

บทที่ 4

ผลการวิจัย

จากการประมวลผลข้อมูลตามที่กล่าวไว้ในบทที่ 3 ผลการวิจัยที่ได้จะแบ่งการนำเสนอออกเป็น 5 ส่วน ดังต่อไปนี้

- 4.1 ผลสรุปข้อมูลเชิงพรรณนา
- 4.2 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลจำแนกตามประเภทของคณะกรรมการตรวจสอบ
- 4.3 ผลการทดสอบสมมติฐาน
- 4.4 ผลการประเมินค่าเฉลี่ยระดับคะแนนความคิดเห็น
- 4.5 ความคิดเห็นเพิ่มเติมของผู้ตอบแบบสอบถาม

4.1 ผลสรุปข้อมูลเชิงพรรณนา

1) ลักษณะประชากร

ตารางที่ 4.1 ข้อมูลการตรวจสอบภายในของบริษัท

ขนาดของบริษัท	มีฝ่ายตรวจสอบภายในของบริษัท		จ้างผู้ตรวจสอบภายในจากภายนอก		รวม	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
สินทรัพย์รวมน้อยกว่า 1,000 ล้านบาท	20	64.52	11	35.48	31	100.00
สินทรัพย์รวม 1,000 – 5,000 ล้านบาท	59	74.68	20	25.32	79	100.00
สินทรัพย์รวม 5,001 – 10,000 ล้านบาท	21	87.50	3	12.50	24	100.00
สินทรัพย์รวมมากกว่า 10,000 ล้านบาท	45	91.84	4	8.16	49	100.00

ผลการสำรวจข้างต้น พบว่าบริษัทที่มีขนาดใหญ่ (วัดจากจำนวนสินทรัพย์รวม) มีการจัดตั้งฝ่ายตรวจสอบภายในมากกว่าบริษัทขนาดเล็ก ซึ่งผู้เขียนมีความเห็นว่าขนาดของบริษัทมีอิทธิพลต่อการจัดตั้งฝ่ายตรวจสอบภายใน เนื่องจากมีต้นทุนที่เกิดขึ้นค่อนข้างสูง บริษัทที่มีขนาดใหญ่จึงมีความพร้อมมากกว่าบริษัทขนาดเล็ก

ตารางที่ 4.2 ข้อมูลส่วนตัวของผู้ตอบแบบสอบถาม

รายการ	จำนวน	ร้อยละ
เพศ		
ชาย	115	63.54
หญิง	66	36.46
รวม	181	100.00
อายุ		
25 – 34 ปี	19	10.44
35 – 44 ปี	48	26.37
45 – 54 ปี	60	32.97
55 – 64 ปี	32	17.58
ตั้งแต่ 65 ปีขึ้นไป	23	12.64
รวม	182	100.00
ระดับการศึกษา		
ต่ำกว่าปริญญาตรี	3	1.65
ปริญญาตรี	67	36.81
ปริญญาโท	98	53.85
สูงกว่าปริญญาโท	14	7.69
รวม	182	100.00

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 4.2 ข้อมูลส่วนตัวของผู้ตอบแบบสอบถาม (ต่อ)

รายการ	จำนวน	ร้อยละ
CEO ของบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมเดียวกัน	2	3.08
CEO ของบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น	24	36.92
CFO ของบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมเดียวกัน	4	6.15
CFO ของบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น	12	18.46
พนักงานบัญชี/สมุหบัญชี ของบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมเดียวกัน	3	4.62
พนักงานบัญชี/สมุหบัญชี ของบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น	4	6.15
ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	21	32.31
ผู้ตรวจสอบภายใน	14	21.54
นักวิชาการ/อาจารย์ผู้สอนด้านการบัญชีหรือการเงิน	19	29.23
อื่นๆ	17	26.15
รวม¹	120	184.61

จากข้อมูลในตารางพบว่าผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศชาย อายุระหว่าง 45 – 54 ปี การศึกษาอยู่ในระดับปริญญาโท และมีประสบการณ์ทำงานเป็นประธานกรรมการบริหาร (CEO) ของบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่นมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 36.92 รองลงมาคือมีประสบการณ์ทำงานเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และนักวิชาการหรืออาจารย์ผู้สอนด้านการบัญชีหรือการเงินร้อยละ 32.31 และ 29.23 ตามลำดับ ส่วนผู้ที่ตอบว่าอื่นๆ คิดเป็นร้อยละ 26.15 ตอบว่ามีประสบการณ์ที่นอกเหนือจากคำตอบที่ให้มา ได้แก่ เป็นผู้บริหารระดับสูงของสถาบันการเงิน ผู้บริหารองค์กรของรัฐ นักการธนาคาร และที่ปรึกษาธุรกิจ เป็นต้น

ผู้เขียนมีความเห็นว่าบริษัทจดทะเบียนในประเทศไทยส่วนมากมักเชิญนักวิชาการหรือผู้บริหารที่ประสบความสำเร็จและมีชื่อเสียงเข้ามาเป็นกรรมการตรวจสอบ เนื่องจากมั่นใจว่าท่านเหล่านั้นจะช่วยกำกับดูแลกิจการได้เป็นอย่างดี หรืออาจเพื่อดำรงค้ำภาพลักษณ์ของบริษัทจึงเชิญผู้ที่มีความรู้และมีชื่อเสียงซึ่งเป็นที่ยอมรับทั้งในแวดวงธุรกิจและวิชาการเข้ามาทำหน้าที่กำกับดูแลกิจการ ซึ่งเป็นการส่งสัญญาณว่าบริษัทมีการกำกับดูแลกิจการที่มีประสิทธิภาพ โปร่งใส เหมาะสมต่อการลงทุน

¹ สาเหตุที่ยอดรวมของจำนวนและร้อยละไม่เท่ากับ 183 ตัวอย่าง และ 100 เปอร์เซ็นต์ เนื่องจากข้อคำถามนี้ผู้ตอบสามารถเลือกตอบได้หลายข้อ และผู้เขียนวิเคราะห์ผลจากจำนวนคำตอบที่ตอบคำถามในข้อนี้ทั้งสิ้น 120 คำตอบ ส่วนยอดร้อยละ ผู้เขียนวิเคราะห์ผลโดยคำนวณจากจำนวนผู้ตอบคำถามในข้อนี้ 65 ตัวอย่าง ผลรวมร้อยละจึงเป็น 184.61

2) ข้อมูลเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัท

ตารางที่ 4.3 จำนวนสมาชิกในคณะกรรมการตรวจสอบ

จำนวนสมาชิกในคณะกรรมการตรวจสอบ	จำนวน	ร้อยละ
2 คน	1	0.54
3 คน	167	91.26
4 คน	12	6.56
5 คน	3	1.64
รวม	183	100.00

จากข้อมูลในตารางพบว่าบริษัทส่วนใหญ่ร้อยละ 91.26 มีกรรมการตรวจสอบจำนวน 3 คน ตามข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์ มีเพียงบริษัทเดียวเท่านั้นที่มีกรรมการตรวจสอบ 2 คน จากการติดตามข้อมูลในแบบแสดงรายการ 56 – 1 ในวันที่ 2 ธันวาคม 2547 บริษัทดังกล่าวได้แต่งตั้งกรรมการตรวจสอบครบตามเกณฑ์ที่ตลาดหลักทรัพย์กำหนดภายในระยะเวลา 3 เดือนแล้ว

ตารางที่ 4.4 คุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบด้านความเป็นอิสระ

รายการ	จำนวน	ร้อยละ
กรรมการตรวจสอบทุกท่านเป็นกรรมการอิสระใช่หรือไม่		
ใช่	180	98.36
ไม่ใช่	3	1.64
รวม	183	100.00

จากข้อมูลในตารางพบว่าบริษัทส่วนใหญ่มีคณะกรรมการตรวจสอบที่ประกอบไปด้วยกรรมการอิสระทั้งหมด คิดเป็นร้อยละ 98.36 มีเพียงร้อยละ 1.64 หรือจำนวน 3 บริษัทเท่านั้นที่มีกรรมการตรวจสอบบางท่านมาจากกรรมการบริหาร เนื่องจากเป็นบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ใหม่ ซึ่งมีข้อยกเว้นเรื่องคุณสมบัติของกรรมการตรวจสอบด้านความเป็นอิสระ (รายละเอียดในภาคผนวก ง.) และจากการติดตามข้อมูลในวันที่ 2 ธันวาคม 2547 พบว่าทั้ง 3 บริษัทได้จัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบที่ประกอบไปด้วยกรรมการอิสระทั้งหมดตามหลักเกณฑ์ของตลาดหลักทรัพย์เป็นที่เรียบร้อยแล้ว

ตารางที่ 4.5 คุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบด้านความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษ
ทางการบัญชีหรือการเงิน

รายการ	จำนวน	ร้อยละ
กรรมการตรวจสอบทุกคน มีความสามารถในการอ่านและ เข้าใจงบการเงินขั้นพื้นฐาน		
ใช่	168	91.80
ไม่ใช่	15	8.20
รวม	183	100.00
คณะกรรมการตรวจสอบมีสมาชิกอย่างน้อย 1 คน มีความรู้ ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงิน		
ใช่	173	94.54
ไม่ใช่	10	5.46
รวม	183	100.00
ร้อยละของกรรมการตรวจสอบที่มีความรู้ความชำนาญเป็น พิเศษทางการบัญชีหรือการเงินใน 1 บริษัท		
100%	33	18.13
75 – 99%	5	2.75
50 – 74%	64	35.17
25 – 49%	68	37.36
0 – 24%	12	6.59
รวม	172	100.00
ระดับความรู้ความสามารถด้านการบัญชี การเงิน และการ ตรวจสอบของคณะกรรมการตรวจสอบ		
ดีเลิศ	24	13.19
ดีมาก	100	54.95
ดี	44	24.17
พอใช้	14	7.69
ไม่ดี	-	-
รวม	182	100.00

จากข้อมูลในตารางพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบส่วนใหญ่มีสมาชิกทุกคนมีความ
สามารถในการอ่านและเข้าใจงบการเงินขั้นพื้นฐาน คิดเป็นร้อยละ 91.80 และคณะกรรมการ

ตรวจสอบส่วนใหญ่มีสมาชิกอย่างน้อย 1 คน เป็นผู้มีความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงิน คิดเป็นร้อยละ 94.54

เมื่อคำนวณสัดส่วนของกรรมการตรวจสอบที่มีความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงินต่อคณะกรรมการตรวจสอบทั้งหมดใน 1 บริษัท พบว่าบริษัทที่มีสัดส่วนของกรรมการตรวจสอบที่มีความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงินทั้ง 100 เปอร์เซ็นต์ มีอยู่เพียงร้อยละ 18.13 เท่านั้น โดยบริษัทส่วนใหญ่จะมีสัดส่วนของกรรมการตรวจสอบที่มีความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงินอยู่ในช่วงระหว่าง 25 – 49 เปอร์เซ็นต์ (เช่น มีกรรมการตรวจสอบที่มีความรู้ดังกล่าว 1 คน จากกรรมการตรวจสอบทั้งหมด 3 คน) คิดเป็นร้อยละ 37.36 ซึ่งผู้เขียนมีความเห็นว่าการมีสัดส่วนของกรรมการตรวจสอบที่มีความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงินในคณะกรรมการตรวจสอบอยู่น้อยนั้นไม่น่าจะเป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของคณะกรรมการตรวจสอบ เนื่องจากในข้อกำหนดรวมถึงแนวทางปฏิบัติที่ดีของหน่วยงานกำกับดูแลกิจการ ต่างก็ไม่ได้เป็นกังวลในเรื่องนี้โดยหน่วยงานเหล่านี้มักมีข้อกำหนดให้บริษัทจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบที่มีสมาชิกอย่างน้อย 1 คน เป็นผู้มีความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงิน โดยกรรมการตรวจสอบทุกคนไม่จำเป็นต้องถูกคาดหวังว่าเป็นผู้เชี่ยวชาญทางการบัญชีหรือการเงิน เพราะคณะกรรมการตรวจสอบสามารถเรียกหาคำแนะนำจากผู้เชี่ยวชาญอิสระเฉพาะด้านได้

