

การศึกษาปัญหางานตรวจสอบภายในขององค์กรภาครัฐ
กรณีศึกษา หน่วยงานราชการระดับกรมแห่งหนึ่ง

ชัยพัส วรศักดิ์

สารนิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต
บัณฑิตวิทยาลัย สาขาการจัดการอุตสาหกรรม
สถาบันเทคโนโลยีไทย – ญี่ปุ่น
ปีการศึกษา 2553

A STUDY OF PROBLEMS IN THE INTERNAL AUDIT OF THE GOVERNMENT
A CASE STUDY OF GOVERNMENT DEPARTMENT

Chanyapat Worasak

A Term Paper Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements
for the Degree of Master of Business Administration Program in Industrial Management

Graduate School

Thai – Nichi Institute of Technology

Academic Year 2010

หัวข้อสารนิพนธ์	การศึกษานโยบายงานตรวจสอบภายในขององค์กรภาครัฐ
โดย	กรณีศึกษา หน่วยงานราชการระดับกรมแห่งหนึ่ง
สาขา	ชัยพัส วรศักดิ์
อาจารย์ที่ปรึกษาสารนิพนธ์	การจัดการอุตสาหกรรม
	ดร. ดำรงเกียรติ รัตนอมรพิน

บัณฑิตวิทยาลัย สถาบันเทคโนโลยีไทย-ญี่ปุ่น อนุมัติให้รับสารนิพนธ์ฉบับนี้เป็น
ส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาวิทยาศาสตรบัณฑิต

.....อาจารย์ที่ปรึกษาสารนิพนธ์
(ดร. ดำรงเกียรติ รัตนอมรพิน)

.....ประธานคณะกรรมการหลักสูตร
(ดร. ดำรงเกียรติ รัตนอมรพิน)

.....คณบดีบัณฑิตวิทยาลัย
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. เลอเกียรติ วงศ์สารพิบูล)

วันที่.....เดือน.....พ.ศ.

ชัยพัส วรศักดิ์ : การศึกษาปัญหางานตรวจสอบภายในขององค์กรภาครัฐ
กรณีศึกษา หน่วยงานราชการระดับกรมแห่งหนึ่ง. อาจารย์ที่ปรึกษา:
ดร. ดำรงเกียรติ รัตนอมรพิน, 50 หน้า

งานตรวจสอบภายในเป็นงานที่ช่วยให้ผู้บริหารเกิดความมั่นใจว่าผู้ใต้บังคับบัญชาและ
หน่วยงานภายใต้กำกับดูแลได้ปฏิบัติตามกฎเกณฑ์และนโยบายที่ได้วางไว้อย่างจริงจังและ
สม่ำเสมอ ซึ่งภายหลังจากเกิดวิกฤติเศรษฐกิจของประเทศไทยในปี พ.ศ. 2540 ภาครัฐได้ปฏิรูป
ระบบราชการใหม่และได้ปรับเปลี่ยนรูปแบบการตรวจสอบภายในจากเดิมที่เน้นการตรวจสอบ
ความถูกต้องของข้อมูลทางการเงินแต่เพียงอย่างเดียวมาสู่การตรวจสอบภายในที่มีขอบเขต
ครอบคลุมการปฏิบัติงานในทุกด้านขององค์กรและเพิ่มความมีธรรมาภิบาลมากขึ้น ซึ่งใน
ปัจจุบันนี้การปรับเปลี่ยนรูปแบบการปฏิบัติงานด้านตรวจสอบภายในได้ผ่านมาแล้วเป็นเวลา
กว่า 10 ปี จึงเป็นเหตุให้สารนิพนธ์นี้มุ่งศึกษาว่า งานตรวจสอบภายในของภาครัฐในปัจจุบันนั้น
มีบทบาทในการช่วยส่งเสริมให้การปฏิบัติงานของภาครัฐบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมาย
ได้มากน้อยเพียงใด ช่วยส่งเสริมให้มีการพัฒนาการปฏิบัติงานที่มุ่งเน้นสมรรถภาพมากน้อย
เพียงใดและรวมถึงมีปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานอย่างไรบ้าง โดยใช้วิธีการสัมภาษณ์
แบบเจาะลึก ผลที่ได้จากการศึกษาพบปัญหา 3 ด้าน คือ 1. ผู้บริหารขององค์กรไม่ได้ให้การ
สนับสนุนงานตรวจสอบภายในอย่างจริงจัง 2. การตรวจสอบภายในของปัจจุบันนั้นเน้นแต่การ
ตรวจสอบทางการเงิน ไม่ได้ประเมินประสิทธิผลและสมรรถภาพของการดำเนินงานมาก
เท่าที่ควร 3. ปัญหาเรื่องกฎระเบียบยบส่วนกลางที่มีการเปลี่ยนแปลงบ่อยครั้งได้แนะนำแนว
ทางการแก้ไข ผู้บริหารควรจะปรับทัศนคติต่องานตรวจสอบภายในให้เป็นงานที่ได้ประโยชน์ต่อ
องค์กรและต่อผู้บริหารเอง โดยให้การส่งเสริมทางด้านบุคลากร และควรนำเอางานตรวจสอบ
ภายในไปประยุกต์ใช้ให้เป็นประโยชน์กับงานบริหารให้มากยิ่งขึ้น รวมถึงควรเน้นการตรวจสอบ
เรื่องการดำเนินงานและการประเมินประสิทธิผลและสมรรถภาพให้มากยิ่งขึ้นกว่าเดิม เพื่อ
นำไปสู่การตัดสินใจต่อไปในภายภาคหน้าว่างานนั้นมีความคุ้มค่ากับเงินงบประมาณที่ใช้จ่ายไป
หรือไม่

บัณฑิตวิทยาลัย

สาขาวิชา การจัดการอุตสาหกรรม

ปีการศึกษา 2553

ลายมือชื่อนักศึกษา.....

ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษา.....

CHANYAPAT WORASAK : A STUDY OF PROBLEMS IN THE INTERNAL
AUDIT OF THE GOVERNMENT : A CASE STUDY OF GOVERNMENT
DEPARTMENT. ADVISOR : DR. DUMRONGKIAT RATANA – AMORNPIN,
50 PP.

Internal audit is one of the tools to assist and assure the executives that person with in the organization properly perform their duties according to the rules & policies. After Thailand economic crisis in 1997, the Government of Thailand has transformed the internal operations and improved the internal audit program not only financial audit but for all operations at least in the last ten years. Therefore, this study examined on the effectiveness of government internal audit and how it can facilitate and improve government's operation. The barrier and problems were also identified in the study by in-depth interview as data collection tool.

The study shown three problems of government internal audit 1. The internal audit has not been fully support by the executives 2. Government internal audit still focused on financial audit rather than overall internal audit 3. Regulations and policy of government internal audit were frequently changed. Therefore improving both internal audit perception and benefit realization of the executives is important. Personnel support to the overall internal audit program and make use of overall internal audit outcomes will facilitate the organization for higher productivity and performance.

Graduate School

Field of Study Industrial Management

Academic Year 2010

Student's Signature.....

Advisor's Signature.....

กิตติกรรมประกาศ

สารนิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลงได้ด้วยความกรุณาจากหลายท่านที่ได้ให้ความอนุเคราะห์ช่วยเหลือเป็นอย่างดี โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ดร. ดำรงเกียรติ รัตนอมรพิน อาจารย์ที่ปรึกษาซึ่งสละเวลาให้คำแนะนำต่าง ๆ ส่งผลให้การศึกษาสำเร็จลงด้วยดี ผู้ศึกษาขอกราบขอบพระคุณเป็นอย่างสูงมา ณ ที่นี้ด้วย

ขอกราบขอบพระคุณ คุณนวนัน วรศักดิ์ ผู้ซึ่งเป็นแรงบันดาลใจในการคิดริเริ่มหัวข้อการศึกษาในครั้งนี้ รวมถึงให้ความอนุเคราะห์ช่วยเหลือทางด้านการสัมภาษณ์รวมถึงรายละเอียดปลีกย่อยต่างๆ ที่เป็นประโยชน์สำหรับการศึกษา

ขอขอบพระคุณ คุณชิตวร วรศักดิ์ คุณจินดา มลมาลา คุณสุพรรณดี เอกรักษา คุณกมลพรรณ กุศล คุณพิทยา เลิศมหาฤทธิ์ คุณจิตรา เจริญสัมฤทธิ์ คุณวรุบล สุขเกษม ที่ให้ความร่วมมือในการสัมภาษณ์ทำให้ข้อมูลครบถ้วนสมบูรณ์ และได้ผลการศึกษาที่เป็นประโยชน์ต่อการนำไปเป็นข้อมูลในการแก้ไขปัญหาต่อไปในภายภาคหน้า

สุดท้ายนี้ขอขอบพระคุณ ทุกคนในครอบครัว และผู้มีพระคุณทั้งหลายที่ทำให้มีโอกาสศึกษามาจนกระทั่งทุกวันนี้

ชัยพัส วรศักดิ์

สารบัญ

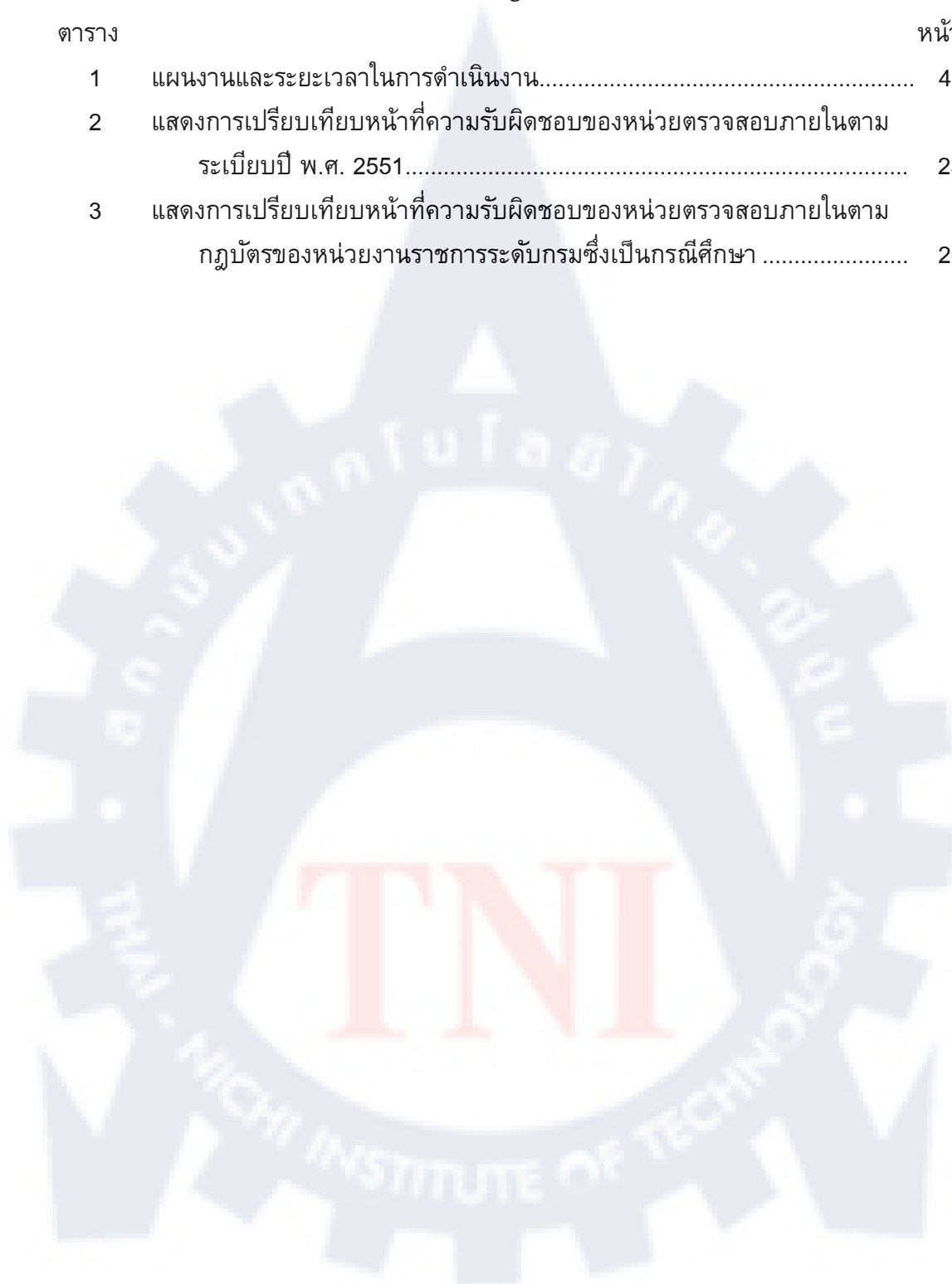
	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	จ
กิตติกรรมประกาศ	ฉ
สารบัญ.....	ช
สารบัญตาราง.....	ฌ
สารบัญรูป	ญ
 บทที่	
1 บทนำ.....	1
ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
วัตถุประสงค์ของการศึกษา.....	3
ขอบเขตของการศึกษา.....	3
ขั้นตอนการดำเนินงาน.....	3
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	3
แผนงานและระยะเวลาในการดำเนินงาน.....	4
2 หลักการพื้นฐาน เอกสาร และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	5
หลักการพื้นฐานเกี่ยวกับงานตรวจสอบภายใน	5
การวัดผล.....	11
เทคนิคต่างๆ ที่นำมาใช้.....	11
งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	11
3 วิธีการดำเนินงานสารนิพนธ์	16
วิธีการศึกษา	16
ข้อมูลงานตรวจสอบภายในขององค์กรภาครัฐที่ใช้เป็นกรณีศึกษา	16
ขั้นตอนการรวบรวมข้อมูล	17
คำถามในการสัมภาษณ์.....	17
ข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์.....	17

สารบัญ (ต่อ)

บทที่		หน้า
4	บทสรุปและข้อเสนอแนะ.....	32
	สรุปผลการวิเคราะห์.....	32
	เสนอแนะแนวทางใหม่.....	34
	ประโยชน์ที่ได้จากการทำสารนิพนธ์.....	35
	แนวทางสำหรับการศึกษาค้างต่อไป.....	35
	บรรณานุกรม.....	36
	ภาคผนวก.....	39
	ภาคผนวก ก. ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายในของ ส่วนราชการ ปี พ.ศ. 2551.....	40
	ภาคผนวก ข. ชุดคำถามห้วงข้อสัมภาษณ์.....	47
	ประวัติผู้เขียนสารนิพนธ์.....	50

สารบัญตาราง

ตาราง		หน้า
1	แผนงานและระยะเวลาในการดำเนินงาน.....	4
2	แสดงการเปรียบเทียบหน้าที่ความรับผิดชอบของหน่วยตรวจสอบภายในตาม ระเบียบปี พ.ศ. 2551.....	23
3	แสดงการเปรียบเทียบหน้าที่ความรับผิดชอบของหน่วยตรวจสอบภายในตาม กฎบัตรของหน่วยงานราชการระดับกรมซึ่งเป็นกรณีศึกษา	26



สารบัญรูป

รูป		หน้า
1	โครงสร้างองค์กรที่ใช้เป็นกรณีศึกษา.....	2



บทที่ 1

บทนำ

ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ในการปฏิบัติงานใดๆ ตามปกติแล้วเครื่องมืออย่างหนึ่งที่จะช่วยในการควบคุมและแจ้งผลของการปฏิบัติการนั้น คือ รายงานการปฏิบัติการที่ผู้ใต้บังคับบัญชาจัดทำและนำเสนอต่อผู้บริหาร แต่อย่างไรก็ตาม การที่จะทำให้ผู้บริหารเกิดความมั่นใจว่าผู้ใต้บังคับบัญชาและหน่วยงานในกำกับดูแลได้ปฏิบัติงานตามกฎหมายและนโยบายที่วางไว้อย่างจริงจังและสม่ำเสมอ จำเป็นจะต้องมีผู้ช่วยที่มีความรู้ความสามารถในการตรวจสอบและสอบทานการปฏิบัติงานว่ากำลังดำเนินไปตามแผนงานที่วางไว้หรือไม่ พร้อมทั้งสามารถให้คำปรึกษาและให้ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการป้องกันความเสี่ยงที่จะทำให้การปฏิบัติงานนั้นไม่เป็นไปตามเป้าหมาย รวมถึงสามารถตรวจสอบงานอื่นๆ ที่ผู้บริหารให้ความสนใจเป็นพิเศษได้อีกด้วย และลักษณะงานที่มีบทบาทเป็นผู้ช่วยนั้นก็คือ งานด้านตรวจสอบภายใน

รูปแบบของงานตรวจสอบภายในภาครัฐของประเทศไทยที่ปฏิบัติกันมาโดยตลอด เป็นการตรวจสอบเฉพาะด้านการเงินและการบัญชีที่เน้นตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูลทางการเงินการบัญชีและความถูกต้องในการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ และข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง ซึ่งนับว่ามีขอบเขตการตรวจสอบที่จำกัดอยู่ในวงแคบ เมื่อเปรียบเทียบกับการปฏิบัติงานทั้งระบบขององค์กรจึงส่งผลให้งานด้านการตรวจสอบภายในที่ผ่านมาไม่สามารถเอื้อประโยชน์ทางด้านการบริหารจัดการให้กับผู้บริหารได้อย่างเต็มที่

ภายหลังจากวิกฤติเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นในประเทศไทยในปี พ.ศ. 2540 ทำให้ภาครัฐเกิดความตื่นตัวและให้ความสำคัญกับการปฏิรูปการปฏิบัติงาน จึงได้เริ่มดำเนินการปฏิรูประบบราชการอย่างจริงจัง โดยมีเป้าหมายสำคัญที่จะปรับเปลี่ยนองค์กรภาครัฐในด้านต่างๆ เพื่อให้การบริหารจัดการมีประสิทธิภาพที่ดีและประสิทธิผลโดยมีประชาชนเป็นเป้าหมายหลักในการทำงาน ด้วยการบริหารที่ให้ความสำคัญกับผลสัมฤทธิ์ของงาน และความรับผิดชอบของผู้บริหารองค์กรแทนการควบคุมในรายละเอียดอย่างที่เป็นมาในอดีต โดยให้มีการกำหนดเป้าหมายงานต่างๆ ที่เป็นรูปธรรม มีแผนกลยุทธ์ที่ชัดเจน และมีดัชนีชี้วัดผลสัมฤทธิ์ของงานที่สามารถวัดและประเมินผลได้

จากแนวทางการปฏิรูประบบราชการข้างต้น ทำให้มีความจำเป็นต้องปรับเปลี่ยนรูปแบบการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในกันใหม่ เพื่อให้มีขอบเขตครอบคลุมการปฏิบัติงานในทุกด้านขององค์กร ทั้งทางด้านการเงินการบัญชี การปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ รวมทั้ง การตรวจสอบการดำเนินงานในด้านต่างๆ ทั้งนี้ เพื่อให้งานตรวจสอบภายในสามารถเอื้อประโยชน์ต่อการบริหารจัดการองค์กรของผู้บริหาร งานตรวจสอบภายในแนวใหม่จึงให้ความสำคัญกับบทบาทการเป็นเครื่องมือของผู้บริหารในการตรวจสอบ ติดตาม และ

ปัจจุบัน การปรับเปลี่ยนรูปแบบการปฏิบัติงานด้านตรวจสอบภายในได้ผ่านมาเป็นเวลากว่า 10 ปีแล้ว จึงเป็นเรื่องที่น่าสนใจว่า ขณะนี้งานตรวจสอบภายในได้มีบทบาทในการช่วยและส่งเสริมให้การปฏิบัติงานภาครัฐบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายได้มากน้อยเพียงใด และมีปัญหาอุปสรรคในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในอย่างไรบ้าง ทั้งนี้ การศึกษาเกี่ยวกับปัญหาของงานตรวจสอบภายใน น่าจะเป็นหนทางหนึ่งที่สามารถบ่งชี้ถึงปัญหภายในองค์กรของรัฐ รวมถึงความมีประสิทธิภาพที่ดีและมีประสิทธิผลในการปฏิบัติงานขององค์กรนั้นๆ อีกด้วย

การศึกษาครั้งนี้ได้เข้าไปศึกษาภายในองค์กรภาครัฐระดับกรมแห่งหนึ่งซึ่งเป็นองค์กรที่ขึ้นตรงต่อกระทรวงมีโครงสร้างองค์กรดังรูปที่ 1



รูปที่ 1 โครงสร้างองค์กรที่ใช้เป็นที่ศึกษา

นโยบายขององค์กรมาจากคณะกรรมการซึ่งมีสมาชิก ได้แก่ นายกรัฐมนตรีและรองนายกรัฐมนตรีในกระทรวงที่เกี่ยวข้อง รวมไปถึงผู้ทรงคุณวุฒิที่ได้รับการแต่งตั้ง

ผู้บริหารในกรมประกอบด้วยเลขาธิการกรม รองเลขาธิการกรมประมาณ 4-5 คน และผู้อำนวยการกองในแต่ละกอง ส่วนสำนักงานต่างประเทศและสำนักงานต่างจังหวัดนั้นจะมีผู้อำนวยการสำนักอยู่แห่งละคน

วัตถุประสงค์ของการศึกษา

เพื่อศึกษาบทบาทของงานตรวจสอบภายในภาครัฐในปัจจุบัน รวมถึงปัญหาและอุปสรรคในด้านต่าง ๆ เช่น ด้านทัศนคติ ด้านบุคลากร หรือด้านองค์ความรู้ที่เกิดขึ้นกับงานตรวจสอบภายในขององค์กรภาครัฐ และเสนอแนะแนวทางแก้ไขปัญหา

ขอบเขตของการศึกษา

เป็นการศึกษาปัญหาที่เกิดขึ้นในงานตรวจสอบภายในขององค์กรภาครัฐ โดยใช้ทีมงานตรวจสอบภายในระดับกรมเป็นกรณีศึกษา

ขั้นตอนการดำเนินงาน

1. เก็บรวบรวมข้อมูลและวิเคราะห์ถึงปัญหาเกี่ยวกับงานตรวจสอบภายในที่เกิดขึ้นในมุมมองของหัวหน้ากลุ่มตรวจสอบโดยการสัมภาษณ์แบบเจาะลึก
2. เก็บรวบรวมข้อมูลและวิเคราะห์ถึงปัญหาเกี่ยวกับงานตรวจสอบภายในที่เกิดขึ้นในมุมมองของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในโดยการสัมภาษณ์แบบเจาะลึก
3. ศึกษาปัญหาที่เกิดขึ้นในงานตรวจสอบภายใน ในมุมมองของผู้บริหารองค์กร โดยการสัมภาษณ์
4. สรุปปัญหาและวิเคราะห์ เพื่อหาแนวทางแก้ไขเพื่อให้เป็นแนวทางสำหรับกำหนดปัจจัยแห่งความสำเร็จ (Success Factor) และตัวชี้วัดผลการดำเนินงานขององค์กรในภายภาคหน้า

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ทำให้ได้รับความรู้เกี่ยวกับงานตรวจสอบภายใน ซึ่งถือเป็นงานที่มีบทบาทสำคัญต่อการบริหารจัดการองค์กร
2. ข้อมูลที่ได้จะสามารถนำไปเป็นแนวทางในการปรับปรุงแก้ไขปัญหาต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นในงานตรวจสอบภายในขององค์กรภาครัฐได้
3. ข้อมูลที่ได้สามารถนำไปประยุกต์ใช้กับงานบริหารจัดการในส่วนของภาคเอกชน

แผนงานและระยะเวลาในการดำเนินงาน

ตารางที่ 1 แผนงานและระยะเวลาในการดำเนินงาน

เดือน รายละเอียด	กุมภาพันธ์	มีนาคม	เมษายน	พฤษภาคม	มิถุนายน
กำหนดหัวข้อสารนิพนธ์	→				
ศึกษาหาข้อมูลเบื้องต้น		→			
รวบรวมข้อมูลโดยการสัมภาษณ์			→		
นำข้อมูลมาวิเคราะห์หาปัญหา			→	→	
สรุปปัญหาและหาแนวทางแก้ไข					→

บทที่ 2

หลักการพื้นฐาน เอกสาร และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

หลักการพื้นฐานเกี่ยวกับงานตรวจสอบภายใน

งานตรวจสอบภายในเป็นงานที่ช่วยให้ผู้บริหารสามารถตรวจเช็คถึงความเป็นไปขององค์กรรวมถึงตรวจสอบได้ว่าผู้ใต้บังคับบัญชาและหน่วยงานภายใต้การกำกับดูแลได้ปฏิบัติตามกฎเกณฑ์และนโยบายขององค์กรอย่างสม่ำเสมอและจริงหรือไม่ อีกทั้งยังเป็นเครื่องมือที่ใช้ในการตรวจจับการทุจริตฉ้อโกงได้อีกด้วย

ความหมายและการจำแนกประเภท

มาตรฐานสากลวิชาชีพการตรวจสอบภายในของสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย (The Institute of Internal Audit : IIA) ได้ให้คำจำกัดความไว้ว่า การตรวจสอบภายใน หมายถึง กิจกรรมการให้หลักประกันอย่างเที่ยงธรรม และการให้คำปรึกษาอย่างเป็นอิสระ ซึ่งจัดให้มีขึ้นเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานขององค์กรให้ดีขึ้น การตรวจสอบภายในช่วยให้องค์กรบรรลุถึงเป้าหมายที่วางไว้ ด้วยการประเมินและปรับปรุงสมรรถภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบ และเป็นระเบียบ (กรมบัญชีกลาง. 2546 ; อ้างอิงจาก The Institute of Internal Audit. n.d.)

การตรวจสอบสามารถจำแนกออกเป็น 6 ประเภทใหญ่ ได้แก่

1. การตรวจสอบทางการเงิน (Financial Auditing) เป็นการตรวจสอบความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลและตัวเลขต่าง ๆ ทางการเงิน การบัญชี และรายงานทางการเงิน โดยครอบคลุมถึงการดูแลป้องกันทรัพย์สิน และประเมินความเสี่ยงของระบบการควบคุมภายในของระบบงานต่าง ๆ ว่ามีเพียงพอที่จะมั่นใจได้ว่าข้อมูลที่บันทึกในบัญชี รายงาน ทะเบียน และเอกสารต่าง ๆ ถูกต้อง สามารถสอบทานได้ หรือเพียงพอที่จะป้องกันการรั่วไหลสูญหายของทรัพย์สินต่าง ๆ ได้
2. การตรวจสอบการปฏิบัติตามข้อกำหนด (Compliance Auditing) เป็นการตรวจสอบการปฏิบัติงานด้านต่าง ๆ ของส่วนราชการให้เป็นไปตามนโยบาย กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่ง และมติคณะรัฐมนตรีที่เกี่ยวข้อง
3. การตรวจสอบการดำเนินงาน (Performance Auditing) เป็นการตรวจสอบผลการดำเนินงานตามแผนงาน งาน และโครงการต่าง ๆ ของส่วนราชการ ให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ และเป้าหมาย หรือมาตรฐานที่กำหนดอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และคุ้มค่า โดยมีผลผลิตและผลลัพธ์เป็นไปตามวัตถุประสงค์และเป้าหมาย ซึ่งวัดจากตัวชี้วัดที่เหมาะสมโดยคำนึงถึงความเพียงพอและความมีประสิทธิภาพของกิจกรรม โดยคำนึงถึงความเพียงพอและความมีประสิทธิภาพของกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในของส่วนราชการ

4. การตรวจสอบเทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology Auditing) เป็นการพิสูจน์ความถูกต้องและเชื่อถือได้ของระบบงานและข้อมูลที่ได้จากการประมวลผลด้วยคอมพิวเตอร์ รวมทั้งระบบการเข้าถึงข้อมูลในการปรับปรุงแก้ไขและการรักษาความปลอดภัยของข้อมูล

5. การตรวจสอบการบริหาร (Management Auditing) เป็นการตรวจสอบการบริหารงานด้านต่าง ๆ ของส่วนราชการว่ามีระบบการบริหารจัดการเกี่ยวกับการวางแผน การควบคุม การประเมินผล การปฏิบัติงานเกี่ยวกับการบริหารงบประมาณ การบริหารการเงิน การบริหารพัสดุและทรัพย์สิน รวมทั้งการบริหารงานด้านต่าง ๆ ที่เหมาะสมและสอดคล้องกับภารกิจของส่วนราชการให้เป็นไปตามหลักการบริหารงาน และหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี (Good Governance) ในเรื่องความเชื่อถือได้ ความรับผิดชอบ ความเป็นธรรม และความโปร่งใส

6. การตรวจสอบพิเศษ (Special Auditing) เป็นการตรวจสอบในกรณีที่ได้รับมอบหมายจากผู้บริหาร หรือกรณีที่มีการกระทำซึ่งส่อไปในทางทุจริต ผิดกฎหมาย หรือมีเหตุอันควรสงสัยว่าจะมีการกระทำที่ส่อไปในทางทุจริตหรือประพฤติมิชอบเกิดขึ้น เพื่อให้ได้ข้อมูลเบื้องต้นประกอบการพิจารณาดำเนินการของผู้มีส่วนเกี่ยวข้องโดยตรงต่อไป

ความสำคัญของการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายในมีความสำคัญอย่างมากในการเป็นเครื่องมือทางบริหารและส่งเสริมการปฏิบัติงานในองค์กรให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กรอย่างมีประสิทธิภาพ โดยการให้บริการเป็นหลักประกันความเชื่อมั่นจากการประเมินสมรรถภาพ ประสิทธิภาพ และความคุ้มค่าของกระบวนการปฏิบัติงาน การให้คำปรึกษา และนำเสนอรายงานเพื่อก่อให้เกิดกิจกรรมการเพิ่มมูลค่าและความสำเร็จขององค์กร ซึ่งได้แก่

1. ส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลที่ดี (Good Governance) และความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน (Transparency)

2. ส่งเสริมให้เกิดการบันทึกบัญชี และรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ (Accountability and Responsibility)

3. ส่งเสริมให้เกิดสมรรถภาพและเกิดประสิทธิผลขึ้นในการปฏิบัติงานต่าง ๆ ภายในองค์กร (Efficiency and Effectiveness of Performance)

4. เป็นมาตรการถ่วงดุลแห่งอำนาจ (Check and Balance) ส่งเสริมให้การจัดสรรการใช้ทรัพยากรขององค์กรเป็นไปอย่างเหมาะสมตามลำดับความสำคัญ เพื่อให้ได้ผลงานที่เป็นประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร

5. ให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า (Warning Signals) ของการประพฤติไม่ชอบหรือการทุจริตในองค์กร ลดโอกาสความร้ายแรงและความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น รวมทั้งเพิ่มโอกาสความสำเร็จของงาน

ส่วนผู้รับตรวจก็คือ ผู้บริหารทุกระดับและเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานของส่วนราชการ (หน่วยงาน) ซึ่งผู้รับตรวจควรให้ความร่วมมือกับผู้ตรวจสอบภายใน โดยการจัดเอกสารหลักฐาน ประกอบข้อมูลและคำชี้แจงเกี่ยวกับเรื่องที่รับผิดชอบ เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพ เนื่องจากความร่วมมือจากผู้รับตรวจเป็นปัจจัยที่สำคัญที่สุดอย่างหนึ่งที่ทำให้การตรวจสอบภายในประสบความสำเร็จและเป็นประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร

การทำงานและวิธีการของผู้ตรวจสอบ

คนทั่วไปมักเข้าใจว่าผู้ตรวจสอบภายในทำงานจำกัดอยู่เฉพาะการตรวจสอบเกี่ยวกับการเงินและการบัญชีเท่านั้น ความจริงแล้วการตรวจสอบภายในมีความหมายและขอบเขตการปฏิบัติงานกว้างขวางกว่านั้นมาก ผู้ตรวจสอบภายในมีขอบเขตการทำงานที่ต้องครอบคลุมทุกภารกิจที่อยู่ในความรับผิดชอบของหัวหน้าส่วนราชการ (หัวหน้าหน่วยงาน) ซึ่งอาจแตกต่างจากงานของคณะกรรมการสอบสวนหรืองานของเจ้าหน้าที่ตำรวจ เพราะงานของคณะกรรมการสอบสวนหรือเจ้าหน้าที่ตำรวจมีวัตถุประสงค์ที่จะสอบสวนเพื่อหาตัวผู้กระทำผิดหรือร่วมรับผิดชอบไม่ว่าจะเป็นทางแพ่งทางอาญาหรือทางวินัย

งานของผู้ตรวจสอบภายในมุ่งที่จะค้นหาข้อบกพร่องของระบบงานว่ามีจุดใดที่เป็นช่องทางให้เกิดการรั่วไหล ทำให้การปฏิบัติงานขาดสมรรถภาพหรือล่าช้า และพยายามหาทางแก้ไขให้ดีขึ้น

การที่ผู้ตรวจสอบภายในจะปฏิบัติงานดังกล่าวข้างต้นให้ได้ดีและมีสมรรถภาพ ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องดำเนินการดังนี้

1. กำหนดเป้าหมาย ทิศทาง ภารกิจ ขอบเขต และแนวทางการตรวจสอบ เพื่อสนับสนุนการบริหารงาน และการดำเนินงานด้านต่าง ๆ ของส่วนราชการ
2. ตรวจสอบความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลต่าง ๆ การปฏิบัติงานของหน่วยงาน และผลการดำเนินงานตามแผนงาน งาน โครงการ ตลอดจนการบริหารด้านต่าง ๆ ของส่วนราชการ
3. ประเมินผลการดำเนินงานและการบริหารงาน รวมทั้งรายงานผลการตรวจสอบ และการให้คำปรึกษา ความคิดเห็น ข้อเสนอแนะ แนวทางการปรับปรุงแก้ไข เพื่อให้ส่วนราชการมีการบริหารจัดการที่ดีเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและบรรลุตามนโยบายที่กำหนด
4. ประสานความร่วมมือกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เช่น คณะกรรมการตรวจสอบภายในส่วนราชการ ผู้ตรวจสอบภายในระดับจังหวัด/กระทรวง สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อขอรับความคิดเห็น ข้อเสนอแนะ ในการปรับปรุงแก้ไขงานตรวจสอบภายใน อันก่อให้เกิดมูลค่าเพิ่มแก่องค์กร

ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน

ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน คือ รายงานผลการตรวจสอบที่ผู้ตรวจสอบภายในจะรายงานให้ผู้บริหารหน่วยงานทราบภายในเวลาอันสมควรหรืออย่างน้อยทุก 2 เดือน หรือเมื่อตรวจสอบเรื่องหนึ่งเรื่องใดแล้วเสร็จตามแผน ในกรณีเรื่องที่ตรวจพบเป็นเรื่องที่จะมีความเสียหายอย่างร้ายแรงต่อทางราชการ ผู้ตรวจสอบภายในจะรายงานผลการตรวจสอบให้ทราบทันที โดยรายงานดังกล่าวจะเป็นการสรุปผลที่ได้จากการตรวจสอบข้อมูลทั้งหมดทุกขั้นตอน ข้อบกพร่องหรือข้อผิดพลาดที่ตรวจพบ ผลกระทบที่อาจจะเกิดขึ้น พร้อมข้อคิดเห็นหรือข้อเสนอแนะในการปรับปรุงแก้ไข

รายงานของผู้ตรวจสอบภายในสามารถจะจัดทำในรูปของรายงานเป็นลายลักษณ์อักษร หรือด้วยวาจาซึ่งขึ้นอยู่กับประเด็นที่เห็นควรต้องให้มีการแก้ไขอย่างทันทั่วทั้งที่ ผู้บริหารควรให้ความสำคัญกับรายงานดังกล่าว ตลอดจนนำข้อเสนอแนะมาพิจารณาสั่งการตามที่เหมาะสมต่อไป

ผลจากการให้การสนับสนุนและการให้ความสำคัญของผู้บริหาร จะยิ่งช่วยให้ผู้บริหารสามารถใช้ประโยชน์จากรายงานผลการตรวจสอบในการบริหารงาน และเป็นเครื่องมือที่มีสมรรถภาพเพิ่มมากขึ้นในการติดตาม ประเมินผล และปรับปรุงแก้ไขการปฏิบัติงานของหน่วยงานในกำกับดูแลให้เป็นไปตามความมุ่งหมายที่กำหนดไว้ได้

ปัจจัยที่ทำให้งานตรวจสอบภายในบรรลุเป้าหมาย

จากที่กล่าวมาข้างต้น จะเห็นว่าผู้ตรวจสอบภายในเป็นผู้ที่จะช่วยผู้บริหารในด้านการควบคุมการบริหารงานให้เป็นไปตามเป้าหมายและวัตถุประสงค์ได้ แต่ผู้ช่วยจะทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่ ขึ้นอยู่กับปัจจัยพื้นฐาน 3 ประการ คือ ตัวผู้ตรวจสอบภายในเอง สถานภาพของหน่วยงานตรวจสอบภายใน และตัวผู้บริหาร ดังนี้

1. ผู้ตรวจสอบภายใน จะต้องปฏิบัติตามระเบียบ มาตรฐาน คู่มือ และแนวปฏิบัติเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน ซึ่งกำหนดโดยหน่วยงานกลางที่รับผิดชอบ เช่น กรมบัญชีกลาง สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และหลักการสากลที่ถือปฏิบัติโดยทั่วไป จะต้องเป็นผู้ที่มีความรอบรู้ในวิชาชีพสาขาอื่น ซึ่งจำเป็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน รวมทั้งต้องมีการพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่องสม่ำเสมอ และการใช้ดุลยพินิจจะต้องเที่ยงธรรมและระมัดระวังรอบคอบอย่างยิ่ง จำเป็นต้องมีแนวทางการปฏิบัติงานพิเศษที่แสดงถึงความซื่อสัตย์ ความยุติธรรม ความมีมาตรฐาน เพื่อให้เกิดการยอมรับจากบุคคลที่เกี่ยวข้อง ซึ่งกรมบัญชีกลางในฐานะผู้กำกับดูแลงานตรวจสอบภายในได้กำหนดมาตรฐานการตรวจสอบภายใน และจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงาน โดยมาตรฐานการตรวจสอบภายในนั้นจะประกอบด้วยส่วนสำคัญ 2 ส่วน

- 1.1 มาตรฐานในด้านคุณสมบัติ ซึ่งถือเป็นมาตรฐานที่จะกล่าวถึงลักษณะของหน่วยงานและบุคลากรที่ทำหน้าที่ตรวจสอบภายใน

1.2 มาตรฐานในด้านการปฏิบัติงาน ซึ่งถือเป็นมาตรฐานที่จะกล่าวถึงลักษณะของงานตรวจสอบภายในและบรรทัดฐานที่สามารถใช้ประเมินผลการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในในส่วนของจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งกล่าวถึง ความมีจุดยืนอันมั่นคง หมายถึง ความซื่อสัตย์ ความขยันหมั่นเพียร และความรับผิดชอบ การรักษาความลับ หมายถึง การเคารพต่อสิทธิแห่งข้อมูลที่ได้รับทราบ ความเที่ยงธรรม หมายถึง การไม่มีส่วนเกี่ยวข้องหรือสร้างความสัมพันธ์ใด ในอันที่จะทำให้มีผลกระทบต่อความเที่ยงธรรมในการปฏิบัติงานความสามารถในหน้าที่ หมายถึง ความรู้ ทักษะ และประสบการณ์ในงานที่ทำ ปฏิบัติงานตามมาตรฐานการตรวจสอบภายใน และพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง

2. สถานภาพของหน่วยตรวจสอบภายใน เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายใน ทำหน้าที่เป็นเครื่องมือในการตรวจสอบงานตามนโยบายของผู้บริหารให้ได้ผลตามเป้าหมาย ผู้บริหารจะต้องให้การสนับสนุนงานตรวจสอบภายใน โดยการให้สถานภาพที่เหมาะสม คือ ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องมีหน้าที่เสนอแนะ (Staff Function) และขึ้นตรงกับผู้บริหาร โดยรับคำสั่งและรายงานต่อผู้บริหารโดยไม่ต้องผ่านผู้หนึ่งผู้ใด การขึ้นตรงต่อผู้บริหารสูงสุดของส่วนราชการ (หน่วยงาน) ทำให้ผู้ตรวจสอบภายในมีอิสระในการตรวจสอบ และทำให้สามารถเข้าถึงเอกสาร ทรัพย์สินหลักฐาน และบุคคลที่เกี่ยวข้องได้โดยง่าย อันเป็นผลให้เกิด

2.1 สิทธิที่จะเข้าถึง หมายความว่า ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องมีสิทธิที่จะเข้าถึงเขต หรือตรวจสอบบันทึกรายงานและทรัพย์สินต่าง ๆ รวมทั้งผู้ปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจหรือหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ตรวจสอบได้ทั้งหมด

2.2 เสรีภาพในการตรวจสอบ หมายความว่า ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องมี อิสระเพียงพอในการตรวจสอบทุก ๆ ด้าน โดยไม่มีอุปสรรคหรือได้รับการขัดขวาง หรือแทรกแซงจากผู้หนึ่ง ผู้ใด หรือกลุ่มบุคคลใด ๆ ทั้งในการปฏิบัติงานตรวจสอบและการเสนอความเห็นในการตรวจสอบ และมีให้เป็นคณะกรรมการใด ๆ ของส่วนราชการหรือหน่วยงานในสังกัด อันมีผลกระทบต่อความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานและการเสนอความเห็น

2.3 การมีส่วนได้ส่วนเสีย หมายความว่า ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องไม่มีอำนาจและความรับผิดชอบโดยตรงกับงานที่ตรวจสอบ นั่นคือ ต้องไม่เป็นผู้มีส่วนได้ส่วนเสียหรือผลประโยชน์ หรือรับมอบหมายหน้าที่ซึ่งเกี่ยวกับการบริหารงานของงานหรือของหน่วยงานที่ตนจะต้องตรวจสอบ ผลการตรวจสอบจึงออกมาโดยปราศจากความลำเอียงใด ๆ

แต่ในขณะเดียวกัน ก็ไม่ควรมอบหมายให้ผู้ตรวจสอบภายในปฏิบัติงานในลักษณะบริหารและควบคุม (Line Function) อาทิเช่น เป็นผู้วินิจฉัยและสั่งการขั้นสุดท้ายของความถูกต้องหรือข้อบกพร่องในการปฏิบัติงานของบุคคลหรือหน่วยงานที่ตรวจสอบ หรือมอบหมายงานด้านบริหารให้ผู้ตรวจสอบภายในปฏิบัติ (ยกเว้นในหน่วยงานของผู้ตรวจสอบภายในเอง) หรือเป็นกรรมการพิจารณาความผิดและลงโทษทางวินัย หรืองานอื่น ๆ ที่ไม่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน เพราะการมอบหมายดังกล่าวจะเป็นการทำให้ผู้ตรวจสอบภายในต้องทำหน้าที่ในฐานะผู้บังคับบัญชาตามสายงาน ซึ่งจะทำให้ผู้ตรวจสอบภายในขาดความเป็นอิสระและความ

3. ผู้บริหาร ผู้ตรวจสอบภายในจะทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพมากน้อยเพียงใดนั้น ขึ้นอยู่กับตัวผู้บริหารเอง ในฐานะที่เป็นผู้บริหารสูงสุดเป็นสำคัญ ผู้บริหารสามารถทำให้งานตรวจสอบภายในบรรลุวัตถุประสงค์ได้ โดย

3.1 ต้องเข้าใจและมีทัศนคติที่ดีต่องานตรวจสอบภายใน อีกทั้งยังต้องรู้จักงานตรวจสอบภายใน เพื่อให้สามารถช่วยงานของท่านได้อย่างถูกต้องและเหมาะสม

3.2 ต้องสร้างความตระหนัก และช่วยเสริมสร้างบรรยากาศภายในหน่วยงาน โดยให้เจ้าหน้าที่ในแต่ละหน่วยงานหรือที่เรียกว่าหน่วยรับตรวจ ค้นเคยกับผู้ตรวจสอบภายใน และช่วยสร้างความเข้าใจที่ถูกต้องว่าผู้ตรวจสอบภายในไม่ใช่ผู้ที่จะจ้องแต่จับผิด แต่จะเป็นผู้ช่วยเหลือแนะนำการทำงานให้ถูกต้องตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และนโยบายของผู้บริหาร พร้อมทั้งแสดงออกทุกวิถีทางในลักษณะที่สนับสนุนผู้ตรวจสอบภายใน ให้ทำงานตามขอบเขตหน้าที่ได้อย่างอิสระ ปราศจากอุปสรรคใด ๆ การสนับสนุนอาจทำได้โดยการแนะนำเป็นส่วนตัว หรือมีหนังสือแจ้งไปยังหน่วยรับตรวจต่าง ๆ ซึ่งให้เห็นและเข้าใจถึงขอบเขตหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน ประโยชน์ที่ได้รับจากการตรวจสอบภายใน รวมทั้งขอความร่วมมือเพื่ออำนวยความสะดวกในการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในด้วย

3.3 ควรปรับปรุงระบบการติดต่อสื่อสารภายในหน่วยงานให้ครอบคลุมถึงการแจ้งข่าวสารแก่ผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งถือเป็นสิ่งที่จำเป็นมาก เนื่องจากการที่กำหนดให้ผู้ตรวจสอบภายในขึ้นตรงต่อผู้บริหารโดยมิให้สังกัดส่วนงานใดนั้น ทำให้ผู้ตรวจสอบภายในถูกตัดขาดจากระบบข่าวสารปกติ เช่น การแจ้งข่าวสารในรูป คำสั่ง หนังสือเวียน เป็นต้น ทำให้ข้อมูลข่าวสารที่ผู้ตรวจสอบภายในมีอยู่ไม่ทันต่อเหตุการณ์ การตรวจสอบก็จะไม่ประสบผล

นอกเหนือจากการปรับปรุงระบบสื่อสารแล้ว หากมีการประชุมระดับผู้บริหารเพื่อกำหนดแผนหรือนโยบายการบริหารหรือปรับปรุงเปลี่ยนแปลงแผนงาน ก็ควรจะให้ผู้ตรวจสอบภายในเข้าร่วมประชุม หรือเข้าสังเกตการณ์ด้วย เพราะจะทำให้ผู้ตรวจสอบภายในมีข้อมูลที่จะนำไปใช้ในการวางแผน และปฏิบัติงานตรวจสอบต่อไป

หากผู้ตรวจสอบภายในได้รับการสนับสนุนจากผู้บริหารอย่างดีเช่นนี้ ผู้ตรวจสอบภายในจะสามารถปฏิบัติงานได้อย่างเต็มที่และจะเป็นเครื่องมือที่ดีของผู้บริหาร ที่จะช่วยการบริหารงานอย่างมีประสิทธิภาพ

การวัดผล

การวัดผลจะพิจารณาว่าเป็นสาเหตุที่ทำให้งานตรวจสอบเกิดความล่าช้า หรือไม่ สามารถกระทำได้ตามแผนที่วางเอาไว้

เทคนิคต่าง ๆ ที่นำมาใช้

ทำการสัมภาษณ์เพื่อรวบรวมข้อมูล เพื่อเป็นแนวทางสำหรับการกำหนดปัจจัยหลักแห่งความสำเร็จ (Success Factor) และตัวชี้วัด

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ธัญญาพร จันทรินทร์ (2546) ได้ศึกษาปัญหาและอุปสรรคในการตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ พบว่า มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์มีปัญหาและอุปสรรคในการตรวจสอบโดยรวมในเรื่อง 1. การวางแผนการตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 2. การปฏิบัติตามแผนงานตรวจสอบภายในเป็นปัญหาและอุปสรรคในการตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 3. การรายงานผลการตรวจสอบภายในเป็นปัญหาและอุปสรรคในการตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 4. การติดตามผลการตรวจสอบภายในเป็นปัญหาและอุปสรรคในการตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

สุรารัตน์ พงษ์สถิตย์พัฒน์ (2543) ได้ศึกษาความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาการตรวจสอบภายในของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค พบว่า ผู้ตรวจสอบภายในของการไฟฟ้าภูมิภาคส่วนใหญ่มีปัญหาในด้านต่าง ๆ ดังนี้ 1. ปัญหาในด้านวางแผนการตรวจสอบ โดยมีการจัดทีมตรวจสอบไม่เหมาะสมและแผนงานการตรวจสอบประจำปีกำหนดเรื่องที่จะตรวจสอบมากเกินไป 2. ปัญหาในด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบมีระยะเวลาในการปฏิบัติงานตรวจสอบไม่เพียงพอและขณะตรวจพบจุดบกพร่องที่มีความสำคัญสูง ซึ่งจะต้องได้รับการแก้ไขทันที แต่ไม่สามารถดำเนินการได้ในขณะนั้น 3. ปัญหาในด้านการรายงานผลการตรวจสอบ การส่งรายงานผลการตรวจสอบให้กับผู้บริหารจะมีความล่าช้าเนื่องจากมีปริมาณงานมาก

กาญจนา พรหมเกิด (2546) ได้ศึกษาความคิดเห็นของผู้รับตรวจต่อผู้ตรวจสอบภายในมหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ พบว่า ผู้รับตรวจมีความคิดเห็นที่ดีต่อผู้ตรวจสอบภายใน โดยเห็นว่าผู้ตรวจสอบภายใน สามารถให้คำแนะนำ คำปรึกษา รวมถึงแก้ไขปัญหและข้อเสนอแนะแก่ผู้รับตรวจ ทำให้ผู้รับตรวจปฏิบัติงานได้ถูกต้องตามระเบียบกำหนด นำมาซึ่งสมรรถภาพประสิทธิผลในการปฏิบัติงาน ปัจจัยที่มีผลต่อความคิดเห็นของผู้รับตรวจต่อผู้ตรวจสอบภายใน คือ ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับงาน และระบบการบริหารงาน สำหรับปัญหาที่พบจากการเข้าไปตรวจสอบต่อการปฏิบัติงานในหน้าที่ของผู้รับตรวจ ได้แก่ ผู้รับตรวจจะต้องทำงานนอกเวลาราชการ เพราะจะต้องรับการสัมภาษณ์ และหาเอกสารให้ผู้ตรวจสอบ ทำให้เกิดผลเสียหายในระบบงานประจำ บางครั้งในการทำงานของผู้ตรวจสอบภายในอิงระเบียบ

ก้องเกียรติ วิมลชัย (2546) ได้ทำการศึกษาการประเมินผลระบบการควบคุมภายในเกี่ยวกับระบบการเงินของสลากกินแบ่งรัฐบาล พบว่า การควบคุมภายในเกี่ยวกับระบบการเงินของสำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลส่วนใหญ่เป็นการควบคุมแบบป้องกัน คือ มีการอนุมัติ การแบ่งแยกหน้าที่และการควบคุมภายในด้านเอกสาร นอกจากนี้เป็นการควบคุมแบบค้นพบ คือ มีการสอบทานการตรวจสอบ การยืนยันยอด และการจัดทำรายงาน ส่วนจุดที่มีปัญหา คือ จุดที่มีการละเมิดการควบคุมภายใน คือ การที่ผู้รับเงินทำหน้าที่ออกใบเสร็จรับเงิน ฝากเงินและลงบัญชี รวมทั้ง จุดที่มีช่องโหว่อยู่ในระบบควบคุมภายใน คือ การยืมเงินตรงต้งนาน การยืมเงินใหม่โดยไม่ส่งใช้เงินยืมเก่า และการที่ผู้เซ็นเช็คไม่ได้แยกหน้าที่จากผู้อนุมัติการจ่ายเงิน ซึ่งถือว่าไม่สอดคล้องกับหลักการควบคุมภายใน แต่อย่างไรก็ตามยังมีการควบคุมภายในอื่นที่สามารถชดเชยกันได้

อัลเลกรินิ; และ ดีออนซ่า (Allegrini; and D'Onza. 2003) ได้ทำการสำรวจการตรวจสอบภายในและการบริหารความเสี่ยงของบริษัทใหญ่ในอิตาลี โดยส่งแบบสอบถามไปยังบริษัทต่างๆ ผลการสำรวจพบว่า

1. ขนาดของหน่วยตรวจสอบภายในขององค์กรนั้นส่วนมากมักจะมีขนาดเล็ก ซึ่งในความเป็นจริงแล้วขนาดที่เหมาะสมสำหรับหน่วยตรวจสอบภายใน คือ ผู้ตรวจสอบ 1 คน ต่อพนักงานองค์กร 600 คน

2. ตำแหน่งของผู้ตรวจสอบภายใน พบว่า 44 เปอร์เซ็นต์ สังกัดอยู่ภายใต้ Chief Executive Officer และ 23 เปอร์เซ็นต์ อยู่ภายใต้ประธานบริษัท ซึ่งถือว่าเป็นอิสระจากหน่วยงานอื่นๆ ภายในองค์กร มีการทำรายงานส่งหัวหน้าตรวจสอบภายในและ Board of Auditors ทุกไตรมาส และส่ง Board of Directors สองครั้งต่อปี

3. การตรวจสอบภายในที่เป็นการตรวจสอบเฉพาะด้าน เช่น ด้าน IT ด้านการฉ้อโกง ด้านสิ่งแวดล้อมนั้น จะทำการจ้างบริษัทเฉพาะทางมาทำการตรวจสอบ

เอิร์ธ (Hirth. 2008) ได้ระบุว่าคุณสมบัติที่ใช้ตัดสินว่าเป็นการตรวจสอบภายในที่ดียิ่งขึ้น (Better Internal Audit) นั้นก็คือ

1. มีบุคลากรที่ดียิ่งขึ้น (Better People)

การมีบุคลากรที่ดีถือเป็นสิ่งที่มีผลกับการตรวจสอบภายในตั้งแต่ต้นจนจบ โดยผู้ตรวจสอบภายในนั้นจะต้องเชี่ยวชาญในด้านบัญชี การเงิน เทคโนโลยีและสารสนเทศ (Information Technology : IT) กระบวนการทำงานและมีความรู้ที่เกี่ยวข้องกับหน่วยงานอื่นๆ

2. การบริหารจัดการความเสี่ยงที่ดียิ่งขึ้น (Better Risk Assessment)

การบริหารจัดการความเสี่ยงได้ดีนั้นถือเป็นหัวใจสำคัญของการตรวจสอบภายใน การพุ่งเป้าไปแก้ไขความเสี่ยงใหญ่ที่จะก่อให้เกิดปัญหาหลายด้านตามมานั้นจะช่วยให้เกิดผลลัพธ์ที่ดีในที่สุด

3. มีการใช้เทคโนโลยีเข้ามาช่วยเหลื่องานได้ดียิ่งขึ้น (Better Use of Technology)

การใช้เทคโนโลยีเข้ามาช่วยเหลื่องาน เช่น ใช้คอมพิวเตอร์เข้ามาตรวจสอบ จะช่วยให้สามารถติดตามข้อมูลได้อย่าง Real -Time และสามารถประเมินผลต่างๆ ได้อย่างรวดเร็ว แต่ทั้งนี้ก็ต้องมีการลงทุนในเรื่องงบประมาณและการฝึกอบรมด้วย

4. มีการใช้เทคนิคเพื่อเพิ่มคุณค่าและเพิ่มประสิทธิภาพให้ดียิ่งขึ้น (Better Techniques Add Value, Increase Efficiency)

การใช้เทคนิคเพิ่มคุณค่าและเพิ่มประสิทธิภาพของงาน เช่น การใช้หลักการของ Six Sigma, ISO 9000, Balance Scorecard และมีการปรับปรุงแก้ไขข้อบกพร่องอย่างต่อเนื่อง

5. มีขั้นตอนการทำงานทั้งระบบที่ดียิ่งขึ้น (Better Overall Process)

การจะมีขั้นตอนการทำงานที่ดีขึ้นได้นั้น แต่ละหน่วยงานจะต้องมีการศึกษาหาความรู้ และคอยดูแลพัฒนาระบบขั้นตอนการทำงานให้สมบูรณ์มากที่สุด

6. ผู้นำให้ความใส่ใจในเรื่องการจัดการความเสี่ยงที่ดียิ่งขึ้น (Better Risk Leadership)

การที่จะสามารถทำให้ผู้นำใส่ใจในเรื่องการจัดการความเสี่ยงให้ดียิ่งขึ้นนั้น ผู้ตรวจสอบภายในที่ดีที่สุดในความเห็นของพวกเขาจะมีการพัฒนาความรับผิดชอบ มีการริเริ่มกระทำ การมองภาพกว้าง และเพิ่มพูนความสำคัญในเรื่องความเสี่ยง ระบบการปกครองในองค์กรและความยืดหยุ่นของการตรวจสอบ

7. มีความเข้าใจในเรื่องข้อจำกัดเกี่ยวกับความรู้ของตนให้มากยิ่งขึ้น (Better Knowledge of Limitations)

การเข้าใจในข้อจำกัดของตนให้มากยิ่งขึ้นนั้น ผู้ตรวจสอบควรจะทราบเกี่ยวกับความเสี่ยงที่อยู่นอกเหนือจากการควบคุมภายในระบบและควรจะเข้าใจอย่างถ่องแท้เกี่ยวกับความเสี่ยงที่อยู่ภายใต้การควบคุมดูแลของตนเองและหาทางที่จะลด หรือกำจัดมันออกไป

มาร์คส์ (Marks. 2007) กล่าวว่า ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องเข้าใจว่าการตรวจสอบที่เกี่ยวข้องกับกระบวนการการปกครองภายในองค์กรนั้น มักจะมีเรื่องเกี่ยวกับการเมืองภายในองค์กรมาเกี่ยวข้องด้วยอย่างหลีกเลี่ยงได้ยาก และการตรวจสอบที่เกี่ยวกับเรื่องนี้มักจะมีข้อมูลที่มีความละเอียดอ่อนและต้องการการเก็บรักษาเอาไว้เป็นความลับสุดยอด ดังนั้น ผู้ตรวจสอบภายในก็ควรจะแน่ใจด้วยว่าผู้บริหารหรือคณะกรรมการบริหารขององค์กรให้การสนับสนุนการตรวจสอบเรื่องเหล่านี้จริง โดยการสนับสนุนในที่นี้รวมไปถึงการจัดเตรียมข้อมูลที่มีความจำเป็นต้องใช้ให้แก่ผู้ตรวจสอบและการเคารพผลการตรวจสอบที่จะออกมาในท้ายที่สุดด้วย

เกียรติศักดิ์ จีรเชียรนาถ (2548) ได้เขียนบทความกล่าวถึงปัญหาการตรวจสอบภายในประเทศไทยไว้ว่า ยังคงมีปัญหาทางด้าน

1. ปัญหาโครงสร้างหลัก

1.1 บรรษัทภิบาล (Corporate Governance) ยึดถือกฎเกณฑ์และรูปแบบเป็นบรรทัดฐานแทนการมุ่งสร้างแก่นสาระและจิตวิญญาณของการนำเอาวิถีแห่งบรรษัทภิบาลมาใช้ กฎหมายและกฎเกณฑ์เป็นสิ่งจำเป็นพื้นฐาน แต่ไม่เพียงพอที่จะตอบสนองการเปลี่ยนแปลงและมีมติแห่งการมุ่งสร้างความรุ่งเรือง

1.2 ระบบควบคุมภายใน (Internal Control System) ที่ใช้อยู่ล้าสมัยแคบทั้งรูปแบบและความเชื่อ โดยเน้นหนักเฉพาะส่วนย่อยของกิจกรรมที่จะก่อให้เกิดการควบคุม โดยลืมหรือละเลยส่วนที่เป็น คุณสมบัติ และความเชื่อของฝ่ายบริหารกับผู้ตรวจสอบและพนักงานที่เหลือ โดยขาดผู้เป็นเจ้าภาพที่แท้จริง การตรวจสอบภายในเป็นองค์ประกอบที่ 5 ของกระบวนการควบคุมภายใน

1.3 ควบคุมและตรวจสอบโดยใช้อำนาจกฎหมาย หน่วยงานของทางราชการจะเน้นที่การปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ (Compliance) ซึ่งจำเป็นแต่ได้ผลน้อยในการสร้างคุณภาพหรือคุณค่าที่เกิดจากการตรวจสอบ นอกจากนั้นยังเป็นการเน้นอดีตมากกว่าปัจจุบันและอนาคต

2. ปัญหาความเชื่อและทัศนคติ

2.1 ความเชื่อของสังคมโดยรวมยังคงมีทัศนคติเกี่ยวกับการตรวจสอบทุกประเภท คือ การจับผิดและต่างก็ไม่ไว้วางใจซึ่งกันและกันระหว่างผู้ตรวจกับผู้รับการตรวจ

2.2 ความเชื่อของฝ่ายบริหาร ตรวจสอบเป็นสิ่งที่ต้องมีตามกฎหมายหรือข้อบังคับ สร้างความแตกแยก คอยจับผิดมากกว่าจับถูก สิ้นเปลืองค่าใช้จ่าย ฯลฯ ซึ่งล้วนแต่เป็นทัศนคติในเชิงที่ไม่อยากมีการตรวจสอบ จนบางครั้งมีการพูดว่าการตรวจสอบเป็นปีศาจที่จำเป็นต้องมี

2.3 ความเชื่อของผู้ตรวจสอบภายใน ผู้ตรวจสอบภายในส่วนน้อยที่เชื่อว่าการตรวจสอบภายในสามารถสร้างคุณค่าเพิ่มแก่องค์กร โดยการเป็นหุ้นส่วนหรือที่ปรึกษาแก่ฝ่ายจัดการ ส่วนใหญ่ยังคงเน้นการตรวจในประเด็นจุกจิกหรือเน้นการทดสอบรายการ ดังเช่นที่ผู้สอบบัญชีปฏิบัติกัน แต่เงื่อนไข ปัจจัย และวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบทั้ง 2 กลุ่ม ยังมีความแตกต่างกันเกือบสิ้นเชิง

2.4 ผู้ตรวจสอบภายในที่ดีต้องเป็นนักบัญชีหรือไม่ นักบัญชีหรือผู้มีความรู้ทางบัญชีและการเงินนั้นควรเป็นส่วนหนึ่งที่ไม่เกิน 10 เปอร์เซ็นต์ของภารกิจที่ควรจะตรวจ ดังนั้นมาตรฐานทางพื้นความรู้ที่ได้มาจากในห้องเรียนนั้น คือ สหวิทยาการ (Multidisciplinary) หรือในปัจจุบันนี้องค์กรอื่นน่าจะรับเฉพาะผู้ที่จบบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต (Master of Business Administration : MBA) มาเป็นผู้ตรวจสอบภายใน หากองค์กรใดมีผู้ตรวจสอบภายในเป็นนักบัญชีล้วนหรือส่วนใหญ่ก็ควรจะมีการฝึกเพิ่มเติมวิชาอื่น ๆ และหมุนเวียนคนสาขาอื่นเข้ามาในส่วนผสมให้เหมาะสมกับลักษณะของธุรกิจ

3. ปัญหาเรื่ององค์ความรู้และประสบการณ์

3.1 องค์ความรู้ไม่มีการวิจัยในประเทศไทยถึงองค์ความรู้ที่เหมาะสม ดังนั้น องค์ความรู้และประสบการณ์สะสมมีลักษณะเด่น คือ การมองย้อนหลัง ทศนคติเชิงลบ และมอง เป็นจุด ๆ ไม่มีการมองภาพรวมและองค์รวม

3.2 การฝึกอบรม การฝึกอบรมน้อยมากในทุกระดับ อาทิ มาตรฐานการ ฝึกอบรมขององค์กรชั้นนำประมาณ 40 ชั่วโมง/คน/ปี

3.3 เป้าหมายการปฏิบัติงาน เน้นการตรวจสอบความถูกต้องตามกฎหมาย จึง ทำให้ยากที่จะปรับตัวมาเป็นผู้เป็นหุ้นส่วนในการสร้างข้อมูลเพิ่ม

4. ต้นทุนและค่าใช้จ่ายในการตรวจ

4.1 การตรวจใช้เวลานานเกินไป กระบวนการตรวจไม่ได้ใช้เทคโนโลยีเข้ามา ช่วยให้เกิดความรวดเร็ว เข้าข่ายกว่าถั่วจะสุกงาก็ไหม้

4.2 ตรวจจุดเล็กละเอียดระบบ ทำให้สิ้นเปลืองค่าใช้จ่ายมาก แต่ผลที่ได้น้อย เข้า ข่ายซี่ข้างจับตักแตน

4.3 ค่าใช้จ่ายเดินทาง เป็นค่าใช้จ่ายที่มีนัยสำคัญ ดังนั้นการใช้เทคโนโลยีเข้า ช่วยจะทำให้ลดค่าใช้จ่ายเดินทางได้กว่า 60 เปอร์เซ็นต์ ของที่เคยใช้ แต่มิใช่การแยกผู้ ตรวจสอบภายในไปอยู่ตามหน่วยงานที่กระจาย เพราะจะทำให้ลดการใช้จ่ายทางตรงแต่ไม่ได้ ผลงานเท่าที่ควรจะเป็น

บทที่ 3

วิธีการดำเนินงานสารนิพนธ์

วิธีการศึกษา

การศึกษาชิ้นนี้เป็นการศึกษาแบบ Qualitative Research ใช้วิธี In-Depth Interview โดยแบ่งกลุ่มสัมภาษณ์ออกเป็น 3 กลุ่ม ได้แก่ กลุ่มผู้ตรวจสอบภายใน 4 คน กลุ่มผู้รับตรวจ 3 คน และผู้บริหาร 1 คน เป็นการสัมภาษณ์เชิงลึก เพื่อวิเคราะห์หาปัญหาที่เกิดขึ้นในงานตรวจสอบภายในขององค์กรภาครัฐ โดยใช้คำถามตาม Interview Check List ดังคำถามในภาคผนวก ข.

ข้อมูลงานตรวจสอบภายในขององค์กรภาครัฐที่ใช้เป็นกรณีศึกษา

งานตรวจสอบภายในของหน่วยงานภาครัฐ ระดับกรมที่ใช้เป็นกรณีศึกษานั้น ดำเนินงานโดยหน่วยตรวจสอบภายในของกรมซึ่งประกอบไปด้วยหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายใน 1 คน และเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในอีก 3 คน ทำหน้าที่ตรวจสอบด้านการดำเนินงาน และการใช้จ่ายเงินงบประมาณของกองต่างๆ ภายในกรม รวมไปถึงสำนักงานย่อยในต่างจังหวัด และต่างประเทศ โดยยึดหลักการดำเนินงานตามระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พศ. 2551 โดยมีกรมบัญชีกลางเป็นผู้กำหนดมาตรฐานและจัดทำคู่มือ แนวปฏิบัติให้ผู้ตรวจสอบภายในถือปฏิบัติ โดยหัวหน้าตรวจสอบภายในนั้นมีประสบการณ์ในการทำงานด้านนี้ประมาณ 1 ปี ส่วนเจ้าหน้าที่ตรวจสอบนั้นมีประสบการณ์โดยเฉลี่ยประมาณ 2-3 ปี

ในปัจจุบันนี้งานตรวจสอบภายในขององค์กรภาครัฐอาจเรียกได้ว่ายังกงอยู่ในช่วงกลางของยุคบุกเบิก โดยในช่วงแรกของยุคบุกเบิกซึ่งผ่านมาเป็นเวลา 10 ปีแล้วนั้น เป็นช่วงเวลาของการปูพื้นฐานโดยจัดให้มีการอบรมบุคลากรให้มีความรู้ความเชี่ยวชาญในเรื่องของงานตรวจสอบภายใน และเมื่อเข้าสู่ช่วงกลางของยุคบุกเบิกดังเช่นในปัจจุบันนี้ ทางกรมบัญชีกลางก็ได้เริ่มให้มีการประกันคุณภาพของหน่วยตรวจสอบภายในขึ้น โดยเน้นเรื่องการทำงานของหน่วยตรวจสอบภายในว่าได้มาตรฐานหรือไม่ รวมถึงออกระเบียบการเพิ่มเติม เพื่อควบคุมการทำงานในส่วนรายละเอียด และกำหนดให้หน่วยตรวจสอบภายในจัดทำเอกสารต่างๆ เป็นจำนวนมาก อีกทั้งยังให้จัดทำคู่มือรายละเอียดของการตรวจสอบภายในเพื่อเป็นองค์ความรู้สำหรับผู้ที่มาปฏิบัติงานในภายภาคหน้า อาทิเช่น การจัดทำ E-Learning และ Q&A

การตรวจสอบภายในของกรมที่ใช้เป็นกรณีศึกษานั้น มีการจัดทำแผนการตรวจสอบอยู่ 2 แผนด้วยกัน คือ แผนการตรวจสอบประจำปีและแผนการตรวจสอบระยะยาว ซึ่งเป็นแผนการตรวจสอบในระยะเวลา 2-3 ปี และมีขั้นตอนของการตรวจสอบทั้งหมด 4 ขั้นตอน

ขั้นตอนการรวบรวมข้อมูล

1. ศึกษาระเบียบการตรวจสอบภายในขององค์กรภาครัฐจากระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ (ภาคผนวก ก.) สัมภาษณ์เบื้องต้นเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในขององค์กรภาครัฐระดับกรมจากอดีตหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในของกรมนั้น
2. กำหนดหัวข้อคำถามและรายละเอียดของคำถามที่จะใช้ในการสัมภาษณ์แบบปลายเปิดดังตารางกำหนดหัวข้อสัมภาษณ์ (Interview Check List) (ภาคผนวก ข.)
3. สัมภาษณ์หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายใน เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน ผู้รับตรวจและผู้บริหาร

คำถามในการสัมภาษณ์

คำถามที่ใช้ในการสัมภาษณ์เป็นคำถามแบบปลายเปิด มี 3 ชุดคำถาม คือ ชุดคำถามที่ใช้สัมภาษณ์ผู้ตรวจสอบภายใน ชุดคำถามที่ใช้สัมภาษณ์ผู้รับตรวจ และชุดคำถามสำหรับสัมภาษณ์ผู้บริหารดังชุดคำถามหัวข้อสัมภาษณ์ (ภาคผนวก ข.)

ข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์

สัมภาษณ์หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายใน

1. ข้อมูลด้านแผนการตรวจสอบ

มีการทำแผนตรวจสอบประจำปีอยู่ทุกปี โดยตั้งเป้าหมายความสำเร็จ วัดจากปริมาณงานเอาไว้ที่ 85 เปอร์เซ็นต์ และที่ผ่านมาก็สามารถบรรลุตามเป้าหมายที่ตั้งแผนเอาไว้ และจะเริ่มขยับเป้าหมายให้สูงขึ้นเป็น 100 เปอร์เซ็นต์ ในปีหน้า ส่วนทางด้านแผนการตรวจสอบระยะยาวนั้นทางหน่วยตรวจสอบเพิ่งจะเริ่มทดลองทำในปีนี้เป็นปีแรก และยังมีแผนบางส่วนต้องปรับแก้ ซึ่งมีสาเหตุมาจากผู้บริหารมาเพิ่มเติมนโยบายที่ต้องการให้ตรวจสอบในภายหลังจากที่ได้วางแผนไปแล้ว

2. ข้อมูลด้านการตรวจสอบ

ก่อนที่ทางหน่วยตรวจสอบจะเข้าไปทำการตรวจ จะใช้วิธีการโทรศัพท์ไปนัดแนะหรือบอกด้วยวาจาอย่างไม่เป็นทางการกับผู้รับตรวจก่อนเป็นเวลาประมาณ 1 เดือน หลังจากนั้นจะทำการส่งหนังสือไปแจ้งผู้รับตรวจอย่างเป็นทางการก่อนประมาณ 1 อาทิตย์ เนื่องจากเป้าหมายของหน่วยตรวจสอบนั้นยึดหลักที่ว่า การแนะนำสำคัญกว่าการไปจับผิด ดังนั้น การโทรศัพท์เข้าไปตกลงทำการนัดหมายเรื่องเวลาก่อน จึงถือเป็นการแสดงความใส่ใจต่อความสะดวกของผู้รับตรวจและเป็นกุศโลบายเพื่อไม่ให้ผู้รับตรวจรู้สึกว่าการกำลังถูกคุกคาม ซึ่งผู้รับตรวจก็ให้ความร่วมมือดี โดยเฉพาะอย่างยิ่งในระดับผู้บริหารของแต่ละกองที่เข้าไปตรวจ แต่ในระดับของเจ้าหน้าที่ปฏิบัติงานนั้นหน่วยตรวจสอบก็ยังไม่อาจหลีกเลี่ยงความไม่พอใจที่เกิดขึ้นจากการถูกตรวจแล้วโดนผู้บริหารสั่งแก้ไขงานหรือโดนตำหนิได้

ส่วนในเรื่องความคุ้นเคยระหว่างผู้ตรวจสอบและผู้รับการตรวจนั้นไม่ถือเป็นอุปสรรคในการทำงาน เพราะต่างคนก็ต่างทำหน้าที่ของตน และในความเห็นส่วนตัวแล้วยังเป็นเพื่อนกัน ก็ยังคงจะช่วยแนะนำว่าควรจะมีปฏิบัติเช่นไรจึงจะถูกต้อง

ทางด้านขั้นตอนของงานตรวจสอบที่มีปัญหามากที่สุดนั้น คือ การวางแผนการตรวจสอบ เนื่องจากต้องหาความเสี่ยงของหน่วยที่จะเข้าไปตรวจให้เจอและตรงจุด ซึ่งจะทำให้การตรวจสอบได้ผลดียิ่งขึ้น แต่ในปัจจุบันนี้ผู้ตรวจสอบเองคิดว่าตนยังไม่มีผู้เชี่ยวชาญในทุกๆ ด้านที่จะต้องเข้าไปตรวจอย่างเพียงพอนัก เช่น ไม่มีความเข้าใจในเรื่องที่ต้องใช้ความรู้เฉพาะทางมาก ๆ แต่ปัจจุบันนี้ก็เริ่มมีการใช้วิธีให้ทางหน่วยงานที่ต้องใช้ความรู้เฉพาะทางจริง ๆ เช่น หน่วยงาน IT นั้นเริ่มทำ ISO : 27001 ซึ่งเป็นการประเมินระบบความปลอดภัยของ IT โดยว่าจ้างหน่วยงานข้างนอกที่เฉพาะทางมาดำเนินการ ซึ่งก็ถือเป็นการช่วยลดความเสี่ยงจากการตรวจสอบที่ผิดพลาดโดยความไม่เชี่ยวชาญเรื่องเฉพาะทางลงได้

ปัจจุบันนี้ หน่วยตรวจสอบได้มีการแบ่งหน้าที่ในการตรวจสอบโดยกำหนดผู้รับผิดชอบในแต่ละเรื่องและเข้าทำการตรวจสอบในเรื่องที่ตนเองรับผิดชอบ ในบางเรื่องนั้นจะมีการจับกลุ่มเป็นทีมประมาณ 2 คน เพื่อเข้าทำการตรวจสอบ โดยในการตรวจสอบนั้นจะมีการทำ Check Sheet ตามระเบียบบังคับของกรมบัญชีกลาง

3. ข้อมูลด้านการสนับสนุนจากผู้บริหารขององค์กร

หน่วยตรวจสอบมีการนัดขอประชุมกับผู้บริหารเพื่อรายงานถึงแผนงานที่จะตรวจสอบ และผู้บริหารเองก็มีการบอกนโยบายที่ต้องการให้ตรวจสอบด้วย เพียงแต่ผู้บริหารมักจะไม่นิยมนโยบายที่ต้องการให้ตรวจสอบตั้งแต่ในตอนที่เราเข้าไปรายงานแผน ซึ่งอาจจะเป็นเพราะไม่เฉลียวใจถึงนโยบายเหล่านั้น แต่บังเอิญไปเจอปัญหาเข้าภายหลัง ซึ่งทำให้หน่วยตรวจสอบประสบปัญหาเรื่องการวางแผนแล้วมีงานเข้ามาแทรกซ้อน ทำให้เกิดปัญหาเรื่องความไม่พอของ

เรื่องงบประมาณและบุคลากรที่ได้รับการจัดสรรมาให้มันยังไม่ถือว่าอยู่ในระดับที่เพียงพอ แต่ทางหน่วยก็ได้ตั้งเป้าหมายงานให้พอเหมาะกับจำนวนคนในขณะนี้

ผู้บริหารระดับสูงมีความสนใจที่จะนำเอาสิ่งที่ได้จากรายงานตรวจสอบไปใช้ประโยชน์ ถึงแม้ว่าจะยังไม่ค่อยให้ความสำคัญกับการวางแผนการตรวจสอบมากนัก แต่ก็เริ่มมีการฝากงานให้ตรวจสอบมากยิ่งขึ้น

4. ข้อมูลด้านผู้ตรวจสอบ

ในทีมผู้ตรวจสอบก็มีความร่วมมือกันเป็นอย่างดี มีการแลกเปลี่ยนความรู้ในด้านที่ตัวเองถนัดซึ่งกันและกัน มีความเป็นอิสระในการตรวจสอบ แต่ในการทำรายงานผู้บริหารมักจะอยากให้คำนึงถึงภาพลักษณ์ขององค์กรด้วย ทำให้การเขียนรายงานนั้นอาจจะไม่ครอบคลุมถึงปัญหาทั้งหมด แต่ก็มีจัดการแก้ไขปรับปรุงในส่วนที่ไม่ได้เขียนระบุในรายงานด้วยเช่นกัน ส่วนในเรื่องประสบการณ์และความชำนาญในวิชาชีพของผู้ตรวจสอบนั้นคิดว่ายังบกพร่องในเรื่องนี้อยู่ เนื่องจากยังมีประสบการณ์การทำงานในสายนี้น้อย (ประสบการณ์ 1 ปี) แต่ก็ได้มีการเข้ารับการอบรมอยู่เสมอ

5. ข้อมูลด้านรายงานและการตรวจสอบ

การศึกษาระเบียบปฏิบัติของแต่ละหน่วยงานนั้นอิงกับระบบ ISO 9002 จากการตรวจสอบเรื่องระเบียบรับจ่ายเงินงบประมาณ และได้จากการสัมภาษณ์เจ้าหน้าที่หรือออกแบบสอบถามผู้รับตรวจ เพื่อที่จะกำหนดประเด็นการตรวจ หรือใช้วิธีเทียบกับองค์กรอื่นๆ (Benchmarking) และในการเขียนรายงานการตรวจสอบในปัจจุบัน กรมบัญชีกลางได้กำหนดหัวข้อของรายงานเอาไว้ว่าจะต้องมีทั้งหมด 5 หัวข้อ ได้แก่ เกณฑ์การตรวจ สิ่งที่ตรวจพบ สาเหตุ ผลกระทบ และข้อเสนอแนะ

6. ข้อมูลด้านแนวทางแก้ไข

ปัจจัยแห่งความสำเร็จจากมุมมองในฐานะที่เป็นหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในนั้น เห็นว่าขึ้นอยู่กับระบบที่เป็นรูปธรรม องค์ความรู้ที่เป็นมาตรฐาน และระบบที่เป็นมาตรฐาน รวมไปถึงเรื่องทักษะ ความเชี่ยวชาญ และความรู้ความสามารถของบุคลากร ซึ่งจะต้องเป็นบุคคลที่คิดวิเคราะห์และสังเคราะห์เป็นมีความเชี่ยวชาญที่สูงกว่าการปฏิบัติการทั่วไป

สิ่งที่เห็นว่ายังกังวลอยู่ คือ ระบบงานในปัจจุบันที่ยังไม่ได้มาตรฐาน ซึ่งในเรื่องนี้ทางหน่วยเองก็กำลังมีการแก้ไขอยู่ แต่ก็มีปัญหาเกิดขึ้น คือ ในปัจจุบันทางกรมบัญชีกลางเองก็พยายามที่จะทำระบบงานทุกอย่างให้เป็นมาตรฐาน ดังนั้น จึงมีการกำหนดให้ทำเอกสารต่างๆ มากมายและให้จัดทำคู่มือสำหรับการตรวจสอบภาคปฏิบัติอย่างละเอียดส่งไปให้กับกรมบัญชีกลาง จึงเป็นช่วงที่งานหนักสำหรับหน่วยงานเล็กๆ ที่คนไม่มาก เนื่องจากมีเนื้องานเยอะขึ้น และมีงานที่ต้องตรวจสอบเยอะขึ้น รวมถึงมีเอกสารที่ต้องส่งเยอะขึ้นตามไปด้วย และ

ส่วนปัญหาที่เกิดขึ้นในเรื่องการตรวจสอบ คือ เรื่องวิธีการตรวจที่จะต้องใช้ในสำนักงานส่วนกลาง สำนักงานต่างจังหวัด และสำนักงานต่างประเทศ ยิ่งถ้าเป็นสำนักงานต่างประเทศจะมีปัญหาในเรื่องการติดต่อส่งเอกสารยากเนื่องจากช่วงเวลาทำการไม่ตรงกันกับประเทศไทย

สัมภาษณ์เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน

1. ข้อมูลด้านการตรวจสอบ

การตรวจสอบสำนักงานส่วนกลาง โดยมากเจ้าหน้าที่ในกองที่ไปทำการตรวจก็ให้ความร่วมมือดี แต่เนื่องจากตัวเจ้าหน้าที่ในกองเองก็มีงานที่ต้องสะสาง ทำให้ผู้ตรวจสอบจะต้องหาเอกสารที่จะใช้ในการตรวจสอบด้วยตนเอง แต่ถ้าหากไปตรวจตามสำนักงานภูมิภาคนั้นเนื่องจากปัจจัยทางด้านเวลาที่มีจำกัด ทางผู้ตรวจสอบก็จะทำการแจ้งไปให้ผู้รับตรวจจัดเตรียมเอกสารเอาไว้ให้ก่อน เพื่อที่เมื่อเวลาไปถึงจะได้ทำการตรวจได้เลย และความคุ้นเคยกันระหว่างผู้รับการตรวจกับผู้ตรวจนั้นก็ไม่ทำให้เกิดอุปสรรคต่องาน เนื่องจากเวลาพบเจอข้อผิดพลาดก็จะแนะนำให้เขาแก้ไขในที่นั้นเลย แต่ถ้าเป็นข้อผิดพลาดที่ร้ายแรงก็จะแจ้งให้ผู้รับตรวจทราบก่อนว่าเรื่องนี้จะต้องมีการออกหนังสือเพื่อเป็นหลักฐานที่เป็นลายลักษณ์อักษร

ขั้นตอนที่คิดว่ามีปัญหามากที่สุดสำหรับการตรวจสอบ คือ ขั้นตอนของการเขียนรายงาน เนื่องจากต้องเขียนรายงานให้มีเนื้อหาชัดเจนตรงตามความเป็นจริง แต่ถ้อยคำที่ใช้ก็ต้องไม่รุนแรง และต้องคำนึงถึงภาพลักษณ์ขององค์กร เนื่องจากเป็นรายงานที่จะต้องส่งไปให้กระทรวงที่ทางหน่วยงานสังกัดอยู่ด้วย เพื่อเป็นการรายงานการตรวจสอบ

ส่วนในการปฏิบัติงานตรวจสอบนั้น โดยมากไม่มีปัญหาอะไร ยกเว้นเมื่อไปตรวจสอบบางด้านที่ต้องอาศัยความรู้เฉพาะ ยกตัวอย่างเช่น ทางด้าน IT ถึงแม้ว่าจะมี Check List แต่ถ้าหากว่าไม่มีความรู้เกี่ยวกับโปรแกรมทางคอมพิวเตอร์หรือการเช็คระบบสารสนเทศ ก็มักจะทำความเข้าใจกับพวกเอกสารที่เกี่ยวข้องได้ไม่เต็มที่ ทำให้ต้องมีการสอบถามจากผู้รับตรวจซึ่งจะทำให้เสียเวลาตรวจนานเกินกว่าที่ควรจะเป็น

ปัจจุบันนี้ทางหน่วยตรวจสอบเพิ่งได้รับคอมพิวเตอร์ซึ่งลงโปรแกรมลิขสิทธิ์เฉพาะเกี่ยวกับงานทางด้านตรวจสอบภายในของกรมบัญชีกลางมา ซึ่งก็คาดว่าจะทำให้การจัดการงานต่างๆ เป็นไปได้อย่างสะดวกขึ้น

รายงานการตรวจสอบที่ต้องส่งเป็นประจำในทุกๆ 2 เดือน ซึ่งตามระเบียบของกรมบัญชีกลางนั้น มีความยาวโดยเฉลี่ยประมาณ 3-5 หน้า และมีเอกสารแนบอื่นๆ อีกเป็นจำนวนมาก

2. ข้อมูลด้านการสนับสนุนจากผู้บริหารองค์กร

ผู้บริหารขององค์กรยังไม่ค่อยแสดงท่าทีสนับสนุนหน่วยงานตรวจสอบภายในอย่างเต็มที่นัก เห็นได้จากเรื่องอุปสรรคการทำงานหรือบุคลากรที่ได้รับการจัดสรรมาให้ แต่ก็มีกรณีนัดประชุมพูดคุยเรื่องแผนการตรวจสอบและเรื่องการเขียนรายงานส่งกระทรวงที่หน่วยงานสังกัด มีการแจ้งนโยบายที่ต้องการให้ตรวจ

3. ด้านผู้ตรวจสอบ

ผู้ตรวจสอบคิดว่าตัวเองยังมีจุดบกพร่องในเรื่องความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการปฏิบัติงานตรวจสอบ เนื่องจากปัจจุบันทางกรมบัญชีกลางได้ออกระเบียบใหม่ๆ มาเยอะ ทำให้ต้องเตรียมตัวรับกับสิ่งใหม่ๆ ที่เข้ามาเพิ่มเติมอยู่ตลอดเวลาหลายเรื่อง และต้องตามให้ทันรวมถึงยังต้องศึกษาและทำความเข้าใจเกี่ยวกับการตรวจเรื่องเฉพาะทาง อย่างเช่น IT หรือพวก ระบบ Government Fiscal Management Information System เพิ่มเติมด้วย

4. ข้อมูลด้านรายงานการตรวจสอบ

ปัจจุบันนี้กรมบัญชีกลางได้กำหนดหัวข้อที่จะต้องมีในรายงานตรวจสอบให้ครอบคลุมกว่าเก่าโดยให้มีทั้งหมด 5 ขั้นตอน ดังที่กล่าวไปแล้วในข้างต้น ซึ่งเป็นการช่วยให้แนวทางได้ดีทำให้สามารถเขียนรายงานได้ครอบคลุมขึ้นกว่าแต่ก่อนมาก เพียงแต่อาจจะมีการติดขัดในเรื่องการเขียนข้อเสนอแนะซึ่งต้องใช้เวลา

5. ข้อมูลด้านแนวทางแก้ไข

คิดว่าผู้ตรวจสอบควรจะปรับปรุงในเรื่องความรู้และทักษะต่างๆ เกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน รวมไปถึงการสรุปใจความสำคัญของปัญหาและการวิเคราะห์สังเคราะห์เพื่อนำมาเขียนเป็นรายงานซึ่งยังทำได้ไม่ดีเท่าที่ควร

สัมภาษณ์ผู้รับตรวจ

1. สัมภาษณ์ผู้อำนวยการกองด้านสารสนเทศ

เรื่องรายละเอียดของระเบียบหรือประกาศของการตรวจสอบภายในนั้น ไม่ค่อยทราบ รู้แต่ว่ามีกฎบัตรเกี่ยวกับเรื่องนี้ แต่จำรายละเอียดไม่ได้ และงานตรวจสอบภายในส่งผลต่องานที่ทำอยู่ คือ เป็นการช่วยประเมินว่างานที่ผู้รับตรวจทำอยู่นั้นทำได้ตามแผนหรือไม่ ซึ่งก็จะช่วยในเรื่องการพิจารณาเป็นเรื่องๆ ไปว่างานที่ทำเป็นไปตามแผนที่วางหรือไม่ เป็นไปตามกฎระเบียบที่ต้องปฏิบัติหรือไม่และมีอุปสรรคอะไรเกิดขึ้นบ้างไหม เปรียบเสมือนเป็นเครื่องเอ็กซเรย์ให้เราเจอจุดอ่อน ส่วนในเวลารับตรวจนั้นไม่ได้ส่งผลกระทบต่อการทำงานที่กำลังทำอยู่แต่อย่างใด เนื่องจากมีการนัดล่วงหน้าชัดเจน และส่วนมากการเข้ามาตรวจก็ใช้เวลาไม่นานนัก (ประมาณครึ่งวัน) โดยในการตรวจนั้น จะมีการเข้าไปตรวจเจาะดูตามสายงานต่างๆ

ความยืดหยุ่นของผู้ตรวจสอบในเวลาเข้ามาตรวจสอบนั้น พบว่า จะมีบางคนไม่ค่อยยืดหยุ่น มีการตีความตามตัวอักษรมากเกินไป ซึ่งอันที่จริงแล้วน่าจะพิจารณาที่ผลสำเร็จมากกว่า แต่ทั้งนี้ทั้งนั้นก็ต้องดูด้วยว่าไม่ผิดระเบียบ และคิดว่างานตรวจสอบที่ดีนั้นจะต้องมีกระบวนการครบ มีเป้าประสงค์ และข้อเสนอแนะที่ชัดเจน เป็นการตรวจประเมินมากกว่าที่จะเป็นการจับผิด ต้องคิดถึงการป้องกันในระยะยาว แทนที่จะมามัวแก้ไขในภายหลัง

2. สัมภาษณ์หัวหน้าฝ่ายคลังและพัสดุ

ไม่ค่อยทราบเกี่ยวกับเรื่องรายละเอียดของระเบียบหรือประกาศของการตรวจสอบภายใน แต่คิดว่างานตรวจสอบภายในนั้นช่วยเหลืองานของฝ่ายคลังและพัสดุตรงที่ทำให้การอ้างอิงการเบิกจ่ายใช้งบประมาณต่างๆ มีน้ำหนักมากยิ่งขึ้น เนื่องจากมีการตรวจดูและกำหนดให้จัดทำหลักฐานอย่างชัดเจน และในการตรวจก็ไม่ได้ส่งผลกระทบอะไรต่อการทำงาน ผู้ตรวจสอบภายในก็มีความยืดหยุ่นค่อนข้างมาก และคิดว่างานตรวจสอบภายในที่ดีนั้นจะต้องไม่ใช้การเน้นตรวจแบบจับผิด จะต้องมีการคำนึงถึงผลสัมฤทธิ์ วัตถุประสงค์ และดุลยพินิจของงานนั้นๆ เพราะอย่างไรเสียงานตรวจสอบภายในก็ยังไม่ถือเป็นงานที่ยังต้องขึ้นกับทางองค์กร ไม่ได้เป็นอิสระ 100 เปอร์เซ็นต์ อีกทั้งในองค์กรนั้นก็ยังถือได้ว่า เป็นงานที่ผู้บริหารยังไม่ค่อยจะให้ความสำคัญนัก อาจเป็นเพราะไม่ได้มีงานที่สัมพันธ์ต่อการทุจริตเงินงบประมาณแผ่นดินโดยตรง เพราะถ้าหากเป็นอย่างในบางองค์กรที่ต้องทำงานข้องเกี่ยวกับเรื่องพวกนี้แล้วจะเข้มงวดการตรวจเรื่องเงินเป็นอย่างมาก

3. สัมภาษณ์รองผู้อำนวยการกองตรวจสอบ

ไม่ทราบถึงรายละเอียดของระเบียบในการตรวจสอบ แต่ระเบียบว่าอย่างไรก็ต้องปฏิบัติตามนั้น ซึ่งก็จะเป็นไปตามขั้นตอนของการสื่อสารภายใน การวางระบบและการปฏิบัติต่อยอด และในปัจจุบันงานตรวจสอบภายในก็ไม่ได้ส่งผลกระทบอะไรกับงานในส่วนที่รับผิดชอบอยู่ และคิดว่างานตรวจสอบที่ดีนั้น คือ หน่วยตรวจสอบจะต้องสามารถทำหน้าที่ตรวจสอบได้อย่างครอบคลุมทุกด้านเป็นตัวสะท้อนความคิดเห็นของผู้บริหาร ต้องไม่ใช้การตรวจสอบแบบจับผิด และคอยเป็นผู้ตรวจเช็คการใช้จ่ายเงินในส่วนที่คลังทำผิดพลาด แต่ก็ต้องทำอย่างพอดีไม่ให้กลายเป็นตำรวจที่คอยตามจับผิดทุกฝั้ว

4. สัมภาษณ์รองเลขาธิการกรม

งานตรวจสอบภายในเป็นงานที่มีความสำคัญ เพราะนอกจากจะช่วยให้การทำงานไม่รวบไหลแล้วยังนำมาใช้ช่วยในการบริหารงานได้ โดยทำให้ผู้บริหารเห็นการใช้จ่ายของเงินงบประมาณต่างๆ เช่น การใช้จ่ายเงินของสำนักงานต่างประเทศ หรือสำนักงานในส่วนภูมิภาคต่างจังหวัด อีกทั้ง การใช้จ่ายงบประมาณก็จะเป็นการสะท้อนให้เห็นถึงการทำงานของหน่วยงานย่อยเหล่านั้นด้วยเรียกได้ว่า เป็นเครื่องมือหนึ่งที่ช่วยผู้บริหารในการชี้วัดการทำงานขององค์กร

และสำหรับเรื่องงบประมาณและบุคลากรที่ได้ทำการจัดสรรให้กับหน่วยตรวจสอบภายในนั้นมองว่าเหมาะสมกับขนาดของหน่วยงานแล้วเพราะหน่วยงานของเรานั้นเป็นหน่วยงานที่ค่อนข้างถือได้ว่ามีขนาดเล็ก (มีจำนวนข้าราชการอยู่ไม่เกิน 300 คน และพนักงานราชการประมาณ 100 คน) เพียงแต่บุคลากรนั้น ถ้ามองในเรื่องของจำนวนคนนั้นก็ถือได้ว่าเพียงพอ แต่ในเรื่องคุณภาพของบุคลากรนั้นยังเป็นหัวข้อที่ต้องพิจารณา เพราะอย่างไรเสียถึงแม้จะมีบุคลากรมากแต่ถ้าหากไม่ได้คุณภาพก็ไม่เกิดประโยชน์อะไร

การปฏิบัติตามระเบียบและกฎบัตรด้วยความรับผิดชอบของหน่วยตรวจสอบภายใน

เนื่องจากหน่วยตรวจสอบภายในของส่วนราชการนั้นจะมีระเบียบปฏิบัติซึ่งทางกรมบัญชีกลางได้ตั้งขึ้นเพื่อเป็นบรรทัดฐานให้แก่ทุกหน่วยงานราชการ ดังนั้น การเปรียบเทียบการปฏิบัติงานด้านตรวจสอบภายในขององค์กรที่เป็นกรณีศึกษากับระเบียบของส่วนกลางดังตารางที่ 2 นั้นก็จะมีส่วนช่วยให้ทราบถึงปัญหาและข้อบกพร่องของงานตรวจสอบภายในขององค์กรได้

ตารางที่ 2 แสดงการเปรียบเทียบหน้าที่ความรับผิดชอบของหน่วยตรวจสอบภายในตามระเบียบปี พ.ศ. 2551

หน้าที่ความรับผิดชอบของหน่วยตรวจสอบตามระเบียบปี พ.ศ. 2551	การปฏิบัติของหน่วยตรวจสอบภายในของหน่วยราชการระดับกรมที่เป็นกรณีศึกษา
กำหนดเป้าหมาย ทิศทาง การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน	มีการจัดทำแผนการตรวจสอบประจำปีและแผนตรวจสอบระยะยาว (3 ปี) โดยภายในแผนจะประกอบด้วย วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ ขอบเขตการตรวจสอบ รายละเอียดของกิจกรรมการตรวจสอบ และช่วงเวลารวมถึงผู้รับผิดชอบการตรวจสอบ
กำหนดกฎบัตรเป็นลายลักษณ์อักษรเสนอหัวหน้าส่วนราชการและเผยแพร่หน่วยตรวจรับทราบ	มีการออกกฎบัตรการตรวจสอบภายใน ซึ่งกล่าวถึงขอบเขตของอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบของหน่วยตรวจสอบภายใน เสนอต่อผู้บริหารและเผยแพร่ไปยังหน่วยรับตรวจ

ตารางที่ 2 แสดงการเปรียบเทียบหน้าที่ความรับผิดชอบของหน่วยตรวจสอบภายในตามระเบียบ
ปี พ.ศ. 2551 (ต่อ)

หน้าที่ความรับผิดชอบของหน่วยตรวจสอบ ตามระเบียบปี พ.ศ. 2551	การปฏิบัติของหน่วยตรวจสอบภายในของ หน่วยราชการระดับกรมที่เป็นกรณีศึกษา
จัดให้มีการประกันคุณภาพงานตรวจสอบภายในและ ส่งสำเนาผลการประเมินให้กรมบัญชีกลาง	เริ่มมีการประกันคุณภาพในปีนี้ (ปี 53) เป็นปีแรก มี การประเมินผลสัมฤทธิ์ของงานทั้งในภาพรวมและ รายบุคคล โดยมีการตั้ง KPI และแบ่งระดับการ ประเมินออกเป็น 5 ระดับ คือ ระดับ 1 สามารถ ประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบได้ ระดับ 2-3 สามารถจัดทำแผนปฏิบัติงานที่มี รายละเอียดครบถ้วนได้ ระดับ 4 จัดทำรายงานผลการตรวจสอบครบถ้วน ตามที่กำหนดในแผนการตรวจสอบและเสนอ ผู้บริหารองค์กรได้ ระดับ 5 รายงานผลการตรวจสอบและสามารถ วิเคราะห์ถึงสมรรถภาพและประสิทธิผลของงาน พร้อมทั้งให้ข้อเสนอแนะ
หากหัวหน้าส่วนราชการเห็นสมควรให้มีการว่าจ้าง ผู้เชี่ยวชาญจากภายนอกมาร่วมตรวจสอบ ให้ทำการ เสนอรายละเอียดต่างๆ ให้หัวหน้าราชการพิจารณา อนุมัติต่อไป	ไม่มีการว่าจ้างผู้เชี่ยวชาญจากภายนอกมาร่วม ตรวจสอบ
ให้ผู้ตรวจสอบภายในปฏิบัติงานตรวจสอบให้เป็นไป ตามมาตรฐานและคู่มือ/แนวปฏิบัติของกรมบัญชีกลาง หรือมาตรฐานสากล	การตรวจสอบยึดหลักตามคู่มือและแนวปฏิบัติของ กรมบัญชีกลาง และปัจจุบันนี้กำลังจัดทำคู่มือ/แนว ปฏิบัติของการตรวจสอบภายในเฉพาะกรมอยู่
เสนอแผนการตรวจสอบประจำปีต่อหัวหน้าส่วน ราชการพิจารณาอนุมัติภายในเดือนกันยายน	มีการเสนอแผนการตรวจสอบประจำปีถัดไปให้ ผู้บริหารพิจารณาอนุมัติก่อนสิ้นปีงบประมาณ ปัจจุบัน (ก่อนวันที่ 1 ต.ค.ของทุกปี)
เสนอรายงานผลการตรวจสอบต่อหัวหน้าส่วนราชการ อย่างน้อยทุก 2 เดือนนับจากวันที่การตรวจสอบแล้ว เสร็จ แต่ถ้าหากเรื่องที่ตรวจพบเป็นเรื่องเร่งด่วนให้ รายงานผลทันที	มีการเสนอรายงานผลการตรวจสอบต่อผู้บริหาร ภายในเวลา 45 วัน – 2 เดือน
ติดตามผลการตรวจสอบ เสนอแนะและให้คำปรึกษา แก่หน่วยรับตรวจเพื่อให้การปรับปรุงเป็นไปตาม ข้อเสนอแนะในรายงานการตรวจสอบ	มีการตรวจสอบ เสนอแนะและให้คำปรึกษาแก่หน่วย รับตรวจ แต่ยังไม่มีการติดตามผลภายหลังการให้ คำปรึกษาไปอย่างเป็นรูปธรรมชัดเจน
ปฏิบัติงานในการให้คำปรึกษาแก่ส่วนราชการ หน่วย รับตรวจ และผู้ที่เกี่ยวข้อง	มีการให้คำปรึกษาและมีการจัดทำข้อมูลเผยแพร่ ทางระบบ Intranet

ตารางที่ 2 แสดงการเปรียบเทียบหน้าที่ความรับผิดชอบของหน่วยตรวจสอบภายในตามระเบียบ
ปี พ.ศ. 2551 (ต่อ)

หน้าที่ความรับผิดชอบของหน่วยตรวจสอบ ตามระเบียบปี พ.ศ. 2551	การปฏิบัติของหน่วยตรวจสอบภายในของ หน่วยราชการระดับกรมที่เป็นกรณีศึกษา
ประสานงานกับหน่วยต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องและ คณะกรรมการตรวจสอบ หรือคณะกรรมการอื่นๆที่ ปฏิบัติงานเดียวกันเพื่อให้งานตรวจสอบภายในบรรลุ เป้าหมาย	มีการรายงานแผนและผลการตรวจสอบไปยัง กระทรวงและมีการรับการตรวจจากสำนักงาน ตรวจเงินแผ่นดินเป็นประจำทุกปี
ปฏิบัติงานอื่นที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน ตามที่ได้รับมอบหมายจากหัวหน้าส่วนราชการ	มีการปฏิบัติตามนโยบายหรือการตรวจสอบที่ ผู้บริหารเพิ่มเติมมา
ประเมินความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการ ดำเนินงานในหน้าที่ของหน่วยรับตรวจ เสนอแนะการ ปรับปรุงการบริหารความเสี่ยง ควบคุม กำกับดูแล อย่างต่อเนื่อง	มีการประเมินความมีประสิทธิภาพของการดำเนินงาน ของหน่วยรับตรวจ แต่ยังไม่มีการประเมิน ประสิทธิผล มีการเสนอแนะการปรับปรุงการบริหาร ความเสี่ยง แต่ยังขาดการควบคุมกำกับดูแลอย่าง ต่อเนื่อง
สอบทานระบบการปฏิบัติงานตามมาตรฐานหรือตาม กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่งที่ทางราชการ กำหนด	มีการสอบทานระบบการปฏิบัติงานให้เป็นไปตาม มาตรฐาน กฎหมาย ระเบียบข้อบังคับ หรือคำสั่งที่ ทางราชการกำหนด
สอบทานความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลการ ดำเนินงานและการเงินการคลัง	มีการสอบทานความถูกต้องเชื่อถือได้ของข้อมูลการ ดำเนินงานและด้านการเงินการคลัง
ตรวจสอบระบบการดูแลรักษาความปลอดภัยของ ทรัพย์สินของหน่วยรับตรวจให้มีความเหมาะสมกับ ประเภทของทรัพย์สินนั้น	มีการตรวจสอบทะเบียนทรัพย์สิน เช่น การตรวจ ควบคุมสินทรัพย์ถาวร
ประเมินผลการดำเนินงานเกี่ยวกับเงินการคลังของ ส่วนราชการ	มีการตรวจสอบและประเมินผลการดำเนินงานของ ฝ่ายคลัง
วิเคราะห์และประเมินความมีประสิทธิภาพที่ดี ประหยัด และคุ้มค่าในการใช้ทรัพยากร	มีการวิเคราะห์และประเมินความมีประสิทธิภาพที่ดี แต่ยังขาดการวิเคราะห์ด้านความคุ้มค่า และประสิทธิผลของการใช้ทรัพยากร
ในการวางแผนการตรวจสอบระดับกรม ให้ผู้ตรวจสอบ ภายในระดับกรมประสานงานกับผู้ตรวจสอบภายใน ระดับกระทรวงเพื่อให้การจัดทำแผนเป็นไปอย่างมี สมรรถภาพที่ดี	มีการประสานงานกับหน่วยตรวจสอบภายในระดับ กระทรวงในเรื่องการวางแผนและมีการทำสำเนา รายงานผลการตรวจสอบภายในแต่ละครั้งส่งให้กับ ทางกระทรวง

นอกจากเปรียบเทียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายในของราชการซึ่งกรมบัญชีกลางเป็นผู้บัญญัติขึ้นแล้ว ทางองค์กรราชการระดับกรมซึ่งเป็นกรณีศึกษาก็ยังมีกฎบัตรซึ่งบัญญัติขึ้นโดยหน่วยตรวจสอบภายในของกรมเอง เพื่อเป็นการระบุนำที่ความรับผิดชอบของหน่วยตรวจสอบภายในในระดับที่เฉพาะเจาะจงกับงานของกรมให้มากยิ่งขึ้นและลงรายละเอียดเพิ่มเติมจากที่ปรากฏอยู่ในระเบียบที่กล่าวไปข้างต้น ดังนั้น ในตารางที่ 3 นี้จะทำการเปรียบเทียบหน้าที่ความรับผิดชอบของหน่วยตรวจสอบภายในตามกฎบัตรของกรมกับการปฏิบัติงานจริงของหน่วยตรวจสอบภายในว่ามีข้อแตกต่างกันอย่างไรบ้าง เพื่อที่จะได้ทราบถึงปัญหาและข้อบกพร่องที่เกิดขึ้นในการปฏิบัติงานหน่วยตรวจสอบภายในขององค์กรราชการระดับกรมที่ได้เข้าไปทำการศึกษา

ตารางที่ 3 แสดงการเปรียบเทียบหน้าที่ความรับผิดชอบของหน่วยตรวจสอบภายในตามกฎบัตรของหน่วยงานราชการระดับกรมซึ่งเป็นกรณีศึกษา

หน้าที่ความรับผิดชอบของหน่วยตรวจสอบภายในตามกฎบัตรการตรวจสอบภายในของกรม	การปฏิบัติของหน่วยตรวจสอบภายในของหน่วยงานราชการระดับกรมที่เป็นกรณีศึกษา
หน่วยตรวจสอบภายในต้องเสนอแผนการตรวจสอบซึ่งมีการจัดลำดับกิจกรรมที่จะตรวจสอบพร้อมแผนตารางเวลา โดยต้องนำแนวทางของคณะกรรมการตรวจสอบและประเมินผลประจำกระทรวง (ค.ต.ป.) ประกอบประกอบการพิจารณาด้วย	มีการจัดทำแผนการตรวจสอบโดยทำเป็นแผนงานและระยะเวลาการดำเนินงาน (Gant Chart) และมีการนำเอาแนวทางของ ค.ต.ป. มาประกอบการวางแผน
หน่วยตรวจสอบภายในต้องรายงานข้อมูลเกี่ยวกับความเพียงพอและประเมินประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในทั้งทางการเงิน การบัญชี และการปฏิบัติงาน	การรายงานหรือตรวจวัดประสิทธิผลยังพบได้น้อย
หน่วยตรวจสอบภายในควรประสานงานกับหน่วยรับตรวจ เพื่อให้ผู้บริหารของหน่วยรับตรวจมีส่วนร่วมในการให้ข้อมูลและข้อเสนอแนะ ที่จะทำให้ผลการตรวจสอบมีประโยชน์ สามารถนำไปสู่การพัฒนาปรับปรุงแก้ไขการปฏิบัติงานให้มีสมรรถภาพที่ดียิ่งขึ้น	มีการประสานและให้คำแนะนำแก่หน่วยรับตรวจ มีการจัดทำข้อมูลความรู้เกี่ยวกับการตรวจสอบเผยแพร่ทาง Intranet เพื่อเชื่อมโยงไปยังทุกหน่วยรับตรวจ
หน่วยตรวจสอบภายในต้องประสานงานกับสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อให้เกิดผลงานร่วมที่เป็นประโยชน์สูงสุดต่อกรม	สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินจะมีการเข้ามาตรวจหน่วยตรวจสอบภายในปีละ 1 ครั้ง

วิเคราะห์ผลการสัมภาษณ์

1. วิเคราะห์ผลการสัมภาษณ์โดยจำแนกตามประเภทของการตรวจสอบภายใน

1.1 การตรวจสอบทางด้านการเงิน

งานตรวจสอบภายในโดยส่วนใหญ่ของหน่วยงานซึ่งเป็นกรณีศึกษานั้นเป็นงานตรวจสอบทางการเงินโดยจะทำการสุ่มตรวจสอบทางการเงิน การบัญชี และรายงานทางการเงิน เพื่อดูแลป้องกันทรัพย์สินไม่ให้รั่วไหล และประเมินความเพียงพอของระบบควบคุมภายในของระบบงานต่างๆ ว่ามีเอกสารอ้างอิงถูกต้องและสามารถสอบทานได้ในภายหลัง

1.2 การตรวจสอบการปฏิบัติตามข้อกำหนด

มีการตรวจสอบการปฏิบัติงานด้านต่างๆ ขององค์กรว่าเป็นไปตามนโยบาย กฎหมาย ระเบียบข้อบังคับ คำสั่งและมติคณะรัฐมนตรีหรือไม่

1.3 การตรวจสอบการดำเนินงาน

มีการตรวจสอบการดำเนินงานตามแผนงานและโครงการต่างๆ ว่ากระทำได้อย่างมีประสิทธิภาพที่ดีหรือไม่ โดยพิจารณาจากตัวชี้วัดเรื่องเวลาที่ใช้ในการดำเนินงาน งบประมาณที่ใช้ และการปฏิบัติตามกฎระเบียบที่กำหนด แต่ส่วนการตรวจสอบทางด้านประสิทธิผลนั้นยังไม่มีการตรวจสอบในเรื่องนี้อย่างเด่นชัด

1.4 การตรวจสอบเทคโนโลยีสารสนเทศ

มีการพยายามตรวจสอบในเรื่องนี้ แต่เนื่องจากผู้ตรวจสอบยังขาดความรู้ความเข้าใจในเรื่องระบบคอมพิวเตอร์และโปรแกรมต่างๆ ทำให้การตรวจสอบยังไม่สามารถดำเนินการได้อย่างเต็มที่

1.5 การตรวจสอบการบริหาร

มีการตรวจสอบเรื่องระบบการบริหารจัดการงบประมาณ การบริหารการเงิน การบริหารพัสดุและทรัพย์สิน แต่สำหรับการตรวจสอบงานว่าเป็นไปตามหลักการบริหารงานและหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี (Good Governance) หรือไม่นั้น ยังไม่พบเห็นมากนัก

1.6 การตรวจสอบพิเศษ

มีการตรวจสอบเรื่องที่ได้รับมอบหมายจากผู้บริหาร ซึ่งมักจะมาในรูปของงานเพิ่มเติมที่ผู้บริหารมาขอให้ตรวจสอบเพิ่มหลังจากที่ได้มีการกำหนดไปในแผนการตรวจสอบแล้ว และเมื่อมีกรณีการกระทำในเรื่องส่อทุจริตในทางผิดกฎหมายก็จะมี การเข้าไปตรวจสอบ แต่ไม่บ่อยครั้งนัก

2. วิเคราะห์ผลการสัมภาษณ์โดยจำแนกตามความสำคัญของการตรวจสอบภายใน

2.1 ด้านการส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลที่ดีและความโปร่งใสในการทำงาน

การตรวจสอบภายในขององค์กรมีส่วนช่วยในเรื่องการประเมินการทำงานว่ายังมีข้อบกพร่องอย่างไรและควรที่จะทำการแก้ไขอย่างไรบ้าง รวมไปถึงมีการปฏิบัติตามกฎระเบียบอย่างถูกต้องสามารถตรวจสอบได้ว่ามีความโปร่งใสในการทำงานหรือไม่

2.2 ด้านการส่งเสริมให้เกิดการบันทึกบัญชี และรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ

การตรวจสอบภายในขององค์กรมีส่วนช่วยให้เกิดการบันทึกบัญชีและรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ ดังจะเห็นได้จากการทำรายงานทางบัญชีและรายงานการดำเนินงานของผู้รับตรวจ รายงานการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบซึ่งจะมีผู้บริหารเป็นผู้ตรวจรายงานและส่งรายงานไปยังทางกระทรวงที่หน่วยงานสังกัด

2.3 ด้านการส่งเสริมให้เกิดสมรรถภาพที่ดีและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน

การตรวจสอบภายในขององค์กรในปัจจุบันมีส่วนส่งเสริมให้เกิดสมรรถภาพที่ดีของการปฏิบัติงาน เนื่องจากจะมีการตรวจอยู่เสมอ แต่ในด้านการตรวจประสิทธิผลนั้นยังไม่เห็นผลที่แน่ชัด เนื่องจากฝ่ายตรวจสอบเองยังไม่มีประเมินประสิทธิผลของงาน

2.4 ด้านการเป็นมาตรการถ่วงดุลแห่งอำนาจ

เนื่องจากยังไม่สามารถประเมินประสิทธิผลของงานได้ อีกทั้งผู้บริหารไม่ค่อยมีท่าทีที่สนับสนุน จึงทำให้หน่วยตรวจสอบภายในยังไม่สามารถเข้าไปมีบทบาทในเรื่องของการจัดสรรการใช้ทรัพยากรขององค์กร

2.5 ด้านการเป็นสัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า

การตรวจสอบสามารถแจ้งเตือนโอกาสที่จะเกิดการประพฤติดีมิชอบขึ้นได้และช่วยลดโอกาสความร้ายแรง และความเสี่ยงที่เกิดขึ้น รวมถึงเพิ่มโอกาสความสำเร็จของงานได้ แต่ยังคงไม่ได้เต็มที่เท่าที่ควรเพราะยังขาดการประเมินประสิทธิผลของงาน อีกทั้งด้วยความที่ปริมาณงานมีมากทำให้บางเรื่องจำเป็นต้องมีการสุ่มตรวจ ซึ่งอาจไม่เจอหรือไม่ตรงกับความเสี่ยงที่เป็นปัญหาอยู่จริง

3. วิเคราะห์ผลการสัมภาษณ์โดยพิจารณาจากหน้าที่การทำงานที่ผู้ตรวจสอบภายในควรปฏิบัติ

3.1 หน้าที่การกำหนดเป้าหมาย ทิศทาง ภารกิจ ขอบเขต และแนวทางการตรวจสอบเพื่อสนับสนุนการบริหารงาน และการดำเนินงานด้านต่างๆ ของส่วนราชการ

มีการวางแผนการตรวจสอบประจำปีและแผนตรวจสอบระยะยาว โดยรายงานแผนให้แก่ผู้บริหารขององค์กรได้รับทราบและเพื่อมอบหมายงานให้ตรวจสอบเพิ่มเติม แต่ในทางปฏิบัติจริงแล้วผู้บริหารองค์กรไม่ให้ความสนใจเกี่ยวกับงานด้านตรวจสอบภายในมาก

3.2 ตรวจสอบความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลต่างๆ การปฏิบัติงานของหน่วยงาน และผลการดำเนินงานตามแผนงาน งาน โครงการ ตลอดจนการบริหารจัดการด้านต่างๆ ของส่วนราชการ

มีการตรวจสอบข้อมูลการปฏิบัติงานทั้งในด้านการเงินและการดำเนินการโดยอิงตามระเบียบข้อบังคับของกฎหมาย

3.3 ประเมินผลการดำเนินงานและการบริหารงานรวมทั้งรายงานผลการตรวจสอบและการให้คำปรึกษา ความคิดเห็น ข้อเสนอแนะแนวทางการปรับปรุงแก้ไข เพื่อให้ส่วนราชการมีการบริหารจัดการที่ดี เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพที่ดีและบรรลุตามนโยบายที่กำหนด

มีการประเมินผล รายงานผลการตรวจสอบให้แก่ผู้บริหารและทางกระทรวงที่หน่วยงานสังกัด ให้คำปรึกษา และข้อเสนอแนะแก่หน่วยรับตรวจ เพื่อการปรับปรุงหลังจากที่ได้เข้าไปตรวจสอบแล้ว แต่ยังคงติดตามผลหลังจากที่ได้ให้คำปรึกษาไป

3.4 ประสานความร่วมมือกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เช่น คณะกรรมการตรวจสอบภาคราชการ ผู้ตรวจสอบภายในระดับจังหวัด/กระทรวง สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อขอรับความคิดเห็น ข้อเสนอแนะ ในการปรับปรุงแก้ไขงานตรวจสอบภายใน อันก่อให้เกิดมูลค่าเพิ่มแก่องค์กร

มีการประสานงานกับสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินซึ่งจะเข้ามาตรวจปีละ 1 ครั้งและมีการส่งแผนตรวจสอบและรายงานผลการตรวจสอบในแต่ละครั้งไปยังหน่วยตรวจสอบภายในของกระทรวงที่หน่วยงานสังกัดอยู่

4. วิเคราะห์ผลการสัมภาษณ์โดยพิจารณาจากปัจจัยที่ทำให้งานตรวจสอบภายในบรรลุเป้าหมาย

4.1 ผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติตามระเบียบ มาตรฐาน คู่มือและแนวปฏิบัติเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในซึ่งกำหนดโดยหน่วยงานกลางที่รับผิดชอบ ต้องเป็นผู้ที่มีความรอบรู้ในวิชาชีพสาขาอื่นที่จำเป็นต่อการตรวจสอบ ต้องมีการพัฒนาตนเองอย่างสม่ำเสมอ มีคุณยพินิจเที่ยงธรรมและระมัดรอบคอบ

ผู้ตรวจสอบมีการปฏิบัติตามระเบียบ มาตรฐานคู่มือแนวปฏิบัติของการตรวจสอบภายใน แต่ยังคงเรื่องความรู้ในวิชาชีพสาขาอื่นที่จำเป็นต่อการตรวจสอบ เช่น ความเชี่ยวชาญทางด้าน IT หรือวิชาความรู้เฉพาะด้าน ในปัจจุบันนี้กฎระเบียบต่างๆ ของส่วนกลางยังไม่หนึ่งทำให้ต้องมีการพัฒนาความรู้อย่างสม่ำเสมออยู่ตลอด

4.2 ผู้ตรวจสอบภายในควรมีสิทธิ์ที่จะเข้าถึงข้อมูลต่างๆ สามารถมีเสรีภาพในการตรวจสอบและไม่มีส่วนได้ส่วนเสีย คือ ไม่มีอำนาจและความรับผิดชอบโดยตรงกับงานที่ตรวจสอบหรือไม่

ผู้ตรวจสอบมีสิทธิ์ที่จะเข้าถึงข้อมูล มีเสรีภาพในการที่จะเข้าไปตรวจสอบในเรื่องต่างๆ และไม่มีส่วนได้ส่วนเสียกับงานที่ต้องเข้าไปทำการตรวจสอบ

4.3 ผู้บริหารควรจะต้องเข้าใจและมีทัศนคติที่ดีต่องานตรวจสอบภายในและยังต้องรู้จักใช้งานตรวจสอบภายในให้เป็นเครื่องมือของผู้บริหาร

ผู้บริหารกลับไม่ให้ความสำคัญกับงานตรวจสอบภายในมากเท่าที่ควรจะเป็นสังเกตได้จากการช่วยเหลือทางด้านบุคลากรที่มีคุณภาพนั้นยังไม่มากพอ และท่าทีของผู้บริหารที่ดูไม่ใส่ใจกับแผนการตรวจสอบสักเท่าใดนัก

4.4 ผู้บริหารต้องสร้างความตระหนัก ช่วยส่งเสริมให้เกิดบรรยากาศที่เหมาะสมแก่การตรวจสอบ

ผู้รับตรวจโดยทั่วไปไม่มีท่าทีต่อต้านการตรวจสอบ แต่ก็ไม่ได้เห็นความสำคัญของการตรวจสอบภายในมากเท่าที่ควร สืบเนื่องมาจากการที่ผู้บริหารไม่ได้ให้ความสำคัญในงานตรวจสอบ ทำให้เจ้าหน้าที่ทั่วไปจะมีทัศนคติว่าการเข้ามาทำงานเป็นเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในนั้นเป็นการปิดโอกาสความเจริญก้าวหน้าในหน้าที่การงานของตนเอง

4.5 ระบบการติดต่อสื่อสารภายในหน่วยงานควรจะมีการครอบคลุมถึงการแจ้งข่าวสารแก่ผู้ตรวจสอบภายใน รวมถึงควรให้ผู้ตรวจสอบภายในเข้าร่วมการประชุมระดับผู้บริหารหรือเข้าสังเกตการณ์การประชุมด้วย

ผู้ตรวจสอบภายในได้รับการแจ้งข่าวสารต่างๆ และมีการเข้าร่วมในการประชุมผู้บริหารด้วย

5. การวิเคราะห์หน้าที่ บทบาท และทัศนคติเกี่ยวกับงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ ผู้รับตรวจ และผู้บริหาร

5.1 ผู้ตรวจสอบ

หน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในค่อนข้างจะเอนเอียงไปทางด้านตรวจสอบทางการเงินมากกว่าตรวจสอบด้านดำเนินการ ซึ่งการตรวจสอบทางการเงินนั้นเป็นเรื่องที่มีรายละเอียดเยอะและกินเวลาการตรวจสอบมาก จึงไม่ได้มีการตรวจสอบด้านดำเนินการ ส่วนบทบาทของผู้ตรวจสอบภายในในองค์กรนั้น ถือว่ายังมีบทบาทไม่มาก เนื่องจากผู้บริหารไม่ได้ให้ความสำคัญและเอาสนับสนุนแนวคิดที่ได้จากการตรวจสอบไปใช้ในการบริหารมากเท่าที่ควร ส่วนทัศนคติของผู้ตรวจสอบภายในเกี่ยวกับงานนั้นค่อนข้างจะเป็นระดับปานกลางไปจนถึงแง่ลบ คือ รู้สึกเฉยๆ ไปจนถึงมีท่าทีไม่ชอบใจที่ตนถูกย้ายมาสู่หน่วยงานนี้

5.2 ผู้รับตรวจ

หน้าที่และบทบาทของผู้รับตรวจ คือ การให้ความร่วมมือแก่ผู้ตรวจสอบในเวลาที่เขาไปทำการตรวจสอบและปรับปรุงแก้ไขในสิ่งที่ผู้ตรวจสอบแนะนำ ซึ่งจากการสัมภาษณ์พบว่า โดยรวมแล้วผู้ตรวจสอบก็ให้ความร่วมมือดีในระดับหนึ่ง แต่ยังมีปัญหาเรื่องความล่าช้าอยู่บ้าง ส่วนทัศนคติต่องานตรวจสอบภายในนั้น ผู้รับตรวจโดยรวมไม่ได้เกิดความรู้สึกว่าถูกจับผิด และมองว่าเป็นสิ่งดี คือ ช่วยให้รู้ข้อผิดพลาด เพื่อที่จะแก้ไขได้อย่างทันท่วงที แต่ก็ไม่ได้ให้ความใส่ใจเกี่ยวกับรายละเอียดของงานตรวจสอบมากเท่าที่ควร รวมถึงเมื่อมีการผิดพลาดต้องแก้ไขก็ยังไม่มีการตั้งกระทู้หรือบันทึกว่าจะแก้ไขไหน แต่ทั้งนี้ ฝ่ายตรวจสอบเองก็ยังไม่ได้มีการติดตามเรื่องการปรับปรุงแก้ไขข้อบกพร่องของหน่วยรับตรวจอย่างเป็นรูปธรรม

5.3 ผู้บริหาร

จากการสัมภาษณ์ พบว่า ผู้บริหารไม่ได้มีทำที่ต่อต้านงานตรวจสอบภายใน แต่ก็ไม่ได้สนับสนุนหรือคิดที่จะใช้ประโยชน์จากงานตรวจสอบภายในอย่างจริงจังนัก ซึ่งจะเห็นได้จากการไม่ให้ความสำคัญทางด้านบุคลากรมากเท่าที่ควรและไม่ค่อยให้ความสนใจกับการวางแผนการตรวจสอบมากนัก ซึ่งเป็นเหตุให้ผู้ตรวจสอบภายในทำงานลำบากในหลายๆ เรื่องและไม่มีสมรรถภาพที่ดีมากเท่าที่ควรจะเป็น

บทที่ 4

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

สรุปผลการวิเคราะห์

ปัญหาที่เกิดขึ้นในงานตรวจสอบภายในขององค์กรราชการระดับกรมที่ใช้เป็นกรณีศึกษา มีสาเหตุมาจากปัจจัยใหญ่ๆ อยู่ 3 ปัจจัย ได้แก่

1. ปัญหาด้านการสนับสนุนจากผู้บริหาร

ผู้บริหารขององค์กรไม่ได้ให้การสนับสนุนอย่างจริงจัง ซึ่งจะเห็นได้จาก

1.1 การส่งบุคลากรที่ไม่มีคุณภาพเท่าที่ควร หรือเป็นบุคคลที่ได้ชื่อว่าเป็น ตัวปัญหา เข้ามาสังกัดหน่วยงานตรวจสอบภายใน ซึ่งในความเป็นจริงแล้วตำแหน่งเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน จะต้องเป็นบุคลากรที่มีความสามารถหลายทาง เช่น ด้านบัญชี การเงิน IT ด้านกระบวนการทำงาน และมีความรู้ในงานที่เกี่ยวข้องกับหน่วยงานอื่นๆ อีกทั้งยังต้องเป็นผู้ที่มีความคิดเปิดรับนวัตกรรมใหม่ๆ สามารถรับมือกับการเปลี่ยนแปลงในด้านการปกครององค์กร ความเสี่ยง และต้องมีความยืดหยุ่นผ่อนปรน (Hirth, 2008) ทำให้ส่งผลกระทบต่องานตรวจสอบภายใน คือ ทำให้รายงานไม่มีคุณภาพและหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในต้องเสียเวลาแก้ไข รายงานมากกว่าที่ควรจะเป็น ซึ่งทำให้เกิดการทำงานซ้ำซ้อน และเกิดความล่าช้าในการส่ง รายงาน

1.2 เจ้าหน้าที่ทั่วไปในองค์กรรู้สึกว่าการถูกส่งเข้ามาทำงานในหน่วยงานนี้เป็น การ ถูกดอง หรือเป็นการปิดโอกาสความเจริญก้าวหน้าในชีวิตการทำงาน ซึ่งเป็นผลทำให้คน เก่งที่มีความสามารถจะไม่ต้องการทำงานในหน่วยงานนี้ และเจ้าหน้าที่ซึ่งทำงานอยู่ใน หน่วยงานนี้ก็ไม่มีกำลังใจในการทำงาน อันเนื่องจากการที่ผู้บริหารไม่ให้ความสำคัญของ หน่วยงานตรวจสอบภายใน ทั้งที่ความเป็นจริงแล้ว หน่วยตรวจสอบภายในนั้นมีความสำคัญ มากจนถูกเรียกว่าเป็นเครื่องมือของผู้บริหาร

1.3 การขอนัดพบกับผู้บริหารเพื่อพูดคุยปรึกษาแผนงานประจำปีทั้งระยะสั้นและ ระยะยาวมักทำได้ค่อนข้างยาก เนื่องจากผู้บริหารไม่มีเวลาว่าง อีกทั้ง เมื่อทำการเสนอแผนงาน ไปแล้วก็มักจะต้องปรับเปลี่ยนภายหลังอีกบ่อยครั้ง เนื่องจากในตอนทีเสนอแผนงาน ผู้บริหาร มักไม่ค่อยใส่ใจในเบื้องต้น หรืออาจจะยังไม่ได้ไตร่ตรองให้ดีว่าในเวลานี้ควรจะให้มีความสำคัญ กับการตรวจสอบเรื่องใด เป็นผลทำให้ผู้บริหารขอเพิ่มหัวข้อการตรวจสอบลงในแผนงานภาย หลังจากที่ได้อนุมัติแผนงานไปแล้วอยู่บ่อยครั้ง ซึ่งมีผลทำให้แผนงานอื่นๆ ที่วางไว้เกิดการ กระทบไปด้วยทั้งแผนงานประจำปีและแผนงานระยะยาว

1.4 ผู้บริหารเป็นห่วงภาพลักษณ์ขององค์กรที่แสดงออกทางรายงาน การตรวจสอบภายใน จึงค่อนข้างจะควบคุมลักษณะการนำเสนอรายละเอียดรายงานที่จะส่งไป

1.5 ในการประชุมผู้บริหาร ผู้ตรวจสอบภายในควรทำหน้าที่เป็นที่ปรึกษาของผู้บริหาร ไม่ใช่เพียงแค่สังเกตการณ์การประชุมเท่านั้น และผู้บริหารเองก็ควรที่จะแสดงความกระตือรือร้นในการรับฟังความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบภายใน เพราะในองค์กรใหญ่ๆ นั้น โดยปกติแล้วผู้ตรวจสอบภายในจะมีความสำคัญมาก โดยนั่งประชุมข้างๆ ผู้บริหาร เพื่อคอยทำหน้าที่เป็น เครื่องมือของผู้บริหาร

2. ปัญหาทางด้านการตรวจสอบ

2.1 ขั้นตอนการตรวจสอบแบ่งออกได้เป็น 4 ขั้นตอน คือ 1. ตรวจสอบสอดคล้องกับกฎระเบียบ 2. ตรวจสอบประสิทธิภาพของงาน 3. ตรวจสอบสมรรถภาพหรือผลผลิตของงาน 4. การประเมินงานในอนาคต โดยงานตรวจสอบส่วนใหญ่ขององค์กรราชการระดับกรมที่เป็นกรณีศึกษา เป็นการตรวจสอบทางด้านการเงิน ที่มีกฎระเบียบเกี่ยวข้องเป็นจำนวนมากและมีความละเอียดเป็นอย่างยิ่ง อีกทั้งยังต้องถูกตรวจสอบจากคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินในทุกๆ ปี จึงเป็นเหตุให้เวลาส่วนใหญ่ของการตรวจสอบหมดไปกับการประเมินความสอดคล้องของกฎระเบียบของงานที่เป็นการวัดด้านการเงิน แต่เวลาและผลของการปฏิบัติตามกฎระเบียบมักจะหรือไม่มีการประเมินด้านประสิทธิผล หรือการประเมินว่างานที่ทำไปนั้นบรรลุตามวัตถุประสงค์หรือไม่

2.2 แทบไม่มีการประเมินประสิทธิผลของการดำเนินงานในหน้าที่ของหน่วยรับตรวจว่างานที่ทำไปนั้นบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่ได้วางเอาไว้หรือไม่ ตัวอย่างเช่น การประเมินการจัดจ้างที่ปรึกษาของหน่วยงานมีการตรวจสอบในเรื่องการปฏิบัติตามกฎระเบียบของการจัดจ้างว่าได้ปฏิบัติถูกต้องตรงตามระเบียบหรือไม่ มีการใช้จ่ายเงินงบประมาณไปเท่าใด และใช้เวลาในการดำเนินการทั้งหมดเกินกว่าระยะเวลาที่กำหนดให้หรือไม่ ซึ่งเป็นการประเมินความสอดคล้องกับกฎระเบียบเท่านั้น ตัวอย่างเช่น ระเบียบของการทำสัญญาจัดซื้อจัดจ้าง เป็นต้น แต่ไม่ได้มีการประเมินด้านประสิทธิผลซึ่งเป็นการตรวจว่า สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ของงานดังที่กำหนดไว้ และไม่ได้ประเมินสมรรถภาพหรือผลผลิตว่างานที่ทำนั้นมีความคุ้มค่ากับเงินงบประมาณที่ใช้จ่ายไปหรือไม่ รวมทั้งมีความคุ้มค่าของเวลาและแรงงานที่ใช้ไปหรือไม่ เพื่อใช้ในการประเมินงานในอนาคตว่าสมควรที่จะจัดขึ้นอีกในภายภาคหน้าหรือไม่

2.3 ไม่มีการติดตามผลภายหลังจากที่ให้คำปรึกษาแก่หน่วยรับตรวจที่พบปัญหาหรือค่อนข้างล่าช้า เว้นช่วงเวลาห่างไปจากที่ให้คำปรึกษามาก ทำให้ไม่ทราบว่าหลังจากที่ได้ให้คำชี้แจงหรือให้คำปรึกษาแก่หน่วยรับตรวจที่ยังมีข้อผิดพลาดหรือไม่เป็นไปตามกฎระเบียบแล้ว หน่วยรับตรวจได้มีการปรับปรุงให้ถูกต้องตามที่หน่วยตรวจสอบภายในได้ให้คำแนะนำไปหรือไม่ โดยเฉพาะในระยะเวลาที่เหมาะสม

3. ปัญหาในเรื่องกฎระเบียบส่วนกลางที่ยังคงมีการเปลี่ยนแปลงอยู่บ่อยครั้ง

3.1 เนื่องจากกฎระเบียบส่วนกลางยังไม่คงที่ ทำให้กฎระเบียบข้อบังคับของการตรวจสอบจึงยังมีการเปลี่ยนแปลงตลอดเวลา และบางครั้งก็ทำให้มีงานที่ต้องทำเพิ่มขึ้นจากเดิม เนื่องจากปัจจุบันงานตรวจสอบภายในของรัฐยังถือว่าอยู่ในช่วงยุคกลางของการบุกเบิก อีกทั้งภาครัฐนั้นก็ถือเป็นองค์กรที่มีขนาดใหญ่ทำให้การบริหารจัดการเป็นไปได้ค่อนข้างเชื่องช้า ดังนั้น ปัจจุบันนี้จึงเป็นช่วงที่กรมบัญชีกลางซึ่งเป็นหน่วยงานที่คอยดูแลควบคุมการตรวจสอบภายในของภาครัฐ กำลังออกกฎระเบียบเพิ่มเติมและปรับปรุงเปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่อง และยังต้องการให้แต่ละหน่วยงานจัดทำคู่มือสำหรับการตรวจสอบภายในของแต่ละหน่วยงาน เพื่อเป็นองค์ความรู้เผยแพร่ต่อไปในอนาคต ซึ่งการจัดทำคู่มือ หรือองค์ความรู้เพิ่มเติมจากงานปัจจุบันที่ทำอยู่นั้น ถือเป็นงานที่หนักสำหรับองค์กรขนาดเล็กระดับกรม โดยเฉพาะหน่วยงานซึ่งมีเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในไม่เพียงพอ

กล่าวโดยสรุปแล้ว การตรวจสอบภายในภาครัฐปัจจุบันพบปัญหาและอุปสรรคในด้านต่าง ๆ คือ ปัญหาด้านทัศนคติด้านลบของผู้บริหารและเจ้าหน้าที่ในองค์กรงานตรวจสอบภายใน ปัญหาด้านบุคลากร คือ บุคลากรที่เข้ามาทำหน้าที่ยังมีคุณภาพไม่เพียงพอกับงานหรือมีความเชี่ยวชาญงานไม่มากพอ และปัญหาในด้านองค์ความรู้ซึ่งเกิดจากการที่ระเบียบส่วนกลางยังคงมีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา ทำให้เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในต้องคอยแสวงหาความรู้ใหม่ๆ เพิ่มเติมอยู่เสมอ อีกทั้งยังต้องคอยทำข้อมูลเพื่อเป็นองค์ความรู้เผยแพร่ต่อไปในภายภาคหน้า ทำให้จำนวนงานที่ต้องทำนั้นเพิ่มมากขึ้นไปจากเดิมเป็นสาเหตุของภาระงานเพิ่มมากขึ้น

เสนอแนะแนวทางใหม่

1. แนวทางสำหรับปัญหาทางด้านการสนับสนุนจากผู้บริหาร

1.1 ผู้บริหารควรปรับทัศนคติที่มีต่องานทางด้านตรวจสอบภายใน โดยให้ความสำคัญว่าเป็นงานที่มีประโยชน์ต่อองค์กรและตัวผู้บริหารเอง และควรให้ความสำคัญกับงานตรวจสอบภายในให้มากยิ่งขึ้น โดยเฉพาะการสนับสนุนบุคลากรที่มีคุณภาพให้แก่หน่วยงานนี้ เพราะการตรวจสอบภายในนั้น หากใช้อย่างชาญฉลาดแล้วจะสามารถเป็นเครื่องมือที่ช่วยผู้บริหารในการบริหารองค์กรได้อย่างครอบคลุมแทบทุกด้าน และควรถือเอาผลลัพธ์ที่ได้จากการตรวจสอบภายในไปเป็นแนวทางในการปรับปรุงแก้ไของค์กรให้ดียิ่งๆ ขึ้นไป

1.2 เชิญหน่วยงานเอกชนที่ประสบความสำเร็จทางด้านการตรวจสอบภายในมาบรรยายให้เจ้าหน้าที่ทั่วไปได้รับฟัง หรือจัดเป็นคอร์สอบรมภาคบังคับ เพื่อปรับทัศนคติของเจ้าหน้าที่เกี่ยวกับงานตรวจสอบเพื่อให้เป็นไปในทางบวกขึ้น ซึ่งจะส่งผลให้คนเก่งที่มีความสามารถอยากมาทำงานในตำแหน่งนี้มากขึ้น

1.3 การตรวจสอบภายในที่ดีควรจะเป็นสิ่งที่ช่วยส่งเสริมความมีธรรมาภิบาล ซึ่งความมีธรรมาภิบาลของภาครัฐ คือ ส่งเสริมให้มีการสื่อสารที่ดีภายในองค์กร มีความโปร่งใส

2. แนวทางสำหรับปัญหาทางด้านการตรวจสอบ

2.1 คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินควรมุ่งเน้นให้ความสำคัญในเรื่องการประเมินประสิทธิผลว่า งานที่ทำไปนั้นบรรลุวัตถุประสงค์ตามที่ต้องการหรือไม่ ซึ่งก็จะนำมาสู่การพิจารณาเรื่องความคุ้มค่าของเงินงบประมาณที่จะมีการจัดสรรให้ในภายหลัง เพิ่มเติมจากการประเมินความสอดคล้องกฎระเบียบอย่างที่ทำอยู่ในปัจจุบัน โดยเสนอแนะว่าให้ทำการลดการตรวจด้านความสอดคล้องกับกฎระเบียบลงและเพิ่มการตรวจด้านประสิทธิผลให้มากขึ้น ซึ่งการทำเช่นนี้จะมีส่วนช่วยให้ทางองค์กรของรัฐมีการใส่ใจสมรรถภาพควบคู่กันไป ส่วนในด้านองค์กรราชการควรจะให้ความใส่ใจทั้งการประเมินประสิทธิผลและสมรรถภาพอย่างเท่าเทียมกัน

2.2 ควรมีการติดตามผลของการแก้ไขปรับปรุงของหน่วยรับตรวจ ภายหลังจากที่ถูกตรวจไปแล้ว และได้รับคำแนะนำให้แก้ไข โดยอาจกำหนดไว้ในระเบียบให้หน่วยรับตรวจที่ควรได้รับการแก้ไข ส่งรายงานการแก้ไขตามที่หน่วยตรวจสอบภายในได้ให้คำแนะนำภายในเวลาที่กำหนด

2.3 แนวทางสำหรับปัญหาในเรื่องกฎระเบียบส่วนกลาง ยังมีการเปลี่ยนแปลงอยู่บ่อยครั้ง เนื่องจากกฎระเบียบยังมีการปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง ทำให้ผู้ตรวจสอบภายในควรมีการค้นคว้าหาความรู้เรื่องระเบียบใหม่ๆ อยู่เสมอ และควรมีมาตรการเตรียมรับมือกับปริมาณงานที่เพิ่มขึ้น เพราะระเบียบการใหม่ๆ ที่ออกมา เช่น อาจจะมีวางแผนงานสำรองโดยเผื่อเวลาเอาไว้สำหรับงานอื่นที่เพิ่มขึ้นมาและเป็นงานที่นอกเหนือไปจากงานตรวจสอบ

ประโยชน์ที่ได้จากการทำสารนิพนธ์

ได้ทราบถึงบทบาทของงานตรวจสอบภายในภาครัฐในปัจจุบัน รวมถึงปัญหาและอุปสรรคในด้านบุคลากร ด้านทัศนคติ ด้านบุคลากร และด้านองค์ความรู้ในงานตรวจสอบภายในภาครัฐซึ่งมีข้อแตกต่างจากภาคเอกชน

แนวทางการศึกษาต่อไป

การศึกษาในครั้งนี้เป็นการศึกษางานตรวจสอบภายในของหน่วยงานราชการระดับกรมจำนวน 1 กรม ซึ่งในการศึกษาต่อไปภายภาคหน้านั้น อาจขยายผลไปเป็นการศึกษาหน่วยงานตรวจสอบภายในของระดับหลายๆ กรมหรือการตรวจสอบในระดับกระทรวงต่อไป

บรรณานุกรม

TNI

บรรณานุกรม

- กมลพรรณ กุศล. (2553, 7 เมษายน). พนักงานราชการปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบภายใน. **สัมภาษณ์**.
- กรมบัญชีกลาง. (2546) การตรวจสอบภายในให้อะไรมากกว่าที่ท่านคิด. สืบค้นเมื่อ 29 มีนาคม 2553, จาก <http://audo.rtaarf.mi.th/001.doc>
- ก้องเกียรติ วิลาลัย. (2546). การประเมินผลระบบการควบคุมภายในเกี่ยวกับระบบการเงินของสำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาล. วิทยานิพนธ์ บธ.ม. (การบัญชี). กรุงเทพฯ : บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย.
- กาญจนา พรหมเกิด. (2546). ความคิดเห็นของผู้รับตรวจต่อผู้ตรวจสอบภายในมหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์. วิทยานิพนธ์ บธ.ม. (การบัญชี). กรุงเทพฯ : บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย.
- เกียรติศักดิ์ จีระธีรนาถ. (2548, พฤษภาคม – มิถุนายน). ปัญหาการตรวจสอบภายในประเทศ. **จุลสารตรวจสอบภายใน**. 9 (46) : 3.
- จิตรา เจริญสัมฤทธิ์. (2553, 7 เมษายน). หัวหน้าฝ่ายคลังและพัสดุ. **สัมภาษณ์**.
- จินดา มลมาลา. (2553, 7 เมษายน). หัวหน้ากลุ่มตรวจสอบภายใน. **สัมภาษณ์**.
- ชิตวร วรศักดิ์. (2553, 7 เมษายน). อดีตรองเลขาธิการสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน. **สัมภาษณ์**.
- ธัญญาพร จันทรินทร์. (2546). ปัญหาและอุปสรรคภายในการตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์. วิทยานิพนธ์ บธ.ม. (การบัญชี). กรุงเทพฯ : บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย.
- นิรมล วรศักดิ์. (2546). ปฏิรูประบบราชการ ปฏิรูปงานตรวจสอบภายใน. (เอกสารผลงานเพื่อขอรับการประเมินตำแหน่งเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน 8ว). กรุงเทพฯ : สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน.
- พิทยา เลิศมหาฤทธิ์. (2553, 7 เมษายน). รองผู้อำนวยการกองตรวจสอบ. **สัมภาษณ์**.
- วรกุล สุขเกษม. (2553, 7 เมษายน). ผู้อำนวยการกองด้านสารสนเทศ. **สัมภาษณ์**.
- สุदारัตน์ พงษ์สถิตย์พัฒน์. (2543). การศึกษาความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาการตรวจสอบภายในของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค. วิทยานิพนธ์ บธ.ม. (การบัญชี). กรุงเทพฯ : บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย.
- สุพรรณดี เอกรักษา. (2553, 7 เมษายน). เจ้าหน้าที่หน่วยตรวจสอบภายใน. **สัมภาษณ์**.

Allegrini, Marco; and D'Onza, Giuseppe. (2003). Internal Auditing and Risk Assessment in Large Italian Companies : An Empirical Survey. **International Journal of Auditing**. 7 : 191-208.

Hirth, Robert B. (2008, November). Better Internal Audit Leads to Better Controls. **Financial Executive**. 24 (9) : 49-51.

Marks, Norman. (2007, December). Internal Audits of Governance. **The Internal Auditor**. 64 (6) : 31-33.





ภาคผนวก

ภาคผนวก ก.
ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายใน
ของส่วนราชการปี พ.ศ. 2551





**ระเบียบกระทรวงการคลัง
ว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ
พ.ศ. 2551**

โดยที่เห็นสมควรปรับปรุงระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ. 2542 อาศัยอำนาจตามความในข้อ 106 แห่งระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง การเก็บรักษาเงินและการนำเงินส่งคลัง พ.ศ. 2551 กระทรวงการคลังจึงกำหนดระเบียบการตรวจสอบภายในของส่วนราชการไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ 1. ระเบียบนี้เรียกว่า “ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ. 2551”

ข้อ 2. ระเบียบนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันนี้เป็นต้นไป

ข้อ 3. ให้ยกเลิก ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ. 2542 และหนังสือกระทรวงการคลัง ด่วนที่สุด ที่ กค 0528.3/ว. 94 ลงวันที่ 11 พฤศจิกายน 2542

บรรดาระเบียบ ข้อบังคับและคำสั่งอื่นใดในส่วนที่กำหนดไว้แล้วในระเบียบนี้ หรือซึ่งขัดหรือแย้งกับระเบียบนี้ ให้ใช้ระเบียบนี้แทน

ข้อ 4. ในระเบียบนี้

“การตรวจสอบภายใน” หมายความว่า กิจกรรมการให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระ ซึ่งจัดให้มีขึ้นเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานของส่วนราชการให้ดีขึ้น การตรวจสอบภายในจะช่วยให้ส่วนราชการบรรลุถึงเป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบ

“ส่วนราชการ” หมายความว่า กระทรวง ทบวง กรม หรือส่วนราชการที่เรียกชื่ออย่างอื่นที่มีฐานะเทียบเท่าและจังหวัด แต่ไม่รวมถึงรัฐวิสาหกิจ และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

“หัวหน้าส่วนราชการ” หมายความว่า ปลัดกระทรวง อธิบดี หรือหัวหน้าของส่วนราชการที่เรียกชื่ออย่างอื่นที่มีฐานะเทียบเท่าและผู้ว่าราชการจังหวัด

“หน่วยงานตรวจสอบภายใน” หมายความว่า หน่วยงานที่รับผิดชอบงานตรวจสอบภายในของส่วนราชการตามที่กำหนดไว้ในกฎกระทรวงแบ่งส่วนราชการ

/ “ผู้ตรวจสอบภายใน”

- 2 -

“ผู้ตรวจสอบภายใน” หมายความว่า ผู้ที่ได้รับการแต่งตั้งจากหัวหน้าส่วนราชการให้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของส่วนราชการ

“หน่วยรับตรวจ” หมายความว่า หน่วยงานที่รับผิดชอบในการปฏิบัติงานของส่วนราชการ

ข้อ 5. ให้ปลัดกระทรวงการคลังรักษาการตามระเบียบนี้

หมวด 1 ความทั่วไป

ข้อ 6. ให้หน่วยงานตรวจสอบภายในขึ้นตรงต่อหัวหน้าส่วนราชการ

ข้อ 7. ให้หัวหน้าส่วนราชการจัดสรรบุคลากรและทรัพยากรที่เพียงพอต่อการปฏิบัติงานอย่างเหมาะสมกับปริมาณงาน

ข้อ 8. หัวหน้าส่วนราชการจะพิจารณาสั่งการให้ผู้ตรวจสอบภายในปฏิบัติงานอื่นได้ตามควรแก่กรณี ทั้งนี้ งานดังกล่าวต้องไม่ทำให้ผู้ตรวจสอบภายในขาดความเป็นอิสระและเที่ยงธรรมมีส่วนได้ส่วนเสียในกิจกรรมที่ตรวจสอบ

ข้อ 9. ให้ผู้ตรวจสอบภายในดำรงไว้ซึ่งความเป็นอิสระ ไม่มีส่วนได้ส่วนเสียในกิจกรรมที่ตรวจสอบ ปราศจากการแทรกแซงในการปฏิบัติงานและการเสนอความเห็นในการตรวจสอบของฝ่ายบริหารหรือบุคคลหนึ่งบุคคลใด

ผู้ตรวจสอบภายในไม่ควรเป็นกรรมการในคณะกรรมการใด ๆ ของส่วนราชการหรือหน่วยงานในสังกัดอันมีผลกระทบต่อความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานและการเสนอความเห็น

ข้อ 10. ให้ผู้ตรวจสอบภายในมีสิทธิในการเข้าถึงบุคคล ข้อมูล เอกสารหลักฐาน และทรัพย์สินต่าง ๆ รวมทั้งให้เข้าร่วมประชุมกับผู้บริหารในเรื่องเกี่ยวกับนโยบายและการดำเนินงานของส่วนราชการ เพื่อรับทราบข้อมูลที่จะเป็นประโยชน์ต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

ข้อ 11. ในกรณีมีความจำเป็นต้องอาศัยผู้เชี่ยวชาญ ที่มีความรู้ ความสามารถเฉพาะทางมาร่วมปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน หัวหน้าส่วนราชการอาจแต่งตั้งผู้ที่เหมาะสมจากหน่วยงานภายในส่วนราชการหรือจากส่วนราชการอื่นให้ปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบภายในในส่วนราชนานั้นหรือจ้างผู้เชี่ยวชาญจากภายนอกก็ได้

ข้อ 12. ให้ผู้ตรวจสอบภายใน รับผิดชอบตรวจสอบหน่วยรับตรวจดังต่อไปนี้

(1) ผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการในระดับกระทรวง รับผิดชอบตรวจสอบส่วนราชการในสังกัดกระทรวง

/ ในกรณี ...

- 3 -

ในกรณีที่ผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการในระดับกระทรวง ตรวจสอบงาน/โครงการของส่วนราชการระดับกรมในสังกัดของกระทรวงนอกเหนือจากงานของ สำนักงานปลัดกระทรวง จะต้องเป็นการตรวจสอบและประเมินผลการดำเนินงานตามแผนงาน งาน/โครงการที่มีความสำคัญต่อผลสำเร็จของนโยบายกระทรวง และเป็นงาน/โครงการที่ได้รับนโยบาย ให้ติดตามกำกับดูแลเป็นกรณีพิเศษ โดยให้ประสานแผนการตรวจสอบกับส่วนราชการนั้น ๆ ด้วย

(2) ผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการในระดับกรม รับผิดชอบตรวจสอบ ราชการบริหารส่วนกลางที่มีสำนักงานตั้งอยู่ในส่วนกลาง ส่วนภูมิภาคหรือต่างประเทศ

ในกรณีที่มีความจำเป็นหรือสมควร หัวหน้าส่วนราชการในส่วนกลาง อาจมอบหมายให้ผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการในระดับกรม ตรวจสอบส่วนราชการในสังกัด ราชการบริหารส่วนภูมิภาคได้

(3) ผู้ตรวจสอบภายในของจังหวัด รับผิดชอบตรวจสอบราชการบริหาร ส่วนภูมิภาค

ในกรณีที่ส่วนราชการในส่วนกลางมีหน่วยงานตั้งอยู่ในส่วนภูมิภาค หัวหน้าส่วนราชการในส่วนกลางอาจมอบอำนาจให้ผู้ว่าราชการจังหวัดดำเนินการแทนตามระเบียบ ว่าด้วยการบริหารงบประมาณ ระเบียบว่าด้วยการบริหารราชการแผ่นดิน ระเบียบว่าด้วยการพัสดุ ระเบียบเกี่ยวกับการเงินหรือระเบียบอื่น ๆ ของทางราชการ โดยให้ผู้ตรวจสอบภายในตาม (3) เป็น ผู้รับผิดชอบตรวจสอบเฉพาะในส่วนที่ผู้ว่าราชการจังหวัดได้รับมอบอำนาจให้ดำเนินการแทน

หมวด 2

หน้าที่ความรับผิดชอบ

ข้อ 13. ให้นำงานตรวจสอบภายใน มีหน้าที่ความรับผิดชอบดังนี้

(1) กำหนดเป้าหมาย ทิศทาง การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เพื่อสนับสนุน การบริหารงานและการดำเนินงานด้านต่าง ๆ ของส่วนราชการ โดยให้สอดคล้องกับนโยบายของ ส่วนราชการ และคณะกรรมการตรวจสอบหรือคณะกรรมการอื่นใดที่ปฏิบัติงานในลักษณะเดียวกับ โดยคำนึงถึงควมมีประสิทธิภาพของกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและความเพียงพอของระบบ การควบคุมภายในของส่วนราชการด้วย

(2) กำหนดกฎบัตรไว้เป็นลายลักษณ์อักษร เสนอหัวหน้าส่วนราชการ เพื่อพิจารณาให้ความเห็นชอบและเผยแพร่หน่วยรับผิดชอบทราบ

(3) จัดให้มีการประกันคุณภาพงานตรวจสอบภายใน และกรณีที่มีการประเมินการประกันคุณภาพงานตรวจสอบภายในให้ส่งสำเนาผลการประเมินให้กรมบัญชีกลางด้วย

(4) ในกรณี ...

(4) ในกรณีที่หัวหน้าส่วนราชการเห็นชอบให้ว่าจ้างผู้เชี่ยวชาญจากภายนอก มาร่วมปฏิบัติงานตรวจสอบ ให้เสนอขอบเขตและรายละเอียดของงาน คุณสมบัติของผู้รับจ้าง ระยะเวลาดำเนินการ และผลงานที่คาดหวังจากผู้รับจ้าง รวมทั้งข้อเสนอโครงการของผู้รับจ้าง ให้หัวหน้าส่วนราชการพิจารณาอนุมัติให้ว่าจ้างผู้เชี่ยวชาญต่อไป

(5) ให้ผู้ตรวจสอบภายในปฏิบัติงานตรวจสอบ ให้เป็นไปตามมาตรฐานและคู่มือ/แนวปฏิบัติการตรวจสอบภายในของกรมบัญชีกลาง กรณีที่ไม่ได้กำหนดไว้ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานสากล

(6) เสนอแผนการตรวจสอบประจำปีต่อหัวหน้าส่วนราชการพิจารณาอนุมัติ ภายในเดือนกันยายน

ในกรณีที่หน่วยงานตรวจสอบภายในวางแผนการตรวจสอบส่วนราชการ มีระยะเวลาดังแต่ 1 ปีขึ้นไป ให้เสนอแผนการตรวจสอบระยะยาวต่อหัวหน้าส่วนราชการ เพื่อประกอบการพิจารณาอนุมัติแผนการตรวจสอบประจำปีด้วย

(6.1) กรณีผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการในระดับกระทรวง ตรวจสอบส่วนราชการระดับกรมในสังกัดของกระทรวงนอกเหนือจากงานในสำนักงานปลัดกระทรวง ให้สำเนาแผนการตรวจสอบให้หัวหน้าส่วนราชการระดับกรมในสังกัดของกระทรวงทราบด้วย

(6.2) กรณีผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการในระดับกรม ตรวจสอบส่วนราชการในสังกัดราชการบริหารส่วนภูมิภาค ให้สำเนาแผนการตรวจสอบให้ผู้ว่าราชการจังหวัดทราบด้วย

(7) เสนอรายงานผลการตรวจสอบต่อหัวหน้าส่วนราชการภายในเวลาอันสมควรหรืออย่างน้อยทุก 2 เดือนนับจากวันที่ดำเนินการตรวจสอบแล้วเสร็จตามแผน กรณีเรื่องที่ตรวจพบเป็นเรื่องที่จะมีผลเสียหายต่อทางราชการให้รายงานผลการตรวจสอบทันที

(7.1) กรณีผู้ตรวจสอบภายในของจังหวัดตรวจสอบราชการบริหารส่วนภูมิภาค ให้ส่งสำเนารายงานผลการตรวจสอบให้หัวหน้าส่วนราชการเจ้าสังกัดของหน่วยรับตรวจทราบด้วย

(7.2) กรณีผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการในระดับกรม ตรวจสอบส่วนราชการในส่วนภูมิภาค ให้ส่งสำเนารายงานผลการตรวจสอบให้ผู้ว่าราชการจังหวัดทราบด้วย

(7.3) กรณีผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการในระดับกระทรวง ตรวจสอบส่วนราชการระดับกรมในสังกัดกระทรวง ให้ส่งสำเนารายงานผลการตรวจสอบให้หัวหน้าส่วนราชการนั้น ๆ ทราบด้วย

(8) ติดตามผลการตรวจสอบ เสนอแนะและให้คำปรึกษาแก่หน่วยรับตรวจ เพื่อให้การปรับปรุงแก้ไขของหน่วยรับตรวจเป็นไปตามข้อเสนอแนะในรายงานผลการตรวจสอบ

/ (9) ปฏิบัติงาน ...

(9) ปฏิบัติงานในการให้คำปรึกษาแก่หัวหน้าส่วนราชการ หน่วยรับตรวจ และผู้ที่เกี่ยวข้อง

(10) ประสานงานกับหน่วยงานต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง และคณะกรรมการ ตรวจสอบหรือคณะกรรมการอื่นที่ปฏิบัติงานเช่นเดียวกัน เพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ของส่วนราชการบรรลุเป้าหมายและเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

(11) ปฏิบัติงานอื่นที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน ตามที่ได้รับ มอบหมายจากหัวหน้าส่วนราชการ

ข้อ 14. ขอบเขตงานของการตรวจสอบภายในให้ครอบคลุมถึง การตรวจสอบ วิเคราะห์ รวมทั้งการประเมินความเพียงพอและประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในของส่วนราชการ และการบริหารความเสี่ยงของส่วนราชการ ซึ่งรวมถึง

(1) ประเมินความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงาน ในหน้าที่ของหน่วยรับตรวจ เสนอแนะการปรับปรุงการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับ ดูแลอย่างต่อเนื่อง

(2) สอบทานระบบการปฏิบัติงานตามมาตรฐาน และ/หรือ กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่งที่ทางราชการกำหนด เพื่อให้มั่นใจได้ว่าสามารถนำไปสู่การปฏิบัติงานที่ ตรงตามเป้าหมาย วัตถุประสงค์และสอดคล้องกับนโยบายของส่วนราชการ

(3) สอบทานความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลการดำเนินงานและการเงิน การคลัง

(4) ตรวจสอบระบบการดูแลรักษา และความปลอดภัยของทรัพย์สินของ หน่วยรับตรวจ ให้มีความเหมาะสมกับประเภทของทรัพย์สินนั้น

(5) ประเมินผลการดำเนินการเกี่ยวกับการเงินการคลังของส่วนราชการ

(6) วิเคราะห์และประเมินความมีประสิทธิภาพ ประหยัดและคุ้มค่าในการใช้ ทรัพยากร

ข้อ 15. การวางแผนการตรวจสอบส่วนราชการระดับกรมในสังกัดกระทรวง นอกเหนือจากงานในสำนักงานปลัดกระทรวง ให้ผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการในระดับ กระทรวงประสานงานกับผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการในระดับกรม เพื่อให้การจัดทำแผน การตรวจสอบประจำปีเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล และไม่ก่อให้เกิดความซ้ำซ้อน ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ

- 6 -

หมวด 3

หน่วยรับรอง

ข้อ 16. ให้หน่วยรับรอง มีหน้าที่ความรับผิดชอบ ดังนี้

- (1) อำนวยความสะดวกและให้ความร่วมมือแก่ผู้ตรวจสอบภายใน
- (2) จัดให้มีระบบการเก็บเอกสาร ในการปฏิบัติงานที่เหมาะสม และครบถ้วน
- (3) จัดเตรียมรายละเอียดแผนงาน/โครงการ ตลอดจนเอกสารที่เกี่ยวข้องในการปฏิบัติงาน เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบ
- (4) จัดทำบัญชีและจัดเก็บเอกสาร ประกอบรายการบัญชีพร้อมที่จะให้ผู้ตรวจสอบภายในตรวจสอบได้
- (5) ชี้แจงและตอบข้อซักถามต่างๆ พร้อมทั้งหาข้อมูลเพิ่มเติมให้แก่ผู้ตรวจสอบภายใน
- (6) ปฏิบัติตามข้อทักท้วง และข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายในในเรื่องต่างๆ ที่หัวหน้าส่วนราชการสั่งให้ปฏิบัติ

กรณีที่เจ้าหน้าที่ของหน่วยรับรองกระทำการโดยจงใจไม่ปฏิบัติ หรือละเลยต่อการปฏิบัติหน้าที่ตามวรรคแรกให้ผู้ตรวจสอบภายในรายงานหัวหน้าส่วนราชการพิจารณาสั่งการตามควรแก่กรณี

หมวด 4

เบ็ดเตล็ด

ข้อ 17. การตรวจสอบภายในของส่วนราชการสังกัดกระทรวงกลาโหม ให้เป็นไปตามที่ได้ได้รับความเห็นชอบจากกระทรวงการคลัง

ข้อ 18. กรมบัญชีกลางเป็นผู้กำหนดมาตรฐานและจัดทำคู่มือแนวปฏิบัติให้ผู้ตรวจสอบภายในถือปฏิบัติ

ข้อ 19. กรณีที่ส่วนราชการมีปัญหาเกี่ยวกับการปฏิบัติ หรือไม่สามารถปฏิบัติตามระเบียบนี้ ให้ขอทำความเข้าใจกับกระทรวงการคลัง

ประกาศ ณ วันที่ 18 กันยายน พ.ศ. 2551

ลงชื่อ



(นายสุรพงษ์ สีบวงศ์ลี)

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง

ภาคผนวก ข.
ชุดคำถามหัวข้อสัมภาระ



ชุดคำถามสัมภาษณ์ผู้ตรวจสอบ

1. ด้านการวางแผนการตรวจสอบ

- 1.1 แผนงานวิธีการตรวจสอบบรรลุตามที่ท่านได้ตั้งเป้าหมายเอาไว้หรือไม่บ้าง
- 1.2 จากการปฏิบัติที่ผ่านมาท่านสามารถปฏิบัติตามแผนตรวจสอบประจำปีได้อย่างไร
- 1.3 ท่านมีการปรับแผนการตรวจสอบอย่างไร และเพราะเหตุใดจึงต้องมีการปรับแผนการตรวจสอบ

2. ด้านการตรวจสอบ

- 2.1 มีการแจ้งนัดล่วงหน้าก่อนการตรวจนับเท่าใด มีการเลื่อนนัดกี่ครั้งและขอคุณหลักฐานในการเลื่อนนัดว่ามีการบันทึกเป็นลายลักษณ์อักษร
- 2.2 ความร่วมมือจากผู้รับตรวจเป็นอย่างไร
- 2.3 ความคุ้นเคยระหว่างผู้ตรวจสอบและผู้รับการตรวจสอบเป็นอุปสรรคต่องานอย่างไรบ้าง
- 2.4 ขั้นตอนใดของงานตรวจสอบที่มีปัญหามากที่สุด เพราะเหตุใด
- 2.5 การปฏิบัติงานตรวจสอบไม่สามารถให้ผลที่น่าพอใจ เนื่องจากความรู้ความสามารถของผู้ตรวจ หรือเนื่องมาจากสาเหตุใดบ้าง
- 2.6 มีปัญหาที่เกิดจากเหตุเพราะวิธีการตรวจสอบไม่มีการปรับปรุงให้ทันสมัยเข้ากับสถานการณ์ปัจจุบันหรือไม่บ้าง
- 2.7 แบ่งหน้าที่ในการตรวจสอบกันอย่างไร
- 2.8 มีการทำ Check Sheet อย่างไร และมีการปรับปรุง Check Sheet นั้นอย่างไรบ้าง
- 2.9 รายงานที่ส่งถึงผู้บริหารนั้นมีจำนวนหน้าโดยเฉลี่ยเท่าใด และใช้เวลานานเท่าใดในการทำ

3. ด้านการสนับสนุนจากผู้บริหารขององค์กร

- 3.1 มีการเข้าไปรับนโยบายที่ต้องการให้ตรวจสอบจากผู้บริหารอย่างไรบ้าง
- 3.2 งบประมาณและบุคลากรที่ได้รับจัดสรรให้เป็นอย่างไร
- 3.3 ผู้บริหารระดับสูงมีความสนใจที่จะนำเอาสิ่งที่ได้จากรายงานตรวจสอบไปใช้ประโยชน์อย่างไร
- 3.4 ผู้บริหารระดับสูงให้ความสำคัญกับการวางแผนการตรวจสอบอย่างไรบ้าง

4. ด้านผู้ตรวจสอบ

- 4.1 ผู้ตรวจสอบคิดว่าตนมีความรู้ความเข้าใจในเรื่องที่ปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นอย่างไร
- 4.2 ความร่วมมือกันภายในทีมตรวจสอบเป็นอย่างไร
- 4.3 ความอิสระในการตรวจสอบเป็นอย่างไรบ้าง
- 4.4 ผู้ตรวจสอบคิดว่าตนมีประสบการณ์และความชำนาญในวิชาชีพเป็นอย่างไร

5. ด้านรายงานการตรวจสอบ

- 5.1 ผู้ตรวจสอบได้เข้าไปศึกษาระเบียบปฏิบัติของแต่ละหน่วยงานอย่างไร
- 5.2 การเขียนรายงานการตรวจสอบ มีรูปแบบของรายงานอย่างไร

6. แนวทางแก้ไข

- 6.1 ท่านคิดว่าการตรวจสอบในปัจจุบัน มีสิ่งใดควรต้องแก้ไขบ้าง

ชุดคำถามสัมภาษณ์ผู้รับตรวจ

1. ท่านทราบถึงรายละเอียดของระเบียบหรือประกาศของการตรวจสอบภายในอย่างไร
2. ในปัจจุบัน งานตรวจสอบภายในส่งผลต่องานของท่านอย่างไรบ้าง
3. เวลาที่ท่านตรวจนั้นจะทำให้เวลาใด ส่งผลกระทบต่องานของท่านอย่างไรบ้าง
4. ความยืดหยุ่นระหว่างการทำตามระเบียบข้อบังคับและการปฏิบัติ
5. ท่านคิดว่าการตรวจสอบภายในที่ดีนั้นเป็นอย่างไร

ชุดคำถามสัมภาษณ์ผู้บริหาร

1. งานตรวจสอบภายในในมุมมองของท่านคืออะไร
2. งานตรวจสอบภายในช่วยในการทำงานบริหารของท่านอย่างไร
3. ท่านคิดว่างบประมาณและบุคลากรที่จัดสรรให้กับหน่วยตรวจสอบภายในปัจจุบันนี้เหมาะสมกับปริมาณงานที่มีอย่างไร