



บทความวิจัย

ความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียต่อการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบุคคลภายนอก

สุรภา ไถ่บ้านกวย และ ประชา ตันเสนีย์*

สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

เดชาพันธ์ รัฐศาสนศาสตร์

สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย คณะวิศวกรรมศาสตร์และเทคโนโลยีอุตสาหกรรม มหาวิทยาลัยศิลปากร

วัลลภ ฤทธิม์ บัวชุม

สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย คณะบริหารธุรกิจ สถาบันเทคโนโลยีพระจอมเกล้าเจ้าคุณทหารลาดกระบัง

* ผู้นิพนธ์ประสานงาน โทรศัพท์ 08 1926 6554 อีเมล: t_pracha@hotmail.com

DOI: 10.14416/j.bid.2022.03.005

รับเมื่อ 12 มกราคม 2565 แก้ไขเมื่อ 18 มกราคม 2565 ตอบรับเมื่อ 28 มกราคม 2565 เผยแพร่ออนไลน์ 20 เมษายน 2565

© 2022 King Mongkut's University of Technology North Bangkok. All Rights Reserved.

บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) ศึกษาระดับความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียต่อการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบุคคลภายนอก 2) ศึกษาปัจจัยส่วนบุคคลของผู้มีส่วนได้ส่วนเสียที่มีสัมพันธ์กับความคาดหวังในการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบุคคลภายนอกผู้มีส่วนได้เสีย ได้แก่ สมาชิกของสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย ใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบตามสะดวก โดยใช้โปรแกรม G* Power 3.1.9.2 เครื่องมือที่ใช้เป็นแบบสอบถาม วิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติ ค่าความถี่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และสถิติไคสแควร์ ผลการศึกษาพบว่า 1) ความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียที่มีต่อการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบุคคลภายนอก โดยภาพรวมอยู่ในระดับมาก 3 ลำดับแรก ได้แก่ ด้านการปฏิบัติงาน ตรวจสอบภายในสอดคล้องกับกรอบการปฏิบัติงานวิชาชีพตรวจสอบภายในที่เป็นสากลของ IIA รองลงมาคือ ด้านพันธกิจ กลยุทธ์ และรูปแบบธุรกิจ และด้านการประสานงานกับหน่วยงานที่มีหน้าที่เกี่ยวกับงานบริหารความเสี่ยงและงานตรวจสอบภายใน ตามลำดับ 2) การศึกษาปัจจัยส่วนบุคคลที่มีความสัมพันธ์กับความคาดหวังในการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบุคคลภายนอก พบว่า ปัจจัยส่วนบุคคลมีความสัมพันธ์กับความคาดหวังในการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบุคคลภายนอก ได้แก่ ด้านพันธกิจ กลยุทธ์และรูปแบบธุรกิจ ด้านการประเมินความเชื่อมั่นเพื่อสร้างคุณค่า และด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสอดคล้องกับกรอบการปฏิบัติงานวิชาชีพตรวจสอบภายในที่เป็นสากลของ IIA อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05

คำสำคัญ : ความคาดหวัง ผู้มีส่วนได้เสีย ผู้ตรวจสอบภายใน การจ้างบุคคลภายนอก



Research Article

Stakeholders' Expectations towards Hiring Internal Auditors from Outsourcing

Surapa Taibanguay and Pracha Tansaenee*

The Institute of Internal Auditors of Thailand, Faculty of Business Administration, Ramkhamhaeng University, Bangkok, Thailand
Dechaphan Ratsanasart

The Institute of Internal Auditors of Thailand, Faculty of Engineering and Industrial Technology, Silpakorn University, Nakhon Pathom, Thailand

Wonlop Writthym Buachoom

The Institute of Internal Auditors of Thailand, KMUTL Business School, King Mongkut's Institute of Technology Ladkrabang, Bangkok, Thailand

* Corresponding Author, Tel. 08 1926 6554, E-mail: t_pracha@hotmail.com

DOI: 10.14416/j.bid.2022.03.005

Received 12 January 2022; Revised 18 January 2022; Accepted 28 January 2022; Published online: 20 April 2022

© 2022 King Mongkut's University of Technology North Bangkok. All Rights Reserved.

Abstract

This research aimed to: 1) study the opinion level of stakeholders' expectation towards hiring internal auditors from outsourcing; 2) study personal characteristics of stakeholders related to stakeholders' expectation towards hiring internal auditors from outsourcing. The stakeholders were members of the Association of Internal Auditors of Thailand selected by convenient sampling using the program G* Power 3.1.9.2. The questionnaire was used as a tool to collect data. The collected data were analyzed by statistics including frequency, percentage, mean and standard deviation, and Chi-square. The results found that: 1) Stakeholders' expectation towards hiring internal auditors from outsourcing, overall, was at the high level. The first 3 aspects were: The internal audit performance in consistence with the IIA's international professional framework of internal auditing, followed by Mission, strategy and business model, and Coordination with the departments responsible for risk management and audit work of internal audit respectively. 2) The personal characteristics of stakeholders were related to stakeholders' expectation in the following areas: Mission, strategy and business model, Belief assessment for value creation, and the internal audit performance in consistence with the IIA's International Professional Auditing Practice Framework at a significant level of 0.05.

Keywords: Expectations, Stakeholders, Internal Auditor, Outsourcing

Please cite this article as: Taibanguay, S., Tansaenee, P., Ratsanasart, D., & Buachoom, W. (2022). Stakeholder's Expectations towards Hiring Internal Auditors from Outsourcing. *Journal of Business and Industrial Development*, 2(1), 61 – 74.



