

บทที่ 5

อภิปราย สรุปผล และข้อเสนอแนะ

การตรวจสอบภายใน (Internal Auditing) เป็นวิชาชีพที่มีการปฏิบัติงานโดยมีวัตถุประสงค์ คือ ประเมินการควบคุมขององค์กรเพื่อให้มั่นใจว่าองค์กรสามารถบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายของกิจการได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ภายใต้ค่าใช้จ่ายและการบริหารความเสี่ยงที่เหมาะสม ซึ่งในแต่ละองค์กรมีการปฏิบัติที่แตกต่างกัน เนื่องจากแต่ละองค์กรย่อมมีวัฒนธรรม โครงสร้าง ขนาดของธุรกิจ ระบบการทำงาน รวมทั้งกฎหมายที่ใช้ในการควบคุม ที่มีความซับซ้อนต่างกัน นอกจากนี้การเปลี่ยนแปลงของโครงสร้างของกฎหมาย ความล้มเหลวของบริษัทและองค์กรต่างๆ ตลอดจนผลประโยชน์ของผู้มีส่วนได้เสียมีส่วนส่งเสริมให้องค์กรจำเป็นต้องมีการกำกับดูแลกิจการที่ดี มีการปฏิบัติงานที่โปร่งใสตรวจสอบได้ และเพื่อรองรับการเจริญเติบโต และการแข่งขัน ในปัจจุบันระบบการปฏิบัติงานมีความซับซ้อนมากขึ้น มีการนำเทคโนโลยีและระบบสารสนเทศมาใช้ รวมถึงมีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา ซึ่งล้วนแล้วแต่เป็นกลไกในการผลักดันให้วิชาชีพตรวจสอบภายในต้องมีการพัฒนาอย่างต่อเนื่องและมีการขยายขอบเขตความรับผิดชอบให้มากยิ่งขึ้น มีบทบาทที่ชัดเจนมากขึ้น และทุกองค์กรต้องการผู้ตรวจสอบภายในที่มีความรู้ความสามารถเพื่อสนับสนุนฝ่ายบริหารและเป็นการเพิ่มคุณค่าให้กับองค์กร ซึ่งเป็นบทบาทใหม่ โดยรูปแบบการตรวจสอบมุ่งเน้นให้พนักงานทุกคนมีส่วนร่วมเพื่อเพิ่มมูลค่าให้แก่องค์กร

ซึ่งในครั้งนี้เป็นการศึกษา “แนวทางการพัฒนาระบบการตรวจสอบภายใน” โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน และศึกษาความสัมพันธ์ของปัจจัยต่างๆ กับประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน โดยมุ่งเน้นที่พนักงานภายในบริษัทที่เคยได้รับการตรวจสอบภายใน โดยเป็นการวิจัยเชิงสำรวจ (Survey Research) โดยผู้วิจัยได้แจกแบบสอบถามจำนวน 420 ชุด และได้คัดเลือกแบบสอบถามที่ได้รับกลับคืนมาโดยคัดเลือกเฉพาะแบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์ได้จำนวน 400 ชุด เพื่อนำมาใช้ในการศึกษาสามารถสรุปผลและอภิปรายผลการวิจัย รวมทั้งข้อเสนอแนะต่างๆ ได้ดังนี้

5.1 สรุปและอภิปรายผลการวิจัย

จากกลุ่มตัวอย่างทั้งสิ้นจำนวน 400 คน สามารถแบ่งได้เป็นเพศหญิงจำนวน 314 คน (คิดเป็นร้อยละ 78.5) และเพศชายจำนวน 86 คน (คิดเป็นร้อยละ 21.5) โดยกลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่มีอายุระหว่าง 26-30 ปี (คิดเป็นร้อยละ 26.8) กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นพนักงานในบริษัทที่อยู่ในระดับตำแหน่งเจ้าหน้าที่จำนวน 231 คน (คิดเป็นร้อยละ 57.8) มีระดับการศึกษาอยู่ในระดับปริญญาตรีจำนวน 329 คน (คิดเป็นร้อยละ 82.2) และมีระยะเวลาในการปฏิบัติงานมากกว่า 10 ปีขึ้นไปจำนวน 125 คน (คิดเป็นร้อยละ 31.1)

ในการวิเคราะห์ข้อมูลผู้ศึกษาได้ประยุกต์ใช้การหาค่าเฉลี่ยการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ รวมทั้งการวิเคราะห์ถดถอยเพื่อศึกษาความสัมพันธ์เชิงเหตุและผลของตัวแปร เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรต้นและตัวแปรตาม ตามกรอบแนวความคิดที่ศึกษาข้อที่ค้นพบจากตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา

5.1.1 ผลการศึกษาระดับความคิดเห็นของผู้รับตรวจ

5.1.1.1 ความคิดเห็นปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน

จากการศึกษาระดับความคิดเห็นปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ในเบื้องต้นจากการศึกษาทบทวนวรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง กำหนดปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน แบ่งเป็น 4 ปัจจัย ได้แก่ ปัจจัยคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน ปัจจัยการสนับสนุนจากผู้บริหาร ปัจจัยการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน และปัจจัยทัศนคติของผู้รับตรวจ ส่วนประสิทธิผลของการตรวจสอบภายในแบ่งเป็น 6 ด้าน ได้แก่ ด้านการควบคุมภายใน ให้มีความน่าเชื่อถือ ด้านการปฏิบัติตามข้อกำหนดและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ด้านความรับผิดชอบ และการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ ด้านการให้สัตยาบันเตือนภัยล่วงหน้า ด้านการปฏิบัติงานตามที่ได้รับมอบหมาย และด้านประสิทธิผลโดยรวม ซึ่งการวัดระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่าง สามารถสรุปได้ดังนี้

ตารางที่ 5.1

สรุปผลการวัดความคิดเห็นที่มีต่อบัณฑิตมีความมีประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน

ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิผล การตรวจสอบภายใน	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน	การแปลผล
การสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร	4.06	0.414	เห็นด้วยมาก
คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน	4.04	0.574	เห็นด้วยมาก
การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน	3.97	0.493	เห็นด้วยมาก
ทัศนคติของผู้รับตรวจ	3.81	0.472	เห็นด้วยมาก

จากตารางสรุปผลปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายในของบริษัทพบว่า กลุ่มตัวอย่างเห็นด้วยในระดับมากกว่าปัจจัยทั้ง 4 ในตาราง อันประกอบด้วย การสนับสนุนจากฝ่ายบริหารมีค่าเฉลี่ยมากที่สุดคือ 4.06 รองลงมาคือคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน ทัศนคติของผู้รับตรวจ และการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร เรียงตามลำดับ ซึ่งสอดคล้องกับผลที่ได้การทบทวนวรรณกรรม และสอดคล้องกับงานวิจัยของชาญนุกร เพ็ญศิริ (2548)

โดยปัจจัยที่ผู้รับการตรวจมีความคิดเห็นว่าการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารได้แก่ การมีสายบังคับบัญชาขึ้นตรงต่อคณะกรรมการตรวจสอบ การพิจารณาความดีความชอบแต่งตั้งถอดถอนหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในอยู่ในอำนาจของคณะกรรมการตรวจสอบหรือฝ่ายบริหาร ฝ่ายบริหารให้การสนับสนุนข้อเสนอแนะของหน่วยงานตรวจสอบภายในให้มีการนำไปปฏิบัติตาม มีการประชุมร่วมกับฝ่ายบริหารและคณะกรรมการตรวจสอบเพื่อรายงานผลการตรวจสอบ รวมถึงมีการสนับสนุนด้านงบประมาณและอัตรากำลังที่เพียงพอต่อการปฏิบัติงาน จะทำให้การตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพ

คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งประกอบไปด้วย ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับธุรกิจขององค์กรเป็นอย่างดี มีความเข้าใจโครงสร้างองค์กรและการบริหารงานขององค์กรเป็นอย่างดี มีความรู้ทางวิชาการด้านการควบคุมภายในเป็นอย่างดี ผู้ตรวจสอบภายในสามารถใช้ทักษะในการตรวจสอบภายในเพื่อปฏิบัติงานได้เป็นอย่างดี ผู้ตรวจสอบภายในเป็นผู้มีมนุษยสัมพันธ์ดี สามารถสื่อสารกับหน่วยรับตรวจและฝ่ายบริหารเพื่อให้บรรลุผลการปฏิบัติงาน และ

ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีจริยธรรมและความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน จะทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพ

การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ซึ่งประกอบด้วย มีการจัดทำแผนการตรวจสอบทั้งระยะยาวและประจำปี ได้รับอนุมัติเห็นชอบจากฝ่ายบริหารหรือคณะกรรมการตรวจสอบ มีการสำรวจขั้นต้น และประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในและจัดทำรายงานการสำรวจก่อนเข้าทำการตรวจสอบ มีการจัดทำแนวการตรวจสอบซึ่งต้องผ่านการพิจารณาถึงความเหมาะสมจากหัวหน้าหน่วยตรวจสอบ มีการจัดทำกระดาษทำการและรวบรวมเอกสารต่างๆ เก็บไว้เป็นหลักฐานอย่างครบถ้วน เมื่อตรวจสอบเสร็จแต่ละครั้ง มีการเขียนรายงานการตรวจสอบเสนอฝ่ายบริหารหรือคณะกรรมการตรวจสอบและสรุปประเด็นเพื่อให้หน่วยงานรับผิดชอบแก้ไขต่อไป มีการทบทวนและปรับเปลี่ยนแผนการตรวจสอบอย่างสม่ำเสมอเพื่อให้เหมาะสมกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป มีการติดตามผลการตรวจสอบถึงการนำไปใช้ประโยชน์และปรับปรุงแก้ไขข้อบกพร่องที่ตรวจพบ จะทำให้การตรวจสอบมีประสิทธิภาพ

ทัศนคติของผู้รับตรวจ ซึ่งประกอบด้วย ผู้รับการตรวจรู้สึกได้ว่าผู้ตรวจสอบภายในมีการเตรียมความพร้อมก่อนเข้าดำเนินการตรวจสอบ มีการแจ้งกำหนดการเข้าตรวจสอบในระยะเวลาที่เหมาะสม มีการสร้างบรรยากาศที่ดีในระหว่างการสัมภาษณ์หรือการขอข้อมูล มีการวิเคราะห์ข้อมูลที่เกี่ยวข้องเพื่อหาสาเหตุที่แท้จริง ข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายในอยู่ในระดับที่มีนัยสำคัญ ผู้รับการตรวจสอบมีการเตรียมความพร้อมสำหรับรับการเข้าตรวจ ผู้รับการตรวจสอบรู้สึกว่ามีความชัดเจนในวัตถุประสงค์ของการเข้าดำเนินการตรวจสอบภายใน ผู้รับการตรวจสอบมีความตระหนักถึงความสำคัญของการเข้ามาปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ผู้รับการตรวจสอบเห็นว่าเป็นการดีอย่างมากถ้าจะมีการตรวจสอบเกิดขึ้นอีกในอนาคต จะทำให้การตรวจสอบมีประสิทธิภาพ

5.1.1.2 ความคิดเห็นต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน

จากการศึกษาระดับความคิดเห็นต่อความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน แบ่งเป็น 6 ด้าน ได้แก่ ด้านการควบคุมภายในให้มีความน่าเชื่อถือ ด้านการปฏิบัติตามข้อกำหนดและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ด้านความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ ด้านการให้สัตยาบันเตือนภัยล่วงหน้า ด้านการปฏิบัติหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย และด้านประสิทธิภาพโดยรวม พบว่าระดับความเห็นความมีประสิทธิภาพทุกด้านอยู่ในระดับความเห็นด้วยมาก ซึ่งการ

วัดระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่าง สามารถทำการจัดเรียงลำดับค่าเฉลี่ยความเห็นและสรุปผล ได้ดังตารางที่ 5.2

ตารางที่ 5.2

สรุปผลการวัดความคิดเห็นระดับความมีประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน

ประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน	ระดับความเห็นด้วย
ด้านการให้สัตยาบันเตือนภัยล่วงหน้า	4.07	0.6020	เห็นด้วยมาก
ด้านการควบคุมภายในให้มีความน่าเชื่อถือ	4.03	0.5088	เห็นด้วยมาก
ด้านการปฏิบัติตามข้อกำหนดและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง	4.00	0.6474	เห็นด้วยมาก
ด้านการปฏิบัติหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายได้ตามแผนการตรวจสอบ	3.84	0.5558	เห็นด้วยมาก
ด้านความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ	3.78	0.5967	เห็นด้วยมาก
ประสิทธิผลการตรวจสอบภายในโดยรวม	3.94	0.4511	เห็นด้วยมาก

จากตารางที่ 5.2 ผลการศึกษาระดับความคิดเห็นความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในด้านประสิทธิผลโดยรวมมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.94 ซึ่งมีความเห็นในระดับเห็นด้วย ส่วนประสิทธิผลของด้านต่างๆ ที่ผู้รับตรวจมีความเห็นในระดับเห็นด้วยมาก ภัทรี กิจจากร (2549) สามารถแสดงโดยเรียงตามลำดับค่าเฉลี่ย ดังนี้

1. ด้านการให้สัตยาบันเตือนภัยล่วงหน้า ได้แก่ 1) การตรวจสอบช่วยลดโอกาสของการประพฤติน่าไม่ชอบ การทุจริต หรือเหตุการณ์ที่มีความเสี่ยงสูง 2) การตรวจสอบมีส่วนช่วยผลักดันและดูแลให้เกิดการสื่อสารทราบตัวชี้วัดการทุจริตและเพื่อแก้ไขปัญหาอย่างทันกาล 3) การตรวจสอบช่วยให้เกิดมาตรการและวิธีการในการรับรู้หรือบริหารความเสี่ยง เพื่อลดผลกระทบกิจการให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ มีความเห็นด้วยมาก

2. ด้านการควบคุมภายในให้มีความน่าเชื่อถือ ได้แก่ 1) การสอบทานขอบเขตและแผนการตรวจสอบ เพื่อให้มั่นใจได้ว่าครอบคลุมจุดที่ควรตรวจสอบและสามารถพัฒนาระบบการ

ควบคุมภายในให้ดีขึ้น 2) ช่วยให้เกิดคณะกรรมการบริษัทและผู้บริหารได้ตระหนักถึงความเสี่ยงที่สำคัญ ตลอดจนข้อเสนอแนะวิธีป้องกันหรือลดความเสี่ยง มีความเห็นด้วยมาก

3. ด้านการปฏิบัติตามข้อกำหนดและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ 1) การมีส่วนผลักดันและดูแลให้องค์กรปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง 2) การดูแลกิจกรรมภายในช่วยให้คณะกรรมการบริษัทและผู้บริหารได้ตระหนักถึงความเสี่ยงที่สำคัญ ตลอดจนข้อเสนอแนะวิธีป้องกันหรือลดความเสี่ยงขององค์กรให้เป็นไปโดยเหมาะสมปราศจากความขัดแย้งทางผลประโยชน์ มีความเห็นด้วยมาก

4. ด้านการปฏิบัติหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายได้ตามแผนการตรวจสอบ ได้แก่ หน่วยงานตรวจสอบภายในสามารถทำหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายได้ตามแผนการตรวจสอบ มีความเห็นด้วยมาก

5. ด้านความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ ได้แก่ 1) การมีส่วนผลักดันและดูแลให้การมอบหมายหน้าที่ตามความรับผิดชอบเป็นไปตามที่องค์กรกำหนดไว้ในแต่ละหน่วยงาน 2) การมีส่วนผลักดันและดูแลการกำหนดโครงสร้าง และสายการติดต่อให้เป็นไปอย่างเหมาะสมต่อการปฏิบัติงานและสามารถเปลี่ยนแปลงให้เหมาะสมกับสถานการณ์ มีความเห็นด้วยมาก

5.1.2 ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน กับปัจจัยด้านต่างๆ

เมื่อทำการทดสอบและวิเคราะห์ถึงความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน ซึ่งปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน คือ ปัจจัยคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน ปัจจัยการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร ปัจจัยการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน และปัจจัยทัศนคติของผู้รับตรวจ กับประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน ที่แบ่งเป็น 6 กลุ่ม คือ ประสิทธิภาพด้านการควบคุมภายในให้มีความน่าเชื่อถือ ประสิทธิภาพด้านการปฏิบัติตามข้อกำหนดและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ประสิทธิภาพด้านความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ ประสิทธิภาพด้านการให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า ประสิทธิภาพด้านการปฏิบัติงานตามที่ได้รับมอบหมาย และประสิทธิผลโดยรวม สามารถสรุปได้ว่า ปัจจัยทุกตัวมีความสัมพันธ์กับประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน ในเชิงบวก กล่าวคือ ผู้รับตรวจเห็นว่าการทำงานที่ผู้ตรวจสอบภายในมีคุณสมบัติที่เพียงพอต่อการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบมีการปฏิบัติตามตามคู่มือมาตรฐานการปฏิบัติงานที่ดี หน่วยงานตรวจสอบได้รับการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร และผู้รับตรวจมีทัศนคติที่ดีต่อการตรวจสอบภายในมากขึ้น จะส่งผลให้การตรวจสอบภายในมีประสิทธิผลมากขึ้น ในทาง

กลับกันถ้าผู้ตรวจสอบภายในไม่มีคุณสมบัติเพียงพอที่จะทำการตรวจสอบ ไม่ปฏิบัติตามคู่มือการปฏิบัติงาน ไม่ได้รับการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร และผู้รับตรวจมีทัศนคติที่ไม่ดีต่อการตรวจสอบภายใน ก็จะทำให้ประสิทธิผลการตรวจสอบภายในลดลงด้วย หรืออาจจะกล่าวได้ว่าปัจจัยระหว่างสองตัวแปรเป็นไปในทิศทางเดียวกัน

ดังนั้น จึงสามารถสรุปได้ว่าปัจจัยคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน ปัจจัยการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร ปัจจัยการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ปัจจัยทัศนคติของผู้รับตรวจมีความสัมพันธ์กับประสิทธิผลการตรวจสอบภายในในเชิงบวกตรงตามสมมติฐาน โดยที่ปัจจัยการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารและปัจจัยคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายในจะช่วยทำให้การตรวจสอบภายในมีประสิทธิผลมากขึ้นซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของชาญนุกร เพ็ญศิริ (2548) การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์กับประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน โดยผู้สอบบัญชีมองว่าตัวแปรด้านการปฏิบัติงานมีความสำคัญที่สุดต่อความน่าเชื่อถือของการตรวจสอบภายในตามผลงานวิจัยของ Schneider (1984) และปัจจัยทัศนคติของผู้รับตรวจมีความสัมพันธ์กับประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน Beckmerhagen et al. (2004) นอกจากนี้ถ้าการตรวจสอบภายในมีประสิทธิผลจะทำให้เกิดบรรษัทภิบาล หรือระบบการดูแลกิจการที่ดี (Good Corporate Governance) โดยผู้ตรวจสอบภายในเป็นปัจจัยหลัก ร่วมกับนโยบายและการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร ความเป็นอิสระและเที่ยงธรรม ความรู้ ทักษะ การประสานงานและมนุษยสัมพันธ์ของผู้ตรวจสอบ รวมทั้งความเข้าใจและยอมรับของผู้รับการตรวจ

5.1.3 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณแบบขั้นตอน (Stepwise Multiple Regression Analysis)

ผลการวิเคราะห์ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน โดยศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยกับประสิทธิผลการตรวจสอบทุกตัวแปร โดยพบว่ามีความสัมพันธ์เชิงบวกแล้วนั้น ผู้วิจัยได้ศึกษาเพิ่มเติมว่าความสัมพันธ์ของปัจจัยที่เกิดขึ้นนั้นสามารถทำนายหรือพยากรณ์ความมีประสิทธิผลการตรวจสอบภายในที่จะเกิดขึ้นได้มากน้อยเพียงใด โดยใช้การวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณแบบขั้นตอน (Stepwise Multiple Regression Analysis) โดยเลือกนำเสนอโมเดลที่สามารถพยากรณ์ความมีประสิทธิผลได้มากที่สุดมาอธิบาย ซึ่งจากผลการวิเคราะห์ พบว่า

1. ประสิทธิภาพด้านการควบคุมภายในให้มีความน่าเชื่อถือ พบปัจจัยที่สามารถพยากรณ์ความมีประสิทธิผลด้านการควบคุมภายในให้มีความน่าเชื่อถือมากที่สุด คือปัจจัย

ทัศนคติของผู้รับตรวจ ปัจจัยคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน และปัจจัยการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร โดยผลการทดสอบเป็นไปตามสมมติฐานที่ 1 สมมติฐานที่ 2 และสมมติฐานที่ 4 กล่าวคือ ปัจจัยทั้ง 3 ปัจจัย จะมีผลทำให้เกิดความมั่นใจได้ว่าครอบคลุมจุดที่ควรตรวจสอบ และช่วยให้ผู้บริหารได้ตระหนักถึงความเสี่ยงที่สำคัญรวมถึงวิธีการบริหารความเสี่ยง โดยทัศนคติของผู้รับตรวจมีความจำเป็น เนื่องจากข้อกำหนดนโยบายของที่ชัดเจนของฝ่ายบริหารอาจทำให้พนักงานในองค์กรซึ่งเป็นผู้รับตรวจปฏิบัติตามนโยบายนั้นอย่างเสียมิได้ ซึ่งจะทำให้งานตรวจสอบภายในไม่ประสบความสำเร็จ เพราะหากผู้รับตรวจไม่เข้าใจ ไม่ยอมรับหรือมีอคติต่อหน่วยงานตรวจสอบภายใน ผู้รับตรวจอาจไม่ให้ความร่วมมือในงานตรวจสอบไม่ว่าจะเป็นการขอข้อมูลหรือการปฏิบัติตามข้อเสนอแนะในรายงานผลการตรวจสอบ ซึ่งจะทำให้งานตรวจสอบนั้นสูญเปล่า ภัทรี กิจจากร (2549) ดังนั้นหน่วยงานตรวจสอบภายในจึงต้องมีการสร้างความสัมพันธ์อันดีกับทุกหน่วยงาน เพื่อให้เกิดความเข้าใจและการยอมรับในหน่วยงานตรวจสอบภายใน ความพึงพอใจของผู้รับตรวจจะส่งผลให้การตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพ Beckmerhagen et al. (2004)

ปัจจัยด้านคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งเป็นปัจจัยที่ผู้ตรวจสอบภายในสามารถควบคุมได้โดยตรง ซึ่งความรู้ความสามารถที่ผู้ตรวจสอบภายในมีจะช่วยทำให้มั่นใจได้ว่าขอบเขตและแผนการตรวจสอบที่จัดทำครอบคลุมจุดที่ควรตรวจสอบและสามารถพัฒนาระบบการควบคุมภายในให้ดีขึ้นได้ การบริหารความเสี่ยงเป็นเครื่องมือที่สนับสนุนให้องค์กรบรรลุเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์ที่ต้องการ ซึ่งผู้ตรวจสอบภายในต้องเป็นบุคคลากรที่มีความรู้ความเชี่ยวชาญเป็นมืออาชีพ เพื่อสามารถประเมินระบบงาน ระบบการปฏิบัติงาน และระบบบริหารความเสี่ยงได้อย่างเชื่อมโยงกับเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์ขององค์กร เจษฎา ช.เจริญยิ่ง (2550) การสนับสนุนจากฝ่ายบริหารโดยมีการประชุมกับฝ่ายบริหารและคณะกรรมการตรวจสอบเพื่อรายงานผลการตรวจสอบ จะทำให้มั่นใจได้ว่าการพัฒนาปรับปรุงระบบการควบคุมภายในให้ดีขึ้น ถ้าผู้บริหารในระดับสูงมีความเข้าใจและยอมรับและให้การสนับสนุนแล้ว การควบคุมภายในก็จะเกิดขึ้นได้ง่ายดาย กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง (2547) นอกจากนี้ตามมาตรฐานของการตรวจสอบภายในกำหนดให้ผู้ตรวจสอบภายในปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเชี่ยวชาญ โดยควรมีความรู้ ทักษะและความสามารถอื่นๆ ในการทำงานตามภาระหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย ซึ่งความรู้ความสามารถที่มีจะช่วยทำให้สามารถให้ข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์กับผู้รับตรวจ เป็นการพัฒนาระบบการควบคุมภายในให้ดีขึ้น

2. ประสิทธิภาพด้านการปฏิบัติตามข้อกำหนดและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง พบปัจจัยที่สามารถพยากรณ์ความมีประสิทธิภาพได้ คือทัศนคติของผู้รับตรวจและคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบ เนื่องจากถ้าผู้รับตรวจมีความเข้าใจในวัตถุประสงค์และตระหนักถึงความสำคัญของการตรวจสอบภายใน ก็จะทำให้ผู้รับตรวจให้ความร่วมมือในการปฏิบัติงานรวมทั้งปฏิบัติตามข้อกำหนดหรือกฎหมายที่เกี่ยวข้องอย่างรอบคอบ เพราะทราบว่าจะต้องมีการเข้ามาตรวจสอบโดยผู้ตรวจสอบภายใน และข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายในที่มีนัยสำคัญก็จะทำให้ผู้บริหารได้รับทราบถึงความเสี่ยงตลอดจนข้อเสนอแนะวิธีป้องกันหรือลดความเสี่ยงเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดและกฎหมายที่เกี่ยวข้องโดยปราศจากความขัดแย้งทางผลประโยชน์ ซึ่งการปฏิบัติตามข้อกำหนดและกฎหมายที่เกี่ยวข้องขององค์กรจะก่อให้เกิดการกำกับดูแลกิจการที่ดี (Good Corporate Governance) ซึ่งในปัจจุบันเป็นเรื่องที่ได้รับความนิยมอย่างมากและเป็นที่ต้องการของทุกบริษัท

ปัจจัยด้านคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน ได้แก่ ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับธุรกิจโครงสร้างและการบริหารงานภายในองค์กร และมีความรู้เกี่ยวกับข้อกำหนดและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง จะทำให้ผู้ตรวจสอบสามารถวิเคราะห์และนำเสนอรายงานระบบการควบคุมภายในเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดและกฎหมาย รวมถึงมีการนำเสนอความเสี่ยงที่เกิดขึ้นและแนวทางในการดำเนินการเพื่อลดความเสี่ยงดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ซึ่งการตรวจสอบการปฏิบัติตามข้อกำหนดและกฎหมายเป็นหน้าที่ของผู้ตรวจสอบ และการที่ผู้ตรวจสอบภายในมีจริยธรรมและมีความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน ก็จะทำให้ปราศจากอิทธิพลจากฝ่ายบริหาร ทำให้บริษัทไม่กล้าปฏิเสธที่จะไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย เนื่องจากผู้ตรวจสอบภายในมีความอิสระและเที่ยงธรรม หากตรวจพบก็จะนำเสนอแก่กรรมการตรวจสอบทันที ซึ่งความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายในมีผลอย่างมากแก่การปฏิบัติตามข้อกำหนดและกฎหมายที่เกี่ยวข้องของบริษัท ชาญนุกร เพ็ญศิริ (2548)

3. ประสิทธิภาพด้านความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ พบปัจจัยที่สามารถพยากรณ์ความมีประสิทธิภาพได้ คือปัจจัยคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน และปัจจัยทัศนคติของผู้รับตรวจ เนื่องจากผู้ตรวจสอบภายในที่มีความรู้และความชำนาญเชิงวิชาการดี หลากหลาย รวมถึงขอศึกษาหาความรู้อยู่เสมอ ไม่ว่าจะเป็นความรู้ภายในองค์กรและความรู้ใหม่ๆ ที่มีส่วนช่วยทำให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถให้ข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาและปรับปรุงงานให้เหมาะสมกับสถานการณ์ และทำให้สามารถวิเคราะห์ความเหมาะสมของการกำหนดโครงสร้างและสายการติดต่อเพื่อให้การคุณค่ากับองค์กร ผู้ตรวจสอบภายในที่มีจริยธรรมและมีความเป็นอิสระ ไม่ตกอยู่ภายใต้อิทธิพลของฝ่ายบริหารจะช่วยส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบใน

การรายงานตามหน้าที่ด้วยข้อมูลที่มีความถูกต้องครบถ้วน และไม่กล่าวรายงานหรือปิดบังข้อมูลที่ไม่ถูกต้องกับผู้ตรวจสอบภายในได้

ปัจจัยทัศนคติของผู้รับตรวจ ได้แก่ การมีความเข้าใจและตระหนักถึงความสำคัญของการตรวจสอบภายใน จะทำให้ผู้รับตรวจมีการปฏิบัติงานตามหน้าที่อย่างรอบคอบ เพราะทราบถึงความจำเป็นที่ผลงานของผู้รับตรวจจะต้องได้รับการสอบทานจากผู้ตรวจสอบภายใน ก่อนที่จะรายงานให้กับผู้บริหารได้รับทราบ โดยการที่ผู้รับตรวจให้การยอมรับการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ทำให้พนักงานภายในบริษัทมีความรับผิดชอบและรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ กล่าวคือ เมื่อผู้ตรวจสอบภายในตรวจสอบได้อย่างเต็มที่พนักงานก็ไม่สามารถปิดบังข้อมูลที่เป็นจริงได้ ทำให้ต้องรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ ซาญนุกร เพ็ญศิริ (2548)

4. ประสิทธิภาพด้านการให้สัตยาณเตือนภัยล่วงหน้า พบปัจจัยที่สามารถพยากรณ์ความมีประสิทธิภาพได้ คือ ทัศนคติของผู้รับตรวจ ปัจจัยการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร และปัจจัยคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน โดยปัจจัยทัศนคติของผู้รับตรวจเกี่ยวกับความเข้าใจและตระหนักถึงความสำคัญของการตรวจสอบภายในทำให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถเข้าดำเนินการตรวจสอบได้ในทุกพื้นที่ และให้การสนับสนุนในเรื่องข้อมูลหรือเอกสารที่ผู้ตรวจสอบต้องการ ทำให้ผู้ตรวจสอบภายในพบสิ่งที่เป็นสัญญาณเตือนภัยได้เร็วขึ้นและสามารถดำเนินการปรับปรุงแก้ไขได้อย่างทันกาล และการวิเคราะห์ข้อมูลที่เกี่ยวข้องและหาสาเหตุที่แท้จริงของผู้ตรวจสอบภายในก็จะทำให้ทราบถึงปัญหาหรือสัญญาณเตือนภัยได้ง่ายขึ้น ส่วนการแจ้งกำหนดการเข้าตรวจในระยะเวลาที่เหมาะสม ก็ช่วยทำให้ผู้รับตรวจไม่กล้าที่จะประพฤตินิชอบ ททุจริต หรือหลีกเลี่ยงการปฏิบัติงานตามหน้าที่ เนื่องจากผู้ตรวจสอบสามารถเข้าดำเนินการตรวจสอบได้ถึงทุกข้อมูลและทุกเอกสาร และการยอมรับจากผู้รับตรวจจะเกิดความร่วมมือในการสอดส่องดูแลการปฏิบัติงานเพื่อมิให้เกิดข้อผิดพลาด และเฝ้าติดตามสัญญาณเตือนภัยล่วงหน้าเอง โดยไม่ต้องรอให้ผู้ตรวจสอบภายในเข้าไปดำเนินการตรวจสอบ

ปัจจัยคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบ ได้แก่ ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับองค์กร โครงสร้าง และการบริหารงานภายในองค์กร จะทำให้ผู้ตรวจสอบสามารถค้นหาสิ่งผิดปกติหรือจุดอ่อนของระบบการควบคุมภายใน หรือความเสี่ยงที่เกิดจากกระบวนการปฏิบัติงาน เพื่อนำเสนอแนวทางในการดำเนินการปรับปรุงแก้ไข หรือลดความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ รวมถึงสามารถกำหนดตัวชี้วัดสัญญาณเตือนภัยล่วงหน้าได้ ความเป็นอิสระและเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน จะช่วยให้ออกเสนอรายงานกับคณะกรรมการตรวจสอบได้อย่างเต็มที่ ซึ่งทำให้สามารถรายงานสิ่งผิดปกติหรือสัญญาณเตือนภัยล่วงหน้าได้เป็นอย่างดี ซาญนุกร เพ็ญศิริ (2548)

ปัจจัยการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร ได้แก่ การมีสายบังคับบัญชาขึ้นตรงต่อ คณะกรรมการตรวจสอบ และการสนับสนุนให้สามารถเข้าถึงข้อมูล เอกสารต่างๆ ได้อย่างเต็มที่ จะทำให้สามารถหาสิ่งที่เป็นสัญญาณบอกเหตุได้ง่ายขึ้น และนโยบายบางอย่างก็เป็นช่องทางทำให้เกิดการทุจริตหรือข้อบกพร่องได้ เช่น นโยบายด้านบัญชี ข้อมูลที่นำมาใช้เป็นเครื่องชี้หรือ สัญญาณบอกเหตุได้แก่ ข้อมูลทางการเงิน และข้อมูลที่ไม่เกี่ยวข้องกับการเงิน ดังนั้นการเข้าถึง ข้อมูลได้ทุกอย่าง มีผลทำให้สามารถค้นพบสัญญาณเตือนภัยล่วงหน้าได้

5. ประสิทธิภาพด้านการปฏิบัติงานตามที่ได้รับมอบหมาย พบปัจจัยที่สามารถ พยากรณ์ประสิทธิภาพด้านการปฏิบัติงานตามที่ได้รับมอบหมาย ได้แก่ ปัจจัยทัศนคติของผู้รับตรวจ และคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบ กล่าวคือถ้าผู้รับตรวจที่เห็นว่าผู้ตรวจสอบมีการเตรียมการก่อนเข้า ดำเนินการตรวจสอบ และผู้รับตรวจก็มีการเตรียมความพร้อมโดยการจัดเตรียมเอกสาร ข้อมูล ต่างๆ ที่ผู้ตรวจสอบจำเป็นต้องใช้ในการตรวจสอบไว้ครบถ้วนตามที่ผู้ตรวจสอบต้องการ ซึ่งจะช่วยให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถดำเนินการตามแผนที่กำหนดไว้ได้เป็นอย่างดี ส่วนปัจจัย คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบที่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับธุรกิจ โครงสร้างองค์กร และการ บริหารงานภายในองค์กร จะช่วยทำให้ผู้ตรวจสอบสามารถดำเนินการวางแผนการตรวจสอบได้ อย่างเหมาะสม การที่ผู้ตรวจสอบภายในมีมนุษยสัมพันธ์ที่ดีมีความสามารถในการสื่อสารกับผู้รับ ตรวจและผู้บริหารได้ จะช่วยให้ผู้ที่เกี่ยวข้องให้การยอมรับและให้ความร่วมมือในการปฏิบัติงาน รวมถึงการที่ผู้ตรวจสอบภายในเป็นผู้มีจรรยาบรรณและมีความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานจะทำให้ผู้ที่ เกี่ยวข้องให้การยอมรับมากขึ้น จุมภฏ ระเบียบโลก (ม.ค.-มี.ค.49)

6. ประสิทธิภาพโดยรวม พบปัจจัยที่สามารถพยากรณ์ประสิทธิภาพโดยรวมได้ คือ ปัจจัยทัศนคติของผู้รับตรวจ ปัจจัยคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบ และปัจจัยการสนับสนุนจากฝ่าย บริหาร โดยปัจจัยทัศนคติของผู้รับตรวจและปัจจัยคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน มีผลทำให้เกิด ความมีประสิทธิภาพในด้านการควบคุมภายในให้มีความน่าเชื่อถือ ประสิทธิภาพด้านการปฏิบัติตาม ข้อกำหนดและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ประสิทธิภาพด้านความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ ความรับผิดชอบ ประสิทธิภาพด้านการให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า ประสิทธิภาพด้านการ ปฏิบัติงานตามที่ได้รับมอบหมาย และประสิทธิภาพโดยรวม ทั้ง 5 ด้าน ส่วนปัจจัยการสนับสนุนจาก ฝ่ายบริหาร มีผลทำให้เกิดความมีประสิทธิภาพด้านการควบคุมภายในให้มีความน่าเชื่อถือ ประสิทธิภาพด้านการให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า และประสิทธิภาพโดยรวม แต่ปัจจัยการ ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในไม่ได้มีผลต่อความมีประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ตามความ คิดเห็นของพนักงานภายในบริษัท เอปซี จำกัด

ซึ่งจากผลการทดสอบพบว่าปัจจัยด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในไม่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน ในมุมมองของผู้รับการตรวจสอบภายในในบริษัท ซึ่งอาจเกิดจากการรับรู้ของผู้รับตรวจในเรื่องการของการปฏิบัติงานตรวจสอบมีขั้นตอนการปฏิบัติที่ดีอยู่แล้วหรือผู้รับตรวจทราบถึงขั้นตอนการปฏิบัติงานของตรวจสอบภายในแล้ว และได้รับการปฏิบัติที่เป็นมาตรฐานมาโดยตลอด จึงเข้าใจว่าไม่ส่งผลต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน

5.2 ข้อจำกัดในการวิจัย

การวิจัยในครั้งนี้ เป็นการศึกษา “แนวทางการพัฒนาระบบการตรวจสอบภายใน” เป็นการศึกษาประสิทธิผลด้านต่างๆ ดังนี้ 1.ด้านการควบคุมภายในให้มีความน่าเชื่อถือ 2.ด้านการปฏิบัติตามข้อกำหนดและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง 3.ด้านความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ 4.ด้านการให้สัตยาบันเตือนภัยล่วงหน้า 5.ด้านการปฏิบัติหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายได้ตามแผนงาน 6.ด้านประสิทธิผลโดยรวม โดยใช้ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความมีประสิทธิผลจำนวน 4 ปัจจัย ได้แก่ ปัจจัยคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน ปัจจัยการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร ปัจจัยการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน Bake (2002), สมลกร, (2549) ทำให้จำนวนของคำถามที่มีจำนวนมาก รู้สึกว่าเหนื่อยล้าในการตอบแบบสอบถาม การที่ไม่เข้าใจในคำถามอาจทำให้ผู้ตอบแบบสอบถามไม่สามารถตอบได้ตรงตามความจริง และเนื่องจากผู้วิจัยซึ่งเป็นผู้ตรวจสอบภายในขององค์กรเป็นผู้ที่แจกแบบสอบถามเอง ดังนั้นอาจจะมีผลทำให้ผู้รับการตรวจมีความไม่มั่นใจในการที่จะให้ข้อมูลที่แท้จริง และทำให้ผู้รับการตรวจไม่ให้ข้อมูลในคำถามปลายเปิด ดังนั้นในการศึกษาครั้งต่อไปควรมีปรับเปลี่ยนวิธีการแจกและเก็บแบบสอบถาม เพื่อให้ผู้รับการตรวจสอบให้ข้อมูลที่แท้จริง และเปิดเผยข้อมูลที่ต้องการให้ปรับปรุงในคำถามปลายเปิดให้มากขึ้น และผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ จะเป็นพนักงานในระดับเจ้าหน้าที่ ซึ่งอาจจะไม่ได้มีการเข้าร่วมในการปฏิบัติงานตรวจสอบในบางขั้นตอน เช่น การเข้าร่วมประชุมเพื่อ สรุปผลการตรวจสอบ การได้รับรายงานผลการตรวจสอบ การติดตามรายงานผลการตรวจสอบ

5.3 ข้อเสนอแนะในการนำผลการวิจัยไปประยุกต์ใช้

ผลของการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน ที่ได้จากการศึกษาในครั้งนี้ ผู้ตรวจสอบภายในขององค์กร หรือบุคคลที่สนใจทั่วไปสามารถนำไปใช้ในการวัดประสิทธิผลการตรวจสอบภายในได้ เนื่องจากผ่านการทดสอบค่าความน่าเชื่อถือและความ

เที่ยงตรงมาแล้วในระดับหนึ่ง ซึ่งผลที่ได้จะช่วยให้ทราบถึงปัจจัยที่ทำให้การตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพ ซึ่งจะเป็นประโยชน์ในการนำมาใช้วางแผนในการพัฒนากระบวนการตรวจสอบภายใน ให้เป็นที่ยอมรับจากผู้ที่เกี่ยวข้องมากยิ่งขึ้น และเป็นตัวชี้วัดความมีประสิทธิภาพของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในได้

ผลการวิจัยที่ได้ในครั้งนี้สามารถสรุปเป็นแนวทางในการพัฒนาระบบการตรวจสอบภายใน ดังนี้

1. ผลการศึกษา พบว่า ทศนคติของผู้รับตรวจส่งผลกระทบต่อความมีประสิทธิภาพในทุกด้าน ดังนั้นฝ่ายหน่วยงานตรวจสอบภายในของบริษัท ควรมีการดำเนินการเพื่อให้ผู้รับตรวจมีความเข้าใจ ในวัตถุประสงค์และตระหนักถึงความสำคัญของการเข้าปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน เพื่อให้ผู้รับตรวจยอมรับและให้ความร่วมมือในการเข้าปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบ รวมถึงผู้ตรวจสอบภายในก็ต้องมีการปรับปรุงในเรื่องการสร้างบรรยากาศที่ดีในระหว่างที่มีการสัมภาษณ์ มีความสัมพันธ์ที่ดีกับทุกหน่วยงาน มีการเตรียมความพร้อมก่อนเข้าดำเนินการตรวจสอบ และมีการวิเคราะห์ข้อมูลที่เพียงพอเพื่อหาสาเหตุที่แท้จริงในการรายงานผลการตรวจสอบ

2. ผลการศึกษา พบว่า คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายในส่งผลกระทบต่อความมีประสิทธิภาพในทุกด้าน ดังนั้นหน่วยงานตรวจสอบภายในต้องให้ความสำคัญกับการส่งเสริมให้ผู้ตรวจสอบภายในมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับธุรกิจขององค์กร มีความเข้าใจโครงสร้างและการบริหารงานขององค์กร มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายใน และมีทักษะในการตรวจสอบภายใน โดยจัดให้ผู้ตรวจสอบภายในต้องรับการฝึกอบรมด้านต่างๆ ให้กับพนักงาน รวมถึงการปลูกฝังจิตสำนึก จรรยาบรรณ จริยธรรม และคุณธรรมที่ควรมีในวิชาชีพตรวจสอบภายใน การฝึกอบรมควรรวมถึงการฝึกอบรมเพื่อพัฒนาการสร้างความสัมพันธ์กับทุกหน่วยงานในองค์กร และในการมอบหมายงานตรวจสอบภายในให้พนักงานต้องพิจารณาความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานด้วย

3. ผลการศึกษาพบว่า การสนับสนุนจากฝ่ายบริหารจะส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพด้านการควบคุมภายในให้มีความน่าเชื่อถือ ประสิทธิภาพด้านการให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า และประสิทธิภาพโดยรวม ดังนั้นถ้าต้องการเพิ่มประสิทธิภาพด้านดังกล่าวฝ่ายบริหารต้องให้ความสำคัญเรื่องการจัดตั้งและสายบังคับบัญชาของหน่วยงานตรวจสอบภายใน การสนับสนุนให้ผู้รับตรวจมีการดำเนินการแก้ไขปรับปรุงตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบ ซึ่งการจะสนับสนุนได้ต้องมาจากข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายในมีนัยสำคัญเพียงพอที่จะปรับปรุง และการสนับสนุนงบประมาณและอัตรากำลังคนก็เป็นสิ่งสำคัญที่จะทำให้การตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพมากขึ้น