ส่วนความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความรู้ความสามารถด้านการบัญชี การเงิน และการตรวจสอบ ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความเห็นว่าคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัท มีความรู้ความสามารถอยู่ในระดับดีมาก คิดเป็นร้อยละ 54.95 โดยมีผู้ตอบว่ามีความรู้อยู่ในระดับพอใช้เพียงร้อยละ 7.69 เท่านั้น ซึ่งผู้เขียนมีความเห็นว่าการมีความรู้ความสามารถด้านการบัญชี การเงิน และการตรวจสอบอยู่ในระดับดี จะช่วยส่งเสริมให้การปฏิบัติหน้าที่ต่างๆ ของคณะกรรมการตรวจสอบที่ได้รับมอบหมายจากคณะกรรมการบริษัท โดยเฉพาะหน้าที่ด้านการสอบทานรายงานทางการเงินเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 4.6 คุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบด้านความเป็นอิสระ และด้านความรู้ความ
ชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงิน

คณะกรรมการตรวจสอบ ประกอบไปด้วยกรรมการอิสระทั้งหมด และมีสมาชิกอย่างน้อย 1 คนมีความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษ ทางการบัญชีหรือการเงิน ใช่หรือไม่	จำนวน	ร้อยละ
ใช่	173	94.54
ไม่ใช่	10	5.46
รวม	183	100.00

จากข้อมูลในตารางพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทที่เป็นกลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่มีคุณสมบัติที่สนใจทำการศึกษาค้นคว้าทั้ง 2 ข้อ คือ 1) ประกอบไปด้วยสมาชิกที่เป็นกรรมการอิสระทั้งหมด และ 2) มีสมาชิกอย่างน้อย 1 คน มีความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงิน คิดเป็นร้อยละ 94.54 มีเพียง 10 บริษัท หรือคิดเป็นร้อยละ 5.46 เท่านั้นที่คณะกรรมการตรวจสอบขาดคุณสมบัติข้อ 2) คือ ไม่มีสมาชิกอย่างน้อย 1 คน มีความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงิน

ผู้เขียนมีความเห็นว่าการมีคุณสมบัติทั้งด้านความเป็นอิสระและด้านความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงินจะช่วยส่งเสริมให้คณะกรรมการตรวจสอบสามารถปฏิบัติหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยความเป็นอิสระจะทำให้คณะกรรมการตรวจสอบสามารถประเมินความเหมาะสมของระบบการควบคุมภายใน การตรวจสอบภายใน การรายงานทางการเงิน และการทำรายการที่เกี่ยวข้องกันได้อย่างโปร่งใสและเที่ยงธรรม ส่วนการมีความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงินจะทำให้คณะกรรมการตรวจสอบสามารถตั้งคำถามที่ทำให้ทราบถึงความเสี่ยงทางการบัญชีและการเงินของกิจการ รวมถึงสามารถปฏิบัติหน้าที่ในการสอบทานงานทางการบัญชีและการเงินที่มีความซับซ้อนได้อย่างมีประสิทธิภาพ

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 4.7 ประสบการณ์ทำงานหรือความรู้พื้นฐานของคณะกรรมการตรวจสอบ

ประสบการณ์ทำงานหรือความรู้พื้นฐานของ คณะกรรมการตรวจสอบ	จำนวน	ร้อยละ
การบัญชี/การเงิน	166	91.71
บริหารธุรกิจ/การจัดการ	124	68.51
เศรษฐศาสตร์	67	37.02
นิติศาสตร์	56	30.94
วิศวกรรมศาสตร์	54	29.83
รัฐศาสตร์	23	12.71
วิทยาศาสตร์	11	6.08
แพทยศาสตร์	10	5.52
สถาปัตยกรรมศาสตร์	4	2.21
อื่นๆ	6	3.31
รวม ²	521	287.84

จากข้อมูลในตารางพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบส่วนใหญ่มีความรู้พื้นฐานหรือประสบการณ์ทำงานในสาขาการบัญชีและการเงินมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 91.71 รองลงมาคือสาขาบริหารธุรกิจและการจัดการ และสาขาเศรษฐศาสตร์ คิดเป็นร้อยละ 68.51 และ 37.02 ตามลำดับ

ความรู้ความสามารถ รวมถึงประสบการณ์เป็นสิ่งที่จะช่วยให้คณะกรรมการตรวจสอบสามารถปฏิบัติหน้าที่ในการกำกับดูแลกิจการได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งไม่เฉพาะแต่ความรู้ด้านการบัญชีหรือการเงินเท่านั้น คณะกรรมการตรวจสอบควรประกอบไปด้วยผู้ที่มีความรู้สาขาอื่นๆ ร่วมด้วย เนื่องจากลักษณะธุรกิจรวมถึงสภาพการแข่งขันในปัจจุบันมีการเปลี่ยนแปลงและซับซ้อนขึ้น เพื่อที่จะสามารถตอบรับต่อการเปลี่ยนแปลงเหล่านั้น คณะกรรมการตรวจสอบควรมีสมาชิกที่เป็นผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้านที่จะสามารถให้คำปรึกษา และคอยช่วยเหลือบริษัทได้ เช่น เป็นผู้เชี่ยวชาญด้านการผลิต การตลาด กฎหมาย ภาษีอากร และการค้าระหว่างประเทศ เป็นต้น ซึ่งบริษัทจะได้รับประโยชน์ รวมถึงแนวคิดที่แตกต่างกันจากความรู้หรือประสบการณ์ที่หลากหลายของสมาชิกในคณะกรรมการตรวจสอบ

² สาเหตุที่ยอดรวมของจำนวนและร้อยละไม่เท่ากับ 183 ตัวอย่าง และ 100 เปอร์เซ็นต์ เนื่องจากข้อคำถามนี้ผู้ตอบสามารถเลือกตอบได้หลายข้อ และผู้เขียนวิเคราะห์ผลจากจำนวนคำตอบที่ตอบคำถามในข้อนี้ทั้งสิ้น 521 คำตอบ ส่วนยอดร้อยละ ผู้เขียนวิเคราะห์ผลโดยคำนวณจากจำนวนผู้ตอบคำถามในข้อนี้ 181 ตัวอย่าง ผลรวมร้อยละจึงเป็น 287.84

ตารางที่ 4.8 ผู้ดำรงตำแหน่งเป็นเลขานุการคณะกรรมการตรวจสอบ

ผู้ดำรงตำแหน่งเป็นเลขานุการคณะกรรมการตรวจสอบ	จำนวน	ร้อยละ
หัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน	106	57.92
ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีและการเงิน	32	17.49
เลขานุการบริษัท	24	13.11
อื่นๆ	21	11.48
รวม	183	100.00

จากข้อมูลในตารางพบว่าบริษัทส่วนใหญ่มีหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในทำหน้าที่เป็นเลขานุการคณะกรรมการตรวจสอบมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 57.92 รองลงมาคือ ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีและการเงิน และเลขานุการบริษัท คิดเป็นร้อยละ 17.49 และ 13.11 ตามลำดับ สำหรับอื่นๆ เป็นบริษัทที่มีผู้อื่นทำหน้าที่เป็นเลขานุการคณะกรรมการตรวจสอบ ได้แก่ เจ้าหน้าที่ฝ่ายตรวจสอบภายใน เจ้าหน้าที่ฝ่ายบัญชีและการเงิน กรรมการบริษัท และกรรมการตรวจสอบ เป็นต้น

ผลการสำรวจที่ได้เป็นไปตามแนวทางปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการตรวจสอบ (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2542 ค: 4) ที่ตลาดหลักทรัพย์เสนอแนะว่าเลขานุการคณะกรรมการตรวจสอบควรได้รับการแต่งตั้งขึ้นเพื่อช่วยเหลือการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบเกี่ยวกับการนัดหมายการประชุม จัดเตรียมวาระการประชุม นำส่งเอกสารการประชุม และบันทึกรายงานการประชุม ซึ่งอาจแต่งตั้งให้เลขานุการบริษัท หรือหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน หรือในกรณีที่เป็นการขนาดเล็ก อาจพิจารณาให้ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีและการเงินเป็นเลขานุการคณะกรรมการตรวจสอบ ซึ่งผู้เขียนมีความเห็นว่าหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในเป็นผู้ที่เหมาะสมที่สุดในการดำรงตำแหน่งเป็นเลขานุการคณะกรรมการตรวจสอบ เนื่องจากหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในทำหน้าที่เป็นผู้ควบคุมดูแลการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของบริษัทซึ่งเปรียบเสมือน หู ตา ของคณะกรรมการตรวจสอบอยู่แล้ว หากเข้ามาดำรงตำแหน่งเลขานุการคณะกรรมการตรวจสอบเพิ่มขึ้นอีกหน้าที่หนึ่งก็น่าจะเป็นประโยชน์ต่อการปฏิบัติงานของคณะกรรมการตรวจสอบโดยตรง เพราะจะมีผู้ที่ทราบรายละเอียดเรื่องการตรวจสอบภายในและระบบการควบคุมภายในเป็นอย่างดีมาเป็นผู้ช่วยเหลือในการดำเนินการต่างๆ

3) ข้อมูลเกี่ยวกับการมีส่วนร่วมเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในของคณะกรรมการตรวจสอบ

ตารางที่ 4.9 การเสริมสร้างและประกันความเป็นอิสระแก่หัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน

อำนาจหน้าที่ในการพิจารณาแต่งตั้ง โยกย้ายหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน	จำนวน	ร้อยละ
อำนาจหน้าที่ในการพิจารณาทั้งสิ้นเป็นของคณะกรรมการตรวจสอบ	39	21.55
คณะกรรมการตรวจสอบเป็นผู้พิจารณาให้ความเห็นประกอบการตัดสินใจของฝ่ายบริหาร	99	54.69
อำนาจหน้าที่ในการพิจารณาเป็นของประธานกรรมการบริหาร	23	12.71
อำนาจหน้าที่ในการพิจารณาเป็นของผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีและการเงิน หรือผู้มีอำนาจสูงสุดด้านบัญชีหรือการเงินอื่นๆ	9	4.97
อื่นๆ	11	6.08
รวม	181	100.00

