

# ทัศนคติของผู้บริหารบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายใน

ATTITUDES OF THE EXECUTIVES OF COMPANIES REGISTERED IN THE STOCK EXCHANGE OF THAILAND TOWARD THE ROLES AND DUTY OF THE INTERNAL AUDIT AGENCY

ยุวดี เครือรัฐติกา

อาจารย์ประจำคณะบัญชี

มหาวิทยาลัยศรีปทุม

E-mail : yuwadee.kr@spu.ac.th

## บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาทัศนคติของผู้บริหารบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ซึ่งได้ทำการศึกษาเฉพาะบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีสถานที่ตั้งในกรุงเทพมหานคร (ไม่รวมกลุ่มบริษัทจดทะเบียนที่แก้ไขการดำเนินงานไม่ได้ตามกำหนด ธุรกิจขนาดกลาง กองทุนรวม และกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์) โดยส่งแบบสอบถามไปยังประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายจัดการของบริษัทจำนวน 340 บริษัท

จากแบบสอบถามที่ได้รับตอบกลับมาจำนวน 238 ชุด พบว่า ผู้บริหารของบริษัท เป็นเพศชายร้อยละ 80.90 มีอายุระหว่าง 51-60 ปี คิดเป็นร้อยละ 46.80 ผู้บริหารที่มีวุฒิการศึกษาระดับปริญญาโทคิดเป็นร้อยละ 68.10 ผู้บริหารที่จบการศึกษาในสาขาวิชาบริหารธุรกิจคิดเป็นร้อยละ 45.20 ทำงานในตำแหน่งปัจจุบันเป็นระยะเวลา 10 ปีขึ้นไป คิดเป็นร้อยละ 62.20 ทัศนคติของผู้บริหารที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในในภาพรวมอยู่ในระดับมากทั้ง 3 ด้าน คือ ด้านการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ด้านคุณลักษณะของหน่วยงาน และด้านลักษณะของกิจกรรมในการปฏิบัติงาน

ผลการศึกษาพบว่าทัศนคติของผู้บริหารที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในมีความแตกต่างกันตามลักษณะส่วนบุคคล ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา และสาขาวิชาที่จบการศึกษาของผู้บริหาร ยกเว้นระยะเวลาที่ปฏิบัติงานในตำแหน่ง และทัศนคติของผู้บริหารที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในมีความแตกต่างกันตามลักษณะธุรกิจ ได้แก่ ประเภทธุรกิจและลักษณะของหน่วยงานตรวจสอบภายในของบริษัท ยกเว้นขนาดธุรกิจ จำนวนบุคลากรหน่วยงานตรวจสอบภายในและสายการบังคับบัญชาของหน่วยงานตรวจสอบภายใน

**คำสำคัญ** : บทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายใน

## ABSTRACT

The objective of this research is to study the attitudes of the executives of companies registered in the Stock Exchange of Thailand toward the roles and duty of the internal audit agency. This research studied only the companies listed in the Stock Exchange of Thailand that were located in Bangkok Metropolis (not including the group of listed companies that were not qualified by rules of operation improvement, medium enterprises, funds, and estate funds). The research instrument was a questionnaire which was sent to the Chief Executive Officers (CEO's) of 340 companies.

From the 238 questionnaires that were returned, it was found that 80.90 percent of company CEO's who were respondents were males; 46.80 percent of them were of 51 - 60 years of age; 68.10 percent of them had master's degrees; 45.20 percent of them graduated in the field of business administration; and 62.20 percent of them had been in the current position for more than 10 years. The company CEO's attitudes were at the high level toward each of the three components of roles and duty of the internal audit agency, namely, the work performance of the internal auditors, the characteristics of the agency, and the characteristics of work performance activities.

The research findings showed that company CEO's with different personal characteristics factors of gender, age, educational level, and graduate field differed significantly in their attitudes toward the roles and duty of the internal auditing agency. However, no significant difference was found between attitudes of company CEO's with different work durations. Also, attitudes of company CEO's toward the roles and duty of the internal auditing agency were significantly different based on characteristics of business, i.e. type of business, and characteristics of the internal auditing unit of the company, with the exception of the size of business, the number of personnel in the internal auditing unit, and the line of command of the internal auditing unit.

**KEYWORDS :** Roles and duty of internal audit agency

## 1. บทนำ

วิชาชีพงานตรวจสอบภายในสำหรับประเทศไทย ยังไม่เป็นที่รู้จักกว้างขวางมากนักทั้งในแวดวงวิชาชีพบัญชีและวิชาชีพอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง จนกระทั่งในปี 2532 ได้มีการจัดตั้งสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย และในปี 2535 ได้มีการกำหนดคุณสมบัติของบริษัทที่จะยื่นคำขอจดทะเบียนตามข้อบังคับของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยต้องจัดให้มีระบบการตรวจสอบภายในและการควบคุมภายในที่เหมาะสม (อนุกรมกัทรมนตรี, 2550: 10) ดังนั้นแต่ละบริษัทจึงเริ่มเห็นความจำเป็นของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ซึ่งบริษัทอาจจัดตั้งหน่วยงานตรวจสอบภายในขึ้นมาเองในบริษัท หรืออาจว่าจ้างหน่วยงานตรวจสอบภายในจากภายนอกเข้าไปตรวจสอบก็ได้โดยเน้นว่า

หน่วยงานตรวจสอบภายในควรมีความเป็นอิสระ เที่ยงธรรม ไม่มีอคติ ลำเอียง และหาผลประโยชน์เข้าตนเองหรือพวกพ้อง การประกอบธุรกิจของบริษัทในประเทศไทยส่วนใหญ่ มีแนวโน้มการดำเนินงานโดยขยายมาจากธุรกิจประเภทครอบครัว ซึ่งเมื่อต้องการขยายกิจการจึงระดมทุนโดยเข้ามาจดทะเบียนเป็นบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ดังนั้นจึงมีความเสี่ยงในด้านการบริหารกิจการเนื่องจากผู้ถือหุ้นเดิมที่เป็นธุรกิจครอบครัว อาจขาดทักษะในการบริหารจัดการแผนกต่าง ๆ ในกิจการได้เองทั้งหมด จึงมีการหาตัวแทนมาบริหารจัดการธุรกิจ ให้ซึ่งโดยทั่วไปผู้มีอำนาจในการบริหารจัดการบริษัทได้แก่ ประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายจัดการ (CEO) โดยมีหน้าที่ในการวางแผน การจัดองค์กร การสั่งการ และการควบคุม เพื่อให้การทำงานภายใต้การบริหาร

งาน บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่วางไว้

บทบาทหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน อาจนำมาซึ่งประโยชน์ให้กับบริษัทในรูปแบบต่างๆ เช่น มีการกำกับดูแลกิจการที่ดี มีการบันทึกบัญชีและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ มีการปฏิบัติงานที่มีประสิทธิภาพประสิทธิผล และป้องกันการทุจริตในองค์กร ดังนั้นองค์กรขนาดใหญ่จึงเริ่มหันมาให้ความสนใจกับการตรวจสอบภายในมากยิ่งขึ้น โดยบทบาทหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในในครั้งที่พิจารณาจากกรอบงานการปฏิบัติงานของสถาบันตรวจสอบภายใน (IIA) ซึ่งได้กล่าวว่าผู้ตรวจสอบภายในควรมีจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานและมีการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการตรวจสอบภายใน ซึ่งจรรยาบรรณในการปฏิบัติงาน ประกอบด้วย ความซื่อตรง ความเที่ยงธรรมเป็นกลาง การรักษาความลับและความรู้ความสามารถ ส่วนมาตรฐานการปฏิบัติงานประกอบด้วย มาตรฐานคุณลักษณะงาน มาตรฐานการปฏิบัติงาน และมาตรฐานการนำไปใช้ ซึ่งจรรยาบรรณและมาตรฐานการตรวจสอบภายในจะช่วยควบคุมให้ผู้ตรวจสอบภายในทำงานได้ตรงตามหน้าที่ความรับผิดชอบ มีการวางแผนการปฏิบัติงานและการรายงานผลการตรวจสอบให้ผู้บริหารรับทราบอย่างมีประสิทธิภาพ

การศึกษาในครั้งนี้ผู้วิจัยมีความสนใจในการศึกษาถึง **"ทัศนคติของผู้บริหารบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายใน"** เนื่องจากปัจจุบันการตรวจสอบภายในเน้นปฏิบัติงานเพื่อสร้างมูลค่า

เพิ่มให้องค์กร การให้คำปรึกษา การบริหารความเสี่ยง การกำกับดูแล และการควบคุมภายใน การตรวจสอบภายในเป็นสิ่งที่ควรได้รับความร่วมมือจากทุกคนในองค์กรไม่ใช่หน้าที่หน่วยงานตรวจสอบภายในเพียงหน่วยงานเดียวเท่านั้น และต้องการสอบถามถึงความเข้าใจของผู้บริหารว่ามีทัศนคติอย่างไรต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในในปัจจุบันซึ่งมีการเปลี่ยนแปลงจากการตรวจจับการทุจริตและตรวจสอบเฉพาะฝ่ายการเงินและบัญชีมาเป็นการป้องกันการทุจริตและปฏิบัติงานตรวจสอบทุกฝ่ายในองค์กรโดยเน้นภาพลักษณ์ของหน่วยงานตรวจสอบภายในมาเป็นการส่งเสริมให้องค์กรบรรลุเป้าหมาย และเพิ่มมูลค่าให้กับองค์กรในระยะยาวซึ่งการทำงานดังกล่าวให้บรรลุความสำเร็จต้องขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายอย่าง โดยเน้นศึกษาทัศนคติของผู้บริหารที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ความแตกต่างของทัศนคติของผู้บริหารตามลักษณะส่วนบุคคลและตามลักษณะธุรกิจที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายใน

## 2. กรอบแนวคิด

กรอบแนวความคิดในการทำวิจัยเป็นดังนี้:-

1. **ตัวแปรต้น** ได้แก่ ลักษณะส่วนบุคคลของประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายจัดการ (Chief Executive Officer: CEO) และลักษณะธุรกิจ
2. **ตัวแปรตาม** ได้แก่ ทัศนคติที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย ด้านจรรยาบรรณ

### ตัวแปรต้น

ลักษณะส่วนบุคคลของประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายจัดการ

1. ลักษณะทางประชากรศาสตร์
2. ระดับการศึกษา
3. สาขาวิชาที่จบการศึกษา
4. ประสบการณ์ทำงาน

ลักษณะธุรกิจ

1. ประเภทธุรกิจ
2. ขนาดธุรกิจ
3. ลักษณะของหน่วยงานตรวจสอบภายใน
4. จำนวนบุคลากรหน่วยงานตรวจสอบภายใน
5. สายการบังคับบัญชา

### ตัวแปรตาม

ทัศนคติที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายใน

1. จรรยาบรรณการปฏิบัติงาน
2. มาตรฐานคุณลักษณะงาน
3. มาตรฐานการปฏิบัติงาน

การปฏิบัติงาน ด้านมาตรฐานคุณลักษณะงาน และด้านมาตรฐานการปฏิบัติงาน

### 3. วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาทัศนคติของผู้บริหารที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายใน
2. เพื่อศึกษาความแตกต่างของทัศนคติของผู้บริหารตามลักษณะส่วนบุคคลที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน
3. เพื่อศึกษาความแตกต่างของทัศนคติของผู้บริหารตามลักษณะธุรกิจที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน

### 4. วิธีการดำเนินการวิจัย

วิธีการดำเนินการวิจัยจะเป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) ซึ่งใช้วิธีการวิจัยแบบสำรวจ (Survey) โดยมีกลุ่มเป้าหมายเป็นประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายจัดการของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยซึ่งมีสถานที่ตั้งอยู่ในกรุงเทพมหานครจำนวน 340 บริษัท (ข้อมูล ณ วันที่ 27 สิงหาคม 2551) มีรายชื่อบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยทั้งสิ้นจำนวน 556 บริษัท การวิจัยนี้ไม่รวมกลุ่มบริษัทจดทะเบียนที่แก้ไข การดำเนินงานไม่ได้ตามกำหนด (Non-Performing Group) 20 บริษัท ธุรกิจในตลาดหลักทรัพย์ใหม่ (MAI) 49 บริษัท กองทุนรวม 10 บริษัท และกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์ 21 บริษัท คงเหลือบริษัทจดทะเบียนจำนวน 456 บริษัท แต่ได้เลือกตัวอย่างแบบเฉพาะเจาะจง บริษัทที่มีสถานที่ตั้งในกรุงเทพมหานครจึงเหลือบริษัทที่ใช้เป็นตัวอย่างจำนวน 340 บริษัท ผู้วิจัยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลโดยมีแบบสอบถามประธานเจ้าหน้าที่ฝ่ายจัดการโดยตรงและได้รับข้อมูลร้อยละ 70 การวิเคราะห์ใช้สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ค่าร้อยละ และค่าเฉลี่ย และสถิติเชิงอนุมาน ได้แก่ การทดสอบความแตกต่างของประชากรสองกลุ่ม (t-test) และการทดสอบความแตกต่างของประชากรตั้งแต่สองกลุ่มขึ้นไปโดยใช้การวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบทดสอบทางเดียวสถิติทดสอบ F (One Way Analysis of Variance : ANOVA) และทดสอบความแตกต่างรายคู่ด้วยวิธีการ LSD (Least Significant Difference) ที่กำหนดระดับนัยสำคัญที่ 0.05