1. บทนำ

โดยปกติแล้วองค์กรที่คำนึงถึงการควบคุมภายในที่เหมาะสมจะมีการจัดตั้งหน่วยงานตรวจสอบภายใน และมีผู้ตรวจสอบภายในประจำองค์กรเพื่อทำหน้าที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายในให้เกิดประสิทธิผลสูงสุดให้กับองค์กร และการทำหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในองค์กรเป็นที่ยอมรับว่าเป็นสิ่งจำเป็นสำหรับองค์กรภายใต้กรอบแนวคิดด้านธรรมาภิบาลที่มุ่งเน้นส่งเสริมความมั่งคั่งของผู้มีส่วนได้เสีย ในขณะเดียวกันก็ช่วยลดความเสี่ยงรวมถึงผลประโยชน์ขัดแย้งภายในองค์กร [1] อย่างไรก็ตาม ภายใต้สภาวะการแข่งขันที่รุนแรงมากขึ้น ทักษะการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องใช้มากขึ้นเช่นกัน ดังนั้นในบางครั้งผู้ตรวจสอบภายในประจำองค์กรมีกรอบการทำงานที่ได้วางแผนไว้แล้ว ซึ่งอาจไม่สามารถพัฒนาความรู้ความสามารถได้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงของสภาวะการแข่งขันที่รุนแรง และความต้องการความสำเร็จเหนือคู่แข่งขององค์กรจึงมีความจำเป็นต้องมีการจัดหาผู้ตรวจสอบภายในจากภายนอกองค์กรที่มีความรู้เฉพาะด้าน และทันต่อการเปลี่ยนแปลงทางธุรกิจเพื่อเข้ามาสนับสนุนงานด้านการตรวจสอบภายในขององค์กร ในขณะที่ผู้ตรวจสอบภายในประจำองค์กรยังสามารถทำหน้าที่การตรวจสอบภายในที่เป็นหน้าที่ประจำได้อย่างมีประสิทธิภาพ ปัจจัยสำคัญอีกประการที่องค์กรตัดสินใจจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากภายนอกองค์กร คือ ต้นทุนในการดำเนินงาน โดยองค์กรอาจมองว่าการจ้างผู้ตรวจสอบภายในประจำองค์กรนั้นมีค่าใช้จ่ายคงที่ที่ต้องจ่ายซึ่งสร้างภาระให้กับองค์กร แต่ถ้าหากต้องการตรวจสอบประเด็นที่สำคัญแล้วการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากภายนอกองค์กรจะประหยัดค่าใช้จ่ายได้มากกว่าทั้งในด้านการก้าวทันต่อการเปลี่ยนแปลง และเรื่องค่าใช้จ่ายที่สามารถประหยัดได้ จึงอาจกล่าวได้ว่าการใช้บริการผู้ตรวจสอบภายในจากภายนอกองค์กรมีความยืดหยุ่นมากกว่าการทำงานของผู้ตรวจสอบภายในประจำองค์กร [2]

การใช้บริการผู้ตรวจสอบภายในจากภายนอกองค์กรนั้นถือเป็นกลยุทธ์ขององค์กรแบบหนึ่งในการกระจายหน้าที่และกิจกรรมจากภายในองค์กรไปสู่ผู้เชี่ยวชาญภายนอกองค์กร [3] ซึ่งผลของการใช้ผลงานจากผู้เชี่ยวชาญภายนอกองค์กรนี้อาจส่งผลให้ผู้ตรวจสอบภายในองค์กรที่มีส่วนเกี่ยวข้องได้เรียนรู้เทคนิค กระบวนการ และได้พัฒนาตนเองให้มีความเชี่ยวชาญมากขึ้น [4] ประเด็นสำคัญอีกประการหนึ่งสำหรับการใช้บริการผู้ตรวจสอบภายในจากภายนอกองค์กร คือ เป็นแนวโน้มของการเติบโตหรือการพัฒนาการทางวิชาชีพในการให้บริการให้ความเชื่อมั่นแก่องค์กร ซึ่งเป็นช่องทางสำคัญในการสร้างโอกาสทางวิชาชีพให้กับนักบัญชีที่มีความเชี่ยวชาญได้ให้บริการให้ความเชื่อมั่นแก่องค์กรต่าง ๆ ก่อให้เกิดการแลกเปลี่ยนเรียนรู้ในองค์ความรู้ทางวิชาชีพระหว่างผู้ประกอบการวิชาชีพด้วยกัน [5]

เมื่อกล่าวถึงการใช้บริการจากผู้ตรวจสอบภายในจากภายนอกองค์กร ในงานสัมมนาใหญ่ประจำปี 2563 ของสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย ดร.ประสาร ไตรรัตน์วรกุล อดีตผู้ว่าการธนาคารแห่งประเทศไทย และประธานสภาสถาบัน สถาบัน วิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย [6] ได้ปาฐกถาพิเศษหัวข้อ Massive Economic Disruption Risks and Opportunities for IA Theme: IA's New Value Proposal During and After the Crisis ได้กล่าวถึงวิกฤติที่ภาคธุรกิจกำลังเผชิญอยู่ ทั้งในส่วนของผลกระทบของ COVID-19 การเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยีที่เข้ามาทำหน้าที่แทนทรัพยากรบุคคล ซึ่งสถานการณ์เหล่านี้นำมาซึ่งความท้าทาย และโอกาสของผู้ตรวจสอบภายใน รวมถึงผู้ตรวจสอบภายในที่มาจากภายนอกองค์กร เมื่อภาคธุรกิจต้องดิ้นรนเพื่อการอยู่รอดและดำเนินไปอย่างเข้มข้น และหลายอย่างเป็นสิ่งที่เหนือความคาดหมาย ย่อมสร้างความท้าทายงานของผู้ตรวจสอบภายในไม่น้อย และในฐานะ Partner ของธุรกิจ ผู้ตรวจสอบจึงจะเป็นกลไกการสนับสนุนการปรับตัวภายใต้สถานการณ์หรือวิกฤติที่เกิดขึ้น

นอกจากนี้การใช้บริการผู้ตรวจสอบภายในจากภายนอกองค์กรยังมีส่วนสำคัญในกรณีการเสนอขายหุ้นใหม่แก่ประชาชนทั่วไปเป็นครั้งแรก (Initial Public Offering หรือ หุ้น IPO) ซึ่งสถิติตั้งแต่ ปี 2553 ถึง 2563 พบว่า จำนวนบริษัทที่เข้ามาจดทะเบียนหลักทรัพย์ที่เสนอขาย IPO ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเป็นปริมาณที่เพิ่มสูงขึ้น รวมทั้งมูลค่าหลักทรัพย์ที่มีปริมาณที่สูงขึ้นเช่นกัน ทั้งนี้บริษัทที่ประสงค์เข้าจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET) และตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ (mai) บริษัทที่ยื่นคำขอต้องมีการกำกับดูแลกิจการและการควบคุมภายใน สามารถกล่าวได้ว่า การมีระบบการกำกับดูแลกิจการที่ดี มีกรรมการอิสระซึ่งมีองค์ประกอบและคุณสมบัติตามที่กำหนดในประกาศคณะกรรมการกำกับตลาดทุน และมีคณะกรรมการตรวจสอบ (Audit Committee) ซึ่งมีองค์ประกอบ คุณสมบัติ และขอบเขตการดำเนินงานตามที่ตลาดหลักทรัพย์กำหนด และจัดให้มีระบบการควบคุมภายในที่เพียงพอและมีประสิทธิภาพตามหลักเกณฑ์ที่กำหนด สำหรับเหตุผลที่บริษัทต่าง ๆ ใช้บริการการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอก [7] และได้สรุปเหตุผลหลัก ๆ ไว้ ดังนี้

- 1) การลดค่าใช้จ่าย ต้นทุนการจ้างงาน รวมถึงสวัสดิการ เพราะการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอกนั้น บริษัทจะสามารถลดต้นทุนการจ้างงาน รวมทั้งลดค่าใช้จ่ายหลัก ๆ ที่เกี่ยวกับแรงงานอย่างเรื่องสวัสดิการ
- 2) ความเชี่ยวชาญในงานตรวจสอบ การจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอกเป็นบริษัทที่ให้บริการเฉพาะทางด้านงานตรวจสอบภายใน ย่อมจะมีความเชี่ยวชาญในงานตรวจสอบเฉพาะด้าน ดังนั้นผลลัพธ์ที่มีคุณภาพจึงสามารถตอบใจได้
- 3) การบริหารความเสี่ยง เพราะการที่บริษัทจ้างพนักงานประจำซึ่งไม่อาจเชื่อมั่นและแน่ใจได้ว่า พนักงานคนนั้น ๆ มีความรู้ความสามารถที่เฉพาะลักษณะงานที่เป็นความเชี่ยวชาญเฉพาะด้าน
- 4) การบริหารเรื่องเวลา เพราะงานตรวจสอบภายในที่ถูกกำหนดตามระยะเวลาสัญญาจ้าง จะช่วยให้งานในแต่ละโครงการสำเร็จตามกรอบระยะเวลาที่กำหนด
- 5) ความเป็นอิสระกับงานตรวจสอบภายใน พบว่า ผู้ตรวจสอบภายในที่เป็นพนักงานภายในบริษัทมีปัญหาในเรื่องความเป็นอิสระในงานตรวจสอบในบางครั้ง แต่สำหรับการใช้บริการงานการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอก เป็นการทำงานตามหน้าที่และเป็นข้อตกลงที่ชัดเจนในการทำงานการตรวจสอบภายใน
- 6) หากผลงานไม่เป็นตามกำหนด จะสามารถยกเลิกสัญญาได้ แต่หากจ้างงานพนักงานประจำเข้ามาทำงานแล้วผลงานไม่ได้ตามคาดหวัง การเลิกจ้างงานพนักงานไม่ใช่เรื่องง่าย

ถึงแม้การใช้บริการผู้ตรวจสอบภายในจากภายนอกองค์กรจะให้ประโยชน์กับองค์กรทั้งในด้านการลดภาระงานของผู้ตรวจสอบภายในองค์กร การใช้ความเชี่ยวชาญเฉพาะด้านจากผู้ตรวจสอบภายในจากภายนอกองค์กร การลดค่าใช้จ่ายในการว่าจ้างผู้ตรวจสอบภายในประจำ รวมถึงการได้พัฒนานตนเองของผู้ตรวจสอบภายในขององค์กร จากการเรียนรู้จากความรู้ความเชี่ยวชาญจากผู้ตรวจสอบภายในจากภายนอกองค์กร แต่ภายใต้ประโยชน์ที่องค์กรได้รับนั้นนำมาซึ่งคำถามสำคัญคือ ผู้มีส่วนได้เสียขององค์กรได้รับบริการตรวจสอบภายในที่มีคุณภาพ และมีประสิทธิภาพตาม ความคาดหวังหรือไม่ เนื่องจากผู้ตรวจสอบภายในจากภายนอกองค์กรนั้นมีข้อจำกัดเกี่ยวกับความรู้ความเข้าใจในสภาพแวดล้อมขององค์กร และผลของการปฏิบัติงานที่ไม่เป็นไปตามความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียนั้น อาจส่งผลให้เกิดความเสียหายกับองค์กรได้ [8] ทั้งนี้

เพราะผู้มีส่วนได้เสียขององค์กรย่อมคาดหวังว่าจะได้รับการบริการที่มีประสิทธิภาพจากผู้ตรวจสอบภายใน และเพื่อตอบสนองต่อความคาดหวังดังกล่าว ผู้ตรวจสอบภายในที่เป็นผู้ให้บริการจากภายนอกองค์กรจำเป็นต้องสำรวจความคาดหวังเฉพาะของผู้รับบริการ เพื่อสนองบริการที่ตรงกับความคาดหวัง ซึ่งจะทำให้ผู้รับบริการเกิดความพึงพอใจหรือเกิดความประทับใจขึ้นได้หากการบริการนั้นสอดคล้องกับความคาดหวัง

ด้วยเหตุผลด้านผลงานของผู้ตรวจสอบภายในจากภายนอกองค์กรที่อาจไม่เป็นไปตามความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสีย องค์กรควรตระหนักถึงผลเสียที่จะตามมาจากผลงานของผู้ตรวจสอบภายในจากภายนอกองค์กร ดังนั้นการศึกษานี้จึงต้องการที่จะหาคำตอบว่าในสภาพการปัจจุบันนี้ผู้มีส่วนได้เสียขององค์กรมีความคาดหวังอย่างไรต่อผลการดำเนินงานให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบภายในจากภายนอกองค์กร ซึ่งผลการศึกษานี้จะทำให้เกิดประโยชน์ทางวิชาการต่อผู้ประกอบการวิชาชีพตรวจสอบภายในในการนำผลของการศึกษาไปใช้เป็นแนวทางพัฒนาศักยภาพในการให้บริการและการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องให้สอดคล้องกับความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสีย

1.1 วัตถุประสงค์

1.1.1 เพื่อศึกษาความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียที่มีต่อการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอก

1.1.2 เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยส่วนบุคคล คือ กลุ่มประเภทของผู้มีส่วนได้เสียกับความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียที่มีต่อการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอก

1.2 สมมติฐานของการวิจัย

สมมติฐานที่ 1 กลุ่มประเภทผู้ตอบแบบสอบถามมีความสัมพันธ์กับความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียที่มีต่อการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอก ด้านพันธกิจ กลยุทธ์ และรูปแบบธุรกิจ

สมมติฐานที่ 2 กลุ่มประเภทผู้ตอบแบบสอบถามมีความสัมพันธ์กับความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียที่มีต่อการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอก ด้านการประเมินความเชื่อมั่นเพื่อสร้างคุณค่า

สมมติฐานที่ 3 กลุ่มประเภทผู้ตอบแบบสอบถามมีความสัมพันธ์กับความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียที่มีต่อการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอก ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสอดคล้องกับกรอบการปฏิบัติงานวิชาชีพตรวจสอบภายในที่เป็นสากลของ IIA

1.3 การศึกษาเอกสารที่เกี่ยวข้องและกรอบแนวคิดการวิจัย

1.3.1 แนวคิดทฤษฎีเกี่ยวกับความคาดหวัง

ซิฆนุร พรภานุวิชญ์ [9] ได้อธิบายความคาดหวัง หมายถึง ความรู้สึก ความคิดเห็น การรับรู้ การตีความ หรือการคาดการณ์ต่อเหตุการณ์ต่าง ๆ ที่ยังไม่เกิดขึ้นของบุคคลอื่นที่คาดหวังในบุคคลที่เกี่ยวข้องกับตน โดยคาดหวังหรือต้องการให้บุคคลนั้นประพฤติปฏิบัติในสิ่งที่ตนต้องการ หรือคาดหวังเอาไว้ ในขณะที่ Hornby [10] ได้กล่าวถึง ความคาดหวัง ตามพจนานุกรมออกซ์ฟอร์ด (Oxford Advanced Learner's Dictionary) หมายถึง เป็นความเชื่อ เป็นความรู้สึกนึกคิดของบุคคล