จากข้อมูลในตารางพบว่าอำนาจหน้าที่ในการพิจารณาแต่งตั้ง โยกย้ายหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในของบริษัทส่วนใหญ่มีคณะกรรมการตรวจสอบเป็นผู้พิจารณาให้ความเห็นประกอบการตัดสินใจของฝ่ายบริหาร คิดเป็นร้อยละ 54.69 รองลงมาคือให้อำนาจในการพิจารณาทั้งสิ้นแก่คณะกรรมการตรวจสอบ คิดเป็นร้อยละ 21.55 อำนาจหน้าที่ในการพิจารณาเป็นของประธานกรรมการบริหาร คิดเป็นร้อยละ 12.71 และอำนาจหน้าที่ในการพิจารณาเป็นของผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีและการเงิน หรือผู้มีอำนาจสูงสุดด้านบัญชีหรือการเงินอื่นๆ มีผู้ตอบน้อยที่สุด คิดเป็นร้อยละ 4.97 สำหรับอื่นๆ อำนาจหน้าที่ในการพิจารณาแต่งตั้ง โยกย้ายหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน เป็นของประธานอำนวยการ และเป็นหน้าที่ร่วมกันของ 3 ฝ่าย คือ คณะกรรมการตรวจสอบ ประธานกรรมการบริหารและกรรมการบริหาร เป็นต้น

จากผลการสำรวจอำนาจหน้าที่ในการพิจารณาแต่งตั้ง โยกย้ายหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในข้างต้นพบว่าอำนาจหน้าที่ในการพิจารณาที่เป็นของประธานกรรมการบริหาร และผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีและการเงิน หรือผู้มีอำนาจสูงสุดด้านบัญชีหรือการเงินอื่นๆ มีรวมกันถึงร้อยละ 17.68 ซึ่งการให้อำนาจหน้าที่ในการพิจารณาแต่งตั้ง โยกย้ายหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในแก่ผู้บริหารเหล่านี้ จะทำให้ผู้ตรวจสอบภายในขาดความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ แนวทางปฏิบัติที่ดีที่หน่วยงานต่างๆ เสนอแนะคือ ควรให้คณะกรรมการตรวจสอบเข้ามามีส่วนร่วมในการพิจารณาแต่งตั้ง โยกย้ายหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน เพื่อช่วยประกันความเป็นอิสระของหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน รวมถึงบุคลากรในฝ่ายตรวจสอบภายในว่าการพิจารณาแต่งตั้ง โยกย้ายบุคลากรในฝ่ายตรวจสอบภายในไม่ได้เกิดจากผลพวงที่ได้รับจากการตรวจสอบฝ่ายบริหาร

ตลาดหลักทรัพย์ในเดือนพฤศจิกายน 2546 ส่วนบริษัทที่ตอบว่าไม่มีการประชุมร่วมกันระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในเลย เนื่องจากไม่มีฝ่ายตรวจสอบภายในของบริษัทเอง

การประชุมระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน ถือเป็นกิจกรรมที่มีความสำคัญที่จะส่งเสริมให้คณะกรรมการตรวจสอบปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งผู้เขียนมีความเห็นว่าคณะกรรมการตรวจสอบควรมีช่องทางการสื่อสารโดยตรง (Direct communication channels) กับฝ่ายตรวจสอบภายในเพื่อที่จะอภิปรายและสอบถามประเด็นที่มีความสำคัญได้ตามความเหมาะสม ช่องทางการสื่อสารโดยตรงนี้ได้แก่การจัดประชุมกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในอย่างสม่ำเสมอ ซึ่งจะช่วยให้คณะกรรมการตรวจสอบได้รับความรู้ รวมถึงข้อมูลข่าวสารในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีและการตรวจสอบเพิ่มมากขึ้น จำนวนครั้งการประชุมจึงควรขึ้นอยู่กับขอบเขตงาน ความรับผิดชอบ รวมถึงการเกิดประเด็นที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีและการตรวจสอบที่คณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทต่างๆ ต้องเผชิญ ซึ่งคณะกรรมการตรวจสอบอาจจะกำหนดจำนวนครั้งการประชุมกับฝ่ายตรวจสอบภายในไว้ล่วงหน้าเพื่อเป็นแนวทางปฏิบัติที่ดีของทั้งสองฝ่าย และมีการจัดประชุมในกรณีที่มีประเด็นหรือข้อสงสัยที่ต้องการคำตอบและการชี้แจงเพิ่มเติมได้ตลอดเวลา

ตารางที่ 4.11 การประชุมคณะกรรมการตรวจสอบ

มีการประชุมกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน โดยไม่มีฝ่ายบริหารเข้าร่วมหรือไม่	จำนวน	ร้อยละ
มี	120	66.67
ไม่มี	60	33.33
รวม	180	100.00

จากข้อมูลในตารางพบว่าบริษัทจดทะเบียนส่วนใหญ่มีการจัดประชุมระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในโดยไม่มีฝ่ายบริหารเข้าร่วมร้อยละ 66.67 ส่วนที่เหลืออีกร้อยละ 33.33 ตอบว่าไม่มีการประชุมระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบ กับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน

ผู้เขียนมีความเห็นว่า การจัดให้มีการประชุม หรือการเข้าพบเป็นการส่วนตัวถือเป็นวิธีการเสริมสร้างความเป็นอิสระให้แก่ฝ่ายตรวจสอบภายในอีกวิธีหนึ่ง ซึ่งจะทำให้เกิดประสิทธิผลที่ดีในการรายงานข้อมูลที่ฝ่ายตรวจสอบภายในมีให้แก่คณะกรรมการตรวจสอบทราบอย่างตรงไปตรงมา

มา โดยเฉพาะประเด็นที่มีความละเอียดอ่อนที่ผู้ตรวจสอบภายในไม่อาจอภิปรายได้ในขณะที่มีฝ่ายบริหารเข้าร่วมประชุมอยู่ด้วย คณะกรรมการตรวจสอบจึงควรจัดให้มีการประชุมลักษณะนี้ขึ้นอย่างสม่ำเสมอจนเป็นธรรมเนียมปฏิบัติ เพื่อให้หัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในมีช่องทางในการรายงานประเด็นการตรวจสอบ จุดอ่อนและข้อบกพร่อง สิ่งที่ตรวจพบ รวมถึงข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์ได้โดยตรง ปราศจากความกดดันที่อาจได้รับจากฝ่ายบริหาร

ตารางที่ 4.12 กิจกรรมการสอบทานแผนงาน และผลการตรวจสอบภายใน

กิจกรรมการสอบทาน	ปฏิบัติ		ไม่ปฏิบัติ		รวม	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
การสอบทานแผนงานการตรวจสอบภายใน						
1. สอบทานแนวการตรวจสอบภายใน	150	83.33	30	16.67	180	100.00
2. สอบทานแผนงบประมาณของฝ่ายตรวจสอบภายใน	107	61.14	68	38.86	175	100.00
3. สอบทานแผนงานการทำงานร่วมกันระหว่างฝ่ายตรวจสอบภายในกับผู้สอบบัญชี	110	61.80	68	38.20	178	100.00
การสอบทานผลการตรวจสอบภายใน						
1. สอบทานผลการตรวจสอบภายใน - ประเด็นด้านการจัดทำรายงานทางการเงิน	147	82.12	32	17.88	179	100.00
2. สอบทานผลการตรวจสอบภายใน - ประเด็นด้านควบคุมภายใน	177	98.33	3	1.67	180	100.00
3. สอบทานผลการตรวจสอบภายใน - ประเด็นด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย และข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง	173	96.11	7	3.89	180	100.00
รวมทุกข้อ	106	60.92	68	39.08	174	100.00

จากข้อมูลในตารางพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบส่วนใหญ่มีการสอบทานแผนงาน และผลการตรวจสอบภายในในประเด็นต่างๆ ดังนี้

การสอบทานแผนงานการตรวจสอบภายใน ผลการสำรวจพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบส่วนใหญ่สอบทานแนวการตรวจสอบภายในมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 83.33 รองลงมา คือ สอบทานแผนงานการทำงานร่วมกันระหว่างฝ่ายตรวจสอบภายในกับผู้สอบบัญชี และแผนงบประมาณของฝ่ายตรวจสอบภายใน คิดเป็นร้อยละ 61.80 และ 61.14 ตามลำดับ

ผู้เขียนมีความเห็นว่าการสอบทานแผนงานการตรวจสอบภายใน เป็นหน้าที่ที่มีความสำคัญอย่างยิ่งของคณะกรรมการตรวจสอบ เพราะแผนงานการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพถือเป็นสิ่งสำคัญในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ทำให้ฝ่ายตรวจสอบภายในมีแนวทางที่ดีในการ

ปฏิบัติงานตรวจสอบ สามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้ครอบคลุมทุกกิจกรรมที่มีความเสี่ยง รวมถึงสามารถจัดสรรทรัพยากรที่มีอยู่สูงงานการตรวจสอบได้อย่างเพียงพอและเหมาะสม

การสอบทานผลการตรวจสอบภายใน ผลการสำรวจพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบส่วนใหญ่สอบทานผลการตรวจสอบภายในที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายในมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 98.33 รองลงมาคือสอบทานผลการตรวจสอบภายในที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติตามกฎหมาย และข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง และสอบทานผลการตรวจสอบภายในที่เกี่ยวข้องกับการรายงานทางการเงิน คิดเป็นร้อยละ 96.11 และ 82.12 ตามลำดับ

ผู้เขียนมีความเห็นว่าคณะกรรมการตรวจสอบควรสอบทานผลการตรวจสอบภายในก่อนที่จะนำเสนอต่อผู้บริหารคนอื่นๆ เพื่อให้มั่นใจว่าผลการตรวจสอบเหล่านั้นได้รายงานถึงสิ่งที่ตรวจพบ และข้อเสนอแนะที่เป็นไปได้ที่จะช่วยให้ผู้บริหารเข้าใจถึงปัญหาและอุปสรรค ตลอดจนแนวทางการปรับปรุงแก้ไขจุดบกพร่องต่างๆ เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่องค์กร การสอบทานงานดังกล่าวจึงเป็นประโยชน์โดยตรงต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน และส่งผลให้เกิดประโยชน์ต่อองค์กรในท้ายที่สุด

ตารางที่ 4.13 กิจกรรมการสอบทานการมีส่วนเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในของฝ่ายบริหาร

กิจกรรมการสอบทาน	ปฏิบัติ		ไม่ปฏิบัติ		รวม	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. สอบทานประเด็นที่ฝ่ายบริหารทำให้เกิดอุปสรรค หรือเข้าไปจำกัดขอบเขตการปฏิบัติงานของฝ่ายตรวจสอบภายใน	145	81.46	33	18.54	178	100.00
2. สอบทานประเด็นเกี่ยวกับการตอบสนองของฝ่ายบริหารที่มีต่อสิ่งที่ตรวจพบ และข้อเสนอแนะของฝ่ายตรวจสอบภายใน	176	97.24	5	2.76	181	100.00
รวมทุกข้อ	144	80.90	34	19.10	178	100.00

จากข้อมูลในตารางพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบส่วนใหญ่สอบทานประเด็นที่ฝ่ายบริหารทำให้เกิดอุปสรรค หรือเข้าไปจำกัดขอบเขตการปฏิบัติงานของฝ่ายตรวจสอบภายใน ร้อยละ 81.46 และสอบทานประเด็นเกี่ยวกับการตอบสนองของฝ่ายบริหารที่มีต่อสิ่งที่ตรวจพบ และข้อเสนอแนะของฝ่ายตรวจสอบภายใน ร้อยละ 97.24

การสอบทานการมีส่วนเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในของฝ่ายบริหาร เป็นอีกหนึ่งหน้าที่ที่คณะกรรมการตรวจสอบควรปฏิบัติ เนื่องจากฝ่ายบริหารเป็นผู้ที่ต้องมีส่วนเกี่ยวข้องกับ

การตรวจสอบภายใน โดยเป็นผู้ที่ได้รับรายงานผลการตรวจสอบไปพิจารณาเพื่อสั่งการปรับปรุงแก้ไข หน่วยงานของตนตามความเหมาะสม รวมถึงอาจเกิดกรณีที่ฝ่ายบริหารเข้าไปก้าวก่ายการปฏิบัติงานของฝ่ายตรวจสอบภายในจนทำให้ขาดความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ คณะกรรมการตรวจสอบต้องคอยสอดส่องดูแล และสอบทานความสัมพันธ์ระหว่างฝ่ายตรวจสอบภายในกับฝ่ายบริหารอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้ฝ่ายตรวจสอบภายในสามารถปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างอิสระ และให้เกิดความมั่นใจว่าสิ่งที่ตรวจพบ และข้อเสนอแนะที่ฝ่ายตรวจสอบภายในรายงานต่อฝ่ายบริหาร ได้มีการนำไปปรับปรุงแก้ไขอย่างเหมาะสมและมีประสิทธิภาพ

4.2 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลจำแนกตามประเภทของคณะกรรมการตรวจสอบ

การวิเคราะห์ข้อมูลการมีส่วนร่วมเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน จำแนกตามประเภทของคณะกรรมการตรวจสอบในส่วนนี้ ผู้เขียนแบ่งประเภทของคณะกรรมการตรวจสอบออกเป็น 2 ประเภท คือ AC1 และ AC0

โดย AC1 หมายถึง คณะกรรมการตรวจสอบ ที่มีคุณสมบัติครบทั้ง 2 ข้อ คือ

1. ประกอบไปด้วยสมาชิกที่เป็นกรรมการอิสระทั้งหมด และ
2. มีสมาชิกอย่างน้อย 1 คนเป็นผู้มีความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงิน

ส่วน AC0 หมายถึง คณะกรรมการตรวจสอบที่มีคุณสมบัติไม่ครบทั้ง 2 ข้อดังกล่าว ซึ่งในการวิจัยครั้งนี้พบว่าทุกบริษัทมีคณะกรรมการตรวจสอบที่ประกอบไปด้วยกรรมการอิสระทั้งหมดแล้ว ดังนั้น AC0 จึงหมายถึง คณะกรรมการตรวจสอบที่ขาดคุณสมบัติข้อ 2 คือ ไม่มีสมาชิกอย่างน้อย 1 คนเป็นผู้มีความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงินเท่านั้น

การวิเคราะห์ข้อมูลในส่วนนี้ได้วิเคราะห์ตามประเด็นการมีส่วนร่วมเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน ดังนี้

- 1) การมีส่วนร่วมเกี่ยวข้องในการพิจารณาแต่งตั้ง โยกย้ายหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน

ตารางที่ 4.14 ประเภทของคณะกรรมการตรวจสอบกับการมีส่วนร่วมเกี่ยวข้องในการพิจารณาแต่งตั้ง โยกย้ายหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน

ประเภทของคณะกรรมการตรวจสอบ	มีส่วนร่วมเกี่ยวข้อง		ไม่มีส่วนร่วมเกี่ยวข้อง		รวม	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
AC1	133	77.33	39	22.67	172	100.00
AC0	5	55.56	4	44.44	9	100.00

ผลการสำรวจพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบตามคำนิยามของ AC1 มีส่วนเกี่ยวข้องในการพิจารณาแต่งตั้ง โยกย้ายหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในมากกว่า AC0 โดย AC1 มีส่วนเกี่ยวข้องกับกิจกรรมดังกล่าวร้อยละ 77.33 ส่วน AC0 มีส่วนเกี่ยวข้องกับกิจกรรมดังกล่าวร้อยละ 55.56

2) ค่าเฉลี่ยจำนวนครั้งและระยะเวลาที่ใช้ในการประชุมระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน

ตารางที่ 4.15 ประเภทของคณะกรรมการตรวจสอบกับค่าเฉลี่ยจำนวนครั้งและระยะเวลาที่ใช้ในการประชุมระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน

ประเภทของคณะกรรมการตรวจสอบ	จำนวนครั้งการประชุม (ครั้ง/ปี)	ระยะเวลาที่ใช้ในการประชุม (นาที/ครั้ง)
AC1	5.86	105.00
AC0	4.40	104.88

จำนวนครั้งการประชุม

การวิเคราะห์ข้อมูลจำแนกตามประเภทของคณะกรรมการตรวจสอบกับค่าเฉลี่ยจำนวนครั้งการประชุมระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน พบว่าคณะกรรมการตรวจสอบตามคำนิยามของ AC1 มีค่าเฉลี่ยจำนวนครั้งประชุมมากกว่า AC0 โดย AC1 มีค่าเฉลี่ยจำนวนครั้งการประชุม 5.86 ครั้งต่อปี (ประมาณ 5 ครั้งต่อปี) ส่วน AC0 มีค่าเฉลี่ยการประชุม 4.40 (ประมาณ 4 ครั้งต่อปี)

ระยะเวลาที่ใช้ในการประชุม

จากการวิเคราะห์ข้อมูล พบว่าคณะกรรมการตรวจสอบตามคำนิยามของ AC1 ใช้ระยะเวลาในการประชุมมากกว่า AC0 โดย AC1 ใช้ระยะเวลาในการประชุม 105 นาทีต่อครั้ง ส่วน AC0 ใช้ระยะเวลาในการประชุม 104.88 นาทีต่อครั้ง

3) การจัดประชุมเป็นการส่วนตัว ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน

ตารางที่ 4.16 ประเภทของคณะกรรมการตรวจสอบกับการจัดให้มีการประชุมเป็นการส่วนตัว
กับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน

ประเภทของคณะกรรมการตรวจสอบ	มีการประชุม เป็นการส่วนตัว		ไม่มีการประชุม เป็นการส่วนตัว		รวม	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
AC1	115	67.65	55	32.35	170	100.00
AC0	5	50.00	5	50.00	10	100.00

จากการวิเคราะห์ข้อมูลพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบตามคำนิยามของ AC1 จัดให้มีการประชุมเป็นการส่วนตัวกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในมากกว่า AC0 โดย AC1 จัดให้มีการประชุมเป็นการส่วนตัวร้อยละ 67.65 ส่วน AC0 จัดให้มีการประชุมเป็นการส่วนตัวร้อยละ 50

4) การสอบทานแผนงานและผลการตรวจสอบภายใน

ตารางที่ 4.17 ประเภทของคณะกรรมการตรวจสอบกับการสอบทานแผนงานและผลการ
ตรวจสอบภายใน

ประเภทของคณะกรรมการตรวจสอบ	ร้อยละของการสอบทานแผนงานและ ผลการตรวจสอบภายใน
AC1	81.71
AC0	60.00

จากการวิเคราะห์ข้อมูลจำแนกตามประเภทของคณะกรรมการตรวจสอบกับร้อยละของการสอบทานแผนงานและผลการตรวจสอบภายใน ซึ่งคำนวณจากจำนวนประเด็นการสอบทานแผนงานและผลการตรวจสอบภายใน ต่อจำนวนแผนงานและผลการตรวจสอบภายในทั้งหมด 6 ประเด็น ได้แก่ 1) แนวการตรวจสอบภายใน 2) แผนงบประมาณของฝ่ายตรวจสอบภายใน 3) แผนงานการทำงานร่วมกันระหว่างฝ่ายตรวจสอบภายในกับผู้สอบบัญชี 4) ผลการตรวจสอบภายในที่เกี่ยวข้องกับการรายงานทางการเงิน 5) ผลการตรวจสอบภายในที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน และ 6) ผลการตรวจสอบภายในที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติตามกฎหมาย และข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง ผลการสำรวจพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบตามคำนิยามของ AC1 มีการสอบทานแผนงานและผลการตรวจสอบภายใน มากกว่า AC0 โดย AC1 มีการสอบทานร้อยละ 81.71 ส่วน AC0 มีการสอบทานร้อยละ 60

5) การสอบทานการมีส่วนร่วมเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในของฝ่ายบริหาร

ตารางที่ 4.18 ประเภทของคณะกรรมการตรวจสอบกับการสอบทานการมีส่วนร่วมเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในของฝ่ายบริหาร

ประเภทของคณะกรรมการตรวจสอบ	ร้อยละของการสอบทานการมีส่วนร่วมเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในของฝ่ายบริหาร
AC1	90.77
AC0	65.00

จากการวิเคราะห์ข้อมูลจำแนกตามประเภทของคณะกรรมการตรวจสอบกับร้อยละของการสอบทานการมีส่วนร่วมเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในของฝ่ายบริหาร ซึ่งคำนวณจากจำนวนประเด็นการสอบทานการมีส่วนร่วมเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในของฝ่ายบริหาร ต่อจำนวนประเด็นทั้งหมด 2 ประเด็น ได้แก่ 1) สอบทานประเด็นที่ฝ่ายบริหารทำให้เกิดอุปสรรค หรือเข้าไปจำกัดขอบเขตการปฏิบัติงานของฝ่ายตรวจสอบภายใน และ 2) สอบทานประเด็นเกี่ยวกับการตอบสนองของฝ่ายบริหารที่มีต่อสิ่งที่ตรวจพบ และข้อเสนอแนะของฝ่ายตรวจสอบภายใน ผลการสำรวจพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบตามคำนิยามของ AC1 มีการสอบทานการมีส่วนร่วมเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในของฝ่ายบริหารมากกว่า AC0 โดย AC1 มีการสอบทานร้อยละ 90.77 ส่วน AC0 มีการสอบทานร้อยละ 65

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลจำแนกตามประเภทของคณะกรรมการตรวจสอบข้างต้น แสดงให้เห็นถึงความแตกต่างในการปฏิบัติหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในของคณะกรรมการตรวจสอบ โดยสามารถสรุปได้ว่าคณะกรรมการตรวจสอบที่มีคุณสมบัติครบทั้ง 2 ข้อ คือ 1) ประกอบไปด้วยสมาชิกที่เป็นกรรมการอิสระทั้งหมด และ 2) มีสมาชิกอย่างน้อย 1 คนเป็นผู้มีความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงิน จะมีส่วนร่วมเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในในประเด็นต่างๆ ได้แก่ การประชุมกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน การมีส่วนร่วมเกี่ยวข้องในการพิจารณาแต่งตั้ง โยกย้ายหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน การจัดประชุมเป็นการส่วนตัวกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน การสอบทานแผนงานและผลการตรวจสอบภายใน และการสอบทานการมีส่วนร่วมเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในของฝ่ายบริหาร มากกว่าคณะกรรมการตรวจสอบที่มีคุณสมบัติไม่ครบทั้ง 2 ข้อดังกล่าว

4.3 ผลการทดสอบสมมติฐาน

การทดสอบสมมติฐานด้วยการวิเคราะห์ความถดถอย (Regression Analysis) แบ่งออกเป็น 5 ตัวแบบ ตามประเด็นการมีส่วนเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน แต่ละตัวแบบใช้ตัวแปรอิสระชุดเดียวกัน คือ

ตัวแปรที่สนใจศึกษา ได้แก่

AC = คุณสมบัตินี้ของคณะกรรมการตรวจสอบ จะแทนค่าเป็น 1 ถ้าเป็นคณะกรรมการตรวจสอบ ที่มีคุณสมบัติครบ 2 ข้อ คือ

1. ประกอบไปด้วยสมาชิกที่เป็นกรรมการอิสระทั้งหมด และ
2. มีสมาชิกอย่างน้อย 1 คนเป็นผู้มีความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงิน

เงิน

หากมีคุณสมบัติไม่ครบทั้ง 2 ข้อ จะแทนค่าเป็น 0

ตัวแปรควบคุม เป็นตัวแปรที่อาจมีความสัมพันธ์กับการมีส่วนเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน ได้แก่

IA = ลักษณะการตรวจสอบภายในของบริษัท

AUD = ประเภทของผู้สอบบัญชี

SALE = ขนาดของบริษัท

SHMD = สัดส่วนการถือหุ้นของผู้บริหารและกรรมการบริษัท

LVRG = ความเสี่ยงทางการเงิน

ส่วนตัวแปรตามแบ่งออกเป็น 5 ตัว คือ

1. FRQ = จำนวนครั้งการประชุมต่อปี ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน

2. TIME = ระยะเวลาที่ใช้ในการประชุมต่อครั้ง ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน

3. PVT = เหตุการณ์ที่คณะกรรมการตรวจสอบจัดให้มีการประชุมเป็นการส่วนตัวกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน

4. REVP = สัดส่วนการสอบทานแผนงานและผลการตรวจสอบภายใน

5. REVM = สัดส่วนการสอบทานการมีส่วนเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในของฝ่ายบริหาร

ทดสอบสมมติฐานโดยใช้การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุสำหรับตัวแปรตามตัวที่ 1 2 4 และ 5 และใช้การวิเคราะห์ความถดถอยโลจิสติกสำหรับตัวแปรตามตัวที่ 3 ในการวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้เขียนได้ตรวจสอบเงื่อนไขของการวิเคราะห์ความถดถอยแล้ว ดังแสดงรายละเอียดในภาคผนวก ข. และได้ตัดตัวอย่างที่มีค่าผิดปกติ (Outliers) ออก โดยตัดตัวอย่างที่มีค่ามาตรฐานความคลาดเคลื่อน (Standardized Residual) เกินกว่าช่วง $(-2, 2)$ เพื่อให้ค่าสถิติที่ได้จากการคำนวณปราศจากค่าที่ผิดปกติ การวิเคราะห์ความถดถอยทั้ง 5 ตัวแบบ แสดงได้ดังต่อไปนี้

1) การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ ตัวแปรที่มีความสัมพันธ์กับจำนวนครั้งการประชุมระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน

การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ ใช้ทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรตามเชิงปริมาณกับตัวแปรอิสระ โดยทดสอบว่ามีตัวแปรอิสระตัวใดบ้างที่มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม ซึ่งต้องทดสอบสมมติฐานว่าค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปรอิสระในตัวแบบต้องไม่เท่ากับ 0 โดยใช้สถิติทดสอบ t นัยสำคัญของสถิติ t แสดงในคอลัมน์ p -value หาก p -value ของตัวแปรอิสระตัวใดมีค่าน้อยกว่าระดับนัยสำคัญที่กำหนด (0.05 หรือ 0.10) หมายความว่า ตัวแปรอิสระตัวนั้นมีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม การทดสอบสมมติฐานแสดงได้ดังต่อไปนี้

สมมติฐานที่ 1 คุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบด้านความเป็นอิสระและด้านความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงิน มีความสัมพันธ์กับจำนวนครั้งการประชุมระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน

ทดสอบโดยใช้ตัวแบบที่ 1 คือ

$$FRQ = \beta_0 + \beta_1[AC] + \beta_2[IA] + \beta_3[AUD] + \beta_4[SALE] + \beta_5[SHMD] + \beta_6[LVRG] + \varepsilon$$

ผลการทดสอบสรุปได้ดังตารางต่อไปนี้

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 4.19 ตัวแปรที่มีความสัมพันธ์กับจำนวนครั้งการประชุม ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน

ตัวแปร	ค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย		t - value	p - value
	B	Beta		
ค่าคงที่	2.775		2.961	0.007*
AC	0.197	0.018	0.234	0.815
IA	1.502	0.218	2.794	0.006*
AUD	0.378	0.066	0.836	0.404
SALE	9.016E-12	0.134	1.752	0.082**
SHMD	-0.11	-0.072	-0.886	0.377
LVRG	1.917	0.214	2.733	0.007*

* มีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับ 0.05

** มีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับ 0.10

F = 4.927, p - value = 0.000

จากตารางข้างต้น พบว่าตัวแปรที่สนใจศึกษาในครั้งนี้ คือ ตัวแปรด้านคุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบ (AC) ไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนครั้งการประชุม ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในตามสมมติฐานที่ตั้งไว้ จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ 1 ส่วนตัวแปรควบคุมที่มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามมี 3 ตัว คือ ตัวแปรด้านลักษณะการตรวจสอบภายในของบริษัท (IA) ตัวแปรด้านขนาดของบริษัท (SALE) และตัวแปรด้านความเสี่ยงทางการเงิน (LVRG) โดยมีค่า p - value = 0.006 0.082 และ 0.007 ตามลำดับ

2) การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ ตัวแปรที่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาที่ใช้ในการประชุม ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน

การทดสอบสมมติฐานแสดงได้ดังต่อไปนี้

สมมติฐานที่ 2 คุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบด้านความเป็นอิสระและด้านความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงิน มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาที่ใช้ในการประชุม ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน

ทดสอบโดยใช้ตัวแบบที่ 2 คือ

$$TIME = \beta_0 + \beta_1[AC] + \beta_2[IA] + \beta_3[AUD] + \beta_4[SALE] + \beta_5[SHMD] + \beta_6[LVRG] + \varepsilon$$

ผลการทดสอบสรุปได้ดังตารางต่อไปนี้

ตารางที่ 4.20 ตัวแปรที่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาที่ใช้ในการประชุม ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน

ตัวแปร	ค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย		t - value	p - value
	B	Beta		
ค่าคงที่	101.332		5.844	0.000*
AC	-6.669	-0.034	-0.418	0.676
IA	10.711	0.086	1.060	0.291
AUD	1.535	0.015	0.182	0.856
SALE	-1.65E-10	-0.135	-1.686	0.094**
SHMD	-0.264	-0.096	-1.152	0.251
LVRG	0.489	0.006	0.074	0.941

* มีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับ 0.05

** มีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับ 0.10

F = 0.927, p - value = 0.477

จากตารางข้างต้น พบว่าตัวแปรด้านคุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบ (AC) ไม่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาที่ใช้ในการประชุม ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในตามสมมติฐานที่ตั้งไว้ จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ 2 ส่วนตัวแปรควบคุมที่นำมาทดสอบซึ่งพบว่ามีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามอย่างมีนัยสำคัญมีเพียงตัวเดียว คือตัวแปรด้านขนาดของบริษัท (SALE) ซึ่งมีค่า p - value = 0.094

3) การวิเคราะห์ความถดถอยโลจิสติก ตัวแปรที่มีความสัมพันธ์กับการจัดประชุม เป็นการส่วนตัว ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน

การวิเคราะห์ความถดถอยโลจิสติก ใช้ทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรตามเชิงกลุ่มกับตัวแปรอิสระ โดยทดสอบว่ามีตัวแปรอิสระตัวใดบ้างที่มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม ซึ่งต้องทดสอบสมมติฐานว่าค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปรอิสระในสมการต้องไม่เท่ากับ 0 โดยใช้ Wald statistic ซึ่งมีการแจกแจงแบบไคสแควร์ (Chi - Square) เป็นค่าสถิติทดสอบ นัยสำคัญของ Wald statistic แสดงในคอลัมน์ p - value หาก p - value ของตัวแปรอิสระตัวใดมีค่าน้อยกว่าระดับนัย

สำคัญที่กำหนด (0.05 หรือ 0.10) หมายความว่า ตัวแปรอิสระตัวนั้นมีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม การทดสอบสมมติฐานแสดงได้ดังต่อไปนี้

สมมติฐานที่ 3 คุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบด้านความเป็นอิสระและด้านความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงิน มีความสัมพันธ์กับการจัดประชุมกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในเป็นการส่วนตัว

ทดสอบโดยใช้ตัวแบบที่ 3 คือ

$$PVT = \beta_0 + \beta_1[AC] + \beta_2[IA] + \beta_3[AUD] + \beta_4[SALE] + \beta_5[SHMD] + \beta_6[LVRG] + \varepsilon$$

ผลการทดสอบสรุปได้ดังตารางต่อไปนี้

ตารางที่ 4.21 ตัวแปรที่มีความสัมพันธ์กับการจัดให้มีการประชุมเป็นการส่วนตัว ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน

ตัวแปร	ค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย B	Wald statistic	p - value
ค่าคงที่	-0.233	0.093	0.761
AC	0.518	0.575	0.448
IA	0.526	1.673	0.196
AUD	-0.326	0.754	0.385
SALE	0.000	0.300	0.584
SHMD	-0.008	0.623	0.430
LVRG	0.694	1.275	0.259

Chi - Square = 7.327, p - value = 0.292

จากตารางข้างต้น พบว่าตัวแปรด้านคุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบ (AC) ไม่มีความสัมพันธ์กับการจัดให้มีการประชุมเป็นการส่วนตัวกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน ตามสมมติฐานที่ตั้งไว้ จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ 3 ส่วนตัวแปรควบคุมที่นำมาทดสอบทั้ง 5 ตัวก็ไม่พบว่ามี ความสัมพันธ์กับตัวแปรตามอย่างมีนัยสำคัญเช่นกัน

4) การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ ตัวแปรที่มีความสัมพันธ์กับการสอบทานแผนงานและผลการตรวจสอบภายใน

การทดสอบสมมติฐานแสดงได้ดังต่อไปนี้

สมมติฐานที่ 4 คุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบด้านความเป็นอิสระและด้านความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงิน มีความสัมพันธ์กับการสอบทานแผนงานและผลการตรวจสอบภายใน

ทดสอบโดยใช้ตัวแบบที่ 4 คือ

$$REVP = \beta_0 + \beta_1[AC] + \beta_2[IA] + \beta_3[AUD] + \beta_4[SALE] + \beta_5[SHMD] + \beta_6[LVRG] + \varepsilon$$

ผลการทดสอบสรุปได้ดังตารางต่อไปนี้

ตารางที่ 4.22 ตัวแปรที่มีความสัมพันธ์กับการสอบทานแผนงานและผลการตรวจสอบภายใน

ตัวแปร	ค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย		t - value	p - value
	B	Beta		
ค่าคงที่	0.595		8.055	0.000*
AC	0.213	0.237	3.091	0.002*
IA	0.027	0.053	0.669	0.505
AUD	0.005	0.010	0.126	0.900
SALE	7.309E-14	0.013	0.172	0.864
SHMD	0.000	-0.025	-0.311	0.756
LVRG	-0.026	-0.070	-0.917	0.361

* มีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับ 0.05

F = 1.950, p - value = 0.076

จากตารางข้างต้น พบว่าตัวแปรด้านคุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบ (AC) มีความสัมพันธ์กับการสอบทานแผนงานและผลการตรวจสอบภายในตามสมมติฐานที่ตั้งไว้ (p - value = 0.002) จึงยอมรับสมมติฐานที่ 4 ส่วนตัวแปรควบคุมที่นำมาทดสอบทั้ง 5 ตัวไม่พบว่ามีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามอย่างมีนัยสำคัญ

5) การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ ตัวแปรที่มีความสัมพันธ์กับการสอบทานการมีส่วนเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในของฝ่ายบริหาร

การทดสอบสมมติฐานแสดงได้ดังต่อไปนี้

สมมติฐานที่ 5 คุณสมบัตินี้ของคณะกรรมการตรวจสอบด้านความเป็นอิสระและด้านความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงิน มีความสัมพันธ์กับการสอบทานการมีส่วนเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในของฝ่ายบริหาร

ทดสอบโดยใช้ตัวแบบที่ 5 คือ

$$REVM = \beta_0 + \beta_1[AC] + \beta_2[IA] + \beta_3[AUD] + \beta_4[SALE] + \beta_5[SHMD] + \beta_6[LVRG] + \varepsilon$$

ผลการทดสอบสรุปได้ดังตารางต่อไปนี้

ตารางที่ 4.23 ตัวแปรที่มีความสัมพันธ์กับการสอบทานการมีส่วนเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในของฝ่ายบริหาร

ตัวแปร	ค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย		t - value	p - value
	B	Beta		
ค่าคงที่	0.594		7.424	0.000*
AC	0.241	0.241	3.240	0.001*
IA	0.066	0.115	1.514	0.132
AUD	0.049	0.099	1.259	0.210
SALE	3.199E-13	0.052	3.696	0.487
SHMD	0.000	-0.031	-0.398	0.691
LVRG	-0.021	-0.050	-0.672	0.503

* มีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับ 0.05

F = 3.150, p - value = 0.006

จากตารางข้างต้น พบว่าตัวแปรด้านคุณสมบัตินี้ของคณะกรรมการตรวจสอบ (AC) มีความสัมพันธ์กับการสอบทานการมีส่วนเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในของฝ่ายบริหารอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติตามสมมติฐานที่ตั้งไว้ (p - value = 0.001) จึงยอมรับสมมติฐานที่ 5 ส่วนตัวแปรควบคุมทั้ง 5 ตัวไม่พบว่ามีสัมพันธ์กับตัวแปรตามอย่างมีนัยสำคัญ

จากผลการทดสอบสมมติฐานข้างต้น สามารถสรุปได้ดังตารางต่อไปนี้

ตารางที่ 4.24 สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน

สมมติฐาน	ผลการทดสอบสมมติฐาน
1) คุณสมบัตินี้ของคณะกรรมการตรวจสอบด้านความเป็นอิสระ และด้านความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงิน มีความสัมพันธ์กับจำนวนครั้งการประชุมระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน	ปฏิเสธ
2) คุณสมบัตินี้ของคณะกรรมการตรวจสอบด้านความเป็นอิสระ และด้านความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงิน มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาที่ใช้ในการประชุมระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน	ปฏิเสธ
3) คุณสมบัตินี้ของคณะกรรมการตรวจสอบด้านความเป็นอิสระ และด้านความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงิน มีความสัมพันธ์กับการจัดประชุมกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในเป็นการส่วนตัว	ปฏิเสธ
4) คุณสมบัตินี้ของคณะกรรมการตรวจสอบด้านความเป็นอิสระ และด้านความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงิน มีความสัมพันธ์กับการสอบทานแผนงาน และผลการตรวจสอบภายใน	ยอมรับ
5) คุณสมบัตินี้ของคณะกรรมการตรวจสอบด้านความเป็นอิสระ และด้านความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงิน มีความสัมพันธ์กับการสอบทานการมีส่วนเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในของฝ่ายบริหาร	ยอมรับ

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

4.4 ผลการประเมินค่าเฉลี่ยระดับคะแนนความคิดเห็น

ผลการประเมินค่าเฉลี่ยระดับคะแนนความคิดเห็นของคณะกรรมการตรวจสอบเกี่ยวกับระดับการมีส่วนร่วมเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในในกิจกรรมต่างๆ แสดงได้ดังต่อไปนี้

1) กิจกรรมการส่งเสริมและประกันความเป็นอิสระแก่ฝ่ายตรวจสอบภายใน

ตารางที่ 4.25 ค่าเฉลี่ยระดับคะแนนการมีส่วนร่วมเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในของคณะกรรมการตรวจสอบ ในกิจกรรมการส่งเสริมและประกันความเป็นอิสระแก่ฝ่ายตรวจสอบภายใน

กิจกรรมที่คณะกรรมการตรวจสอบมีส่วนร่วมเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน	ร้อยละของการปฏิบัติ		ค่าเฉลี่ย	ตีความจากค่าเฉลี่ย	จำนวน
	ไม่ปฏิบัติ	ปฏิบัติ			
1. เสริมสร้างและประกันความเป็นอิสระแก่ผู้ตรวจสอบภายในให้สามารถปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างตรงไปตรงมา	2.20	97.80	4.04	มีส่วนเกี่ยวข้องมาก	178
2. สอบทานและมีส่วนร่วมในการแต่งตั้ง โยกย้ายหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน	14.12	85.88	3.73	มีส่วนเกี่ยวข้องมาก	152
รวมทุกข้อ	-	-	3.89	มีส่วนเกี่ยวข้องมาก	152

จากข้อมูลในตารางพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนส่วนใหญ่มีส่วนเกี่ยวข้องในกิจกรรมการส่งเสริมและประกันความเป็นอิสระแก่ฝ่ายตรวจสอบภายในโดยรวมกว่าร้อยละ 80 เมื่อพิจารณาจากการตีความค่าเฉลี่ย พบว่ากลุ่มตัวอย่างเห็นว่าคณะกรรมการตรวจสอบมีส่วนเกี่ยวข้องในกิจกรรมการส่งเสริมและประกันความเป็นอิสระแก่ฝ่ายตรวจสอบภายใน ในระดับมีส่วนเกี่ยวข้องมาก (คำนวณจาก 152 บริษัท)

ผู้เขียนมีความเห็นว่าคณะกรรมการตรวจสอบควรเสริมสร้างและประกันความเป็นอิสระแก่ผู้ตรวจสอบภายใน ผ่านทางการมีส่วนร่วมในการพิจารณาแต่งตั้ง โยกย้ายหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน และการจัดประชุมเป็นการส่วนตัวกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน เป็นต้น เนื่องจากความเป็นอิสระถือเป็นสิ่งสำคัญในการปฏิบัติหน้าที่ของฝ่ายตรวจสอบภายใน ยิ่งฝ่ายตรวจสอบภายในมีความเป็นอิสระมากเท่าใด คณะกรรมการตรวจสอบก็จะสามารถรับทราบข้อมูลที่เป็นประโยชน์มากขึ้น

2) กิจกรรมการสอบทานแผนงาน และผลการตรวจสอบภายใน

ตารางที่ 4.26 ค่าเฉลี่ยระดับคะแนนการมีส่วนเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในของ คณะกรรมการตรวจสอบ ในกิจกรรมการสอบทานแผนงาน และผลการ ตรวจสอบภายใน

กิจกรรมที่คณะกรรมการตรวจสอบ มีส่วนเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน	ร้อยละของการปฏิบัติ		ค่าเฉลี่ย	ตีความจาก ค่าเฉลี่ย	จำนวน
	ไม่ปฏิบัติ	ปฏิบัติ			
1. สอบทานขอบเขตการตรวจสอบภายใน	3.89	96.11	3.87	มีส่วนเกี่ยวข้อง มาก	173
2. สอบทานกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงแผนงาน หรือ ขอบเขตการตรวจสอบภายใน	3.33	96.67	3.80	มีส่วนเกี่ยวข้อง มาก	174
3. สอบทานแผนอัตรากำลังของฝ่ายตรวจสอบ ภายใน	6.74	93.26	3.57	มีส่วนเกี่ยวข้อง มาก	166
4. สอบทานมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบ ภาคสนาม	7.18	92.82	3.38	มีส่วนเกี่ยวข้อง ปานกลาง	168
5. สอบทานสิ่งที่ตรวจพบ และข้อเสนอแนะของ ฝ่ายตรวจสอบภายใน	2.25	97.75	4.11	มีส่วนเกี่ยวข้อง มาก	174
รวมทุกข้อ	-	-	3.75	มีส่วนเกี่ยวข้อง มาก	158

จากข้อมูลในตารางพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนส่วนใหญ่มีส่วนเกี่ยวข้องในกิจกรรมการสอบทานแผนงาน และผลการตรวจสอบภายในโดยรวมกว่าร้อยละ 90 เมื่อพิจารณารายข้อพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบมีส่วนเกี่ยวข้องกับการสอบทานสิ่งที่ตรวจพบ และข้อเสนอแนะของฝ่ายตรวจสอบภายในมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 97.75 และมีส่วนเกี่ยวข้องกับการสอบทานมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนามน้อยที่สุด คิดเป็นร้อยละ 92.82 ซึ่งจากการตีความค่าเฉลี่ยรายข้อพบว่าข้อคำถามข้อนี้คณะกรรมการตรวจสอบมีส่วนเกี่ยวข้องอยู่ในระดับปานกลางเท่านั้น

เมื่อพิจารณาจากการตีความค่าเฉลี่ยของข้อคำถามในกิจกรรมนี้รวมทุกข้อ พบว่ากลุ่มตัวอย่างเห็นว่าคณะกรรมการตรวจสอบมีส่วนเกี่ยวข้องในกิจกรรมการสอบทานแผนงาน และผลการตรวจสอบภายใน ในระดับมีส่วนเกี่ยวข้องมาก (คำนวณจาก 158 บริษัท)

ผู้เขียนมีความเห็นว่าการสอบทานแผนงานและผลการตรวจสอบภายในจะทำให้มั่นใจได้ว่าแผนการตรวจสอบได้กำหนดไว้ครอบคลุมทุกกิจกรรมที่มีความเสี่ยงและส่งผลกระทบต่อการบรรลุผลสำเร็จขององค์กร อีกทั้งยังทำให้มั่นใจว่าอัตรากำลังของฝ่ายตรวจสอบภายในเพียงพอต่อปริมาณงาน มาตรฐานการปฏิบัติงานภาคสนามของฝ่ายตรวจสอบภายในมีความเหมาะสมกับการปฏิบัติงาน รวมถึงสิ่งที่ตรวจพบและข้อเสนอแนะของฝ่ายตรวจสอบภายในมีความเหมาะสมและมีความเป็นไปได้ในการนำไปปรับปรุงหน่วยรับตรวจ ซึ่งหน้าที่เหล่านี้เป็นหน้าที่ที่มีความสำคัญอย่างมาก หากคณะกรรมการตรวจสอบไม่ปฏิบัติอาจส่งผลกระทบต่อความสมบูรณ์ของแผนการตรวจสอบภายใน เช่น เกิดการละเลยกิจกรรมที่มีความเสี่ยงสูงใช้ทรัพยากรอย่างไม่มีประสิทธิภาพ และสิ่งที่ตรวจพบและข้อเสนอแนะอาจไม่ได้รับการปรับปรุงแก้ไขจากฝ่ายบริหาร ซึ่งจะส่งผลกระทบต่อองค์กรโดยรวมในที่สุด

3) กิจกรรมการประเมินความเสี่ยง และระบบการควบคุมภายใน

ตารางที่ 4.27 ค่าเฉลี่ยระดับคะแนนการมีส่วนเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในของ คณะกรรมการตรวจสอบ ในกิจกรรมการประเมินความเสี่ยง และระบบการควบคุมภายใน

กิจกรรมที่คณะกรรมการตรวจสอบมีส่วนเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน	ร้อยละของการปฏิบัติ		ค่าเฉลี่ย	ตีความจากค่าเฉลี่ย	จำนวน
	ไม่ปฏิบัติ	ปฏิบัติ			
1. สอบทานความเสี่ยงทางธุรกิจและการเงินที่อาจเกิดขึ้น และมาตรการการจัดการความเสี่ยงที่มี	2.78	97.22	3.89	มีส่วนเกี่ยวข้องมาก	175
2. สอบทานกับผู้สอบบัญชีและผู้ตรวจสอบภายในเกี่ยวกับความเพียงพอ และความมีประสิทธิภาพผลของระบบการควบคุมภายใน	1.65	98.35	3.96	มีส่วนเกี่ยวข้องมาก	179
3. พิจารณาร่วมกับผู้ตรวจสอบภายในเกี่ยวกับการควบคุมการประมวลผลข้อมูลทางอิเล็กทรอนิกส์ และโครงการรักษาความปลอดภัยเพื่อป้องกันการทุจริตหรือการใช้คอมพิวเตอร์ไปในทางที่ผิด	4.95	95.05	3.47	มีส่วนเกี่ยวข้องมาก	173
รวมทุกข้อ	-	-	3.79	มีส่วนเกี่ยวข้องมาก	171

จากข้อมูลในตารางพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนส่วนใหญ่มีส่วนเกี่ยวข้องในกิจกรรมการประเมินความเสี่ยง และระบบการควบคุมภายในโดยรวมกว่าร้อยละ 95 เมื่อพิจารณารายชื่อพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบ สอบทานกับผู้สอบบัญชีและผู้ตรวจสอบภายในเกี่ยวกับความเพียงพอ และความมีประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 98.35 รองลงมาคือ สอบทานความเสี่ยงทางธุรกิจและการเงินที่อาจเกิดขึ้น และมาตรการการจัดการความเสี่ยงที่มี และพิจารณาร่วมกับผู้ตรวจสอบภายในเกี่ยวกับการควบคุมการประมวลผลข้อมูลทางอิเล็กทรอนิกส์ และโครงการรักษาความปลอดภัย เพื่อป้องกันการทุจริตหรือการรั่วไหลของข้อมูลไปในทางที่ผิด คิดเป็นร้อยละ 97.22 และ 95.05 ตามลำดับ

เมื่อพิจารณาจากการตีความค่าเฉลี่ยของข้อคำถามในกิจกรรมนี้รวมทุกข้อ พบว่ากลุ่มตัวอย่างเห็นว่าคณะกรรมการตรวจสอบมีส่วนเกี่ยวข้องในกิจกรรมการประเมินความเสี่ยง และระบบการควบคุมภายใน ในระดับมีส่วนเกี่ยวข้องมาก (คำนวณจาก 171 บริษัท)

การสอบทานการประเมินความเสี่ยง และระบบการควบคุมภายในเป็นอีกกิจกรรมหนึ่งที่มีความสำคัญและถือเป็นหน้าที่ที่คณะกรรมการตรวจสอบต้องปฏิบัติ จากผลการสำรวจพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทส่วนใหญ่กว่าร้อยละ 95 มีการปฏิบัติและมีส่วนเกี่ยวข้องกับกิจกรรมนี้ในระดับมาก มีเพียงส่วนน้อยไม่ถึงร้อยละ 5 เท่านั้นที่ไม่ได้ปฏิบัติ ซึ่งผู้เขียนมีความเห็นว่าการประเมินความเสี่ยงเป็นเรื่องที่คณะกรรมการตรวจสอบควรให้ความสำคัญอย่างมาก เนื่องจากในปัจจุบันองค์กรธุรกิจต่างๆ มีการแข่งขันกันอย่างรุนแรง ภาวะความเสี่ยงขององค์กรจึงเพิ่มมากขึ้น ผู้บริหารมีหน้าที่ประเมินให้ทราบว่ามีความเสี่ยงอยู่ในกิจกรรมใด และกำหนดมาตรการและระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสมเพื่อบริหารความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ซึ่งในมาตรฐานการตรวจสอบภายในก็กำหนดให้การประเมินผลและการให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงเป็นลักษณะงานของกิจกรรมการตรวจสอบภายในอย่างหนึ่ง อีกทั้งการตรวจสอบภายในมีต้นทุนค่อนข้างสูง จึงไม่สามารถตรวจสอบทุกกิจกรรมขององค์กรได้ มาตรฐานการตรวจสอบจึงกำหนดให้ผู้ตรวจสอบภายในวางแผนการตรวจสอบโดยพิจารณาจากผลการประเมินความเสี่ยง คณะกรรมการตรวจสอบจึงมีหน้าที่ต้องสอบทานกิจกรรมนี้ เช่น สอบทานให้แน่ใจว่าปัจจัยเสี่ยงที่สำคัญต่างๆ ได้รับการพิจารณา และมีระบบการควบคุมภายใน เพื่อจัดการความเสี่ยงที่จะส่งผลกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรอย่างเพียงพอและเหมาะสม สอบทานว่าแผนการตรวจสอบภายในได้จัดทำขึ้นโดยพิจารณาจากผลการประเมินความเสี่ยงอย่างเหมาะสม และสอบทานว่าฝ่ายตรวจสอบภายในมีวิธีการอย่างไรในการจัดลำดับความสำคัญ เพื่อจัดสรรทรัพยากรของฝ่ายตรวจสอบภายในให้เหมาะสมกับกิจกรรมที่มีความเสี่ยงสูงๆ เป็นต้น ซึ่งคณะกรรมการตรวจสอบที่

สอบทานกิจกรรมนี้จะได้รับความเชื่อมั่นเกี่ยวกับความมีประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายใน และกระบวนการบริหารความเสี่ยงของบริษัทโดยรวม

4) กิจกรรมการเป็นผู้ประสานงาน

ตารางที่ 4.28 ค่าเฉลี่ยระดับคะแนนการมีส่วนเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในของ คณะกรรมการตรวจสอบ ในกิจกรรมการเป็นผู้ประสานงาน

กิจกรรมที่คณะกรรมการตรวจสอบ มีส่วนเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน	ร้อยละของการปฏิบัติ		ค่าเฉลี่ย	ตีความจากค่าเฉลี่ย	จำนวน
	ไม่ปฏิบัติ	ปฏิบัติ			
1. ทำหน้าที่ประสานงาน ในการติดต่อสื่อสารระหว่างผู้สอบบัญชีกับฝ่ายตรวจสอบภายใน	13.81	86.19	3.12	มีส่วนเกี่ยวข้องปานกลาง	156
2. ทำหน้าที่ประสานงาน ในการติดต่อสื่อสารระหว่างฝ่ายบริหาร ผู้สอบบัญชี ฝ่ายตรวจสอบภายใน และคณะกรรมการบริษัท	12.71	87.29	3.51	มีส่วนเกี่ยวข้องมาก	158
รวมทุกข้อ	-	-	3.31	มีส่วนเกี่ยวข้องปานกลาง	154

จากข้อมูลในตารางพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนส่วนใหญ่มีส่วนเกี่ยวข้องในกิจกรรมการเป็นผู้ประสานงานโดยรวมกว่าร้อยละ 80 เมื่อพิจารณาจากการตีความค่าเฉลี่ยของข้อคำถามในกิจกรรมนี้รวมทุกข้อ พบว่ากลุ่มตัวอย่างเห็นว่าคณะกรรมการตรวจสอบมีส่วนเกี่ยวข้องในกิจกรรมการเป็นผู้ประสานงาน ในระดับมีส่วนเกี่ยวข้องปานกลาง (คำนวณจาก 154 บริษัท) โดยบางบริษัทให้เหตุผลประกอบสาเหตุที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการกิจกรรมนี้ในระดับน้อยกว่ากิจกรรมอื่นๆ เนื่องจากได้มอบหมายหน้าที่นี้ให้แก่เลขานุการคณะกรรมการตรวจสอบหรือเลขานุการของบริษัทให้เป็นผู้ดำเนินการเป็นส่วนใหญ่

5) กิจกรรมอื่นๆ

ตารางที่ 4.29 ค่าเฉลี่ยระดับคะแนนการมีส่วนร่วมเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในของ
คณะกรรมการตรวจสอบ ในกิจกรรมอื่นๆ

กิจกรรมที่คณะกรรมการตรวจสอบ มีส่วนเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน	ร้อยละของการ ปฏิบัติ		ค่าเฉลี่ย	ตีความจาก ค่าเฉลี่ย	จำนวน
	ไม่ปฏิบัติ	ปฏิบัติ			
1. ติดตามประเด็นสำคัญที่ตรวจพบ ว่ามีการแก้ไขหรือตอบสนองจากผู้รับการตรวจสอบ และฝ่ายบริหารหรือไม่	1.67	98.33	3.97	มีส่วนเกี่ยวข้อง มาก	177
2. สอบทานและอนุมัติกฎบัตรของฝ่ายตรวจสอบภายใน	7.82	92.18	4.00	มีส่วนเกี่ยวข้อง มาก	165
3. มีส่วนร่วมในการประเมินผลการปฏิบัติงานของฝ่ายตรวจสอบภายใน	7.91	92.09	3.83	มีส่วนเกี่ยวข้อง มาก	163
4. พิจารณาคำตอบแทนให้กับผู้ตรวจสอบภายใน	20.22	79.78	3.36	มีส่วนเกี่ยวข้อง ปานกลาง	142
5. เสนอแนะแนวทางการปรับปรุงและพัฒนางานด้านการตรวจสอบภายในให้ดีขึ้น	2.78	97.22	3.97	มีส่วนเกี่ยวข้อง มาก	175
รวมทุกข้อ	-	-	3.86	มีส่วนเกี่ยวข้อง มาก	132

จากข้อมูลในตารางพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนส่วนใหญ่มีส่วนเกี่ยวข้องในกิจกรรมอื่นๆ โดยรวมกว่าร้อยละ 70 เมื่อพิจารณาจากการตีความค่าเฉลี่ยของข้อคำถามในกิจกรรมนี้รวมทุกข้อ พบว่ากลุ่มตัวอย่างเห็นว่าคณะกรรมการตรวจสอบมีส่วนเกี่ยวข้องในกิจกรรมอื่นๆ ในระดับมีส่วนเกี่ยวข้องมาก (คำนวณจาก 132 บริษัท) เมื่อพิจารณารายข้อพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบมีส่วนเกี่ยวข้องกับประเด็นต่างๆ ดังนี้

การติดตามประเด็นสำคัญที่ตรวจพบว่ามี การแก้ไขหรือตอบสนองจากผู้รับการตรวจสอบ และฝ่ายบริหารหรือไม่ พบว่ามีผู้ปฏิบัติถึงร้อยละ 98.33 ซึ่งถือเป็นหน้าที่ที่มีความสำคัญอย่างยิ่งที่คณะกรรมการตรวจสอบต้องปฏิบัติ คณะกรรมการตรวจสอบควรสอบทานว่าฝ่ายบริหารได้ตอบสนองต่อสิ่งที่ตรวจพบรวมทั้งข้อเสนอแนะ ตลอดจนมีการแก้ไขประเด็นเหล่านั้นตามความเหมาะสมหรือไม่ อย่างไร