### 5. สรุปผลการวิจัย

ทัศนคติของผู้บริหารบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในสรุปได้ดังนี้:-

#### 1. ปัจจัยส่วนบุคคลของผู้บริหารบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ผู้บริหารบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยส่วนใหญ่เป็นเพศชายร้อยละ 80.90 ผู้บริหารส่วนใหญ่มีอายุระหว่าง 51-60 ปี คิดเป็นร้อยละ 46.80 ผู้บริหารมากกว่าครึ่งหนึ่งมีวุฒิการศึกษาระดับปริญญาโท คิดเป็นร้อยละ 68.10 ผู้บริหารที่จบการศึกษาในสาขาวิชาการบริหารธุรกิจ คิดเป็นร้อยละ 45.20 และผู้บริหารส่วนใหญ่ทำงานในตำแหน่งปัจจุบันเป็นระยะเวลา 10 ปีขึ้นไป คิดเป็นร้อยละ 62.20

#### 2. ทัศนคติของผู้บริหารที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายใน

ทัศนคติของผู้บริหารที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในในภาพรวมอยู่ในระดับดี โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.14 และเมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่าผู้บริหารมีทัศนคติต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในอยู่ในระดับดีทุกด้าน คือด้าน การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในด้านลักษณะของกิจกรรมในการปฏิบัติงาน และด้านคุณลักษณะของหน่วยงานหรือบุคคลที่ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

#### 3. ทัศนคติของผู้บริหารที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในมีความแตกต่างกันตามลักษณะส่วนบุคคล

3.1 ผู้บริหารบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีเพศแตกต่างกันจะมีทัศนคติต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ โดยเฉพาะด้านคุณลักษณะของหน่วยงานและด้านลักษณะของกิจกรรมในการปฏิบัติงาน

3.2 ผู้บริหารบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีอายุต่ำกว่าหรือเท่ากับ 30 ปี มีทัศนคติที่ดีมากต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในโดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.95 กลุ่มอายุต่างๆ ของผู้บริหารบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีทัศนคติต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในด้านลักษณะของกิจกรรมใน



ต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายใน โดยภาพรวม และทั้ง 2 ด้านคือด้านคุณลักษณะของหน่วยงานและด้านลักษณะของกิจกรรมในการปฏิบัติงานไม่แตกต่างกัน

## 6. อภิปรายผล

จากการศึกษาทัศนคติของผู้บริหารบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในมีประเด็นที่น่าสนใจดังนี้:-

### 1. ทัศนคติของผู้บริหารที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายใน

ทัศนคติของผู้บริหารที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในในภาพรวมอยู่ระดับดีและเมื่อพิจารณาเป็นรายข้อพบว่าอยู่ระดับดีทั้ง 3 ด้านได้แก่ ด้านการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.41 ด้านลักษณะของกิจกรรมในการปฏิบัติงานมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.13 และด้านคุณลักษณะของหน่วยงานมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.00 โดยผู้บริหารมีทัศนคติต่อหน่วยงานตรวจสอบภายในเกี่ยวกับการปฏิบัติงานตามกฎระเบียบของกิจการและตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในด้วยความซื่อสัตย์ มีจริยธรรมและปราศจากอคติส่วนตัว มีการแสดงความเห็นที่เป็นกลางต่อหน่วยงานอื่นและให้ความสำคัญต่อหน่วยงานตรวจสอบภายใน

### 2. ความแตกต่างของทัศนคติของผู้บริหารตามลักษณะส่วนบุคคลที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในมีดังนี้:-

2.1 เพศ อายุ ระดับการศึกษา และสาขาวิชา ที่จบการศึกษาของผู้บริหารที่แตกต่างกันมีทัศนคติต่อบทบาทหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในที่แตกต่างกัน

2.2 ผู้บริหารที่มีระยะเวลาในการดำรงตำแหน่งที่แตกต่างกันมีทัศนคติต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในไม่แตกต่างกันซึ่งไม่สอดคล้องกับสมมติฐานที่ตั้งไว้ อาจเกิดจากบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในเป็นเรื่องที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในซึ่งได้ระบุไว้ชัดเจน ผู้บริหาร จึงไม่จำเป็นต้องอาศัยประสบการณ์จากระยะเวลาที่ดำรงตำแหน่งมาพิจารณาบทบาทหน้าที่การทำงานของผู้ตรวจสอบภายในมากนัก

### 3. ทัศนคติของผู้บริหารที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในมีความแตกต่างกันตามลักษณะธุรกิจ ดังนี้:-

3.1 ประเภทธุรกิจ : ผู้บริหารที่ทำงานประเภทธุรกิจที่ต่างกันมีทัศนคติต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในแตกต่างกัน

3.2 ขนาดธุรกิจ: ผู้บริหารที่ทำงานในบริษัทที่มีขนาดธุรกิจที่ต่างกันมีทัศนคติต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในไม่แตกต่างกันซึ่งไม่สอดคล้องกับสมมติฐานที่ตั้งไว้ อาจเนื่องมาจากไม่ว่าเป็นบริษัทขนาดใหญ่ก็ต้องปฏิบัติตามข้อบังคับของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในการดำเนินงานให้มีระบบการควบคุมภายในที่ดีโดยไม่ได้แบ่งตามลักษณะธุรกิจ

3.3 ลักษณะหน่วยงานตรวจสอบภายใน : ผู้บริหารที่ทำงานในบริษัทที่มีลักษณะหน่วยงานตรวจสอบภายในที่ต่างกันมีทัศนคติต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในแตกต่างกันโดยค่าเฉลี่ยของหน่วยงานตรวจสอบภายในของบริษัทจะมีค่าเฉลี่ยที่สูงกว่าการจ้างหน่วยงานตรวจสอบภายในจากภายนอกคือมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.20 อาจเกิดจากลักษณะงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในส่วนใหญ่ที่เป็นหน่วยงานตรวจสอบภายในของบริษัทมีระยะเวลาในการปฏิบัติงานมากกว่า จึงทำให้การตรวจสอบสามารถแจ้งแผนงานล่วงหน้า มีการเปิดเผยการไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานการตรวจสอบแก่ฝ่ายบริหารอย่างสม่ำเสมอและได้รับประโยชน์จากการตรวจสอบภายในมากกว่าเป็นการจ้างหน่วยงานตรวจสอบภายในจากภายนอก

3.4 จำนวนบุคลากรฝ่ายตรวจสอบภายใน : ผู้บริหารที่ทำงานในบริษัทที่มีจำนวนบุคลากรฝ่ายตรวจสอบภายในที่ต่างกันมีทัศนคติต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในไม่แตกต่างกันซึ่งไม่สอดคล้องกับสมมติฐานที่ตั้งไว้ อาจเกิดจากการทำงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในทำงานตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในในแต่ละด้านซึ่งถ้ามีการวางแผนการตรวจสอบและจัดสรรทรัพยากรที่ดีก็สามารถทำงานได้บรรลุวัตถุประสงค์ที่บริษัทกำหนดไว้

3.5 สายการบังคับบัญชาของหน่วยงานตรวจสอบภายใน : ผู้บริหารที่ทำงานในบริษัทที่มีสายการบังคับบัญชาของหน่วยงานตรวจสอบภายในที่ต่างกันมีทัศนคติต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในไม่แตกต่างกันซึ่งไม่สอดคล้อง

กับสมมติฐานที่ตั้งไว้ อาจเกิดจากวัตถุประสงค์ อำนวยการหน้าที่สายการบังคับบัญชาของผู้ตรวจสอบภายในถูกกำหนดไว้ในกฎบัตรการตรวจสอบเป็นลายลักษณ์อักษรอย่างชัดเจนและต้องได้รับการอนุมัติจากผู้บริหารระดับสูงของบริษัทก่อนนำไปเผยแพร่ให้ทุกคนในบริษัททราบจึงไม่มีความแตกต่างต่อบทบาทหน้าที่ด้านคุณลักษณะของหน่วยงานและด้านลักษณะกิจกรรมการปฏิบัติงาน

## 7. ข้อเสนอแนะ

จากผลการศึกษาศักดิ์ศนคติของผู้บริหารบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีต่อบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในทำให้ทราบข้อมูลต่างๆ ที่เกี่ยวข้องและเพื่อเป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาหน่วยงานตรวจสอบภายในของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและทำความเข้าใจกับผู้บริหารให้ทราบถึงบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายใน จึงมีข้อเสนอแนะดังนี้:-

1. หน่วยงานกำกับดูแลที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายในควรเผยแพร่ความรู้ให้ผู้บริหารบริษัททราบ อย่างทั่วถึงเกี่ยวกับบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายใน เนื่องจากสาขาวิชาที่ผู้บริหารจบการศึกษามีผลต่อการให้ความสนใจต่อบทบาทหน้าที่ ความสำคัญและประโยชน์ของหน่วยงานตรวจสอบภายในซึ่งผู้บริหารสามารถใช้เป็นเครื่องมือของผู้บริหารในการใช้ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจในการบริหารความเสี่ยงขององค์กร

2. สายการบังคับบัญชาของหน่วยงานตรวจสอบภายในมีผลต่อบทบาทหน้าที่ด้านการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน เช่น มีผลต่อความอิสระ เทียงธรรม เป็นกลางของผู้ตรวจสอบภายในต่อการนำเสนอข้อมูลต่อผู้บริหารระดับสูงหรือคณะกรรมการบริษัทให้รับทราบ ดังนั้นควรให้ความรู้แก่ผู้บริหารระดับสูงเกี่ยวกับข้อดี-ข้อเสียของสายการบังคับบัญชารูปแบบต่างๆ ที่จะมีส่วนต่อการได้รับรายงานของผู้ตรวจสอบภายในเพื่อให้ทราบปัญหาต่างๆ ที่เกิดขึ้นและสามารถตัดสินใจสั่งการแก้ไขได้อย่างทันกาล

3. หน่วยงานตรวจสอบภายในควรมีการสำรวจความพึงพอใจในคุณภาพงานของการตรวจสอบภายในและประโยชน์ที่ได้รับจากผู้รับตรวจเพื่อนำผลการประเมินมาพัฒนาการทำงานของหน่วยงานต่อไป

4. ผู้ตรวจสอบภายในควรใช้เทคนิคด้านมนุษยสัมพันธ์และการสื่อสารมาช่วยในการตรวจสอบมากขึ้น ควรเน้นการตรวจสอบให้ครอบคลุมทุกด้านตามแนวทางการตรวจสอบภายในแบบสมบูรณ์ คือ การตรวจสอบการปฏิบัติการ การตรวจสอบระบบการตรวจสอบการดำเนินงาน เพื่อทราบถึงความประหยัด ความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล รวมทั้งต้องช่วยองค์กรในการตรวจสอบในด้านความโปร่งใส ความเสมอภาค จริยธรรมและสิ่งแวดล้อม

5. ผู้ตรวจสอบภายในควรเป็นผู้ให้คำปรึกษาและเสนอแนะข้อมูลในการเพิ่มมูลค่าให้กับองค์กรเพิ่มความเข้าใจเกี่ยวกับแนวความคิดในเชิงธุรกิจมากขึ้นดังนั้นผู้ตรวจสอบภายในควรพิจารณาในเรื่องกรอบงานการบริหารความเสี่ยงให้มากยิ่งขึ้นโดยอาจทำเป็นคู่มือ นโยบาย การประชุม บอร์ดประชาสัมพันธ์และทางอีเมล เป็นต้น และควรติดตามผลโดยอาจมีการติดตามผลของผู้บริหาร โดยหน่วยงานตรวจสอบภายใน หรือการประเมินผลตนเองซึ่งการพิจารณาเกี่ยวกับกรอบงาน การบริหารความเสี่ยงจะช่วยเป็นสัญญาณเตือนภัยล่วงหน้าต่อองค์กรและสามารถป้องกันการทุจริตที่จะเกิดขึ้นได้

6. ผู้บริหารหน่วยงานตรวจสอบภายในควรมีการสนับสนุนในเรื่องการอบรมความรู้เพิ่มเติมอย่างต่อเนื่องแก่บุคลากรในหน่วยงานและควรสนับสนุนบุคลากรให้สอบเป็นผู้ตรวจสอบภายในรับอนุญาตเพิ่มมากขึ้นเพื่อเป็นการสร้างความเชื่อมั่นแก่ผู้รับตรวจและควรเน้นเรื่องจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบภายในเป็นระยะๆ ในเรื่องความซื่อตรง ความเที่ยงธรรมเป็นกลาง การรักษาความลับและความรู้ความสามารถของผู้ตรวจสอบเอง

## 8. บรรณานุกรม

- กัญญา เตือนนวล. 2545. "ความคิดเห็นของผู้รับตรวจเกี่ยวกับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในของกรมการผังเมือง." สารนิพนธ์รัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต สาขาการบริหารทั่วไป มหาวิทยาลัยบูรพา.
- กฤษณา เอี่ยมวรสมบัติ. 2546. "ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน บมจ.ปูนซิเมนต์ไทย." สารนิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- จินตนา ปี่เพระ. 2546. "บทบาทของผู้รับตรวจต่อการพัฒนาการบริหารงานตรวจสอบภายใน." วิทยานิพนธ์

ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต (พัฒนาลังคม) สถาบันบัณฑิต  
พัฒนบริหารศาสตร์.

ชาญณรงค์ เพ็ญศิริ. 2548. "ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการมี  
ประสิทธิผลของการตรวจสอบ ภายในในมุมมองของ  
คณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนในตลาด  
หลักทรัพย์แห่งประเทศไทย." วิทยานิพนธ์ปริญญา  
มหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และสมาคมผู้ตรวจสอบ  
ภายในแห่งประเทศไทย. 2548. **แนวทางการตรวจสอบ  
ภายใน**. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพฯ: อมรินทร์พริ้นติ้งแอนด์  
พับลิชชิ่ง จำกัด (มหาชน).

ทัศนีย์ แสงทองสกุลเลิศ. 2546. "ทัศนคติของผู้จัดการสำนักงาน  
บริการโทรศัพท์ที่มีต่อผู้ตรวจสอบภายในสำนัก  
ตรวจสอบภายในองค์การโทรศัพท์แห่งประเทศไทย."  
สารนิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัย  
ศรีนครินทรวิโรฒ.

ธงชัย สันติวงษ์. 2539. **องค์การและการบริการ**. พิมพ์ครั้งที่ 10.  
กรุงเทพฯ: โรงพิมพ์ไทยวัฒนาพานิช.

พรเพ็ญ อองอาจวาจา. 2549. "ความต้องการพัฒนางานตรวจสอบ  
จากปัญหาที่พบในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน  
และการตรวจสอบการดำเนินงานของผู้ตรวจสอบ  
ภายในการทำเรื่องแห่งประเทศไทย." วิทยานิพนธ์ปริญญา  
มหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยบูรพา.

โรเจอร์, คาร์ล. 1978. "ความหมายของทัศนคติ." อ้างถึงใน สุรพงษ์  
โสชนะเสถียร. 2533. เข้าถึงเมื่อ 25 มกราคม 2552  
จาก [www.novabizz.com/NovaAce/Attitude.htm](http://www.novabizz.com/NovaAce/Attitude.htm)

สุพจน์ สุนทรพรศิลป์. 2546. "การได้รับการยอมรับการตรวจสอบ  
ภายในที่เป็นสมาชิกของสมาคมผู้ตรวจสอบภายใน  
แห่งประเทศไทย." วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต  
มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ.

อุษณา ภัทรมนตรี. 2550. **การตรวจสอบภายในสมัยใหม่**.  
พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ: โรงพิมพ์มหาวิทยาลัย  
เกษตรศาสตร์.



## >> ยุวดี เครือรัฐติกาล

สำเร็จการศึกษาปริญญาโทบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต (สาขาการเงิน) จากมหาวิทยาลัยหอการค้าไทย  
ปี 2536 ปริญญาตรีบัณฑิต (การสอบบัญชี) จากมหาวิทยาลัยหอการค้าไทย ปี 2546 ประสบการณ์ทำงาน  
ปี พ.ศ. 2536-2537 เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน ปี พ.ศ. 2537-2542 ผู้ควบคุมงานสอบบัญชีบริษัทสำนักงาน  
สอบบัญชีเอเอ็มซี จำกัด ปี พ.ศ. 2543 - ปัจจุบัน ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอิสระ ปี พ.ศ. 2548 - ปัจจุบัน  
อาจารย์ประจำคณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม