

ผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบ
ภายในของบริษัท มหาชน จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์
แห่งประเทศไทย ในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค

**THE IMPACT OF INTERNAL AUDIT STRATEGIES ON THE
QUALITY OF INTERNAL AUDITS OF PUBLIC LIMITED
COMPANIES LISTED ON THE STOCK EXCHANGE OF
THAILAND IN THE CONSUMER GOODS GROUP**

พิราอร รุ่งhirun

PIRAON RUNGHIRUN

การค้นคว้าอิสระนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร

บัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี

มหาวิทยาลัยศรีปทุม

ปีการศึกษา 2564

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยศรีปทุม

**THE IMPACT OF INTERNAL AUDIT STRATEGIES ON THE
QUALITY OF INTERNAL AUDITS OF PUBLIC LIMITED
COMPANIES LISTED ON THE STOCK EXCHANGE OF
THAILAND IN THE CONSUMER GOODS GROUP**

PIRAON RUNGHIRUN

**INDEPENDENT STUDY SUBMITTED IN PARTIAL FULFILLMENT
OF THE REQUIREMENTS FOR THE DEGREE OF
MASTER OF ACCOUNTANCY SCHOOL OF ACCOUNTANCY
SRIPATUM UNIVERSITY
ACADAMIC YEAR 2021
COPYRIGHT OF SRIPATUM UNIVERSITY**

หัวข้อการค้นคว้าอิสระ

ผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพการ
ตรวจสอบภายใน ของบริษัท มหาชน จำกัด ที่จดทะเบียนใน
ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
ในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค

THE IMPACT OF INTERNAL AUDIT STRATEGIES ON
THE QUALITY OF INTERNAL AUDITS OF PUBLIC
LIMITED COMPANIES LISTED ON THE STOCK
EXCHANGE OF
THAILAND IN THE CONSUMER GOODS GROUP

นักศึกษา

พิราอร รุ่งหิรัญ รหัส 61502654

หลักสูตร

บัญชีมหาบัณฑิต

คณะ

บัญชี

อาจารย์ที่ปรึกษาการค้นคว้าอิสระ

ดร.ประเวศ เพ็ญวุฒิกุล

คณะกรรมการสอบการค้นคว้าอิสระ

.....ประธานกรรมการ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สมบูรณ์ สาระพัค)

.....กรรมการ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จิตาภรณ์ สินจรรยาศักดิ์)

.....กรรมการ

(ดร.ประเวศ เพ็ญวุฒิกุล)

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม อนุมัติให้ับการค้นคว้าอิสระฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของ
การศึกษาตามหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต

คณบดีคณะบัญชี

.....

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จิตาภรณ์ สินจรรยาศักดิ์)

วันที่.....เดือน.....พ.ศ.....

หัวข้อการค้นคว้าอิสระ	ผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อ คุณภาพการตรวจสอบภายใน ของบริษัท มหาชน จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค
นักศึกษา	THE IMPACT OF INTERNAL AUDIT STRATEGIES ON THE QUALITY OF INTERNAL AUDITS OF PUBLIC LIMITED COMPANIES LISTED ON THE STOCK EXCHANGE OF THAILAND IN THE CONSUMER GOODS GROUP
หลักสูตร	พีรอร รุ่งหิรัญ รหัส 61502654
คณะ	บัญชีมหาบัณฑิต
อาจารย์ที่ปรึกษาการค้นคว้าอิสระ	บัญชี ดร.ประเวศ เพ็ญวุฒิกุล

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน ของบริษัท มหาชน จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค กลุ่มตัวอย่างคือ ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 200 คน ทำการเก็บข้อมูลด้วยแบบสอบถาม และใช้สถิติในการวิเคราะห์ได้แก่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และใช้สถิติการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ เพื่อการทดสอบสมมติฐาน

ผลการศึกษาพบว่า (1) กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความถูกต้อง (2) กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนามมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความชัดเจน (3) กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้าน

ความกระชับ (4) กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความทันต่อเวลา (5) กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบและ ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านสร้างสรรค์ (6) กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความจูงใจ ผลที่ได้จากการศึกษาสามารถนำไปเป็นแนวทางในการปรับปรุงกระบวนการตรวจสอบภายในเพื่อส่งเสริมให้การทำงานอย่างมีคุณภาพ มีความน่าเชื่อถือถูกต้องตามมาตรฐานการตรวจสอบ อันจะส่งผลให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุดต่อการตรวจสอบภายในในอนาคตสืบต่อไป

กิตติกรรมประกาศ

การศึกษาค้นคว้าอิสระฉบับนี้ สามารถสำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดีเนื่องด้วยการให้ความช่วยเหลือ การให้คำแนะนำและการให้ข้อเสนอแนะ ด้วยความเมตตาอันเป็นประโยชน์ต่อการปรับปรุงแก้ไขงานการศึกษาค้นคว้าอิสระฉบับนี้ให้มีความถูกต้องตามหลักวิชาการและระเบียบวิธีวิจัย จากอาจารย์ที่ปรึกษา คร.ประเวศ เพ็ญวุฒิกุล และอาจารย์ท่านอื่น ๆ ตลอดจนเจ้าของผลงานวิจัย งานวิทยานิพนธ์และเอกสารวิชาการทั้งในประเทศไทยและต่างประเทศทุกท่าน ที่ผู้ศึกษาได้นำมาประกอบการศึกษาค้นคว้าและประยุกต์ใช้สำหรับเป็นแนวทางในการศึกษาในครั้งนี้ ทุกท่านที่ได้ให้คำปรึกษา และข้อเสนอแนะ ทำให้ผู้วิจัยสามารถดำเนินงานวิจัยออกมาได้แล้วเสร็จสมบูรณ์ ผู้วิจัยจึงขอกราบขอบพระคุณทุกท่านไว้ ณ โอกาสนี้

ท้ายนี้ผู้วิจัยขอน้อมรำลึกถึงพระบารมีแห่งคุณพระศรีรัตนตรัย และสิ่งศักดิ์สิทธิ์ทั้งหลายในสากลพิภพที่ผู้วิจัยเคารพนับถือ อันเป็นที่พึ่งให้ผู้วิจัยได้มีสติปัญญาในการดำเนินการศึกษาได้สำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดี และผู้วิจัยขอให้เป็นกตเวทิตาแด่คุณบิดา มารดา และผู้มีพระคุณทุกท่านของผู้วิจัยที่ได้ให้ความรู้และหลักวิชาการต่างๆ จนสามารถดำเนินงานวิจัยครั้งนี้ได้สำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดี

พิราอร รุ่งหิรัญ

ธันวาคม 2564

สารบัญ

บทคัดย่อภาษาไทย.....	I
กิตติกรรมประกาศ.....	III
สารบัญ.....	IV
สารบัญตาราง.....	VI
สารบัญภาพ.....	IX
บทที่	หน้า
1 บทนำ.....	1
ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
วัตถุประสงค์ของการวิจัย.....	2
กรอบแนวคิดในการวิจัย.....	2
สมมติฐานการวิจัย.....	3
ขอบเขตของการวิจัย.....	4
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	5
นิยามศัพท์.....	5
2 แนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	9
แนวคิดและทฤษฎีการตรวจสอบภายใน.....	9
แนวคิดเกี่ยวกับกลยุทธ์การตรวจสอบภายใน.....	14
แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน.....	18
แนวคิดเกี่ยวกับองค์การมหาชน.....	20
ทฤษฎีตัวแทน (Agency theory).....	22
งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	24
3 ระเบียบวิธีวิจัย.....	30
รูปแบบการวิจัย.....	30
ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง.....	30
เครื่องมือและการพัฒนาเครื่องมือ.....	31

สารบัญ (ต่อ)

บทที่		หน้า
	การรวบรวมข้อมูล.....	36
	สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล.....	36
4	ผลการวิเคราะห์ข้อมูล.....	38
	ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเบื้องต้นด้วยสถิติเชิงพรรณนา.....	38
	การวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุคูณ.....	56
	ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย.....	57
	สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน.....	62
5	สรุปผลการวิจัย อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ.....	64
	สรุปผลการวิจัย.....	64
	อภิปรายผลการวิจัย.....	70
	ข้อเสนอแนะ.....	75
	บรรณานุกรม.....	76
	ภาคผนวก.....	79
	ภาคผนวก ก แบบสอบถามงานวิจัย.....	81
	ภาคผนวก ข ผลการทดสอบหาค่าดัชนีความสอดคล้องของเครื่องมือวิจัย.....	93
	ประวัติผู้วิจัย.....	103

สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
1	เกณฑ์วัดระดับค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม..... 34
2	ค่าเมทริกซ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระที่ใช้ในการวิจัย..... 37
3	แสดงจำนวน และร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามเพศ..... 38
4	แสดงจำนวน และร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามอายุ..... 39
5	แสดงจำนวน และร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามสถานภาพ..... 39
6	แสดงจำนวน และร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามระดับการศึกษา..... 40
7	แสดงจำนวน และร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามประสบการณ์ในการทำงาน..... 40
8	แสดงจำนวน และร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามตำแหน่งงานในปัจจุบัน..... 41
9	การแสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นเกี่ยวกับกลยุทธ์การ ตรวจสอบภายใน..... 42
10	การแสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นเกี่ยวกับกลยุทธ์การ ตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการตรวจสอบ..... 42
11	การแสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นเกี่ยวกับกลยุทธ์การ ตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม..... 44
12	การแสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นเกี่ยวกับกลยุทธ์การ ตรวจสอบภายใน ด้านการรายงานและการติดตามผลการตรวจสอบ..... 45
13	การแสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการ ตรวจสอบภายใน..... 47
14	การแสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการ ตรวจสอบภายใน ด้านความถูกต้อง..... 48

สารบัญตาราง (ต่อ)

ตารางที่	หน้า
15 การแสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน ด้านความชัดเจน.....	49
16 การแสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน ด้านความกระชับ.....	50
17 การแสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน ด้านความทันต่อเวลา.....	51
18 การแสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน ด้านความสร้างสรรค์.....	52
19 การแสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน ด้านการจูงใจ.....	54
20 การวิเคราะห์ค่าทนทาน Tolerance และ ค่า VIF (Variance inflation factors)	55
21 ผลการวิเคราะห์กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความถูกต้อง โดยใช้วิธีการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple linear regression).....	56
22 ผลการวิเคราะห์กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความชัดเจน โดยใช้วิธีการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple linear regression)	57
23 ผลการวิเคราะห์กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความกระชับ โดยใช้วิธีการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple linear regression)	58

สารบัญตาราง (ต่อ)

ตารางที่	หน้า
24	58
ผลการวิเคราะห์ถดถอยเชิงพหุคูณการตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความทันต่อเวลา โดยใช้วิธีการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple linear regression).....	
25	59
ผลการวิเคราะห์ถดถอยเชิงพหุคูณการตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความสร้างสรรค์ โดยใช้วิธีการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple linear regression).....	
26	60
ผลการวิเคราะห์ถดถอยเชิงพหุคูณการตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความจงใจ โดยใช้วิธีการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple linear regression)	
27	61
สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน.....	

สารบัญภาพ

ภาพประกอบที่	หน้า
1 กรอบแนวความคิดในการวิจัย.....	3

บทที่ 1

บทนำ

ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ในการดำเนินงานของธุรกิจในปัจจุบันได้มีการดำเนินงานของนิติบุคคลขนาดใหญ่ในรูปแบบของ บริษัท มหาชน จำกัด ซึ่งเป็นการดำเนินงานในองค์กรที่มีโครงสร้างขนาดใหญ่ และมีหน่วยงานหลายหน่วยงานในองค์กร ทำให้เกิดความซับซ้อนในการดำเนินงานและองค์กรมหาชนยังเป็นองค์กรที่มีส่วนได้เสียกับบุคคลส่วนใหญ่ทั้งผู้ถือหุ้นรายใหญ่และผู้ถือหุ้นรายย่อยเป็นจำนวนมาก จึงต้องมีการปฏิบัติงานที่มีความรอบคอบเพื่อไม่ให้เกิดความเสียหายในการดำเนินงานโดยกระบวนการที่ผู้บริหารสามารถป้องกันการดำเนินงานดังกล่าวได้มีการจัดตั้งหน่วยงานตรวจสอบภายในในองค์กรเพื่อควบคุมดูแลการปฏิบัติงานของพนักงานในองค์กรโดยผู้ตรวจสอบภายในซึ่งผู้ปฏิบัติงานในตำแหน่งหน้าที่นั้นๆต้องมีมาตรฐานการตรวจสอบภายในซึ่งเป็นเครื่องมือในการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในที่ดี

มาตรฐานการตรวจสอบภายใน (Internal Audit Standards) เป็นการกำหนดแนวทางที่ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องยึดถือและปฏิบัติตามนั้น ครอบคลุมทั้งในด้านของหลักเกณฑ์ในการประเมินและการวัดผลการปฏิบัติงานของหน่วยตรวจสอบภายใน ในเรื่องกฎหมายและสภาพแวดล้อมทางวัฒนธรรม ขนาดโครงสร้าง ความซับซ้อน รวมทั้งวิธีการดำเนินการตรวจสอบภายใน การปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในที่มีมาตรฐานนั้น ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการตรวจสอบภายใน เพื่อเป็นหลักประกันอันเที่ยงธรรมว่า หน่วยงานตรวจสอบภายในที่เป็นหน่วยงานอิสระนั้น สามารถทำหน้าที่รายงานผลการตรวจสอบและประเมินผลการปฏิบัติงานของหน่วยงานภายใน ให้ผู้บริหารทราบได้อย่างถูกต้อง ครบถ้วนและทันเวลา นอกจากนี้ การจัดกิจกรรมควบคุมและปรับปรุงประสิทธิผลการบริหารความเสี่ยง สามารถทำได้อย่างเป็นระบบ (สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย, 2554) ซึ่งมาตรฐานการตรวจสอบภายในเป็นสิ่งที่ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องยึดถือปฏิบัติและสร้างผลการดำเนินงานของผู้ตรวจสอบภายใน โดยมี

รายงานผลการปฏิบัติงานแต่ความสำเร็จจะเกิดขึ้นได้ต้องอาศัยกลยุทธ์การตรวจสอบภายใน (Internal Audit Strategy) ไม่ว่าจะเป็นกลยุทธ์ด้านการวางแผนการตรวจสอบ (Audit Planning) ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม (Audit Fieldwork) และด้านการรายงานและการติดตามผล (Reporting and Following up) (จันทนา สาขากรและคณะ, 2548) ซึ่งเป็นกระบวนการในการวางแผนสำหรับงานตรวจสอบภายในแต่ทั้งนี้ก็ต้องมีการควบคุมเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายในเพื่อให้ได้ซึ่งรายงานผลการปฏิบัติงานที่มีความน่าเชื่อถือและสร้างความมั่นใจแก่ผู้ใช้งบการเงิน

คุณภาพการตรวจสอบภายใน (Internal Audit Quality) เป็นการเสนอรายงานการตรวจสอบอย่างมีประสิทธิภาพตามมาตรฐานการประกอบวิชาชีพการตรวจสอบภายในเนื่องจากรายงานการตรวจสอบนั้น แสดงให้เห็นถึงคุณภาพของการทำงานของผู้ตรวจสอบภายใน โดยคุณภาพการตรวจสอบภายใน (Internal Audit Quality) ประกอบด้วย 1) ความถูกต้อง (Accuracy) 2) ความชัดเจน (Clarity) 3) ความกระชับ (Conciseness) 4) ความทันต่อเวลา (Timeliness) 5) ความสร้างสรรค์ (Constructive Criticism) 6) ความจงใจ (Pursuance) (จันทนา สาขากร และคณะ, 2548 : 11) โดยผู้ตรวจสอบภายในตระหนักถึงกระบวนการรายงานผลการตรวจสอบที่ดี สามารถรายงานผลได้ตรงตามวัตถุประสงค์ เพื่อให้ได้มาซึ่งรายงานการตรวจสอบภายในที่มีความน่าเชื่อถือซึ่งสามารถนำเสนอต่อผู้บริหารองค์กรและกรรมการตรวจสอบภายในเพื่อสะท้อนผลการปฏิบัติงานของพนักงานในองค์กรได้อย่างแท้จริง

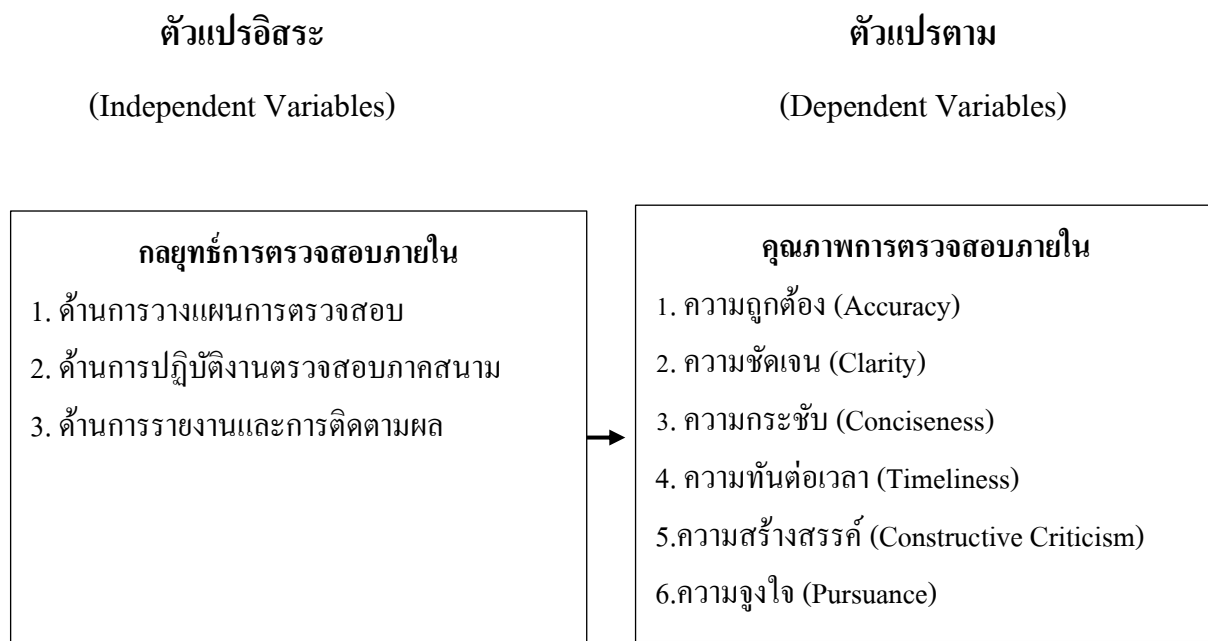
จากเหตุผลที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีผลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน ของบริษัท มหาชน จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบว่ากลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีผลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในหรือไม่ ซึ่งทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในที่ทำงานในบริษัท มหาชน จำกัด ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาปรับปรุงกระบวนการบริหารจัดการ และเป็นแนวทางสำหรับการพัฒนาคุณภาพการตรวจสอบภายในของของบริษัท มหาชน จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ให้เกิดประโยชน์สูงสุด

วัตถุประสงค์ของการศึกษา

เพื่อศึกษาผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในของบริษัทมหาชน จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค

กรอบแนวคิดในการศึกษา

การวิจัยครั้งนี้ ตัวแปรอิสระและตัวแปรตามที่ใช้ในการศึกษา นำมาจากการทบทวนวรรณกรรม ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง สามารถสร้างเป็นกรอบแนวคิดได้ดังนี้



ภาพประกอบที่ 1 กรอบแนวความคิดในการศึกษา

สมมติฐานการศึกษา

การศึกษาเรื่อง ผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในของบริษัทมหาชน จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค ผู้วิจัยได้นำตัวแปรจากกรอบแนวคิดที่ได้จากการทบทวนวรรณกรรม ทฤษฎี และการศึกษางานวิจัยที่เกี่ยวข้อง กำหนดเป็นสมมติฐานในการศึกษา ดังนี้

สมมติฐานข้อที่ 1 กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อ คุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความถูกต้อง

สมมติฐานข้อที่ 2 กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อ คุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความชัดเจน

สมมติฐานข้อที่ 3 กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อ คุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความกระชับ

สมมติฐานข้อที่ 4 กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อ คุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความทันต่อเวลา

สมมติฐานข้อที่ 5 กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อ คุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความคิดสร้างสรรค์

สมมติฐานข้อที่ 6 กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อ คุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความตั้งใจ

ขอบเขตของการศึกษา

งานวิจัยนี้เป็นการศึกษาเชิงสำรวจ (Survey Research) ทำการสำรวจข้อมูลที่ได้รับจาก แบบสอบถาม (Questionnaire) โดยมุ่งศึกษาผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อ คุณภาพการตรวจสอบภายใน ของบริษัท มหาชน จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค มีขอบเขตงานวิจัย ดังนี้

ขอบเขตด้านเนื้อหา

งานวิจัยครั้งนี้มุ่งเน้นศึกษาข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มี ต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน ของบริษัท มหาชน จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่ง

ประเทศไทย ในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค โดยทำการทบทวนวรรณกรรม ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ขอบเขตด้านประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ทำการวิจัยในครั้งนี้คือ ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในของกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

ประโยชน์ด้านวิชาการ

1. ทำให้ทราบถึงผลกระทบที่มีคุณภาพการตรวจสอบภายในทั้ง 6 ด้าน คือ 1.ด้านความถูกต้อง (Accuracy) 2.ด้านความชัดเจน (Clarity) 3.ด้านความกระชับ (Conciseness) 4.ด้านความทันต่อเวลา (Timeliness) 5.ด้านความสร้างสรรค์ (Constructive Criticism) 6.ด้านความมุ่งมั่น (Pursuance)

2. เพื่อเป็นข้อมูลสำหรับหน่วยงานตรวจสอบภายในของบริษัท (มหาชน) จำกัด ในการพัฒนาคุณภาพงานตรวจสอบภายในอันจะช่วยให้องค์กรบรรลุเป้าหมายและการดำเนินงานให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์อย่างมีประสิทธิภาพประสิทธิผลต่อไป

ประโยชน์จากการนำผลการศึกษาวิจัยไปใช้

1. ผู้บริหารองค์กร สามารถใช้ข้อมูลผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในเพื่อใช้สำหรับวางแผน กำหนดกลยุทธ์ การบริหารจัดการได้อย่างมีประสิทธิภาพ

2. เพื่อนำผลการวิจัยไปใช้ในการปรับปรุง และพัฒนาหน่วยงานตรวจสอบภายใน ให้มีการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพ

3. เพื่อให้เกิดการตระหนักรู้ว่า การตรวจสอบภายในเป็นส่วนหนึ่งที่มีต่อการดำเนินงานขององค์กร ซึ่งจะเป็นประโยชน์ในการค้นคว้าวิจัย สำหรับผู้ที่สนใจศึกษาต่อไปในอนาคต ในเรื่องการตรวจสอบภายใน หรืองานวิจัยในสาขาอื่นที่มีการวิจัยคล้ายคลึงกัน

4. ผู้ตรวจสอบภายใน ตลอดจนผู้บริหารองค์กร สามารถใช้ผลการศึกษา เพื่อเป็นแนวทางในการปรับปรุงและพัฒนากระบวนการการตรวจสอบภายในขององค์กรให้มีประสิทธิผลมากที่สุด

นิยามศัพท์

การตรวจสอบภายใน หมายถึง กิจกรรมการให้หลักประกันอย่างเที่ยงธรรม และการให้คำปรึกษาอย่างเป็นอิสระ ซึ่งจัดให้มีขึ้นเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานขององค์กรให้ดีขึ้น การตรวจสอบภายในช่วยให้องค์กรบรรลุถึงเป้าหมายที่วางไว้ ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุมและการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบและเป็นระเบียบ (วันวิสาข์ ผาสุกกาย, 2559)

ผู้ตรวจสอบภายใน หมายถึง ผู้ที่ได้รับมอบหมายให้ดำเนินการตรวจสอบการปฏิบัติงานและปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นและให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยงการควบคุมและการกำกับดูแลด้านการบริหารงาน ด้านการเงิน ด้านบัญชี งบประมาณ ด้านการบริหารจัดการพัสดุและสินทรัพย์ของหน่วยงานให้เป็นไปตามระเบียบ ข้อบังคับ กฎหมาย ของกระทรวงยุติธรรม เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุด (สถาบันเพื่อการบริหารและพัฒนา, 2553)

กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน (Internal Audit Strategy) หมายถึง แนวทางวิธีการหรือแผนปฏิบัติการกิจกรรมการให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระ ที่องค์กรจัดให้มีเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานและปรับปรุงประสิทธิภาพของการบริหารความเสี่ยงการควบคุมและการกำกับดูแลขององค์กรที่ทำให้้องค์กรสามารถบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร โดยพิจารณาจากจุดมุ่งหมายภารกิจและการจัดสรรทรัพยากรการวิเคราะห์ความเสี่ยงลดจุดด้อยและข้อจำกัดเพื่อนำองค์กรไปสู่ความสำเร็จได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลประกอบด้วย (ภัทรานิษฐ์ หมั่นเรือคำ, 2554)

1. การวางแผนการตรวจสอบ เป็นการคิดล่วงหน้าก่อนที่จะลงมือปฏิบัติงานจริงว่าจะตรวจสอบเรื่องใดด้วยวัตถุประสงค์ใด ณ เวลาไหนและใช้เวลาตรวจสอบเท่าไร โดยใช้ทรัพยากรที่มีอยู่คือบุคลากรงบประมาณและวัสดุอุปกรณ์อย่างเหมาะสมการวางแผนที่ดีช่วยให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามวัตถุประสงค์ในระยะเวลางบประมาณและอัตรากำลังที่กำหนด

2. การปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม คือ กระบวนการตรวจสอบสอบทานและรวบรวมหลักฐานเพื่อวิเคราะห์และประเมินผลการปฏิบัติงานของหน่วยงานต่างๆ ว่าเป็นไปตามนโยบายแผนงานระเบียบปฏิบัติขององค์กรรวมทั้งกฎหมายที่เกี่ยวข้องพร้อมทั้งเสนอข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบและข้อเสนอแนะต่อผู้บริหารเพื่อประกอบการตัดสินใจในการบริหารงาน

3. การรายงานและการติดตามผล คือ การจัดทำรายงานเป็นการรายงานผลการปฏิบัติงานให้ผู้บริหารทราบถึงวัตถุประสงค์ขอบเขตวิธีปฏิบัติงานผลการตรวจสอบข้อมูลทั้งหมดทุกชั้นตอน

สรุปข้อบกพร่องที่ตรวจพบประเด็นความเล็งที่สำคัญการควบคุมรวมทั้งเรื่องอื่น ๆ ที่ผู้บริหารควรทราบพร้อมทั้งข้อเสนอแนะในการแก้ไขปรับปรุงและการติดตามผลเป็นขั้นตอนสุดท้ายของกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเพื่อให้ทราบว่าหน่วยรับตรวจมีการดำเนินการตามข้อเสนอแนะและข้อบกพร่องที่พบได้รับการแก้ไขอย่างเหมาะสม

4.คุณภาพการตรวจสอบภายใน คือ การปฏิบัติงานทางด้านการตรวจสอบภายในให้มีคุณภาพ คณะกรรมการตรวจสอบภายในต้องมีความเป็นอิสระ และมีความเที่ยงธรรมต่อการตรวจสอบ เพื่อให้ได้ผลการตรวจสอบภายในที่เป็นจริงขององค์กร และรายงานต่อผู้บริหารเพื่อให้ผู้บริหารได้บริหารจัดการกับปัญหาที่เกิดขึ้นได้อย่างสะดวก ลักษณะของการตรวจสอบภายในที่มีคุณภาพมีดังนี้ (จันทนา สาขากรและคณะ. 2548 : 11-9)

5.ความถูกต้อง (Accuracy) หมายถึงข้อมูลที่ปรากฏในการรายงานตรงกับข้อเท็จจริง ถ้าผู้ตรวจสอบรายงานถึงสิ่งใด สิ่งนั้นควรเป็นสิ่งที่ผู้ตรวจสอบได้ทราบ หรือได้ยอมรับแล้วว่าเป็นสิ่งที่ตรงกับความเป็นจริงผู้ตรวจสอบจะต้องสามารถยืนยันและพิสูจน์ได้และได้ประเมินข้อมูลเหล่านั้นให้กับผู้บริหาร และผู้บริหารได้รับรายงานการตรวจสอบได้ให้ความสำคัญกับความถูกต้องของข้อมูลเป็นอันดับแรกทั้งนี้ เพราะการใช้รายงานเพื่อสั่งการใดๆ ย่อมตั้งอยู่บนพื้นฐานที่ถูกต้อง โดยเฉพาะอย่างยิ่ง การรายงานข้อบกพร่องเนื่องจากการรายงานข้อบกพร่องจะทำให้ผู้บริหารเพ่งเล็งผู้รับการตรวจเป็นพิเศษ

6.ความชัดเจน (Clarity) หมายถึงรายงานที่ทำให้ผู้อ่านเข้าใจ และทราบเหตุการณ์ต่างๆ ได้เสมือนกับที่ผู้ตรวจสอบทราบทั้งหมด หรือเสมือนหนึ่งผู้อ่านรายงานอยู่ในเหตุการณ์นั่นเอง ถ้อยคำที่ใช้จึงต้องสามารถสื่อข้อความตามความต้องการของผู้ตรวจสอบได้รายงานที่มีถ้อยคำคลุมเครือจะทำให้ผู้อ่านเกิดความเข้าใจที่แตกต่างจากที่ควรจะเป็นและอาจนำไปสู่การตัดสินใจที่ไม่ตรงประเด็นได้ ดังนั้น ผู้ตรวจสอบจึงควรทำความเข้าใจในเรื่องที่จะเสนอรายงานให้ชัดเจนเสียก่อน เพราะไม่มีบุคคลใดที่จะถ่ายทอดข้อความได้ชัดเจนหากไม่มีความเข้าใจในเรื่องนั้นอย่างเพียงพอ นั่นคือ ผู้ตรวจสอบควรแน่ใจว่าเรื่องที่จะเขียนรายงานนั้นมีข้อมูลอยู่แล้วและตนเองเข้าใจอย่างดีในข้อมูลดังกล่าว

7.ความกระชับ (Conciseness) หมายถึงการตัดเนื้อหาที่ไม่จำเป็นออกจากรายงานแต่ไม่ใช่หมายถึง การเขียนรายงานให้สั้น รายงานจะสั้นหรือยาวนั้น ขึ้นอยู่กับเนื้อหาสาระในรายงานนั้นว่ามีมากน้อยเพียงใด ความกระชับ คือ การตัดสิ่งที่ฟุ่มเฟือย หรือไร้สาระออกไป และมุ่งชี้ประเด็นปัญหาโดยหลีกเลี่ยงรายละเอียดที่ไม่จำเป็น หากสิ่งเหล่านั้นไม่ใช่เป็นการสนับสนุนหรือส่งเสริมข้อความที่ต้องการเสนอในรายงาน แต่ทั้งนี้มิได้หมายความว่า รายงานต้องตัดทอนข้อความให้สั้น ซึ่งอาจทำให้เข้าใจได้ยาก หรือขาดความสละสลวย ถึงแม้ว่าการตัดทอน ความคิด สิ่งที่ตรวจพบ วัสดุ

