.57 ครั้งต่อปี และส่วนใหญ่มีการประชุม 4 ครั้งต่อปี หรือโดยประมาณ 3 เดือนต่อครั้ง ถือว่ามีความถี่ในการประชุมค่อนข้างมาก ยิ่งพิจารณาจากค่าเฉลี่ย 5.44 ครั้งต่อปี โดยประมาณเกือบ 2 เดือนต่อครั้ง ความถี่ในการประชุมที่ค่อนข้างบ่อยนี้ ทำให้การติดตามผลการตรวจสอบภายใน ตรวจสอบการทำงานของผู้ตรวจสอบภายใน การวางแผนการตรวจสอบภายใน การแก้ไขปัญหาของการตรวจสอบภายใน และการให้คำแนะนำ มีมากขึ้นตามไปด้วย ทำให้ฝ่ายการตรวจสอบภายในทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

ตารางที่ 4.5 ข้อมูลอื่นๆ เกี่ยวกับผู้ตรวจสอบภายใน

ข้อมูล	มี		ไม่มี	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. บริษัทมีการให้ความรู้หรือสนับสนุนให้ผู้ตรวจสอบภายในไปศึกษาหาความรู้เพิ่มเติมกับหน่วยงานภายนอกที่จัดสัมมนา/อบรมเชิงวิชาการต่างๆ	113	87.6	16	12.4
2. ผู้ตรวจสอบภายในมีการประสานความร่วมมือกับคณะกรรมการตรวจสอบและผู้สอบบัญชีในการวางแผนการตรวจสอบ	117	90.7	12	9.3
3. บริษัทมีจำนวนเจ้าหน้าที่ตรวจสอบเพียงพอสำหรับการตรวจสอบงานในบริษัท	113	87.6	16	12.4
4. ผู้ตรวจสอบภายในมีการติดต่อสื่อสารอย่างไม่เป็นทางการในการพบปะหรือปรึกษากับคณะกรรมการตรวจสอบในประเด็นปัญหาต่างๆ ก่อนการประชุมคณะกรรมการตรวจสอบ	101	78.3	28	21.7

ข้อมูลอื่นๆ เกี่ยวกับผู้ตรวจสอบภายใน พบว่า กรรมการตรวจสอบส่วนใหญ่ เห็นว่าผู้ตรวจสอบภายในมีการพัฒนาตนเองจากการสนับสนุนของบริษัท โดยไปศึกษาหาความรู้เพิ่มเติมกับหน่วยงานภายนอกที่จัดสัมมนา/อบรมเชิงวิชาการ ผู้ตรวจสอบภายในมีการประสานงานกับตนเองและผู้สอบบัญชีในการวางแผนการตรวจสอบ บริษัทมีจำนวนเจ้าหน้าที่ตรวจสอบเพียงพอสำหรับการตรวจสอบงานในบริษัท ถึงแม้ว่าแต่ละบริษัทจะมีจำนวนเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในแตกต่างกันมาก (ตารางที่ 4.4) ขนาดธุรกิจก็มีความแตกต่างกัน (ตารางที่ 4.3) ดังนั้น จำนวนผู้ตรวจสอบภายในของแต่ละบริษัทจึงมีความเหมาะสมกับขนาดของบริษัทเช่นกัน ในเรื่องของการติดต่อสื่อสารอย่างไม่เป็นทางการเพื่อพบปะหรือปรึกษาในประเด็นปัญหาต่างๆ ก่อนการประชุม มีกรรมการตรวจสอบจำนวนน้อยกว่าความคิดเห็นเรื่องอื่นๆ กล่าวได้ว่า การติดต่อสื่อสารอย่างไม่เป็นทางการเป็นสิ่งที่กรรมการตรวจสอบกระทำน้อยกว่ากิจกรรมอื่นๆ

2. ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน และประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน

ก่อนทำการวิเคราะห์ปัจจัย (Factor Analysis) แบ่งปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิผลของการตรวจสอบภายในตามการทบทวนวรรณกรรม เป็น 3 ด้าน ประกอบไปด้วย 7 ปัจจัย ส่วนประสิทธิผลของการตรวจสอบภายในแบ่งเป็น 7 ด้าน แสดงความคิดเห็นดังตารางต่อไปนี้

ตารางที่ 4.6 ความคิดเห็นต่อปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน และประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน

ปัจจัย	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน	แปลผล
ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน			
ปัจจัยด้านโครงสร้างองค์กร			
1. นโยบายและการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร	5.90	0.76	เห็นด้วย
2. ความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศ	5.87	0.88	เห็นด้วย
ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายใน			
3. ความเป็นอิสระและเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน	6.25	0.63	เห็นด้วยอย่างยิ่ง
4. ความรู้ ทักษะ และมนุษยสัมพันธ์ของผู้ตรวจสอบภายใน	6.13	0.57	เห็นด้วยอย่างยิ่ง
5. การประสานงานผู้ตรวจสอบภายใน	6.03	0.65	เห็นด้วย
ปัจจัยอื่นๆ			
6. ขนาดของกิจการ	5.51	0.89	เห็นด้วย
7. ความเข้าใจและยอมรับของผู้รับการตรวจ	6.00	0.67	เห็นด้วย

ตารางที่ 4.6 (ต่อ)

ปัจจัย	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน	แปลผล
ประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน			
1. การส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลกิจการ			
- การจัดทำรายงานทางการเงินให้มีความถูกต้อง	4.93	1.41	ค่อนข้างมาก
- การควบคุมภายในให้มีความน่าเชื่อถือ	5.41	0.93	มาก
- การดูแลให้บริษัทปฏิบัติตามข้อกำหนดและ กฎหมายที่เกี่ยวข้อง	5.31	1.16	มาก
2. ความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความ รับผิดชอบ	4.98	1.17	ค่อนข้างมาก
3. ความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการ ปฏิบัติงาน	4.80	1.34	ค่อนข้างมาก
4. การให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า	5.15	1.10	ค่อนข้างมาก
5. ความมีประสิทธิภาพในภาพรวม	5.70	0.77	เห็นด้วย

2.1 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิผลของ การตรวจสอบภายใน

ปัจจัยที่กรรมการตรวจสอบมีความคิดเห็นมากที่สุด คือ ความเป็นอิสระและเที่ยง
ธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน โดยมีความคิดเห็นในระดับเห็นด้วยอย่างยิ่ง (ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 6.25)
ส่วนปัจจัยอื่นๆ มีระดับความคิดเห็นดังนี้

1) ความคิดเห็นของกรรมการตรวจสอบต่อนโยบายและการสนับสนุนจากฝ่าย
บริหารที่อยู่ในระดับเห็นด้วย (ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 5.90) แสดงว่านโยบายและการสนับสนุนจาก
ฝ่ายบริหารของบริษัทอยู่ในระดับที่ดี กล่าวคือ มีนโยบายที่ประกาศหน้าที่และความรับผิดชอบ
ของหน่วยงานตรวจสอบภายในให้หน่วยงานอื่นๆ ในองค์กรทราบ ทำให้หน่วยงานอื่นมีความเข้าใจ
และรู้ถึงการปฏิบัติงานของการตรวจสอบภายใน หน่วยงานอื่นๆ จะมีความกระตือรือร้น และตั้งใจ
ปฏิบัติงานมากยิ่งขึ้น ลดความบกพร่องของหน่วยงานตนเอง เพื่อที่จะมิให้หน่วยงานตรวจสอบ
ภายในตรวจพบ หน่วยงานตรวจสอบภายในยังมีการกำหนดนโยบาย และวัตถุประสงค์ในการ
จัดตั้งหน่วยงานตรวจสอบภายในในกฎบัตรการตรวจสอบภายใน และกฎบัตรคณะกรรมการ

ตรวจสอบไว้ชัดเจน ทำให้ทั้งผู้ตรวจสอบภายในและกรรมการตรวจสอบตระหนักถึงนโยบายและวัตถุประสงค์ของหน่วยงานตรวจสอบภายในไว้เสมอ

การกำหนดสายการบังคับบัญชาให้ขึ้นตรงต่อผู้บริหารระดับสูงหรือกรรมการตรวจสอบ ทำให้ฝ่ายตรวจสอบภายในเป็นอิสระจากหน่วยงานอื่น ไม่อยู่ภายใต้การบังคับบัญชาของหน่วยงานใดหน่วยงานหนึ่ง การทำงานไม่จำเป็นต้องเกรงกลัวอิทธิพลของหน่วยงานอื่น การตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น แต่หากจัดให้การตรวจสอบภายในอยู่ในฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งแล้ว การทำงานของงานตรวจสอบภายในก็จะขาดความเป็นอิสระ ความเป็นกลาง ผลของการตรวจสอบภายในก็ขาดความน่าเชื่อถือ

ผู้ตรวจสอบภายในมีอำนาจในการจ้างผู้เชี่ยวชาญจากภายนอก ในกรณีที่ผู้ตรวจสอบภายในไม่มีความรู้ ความเชี่ยวชาญในเรื่องนั้น ทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในไม่ติดอยู่ในกรอบแคบ อยู่เพียงเฉพาะความรู้ของผู้ตรวจสอบภายในในบริษัทเท่านั้น ผู้ตรวจสอบภายในสามารถนำผู้เชี่ยวชาญจากภายนอกที่มีเทคนิคพิเศษหรือความรู้ใหม่ มาใช้กับการตรวจสอบภายในในบริษัทได้ ทำให้ประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในดีขึ้น

กรรมการตรวจสอบเห็นด้วยต่อหน่วยงานตรวจสอบภายใน ในเรื่องที่กำลังกล่าวมาทั้งหมดนี้ โดยเฉพาะในเรื่องการประกาศหน้าที่และความรับผิดชอบของหน่วยงานตรวจสอบภายในให้หน่วยงานอื่นทราบ และการกำหนดนโยบายและวัตถุประสงค์ในการจัดตั้งหน่วยงานตรวจสอบภายในในกฎบัตรการตรวจสอบภายในและกฎบัตรคณะกรรมการตรวจสอบ กรรมการตรวจสอบเห็นด้วยอย่างยิ่ง

2) ความคิดเห็นของกรรมการตรวจสอบต่อความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศในระดับเห็นด้วย (ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 5.87) นับได้ว่าข้อมูลสารสนเทศมีความสำคัญต่อการตรวจสอบภายในเป็นอย่างมาก เนื่องจาก สารสนเทศนี้จะเป็นหลักฐานสำคัญในการตรวจสอบภายใน สารสนเทศที่ผู้ตรวจสอบภายในได้รับต้องมีความเกี่ยวข้องกับงานการตรวจสอบภายใน ต้องมีความชัดเจน และทันกาล ไม่ล่าช้าจนก่อให้เกิดความเสียหายได้ สารสนเทศที่ได้รับจะต้องได้รับทั้งด้านการเงิน การบัญชี และการพนักงาน และไม่จำกัดสารสนเทศภายในกิจการเท่านั้น สารสนเทศผู้ตรวจสอบภายในสามารถหาได้จากภายนอกกิจการ นอกจากนี้แล้ว ระบบสารสนเทศทั้งหมดของกิจการจะต้องสอดคล้องหรือเชื่อมโยงกับแผนงานต่างๆ ภายในกิจการด้วย

กรรมการตรวจสอบเห็นว่าฝ่ายการตรวจสอบภายในมีความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศ ผู้ตรวจสอบภายในได้รับสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ ได้รับข้อมูลสารสนเทศที่สำคัญ มีระบบงานฝ่ายบริหารที่เหมาะสม และระบบสารสนเทศมี

พื้นฐานหรือเชื่อมโยงกับแผนงานต่างๆ แสดงว่า ฝ่ายการตรวจสอบภายในมีความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศที่ดี

3) กรรมการตรวจสอบมีความคิดเห็นต่อความเป็นอิสระและเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน ในระดับเห็นด้วยอย่างยิ่ง (ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 6.25) แม้ว่ากรรมการตรวจสอบภายในของบริษัทส่วนใหญ่จะเป็นลักษณะมีฝ่ายตรวจสอบภายในเป็นของตัวเอง (ตารางที่ 4.2) แต่ในเรื่องของความเป็นอิสระและเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายในบริษัท กรรมการตรวจสอบมีความคิดเห็นในระดับเห็นด้วยอย่างยิ่งในเรื่องดังกล่าว ผู้ตรวจสอบภายในสามารถแสดงความเห็นหรือรายงานผลการปฏิบัติงานได้อย่างอิสระ นอกจากนี้ผู้ตรวจสอบภายในยังมีความเป็นกลาง ยุติธรรมในการทำงาน และใช้อำนาจหน้าที่ในทางที่ถูก ทำให้กรรมการตรวจสอบมีความคิดเห็นต่อเรื่องเหล่านี้ในระดับเห็นด้วยอย่างยิ่ง ส่วนในเรื่องความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานไม่ตกอยู่ภายใต้อิทธิพลของฝ่ายจัดการ ถึงแม้ตามโครงสร้างการบริหาร ฝ่ายการตรวจสอบภายในจะขึ้นตรงกับผู้บริหารระดับสูง หรือกรรมการตรวจสอบ แต่ฝ่ายการตรวจสอบภายในยังเป็นหน่วยงานหนึ่งที่อยู่ภายในบริษัท ฝ่ายบริหารหรือการจัดการจึงยังมีอิทธิพลต่อฝ่ายการตรวจสอบภายใน กรรมการตรวจสอบจึงมีความคิดเห็นในระดับเห็นด้วย มิใช่เห็นด้วยอย่างยิ่งดังเช่นในเรื่องอื่นๆ ของความเป็นอิสระและเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน

4) ความคิดเห็นของกรรมการตรวจสอบต่อหน่วยงานตรวจสอบภายในชุดปัจจุบันของบริษัทในเรื่องความรู้ ทักษะ และมนุษยสัมพันธ์ของผู้ตรวจสอบภายใน ในระดับเห็นด้วยอย่างยิ่ง (ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 6.13) กรรมการตรวจสอบเห็นด้วยอย่างยิ่งกับเรื่องที่ว่าผู้ตรวจสอบภายในมีความเข้าใจโครงสร้างองค์กรและการบริหารงานของบริษัท และผู้ตรวจสอบภายในเป็นผู้มีมนุษยสัมพันธ์ มีจิตวิทยาที่ดีในการทำงานกับกรรมการตรวจสอบและหรือบุคคลที่เกี่ยวข้อง ซึ่งทั้งสองเรื่องทั้งความเข้าใจในโครงสร้างและการบริหารงาน และความมีมนุษยสัมพันธ์ที่ดี เป็นคุณสมบัติที่จำเป็นสำหรับผู้ตรวจสอบภายใน เนื่องจากผู้ตรวจสอบภายในต้องเข้าใจโครงสร้างและการบริหารงานของบริษัทเป็นอย่างดีก่อนทำการตรวจสอบ เพื่อเป็นแนวทางในการวิเคราะห์และทำแผนการหาจุดที่มีความเสี่ยง ส่วนความมีมนุษยสัมพันธ์ ผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นจะต้องมีคุณสมบัติข้อนี้ เนื่องจากผู้ตรวจสอบภายในจะต้องมีปฏิสัมพันธ์กับบุคคลฝ่ายอื่นๆ ที่จะเข้าไปทำการตรวจสอบ ดังนั้น ความมีมนุษยสัมพันธ์และจิตวิทยาที่ดีจึงมีความจำเป็นอย่างมากในการทำงานให้ประสบความสำเร็จ ไม่มีอุปสรรคใดๆ หรืออคติจากบุคคลรอบข้างเข้ามาขัดขวางการทำงาน ซึ่งทั้งสองเรื่องนี้ กรรมการตรวจสอบเห็นด้วยอย่างยิ่งว่าผู้ตรวจสอบภายในมีความเข้าใจในโครงสร้างบริษัท และมนุษยสัมพันธ์เป็นอย่างดี

ส่วนในเรื่องความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับธุรกิจ ภาวะอุตสาหกรรมของบริษัท และความรู้ด้านการควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยง กรรมการตรวจสอบยังมีความคิดเห็นในระดับเห็นด้วยกับผู้ตรวจสอบภายในในเรื่องนี้ กล่าวได้ว่าความรู้ในเรื่องเกี่ยวกับธุรกิจ ภาวะอุตสาหกรรมของบริษัท การควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยง ผู้ตรวจสอบภายในยังมีความรู้และทักษะในระดับหนึ่ง แต่ก็น้อยกว่าความเข้าใจในโครงสร้างและมนุษย์สัมพันธ์ เนื่องจากผู้ตรวจสอบภายในยังคงให้ความสนใจเฉพาะงานตรวจสอบภายในของตนเองเท่านั้น ยังไม่มีความรู้ในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน เช่น การควบคุมภายในซึ่งมีความเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในโดยตรง โดยเฉพาะการบริหารความเสี่ยงที่มีความสำคัญเป็นอย่างมากกับการตรวจสอบภายใน เนื่องจากวัตถุประสงค์หลักของการตรวจสอบภายในก็เพื่อที่จะลดความสูญเสียที่เกิดจากความเสียหายภายในองค์กร นอกจากความรู้ที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในโดยตรงอย่างการควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยงแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในยังมีความรู้เรื่องธุรกิจและภาวะอุตสาหกรรมของบริษัทเพียงพอในระดับหนึ่ง ในความคิดเห็นของกรรมการตรวจสอบที่มีความคิดเห็นในระดับเห็นด้วยเท่านั้น ซึ่งความรู้เกี่ยวกับธุรกิจและภาวะอุตสาหกรรมเป็นความรู้พื้นฐานที่ผู้ตรวจสอบภายในควรมี เนื่องจากหากทราบภาวะอุตสาหกรรมของบริษัทแล้ว ก็จะสามารถประเมินค่าความเสี่ยงได้ถูกต้องมากยิ่งขึ้น กล่าวคือ หากในช่วงที่ภาวะอุตสาหกรรมถดถอย ความเสี่ยงที่จะทำให้บริษัทเกิดความสูญเสียก็จะมีมากยิ่งขึ้น ฉะนั้น ผู้ตรวจสอบภายในจึงควรรหาความรู้ที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน ในเรื่อง การควบคุมภายใน การบริหารความเสี่ยง และภาวะอุตสาหกรรมของบริษัทด้วย เพื่อช่วยในการตรวจสอบภายในมีความถูกต้องและมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

5) ความคิดเห็นของกรรมการตรวจสอบต่อหน่วยงานตรวจสอบภายในชุดปัจจุบันของบริษัทในเรื่องการประสานงานของผู้ตรวจสอบภายใน ในระดับเห็นด้วย (ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 6.03) แสดงว่ากรรมการตรวจสอบเห็นว่าผู้ตรวจสอบภายในมีการประสานงานในระดับหนึ่ง ทั้งมีความสำคัญในการนำเสนอสิ่งที่ตรวจพบต่อฝ่ายบริหาร ส่งเสริมให้มีการติดต่อสื่อสารกับผู้สอบบัญชี และกับกรรมการตรวจสอบ การประสานงานที่ดีนี้จะยิ่งช่วยทำให้การตรวจสอบภายในมีความคล่องตัวมากยิ่งขึ้น โดยเฉพาะการประสานงานกับผู้สอบบัญชี ซึ่งข้อมูลสารสนเทศส่วนใหญ่ของการตรวจสอบภายในมาจากผู้สอบบัญชี ดังนั้น ผู้ตรวจสอบภายในจึงควรที่มีการประสานงานกับผู้สอบบัญชีเป็นอย่างดี จึงจะทำให้การตรวจสอบภายในเกิดผลอันดีขึ้นได้

6) ความคิดเห็นของกรรมการตรวจสอบต่อหน่วยงานตรวจสอบภายในชุดปัจจุบันของบริษัทในเรื่องขนาดกิจการมีผลต่อการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ในระดับเห็นด้วย

(ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 5.51) กรรมการตรวจสอบเห็นว่าหากกิจการมีขนาดใหญ่ขึ้น การปฏิบัติงานมีความสลับซับซ้อนมากยิ่งขึ้น ก็จะทำให้ผู้ตรวจสอบภายในรับผิดชอบภาระหน้าที่และปฏิบัติงานมากขึ้นด้วย แต่ภาระงานที่มากขึ้นนี้ไม่ทำให้ผู้ตรวจสอบภายในปฏิบัติงานได้มีประสิทธิภาพน้อยลง ผู้ตรวจสอบภายในสามารถบริหารหน้าที่ภาระงานของตนเองได้

7) ความคิดเห็นของกรรมการตรวจสอบต่อหน่วยงานตรวจสอบภายในชุดปัจจุบันของบริษัทในเรื่องความเข้าใจและยอมรับของผู้รับการตรวจ ในระดับเห็นด้วย (ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 6.00) บริษัทมีความเข้าใจและยอมรับการตรวจสอบภายในเป็นอย่างดี เห็นความสำคัญของการตรวจสอบภายใน โดยการยอมรับข้อเสนอแนะ และนำข้อเสนอแนะจากฝ่ายการตรวจสอบภายในไปปฏิบัติตาม ทำให้ความเสี่ยงหรือความสูญเสียที่อาจเกิดขึ้นได้ถูกแก้ไขได้อย่างเหมาะสมและทันท่วงที สิ่งที่ทำให้บริษัทเห็นความสำคัญของการตรวจสอบภายใน ส่วนหนึ่งเนื่องมาจากข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่กำหนดให้บริษัทจดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์จะต้องมีฝ่ายตรวจสอบภายใน และมีคณะกรรมการตรวจสอบ ซึ่งการที่มีการตรวจสอบภายในนี้จะส่งผลดีแก่ธุรกิจได้

2.2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน

2.2.1 กรรมการตรวจสอบเห็นว่าฝ่ายตรวจสอบภายในมีการจัดทำรายงานทางการเงินให้มีความถูกต้องค่อนข้างมาก (ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.93) สังเกตได้ว่ากรรมการตรวจสอบเห็นว่าฝ่ายตรวจสอบภายในยังมีบทบาทในการจัดทำรายงานทางการเงินให้มีความถูกต้องยังไม่เพียงพอ กล่าวคือ ในความคิดเห็นของกรรมการตรวจสอบอยู่เพียงระดับค่อนข้างมากเท่านั้น เนื่องจาก หากฝ่ายการตรวจสอบภายในมีบทบาทในการจัดทำรายงานทางการเงินก็จะเป็นการก้าวล่วงงานของฝ่ายบัญชีเกินไป หรืออำนาจของฝ่ายตรวจสอบภายในมีมากขึ้นไป เช่น การพิจารณาความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่บริษัทใช้ ตลอดจนการเปลี่ยนแปลงนโยบายที่สำคัญ และการสอบทานความเหมาะสมของการใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารเกี่ยวกับการประมาณการทางบัญชี ต่างๆ เหล่านี้ส่วนใหญ่ผู้บริหารที่มีอำนาจตัดสินใจเห็นว่าไม่ใช่หน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายใน จึงมิได้ให้อำนาจแก่ฝ่ายตรวจสอบภายในถึงสิ่งเหล่านี้ ส่วนในเรื่องของการสอบทานงบการเงินประจำปีร่วมกับผู้สอบบัญชี และการสอบทานรายการปรับปรุงในแต่ละงวดบัญชี เป็นสิ่งที่หน่วยงานตรวจสอบภายในสมควรที่จะตรวจสอบเพื่อให้เกิดความถูกต้องของรายงานทางการเงิน โดยผลจากการตอบแบบสอบถามของกรรมการตรวจสอบพบว่า บางบริษัทก็ไม่ได้มีการปฏิบัติในบางข้อ ทำให้ประสิทธิผลของการตรวจสอบภายในลดลงได้

2.2.2 กรรมการตรวจสอบเห็นว่าการควบคุมภายในมีความน่าเชื่อถือในระดับมาก (ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 5.41) กล่าวคือ มีการพิจารณาขอบเขตและแผนการตรวจสอบอีกครั้ง ทำให้แผนการตรวจสอบภายในมีความน่าเชื่อถือมากยิ่งขึ้น หรือหากผู้ตรวจสอบภายในสามารถทำให้กรรมการบริหารบริษัทได้ตระหนักถึงความเสี่ยงที่เกิดขึ้น ย่อมหมายถึงว่าการควบคุมภายในนั้นเป็นที่เชื่อถือในสายตาผู้บริหาร ส่วนการสอบทานความเพียงพอของการควบคุมทางคอมพิวเตอร์ด้านบัญชีและการเงินมีความน่าเชื่อถือในระดับเพียงค่อนข้างมาก สาเหตุอาจเนื่องมา จากภาระงานของผู้ตรวจสอบภายในในงานด้านอื่นๆ มีมากเกินไป ทำให้การตรวจสอบภายในโดยการควบคุมทางคอมพิวเตอร์ด้านบัญชีและการเงินมีไม่เพียงพอ จึงตรวจสอบในจุดนี้ไม่ทั่วถึง

2.2.3 กรรมการตรวจสอบเห็นว่าการปฏิบัติตามข้อกำหนดและกฎหมายที่เกี่ยวข้องของบริษัทอยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 5.31) จากความคิดเห็นของกรรมการตรวจสอบ จะเห็นว่าฝ่ายการตรวจสอบภายในมีส่วนผลักดันให้บริษัทปฏิบัติตามกฎหมาย พ.ร.บ.หลักทรัพย์ และข้อกำหนดอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งยังมีส่วนผลักดันให้กิจกรรมของบริษัทเป็นไปโดยปราศจากความขัดแย้งทางผลประโยชน์กับบริษัทอื่น แต่บทบาทของฝ่ายการตรวจสอบภายในในการสอดส่องดูแลฝ่ายบริหารให้ทำงานตามหน้าที่ยังมีน้อย ความคิดเห็นของกรรมการตรวจสอบจึงยังอยู่แค่ระดับค่อนข้างมากเท่านั้น อย่างไรก็ตาม ฝ่ายการตรวจสอบภายในอาจยังไม่มีอำนาจเพียงพอที่จะตรวจสอบฝ่ายบริหารด้วย เนื่องจากถูกตัดรอนอำนาจในส่วนนี้ หรือสามารถเข้าตรวจสอบเฉพาะฝ่ายบริหารระดับล่างเท่านั้น

การที่ฝ่ายตรวจสอบภายในสามารถผลักดันให้บริษัทปฏิบัติตามกฎหมาย ทำให้ความเสี่ยงที่จะถูกเอาผิดทางข้อกำหนด หรือถูกฟ้องร้องมีน้อยลง ความมั่นคงในการดำรงกิจการมีมากยิ่งขึ้น การปฏิบัติตามกฎหมายหรือกฎข้อบังคับอย่างเดียวไม่เพียงพอ ฝ่ายตรวจสอบภายในยังสามารถผลักดันให้บริษัทประกอบกิจการที่ปราศจากความขัดแย้งทางผลประโยชน์กับบริษัทอื่น เป็นการสร้างพันธมิตรให้กับบริษัทตนเอง เป็นการร่วมมือภายใต้การแข่งขัน ทำให้ธุรกิจสามารถดำรงอยู่ได้อย่างยั่งยืน เพราะหากมีการขัดแย้งทางผลประโยชน์แล้ว ถ้าบริษัทคู่แข่งมีโอกาสช่วงชิงผลประโยชน์หรือมีโอกาสทำลายบริษัทของเรา ก็จะทำให้บริษัทต้องเลิกกิจการไป

2.2.4 กรรมการตรวจสอบเห็นว่าความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบอยู่ในระดับค่อนข้างมาก (ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.98) แสดงถึงบทบาทของฝ่ายการตรวจสอบภายในต่อความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบยังมีน้อย โดยในแต่ละเรื่อง กล่าวคือ การมีส่วนผลักดันให้มอบหมายหน้าที่ความรับผิดชอบให้ชัดเจน กำหนด

โครงสร้างและสายการติดต่อเป็นไปอย่างเหมาะสม และดูแลให้มีการบันทึกบัญชีที่พิสูจน์ได้ ซึ่งบทบาทในแต่ละเรื่องของฝ่ายการตรวจสอบภายในยังมีน้อย เนื่องจากส่วนใหญ่เกินอำนาจหน้าที่ที่ฝ่ายตรวจสอบภายในสมควรจะได้รับ ฝ่ายตรวจสอบภายในเพียงแต่แสดงข้อเสนอนั้นที่ควรจะต้องปรับปรุงต่อหน้าที่ความรับผิดชอบหรือโครงสร้างให้ฝ่ายบริหารนำไปพิจารณาปฏิบัติ แต่ฝ่ายตรวจสอบภายในยังไม่มีหน้าที่จะลงมือปฏิบัติเพื่อจะแก้ไขปรับปรุงด้วยตนเอง หรือลงไปควบคุมดูแลบันทึกบัญชีของฝ่ายบัญชี เป็นต้น

2.2.5 กรรมการตรวจสอบเห็นว่าความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงานอยู่ในระดับค่อนข้างมาก (ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.80) เนื่องจาก หลักการทำงานของ การตรวจสอบภายในยึดแนวความเสี่ยงเป็นหลัก โดยการวางแผนการตรวจสอบภายในก็หาจุดที่มีความเสี่ยงสูงก่อน ส่วนการพิจารณาประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงานเป็นอันดับรอง จึงทำให้บทบาทของการตรวจสอบภายในการส่งเสริมประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงานยังมีไม่มากเพียงพอ

2.2.6 กรรมการตรวจสอบเห็นว่าการให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้าอยู่ในระดับค่อนข้างมาก (ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 5.15) ได้กล่าวว่า การตรวจสอบภายในยึดแนวความเสี่ยงเป็นหลัก ฝ่ายการตรวจสอบภายในจึงช่วยลดโอกาสของการประทุติไม่ชอบ การทุจริต หรือเหตุการณ์ ความเสี่ยงที่สูงเกินกว่าที่ฝ่ายบริหารกำหนดไว้ในระดับมาก แต่ในเรื่องของการผลักดันและดูแลให้เกิดการสื่อสารให้ทราบตัวชี้วัดการทุจริต หรือการมีมาตรการและวิธีการในการรับรู้และบริหาร ความเสี่ยง เป็นสิ่งที่ลึกซึ้งเกินกว่าที่ฝ่ายการตรวจสอบภายในจะมีหน้าที่ปฏิบัติในเรื่องดังกล่าว

2.2.7 ความคิดเห็นของกรรมการตรวจสอบต่อประสิทธิผลในภาพรวมของการตรวจสอบภายในอยู่ในระดับเห็นด้วย (ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 5.70) กล่าวได้ว่า ในภาพรวมการตรวจสอบภายในในสายตาของกรรมการตรวจสอบยังมีประสิทธิผล กล่าวคือ หน่วยงานตรวจสอบภายในยังคงปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างดี และการปฏิบัติหน้าที่ของการตรวจสอบภายในก็มีความสำคัญต่อการดำเนินงานของบริษัท รวมทั้ง ยังช่วยปกป้องผลประโยชน์ของผู้ถือหุ้นรายย่อย ซึ่งเป็นผู้ไม่สามารถรับรู้การดำเนินงานหรือผลกำไรที่แท้จริงของบริษัทได้ หากบริษัทไม่มีหน่วยงานตรวจสอบภายใน ก็สามารถปกปิดผลกำไรที่แท้จริงได้ ทำให้การตรวจสอบภายในยังผลประโยชน์อย่างมาก

บทบาทในการสนับสนุนคณะกรรมการตรวจสอบ

การศึกษาครั้งนี้มิใช่เป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในแต่อย่างใด แต่ นำเสนอระดับความคิดเห็นของกรรมการตรวจสอบต่อผู้ตรวจสอบภายในว่า มีส่วนร่วมกับ กรรมการตรวจสอบในระดับใด แสดงผลดังตารางที่ 4.7

ตารางที่ 4.7 แสดงระดับความคิดเห็นต่อบทบาทในการสนับสนุนคณะกรรมการตรวจสอบ

ข้อความ	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน	แปลผล
1. ผู้ตรวจสอบภายในมีส่วนร่วมในการประสานงาน กับคณะกรรมการตรวจสอบ	5.79	0.95	มาก
2. ผู้ตรวจสอบภายในมีส่วนร่วมในการประเมิน กระบวนการบริหารความเสี่ยงและการควบคุม ทั้งหมด เพื่อสอบถามและสื่อสารต่อผู้บริหารให้ มั่นใจอย่างสมเหตุสมผลกับคณะกรรมการ ตรวจสอบ	5.50	0.95	มาก
3. ผู้ตรวจสอบภายในมีส่วนร่วมในการรายงาน เกี่ยวกับการควบคุมภายในในรายงานประจำปี หรือรายงานระหว่างกาลอื่นๆ ต่อผู้มีส่วนได้เสีย ภายนอก รวมทั้งมีการรวบรวมหลักฐานอย่าง เพียงพอที่เสนอรายงานกับคณะกรรมการ ตรวจสอบ	5.59	1.17	มาก
รวม	5.63	0.90	มาก

กรรมการตรวจสอบเห็นว่า ผู้ตรวจสอบภายในมีบทบาทในการสนับสนุนคณะกรรมการ
ตรวจสอบมาก (ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 5.63) แสดงว่าผู้ตรวจสอบภายในมีส่วนร่วมกับการกรรมการ
ตรวจสอบมาก เนื่องจาก ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ผู้ตรวจสอบภายในเป็นผู้ปฏิบัติหน้าที่ และ
กรรมการตรวจสอบเป็นผู้ดูแลควบคุมการตรวจสอบภายในชั้นหนึ่ง ผู้ตรวจสอบภายในจึงต้อง
มีส่วนร่วมหรือบทบาทต่อกรรมการตรวจสอบเป็นอย่างมาก ไม่ว่าจะเป็นการประสานงาน การ
ประเมินกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุมภายใน การรายงานเกี่ยวกับการควบคุมภายใน
และการรวบรวมหลักฐานเสนอต่อกรรมการตรวจสอบด้วย

3. การวิเคราะห์ปัจจัยที่ช่วยสนับสนุนความมีประสิทธิผลของ การตรวจสอบภายใน

การศึกษาค้นคว้าครั้งนี้แสดงขั้นตอนการสร้างปัจจัย (ตัวแปรอิสระ) ด้วยเทคนิคการวิเคราะห์ปัจจัย (Factor Analysis) ซึ่งปัจจัยที่ได้ผู้ศึกษาจะนำมาใช้เป็นตัวแปรในการศึกษาหาความสัมพันธ์และอธิบายความมีประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน ผลการศึกษาในการวิเคราะห์ปัจจัยนี้จะนำไปสร้างสมมติฐานใหม่ในหัวข้อที่ 4

การวิเคราะห์ปัจจัยมีขั้นตอนดังนี้

1. นำข้อคำถามทั้ง 22 ข้อในแบบสอบถามส่วนที่ 3 (ภาคผนวก ก) มาทดสอบด้วย KMO and Bartlett's Test ว่าข้อคำถามต่างๆ มีความสัมพันธ์กันและมีความเหมาะสมที่จะใช้เทคนิคการวิเคราะห์ปัจจัยในการวิเคราะห์ข้อมูลหรือไม่

2. จากการทดสอบ KMO and Bartlett's Test พบว่า สามารถใช้เทคนิคการวิเคราะห์ปัจจัย (Factor Analysis) ได้โดยค่า Kaiser-Meyer-Olkin (KMO)* เท่ากับ 0.813 ส่วนค่า Bartlett's test of sphericity ใช้ทดสอบสมมติฐานว่าเมทริกซ์สหสัมพันธ์นี้เป็นเมทริกซ์เอกลักษณะหรือไม่ ได้ค่า Significance = .000 ซึ่งน้อยกว่า 0.05 จึงปฏิเสธสมมติฐาน ผลคือ เมทริกซ์สหสัมพันธ์ที่ได้ไม่เป็นเมทริกซ์เอกลักษณะ แสดงว่าข้อคำถามต่างๆ มีความสัมพันธ์กัน (กัลยา นิชยบัญชา, 2544: 258-259) จึงสรุปได้ว่าข้อมูลเหล่านี้มีความเหมาะสมที่จะใช้กับเทคนิคการวิเคราะห์ปัจจัย

3. ในการใช้เทคนิคการวิเคราะห์ปัจจัย ผู้ศึกษาได้ปัจจัยทั้งหมด 6 ปัจจัยดังแสดงในตารางที่ 4.8 แต่ละปัจจัยประกอบด้วย 2 ข้อคำถามขึ้นไป แต่ละข้อคำถามมีน้ำหนักปัจจัย (Factor loading) ตั้งแต่ 0.4 ขึ้นไป ดังแสดงในตารางที่ 4.9

* ค่า KMO เป็นค่าที่ใช้วัดความเหมาะสมของข้อมูลว่าสามารถใช้เทคนิคการวิเคราะห์ปัจจัยได้หรือไม่ โดยถ้าค่า KMO ต่ำกว่า 0.50 หมายถึง ไม่ควรใช้วิธีวิเคราะห์ปัจจัยกับข้อมูลตรงกันข้าม ถ้าค่า KMO มีค่ามากโดยเข้าสู่ 1 แสดงว่าเทคนิคการวิเคราะห์ปัจจัยเหมาะสมกับข้อมูลที่มีอยู่

ตารางที่ 4.8 ค่า Eigenvalues ร้อยละของความแปรปรวน และร้อยละสะสมของความแปรปรวน
ของแต่ละปัจจัย

ปัจจัยที่	Eigenvalues	ร้อยละความแปรปรวน	ร้อยละสะสมของความแปรปรวน
1	6.565	29.840	29.840
2	2.182	9.916	39.757
3	1.862	8.464	48.221
4	1.263	5.742	53.963
5	1.208	5.490	59.454
6	1.159	5.268	64.722

ตัวแปรที่ได้จากการใช้เทคนิคการวิเคราะห์ปัจจัย สามารถแบ่งได้ 6 ปัจจัย โดยหกปัจจัยนี้ สามารถอธิบายค่าความแปรปรวนของข้อมูลตัวแปรทั้งหมดได้ร้อยละ 64.722 โดยปัจจัยที่ 1 อธิบายความแปรปรวนของข้อมูลได้ 29.840 ส่วนปัจจัยที่ 2, 3, 4, 5 และ 6 อธิบายความแปรปรวนของข้อมูลได้ร้อยละ 9.916, 8.464, 5.742 , 5.490 และ 5.268 ตามลำดับ นอกจากนี้ ลำดับความสำคัญของปัจจัยก็เรียงตามร้อยละของความแปรปรวนด้วย

ตารางที่ 4.9 เมทริกซ์น้ำหนักปัจจัยของตัวแปรบนปัจจัยหลังจากการหมุนแกน

(Rotated component matrix)

	Component					
	1	2	3	4	5	6
C4_2	.777					
C4_1	.702					
C7_3	.654					
C4_3	.654					
C5_1	.547					
C3_3	.471					
C2_1		.838				
C2_2		.834				
C2_3		.735				
C1_3		.453				
C3_2			.825			
C3_1			.817			
C4_4			.615			
C5_3			.597			
C7_2				.783		
C7_1				.725		
C6_2					.859	
C6_1					.784	
C6_3					.561	
C1_1						.654
C1_2						.486
C5_2						.448

ตารางที่ 4.9 แสดงน้ำหนักปัจจัยของข้อคำถามหลังจากหมุนแกนโดยใช้เทคนิคการวิเคราะห์ปัจจัย ได้ปัจจัยทั้งหมด 6 ปัจจัย โดยแต่ละปัจจัยมีค่า Eigenvalues มากกว่า 1 และมีข้อคำถามที่อธิบายปัจจัยนั้นๆ 2 ข้อคำถามขึ้นไปโดยแต่ละข้อคำถามมีน้ำหนักปัจจัยตั้งแต่ 0.40

ตารางที่ 4.10 เปรียบเทียบความเหมือนและความแตกต่างของตัวแปรอิสระที่ผู้ศึกษาคาดไว้ในเบื้องต้นกับตัวแปรอิสระที่สร้างจากการใช้เทคนิคการวิเคราะห์ปัจจัย

ตัวแปรอิสระจากการทบทวนวรรณกรรมและการสัมภาษณ์	ตัวแปรอิสระจากการใช้เทคนิคการวิเคราะห์ปัจจัย	กลุ่มปัจจัย
1. นโยบายและการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร 2. ความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศ	6. นโยบายและการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารและการประสานงานผู้ตรวจสอบภายใน 2. ความพร้อมของแหล่งความรู้และข้อมูลสารสนเทศ	1. ปัจจัยด้านโครงสร้างองค์กร
3. ความเป็นอิสระและเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน 4. ความรู้ ทักษะ และมนุษยสัมพันธ์ของผู้ตรวจสอบภายใน 5. การประสานงานของผู้ตรวจสอบภายใน	3. ความเป็นอิสระและเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน 1. ความรู้ ทักษะ และการประสานงานของผู้ตรวจสอบภายใน	2. ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายใน
6. ขนาดกิจการ 7. ความเข้าใจและยอมรับของผู้รับการตรวจ	5. ขนาดกิจการ 4. ความเข้าใจและยอมรับของผู้รับการตรวจ	3. ปัจจัยอื่นๆ

หมายเหตุ : ตัวเลขในคอลัมภ์เทคนิคการวิเคราะห์ปัจจัยแสดงตามลำดับความสำคัญของปัจจัย

สรุปได้ว่า จากข้อคำถาม 22 ข้อ ภายหลังจากใช้เทคนิคการวิเคราะห์ปัจจัยสร้างตัวแปรใหม่ได้ทั้งหมด 6 ตัว แบ่งเป็น 3 กลุ่มปัจจัย กลุ่มที่ 1 ปัจจัยด้านโครงสร้างองค์กร จากเดิมตัวแปรนโยบายและการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร เปลี่ยนเป็นตัวแปรนโยบายและการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารและการประสานงานของผู้ตรวจสอบภายใน ตัวแปรความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศ เปลี่ยนเป็นตัวแปรความพร้อมของแหล่งความรู้และข้อมูลสารสนเทศ กลุ่มที่ 2 ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายใน ตัวแปรความเป็นอิสระและเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบ

ภายในยังคงเดิม ตัวแปรความรู้ ทักษะ และมนุษยสัมพันธ์ของผู้ตรวจสอบภายใน และตัวแปรการประสานงานของผู้ตรวจสอบภายใน รวมเป็นตัวแปร ความรู้ ทักษะ และการประสานงานของผู้ตรวจสอบภายใน กลุ่มที่ 3 ตัวแปรอื่นๆ ตัวแปรขนาดกิจการ และตัวแปรความเข้าใจและยอมรับของผู้รับการตรวจยังคงเดิม

4. การหาความสัมพันธ์ระหว่างระดับความมีประสิทธิภาพของ การตรวจสอบภายใน กับปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อความ มีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน (การทดสอบสมมติฐาน)

ประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน แบ่งเป็น 5 ด้าน คือ 1) การส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลกิจการ 2) การส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ 3) การส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน 4) การให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า และ 5) ความมีประสิทธิภาพในภาพรวม ส่วนปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบใน แบ่งเป็น 6 ปัจจัย คือ 1) นโยบายและการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารและการประสานงานของผู้ตรวจสอบภายใน 2) ความพร้อมของแหล่งความรู้และข้อมูลสารสนเทศ 3) ความเป็นอิสระและเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน 4) ความรู้ ทักษะ และการประสานงานของผู้ตรวจสอบภายใน 5) ขนาดกิจการ และ 6) ความเข้าใจและยอมรับของผู้รับการตรวจ มีการหาความสัมพันธ์โดยคำนวณหาค่า Factor score จากการวิเคราะห์ปัจจัย (Factor Analysis) แล้วนำมาหาความสัมพันธ์กับคะแนนเฉลี่ยของความมีประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน คำนวณหาความสัมพันธ์ของตัวแปรทั้งสองด้วยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน แสดงผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ดังตารางที่ 4.11

ตารางที่ 4.11 สรุปความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อความมีประสิทธิภาพของ
การตรวจสอบภายใน กับ ประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน

ปัจจัย \ ประสิทธิภาพ	A	B	C	D	E	F	G
1. นโยบายและการสนับสนุน จากฝ่ายบริหารและการประ สานงานของผู้ตรวจสอบภายใน	0.370 (.000)	0.481 (.000)	0.391 (.000)	0.247 (.005)	0.190 (.031)	0.449 (.000)	0.539 (.000)
2. ความพร้อมของแหล่งความรู้ และข้อมูลสารสนเทศ	0.412 (.000)	0.586 (.000)	0.499 (.000)	0.407 (.000)	0.316 (.000)	0.564 (.000)	0.696 (.000)
3. ความเป็นอิสระและเที่ยง ธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน	0.443 (.000)	0.574 (.000)	0.430 (.000)	0.340 (.000)	0.267 (.000)	0.507 (.000)	0.561 (.000)
4. ความรู้ ทักษะ และการประ สานงานของผู้ตรวจสอบภายใน	0.393 (.000)	0.542 (.000)	0.452 (.000)	0.350 (.000)	0.295 (.001)	0.548 (.000)	0.606 (.000)
5. ขนาดกิจการ	0.243 (.005)	0.366 (.000)	0.214 (.015)	0.147 (.097)	0.057 (.519)	0.296 (.001)	0.411 (.000)
6. ความเข้าใจและยอมรับของ ผู้รับการตรวจ	0.435 (.000)	0.253 (.004)	0.287 (.001)	0.171 (.053)	0.310 (.000)	0.297 (.001)	0.220 (.012)

หมายเหตุ : ตัวเลขแสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน (r)

และตัวเลขในวงเล็บ หมายถึง ค่า Sig.

- ประสิทธิผล
- A หมายถึง การดูแลกระบวนการจัดทำรายงานทางการเงินของบริษัทให้มีความถูกต้อง
- B หมายถึง การดูแลระบบควบคุมภายในของบริษัทให้มีความน่าเชื่อถือ
- C หมายถึง การดูแลให้บริษัทปฏิบัติตามข้อกำหนดและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง
- D หมายถึง การส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ
- E หมายถึง การส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน
- F หมายถึง การให้สัตยาบันเตือนภัยล่วงหน้า
- G หมายถึง ความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในในภาพรวม

ทุกปัจจัย (ตัวแปรอิสระทุกตัว) มีความสัมพันธ์กับความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในทุกด้าน (Sig. < .05) ยกเว้นขนาดกิจการและความเข้าใจและยอมรับของผู้รับการตรวจไม่มีความสัมพันธ์กับการส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ และขนาดกิจการไม่มีความสัมพันธ์กับการส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน ในกรณีที่มีความสัมพันธ์กันนั้น เนื่องจาก ในส่วนของโครงสร้างองค์กร คือ นโยบายและการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารและการประสานงานของผู้ตรวจสอบภายใน ความพร้อมของแหล่งความรู้และข้อมูลสารสนเทศ มีส่วนในการสนับสนุนและเอื้ออำนวยต่อการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ยังผลให้เกิดความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในทุกด้าน

ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายใน ไม่ว่าจะเป็นความเป็นอิสระและเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน และความรู้ ทักษะ และการประสานงานของผู้ตรวจสอบภายใน ล้วนมีส่วนสำคัญที่ทำให้เกิดประสิทธิผลของการตรวจสอบภายในโดยตรง เนื่องจากหากผู้ตรวจสอบมีความรู้ความสามารถมาก และใช้ความรู้ ความสามารถเหล่านั้นอย่างถูกต้องไม่เอนเอียงเข้าข้างฝ่ายหนึ่งฝ่ายใด ก็จะทำให้การควบคุมและตรวจสอบมีประสิทธิภาพ

ปัจจัยอื่นๆ ได้แก่ ขนาดกิจการมีความสัมพันธ์กับความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน เนื่องจาก ยิ่งกิจการมีขนาดใหญ่ขึ้น หมายถึงการมีจำนวนพนักงานฝ่ายตรวจสอบภายในเพิ่มขึ้น และมีเงินหมุนเวียนในกิจการเพิ่มมากขึ้นด้วย ส่งเสริมให้การตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ส่วนความเข้าใจของผู้รับการตรวจมีความสัมพันธ์กับความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน เนื่องจากหากผู้รับการตรวจมีความเข้าใจ และยินยอมให้ผู้ตรวจสอบภายในเข้าไปตรวจสอบงานของตนเอง ก็ย่อมทำให้ลดอุปสรรคในการทำงานได้ ย่อมส่งผลให้การตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

ขนาดกิจการไม่มีความสัมพันธ์กับการส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ เนื่องจาก ความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบเป็นปัจจัยที่ขึ้นอยู่กับลักษณะส่วนบุคคล จึงไม่ขึ้นกับขนาดกิจการแต่อย่างใด ซึ่งแม้ว่ากิจการมีขนาดเล็ก แต่หากมีพนักงานที่มีความรับผิดชอบสูง ก็เกิดการส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบได้ด้วย เมื่อทดสอบความแตกต่างของการส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบในแต่ละประเภทธุรกิจ แต่ละขนาดกิจการ และแต่ละลักษณะการตรวจสอบภายใน พบว่า ประเภทธุรกิจที่ต่างกันมีการส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบไม่แตกต่างกัน แต่ขนาดกิจการและลักษณะการตรวจสอบภายในที่ต่างกันมีการส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบและการรายงาน

ตามหน้าที่ความรับผิดชอบแตกต่างกัน (ตามตารางที่ 4.12) โดยกิจการขนาดใหญ่จะมีการส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบสูงกว่ากิจการขนาดเล็ก กิจการขนาดเล็กที่มีความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบต่ำนี้ เป็นส่วนที่ทำให้ขนาดกิจการไม่ส่งผลต่อการส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ

ขนาดกิจการไม่มีความสัมพันธ์กับการส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน เนื่องจาก ไม่ว่ากิจการขนาดเล็กหรือใหญ่ หากการตรวจสอบภายในซึ่งประกอบไปด้วยปัจจัยอื่น เช่น ปัจจัยด้านโครงสร้างองค์กรและปัจจัยคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายใน มีระบบการจัดการที่ดีก็สามารถทำให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพได้ เมื่อทดสอบความแตกต่างของการส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงานในแต่ละประเภทธุรกิจและแต่ละขนาดกิจการ พบว่า แต่ละประเภทธุรกิจและแต่ละขนาดกิจการมีการส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงานไม่แตกต่างกัน (ตารางที่ 4.13) กล่าวได้ว่าไม่ว่าธุรกิจประเภทใด หรือกิจการจะมีขนาดใหญ่หรือขนาดเล็กก็มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงานที่ไม่แตกต่างกัน จึงทำให้ขนาดกิจการไม่มีความสัมพันธ์กับการส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน

ส่วนความเข้าใจและยอมรับของผู้รับการตรวจไม่มีความสัมพันธ์กับการส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ เนื่องจากความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบเป็นปัจจัยที่ขึ้นอยู่กับความรับผิดชอบของแต่ละบุคคล ซึ่งหากพนักงานนั้นๆ มีความเข้าใจและยอมรับการตรวจสอบเป็นอย่างดี ก็ไม่ได้หมายความว่าความรับผิดชอบต่อหน้าที่ด้วย เมื่อทดสอบความแตกต่างของการส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบในแต่ละประเภทธุรกิจ พบว่า แต่ละประเภทธุรกิจมีการส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบไม่แตกต่างกัน (ตามตารางที่ 4.12) จากความไม่แตกต่างกันของการส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ จึงทำให้ความเข้าใจและยอมรับของผู้รับการตรวจไม่มีความสัมพันธ์กับการส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ และเมื่อทดสอบความแตกต่างของการส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบในแต่ละลักษณะการตรวจสอบภายใน พบว่า แต่ละลักษณะการตรวจสอบภายในมีการส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบแตกต่างกัน (ตามตารางที่ 4.12) โดยกิจการที่มีฝ่ายตรวจสอบภายในของบริษัทเองและกิจการที่มีการร่วมมือกันระหว่างฝ่ายตรวจสอบภายในกับผู้เชี่ยวชาญเฉพาะทางภายนอก มีการส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบและการ

รายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ สูงกว่ากิจการที่จ้างผู้ตรวจสอบภายในจากภายนอก และกิจการที่กำลังดำเนินการจัดให้มีหน่วยงานตรวจสอบภายใน ซึ่งกิจการที่จ้างผู้ตรวจสอบภายในจากภายนอกผู้รับการตรวจจะการยอมรับการตรวจสอบที่ต่ำกว่า เนื่องจากไม่มีความสัมพันธ์ที่สนิทสนมใกล้ชิดกับผู้ตรวจสอบภายใน ทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นไปได้ยาก จึงทำให้ความเข้าใจและยอมรับของผู้รับการตรวจไม่มีความสัมพันธ์กับการส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบ และการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ

ตารางที่ 4.12 การทดสอบความแตกต่างของการส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบในแต่ละประเภทธุรกิจ แต่ละขนาดกิจการ และแต่ละลักษณะการตรวจสอบภายใน (One-way ANOVA)

	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน	F	Sig.
ประเภทธุรกิจ			1.608	0.191
1. การเงิน	5.00	1.17		
2. การผลิต	4.83	1.24		
3. การบริการ	5.33	0.87		
4. อื่นๆ	4.53	1.73		
ขนาดกิจการ			4.368	0.006
1. น้อยกว่า 1,000 ล้านบาท	4.75	0.86		
2. 1,001-5,000 ล้านบาท	4.71	1.01		
3. 5,001-10,000 ล้านบาท	5.03	1.61		
4. มากกว่า 10,000 ล้านบาท	5.61	1.04		
ลักษณะการตรวจสอบภายใน			2.960	0.022
1. มีฝ่ายตรวจสอบภายในเอง	5.12	1.06		
2. จ้างผู้ตรวจสอบภายนอก	4.45	1.38		
3. ร่วมมือกับผู้เชี่ยวชาญ	5.08	0.77		
4. กำลังดำเนินการ	4.33	1.81		
5. อื่นๆ	6.50	0.71		

ตารางที่ 4.13 ความทดสอบความแตกต่างของการส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผล
ของการปฏิบัติงานในแต่ละประเภทธุรกิจ และแต่ละขนาดกิจการ
(One-way ANOVA)

	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน	F	Sig.
ประเภทธุรกิจ			1.462	0.228
1. การเงิน	4.42	1.46		
2. การผลิต	4.77	1.33		
3. การบริการ	5.09	1.27		
4. อื่นๆ	5.27	0.95		
ขนาดกิจการ			0.775	0.510
1. น้อยกว่า 1,000 ล้านบาท	5.02	0.85		
2. 1,001-5,000 ล้านบาท	4.60	1.21		
3. 5,001-10,000 ล้านบาท	4.83	1.88		
4. มากกว่า 10,000 ล้านบาท	4.99	1.34		

5. ความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับการเพิ่ม ความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน

ผู้วิจัยถามความคิดเห็นกรรมการตรวจสอบเกี่ยวกับแนวทางเพิ่มประสิทธิผลของ
หน่วยงานตรวจสอบภายใน และความรู้ทักษะที่หน่วยงานตรวจสอบภายในควรพัฒนาเพื่อให้
สามารถปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพ กรรมการตรวจสอบมีข้อเสนอแนะดังนี้

5.1 แนวทางเพิ่มประสิทธิผลของหน่วยงานตรวจสอบภายใน

กรรมการตรวจสอบเสนอข้อคิดเห็นเกี่ยวกับการเพิ่มประสิทธิผลของหน่วยงานตรวจสอบ
ภายในแต่ละด้าน ดังนี้

1. การเข้าใจและยอมรับของผู้รับตรวจ

กรรมการตรวจสอบให้แนวทางในการเพิ่มประสิทธิผลของหน่วยงานตรวจสอบภายใน
ด้านการเข้าใจและยอมรับของผู้รับการตรวจ จำนวน 12 ท่าน สรุปได้ดังนี้ ประธานและกรรมการ

ตรวจสอบจะต้องมีความรู้และเข้าใจบทบาทหน้าที่ในการกำกับดูแล โดยให้ความรู้กับฝ่ายบริหารและกรรมการเกี่ยวกับงานและความสำคัญของการตรวจสอบภายใน ซึ่งสามารถจัดโดยสมาคมส่งเสริมสถาบันกรรมการบริษัทไทย เป็นต้น ฝ่ายการตรวจสอบภายในจะต้องได้รับการสนับสนุนจากผู้บริหารและความร่วมมือของผู้รับการตรวจ ซึ่งผู้บริหารควรยอมรับและปฏิบัติตามความเห็นของผู้ตรวจสอบ นอกจากนี้ควรพิจารณาให้ตำแหน่งผู้ตรวจสอบภายในในระดับที่สูงพอที่จะเป็นที่ยอมรับและรับฟังข้อเสนอแนะจากฝ่ายอื่นๆ

2. วิธีการตรวจสอบภายใน

กรรมการตรวจสอบให้แนวทางในการเพิ่มประสิทธิผลของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ด้านวิธีการตรวจสอบภายใน จำนวน 11 ท่าน สรุปได้ดังนี้ การตรวจสอบภายในควรเน้นเรื่องประสิทธิภาพของระบบงานมากกว่าการจับผิดทุจริต ขั้นตอนการตรวจสอบภายในควรประกอบไปด้วยหลายขั้นตอน โดยมีรอบระยะเวลาการตรวจสอบที่เหมาะสม และมีการสื่อสารที่มีประสิทธิภาพ ขั้นตอนการตรวจสอบภายในควรมีการประเมินความเสี่ยงในกระบวนการบริหารทุกขั้นตอนและทุกฝ่ายงาน สำหรับการประเมินผลควรนำขบวนการบริหาร BSC มาใช้โดยมีตัวชี้วัด KPI จะช่วยในการติดตามประเมินผลอย่างต่อเนื่องและฝ่ายตรวจสอบภายในต้องหมั่นติดตามผลการตรวจ ทั้งในฝ่ายการตรวจสอบภายในเองและผลการปฏิบัติงานของผู้รับตรวจที่ต้องแก้ไขปรับปรุง นอกจากนี้กรรมการตรวจสอบจะต้องดูแลการตรวจสอบภายในอย่างใกล้ชิด

3. ด้านนโยบาย

กรรมการตรวจสอบให้แนวทางในการเพิ่มประสิทธิผลของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ด้านนโยบาย จำนวน 10 ท่าน สรุปได้ดังนี้ นโยบายการบริหารงานของบริษัทควรจัดทำให้มีประสิทธิภาพ โดยต้องมีทิศทางที่บริษัทจะดำเนินไปใน 3-5 ปีข้างหน้า ควรให้ฝ่ายการตรวจสอบภายในมีส่วนร่วมในการกำหนดวิสัยทัศน์ ภารกิจ กลยุทธ์ โดยมีเป้าหมายแผนธุรกิจและงบประมาณที่กำหนดไว้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล สำหรับการประชุมของบริษัทควรให้ฝ่ายตรวจสอบภายในรายงานสถานะของบริษัทในที่ประชุมกรรมการทุกครั้ง และหน่วยงานตรวจสอบภายในควรประชุมร่วมกับกรรมการตรวจสอบทุกไตรมาส

4. การพัฒนาความรู้

กรรมการตรวจสอบให้แนวทางในการเพิ่มประสิทธิผลของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ด้านการพัฒนาความรู้ จำนวน 10 ท่าน สรุปได้ดังนี้ ควรมีการพัฒนาความรู้ของผู้ตรวจสอบภายใน โดยมีการฝึกอบรมกับตลาดหลักทรัพย์ จัดระบบการอบรมแลกเปลี่ยนประสบการณ์

ระหว่างผู้ตรวจสอบสาขาหน่วยงานต่างๆ ในอุตสาหกรรมเดียวกัน มีการจัดการองค์ความรู้ในงาน ตรวจสอบให้เป็นกรณีศึกษาเฉพาะองค์กร และมีสมาคมวิชาชีพที่เข้มแข็ง เพื่อกำกับดูแลและให้ความรู้หรือประสบการณ์ ในกรณีที่ผู้ตรวจสอบภายในไม่มีความรู้ความเชี่ยวชาญในเรื่องนั้นๆ สามารถจ้างผู้เชี่ยวชาญจากภายนอกในฐานะที่ปรึกษาเฉพาะกิจได้ เพื่อเป็นการพัฒนาความรู้การตรวจสอบภายในยิ่งขึ้นไป

5. ความเป็นอิสระของผู้ตรวจสอบภายใน

กรรมการตรวจสอบให้แนวทางในการเพิ่มประสิทธิผลของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ด้านความเป็นอิสระของผู้ตรวจสอบภายใน จำนวน 8 ท่าน สรุปได้ดังนี้ การตรวจสอบภายในควรทำโดยผู้ตรวจสอบภายนอกมากกว่า เพื่อให้เกิดความเป็นอิสระและปราศจากอิทธิพลของฝ่ายบริหาร ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความโปร่งใส ฝ่ายบริหารจะต้องให้ความเป็นอิสระ โดยกำหนดโครงสร้างให้ฝ่ายตรวจสอบภายในขึ้นตรงต่อกรรมการผู้จัดการใหญ่ และเป็นเลขานุการคณะกรรมการตรวจสอบ คณะกรรมการตรวจสอบและฝ่ายตรวจสอบจะต้องทำงานเป็นอันหนึ่งอันเดียวกัน ปราศจากการแทรกแซงจากฝ่ายบริหาร ผู้ตรวจสอบภายในสามารถให้ความเห็นหรือแสดงผลการตรวจสอบ การชี้แนะที่สามารถกระทำได้อย่างเต็มที่

6. ทรัพยากรมนุษย์

กรรมการตรวจสอบให้แนวทางในการเพิ่มประสิทธิผลของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ด้านทรัพยากรมนุษย์ จำนวน 7 คน สรุปได้ดังนี้ จำนวนบุคลากรในฝ่ายการตรวจสอบภายในควรเพียงพอกับการขยายงานของบริษัท ควรมีนักวิชาชีพสาขากฎหมาย สาขาบัญชีอย่างละ 1 ตำแหน่งในคณะกรรมการตรวจสอบ ไม่เปลี่ยนผู้ตรวจสอบภายในบ่อย และผู้ตรวจสอบภายในควรมีส่วนร่วมในกิจกรรมการปฏิบัติงานของแผนกต่างๆ เพื่อให้เข้าใจบทบาทและหน้าที่มากขึ้น

7. ด้านกฎเกณฑ์ ระเบียบ ข้อปฏิบัติ

กรรมการตรวจสอบให้แนวทางในการเพิ่มประสิทธิผลของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ด้านกฎเกณฑ์ ระเบียบ ข้อบังคับ จำนวน 6 ท่าน สรุปได้ดังนี้ ผู้ตรวจสอบจะต้องมีระเบียบปฏิบัติที่แน่ชัด โดยมีการกำหนดหัวข้อ และแนวทางการตรวจสอบที่ชัดเจน กำหนดภาระหน้าที่อำนาจ ดำเนินการไว้เป็นลายลักษณ์อักษร และผู้บริหารจะต้องมีการจัดการเด็ดขาดกับผู้ที่ไม่ปฏิบัติตามระเบียบหรือกฎหมาย

8. ข้อมูลสารสนเทศ

กรรมการตรวจสอบให้แนวทางในการเพิ่มประสิทธิผลของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ด้านข้อมูลสารสนเทศ จำนวน 4 ท่าน สรุปได้ดังนี้ การตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิผลนั้นควรมีระบบข้อมูลที่ทันเวลาและถูกต้องจะต้องได้รับข้อมูลที่แท้จริงจากหน่วยงานของบริษัท การนำเทคโนโลยีสารสนเทศเข้ามาช่วยปฏิบัติงานในงานบางประเภท บางระดับ จะช่วยให้งานตรวจสอบกระทำได้รวดเร็วและแม่นยำยิ่งขึ้น

5.2 ความรู้และทักษะของผู้ตรวจสอบภายใน

ความรู้และทักษะของผู้ตรวจสอบภายในควรมีการพัฒนาในด้านต่างๆ ต่อไปนี้

1. ความรู้เกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน

กรรมการตรวจสอบให้แนวทางในการเพิ่มประสิทธิผลของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ด้านความรู้เกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน จำนวน 18 คน สรุปได้ดังนี้ ควรเปลี่ยนวิธีการตรวจสอบภายในโดยพัฒนาจาก historical-based (นำประสบการณ์มาเป็นพื้นฐาน) มาเป็น risk-based (นำความเสี่ยงเป็นพื้นฐาน) ต้องมีความรู้ด้านควบคุมภายใน ตรวจสอบภายใน วิธีการตรวจสอบ การประเมินผลการตรวจสอบ การสรุปผลที่สามารถวัดผลได้ ความเสี่ยงทางธุรกิจ และการบริหาร ความเสี่ยงอย่างดี ควรมีความรู้เรื่องระบบงานเชิงป้องกัน CSA ,Risk Management Assessment, Best Practice Authority Approach, Quality Assurance Report (QAR) เพื่อลดข้อบกพร่องที่จะเกิดขึ้น รวมทั้งมีความรู้เรื่องธรรมาภิบาลหรือการกำกับดูแลกิจการที่ดี นอกจากนี้ผู้ตรวจสอบภายในต้องพัฒนาความรู้ในด้านต่างๆ เกี่ยวกับงานให้ทันเวลาที่เปลี่ยนแปลงไป โดยใช้มาตรฐานการตรวจสอบใหม่ๆ ที่ทันเหตุการณ์

2. ความรู้ด้านอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง

กรรมการตรวจสอบให้แนวทางในการเพิ่มประสิทธิผลของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ด้านความรู้ด้านอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง จำนวน 18 คน สรุปได้ดังนี้ ผู้ตรวจสอบภายในควรได้รับการอบรมเป็นระยะๆ เพื่อให้ทันกับเทคโนโลยีที่ก้าวหน้า โดยผู้ตรวจสอบภายในควรมีความรู้เรื่องคอมพิวเตอร์ ระบบข้อมูลสารสนเทศ การบริหาร บัญชีการเงิน เข้าใจเรื่องตัวชี้วัดทางการเงิน จิตวิทยา กฎหมาย ภาษีอากร และกฎเกณฑ์ของตลาดหลักทรัพย์ ผู้ตรวจสอบภายในควรมีประสบการณ์เกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน นอกจากนี้ยังจะต้องมีคุณธรรม จรรยาบรรณในการปฏิบัติหน้าที่ และมนุษยสัมพันธ์ที่ดี โดยต้องมีจิตสำนึกเสมอว่ามีความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้นรายย่อย

3. ทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

กรรมการตรวจสอบให้แนวทางในการเพิ่มประสิทธิผลของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ด้านทักษะการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน จำนวน 12 คน สรุปได้ดังนี้ ผู้ตรวจสอบต้องรู้จักวางแผน เรื่องที่สำคัญและจำเป็นก่อน สามารถจัดสิ่งที่จะต้องทำก่อนได้ มีทักษะในการประสานงานกับหน่วยงานต่างๆ ที่ต้องเข้าตรวจสอบ โดยใช้ดุลยพินิจให้มาก นำหลักทฤษฎีต่างๆ มาผสมผสานกับประสบการณ์เพื่อประกอบการวิเคราะห์ให้ถูกต้องที่สุด ปฏิบัติหน้าที่ด้วยความรอบคอบ ปฏิบัติงานตามความเที่ยงธรรม มีความกล้าคิด กล้าทำ และกล้าเสนอความคิดเห็น และมีทักษะในการนำเสนอ ประเด็นปัญหา ข้อเสนอแนะ และข้อสรุปที่ดี

4. ความรู้เกี่ยวกับธุรกิจ

กรรมการตรวจสอบให้แนวทางในการเพิ่มประสิทธิผลของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ด้านความรู้เกี่ยวกับธุรกิจ จำนวน 8 คน สรุปได้ดังนี้ ผู้ตรวจสอบภายในต้องรอบรู้ทุกเรื่องของธุรกิจบริษัท ตั้งแต่การจัดหาวัตถุดิบ กระบวนการผลิต เทคโนโลยี และการตลาด มีความเข้าใจในกลยุทธ์ของบริษัท และมีความรู้เรื่องการจัดการคุณภาพโดยรวม (Total Quality Management : TQM) เกี่ยวกับการเพิ่มผลผลิต