ที่คาดการณ์ล่วงหน้า ต่อบางสิ่งบางอย่างว่าควรจะเป็น หรือควรเกิดขึ้น รวมทั้ง มหาวิทยาลัย สุโขทัยธรรมาธิราช [11] ได้กล่าวถึง ความคาดหวังของผู้รับบริการว่า เมื่อผู้รับบริการมาติดต่อกับองค์กรหรือธุรกิจบริการใด ๆ ก็มักจะคาดหวังว่าจะได้รับการบริการอย่างใดอย่างหนึ่ง ซึ่งผู้ให้บริการจำเป็นต้องรับรู้ และเรียนรู้เกี่ยวกับ ความคาดหวังพื้นฐาน และรู้จักสำรวจ ความคาดหวังเฉพาะของผู้รับบริการ เพื่อสนองบริการที่ตรงกับความต้องการ ซึ่งจะทำให้ผู้รับบริการเกิดความพึงพอใจ หรืออาจเกิดความประทับใจขึ้นได้หากการบริการนั้นเกินความคาดหวัง

สรุปได้ว่า ความคาดหวัง คือความรู้สึกความต้องการที่มีต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่งที่เป็นอยู่ในปัจจุบันไปจนถึงอนาคตข้างหน้า เป็นการคาดคะเนถึงสิ่งที่จะมากระทบต่อการรับรู้ของคนเรา โดยใช้ประสบการณ์การเรียนรู้เป็นตัวบ่งบอก

1.3.2 แนวคิดและทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย

ผู้มีส่วนได้เสีย คือ บุคคล และกลุ่มอื่น ๆ ที่เพิ่มมูลค่าให้กับองค์กร หรือสนใจหรือรับผลกระทบจาก กิจกรรมขององค์กร การสอดคล้องกับความต้องการและความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียจะสนับสนุนให้องค์กรประสบความสำเร็จอย่างยั่งยืน

ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสียเป็นทฤษฎีที่มีความเกี่ยวข้องกับแนวคิดการจัดการองค์กรและแนวคิดจริยธรรมธุรกิจที่เน้นคุณธรรมและค่านิยมในการบริหารจัดการ องค์กร ถูกเสนอครั้งแรกโดย อาร์เธอร์เวรดพีร์แมนในหนังสือการจัดการเชิงกลยุทธ์ หนังสือเล่มนี้ได้กล่าวถึงผู้มีส่วนได้เสียของบริษัท การให้ความสำคัญกับผู้มีส่วนได้เสียจะทำให้เกิดผลประโยชน์กับทั้งบริษัทและผู้มีส่วนได้เสียอื่น ๆ นั้น Freeman [12] กล่าวว่า โดยทั่วไปผู้ประกอบการจะให้ความสำคัญกับการแสวงหากำไร การสร้างความสามารถให้เหนือกว่าคู่แข่ง การลดต้นทุนให้ได้มากที่สุด แต่ปัจจัยผู้มีส่วนได้เสียถือเป็นปัจจัยหนึ่งที่ทำให้ผู้ประกอบการประสบความสำเร็จ การมีความสัมพันธ์ที่ดีกับผู้มีส่วนได้เสียจะช่วยส่งเสริมให้เกิดการแลกเปลี่ยนความรู้ แนวคิด หรือแลกเปลี่ยนทรัพยากรที่มีประโยชน์ระหว่างกัน และทำให้ผู้ประกอบการเข้าใจสภาพแวดล้อมทางสังคมได้ดีขึ้น รวมทั้งส่งผลต่อภาพลักษณ์ของผู้ประกอบการ โดย Freeman [13] กล่าวว่า ผู้มีส่วนได้เสียแบ่งออกเป็น 2 กลุ่มหลัก ๆ คือ (1) ผู้มีส่วนได้เสียหลัก เช่น ลูกค้า คู่แข่ง ผู้ผลิตวัตถุดิบ พนักงาน และผู้ถือหุ้น (2) ผู้มีส่วนได้เสียรองได้แก่ รัฐบาล องค์กรชุมชน สภาพแวดล้อม หรือนักเคลื่อนไหวต่าง ๆ

การศึกษาเกี่ยวกับผู้มีส่วนได้เสียนี้ไม่ได้ถูกออกแบบมาเพื่อทดสอบว่ามีความแตกต่างกันของความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียต่อการตรวจสอบภายในและผลลัพธ์เป็นไปตามคาดหวังหรือไม่ แต่จากการศึกษา เรื่อง เสียงของผู้มีส่วนได้เสียที่เป็นลูกค้า (Voice of the Customer Stakeholders' Messages for Internal Audit) [14] มีความคาดหวังจากการตรวจสอบภายในที่มุ่งหวังให้มีการนำเสนอข้อเสนอแนะที่จะนำไปใช้ในการปรับปรุงผลการดำเนินงาน และสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับองค์กร ทั้งนี้สาระสำคัญจากผู้มีส่วนได้เสียถึงผู้ตรวจสอบภายใน ได้แก่

1. รู้ถึงพันธกิจ กลยุทธ์ วัตถุประสงค์และความเสี่ยงขององค์กร ประสิทธิภาพของงานตรวจสอบภายในต้องอาศัยสิ่งเหล่านี้เป็นพื้นฐานมาอย่างต่อเนื่อง

2. งานให้ความเชื่อมั่นว่าถือว่ามีคุณค่าค่อนข้างสูง แม้ว่าอาจมีการดำเนินงานหรือโครงการอื่นของผู้ตรวจสอบภายในที่สามารถเพิ่มคุณค่าได้ แต่งานดังกล่าวก็ไม่ควรปฏิบัติหากส่งผลกระทบต่องานให้ความเชื่อมั่น

3. คาดหวังว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสอดคล้องกับกรอบการปฏิบัติงานวิชาชีพตรวจสอบภายในที่เป็นสากลของ IIA

4. งานให้ความเชื่อมั่นจะถือว่ามีคุณค่ามากที่สุดเมื่อสามารถสนองต่อความเสี่ยงด้านกลยุทธ์ขององค์กรได้ ดังนั้น จำเป็นต้องใช้กลยุทธ์ขององค์กรเป็นเครื่องมือหลักในการประเมินความเสี่ยงและเลือกงานในการให้ความเชื่อมั่น

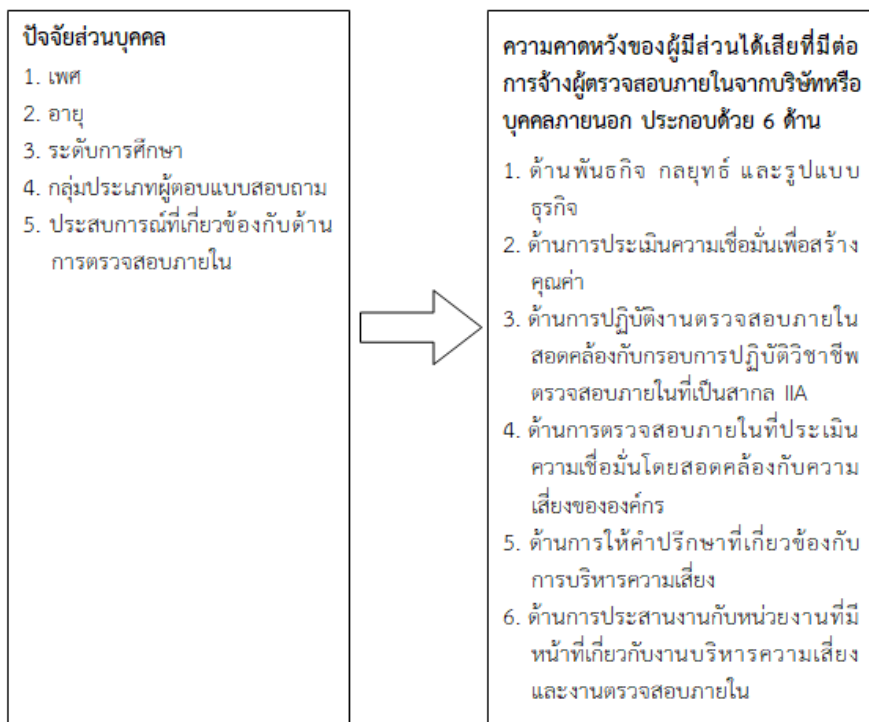
5. มีผู้ต้องการบริการให้คำปรึกษาอยู่สูงมาก โดยเฉพาะในด้านที่เกี่ยวข้องกับความเสี่ยงที่ต้องการคำปรึกษาบ่อยที่สุด

6. ประสานงานกับหน่วยงานที่เป็นด่านที่สอง (the second line of defense) การใช้ผลงานจากหน่วยงานดังกล่าวนี้จะต้องได้รับการพิสูจน์แล้วว่าผลงานนั้นจะต้องเที่ยงธรรม และมีความน่าเชื่อถือ

ทั้งนี้การตรวจสอบภายในจำเป็นต้องมีโครงสร้างที่เหมาะสมกับองค์กร สร้างความสัมพันธ์ระหว่างฝ่ายบริหารและกรรมการบริษัท ความสัมพันธ์ดังกล่าวนี้ต้องตั้งอยู่บนพื้นฐานของความไว้วางใจและความเคารพซึ่งกันและกัน สื่อสารข้อสังเกตและการให้ความเห็นอย่างสม่ำเสมอ การสื่อสารไม่จำเป็นต้องเป็นลายลักษณ์อักษรเท่านั้น แต่ควรมีการประชุมพบปะและหารือกันแบบตัวต่อตัวอยู่เป็นประจำ

1.4 กรอบแนวคิดการวิจัย

กรอบแนวคิดในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยจะศึกษาตัวแปรอิสระ ได้แก่ ปัจจัยส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม มีความสัมพันธ์กับ ส่วนตัวแปรตาม ได้แก่ ความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียที่มีต่อการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอก โดยมีกรอบแนวคิดในการวิจัยดังนี้



รูปที่ 1 กรอบแนวคิดในการวิจัย

2. วิธีดำเนินการวิจัย

2.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากร คือ สมาชิกของสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทยจำนวน 3,245 คน ข้อมูลของ (สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย [15])

กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ผู้วิจัยใช้วิธีการเลือกตัวอย่างแบบตามสะดวก ในการวิจัยครั้งนี้ คำนวณหาขนาดกลุ่มตัวอย่าง กำหนดโดยใช้โปรแกรม G* Power 3.1.9.2 ของ Faul, F. [16] ผู้วิจัยกำหนดค่าขนาดอิทธิพล (Effect size) ซึ่งเป็นค่า gold standard ที่ยอมรับกันในระดับสากล ของการกำหนดขนาดตัวอย่างขั้นต่ำเมื่อทำการทดสอบด้วยสถิติทดสอบตระกูลไค-สแควร์ โดยกำหนดค่า effect size เท่ากับ 0.3 หมายถึงมีขนาดอิทธิพลในระดับปานกลาง (medium) ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ค่าอำนาจการทดสอบ (power of test) หมายถึง ความน่าจะเป็นของระดับความมั่นใจที่สามารถตัดสินใจได้ถูกต้องในการปฏิเสธสมมติฐานหลัก (Ho) เมื่อสมมติฐานหลักไม่เป็นจริง โดยทั่วไปนิยามกำหนดค่าอำนาจการทดสอบให้เท่ากับ 0.8 ตามข้อกำหนด ของ Hair, J. [17] ได้ขนาดกลุ่มตัวอย่างเท่ากับ 420 คน ทั้งนี้ผู้วิจัยใช้วิธีการเลือกตัวอย่างแบบตามสะดวก

2.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ เป็นแบบสอบถาม (Questionnaire) ชนิดคำถามแบบปลายปิด (Close Ended Questionnaire) โดยนำแบบสอบถามไปให้ผู้เชี่ยวชาญ 3 ท่าน ตรวจสอบเพื่อพิจารณาความเที่ยงตรง (Validity) แบบสอบถามเพื่อความถูกต้องของเนื้อหาและภาษาที่ใช้ จำนวน 41 ข้อ โดยแบ่งเป็นทั้งหมด 2 ส่วน ดังต่อไปนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา กลุ่มประเภทผู้ตอบแบบสอบถาม ประสบการณ์ที่เกี่ยวข้องกับด้านการตรวจสอบภายใน ซึ่งมีลักษณะคำถามแบบปลายปิด (Close Ended Questionnaire) และเป็นคำถามแบบตรวจสอบรายการ (Checklist)

ส่วนที่ 2 ข้อคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียที่มีต่อการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอก ได้แก่ 1) ด้านพันธกิจ กลยุทธ์ และรูปแบบธุรกิจ 2) ด้านการประเมินความเชื่อมั่นเพื่อสร้างคุณค่า 3) ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสอดคล้องกับกรอบการปฏิบัติงานวิชาชีพตรวจสอบภายในที่เป็นสากลของ IIA 4) ด้านการตรวจสอบภายในที่ประเมินความเชื่อมั่นโดยสอดคล้องกับความเสี่ยงขององค์กร 5) ด้านการให้คำปรึกษาที่เกี่ยวข้องกับการบริหารความเสี่ยง 6) ด้านการประสานงานกับหน่วยงานที่มีหน้าที่เกี่ยวกับงานบริหารความเสี่ยงและงานตรวจสอบภายใน ค่าความเชื่อมั่น (Reliability) ของแบบสอบถาม ได้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค ที่ 0.957

2.3 การเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยได้ดำเนินการเก็บข้อมูลเพื่อใช้ในการวิจัยครั้งนี้ โดยเป็นการเก็บรวบรวมที่เป็นข้อมูลขั้นปฐมภูมิ (Primary Data) คือ เก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามในงานสัมมนาใหญ่ประจำปี 2563 สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย (IIAT ANNUAL CONFERENCE 2020) และรวบรวมข้อมูลแบบสอบถามทางออนไลน์โดยใช้ Google Form โดยดำเนินการตรวจสอบความถูกต้อง และความสมบูรณ์ของแบบสอบถามทั้งหมด



2.4 การวิเคราะห์ข้อมูล

การวิจัยครั้งนี้ ใช้การวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติด้วยโปรแกรมสำเร็จรูป ด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ

สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) เป็นการหาค่าทางสถิติพื้นฐานเพื่อแสดงการกระจายของค่าตอบหรือความคิดเห็น และอธิบายลักษณะของข้อมูลในเบื้องต้น โดยใช้การหาจำนวนร้อยละ (Percentage) ความถี่ (Frequencies) ค่าเฉลี่ย (Mean: \bar{X}) และ ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation: SD)

3. ผลการวิจัย

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ คือ เพศหญิง จำนวน 262 คน คิดเป็นร้อยละ 62.40 มีอายุอยู่ช่วง มากกว่า 40 ปีขึ้นไป จำนวน 255 คน คิดเป็นร้อยละ 60.70 มีระดับการศึกษาปริญญาโท จำนวน 254 คน คิดเป็นร้อยละ 60.50 กลุ่มประเภทผู้ตอบแบบสอบถาม เป็นหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน จำนวน 189 คน คิดเป็นร้อยละ 45.00 และ ประสบการณ์ที่เกี่ยวข้องกับด้านการตรวจสอบภายใน มากกว่า 10 ปีขึ้นไป จำนวน 194 คน คิดเป็นร้อยละ 46.20

3.1. ผลการวิเคราะห์ข้อคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียที่มีต่อการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอก

ตารางที่ 1 แสดงค่าเฉลี่ย ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับความคาดหวังของผู้ตอบแบบสอบถามในภาพรวม

ความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียที่มีต่อการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอก	\bar{X}	SD	ระดับความคาดหวัง
1) ด้านพันธกิจ กลยุทธ์ และรูปแบบธุรกิจ	4.16	0.575	มาก
2) ด้านการประเมินความเชื่อมั่นเพื่อสร้างคุณค่า	4.00	0.658	มาก
3) ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสอดคล้องกับกรอบการปฏิบัติวิชาชีพตรวจสอบภายในที่เป็นสากลของ IIA	4.22	0.597	มากที่สุด
4) ด้านการตรวจสอบภายในที่ประเมินความเชื่อมั่นโดยสอดคล้องกับความเสี่ยงขององค์กร	4.02	0.620	มาก
5) ด้านการให้คำปรึกษาที่เกี่ยวข้องกับการบริหารความเสี่ยง	3.99	0.630	มาก
6) ด้านการประสานงานกับหน่วยงานที่มีหน้าที่เกี่ยวกับงานบริหารความเสี่ยงและงานตรวจสอบภายใน	4.09	0.639	มาก
รวม	4.08	0.094	มาก



ผลการวิเคราะห์ความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียที่มีต่อการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอก ในภาพรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{X}=4.08$) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า มีความคาดหวังอยู่ในมากที่สุด คือ ด้านการปฏิบัติงาน ตรวจสอบภายในสอดคล้องกับกรอบการปฏิบัติงานวิชาชีพตรวจสอบภายในที่เป็นสากลของ IIA ($\bar{X}=4.22$) และมีความคาดหวังอยู่ในระดับมากคือ ด้านพันธกิจ กลยุทธ์ และรูปแบบธุรกิจ ($\bar{X}=4.16$) ด้านการประสานงานกับหน่วยงานที่มีหน้าที่เกี่ยวกับงาน บริหารความเสี่ยงและงานตรวจสอบภายใน ($\bar{X}=4.09$) ด้านการตรวจสอบภายในที่ประเมินความเชื่อมั่นโดยสอดคล้องกับความ เสี่ยงขององค์กร อยู่ในระดับมาก ($\bar{X}=4.02$) ด้านการประเมินความเชื่อมั่นเพื่อสร้างคุณค่า ($\bar{X}=4.00$) และด้านการให้คำปรึกษา ที่เกี่ยวข้องกับการบริหารความเสี่ยง ($\bar{X}=3.99$) ตามลำดับ

3.2 ผลการทดสอบสมมติฐาน

ผลการทดสอบสมมติฐานความสัมพันธ์ระหว่างกลุ่มประเภทผู้ตอบแบบสอบถามกับความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสีย ที่มีต่อการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอกได้ ดังนี้

ตารางที่ 2 สรุปผลการทดสอบสมมติฐานความสัมพันธ์ระหว่างกลุ่มประเภทผู้ตอบแบบสอบถามกับความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียที่มีต่อการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอก

ด้าน	ความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียที่มีต่อการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอก	P-value
1	ด้านพันธกิจ กลยุทธ์ และรูปแบบธุรกิจ	0.000*
2	ด้านการประเมินความเชื่อมั่นเพื่อสร้างคุณค่า	0.000*
3	ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสอดคล้องกับกรอบการปฏิบัติงานวิชาชีพตรวจสอบภายในที่เป็นสากลของ IIA	0.005*
4	ด้านการตรวจสอบภายในที่ประเมินความเชื่อมั่นโดยสอดคล้องกับความเสี่ยงขององค์กร	0.152
5	ด้านการให้คำปรึกษาที่เกี่ยวข้องกับการบริหารความเสี่ยง	0.495
6	ด้านการประสานงานกับหน่วยงานที่มีหน้าที่เกี่ยวกับงานบริหารความเสี่ยงและงานตรวจสอบภายใน	0.165

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

4. อภิปรายผลและข้อเสนอแนะ

4.1 อภิปรายผล

จากการศึกษาเรื่อง “ความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียต่อการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบุคคลภายนอก” โดยจากผลการวิเคราะห์ข้อมูลสามารถอภิปรายผลการวิจัย ดังนี้



1. จากผลการวิเคราะห์ความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียที่มีต่อการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอกทั้ง 6 ด้านนั้น พบว่า ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสอดคล้องกับกรอบการปฏิบัติงานวิชาชีพตรวจสอบภายในที่เป็นสากลของ IIA มีระดับมากที่สุด ($\bar{X}=4.22$) กล่าวคือ ผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอก ต้องมีการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในตั้งอยู่บนพื้นฐานของความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม ซึ่งสอดคล้องกับมาตรฐานสากลสำหรับการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของกรอบการปฏิบัติงานวิชาชีพตรวจสอบภายในที่เป็นสากลของ IIA (IPPF) ที่เป็นหลักสำคัญสำหรับการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน และสำหรับการประเมินประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน ซึ่งมีการนำไปปรับใช้กันทั่วโลก ทั้งในระดับองค์กรและระดับบุคคล

ทั้งนี้ มาตรฐานดังกล่าว ประกอบด้วยสองส่วนหลัก ๆ คือ มาตรฐานด้านคุณสมบัติ (Attribute Standards) และมาตรฐานด้านการปฏิบัติงาน (Performance Standards) มาตรฐานด้านคุณสมบัติกล่าวถึงลักษณะขององค์กร และบุคลากรที่ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน มาตรฐานด้านการปฏิบัติงาน กล่าวถึงลักษณะของงานการตรวจสอบภายใน และเกณฑ์เชิงคุณภาพ ซึ่งสามารถนำไปใช้เป็นบรรทัดฐานในการประเมินผลการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในได้ มาตรฐานด้านคุณสมบัติ และมาตรฐานด้านการปฏิบัติงานนำมาใช้บังคับกับบริการงานตรวจสอบภายในทุกงาน สอดคล้องกับงานวิจัยของ พิรุฬห์ กิตติเดชปริษา และปิยะนุช สุจินตนารัตน์ [18] ได้ศึกษาเรื่อง ความเสี่ยงจากการใช้งานผู้ให้บริการภายนอก (Outsourcing) ในการดำเนินธุรกิจในยุคปัจจุบันนิยมอาศัยการใช้บริการจากผู้ให้บริการภายนอก มีแนวโน้มเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่องและมีโอกาสที่จะเพิ่มสูงขึ้นไปได้อีกอย่างมากในอนาคต เนื่องจากการใช้บริการภายนอกเหล่านี้ส่งผลให้องค์กรสามารถใช้เวลาและมุ่งเน้นไปกับการดำเนินงานและพัฒนาธุรกิจหลักที่เป็นหัวใจขององค์กร โดยที่ไม่ต้องพะวงกับการดำเนินงานด้านอื่นๆ ที่ไม่ใช่ธุรกิจหลักกลยุทธ์การดำเนินธุรกิจในลักษณะนี้ ส่งผลให้การดำเนินงานขององค์กรมีประสิทธิภาพและสร้างผลตอบแทนเพิ่มสูงขึ้น

2. จากการทดสอบสมมติฐานของกลุ่มประเภทผู้ตอบแบบสอบถามมีความสัมพันธ์กับความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียที่มีต่อการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอก พบว่าผลการวิจัยให้ความสำคัญในการมีทักษะด้านการตรวจสอบภายในที่สามารถสร้างความเชื่อมั่นให้สอดคล้องกับวิสัยทัศน์ และกลยุทธ์ขององค์กรอยู่ในระดับมากที่สุดของด้านพันธกิจ กลยุทธ์ และรูปแบบธุรกิจ เนื่องจากความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียที่มีต่อการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอก ซึ่งถือเป็นบุคคลภายนอก ดังนั้นสิ่งที่ผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอกต้องมีทักษะและความเข้าใจถึงบริบทของธุรกิจที่จ้าง เพื่อสร้างความเชื่อมั่นว่าการดำเนินการตรวจสอบภายในนั้นให้สอดคล้องกับวิสัยทัศน์ และกลยุทธ์ขององค์กร ซึ่งสอดคล้องกับบทความของ สุรภา ไถ่บ้านกวย ประชาตันเสนีย์ และอนุรักษ์ ไกรยุทธ [7] ศึกษาเรื่อง บทบาทของผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอกยุคไร้พรมแดน พบว่า การกำหนดระบบและกลไกในการสร้างมาตรฐานของผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอก เพื่อให้เกิดระบบต่าง ๆ ที่จะสร้างความเชื่อมั่นในการดำเนินงานในภาคธุรกิจของประเทศ ทั้งนี้ระบบกลไกต่าง ๆ เหล่านี้จะเกิดขึ้นได้เป็นรูปธรรมจะต้องอาศัยความร่วมมือประสานกับส่วนงานต่างๆ ดังนี้

1) สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย ต้องมีการกำหนดระบบการควบคุม และพัฒนาผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอกให้มีคุณภาพ

2) ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์ และตลาดหลักทรัพย์ต้องให้ความสำคัญในการประสานงานกับสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย เพื่อยกระดับการให้บริการของผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอกให้เป็นที่ยอมรับ

3) ผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอกที่รับผิดชอบในการให้บริการ ต้องพัฒนาตนเองและสร้างความมั่นใจในคุณภาพการให้บริการที่มีประสิทธิภาพ

4) บริษัทหรือผู้ประกอบการรวมทั้งนักลงทุน ที่ใช้บริการหรือข้อมูลจากผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอก เพื่อสร้างความเชื่อมั่นในการใช้บริการจากงานตรวจสอบภายใน

4.2 ข้อเสนอแนะ

การวิจัยเรื่อง “ความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียต่อการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบุคคลภายนอก” คณะผู้วิจัยมีข้อเสนอแนะในการนำผลการวิจัยไปประยุกต์ได้ ดังนี้

1. ผลการวิจัยให้ความสำคัญในเรื่องของการให้คำปรึกษาที่เกี่ยวข้องกับการบริหารความเสี่ยงในรายด้านที่มีค่าคาดหวังที่ให้ความสำคัญน้อยที่สุด ดังนั้น องค์กรควรต้องให้การปรับปรุงการให้คำปรึกษาด้านนี้เนื่องจากการบริการให้คำปรึกษา (Consulting Services) ซึ่งถึงแม้เป็นเพียงลักษณะของการเพิ่มคุณค่า ซึ่งโดยทั่วไปจะให้บริการก็ต่อเมื่อได้รับการร้องขอจากผู้รับบริการเป็นการเฉพาะ ดังนั้นลักษณะและขอบเขตของงานการให้คำปรึกษาจะขึ้นอยู่กับข้อตกลงกับผู้รับบริการ ซึ่งสอดคล้องกับ มาตรฐานสากลสำหรับการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน (IPPF) [19]

2. ผลการวิจัยในการทดสอบสมมติฐานที่ 1 ด้านพันธกิจ กลยุทธ์ และรูปแบบธุรกิจ สมมติฐานที่ 2 ด้านการประเมินความเชื่อมั่นเพื่อสร้างคุณค่า และ สมมติฐานที่ 3 ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสอดคล้องกับกรอบการปฏิบัติงานวิชาชีพตรวจสอบภายในที่เป็นสากลของ IIA นั้น จึงสะท้อนภาพให้เห็นว่า ผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอกต้องมีความรู้ความเข้าใจในพันธกิจ กลยุทธ์ และรูปแบบธุรกิจของกิจการที่ใช้บริการอย่างชัดเจนโดยต้องบูรณาการในการวางแผนการทำงานร่วมกันในการประเมินความเชื่อมั่นเพื่อสร้างคุณค่าในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสอดคล้องกับกรอบการปฏิบัติงานวิชาชีพตรวจสอบภายในที่เป็นสากลของ IIA

นอกจากผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอกต้องให้ความสำคัญในด้านการประสานงานและสื่อสารกับผู้รับบริการในกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการบริหารความเสี่ยง โดยพบว่ามีความคะแนนในรายข้อน้อยที่สุด ดังนั้นในการดำเนินธุรกิจในยุคของการใช้บริการจากผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอกที่มีแนวโน้มเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่องเป็นอย่างมาก ซึ่งการใช้บริการของผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอกจำเป็นต้องบูรณาการในการวางแผนการทำงานร่วมกับผู้ให้บริการรายอื่นในการให้ความเชื่อมั่น รวมทั้งการประสานงานและสื่อสารกับผู้รับบริการในกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการบริหารความเสี่ยง อันจะส่งผลให้องค์กรสามารถใช้เวลาและมุ่งเน้นไปกับการดำเนินงานและพัฒนารูปแบบธุรกิจหลักที่เป็นหัวใจขององค์กร โดยที่ไม่ต้องพะวงกับการดำเนินงานด้านอื่น ๆ ที่ไม่ใช่ธุรกิจหลัก กลยุทธ์การดำเนินธุรกิจในลักษณะนี้ ส่งผลให้การดำเนินงานขององค์กรมีประสิทธิภาพและสร้างผลตอบแทนเพิ่มสูงมากขึ้น



4.3 ข้อเสนอแนะสำหรับการทำวิจัยครั้งต่อไป

ในการศึกษาครั้งนี้เป็นการศึกษาความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียที่มีต่อการจ้างผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอก คณะผู้วิจัยเห็นว่าควรศึกษาโดยใช้สถิติอื่นในการวิเคราะห์ข้อมูล เช่น โมเดลสมการโครงสร้าง (Structural Equation Modeling : SEM) เพื่อทราบความสัมพันธ์เชิงโครงสร้าง

เอกสารอ้างอิง

- [1] Birkett, W. P., Barbera, M. R., Leithhead, B. S., Lower, M., & Roebuck, P. J. (1999). *Competency: Best Practices and Competent Practitioners*. Altamonte Springs, Florida: Institute of Internal Auditors Research Foundation.
- [2] Barac, K., & Motubatse, K. N. (2009). Internal Audit Outsourcing Practices in South Africa. *African Journal of Business Management*, 3(13), 969-979.
- [3] Elmuti, D. (2003). The Perceived Impact of Outsourcing on Organizational Performance. *Mid-American Journal of Business*, 18, 33-41.
- [4] Goodwin, J., & Yeo, T. Y. (2001). Two Factors Affecting Internal Audit Independence and Objectivity: Evidence from Singapore. *International Journal of Auditing*, 5(2), 107-125.
- [5] Rittenberg, L., & Covalski, M. A. (2001). *Internalization Versus Externalization of The Internal Audit Function: An Examination of Professional and Organizational Imperatives*. *Accounting, Organizations and Society*, 26(7-8), 617-641.
- [6] ไทยพับลิก้า. (2020, 5 พฤศจิกายน). “ประสาทรื้อร่นวรวรูล” ชี้ Massive disruption “เมื่อปัญหาคนตัวเล็กที่ไม่เล็ก” จะลู่ให้รอดดออย่างไร. *Thaipublica*. <https://thaipublica.org/2020/11/massive-economic-disruption/>
- [7] สุรภา ไถ้บ้านกวย ปรชชา ดันเสนีย์ และอนรรักษ์ ไกรยุทธ. (2562). บทบาทของลู่ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอกยุคไร้พรมแดน. *วารสารบริหารธุรกิจและสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง*, 2(2), 48-63
- [8] Galanis, A., & Woodward, D. G. (2006). A Greek Perspective on The Decision to Outsource or Retain the Internal Audit Function. *Journal of Applied Accounting Research*, 8(1), 1-71.
- [9] ชิชณกร พรภาณูวิษญ์. (2540). *ความคาดหวังของประชาชนที่มีต่อบทบาทการจัดการทรัพยากรธรรมชาติในท้องถิ่นของสมาชิกองค์การบริหารส่วนตำบล : กรณีศึกษาจังหวัดแพร่*. วิทยานิพนธ์ คณะสังคมศาสตร์และมนุษยศาสตร์. มหาวิทยาลัยมหิดล.
- [10] Hornby, A. S., Ashby, M., & Wehmeier, S. (2000). *Oxford Advanced Learner's Dictionary of Current English*. Oxford: Oxford University Press.
- [11] มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช. (2540). *ทฤษฎีและแนวทางปฏิบัติในการบริหารการศึกษา*. นนทบุรี: มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช.



- [12] Freeman, R. B., & Medoff, J. L. (1984). *What Do Unions Do*. Indus. & Lab. Rel. Rev., 38, 244.
- [13] Freeman, R. E. (2010). *Strategic management: A stakeholder approach*. Cambridge university press.
- [14] The Institutes of Internal auditors. (2020). *Voice of the Customer Stakeholders' Messages for Internal Audit*. institutes. <https://institutes.theiia.org/sites/oman/resources/Documents/2016-July-CBOK-Voice-of-the-Customer.pdf>
- [15] สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย. (2563). *สมาชิกของสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย*. Theiiat. <https://www.theiiat.or.th/Home/Main>.
- [16] Faul, F., Erdfelder, E., Buchner, A., & Lang, A. G. (2009). Statistical Power Analyses Using G* Power 3.1: Tests for Correlation and Regression Analyses. *Behavior research methods*, 41(4), 1149-1160.
- [17] Hair, J. F., Celsi, M., Ortinau, D. J., & Bush, R. P. (2010). *Essentials of Marketing Research (Vol. 2)*. McGraw-Hill/Irwin.
- [18] พิรุฬห์ กิตติเดชปรีชา และปิยะนุช สุจินตารัตน์. (2564, 14 พฤษภาคม). *ความเสี่ยงจากการใช้งานผู้ให้บริการภายนอก 'Outsourcing'*. bangkokbiznews. <https://www.bangkokbiznews.com/news/937863>
- [19] Framework for Internal Auditing (CFIA). (1999). *The Institute of Internal Auditors Research Foundation Three volumes*.