ประโยคหรือข้อความที่ฟุ่มเฟือย จะมีมากน้อยเพียงใดก็ตาม ผู้ตรวจสอบยังคงต้องรักษาความต่อเนื่องของแนวความคิดที่ได้รายงานไว้ รวมทั้งความถูกต้องของการใช้ภาษา ผู้ตรวจสอบควรระมัดระวังด้วยว่าความกระชับควรอยู่ในระดับใด เพราะความกระชับของบุคคลหนึ่งอาจจะเกินไปสำหรับอีกบุคคลหนึ่งที่จะทำความเข้าใจในรายงานได้ โดยเฉพาะอย่างยิ่งสำหรับผู้ที่ต้องรับผิดชอบในการดำเนินการเพื่อการแก้ไขปรับปรุง ตามที่เสนอดำเนินการในรายงาน ซึ่งควรได้รับการสื่อข้อความที่มีรายละเอียดอย่างเพียงพอสำหรับการนำไปปฏิบัติได้อย่างถูกต้อง

8.ความทันต่อเวลา (Timeliness) หมายถึงการนำเสนอรายงาน ควรกระทำในเวลาที่เหมาะสมและจะต้องให้ข้อมูลที่เป็นปัจจุบันมากที่สุด เพื่อให้ผู้ที่เกี่ยวข้องนำรายงานไปใช้ประโยชน์ และดำเนินการตามข้อเสนอแนะให้ทันต่อสถานการณ์ ผู้ตรวจสอบอาจเสนอรายงานเพียงบางส่วนก็ได้ ทั้งนี้เพื่อให้ผู้บริหารทราบและสั่งการให้มีการป้องกันหรือการแก้ไขก่อนที่จะเกิดความเสียหายหรือมีความเสียหายมากขึ้นไปอีก

9.ความสร้างสรรค์ (Constructive criticism) หมายถึงการรายงานผลการตรวจสอบต้องทำในลักษณะที่ทำให้เกิดการแก้ไขปรับปรุงที่ดีขึ้น ไม่ใช่เป็นการวิจารณ์ข้อบกพร่องเท่านั้น ควรมีข้อเสนอแนะให้ด้วยและควรเป็นข้อเสนอแนะที่กระทำได้ การให้ข้อเสนอแนะที่ไม่เหมาะสมจะทำให้รายงานการตรวจสอบไม่มีคุณภาพ รายงานการตรวจสอบควรให้ข้อเสนอแนะเชิงบวกมากกว่าเชิงลบ เป็นการเสนอแนะเพื่อปรับปรุงระบบหรือวิธีการปฏิบัติงาน ฉะนั้นการเสนอรายงานในเชิงสร้างสรรค์ เป็นสิ่งที่อยู่ในวิสัยที่ผู้ตรวจสอบสามารถกระทำได้ ซึ่งอาจต้องใช้ความสามารถในการเขียนรายงาน โดยเริ่มต้นด้วยถ้อยคำที่แสดงถึงความเห็นชอบต่อการปฏิบัติงานก่อนแล้วจึงกล่าวถึงข้อสังเกต หรือวิจารณ์ในความบกพร่องภายหลังหรือในบางกรณี ผู้ตรวจสอบอาจให้ข้อเสนอแนะในส่วนต้นของรายงานเพื่อชักนำให้ผู้อ่านเห็นด้วยหรือไม่เห็นด้วยตั้งแต่เริ่มแรกแต่ส่วนใหญ่รายงานมักจะมีข้อเสนอแนะในตอนท้าย เพื่อให้ผู้อ่านได้พิจารณาข้อมูลทั้งหมดก่อนในกรณีที่เป็นข้อเสนอแนะทั่วไป ผู้ตรวจสอบอาจรายงานไว้ทันที

10.ความจูงใจ (Pursuance) หมายถึงการรายงานที่ทำให้ผู้อ่านเกิดความสนใจที่จะอ่าน จับประเด็นที่สำคัญได้ตั้งแต่ต้นจนจบ และมีความกระตือรือร้นที่จะนำข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบไปพิจารณาเพื่อปรับปรุงแก้ไขตามความเหมาะสมอย่างทันต่อเหตุการณ์ รายงานที่มีความจูงใจทำได้โดยใช้รูปแบบของรายงาน ถ้อยคำและภาษาที่ใช้ทำให้อ่านยอมรับและเกิดความรู้สึกต้องการให้มีการดำเนินการ หรือแก้ไขปัญหาตามข้อเสนอแนะที่เขียนไว้ในรายงาน

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การศึกษางานวิจัยในบทนี้ ผู้วิจัยจะนำเสนอแนวคิดทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ของ การศึกษา ผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน ของ บริษัทมหาชน จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในกลุ่มสินค้าอุปโภค บริโภค โดยมีรายละเอียดดังนี้

- 2.1 แนวคิดเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน
- 2.2 แนวคิดเกี่ยวกับกลยุทธ์การตรวจสอบภายใน
- 2.3 แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน
- 2.4 แนวคิดเกี่ยวกับองค์การมหาชน
- 2.5 ทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory)
- 2.6 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

2.1 แนวคิดเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายใน หมายถึง กิจกรรมให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระ เพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการดำเนินงานขององค์กร การตรวจสอบภายใน ช่วยให้องค์กรบรรลุวัตถุประสงค์ ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการ บริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแล อย่างเป็นระบบและเป็นระเบียบ (The institute of internal auditors, 2021)

จากความหมายของการตรวจสอบภายในข้างต้น สามารถแยกกิจกรรมการให้บริการได้ 2 ประเด็น ดังนี้

1. การบริการให้ความเชื่อมั่น คือ การตรวจสอบหลักฐานต่างๆ เพื่อนำมาประเมินอย่างเป็นอิสระและเที่ยงธรรม ในกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแล โดยปฏิบัติงานด้วยความระมัดระวังรอบคอบตามมาตรฐานวิชาชีพตรวจสอบภายใน

2. การบริการให้คำปรึกษา คือ กิจกรรมให้คำปรึกษา รวมทั้งการแนะนำและการให้บริการอื่นที่เกี่ยวข้อง ลักษณะและขอบเขตงานเป็นไปตามความตกลงร่วมกัน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเพิ่มมูลค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานขององค์กร เช่น การให้คำปรึกษา คำแนะนำ การอำนวยความสะดวก การออกแบบกระบวนการปฏิบัติงาน การฝึกอบรม เป็นต้น

ดังนั้น การตรวจสอบภายใน จึงถือเป็นเครื่องมือที่ผู้ปฏิบัติงานในองค์กร ที่ทุกคน ทุกระดับสามารถนำผลที่ได้จากการวิเคราะห์ การประเมิน การให้คำปรึกษาแนะนำและข้อมูลด้านต่างๆ นำไปใช้ในการปรับปรุงประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และเพิ่มมูลค่าให้กับหน่วยงานได้

วัตถุประสงค์และขอบเขตของการตรวจสอบภายใน

วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน คือ การตรวจสอบภายในช่วยให้องค์กรบรรลุถึงเป้าหมายที่วางไว้ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และกระบวนการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบและเป็นระเบียบ (The institute of internal auditors, 2021)

สำหรับขอบเขตของการตรวจสอบภายในนั้น ตามที่กล่าวในระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ว่าด้วยการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน พ.ศ. 2546 ได้กล่าวไว้ว่าขอบเขตของการตรวจสอบภายในโดยทั่วไปรวมถึง

1. การสอบทานและประเมินการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลของหน่วยรับตรวจ ซึ่งครอบคลุมถึงระบบเทคโนโลยีสารสนเทศที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้เกิด 1. ความมั่นใจว่าการดำเนินงาน หรือการใช้ทรัพยากรเป็นไปอย่างประหยัด มีประสิทธิผล และประสิทธิภาพ 2. ความมั่นใจในความถูกต้องครบถ้วน และน่าเชื่อถือของข้อมูลการเงินและการดำเนินงาน 3. การดูแลรักษาทรัพย์สินและผลประโยชน์ของหน่วยรับตรวจมิให้เกิดการสูญหาย รวมทั้งการเสียหายจากการทุจริตและประพฤติมิชอบ 4. ความมั่นใจว่ามีการปฏิบัติตามนโยบาย วิธีปฏิบัติงาน กฎหมาย ระเบียบ และข้อบังคับ 5. การเสนอแนะการปรับปรุงการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลอย่างต่อเนื่อง

2. การสอบทานและติดตามแผนการปฏิบัติงาน และผลการดำเนินงาน เพื่อช่วยให้หน่วยรับตรวจเกิดผลสัมฤทธิ์ตามวัตถุประสงค์และเป้าหมาย

3. การให้ความสำคัญเป็นกรณีพิเศษกับสภาพแวดล้อมของความเสี่ยงที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างมีนัยสำคัญ

ซึ่งอาจมีผลกระทบต่อการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลซึ่งจะเห็นได้จากขอบเขตของการตรวจสอบภายในดังกล่าวข้างต้น ผู้ตรวจสอบภายใน จะต้องกำหนดขอบเขตของการตรวจสอบภายในให้มีความครอบคลุมทุกด้าน โดยต้องประเมินความเพียงพอของการ

ควบคุมภายในด้วยการใช้เทคนิคการตรวจสอบด้วยวิธีการต่างๆ ทั้งในเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพ เพื่อให้การดำเนินการขององค์กรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ และบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ขององค์กร

ลักษณะและประโยชน์ของการตรวจสอบภายใน

จากวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายในตามที่ได้กล่าวไว้ อาจจำแนกลักษณะของงานตรวจสอบภายในได้ 3 ลักษณะ (จันทนา สาขากร และคณะ, 2554) ดังนี้

1. การบริหารความเสี่ยง (Risk management) ลักษณะของงานตรวจสอบภายในที่มุ่งการบริหารความเสี่ยงมี 2 อย่าง คือ

1.1. การติดตามดูแลและประเมินประสิทธิภาพของระบบการบริหารความเสี่ยงขององค์กรว่าเหมาะสมเพียงพอหรือไม่

1.2. การประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นกับองค์กรในทุกด้าน ไม่ว่าจะเป็นด้านการกำกับดูแล ด้านการดำเนินงาน และด้านระบบสารสนเทศ โดยคำนึงถึงเรื่องสำคัญ 4 เรื่อง คือ

1.2.1. ความเชื่อถือได้และความถูกต้องครบถ้วน ของสารสนเทศทางการเงิน และการดำเนินงาน (Reliability and integrity of financial and operation information)

1.2.2. ประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงาน (Effectiveness and efficiency of operation)

1.2.3. การป้องกันและการรักษาทรัพย์สิน (Safeguarding of assets)

1.2.4. การปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และสัญญาข้อตกลงต่างๆ (Compliance with laws, regulation, and contracts)

สิ่งที่ผู้ตรวจสอบภายในควรพิจารณาในการบริหารความเสี่ยง คือ 1. ผู้ตรวจสอบภายในควรระบุถึงความเสี่ยงให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ และควรแจ้งเตือนถึงความเสี่ยงอื่นที่มีสาระสำคัญและยังคงมีอยู่ภายในองค์กร 2. ผู้ตรวจสอบภายในควรนำความรู้เกี่ยวกับความเสี่ยงที่ตนได้รับรู้มาจากการปฏิบัติงานในหน้าที่ไปใช้ในการประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นอย่างมีสาระสำคัญต่อองค์กร

ประโยชน์ที่องค์กรจะได้รับจากลักษณะของงานตรวจสอบภายในตามประเภทของการบริหารความเสี่ยง คือ

1. ช่วยให้องค์กรสามารถระบุและประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นอย่างมีสาระสำคัญได้
2. ช่วยในการปรับปรุงการบริหารความเสี่ยงได้อย่างเหมาะสม

2. การควบคุม (Control) ลักษณะของงานตรวจสอบภายในที่ก่อให้เกิดการควบคุม มี 2 อย่าง คือ

2.1. การประเมินความเพียงพอและควมมีประสิทธิภาพของการควบคุมขององค์กรในทุกด้าน ไม่ว่าจะเป็นด้านการกำกับดูแล ด้านการดำเนินงาน และด้านระบบสารสนเทศ โดยคำนึงถึงเรื่องสำคัญ 4 เรื่อง คือ

2.1.1. ความเชื่อถือได้และความถูกต้องครบถ้วนของสารสนเทศด้านการเงินและการดำเนินงาน

2.1.2. ประสิทธิภาพและประสิทธิภาพของการดำเนินงาน

2.1.3. การปกป้องและป้องกันรักษาทรัพย์สิน

2.1.4. การปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และสัญญาต่าง ๆ

2.2. การตรวจสอบเพื่อให้แน่ใจว่า ฝ่ายจัดการได้กำหนดหลักเกณฑ์หรือบรรทัดฐาน (Criteria) อย่างเพียงพอ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่วางไว้ ถ้าหลักเกณฑ์ดังกล่าวมีเพียงพอแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในจะใช้หลักเกณฑ์ดังกล่าวในการประเมิน แต่ถ้าหลักเกณฑ์ดังกล่าวไม่เพียงพอ ผู้ตรวจสอบภายในควรหารือกับฝ่ายจัดการ เพื่อร่วมกันกำหนดหลักเกณฑ์การประเมินผลที่เหมาะสมต่อไป

สิ่งที่ผู้ตรวจสอบภายในควรพิจารณาในการประเมินการควบคุม คือ 1. ผู้ตรวจสอบภายในควรระบุการควบคุมที่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบและควรแจ้งเตือนถึงจุดอ่อนของการควบคุมอื่นอย่างมีสาระสำคัญและยังคงอยู่ภายในองค์กร 2. ผู้ตรวจสอบภายในควรนำความรู้เกี่ยวกับการควบคุมที่ตนได้รับรู้จากการปฏิบัติหน้าทำงานตรวจสอบภายใน ไปใช้ในการประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นอย่างมีสาระสำคัญต่อองค์กร

ประโยชน์ที่องค์กรจะได้รับจากลักษณะของงานตรวจสอบภายในตามประเภทของการควบคุม คือ

1. ช่วยให้องค์กรรักษาประสิทธิภาพในการควบคุมด้านต่างๆ ไว้ได้ โดยการประเมินประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการควบคุมนั้น

2. ช่วยในการส่งเสริมให้เกิดการปรับปรุงการควบคุมอย่างต่อเนื่องภายในองค์กร

3. ระบบการกำกับดูแล (Governance system) ลักษณะงานตรวจสอบภายในของระบบการกำกับดูแลมี 2 อย่าง คือ

3.1. การทบทวนการดำเนินงานและแผนงานต่างๆ เพื่อให้แน่ใจว่าการดำเนินงานหรือแผนงานนั้นสอดคล้องกับเป้าหมายโดยรวมและสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับองค์กร

3.2. การมีส่วนช่วยให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลในองค์กร โดยการประเมินและปรับปรุงกระบวนการโดยผ่านสิ่งต่อไปนี้

3.2.1. มูลค่าและเป้าหมายขององค์กรได้กำหนดไว้และมีการสื่อสารให้ทราบทั้งองค์กร (Values and goals are established and communicated)

3.2.2. การติดตามดูแลผลสำเร็จของเป้าหมายขององค์กร (The accomplishment of goals is monitored)

3.3. ความรับผิดชอบในหน้าที่ของพนักงานยังคงมีอยู่ (Accountability is ensured)

3.4. มูลค่าขององค์กรยังคงรักษาไว้อยู่ตลอดไป (Values are preserved) ประโยชน์ที่องค์กรจะได้รับจากลักษณะของงานตรวจสอบภายในตามประเภทของระบบการกำกับดูแล

ประเภทของการตรวจสอบภายใน

สามารถแบ่งการตรวจสอบภายในได้ 2 ลักษณะ (สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย, 2553) คือ

1. บริการให้ความเชื่อมั่น (Assurance service) คือ การประเมินหลักฐานอย่างเที่ยงธรรมโดยผู้ตรวจสอบภายใน เพื่อให้ความเห็นหรือข้อสรุปอย่างเป็นอิสระต่อหน่วยงาน/องค์กรการปฏิบัติงาน หน้าที่ กระบวนการ ระบบงาน หรือเรื่องอื่นๆ โดยผู้ตรวจสอบภายในจะเป็นผู้กำหนดลักษณะและขอบเขตของภารกิจการให้ความเชื่อมั่น ซึ่งจะมีผู้เกี่ยวข้อง 3 ฝ่าย คือ 1. เจ้าของงาน ได้แก่ บุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับหน่วยงาน/องค์กร การปฏิบัติงาน หน้าที่ กระบวนการ ระบบงาน หรือเรื่องอื่นๆ 2. ผู้ตรวจสอบภายใน ได้แก่ บุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่ทำการประเมิน 3. ผู้ใช้ ได้แก่ บุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่ใช้ผลการประเมิน

2. บริการให้คำปรึกษา (Consulting service) คือ มีลักษณะให้คำแนะนำ และโดยทั่วไปจะให้บริการก็ต่อเมื่อได้รับการร้องขอจากผู้รับบริการเป็นการเฉพาะ ลักษณะและขอบเขตของภารกิจการให้คำปรึกษาจะขึ้นอยู่กับข้อตกลงกับผู้รับบริการ ภารกิจการให้คำปรึกษาจะมีผู้ที่เกี่ยวข้อง 2 ฝ่าย คือ 1. ผู้ตรวจสอบภายใน ได้แก่ บุคคล หรือกลุ่มบุคคลที่เป็นผู้ให้คำปรึกษา 2. ผู้รับบริการ ได้แก่ บุคคล หรือกลุ่มบุคคลที่ต้องการรับคำปรึกษา การให้บริการให้คำปรึกษาผู้ตรวจสอบภายในควรให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรม และไม่เข้าไปร่วมรับผิดชอบในฐานะฝ่ายบริหาร ดังนั้น การปฏิบัติหน้าที่นั้น ผู้ตรวจสอบภายในต้องให้ความสำคัญและเน้นการตรวจสอบภายในด้านการให้ความเชื่อมั่นและด้านการให้คำปรึกษา โดยนำผลที่ได้จากการประเมินและปฏิบัติงานมาใช้ในการปรับปรุงกระบวนการทำงาน เพื่อช่วยให้องค์กรบรรลุวัตถุประสงค์ และเป็นการเพิ่มมูลค่าให้กับองค์กรอย่างยั่งยืน

2.2 แนวคิดเกี่ยวกับกลยุทธ์การตรวจสอบภายใน

กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน คือ แนวทางวิธีการหรือแผนปฏิบัติ กิจกรรมการให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระ ที่องค์กรจัดให้มีเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานและปรับปรุงประสิทธิภาพของการบริหารความเสี่ยง การควบคุมและกำกับดูแลขององค์กร ทำให้องค์กรสามารถบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร โดยพิจารณาจากจุดมุ่งหมาย ภารกิจ และการจัดสรรทรัพยากร การวิเคราะห์ความเสี่ยง ตลอดจนข้อจำกัด เพื่อนำองค์กรไปสู่ความสำเร็จได้อย่างมีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล

กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ประยุกต์แนวคิดจากระบวนการตรวจสอบภายใน (Internal Audit Process) ของ จันทนา สาขากร และคณะ (2548) ซึ่งแบ่งเป็น 3 ส่วนใหญ่ตามลำดับ ดังนี้

2.1 การวางแผนงานตรวจสอบ (Audit Planning)

การวางแผนการตรวจสอบ (Audit Planning) เป็นการคิดล่วงหน้าก่อนที่จะลงมือปฏิบัติงานจริงว่าจะตรวจสอบเรื่องใดด้วยวัตถุประสงค์ใด ณ เวลาไหนและใช้เวลาตรวจสอบเท่าไร โดยใช้ทรัพยากรที่มีอยู่คือบุคลากรงบประมาณและวัสดุอุปกรณ์อย่างเหมาะสมการวางแผนที่ดีช่วยให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามวัตถุประสงค์ในระยะเวลางบประมาณและอัตราค่าจ้างที่กำหนด

ผู้ตรวจสอบภายในมีหน้าที่สอบทานงานทุกด้านขององค์กรแต่ด้วยข้อจำกัดของทรัพยากรของหน่วยงานตรวจสอบภายในทำให้ผู้ตรวจสอบภายในไม่สามารถปฏิบัติงานสอบทานงานทุกกิจกรรมขององค์กรได้ทั้งหมดดังนั้นผู้ตรวจสอบภายในควรจัดลำดับความสำคัญก่อนหลังของงานที่ตรวจสอบงานใดมีความเสี่ยงสูงและมีผลกระทบต่อความสำเร็จขององค์กรอย่างมากงานนั้นควรได้รับการตรวจสอบก่อนและเป็นประจำทุกปี

ในการพิจารณาจัดลำดับความสำคัญก่อนหลังของงานที่ตรวจสอบนอกจากจะพิจารณาจากปัจจัยความเสี่ยงแล้วยังมีปัจจัยอื่นอีกเช่นความซับซ้อนของงานช่วงเวลาของการตรวจสอบครั้งสุดท้ายเป็นต้นหน่วยงานตรวจสอบภายในจะกำหนดความต้องการอัตราค่าจ้างผู้ตรวจสอบภายในในรูปของจำนวนคนทักษะและประสบการณ์เพื่อใช้ในการตรวจสอบงานต่าง ๆ

ในบางกรณี เมื่อวางแผนการตรวจสอบภายในจะทำให้ทราบว่ามีความจำเป็นต้องใช้บุคลากรภายนอกเข้ามาช่วยตรวจสอบภายในร่วมกับผู้ตรวจสอบภายในขององค์กรเรียกว่า Co-Sourcing ซึ่งจะช่วยแก้ปัญหาความขาดแคลนกำลังคนในบางช่วงและไม่ต้องเผชิญปัญหาลูกจ้างคนเกินในช่วงเวลาอื่นบางองค์กรอาจไม่มีหน่วยงานตรวจสอบภายในของตนเองแต่ใช้วิธีจ้างผู้เชี่ยวชาญจากภายนอกเข้ามาตรวจสอบภายในตามสัญญาที่ตกลงกันเรียกว่า Out-Sourcing ก็ได้

หน่วยตรวจสอบภายในเริ่มต้นงานด้วยการสำรวจข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับกิจกรรมของหน่วยรับตรวจอย่างละเอียดเพื่อให้เกิดความเข้าใจรวมทั้งการประเมินผลของระบบการควบคุมภายในของกิจกรรมต่างๆว่าได้ออกแบบไว้และมีการถือปฏิบัติอย่างเหมาะสมหรือไม่เพียงใด ต่อจากนั้นจึงประเมินความเสี่ยงที่เหลืออยู่ในกิจกรรมของหน่วยรับตรวจเพื่อให้ทราบถึงกิจกรรมที่มีความเสี่ยงในเรื่องใดและมีระดับของความเสี่ยงอย่างไร

ผู้ตรวจสอบภายในจะนำข้อมูลต่าง ๆ ที่ได้รับไปใช้ในการวางแผนการตรวจสอบ ซึ่งมีทั้งแผนการตรวจสอบระยะยาวและแผนการตรวจสอบประจำปีโดยกำหนดว่ากิจกรรมหรือหน่วยรับตรวจใดที่มีความเสี่ยงสูงกิจกรรมนั้นควรได้รับการตรวจสอบก่อนและลดหลั่นกันลงมาตามลำดับของระดับความเสี่ยงที่ประเมินได้แผนการตรวจสอบจะนำเสนอเพื่อการพิจารณาให้ความเห็นชอบและอนุมัติจากผู้บริหารตามลำดับขั้น

สรุปขั้นตอนการวางแผนงานตรวจสอบประกอบด้วย 3 กิจกรรมคือ

1) การสำรวจขั้นต้นหลังจากได้รับมอบหมายงานตรวจสอบแล้วผู้ตรวจสอบภายในจะเข้าพบกับผู้บริหารของหน่วยรับตรวจจากนั้นจะสำรวจขั้นต้นเพื่อทำความเข้าใจและเก็บรวบรวมข้อมูลของหน่วยรับตรวจ

2) การประเมินความเสี่ยงและการสอบทานการควบคุมภายในขั้นต้นโดยการสัมภาษณ์สังเกตการณ์สอบทานรายงานของผู้บริหารอ่านระเบียบปฏิบัติจัดทำแผนผังทางเดินของงานทดสอบระบบงานระบุจุดอ่อนและจุดแข็งของการควบคุมภายใน

3) การจัดทำแผนการตรวจสอบหรือแนวทางการตรวจสอบภายใน (Audit Program) หลังจากได้หลักฐานการทดสอบในขั้นต้นแล้วผู้ตรวจสอบภายในจะจัดทำแผนงานตรวจสอบเสนอให้ผู้ว่าการตรวจสอบภายในพิจารณาลงนามอนุมัติ

2.2 การปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม (Audit Fieldwork)

การปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม (Audit Fieldwork) คือกระบวนการตรวจสอบสอบทานและรวบรวมหลักฐานเพื่อวิเคราะห์และประเมินผลการปฏิบัติงานของหน่วยงานต่าง ๆ ว่าเป็นไปตามนโยบายแผนงานระเบียบปฏิบัติขององค์กรรวมทั้งกฎหมายที่เกี่ยวข้องพร้อมทั้งเสนอข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบและข้อเสนอแนะต่อผู้บริหารเพื่อประกอบการตัดสินใจในการบริหารงาน

การปฏิบัติงานภาคสนามเริ่มต้นจากบันทึกแจ้งการเข้าตรวจสอบไปยังหัวหน้าหน่วยรับตรวจเพื่อแจ้งให้ทราบถึงกิจกรรมที่จะตรวจสอบและที่อยู่นอกเหนือขอบเขตของการตรวจสอบการติดตามความก้าวหน้าของการตรวจสอบรวมทั้งกระบวนการออกรายงานการ

ตรวจสอบ เรื่องเหล่านี้จะนำมาประชุมหารือกันก่อนที่จะเริ่มลงมือตรวจสอบการประชุมกับหัวหน้าหน่วยรับตรวจครั้งนี้ซึ่งเรียกว่า “การประชุมเปิดการตรวจสอบ” (Open Meeting)

ความก้าวหน้าของงานตรวจสอบจะเป็นไปตามแนวทางการตรวจสอบที่ได้รับอนุมัติซึ่งกำหนดวิธีการทดสอบที่จะปฏิบัติระยะเวลาของการตรวจสอบปริมาณการทดสอบและวิธีการเลือกตัวอย่างรวมทั้งกำหนดผู้ตรวจสอบภายในที่รับผิดชอบปฏิบัติงานตรวจสอบ

ในการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนามผู้ตรวจสอบภายในจะเก็บรวบรวมหลักฐานการตรวจสอบพร้อมทั้งจดบันทึกไว้ในกระดาษทำการผู้ตรวจสอบอาวุโสหรือหัวหน้าผู้ตรวจสอบที่รับผิดชอบจะสอบทานกระดาษทำการดังกล่าวเพื่อให้ได้ข้อตรวจพบหรือข้อสรุปผลการตรวจสอบที่จะนำไปจัดทำรายงานการตรวจสอบภายในต่อไปการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในภาคสนามประกอบด้วย 4 กิจกรรมคือ

- 1) การวางแผนก่อนเริ่มงานตรวจสอบเพื่อเตรียมความพร้อมก่อนที่จะปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม
- 2) การตรวจสอบภาคสนามและการจัดทำกระดาษทำการตรวจสอบเป็นการรวบรวมหลักฐานการตรวจสอบตามแผนงานตรวจสอบและจดบันทึกหลักฐานการตรวจสอบไว้ในกระดาษทำการ
- 3) เทคนิคและหลักฐานการตรวจสอบเป็นวิธีการตรวจสอบต่างๆที่ใช้ในการรวบรวมหลักฐานการตรวจสอบตลอดจนการประเมินหลักฐานการตรวจสอบ
- 4) การปฏิบัติงานเมื่อเสร็จสิ้นงานตรวจสอบภาคสนามโดยจัดทำสรุปข้อตรวจพบ (Audit Finding) เพื่อนำไปจัดทำรายงานการตรวจสอบต่อไป

2.3 การรายงานและการติดตามผลการตรวจสอบ (Reporting and Following up)

การรายงานและการติดตามผลการตรวจสอบหมายถึงการนำเสนอข้อมูลให้ผู้ตรวจสอบได้ตรวจสอบรวบรวมและวิเคราะห์จนได้ผลสรุปนำเสนอต่อผู้บริหารการรายงานเป็นการแจ้งข้อเท็จจริงต่าง ๆ ประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในและประสิทธิภาพของการดำเนินงานนอกจากนี้รายงานการตรวจสอบยังอาจมีข้อเสนอแนะเพื่อการปรับปรุงระบบการควบคุมและวิธีปฏิบัติให้เหมาะสมและมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้นเพื่อสร้างคุณค่าเพิ่มให้องค์กร

บทบาทหนึ่งที่สำคัญที่สุดของผู้ตรวจสอบภายใน คือ การให้ความมั่นใจว่าแนวทางแก้ไขที่ตกลงกันได้นำไปสู่การปฏิบัติจริงโดยอาจต้องเปลี่ยนแปลงขั้นตอนวิธีปฏิบัติงานที่เพิ่มจุดควบคุมภายในเข้าไปหรือเพิ่มจำนวนผู้ปฏิบัติงานดังนั้นผู้ตรวจสอบภายในต้องมีการติดตามความก้าวหน้าของการแก้ไขดังกล่าว

การรายงานและการติดตามผลการตรวจสอบประกอบด้วย 3 กิจกรรมคือ

1. การร่างรายงานและการแลกเปลี่ยนความคิดเห็นกับหน่วยรับตรวจคัดเลือกข้อตรวจพบที่จะบรรจุลงในรายงานการตรวจสอบประชุมหารือกับผู้บริหารของหน่วยรับตรวจ
 2. การจัดทำรายงานและการเผยแพร่รายงานเมื่อจัดทำรายงานการตรวจสอบชุดสุดท้ายเสร็จแล้วจะส่งมอบให้ผู้ที่เกี่ยวข้อง
 3. การติดตามผลการตรวจสอบภายหลังออกรายงานระยะหนึ่งจะมีการติดตามผลว่าหน่วยรับตรวจได้ปรับปรุงแก้ไขตามข้อเสนอแนะหรือไม่อย่างไร
- ขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในอย่างละเอียดมีดังนี้
1. หน่วยงานตรวจสอบภายในจัดทำแผนการตรวจสอบประจำปีเพื่อขออนุมัติต่อฝ่ายจัดการ
 2. ผู้อำนวยการตรวจสอบภายในมอบหมายงานตรวจสอบตามแผนการตรวจสอบประจำปีที่ได้รับอนุมัติแล้วให้กับหัวหน้าผู้ตรวจสอบภายในรับผิดชอบไปปฏิบัติการซึ่งการมอบหมายจะขึ้นอยู่กับการจัดแบ่งส่วนงานและความรับผิดชอบภายในหน่วยงานตรวจสอบภายในของแต่ละองค์กร
 3. สํารวจขั้นต้นซึ่งนับเป็นก้าวแรกของการปฏิบัติงานตรวจสอบที่ได้รับมอบหมายเพื่อความคุ้นเคยกับหน่วยรับตรวจรวบรวมข้อมูลและประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในของหน่วยรับตรวจสรุปผลการสำรวจขั้นต้นเพื่อแจ้งจุดอ่อนของระบบการควบคุมภายในและข้อเสนอแนะที่ควรปรับปรุงแก้ไขระบบการควบคุมภายใน
 4. จัดทำแผนงานตรวจสอบ หรือแนวการตรวจสอบภายในโดยคำนึงถึงความเสี่ยงจุดอ่อนของระบบการควบคุมภายในที่พบจากการสำรวจขั้นต้น กำหนดเทคนิคและวิธีการตรวจสอบ ปริมาณงานที่จะทำและจัดสรรคนและจำนวนวันที่จะใช้ในแต่ละงาน
 5. ปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนามตามแผนงานตรวจสอบที่กำหนดไว้ โดยใช้เทคนิคการตรวจสอบต่างๆ และการสุ่มตัวอย่างเพื่อทดสอบ
 6. จัดทำกระดาษทำการเพื่อเก็บรวบรวมหลักฐานการตรวจสอบและใช้หลักฐานการตรวจสอบเป็นเกณฑ์ในการสรุปผลการตรวจสอบ
 7. จัดทำร่างรายงานการตรวจสอบภายใน เสนอผลการปฏิบัติงานตรวจสอบโดยแลกเปลี่ยนความคิดเห็นกับหน่วยรับตรวจก่อนออกรายงานการตรวจสอบขั้นสุดท้าย
 8. ติดตามผลการตรวจสอบภายใน ภายหลังจากการส่งมอบรายงานการตรวจสอบภายในจะมีการติดตามผลว่าได้ดำเนินการแก้ไข และปรับปรุงตามข้อเสนอแนะหรือไม่ อย่างไร
- แนวคิดของ จันทนา สาขากรและคณะ (2548) ประกอบด้วย 1) การวางแผนการตรวจสอบ 2) การปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม 3) การรายงานและการติดตามผลการตรวจสอบ

ซึ่งกรอบแนวคิดดังกล่าวถือว่าเป็นกระบวนการตรวจสอบภายในที่ดีมีขั้นตอนการทำงานที่เป็นระบบ สามารถบ่งบอกถึงประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในที่ชัดเจน ได้ข้อมูลที่ถูกต้อง มีความเชื่อถือได้ ทำให้ผู้บริหารมีความเชื่อมั่นในข้อมูลที่ได้รับจากการรายงานผลการตรวจสอบภายใน รวมทั้งสามารถนำข้อมูลที่ได้มาใช้ในการแก้ไขปัญหาและจุดบกพร่อง ที่พบระหว่างกระบวนการตรวจสอบภายใน ทั้งยังสามารถนำข้อมูลดังกล่าวมาใช้ในการพัฒนาองค์กรให้มีประสิทธิภาพ ในการดำเนินการต่อไป

2.3 แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน

การปฏิบัติงานทางด้านการตรวจสอบภายในให้มีคุณภาพ คณะกรรมการตรวจสอบภายใน ต้องมีความเป็นอิสระ และมีความเที่ยงธรรมต่อการตรวจสอบ เพื่อให้ได้ผลการตรวจสอบภายในที่เป็นจริงขององค์กร และรายงานต่อผู้บริหารเพื่อให้ผู้บริหารได้บริหารจัดการกับปัญหาที่เกิดขึ้นได้อย่างสะดวก ลักษณะของการตรวจสอบภายในที่มีคุณภาพมีดังนี้ (จันทนา สาขากร และคณะ. 2548 : 11-9)

2.3.1 ความถูกต้อง (Accuracy) หมายถึงข้อมูลที่ปรากฏในการรายงานตรงกับข้อเท็จจริง ถ้าผู้ตรวจสอบรายงานถึงสิ่งใด สิ่งนั้นควรเป็นสิ่งที่ผู้ตรวจสอบได้ทราบ หรือได้ยอมรับแล้วว่าเป็นสิ่งที่ตรงกับความเป็นจริงผู้ตรวจสอบจะต้องสามารถยืนยันและพิสูจน์ได้และได้ประเมินข้อมูลเหล่านั้นให้กับผู้บริหาร และผู้บริหารได้รับรายงานการตรวจสอบได้ให้ความสำคัญกับความถูกต้องของข้อมูลเป็นอันดับแรกทั้งนี้ เพราะการใช้รายงานเพื่อสั่งการใดๆ ย่อมตั้งอยู่บนพื้นฐานที่ถูกต้อง โดยเฉพาะอย่างยิ่ง การรายงานข้อบกพร่องเนื่องจากการรายงานข้อบกพร่องจะทำให้ผู้บริหารพึงเล็งผู้รับการตรวจเป็นพิเศษ

2.3.2 ความชัดเจน (Clarity) หมายถึงรายงานที่ทำให้ผู้อ่านเข้าใจ และทราบเหตุการณ์ต่างๆ ได้เสมือนกับที่ผู้ตรวจสอบทราบทั้งหมด หรือเสมือนหนึ่งผู้อ่านรายงานอยู่ในเหตุการณ์นั่นเอง ถ้อยคำที่ใช้จึงต้องสามารถสื่อข้อความตามความต้องการของผู้ตรวจสอบได้รายงานที่มีถ้อยคำคลุมเครือ จะทำให้ผู้อ่านเกิดความเข้าใจที่แตกต่างจากที่ควรจะเป็นและอาจนำไปสู่การตัดสินใจที่ไม่ตรงประเด็นได้ ดังนั้น ผู้ตรวจสอบจึงควรทำความเข้าใจในเรื่องที่จะเสนอรายงานให้ชัดเจนเสียก่อน เพราะไม่มีบุคคลใดที่จะถ่ายทอดข้อความได้ชัดเจนหากไม่มีความเข้าใจในเรื่องนั้นอย่างเพียงพอ นั่นคือ ผู้ตรวจสอบควรแน่ใจว่าเรื่องที่จะเขียนรายงานนั้นมีข้อมูลอยู่แล้วและตนเองเข้าใจอย่างดีในข้อมูลดังกล่าว

2.3.3 ความกระชับ (Conciseness) หมายถึงการตัดเนื้อหาที่ไม่จำเป็นออกจากรายงานแต่ไม่ใช้หมายถึง การเขียนรายงานให้สั้น รายงานจะสั้นหรือยาวนั้น ขึ้นอยู่กับเนื้อหาสาระในรายงานนั้น

ว่ามีมากน้อยเพียงใด ความกระชับ คือ การตัดสิ่งที่ไม่จำเป็น หรือไร้สาระออกไป และมุ่งชี้ประเด็นปัญหาโดยหลีกเลี่ยงรายละเอียดที่ไม่จำเป็น หากสิ่งเหล่านั้นไม่ใช่เป็นการสนับสนุนหรือส่งเสริมข้อความที่ต้องการเสนอในรายงาน แต่ทั้งนี้มิได้หมายความว่า รายงานต้องตัดทอนข้อความให้สั้น ซึ่งอาจทำให้เข้าใจได้ยาก หรือขาดความสละสลวย ถึงแม้ว่าการตัดทอน ความคิด สิ่งที่ตรวจพบ วัฏประโยชน์หรือข้อความที่มุ่งเพื่อย จะมีมากน้อยเพียงใดก็ตาม ผู้ตรวจสอบยังคงต้องรักษาความต่อเนื่องของแนวความคิดที่ได้รายงานไว้ รวมทั้งความถูกต้องของการใช้ภาษา ผู้ตรวจสอบควรระมัดระวังด้วยว่าความกระชับควรอยู่ในระดับใด เพราะความกระชับของบุคคลหนึ่งอาจจะเกินไปสำหรับอีกบุคคลหนึ่งที่จะทำความเข้าใจในรายงานได้ โดยเฉพาะอย่างยิ่งสำหรับผู้ที่ต้องรับผิดชอบในการดำเนินการเพื่อการแก้ไขปรับปรุง ตามที่เสนอดำเนินการในรายงาน ซึ่งควรได้รับการสื่อข้อความที่มีรายละเอียดอย่างเพียงพอสำหรับการนำไปปฏิบัติได้อย่างถูกต้อง

2.3.4 ความทันต่อเวลา (Timeliness) หมายถึงการนำเสนอรายงาน ควรกระทำในเวลาที่เหมาะสมและจะต้องให้ข้อมูลที่เป็นปัจจุบันมากที่สุด เพื่อให้ผู้ที่เกี่ยวข้องนำรายงานไปใช้ประโยชน์ และดำเนินการตามข้อเสนอแนะให้ทันต่อสถานการณ์ ผู้ตรวจสอบอาจเสนอรายงานเพียงบางส่วนก็ได้ ทั้งนี้เพื่อให้ผู้บริหารทราบและสั่งการให้มีการป้องกันหรือการแก้ไขก่อนที่จะเกิดความเสียหายหรือมีความเสียหายมากขึ้นไปอีก

2.3.5 ความสร้างสรรค์ (Constructive criticism) หมายถึงการรายงานผลการตรวจสอบต้องทำในลักษณะที่ทำให้เกิดการแก้ไขปรับปรุงที่ดีขึ้น ไม่ใช่เป็นการวิจารณ์ข้อบกพร่องเท่านั้น ควรมีข้อเสนอแนะให้ด้วยและควรเป็นข้อเสนอแนะที่กระทำได้ การให้ข้อเสนอแนะที่ไม่เหมาะสมจะทำให้รายงานการตรวจสอบไม่มีคุณภาพ รายงานการตรวจสอบควรให้ข้อเสนอแนะเชิงบวกมากกว่าเชิงลบ เป็นการเสนอแนะเพื่อปรับปรุงระบบหรือวิธีการปฏิบัติงาน ฉะนั้นการเสนอรายงานในเชิงสร้างสรรค์ เป็นสิ่งที่อยู่ในวิสัยที่ผู้ตรวจสอบสามารถกระทำได้ ซึ่งอาจต้องใช้ความสามารถในการเขียนรายงาน โดยเริ่มต้นด้วยถ้อยคำที่แสดงถึงความเห็นชอบต่อการปฏิบัติงานก่อนแล้วจึงกล่าวถึงข้อสังเกต หรือวิจารณ์ในความบกพร่องภายหลังหรือในบางกรณี ผู้ตรวจสอบอาจให้ข้อเสนอแนะในส่วนต้นของรายงานเพื่อชักนำให้ผู้อ่านเห็นด้วยหรือไม่เห็นด้วยตั้งแต่เริ่มแรกแต่ส่วนใหญ่รายงานมักจะมีข้อเสนอแนะในตอนท้าย เพื่อให้ผู้อ่านได้พิจารณาข้อมูลทั้งหมดก่อนในกรณีที่เป็นข้อเสนอแนะทั่วไป ผู้ตรวจสอบอาจรายงานไว้ทันที

2.3.6 ความจูงใจ (Pursuance) หมายถึงการรายงานที่ทำให้ผู้อ่านเกิดความสนใจที่จะอ่านจับประเด็นที่สำคัญได้ตั้งแต่ต้นจนจบ และมีความกระตือรือร้นที่จะนำข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบไปพิจารณาเพื่อปรับปรุงแก้ไขตามความเหมาะสมอย่างทันต่อเหตุการณ์ รายงานที่มี

ความสนใจทำได้โดยใช้รูปแบบของรายงาน ถ้อยคำและภาษาที่ใช้ทำให้ผู้อ่านยอมรับและเกิดความรูสึกต้องการให้มีการดำเนินการ หรือแก้ไขปัญหาตามข้อเสนอแนะที่เขียนไว้ในรายงาน

2.4 แนวคิดเกี่ยวกับองค์การมหาชน

1) เป็นหน่วยงานที่รับผิดชอบบริการสาธารณะทางสังคมและวัฒนธรรม และทางวิชาการ เช่น การศึกษา การวิจัย การฝึกอบรม การทำนุบำรุงศิลปวัฒนธรรม การพัฒนาและส่งเสริมการกีฬา การพัฒนาและถ่ายทอดวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยี การอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมและทรัพยากรธรรมชาติ การบริการทางสาธารณสุขและการแพทย์ การสังคมสงเคราะห์ นันทนาการ สวนสัตว์ การอำนวยความสะดวกแก่ประชาชนหรือการดำเนินการอันเป็นสาธารณประโยชน์อื่นใด ซึ่งไม่เหมาะสมที่จะเป็นกิจการที่มีลักษณะเป็นการแข่งขันกับภาคเอกชน ซึ่งเป็นลักษณะต้องห้ามตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย (สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาระบบราชการ, 2555)

2) ไม่มีวัตถุประสงค์ในการแสวงหากำไร

3) เป็นนิติบุคคล

4) ความสัมพันธ์กับรัฐ

(4.1) รัฐจัดตั้ง

(4.2) ได้รับความอุดหนุนจากรัฐ หรือสามารถเลี้ยงตนเองได้ (ยกเว้นมหาวิทยาลัยต้องดำเนินการตามพระราชบัญญัติจัดตั้ง)

(4.3) รัฐมีอำนาจกำกับดูแลตามที่กฎหมายกำหนด (เช่น ผ่านการแต่งตั้ง ถอดถอน คณะกรรมการและผู้บริหารระดับสูง การอนุมัติงบประมาณ การให้นโยบาย เป็นต้น)

(4.4) การลงทุนต้องขอความเห็นชอบจากรัฐ

(4.5) บุคลากรมีสถานะเป็นเจ้าหน้าที่ของรัฐ

(4.6) วิธีดำเนินการไม่ใช่อำนาจฝ่ายเดียวเป็นหลัก แต่ใช้สัญญาไม่ใช่กฎระเบียบของทางราชการ (ยกเว้น กิจกรรมที่ต้องใช้อำนาจฝ่ายเดียวต้องออกพระราชบัญญัติ รวมทั้งกรณีการจัดตั้งมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐ)

2.4.1 การจัดประเภทขององค์การมหาชนตามกฎหมายจัดตั้ง

1) องค์การมหาชนที่จัดตั้งโดยพระราชกฤษฎีกาซึ่งออกตามความในพระราชบัญญัติองค์การมหาชน พ.ศ. 2542 จำนวน 37 แห่ง (ณ วันที่ 30 กันยายน 2555)

2) องค์การมหาชนที่จัดตั้งตามพระราชบัญญัติเฉพาะ (หน่วยงานในกำกับ) เช่น สำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย สำนักงานพัฒนาวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยีแห่งชาติ สถาบันวิจัยสาธารณสุข เป็นต้น

2.4.2 การกำกับดูแลองค์การมหาชน

โดยหลักการรัฐมนตรีผู้รักษาตามกฎหมายจัดตั้ง จะมีความสัมพันธ์กับองค์การมหาชน ซึ่งมีความแตกต่างจากส่วนราชการ กล่าวคือ จะกำหนดบทบาทของรัฐมนตรีที่มีต่อองค์การมหาชนในลักษณะของการกำกับดูแล มิใช่การบังคับบัญชาส่วนราชการอย่างที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน กล่าวคือ พระราชบัญญัติองค์การมหาชน พ.ศ.2542 มาตรา 43 กำหนดให้รัฐมนตรีผู้รักษาการเป็นผู้มีหน้าที่ความรับผิดชอบโดยตรงในการกำกับดูแลองค์การมหาชนให้ดำเนินการบรรลุความสำเร็จตามเจตนารมณ์ของการจัดตั้งองค์การมหาชนนั้นๆ ในทำนองเดียวกัน บทบัญญัติเกี่ยวกับบทบาทของคณะรัฐมนตรีและรัฐมนตรีที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติเฉพาะนั้น คณะรัฐมนตรีจะทำหน้าที่ในการกำกับดูแลตามที่กฎหมายกำหนด เช่น การแต่งตั้งกรรมการผู้ทรงคุณวุฒิ การกำหนดหลักเกณฑ์การได้รับเบี้ยประชุมและประโยชน์ตอบแทนอื่นของคณะกรรมการ ส่วนบทบาทของรัฐมนตรีโดยส่วนใหญ่จะทำหน้าที่เป็นประธานคณะกรรมการหรือเป็นกรรมการ ซึ่งคณะกรรมการจะมีบทบาทในการกำหนดนโยบายและควบคุมดูแลกิจการโดยทั่วไปของหน่วยงานสำหรับความสัมพันธ์กับกระทรวงนั้น องค์การมหาชนทั้งสองประเภทจะมีความสัมพันธ์กับกระทรวงในสองเรื่องหลักๆ คือ

1. การมีผู้แทนของกระทรวงเป็นกรรมการโดยตำแหน่งในคณะกรรมการ
2. การจัดทำแผนปฏิบัติราชการตามแผนบริหารราชการแผ่นดิน ซึ่งต้องสอดคล้องกับแผนปฏิบัติราชการของกระทรวงที่เกี่ยวข้องกับองค์การมหาชน

2.4.3 การขอจัดตั้งองค์การมหาชน

1) ในการร่างกฎหมายเพื่อใช้บังคับเรื่องหนึ่งเรื่องใดก็ตาม ไม่ควรมีข้อกำหนดในรายละเอียดให้มีการจัดตั้งองค์การมหาชนทั้งสองประเภท คือ 1) องค์การมหาชนที่จัดตั้งโดยพระราชกฤษฎีกาจัดตั้งตามพระราชบัญญัติองค์การมหาชน พ.ศ. 2542 2) องค์การมหาชนที่จัดตั้งตามพระราชบัญญัติเฉพาะหรือที่เรียกว่าหน่วยงานในกำกับของกระทรวงขึ้นใหม่

2) การจัดตั้งองค์การมหาชนโดยทั่วไป ให้ดำเนินการตามมติคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ 3 เมษายน 2550 คือ ให้จัดตั้งตามพระราชบัญญัติองค์การมหาชน พ.ศ. 2542 โดยการตราเป็นพระราชกฤษฎีกา เว้นแต่องค์การมหาชนนั้น จำเป็นต้องใช้อำนาจรัฐฝ่ายเดียว อันกระทบต่อสิทธิเสรีภาพของบุคคล กรณีการจัดตั้งกองทุนซึ่งยกเว้นกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณหรือกฎหมายเงินคลัง หรือกรณีการจัดตั้งสถาบันอุดมศึกษาของรัฐซึ่งต้องประกาศปริญญญาบัตร จึงให้ตราเป็นพระราชบัญญัติเฉพาะได้

3) ให้กระทรวงที่ประสงค์จะจัดตั้งองค์การมหาชนดำเนินการตามมติคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ 18 กรกฎาคม 2549 โดยให้จัดทำคำชี้แจงประกอบคำขอส่งไปยังสำนักงาน ก.พ.ร. เพื่อนำเสนอ ก.พ.ร. พิจารณาก่อนนำเสนอรัฐมนตรี

2.5 ทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory)

จากผลการศึกษาของ Berle & Means (1932) เป็นผลการศึกษาแรกเกี่ยวกับการแบ่งแยกความเป็นเจ้าของหรือผู้ถือหุ้นและผู้บริหารที่มีอำนาจในการควบคุม (The Separation of ownership and control) ในบริษัทขนาดใหญ่ ที่พบว่าจำนวนผู้ถือหุ้นยิ่งมากจะยิ่งลดอำนาจการควบคุมในฐานะความเป็นเจ้าของ และอำนาจในการควบคุมตัดสินใจจะไปอยู่ที่ผู้บริหาร การกระจายผู้ถือหุ้นยังลดแรงจูงใจและความหมายของผู้ถือหุ้นในการเข้าถึงข้อมูลและการติดตามผลอย่างมีประสิทธิภาพ

ทฤษฎีตัวแทน (Agency theory) หรือทฤษฎีกิจการ (Theory of the firm) ของ Jensen & Meckling (1976) เป็นทฤษฎีที่นิยมใช้อ้างอิงในการศึกษาด้านการกำกับดูแลกิจการหรือความขัดแย้งของผลประโยชน์ มาจากแนวคิดปรัชญาเบื้องต้นที่สันนิษฐานว่า คนมักจะกระทำการเพื่อรักษาผลประโยชน์ของตนเองทฤษฎีตัวแทน (ตามภาพ 2.1) ใช้อธิบายความขัดแย้งของผลประโยชน์ของตัวการและตัวแทนได้หลายกรณี เช่น ในบริษัทขนาดใหญ่การที่เจ้าของหรือผู้ถือหุ้นซึ่งเป็นตัวการ (Principal) ได้ว่าจ้างผู้บริหารมืออาชีพมาเป็นตัวแทน (Agent) ในการบริหารควบคุมงานเพื่อประโยชน์ของผู้ถือหุ้น ผู้บริหารอาจกระทำเพื่อประโยชน์ของตนเองหรือผู้บริหารอาจกล้าเสี่ยง (Risk preferences) ในองค์กรมากกว่าที่ควร เพราะหากไม่สำเร็จผลเสียหายก็ตกอยู่ที่องค์กรแต่หากสำเร็จจะนำผลประโยชน์มาให้ทั้งองค์กรและส่วนตัว เช่น การมีชื่อเสียง การมีค่าตอบแทนที่สูงขึ้น ซึ่งผู้บริหารสามารถทำได้ง่าย เนื่องจากมีอำนาจในการควบคุมและมีข้อมูลข่าวสารมากกว่าตัวการ ดังนั้นตัวการต้องหามาตรการจูงใจ เช่น กำหนดค่าตอบแทนและผลประโยชน์ที่จูงใจตัวการ หรือใช้กลไกทางการตลาดหรือกลไกในการกำกับดูแลและติดตาม (Monitoring devices) การดำเนินการของตัวแทนภายในกิจการแต่ละมาตรการและกลไกเหล่านี้เป็นต้นทุนกิจการ (Agency cost) ซึ่งไม่ควรสูงเกินไป ทฤษฎีตัวแทนประยุกต์ใช้ในการศึกษาปัญหาข้อขัดแย้งทางผลประโยชน์ทุกระดับของกิจการและทุกประเภทขององค์กรต่างๆ เช่น ในระดับล่าง CEO จะเป็นตัวการและผู้บริหารระดับหน่วยธุรกิจเป็นตัวแทน หรือในธุรกิจครอบครัว เครือญาติที่ไม่ได้เป็นผู้บริหารเป็นตัวการ และผู้ที่เป็นผู้บริหารจะเป็นตัวแทน เป็นต้น

ทฤษฎีตัวแทน ที่มา : Berle & Means 1932

ผลการศึกษาในเรื่องดังกล่าว ได้นำมาประยุกต์ใช้ในการหาแนวทางปฏิบัติที่ดี ในการกำกับดูแลกิจการ เช่น การจัดโครงสร้าง การกำหนดที่มาและขนาดของคณะกรรมการ การกำหนด

ความสัมพันธ์และบทบาทหน้าที่ที่รับผิดชอบให้มีการถ่วงดุลระหว่าง ผู้ถือหุ้น คณะกรรมการ และฝ่ายบริหารจัดการ รวมทั้งการกำหนดกลไกในการควบคุมและติดตามผลงานของฝ่ายบริหารทั้งภายใน และภายนอก ที่เหมาะสมกับสถานการณ์ของแต่ละกิจการหรือสภาพแวดล้อมของแต่ละประเทศตัวอย่าง ในประเทศสหรัฐอเมริกาและอังกฤษที่ได้ให้ความสำคัญต่อผู้ถือหุ้น จะใช้แนวคิดที่เรียกว่า “Stockholder approach” โดยจะเน้นสิทธิของผู้ถือหุ้น เช่น มีสิทธิในการแต่งตั้งคณะกรรมการของบริษัทเพื่อมากำกับดูแลหรือถ่วงดุลกับฝ่ายบริหารและสิทธิในการอนุมัติเรื่องสำคัญๆ ของกิจการ แต่ในประเทศเยอรมันและฝรั่งเศส ที่ให้ความสำคัญต่อผู้มีส่วนได้เสีย จะใช้แนวคิดที่เรียกว่า “Stakeholder approach” โดยจะเน้นการให้ผู้มีส่วนได้เสียมีส่วนร่วมในการบริหาร เช่น จะมีตัวแทนของพนักงานหรือเจ้าหน้าที่ในคณะกรรมการองค์กรหรือบริษัท เป็นต้นสำหรับในประเทศไทยที่บริษัทมหาชนส่วนใหญ่มีรากฐานมาจากบริษัทในครอบครัว และบุคคลในครอบครัวนั้นยังเป็นผู้ถือหุ้นแบบกระจุกตัว เป็นผู้ถือหุ้นส่วนใหญ่ที่มีอำนาจในการควบคุม ดังนั้น ปัญหาของการขัดแย้งในเรื่องผลประโยชน์ในประเทศไทยจึงเป็นปัญหาระหว่างผู้ถือหุ้นส่วนใหญ่ที่มีอำนาจควบคุมและผู้ถือหุ้นส่วนน้อยหรือผู้มีส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม และแนวทางแก้ไขที่ควรนำมาใช้ เช่น การมีคณะกรรมการอิสระจำนวนมากพอที่จะมาดูแลผลประโยชน์ให้ผู้ถือหุ้นรายย่อยและถ่วงดุลกับคณะกรรมการที่มาจากผู้ถือหุ้นรายใหญ่

(อุษณา ภัทรมนตรี, 2552) ดังนั้น ทฤษฎีดังกล่าวข้างต้น จึงเป็นสิ่งที่หลายๆ องค์กรให้ความสำคัญทางด้านกรกำกับดูแลกิจการ โดยได้นำทฤษฎีตัวแทนมาประยุกต์ใช้ ซึ่งไม่ว่าจะเป็นหน่วยงานภาครัฐภาคเอกชน และองค์กรในรูปแบบอื่นของรัฐ โดยเฉพาะองค์กรซึ่งเป็นองค์กรหนึ่งของรัฐที่มีการบริหารจัดการที่มีสภาพคล่อง โดยผู้วิจัยได้นำมาศึกษาเพื่อให้ทราบว่าองค์กรดังกล่าว ได้ให้ความสำคัญเกี่ยวกับการกำกับดูแลในการบริหารจัดการ เพื่อให้การดำเนินการเกิดประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และคุ้มค่า อันเป็นการบริหารงบประมาณของประเทศให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการจัดตั้งองค์กร

2.5 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

งานวิจัยในประเทศ

ชาญณรงค์ เพ็ญศิริ (2548) ศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน ในมุมมองของคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า ปัจจัยด้านโครงสร้างองค์กร ซึ่งประกอบด้วย นโยบายและการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร และความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศ ส่งผลกระทบต่อความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในทุกด้าน

พรเพ็ญ งามอจจา (2549) ที่ศึกษาความต้องการพัฒนางานตรวจสอบจากปัญหาที่พบในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน และการตรวจสอบการดำเนินงานของผู้ตรวจสอบภายในการทำเรื่องแห่งประเทศไทย ซึ่งพบว่า ปัจจัยที่มีความสำคัญต่อการปฏิบัติงานมากที่สุดคือ นโยบายและการสนับสนุนของฝ่ายบริหาร

ประไพพรรณ โสภา , ขจิต ณ กาพสินธุ์ และ อรุณี คำพิชิต (2561) ได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างการจัดการความรู้ทางการตรวจสอบภายในกับประสิทธิผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในสถาบันอุดมศึกษาในประเทศไทย พบว่า ผู้ตรวจสอบภายในสถาบันอุดมศึกษา มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการจัดการความรู้ทางการตรวจสอบภายในโดยรวม และเป็นรายด้านอยู่ในระดับมาก และผู้ตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษา มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิผลการตรวจสอบภายในโดยรวม และเป็นรายด้านอยู่ในระดับมาก ผู้ตรวจสอบภายในสถาบันอุดมศึกษา ที่มีระดับการศึกษาแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการจัดการความรู้ทางการตรวจสอบภายในโดยรวม ด้านการรวบรวมข้อมูล และด้านการจัดทำระบบสารสนเทศแตกต่างกัน ผู้ตรวจสอบภายในสถาบันอุดมศึกษา ที่มีระดับการศึกษาแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิผลการตรวจสอบภายในด้านการประเมินความเสี่ยงและให้สัญญาณเตือนภัยแตกต่างกัน จากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบพบว่า 1) การจัดการความรู้ทางการตรวจสอบภายใน ด้านการระดมความคิด มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิผลการตรวจสอบภายในโดยรวม ด้านการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติงานและการติดตามผล ด้านการส่งเสริมการกำกับดูแลที่ดี ด้านการประเมินความเสี่ยงและให้สัญญาณเตือนภัย และด้านการให้ความรู้และการให้คำปรึกษา และ 2) การจัดการความรู้ทางการตรวจสอบภายใน ด้านการจัดทำระบบสารสนเทศ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิผลการตรวจสอบภายในด้าน การปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในโดยรวม

ยุวดี เกรือรัฐติกาล (2553) ศึกษาทัศนคติของผู้บริหารบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายใน พบว่า ทัศนคติ

ของผู้บริหารที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในในภาพรวมอยู่ในระดับสูงทั้ง 3 ด้าน คือ ด้านการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ด้านคุณลักษณะของหน่วยงาน และด้านลักษณะของกิจกรรมในการปฏิบัติงาน ธนิสสรุ อุดมสุข (2549) ศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน ในทัศนะของผู้สอบบัญชีในสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 แห่ง ในประเทศไทย พบว่า ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อความมีประสิทธิภาพ ได้แก่ 1. ปัจจัยด้านคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน 2. ปัจจัยด้านการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารและสภาพแวดล้อมในองค์กร 3. ปัจจัยด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ

รณธรรม ขาวประทุม (2552) ได้ศึกษาผลกระทบของคุณภาพการตรวจสอบภายในที่มีต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานและความเชื่อมั่นของลูกค้าของธุรกิจที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนในประเทศไทย ผลการศึกษาพบว่า 1) คุณภาพการตรวจสอบภายในด้านความถูกต้อง และด้านความชัดเจน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงาน ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ 2) คุณภาพการตรวจสอบภายใน ด้านความกระชับ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงานโดยรวม และด้านกระบวนการปฏิบัติงาน 3) คุณภาพการตรวจสอบภายใน ด้านความสร้างสรรค์ และด้านการจูงใจ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงานโดยรวมด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ ด้านการจัดการและใช้ปัจจัยทรัพยากร ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน และด้านความพอใจของทุกฝ่าย และความเชื่อมั่นของลูกค้าโดยรวมด้านการต่อสัญญาของลูกค้า ด้านการบอกต่อของลูกค้า และด้านคำร้องเรียนของลูกค้า 4) คุณภาพการตรวจสอบภายใน ด้านความกระชับ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงลบกับความเชื่อมั่นของลูกค้า ด้านการบอกต่อของลูกค้า และด้านคำร้องเรียนของลูกค้า 5) ประสิทธิภาพการดำเนินงานด้านกระบวนการปฏิบัติงาน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความเชื่อมั่นของลูกค้าโดยรวม ด้านการต่อสัญญาของลูกค้า ด้านการบอกต่อของลูกค้า และด้านคำร้องเรียนของลูกค้าและ 6) ประสิทธิภาพการดำเนินงาน ด้านความพอใจของทุกฝ่าย มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความเชื่อมั่นของลูกค้าโดยรวม ด้านการต่อสัญญาของลูกค้า และด้านคำร้องเรียนของลูกค้าวันวิสาข์ ผาสุกกาย (2559) ได้ศึกษาปัจจัยของผู้รับตรวจที่มีผลต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐ ในเขตกรุงเทพมหานคร ได้แก่ ระดับการศึกษา ระยะเวลาปฏิบัติงานในตำแหน่ง ตำแหน่งหน้าที่ความรับผิดชอบ มีผลต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบ 4 ด้าน คือ ด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านการรายงานและติดตามผลการตรวจสอบ ด้านการให้คำแนะนำให้ความรู้ ให้คำปรึกษา เพื่อหาแนวทางปรับปรุงพัฒนาการตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น ผลการวิจัยพบว่า ปัจจัยของผู้รับตรวจ ได้แก่ ระดับการศึกษา ตำแหน่งหน้าที่ความรับผิดชอบ ไม่ส่งผลต่อ

ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน 4 ด้าน ส่วน ระยะเวลาปฏิบัติงานในตำแหน่ง ส่งผลต่อ ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน 4 ด้าน คือ ด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายในอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และมีข้อเสนอแนะ ปัญหาและอุปสรรค ความคิดเห็นความคาดหวัง เกี่ยวกับการตรวจสอบภายในของผู้รับตรวจ ข้อค้นพบดังกล่าวสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องใช้เป็นข้อมูล เพื่อปรับปรุงและพัฒนาการตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

วันวิสาข์ เศรษฐมาน (2552) ได้ศึกษาผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อ ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ตรวจสอบภายใน สังกัดกระทรวงยุติธรรม ผลการศึกษาพบว่า ค่าสถิติพื้นฐานความคิดเห็นของข้าราชการ และพนักงานราชการ ที่ปฏิบัติงานเกี่ยวข้องกับการ ตรวจสอบภายใน สังกัดกระทรวงยุติธรรม มีความคิดเห็นเกี่ยวกับกลยุทธ์การตรวจสอบภายใน โดยรวม พบว่า มีค่าเฉลี่ยระหว่าง 4.23 – 4.61 ในภาพรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.54$) ความคิดเห็น เกี่ยวกับการประสิทธิภาพในการทำงานของผู้ตรวจสอบภายในพบว่าค่าสถิติ พื้นฐานความคิดเห็นของ ข้าราชการ และพนักงานราชการ ที่ปฏิบัติงานเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน สังกัดกระทรวง ยุติธรรม มีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพในการทำงานของ ผู้ตรวจสอบภายในโดยรวม พบว่า มีค่าเฉลี่ยระหว่าง 4.35 - 4.51 ในภาพรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.49$) โดยสรุป กลยุทธ์การ ตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงานของ ผู้ ตรวจสอบภายใน สังกัดกระทรวงยุติธรรม อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05

อัจฉรารัตน์ สิทธิ (2553) ที่ศึกษาทัศนคติของปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิผลและ ประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน ในมุมมองของผู้รับการตรวจ ของบริษัทจดทะเบียนใน ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า ผู้รับการตรวจมีความเห็นไปในทิศทางเดียวกันว่าปัจจัยที่ ศึกษาในครั้งนี้มีผลต่อประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน ในระดับเห็นด้วยโดยที่ปัจจัยด้าน จริยธรรมและคุณธรรมของผู้ตรวจสอบภายในนั้น มีผลต่อประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน มากที่สุด รองลงมาคือ ปัจจัยด้านความมีมนุษยสัมพันธ์ของผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งถือเป็นคุณสมบัติ ของผู้ตรวจสอบภายในที่มีความสำคัญ เพราะจะช่วยให้การตรวจสอบภายในมีความโปร่งใส มี ความราบรื่นและปราศจากความขัดแย้งในการปฏิบัติงาน

อุดมศักดิ์ ปัญญาเข้ม (2560) ได้ศึกษาปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพและ ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในขององค์การบริหารส่วนจังหวัดในประเทศไทย: ในมุมมองของผู้ ตรวจสอบภายใน พบว่า ปัจจัยที่ที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในของ องค์การบริหารส่วนจังหวัดในประเทศไทย : ในมุมมองของผู้ตรวจสอบภายใน มากที่สุดได้แก่ ปัจจัยความร่วมมือของผู้รับตรวจ รองลงมาได้แก่ ปัจจัยความสามารถทางวิชาชีพของผู้ตรวจสอบ

ภายในและปัจจัยนโยบายการตรวจสอบภายในของผู้บริหาร สำหรับปัจจัยความพร้อมระบบสารสนเทศของผู้รับตรวจพบว่าไม่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิผลการตรวจสอบภายในขององค์การบริหารส่วนจังหวัดในประเทศไทย : ในมุมมองของผู้ตรวจสอบภายใน มากที่สุดได้แก่ ปัจจัยความสามารถทางวิชาชีพของผู้ตรวจสอบภายใน รองลงมาได้แก่ปัจจัยความพร้อมระบบสารสนเทศของผู้รับตรวจและปัจจัยความร่วมมือของผู้รับตรวจ สำหรับปัจจัยนโยบายการตรวจสอบภายในของผู้บริหารพบว่าไม่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน และประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์กับประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน

กำไลมาศ กฤษเพชร (2563) ได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับ ประสิทธิภาพในการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในสังกัดสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดสมุทรปราการ พบว่า ส่วนใหญ่กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในมีประสิทธิผลอยู่ในระดับมากเนื่องจากการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในจะมีแผนการปฏิบัติงาน มีระยะเวลาที่ต้องดำเนินการให้แล้วเสร็จมีขอบเขตของงานรวมทั้งมีเป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้อย่างชัดเจน โดยผู้รับการตรวจสอบภายในได้รับการฝึกอบรมเสริมความรู้อย่างต่อเนื่องรวมทั้งในการทำงานจะแบ่งเป็นทีมซึ่งแต่ละทีมจะจัดเจ้าหน้าที่ที่มีความรู้ในแต่ละด้านเพื่อช่วยเสริมให้ทีมงานประสบความสำเร็จเมื่อพิจารณาเป็นรายด้านมีความคิดเห็นดังนี้ 1) ด้านการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบและผู้รับการตรวจสอบภายในมีความเห็นอยู่ในระดับมากโดยสามารถจำแนกออกเป็นองค์ประกอบต่างๆ ในด้านการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบได้ชัดเจน 2) ด้านการรายงานผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบและผู้รับการตรวจสอบมีความเห็นอยู่ในระดับมากโดยสามารถจำแนกออกเป็นองค์ประกอบต่างๆ ในด้านความพึงพอใจในการปฏิบัติงานและ 3) ด้านการให้คำแนะนำปรึกษาของผู้ตรวจสอบภายในและผู้รับการตรวจสอบภายในมีความเห็นอยู่ในระดับมากโดยสามารถจำแนกออกเป็นองค์ประกอบต่างๆ ในด้านการให้คำแนะนำและการให้คำปรึกษาของผู้ตรวจสอบภายในได้ด้วยความเข้าใจ

เสาวณีย์ วิมุทตายน , จิราภรณ์ พงศ์พันธุ์พัฒนา และ ไพฑูรย์ อินตะขัน (2562) ได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับ ผลกระทบของสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในที่มีต่อการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า พบว่า 1) สมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ 2) สมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายใน ด้านการรายงานผลการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ 3) สมรรถนะในการสอบทานงาน

ตรวจสอบภายใน ด้านการติดตามผลมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับการบรรลุเป้าหมาย การตรวจสอบ ดังนั้นองค์กรควรส่งเสริมให้บุคลากรแสวงหาความรู้และพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง เพื่อเพิ่มศักยภาพของผู้ตรวจสอบภายใน ในการปฏิบัติงานการสอบทานงานตรวจสอบภายใน ให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลยิ่งขึ้น อันจะช่วยส่งเสริมให้บรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ และช่วยสนับสนุนให้องค์กรประสบผลสำเร็จอย่างยั่งยืนต่อไป

วาสนา โหงตา , วราพร เปรมพาณิชย์นุกูล และ ณัฐวุฒิ ตันติเศรษฐ (2562) ได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับ ความสัมพันธ์ระหว่างการตรวจสอบภายในแบบบูรณาการกับการบรรลุเป้าหมายขององค์กรของธุรกิจชิ้นส่วนยานยนต์ในประเทศไทย พบว่า การตรวจสอบภายในแบบบูรณาการ ด้านการตรวจสอบภายในเชิงรุกก้าวหน้าและสร้างสรรค์มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับการบรรลุเป้าหมายขององค์กรโดยรวม ดังนั้น ผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายในธุรกิจชิ้นส่วนยานยนต์ควรให้ความสำคัญกับการตรวจสอบแบบป้องกันไม่ให้เกิดปัญหาแทนการแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นเพื่อการบริหารจัดการ การวางแผนดำเนินงาน และการบริหารความเสี่ยงของธุรกิจให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ ซึ่งจะส่งผลให้องค์กรประสบผลสำเร็จและสามารถแข่งขันได้ในอนาคต

งานวิจัยต่างประเทศ

Krunger, Steyn & Kearney (2002) ที่ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน พบว่า วัฒนธรรมการทำงานมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน

Zhangetal (2007) ได้ศึกษา ความสัมพันธ์ของคุณภาพคณะกรรมการตรวจสอบภายใน ความเป็นอิสระของผู้ตรวจสอบภายใน และความอ่อนแอของระบบการควบคุมภายในหลังมีการบังคับใช้กฎหมาย (Sarbanes-Oxley) พบว่า คุณภาพของคณะของคณะกรรมการตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์ต่อการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบซึ่งจะทำให้ผู้ตรวจสอบมีความอิสระและเที่ยงธรรมในการตรวจสอบ องค์กรที่มีระบบควบคุมภายในที่อ่อนแอ ถ้ามีคณะกรรมการตรวจสอบที่มีความรู้ความสามารถทางการเงินและบัญชีจะทำให้ระบบควบคุมภายในขององค์กรมีความเข้มแข็งมากขึ้นกว่าเดิม และถ้าระบบควบคุมภายในขององค์กรมีความเหมาะสมจะทำให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถทำการตรวจสอบได้อย่างมีอิสระ และเที่ยงธรรม ทำให้องค์กรได้รับประโยชน์จากการตรวจสอบภายในอย่างเต็มที่ นอกจากนี้ถ้าองค์กรมีการเปลี่ยนแปลงคณะกรรมการตรวจสอบจะทำให้ส่งผลต่อระบบควบคุมภายในขององค์กร ซึ่งจะทำการควบคุมภายในขององค์กรอ่อนแอ

Spekleetal (2007) ได้ศึกษา ปัจจัยที่ทำให้องค์กรเกิดระบบการควบคุมและการตรวจสอบภายใน พบว่า ปัจจัยที่องค์กรตัดสินใจให้มีระบบการควบคุม และการตรวจสอบภายใน

เนื่องจากต้องการให้องค์กรมีการควบคุมที่เข้มแข็ง โปร่งใส สามารถตรวจสอบได้และทำให้งบการเงินขององค์กรเกิดความน่าเชื่อถือต่อบุคคลที่เกี่ยวข้อง ส่วนมากเป็นกิจการที่กำลังพัฒนาจากขนาดเล็ก สู่ขนาดกลางและขนาดใหญ่ ในการเกิดระบบการควบคุมและตรวจสอบภายในขององค์กร จำเป็นจะต้องมีผู้ที่มีความรู้เฉพาะทางด้าน การควบคุมและตรวจสอบภายในที่มีความรู้มาทำการวางระบบการควบคุม เพื่อให้้องค์กรเกิดการจัดการระบบควบคุมและตรวจสอบภายในอย่างเหมาะสม และเพียงพอต่อขนาดขององค์กร โดยองค์กรค้ำนึ่งว่าในบุคลากรในองค์กรต้องมีความรู้ความเข้าใจในระบบควบคุมภายใน เพื่อดูแลรักษาระบบให้สามารถป้องกันความเสี่ยงที่อาจจะเกิดขึ้นในอนาคตได้ และต้องการให้ระบบควบคุมและตรวจสอบภายในมีความเหมาะสมกับองค์กร โดยที่ไม่มีการควบคุมที่มากเกินไปจนเกิดความล่าช้า และไม่้อยเกินไปจนเกิดความเสียหายต่อองค์กร

Stephen และคณะ (2008) ได้ศึกษาการประเมินผลการตรวจสอบภายในของปัจจัยที่มีการทุจริตในการวางแผนการตรวจสอบ : ความสำคัญของคุณภาพคณะกรรมการตรวจสอบและจูงใจผู้บริหาร พบว่า ผู้ตรวจสอบภายในมีบทบาทในการเปลี่ยนแปลงทั้งแรงจูงใจการจัดการประสิทธิภาพกับการประเมินความเสี่ยงการทุจริต โดยมีแผนตรวจสอบการเปลี่ยนแปลงผู้ตรวจสอบภายในมีบทบาทที่สำคัญในการเปลี่ยนแปลงคุณภาพ แต่การตอบสนองต่อการเปลี่ยนแปลงคุณภาพขึ้นอยู่กับบทบาทของการประเมินตนเอง พวกเขามีการเปลี่ยนแปลงในคุณภาพความเสี่ยงการทุจริต แต่ไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลงในส่วนของการตรวจสอบที่วางแผนไว้ การศึกษา งานวิจัยนี้แสดงให้เห็นถึงปัจจัยการทุจริต (คณะกรรมการตรวจสอบที่มีคุณภาพ) ผู้ตรวจสอบภายในในการประเมินการทุจริตและการตัดสินใจการวางแผนที่อาจจะเกิดขึ้นกับคณะกรรมการตรวจสอบในกระบวนการทำงานที่อาจจะเกิดขึ้น

บทที่ 3

ระเบียบวิธีวิจัย

การศึกษาวิจัย ผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน ของบริษัทมหาชน จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค ผู้วิจัยได้ดำเนินการศึกษาตามขั้นตอนต่าง ๆ ดังนี้

รูปแบบการศึกษา

เรื่อง ผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน ของบริษัทมหาชน จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค เป็นการศึกษาเชิงสำรวจ (Survey research) และบรรยาย โดยนำข้อมูลปฐมภูมิ ที่ได้รับจากแบบสอบถาม (Questionnaire) ซึ่งเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล และนำมาประมวลผลด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติและใช้สถิติในการวัดค่าข้อมูล ซึ่งการวัดค่าข้อมูลโดยใช้สถิติในการวิเคราะห์ ได้แก่ การวิเคราะห์เชิงพรรณนา (Descriptive statistics) และการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple regression analysis)

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในการศึกษา

ประชากรที่ใช้ในการศึกษาคั้งนี้ คือ ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในของกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 520 คน (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2564) ผู้วิจัยคัดเลือกกลุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง (Purposive sampling) โดยมีการคัดเลือกกลุ่มตัวอย่าง ดังนี้

- บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีวันสิ้นสุดบัญชี ณ วันที่ 31 ธันวาคม
- มีการส่งงบการเงินในช่วงปี พ.ศ. 2563

3. เป็นบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ คือ ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในของกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยใช้วิธีการกำหนดขนาดตัวอย่าง ด้วยวิธีการคำนวณจากสูตร Taro Yamane ที่ระดับความเชื่อมั่น 95% และยอมรับความคลาดเคลื่อนในการเลือกกลุ่มตัวอย่าง 5% ดังนี้

$$n = \frac{N}{1 + N(e)^2}$$

เมื่อ	n	แทน	ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง
	N	แทน	ขนาดของประชากร
	e	แทน	ความคลาดเคลื่อนของการสุ่มที่ยอมรับได้ (0.05)

แทนค่าในสูตร

$$n = \frac{520}{1 + 520(0.05)^2}$$

$$n = 227 \text{ คน}$$

ดังนั้น กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา คือ ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในของกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 227 คน ซึ่งผู้วิจัยได้มีการสุ่มจากกลุ่มตัวอย่างอย่างง่าย (Simple Random Sampling)

เครื่องมือและการพัฒนาเครื่องมือ

แบบสอบถาม

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล คือ แบบสอบถาม (Questionnaire) โดยอาศัยแนวคิดและทฤษฎีที่ได้จากการศึกษาทบทวนวรรณกรรม ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ซึ่งแบ่งออกเป็น 4 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ได้แก่ ข้อมูลทั่วไปของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายใน จำนวน 6 ข้อลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) โดยครอบคลุมข้อมูลเกี่ยวกับ เพศ อายุ สถานภาพ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงาน และ ตำแหน่ง โดยมีลักษณะคำถามแบบให้เลือกตอบเพียงข้อเดียวและเป็นคำถามปลายปิด (Close-ended question)

ส่วนที่ 2 แบบสอบถามเกี่ยวกับกลยุทธ์การตรวจสอบภายใน แบ่งเป็น 3 ด้าน 1. ปัจจัยด้านการวางแผนการตรวจสอบ 2. ปัจจัยด้านด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม 3. ปัจจัยด้านด้านการรายงานและการติดตามผล โดยเป็นแบบ Likert scale ซึ่งแบ่งออกเป็น 5 ระดับ ดังนี้ (ศิริวรรณ เสรีรัตน์, 2552, หน้า 167)

5	คะแนน	=	มากที่สุด
4	คะแนน	=	มาก
3	คะแนน	=	ปานกลาง
2	คะแนน	=	น้อย
1	คะแนน	=	น้อยที่สุด

การแปลความหมายของคะแนน ผู้วิจัยได้กำหนดเกณฑ์สำหรับวัดระดับปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพของงานตรวจสอบภายใน โดยนำค่าเฉลี่ย (Mean) ของคะแนนเป็นตัวชี้วัด โดยกำหนดเกณฑ์ดังนี้ (วิเชียร เกตุสิงห์, 2551, หน้า 8-11)

4.21-5.00	หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด
3.41-4.20	หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก
2.61-3.40	หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับปานกลาง
1.81-2.60	หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับค่อนข้างน้อย
1.00-1.80	หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับน้อยที่สุด

ส่วนที่ 3 แบบสอบถามเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน แบ่งเป็น 6 ด้าน 1. ด้านความถูกต้อง 2. ด้านความชัดเจน 3. ด้านความกระชับ 4. ด้านความทันต่อเวลา 5. ด้านความ

สร้างสรรค 6.ด้านความงูใจ โดยเป็นแบบ Likert scale ซึ่งแบ่งออกเป็น 5 ระดับ ดังนี้ (ศิริวรรณ เสรีรัตน์, 2552, หน้า 167)

5	คะแนน	=	มากที่สุด
4	คะแนน	=	มาก
3	คะแนน	=	ปานกลาง
2	คะแนน	=	น้อย
1	คะแนน	=	น้อยที่สุด

การแปลความหมายของคะแนน ผู้วิจัยได้กำหนดเกณฑ์สำหรับวัดระดับปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพของงานตรวจสอบภายใน โดยนำค่าเฉลี่ย (Mean) ของคะแนนเป็นตัวชี้วัด โดยกำหนดเกณฑ์ดังนี้ (วิเชียร เกตุสิงห์, 2551, หน้า 8-11)

4.21-5.00	หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด
3.41-4.20	หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก
2.61-3.40	หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับปานกลาง
1.81-2.60	หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับค่อนข้างน้อย
1.00-1.80	หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับน้อยที่สุด

ส่วนที่ 4 ข้อเสนอแนะเพิ่มเติม เป็นคำถามปลายเปิด เพื่อให้ผู้ตอบแบบสอบถามกรอกรายละเอียดแสดงข้อเสนอแนะของตนเองเพิ่มเติม

การทดสอบเครื่องมือ

1. ผู้วิจัยได้ศึกษาทบทวนวรรณกรรม ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อเป็นกรอบข้อมูลเบื้องต้น แล้วกำหนดข้อคำถามให้ครอบคลุมเนื้อหาที่ต้องการศึกษา

2. นำข้อมูลที่ได้จากการศึกษามาสร้างแบบสอบถาม จากนั้นจึงนำแบบสอบถามที่สร้างขึ้นเสนอต่อผู้เชี่ยวชาญ และผู้ทรงคุณวุฒิเพื่อตรวจสอบความถูกต้องตามเนื้อหา และความเหมาะสมที่จะใช้ในการเก็บข้อมูล และพิจารณาแก้ไขปรับปรุงให้แบบสอบถามมีความสมบูรณ์มากยิ่งขึ้น เพื่อให้เครื่องมือมีความเที่ยงตรง (Validity) และความเชื่อมั่น (Reliability) ผู้วิจัยได้ทำการทดสอบความเที่ยงตรงและความเชื่อมั่น มีรายละเอียดดังนี้

การทดสอบความเที่ยงตรง (Validity)

ผู้วิจัยได้ศึกษาทบทวนวรรณกรรม ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อนำมาใช้เป็นกรอบในการสร้างแบบสอบถาม หลังจากนั้นผู้วิจัยได้นำแบบสอบถามที่ได้เรียบเรียงแล้วไปให้ผู้ทรงคุณวุฒิ เป็นผู้พิจารณาตรวจสอบความเที่ยงตรงด้านเนื้อหา (Content validity) ความเหมาะสมของภาษาที่ใช้ เพื่อขอคำแนะนำในการปรับปรุงแก้ไขและเลือกเฉพาะข้อคำถามที่มีความเที่ยงตรงแล้วไปทดสอบก่อนเก็บข้อมูลจริงเพื่อหาความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม โดยการตรวจสอบความเที่ยงตรง (Content validity) จะทำการวิเคราะห์คุณภาพของเครื่องมือโดยหาค่าดัชนีความสอดคล้อง IOC (Index of item objective congruency) ดัชนีความสอดคล้อง 0.5 ขึ้นไปโดยผล IOC ที่ได้ในงานศึกษาวิจัยครั้งนี้ มีค่า IOC ในทุกข้อตั้งแต่ 0.67 ขึ้นไป โดยในการประเมินมี 3 ระดับ ดังนี้

- +1 คะแนน หมายถึงข้อคำถามสามารถวัดได้ตรงจุดประสงค์
- 0 คะแนน หมายถึงไม่แน่ใจว่าข้อคำถามนั้นวัดตรงจุดประสงค์หรือไม่
- 1 คะแนน หมายถึงข้อคำถามวัดได้ไม่ตรงจุดประสงค์

หลังจากผู้ทรงคุณวุฒิทั้ง 3 ท่าน ได้ทำการประเมินเรียบร้อยแล้ว ผู้วิจัยนำคะแนนของผู้ทรงคุณวุฒิทุกคนที่ประเมินมากรอกลงในแบบวิเคราะห์ความสอดคล้องของข้อคำถามกับจุดประสงค์เพื่อหาค่าเฉลี่ย สำหรับข้อคำถามแต่ละข้อใช้สูตรดังนี้

$$IOC = \frac{\sum R}{N}$$

IOC	แทน	ค่าดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อสอบกับจุดประสงค์
$\sum R$	แทน	ผลรวมของคะแนนความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ
N	แทน	จำนวนผู้เชี่ยวชาญ

สำหรับเกณฑ์การคัดเลือกข้อคำถาม มีรายละเอียดดังนี้

1. ข้อคำถามที่มีค่า IOC ตั้งแต่ 0.5 – 1.00 คัดเลือกไว้ใช้ได้
2. ข้อคำถามที่มีค่า IOC ต่ำกว่า 0.5 ควรพิจารณาปรับปรุงหรือตัดทิ้ง

เมื่อทำการปรับปรุงให้แบบสอบถามมีความเที่ยงตรงของเนื้อหา จึงสามารถนำไปใช้ในการทดสอบหาความเชื่อมั่นของแบบสอบถามได้ในขั้นตอนต่อไป

ผลการวิเคราะห์หาค่าความเที่ยงตรงของแบบสอบถาม มีค่าเฉลี่ยของดัชนีความสอดคล้อง (IOC) ได้เท่ากับ 0.9387

การทดสอบความเชื่อมั่น (Reliability)

ผู้วิจัยได้นำแบบสอบถามที่ปรับปรุงแก้ไขแล้ว มาทดสอบความเชื่อมั่น โดยการทดลองนำไปใช้ (Pre-test) กับกลุ่มประชากร จำนวน 30 ชุด เพื่อตรวจสอบว่าคำถามในแต่ละข้อของแบบสอบถามสามารถสื่อความหมายได้ตรงตามที่ผู้วิจัยต้องการ และเป็นคำถามเหมาะสมหรือไม่ เพื่อนำมาวิเคราะห์คำนวณหาค่าความเชื่อถือ โดยวิธีการหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's alpha) โดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาฯ ควรมีค่าในระดับ 0.70 ขึ้นไป และค่าอำนาจจำแนกรายข้อ (Corrected item total correlation) ควรมีค่าตั้งแต่ 0.3 (Hair et al., 2006) จึงถือได้ว่าแบบสอบถามมีความน่าเชื่อถือ และสามารถนำไปศึกษากับกลุ่มตัวอย่างได้

การแปลความหมายว่าค่าความเชื่อมั่นที่คำนวณได้ควรมีค่าอยู่ระหว่าง 0 ถึง 1 เท่านั้น กล่าวคือถ้าเครื่องมือการวัดหรือแบบสอบถามใดมีประสิทธิภาพ ผู้ตอบย่อมจะสามารถตอบคำถามที่คงที่ คะแนนจากผลสอบแต่ละครั้งก็จะคงที่ ทำให้ค่าความเชื่อมั่นที่คำนวณได้จะใกล้เคียงกับ 1 หรือเท่ากับ 1 ในกรณีที่ไม่มีความคลาดเคลื่อนเลย และในทางตรงกันข้าม แบบทดสอบใดที่ขาดความเที่ยง ค่าความเชื่อมั่นจะลดลงไปเรื่อย ๆ จนเข้าใกล้ 0 และถ้าค่าความเชื่อมั่นเป็น 0 แล้วย่อมชี้ให้เห็นว่าแบบทดสอบนั้นไม่มีความเที่ยง ดังนั้นแบบทดสอบที่ดีควรมีค่าความเชื่อมั่นอย่างน้อย 0.70 โดยเกณฑ์การแปลผลความเชื่อมั่นของแบบสอบถามดังตารางที่ 2 (เกียรติสุดา ศรีสุข, 2552) ตารางที่ 1 เกณฑ์วัดระดับค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม

ค่าความเชื่อมั่น	ระดับความเชื่อมั่น	การนำไปใช้
0.80 – 1.00	สูงมาก	ใช้ได้ดีมาก
0.70 – 0.79	สูง	ใช้ได้ดี
0.50 – 0.69	ปานกลาง	พอใช้
0.30 – 0.49	ต่ำ	ควรปรับปรุง
0.00 - 0.29	ต่ำมาก	ไม่สามารถใช้ได้

ที่มา: เกียรติสุดา ศรีสุข (2552)

จากการทดสอบความเชื่อมั่น (Reliability) พบว่า แบบสอบถามทุกตอนมีค่าความเชื่อมั่นมากกว่า 0.70 ทุกตอน จึงถือว่าแบบสอบถามมีความเชื่อมั่น สามารถนำไปใช้ในการเก็บแบบสอบถามจากกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 227 ชุดได้ โดยผลการทดสอบความเชื่อมั่น (Reliability) ของแบบสอบถามแต่ละตอนมีดังนี้

ตอนที่ 2 แบบสอบถามเกี่ยวกับกลยุทธ์การตรวจสอบภายใน มีค่าความเชื่อมั่น (Reliability) เท่ากับ 0.833

ตอนที่ 3 แบบสอบถามเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายในมีค่าความเชื่อมั่น (Reliability) เท่ากับ 0.815

การรวบรวมข้อมูล

การเก็บรวบรวมข้อมูลสำหรับการศึกษานี้ ผู้วิจัยได้ดำเนินการตามขั้นตอนดังนี้

1. ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary data) เก็บรวบรวมข้อมูลการศึกษาในครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ทำการส่งแบบสอบถามไปทางไปรษณีย์ และ แบบสอบถามออนไลน์
2. ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary data) ผู้วิจัยได้ดำเนินการศึกษา ค้นคว้า และรวบรวมข้อมูลจากหนังสือ บทความและผลงานศึกษาที่เกี่ยวข้องกับงานศึกษาของผู้วิจัย เพื่อนำมาใช้เป็นแนวทางการศึกษาในครั้งนี้

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

หลังจากเก็บข้อมูลครบถ้วน ผู้วิจัยได้ทำการตรวจสอบความสมบูรณ์และความถูกต้องของแบบสอบถาม จากนั้นจึงนำแบบสอบถามมาลงรหัส (Coding) ตามวิธีการศึกษาทางสถิติ และดำเนินการประมวลผลด้วยคอมพิวเตอร์ โดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ โดยการวิเคราะห์ข้อมูลใช้สถิติดังนี้

1. สถิติวิเคราะห์เชิงพรรณนา (Descriptive statistics analysis) โดยใช้ค่าร้อยละ (Percentage) ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard deviation) และนำเสนอข้อมูลในตารางเพื่ออธิบายเบื้องต้นเกี่ยวกับกลุ่มตัวอย่าง

แบบสอบถามตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม วิเคราะห์โดยการแจกแจงความถี่ (Frequency) และการหาค่าร้อยละ (Percentage) ได้แก่ เพศ,อายุ,สถานภาพ,ระดับการศึกษา

ประสบการณ์ในการทำงาน, รายได้ต่อเดือน, และตำแหน่ง เพื่อใช้เป็นข้อมูลในการบรรยายลักษณะทั่วไปของกลุ่มตัวอย่างแบบสอบถาม

แบบสอบถามตอนที่ 2 วิเคราะห์ข้อมูลความคิดเห็นเกี่ยวกับกลยุทธ์การตรวจสอบภายใน โดยหาค่าเฉลี่ย \bar{X} ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D. : Standard Deviation) เพื่อวัดการกระจายของคะแนน และแปลผลตามระดับความสำคัญ

แบบสอบถามตอนที่ 3 วิเคราะห์ข้อมูลความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน โดยหาค่าเฉลี่ย \bar{X} ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D. : Standard Deviation) เพื่อวัดการกระจายของคะแนน และแปลผลตามระดับความสำคัญ

2. สถิติเชิงอนุมาน (Inferential statistics) คือ ผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน ของบริษัท มหาชน จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค ใช้สถิติการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple regression analysis)