การสอบทานและอนุมัติกฎบัตรของฝ่ายตรวจสอบภายใน ซึ่งตลาดหลักทรัพย์ได้กล่าวไว้ในแนวปฏิบัติของคณะกรรมการตรวจสอบ (2542 ง: 61) ว่าคณะกรรมการตรวจสอบต้องเป็นผู้พิจารณาและอนุมัติกฎบัตรของฝ่ายตรวจสอบภายใน แต่ในกรณีที่บริษัทยังไม่มีคณะกรรมการตรวจสอบผู้บริหารระดับสูงจะเป็นผู้อนุมัติกฎบัตรดังกล่าว ซึ่งจากการสำรวจมีผู้ปฏิบัติกิจกรรมนี้ร้อยละ 92.18 ซึ่งถือว่ามี การปฏิบัติค่อนข้างสูงและเป็นเรื่องที่ดีที่คณะกรรมการตรวจสอบสอบทานและอนุมัติกฎบัตรดังกล่าว เพราะกฎบัตรจะถือเป็นกรอบที่กำหนดเรื่องต่างๆ ที่สำคัญให้แก่ฝ่ายตรวจสอบภายใน และผู้เขียนมีความเห็นเพิ่มเติมว่ากฎบัตรของฝ่ายตรวจสอบภายในควรมีการปรับปรุงให้เข้ากับสถานการณ์ปัจจุบันอย่างสม่ำเสมอด้วย

การพิจารณาคำตอบแทนให้กับผู้ตรวจสอบภายใน มีผู้ตอบว่าปฏิบัติเพียงร้อยละ 79.78 อาจเนื่องมาจากการกำหนดคำตอบแทนให้แก่ผู้ตรวจสอบภายในถือเป็นหน้าที่ของฝ่ายบริหาร คณะกรรมการตรวจสอบอาจมีส่วนเกี่ยวข้องเฉพาะในส่วนของ การพิจารณาคำตอบแทนให้แก่หัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในที่จ้างมาจากหน่วยงานภายนอก เพื่อประเมินความเหมาะสมระหว่างคำตอบแทนและคุณสมบัติของบุคคลดังกล่าว

การมีส่วนร่วมในการประเมินผลการปฏิบัติงานของฝ่ายตรวจสอบภายใน และการเสนอแนะแนวทางการปรับปรุงและพัฒนางานด้านการตรวจสอบภายในให้ดีขึ้น มีผู้ตอบว่าปฏิบัติร้อยละ 92.09 และ 97.22 ตามลำดับ ซึ่งผู้เขียนมีความเห็นว่าคณะกรรมการตรวจสอบควรมีส่วนเกี่ยวข้องกับทั้ง 2 กิจกรรมนี้ เพราะเป็นกิจกรรมที่มีส่วนช่วยพัฒนาและปรับปรุงการปฏิบัติงานของฝ่ายตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น

4.5 ความคิดเห็นเพิ่มเติมของผู้ตอบแบบสอบถาม

แบบสอบถามในส่วนสุดท้าย ทำการสำรวจความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถาม เป็นคำถามในลักษณะปลายเปิด โดยให้ผู้ตอบแบบสอบถามบรรยายถึงอุปสรรคหรือข้อจำกัดที่เกิดขึ้นในการปฏิบัติงานร่วมกันระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับฝ่ายตรวจสอบภายใน จากการพิจารณาความถี่ในการตอบข้อความดังกล่าว สามารถสรุปอุปสรรคหรือข้อจำกัดดังกล่าวได้ 5 ประการ คือ

1) ประสิทธิภาพของฝ่ายตรวจสอบภายใน

ผู้ตอบแบบสอบถามมีความเห็นว่าประสิทธิภาพของฝ่ายตรวจสอบภายในเป็นอุปสรรคหรือข้อจำกัดสำคัญในการปฏิบัติงานร่วมกันระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับฝ่ายตรวจสอบภายใน เนื่องจากปัจจุบันบริษัทที่เป็นกลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่ยังมีฝ่ายตรวจสอบภายในที่ขาดประสิทธิภาพ เช่น บุคลากรของฝ่ายตรวจสอบภายในมีน้อย ทำให้ไม่เพียงพอต่อภาระงานการตรวจสอบภายใน และบุคลากรฝ่ายตรวจสอบภายในขาดความรู้และทักษะในการตรวจสอบ เป็นต้น และจากการสำรวจยังพบว่าบริษัทขนาดเล็ก หรือบริษัทที่เพิ่งจดทะเบียนเข้าตลาด

หลักทรัพย์ จะยังไม่มีการจัดตั้งฝ่ายตรวจสอบภายในเป็นของตนเอง และยังคงอยู่ในระหว่างการพิจารณาจัดจ้างหน่วยงานจากภายนอกเข้ามาตรวจสอบ ทำให้ขาดการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในไปช่วงหนึ่ง ซึ่งก่อให้เกิดปัญหาและอุปสรรคต่อการปฏิบัติหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบเช่นกัน

2) ฝ่ายตรวจสอบภายในไม่ได้รับความร่วมมือจากฝ่ายบริหาร และพนักงานภายในบริษัท

ผู้ตอบแบบสอบถามมีความเห็นว่าการที่ฝ่ายตรวจสอบภายในไม่ได้รับความร่วมมือจากฝ่ายบริหาร และพนักงานภายในบริษัท เป็นอุปสรรคหรือข้อจำกัดสำคัญในการปฏิบัติงานร่วมกันระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับฝ่ายตรวจสอบภายใน เนื่องจากฝ่ายตรวจสอบภายในมีหน้าที่ตรวจสอบการปฏิบัติงานขององค์กร เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการตรวจสอบ ผู้รับตรวจ (Auditee) ซึ่งก็คือ ฝ่าย แผนก หรือส่วนงานต่างๆ ในบริษัทจะต้องให้ความร่วมมือในการปฏิบัติหน้าที่ของฝ่ายตรวจสอบภายใน เช่น ให้ข้อมูล ให้สัมภาษณ์ และใช้เวลาแก่ฝ่ายตรวจสอบภายในในการเข้าตรวจสอบส่วนงาน ซึ่งปัญหาต่างๆ อาจเกิดจากการที่พนักงานและผู้บริหารไม่เข้าใจและไม่เห็นความสำคัญของการตรวจสอบภายใน ซึ่งฝ่ายตรวจสอบภายในมักถูกมองว่าเป็นฝ่ายที่คอยจับผิดผู้ปฏิบัติงานต่างๆ ที่ความจริงแล้วฝ่ายตรวจสอบภายในเป็นหน่วยงานที่จะช่วยเพิ่มมูลค่าให้แก่องค์กร เนื่องจากต้องตรวจสอบการปฏิบัติงานขององค์กรให้มีประสิทธิภาพอยู่เสมอ

3) ความเป็นอิสระของฝ่ายตรวจสอบภายใน

จากการสำรวจพบว่าในบางบริษัทฝ่ายบริหารไม่ให้ความร่วมมือกับฝ่ายตรวจสอบภายใน โดยจำกัดขอบเขตการตรวจสอบไม่ให้ตรวจสอบกิจกรรมการบริหาร ซึ่งถือเป็นอุปสรรคหรือข้อจำกัดด้านความเป็นอิสระของฝ่ายตรวจสอบภายในที่สำคัญที่คณะกรรมการตรวจสอบจะเข้ามามีส่วนช่วยเหลือในการเสริมสร้างและประกันความเป็นอิสระให้แก่ฝ่ายตรวจสอบภายในได้ โดยการให้ผู้ตรวจสอบภายในรายงานผลการตรวจสอบโดยตรงมายังคณะกรรมการตรวจสอบ และมีการประชุมเป็นการส่วนตัวระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในรายงานสถานการณ์ต่างๆ ที่ไม่สามารถอภิปรายในที่ประชุมที่มีฝ่ายบริหารเข้าร่วมประชุมอยู่ได้ หากคณะกรรมการตรวจสอบคอยดูแลเรื่องความเป็นอิสระให้แก่ฝ่ายตรวจสอบภายในเช่นนี้แล้ว บุคลากรของฝ่ายตรวจสอบภายในก็จะมีความกล้าที่จะตรวจสอบการปฏิบัติงานขององค์กรได้อย่างตรงไปตรงมา

4) ต้นทุนหรือรายจ่ายต่างๆ ของฝ่ายตรวจสอบภายใน

ต้นทุนหรือรายจ่ายต่างๆ ของฝ่ายตรวจสอบภายในก็เป็นอุปสรรคหรือข้อจำกัดสำคัญในการปฏิบัติงานร่วมกันระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับฝ่ายตรวจสอบภายใน ในบางบริษัทกล่าวว่า ต้นทุนหรือรายจ่ายของฝ่ายตรวจสอบภายในถือเป็นปัจจัยหนึ่งที่บริษัทไม่ยอมการจัดตั้งฝ่ายตรวจสอบภายใน เนื่องจากไม่ต้องการแบกรับภาระค่าใช้จ่ายที่จะเกิดขึ้น ส่วนอีกปัญหาหนึ่งก็คือทางบริษัทมีการจำกัดงบประมาณรายจ่ายของฝ่ายตรวจสอบภายในมากเกินไป จึงทำให้ฝ่ายตรวจสอบภายในต้องลดต้นทุนค่าแรงหรือเงินเดือนของบุคลากรในฝ่ายตรวจสอบภายใน จนบางครั้งต้นทุนค่าแรงอยู่ในระดับต่ำกว่ามาตรฐาน ทำให้ผู้ตรวจสอบภายในไม่มีแรงจูงใจในการทำงาน รวมถึงไม่ค่อยมีใครอยากมาทำงานฝ่ายนี้เท่าใด ส่งผลให้การปฏิบัติงานร่วมกันระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับฝ่ายตรวจสอบภายในลดประสิทธิภาพลง

5) ปัจจัยด้านเวลาของคณะกรรมการตรวจสอบ

เวลาเป็นปัจจัยสำคัญอย่างหนึ่งที่ทำให้เกิดอุปสรรคหรือข้อจำกัดในการปฏิบัติงานร่วมกันระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับฝ่ายตรวจสอบภายใน โดยคณะกรรมการตรวจสอบส่วนใหญ่ มักไม่ค่อยมีเวลาให้กับบริษัทมากนัก เนื่องจากภารกิจค่อนข้างรัดตัว และส่วนใหญ่ก็รับหน้าที่เป็นกรรมการให้กับหลายๆ บริษัท ซึ่งในแนวทางปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการตรวจสอบ ก็ได้กล่าวถึงประเด็นนี้เช่นกันว่า “กรรมการตรวจสอบต้องสามารถอุทิศเวลาอย่างเพียงพอในการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบ” แต่ในทางปฏิบัติแล้วคณะกรรมการตรวจสอบไม่สามารถอุทิศเวลาให้กับการดำเนินงานได้อย่างเพียงพอ ปัจจัยด้านเวลาจึงเป็นอุปสรรคสำคัญในการปฏิบัติงานร่วมกับฝ่ายตรวจสอบภายใน

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย