

บทที่ 3 วิธีดำเนินการวิจัย

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้เป็นการวิจัยเชิงสำรวจ (Survey Research) เพื่อสำรวจความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน รวมถึงประโยชน์ของงานตรวจสอบภายในต่อการวางแผนการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี สำหรับการสอบบัญชีประจำปี พ.ศ. 2545 ของธนาคารพาณิชย์ ธุรกิจเงินทุน และธุรกิจหลักทรัพย์ในประเทศไทย เพื่อก่อให้เกิดประสิทธิผลและประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี ในบทนี้จะอธิบายถึงวิธีดำเนินการวิจัยซึ่งประกอบด้วย

1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง
2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย
3. การเก็บรวบรวมข้อมูล
4. การวิเคราะห์ข้อมูล

1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากร

ประชากรในการศึกษาครั้งนี้คือ ผู้สอบบัญชีที่มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในในการสอบบัญชีระหว่างปี 2545 และ 2547 ของธนาคารพาณิชย์ บริษัทเงินทุน และบริษัทหลักทรัพย์ ในตำแหน่งผู้จัดการหรือผู้ควบคุมงานสอบบัญชี (Manager หรือ Supervisor) และผู้ช่วยผู้สอบบัญชีที่ทำหน้าที่ควบคุมงานสอบบัญชี (Senior in charge)

โดยการศึกษาครั้งนี้กำหนดให้สถาบันการเงินที่ประชากรทำการสอบบัญชี ประกอบด้วย การสอบบัญชีระหว่างปี 2545 และ 2546 ของธนาคารพาณิชย์ บริษัทเงินทุน และบริษัทหลักทรัพย์ ที่ดำเนินกิจการในประเทศไทย จำนวน 90 บริษัท ได้แก่

1. ธนาคารพาณิชย์ที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยและดำเนินงานในประเทศไทยจำนวน 13 แห่ง*
ได้แก่

1. ธนาคารกรุงเทพ จำกัด (มหาชน)
2. ธนาคารกรุงไทย จำกัด (มหาชน)
3. ธนาคารกรุงศรีอยุธยา จำกัด (มหาชน)
4. ธนาคารกสิกรไทย จำกัด (มหาชน)
5. ธนาคารดีบีเอส ไทยท努 จำกัด (มหาชน)
6. ธนาคารทหารไทย จำกัด (มหาชน)
7. ธนาคารไทยธนาคาร จำกัด (มหาชน)
8. ธนาคารไทยพาณิชย์ จำกัด (มหาชน)
9. ธนาคารนครหลวงไทย จำกัด (มหาชน)
10. ธนาคารยูโอบี รัตนสิน จำกัด (มหาชน)
11. ธนาคารสแตนดาร์ด ชาร์เตอร์ด นครธน จำกัด(มหาชน)
12. ธนาคารเอเชีย จำกัด (มหาชน)
13. ธนาคารธนาชาติ จำกัด (มหาชน)

2. สาขาของธนาคารพาณิชย์ต่างประเทศที่ดำเนินงานในประเทศไทยจำนวน 18 แห่ง* ได้แก่

1. ธนาคารเอบีเอ็น แอมโร เอ็น.วี.
2. ธนาคารสแตนดาร์ดชาร์เตอร์ด
3. ธนาคารเจพีมอร์แกน เชส
4. ธนาคารไอเวอร์ซี-ไชนีสแบงกิงคอร์ปอเรชั่น
5. ธนาคารแห่งโตเกียว-มิตซูบิชิ
6. ธนาคารซีทีแบงก์
7. ธนาคารอาร์ เอช บี
8. ธนาคารสากลพาณิชย์แห่งประเทศไทย

* ข้อมูลจากเว็บไซต์ของธนาคารแห่งประเทศไทย (www.bot.or.th)

* ข้อมูลจากเว็บไซต์ของธนาคารแห่งประเทศไทย (www.bot.or.th)

9. ธนาคารแห่งอเมริกา เนชั่นแนล แอสโซซิเอชัน
10. ธนาคารเครดิตอะกริกอล อินโดสุเอช
11. ธนาคารภารตโอเวอร์ซีส์
12. ธนาคารฮ่องกงและเซี่ยงไฮ้ฯ
13. ธนาคารดอยช์แบงก์
14. ธนาคารมิซูโฮ คอร์ปอเรท แบงค์
15. ธนาคารบีเอ็นพี พารีบาส์
16. ธนาคารซูมิโตโม มิตซูย แบงกิง คอร์ปอเรชั่น
17. ธนาคารแห่งประเทศไทย
18. ธนาคารแห่งโนวาสโกเทีย

3. บริษัทเงินทุนที่ดำเนินงานในประเทศไทยจำนวน 18 แห่ง * ได้แก่

1. บริษัทเงินทุนกรุงศรีอยุธยา จำกัด (มหาชน)
2. บริษัทเงินทุนเกียรตินาคิน จำกัด (มหาชน)
3. บริษัทเงินทุนทิสโก้ จำกัด
4. บริษัทเงินทุนบัวหลวง จำกัด
5. บริษัทเงินทุนธนาชาติ จำกัด (มหาชน)
6. บริษัทเงินทุนรัตนทุน
7. บริษัทเงินทุนฟินันซ่า
8. บริษัทเงินทุนสินอุตสาหกรรม
9. บริษัทเงินทุน จีอี เอเชีย ไฟแนนซ์
10. บริษัทเงินทุนบุคคลภัย
11. บริษัทเงินทุนสินเอเชีย
12. บริษัทเงินทุนกรุงเทพธนสาร
13. บริษัทเงินทุนโกลบอลไทย
14. บริษัทเงินทุนซีทีคอร์ปประเทศไทย

* ข้อมูลจากเว็บไซต์ของธนาคารแห่งประเทศไทย (www.bot.or.th)

15. บริษัทเงินทุนไทยเพิ่มทรัพย์
16. บริษัทเงินทุน บีทีเอ็ม
17. บริษัทเงินทุนเอไอจี ไฟแนนซ์
18. บริษัทเงินทุนอเมริกัน เอ็กเพรส

4. บริษัทหลักทรัพย์ที่ดำเนินงานในประเทศไทยจำนวน 41 แห่ง * ได้แก่

1. บริษัทหลักทรัพย์กรุงศรีอยุธยา จำกัด
2. บริษัทหลักทรัพย์กิมเอ็ง (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)
3. บริษัทหลักทรัพย์เกียรตินาคิน จำกัด
4. บริษัทหลักทรัพย์โกลบอลไทย จำกัด
5. บริษัทหลักทรัพย์โกลเบล็ก จำกัด
6. บริษัทหลักทรัพย์เคจีไอ (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)
7. บริษัทหลักทรัพย์เครดิต สวิส เฟิร์สท์ บอสตัน (ประเทศไทย) จำกัด
8. บริษัทหลักทรัพย์เจ.พี.มอร์แกน (ประเทศไทย) จำกัด
9. บริษัทหลักทรัพย์ซิกโก้ จำกัด (มหาชน)
10. บริษัทหลักทรัพย์ซิติคอร์ป (ประเทศไทย) จำกัด
11. บริษัทหลักทรัพย์ซีมิโก้ จำกัด (มหาชน)
12. บริษัทหลักทรัพย์ซี แอล เอส เอ (ประเทศไทย) จำกัด
13. บริษัทหลักทรัพย์ไชรัส จำกัด
14. บริษัทหลักทรัพย์ดีบีเอส วิคเคอร์ส (ประเทศไทย) จำกัด
15. บริษัทหลักทรัพย์ทรินิตี้ จำกัด
16. บริษัทหลักทรัพย์ทิสโก้ จำกัด
17. บริษัทหลักทรัพย์ไทยพาณิชย์ จำกัด
18. บริษัทหลักทรัพย์ธนาชาติ จำกัด
19. บริษัทหลักทรัพย์นครหลวงไทย จำกัด
20. บริษัทหลักทรัพย์บัวหลวง จำกัด

* เว็บไซต์ของคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (www.sec.or.th)

21. บริษัทหลักทรัพย์บาร์เคลย์ แคปิตอล (ประเทศไทย) จำกัด
22. บริษัทหลักทรัพย์บีที จำกัด
23. บริษัทหลักทรัพย์บีพีที จำกัด
24. บริษัทหลักทรัพย์บีเอ็นพี พารibas ฟิรกรีน (ประเทศไทย)
25. บริษัทหลักทรัพย์พัฒนาสิน บมจ.
26. บริษัทหลักทรัพย์เพื่อธุรกิจหลักทรัพย์ จำกัด
27. บริษัทหลักทรัพย์ฟาร์อีสท์ จำกัด
28. บริษัทหลักทรัพย์ฟินันซ่า จำกัด
29. บริษัทหลักทรัพย์ฟิลลิป (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)
30. บริษัทหลักทรัพย์เมอริล ลินช์ ภัทร จำกัด
31. บริษัทหลักทรัพย์ยูไนเต็ด จำกัด (มหาชน)
32. บริษัทหลักทรัพย์ยูบีเอส วอร์เบิร์ก จำกัด
33. บริษัทหลักทรัพย์ยูไอบี เคย์เฮียน (ประเทศไทย) จำกัด
34. บริษัทหลักทรัพย์อินเทลวิชั่น จำกัด
35. บริษัทหลักทรัพย์เอสเอสบีซี (ประเทศไทย) จำกัด
36. บริษัทหลักทรัพย์เอบีเอ็น แอมโร เอเชีย จำกัด (มหาชน)
37. บริษัทหลักทรัพย์เอส จี สินเอเชีย จำกัด
38. บริษัทหลักทรัพย์แอดคินชั่น จำกัด (มหาชน)
39. บริษัทหลักทรัพย์แอสเซท พลัส จำกัด (มหาชน)
40. บริษัทหลักทรัพย์ไอบี จำกัด
41. บริษัทหลักทรัพย์ไอเอ็นจี (ประเทศไทย) จำกัด

การเลือกตัวอย่าง

เนื่องจากผู้สอบบัญชีที่ทำหน้าที่ในการสอบบัญชีของธนาคารพาณิชย์ บริษัทเงินทุน และบริษัทหลักทรัพย์นั้นต้องเป็นผู้สอบบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบจากธนาคารแห่งประเทศไทยทุกรอบปีบัญชี และต้องไม่ใช่กรรมการ พนักงาน หรือลูกจ้างของธนาคารพาณิชย์ บริษัทเงินทุน และบริษัทหลักทรัพย์ (พระราชบัญญัติการธนาคารพาณิชย์ พ.ศ. 2505 แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติการธนาคารพาณิชย์ พ.ศ. 2505 พ.ศ. 2528 มาตรา 16 และพระราชบัญญัติการประกอบ

ธุรกิจเงินทุน ธุรกิจหลักทรัพย์ และธุรกิจเครดิตฟองซิเอร์ พ.ศ. 2522 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดพระราชบัญญัติการประกอบธุรกิจเงินทุน ธุรกิจหลักทรัพย์ และธุรกิจเครดิตฟองซิเอร์ พ.ศ. 2522 พ.ศ. 2526 มาตรา 23) ดังนั้น ผู้สอบบัญชีดังกล่าวข้างต้นจึงมีจำนวนจำกัดและส่วนใหญ่เป็นพนักงานของสำนักงานสอบบัญชีที่จัดว่าเป็นสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ที่อยู่ในกลุ่ม Big 4 ได้แก่ บริษัท เคพีเอ็มจี ออดิท (ประเทศไทย) จำกัด บริษัท ดีลรอยท์ ทัช โธมัทสு ไชยยศ จำกัด บริษัท ไพร์ซวอเตอร์เฮ้าส์ คูเปอร์ส เอบีเอส จำกัด และบริษัท สำนักงานเอนส์ท แอนด์ ยัง จำกัด

ผู้วิจัยจึงใช้วิธีการเลือกตัวอย่างแบบไม่ใช้ความน่าจะเป็น (Non-probability sampling) เพื่อให้กลุ่มตัวอย่างครอบคลุมการสอบบัญชีของสถาบันการเงินที่จะศึกษา และมีวิธีการเลือกตัวอย่างแบบเจาะจง (purposive sampling) โดยทำการส่งแบบสอบถามไปยังผู้ที่มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในของกิจการซึ่งมีตำแหน่งในสำนักงานสอบบัญชีคือ ผู้จัดการหรือผู้ควบคุมงานสอบบัญชี (Manager หรือ Supervisor) จำนวน 90 ท่าน และผู้ช่วยผู้สอบบัญชีในตำแหน่งผู้ควบคุมงานสอบบัญชี (Senior in charge) จำนวน 90 ท่าน (โดยผู้ตอบแบบสอบถามจะเป็นตัวแทนของการสอบบัญชีของสถาบันการเงิน 1 แห่ง)

2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลเพื่อนำไปศึกษาครั้งนี้คือแบบสอบถาม ซึ่งผู้วิจัยได้พัฒนาขึ้นเองเพื่อรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการตัดสินใจใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน รวมถึงประโยชน์ของงานตรวจสอบภายในที่มีต่อการวางแผนงานสอบบัญชีโดยรวม ซึ่งกรอบแนวคิดในการสร้างแบบสอบถามถูกกำหนดขึ้นจากบทความวิชาการและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องต่างๆ ประกอบกับการสัมภาษณ์ผู้ที่ทำการปฏิบัติงานและวางแผนการสอบบัญชีประจำปีของสถาบันการเงินที่จะศึกษา โดยแบบสอบถามแบ่งเป็น 7 ส่วนตามวัตถุประสงค์ที่จะศึกษา (ดูภาคผนวก ก) ซึ่งมีรายละเอียด ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบ

ข้อมูลส่วนนี้จะถามเกี่ยวกับข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม อันได้แก่ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในงานสอบบัญชี ตำแหน่งงานปัจจุบัน ความเกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีของ

สถาบันการเงิน และความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน โดยคำถามจะมีลักษณะปลายปิดแบบสเกลนามกำหนด (Nominal scale)

ส่วนที่ 2 ข้อมูลทั่วไปของสถาบันการเงินที่ผู้ตอบแบบสอบถามทำการตรวจสอบ

ข้อมูลส่วนนี้จะถามเกี่ยวกับข้อมูลทั่วไปของสถาบันการเงินที่ผู้ตอบแบบสอบถามทำการตรวจสอบ อันได้แก่ ประเภทของสถาบันการเงินที่ตรวจสอบ การเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และปริมาณสินทรัพย์รวม (สุทธิ) ของกิจการที่ตรวจสอบ โดยคำถามจะมีลักษณะปลายปิดแบบสเกลนามกำหนด (Nominal scale)

ส่วนที่ 3 การใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในโดยผู้สอบบัญชี

ข้อมูลส่วนนี้จะถามเกี่ยวกับการตัดสินใจใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน ประเภทของงานตรวจสอบภายในที่ใช้ การจัดลำดับประเภทของงานตรวจสอบภายในที่ผู้สอบบัญชีได้รับประโยชน์สูงสุด ลักษณะของการใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน และเหตุผลที่ผู้สอบบัญชีมีการใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน รวมถึงคำถามเพื่อสำรวจความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการใช้ผลงานตรวจสอบภายในด้านการตรวจสอบทางการเงินในการตรวจสอบรายการที่สำคัญในงบการเงินของสถาบันการเงิน โดยเน้นเฉพาะผลงานตรวจสอบภายในด้านการตรวจสอบทางการเงินเท่านั้น ซึ่งในการศึกษาค้างนี้จะแบ่งผลการตรวจสอบทางการเงินแบ่งออกเป็น 2 ประเภทหลักคือ ผลการทดสอบการควบคุมและผลการทดสอบเนื้อหาสาระ

นอกจากนี้ มีคำถามที่ทำให้ทราบถึงระดับการใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในด้านการตรวจสอบทางการเงิน สำหรับการศึกษาค้างนี้ผู้วิจัยได้กำหนดระดับการใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในออกเป็น 3 ระดับ โดยกำหนดเป็นร้อยละของรายงานการตรวจสอบภายในด้านการตรวจสอบทางการเงินที่ผู้สอบบัญชีได้รับจากผู้ตรวจสอบภายในของบริษัทที่สอบบัญชี ดังนี้

1. ใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในต่ำกว่าร้อยละ 25
2. ใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในระหว่างร้อยละ 25-50
3. ใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในมากกว่าร้อยละ 50

ส่วนที่ 4 ประโยชน์ของผลงานตรวจสอบภายในต่อการวางแผนงานของผู้สอบบัญชี

แบบสอบถามในส่วนนี้จะถามความคิดเห็นของผู้ตอบเกี่ยวกับประโยชน์ของผลงานตรวจสอบภายในต่อการวางแผนงานของผู้สอบบัญชีซึ่งมีลักษณะคำถามปลายเปิดแบบสเกลอันดับ (Likert scale) ที่ให้ผู้ตอบประเมินประโยชน์ของงานตรวจสอบภายในที่มีต่อการวางแผนงานสอบบัญชีใน 6 ระดับ คือ

0=ไม่มีการใช้ผลงานตรวจสอบภายใน (ไม่มีประโยชน์ต่อการวางแผนงานสอบบัญชี)

1= มีการใช้ผลงานตรวจสอบภายในน้อยมาก (มีประโยชน์ต่อการวางแผนงานสอบบัญชีน้อยมาก)

2=มีการใช้ผลงานตรวจสอบภายในน้อย (มีประโยชน์ต่อการวางแผนงานสอบบัญชีน้อย)

3= มีการใช้ผลงานตรวจสอบภายในปานกลาง (มีประโยชน์ต่อการวางแผนงานสอบบัญชีปานกลาง)

4=มีการใช้ผลงานตรวจสอบภายในสูง (มีประโยชน์ต่อการวางแผนงานสอบบัญชีสูง)

5= มีการใช้ผลงานตรวจสอบภายในสูงสุด (มีประโยชน์ต่อการวางแผนงานสอบบัญชีสูงสุด)

สำหรับขั้นตอนในการวางแผนงานสอบบัญชีแบ่งออกเป็น 5 ขั้นตอนหลักดังนี้

1. การทำความเข้าใจเกี่ยวกับธุรกิจ
2. การประเมินระบบบัญชีและระบบการควบคุมภายใน
3. การประเมินความเสี่ยงและมีความมีสาระสำคัญของรายการ ซึ่งประกอบด้วย
 - 3.1 การประเมินความเสี่ยงสืบเนื่อง
 - 3.2 การประเมินความเสี่ยงจากการควบคุม
 - 3.3 การประเมินความเสี่ยงจากการตรวจสอบ
 - 3.4 การกำหนดระดับความมีสาระสำคัญของรายการ
4. การกำหนดลักษณะ ขอบเขต และระยะเวลาของรายการที่ทำการตรวจสอบ
5. การสั่งการ การควบคุมและการสอบทานงาน

ส่วนที่ 5 การประเมินประสิทธิผลโดยรวมของงานตรวจสอบภายใน

ผู้วิจัยจึงต้องการทราบประเด็นที่ผู้สอบบัญชีใช้ในการประเมินประสิทธิผลโดยรวมของงานตรวจสอบภายในว่าจะเป็นไปได้ไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่กำหนดไว้หรือไม่อย่างไร คำถามในส่วนนี้ต้องการให้ผู้ตอบทำการประเมินประสิทธิผลโดยรวมของงานตรวจสอบภายในโดยมีคำถามปลายเปิดแบบสเกลอันดับ (Likert scale) ที่ให้ผู้ตอบประเมินประสิทธิผลในแต่ละประเด็นใน 6 ระดับ คือ

0 = ไม่ได้พิจารณาถึง	1 = มีประสิทธิผลน้อยมาก
2 = มีประสิทธิผลน้อย	3 = มีประสิทธิผลปานกลาง
4 = มีประสิทธิผลสูง	5 = มีประสิทธิผลสูงสุด

ประเด็นในการประเมินประสิทธิผลโดยรวมของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในมีดังนี้

1. ด้านความเที่ยงธรรมในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน พิจารณาจาก
 - 1.1 ความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน พิจารณาจาก
 - 1.1.1 ความเป็นอิสระในการเข้าถึงหน่วยที่จะตรวจสอบ
 - 1.1.2 ความเป็นอิสระในการสอบทานงาน
 - 1.1.3 ผู้ตรวจสอบภายในทำหน้าที่เฉพาะการตรวจสอบภายในของกิจการเท่านั้น
 - 1.2 สิทธิในการรายงานผลต่อผู้บริหารระดับสูงในองค์กรโดยตรง
 - 1.3 สิทธิในการรายงานผลต่อคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทโดยตรง

2. ด้านความรู้ความสามารถของผู้ตรวจสอบภายใน พิจารณาจาก
 - 2.1 ความเหมาะสมของนโยบายในการคัดเลือกพนักงานตรวจสอบภายใน
 - 2.2 ความสม่ำเสมอในการจัดโปรแกรมการฝึกอบรมให้แก่พนักงานตรวจสอบภายใน
 - 2.3 ประสบการณ์ของผู้ตรวจสอบภายในเกี่ยวกับงานตรวจสอบภายในของบริษัท
 - 2.4 คุณสมบัติทางวิชาชีพการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในของบริษัท

3. ความระมัดระวังของผู้ประกอบวิชาชีพของผู้ตรวจสอบภายใน พิจารณาจาก
 - 3.1 ความเหมาะสมในการวางแผนและควบคุมงานตรวจสอบภายใน
 - 3.3 ความเหมาะสมในการสอบทานงานตรวจสอบภายใน
 - 3.4 ความเพียงพอทั้งด้านปริมาณและคุณภาพในการจัดทำหลักฐานประกอบรายงานการตรวจสอบ
 - 3.5 การตรวจสอบภายในมีการจัดทำอย่างต่อเนื่องและเหมาะสม

ส่วนที่ 6 เหตุผลที่ผู้สอบบัญชีไม่ได้ทำการประเมินประสิทธิผลของการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน

ดังที่กล่าวไว้ในคำถามส่วนที่ 4 แม้ว่าผู้สอบบัญชีไม่ได้ใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในแต่งานตรวจสอบภายในก็ยังคงเป็นประโยชน์ต่อการวางแผนงานของผู้สอบบัญชีได้บ้างไม่มากนักน้อย คำถามในส่วนนี้แบ่งออกเป็น 2 ประเด็นคือ

1. สำหรับผู้สอบบัญชีที่มีการใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในแต่อาจไม่ได้พิจารณาถึงประสิทธิภาพของงานตรวจสอบภายใน เนื่องจากผู้สอบบัญชีบางท่านจะทำการประเมินและทดสอบเฉพาะผลงานตรวจสอบภายในที่ใช้เท่านั้น หรืออาจพิจารณาประสิทธิผลโดยรวมของงานตรวจสอบภายในที่ได้จากการตรวจสอบในปีที่ผ่านมาเนื่องจากเป็นลูกค้านับบัญชีเดิม คำถามในส่วนนี้จะมีลักษณะเป็นคำถามปลายปิดแบบนามกำหนด (Nominal scale) และคำถามปลายเปิดที่ให้ผู้สอบบัญชีเสนอความคิดเห็นเกี่ยวกับเหตุผลดังกล่าว
2. สำหรับผู้สอบบัญชีที่ตัดสินใจไม่ใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งอาจเกิดจากเหตุผลหลายประการ เช่น สำนักงานสอบบัญชีไม่มีนโยบายให้ผู้สอบบัญชีใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน ระบบการควบคุมภายในของกิจการไม่เหมาะสม งานตรวจสอบภายในของกิจการไม่มีความเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี หรือการถูกจำกัดขอบเขตจากผู้บริหารของกิจการ เป็นต้น คำถามในส่วนนี้จะมีลักษณะเป็นคำถามปลายปิดแบบนามกำหนด (Nominal scale) และคำถามปลายเปิดที่ให้ผู้สอบบัญชีเสนอความคิดเห็นเกี่ยวกับเหตุผลดังกล่าว

ส่วนที่ 7 ปัญหาและอุปสรรคของผู้สอบบัญชีในการใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน

คำถามในส่วนนี้จะมีลักษณะเป็นคำถามปลายปิดแบบนามกำหนด (Nominal scale) เกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคของผู้สอบบัญชีในการใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งอาจมีสาเหตุมาจากผลงานของผู้ตรวจสอบภายในไม่สามารถเชื่อถือได้ หรือผลงานของผู้ตรวจสอบภายในไม่ตรงกับความต้องการของผู้สอบบัญชี ในขณะเดียวกัน ผู้สอบบัญชีอาจไม่พบปัญหาและอุปสรรคใดๆ ในการใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในก็เป็นได้ รวมถึงคำถามปลายเปิดที่ให้ผู้สอบบัญชีเสนอความคิดเห็นเกี่ยวกับเหตุผลดังกล่าว

3. การเก็บรวบรวมข้อมูล

แบบสอบถามที่จัดทำขึ้นจะถูกส่งโดยเจาะจงผู้ตอบคือ ผู้ที่มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในของสถาบันการเงินที่ศึกษา ซึ่งมีตำแหน่งในสำนักงานสอบบัญชีคือ ผู้จัดการหรือผู้ควบคุมงานสอบบัญชี (Manager หรือ Supervisor) จำนวน 90 ท่าน และผู้ช่วยผู้สอบบัญชีในตำแหน่งผู้ควบคุมงานสอบบัญชี (Senior in charge) จำนวน 90 ท่าน

4. การวิเคราะห์ข้อมูล

การวิจัยครั้งนี้มีการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา และการทดสอบความสัมพันธ์หรือความเป็นอิสระของตัวแปรโดยใช้สถิติไค์แควร์ (Chi-square) ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

4.1 สถิติที่ใช้ในการทดสอบ

4.1.1 สถิติพรรณนา (Descriptive Statistics)

เป็นการคำนวณค่าสถิติเบื้องต้นเพื่ออธิบายหรือบรรยายลักษณะของข้อมูลที่เก็บรวบรวม โดยเป็นการสรุปเฉพาะลักษณะที่สำคัญของข้อมูลในกลุ่มตัวอย่างที่จะศึกษาเท่านั้น สำหรับการวิเคราะห์ผลการวิจัยโดยใช้สถิติเชิงพรรณนาครั้งนี้ ได้แก่

(ก). การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ย (Mean) สำหรับค่าเฉลี่ยของตัวอย่าง

$$\text{ค่าเฉลี่ยตัวอย่าง ; } \bar{x} = \frac{\sum_{i=1}^n x_i}{n} ; n = \text{จำนวนข้อมูลตัวอย่าง}$$

(ข). ค่าร้อยละ (Percent) แสดงค่าร้อยละของข้อมูลแยกตามข้อมูลเชิงกลุ่ม (Category Data) ซึ่งเป็นข้อมูลสเกลนามกำหนดและสเกลอันดับ โดยทำการแสดงผลการวิเคราะห์ข้อมูลในรูปตารางแจกแจงความถี่และร้อยละของข้อมูลเชิงกลุ่ม

สำหรับการเก็บรวบรวมข้อมูลที่เป็นสเกลอันดับ (Likert scale) ที่ให้ผู้ตอบประเมินในแต่ละประเด็นในคำถามส่วนที่ 4 และ 5 โดยแบ่งออกเป็น 6 ระดับ คือ

- 0 = ไม่มีผลกระทบ (หรือไม่ได้พิจารณาถึง) 1= มีผลกระทบ (หรือมีประสิทธิผล) น้อยมาก
 2= มีผลกระทบ (หรือมีประสิทธิผล) น้อย 3= มีผลกระทบ (หรือมีประสิทธิผล) ปานกลาง
 4= มีผลกระทบ (หรือมีประสิทธิผล) สูง 5= มีผลกระทบ (หรือมีประสิทธิผล) สูงสุด

ในการศึกษาครั้งนี้ผู้วิจัยได้ทำการกำหนดเกณฑ์ในการวิเคราะห์ข้อมูลที่เป็นค่าเฉลี่ยตัวอย่าง (Mean) ของการเก็บรวบรวมข้อมูลที่เป็นสเกลอันดับข้างต้น โดยกำหนดการวิเคราะห์ออกเป็น 4 ระดับ ดังนี้

- 0 = ไม่มีผลกระทบ (หรือไม่ได้พิจารณาถึง)
 1-2.33 = มีผลกระทบ (หรือมีประสิทธิผล) น้อยหรือในระดับต่ำ
 2.34-3.66 = มีผลกระทบ (หรือมีประสิทธิผล) ปานกลาง
 3.67-5 = มีผลกระทบ (หรือมีประสิทธิผล) มากหรือในระดับสูง

4.1.2 สถิติทดสอบไคสแควร์ (Chi-Square Test)

เป็นสถิติที่ใช้ทดสอบความเป็นอิสระของตัวแปร 2 ตัว ซึ่งเป็นการทดสอบตัวแปรทางด้านแถว (row) และสดมภ์ (column) ของตารางแจกแจงความถี่แบบ 2 ทาง โดยมีเงื่อนไขว่า ตัวแปรทั้งสองเป็นตัวแปรเชิงกลุ่ม ในรูปทั่วไป ตารางแจกแจงความถี่ของ 2 ตัวแปร จะมีลักษณะของตัวแปรทางด้านแถว (row) r ระดับ และตัวแปรทางด้านสดมภ์ (column) c ระดับ จำนวน cell = $r \times c$

O_{ij} = จำนวนข้อมูล(ความถี่) ที่เกิดขึ้นจริงจากข้อมูลตัวอย่างใน cell (i,j)
 และ $i=1,2,\dots,r$ และ $j=1,2,\dots,c$

r_i = ความถี่ที่เกิดขึ้นในข้อมูลตัวอย่างในแถว (row) ที่ i

c_j = ความถี่ที่เกิดขึ้นในข้อมูลตัวอย่างในสดมภ์ (column) ที่ j

$$\sum r_i = \sum c_j$$

n = จำนวนข้อมูลตัวอย่างทั้งหมด คือ

สำหรับสถิติไคสแควร์ ที่ใช้ทดสอบในครั้งนี้คือ Pearson Chi-square ซึ่งเป็นสถิติทดสอบที่ใช้กับตัวแปรเชิงกลุ่มและความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรทั้งสองจะอยู่ในรูปใดก็ได้ ดังนั้นสมมติฐานแย้งจึงเป็น H_0 : ตัวแปรทั้งสองมีความสัมพันธ์กัน ความสัมพันธ์อาจอยู่ในรูปเชิงเส้นหรือไม่ก็ได้

สถิติทดสอบ คือ
$$\chi^2 = \sum_{i=1}^r \sum_{j=1}^c \frac{(O_{ij} - E_{ij})^2}{E_{ij}}$$

การปฏิเสธสมมติฐาน H_0 : จะปฏิเสธสมมติฐาน H_0 ถ้า $\chi^2 > \chi^2_{1-\alpha}$ โดยที่ $\chi^2_{1-\alpha}$ เปิดได้จากตารางไคสแควร์ที่องศาอิสระ $(r-1)(c-1)$ หรือเมื่อค่าความมีนัยสำคัญ (Significance) ของค่าสถิติทดสอบน้อยกว่าระดับนัยสำคัญที่กำหนดคือ 0.05 หรือระดับความเชื่อมั่นที่ร้อยละ 95 และผลสรุปของการทดสอบสมมติฐานจะเป็นการสรุปว่าตัวแปรทั้งสองมีความสัมพันธ์กันหรือเป็นอิสระกันหรือไม่

ถึงอย่างไรก็ตาม ผลจากการทดสอบโดยใช้สถิติไคสแควร์ไม่สามารถที่จะระบุทิศทางและระดับของความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรที่จะศึกษาได้ โดยสรุปผลได้เพียงว่าตัวแปรทั้งสองมีความสัมพันธ์กันหรือไม่ ดังนั้น ผู้วิจัยจึงได้ทำการวิเคราะห์ระดับและทิศทางของความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรเพิ่มเติมจากผลการทดสอบโดยใช้สถิติ Contingency Coefficient และค่าสัมประสิทธิ์ Sommers' d ในกรณีที่พบว่าตัวแปรทั้งสองมีความสัมพันธ์กัน

4.1.3 สถิติ Contingency Coefficient

เป็นการวัดระดับความสัมพันธ์ของตัวแปรสเกลนามกำหนด 2 ตัว และความสัมพันธ์ของตัวแปรสเกลนามกำหนดกับสเกลอันดับ ที่สามารถวัดระดับความสัมพันธ์ได้แต่ไม่สามารถระบุทิศทางของความสัมพันธ์ได้ โดยสามารถใช้กับตารางแจกแจงขนาดใดก็ได้ โดยมีสถิติทดสอบเป็น

$$C = \sqrt{\frac{\chi^2}{\chi^2 + n}}$$

โดยที่ค่า $\chi^2 =$ Pearson Chi-Square และ $0 < C < 1$

ถ้า $C = 0$ แสดงว่าตัวแปร 2 ตัวนั้น เป็นอิสระกันหรือไม่มีความสัมพันธ์กัน

ถ้า C เข้าใกล้ 1 แสดงว่าตัวแปร 2 ตัว ดังกล่าวมีความสัมพันธ์กันมาก

4.1.4 ค่าสัมประสิทธิ์ Sommers' d

เป็นสถิติที่ใช้การวัดระดับความสัมพันธ์ของตัวแปรสเกลอันดับ 2 ตัว และใช้กับตารางที่มีจำนวนแถว (row) และสดมภ์ (column) ไม่เท่ากัน (เนื่องจากข้อมูลส่วนใหญ่ในการทดสอบครั้งนี้

สเกลที่มีจำนวนแถวและสดมภ์ ไม่เท่ากัน) โดยค่า Sommers' d สามารถระบุความสัมพันธ์ได้ทั้งขนาด และทิศทางของความสัมพันธ์ เพราะเป็นการทดสอบแบบสมมาตรโดยค่า $-1 < \text{Sommers}' d < 1$ กล่าวคือ หากค่า Sommers' d มีค่าเป็นบวกแสดงถึงตัวแปรทั้งสองมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกัน และในทางกลับกัน หากค่า Sommers' d มีค่าเป็นลบแสดงถึงตัวแปรทั้งสองมีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงข้ามกัน ในทางปฏิบัติได้กำหนดเกณฑ์ของระดับสัมประสิทธิ์ Sommers' d ในการวิเคราะห์ครั้งนี้ออกเป็น 3 ระดับคือ

0.001-0.333 = ความสัมพันธ์ต่ำ

0.334-0.666 = ความสัมพันธ์ปานกลาง

0.667-1.000 = ความสัมพันธ์สูง

4.2 การวิเคราะห์ข้อมูลตามวัตถุประสงค์ที่จะศึกษา มีดังนี้

4.2.1 การใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในโดยผู้สอบบัญชี

เป็นการวิเคราะห์ข้อมูลจากแบบสอบถามส่วนที่ 3 โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา คือ ค่าร้อยละ

4.2.2 ความสัมพันธ์ระหว่างระดับการใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน (ด้านการตรวจสอบทางการเงิน) กับประสิทธิผลของงานตรวจสอบภายใน ซึ่งเป็นการวิเคราะห์ข้อมูลจากคำถามในส่วนที่ 3 และ 5 และนำไปสู่การทดสอบสมมติฐานของการศึกษา ดังนี้

H_A :ระดับการใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในของผู้สอบบัญชีมีความสัมพันธ์กับประสิทธิผลโดยรวมในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน

H_{A1} :ระดับการใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในของผู้สอบบัญชีมีความสัมพันธ์กับความเที่ยงธรรมในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน

H_{A2} :ระดับการใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในของผู้สอบบัญชีมีความสัมพันธ์กับความรู้ความสามารถของผู้ตรวจสอบภายใน

H_{A3} :ระดับการใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในของผู้สอบบัญชีที่มีความสัมพันธ์กับความระมัดระวังเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพของผู้ตรวจสอบภายใน

4.2.3 ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิผลของงานตรวจสอบภายในกับประโยชน์ของงานตรวจสอบภายในต่อการกำหนดแผนการสอบบัญชีโดยรวม ซึ่งเป็นการวิเคราะห์ข้อมูลจากคำถามในส่วนที่ 4 และ 5 นำไปสู่การทดสอบสมมติฐานของการศึกษา ดังนี้

H_{B1} :ประโยชน์ของงานตรวจสอบภายในต่อการวางแผนงานสอบบัญชีที่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิผลโดยรวมในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน

H_{B1} :ประโยชน์ของงานตรวจสอบภายในต่อการวางแผนงานสอบบัญชีที่มีความสัมพันธ์กับความเที่ยงธรรมในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน

H_{B2} :ประโยชน์ของงานตรวจสอบภายในต่อการวางแผนงานสอบบัญชีที่มีความสัมพันธ์กับความรู้ความสามารถของผู้ตรวจสอบภายใน

H_{B3} :ประโยชน์ของงานตรวจสอบภายในต่อการวางแผนงานสอบบัญชีที่มีความสัมพันธ์กับความระมัดระวังเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพของผู้ตรวจสอบภายใน

4.2.4 เหตุผลที่ผู้สอบบัญชีไม่ได้ทำการประเมินประสิทธิผลของงานตรวจสอบภายใน ซึ่งเป็นการวิเคราะห์ข้อมูลจากแบบสอบถามส่วนที่ 6 โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา คือ ค่าร้อยละ

4.2.5 ปัญหาและอุปสรรคของผู้สอบบัญชีในการใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งเป็นการวิเคราะห์ข้อมูลจากแบบสอบถามส่วนที่ 7 โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา คือ ค่าร้อยละ