บทที่ 4

ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การศึกษาวิจัยเรื่อง ผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน ของบริษัทมหาชน จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาคั้งนี้คือ ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในของกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ได้กำหนดขนาดของกลุ่มตัวอย่าง โดยคำนวณจากสูตร Taro Yamane จำนวน 227 คน โดยใช้แบบสอบถาม (Questionnaire) เป็นเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล ซึ่งผู้วิจัยได้มีการสุ่มจากกลุ่มตัวอย่างอย่างง่าย (Simple Random Sampling) โดยได้มีดำเนินการแจกแบบสอบถาม และได้รับแบบสอบถามตอบกลับที่มีความสมบูรณ์ของแบบสอบถามทั้งสิ้น 200 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 88.10 ของกลุ่มตัวอย่างที่ทำการศึกษา ซึ่งสอดคล้องกับ (Aaker, Kumar and Day, 2001) ที่ได้แนะนำว่าการส่งแบบสอบถามต้องมีอัตราตอบกลับอย่างน้อยร้อยละ 20 จึงจะถือว่ายอมรับได้แบบสอบถามมีความน่าเชื่อถือ โดยผู้วิจัยนำเสนอรายละเอียดของการวิเคราะห์ข้อมูลและผลที่ได้จากการวิเคราะห์ข้อมูล โดยนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลเบื้องต้น การตรวจสอบข้อมูลที่จะใช้ในการวิเคราะห์ผลการทดสอบสมมติฐาน

ผลการตรวจสอบข้อมูล

ในการทดสอบความสัมพันธ์กันระหว่างตัวแปรอิสระตามกรอบแนวคิด ผู้ศึกษาทำการตรวจสอบด้วยสหสัมพันธ์ (Correlation Matrix) ดังนี้

ตารางที่ 2 ค่าเมทริกซ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระที่ใช้ในการวิจัย

	A	B	C
A	1.00		
B	0.390**	1.00	
C	0.294**	0.290**	1.00

อธิบายสัญลักษณ์

ตัวแปรอิสระ

- A ปัจจัยด้านการวางแผนการตรวจสอบ
- B ปัจจัยด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม
- C ปัจจัยด้านการรายงานและการติดตามผล

จากตารางที่ 3 พบว่า ตัวแปรอิสระ 3 ตัวแปร ไม่มีความสัมพันธ์กันระหว่างตัวแปร โดยพิจารณาจากค่าสหสัมพันธ์น้อยกว่า 0.80 ($r < 0.80$)

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเบื้องต้นด้วยสถิติเชิงพรรณนา

1. การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปจากการเก็บรวบรวมข้อมูลตามขั้นตอนการสุ่มตัวอย่างในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ ประกอบด้วยการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามและลักษณะการปฏิบัติงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในในองค์กร ได้แก่ 1. เพศ 2. อายุ 3. สถานภาพ 4. ระดับการศึกษา 5. ประสบการณ์ในการทำงาน 6. ตำแหน่งงานในปัจจุบัน โดยนำเสนอข้อมูลเป็นจำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างได้ตามตารางได้ดังนี้

ตารางที่ 3 แสดงจำนวน และร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามเพศ

ตำแหน่ง	จำนวน (คน)	ร้อยละ
ชาย	68	34.00
หญิง	132	66.00
รวม	200	100.00

จากตารางที่ 3 จากกลุ่มตัวอย่างที่เป็นผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในของกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคบริษัท (มหาชน) จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 200 คน พบว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 132 คน คิดเป็นร้อยละ 66 และ เพศชาย จำนวน 68 คน คิดเป็นร้อยละ 34 ตามลำดับ

ตารางที่ 4 แสดงจำนวน และร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามอายุ

ตำแหน่ง	จำนวน (คน)	ร้อยละ
น้อยกว่า 30 ปี	103	51.50
30 – 40 ปี	64	32.00
41 - 50 ปี	21	10.50
มากกว่า 51 ปี	12	6.00
รวม	200	100.00

จากตารางที่ 4 จากกลุ่มตัวอย่างที่เป็นผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในของกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคของบริษัท (มหาชน) จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 200 คน พบว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่มีช่วงอายุมากที่สุดได้แก่ ช่วงอายุน้อยกว่า 30 ปี จำนวน 103 คน คิดเป็นร้อยละ 51.50 และรองลงมาได้แก่ ช่วงอายุ 30 – 40 ปี จำนวน 64 คน คิดเป็นร้อยละ 32.00 ช่วงอายุ 41 – 50 ปี จำนวน 21 คน คิดเป็นร้อยละ 10.20 และช่วงอายุที่น้อยที่สุดได้แก่ ช่วงอายุมากกว่า 51 ปี ขึ้นไป จำนวน 12 คน คิดเป็นร้อยละ 6 ตามลำดับ

ตารางที่ 5 แสดงจำนวน และร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามสถานภาพ

ตำแหน่ง	จำนวน (คน)	ร้อยละ
โสด	147	73.50
สมรส	42	21.00
หย่า/หม้าย	11	5.50
รวม	200	100.00

จากตารางที่ 5 จากกลุ่มตัวอย่างที่เป็นผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในของกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคของบริษัท (มหาชน) จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 200 คน พบว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนมีสถานภาพมากที่สุดได้แก่ สถานภาพโสด จำนวน 147 คน คิดเป็นร้อยละ 73.50 และรองลงมาได้แก่ สถานภาพสมรส จำนวน 42 คน คิดเป็นร้อยละ 21 และสถานภาพที่น้อยที่สุดได้แก่ สถานภาพหย่า/หม้าย จำนวน 11 คน คิดเป็นร้อยละ 5.50 ตามลำดับ

ตารางที่ 6 แสดงจำนวน และร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามระดับการศึกษา

ตำแหน่ง	จำนวน (คน)	ร้อยละ
ปริญญาตรี	137	68.50
สูงกว่าปริญญาตรี	63	31.50
รวม	200	100.00

จากตารางที่ 6 จากกลุ่มตัวอย่างที่เป็นผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในของกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคของบริษัท (มหาชน) จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 200 คน พบว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่มีระดับการศึกษามากที่สุดได้แก่ ระดับการศึกษาปริญญาตรี จำนวน 137 คน คิดเป็นร้อยละ 68.50 และรองลงมาได้แก่ ระดับการศึกษาสูงกว่าปริญญาตรี จำนวน 63 คน คิดเป็นร้อยละ 31.50 ตามลำดับ

ตารางที่ 7 แสดงจำนวน และร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามประสบการณ์ในการทำงาน

ตำแหน่ง	จำนวน (คน)	ร้อยละ
น้อยกว่า 5 ปี	79	39.50
5 – 10 ปี	52	26.00
มากกว่า 10 ปี	43	21.50
มากกว่า 20 ปี	26	13.00
รวม	200	100.00

จากตารางที่ 7 จากกลุ่มตัวอย่างที่เป็นผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในของกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคของบริษัท (มหาชน) จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 200 คน พบว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่มีประสบการณ์ในการทำงานมากที่สุดได้แก่ ประสบการณ์ในการทำงานน้อยกว่า 5 ปี จำนวน 79 คน คิดเป็นร้อยละ 39.50 และรองลงมาได้แก่ ประสบการณ์ในการทำงาน 5 – 10 ปี จำนวน 52 คน คิดเป็นร้อยละ 26.00 และ ประสบการณ์ในการทำงานมากกว่า 10 ปี จำนวน 43 คน คิดเป็นร้อยละ 21.50 สูดท้ายมีประสบการณ์ในการทำงานน้อยที่สุด คือ ประสบการณ์ในการทำงานมากกว่า 20 ปี จำนวน 26 คน คิดเป็นร้อยละ 13.00 ตามลำดับ

ตารางที่ 8 แสดงจำนวน และร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามตำแหน่งงานในปัจจุบัน

ตำแหน่ง	จำนวน (คน)	ร้อยละ
กรรมการบริหาร	11	7.23
กรรมการตรวจสอบ	16	10.52
ผู้อำนวยการ	45	29.60
ผู้ตรวจสอบภายใน	113	74.34
ไม่ตอบแบบสอบถาม	15	9.86
รวม	200	100.00

จากตารางที่ 8 จากกลุ่มตัวอย่างที่เป็นผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในของกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคของบริษัท (มหาชน) จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 200 คน พบว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งสอดคล้องกับโครงสร้างของการบริหารองค์กร ที่ได้ให้ความสำคัญกับงานตรวจสอบภายใน มีจำนวนทั้งสิ้น 113 คน คิดเป็นร้อยละ 74.34 รองลงมาคือ ผู้อำนวยการ จำนวน 45 คน คิดเป็นร้อยละ 29.60 กรรมการตรวจสอบจำนวน 16 คน คิดเป็นร้อยละ 10.52 และไม่ตอบแบบสอบถาม จำนวน 15 คน คิดเป็นร้อยละ 9.86 กลุ่มตัวอย่างส่วนน้อยที่สุดคือ กรรมการบริหาร จำนวน 11 คน คิดเป็นร้อยละ 7.23 ตามลำดับ

2. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลความคิดเห็นเกี่ยวกับกลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ในการศึกษา ผู้วิจัยได้แบ่งประเด็นคำถาม ออกเป็น 3 ด้าน โดยผลการศึกษามีรายละเอียดดังตารางที่ 9 – 12

ตารางที่ 9 การแสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นเกี่ยวกับกลยุทธ์การตรวจสอบภายใน

กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน	\bar{x}	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. การวางแผนการตรวจสอบ	3.82	0.754	มาก
2. การปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม	3.74	0.721	มาก
3. การรายงานและการติดตามผลการตรวจสอบ	3.60	0.633	มาก
โดยรวม	3.72	0.702	

จากตารางที่ 9 พบว่าความคิดเห็นของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในของกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคของบริษัท (มหาชน) จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 200 คน พบว่ากลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.72 เมื่อพิจารณาความคิดเห็นในปัจจุบันแต่ละด้าน โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย พบว่า ปัจจัยด้านการวางแผนการตรวจสอบ มีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.82 รองลงมาคือ ปัจจัยด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนามมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.74 และน้อยที่สุดคือ ปัจจัยด้านการรายงานและการติดตามผลการตรวจสอบ โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.60 ตามลำดับ

ตารางที่ 10 การแสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นเกี่ยวกับกลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการตรวจสอบ

กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการตรวจสอบ	\bar{x}	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1) ท่านมุ่งเน้นการประสานงานกับหน่วยรับตรวจเพื่อสอบถามข้อมูลจากผู้บริหารของหน่วยรับตรวจก่อนวางแผนการตรวจสอบเสมอ ส่งผลให้เกิดความร่วมมือและลดความตึงเครียดระหว่างท่านและหน่วยรับตรวจเป็นอย่างมาก	3.74	0.708	มาก
2) ท่านให้ความสำคัญกับการประเมินความเสี่ยงและการควบคุม	3.61	0.723	มาก

กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการตรวจสอบ	\bar{x}	S.D.	ระดับความคิดเห็น
ภายในขององค์กรทั้งระบบ เพื่อจัดลำดับหน่วยงานหรือกิจกรรม ที่จะต้องตรวจสอบตามความเสี่ยงที่ประเมินได้จากมากไปหาน้อย			
3) ท่านมุ่งเน้นใช้เทคนิคสอบถาม สังเกตการณ์ และสัมภาษณ์ ประเมินความเสี่ยงและระบบการควบคุมภายในจากข้อมูล เบื้องต้นที่ได้รวบรวม ก่อนร่างแผนการตรวจสอบเสมอ	3.86	0.772	มาก
4) ท่านมุ่งเน้นการกำหนดวัตถุประสงค์การตรวจสอบที่ สอดคล้องกับผลการประเมินความเสี่ยงและการควบคุมภายใน ขององค์กร เมื่อจัดทำแผนการตรวจสอบเสมอ	3.85	0.784	มาก
5) ท่านตระหนักถึงทรัพยากรที่ต้องใช้ในการปฏิบัติงาน ตรวจสอบ และผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากข้อจำกัดของ ทรัพยากรที่มีอยู่เสมอ	4.08	0.785	มาก
โดยรวม	3.82	0.754	มาก

จากตารางที่ 10 พบว่าความคิดเห็นของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในของกลุ่ม
สินค้าอุปโภคบริโภคของบริษัท (มหาชน) จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
จำนวน 200 คน พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.82 เมื่อพิจารณา
ในรายละเอียดกลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นเกี่ยวกับ การตระหนักถึงทรัพยากรที่ต้องใช้ในการ
ปฏิบัติงานตรวจสอบ และผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากข้อจำกัดของทรัพยากรที่มีอยู่เสมอ มีระดับ
ความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.08 รองลงมาคือ การมุ่งเน้นใช้เทคนิคสอบถาม
สังเกตการณ์ และสัมภาษณ์ ประเมินความเสี่ยงและระบบการควบคุมภายในจากข้อมูลเบื้องต้นที่ได้
รวบรวม ก่อนร่างแผนการตรวจสอบเสมอ มีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.86
การมุ่งเน้นการกำหนดวัตถุประสงค์การตรวจสอบที่สอดคล้องกับผลการประเมินความเสี่ยงและ
การควบคุมภายในขององค์กร เมื่อจัดทำแผนการตรวจสอบเสมอ มีระดับความคิดเห็นในระดับมาก
ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.85 และ การมุ่งเน้นการประสานงานกับหน่วยรับตรวจเพื่อสอบถามข้อมูลจาก
ผู้บริหารของหน่วยรับตรวจก่อนวางแผนการตรวจสอบเสมอ ส่งผลให้เกิดความร่วมมือและลด
ความตึงเครียดระหว่างท่านและหน่วยรับตรวจเป็นอย่างมาก มีระดับความคิดเห็นในระดับมาก

ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.74 และน้อยที่สุดได้แก่ การให้ความสำคัญกับการประเมินความเสี่ยงและการควบคุมภายในขององค์กรทั้งระบบ เพื่อจัดลำดับหน่วยงานหรือกิจกรรมที่จะต้องตรวจสอบตามความเสี่ยงที่ประเมินได้จากมากไปหาน้อย มีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.61 ตารางที่ 11 การแสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นเกี่ยวกับกลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม

กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม	\bar{x}	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1) ท่านให้ความสำคัญกับการบันทึกแจ้งการเข้าตรวจสอบไปยังหัวหน้าหน่วยรับตรวจ	3.78	0.808	มาก
2) ท่านมุ่งเน้นการปฏิบัติงานตามแผนการตรวจสอบและแนวทางการตรวจสอบที่ได้วางไว้อย่างมีประสิทธิภาพทั้งด้านการให้หลักประกันและการให้คำปรึกษา	3.75	0.706	มาก
3) ท่านมุ่งเน้นการปฏิบัติงานตรวจสอบที่ต้องจัดทำกระดาษทำการที่เป็นลายลักษณ์อักษร และรวบรวมข้อมูลสารสนเทศที่เกี่ยวข้องอย่างเพียงพอ และเหมาะสม	3.75	0.706	มาก
4) ท่านให้ความสำคัญในการใช้เทคนิคการตรวจสอบ คุณภาพของหลักฐาน และการรวบรวมข้อมูลที่หลากหลาย เพื่อให้ได้ข้อมูลหลักฐานที่เชื่อถือได้ และสามารถวิเคราะห์ สรุปผลการตรวจสอบได้อย่างถูกต้อง แม่นยำ เสมอ	3.73	0.693	มาก
5) ท่านให้ความสำคัญกับการจัดทำสรุปข้อตรวจพบ เพื่อนำไปจัดทำรายงานการตรวจสอบภายใน	3.73	0.693	มาก
โดยรวม	3.74	0.721	มาก

จากตารางที่ 11 พบว่าความคิดเห็นของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในของกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคของบริษัท (มหาชน) จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 200 คน พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.74 เมื่อพิจารณาในรายละเอียดกลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นเกี่ยวกับ การให้ความสำคัญกับการบันทึกแจ้งการเข้าตรวจสอบไปยังหัวหน้าหน่วยรับตรวจ โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.78 รองลงมาคือ การมุ่งเน้นการปฏิบัติงานตามแผนการตรวจสอบและแนวทางการตรวจสอบที่ได้วาง

ไว้ย่อมมีประสิทธิภาพทั้งด้านการให้หลักประกันและการให้คำปรึกษา และการมุ่งเน้นการปฏิบัติงานตรวจสอบที่ต้องจัดทำกระดาษทำการที่เป็นลายลักษณ์อักษร และรวบรวมข้อมูลสารสนเทศที่เกี่ยวข้องอย่างเพียงพอ และเหมาะสม มีค่าเฉลี่ยเท่ากับอยู่ที่ 3.75 และน้อยที่สุดคือ การให้ความสำคัญในการใช้เทคนิคการตรวจสอบ คุณภาพของหลักฐาน และการรวบรวมข้อมูลที่หลากหลาย เพื่อให้ได้ข้อมูลหลักฐานที่เชื่อถือได้ และสามารถวิเคราะห์ สรุปผลการตรวจสอบได้อย่างถูกต้อง แม่นยำ เสมอ กับ การให้ความสำคัญกับการจัดทำสรุปข้อตรวจพบ เพื่อนำไปจัดทำรายงานการตรวจสอบภายใน มีค่าเฉลี่ยเท่ากับอยู่ที่ 3.73

ตารางที่ 12 การแสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นเกี่ยวกับกลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการรายงานและการติดตามผลการตรวจสอบ

กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการรายงานและการติดตามผลการตรวจสอบ	\bar{x}	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1) ท่านให้ความสำคัญกับการหารือกับหัวหน้าหน่วยรับตรวจ แล้วชี้แจงข้อตรวจพบและเสนอแนะให้หน่วยรับตรวจแก้ไข ข้อบกพร่องดังกล่าว ก่อนนำเสนอรายงานการตรวจสอบฉบับสมบูรณ์ทุกครั้ง	3.80	0.605	มาก
2) ท่านมุ่งเน้นการเสนอผลการตรวจสอบแก่หน่วยรับตรวจโดยระบุถึงวัตถุประสงค์ ขอบเขต สรุปผลการตรวจสอบ/ข้อตรวจพบ ความคิดเห็น ข้อเสนอแนะและแนวทางการปรับปรุงแก้ไข	3.85	0.634	มาก
3) ท่านให้ความสำคัญกับการรายงานการตรวจสอบตามข้อเท็จจริงที่ท่านตรวจสอบได้ และไม่มีข้อตรวจพบที่มิสาระสำคัญใดที่ท่านละเลย ไม่นำเสนอ ในรายงานการตรวจสอบอย่างเที่ยงธรรม	3.53	0.604	มาก
4) ท่านยึดมั่นในการกำหนดระยะเวลาในการติดตามผลการตรวจสอบ กรณีที่มีข้อเสนอแนะหน่วยรับตรวจให้แก้ไข ข้อบกพร่องข้อผิดพลาดที่ตรวจพบ และได้เสนอไว้ในรายงานการตรวจสอบทุกกรณี	3.00	0.688	มาก
5) ท่านให้ความสำคัญกับการเผยแพร่ผลการปฏิบัติงานให้กับหัวหน้าส่วนราชการ รวมทั้งบุคคลที่เกี่ยวข้องทราบ ตามที่ได้	3.85	0.634	มาก

กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ด้านการรายงานและการติดตามผลการตรวจสอบ	\bar{x}	S.D.	ระดับความ คิดเห็น
กำหนดไว้ในกฎบัตรของการตรวจสอบอย่างเคร่งครัด			
โดยรวม	3.66	0.633	มาก

จากตารางที่ 12 พบว่าความคิดเห็นของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในของกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคของบริษัท (มหาชน) จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 200 คน พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.66 เมื่อพิจารณาในรายละเอียดกลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นเกี่ยวกับ การมุ่งเน้นการเสนอผลการตรวจสอบ แก่หน่วยรับตรวจ โดยระบุถึงวัตถุประสงค์ ขอบเขต สรุปผลการตรวจสอบ/ข้อตรวจพบ ความคิดเห็น ข้อเสนอแนะและแนวทางการปรับปรุงแก้ไข และการให้ความสำคัญกับการเผยแพร่ผลการปฏิบัติงานให้กับหัวหน้าส่วนราชการ รวมทั้งบุคคลที่เกี่ยวข้องทราบ ตามที่ได้กำหนดไว้ในกฎบัตรของการตรวจสอบอย่างเคร่งครัด มีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.85 รองลงมา ได้แก่ การให้ความสำคัญกับการหารือกับหัวหน้าหน่วยรับตรวจแล้วชี้แจงข้อตรวจพบ และ ข้อเสนอแนะให้หน่วยรับตรวจแก้ไขข้อบกพร่องดังกล่าว ก่อนนำเสนอรายงานการตรวจสอบฉบับสมบูรณ์ทุกครั้ง มีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.80 และ การให้ความสำคัญ การรายงานการตรวจสอบตามข้อเท็จจริงที่ท่านตรวจสอบได้ และไม่มีข้อตรวจพบที่มีสาระสำคัญใดที่ท่านละเลย ไม่นำเสนอ ในรายงานการตรวจสอบอย่างเที่ยงธรรม มีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.50 และน้อยที่สุดได้แก่ การยึดมั่นในการกำหนดระยะเวลาในการติดตามผลการตรวจสอบ กรณีที่มีข้อเสนอแนะหน่วยรับตรวจให้ แก้ไขข้อบกพร่องข้อผิดพลาดที่ตรวจพบ และได้เสนอไว้ในรายงานการตรวจสอบทุกกรณี ระดับความคิดเห็นในระดับปานกลาง ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.00

3. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายในในการศึกษาเกี่ยวกับประสิทธิผลของงานตรวจสอบภายใน ผู้วิจัยได้แบ่งประเด็นคำถามเกี่ยวกับประสิทธิผลของงานตรวจสอบภายใน ออกเป็น 6 ด้าน โดยผลการศึกษามีรายละเอียดดังตารางที่ 13 – 19

ตารางที่ 13 การแสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน

คุณภาพการตรวจสอบภายใน	\bar{x}	S.D.	ระดับความคิดเห็น
ด้านความถูกต้อง	3.82	0.754	มาก
ด้านความชัดเจน	3.96	0.712	มาก
ด้านความกระชับ	3.76	0.622	มาก
ด้านความทันต่อเวลา	3.61	0.668	มาก
ด้านความสร้างสรรค์	4.01	0.710	มาก
ด้านการจูงใจ	3.80	0.630	มาก
โดยรวม	3.83	0.683	มาก

จากตารางที่ 13 พบว่าความคิดเห็นของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในของกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคของบริษัท (มหาชน) จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 200 คน พบว่ากลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.83 เมื่อพิจารณาความคิดเห็นในปัจจัยแต่ละด้าน โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย พบว่า ด้านความสร้างสรรค์ มีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.01 รองลงมาคือ ด้านความชัดเจน มีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.96 ด้านความถูกต้อง มีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.82 ด้านการจูงใจ มีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.80 ด้านความกระชับ มีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.76 และน้อยที่สุดคือ ด้านความทันต่อเวลา โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.61 ตามลำดับ

ตารางที่ 14 การแสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน ด้านความถูกต้อง

คุณภาพการตรวจสอบภายใน ด้านความถูกต้อง	\bar{x}	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1) กิจการส่งเสริมการตรวจสอบภายในตามข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้น	3.74	0.708	มาก
2) กิจการมีผลการตรวจสอบภายในที่มาจากหลักฐานที่น่าเชื่อถือสามารถพิสูจน์ความถูกต้องได้	3.61	0.723	มาก
3) กิจการสนับสนุนให้ผู้ตรวจสอบภายในดำเนินการตรวจสอบภายในอย่างถูกต้องตรงไปตรงมา	3.86	0.772	มาก
4) กิจการมุ่งเน้นให้ผู้ตรวจสอบภายในตระหนักถึงการประเมินผลการปฏิบัติงานที่ถูกต้องและเป็นประโยชน์ต่อกิจการ	3.85	0.784	มาก
5) กิจการเชื่อมั่นว่า ผลการตรวจสอบภายในมีความถูกต้อง และตรงกับความเป็นจริงที่เกิดขึ้น	4.08	0.785	มาก
โดยรวม	3.82	0.754	มาก

จากตารางที่ 14 พบว่าความคิดเห็นของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในของกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคของบริษัท (มหาชน) จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 200 คน พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.82 เมื่อพิจารณาในรายละเอียดกลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นเกี่ยวกับ กิจการเชื่อมั่นว่า ผลการตรวจสอบภายในมีความถูกต้อง และตรงกับความเป็นจริงที่เกิดขึ้น โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.08 และรองลงมาคือ กิจการสนับสนุนให้ผู้ตรวจสอบภายในดำเนินการตรวจสอบภายในอย่างถูกต้องตรงไปตรงมา โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.86 และ กิจการมุ่งเน้นให้ผู้ตรวจสอบภายในตระหนักถึงการประเมินผลการปฏิบัติงานที่ถูกต้องและเป็นประโยชน์ต่อกิจการ โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.85 กับ กิจการส่งเสริมการตรวจสอบภายในตามข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้น โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.74 และน้อยที่สุดคือ มีกิจการมีผลการตรวจสอบภายในที่มาจากหลักฐานที่น่าเชื่อถือสามารถพิสูจน์ความถูกต้องได้ โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.61 ตามลำดับ

ตารางที่ 15 การแสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน ด้านความชัดเจน

คุณภาพการตรวจสอบภายใน ด้านความชัดเจน	\bar{x}	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1) กิจการสนับสนุนให้ใช้เทคนิคของการตรวจสอบเพื่อพิสูจน์ข้อเท็จจริงในการประเมินการปฏิบัติงาน ได้อย่างชัดเจน	3.96	0.769	มาก
2) กิจการส่งเสริมให้ผู้ตรวจสอบภายในนำเสนอรายงานการตรวจสอบภายในที่เข้าใจได้ง่ายและรวดเร็ว เช่น มีการใช้แผนภูมิรูปภาพ เป็นต้น	4.18	0.690	มาก
3) กิจการมุ่งเน้นรายงานผลการตรวจสอบภายในที่สามารถสื่อเรื่องราวที่ตรวจสอบพบได้อย่างชัดเจนและครบถ้วน	3.68	0.682	มาก
4) กิจการกำหนดนโยบาย ให้มีมาตรฐานการตรวจสอบผลปฏิบัติงานอย่างชัดเจน	4.02	0.710	มาก
โดยรวม	3.96	0.712	มาก

จากตารางที่ 15 พบว่าความคิดเห็นของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในของกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคของบริษัท (มหาชน) จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 200 คน พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.96 เมื่อพิจารณาในรายละเอียดกลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นเกี่ยวกับ กิจการส่งเสริมให้ผู้ตรวจสอบภายในนำเสนอรายงานการตรวจสอบภายในที่เข้าใจได้ง่ายและรวดเร็ว เช่น มีการใช้แผนภูมิรูปภาพ เป็นต้น โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.18 และรองลงมาคือ กิจการกำหนดนโยบาย ให้มีมาตรฐานการตรวจสอบผลปฏิบัติงานอย่างชัดเจน โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.02 และ กิจการสนับสนุนให้ใช้เทคนิคของการตรวจสอบเพื่อพิสูจน์ข้อเท็จจริงในการประเมินการปฏิบัติงาน ได้อย่างชัดเจน โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.96 และน้อยที่สุดคือ กิจการมุ่งเน้นรายงานผลการตรวจสอบภายในที่สามารถสื่อเรื่องราวที่ตรวจสอบพบได้อย่างชัดเจนและครบถ้วน โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.68 ตามลำดับ

ตารางที่ 16 การแสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน ด้านความกระชับ

คุณภาพการตรวจสอบภายใน ด้านความกระชับ	\bar{x}	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1) กิจการมุ่งเน้นให้ผู้ตรวจสอบกำหนดขอบเขตการตรวจสอบให้ครอบคลุมสาระสำคัญของความเสี่ยงที่ส่งผลเสียหายแก่กิจการ	3.87	0.541	มาก
2) กิจการให้ความสำคัญต่อเทคนิคการตรวจสอบที่สามารถประเมินสาระสำคัญของหน่วยงานรับตรวจได้อย่างเพียงพอ	3.84	0.625	มาก
3) กิจการมุ่งเน้นให้ผู้ตรวจสอบภายในใช้ระบบเทคโนโลยี ในการประเมินการปฏิบัติงานได้อย่างกระชับ และรวดเร็ว	4.02	0.731	มาก
4) กิจการมุ่งเน้นให้รายงานผลการตรวจสอบภายในที่มุ่งชี้ประเด็นปัญหา โดยหลีกเลี่ยงรายละเอียดที่ไม่จำเป็น	3.47	0.626	มาก
5) กิจการสนับสนุนให้สรุปผลการตรวจสอบภายในเป็นไปอย่างกระชับ สามารถนำไปปฏิบัติได้อย่างถูกต้องเหมาะสม	3.64	0.588	มาก
โดยรวม	3.78	0.622	มาก

จากตารางที่ 16 พบว่าความคิดเห็นของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในของกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคของบริษัท (มหาชน) จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 200 คน พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.78 เมื่อพิจารณาในรายละเอียดกลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นเกี่ยวกับ กิจการมุ่งเน้นให้ผู้ตรวจสอบภายในใช้ระบบเทคโนโลยี ในการประเมินการปฏิบัติงานได้อย่างกระชับ และรวดเร็ว โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.02 และรองลงมาคือ กิจการมุ่งเน้นให้ผู้ตรวจสอบกำหนดขอบเขตการตรวจสอบให้ครอบคลุมสาระสำคัญของความเสี่ยงที่ส่งผลเสียหายแก่กิจการ โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.87 และ กิจการให้ความสำคัญต่อเทคนิคการตรวจสอบที่สามารถประเมินสาระสำคัญของหน่วยงานรับตรวจได้อย่างเพียงพอ โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.84 กับ กิจการสนับสนุนให้สรุปผลการตรวจสอบภายในเป็นไปอย่างกระชับ สามารถนำไปปฏิบัติได้อย่างถูกต้องเหมาะสม โดยมีระดับความคิดเห็นใน

ระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.64 และน้อยที่สุดคือ กิจกรรมมุ่งเน้นให้รายงานผลการตรวจสอบภายในที่มุ่งชี้ประเด็นปัญหา โดยหลีกเลี่ยงรายละเอียดที่ไม่จำเป็น โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.47 ตามลำดับ

ตารางที่ 17 การแสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน ด้านความทันต่อเวลา

คุณภาพการตรวจสอบภายใน ด้านความทันต่อเวลา	\bar{x}	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1) กิจกรรมสนับสนุนการรายงานผลการตรวจสอบภายในด้วยวาจา เมื่อผู้ตรวจสอบตรวจพบปัญหาที่ส่งผลเสียหายแก่กิจการ	3.65	0.678	มาก
2) กิจกรรมกำหนดนโยบายให้มีการดำเนินงานตรวจสอบภายในในระยะเวลาที่เหมาะสมและทันต่อการแก้ไขปัญหาที่จะเกิดขึ้นในอนาคต	3.85	0.634	มาก
3) กิจกรรมมุ่งเน้นให้พนักงานตระหนักถึงผลดีของการตรวจสอบและสนับสนุนให้มีการแก้ไขข้อบกพร่องจากการปฏิบัติงานอย่างเร่งด่วน	3.54	0.611	มาก
4) กิจกรรมกำหนดนโยบายระยะเวลาในการดำเนินการตรวจสอบและกำหนดระยะเวลาในการจัดการกับปัญหาที่เกิดขึ้นในหน่วยงานรับตรวจ	3.02	0.704	ปานกลาง
5) กิจกรรมมุ่งเน้นให้ผู้ตรวจสอบภายในตรวจสอบข้อมูลที่เป็นปัจจุบันมากที่สุด เพื่อสามารถแก้ไขปัญหา และนำไปปฏิบัติได้ทันที	3.99	0.716	มาก
โดยรวม	3.61	0.668	มาก

จากตารางที่ 17 พบว่าความคิดเห็นของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในของกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคของบริษัท (มหาชน) จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 200 คน พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.78 เมื่อพิจารณาในรายละเอียดกลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นเกี่ยวกับ กิจกรรมมุ่งเน้นให้ผู้ตรวจสอบภายในตรวจสอบข้อมูลที่เป็นปัจจุบันมากที่สุด เพื่อสามารถแก้ไขปัญหา และนำไปปฏิบัติได้ทันที โดยมี

ระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.99 และรองลงมาคือ กิจกรรมกำหนดนโยบายให้มีการดำเนินงานตรวจสอบภายใน ในระยะเวลาที่เหมาะสมและทันต่อการแก้ไขปัญหาที่จะเกิดขึ้นในอนาคต โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.85 และ กิจกรรมสนับสนุนการรายงานผลการตรวจสอบภายในด้วยวาจา เมื่อผู้ตรวจสอบตรวจพบปัญหาที่ส่งผลเสียหายแก่กิจการ โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.65 และ กิจกรรมมุ่งเน้นให้พนักงานตระหนักถึงผลดีของการตรวจสอบ และสนับสนุนให้มีการแก้ไขข้อบกพร่องจากการปฏิบัติงานอย่างเร่งด่วน โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.54 และน้อยที่สุดคือ กิจกรรมกำหนดนโยบายระยะเวลาในการดำเนินการตรวจสอบและกำหนดระยะเวลาในการจัดการกับปัญหาที่เกิดขึ้นในหน่วยงานรับตรวจ โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับปานกลาง ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.47 ตามลำดับ

ตารางที่ 18 การแสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน ด้านความสร้างสรรค์

คุณภาพการตรวจสอบภายใน ด้านความสร้างสรรค์	\bar{x}	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1) กิจกรรมสนับสนุนให้พนักงานทุกระดับเสนอความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการประเมินการปฏิบัติงาน	4.03	0.691	มาก
2) กิจกรรมส่งเสริมการจัดประชุมทุกฝ่ายเสนอแนวทาง ในการแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นในองค์กร	4.18	0.690	มาก
3) กิจกรรมให้ความสำคัญกับข้อบกพร่องในภาพรวม มากกว่าการเจาะจงข้อบกพร่องของบุคคล และหลีกเลี่ยงการระบุผู้กระทำผิด	3.96	0.796	มาก
4) กิจกรรมส่งเสริมให้พนักงานตระหนักถึงประโยชน์ของการตรวจสอบภายในและสนับสนุนพนักงานให้ความร่วมมือกับผู้ตรวจสอบภายใน	4.18	0.690	มาก
5) กิจกรรมกำหนดนโยบายในการนำผลสรุปการตรวจสอบภายใน และข้อบกพร่องของหน่วยงานที่รับตรวจมาปรับปรุงมาตรฐานการปฏิบัติงาน	3.70	0.685	มาก
6) กิจกรรมมุ่งเน้นให้ผู้ตรวจสอบภายในเสนอแนะวิธีการปฏิบัติงานที่เหมาะสมเพื่อปรับปรุงระบบการปฏิบัติงาน	4.04	0.712	มาก

คุณภาพการตรวจสอบภายใน ด้านความสร้างสรรค์	\bar{x}	S.D.	ระดับความ คิดเห็น
โดยรวม	4.10	0.710	มาก

จากตารางที่ 18 พบว่าความคิดเห็นของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในของกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคของบริษัท (มหาชน) จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 200 คน พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.10 เมื่อพิจารณาในรายละเอียดกลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นเกี่ยวกับ กิจการส่งเสริมให้พนักงานตระหนักถึงประโยชน์ของการตรวจสอบภายในและสนับสนุนพนักงานให้ความร่วมมือกับผู้ตรวจสอบภายใน และ กิจการส่งเสริมการจัดประชุมทุกฝ่ายเสนอแนวทาง ในการแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นในองค์กร โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.18 และรองลงมาคือ กิจการมุ่งเน้นให้ผู้ตรวจสอบภายในเสนอแนะวิธีการปฏิบัติงานที่เหมาะสมเพื่อปรับปรุงระบบการปฏิบัติงาน โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.04 และ กิจการสนับสนุนให้พนักงานทุกระดับเสนอความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการประเมินการปฏิบัติงาน โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.03 กับ กิจการให้ความสำคัญกับข้อบกพร่องในภาพรวม มากกว่าการเจาะจงข้อบกพร่องของบุคคล และหลีกเลี่ยงการระบุผู้กระทำผิด โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.96 และน้อยที่สุดได้แก่ กิจการกำหนดนโยบายในการนำผลสรุปการตรวจสอบภายในและข้อบกพร่องของหน่วยงานที่รับตรวจมาปรับปรุงมาตรฐาน โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.70 ตามลำดับ

ตารางที่ 19 การแสดงค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน ด้านการจูงใจ

คุณภาพการตรวจสอบภายใน ด้านการจูงใจ	\bar{x}	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1) กิจการจัดหาสิ่งจูงใจให้มีการตรวจสอบภายในของหน่วยงาน เช่น การตั้งรางวัลให้กับหน่วยงานที่มีผลการประเมินการปฏิบัติงานดีเด่น และมีข้อบกพร่องน้อยที่สุด	3.87	0.541	มาก
2) กิจการกำหนดนโยบายให้หัวหน้าหน่วยงานดูแลและกระตุ้นให้พนักงานมีผลการปฏิบัติงานให้ดีขึ้น	3.84	0.625	มาก
3) กิจการให้ความสำคัญกับผู้ตรวจสอบ เพื่อสร้างความเชื่อถือผลการประเมินผลการปฏิบัติงานในองค์กร	4.02	0.731	มาก
4) กิจการมุ่งเน้นให้พนักงานมีความกระตือรือร้นในการนำข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายในไปพิจารณาเพื่อปรับปรุงแก้ไข	3.47	0.626	มาก
โดยรวม	3.80	0.630	มาก

จากตารางที่ 19 พบว่าความคิดเห็นของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในของกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคของบริษัท (มหาชน) จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 200 คน พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.80 เมื่อพิจารณาในรายละเอียดกลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นเกี่ยวกับ กิจการให้ความสำคัญกับผู้ตรวจสอบ เพื่อสร้างความเชื่อถือผลการประเมินผลการปฏิบัติงานในองค์กร โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.02 และรองลงมาคือ กิจการจัดหาสิ่งจูงใจให้มีการตรวจสอบภายในของหน่วยงาน เช่น การตั้งรางวัลให้กับหน่วยงานที่มีผลการประเมินการปฏิบัติงานดีเด่น และมีข้อบกพร่องน้อยที่สุด โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.87 และ กิจการกำหนดนโยบายให้หัวหน้าหน่วยงานดูแลและกระตุ้นให้พนักงานมีผลการปฏิบัติงานให้ดีขึ้น โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.84 และน้อยที่สุดได้แก่ กิจการมุ่งเน้นให้พนักงานมีความกระตือรือร้นในการนำข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายในไปพิจารณาเพื่อปรับปรุงแก้ไข โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.47 ตามลำดับ

การวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุคูณ

การศึกษาเรื่อง ผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน ของบริษัท มหาชน จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค โดยมีตัวแปรอิสระ กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน 3 ด้าน ได้แก่ 1. ด้านการวางแผนการตรวจสอบ 2. ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม 3. ด้านการรายงานและการติดตามผล ว่าส่งผลอย่างไรต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน 6 ด้าน ได้แก่ 1.ความถูกต้อง 2.ความชัดเจน 3. ความกระชับ 4.ความทันต่อเวลา 5.ความสร้างสรรค์ 6.ความจงใจ สถิติที่ใช้ คือ การวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple regression analysis) ในการทดสอบสมมติฐาน ก่อนทดสอบสมมติฐานผู้วิจัยได้ตรวจสอบข้อมูลว่ามีความเหมาะสมกับการวิเคราะห์ด้วยเทคนิควิธีวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ หรือไม่ โดยผู้วิจัยได้ตรวจสอบความเป็นเส้นตรงร่วมอย่างมาก (Multicollinearity) สามารถตรวจสอบโดยพิจารณาจากค่า VIF (Variance inflation factors) และค่าความทนทาน (Tolerance)

ตารางที่ 20 การวิเคราะห์ค่าทนทาน Tolerance และ ค่า VIF (Variance inflation factors)

ตัวแปรอิสระ	Collinearity statistics	
	Tolerance	VIF
1. ด้านการวางแผนการตรวจสอบ	0.812	1.231
2. ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม	0.814	1.228
3. ด้านการรายงานและการติดตามผล	0.877	1.140

จากตารางที่ 20 พบว่า ตัวแปรอิสระทั้ง 3 ตัวแปร ค่าความทนทาน (Tolerance) มีค่าต่ำสุดเท่ากับ 0.812 และค่าสูงสุดเท่ากับ 0.877 ซึ่งค่าทุกตัวแปรมีค่าสูงกว่าเกณฑ์ขั้นต่ำที่กำหนด และค่า VIF (Variance inflation factors) ของตัวแปร มีค่าสูงสุดเท่ากับ 1.231 ซึ่งถือว่าอยู่ในระดับที่ต่ำกว่าเกณฑ์ที่กำหนด ดังนั้นสรุปได้ว่าตัวแปรอิสระทั้ง 3 ตัวแปร ไม่มีความสัมพันธ์ระหว่างกันและมีความเหมาะสมที่จะนำไปวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple regression analysis)

ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย

สมมติฐานข้อที่ 1 กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความถูกต้อง ในส่วนของการทดสอบสมมติฐานในการศึกษาในครั้งนี้ ใช้การทดสอบการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple linear regression) โดยมีรายละเอียดดังนี้

ตารางที่ 21 ผลการวิเคราะห์กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความถูกต้อง โดยใช้วิธีการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple linear regression)

Variable	Standardized coefficients	t- value	Sig.
1. ด้านการวางแผนการตรวจสอบ	0.591	14.282	0.000
2. ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม	0.014	0.332	0.740
3. ด้านการรายงานและการติดตามผล	0.426	10.689	0.000

หมายเหตุ: $n = 200$, $R^2 = 0.689$, $Sig = 0.000$ * มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 21 การวิเคราะห์พบว่า R^2 มีค่าเท่ากับ 0.689 หมายความว่า ตัวแปรอิสระ 3 ด้านสามารถอธิบายการผันแปรของตัวแปรตามได้ ร้อยละ 68.90

การทดสอบสมมติฐานสรุปผลได้ดังนี้ กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการรายงานและการติดตามผล มีค่าน้อยกว่า 0.05 ดังนั้นสามารถสรุปได้ว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความถูกต้อง และ กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม มีค่ามากกว่า 0.05 ดังนั้นสามารถสรุปได้ว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ไม่มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความถูกต้อง

สมมติฐานข้อที่ 2 กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความชัดเจน ในส่วนของการทดสอบสมมติฐานใน

การศึกษาในครั้งนี้ ใช้การทดสอบการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple linear regression) โดยมีรายละเอียดดังนี้

ตารางที่ 22 ผลการวิเคราะห์กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความชัดเจน โดยใช้วิธีการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple linear regression)

Variable	Standardized coefficients	t- value	Sig.
1. ด้านการวางแผนการตรวจสอบ	0.714	15.542	0.000
2. ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม	0.101	2.212	0.028
3. ด้านการรายงานและการติดตามผล	0.076	1.714	0.088

หมายเหตุ: n = 200, R² = 0.618, Sig = 0.000 * มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 22 การวิเคราะห์พบว่า R² มีค่าเท่ากับ 0.618 หมายความว่า ตัวแปรอิสระ 3 ด้านสามารถอธิบายการผันแปรของตัวแปรตามได้ ร้อยละ 61.80

การทดสอบสมมติฐานสรุปผลได้ดังนี้ กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ในด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม มีค่าน้อยกว่า 0.05 ดังนั้นสามารถสรุปได้ว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความชัดเจน และ กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในด้านการรายงานและการติดตามผล มีค่ามากกว่า 0.05 ดังนั้นสามารถสรุปได้ว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในด้านการรายงานและการติดตามผล ไม่มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความชัดเจน

สมมติฐานข้อที่ 3 กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความกระชับ ในส่วนของการทดสอบสมมติฐานในการศึกษาในครั้งนี้ ใช้การทดสอบการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple linear regression) โดยมีรายละเอียดดังนี้

ตารางที่ 23 ผลการวิเคราะห์ถดถอยการตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความกระชับ โดยใช้วิธีการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple linear regression)

Variable	Standardized coefficients	t- value	Sig.
1. ด้านการวางแผนการตรวจสอบ	0.129	2.899	0.004
2. ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม	0.151	3.416	0.001
3. ด้านการรายงานและการติดตามผล	0.690	16.167	0.000

หมายเหตุ: n = 200, R² = 0.644, Sig = 0.000 * มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 23 การวิเคราะห์พบว่า R² มีค่าเท่ากับ 0.618 หมายความว่า ตัวแปรอิสระ 3 ด้านสามารถอธิบายการผันแปรของตัวแปรตามได้ ร้อยละ 61.80

การทดสอบสมมติฐานสรุปผลได้ดังนี้ ถดถอยการตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผล มีค่าน้อยกว่า 0.05 ดังนั้นสามารถสรุปได้ว่า ถดถอยการตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความกระชับ

สมมติฐานข้อที่ 4 ถดถอยการตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความทันต่อเวลา ในส่วนของการทดสอบสมมติฐานในการศึกษาในครั้งนี้ ใช้การทดสอบการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple linear regression) โดยมีรายละเอียดดังนี้

ตารางที่ 24 ผลการวิเคราะห์ถดถอยการตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความทันต่อเวลา โดยใช้วิธีการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple linear regression)

Variable	Standardized coefficients	t- value	Sig.
1. ด้านการวางแผนการตรวจสอบ	0.066	2.160	0.032
2. ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม	0.297	9.738	0.000
3. ด้านการรายงานและการติดตามผล	0.751	25.543	0.000

หมายเหตุ: $n = 200$, $R^2 = 0.831$, $Sig = 0.000$ * มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 24 การวิเคราะห์พบว่า R^2 มีค่าเท่ากับ 0.831 หมายความว่า ตัวแปรอิสระ 3 ด้านสามารถอธิบายการผันแปรของตัวแปรตามได้ ร้อยละ 83.10

การทดสอบสมมติฐานสรุปผลได้ดังนี้ กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผล มีค่าน้อยกว่า 0.05 ดังนั้นสามารถสรุปได้ว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความทันต่อเวลา

สมมติฐานข้อที่ 5 กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านสร้างสรรค์ ในส่วนของการทดสอบสมมติฐานในการศึกษาในครั้งนี้ ใช้การทดสอบการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple linear regression) โดยมีรายละเอียดดังนี้

ตารางที่ 25 ผลการวิเคราะห์กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านสร้างสรรค์ โดยใช้วิธีการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple linear regression)

Variable	Standardized coefficients	t- value	Sig.
1. ด้านการวางแผนการตรวจสอบ	0.828	18.744	0.000
2. ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม	-0.061	-1.377	0.170
3. ด้านการรายงานและการติดตามผล	-0.007	-0.174	0.862

หมายเหตุ: $n = 200$, $R^2 = 0.647$, $Sig = 0.000$ * มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 25 การวิเคราะห์พบว่า R^2 มีค่าเท่ากับ 0.647 หมายความว่า ตัวแปรอิสระ 3 ด้านสามารถอธิบายการผันแปรของตัวแปรตามได้ ร้อยละ 64.70

การทดสอบสมมติฐานสรุปผลได้ดังนี้ กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ มีค่าน้อยกว่า 0.05 ดังนั้นสามารถสรุปได้ว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบมีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน ในมิติด้านความสร้างสรรค์ และ กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผล มีค่ามากกว่า 0.05 ดังนั้นสามารถสรุปได้ว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผล ไม่มีอิทธิพลต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความสร้างสรรค์

สมมติฐานข้อที่ 6 กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน ในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความจูงใจ ในส่วนของการทดสอบสมมติฐานในการศึกษาในครั้งนี้ ใช้การทดสอบการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple linear regression) โดยมีรายละเอียดดังนี้

ตารางที่ 26 ผลการวิเคราะห์กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความจูงใจ โดยใช้วิธีการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple linear regression)

Variable	Standardized coefficients	t- value	Sig.
1. ด้านการวางแผนการตรวจสอบ	0.058	1.431	0.154
2. ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม	0.208	5.134	0.000
3. ด้านการรายงานและการติดตามผล	0.730	18.674	0.000

หมายเหตุ: $n = 200$, $R^2 = 0.701$, $Sig = 0.000$ * มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 26 การวิเคราะห์พบว่า R^2 มีค่าเท่ากับ 0.701 หมายความว่า ตัวแปรอิสระ 3 ด้านสามารถอธิบายการผันแปรของตัวแปรตามได้ ร้อยละ 70.10

การทดสอบสมมติฐานสรุปผลได้ดังนี้ กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผล มีค่าน้อยกว่า 0.05 ดังนั้น

สามารถสรุปได้ว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน ในมิติด้านความจูงใจ และ กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ มีค่ามากกว่า 0.05 ดังนั้นสามารถสรุปได้ว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ไม่มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความจูงใจ

สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน

ตารางที่ 27 สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน

สมมติฐานการวิจัย	ผลการทดสอบสมมติฐาน
สมมติฐานข้อที่ 1 กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความถูกต้อง	สนับสนุนสมมติฐานที่ 1
สมมติฐานข้อที่ 2 กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความชัดเจน	สนับสนุนสมมติฐานที่ 2
สมมติฐานข้อที่ 3 กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความกระชับ	สนับสนุนสมมติฐานที่ 3
สมมติฐานข้อที่ 4 กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความทันต่อเวลา	สนับสนุนสมมติฐานที่ 4
สมมติฐานข้อที่ 5 กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความสร้างสรรค์	สนับสนุนสมมติฐานที่ 5

สมมติฐานข้อที่ 6 กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบสนับสนุนสมมติฐานที่ ภายในในมิติด้านความตั้งใจ

บทที่ 5

สรุปผลการศึกษา อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การศึกษาวิจัย เรื่อง ผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน ของบริษัทมหาชน จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค มีประเด็นสำคัญในการนำเสนอตามลำดับ ดังนี้

สรุปผลการวิจัย

ผู้วิจัยสรุปผลการวิจัยตามวัตถุประสงค์และสมมติฐาน ซึ่งการวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์คือ เพื่อผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน ของบริษัทมหาชน จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค โดยการศึกษาใช้รูปแบบของการวิจัยเชิงสำรวจ (Survey research) โดยใช้แบบสอบถาม (Questionnaire) เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล ด้วยการส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ ได้รับแบบสอบถามคืน จำนวน 200 คน ใช้การวิเคราะห์ข้อมูลโดย การหาค่าจำนวน ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และใช้สถิติการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ เพื่อการทดสอบสมมติฐาน สามารถสรุปผลการวิจัยได้ ดังนี้

1. ข้อมูลทั่วไปและลักษณะการปฏิบัติงานของกลุ่มตัวอย่าง

ผลการศึกษา พบว่า จากกลุ่มตัวอย่างที่เป็นผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายใน กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 200 คน พบว่าส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 132 คน คิดเป็นร้อยละ 66 กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่มีช่วงอายุมากที่สุดได้แก่ ช่วงอายุน้อยกว่า 30 ปี จำนวน 103 คน คิดเป็นร้อยละ 51.50 กลุ่มตัวอย่างส่วนมีสถานภาพมากที่สุดได้แก่ สถานภาพโสด จำนวน 147 คน คิดเป็นร้อยละ 73.50 กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่มีระดับการศึกษามากที่สุดได้แก่ ระดับการศึกษาปริญญาตรี จำนวน 137 คน คิดเป็นร้อยละ 68.50 กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่มีประสบการณ์ในการทำงานมากที่สุดได้แก่ ประสบการณ์ในการทำงานน้อยกว่า 5 ปี จำนวน 79 คน คิดเป็นร้อยละ 39.50 กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งสอดคล้องกับโครงสร้างของการบริหารองค์กร ที่ได้ให้ความสำคัญกับงานตรวจสอบ

ภายใน มีจำนวนทั้งสิ้น 113 คน คิดเป็นร้อยละ 74.34

2. ความคิดเห็นเกี่ยวกับกลยุทธ์การตรวจสอบภายใน

ผลการศึกษา พบว่า จากกลุ่มตัวอย่างที่เป็นผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคที่จดทะเบียนใน ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 200 คน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับกลยุทธ์การตรวจสอบภายในมากที่สุด โดยรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาในรายละเอียด พบว่า ปัจจัยด้านการวางแผนการตรวจสอบ มากที่สุด รองลงมาคือ ปัจจัยด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม และที่น้อยที่สุด คือ ปัจจัยด้านการรายงานและการติดตามผลการตรวจสอบ เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่า

ปัจจัยด้านการวางแผนการตรวจสอบ ผลการศึกษา พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความเห็นในระดับมาก โดยมีการตระหนักถึงทรัพยากรที่ต้องใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ และผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากข้อจำกัดของทรัพยากรที่มีอยู่เสมอ มีความคิดเห็นในระดับมาก รองลงมาคือ การมุ่งเน้นใช้เทคนิคสอบถาม สัมภาษณ์ และสัมภาษณ์ ประเมินความเสี่ยงและระบบการควบคุมภายในจากข้อมูลเบื้องต้นที่ได้รวบรวม ก่อนวางแผนการตรวจสอบเสมอ การมุ่งเน้นการกำหนดวัตถุประสงค์การตรวจสอบที่สอดคล้องกับผลการประเมินความเสี่ยงและการควบคุมภายในขององค์กร เมื่อจัดทำแผนการตรวจสอบเสมอ การมุ่งเน้นการประสานงานกับหน่วยรับตรวจเพื่อสอบถามข้อมูลจากผู้บริหารของหน่วยรับตรวจก่อนวางแผนการตรวจสอบเสมอ ส่งผลให้เกิดความร่วมมือและลดความตึงเครียดระหว่างท่านและหน่วยรับตรวจ น้อยที่สุดได้แก่ การให้ความสำคัญกับการประเมินความเสี่ยงและการควบคุมภายในขององค์กรทั้งระบบ เพื่อจัดลำดับหน่วยงานหรือกิจกรรมที่จะต้องตรวจสอบตามความเสี่ยงที่ประเมินได้จากมากไปหาน้อย ตามลำดับ

ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ผลการศึกษา พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความเห็นในระดับมาก โดยมีการให้ความสำคัญกับการบันทึกแจ้งการเข้าตรวจสอบไปยังหัวหน้าหน่วยรับตรวจ มีความคิดเห็นในระดับมาก รองลงมาคือ การมุ่งเน้นการปฏิบัติงานตามแผนการตรวจสอบและแนวทางการตรวจสอบที่ได้วางไว้อย่างมีประสิทธิภาพทั้งด้านการให้หลักประกันและการให้คำปรึกษา และการมุ่งเน้นการปฏิบัติงานตรวจสอบที่ต้องจัดทำกระดาษทำการที่เป็นลายลักษณ์อักษร และรวบรวมข้อมูลสารสนเทศที่เกี่ยวข้องอย่างเพียงพอ และเหมาะสม น้อยที่สุดคือการให้ความสำคัญในการใช้เทคนิคการตรวจสอบ คุณภาพของหลักฐาน และการรวบรวมข้อมูลที่หลากหลาย เพื่อให้ได้ข้อมูลหลักฐานที่เชื่อถือได้ และสามารถวิเคราะห์ สรุปผลการตรวจสอบได้อย่างถูกต้อง แม่นยำ เสมอ กับ การให้ความสำคัญกับการจัดทำสรุปข้อตรวจพบ เพื่อนำไปจัดทำรายงานการตรวจสอบภายใน ตามลำดับ

ด้านการรายงานและการติดตามผลการตรวจสอบ ผลการศึกษา พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความเห็นในระดับมาก โดยมี การมุ่งเน้นการเสนอผลการตรวจสอบแก่หน่วยรับตรวจโดยระบุถึงวัตถุประสงค์ ขอบเขต สรุปผลการตรวจสอบ/ข้อตรวจพบ ความคิดเห็น ข้อเสนอแนะและแนวทางการปรับปรุงแก้ไข และการให้ความสำคัญกับการเผยแพร่ผลการปฏิบัติงานให้กับหัวหน้าส่วนราชการ รวมทั้งบุคคลที่เกี่ยวข้องทราบ ตามที่ได้กำหนดไว้ในกฎบัตรของการตรวจสอบอย่างเคร่งครัด มีความคิดเห็นในระดับมาก รองลงมาคือ การให้ความสำคัญกับการหารือกับหัวหน้าหน่วยรับตรวจแล้วชี้แจงข้อตรวจพบ และเสนอแนะให้หน่วยรับตรวจแก้ไขข้อบกพร่องดังกล่าว ก่อนนำเสนอรายงานการตรวจสอบฉบับสมบูรณ์ทุกครั้ง การให้ความสำคัญกับการรายงานการตรวจสอบตามข้อเท็จจริงที่ท่านตรวจสอบได้ และไม่มีข้อตรวจพบที่มีสาระสำคัญใดที่ท่านละเลยไม่นำเสนอ ในรายงานการตรวจสอบอย่างเที่ยงธรรม น้อยที่สุดได้แก่ การยึดมั่นในการกำหนดระยะเวลาในการติดตามผลการตรวจสอบ กรณีที่มีข้อเสนอแนะหน่วยรับตรวจให้ แก้ไขข้อบกพร่องข้อผิดพลาดที่ตรวจพบ และได้เสนอไว้ในรายงานการตรวจสอบทุกกรณี ตามลำดับ

3. ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน

ผลการศึกษา พบว่า จากกลุ่มตัวอย่างที่เป็นผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคที่จดทะเบียนใน ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 200 คน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายในโดยรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาในรายละเอียดพบว่า ด้านความสร้างสรรค์ มากที่สุด รองลงมาคือ ด้านความชัดเจน ด้านความถูกต้อง ด้านการตั้งใจ ด้านความกระชับ และที่น้อยที่สุด คือ ปัจจัยด้านการรายงานและการติดตามผลการตรวจสอบ เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่า

ด้านความถูกต้อง ผลการศึกษา พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความเห็นในระดับมาก โดยที่กิจการเชื่อมั่นว่า ผลการตรวจสอบภายในมีความถูกต้อง และตรงกับความเป็นจริงที่เกิดขึ้น มีความคิดเห็นในระดับมาก รองลงมาคือ การที่กิจการสนับสนุนให้ผู้ตรวจสอบภายในดำเนินการตรวจสอบภายในอย่างถูกต้องตรงไปตรงมา กิจการมุ่งเน้นให้ผู้ตรวจสอบภายในตระหนักถึงการประเมินผลการปฏิบัติงานที่ถูกต้องและเป็นประโยชน์ต่อกิจการ กิจการส่งเสริมการตรวจสอบภายในตามข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้น น้อยที่สุดคือ มีกิจการมีผลการตรวจสอบภายในที่มาจากหลักฐานที่น่าเชื่อถือสามารถพิสูจน์ความถูกต้องได้ ตามลำดับ

ด้านความชัดเจน ผลการศึกษา พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความเห็นในระดับมาก โดยที่กิจการส่งเสริมให้ผู้ตรวจสอบภายในนำเสนอรายงานการตรวจสอบภายในที่เข้าใจได้ง่ายและรวดเร็ว เช่น มีการใช้แผนภูมิ รูปภาพ เป็นต้น และรองลงมาคือ กิจการกำหนดนโยบาย ให้มีมาตรฐานการ

ตรวจสอบผลปฏิบัติงานอย่างชัดเจน กิจกรรมสนับสนุนให้ใช้เทคนิคของการตรวจสอบเพื่อพิสูจน์ข้อเท็จจริงในการประเมินการปฏิบัติงาน ได้อย่างชัดเจนน้อยที่สุดคือ กิจกรรมมุ่งเน้นรายงานผลการตรวจสอบภายในที่สามารถสื่อเรื่องราวที่ตรวจสอบพบ ได้อย่างชัดเจนและครบถ้วน ตามลำดับ

ด้านความกระชับ ผลการศึกษา พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความเห็นในระดับมาก โดยที่กิจกรรมมุ่งเน้นให้ผู้ตรวจสอบภายในใช้ระบบเทคโนโลยี ในการประเมินการปฏิบัติงาน ได้อย่างกระชับและรวดเร็ว รองลงมาคือ กิจกรรมมุ่งเน้นให้ผู้ตรวจสอบกำหนดขอบเขตการตรวจสอบให้ครอบคลุมสาระสำคัญของความเสี่ยงที่ส่งผลเสียหายแก่กิจการ กิจกรรมให้ความสำคัญต่อเทคนิคการตรวจสอบที่สามารถประเมินสาระสำคัญของหน่วยงานรับตรวจ ได้อย่างเพียงพอ กิจกรรมสนับสนุนให้สรุปผลการตรวจสอบภายในเป็นไปอย่างกระชับ สามารถนำไปปฏิบัติได้อย่างถูกต้องเหมาะสม น้อยที่สุดคือ กิจกรรมมุ่งเน้นให้รายงานผลการตรวจสอบภายในที่มุ่งชี้ประเด็นปัญหา ตามลำดับ

ด้านความทันต่อเวลา ผลการศึกษา พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความเห็นในระดับมาก โดยที่กิจกรรมมุ่งเน้นให้ผู้ตรวจสอบภายในตรวจสอบข้อมูลที่เป็นปัจจุบันมากที่สุด เพื่อสามารถแก้ไขปัญห และนำไปปฏิบัติได้ทันที รองลงมาคือ กิจกรรมกำหนดนโยบายให้มีการดำเนินงานตรวจสอบภายใน ในระยะเวลาที่เหมาะสมและทันต่อการแก้ไขปัญหาที่จะเกิดขึ้นในอนาคต กิจกรรมสนับสนุนการรายงานผลการตรวจสอบภายในด้วยวาจา เมื่อผู้ตรวจสอบตรวจพบปัญหาที่ส่งผลเสียหายแก่กิจการ กิจกรรมมุ่งเน้นให้พนักงานตระหนักถึงผลดีของการตรวจสอบ และสนับสนุนให้มีการแก้ไขข้อบกพร่องจากการปฏิบัติงานอย่างเร่งด่วน น้อยที่สุดคือ กิจกรรมกำหนดนโยบายระยะเวลาในการดำเนินการตรวจสอบและกำหนดระยะเวลาในการจัดการกับปัญหาที่เกิดขึ้นในหน่วยงานรับตรวจ ตามลำดับ

ด้านความสร้างสรรค์ ผลการศึกษา พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความเห็นในระดับมาก โดยที่กิจกรรมส่งเสริมให้พนักงานตระหนักถึงประโยชน์ของการตรวจสอบภายในและสนับสนุนพนักงานให้ความร่วมมือกับผู้ตรวจสอบภายใน และ กิจกรรมส่งเสริมการจัดประชุมทุกฝ่ายเสนอแนวทาง ในการแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นในองค์กร รองลงมาคือ กิจกรรมมุ่งเน้นให้ผู้ตรวจสอบภายในเสนอแนะวิธีการปฏิบัติงานที่เหมาะสมเพื่อปรับปรุงระบบการปฏิบัติงาน กิจกรรมสนับสนุนให้พนักงานทุกระดับเสนอความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการประเมินการปฏิบัติงาน โดยมีระดับความคิดเห็นในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.03 กับ กิจกรรมให้ความสำคัญกับข้อบกพร่องในภาพรวม มากกว่าการเจาะจงข้อบกพร่องของบุคคล และหลีกเลี่ยงการระบุผู้กระทำความผิด น้อยที่สุดได้แก่ กิจกรรมกำหนดนโยบายในการนำผลสรุปการตรวจสอบภายในและข้อบกพร่องของหน่วยงานที่รับตรวจมาปรับปรุงมาตรฐาน

ด้านการจูงใจ ผลการศึกษา พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความเห็นในระดับมาก โดยที่กิจการให้ความสำคัญกับผู้ตรวจสอบ เพื่อสร้างความเชื่อถือผลการประเมินผลการปฏิบัติงานในองค์กร รองลงมาคือ กิจการจัดหาสิ่งจูงใจให้มีการตรวจสอบภายในของหน่วยงาน เช่น การตั้งรางวัลให้กับหน่วยงานที่มีผลการประเมินการปฏิบัติงานดีเด่น และมีข้อบกพร่องน้อยที่สุด กิจการกำหนดนโยบายให้หัวหน้าหน่วยงานดูแลและกระตุ้นให้พนักงานมีผลการปฏิบัติงานให้ดีขึ้น น้อยที่สุด ได้แก่ กิจการมุ่งเน้นให้พนักงานมีความกระตือรือร้นในการนำข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายในไปพิจารณาเพื่อปรับปรุงแก้ไข ตามลำดับ

4. ผลการทดสอบสมมติฐาน

สมมติฐานข้อที่ 1 กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความถูกต้อง พบว่า ปัจจัยด้านการวางแผนการตรวจสอบมีค่า Sig เท่ากับ 0.000 ซึ่งน้อยกว่าระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และ ด้านการรายงานและการติดตามผล มีค่า Sig เท่ากับ 0.000 ซึ่งน้อยกว่าระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 แสดงว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความถูกต้อง และ ปัจจัยด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนามมีค่า Sig เท่ากับ 0.740 ซึ่งมากกว่าระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 แสดงว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนามไม่มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความถูกต้อง

สมมติฐานข้อที่ 2 กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความชัดเจน พบว่า ปัจจัยด้านการวางแผนการตรวจสอบมีค่า Sig เท่ากับ 0.000 ซึ่งน้อยกว่าระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม มีค่า Sig เท่ากับ 0.028 ซึ่งน้อยกว่าระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 แสดงว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความชัดเจน และ ปัจจัยด้านการรายงานและการติดตามผลมีค่า Sig เท่ากับ 0.088 ซึ่งมากกว่าระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 แสดงว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในด้านการรายงานและการติดตามผลไม่มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความชัดเจน

สมมติฐานข้อที่ 3 กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อ

การติดตามผล มีค่า Sig เท่ากับ 0.000 ซึ่งน้อยกว่าระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 แสดงว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความจงใจ และ ด้านการวางแผนการตรวจสอบ มีค่า Sig เท่ากับ 0.154 ซึ่งมากกว่าระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 แสดงว่า กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ไม่มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความจงใจ

อภิปรายผลการวิจัย

จากการศึกษาผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน ของบริษัท มหาชน จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค อภิปรายผล ดังนี้

1. กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการรายงานและการติดตามผล เป็นปัจจัยที่ส่งผลทางบวกต่อ คุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความถูกต้อง สรุปได้ดังนี้ ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในได้มีการวางแผนการตรวจสอบโดยใช้ข้อมูลที่มีความถูกต้องจากผู้บริหารและมีการกำหนดวัตถุประสงค์การตรวจสอบ เทคนิคสอบถาม สังเกตการณ์ และ สัมภาษณ์ ซึ่งเป็นวิธีการตรวจสอบภายในที่ส่งผลให้ได้รับข้อมูลผลการตรวจสอบภายในที่ตรงกับความ เป็นจริงและมีความถูกต้องมากที่สุด โดยมีการรายงานผลการตรวจสอบภายในตามข้อเท็จจริงที่ได้รับ การตรวจสอบภายในต่อหัวหน้างานเมื่อเสร็จสิ้นกระบวนการตรวจสอบภายในเพื่อให้ผลการตรวจสอบภายในนั้นมีความถูกต้องมากที่สุด ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ประไพพรรณ โสภา , ขจิต ณ กาพสินธุ์ และ อรุณี คำพิชิต (2561) ได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับ ความสัมพันธ์ระหว่าง การจัดการความรู้ทางการตรวจสอบภายในกับประสิทธิผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในสถาบันอุดมศึกษาในประเทศไทย พบว่า ผู้ตรวจสอบภายในสถาบันอุดมศึกษา มีความคิดเห็นด้วย เกี่ยวกับการมีการจัดการความรู้ทางการตรวจสอบภายในโดยรวม ด้านการระดมความคิด ด้านการรวบรวมข้อมูล ด้านการจัดทำคู่มือปฏิบัติงาน และด้านการจัดทำระบบสารสนเทศ อยู่ในระดับมาก เนื่องจาก การจัดการความรู้ทางการตรวจสอบภายในผู้ตรวจสอบภายในมีส่วนสำคัญอย่างยิ่งที่จะทำให้เกิดการจัดการความรู้ทางการตรวจสอบภายในได้อย่างมีประสิทธิภาพซึ่งการจัดการความรู้ทางการตรวจสอบภายในนั้น เป็นการรวบรวมองค์ความรู้ ซึ่งอยู่ในตัวบุคคล หรือเอกสาร มาพัฒนาเป็นระบบสารสนเทศ สามารถเข้าถึงความรู้ และพัฒนาตนเองให้เป็นผู้รู้ โดยมีการระดมความคิดนั้นจะมีกระบวนการเรียนรู้ ที่มีวัตถุประสงค์ ในการปรึกษาหารือ กำหนดแนวทางแก้ไขปัญหาการ

ทำงานร่วมกันและการรวบรวมข้อมูล ที่ดี เพื่อใช้ในการจัดทำคู่มือปฏิบัติงานที่มีประสิทธิภาพจะเป็นแนวทางให้ผู้ตรวจสอบภายในใช้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน รวมทั้งช่วยในการแก้ไขปัญหาและลดข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

2. กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงาน ตรวจสอบภาคสนาม เป็นปัจจัยที่ส่งผลทางบวกต่อ คุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความชัดเจน สรุปได้ดังนี้ ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ได้มีการวางแผนการตรวจสอบโดยกำหนดวัตถุประสงค์การตรวจสอบอย่างชัดเจนและมีการออกแบบรายงานการตรวจสอบที่มีความเข้าใจง่ายต่อผู้บริหารขององค์กรนั้นไม่ว่าจะในรูปแบบ แผนภาพ แผนภูมิ รูปภาพ เพื่อเป็นสื่อประกอบรายงานการตรวจสอบที่มีความชัดเจน เข้าใจง่าย โดยมุ่งเน้นที่ขั้นตอนการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในให้มีความสำคัญมากที่สุดเพื่อให้ได้มาซึ่งผลการตรวจสอบที่มีความถูกต้องและชัดเจนโดยมีหลักฐานในการตรวจสอบที่มีคุณภาพ และ มีความน่าเชื่อถือ ทำให้ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบสามารถรวบรวมข้อมูลสารสนเทศได้อย่างครบถ้วนเพื่อออกแบบรายงานการตรวจสอบได้อย่างครอบคลุม เนื้อหาการตรวจสอบภายใน ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ กำไลมาศ กฤษเพชร (2563) ได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับ ประสิทธิภาพในการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในสังกัดสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดสมุทรปราการ พบว่า ส่วนใหญ่กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพอยู่ในระดับมากเนื่องจากการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในจะมีแผนการปฏิบัติงานมีระยะเวลาที่ต้องดำเนินการให้แล้วเสร็จมีขอบเขตของงานรวมทั้งมีเป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้อย่างชัดเจนโดยผู้รับการตรวจสอบภายใน ได้รับการฝึกอบรมเสริมความรู้อย่างต่อเนื่องรวมทั้งในการทำงานจะแบ่งเป็นทีมซึ่งแต่ละทีมจะจัดเจ้าหน้าที่ที่มีความรู้ในแต่ละด้านเพื่อช่วยเสริมให้ทีมงานประสบผลสำเร็จเมื่อพิจารณาเป็นรายด้านมีความคิดเห็นดังนี้ 1) ด้านการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบและผู้รับการตรวจสอบภายในมีความเห็นอยู่ในระดับมาก โดยสามารถจำแนกออกเป็นองค์ประกอบต่างๆในด้านการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบได้ชัดเจน 2) ด้านการรายงานผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบและผู้รับการตรวจสอบมีความเห็นอยู่ในระดับมาก โดยสามารถจำแนกออกเป็นองค์ประกอบต่างๆในด้านความพึงพอใจในการปฏิบัติงานและ 3) ด้านการให้คำแนะนำปรึกษาของผู้ตรวจสอบภายในและผู้รับการตรวจสอบภายในมีความเห็นอยู่ในระดับมาก โดยสามารถจำแนกออกเป็นองค์ประกอบต่างๆในด้านการให้คำแนะนำและการให้คำปรึกษาของผู้ตรวจสอบภายในได้ด้วยความเข้าใจ

3. กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงาน ตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผล เป็นปัจจัยที่ส่งผลทางบวกต่อ คุณภาพการ

ตรวจสอบภายในในมิติด้านความกระชับ สรุปได้ดังนี้ ผู้ตรวจสอบภายในได้มีการใช้ระบบเทคโนโลยีในการตรวจสอบข้อมูลทางการเงินอย่างหลากหลายเพื่อให้การประเมินผลการปฏิบัติงานเป็นไปอย่างกระชับและรวดเร็ว ซึ่งถือว่าเป็นเทคนิคและทักษะที่ควรจะมีของผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเพื่อให้ได้รับผลลัพธ์ในการตรวจสอบที่มีความถูกต้องโดยมีความจำเป็นที่จะต้องมีการวางแผนการตรวจสอบอย่างเป็นขั้นเป็นตอนระบุส่วนงานใดจะได้รับการตรวจสอบก่อนและในแต่ละกระบวนการตรวจสอบควรใช้เทคนิคในการตรวจสอบและประเมินผลอย่างไร เพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเป็นไปอย่างถูกต้อง และการรวบรวมข้อมูลสารสนเทศมีความน่าเชื่อถือ รวดเร็ว เพื่อให้ได้รับผลการตรวจสอบที่มีความกระชับในเนื้อหาและรายงานผลการตรวจสอบภายในที่มุ่งชี้ประเด็นปัญหา โดยหลีกเลี่ยงรายละเอียดที่ไม่จำเป็นจนสามารถนำไปปฏิบัติได้อย่างถูกต้องเหมาะสม ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ เสาวณีย์ วิมุกตายน , จิราภรณ์ พงศ์พันธุ์พัฒนา และ ไพฑูรย์ อินตะจัน (2562) ได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับ ผลกระทบของสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในที่มีต่อการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า พบว่า 1) สมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ 2) สมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายใน ด้านการรายงานผลการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ 3) สมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายใน ด้านการติดตามผลมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ ดังนั้นองค์กรควรส่งเสริมให้บุคลากรแสวงหาความรู้และพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่องเพื่อเพิ่มศักยภาพของผู้ตรวจสอบภายใน ในการปฏิบัติงานการสอบทานงานตรวจสอบภายใน ให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลยิ่งขึ้น อันจะช่วยส่งเสริมให้บรรลุเป้าหมายการตรวจสอบ และช่วยสนับสนุนในองค์กรประสบผลสำเร็จอย่างยั่งยืนต่อไป

4. กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงาน ตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผล เป็นปัจจัยที่ส่งผลทางบวกต่อ คุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความทันต่อเวลา สรุปได้ดังนี้ ผู้ตรวจสอบภายในสามารถรายงานผลการตรวจสอบภายในได้ทันต่อเวลาเพื่อที่จะทันต่อการการแก้ไขข้อบกพร่องจากการปฏิบัติงานอย่างเร่งด่วนสำหรับเหตุการณ์ที่ผิดปกติและลดการปัญหาที่จะเกิดขึ้นในอนาคต โดยมีการวางแผนการตรวจสอบอย่างเป็นแบบแผนและระบบเพื่อให้การตรวจสอบเสร็จสิ้นภายในระยะเวลาที่กำหนดเอาไว้โดยมีการควบคุมการปฏิบัติงานอย่างเคร่งครัดให้เป็นไปตามแผนงานที่วางแผนเอาไว้ เพื่อให้ได้มาซึ่งรายงานการตรวจสอบที่ทันต่อความต้องการของผู้บริหารในการบริหารองค์กร

เนื่องจากบริษัท มหาชน จำกัด ได้มีการแต่งตั้งผู้บริหารในสายงานต่างๆขึ้นมาเพื่อควบคุมดูแล และบริหารงานขององค์กรซึ่งสอดคล้องกับ ทฤษฎีตัวแทน (Agency theory) หรือทฤษฎีกิจการ (Theory of the firm) ของ Jensen & Meckling (1976) เป็นทฤษฎีที่นิยมใช้อ้างอิงในการศึกษาด้านการกำกับดูแลกิจการหรือความขัดแย้งของผลประโยชน์ มาจากแนวคิดปรัชญาเบื้องต้นที่สันนิษฐานว่า คนมักจะกระทำการเพื่อรักษาผลประโยชน์ของตนเองทฤษฎีตัวแทน ใช้อธิบายความขัดแย้งของผลประโยชน์ของตัวการและตัวแทนได้หลายกรณี เช่น ในบริษัทขนาดใหญ่การที่เจ้าของหรือผู้ถือหุ้น ซึ่งเป็นตัวการ (Principal) ได้ว่าจ้างผู้บริหารมืออาชีพมาเป็นตัวแทน (Agent) ในการบริหารควบคุมงานเพื่อประโยชน์ของผู้ถือหุ้น ผู้บริหารอาจกระทำเพื่อประโยชน์ของตนเองหรือผู้บริหารอาจกล้าเสี่ยง (Risk preferences) ดังนั้นรายงานงานการตรวจสอบจะถูกส่งไปยังฝ่ายบริหารและทันต่อการการใช้ข้อมูล ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ วันวิสาข์ เศรษฐมาน (2560) ได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับ ผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ตรวจสอบภายใน สังกัดกระทรวงยุติธรรม พบว่า ประสิทธิภาพการทำงานของผู้ตรวจสอบภายใน สังกัดกระทรวงยุติธรรม โดยรวมการปฏิบัติงานเป็นที่ยอมรับและเชื่อถือได้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างครบถ้วนและถูกต้องตามที่กำหนด มีการสูญเปล่าของทรัพยากรน้อยที่สุด และด้านการทำงานต้องเชื่อถือได้ ด้านงานสำเร็จทันเวลา และด้านผลงานได้มาตรฐาน เนื่องจาก อำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบของ ผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องทำหน้าที่ในการให้คำปรึกษา คำแนะนำเกี่ยวกับการนำไปใช้ของมาตรฐานในด้านต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในเพื่อให้หน่วยรับตรวจได้มีการปฏิบัติงานที่ดีมีระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม ป้องกันความเสี่ยง ความเสียหายที่อาจเกิดขึ้น และลักษณะของการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในจะเป็นลักษณะของการตรวจสอบระบบงานตรวจสอบความมีประสิทธิภาพ ความมีประสิทธิภาพ ความคุ้มค่า เพื่อเสนอแนะให้มีการพัฒนาระบบงาน หรือปรับระบบงานให้มีประสิทธิภาพหรือสนับสนุนส่งเสริมให้ฝ่ายบริหารมีการริเริ่มดำเนินงาน ปรับเปลี่ยน นโยบายในการบริหารงาน ในองค์กรบรรลุเป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่ได้กำหนดไว้ พร้อมทั้งการให้ข้อเสนอแนะที่ดีจะมีลักษณะเป็นการป้องกันความเสี่ยงก่อนเกิดความเสียหาย จัดการกับปัญหาที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน หรือเตรียมรองรับผลกระทบที่อาจมีขึ้นจากการดำเนินงานจะเป็นแรงผลักดันให้ ผู้ปฏิบัติงานได้ตัดสินใจดำเนินการใดๆ เพื่อให้การนำมาตรฐานการปฏิบัติงานวิชาชีพได้ถูกนำไปใช้ให้ถูกต้อง และบรรลุวัตถุประสงค์ที่ตามที่กำหนด

5. กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการวางแผนการตรวจสอบ เป็นปัจจัยที่ส่งผลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความคิดสร้างสรรค์ สรุปได้ดังนี้ ผู้ตรวจสอบภายในสามารถรับฟังความคิดเห็นจากพนักงานในในองค์กรเพื่อนำความคิดเห็นนั้นมาพัฒนากระบวนการตรวจสอบภายในและเป็นข้อมูลสำหรับประกอบการตรวจสอบหาข้อบกพร่องของ

หน่วยงานที่รับตรวจ โดยมีการจัดการประชุมจากฝ่ายหรือแผนกต่างๆในหน่วยงานเพื่อนำข้อมูลความคิดเห็นมาปรับปรุงมาตรฐานการปฏิบัติงานต่อไป เพื่อให้ได้มาซึ่งการวางแผนการตรวจสอบ ภายที่เกิดขึ้นจากการประสานงานกับหน่วยงานรับตรวจเพื่อการวางแผนการตรวจสอบและส่งเสริมให้เกิดความร่วมมือ เกิดความสบายใจของพนักงานในหน่วยงานตลอดจนถึงการขอความร่วมมือเช่น การขอเอกสาร การขอสอบถามข้อมูล เป็นต้น ลดความตึงเครียดระหว่างท่านและหน่วยรับตรวจเป็นอย่างมาก ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ วาสนา โห่งตา , วราพร เปรมพาณิชย์กุล และ ณัฐวุฒิ ดันติ เศรษฐ (2562) ได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับ ความสัมพันธ์ระหว่างการตรวจสอบภายในแบบบูรณาการกับการบรรลุเป้าหมายขององค์กรของธุรกิจชิ้นส่วนยานยนต์ในประเทศไทย พบว่า การตรวจสอบภายในแบบบูรณาการ ด้านการตรวจสอบภายในเชิงรุกก้าวหน้าและสร้างสรรค์มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับการบรรลุเป้าหมายขององค์กรโดยรวม ดังนั้น ผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบภายใน ธุรกิจชิ้นส่วนยานยนต์ควรให้ความสำคัญกับการตรวจสอบแบบป้องกันไม่ให้เกิดปัญหาแทนการแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นเพื่อการบริหารจัดการ การวางแผนดำเนินงาน และการบริหารความเสี่ยงของธุรกิจให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ ซึ่งจะส่งผลให้องค์กรประสบผลสำเร็จและสามารถแข่งขันได้ในอนาคต

6. กลยุทธ์การตรวจสอบภายในในมิติด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม ด้านการรายงานและการติดตามผลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบภายในในมิติด้านความพึงใจสรุปได้ดังนี้ เมื่อผู้ตรวจสอบภายในได้มีการตรวจสอบจะมีการออกรายงานการตรวจสอบส่งให้แก่ผู้บริหารเรียบร้อยแล้วนั้นควรมีการประเมินผลการดำเนินงานของแต่ละหน่วยงานในองค์กรเพื่อเพิ่มกำลังใจในการทำงานแก่หน่วยงานที่มีผลการประเมินที่ดีและลงโทษหน่วยงานที่มีผลการประเมินที่ไม่ดีหรือพุดคุยถึงปัญหาที่ได้รับจากผลการประเมินที่ไม่ดี เพื่อเป็นส่วนกระตุ้นให้องค์กรเกิดการดำเนินงานอย่างกระตือรือร้น ดังนั้นผู้ตรวจสอบภายในควรมีการวางแผนการตรวจสอบและวิธีการตรวจสอบที่มีความน่าเชื่อถือ โดยใช้หลักฐานที่มีความสมบูรณ์น่าเชื่อถือมาเป็นส่วนหนึ่งของหลักฐานในการตรวจสอบ เพื่อให้ได้มาซึ่งรายงานการตรวจสอบที่มีความเชื่อถือของผลการประเมินผลการปฏิบัติงานในองค์กร ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ นายธรรม ขาวประทุม (2552) ได้ศึกษาเรื่องผลกระทบของคุณภาพการตรวจสอบภายในที่มีต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานและความเชื่อมั่นของลูกค้าของธุรกิจที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนในประเทศไทย พบว่า ผู้บริหารของธุรกิจที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความเชื่อมั่นของลูกค้า ด้านการบอกต่อของลูกค้า และด้านคำร้องเรียนของลูกค้า อยู่ในระดับปานกลาง เนื่องจาก ธุรกิจที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน มีนโยบายให้มีการโฆษณาสินค้าหรือบริการของตนเองและมีนโยบายส่งเสริมและให้รางวัลจูงใจกับบุคคลที่แนะนำลูกค้าใหม่มาให้ไม่มากนักอยู่ในระดับปานกลางเท่านั้น ทำให้

ไม่เป็นแรงจูงใจให้ลูกค้าบอกต่อกับลูกค้ารายใหม่ได้ และนอกจากนี้ เรื่องร้องเรียนของลูกค้าไม่ค่อยมีมาก เพราะกิจการมีการประเมินผลงานขององค์กรโดยใช้ข้อคิดเห็นและเสนอแนะของลูกค้า และกิจการมีการจัดการกับข้อคิดเห็นของลูกค้าอย่างเป็นระบบเพื่อรับฟังปัญหาที่เกิดขึ้น จึงทำให้ลูกค้ามีความเชื่อมั่นบ้าง แต่ก็ยังไม่มากนักทำให้เขาเชื่อมั่นในกิจการ อาจเนื่องจากกิจการติดตั้งผู้แสดงความคิดเห็นและแจกแบบฟอร์มที่แสดงความคิดเห็นให้กับลูกค้าน้อยไป

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะจากการศึกษา

1. องค์กรควรส่งเสริมให้บุคลากรภายในองค์กรคำนึงถึงความสำคัญของกลยุทธ์การตรวจสอบภายใน โดยสร้างเป็นข้อกำหนดในการปฏิบัติงาน และสร้างความเข้าใจความสัมพันธ์ระหว่างผลงานของตนกับความสำเร็จขององค์กร

2. องค์กรควรส่งเสริมความรู้ความเข้าใจ ให้กับพนักงานในทุกระดับ ให้มีความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับการควบคุมภายใน เพื่อให้เกิดทัศนคติที่ดีต่อองค์กรและปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ เป็นไปตามเป้าหมายและวัตถุประสงค์ขององค์กร

3. ผู้บริหารองค์กร ควรสนับสนุนให้ผู้ตรวจสอบภายในฝึกอบรมและพัฒนาตนเองให้สามารถปฏิบัติงานตรวจสอบภายในให้เกิดประสิทธิภาพเพราะปัจจุบันความเสี่ยงเกิดขึ้นในทุกกระบวนการ จำเป็นต้องมีเครื่องมือหรือระบบการควบคุมภายในที่ดีมาช่วยในการกำกับ ติดตาม และประเมินการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องต่อไป

ข้อเสนอแนะเพื่อการวิจัยครั้งต่อไป

1. ควรทำการศึกษาปัจจัยด้านอื่น ๆ ที่อาจส่งผลกระทบต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน เช่น ความเป็นมืออาชีพของผู้ตรวจสอบภายใน จรรยาบรรณในวิชาชีพ เพื่อนำข้อมูลไปประยุกต์ใช้ในการจัดทำบัญชีให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น เป็นต้น

2. ทำการศึกษาผลกระทบของประสิทธิผลของงานตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินกับกลุ่มตัวอย่าง

บรรณานุกรม

- เกียรติสุดา ศรีสุข. (2552). ระเบียบวิธีวิจัย. เชียงใหม่: โรงพิมพ์ครองช่าง.
- กำไลมาศ กฤษเพชร. (2563). ประสิทธิภาพในการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในสังกัดสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดสมุทรปราการ. วารสารโรงพยาบาลมหาสารคาม. 17(1). 13-29.
- จันทนา สาขากร, นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะและศิลป์พร ศรีจันเพชร. (2548). การควบคุมภายในและการตรวจสอบภายใน. กรุงเทพฯ : ทีพีเอ็น เพรส.
- จักรพงษ์ แผ่นทอง. (2562). การหาค่าความเชื่อมั่น ของแบบสอบถาม. สืบค้นเมื่อวันที่ 18 มิถุนายน 2564, จากเว็บไซต์ <https://krujakkrapong.com/%E0%B8%AB%E0%B8%B2%E0%B8%84%E0%B8%A7%E0%B8%B2%E0%B8%A1%E0%B9%80%E0%B8%8A%E0%B8%B7%E0%B9%88%E0%B8%AD%E0%B8%A1%E0%B8%B1%E0%B9%88%E0%B8%99%E0%B8%82%E0%B8%AD%E0%B8%87%E0%B9%81%E0%B8%9A%E0%B8%9A%E0%B8%AA/>
- ชาญนุกร เพ็ญศิริ. (2548). ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในในมุมมองของคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ สาขาวิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชีจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- แพรวารี จุมด้วง. (2560). ผลกระทบของประสิทธิภาพการควบคุมภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น. มหาวิทยาลัยศรีปทุม
- พรเพ็ญ งามอามา. (2549). ความต้องการพัฒนางานตรวจสอบจากปัญหาที่พบในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและการตรวจสอบการดำเนินงานของผู้ตรวจสอบภายใน การทำเรื่องแห่งประเทศไทย. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยบูรพา.
- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. 2564. ข้อมูลรายบริษัทหลักทรัพย์. <https://www.set.or.th/set/commonslookup.do>.
- ประไพพรรณ โสภากา, ขจิต ฌ กาศสินธุ์ และ อรุณี คำพิชิต. (2561). ความสัมพันธ์ระหว่างการจัดการความรู้ทางการตรวจสอบภายในกับประสิทธิผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในสถาบันอุดมศึกษาในประเทศไทย. วารสารวิจัยและพัฒนา มหาวิทยาลัยราชภัฏบุรีรัมย์. 13(1). 65-84.

- ยูวดี เครือรัฐติกาล. (2553). ทศนคติของผู้บริหารบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายใน. มหาวิทยาลัยศรีปทุม วรรณกรรม ขาวประทุม. (2552). ผลกระทบของคุณภาพการตรวจสอบภายในที่มีต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานและความเชื่อมั่นของลูกค้าของธุรกิจที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนในประเทศไทย. บัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- วาสนา โห่งดา , วราพร เปรมพาณิชย์กุล และ ณัฐวดี ดันติเศรษฐ. (2562). ความสัมพันธ์ระหว่างการตรวจสอบภายในแบบบูรณาการกับการบรรลุเป้าหมายองค์กรของธุรกิจชิ้นส่วนยานยนต์ในประเทศไทย. วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม. 11(4). 1-19.
- วันวิสาข์ เศรษฐมาน . (2561). ผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้ตรวจสอบภายใน สังกัดกระทรวงยุติธรรม. บัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- วิเชียร เกตุสิงห์. (2551). ค่าเฉลี่ยและการแปลความหมาย. ข่าวสารศึกษาทางการศึกษา, 18(3), 8 -11.
- วิเชียร เกตุสิงห์(2538). หลักการสร้างและวิเคราะห์เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย. กรุงเทพฯ : ไทยวัฒนาพานิช.
- ศิริวรรณ เสรีรัตน์. (2552). การโฆษณาและการส่งเสริมการตลาด. กรุงเทพฯ: เอส เอ็ม เซอร์คิตเพรส.
- เสาวณีย์ วิมุกตายน , จีราภรณ์ พงศ์พันธุ์พัฒนา และ ไพฑูรย์ อินตะขัน. (2562). ผลกระทบของสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในที่มีต่อการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม. 13(2).383 – 396.
- สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย. (2554). มาตรฐานการปฏิบัติงานวิชาชีพตรวจสอบภายใน. กรุงเทพฯ : สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย.
- สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2548). แนวทางการตรวจสอบภายใน. กรุงเทพฯ: คูมาย.
- สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาระบบราชการ (สำนักงาน ก.พ.ร.). (2555). หน่วยงานของรัฐที่มีใช้ส่วนราชการ: องค์กรมหาชนและหน่วยบริการรูปแบบพิเศษ (พิมพ์ครั้งที่ 2). กรุงเทพฯ.
- อุษณา ภัทรมนตรี. (2552). การตรวจสอบภายในสมัยใหม่ : แนวคิดและกรณีศึกษา กรุงเทพฯ: จามจุรีโปรดักท์.

อัจฉรา รัตน์สิทธิ. (2553). ทศนคติของปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิผลและประสิทธิผลของการ
ตรวจสอบภายในในมุมมองของผู้รับการตรวจ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์
แห่งประเทศไทย

วิทยานิพนธ์ บัณฑิต มหาบัณฑิต คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี .กรุงเทพฯ :
มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

อุดมศักดิ์ ปัญญาเข้ม. (2560). ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพและประสิทธิผลการ
ตรวจสอบภายในขององค์การบริหารส่วนจังหวัดในประเทศไทย: ในมุมมองของผู้
ตรวจสอบภายใน.วิทยานิพนธ์บัณฑิต มหาวิทยาลัราชภัฏเชียงราย.

BIBLIOGRAPHY

- Asker, Devid A., Kumar, V ans Say., George, S. 2001. Marketing Research. New York : John Wiley And Son.
- Berle, A. & Means, G.The Modern Corporation and Private Property Commerce and Clearing House, Chicago.
- COSO. The Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission. (1994). Internal Control Framework. Institute of Certified Public Accountant, New Jersey.
- Hair, J. F., Jr., Black, W.C., Babin, B. J., Anderson, R. E., & Tatham, R. L. (2006). Multivariate data analysis (6th ed.). Upper Saddle River, New Jersey : Prentice Hall.
- Kruger H. A., Steyn P.J. and Kearney W. (2002). “Determinants of internal audit efficiency”.South Africa Journal of Business Management, Vol.33, pp.53-62.
- Taro Yamane. (1973). Statistics: An Introductory Analysis. Third edition. New York : Horper and Row Publication

ภาคผนวก

ภาคผนวก ก
แบบสอบถามงานวิจัย

แบบสอบถาม

เรื่อง ผลกระทบของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน
ของ บริษัท มหาชน จำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในกลุ่ม
สินค้าอุปโภคบริโภค

คำชี้แจง

แบบสอบถามนี้เป็นแบบสำรวจเพื่อการเก็บข้อมูลในการศึกษาเกี่ยวกับศึกษาผลกระทบ
ของกลยุทธ์การตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบภายใน ของบริษัท มหาชน จำกัด ที่
จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค คำตอบของท่านมี
ความสำคัญอย่างยิ่งต่อการวิเคราะห์ข้อมูลในการวิจัย กรุณาตอบแบบสอบถามให้ครบถ้วนสมบูรณ์
ทุกข้อ ทุกตอน ตามความเป็นจริงมากที่สุด เพื่อให้การวิจัยนี้มีความเที่ยงตรงและเกิดประโยชน์อย่าง
แท้จริง

1. แบบสอบถามชุดนี้ แบ่งออกเป็น 4 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 ลักษณะทางประชากรศาสตร์	จำนวน 6 ข้อ
ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับกลยุทธ์การตรวจสอบภายใน	จำนวน 15 ข้อ
ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน	จำนวน 29 ข้อ
ตอนที่ 4 ข้อเสนอแนะ	

2. ข้อมูลที่ท่านตอบแบบสอบถามนี้จะเก็บเป็นความลับ และการนำเสนอผลการวิจัยจะเสนอใน
ภาพรวมเท่านั้น

ขอขอบพระคุณที่ให้ข้อมูล ไว้ ณ โอกาสนี้

นางสาวพิราอร รุ่งธีรัญ

นักศึกษามัธยมศึกษาปีที่ ๖

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

แบบรายงานผลการตรวจสอบความสอดคล้องของข้อความกับนิยามของตัวบ่งชี้

ตอนที่ 1 ลักษณะทางประชากรศาสตร์

คำชี้แจง : โปรดกาเครื่องหมาย ✓ ในช่อง () ที่ตรงกับข้อมูลส่วนตัวของท่าน

1. เพศ

() ชาย

() หญิง

2. อายุ

() น้อยกว่า 30 ปี

() 30 – 40 ปี

() 31 - 50 ปี

() มากกว่า 51 ปี

3. สถานภาพ

() โสด

() สมรส

() หย่า/หม้าย

4. ระดับการศึกษา

() ปริญญาตรี

() สูงกว่าปริญญาตรี

5. ประสบการณ์ในการทำงาน

() น้อยกว่า 5 ปี

() 5 – 10 ปี

() มากกว่า 10 ปี

() มากกว่า 20 ปี

6. ตำแหน่งงานในปัจจุบัน

() หัวหน้ากลุ่มตรวจสอบภายใน

() นักวิชาการตรวจสอบภายใน

() เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน

() อื่นๆ ระบุ.....

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับกลยุทธ์การตรวจสอบภายใน

คำชี้แจง โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ลงใน ที่ตรงกับความคิดเห็นของท่านในเรื่อง ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการวางแผนภาษีอากร

โดยที่ ระดับคะแนน 5	หมายถึง	เห็นด้วยอย่างยิ่งระดับมากที่สุด
ระดับคะแนน 4	หมายถึง	เห็นด้วยอย่างยิ่งระดับมาก
ระดับคะแนน 3	หมายถึง	เห็นด้วยอย่างยิ่งระดับปานกลาง
ระดับคะแนน 2	หมายถึง	เห็นด้วยอย่างยิ่งระดับน้อย
ระดับคะแนน 1	หมายถึง	เห็นด้วยอย่างยิ่งระดับน้อยที่สุด

กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน	ระดับความคิดเห็น				
	5	4	3	2	1
การวางแผนการตรวจสอบ					
1) ท่านมุ่งเน้นการประสานงานกับหน่วยรับตรวจเพื่อสอบถามข้อมูลจากผู้บริหารของหน่วยรับตรวจก่อนวางแผนการตรวจสอบเสมอ ส่งผลให้เกิดความร่วมมือและลดความตึงเครียดระหว่างท่านและหน่วยรับตรวจเป็นอย่างมาก					
2) ท่านให้ความสำคัญกับการประเมินความเสี่ยงและการควบคุมภายในขององค์กรทั้งระบบ เพื่อจัดลำดับหน่วยงานหรือกิจกรรมที่จะต้องตรวจสอบตามความเสี่ยงที่ประเมินได้จากมากไปหาน้อย					

กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน	ระดับความคิดเห็น				
	5	4	3	2	1
3) ท่านมุ่งเน้นใช้เทคนิคสอบถาม สังเกตการณ์ และ สัมภาษณ์ ประเมินความเสี่ยงและระบบการควบคุม ภายในจากข้อมูลเบื้องต้นที่ได้รวบรวม ก่อนร่างแผนการ ตรวจสอบเสมอ					
4) ท่านมุ่งเน้นการกำหนดวัตถุประสงค์การตรวจสอบที่ สอดคล้องกับผลการประเมินความเสี่ยงและการควบคุม ภายในขององค์กร เมื่อจัดทำแผนการตรวจสอบเสมอ					
5) ท่านตระหนักถึงทรัพยากรที่ต้องใช้ในการปฏิบัติงาน ตรวจสอบ และผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากข้อจำกัดของ ทรัพยากรที่มีอยู่เสมอ					
การปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนาม					
6) ท่านให้ความสำคัญกับการบันทึกแจ้งการเข้า ตรวจสอบไปยังหัวหน้าหน่วยรับตรวจ					
7) ท่านมุ่งเน้นการปฏิบัติงานตามแผนการตรวจสอบและ แนวทางการตรวจสอบที่ได้วางไว้อย่างมีประสิทธิภาพทั้ง ด้านการให้หลักประกันและการให้คำปรึกษา					
8) ท่านมุ่งเน้นการปฏิบัติงานตรวจสอบที่ต้องจัดทำ กระจายทำการที่เป็นลายลักษณ์อักษร และรวบรวม ข้อมูลสารสนเทศที่เกี่ยวข้องอย่างเพียงพอ และเหมาะสม					
9) ท่านให้ความสำคัญในการใช้เทคนิคการตรวจสอบ คุณภาพของหลักฐาน และการรวบรวมข้อมูลที่					

กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน	ระดับความคิดเห็น				
	5	4	3	2	1
หลากหลาย เพื่อให้ได้ข้อมูลหลักฐานที่เชื่อถือได้ และสามารถวิเคราะห์ สรุปผลการตรวจสอบได้อย่างถูกต้อง แม่นยำ เสมอ					
10) ท่านให้ความสำคัญกับการจัดทำสรุปข้อตรวจพบ เพื่อนำไปจัดทำรายงานการตรวจสอบภายใน					
การรายงานและการติดตามผลการตรวจสอบ					
11) ท่านให้ความสำคัญกับการหารือกับหัวหน้าหน่วยรับตรวจแล้วชี้แจงข้อตรวจพบและเสนอแนะให้หน่วยรับตรวจแก้ไขข้อบกพร่องดังกล่าว ก่อนนำเสนอรายงานการตรวจสอบฉบับสมบูรณ์ทุกครั้ง					
12) ท่านมุ่งเน้นการเสนอผลการตรวจสอบแก่หน่วยรับตรวจ โดยระบุถึงวัตถุประสงค์ ขอบเขต สรุปผลการตรวจสอบ/ข้อตรวจพบ ความคิดเห็น ข้อเสนอแนะและแนวทางการปรับปรุงแก้ไข					
13) ท่านให้ความสำคัญกับการรายงานการตรวจสอบตามข้อเท็จจริงที่ท่านตรวจสอบได้ และไม่มีข้อตรวจพบที่มีสาระสำคัญใดที่ท่านละเลย ไม่นำเสนอ ในรายงานการตรวจสอบอย่างเที่ยงธรรม					
14) ท่านยึดมั่นในการกำหนดระยะเวลาในการติดตามผลการตรวจสอบ กรณีที่มีข้อเสนอแนะหน่วยรับตรวจให้แก้ไขข้อบกพร่องข้อผิดพลาดที่ตรวจพบ และได้เสนอไว้ในรายงานการตรวจสอบทุกกรณี					

กลยุทธ์การตรวจสอบภายใน	ระดับความคิดเห็น				
	5	4	3	2	1
15) ท่านให้ความสำคัญกับการเผยแพร่ผลการปฏิบัติงานให้กับหัวหน้าส่วนราชการ รวมทั้งบุคคลที่เกี่ยวข้องทราบ ตามที่ได้กำหนดไว้ในกฎบัตรของการตรวจสอบอย่างเคร่งครัด					

ตอนที่ 3 ความเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน

คำชี้แจง โปรดทำเครื่องหมาย ลงใน ที่ตรงกับความคิดเห็นของท่านในเรื่อง ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน

โดยที่ ระดับคะแนน 5	หมายถึง	เห็นด้วยอย่างยิ่งระดับมากที่สุด
ระดับคะแนน 4	หมายถึง	เห็นด้วยอย่างยิ่งระดับมาก
ระดับคะแนน 3	หมายถึง	เห็นด้วยอย่างยิ่งระดับปานกลาง
ระดับคะแนน 2	หมายถึง	เห็นด้วยอย่างยิ่งระดับน้อย
ระดับคะแนน 1	หมายถึง	เห็นด้วยอย่างยิ่งระดับน้อยที่สุด

คุณภาพการตรวจสอบภายใน	ระดับความคิดเห็น				
	5	4	3	2	1
ด้านความถูกต้อง					
1. กิจการส่งเสริมการตรวจสอบภายในตามข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้น					
2. กิจการมีผลการตรวจสอบภายในที่มาจากหลักฐานที่น่าเชื่อถือสามารถพิสูจน์ความถูกต้องได้					
3. กิจการสนับสนุนให้ผู้ตรวจสอบภายในดำเนินการตรวจสอบภายในอย่างถูกต้องตรงไปตรงมา					
4. กิจการมุ่งเน้นให้ผู้ตรวจสอบภายในตระหนักถึงการประเมินผลการปฏิบัติงานที่ถูกต้องและเป็นประโยชน์ต่อกิจการ					
5. กิจการเชื่อมั่นว่า ผลการตรวจสอบภายในมีความถูกต้อง และตรงกับความเป็นจริงที่เกิดขึ้น					
ด้านความชัดเจน					
6. กิจการสนับสนุนให้ใช้เทคนิคของการตรวจสอบเพื่อพิสูจน์ข้อเท็จจริงในการประเมินการปฏิบัติงานได้อย่างชัดเจน					
7. กิจการส่งเสริมให้ผู้ตรวจสอบภายในนำเสนอรายงานการตรวจสอบภายในที่เข้าใจได้ง่ายและรวดเร็ว เช่น มีการใช้แผนภูมิ รูปภาพ เป็นต้น					

คุณภาพการตรวจสอบภายใน	ระดับความคิดเห็น				
	5	4	3	2	1
8. กิจการมุ่งเน้นรายงานผลการตรวจสอบภายในที่สามารถสื่อเรื่องราวที่ตรวจสอบพบได้อย่างชัดเจนและครบถ้วน					
9. กิจการกำหนดนโยบาย ให้มีมาตรฐานการตรวจสอบผลปฏิบัติงานอย่างชัดเจน					
ด้านความกระชับ					
10. กิจการมุ่งเน้นให้ผู้ตรวจสอบกำหนดขอบเขตการตรวจสอบให้ครอบคลุมสาระสำคัญของความเสี่ยงที่ส่งผลเสียหายแก่กิจการ					
11. กิจการให้ความสำคัญต่อเทคนิคการตรวจสอบที่สามารถประเมินสาระสำคัญของหน่วยงานรับตรวจได้อย่างเพียงพอ					
12. กิจการมุ่งเน้นให้ผู้ตรวจสอบภายในใช้ระบบเทคโนโลยี ในการประเมินการปฏิบัติงานได้อย่างกระชับและรวดเร็ว					
13. กิจการมุ่งเน้นให้รายงานผลการตรวจสอบภายในที่มุ่งชี้ประเด็นปัญหา โดยหลีกเลี่ยงรายละเอียดที่ไม่จำเป็น					
14. กิจการสนับสนุนให้สรุปผลการตรวจสอบภายในเป็นไปอย่างกระชับ สามารถนำไปปฏิบัติได้อย่างถูกต้องเหมาะสม					

คุณภาพการตรวจสอบภายใน	ระดับความคิดเห็น				
	5	4	3	2	1
ด้านความทันต่อเวลา					
15. กิจการสนับสนุนการรายงานผลการตรวจสอบภายใน ด้วยวาจา เมื่อผู้ตรวจสอบตรวจพบปัญหาที่ส่งผลเสียหาย แก่กิจการ					
16. กิจการกำหนดนโยบายให้มีการดำเนินงานตรวจสอบ ภายใน ในระยะเวลาที่เหมาะสมและทันต่อการแก้ไข ปัญหาที่จะเกิดขึ้นในอนาคต					
17. กิจการมุ่งเน้นให้พนักงานตระหนักถึงผลดีของการ ตรวจสอบ และสนับสนุนให้มีการแก้ไขข้อบกพร่องจาก การปฏิบัติงานอย่างเร่งด่วน					
18. กิจการกำหนดนโยบายระยะเวลาในการดำเนินการ ตรวจสอบและกำหนดระยะเวลาในการจัดการกับปัญหา ที่เกิดขึ้นในหน่วยงานรับตรวจ					
19. กิจการมุ่งเน้นให้ผู้ตรวจสอบภายในตรวจสอบข้อมูล ที่เป็นปัจจุบันมากที่สุด เพื่อสามารถแก้ไขปัญหา และ นำไปปฏิบัติได้ทันที					
ด้านความคิดสร้างสรรค์					
20. กิจการสนับสนุนให้พนักงานทุกระดับเสนอความ คิดเห็นเกี่ยวกับผลการประเมินการปฏิบัติงาน					
21. กิจการส่งเสริมการจัดประชุมทุกฝ่ายเสนอแนวทาง ในการแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นในองค์กร					

คุณภาพการตรวจสอบภายใน	ระดับความคิดเห็น				
	5	4	3	2	1
22. กิจการให้ความสำคัญกับข้อบกพร่องในภาพรวมมากกว่าการเจาะจงข้อบกพร่องของบุคคล และหลีกเลี่ยงการระบุผู้กระทำผิด					
23. กิจการส่งเสริมให้พนักงานตระหนักถึงประโยชน์ของการตรวจสอบภายในและสนับสนุนพนักงานให้ความร่วมมือกับผู้ตรวจสอบภายใน					
24. กิจการกำหนดนโยบายในการนำผลสรุปการตรวจสอบภายในและข้อบกพร่องของหน่วยงานที่รับตรวจมาปรับปรุงมาตรฐานการปฏิบัติงาน					
25. กิจการมุ่งเน้นให้ผู้ตรวจสอบภายในเสนอแนะวิธีการปฏิบัติงานที่เหมาะสมเพื่อปรับปรุงระบบการปฏิบัติงาน					
ด้านการจูงใจ					
26. กิจการจัดหาสิ่งจูงใจให้มีการตรวจสอบภายในของหน่วยงาน เช่น การตั้งรางวัลให้กับหน่วยงานที่มีผลการประเมินการปฏิบัติงานดีเด่น และมีข้อบกพร่องน้อยที่สุด					
27. กิจการกำหนดนโยบายให้หัวหน้าหน่วยงานดูแลและกระตุ้นให้พนักงานมีผลการปฏิบัติงานให้ดีขึ้น					
28. กิจการให้ความสำคัญกับผู้ตรวจสอบ เพื่อสร้างความเชื่อถือผลการประเมินผลการปฏิบัติงานในองค์กร					

ภาคผนวก ข

ผลการทดสอบหาค่าดัชนีความสอดคล้องของเครื่องมือวิจัย

ข้อคำถาม	ความคิดเห็นผู้เชี่ยวชาญ			รวม	ค่า ดัชนี IOC	แปร ผล
	ท่านที่ 1	ท่านที่ 2	ท่านที่ 3			
ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม						
เพศ						
1.ชาย	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
2.หญิง						
อายุ						
1.น้อยกว่า 30 ปี						
2. 30 – 40 ปี	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
3. 31 - 50 ปี						
4.มากกว่า 51 ปี						
สถานภาพ						
1.โสด	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
2.สมรส						
3.หย่า/หม้าย						
ระดับการศึกษา						
1.ปริญญาตรี	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
2.สูงกว่าปริญญาตรี						
ประสบการณ์ในการทำงาน						
1.น้อยกว่า 5 ปี						
2. 5 – 10 ปี	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
3.มากกว่า 10 ปี						
4.มากกว่า 20 ปี						
ตำแหน่งงานในปัจจุบัน						
1.หัวหน้ากลุ่มตรวจสอบภายใน						
2.นักวิชาการตรวจสอบภายใน	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
3.เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน						
4.อื่นๆ ระบุ.....						
ส่วนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับกลยุทธ์การตรวจสอบภายใน						

ข้อคำถาม	ความคิดเห็นผู้เชี่ยวชาญ			รวม	ค่า ดัชนี IOC	แปร ผล
	ท่านที่ 1	ท่านที่ 2	ท่านที่ 3			
การวางแผนการตรวจสอบ						
1) ท่านมุ่งเน้นการประสานงานกับหน่วย รับตรวจเพื่อสอบถามข้อมูลจากผู้บริหาร ของหน่วยรับตรวจก่อนวางแผนการ ตรวจสอบเสมอ ส่งผลให้เกิดความร่วมมือ และลดความตึงเครียดระหว่างท่านและ หน่วยรับตรวจเป็นอย่างมาก	+1	0	+1	2	0.67	ใช้ได้
2) ท่านให้ความสำคัญกับการประเมินความ เสี่ยงและการควบคุมภายในขององค์กรทั้ง ระบบ เพื่อจัดลำดับหน่วยงานหรือกิจกรรม ที่จะต้องตรวจสอบตามความเสี่ยงที่ ประเมินได้จากมากไปหาน้อย	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
3) ท่านมุ่งเน้นใช้เทคนิคสอบถาม สังเกตการณ์ และสัมภาษณ์ ประเมินความ เสี่ยงและระบบการควบคุมภายในจาก ข้อมูลเบื้องต้นที่ได้รวบรวม ก่อนร่าง แผนการตรวจสอบเสมอ	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
4) ท่านมุ่งเน้นการกำหนดวัตถุประสงค์การ ตรวจสอบที่สอดคล้องกับผลการประเมิน ความเสี่ยงและการควบคุมภายในของ องค์กร เมื่อจัดทำแผนการตรวจสอบเสมอ	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
5) ท่านตระหนักถึงทรัพยากรที่ต้องใช้ในการ การปฏิบัติงานตรวจสอบ และผลกระทบที่ อาจเกิดขึ้นจากข้อจำกัดของทรัพยากรที่มี อยู่เสมอ	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
การรายงานและการติดตามผลการ ตรวจสอบ	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้

ข้อคำถาม	ความคิดเห็นผู้เชี่ยวชาญ			รวม	ค่า ดัชนี IOC	แปร ผล
	ท่านที่ 1	ท่านที่ 2	ท่านที่ 3			
6) ท่านให้ความสำคัญกับการบันทึกแจ้งการเข้าตรวจสอบไปยังหัวหน้าหน่วยรับตรวจ						
7) ท่านมุ่งเน้นการปฏิบัติงานตามแผนการตรวจสอบและแนวทางการตรวจสอบที่ได้วางไว้อย่างมีประสิทธิภาพทั้งด้านการให้หลักประกันและการให้คำปรึกษา	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
8) ท่านมุ่งเน้นการปฏิบัติงานตรวจสอบที่ต้องจัดทำกระดาษทำการที่เป็นลายลักษณ์อักษร และรวบรวมข้อมูลสารสนเทศที่เกี่ยวข้องอย่างเพียงพอ และเหมาะสม	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
9) ท่านให้ความสำคัญในการใช้เทคนิคการตรวจสอบ คุณภาพของหลักฐาน และการรวบรวมข้อมูลที่หลากหลาย เพื่อให้ได้ข้อมูลหลักฐานที่เชื่อถือได้ และสามารถวิเคราะห์ สรุปผลการตรวจสอบได้อย่างถูกต้อง แม่นยำ เสมอ	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
10) ท่านให้ความสำคัญกับการจัดทำสรุปข้อตรวจพบ เพื่อนำไปจัดทำรายงานการตรวจสอบภายใน	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
ด้านวัฒนธรรมการทำงาน						
1. ผู้ตรวจสอบภายใน มีความเข้าใจเกี่ยวกับพฤติกรรมขององค์กรและการจูงใจให้บุคลากรในองค์กรให้ความร่วมมือในด้านต่างๆขององค์กร	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
2. ผู้ตรวจสอบภายใน มีการส่งเสริมให้เกิดวัฒนธรรมที่ดีในองค์กร ด้านความโปร่งใส	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้

ข้อคำถาม	ความคิดเห็นผู้เชี่ยวชาญ			รวม	ค่า ดัชนี IOC	แปร ผล
	ท่านที่ 1	ท่านที่ 2	ท่านที่ 3			
การสร้างจิตสำนึกที่ดีในความรับผิดชอบต่อการควบคุมภายใน						
การรายงานและการติดตามผลการตรวจสอบ 11) ท่านให้ความสำคัญกับการหารือกับหัวหน้าหน่วยรับตรวจแล้วชี้แจงข้อตรวจพบและเสนอแนะให้หน่วยรับตรวจแก้ไขข้อบกพร่องดังกล่าว ก่อนนำเสนอรายงานการตรวจสอบฉบับสมบูรณ์ทุกครั้ง	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
12) ท่านมุ่งเน้นการเสนอผลการตรวจสอบแก่หน่วยรับตรวจโดยระบุถึงวัตถุประสงค์ขอบเขต สรุปผลการตรวจสอบ/ข้อตรวจพบ ความคิดเห็น ข้อเสนอแนะและแนวทางการปรับปรุงแก้ไข	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
13) ท่านให้ความสำคัญกับการรายงานการตรวจสอบตามข้อเท็จจริงที่ท่านตรวจสอบได้ และไม่มีข้อตรวจพบที่มีสาระสำคัญที่ท่านละเลย ไม่นำเสนอ ในรายงานการตรวจสอบอย่างเที่ยงธรรม	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
14) ท่านยึดมั่นในการกำหนดระยะเวลาในการติดตามผลการตรวจสอบ กรณีที่มีข้อเสนอแนะหน่วยรับตรวจให้แก้ไขข้อบกพร่องข้อผิดพลาดที่ตรวจพบ และได้เสนอไว้ในรายงานการตรวจสอบทุกกรณี	+1	0	+1	2	0.67	ใช้ได้
15) ท่านให้ความสำคัญกับการเผยแพร่ผลการปฏิบัติงานให้กับหัวหน้าส่วนราชการ รวมทั้งบุคคลที่เกี่ยวข้องทราบ ตามที่ได้	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้

ข้อคำถาม	ความคิดเห็นผู้เชี่ยวชาญ			รวม	ค่า ดัชนี IOC	แปร ผล
	ท่านที่ 1	ท่านที่ 2	ท่านที่ 3			
กำหนดไว้ในกฎบัตรของการตรวจสอบ อย่างเคร่งครัด						
ด้านความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน ตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน						
1. ผู้ตรวจสอบภายใน สามารถแสดง ความเห็นหรือรายงานผลการปฏิบัติงานได้ อย่างอิสระ ตามหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
2. ผู้ตรวจสอบภายใน มีความเป็นกลางและ ยุติธรรมในการทำงาน รวมทั้งใช้อำนาจ หน้าที่ในทางที่ถูกต้อง	+1	+1	0	2	0.67	ใช้ได้
3. ผู้ตรวจสอบภายในมีความเป็นอิสระใน การปฏิบัติงาน ไม่ตกอยู่ภายใต้ของฝ่าย บริหาร	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
ส่วนที่ 3 ความเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบภายใน						
ด้านความถูกต้อง						
1. กิจการส่งเสริมการตรวจสอบภายในตาม ข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้น	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
2. กิจการมีผลการตรวจสอบภายในที่มาจาก หลักฐานที่น่าเชื่อถือสามารถพิสูจน์ ความถูกต้องได้	+1	0	+1	2	0.67	ใช้ได้
3. กิจการสนับสนุนให้ผู้ตรวจสอบภายใน ดำเนินการตรวจสอบภายในอย่างถูกต้อง ตรงไปตรงมา	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
4. กิจการมุ่งเน้นให้ผู้ตรวจสอบภายใน ตระหนักถึงการประเมินผลการปฏิบัติงาน ที่ถูกต้องและเป็นประโยชน์ต่อกิจการ	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
5. กิจการเชื่อมั่นว่า ผลการตรวจสอบ	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้

ข้อคำถาม	ความคิดเห็นผู้เชี่ยวชาญ			รวม	ค่า ดัชนี IOC	แปร ผล
	ท่านที่ 1	ท่านที่ 2	ท่านที่ 3			
ภายในมีความถูกต้อง และตรงกับความเป็นจริงที่เกิดขึ้น						
ด้านความชัดเจน						
6. กิจการสนับสนุนให้ใช้เทคนิคของการตรวจสอบเพื่อพิสูจน์ข้อเท็จจริงในการประเมินการปฏิบัติงานได้อย่างชัดเจน	0	+1	+1	2	0.67	ใช้ได้
7. กิจการส่งเสริมให้ผู้ตรวจสอบภายในนำเสนอรายงานการตรวจสอบภายในที่เข้าใจได้ง่ายและรวดเร็ว เช่น มีการใช้แผนภูมิรูปภาพ เป็นต้น	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
8. กิจการมุ่งเน้นรายงานผลการตรวจสอบภายในที่สามารถสื่อเรื่องราวที่ตรวจสอบพบได้อย่างชัดเจนและครบถ้วน	+1	+1	0	2	0.67	ใช้ได้
ด้านความกระชับ						
9. กิจการกำหนดนโยบาย ให้มีมาตรฐานการตรวจสอบผลปฏิบัติงานอย่างชัดเจน						
10. กิจการมุ่งเน้นให้ผู้ตรวจสอบกำหนดขอบเขตการตรวจสอบให้ครอบคลุมสาระสำคัญของความเสี่ยงที่ส่งผลเสียหายแก่กิจการ	0	+1	+1	2	0.67	ใช้ได้
11. กิจการให้ความสำคัญต่อเทคนิคการตรวจสอบที่สามารถประเมินสาระสำคัญของหน่วยงานรับตรวจได้อย่างเพียงพอ	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
12. กิจการมุ่งเน้นให้ผู้ตรวจสอบภายในใช้ระบบเทคโนโลยี ในการประเมินการปฏิบัติงานได้อย่างกระชับ และรวดเร็ว	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้

ข้อคำถาม	ความคิดเห็นผู้เชี่ยวชาญ			รวม	ค่า ดัชนี IOC	แปร ผล
	ท่านที่ 1	ท่านที่ 2	ท่านที่ 3			
13. กิจการมุ่งเน้นให้รายงานผลการตรวจสอบภายในที่มุ่งชี้ประเด็นปัญหา โดยหลีกเลี่ยงรายละเอียดที่ไม่จำเป็น	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
14. กิจการสนับสนุนให้สรุปผลการตรวจสอบภายในเป็นไปอย่างกระชับสามารถนำไปปฏิบัติได้อย่างถูกต้องเหมาะสม	+1	0	+1	2	0.67	ใช้ได้
ด้านความทันต่อเวลา						
15. กิจการสนับสนุนการรายงานผลการตรวจสอบภายในด้วยวาจา เมื่อผู้ตรวจสอบตรวจพบปัญหาที่ส่งผลเสียหายแก่กิจการ	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
16. กิจการกำหนดคน โยบายให้มีการดำเนินงานตรวจสอบภายใน ในระยะเวลาที่เหมาะสมและทันต่อการแก้ไขปัญหาที่จะเกิดขึ้นในอนาคต	+1	0	+1	2	0.67	ใช้ได้
17. กิจการมุ่งเน้นให้พนักงานตระหนักถึงผลดีของการตรวจสอบ และสนับสนุนให้มีการแก้ไขข้อบกพร่องจากการปฏิบัติงานอย่างเร่งด่วน	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
18. กิจการกำหนดคน โยบายระยะเวลาในการดำเนินการตรวจสอบและกำหนดระยะเวลาในการจัดการกับปัญหาที่เกิดขึ้นในหน่วยงานรับตรวจ	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
19. กิจการมุ่งเน้นให้ผู้ตรวจสอบภายในตรวจสอบข้อมูลที่เป็นปัจจุบันมากที่สุด เพื่อสามารถแก้ไขปัญหา และนำไปปฏิบัติ	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้

ข้อคำถาม	ความคิดเห็นผู้เชี่ยวชาญ			รวม	ค่า ดัชนี IOC	แปร ผล
	ท่านที่ 1	ท่านที่ 2	ท่านที่ 3			
ได้ทันที						
ด้านความสร้างสรรค์						
20. กิจกรรมสนับสนุนให้พนักงานทุกระดับเสนอความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการประเมินการปฏิบัติงาน	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
21. กิจกรรมส่งเสริมการจัดประชุมทุกฝ่ายเสนอแนวทาง ในการแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นในองค์กร	+1	0	+1	2	0.67	ใช้ได้
22. กิจกรรมให้ความสำคัญกับข้อบกพร่องในภาพรวม มากกว่าการเจาะจงข้อบกพร่องของบุคคล และหลีกเลี่ยงการระบุผู้กระทำผิด	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
23. กิจกรรมส่งเสริมให้พนักงานตระหนักถึงประโยชน์ของการตรวจสอบภายในและสนับสนุนพนักงานให้ความร่วมมือกับผู้ตรวจสอบภายใน	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
24. กิจกรรมกำหนดนโยบายในการนำผลสรุปการตรวจสอบภายในและข้อบกพร่องของหน่วยงานที่รับตรวจมาปรับปรุงมาตรฐานการปฏิบัติงาน	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
25. กิจกรรมมุ่งเน้นให้ผู้ตรวจสอบภายในเสนอแนะวิธีการปฏิบัติงานที่เหมาะสมเพื่อปรับปรุงระบบการปฏิบัติงาน	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
ด้านการจูงใจ						
26. กิจกรรมจัดหาสิ่งจูงใจให้มีการตรวจสอบภายในของหน่วยงาน เช่น การตั้งรางวัลให้กับหน่วยงานที่มีผลการประเมินการ	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้

ประวัติผู้วิจัย

ชื่อ – สกุล	พิราอร รุ่งหิรัญ
วัน เดือน ปีเกิด	30 กันยายน 2564
สถานที่เกิด	โรงพยาบาลนพรัตน์ราชธานี
วุฒิการศึกษา	ปริญญาตรี
ตำแหน่งหน้าที่ปัจจุบัน	เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน
ที่อยู่ปัจจุบัน	144/53 เคหะร่วมเกล้า48 คลองสองต้นนุ่นลาดกระบัง กทม.10520